

გადასახადის გადამხდელთა უფლებების დაცვის სამართლებრივი გარანტიები

DOI - 10.36962/ecs105/4-5/2022-90

სოფიო ფალიანი,
სტუ სამართალმცოდნეობის მაგისტრი
s_paliani@yahoo.com

რეზიუმე

გადასახადები სახელმწიფოს მიერ ფინანსურ-სამართლებრივი პოლიტიკის განხორციელების მნიშვნელოვანი საშუალებაა. გადამხდელმა აუცილებლად უნდა შეასრულოს მასზე დაკისრებული ვალდებულება, რათა არ დაირღვეს სხვა პირთა უფლებები, აგრეთვე სახელმწიფოს ინტერესები..

ომბუდსმენის ინსტიტუტი ძალიან ძველია, მაგრამ თანამედროვე მნიშვნელობით. პირველად, შვედეთში მე-19 საუკუნის დასაწყისში ჩამოყალიბდა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის თანახმად საგადასახადო ომბუდსმენი ზედამხედველობას უწევს საქართველოს ტერიტორიაზე გადასახადის გადამხდელთა უფლებებისა და კანონიერი ინტერესების დაცვას, ავლენს მათი დარღვევის ფაქტებს, ხელს უწყობს დარღვეული უფლებების აღდგენას.

საგადასახადო ომბუდსმენი განიხილავს პირთა განცხადებებსა და საჩივრებს, რომლებიც შეეხება საგადასახადო და სხვა სახელმწიფო ორგანოების მიერ გადასახადის გადამხდელთა უფლებების დარღვევის ფაქტებს.

საგადასახადო საიდუმლოების ინსტიტუტის ძირითადი დანიშნულება გადასახადის გადამხდელთა უფლებებისა და კანონიერი ინტერესების დაცვაა, რომლებიც ვალდებულნი არიან, საგადასახადო ორგანოებს წარუდგინონ გადასახადების სწორი, დროული და სრულ გადახდასთან დაკავშირებული ინფორმაცია.

საგადასახადო ამინისტიის ძირითადი მიზანია მთავრობის შემოსავლების გაზრდა. იგი სთავაზობს ურჩ გამამხდელებს შესაძლებლობას ბიუჯეტში დააბრუნონ დამალული გადასახადები იმ პირობით, რომ მათ არ დაეკისრებათ სანქციები და ჯარიმები. „ამინისტია“ გარკვეულწილად „პატიებას“ ნიშნავს. ამინისტია ამცირებს ან საერთოდ აუქმებს საგადასახადო ან/და სისხლის სამართლებრივ სანქციებს გადასახადების გადაუხდელობის გამო.

საქართველოში ამინისტიას ძალიან დიდი მნიშვნელობა აქვს, რადგან 1996 წლიდან 2004 წლამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსი ითვალისწინებდა 22 სახის გადასახადს. შესაბამისად, გადასახადის გამამხდელის მიმართ საგადასახადო წნეხი ძალიან დიდი იყო. ისინი საკუთარი ბიზნესის გადასარჩენად გადასახადის დამალვას ცდილობდნენ. მაგრამ ამის ძირითადი მიზეზი სახელმწიფოს მხრიდან გატარებული არასწორი საგადასახადო პოლიტიკა იყო. ამას ემატებოდა კორუფცია, რომელსაც სახელმწიფო რეკეტის ფორმა ჰქონდა მიღებული. აქიდან გამომდინარე, შემდგომში გამოცემული ამინისტიები, სახელმწიფოს მხრიდან წინა წლებში დაშვებული შეცდომებისა გამოსწორების საშუალებას წარმოადგენდა.

საკვანძო სიტყვები: კონსტიტუცია, გადასახადი, კანონი, კოდექსი, ომბუდსმენი, საგადასახადო აგენტი, სასამართლო.

