



ევროკავშირი
საქართველოსთვის
The European Union for Georgia



დაბეგვრა

თბილისი
2018

ანგარიშის ავტორი
ალექსანდრე რაიზული

წინამდებარე ანგარიში მოამზადა საქართველოს სტრატეგიული კვლევებისა და განვითარების ცენტრმა (CSRDG) პროექტის „სამოქალაქო საზოგადოების განვითარების ინიციატივა“ ფარგლებში. „სამოქალაქო საზოგადოების განვითარების ინიციატივა“ ხორციელდება კონრად ადენაუერის ფონდის (KAS) მიერ სამოქალაქო საზოგადოების ინსტიტუტთან (CSI), კონსულტაციის და ტრენინგის ცენტრთან (CTC), საქართველოს სტრატეგიული კვლევებისა და განვითარების ცენტრთან (CSRDG) და განათლების განვითარების და დასაქმების ცენტრთან (EDEC) თანამშრომლობით. პროექტს აფინანსებს ევროკავშირი, ხოლო თანადამფინანსებელია კონრად ადენაუერის ფონდი.

„სამოქალაქო საზოგადოების განვითარების ინიციატივა“.



სარჩევი

1. შესავალი.....	5
2. ასოცირების შეთანხმება.....	7
3. აღებული ვალდებულებები.....	9
4. ევროკავშირის შემოსავლების ანალიზი.....	11
5. დღგ-ს არსი.....	13
6. დღგ ევროკავშირში.....	17
7. 2006/112/EC - ევროკავშირის ერთობლივი/საერთო დღგ-ს სისტემა.....	21
8. 2011/64/EU - თამბაქოს აქციზი.....	23
9. 2007/74/EC - მესამე ქვეყნებიდან მგზავრების მიერ საზღვრის კვეთისას შემოტანილი საქონლის დღგ-ით და აქციზით დაბეგვრა.....	25
10. 92/83/EEC - ალკოჰოლსა და ალკოჰოლურ სასმელებზე აქციზი.....	27
11. 2003/96/EC - ენერგოპროდუქტების და ელექტროენერჯის დაბეგვრა.....	29
12. 2008/118/EC - აქციზზე ზოგადი ღონისძიებები / საერთო დებულებები.....	31
13. 86/560/EEC - დღგ-ს დაბრუნება კომპანიებზე, რომლებიც ევროკავშირში არ არიან დაფუძნებული.....	33
14. თაღლითობის გზით დღგ-ს დამალვა ევროკავშირში.....	34
15. დღგ-ს რეფორმა ევროკავშირში.....	36
16. საქართველოში განხორციელებული ცვლილებები.....	40
17. გამოყენებული ლიტერატურა.....	47
18. დანართი # 1 - კარუსელური თაღლითობა.....	48

ცხრილები / ნახაზები / დიაგრამები

1. ნახაზი - ევროკავშირის შემოსავლები.....	12
2. ნახაზი - დღგ-ს გადახდა-ჩათვლის პროცედურა.....	15
3. სქემა - დღგ-ს სისტემის შეფასება.....	17
4. ცხრილი - დღგ-ს საპროცენტო განაკვეთები ევროკავშირის ქვეყნებში.....	19

5. ცხრილი - აქციზური საქონლის შეტანისას დაწესებული შეღავათები	26
6. ცხრილი - აქციზის განაკვეთები ალკოჰოლურ სასმელებზე.....	27
7. ცხრილი - მინიმალური აქციზის გადასახადები ენერგომატარებლებზე	30
8. ცხრილი - მონაცემები საქართველოს სახელმწიფო ბიუჯეტებიდან	42
9. ნახაზი - კარუსელური თაღლითობის სქემა.....	48
10. ნახაზი - Reverse Charge მეთოდი	57

ტექსტში გამოყენებული შემოკლებები

- დღგ - დამატებული ღირებულების გადასახადი
- სსკ - საქართველოს საგადასახადო კოდექსი
- EWG – Europäische Wirtschaftsgemeinschaft
- EG - Europäische Gemeinschaft
- EEC – European Economic Community
- CEE – La Communauté économique européenne (CEE)

1. შესავალი

ყველა ქვეყანაში გადასახადები მნიშვნელოვანი პოლიტიკური ინსტრუმენტია და ისინი მრავალნაირად მოქმედებენ როგორც თითოეული პიროვნების, ასევე მთელი ქვეყნის ცხოვრების დონეზე. გადასახადები პირველ რიგში გავლენას ახდენენ მოთხოვნა-მიწოდებაზე.

მოკლე ექსკურსი მიკრო და მაკროეკონომიკიდან:¹

- როდესაც საქონელი იბეგრება, წარმოიშობა საერთო დანაკარგი - მყიდველები ნაკლებს მოიხმარენ, ხოლო გამყიდველები ნაკლებს აწარმოებენ, შედეგად გაყიდული საქონლის რაოდენობა იკლებს, ანუ ბაზრის მოცულობა მცირდება.
- გადასახადების სიდიდის ზრდისას ჯერ იზრდება ბიუჯეტში საგადასახადო შემოსავლები, მაგრამ გრძელვადიან პერსპექტივაში ეს შემოსავლები მცირდება, რადგან ბაზრის მოცულობის შემცირებით იზრდება საერთო დანაკარგები.
- საერთო დანაკარგები ამცირებს საერთო დანაზოგებს, რაც მომავალ ინვესტიციებს უნდა მოხმარებოდა, ინვესტიციების შემცირება კი, თავის მხრივ, იწვევს მომავალში ცხოვრების დონის შემცირებას.
- გადასახადების სიმძიმე სხვადასხვა პროპორციით ნაწილდება როგორც მყიდველებზე, ასევე გამყიდველებზე, რის შედეგადაც მყიდველებს უფრო მეტის გადახდა უწევთ, ხოლო გამყიდველები უფრო ნაკლებს იღებენ.

არსებობს გადასახადები, რომლის ტვირთიც მხოლოდ საბოლოო მომხმარებელს აწვება, მაგ. დამატებული ღირებულების გადასახადი (დღგ - დაწვრილებით შემდეგ თავებში).

ალბათ ნებისმიერი ადამიანი დაეთანხმება იმ აზრს, რომ გადასახადები საზოგადოებას რაც შეიძლება ნაკლებად უნდა აზარალებდეს (ეფექტიანობის მიზანი) და ამასთანავე გადასახადის სიმძიმეც სამართლიანად უნდა იყოს გადანაწილებული (სამართლიანობის მიზანი). ხშირად ეს ორი მიზანი კი ერთმანეთს ეწინააღმდეგება, - ბევრი საგადასახადო კანონი ეფექტიანობას ზრდის და სამართლიანობას ამცირებს, ან პირიქით.

ორი სხვადასხვა ქვეყნის საგადასახადო სისტემის ერთმანეთთანასპროცენტუიანი სიზუსტით შედარება ძნელია, რადგან ადამიანები სამართლიანობასაც და ეფექტიანობასაც სხვადასხვანაირად აფასებენ. ზუსტსურათსარცის მოგვეცემა, თუ ქვეყნებს გადასახადების განაკვეთების სიდიდით შევადარებდით. მაგ. შესაძლებელია ორ ქვეყანაში დღგ 18% იყოს, მაგრამ ერთგან ყველაფერი იბეგრებოდეს და მეორეგან ბევრ პროდუქტზე თუ მომსახურებაზე შეღავათები იყოს დაწესებული, ან ორივე ქვეყანაში მოგების გადასახადი 15% იყოს, მაგრამ ერთგან მხოლოდ დივიდენდის გატანისას იბეგრებოდნენ კომპანიები (მაგ. ჩვენი ე.წ. „ესტონური მოდელი“) და მეორეგან ყოველთვის, როცა მოგება ექნებათ. არ უნდა დაგვავიწყდეს კორუფციის გავლენაც. ასე მაგალითად, ერთ ქვეყანაში შეიძლება მაღალი საგადასახადო განაკვეთები არსებობდეს, მაგრამ კორუფციული სტრუქტურების გამო, სახელმწიფო მოხელეების მოქრთამვის გზით, ბიზნესსა და მოსახლეობას უფრო ნაკლების გადახდა უწევდეთ.

გადასახადების შესახებ რაც უნდა ბევრი უარყოფითი ან დადებითი ფაქტორი ჩამოთვალოთ, გადასახადები ერთადერთი საშუალებაა იმისათვის, რომ სახელმწიფომ გამართულად იფუნქციონიროს და თავისი მოვალეობები შეასრულოს.

¹ Grundzüge der Volkswirtschaftslehre (ეკონომიკის საფუძვლები), Gregory Mankiw, Mark P. Taylor, 2018.

წარმატებულად ჩაითვლება ის ქვეყანა, რომელიც შეძლებს ისეთი გადასახადების შემოღებას, რომელთა უარყოფითი ზეგავლენა ეკონომიკაზე და მის განვითარებაზე შეძლებისდაგვარად მინიმალური იქნება.

წინამდებარე კვლევის მიზანია „საქართველო-ევროკავშირის ასოცირების შესახებ შეთანხმების“ ფარგლებში ევროკავშირში მოქმედი დღგ-სა და აქციზის გადასახადის შესახებ კანონებისა და წესების აღწერა და გაანალიზება.

უმეტეს წილად შევეხებით დღგ-ს სისტემას. თუ რატომ მაინცდამაინც ძირითადად დღგ-ს, და არა აქციზს ან ევროკავშირში მოქმედ სხვა რომელიმე გადასახადს, პასუხი მარტივია: **ქვეყნის საგადასახადო სისტემაში დღგ-ს არსებობა ევროკავშირში შესვლის ერთ-ერთი სავალდებულო წინაპირობაა.**

უნდა ითქვას, რომ გადასახადების შემოღება ევროკავშირის ქვეყნებში თითოეული ქვეყნის სუვერენულ უფლებას წარმოადგენს ერთი პირობით: ამა თუ იმ გადასახადის შემოღებამ ევროკავშირის ფარგლებში ხელი არ უნდა შეუშალოს თავისუფალ კონკურენციას ან არ უნდა გამოიწვიოს სხვისი დისკრიმინაცია.

ყველაზე დიდი რეფორმა, რომელიც განხორციელდა ევროკავშირის მასშტაბით დაბეგვრის სფეროში არის დღგ-ს და აქციზის გადასახადების შესახებ ერთობლივი კანონმდებლობის შემოღება.

მიუხედავად ქვეყნებს შორის საგადასახადო სისტემების შედარების სირთულისა, შეიძლება ევროკავშირში მოქმედი კანონმდებლობით გამოწვეული დადებითი და უარყოფითი გავლენები განვაზოგადოთ და გავაკეთოთ დასკვნა, რომ თუ საქართველო ასოცირების ხელშეკრულების ფარგლებში აღებულ ვალდებულებებს შეასრულებს, ჩვენც მეტ-ნაკლები სიდიდით მსგავსი ეფექტები გვექნება, როგორც ევროკავშირის ქვეყნებს.

მაგალითად,

- თუ ევროკავშირში თამბაქოს ნაწარმზე აქციზის ზრდამ კონტრაბანდის ზრდა და იაფ და უხარისხო ნაწარმზე გადასვლა გამოიწვია, ადვილად მისახვედრია, რომ იგივე ხდება ან მოხდება საქართველოშიც.
- თუ ევროკავშირში დღგ-ს შესახებ მოქმედ რეგულაციებში არსებულმა ნაკლოვანებებმა, მისი თაღლითური გზით დამალვის ასტრონომიულ განზომილებებს მიაღწია, შეიძლება ვივარაუდოთ, რომ იგივე ხდება ან მოხდება საქართველოშიც.

ბაზრის მოცულობიდან და მოსახლეობის რაოდენობებიდან გამომდინარე, რა თქმა უნდა, როგორც უარყოფითი, ისევე დადებითი გავლენა საქართველოში ბევრად ნაკლები იქნება, ვიდრე ევროკავშირში.

რაც შეეხება უარყოფით გავლენას, მინდა ფრთხილი ოპტიმიზმი გამოვთქვა და იმედი მქონდეს, რომ საქართველოს როგორც ახლანდელი აგრეთვე მომავალი მთავრობები გაითვალისწინებენ იმას, თუ რა ნაკლოვანი მხარეები ჰქონდა ამა თუ იმ კანონებს ევროკავშირში და შესაბამისად იმოქმედებენ. განსაკუთრებით დიდი ყურადღება უნდა დაეთმოს დღგ-ს კარუსელური თაღლითობის გზით დამალვის რისკებს (დაწვრილებით დანართი #1).

2. ასოცირების შეთანხმება

„საქართველო-ევროკავშირის ასოცირების შესახებ შეთანხმებას“ საქართველოსა და ევროკავშირს შორის გაფორმებულ ასოცირების ხელშეკრულების ოფიციალური სახელწოდებაა „ასოცირების შესახებ შეთანხმება ერთის მხრივ, ევროკავშირს და ევროპის ატომური ენერჯის გაერთიანებას და მათ წევრ სახელმწიფოებსა და მეორეს მხრივ, საქართველოს შორის.“

„ასოცირების შესახებ შეთანხმება“ მოიცავს ისეთ საკითხებსაც, რომლებიც ატომური ენერჯის გაერთიანების (ევრატომი) კომპეტენციებს განეკუთვნება, ამიტომ ევრატომიც წარმოადგენს შეთანხმების ერთ-ერთ მხარეს.

საერთოდ „ასოცირების შესახებ შეთანხმებები“ ფორმდება ევროკავშირსა და მის არაწევრ ქვეყანას შორის, რომელთა მიზანია მხარეთა შორის თანამშრომლობის ჩარჩოს შექმნა. მიღებული დოკუმენტები სამართლებრივად სავალდებულოა.

„ასოცირების შესახებ შეთანხმება“ უფრო გააღრმავებს საქართველოსა და ევროკავშირს შორის თანამშრომლობას, ვიდრე 1996 წელს დადებული „პარტნიორობისა და თანამშრომლობის შესახებ შეთანხმება“ (Partnership and Cooperation Agreement - PCA). ახალი შეთანხმებით მოხდება ძველის ჩანაცვლება.

საქართველოსა და ევროკავშირს შორის მოლაპარაკებები „ასოცირების შესახებ შეთანხმებაზე“ ოფიციალურად დაიწყო 2010 წლის ივლისში, ხოლო ღრმა და ყოვლისმომცველი თავისუფალი ვაჭრობის სივრცის კომპონენტზე - 2011 წლის დეკემბერში. მოლაპარაკებები დასრულდა 2013 წლის ივლისში.

შეთანხმების პარაფირება (მოლაპარაკებული ტექსტის დადასტურება მხარეთა დელეგაციების ხელმძღვანელების მიერ, შეთანხმების თითოეულ გვერდზე ინიციალების დასმით) მოხდა 2013 წლის 29 ნოემბერს, „აღმოსავლეთ პარტნიორობის“ ვილნიუსის სამიტის ფარგლებში.

„ასოცირების შესახებ შეთანხმება“ შედგება 8 კარისგან:

1. ზოგადი პრინციპები
2. პოლიტიკური დიალოგი და რეფორმა; თანამშრომლობა საგარეო და უსაფრთხოების პოლიტიკის სფეროში
3. მართლმსაჯულება, თავისუფლება და უსაფრთხოება
4. ვაჭრობა და ვაჭრობასთან დაკავშირებული საკითხები
5. ეკონომიკური თანამშრომლობა
6. თანამშრომლობის სხვა სფეროები
7. ფინანსური დახმარება და თაღლითობის წინააღმდეგ ბრძოლისა და კონტროლის შესახებ დებულებები
8. ინსტიტუციური, ზოგადი და დასკვნითი დებულებები

წინამდებარე კვლევა ეხება ევროკავშირსა და საქართველოს შორის დარგობრივი თანამშრომლობის სფეროს და ძირითადად ეყრდნობა მე-5 კარის მე-3 თავის 280-285 მუხლებს:

კარი V: ეკონომიკური თანამშრომლობა

o თავი 3: დაბეგვრა

- **მუხლი 280:** მხარეები ითანამშრომლებენ საგადასახადო სფეროში კარგი მმართველობის გაძლიერების კუთხით, ეკონომიკური ურთიერთობების, ვაჭრობის, ინვესტიციებისა და სამართლიანი კონკურენციის შემდგომი გაუმჯობესებისათვის.

- **მუხლი 281:** დაიცავენ გამჭვირვალობის, ინფორმაციის გაცვლისა და სამართლიანი საგადასახადო კონკურენციის პრინციპებს.
- **მუხლი 282:** განავითარებენ გადასახადების შეგროვებისა და კონტროლის მექანიზმებს, გააძლიერებენ საგადასახადო **თაღლითობისა და გადასახადებისგან** თავისარიდების წინააღმდეგ ბრძოლას, კერძოდ **დამატებული ღირებულების გადასახადის (დღგ)** სისტემის ბოროტად გამოყენების კუთხით (**კარუსელური თაღლითობა**).
- **მუხლი 283:** მხარეები გააძლიერებენ თავიანთ თანამშრომლობას და განახორციელებენ პოლიტიკის ჰარმონიზაციას **აქციზურ** საქონელთან დაკავშირებული **თაღლითობისა და კონტრაბანდის** წინააღმდეგ საპასუხო ქმედებების განსახორციელებლად და მის წინააღმდეგ საბრძოლველად.
- **მუხლი 284:** რეგულარული დიალოგი გაიმართება ამ თავით გათვალისწინებულ საკითხებთან დაკავშირებით.
- **მუხლი 285:** საქართველო მოახდენს ეროვნული კანონმდებლობის დაახლოებას წინამდებარე შეთანხმების **XXII დანართში** მითითებულ ევროკავშირის საკანონმდებლო აქტებთან და საერთაშორისო სამართლებრივ ინსტრუმენტებთან, ამავე დანართის დებულებების შესაბამისად.

3. ალბუმი ვალდებულებები

ამ თავში ასოცირების ხელშეკრულების **დანართი XXII**-ის მიხედვით გავცნობით საქართველოს მიერ დაბეგვრის სფეროში ალბუმი ვალდებულებებს².

თითოეულ დირექტივას აქ მხოლოდ მოკლედ ვახსენებთ, შედარებით დაწვრილებით კი ქვემოთ შევხებით. მე-16 თავში განხილულია საქართველოს კანონმდებლობაში უკვე განხორციელებული მნიშვნელოვანი ცვლილებები. ზოგადად უნდა ავღნიშნოთ, რომ წინამდებარე კვლევის მიზანი არ არის დირექტივის თითოეული მუხლის განმარტება, რადგან ასეთი კვლევის ფარგლებში ეს შეუძლებელი იქნებოდა, მაგ. მხოლოდ დირექტივა 2006/112/EC დაახლოებით 415 მუხლისგან შედგება. გარდა ამისა საქართველოს არც ყოველი მუხლის შესრულების ვალდებულება აქვს ალბუმი და არც ევროკავშირი გვთხოვს ამას.

2006/112/EC:

2006 წლის 28 ნოემბრის საბჭოს **2006/112/EC** დირექტივა დამატებითი ღირებულების გადასახადის (დღგ) საერთო სისტემის შესახებ.

საქართველო იტოვებს უფლებას, დღგ-ის გადასახადისგან გაათავისუფლოს საქონლისა და მომსახურების მიწოდება, რომელიც შეთანხმების ძალაში შესვლის მომენტისთვის თავისუფლდება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის საფუძველზე.

2011/64/EU

2011 წლის 21 ივნისის საბჭოს **2011/64/EU** დირექტივა წარმოებული **თამბაქოს აქციზის** გადასახადის სტრუქტურისა და განაკვეთების შესახებ.

2007/74/EC

2007 წლის 20 დეკემბრის საბჭოს **2007/74/EC** დირექტივა **მესამე ქვეყნიდან მგზავრების მიერ შემოტანილი საქონლის დამატებული ღირებულების გადასახადისა და აქციზის გადასახადისგან გაათავისუფლების შესახებ.**

გამოიყენება ამ დირექტივის შემდეგი ნაწილი:

- ნაწილი 3 - რაოდენობრივი შეზღუდვების შესახებ

1992 წლის 19 ოქტომბრის საბჭოს **92/83/EEC** დირექტივა **ალკოჰოლსა და ალკოჰოლურ სასმელებზე** აქციზის გადასახადის სტრუქტურის ჰარმონიზაციის შესახებ.

საქართველო იტოვებს უფლებას, რომ აქციზის გადასახადისგან გაათავისუფლოს ალკოჰოლური სასმელები, რომლებიც წარმოებულია კერძო პირების მიერ მცირე რაოდენობით და გათვლილია სახლში მოხმარებისთვის და არა ბაზარზე გასატანად.

2003 წლის 27 ოქტომბრის საბჭოს **2003/96/EC** დირექტივა ევროგაერთიანების ფარგლებში **ენერგოპროდუქტებისა და ელექტროენერჯის** დაბეგვრის ჩარჩოს რესტრუქტურის შესახებ.

2008 წლის 16 დეკემბრის საბჭოს **2008/118/EC** დირექტივა **აქციზის** გადასახადთან დაკავშირებული **ზოგადი ღონისძიებების** შესახებ.

² aa.ge - ასოცირების ხელშეკრულების ინტერაქტიული გზამკვლევი.

1986 წლის 17 ნოემბრის საბჭოს მეცამეტე დირექტივა **86/560/EEC** წევრ სახელმწიფოთა იმ კანონების ჰარმონიზაციის შესახებ, რომლებიც ეხება **ბრუნვის გადასახადებს** – ღონისძიებები **დამატებული ღირებულების გადასახადის დაბრუნების მიზნით იმ გადასახადის გადამხდელებისთვის, რომლებიც არ არიან დაფუძნებულნი გაერთიანების ტერიტორიაზე.**

4. ევროკავშირის შემოსავლების ანალიზი

შემოსავლები ევროკავშირში³

დღგ - როგორც ევროკავშირის ქვეყნებში, ასევე ნებისმიერ ქვეყანაში, სადაც ის არსებობს - ბიუჯეტის დაფინანსების ერთერთ მნიშვნელოვან წყაროს წარმოადგენს.

როგორ ფინანსდება ევროკავშირი?

ევროკავშირის ბიუჯეტის შემოსავლების 98% შედგება ე.წ. „საკუთარი სახსრებისგან“, რომელიც მოიცავს:

1. ტრადიციული შემოსავლები (Traditional own resource) - საბაჟო/იმპორტის გადასახადებს არა ევროკავშირის ქვეყნებიდან განხორციელებულ იმპორტებზე
2. დღგ-ზე დაფუძნებული შემოსავლები (VAT-based own resource)
3. მთლიან ეროვნულ პროდუქტებზე (მეპ)⁴ (Gross National Product (GNP)-based own resource ან Gross National Income) დაფუძნებული შემოსავლები

შემოსავლების თითოეულ პოზიციაზე დაწესებულია საპროცენტო განაკვეთები, რის მიხედვითაც თითოეული წევრი ქვეყანა ევროკავშირის საერთო ბიუჯეტში იხდის თანხებს, ანუ ყოველი ქვეყანა საკუთარი საბაჟო, დღგ-ს შემოსავლების და მეპ-ის გარკვეულ პროცენტს რიცხავს ევროკავშირის საერთო ბიუჯეტში.

შემოსავლების დანარჩენ 2%-ს შეადგენს (სხვა შემოსავლები - Other revenue)

1. გადასახადები ევროსტრუქტურებში მომუშავე პერსონალის ხელფასებზე
2. არა ევროკავშირის ქვეყნების შენატანები გარკვეულ ერთობლივ პროგრამებზე
3. ფულადი ჯარიმები კომპანიებზე, რომლებმაც ევროკავშირის კანონმდებლობები დაარღვიეს

შენიშვნა: გასულ წელს მორჩენილი თანხებიც (Surplus from previous year) მიმდინარე წლის ბიუჯეტის დაფინანსებაში მნიშვნელოვან როლს თამაშობენ.

წარსულში ევროკავშირის ზოგიერთმა ქვეყანამ პრეტენზია გამოხატა, რომ მათ სხვებთან შედარებით არაპროპორციულად მაღალი გადასახადების გადახდა უწევდათ, რის შემდეგაც გათანაბრების ზომები მიღდეს, ანუ რიგ ქვეყნებს ან უკან უბრუნდებათ გადახდილი თანხები ან შეღავათებით სარგებლობენ გარკვეული გადასახადების გადახდისას:

- ე.წ. „ბრიტანელების ფასდაკლება“ - ბრიტანეთს⁵ უბრუნდება მის მიერ ევროკავშირში შენატანების და ევროკავშირისგან მიღებული ტრანსფერების სხვაობის 66%.
- ფიქსირებული გადახდები დანიაზე, ნიდერლანდებზე, შვედეთზე და ავსტრიაზე.
- დღგ-ს შემცირებული განაკვეთები ნიდერლანდების, შვედეთის და გერმანიისთვის.

