

„დემოკრატიზაციის ახალმა ტალღამ“ საბალსახადო კანონმდებლობაში უნდა შეაღწიოს!

დამოუკიდებლობის დეკლარირებიდან დღემდე საგადასახადო კანონმდებლობის სრულყოფისა და დახვეწისთვის ბევრი რამ გაკეთდა, განსაკუთრებით - 2005 წლიდან: გადასახადების რაოდენობა 18-დან 7-მდე შემცირდა, ასევე მეტად მნიშვნელოვანი იყო ცვლილებები და დამატებები, რომლებითაც საგრძნობლად შემცირდა ცალკეული გადასახადების განაკვეთები, მათ შორის: დღგ 20-დან 18 პროცენტამდე; ხოლო, მოგების გადასახადი 20-დან - 15 პროცენტამდე შემცირდა.

2008 წლის 1 იანვრიდან სოციალური (20%) და საშემოსავლო (12%) გადასახადების გაერთიანებით, საშემოსავლო გადასახადი 25 პროცენტის განაკვეთით შეიცვალა, სსკ-ში 2008 წლის 15 ივნისის კანონით შეტანილი ცვლილებების შესაბამისად, 2009 წლის 1 იანვრიდან დაიწყო და 2013 წლამდე პერიოდში მოხდება ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო გადასახადის განაკვეთის 25-დან 15 პროცენტამდე თანდათანობითი შემცირება, პარალელურად, ასევე თანდათანობით, შემცირდება დივიდენდებისა და პროცენტების დაბეგვრა გადახდის წყაროსთან, 2011 წლიდან კი აღნიშნული შემოსავლები გადახდის წყაროსთან საერთოდ აღარ დაიბეგრება და არც საწარმოს ერთობლივ შემოსავლებში ჩაირთვება. სულ ახლახან კი მედიაში გაიჟღერა მთავრობის ახალმა ინიციატივებმა 2009 წლიდან საშემოსავლო გადასახადის 20%-მდე და დივიდენდების საშემოსავლო გადასახადის 5%-მდე შემცირების თაობაზე, რაც ასევე მეტად მნიშვნელოვანი რამ და კიდევ ერთი წინგადადგმული ნაბიჯია საგადასახადო კანონმდებლობის სრულყოფის საქმეში.

2008 წლის 15 ივლისის საგადასახადო კოდექსის 258-ე მუხლში (აქციზის განაკვეთები) შეტანილი ცვლილებების შედეგად მნიშვნელოვნად შემცირდა აქციზით დასაბეგრი საქონლის ჩამონათვალი, ფიზიკურ პირთა გარკვეული ნაწილი (რომლებიც არ იყენებენ დაქირავებულ პირთა შრომას და დამოუკიდებლად ახორციელებენ ეკონომიკურ საქმიანობას) განთავისუფლდნენ საშემოსავლო გადასახადისგან, მნიშვნელოვნად გაიზარდა შეღავათები სასოფლო-სამეურნეო პროდუქციისა და სამედიცინო მომსახურების მწარმოებელ პირთა მიმართ და სხვა.

საგადასახადო კანონმდებლობის სრულყოფის თანმდევი იყო გადასახადების გადამხდელთა ადმინისტრირების გამკაცრება. აღნიშნულზე მიუთითებს ის ფაქტი, რომ თუ 2005 წლამდე საგადასახადო სამართალდარღვევებზე პასუხისმგებლობას საგადასახადო კოდექსის 8 მუხლი (121-ე, 223-ე, 251-ე, 255-ე, 255¹) ითვალისწინებდა, ახალ (2004 წ) საგადასახადო კოდექსში აღნიშნულს 16 მუხლი (129-დან 144-ეს ჩათვლით) ეთმობა, ე.ი. მათი რაოდენობა რიცხობრივად 2-ჯერ გაი-



სულიკო ფუტყარაძე

საქართველოს ბიზნესმენტა ფედერაციის აჭარის რეგიონული ფილიალის თავმჯდომარე, ექსპერტი

ზარდა, ამასთან ერთად, თვისობრივად ძალიან გამკაცრდა ცალკეული საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის განსაზღვრული პასუხისმგებლობის ნორმებიც. ერთადერთი, რაც ახალი საგადასახადო კოდექსით შედარებით ლოგიკური გახდა ყოველ ვადაგადაცილებულ დღეზე საურავის 0,15-დან 0,07 პროცენტამდე შემცირებაა.

