ზვიად როგავა

საგადასახადო სამართლის საფუძვლები

დამხმარე სახელმძღვანელო პრაქტიკოსი მუშაკებისა და სტუდენტებისათვის

პირველი გამოცემა

გამომცემლობა „ელფი“
თბილისი
2000

რედაქტორი: ნუგზარ ქავთარაძე
ეკონომიკურ მეცნიერებათა კანდიდატი

რეცენზენტი: ქეთევან ქოქრაშვილი
იურიდიულ მეცნიერებათა კანდიდატი

პროექტის ავტორი: გიორგი ნანობაშვილი
ფინანსური მენეჯერი: თამარ თავაძე

© ზ. როგავა
ISBN 99928-0-053-4
გამომცემლობა „ელფი“
საავტორო უფლებები დაცულია

წიგნი გამოდის ფონდ „ღია საზოგადოება – საქართველოს“ ფინანსური მხარდაჭერით

წინათქმა

საბაზრო ურთიერთობათა პრინციპებზე გადასვლამ ჩვენს ქვეყანაში განაპირობა მისი შესაბამისი საგადასახადო სისტემის შექმნა, ვინაიდან ამ ტიპის ეკონომიკისათვის გადასახადებსა და საგადასახადო სისტემას ერთ-ერთი უმნიშვნელოვანესი, შეიძლება ითქვას განმსაზღვრელი ადგილი უჭირავს.

ეკონომიკური რეფორმების განხორციელებისას გადასახდების პრობლემის გადაჭრა განსაკუთრებით რთულია. მის მნიშვნელობასა და აქტუალურობაზე მიუთითებს თუნდაც ის ფაქტი რომ ეკონომიკური რეფორმის არცერთი ასპექტი არ მოქცეულა ასეთი ყურადღების ქვეშ, არ ყოფილა ცხარე დისკუსიებისა და კრიტიკის საგანი და არ გამოთქმულა ამდენი ურთიერთსაწინააღმდეგო მოსაზრებები.

გადასახარბების გარეშე შეიძლება ითქვას, რომ საქართველოში ჯერ კიდევ ბოლომდე არ არის გააზრებული საგადასახადო სისტემის, როგორც ეკონომიკის ფუნქციონირების მოწესრიგების, ბიუჯეტის ფორმირებისა და სამოგადოების განვითარების აუცილებელი პირობის დანიშნულება და როლი. ამდენად ამ სფეროში ნებისმიერი გადაწყვეტილების მიღებისას აუცილებელია გაეითვალისწინოთ მოსალოდნელი სოციალურ-ეკონომიკური თუ პოლიტიკური შედეგები.

საგადასახადო სამართლის საფუძვლებში გადმოცემულია გადასახადების სამართლებრივი ბუნება, მოცემულია საქართველოსა და საზღვარგარეთის ქვეყნების საგადასახადო სისტემის დახასიათება, აღწერილია საგადასახადო წარმოების ძირითადი სტადიები, განხილულია საგადასახადო ადმინისტრაციის სტატუსი და სტრუქტურა, აგრეთვე საგადასახადო კონტროლის ცნება და მისი ძირითადი სახეები. სახელმძღვანელოში დაწერილებითაა განხილული საერთოსახელმწიფოებრივი და ადგილობრივი გადასახადების სამართლებრივი რეგულირება. წიგნს თან ერთვის საგადასახადო კოდექსი კითხვა-პასუხებში.

საგადასახადო სამართლის საფუძვლები, უპირველეს ყოვლისა, გათვალისწინებულია სტუდენტებისა და ასპირანტებისათვის, აგრეთვე საგადასახადო და საფინანსო ორგანოების მუშაკებისათვის.

ავტორი მადლობას უხდის საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს, საქართველოს საგადასახადო დეპარტამენტს, საქართველოს ტექნიკურ უნივერსიტეტს და საქართველოს ახალგაზრდა იურისტთა ასოციაციას წიგნის გამოცემაში აქტიური მხარდაჭერისთვის.

თავი I

გადასახადის ცნება, ნიშნები, სტრუქტურა და კლასიფიკაცია

§ 1.1. გადასახადის ცნება და მნიშვნელობა

1. გადასახადები არ წარმოადგენენ ბიუჯეტის ფორმირების ერთადერთ წყაროს, მაგრამ სახელმწიფო შემოსავლების ფორმირებაში მათ უმნიშვნელოვანესი როლი ენიჭებათ. თვით სახელმწიფოს არსებობა განუყოფლადაა დაკავშირებული გადასახადებთან. ამ კავშირის ხასიათი გამოხატულია ა'შ-ის დამოუკიდებლობის დეკლარაციის ერთ-ერთი აეტორის ბენჯამინ ფრანკლინის ცნობილ ფრაზაში – „ცხოვრებაში ორი რამაა გარდაუვალი: სიკვდილი და გადასახადები".

„საბიუჯეტო სისტემისა და საბიუჯეტო უფლებამოსილებათა შესახებ" საქართველოს 1996 წლის 29 მაისის კანონის თანახმად, გადასახადების გარდა, რომლებსაც ენიჭებათ საქართველოს ბიუჯეტის ფორმირებაში უმნიშვნელოვანესი როლი, არსებობს სხვა სახის შენატანებიც სახელმწიფო ხაზინაში. მაგალითად, ნებართვების, ლიცენზიების გაცემისა და სხვა სახის სახელმწიფო მომსახურების გაწევიდან მიღებული მოსაკრებელი და საფასური, სახელმწიფო ქონების იჯარიდან მიღებული შემოსავალი, როიალტები, შემოსავალი სახელმწიფო ქონების გაყიდვიდან და სხვა.

გადასახადების დაწესება მხოლოდ საკანონმდებლო ხელისუფლების პრეროგატივაა. ნებისმიერი გადასახადის აკრეფა, რომელიც არ არის დადგენილი საკანონმდებლო წესით, არამართლზომიერია.

გადასახადის გადამხდელს წარმოადგენს მესაკუთრე და არა მოქალაქე. გადასახადის გადახდა – სოციალური ვალდებულებაა, რომელიც გამომდინარეობს კერძო საკუთრების უფლებიდან. გადასახადის გადახდის გ'ით კერძო საკუთრება ემსახურება საზოგადოების ინტერესებს.

გადასახადი კომპლექსური კატეგორიაა, რომელსაც გააჩნია როგორც ეკონომიკური, ასევე იურიდიული მნიშვნელობა. იმ შემთხვევაში, თუ გადასახადს განვიხილავთ ეკონომიკური თვალსაზრისით, მივალთ დასკვნამდე, რომ მისი გამოყოფა სხვა სახელმწიფო შენატანების შემადგენლობისაგან, ასევე მისი განსხვავების დადგენა სხვა მოსაკრებლებისაგან და გადასახდელებისაგან საკმაოდ რთულია, ვინაიდან გადასახადების ეკონომიკური ბუნების განსაზღვრისას მნიშვნელოვან

კრიტერიუმს წარმოადგენს ის გარემოება, რომ იგი არსებითად მოკლებულია საზოგადოების ფინანსირებაზე სისტემას.

ამაყლრიულად ნათელია, რომ გადასახადის დეფინიციისათვის გადამწყვეტი მნიშვნელობა ენიჭება საკითხს, ვინაიდან გადასახადის შინაარსის ზუსტი განსაზღვრება ხელს უწყობს იმ ნორმების სწორ და ერთგვაროვან გამოყენებას, რომლებიც ზღუდავენ გადასახადის გადამხდელის კერძო საკუთრების უფლებას. გადასახადის ცნება წარმოადგენს ერთ-ერთ საწყის წერტილს იმ კანონების მომზადებისას, რომლებიც არეგულირებენ საგადასახადო შეხატანების დაწესებისა და აკრეფის წესს. ამასთან, გადასახადის მკაფიო განსაზღვრება ხელს უწყობს საგადასახადო ორგანოების უფლებებისა და კომპეტენციების მოცულობის განსაზღვრას.

გადასახადის მკაფიო განსაზღვრების გარეშე შეუძლებელია როგორც საფინანსო, ასევე პასუხისმგებლობის სხვა სახეების სწორი რეალიზაცია.

ს.პეპელიაევის აზრით „გადასახადი წარმოადგენს ფიზიკური და იურიდიული პირების საკუთრების კანონით დადგენილი გასხვისების ფორმას, რომელიც ატარებს საყალდებულო, ინდივიდუალურად უსასყიდლო და არაეკვივალენტურ ხასიათს, უზრუნველყოფილია სახელმწიფო იძულების ღონისძიებებით, არ ატარებს სასჯელის ან კონტრიბუციის ხასიათს და მისი მიზანია უზრუნველყოს საჯარო ხელისუფლების სუბიექტების გადახდისუნარიანობა".[1]

ე.ჯურეევი იძლევა შემდეგ განსაზღვრებას: „გადასახადი წარმოადგენს საყალდებულო შენატანს, რომელსაც იურიდიული და ფიზიკური პირებისაგან კრეფს სახელმწიფო შესაბამისი დონის ბიუჯეტებში (ფედერალური, რეგიონალური, ადგილობრივი)". ამასთან, საყალდებულო შენატანს იგი განსაზღვრავს, როგორც „იურიდიული და ფიზიკური პირების მიერ სამეწარმეო საქმიანობიდან ან სხვა წყაროებიდან მიღებული შემოსავლის (მოგების, ქონების) ნაწილის ამოღების კანონით დადგენილ საშუალებას ფულადი ფორმით". [2]

ე.პოკაჩალოვა განიხილავს გადასახადებს, როგორც იურიდიული და ფიზიკური პირების საყალდებულო და იურიდიული ფორმით ინდივიდუალურად უსასყიდლო შენატანებს, რომლებიც დადგენილია სახელმწიფო ხელისუფლების ორგანოების მიერ და განსაზღვრულ ვადებში ირიცხება სახელმწიფოს საბიუჯეტო სისტემაში (ან ცალკეულ შემთხვევებში – არასაბიუჯეტო მიზნობრივ ფონდებში) დადგენილი ოდენობით. [3]

---

[1] Основы налогового права.: Учебно-методическое пособие / Под ред. С.Пепеляева, М.: 1995, გვ.24.
[2] Гуреев В. Налоговое право. М.:1995, გვ.28-29.
[3] Покачалова Е. Налоги, их понятие и роль /Финансовое право: Учебник, М. 1995, გვ.226.

ი.დენისოვას აზრით, „გადასახადი წარმოადგენს სავალდებულო, ინდივიდუალურად უსასყიდლო ფულად შენატანს ბიუჯეტებში და სახელმწიფო არასაბიუჯეტო ფონდებში, რომლებიც იკრიფება გადასახადის გადამხდელებისაგან კანონით დადგენილი წესითა და ოდენობით".[1]

ა.ბრიზგალინის აზრით კი „გადასახადი წარმოადგენს ბიუჯეტში სავალდებულო შენატანს, რომელიც უშუალოდ შედის სახელმწიფოს საგადასახადო სისტემაში და დადგენილია საგადასახადო კანონმდებლობის აქტით".[2]

დ.ჩერნიკის აზრით გადასახადი წარმოადგენს „სახელმწიფოს მიერ საზოგადოების სასარგებლოდ მთლიანი შიდა პროდუქტის განსაზღვრული ნაწილის ღირებულების ამოღებას სავალდებულო შენატანის სახით".[3]

როგორც ეხედავთ ყველა ზემოაღნიშნული განსაზღვრება გადასახადის დეფინიციის შესახებ უმეტესწილად ასახავენ ამ შენატანების ეკონომიკურ ბუნებას და მისი განსხვავება სხვა საგადასახადო შენატანებისაგან ფაქტიურად შეუძლებელია.

2. გადასახადის ნორმატიული განსაზღვრება მოცემულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-5 მუხლში, რომლის თანახმადაც გადასახადი არის საგადასახადო კოდექსის მიხედვით ბიუჯეტებსა და სპეციალურ სახელმწიფო ფონდებში სავალდებულო შენატანი, რომელსაც იხდის გადასახადის გადამხდელი, გადახდის აუცილებელი, არაეკვივალენტური და უსასყიდლო ხასიათიდან გამომდინარე.

გადასახადისათვის დამახასიათებელია ისეთი სპეციფიკური იურიდიული ნიშნები, რომლებიც საშუალებას გვაძლევენ განვსაზღვროთ მისი, როგორც სამართლებრივი მოვლენის, არსებობის პირობები და წესი.

გადასახადების მნიშვნელოვან იურიდიულ ნიშანს წარმოადგენს ის გარემოება, რომ *გადასახადი წარმოადგენს სუბიექტის საკუთრების ნაწილის გასხვისებას სახელმწიფოს სასარგებლოდ*. სხვა სიტყვებით რომ ვთქვათ, გადასახადის გადახდისას წარმოეზს მესაკუთრის შემოსავლების (ქონების) ნაწილის გადასვლა სახელმწიფოს საკუთრებაში.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-3 მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, დარიცხული გადასახადი არის ვალი სახელმწიფოს წინაშე და ექვემდებარება ბიუჯეტში აუცილებელ გადახდას.

---

[1] Денисова Н. Понятие налога. Принципы и функции налогообложения. Налоговая система России /д Финансовое право: Учебник, под ред. О. Горбуновой. М., 1996. გვ.181.

[2] Налоги и налоговое право /Под. ред. А.Брызгалина. М.1997. გვ..87.

[3] Налоги / Под ред. Д.Черника. М.: 1999г, გვ..36.

გადასახადის მეორე ძირითად ნიშანს წარმოადგენს მისი *დაწესებისა და შემოღების კანონიერება*, ე.ი. გადასახადის დაწესება, აგრეთვე მისი აკრეფა ხორციელდება საკანონმდებლო აქტებით განსაზღვრული წესითა და პირობებით.

საქართველოს კონსტიტუციის 94-ე მუხლის თანახმად, გადასახადების შემოღების წესს ადგენს მხოლოდ კანონი. ამდენად, გადასახადი კანონიერია, თუ იგი დადგენილია საქართველოს საკანონმდებლო ორგანოს (პარლამენტის) მიერ შესაბამისი ფორმით ე.ი. საქართველოს კანონით და დადგენილი წესით შეყვანილია მოქმედებაში. ვინაიდან გადასახადების დაწესება კანონის საფუძველზე წარმოადგენს მის სავალდებულო ნიშანს, ამდენად, ნებისმიერი სავალდებულო შენატანები, რომლებიც არ არის გათვალისწინებული კანონით, არ შეიძლება ჩაითვალოთ გადასახადად.

გადასახადი წარმოადგენს სავალდებულო შენატანს, ე.ი. კანონის ძალით განსაზღვრული პირობების არსებობისას გადასახადის გადამხდელები ვალდებულნი არიან გადაიხადონ გადასახადი. საქართველოს კონსტიტუციის 94-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, გადასახადების გადახდა კანონით დადგენილი ოდენობითა და წესით სავალდებულოა. არასავალდებულო გადასახადები არ არსებობს.

საგადასახადო კოდექსის მე-3 მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ფიზიკური და იურიდიული პირი ვალდებულია გადაიხადოს საგადასახადო კოდექსით დაწესებული საერთო-სახელმწიფოებრივი და ადგილობრივი გადასახადები, რომლის მიხედვითაც ეს პირი გადასახადის გადამხდელია.

გადასახადის გადახდის სავალდებულო ხასიათი უზრუნველყოფილია სახელმწიფოს მიერ საგადასახადო, სამართალდამცავი და სასამართლო ორგანოების მეშვეობით, რაც მეტყველებს იმ გარემოებაზე, რომ გადასახადების გადახდა ატარებს არა ნებაყოფლობით, არამედ *იძულებითი ხასიათს*.

იძულებითი ღონისძიებებისა და სანქციების სისტემა ახდენს განსაზღვრულ ზემოქმედებას გადასახადის გადამხდელზე, რათა მან შეასრულოს თავისი საგადასახადო ვალდებულება და გადაიხადოს გადასახადი.

გადასახადის გადახდა ბიუჯეტში ხორციელდება *ფულადი ფორმით*. მოქმედი კანონმდებლობით გადასახადის ქონებით გადახდა, საეროო წესის შესაბამისად, გათვალისწინებული არ არის. საგადასახადო კოდექსის მე-6 მუხლის მე-5 ნაწილის თანახმად,

გადასახადი გამოიანგარიშება ფულად გამოხატულებაში და გადაიხდება ლარებში.

გადასახადის იძულებითი გადახდევინების საშუალებები არ წარმოადგენს გამონაკლისს, ვინაიდან საბოლოო ჯამში (ყადაღადადებული ქონების რეალიზაციის შემდეგ) გადასახადის ბიუჯეტში შეტანა წარმოებს ფულადი ფორმით.

ცალკეულ ქვეყნებში დღემდე არსებობს ნატურალური გადასახადები ე.ი. გადასახადები, რომელთა გადახდაც წარმოებს საქონლით, მომსახურებით ან სამუშაოებით. მაგალითად, ლაოსში და ვიეტნამში სოფლის მეურნეობის გადასახადის გადახდა წარმოებს სოფლის მეურნეობის პროდუქციით, კერძოდ, ბრინჯით.

გადასახადის არსებით ნიშანს წარმოადგენს მისი გადახდის *უსასყიდლო ხასიათი*, რომელიც ხასიათდება გადასახადების ცალმხრივობით, არაეკვივალენტურობით და დაუბრუნებლობით. გადასახადის უსასყიდლო ხასიათი ნიშნავს, რომ გადასახადის სახით გადახდილი ფულადი სახსრები გადადის სახელმწიფო ბიუჯეტის განკარგულებაში, მისი შესაბამისი ანაზღაურების ან დაკმაყოფილების მიღების გარეშე.

გადასახადის გადახდის ვალდებულება ცალმხრივია და შესაბამისად საგადასახადო-სამართლებრივ ურთიერთობაში არსებობს მხოლოდ ერთი ვალდებული მხარე – გადასახადის გადამხდელი. სახელმწიფო კრეფს რა გადასახადებს, არ იღებს თავის თავზე არავითარ შესაბამის ვალდებულებას გადასახადის გადამხდელის წინაშე და არ არის ვალდებული შეასრულოს რაიმე მის სასარგებლოდ. ამავდროულად, გადამხდელი გადასახადის გადახდით არ იძენს არანაირ უფლებას.

მოცემული დებულება ეიწრო გაგებით ნიშნავს, რომ გადასახადის გადახდისას გადამხდელი არ იღებს არავითარ სარგებელს ან რაიმე უპირატესობას, მაგრამ ეს როდი ნიშნავს იმას, რომ გადასახადის გადამხდელები საერთოდ არ იღებენ სახელმწიფოსაგან სხვადასხვა სიკეთეს. მოსახლეობის სოციალური დაცვის საერთოსახელმწიფოებრივი პროგრამები, აგრეთვე განათლების, მეცნიერების, კულტურის, ინფორმაციის მასობრივი საშუალებების, ჯანმრთელობის დაცვის პროგრამები – არის იმ სიკეთეთა არასრული ჩამონათვალი, რომლებსაც იღებენ გადასახადის გადამხდელები საერთო-სახელმწიფოებრივი მნიშვნელობის დაწესებულებებისა და ორგანიზაციებისაგან.

ბიუჯეტში თავმოყრილი ფულადი სახსრები, ხმარდება სახელმწიფოებრივი, ადგილობრივი და რეგიონალური მნიშვნელობის

ეკონომიკური, სოციალური, საგარეო-ეკონომიკური, კულტურული, ქვეყნის თავდაცვისა და სუვერენული ქვეყნის ვალდებულებათა შესრულებისათვის საჭირო ღონისძიებებს, აგრეთვე საერთო-სახელმწიფოებრივი, ადგილობრივი და რეგიონალური მნიშვნელობის მიზნობრივი პროგრამების დაფინანსებას.

ამასთან, გადასახადები არაეკვივალენტურია და სასოგადოებრივი სიკეთით სარგებლობა არაფრით არ არის პროპორციული გადასახადის გადამხდელების მიერ გადახდილი გადასახადების ოდენობასთან. გადასახადის უსასყიდლო ხასიათი ვლინდება აგრეთვე გადასახადის დაუბრუნებლობაში: გადასახადი ექვემდებარება დაბრუნებას მხოლოდ კანონმდებლობით დადგენილი შეღავათის ან მისი ბიუჯეტში არასწორად გადახდის შემთხვევაში.

გადასახადების *გადახდა წარმოებს ბიუჯეტში ან სპეციალურ სახელმწიფო ფონდში.* გადასახადები ირიცხება, როგორც ცენტრალურ ბიუჯეტში, ასევე ავტონომიური რესპუბლიკების ბიუჯეტებში, საქართველოს სხვა ტერიტორიული ერთეულების ბიუჯეტებში და სპეციალურ სახელმწიფო ფონდებში საქართველოს საბიუჯეტო კანონმდებლობის შესაბამისად.

"საბიუჯეტო სისტემისა და საბიუჯეტო უფლებამოსილებათა შესახებ" საქართველოს კანონის პირველი მუხლის თანახმად, ბიუჯეტი არის სახელმწიფო ხელისუფლების ორგანოების ფუნქციონირების განხორციელებისათვის საჭირო ფულადი სახსრების მობილიზაციისა და გამოყენების ძირითადი გეგმა.

საქართველოს საბიუჯეტო სისტემა მოიცავს საქართველოს სახელმწიფო ბიუჯეტს, აფხაზეთისა და აჭარის ავტონომიური რესპუბლიკების ბიუჯეტებსა და საქართველოს სხვა ტერიტორიული ერთეულების ბიუჯეტებს. საქართველოს სახელმწიფო ბიუჯეტში კონსოლიდირებულია საქართველოს ცენტრალური ბიუჯეტი და სპეციალური სახელმწიფო ფონდები.

საქართველოს ცენტრალურ ბიუჯეტს ამტკიცებს საქართველოს პარლამენტი „საქართველოს სახელმწიფო ბიუჯეტის შესახებ" საქართველოს კანონის მიღების გზით, რომლითაც განისაზღვრება აფხაზეთისა და აჭარის ბიუჯეტებისათვის გადასაცემი მიზნობრივი ტრანსფერტები და მტკიცდება სპეციალური სახელმწიფო ფონდების შემოსავლისა და გასავლის ძირითადი მაჩვენებლები. აფხაზეთისა და აჭარის ავტონომიური რესპუბლიკების ბიუჯეტებს „საქართველოს სახელმწიფო ბიუჯეტის შესახებ" საქართველოს კანონით განსაზღვრული მიზნობრივი ტრანსფერტების მოცულობის გათვალისწინებით ამტკიცებენ აფხაზეთისა და აჭარის ავტონომიური რეს-

პუბლიკების უმაღლესი წარმომადგენლობითი ორგანოები, ხოლო „საქართველოს სახელმწიფო ბიუჯეტის შესახებ" საქართველოს კანონით განსაზღვრული მიზნობრივი ტრანსფერტების მოცულობის გათვალისწინებით ტერიტორიული ერთეულების ბიუჯეტის დამტკიცების შესახებ გადაწყვეტილებას იღებს შესაბამისი ტერიტორიული ერთეულის მმართველობის ადგილობრივი წარმომადგენლობითი ორგანო.

სპეციალური სახელმწიფო ფონდი წარმოადგენს ფინანსური რესურსების ერთობლიობას, რომელიც გამოიყენება მიზნობრივი დანიშნულებით. საქართველოში არსებული დამოუკიდებელი სპეციალური სახელმწიფო ფონდების შემოსავლისა და გასავლის შედგენა, დამტკიცება და შესრულება ხდება საქართველოს ცენტრალურ ბიუჯეტთან ერთად.

საქართველოში ფუნქციონირებენ შემდეგი სპეციალური სახელმწიფო ფონდები: საქართველოს სოციალური უზრუნველყოფისა და სამედიცინო დაზღვევის ერთიანი სახელმწიფო ფონდი, საქართველოს დასაქმების ერთიანი სახელმწიფო ფონდი და საქართველოს სახელმწიფო საგზაო ფონდი.

საქართველოს სახელმწიფო ფონდების საერთო სამართლებრივი საფუძვლები, მათი დანიშნულება და გამოყენება რეგულირდება შესაბამისი საკანონმდებლო აქტებით. მაგალითად, საქართველოს სახელმწიფო საგზაო ფონდის საერთო სამართლებრივი საფუძვლები, ამ ფონდის დანიშნულება და გამოყენება რეგულირდება „საქართველოს რესპუბლიკაში საგზაო ფონდის შესახებ" საქართველოს რესპუბლიკის 1995 წლის 2 სექტემბრის კანონით. საქართველოს სახელმწიფო საგზაო ფონდის დანიშნულებაა საერთო სარგებლობის საავტომობილო გზების მოვლა-შენახვის, შეკეთების, რეკონსტრუქციისა და მშენებლობის სამუშაოების, აგრეთვე სამეცნიერო-ტექნიკური პროგრესის და დარგის განვითარებასთან დაკავშირებული სხვა ხარჯების დაფინანსება. საქართველოს სახელმწიფო საგზაო ფონდს განაგებს საავტომობილო გზების სახელმწიფო დეპარტამენტი.

გადასახადები წარმოადგენენ *აბსტრაქტულ შენატანებს*, რომლებსაც ბიუჯეტში შეტანის შემდეგ არ გააჩნიათ მიზნობრივი დანიშნულება. ეს ნიშნავს, რომ საგადასახადო შემოსავლები არ არის გამიზნული კონკრეტული სახელმწიფო ხარჯებისათვის. სხვა სიტყვებით რომ ვთქვათ, სახელმწიფო ხარჯების გაწევა არ უნდა იყოს განპირობებული ცალკეულ საგადასახადო შენატანებზე. ფულადი საშუალებები შედის ბიუჯეტში სახელმწიფოს საჭიროები-

სათვის. უპირველეს ყოვლისა, ხდება სახელმწიფო ბიუჯეტის ფორმირება, ხოლო შემდეგ ეს საშუალებები გადანაწილება ხარჯების ცალკეული მუხლების მიხედვით: ეკონომიკური და სოციალური პროგრამების დასაფინანსებლად, ჯანდაცვისა და განათლების სისტემების შესანახად, ეროვნული უშიშროებისა და ქვეყნის თავდაცვისუნარიანობის უსრუნველსაყოფად და ა.შ.

ზოგიერთი საგადასახადო შენატანის მიზნობრივი მიმართულება ნათლად ჩანს თუნდაც მათ დასახელებაში, მაგალითად, საგზაო ფონდის გადასახადები. თუმცა უნდა აღვნიშნოთ, რომ ასეთ შემთხვევებში განისაზღვრება გადასახადის მხოლოდ საერთო დანიშნულება და არაეითარ შემთხვევაში ბიუჯეტის კონკრეტული ხარჯვითი მუხლები. მიზნობრივი გადასახადები, რომლებიც გარკვეულწილად შინაარსობრივ მიმართულებას ატარებენ, არ არღვევენ საგადასახადო შენატანების აბსტრაქტულობის ნიშანს.

§ 1.2. გადასახადები და სხვა სახელმწიფო შემოსავლები

1. უნდა აღინიშნოს, რომ გადასახადებს, მოსაკრებლებსა და სხვა სახელმწიფო შენატანებს შორის არსებობს თეორიული ხასიათის განსხვავება.

გადასახადის ცნებაში, როგორც წესი, იგულისხმება სისტემატიური შენატანი, რომელსაც იხდის გადასახადის გადამხდელი რაიმე შემხვედრი დაკმაყოფილების გარეშე.

რაც შეეხება მოსაკრებლებს, ისინი როგორც წესი, იკრიფება სახელმწიფო და ადგილობრივი ორგანოების მიერ კანონით დადგენილი მომსახურების გაწევის ან განსაზღვრული უფლების მინიჭებისათვის. მათი დანიშნულებაა დაფაროს ამა თუ იმ ფუნქციების განხორციელებასთან დაკავშირებული სახელმწიფო ხარჯები. მოსაკრებლები არ წარმოადგენენ მომსახურების ფასს ან მის ელემენტს, თუმცა მათი გადახდა დაკავშირებულია მომსახურების გაწევასთან. სხვა სიტყვებით რომ ვთქვათ, მოსაკრებლები წარმოადგენენ ფულად შენატანებს, რომლებიც იკრიფება ინდივიდუალური წესით საჯარო-სამართლებრივი ხასიათის მომსახურებისათვის.

2. „მოსაკრებლების სისტემის საფუძვლების შესახებ“ საქართველოს 1998 წლის 6 თებერვლის კანონის პირველი მუხლის თანახმად, *მოსაკრებელი* არის აუცილებელი გადასახდელი ბიუჯეტში, რომელსაც იხდიან ფიზიკური და იურიდიული პირები სახელმწიფოს მიერ მათთვის კანონით განსაზღვრული საქმიანობის განხორციელებისას, ან სარგებლობის უფლების მინიჭებისათვის, აგრეთვე

სახელმწიფო ორგანოების მიერ გაწეული გარკვეული მომსახურებისათვის.

საქართველოში მოსაკრებლების სტრუქტურას, ოდენობასა და შემოღების წესს ადგენს მხოლოდ კანონი: დაუშვებელია კანონმდებლობით გათვალისწინებული მოსაკრებლის გადახდის ვალდებულების ვინმესთვის დაკისრება, ამასთან, მოსაკრებლების გადამხდელი ფიზიკური და იურიდიული პირები ვალდებული არიან გადაიხადონ კანონმდებლობით დაწესებული საერთო-სახელმწიფოებრივი და ადგილობრივი მოსაკრებლები.

მოსაკრებლების სახეები ამომწურავადაა მოცემული „მოსაკრებლების სისტემის საფუძვლების შესახებ" საქართველოს 1998 წლის 6 თებერვლის კანონის მე-5 მუხლში. მოსაკრებლების სახეებია:

ა) საბაჟო მოსაკრებლები;
ბ) სალიცენზიო მოსაკრებლები;
გ) სახელმწიფო სერთიფიკატის მოსაკრებლები;
დ) სარეგისტრაციო მოსაკრებლები;
ე) სახელმწიფოს საექსპერტიზო მოსაკრებლები;
ვ) სახელმწიფო ბაჟი;
ზ) საკონსულო მოსაკრებლები;
თ) საპატენტო მოსაკრებლები;
ი) მიგრანტთა ინსპექტირების მოსაკრებლები;
კ) თანამდებობის პირთა დეკლარაციებისა და თანდართული მასალების ასლების გადაღების მოსაკრებელი;
ლ) სატენდერო მოსაკრებლები;
მ) მგზავრთა მომსახურების მოსაკრებლები.

შემოღების წესის მიხედვით მოსაკრებლები შეიძლება იყოს საერთო-სახელმწიფოებრივი და ადგილობრივი, რომლებიც განსაზღვრულია შესაბამისი კანონებით.

აფხაზეთისა და აჭარის ავტონომიური რესპუბლიკების უმაღლეს წარმომადგენლობით ორგანოებს, აგრეთვე ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოებს შეუძლიათ შემოიღონ მხოლოდ „ადგილობრივი მოსაკრებლების შესახებ" საქართველოს 1998 წლის 29 მაისის კანონით დაწესებული ადგილობრივი მოსაკრებლები. ადგილობრივ მოსაკრებლებს მიეკუთვნება:

ა) მოსაკრებელი მშენებლობის დაწყების ნებართვისათვის;
ბ) მოსაკრებელი ვაჭრობის ნებართვისათვის;
გ) მოსაკრებელი გარე რეკლამის გაერცელების ნებართვისათვის;
დ) მოსაკრებელი საზოგადოებრივი ადგილებით სარგებლობის შეზღუდვის ნებართვისათვის;

ე) მოსაკრებელი ადგილობრივი სამგზავრო-სატრანსპორტო გადასიდვის ნებართვისათვის;

ვ) მოსაკრებელი არქიტექტურული ობიექტის სტრუქტურულ-ფუნქციური წყობისა და იერსახის შეცვლის ნებართვისათვის;

ზ) მოსაკრებელი აეტოტრანსპორტის პარკირების ნებართვისათვის;

თ) სატენდერო მოსაკრებელი.

მოსაკრებლების განაკვეთები და გადახდის წესი მათ ცალკეულ სახეობებზე წესდება „მოსაკრებლების სისტემის საფუძვლების შესახებ" საქართველოს კანონის შესაბამისად მიღებული კანონებით. მაგალითად, ადგილობრივი მოსაკრებლების ზღვრული განაკვეთები და გადახდის წესი დადგენილია „ადგილობრივი მოსაკრებლების შესახებ" საქართველოს 1998 წლის 29 მაისის კანონით, მიწის ნაკვეთისა და მასთან დაკავშირებული უძრავი ქონების სახელმწიფო სარეგისტრაციო მოსაკრებლების განაკვეთები და გადახდის წესი დადგენილია „მიწის ნაკვეთისა და მასთან დაკავშირებული უძრავი ქონების სახელმწიფო სარეგისტრაციო მოსაკრებლების შესახებ" საქართველოს 1999 წლის 30 აპრილის კანონით, საკონსულო მოსაკრებლების განაკვეთები და გადახდის წესი დადგენილია „საკონსულო მოსაკრებლების შესახებ" საქართველოს 1998 წლის 31 იელისი კანონით და ა. შ.

ამრიგად, მოსაკრებელი როგორც წესი, წარმოადგენს გადასახდელს, რომელსაც კრეფენ სახელმწიფო ორგანოები ამა თუ იმ საქმიანობის განხორციელების უფლების მინიჭებისათვის, სარგებლობის უფლების მინიჭებისათვის ან გაწეული მომსახურებისათვის.

ბაჟი საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად არის მოსაკრებლის ერთ-ერთი სახე და წარმოადგენს საქართველოს ბიუჯეტის შენატანს, რომელსაც იხდიან ფიზიკური და იურიდიული პირები, სახელმწიფოს მიერ მათი ინტერესების შესაბამისი იურიდიული მოქმედების შესრულებისათვის და სათანადო საბუთების გაცემისათვის. სახელმწიფო ბაჟის გადახდა წარმოებს საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოში განსახილველ საქმეებზე, საერთო სასამართლოებში განსახილველ სასარჩელო ან სხვა განცხადებებზე და საჩივრებზე, საქართველოს ტერიტორიაზე მოქალაქეობისა და პირადობის დამადასტურებელი დოკუმენტების გაცემის, მოსახლეობის რეგისტრაციის, მოქალაქეობისა და ემიგრაცია-იმიგრაციის საკითხებზე განცხადებების განხილვისათვის და მოქალაქეთა მდგომარეობის აქტების რეგისტრაციისათვის, რომლებსაც ანხორციელებენ შესაბამისი სამსახურები.

მოსაკრებლის განსხვავება გადასახადისაგან მდგომარეობს იმაში, რომ მათ იხდიან მხოლოდ ის პირები, რომლებიც შესაბამის ორგანოებთან ან დაწესებულებებთან შედიან ურთიერთობაში მათთვის საჭირო მომსახურების მიღების მიზნით. აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსაკრებლის გადახდის ვალდებულება დგება უშუალოდ გადამხდელის თავისუფალი არჩევანის შედეგად. გადასახადის გადახდის ვალდებულება კი წარმოიშობა ნებისმიერ შემთხვევაში, თუ გადასახადის გადამხდელს გააჩნია გადასახადით დასაბეგრი ობიექტი.

ამრიგად, მოსაკრებელი არ წარმოადგენს საგადასახადო შენატანებს და ყველა სახის მოსაკრებელი შედის ბიუჯეტის ფორმირების არასაგადასახადო წყაროებში.

არასაგადასახადო შენატანი წარმოადგენს აუცილებელ გადასახდელს, მიუხედავად იმისა, რომ ისინი არ შედიან სახელმწიფო საგადასახადო სისტემაში და მათი გადახდა დადგენილია არა საგადასახადო, არამედ არასაგადასახადო კანონმდებლობით.

არასაგადასახადო შენატანებს „საბიუჯეტო სისტემისა და საბიუჯეტო უფლებამოსილებათა შესახებ" საქართველოს 1996 წლის 29 მაისის კანონის თანახმად მიეკუთვნება:

ა) ნებართვების, ლიცენზიების გაცემისა და სხვა სახის სახელმწიფო (ან სახელმწიფოს სახელით) მომსახურების გაწევიდან მიღებული მოსაკრებელი და საფასური;

ბ) სახელმწიფო ბაჟი;

გ) სახელმწიფო ქონების იჯარიდან, აგრეთვე ადგილობრივი მმართველობის გამგებლობაში გადაცემული სახელმწიფო ქონებისა და მიწის იჯარიდან მიღებული შემოსავალი;

დ) მთლიანად სახელმწიფო ქონებით ანდა სახელმწიფო ქონების მონაწილეობით შექმნილი იურიდიული პირებისაგან, აგრეთვე ადგილობრივი მმართველობის გამგებლობაში გადაცემული სახელმწიფო ქონებით ანდა ასეთი ქონების მონაწილეობით შექმნილი იურიდიული პირებისაგან მიღებული დივიდენდები და მოგების ნაწილი;

ე) როიალტები;

ვ) სესხის, დეპოზიტის, ვექსილის და სხვა პროცენტი (სარგებელი);

ზ) შემოსავალი სახელმწიფო ქონების, აგრეთვე ადგილობრივი მმართველობის გამგებლობაში გადაცემული სახელმწიფო ქონების გაყიდვიდან;

თ) შემოსავალი სახელმწიფო მარაგების გაყიდვიდან;

ი) შემოსავალი არამატერიალური აქტივების გაყიდვიდან;
კ) შემოსავალი ტრანსფერტებიდან;
ლ) შემოსავალი გრანტებიდან;
მ) „ფიზიკური პირებისა და კერძო სამართლის იურიდიული პირების სარგებლობაში არსებული არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის კერძო საკუთრებად გამოცხადების შესახებ" საქართველოს კანონის შესაბამისად სახელმწიფო მიწაზე კერძო საკუთრების უფლების მინიჭების შედეგად მიღებული შემოსავლები;
ნ) „სახელმწიფო საკუთრებაში არსებული არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის მართვისა და განკარგვის შესახებ" საქართველოს კანონის შესაბამისად სახელმწიფო მიწის გასხვისების შედეგად მიღებული შემოსავლები;
ო) შემოსავალი ლატარიების ჩატარებიდან;
პ) სხვა არასაგადასახადო შემოსავალი.

საქართველოს ცენტრალურ ბიუჯეტში, აგრეთვე აფხაზეთისა და აჭარის ავტონომიური რესპუბლიკებისა და სხვა ტერიტორიული ერთეულების ბიუჯეტებში არასაგადასახადო შემოსავლების ჩარიცხვის წესი განსაზღვრულია შესაბამისი საკანონმდებლო და კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტებით. მაგალითად, სახელმწიფო ქონების მონაწილეობით შექმნილი იურიდიული პირებისაგან სახელმწიფოს კუთვნილი დივიდენდების ბიუჯეტში ამოღების წესი განსაზღვრულია „სახელმწიფოს წილობრივი მონაწილეობით მოქმედ საწარმოებში წმინდა მოგების განაწილებისას სახელმწიფოს ინტერესების დაცვისა და სახელმწიფოს კუთვნილი დივიდენდების ბიუჯეტში ამოღების მდგომარეობის გაუმჯობესების ღონისძიებათა შესახებ" საქართველოს პრეზიდენტის 1998 წლის 22 აპრილის ბრძანებულებით.

გარდა ზემოაღნიშნულისა, არასაგადასახადო შენატანებს მიეკუთვნება ერთჯერადი სახელმწიფო შენატანები, რომლებსაც კრეფს სახელმწიფო განსაკუთრებული წესით და განსაკუთრებულ სიტუაციებში, აგრეთვე სასჯელის სახით.

ერთჯერადი შენატანების სახით უნდა განვიხილოთ რეკვიზიციები და კონფისკაციები. ფართოდაა გავრცელებული აგრეთვე ჯარიმები. განსხვავება გადასახადებსა და ჯარიმებს შორის უნდა ვეძიოთ უპირველეს ყოვლისა მათი აკრეფის საბაბში. საგადასახადო შენატანის გადახდის საბაბს წარმოადგენს ეროვნული შემოსავლის გადანაწილება, ხოლო ჯარიმის გადახდის საბაბს – ამა თუ იმ სამართალდარღვევის ჩადენა.[1]

[1] Козирин А. Налоговое право зарубежных стран: вопросы теории и практики. М.1993, გვ.25

ამრიგად, გადასახადი სხვა არასაგადასახადო შენატანისაგან ძირითადად განსხვავდება ნორმატიულ-დარგობრივი ნიშნით. საგადასახადო ურთიერთობა, მ.შ. გადასახადების გადახდა რეგლამენტირებულია საგადასახადო კანონმდებლობის ნორმებით, მაშინ, როდესაც არასაგადასახადო სავალდებულო შენატანები – საგადასახადო კანონმდებლობით არ რეგულირდება.

აღნიშნული კრიტერიუმის შესაბამისად, სავალდებულო შენატანი იძენს საგადასახადო შენატანის სტატუსს იმ შემთხვევაში, როდესაც იგი უშუალოდ შედის საგადასახადო სისტემაში და დადგენილია შესაბამისი საგადასახადო კანონმდებლობით.

§ 1.3. გადასახადის სტრუქტურა (ელემენტები)

1. *ვიწრო გაგებით* გადასახადი წარმოადგენს განსაზღვრულ ფულად შენატანს, რომელსაც იხდის გადასახადის გადამხდელი ბიუჯეტში ან სახელმწიფო ფონდში დადგენილი წესით. *ფართო გაგებით* კი გადასახადი წარმოადგენს დამოკიდებულებათა რთულ სისტემას, რომელიც მოიცავს მთელ რიგ ელემენტებს.

გადასახადი, როგორც კომპლექსური ეკონომიკურ-სამართლებრივი მოვლენა წარმოადგენს განსაზღვრული ურთიერთდამოკიდებული ელემენტების ერთობლიობას. ამასთან, თითოეულ მაოგანს გააჩნია დამოუკიდებელი იურიდიული მნიშვნელობა. დამოუკიდებელი ელემენტების გამოყოფა განპირობებულია იმ ურთიერთობების განსაკუთრებული მნიშვნელობით, რომლებიც ეხება გადასახადის გადამხდელების მატერიალურ ინტერესებს.

გადასახადის იმ ელემენტებს, რომელთა გარეშეც საგადასახადო ვალდებულება და მისი აღსრულების წესი არ შეიძლება ჩაითვალოს განსაზღვრულად, შეიძლება ეწოდოთ გადასახადის არსებითი ელემენტები. მათ მიეკუთვნება: გადასახადის გადამხდელი (გადასახადის სუბიექტი), გადასახადის ობიექტი, გადასახადის საგანი, გადასახადის მასშტაბი, საგადასახადო ბაზის აღრიცხვის მეთოდი, საგადასახადო პერიოდი, გადასახადით დაბეგვრის ერთეული, გადასახადის განაკვეთი და გადასახადით დაბეგვრის მეთოდი, გადასახადის გამოანგარიშების წესი, საანგარიშო პერიოდი, გადასახადის გადახდის ვადები, გადასახადის გადახდის ხერხები და საშუალებები.

გადასახადის აღნიშნული ელემენტების გარდა, არსებობს ფაკულტატური ელემენტებიც, რომელთა არარსებობა ზეგავლენას არ ახდენს საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრის ხარისხზე, თუმცა არსე-

ბითად ამცირებს აღნიშნული ვალდებულების სათანადო შესრულებას. მათ მიეკუთვნება:

- გადასახადის დაკავებისა და არასწორად დაკავებული გადასახადის დაბრუნების წესი;
- პასუხისმგებლობა საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის;
- საგადასახადო შეღავათები.

ელემენტების სრული ერთობლიობის პირობებში გადასახადის გადამხდელის ვალდებულება – გადაიხადოს გადასახადი, შეიძლება ჩაითვალოთ დადგენილად. თუ კანონმდებელმა რაიმე მიზეზით არ დაადგინა ან არ განსაზღვრა თუნდაც ერთი მათგანი, მაშინ გადასახადის გადამხდელის ვალდებულება არ არსებობს. ასეთ შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელს გააჩნია სრული უფლება არ გადაიხადოს გადასახადი ან გადაიხადოს მისთვის ხელსაყრელი საშუალებით. ასე მაგალითად, „დამატებული ღირებულების გადასახადის შესახებ" საქართველოს 1993 წლის 24 დეკემბრის კანონით, არარეზიდენტი პირები, რომლებიც ეწეოდნენ მომსახურებას ან ასრულებდნენ სამუშაოს საქართველოს ტერიტორიაზე მუდმივი დაწესებულების გარეშე, ფორმალურად წარმოადგენდნენ დღგ-ის გადამხდელებს. გადასახადის გადახდის მექანიზმის არარსებობის გამო გადასახადის გადამხდელთა აღნიშნული კატეგორია გადასახადს არ იხდიდა და მხოლოდ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-3 კარის ამოქმედების შემდეგ, 1997 წლის 1 სექტემბრიდან, განისაზღვრა აღნიშნული კატეგორიის პირებისათვის გადასახადის გადახდის პროცედურა.

საგადასახადო ვალდებულების შემადგენლობაში მისი ელემენტების გამოყოფა ა.კოზირინის სიტყვებით წარმოადგენს „გადასახადის ანატომიას", მის შინაგან აგებულებას.[1] საგადასახადო ვალდებულების სტრუქტურა შეიძლება წარმოვიდგინოთ სახელმძღვანელოში მოცემული გრაფიკული ვარიანტის სახით (იხ. სურ. 1.1.)

2. გადასახადის პირველ ელემენტს წარმოადგენს *საგადასახადო სამართლებრივი ნორმა*, ე.ი. საგადასახადო სფეროში ქცევის საერთო წესი, რომელიც დადგენილია განსაზღვრული წესით და სანქციონირებულია კომპეტენტური სახელმწიფო ორგანოს მიერ. სწორედ საგადასახადო ნორმა არეგულირებს საგადასახადო ვალდებულებების წარმოშობასა და რეალიზაციას. საგადასახადო ნორმის

[1] Козирин А. Налоговое право зарубежных стран: вопросы теории и практики. М., 1993, გვ. 18, 38.

გარეშე გადასახადის გადახდის ვალდებულება არ შეიძლება ჩაითვალოს დადგენილად და არ მოაქვს საგადასახადო სფეროს წარმომადგენლებისათვის არავითარი შედეგი.

გადასახადის მეორე ძირითად ელემენტს წარმოადგენს თვით საგადასახადო-სამართლებრივი ურთიერთობის მონაწილე – *გადასახადის გადამხდელი*. გადასახადის გადამხდელებს წარმოადგენ იურიდიული და ფიზიკური პირები, ასევე სხვა კატეგორიის გადამხდელები, რომლებსაც საგადასახადო კოდექსის ნორმების შესაბამისად აკისრიათ გადასახადის გადახდის ვალდებულება.

გადასახადით დაბეგვრის საგანს წარმოადგენენ მატერიალური სამყაროს ობიექტები, რომელთა არსებობასაც კანონი უკავშირებს საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობას (ბინა, მიწის ნაკვეთი, ეკონომიკური ეფექტი (სარგებელი), საქონელი, ფული). გადასახადით დაბეგვრის საგანი თავისთავად არ წარმოშობს საგადასახადო შედეგებს, მაშინ როდესაც სუბიექტის განსაზღვრული იურიდიული მდგომარეობა მასთან დამოკიდებულებაში წარმოადგენს შესაბამისი საგადასახადო ვალდებულებების წარმოშობის საფუძველს.

გადასახადით დაბეგვრის ობიექტი წარმოადგენს იურიდიულ ფაქტს ან იურიდიული ფაქტების (იურიდიული შემადგენლობის) ერთობლიობას, რომლის საფუძველზეც გადასახადის გადამხდელს წარმოეშობა გადასახადის გადახდის ვალდებულება. პირს გადასახადის გადახდის ვალდებულება წარმოიშობა იმ შემთხვევაში, თუ მას გააჩნია გადასახადით დაბეგვრის ობიექტი.

ამრიგად, გადასახადით დაბეგვრის ობიექტი წარმოადგენს იმ იურიდიულ ფაქტებს (მოქმედებას, მოვლენას, მდგომარეობას), რომლებიც განაპირობებენ სუბიექტის ვალდებულებას გადაიხადოს გადასახადი (საქონლის, სამუშაოს, მომსახურების მიწოდება; შემოსავლის მიღება; ქონების მიღება მემკვიდრეობით და ა.შ.). გადასახადის დაბეგვრის საგანი კი აღნიშნავს ფაქტიური (და არა იურიდიული) ხასიათის ნიშნებს, რომლებიც წარმოადგენენ შესაბამისი გადასახადის გადახდის საფუძველს.

გადასახადით დასაბეგრი ობიექტის ელემენტს მყარად ემიჯნება *გადასახადით დასაბეგრი ბაზის* ელემენტი, რომელიც წარმოადგენს გადასახადით დაბეგვრის ობიექტის რაოდენობრივ გამოხატულებას. სხვა სიტყვებით რომ ვთქვათ, ეს ის ღირებულებრივი ბაზაა, რომლის მიმართაც გამოიყენება გადასახადის განაკვეთი. გადასახადით დასაბეგრი ბაზა შეიძლება დაემთხვეს ან არ დაემთხვეს გადასახადით დაბეგვრის ობიექტს.

გადასახადით დასაბეგრი ბაზის დასადგენად აუცილებელია ვიცოდეთ *გადასახადის მასშტაბი* ე.ი. გადასახადით დაბეგვრის ობიექტის კანონით განსაზღვრული ფიზიკური მახასიათებელი ან განსომილების პარამეტრი. ამავდროულად, *გადასახადის ერთეულად* უნდა ჩაითვალოთ მიღებული მასშტაბის პირობითი ერთეული, რომელიც გამოიყენება გადასახადით დასაბეგრი ბაზის რაოდენობრივ გამოხატულებად. მაგალითად, ალკოჰოლურ სასმელებზე აქციზის გამოსაანგარიშებლად, მასშტაბის სახით მოცულობის აბორჩევის შემთხვევაში ერთეულს წარმოადგენს ერთი ლიტრი (სხვა ქვეყნებში – გალონი, ბარელი და ა.შ.).

ამრიგად, დაბეგვრის ერთეულში იგულისხმება გადასახადით დასაბეგრი მაშტაბის ერთეული, რომელიც გამოიყენება საგადასახადო ბაზის რაოდენობრივი გამოხატვის მიზნით. ავტოსატრანსპორტო საშუალებების მესაკუთრეთა გადასახადის მასშტაბს წარმოადგენს ავტომობილის ძრავის სიმძლავრე. სიმძლავრე შეიძლება განისაზღვროს სხვადასხვა ერთეულებში – ცხენის ძალებში ან კილოვატებში. გადასახადით დაბეგვრის მიზნებისათვის სიმძლავრის განსაზღვრის აბორჩეული ერთეული წარმოადგენს გადასახადით დაბეგვრის ერთეულს.

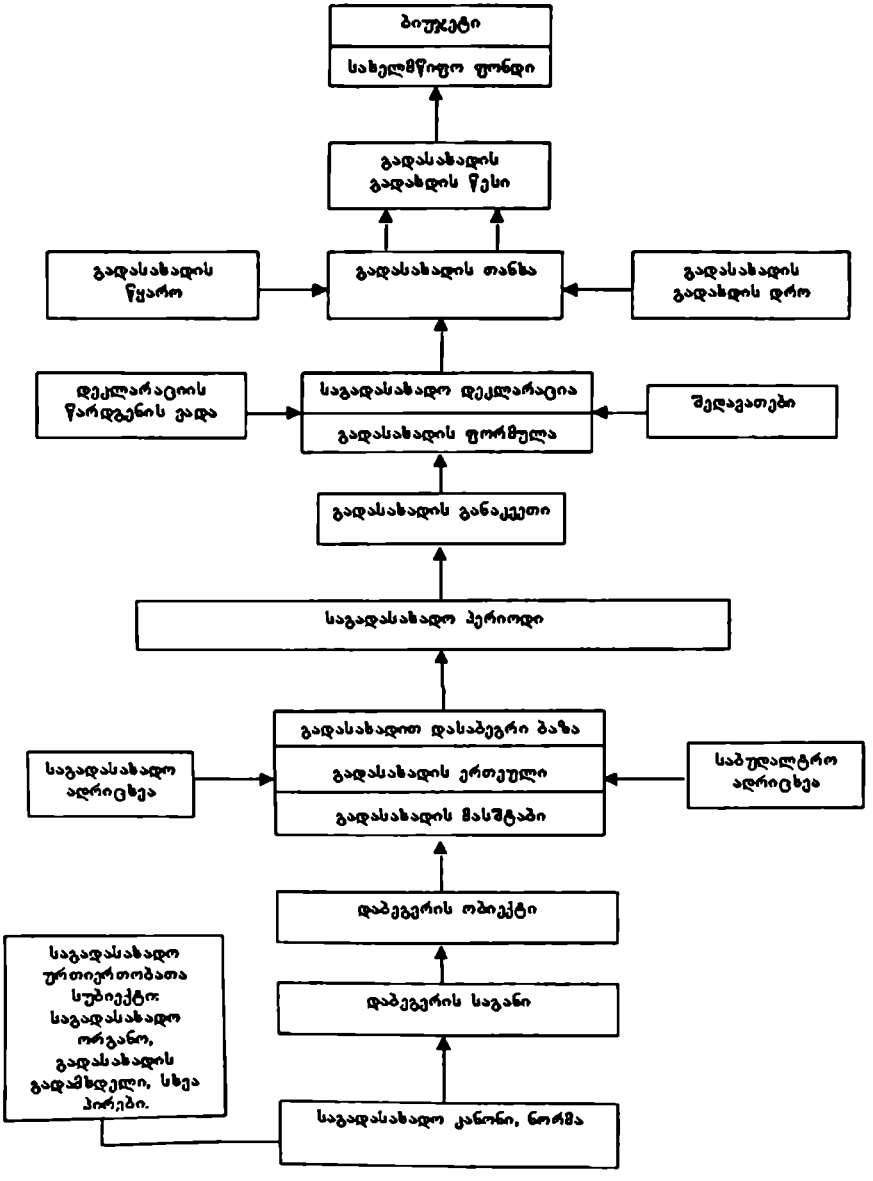
გადასახადით დასაბეგრი ბაზის ფიზიკური მაჩვენებლების მიღებისათვის აუცილებელია შესაბამისი აღრიცხვის წარმოება. მაჩვენებლების მიღების საფუძველს წარმოადგენს *საბუღალტრო აღრიცხვა*. ამასთან, მთელ რიგ შემთხვევაში გადასახადებით დაბეგვრის მიზნებისათვის წარმოიქმნება სპეციალური აღრიცხვის წარმოების აუცილებლობა (*საგადასახადო აღრიცხვა*), რომლის მექანიზმი სრულიად განსხვავდება საბუღალტრო მეთოდებისაგან.

