

ბორის ქიჭინაძე

პ რ ი ნ ს კ ბ ი

გადასახადის გადამხდელთა უფლებების დაცვის პრობლემა საქართველოში

თანამედროვე პირობებში ბიზნესის საკანონმდებლო რეგულირება არცთუ იშვიათად საგადასახადო ორგანოების განუზომელ უფლებებთან არის გაიგივებული. პრაქტიკაში ხშირია გადამხდელთა უფლებების იგნორირების ფაქტები, რაც ხელს უწყობს არასასურველი კლიმატის ფორმირებას. ხარვეზებისაგან არც ჩვენი კანონმდებლობაა დაზღვეული.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 39-ე მუხლში წარმოდგენილია გადასახადის გადამხდელთა უფლებები. კერძოდ, გადამხდელს უფლება აქვს საგადასახადო ორგანოებიდან მიიღოს ინფორმაცია საგადასახადო კანონმდებლობის, გადასახადის გადამხდელთა უფლებების, საგადასახადო ორგანოთა და მათი თანამდებობის პირთა უფლებამოსილებების შესახებ, დროულად დაიბრუნოს ან ჩაითვალოს სხვა გადასახადების ვალდებულებათა ანგარიშში ზედმეტად გადახდილი ან ზედმეტად ამოღებული გადასახადის და სანქციის თანხა, ასევე საგადასახადო ორგანოთა თანამდებობის პირებს მოსთხოვოს კანონმდებლობის დაცვა გადასახადის გადამხდელთან დაკავშირებულ მოქმედებათა განხორციელებისას, კანონით დადგენილი წესით გაასაჩივროს მისთვის წარდგენილი საგადასახადო მოთხოვნა, აგრეთვე საგადასახადო ორგანოთა და მათი თანამდებობის პირთა გადაწყვეტილებები და ქმედებები, სამართალდამცავ და სხვა მაკონტროლებელ ორგანოებს, გარდა საგადასახადო ორგანოებისა არ წარუდგინოს დოკუმენტები, რომლებიც დაკავშირებულია გადასახადებით დაბეგვრის ობიექტების განსაზღვრასთან.

გადასახადის გადამხდელთა უფლებებისა და კანონიერი ინტერესების დაცვის უზრუნველყოფის ვალდებულებათა შეუსრულებლობა ან არაჯეროვნად შესრულება იწვევს კანონით გათვალისწინებულ პასუხისმგებლობას. როგორც ზემოთ აღვნიშნეთ გადასახადის გადამხდელთა უფლებების დაცვა გარანტირებულია საგადასახადო კოდექსით, სხვაგვარად არც შეიძლება, რადგან ყველა ქვეყანა ვალდებულია დაიცვას წინამორბედი გადამხდელად რეგისტრირებული პირები. ჩვენს ქვეყანაში მოქმედი დღევანდელი საგადასახადო კოდექსი მნიშვნელოვნად განსხვავდება წინამორბედი საგადასახადო კოდექსისგან,

რადგან ამ კოდექსით ბევრად უფრო გარანტირებულია გადამხდელთა უფლებების დაცვა და გადამხდელთა ინფორმაციის საიდუმლოება. საგადასახადო კოდექსში გათვალისწინებულია უცხოეთის განვითარებადი ქვეყნების გამოცდილება (ბევრ ქვეყანაში გადამხდელთა დაცვის სხვადასხვა ფორმა არსებობს. მაგალითად, გერმანიაში გადამხდელსა და საგადასახადო ორგანოს შორის დავა პირველ რიგში განხილულ უნდა იქნას საგადასახადო ორგანოებში, შემდეგ კი სასამართლო უწყებაში, საგადასახადო დავის განხილვის გარეშე სასამართლო წარმოებაში საქმეს არ მიიღებს. აშშ-ში საგადასახადო დავა შეიძლება განხილულ იყოს სასამართლოში საგადასახადო დავის განხილვის გარეშე, ჩვენს ქვეყანაში კი გადამხდელს შეუძლია პირდაპირ მიმართოს საგადასახადო დავის გადასაწყვეტად სასამართლოს. აღნიშნული საკითხი რეგულირდება საგადასახადო კოდექსის 146-ე მუხლით, სადაც აღნიშნულია რომ საგადასახადო დავის გადაწყვეტის ფორმებია: ა) დავის გადაწყვეტა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში განხილვის წესით; ბ) დავის გადაწყვეტა სასამართლოს მიერ.

გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია საგადასახადო დავის გადაწყვეტის ფორმის არჩევის შესახებ აცნობოს საგადასახადო ორგანოს. განვითარებულ ქვეყნებში მაქსიმალურად ცდილობენ გადამხდელთა უფლებების დაცვას, რადგან სწორედ გადასახადის გადამხდელთა ნორმალურ ფუნქციონირებაზე დამოკიდებული ქვეყნის ფინანსური უსაფრთხოების საკითხი.

მიუხედავად იმისა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსით გარანტირებულია გადასახადის გადამხდელთა უფლებები, მაინც არსებობს საგადასახადო კოდექსში გადამხდელთა უფლებების დაცვის მხრივ რამდენიმე გაურკვეველობა, რომელიც სასწრაფოდ საჭიროებს რეაგირებას. ასეთია მაგალითად, საგადასახადო კოდექსის 47-ე მუხლში მოცემული საკითხი. საქმე ეხება გადასახადის გადამხდელის წერილობით განმარტებას საგადასახადო კანონმდებლობის გამოყენებასთან დაკავშირებით. ყველას კარგად მოეხსენება, რომ ხშირ შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელი კარგად ვერ აღიქვამს საგადასახადო კოდექსით მოცემულ განმარტებებს და დებულებებს, ამიტომ გადამხდელი საჭიროებს საგადასახადო ინსპექციის მხრიდან გან

მარტებს ამ თუ იმ საკითხთან დაკავშირებით. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 47-ე მუხლის თანახმად საგადასახადო ორგანოს უფროსი ან მისი მოადგილე უფლებამოსილია გადასახადის გადამხდელს ან სხვა ვალდებულ პირს გაუგზავნოს წერილობითი განმარტება, რომელიც გამოხატავს საგადასახადო ორგანოს პოზიციას პირის მიერ შესრულებული ან შესასრულებელი სამეურნეო ოპერაციისას საგადასახადო კანონმდებლობის გამოყენების შესახებ, მაგრამ აღნიშნული განმარტება წარმოადგენს რეკომენდაციას და მას არა აქვს სავალდებულო იურიდიული ძალა. აქედან გამომდინარე გამოდის, რომ თუ გადასახადის გადამხდელი წერილობით მიმართავს საგადასახადო ორგანოს კოდექსში მოცემული ამა თუ იმ გაურკვეველ საკითხთან დაკავშირებით და საგადასახადო ორგანოდან მიიღებს განმარტებას, მაშინ ამ განმარტებას იურიდიული ძალა არ აქვია, ამ შემთხვევაში გაურკვეველია და არც საგადასახადო კოდექსი არ გვაძლევს განმარტებას თუ ამ შემთხვევაში ვის უნდა მიმართოს გადამხდელმა მისთვის გაურკვეველი საკითხის განმარტების მიზნით: საგადასახადო დეპარტამენტს, ფინანსთა სამინისტროს თუ სხვა ოფიციალურ კომპეტენტურ ორგანოს. ეს საკითხი საჭიროებს საგადასახადო კოდექსში შესაბამის ცვლილებებს, რათა უფრო თვალნათელი იყოს ამ კუთხით ბუნდოვნად დარჩენილი საკითხი.

გვინდა შევეხეთ ერთ გაურკვეველობასაც: საქართველოს საგადასახადო კოდექსის თანახმად თუ გადასახადის გადამხდელი არ გადაიხდის დადგენილ ვადებში ბიუჯეტის კუთვნილ გადასახადებს მაშინ მას დაერიცხება ყოველ ვადაგადაცილებულ დღეზე საურავი 0,07%-ის ოდენობით. საგადასახადო ორგანო გადაუხდელი გადასახადის გადახდის მიზნით გადასახადის გადამხდელს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის თანახმად უგზავნის „საგადასახადო მოთხოვნას“, რომელშიც აღინიშნება საგადასახადო ორგანოს დასახელება და მისამართი, საგადასახადო მოთხოვნის გაგზავნის თარიღი, გადასახადის გადამხდელის ან სხვა ვალდებულ პირის რეკვიზიტები (სახელი, გვარი, მისამართი), გადასახადის გადამხდელის ან სხვა ვალდებულ პირის საიდენტიფიკაციო ნომერი, მისი წარდგენის საფუძველი, საგადასახადო კანონმდებლობის აქტის იმ ნორმაზე მითითებით, რომლის თანახმადაც მოხდა გადასახადის დარიცხვა ან რომელიც დარღვეულია გადასახადის გადამხდელის ან სხვა ვალდებულ პირის მიერ, ასევე გადასახადის გადამხდელის ან სხვა ვალდებულ პირის უფლებები და ვალ-

