

# საგადასახადო დავის განხილვის სამართლებრივი თავისებურებანი

საგადასახადო სისტემის სამართლებრივი რეგულირება მოიცავს ერთი მხრივ, საგადასახადო სისტემისა და ფუნქციონირების ზოგად პრინციპებს, მეორე მხრივ, საგადასახადო სისტემაში შემავალი გადასახადების აკრეფასთან და გადახდასთან დაკავშირებულ ურთიერთობებს, გადასახადის გადამხდელისა და საგადასახადო ორგანოს სამართლებრივ მდგომარეობას, მესამე მხრივ, საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისთვის პასუხისმგებლობას, გასაჩივრების წესსა და პირობებს. ასევე ზოგადი და კერძო ხასიათის ინსტიტუციონალურ ნორმებს, პრინციპებს და გადასახადებით დაბეჯვის საკითხებზე საკანონმდებლო აქტების მწყობრ სისტემას.



გადასახადების სამართლებრივი რეგულირება ხორციელდება:

**პირველი,** საგადასახადო კოდექსის ნორმებით დაწესებული სამართლებრივი პროცედურებით, როგორცაა: საგადასახადო სამართალდარღვევის, პასუხისმგებლობის, საგადასახადო დავების განხილვის წესები და სხვა პროცესუალური სამართლებრივი ნორმები;

**მეორე,** საგადასახადო კოდექსის გარდა, გადასახადების სამართლებრივი რეგულირება ხორციელდება ძირითადად, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის, საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა, ადმინისტრაციული და სამოქალაქო საპროცესო კოდექსებით, სისხლის სამართლის კოდექსით. „სამენარმეო საქმიანობის კონტროლის შესახებ“ კანონით, რომელთა საფუძველზეც, საგადასახადო კოდექსთან ერთად მოწესრიგებულია მენარმის ანუ გადამხდელის სამენარმეო საქმიანობის შემოწმების ყველა სამართლებრივი პროცედურა; გადასახადების სამართლებრივი რეგულირება გამოიხატება ასევე საგადასახადო დავის განხილვის ფორმებსა და წესებშიც, რაც სრულიად ახალია საგადასახადო სამართლის მიმართულებით.

ადმინისტრაციული წარმოება საგადასახადო დავის განხილვისას ხასიათდება სპეციფიკურობით.

საგადასახადო კოდექსის საფუძველზე დარეგულირებულია საგადასახადო სამართალდარღვევის და პასუხისმგებლობისთვის სამართლებრივი პროცედურები, საგადასახადო დავების განხილვის წესების სახით. საგადასახადო კოდექსით დადგენილი სამართლებრივი ნორმები, საგადასახადო დავის განხილვისას პრაქტიკაში გადამხდელისთვის ურთულესი პროცედურაა და ზოგჯერ სამენარმეო საქმიანობის ხელშემშლელ ფაქტორად ვლინდება.

საგადასახადო კოდექსით დადგენილი პროცედურები საგადასახადო დავის დაწყებისას ითვალისწინებს, 30 კალენდარულ დღეში გადამხდელის მიმართ

უზრუნველყოფის ღონისძიებების გატარებას, ქონებასა და საბანკო ანგარიშებზე ყადაღის დადებას. თუ გადამხდელს დავის დაწყებისას არ გააჩნია ქონება და ვერ წარადგენს საბანკო ან სადაზღვევო გარანტიას, მაშინ გადამხდელის საბანკო ანგარიშები დაყადაღდება, შესაბამისად ეზღუდება საფინანსო ოპერაციების განხორციელება.

საგადასახადო კოდექსში შეტანილი ცვლილებების საფუძველზე, შემცირდა საგადასახადო დავების რიცხვი, ვინაიდან ინოვაციას წარმოადგენს საგადასახადო შეთანხმების ინსტიტუტი. გადამხდელსა და ადმინისტრაციულ ორგანოს შორის საგადასახადო შეთანხმების მიღწევის შემთხვევაში, საგადასახადო დავა წყდება.