შესავალი

გადასახადების მეშვეობით სახელმწიფო იკმაყოფილებს ფინანსურ მოთხოვნილებებს, რომლის მეშვეობითაც იგი ეფექტურად ასრულებს ხალხის მიერ მასზე დაკისრებულ ამოცანებს. აქედან გამომდინარე, საქართველოს კონსტიტუციასა და საგადასახადო კოდექსში განმტკიცებულია დებულება, რომ ყველა პირი, ფიზიკურიც და იურიდიულიც, ვალდებულია დროულად და სრული მოცულობით გადაიხადოს კანონით განსაზღვრული გადასახადები.

კონსტიტუციური ნორმები განსაზღვრევენ სახელმწიფოს ფინანსურ-სამართლებრივი პოლიტიკის, მათ შორის, საგადასა-

ხადო პოლიტიკის რეგულირების საფუძვლებს. გადასახადები კი სახელმწიფოს მიერ ფინანსურ-სამართლებრივი პოლიტიკის განხორციელების მნიშვნელოვანი საშუალებაა. ფიზიკური და იურიდიული პირების მიერ კონსტიტუციით დადგენილი გადასახადების გადახდის ვალდებულების შესრულება უზრუნველყოფს სახელმწიფოში ყველა დონის ბიუჯეტის ფორმირებას. სწორედ ამიტომ, მოცემულ კონსტიტუციურ ვალდებულებას აქვს განსაკუთრებული, საჯარო-სამართლებრივი მნიშვნელობა, რაც სახელმწიფო ხელისუფლების საჯარო-სამართლებრივი ხასიათითაა განპირობებული. გადასახადის გადამხდელმა უნდა შეასრულოს გადასახადების გადახდის მასზე დაკისრებული ვალდებულება, წინააღმდეგ შემთხვევაში, დარღვეული იქნება სხვა პირთა უფლებები, აგრეთვე სახელმწიფოს ინტერესები, რაც მის მიერ კანონით დაკისრებული ფუნქციებისა და ამოცანების შესრულების შეფერხებაში გამოიხატება.

გადასახადის გადამხდელთა უფლებების დაცვის კუთხით საყურადღებოა საქართველოს კონსტიტუციის 24-ე მუხლი, რომელშიც განმტკიცებულია საკუთრებისა და მემკვიდრეობის უფლება. „1. საკუთრება და მემკვიდრეობის უფლება აღიარებული და ხელშეუვალია, დაუშვებელია საკუთრების, მისი შეძენის, გასხვისების ან მემკვიდრეობით მიღების საყოველთაო უფლების გაუქმება. 2. აუცილებელი საზოგადოებრივი საჭიროებისათვის დასაშვებია ამ მუხლის პირველ პუნქტში აღნიშნულ უფლებათა შეზღუდვა კანონით განსაზღვრულ შემთხვევებში და დადგენილი წესით, იმგვარად, რომ არ დაირღვეს საკუთრების უფლების არსი...“

ხშირია შემთხვევები, როდესაც საგადასახადო ორგანო დავალიანების მქონე გადასახადის გადამხდელის მიმართ იყენებს საკუთრების უფლების შემზღუდველ ღონისძიებებს, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებს(გირავნობა, იპოთეკა, ქონებაზე ყადაღის დადება, დაყადაღებული ქონების რეალიზაცია, მესამე პირზე გადახდევინების მიქცევა, საბანკო ანგარიშზე საინკასო დავალების წარდგენა, სალაროდან ნაღდი ფულის ამოღება). სწორედ