იმისათვის, რომ უზრუნველვყოთ გადასახადის არსებობის დროითი განსაზღვრულობა, აუცილებელია დადგინდეს *საგადასახადო პერიოდი* ე.ი. დრო, რომლის განმავლობაშიც მთავრდება გადასახადით დასაბეგრი ბაზის ფორმირების პროცესი და განისაზღვრება საგადასახადო ვალდებულების ოდენობა.

გადასახადის თანხის გამოანგარიშება შეუძლებელია *გადასახადის განაკვეთის* გამოყენების გარეშე. გადასახადის განაკვეთი წარმოადგენს გადასახადის ოდენობას, რომელიც მოდის გადასახადით დასაბეგრ ერთეულზე.

გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულება უნდა დაფიქსირდეს სპეციალურ საგადასახადო-საანგარიშსწორებო დოკუმენტში, რომელსაც *საგადასახადო დეკლარაცია* ეწოდება. საგადასახადო დეკლარაცია წარდგენილი უნდა იქნეს საგადასახადო ორგანოებში დადგენილ ვადებში, რომელსაც *საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის ვადა* ეწოდება.

სურ. 1.1.


ბიუჯეტი
სახელმწიფო ფონდი
გადასახადის გადახდის წესი
გადასახადის წყარო
გადასახადის ობიექტი
გადასახადის გადახდის დრო
დეკლარაციის წარდგენის ვადა
საგადასახადო დეკლარაცია
გადასახადის ფორმულა
შეღავათები
გადასახადის განაკვეთი
საგადასახადო პერიოდი
გადასახადით დასაბეგრი ბაზა
საგადასახადო ადრიცხვა
გადასახადის ერთეული
საბუღალტრო ადრიცხვა
გადასახადის მასშტაბი
დაბეგვრის ობიექტი
საგადასახადო ურთიერთობათა სუბიექტი: საგადასახადო ორგანო, გადასახადის გადამხდელი, სხვა პირები.
დაბეგვრის საგანი
საგადასახადო კანონი, ნორმა

გადასახადის თანხის გამოანგარიშება წარმოებს კანონმდებლობით დადგენილი განსაზღვრული *მეთოდის* (*ფორმულის*) საფუძველზე, რომელიც აისახება საგადასახადო დეკლარაციის შესაბამის სტრიქონებში და გრაფებში.

გადასახადის თანხის გამოანგარიშებისას, რომელიც ექვემდებარება ბიუჯეტში შეტანას, აუცილებელია მხედველობაში მიღებულ იქნეს *საგადასახადო შეღავათები*.

გადასახადის თანხას, რომელიც ექვემდებარება ბიუჯეტში შეტანას, *საგადასახადო შენატანი* ეწოდება.

კანონმდებლობით დადგენილია აგრეთვე *გადასახადის გადახდის ვადები*, რომლის დროსაც გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია ფაქტიურად შეიტანოს გადასახადი ბიუჯეტში.

გადასახადის წყარო წარმოადგენს იმ რეზერვს, შესაბამის ეკონომიკურ მაჩვენებელს, რომლის ხარჯზეც წარმოებს გადასახადის გადახდა. მაგალითად: მოგება, ფინანსური შედეგი და ა.შ.

ბიუჯეტში გადასახადის შეტანის პროცედურის მოწესრიგების მიზნით დადგენილია *გადასახადის გადახდის წესი*, რომელიც წარმოადგენს ბიუჯეტში გადასახადის შეტანის ნორმატიულად დადგენილ საშუალებებსა და პროცედურებს.

გადასახადის *მიმღებს* წარმოადგენს ბიუჯეტი ან სახელმწიფო ფონდი.

ყველა ზემოთაღნიშნული შემადგენელის განსაზღვრის შემდეგ წარმოებს საგადასახადო ვალდებულების რეალიზაცია, კერძოდ, საგადასახადო შენატანის გადახდა კონკრეტულ ბიუჯეტში.

საგადასახადო ვალდებულების ზემოთ აღნიშნული ელემენტები დაწვრილებითაა განხილული მოცემული სახელმძღვანელოს შემდგომ თავებში.

§ 1.4. გადასახადების სახეები და მათი კლასიფიკაციის საფუძვლები

1. არსებული გადასახადების მრავალფეროვნება იწვევს განსაზღვრულ საფუძველზე მათი კლასიფიკაციის (სახეებად დაყოფის) აუცილებლობას. გარდა ამისა, ამა თუ იმ გადასახადის განსაზღვრულ სახეზე მიკუთვნება გვაძლევს საშუალებას, უფრო მკაფიოდ გავიგოთ მოცემული გადასახადის შინაარსი და არსი. გადასახადებით დაბეგვრის თეორიაში გადასახადების კლასიფიკაციისათვის გამოიყენება სხვადასხვა კრიტერიუმები.

2. უპირველეს ყოვლისა, გადასახადები შეიძლება დავყოთ *საშემოსავლო-ქონებრივ* (პირდაპირ) გადასახადებად და *მოხმარების* (არაპირდაპირ) გადასახადებად.

პირდაპირი გადასახადების აკრეფა წარმოებს მატერიალური ფასეულობათა დაგროვების პროცესში, უშუალოდ გადასახადის გადამხდელის შემოსავლებიდან ან ქონებიდან. ამიტომ, გადასახადის გადამხდელისათვის გადასახადის ოდენობა ზუსტადაა ცნობილი. ასე მაგალითად, გადასახადის გადამხდელები საშემოსავლო გადასახადს იხდიან შემოსავლის მიღების შემთხვევაში, ქონების გადასახადს იხდიან განსაზღვრული სახის ქონების მესაკუთრეები. პირდაპირი გადასახადები თავის მხრივ შეიძლება დავყოთ რეალურ გადასახადებად და პირად გადასახადებად.

რეალური გადასახადებით იბეგრება გადასახადის გადამხდელის საკარაუდო საშუალო შემოსავალი, რომელიც შეიძლება მიღებულ იქნეს მოცემულ ეკონომიკურ პირობებში ამა თუ იმ გადასახადით დასაბეგრი საგნიდან (უძრავი ქონებიდან, ფულადი კაპიტალიდან და ა.შ.). რეალური გადასახადებით, უპირველეს ყოვლისა, იბეგრება ქონება, საიდანაც გამომდინარეობს მისი დასახელებაც (real (ინგლ.) – ქონება). ხშირ შემთხვევებში შეუძლებელია განისაზღვროს ამა თუ იმ ქონებიდან ან საქმიანობის სახიდან მიღებული შემოსავლის ოდენობა ან შემოწმდეს გადასახადის გადამხდელის მიერ დეკლარირებული შემოსავლების სისწორე. მაგალითად, ძალიან რთულია ტაქსის მძღოლის შემოწმება. ასეთ შემთხვევებში ფიქსირებული გადასახადის დაწესება საკარაუდო შემოსავლიდან გამოანგარიშებული გადასახადის ოდენობით გააიოლებს გადასახადით დაბეგვრის ტექნიკურ მხარეს.

რეალური გადასახადების აკრეფით ხორციელდება იმ პირთა გათანაბრება, რომლებიც იყენებენ ქონებას საწარმოო და არასაწარმოო მიზნებისათვის. მხოლოდ შემოსავლების დაბეგვრა გაათავისუფლებდა გადასახადისაგან იმ პირებს, რომლებიც იყენებენ ქონებას, მაგალითად, მიწის ნაკვეთს მხოლოდ დასვენების მიზნით. რეალურ გადასახადებს მიეკუთვნება მიწის გადასახადი, ავტოსატრანსპორტო საშუალებების მფლობელთა გადასახადი და სხვა.

პირადი გადასახადების გადახდა წარმოებს ფაქტიურად მიღებული შემოსავლებიდან და ასახავენ გადამხდელის ფაქტიურ გადახდისუნარიანობას. მათ მიეკუთვნებათ საშემოსავლო გადასახადი, მოგების გადასახადი, გადასახადი მემკვიდრეობისა და ჩუქებისათვის და სხვა.

არაპირდაპირი გადასახადები დგინდება მიწოდებული საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) ფასზე დანამატის სახით (აქცი-

ზი, დამატებული ღირებულების გადასახადი, გაყიდვიდან გადასახადი და სხვა).

არაპირდაპირი გადასახადის ცნება მოცემულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 29-ე მუხლის 25-ე ნაწილში, რომლის თანახმადაც არაპირდაპირია გადასახადი, რომელიც დგინდება მიწოდებული საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) ფასზე დანამატის სახით და რომელსაც იხდის მომხმარებელი ამ გადასახადით გაზრდილი ფასით საქონლის შეძენისას. არაპირდაპირი გადასახადის ბიუჯეტში შეტანის ვალდებულება ეკისრება საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) მიმწოდებელს, რომელსაც დღგ-ის და აქციზის მიზნებისათვის ეწოდება გადასახადის გადამხდელი.

არაპირდაპირი გადასახადები, შეიძლება დაეყოთ არაპირდაპირ ინდივიდუალურ გადასახადებად და არაპირდაპირ უნივერსალურ გადასახადებად. *არაპირდაპირი ინდივიდუალური გადასახადებით* იბეგრება მკაცრად განსაზღვრული საქონლის ჯგუფი (აქციზები საქონლის ცალკეულ ჯგუფებზე და სახეებზე). *არაპირდაპირი უნივერსალური გადასახადებით* იბეგრება ყველა სახის საქონელი, სამუშაო და მომსახურება, გარდა განთავისუფლებულისა (დამატებული ღირებულების გადასახადი).

პირდაპირ და არაპირდაპირ გადასახადებს შორის ძირითადი განსხვავება მდგომარეობს გადასახადის გადახდის წყაროს ფორმირების ადგილში. თუ პირდაპირი გადასახადებით დაბეგვრისას წყარო ფორმირდება უშუალოდ გადასახადის გადამხდელთან, არაპირდაპირი გადასახადებისას – გადასახადის წყარო შედის გადასახადის გადამხდელთან სხვა შენატანების შემადგენლობაში (ძირითადად ფასის შემადგენლობაში).

პირდაპირი გადასახადების საბოლოო გადამხდელად გვევლინება ის, ვინც იღებს შემოსავალს, მაშინ როდესაც არაპირდაპირი გადასახადების საბოლოო გადამხდელს წარმოადგენს საქონლის მომხმარებელი, რომელზეც გადასახადი გადადის ფასზე დანამატის სახით. არაპირდაპირი გადასახადების სიმძიმე მთლიანად გადადის საქონლის საბოლოო მომხმარებლებზე და განსაკუთრებით მოსახლეობის უზრუნველყოფილ ფენებზე. პირდაპირი გადასახადები განსაზღვრული გარემოებების არსებობისას ასევე შეიძლება დააწვეს მომხმარებელს ფასების ზრდის მექანიზმით. ამავდროულად არაპირდაპირი გადასახადები ყოველთვის შეიძლება არ დააწვეს მომხმარებელს სრული მოცულობით, ვინაიდან ბაზარმა შეიძლება არ მიიღოს საქონელი გაზრდილი ფასებით. კერძოდ, დღგ ტრადიციულად არაპირდაპირ გადასახადს მიეკუთვნება, მაგრამ იმ შემთხვევაში,

როდესაც საქონლის ფასი შეზღუდულია მომხმარებლის გადახდისუნარიანობით, დღგ ამცირებს მწარმოებლის მოგებას, ე.ი. გეეელინება როგორც პირდაპირი გადასახადი.

3. *გადასახადის გადამხდელებიდან გამომდინარე* შეიძლება გამოვყოთ გადასახადები ფიზიკური პირებიდან, გადასახადები საწარმოებიდან და ორგანიზაციებიდან და შერეული გადასახადები.

გადასახადებს ფიზიკური პირებიდან მიეკუთვნება საშემოსაელო გადასახადი, ფიზიკურ პირთა ქონების გადასახადი, საკურორტო გადასახადი და სხვა.

გადასახადებს საწარმოებიდან და ორგანიზაციებიდან მიეკუთვნება მოგების გადასახადი, საწარმოთა ქონების გადასახადი და სხვა.

შერეულ გადასახადებს მიეკუთვნება ის გადასახადები, რომლებსაც იხდიან როგორც ფიზიკური პირები, ასევე საწარმოები და ორგანიზაციები. მაგალითად, დამატებული ღირებულების გადასახადი, აქციზი, სოციალური გადასახადი და სხვა.

4. გადასახადების დაწესებასა და შემოღებასთან დაკავშირებით სხვადასხვა დონის ხელისუფლების ორგანოების კომპეტენციის შესაბამისად, საქართველოში მოქმედი გადასახადები შეიძლება დავყოთ საერთო-სახელმწიფოებრივ და ადგილობრივ გადასახადებად.

საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადების დაწესება და შემოღება ხორციელდება საქართველოს უმაღლესი წარმომადგენლობითი ორგანოს გადაწყვეტილებით, თუმცა ეს არ ნიშნავს იმას, რომ ეს გადასახადები აუცილებლად უნდა ჩაირიცხოს ქვეყნის ცენტრალურ ბიუჯეტში. ისინი შეიძლება ჩაირიცხოს სხვადასხვა დონის ბიუჯეტებშიც.

აუცილებელია აღინიშნოს, რომ საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადების განაკვეთები, გადასახადებით დაბეგვრის ობიექტები, გადამხდელები და გამოანგარიშების მეთოდები, ასევე სხვადასხვა დონის ბიუჯეტებში მათი ჩარიცხვის წესი განსაზღვრულია საქართველოს კანონმდებლობით და ერთიანია საქართველოს მთელ ტერიტორიაზე. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-6 მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საერთო-სახელმწიფოებრივ გადასახადებს განეკუთვნება საშემოსაელო გადასახადი, მოგების გადასახადი, დამატებული ღირებულების გადასახადი, აქციზი, ქონების გადასახადი, მიწის გადასახადი, ავტოსატრანსპორტო საშუალებების მესაკუთრეთა გადასახადი, გადასახადი ქონების გადაცემისათვის, სოციალური გადასახადი, გადასახადი ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობისათვის, გადასახადი მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურებისათვის, გა-

დასახადი ავტოსატრანსპორტო საშუალებების საქართველოს ტერიტორიაზე შემოსელისა და ზენორმატიული დატვირთვისათვის.

ადგილობრივი გადასახადების დაწესება ასევე ხორციელდება საქართველოს უმაღლესი საკანონმდებლო ორგანოს მიერ, თუმცა მათი შემოღება წარმოებს შესაბამისი ხელისუფლების ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოს გადაწყვეტილებით. ადგილობრივი გადასახადები ყოველთვის ირიცხება ტერიტორიული ერთეულების ბიუჯეტებში.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსით დაწესებული ადგილობრივი გადასახადების შემოღება შესაბამის ტერიტორიაზე შეუძლიათ აფხაზეთისა და აჭარის ავტონომიური რესპუბლიკების უმაღლეს წამომადგენლობით ორგანოებსა და ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოებს, საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული ზღვრული ოდენობის ფარგლებში. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-6 მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, ადგილობრივ გადასახადებს განეკუთვნება: გადასახადი ეკონომიკური საქმიანობისათვის, სათამაშო ბიზნესის გადასახადი, საკურორტო გადასახადი, სასტუმროს გადასახადი, რეკლამის გადასახადი, გადასახადი ადგილობრივი სიმბოლიკის გამოყენებისათვის.

5. გადასახადები შემოღების წესით შეიძლება დავყოთ საერთოსავალდებულო და ფაკულტატურ გადასახადებად.

საერთო-სავალდებულო გადასახადები დადგენილია საქართველოს საკანონმდებლო აქტებით და იკრიფება საქართველოს მთელ ტერიტორიაზე იმისდა მიუხედავად, რომელ ბიუჯეტში ირიცხებიან ისინი. საერთო-სავალდებულო გადასახადებს მიეკუთვნება ყველა საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადი, რომელიც გათვალისწინებულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-6 მუხლის პირველი ნაწილით.

ფაკულტატური გადასახადები გათვალისწინებულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსით, თუმცა ისინი შეიძლება უშუალოდ შემოღებულ იქნას აფხაზეთისა და აჭარის ავტონომიური რესპუბლიკების, აგრეთვე ადგილობრივი თვითმმართველოს ორგანოების ნორმატიული აქტებით. ამ გადასახადების შემოღება და აკრეფა ამა თუ იმ ტერიტორიაზე ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოების კომპეტენციაა. ფაკულტატურ გადასახადებს მიეკუთვნება ყველა ადგილობრივი გადასახადი, რომლებიც გათვალისწინებულია საგადასახადო კოდექსის მე-6 მუხლის მე-2 ნაწილით.

6. საქართველოს საბიუჯეტო სისტემის შესაბამისად საგადასახადო შენატანები ირიცხება სხვადასხვა დონის ბიუჯეტებში, რის

საფუძველზეც საგადასახადო შენატანები შეიძლება დაეყოთ *მყარ* და *მარეგულირებელ* გადასახადებად.

მყარი გადასახადები უშუალოდ და მთლიანად ირიცხება კონკრეტულ ბიუჯეტში ან სახელმწიფო ფონდში. მყარ გადასახადებს მიეკუთვნება გადასახადები, რომლებიც სრული მოცულობით ირიცხება ან ცენტრალურ ბიუჯეტში, ან ტერიტორიული ერთეულების ბიუჯეტში, ან სახელმწიფო ფონდში.

მარეგულირებელი გადასახადები ერთდროულად ირიცხება სხვადასხვა დონის ბიუჯეტებში საბიუჯეტო კანონმდებლობით დადგენილი პროპორციების შესაბამისად. მაგალითად, საშემოსავლო და მოგების გადასახადების 60% ირიცხება ტერიტორიული ერთეულების ბიუჯეტებში, ხოლო 40% – ცენტრალურ ბიუჯეტში.

7. როგორც წესი, გადასახადს არ გააჩნია რაიმე კონკრეტული ხარჯის დაფარვის მიზანი, თუმცა მთელ რიგ შემთხვევებში მიზნობრივ გადასახადებს შეუძლიათ ითამაშონ დადებითი როლი.

ფსიქოლოგიური თვალსაზრისით გადასახადის გადამხდელი დიდი მონდომებით იხდის იმ გადასახადს, რომლის სარგებლობაშიც იგი უშუალოდაა დარწმუნებული. ამასთან, გადასახადის მიზნობრივი ხასიათი შეიძლება გამართლებული იქნეს იმ აუცილებელი დანახარჯებითაც, რომლებიც გამოწვეულია განსაზღვრული შემოსავლების მიღებასთან. ასე მაგალითად, ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობა განაპირობებს ბუნებრივი რესურსების კვლავწარმოებასა და დაცვას. ამიტომ ის პირები, რომლებიც სარგებლობენ ბუნებრივი რესურსებით, იხდიან ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობისათვის გადასახადს.

ამრიგად, გადასახადები, შემოღების მიზნობრივი მიმართულებიდან გამომდინარე, შეიძლება დაეყოთ აბსტრაქტულ და მიზნობრივ გადასახადებად. ლ.ოკუნევა მათ საერთო და სპეციალურ გადასახადებს უწოდებს.[1]

აბსტრაქტული (საერთო) გადასახადები დაწესებულია მთლიანობაში სახელმწიფო ბიუჯეტის ფორმირების მიზნით, მაშინ როდესაც *მიზნობრივი (სპეციალური) გადასახადების* დაწესება ხორციელდება სახელმწიფო ხარჯების კონკრეტული მიმართულებების დასაფინანსებლად. როგორც წესი, მიზნობრივი საგადასახადო შენატანებისათვის იქმნება სპეციალური სახელმწიფო ფონდი, ან უშუალოდ ბიუჯეტში ამგვარი სახის გადასახადისათვის შემოღებულია სპეციალური მუხლი.

[1] Окунева Л. Налоги и налогообложение в России. М.1996. გვ.23.

8. სპეციალურ ლიტერატურაში შეიძლება შეეხვდეთ გადასახადების კლასიფიკაციის სხვა საფუძვლებსაც. მაგალითად, გამოყოფენ ერთჯერად და სისტემატიურ გადასახადებსაც.[1]

ერთჯერადი გადასახადის გადახდა დაკავშირებულია რაიმე მოვლენებთან, რომლებიც არ ქმნიან სისტემას. ერთჯერად გადასახადს მიეკუთვნება გადასახადი მემკვიდრეობისა და ჩუქებისათვის.

სისტემატური გადასახადების გადახდა ხორციელდება გადამხდელის მიერ ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელების ან განსაზღვრული ქონების მფლობელობის მთელი პერიოდის განმავლობაში განსაზღვრული პერიოდულობით. მაგალითად, საშემოსავლო გადასახადისა და მოგების გადასახადის გადახდა წარმოებს ყოველწლიურად, დამატებული ღირებულების გადასახადის – ყოველთვიურად და ა.შ.

[1] Основы налогово права: Учебно-методическое пособие /Под ред. С.Пепеляева. М.1995, გვ.36-38.

თავი II

საგადასახადო სამართალი და საგადასახადო კანონმდებლობა

§ 2.1. საგადასახადო სამართლის ცნება. საგანი და მეთოდი

1. საქართველოს საგადასახადო სისტემის ფორმირებისა და ფუნქციონირების ზოგადი პრინციპები, საგადასახადო სისტემაში შემავალი გადასახადების აკრეფასთან და გადახდასთან დაკავშირებული ურთიერთობები, გადასახადის გადამხდელებისა და საგადასახადო ორგანოების სამართლებრივი მდგომარეობა, საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობა, საგადასახადო ორგანოებისა და მათი თანამდებობის პირების არამართლზომიერ მოქმედებათა გასაჩივრების წესი და პირობები რეგულირდება სამართლებრივი ნორმებით. აღნიშნული ნორმების ერთობლიობა ქმნის *საგადასახადო სამართალს*.

საგადასახადო სამართალი შედარებით ახალი და რაც მთავარია თანამედროვე საფინანსო-სამართლებრივ მეცნიერებაში ნაკლებად შესწავლილი მოვლენაა. ამდენად, მისი საგნისა და რეგულირების მეთოდის, სამართლებრივი ბუნების და დარგობრივი მიკუთვნების დადგენა წარმოადგენს საკმაოდ რთულ, მაგრამ აქტუალურ ამოცანას. მოცემული დებულება განპირობებულია ასევე იმითაც, რომ უკანასკნელი პერიოდის სამეცნიერო-მეთოდურ ლიტერატურაში ამ საკითხს ნაკლები ყურადღება ეთმობა.

2. *საგადასახადო სამართლის საგანს* წარმოადგენენ საზოგადოებრივი ურთიერთობები, რომლებსაც გააჩნიათ მრავალმხრივი და კომპლექსური ხასიათი. გარდა ამისა, ეს საზოგადოებაში არსებული სოციალური კავშირების განსაკუთრებით სპეციფიკური სფეროა. იგი განპირობებულია გადასახადების ეკონომიკური და საჯარო-სამართლებრივი შინაარსით.

ლ. ვორონოვას აზრით, საგადასახადო სამართლის საგანს წარმოადგენენ ურთიერთობები, რომლებიც წარმოიქმნებიან გადასახადების აკრეფის პროცესში.[1] უნდა აღინიშნოს, რომ აღნიშნული მიდგომა არ

[1] Воронова Л. Налоговое право и налоговые правоотношения / Советское финансовое право. М. 1997. გვ. 249

ითვალისწინებს გადასახდების დაწესებასთან დაკავშირებული საგადასახდო ურთიერთობების მთელი კომპლექსის არსებობას, რომლებიც ასევე ექვემდებარებიან საგადასახდო–სამართლებრივ რეგლამენტაციას.

ი. დენისოვა, პირიქით, ძალიან ვრცლად განიხილავს საგადასახდო სამართლის საგანს და განსაზღვრავს მას, როგორც „საზოგადოებრივ ურთიერთობებს, რომლებიც დაკავშირებულია სხვადასხვა დონის ბიუჯეტებში და სახელმწიფო არასაბიუჯეტო ფონდებში სავალდებულო, ინდივიდუალურად არაექვივალენტური ფულადი შენატანების დაწესებასთან და აკრეფასთან."[1] უნდა აღინიშნოს, რომ სავალდებულო საბიუჯეტო შენატანების სისტემა მოიცავს არა მხოლოდ გადასახდებს, არამედ სხვა არასაგადასახდო შენატანებსაც, რომელთა დაწესებისა და აკრეფის ურთიერთობები არ წარმოადგენენ საგადასახადო–სამართლებრივი რეგულირების საგანს.

საგადასახდო სამართლის საგანის შედარებით სრულყოფილად განსაზღვრავს ე. პოკაჩალოვა, რომლის აზრითაც საგადასახადო სამართლის საგანს წარმოადგენენ „საზოგადოებრივი ურთიერთობები, რომლებიც დაკავშირებულია გადასახადების დაწესებასთან და იურიდიული და ფიზიკური პირებიდან ბიუჯეტებსა და არასაბიუჯეტო მიზნობრივ ფონდებში მათ აკრეფასთან.[2]

საგადასახადო სამართლის საგნის დადგენის პრობლემა ამით არ ამოიწურება, ვინაიდან გადასახადებით დაბეგვრა თავისი შინაარსით და სტრუქტურით საკმაოდ რთული და მრავალმხრივი მოვლენაა.

3. თუ შევეცდებით მოვახდინოთ იმ საზოგადრებრივ ურთიერთობათა კლასიფიკაცია, რომლებიც შედიან საგადასახადო სფეროში და შესაბამისად საგადასახადო-სამართლებრივი რეგულირების საგანში, მაშინ ისინი შეიძლება წარმოვადგინოთ შემდეგი სახით:

- საზოგადოებრივი ურთიერთობები, რომლებიც დაკავშირებულია საერთო-სახელმწიფოებრივი და ადგილობრივი გადასახადების დაწესებასთან;
- საზოგადოებრივი ურთიერთობები, რომლებიც დაკავშირებულია ადგილობრივი გადასახადების შემოღებასთან;

საზოგადოებრივი ურთიერთობები, რომლებიც დაკავშირებულია გადასახადების აკრეფასთან და რომლებიც ელინდება საგადასახადო წარმოების პროცეს'ში, ე.ი. კონკრეტული სახის გადასახადის გამოანგარიშებისას და გადახდისას. ამავე ჯგუფში შეიძლება გავაერთიანოთ ის საზოგადოებრივი ურთიერთობები, რომლებიც წარმოი-

[1] Денисова И. Понятие налогового права России, его источники /Финансовое право: Учебник. Под. ред. О. Горбуновой. М 1996, გვ. 185

[2] Покачалова Е. Налоговое право Росииской федерации, его источники /Финансовое право. Учебник. Под. ред. Н. Химичевой. М. 1995, გვ. 238

ქმნებიან საგადასახადო კონტროლის განხორციელებისას შესაბამისი სახელმწიფო ორგანოების მხრიდან, მათ შორის საზოგადოებრივი ურთიერთობები, რომლებიც დაკავშირებულია საგადასახადო დელიქტების (დანაშაულებების და სამართალდარღვევების) ჩადენასთან და მათი ჩადენისათვის პასუხისმგებლობასთან.

ყველა სხვა ურთიერთობებს, კერძოდ, ურთიერთობებს, სახელმწიფო საგადასახადო პოლიტიკის სფეროში, ურთიერთობებს, რომლებიც დაკავშირებულია სახელმწიფოს ეროვნული საგადასახადო სისტემის ჩამოყალიბებასთან და ფუნქციონირებასთან, ურთიერთობებს, რომლებიც ყალიბდებიან საერთაშორისო დაბეგვრის შედეგად და სხვა, გააჩნიათ გამჭოლი ხასიათი და ასე თუ ისე გვეელინებიან ზემოაღნიშნული ურთიერთობების თითოეულ ჯგუფში.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, შეიძლება დავასკვნათ, რომ *საგადასახადო სამართლის საგანს წარმოადგენს ურთუერთობების ჯგუფი, რომლებიც ყალიბდებიან სახელმწიფოს, გადასახადის გადამხდელსა და სხვა პირებს შორის გადასახადების დაწესებასთან, შემოღებასთან და აკრეფასთან დაკავშირებით.*

საგადასახადო ურთიერთობებისათვის დამახასიათებელ ნიშანს წარმოადგენს მათი ქონებრივი ხასიათი. საგადასახადო ვალდებულების შესრულება ნიშნავს სახელმწიფოს განკარგულებაში განსაზღვრული ფულადი საშუალებების გადაცემას. საგადასახადო ვალდებულებების შეუსრულებლობა კი იწვევს სახელმწიფოსათვის მატერიალური ზიანის მიყენებასა და საერთო-სახელმწიფოებრივი ინტერესების დარღვევას.

4. საგადასახადო სამართალი არეგულირებს საფინანსო ურთიერთობების განსაკუთრებულ სახეს და იყენებს, როგორც საფინანსო სამართლის რეგულირების მეთოდს, ასევე თავის საკუთარ მეთოდს.

საგადასახადო ურთიერთობები განსხვავდება საფინანსო ურთიერთობებისაგან იურიდიული და ეკონომიკური შინაარსით, მათი რეალიზაციის სახელმწიფოებრივი ფორმებით, საგადასახადო ნორმების ფუნქციებით სახელმწიფო მართველობაში და ქონებრივი ურთიერთობების კონტროლით.

საგადასახადო ღონისძიებების შინაარსი, ფუნქციები და ფორმები განსაზღვრავენ *სამართლებრივი რეგულირების მეთოდის* განსაკუთრებულობას. საგადასახადო რეგულირების ძირითად სამართლებრივ მეთოდს წარმოადგენენ სახელმწიფო-ხელისუფლებრივი (ცენტრალიზებული, იმპერატიული) მითითებები სახელმწიფო ხელისუფლების ორგანოების მხრიდან გადასახადებით დაბეგვრის დარგში. აღნიშნული მეთოდი გამოიყენება მხოლოდ იმ საგადასახადო ურთიერთობების მონაწილეთა მიმართ, რომლებიც იმყოფებიან ადმინისტრაციულ საგადასახადო ურთიერთობებში.

აღსანიშნავია ის გარემოება, რომ საგადასახადო ურთიერთობების ობიექტებით, რომლებიც მოიცავენ ფიზიკური და იურიდიული პირების, სახელმწიფო ორგანოებისა და ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოების საკუთრების (ქონებასა და შემოსავლებს), შესაძლებელია გამოყენებულ იქნეს სამოქალაქო-სამართლებრივი მეთოდი, რომელიც მხედველობაში იღებს საკუთრების ყველა ფორმის თანასწორობას და თითოეული მათგანის დაცვის თანაბარ ხარისხს. სწორედ ამიტომ, შესაძლებელია განსაზღვრული ხარისხით ვილაპარაკოთ საგადასახადო სამართლის მეთოდის კომპლექსური ხასიათის შესახებ. ამასთან, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი მეთოდი წარმოადგენს ძირითად მეთოდს, ხოლო სამოქალაქო-სამართლებრივი მეთოდი – დაქვემდებარებულ მეთოდს, ვინაიდან საგადასახადო ურთიერთობები უმეტესწილად ატარებენ საფინანსო-ადმინისტრაციულ ხასიათს. პირველი (მთავარი) მეთოდის განსაკუთრებულობა აშკარად ვლინდება საგადასახადო ორგანოების უფლებებში და ფუნქციებში, რომლებიც ვალდებულნი არიან მისცენ ხელისუფლებრივი მითითებები საგადასახადო ურთიერთობების სხვა მონაწილეებს. მეორე (დაქვემდებარებული, სამოქალაქო-სამართლებრივი) მეთოდის განსაკუთრებულობა ვლინდება საგადასახადო კანონების იმ ნორმებში, რომლებიც ეძღვნება სამეწარმეო და სხვა ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელების პროცესში ქონებისა და შემოსავლების გადასახადებით დაბეგვრის სამართლებრივ რეჟიმს.

საგადასახადო სამართალმა თანამედროვე პირობებში უნდა გაითვალისწინოს სამოქალაქო ბრუნვის მონაწილეთა ქონებრივი უფლებები, კერძო საკუთრების ხელშეუხებლობა, ადამიანის უფლებებისა და თავისუფლებების დაცვის აუცილებლობა.

ქონებრივი ურთიერთობები საგადასახადო ურთიერთობების მონაწილეთა შორის წარმოიქმნება: გადასახადით დასაბეგრი ბაზის გამოანგარიშებისას და შემოსავლების სახეების განსაზღვრისას, ზიანის მიყენებისას, უკანონოდ აკრეფილი თანხების ანაზღაურებისას, გადასახადის გადამხდელის უფლებების დარღვევისას, თანამდებობის პირის არამართლზომიერი მოქმედებისას იმ საკუთრების უკანონო გასხვისების შემთხვევაში, რომელიც არ წარმოადგენს გადასახადით დაბეგვრის ობიექტს.

5. საგადასახადო ურთიერთობები პრაქტიკულად წარმოიქმნებიან ეროვნული შემოსავლების გადანაწილების პროცესში და გააჩნიათ ფინანსური ხასიათი.

ურთიერთობები დაბეგვრის სფეროში წარმოადგენენ საფინანსო ურთიერთობების ნაწილს. მოცემული დებულება განპირობებულია იმითაც, რომ საგადასახადო სისტემა არ გეეელინება სახელმ-

წიფო-საჯარო რეგულირების მთელი სისტემის დამოუკიდებელ და განცალკევებულ ნაწილად და იგი ორგანულადაა დაკავშირებული ქვეყნის საფინანსო-საბიუჯეტო სისტემასთან. სახელმწიფოს საგადასახადო პოლიტიკა წარმოადგენს ქვეყნის საფინანსო პოლიტიკის განუყოფელ ნაწილს, რომელსაც პირველთან მიმართებაში გააჩნია განმსაზღვრელი მნიშვნელობა.

თანამედროვე პირობებში საგადასახადო სამართალი წარმოადგენს საქართველოს საფინანსო-სამართლებრივი სისტემის შემადგენელ ნაწილს, ვინაიდან გადასახადები, რომლებიც დადგენილია საგადასახადო კანონმდებლობის ნორმებით, წარმოადგენენ სახელმწიფო ხაზინის შევსების ერთ-ერთ ძირითად წყაროს.

სამართლიანადაა აღნიშნული ლიტერატურაში, რომ „საგადასახადო კანონმდებლობა არ უნდა შეიჭრას საბიუჯეტო კანონმდებლობაში. ეს ორი სახის კანონმდებლობა განიხილება, როგორც დამოუკიდებელი, მაგრამ არა იზოლირებული ერთმანეთისაგან".[1] ამასთან, საბიუჯეტო კანონმდებლობა რჩება საგადასახადო კანონმდებლობის ფარგლებს გარეთ.

საგადასახადო კანონმდებლობის დამოუკიდებლობა დამტკიცებულია მოქმედი ნორმატიულ – სამართლებრიეი აქტებით. საგადასახადო კანონმდებლობა არ არის დამოკიდებული სხვა სახის კანონმდებლობაზე, მ.შ. საბიუჯეტო კანონმდებლობაზე, რაც გვაძლევს საშუალებას დავასკვნათ, რომ საგადასახადო კანონმდებლობა მიეკუთვნება არა სამართლის, არამედ კანონმდებლობის დამოუკიდებელ დარგს.

იურიდიულ ლიტერატურაში არ არის ერთიანი თვალსაზრისი ზემოაღნიშნულ საკითხთან დაკავშირებით. ასე მაგალითად, მ.ბრაგინსკის აზრით, საგადასახადო სამართალი წარმოადგენს სამართლის დამოუკიდებელ დარგს, ვინაიდან ქონებრივი ურთიერთობები წარმოადგენენ არა მხოლოდ სამოქალაქო სამართლის საგანს, არამედ საგადასახადო, საბიუჯეტო და სამართლის სხვა დარგების საგანსაც.[2]

ამაზე აზრს იზიარებს ს.პეპელიაევიც. იგი თვლის, რომ „საგადასახადო სამართალი ყალიბდება სამართლის დამოუკიდებელ დარგად".[3] უნდა აღინიშნოს, რომ იურიდიულ ლიტერატურაში ყველა არ იზიარებს აღნიშნულ მოსაზრებას. კერძოდ, ა.უდანოვი ამბობს, რომ საგადასახადო სამართალი, როგორც ინსტიტუტი შედის საფინანსო სამართლის ინსტიტუტში, ვინაიდან საფინანსო ინსტიტუტი აერთი-

[1] Налоговый кодекс Россиискоя Федерации. Общая часть (проект). /Коментарии С. Шаталина. М. :1996, გვ.8

[2] Комментарии части первой Гражданского кодекса Россиискоя Федерации. М. 1995. გვ.29.

[3] Основы налогового права Учебно-методическое пособие/Под. ред. С. Пепеляева. М.:1995 გვ. 13.

ანებს მთელ რიგ ურთიერთდაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს და საფინანსო სამართლის ნორმები დაჯგუფებულია აღნიშნული ინსტიტუტის წინაშე მდგარი ამოცანებიდან გამომდინარე.[1]

ო. გორბუნოვას აზრით, საფინანსო სისტემა აერთიანებს ურთიერთდაკავშირებულ ინსტიტუტებს, მ.შ. საგადასახადოსაც[2], ამავე აზრს იზიარებს ი.დენისოვიც. კერძოდ, ი.დენისოვი ამბობს, რომ საგადასახადო სამართალი წარმოადგენს საფინანსო სამართლის შემადგენელ ნაწილს, ვინაიდან სახელმწიფო შემოსავლების სამართლებრივი რეგულირება მჭიდროდაა დაკავშირებული საფინანსო სამართლის კერძო ნაწილის წამყვან ინსტიტუტთან – საბიუჯეტო სამართალთან.[3] კ.ბელსკის სიტყვებით საგადასახადო სამართლის ნორმები ძირითადად განსაზღვრავენ სუბიექტების ქცევის წესს სახელმწიფო ფინანსების მართვის დარგში,[4] რაც მეტყველებს იმაზე, რომ *საგადასახადო სამართალი წარმოადგენს საფინანსო სამართლის შემადენელ, თუმცა შედარებით განცალკევებულ ნაწილს.* ე.გურევეი განსაზღვრავს საგადასახადო სამართალს, როგორც საფინანსო სამართლის ერთ-ერთ მნიშვნელოვან ინსტიტუტს.[5] ამავე აზრს იზიარებს ე.პოკაჩალოვა,[6] რომელიც ამავდროულად აღნიშნავს, რომ საგადასახადო სამართალი წარმოადგენს საფინანსო სამართლის უდიდეს ნაწილს შემდგომი განვითარების პერსპექტივით. ალბათ ყველაზე მისაღებია ლ.ვორონავასა[7] და ნ.ხიმიჩევას[8] პოზიციაა, რომლებიც საგადასახადო სამართალს განიხილავენ, როგორც საფინანსო-სამართლებრივ ინსტიტუტს და მიაკუთვნებენ მას საფინანსო სამართლის ნაწილს, რომელიც არეგულირებს სახელმწიფო შემოსავლებს.

6. ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, შესაძლებელია განვსაზღვროთ საგადასახადო სამართლის ცნება.

საგადასახადო სამართალი წარმოადგენს საფინანსო-სამართლებრივი ნორმების სისტემას, რომლებიც არეგულირებენ გადასახადების დაწესებასთან, შემოღებასთან და აკრეფასთან დაკავშირებულ საზოგადოებრივ ურთიერთობებს.

საგადასახადო სამართალს გააჩნია შემდეგი ძირითადი დამახასიათებელი ნიშნები:

---

[1] Жданов А. Финансовое право Р.Ф. Учебное пособие, 1995, გვ.12

[2] Финансовое право. Учебник Под. ред. О. Горбуновой. М. 1996 გვ. 15-16.

[3] იქვე გვ. 178.

[4] Белский К. Финансовое право. М.. 1994. გვ. 11

[5] Гуреев В. Налоговое право. М. Экономика, 1995. გვ..5

[6] Покочалова Е. Налоги, их понятие и роль / Финансовое право. Учебник. М.; 1995. გვ. 225.

[7] Воронова Л. Налоговое право и налоговые правоотношения / Советское финансовое право. Учебник.. М..1987.გვ. 251-252.

[8] Химичева Н. Система и источники финансового права / Финансовое право. Учебник. М..1987. გვ. 22

ა) საგადასახადო სამართალი შედგება სამართლებრივი ნორმების ერთობლიობისაგან, ე.ი. ვალდებული სუბიექტების საერთო სავალდებულო ქცევის წესებისაგან, ასევე სახელმწიფო ორგანოებისათვის და თანამდებობის პირებისათვის მინიჭებული უფლებამოსილი დებულებებისაგან;

ბ) საგადასახადო სამართალი საგნობრივი ინსტიტუტია, მას გააჩნია მკაცრად განსაზღვრული საგანი – ურთიერთობათა ნაირსახეობა, რომლებიც ქალიბდებიან გადასახადების დაწესებასთან, შემოღებასთან და აკრეფასთან დაკავშირებით;

გ) საგადასახადო სამართალი არეგულირებს საზოგადოებრივ ურთიერთობებს გადასახადების დაწესებასთან, შემოღებასთან და აკრეფასთან დაკავშირებით; საბიუჯეტო სახსრების გაწილება და გამოყენება არ შედის საგადასახადო ურთიერთობების ჩარჩოებში, ისევე როგორც არასაგადასახადო შენატანებისა და სხვა სახელწიფო შემოსავლების დაწესების, შემოღების და აკრეფის საკითხები;

დ) საგადასახადო სამართალი ადგენს გადასახადის გადამხდელის ვალდებულებას გადასახადების გადახდასთან დაკავშირებით, ასევე ადგენს გადასახადების გამოანგარიშებისა და გადახდის პროცედურას, საგადასახადო კონტროლის განხორციელების წესს და პასუხისმგებლობის ღონისძიებების გამოყენებას საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის.

7. საგადასახდო სამართლის, როგორც ნორმების სისტემის თეორიული თვალსაზრისით განხილვისას, უნდა აღინიშნოს და ჩამოყალიბდეს მისი განვითარების ზოგიერთი ტენდენცია, რომლებმაც შესაძლოა არსებითი ზეგავლენა მოახდინონ აღნიშნული ინსტიტუტის შემდგომ განვითარებაზე.

ტრადიციული შეხედულებები საგადასახდო სამართლის, როგორც ფიზიკური და იურიდიული პირების გადასახდების ინსტიტუტის შესახებ საკმაოდ მოძველდა და არ შეესაბამება დღევანდელ მდგომარეობას.[1]

აღნიშნულმა ინსტიტუტმა თავისი სოციალური მნიშვნელობით დიდი ხანია გადააბიჯა მისთვის თავდაპირველად დადგენილ ჩარჩოებს. დღეისათვის საგადასახდო სამართალი უკვე მოიცავს ზოგად და განსაკუთრებულ ინსტიტუციონალურ ნორმებსა და პრინციპებს, საგადასახდო და სხვა სახელმწიფო ორგანოების ორგანიზაციისა და საქმიანობის სამართლებრივი რეგულირების სისტემას, გადასახდებით დაბეგვრის საკითხებზე საკანონმდებლო აქტების

[1] Воронова Л. Налоговое право и налоговые правоотнашения /Советское финансовое право: Учебник . М.: 1987. გვ. 251_252.

მწყობრ სისტემას. გარდა ამისა, ფართო განვითარებასა და გაერცელებას იძენს საგადასახადო კონტროლის სისტემა, სასამართლო პრაქტიკაში საგადასახადო დავები ყველაზე მრავალრიცხოვანია. უწყვეტლივ იზრდება გადასახადის გადამხდელთა რიცხვი: 2000 წლის 1 იანვრისათვის საქართველოში რეგისტრირებულია 206 ათასზე მეტი გადასახდის გადამხდელი, მ. შ. 58 ათასი იურიდიული პირი. სხვა სიტყვებით რომ ვთქვათ შეინიშნება საგადასახადო სამართლის ყველა შემადგენელის ხარისხობრივი განვითარება, რომელსაც უკვე გააჩნია თავისი საგანი, მეთოდი, პრინციპები და დამოუკიდებელი კანონმდებლობა. ყოველივე ამას კი ეტაპობრივად მივყავართ იქამდე, რომ უახლოეს პერიოდში საგადასახადო სამართლის ელემენტები მიიღებენ თავის ინსტიტუციონალურ განვითარებას და დაიწყებენ დამოუკიდებელი საგადასახადო სამართლებრივი ინსტიტუტების ფორმირებას. შედეგად, რამოდენიმე ხნის შემდეგ გადასახადების შესახებ სამართლის კოდიფიკაციის პროცესი მიაღწევს ისეთ დონეს, როდესაც სამართლებრივი ინსტიტუტების გაერთიანება მიაღწევს თავის შედარებით მაღალ ფორმას – ქვედარგს, რომელიც სამართლის თეორიაში გვევლინება, როგორც ნორმების, ინსტიტუტებისა და საგნობრივი ნიშნით მათი წარმონაქმნების რთული გაერთიანება. მოცემული დებულება სრულად შეესაბამება თეზისს, რომლის მიხედვითაც საზოგადოებრივი ურთიერთობების ახალი სფეროს წარმოშობა ან მათი მნიშვნელობის გაძლიერება გარდუვალად იწვევს სამართლის სისტემების ახალი სტრუქტურული ნაწილების შექმნას. ამრიგად, შეიძლება დაბეჯითებით ვთქვათ, რომ საგადასახადო კანონმდებლობის ხარისხობრივ გარდაქმნას, რეფორმირებას და კოდიფიკაციას, საგადასახადო ურთიერთობების თანდათანობით განცალკევებას, საგადასახადო-სამართლებრივი რეგულირების მეთოდის სპეციფიკის გაძლიერებას გარდაუვალად მივყავართ იქამდე, რომ საგადასახადო სამართლის ინსტიტუტი თანამედროვე ეტაპზე ყალიბდება განვითარებად სამართლებრივ წარმონაქმნად და საფინანსო სამართლის დამოუკიდებელ ქვედარგად.

8. საგადასახადო სამართლისაგან, როგორც სამართლებრივი ინსტიტუტისაგან, აუცილებელია განვასხვავოთ საგადასახადო სამართალი, როგორც სამეცნიერო და სასწავლო დისციპლინა. საგადასახადო სამართლის მეცნიერება დღეისათვის მხოლოდ ფორმირების პროცესშია, მისი ჩამოყალიბება კი უახლესი მომავლის საკითხია.

§ 2.2. საგადასახადო-სამართლებრივი ურთიერთობების ცნება და სტრუქტურა

1. საგადასახადო-სამართლებრივი ურთიერთობები შეიძლება განვსაზღვროთ, როგორც საგადასახადო სამართლის ნორმებით რეგულირებული საზოგადოებრივი ურთიერთობები, რომლებიც წარმოიქმნებიან გადასახადების დაწესებასთან, შემოღებასთან და აკრეფასთან დაკავშირებით.

საგადასახადო-სამართლებრივ ურთიერთობებს გააჩნიათ თავისი განსაკუთრებული ნიშნები:

ა) ისინი წარმოიქმნებიან გადასახადების დაწესების, შემოღებისა და აკრეფის პროცესში;

ბ) საგადასახადო ურთიერთობები მოიცავენ ორი სახის ურთიერთობებს: *ზოგადს* და *სპეციალურს*; ზოგადი ურთიერთობები წარმოიქმნებიან გადასახადის გადამხდელსა და სახელმწიფოს შორის საგადასახადო ვალდებულების შესრულებასთან დაკავშირებით; სპეციალური სამართლებრივი ურთიერთობები წარმოიქმნებიან გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულების რეალიზაციის პროცესში გადასახადის გადამხდელებსა და საგადასახადო ორგანოებს, ბანკებს, სახაზინო სამსახურებსა და ა.შ. შორის.

საგადასახადო-სამართლებრივ ურთიერთობებს გააჩნიათ რთული სტრუქტურა. მიღებულია გამოვყოთ სუბიექტი, ობიექტი და საგადასახადო-სამართლებრივი ურთიერთობის შინაარსი.

საგადასახადო-სამართლებრივი ურთიერთობების ფაქტიურ შინაარს წარმოადგენენ თეითონ მოქმედებები, რომლებშიც ხორციელდება უფლებები და ვალდებულებები. თუმცა გაცილებით მნიშვნელოვანია საგადასახადო-სამართლებრივი ურთიერთობების იურიდიული შინაარსის გამოკვლევა.

საგადასახადო-სამართლებრივი ურთიერთობების იურიდიულ შინაარს წარმოადგენენ მათი მონაწილეების *უფლებები და ვალდებულებები*. საგადასახადო-სამართლებრივი ურთიერთობის ძირითად შინაარს წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელის ვალდებულება შეიტანოს ბიუჯეტში ან სახელმწიფო ფონდში ფულადი თანხა დადგენილი განაკვეთების შესაბამისად და კანონით გათვალისწინებულ ვადებში, მაშინ როდესაც სახელმწიფო ორგანოებს გააჩნიათ უფლება მოსთხოვონ გადასახადის გადამხდელს აღნიშნული საჯარო-სამართლებრივი ვალდებულების შესრულება.

სუბიექტური საგადასახადო სამართალი წარმოადგენს საგადასახადო სამართლის სუბიექტების შესაძლო ქცევის წესებს,

რომლებიც დაცულია სახელმწიფოს მიერ. სუბიექტურ სამართალს ყოველთვის უპირისპირდება *სუბიექტური ვალდებულება* – კანონით გათვალისწინებული შესაძლო ქცევის სახე და ზომა. მაგალითად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია გადაიხადოს გადასახადები, ხოლო საგადასახადო ორგანოებს უფლება აქვთ ჩაატარონ გადასახადის გადამხდელების იმ დოკუმენტების შემოწმება, რომლებიც დაკავშირებულია გადასახადების გადახდასთან. ამავდროულად საგადასახადო ორგანოები ვალდებულნი არიან უზრუნველყონ გადასახადების გადახდა, ხოლო გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს მოითხოვოს იმ ზიანის ანაზღაურება, რომელიც მიადგა მას საგადასახადო ორგანოების არამართლზომიერი მოქმედებების შედეგად.

2. საგადასახადო-სამართლებრივი ურთიერთობების რეალურ მონაწილეებს *საგადასახადო-სამართლებრივი ურთიერთობების სუბიექტები ეწოდებათ*. საჭიროა გავმიჯნოთ „საგადასახადო-სამართლებრივი ურთიერთობის სუბიექტისა“ და „საგადასახადო სამართლის სუბიექტის“ ცნება. *საგადასახადო სამართლის სუბიექტს* წარმოადგენს პირი, რომელსაც გააჩნია სუბიექტური უფლებები და ვალდებულებები. სწორედ იმ გარემოების წყალობით, რომ მოცემულ პირს გააჩნია სუბიექტური უფლებები და ვალდებულებები, პირს პოტენციურად შეუძლია იყოს საგადასახადო-სამართლებრივი ურთიერთობის სუბიექტი.

შეიძლება გამოვყოთ საგადასახადო სამართლის სუბიექტების სამი ჯგუფი:

ა) სახელმწიფო ორგანოები, რომლებიც, როგორც წესი, გამოდიან საგადასახადო-სამართლებრივი ურთიერთობის უფლებამოსილ მხარედ და ამა თუ იმ დონით აღჭურვილნი არიან კომპეტენციებით დაბეგვრის სფეროში – სახელმწიფო საგადასახადო ორგანოები, საბაჟო და საფინანსო ორგანოები, სახაზინო ორგანოები და ა.შ.;

ბ) გადასახადის გადამხდელები – ფიზიკური პირები, იურიდიული პირები, სხვა კატეგორიის გადამხდელები (საწარმოთა ფილიალები, უცხოური იურიდიული ან ფიზიკური პირის მუდმივი დაწესებულებები), რომლებსაც კანონით აკისრიათ გადასახადების გადახდის ვალდებულება;

გ) პირები, რომლებიც ხელს უწყობენ გადასახადების გადახდას – ვალდებული პირები, რომელთა მოქმედებებზეც დამოკიდებულია ვალდებულებების სათანადო შესრულება და უფლებამოსილი ორგანოების უფლებების რეალიზაცია, ან ეს არის პირი, რომელსაც გააჩნია გადასახადების გამოსაანგარიშებლად საჭირო

ინფორმაცია გადასახადის გადამხდელების შესახებ (მაგალითად, საგადასახადო აგენტები, ბანკები და ა.შ.).

