

საგადასახადო სამართალდარღვევათა პასუხისმგებლობის ზოგიერთი აქტუალური საკითხისათვის

რეზიუმე

თანამედროვე ეტაპზე ეფექტური საგადასახადო სისტემა ვერ იარსებს პასუხისმგებლობის ინსტიტუტის გარეშე. გადასახადების გადახდა კონსტიტუციური ვალდებულებაა და ამ ვალდებულების შესრულება უზრუნველყოფილია საგადასახადო პასუხისმგებლობის ზომებით.

საგადასახადო პასუხისმგებლობა საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევის შედეგია. საგადასახადო პასუხისმგებლობას მხოლოდ მაშინ აქვს ადგილი, როცა ხდება საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენა, რაც ამავდროულად საგადასახადო პასუხისმგებლობის საფუძველია. საგადასახადო პასუხისმგებლობის შინაარსი გამომდინარეობს მისი გამოყენებისა და აღსრულების უფლებაში, მოვალეობასა და რეალურ ქმედებებში.

გადასახადები ქვეყნის ბიუჯეტის ფორმირების ძირითადი ელემენტია, მოქმედი კანონმდებლობა ზოგ შემთხვევაში საკმაოდ ბუნდოვნად წარმოაჩენს საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის პერიოდსა და თანხას, ამ და სხვა მიზეზების გამო, სამწუხაროდ, ხშირია გადამხდელის მიერ გააზრებულად თუ გაუაზრებლად გადასახადებისაგან თავის არიდების შემთხვევები. შესაბამისად, საგადასახადო სამართალდარღვევების რაოდენობის შესამცირებლად საჭიროა გადამხდელებისა და სახელმწიფოს მხრიდან ერთობლივი ღონისძიებების გატარება.

FOR SOME ACTUAL TAX VIOLATION RESPONSIBILITY ISSUES

Ramin Tsinaridze

Doctor of Business management
Batumi Shota Rustaveli State University
Deputy Dean of the Faculty of Economics and Business
Assistant Professor

Nineli Komakhidze

Master degree of Finance
Batumi Shota Rustaveli State University
L.T.D. „Fin. Exp. Corporation“, Auditor assistant

RESUME

At the present stage an effective tax system cannot exist without a sense of responsibility. Payment of taxes is a constitutional liability and the fulfillment of this liability is ensured by tax responsibility measures.

Tax responsibility is the result of tax law violation. Tax responsibility only occurs when a tax offence is committed,



რამინ ცინარიძე

ბიზნესის მართვის დოქტორი,
შოთა რუსთაველის ბათუმის სახელმწიფო
უნივერსიტეტი, ეკონომიკისა და ბიზნესის
ფაკულტეტის დეკანის მოადგილე,
ასისტენტი-პროფესორი



ნინელი კომახიძე

შოთა რუსთაველის ბათუმის სახელმწიფო
უნივერსიტეტი, ფინანსების მაგისტრი,
შპს „Fin. Exp. Corporation“, აუდიტორის ასისტენტი

the content of the tax responsibility derives in its right to use and in the right of execution, in duty and in actual action.

Taxes are the main element in formation of country's budget. Acting legislation in some cases vaguely reflects the amount and period of tax liability. Unfortunately for these and other reasons there are often cases when the taxpayer avoids from paying taxes intelligently or irrationally. In order to minimize the number of tax offenses, it is necessary to take joint measures by taxpayers and state.

* * * *

საკვლევი პრობლემის აქტუალობა. ქვეყანაში მოქმედი საგადასახადო სისტემის ანალიზი მიუთითებს, რომ საგადასახადო ორგანოებისა და გადასახადის გადამხდელებს შორის არსებული ურთიერთობები ხასიათდება გარკვეული ხარვეზებით, რომელთა გამოსწორება საჭიროებს ორივე მხარის მიერ გარკვეული ღონისძიებების გატარებას. დაბალანსებული საგა-

დასახადო ადმინისტრირების პროცესი ხელს უწყობს სახელმწიფო ბიუჯეტის შევსებას და სამართალდარღვევათა რაოდენობის შემცირებას. განვითარებადი და გარდამავალი ეკონომიკის მქონე ქვეყნებში აღნიშნული ურთიერთობების რეგულირების პროცესი უფრო რთულია, რომლის მიზეზიც პირველ რიგში, საზოგადოების დაბალი საგადასახადო კულტურაა. ბიზნესისათვის გადასახადები არის ტვირთი, ისინი აფერხებენ ეკონომიკურ ზრდას, მაგრამ ამავდროულად, გადასახადების არსებობა გარდაუვალია. ორივე მხარის ინტერესებიდან გამომდინარე, საჭიროა ოპტიმალური და რაციონალური გზის პოვნა, რათა არ დაზარალებდეს არცერთი მხარე, რადგან სახელმწიფო და ბიზნესი წარმოადგენს ურთიერთდაკავშირებულ მხარეებს და დიდ გავლენას ახდენენ ერთმანეთზე. გადასახადების ადმინისტრირება უნდა ეფუძნებოდეს სამართლიანობის პრინციპს და უზრუნველყოფდეს თანაბარ და თანასწორ პირობებს გადასახადის გადამხდელებისათვის. აღნიშნულის მიღწევა კი შეუძლებელია მოწესრიგებული საგადასახადო კანონმდებლობის გარეშე. საგადასახადო ბაზის სრულყოფის შემდეგ, უნდა განისაზღვროს ადმინისტრირებისა და კონტროლის იმგვარი წესები და მექანიზმები, რომ მინიმუმამდე შემცირდეს არაკეთილსინდისიერი გადამხდელების მიერ გადასახადებისგან თავიდან არიდების ფაქტები და სამართალდარღვევების რაოდენობა.

კვლევის მიზანი. ჩვენი კვლევის მიზანია, იმ მიდგომების განხილვა და წარმოჩენა, თუ როგორ ხდება ჩვენს რეალობაში გადასახადის გადამხდელების საგადასახადო ვალდებულებების ზედამხედველობა, რა გზებით ვახდენთ საგადასახადო სამართალდარღვევების აღმოჩენას და შესაბამისი პასუხისმგებლობის განსაზღვრას გამოვლენილ სამართალდარღვევებზე. საგადასახადო რეგულირების მთავარი პრინციპია ეფექტურობა, რაც გულისხმობს, რომ სახელმწიფოს მიერ საგადასახადო რეგულირება უნდა ხორციელდებოდეს მინიმალური დანახარჯებით და მისი მიზანი უნდა იყოს გადასახადებისგან თავის არიდების რისკის შემცირება. ამ მიზნის მისაღწევად, საგადასახადო კანონმდებლობაში არსებობს რეგულირების ისეთი ბერკეტი, როგორიცაა პასუ-

ხისმგებლობის ზომები, საგადასახადო ვალდებულების დროული, სრული და ზუსტი შეუსრულებლობისათვის. აღნიშნულ მექანიზმს გააჩნია აღმკვეთი და არაპირდაპირი ხასიათი, რაც იმას გულისხმობს, რომ მისი არ არსებობის შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელები არ მოახდენდნენ კუთვნილი საგადასახადების გადახდას, თუკი არ მოხდებოდა მისი უშუალოდ კონტროლი, რაც ბუნებრივია სახელმწიფოს მხრიდან დიდ ფინანსურ რესურსს მოითხოვს.