ამ ღონისძიებების გამოყენების დროს საგადასახადო ორგანო ვალდებულია გაითვალისწინოს გონივრულობისა და პროპორციულობის პრინციპები, წინააღმდეგ შემთხვევაში, საქმე გვექნება კონსტიტუციით დაცული საკუთრების უფლების შელახვასთან.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 57-ე მუხლის მიხედვით: „ გარდაცვლილი პირის საგადასახადო დავალიანებას გადაიხდის მისი მემკვიდრე სამკვიდრო ქონებაში მისი წილის პროპორციულად, მემკვიდრეობის მიღების დღიდან; 2. საგადასახადო ორგანო ვალდებულია გარდაცვლილი პირის მემკვიდრეს გაუგზავნოს შეტყობინება, რომ გარდაცვლილი პირის მაგივრად გადაიხადოს საგადასახადო დავალიანება. 3. გარდაცვლილი პირის მემკვიდრის არარსებობის ან მემკვიდრის მიერ მემკვიდრეობის მიღებაზე უარის თქმის შემთხვევაში, ან თუ გარდაცვლილი პირის საგადასახადო დავალიანების მოცულობა აღემატება მემკვიდრეობით მიღებული ქონების ღირებულებას, საგადასახადო დავალიანების დარჩენილი თანხა ითვლება უიმედო საგადასახადო დავალიანებად და ჩამოიწერება ამ კოდექსით დადგენილი წესით. 4.თუ პირი აგრძელებს იმავე სამეწარმეო საქმიანობას, რომელსაც ახორციელებდა გარდაცვლილი მენარმე ფიზიკური პირი, და ფაქტობრივად ფლობს მის ქონებას, იგი ვალდებულია, ამის შესახებ აცნობოს საგადასახადო ორგანოს და გარდაცვლილი პირის მაგივრად გადაიხადოს საგადასახადო დავალიანება, მიუხედავად იმისა მიიღებს თუ არა ქონებას მემკვიდრეობით. აგრეთვე, შეასრულოს გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული ყველა ვალდებულება. 5. გარდა ამ მუხლის მე-4 ნაწილით გათვალისწინებული შემთხვევისა, გარდაცვლილი პირის საგადასახადო დავალიანება არის მისი გარდაცვალების თარიღის მიხედვით არსებული საგადასახადო დავალიანება.“

საგადასახადო პასუხისმგებლობა ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის ნაირსახეობას წარმოადგენს.

ომბუდსმენის ინსტიტუტი ძალიან ძველია, მაგრამ თანამედროვე მნიშვნელობით, პირველად შვედეთში მე-19 საუკუნის და-

საწყისში ჩამოყალიბდა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის თანახმად საგადასახადო ომბუდსმენი ზედამხედველობას უწევს საქართველოს ტერიტორიაზე გადასახადის გადამხდელთა უფლებებისა და კანონიერი ინტერესების დაცვას, ავლენს დარღვევის ფაქტებს, ხელს უწყობს დარღვეული უფლებების აღდგენას.

საგადასახადო ომბუდსმენი განიხილავს პირთა განცხადებებს და საჩივრებს, რომლებიც შეეხება საგადასახადო და სხვა სახელმწიფო ორგანოების მიერ გადასახადის გადამხდელთა უფლებების დარღვევის ფაქტებს.

მას უფლება აქვს, საგადასახადო ორგანოდან მიიღოს განმარტება გადასახადის გადამხდელის განცხადებასთან ან/და საჩივართან დაკავშირებულ საკითხებზე, ხოლო გადასახადის გადამხდელის უფლებების დარღვევის ფაქტის გამოვლენის შემთხვევაში მიმართოს შესაბამის ორგანოს და მისცეს რეკომენდაცია ამ უფლებების აღდგენის ღონისძიებათა განხორციელების შესახებ.

საქართველოში არსებული რეალობის გათვალისწინებით, მიზანშეწონილი იქნება საგადასახადო ომბუდსმენის ინსტიტუტი სახალხო დამცველის აპარატში მოიაზრობოდა, ამით იგი სრულად ჩამოსცილდება აღმასრულებელ ხელისუფლებას და გადასახადის გადამხდელთა მხრიდან მეტი ნდობით იქნება აღჭურვილი, ხოლო, რაც შეეხება მის საქმიანობას, იგი ძირითადად ორი მიმართულებით უნდა წარიმართოს. *პირველი*, საგადასახადო სფეროში არსებული კანონმდებლობის კონტროლი გადასახადის გადამხდელთა უფლებების დაცვის კუთხით, რადგან დღეს არსებული მდგომარეობის მიხედვით საგადასახადო კოდექსში არსებული ბევრი ნორმა გადასახადის გადამხდელს არათანაბარ პირობებში აყენებს საგადასახადო ორგანოსთან შედარებით და პირდაპირ ლახავს მის უფლებებს; *მეორე*, საგადასახადო ორგანოების ქმედების კონტროლი გადასახადების ადმინისტრირების, საგადასახადო დავალიანების უზრუნველყოფის ღონისძიებების გამოყენების, საგადასახადო პასუხისმგებლობის დაკისრების, საგადასახადო კონტროლის განხორ-

ციელებისა და საგადასახადო დავის განხილვის პროცესში.