## საგადასახადო დავა

საგადასახადო დავის დაწყების მატერიალური საფუძველია საგადასახადო ორგანოს ან გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის მიერ ამ კოდექსით დადგენილი ვალდებულების დარღვევა.

საგადასახადო დავის დაწყების ფორმალური საფუძველია:

1. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი. კოდიფიცირებული/2015 წელი

საგადასახადო ორგანოს მიერ გადასახადის გადამხდელისათვის საგადასახადო აგენტისათვის ან სხვა ვალდებული პირისთვის წარდგენილი, „საგადასახადო მოთხოვნა“; საგადასახადო ორგანოს მიერ გადასახადის გადამხდელისთვის საგადასახადო აგენტისათვის ან სხვა ვალდებული პირისათვის ამ კოდექსის საფუძველზე გამოცემული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის (გარდა იმ აქტებისა, რომლებიც ცალკე გასაჩივრებას არ ექვემდებარება) წარდგენა.

## საგადასახადო დავის დაწყების ფორმები:

დავის დაწყება საქართველოს ფინანსთა სა-



მინისტროს სისტემაში განხილვის წესით; დავის გადაწყვეტა სასამართლოს მიერ.

**დავის გადაწყვეტა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში განხილვის წესით შედეგება 2 ეტაპისაგან:** დავის გადაწყვეტა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურში; დავის გადაწყვეტა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოში (შემდგომში – საბჭო).

თუ პირმა დავის გადაწყვეტის ფორმად აირჩია მისი გადაწყვეტა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში განხილვის წესით, მას უფლება აქვს, დავის გადაწყვეტის ნებისმიერ ეტაპზე მიღებული გადაწყვეტილება კანონით დადგენილი წესით გაასაჩივროს სასამართლოში იმავე ვადაში, რომელშიც მას უფლება აქვს, გადაწყვეტილება გაასაჩივროს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში, მიუხედავად იმისა, მითითებულია თუ არა ამის თაობაზე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში შეტანილ საჩივარში.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში საგადასახადო დავის მიმდინარეობისას, აგრეთვე „საგადასახადო მოთხოვნისა“ და საგადასახადო ორგანოს, შემოსავლების სამსახურისა და საბჭოს გადაწყვეტილებების სასამართლოში გასაჩივრებისთვის საჭირო ვადების განსაზღვრისას გამოიყენება მხოლოდ საგადასახადო კოდექსი და მის შესაბამისად გამოცემული სხვა სამართლებრივი აქტების დებულებები.

საგადასახადო ორგანოს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გასაჩივრება ნიშნავს მის საფუძველზე გამოცემული „საგადასახადო მოთხოვნის“ გასაჩივრებას და პირიქით.

საგადასახადო დავის დაწყება არ აჩერებს საგადასახადო ორგანოს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების მოქმედებას, გარდა საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული შემთხვევებისა.