კვლევის მეთოდები. კვლევისას გამოყენებულია თვისობრივი, რაოდენობრივი და სტატისტიკური მეთოდები. კვლევის ძირითადი ინსტრუმენტია კონკრეტული ქეისების განხილვა. საბოლოოდ მონაცემების სიზუსტისათვის გამოყენებულია შეგროვებითი, ანალიზისა და შედარებითი მეთოდები.

ქვეყანაში არსებული საგადასახადო ადმინისტრირების მეთოდები მნიშვნელოვან როლს ასრულებს საინვესტიციო და ზოგადად ბიზნესგარემოს ფორმირებასა და შეფასებაში. გადასახადების ადმინისტრირება მნიშვნელოვან საკითხს წარმოადგენს ნებისმიერი სახელმწიფოსათვის, რადგან უპირველესად, მასზე დამოკიდებული ბიუჯეტის შევსება და ქვეყნისათვის მნიშვნელოვანი საკითხების გადაჭრისათვის აუცილებელი ფინანსური რესურსების მოპოვებაა.

ეფექტური საგადასახადო სისტემა ვერ იარსებებს პასუხისმგებლობის ინსტიტუტის გარეშე. გადასახადების გადახდა კონსტიტუციური ვალდებულებაა და ამ ვალდებულების შესრულება უზრუნველყოფილია საგადასახადო პასუხისმგებლობის ზომებით.

საგადასახადო პასუხისმგებლობა საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევის შედეგია. საგადასახადო პასუხისმგებლობას მხოლოდ მაშინ აქვს ადგილი, როცა ხდება საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენა, რაც ამავდროულად საგადასახადო პასუხისმგებლობის საფუძველია. საგადასახადო პასუხისმგებლობის შინაარსი გამომდინარეობს მისი გამოყენებისა და აღსრულების უფლებაში, მოვალეობასა და რეალურ ქმედებებში.

ზოგადად, საგადასახადო პასუხისმგებლობის წარმოშობისათვის საჭიროა სამი საფუძველი:



1. ნორმატიული - რაც გულისხმობს შესაბამისი მარეგულირებელი ნორმატიული აქტების სისტემის არსებობას;

2. ფაქტობრივი - კონკრეტული სუბიექტის ქმედება, მოქმედება ან უმოქმედობა, რაც არღვევს წინა პუნქტში მითითებულ სამართლებრივ ნორმებს, რომლებისთვისაც განსაზღვრულია შესაბამისი პასუხისმგებლობის ზომები;

3. პროცესუალური - საგადასახადო ორგანოს შესაბამისი კომპეტენტური სუბიექტის აქტი ან ოქმი, კონკრეტული სამართალდარღვევის მიმართ, კონკრეტული საგადასახადო პასუხისმგებლობისა და სანქციის დაკისრების შესახებ.

სამეცნიერო ლიტერატურაში არსებობს საგადასახადო პასუხისმგებლობის ზოგადი განმარტება, რომლის მიხედვითაც იგი მოიცავს ყველა სახის პასუხისმგებლობას საგადასახადო დარღვევებისათვის. მათ შორის სისხლის სამართლებრივ პასუხისმგებლობასაც, თუმცა, საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის სისხლის სამართლებრივ პასუხისმგებლობაზე მხოლოდ მაშინ შეიძლება ვილაპარაკოთ, როცა ადგილი აქვს საგადასახადო დანაშაულს და არა საგადასახადო სამართალდარღვევას. საგადასახადო სამართალდარღვევა არ არის დაკავშირებული დისციპლინურ პასუხისმგებლობასთან. თუმცა საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენა არ გამოორიცხავს, რომ პასუხისმგებელ პირებს მსგავსი ქმედებისათვის დაეკისროთ დისციპლინური პასუხისმგებლობა.

როგორც უკვე ზემოთ აღინიშნა, საგადასახადო პასუხისმგებლობის საფუძველია საგადასახადო სამართალდარღვევა. სამართლიანი და ეფექტიანი საგადასახადო სისტემის ფორმირების ერთ-ერთი ძირითადი პრინციპი უკავშირდება საგადასახადო სამართალდარღვევას და საგადასახადო პასუხისმგებლობას, კერძოდ, პასუხისმგებლობა საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის უნდა იყოს ჩადენილი სამართალდარღვევის ადეკვატური.

საგადასახადო პასუხისმგებლობის მარეგულირებელი სამართლის ნორმა მკაფიოდ უნდა განსაზღვრავდეს დასჯადი ქმედების ამომცნობ ნიშნებს.

იურიდიული პასუხისმგებლობის სხვა სახეებისაგან განსხვავებით, საგადასახადო პასუხისმგებლობის გამოყენებისას არ გათვალისწინება ქმედების გაუფრთხილებელი და განზრახვითი ხასიათი, რაც მის მნიშვნელოვან ხარვეზად შეიძლება მივიჩნიოთ. როგორც წესი, საგადასახადო პასუხისმგებლობა დგება ობიექტური შერაცხვის პრინციპით. უმეტეს შემთხვევებში კი მხედველობაში არ მიიღება იმის გათვალისწინება, გადამხდელის ქმედებაში ადგილი ჰქონდა განზრახვას, თუ სამართალდარღვევა გამოწვეულია უბრალო დაუდევრობით, გამოუცდელობით ან გამოანგარიშებისა დაშვებული მექანიკური შეცდომის შედეგად. სამართალდარღვევის ჩადენის აღნიშნული საფუძვლების გაუმიჯნაობა, პრაქტიკულად ერთნაირ მდგომარეობაში აყენებს გამოუცდელ, უცოდინარ და კრიმინალური ელემენტების მქონე გადამხდელებს. თუმცა მეორეს მხრივ,