3. *საგადასახადო-სამართლებრივი ურთიერთობის ობიექტს* წარმოადგენს თვით გადასახადი, როგორც საკალდებულო შენატანი ბიუჯეტში ან სახელმწიფო ფონდში. თავისი შინაარსითა და ბუნებით გადასახადი ჯეელინება იმ მატერიალურ სიკეთედ, რომლის მეშვეობითაც საგადასახადო-სამართლებრივი ურთიერთობის უფლებამოსილი მხარე – სახელმწიფო, იკმაყოფილებს თავის ინტერესებს.

საგადასახადო-სამართლებრივ ურთიერთობათა დინამიკა დაკავშირებულია რეალურ ცხოვრებისეულ გარემოებებთან, რომლებსაც გააჩნიათ იურიდიული მნიშვნელობა, ე.ი. იურიდიულ ფაქტებთან. იურიდიული ფაქტი წარმოადგენს კონკრეტულ ცხოვრებისეულ გარემოებას, რომლის არსებობას სამართლის ნორმა უკავშირებს სამართლებრივი ურთიერთობის წარმოქმნას, შეცვლას, შეწყვეტას. მთელ რიგ შემთხვევებში საგადასახადო-სამართლებრივი ურთიერთობის წარმოქმნისათვის საჭიროა ფაქტიური შემადგენლობა, ე.ი. ორი ან რამოდენიმე იურიდიული ფაქტის ერთობლიობა, რომელთა არსებობაც საკალდებულოა იურიდიული შედეგების დადგომისათვის (ასე მაგალითად, საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის გადასახადის გადამხდელის პასუხისგებაში მიცემისათვის აუცილებელია დადგინდეს არა მხოლოდ სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტი, არამედ საგადასახადო სამართალდარღვევის შემადგენლობის სხვა ელემენტებიც, მ.შ. გადასახადის გადამხდელის ბრალი).

§ 2.3. საგადასახადო სამართლის პრინციპები

1. სამართლებრივ პრინციპებში უნდა გაიგოთ სამართლის სახელმძღვანელო დებულებები, ძირითადი მიმართულებები და საწყისები, რომლებიც განსაზღვრავენ სამართლის მთელი სისტემის, დარგის ან ინსტიტუტის არსს.

საგადასახადო სამართალს, როგორც საქართველოს სამართლებრივი სისტემის შემადგენელ ნაწილს, ახასიათებს ისეთი პრინციპები, რომლებიც დამახასიათებელია სამართლის სხვა დარგებისათვის. ასეთებია: კანონის უზენაესობის, ერთიანობის, კანონმდებლობის მიზანმიმართულობის და ა.შ. პრინციპები.

რაც შეეხება სპეციალურ (დარგობრივ) პრინციპებს, მათ მიეკუთვნებათ:

ა) თანასწორი საგადასახადო ტვირთის პრინციპი;

ბ) გადასახადების კანონიერების პრინციპი;

გ) საგადასახადო კანონის უკუქცევის ძალის უარყოფის პრინციპი;
დ) საგადასახადო კანონის პრიორიტეტის პრინციპი;
ე) საგადასახადო კანონში გადასახადის ყველა ელემენტის არსებობის პრინციპი.

2. *თანასწორი საგადასახადო ტვირთის პრინციპი* ითვალისწინებს გადასახადების გადახდის საყოველთაო ვალდებულებას და ყველა გადასახადის გადამხდელის თანასწორობას საგადასახადო კანონმდებლობის წინაშე. დაუშვებელია დამატებითი გადასახადების, ასევე გადასახადების მაღალი განაკვეთების დადგენა სასურსების ფორმის, ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმის, გადასახადის გადამხდელის ადგილსამყოფელისა და სხვა საფუძვლებზე, რომლებიც ატარებენ დისკრიმინაციულ ხასიათს.

აღნიშნულ პრინციპს ხშირად სპეციალურ ლიტერატურაში დაბეგვრის ნეიტრალობის პრინციპს უწოდებენ.

მოცემული პრინციპი ასახულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-6 მუხლის მე-8 ნაწილშიც, რომელიც კრძალავს ინდივიდუალური საგადასახადო შეღავათების დაწესებას ნებისმიერი ფიზიკური და იურიდიული პირისათვის.

გადასახადების დაწესებისა და შემოღების კანონიერების პრინციპი ასახულია საქართველოს კონსტიტუციის 94-ე მუხლში, რომლის თანახმადაც გადასახადების სტრუქტურა და მათი შემოღების წესი შეიძლება დადგენილ იქნეს მხოლოდ კანონით. დაუშვებელია კანონით გაუთვალისწინებელი გადასახადის ვალდებულების ვინმესთვის დაკისრება. გადასახადი კანონიერია მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ იგი დადგენილია საქართველოს საკანონმდებლო ორგანოს მიერ საქართველოს კანონით დაბეგვრის ზოგადი პრინციპების შესაბამისად.

საგადასახადო კანონის უკუქმედების ძალის უარყოფის პრინციპი ასახულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-4 მუხლის მე-6 ნაწილში, რომლის თანახმადაც საგადასახადო კანონმდებლობის აქტებს უკუქმედების ძალა არა აქვს, თუ შესაბამისი ნორმატიული აქტით სხვა რამ არ არის დადგენილი. ყოველად დაუშვებელია „უკანა რიცხვით“ იმ ვალდებულებათა ძალაში შეყვანა, რომლებიც აუარესებენ გადასახადის გადამხდელის მდგომარეობას.

საგადასახადო სამართლის სპეციალურ პრინციპად შეიძლება მიჩნეულ იქნეს *საგადასახადო კანონის პრიორიტეტის პრინციპი*. იგი ასახულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-4 მუხლში, რომლის თანახმადაც აკრძალულია არასაგადასახადო კანონმდებლობით ისეთი საკითხების დარეგულირება, რომლებიც დაკავშირებულია გადასახადებით დაბეგვრასთან. ამასთან, გადასახა-

დების დაწესება ან გაუქმება, გადასახადის წესის შეცვლა წარმოებს მხოლოდ საქართველოს საგადასახადო კოდექსში სათანადო ცვლილებების შეტანით, ხოლო ადგილობრივი გადასახადების გადახდის პირობების შეცვლა – შესაბამის ნორმატიულ აქტებში ცვლილებების შეტანით. აღსანიშნავია ის გარემოებაც, რომ გადასახადებით დაბეგვრისას საქართველოს საგადასახადო კოდექსის დებულებებსა და კანონმდებლობის სხვა სფეროს ნორმატიული აქტების დებულებებს შორის კოლიზიის წარმოშობის დროს გამოიყენება საგადასახადო კოდექსის დებულებები.

საგადასახადო კანონში გადასახადის ყველა ელემენტის არსებობის პრინციპს გააჩნია დიდი მნიშვნელობა. თუნდაც ერთერთი ელემენტის არ არსებობა ნიშნავს, რომ გადასახადის გადამხდელის ვალდებულება – გადაიხადოს გადასახადი – არ არის დადგენილი და შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელს სრული უფლება აქვს არ გადაიხადოს მოცემულ გადასახადი.

§ 2.4. საგადასახადო სამართლის წყაროები და საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის სისტემა

1. *სამართლის წყარო წარმოადგენს* სახელმწიფოს სამართალშემოქმედებითი საქმიანობის გამოვლენის გარეგან ფორმას, რომლის მეშვეობითაც კანონმდებლის ნება საჯაროდებულოა შესასრულებლად.[1]

აღნიშნული დებულება სრული მოცულობით შეესაბამება საგადასახადო სამართალსაც, ვინაიდან საგადასახადო სამართლის წყაროებს წარმოადგენს სახელმწიფოს კომპეტენციური ორგანოების აქტები, რომლებიც ადგენენ სამართლის ნორმებს საგადასახადო პოლიტიკის სფეროში. მათ სამართლებრივ აქტებს უწოდებენ.

საგადასახადო სამართლის ძირითად წყაროებს წარმოადგენენ ნორმატიულ-სამართლებრივი აქტები, რომლებიც მიღებულია უფლებამოსილი სახელმწიფო ორგანოების მიერ და შეიცავენ საგადასახადო ურთიერთობების მარეგულირებელ სამართლებრივ ნორმებს. ამ აქტებს შორის ყველაზე მნიშვნელოვანია კანონები.

საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის სისტემა წარმოადგენს სხვადასხვა დონის ნორმატიული აქტების ურთიერთდაკავშირებულ ერთობლიობას, რომლებიც შეიცავენ საგადასახადო ნორმებს. საგადასახადო ნორმა წარმოადგენს ფორმალურად დადგენილ ქცევის წესს, რომე-

[1] Юридический Энциклопедический словарь. М.. 1984 გვ. 133

ლიც არეგულირებს საგადასახადო სფეროში წარმოშობილ ამა თუ იმ ურთიერთობებს.

საგადასახადო კანონი შეიძლება განისაზღვროს, როგორც უმაღლესი იურიდიული ძალის მქონე ნორმატიული აქტი, რომელიც მიღებულია სპეციალური წესით სახელმწიფო ხელისუფლების უმაღლესი წარმომადგენლობითი ორგანოს მიერ და აწესრიგებს განსაკუთრებით მნიშვნელოვან და პრინციპულ საზოგადოებრივ ურთიერთობებს საგადასახადო სფეროში.

2. საგადასახადო სამართლის, ისევე, როგორც სამართლის სხვა დარგების ძირითად ნორმატიულ აქტს წარმოადგენს საქართველოს კონსტიტუცია. საქართველოს კონსტიტუციის 94-ე მუხლის თანახმად, გადასახადების გადახდა კანონით დადგენილი ოდენობითა და წესით სავალდებულოა. ამასთან, კონსტიტუცია განსაზღვრავს, რომ გადასახადების სტრუქტურას და მათი შემოღების წესს ადგენს კანონი და გადასახადებისაგან განთავისუფლება დასაშვებია მხოლოდ კანონით. მოცემული დებულებიდან გამომდინარეობს გადასახადებით დაბეგვრის ორი მნიშვნელოვანი იურიდიული დებულება: გადასახადებით დაბეგვრის საყოველთაო ხასიათი და გადასახადების დაწესებისა და შემოღების კანონიერი წესი. ამდენად, მხოლოდ საქართველოს კანონით შეიძლება განისაზღვროს გადასახადის სახეები, სტრუქტურა, ოდენობა, მათი შემოღებისა და გადახდის წესი.

საგადასახადო კანონმდებლობის სისტემაში წამყვანი ადგილი უკავია საქართველოს საგადასახადო კოდექსს. უნდა აღინიშნოს, რომ კოდექსი მთლიანად ეძღვნება საქართველოს საგადასახადო სისტემის ფორმირებისა და ფუნქციონირების ზოგად პრინციპებს, საგადასახადო სისტემაში შემავალი გადასახადების აკრეფასა და გადახდასთან დაკავშირებულ ურთიერთობებს, გადასახადის გადამხდელებისა და საგადასახადო ორგანოების სამართლებრივ მდგომარეობას, საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობას, საგადასახადო ორგანოებისა და მათი თანამდებობის პირების არამართლზომიერ ქმედებათა გასაჩივრების წესსა და პირობებს.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის ნორმები თავიანთი შინაარსით არაერთგვაროვანია. საგადასახადო კოდექსი შედგება საერთო მოქმედების ნორმებისაგან და კონკრეტული გადასახადების შესახებ ნორმებისაგან. საერთო მოქმედების ნორმები არეგულირებენ იმ საკითხებს, რომლებიც ეხება საგადასახადო ორგანოების სტატუსს ან საგადასახადო წარმოების განხორციელებას. ამავე დროს კონკრეტული გადასახადების შესახებ ნორმები არეგულირებენ ცალკეული სახის გადასახადების გამოანგარიშებისა და გადახდის წესს.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, შინაარსის მიხედვით, შედგება 15 კარისა და 48 თავისაგან. ამასთან, თითოეულ მათგანს გააჩნია თავისი სათაური. მაგალითად, კარი მეთხუთმეტე – "საქართველოს შემოსავლების სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის სტატუსი და სტრუქტურა", თავი 46-ე – „საგადასახადო ორგანოთა უფლებები და მოვალეობები".

საქართველოს საგადასახადო კოდექსი შედგება 273 მუხლისაგან, რომლებიც დანომრილია არაბული ციფრებით. უმეტესი მუხლები შედგება ნაწილებისაგან, რომლებიც ასევე დანომრილია არაბული ციფრებით. ცალკეული ნაწილები დაყოფილია ქვეპუნქტებად, რომლებიც ანბანურადაა დანომრილი (მაგალითად, 101-ე მუხლი). თითოეულ მუხლს გააჩნია თავისი სათაური, მაგალითად – „მუხლი 251. პასუხისმგებლობა გადახდის წყაროსთან გადასახადის დაუკავებლობისათვის".

3. საქართველოს პრეზიდენტი კონსტიტუციისა და კანონის საფუძველზე გამოსცემს ბრძანებულებებსა და განკარგულებებს (საქართველოს კონსტიტუციის 73-ე მუხლი). საქართველოს პრეზიდენტის ბრძანებულებები საგადასახადო პოლიტიკის სფეროში განსაზღვრავენ საგადამხდელო დისციპლინის განმტკიცების, საგადასახადო შემოსავლების უზრუნველყოფისა და საგადასახადო ურთიერთობების რეგულირების საკითხებს.

საქართველოს პრეზიდენტის ბრძანებულებებში გადმოცემული ნორმები, მათი ძირითადი მიმართულებიდან გამომდინარე, შეიძლება დავყოთ:

– ნორმებად, რომლებიც განსაზღვრავენ სახელმწიფო საგადასახადო პოლიტიკის უზრუნველყოფის ღონისძიებათა სისტემასა და საგადასახადო სისტემის სრულყოფას;

– ნორმებად, რომლებიც განსაზღვრავენ ბიუჯეტის კუთვნილი თანხების ზრდასა და სრულად მობილიზებას.

ეკონომიკაში შექმნილი მდგომარეობის გაჯანსაღების, არალეგალური ბიზნესის, კორუფციის, მეწარმე სუბიექტების მიერ შემოსავლების დამალვის მასშტაბების შემცირების, აღრიცხვა-ანგარიშგებისა და საგადამხდელო დისციპლინის დონის ამაღლების მიზნით, „საქართველოს საგადასახადო სახელმწიფო დეპარტამენტის საქმიანობის სრულყოფისა და საბიუჯეტო შემოსავლების მობილიზების გაუმჯობესების საგანგებო ღონისძიებათა შესახებ" საქართველოს პრეზიდენტის 1999 წლის 2 ივნისის ბრძანებულებით, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, ეკონომიკის სამინისტროს, იუსტიციის სამინისტროს, სახელმწიფო საგადასახადო დეპარტამენტს, საბაჟო სახელმწიფო დეპარტამენტს, სტატისტიკის სახელმწიფო დე-

პარტამენტს და საქართველოს ეროვნულ ბანკს დაეევალათ თავისი კომპეტენციის ფარგლებში დასახონ ღონისძიებები არსებული მდგომარეობის გასაჯანსაღებლად. აღნიშნული ბრძანებულებით განსაკუთრებული ყურადღება ეთმობა საგადასახადო ბაზის გაფართოებას, არალეგალური ბიზნესის, კორუფციის, შემოსაელების დამალვის, ურჩ გადამხდელთა წინააღმდეგ ბრძოლის გაძლიერების ღონისძიებებს.

ცალკეული საწარმოებისათვის ფინანსური მდგომარეობის გაუმჯობესების, წარმოების აღდგენის შესაძლებლობების მიცემისა და ამ გზით ქვეყნის ეკონომიკის გაჯანსაღების სტიმულირების მიზნით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის შესაბამისად, საქართველოს პრეზიდენტის 1998 წლის 22 ივნისის ბრძანებულებით დამტკიცდა დროებითი წესი „საწარმოთა, საკუთრების ფორმის მიუხედავად დროებით უმოქმედო ძირითადი საშუალებების, დაუმონტაჟებელი მოწყობილობებისა და დაუმთავრებელი კაპიტალური დაბანდებების კონსერვაციის შესახებ".

ალკოჰოლიანი სასმელებისა და თამბაქოს ნაწარმის წარმოებაზე, იმპორტსა და რეალიზაციაზე სახელმწიფო კონტროლის გაძლიერებისა და აღნიშნული საქონლის რეალიზაციიდან გადასახადების ბიუჯეტში დროულად და სრულად მოქცევის მიზნით, „საქართველოში ალკოჰოლიანი სასმელების, ლუდისა და თამბაქოს ნაწარმის იმპორტსა და რეალიზაციაზე აქციზური მარკების შემოღების შესახებ" საქართველოს პრეზიდენტის 1998 წლის 28 მაისის №355 ბრძანებულებით 1998 წლის 1 თებერვლიდან საქართველოს ტერიტორიაზე აიკრძალა აქციზური მარკებით მარკირებას დაქვემდებარებული ალკოჰოლიანი სასმელების და თამბაქოს ნაწარმის იმპორტირება და წარმოება შიდა მომხმარებლისათვის, ხოლო 1999 წლის 1 მარტიდან — მარკირებას დაქვემდებარებული ალკოჰოლიანი სასმელების რეალიზაცია აქციზური მარკების გარეშე.

საქართველოში თეთრი ნავთობპროდუქტების იმპორტსა და რეალიზაციაზე სახელმწიფო კონტროლის, აღრიცხვიანობისა და დაბეგვრის გაუმჯობესების მიზნით, „საქართველოში თეთრი ნავთობპროდუქტების (საავტომობილო ბენზინი, დიზელის საწვავი, ნავთი) იმპორტისა და რეალიზაციის მოწესრიგების დროებით ღონისძიებათა შესახებ" საქართველოს პრეზიდენტის 1999 წლის 19 აპრილის ბრძანებულების თანახმად, 1999 წლის 1 მაისიდან თეთრი ნავთობპროდუქტების იმპორტზე საქართველოში შემოღებულ იქნა სავალდებულო ლოტების გაცემა, ხოლო 1999 წლის 15 მაისიდან აიკრძალა ლოტების არმქონე მეწარმე სუბიექტების მიერ თეთრი ნავთობ-

პროდუქტების იმპორტი, აგრეთვე ნავთობპროდუქტების საბითუმო რეალიზაცია (ადგილობრივი პროდუქციის გარდა) შესაბამისად მის იმპორტზე ლიტრების არარსებობის შემთხვევაში. საქართველოს პრეზიდენტის ზემოაღნიშნული ბრძანებულებით თეთრი ნავთობპროდუქტების რეალიზაცია უნდა განხორციელდეს მხოლოდ საგანგებო ანგარიშ-ფაქტურების მეშვეობით.

საქართველოში ნავთობის მსუბუქი, საშუალო და მძიმე დისტილატების იმპორტსა და რეალიზაციაზე სახელმწიფო კონტროლის, აღრიცხვიანობისა და დაბეგვრის გაუჯობესების მიზნით, „ნავთობის მსუბუქი, საშუალო და მძიმე დისტილატების დაბეგვრისა და აღრიცხვის გაუმჯობესების ღონისძიებათა შესახებ“ საქართველოს პრეზიდენტის 1999 წლის 12 იელისის ბრძანებულებით 1999 წლის 29 აგვისტოდან საქართველოს ტერიტორიაზე აიკრძალა იმპორტირებული ნავთობის მსუბუქი, საშუალო და მძიმე დისტილატების ტრანსპორტირება, შენახვა და რეალიზაცია მათი თანმხლები სპეციალური საბაჟო-სატვირთო დეკლარაციის ან მათ საფუძველზე გამოწერილი სპეციალური დღგ-ის ანგარიშ-ფაქტურის გარეშე. აგრეთვე ადგილობრივი წარმოების ნავთობის მსუბუქი, საშუალო და მძიმე დისტილატების ტრანსპორტირება, შენახვა და რეალიზაცია მათი თანმხლები, მწარმოებლის მიერ ან მის საფუძველზე გამოწერილი სპეციალური დღგ-ის ანგარიშ-ფაქტურის გარეშე.

საგზაო ფონდის გადასახადების აკრეფის, შემოსაელების აღრიცხვის, კონტროლისა და მიზნობრივი გამოყენების მიზნით, საქართველოს პრეზიდენტის 1998 წლის 12 იანვრის ბრძანებულებით დამტკიცდა „დებულება საგზაო ფონდის გადასახადების აკრეფის, შემოსაელების აღრიცხვის, კონტროლისა და მიზნობრივი გამოყენების შესახებ“. აღნიშნული დებულება შემუშავებულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის და „საქართველოს რესპუბლიკაში საგზაო ფონდის შესახებ“ საქართველოს რესპუბლიკის კანონის საფუძველზე და შეიცავს საგზაო ფონდის გადასახადების გადახდის ინსტრუქციული ხასიათის მითითებებს, აგრეთვე განსაზღვრავს აღნიშნული გადასახადებით მიღებული შემოსაელების აღრიცხვისა და მიზნობრივი გამოყენების წესს.

საგადასახადო შემოსაელების მობილიზების გაუმჯობესების მიზნით, საქართველოს პრეზიდენტის 1998 წლის 4 ოქტომბრის განკარგულებით შექმნილია საგადასახადო შემოსაელების მობილიზაციის გაუმჯობესების კომისია საქართველოს სახელმწიფო მინისტრის თაემჯდომარეობით, რომელსაც უფლება აქვს განახორციელოს გადამჭრელი ხომები საბიუჯეტო შემოსაელების გაზრდის მიზნით.

4. დღეისათვის საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობაში მნიშვნელოვანი ადგილი უკავიათ საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს ნორმატიულ აქტებს. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 227-ე მუხლის თანახმად, საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების მინისტრი, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის აღსრულების მიზნით, შეიმუშავებს და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან შეთანხმებით ამტკიცებს ინსტრუქციებს.

ცალკეულ შემთხვევებში საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების მინისტრის მიერ გამოცემული ინსტრუქციები უნდა შეუთანხმდეს შესაბამის სამინიტროებსა და უწყებებს. კერძოდ, ინსტრუქციები ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობის გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადახდის წესის შესახებ, მაუნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურებისათვის გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადახდის წესის შესახებ უნდა შეთანხმდეს საქართველოს გარემოსა და ბუნებრივი რესურსების დაცვის სამინისტროსთან; ინსტრუქციები ავტოსატრანსპორტო საშუალებების მესაკუთრეთა გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადახდის წესის შესახებ, საქართველოს ტერიტორიაზე ავტოსატრანსპორტო საშუალებების შემოსვლისათვის და ზენორმატიული დატვირთვისათვის გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადახდის წესის შესახებ – საგზაო დარგის მართვის ორგანოსთან; ინსტრუქცია მიწის გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადახდის წესის შესახებ – საქართველოს მიწის მართვის სახელმწიფო დეპარტამენტთან, ხოლო ინსტრუქცია სოციალური გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადახდის წესის შესახებ – საქართველოს ჯანმრთელობის დაცვისა და სოციალური უზრუნველყოფის სამინისტროსთან.

საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს ინსტრუქციებით არ შეიძლება დადგინდეს ან შეიცვალოს გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულებები. მათი დანიშნულებაა განსაზღვროს მმართველობის ორგანოების პრაქტიკული საქმიანობის საკითხები, რომლებიც დაკავშირებულია გადასახადების სწორ და თავისდროულ აკრეფასთან.

საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს ინსტრუქციების ძირითადი დანიშნულებაა ცალკეული სახის გადასახადის გამოანგარიშების წესისა და გადასახადის გადახდის კონკრეტიზაცია, ასევე საგადასახადო უწყების შიგნით ორგანიზაციული დამოკიდებულებების დარეგულირება. ინსტრუქციები, როგორც წესი, ადგენენ საგადასახადო ანგარიშგებისა და დეკლარაციების ფორმებს, განიხილავენ გადასახადების აკრეფის კერძო საკითხებს, იძ-

ლევიან გადასახადის გამოანგარიშების მაგალითებს და ა.შ. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 227-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ინსტრუქციის არც ერთ დებულებას, რომელიც არ შეესაბამება საქართველოს საგადასახადო კოდექსს, სამართლებრივი ძალა არ გააჩნია.

5. ვინაიდან საქართველოს სხვა სამინისტროებსა და აღმასრულებელი ხელისუფლების სახელმწიფო უწყებებს არ გააჩნია არავითარი უფლებამოსილება საგადასახადო ურთიერთობების რეგულირების ფარგლებში, აღნიშნული სამინისტროებისა და უწყებების ნორმატიული აქტები გადასახადებით დაბეგვრის საკითხებზე მიიღება მხოლოდ მათი კომპეტენციის სფეროში და მხოლოდ საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროსთან და/ან საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან შეთანხმებით. მაგალითად, თუ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 27-ე მუხლის პირველი-მე-5 ნაწილების დებულებათა გამოყენებით საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) საბაზრო ფასის განსაზღვრა შეუძლებელია, საბაზრო ფასი განისაზღვრება ეკონომიკის სამინისტროს მიერ ფინანსთა სამინისტროსთან შეთანხმებით დადგენილი წესით, ხოლო ბუნებრივ რესურსებზე გადასახადის გაანგარიშების მიზნით ფასს ბუნებრივი რესურსების სახეობებისა და ჯგუფების მიხედვით ადგენს საქართველოს ეკონომიკის სამინისტრო შესაბამისი ბუნებით სარგებლობის საუწყებათაშორისო სალიცენზიო საექსპერტო საბჭოს რეკომენდაციით.

6. აფხაზეთისა და აჭარის ავტონომიური რესპუბლიკებისა და ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოების ნორმატიული აქტები არეგულირებენ ურთიერთობებს ადგილობრივი გადასახადების შემოღებისა და აკრეფის სფეროში. აფხაზეთისა და აჭარის ავტონომიური რესპუბლიკების უმაღლესი წარმომადგენლობითი ორგანოებისა და ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოების საგადასახადო კომპეტენცია შემოიფარგლება მხოლოდ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-13 კარით განსაზღვრული ადგილობრივი გადასახდების შემოღებისა და აკრეფის წესის შესახებ ნორმატიული აქტების მიღების გზით. ადგილობრივი გადასახდების შემოღების შესახებ ასეთი ნორმატიული აქტები არ შეიძლება ეწინააღმდეგებოდეს საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნებს.

§ 2.5. საგადასახადო კანონმდებლობის მოქმედება დროში. სივრცეში და პირთა წრის მიმართ

1. საგადასახადო კანონების მოქმედების საზღვრების შესახებ საკითხის განხილვას გააჩნია დიდი მნიშვნელობა საგადასახადო ნორმების პრაქტიკაში გამოყენებისას. საგადასახადო კანონმდებლობის მოქმედების საზღვრები განისაზღვრება სამი ძირითადი გან'სომილებით: დროში, სივრცეში (ტერიტორიით) და პირთა წრის მიმართ.

საგადასახადო აქტების მოქმედება დროში შეზღუდულია ნორმატიული აქტის ძალაში შესვლით და მისი მოქმედების შეწყვეტით.

საქართველოს ნორმატიული აქტების გამოქვეყნებისა და ძალაში შესვლის წესი დადგენილია „ნორმატიული აქტების შესახებ" საქართველოს 1996 წლის 29 ოქტომბრის კანონით.

აღმასრულებელი ხელისუფლების ნორმატიული აქტებისათვის, გარდა საქართველოს პრეზიდენტის ნორმატიული აქტებისა, წაყენებულია ძალიან მნიშვნელოვანი დამატებითი მოთხოვნა – მათი რეგისტრაცია საქართველოს იუსტიციის სამინისტროში. ნორმატიულ აქტებს, რომლებსაც არ გაუვლიათ სახელმწიფო რეგისტრაცია საქართველოს იუსტიციის სამინისტროში, ასევე საქართველოს იუსტიციის სამინისტროში რეგისტრირებულ ნორმატიულ აქტებს, რომლებიც არ გამოქვეყნებულა დადგენილი წესით, არ შეუძლიათ გამოიწვიონ სამართლებრივი შედეგები, როგორც ძალაში არ შესული და არ შეიძლება ემსახურებოდნენ შესაბამისი სამართლებრივი ურთიერთობების რეგულირების საფუძველს, აგრეთვე სანქციის გამოყენების საფუძველს მოქალაქეების, თანამდებობის პირებისა და საწარმოების მიმართ მათში გადმოცემული მოთხოვნების შეუსრულებლობისათვის. აღნიშნულ აქტებზე დაყრდნობა არ შეიძლება დავის გადაწყვეტისას.

საგადასახადო ნორმატიული აქტის ან მისი ნაწილის შეწყვეტა შესაძლებელია სამი საშუალებით:

ა) თუ გაიდა ვადა, რომლითაც იგი იქნა მიღებულია

ბ) თუ მიღებულია (გამოცემულია) შესაბამისი ნორმატიული აქტი, რომელიც მას ძალადაკარგულად აცხადებს;

გ) თუ უფლებამოსილი სახელმწიფო ორგანოს (თანამდებობის პირის) მიერ მიღებულია (გამოცემულია) ისეთი გადაწყვეტილება, რომელიც საქართველოს კონსტიტუციისა და სხვა საკანონმდებლო აქტის მიხედვით იწვევს მისი იურიდიული ძალის დაკარგვას.

საგადასახადო ნორმატიული აქტის მოქმედების შეწყვეტის არატიპიურ საშუალებას წარმოადგენს მოცემული აქტის ცნობა არაკონსტიტუციურად.

საგადასახადო ნორმატიული აქტების მოქმედებაზე საუბრისას, აუცილებელია აღინიშნოს კიდევ ერთი ასპექტი. საერთო წესის შესაბამისად, ნორმატიულ აქტს უკუქცევის ძალა არ გააჩნია. საგადასახადო სამართალში ეს პრინციპი გაძლიერებულია. საგადასახადო კოდექსის მე-4 მუხლის მე-6 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო კანონმდებლობის აქტებს უკუქმედების ძალა არ აქვს, თუ შესაბამისი ნორმატიული აქტით სხვა რამ არ არის დადგენილი.

2. *საგადასახადო აქტების მოქმედება სივრცეში* ნიშნავს საგადასახადო კანონის შეზღუდვას განსაზღვრული ტერიტორიით. საქართველოს ხელისუფლების ორგანოების ნორმატიული აქტები მოქმედებენ საქართველოს მთელ ტერიტორიაზე.

აუცილებელია აღინიშნოს ასევე ნორმატიული აქტების მოქმედების შესახებ საქართველოს საზღვრების შიგნით. აფხაზეთისა და აჭარის ავტონომიური რესპუბლიკების ნორმატიული აქტები მოქმედებენ მხოლოდ მოცემული სუბიექტების ტერიტორიაზე, ხოლო ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოების ნორმატიული აქტები ვრცელდება მათი მმართველობის ტერიტორიაზე.

3. *საგადასახადო ნორმატიული აქტების მოქმედება პირთა წრის მიმართ* ნიშნავს განისაზღვროს, თუ ვისი მისამართითაა გამოხატული ნორმებში გადმოცემული მოთხოვნები.

საგადასახადო აქტების მოქმედება პირთა წრის მიმართ განპირობებული უპირველეს ყოვლისა ტერიტორიულობის პრინციპით, რომლის შესაბამისადაც ყველა პირი (საქართველოს მოქალაქე, უცხოელი მოქალაქე, მოქალაქეობის არმქონე პირი, საქართველოს საწარმოები და უცხოური საწარმო), რომელსაც გააჩნია გადასახადით დაბეგვრის ობიექტი საქართველოს ტერიტორიაზე, ექცევიან საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის მოქმედების სფეროში.

საგადასახადო კანონმდებლობის მოქმედება ვრცელდება საქართველოს პორტებში მიწერილ გემებზე, აგრეთვე საქართველოს საელჩოებზე და საკონსულოებზე სხვა ქვეყნებში (ექსტერიტორიულობის პრინციპი).

საერთაშორისო გაერთიანებები და უცხოური იურიდიული პირები, რომლებიც ახორციელებენ ეკონომიკურ საქმიანობას საქართველოს ტერიტორიაზე, წარმოადგენენ გადასახადების გადამხდელებს საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად. გადამხდელებად ითვლებიან ასევე გემები, რომლებიც იმყოფებიან საქართველოს ტერიტორიულ წყლებში.

აღნიშნული საკითხის განხილვისას მხედველობაში უნდა მივიღოთ აგრეთვე რეზიდენტობის პრინციპი. პირებს, რომლებიც წარმოადგენენ საქართველოს რეზიდენტებს, გადასახადის გადახდის

ვალდებულება ეკისრებათ იმ შემთხვევაშიც, თუ დაბეგვრის ობიექტი მათ წარმოექმნათ საქართველოს ტერიტორიის ფარგლებს გარეთ. რეზიდენტობის განსაზღვრის საშუალებები სხვადასხვაა. მაგალითად, აშშ-ში რეზიდენტობის კრიტერიუმად ითვლება კომპანიის შექმნის ადგილი (ინკორპორაცია), დიდ ბრიტანეთში – ფაქტიური ხელმძღვანელობის ცენტრი.

საქართველოს კანონმდებლობა ადგენს რეზიდენტობის შემდეგ კრიტერიუმებს. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 25-ე მუხლის თანახმად, რეზიდენტად ითვლება ფიზიკური პირი, რომელიც ფაქტობრივად იმყოფება საქართველოს ტერიტორიაზე 182 დღეზე მეტ ხანს ნებისმიერ 12-თვიან პერიოდში, რომელიც მთავრდება საგადასახადო წელს, ან იგი საგადასახადო წლის განმავლობაში იმყოფება უცხოეთში საქართველოს სახელმწიფო სამსახურში.

საქართველოს რეზიდენტებად ითვლებიან საქართველოს საწარმოები, საქართველოს ორგანიზაციები, აგრეთვე ინდივიდუალური საწარმოები, რომელთა მართვის ან საქმიანობის ადგილი საქართველოშია. ამასთან საწარმოს მართვის ადგილად ითვლება საწარმოს ფაქტობრივი მართვის ადგილი, ანუ ადგილი, სადაც საწარმოს ხელმძღვანელობა ასრულებს მმართველობის ფუნქციას. საწარმოს საქმიანობის ადგილად კი ითვლება საწარმოს სახელმწიფო რეგისტრაციის ადგილი და თუ ასეთი არ არსებობს – ადგილი, რომელიც მითითებულია საწარმოს სადამფუძნებლო დოკუმენტებში (წესდებაში, ხელშეკრულებაში, დებულებაში).

ინდივიდუალური საწარმოს საქმიანობის ადგილად ითვლება მეწარმე ფიზიკური პირის ეკონომიკური საქმიანობის ადგილი.

§ 2.6. საერთაშორისო შეთანხმებები საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის სისტემაში

1. ურთიერთობები გადასახადებით დაბეგვრის სფეროში განისაზღვრება არა მხოლოდ ეროვნული საგადასახადო კანონმდებლობის ნორმებით, არამედ, მთელ რიგ შემთხვევებში, საერთაშორისო სამართლის ნორმებითაც. კანონმდებლობის სისტემის ამ შემადგენელი ნაწილის ძირითად ფორმას წარმოადგენენ *საერთაშორისო ხელშეკრულებები და შეთანხმებები.*

ეროვნული და საერთაშორისო საგადასახადო კანონმდებლობის გამოყენებას გააჩნია თავისი განსაკუთრებულობა. საქართველოს კონსტიტუციის მე-6 მუხლის მეორე ნაწილის თანახმად, საქართველოს საერთაშორისო ხელშეკრულებას ან შეთანხმებას, თუ იგი არ ეწინააღმდეგება საქართველოს კონსტიტუციას, აქვს უპირატესი იური-

დიული ძალა შიდასახელმწიფოებრივი ნორმატიული აქტების მიმართ. აღნიშნული დებულება ასახულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-4 მუხლის მე-8 ნაწილშიც, რომლის თანახმადაც, თუ საქართველოს მიერ დადებული და რატიფიცირებული საერთაშორისო ხელშეკრულებით დადგენილია საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობისაგან განსხვავებული ნორმები, მაშინ გამოიყენება საერთაშორისო ხელშეკრულების ნორმები.

საერთაშორისო საგადასახადო ურთიერთობები წარმოიქმნება სხვადასხვა ქვეყნის გადასახადის გადამხდელების საერთაშორისო ეკონომიკური ზემოქმედების შედეგად. ამასთან დაკავშირებით, ჩამოყალიბებული ურთიერთობები რეგულირდება სამ პირობით დონეზე:

— საერთაშორისო სამართლის საერთო პრინციპები და ნორმები;
— საერთაშორისო სახელშეკრულებო სამართალი;
— ეროვნული სამართალი.

საერთაშორისო სამართლის საერთო პრინციპები და ნორმები არეგულირებს ურთიერთობებს სახელმწიფოებს შორის. ამასთან, მის ძირითად დებულებებს ცნობს ყველა სახელმწიფო.

ეროვნული საგადასახადო სამართლის ნორმების ნაწილი და საერთაშორისო სახელშეკრულებო სამართალი გამომდინარეობენ საერთაშორისო სამართლის საყოველთაოდ აღიარებული პრინციპებიდან და ნორმებიდან და წარმოადგენენ საფუძველს ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ ხელშეკრულებების მომზადებისას.

საერთაშორისო შეთანხმებები და ხელშეკრულებები წარმოადგენენ საერთაშორისო სამართლის ძირითად წყაროს. ამავდროულად, საქართველოს საერთაშორისო ხელშეკრულებები წარმოადგენენ საქართველოს ეროვნული სამართლებრივი სისტემის ნაწილს.

საქართველოს საერთაშორისო ხელშეკრულებაში იგულისხმება საქართველოს მიერ უცხოეთის სახელმწიფოსთან (სახელმწიფოებთან) ან საერთაშორისო ორგანიზაციებთან დადებული საერთაშორისო შეთანხმება წერილობითი ფორმით, რომელიც რეგულირდება საერთაშორისო სამართლის ნორმებით. *ეროვნული საგადასახადო სამართალი* საგარეო ეკონომიკურ საქმიანობასთან მიმართებაში წარმოადგენს ნორმების სისტემას, რომლებიც არეგულირებენ ურთიერთობებს ეროვნულ საგადასახადო ხელისუფლებასა და სხვა ქვეყნების საგადასახადო ხელისუფლებას შორის ურთიერთთანამშრომლობის სფეროში.

2. საგადასახადო ურთიერთობების სფეროში საერთაშორისო ხელშეკრულებების გამოყენებისას აუცილებელია მხედველობაში იქნეს მიღებული შემდეგი განსაკუთრებულობა:

ა) საერთაშორისო ხელშეკრულებების ნორმებს გააჩნიათ სავალდებულო ძალა მხოლოდ იმ ქვეყნებთან მიმართებაში, რომლებმაც დადგენილი წესით გამოხატეს თავისი თანხმობა ამ საერთაშორისო ხელშეკრულების ნორმების ვალდებულებებზე. თანხმობა შეიძლება გამოიხატოს ხელშეკრულების ხელმოწერის, დოკუმენტების გაცვლის, ხელშეკრულების დამტკიცების, ხელშეკრულების მიღების, ხელშეკრულებასთან შეერთების და ა.შ. გზით, რაზედაც შეთანხმდნენ ხელშემკვრელი მხარეები.

თანხმობის განსაკუთრებულ ფორმას წარმოადგენს საერთაშორისო ხელშეკრულების რატიფიკაცია. „საქართველოს საერთაშორისო ხელშეკრულების დადების, რატიფიკაციის, შესრულებისა და დენონსაციის შესახებ“ საქართველოს კანონის თანახმად, საქართველოს საერთაშორისო ხელშეკრულებები ექვემდებარება რატიფიკაციას საქართველოს პარლამენტის მიერ.

ამასთან, მხოლოდ საქართველოს პრეზიდენტს აქვს უფლება წარადგინოს პარლამენტში საქართველოს საერთაშორისო ხელშეკრულება და შეთანხმება მისი რატიფიკაციის მიზნით. საქართველოს პარლამენტი საერთაშორისო ხელშეკრულებისა და შეთანხმების რატიფიცირების, გაუქმებისა და დენონსირების შესახებ გადაწყვეტილებას იღებს პარლამენტის დადგენილების ფორმით სრული შემადგენლობის უმრავლესობით.

ბ) გადასახადებით დაბეგვრის საკითხებზე საერთაშორისო ხელშეკრულებები არ მოქმედებენ უშუალოდ, ამიტომ საერთაშორისო ხელშეკრულების დებულებების განსახორციელებლად აუცილებელია შესაბამისი სამართლებრივი აქტების მიღება თითოეული სახელმწიფოს დონეზე – ხელშეკრულების მონაწილეებზე. მოცემული ნორმატიული აქტები აუცილებელია მხედველობაში იქნეს მიღებული საერთაშორისო ხელშეკრულებების ნორმების გამოყენებისას.

3. საგადასახადო კანონმდებლობის სისტემაში გადასახადებით დაბეგვრის საკითხებზე ტრადიციულად გამოყოფენ საერთაშორისო ხელშეკრულებების ოთხ ჯგუფს:

პირველი ჯგუფი: საერთო ხასიათის საერთაშორისო შეთანხმებები, რომლებიც თანამშრომლობის სხვა სფეროების გარდა, ადგენენ მხარეთა ურთიერთთანამშრომლობის საერთო პრინციპებს გადასახადებით დაბეგვრის სფეროში. ეს აქტები უშუალო გამოყენებას არ ექვემდებარება, ხოლო მათში გადმოცემული პრინციპები რეალიზაციას პოულობენ სხვა საერთაშორისო შეთანხმებებში და კონვენციებში, ასევე თითოეული ქვეყნის ეროვნულ კანონმდებლობაში.

მათ მიეკუთვნება კერძოდ, ევროპის სოციალური ქარტია (მიღებულია 1961 წლის 18 ოქტომბერს, შევიდა ძალაში 1965 წელს), ევროპაში უშიშროებისა და თანამშრომლობის თათბირის დასკვნითი აქტი (1975 წელი).

მეორე ჯგუფი: საერთაშორისო ორმხრივი და მრავალმხრივი შეთანხმებები, რომლებიც ძირითადად მიმართულია ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილებაზე, იმ გადამხდელთა დისკრიმინაციის თავიდან აცილებაზე, რომლებიც ახორციელებენ სამეწარმეო საქმიანობას უცხოეთის ქვეყნების ტერიტორიაზე, ასევე საგადასახადო სამართალდარღვევების თავიდან აცილებაზე.

ამ ჯგუფის შეთანხმებებში გამოიყოფა სამი ქვეჯგუფი:

ა) საერთო საგადასახადო შეთანხმებები (კონვენციები), რომლებიც მოიცავენ სახელმწიფოთა ურთიერთთანამშრომლობის ყველა საკითხს პირდაპირი და არაპირდაპირი გადასახადების დარგში. დღეისათვის საქართველოს გააჩნია მთელი რიგი შეთანხმებები ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ.

ბ) შეზღუდული საგადასახადო შეთანხმებები, რომლებიც ეძღვნება ან ცალკეულ გადასახადებს (მაგალითად, შეთანხმება მემკვიდრეობაზე გადასახადების შესახებ), ან ცალკეული სახეობის საქმიანობის დაბეგვრას.

გ) შეთანხმებები ადმინისტრაციული დახმარების გაწევის შესახებ საგადასახადო საქმეებში. ეს შეთანხმებები იდება სხვადასხვა ქვეყნების საგადასახადო ორგანოებს შორის ინფორმაციის გაცვლისა და საგადასახადო კონტროლის გაძლიერების მიზნით.

მესამე ჯგუფი: შეთანხმებები, რომლებიც ეკონომიკურ, კულტურულ და საერთაშორისო თანამშრომლობის სხვა საკითხებთან ერთად განიხილავენ საგადასახადო საკითხებსაც, მაგალითად, დამატებითი საგადასახადო შეღავათების მინიჭების შესახებ, ხელსაყრელი საგადასახადო რეჟიმის დადგენის შესახებ და ა.შ. დიდი მნიშვნელობა გააჩნიათ სავაჭრო ხელშეკრულებებს და შეთანხმებებს, რომელთა საფუძველზეც დგინდება განსაკუთრებულად ხელსაყრელი რეჟიმი საბაჟო გადასახადებთან მიმართებაში.

მეოთხე ჯგუფი: საერთაშორისო შეთანხმებები, რომლებიც ატარებენ ძირითადად ინდივიდუალურ ხასიათს და მიმართულია კონკრეტული საერთაშორისო ორგანიზაციების გადასახადებისაგან განთავისუფლებაზე ადგილსამყოფელ ქვეყანაში (გაერო, იუნესკო და ა.შ.).

თავი III

საგადასახადო სისტემის ცნება. საქართველოს საგადასახადო სისტემა

§ 3.1. საგადასახადო სისტემის ცნება და ზოგადი დახასიათება

1. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის თანახმად, საქართველოს *საგადასახადო სისტემა* მოიცავს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული გადასახადების (მათი დაწესების, შეცვლისა და გაუქმების) გადახდევინების პრინციპების, ფორმებისა და მეთოდების, საგადასახადო ორგანოებისა და საგადასახადო კონტროლის, აგრეთვე საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობის სახეების ერთობლიობას. საგადასახადო სისტემისათვის, ისევე როგორც ნებისმიერი სისტემისათვის, დამახასიათებელია ისეთი ნიშნები, როგორიცაა სისტემის ელემენტობრივი შემადგენლობა, ელემენტების ურთიერთკავშირი, ორგანული მთლიანობა და ერთიანობა, უწყვეტი განვითარება და ა.შ.

საგადასახადო სისტემა წარმოადგენს დროის გარკვეულ პერიოდში, კონკრეტულ სახელმწიფოში მოქმედი გადასახადებით დაბეგვრის არსებითი პირობების ურთიერთდაკავშირებულ ერთობლიობას.

საგადასახადო სისტემისათვის დაბეგვრის არსებით მახასიათებელ პირობებს წარმოადგენენ:

– გადასახადების დაწესების, შეცვლისა და გაუქმების წესი;

– საგადასახადო კანონმდებლობის სისტემა და პრინციპები;

– საგადასახადო პოლიტიკის პრინციპები;

– გადასახადის სახეები (გადასახადების სისტემა);

– გადასახადების გადახდევინების პრინციპები, ფორმები და მეთოდები;

– გადასახადის გადამხდელთა უფლებები და ვალდებულებები;

– საგადასახადო ურთიერთობების მონაწილეთა პასუხისმგებლობა;

– გადასახადის გადამხდელთა უფლებებისა და ინტერესების დაცვის საშუალებები;

– საგადასახადო ორგანოების სისტემა;

– საგადასახადო კონტროლის ფორმები და მეთოდები;

– საერთაშორისო ორმაგი დაბეგვრის პრობლემების გადაწყვეტისადმი მიდგომა და ა.შ.

აუცილებელია აღვნიშნოთ, რომ „საგადასახადო სისტემა“ და „გადასახადების სისტემა“ არა ტოლფასი ცნებებია. საგადასახადო სისტემა უფრო ფართო ცნებაა, ვინაიდან ხასიათდება ეკონომიკური და სამართლებრივ-პოლიტიკური მაჩვენებლებით.

2. ეკონომიკურ მაჩვენებლებს პირველ რიგში მიეკუთვნება საგადასახადო ტვირთი.

საგადასახადო ტვირთი (საგადასახადო სიმძიმე) – არის განზოგადოებული მაჩვენებელი, რომელიც ახასიათებს გადასახადების როლს საზოგადოების ცხოვრებაში და განისაზღვრება, როგორც საგადასახადო შემოსავლების საერთო ჯამის შეფარდება მთლიან ეროვნულ პროდუქტთან. სხვა სიტყვებით რომ ვთქვათ, საგადასახადო ტვირთი ასახავს საზოგადოების მიერ წარმოებული პროდუქტის იმ ნაწილს, რომელიც ნაწილდება საბიუჯეტო მექანიზმების მეშვეობით.

საგადასახადო ტვირთის საშუალო დონე უცხოეთის ქვეყნებში მერყეობს 40-45%-ის ფარგლებში და შეიმჩნევა მისი ზრდის ტენდენცია[1]. მაგალითად, უკანასკნელ პერიოდში საგადასახადო ტვირთი გაიზარდა ესპანეთში, იტალიაში და მხოლოდ სამ ქვეყანაში (ბელგია, გერმანია, ნორვეგია) შეიმჩნევა მისი უმნიშვნელო შემცირება. ზოგიერთ ქვეყნებში საგადასახადო ტვირთის მნიშვნელოვანი ზრდა შეიძლება ავხსნათ ევროპაში მიმდინარე ინტეგრაციული პროცესებით, რომლებიც ითვალისწინებენ გადასახადებით დაბეგვრის პირობების გათანაბრებას.

კონკრეტული გადასახადის გადამხდელთან მიმართებაში, საგადასახადო ტვირთის კატეგორია ასახავს გადასახადის გადამხდელის ერთობლიივ შემოსავლიდან ბიუჯეტში გადახდილი გადასახადების წილს. როგორც წესი, ამ მაჩვენებლის გამოთვლა წარმოებს ყველა დარიცხული გადასახადების ჯამის შეფარდებით საქონლის (სამუშაოების, მომსახურეობის) რეალიზაციის მოცულობასთან, სხვა რეალიზაციებიდან მიღებული ამონაგების ჩათვლით. ზოგჯერ უფრო ზუსტი გამოთვლისათვის ფისკალური შენატანების შემადგენლობაში ჩაირთვება სახელმწიფო ფონდების შენატანებიც.

როგორც წესი, საგადასახადო შენატანების ყველაზე მაღალი დონით ხასიათდებიან ალკოჰოლიანი ნაწარმის (ღვინო-არაყი) მწარმოებელი საწარმოები, ვინაიდან ამ პროდუქციის ღირებულებაში მნიშვნელოვანი წილი უჭირავს აქციზს. საგადასახადო შენატანების მაღალი დონეა საამშენებლო, სავაჭრო და სატრანსპორტო საწარმოებში. ეს მაჩვენებელი მნიშვნელოვნად ნაკლებია სასოფლო-სამეურნეო პროდუქციის მწარმოებელ საწარმოებში.

[1] Основы налогового права Учебно-методическое пособие/Под. ред. С. Пепеляева. М.:1995 გვ. 91.

3. საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალური სიდიდე – ნებისმიერი სახელმწიფოს პრობლემაა. ზოგჯერ, როგორც სპეციალურ, ასევე პუბლიცისტურ ლიტერატურაში ეხედებით მოსაზრებას იმის თაობაზე, რომ რაც უფრო დაბალია საგადასახადო ტვირთი, მით უფრო დინამიურად ეთანარდება სახელმწიფოს ეკონომიკა: რაც ნაკლებია გადასახადები, მით მაღალია ეკონომიკის ზრდის ტემპი. ამასთან, მაგალითისათვის მოყვანილ აშშ-ის პრეზიდენტის რონალდ რეიგანის მიერ 80-იანი წლების დასაწყისში განხორციელებული რეფორმები. აღსანიშნავია ის გარემოება, რომ დღეისათვის თვით აშშ-ში საგადასახადო რეფორმების – „რეიგანომიკის" – მიმართ დამოკიდებულება არაერთგვაროვანია, ხოლო გადასახადებით დაბეგვრის თეორიაში პოსტულატი „დაბალი გადასახადები – მაღალი ეკონომიკა" დღემდე არ არის დამტკიცებული და დასაბუთებული. პირიქით, მრავალი უცხოელი ეკონომისტი დარწმუნებულია, რომ გადასახადების შემცირებამ შეიძლება სერიოზული ზიანი მიაყენოს ქვეყნის ეკონომიკას. ასე მაგალითად, საგადასახადო განაკვეთების შემცირების მიუხედავად, 80-იან წლებში აშშ-ში მკვეთრად გაიზარდა სახელმწიფო ბიუჯეტის დეფიციტი, ხოლო დანაზოგების ნორმამ 1986 წელს, საგადასახადო „რეიგანომიკის" აღსვეების დროს, შეადგინა სულ რაღაც 3,9% ანუ იმ პერიოდისათვის ყველა სამრეწველო ქვეყნებს შორის ამ მაჩვენებლის ყველაზე დაბალი დონე.[1]

აღსანიშნავია, რომ გადასახადების განაკვეთების შემცირებამ შესაძლოა თავისთავად სხვადასხვა გზით ხელი შეუწყოს ეკონომიკის განვითარებას. მაგალითად, ზღვრული განაკვეთების შემცირებამ შეიძლება ადამიანებს უფრო დაძაბული მუშაობის სტიმული მისცეს, რაც გარკვეულწილად გამოიწვევს სამუშაო ძალების მიწოდებასა და შრომის ნაყოფიერების ზრდას. ამასთან, დაბალი გადასახადების დროს იზრდება დანაზოგები და ხდება ინვესტირების სტიმული. მაგრამ ეს მხოლოდ თეორიაა, რომლის დამტკიცებაც არც თუ ისე იოლია. ასე მაგალითად, გადასახადების შემცირების კარდინალური მომხრეების აზრით, აშშ-ში 80-იანი წლების დასაწყისში, რონალდ რეიგანის მიერ განხორციელებული რეფორმების შემდეგი მომდევნო 7 წელი იყო დაჩქარებული ეკონომიკური ზრდის წლები (1983-დან 1989 წლების ჩათვლით). მაგრამ ეს მოსაზრება დამატებით დასაბუთებას საჭიროებს, ვინაიდან შედარებით მოკლე პერიოდების განმავლობაში ზრდის ტემპზე მრავალი ფაქტორი ახდენს გავლენას და აქ პირველ რიგში აღსანიშნავია საქმიანი აქტივობის ციკლის ქრონოლოგია. ამის გარეშე ძნელია ცალსახა დასკვნების გაკეთება იმის თაობაზე, თუ რა ზომით შეიძლება უწყობდეს ხელს ეკონომიკურ ზრდას გადასახადების შემცირება.[2]

---

[1] Фишер С., Дорнбуш Р., Шмалензи Р. Экономика /Пер. с англ. со 2-го изд. М. : 1993. გვ. 440.