საგადასახადო ინსტიტუტის ძირითადი დანიშნულება გადასახადის გადამხდელთა უფლებებისა და კანონიერი ინტერესების დაცვაა.

გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო ვალდებულების თავისდროული და ჯეროვანი შესრულებისათვის დიდი მნიშვნელობა აქვს მის ინფორმირებულობას ისეთ საკითხებზე როგორცაა:

- გადასახადის გადამხდელის სტატუსი;
- გადასახადის სახეები;
- გადასახადის მოცულობა;
- გადასახადის გადახდის წესი;
- გადასახადის გადახდის ვადები;
- გადასახადის გადახდის პირობები და პროცედურა;

საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო ვალდებულებით განსაზღვრული თანხის ზედმეტად გადახდის დროს, მისი ქონებრივი უფლების აღდგენის ორ შემთხვევას ითვალისწინებს: ჩათვლას და გადასახადის ზედმეტად გადახდილი თანხის უკან დაბრუნებას.

2011 წლიდან დაინერგა საგადასახადო შეთანხმების ინსტიტუტი. საგადასახადო ამინისტიის ცნებამ საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობაში პირველად 2005 წლიდან გაიჟღერა.

საგადასახადო ამინისტია არის სამართლებრივი დოკუმენტი(აქტი), რომლითაც საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩამდენი პირები თავისუფლდებიან პასუხისმგებლობისაგან, თუ ისინი განსაზღვრულ ვადაში აღიარებენ დავალიანებას და მთელი მოცულობით შეიტანენ თანხას ბიუჯეტში. მას გააჩნია საკანონმდებლო ან აღმასრულებელი ხასიათი. ამინისტიის მრავალი ვარიაცია არსებობს. ამინისტია შეიძლება განხორციელდეს საერთო სახელმწიფოებრივ ან ადგილობრივ დონეზე. ის შეიძლება ეხებოდეს ცალკეულ გადასახადებს. (მაგ, მოგების გადასახადი, დამატებითი ღირებულების გადასახადი და ა.შ.). გადასახადის გადამხდელთა სხვადასხვა კატეგორიას (მაგ., მცირე ბიზნესის

წარმომადგენლებს). ამინისტიას შეიძლება დაექვემდებაროს აღიარებული საგადასახადო დავალიანება, რომელიც საგადასახადო დავის საგანია, ან სახელმწიფოსთვის დამალული შემოსავალი. ამინისტიის პირობა შეიძლება იყოს დავალიანების და მასზე დარიცხული საურავის გადახდა, ან დავალიანების ძირითადი თანხის გადახდა. დავალიანების გადახდა შეიძლება საჭირო იყოს ერთბაშად ან ნაწილ-ნაწილ.

საგადასახადო ამინისტიის ძირითადი მიზანია მთავრობის შემოსავლების გაზრდა. საგადასახადო ამინისტიის ინსტიტუტს წარმატებულად და ხშირად იყენებენ საზღვარგარეთის ქვეყნებში.

დასკვნა

საქართველოში ბოლო დროს განხორციელებულმა საგადასახადო რეფორმამ ნაწილობრივ გამოასწორა საგადასახადო კანონმდებლობით არსებული ხარვეზები, თუმცა გადასახადის გადამხდელის უფლებების დაცვის მექანიზმების სრულყოფისათვის კიდევ ძალიან ბევრი რამეა გასაკეთებელი.