პასუხისმგებლობის ცალკეული ზომების გამოყენებას ავტომატიზებული ხასიათი აქვს. ზოგიერთი სამართალდარღვევის აღმოჩენა ელექტრონული სისტემის საშუალებით ხდება და ელექტრონული სისტემის მეშვეობითვე ხდება პასუხისმგებლობის დაკისრება. მაგალითად, დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენის შემთხვევაში, შემოსავლების სამსახურის ელექტრონულ ბაზაში ავტომატურად აისახება საგადასახადო სამართალდარღვევის ფაქტი, და იგივე ელექტრონული პროგრამის დახმარებით ხდება სამართალდამრღვევ გადამხდელზე შესაბამისი სანქციის დაკისრება. ასეთ შემთხვევებში ლოგიკურია, რომ ელექტრონულ სისტემებს გაუჭირდებათ იმის ამოცნობა, სამართალდარღვევა უბრალო გაუფრთხილებლობით და უყურადღებობით მოხდა, თუ გადამხდელმა განზრახ ჩაიდინა სამართალდარღვევა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსი ნაწილობრივ მაინც ითვალისწინებს ასეთ გარემოებას, შემოაქვს კეთილსინდისიერი გადამხდელის ცნება. საგადასახადო ორგანოს, დავის განმხილველ ორგანოს უფლება აქვს გაათავისუფლოს კეთილსინდისიერი გადამხდელი კანონმდებლობით გათვალისწინებული სანქციისაგან. თუმცა უნდა აღინიშნოს, რომ კოდექსის 269-ე მუხლის ეს ნაწილი ითვალისწინებს სამართალდამრღვევი გადამხდელისათვის უკვე დაკისრებული სანქციისაგან განთავისუფლებას ნაწილობრივ ან სრულად, რასაც გარკვეული პროცედურების გავლა და შესაბამის ორგანოში დასაქმებულ პირთა კეთილი ნება სჭირდება.

საგადასახადო პასუხისმგებლობა თანაბრად ვრცელდება ყველა გადასახადის გადამხდელზე, განურჩევლად მათი საკუთრების, ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმისა და დაქვემდებარებისა. საგადასახადო პასუხისმგებლობის სუბიექტებს წარმოადგენენ უშუალოდ სანარმოები და არასამეწარმეო ობიექტების თანამდებობის პირები (დირექტორები, ფინანსური მენეჯერები, მთავარი ბუღალტრები და ა. შ.). საგადასახადო სამართლის ნორმების დარღვევისათვის, შესაბამისი საფუძვლის არსებობისას, თანამდებობის პირებს შეიძლება დაეკისროთ საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი, როგორც ადმინისტრაციული, ისე სისხლის სამართლის ან სხვა სახის პასუხისმგებლობა.

ჩადენილი სამართალდარღვევისათვის გათვალისწინებულია საგადასახადო სანქცია. „საგადასახადო სანქცია არის პასუხისმგებლობის ზომა, ჩადენილი საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის. ერთი და იმავე საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის, პირს არ შეიძლება დაეკისროს სხვადასხვა პასუხისმგებლობა ან განმეორებით დაეკისროს პასუხისმგებლობა.“ [5: მუხლი 270]

რამდენიმე საგადასახადო სამართალდარღვევის გამოვლენისას, საგადასახადო სანქცია გამოიყენება თითოეული სამართალდარღვევისათვის ცალ-ცალკე. ამასთანავე, უფრო მკაცრი სანქცია არ შთანთქმავს ნაკლებად მკაცრ სანქციას.

საგადასახადო სამართალდარღვევებისათვის საქართველოს საგადასახადო კოდექსი ითვალისწინებს საგადასახადო სანქციების სახეებს:

- ✓ გაფრთხილება;
- ✓ საურავი;
- ✓ ფულადი ჯარიმა;
- ✓ საქართველოს ეკონომიკური საზღვრის გადაკვეთის უფლების შეზღუდვა;
- ✓ სამართალდარღვევის საქონლის ან/და სატრანსპორტო საშუალების უსასყიდლოდ ჩამორთმევა.

სიტყვიერი გაფრთხილების დროს, სამართალდამრღვევი პირი იძლევა წერილობით დაპირებას, რომ მეორედ აღარ ჩაიდენს მსგავს დარღვევას და ხელს აწერს მასზე. ამ დროს სამართალდამრღვევს აღარ აკისრებენ ფულად ჯარიმას.

„საურავი არის საგადასახადო სანქცია, რომელიც პირს ეკისრება საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში გადასახადის გადასახდელი თანხის გადაუხდელობისათვის. საურავი ერიცხება გადასახადის თანხას, რომელიც არის სხვაობა გადასახადის გადახდელის მიერ შეუსრულებელ საგადასახადო ვალდებულებასა და ზედმეტად გადახდილი გადასახადების ჯამს შორის. საურავის დარიცხვა ხორციელდება თითოეული ვადაგადაცილებული დღისათვის, იმპორტის გადასახდელებზე ვალდებულების წარმოქმნის მე-4 დღიდან, ყველა სხვა შემთხვევაში გადასახადის გადახდის ვადის ამოწურვის დღის მომდევნო დღიდან. ჯარიმას საურავი არ ერიცხება“. [5: მუხლი 272]

დღეისათვის მოქმედი საგადასახადო კოდექსის მიხედვით საურავი შეადგენს, გადასახადის გადამხდელის მიერ გადაუხდელი ძირითადი გადასახადის თანხის 0,05% ყოველ ვადაგადაცილებულ დღეზე. საურავის დარიცხვა წყდება მისი დარიცხვის ვალდებულების წარმოშობის დღიდან 3 წლის გასვლის შემდეგ.

ფულადი ჯარიმა არის კონკრეტული თანხის ოდენობა, რომელიც შეეფარდება სამართალდამრღვევს, ამა თუ იმ სამართალდარღვევის ჩადენის დროს. ფულადი ჯარიმა შეიძლება გამოსახული იყოს როგორც აბსოლუტურ მაჩვენებელში, მაგ. 500 ლარი, ისე პროცენტულ გამოსახულებაში, მაგ. შემცირებული გადასახადის 1%, ან ორივე ერთად, მაგ. საქონლის თვითღირებულების 1% არანაკლებ/არაუმეტეს 500 ლარისა.

სამართალდარღვევის საქონლის ან/და სატრანსპორტო საშუალების უსასყიდლოდ ჩამორთმევის დროს ხდება მფლობელისთვის ჩამორთმევა და მისი სახელმწიფო საკუთრებაში მიქცევა.

დეკლარაციაში/გაანგარიშებაში არასწორად ნაჩვენები ინფორმაციის გამო გადამხდელს არ დაეკისრება ჯარიმა, თუ იგი საგადასახადო ორგანოს წარუდგენს შესწორებულ დეკლარაციას ან გაანგარიშებას საგადასახადო შემოწმების ჩატარების შესახებ სასამართლოს საგადასახადო ორგანოს შესაბამისი გადაწყვეტილების ჩაბარებამდე ან საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შედგენამდე.