როგორც ვხედავთ, იგი ორჯერ და მეტად შემცირდა: თუ იგი ადრე თვეში (30 დღეზე გაანგარიშებით) – 4,5 პროცენტს შეადგენდა, ახლა იგი 2,1 პროცენტის ტოლია, რაც ვფიქრობ, გადამხდელთათვის მნიშვნელოვანი შეღავათია. თუმცა, ეს უკანასკნელი მეტად უმნიშვნელოა იმასთან შედარებით, რაც საგადასახადო პასუხისმგებლობის ნორმების გამკაცრების მიმართებით განხორციელდა.

სავსებით ბუნებრივია, როცა საკითხი კანონდარღვევას ეხება, კანონმდებელი ვერ იქნება ლმობიერი, მაგრამ განსახილველ შემთხვევაში, ვფიქრობ, ადგილი აქვს ზომიერზე მეტ სიმკაცრეს. ასეთ მიდგომას უკუეფექტი და არასასურველი გვერდითი მოვლენებიც ახლავს თან, რაც მთლიანობა-

ში საგადასახადო პოტენციალზე უარყოფითად აისახება.

საქმე იმაში გახლავთ, რომ საქართველოში სოციალურ-ეკონომიკური განვითარების დონე და სამენარმეო გარემო ჯერ კიდევ შორსაა სასურველისაგან. გადამხდელთა უმეტესი ნაწილი დაცულობის თვალსაზრისით მაქსიმალური რისკის საზღვარზეა, შემოსავლებსა და ხარჯებს შორის დადებითი სხვაობა კი – უკიდურესად მინიმალურია. ამდენად, მათ მიერ საგადასახადო ვალდებულებათა შესრულება ხორციელდება შესაძლებლობათა სრული მობილიზაციის პირობებში და მათი ფინანსური ნაკადები საგადასახადო წნეხის ზრდას ვერ უძლებს.

საგადასახადო სამართალდარღვევათა მარეგულირებელ ნორმებში ფინანსური სანქციები - ჯარიმები და საურავები წარმოდგენილია ისე, რომ გადამხდელს შეიძლება დასჯის ყველა ფორმა ერთდროულად აკიდო: – ჯერ დააჩოქო, მერე ნიხლი უთავაზო, ბოლოს, თავშიც ჩაარტყა და სამუდამოდ დაარეტიანო.

ერთის მხრივ, რთული სამენარმეო გარემო და არაჯანსაღი კონკურენტული ბაზარი გადამხდელს სამართალდარღვევისკენ უბიძგებს. მეორეს მხრივ, საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული პასუხისმგებლობის ზომები (როცა სამართალდარღვევას ადგილი აქვს) ფაქტობრივად არ უტოვებს შანსს გადარჩენისთვის – ძვირად სანქციე-

ბის გამო ბევრი გადამხდელი საერთოდ შეწყვეტს ფუნქციონირებას.

აღნიშნულის საილუსტრაციოდ შეიძლება დავასახელოთ შემდეგი ფაქტები:

მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 130-ე მუხლი „საგადასახადო ორგანოში სახელმწიფო რეგისტრაციის ან/და გადამხდელის გადამხდელად აღრიცხვაზე დადგომის წესის დარღვევა“ მოქმედ საგადასახადო კოდექსში ფაქტობრივად ახლად შემოღებული ნორმაა. მისი თავდაპირველი რედაქცია უმკაცრეს ფინანსურ სანქციებს ითვალისწინებდა, კერძოდ:

– ეკონომიკური საქმიანობა საგადასახადო ორგანოში აღრიცხვის გარეშე;

– 90 დღემდე ვადის დაგვიანების შემთხვევაში იწვევდა გადამხდელის დაჯარიმებას ასეთი საქმიანობით მიღებული შემოსავლის 10 პროცენტის ოდენობით, მაგრამ ჯარიმა უნდა ყოფილიყო არანაკლებ 100 ლარისა;