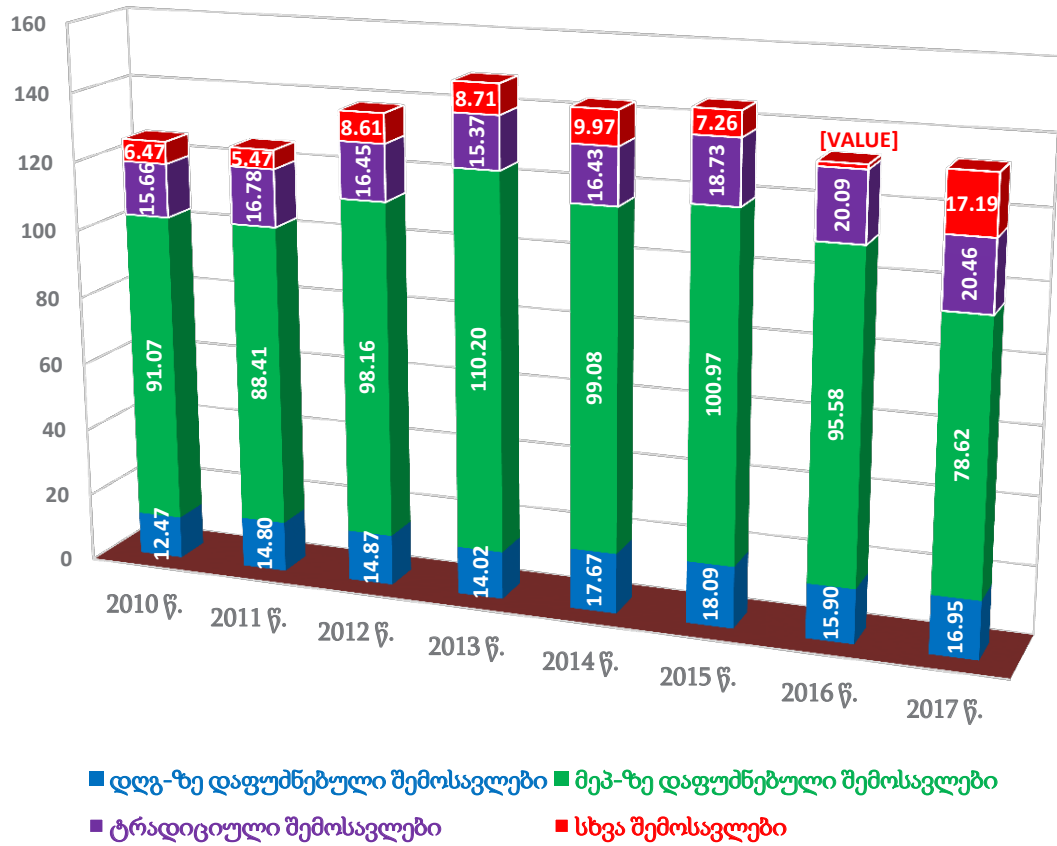
³ http://ec.europa.eu/budget/mff/resources/index_de.cfm

⁴ მთლიანი ეროვნული პროდუქტი (მეპ) — ქვეყნის მოქალაქეების მიერ (როგორც ქვეყნის შიგნით, ასევე ქვეყნის გარეთ) დროის მოცემულ პერიოდში წარმოებული პროდუქციისა და მომსახურების საბაზრო ღირებულებაა.

⁵ ბრიტანეთი ევროკავშირიდან საბოლოოდ 2019 წლის მარტში გავა.

1. ნახაზი - ევროკავშირის შემოსავლები⁶

ევროკავშირის შემოსავლები - მილიარდი ევრო



⁶ Institute for Research in Economic and Fiscal issues - <https://de.irefeurope.org/>

5. დღგ-ს არსი

დამატებული ღირებულების გადასახადი (დღგ) - საერთო-სახელმწიფოებრივი, არაპირდაპირი⁷ გადასახადი, რომელიც წარმოადგენს საქონლის/მომსახურების, წარმოებისა და განაწილების ყველა სტადიაზე დამატებული ღირებულების ნაწილის ბიუჯეტში ამოღების ფორმას.

დღგ-ს გადახდა ხდება საქონლის წარმოების (მოძრაობის) ან მომსახურების გაწევის ყველა სტადიაზე, პირველი საწარმოო ციკლიდან დაწყებული, მომხმარებლისათვის საქონლის მიწოდებით დამთავრებული.

თანამედროვე საგადასახადო სისტემაში დღგ ერთ-ერთი ყველაზე მნიშვნელოვანი გადასახადია. მისი აკრეფის სქემა პირველად ფრანგმა ეკონომისტმა მორის ლორემ შეიმუშავა 1954 წელს, ხოლო საფრანგეთის საგადასახადო სისტემაში 1958 წლიდან შემოიღეს. ამჟამად დღგ შემოღებულია დაახლოებით 137 სახელმწიფოში.

მიუხედავად იმისა, რომ დღგ-ს ტვირთი ფინანსურად საბოლოო მომხმარებელს აწვება, კანონის ძალით ბიუჯეტში დღგ-ს გადახდის (გადარიცხვის) ვალდებულება იმ სუბიექტს ეკისრება, რომელმაც საქონელი მიაწოდა ან მომსახურება გასწია ანუ გამყიდველს. ჩვენ შეგვიძლია ეს ორი სუბიექტი შემდეგნაირად გავმიჯნოთ:

- გადასახადის გადამხდელი - საქონლის ან მომსახურების საბოლოო მომხმარებელი (საბოლოო მყიდველი), ვისაც აწვება ფინანსური ტვირთი (ზოგიერთ წყაროში შეიძლება შეგვხვდეს დასახელებით „ეკონომიკური გადასახადის გადამხდელი“)
- საგადასახადო აგენტი - პირი, რომელმაც უნდა შეასრულოს გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულება, ანუ საბოლოო მომხმარებლისგან დღგ-ს სახით მიღებულ თანხას აძლევს სახელმწიფოს (ზოგიერთ წყაროში შეიძლება შეგვხვდეს დასახელებით „იურიდიული გადასახადის გადამხდელი“).

ხშირად ლიტერატურაში თუ სალაპარაკო ენაში საგადასახადო აგენტი გათანაბრებულია გადასახადის გადამხდელთან. მაგრამ დღგ-ს შემთხვევაში ეს ავტომატურად არ ნიშნავს იმას, რომ გადასახადის გადამხდელი „თავისი ჯიბიდან“ იხდის დღგ-ს.

შეიძლება ითქვას, რომ დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრირებული პირები ასრულებენ სახელმწიფოსთვის „დღგ-ს ამკრეფის“ ფუნქციას.

დღგ-ის გადამხდელების განსაზღვრისას აუცილებელია გავმიჯნოთ გადასახადის იურიდიული და ეკონომიკური გადამხდელები. იურიდიული გადასახადის გადამხდელია პირი, რომელსაც კანონის ძალით ევალება ამ შენატანის ბიუჯეტში გადახდის ვალდებულება. ეკონომიკური გადასახადის გადამხდელია საქონლის ან მომსახურების საბოლოო მომხმარებელი, რომელიც ატარებს გადასახადის ტვირთს მიწოდებული საქონლის (მომსახურების) ფასის ნაწილის ფორმით.

მარტივ მაგალითზე განვიხილოთ, თუ როგორ გამოითვლება დღგ, რას ნიშნავს „დარიცხული (გადასახდელი) დღგ“, „ჩასათვლელი დღგ“, როგორ გამოითვლება ფასში დღგ-ს წილი თუ მითითებული თანხა შეიცავს დღგ-ს. დავუშვათ დღგ-ს განაკვეთია 18%.

⁷ დღგ-ის გადახდის ტვირთი საბოლოო მომხმარებელს აწვება და ამიტომ ეწოდება მას არაპირდაპირი.

მაგალითი #1

სიტუაცია ა:

კომპანია „N“ ჯერ არ არის დღგ-ს გადამხდელი და ყიდის ველოსიპედს 200 ლარად, რომელსაც მოქალაქე გიორგი თავისი შვილისთვის ყიდულობს. „N“ არ არის ვალდებული სახელმწიფო ბიუჯეტში დღგ გადაიხადოს. 200 ლარი მთლიანად მისი შემოსავალია.

სიტუაცია ბ:

„N“ გახდა დღგ-ს გადამხდელი, ამის შემდეგ იგი ვალდებულია ყოველი გაყიდული თანხიდან შესაბამისი დღგ-ს თანხა ბიუჯეტში გადაიხადოს. კომპანიას თავისი ჯიბიდან რომ არ მოუწიოს დღგ-ს გადახდა, იგი 18%-ით, ანუ 36 ლარით აძვირებს პროდუქტს. ამ შემთხვევაში გიორგის უწევს 236 ლარის გადახდა, ხოლო „N“-ს კი ამ 36 ლარის ბიუჯეტში გადარიცხვა. როგორც ვხედავთ ფინანსურად კომპანიისთვის არაფერი შეცვლილა, თუ იმას არ ჩავთვლით, რომ გაძვირების გამო შეიძლება კლიენტების რაოდენობა შეუმცირდეს.

- 36 ლარი დარიცხულ (გადასახდელ) დღგ-ს წარმოადგენს.

სიტუაცია გ:

კომპანია „N“-მა სხვა რომელიმე დღგ-ს გადამხდელი კომპანიისგან გიორგიზე გაყიდული ველოსიპედის საწარმოებლად საჭირო მასალები შეიძინა 118 ლარად, სადაც მას დღგ-ს სახით 18 ლარის გადახდა მოუწია. როდესაც ფასი უკვე შეიცავს დღგ-ს თანხას, ამ ფასში დღგ-ს წილი შემდეგნაირად გამოითვლება:

- $118 / 1,18 * 0,18 = 18$ (რა თქმა უნდა, მათემატიკურად გამოთვლის სხვა ხერხებიც არსებობს).

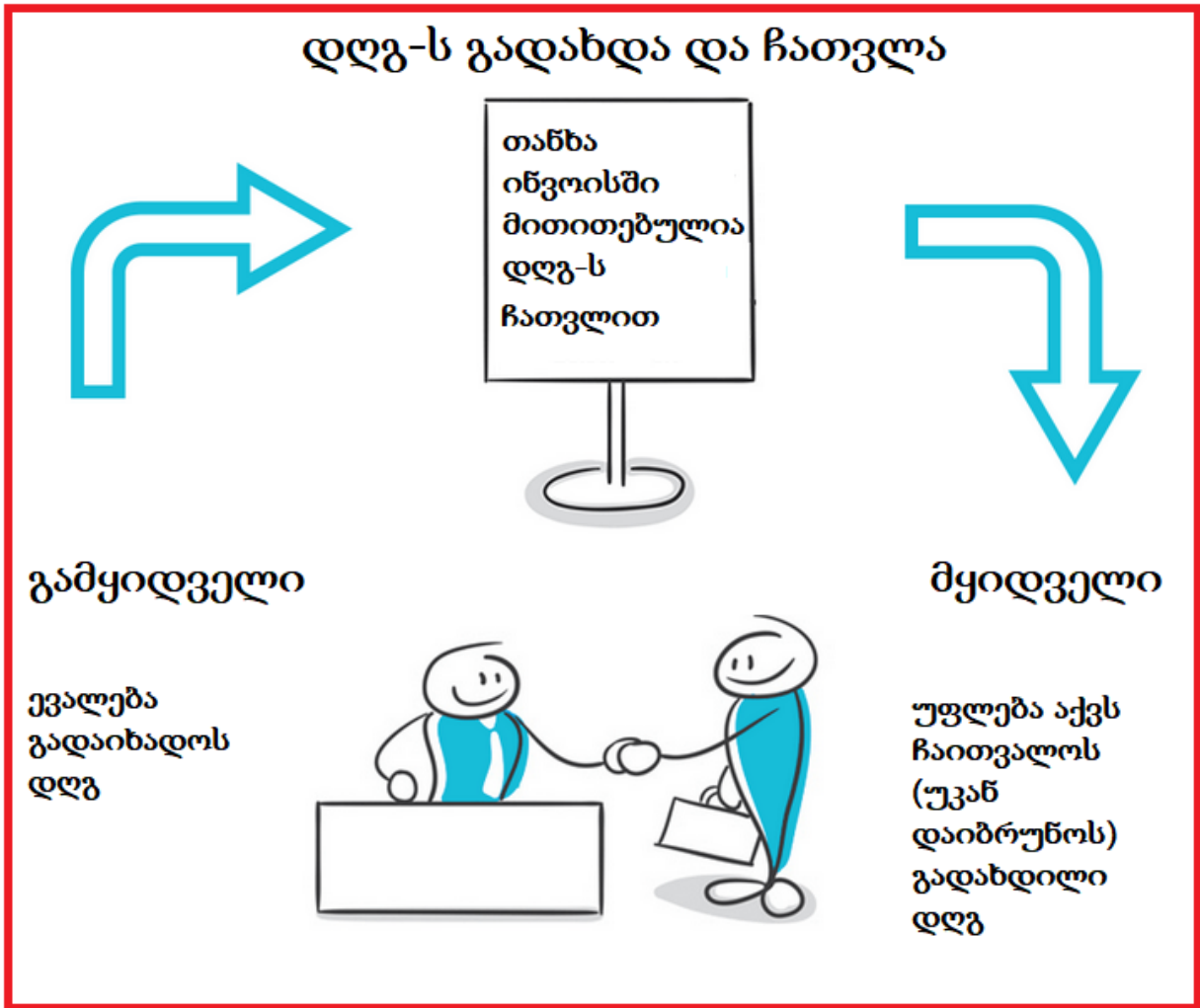
ამ სიტუაციის მიხედვით 18 ლარი კომპანიისთვის ჩასათვლელ (მისაღებ) დღგ-ს წარმოადგენს, ხოლო 36 დარიცხულს (გადასახდელს), ანუ

- ერთის მხრივ სახელმწიფოს მართებს კომპანიისთვის 18 ლარი
- მეორეს მხრივ კომპანიას მართებს ბიუჯეტისთვის 36 ლარი

ამ შემთხვევაში კომპანია სხვაობას 18 ლარს (36-18) გადარიცხავს ბიუჯეტში.

პირიქით სიტუაცია რომ წარმოვიდგინოთ, კომპანია ყიდულობს 236 ლარის მასალებს და ყიდის 118 ლარის პროდუქციას, მაშინ იგი სახელმწიფოსგან აქეთ მიიღებს ამ 18 ლარს.

შენიშვნა: ამ მაგალითიდან კომპანია „N“ საგადასახადო აგენტია, რომელსაც ეკისრება ბიუჯეტში დღგ-ს გადახდის ვალდებულება, ხოლო ფინანსური ტვირთი დააწვა გიორგის. თუ გიორგიმ პროდუქცია ნისიად წამოიღო და არ/ვერ დაფარა ვალდებულება, კომპანია „N“ მაინც არ თავისუფლდება დღგ-ს გადახდის ვალდებულებისგან.



დღგ გამოითვლება კალენდარულ თვეში მომხდარი ოპერაციების მიხედვით, ანუ აგვისტოს შესყიდვებს დაუპირისპირდება აგვისტოს გაყიდვები, ხოლო სექტემბრის შესყიდვებს - სექტემბრის გაყიდვები და აშ.

რაც შეეხება დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაციას, არსებობს ნებაყოფლობითი (კომპანია თავისი ნებით რეგისტრირდება) და სავალდებულო. სავალდებულო რეგისტრაციის შემთხვევაში ყურადღება ექცევა ბოლო 12 თვის განმავლობაში რა რაოდენობის რეალიზაციები ჰქონდა კომპანიას. საქართველოში ზღვარი 100 000 ლარს წარმოადგენს, ანუ თუ კომპანიის გაყიდვებმა შეადგინა ან გადააჭარბა 100 000 ლარს, იგი ვალდებული დარეგისტრირდეს დღგ-ს გადამხდელად. თუ კომპანია აქციზურ საქონელს აწარმოებს, მნიშვნელობა არ აქვს რა რაოდენობის რეალიზაციები ექნება, იგი ამ დროსაც ვალდებულია დღგ-ს გადამხდელად დარეგისტრირდეს. სხვადასხვა ქვეყანაში სხვადასხვა ზღვარი არსებობს.

აუცილებელია განვასხვავოთ:

- დღგ-სგან ჩათვლის უფლებით გათავისუფლებული დასაბეგრი ოპერაციები⁸ -

8 სსკ 167-ე მუხლი - ოპერაციის გათავისუფლება ჩათვლის უფლებით გულისხმობს, რომ ოპერაცია არ ექვემდებარება დღგ-ის დარიცხვას (არ იბეგრება) და გამოიყენება ჩათვლის უფლება. ოპერაციის გათავისუფლება ჩათვლის უფლების გარეშე გულისხმობს, რომ ოპერაცია არ ექვემდებარება დღგ-ის დარიცხვას (არ იბეგრება) და არ გამოიყენება ჩათვლის უფლება.

როგორცაა ექსპორტი, მაგ. კომპანიამ ექსპორტზე გაიტანა თავისი პროდუქცია, იგი მიღებული თანხიდან დღგ-ს არ იხდის, სამაგიეროდ უფლება აქვს ამ პროდუქციის საწარმოებლად საჭირო მასალების შეძენისას გადახდილი დღგ ჩაითვალოს.

- დღგ-სგან **ჩათვლის უფლების გარეშე** გათავისუფლებული დასაბეგრი ოპერაციები - როგორცაა მიწის გაყიდვა, მაგ. კომპანიამ გაყიდა მის ბალანსზე რიცხული მიწა, იგი მიღებული თანხიდან დღგ-ს არ იხდის, თუ მან ამ მიწის მოსწორებისთვის საწვავი შეიძინა ან შემოსაღობად საჭირო მასალები იყიდა და დღგ გადაიხადა, იგი ამ დღგ-ებსაც ვერ ჩაითვლის.

6. დღე ევროკავშირში

წინა თავში განხილულ მაგალითიდან, გარდა შესყიდვა-გაყიდვის ფასებისა, ყურადღება უნდა მიექცეს სხვა კრიტერიუმებსაც იმის განსასაზღვრად, არის თუ არა დღე-ს გადასახდელი.

რა ხდება, როდესაც ევროკავშირის წევრი ქვეყნის კომპანიებს ერთმანეთთან სავაჭრო ურთიერთობები აქვთ?

წარმოვიდგინოთ სიტუაცია, როდესაც გერმანული კომპანია ალკოჰოლური სასმელების დასამზადებლად გერმანიაში ყიდულობს მასალებს, რისთვისაც ფასზე დანამატის სახით უწევს დღე-ს და აქციზის გადახდა. პოლონური კომპანია ყიდულობს მისგან ამ სასმელებს. გერმანული კომპანია უზრუნველყოფს ტვირთის პოლონეთამდე ტრანსპორტირებას.

- უნდა გადაიხადოს გერმანულმა კომპანიამ დღე და აქციზი?

- შეუძლია გერმანულ კომპანიას მასალებზე გადახდილი დღე და აქციზი ჩაითვალოს? პოლონეთში ტვირთი გადაეცემა პოლონურ კომპანიას.

- ვინ იხდის პოლონეთში იმპორტირებისას გადასახდელ დღე-ს და აქციზს - პოლონური თუ გერმანული კომპანია?

- შესაძლებელია იმპორტისას გადახდილი დღე-ს და აქციზის ჩათვლა?

მსგავსი კითხვები წამოიჭრება, როდესაც ორ სხვადასხვა ქვეყანაში მყოფი სუბიექტები ერთმანეთთან ვაჭრობას ახორციელებენ და ამ ქვეყნებში დღე და აქციზის გადასახადები მოქმედებს.

ქვემოთ მოყვანილ ცხრილში მოცემულია ინფორმაცია იმ პუნქტებზე, რომლებიც ცნობილი უნდა იყოს, რათა შევძლოთ ევროკავშირში მოქმედი დღე-ს სისტემის შეფასება:

3. სქემა - დღე-ს სისტემის შეფასება

ვინ	ყიდის საქონელს / მომსახურებას	...
		საწარმო (მაგ. შპს)
		ფიზიკური პირი (მაგ. ინდმეწარმე)
		ორგანიზაცია (NGO, მაგ. ა(ა)იპ)
		სახელმწიფო ორგანიზაციები (მაგ. სსიპ)
		საერთაშ. ორგანიზაციები (მაგ. გაერო)
საიდან	სად მიეწოდება	...
		ევროკავშირის წევრი ქვეყნის შიდა ბაზარზე
		ევროკავშირის წევრი ერთი ქვეყნიდან მეორეში
		ევროკავშირის არა წევრი ქვეყნიდან ევროკავშირის ქვეყანაში
რა	საქონელი / მომსახურება	...
		იბეგრება დღით-ით
		გათავისუფლებულია დღე-ით
ვისზე	იყიდება საქონელი / მომსახურება	...

		საწარმო (მაგ. შპს)
		ფიზიკური პირი (მაგ. ინდემწარმე)
		ორგანიზაცია (NGO, მაგ. ა(ა)იპ)
		სახელმწიფო ორგანიზაციები (მაგ. სსიპ)
		საერთაშ. ორგანიზაციები (მაგ. გაერო)
რომელი განაკვეთით	იბეგრება საქონელი / მომსახურება	...
	...	სტანდარტული
	...	შემცირებული
რა	თანხას ერიცხება დღგ	...
		პროდუქტის/მომსახურების საბოლოო გასაყიდ ფასს

რატომ არსებობს დღგ ევროკავშირის ქვეყნებში?

- ევროპის ეკონომიკური გაერთიანების დაფუძნებისას, დამფუძნებელ ქვეყნებში (გერმანია, იტალია, საფრანგეთი, ბელგია, ნიდერლანდები და ლუქსემბურგი) დღგ-ს სხვადასხვა ფორმები⁹ მოქმედებდა, რაც შეუძლებელს ხდიდა დაედგინათ, საქონლის საბოლოო ფასში გადასახადები რა წილს შეადგენდა.
- ამიტომ არსებობდა იმის საშიშროება, რომ თითოეული ევროკავშირის ქვეყანა, განზრახ თუ არაგანზრახ, საქონლის ექსპორტისას მისაღებ/ჩასათვლელ გადასახადებს ძალიან „გაბერავდა“, ანუ ექსპორტის სუბსიდირებას და პროტექციონიზმს მოახდენდა, რაც თავისთავად თავისუფალი ვაჭრობის პრინციპებთან წინააღმდეგობაში მოვიდოდა.
- ცხადი იყო, რომ ევროკავშირის შიდა ბაზარი მხოლოდ იმ შემთხვევაში იქნებოდა ეფექტური, თუ ისეთი დღგ-ს სისტემა შეიქმნებოდა, რომელიც საგადასახადო ნეიტრალიტეტს და გამჭირვალობას უზრუნველყოფდა და ექსპორტისას უკან დასაბრუნებელ/ჩასათვლელ გადასახადების ზუსტად დათვლის შესაძლებლობას მისცემდათ.

დღგ-ს დაბეგვრის რა პრინციპი მოქმედებს ევროკავშირის ქვეყნებში?

ყოველი გასაყიდი ფასი შეიცავს დღგ-ს (თითოეულ ევროკავშირის ქვეყანაში მოქმედი საპროცენტო განაკვეთი იხილეთ ცხრილი #4), რომელიც გამყიდველმა უნდა გადაუხადოს სახელმწიფო ბიუჯეტს. ამავე დროს მას უფლება აქვს ამ გადასახდელ დღგ-ს თანხას გამოაკლოს ის თანხა, რომელიც თავის მხრივ კომპანიამ გადაიხადა საქონლის საწარმოებლად საჭირო ნედლეულის შესაძენად. შედეგად გამოირიცხება ორმაგი დაბეგვრა, რაც შემდეგს ნიშნავს: საბოლოო ფასი არის ჯამი პროდუქციის წარმოების/მომსახურების გაწევის ყოველ საფეხურზე გადახდილი დღგ-ს თანხებისა.

დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრირებულ სუბიექტებს ენიჭებათ სპეციალური ნომერი.

⁹ ზოგიერთ ქვეყანაში ჩათვლის უფლება არ მოქმედებდა, მაგ. ფირმამ შეიძინა მასალა 118 (დღგ 18) ლარად, აწარმოა პროდუქტი და გაყიდა 236 (დღგ 36) ლარად, რადგან მან ვერ შეძლო 18 ლარის ჩათვლა, შესყიდვა-გაყიდვის დროს მოუწია 54 ლარის (36+18) გადახდა. დღგის მდგომარეობით იგი მხოლოდ 36 ლარს იხდის. რაც უფრო გრძელი იყო ყიდვა-გაყიდვის ჯაჭვი, მით უფრო კატასტროფულად იზრდებოდა გადახდილი დღგ-ების ჯამი.

გამყიდველი ვალდებულია ინვოისში გადასახდელი დღგ-ს თანხა განცალკევებით მიუთითოს. მყიდველი (თუ ისიც დღგ-ს გადამხდელია) თავის მხრივ ხედავს თუ რა თანხის ჩათვლა შეუძლია დღგ-ს სახით. შესაბამისად საბოლოო მომხმარებელმაც (რომელიც დღგ-ს ვეღარ ჩაითვლის) იცის, თუ რამდენად გაუძვირა დღგ-მ შესყიდული საქონელი თუ მომსახურება. ჩვენ ვხედავთ, რომ დღგ-ს სისტემა რაღაც გარკვეულ დონემდე თავის თავს თვითონ აკონტროლებს.

4. ცხრილი - დღგ-ს საპროცენტო განაკვეთები¹⁰ ევროკავშირის ქვეყნებში

Nr.:	წვერი ქვეყანა	შემცირებული განაკვეთი	სტანდარტული განაკვეთი
1	ავსტრია	10 და 13	20
2	ბელგია	6 და 12	21
3	ბულგარეთი	9	20
4	გერმანია	7	19
5	დანია	-	25
6	დიდი ბრიტანეთი	5	20
7	ესპანეთი	4 და 10	21
8	ესტონეთი	9	20
9	ირლანდია	4.8; 9 და 13.5	23
10	იტალია	4; 5 და 10	22
11	კვიპროსი	5 და 9	19
12	ლატვია	12	21
13	ლიტვა	5 და 9	21
14	ლოუქსემბურგი	3 და 8	17
15	მალტა	5 და 7	18
16	ნიდერლანდები	6	21
17	პოლონეთი	5 და 8	23
18	პორტუგალია	6 და 13	23
19	რუმინეთი	5 და 9	19
20	საბერძნეთი	6 და 13	24
21	საფრანგეთი	2.1; 5.5 და 10	20
22	სლოვაკეთი	10	20
23	სლოვენია	9.5	22
24	უნგრეთი	5 და 18	27
25	ფინეთი	10 და 14	24
26	შვედეთი	6 და 12	25
27	ჩეხეთი	10 და 15	21
28	ხორვატია	5 და 13	25

¹⁰ ცხრილში მოცემული პროცენტები წარმოადგენს „ძირი თანხის“ პროცენტს, ანუ იმ თანხის, რომელიც არ შეიცავს დღგ-ს. მაგალითად მომწოდებლის მიერ გამოგზავნილი ინვოისის თანხა შეადგენს 80 ლარს და იქვე მითითებულია, რომ მოცემული თანხა არ შეიცავს დღგ-ს; დავუშვათ დღგ-ს განაკვეთი 20%-ია, ამ შემთხვევაში მყიდველის გადასახდელი იქნება 96 ლარი (80 + 80x20%; ან 80x1,2)

რატომ არსებობს ევროკავშირში სხვადასხვა დღგ-ს განაკვეთები?

ევროკავშირის სამართლებრივი აქტები გადასახადების სფეროში ყოველთვის ერთხმად (ანუ ყველა უნდა დაეთანხმოს) უდა იქნას მიღებული. დღესდღეობით არსებული დღგ-ს დირექტივები წარმოადგენენ ევროკავშირის ქვეყნების მიერ დაშვებულ ურთიერთკომპრომისებს.