დებულებები და გასაჩივრების წესი. საგადასახადო კოდექსის 82-ე მუხლის თანახმად გადასახადის გადამხდელმა ან სხვა ვალდებულმა პირმა „საგადასახადო მოთხოვნა“ უნდა შეასრულოს მისი მიღებიდან 15 კალენდარული დღის ვადაში. თუ ამ ვადაში გადასახადის გადამხდელი არ გადაიხდის „საგადასახადო მოთხოვნაში“ აღნიშნულ თანხას ან არ მიმართავს წერილობითი შესაგებლით საგადასახადო ორგანოს, მაშინ საგადასახადო ორგანო გამოიყენებს საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიებებს, რომელიც გათვალისწინებულია საგადასახადო კოდექსის 150-ე მუხლით. გადასახადის გადამხდელსაც აქვს უფლება საგადასახადო ორგანოს გაუგზავნოს „საგადასახადო მოთხოვნა“ თუ ის არ ეთანხმება მის მიმართ გამოგზავნილ მოთხოვნას, ამ შემთხვევაში „გადასახადის გადამხდელის მოთხოვნა“ უნდა შესრულდეს მისი მიღებიდან 6 თვის ვადაში(!) გამოდის, რომ გადასახადის გადამხდელი და საგადასახადო ორგანოები მეტად არათანაბარ პირობებშია ჩაყენებული. ზემოთ აღნიშნული საკითხი გადასახადის გადამხდელთან მიმართებაში გასწორებას საჭიროებს.

ყურადღებას მივაპყრობთ ერთ გაურკვეველობასაც, რომელიც ასახულია საგადასახადო კოდექსის 208-ე და 211-ე მუხლებში.

211-ე მუხლის თანახმად აქტივის ღირებულებაში შეიტანება მათი შეძენის, წარმოების, მშენებლობის, მონტაჟისა და დადგმის ხარჯები (დანახარჯები), აგრეთვე სხვა ხარჯები, რომლებიც ზრდის მათ ღირებულებას, გარდა გადახდილი მოსაკრებლისა და საბაჟო გადასახადისა. საგადასახადო კოდექსის 208-ე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის აღრიცხვისას გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია წარმოებული ან შეძენილი საქონლის ღირებულება აღრიცხვაში ასახოს ამ საქონლის წარმოებაზე გაწეული ხარჯების (გარდა საამორტიზაციო ანარიცხებისა) ან შეძენის ფასად. ამასთან, გადასახადის გადამხდელის მიერ საქონლის ღირებულებაში შეიტანება მისი შენახვისა და ტრანსპორტირების ხარჯები. ეს მუხლი ეწინააღმდეგება 211-ე მუხლს, რადგან აქტივი თავისთავად მოიცავს სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობებსაც, 208-ე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შეძენისას მის ღირებულებაში შეიტანება საბაჟო გადასახადი და მოსაკრებელი, 211-ე მუხლში აქტივის ღირებულებაში კი არ შედის საბაჟო გადასახადი და მოსაკრებელი. გამოდის, რომ აქტივი არ ყოფილა სასაქონლო-მატერიალური

ფასეულობა, რაც იწვევს გაურკვეველობას. აღნიშნული საკითხი საჭიროებს რეაგირებას და შესაბამის ცვლილებებს.