– 90-დან 180 დღემდე დაგვიანების შემთხვევაში იწვევდა დაჯარიმებას ასეთი საქმიანობის შედეგად მიღებული შემოსავლის 20 პროცენტის ოდენობით, ამასთან, ამ შემთხვევაში გადამხდელზე დასარიცხი ჯარიმა 1000 ლარზე ნაკლები არ უნდა ყოფილიყო;

– 180 დღეზე მეტი დაგვიანების შემთხვევაში კი იწვევდა დაჯარიმებას ასეთი საქმიანობით მიღებული შემოსავლის 50 პროცენტის

ოდენობით, ამასთან ამ შემთხვევაში გადამხდელზე დასარიცხი ჯარიმა 5000 ლარზე ნაკლები არ უნდა ყოფილიყო.

მოგვიანებით, ეს მუხლი საგრძნობლად „გადემოკრატიულდა“. ამ მუხლის ამჟამად მოქმედი რედაქციის მიხედვით აღრიცხვაზე დადგომის წესის დარღვევისთვის ყველა შემთხვევაში (მიუხედავად მისი ხანდაზმულობისა) გადამხდელი მხოლოდ 200 ლარით ჯარიმდება.

ამასთან, მკითხველის ყურადღება მიიწვივება იმ გარემოებაზე, რომ საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 164-ე მუხლიც (სამენარმეო საქმიანობის წესის დარღვევა), გადამხდელის 400-დან 500 ლარამდე დაჯარიმებას ითვალისწინებს, სწორედ აქედან გამომდინარე, ვფიქრობ სსკ-ის 130-ე მუხლი ამ კუთხით ფინანსური სანქციით გადამხდელს ორმაგად ტვირთავს, ეს მაშინ, როცა საგადასახადო კოდექსი, ამ სანქციის გამოყენებასთან ერთად, გადამხდელს სხვა სანქციებსაც აკისრებს და ისინი ფაქტობრივად ერთმანეთს არ გამორიცხავს.

ასევე, მეტად მკაცრია მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის პირველი ნაწილი, რომელიც ითვალისწინებს საგადასახადო დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენის გამო გადამხდელის დაჯარიმებას დეკლარაციის მიხედვით გადასახდელი თანხის 5%-ით, მაგრამ არანაკლებ 200 ლარისა ყოველი სრული და არასრული თვისათვის. სსკ-ის აღნიშნული მუხლი მეტად მკაცრია იმ გადამხდელთათვის, რომლებსაც დეკლარაციით მცირე გადასახადები აქვთ ასალიარებელი, კერძოდ ისინი, ვისაც 1-დან 4000 ლარამდე გადასახადი აქვთ დასადეკლარირებელი და დროულად არ წარადგენენ მასზე საგადასახადო ორგანოში შესაბამის დეკლარაციას, დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის ყოველი სრულ (არასრულ) თვეზე ერთნაირად – 200-200 ლარით დაჯარიმდებიან, ეს მაშინ, როცა 1 ლარის 5 პროცენტი 0,05 ლარის (5 თეთრის) ტოლია, ხოლო 4000 ლარის 5 პროცენტი 200 ლარს უდრის. აქ, ჩვენის



აზრით, კომენტარიც ზედმეტი. ვფიქრობ, უფრო მართებული იქნება მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის 1 ნაწილით გათვალისწინებული ფინანსური სანქციის ეს ნორმა (ჯარიმა დეკლარაციის დადგენილ ვადაში წარუდგენლობისათვის) გარკვეულწილად მივუახლოვოთ (თუ სრულად არა) ძველი (1997 წ.) საგადასახადო კოდექსის 253-ე მუხლის რედაქციას, ამასთან, გაკეთდეს ფინანსური სანქციის დიფერენცირება იმისდა მიხედვით, გადასახადის გადახდელს წარმოქმნილი გადასახადი აქვს თუ არა ბიუჯეტში გადახდილი ან საერთოდ ამოვიღოთ ამ მუხლიდან ჩანაწერი: „არანაკლებ 200 ლარისა“. ამით ეს სანქცია მნიშვნელოვნად შეუმსუბუქებს ტვირთს წვრილ გადახდელს, პრაქტიკა გვიჩვენებს, რომ სწორედ მათ აქვთ დეკლარაციების დაგვიანებით წარდგენის, ან საერთოდ, წარუდგენლობის პრობლემები.

საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის 1 ნაწილი, გადასახადების დეკლარირებისა და საგადასახადო ვალდებულების აღიარების ყოველგვარ სურვილს უკარგავს იმ წვრილ გადახდელს, რომლებსაც უნებლიედ გამოიჩნათ მხედველობიდან ერთჯერადი გადასახადის გადახდა და შესაბამისი დეკლარაციის წარდგენა საგადასახადო ორგანოში, რამდენადაც თუ ისინი დააპირებენ აღნიშნული ვალდებულების აღიარებას და შესაბამის დეკლარაციას წარადგენენ საგადასახადო ორგანოში, მათ მიმართ უმაღლეს დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისთვის ყოველ სრულ (არასრულ) თვეზე 200 ლარიანი ჯარიმა ამოქმედდება და გადახდელი სოლიდურ თანხას „აიკიდებს“. ამ კატეგორიის გადახდელს ერთადერთი იმის იმედი რჩებათ, რომ საგადასახადო ორგანოები არ დაინტერესდებიან და ხანდაზმულობის ვადაში (ექვსი წელი) ვერ აღმოაჩენენ მის მიერ შეუსრულებელ საგადასახადო ვალდებულებას.

ვფიქრობ, ამ მიზეზით სახელმწიფოც ზარალდება, რამდენადაც საგადასახადო და სხვა მაკონტროლებელი ორგანოები ყველა ასეთი ფაქტის გამოამკარავებს ვერ ახერხებენ და შესაბამისად, სახელმ-

წიფოსაც მნიშვნელოვანი შემოსავლები აკლდება.

მკაცრ ფინანსურ სანქციებთან ერთად, ზედმეტ ტვირთად მიმაჩნია სსკ-ის 133-ე მუხლი – „**შემოსავლებისა და ხარჯების, აგრეთვე გადასახადით დასაბეგრი სხვა ობიექტების აღრიცხვის წესის დარღვევა**“. ფაქტობრივად, ამ მუხლის მე-5 ნაწილი მაკონტროლებლებს მისი გამოყენების შესაძლებლობას ნებისმიერ შემთხვევაში აძლევს და შედეგად არ იწერება არც ერთი საგადასახადო შემოსემების აქტი, რომ აღნიშნული მუხლით გათვალისწინებული სანქცია არ იქნას გამოყენებული (არადა, თავის მხრივ, ვერც მაკონტროლებლებს ვერ უსაყვედურებ იმ შემთხვევაში თუ ისინი არ გამოიყენებენ აღნიშნული მუხლით გათვალისწინებულ სანქციას, მაშინ მათი პასუხისმგებლობის საკითხი დადგება კანონის მოთხოვნის შეუსრულებლობის გამო). ამასთან, ფრიად საყურადღებოა, რომ აღნიშნული მუხლით გათვალისწინებული სანქცია მინიმუმ 1000, ან 3000 ლარს, ან კიდევ შემცირებული გადასახადის 10 პროცენტს შეადგენს და ეს მაშინ, როცა სსკ-ს 132-ე მუხლი ჯარიმას გადასახადის შემცირებისათვის ცალკე 25, 50 ან კიდევ 75 პროცენტის ოდენობით ითვალისწინებს. შედეგად, ვლებულობთ იმას, რომ გადასახადის გადახდელი გადასახადის შემცირები-

სას ერთდროულად 2-ჯერ – 132-ე და 133-ე მუხლებით ჯარიმდება.

აქვე შეიძლება დავსძინოთ, რომ მსგავსი მუხლი 1997 წლის საგადასახადო კოდექსში საერთოდ არ ფიგურირებდა.

