

საგადასახადო სამართალდარღვევები და მისი აღმოფხვრის გზები

მამუკა სარჩიმელია

სტუ ასოცირებული პროფესორი

რეზიუმე

საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის (გადამხდელის) მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულია გარკვეული პასუხისმგებლობა. საგადასახადო სამართალდარღვევების შემცირებისათვის სასურველია ნაკლები ზეგავლენა იგრძნობოდეს მასზე პოლიტიკის გამო. არადა ნებისმიერ სახელმწიფოში საგადასახადო სისტემა სამართლებრივ და ეკონომიკურ ასპექტებთან ერთად ყველაზე უფრო მეტად პოლიტიკური კონიუნქტურისა და პოლიტიკური გადაწყვეტილებების ზეგავლენას განიცდის, რის შედეგადაც რთულდება და მძიმდება ისედაც რთული და კომპლექსური საგადასახადო კანონმდებლობა. საგადასახადო სამართალდარღვევების აღმოფხვრის საქმეში ასევე დიდი მნიშვნელობა აქვს გადამხდელთა განათლების დონის ამაღლებას საგადასახადო საკითხებში და საერთოდ განათლების, როგორც ადამიანური კაპიტალის განვითარების უმთავრესი რესურსის, მნიშვნელობისა და როლის პრიორიტეტად ქცევას.

საკვანძო სიტყვები: საგადასახადო სამართალდარღვევები, საურავი, სანქცია, გადასახადები.

ძირითადი ტექსტი

საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის (გადამხდელის) მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულია გარკვეული პასუხისმგებლობა (ასეთ სამართალდარღვევებს მიეკუთვნება: გადასახადის არასწორად ჩათვლა ან დაბრუნება, შემოსავლებისა და ხარჯების, აგრეთვე

გადასახადით დასაბეგრი სხვა ობიექტების აღრიცხვის წესის დარღვევა (ერთ საგადასახადო პერიოდში); ხელფასზე დასაკავებელი გადასახადის დაუკავებლობა და ა.შ.).

საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის, პასუხისმგებლობა ეკისრებათ საწარმოებს/ორგანიზაციებს და ფიზიკურ პირებს მხოლოდ საგადასახადო კოდექსით დადგენილ საფუძველზე და წესით, თუ ფიზიკური პირის მიერ ჩადენილი სამართალდარღვევა არ იწვევს შესაბამის სისხლის სამართლებრივ პასუხისმგებლობას. დაუშვებელია ერთ საგადასახადო სამართალ დარღვევაზე განმეორებითი პასუხისმგებლობის დაკისრება [1].

საგადასახადო სამართალდარღვევის გამო საწარმოს/ორგანიზაციის მიმართ საგადასახადო სანქციის გამოყენება არ ათავისუფლებს მას კუთვნილი გადასახადების გადახდის ვალდებულები-საგან. საგადასახადო სანქცია არის პასუხისმგებლობის ზომა პირის მიერ ჩადენილი საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის. საგადასახადო სანქციები გამოიყენება საურავისა და ფულადი ჯარიმის სახით. საგადასახადო სამართალდარღვევათა ერთობლიობისას საგადასახადო სანქცია გამოიყენება თითოეული სამართალდარღვევისათვის ცალ-ცალკე. ამასთან, უფრო მკაცრი სანქცია არ შთანთქავს ნაკლებად მკაცრ სანქციას [1, იქვე].

საგადასახადო ორგანოს წარმომადგენელს შეუძლია პირს განუსაზღვროს ვადა საგადასახადო სამართალდარღვევის აღმოსაფხვრელად შესაბამისი მუხლით დადგენილი წესითა და შემთხვევებში. ვადის დადგენა შესაძლებელია სსკ 273-ე მუხლით, 281-ე მუხლის პირველი ნაწილით და 291-ე მუხლით გათვალისწინებული საგადასახადო სამართალდარღვევების გამოვლენის დროს. ამ დარღვევების აღმოსაფხვრელად პირს განესაზღვრება 2 სამუშაო დღის ვადა.