ამ დროისათვის მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მიხედვით, მოკლედ განვიხილოთ, ცალკეული საგადასახადო სამართალდარღვევებისათვის გათვალისწინებული ფინანსური სანქციები.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად:

„პირის მიერ გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებული წესის დარღვევა იწვევს პირის დაჯარიმებას 500 ლარის ოდენობით“. [5: მუხლი 273]

გადასახადი გადამხდელთა მხრიდან საკმაოდ ხშირ და მნიშვნელოვან საგადასახადო სამართალდარღვევის ისეთ ფაქტებს აქვს ადგილი, როგორიც არის საგადასახადო დეკლარაციის/გაანგარიშების წარდგენის ვადის დარღვევა. საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო დეკლარაციის/გაანგარიშების წარდგენისათვის საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი ვადის დარღვევისათვის გათვალისწინებული სანქცია იყოფა ორ ნაწილად: თუ ვადის გადაცილების პერიოდი არ აღემატება 2 თვეს, იწვევს პირის დაჯარიმებას, ამ დეკლარაციის/გაანგარიშების საფუძველზე გადასახდელად დასარიცხი გადასახადის თანხის 5 %-ის ოდენობით. ხოლო თუ ვადის გადაცილების პერიოდი აღემატება 2 თვეს იწვევს - პირის დაჯარიმებას, ამ დეკლარაციის/გაანგარიშების საფუძველზე გადასახდელად დასარიცხი გადასახადის თანხის 10 %-ის ოდენობით. თუ საგადასახადო დეკლარაციის/გაანგარიშების საფუძველზე გადასახდელად დასარიცხი გადასახადის თანხა ნულია, პირს დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევისათვის გათვალისწინებული ჯარიმა არ დაეკისრება. კოდექსის აღნიშნული მუხლის ეს რედაქცია არის ახალი და იგი ძალაში შევიდა 2019 წლის 1 იანვრიდან. უნდა აღინიშნოს, რომ ძველი რედაქციის მიხედვით ეს მუხლი უფრო მკაცრი იყო და იგი შემდეგნაირად იყო ჩამოყალიბებული: „საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო დეკლარაციის/გაანგარიშების წარდგენისათვის საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი ვადის დარღვევა, იწვევს პირის დაჯარიმებას ამ დეკლარაციის/გაანგარიშების საფუძველზე გადასახდელად დასარიცხი გადასახადის თანხის 5 პროცენტის ოდენობით ყოველ დაგვიანებულ სრულ/არასრულ თვეზე (არასრული თვეები ერთ თვედ ჯამდება). ამასთანავე, მთელ დაგვიანებულ პერიოდზე გამოანგარიშებული სანქციის ჯამური თანხა არ უნდა აღემატებოდეს გადასახდელად დასარიცხი გადასახადის თანხის 30 პროცენტს. გამოანგარიშებული სანქციის ჯამური თანხა არ უნდა იყოს 50 ლარზე ნაკლები.“ [5: მუხლი 274]

ზემოთ აღნიშნული ცვლილებით ამ მუხლით გათვალისწინებული ფინანსური სანქცია მნიშვნელოვნად შერბილდა და იგი გადასახადების გადამხდელებისათვის სასიკეთო ცვლილებას წარმოადგენს. მაგალითისათვის განვიხილოთ როგორ მოქმედებს ეს ცვლილება გადასახადის გადამხდელებზე რეალურად.

კომპანია X-მა 2019 წლის იანვრის საშემოსავლო გადასახადის დეკლარაცია არ წარადგინა 2019 წლის 15 თებერვლის ჩათვლით. დეკლარაციის საფუძველზე გადასახდელად დასარიცხი გადასახადის თანხა შეადგენდა 5000 ლარს. კომპანიამ იანვრის თვის აღნიშნული დეკლარაცია შემოსავლების სამსახურში წარადგინა დაგვიანებით 2019 წლის 25 მარტს. ამ შემთხვევაში სსკ-ის 273-ე მუხლის პირველი ნაწილის ახალი რედაქციის შესაბამისად კომპანია დაჯარიმდება 250 ლარით



($5000 \times 5\% = 250$), ძველი რედაქციის შესაბამისად კი არასრულ თვეზე ჯამში ჯარიმის სახით დაერიცხებოდა 500 ლარი ($5000 \times 5\% \times 2 = 500$). სხვა შემთხვევაში, თუ წარდგენის ვადა აღემატება 2 თვეს მაქსიმალური ჯარიმა რაც კომპანიას შეიძლება დაეკისროს ახალი რედაქციის შესაბამისად არის $5000 \times 10\% = 500$ ლარი, ხოლო ძველი რედაქციის მიხედვით მაქსიმალური ჯარიმის თანხა იქნებოდა $5000 \times 30\% = 1500$ ლარი.

გადასახადი გადამხდელთა მხრიდან გავრცელებულ სამართალდარღვევას წარმოადგენს საგადასახადო დეკლარაციაში/გაანგარიშებაში გადასახადის შემცირება რასაც სსკ-ის 275-ე მუხლი ითვალისწინებს. სსკ-ში 2019 წლის 1 იანვრიდან ძალაში შესული აღნიშნული მუხლით მნიშვნელოვანი ცვლილებებია ამ ტიპის საგადასახადო სამართალდარღვევისთვისაც. კერძოდ, კი, პირის მიერ საგადასახადო დეკლარაციაში/გაანგარიშებაში გადასახადის თანხის შემცირება, თუ იგი გამოწვეულია საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი ორგანოს მიერ პირის საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის მომენტის (პერიოდის) შეცვლით, იწვევს პირის დაჯარიმებას შემცირებული გადასახადის თანხის 10 პროცენტის ოდენობით. მოქმედი მუხლის მიხედვით საგადასახადო დეკლარაციაში/გაანგარიშებაში გადასახადის შემცირება, თუ შემცირებული გადასახადის თანხა ამ დეკლარაციაში/გაანგარიშებაში აღნიშნული გადასახადის თანხის 5 პროცენტს არ აღემატება, იწვევს დაჯარიმებას შემცირებული გადასახადის თანხის 10 პროცენტის ოდენობით. საგადასახადო დეკლარაციაში/გაანგარიშებაში გადასახადის შემცირება, თუ შემცირებული გადასახადის თანხა ამ დეკლარაციაში/გაანგარიშებაში აღნიშნული გადასახადის თანხის 5 პროცენტზე მეტია და 20 პროცენტს არ აღემატება, იწვევს დაჯარიმებას შემცირებული გადასახადის თანხის 25 პროცენტის ოდენობით. გარდა ზემოთ აღნიშნული შემთხვევებისა, საგადასახადო დეკლარაციაში/გაანგარიშებაში გადასახადის თანხის შემცირება, იწვევს დაჯარიმებას შემცირებული გადასახადის თანხის 50 პროცენტის ოდენობით.

ამ მუხლის ძველი რედაქცია კი ჯარიმის ერთიან

განაკვეთს, შემცირებული გადასახადის თანხის 50 პროცენტს ითვალისწინებდა და იგი არ იყო დიფერენცირებული შემცირებული თანხის მოცულობის მიხედვით.

პირის მიერ საგადასახადო დეკლარაციაში/გაანგარიშებაში შესამცირებლად გამოანგარიშებული თანხის/დაბრუნებას დაქვემდებარებული თანხის გაზრდა ამ დეკლარაციაში/გაანგარიშებაში გადასახადის შემცირებად განიხილება და იწვევს პირის დაჯარიმებას შემცირებული თანხის დიფერენცირებულობის გათვალისწინებით შესაბამისი პროცენტული განაკვეთებით. ძველი რედაქციის მიხედვით კი ამგვარი შემცირება იწვევდა პირის დაჯარიმებას შემცირებული გადასახადის თანხის 10 პროცენტის ოდენობით, თუ იგი გამოწვეულია საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი ორგანოს მიერ პირის საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის მომენტის (პერიოდის) შეცვლით და სხვა შემთხვევებში შემცირებული თანხის 50 პროცენტის ოდენობით.