ახალი საგადასახადო კოდექსით მნიშვნელოვნად გამკაცრდა ჯარიმა გადახდის წყაროსთან გადასახადის დაუკავებლობისთვის და თუ ადრე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის მიხედვით (251-ე მუხლი) სანქცია გამომხდელს მხოლოდ და მხოლოდ გადასახადის დაუკავებლობისას დაეკისრებოდა, ახალი საგადასახადო კოდექსის 134-ე მუხლი მას დამატებით, თანხის ბიუჯეტში ჩაურთავისთვის შემთხვევაშიც ითვალისწინებს, ამასთან, ამავე მუხლის მე-2 ნაწილით უმაღლესი თანამდებობის პირი, ვინც ხელფასის გაცემაზე პასუხისმგებელი დამატებით მინიმალური ხელფასის ორმოცდაათმაგი ოდენობით ჯარიმდება. ეს უკანასკნელი მაინც და მაინც დიდ თანხას არ წარმოადგენდა 2006 წლის ბოლომდე და იგი 75 ლარს შეადგენდა (50 X 1,5 ლარზე). ხოლო მას შემდეგ, რაც საქართველოს პრეზიდენტის 2006 წლის 26 დეკემბრის ბრძანებულებით (№767) ცვლილებები შევიდა საქართველოს პრეზიდენტის 1999 წლის 4 ივნისის № 351 ბრძანებულებაში, რომლითაც მოსაკრებლების, სანქციების, ჯარიმებისა და სხვა გადასახდელის განსაზღვრისათვის მინიმალუ-



რი ხელფასის ოდენობა 1,5 ლარით განისაზღვრებოდა, 2007 წლის 14 იანვრიდან იგი 40 ლარს შეადგენს და შესაბამისად, სსკ-ის 134-ე მუხლის მეორე ნაწილით განსაზღვრული ჯარიმაც საკმაოდ სოლიდური – 2000 ლარი გახდა. (50X40 ლარზე) ეს უკანასკნელი კი მეტად მძიმე ტვირთია იმ წვრილი მენარმეებისთვის, რომლებსაც კანონის არასათანადო ცოდნის გამო მოსდით ამ მიმართებით უნებლიე შეცდომები, რაც ცხადია, საგადასახადო შემონმების დროს მხედველობაში არ მიიღება.

ბევრი გაუგებრობა ახლდა სსკ-ის 138-ე მუხლის გამოყენებას მაკონტროლებელთა მხრიდან, მაგრამ მას შემდეგ, რაც საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის უფროსის 2007 წლის 12 დეკემბრის №7892 ბრძანებით, შემოსავლების სამსახურის უფროსის 2007 წლის აპრილის №2903 ბრძანებით დამტკიცებული „საგადასახადო სამართალდარღვევებზე საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 129-144 მუხლებით გათვალისწინებული სანქციების გამოყენების შესახებ“ მეთოდურ მითითებაში შევიდა ცვლილებები, ეს პრობლემა გარკვეულად მოგვარდა (ამ თემაზე ჩემი ვრცელი სტატია გამოქვეყნებულია ჟურნალ „ბიზნესი და კანონმდებლობის“ ამა წლის თებერვლის (№3) ნომერში და მასზე აღარ შევჩერდებით).

მოქმედი საგადასახადო კოდექსის ამოქმედებიდან დღემდე, გამკაცრდა სსკ-ის 139-ე მუხლი „მოსახლეობასთან ფულადი ანგარიშსწორებისას საკონტროლოსალარო აპარატების გამოყენების წესის დარღვევა“, თუმცა, ჩემი აზრით, ამ მუხლის შერბილებაზე ჯერჯერობით საუბარი ნაადრევია, რამდენადაც ჯერ კიდევ ვერ მივალნიეთ იმას, რომ ყველა გადამხდელმა შეიგნოს: **შემოსავლები სრულყოფილად ასახოს და შესაბამისად გადასახადებიც გადაიხადოს.**

არაფერი გვაქვს სანინალმდეგო ახალი საგადასახადო კოდექსის 140-ე მუხლით დღგ-სათვის გათვალისწინებული მოთხოვნების დარღვევისათვის დაწესებული ფინანსური სანქციების მიმართ, მაგრამ ცალკე უნდა გამოვყოთ მოქმე-

დი საგადასახადო კოდექსის 247-ე მუხლის მე-4 ნაწილის „ე“ ქვეპუნქტით შემოღებული შეზღუდვა, რომლითაც მყიდველი (ჩათვლის მიმღები) დღგ-ს საანგარიშო პერიოდის დამთავრებიდან 45 კალენდარული დღის დაგვიანებით დღგ-ის ჩათვლაზე წარდგენილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურებით ჩათვლის მიღების უფლებას კარგავს. ამ შეზღუდვით დღგ თავის შინაარსს კარგავს. იგი არაპირდაპირი გადასახადია და მას საბოლოო მომხმარებელი იხდის, მოცემული შეზღუდვის შედეგად გადამხდელს ერთხელ გადახდილი დღგ-ის ხელმეორედ გადახდა უწევს.