**პირის საჩივარი მთლიანად ან ნაწილობრივ არ განიხილება, თუ:**

არსებობს სასამართლოს გადაწყვეტილება ან

განჩინება იმავე დავის საგანზე მოსარჩელის მიერ სარჩელზე უარის თქმის, მოპასუხის მიერ სარჩელის ცნობის ან მხარეთა მორიგების დამტკიცების შესახებ; სასამართლოს წარმოებაშია საქმე იმავე მხარეებს შორის დავაზე, იმავე საგანზე და იმავე საფუძველით; არსებობს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის გადაწყვეტილება შემოსავლების სამსახურში იმავე პირის მიმართ იმავე საგანზე საჩივრის არგანხილვის თაობაზე ან საბჭოს გადაწყვეტილება საბჭოზე საჩივრის არგანხილვის შესახებ; მიმდინარეობს საგადასახადო დავა იმავე საგანზე იმავე პირის საჩივართან დაკავშირებით; საჩივარი შეიტანა ქმედუუნარო პირმა; საჩივარი შეიტანა არაუფლებამოსილმა პირმა; არ არსებობს დავის დაწყების ფორმალური საფუძველები; გასულია საჩივრის შეტანის კანონით დადგენილი ვადა; საჩივრის ხარვეზი არ გამოსწორდა ამ კოდექსით დადგენილი წესით; გასაჩივრებულ „საგადასახადო მოთხოვნაში“ ასახულია აღიარებული გადასახადები და საგადასახადო ვალდებულებები. საჩივარი არ განიხილება ასეთი თანხების ნაწილში. მომჩივანს ან მის წარმომადგენელს სხდომის ჩატარების დრო და ადგილი ეცნობება არსებული ტექნიკური საშუალებებით (მათ შორის, ტელეფონით, ფაქსით, ელექტრონული ფოსტით და სხვა). თუ ვერ ხერხდება მომჩივანთან ან მის წარმომადგენელთან დაკავშირება, დავა მათი მონაწილეობის გარეშე განიხილება. თუ საჩივარი არ აკმაყოფილებს კოდექსის მოთხოვნებს, აგრეთვე საჩივარს არ ერთვის გასაჩივრებული „საგადასახადო მოთხოვნა“, საგადასახადო ორგანოს შესაგებელი, წერილობითი შეტყობინება (ასეთის არსებობის შემთხვევაში) ან საგადასახადო/საბაჟო ორგანოს მიერ გამოცემული სხვა ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი, შემონმების აქტი (ასეთის არსებობის შემთხვევაში) და გასაჩივრებული აქტების მომჩივნისთვის ჩაბარების დამადასტურებელი დოკუმენტი, ან საჩივარი ხელმოუწერელია, მომჩივანს წერილობით მიეთითება მათ შესახებ და ხარვეზების გამოსასწორებლად მიეცემა არანაკლებ 5 კალენდარული დღისა. ამ პერიოდში დავის განხილვა ჩერდება. თუ ხარვეზი აღმოჩნდა

**საგადასახადო პოლიტიკა**

დავის განხილვის მიზნით ჩატარებულ სხდომაზე და შესაძლებელია მისი დაუყოვნებლივ გამოსწორება, დავის განმხილველი ორგანოს თანხმობით ხარვეზი შეიძლება გამოსწორდეს სხდომის მიმდინარეობისას. საჩივრის წარდგენისათვის ამ კოდექსით დადგენილი ვადა დაცულად ჩაითვლება იმ შემთხვევაშიც, თუ მომჩივანმა ამ კოდექსით დადგენილ ვადაში საჩივარი წარადგინა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროში ან საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურში. საგადასახადო დავის განახლება ან/და აღიარებული „საგადასახადო მოთხოვნის“ გადახედვა შეიძლება მხოლოდ ახლად აღმოჩენილი ან გამოვლენილი გარემოებებისა და ფაქტების წარმოდგენის შემთხვევაში, კოდექსით დადგენილი ხანდაზმულობის ვადის ფარგლებში. ამასთანავე, დავა განახლდება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ გასაჩივრებული საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილების გამოცემისას გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის მიერ მისთვის სასარგებლო გარემოებების ან ფაქტების წარუდგენლობა მისი ბრალით არ მომხდარა.

**საგადასახადო დავის დაწყების წესი**

თუ პირი უარს აცხადებს „საგადასახადო მოთხოვნის“ შესრულებაზე ან არ ეთანხმება კოდექსით გათვალისწინებულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს, იგი ვალდებულია „საგადასახადო მოთხოვნის“/ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მიღებიდან 30 კალენდარული დღის ვადაში, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურს ან საბჭოს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამომცემი საგადასახადო ორგანოს მეშვეობით გაუგზავნოს წერილობითი საჩივარი, თუ დავის გადაწყვეტის ფორმად ირჩევს მის გადაწყვეტას საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში განხილვის წესით, ან საგადასახადო ორგანოს გაუგზავნოს წერილობითი შეტყობინება, თუ დავის გადაწყვეტის ფორმად ირჩევს მის გადაწყვეტას სასამართლოს მიერ.