ევროკომისიის მოვალეობაა იზრუნოს თითოეულ ქვეყანაში დღგ-ს დირექტივების სწორ გამოყენებაზე. ევროკავშირის წევრი ყოველი ქვეყანა თვითონ არის ვალდებული და პასუხისმგებელი თავის ტერიტორიაზე ევროკომისიის მიერ შემუშავებული დღგ-ს დირექტივების სწორ და სამართლიან დანერგვა-გამოყენებაზე. ევროკომისიას მაკონტროლებელი ფუნქცია გააჩნია, რა დროსაც მის უმთავრეს მიზანს წარმოადგენს თითოეული ქვეყნის შესაბამისი ეროვნული და საერთო ევროპული კანონმდებლობის ჰარმონიზირებაზე ზრუნვა.

ევროკავშირის მიერ გამოცემული დღგ-ს შესახებ წესები და კანონები პირველ რიგში წარმოადგენს დირექტივებს, რომლებიც ევროკავშირის წევრი ქვეყნებისთვის სავალდებულოა. ეს დირექტივები ადგენს მინიმალურ მოთხოვნებს და არ ზღუდავს ქვეყნებს, რომლებსაც უფრო მკაცრი მოთხოვნების დაწესება სურთ. რა ფორმით და საშუალებით დაინერგება ეს დირექტივები ამა თუ იმ ქვეყანაში, ეროვნული მთავრობების და შესაბამისი საგადასახადო სამსახურის პრეროგატივას და პასუხისმგებლობას წარმოადგენს. რა თქმა უნდა, ევროკომისია ყოველ ქვეყანას საჭიროებისამებრ გვერდში უდგას.

ყველაზე მნიშვნელოვანი დირექტივაა 2006/112/EG – “ევროკავშირის ერთობლივი/საერთო დღგ-ს სისტემა“, შემდეგ დირექტივებში კი სხვადასხვა კონკრეტული შემთხვევა უფრო დაწვრილებით არის განხილული:

- დირექტივა 2008/9/EG (ევროკავშირის კომპანიებისთვის დღგ-ს დაბრუნება)
- დირექტივა 86/560/EWG (არა-ევროკავშირის კომპანიებისთვის დღგ-ს დაბრუნება)
- დირექტივა 2009/132/EG (დღგ-სგან გათავისუფლებული იმპორტი)
- Richtlinie 2006/79/EG (კერძო გზავნილები)
- Richtlinie 2007/74/EG (ხელბარგით შემოტანილი ნივთების გადასახადებისგან გათავისუფლება)

7. 2006/112/EC - ევროკავშირის ერთობლივი/საერთო დღგ-ს სისტემა

ევროკავშირში ერთობლივი/საერთო დღგ-ს სისტემის შესახებ ყველაზე მთავარი დირექტივა 2006/112/EC მიღებული იქნა 28.11.2006-ში, ძალაში შევიდა 01.01.2007-ში და ყოველი ქვეყანა ვალდებული იყო 01.01.2008 წლამდე საკუთარ ეროვნულ საგადასახადო სისტემაში დაენერგა. დირექტივა მოიცავს 400-ზე მეტ მუხლს და ეფუძნება ევროკავშირის სადამფუძნებლო დოკუმენტს.

ევროკომისიის დირექტივები მონაწილე ქვეყნებს მხოლოდ ჩარჩოს უწესებს, რის ფარგლებში, თითოეული ქვეყანა განაკვეთებს და მათ რაოდენობებს თვითონ განსაზღვრავს. მხოლოდ ორი ძირითადი წესის დაცვაა სავალდებულო:

1. სტანდარტული განაკვეთი უნდა ეხებოდეს ყველა საქონელს და მომსახურებას.
2. ყოველ ქვეყანას უფლება აქვს ერთი ან ორი შემცირებული განაკვეთი გამოიყენოს, მაგრამ ეს უნდა ეხებოდეს დირექტივებში დასახელებულ საქონელსა და მომსახურებებს.

სტანდარტული განაკვეთები

სტანდარტული განაკვეთი დაწესებული უნდა იქნას ყველა დღგ-სგან არაგათავისუფლებულ საქონელზე და მომსახურებაზე.¹¹

განაკვეთი უნდა შეადგენდეს მინიმუმ 15%-ს, ზედა ზღვარი დადგენილი არ არის.¹²

შემცირებული განაკვეთები

თითოეულ ქვეყანას აქვს შესაძლებლობა ერთი ან ორი შემცირებული განაკვეთი გამოიყენოს.¹³

მათი გამოყენება შეიძლება ისეთ პროდუქტებზე, როგორცაა მაგალითად საკვები, სასმელები (ალკოჰოლის გარდა), სამედიცინო წამლები და დანადგარები, მგზავრის მიერ საზღვრის კვეთისას ხელბარგში არსებული პროდუქტები, ლიტერატურა, თეატრის ბილეთები, ხელოვანის (მაგ. მუსიკოსის) მიერ გაწეული მომსახურება, სოციალური ბინათმშენებლობის, სოფლის მეურნეობის, სპორტის და ტურიზმის, სამედიცინო, ბავშვთა და მოხუცთა მოვლის, წვრილი სახელოსნოების, სილამაზის სალონების და აშ. სფეროებში მიწოდებული საქონელი და მომსახურება.

- ეს წესი არ მოქმედებს ელექტრონულად გაწეულ მომსახურებებზე.¹⁴
- შემცირებული განაკვეთი მინიმუმ 5% უნდა იყოს.

გამონაკლისი წესები - „განსაკუთრებული განაკვეთები“

„განსაკუთრებულ განაკვეთებში“ იგულისხმება უამრავი წესი, რომლებიც საერთო დირექტივების გამონაკლისებს წარმოადგენენ. ამ გამონაკლისებს ძირითადად ისტორიული საფუძველი უდევს, რაზე დაყრდნობითაც ევროკავშირის უმრავლეს ქვეყანას გარკვეული გარდამავალი პერიოდის განმავლობაში უფლება ეძლევა გადაუხვიოს ძირითადი ხაზიდან.

ასეთი მიდგომით შესაძლებელი ხდება ეროვნული და ევროკავშირის კანონმდებლობის ნაბიჯ-ნაბიჯ და „უმტკივნეულოდ“ დაახლოება და ჰარმონიზაცია.

11 დღგ-ს დირექტივის 2006/112/EG 96-ე მუხლი.

12 დღგ-ს დირექტივის 2006/112/EG 97-ე მუხლი (2010/88/EU-დირექტივით მოხდა 2006/112/EG-ის კორექტირება).

13 დღგ-ს დირექტივის 2006/112/EG 98-ე მუხლი, პირველი ნაწილი.

14 დღგ-ს დირექტივის 2006/112/EG 98-ე მუხლი, მე-2 ნაწილი.

შედეგად ევროკავშირის ქვეყნებში შეეხვდებით 5%-ზე დაბალ (მათ შორის ნულოვანსაც) განაკვეთებს, რომლებიც დაწესებულია ისეთ საქონელზე და მომსახურებებზე, რომელიც დანართ III-ში არ არის ჩამოთვლილი.¹⁵

2006/112/EG დირექტივა გარდა ზემოთ ხსენებულისა დამატებით აკონკრეტებს შემდეგ საკითხებს:¹⁶

- დღგ-ს დაქვემდებარებული საქონლის მიწოდება ან მომსახურების გაწევა, რომელიც გადასახადის გადამხდელისგან (ფიზიკური და იურიდიული პირები) განხორციელდება, იბეგრება დღგ-ით. პიროვნების ან იურიდიული პირის მიერ იმპორტიც დღგ-ით იბეგრება.
- დღგ-ს დაქვემდებარებული რეალიზაციები მოიცავს პროდუქციის მიწოდებას ან/და მომსახურების გაწევას ერთი ქვეყნის შიდა საზღვრებში, ევროკავშირის წევრ ქვეყნებს შორის და ევროკავშირის ქვეყნებში არა წევრი ქვეყნებიდან იმპორტს.
- საქონლის მიწოდების ადგილის განსაზღვრა - დღგ-ით დაბეგვრა მოხდება იმ ქვეყანაში, სადაც საქონელი მიეწოდება
- მომსახურების გაწევის ადგილის განსაზღვრა - დღგ-ით დაბეგვრა მოხდება იმ ქვეყანაში, სადაც მომსახურების გაწევა მოხდება. იმის უზრუნველსაყოფად, რომ მომსახურების დღგ-ით დაბეგვრა მართლაც იქ ხდება, სადაც ის გაიწევა, არსებობს რამდენიმე გამონაკლისი, ესენია:
 - o თუ მომსახურება უკავშირდება უძრავ ქონებას მომსახურების გაწევის ადგილად ითვლება უძრავი ქონების ადგილსამყოფელი.
 - o თუ მომსახურება უკავშირდება მოძრავ ქონებას, მომსახურების გაწევის ადგილად ითვლება მისი ფაქტობრივად გაწევის ადგილი.
 - o მომსახურების გაწევის ადგილად ითვლება მისი ფაქტობრივად გაწევის ადგილი, თუ ასეთი მომსახურების უკავშირდება შემდეგ სფეროებს: კულტურა, სპორტი, განათლება, გართობა, გამასპინძლება, პერსონალით უზრუნველყოფა.
- გადასახადის გადამხდელის განსაზღვრა
- დაბეგვრის ობიექტი, დასაბეგრი ოპერაცია, ოპერაციის თანხა, დრო და ადგილი
- იმპორტი, იმპორტის თანხა და დრო
- ექსპორტი/რეექსპორტი, მათი თანხა და დრო
- საქონლის დროებითი შემოტანა, თანხა და დრო
- დღგ-ს განაკვეთები
- დღგ-სგან გათავისუფლება და მისი გამოყენების წესი
- ჩათვლის უფლებით გათავისუფლებული ოპერაციები
- ჩათვლის უფლების გარეშე გათავისუფლებული ოპერაციები
- დღგ-ის საანგარიშო პერიოდი
- დღგ-ს ჩათვლა
- და სხვა

15 დღგ-ს დირექტივის 2006/112/EG 102-128 მუხლები.

16 <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/?uri=LEGISSUM%3A131057>

8. 2011/64/EU - თამბაქოს აქციზი

თამბაქოზე აქციზის გადასახადის დაწესებას რამდენიმე საუკუნოვანი ისტორია აქვს. იდეა, რომ თამბაქოს მოხმარება გადასახადებით დაეზღვრათ პირველად ინგლისის მეფეს იაკობ I-ს (1566-1625) დაეხატა. მან ერთ გირვანქა (0,4536 კგ) თამბაქოზე ორი პენის (0,02 გირვანქა სტერლინგი) ოდენობის გადასახადი დააწესა.

ევროკავშირის ქვეყნებში თამბაქოზე აქციზის გადასახადს დირექტივა 2011/64/EU არეგულირებს.

თამბაქოს ნაწარმში შედის და აქციზის გადასახადის დაკისრება ხდება შემდეგ ნაწარმზე:

- სიგარა
- სიგარილა
- სიგარეტი
- თამბაქო (თუთუნი - წვრილად დაკუწული და ყალიონის)
- სიგარეტთან გათანაბრებული ნაწარმი, რომელიც ნაწილობრივ ან სრულად სხვა ნივთიერებებისგან შედგება
o მაგ. ბალახეულობისგან შემდგარი სიგარეტები, რომლებიც თამბაქოდან გადაჩვევისთვის გამოიყენება.
- ე.წ. „ჩილიმით“ მოსაწევი ნივთიერებები (დაბეგვრის მიზნებისთვის განიხილება როგორც თუთუნი)

საერთოდ აქციზის გადასახადი დასაბეგრი პროდუქტის რაოდენობას ერიცხება და არა თანხას, ანუ იგი არ არის გასაყიდი ფასის პროცენტული მაჩვენებელი. მაგ. ერთ ცალ სიგარაზე აქციზის თანხა 1,9 ლარია, ან 1000 კუბურ მეტრ ბუნებრივ აირზე 200 ლარი და აშ.

თუმცა თამბაქოზე აქციზის შემთხვევაში, აქციზის გადასახადის გაანგარიშებაში გარდა რაოდენობისა, პროდუქტის - მწარმოებლის ან იმპორტიორის მიერ დაწესებული - ღირებულებაც გაითვალისწინება.

ბოლო წლებში თამბაქოზე აქციზი რამდენჯერმე გაიზარდა, რამაც თავის მხრივ თითოეული ნაწარმის ღირებულება გაზარდა. მაგალითად გერმანიაში, სადაც 2002-2015 წლებში თამბაქოზე აქციზი 5 ეტაპად გაიზარდა, ერთი კოლოფი სიგარეტი (19 ღერი) 5 ევრო ღირს, საიდანაც 3,75 ევრო გადასახადების წილია (2,95 ევრო აქციზი, 0,80 ევრო დღგ). გერმანიაში სიდიდის მიხედვით აქციზური შემოსავლებიდან თამბაქოზე გადასახადი მეორე ადგილზეა ენერგოპროდუქტებზე გადასახადის შემდეგ. 2016 წელს ბიუჯეტში თამბაქოს აქციზის სახით 14,2 მილიარდი ევრო შევიდა. ამავე წელს დანაკარგებმა 2,1 მილიარდი შეადგინა, რადგან დაახლოებით 21,7 მილიარდი ცალი სიგარეტის არალეგალური გზით გაყიდვა მოხდა.¹⁷

აღსანიშნავია, რომ თამბაქოზე აქციზის გადასახადი გერმანიაში მიზნობრივად იხარჯება, ასე მაგალითად, უდიდესი ნაწილით ფინანსდება ის სადაზღვევო კომპანიები, რომლებიც მოსახლეობას სამედიცინო დაზღვევას სთავაზობენ. 2003 წლიდან კი ნაწილი ამ გადასახადისა ხმარდება ქვეყნის საჯარისო დანაყოფების მიერ ჩატარებულ ანტიტერორისტულ ღონისძიებებს.

ჰამბურგის მსოფლიო ეკონომიკის ინსტიტუტის (HWWI) მიერ გამოქვეყნებული კვლევის¹⁸ მიხედვით თამბაქოზე აქციზის გადასახადის ზრდამ გერმანიაში შემდეგი

17 გერმანიის ფედერაციის სტატისტიკის დეპარტამენტი - <https://www.destatis.de>.

18 http://www.hwwi.org/fileadmin/hwwi/Publikationen/Policy/HWWI_Policy_Paper_1-28.pdf

უარყოფითი ქმედებები გამოავლინა:

- გამვირებულმა სიგარეტმა მწვევლებს თავის დანებებისკენ კი არ უბიძგა, არამედ შეგნებულად დაიწყეს იაფი ანუ კონტრაბანდის სახით შემოტანილი სიგარეტზე გადასვლა
- 2008 წელს სიგარეტის მიმოქცევაში არალეგალურმა წილმა 16-დან 20 პროცენტამდე მიაღწია, რომელიც რაოდენობაში იმ დროისთვის 23 მილიარდ ცალ სიგარეტს უდრიდა, ხოლო თანხობრივად საგადასახადო დანაკარგები 4 მილიარდს შეადგენდა.
- იაფ სიგარეტზე მოთხოვნის ზრდამ თავის მხრივ გამოიწვია მიწოდების ზრდა
- რადგან ასეთ სიგარეტზე სახელმწიფოს მხრიდან ხარისხის კონტროლი ვერ ხორციელდებოდა, შედარებით უხარისხო სიგარეტმა გააუარესა მწვევლების ჯანმრთელობის მდგომარეობა
- უკონტროლო სიგარეტის დიდი რაოდენობით მიმოქცევაში ყოფნამ არასრულწლოვან მოსახლეობას გაუადვილა თამბაქოზე წვდომა.
- ფისკალურ ეფექტს რაც შეეხება, მიუხედავად გადასახადის რამდენჯერმე გაზრდისა 2010 წელს 300 მილიონი ევროთი ნაკლები გადასახადების ამოღება მოხდა ვიდრე 2002 წელს. რაოდენობის მხრივ ცალი („ერთი ღერი“) სიგარეტის ჯამური ბრუნვა 133 მილიარდიდან 87 მილიარდზე ჩამოვიდა, 46-მილიარდიანი სხვაობის კომპენსირება არალეგალური სიგარეტით მოხდა, ე.ი. სიგარეტის მოხმარება არ შემცირებულა, მწვევლები კონტრაბანდული წესით შემოტანილი სიგარეტის მოხმარებაზე გადაერთნენ.

აღნიშნული უარყოფითი გავლენების აღმოსაფხვრელად, გერმანიის მთავრობის მიერ, დამატებითი საგადასახადო ზომები გატარდა.¹⁹ კერძოდ, 2011-2015 წლებში ეტაპობრივად შეიცვალა თამბაქოზე აქციზის გადასახადები შემდეგნაირად

- იაფ პროდუქციაზე, მაგ. წვრილად დაკუწულ თუთუნზე გაიზარდა აქციზი, რამაც ფასის სხვაობა ჩვეულებრივ სიგარეტებთან შედარებით შეამცირა.
- ყალიონის თამბაქოზე ევროკავშირის ყველა ქვეყანაში შემოღებული იქნა მინიმალური გადასახადის ზღვარი.

შედეგა

- მწვევლებმა დაკარგეს მოტივაცია იაფი თუთუნის მოწვევისა და ისევ სიგარეტებზე გადმოერთნენ.
 - შემცირდა იაფი სიგარეტის საყიდლად ერთი ქვეყნიდან მეზობელ ქვეყანაში გადასვლა.
 - ბიუჯეტში აქციზის სახით შემოსული თანხები შედარებით გაიზარდა.
- თუმცა კვლავ პრობლემურ საკითხად რჩება პროდუქციის ქვეყანაში არალეგალური გზით მოხვედრა, რაც შესაბამისი სამსახურების გამოწვევაა.

¹⁹ გერმანიის პარლამენტის კანონპროექტი <http://dipbt.bundestag.de/dip21/btd/17/040/1704052.pdf>

9. 2007/74/EC - მესამე ქვეყნიდან მგზავრების მიერ საზღვრის კვეთისას შემოტანილი საქონლის დღგ-ით და აქციზით დაბეგვრა

ეს დირექტივა ეხება მესამე ქვეყნიდან²⁰ შემოსული მგზავრების მიერ საზღვრის კვეთისას შემოტანილი საქონლის დაბეგვრას. ზოგიერთი ქვეყანა არ ითვლება მესამე ქვეყნად, მიუხედავად იმისა, რომ ისინი ევროკავშირის წევრები არ არიან, მათ განსაკუთრებული ხელშეკრულებები აკავშირებთ ევროკავშირის ერთ-ერთ წევრ ქვეყანასთან, ასეთებია მაგალითად მონაკო და სან-მარინო.

მიუხედავად იმისა, რომ შემდეგი ტერიტორიები რომელიმე ევროკავშირის ქვეყანას ეკუთვნის, ისინი არ ითვლებიან ევროკავშირის საბაჟო ტერიტორიებად. ამ ტერიტორიებიდან შემოტანილ ბარგზე იგივე რეგულაციები და შეღავათები ვრცელდება, როგორც მესამე ქვეყნიდან შემოტანილზე.

- ბიუზინგენი
- ჰელგოლანდი
- ფარერის კუნძულები
- გრენლანდია
- საფრანგეთის ე.წ. ზღვისიქითა გაერთიანებების ტერიტორიები
- კვიპროსის ჩრდილოეთი (თურქული) ნაწილი
- გიბრალტარი

შემდეგი ტერიტორიები კი შედის ევროკავშირის საბაჟო საზღვრებში, მაგრამ არ განეკუთვნებიან იმ ტერიტორიებს, სადაც ევროკავშირის რეგულაციები დღგ-ს და აქციზის გადასახადის შესახებ მოქმედებს. ამ ტერიტორიებიდან შემოტანილ ბარგზე იგივე რეგულაციები და შეღავათები ვრცელდება, როგორც მესამე ქვეყნიდან შემოტანილზე.

- ნორმანდიის კუნძულები
- საფრანგეთის ე.წ. ზღვისიქითა დეპარტამენტის ტერიტორიები
- კანარის კუნძულები
- ალანდის კუნძულები
- ათონის მთა

დირექტივაში მოცემულია მინიმუმი და მაქსიმუმი რაოდენობები საქონლისა, რომელთა შემოტანა (იმპორტი) ქვეყნის ტერიტორიაზე გათავისუფლებულია გადასახადებისგან.

საქონელი გათავისუფლებულია იმპორტის, დღგ-ისა და აქციზისგან, თუ²¹ შემოტანილია არა ეკონომიკური საქმიანობისთვის, ანუ

- ერთი და იგივე პიროვნებისგან შემოტანა რეგულარულად არ ხდება
- საქონელი პირადი დანიშნულების ან ოჯახის წევრებისთვის საჩუქრად არის განკუთვნილი

შემდეგი ცხრილი ნათლად გვიჩვენებს იმპორტისას გადასახადებისგან გათავისუფლებულ საქონლის რაოდენობებს და ღირებულებებს.

20 დირექტივა 2007/74/EC მუხლი 1, მესამე ქვეყნად ითვლება ევროკავშირის არაწევრი ქვეყანა, ასევე ტერიტორიები სადაც ევროკავშირის შესაბამისი რეგულაციები დღგ-სა და აქციზის შესახებ არ მოქმედებს.

21 დირექტივა 2007/74/EC მუხლი 6 და 7.

5. ცხრილი - აქციზური საქონლის შეტანისას დაწესებული შეღავათები²²

საქონელი	რაოდენობები
თამბაქო ²³	<p>თითოეული ქვეყანა თვითონ წყვეტს შემდეგი მოცულობიდან რაოდენობა გაათავისუფლოს გადასახადისგან</p> <ul style="list-style-type: none"> • 200 ან 40 სიგარეტი²⁴ • 100 ან 20 სიგარილა • 50 ან 10 სიგარა • 250 გრ ან 50 გრ თამბაქო (თუთუნი) <p>შენიშვნა: თითოეული აქ მოყვანილი რაოდენობა შეადგენს 100%-ს. ყოველი კომბინაცია არ უნდა აღემატებოდეს 100%-ს. მაგ.: 100 სიგარეტის და 50 სიგარის კომბინაცია 100%-ს შეადგენს და გაათავისუფლება ეხება. ერთი ცალი სიგარილა ან სიგარა არ უნდა აღემატებოდეს 3 გრამს.</p>
ალკოჰოლური სასმელები	<ul style="list-style-type: none"> • 1 ლიტრი 22%-ზე მეტი ალკოჰოლის შემცველობის ალკოჰოლიანი სასმელის ან 80%-ზე მეტი ალკოჰოლის შემცველობის არადენატურირებული ეთილის სპირტის ან 2 ლიტრი 22%-ზე ნაკლები ალკოჰოლის შემცველობის ალკოჰოლიანი სასმელის იმპორტი, • 4 ლიტრი ღვინის (არა ცქრიალა) • 16 ლიტრი ლუდის იმპორტი <p>შენიშვნა: თითოეული აქ მოყვანილი რაოდენობა შეადგენს 100%-ს. ყოველი კომბინაცია არ უნდა აღემატებოდეს 100%-ს. მაგ.: 2 ლიტრი ღვინო და 8 ლიტრი ლუდის კომბინაცია 100%-ს შეადგენს და გაათავისუფლება ეხება.</p>
საწვავი	<ul style="list-style-type: none"> • ყოველგვარ მტორიზირებულ სატრანსპორტო საშუალებაში არსებულ სტანდარტულ ავზში განთავსებული საწვავი • მაქსიმუმ 10 ლიტრი საწვავი ხელით გადასატანი ჭურჭლით
სხვა საქონელი (მათ შორის პარფიუმერია, ყავა, ჩაი, ელექტრო საქონელი და აშ.)	<ul style="list-style-type: none"> • სანაოსნო და საჰაერო გზით შემოტანილ საქონელზე, რომლის ღირებულება 430 ევროს არ აღემატება • სახმელეთო გზით შემოტანილ საქონელზე, რომლის ღირებულება 300 ევროს არ აღემატება <p>ფიზიკურად ერთი მთლიანი საქონლის ღირებულების დანაწევრება არ შეიძლება.</p> <p>ღირებულებაში არ გაითვალისწინება პირად ბარგში არსებული ნივთები, მათ შორის მედიკამენტები, რომლებიც პირადი მოხმარებისთვისაა განკუთვნილი.</p>

თითოეულ ქვეყანას შეუძლია 15 წლამდე ასაკის პიროვნებებზე ზღვრული თანხობრივი განაკვეთები (300 და 450 ევრო) მაქსიმუმ 150 ევრომდე შეამციროს. გარდა ამისა მათ უფლება აქვთ შემოტანილი საქონლის რაოდენობები იმისდა მიხედვით შეამცირონ, თუ ვის შემოაქვს ეს საქონელი, ამ კატეგორიაში გადაიან:

- პიროვნებები, რომლებიც მესამე ქვეყნის სასაზღვრო ზოლში ცხოვრობენ, რომელიც ევროკავშირის წევრ ქვეყანას ესაზღვრება.
- დაქირავებული მუშები, რომლებიც მოსაზღვრე მესამე ქვეყნიდან გადმოდიან ევროკავშირის ქვეყანაში სამუშაოდ.
- მძღოლები, რომლებიც მგზავრების ტრანსპორტირებას ახდენენ მესამე და ევროკავშირის ქვეყნებს შორი.

ევროკავშირის წევრ თითოეულ ქვეყანას უფლება აქვს არ გადაახდევინოს შემომსვლელს გადასახადი, თუ ეს გადასახადი 10 ევროს არ აღემატება.

22 https://ec.europa.eu/taxation_customs/individuals/travelling/entering-eu_de

23 თამბაქოსა და ალკოჰოლურ სასმელებზე 17 წლამდე ასაკის პიროვნებებს გაათავისუფლება არ ეხება.

24 ანუ ქვეყანა თვითონ აირჩევს 200 ცალ სიგარეტამდე გაათავისუფლოს თუ 40-მდე.

10. 92/83/EEC - ალკოჰოლსა და ალკოჰოლურ სასმელებზე აქციზი

დირექტივა 92/83/EEC, რომელიც ალკოჰოლსა და ალკოჰოლის შემცველ სასმელებზე აქციზის გადასახადს არეგულირებს, შემოღებული იქნა 1992 წელს. მიზანი იყო და არის: „შიდა ბაზრის სამართლიანად ფუნქციონირების უზრუნველყოფა“.