[2] ამ საკითხზე დაწვრილებით იხილეთ ჟურნალი „Economist" N24, 1996.

როგორც სპეციალისტებს მიაჩნიათ, აშშ-ში შემოსავლების ეკონომიკური ზრდა განპირობებული იყო აგრეთვე იმით, რომ დაბალი გადასახადების გადახდის პირობებში, მდიდარ ამერიკელებს საგრძნობლად შეუსუსტდათ თავიანთი შემოსავლების დამალვის სტიმული, რაც ფაქტობრივად ნიშნავდა ადრე დამალული შემოსავლების ასახვას ეროვნულ სტატისტიკურ ანგარიშგებაში. ამგვარად, სრულებით არ არის ადვილი იმის გამოთვლა, ნამდვილად შეუწყო თუ არა ხელი საშემოსავლო გადასახადების შემცირებამ ეკონომიკური ზრდის დაჩქარებას.

ამასთან აღსანიშნავია, რომ საგადასახადო განაკვეთების საერთო შემცირების მიუხედავად, აშშ-ში პარალელურად ხორციელდებოდა კაპიტალზე და კორპორაციის შემოსავლებზე გადასახადის განაკვეთების ნაწილობრივი ზრდა. ამრიგად, როგორც საზღვარგარეთის განვითარებული ქვეყნების პრაქტიკა გვიჩვენებს, თავისთავად გადასახადების შემცირებას ნაკლებად შეუძლია ეკონომიკური ზრდის ტემპის შეცვლა გრძელვადიან პერსპექტივაში.

4. საზღვარგარეთის ქვეყნებში გადასახადებით დაბეგვრის რეჟიმის დადგენისას გულდასმით შეისწავლება სამუშაო ადგილების შესაძლო დაკარგვის შედეგები. 1993 წელს აშშ-ის სენატი ამტკიცებდა კანონპროექტს, რომლის თანახმადაც საშთო კომპანიებს, რომლებიც მუშაობდნენ ფედერალურ მიწებზე, უნდა გადაეხადათ როიალტი (რესურსებით სარგებლობისათვის საგადასახადო შენატანი) მოპოვებული ნედლეულის მთლიანი ღირებულების 2%-ის ოდენობით, მაგრამ წამომადგენელთა პალატა მოითხოვდა 8%-იან განაკვეთს, ხოლო პრეზიდენტის ადმინისტრაცია – 12,5%-ს. ანალიტიკური ფირმის „Evans Economics Solomon Brothers of New York" სპეციალისტებმა აჩვენეს, რომ 8%-იანი განაკვეთი ოქროსმომპოვებელ დარგში 18 ათასი სამუშაო ადგილის დანაკარგს გამოიწვევდა, ფედერალური ხაზინა ყოველწლიურად დაკარგავდა 515 მლნ დოლარს, ხოლო საერთო ეკონომიკური ეფექტურობის შემცირებისა და კაპიტალის საზღვარგარეთ „გადინების" გამო შტატების დანაკარგები წელიწადში შეადგენდა 106 მლნ დოლარს. როიალტის 12,5%-იანი განაკვეთის შემოღების შემთხვევაში, ფინანსთა სამინისტროს დანაკარგები წელიწადში ფასდებოდა 554 მლნ დოლარის ოდენობით, ხოლო სამუშაო ადგილების შემცირება სამთო მრეწველობის დარგში აღწევდა 27 ათასს.[1]

საგადასახადო სისტემის მეორე ეკონომიკურ მაჩვენებელს წარმოადგენს საშინაო და საგარეო ვაჭრობიდან საგადასახადო შემოსავლების თანაფარდობა. მაღალგანვითარებულ ქვეყნებში, რომლე-

[1] გაზეთი „Деловой мир", 1996 წლის 2-8 აგვისტო

ბიც ძირითადად ანხორციელებენ მზა პროდუქციის ექსპორტს, საექსპორტო გადასახადები უმნიშვნელოა, ხოლო ბიუჯეტის ძირითად შენატანებს წარმოადგენს ქვეყნის შიგნით განხორციელებული საჭარო ოპერაციების დაბეგვრა. ნაკლებად განვითარებულ ქვეყნებში, საექსპორტო ნედლეულზე დაწესებული საბაჟო გადასახადების ხარჯზე, დიდია საგარეო ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლების წილი. საშინაო და საგარეო ვაჭრობიდან საგადასახადო შემოსავლების თანაფარდობა მაღალგანვითარებულ ევროპის ქვეყნებში შეადგენს 1:1, ხოლო ნაკლებად განვითარებულ ქვეყნებში (რომლის ექსპორტშიც ჭარბობს ნედლეული) – 2:1.[1]

საგადასახადო სისტემის დასახასიათებლად გამოიყენება პირდაპირი და არაპირდაპირი გადასახადებით დაბეგვრის თანაფარდობა. მოცემული თანაფარდობა დამოკიდებულია ქვეყნის განვითარების დონეზე, ვინაიდან არაპირდაპირი გადასახადების აკრეფა არ მოითხოვს საგადასახადო აპარატის განვითარებას და გადასახადების გამოანგარიშების დახვეწილ სისტემას. საქართველოში არაპირდაპირი გადასახადების წილი 1999 წელს შეადგენდა საერთო საგადასახადო შემოსავლების 39%-ს.

საგადასახადო სისტემის ეკონომიკურ მაჩვენებლად ასევე გვევლინება პირდაპირი გადასახადების სტრუქტურა. მაღალგანვითარებული ქვეყნებისათვის დამახასიათებელია საშემოსავლო გადასახადების, ქონებრივი გადასახადებისა და სოციალური გადასახადების მაღალი წილი, მაშინ, როდესაც საქართველოში, მოგების გადასახადი შეადგენს საგადასახადო შემოსავლების მხოლოდ 13 %-ს, ხოლო საშემოსავლო გადასახადი – 25 %-ს.

5. საგადასახადო სისტემის ორგანიზაციის ერთ-ერთ უმნიშვნელოვანეს პოლიტიკურ-სამართლებრივ მახასიათებელს წარმოადგენს საგადასახადო სფეროს რეგულირების საქმეში ხელისუფლების ცენტრალურ და ადგილობრივ ორგანოებს შორის კომპეტენციების თანაფარდობა. განზოგადოებული სახით მოცემული მახასიათებლის შინაარსი მდგომარეობს გარკვეული დონის ხელისუფლების ორგანოს უფლებაში დააწესოს და შემოიღოს გადასახადები.

არსებობს კომპეტენციათა თანაფარდობის სამი ვარიანტი:[2]

პირველი ვარიანტი („სხვადასხვა გადასახადები") გულისხმობს გადასახადების დაწესებისას უფლებებისა და პასუხისმგებლობების სრულ ან არასრულ გადანაწილებას. ამ შემთხვევაში ცენტრალური ხელისუფლება დააწესებს გადასახადების ამომწურავ ნუსხას და შემოიღებს საერთო-სახელმწიფოებრივ გადასახადებს, ხოლო ადგი-

[1] Горский И. Налоги в рыночной экономике. М.: 1992, გვ. 33

[2] Основы налогового права. Учебно-методическое пособие / Под ред. С. Пепеляева, 1995, გვ. 84-87.

ლობრივი გადასახადების შემოღება, ადგილობრივი ორგანოების მიერ, თავიანთი ნება-სურვილის მიხედვით ხდება;

მეორე ვარიანტისათვის („სხვადასხვა განაკვეთები") დამახასიათებელია ცენტრალური ხელისუფლების მიერ გადასახადების დახურული ნუსხის დაწესება, ხოლო თავის მხრივ, ხელისუფლების ადგილობრივი ორგანოები დაადგენენ გადასახადის კონკრეტულ განაკვეთებს ცენტრალური ხელისუფლების მიერ დადგენილ საზღვრებში;

მესამე ვარიანტი („სხვადასხვა შემოსავლები") მდგომარეობს იმაში, რომ აკრეფილი გადასახადების ჯამი იყოფა სხვადასხვა დონის ხელისუფლების ორგანოებს შორის.

ჩვეულებრივ გამოიყენება სამი ან ორი ვარიანტის კომბინაცია.

§ 3.2. საქართველოს საგადასახადო სისტემა: ზოგადი დახასიათება და სტრუქტურა

1. საქართველოს თანამედროვე საგადასახადო სისტემა ძირითადში ჩამოყალიბდა 1991-1992 წლების მიჯნაზე ქვეყანაში მიმდინარე კარდინალური ეკონომიკური გარდაქმნებისა და საბაზრო ურთიერთობებზე გადასვლის პერიოდში. რეალური საგადასახადო ურთიერთობების სამართლებრივი რეგულირების გამოცდილების უქონლობა, კანონმდებლობის შესამუშავებლად დაშვებული შემჭიდროებული ვადები, ეკონომიკური და სოციალური კრიზისი ქვეყანაში, — ყველაფერმა ამან უშუალოდ იმოქმედა მის ჩამოყალიბებაზე. საქართველოში არსებული საგადასახადო სისტემა იქმნებოდა საზღვარგარეთის ქვეყნების გამოცდილების ბაზაზე. სწორედ ამის გამო იგი საერთო სტრუქტურითა და აგებულების პრინციპებით ძირითადში შეესაბამება მსოფლიო ეკონომიკაში გაერცელებული გადასახადებით დაბეგვრის სისტემებს. ამასთან, აღსანიშნავია ის გარემოებაც, რომ საქართველოს საგადასახადო სისტემის ძირითადი ელემენტები ყალიბდებოდა ეროვნული სპეციფიკის გათვალისწინებით.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსმა, რომელიც მიღებული იქნა საქართველოს პარლამენტის მიერ 1997 წლის 13 იუნისს, განსაზღვრა საგადასახადო სისტემის სტრუქტურა და ფუნქციონირების ზოგადი მექანიზმი, გადასახადის სახეები, მათი გამოანგარიშებისა და გადახდის წესი, საგადასახადო ორგანოებისა და გადასახადის გადამხდელების ვალდებულებები და პასუხისმგებლობა, საგადასახადო-სამართლებრივი პრინციპები, საგადასახადო ტერმინოლოგია და ა.შ.

2. საქართველოს საგადასახადო მოდელის საფუძველს შეადგენს ორი სახის გადასახადები, რომელთა ხვედრითი წილი სახელმ-

წიფო ბიუჯეტის შემოსავლებში ყველაზე მნიშვნელოვანია. პირველი სახის გადასახადები დაკავშირებულია შემოსავალთან (მოგებასთან), რომელსაც იღებენ იურიდიული და ფიზიკური პირები შრომითი და სამეწარმეო საქმიანობის პროცესში, ხოლო მეორე სახის გადასახადები დაკავშირებულია საქონლისა და მომსახურების რეალიზაციიდან მიღებულ ამონაგებთან, ე.ი. ბრუნვასთან. მიუხედავად გადასახადების სიმრავლისა, საქართველოს კონსოლიდირებული ბიუჯეტის ყველა საგადასახადო შემოსავლის უდიდეს ნაწილს შეადგენს მოგების გადასახადი, საშემოსავლო გადასახადი და დღგ. 1999 წელს კონსოლიდირებული ბიუჯეტის მიხედვით, საერთო საგადასახადო შემოსავლებში მოგების გადასახადის წილმა შეადგინა დაახლოებით 13%, არაპირდაპირმა გადასახადებმა 39% (მათ შორის დღგ – 35%), საშემოსავლო გადასახადმა – დაახლოებით 25%. ამასთან, ქონებისა და მიწის გადასახადების წილმა შეადგინა 12%, ხოლო გადასახადებმა ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობისათვის და მაღნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურებისათვის – მხოლოდ 5%, აღსანიშნავია, რომ გადასახადებზე მოდის საერთო საგადასახადო შემოსავლების არა უმეტეს 4%-ისა.

3. საქართველოს საგადასახადო სისტემის უმნიშვნელოვანეს ელემენტს წარმოადგენს დამატებული ღირებულების გადასახადი (დღგ), რომელმაც 1992 წლიდან აქციზთან ერთად შეცვალეს ბრუნვის გადასახადი და გაყიდვიდან გადასახადი. დღგ-ის შემოღება, რომელიც ფართოდ გამოიყენებოდა დასავლეთ ევროპის ქვეყნებში, ევროპულ ბაზართან ინტეგრირების დაწყების მიზანს ემსახურებოდა. არაპირდაპირი გადასახადების (დღგ-სა და აქციზის) სისტემის ამოქმედება მიზნად ისახავდა ეკონომიკის ფინანსური გაჯანსაღების რეალური პირობების შექმნას და ბიუჯეტის საშემოსავლო ნაწილის გაზრდის ამოცანების გადაწყვეტას, მით უმეტეს, რომ თავდაპირველად, გადასახადის განაკვეთი 28%-ს შეადგენდა. ამასთან, ფასების ლიბერალიზაციის პირობებში, აღნიშნულმა გადასახადმა თავდაპირველად სამომხმარებლო საქონლისა და მომსახურეობის გაძვირება გამოიწვია და ასრულებდა წმინდა ფისკალურ ფუნქციას.

4. საქართველოს საგადასახადო სისტემის არსებით ნაკლოვანებად აღიარებულია მისი არასტაბილურობა და არარეგულირებადობა. კანონები გადასახადებით დაბეგვრის ახალი რეჟიმის შემოღების შესახებ ხშირად მიიღება და იცვლება ფინანსური წლის განმავლობაში. ცალკეულ შემთხვევებში კი ახლად წარმოქმნილი ურთიერთობების ნორმატიული რეგულირების უქონლობას მივყავართ იქამდე, რომ არსებული ნაკლოვანებები ივსება სხვადასხვა კანონქვემდებარე აქტებით, საგადასახადო ორგანოების ახსნა-განმარტებებით და სასამართლო პრაქტიკით.

საგადასახადო კონტროლის ფორმებსა და მეთოდებში ჭარბობს კამერალური, დოკუმენტური და შემხვედრი შემოწმებები. გადასახადების გადამხდელთა და გადასახადებით დაბეგვრის ობიექტების კომპიუტერიზებული აღრიცხვისა და კონტროლის სისტემა სახელმწიფო ორგანოებსა და ვალდებულ პირთა შორის მონაცემების გაცვლის საფუძველზე ჩამოყალიბების პროცესშია. უახლოეს პერიოდში დაგეგმილია ყველა იმ ფიზიკური პირის პერსონალური საგადასახადო აღრიცხვის გლობალური სისტემის შექმნა, რომლებიც ცხოვრობენ, ღებულობენ შემოსავლებს და გააჩნიათ გადასახადით დასაბეგრი სხვა ობიექტები საქართველოს ტერიტორიაზე.

გადასახადის გადამხდელთა უფლებები და ინტერესები, როგორც გადასახადების გადახდისას, ასევე მათ მიმართ პასუხისმგებლობის გამოყენებისას დაცულია, ხოლო სახელმწიფოს პასუხისმგებლობა გადასახადების გადამხდელთა წინაშე, საგადასახადო ორგანოებისა და თანამდებობის პირთა არამართლზომიერი მოქმედებების შემთხვევაში, გარანტირებულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსითა და სხვა საკანონმდებლო აქტებით. ამასთან, უნდა აღინიშნოს, რომ მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობით, გადასახადის გადამხდელთა მოვალეობანი მოცულობის თვალსაზრისით, მნიშვნელოვნად აღემატება მათ უფლებებს.

საქართველოს საგადასახადო სისტემის განსაკუთრებულობად აუცილებელია დავასახელოთ სიმკაცრე. მიუხედავად ლიბერალური ფინანსური და ადმინისტრაციული სანქციებისა, პასუხისმგებლობაში მიცემა მაინც მხოლოდ ფისკალურ მიზნებს ისახავს და არ ითვალისწინებს პირის ბრალეულობის საკითხს მის მიერ ჩადენილ ქმედებაში.

საქართველოს საგადასახადო სისტემისათვის დამახასიათებელია გადასახადის გადამხდელთა კულტურისა და საგადასახადო დისციპლინის დაბალი დონე.

ამრიგად, საქართველოს საგადასახადო სისტემა გადასახადების სახეებით შეესაბამება მსოფლიო სტანდარტებს, ვინაიდან გადასახადები ქონებაზე, შემოსავლებზე და მოხმარებაზე წარმოადგენენ ნებისმიერი საგადასახადო სისტემის საფუძველს. სხვას პრაქტიკა უბრალოდ არ იცნობს.

5. საქართველოში მოქმედი გადასახადების სისტემის შესახებ საკითხის განხილვისას აუცილებელია, უშუალოდ მიემართოთ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-6 მუხლს, რომლის თანახმადაც საქართველოში მოქმედებს საერთო-სახელმწიფოებრივი და ადგილობრივი გადასახადები.

გადასახადების ასეთი სისტემით, პრაქტიკულად, ყველა უნიტარული სახელმწიფოები ხასიათდებიან.

დღეისათვის საქართველოში მოქმედებს შემდეგი სახის *საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადები*:

ა) საშემოსავლო გადასახადი;
ბ) მოგების გადასახადი;
გ) დამატებული ღირებულების გადასახადი;
დ) აქციზი;
ე) ქონების გადასახადი;
ვ) მიწის გადასახადი;
ზ) ავტოსატრანსპორტო საშუალებების მესაკუთრეთა გადასახადი;
თ) გადასახადი ქონების გადაცემისათვის;
ი) სოციალური გადასახადი;
კ) გადასახადი ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობისათვის;
ლ) გადასახადი მაუნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურებისათვის;
მ) გადასახადი ავტოსატრანსპორტო საშუალებების საქართველოს ტერიტორიაზე შემოსელისა და ზენორმატიული დატვირთვისათვის.

ადგილობრივ გადასახადებს კი გარეკუთვნება:

ა) გადასახადი ეკონომიკური საქმიანობისათვის;
ბ) სათამაშო ბიზნესის გადასახადი;
გ) საკურორტო გადასახადი;
დ) სასტუმროს გადასახადი;
ე) რეკლამის გადასახადი;
ვ) გადასახადი ადგილობრივი სიმბოლიკის გამოყენებისათვის.

§ 3.3. საქართველოს საგადასახადო სისტემის ორგანიზაციული პრინციპები

საქართველოს საგადასახადო სისტემის ორგანიზაციულ პრინციპებს მიეკუთვნება დებულებები, რომელთა შესაბამისად ხორციელდება მისი აგებულება. გარდა ამისა, საგადასახადო სისტემის ორგანიზაციული პრინციპები განაპირობებენ მისი განვითარებისა და მართვის ძირითად მიმართულებებს.

მოცემული პრინციპები უპირატესად განმტკიცებულია საქართველოს კონსტიტუციითა და საქართველოს საგადასახადო კოდექსით.

დღეისათვის საქართველოს საგადასახადო სისტემას შეესაბამება შემდეგი ორგანიზაციული პრინციპები:

1. ერთიანობის პრინციპი;
2. ელასტიურობის პრინციპი;
3. სტაბილურობის პრინციპი;
4. გადასახადების სიმრავლის პრინციპი;
5. ადგილობრივი გადასახადების ამომწურავი ნუსხის პრინციპი.

1. საგადასახადო სისტემის ერთიანობის პრინციპი.

საფინანსო და საგადასახადო პოლიტიკის, აგრეთვე საგადასახადო სისტემის ერთიანობა განმტკიცებულია საქართველოს კონსტიტუციით, რომლის მე-3 მუხლის თანახმადაც, მხოლოდ საქართველოს უმაღლეს სახელმწიფო ორგანოთა გამგებლობას მიეკუთვნება სახელმწიფო ფინანსები და სახელმწიფო სესხი; ფულის მოჭრა; საბანკო, საკრედიტო, სადაზღვეო და *საგადასახადო კანონმდებლობა*.

გარდა ამისა, საგადასახადო სისტემის ერთიანობის პრინციპი უსრუნველყოფილია საქართველოს საგადასახადო ორგანოების ერთიანი ცენტრალიზებული სისტემით. აფხაზეთისა და აჭარის ავტონომიური რესპუბლიკების, აგრეთვე ქალაქებისა და რაიონების საგადასახადო ინსპექციები წარმოადგენენ საქართველოს საგადასახადო დეპარტამენტის ტერიტორიულ ორგანოებს და არა ამ სუბიექტების ორგანოებს.

სწორედ ამიტომ, დაუშვებელია ისეთი გადასახადების დაწესება, რომლებიც არღვევენ ქვეყნის ერთიან ეკონომიკურ სივრცეს, ე.ი. დაუშვებელია ისეთი ადგილობრივი გადასახადების შემოღება, რომლებსაც შეუძლიათ შეზღუდონ საქონლის, სამუშაოების, მომსახურებისა და ფინანსური სახსრების თავისუფალი გადაადგილება ერთიანი ეკონომიკური სივრცის ფარგლებში.

2. ელასტიურობის პრინციპი.

აღნიშნული პრინციპი ჩამოყალიბდა XIX საუკუნის ბოლოს გერმანელი ეკონომისტის ა.ვაგნერის მიერ, რომელიც აღნიშნავდა გადასახადებით დაბეგვრისას საჯარო ინტერესების პრიორიტეტს კერძო ინტერესებთან შედარებით. ელასტიურობის პრინციპის შესაბამისად გადასახადები და ზოგიერთი საგადასახადო მექანიზმები შეიძლება ოპერატიულად შეიცვალოს საგადასახადო ტვირთის შემცირების ან გაზრდის მიმართულებით სახელმწიფოს ობიექტური საჭიროებებისა და შესაძლებლობების შესაბამისად. საზოგადოებრივ-პოლიტიკური და ეკონომიკური სიტუაციების ცვალებადობის შესაბამისად სახელმწიფოს უნდა გააჩნდეს ადაპტირების და ადეკვატური რეაგირების შესაძლებლობა ახალ ეკონომიკურ და პოლიტიკურ პირობებზე.

ეს პრინციპი დამახასიათებელია არა მხოლოდ საქართველოს საგადასახადო სისტემისათვის, რომელიც ჯერ კიდევ ჩამოყალიბების პროცესშია (ასე მაგალითად, 1997 წლიდან დაახლოებით 24-ჯერ იქნა შეტანილი ცვლილებები და დამატებები მოქმედ საგადასახადო კანონმდებლობაში), არამედ ჩამოყალიბებული საგადასახადო სისტემებისათვისაც. კერძოდ, 1992 წელს გერმანიაში საშემოსავლო გადასახადების კანონმდებლობაში შეტანილი იქნა 125 ცვლილება.[1]

გარდა ამისა, გადასახადებით დაბეგვრის ელასტიურობა ვლინდება ქვეყნის საგადასახადო კანონმდებლობაში სამართლებრივი ჩარევებების რეგულარულ შევსებაში. უმრავლეს შემთხვევაში, ელასტიურობის პრინციპი ვლინდება გადასახადების გადახდისაგან თავის ამრიდებელ გადამხდელთა ნაწილის აქტიური მოქმედებების საპირისპიროდ, სახელმწიფოს კონტრზომების სახით. ამასთან ერთად ელასტიურობა, პირველ რიგში ნიშნავს საგადასახადო სისტემის ეტაპობრივ განვითარებას, მაგრამ არავითარ შემთხვევაში არ ნიშნავს მის ხარისხობრივ რეფორმირებას.

მიუხედავად ამისა, ამ პრინციპის რეალიზაციას საქართველოს საგადასახადო სისტემაში სერიოზული ნაკლოვანებები გააჩნია. კერძოდ, მრავალი უცხოელი ექსპერტის აზრით, საგადასახადო კანონმდებლობის ხშირი და გაუთვალისწინებელი ცვლილებები, წარმოადგენს ერთ-ერთ ყველაზე სერიოზულ მიზეზს, რის გამოც უცხოელი ინვესტორი ჯარს აცხადებს საქართველოში საქმიანობაზე. ეს გამოწვეულია იმით, რომ საქართველოში ინვესტირებისას „საგადასახადო არასტაბილურობა" არ იძლევა ეკონომიკური მაჩვენებლების ზუსტი გამოთვლის შესაძლებლობას.

3. სტაბილურობის პრინციპი.

სტაბილურობის პრინციპის თანახმად, საგადასახადო სისტემა უნდა მოქმედებდეს წლების განმავლობაში საგადასახადო რეფორმამდე. ამასთან, საგადასახადო რეფორმა უნდა ტარდებოდეს განსაკუთრებული შემთხვევებში და მკაცრად განსაზღვრული წესით. საზღვარგარეთის მრავალ ქვეყანაში დიდი ხანია დამკვიდრდა კანონშემოქმედებითი პრაქტიკა, რომლის თანახმადაც საგადასახადო კანონების ნებისმიერი ცვლილებები და დამატებები შეიძლება შევიდეს ძალაში მხოლოდ ახალი საფინანსო წლის დასაწყისიდან. სწორედ ასეთი წესი უნდა დამკვიდრდეს საქართველოს საგადასახადო სისტემაშიც.

ეს პრინციპი არაა განპირობებული მხოლოდ გადასახადის გადამხდელთა ინტერესებით. აუცილებელია გვახსოვდეს, რომ საგასა-

[1] Горский И. К разговору о качестве налогов. Экономика и жизнь, 1997,№12.

ხადო სისტემის შეცვლა ობიექტურად გამოიწვევს ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლების მკვეთრ შემცირებას და წონასწორობის აღდგენას რამდენიმე წელი დასჭირდება.

4. გადასახადების სიმრავლის პრინციპი.

მოცემული პრინციპის თანახმად, სახელმწიფოს საგადასახადო სისტემა უნდა იყოს დაფუძნებული დიფერენცირებული გადასახადებისა და დაბეგვრის ობიექტების ერთობლიობაზე. სხვადასხვა გადასახადებისა და დაბეგვრის ობიექტების კომბინაციამ უნდა შექმნას ისეთი სისტემა, რომელიც გადაუნაწილებს საგადასახადო ტვირთს გადასახადის გადამხდელებს.

გარდა ამისა, აღნიშნული პრინციპის თანახმად, დაუშვებელია „ერთი გადასახადის ბიუჯეტის" არსებობა, ვინაიდან ეკონომიკური და პოლიტიკური სიტუაციების მოულოდნელმა ცვლილებებმა შეიძლება საფრთხის წინაშე დააყენოს ბიუჯეტის საშემოსავლო ნაწილის შესრულება.

გადასახადების სიმრავლე საშუალებას აძლევს სახელმწიფოს, გაატაროს მოქნილი საგადასახადო პოლიტიკა, გაათანაბროს და ფსიქოლოგიურად ნაკლებად შესამჩნევი გახადოს საერთო საგადასახადო ტვირთი, ზემოქმედება მოახდინოს მოხმარებასა და დაგროვებაზე და ა.შ.

ამ ბოლო პერიოდში, დასავლეთ ევროპის ქვეყნებში, აშშ-სა და საქართველოში, ფართოდ განიხილება საკითხი გადასახადების სიმრავლის შეცვლაზე ე.წ. „ერთიანი გადასახადით" (Flat tax – ბრტყელი გადასახადი). მაგალითად, გადასახადების სიმრავლის გაუქმებაზე და მათ შეცვლაზე 2-3 სახეობის საგადასახადო შენატანით გამოდის საქართველოს ზოგიერთი პოლიტიკური პარტია.

ერთიანი გადასახადის იდეა ახალი არ არის, მაგრამ მან ჯერჯერობით ვერ ჰპოვა აღიარება და მხარდაჭერა მსოფლიოს ვერც ერთ სახელმწიფოში.

ამასთან, აუცილებელია დავეთანხმოთ წინადადებას „გამოგონილი" და არაეფექტური გადასახადების გაუქმებისა და მსგავსი ობიექტების მქონე გადასახადების ერთ გადასახადად გაერთიანების შესახებ. გარდა ამისა, უსაფუძვლოა, როდესაც სახელმწიფო ყოველი საბიუჯეტო პრობლემის დროს მიისწრაფის შემოიღოს რაიმე სახის ფისკალური მოსაკრებელი.

საქართველოს ერთიანი ეკონომიკური სივრცე განაპირობებს საქართველოს სახელმწიფოს პოლიტიკას საგადასახადო შემოსავლების უნიფიკაციაზე. ამ მიზანს ემსახურება ადგილობრივი გადასახადების ამომწურავი ნუსხის პრინციპი, რომლებიც შეიძლება შე-

მოღებულ იქნეს აფხაზეთის და აჭარის ავტონომიური რესპუბლიკების უმაღლესი წარმომადგენლობითი ორგანოებისა და ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოების მიერ.

აფხაზეთისა და აჭარის ავტონომიურ რესპუბლიკებს, აგრეთვე ადგილობრივ თვითმმართველობის ორგანოებს, უფლება არა აქვთ შემოიღონ ისეთი დამატებითი გადასახადები, რომლებიც არ არის გათვალისწინებული საქართველოს კანონმდებლობით, ასევე გაზარდონ საქართველოს საგადასახადო კოდექსით დადგენილი გადასახადის განაკვეთები. სხვა სიტყვებით რომ ვთქვათ, მოცემული პრინციპი ზღუდავს ისეთი დამატებითი გადასახადების შემოღებას, რომლებიც არ არის გათვალისწინებული საქართველოს საგადასახადო კოდექსით.

§ 3.4. გადასახადების დაწესება. შეჭოღება და გაუქმება

1. გადასახადი არის ქვეყნის სახელმწიფოებრივი სუვერენიტეტის ერთ-ერთი ძირითადი გამოვლინება. სწორედ გადასახადებით დაბეგვრის შესაძლებლობა წარმოადგენს სახელმწიფოს სუვერენიტეტისა და დამოუკიდებლობის ერთ-ერთ გამოხატულებას. გადასახადის დაწესება ხორციელდება სახელმწიფოს მიერ ცალმხრივად. აღსანიშნავია ის გარემოება, რომ მთელ რიგ ქვეყნებში აკრძალულია გადასახადებისა და ბიუჯეტის შესახებ საკითხების გადაწყვეტა რეფერენდუმის გზით. ასეთი მდგომარეობაა განმტკიცებული მაგალითად, იტალიის კონსტიტუციაში.

2. გადასახადების გადამხდელისაგან ნებისმიერი გადასახადის ფაქტიურ აკრეფას აუცილებლად წინ უსწრებს ორი თანმიმდევრული და ურთიერთდაკავშირებული საკანონმდებლო პროცედურა, რომლებიც განაპირობებენ პირის გადასახადით დაბეგვრის იურიდიულ შესაძლებლობას. გადასახადების *დაწესებისა* და გადასახდების *შემოღების* პროცედურების როლი და მნიშვნელობა არ შეიძლება სათანადოდ არ შეფასდეს.

გადასახადის დაწესება – პირველადი კანონშემოქმედი მოქმედებაა და ნიშნავს იმ ნორმატიული აქტის მიღებას, რომლის მეშვეობითაც განისაზღვრება კონკრეტული გადასახადი სახელმწიფოს საგადასახადო სისტემაში. გადასახადის დაწესება უშუალოდ ითვალისწინებს გადასახადის *შემოღების* შესაძლებლობას მთელი ქვეყნის ან მხოლოდ მისი რეგიონის შესაბამისი ტერიტორიის ფარგლებში.

გადასახადის შემოღება – მეორადი კანონშემოქმედებითი მოქმედებაა და ნიშნავს იმ შესაბამისი ნორმატიული

აქტის მიღებას, რომელიც არეგულირებს ამა თუ იმ გადასახადის გამოანგარიშებისა და ბიუჯეტში (სახელმწიფო ფონდებში) გადახდის წესს.

ამრიგად, იმისათვის, რომ გადასახადის გადამხდელის მიერ კონკრეტული გადასახადი ფაქტიურად შეტანილ იქნეს ბიუჯეტში, თავდაპირველად საჭიროა მისი *დაწესება* (ე.ი. საჭიროა გათვალისწინებული იქნეს მისი აკრეფის შესაძლებლობა) და მხოლოდ შემდეგ მისი შემოღება, ე.ი. საჭიროა განისაზღვროს მისი აკრეფის წესი და საგადასახადო ვალდებულების არსებითი ელემენტები.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსი ერთდროულად აწესებს საქართველოში მოქმედ საერთო-სახელმწიფოებრივ და ადგილობრივ გადასახადებს და ამავდროულად განსაზღვრავს საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადების არსებით ელემენტებს (გამოანგარიშებისა და გადახდის წესს), ანუ ერთდროულად ანხორციელებს საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადების დაწესებასა და მათ შემოღებას საქართველოს მთელ ტერიტორიაზე.

საქართველოს კანონმდებელი აწესებს რა გადასახადებს, დამოუკიდებლად განსაზღვრავს არა მხოლოდ მათ ნუსხას, არამედ საგადასახადო ვალდებულებების ყველა ელემენტს (აწესებს გადასახადს). აფხაზეთისა და აჭარის ავტონომიური რესპუბლიკების უმაღლეს წარმომადგენლობით ორგანოებთან და ადგილობრივ თვითმმართველობის ორგანოებთან მიმართებაში, ცნებას – „გადასახადების დაწესება“ აქვს განსხვავებული იურიდიული მნიშვნელობა და ნიშნავს მათ სამოქმედო ტერიტორიაზე საქართველოს საგადასახადო კოდექსით დაწესებული ადგილობრივი გადასახადების შემოღებას. ამრიგად, აფხაზეთისა და აჭარის ავტონომიური რესპუბლიკების უმაღლესი წარმომადგენლობითი ორგანოებისა და ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოების მიერ გადასახადების შემოღება ნიშნავს მათ უფლებას დამოუკიდებლად გადაწყვიტონ, – შემოიღონ თუ არა თავიანთ სამოქმედო ტერიტორიაზე საქართველოს საგადასახადო კოდექსით დაწესებული შესაბამისი გადასახადები.

დაწესებული და შემოღებული ადგილობრივი გადასახადების რაოდენობა, როგორც წესი, არ ემთხვევა ერთმანეთს, მაგრამ ნებისმიერ შემთხვევაში შემოღებული გადასახადების რაოდენობა არ შეიძლება აღემატებოდეს დაწესებული გადასახადების რაოდენობას, ვინაიდან დაუწესებელი გადასახადები არ შეიძლება იქნეს შემოღებული.

3. გადასახადების დაწესება და შემოღება ხორციელდება მკაცრად განსაზღვრული პროცედურის თანახმად. გადასახადების დაწესება ან გაუქმება, გადასახადის წესის შეცვლა ხორციელდება მხოლოდ საქართველოს პარლამენტის მიერ, ანუ საგადასახადო სფეროში

სამართალშემოქმედებითი კომპეტენცია მინიჭებული აქვს მხოლოდ საქართველოს პარლამენტს.

ვინაიდან საქართველოს კონსტიტუციის მე-3 მუხლის თანახმად, საგადასახადო კანონმდებლობა მხოლოდ საქართველოს უმაღლეს სახელმწიფო ორგანოთა გამგებლობას მიეკუთვნება, ამდენად, გადასახდების სტრუქტურა და შემოღების წესი შეიძლება დადგენილი იქნეს მხოლოდ კანონით (სწორედ კანონით და არა კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტით).

აფხაზეთისა და აჭარის ავტონომიური რესპუბლიკების უმაღლესი წარმომადგენლობითი ორგანოებისა და ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოების ნორმატიული აქტები გადასახადებით დაბეგვრის საკითხებზე უნდა იქნეს მიღებული კანონის, კერძოდ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად. წინააღმდეგობის არსებობის შემთხვევაში გამოიყენება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის დებულებები.

4. საქართველოში საგადასახადო კანონის მიღება, აგრეთვე საერთო-სახელმწიფოებრივი და ადგილობრივი გადასახადების დაწესება მხოლოდ საქართველოს პარლამენტის პრეროგატივაა.

საგადასახადო კანონის მიღება შემდეგი წესით ხორციელდება:

ა) კანონპროექტი ამა თუ იმ გადასახადის დაწესებისა და შემოღებაზე, ასევე გადასახადებით დაბეგვრის შესახებ ნორმატიულ აქტში ცვლებებისა და დამატებების შეტანის შესახებ განსახილველად შედის საქართველოს პარლამენტში.

ბ) პარლამენტში კანონპროექტი მიღებულად ითვლება, თუ მას მხარს დაუჭერს დამსწრეთა უმრავლესობა, მაგრამ არა ნაკლებ პარლამენტის სრული შემადგენლობის ერთი მესამედისა.

გ) პარლამენტის მიერ მიღებული კანონპროექტი ხუთი დღის ვადაში გადაეცემა საქართველოს პრეზიდენტს ხელის მოსაწერად და გამოსაქვეყნებლად.

დ) პრეზიდენტი ათი დღის ვადაში ხელს აწერს და აქვეყნებს კანონს ან მოტივირებული შენიშვნებით უბრუნებს პარლამენტს. თუ პრეზიდენტი დააბრუნებს კანონპროექტს, პარლამენტი კენჭს უყრის პრეზიდენტის შენიშვნებს. თუ შენიშვნები მიღებულია, კანონპროექტის საბოლოო რედაქცია გადაეცემა პრეზიდენტს, რომელიც შვიდი დღის ვადაში ხელს აწერს და აქვეყნებს მას. ამასთან, თუ პარლამენტმა არ მიიღო პრეზიდენტის შენიშვნები, კენჭი ეყრება კანონპროექტის პირვანდელ რედაქციას. ამ შემთხვევაში კანონი მიღებულად ჩაითვლება, თუ მას მხარი დაუჭირა პარლამენტის სიითი შემადგენლობის არანაკლებ სამმა მეხუთედმა.

ე) მიღებული და დამტკიცებული კანონი ძალაში შედის მისი ოფიციალურ ორგანოში („საქართველოს საკანონმდებლო მაცნე") გამოქვეყნებიდან მეთხუთმეტე დღეს.

5. *გადასახადის გაუქმება* ნიშნავს დადგენილი წესით მიღებული შესაბამისი ნორმატიული აქტის საფუძველზე გადასახადის გადახდის შეწყვეტას.

გადასახადი შეიძლება გაუქმდეს:

ა) ამა თუ იმ საგადასახადო კანონის გაუქმებით;

ბ) იმ ნორმატიული აქტის მოქმედების ვადის გასვლით, რომლითაც შემოღებული იყო ესა თუ ის გადასახადი.

გადასახადის გადახდის შეწყვეტის განსაკუთრებულ ექსტრაორდინარულ საშუალებად შეიძლება დაეასახელოთ იმ ნორმატიული აქტის არაკონსტიტუციურად აღიარება, რომლითაც დაწესებული იყო გადასახადი. მსგავსი პრეცენდენტი შეიქმნა საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 1997 წლის 20 თებერვლის გადაწყვეტილებით, რომელმაც არაკონსტიტუციურად ცნო საქართველოს რესპუბლიკის მთავრობის 1992 წლის 22 ოქტომბრის დადგენილება „მავნე ნივთიერებით გარემოს გაჭუჭყიანებისათვის გადასახადის დაწესებისა და გადახდის წესის შესახებ" და ამავე დადგენილებით დამტკიცებული დროებითი დებულება "მავნე ნივთიერებებით გარემოს გაჭუჭყიანებისათვის გადასახადის დაწესებისა და გადახდის წესის შესახებ".

§ 3.5. ადგილობრივი გადასახადები საქართველოს საგადასახადო სისტემაში

1. საქართველოს საბიუჯეტო სისტემის ფინანსირების მნიშვნელოვან წყაროს წარმოადგენენ ადგილობრივი გადასახადები. გარდა ამისა, ადგილობრივი გადასახადების დადგენას გააჩნია პოლიტიკური მნიშვნელობაც.

აფხაზეთისა და აჭარის ავტონომიურ რესპუბლიკების უმაღლეს წარმომადგენლობით ორგანოებთან და ადგილობრივ თვითმმართველობის ორგანოებთან მიმართებაში ცნებას – „გადასახადების შემოღება" გააჩნია დამოუკიდებელი იურიდიული მნიშვნელობა და ნიშნავს მათ უფლებას გადაწყვიტონ საკითხი თავიანთ სამოქმედო ტერიტორიაზე შესაბამისი გადასახადის შემოღების თაობაზე.

ადგილობრივი გადასახადებით დაბეგვრის ნორმატიულ-სამართლებრივი ბაზის საფუძველს წარმოადგენს საქართველოს საგადასახადო კოდექსი.

2. აუცილებელია აღინიშნოს, რომ ადგილობრივი გადასახადების სისტემა ეროვნული საგადასახადო სისტემის შემადგენელ ნაწილს წარმოადგენს და მისი არსებობა პირველ რიგში თვით ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოების ინტერესებს პასუხობს, ვინაიდან ადგილობრივი გადასახადები წარმოადგენენ ადგილობრივი ბიუჯეტების შემოსავლების სტაბილურ და დამოუკიდებელ წყაროს. ამავდროულად, ადგილობრივი გადასახადების არსებობა პასუხობს საერთო-სახელმწიფოებრივ ინტერესებსაც, ვინაიდან მთელი რიგი სოციალური ამოცანების შესრულება შეუძლებელია ადგილობრივი ფინანსური რესურსების გარეშე.

საზღვარგარეთის ქვეყნებისათვის, როგორც წესი, დამახასიათებელია ადგილობრივი გადასახადების სიმრავლე (ქვეყნების მიხედვით – ასამდე სასესხვაობაა). მხოლოდ დიდ ბრიტანეთში ადგილობრივი ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლების წყაროს წარმოადგენს სულადობრივი გადასახადი, რომელსაც იხდის 18 წელს მიღწეული ქველა ფიზიკური პირი. ფაქტიურად ეს მუნიციპალიტეტების დონეზე დაწესებული საშემოსავლო გადასახადია. იგი იძლევა შემოსავლების მესამედს ხაზინაში.

საზღვარგარეთის ქვეყნებში ადგილობრივი საბიუჯეტო შემოსავლების ფინანსურ საფუძველს, როგორც წესი, შეადგენენ ქონებრივი გადასახადები, რომლითაც იბეგრება მუნიციპალური ხელისუფლების ტერიტორიაზე მდებარე მიწა და უძრავი ქონების ობიექტები. ამასთან, აშშ-ში ძირითად ადგილობრივ გადასახადს წარმოადგენს გაყიდვიდან გადასახადი, რომლის წილი საბიუჯეტო შემოსავლების 32%-ს შეადგენს.

ადგილობრივი გადასახადების მნიშვნელოვანი როლის მიუხედავად, ადგილობრივი საბიუჯეტო სისტემების ფორმირებაში მათი წილი აშკარად არ შეესაბამება ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოების დამოუკიდებლობის დონეს და იმ სოციალურ ამოცანებს, რომლებსაც ისინი წყვეტენ. ამიტომ, ამ სფეროში პერსპექტიული საგადასახადო გარდაქმნების ერთ-ერთ მიმართულებად უნდა გახდეს ადგილობრივი გადასახადების წილის მნიშვნელოვანი ზრდა ტერიტორიული ბიუჯეტების უზრუნველყოფის მიზნით.

თავი IV

საზღვარგარეთის ქვეყნების საგადასახადო სისტემები. საერთაშორისო საგადასახადო სამართლის საფუძვლები

§ 4.1. საზღვარგარეთის ქვეყნების საგადასახადო სისტემების ზოგადი დახასიათება

1. საზღვარგარეთის ქვეყნების საგადასახადო სისტემების შესწავლა გვაძლევს შესაძლებლობას გავერკვეთ საგადასახადო მექანიზმების განვითარებისა და ფუნქციონირების კანონზომიერებაში, ასევე გავითვალისწინოთ ჩამოყალიბებული საბაზრო ეკონომიკის მქონე სახელმწიფოებში არსებული გადასახადებით დაბეგვრის გამოცდილება.

საზღვარგარეთის ქვეყნების საგადასახადო სისტემები ყალიბდებოდნენ სხვადასხვა ეკონომიკური, პოლიტიკური და სოციალური პირობების ზემოქმედებით. გადასახადების სახეებით, მათი სტრუქტურით, აკრეფის საშუალებებით, განაკვეთებით, ხელისუფლების სხვადასხვა დონის ფისკალური უფლებამოსილებით, საგადასახადო ბაზით, გადასახადების მოქმედების სფეროთი, საგადასახადო შეღავათებით საგადასახადო სისტემები არსებითად განსხვავდებიან ერთმანეთისაგან.

საზღვარგარეთის ქვეყნების სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლებში განსაკუთრებულად არსებითი წვლილი შეაქვს ინდივიდუალურ საშემოსავლო გადასახადს. მნიშვნელობით მეორე ადგილზე კი, ბიუჯეტის შემოსავლებში, გვევლინებიან სოციალური გადასახადები. შემდგომ მოდიან არაპირდაპირი გადასახადები (დღგ, აქციზი, ბრუნვის გადასახადი, გაყიდვიდან გადასახადი და ა.შ.) და პირდაპირი გადასახადები სამეწარმეო სტრუქტურებიდან (მოგების გადასახადი და ქონებრივი გადასახადები).

დასავლეთის ქვეყნების საგადასახადო სისტემების ორგანიზაციის მნიშვნელოვან პრინციპს წარმოადგენს ცენტრალური ბიუჯეტისა და სხვა დონის ბიუჯეტების შემოსავლების მკვეთრი გამიჯვნა, რომელიც შეესაბამება ქვეყნის სახელმწიფო-პოლიტიკური მოწყობის ფორმას. უნიტარულ სახელმწიფოებში (დიდი ბრიტანეთი, საფრანგეთი, იტალია) არსებობს ბიუჯეტების ორი დონე: ცენტრალური

და ადგილობრივი, რომლებსაც შეესაბამებიან საგადასახადო შემოსაელების ცალკეული სახეები. ფედერაციულ სახელმწიფოებში (აშშ, გერმანია, კანადა) ორგანიზებულია ბიუჯეტის სამი დონე და შესაბამისად საგადასახადო შენატანების სამი დონე – ფედერალური, რეგიონალური, ადგილობრივი.

2. აშშ-ს საგადასახადო სისტემა ასახავს სახელმწიფო ხელისუფლების სამსაფეხურიან ორგანიზაციას და შედგება ფედერალური გადასახადებისაგან, შტატების გადასახადებისაგან და ადგილობრივი ხელისუფლების ორგანოების გადასახადებისაგან (იხ. ცხრილი 1).

დაბეგვრის ამერიკული სისტემის განსაკუთრებულობას წარმოადგენს ძირითადი სახის გადასახადების პარალელური გამოყენება. ასე მაგალითად, ფიზიკური პირები იხდიან სამი სახის საშემოსაელო გადასახადს (ფედერალურს, შტატების და ადგილობრივს), სამი სახის გადასახადს კორპორაციათა მოგებაზე (ფედერალურს, შტატების და ადგილობრივს), ორი სახის ქონების გადასახადს (შტატების და ადგილობრივს) და სხვა.

ცხრილი 1.

ფედერალური გადასახადები	შტატების გადასახადები	ადგილობრივი გადასახადები
1. საშემოსაელო გადასახადი	საშემოსაელო გადასახადი	საშემოსაელო გადასახადი
2. კორპორაციათა მოგების გადასახადი	კორპორაციათა მოგების გადასახადი	კორპორაციათა მოგების გადასახადი
3. გადასახადი სოციალურ დაზღვევაზე	–	–
4. აქციზი	აქციზი	აქციზი
5. –	გაყიდვიდან გადასახადი	გაყიდვიდან გადასახადი
6. სამკაულის გადასახადი	–	–
7. გადასახადი მემკვიდრეობისა და ნუკრისათვის	გადასახადი მემკვიდრეობისა და ნუკრისათვის	გადასახადი მემკვიდრეობისა და ნუკრისათვის
8. –	ქონების გადასახადი	ქონების გადასახადი
9. –	ავტოსატრანსპორტო საშუალებების მფლობელთა გადასახადი	ავტოსატრანსპორტო საშუალებების მფლობელთა გადასახადი
10. –	–	ტურისტული გადასახადი

აშშ-ის ფედერალური ბიუჯეტი პრაქტიკულად მთლიანად ყალიბდება საგადასახადო შემოსაელების ხარჯზე (იხ. ცხრილი 2).[1]

[1] Налоговые системы зарубежных стран. Учебное пособие. /Под ред. В. Князева, Д. Черника. М.: 1995, გვ. 10

ცხრილი 2.

აშშ ფედერალური ბიუჯეტის სტრუქტურა,	%
ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო გადასახადი	41
ანარიცხები სოციალურ დაზღვევაზე	34
გადასახადი კორპორაციათა მოგებაზე	10
აქციზური მოსაკრებლები	3
სხვა შემოსავლები, მ.შ. გადასახადები მემკვიდრეობაზე და ნაქონებაზე და სახელმწიფო ბაჟი	12
სულ	100

აშშ-ის ფედერალური ბიუჯეტის ყველაზე მნიშვნელოვანი შემოსავლების მუხლს წარმოადგენს ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო გადასახადი, რაც განპირობებულია გარკვეულწილად გადამხდელთა რიცხოვნობის მუდმივი ზრდით. პირველ მსოფლიო ომამდე საშემოსავლო გადასახადის გადამხდელთა რიცხვი შეადგენდა დაახლოებით 1 მლნ.-მდე ადამიანს, 1939 წელს – 5 მლნ. ადამიანს, ხოლო დღეისათვის იგი აღემატება 100 მლნ. ადამიანს. საშემოსავლო გადასახადის დაბეგვრის ობიექტს წარმოადგენს ერთობლივი შემოსავალი, რომელიც შედგება სხვადასხვა წყაროებისაგან (ხელფასი, შემოსავლები სამეწარმეო საქმიანობიდან, შემოსავლები ფასიანი ქაღალდებიდან და ა.შ.). დაბეგვრის სუბიექტს კი წარმოადგენს ცალკეული ფიზიკური პირი ან ოჯახი.

საშემოსავლო გადასახადის განაკვეთები ამჟამად გამოიყურება შემდეგნაირად (იხ. ცხრილი 3.):

ცხრილი 3.

წლიური დასაბეგრი შემოსავალი (აშშ დოლარებში)	გადასახადის ოდენობა (დოლარებში)
I. ოჯახური წყვილისათვის, რომლებიც ავსებენ ერთობლივ საგადასახადო დეკლარაციას.	
0-დან 29750-მდე	დასაბეგრი შემოსავლის 15%.
29750-დან 71900-მდე	4462.50 + 29750-ის ზევით შემოსავლის 28%.
71900-დან 171090-მდე	16264.50 + 71900-ის ზევით შემოსავლის 33%.
171090 და მეტი	დასაბეგრი შემოსავლის 28%.
II. ოჯახის უფროსისათვის	
0-დან 23900-მდე	დასაბეგრი შემოსავლის 15%.
23900-დან 61650-მდე	3585 + 23900-ის ზევით შემოსავლის 28%.
61650-დან 123790-მდე	14155 + 61650-ის ზევით შემოსავლის 33%.
123790 და მეტი	დასაბეგრი შემოსავლის 28%.
III. მარტოხელა გადამხდელებისათვის.	
0-დან 17850-მდე	დასაბეგრი შემოსავლის 15%.
17850-დან 43150-მდე	2677.50 + 17850-ის ზევით შემოსავლის 28%.
43150-დან 89560-მდე	9761.50 + 43150-ის ზევით შემოსავლის 33%.
89560 და მეტი	დასაბეგრი შემოსავლის 28%.

აშშ-ის ფედერალურ ბიუჯეტში შემოსაველების მოცულობის მიხედვით მეორე ადგილზეა გადასახადები სოციალურ დაზღვევაზე. სხვა ქვეყნებისაგან განსხვავებით აშშ-ში საგადასახადო ტვირთი ამ გადასახადებიდან თითქმის თანაბარწილად აწევია როგორც დამქირავებელს, ასევე დაქირავებულ პირს.[1] ამ გადასახადის განაკეთი თავისუფალი პროფესიების მქონე პირებისათვის უფრო მაღალია, ვიდრე იმ პირებისათვის, რომლებიც ეწევიან დაქირავებით მუშაობას.