სამართალდარღვევების მნიშვნელოვან ნაწილს წარმოადგენს იმის განსაზღვრა, თუ ჩადენილი საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის როდის ეკისრება პირს პასუხისმგებლობა საქართველოს სისხლის სამართლის კანონმდებლობით დადგენილი წესის მიხედვით. პირის მიერ საგადასახადო დეკლარაციაში გადასახადის თანხის 100 000 ლარზე მეტით შემცირება მიიჩნევა გადასახადისგან თავის არიდებად და იწვევს პასუხისმგებლობას საქართველოს სისხლის სამართლის კანონმდებლობით დადგენილი წესით (სსკ მუხლი 218). ამასთან 100 000 ლარი ფორმირებული უნდა იყოს ძირითადი გადასახდელი თანხით და მასში არ გაითვალისწინება დარიცხული ჯარიმისა და საურავის თანხა. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის გათვალისწინებული სისხლის სამართლის პასუხისმგებლობის 100 000 ლარიანი ზღვარი ამოქმედდა 2017 წლის 14 ივლისიდან. მანამდე მოქმედი მუხლის მიხედვით კი ამდგომი ზღვარი იყო 50 000 ლარი. კოდექსის 276-ე მუხლს დაემატა ახალი მეხუთე პუნქტი, რომლის მიხედვითაც, საგადასახადო შემოწმების შედეგად ამ სამართალდარღვევის (275 მუხლის) შესაბამისად შეფარდებული ჯარიმების ჯამური ოდენობა არ უნდა აღემატებოდეს ამ საგადასახადო

შემომწმების შედეგად გადასახდელად დარიცხული გადასახადების თანხების ოდენობას.

კოდექსში ცალკე არის განხილული საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირისათვის წინააღმდეგობის განწესების ჯარიმების ოდენობა. საგადასახადო ორგანოს ან აღსრულების ეროვნული ბიუროს უფლებამოსილი პირისათვის წინააღმდეგობის განწესება, მისი კანონიერი მოთხოვნის უგულებელყოფა, რამაც შეაფერხა საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით გათვალისწინებული ღონისძიების განხორციელება, იწვევს პირის დაჯარიმებას 800 ლარის ოდენობით. განმეორებით ჩადენილი ამგვარი ქმედება კი ყოველ შემდგომ განმეორებაზე იწვევს, პირის დაჯარიმებას 2000 ლარის ოდენობით. პირის მიერ საგადასახადო ორგანოსთან შეთანხმების გარეშე, ყადაღადადებული ქონების განკარგვა ან საგადასახადო ორგანოს ან აღსრულების ეროვნული ბიუროს მიერ დადებული ლუქის ახსნა - იწვევს მის დაჯარიმებას 4000 ლარით.

საგადასახადო ორგანოს მიერ ამ კოდექსით დადგენილი წესით მოთხოვნის შემთხვევაში სააღრიცხვო დოკუმენტაციის ან/და დაბეგვრასთან დაკავშირებული ინფორმაციის, აგრეთვე საგადასახადო ორგანოს ან აღსრულების ეროვნული ბიუროს მიერ მითითებულ ვადაში ქონების ნუსხის წარუდგენლობა - იწვევს პირის დაჯარიმებას 400 ლარის ოდენობით, ხოლო განმეორებით ჩადენისას, ყოველ შემდგომ განმეორებაზე - იწვევს პირის დაჯარიმებას 1000 ლარის ოდენობით. ერთობლივი შემოსავლიდან გამოსაქვითი ხარჯების გაზრდის მიზნით პირის მიერ საგადასახადო ორგანოსათვის არასწორი ინფორმაციის მიწოდება სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის ჩამოწერის თაობაზე - იწვევს პირის დაჯარიმებას წარდგენილი ინფორმაციის შედეგად დაუდასტურებელი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის სააღრიცხვო ღირებულებით.

მაგალითად შპს X-მა წარმოების პროცესში მიიღო სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების წარჩენები და დაზიანებული ნედლეული, რომლებიც შემდგომი გამოყენებისათვის უფარგისია. კომპანიაში მოხდა აღნიშნული ნედლეულისა და წარჩენების იდენტიფიცირება და აწონვა. ბუღალტერმა მიაწოდა შესაბამისი ინფორმაცია შემოსავლების სამსახურს და მოითხოვა უფარგისი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის ჩამოწერა. შემოსავლების სამსახურის უფლებამოსილი წარმომადგენელი მივიდა კომპანიაში, რათა დაედასტურებინა კომპანიის მიერ მიღებული ინფორმაცია, მაგრამ აღმოჩნდა, რომ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის ჩამოწერის განცხადებაში მითითებული ერთ-ერთი საქონელი, ოქროსფერი ძაფი არ აღმოჩნდა საკმარისი ოდენობით, განცხადებაში მითითებული იყო რომ კომპანია ითხოვდა 100 კგ ოქროსფერი ძაფის ჩამოწერას, რომლის ერთეულის თვითღირებულება არის 9,5 ლარი. შემოსავლების სამსახურის უფლებამოსილი წარმომადგენლის თანდასწრებით ძაფის აწონვის შედეგად აღმოჩნდა მხოლოდ 80 კგ. 20 კგ არის დანაკლისი, რისთვისაც კომპანიას დაეკისრება ჯარიმა - $20 \times 9,5 = 190$ ლარის ოდენობით.

უსაქონლო ოპერაციის ან ფიქტიური გარიგების

შედეგად ან ყალბი დღგ-ის ჩათვლის დოკუმენტით ჩათვლის განხორციელებისას პირი ჯარიმდება ჩათვლილი გადასახადის თანხის 200 პროცენტის ოდენობით. მაგალითად შპს X-მა ფიქტიური გარიგების შედეგად მიიღო 1000 ლიტრის სანვავის, 2400 ლარის სპეციალური ანგარიშ-ფაქტურა. უსაქონლო ოპერაციის შედეგად მიღებული და ჩათვლილი დღგ-ის თანხა შეადგენდა 366,10 ლარი. საგადასახადო ორგანომ, შემომწმებისას აღმოაჩინა აღნიშნული ფაქტი და შესაბამისად დააჯარიმა კომპანია ჩათვლილი დღგ-ის თანხის 200 %-ით ანუ 732,2 ლარით.