ეს დირექტივა განსაკუთრებით არეგულირებს და განსაზღვრავს:

- სხვადასხვა სახის ალკოჰოლურ სასმელებს
- რა შემთხვევაში იბეგრება ალკოჰოლური სასმელები აქციზით
- აქციზით დაბეგვრისა და გაანგარიშების მეთოდები
- აქციზისგან გათავისუფლების შემთხვევები
- შემთხვევები, როდის შეუძლიათ ევროკავშირის წევრ ქვეყნებს შემცირებული ტარიფის დაწესება, მაგ. წვრილ მეწარმეებზე ან ძალიან ცოტა ალკოჰოლის შემცველ სასმელებზე.
- განსაკუთრებული შეღავათები საფრანგეთის, იტალიის, საბერძნეთისა და პორტუგალიისთვის.

რაც შეეხება ტარიფებს, ევროკავშირი აწესებს მხოლოდ ჰარმონიზირებულ მინიმალურ ტარიფებს, რაც იმას ნიშნავს, რომ ყოველ ქვეყანას უფლება აქვს, მინიმალურზე მეტი ტარიფი დააწესოს და საერთოდ ეს აქციზი თავის ეროვნულ ინტერესებს მოარგოს.

6. ცხრილი აქციზის განაკვეთები ალკოჰოლურ სასმელებზე

საქონლის დასახელება	ზომის ერთეული	აქციზის განაკვეთი ევროში
ლუდი	100 ლიტრი თუ მასალის (სვია, ალაო, ქერი, ხორბალი) შაქრიანობით გაიზომება	0,75 €
	100 ლიტრი თუ ალკოჰოლის შემცველობით გაიზომება	1,87 €
ღვინოები (მათ შორის შუმხუნა)	100 ლიტრი	0,00 € ²⁵
შუალედური პროდუქტები (მაგ. პორტვინი, ან სხვა დასპირტული ღვინოები)	100 ლიტრი	45,00 €
სპირტიანი სასმელები (არაყი, ვისკი და აშ)	100 ლიტრი სუფთა (100%-იანი) ალკოჰოლი	550,00 €

დირექტივა 92/83/EEC 1992 წლის შემდეგ თითქმის არც კი შეცვლილა, ამიტომ ევროკომისიამ გადაწყვიტა კანონმდებლობის ეფექტურობის და ხარჯების შემცირების პროგრამის ფარგლებში (REFIT²⁶) დირექტივაში ცვლილებების შეტანა.

ცვლილებების უპირველესი მიზანია აქციზით დაბეგვრის ადმინისტრირების ხარჯების შემცირება, როგორც თითოეული ქვეყნისთვის, აგრეთვე კომპანიებისთვის. აღნიშნული ცვლილებების შეტანა ევროკომისიას ერთპიროვნულად არ გადაუწყვეტია,

²⁵ ეს ნიშნავს, რომ ევროკავშირი თავის წევრ ქვეყნებს არ ავალდებულებს, რომ ღვინოზე აქციზის გადასახადი დააწესონ. ეს ამავდროულად ნიშნავს, რომ ეს ქვეყნები არც თავისი ნებით დააწესებენ აქციზის გადასახადს ღვინოზე (ვინაიდან ასეთ შემთხვევაში მათი ღვინო გაძვირდება და ევროკავშირის ბაზარზე მომხმარებელს დაკარგავს). დღეის მდგომარეობით ევროკავშირის წევრ არც ერთ ქვეყანაში არ არსებობს ღვინოზე აქციზის გადასახადი.

²⁶ https://ec.europa.eu/info/law/law-making-process/evaluating-and-improving-existing-laws/refit-making-eu-law-simpler-and-less-costly_de

როგორც დემოკრატიულ ქვეყნებში მიღებულია, რომ პროცესი გამოირჩევა დაინტერესებული პირების (მომხმარებლების, მწარმოებელი და დისტრიბუტორი კომპანიების, საგადასახადო ორგანოების და აშ) დიდი ჩართულობით და მათი წინადადებების შეჯერების საფუძველზე. პროცესი ჯერ არ დასრულებულა, REFIT-ის პროგრამის ფარგლებში 2019 წლისთვის დაგეგმილია დაახლოებით 10 ცვლილების შეტანა.

11. 2003/96/EC - ენერგოპროდუქტების და ელექტროენერჯის დაბეგვრა

ენერგოპროდუქტებისა და ელექტროენერჯის დაბეგვრას ევროკავშირში არეგულირებს დირექტივა 2003/96/EC, რომელიც ძალაში 01.01.2004-ში შევიდა და მოიცავს:

- საერთო ჩარჩო-მონახაზს საწვავის (როგორც სატრანსპორტო საშუალებებისთვის ასევე სათბობი მოწყობილობებისთვის) და ელ. ენერჯის დაბეგვრის შესახებ.
- მინიმალურ საგადასახადო განაკვეთებს ენერგოპროდუქტებზე, რომელთა გამოყენებაც საწვავად შეიძლება.
- მინიმალურ საგადასახადო განაკვეთებს ენერგოპროდუქტებზე, რომლებიც სოფლის მეურნეობაში, საწარმოო და ინდუსტრიული მიზნებისთვის გამოიყენება.²⁷
- ენერგოპროდუქტებისა და ელ. ენერჯის გადასახადებისგან გათავისუფლებას ან მათ მოქცევას შეღავათიან რეჟიმებში.
- განსაკუთრებულ რეგულაციებს სამრეწველო მიზნით გამოყენებულ დიზელის საწვავზე.

ამ დირექტივის ძალაში შესვლამდე ევროკავშირში საერთო წესდებებით მხოლოდ მინერალური ზეთების დაბეგვრა რეგულირდებოდა. 2004 წლიდან კი დირექტივამ მოიცვა ყოველგვარი ენერგოპროდუქტები, მათ შორის ქვანახშირი, გაზი და დენი. აღმოიფხვრა ევროკავშირის ქვეყნებში მოქმედი სხვადასხვა სიდიდის გადასახადები, რომლებიც რიგ ქვეყნებს სხვებთან შედარებით არაკონკურენტულ გარემოში აყენებდა. ამას გარდა, ახალმა კანონმდებლობამ მოტივაცია გააჩინა ენერგოეფექტური ზომების მისაღებად, რამაც თავის მხრივ შეამცირა გარემოში გამონახობილქვების რაოდენობა.

აღსანიშნავია, რომ ევროკავშირის ქვეყნებში კომერციული მიზნებისთვის გამოყენებულ ენერგოპროდუქტებზე საგადასახადო განაკვეთები უფრო დაბალია, ვიდრე არაკომერციული მიზნებისთვის, ე.ი. ფიზიკურ პირებს პირადი/საოჯახო მოხმარებისთვის უფრო მეტი ტარიფი აქვთ დაწესებული, ვიდრე კომპანიებს. მიზანი: ბიზნესის ხელშეწყობა, რომლის განვითარებაც მთლიანი ქვეყნის და თითოეული მოქალაქის კეთილდღეობის საწინდარია.

თითოეულ ქვეყანას უფლება აქვს ბიოლოგიური საწვავზე (მაგ. ბიოდიზელი), განახლებად ენერჯიებზე, მატარებლებში და ტროლეიბუსებში მგზავრთა გადაყვანაზე მოხმარებულ ელექტროენერჯიაზე ნულოვანი ტარიფი დააწესოს.

ენერგოინტენსიურ საწარმოებს, რომლებმაც ისეთი ტექნოლოგიები დანერგეს ან სხვა შესაბამისი ზომები მიიღეს, რითაც ენერჯის მოხმარება შეამცირეს, საგადასახადო შეღავათები დაუწესდებათ.

²⁷ დირექტივა 2003/96/EC, მუხლი 8.

7. ცხრილი მინიმალური აქციზის გადასახადები ენერგომატარებლებზე²⁸

სატრანსპორტო საწვავი	მინიმალური განაკვეთი
ბენზინი (ევრო 1000 ლტ-ზე)	421
ბენზინი ტყვიის გარეშე (ევრო 1000 ლტ-ზე)	359
დიზელი (ევრო 1000 ლტ-ზე)	330
საავიაციო ნავთი (ევრო 1000 ლტ-ზე)	330
თხევადი აირი (LPG) (ევრო 1000 კგ-ზე)	125
ბუნებრივი აირი (ევრო 1 გიგაჯოულზე)	2,6

სათბობ-საწვავი სამრეწველო და კომერციული მიზნებისთვის	მინიმალური განაკვეთი
გაზოილი (ევრო 1000 ლტ-ზე)	21
ნავთი (ევრო 1000 ლტ-ზე)	21
თხევადი აირი (LPG) (ევრო 1000 კგ-ზე)	41
ბუნებრივი აირი (ევრო 1 გიგაჯოულზე)	0,3
მსუბუქი მაზუთი (ევრო 1000 ლტ-ზე)	21
მძიმე მაზუთი (ევრო 1000 კგ-ზე)	15
ქვანახშირი (ევრო 1 გიგაჯოულზე)	0,15
ელექტრო ენერჯია (ევრო 1 მგვტ საათზე)	0,5

2011 წელს ევროკომისიამ შეიმუშავა წინადადება ენერგომატარებლების დაბეგვრაში ცვლილებების შესახებ, რომლის უპირველესი მიზანი არსებული რიგი უთანასწორობის და კონკურენციის წესების დარღვევების აღმოფხვრა იყო, რაც თავის მხრივ უზრუნველყოფდა ევროკავშირში მიღებულ გარემოსდაცვითი ღონისძიებების ჯეროვნად შესრულებას.

ამ წინადადების ცენტრალური შემადგენელი ნაწილია ენერგომატარებლების დაბეგვრა მათ მიერ გამოყოფილი ნახშირორჟანგის რაოდენობის საფუძველზე.

²⁸ https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/excise-duties-alcohol-tobacco-energy/excise-duties-energy_en

12. 2008/118/EC - აქციზზე ზოგადი ღონისძიებები/საერთო დებულებები

დირექტივა 2008/118/EC-ში ასახულია საერთო დებულებები და ძირითადად მოიცავს:

- პროდუქტების კატეგორიებს, რომლებზეც ევროკავშირის წევრმა ქვეყნებმა აქციზის გადასახადი უნდა დააწესონ
- ვინ იღებს / სად მიედინება აქციზის გადასახადი
- აქციზური საქონლის წარმოება, დასაწყობება და მიწოდება

აქციზური საქონლის წარმოება და დასაწყობება

აქციზური საქონელი უნდა იწარმოოს ე.წ. „საგადასახადო საწყობში“ (Bonded warehouse), რომელსაც ლიცენზია სჭირდება.

საგადასახადო საწყობი არის ადგილი (საწარმო, ქარხანა, საწყობი), სადაც აქციზური საქონლის მწარმოებელს შეუძლია აწარმოოს, ხოლო ბითუმად მოვაჭრემ დაასაწყობოს აქციზური საქონელი ისე, რომ აქციზის გადასახადი (ჯერ) არ გადაიხადოს. ევროკავშირის ერთი ქვეყნის „საგადასახადო საწყობიდან“ მეორე ქვეყნის „საგადასახადო საწყობში“ აქციზური საქონლის გადატანაც გათავისუფლებულია გადასახადისგან. აქციზის გადასახადის გადახდის ვალდებულება წარმოიშობა იმ მომენტში, როდესაც საქონელი დატოვებს ამ „საგადასახადო საწყობის“ სისტემას/ქსელს და თავისუფალ მიმოქცევაში მოექცევა.

ონლაინ მონაცემთა ბაზებში SEED (System for Exchange of Excise Data) და EMCS (Excise Movement and Control System) შესაძლებელია გადამოწმება, ვის აქვს მინიჭებული „საგადასახადო საწყობის“ სტატუსი, რომელი საქონელი იბეგრება აქციზით და რომელი საქონლის ტრანსპორტირება შეიძლება ერთი ადგილიდან მეორეში აქციზური გადასახადის გადახდევინების გარეშე.

კომერციული საქმიანობის ფარგლებში აქციზური საქონლის მიწოდებისას აქციზის გადასახადის გადახდის ვალდებულება წარმოიშობა იმ ქვეყანაში, სადაც საბოლოო მოხმარება ხდება, თუნდაც მანამდე მრავალი ქვეყანა გაიაროს, მაგ. პორტუგალიიდან მოხდა არყის პოლონეთში მიწოდება.

ხშირად ხდება, რომ საბოლოო მოხმარების ქვეყნიდან, სადაც იმპორტიორ კომპანიას აქციზი უკვე გადაახდევინეს, გარკვეული პერიოდის შემდეგ აქციზური საქონლის სხვა ევროკავშირის ქვეყანაში ექსპორტირება ხდება, მაგ. პოლონეთიდან პორტუგალიური არაყი ესტონეთში ექსპორტირდება. კანონის თანახმად ესტონეთი საბოლოო მოხმარების ქვეყნად გამოდის და საქონელი აქციზით უნდა დაიბეგროს. ამ შემთხვევაში ორმაგი დაბეგრის თავიდან აცილების მიზნით ირთვება გადასახადის უკან დაბრუნების სისტემა.

განსხვავებულ მიდგომას ვხვდებით, როდესაც **კერძო პირები** პირადი მოხმარებისთვის აქციზურ საქონელს შეიძენენ ერთ ქვეყანაში და მეორე ქვეყანაში თან წაიღებენ. მათ აქციზის გადასახადის გადახდა უწევთ იმ ქვეყანაში, სადაც ეს საქონელი შეიძინეს. მარტივად რომ თქვათ:

- თუ პოლონელი ფიზიკური პირი აქციზურ საქონელს პორტუგალიაში შეიძენს და პოლონეთში წაიღებს, აქციზის გადასახადს პორტუგალიაში გადაიხდის, ხოლო

- თუ პოლონური კომპანია პორტუგალიაში შეიძენს და პოლონეთში წაიღებს, აქციზს პოლონეთში გადაიხდის.

იმ შემთხვევაში თუ კერძო პირი დისტანციურად (პოლონელი ინტერნეტით პორტუგალიიდან გამოიწერს არაყს) შეიძენს აქციზურ საქონელს, მაშინ საქონელი დაიბეგრება დანიშნულების ქვეყანაში (პოლონეთში). აქაც ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების მიზნით ირთვება გადასახადის უკან დაბრუნების სისტემა.

13. 86/560/EEC - დღგ-ს დაბრუნება კომპანიებზე, რომლებიც ევროკავშირში არ არიან დაფუძნებული

დირექტივა 86/560/EEC არეგულირებს დღგ-ს დაბრუნების საკითხებს იმ კომპანიებზე, რომლებიც ევროკავშირში არ არიან დაფუძნებული (არამკვიდრი, არარეზიდენტი) და შესაბამისად, არც ევროკავშირში იხდიან გადასახადებს.

ევროკავშირის რომელიმე ქვეყნის არარეზიდენტ გადამხდელად ითვლება პირი, რომელიც მოცემულ პერიოდში ამ ქვეყნის ტერიტორიაზე არც ოფისი/ფილიალი/წარმომადგენლობა (იურიდიული პირი) და არც საცხოვრებელი (ფიზიკური პირი) გააჩნდა. ასევე, ამავე ქვეყანაში არც პროდუქცია გაუყიდა ან მომსახურება გაუწვია, რომლებზეც თვითონ იქნებოდა ვალდებული გადასახადების გადახდისა. რა თქმა უნდა, არარეზიდენტმა შეიძლება ევროკავშირში პროდუქციაც გაყიდოს და მომსახურებაც გასწიოს, მაგრამ ამ დროს მიმღები/მყიდველი იყოს ვალდებული, რომ დღგ გადაიხადოს.

ზოგადად ევროკავშირის ქვეყნები არარეზიდენტ კომპანიებს უკან უბრუნებენ იმ დღგ-ს, რომელიც მათ რეზიდენტი კომპანიის გამო დაეკისრათ, ანუ თუ ქართულ კომპანიას გერმანულ კომპანიასთან ბიზნესურთიერთობისას გერმანიაში დღგ გადაახდევინებს, იგი უკან დაიბრუნებს ამ დღგ-ს. ამისათვის საჭიროა ქართულმა კომპანიამ გერმანიაში შესაბამისი განაცხადი უნდა შეავსოს. უნდა ითქვას, რომ დღგ ერთ ან ორ დღეში არ დაბრუნდება უკან, რადგან ამ დროს ძალიან გულმოდგინედ და ყურადღებით ხდება გამოკვლევა, თაღლითობას ხომ არ აქვს ადგილი (მაგ. კარუსელური თაღლითობა, დაწვრილებით იხილეთ ამ კვლევაში).

გარდა ამისა დღგ არ შეიძლება არარეზიდენტს იმაზე უკეთესი პირობებით დაუბრუნდეს, ვიდრე დაუბრუნდებოდა რეზიდენტს.

გერმანული კომპანიასაც იგივე პირობები უნდა შეექმნას საქართველოში, როგორც მას შეექმნა გერმანიაში ან ნებისმიერ ევროკავშირის წევრ ქვეყანაში.

14. თაღლითობის გზით დღგ-ს დამალვა ევროკავშირში.

თაღლითობა და დღგ-ს დამალვა რომ უდიდეს პრობლემას წარმოადგენს ევროკავშირის ქვეყნებისთვის, მოწმობს ჯერ კიდევ 2008 წელს ევროპის აუდიტორთა სასამართლოს მიერ გამოქვეყნებული ანგარიში თაღლითობის სახეობების და მიზეზების შესახებ.²⁹ ამ ანგარიშის მიხედვით არსებობს 3 ძირითადი თაღლითობის მეთოდი:

1. ხდება დეკლარირება, რომ რეალიზაცია სხვა ქვეყნის (იგულისხმება ევროკავშირის წევრი ქვეყანა) კომპანიაზე ხდება, მაგრამ რეალურად იგივე ქვეყნის კომპანია ყიდულობს (ექსპორტი დღგ-ით არ იბეგრება, შიდა ოპერაციები კი)
2. ე.წ. „ჭიანჭველების“ თაღლითობა
 - 2.1. გერმანელი ფიზიკური პირი საფრანგეთში პროდუქციის ყიდვისას წარადგენს გერმანული ფირმის საიდენტიფიკაციო კოდს, ვითომც ამ ფირმის წარმომადგენელია და ფირმისთვის ყიდულობს, რის შედეგადაც შესყიდვა ხდება დღგ-ს გარეშე (რადგან ევროკავშირის ქვეყნების კომპანიების ერთმანეთში ვაჭრობა დღგ-ით არ იბეგრება). რეალურად ეს პიროვნება პროდუქციას საკუთარი მოხმარებისთვის ყიდულობს. როგორც ფიზიკურ პირს რომ ეყიდა, მაშინ დღგ-ს გადაახდევინებდნენ.
 - 2.2. ამ თაღლითობას ჭიანჭველების თაღლითობა იმიტომ უწოდეს, რომ ასეთი თაღლითები ჭიანჭველებივით ბევრნი არიან და შესაბამისი სამსახურებისთვის ძალიან ძნელია მათი დევნა ან კონტროლი.
3. ე.წ. „კარუსელური“ თაღლითობა - დაწვრილებით იხილეთ დანართი.

2017 წლის 28 სექტემბერს ევროკომისიამ გამოაქვეყნა პრესრელიზი,³⁰ სადაც ნათქვამია, რომ 2015 წელს ევროკავშირის ქვეყნებმა მხოლოდ დღგ-ს სახით 152 მილიარდი ევრო დაკარგეს. თაღლითური გზით დამალული გადასახადები ძირითადად ხმარდება ორგანიზებული დანაშაულში ჩართულ დაჯგუფებებს და ტერორისტულ ორგანიზაციებს.

2017 წლის მაისში ევროკომისიამ ევროკავშირის ქვეყნებზე დაყრდნობით გამოაქვეყნა 10 ძირითადი პრიორიტეტი,³¹ რომელთა წინააღმდეგ ბრძოლაც 2018-2021 წლებში გაძლიერებული ზომებით უნდა მოხდეს. დღგ-სა და აქციზის გადასახადების თაღლითური გზით დამალვის წინააღმდეგ ბრძოლა ერთ-ერთ ძირითად მიმართულებას წარმოადგენს. ამ სიაში პირველ ადგილზე დასახელებული არ ნიშნავს, რომ სხვებზე პრიორიტეტულია:

1. ბრძოლა ონლაინ კრიმინალიტიეტის წინააღმდეგ
2. ბრძოლა ნარკოკარტელების წინააღმდეგ
3. ბრძოლა არალეგალური მიგრაციის წინააღმდეგ
4. ბრძოლა ქურდობა-ყაჩაღობის წინააღმდეგ
5. ბრძოლა ტრეფიკინგის წინააღმდეგ
6. ბრძოლა დღგ-ს და აქციზის გადასახადების დამალვის წინააღმდეგ (კარუსელური თაღლითობა...)
7. ბრძოლა იარაღით ვაჭრობის წინააღმდეგ
8. ბრძოლა ეკოლოგიური კრიმინალიტიეტის წინააღმდეგ
9. ბრძოლა ფინანსური დანაშაულებების და ფულის გათეთრების წინააღმდეგ

²⁹ ევროპის აუდიტორთა სასამართლოს განსაკუთრებული ანგარიში Nr 8/2007, 25.01.2008, ABI C 20 S 1 (6).

³⁰ https://ec.europa.eu/germany/news/20170928-Mehrwertsteuer-reform_de

³¹ <http://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-8654-2017-INIT/de/pdf>

10. ბრძოლა დოკუმენტების გამყალბებელთა წინააღმდეგ

საქართველოსა და ევროკავშირს შორის დადებული ასოცირების ხელშეკრულების ოქმი VI-ს მიხედვით³² „თაღლითობა“ ნიშნავს:

„ნებისმიერ განზრახ ქმედებას ან უმოქმედობას, რომელიც დაკავშირებულია:

- ყალბი, არასწორი ან არასრული ანგარიშების ან დოკუმენტების გამოყენებასთან ან მათ წარდგენასთან, რომელიც იწვევს ევროკავშირის საერთო ბიუჯეტის ან ევროკავშირის მიერ ან მისი სახელით მართული ბიუჯეტების ფულადი სახსრების უკანონო მითვისებას, ან უკანონო დაკავებას ან უკანონო შემცირებას;
- ინფორმაციის გაუმჟღავნებლობასთან კონკრეტული ვალდებულების დარღვევით “
- და ა. შ.

კარუსელური თაღლითობის დეტალური აღწერა იხილეთ დანართ # 1-ში.

32 <https://matsne.gov.ge/ka/document/view/2496959?publication=0>

15. დღგ-ს რეფორმა ევროკავშირში

როგორც ევროკომისიის ეკონომიკაზე, ფინანსებზე და გადასახადებზე პასუხისმგებელმა ფრანგმა კომისარმა პიერ მოსკოვისმა განაცხადა³³, 1993 წელს მიღებული დღგ-ს შესახებ კანონები დღეს უკვე ვეღარ პასუხობენ ისეთ გამოწვევებს, როგორცაა ტექნოლოგიების განვითარება, ბიზნესმოდელების ცვლილებები და ეკონომიკის გლობალიზაცია.

დღგ-ს სისტემის ყველაზე ნაკლოვანი მხარე კი სულ სხვაა, ვიდრე ნახსენები გამოწვევებზე სრულყოფილად და დროულად ვერ რეაგირება.

2016 წლის 7 აპრილს ევროკომისიამ გამოაქვეყნა დღგ-ს კანონმდებლობის რეფორმირების სამოქმედო გეგმა, რომელმაც დღგ-ს სისტემა უნდა გახადოს სტაბილური, მარტივი და თაღლითობისაგან მეტად დაცული.³⁴ რაც მთავარია, კომისია იმედოვნებს, რომ რეფორმების შემდეგ დღგ-ს თაღლითური გზით დამალვა 80%-ით შემცირდება.

გარდა ამისა, რეფორმის შედეგად ევროპული ფირმების კონკურენტუნარიანობა უნდა ამაღლდეს მსოფლიო ბაზრებზე, ხოლო გამარტივებამ ხელი უნდა შეუწყოს საგადასახადო ადმინისტრირების ხარჯების შემცირებას (ანუ საჭირო არ იქნება ძვირადღირებული ბუღალტრის ყოლა)

რა წინადადებები შესთავაზა ევროკომისიამ?

დღგ-ს სისტემის მოდერნიზაციის შემდეგ, პირველ რიგში როგორც მთავრობებისთვის ასევე კომპანიებისთვის უნდა გაიოლდეს დღგ-ს სისტემა, გახდეს სტაბილური, დაცული თაღლითობისგან და ფეხი აუწყოს დინამიურად განვითარებად ონლაინ (დიגיტალურ) ეკონომიკას. ევროკომისიამ ევროკავშირის ქვეყნებს შემდეგი ძირითადი საკითხები გადაუგზავნა განსახილველად:

- **ბრძოლა თაღლითობის წინააღმდეგ:** ამჟამად მოქმედი კანონმდებლობის მიხედვით ევროკავშირის ერთი ქვეყნიდან (მაგ. გერმანიიდან) მეორეში (მაგ. საფრანგეთში) გაყიდვები დღგ-ით არ იბეგრება. ეს თაღლითებს საშუალებას აძლევს მილიარდობით ევრო დაუმალონ ბიუჯეტს. დაგეგმილი ცვლილების მიხედვით გერმანიის საგადასახადო სამსახური გერმანულ კომპანიას გერმანიაში გადაახდევინებს დღგ-ს და გადარიცხავს საფრანგეთში.
- **ერთი „საკონტაქტო წერტილი“ (one stop shop)** - ექსპორტიორ/იმპორტიორ კომპანიებს ევროკავშირის მასშტაბით ცენტრალური ონლაინ პორტალის საშუალებით შესაძლებლობა ექნებათ მშობლიურ ენაზე, მსგავსი ფორმულარებით როგორც საკუთარ ქვეყანაშია მიღებული, ჩააბარონ დეკლარაციები და დღგ-ები ჩაითვალოს ან გადაიხადონ. ამჟამად მოქმედი კანონმდებლობით, ის კომპანიები რომლებიც ევროკავშირის სხვადასხვა ქვეყნებში საქმიანობენ, ვალდებული არიან ყველგან დღგ-ს გადამხდელად დარეგისტრირდნენ და დღგ-ებიც შესაბამისად ამ ქვეყნებში იხადონ, რაც, რა თქმა უნდა, მეტ ადმინისტრაციულ დანახარჯებთან არის დაკავშირებული. ერთი „საკონტაქტო წერტილის“ მიხედვით კი ერთი ვებპორტალიდან შეძლებენ ყველაფრის გაკეთებას.
- **„გაზრდილი კოორდინაცია“** - სისტემა გადაეწყობა ე.წ. „დანიშნულების ქვეყნის პრინციპზე“, საკუთარი ქვეყნის შიდა განაკვეთის სიდიდის დღგ-ს ის ქვეყანა მიიღებს, სადაც მოხდება პროდუქციის საბოლოო მოხმარება, ანუ რომელი ქვეყანაც გაყიდის იქ მოხდება დღგ-ს გადახდევინება და გადაირიცხება იმ ქვეყანაში, სადაც

33 https://ec.europa.eu/germany/news/20170928-Mehrwertsteuer-reform_de

34 https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/com_2016_148_de.pdf

საბოლოოდ მოიხმარება, ასეთი ოპერაციებიც „ერთი საკონტაქტო წერტილიდან“ მოხდება. ელექტრონულად (ონლაინ) გაწეულ მომსახურებებში ეს პრინციპი უკვე მოქმედებს.