საჩივრისა და მისთვის დართული მასალების ყველა გვერდი უნდა დაინომროს და საჩივრის ბოლოში, ხელის მოწერამდე სიტყვიერად უნდა მიეთითოს შევსებული ფურცლების საერთო რაოდენობა. მოდავე მხარე ვალდებულია ხელი მოაწეროს საჩივრისა და მისთვის დართული მასალების ყველა გვერდზე.

საგადასახადო დავის დაწყების თარიღად ითვლება: **საგადასახადო ორგანოს მიერ პირისათვის შესაგებლის გაგზავნის თარიღი, ხოლო შესაგებლის გაუგზავნელობის შემთხვევაში – მისი გაგზავნის ვადის ბოლო დღე;** პირის მიერ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისთვის საჩივრის ან შეტყობინების გაგზავნის თარიღი. დადგენილი ვალდებულების შეუსრულებლობა მიიჩნევა პირის მიერ „საგადასახადო მოთხოვნის“ ან ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის აღიარებად, იგი აღსასრულებლად მიიქცევა და „საგადასახადო მოთხოვნასა“ და აღნიშნულ აქტზე ვადისა და დადგენილი მოთხოვნების დაუცველად საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში შეტანილი საჩივარი განუხილველი რჩება, ხოლო სასამართლოში შეტანილ სარჩელზე წყდება საქმის წარმოება დასაშვებობის მოთხოვნების დარღვევის გამო.

საგადასახადო დავის დაწყების შემთხვევაში გადამხდელს ეზღუდება საკუთრების უფლება, გარკვეული ფულადი თუ ნებისმიერი ქონების დაყადაღების შემთხვევაში, ასევე ეზღუდება ფულადი და ქონებრივი საშუალებების საკუთარი ბიზნეს-ინტერესებისთვის გამოყენების შესაძლებლობა, რითაც მიუღებელ შემოსავლებთან და შესაბამისად, მენეჯმენტის განუხორციელებლობასთან ერთად დადგება მისი ბიზნესის შესაძლო ლიკვიდაციის პროცესი, ვინაიდან საგადასახადო დავა შეიძლება, როგორც სასამართლო პრაქტიკა გვიჩვენებს 3 წლამდე გაგრძელდეს. აგრეთვე აღსანიშნავია ის გარემოება, რომ არგუმენტირებული მუხლით იზღუდება გადამხდელის კონსტიტუციური უფლებები.

ამდენად, შეიძლება დანამდვილებით ითქვას, რომ საგადასახადო კოდექსში გადამხდელთა უფლებები



საგადასახადო დავის შემთხვევაში შეზღუდულია, ხოლო საგადასახადო ორგანოს უფლებები კი გამკაცრებული ადმინისტრირებით „უკიდევანოდ“ გაფართოებულია. თუ ქვეყანაში არსებულ პრაქტიკას გავითვალისწინებთ, ასეთ პირობებში გადამხდელი არც სასამართლოს მხრიდან იქნება დაცული.

საგადასახადო დავებთან დაკავშირებით სასამართლო პრაქტიკა წარმოადგენს იმის ნათელ მაგალითს, რომ სასამართლოს მხრიდან, სახელმწიფოებრივი მიდგომის ანუ ბიუჯეტთან დაკავშირებული დავების გამო, გარკვეული ზეგავლენით, სასამართლოები ხშირად ტენდენციურად განწყვეტილებებს იღებენ.<sup>1</sup>

საგადასახადო დავებთან დაკავშირებით ზოგიერთი ინსტანციის სასამართლო ყოვლად დაუსაბუთებელ განწყვეტილებებს იღებდა. აღნიშნული უკანონო განწყვეტილებებით კი საშუალო ბიზნესში ადგილობრივი წარმოების სფერო მნიშვნელოვნად განადგურდა.