კორპორაციათა მოგების გადასახადი, აშშ-ის ფედერალური ბიუჯეტის შემოსაველების სტრუქტურაში გვეელინება საშემოსავლო გადასახადის, სოციალური გადასახადისა და სხვა დანარჩენ გადასახადებს შორის. გადასახადის განაკეთი უკანასკნელი ოცდათხუთმეტი წლის განმავლობაში შემცირდა თითქმის ორჯერ და დღეისათვის გამოიყურება შემდეგნაირად (იხ. ცხრილი 4):

ცხრილი 4.

გადასახადით დასაბეგრი წლიური შემოსავალი (აშშ დოლარებში)	დაბეგვრის განაკეთი, %-ში	
	1986 წლის რეფორმამდე	შემოღებულია 1988 წლიდან
პირველი 25000	15	15
25001-50000	18	15
50001-75000	30	25
75001-100000	40	34
100000-ზე მეტი	46	34

აქციზისა და საბაჟო მოსაკრებლების შემოსაველების წილი საგადასახადო შემოსაველებში არც ისე დიდია. ბიუჯეტში გადახდილი აქციზის თითქმის 90% მოდის ალკოჰოლიან სასმელებზე და თამბაქოს ნაწარმზე.

აქციზით იბეგრება სხვადასხვა სახის საქონელი და მომსახურება, ასევე ზოგიერთი სახის საქმიანობაც.

აქციზი დაწესებულია თამბაქოს ნაწარმზე და ალკოჰოლიან სასმელებზე, მასობრივი მოხმარებისა და ხანგრძლივი სარგებლობის საქონელზე, საიუველირო ნაწარმზე, ბენზინზე, სატელეფონო მომსახურებაზე, თეატრისა და კინოს ბილეთებზე.

გადასახადის განაკვეთები დადგენილია ან პროცენტებში საქონლისა და მომსახურების ფასიდან გამომდინარე, ან დოლარებში და ცენტებში საქონლის განსაზღვრული რაოდენობიდან, წონიდან ან მოცულობიდან გამომდინარე.

[1] Налоговые системы зарубежных стран. Учебное пособие. /Под ред. В. Князева, Д. Черника М.: 1995, გვ. 11

დღეისათვის მოქმედებს ფედერალური აქციზის შემდეგი განაკვეთები: სპირტიან სასმელებზე – 12,50 დოლარი გალონზე; ლუდზე – 9 დოლარი ბარელზე; სიგარეტზე – 8 დოლარი ან 16,8 დოლარი ათას ღერზე; ბენზინზე – 9 ცენტი გალონზე; თევზის დელიკატესებზე – 10%-ი საცალო ფასზე; სატელეფონო მომსახურებაზე – 3%-ი მომსახურების ღირებულებიდან გამომდინარე; სამგზავრო ავიახაზებზე – 8%-ი მომსახურების ღირებულებიდან გამომდინარე. ნავთობის მოქმედ საბადოებზე დადგენილია გადასახადის სამი განაკვეთი 70,60 და 30%-ის ოდენობით, ხოლო ახლად გახსნილ საბადოებზე განაკვეთი შეადგენს 15%-ს.

საბაჟო მოსაკრებლების წილი ფედერალური ბიუჯეტის შემოსავლებში უმნიშვნელოა და იგი შეადგენს დაახლოებით 1,6%-ს. საბაჟო მოსაკრებლების განაკვეთები დადგენილია ცენტებში ან დოლარებში საქონლის მოცულობიდან გამომდინარე, ან პროცენტებით საქონლის ფასიდან გამომდინარე.

აშშ-ში მემკვიდრეობისა და ჩუქებისათვის გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია შეავსოს სპეციალური საგადასახადო დეკლარაცია, თუ წლის განმავლობაში მის მიერ მიღებული საჩუქრის თანხა აღემატება 10 000 დოლარს ან თუ მიღებული მემკვიდრეობის თანხა აღემატება 600 000 დოლარს. ამ შემთხვევებში გამოიყენება მემკვიდრეობისა და ჩუქებისათვის გადასახადის გამოანგარიშების ერთიანი უნიფიცირებული სქემა.

აღნიშნული გადასახადის მინიმალური განაკვეთი შეადგენს 18%-ს, ხოლო თუ მემკვიდრეობითა და ჩუქებით მიღებული ქონება აღემატება 2,5 მლრდ. დოლარს, გადასახადის განაკვეთი შეადგენს 50%-ს.

შტატების საგადასახადო შემოსავლების სტრუქტურა მკვეთრად განსხვავდება ფედერალური საგადასახადო შემოსავლების სტრუქტურისაგან (იხ. ცხრილი 5).

ცხრილი 5.

შტატების საგადასახადო შემოსავლები გადასახადების სახეების მიხედვით, %	
გაყიდვიდან გადასახადი	32
ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო გადასახადი	30
კორპორაციათა მოგების გადასახადი	7,9
აქციზი საწვავიდან	6,3
აქციზი თამბაქოს ნაწარმიდან	2
აქციზი ალკოჰოლიანი სასმელებიდან	1,6
ავტოსატრანსპორტო საშუალებების მესაკუთრეთა გადასახადი	3,5
ქონების გადასახადი	2
გადასახადი მემკვიდრეობისა და ჩუქებისათვის	1

როგორც ვხედავთ, შტატების საგადასახადო შემოსავლებში გაყიდვიდან გადასახადს უკავია ერთ-ერთი წამყვანი ადგილი. ამ გადასახადის დაბეგვრის ობიექტს კი წარმოადგენს საქონლის რეალიზაციიდან მიღებული ამონაგები.

გაყიდვიდან გადასახადის განაკვეთები სხვადასხვა შტატში სხვადასხვანაირია და იგი მერყეობს 3-დან 7,5%-მდე. საშუალო განაკვეთი კი უმეტეს შტატში მერყეობს 3 — 4%-ის ფარგლებში.

აქციზი შინაარსობრივად თითქმის იგივეა, რაც გაყიდვიდან გადასახადი. ისინი დაწესებულია ბენზინზე, თამბაქოს ნაწარმზე და ალკოჰოლიან სასმელებზე. აქციზის განაკვეთები დამოკიდებულია საქონლის მოცულობაზე.

შტატების საშემოსავლო გადასახადი თავისი სტრუქტურით შეესაბამება ფედერალურ გადასახადს. ეს გადასახადი მოქმედებს 44 შტატში. სხვადასხვა ადგილებში დადგენილია გადასახადის სხვადასხვა განაკვეთები და შეღავათები. უმეტეს შტატში გადასახადის განაკვეთი 5 ათ. დოლარამდე დასაბეგრ შემოსავალზე არ აღემატება 1—4%-ს, ხოლო მაქსიმალური განაკვეთი მერყეობს 3-დან 11%-მდე.

კორპორაციათა მოგების გადასახადი მოქმედებს 40 შტატში. ამ გადასახადის საგადასახადო ბაზა ძირითადად განისაზღვრება კორპორაციათა მოგების ფედერალური გადასახადის ანალოგიურად. აღნიშნული გადასახადი უზრუნველყოფს შტატების საგადასახადო შემოსავლების დაახლოებით 8%-ს.

მემკვიდრეობისა და ჩუქებისათვის გადასახადი თავისი სტრუქტურით ასევე მსგავსია ანალოგიური ფედერალური გადასახადისა, მაგრამ მისი განაკვეთი გაცილებით დაბალია.

ბევრ შტატში შემოღებულია ქონებრივი გადასახადები, თუმცა მათი წილი საგადასახადო შემოსავლებში 3%-ზე ნაკლებია.

ცალკეულ შტატში დაწესებულია შენატანები სოციალურ დაზღვევაზეც, სხვადასხვა სალიცენზიო და სარეგისტრაციო მოსაკრებლებები, რომლებიც ძირითადად დაკავშირებულია სატრანსპორტო საშუალებათა ფლობისა და მართვის უფლებასთან.

აშშ-ში დაახლოებით 80 ათასი ადმინისტრაციული ერთეულია, სადაც ფედერალური და შტატების გადასახადების გარდა მოქმედებს ადგილობრივი გადასახადებიც.

გაყიდვიდან გადასახადის წილი ადგილობრივი მმართველობის ორგანოების შემოსავლებში შეადგენს დაახლოებით 30%-ს. გადასახადის განაკვეთი მერყეობს და უმეტეს შტატში შეადგენს 3—4%-ს.

ადგილობრივი გადასახადების რიცხვს მიეკუთვნება აგრეთვე საშემოსავლო გადასახადი, კორპორაციათა მოგების გადასახადი, აქციზი, გადასახადი მემკვიდრეობისა და ჩუქებისათვის, ქონების

გადასახადი და ეკოლოგიური გადასახადები, რომლებიც მიმართულია ბუნების დასაცავად. ექსპერტთა აზრით შემოსავლები ეკოლოგიური გადასახადებიდან დროთა განმავლობაში გაიზრდება.

ადგილობრივი საშემოსავლო გადასახადის მინიმალური განაკვეთები საშუალოდ შეადგენს 2–4%-ს, მაქსიმალური განაკვეთები 10–12%-ს, ხოლო საშუალო განაკვეთი მერყეობს 6–7%-ის ფარგლებში.

კორპორაციათა მოგების გადასახადი უზრუნველყოფს ადგილობრივი ხელისუფლების ორგანოების საერთო საგადასახადო შემოსავლების 8%-ს. გადასახადის განაკვეთები მერყეობს 2,35%-დან 11,5%-მდე, საშუალო განაკვეთი შეადგენს 6%-ს.

მემკვიდრეობისათვის გადასახადის განაკვეთები დიფერენცირებულია ნათესაური კავშირიდან გამომდინარე. იმ შემთხვევაში, თუ მემკვიდრეებად გამოდიან მშობლები, შვილები ან მეუღლეები, გადასახადის განაკვეთი მერყეობს 1-დან 16%-მდე ფარგლებში, ხოლო როდესაც მემკვიდრეები არ წარმოადგენენ ნათესაებს, გადასახადის განაკვეთი მერყეობს 3-დან 30%-მდე ფარგლებში.

ქონების გადასახადი შეადგენს ადგილობრივი საგადასახადო შემოსავლების დაახლოებით 30%-ს.

ქონება, რომელიც იბეგრება გადასახადით, იყოფა შემდეგ კატეგორიებად:

1. უძრავი ქონება (მიწა, შენობები, ნაგებობები);

2. პირადი რეალური (მატერიალური) ქონება:

ა) აქტივები, რომლებიც გამოიყენება მოგების მისაღებად (მოწყობილობები, მანქანები, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები, სასოფლო-სამეურნეო მოწყობილობები, მოსავალი, საქონელი და სხვა);

ბ) ხანგრძლივი სარგებლობის საქონელი: ავტომობილები, მაცივრები, ტელევიზორები და სხვა;

3. არამატერიალური აქტივები (აქციები, სასესხო ვალდებულებები და ფული);

4. კომუნალური და სხვა საწარმოების ობიექტები და დანადგარები, რკინიგზის ობიექტები.

ქონების გადასახადისაგან თავისუფლდება:

ა) სახელმწიფო ხელისუფლების, ადგილობრივი მმართველობისა და თვითმმართველობის ორგანოების უძრავი ქონება;

ბ) საგანმანათლებლო, საქველმოქმედო და რელიგიური დაწესებულებების ქონება, თუ ისინი არ გამოიყენება კომერციული მიზნებისათვის; შრომითი კავშირების, ფერმერული გაერთიანებებისა და ვეტერანთა გაერთიანებების ქონება;

გ) იცხ შტატში პირადი ქონება განთავისუფლებულია ქონების გადასახადისაგან;

დ) ოცდათექვსმეტ შტატში განთავისუფლებულია გადასახადისაგან არამატერიალური აქტივები (აქციები, სასესხო ვალდებულებები, ფული).

ადგილობრივი აქციზი შეადგენს ხელისუფლების ადგილობრივი ორგანოების საგადასახადო შემოსავლების 3%-ს. აქციზით იბეგრება თამბაქოს ნაწარმი, ბენზინი, ზოგიერთ შტატში ავტომობილები და სხვა საქონელი.

სხვადასხვა შტატში აქციზი ბენზინზე დიფერენცირებულია და შეადგენს 7-დან 18 ცენტამდე გალონზე. ალკოჰოლიან სასმელებზე განაკვეთი დიფერენცირებულია სასმელის სიმაგრიდან გამომდინარე.

აქციზის ნაირსახეობას წარმოადგენს გადასახადები მინერალურ რესურსებზე, ნავთზე, ბუნებრივ გაზსა და ქვანახშირზე.

ამერიკის შეერთებულ შტატებში გადასახადების გადახდაზე კონტროლს ახორციელებს შემოსავლების სამსახური, რომელიც შედის ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში. აღნიშნული სამსახური შეიქმნა XIX საუკუნის 50-იან წლებში და შედგება ცენტრალური აპარატის, რეგიონალური საგადასახადო სამმართველოებისა და ადგილობრივი საგადასახადო სამმართველოებისაგან.[1] აშშ-ის შემოსავლების სამსახურში მუშაობს 108 ათას თანამშრომელზე მეტი. შემოსავლების სამსახურის ბიუჯეტი შეადგენს 7 მლრდ. აშშ დოლარს, რომელიც ყოველწლიურად კრეფს 1,5 ტრლნ. აშშ დოლარზე მეტ თანხას.

3. იაპონიის ბიუჯეტის განსაკუთრებულობას, სხვა განვითარებულ ქვეყნებთან შედარებით, წარმოადგენს არასაგადასახადო შემოსავლების განსაკუთრებულად მაღალი დონე. ასე მაგალითად, სახელმწიფო ბიუჯეტი მხოლოდ 84%-ით ყალიბდება საგადასახადო შემოსავლების ხარჯზე, ხოლო დანარჩენი 16% ყალიბდება საიჯარო ქირიდან, მიწის ნაკვეთების გაყიდვიდან, ფასიანი ქაღალდებიდან მიღებული შემოსავლებისა და ა.შ.[2] ხარჯზე. იაპონიის ძირითად გადასახადებს წარმოადგენენ დამატებული ღირებულების გადასახადი, იურიდიულ პირთა საშემოსავლო გადასახადი (კორპორაციული გადასახადი), ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო გადასახადი, ადგილობრივი

[1] Мешерякова О. Налоговые системы развитых стран мира (справочник). М.: Фонд «Правовая культура», 1995, გვ. 16.

[2] Налоговые системы зарубежных стран. Учебное пособие. /Под ред. В. Князева, Д. Черника. М.: 1995, გვ. 101.

გადასახადები, მ.შ. სამეწარმეო საქმიანობისათვის გადასახადი და მუნიციპალური კორპორაციული გადასახადი.

ყველაზე დიდ შემოსავლებს სახელმწიფოს აძლევს კორპორაციული გადასახადი და ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო გადასახადი. კორპორაციულ გადასახადს იხდიან კომპანიები საკუთარი მოგებიდან. იურიდიულ პირთა საშემოსავლო გადასახადის განაკვეთები დამოკიდებულია საწარმოს საქმიანობის სახეზე და შეადგენს 27%-დან 50%-მდე, ხოლო ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო გადადასახადის განაკვეთები – 10%-დან 50%-მდე. სოციალური თვალსაზრისით ფიზიკურ პირთა დაბეგვრის ასეთი მაღალი დონე ითვლება გამართლებულად, ვინაიდან საგადასახადო კანონმდებლობა ითვალისწინებს მრავალ შეღავათებს გადასახადის გამოანგარიშებისას: დაუბეგრავი მინიმუმი, დამატებითი შეღავათები მრავალშვილიანი ოჯახებისათვის, მკურნალობაზე გაწეული ხარჯები და ა.შ.

იაპონიაში, 1989 წელს განხორციელებული საგადასახადო რეფორმის ცენტრალურ მომენტს წარმოადგენდა ახალი არაპირდაპირი გადასახადის შემოღება (დამატებული ღირებულების გადასახადი). გადასახადით დაბეგვრის ობიექტს წარმოადგენს დამატებული ღირებულება. დაბეგვრას ექვემდებარება საქონლის რეალიზაცია და მომსახურების გაწევა (გარდა განთავისუფლებულისა). ყოველ შემდგომ სტადიაზე გადასახადი გამოიანგარიშება მხოლოდ იმ თანხიდან, რომელიც დამატებულია საქონლის ღირებულებაზე მისი შემდგომი გადამუშავების ან მომხმარებლისათვის მიწოდების შედეგად.

გადასახადის განაკვეთი შეადგენს 5%-ს. დღგ-ისაგან თავისუფლდება სამედიცინო მომსახურება, სტომატოლოგიური მომსახურება, საჭველმოქმედო საქმიანობა, განათლება, დაზღვევა და გადაზღვევა, საფინანსო მომსახურება, ლატარიები და აზარტული თამაშობები, მიწის მიწოდება, მომსახურება სოციალურ კეთილმოწყობაზე და სხვა.

სპეციფიკური გადასახადებიდან საინტერესოა ფიქსირებული გადასახადი, რომლის ოდენობა განისაზღვრება შესაბამისი სქემით. გადასახადის ოდენობა განისაზღვრება იურიდიული პირის კაპიტალისა და საწარმოში დასაქმებულ მუშათა რიცხოვნობის მიხედვით.

4. საფრანგეთის საგადასახადო სისტემა სხვა განვითარებული ქვეყნებისაგან განსხვავებით ხასიათდება ბიუჯეტის შემოსავლებში არაპირდაპირი გადასახადების მაღალი წილით (იხ. ცხრილი 6).[1]

[1] Налоговые системы зарубежных стран. Учебное пособие. /Под ред. В. Князева, Д. Черника. М.: 1995, გვ. 55

ცხრილი 6.

საფრანგეთის ბიუჯეტის სტრუქტურა, %	
დამატებული ღირებულების გადასახადი	44,1
ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო გადასახადი	18,1
გადასახადი საწარმოებიდან	10,6
მოსაკრებელი ნავთობპროდუქტებზე	7,3
სხვა გადასახადები	15,2
არასაგადასახადო შემოსავლები	7,4
სულ	100

საფრანგეთის საგადასახადო სისტემა წარმოადგენს ცენტრალური ბიუჯეტის შემოსავლების ძირითად წყაროს, რომლებიც შეადგენენ მისი საშემოსავლო ბაზის 90%-ზე მეტს.

გადასახადების აკრეფას, რომლებიც ირიცხება ცენტრალურ და ადგილობრივ ბიუჯეტებში, ანხორციელებს ერთიანი საგადასახადო სამსახური. ცენტრალურ გადასახადებს შორის მნიშვნელოვანია სააქციო საზოგადოებების გადასახადი, დამატებული ღირებულების გადასახადი და საშემოსავლო გადასახადი.

ადგილობრივი გადასახადები შეადგენს მმართველობის ადგილობრივი ორგანოების საშემოსავლო ბაზის დაახლოებით 40%-ს. ადგილობრივ გადასახადებს შორის უპირატესობა ენიჭებათ ისეთ გადასახადებს, როგორიცაა პროფესიული გადასახადი, გადასახადი საცხოვრებელზე, მიწის გადასახადი შენობა-ნაგებობებით დაკავებულ ნაკვეთებზე და მიწის გადასახადი. ამ გადასახადის განაკვეთები განისაზღვრება ადგილობრივი ხელისუფლების ორგანოების მიერ (გენერალური საბჭოები, მუნიციპალური საბჭოები) მიმდინარე წლის ბიუჯეტის დამტკიცებისას. ამასთან, გადასახადის განაკვეთები არ შეიძლება აღემატებოდეს კანონმდებლობით დადგენილ მაქსიმალურ განაკვეთებს.

სააქციო საზოგადოებების გადასახადის გადამხდელებს წარმოადგენენ საწარმოები, რომლებიც რეგისტრირებულნი არიან ამ ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმით. სხვა საწარმოები იბეგრებიან საშემოსავლო გადასახადით ფიზიკურ პირთა დაბეგვრის წესების შესაბამისად. თუ სააქციო საზოგადოებებს გააჩნიათ დამოუკიდებელი ფილიალი, მაშინ საზოგადოების ცალკეული ფილიალების შემოსავლები იბეგრება დამოუკიდებლად. დაბეგვრის ობიექტს წარმოადგენს შემოსავალი, რომელიც მიიღო სააქციო საზოგადოებამ ნებისმიერი სახეობის საქმიანობიდან, მ.შ. ქონების გაყიდვიდან. გადასახადის გამოანგარიშება წარმოებს სააქციო საზოგადოების საბუღალტრო და საგადასახადო ანგარიშგების მონაცემების

საფუძველზე. დასაბეგრი მოგება განისაზღვრება, როგორც სხვაობა გადასახადის გადამხდელის ერთობლივ შემოსავალსა და საწარმოო დანახარჯების თანხებს შორის. ამასთან, სახელმწიფო პირდაპირ არ განსაზღვრავს ამ დანახარჯთა ჩამონათვალს და იგი განისაზღვრება საერთო წესებით, რომლებსაც საქმიანობის სახეობიდან გამომდინარე გააჩნიათ დარგობრივი სპეციფიკა.

გადასახადის განაკვეთი დამოკიდებულია მიღებული მოგების გამოყენების მიმართულებაზე. თუ მოგება გამოიყენება წარმოების განვითარებისათვის, მაშინ გადასახადის განაკვეთი შეადგენს 39%-ს, ხოლო თუ შემოსავალი მიემართება დივიდენდების გაცემისათვის, მაშინ — 42%-ს. სააქციო საზოგადოებებისათვის გათვალისწინებულია სხვადასხვა შეღავათები. ასე მაგალითად, პირველი ორი წლის მანძილზე ისინი მთლიანად თავისუფლდებიან დაბეგვრისაგან, მესამე წელს იბეგრება მხოლოდ შემოსავლის 25%-ი, მეოთხე წელს — 50%-ი, მეხუთე წელს — 75%-ი და მხოლოდ მეექვსე წლის დასაწყისიდან იბეგრებიან შემოსავლების 100%-ზე.

გადასახადის გადახდა წარმოებს წელიწადში 5-ჯერ, მ.შ. 4-ჯერ საავანსო გადასახდელების სახით წინა წელს მიღებული შემოსავლებიდან გამომდინარე, ხოლო მეხუთედ — წლის ფაქტიური შედეგებიდან გამომდინარე, შემოსავლების შესახებ წარდგენილი დეკლარაციის საფუძველზე.

ქონების გაყიდვის შედეგად შემოსავლების დაბეგვრისას, სხვაობა გასაყიდ და ნაყიდ ფასს შორის იბეგრება ორი განაკვეთით: თუ გაყიდვის აქტი განხორციელდა ორი წლის განმავლობაში შეძენის მომენტიდან—42%-ით და თუ ქონება გაიყიდა ქონების შეძენიდან ორი წლის გასვლის შემდეგ.—15%-ით.

დამატებული ღირებულების გადასახადი წარმოადგენს ქვეყნის ძირითად არაპირდაპირ გადასახადს, რომელიც საფრანგეთის ბიუჯეტს აძლევს ყველაზე მნიშვნელოვან საგადასახადო შემოსავლებს (დაახლოებით საგადასახადო შემოსავლების 42%). დამატებული ღირებულების გადასახადი გამოიანგარიშება წარმოებისა და მიმოქცევის ყველა სტადიაზე სხვაობის სახით, საქონლის რეალიზაციის შედეგად მიღებულ გადასახადსა და მატერიალურ ფასეულობათა შეძენისას გადახდილ გადასახადს შორის.

დამატებული ღირებულების გადასახადისაგან თავისუფლდება საექსპორტო ოპერაციები, სამედიცინო მომსახურეობა, განათლება, საქველმოქმედო საქმიანობა, დაზღვევა, კაზინო, ლატარიები და ა.შ. გარდა ამისა, ზოგიერთ შემთხვევებში ცალკეული სახეობის საქმიანობის (ბინის გაქირავება, საფინანსო და საბანკო საქმე, ლიტერატურული, სპორტული, სამსახიობო საქმიანობა) მიმდევარ გადამხდე-

ლებს ეძლეოდათ ამორრეის უფლება: გადაიხადონ დამატებული ღირებულების გადასახადი ან საშემოსაველო გადასახადი. დამატებული ღირებულების გადასახადის გამოანგარიშებას აწარმოებს თვით საწარმო, გარდა მცირე საწარმოებისათვის დაწესებული გამონაკლისისა, სადაც წარმოებს საბუღალტრო აღრიცხვის გამარტივებული სისტემა და დამატებული ღირებულების გადასახადს გამოიანგარიშებენ საგადასახადო ორგანოები.

დამატებული ღირებულების გადასახადის სტანდარტული განაკვეთი საფრანგეთში შეადგენს 18,6%-ს, ხოლო ცალკეული სახეობის საქონელზე და მომსახურებაზე გამოიყენება შემცირებული განაკვეთი 5,5%-ის ოდენობით.

საშემოსაველო გადასახადის განსაკუთრებულობას წარმოადგენს ის გარემოება, რომ დაბეგვრას ექვემდებარება არა ცალკეული ფიზიკური პირის შემოსავალი, არამედ ოჯახის შემოსავალი. გადასახადს იხდის ყველა მოქალაქე 18 წლის ასაკიდან. საშემოსაველო გადასახადის გამოანგარიშება საკმაოდ რთულია. უპირველეს ყოვლისა, ყველა შემოსავალი იყოფა შვიდ ჯგუფად: ხელფასი; შემოსავლები მიწიდან; შემოსავლები დივიდენდებიდან და პროცენტებიდან; შემოსაველები ყიდვა-გაყიდვიდან; შემოსაველები საწარმოო საქმიანობიდან; არაკომერციული შემოსაველები და სასოფლო-სამეურნეო შემოსაველები. შემდეგ თითოეული ჯგუფისათვის ცალ-ცალკე განისაზღვრება დასაბეგრი შემოსავალი. ამასთან, თითოეულ ჯგუფში მოქმედებს დასაბეგრი შემოსაველის განსაზღვრის ცალკეული მეთოდიკა. დასაბეგრი შემოსაველის განსაზღვრის შემდეგ წარმოებს გადასახადის თანხის შემდგომი გამოანგარიშება, რომელიც ექვემდებარება ბიუჯეტში გადახდას მრავალრიცხოვანი შეღავათების გამოყენების გზით.

საშემოსაველო გადასახადი შეადგენს საფრანგეთის ცენტრალური ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსაველების დაახლოებით 20%-ს. გადასახადის პოტენციურ გადამხდელებს წარმოადგენენ ქვეყნის ფიზიკური პირები, ე.ი. მოსახლეობა, ასევე საწარმოები და კოოპერატივები (როგორც წესი მცირე და ოჯახური), რომლებიც არ არიან რეგისტრირებული სააქციო საზოგადოებების სახით.

გადასახადის გამოანგარიშებისას მხედველობაში მიიღება გადამხდელის ეკონომიკური, სოციალური, ოჯახური მდგომარეობა და ასაკი.

გადასახადი პროგრესიულია და პროგრესირების განაკვეთები გადამხდელის შემოსაველებიდან გამომდინარე მერყეობს 0-დან 56,8%-მდე.

საშემოსაველო გადასახადს იხდის ყველა ვინც ცხოვრობს საფრანგეთში, იმ შემოსაველებიდან, რომლებიც მიღებულია როგორც

ქვეყნის შიგნით, ასევე საზღვარგარეთ (ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ შეთანხმების გათვალისწინებით).

სულ საფრანგეთში, დაახლოებით, საშემოსავლო გადასახადის 25 მლნ. გადამხდელია.

ევროპის უმეტეს ქვეყნებში მიღებული პრაქტიკისაგან განსხვავებით, საფრანგეთში საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრა არ წარმოებს გადახდის წყაროსთან და წარმოებს ერთობლივი შემოსავლიდან გამომდინარე, რის შესახებაც გადასახადის გადამხდელი წელიწადში ერთხელ საგადასახადო ორგანოში წარადგენს საგადასახადო დეკლარაციას.

დასაბეგრი შემოსავლის განსაზღვრისას, შემოსავლიდან გამოიქვითება ყველა საწარმოო ხარჯი, რომელიც დაკავშირებულია ამ შემოსავლის მიღებასთან. გამოიქვითება აგრეთვე ხარჯები, რომლებიც დაკავშირებულია მოხუცებული მშობლების შენახვასთან ან გაწეულია საქველმოქმედო მიზნით.

ადგილობრივი ბიუჯეტების საგადასახადო შემოსავლების ძირითად წყაროს (43,4%) წარმოადგენს პროფესიული გადასახადი, რომელსაც იხდიან პროფესიული საქმიანობის მუდმივად განმახორციელებელი იურიდიული და ფიზიკური პირები.

გადასახადი შენობა-ნაგებობებით დაკავებული მიწის ნაკვეთებისათვის გამოიანგარიშება მიწის ნაკვეთის ღირებულებიდან გამომდინარე, რომელსაც იხდიან შენობა-ნაგებობების მფლობელები. იგი შეიტანება დიფერენცირებული განაკვეთებით კომუნების (უმეტესი ნაწილი), დეპარტამენტებისა და რეგიონების ბიუჯეტებში.

გადასახადს საცხოვრებელზე იხდიან როგორც საცხოვრებელი სახლების მესაკუთრეები, ასევე მოიჯარეები. ნაკლებად უზრუნველყოფილი გადამხდელები შეიძლება მთლიანად ან ნაწილობრივ გათავისუფლდნენ მოცემული გადასახადის გადახდისაგან მათი ძირითადი საცხოვრებელი ადგილის ნაწილში.

მიწის გადასახადს იხდიან მიწის მესაკუთრეები. ამ გადასახადის გაანგარიშების ბაზად აიღება ჰექტარი მიწის ღირებულება ან საიჯარო გადასახდელის თანხა. მიწის ღირებულება გამრავლებული გადასახადის განაკვეთზე განსაზღვრავს გადასახადის ოდენობას.

დასახელებულ გადასახადებთან ერთად საფრანგეთში საკანონმდებლო წესით ხორციელდება სხვა სახის გადასახადების აკრეფაც, რომელთაც უმნიშვნელო ხვედრითი წილი უჭირავთ ბიუჯეტის შემოსავლებში.

5. გერმანიის ფედერაციული რესპუბლიკის ძირითად კანონში გადმოცემულია *გფრ-ის საგადასახადო სისტემის ძირითადი დებულებები.* კონსტიტუციის თანახმად, ფედერაციის ბიუჯეტი ყალიბდება საბაჟო მოსაკრებლების, აქციზური მოსაკრებლების, სადა-

ზღვეო მოსაკრებლების, კაპიტალის ბრუნვის გადასახადის, საექსპლო მოსაკრებელის ხარჯზე (ფედერალური გადასახადები).

ფედერალური მიწების ბიუჯეტები ყალიბდება ქონების გადასახადის, მემკვიდრეობის გადასახადის, ავტოსატრანსპორტო საშუალებების მფლობელთა გადასახადის, ლუდზე გადასახადის ხარჯზე (ფედერალური მიწების გადასახადები).[1]

შემოსავლების ერთობლიე წყაროს (როგორც ფედერაციისათვის, ასევე ფედერალური მიწებისათვის) წარმოადგენს საშემოსავლო გადასახადი, გადასახადი კორპორაციების შემოსავლებიდან, დამატებული ღირებულების გადასახადი (ერთობლივი გადასახადები). მაგალითად, დღგ-ის შემოსავლების 56% ირიცხება ფედერაციის შემოსავალში, ხოლო დანარჩენი 44% — შესაბამისი ფედერალური მიწების შემოსავალში.

ადგილობრივი მმართველობის ორგანოებს ექუთვნით საშემოსავლო გადასახადის შესაბამისი წილი, სარეწაო გადასახადი და გადასახადი უძრავი ქონებიდან.

გერმანიის საგადასახადო სისტემა შედგება 38 სახის გადასახადისაგან, რომელთა ხარჯზეც ფორმირდება მისი ყველა შემოსავლის 60-დან 80%-მდე. ამასთან, 54%-ს შეადგენს არაპირდაპირი გადასახადები (დღგ და აქციზი) და 46%-ს პირდაპირი გადასახადები. უნდა აღინიშნოს, რომ ამ გადასახადებიდან უმრავლეს გადასახადს ბიუჯეტის შემოსავლების ფორმირებაში არ გააჩნია პრინციპული მნიშვნელობა. აღნიშნულიდან გამომდინარე, ყველა გადასახადი შეიძლება დავყოთ სამ ჯგუფად. პირველ ჯგუფს მიეკუთვნება მსხვილი გადასახადები (მხოლოდ შვიდი გადასახადის სახე), რომლებიც უზრუნველყოფენ საგადასახადო შემოსავლების თითქმის 90%-ს. კერძოდ, მათ მიეკუთვნება საშემოსავლო გადასახადი ხელფასიდან, დღგ, სარეწაო გადასახადი, საშემოსავლო გადასახადი, კორპორაციათა გადასახადი, გადასახადი ბენზინზე და აქციზი თამბაქოს ნაწარმზე. მეორე ჯგუფს მიეკუთვნება საშუალო გადასახადები, მაგალითად: მიწის გადასახადი, ავტოსატრანსპორტო საშუალებების მფლობელთა გადასახადი და სხვა (სულ 13 სახე), რომლებიც უზრუნველყოფენ საგადასახადო შემოსავლების თითქმის 10%-ს. მცირემნიშვნელობის გადასახადები შეადგენს მესამე ჯგუფს (სულ 18 სახის, მ.შ. დარჩენილი შენატანები გაუქმებული გადასახადებიდან) და უზრუნველყოფენ საგადასახადო შემოსავლების დაახლოებით 0,4%-ს (გადასახადები შაქარზე, მარილზე, ჩაისა, ტოტალიზატორებზე, ძაღლების მეპატრონეებზე და ა.შ.).

[1] Бюджетное планирование и контроль в системе государственного и муниципального управления. ბერლინი, 1996, გვ31

პირდაპირი გადასახადების ძირითად სახეებს წარმოადგენს საშემოსავლო გადასახადი და გადასახადი კორპორაციების შემოსავლებიდან.

გადასახადი კორპორაციების შემოსავლებიდან წარმოადგენს პირდაპირ გადასახადს, დაბეგვრას დაქვემდებარებულ ფაქტიურად მიღებულ მოგებაზე. ამ გადასახადის ხვედრითი წილი ბიუჯეტის საერთო შემოსავლებში შეადგენს 6%-ს.

გადასახადი კორპორაციების შემოსავლებიდან იკრიფება საშუალოდ 42%-იანი განაკვეთით. გფრ-ში ფართოდ გამოიყენება დაჩქარებული ამორტიზაცია. სესხის პროცენტები არ იბეგრება გადასახადით, ხოლო დივიდენდები გაიცემა მოგებიდან გადასახადის გამოკლებით.

საშემოსავლო გადასახადი გერმანიაში პროგრესირებადია. მისი მაქსიმალური განაკვეთია 53%, ხოლო მინიმალური განაკვეთი — 19%. ყოველთვიური დაუბეგრავი მინიმუმი შეადგენს 1536 მარკას მარტოხელა გადამხდელებისათვის და 3072 მარკას ოჯახური წყვილისათვის. შემდეგ მოდის საგადასახადო შეღავათები ბავშვებზე, ასაკობრივი შეღავათები, შეღავათები განსაკუთრებულ გარემოებებზე (ავადმყოფობა, უბედური შემთხვევა). მაგალითად, 64 წლის ასაკს მიღწეულ პირებს, დაუბეგრავი მინიმუმი ეზრდებათ 3700 მარკამდე. იმ პირებს, რომლებსაც გააჩნიათ მიწის ნაკვეთი, არ ებეგრებათ საშემოსავლო გადასახადით 4550 მარკა. გადასახადის მაქსიმალური განაკვეთი გამოიყენება იმ მოქალაქეების მიმართ, რომელთა შემოსავლებიც აღემატება 120 ათას მარკას ან ოჯახური წყვილის მიმართ, რომელთა შემოსავლებიც აღემატება 240 ათას მარკას.

საშემოსავლო გადასახადის დაბეგვრის ობიექტს წარმოადგენს ფიზიკური პირის მიერ მიღებული ყველა სახის შემოსავლები, მ.შ. დაქირავებული მუშაობიდან, თავისუფალი პროფესიების მიმდევარი პირების დამოუკიდებელი საქმიანობიდან, სამეწარმეო საქმიანობიდან ან სასოფლო-სამეურნეო და სატყეო-სამეურნეო საქმიანობიდან, კაპიტალიდან, ქონების იჯარიდან ან გაქირავებიდან, აგრეთვე ყველა სხვა სახის შემოსავლებიდან.

, დასაბეგრი შემოსავლის განსაზღვრის მიზნით შემოსავლებიდან გამოიქვითება ხარჯები. ამასთან, მხედველობაში მიიღება განსაკუთრებული ხარჯებიც, მაგალითად, ალიმენტის თანხები, შენატანები სამედიცინო დაზღვევაზე და სიცოცხლის დაზღვევაზე, საეკლესიო გადასახადი, პროფესიულ განათლებაზე გაწეული ხარჯები და ა.შ. საშემოსავლო (ხელფასიდან) გადასახადის დაკავება დაქირავებული მუშაკებიდან წარმოებს დამქირავებლის მიერ ხელფასის გაცემისას.

ხელფასიდან გადასახადის განსაზღვრისას გამოიყენება „საგადასახადო კლასებისა“ და „საგადასახადო სქემების“ სპეციალური მექანიზმები. მოცემული მექანიზმები ყოფენ ყველა დაქირავებით

მომუშაეეს სხვადასხვა ჯგუფად მათი ოჯახური, ფინანსური და ა.შ. მდგომარეობიდან გამომდინარე. მაგალითად, პირველ კლასს მიეკუთვნებიან დაუქორწინებელი პირები, რომლებსაც არ ჰყავდათ შვილები; მეორე კლასს მიეკუთვნებიან დაუქორწინებლები, განქორწინებულები ან ქვრივები, რომელთაც ჰყავთ ერთი ან მეტი ბავშვი და ა.შ.[1]

სარეწაო-გადასახადით იბეგრებიან საწარმოები, ამხანაგობები და ფიზიკური პირები, რომლებიც ანხორციელებენ სამრეწველო, სავაჭრო და სხვა სახის საქმიანობას. აღნიშნულ გადასახადს გააჩნია მნიშვნელოვანი როლი გფრ-ის ფინანსებში და წარმოადგენს ადგილობრივი ხელისუფლების ორგანოების შემოსავლების მნიშვნელოვან წყაროს. გადასახადი გამოიანგარიშება სამეწარმეო საქმიანობიდან მიღებული მოგებიდან და კომპანიის კაპიტალიდან გამომდინარე. გადასახადის განაკვეთი განისაზღვრება მუნიციპალური ორგანოების მიერ. მაგალითად, განაკვეთი შეიძლება შეადგენდეს მოგების 5%-ს და ძირითადი ფონდების ღირებულების 0,2%-ს. ამასთან, დაუბეგრავი მინიმუმი შემოსავლიდან შეადგენს 36 ათას მარკას, ხოლო კაპიტალიდან – 120 ათას მარკას.

მიწის გადასახადი წარმოადგენს გადასახადს უძრავ ქონებაზე. დაბეგვრის ობიექტს წარმოადგენს მიწის ნაკვეთი, აგრეთვე ამ მიწის ნაკვეთებზე განლაგებული შენობა-ნაგებობები. გადასახადის აკრეფას ანხორციელებენ ხელისუფლების ადგილობრივი ორგანოები.

მიწის გადასახადის გადახდა არ არის დამოკიდებული ფინანსურ შედეგებზე ან ფიზიკური პირის შემოსავლებზე.

მიწის გადასახადისაგან თავისუფლდებიან სახელმწიფო საწარმოები, ეკლესია, სკოლამდელი აღზრდის დაწესებულებები, საავადმყოფოები, ინტერნატები და ა.შ., აგრეთვე მიწის ნაკვეთები, რომლებიც გამოიყენება სამეცნიერო მიზნებისათვის.

საცხოვრებელი სახლების მშენებლობის სტიმულირების მიზნით, გფრ-ში ახლად აშენებულ საცხოვრებელ სახლებზე, პირველი ათი წლის განმავლობაში, მიწის გადასახადის გადახდა არ წარმოებს.

გადასახადი კაპიტალიდან შემოსავლებზე წარმოადგენს საშემოსავლო გადასახადის ერთ-ერთ ფორმას და მისი გადამხდელები არიან ფიზიკური პირები, რომლებიც იღებენ შემოსავლებს დივიდენდებისა და პროცენტების სახით. ბიუჯეტში ამ გადასახადიდან საგადასახადო შემოსავლების საერთო თანხა შეადგენს 8 – 9 მილიარდ მარკას წელიწადში. დაბეგვრას ექვემდებარება დივიდენდის სახით მიღებული თანხები. გადასახადის გადახდა წარმოებს შემოსავლის წყაროს ადგილის მიხედვით.

[1] Мешерякова О. Налоговые системы развитых стран мира (справочник). М.: Фонд «Правовая культура», 1995, გვ. 79.

ფულადი ანაბრებიდან და სადაზღვევო კომპანიებიდან მიღებული პროცენტები, აგრეთვე ფასიანი ქაღალდებიდან მიღებული პროცენტები იბეგრება 10%-ანი განაკვეთით, რომლის ბიუჯეტში გადარიცხვის ვალდებულება აკისრიათ საბანკო დაწესებულებებს.

გფრ-ის მსგავსად, გადასახადი პროცენტიან შემოსავლებზე არსებობს დიდ ბრიტანეთში (25%), იაპონიაში (20%), კანადაში (25%), იტალიაში (30%), საფრანგეთში (25%), შვეიცარიაში (35%), ესპანეთში (20%) და სხვა ქვეყნებში.

ქონების გადასახადის გადამხდელები არიან ფიზიკური და იურიდიული პირები. პირადი და საწარმოო ქონების დაბეგვრისას გამოიყენება გადასახადის სხვადასხვა განაკვეთები. იურიდიული პირების ქონების გადასახადის განაკვეთი შეადგენს 0,6%-ს.

გერმანიაში კომპანიების უძრავი ქონება იბეგრება სამი გადასახადით: ქონების, მიწის და სარეწაო გადასახადებით. ამასთან, ქონების გადასახადის გადახდილი თანხები არ გამოიქვითება წარმოების დანახარჯებიდან. გადასახადის გადახდა წარმოებს იმ შემთხვევაშიც, როდესაც საწარმომ საანგარიშო პერიოდი ზარალით დაამთავრა. ამ შემთხვევაში იგი გადახდილი უნდა იქნეს ან სესხის ხარჯზე, ან კომპანიის ქონების გაყიდვის შედეგად მიღებული შემოსავლების ხარჯზე. დაბეგვრას ექვემდებარება პირადი უძრავი ქონებაც, აგრეთვე ფასიანი ქაღალდები, საბანკო ანგარიშები, შენატანები სადაზღვევო კომპანიებში, ხელოვნების საგნები, ძვირფასეულობა, კერძო თვითმფრინავები, იახტები და ფუფუნების სხვა საგნები. გადამხდელისათვის დადგენილია ქონების დაუბეგრავი მინიმუმი 70 ათასი მარკის ოდენობით, ხოლო ოჯახური წყვილისათვის 140 ათასი მარკის ოდენობით, აგრეთვე, თითოეულ ბავშვზე გათვალისწინებულია გამოქვითები 70 ათასი მარკის ოდენობით.

დამატებული ღირებულების გადასახადი თავისი არსით, წარმოადგენს არაპირდაპირ გადასახადს საზოგადოებრივი და პირადი მოხმარებისათვის, რომლის გადახდაც წარმოებს საქონლის მოძრაობის ყველა სტადიაზე საბოლოო მომხმარებლამდე. დაბეგვრის ობიექტს წარმოადგენს საქონლის, სამუშაოების, მომსახურების რეალიზაცია. გადასახადის სტანდარტული განაკვეთი შეადგენენ 15%-ს, ხოლო დაბალი განაკვეთი – 7%-ს (შეღავათიან საქონელზე). გადასახადის გადამხდელს წარმოადგენს მეწარმე, ე.ი. პირი, რომელიც ანხორციელებს რაიმე სახეობის საქმიანობას მოგების მიღების მიზნით. სხვა სიტყვებით რომ ვთქვათ, დღგ-ის გადამხდელი შეიძლება იყოს როგორც იურიდიული პირი, ასევე ინდივიდუალური მეწარმე.

დამატებული ღირებულების გადასახადის ხვედრითი წილი ბიუჯეტის შემოსავლებში შეადგენს 28%-ს.

მემკვიდრეობის და ჩუქებისათვის გადასახადის განაკვეთი დამოკიდებულია ნათესაურ კავშირზე და მემკვიდრეობით ან ჩუქებით

მიღებული ქონების ღირებულებაზე. გერმანიაში განასხვავებენ აღნიშნული გადასახადის ოთხ თანრიგს. პირველ თანრიგში, რომელშიც შედიან მეუღლეები და შვილები, გადასახადის განაკვეთი შეადგენს 3%-ს. მეოთხე თანრიგში იგი იზრდება 70%-მდე, თუ ქონების ღირებულება 100 მლნ. მარკას აღემატება.

აქციზი ძირითადად მიიმართება ფედერალურ ბიუჯეტში, გარდა ლუდზე დაწესებული აქციზისა, რომელიც წარმოადგენს ფედერალური მიწების ბიუჯეტების შემოსავლის წყაროს.

სოციალური ანარიცხები შეადგენენ შრომის ანაზღაურების ფონდის 6,8%-ს. ანარიცხების თანხა, ისევე როგორც აშშ-ში, იყოფა თანაბარი პროპორციით დამქირაველსა და დაქირავებულ მუშაკს შორის.

5. იტალიის ბიუჯეტის შემოსავლების წამყვან მუხლს წარმოადგენენ გადასახადები (დაახლოებით 80%). იტალიის საგადასახადო სისტემა მოიცავს პირდაპირ და არაპირდაპირ გადასახადებს.

პირდაპირი გადასახადები იყოფა: გადასახადები ფიზიკური პირებიდან და იურიდიული პირებიდან.

ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო გადასახადის დაბეგვრის სუბიექტს წარმოადგენს ფიზიკური პირი, ხოლო ობიექტს–მისი შემოსავლები.

ფიზიკური პირების ყველა შემოსავალი მათი წარმოშობის წყაროს მიხედვით იყოფა ხუთ კატეგორიად: მიწის საკუთრება, უძრავი ქონება და ნაგებობები, კაპიტალი, დაქირავებით მუშაობა და თავისუფალი პროფესიები, მეწარმეობა, სხვა წყაროები, რომლებიც იბეგრება გადასახადის სხვადასხვა განაკვეთებით და სხვადასხვა მექანიზმებით.

იურიდიული პირების საშემოსავლო გადასახადი წარმოადგენს კორპორაციათა მოგების დაბეგვრის უნივერსალურ ინსტრუმენტს. იგი ვრცელდება ყველა სამრეწველო, კომერციულ და საკრედიტო-საფინანსო კომპანიაზე, ასევე მათ საზღვარგარეთის ფილიალებზე. ამ გადასახადით იბეგრებიან აგრეთვე წვრილი კერძო საწარმოები (ამხანაგობები, კოოპერატივები და სხვა).

დაბეგვრის ობიექტს წარმოადგენს კომპანიის წმინდა შემოსავალი გასანაწილებელი მოგების სახით. გადასახადის განაკვეთი შეადგენს 36%-ს. გარდა ამისა, იტალიაში არსებობს ორი სპეციალური განაკვეთი. საფინანსო და ჰოლდინგური კომპანიებისათვის საშემოსავლო გადასახადის განაკვეთი შეადგენს 7,5%-ს, ხოლო კომპანიებისა და ორგანიზაციებისათვის, რომელთა კაპიტალში სახელმწიფო წილი შეადგენს 50%-ზე მეტს, გადასახადის განაკვეთი განისაზღვრება 6,25%-ის ოდენობით.

ადგილობრივი საშემოსავლო გადასახადის გადამხდელები არიან, როგორც კერძო პირები, ასევე კორპორაციები. არ იბეგრება გადასახადით ფიზიკური პირების შემოსავლები დაქირავებით მუშაობი-

დან, აგრეთვე პროცენტები ფასიანი ქაღალდებიდან და დანაზოგებიდან, თუ აღნიშნული შემოსავლები დაბეგრილია ქვეყნის ძირითადი საშემოსავლო გადასახადით შემოსავლის წყაროსთან. გადასახადის განაკვეთი შეადგენს 16,2%-ს.

მემკვიდრეობისათვის და ჩუქებისათვის გადასახადით იბეგრება ქონება, რომელიც იცვლის მესაკუთრეს მემკვიდრეობის ან ჩუქების ხელშეკრულების საფუძველზე. დაბეგვრის ობიექტს წარმოადგენს მემკვიდრეობით მიღებული ქონების საბაზრო ღირებულება. გადასახადის განაკვეთები აგებულია ორმაგი პროგრესის პრინციპით. ერთის მხრივ, ისინი მხედველობაში იღებენ მემკვიდრეობით მიღებული ქონების ღირებულებას, მეორეს მხრივ – ნათესაურ კავშირს.

დღგ იტალიაში შემოღებული იქნა 1973 წლის 1 იანვრიდან. დღეისათვის ეს გადასახადი ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლებში შეადგენს არაპირდაპირი გადასახადების საერთო თანხის 67%-ს. გადასახადის სტრანდარტული განაკვეთი შეადგენს 19%-ს, მაგრამ იტალიაში მოქმედებს 13,9%-იანი და 4%-იანი საგადასახადო განაკვეთებიც. დღგ-ის 13,9%-იანი განაკვეთით იბეგრება სასურსათო საქონელი, ხოლო 4%-იანი განაკვეთით იბეგრება სახელმწიფო საწარმოების მიერ მიწოდებული საქონელი, შესრულებული სამუშაოები და გაწეული მომსახურეობა.

საქონლის ექსპორტი, საერთაშორისო მომსახურება და მასთან დაკავშირებული ოპერაციები არ იბეგრება დამატებული ღირებულების გადასახადით. გარდა აღნიშნულისა, იტალიის ტერიტორიაზე განხორციელებული ოპერაციებიდან დღგ-ისაგან თავისუფლდება დაზღვევისა და სესხის გაცემასთან დაკავშირებული ოპერაციები, აქციებისა და ობლიგაციების გავრცელება, სამედიცინო მომსახურება, განათლება, კულტურა, იჯარის არაკომერციული სახეები, საფოსტო მომსახურება, ოქროსთან და უცხოურ ვალუტასთან დაკავშირებული ოპერაციები.

სპეციალური აქციზი დაწესებულია ზოგიერთ სახის საქონელზე და მომსახურებაზე (ელექტროენერგია, შაქარი, ალკოპოლიანი სასმელები და სხვა). მნიშვნელოვან შემოსავლებს უზრუნველყოფს აქციზი ნავთზე და ნავთობპროდუქტებზე. არაპირდაპირი დაბეგვრის მეორე შემოსავლიან ობიექტს წარმოადგენს თამბაქოს ნაწარმი.

6. კანადას გააჩნია სამსაფეხურიანი დეცენტრალიზირებული საგადასახადო სისტემა. კანადაში მოქმედებს ფედერალური მთავრობის საგადასახადო სისტემა, პროვინციების მთავრობების საგადასახადო სისტემები და მუნიციპალიტეტების საგადასახადო სისტემები. შესაბამისად კანადის ყველა გადამხდელი იხდის ფედერალურ, პროვინციულ და მუნიციპალურ გადასახადებს.

კანადის კონსტიტუციით განსაზღვრულია გადასახადის სახეები, რომელთა აკრეფის უფლება გააჩნიათ ამ ყოველი სამი დონის სახელმწიფო მმართველობის ორგანოებს.

უნდა აღინიშნოს, რომ კანადაში საშემოსავლო გადასახადების აკრეფას ახორციელებს როგორც ფედერალური მთავრობა, ისე პროვინციების მთავრობები. საშემოსავლო გადასახადები მოიცავენ ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო გადასახადებს და კორპორაციათა შემოსავლების გადასახადებს. საშემოსავლო გადასახადები წარმოადგენენ კანადის საგადასახადო შემოსავლების ძირითად მუხლს.

ქონების გადასახადების აკრეფა წარმოებს მუნიციპალიტეტების მიერ. მუნიციპალიტეტები ბეგრავენ გადასახადით მიწის საკუთრების გადაცემასაც. გადასახადის გადახდა წარმოებს ყიდვა-გაყიდვის მომენტში. გადასახადის განაკვეთი შეადგენს გადაცემული საკუთრების ღირებულების 0,5%-დან 1%-მდე.

რაც შეეხება გაყიდვიდან გადასახადს, მათი აკრეფა წარმოებს ცალკეული პროვინციების მთავრობების მიერ, ხოლო დამატებული ღირებულების გადასახადის აკრეფას ახორციელებს ფედერალური მთავრობა. არსებობს ასევე ფედერალური აქციზი, რომლის სხვადასხვა განაკვეთებითაც იბეგრება ფუფუნების ზოგიერთი საგნები.