ზედმეტად გადახდილი დღგ-ის ავტომატურად დაბრუნების ცვლილების შემდეგ, გადასახადის გადამხდელებში სამუხაროდ გაიზარდა ფიქტიური ოპერაციების რაოდენობა, რის შედეგადაც ოპერაციის ერთ მხარეს პირადი აღრიცხვის ბარათზე აღმოაჩნდება ზედმეტობა, რომლის დაბრუნების შესახებაც გადამხდელი ავსებს განაცხადს. ამგვარი გზების მეშვეობით გადამხდელთა გარკვეული კატეგორია ცდილობს უკანონოდ მიიღოს თანხები სახელმწიფო ბიუჯეტიდან. მსგავსი ფაქტების ზრდის გამო, შემოსავლების სამსახური იძულებული გახდა გაეტარებინა პრევენციული ღონისძიებები. შემოსავლების სამსახურში შეიქმნა სპეციალური სამმართველო, დაახლოებით 100 თანამშრომლით, რომელიც ახორციელებს გადამხდელების მიერ წარდგენილი იმ დეკლარაციების შესწავლას, რომლებსაც წარმოეშობათ ზედმეტობა პირადი აღრიცხვის ბარათზე. აღნიშნული სამმართველო სწავლობს გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათს, საჭიროების შემთხვევაში ხდება გადამხდელებთან დაკავშირება და ახსნა - განმარტების მიღება თუ რის საფუძველზე წარმოეშვათ დღგ-ის ზედმეტობა.

ერთ-ერთი ყველაზე მეტად გავრცელებული სამართალდარღვევები უკავშირდება საკონტროლოსალარო აპარატების გამოყენების წესის დარღვევას. შესაბამისად, კოდექსში ცალკე მუხლი აქვს დათმობილი ამგვარი სამართალდარღვევებისთვის გათვალისწინებული სანქციების განსაზღვრას - მუხლი 281. მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე მუშაობა - იწვევს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას 200 ლარის ოდენობით. ხოლო მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებლობა - იწვევს პირის დაჯარიმებას 200 ლარის ოდენობით. თუ პირმა მოახდინა ჩეკში ფაქტობრივად გადახდილზე ნაკლები თანხის ჩვენება, აღნიშნული სამართალდარღვევა გამოიწვევს მის დაჯარიმებას 200 ლარის ოდენობით. გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის (გარდა GPRS-ის და CRYPTO-ს მოდულის ფისკალური საკონტროლო-სალარო აპარატებისა) დაკარგვა, თუ დადგენილი არ არის, რომ ეს გამოწვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, იწვევს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას 3000 ლარის ოდენობით. ამგვარი ქმედების განმეორებით ჩადენისას საგადასახადო სამართალდარღვევის გამოვ-

ლენიდან 60 დღის განმავლობაში, იწვევს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას 6000 ლარის ოდენობით.

დღგ-ის გადასახადი არის საგადასახადო შემოსავლების ძირითადი ნაწილი, 2018 წლის ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლების 42% ფორმირებული იყო სწორედ დღგ-ს გადასახადით. შესაბამისად, კანონმდებელმა ცალკე მუხლად განსაზღვრა დღგ-ის გადასახადთან დაკავშირებული სამართალდარღვევები და შესაბამისი ჯარიმები. დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის გარეშე საქმიანობა - იწვევს პირის დაჯარიმებას რეგისტრაციის გარეშე საქმიანობის პერიოდში განხორციელებული დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციების (გარდა გათავისუფლებული ოპერაციებისა) თანხის 5 პროცენტის ოდენობით. ამ ჯარიმის გამოყენების შემთხვევაში დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის გათვალისწინებული ჯარიმა არ გამოიყენება. მაგალითად, ინდივიდუალური მენარმის ბუღალტერს მხედველობიდან გამორჩა, რომ უწყვეტი 12 კალენდარული თვის განმავლობაში განხორციელებული დასაბეგრი ბრუნვის ჯამმა გადააჭარბა 100000 ლარს, და პირი ვალდებული იყო დარეგისტრირებულიყო დღგ-ის გადამხდელად. პირს დღგ-ს გადამხდელად სავალდებულო რეგისტრაციის ვალდებულება წარმოეშვა 2018 წლის 10 მარტს. ასევე წარმოეშვა მარტის თვის დღგ-ის დეკლარაციის წარდგენის ვალდებულება. აღნიშნული ფაქტი ბუღალტერმა აღმოაჩინა მხოლოდ 2019 წლის თებერვალში. შესაბამისად ინდივიდუალურმა მენარმემ საგადასახადო ორგანოს მიმართა დღგ-ის სავალდებულო რეგისტრაციისათვის. რეგისტრაციის შემდეგ პირმა წარადგინა კუთვნილი დღგ-ის დეკლარაციები, თუმცა ამ შემთხვევაში ინდ. მენარმეს არ დაეკისრა დეკლარაციის წარუდგენლობისთვის გათვალისწინებული ჯარიმა.

საქონლის/მომსახურების მიწოდების მიერ მყიდველის მოთხოვნისას მასზე საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის გაუცემლობა - იწვევს პირის დაჯარიმებას დასაბეგრი ოპერაციის მიხედვით დღგ-ის თანხის 100 პროცენტის ოდენობით. ამასთან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 175-ე მუხლის მიხედვით მყიდველის მიერ ანგარიშ-ფაქტურის მოთხოვნისას, გამყიდველის მიერ მისი გამომწერის ვადა არის 30 კალენდარული

დღე. პირის მიერ ფიქტიური გარიგების/უსაქონლო ოპერაციის ამსახველი ან ყალბი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის გამომწერა - იწვევს საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის გამომწერი/გამცემი პირის დაჯარიმებას საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურაში მითითებული დღგ-ის თანხის 200 პროცენტის ოდენობით.

გავრცელებული სამართალდარღვევების შემდეგ სახეს წარმოადგენს, საქონლის დოკუმენტების გარეშე ტრანსპორტირება, რეალიზაცია და აღურიცხველობა. სამენარმეო საქმიანობისათვის საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება, მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობა ან საქონლის შეძენისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმა, თუ სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებული ან მიწოდებული/მისაწოდებელი საქონლის საბაზრო ღირებულება არ აღემატება 10 000 ლარს, იწვევს პირის დაჯარიმებას 500 ლარის ოდენობით, ამგვარი ქმედების განმეორებით ჩადენისას 5000 ლარით. ხოლო თუ სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებული ან მიწოდებული/მისაწოდებელი საქონლის საბაზრო ღირებულება 10 000 ლარს აღემატება, იწვევს პირის დაჯარიმებას 10 000 ლარის ოდენობით. სამენარმეო საქმიანობისათვის მრგვალი ხე-ტყის (მორის), ხე-მცენარის ან მათი პირველადი გადამუშავების პროდუქტების სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება, მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობა ან საქონლის შეძენისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმა, თუ სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებული ან მიწოდებული /მისაწოდებელი (ჩვეულებრივ საქონლის შემთხვევაში მიწოდებული არ წერია) მრგვალი ხე-ტყის (მორის), ხე-მცენარის ან მათი პირველადი გადამუშავების პროდუქტების საბაზრო ღირებულება ა) არ აღემატება 1000 ლარს, იწვევს პირის დაჯარიმებას 500 ლარის ოდენობით და საქონლის ჩამორთმევას, ბ) აღემატება 1000 ლარს, მაგრამ არ აღემატება 10000 ლარს, იწვევს პირის დაჯარიმებას 5000 ლარის ოდენობით და საქონლის ჩამორთმევას, გ) აღემატება 10000 ლარს, იწვევს პირის დაჯარიმებას 10 000 ლარის ოდენობით და საქონლის ჩამორთმევას.