პირისათვის საგადასახადო სამართალდარღვევის აღმოსაფხვრელად ვადის განსაზღვრა ფიქსირდება „საგადასახადო სამართალდარღვევის აღმოფხვრის ვადის განსაზღვრის აქტით“, რომელიც დგება წერილობითი ფორმით ორ ეკზემპლიარად, რომლიდანაც ერთ-ერთი ბარდება პირს. თუ პირი უარს აცხადებს აქტის ჩაბარებაზე, საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პი-

რის მიერ ერთიან ელექტრონულ ბაზაში შესატანი ინფორმაციის შესაბამის ველში კეთდება სათანადო აღნიშვნა და დამატებითი მითითება აქტის ჩაბარებაზე უარის თქმის მიზეზების შესახებ ან/და პირის განმარტება მათი არსებობის შემთხვევაში.

აქტით განსაზღვრული ვადის მოქმედების პერიოდში პირს იმავე სამართალდარღვევის პასუხისმგებლობა არ დაეკისრება.

აქტით განსაზღვრული ვადის მოქმედების პერიოდის გასვლის შემდეგ, თუ აღარ არსებობს პირის მიმართ იმავე საგადასახადო სამართალდარღვევისთვის საგადასახადო სანქციის დაკისრების საფუძველი, მას პასუხისმგებლობა არ დაეკისრება.

იმისათვის, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევები საგრძნობლად შემცირდეს, სასურველია ნაკლები ზეგავლენა იგრძნობოდეს მასზე პოლიტიკის გამოც. არადა ნებისმიერ სახელმწიფოში საგადასახადო სისტემა სამართლებრივ და ეკონომიკურ ასპექტებთან ერთად ყველაზე უფრო მეტად განიცდის პოლიტიკური კონიუნქტურისა და პოლიტიკური გადაწყვეტილებების ზეგავლენას.

როგორც წესი, საგადასახადო სისტემის ჩარჩოს განსაზღვრავს ქვეყანაში მმართველი პოლიტიკური ძალის გადაწყვეტილებები, რაც, როგორც ევროპელი მეცნიერები თვლიან, თავის თავად იწვევს სხვა სფეროებთან შედარებით საგადასახადო სისტემის ხშირ ცვლილებებს. ყოველივე ეს უფრო მეტად ართულებს და ამძიმებს ისედაც რთულ და კომპლექსურ საგადასახადო კანონმდებლობას[2].

მეცნიერთა აზრით, მაგალითად აშშ-შიც საგადასახადო დავების განხილვისას ძალიან დიდია პოლიტიკური ზეგავლენა, რამეთუ მოსამართლეთა მხრიდან ამ დავების განხილვისას მათი პოლიტიკური მიზნები, როგორც წესი, გამოძახილს პოულობს მათ მიერ მიღებულ გადაწყვეტილებებში. აშშ-ში გადასახადების მიმართ დამოკიდებულება, რაც თავისთავად აისახება შემდგომ უკვე საგადასახადო პოლიტიკის ჩამოყალიბებაში, ძალიან მნიშვნელოვანია. ხშირად ამერიკულ სამეცნიერო ლიტერატურაში გადასახადების გადაუხდელობა და მათთან დაკავშირებული დარღვევები თავისი ხარისხით შედარებულია ისეთ მძიმე დანაშაულებთან,

როგორიცაა მკვლელობა და ა.შ., ჭრაც, თავის მხრივ, საგადასახადო სისტემის მიმართ ამერიკელთა დამოკიდებულებით არის განპირობებული.