ასევე ვფიქრობ, საყურადღებოა ბოლო პერიოდში მაკონტროლებელთა მხრიდან სსკ-ის 247-ე და 248-ე მუხლის 1 ნაწილის ინტერპრეტაციით გადამხდელთა დასჯის ახალი ტექნოლოგიის შემოტანის არამართებული (ამ საკითხზე ჩემი პოზიცია ვრცლად წარმოდგენილია ჟურნალ „ბიზნესი და კანონმდებლობის“ 2008 წლის ივნისის ნომერში).

სწორედ ამ უკანასკნელი პრობლემებიდან გამომდინარე, საჭიროდ მიმაჩნია საგადასახადო კოდექსში (შესაბამის მუხლებში) შევიდეს სათანადო ცვლილებები და ისე დარეგულირდეს, რომ გადამხდელს შესაძლებლობა მიეცეს საანგარიშო პერიოდის (თვის) შიგნით მყიდველს, სამუშაოს (მომსახურების) მიმღებს ნებისმიერ დროს გამოუწეროს დღგ-ის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა იმის ანალოგიურად, როგორც ეს სსკ-ს 248-ე მუხლის 1 ნაწილში 2007 წლის 28 დეკემბერს ცვლილებებით ელექტრო, ან თბოენერჯის, გაზის, წყლის მიმწოდებელი სანარმოებისთვის დარეგულირდა. არადა, ყველამ ვიცით, რომ დღგ-ის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურას გამოწერა პრაქტიკაში (მცირე გამოწვევის გარდა) სწორედ ასე წარმოებს.

აქვე მინდა შევეხო პრობლემას, რომელიც თან ახლავს სსკ-ის ზოგიერთი მუხლების ნაკითხვას და მათ სხვადასხვაგვარად აღქმას იმ მიზნით, რომ გადამხდელს რაც შეიძლება მეტი ფინანსური სანქციები „აკიდონ“, სწორედ ამ თემას ეხება

ჟურნალ „აუდიტი, აღრიცხვა და ფინანსები“-ის 2008 წლის №9-ში, ჟურნალის რედაქტორის ბატონ გიორგი ცერცვაძის სტატია „საგადასახადო კანონმდებლობის არასწორი ინტერპრეტაცია ქართული ენის ცუდი ცოდნის გამო, ანუ აურზაური არაფრის გამო“, რომელსაც მთლიანად ვეთანხმები. საერთოდ კი მიმაჩნია, რომ ნებისმიერი ფინანსური სანქციის გამოყენებისას ამოსავალი დებულება უნდა იყოს ის - გადამხდელის ქმედებით თუ უმოქმედობით რა ზიანი იქნა მიყენებული სახელმწიფოზე და ისეთ ქმედებას, რომელსაც გადასახადის არც შემცირება და არც მისი გადავადება არ გამოუწვევია ფინანსური სანქცია არ უნდა ვრცელდებოდეს.

განსაკუთრებით უნდა აღვნიშნოთ, ფინანსთა სამინისტროსა და შემოსავლების სამსახურის მიერ საგადასახადო კოდექსის გათვალისწინებით ზოგიერთი საგადასახადო შეღავათების გამოყენებისთვის ინსტრუქციებით გათვალისწინებული დამატებითი პროცედურების შესრულება, კერძოდ კი საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2005 წლის 25 ოქტომბრის №1059 ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქციით: „**შემოსავლებსა და კაპიტალზე ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილებისა და გადასახადების გადაუხდელობის აღკვეთის შესახებ**“ საერთაშორისო ხელშეკრულებებით განსაზღვრული საგადასახადო შეღავათების გამოყენების ფორმისა და შევსების წესები“. მასში ცვლილებები შევიდა ფინანსთა მინისტრის 2008 წლის 29 იანვრის №93 ბრძანებით. ამ ინსტრუქციის შესაბამისად, აღნიშნული შეღავათის გამოყენების უფლების მოსაპოვებლად იმდენად რთული პროცედურებია გათვალისწინებული, რომ გადამხდელთა უმეტესობა მის შესრულებას პრაქტიკულად ვერ უზრუნველყოფს, ბევრი საერთოდ უარს აცხადებს მის გამოყენებაზე, შედეგად გამოდის, რომ ისინი პრაქტიკულად ვერ იყენებენ კანონით გათვალისწინებულ შეღავათებს.