გაყიდვიდან გადასახადი არსებობს კანადის ყველა პროვინციაში, გარდა ალბერტის პროვინციისა. გადასახადის გადახდა წარმოებს საცალო ვაჭრობის დონეზე. ამ გადასახადით, როგორც წესი, არ იბეგრება კვების პროდუქტები, საბავშვო ტანსაცმელი, წიგნები და მედიკამენტები.

გარდა ამისა, კანადაში არსებობს სპეციალური გადასახადი ბენზინის რეალიზაციაზე, რომელსაც კრეფს როგორც ფედერალური მთავრობა, ასევე უმეტესი პროვინციების მთავრობები. გადასახადს არ იხდიან ფერმერები, მეთევზეები, გადამამუშავებელი, მომპოვებელი და სატყეო მეურნეობის საწარმოები.

მოსაკრებლებს ჯანდაცვაზე და სოციალურ დაზღვევაზე კრეფს როგორც კანადის ფედერალური მთავრობა, ასევე პროვინციების მთავრობები. ეს მოსაკრებლები წარმოადგენენ პირდაპირ გადასახადებს.

საშემოსავლო გადასახადის გადამხდელები ყოველწლიურად საფინანსო ორგანოებში ადგენენ დეკლარაციას, სადაც მითითებულია შემოსავლის ოდენობა და მათ მიერ გამოანგარიშებული გადასახადის თანხა.

კორპორაციათა მოგების გადასახადიდან მიღებული შემოსავლების წილი ფედერალური და პროვინციების ბიუჯეტების საერთო შემოსავლებში შედარებით მცირეა და შეადგენს ფედერალური ბიუჯეტის დაახლოებით 10%-ს, ხოლო პროვინციების ბიუჯეტების – 4%-ს.

კორპორაციათა მოგება (შემოსავალი) იბეგრება როგორც ფედერალურ, ასევე პროვინციების დონეზე. გადასახადის განაკვეთები დასაბეგრ მოგებაზე შეადგენს:

ცხრილი 7.

დონე	მსხვილი ბიზნესი	წვრილი ბიზნესი
ფედერალური	28	12
პროვინციული	15	10
სულ	43	22

მუნიციპალიტეტებს არ აქვთ უფლება დაბეგრონ კორპორაციების შემოსაელები მოგების გადასახადით.

მოსახლეობა იხდის პირდაპირ და არაპირდაპირ გადასახადებს.

პირდაპირ გადასახადებს მიეკუთვნება საშემოსავლო გადასახადი, გადასახადი კაპიტალიდან, გადასახადი უძრავი ქონებიდან, გადასახადი საწვავზე, აგრეთვე მოსაკრებლები ჯანდაცვასა და სოციალურ დაზღვევაზე.

არაპირდაპირ გადასახადებს მიეკუთვნება გაყიდვიდან გადასახადი და დამატებული ღირებულების გადასახადი. დასახელებული გადასახადებიდან უმეტესი გადასახადების გადახდა წარმოებს როგორც ფედერალურ, ასევე პროვინციალურ დონეზე.

მოსახლეობის საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის ობიექტს წარმოადგენს შემოსავალი, ე.ი. შემოსავალს გამოკლებული ამ შემოსაელის მიღებასთან დაკავშირებული ხარჯები. შემოსავალი ითვალისწინებს დარიცხულ თანხებს და არა ფაქტიურად მიღებულ თანხებს. გადასახდით იბეგრებიან პირები, რომლებიც ცხოვრობენ კანადაში, მუშაობენ კანადაში, ახორციელებენ ბიზნესს კანადაში, განკარგაენ საკუთრებას კანადაში.

პირები, რომლებიც მთელი წლის განმავლობაში ცხოვრობენ ქვეყანაში, ექვემდებარებიან დაბეგვრას ერთობლივ შემოსავალზე (მ.შ. საზღვარგარეთ მიღებულზე). არარეზიდენტები იბეგრებიან მხოლოდ კანადაში მიღებული შემოსაელებიდან.

დასაბეგრი შემოსაელების საფუძველზე გამოიანგარიშება საშემოსავლო გადასახადები, რომელთა ფედერალური განაკვეთები გამოიყურება შემდეგნაირად:

ცხრილი 8.

დასაბეგრი შემოსავალი	მაქსიმალური განაკვეთი
0 – 27500	17%
27500 – 55000	26%
55000 და მეტი	29%

დამატებული ღირებულების გადასახადი კანადაში შემოღებული იქნა 1991 წელს. დამატებული ღირებულების გადასახადის განაკეთი შეადგენს 7%-ს. გადასახადისაგან თავისუფლდება საფოსტო მომსახურება, სტომატოლოგიური მომსახურება, საქველმოქმედო საქმიანობა, განათლება, კულტურა, დაზღვევა და გადაზღვევა, საფინანსო მომსახურება, ბავშვების მოვლა, იურიდიული დახმარება, გადაზიდვები, მუნიციპალური მომსახურეობა.

კანადაში მოქმედებს დამატებული ღირებულების გადასახადის ნულოვანი განაკეთიც, რომლითაც იბეგრება მედიცინა, ძირითადი სასურსათო საქონელი, სოფლის მეურნეობის პროდუქცია, საერთაშორისო ტურიზმისა და გადაზიდვების მომსახურეობა.

7. დიდი ბრიტანეთის თანამედროვე საგადასახადო სისტემა მოიცავს ცენტრალურ გადასახადებს (მოსახლეობის საშემოსავლო გადასახადი, კორპორაციათა საშემოსავლო გადასახადი, გადასახადი ნავთობიდან შემოსავლებზე, გადასახადი მემკვიდრეობაზე, დღგ, ბაჟი, აქციზი, საგერბო მოსაკრებლები) და ადგილობრივ გადასახადებს (ქონებიდან გადასახადები).

ინგლისის სახელმწიფო ბიუჯეტის საშემოსავლო ნაწილის ფორმირებაში, გადასახადებს უკავიათ უმთავრესი ადგილი და ისინი დაახლოებით საერთო შემოსავლების 90%-ს შეადგენენ. დიდი ბრიტანეთის ძირითადი გადასახადები მოცემულია ქვემოთ მოყვანილ ცხრილში (იხ. ცხრილი 9).

ცხრილი 9.

დიდი ბრიტანეთის ძირითადი გადასახადები:	განაკეთი
საშემოსავლო გადასახადი მოსახლეობიდან:	
შემოსავლებით 20700 გირვანქა სტერლინგამდე	25
შემოსავლებით 20700 გირვანქა სტერლინგზე მეტი	40
საშემოსავლო გადასახადი კორპორაციებიდან:	
200000 გირვანქა სტერლინგამდე მოგებით	25
გადასახადი კაპიტალის ზრდაზე	30
გადასახადი მემკვიდრეობაზე:	
118000 გირვანქა სტერლინგამდე	0
118000 გირვანქა სტერლინგზე მეტი	40
დამატებული ღირებულების გადასახადი	17,5
აქციზი	სხვადასხვა
საგერბო მოსაკრებელი	0,5%-დან 2%-მდე

საშემოსავლო გადასახადს იხდიან დიდი ბრიტანეთის მთელი მოსახლეობა. დიდ ბრიტანეთში გამოიყენება რეზიდენტებად და არარეზიდენტებად დაყოფის პრინციპი. დიდი ბრიტანეთის რეზიდენტის შემოსავლები იბეგრება მათი წარმოშობის წყაროს მიუხედავად. არარეზიდენტები იხდიან გადასახადს მხოლოდ დიდი ბრიტანეთის ტერიტორიაზე მიღებული შემოსავლებიდან.

საშემოსავლო გადასახადის გადახდა ფიზიკური პირებიდან წარმოებს არა ერთობლივი შემოსავლებიდან გამომდინარე, არამედ მისი ნაწილებიდან გამომდინარე: შემოსავლები მიწისა და ნაგებობების საკუთრებიდან; შემოსავლები იმ სატყეო მასივებიდან, რომლებიც გამოიყენება კომერციული მიზნებისათვის; შემოსავლები ფასიანი ქაღალდებიდან; შემოსავლები საწარმოო–კომერციული საქმიანობიდან; თავისუფალი პროფესიების მქონე პირთა შემოსავლები; შემოსავლები სესხის ხელშეკრულებიდან; შრომითი შემოსავლები, ხელფასი და პენსია; კომპანიების მიერ განაწილებული შემოსავლები და დივიდენდები.

დიდ ბრიტანეთში საშემოსავლო გადასახადის დაუბეგრავი მინიმუმი შეადგენს წელიწადში დაახლოებით 3000 გირვანქა სტერლინგს. შემოსავლები, რომლებიც აღემატება აჰ თანხას, იბეგრება 25%-ანი განაკვეთით. თუ შემოსავალი აღემატება 20700 გირვანქა სტერლინგს დაიბეგრება 40%-ანი განაკვეთით.

დიდი ბრიტანეთის საგადასახადო კანონმდებლობა განიხილავს ოჯახურ წყვილს, როგორც ერთ გადამხდელს. ითვლება, რომ ცოლი იმყოფება ქმრის კმაყოფაზე. ქმარი ადგენს დეკლარაციას. ცოლის ნებისმიერი შემოსავალი ემატება ქმრის შემოსავალს. თუ მეუღლეებს ჰყავთ შვილები, დაუბეგრავი მინიმუმის თანხა ყოველკვირეულად იზრდება 7 გირვანქა სტერლინგით.

მემკვიდრეობის გადასახადის განაკვეთი შეადგენს 40%-ს, თუ ქონების ღირებულება აღემატება 118000 გირვანქა სტერლინგს.

დამატებული ღირებულების გადასახადი შემოღებულია 1973 წლის 1 აპრილიდან. მოქმედებს ინგლისის, ჩრდილოეთ ირლანდიის, შოტლანდიის და უელსის ტერიტორიებზე, მ.შ. კუნძულ მენზე.

დამატებული ღირებულების გადასახადის სტანდარტული განაკვეთი შეადგენს 17,5%-ს. განსაზღვრული სამუშაოების, ანტიკვარული და კოლექტიური საგნების იმპორტი იბეგრება 2,5%-ანი განაკვეთით. დამატებული ღირებულების ნულოვანი განაკვეთით იბეგრება საბავშვო ტანსაცმელი, სამგზავრო ტრანსპორტი, წიგნები, გაზეთები, ადგილობრივი კანალიზაცია და წყალი, გამოწერილი ნარკოტიკები, მედიცინა, ინვალიდებისათვის გაწეული ზოგიერთი სახის დახმარება, ხოლო 8%-ანი განაკვეთით – ოჯახებისა და საქველმოქმედო ორგანიზაციების მიერ გამოყენებული საწვავი და ენერგია. ძირითა-

დი საფინანსო მომსახურება თავისუფლდება დამატებული ღირებულების გადასახადისაგან. საფინანსო კონსულტაციები, ვალების ამოღება, ფასიანი ქაღალდების შეძენა იბეგრება სტანდარტული განაკვეთით, ხოლო საფინანსო მომსახურების ექსპორტი იბეგრება ნულოვანი განაკვეთით. საცხოვრებელი შენობების მიწოდება იბეგრება დამატებული ღირებულების გადასახადის ნულოვანი განაკვეთით, გარდა ახლად აშენებული შენობებისა.

დიდ ბრიტანეთში დამატებული ღირებულების გადასახადისაგან თავისუფლდება საფოსტო მომსახურება, სტომატოლოგიური მომსახურება, საქველმოქმედო საქმიანობა, განათლება, არაკომერციული ორგანიზაციების არაკომერციული საქმიანობა, კულტურა, დაზღვევა და გადაზღვევა, უძრავი ქონების გაქირავება, ლატარიები და აზარტული თამაშობები, დაკრძალვა, კრემაცია და სპორტული შეჯიბრებები.

საგერბო მოსაკრებლის გადახდა წარმოებს სამოქალაქო-სამართლებრივი ხელშეკრულებების გაფორმებისას.

კორპორაციული გადასახადით იბეგრება წლის განმავლობაში რეზიდენტი კომპანიების მიერ მიღებული მოგება.

სპეციალური საგადასახადო რეჟიმია დაწესებული ნავთობის მომპოვებელი საწარმოებისათვის. ეს კომპანიები იხდიან ნავთობის კორპორაციულ გადასახადს 75%-ის ოდენობით. ამასთან, აღნიშნული კომპანიები არ თავისუფლდებიან საერთო კორპორაციული გადასახადისაგან.

8. ავსტრიის საგადასახადო სისტემა ძალიან ახლოსაა გერმანიის საგადასახადო სისტემასთან.

კორპორაციათა მოგების გადასახადის განაკვეთი შეადგენს 34%-ს. დამატებული ღირებულების გადასახადის განაკვეთი შეადგენს 20%-ს, ხოლო სასურსათო საქონლისათვის, ჟურნალების, წიგნებისა და მედიკამენტებისათვის გამოიყენება 10%-იანი განაკვეთი.

ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო გადასახადის განაკვეთი პროგრესირებადია და მერყეობს 10-დან 50%-მდე ფარგლებში. ამასთან, 10%-იანი განაკვეთი გამოიყენება 50 ათას შილინგამდე მიღებულ წლიურ შემოსავლებზე, ხოლო 50%-იანი განაკვეთი – 400 ათას შილინგის ზევით მიღებულ ერთობლივ წლიურ შემოსავლებზე. საშემოსავლო გადასახადით იბეგრება მოქალაქეთა შემოსავლებიც, რომლებსაც ისინი იღებენ საბანკო დაწესებულებებში განთავსებული ანაბრებიდან, აგრეთვე აქციებიდან მიღებული დივიდენდები. ამასთან, გადასახადის განაკვეთი შეადგენს 22%-ს. იმ შემთხვევაში, თუ საბანკო ანგარიში გახსნილია ანონიმურად, მაშინ საბანკო დაწესებულება აკავებს მოცემულ გადასახადს გადახდის წყაროსთან გადასახადის გადამხდელის მითითების გარეშე.

1994 წლამდე ავსტრიაში ქონების გადასახადის განაკვეთი შეადგენდა 1%-ს. ვინაიდან, მოცემულ გადასახადში კანონმდებლობით დადგენილი იყო მთელი რიგი საგადასახადო შეღავათები, რეალურად აღნიშნულ გადასახადს მოსახლეობის მხოლოდ 10 – 12 პროცენტი იხდიდა. შემდგომში აღნიშნული გადასახადი გაუქმებულ იქნა. ამასთან, ქონების საკუთრებიდან მიღებული მოქალაქეთა შემოსაველები (მიწის, უძრავი ქონების იჯარიდან და ა.შ.) იბეგრება საშემოსაველო გადასახადით.

მემკვიდრეობისა და ჩუქებისათვის გადასახადის ოდენობა დამოკიდებულია ნათესაურ კავშირზე და მემკვიდრეობით ან ჩუქებით მიღებული ქონების ღირებულებაზე.

ავსტრიის საგადასახადო კანონმდებლობა ითვალისწინებს მთელ რიგ საგადასახადო შეღავათებს. მაღალია დაუბეგრავი მინიმუმი და იგი წარმოადგენს ერთ-ერთ განსაკუთრებით შეღავათიან კანონმდებლობას ევროპაში.

9. მაღალი გადასახადებია დაწესებული სკანდინავიის ქვეყნებში. განვიხილოთ *დანიის* საგადასახადო სისტემა.

როგორც უმეტეს განვითარებულ ქვეყნებში, დანიის ბიუჯეტის ძირითად საშემოსაველო წყაროს წარმოადგენს საშემოსაველო გადასახადი. იგი იყოფა ორ ნაწილად: ფედერალური გადასახადი განაკვეთების პროგრესული შკალით და მუნიციპალური გადასახადი, რომლის განაკვეთი შეადგენს 30%-ს. ფედერალური საშემოსაველო გადასახადის განაკვეთი პროგრესირებადია და მერყეობს 22-დან 40 პროცენტამდე ფარგლებში. ამასთან, 168 ათას კრონამდე წლიური შემოსავლები იბეგრება 22%-იანი განაკვეთით, ხოლო 240 ათას კრონს ზევით წლიური შემოსავლები იბეგრება 40%-იანი განაკვეთით.

ამრიგად, მუნიციპალური გადასახადის გათვალისწინებით საშემოსაველო გადასახადის გადასახადი მერყეობს 52–70 პროცენტის ფარგლებში. საგადასახადო შეღავათები ამცირებს გადასახადის განაკვეთს საშუალოდ 49%-მდე. დანიაში, გადასახადით დაბეგვრის მიზნით, შენობის საბოლოო შეფასებითი ღირებულების 2,5 პროცენტი ემატება შენობის მფლობელის ერთობლივ წლიურ შემოსავალს.

დანიის საგადასახადო სისტემაში მნიშვნელოვანი ადგილი უჭირავს დამატებული ღირებულების გადასახადს. მისი განაკვეთი საკმაოდ მაღალია და შეადგენს 25%-ს. კორპორაციათა მოგების გადასახადის განაკვეთი კი შეადგენს 34%-ს. აქციზის დიფერენცირებული განაკვეთებით იბეგრება სახალხო მეურნეობის საქონლის განსაზღვრული ჯგუფი, კერძოდ, ალკოჰოლიანი სასმელები, თამბაქოს ნაწარმი, საწვავი, რომელიც გამოიყენება საცხოვრებელი სახლების

გათბობისათვის, მსუბუქი ავტომობილები. ამ უკანასკნელთათვის აქციზის განაკვეთი საკმაოდ მაღალია და შეადგენს 180%-ს. საქონლის ექსპორტი თავისუფლდება აქციზისა და დამატებული ღირებულების გადასახადისაგან.

გადასახადი სოციალურ დაზღვევაზე შეადგენს ხელფასის ფონდის 3%-ს, მის ორ მესამედს იხდის დამქირავებელი, ხოლო ერთ მესამედს — დაქირავებული.

ქონების გასახადის განაკვეთებს ადგენენ მუნიციპალიტეტები, მაგრამ კანონმდებლობით დადგენილ საზღვრებში 0,6-დან 5%-მდე. იურიდიული და ფიზიკური პირები აღნიშნულ გადასახადს იხდიან ერთნაირი განაკვეთებით.

10. შვეიცარიაში კორპორაციათა მოგების გადასახადის განაკვეთი შეადგენს 30%-ს, თუმცა 1991 წლამდე მისი განაკვეთი შეადგენდა 52%-ს, ე.ი. წარმოადგენდა ერთ-ერთ ყველაზე მაღალ განაკვეთს განვითარებულ ქვეყნებს შორის. დამატებული ღირებულების გადასახადის განაკვეთი შეადგენს 25%-ს, სასურსათო საქონლისათვის გამოიყენება 21%-იანი განაკვეთი, ხოლო სასტუმრო მომსახურებისათვის 12%-იანი განაკვეთი. დღგ-ისაგან, საქონლის ექსპორტის გარდა, თავისუფლდება სამედიცინო მომსახურება, საბანკო ოპერაციები, საპატენტო საქმე, კულტურის დაწესებულებების მიერ გაწეული მომსახურება. შეღავათები ერცელდება ზოგიერთი სახის მოწყობილობებსეც.

შემოსაელები კაპიტალიდან იბეგრება 30%-იანი განაკვეთით. კაპიტალის ცნება ფასიანი ქაღალდების გარდა მოიცავს პროცენტებს ანაბრებიდან, აგრეთვე მიწის საკუთრებას.

აქციზით იბეგრება საქონლის განსაზღვრული ჯგუფი: ალკოჰოლი, თამბაქო, ბენზინი, ენერგია.

მემკვიდრეობისა და ჩუქებისათვის გადასახადის განაკვეთები დამოკიდებულია ნათესაურ კავშირზე და მემკვიდრეობით ან ჩუქებით მიღებული ქონების ღირებულებაზე. მაგალითად, მემკვიდრეობა (ჩუქება) 200 ათას კრონამდე მეუღლისათვის და 50 ათას კრონამდე თითოეული ბავშვისათვის არ იბეგრება. მაღალი განაკვეთი გამოიყენება შორეული ნათესავებისათვის და მემკვიდრეობითა და ჩუქებით მიღებული იმ ქონებისათვის, რომლის ღირებულებაც აღემატება 8 მლნ. კრონს.

მოცულობის თვალსაზრისით მნიშვნელოვანია ადგილობრივი გადასახადებიც.

აღსანიშნავია ის გარემოება, რომ შვეიცარიაში საფინანსო წელი იწყება 1 იანვრიდან.

11. *ნიდერლანდებში* აშკარად დომინირებულ როლს თამაშობს ფედერალური გადასახადები. მათი კონცენტრაცია ხორციელდება სახელმწიფო ბიუჯეტში და შემდგომ ნაწილდება ვერტიკალურად სუბსიდიებისა და სუბვენციების სახით. ადგილობრივი გადასახადები მსხვილი ქალაქების ბიუჯეტებშიც კი არ აღემატება შემოსაველების 10-12 პროცენტს.

საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადების განაკვეთები ნიდერლანდებში საერთო ევროპულ დონესთან მიახლოებულია. კორპორაციათა მოგების გადასახადის განაკვეთი შეადგენს 35%-ს, დამატებული ღირებულების გადასახადის განაკვეთი კი — 19%-ს.

კორპორაციათა მოგების გადასახადის განაკვეთები დასავლეთ ევროპის ცალკეულ ქვეყნებში შემდეგნაირად გამოიყურება: ბელგიაში — 43%, საბერძნეთში — 49%, ესპანეთში — 35%, ნორვეგიაში — 28%, პორტუგალიაში — 36,5%, თურქეთში — 46%, ფინეთში — 33%. ამ ფონზე გამონაკლისად გამოიყურება შვეიცარია განსაკუთრებით შეღავათიანი საგადასახადო განაკვეთით — 9,8%.

12. საზღვარგარეთის განვითარებული ქვეყნების საგადასახადო სისტემები ბიუჯეტის შევსების ფისკალური ფუნქციის გარდა წარმატებით ანხორციელებენ ეკონომიკური და სოციალური განვითარებისა და საგარეო ეკონომიკური ურთიერთობების რეგულირების ფუნქციებს. საზღვარგარეთის ქვეყნების საგადასახადო სისტემებში წამყვანი როლი საერთო-სახელმწიფოებრივ გადასახადებს გააჩნიათ, თუმცა ადგილობრივი გადასახადების როლი და მნიშვნელობა სხვადასხვა ქვეყნებში აშკარად განსხვავებულია (მაგალითად, აშშ და ნორვეგია). საერთო-სახელმწიფოებრივ გადასახადებს, როგორც წესი, მიეკუთვნებიან პირდაპირი გადასახადები, რომელთა შორის განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია საშემოსავლო გადასახადი და გადასახადი კორპორაციათა შემოსავლებიდან. რეგიონალურ და ადგილობრივ გადასახადთა რიცხვს ძირითადად არაპირდაპირი გადასახადები შეადგენენ (დღგ, აქციზი, გაყიდვიდან გადასახადი). ადგილობრივი მმართველობის ორგანოების შემოსავლების ძირითად წყაროს წარმოადგენს ქონებისა და მიწის გადასახადები, აგრეთვე გადასახადი სამეწარმეო საქმიანობისათვის.

დასავლეთის სახელმწიფოების გამოცდილება სრულიად მისაღებია განვითარებადი ქვეყნების თანამედროვე პირობებისათვის, თუ რა თქმა უნდა, არ მოხდება მათი კოპირება და გამოყენებული იქნება მხოლოდ საუკეთესო გამოცდილება ქვეყნის ეკონომიკის კონკრეტული განსაკუთრებულობების გათვალისწინებით.

§ 4.2. საგადასახადო რეფორმები საზღვარგარეთის ქვეყნებში 80-90-იან წლებში. საზღვარგარეთის ქვეყნების საგადასახადო სისტემების თანამედროვე ტენდენცია

1. მსოფლიოს თითქმის ყველა წამყვან ქვეყანაში 80-იანი წლების დასაწყისში აღგილი ჰქონდა ფართომაშტაბიან საგადასახადო რეფორმებს.[1] საგადასახადო რეფორმები მიმართული იყო გადასახადების სტრუქტურის გამარტივებაზე, პრინციპების სრულყოფაზე, საგადასახადო შეღავათების შემცირებასა და გადასახადების გადახდისაგან თავის არიდების მექანიზმების შემუშავებაზე, მთლიანობაში კი საგადასახადო სისტემის ეფექტურობის ამაღლებაზე.

აუცილებელია აღინიშნოს ამ რეფორმების თანამიმდევრული და ევოლუციური ხასიათი. არც ერთი მათგანი არ განხორციელებულა ერთდროულად. აშშ-ში რეფორმა განხორციელდა ორ ეტაპად – 1981 და 1986 წლებში. დიდ ბრიტანეთში იგი დაიწყო 1979 წელს და მიმდინარეობა ათი წლის განმავლობაში. გფრ-ში რეფორმა განხორციელდა სამ ეტაპად: 1986, 1988 და 1990 წლებში. თითქმის თხუთმეტწლიანი თეორიული მომზადების შემდეგ კი 1998 წელს იაპონიაში განხორციელდა საგადასახადო რეფორმა. შვეიცარიაში 1991 წლის რეფორმისათვის მზადებას დასჭირდა 5 წელი.

თითქმის ყველა ქვეყანაში საგადასახადო სისტემის რეფორმის ძირითად მიმართულებად პირდაპირ გადასახადებში გვევლინება საშემოსავლო გადასახადისა და საწარმოთა მოგების გადასახადის სისტემების ლიბერალიზაცია. აღნიშნული განხორციელდა საგადასახადო ბაზის გაფართოებასთან ერთად, საგადასახადო განაკვეთებისა და საგადასახადო შეღავათების შემცირების გზით. ასე მაგალითად, აშშ-ში საშემოსავლო გადასახადის 14-თანრიგიანი სქემის ნაცვლად შემოღებული იქნა მხოლოდ 4 თანრიგი. კორპორაციათა მოგების გადასახადის მაქსიმალური საგადასახადო განაკვეთი შემცირდა 46-დან 39%-მდე. პარალერულად გაუქმდა საგადასახადო სესხი, შეიზღუდა დაჩქარებული ამორტიზაცია, გაიზარდა დაუბეგრავი მინიმუმი, შემცირდა შეღავათების ოდენობა.

დიდ ბრიტანეთში საგადასახადო რეფორმა მიმდინარეობდა დევიზით: „დაბალი გადასახადები ქმნიან ეფექტურ ეკონომიკას“. საშემოსავლო გადასახადის მაქსიმალური განაკვეთები ყველაზე მაღალ შემოსავლებზე 98%-დან 60%-მდე შემცირდა. კორპორაციული გადასახადი შემცირდა 52-დან 35%-მდე. მოცემულმა საგადასახადო პოლიტიკამ დიდ ბრიტანეთში გადაწყვიტა ქვეყნიდან შემოსავლების გადინების პრობლემა და გადალახა საგადასახადო ემიგრაციის ნეგატიური შედეგები.

[1] ამ საკითხზე უფრო დაწვრილებით იხ.: Караваева И. Новый подход в политике налогового регулирования: 80-90 е годы./Законодательство и экономика, 1996, №19-20, გვ. 57-75.

გფრ-ის საგადასახადო რეფორმის ძირითადი მიმართულება საშემოსაველო გადასახადის დარგში იყო საგადასახადო ტვირთის შემცირება მოსახლეობისათვის, განსაკუთრებულად კი იმ ოჯახებისათვის, რომლებსაც ქმაყოფაზე ჰყავდათ არასრულწლოვანი ბავშვები: 1986-88 წლებში გაიზარდა დაუბეგრავი მინიმუმების ოდენობა, შემცირდა საგადასახადო პროგრესია, გაფართოვდა დაბეგვრის პროპორცია, შემცირდა საგადასახადო შეღავათები და სხვა. 1990 წელს გადასახადის საწყისი განაკვეთი შემცირდა 22-დან 19%-მდე, ხოლო მაქსიმალური — 53%-მდე. გერმანიის საგადასახადო რეფორმამ გარდაქმნა კორპორაციული გადასახადი შემდეგი პრინციპით: „სჯობს დაბალი განაკვეთები და ცოტა შეღავათები, ვიდრე მაღალი განაკვეთები და მრავალი შეღავათები".

არაპირდაპირი გადასახადების სისტემაში საგადასახადო რეფორმები განხორციელდა საბიუჯეტო შემოსავლების ნაწილში საგადასახადო მოსაკრებლებისა და აქციზის ფისკალური მნიშვნელობის შემცირებით. ამასთან, გაძლიერდა დამატებული ღირებულების გადასახადის როლი და მას მიენიჭა უნივერსალური მნიშვნელობა. 70-80-იან წლებში დამატებული ღირებულების გადასახადმა შეცვალა ბრუნვის გადასახადი და ზოგიერთი აქციზი. 80-იან წლებში დღგ შემოღებული იქნა სამხრეთ-დასავლეთის რეგიონში, აგრეთვე ამერიკისა და აფრიკის ქვეყნების საგადასახადო სისტემებში. 1989 წელს დღგ შემოღებული იქნა ასევე იაპონიაში. რეფორმების შედეგად დღგს წილმა საერთო საბიუჯეტო შემოსავლებში შეადგინა 10-25%.

2. საზღვარგარეთის ქვეყნებში 80-90-იან წლებში გატარებული საგადასახადო რეფორმის შედეგად გამოიკვეთა ორი ძირითადი ტენდენცია. სახელმწიფოთა ერთმა ჯგუფმა (აშშ, კანადა, ავსტრალია, იაპონია და სხვა) ძირითადი აქცენტი გადაიტანეს პირდაპირი გადასახადების სისტემის გარდაქმნაზე. ქვეყნების მეორე ჯგუფმა კი (ევროპის) ძირითადად არაპირდაპირი გადასახადების მნიშვნელობის ამაღლებაზე. მიუხედავად აღნიშნულისა, საზღვარგარეთის ქვეყნებში საგადასახადო სისტემის ეფექურობის ამაღლების ძიების გზები კვლავაც გრძელდება.

დღეისათვის საზღვარგარეთის ქვეყნებში მიმდინარეობს საგადასახადო სისტემის ძირითადი მაჩვენებლებისა და ეროვნული საგადასახადო სამართლის ჰარმონიზაცია.

დებულება ეროვნული საგადასახადო სისტემისა და საგადასახადო კანონმდებლობის უნიფიცირების შესახებ პირველად დაფიქსირებულ იქნა 1957 წლის 25 მარტის შეთანხმებით რომში. ეს ფაქტიურად ნიშნავდა ევროპის ეკონომიკური თანამშრომლობის შექმნას, რომელშიც თავდაპირველად გაერთიანდა დიდი ბრიტანეთი, იტა-

ლია, საფრანგეთი, გფრ, ესპანეთი, ბელგია, საბერძნეთი, ნიდერლანდები, პორტუგალია, დანია, ირლანდია და ლუქსემბურგი. თავდაპირველად საგადასახადო სისტემების უნიფიკაცია ხორციელდებოდა მხოლოდ საბაჟო კავშირის შექმნის ჩარჩოებში, ხოლო შემდგომში ევროპის სახელმწიფოების საგადასახადო სისტემების დაახლოების პირობები ჩამოყალიბდა ერთიანი საფინანსო პოლიტიკის გატარების ჩარჩოებში. ინტეგრაციული პროცესების ძირითად მიმართულებად 60-იან წლებში გვეელინება საერთაშორისო ორმაგი დაბეგვრის პრობლემების გადაჭრა, იმ დებულებების შეცვლა, რომლებიც ხელს შეუწყობდნენ გადასახადების გადახდისაგან თავის არიდებას, არარეზიდენტების საგადასახადო დისკრიმინაციის პირობების ლიკვიდაციას და სხვა.

ევროპაში ეკონომიკური და პოლიტიკური პროცესების განვითარების შედეგად თანდათანობით ჩამოყალიბდა იდეა იმის თაობაზე, რომ ევროპის ეკონომიკური თანამშრომლობის წევრი ქვეყნები საერთო საგადასახადო პოლიტიკის გატარებიდან გადასულიყვნენ ერთიან ტერიტორიალურ საგადასახადო რეჟიმზე. აღნიშნული იდეის განხორციელებისათვის ხელი უნდა შეეწყოთ შემდეგ პრინციპებს, რომლითაც იხელმძღვანელებდნენ მონაწილე ქვეყნები:

– ეროვნული საგადასახადო პოლიტიკა არ უნდა უშლიდეს ხელს საქონლის თავისუფალ გადაადგილებას;

– თითოეული ქვეყნის საგადასახადო პოლიტიკა არ უნდა უშლიდეს ხელს პიროვნებების თავისუფალ გადაადგილებას;

– სახელმწიფოს საგადასახადო პოლიტიკა არ უნდა ეწინააღმდეგებოდეს ევროპის ეკონომიკური თანამშრომლობის პოლიტიკის მიმართულებებს.

აღნიშნული პრინციპების შესრულება გარანტირებულია ევროპის სასამართლოს სამართალშემოქმედებითი საქმიანობით.

გარდა ამისა, საგადასახადო სისტემების ჰარმონიზაცია ვლინდება ევროპის ეკონომიკური თანამშრომლობის წევრი ქვეყნების საგადასახადო კანონმდებლობის შეთანხმების პროცესში. ევროპის კავშირის შესახებ ხელშეკრულების თანახმად, შემოღებული იქნა დღგ-ის ახალი საგადასახადო რეგულირება, რომელიც ითვალისწინებდა ამ გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადახდის პრინციპების უნიფიკაციას, ექსპორტ-იმპორტის ოპერაციების განხორციელებისას ერთიანი წესების შემოღებას, ასევე საგადასახადო განაკვეთების დონის მიახლოებას.

პირდაპირი გადასახადების ჰარმონიზაციის მიზნით 80-90-იან წლებში აქტიურად მიმდინარეობდა საამორტიზაციო ანარიცხების სისტემის ერთიანი წესების დადგენის, შვილობილი კომპანიების დაბეგვრისას ერთიანი განაკვეთების შემოღების და ა.შ. პოლიტიკა.

§ 4.3. მსოფლიო საგადასახადო კოდექსი

1. გაერთიანებული ერების ორგანიზაცია, ამა თუ იმ საერთაშორისო პროგრამების ჩარჩოებში, ანხორციელებს განსაზღვრული პროექტების დამუშავებასა და დანერგვას იმ ქვეყნებისათვის დახმარების გაწევის მიზნით, რომლებიც ანხორციელებენ საბაზრო რეფორმებს და ეკონომიკურ გარდაქმნებს. ასეთი თანამშრომლობის ერთ-ერთ მიმართულებას წარმოადგენს დახმარების გაწევა ეროვნული საგადასახადო სისტემის ფორმირებისათვის, სამოყალიბებისათვის და განვითარებისათვის, რომელიც გააერთიანებს ფინანსური და საძარათლებრივი აზროვნების ყველა მიღწევას, ასევე უპასუხებს თანამედროვე საერთაშორისო ეკონომიკის მოთხოვნებს.

სწორედ საერთაშორისო საგადასახადო პროგრამის ჩარჩოებში ერთ-ერთი ასეთი ღონისძიების განხორციელებისას წარმოიშვა ტიპიური მსოფლიო საგადასახადო კოდექსის მომზადების იდეა. მისი ძირითადი მიზანია – მისცეს რეფორმების გზაზე მდგარ ქვეყნებს შესაძლებლობა მოაწესრიგონ საგადასახადო ურთიერთობები მეცნიერულ საფუძველზე, შექმნან ერთიანი ტერმინოლოგია და მსგავსი განმარტებები.[1]

2. დოკუმენტი "მსოფლიო საგადასახადო კოდექსის საფუძვლების" სახით მომზადდა და გამოქვეყნდა 1993 წელს. მისი ავტორები არიან ჰარვარდის უნივერსიტეტის (აშშ) სპეციალისტები – უორდ ჰასსი და დონალდ ღუბიკი. საფუძვლები იკავებენ დაახლოებით 300 გვერდს, შეიცავს 591 მუხლსა და მის კომენტარებს.

მიუხედავად იმისა, რომ კოდექსი ტიპიურია, მასში მითითებულია საგადასახადო შენატანების კონკრეტული განაკვეთები, დაუბეგრავი მინიმუმები და საგადასახადო შეღავათები. ავტორთა აზრით, მოცემული მაჩვენებლები, მათი პირობითობის მიუხედავად, ახლოსაა რეალურთან. ამასთან, კოდექსის არც ტექსტი და არც განაკვეთები არ წარმოადგენენ აუცილებლობას იმ ქვეყნებისათვის, რომლებიც მოისურვებენ გამოიყენონ იგი და ატარებენ მხოლოდ სარეკომენდაციო ხასიათს. სახელმწიფოს კონკრეტული ეკონომიკური და სამართლებრივი პირობები უნდა იქნეს გათვალისწინებული ამ ქვეყნების სპეციალისტების მიერ თავიანთი ეროვნული საგადასახადო კანონმდებლობის მომზადებისას.

კოდექსის პრინციპულ მომენტად გვევლინება დებულება, რომლის შესაბამისადაც შეღავათების დიდი ოდენობა გარდაუვლად ართულებს საგადასახადო სისტემას და არღვევს მის ეფექტურობას. აღნიშნულიდან გამომდინარე, კოდექსში არ არის გათვალისწინებუ-

[1] Бутаков Д. Основы Мирового налогового кодекса. /Финансы, 1996. № 8-9

ლი შეღავათები, გადასახადებისაგან დროებითი ან მუდმივი განთავისუფლება.

განვითარებადი ქვეყნების ეკონომიკის სპეციფიკიდან გამომდინარე, კოდექსი ითვალისწინებს, რომ მათი ძირითადი შემოსავლების ნაწილი უნდა წამოყალიბდეს საბაჟო გადასახადების, დამატებული ღირებულების გადასახადის, აქციზისა და საწარმოთა მოგების გადასახადის ხარჯზე.

გადასახადების სისტემა, კოდექსის შესაბამისად, მოიცავს ინდივიდუალურ საშემოსავლო გადასახადსაც ფიზიკური პირებიდან, რომელიც ეხება მხოლოდ მოსახლეობის იმ ნაწილს, რომელთაც გააჩნია მაღალი შემოსავლები. კოდექსში ინდივიდუალური საშემოსავლო გადასახადი განხილულია მოგების გადასახადთან ერთად, მათი იდენტურობის გამო.

კოდექსი შედგება ხუთი ნაწილისაგან: I ნაწილი – საშემოსავლო გადასახადი; II ნაწილი – დამატებული ღირებულების გადასახადი; III ნაწილი – აქციზური გადასახადები; IV ნაწილი – გადასახადები საკუთრებაზე; V ნაწილი – ადმინისტრირება.

§ 4.4. ოფშორული მექანიზმის გამოყენება საერთაშორისო დაბეგვრისას. საგადასახადო თავშესაფრები და საგადასახადო ოაზისები

1. ეკონომიკურად განვითარებულ ზოგიერთ ქვეყანაში არსებული მაღალი საგადასახადო ტვირთი (მაგალითად, აშშ-ში, გერმანიაში, იაპონიაში, დიდ ბრიტანეთში, საფრანგეთში, იტალიაში კორპორაციათა მოგების გადასახადმა ცალკეულ შემთხვევაში შეიძლება მიაღწიოს 40-50 %-ს), აიძულებს გადასახადის გადამხდელებს მოძებნონ გადასახადებისაგან თავის არიდების ესა თუ ის მექანიზმები.

თითქმის ნებისმიერ ქვეყანაში არსებობს საქმიანობის სახე, რომლის დაბეგვრის რეჟიმი ეროვნული საგადასახადო კანონმდებლობის სპეციფიკის წყალობით შედარებით შეღავათიანია. ამასთან, ზოგიერთი სახელმწიფოები თავიანთ საგადასახადო პოლიტიკას აგებენ ისე, რომ მიიზიდონ თავიანთი საგადასახადო იურისდიქციის ქვეშ უცხო ქვეყნების ფირმები დაბეგვრის განსაკუთრებით შეღავათიანი რეჟიმის ან მათთვის მნიშვნელოვანი საგადასახადო შეღავათების დაწესებით. ასეთ ქვეყნებს საგადასახადო თავშესაფრებს უწოდებენ. აღნიშნულ ქვეყნებში უცხოელ კომპანიებს გადააქვთ კაპიტალი და იქ ანხორციელებენ თავიანთ საფინანსო საქმიანობას. საგადასახადო თავშესაფრებისაგან აუცილებელია განვასხვაოთ *საგადასახადო ოაზისი* ანუ ერთი სახელმწიფოს ფარგლებში არსებული ტერიტორია, რომელზეც მოქმედებს (მუდმივად ან დროებით)

დაბეგვრის შელავათიანი რეჟიმი. საგადასახადო ოაზისებს, როგორც წესი, მიეკუთვნებიან პორტები, ეკონომიკური ზონები, თავისუფალი სამეწარმეო ზონები და ა.შ. ასეთ ზონებში მოქმედებს დაბეგვრის განსაკუთრებული რეჟიმი, რომელიც სტიმულს აძლევს უცხოური ინვესტიციების მიზიდვას და სამეწარმეო საქმიანობას.

საგადასახადო თავშესაფრების რიცხვში გამოყოფენ მთელ რიგ ქვეყნებს (ძირითადად სამრეწველო განვითარების დაბალი დონით), რომლებიც უცხოური კაპიტალის მოზიდვის მიზნით, კრედენ მიზერულ გადასახადებს ან საერთოდ უარს აცხადებენ მათ აკრეფაზე. ეს ქვეყნები ოითქმის მთლიანად აგებენ თავიანთ კეთილდღეობას ოფშორული რეჟიმის მიწოდებაზე და ოფშორული გარიგებების მომსახურებაზე. უმეტესი მათგანი განლაგებულნი არიან კუნძულებზე (ბაგამის კუნძულები, კაიმანის კუნძულები და სხვა), რამაც მისცა მოცემულ მოვლენას დასახელება (ინგლ. off-shore – მოშორებით ნაპირიდან, საზღვარგარეთ).[1]

ტერმინი "ოფშორი" პირველად გაჩნდა აშშ-ის აღმოსავლეთი სანაპიროს ერთ-ერთ გაზეთში 50-იანი წლების ბოლოს, სადაც აღწერილი იყო იმ საფინანსო კომპანიის შესახებ, რომელიც სურდა გაეკონტროლებინა და დაერეგულირებინა აშშ-ის მთავრობას. აღნიშნულმა კომპანიამ გადააადგილა ოავისი საქმიანობა იმ ტერიტორიაზე, რომელიც ხასიათდებოდა ხელსაყრელი საგადასახადო კლიმატით. სწორედ ამიტომ, ა. ტროცენკოსა და ე. კარმანოვას აზრით ტერმინი "ოფშორი" – ეს არა იურიდიული, არამედ ეკონომიკურ-გეოგრაფიული ცნებაა.[2]

2. საწარმოები, რომლებიც რეგისტრირებული არიან ოფშორულ ზონაში, არ ანხორციელებენ სამეწარმეო საქმიანობას მოცემულ ტერიტორიაზე და არ იყენებენ ადგილობრივ რესურსებს, მაგრამ იღებენ უფლებას გადაიხადონ გადასახადები შელავათიანი განაკვეთებით. აღნიშნულიდან გამომდინარე, ოფშორული მექანიზმის გამოყენების არსი მდგომარეობს *გადასახადით დასაბეგრი ობიექტების იურიდიულ გადაადგილებაში დაბეგვრის მაღალი დონის იურისდიქციიდან დაბეგვრის დაბალი დონის იურისდიქციაში.*

ოფშორული მექანიზმების გამოყენებისა და ეროვნული დაბეგვრისაგან კაპიტალის დაცვის იურიდიულ წინაპირობას წარმოადგენს სახელმწიფოს საგადასახადო სუვერენიტეტის ტერიტორიული შეზღუდულობა.

საგადასახადო თავშესაფრის ქვეყნებში კომპანიის რეგისტრაციისას წარმოიქმნება დაბეგვრისაგან დამოკიდებული სუბიექტი (ე.წ.

[1] იხ. Мешерякова О. Налоговые системы развитых стран мира. М.: Фонд «Правовая культура», 1995, გვ. 209.

[2] Оффшорные компании: обзоры, комментарии, рекомендации. М.: 1995, გვ. 10.

ოფშორული კომპანია), რომლის მოგება და შემოსავლები ექვემდებარება დაბეგვრას „შეღავათიანი" საგადასახადო პირობებით, როგორც საგადასახადო თავშესაფრის სუბიექტის. სუბიექტის ოფშორულ ზონაში რეგისტრაციის გზით წარმოიებს დაბეგვრის ობიექტის იურიდიული გადაადგილება სხვა ქვეყანაში და ოფშორული კომპანიის დამაარსებელი ქვეყნის კონტროლიდან გასვლა.

არსებობს ქვეყნის ოფშორულ ზონად გადაქცევის შემდეგი საშუალებები:

ა) გადასახადების სრული გამორიცხვა;

ბ) ფიქსირებული წლიური საგადასახადო შენატანის დადგენა;

გ) დაბალი საგადასახადო განაკვეთების დადგენა;

დ) ფიქსირებული შენატანის დადგენა კომპანიების რეგისტრაციისათვის გადასახადების არარსებობისას;

ე) სხვა განსაკუთრებული პირობების შემოღება გადასახადების არარსებობისას (მაგალითად, შენატანი საბანკო ანგარიშის გახსნისათვის) და სხვა.

საგადასახადო თავშესაფრები, უპირველეს ყოვლისა, ხასიათდებიან საბანკო და კომერციული საიდუმლოების დაცვით. აღნიშნულ ქვეყნებს არ გააჩნიათ სხვა ქვეყნებთან შეთანხმებები ინფორმაციების მიწოდების თაობაზე. ოფშორული ზონები ხასიათდება ნაკლებად მკაცრი სავალუტო კონტროლით, პოლიტიკური სტაბილურობით, უსაფრთხოების გარანტიებით და მეწარმეობის ეფექტურობით.

გარდა ამისა, უცხოელი ინვესტორებისათვის ოფშორული ზონები მიმზიდველია შემდეგი განსაკუთრებულობების გამო:

– მოგების გადასახადი არ არსებობს ან უმნიშვნელოა, გადასახადი შემოსავლების გატანაზე არ არსებობს;

– რეგისტრაციის პროცედურა მაქსიმალურად გამარტივებულია;

– არ არსებობს შეზღუდვები ვალუტის შეტანაზე და გატანაზე;

– ფირმის მმართველობის პროცედურა უკიდურესად გამარტივებულია და ხშირად პირობითია;

– საგადასახადო და საბაჟო კანონმდებლობის დარღვევა არ ითვლება დანაშაულად.

ოფშორული ზონების ფუნქციონირების არანაკლებ მნიშვნელოვან პირობას წარმოადგენს მათი პოლიტიკური სტაბილურობა. აფრიკის სახელმწიფოების ზოგიერთ ტერიტორიაზე, ყოფილი საბჭოთა კავშირის ქვეყნების, პაკისტანის, ლივანისა და ა.შ ტერიტორიებზე არსებობს საგადასახადო თავშესაფრები და ოაზისები, თუმცა მუდმივი შიდაეროვნული და შიდაპოლიტიკური კონფლიქტები, ხოლო ცალკეულ შემთხვევებში ღია საბრძოლო მოქმედებებიც, არ აძლევთ ამ ზონებს განვითარებისა და არსებობის საშუალებას.

3. საგადასახადო შეღავათების მიხიჭებით ოფშორული ტერიტორია იზიდავს საფინანსო კაპიტალს. ასეთი პოლიტიკა უზრუნველყოფს ბუნებრივი რესურსების არ მქონე და უმნიშვნელო ეკონომიკური პოტენციალის მქონე მცირე სახელმწიფოებისათვის არსებობის შესაბამის დონეს.

ოფშორების განვითარებას ხელი შეუწყო ტრანსეროვნული კორპორაციების გამოჩენამ. თავისი საწარმოო და გამსაღებელი ფილიალების საერთაშორისო ქსელზე დაყრდნობით, მათ შეძლეს გადაეტანათ მოგება ნაკლები დონის გადასახადების ქვეყნებში. სწორედ საზღვარგარეთის ფილიალებისა და შვილობილი ფირმების სისტემის შექმნა და მათ საფუძველზე მსხვილი შიდასაწარმოო ოპერაციები იძლევიან ოფშორული საქმიანობის გამოყენების ფართო შესაძლებლობებს.

დანიშნულებიდან გამომდინარე ა.გორბუნოვი გამოყოფს ოფშორული კომპანიების შემდეგ სტანდარტულ ტიპებს:[1]

ჰოლდინგური ტიპის კომპანიები:

– ოპერატიულ-ჰოლდინგური კომპანიები;

– საინვესტიციო კომპანიები;

– კომპანიები, რომლებიც ფლობენ უძრავ ქონებას;

– კომპანიები, რომლებიც ფლობენ გემებს;

– კომპანიები, რომლებიც ფლობენ ინტელექტუალური საკუთრების ობიექტებს.

საეჭრო-საშუამავლო ფირმები:

– საექსპორტო-საიმპორტო ფირმები;

– შემსყიდველი და სადისტრიბიუტორო ფირმები.

ფინანსური პროფილის კომპანიები:

– ოფშორული ბანკები

– საფინანსო-საშუამავლო კომპანიები;

– სადაზღვეო კომპანიები.

4. ოფშორული მექანიზმების ფართოდ გამოყენების შედეგად განვითარებული სამრეწველო ქვეყნები ვერ იღებენ მრავალმილიარდიან საგადასახადო შემოსავლებს. სხვა ფორმით, ყველა ეს საშუალება თავს იყრის ოფშორულ ცენტრებში, ხოლო შემდეგ ბრუნდება სამშობლოში, მაგრამ უკვე როგორც „უცხოური ინვესტიცია", საგადასახადო და სხვა შეღავათების მიღებით. ხაზინა ამ შემთხვევაში აგებს ორჯერ: თავდაპირველად ეროვნული შემოსავლები ფაქტიურად გაედინება საზღვარგარეთ გადასახადის გადახ-

[1] Горбунов А. Оффшорный бизнес и создание компаний за рубежом. М.: 1995 ,გვ. 8.

დის გარეშე, ხოლო შემდეგ ბრუნდება ამა თუ იმ უპირატესობათა მიღების პრეტენზიებით.[1]

განვითარებული სამრეწველო სახელმწიფოები ცდილობენ ებრძოლონ კაპიტალისა და გადასახადების გადინებას პოლიტიკური, იურიდიული და ეკონომიკური მეთოდებით. მაგალითად, „არასასურველი" რეპუტაციის შექმნა იმ ფირმებისათვის, რომლებიც დაფუძნენ საერთაშორისო ოფშორულ ზონებში. ასეთი ფირმები არ სარგებლობენ საბაჟო შეღავათებით, დაბალპროცენტიანი სესხით ან სხვა სახის სახელმწიფო მხარდაჭერით. ზოგიერთ შემთხვევაში მათთვის საეალდებულოა ინვესტიციის ლეგალურობის სპეციალური დამოწმება.

გარდა ამისა, ეროვნულ საგადასახადო კანონმდებლობაში დგინდება კაპიტალის „რეზიდენტობის" პრინციპი, რომლის თანახმად სახელმწიფო ანხორციელებს თავისი საგადასახადო იურისდიქციის გავრცელებას ქვეყნის ტერიტორიულ საზღვრებს გარეთ. წესდება გადასახადები კაპიტალის გატანაზე, იმ ოპერაციების ლიცენზირებაზე, რომლებიც დაკავშირებულია კაპიტალის მოძრაობასთან და ა.შ. თვით ამ ქვეყნების ტერიტორიაზე იქმნება საკუთარი საგადასახადო ოაზისები და ცენტრები (ოფშორული საბანკო ზონა ნიუ-ორკში, ოფშორული ზონები ლონდონში, პარიზში, მაინის ფრანკფურტში, მონრეალში) და ა.შ.

საერთოდ, აშშ-ში ყველაზე მაღალი გადასახადებია ნიუ-ორკში, რის გამოც ბევრმა საშუალო და მსხვილმა კორპორაციამ გადაიტანა თავისი ოფისები მეზობელ შტატებში. მაღალი საგადასახადო ტვირთი არსებითად ზემოქმედებს ფასწარმოქმნაზეც. სწორედ ამიტომ ნიუ-იორკის მაცხოვრებლები დადიან საყიდლებზე მეზობელ ნიუ-ჯერსის შტატში. ამ პროცესის შესაჩერებლად და ადგილობრივი სავაჭრო ინფრასტრუქტურის გასაუმჯობესებლად, ნიუ-იორკის გუბერნატორმა ექსპერიმენტის სახით შემოიღო „უგადასახადო დღეები", იმის და მიუხედავად, რომ ყოველი მათგანის შემდეგ ხაზინა კარგავს დაახლოებით 21 მლნ. დოლარს.[2]

5. საყოველთაოდ აღიარებულ „საგადასახადო სამოთხედ" ითვლება ანტალიის კუნძულები. ამ ოფშორულ ზონაში პრაქტიკულად არ არსებობს რაიმე სახის გადასახადები, ხოლო ინფორმაცია დამფუძნებლებისა და ოფშორული კომპანიების შესახებ მთლიანად დახურულია. მოცემული საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლების საშუალებით წარმოებს ბიუჯეტის 1/4-ის ფორმირება. ამასთან ერთად, დასაქმებული მოსახლეობის 7 %-ი ემსახურება ოფშორულ კომპანიებს.