აშშ-ში საბიუჯეტო დეფიციტის ერთ-ერთ გამომწვევ მიზეზად განიხილება გადასახადების გადაუხდელობა, ამასთან სტატისტიკური გამოთვლებით ბიუჯეტში გადასახდელ გადასახადებსა და ფაქტობრივად გადახდილ გადასახადებს შორის სხვაობა წლიდან წლამდე მატულობს. საგადასახადო სამართალდარღვევების მნიშვნელობა და მათ წინააღმდეგ ბრძოლა სხვადასხვა სახელმწიფოში განსხვავებული მიდგომებითა და სიმკაცრით ხორციელდება და ესეც ამ ქვეყნების პოლიტიკის ნაწილია. ზოგიერთ დასავლურ სახელმწიფოში **საგადასახადო სამართალდარღვევებს** (როგორც სისხლის სამართლებრივი პასუხისმგებლობის გამომწვევი, ასევე, ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის დაკისრების საფუძვლები) ეკონომიკური ხასიათის სამართალდარღვევების წინააღმდეგ ბრძოლაში ნაკლებად მნიშვნელოვანი ადგილი უკავია, მაგალითად, როგორიცაა შვეიცარიაში[3], მაშინ როცა ისეთი სახელმწიფოები, როგორიცაა ავსტრალია, ამერიკის შეერთებული შტატები ან დიდი ბრიტანეთი, აქ საეჭვო გარიგებების მიმართ კონტროლის ღონისძიებების გატარება საგადასახადო სამართალდარღვევებისა თუ ამ კატეგორიის დანაშაულებრივი ქმედებების გამოვლენისკენაა უშუალოდ მიმართული. პოლიტიკის ზეგავლენასთან ერთად მნიშვნელოვანია სამართლებრივი ნორმების შინაარსობრივი სიზუსტე, არაორაზროვნება, ეფექტური და სამართლიანი მექანიზმების შექმნა. ამ საკითხების შესწავლა საქართველოში, განსაკუთრებით იმ ვითარებაში, როცა საგადასახადო ორგანოების საქმიანობა ზოგჯერ კრიტიკის ობიექტია, მათ მიერ საკანონმდებლო რეგულაციების პოლიტიკური მიზნებისთვის გამოყენების არგუმენტით, უადრესად მნიშვნელოვანია. ზოგჯერ აშშ-ის სახელმწიფო დეპარტამენტის ანგარიშში უარყოფითად იყო შეფასებული საქართველოში საგადასახადო შემოსწავლის ჩატარებისთვის მენარმე სუბიექტების შერჩევის ობიექტური კრიტერიუმებისა და შესაბამისი პროგრამული უზრუნველყოფის არარსებობა, რომლის მეშვეობითაც მოხდებოდა საგადასახადო რისკების ანალიზი,

ასევე, შესაბამისი ობიექტური კრიტერიუმების საფუძველზე შესაძლებელ სამეწარმეო სუბიექტთა შერჩევა, რის შედეგადაც საგადასახადო ორგანოებს არ მიეცემოდა შესაძლებლობა სუბიექტური კრიტერიუმებით შეერჩია შესაძლებელი გადამხდელები და შემომხდების საფუძველზე დაეკისრებინა შესაბამისი პასუხისმგებლობა სამართალდარღვევების ჩადენისთვის. დაბეგვრის სფეროში ნორმების ბუნდოვანების დაუშვებლობასთან დაკავშირებით, საქართველოს უზენაესი სასამართლო განმარტავს, რომ სამართლებრივი სახელმწიფოს პრინციპი უზრუნველყოფს სამართლებრივ ნდობას, რაც, თავის მხრივ, მოითხოვს კანონის ნორმების სიცხადეს. კანონმდებლობის „არანინალმდეგობრიობის“ პრინციპი კი განაპირობებს კანონმდებლობის, როგორც ჰარმონიული ურთიერთობის არსებობას, რომელიც თავისუფალი იქნება შიდა ნინალმდეგობისგან. სამართლებრივი სახელმწიფოს პრინციპი აწესებს კანონის ნორმების ერთმანეთთან ისე შეხამების ვალდებულებას, რომ ესა თუ ის მოქალაქე არ აღმოჩნდეს დაუცველი ურთიერთსანინალმდეგო მოვალეობისგან. კანონშემოქმედებითი საქმიანობის განხორციელებისას კანონმდებელი შეზღუდულია ნორმატიული, სოციალური, ლოგიკური, ენობრივი და სხვა ხასიათის შეზღუდვებით. კერძოდ, კანონმდებლის ნორმატიული შეზღუდვა კონსტიტუციიდან და სამართლებრივი სისტემის კონსტიტუციით დაცულ ნორმათა კომპლექსიდან გამომდინარეობს[4].