ასევე არასწორად მიმაჩნია კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტებით საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული სანქციების

შემოტანა, კერძოდ, საქმე ეხება სსკ-ის 96-ე მუხლის (საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის ვადის გაგრძელება) გამოყენების თაობაზე საგადასახადო შემოსავლების სამსახურის უფროსის ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქციით ფინანსური სანქციების შემოღებას, იმ შემთხვევაში, როცა გადამხდელის მიერ დეკლარაციის წარდგენის ვადის გაგრძელებაზე მოთხოვნით დაფიქსირებულ დასაბეგრ მოგებაზე (შემოსავალზე) ფაქტობრივად მეტი აღმოჩნდება სსკ-ს 131-ე მუხლით გათვალისწინებული (აღნიშნულ საკითხზე ჩვენს მოსაზრებას ვრცლად, მკითხველს შეუძლია გაეცნოს ჟურნალ „ბიზნესი და კანონმდებლობის“ 2008 წლის აპრილის ნომერში – „საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის ვადის გაგრძელება – „პილპილმოყრილი მადლი“).

აქვე მინდა შევჩერდე საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრულ საგადასახადო დავათა პირობებზე. უნდა აღინიშნოს, რომ მოქმედი რედაქციის თანახმად, საგადასახადო გადამხდელი და საგადასახადო ორგანო თავიდანვე არათანასწორ მდგომარეობაში არიან ჩაყენებული: მიუხედავად იმისა, იტყვის უარს თუ არა „გადასახადის გადამხდელი“ მოთხოვნის შესრულებაზე, საგადასახადო დავის დაწყების ვალდებულება მაინც გადამხდელს ეკისრება, რაც ნიშნავს იმას, რომ სასამართლოში სარჩელის შეტანის შემთხვევაში სახელმწიფო ბაჟის გადახდის ვალდებულება ყოველთვის გადამხდელს წარმოეშვება.

საგადასახადო ორგანოსთან არათანაბარ პირობებში აყენებს გადამხდელს ის ნორმებიც, რომლებიც ფინანსთა სამინისტროს და შემოსავლების სამსახურს პრაქტიკულად აძლევს უფლებას საერთოდ არ განიხილონ და პასუხიც კი არ გასცენ გადამხდელის მოთხოვნას, რაც ავტომატურად უარის თქმად ითვლება და გადამხდელს ვალდებულს ხდის აღნიშნული დუმილი მისი მოთხოვნის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმად მიიღოს და პროცედურული ნორმების დაცვით გაასაჩივროს. წინააღმდეგ შემთხვევაში,

მას დაეკარგება საგადასახადო დავის გაგრძელების შესაძლებლობა. ეს ყველაფერი კი ეწინააღმდეგება ზოგად ადმინისტრაციულ კოდექსს უფრო მეტიც, იგი ეწინააღმდეგება სახელმწიფო ორგანოთა კონსტიტუციურ ვალდებულებას, რაც სასწრაფოდ მოსაგვარებელია.

ასევე, არამართებულად მიმაჩნია სსკ-ის 47-ე მუხლი „წერილობითი განმარტება საგადასახადო კანონმდებლობის გამოყენებასთან დაკავშირებით“, რომლის მიხედვითაც:

„საგადასახადო ორგანოს უფროსი/მისი მოადგილე უფლებამოსილია გადასახადის გადამხდელს/საგადასახადო აგენტს, სხვა ვალდებულ პირს გაუგზავნოს წერილობითი განმარტება, რომელიც გამოხატავს საგადასახადო ორგანოს პოზიციას პირის მიერ შესრულებული ან შესასრულებელი სამეურნეო ოპერაციისას საგადასახადო კანონმდებლობის გამოყენების შესახებ. აღნიშნული განმარტება წარმოადგენს რეკომენდაციას და მას არა აქვს იურიდიული ძალა.“