- **ნაკლები ბიუროკრატია** - ეს პუნქტი ითვალისწინებს კომპანიების მიერ ევროკავშირის ქვეყნებს შორის განხორციელებული რეალიზაციების დროს დოკუმენტაციის წარმოების ისე გამარტივებას, თითქოს საქმე ეხებოდეს საკუთარ ქვეყანაში განხორციელებულ ოპერაციებს.

მომავალში შემოტანილი იქნება ტერმინი „სერტიფიცირებული გადამხდელი“ - ესენი იქნებიან სანდო კომპანიები, რომლებსაც გამარტივებული და დროის დამზოგავი წესების გამოყენების უფლება მიეცემა.

- საბოლოო დღგ-ს სისტემა

რომელია ყველაზე დიდი ცვლილებები?

დღევანდელი მდგომარეობით ქვეყნის შიდა რეალიზაციები დღგ-ით იბეგრება, ხოლო საზღვრის მკვეთი, ანუ ევროკავშირის ქვეყნებს შორის რეალიზაციები არა. რეფორმის შემდეგ ქვეყნებს შორის სავაჭრო ურთიერთობებიც დღგ-ით დაიბეგრება, პროდუქციის საბოლოო მოხმარების ქვეყანაში მოქმედი დღგ-ს განაკვეთით.

ამ დროს ექსპორტიორი ქვეყნის საგადასახადო სამსახური დღგ-ს ამოიღებს და გადარიცხავს იმ ქვეყანაში, სადაც საბოლოო მოხმარება მოხდება.

- რას მოუტანს ცვლილებები კომპანიებს?

ევროკავშირის მასშტაბით წესები და კანონები გამარტივდება და მოხდება ჰარმონიზირება, კომპანიები დაზოგავენ დროს და გადასახადების ადმინისტრირებით გამოწვეულ ხარჯებს. გარდა ამისა მათ, ვინც ახალ კრიტერიუმებს³⁵ ზედმიწევნით შეასრულებს, მიენიჭებათ სერტიფიკატი „სანდო კომპანია“ და შედეგად უფრო მეტი შეღავათებითა და გაადვილებული პროცედურებით ისარგებლებენ. სერტიფიცირებას მოახდენენ ეროვნული საგადასახადო სამსახურები და აღიარებული იქნება მთელს ევროკავშირის ტერიტორიაზე.

- რას მოუტანს ცვლილებები ეროვნულ საგადასახადო სამსახურებს?

ევროკავშირის ქვეყნები იმედოვნებენ, რომ მილიარდობით დღგ, რომლის თაღლითური გზით დამალვაც ხდება, შევა ბიუჯეტებში. სახელმწიფო ორგანოები დაზოგავენ გადასახადების ადმინისტრირებით გამოწვეულ ხარჯებს. გარდა ამისა ახალ დღგ-ს სისტემას ექნება უფრო მეტი თვითკონტროლის ფუნქცია, რაც საგადასახადო სამსახურებს თავისთავად გაუადვილებს დღგ-ს გაკონტროლებას და მის ამოღებას.

- რას მოუტანს ცვლილებები მომხმარებლებს?

დაგეგმილი ცვლილებები პირდაპირ მხოლოდ კომპანიებს ეხება და არა მომხმარებლებს, მაგრამ პრობლემური საკითხების გადაჭრის შემდეგ მთელი საზოგადოება მიიღებს შემდეგ სარგებელს:

- ბიუჯეტების მილიარდობით ევროთი ზრდა ხელს შეუწყობს თითოეული მოქალაქის ცხოვრების პირობების გაუმჯობესებას, თანხების ინვესტირება მოხდება ძირითადად განათლების სისტემაში, ჯანდაცვასა და ინფრასტრუქტურაში.
- მართალია არავის სჯერა, რომ კარუსელური თაღლითობა ნულოვან დონემდე დავა,

35 მაგ.: დროულად და პატიოსნად იხდიან გადასახადებს, შიდა კონტროლის სისტემები აქვთ დანერგილი, გადამხდელუნარიანი არიან და ა. შ.

მაგრამ კრიმინალურ და ტერორისტულ ორგანიზაციებს შემოსავლის წყაროები მნიშვნელოვნად შეუმცირდებათ, რაც თავისთავად თითოეული მოქალაქის ცხოვრებას უფრო უსაფრთხოს გახდის.

- ბარიერების მოხსნა სავაჭრო ურთიერთობებში გამოიწვევს კონკურენციის ზრდას, რაც თავის მხრივ ფასების შემცირებას გამოიწვევს.

10-15 წლის წინ თუ მხოლოდ გარკვეული ბიზნესსფეროების პროდუქციაზე ხდებოდა დღგ-ს კარუსელური თაღლითობით დამალვა, ბოლო წლებში შეიმჩნევა ერთი ჯგუფის პროდუქციის მეორეზე სწრაფი ნახტომები, რაც პირველ რიგში იმაზე მიუთითებს, რომ თაღლითები სწრაფად რეაგირებენ საგამომიებო სამსახურების ქმედებებზე მათ წინააღმდეგ. გახშირდა ასევე არამატერიალურ საქონელზე კარუსელის გამოყენებაც, ასე მაგალითად 2008-2009 წლებში საფრანგეთში გამოამკარავდა დანაშაული, სადაც ერთი სახეობის კარუსელით 1,6 მილიარდი დღგ-ს დამალვა მოხდა. საქმე ეხებოდა ე.წ. „გამონაბოლქვის უფლებებით ვაჭრობას“. მოკლედ რომ ავხსნათ რას ნიშნავს: ევროკავშირში კომპანიებს უფლება ეძლევათ რაღაც რაოდენობით დააბინძურონ გარემო. დავუშვათ რომელიმე ქვანახშირის მწარმოებელმა კომპანიამ მიიღო უფლება, რომლითაც შეუძლია წელიწადში 10 ტონა ნახშიროქანგით დააბინძუროს გარემო, მაგრამ მან ისეთი ტექნოლოგიები დაამონტაჟა, რის შედეგადაც მხოლოდ 7 ტონითა დააბინძურა. მას შეუძლია დარჩენილი 3 ტონაზე დაბინძურების უფლება სხვა კომპანიას მიჰყიდოს. ასეთი კანონები კომპანიებს უბიძგებს ახალი ეკოლოგიურად სუფთა ტექნოლოგიების დამონტაჟებისკენ, ხოლო არგამოყენებული უფლებების გაყიდვით შეუძლიათ მილიონებით დამატებითი შემოსავლები მიიღონ.

კარუსელურ თაღლითობაში არამატერიალურმა საქონლის ჩართვამ, კრიმინალების შემოსავლები უფრო გაზარდა, რადგან ამ დროს აღარც პროდუქციის დასაწყობება ჭირდებათ და აღარც ტრანსპორტირება.

- რა კავშირი არსებობს დღგ-ს თაღლითური გზით დამალვას, ფულის გათეთრებას, ორგანიზებულ დანაშაულსა და ტერორიზმს შორის?

გთავაზობთ ბოლო წლებში ევროკავშირში საგამომიებო ორგანოების მიერ გამოვლენილ და სასამართლოების მიერ დადასტურებულ გადასახადის დამალვასა და კრიმინალური ორგანიზაციებს შორის კავშირის დამადასტურებელ კიდევ რამდენიმე ფაქტს:

- 2015³⁶ და 2016³⁷ წლებში გამოამკარავებული ესპანეთში, ჩეხეთში, გერმანიასა და პოლონეთში მოქმედი კრიმინალური ქსელები
- ევროპარლამენტში შექმნილი PANA-კომისიის მიერ ჩატარებული კვლევის³⁸ შედეგად გამოვლინდა (კვლევა ეყრდნობოდა ევროპოლის მონაცემებს), რომ ე.წ. „პანამის საბუთების“ 3469-დან 388 შემთხვევა კავშირში იყო დღგ-ს თაღლითური გზით დამალვასთან.
- ევროპარლამენტის სხვა კვლევის³⁹ თანახმად 2004-2010 წლებში სხვადასხვა ორგანიზებული დანაშაულებრივი დაჯგუფება 21-ჯერ იყო გარეული დღგ-ს თაღლითური სქემით დამალვაში, აქედან მიღებული მოგებით დაფინანსდა ნარკო და ადამიანთა ტრეფიკინგი, პირადი მოწმობების და პასპორტების გაყალბება,

36 <https://www.europol.europa.eu/newsroom/news/major-europe-wide-vat-fraud-network-busted-support-of-europol-and-eurojust>

37 <http://www.eurojust.europa.eu/press/PressReleases/Pages/2016/2016-12-21.aspx> (The European Union's Judicial Cooperation Unit - Einheit für justizielle Zusammenarbeit der Europäischen Union)

38 http://www.europarl.europa.eu/cmsdata/118803/20170412_panama_papers_study_final.pdf

39 http://www.europarl.europa.eu/meetdocs/2009_2014/documents/cont/dv/crime_misuse_/crime_misuse_en.pdf

ალკოჰოლის კონტრაბანდა და ფულის გაყალბება.

- რატომ არის მოქმედი დღგ-ს კანონმდებლობა თაღლითობისგან დაუცველი? ან რატომ იკარგება დღგ?

ევროკავშირში (საქართველოშიც) ექსპორტის დროს დღგ ჩათვლის უფლებით არის გათავისუფლებული, ანუ კომპანია ამ დროს დღგ-ს არ იხდის, სამაგიეროდ შეუძლია ექსპორტირებული საქონლის შემდგომი საწარმოების საგადახდილი დღგ სახელმწიფოსგან უკან დაიბრუნოს. თუ საქმე პატიოსან სავაჭრო ურთიერთობებს ეხება, დღგ-ს გადახდა იმ ქვეყანაში მოხდება, სადაც საქონელი იმპორტირდა. მაგრამ თაღლითობის შემთხვევაში დღგ-ს გადახდის ვალდებული კომპანია შეიძლება ბაზრიდან გაქრეს კიდევ.

რადგან ერთი კონკრეტული საქონლით კარუსელური თაღლითობა მოკლე დროში ხდება, საგადასახადო ორგანოებისთვის შეუძლებელია გამოიციონ თუ რა, რომელი ექსპორტი/იმპორტია თაღლითობა და რომელი არა.

- როგორ შეუწყობს ხელს ახალი რეფორმა თაღლითობის წინააღმდეგ ბრძოლას?

რეფორმის შემდეგ ევროკავშირის ქვეყნებს შორის ვაჭრობაც ისევე დაიბეგრება დღგ-ით, როგორც ქვეყნის შიდა, ანუ ექსპორტი აღარ იქნება დღგ-სგან გათავისუფლებული. ძალიან მარტივად რომ ვთქვათ, ექსპორტიორი კომპანია ექსპორტირებას შეძლებს მხოლოდ იმ შემთხვევაში თუ დღგ-ს გადაიხდის. რა თქმა უნდა, ამის შემდეგ იგი ისევე შეძლებს გადახდილი დღგ-ს უკან დაბრუნებას.

- როგორ შეუწყობს ხელს რეფორმა ორგანიზებულ დანაშაულის წინააღმდეგ ბრძოლას?

ზემოთ ნახსენებ ევროკომისიის მიერ გამოქვეყნებულ 10 პრიორიტეტში ასევე ნათქვამია, რომ დღგ-ს თაღლითური გზით დამალვას ისევე მკაცრად უნდა ებრძოლონ, როგორც ყველა სხვა ორგანიზებულ დანაშაულს. ქვეყნების შიდა დონეზე აუცილებელია საგადასახადო და საგამოძიებო ორგანოების, პროკურატურის და იუსტიციის სამინისტროს მჭიდრო კოორდინაცია. ევროკავშირის დონეზე უკვე არსებულ ორგანოებს - როგორცაა EUROFISC-ის ქსელი, EUROPOL, EUROJUST, OLAF (The European Anti-Fraud Office) - უნდა დაემატოს ევროკავშირის ერთიანი პროკურატურა.

როდის ამოქმედდება ახალი კანონმდებლობა?

ევროკომისიამ რეფორმის შემუშავების მიზნით შექმნა ე.წ. ჯგუფი დასახელებით „დღგ-ს მომავალი“, რომელიც რეგულარულად გადის კონსულტაციებს დაინტერესებულ ექსპერტებთან, ევროკავშირის ქვეყნების ოფიციალურ წარმომადგენლებთან და კომპანიებთან.

საბოლოო დღგ-ს სისტემის ამოქმედება 2022 წლისთვის იგეგმება, მანამდე აუცილებელია ევროპარლამენტის, მინისტრიალის და ყველა ქვეყნის თანხმობა. გამოიციემა ახალი დირექტივა, რომელიც დღგ-ს ძირითად დირექტივას 2006/112/EG-ს ჩაანაცვლებს.

ახალი რეგულაციები ეხება მხოლოდ ევროკავშირის ქვეყნებს შორის ვაჭრობას, არა ევროკავშირის ქვეყნების კომპანიებთან სავაჭრო ურთიერთობების მარეგულირებელი კანონმდებლობა ჯერჯერობით უცვლელი რჩება.

16. საქართველოში განხორციელებული ცვლილებები

ასოცირების ხელშეკრულების ძალაში შესვლის შემდეგ სხვადასხვა მნიშვნელობის მქონე ცვლილებები შევიდა სსკ-ში, ქვემოთ მოყვანილია მათგან მხოლოდ მნიშვნელოვანი. ისეთ ტექნიკურ კორექტირებებს, როგორცაა მაგალითად დღგ-ს ან აქციზის დეკლარაციის რომელ გრაფაში რა უნდა ჩაიწეროს, გამოვტოვებთ. თუმცა აღსანიშნავია, რომ ასეთი ტექნიკური ცვლილებებიც ძალიან მნიშვნელოვანია, რადგან, ერთი მხრივ, ბიზნესს უადვილებს აღრიცხვა-ადმინისტრირების პროცედურებს და, მეორე მხრივ, მათ დაჯარიმებისგან იცავს. იყო შემთხვევები, როდესაც გამოწერილ ანგარიშ-ფაქტურაში⁴⁰ დაშვებულია შეცდომა, რომელიც არ უკავშირდება გადასახადის თანხას და შესაძლებელია მხარეთა იდენტიფიცირება, მაგრამ გამომწერი მაინც დაჯარიმებულია დოკუმენტის არასწორად შევსების გამო.

ქვემოთ ქრონოლოგიურად არის ჩამოთვლილი 2014 წლიდან დღემდე მიღებული ცვლილებები, წყარო: საქართველოს საკანონმდებლო მაცნეზე გამოქვეყნებული სსკ-ის ცვლილებები.⁴¹

შენიშვნა: - ყოველი ცვლილების ბოლოს ოთხკუთხედ ფრჩხილებში [...] მითითებულია დირექტივა, რომლის ფარგლებშიც განხორციელდა ესა თუ ის ცვლილება.

2014 წელი:

მსხვილი გადამხდელებისთვის (მაგ. ვისაც ბოლო 12 თვეში ბიუჯეტში 200 000 ლარზე მეტი დღგ ქონდა გადახდილი) 2014 წლის ივნისამდე მოქმედებდა „იმპორტის დღგ-ით დაბეგვრის სპეციალური წესი“, რაც გულისხმობდა, რომ საქონლის იმპორტის დროს ასეთი პირების მიერ არ ხდებოდა საბაჟო დღგ-ის გადახდა. დღგ-ის სრულად გადახდა პირს მოუწევდა მოგვიანებით, მას შემდეგ, რაც მოხდებოდა იმპორტირებული საქონლის რეალიზაცია.

კანონმდებელი იმედოვნებდა, რომ კომპანიები ამ დაზოგილი თანხებით დამატებით ინვესტირებას მოახდენდნენ. მაგრამ ამ შეღავათით მხოლოდ დიდი ბრუნვის მქონე ფირმები სარგებლობდნენ, რაც პატარა ფირმებისთვის არაკონკურენტულ და დისკრიმინაციულ გარემოს ქმნიდა. ეს ვითარება პირდაპირ ეწინააღმდეგებოდა ევროკავშირში მიღებულ სტანდარტებს, რაც საფუძველი გახდა ამ კანონის გაუქმებისა [2006/112/EC - ევროკავშირის ერთობლივი/საერთო დღგ-ს სისტემა]

დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციების განისაზღვრა, როგორც „საქართველოს ტერიტორიაზე ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში საქონლის მიწოდება ან/და მომსახურების გაწევა“. მანამდე არსებული ჩანაწერი „სამეწარმეო საქმიანობის ფარგლებში“ ჩანაცვლდა „ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში“-ით. ამ ერთი შეხედვით თითქოს უმნიშვნელო ცვლილების არსი მდგომარეობს იმაში, რომ „ეკონომიკური საქმიანობა“ უფრო ფართო მცნებაა, ვიდრე „სამეწარმეო“, შედეგად უფრო მეტი საქმიანობები დაიბეგრება დღგ-ით, ვიდრე მანამდე. [2006/112/EC - ევროკავშირის ერთობლივი/საერთო დღგ-ს სისტემა]

როგორც ცნობილია დღგ-ს საანგარიშო პერიოდს კალენდარული თვე წარმოადგენს, რაც სახელმწიფოს საშუალებას აძლევს ყოველთვიურად მიიღოს ბიუჯეტში თანხები. 2014 წლის ივნისში ცვლილება შევიდა კანონმდებლობაში და გაუქმდა ჩანაწერი „იმპორტის განხორციელების კვარტალი“, რაც კომპანიებს საშუალებას აძლევდათ სურვილის შემთხვევაში დღგ თვიურად კი არა, კვარტალურად ეხადათ. [2006/112/EC - ევროკავშირის ერთობლივი/საერთო დღგ-ს სისტემა]

⁴⁰ საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა არის საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი ფორმის მკაცრი აღრიცხვის დოკუმენტი.

⁴¹ <https://matsne.gov.ge/ka/document/view/1043717?publication=143>

2015 წელი:

2015 წლის აპრილში დღგ-ის თანხის დაბრუნების წესში შევიდა ცვლილება:

საზღვაო ნავსადგურებში უცხოელმა შესაძლებელია დაიბრუნოს საქართველოს ტერიტორიაზე შემენილ საქონელზე გადახდილი დღგ-ის თანხა საბაჟო კონტროლის გავლის შემდეგ, თუ საპასპორტო კონტროლი კანონმდებლობით დადგენილი წესით ხორციელდება საზღვაო ტრანსპორტზე.

დღგ-ისაგან ჩათვლის უფლებით გათავისუფლდა უძრავი ქონების მიწოდება, თუ შესრულდება რამდენიმე პირობა, როგორცაა მაგალითად:

- უძრავი ქონება მიწოდებულ იქნა 2015 წლის 1 იანვრიდან 2020 წლის 1 იანვრამდე პერიოდში;
- ობიექტი, სადაც განთავსებულია მიწოდებული უძრავი ქონება, მთლიანად ან ნაწილობრივ საცხოვრებლადაა განკუთვნილი;

ამ ცვლილებებმა უდავოდ პოზიტიურად იმოქმედა სამშენებლო ბიზნესზე, შეღავათი პირდაპირ რომც არ ასახულიყო გასაყიდი ბინების ფასებზე, სამშენებლო კომპანიები გამოთავისუფლებული სახსრებით გააფართოებდნენ ბიზნესს და შესაბამისად დამატებით სამუშაო ადგილებსაც შექმნიდნენ. [2006/112/EC - ევროკავშირის ერთობლივი/საერთო დღგ-ს სისტემა]

როგორც ზემოთ ავლინებთ, ევროკავშირში თამბაქოზე აქციზის შემთხვევაში (მაგ. 20 ღერი ფილტრიანი და უფილტრო) დასაბეგრი ბაზის გაანგარიშებაში პროდუქტის - მწარმოებლის/ იმპორტიორის მიერ დაწესებული ფასიც გაითვალისწინება. აღნიშნული რეგულაცია ამოქმედდა 2015 წელს რაც შემდეგს მოიცავს: [2011/64/EU - თამბაქოს აქციზი]

„აქციზის თანხის გამოანგარიშების მიზნისათვის საქონლის საცალო სარეალიზაციო ფასი დგინდება ამ საქონლის მწარმოებლის/იმპორტიორის მიერ საგადასახადო ორგანოში წარდგენილი საცალო სარეალიზაციო ფასებისა და საგადასახადო ორგანოში არსებული სხვა ინფორმაციის საფუძველზე არაუგვიანეს ყოველი წლის 1 დეკემბრისა და გამოიყენება მომდევნო წლის 1 იანვრიდან 1 წლის განმავლობაში“⁴².

საინტერესოა რომელი ფასი გაითვალისწინება, როდესაც კომპანიის და საგადასახადო სამსახურის მიერ დადგენილ ფასებს შორის სხვაობაა?

- თუ სხვაობა 6 პროცენტს არ აჭარბებს, მაშინ შემოსავლების სამსახურის მიერ გამოიყენება საქონლის მწარმოებლის/იმპორტიორის მიერ წარმოდგენილი მონაცემები, ხოლო თუ 6 პროცენტს აჭარბებს, გამოიყენება შემოსავლების სამსახურის მიერ განსაზღვრული საქონლის საცალო სარეალიზაციო ფასი
- მაგ. შპს „X თამბაქომ“ თავის პროდუქტზე „X-სიგარეტზე“ დაადგინა საცალო გასაყიდი ფასი 3 ლარი, ხოლო შემოსავლების სამსახურმა 3,15 ლარი, რადგან სხვაობა 5%-ია, აქციზის გადასახადის დათვლისას გამოიყენება კომპანიის მიერ დადგენილი ფასი.

თუ გამოვლინდა, რომ დადგენილი ფასები შემდეგი 1 წლის განმავლობაში აღარ შეესაბამება სავაჭრო ქსელებში არსებულ ფასებს, გამოვლენილი განსხვავება არ შეიძლება გახდეს საქონლის მწარმოებლისათვის/იმპორტიორისთვის აქციზის თანხის დამატებით დარიცხვის საფუძველი.

კომპანიებმა აუცილებლად უნდა გაითვალისწინონ შემდეგი: ახალი დასახელების თამბაქოს ნაწარმის ბაზარზე გატანამდე საგადასახადო სამსახურს უნდა შეატყობინონ სარეკომენდაციო სარეალიზაციო ფასის ოდენობა, წინააღმდეგ შემთხვევაში საგადასახადო ორგანო აქციზის გადასახადის დაანგარიშების მიზნებისთვის მაქსიმალურ ფასს უანგარიშებს.

საბოლოო აქციზის გადასახადი სსკ-ის 188-ე მუხლში მითითებულ აქციზურ

42 სსკ 188-ე მუხლი.

განაკვეთის და სარეალიზაციო ფასის 10 პროცენტის ჯამისგან (2015 წელს 5% იყო) შედგება. მაგ.:

- თუ ერთ კოლოფ ფილტრიან სიგარეტზე აქციზური განაკვეთი 1,7 და საცალო სარეალიზაციო ფასი 3 ლარია, გამოდის რომ აქციზის გადასახადი 2,17 ლარი იქნება $((1,7 + 3) * 10\%)$.

როგორც ვხედავთ სიგარეტის ფასში აქციზის გადასახადს საკმაოდ დიდი წილი უკავია.

გარდა თამბაქოსი, განაკვეთები გაიზარდა ალკოჰოლურ სასმელებზეც. ცხადია აქციზის ზრდა პირველ რიგში არასახარბიელო მდგომარეობაში აგდებს ერთი მხრივ შესაბამის ბიზნესს და მეორე მხრივ მომხმარებელს, მაგრამ არ უნდა დაგვავიწყდეს, რომ დიდ წილად ეს ცვლილებები გამოწვეულია ევროკავშირთან ინტეგრაციის პროცესით, რომლის საბოლოო დადებითი გავლენა ჩვენი ქვეყნის ცხოვრებაზე განუზომლად დიდი იქნება, ვიდრე აქციზის გაზრდით დაზარალებული პირები. უნდა ითქვას, რომ მყისიერი დადებითი ეფექტიც მალევე გამოვლინდა:

მთავრობის გათვლებით მოსალოდნელი ფისკალური ეფექტი აქციზის ზრდიდან 2016 წლისთვის 90 მილიონი იქნებოდა, დადგა უფრო უკეთესი შედეგი, აქციზიდან შემოსული გადასახადები 2015 წელთან შედარებით 2016 წელს 90-ის ნაცვლად 199 მილიონით გაიზარდა.

8. ცხრილი - მონაცემები საქართველოს სახელმწიფო ბიუჯეტებიდან⁴³

	2013	2014	2015	2016	2017	2018
მთლიანი შემოსავლები	6.839.493	7.434.638	8.170.499	8.580.032	9.750.327	10.314.248
დღგ	2.847.867	3.298.518	3.505.455	3.286.393	4.122.612	4.400.000
აქციზი	722.178	810.209	870.732	1.069.658	1.450.921	1.450.000

2013 2014 2015 2016 2017 2018

მთლიანი შემოსავლები 6.839.493 7.434.638 8.170.499 8.580.032 9.750.327 10.314.248

დღგ 2.847.867 3.298.518 3.505.455 3.286.393 4.122.612 4.400.000

აქციზი 722.178 810.209 870.732 1.069.658 1.450.921 1.450.000

შენიშვნა: 2013-2017 წლები ფაქტია, 2018 წელი გეგმა, ამ კვლევის წერისას ჯერ კიდევ ცნობილი არ იყო 2018 წლისთვის რეალურად რა შესრულდა და რა არა.