საგადასახადო დავებთან დაკავშირებით სასამართლოში დამკვიდრებული მავნე პრაქტიკაზე მეტყველებს სტატისტიკაც, კერძოდ: 2011 წლის ცხრა თვეში პირველი ინსტანციის სასამართლოში სულ შევიდა 2078 ამ კატეგორიის საჩივარი. საგადასახადო ორგანოების მიერ შევიდა 1884, ხოლო ფიზიკური და იურიდიული პირების მიერ 194. საგადასახადო ორგანოების სასარგებლოდ დამთავრდა 1731 დავა, ფიზიკური და იურიდიული პირების გამარჯვებით კი 340. 3 საქმე დამთავრდა მორიგებით.<sup>2</sup>

უზენაესი სასამართლოს თავმჯდომარის, ნინო გვენეტაძის განცხადებით, შვეიცარიის ელჩის მიერ გამოთქმული პრეტენზიის საფუძველზე, საგადასახადო დავებსა და მცირე და საშუალო ბიზნესის პრობლემებთან დაკავშირებული სამართალწარმოების საქმეების შესწავლა დაიწყო. როგორც „ინტერპრესნიუს“ გვენეტაძემ განუცხადა, ის შვეიცარიელ დიპლომატ გიუნტერ ბეხლერთან, რომელსაც ერთხელ უკვე შეხვდა, მორიგი აუდიენციის პრობლემასაც ვერ ხედავს.

„ამის პრობლემას ვერ ვხედავ, თუ ეს საჭიროება იქნება. ჩვენ სამართალწარმოების პრაქტიკის მოკვლევა, გაანალიზება, განზოგადება და სარეკომენდაციო წინადადებების შემუშავება დავისახეთ მიზნად. პროცესი მიმდინარეობს“.

საქართველოს ადმინისტრაციულ საპროცესო კოდექსში შესატანი ცვლილებებით შემცირებულ უნდა იქნას თითოეულ სასამართლო ინსტანციაში საგადასახადო დავების განხილვის ვადა, რაც ჩვენი აზრით, ერთი მხრივ, ხელსაყრელია საგადასახადის გადამხდელთათვის და მეორე მხრივ, სირთულეებს უქმნის საქმის განხილვისას მართლმსაჯულებას.

საყურადღებოა საგადასახადო დავების პრობლემური საკითხები სასამართლო პრაქტიკის მიხედვით. კერძოდ, საგადასახადო ორგანოების მიერ ქონებაზე ყადაღის დადებისა და სასამართლოში მისი განხილვის პრობლემური საკითხები. უზენაესი

სასამართლოს მოსამართლის ქალბატონ მათა ვაჩაძის მიერ მიჩნეულ იქნა, რომ ყადაღის დადება, ზოგადად, არის საგადასახადო ორგანოს ფუნქცია და არა სასამართლოს ფუნქცია. ყადაღა არის ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი და იგი ისევე უნდა იყოს დასაბუთებული, როგორც ყველა სხვა ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი.

მისი აზრით საგადასახადო კოდექსის 241.7 მუხლის დანაწესი ამოვარდნილია დადგენილი წესრიგიდან, რადგან ის სასამართლოს აკისრებს საგადასახადო ორგანოს ფუნქციას. მიაჩნია, რომ საგადასახადო კოდექსის 241.7 მუხლი ზოგად წესრიგში უნდა იყოს მოქცეული. უნდა ხდებოდეს ყადაღის, როგორც ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ჩვეულებრივი წესით გასაჩივრება და განხილვა და არა სასამართლოს მიერ ყადაღის დადების დადასტურება. ყადაღის დადასტურების დროს სასამართლო მხოლოდ ყადაღის დადების ფორმალურ კანონიერებას ამოწმებს.<sup>21</sup> 1

**ამრიგად, ყოველივე აღნიშნული საშუალებას გვაძლევს დავასკვნათ, მიუხედავად იმისა, რომ საგადასახადო კოდექსი, ლიბერალიზაციისკენ არის მიმართული, ჩვენი აზრით, ზედმეტად გართულებულია საგადასახადო დავების განხილვის წესი.**

საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისთვის არსებობს პასუხისმგებლობის შემდეგი სახეები: გადასახადის შემცირებისთვის, დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისთვის, გადამხდელის მიერ საგადასახადო ვალდებულების შეუსრულებლობის პერიოდში თანხების სხვა მიზნებზე მიმართვისთვის, დღგ-ს გადამხდელთა პასუხისმგებლობა გათვალისწინებული მოთხოვნების შეუსრულებლობისათვის, საურავი ვადაგასულ საგადასახადო გადასახადებზე. პასუხისმგებლობა გადახდის წყაროსთან გადასახადის დაუკავებლობისთვის, საბანკო დანესებულებების საგადასახადო პასუხისმგებლობა, სალარო-აპარატის გამოყენების წესის დარღვევისთვის, საბუღალტრო საქმის წარმოების დარღვევისთვის, ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა, ადმინისტრაციულ საპროცესო და სისხლის სამართლის კოდექსებით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობები.

საგადასახადო კოდექსის გარდა, საგადასახადის სამართლებრივი რეგულირება ხორციელდება საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა, სისხლის სამართლის და ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსებით.

საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის მიხედვით, დანესებულია და რეგულირდება ისეთი სამართალდარღვევების მიმართ პასუხისმგებლობები, როგორცაა: მუხლი 164-ე სამენარმეო საქმიანობის, საგადასახადის გადამხდელად აღრიცხვაზე აყვანის წესების დარღვევა და სხვა

საქართველოს საგადასახადო კოდექსით, ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსით და „სამენარმეო საქმიანობის კონტროლის შესახებ“ კანონით მოწეს-

1 მ. კორძაძე, „დამატებული ღირებულების გადასახადის ჩათვლის სისტემის სამართლებრივი ასპექტები“, ჟურნალი „სოციალური ეკონომიკა“, 2004, № XI-XII, გვ. 144.

2. სამართლის ელექტრონული ბიბლიოთეკა (სები) [www.library.court.ge](http://www.library.court.ge)

2 სამართლის ელექტრონული ბიბლიოთეკა (სები) [www.library.court.ge](http://www.library.court.ge)

**საგადასახადო პოლიტიკა**

რიგებულია მენარმის, ანუ გადამხდელის სამენარმეო საქმიანობის შემონახვის ყველა სამართლებრივი პროცედურა, რაც პირდაპირაა დაკავშირებული საგადასახადო ურთიერთობებთან. ასევე მონესრიგებულია სისხლისსამართლებრივი პასუხისმგებლობა საგადასახადო დანაშაულისათვის სისხლის სამართლის კოდექსით.

ამრიგად, შეიძლება ითქვას, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევების ზრდამ სამენარმეო და ეკონომიკურ სფეროში გამოიწვია ქვეყნის ეკონომიკისთვის უარყოფითი შედეგი, რომლის გასაჯანსაღებლად დროული იქნება ისეთი საკანონმდებლო დოკუმენტის მიღება, როგორცაა კანონი „საგადასახადო ამნისტიის შესახებ“.

ყოველივე აღნიშნული საშუალებას გვაძლევს დავასკვნათ, რომ ძალზე მნიშვნელოვანია ქვეყანაში ეფექტური, სამართლებრივად გამართული საგადასახადო სამართლებრივი სისტემის შექმნა და მისი ფუნქციონირების უზრუნველყოფა. ამასთან, საგადასახადო სამართლებრივი სისტემა სხვა არაფერია თუ არა: საკანონმდებლო ბაზის, ადმინისტრირების მექანიზმის, საგადასახადო დავების განხილვის ეფექტური სისტემის და კანონის წინაშე თანასწორობის პრინციპების ერთდროული და ეფექტური მოქმედება.