-საგადასახადო კონტროლის სისტემის რაციონალური ორგანიზებისათვის აუცილებელია შესამოწმებელი გადასახადის გადამხდელთა შერჩევის ეფექტური პროცედურა, აგრეთვე საგადასახადო შემოსემების შემჭიდროვებული ვადები;

-მიზანშეწონილი იქნება, საქართველოში დაინერგოს საგადასახადო კონტროლის განხორციელებისას იმ აუდიტის ან აუდიტორული ფირმის სავალდებულო მონაწილეობა, რომელთანაც გადასახადის გადამხდელს ხელშეკრულება აქვს გაფორმებული აუდიტორული მომსახურების შესახებ;

-საქართველოს სისხლის სამართლის კანონმდებლობის მიხედვით, იურიდიული პირების მიერ გადასახადის გადახდისგან თავის არიდების დროს პასუხისმგებლობა ეკისრება მხოლოდ ორგანიზაციის ხელმძღვანელს, რაც ჩვენი აზრით არასწორია, რადგან განსახილველი დანაშაულის სუბიექტი ორგანიზაციის ხელმძღვანელთან ერთად არის ასევე მთავარი ბუღალტერიც, რომელიც ხელმძღვანელობს პირველად საბუღალტრო აღ-

რიცხვებს და მთლიანად საბუღალტრო ანგარიშგებას;

-საგადასახადო დავის განხილვის დროს, პირველ რიგში ყურადღება უნდა მივაქციოთ პროფილაქტიკურ ღონისძიებებს, რადგან, ნებისმიერი კონფლიქტის გადანყვეტის საუკეთესო ხერხი მათი აცილებაა. ჩვენი აზრით, გადასახადის გადამხდელთა მხრიდან საგადასახადო ვალდებულებების შეუსრულებლობის და საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენისას ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი მიზეზი მათი მხრიდან კანონის არცოდნა ან/და მისი არასწორი გაგება-გააზრებაა. ამიტომ, კარგი იქნება კერძო ხასიათის სტრუქტურის ჩამოყალიბება, რომელიც თანაბრად ისარგებლებს ნდობით, როგორც გადასახადის გადამხდელთა, ისე საგადასახადო ორგანოს მხრიდან. ისინი გამოვლენ შუამავლის როლში გადასახადის გადამხდელსა და საგადასახადო ორგანოს შორის.

-სპეციალური საგადასახადო სასამართლოს არსებობის პრაქტიკა უცხოეთში ძალიან გავრცელებულია, რაც საგადასახადო დავების გადაჭრის ეფექტურობასა და ხარისხზე დადებითად აისახება. საქართველოში ამგვარი პრაქტიკის დანერგვა მყარი გარანტია იქნება გადასახადის გადამხდელთა უფლებების დაცვის სფეროში, რადგან ეს გამოიწვევს მოსამართლეთა ვიწრო სპეციალიზაციას საგადასახადო სამართლის კუთხით, აამაღლებს მათ პროფესიონალიზმს, აგრეთვე ხელს შეუწყობს საგადასახადო კონსულტანტთა (ადვოკატთა) წრის ჩამოყალიბებას, რომლებიც ამ სფეროში იმუშავენ.

გამოყენებული ლიტერატურა:

1. საქართველოს კონსტიტუცია.
2. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი.
3. საქართველოს სამოქალაქო კოდექსი.
4. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსი.
5. საქართველოს კანონი სამენარმეო საქმიანობის კონტროლის შესახებ.
6. საქართველოს მთავრობის 2011 წლის 23 თებერვლის N92 დადგენილება, „საგადასახადო ომბუდსმენის უფლებამოსილე-

ბის,საქმიანობის ძირითადი ამოცანებისა და ფორმების შესახებ“;

7. ზ.როგავა,გადასახადები, საგადასახადო სისტემა და საგადასახადო სამართალი. თბილისი, ბაკმი, 2002

8. ი.გაბისონია, საგადასახადო ომბუდსმენი, საქართველოს ტექნიკური უნივერსიტეტი, საერთაშორისო სამეცნიერო კონფერენცია, ბიზნესი და სამართალი, 7-8 მაისი, 2011.