---

[1] Мещерякова О. Налоговые системы развитых стран мира. М. : «Правовая культура», 1995 ,გვ. 219.

[2] Орлов А. Святое дело-уплата налогов. Дайджест-финансы, 1997, №2, გვ. 16.

სადაზღვეო ბიზნესის მსოფლიო ცენტრად იქცა ბერმუდის კუნძულები. სადაზღვეო შენატანების შეღავათიანმა დაბეგვრამ მიიზიდა კუნძულზე ათასზე მეტი სადაზღვეო და საინვესტიციო კომპანია.

ოფშორული ზონები ძირითადად კონცენტრირებულია დედამიწის რამოდენიმე წერტილში.

კარიბის ბასეინი:

– ბაგამის კუნძულები (არ არსებობს საშემოსავლო გადასახადი, კორპორაციათა გადასახადი, გადასახადი საკონტროლის გაყიდვიდან მიღებულ მოგებაზე, გადასახადი მემკვიდრეობისა და ნუქებისათვის, რეგისტრირებულია 396 ბანკი, ყოველწლიური მოსაკრებელი შეადგენს 100 ამერიკულ დოლარს);

– ვირჯინიის კუნძულები (ყოველწლიური მოსაკრებელი შეადგენს 300 ამერიკულ დოლარს);

– კაიმანის კუნძულები (კომერციული საიდუმლოების მკაცრი დაცვა, დამფუძნებელთა შესახებ საიდუმლოების დაცვა, გადასახადები ფაქტიურად არ არსებობს, რეგისტრირებულია 56 ბანკი).

ოფშორული ზონების სტატუსი გააჩნია აგრეთვე ბარბადოს და გრენადას.

ხმელთაშუაზღვისპირეთი:

– ანდორა (კორპორაციათა დაბეგვრა არ არსებობს, ასევე არ არსებობს საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრა შემოსავლის წყაროსთან);

– გიბრალტარი (საშემოსავლო გადასახადის განაკვეთია – 2%; ყოველწლიური მოსაკრებელი შეადგენს 225 გირვანქა სტერლინგს, გადასახადი გარიგებიდან 0,25%-ია, ეს ზონა განსაკუთრებით ხელსაყრელია გემთმფლობელებისა და უძრავი ქონების მფლობელთათვის, საინვესტიციო ჰოლდინგისა და საეჭრო-საშუამავლო ოპერაციებისათვის);

– მონაკო (ფიზიკური პირები გადასახადებით არ იბეგრებიან, უცხოელი ფირმებისათვის დადგენილია მოგების გადასახადი 8 %-იანი განაკვეთით);

– კიპრი, კუნძულის ბერძნულ ნაწილში (გადასახადი უცხოელებისათვის შეადგენს 5 %-ს);

– სან-მარინო (გადასახადი შეადგენს 23 %-ს).

ევროპის ოფშორული ზონები:

– შვეიცარია (ქვეყანა პოლიტიკური თვალსაზრისით სტაბილურია, წარმოადგენს კაპიტალის მოძრაობის საერთაშორისო ცენტრს, ბევრია საგადასახადო ოაზისები, მაგალითად, ქ.ცუგი, სადაც მოგების გადასახადი შეადგენს 9,8 %-ს);

– ლუქსემბურგი (ჰოლდინგური კომპანიების საქმიანობა არ იბეგრება, არ არის დღგ, წარმოადგენს საბანკო საქმიანობის საერთაშორისო ცენტრს);

– ლიხტენშტეინი (იქმნება საშუამავლო ფირმები, საბანკო საიდუმლოება მკაცრად დაცულია, გადასახადი კაპიტალიდან შეადგენს 0,1 %-ს წელიწადში);

– კუნძულები ლა-მანშის ყურეში, გერნსი და ჯერსი (20 %-იანი გადასახადი შიდა გარიგებებზე და ოპერაციებზე, ყოველწლიური მოსაკრებელი "ოფშორულ" გარიგებებზე 500 გირვანქა სტერლინგია);

– კუნძული მენი (არ არსებობს საშემოსავლო გადასახადი, გადასახადი გარიგებებზე შეადგენს – 0,25%-ს; აქ იმყოფებიან მსოფლიოს უმსხვილესი სადაზღვევო კომპანიები);

– სან-მარინო (კომპანიების ერთობლიეი საგადასახადო ტვირთი არ აღემატება 23 %-ს);

– ირლანდია.

არაბეთის ოფშორული ზონები:

– ლივანი;

– გაერთიანებული არაბეთის ემირატები (გადასახადები არ არსებობს, საფინანსო ცენტრი, წარმოადგენს ახლო აღმოსაელეთის კომერციული გარიგებების განხორციელების ბაზას);

– ბაჰრეინი.

აფრიკის ოფშორული ზონები:

– სეიშელის კუნძულები (უცხოელი მეანაბრეები არ იბეგრებიან გადასახადებით);

– ლიბერია.

აზია-წყნარ ოკეანეთის რეგიონის ოფშორული ზონები:

– აომინი (პორტუგალიის საკუთრება ჩინეთში);

– სიანგანი (ყოფილი ჰონკონგი, კონცენტრირებულია 250 ბანკი, 50 ათ. ფაბრიკა და ქარხანა, შიდა გარიგებები და ოპერაციები იბეგრება 15%-იანი გადასახადით, უცხოური ქონება გადასახადებით არ იბეგრება);

– სინგაპური;

– მალაიზია;

– ფილიპინები.

5. საქართველოს რეზიდენტების მიერ ოფშორული კომპანიების შექმნა არ არის აკრძალული; გარდა ამისა, მათი გამოყენება იურიდიული თვალსაზრისით არ ითვლება საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევად.

§ 4.5. საერთაშორისო თანამშრომლობის მიზნები საგადასახადო სფეროში. საერთაშორისო საგადასახადო სამართლის წყაროები.

1. საგადასახადო სფეროში საერთაშორისო თანამშრომლობის ძირითად მიზნებს წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელთა ორმაგი დაბეგვრისა და დისკრიმინაციის თავიდან აცილება, დაბეგვრისაგან თავის არიდების აღკვეთა და ერთიანი ბაზრის შექმნის მიზნით საგადასახადო სისტემების ჰარმონიზაცია. ასეთი თანამშრომლობის განვითარების შედეგად იზრდება საერთაშორისო საგადასახადო შეთანხმებების რაოდენობა, რომლებიც იძლევიან არა მხოლოდ კომპრომისების მიღწევის შესაძლებლობებს საგადასახადო შემოსავლების გაყოფისას და უზრუნველყოფენ საქონლისა და კაპიტალის ექსპორტიორების დაცვას, არამედ ქმნიან განსაკუთრებით ხელსაყრელ რეჟიმს ინვესტიციებისათვის.

საერთაშორისო საგადასახადო სამართლის (ისევე, როგორც საერთაშორისო სამართლის საეროდ) მნიშვნელოვანი წყაროა საერთაშორისო ხელშეკრულება, თუ იგი, რა თქმა უნდა, წარმოადგენს ნებაყოფლობითი და თანასწორუფლებიანი ნების გამოხატულებას მისი ხელმომწერი სახელმწიფოებისათვის და არ ეწინააღმდეგება საერთაშორისო სამართლის საყოველთაოდ აღებულ ნორმებს. საერთაშორისო ხელშეკრულებების დასახელებების ზუსტი კლასიფიკაცია არ არსებობს და ამიტომ აქტებს ერთნაირი შინაარსით ერთ შემთხვევაში ეწოდებათ ხელშეკრულება, მეორეში – შეთანხმება, მესამეში – კონვენცია და ა.შ.

დღეისათვის მსოფლიოში დადებულია 400-ზე მეტი საერთაშორისო საგადასახადო შეთანხმება, რომელთა მიზანს წარმოადგენს ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილება, თითოეული ხელშემკვრელი სახელმწიფოს საგადასახადო იურისდიქციის განსაზღვრის გზით.

საგადასახადო შეთანხმებები წარმოადგენენ არა მხოლოდ შეთანხმებებს სახელმწიფოთა შორის, არამედ ეროვნულ სამართალში მათი ინკორპორაციის შემდეგ, ისინი გვევლინებიან შიდასახელმწიფოებრივ კანონებად და მათი შესრულება სავალდებულოა ხელშემკვრელი სახელმწიფოების რეზიდენტებისათვის, რომლებიც პირდაპირ ან არაპირდაპირ მოქმედებენ მეორე ხელშემკვრელ სახელმწიფოში.

იმისდა მიხედვით, შეიძენენ თუ არა რატიფიცირებული საერთაშორისო ხელშეკრულებები უპირატეს იურიდიულ ძალას შიდასახელმწიფოებრივ კანონებთან შედარებით, ეროვნული საგადასახადო სისტემები განსხვავდებიან ერთმანეთისაგან. ამისათვის კი აუცილებელია ვიცოდეთ საერთაშორისო შეთანხმებების სამართლებრივი სტატუსი ცალკეულ სახელმწიფოებში.

საქართველოს კონსტიტუციის მე-6 მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, საქართველოს საერთაშორისო ხელშეკრულებას ან შეთანხმებას, თუ იგი არ ეწინააღმდეგება საქართველოს კონსტიტუციას, აქვს უპირატესი იურიდიული ძალა შიდასახელმწიფოებრივი ნორმატიული აქტების მიმართ. ამრიგად, საქართველოს საერთაშორისო ხელშეკრულებას გააჩნია უპირატესი იურიდიული ძალა როგორც ხელშეკრულების დადებამდე მიღებულ, ასევე ხელშეკრულების დადების შემდეგ მიღებულ შიდასახელმწიფოებრივ ნორმატიულ აქტებზე.

ძირითადად პრობლემები წარმოიქმნება მაშინ, როდესაც საერთაშორისო შეთანხმებას (მ.შ. საგადასახადოსაც) არ ერიჭება უპირატესი იურიდიული ძალა შიდასახელმწიფოებრივ კანონებთან შედარებით, რასაც ადგილი აქვს, მაგალითად, გფრ-ში, დიდ ბრიტანეთში, აშშ-ში. აღნიშნულ ქვეყნებში საგადასახადო შეთანხმებას, რომელიც ინკორპორირებულია შიდასახელმწიფოებრივ კანონმდებლობაში, გააჩნია თანაბარი იურიდიული ძალა შიდასახელმწიფოებრივ კანონებთან.

ცალკეულ შემთხვევებში კანონი, რომლითაც ინკორპორირებულია ხელშეკრულება, ავიწროებს ადრე მიღებულ იმ შიდასახელმწიფოებრივ კანონებს, რომლებსაც გააჩნიათ სამართლებრივი რეგულირების იგივე საგანი. შესაბამისად კანონები, რომლებიც მიღებულია საერთაშორისო შეთანხმების ინკორპორაციის შემდეგ, დაიკავებენ მის ადგილს.

ბევრ ქვეყანაში, პირველ რიგში, მოქმედებენ სპეციალური ნორმები საერთო ნორმებთან მიმართებაში. ვინაიდან საგადასახადო შეთანხმებები ძირითადად ეხება იმ პრობლემებს, რომლებიც წარმოიქმნებიან საზღვრების გადაკეთისას. მათ გააჩნიათ უფრო სპეციფიკური ხასიათი, ვიდრე საერთო საგადასახადო კანონებს. ამიტომ მოცემულ შემთხვევაში საგადასახადო შეთანხმებებს გააჩნიათ უპირატესი იურიდიული ძალა, ვიდრე მოგვიანებით მიღებულ ეროვნულ საგადასახადო კანონებს, რომლებიც არ არეგულირებენ საერთაშორისო დაბეგვრის საკითხებს (მაგალითად, გფრ). ეს წესი გამოიყენება იმ შემთხვევაში, თუ ეროვნული საგადასახადო კანონი პირდაპირ არ გააუქმებს საგადასახადო შეთანხმების დებულებებს.

აღსანიშნავია ის გარემოება, რომ ვენის 1969 წლის კონვენციის 27-ე მუხლის თანახმად, ქვეყანას არ შეუძლია დაეყრდნოს შიდასახელმწიფოებრივი სამართლის დებულებებს საერთაშორისო ხელშეკრულებების დებულებების შეუსრულებლობის გამართლების მიზნით. ამრიგად, საერთაშორისო სამართალი ანიჭებს საერთაშორისო ხელშეკრულებებს უპირატეს იურიდიულ ძალას შიდასახელმწიფოებრივ კანონებთან შედარებით.

ხელშეკრულების შეუსრულებლობა წარმოადგენს საგადასახადო შეთანხმების დარღვევას, ხოლო მთლიანობაში საერთაშორისო საჯარო სამართლის დარღვევას. საერთაშორისო ხელშეკრულების ძირითადი პრობლემა მდგომარეობს იმაში, რომ მისი შესრულება არ შეიძლება იყოს იძულებითი. ამასთან, არსებობს კონფლიქტების მოგვარების მთელი რიგი საშუალებები.

მხარეს, რომელიც თვლის, რომ მეორე ხელშემკერელმა მხარემ დაარღვია შეთანხმება, უფლება აქვს გამოიყენოს ვენის 1969 წლის კონვენციის მე-60 მუხლით გათვალისწინებული ზომები. თუ დარღვეულია მისი უფლებები, მას შეუძლია შეწყვიტოს ან შეაჩეროს ხელშეკრულების მოქმედება. თუმცა აღსანიშნავია ის გარემოებაც, რომ დღემდე არც ერთ სახელმწიფოს არ გამოუყენებია ეს ღონისძიებები დარღვეული საგადასახადო შეთანხებების მიმართ.

2. არსებული საერთაშორისო საგადასახადო შეთანხმებები შეიძლება დაიყოს ორ ჯგუფად:

– საგადასახადო შეთანხმებები;

– ხელშეკრულებები, რომელშიც სხვა საკითხებთან ერთად წყვეტენ საგადასახადო საკითხებსაც.

პირველ ჯგუფს მიეკუთვნებიან შეზღუდული და საერთო საგადასახადო შეთანხმებები, ასევე შეთანხმებები საგადასახადო საკითხებში ადმინისტრაციული დახმარების გაწევის თაობაზე.

შეზღუდულ საგადასახადო შეთანხმებებს მიეკუთვნებიან ის შეთანხმებები, რომლებიც ერცელდება კონკრეტული გადასახადის სახეზე, კონკრეტული გადამხდელის სახეზე და ა.შ. მაგალითად, შეთანხმება საზღვაო და საჰაერო გადაზიდვებისას ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ, ცალკეული კომპანიების საგადასახადო რეჟიმის შესახებ, საავტორო უფლებებზე ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ, ასევე შეთანხმებები, რომლებიც ერცელდება სოციალური დაზღვევის გადასახადებზე და შენატანებზე. შეზღუდულ საგადასახადო შეთანხემებას მიეკუთვნება 1992 წლის შეთანხმება საქართველოს რესპუბლიკის მთავრობასა და თურქეთის რესპუბლიკის მთავრობას შორის საჰაერო ტრანსპორტის დარგში. აღნიშნული ხელშეკრულების თანახმად, თითოეული ხელშემკერელი მხარე ათავისუფლებს მეორე ხელშემკერელი მხარის დანიშნულ ავიასაწარმოს, ორმხრივ საფუძველზე, ყველა სახის ბეგარისა და გადასახადებისაგან საჰაერო ხაზების ექსპლუატაციის მეშვეობით მიღებულ მოგებასა და შემოსავალზე.

შემოსავლებისა და ქონების ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ შეთანხმებები ძირთადად ტიპიურია, რაც ქმნის ერთიან ტერმინოლოგიას და იძლევა მათი შინაარსის ერთგვაროვანი განმარტების საშუალებას.

საერთო საგადასახადო შეთანხმებებს, უპირველეს ყოვლისა, მიეკუთვნებიან საერთაშორისო შეთანხმებები, რომლებიც ატარებენ სარეკომენდაციო ხასიათს. ეს ხელშეკრულებები წარმოადგენენ დღეისათვის მოქმედი უმეტესი საგადასახადო შეთანხმებების საფუძველს. მაგალითად, ეკონომიკური თანამშრომლობისა და განვითარების ორგანიზაციის 1992 წლის ტიპიური კონვენცია შემოსავლებისა და კაპიტალის დაბეგვრის შესახებ.

დღეისათვის შეზღუდული საგადასახადო შეთანხმებები შევიწროვებულია საერთო საგადასახადო შეთანხმებებით, რომლებიც, როგორც წესი, მოიცავენ სახელმწიფოთა ურთიერთთანამშრომლობის ყველა საკითხს დაბეგვრის სფეროში, რასაც ცალკეულ შემთხვევებში ემატება განსაკუთრებული შეთანხმებები საგადასახადო კანონმდებლობის დაცვის საკითხებში თანამშრომლობისა და ურთიერთდახმარების შესახებ, ან ეს საკითხებიც ზოგიერთ შემთხვევებში უშუალოდაა გათვალისწინებული საერთო საგადასახადო შეთანხმებების ტექსტით. საეროო საგადასახადო შეთანხმებების ძირითად ნაწილს მიეკუთვნებიან ორმხრივი აქტები შემოსავლებისა და ქონების ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ. საქართველოს დღეისათვის დადებული აქვს ოცამდე ორმხრივი საგადასახადო შეთანხმება, რომლებიც ეხება როგორც ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების საკითხებს, ასევე ადმინისტრაციული დახმარების გზით საგადასახადო კანონმდებლობის დაცვის საკითხებს. აღნიშნულ შეთანხმებებს მიეკუთვნება, მაგალითად, 1995 წლის კონვენცია საქართველოს მთავრობასა და უკრაინის მთავრობას შორის შემოსავლებსა და ქონებაზე ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილებისა და გადასახადების გადაუხდელობის აღკვეთის შესახებ, 1996 წლის კონვენცია საქაროველოს მთავრობასა და ირანის ისლამური რესპუბლიკის მთავრობას შორის ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილებისა და შემოსავლებსა და ქონებაზე გადასახადების გადაუხდელობის აღკვეთის შესახებ და ა.შ.

მეორე ჯგუფის შეთანხმებებს (საერთაშორისო ხელშეკრულებები, რომლებიც სხვა საკითხებთან ერთად წყვეტენ საგადასახადო საკითხებსაც) მიეკუთვნებიან შემდეგი შეთანხმებები:

ა) შეთანხმება ორი სახელმწიფოს ურთიერთთანამშომლობის საფუძვლების შესახებ, რომლებშიც, როგორც წესი, მოხსენიებულია საგადასახადო დებულებებიც. აღნიშნული შეთანხმებები მეორე ხელშემკვრელი მხარის რეზიდენტებისათვის აწვებს ისეთივე საგადასახადო რეჟიმს, რაც გააჩნიათ მოცემული სახელმწიფოს რეზიდენტებს. ამასთან, ასეთ შეთანხმებებში თითოეული მხარე იტოვებს უფლებას, რომლის თანახმადაც მომა-

ვალში რეზიდენტებისათვის საგადასახადო შეღავათების დაწესება არ წარმოადგენს მეორე მხარის რეზიდენტებისათვის ამავე შეღავათების გაერცელების აუცილებელ პირობას;

ბ) სავაჭრო ხელშეკრულებები, რომლებიც ითვალისწინებენ პარტნიორი ქვეყნიდან იმპორტირებული საქონლის დაბეგვრის განსაკუთრებულ წესებს. ეს ხელშეკრულებები, როგორც წესი, ვრცელდება მხოლოდ საბაჟო მოსაკრებლებზე, თუმცა კი შეიძლება შეეხოს დაბეგვრის წესებსაც მთლიანობაში. გარდა ამისა, არსებობენ წმინდა საბაჟო შეთანხმებებიც, მ.შ. მრავალმხრივი, რომლებიც ფაქტიურად წარმოადგენენ მრავალმხრივ შეთანხმებებს არაპირდაპირი გადასახადებით დაბეგვრის საკითხებში;

გ) სპეციფიკური საერთაშორისო შეთანხმებები, რომელიც განსაზღვრავენ საერთაშორისო ორგანიზაციების ურთიერთანამშრომლობის პრინციპებს მათ ადგილსამყოფელ ქვეყნებთან. მაგალითად, აშშ-ის შეთანხმება გაეროსთან ნიუ-იორკში ორგანიზაციის შტაბ-ბინის განთავსების შესახებ. ასეთი შეთანხმებები მასპინძელი ქვეყნის ტერიტორიაზე ორგანიზაციის განთავსებისა და საქმიანობის წესებთან ერთად, მოიცავენ საგადასახადო შეღავათებსაც ამ ორგანიზაციებისათვის და მათი მუშაკებისათვის, ასევე სახელმწიფოთა წარმომადგენლებისათვის ამ ორგანიზაციებში.

§ 4.6. ორმაგი დაბეგვრის წარმოშობის მიზეზები და თავიდან აცილების საშუალებები

1. მსოფლიო თანამშრომლობის ეკონომიკური სისტემების ინტეგრაციას და ეკონომიკური საქმიანობის განვითარებას მიეყავართ საზღვარგარეთის ქვეყნების საგადასახადო სისტემების ურთიერთდამოკიდებულებამდე. თუმცა სხვადასხვა ქვეყნებში დაბეგვრის ამა თუ იმ საკითხების გადაწყვეტის სპეციფიკურობა იწვევს კონფლიქტური სიტუაციების წარმოშობას, დაკავშირებულს, მაგალითად, საერთაშორისო ორმაგ დაბეგვრასთან.

სწორედ საერთაშორისო საგადასახადო შეთანხმებების ძირითად მიზანს წარმოადგენს მათი ხელშემკვრელი მხარეების საგადასახადო იურისდიქციის განსაზღვრა და შემოსავლებსა და ქონებაზე ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილება ან მინიმუმამდე დაყვანა.

მთლიანობაში საერთაშორისო ორმაგი დაბეგვრა წარმოადგენს ორ (ან მეტ) სახელმწიფოში მსგავსი გადასახადებით ერთი და იგივე გადასახადის გადამხდელის ერთი და იგივე დაბეგვრის ობიექტის დროის ერთსა და იმავე პერიოდში დაბეგვრას. ორმაგი დაბეგვ-

რა უქმნის არახელსაყრელ პირობებს საქონლისა და მომსახურების გაცვლას, ტექნოლოგიების, კაპიტალის და მოსახლეობის მოძრაობას. სწორედ ამიტომ არსებობს მწვავე აუცილებლობა, რათა თავიდან იქნას აცილებული ის წინააღმდეგობები, რომლებსაც იგი ქმნის ქვეყნებს შორის ეკონომიკური ურთიერთობების განვითარების გზაზე.

ამრიგად, საერთაშორისო ორმაგი დაბეგვრა წარმოადგენს ერთდროულად, ორ ან მეტ ქვეყანაში, ერთი გადამხდელის ერთი და იგივე გადასახადით დასაბეგრი ობიექტის დაბეგვრას, ერთი და იგივე ან ანალოგიური გადასახადებით.

ორმაგი დაბეგვრის განმსაზღვრელ მაჩვენებლებს წარმოადგენენ:

- დაბეგვრის ობიექტის იგივეობა;
- დაბეგვრის სუბიექტის იგივეობა;
- გადასახადის გადახდის ვადების იგივეობა;
- საგადასახადო შენატანის იდენტურობა.

საერთაშორისო ორმაგი დაბეგვრა შეიძლება წარმოიშვას შემდეგ შემთხვევებში:

ა) თუ რამდენიმე სახელმწიფო გადასახადებით ბეგრავს ერთსა და იგივე პირს, მის მიერ მიღებული ერთობლიობი შემოსავლების მიხედვით (ერთდროული სრული საგადასახადო ვალდებულება);

ბ) თუ პირი წარმოადგენს ერთი სახელმწიფოს რეზიდენტს, იღებს შემოსავალს ან ფლობს კაპიტალს მეორე სახელმწიფოში და ორივე სახელმწიფო კრეფს გადასახადს ამ შემოსავალზე ან კაპიტალზე;

გ) თუ რამდენიმე სახელმწიფო ბეგრავს ერთსა და იმავე პირს, რომელიც არ წარმოადგენს არც ერთი მათგანის რეზიდენტს გადასახადებით იმ შემოსავლებზე, რომლებსაც იგი ღებულობს ამ სახელმწიფოებში, ან კაპიტალზე, რომლებსაც იგი იქ ფლობს (ერთდროული შეზღუდული საგადასახადო ვალდებულება).

საერთაშორისო ორმაგ დაბეგვრას ძირითადად ეხედებით ფიზიკური და იურიდიული პირების ქონებისა და შემოსავლების დაბეგვრისას. მისი წარმოშობის ძირითადი მიზეზი მდგომარეობს სახელმწიფოს სუვერენიტეტის პრინციპში, რომელიც გულისხმობს სახელმწიფოს მიერ საკანონმდებლო აქტების მიღების განსაკუთრებულ უფლებას და მათ სავალდებულო აღსრულებას ქვეყნის მთელ ტერიტორიაზე. აღნიშნულიდან გამომდინარე, ყოველი ქვეყნის ეროვნულ საგადასახადო კანონმდებლობას გააჩნია თავისი განსაკუთრებულობა, რაც იწვევს განსაზღვრულ კოლიზიებს. მაგალითად, რამდენიმე სახელმწიფო თვლის ერთსა და იმავე სუბიექტს თავის გადასახადის გადამხდელად ან ერთი ქვეყნის ტერიტორიაზე წარმოქმნილი დაბეგვრის ობიექტი იმავდროულად წარმოადგენს დაბეგვრის ობიექტს

სხვა ქვეყნის კანონმდებლობითაც. საქართველოში საშემოსავლო გადასახადით იბეგრება რეზიდენტის მიერ მიღებული ყველა შემოსავალი, იმისდა მიუხედავად სად არის იგი მიღებული – საქართველოში თუ მის ფარგლებს გარეთ. ამავდროულად მეორე ქვეყანაში, მაგალითად, საფრანგეთში, საშემოსავლო გადასახადით იბეგრება ყველა შემოსავალი, რომელიც მიღებულია მის ტერიტორიაზე, გადამხდელის მუდმივი საცხოვრებელი ადგილის მიუხედავად. ამიტომ საქართველოს მოქალაქე, რომელიც საფრანგეთში მიიღებს საავტორო ჰონორარს წიგნის გამოცემით, ფორმალურად ვალდებული იქნება გადაიხადოს საშემოსავლო გადასახადი ერთი და იგივე ჰონორარიდან ორჯერ–როგორც საფრანგეთის, ასევე საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით.

საერთაშორისო ორმაგი დაბეგვრა ზრდის გადამხდელის ხარჯებს, რაც მას ნაკლებად აქტიურს ხდის საგარეო ეკონომიკურ ურთიერთობებში, ან გადამხდელი იძულებულია მიუღებელი მოგების ანაზღაურების მიზნით გაზარდოს საქონლის ფასები. ყოველივე ეს მოქმედებს საქმიან ინტეგრაციაზე და საქონლის, მომსახურების, ტექნოლოგიების საერთაშორისო გაცვლაზე, კაპიტალის ექსპორტზე, კონკურენციის დონეზე მსოფლიო ბაზარზე. ამიტომ, ორმაგი დაბეგვრის ან მისი შედეგების თავიდან აცილების პრობლემების გადაწყვეტას ცდილობს ყველა სახელმწიფო, რომელსაც სურვილი აქვს მონაწილეობა მიიღოს საერთაშორისო ეკონომიკურ პროცესებში.

2. საერთაშორისო ორმაგი დაბეგვრის საპირისპიროდ გვეელინება *ანტიდაბეგვრა*, რომელიც წარმოიშობა სხვადასხვა ქვეყნების საგადასახადო სისტემების შეუსაბამობის შედეგად. ამ შემთხვევაში არც ერთი სახელმწიფო არ ცნობს რომელიმე გადასახადის გადამხდელს ან დაბეგვრის ობიექტს თავისად.

თუ ორმაგი დაბეგვრა იწვევს ზედმეტ დაბეგვრას, ანტიდაბეგვრა – მის არ არსებობას ან შემცირებას.

ანტიდაბეგვრა ხორციელდება დასაბეგრი ბაზის გადატანის გზით იმ ქვეყანაში, სადაც არსებობს გადასახადების შედარებით დაბალი დონე. მაგალითად, საფრანგეთის იურისდიქცია შეზღუდულია მხოლოდ იმ შემოსავლებით, რომლებიც მიღებულია მის ტერიტორიაზე. შესაბამისად, თუ ფრანგული კომპანია გადაადგილებს თავის კაპიტალს (გადაიტანს წარმოებას) სხვა ქვეყანაში, სადაც მოცემული შემოსავლები იბეგრება უმნიშვნელო განაკვეთებით, ფირმის მიერ მიღწეული იქნება მნიშვნელოვანი ეკონომია გადასახადებისაგან თავის არიდების ხარჯზე. მეორე მაგალითის სახით შეიძლება განვიხილოთ შემთხვევა, როდესაც კომპანია იქმნება დიდ ბრიტანეთში, მაგრამ იმართება სხვა ქვეყნიდან, მაგალითად აშშ-დან. ამ შემთხვევაში ფირმა არ წარმოადგენს დიდი ბრიტანეთის რეზიდენტს, სადაც რე-

ზიდენტებად ითვლებიან კომპანიები, რომლებსაც ქვეყანაში გააჩნიათ ფაქტიური ხელმძღვანელობის ცენტრი და არც აშშ-ში, სადაც რეზიდენტობის კრიტერიუმად ითვლება კომპანიის შექმნის (ინკორპორაციის) ადგილი. შესაბამისად, თუ კომპანია რომელიმე მესამე ქვეყანაში მიიღებს შემოსავლებს, სადაც აღნიშნული შემოსავლები იბეგრება უმნიშვნელო განაკვეთებით, მაშინ იგი მიიღებს მნიშვნელოვან უპირატესობებს.[1]

ანტიდაბეგვრას, ისევე როგორც ორმაგ დაბეგვრას, გააჩნია თავისი ეკონომიკური შედეგები. ანტიდაბეგვრის შედეგად მიღებული უპირატესობა იწვევს საერთაშორისო გარიგებების რენტაბელობის ზრდას და საერთაშორისო კავშირების მჭონე საწარმოებს აყენებს გაცილებით ხელსაყრელ მდგომარეობაში. მეორეს მხრივ, ქვეყნის შიგნით საქმიანობა ხდება ნაკლებად ხელსაყრელი და მიმზიდველი, რითაც მცირდება საკუთარი ეკონომიკის განვითარებაში მონაწილეობის ინტერესი.

3. საერთაშორისო სამართალი არ ითვალისწინებს საერთაშორისო ორმაგი დაბეგვრის ამკრძალავ საერთო წესებს. სახელმწიფოს უფლება აქვს აკრიფოს გადასახადი თავის ტერიტორიაზე ეროვნული საგადასახადო კანონმდებლობის შესაბამისად. ამიტომ პრაქტიკაში საერთაშორისო ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების მიზნით გამოიყენება როგორც ცალმხრივი ღონისძიებები, რომლებიც დაკავშირებულია შიდასახელმწიფოებრივი საგადასახადო კანონმდებლობის შესაბამის ნორმებთან, ასევე მრავალმხრივი ღონისძიებები, რომლებიც დაკავშირებულია ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ საერთაშორისო შეთანხმებებთან და კონვენციებთან.

საერთაშორისო ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესაძლებლობებს მიეკუთვნება:

- განთავისუფლების პრინციპი;
- საგადასახადო ჩათვლა;
- საგადასახადო შეღავათი.

განთავისუფლების პრინციპის შესაბამისად სახელმწიფოები მოლაპარაკების გზით ინაწილებენ მათ საგადასახადო იურისდიქციის ქვეშ მოქცეულ სხვადასხვა კატეგორიის შემოსავლებს და დაბეგვრის ობიექტებს. სხვა სიტყვებით რომ ვთქვათ, სახელმწიფო უარის აცხადებს იმ გადასახადით დასაბეგრი ობიექტის დაბეგვრაზე, რომელიც იბეგრება სხვა ქვეყანაში. შეთანხმებები, რომლებშიც გამოყენებულია მოცემული მეთოდი, განსაზღვრავენ იმ შემოსავლებისა და დაბეგვრის ობიექტების ცალკეულ სახეებს, რომლებიც იბეგრება ერთ ქვეყანაში და თავისუფლდება მეორეში.

[1] Основы налогового права. Учебно-методическое пособие / Под ред. С. Пепеляева. М.: 1995, გვ. 160

საგადასახადო ჩათვლა წარმოადგენს საზღვარგარეთ გადახდილი გადასახადების ჩათვლას შიდა საგადასახადო ვალდებულებათა ანგარიშში, ე.ი. გადამხდელის დასაბეგრი ბაზა ყალიბდება იმ შემოსავლების გათვალისწინებით, რომლებიც მიღებულია საზღვარგარეთ, ხოლო შემდეგ გადასახადების გამოანგარიშებული თანხებიდან გამოიქვითება საზღვარგარეთ გადახდილი გადასახადები.

საგადასახადო ჩათვლის მექანიზმი გათვალისწინებულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 65-ე მუხლით, რომლის თანახმადაც, საქართველოს ფარგლებს გარეთ გადახდილი საშემოსავლო გადასახადის ან მოგების გადასახადის თანხები ჩაითვლება საქართველოში გადასახადის გადახდისას. ამასთან, ჩათვლილი თანხების ოდენობა არ უნდა აღემატებოდეს გადასახადის იმ თანხებს, რომელიც დარიცხული იქნებოდა საქართველოში ამ შემოსავალზე ან მოგებაზე, საქართველოში მოქმედი წესითა და განაკვეთებით.

საგადასახადო შეღავათი განიხილავს საზღვარგარეთ გადახდილ გადასახადს, ხარჯის სახით, რომელიც გამოიქვითება დაბეგვრის დაქვემდებარებული შემოსავლების თანხიდან. ვინაიდან საგადასახადო შეღავათი საზღვარგარეთ გადახდილი გადასახადის თანხით ამცირებს მხოლოდ დასაბეგრ ბაზას და არა თვითონ გადასახადს, მისი გამოყენება ნაკლებად ხელსაყრელია, ვიდრე საგადასახადო ჩათვლის გამოყენება.[1]

საერთაშორისო შეთანხმებებში ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ, ძირითადად გამოიყენება განთავისუფლების პრინციპი. ამ შემთხვევაში ერთი სახელმწიფო არ ბეგრავს გადასახადით (ანთავისუფლებს დაბეგვრისაგან) იმ შემოსავალს, რომელიც იბეგრება მეორე სახელმწიფოში. ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ სახელმწიფოთაშორისო ხელშეკრულებებში მხარეები განსაზღვრავენ იმ შემოსავლების სახეებს, რომლებიც დაექვემდებარება თითოეული ქვეყნის საგადასახადო იურისდიქციას. ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ შეთანხმებებით აღნიშნული პრობლემა, პრაქტიკულად სრული მოცულობით წყდება. იმ შემთხვევაში, თუ რაიმე საკითხი ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ შეთანხმებებით არ დარეგულირდა, მაშინ გამოიყენება ეროვნული კანონმდებლობის ნორმები.

4. ამრიგად, ორმაგი დაბეგვრა შეიძლება თავიდან აცილებულ იქნას ორი ძირითადი საშუალებით: ცალმხრივად (ქვეყნის შიდა საგადასახადო კანონმდებლობის დახმარებით) და მრავალმხრივად

[1] Козырин А. Налоговое право зарубежных стран: вопросы теории и практики. М.: 1993. გვ. 44-45.

(ორ ან მეტ სახელმწიფოს შორის ორმაგი დაბეგვრის თაობაზე ხელშეკრულებების დადებით).

უცხოელი ფიზიკური პირის ან უცხოური საწარმოს შემოსავლებიდან გადასახადების აკრეფის და ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ საკითხის გადაწყვეტისას მნიშვნელობა ენიჭება საქართველოს ტერიტორიაზე ამ პირის საქმიანობის (მათ შორის საქმიანობის სახესა და ხანგრძლივობის) ხასიათს. საქმიანობის ხასიათის შესაფასებლად გამოიყენება მუდმივი დაწესებულების კონცეფცია. ეს ცნება ეხება მხოლოდ უცხოელი ფიზიკური პირის ან უცხოური საწარმოს საგადასახადო სტატუსს, მას არ გააჩნია ორგანიზაციულ-სამართლებრივი მნიშვნელობა და მხოლოდ ახასიათებს ამ პირის საქმიანობას სხვა სახელმწიფოს ტერიტორიაზე. მუდმივი დაწესებულების აკრედიტაციის არსებობის ან არარსებობის ფაქტს დაბეგვრის მიზნებისათვის მნიშვნელობა არ გააჩნია.

მუდმივი დაწესებულების ცნება მოცემულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-17 მუხლში, რომლის თანახმადაც, უცხოელი ფიზიკური პირის ან უცხოური საწარმოს მუდმივ დაწესებულებად საქართველოში ითვლება გადასახადის გადამხდელის დაწესებულება, რომლის მეშვეობითაც ის მთლიანად ან ნაწილობრივ ანხორციელებს ეკონომიკურ საქმიანობას, რწმუნებული პირის საქმიანობის ჩათვლით.

მუდმივ დაწესებულებას უთანაბრდება:

ა) სამშენებლო მოედანი, სამონტაჟო ან საამწყობო ობიექტი, აგრეთვე ასეთ ობიექტებთან დაკავშირებული საკონტროლო საქმიანობის განხორციელება;

ბ) დანადგარი ან კონსტრუქცია, საბურღი დანადგარი ან ხომალდი, რომელიც გამოიყენება ბუნებრივი რესურსების დასაზვერად, აგრეთვე მათთან დაკავშირებული საკონტროლო საქმიანობის განსახორციელებლად;

გ) მუდმივი ბაზა, სადაც არარეზიდენტი ფიზიკური პირი ეწევა სამეწარმეო საქმიანობას.

უცხოური საწარმოს მუდმივ დაწესებულებად საქართველოში არ შეიძლება ჩაითვალოს საქართველოში არსებული დაწესებულება, რომელიც გამოიყენება (მიუხედავად იმისა, თუ ვინ იყენებს მას) მხოლოდ:

ა) ამ უცხოური საწარმოს კუთვნილი საქონლის ან ნაწარმის შესანახად;

ბ) ამ უცხოური საწარმოს კუთვნილი საქონლის ან ნაწარმის მარაგების შესანახად – სხვა პირის მიერ მხოლოდ მისი გადამუშავების მიზნით;

გ) ამ უცხოური საწარმოს კუთვნილი საქონლის ან ნაწარმის შესყიდვის ან ინფორმაციის შეგროვების მიზნით;

დ) ამ უცხოური საწარმოს ინტერესებიდან გამომდინარე, სხვა მოსამზადებელი ან დამხმარე ხასიათის საქმიანობის გასაწევად;

ე) ზემოაღნიშნულ საქმიანობათა სახეობების ნებისმიერი კომბინაციის განსახორციელებლად.

მუდმივი დაწესებულება შეიძლება იყოს როგორც ფილიალი, უცხოური საწარმოს ან უცხოელი ფიზიკური პირის წარმომადგენლობითი ოფისი, ასევე ამ პირის საქმიანობის განხორციელების ნებისმიერი ადგილი. საქმიანობის ხასიათიდან გამომდინარე, ეს განცალკავებული ქვედანაყოფები შეიძლება დაკვალიფიცირდეს ან არ დაკვალიფიცირდეს, როგორც უცხოური საწარმოს ან უცხოელი ფიზიკური პირის მუდმივი დაწესებულება.

მუდმივი დაწესებულება წარმოიქმნება იმ შემთხვევაში, თუ ერთდროულად არსებობს რამოდენიმე *საერთო პირობა*.

მათგან პირველს წარმოადგენს *საქმიანობის ადგილის არსებობა*, რაც გულისხმობს ნებისმიერი სადგომების, საშუალებებისა და დანადგარების არსებობას, რომლებიც გამოიყენება უცხოური საწარმოს ან უცხოელი ფიზიკური პირის საქმიანობისათვის იმის მიუხედავად, ისინი განკუთვნილია მხოლოდ ამ მიზნებისათვის თუ არა. საქმიანობის ადგილი შეიძლება იყოს მაგალითად, ადგილი ბაზარზე ან საბაჟო საწყობის მუდმივად გამოყენებული ფართი (საქონლის შესანახად, რომელიც ექვემდებარება საბაჟო გადასახადებით და მოსაკრებლებით დაბეგვრას და ა.შ.).

შემდეგ პირობას წარმოადგენს *საქმიანობის ადგილის მუდმივი ხასიათი*. მუდმივი დაწესებულება შეიძლება ჩაითვალოს არსებულად მხოლოდ იმ შეთხვევაში, თუ საქმიანობის ადგილი არ ატარებს დროებით ხასიათს.

საქმიანობის ადგილი, რომელიც დაარსებული არ ყოფილა როგორც დროებითი, შეიძლება ჩაითვალოს მუდმივ დაწესებულებად, თუნდაც მან იარსებოს საკმაოდ არახანგრძლივი დროის განმავლობაში საქმიანობის განსაკუთრებული ხასიათის გამო ან შექმნილი გარემოებების გამო (მაგალითად, არახელსაყრელი ინვესტიციის გამო) და იქნეს ლიკვიდირებული დაგეგმილ ვადაზე ადრე. თუკი საქმიანობის ადგილი შექმნილია როგორც დროებითი, მაგრამ არსებობს ისე ხანგრძლივად, რომ არ შეიძლება ჩავთვალოთ ასეთად, იგი ითვლება მუდმივად, ე.ი. მუდმივ დაწესებულებად საქმიანობის დაწყების მომენტიდან.

მესამე პირობას, ჩავთვალოთ საქმიანობის ადგილი მუდმივ დაწესებულებად, წარმოადგენს *უცხოელი ფიზიკური პირის ან უცხოური საწარმოს მიერ საქმიანობის განხორციელება ამ ადგილიდან* (მთლიანად ან ნაწილობრივ). ამასთან, არ არის აუცილებელი, რომ ეს საქმიანობა იყოს მუდმივი, ე.ი. მიმდინარეობდეს ოპერაციების შეწყვეტის გარეშე, თუმცა ეს ოპერაციები უნდა ხორციელდებოდნენ რეგულარულ საფუძველზე.

მუდმივი დაწესებულება არსებობს იმ მომენტიდან, როდესაც უცხოელი ფიზიკური პირი ან უცხოური საწარმო იწყებს თავის საქმიანობას სხვა სახელმწიფოს ტერიტორიაზე რაიმე სახის ფიქსირებული ადგილის მეშვეობით. ამასთან, ის პერიოდი, რომლის განმავლობაშიც მიმდინარეობდა მოსამზადებელი სამუშაოები (თუ ეს სამუშაოები არსებითად განსხვავდებიან უცხოელი ფიზიკური პირის ან უცხოური საწარმოს ძირითადი საქმიანობისაგან) არ შეიძლება ჩაითვალოს მუდმივი დაწესებულების არსებობის პერიოდად.

თუ უცხოელი ფიზიკური პირი ან უცხოური საწარმო სხვა სახელმწიფოს ტერიტორიაზე საკუთარი საქმიანობის ადგილის შექმნის ნაცვლად ანხორციელებს საქმიანობას ამ სახელმწიფოს რეზიდენტის მეშვეობით, მაშინ მუდმივი დაწესებულების არსებობის განსაზღვრისათვის გამოიყენება დამოუკიდებელი ან რწმუნებული პირის კონცეფცია.

უცხოელი ფიზიკური პირი ან უცხოური საწარმო არ განიხილება როგორც მუდმივი დაწესებულების მქონე სხვა სახელმწიფოში, თუ იგი მოქმედებს ამ სახელმწიფოში ბროკერის, კომისიონერის ან სხვა დამოუკიდებელი აგენტის მეშვეობით, რომლებიც მოქმედებენ თავიანთი ჩვეული კომერციული საქმიანობის ფარგლებში და იღებენ გასამრჯელოს საკუთარი დამსახურებისათვის.

წარმოადგენს თუ არა პირი დამოუკიდებელს მის მიერ წარმოდგენილი საწარმოდან, განისაზღვრება ამ პირის მოვალეობათა დიაპაზონით საწარმოს წინაშე. თუ აგენტის კომერციული საქმიანობა, რომელიც ანხორციელებს განსაზღვრულ ფუნქციებს უცხოური საწარმოს ან უცხოელი ფიზიკური პირისათვის, რეგლამენტირებულია დაწერილებითი ინსტრუქციებით ან მთლიანად კონტროლდება უცხოური საწარმოს ან უცხოელი ფიზიკური პირის მიერ, ეს აგენტი არ შეიძლება ჩავთვალოთ დამოუკიდებელ აგენტად. მეორე მნიშვნელოვანი კრიტერიუმია: ვის აკისრია სამეწარმეო რისკი — აგენტს თუ პირს, რომელსაც იგი წარმოადგენს.

უცხოური საწარმო ან უცხოელი ფიზიკური პირი განიხილება, როგორც მუდმივი დაწესებულების მქონე, თუ იგი სხვა სახელმწი-

ფოში ანხორციელებს სამეწარმეო საქმიანობას დაწესებულების ან ფიზიკური პირის მეშვეობით, რომლებიც სახელშეკრულებო დამოკიდებულებების საფუძველზე წარმოადგენენ მის ინტერესებს ამ სხვა სახელმწიფოში, მოქმედებენ მისი სახელით და გააჩნიათ კონტრაქტების დადებისა და მათი პირობების ფორმულირების უფლებამოსილება. ამასთან, დამოუკიდებელი აგენტის საქმიანობა არ უნდა იყოს შესრულებული საქმიანობის იმ სახეებით, რომლებიც, როგორც წესი, შეთანხმებების საფუძველზე არ განიხილება როგორც მუდმივი დაწესებულება. არ არის მიზანშეწონილი ნებისმიერი რწმუნებული პირის საქმიანობა ჩავთვალოთ მუდმივი დაწესებულების შექმნის აუცილებლობად. მოცემულ შემთხვევაში, აუცილებელია შემოვიფარგლოთ მხოლოდ იმ პირებით, რომლებსაც გააჩნიათ სხვა სახელმწიფოში კონტრაქტების დადების უფლებამოსილება მრავალჯერადად და არა ცალკეულ შემთხვევებში.

არსებობს საქმიანობის განსაზღვრული სახეები, რომელთა განხორციელებაც მათი ხანგრძლივობისა და საქმიანობის ადგილის მუდმივობის მიუხედავად, საგადასახადო კანონმდებლობისა და საერთაშორისო შეთანხმებების საფუძველზე არ წარმოადგენს მუდმივ დაწესებულებას. საერთოს ასეთი სახის საქმიანობისათვის წარმოადგენს ის გარემოება, რომ ისინი ატარებენ მოსამსადებელ ან დამხმარე ხასიათს, ასევე ხორციელდებიან ერთი და იმავე უცხოური საწარმოს ან უცხოელი ფიზიკური პირის სახელით, მისი სახსრებით და მის სასარგებლოდ. უცხოური საწარმოს მუდმივ დაწესებულებას არ შეიძლება მივაკუთვნოთ საქართველოში არსებული დაწესებულება, რომელიც გამოიყენება მხოლოდ ამ უცხოური საწარმოს კუთვნილი საქონლის ან ნაწარმის შესანახად; კუთვნილი საქონლის მარაგების შესანახად – სხვა პირის მიერ მხოლოდ მისი გადამუშავების მიზნით; საქონლის ან ნაწარმის შესყიდვის ან ინფორმაციის შეგროვების მიზნით; სხვა მოსამზადებელი ან დამხმარე ხასიათის საქმიანობის გასაწევად.

უცხოური იურიდიული პირის საწარმოები, რომლებიც შექმნილი არიან საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად, არ განიხილებიან, როგორც ამ კომპანიების მუდმივი დაწესებულებები, თუნდაც ამ საწარმოების საქმიანობის მართვა ხორციელდებოდეს კომპანიების ხელმძღვანელობის მიერ. დაბეგვრის მიზნით უცხოური კომპანიების საწარმოები, რომლებიც შექმნილნი არიან საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად, განიხილებიან, როგორც დამოუკიდებელი სუბიექტები და დამოუკიდებელი გადამხდელები.

თუ უცხოელი იურიდიული პირი სხვა სახელმწიფოში ეწევა საქმიანობას მუდმივი დაწესებულების მეშვეობით, წარმოადგენს

გადასახადის გადამხდელს მუდმივ დაწესებულებასთან დაკავშირებული მიღებული შემოსავლების მიხედვით. ამასთან, აღნიშნული შემოსავალი (მოგება) განისაზღვრება, როგორც სხვაობა მუდმივ დაწესებულებასთან დაკავშირებულ მიღებულ შემოსავლებსა და მოქმედი კანონმდებლობით გათვალისწინებული გამოქვითვების თანხებს შორის პირდაპირი მეთოდის საფუძველზე საბუღალტრო და საგადასახადო აღრიცხვა-ანგარიშგების მონაცემების საფუძველზე.

იმ შემთხვევაში, თუ უცხოელი იურიდიული პირის შემოსავალი დაკავშირებული არ არის მუდმივ დაწესებულებასთან და შემოსავლის წყარო ამ სახელმწიფოშია, იგი ექვემდებარება დაბეგვრას გაცემის წყაროს მიხედვით დაქვითვების გარეშე.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 64-ე მუხლის თანახმად, საქართველოს წყაროდან მიღებულ შემოსავლებს მიეკუთვნება დივიდენდები, პროცენტები, სადაზღვევო შენატანები, რომლებიც გადახდილია რისკის დაზღვევის ან გადაზღვევის ხელშეკრულებათა საფუძველზე საქართველოს საწარმოს ან ინდივიდუალური საწარმოს მიერ და სხვა შემოსავლები, რომლებიც არ მიეკუთვნება არარეზიდენტის საქართველოს ტერიტორიაზე მდებარე მუდმივ დაწესებულებას.

5. ამრიგად, საგადასახადო სფეროში საერთაშორისო თანამშრომლობის ერთ-ერთ ძირითად მიზანს წარმოადგენს ორმაგი დაბეგვრისა და ანტიდაბეგვრის თავიდან აცილება, რომელიც მიიღწევა საერთაშორისო ხელშეკრულებებითა და შიდასახელმწიფოებრივი სამართლის ნორმებით.

თავი V

საგადასახადო წარმოება და მისი ძირითადი სტადიები. გადასახადის გამოანგარიშების წესი

§ 5.1 საგადასახადო წარმოება და მისი ძირითადი სტადიები

1. გადასახადის გადამხდელის ყველაზე მნიშვნელოვან იურიდიულ ვალდებულებას წარმოადგენს კანონით დაწესებული გადასახადის გადახდა. აღნიშნული ვალდებულება წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელის ძირითად ვალდებულებას ყველა სხვა ვალდებულებებთან მიმართებაში. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 28-ე მუხლის თანახმად, *საგადასახადო ვალდებულებად* ითვლება გადასახადის გადამხდელის ვალდებულება გადაიხადოს კანონით დაწესებული გადასახადი. საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის, შეცვლის და შეწყვეტის, აგრეთვე მისი შესრულების წესი და პირობები რეგულირდება მხოლოდ საქართველოს საგადასახადო კოდექსით ან საგადასახადო კანონმდებლობის სხვა აქტებით. საგადასახადო ვალდებულება ეკისრება გადასახადის გადამხდელს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ იმ გარემოებათა წარმოქმნის მომენტიდან, რომლებიც ითვალისწინებენ გადასახადის გადახდას. გადასახადების გადახდის სამართლებრივი რეგულირება ხორციელდება საგადასახადო კანონმდებლობის როგორც ზოგადი ნორმებით, ასევე კონკრეტული გადასახადების გამოანგარიშებასთან და გადახდასთან დაკავშირებული სპეციალური ნორმებით. საგადასახადო ვალდებულების შესრულება ხორციელდება ვალდებული პირის განსაზღვრული მოქმედებებით ან მათი ერთობლიობით, რომლებიც მიმართულია სახელმწიფო ბიუჯეტში გადასახადის ფაქტიურ შეტანასთან.

გადასახადის გადახდის ვალდებულების შესრულების განსაკუთრებულ ნიშანს წარმოადგენს ის გარემოება, რომ მისი კონკრეტული შინაარსი იწყება ვალდებული პირის მიერ ვალდებულების განსაზღვრის მომენტიდან და მთავრდება ფულადი სახსრების რეალური შეტანით ბიუჯეტში ან სახელმწიფო ფონდებში. ამრიგად, გადასახადების გადახდის ვალდებულება შედგება ორი დამოუკიდებელი, მაგრამ ამავდროულად თანმიმდევრული და ურთიერთდაკავშირებული ნაწილებისაგან: გადასახადის გამოანგარიშება და მისი გადახდა.

2. გადასახადის გადახდის ვალდებულების შესრულების მეორე განსაკუთრებულ ნიშანს წარმოადგენს ის გარემოება, რომ გადასახადებით დაბეგვრის მსოფლიო მეცნიერებამ და პრაქტიკამ, თავისი არსებობის მთელი ისტორიის მანძილზე, შეიმუშავა უამრავი სხვადასხვაგვარი საშუალებები, ტექნიკური ხერხები და მეთოდები, რომელთა საშუალებითაც გადასახადის გადამხდელი ანხორციელებს თავის ვალდებულებას. აღნიშნული ხერხები, საშუალებები და მეთოდები ატარებენ არა მხოლოდ წმინდა საალრიცხვო და საანგარიშგებო ხასიათს, არამედ ფაქტოლოგიურ ხასიათსაც, რომლებიც განსაზღვრავენ გადასახადების გადახდასთან დაკავშირებულ მოქმედებათა სახეებს, აგრეთვე ამა თუ იმ ოპერაციებისა და აქტების განხორციელების პირობებსა და წესს (პროცედურას).