ევროპული გამოცდილების მიხედვით თუ ვიმსჯელებთ (მრავალწლიანი კვლევები და სტატისტიკური მონაცემები), თამბაქოზე აქციზის გაზრდით მწველთა რიცხვი ალბათ არ შემცირდება და იატაკქვეშეთის ბიზნესიც ალბათ უკეთ იგრძნობს თავს. მათ აღმოსაფხვრელად უფრო სხვა მეთოდებია დასაწერგი. სამწუხაროდ, მსოფლიოს ჯანდაცვის ორგანიზაციის კვლევის მიხედვით, საქართველო მწველთა რაოდენობით ევროპაში მე-2 ადგილზეა რუსეთის შემდეგ.⁴⁴

რაც 2015 წელს განხორციელებული ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი ცვლილება იყო ის, რომ შემსუბუქდა ჯარიმა დღგ-ის რეგისტრაციის გარეშე საქმიანობისთვის. კერძოდ, პირი ამ დარღვევისთვის დაჯარიმდება დასაბეგრი ოპერაციის 5%-ით, ნაცვლად უწინდელი 15%-ისა.

43 https://mof.ge/saxelmwifo_biujeti_wlebis_mixedvit

44 <http://parliament.ge/uploads/other/66/66114.pdf>

სოფლის მეურნეობის განვითარება-ხელშეწყობის მიზნით განხორციელდა კიდევ რამდენიმე ცვლილება. როგორც ვიცით, პირის მიერ სასოფლო-სამეურნეო პროდუქციის მოყვანა და ადგილობრივ ბაზარზე რეალიზაცია განიხილება სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობად, ხოლო აღნიშნული საქმიანობის შედეგად მიღებული პროდუქტი სასოფლო-სამეურნეო პროდუქტად და წელიწადში 200000 ლარამდე რეალიზაცია გათავისუფლებულია დღგ-სგან. შეტანილი ცვლილების მიხედვით, თუ მაგალითად პირმა **იმპორტირებული თესლისაგან** მოიყვანა სასოფლო-სამეურნეო პროდუქცია, რომლის რეალიზაციაც განხორციელა ადგილობრივ ბაზარზე, მიუხედავად იმისა, რომ ერთ-ერთი პროდუქტი იმპორტირებულია, შეღავათი მაინც გავრცელდება.

არ დაგვავიწყდეს: წესით დღგ-სგან თავისუფლდება სასოფლო-სამეურნეო პროდუქტი მის სამრეწველო გადამამუშავებამდე, ანუ თუ ყურძენი ყურძნად გაიყიდება და არა ღვინოდ ან არყად, პომიდორი პომიდვრად გაიყიდება და არა „კეჩუპად“ და აშ. მიუხედავად ამისა, 2015 წლის ბოლოს მიღებული ცვლილებებით შეღავათები შეეხო ზოგ ისეთ პროდუქტებსაც, რომლებიც გადამამუშავებულია და პირველადი სახე დაკარგული აქვს, მაგ.:

- გატარებული ხორცი („ფარში“)
- საქართველოს ბინადარი ცხოველისგან მიღებული რძისგან წარმოებული ყველი
- ნაჭუჭგაცლილი თხილი

ამ ცვლილებას წინ უსწრებდა თხილის მოყვანა-გადამამუშავებით დაკავებულ პირთა მხრიდან მთავრობისადმი მიმართვა ნაჭუჭგაცლილი თხილის დღგ-ისგან ჩათვლის უფლებით გათავისუფლების თაობაზე. [2006/112/EC - ევროკავშირის ერთობლივი/საერთო დღგ-ს სისტემა]

2016 წელი

2016 წლიდან ამოქმედდა კანონი, რომლითაც 0-დან 6 წლის ჩათვლით მსუბუქ ჰიბრიდულ ავტომობილებზე აქციზის განაკვეთი 50%-ით შემცირდა.

კანონპროექტის ავტორების თანახმად, რომელთა გათვლები 2013, 2014 და 2015 წლებში იმპორტირებულ ჰიბრიდული ავტომობილების რაოდენობას ეყრდნობოდა, სახელმწიფო ბიუჯეტი დაახლოებით 900 000 ლარით შემცირდებოდა. მაგრამ იმის გათვალისწინებით, გამონაბოლქვის მხრივ რა კატასტროფული სიტუაციაა ქვეყანაში, აღნიშნული ცვლილება გრძელვადიან პერსპექტივაში ნამდვილად დიდად წაადგება ეკოლოგიური მდგომარეობის გაუმჯობესებას. მაგრამ, როგორც ძალიან ხშირად ხდება ხოლმე ჩვენს ქვეყანაში, კარგი საქმე სანახევროდ გაკეთდა, კანონის თავდაპირველი ვარიანტი (პროექტი) ჰიბრიდული ავტომობილების აქციზისა და იმპორტის გადასახადებისგან 100%-ით გათავისუფლებას ითვალისწინებდა. [2008/118/EC - აქციზზე ზოგადი ღონისძიებები / საერთო დებულებები]

დღგ-ისგან ჩათვლის უფლების გარეშე გათავისუფლდა სააღმზრდელო და განათლების დაწესებულებებში ბავშვთა მოვლა-პატრონობის მომსახურების გაწევა, ავადმყოფთა, შეზღუდული შესაძლებლობის მქონე პირთა და 60 წლის და 60 წელზე მეტი ასაკის პირთა მოვლა-პატრონობის მომსახურების გაწევა. [2006/112/EC - ევროკავშირის ერთობლივი/საერთო დღგ-ს სისტემა]

2016 წლის ივნისში შევიდა ცვლილება ძალაში, რის მიხედვითაც მობილური საკომუნიკაციო მომსახურებისათვის დაწესებული აქციზის განაკვეთი 2017 წლის 1 იანვრიდან 2018 წლის 1 იანვრამდე შემცირდებოდა 3 პროცენტამდე, ხოლო 2018 წლის პირველი იანვრიდან აქციზით აღარ დაიბეგრება. [2008/118/EC - აქციზზე ზოგადი ღონისძიებები / საერთო დებულებები]

ჩათვლის უფლების გარეშე დღგ-ისგან გათავისუფლდა რიგი სახეობის იმპორტირებული სასუქები, რამაც გამოიწვია მაღალი ხარისხის პროდუქციის ხელმისაწვდომობა. აღნიშნულ ცვლილებას საფუძვლად დაედო სოფლის მეურნეობის

სამინისტროს მონაცემები, რის მიხედვითაც ირკვეოდა, რომ საქართველოში ხორციელდებოდა ევროპულ სტანდარტებთან შეუსაბამო აზოტისა და ფოსფორის შემცველი სასუქის ე.წ. „ფოსფოროვანი ამონიუმის ნიტრატის“ იმპორტი. [2006/112/EC - ევროკავშირის ერთობლივი/საერთო დღგ-ს სისტემა]

2017 წელი

კიდევ ერთხელ გაიზარდა აქციზის განაკვეთები, რიგ პროდუქტებზე (მაგ. ნავთობპროდუქტებზე და ბუნებრივ აირზე) ორჯერ და უფრო მეტადაც კი. რა თქმა უნდა ბიუჯეტში აქციზიდან შემოსულობები 2017 წელში წინა წელთან შედარებით გაიზარდა და თანაც 380 მილიონი ლარით (ნახე ცხრილი 11), მაგრამ სამწუხაროდ მოსახლეობას კიდევ უფრო მძიმე ტვირთად დააწვა გადასახადების ზრდით გამოწვეული ფასების ზრდა. [2003/96/EC - ენერგო პროდუქტების და ელექტრო ენერჯის დაბეგვრა], [92/83/EEC - ალკოჰოლსა და ალკოჰოლურ სასმელებზე აქციზი], [2011/64/EU - თამბაქოს აქციზი]

იმის გარდა, რომ აქციზის განაკვეთების ზრდა გამოწვეული იყო ევროკავშირთან ასოცირების ხელშეკრულებით გამოწვეული ვალდებულებების აღებით, დამატებით ფაქტორს წარმოადგენდა 2017 წლიდან ახალი მოგების გადასახადის ე.წ. „ესტონური მოდელის“ ამოქმედება, რომლის მიხედვითაც საწარმოები მოგების გადასახადით აღარ დაიბეგრებიან, თუ მოგებას დივიდენდის სახით არ გასცემენ. რადგან ეს რეგულაცია გამოიწვევდა ბიუჯეტში მოგების გადასახადის შემცირებას (2017 წელს 2016 წელთან შედარებით 300 მილიონით შემცირდა ბიუჯეტი ამ ნაწილში), მისი კომპენსაცია მოხდა აქციზის გადასახადის აწევით.

„ესტონურმა მოდელმა“ ერთის მხრივ ინვესტირებაზე ორიენტირებულ საწარმოებს სახსრები გამოუთავისუფლა, რაც დადებითი მოვლენაა ბიზნესის განვითარებისთვის. სამაგიეროდ აქციზის გადასახადის ზრდამ, განსაკუთრებით ენერგომატარებლებზე, მძიმედ იმოქმედა მოსახლეობის ჯიბეზე. ენერგომატარებლები როგორც ადგილობრივ წარმოებაში, ასევე იმპორტირებისას, ღირებულების შექმნაში მონაწილეობას იღებენ და მათზე ფასების ზრდა აუცილებლად აისახება გასაყიდ ფასებში.

სსკ-ს დაემატა 181-ე პრიმა მუხლი, რის მიხედვითაც განისაზღვრა ევროკავშირის წევრი სახელმწიფოს დღგ-ის გადამხდელისათვის დღგ-ის თანხის დაბრუნების საკითხები. ევროკავშირის წევრი სახელმწიფოს დღგ ის გადამხდელს, უფლება აქვს დაიბრუნოს საქართველოში საქონლის (გარდა, უძრავი ქონებისა) ან/და მომსახურების შემქმნისას ან საქართველოში საქონლის იმპორტისას გადახდილი დღგ გარკვეული პირობების დაკმაყოფილების შემთხვევაში (პირობები განისაზღვრა ფინანსთა მინისტრის სპეციალური ბრძანებით). [2006/112/EC - ევროკავშირის ერთობლივი/საერთო დღგ-ს სისტემა]

წიგნის მიწოდება ან/და იმპორტი, აგრეთვე ამ საქონლის რეალიზაციის და ბეჭდვის მომსახურება, გათავისუფლდება დღგ ისგან ჩათვლის უფლებით, მანამდე ჩათვლის უფლების გარეშე იყო გათავისუფლებული. [2006/112/EC - ევროკავშირის ერთობლივი/საერთო დღგ-ს სისტემა]

აქციზისაგან ჩათვლის უფლების გარეშე გათავისუფლდა ფარმაცევტული პროდუქციის საწარმოებლად გამოყენებული ალკოჰოლიანი სასმელი (სითხე). [2008/118/EC - აქციზზე ზოგადი ღონისძიებები / საერთო დებულებები], [92/83/EEC - ალკოჰოლსა და ალკოჰოლურ სასმელებზე აქციზი]

აქციზისაგან ჩათვლის უფლების გარეშე გათავისუფლდა ალკოჰოლიანი სასმელი, რომელიც გამოიყენება ისეთი სასმელის დასამზადებლად, რომელშიც ალკოჰოლის შემცველობა არ აღემატება 1.2% ს. [2008/118/EC - აქციზზე ზოგადი ღონისძიებები / საერთო დებულებები], [92/83/EEC - ალკოჰოლსა და ალკოჰოლურ სასმელებზე აქციზი]

ყველაზე მთავარი და მნიშვნელოვანი ცვლილება, რომელიც აქციზის გადასახადში შევიდა, იყო აქციზის თანხის გაანგარიშება სპირტიან სასმელებზე, შედეგად მათი დაბეგვრა მოხდება ალკოჰოლის შემცველობის მიხედვით. [92/83/EEC - ალკოჰოლსა და ალკოჰოლურ სასმელებზე აქციზი]

მაგალითად არყის შემთხვევაში გაკეთდა ჩანაწერი - „1 ლიტრი სუფთა სპირტი - 15 ლარი“, (მანამდე 1 ლიტრი 10 ლარი) რაც იმას ნიშნავს, რომ 40%-ის შემცველობის არაყზე აქციზის გადასახადი იქნება 6 ლარი (15 * 40%). ეს პირველ რიგში წაადგება მწარმოებლებს. სასმელის 100%-დან 40%-მდე დაყვანა მოითხოვს დამატებით საწარმოო ციკლებს, რაც, რა თქმა უნდა, კიდევ დამატებით დანახარჯებთან არის დაკავშირებული. შესაბამისად მწარმოებლებს შეუძლირდებათ აქციზის გადასახადი საბოლოო პროდუქტის რეალიზაციისას. მომხმარებელიც შედარებით იაფად შეძლებს პროდუქტის შეძენას. საერთოდ ასეთი მიდგომაა ევროკავშირში, სადაც კანონის მიღებისას მაქსიმალურად ხდება მწარმოებლის თუ მომხმარებლის ინტერესების გათვალისწინება.

2017 წელს შევიდა ცვლილებები მგზავრის მიერ საქართველოში შემოტანილი აქციზური საქონლის დაბეგვრის ნორმებში, განისაზღვრა აქციზის გადასახადისგან გათავისუფლებული რაოდენობები. ეს ცვლილებები თითქმის 100%-ით იდენტურია მე-9 თავში ცხრილ #5 აღწერილ დასახელებებთან და რაოდენობებთან. [2007/74/EC - მესამე ქვეყნებიდან მგზავრების მიერ საზღვრის კვეთისას შემოტანილი საქონლის დღგ-ით და აქციზით დაბეგვრა]

ასოცირების ხელშეკრულების ძალაში შესვლის შემდეგ, საბოლოო, მნიშვნელოვანი და უნდა ითქვას, თვისობრივადაც ახალი რეგულაცია 2017 წლიდან შევიდა ძალაში. საქმე ეხება ავანსის დღგ-ით დაბეგვრის ახალ წესს. ეს წესი სავალდებულოა და იმ გამონაკლისებში არ გადის, რომელთა მიღება-არმიღებაც ჩვენი მთავრობის კეთილ ნებაზეა დამოკიდებული. [2006/112/EC - ევროკავშირის ერთობლივი/საერთო დღგ-ს სისტემა]

უკეთ გასაგებად განვიხილოთ მაგალითი:

ძველი წესი - დღგ-ს გადახდა / ჩათვლა ხდება საქონლის/მომსახურების რეალიზაციის და არა თანხის გადახდის თვეში:

- კომპანია A-მ კომპანია B-ს იანვრის თვეში შესაძენი დანადგარის ღირებულება ავანსად (წინასწარ) ჩაურიცხა 11800 ლარი დღგ-ს ჩათვლით.
- კომპანია B-მ დაამზადა და კომპანია A-ს მარტის თვეში მიაწოდა აღნიშნული დანადგარი, გამოწერილია შესაბამისი დღგ-ს ანგარიშ-ფაქტურაც.
- მარტის თვეში კომპანია B (გამყიდველი) გადაიხდის 1800 (11800 / 1,18 * 0,18) ლარს, ხოლო კომპანია A (მყიდველი) ჩაითვლის იმავე თანხას დღგ-ს სახით.

რისკი: სრულიად შესაძლებელია და ძალიან ხშირადაც ხდება ხოლმე პრაქტიკაში, რომ კომპანია A-ს იანვარში მიღებული თანხიდან, მარტისთვის აღარაფერი ჰქონდეს შემორჩენილი და დღგ-ს გადახდა ვერ შეძლოს.

ახალი წესი - დღგ-ს გადახდა / ჩათვლა ხდება თანხის გადახდის და არა საქონლის/მომსახურების რეალიზაციის თვეში.

- ზემოთ მოცემული სიტუაციიდან გამომდინარე იანვრის თვეში გამოიწერება ავანსის ანგარიშ-ფაქტურა, ხოლო მარტში მიწოდების ანგარიშ-ფაქტურა.
- კომპანია B იანვარში გადაიხდის 1800 ლარს, ხოლო კომპანია A ჩაითვლის იმავე თანხას.
- მარტის თვეში აღარ მოხდება დღგ-ს გადახდა და ჩათვლა.

შენიშვნა: თუ თანხის გადახდაც და მიწოდებაც ერთი და იმავე თვეში ხდება, თანხის ჩარიცხვა ავანსი აღარ გამოდის. დღგ-ით დაბეგვრის მიზნით თანხა ავანსად

გადახდილად განიხილება, თუ თანხა წინა თვეშია (ან თვეებშია) ჩარიცხული, ვიდრე მიწოდება განხორციელდა.

ახალი წესით დღგ-ს ვერ გადახდის რისკი ძალიან მცირდება, კომპანიას შეუძლია ავანსის მიღების მომენტშივე გადარიცხოს ბიუჯეტში შესაბამისი დღგ.

უნდა ითქვას, რომ ბიზნესს ადმინისტრირება გაურთულდა ავანსების დეკლარირების შემთხვევებში: გაიზარდა გამოსაწერი ანგარიშ-ფაქტურების რაოდენობა. საქონლის/ მომსახურების გაწევის თვეში ავანსის და მიწოდების ანგარიშ-ფაქტურები დღგ-ს დეკლარაციის შევსებისას უნდა დაწყვილდეს, ანუ ზუსტად მიეთითოს რომელი ავანსის ანგარიშ-ფაქტურა და რომელ მიწოდების ანგარიშ-ფაქტურასთან არის კავშირში. ისეთი კომპანიებისთვის, რომლებიც ხშირად იღებენ/გასცემენ ავანსებს და არც ბუღალტრების მთელი არმია ჰყავთ დასაქმებული, გაიზარდა რისკი იმისა, რომ არასწორად შევსებული დეკლარაციის გამო როდისმე დაჯარიმდნენ.

ორწლიანმა პრაქტიკამ აჩვენა, რომ კიდევ უფრო დიდ სირთულეს წარმოადგენს იმის განსაზღვრა, რა დროს იბეგრება ავანსი დღგ-ით და რა დროს არა.

გადახდილი ავანსი ექვემდებარება დღგ-ით დაბეგვრას, თუ გადახდის მომენტში სახეზეა **ყველა შემდეგი პირობა**:

1. შესაძლებელია მისაწოდებელი საქონლის/გასაწევი მომსახურების იდენტიფიცირება;
2. შესაძლებელია მისაწოდებელი საქონლის/გასაწევი მომსახურების რაოდენობის/ მოცულობის იდენტიფიცირება;
3. შესაძლებელია მისაწოდებელი საქონლის/გასაწევი მომსახურების ღირებულების იდენტიფიცირება;
4. შესაძლებელია იდენტიფიცირება, მისაწოდებელი საქონელი/გასაწევი მომსახურება წარმოადგენს დღგ-ით დასაბეგრ თუ გათავისუფლებულ ოპერაციას.

ბუღალტერი ძალიან ხშირად ვერ ერკვევა, ექვემდებარება თუ არა ავანსი დღგ-ით დაბეგვრას, სამწუხაროდ, არც საგადასახადო ორგანო იძლევა ერთმნიშვნელოვან განმარტებას, ამიტომ, თავის დაზღვევის მიზნით, ბუღალტერი ყოველი შემთხვევისთვის ბეგრავს და თავიდან იცილებს რისკს, რომ მომავალში დღგ-ს გადაუხდელობის გამო დაჯარიმდეს. თუ საგადასახადო ორგანომ შემოწმებისას ჩათვალა, რომ ეს ავანსი დღგ-ით დასაბეგრი არ იყო, რისკის ქვეშ დგება და ზარალდება მყიდველი მხარე, რომელსაც გაუუქმდება წარსულში ჩათვლილი დღგ.

ამ დირექტივის შესრულების ვალდებულება საქართველოს 2019 წლის 1 სექტემბრამდე ჰქონდა, კარგი იქნებოდა განხილვის პროცესი უფრო დიდხანს გაგრძელებულიყო, ან რაღაც გარკვეული პერიოდის განმავლობაში კომპანიებს შესაძლებლობა ჰქონოდათ, ნებაყოფლობით აერჩიათ დღგ ავანსის მიღების თვეში გადაეხადათ თუ საქონლის / მომსახურების მიწოდებისა თვეში. იმედია, შემოწმების შემთხვევაში, საგადასახადო ორგანო გაითვალისწინებს გადამხდელის მიერ დაშვებულ შეცდომებს და მკაცრად არ მიუდგება სანქციების დაკისრებისას. ასევე იმედი ვიქონიოთ, რომ აღნიშნული ხარვეზების გამოსწორება აუცილებლად მოხდება.

რეზიუმე რომ გავაკეთოთ, აღვნიშნოთ - რა შეიძლება ითქვას ევროკავშირთან ასოცირების ხელშეკრულების დადების შემდეგ დაბეგვრის სფეროში შესული ცვლილებების აკარგებლობის შესახებ? ვინც საქართველოს საგადასახადო კოდექსს იცნობს, დამეთანხმება, რომ ის ბევრ ბუნდოვან, ტენდენციურ, ორაზროვან და არცთუ იშვიათად „გაუგებრობაში“ გადავარდნილ ნორმებს შეიცავს. ამიტომ შეგვიძლია ერთმნიშვნელოვნად ვთქვათ, რომ განხორციელებული ცვლილებები აბსოლუტურად წინგადადგმული ნაბიჯია. რა თქმა უნდა, ისეთი ღარიბი ქვეყნისათვის, როგორც საქართველოა, პრობლემურ საკითხად რჩება გაზრდილი აქციზის განაკვეთები.

17. გამოყენებული ლიტერატურა

- საქართველოს საგადასახადო კოდექსი - <https://matsne.gov.ge/ka/document/view/1043717?publication=143>
- Grundzüge der Volkswirtschaftslehre (ეკონომიკის საფუძვლები), Gregory Mankiw, Mark P. Taylor, 2018.
- Ökonomische Konsequenzen des Konsums von nicht in Deutschland versteuerten Zigaretten http://www.hwwi.org/fileadmin/hwwi/Publikationen/Policy/HWWI_Policy_Paper_1-28.pdf
- გერმანიის პარლამენტის კანონპროექტი Entwurf eines Fünften Gesetzes zur Änderung von Verbrauchsteuergesetzen <http://dipbt.bundestag.de/dip21/btd/17/040/1704052.pdf>
- ევროპის აუდიტორთა სასამართლოს განსაკუთრებული ანგარიში Nr 8/2007, 25.01.2008, ABI C 20 S 1 (6)
- Entwurf von Schlussfolgerungen des Rates zur Festlegung der EU-Prioritäten für die Bekämpfung der organisierten und schweren internationalen Kriminalität in den Jahren 2018–2021
- <http://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-8654-2017-INIT/de/pdf>
- <https://matsne.gov.ge/ka/document/view/2496959?publication=0>
- So funktioniert ein Umsatzsteuerkarussell genau <http://www.umsatzsteuerkarussell.de/karussellbetrug-steuerbetrug-kettengeschaeft-umsatzsteuerkarussell.html>
- Aktionsplan im Bereich der Mehrwertsteuer Auf dem Weg zu einem einheitlichen europäischen Mehrwertsteuerraum: Zeit für Reformen https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/com_2016_148_de.pdf
- The Impact of Schemes revealed by the Panama Papers on the Economy and Finances of a Sample of Member States http://www.europarl.europa.eu/cmsdata/118803/20170412_panama_papers_study_final.pdf
- How does organised crime misuse EU funds? http://www.europarl.europa.eu/meet-docs/2009_2014/documents/cont/dv/crime_misuse_/crime_misuse_en.pdf

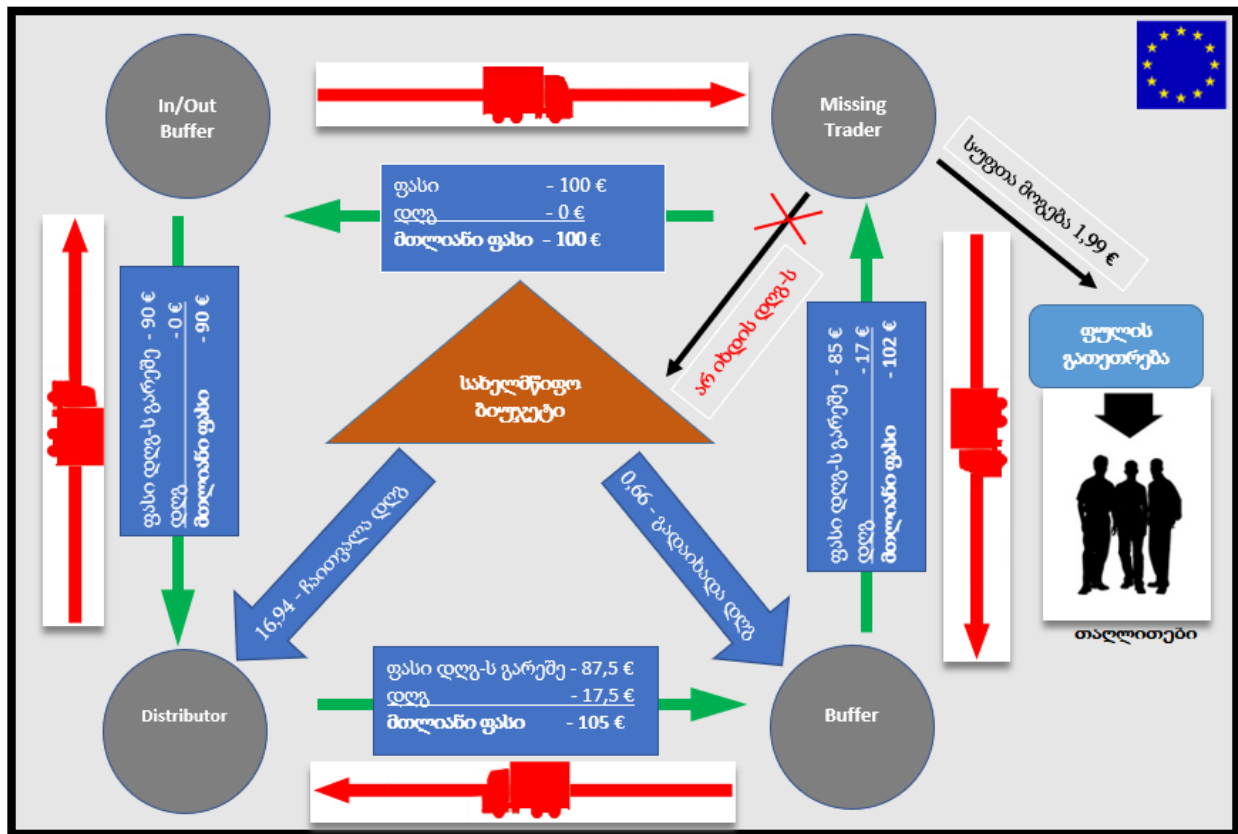
18. დანართი # 1 - კარუსელური თაღლითობა

კარუსელური თაღლითობის არსის დეტალურად გასაცნობად ჯერ განვიხილოთ, თუ ვინ მონაწილეობს ამ სქემაში.