გადასახადის გადამხდელთან სააღრიცხვო დოკუმენტაციაში აღურიცხველი და პირველადი საგადასახადო დოკუმენტის გარეშე სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების გამოვლენა - ინვესს პირის დაჯარიმებას გამოვლენის მომენტში ამ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების საბაზრო ღირებულების 50 პროცენტის ოდენობით, ხოლო თუ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების საბაზრო ღირებულება 1000 ლარს არ აღემატება - 200 ლარის ოდენობით, ამგვარი ქმედება განმეორებით ჩადენის შემთხვევაში, ინვესს პირის დაჯარიმებას ყოველ შემდგომ განმეორებაზე 400 ლარის ოდენობით.

გადასახადის გადამხდელთან საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული დანაკლისის გამოვლენა ჩაითვლება მისი აღმოჩენის მომენტში საბაზრო ფასით განხორციელებულ მიწოდებად. ამასთანავე, თუ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების დანაკლისი საგადასახადო ორგანოს მიერ ინვენტარიზაციის შედეგად გამოვლინდა, პირი დამატებით ჯარიმდება ამ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების საბაზრო ღირებულების 10 პროცენტის ოდენობით. მაგალითად შპს X-მა მიმდინარე შიდა ინვენტარიზაციის შედეგად აღმოაჩინა ზედმეტობა 5000 ლარის თვითღირებულების სასაქონლო-მატერიალური მარაგი. კომპანიამ უნდა განსაზღვროს დანაკლისი მარაგის საბაზრო ღირებულება, ვთქვათ მის საბაზრო ღირებულება არის 6000 ლარი. კომპანიამ დანაკლისის აღმოჩენის მომენტში თითონ უნდა მოახდინოს მისი დეკლარირება და შესაბამისი გადასახადის გადახდა. შესაბამისად ითვლება, რომ კომპანიამ მოახდინა 6000 ლარის მარაგის რეალიზება. აღნიშნული დანაკლისის დეკლარირებას კომპანია ახდენს ორ დეკლარაციაში. დღგ-ის დეკლარაციაში დანაკლისი დაიბეგრება $(6000/1,18) \times 0,18 = 915,25$. ასევე აღნიშნული დანაკლისი კომპანიამ უნდა დაადეკლარიროს მოგების დეკლარაციაშიც. კუთვნილი მოგების გადასახადი არის $(6000/0,85) \times 15\% = 1058,82$. ანუ კომპანიას აღმოჩენილი დანაკლისის გამო მოუწევს $915,25 + 1058,82 = 1974,07$ ლარის გადახდა. აღნიშნულ დანაკლისს თუ აღმოაჩენს საგადასახადო ორგანო, კომპანია დამატებით დაჯარიმდება 6000 ლარის 10%-ით ანუ 600 ლარით, ასევე, დეკლარაციებში გადასახადის შემცირებისათვის გათვალისწინებული ჯარიმით და შესაბამისი საურავი

ვადგადაცელებული დავალიანებისათვის. აღსანიშნავია, რომ დანაკლისის შემთხვევაში 10%-იანი ჯარიმა გათვალისწინებულია მხოლოდ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობებისათვის და კოდექსში არაფერია წერია ძირითადი საშუალებების დანაკლისის აღმოჩენის შემთხვევაში დასაკისრებელი ჯარიმის შესახებ. საგადასახადო ორგანოში გავრცელებული პრაქტიკით, საგადასახადო შემონგების დროს ძირითადად ინიშნება სწორედ სასაქონლო-მატერიალური მარაგების ინვენტარიზაცია. შესაბამისად, ჩვენის აზრით, მნიშვნელოვანია ამ კუთხით მუშაობის გაგრძელება და შესაბამისი საწესდების დანერგვა. ძირითადი საშუალებები არის მნიშვნელოვანი ელემენტი, საჭიროა შესაბამისი ყურადღების გამახვილება, ძირითადი საშუალებების სწორად აღრიცხვისათვის. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების დანაკლისი განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია წარმოების სექტორისათვის. წარმოების/ტრანსპორტირების/შენახვის პროცესში მრავალი პროდუქტი თავისი ბუნებრივ-ტექნიკური მახასიათებლებიდან გამომდინარე აქვს დანაკარგები. მსგავს დანაკარგებს ეწოდება ნორმირებული დანაკარგები, რომელიც არ ექვემდებარება არანაირი გადასახადით დაბეგვრას. საგადასახადო ორგანოს, სამწუხაროდ, მხოლოდ რამდენიმე პროდუქტზე აქვს მსგავსი დანაკარგების მაქსიმალური ზღვრული ოდენობები განსაზღვრული. შემოსავლების სამსახურის უფროსის ბრძანებით, დანაკარგების მაქსიმალური ზღვრული ოდენობები განსაზღვრულია შემდეგ პროდუქტებზე და სფეროებზე:

- ✓ მეტალურგია;
- ✓ აქციზური მარკები;
- ✓ ბამბა;
- ✓ თხილი;
- ✓ მინის წარმოება;
- ✓ ნავთობისა და ნავთობპროდუქტების რაოდენობის გაზომვის მეთოდების დასაშვები ცდომილების ნორმები;
- ✓ შაქრის წარმოება;
- ✓ მარცვლეული;
- ✓ კვერცხის წარმოება;
- ✓ თაბაშირ-მუყაოს ფილების წარმოებისას თაბაშირის ქვის ნედლეულის თერმული დამუშავება;
- ✓ ნატურალური წვენი წარმოება;

✓ ჩაუმკრალი კირის წარმოება;
✓ ნავთობპროდუქტების ბუნებრივი დანაკარგების ნორმები;