საბაზრო ეკონომიკის პირობებში გადასახადებს დიდი მნიშვნელობა ენიჭება ქვეყნის ეკონომიკის განვითარების საქმეში, რადგანაც გადასახადის სწორად დაგეგმვაზე და შემდეგ მის ბიუჯეტში მობილიზირებაზეა დამოკიდებული იმ პროექტების დაფინანსება, რომელიც ასე აუცილებელია ჩვენი ქვეყნის ნორმალურად განვითარებისათვის. თუ გადასახადის გადამხდელის უფლებები მაქსიმალურად არ იქნება დაცული, მაშინ გადასახადის გადამხდელი ცდილობს გადასახადების თავის არიდების მიზნით „ჩრდილში“ გადაინაცვლონ და უფლებების დარღვევის კომპენსაციისათვის იმაზე მეტად ნაკლები თანხები შეიტანონ ბიუჯეტში ვიდრე ეკუთვნის გადამხდელს. უცხოეთის მრავალ ქვეყანაში მოქმედ საგადასახადო კოდექსში, რომელთა დეტალურ განხილვას აქ აღარ შევუძლებთ, შეტანილი ცვლილებების უმრავლესობა შეეხება გადასახადების გადამხდელის უფლებების დაცვას. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი კატეგორიულად კრძალავს ინდივიდუალურ მიდგომებს და შეღავათების დაწესებას ამა თუ იმ გადამხდელის მიმართ, კანონის წინაშე ყველა თანაბარია. საგადასახადო კოდექსი ითვალისწინებს გადასახადის გადახდის საყოველთაო ვალდებულებას და ყველა გადასახადის გადამხდელის თანასწორობას საგადასახადო კანონმდებლობის წინაშე. დაუშვებელია დამატებითი გადასახადების, ასევე გადასახადების მაღალი განაკვეთების დადგენა საკუთრების ფორმის და სამართლებრივი ფორმის მიუხედავად. აქვე აღსანიშნავია ისიც, რომ ყველანაირი გა-

დასახადი, რომელიც დაწესებულია საქართველოს პარლამენტის მიერ არ უნდა მოდიოდეს წინააღმდეგობაში საქართველოს კონსტიტუციასთან, რადგანაც სწორედ საქართველოს კონსტიტუციაა გადასახადის გადამხდელის და მესაკუთრის უფლებების დაცვის გარანტი.

მოქმედი საგადასახადო კოდექსი, რომელიც მიღებული იქნა ახალი ხელისუფლების მოსვლის შემდეგ და ძალაშია 2005 წლის 1 იანვრიდან, ძველ საგადასახადო კოდექსთან შედარებით იმედისმომცემი და ეფექტურია, თვალნათლივითაა წარმოდგენილი გადასახადის გადამხდელთა ვალდებულებები და მოვალეობები, რომელიც დიდად განსხვავდება წინათ მოქმედი საგადასახადო კოდექსისგან გამჭვირვალობის და აღქმადობის მხრივ. ძველი საგადასახადო კოდექსით, რომელიც მიღებული იქნა საქართველოს დამოუკიდებლობის გამოცხადების შემდეგ პირველად 1997 წლის ივნისში შემოღებული იყო 20-ზე მეტი გადასახადი, რაც არა მარტო გადასახადების გადამხდელებში, არამედ ხშირ შემთხვევაში საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლებშიც წარმოშობდა რიგ გაურკვეველობებს.

იმედი ვიქონიოთ, რომ საგადასახადო კოდექსი კიდევ უფრო ლიბერალური გახდება გადასახადის გადამხდელისათვის, რაც საერთო ჯამში გადამხდელის უფლებების დაცვის გაუმჯობესებას შეუწყობს ხელს. აქედან გამომდინარე, გადასახადის გადამხდელსა და საგადასახადო ორგანოს შორის ურთიერთობა კიდევ უფრო პარმონიული და ბიუჯეტის ზრდაზე ორიენტირებული გახდება, რაც საერთო ჯამში ჩვენი ქვეყანაში ინვესტიციების კიდევ უფრო შემოღობას შეუწყობს ხელს.

ლიტერატურა და წყაროები:

1. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი.
2. მესხია ი., ნიკოლეიშვილი ო. გადასახადები და დაბეგერა. თბ. 2000.
3. ჩიხლაძე ნ., საზღვარგარეთის ქვეყნების საგადასახადო სისტემები. ქუთაისი. 2004.