წინდაწინვე უნდა ითქვას, რომ კარუსელურ თაღლითობაში (პროდუქციის წრეზე ტრიალი) რაც უფრო მეტი პირი იქნება გარეული, მით უფრო ძნელი იქნება სახელმწიფო ორგანოებისთვის დანაშაულის გამოვლენა. მაღალპროფესიონალურად მოქმედ თაღლითურ სქემაში ათამდე ან უფრო მეტი ფირმა მონაწილეობს, რომელთა ჩანაცვლება ან ფუნქციის შეცვლა ხშირად ხდება. „სტანდარტული“ კარუსელური თაღლითობის სქემა კი ოთხი ფირმისგან შედგება, რომელთაგან სამი ერთ ქვეყანაში მოქმედებს და ერთი სხვა ქვეყანაში (ოთხივე ქვეყანა, რა თქმა უნდა, ევროკავშირის წევრი უნდა იყოს).

განხილული მაგალითისთვის ძირითად ქვეყნად ავიღოთ გერმანია. მთლიანი სქემის უკან დგანან ჩრდილში მოქმედი თაღლითები - პიროვნებები, რომლებიც კარგად არიან ფინანსურ საკითხებში და ფულის გათეთრებაში გარკვეული.

9. ნახაზი - კარუსელური თაღლითობის სქემა ⁴⁵



1. In/Out-Buffer

ეს არის ფირმა, რომელიც დაფუძნებულია და მოქმედებს ევროკავშირის ერთ-ერთ ქვეყანაში. იდეალური იქნება თუ ეს ქვეყანა გერმანიის მოსაზღვრე ქვეყნიდან იქნება (ბელგია, დანია, საფრანგეთი, ლუქსემბურგი, ჰოლანდია, ავსტრია, ჩეხეთი და პოლონეთი) და საწყობიც ტრანსპორტირების ხარჯების დაზოგვის მიზნით საზღვართან ახლოს ექნება.

⁴⁵ <http://www.umsatzsteuerkarussell.de/karussellbetrug-steuerbetrug-kettengeschaeft-umsatzsteuerkarussell.html>

In/Out-Buffer პირველი რგოლია თაღლითურ ჯაჭვში, იგი გერმანულ ფირმას (მეორე რგოლს) მიყიდის პროდუქციას და მას შემდეგ, რაც ყველა რგოლს გაივლის ეს პროდუქცია, საბოლოოდ ისევ თვითონ ყიდულობს უკან.

დავიმახსოვროთ: არა გერმანულმა ფირმამ პროდუქცია მიჰყიდა გერმანულ ფირმას, In/Out Buffer-ი ექსპორტიორია.

2. Missing Trader

ეს ჯაჭვის მეორე რგოლია, რომელიც დაფუძნებულია გერმანიაში და რეალურად მხოლოდ ფურცელზე არსებობს. ერთადერთი რაც Missing Trader-ს ჭირდება არის დამფუძნებელ/დირექტორი და საბანკო ანგარიში. თუ სქემა გამოაშკარავდება, ეს ფირმა „ქრება“, ამიტომაც აქვს დასახელება Missing Trader-ი - ქართულად „დაკარგული მოვაჭრე“. თაღლითებს სჭირდებათ სანდო პიროვნება, რომელიც გამოაშკარავების შემთხვევაში თავის თავზე აიღებდა ყველაფერს და თაღლითებს არ გაამხელდა.

რადგან ახალდაფუძნებული ფირმის მიერ ძალიან დიდი ბრუნვების განხორციელებამ შეიძლება ეჭვი გამოიწვიოს საგადასახადო ორგანოების თვალში, ამიტომ თაღლითები ხშირად ისეთ ფირმებს ყიდულობენ, რომლებიც დიდი ხანია არსებობენ, მაგრამ უკვე დახურვის პირას არიან, რა თქმა უნდა, ასეთი ფირმები ადრე შემჩნეული არ უნდა ყოფილიყვნენ გადასახადების დამალვაში.

Missing Trader-ი In/Out-Buffer-სგან ნაყიდ პროდუქციას უკვე ჯაჭვის მესამე რგოლზე ყიდის.

დავიმახსოვროთ: გერმანულმა ფირმამ პროდუქცია მიჰყიდა გერმანულ ფირმას.

3. Buffer

ამ შემთხვევაში საქმე ეხება ჩვეულებრივ ბაზარზე მოქმედ ფირმას, რომელიც Missing Trader-სგან ყიდულობს და ფასნამატიტ ჯაჭვის შემდეგ რგოლზე ყიდის პროდუქციას. გარე თვალისთვის ეს არის ჩვეულებრივი ოპერაცია, რომელსაც ყოველდღიურად ახორციელებენ ბაზარზე ბიზნესსუბიექტები. Buffer-ი კუთვნილ გადასახადებსაც დროულად იხდის. მაშ რაში მდგომარეობს Buffer-ის არსებობის საჭიროება? ეს ხომ აძვირებს და ართულებს პროდუქციის ნაკადს?

Buffer-ის ჯაჭვში ჩართვა ძალიან ართულებს საგადასახადო ორგანოებისთვის თაღლითური სქემის შეცნობას. თუ ჯაჭვში არსებობენ Buffer I, Buffer II, Buffer III და ა.შ., მაშინ კი თითქმის შეუძლებელი ხდება კარუსელის გამოაშკარავება.

შენიშვნა: იმ დროს, როდესაც Missing Trader-ის შემთხვევაში ამ ფირმის დირექტორი თაღლითურ სქემაში განზრახ მოქმედებს, Buffer-ის შემთხვევაში სრულიად შესაძლებელია და ხშირადაც აქვს ადგილი, რომ მან (ანუ მისმა ხელმძღვანელობამ) არ იცის თუ რაში აქვს „გაყოფილი თავი“. უკან მდგომი თაღლითებისთვის იდეალურია, ისეთი Buffer-ების კარუსელში ჩართვა, რომლებმაც არ იციან, რომ კარუსელურ თაღლითობაში არიან ჩართულნი. თუ როგორ და რა მეთოდით ახერხებენ თაღლითები შესაბამისი ფირმების მათი ცოდნის გარეშე კრიმინალურ საქმიანობაში ჩათრევას, ახსნილი იქნება ქვემოთ.

Buffer-ი თავის მხრივ პროდუქციას ყიდის მეოთხე რგოლზე.

დავიმახსოვროთ: გერმანულმა ფირმამ პროდუქცია მიჰყიდა გერმანულ ფირმას.

4. Distributor

მეოთხე და ბოლო რგოლი თაღლითურ ჯაჭვში არის ე.წ. Distributor-ი. როგორც Buffer-ის ასევე Distributor-ის შემთხვევაში ერთი შეხედვით საქმე ეხება ჩვეულებრივ ფირმას, რომელიც პროდუქციას ყიდულობს, ფასნამატიტ ყიდის და კუთვნილ გადასახადებსაც

დროულად იხდის. განსხვავებით Buffer-ისგან იგი პროდუქციას ყიდის არა გერმანულ ფირმაზე არამედ უცხოურზე, კონკრეტულად კი ჯაჭვის პირველ რგოლზე - In/Out Buffer-ზე. Distributor-ი ექსპორტიორია.

Distributor-ის მთავარი ამოცანაა პროდუქცია ისევ In/Out Buffer-თან დააბრუნოს, ანუ წრე შეკრას, რის შემდეგაც კარუსელი ხელახლა დაიწყება.

შენიშვნა: როგორც Buffer-ის შემთხვევაში, აქაც შესაძლებელია Distributor-მა არ იცოდეს, რომ თაღლითურ სქემაში მონაწილეობს.

როგორ მოქმედებს კარუსელური თაღლითობის სქემა?

სიტყვა თაღლითობის გაგონებაზე თუ ვინმე ფიქრობს რომ მხოლოდ ყალბი საბუთები გამოიწერება, ვითომ პროდუქცია გაიყიდა, ეს ასე არ არის - პროდუქცია რეალურად იყიდება. ეს პროდუქცია დიდი ხნის განმავლობაში წრეში ტრიალებს და ერთი ხელიდან (ფირმიდან) მეორეში გადადის.

კარუსელური თაღლითობის დიდი მასშტაბებით განვითარებას შემდეგმა ძირითადმა ფაქტორმა იმოქმედა:

- ბოლო 15 წლის განმავლობაში მასიურად გაიზარდა მაღალფასიანი, მაგრამ მოცულობით პატარა პროდუქტების რაოდენობა (მაგ. მობილური ტელეფონები, ციფრული და ელექტროპროდუქცია). ამან ხელი შეუწყო დიდი რაოდენობით, მაგრამ მცირე სატრანსპორტო დანახარჯებით გადაზიდვებს.
- ჯერ კიდევ არ არის ევროკავშირის ქვეყნების საგადასახადო ორგანოების ურთიერთთანამშრომლობა იმ დონეზე, რომ შესაძლებელი იყოს ქვეყნებს შორის მოქმედი თაღლითური სქემის დროულად აღმოჩენა. მიუხედავად იმისა, რომ სახელმწიფო ორგანოებს შეუძლიათ უამრავ მონაცემთა ბაზას დაეყრდნონ თაღლითური სქემის გამოსააშკარავებლად, ამ სქემის უკან მდგომი კრიმინალები მაინც ახერხებენ ერთი ნაბიჯით ყოველთვის წინ იყვნენ.

კარუსელური თაღლითობის სქემა მით უფრო წარმატებულია და მომგებიანი მონაწილე სუბიექტებისთვის, რაც უფრო სწრაფად „ტრიალებს კარუსელი“, ანუ ძვირადღირებული პროდუქცია ძალიან სწრაფად გადადის ხელიდან ხელში.

დროა განვიხილოთ კონკრეტული მაგალითის საფუძველზე, თუ როგორ მოქმედებს კარუსელური თაღლითობის სქემა.

დავუშვათ იყიდება ერთი ცალი 100-ევროიანი მობილური ტელეფონი. მაგალითი რომ არ გავართულოთ, კალკულაციაში არ შევიყვანოთ ტრანსპორტის, ბანკის საკომისიოები ან სხვა დანახარჯები, რომელიც შეიძლება წარმოშობილიყო ამ ოპერაციის განხორციელებისას. ასევე გავაკეთოთ დაშვება, რომ ყველაფერი ერთი კალენდარული თვის განმავლობაში ხდება. მკითხველს შეუძლია თვითონ წარმოიდგინოს, რა თანხას „გამოიმუშავენ“ თაღლითები რეალურად, როცა საქმე მილიონობით ცალ, თანაც ძვირად ღირებულ პროდუქციას ეხება.

მონაწილე ფირმები
In/Out Buffer - ფრანგული ფირმა
Missing Trader - გერმანული ფირმა
Buffer - გერმანული ფირმა
Distributor - გერმანული ფირმა

1. In/Out-Buffer-სა და Missing Trader-ს შორის ოპერაცია

უნდა აღნიშნოს, რომ დღგ-ს დამალვა კარუსელური თაღლითობის მეშვეობით პირველ რიგში ეყრდნობა ევროკავშირში მოქმედ საგადასახადო კანონმდებლობას, რის მიხედვითაც შიდა - ევროკავშირის ქვეყნებს შორის - რეალიზაციები დღგ-სგან არის გათავისუფლებული. მაგ. ფრანგული ფირმა (ექსპორტიორი) მიყიდის გერმანულ ფირმას (იმპორტიორი) პროდუქციას, რა დროსაც ფრანგული ფირმა არ იხდის (ე.ი. არც გერმანულ ფირმას ახდევინებს) დღგ-ს. რაც შეეხება გერმანულ ფირმას, იგი ვალდებულია გერმანიაში გადაიხადოს დღგ, რომელსაც ამავე დროს ჩაითვლის და ბიუჯეტისგან უკან დაიბრუნებს. რომ გავამარტივოთ, საბოლოო ჯამში შესყიდვაც დღგ-სგან გათავისუფლებული გამოდის, როგორც გაყიდვა.

ჩვენს მაგალითში In/Out Buffer-ი ფრანგული ფირმაა და საქმიანობას ახორციელებს პარიზიდან. იგი Missing Trader-ს, რომელიც გერმანული ფირმაა ბერლინიდან, აწვდის მობილურს 100 ევროდ, როგორც ზემოთ განვმარტეთ ეს ოპერაცია დღგ-ით არ იბეგრება. Missing Trader-ს ეს მობილური გერმანიაში რომ შეეძინა, მაშინ მოუწევდა 100 ევროზე დამატებით 19 ევროს დღგ-ს სახით გადახდა (გერმანიაში დღგ-ს სტანდარტული განაკვეთი 19%-ია)

2. Missing Trader-სა და Buffer-ს შორის ოპერაცია

გავიხსენოთ, რომ Missing Trader-ები ის ფირმები არიან, რომლებიც ბაზრიდან ქრებიან. მას შეეძლო ეს 100-ევროიანი ტელეფონი დღგ-ს დანამატით უპრობლემოდ გაეყიდა, დღგ-ს სახით მიღებული 19 ევრო, იმის მაგივრად რომ ბიუჯეტში გადაეხადა, უბრალოდ „ჯიბეში ჩაედო“ და გამქრალიყო. მაგრამ თაღლითები ამას არ შერებია, რადგან უფრო ჭკვიანურად მოქმედებენ, იმის მაგივრად რომ ერთი ოპერაციით იშოვნონ ბევრი ფული (ეს მაშინვე ეჭვს აღძრავს), უმჯობესია ბევრი ოპერაციით, მაგრამ თითოეულზე ცოტა თანხით მიაღწიონ თავის მიზანს. მეორე ვარიანტი საბოლოოდ მეტ მოგებას აძლევთ და რაც მთავარია, თვალში საცემი არ არის საგადასახადო ორგანოებისთვის. დაეჭვების შემთხვევაშიც კი ძალიან გაუძნელდებოდათ ობობას ქსელივით ჩახლართულ სისტემაში საბოლოოდ გარკვევა.

ჩვენს მაგალითში Missing Trader-ი ერთ პატარა, მაგრამ ძალიან ეფექტურ ხერხს მიმართავს - ხელოვნურად აიაფებს პროდუქტს, რაც რა თქმა უნდა კანონით იკრძალება. იგი გადახდილ 100 ევროს განიხილავს როგორც თანხას, რომელიც დღგ-ს შეიცავს (84,03-ფასი დღგ-ს გარეშე, 15,97-დღგ), რის შემდეგაც ამ ფიქტიურ ფასს (ანუ საგადასახადო ხარჯს, დღგ როგორც ვიცით ხარჯად არ განიხილება) 84,03-ს უკეთებს 2%-იან ფასნამატს (85,71), დაამატებს დღგ-ს (16,28) და ჯამში 101,99 ევროდ მიყიდის Buffer-ს, რომელიც ასევე გერმანული ფირმაა ჰამბურგიდან. თუ ამ 101,99-ს გამოვაკლებთ In/Out Buffer-ზე გადახდილ 100 ევროს, Missing Trader-მა ამ ოპერაციით მიიღო 1,99 ევროიანი მოგება.

ერთი შეხედვით 1,99 ევროიანი მოგება რა თქმა ბევრად ნაკლებია ვიდრე ზემოთ ნახსენები 19, მაგრამ ეს შემთხვევა ბევრად დაფარულია საგადასახადო სამსახურის თვალთახედვიდან. გარდა ამისა პროდუქტის ხელოვნურად გაიაფების შემთხვევაში, ჯაჭვის შემდეგ რგოლებს საშუალება ეძლევათ საკუთარი მოგება (ტორტის კუთვნილი ნაჭერი მიიღონ) „გამოიმუშაონ“.

არ დაგვავიწყდეს, რომ Missing Trader-ი კუთვნილ დღგ-ს 16,28 ევროს ან მოგების გადასახადს ბიუჯეტს არ გადაუხდის და საბოლოო ჯამში დარჩება $1,99 + 16,28 = 18,27$

ევრო მოგება ნაღდი ფულის სახით. სანამ Missing Trader-ისთვის გადასახადების გადახდის ვადა დადგება, იგი უკვე „გამქრალია“ ბაზრიდან და პროდუქციასაც გავლილი აქვს ჯაჭვის შემდეგი რგოლი/რგოლები.

3. ოპერაცია Buffer-სა და Distributor-ს შორის.

Buffer-ი Missing Trader-ისგან ნაყიდ მობილურს მიჰყიდის Distributor-ს, ყიდვა-გაყიდვიდან წარმოშობილ დღგ-ს სხვაობას და მიღებული მოგებიდან კუთვნილ მოგების გადასახადს „პატიოსნად“ გადაუხდის ბიუჯეტს. საგადასახადო სამსახურისთვის უაღრესად დიდ სირთულეს წარმოადგენს ჩვეულებრივი საგადასახადო შემოწმებისას რაიმე არალეგალური ქცევა რომ აღმოაჩინოს Buffer-ის ოპერაციებში.

Buffer-ისთვის შესყიდვისას გაწეული ხარჯი 85,71 ევროა (ფასი დღგ-ს გარეშე), იგი 4%-იანი ფასნამატით (89,14) + დღგ (16,94) ყიდის მობილურს Distributor-ზე, რომელიც ასევე გერმანული ფირმაა მიუნხენიდან. Buffer-ი დღგ-ს სხვაობას 0,66 ევროს (16,94-16,28) და მოგების 3,43 ევროს კუთვნილ მოგების გადასახადს ურიცხავს ბიუჯეტს.

4. ოპერაცია Distributor-სა და In/Out Buffer-ს შორის

Distributor-ის უმთავრეს მოვალეობას წარმოადგენს მობილური დაუბრუნოს In/Out Buffer-ს და რა თქმა უნდა, თავისი კუთვნილი ტორტის ნაჭერიც მიიღოს.

Distributor-ის ტორტის ნაჭერი შედგება ფასნამატისაგან. დავუშვათ Distributor-ი 5%-იანი მოგების მარჟით ყიდის, ანუ In/Out Buffer-ს 93,60 ევროს უანგარიშებს (მოგება 4,46), რადგან ორივე ფირმა სხვადასხვა ქვეყანას წარმოადგენენ, ეს ოპერაცია დღგ-სგან გათავისუფლებულია. ექსპორტი (როგორც საქართველოში) დღგ-სგან ჩათვლის უფლებით არის გათავისუფლებული, რაც იმას ნიშნავს, რომ Buffer-ზე დღგ-ს სახით გადახდილ 16,94 ევროს ბიუჯეტისგან უკან დააბრუნებს.

5. შედეგი - ვინ რა მოიგო?

წინდაწინვე უნდა ითქვას, რომ მთელ ამ თაღლითურ ჯაჭვში მთავარი თაღლითი Missing Trader-ია.

ჩვენი მაგალითიდან In/Out Buffer-მა Missing Trader-ზე მიყიდვით მიღებული თანხიდან დღგ არ გადაიხადა, რადგან ექსპორტია - მის ქმედებაში კანონის დარღვევა არ იკვეთება.

Missing Trader-მა არც მოგების გადასახადი და არც დღგ არ გადაიხადა, ამასთანავე პროდუქტი ხელოვნურად გააიფა - მისი სამივე ქმედება კანონდარღვევაა.

Buffer-მა დღგ-ს სხვაობაც (დარიცხულ დღგ-ს გამოკლებული ჩასათვლელი დღგ) გადაიხადა და მოგების გადასახადიც - ორივე კანონიერი ქმედებაა.

Distributor-მა In/Out Buffer-ზე გაყიდვის ოპერაციიდან კუთვნილი მოგების გადასახადი გადაიხადა, რადგან ექსპორტია დღგ-ს გადახდის ვალდებულება არ აქვს, სამაგიეროდ Buffer-ზე გადახდილი დღგ ჩაითვალა, ანუ უკან დაიბრუნა - სამივე კანონიერი ქმედებაა.

Buffer-ი და Distributor-ი თავის სარგებელს ღებულობენ ფასნამატების მეშვეობით, რომელიც Missing Trader-მა გახადა შესაძლებელი. არ დაგვავიწყდეს, რომ მიუხედავად ფასნამატისა, პროდუქცია კონკურენტებთან შედარებით მაინც იაფად იყიდება, რადგან თავიდანვე ხელოვნურად იყო გაიფებული. საბოლოოდ In/Out Buffer-საც იგივე პროდუქცია უფრო იაფად დაუბრუნდება უკან.

ჩვენი მაგალითიდან გავიგეთ არსი, თუ როგორ მოქმედებს კარუსელური თაღლითური სქემა. რა ხდება რეალურ ცხოვრებაში?

- პროფესიონალ დონეზე ორგანიზებული სქემა შედგება ძალიან ბევრი ფირმესგან, რომლებიც ხშირად თავიანთ ფუნქციას იცვლიან. საბოლოოდ, მრავალი ფირმა და ფუნქციების მონაცვლეობა თითქმის შეუძლებელს ხდის მათ გამოაშკარავენას.
- რა თქმა უნდა დოკუმენტაციის / ინვოისების გაყალბებაც ხდება, რომელსაც ძირითადად ისევ Missing Trader-ი აგვარებს. ჩვენს მაგალითს რომ დავუბრუნდეთ, თუ მობილური დასაწყისში იყო მოდელი “AB”, Missing Trader-ი მას ინვოისის გაყალბებით დაარქმევს “XY123”-ს და შესაბამისად მომწოდებლის მონაცემებსაც შეცვლის. ეს საგადასახადო ორგანოს კიდევ უფრო ურთულესს საქმის არსში გარკვევას.
- თაღლითური სქემის დამალვის კიდევ ერთი მარტივი მეთოდი ერთმანეთის მიყოლებით ბევრი Buffer-ის ჩართვაა. თაღლითები აქ ყურადღებას აქცევენ იმ გარემოებას, რომ ყოველი მომდევნო Buffer-ი უფრო და უფრო ნაკლებ სარგებელს იღებს, ამიტომ „ბევრი“ ხუთია, ათი თუ თხუთმეტი ყოველი კონკრეტული სქემით განისაზღვრება.

თაღლითების მიერ ისე დაიხვეწა ეს სქემა, რომ, რაც არ უნდა გასაკვირი იყოს, ისე შეუძლიათ ჩაითრიონ სხვადასხვა კომპანიები თაღლითურ სქემაში ისე, რომ ეს კომპანიები მხოლოდ მაშინ მიხვდნენ რა მახეში გაებნენ, როდესაც უკვე საგადასახადო სამსახურის საგამოძიებო განყოფილებაში დაიბარებენ. რაც უფრო სერიოზულ და წლების განმავლობაში წარმატებულად მოქმედ კომპანიას ჩართავენ სქემაში, მით უფრო ადვილია საგადასახადო სამსახურის თვალთახედვის მიღმა დარჩენა.

მინიმუმ ორმა ფირმამ, In/Out Buffer-მა და Missing Trader-მა თავიდანვე იცის რა თაღლითობაშიც იღებს მონაწილეობას. იმ დროს როცა In/Out Buffer-ი თითქოს ერთი შეხედვით არაფერს არ აშავებს (ექსპორტ-იმპორტი), Missing Trader-ი მთავარი გამყალბებელია.

თუ Buffer-მაც და Distributor-მაც იციან თაღლითური სქემის შესახებ, მაშინ ორივეს ურჩევნია, რომ Distributor-ი არ იყოს. მიზეზი შემდეგია:

- Distributor-ი Buffer-ისგან ყიდულობს პროდუქციას, რად დროსაც ფასთან ერთად დღგ-საც იხდის. ამ დღგ-ს მხოლოდ მას შემდეგ იბრუნებს უკან, როდესაც ექსპორტზე გაიტანს ამ პროდუქციას, ანუ In/Out Buffer-ს მიჰყიდის. თუ საგადასახადო ორგანო დაეჭვდა (ან შეიძლება ძიება მიდის და აშ.), საქმის საბოლოო გარკვევამდე ამ დღგ-ს ვერ მიიღებს, უარეს - დანაშაულის დამტკიცების შემთხვევაში კი სამართლებრივი პასუხისმგებლობაც დაეკისრება, ე.ი. Distributor-ი დღგ-ს ვერ დაბრუნების რისკის ქვეშ იმყოფება.
- ხოლო Buffer-ი Missing Trader-ზე გადახდილ დღგ-ს Distributor-ზე გადაყიდვით უკან ამოიღებს (ნახე დიაგრამა).

ამიტომ სქემის უკან მდგომი თაღლითებისთვის გაუთვითცნობიერებელი ფირმების ჩათრევისას, უპირველეს მიზანს წარმოადგენს მსხვერპლი კომპანია Distributor-ად აქციონ. ამ მიზნით მათ ორი მეთოდი აქვთ დახვეწილი, რომლებსაც ხშირად ერთდროულად კომბინაციაში იყენებენ.

პირველ რიგში სამიზნე ჯგუფად ის კომპანიები უნდა შეირჩეს, რომლებიც იგივე პროდუქციას ყიდიან, რა პროდუქციაც „კარუსელში ტრიალებს“.