ეს ნორმებიც სამწუხაროდ ხშირად არარელევანტურია და აცდენილია რეალობისაგან. გარდა ამისა საქართველოში კანონმდებლობის დონეზე ჯერ კიდევ არ გვაქვს ისეთი პროდუქტების დანაკარგების ოდენობები დადგენილი, როგორებიცაა: ჩაი, ციტრუსი, რძის პროდუქტები, ზღვის პროდუქტები, ხორცი და ა. შ. ამის გამო, კომპანიებს ხშირად უწევთ გასწიონ დიდი ფინანსური ხარჯები და თვითონ დაადგინონ ნორმირებული დანაკარგები, ან დაელოდონ საგადასახადო შემონმებას და შემონმებლის სუბიექტურ დამოკიდებულებას ამ საკითხისადმი. ახლო წარსულში ფინანსთა სამინისტრომ წამოაყენა ინიციატივა, რათა მოეხდინათ აღნიშნული საკითხის სრულყოფა. მათ შესთავაზეს მწარმოებლებს თავად გადაეცათ შესაბამისი სახელმწიფო უწყებისათვის, თავიანთ წარმოებაში გამოყენებული ნედლეულის დანაკარგების ზღვრული ოდენობები, რომლებიც დამუშავდებოდა შესაბამისი დარგის სპეციალისტების ჩართულობით, შედეგად მივიღებდით სრულყოფილ მონაცემებს, რომელთა საფუძველზეც მოხდებოდა მწარმოებლის შემონმება. თუმცა აღნიშნული ინიციატივა სამწუხაროდ, კვლავაც, მხოლოდ სანყისი შეთავაზების სტადიაზეა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 291-ე მუხლით განსაზღვრულია სხვა ჯარიმის ცნება, პირის მიერ ამ კოდექსით გათვალისწინებული ვალდებულების შეუსრულებლობა, რისთვისაც ამავე კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა, მაგრამ არ არის განსაზღვრული ჯარიმის ოდენობა, ინვესს დაჯარიმებას 100 ლარის ოდენობით. სამართალდარღვევების კუთხით, ეს მუხლი ერთ-ერთი ყველაზე ბუნდოვანი და დასაკონკრეტებელია. საგადასახადო კანონმდებლობის ისეთი ქმედებების შეუსრულებლობისათვის, რისთვისაც კონკრეტულად არ არის გათვალისწინებული ჯარიმა, გამოიყენება აღნიშნული მუხლი. მაგალითად განაცემთა ინფორმაციაში თუ არასწორად, ან არასრულადაა მოცემული სარგებლის მიმღები პირების ვინაობა, შეიძლება გადამხდელი დაჯარიმდეს 100 ლარით. თუ საგადასახადო შემონმებისას აღმოჩნდა, რომ პირობითად აგვისტოს თვის დღგ-ის დეკლარაციაში, ანგარიშ-ფაქტურების რეესტრში პირს შეეძლო აესახა ანგარიშ-ფაქტურა/სპეციალური ანგარიშ-ფაქტურა (მიება შესაბამისი დეკლარაციაზე) მაგრამ არ ასახა, პირი შეიძლება დაჯარიმდეს 100 ლარით.

ამრიგად, ერთის მხრივ მნიშვნელოვანი საკითხია გადასახადის გადამხდელების ცნობიერებისა და მათში საგადასახადო კულტურის ამაღლება. გადასახადის გადამხდელი, უნდა ხედავდეს, რომ მის მიერ გადახდილი გადასახადით უმჯობესდება როგორც ინდივიდუალურად მისი, ისე ზოგადად ქვეყნის მდგომარეობა. მეორეს მხრივ, გადამხდელებმა უნდა გაიაზრონ, რომ მათ მიერ გადახდილი გადასახადი სახელმწიფოს მიერ დანესებული „ხარკი“ კი არ არის, არამედ მათი სოციალური პასუხისმგებლობის ნაწილია. ვფიქრობთ, რომ

გადასახადების სრულად და დროულად გადახდის აუცილებლობისა და მისი სარგებლიანობის შესახებ, საზოგადოების მეტი ინფორმირებულობა ხელს შეუწყობს ამ პრობლემის ნაწილობრივ მოგვარებას და ქვეყანაში საგადასახადო ცნობიერების ამაღლებას.

საგადასახადო სამართალდარღვევების ეფექტიანი სისტემის ჩამოყალიბების მნიშვნელოვან ელემენტს წარმოადგენს, თვით მაკონტროლებლების მაღალი კვალიფიკაცია. 2018 წელს აუდიტის დეპარტამენტის მიერ განხორციელებული 4061 შემონმებიდან დავების დეპარტამენტში გასაჩივრდა 2221 შემთხვევა, მათგან 3,2% სრულად ხოლო 62% ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა. 4061 შემონმებიდან აუდიტის დეპარტამენტის ხარისხის კონტროლის სამმართველოში მოხდა 844 აქტის ხარისხის კონტროლი, ხოლო გადასახადის გადამხდელის სასარგებლოდ შემცირებულმა თანხამ 4 225 407 ლარი შეადგინა. აუდიტის დეპარტამენტის მიერ არასწორად დარიცხული თანხების უდიდესი ნაწილი ჯარიმების არასწორად განსაზღვრაზე მოდის. მიგვაჩნია, რომ უფრო ეფექტური იქნება, თუ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტში შეიქმნება შემონმების ობიექტების მიხედვით სპეციალიზებული ჯგუფები, რომლებიც ორიენტირებული იქნებიან კონკრეტული საქმიანობის განმახორციელებელ პირებზე, მაგალითად: სამშენებლო კომპანიებზე, სამედიცინო სფეროს წარმომადგენლებზე, კვების მრეწველობაზე და ა. შ. შედეგად მოხდება მაკონტროლებელი აუდიტორების სპეციალიზაცია და კვალიფიკაციის ამაღლება, რაც საგადასახადო შემონმებას უფრო სრულყოფილს, ეფექტურს და სამართლიანს გახდის. იმ შემთხვევაში, თუ საგადასახადო შემონმება ტარდება პირთან, რომელიც სხვადასხვა სფეროში საქმიანობს, აუდიტის ჯგუფში უნდა შევიდეს შესაბამისი სფეროს სპეციალისტები. ვფიქრობთ, ამგვარად მოხდება ერთის მხრივ, საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირის მიერ შედგენილი საგადასახადო შემონმების აქტის ხარისხის ამაღლება და მეორეს მხრივ, შემცირდება საგადასახადო დავებთან დაკავშირებული რესურსების ხარჯვა.

გამოყენებული ლიტერატურა:

1. გაბისონია ი. „საგადასახადო სამართალი - გადასახადის გადამხდელის უფლებების დაცვის მექანიზმები“, თბილისი, 2013 წ.;
2. როგავა ზ. „საგადასახადო სამართალი“ (ნიგნი პირველი და მეორე), თბილისი, 2017წ.;
3. „საქართველოს სამოქალაქო კოდექსი“, თბილისი, 2017წ.;
4. „საქართველოს კონსტიტუცია“, თბილისი, 1995წ.;
5. „საქართველოს საგადასახადო კოდექსი“, თბილისი, 2010წ.;
6. ფუტყარაძე ს. „საქართველოს საგადასახადო სისტემა და მისი სრულყოფის პრობლემები თანამედროვე ეტაპზე“ (დისერტაცია), ბათუმი, 2012წ.;
7. ქორჩილაძე რ. „საგადასახადო ადმინისტრირების ეფექტიანობის ამაღლების ეკონომიკურ-ფსიქოლოგიური ასპექტები“ (დისერტაცია) თბილისი, 2014 წ.