საგადასახადო სამართალდარღვევების აღმოფხვრის საქმეში ასევე დიდი მნიშვნელობა აქვს გადამხდელთა განათლების დონის ამაღლებას საგადასახადო საკითხებში, საერთოდ განათლების, როგორც ადამიანური კაპიტალის განვითარების უმთავრესი რესურსის, მნიშვნელობისა და როლის პრიორიტეტად ქცევას.

დასკვნა

საგადასახადო ორგანოს, მის წარმომადგენელს შეუძლია პირს განუსაზღვროს ვადა საგადასახადო სამართალდარღვევის აღმოსაფხვრელად შესაბამისი მუხლით დადგენილი წესითა და შემთხვევებში. ვადის განსაზღვრა ფიქსირდება „საგადასახადო

სამართალდარღვევის აღმოფხვრის ვადის განსაზღვრის აქტით“.

საგადასახადო სამართალდარღვევების შემცირებისათვის სასურველია ნაკლები ზეგავლენა იგრძნობოდეს მასზე პოლიტიკის გამოც.არადა ნებისმიერ სახელმწიფოში საგადასახადო სისტემა სამართლებრივ და ეკონომიკურ ასპექტებთან ერთად ყველაზე უფრო მეტად პოლიტიკური კონიუნქტურისა და პოლიტიკური გადაწყვეტილებების ზეგავლენას განიცდის, რის შედეგადაც რთულდება და მძიმდება ისედაც რთული და კომპლექსური საგადასახადო კანონმდებლობა.ჟ საგადასახადო სამართალდარღვევების აღმოფხვრის საქმეში ასევე დიდი მნიშვნელობა აქვს გადამხდელთა განათლების დონის ამაღლებას საგადასახადო საკითხებში და საერთოდ განათლების, როგორც ადამიანური კაპიტალის განვითარების უმთავრესი რესურსის, მნიშვნელობისა და როლის პრიორიტეტად ქცევას.

ლიტერატურა:

1. უ.აბაშიძე. საგადასახადო სამართალდარღვევა და პასუხისმგებლობა. იხ: www.nplg.gov.ge › gsd › cgi-bin › library.გვ.1
- 2.იხ. ადამიანის უფლებათა ევროპული სასამართლოს გადაწყვეტილება Ferrazzini v. Italy, 2001, ECHR, [11.09.2012].
3. იხ: St. Moore, M. Markson, Tax Unfairness, National Review, April 18, 1994, pp. 24.
4. იხ. აშშ სახელმწიფო დეპარტამენტის ანგარიში საქართველოში ადამიანის უფლებათა მდგომარეობის შესახებ 2011 წელს[11.05.2012]. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2009 წლის 24 თებერვლის გადაწყვეტილება №ბს-1078-1040(კ-08).

REFERENCES:

1. U. Abashidze. Tax offenses and liability. See: [www.nplg.gov.ge › gsd1 › cgi-bin › library.33.1](http://www.nplg.gov.ge/gsd1/cgi-bin/library.33.1)
2. See Decision of the European Court of Human Rights *Ferrazzini v. Italy*, 2001, ECHR, [11.09.2012].
3. See: St. Moore, M. Markson, *Tax Unfairness*, National Review, April 18, 1994, pp. 24
4. See the US State Department Report on the State of Human Rights in Georgia in 2011 [11.05.2012]. February 24, 2009, Decision of the Supreme Court of Georgia on Administrative and Other Cases # BS-1078-1040 (K-08).

TAX OFFENSES AND THE WAYS TO ELIMINATE THEM

Mamuka Sarchimelia

Associate Professor of GTU

RESUME

Raising the level of education of taxpayers in tax matters, in general, prioritizing the education, as the important resource for development of human capital, also paying much attention to its significance and role in eliminating the tax offences, have a great importance. It is also desirable to feel less impact on the tax policy due to the reduction of tax violations.

Key Words: Tax offenses, fines, sanctions, taxes.