1. პირველი მეთოდი მსხვერპლი კომპანიის შესყიდვების და გაყიდვების განყოფილების თანამშრომლების მოსყიდვაა. ამ დროს სულ არ არის აუცილებელი ამ პიროვნებებმა იცოდნენ, რომ საქმე ეხება დღგ-ს დამალვის კარუსელური

თაღლითობის სქემაში ჩართვას. ეს თანამშრომელი თაღლითებისგან იღებს შეთავაზებას, რომ თუ კონკრეტული ფირმისგან იყიდიან (Missing Trader-ი ან Buffer-ი) ან კონკრეტულ ფირმაზე გაყიდიან (Buffer-ი, Distributor-ი, ან In/Out Buffer-ი), მიიღებენ ხელზე თანხას პრემიის სახით.

2. მეორე მეთოდის დროს არავის მოსყიდვა არ ხდება, თაღლითების მხრიდან მხოლოდ მოთხოვნა-მიწოდება იქმნება და დანარჩენი კი ავტომატურად ხდება. თაღლითური სქემის პრაქტიკაში დამკვიდრებულია ჯერ მოთხოვნის, ხოლო შემდეგ კი მიწოდების შექმნა. მოთხოვნა-მიწოდების შეთავაზებები განთავსდება შესაბამის ონლაინ პლატფორმებზე.

გავაგრძელოთ ჩვენი მაგალითი, სადაც „მობილური XY123“-ის საცალო საბაზრო ღირებულება 100 ევროა. თაღლითები უკავშირდებიან სამიზნე ფირმას (მსხვერპლს) სურვილით, რომ მათგან იყიდიან 2000 ცალ მობილურს, სხვა კომპანიისგან უკვე აქვთ შემოთავაზება ცალის 98 ევროდ, მაგრამ ისინი უფრო იაფად, მაგ. 97 ევროდ ეძებენ. ცოტა ხნის/1-2 დღის შემდეგ Missing Trader-ი ან Buffer-ი იგივე ფირმას გაუკეთებს შეთავაზებას, რომ 2000 მობილურს ცალს 95 ევროდ მიყიდის. ამით თაღლითებმა უზრუნველყვეს, რომ არა სხვას, არამედ იმ პროდუქციას მოახვედრებენ ქსელში, რომელიც მათ აწყობთ.

მსხვერპლი ფირმის გადმოსახედიდან, აქ უჩვეულო არაფერია, რაც მის ყოველდღიურ ბიზნესს საქმიანობაში არ ხდებოდა - ერთის მხრივ ერთ ფირმას უნდა მისგან პროდუქციის ყიდვა და მეორეს მხრივ სხვა ფირმას მაზე მიყიდვა.

რა თქმა უნდა, არსებობს რისკი იმისა, რომ მსხვერპლმა ფირმამ თაღლითების ფირმას კი არ მიყიდოს 97 ევროდ, არამედ თავისავე კლიენტებს ისევ 100 ევროდ. ამის ალბათობა დაბალია, რადგან წესით თაღლითები დიდ რაოდენობის ყიდვა/გაყიდვას აწარმოებენ, რა დროსაც მსხვერპლ ფირმას, წესით არ უნდა უღირდეს ნაწილ-ნაწილ დროში გაწეულიად გაყიდვა, სადაც დამატებით ტრანსპორტირების ხარჯებიც მრავალჯერ წარმოიშობა. მაგრამ თუ მაინც მოხდა, არც ეს წარმოადგენს დიდ პრობლემას, რადგან „ზოგი ჭირი მარგებელია“-ს პრინციპით, საგადასახადო ორგანოსთვის შეუძლებელი იქნება რეალური თაღლითური სქემის შეცნობა.

სხვადასხვა კარუსელური თაღლითური სქემის ურთიერთკავშირი.

თაღლითებს შორის დიდი პოპულარობით სარგებლობს რამდენიმე კარუსელის ერთმანეთთან დაკავშირება, ანუ პროდუქციის ერთი კარუსელიდან მეორეში გადასროლა.

ჩვენი მაგალითიდან გერმანელი Distributor-ი მიუხეხიდან პარიზელ In/Out Buffer-ს პირდაპირ კი არ მიჰყიდიდა, არამედ სხვა ფრანგულ ფირმას ლიონიდან, რომელიც ამავე დროს Missing Trader-ია ფრანგულ კარუსელში, ეს უკანასკნელი სხვა ფრანგულ Buffer-ზე გაყიდის და საბოლოოდ პროდუქცია მოაღწევს პარიზელ In/Out Buffer-ზე. In/Out Buffer-ი კი ბერლინელი Missing Trader-ის საშუალებით ისევ გერმანიაში დააბრუნებს საქონელს.

ვინ ღებულობს კიდევ სარგებელს კარუსელური თაღლითობით?
კარუსელში პირდაპირ მონაწილე კომპანიების გარდა, არაპირდაპირ სარგებელს ნახულობენ:

- ბანკები - თაღლითებს რამდენიმე დღე ლოდინს ურჩევნიათ თანხები იმავე დღეს მიიღონ / გადარიცხონ, ასეთ ოპერაციებზე ბანკები გაცილებით მეტ საკომისიოს

იღებენ, ვიდრე სტანდარტული გადარიცხვისას. ყოფილა შემთხვევები, როდესაც ძალიან ცნობილი გერმანული ბანკების თანამშრომლები განზრახავ კი იღებდნენ მონაწილეობას თაღლითურ სქემებში.⁴⁶

- სატრანსპორტო კომპანიები - ისინი ახდენენ პროდუქციის გადაზიდვებს კარუსელში მონაწილე ფირმებს შორის. მათი მომსახურებით განსაკუთრებით სარგებლობენ Missing Trader-ები, რომლებიც მხოლოდ ქალაქდზე არსებობენ და საკუთარი საწყობები არ გააჩნიათ, ისინი სატრანსპორტო კომპანიებს როგორც გადამზიდავად, ასევე პროდუქციის დასასაწყობებლად იყენებენ.
- ბიზნესცენტრები, სადაც საოფისე ფართებია განლაგებული - მიუხედავად იმისა, რომ Missing Trader-ები რეალურად მხოლოდ ქალაქდზე არსებობენ, მათ ჭირდებათ მისამართი სადაც საჭიროების შემთხვევაში კორესპონდენციას მიიღებენ. ისინი ასეთ ბიზნესცენტრებში ქირაობენ ოთახს ან სულაც საფოსტო ყუთს, მიღებულ დოკუმენტაციას ბიზნესცენტრის თანამშრომლები უგზავნიან სხვა მისამართზე, ძირითადად უცხოეთში. გამომიების შემთხვევაში ეს კიდევე ართულებს Missing Trader-ის უკან მდგომი პიროვნებების პოვნას. წესით ბიზნესცენტრები ბანკებთან და სატრანსპორტო კომპანიებთან შედარებით უფრო მცირე გასამრჯელოს იღებენ თაღლითებისგან.

საერთოდ უნდა ითქვას, რომ საგამომიებო ორგანოებისთვის ძალიან ძნელია კარუსელურ თაღლითობაში არაპირდაპირ მონაწილე ბანკებს, სატრანსპორტო კომპანიებს და ბიზნესცენტრებს განზრახ მონაწილეობა დაუმტკიცონ, ამას ადგილიც რომ ქონდეს.

კარუსელური თაღლითობის უარყოფითი გავლენა თავისუფალ ბაზარზე.

რადგან თაღლითური ჯაჭვის ყოველი რგოლის გავლის შემდეგ პროდუქცია ცოტა უფრო იაფი ხდება, ეს გავლენას ახდენს ბაზარზე.

მივუბრუნდეთ ჩვენს მაგალითს.

დავუშვათ, რომ ჩვენი მობილური უკვე რამდენჯერმე დატრიალდა კარუსელში. ყოველ ჯერზე, რამდენჯერაც In/Out Buffer-მა Missing Trader-ს მიჰყიდა, უკვე ცოტა გაიაფებული იყო ვიდრე წინა ოპერაციისას. დავუშვათ რომ ამჯერად მისი ფასი 85 ევროა.

ადრე თუ გვიან თაღლითურ ჯაჭვში რომელიმე რგოლი, მიუხედავად წინასწარ მოლაპარაკებისა, ცდუნებას ვერ გაუძლებს და პროდუქციას არა თანამზრახველს, არამედ უცხო მყიდის, ჩვეულებრივ საბაზრო (100 ევრო) ან ცოტა ნაკლებ (97 ევრო) ფასად. 12-15 ევრო მოგება ერთ პროდუქტზე ძალიან მიმზიდველი და მაცდურია.

ამ ქმედებით ერთის მხრივ წარმატებულად მოქმედი კარუსელი დაიშალა და შემდეგ რგოლებმა თავიანთი მოგება დაკარგეს, მეორეს მხრივ In/Out Buffer-მა ახალი კარუსელის დასაწყებად პროდუქცია ჩვეულებრივ ფასად ანუ უფრო ძვირად უნდა შეიძინოს. ეს, რა თქმა უნდა, არ აწყობთ ჩრდილში მდგომ თაღლითებს, ადვილად წარმოსადგენია, რომ ამ შემთხვევაში შეიძლება მოქმედებები რომელიმე განგსტერული ფილმის სიუჟეტის მიხედვითაც კი განვითარდეს.

მაგრამ ხშირად ხდება, რომ კულისებში მდგომი თაღლითები თვითონვე ყიდულობენ რომელიმე რგოლისგან პროდუქციას და თვითონვე ყიდიან. ამას არა მოგების მიღების, არამედ სულ სხვა მიზეზი უდევს საფუძვლად:

⁴⁶ ინტერნეტში უამრავი მაგალითის ნახვაა შესაძლებელი, საძიებო სისტემაში რომელიმე უცხო ენაზე ჩაწერეთ მხოლოდ სამი სიტყვა - „კარუსელური თაღლითობა ბანკები“.

- როდესაც მწარმოებელი ახალი მოდელის გამოსვლას აანონსებს, ძველ მოდელებზე ფასები მკვეთრად იკლებს - ეს ის დროა როცა ძველი მოდელი (ე.ი. „მობილური XY123“) თავიდან უნდა მოიშორონ და ახალი კარუსელი ახალი პროდუქტით დაიწყონ.

როგორც პირველ, ასევე მეორე შემთხვევაში, თავისუფალ ბაზარზე საბაზრო ფასზე ნაკლებ ფასად დიდი რაოდენობით პროდუქციის მოხვედრა იწვევს საწყისი ფასის დავარდნას. გრძელვადიან პერსპექტივაში კარუსელური თაღლითობით სულ უფრო და უფრო გაიფუჭებული პროდუქციის თავისუფალ ბაზარზე მოხვედრა ჩვეულებრივ პროდუქციას ისე აიაფებს, რომ მწარმოებლებს ძალიან უჭირთ ახალი პროდუქციის ბაზარზე სასურველ ან სასურველ ფასთან მიახლოებულ ფასადაც კი რომ გაყიდონ.

მაგრამ მედალს ორი მხარე აქვს - რაც არ უნდა პარადოქსულად ჟღერდეს, ჩვეულებრივი მომხმარებელიც კარგად სარგებლობს თაღლითური სქემიდან, რადგან ფასები მცირდება, რაც მის მსყიდველობით უნარიანობას ზრდის. ეკონომისტებს შეუძლიათ გამოიკვლიონ, გამოთვალონ და დისკუსიები გამართონ თემაზე: რა უფრო მნიშვნელოვანია, ბიუჯეტის შევსება თაღლითობის ალაგმვით თუ მოსახლეობის მსყიდველუნარიანობის გაზრდა.

სისხლის სამართლებრივი პასუხისმგებლობა.

დანაშაულის დამტკიცების შემთხვევაში, თაღლითური ქსელის მონაწილეებს, განსაკუთრებით კი Missing Trader-ის წარმომადგენლებს, ბრალი სამი მიზეზით წაეყენებათ:

1. გადასახადების დამალვის განსაკუთრებით მძიმე შემთხვევა
2. დანაშაულებრივი სინდიკატის ჩამოყალიბება
3. დოკუმენტაციის გაყალბება

მაქსიმალური სასჯელი - თავისუფლების აღკვეთა 15 წლით. გარდა ამისა დაეკისრებათ ფინანსური სანქციები, რომელთა სიდიდე იმაზეა დამოკიდებული, თუ ესა თუ ის პროდუქცია რამდენჯერ დატრიალდა კარუსელში.

რჩევები კომპანიებისთვის, გაუცნობიერებლად რომ არ აღმოჩნდნენ ჩათრეულნი თაღლითურ სქემაში.

გავეცნოთ იმ კომპანიებს, რომლებიც თაღლითების სამიზნეში უფრო ხვდებიან, ვიდრე სხვა დარგის წარმომადგენლები, რისკჯგუფში შედიან:

- კომპანიები, რომლებიც მოცულობით პატარა, მაგრამ ძვირადღირებულ პროდუქციას ყიდნიან, მაგ. ტექნიკა, ფუფუნების საგნები და აშ.
- სატრანსპორტო კომპანიები
- კომპანიები, რომლებიც ძირითადად ექსპორტზე არიან ორიენტირებულნი

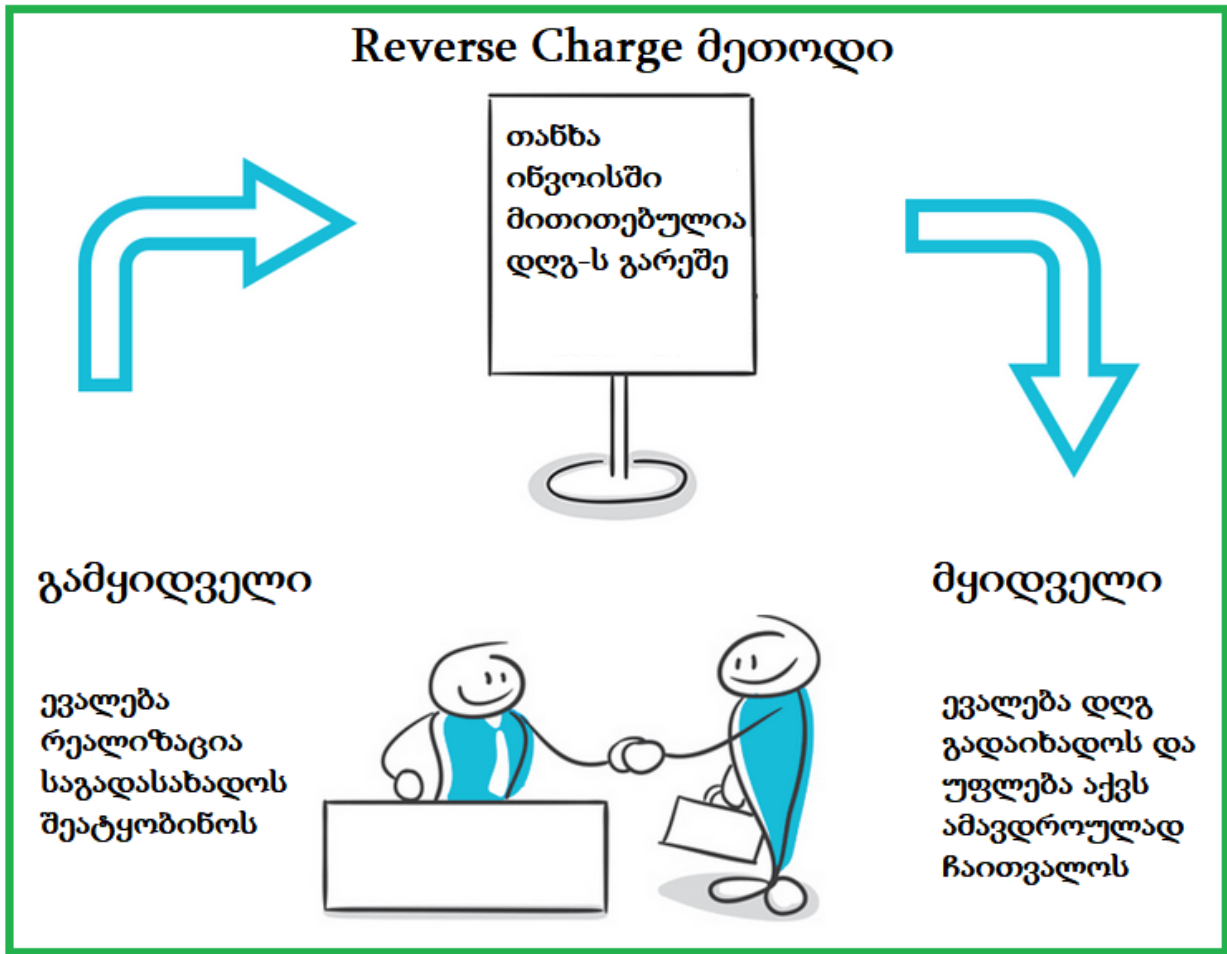
აქამდე არსებული პრაქტიკით, მას შემდეგ რაც გამოვლინდებოდა რომელიმე პროდუქტზე თაღლითობა, საგადასახადო სამსახური ამ პროდუქტს ე.წ. Reverse Charge სიაში (ამ სიაშია მაგალითად მობილურები, პროცესორები და აშ. - თაღლითებისთვის განსაკუთრებით „საყვარელი“ პროდუქტები) შეჰყავდა, რის შემდეგაც თაღლითებს ამ პროდუქციის სახეობის მიმართ ინტერესი ეკარგებოდათ.

დღეს მოქმედი კანონმდებლობით დღგ-ს ბიუჯეტში გადახდის ვალდებულება გამყიდველს აქვს, მაგ. კომპანია ა მიყიდის კომპანია ბ-ს პროდუქციას, გადაახდებიან დღგ-ს და ამ დღგ-ს რიცხავს ბიუჯეტში. თაღლითი არ გადაიხდის და გაქრება ამ ფულიანად.

Reverse Charge-ის შემთხვევაში მხოლოდ მყიდველი ანუ ბ იქნება ვალდებული დღგ გადაიხადოს და იმავე დროს ჩაითვალოს (ანუ სახელმწიფოსგან ისევ უკან მიიღოს). ბ-მ რომც ითაღლითოს ბიუჯეტი არაფერს არ კარგავს, გადაიხდის დაიბრუნებს უკან, არ

გადაიხდის არც არაფერს დაიბრუნებს. ბ ა-ს მხოლოდ ნეტო ფასს ურიცხავს.

10. ნახაზი - Reverse Charge მეთოდი



როგორც ზემოთ ავლნიშნეთ, კარუსელური თაღლითობით მილიარდობით ევროს დამალვა ხდება, რაც იმაზე მიუთითებს, რომ ევროკავშირის ქვეყნების საგადასახადო სამსახურები თაღლითებს, მეტი თუ არა, მინიმუმ ერთი ნაბიჯით მაინც ჩამორჩებიან.

საგადასახადო სამსახურებს ჩამოყალიბებული აქვთ შიდა, ე.წ. „ადრეული გაფრთხილების სისტემები“ (Early warning systems), მაგ. თუ რომელიმე კომპანია შემდეგ (ყველა ან უმრავლეს) კრიტერიუმებს აკმაყოფილებს, ნიშნავს, რომ საგადასახადო იგი უკვე საეჭვო პირთა სიაში ჰყავს შეყვანილი, იმისდა მიუხედავად, ნამდვილად მონაწილეობს ეს კომპანია კარუსელურ თაღლითობაში თუ საერთოდ არც კი გაუგია მისი არსებობის შესახებ:

- კომპანია ახალი დაფუძნებულია
- უჩვეულოდ დიდი დღგ-ს ჩათვლებს იღებს
- ძირითადად „კარუსელური“ პროდუქციით ვაჭრობს
- ექსპორტ-იმპორტს ევროკავშირის ქვეყნებთან აწარმოებს
- მისი ბიზნესპარტნიორები უკვე იმყოფებოდნენ ან არიან საგადასახადო სამსახურის მეთვალყურეობის ქვეშ
- მისი მოგება/რენტაბელურობა ბევრად მეტია, ვიდრე იგივე დარგის სხვა კომპანიებისა⁴⁷

47 განვითარებულ ქვეყნებში არსებობს ზუსტი სტატისტიკა იმის შესახებ, თუ რა სიდიდის მოგების მარჟები გააჩნიათ ამა თუ იმ დარგის კომპანიებს.

რა შედეგებს უნდა ელოდეს ექვმიტანილი კომპანია?

- ასეთი კომპანიების საგადასახადო შემოწმება სხვებზე უფრო ხშირად ხდება
- თუ ჩვეულებრივი აუდიტისას დოკუმენტაციის შემოწმება შემთხვევითი მეთოდით ხდება⁴⁸, ამ კომპანიებში ყველაფერი ძალიან ყურადღებით მოწმდება
- მონაცემები ინახება მონაცემთა ცენტრალურ ბაზებში, სადაც მათი გაანალიზება ხდება, შედეგად ქმნიან რისკპროფილებს. ამ პროფილებზე დაყრდნობით ცდილობენ წინასწარ გამოიციონ ის კომპანიები, რომლებიც შესაძლოა თაღლითობდნენ.

პროფილაქტიკური ღონისძიებები

არ არსებობს ასპროცენტიანი გარანტია, რომ კომპანია დაცულ იქნეს კარუსელური თაღლითობისგან, მაგრამ შესაძლებელია რისკების შემცირების დაგვარად მინიმუმამდე დაყვანა.

ქვემოთ ჩამოთვლილია ზოგადი ზომები, რომელზეც შეგიძლიათ ორიენტაცია მოახდინოთ. რა თქმა უნდა, ეს სია არასრულია, რომელიც კონკრეტულ შემთხვევაში უფრო მეტად გაიშლება.

- განსაკუთრებით ფრთხილად იყავით თქვენს ახალ პარტნიორ კომპანიასთან, რომელმაც სახელი ან საქმიანობის სფერო შეცვალა.
- შემოთავაზებული ფასები საბაზრო ფასებს შეესაბამება? არსებობს ლოგიკური მიზეზი, თუ რატომ გთავაზობენ პროდუქციას ასე იაფად?
- გადაამოწმეთ მისამართი, კომპანია რეალურად საქმიანობს მითითებულ მისამართზე თუ მხოლოდ აბრა და საფოსტო ყუთია ჩამოკიდებული.
- ექვის თვალთ შეხედეთ, როდესაც ერთი კომპანია პროდუქციის იმ რაოდენობას გთავაზობთ, რომელიც (ზუსტად იგივე რაოდენობა) ცოტა ხნის წინ თქვენგან მოითხოვეს.
- ჩაეკითხეთ, რატომ უნდა პროდუქტის ყიდვა მაინცდამაინც თქვენგან, იმ დროს როცა იცით, რომ მასაც იგივე იაფი მომწოდებელი ყავს, რომელიც თქვენს.
- გააკონტროლეთ იმ თანამშრომელთა გაყიდვები, რომლებიც გაყიდვებიდან საკომისიოს/პრემიებს იღებენ.
- ჩაინიშნეთ რომელი ბიზნესპარტნიორი, რომელი თანამშრომლის საშუალებით გამოვიდა თქვენთან კონტაქტზე
- შემცირების დაგვარად ჩაინიშნეთ ხოლმე ნაყიდი და გაყიდული პროდუქციის ინდივიდუალური სერიული ნომრები.
- ნუ მიაქცევთ დიდ ყურადღებას იმას, რომ თქვენ ახალ პარტნიორს საგადასახადო დავალიანება არ აქვს (გაიხსენეთ თაღლითი Buffer-ებიც „პატიოსნად“ იხდიან გადასახადებს).
- რეგულარულად გადაამოწმეთ დიდი ბრუნვით გამორჩეული ოპერაციები.
- შეადგინეთ სია იმ კომპანიებისა, რომლებსაც საექვო და არასერიოზული რეპუტაცია აქვთ.
- კალკულაციისას გაითვალისწინეთ, რომ შესაძლებელია გადახდილი დღგ ვერ ჩაითვალოს.

აღსანიშნავია, რომ ეს ჩამოთვლილი ზომები ზღვაში წვეთია. დასავლეთის ქვეყნების კომპანიებში, მით უმეტეს დიდ საერთაშორისო კორპორაციებში, გარდა

48 მაგ. ქრონოლოგიურად დალაგებული დოკუმენტაციიდან ხდება მე-7, 21-ე, 105-ე და ა.შ. საბუთის შემოწმება. თუ წესრიგშია, აუდიტორი დაასკვნის, რომ კომპანიაში ყველაფერი კანონიერად არის შესრულებული

ჩვეულებრივი განყოფილებებისა (ფინანსები, ლოჯისტიკა და ა. შ.), არსებობს მაკონტროლებელი განყოფილება (compliance department), რომელსაც ევალება აკონტროლოს, თუ რამდენად შეესაბამება ეს თუ ის სამეურნეო ოპერაცია არსებულ შიდა თუ საერთაშორისო კანონმდებლობას. აუცილებელი არ არის ამ განყოფილებაში უამრავი თანამშრომელი მუშაობდეს, სრულიად საკმარისია ერთი, თაღლითურ სქემებში კარგად გათვითცნობიერებული პიროვნება, რომელიც ზემოთ ჩამოთვლილი ზომების საშუალებით ახდენს მაკონტროლებელი სისტემის შექმნას და პროცესებზე დაკვირვებას. ამ დროს ყველაზე მთავარია ამ „შიდა აუდიტორმა“ თავისი თავი ჩააყენოს თაღლითის როლში და დასვას კითხვა: „როგორ შევძლებდი ჩემს მიერვე შექმნილ მაკონტროლებელ სისტემაში სუსტი წერტილების პოვნას?“

რა თქმა უნდა, სათქმელად ადვილია, მაგრამ სინამდვილეში ძნელია იპოვნო „თაღლითურ სქემებში კარგად გათვითცნობიერებული პიროვნება“. ამ დროს საუკეთესო რჩევა იქნებოდა, საგადასახადო დავებში დიდი გამოცდილების მქონე იურისტის ან ფინანსისტის საქმეში ჩართვა.



საქართველოს სტრატეგიული კვლევებისა და განვითარების ცენტრი
თბილისი, დელისის I შესახვევი 5ა
ტელ.: 2399018/19

This publication has been produced with the assistance of the European Union. Its contents are the sole responsibility of Center for Strategic Research and Development of Georgia (CSR DG) and do not necessarily reflect the views of the European Union.

ეს პუბლიკაცია შექმნილია ევროკავშირის მხარდაჭერით, თუმცა ეს არ ნიშნავს, რომ პუბლიკაციის შინაარსი აუცილებლად ასახავს ევროკავშირის შეხედულებებს. მის შინაარსზე სრულად პასუხისმგებელია „საქართველოს სტრატეგიული კვლევებისა და განვითარების ცენტრი.“