9. ი. გაბისონია, მ.მამნიაშვილი, გადამხდელის უფლებები საგადასახადო და სისხლისსამართლებრივი პასუხისმგებლობის დაკისრებისას, ჟურნალი „სოციალური ეკონომიკა“. N 5 (17) 2011

10. ი. გაბისონია, ი.იმერლიშვილი „საგადასახადო სამართალ-დარღვევათა და დანაშაულის პრევენციული ღონისძიებები“ . სტუ საუნივერსიტეტთაშორისო საერთაშორისო სამეცნიერო-პრაქტიკული კონფერენცია, კრიმინოლოგიის განვითარების პერსპექტივები საქართველოში, თბილისი, 2011

11. ი.გაბისონია, საგადასახადო სამართალი, თბილისი, 2019

REFERENCES:

1. The Constitution of Georgia.
2. Tax Code of Georgia.
3. Civil Code of Georgia.
4. Civil Procedure Code of Georgia.
5. Law of Georgia on Control of Entrepreneurial Activity.
6. Resolution N92 of the Government of Georgia of February 23, 2011, on the powers of the tax ombudsman, the main tasks and forms of activities;
7. Z. Rogava, Taxes, Tax System and Tax Law. Tbilisi, Bakmi, 2002
8. I. Gabisonia, Tax Ombudsman, Georgian Technical University, International Scientific Conference, Business and Law, May 7-8, 2011.
9. I. Gabisonia, M. Mamniashvili, Taxpayer Rights in Imposing Tax and Criminal Liability, Journal “Social Economy”. N 5 (17) 2011
10. I. Gabisonia, I. Imerlishvili “Preventive Measures for Tax Of-

fenses and Crime”. GTU Interuniversity International Scientific-Practical Conference, Prospects for the Development of Criminology in Georgia ‘, Tbilisi, 2011

11. I. Gabisonia, Tax Law, Tbilisi, 2019

PROTECTION OF TAXPAYERS' RIGHTS LEGAL GUARANTEES

Sofio Paliani,

Master of Laws of GTU

s_paliani@yahoo.com

RESUME

The Constitution is the main source of tax law; the constitutional norms define the basis of the financial-legal policy of the state, including the regulation of tax policy. Taxes are the important means of implementing financial and legal policy by the state. The fulfillment of the obligation by individuals and legal entities to pay the taxes established by the Constitution ensures the formation of the budget of all levels in the state. That is why this constitutional obligation has a special, public-legal significance, which is conditioned by the public-legal nature of the state government. The taxpayer must fulfill the obligation imposed on him to pay taxes; otherwise the rights of other persons will be violated, as well as the interests of the state, which will be reflected in the delay in the performance of the functions and tasks imposed by law.

The ombudsman institution is very old, but in a modern sense Sweden was first who formed it in the early nineteenth century. According to the Tax Code of Georgia, the tax ombudsman supervises the protection of the rights and legitimate interests of taxpayers on the territory of Georgia, reveals the facts of their violation, and promotes the restoration of violated rights.

The tax ombudsman reviews the applications and complaints of individuals related to the facts of violation of the rights of taxpayers

by the tax and other state bodies.

The main purpose of the Institute of Tax Secrets is to protect the rights and legitimate interests of taxpayers, who are obliged to submit to the tax authority's information on the correct, timely and complete payment of taxes.

The main purpose of tax amnesty is to increase government revenues. It offers disobedient taxpayers the opportunity to return hidden taxes to the budget on the condition that they do not face sanctions and fines. "Amnesty" means "forgiveness" to some extent. Amnesty reduces or abolishes tax or criminal sanctions for non-payment of taxes.

Amnesty is very important in Georgia, as the Tax Code in force from 1996 to 2004 provided for 22 types of taxes. Consequently, the tax burden on the taxpayer was enormous. They tried to hide the tax to save their own business. But the main reason for this was the wrong tax policy pursued by the state. Added to this was the corruption that had taken the form of state racketeering. Therefore, the subsequent amnesties were the means of correcting the mistakes made by the state in previous years.

KEYWORDS: Constitution, tax, law, code, ombudsman, tax agent, court.