საგადასახადო დავის ადმინისტრაციული წესით გადაწყვეტის არსი მდგომარეობს იმაში, რომ დავის გადაწყვეტის მთელი პროცედურა მიმდინარეობს მხოლოდ საგადასახადო ორგანოებში. დავების გადაწყვეტის აღნიშნული ფორმა ვერ უზრუნველყოფს საგადასახადის გადამხდელთა უფლებების სრულყოფილ დაცვას და სწორედ ამიტომ საზღვარგარეთის ქვეყნების საგადასახადო კანონმდებლობა აუცილებლად მიიჩნევს დავების გადატანას აღმასრულებელი ხელისუფლების ფარგლებს გარეთ, კერძოდ კი – სასამართლო ორგანოებში.

როგორც წესი, საგადასახადის გადამხდელისა და საგადასახადო ორგანოს დავების განხილვა საგადასახადო ადმინისტრაციებში წარმოადგენს მხოლოდ დავის გადაწყვეტის პირველ სტადიას. მთელ რიგ ქვეყნებში, მაგალითად გერმანიაში, აუცილებელია დავის საგანი განხილული იქნეს, უპირველეს ყოვლისა, საგადასახადო ადმინისტრაციებში, რათა შემდგომში მიღებულ იქნეს საქმე სასამართლო განხილვაზე. აღნიშნული პროცედურა საკმაოდ ეფექტურია, ვინაიდან დავების ნაწილი წყდება საგადასახადო ადმინისტრაციებში გადამხდელთა სასარგებლოდ, ხოლო გადამხდელთა ნაწილი რწმუნდება სარჩელის (მოთხოვნის) უსაფუძვლობაში, რაც საბოლოო ჯამში განტვირთავს სასამართლო ორგანოებს დაუსაბუთებელი დავების განხილვისაგან.

დავების განხილვის მიზნით საზღვარგარეთის ქვეყნების საგადასახადო ადმინისტრაციები შექმნილია სპეციალური ქვედანაყოფები. მაგალითად, აშშ-ის შემოსავლების სამსახურის, საფრანგეთის მთავარი საგადასახადო სამმართველოს შემადგენლობაში მოქმედებენ შესაბამისი სამსახურები; დანიაში მოქმედებს სპეციალური საგადასახადო სასამართლო, რომელიც



შედის საგადასახადო ორგანოების სისტემაში. აშშ-ის საგადასახადო

სამსახურის საჩივრების განხილვის სამმართველოს ძირითადი ფუნქციაა სასამართლო პროცესის გარეშე გადაწყვეტოს საგადასახადო დავები სამართლიანობისა და მიუკერძოებლობის პრინციპების საფუძველზე.

საგადასახადო დავის გადაწყვეტის ყველაზე ეფექტურ საშუალებად მიჩნეულია დავის გადაწყვეტა სასამართლოს მიერ. საზღვარგარეთის მთელ რიგ ქვეყნებში, მაგალითად აშშ-ში და გერმანიაში შექმნილია სპეციალური საგადასახადო სასამართლოები, რომლებიც განიხილავენ დაბეგვრის სფეროსთან დაკავშირებულ დავებს.

საქართველოში საგადასახადო დავები, მათი განსაკუთრებულობების მიუხედავად, არც ისე იშვიათია. სწორედ ამიტომ საგადასახადო დავების გადასაწყვეტად სპეციალური მოსამართლეების დანიშვნას გააჩნია დიდი მნიშვნელობა ამ საქმეების ობიექტური და კვალიფიციური განხილვის მიზნით.

ამასთან, საგადასახადო დავების განხილვის გამარტივებისა და საგადასახადო კანონმდებლობის ერთგვაროვანი გამოყენების მიზნით მიზანშეწონილია გამარტივდეს ადმინისტრაციული გასაჩივრების პროცედურა.

**ალექსანდრე ჩხიტაური,**  
სამართლის დოქტორი,  
სსიპ ივანე ჯავახიშვილის სახელობის  
თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის  
რექტორის თანაშემწე