ბოლო წინადადება ამკარად მიგვანიშნებს იმაზე, თუ რა ხიფათის წინაშე დგას გადამხდელი იმ შემთხვევაშიც კი, როცა იგი საგადასახადო ორგანოს ოფიციალურ-წერილობით ინფორმაციას მიიღებს ამა თუ იმ დასაბეგრი ობიექტის და შეღავათების შესახებ, კერძოდ ის, რომ საგადასახადო ორგანოს მიერ დღეს მიცემული განმარტება, ხვალ საგადასახადო ორგანოს სხვა მუშაკმა შეიძლება საერთოდ არ გაიზიაროს, ამ განმარტებით მიღებული შეღავათები კი სრულიად უსაფუძვლოდ ჩაითვალოს და გადამხდელს საგადასახადოებთან ერთად ფინანსური სანქციებიც დააკისროს ისე, რომ წერილობითი პასუხის ავტორს არავითარი პასუხისმგებლობა არ დააკისროს. ეს ყველაფერი ეწინააღმდეგება საქართველოს ზოგად ადმინისტრაციულ კოდექსს (მუხლი 60¹ ნაწილი 4;5). გარდა ამისა, ამ ჩანაწერით გადამხდელი საგადასახადო ორგანოსადმი ნდობასაც კარგავს, საკითხავია, მაშინ ვის

მიმართოს გადამხდელმა ამა თუ იმ მოქმედების განხორციელების წინ, რომ იგი დაზღვეული იყოს შეცდომებისგან?

ეს პრობლემა 1997 წელს საგადასახადო კოდექსით რამდენადმე მაინც მოგვარებული იყო, როცა შესაბამისი საგადასახადო ორგანოს არასწორი წერილობითი მითითების შემთხვევაში (მუხლი 252, პუნქტი 3) ფინანსური სანქცია (საურავი) მაინც აღარ დაეკისრებოდა გადამხდელს.

მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობით, ირღვევა გადასახადის გადამხდელის უფლებები ბიუჯეტში ზედმეტად გადახდილი თანხების გადამხდელზე დაბრუნებისას (ამ საკითხზეც ჩემი მოსაზრებები ვრცლად ჟურნალ „ბიზნესი და კანონმდებლობის“ 2008 წლის მარტის ნომერში იყო წარმოდგენილი). ამ შემთხვევაში სახელმწიფო და გადამხდელი არათანაბარ პირობებში იმყოფებიან და თუ გადასახადის გადამხდელს გადასახადის დადგენილ ვადაში გადაუხდელობისთვის დამატებითი საურავის გადახდა დაეკისრება, გადამხდელზე ბიუჯეტში ზედმეტად გადახდილი თანხების დაუბრუნებლობისას სახელმწიფოს არავითარი ვალდებულება არ აკისრია, მაშინ, როცა ამ საკითხს ადრე მოქმედი საგადასახადო კოდექსი (მუხლი 252, პუნქტი 2) სიმბოლურად მაინც არეგულირებდა. როგორც ვხედავთ, მოქმედ საგადასახადო კანონმდებლობაში პრობლემები საკმაოდ ბევრია და დახვეწა სჭირდება.

დროა რევიზიული ალტერნატივით მოსულმა ხელისუფლებამ, რომელმაც მიიღო მოქმედი კოდექსი, „დემოკრატიზაციის ახალ ტალღაზე“ გადასვლასთან დაკავშირებით გადამხდელისკენაც მოიხედოს და გარკვეულწილად შეამსუბუქოს მის საგადასახადო კანონმდებლობაში არსებული ზომიერება მეტად მკაცრი ფინანსური სანქციები, გააუქმოს მასში ჯერ კიდევ შემორჩენილი არაკონსტიტუციური ნორმები. მნიშვნელოვანწილად დახვეწოს სსკ-ის ის მუხლები, რომლებიც მათი ორმაგი გაგების, ან სხვადასხვაგვარი ინტერპრეტაციის შესაძლებლობას იძლევა.