აღნიშნული ხერხებისა და საშუალებების მრავალფეროვნება ობიექტურად მოითხოვს მის სისტემატიზაციასა და ანალიზს, რაც გვაძლევს საშუალებას საგადასახადო ურთიერთობების სისტემაში გამოვყოთ განსაზღვრული დამოუკიდებელი ქვესისტემა, რომელსაც შეიძლება ვუწოდოთ *საგადასახადო წარმოება*.

ტერმინი „წარმოება", მოცემულ შემთხვევაში არ არის შერჩეული შემთხვევით, ვინაიდან იგი კომპლექსურად მოიცავს გადასახადების გამოანგარიშებასთან და გადახდასთან დაკავშირებულ ყველა შესაძლო ასპექტებს.

3. საგადასახადო წარმოება საგადასახადო ვალდებულების შესრულების წესის მხოლოდ წმინდა თეორიული ანალიზის შედეგი როდია. მოცემული კატეგორია განპირობებულია გადასახადებით დაბეგვრის ნორმატიული პრაქტიკიდანაც. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი მთელ რიგ მუხლებში ლაპარაკობს „გამოანგარიშებისა და გადახდის" შესახებ,,როგორც ერთიან პროცესზე.

იურიდიული თვალსაზრისით საგადასახადო წარმოება წარმოადგენს საგადასახადო-სამართლებრივ ქვეინსტიტუტს, რომელიც აერთიანებს გადასახადების გამოანგარიშებასა და გადახდასთან დაკავშირებულ ნორმებს. გარდა ამისა, საგადასახადო წარმოება არ ატარებს მხოლოდ ტექნიკურ ხასიათს. გადასახადების გამოანგარიშებისა და გადახდის ყველა საშუალება და მეთოდი უშუალოდაა გადმოცემული საგადასახადო კანონმდებლობით.

საგადასახადო წარმოება წარმოადგენს კანონმდებლობით დადგენილი ხერხების, საშუალებებისა და მეთოდების ერთობლიობას, რომლებიც განსაზღვრავენ გადასახადის გადამხდელისა და სხვა პირების იურიდიული ვალდებულების აღსრულების წესს გადასახადების გამოანგარიშებასა და ბიუჯეტში და სახელმწიფო ფონდებში გადახდასთან დაკავშირებით. ამრიგად, საგადასახადო წარმოება საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი საგადასახადო ვალდებულების შესრულების წესია.

4. საგადასახადო წარმოება იწყება გადასახადით დასაბეგრი ობიექტის წარმოშობის მომენტიდან, გადის გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადახდის ეტაპებს და მთავრდება გადასახადის ჩარიცხვით შესაბამის ბიუჯეტში ან სახელმწიფო ფონდში.

მთლიანობაში საგადასახადო წარმოება პირობითად შეიძლება დაეყოთ ორ დიდ სტადიად:

1. გადასახადების *გამოანგარიშება*;
2. გადასახადების *გადახდა*.

დამატებითი და დამხმარე კომპონენტის სახით შეიძლება გამოეყოთ ურთიერთობათა ბლოკი, რომელიც, როგორც გადასახადის გამოანგარიშებისას, ასევე გადასახადის გადახდისას დაკავშირებულია საგადასახადო ვალდებულების შესრულების დოკუმენტირებასთან (ფიქსაციასთან).

საგადასახადო წარმოება, უპირველეს ყოვლისა, განიხილება, როგორც საგადასახადო-სამართლებრივი დეფინიცია. ამავდროულად, უნდა აღინიშნოს, რომ მოცემული ცნება შეიძლება განხილულ იქნეს, როგორც საგადასახადო-სამართლებრივი ურთიერთობის ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი რეგულირების კატეგორია. აღნიშნულ შემთხვევაში, გამოკვლევის საგანს წარმოადგენს არა მხოლოდ გადასახადის საფინანსო-სამართლებრივი ელემენტები (გადასახადით დაბეგვრის ობიექტი, ბაზა, შეღავათები, გადასახადის გადახდის წესი და ა.შ.), არამედ საგადასახადო ორგანოების უფლებამოსილება საგადასახადო წარმოების თითოეულ სტადიაზე (ე.ი. ობიექტის განსაზღვრის, შეღავათების მინიჭების, გადასახადის გადახდის ვადების დადგენის და ა.შ. უფლებამოსილება).

საგადასახადო წარმოება უნდა განვასხვაოთ საგადასახადო საქმის წარმოებისაგან, რომელიც ხორციელდება საგადასახადო ორგანოებში გადასახადის გადამხდელების აღრიცხვისა და მათ მიერ საგადასახადო ვალდებულებების შესრულების კონტროლის მიზნით. გარდა ამისა, საგადასახადო წარმოება არ შეიძლება გაიგივებულ იქნას საგადასახადო სამართალდარღვევათა შესახებ საქმეების წარმოებასთან, რომელიც გამოიყენება გადასახადის გადამხდელების მიმართ საგადასახადო კანონმდებლობის ნორმების დარღვევის შემთხვევაში.

§ 5.2. გადასახადის გამოანგარიშების ცნება და ძირითადი სტადიები

1. *გადასახადის გამოანგარიშება – საგადასახადო წარმოების პირველი სტადიაა, რომელიც წარმოადგენს შესაბამისი პირის მოქმედებათა ერთობლიობას ბიუჯეტსა და*

სახელმწიფო ფონდებში გადასახდელი გადასახადის თანხის განსაზღვრის მიზნით.

გადასახადის გამოანგარიშება წარმოადგენს პროცესს, რომლის დროსაც გადასახადის გადამხდელი ადგენს საგადასახადო ვალდებულების მოცულობას.

შესაძლებელია გამოყოთ გადასახადის გამოანგარიშების პროცესის ხუთი თანმიმდევრული სტადია:

ა) გადასახადის ობიექტის განსაზღვრა;

ბ) საგადასახადო ბაზის განსაზღვრა;

გ) გადასახადის განაკვეთის ამორჩევა;

დ) საგადასახადო შეღავათების გამოყენება;

ე) გადასახადის თანხის გამოანგარიშება.

2. გადასახადის გამოანგარიშების ვალდებულება შეიძლება დაეკისროს გადასახადის გადამხდელს, საგადასახადო ორგანოს ან საგადასახადო აგენტს.

იმისდა მიხედვით, თუ ვინ ანხორციელებს გადასახადის გამოანგარიშებას, საგადასახადო სამართლის მეცნიერებაში გამოყოფენ გადასახადებს, რომლებსაც გამოიანგარიშებენ საგადასახადო ორგანოები და გადასახადებს, რომლებსაც დამოუკიდებლად გამოიანგარიშებენ გადასახადის გადამხდელები ან სხვა ვალდებული პირები. პირველი სახის გადასახადების გამოანგარიშების შემდეგ საგადასახადო ორგანო ადგენს დოკუმენტს, რომელსაც საგადასახადო უწყება (შეტყობინება) ეწოდება. საგადასახადო შეტყობინებაში აისახება გადასახადის თანხა (საგადასახადო სარგო), რომელიც გადამხდელმა უნდა შეიტანოს დადგენილი წესით ბიუჯეტში ან სახელმწიფო ფონდში.

საქართველოს საწარმოები და უცხოური საწარმოები, რომლებიც წარმოადგენენ დამატებული ღირებულების, აქციზის, მოგებისა და საწარმოთა ქონების გადასახადის გადამხდელებს, ვალდებულნი არიან დამოუკიდებლად გამოიანგარიშონ გადასახადის თანხები და დროულად გადაიხადონ ბიუჯეტში.

ცალკეულ შემთხვევებში ფიზიკური პირებისათვის დადგენილია გადასახადის გამოანგარიშების გამარტივებული წესი. კანონმდებლობით განსაზღვრულ შემთხვევებში გადასახადის გამოანგარიშების მოვალეობა შეიძლება დაეკისროს საგადასახადო ორგანოს ან პირს, რომელიც წარმოადგენს შემოსავლის გაცემის წყაროს. ასე მაგალითად, ფიზიკურ პირთა ქონების გადასახადი ავალდებულებს საგადასახადო ორგანოებს, ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოებიდან მიღებული მონაცემების საფუძველზე, გამოიანგარიშონ გადასახადი და გამოანგარიშებული გადასახადის თანხის შესახებ

საგადასახადო შეტყობინება წარუდგინონ გადასახადის გადამხდელებს არა უგვიანეს საანგარიშო წლის 1 მარტისა.

ცალკეულ შემთხვევებში გადასახადების გამოანგარიშების, ასევე მათი დაკავებისა და სათანადო ბიუჯეტში (სახელმწიფო ფონდებში) გადარიცხვის მოვალეობა ეკისრებათ ე.წ. *საგადასახადო აგენტებს*, ე.ი. პირებს, რომლებიც ანხორციელებენ ამა თუ იმ შემოსავლების გაცემას როგორც ფიზიკურ, ასევე იურიდიულ პირებზე. საგადასახადო კოდექსი ითვალისწინებს გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადახდის რამოდენიმე შემთხვევას საგადასახადო აგენტების მეშვეობით (საგადასახადო კოდექსის 62-ე, 63-ე, 64-ე, 88-ე და 108-ე მუხლები). ყველაზე გავრცელებულ შემთხვევას წარმოადგენს იურიდიული და მეწარმე ფიზიკური პირების ვალდებულება დაქირავებით მომუშაე ფიზიკური პირებისათვის გაცემული საზღაურიდან მოახდინონ საშემოსავლო გადასახადის გამოანგარიშება, დაკავება და ბიუჯეტში ჩარიცხვა.

§ 5.3. საბუღალტრო აღრიცხვა გადასახადების გამოანგარიშების სისტემაში

1. საბჭოთა კავშირში საბუღალტრო აღრიცხვისა და გადასახადებით დაბეგვრის სისტემებს შორის თანაარსებობის საკითხი არასოდეს არ განიხილებოდა, ვინაიდან ცენტრალიზებულად მართვადი ეკონომიკის პირობებში გადასახადებით დაბეგვრის სისტემა, როგორც ასეთი, არ არსებობდა.

საქართველოს საგადასახადო სისტემის ფორმირების პერიოდში საბუღალტრო აღრიცხვის სისტემა ორგანულად იქნა ჩაშენებული გადასახადებით დაბეგვრის სისტემაში და გამოიყენებოდა გადასახადების გამოანგარიშების მიზნებისათვის. ამასთან, საბუღალტრო აღრიცხვა ასრულებდა საანგარიშო-საგადასახადო ფუნქციებს პრაქტიკულად სრული მოცულობით.

აღნიშნულმა დებულებამ განაპირობა საქართველოში გადასახადებით დაბეგვრის პირველი პერიოდის რეფორმების მთელი სისტემის განვითარება. ასე მაგალითად, „საგადასახადო სისტემის საფუძვლების შესახებ" საქართველოს რესპუბლიკის 1993 წლის 21 დეკემბრის კანონის მე-9 მუხლში კანონმდებელმა საგადასახადო ვალდებულებათა რიცხვში გადასახადის გადამხდელს, მისი ძირითადი ვალდებულების შემდეგ – სწორად გამოიანგარიშოს გადასახადები და დროულად და სრული ოდენობით გადაიხადოს ისინი ბიუჯეტში და ბიუჯეტგარეშე ფონდებში – მნიშვნელობით მეორე და მესამე ადგილებზე დაუყენა ვალდებულებები:

– აწარმოოს *საბუღალტრო აღრიცხვა* დადგენილი წესით, შეადგინოს საფინანსო-სამეურნეო საქმიანობის ანგარიშები, უზრუნველყოს საფინანსო-სამეურნეო საქმიანობასთან დაკავშირებული საბუღალტრო დოკუმენტების შენახვა სულ ცოტა 5 წლის განმავლობაში;

– წარუდგინონ საგადასახადო სამსახურებს გადასახადების გამოსაანგარიშებლად და გადასახდელად საჭირო დოკუმენტები და მონაცემები; შეიტანოს შესწორებები *საბუღალტრო ანგარიშგებაში* შემოწმებით გამოვლენილი დამალული ან შემცირებული შემოსავლის (მოგების) თანხის ოდენობით.

გარდა ამისა, „საწარმოთა მოგების (შემოსავლის) გადასახადის შესახებ" საქართველოს რესპუბლიკის 1993 წლის 21 დეკემბრის კანონის მე-9 მუხლი ადგენდა, რომ გადასახადის თანხა განისაზღვრებოდა გადამხდელების მიერ დამოუკიდებლად *საბუღალტრო აღრიცხვისა* და ანგარიშგების საფუძველზე. ზემოაღნიშნული დებულება განმტკიცებული იყო გადასახადებით დაბეგვრის სხვა საკანონმდებლო აქტებშიც.

საქართველოში, გადასახადებით დაბეგვრის სისტემის ჩამოყალიბებისა და განვითარების სტადიაზე საგადასახადო და საბუღალტრო დებულებების ურთიერთობა იგებოდა საბუღალტრო აღრიცხვის დაქვემდებარების პრინციპით დაბეგვრის მიზნებისათვის, რამაც უარყოფითად იმოქმედა საბუღალტრო აღრიცხვის ჩამოყალიბებასა და განვითარებაზე და საჭირო შეიქმნა მთელი სააღრიცხვო სისტემის გარდაქმნა და ორიენტაციების ცვლა. მიუხედავად ამისა, გადასახადებით დაბეგვრასა და საბუღალტრო აღრიცხვას შორის ურთიერთკავშირი კვლავაც საკმაოდ მჭიდროა.

1. განვიხილოთ საბუღალტრო აღრიცხვასა და გადასახადებით დაბეგვრას შორის ურთიერთკავშირი თანამედროვე ეტაპზე.

ა. *ესა თუ ის საგადასახადო მაჩვენებლები ფორმირდება (გამოიანგარიშება) მხოლოდ და მხოლოდ საბუღალტრო აღრიცხვის მონაცემების საფუძველზე*, ვინაიდან საბუღალტრო აღრიცხვა უშუალოდ ახდენს იმ მონაცემებისა და მაჩვენებლების ფორმირებას, რომლებიც აუცილებელია გადასახადების გამოსაანგარიშებლად. ასე მაგალითად, საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის თანახმად, საწარმოთა ქონების გადასახადი გამოიანგარიშება მოცემული საწარმოს ბალანსის აქტივში ასახული ძირითადი საშუალებების, დაუმონტაჟებელი მოწყობილობების, დაუმთავრებელი კაპიტალური დაბანდებისა და არამატერიალური აქტივების მიხედვით.

გადასახადებით დაბეგვრასა და საბუღალტრო აღრიცხვას შორის მჭიდრო კავშირზე მიუთითებს ის გარემოებაც, რომ გადასახა-

დის გამოანგარიშება და გადახდა საბუღალტრო აღრიცხვაში გაინიხილება, როგორც ერთ-ერთი სამეურნეო ოპერაცია და აისახება ანგარიშზე – „ანგარიშსწორებანი ბიუჯეტთან“.

ბ. *ესა თუ ის საგადასახადო მაჩვენებლები ფორმირდება (გამოიანგარიშება) საბუღალტრო აღრიცხვის მონაცემების საფუძველზე, მაგრამ გადასახადებით დაბეგვრის მიზნისათვის განსაზღვრული მეთოდების გამოყენებით.*

საგადასახადო აღრიცხვის მოცემული მეთოდის დროს გადასახადის გადამხდელი თავდაპირველად გამოიყენებს საბუღალტრო აღრიცხვის მაჩვენებლებს, ხოლო შემდგომ აწარმოებს მიღებული მაჩვენებლების კორექტირებას საგადასახადო კანონმდებლობით განსაზღვრული სპეციალური მეთოდიკის მიხედვით. ასე მაგალითად, მოგების გადასახადი გამოიანგარიშება გადამხდელის ფაქტიური მოგებიდან გამომდინარე, რომელიც განისაზღვრება საბუღალტრო აღრიცხვა-ანგარიშების საფუძველზე. ამასთან, თუ გადამხდელმა უსასყიდლოდ ან შემცირებული ფასით მოახდინა აქტივების მიწოდება, ასეთ შემთხვევაში მოგების გადასახადი გამოიანგარიშება მიწოდებული აქტივების საბაზრო ფასით.

2. აუცილებელია აღინიშნოს, რომ საზღვარგარეთის ქვეყნებში განასხვავებენ საბუღალტრო და საგადასახადო აღრიცხვის თანაარსებობის ორ მოდელს.

პირველ მოდელს უწოდებენ „კონტინენტალურს“ და წარმოადგენს სისტემას, რომლის დროსაც საბუღალტრო აღრიცხვა და საგადასახადო აღრიცხვა ფაქტიურად ერთმანეთს ემთხვევა. ამასთან, საბუღალტრო აღრიცხვა ასრულებს ყველა ფისკალურ-სააღრიცხვო ამოცანას. კონტინენტალურ მოდელებს მიეკუთვნება სააღრიცხვო სისტემები გერმანიაში, შვეიცარიაში, ბელგიაში, ესპანეთში, იტალიაში და სხვა ქვეყნებში. ამავე მოდელს შეიძლება მივაკუთვნოთ საბუღალტრო და საგადასახადო აღრიცხვის თანაფარდობა საქართველოში 1997 წლამდე.

საბუღალტრო და საგადასახადო აღრიცხვის თანაფარდობის მეორე მოდელს „ანგლოსაქსონური“ ეწოდება და ძირითადად გამოიყენება აშშ-ში, ინგლისში, ავსტრიაში, კანადაში. მოცემული მოდელი გულისხმობს პარალელურად როგორც საბუღალტრო, ასევე საგადასახადო აღრიცხვის არსებობასა და წარმოებას. შეიძლება ითქვას, რომ 1997 წლიდან საქართველო მისდევს ანგლოსაქსონურ მოდელს.

§ 5.4. საგადასახადო აღრიცხვის ცნება და მისი მეთოდოლოგია. გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო პოლიტიკა

1. საქართველოს საგადასახადო სისტემის განვითარებისა და სრულყოფის კვალობაზე განსაკუთრებით მკაფიოდ გამოკვეთილდა გადასახადებით დაბეგვრასა და საბუღალტრო აღრიცხვას შორის არსებული წინააღმდეგობები.

საქმე იმაშია, რომ თავისი ბუნებით საბუღალტრო აღრიცხვის დანიშნულება არ არის იმ საკითხების გადაწყვეტა, რომლებიც დაკავშირებულია გადასახადების სწორ გამოანგარიშებასთან.

მიუხედავად იმისა, რომ „საქართველოში ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების შესახებ" საქართველოს პრეზიდენტის 1998 წლის 6 თებერვლის ბრძანებულებით დამტკიცებული დებულების მე-4 მუხლის თანახმად, ბუღალტრული აღრიცხვის მთავარ ამოცანას წარმოადგენს საწარმოს, ორგანიზაციის სამეურნეო პროცესებისა და საქმიანობის შედეგების შესახებ სრული და უტყუარი ინფორმაციის ჩამოყალიბება, რომელიც აუცილებელია ინვესტორების, მომწოდებლების, მყიდველების, კრედიტორების, საფინანსო, საგადასახადო ორგანოებისათვის და ა.შ., აღნიშნული დებულება ფაქტიურად აღარ პასუხობს არსებულ მდგომარეობას. ეს გამოწვეულია იმით, რომ გადასახადებით დაბეგვრის სისტემის სრულყოფამ გარდაუვალად გამოიწვია ზოგიერთი სახის გადასახადის გამოანგარიშების გართულება. განსაკუთრებით კი ეს შეეხო იმ გადასახადებს, რომლებიც წარმოადგენენ ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლების ძირითად წყაროს.

საბუღალტრო აღრიცხვის „შეზღუდულობის" ნათელ მაგალითს წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელების მიერ დამატებული ღირებულების გადასახადის მიზნებისათვის იმ „ფიქტიური" ამონაგების ფიქსაციისა და მისი დოკუმენტური ასახვის პრობლემა, რომელიც ექვემდებარება საბაზრო ფასით გადაანგარიშებას გადამხდელის მიერ საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) მიწოდებისას თავისი თანამშრომლებისათვის საფასურით ან მის გარეშე.

ზემოაღნიშნული წმინდა „საგადასახადო" ოპერაციის საბუღალტრო აღრიცხვაში ასახვის მცდელობა გარდაუვალად გამოიწვევს მრავალი ფინანსური მაჩვენებლის დამახინჯებას (მაგალითად, საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) რეალიზაციიდან მიღებულ ამონაგებს), რაც ცდომილებაში შეიყვანს საფინანსო ანგარიშგებების მომხმარებლებს.

ამრიგად, იქმნება სიტუაცია, როდესაც თვით საბუღალტრო აღრიცხვის სისტემა ხდება უბრალოდ არასაკმარისი გადასახადებით

დაბეგვრის ამა თუ იმ ამოცანების შესასრულებლად. სწორედ ამ გარემოებამ, ხოლო მთელ რიგ შემთხვევებში ამ ორი სისტემის წინააღმდეგობრიობამ, აიძულა სახელმწიფო მმართველობის ორგანოები უფრო ფართოდ და თანმიმდევრულად შემოელოთ და დაენერგათ სპეციალური აღრიცხვის სხვადასხვა ფორმები და მეთოდები, რომლებიც თავისი მეთოდოლოგიით განსხვავდებიან საფინანსო აღრიცხვისაგან.

2. გადასახადებით დაბეგვრის სფეროში საბუღალტრო აღრიცხვის ალტერნატივად და დამატებად გვევლინება *საგადასახადო აღრიცხვა — სამეურნეო ინფორმაციის შეგროვებისა და ფიქსაციის სისტემა, რომელიც აუცილებელია გადასახადის გადამხდელების მიერ საგადასახადო ვალდებულებების სწორი გამოანგარიშებისათვის. საგადასახადო აღრიცხვა კანონმდებლობაში, როგორც წესი, გამოიყოფა კონტრუქციით — „გადასახადებით დაბეგვრის მიზნებისათვის“.*

საგადასახადო აღრიცხვის წარმოება სახელმწიფოს აძლევს შესაძლებლობას სრულად განახორციელოს ფისკალური ამოცანები იმ შემთხვევებში, როდესაც საბუღალტრო აღრიცხვის წარმოების შედეგად მიღებული ინფორმაცია არასაკმარისია.

საგადასახადო აღრიცხვის წესისა და პირობების მარეგულირებელი დებულებები და ნორმები ასახულია საგადასახადო კანონმდებლობაში. ამასთან, აღნიშნულ აღრიცხვასთან დაკავშირებული დებულებები, როგორც წესი, გამოიყოფა კონსტრუქციით „გადასახადებით დაბეგვრის მიზნებისათვის“. ამით ხაზი ესმება იმ გარემოებას, რომ ესა თუ ის დებულება გამოიყენება მკაცრად განსაზღვრულ შემთხვევებში, როდესაც ხორციელდება ამა თუ იმ საგადასახადო მაჩვენებლების გამოანგარიშება.

საგადასახადო აღრიცხვის საგნად განზოგადოებული სახით გვევლინება გადასახადის გადამხდელის სამეწარმეო და არასამეწარმეო საქმიანობა, რომლის შედეგადაც გადასახადის გადამხდელებს წარმოექმნებათ გადასახადის გამოანგარიშების და/ან გადახდის (დაკავების) ვალდებულება.

3. საგადასახადო აღრიცხვის ამოცანებისა და ფუნქციების განსახორციელებლად საგადასახადო კანონმდებლობამ განსაზღვრა სპეციალური ხერხები და საშუალებები, რომლებიც თავიანთ ერთობლიობაში ქმნიან საგადასახადო აღრიცხვის ურთიერთდაკავშირებულ მეთოდოლოგიას. მოქმედი კანონმდებლობის ანალიზიდან გამომდინარე, შეიძლება გამოვყოთ შვიდი ძირითადი მეთოდი, რომელთა ნაწილი კომპლექსურად იქნება განხილული ამ თავის სხვა პარაგრაფებში.

ა. *სპეციალური საღრიცხვო-საგადასახადო მაჩვენებლებისა და ცნებების შემოღება, რომლებიც საბუღალტრო აღ-*

რიცხვის მონაცემების საფუძველზე გამოიყენება მხოლოდ და მხოლოდ გადასახადებით დაბეგვრის მიზნებისათვის.

ფაქტიურად საუბარია საგადასახადო აღრიცხვის კატეგორიულ-ცნებითი აპარატის შემუშავებაზე, რომლის საშუალებითაც ხორციელდება მისი, როგორც საფინანსო ურთიერთობების სისტემის დამოუკიდებელი დარგის, გარეგანი რეალიზაცია. ამავდროულად, მრავალი სააღრიცხვო-საგადასახადო მაჩვენებლის დამახასიათებელ ნიშანს წარმოადგენს ის გარემოება, რომ ისინი ასე თუ ისე განპირობებულნი არიან საბუღალტრო აღრიცხვის მონაცემებით, ე.ი. ფორმირდებიან მისი პირდაპირი ან არაპირდაპირი გამოყენებისას.

ბ. საგადასახადო აღრიცხვის მეორე მნიშვნელოვან მეთოდს წარმოადგენს *სააღრიცხვო-საგადასახადო მაჩვენებლების ფორმირების სპეციალური წესების დადგენის მეთოდი, რომელიც განსხვავდება საბუღალტრო სააღრიცხვო-საფინანსო მეთოდებისაგან.*

მოცემული მეთოდის მთავარ განსაკუთრებულობას წარმოადგენს ის გარემოება, რომ იგი გამოიყენება მხოლოდ და მხოლოდ გადასახადებით დაბეგვრის მიზნებისათვის. მაგალითად, საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილია ერთობლივი შემოსავლიდან გამოსაქვითი თანხების განსაკუთრებული წესი, რომელიც გამოიყენება მხოლოდ მოგებისა და საშემოსავლო გადასახადების გამოსაანგარიშებლად.

გ. *გადასახადით დასაბეგრი ბაზის ფორმირების აღრიცხვის განსაზღვრის მეთოდი* (დაწვრილებით იხილეთ ამ თავის მომდევნო პარაგრაფებში).

დ. *ზოგიერთი საყოველთაოდ მიღებული დებულებების ინტერპრეტაცია და ახსნა-განმარტება მხოლოდ და მხოლოდ გადასახადებით დაბეგვრის მიზნებისათვის.*

აღნიშნული მეთოდი, რომელიც წმინდა სახით ანახორციელებს საგადასახადო აღრიცხვის ფისკალურ ფუნქციას, მდგომარეობს იმაში, რომ გადასახადებით დაბეგვრის მიზნებისათვის საგადასახადო კანონმდებლობა სხვა დარგის (სამართალი, ეკონომიკა, საბუღალტრო აღრიცხვა და ა.შ.) რომელიმე მოვლენას აძლევს საკუთარ ახსნა-განმარტებას, რომელიც თავისი შინაარსით არ ემთხვევა საყოველთაოდ მიღებულ განმარტებას.

ე. საგადასახადო დისკონტის დადგენა.

საგადასახადო დისკონტად ითვლება შესწორება, რომლითაც გადასახადების გადამხდელი გადასახადით დაბეგვრის მიზნით ზრდის მიღებულ შემოსავლებს.

ასე მაგალითად, დამატებითი ღირებულების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია საქონლის (სამუშაოების, მომსახურეობის) მიწო-

დება. თვით დასაბეგრი ოპერაციის თანხა განისაზღვრება დღგ-ის გადამხდელის მიერ მიმღებისაგან ან ნებისმიერი სხვა პირისაგან მიღებული ან მისაღები კომპენსაციის თანხის მიხედვით დღგ-ის გარეშე, ანუ რეალიზებული საქონლის (სამუშაოს, მომსახურეობის) ღირებულების საფუძველზე. ამავე დროს თუ საქონელი (სამუშაო, მომსახურება) დღგ-ის გადამხდელის მიერ გამოიყენება არაეკონომიური საქმიანობისათვის ან გადასახადის გადამხდელი მიაწოდებს მას თავის თანამშრომლებს საჩუქრად ან მის გარეშე, მაშინ დასაბეგრი ოპერაციის თანხა განისაზღვრება ამ საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) საბაზრო ფასებიდან გამომდინარე, რომელიც საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) მიწოდების მომენტისათვის ჩამოყალიბებულია ბაზარზე.

გადასახადით დაბეგვრის ობიექტი (ამონაგები) და გადასახადით დასაბეგრი ბაზა ამ შემოხვევაში არატოლფასი ცნებებია და საქონლის მიწოდებისას ბრუნვის საბაზრო ფასით გამოიანგარიშება რეალიზაციის ბრუნვას არ წარმოადგენს, ვინაიდან საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) მიწოდებიდან გადასახადის საბაზრო ფასით გამოანგარიშება არაფრით არ არის დაკავშირებული რეალიზებული საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) ღირებულებასთან ან ფასთან. გარდა ამისა, მოცემულ შემთხვევაში, საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) საბაზრო ფასიდან გადასახადის გამოანგარიშება წარმოადგენს წმინდა არითმეტიკულ ოპერაციას, აისახება მხოლოდ სპეციალურ გაანგარიშებაში და საერთოდ ვერ პოულობს თავის ასახვას საბუღალტრო აღრიცხვაში („ფიქტიური" ამონაგები გადასახადებით დაბეგვრის მიზნით). დამატებული ღირებულების გადასახადის დასაბეგრი ბაზის სპეციალური გაანგარიშება უშუალო ზეგავლენას ახდენს დღგ-ის თანხის სიდიდეზე, რომელიც ექვემდებარება ბიუჯეტში შეტანას კონკრეტულ საგადასახადო პერიოდში.

ეს არის თანამედროვე საგადასახადო აღრიცხვის ყველაზე გავრცელებული მეთოდი, რომელიც გარდა დღგ-ისა, გამოიყენება სხვა გადასახადების გამოსაანგარიშებლადაც, კერძოდ მოგების გადასახადის, აქციზის და ა.შ.

ე. *გადასახადის ყოველი სახისათვის საგადასახადო პერიოდის განსაზღვრა* (დაწვრილებით იხილეთ ამ თავის მომდევნო პარაგრაფებში).

ზ. სპეციალური საგადასახადო რეგისტრებისა და სხვა საგადასახადო დოკუმენტაციის დადგენა (დაწვრილებით იხილეთ ამ თავის მომდევნო პარაგრაფებში).

4. საბუღალტრო აღრიცხვის სისტემის ერთ-ერთ ძირითად ელემენტს წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელის საალრიცხვო პო-

ლიტიკა, რომელშიც იგულისხმება გადასახადის გადამხდელის მიერ არჩეული საბუღალტრო აღრიცხვის წარმოების მეთოდების ერთობლიობა.

მიუხედავად იმისა, რომ სააღრიცხვო პოლიტიკას ძირითადში საფინანსო-საბუღალტრო მნიშვნელობა გააჩნია, სოგიერთი მისი ელემენტი ზეგავლენას ახდენს გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულებების ფორმირებაზე და ეხება გადასახადების გამოანგარიშების წესს. ამრიგად, გადასახადის გადამხდელის სააღრიცხვო პოლიტიკა შედგება ორი ნაწილისაგან: პირველი – საკუთრივ ბუღალტრული აღრიცხვის დარგის პოლიტიკა, მეორე – გადასახადებით დაბეგვრის დარგის სააღრიცხვო პოლიტიკა. ამრიგად, სააღრიცხვო პოლიტიკის გარდა გადასახადის გადამხდელები, საგადასახადო აღრიცხვის ორგანიზების მიზნით, აყალიბებენ *საგადასახადო* პოლიტიკას. საგადასახადო პოლიტიკის ძირითადი დებულებები და ელემენტები განისაზღვრება არა საბუღალტრო, არამედ საგადასახადო კანონმდებლობით და გადასახადის გადამხდელები, საფინანსო წლის დასაწყისისათვის დამოუკიდებლად განსაზღვრავენ მის მიმართულებებს.

გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო პოლიტიკის ქვაკუთხედზე მაჩვენებელ ელემენტს წარმოადგენს გადასახადებით დაბეგვრის მიზნებისათვის შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვის მეთოდის განსაზღვრა. მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელმა შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვა უნდა აწარმოოს საგადასახადო მიზნებისათვის აღრიცხვის საკასო ან დარიცხვის მეთოდით იმ პირობით, რომ ერთსა და იმავე მეთოდს გამოიყენებს საგადასახადო წლის განმავლობაში.

თუ გადასახადის გადამხდელი აღრიცხვას აწარმოებს დარიცხვის მეთოდის გამოყენებით, მაშინ შემოსავლის მიღების მომენტად უნდა ჩათვალოს საქონლის მიწოდების, სამუშაოს შესრულების ან მომსახურების გაწევის მომენტიდან 90 დღის შემდგომი პერიოდი, ხოლო თუ განაღდება წარმოებს უფრო ადრე, მაშინ – განაღდების მომენტი. იმ შემთხვევაში კი, თუ გადასახადის გადამხდელი გამოიყენებს აღრიცხვის საკასო მეთოდს, მაშინ შემოსავალი უნდა აღრიცხოს მისი მიღების ან მისი გამოყენებისა და განკარგვის უფლების მოპოვების მომენტიდან, ხოლო ხარჯების დაქვითვა მოახდინოს განაღდების შემდეგ. შესაბამისად, საგადასახადო აღრიცხვის მიზნებისათვის, გადასახადის გადამხდელს სრული უფლება აქვს გამოიყენოს შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვის ერთ-ერთი მეთოდი და ამ მეთოდის საფუძველზე გამოიანგარიშოს მოგების, საშემოსავლო და ა.შ. გადასახადები.

§ 5.5. გადასახადის საგანი. გადასახადის ობიექტის ცნება

1. *გადასახადის საგანი წარმოადგენს მატერიალური სამყაროს ობიექტებს, რომელთა არსებობას კანონი უკავშირებს საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობას.*

გადასახადით დაბეგვრის საგანი შეიძლება იყოს როგორც მატერიალური სამყაროს ობიექტები (მაგალითად, მიწა, შენობა-ნაგებობა, ავტომობილი და სხვა ქონება), ასევე არამატერიალური სიკეთე (ეკონომიკური მაჩვენებელი, ადგილობრივი სიმბოლიკა და სხვა).

გადასახადის ობიექტი წარმოადგენს იმ იურიდიულ ფაქტებს (მოქმედება, მოვლენა, მდგომარეობა), რომლებიც განაპირობებენ გადასახადის გადამხდელის ვალდებულებას გადაიხადოს გადასახადი.

თავდაპირველად, შუა საუკუნეებში, გადასახადით დაბეგვრის ობიექტად გვევლინებოდა თვითონ ფიზიკური პირი – გადასახადის გადამხდელი, რომელიც სულადობრივი გადასახადის გამოანგარიშების საფუძველს წარმოადგენდა. მოცემული გადასახადის გადახდა დღემდე წარმოებს ცალკეულ ქვეყნებში, მაგალითად, დიდ ბრიტანეთში და იაპონიაში.

კანონმდებლობაში გადასახადით დაბეგვრის ობიექტის განსაზღვრება არ არსებობს. საგადასახადო კოდექსის სხვადასხვა მუხლებში მოცემულია მხოლოდ გადასახადით დაბეგვრის ობიექტების ნუსხა: შემოსავალი, მოგება, გარკვეული საქონლის ღირებულება, გადასახადის გადამხდელის საქმიანობის ზოგიერთი სახეები, ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობა, ქონება, ქონების გადაცემა და ა.შ. გადასახადის ობიექტი კონკრეტულ გადასახადზე დადგენილ უნდა იქნეს მხოლოდ საკანონმდებლო აქტით. გარდა ამისა, სწორედ გადასახადის ობიექტის არსებობისას გადასახადის გადამხდელს წარმოექმნება მისი გამოანგარიშებისა და გადახდის ვალდებულება.

გადასახადით დაბეგვრის ობიექტი და საგანი – არატოლფასი კატეგორიებია. თუ გადასახადით დაბეგვრის საგანი – ეს, როგორც წესი, რეალური ნივთია (ავტომობილი, ბინა, მიწა), გადასახადით დაბეგვრის ობიექტი – იურიდიული ფაქტია. იურიდიულ ფაქტებში იგულისხმება გარემოებები (მოქმედება, მოვლენა, მდგომარეობა), რომელსაც სამართლის ნორმა უკავშირებს იურიდიული შედეგების დადგომას.

ფიზიკურ პირთა ქონების გადასახადების განხილვისას, საგნის სახით შეიძლება დავასახელოთ კონკრეტული ქონება, ხოლო დაბეგვრის ობიექტად – ამ ქონებაზე ფიზიკური პირის საკუთრების უფლება ან ამ ქონების მიღების ფაქტი მემკვიდრეობის ან ჩუქების გზით. მაგალითად, მიწის გადასახადის ობიექტს წარმოადგენს მიწის ნაკვეთზე საკუთრების უფლება და არა უშუალოდ მიწის ნაკვე-

თი (იგი – დაბეგვრის საგანია). თავისთავად მიწის ნაკვეთი, მატერიალური სამყაროს ნივთი, არ წარმოშობს არავითარ საგადასახადო შედეგებს. აღნიშნულ შედეგებს წარმოშობს სუბიექტის განსაზღვრული დამოკიდებულება დაბეგვრის საგანთან, მოცემულ შემთხვევაში კი – საკუთრება. თუ გადასახადის გადამხდელი არ უთითებს დეკლარაციაში ამა თუ იმ ქონების საკუთრების ფაქტს, სრული საფუძველი გაგვაჩნია, ასეთი ქმედება დავაკვალიფიციროთ, როგორც გადასახადით დასაბეგრი ობიექტის დამალვა, მიუხედავად იმისა, რომ გადასახადის გადამხდელი ამ ქონებით აშკარად სარგებლობდა.

უაღრესად მნიშვნელოვანია კონკრეტული გადასახადის დაბეგვრის ობიექტის მკაფიო ნორმატიული განსაზღვრება. მაგალითად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 137-ე მუხლის თანახმად, ფიზიკურ პირთა ქონების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტს წარმოადგენს საქართველოს ურბანულ ტერიტორიაზე არსებული უძრავი ქონება (შენობა-ნაგებობები ან მათი ნაწილი), მიწის გარდა. ამასთან, გადასახადით დასაბეგრი ისეთი საგნის ცნება, როგორიცაა „შენობა-ნაგებობა", არ არის განსაზღვრული, რაც იწვევს დაბეგვრის ობიექტის ცნების არამკაფიო განსაზღვრებასაც. ამავდროულად, მაგალითად, საფრანგეთის კანონმდებლობით ნაგებობებში იგულისხმება ბეტონის, ცემენტის ან აგურის საძირკველის მქონე ნებისმიერი შენობა, რომელიც მყარად დგას მიწაზე, მიუხედავად იმისა, რა მასალისაგანაა აშენებული თვითონ ეს შენობა. ასეთი განსაზღვრების არსებობა საშუალებას გვაძლევს თავი ავარიდოთ საგადასახადო ნორმის მრავალმნიშვნელოვან ახსნა-განმარტებას.

2. გადასახადით დაბეგვრის ობიექტის, როგორც იურიდიული ფაქტის, განსაზღვრის დროს უნდა განისაზღვროს მისი საზღვრები. ობიექტის „შეზღუდვა" წარმოადგენს იურიდიული ტექნიკის აუცილებელ პრინციპს კანონის კონკრეტული ნორმის ფორმულირებისას.

დაბეგვრის სუბიექტისა და დაბეგვრის ობიექტის მჭიდრო ურთიერთკავშირიდან გამომდინარე, გადასახადები შეიძლება დავყოთ ორ ჯგუფად: გადასახადები, რომლებიც აგებულია რეზიდენტობის პრინციპზე (სარეზიდენტო გადასახადები) და გადასახადები, რომლებიც აგებულია ტერიტორიულობის პრინციპზე (ტერიტორიული გადასახადები). სხვაობის არსი მდგომარეობს იმაში, რომ სარეზიდენტო გადასახადებში სუბიექტი განსაზღვრავს გადასახადის ობიექტს, ხოლო ტერიტორიულ გადასახადებში – პირიქით.

რეზიდენტობის პრინციპის შესაბამისად სახელმწიფო აერცელებს თავის საგადასახადო იურისდიქციას რეზიდენტი პირების ყველა შემოსავალზე, მ.შ. იმ შემოსავლებზეც, რომლებიც არ არის მიღებული მოცემულ სახელმწიფოში არსებული წყაროებიდან.

ეროვნული ინტერესების თვალსაზრისით, რეზიდენტობის პრინციპი ხელსაყრელია იმ განვითარებული ქვეყნებისათვის, რომლის რეზიდენტებიც იღებენ მნიშვნელოვან შემოსავლებს თავისი ქვეყნის ფარგლებს გარეთ. იმ ქვეყნებისათვის კი, რომელთა ეკონომიკაშიც მნიშვნელოვანი ადგილი უჭირავეს უცხოურ ინვესტიციებს, შედარებით ხელსაყრელია შემოსავლის წყაროს ეროვნული კუთვნილების საფუძველზე დაბეგვრის პრინციპი, ანუ ტერიტორიულობის პრინციპი. ამ შემთხვევაში დაბეგვრას ექვემდებარება მხოლოდ ის შემოსავლები, რომლებიც მიღებულია მოცემული ქვეყნის ტერიტორიიდან, მათი მიმღები პირის ეროვნული ან იურიდიული სტატუსის მიუხედავად.

უმეტეს ქვეყნებში, მათ შორის საქართველოში, შემოსავლების დაბეგვრისას ორივე პრინციპი შერწყმულია, მაგრამ მთელი რიგი გადასახადები ემყარება მხოლოდ ტერიტორიულობის პრინციპს.

ამრიგად, რეზიდენტობის პრინციპი დაფუძნებულია გადასახადის გადამხდელის ან მისი სტატუსის განსაზღვრაზე. ასე მაგალითად, საშემოსავლო გადასახადის დაბეგვრის ობიექტის განსაზღვრა დამოკიდებულია ფიზიკური პირის სტატუსზე. მაგალითად, თუ ეს უკანასკნელი ცხოვრობს საქართველოს ტერიტორიაზე არა ნაკლებ 182 დღეს წელიწადში (ე.ი. „დაბეგვრის მიზნით“ გააჩნია მუდმივი მაცხოვრებლის სტატუსი), მაშინ მისი დაბეგვრის ობიექტი ფორმირდება შემოსავლებიდან, რომლებიც მიღებულია, როგორც საქართველოს ტერიტორიაზე არსებული წყაროებიდან, ასევე საქართველოს ფარგლებს გარეთ არსებული წყაროებიდან. წინააღმდეგ შემთხვევაში დაიბეგრებოდა მხოლოდ ის შემოსავლები, რომლებიც მიღებული იქნებოდა საქართველოს ტერიტორიაზე არსებული წყაროებიდან.

ამასთან, ტერიტორიულობის პრინციპი ემყარება ობიექტის წარმოშობის ტერიტორიას. სხვა სიტყვებით რომ ვთქვათ, ამ წესის წყალობით განისაზღვრება დაბეგვრის ობიექტის წარმოშობის ადგილი. ამ წესის განსაკუთრებით თვალსაჩინო მაგალითს წარმოადგენს დღგ-ის დაბეგვრის ობიექტის საკანონმდებლო განსაზღვრება. კანონმდებლობის თანახმად, დღგ-ის დაბეგვრის ობიექტს წარმოადგენს საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) მიწოდება, თუ ისინი ითვლება განხორციელებულად საქართველოს ტერიტორიაზე საგადასახადო კოდექსის 106-ე ან 107-ე მუხლების მიხედვით. აღსანიშნავია, რომ მოცემული შეზღუდვა ეფუძნება უშუალოდ ტერიტორიულობის პრინციპს.

§ 5.6. გადასახადის მასშტაბი და გადასახადის ერთეული

1. იმისათვის, რომ ვაწარმოოთ გადასახადის გამოანგარიშება, აუცილებელია გადასახადის საგანი რაიმე საშუალებით გაეზომოთ.

საბუღალტრო და საგადასახადო აღრიცხვაში დაბეგვრის ობიექტის ასახვის მიზნით, საჭიროა განვახორციელოთ გადასახადის საგნის შეფასება. შესაფასებლად კი აუცილებელია ამოვირჩიოთ შესაბამისი მასშტაბი.

გადასახადის მასშტაბი წარმოადგენს გადასახადის საგნის განზომილების კანონით დადგენილ მახასიათებელს (პარამეტრს).

გადასახადის მასშტაბი განისაზღვრება ეკონომიკური (ღირებულებითი) და ფიზიკური მახასიათებლების საშუალებით: ძრავის სიმძლავრე და მოცულობა, მიწის ფართი, საგნების რაოდენობა და ა.შ.

ასე მაგალითად, მოგების, საქონლის ღირებულების ან დამატებული ღირებულების განზომილებისათვის გამოიყენება ფულადი ერთეულები. ავტოსატრანსპორტო საშუალებათა მფლობელთა გადასახადის გამოანგარიშებისას სხვადასხვა ქვეყნებში გამოიყენება სხვადასხვა პარამეტრები: ბელგიაში – ავტომობილის წონა, გფრ – ძრავის მოცულობა, საქართველოში – ძრავის სიმძლავრე. მთელ რიგ ქვეყნებში აქციზის გამოანგარიშებისას მასშტაბის სახით გამოიყენება ალკოჰოლიანი სასმელების სიმაგრე.

ცალკეულ ქვეყნებში არსებობს უმასშტაბო გადასახადებიც. მაგალითად, სარეგისტრაციო გადასახადი იმ ფიზიკური პირებიდან, რომლებიც ეწევიან სამეწარმეო საქმიანობას. ასეთი გადასახადის გადასახდელად საჭირო არ არის არც მასშტაბის, არც ერთეულისა და არც გადასახადით დასაბეგრი ბაზის განსაზღვრა.

2. *გადასახადის ერთეული* წარმოადგენს გადასახადის მასშტაბის ერთეულს, რომელიც გამოიყენება დასაბეგრი ბაზის რაოდენობრივი განზომილებისათვის. მაგალითად, ავტომობილის ძრავის სიმძლავრის განზომილებისათვის ერთეულის სახით გამოიყენება ცხენის ძალა. სწორედ ცხენის ძალა წარმოადგენს ავტოსატრანსპორტო საშუალებათა მესაკუთრეთა გადასახადის გამოანგარიშების ერთეულს ბევრ ქვეყანაში.

დაბეგვრის ერთეულის არჩევა განისაზღვრება ტრადიციებით და მისი პრაქტიკაში გამოყენების მოხერხებულობით. ასე მაგალითად, მოგებისა და შემოსავლის დაბეგვრისას გამოიყენება ეროვნული ფულადი ერთეული (ლარი, რუბლი, აშშ დოლარი და ა.შ.), მიწის დაბეგვრისას ერთეულის ხარისხად ამოირჩევა კვადრატული მეტრი, ჰექტარი და ა.შ.

§ 5.7. გადასახადით დასაბეგრი ბაზის ცნება

1. გადასახადით *დასაბეგრი ბაზა* წარმოადგენს გადასახადის ობიექტის რაოდენობრივ გამოხატულებას. გადასახადით დასაბეგრი ბაზა (გადასახადის ბაზა) წარმოადგენს გადასახადის თანხის გამოანგარიშების საფუძველს. გადასახადის თანხის გამოანგარიშებისას დასაბეგრი ბაზა – არის ყოველთვის ნამრაველი, ე.ი. მის მიმართ გამოიყენება გადასახადის განაკვეთი. გადასახადით დასაბეგრი ბაზა განისაზღვრება შემდეგნაირად:

გადასახადით დასაბეგრი ბაზა =	გადასახადით დაბეგვრის ერთეული	ერთეულის X რაოდენობაზე

გადასახადით დასაბეგრი ბაზა ამორჩეული მასშტაბიდან გამომდინარე შეიძლება დავყოთ შემდეგნაირად:

– *გადასახადით დასაბეგრი ბაზა ღირებულებრივი მაჩვენებლებით*, მაგალითად, ფიზიკურ და იურიდიულ პირთა ქონების გადასახადების გამოსაანგარიშებლად გამოიყენება ქონების ღირებულება;

– *გადასახადით დასაბეგრი ბაზა მოცულობით-ღირებულებრივი მაჩვენებლებით*, მაგალითად, დღგ-ის გამოსაანგარიშებლად გამოიყენება რეალიზებული პროდუქციის მოცულობა;

– *გადასახადით დასაბეგრი ბაზა ფიზიკური მაჩვენებლებით;* მაგალითად, ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობისათვის გადასახადის გამოსაანგარიშებლად გამოიყენება მოპოვებული წიაღისეულის მოცულობა.

2. გადასახადის ობიექტი და გადასახადით დასაბეგრი ბაზა შეიძლება ემთხვეოდნენ და შეიძლება არ ემთხვეოდნენ ერთმანეთს. მიუხედავად იმისა, რომ დამატებული ღირებულების გადასახადის დაბეგვრის ობიექტს წარმოადგენს პირის მიერ საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიწოდება, დასაბეგრ ბრუნვაში ამავდროულად ჩაირთვება საგადასახადო დისკონტებიც.

3. საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის მომენტის სწორად განსაზღვრის მიზნით დიდი მნიშვნელობა ენიჭება კონკრეტულ გადასახადზე გადასახადით დასაბეგრი ბაზის *ფორმირების მეთოდს* დროში.

საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა განასხვავებს გადასახადით დასაბეგრი ბაზის ფორმირების ორ ძირითად მეთოდს:

პირველი მეთოდის გამოყენებისას გადასახადის გადამხდელმა შემოსავალი უნდა აღრიცხოს მისი მიღების ან მისი გამოყენებისა და განკარგვის უფლების მოპოვების მომენტში და ხარჯების დაქვითვა მოახდინოს განაღდების შემდეგ. აღნიშნულ მეთოდს აღ-

რიცხვის *საკასო მეთოდი* ეწოდება, ვინაიდან მხედველობაში იღებს მხოლოდ იმ თანხებს (ქონებას), რომელიც გადამხდელმა მიიღო განსაზღვრული იურიდიული ფორმით.

მეორე მეთოდის გამოყენებისას მნიშვნელობა ენიჭება ქონებრივი უფლებებისა და ვალდებულებების წარმოშობის მომენტს. შემოსავლები და ხარჯები აისახება გადასახადის გადამხდელების მიერ ამ შემოსავლებზე უფლების მოპოვების ან ასეთი ხარჯების აღიარების მომენტის მიხედვით, შემოსავლების ფაქტობრივად მიღებისა და ხარჯების გაწევის მომენტის მიუხედავად. აღნიშნულ მეთოდს *დარიცხვის მეთოდი* ეწოდება. თუ გადასახადის გადამხდელი აღრიცხვას აწარმოებს დარიცხვის მეთოდის გამოყენებით, შემოსავლის მიღების მომენტად, ჩაითვლება საქონლის მიწოდების, სამუშაოს შესრულების ან მომსახურების გაწევის მომენტიდან 90 დღის შემდგომი პერიოდი, ხოლო თუ განაღდება წარმოებს უფრო ადრე, მაშინ – განაღდების მომენტი.

4. გადასახადებით დაბეგვრის თეორიაში გამოყოფენ საგადასახადო ბაზის მოცულობის *განსაზღვრის რამოდენიმე საშუალებას*. ზოგიერთი მათგანი ასახულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსში. კერძოდ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსი ითვალისწინებს საგადასახადო ბაზის მოცულობის განსაზღვრის პირდაპირ და არაპირდაპირ საშუალებებს.

საგადასახადო ბაზის მოცულობის განსაზღვრის ძირითად საშუალებას წარმოადგენს პირდაპირი მეთოდი, რომლის შესაბამისადაც განისაზღვრება გადამხდელის რეალური და დოკუმენტალურად დადასტურებული მაჩვენებლები. პირდაპირი მეთოდით განისაზღვრება უმეტესი გადასახადის საგადასახადო ბაზა. მაგალითად, მოგების გადასახადის გამოანგარიშებისას გადასახადის გადამხდელი სააღრიცხვო და საგადასახადო-საანგარიშგებო დოკუმენტებში ასახავს კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებულ' ერთობლივ შემოსავალს და დოკუმენტალურად დადასტურებულ გამოქვითვების თანხებს და ამ გზით იღებს გადასახადით დასაბეგრ მოგებას – მოგების გადასახადის გამოსაანგარიშებელ ბაზას.

საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა ცნობს საგადასახადო ბაზის განსაზღვრის არაპირდაპირ მეთოდსაც. მაგალითად, საგადასახადო კოდექსის 218-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, თუ საბუღალტრო აღრიცხვის წესების დარღვევის, დოკუმენტების დაკარგვის ან განადგურების შემთხვევაში დაბეგვრის ობიექტის განსაზღვრა შეუძლებელია, საგადასახადო ორგანოებს უფლება აქვს დაბეგვრის ობიექტი და გადასახადის ოდენობა განსაზღვრონ პირდაპირი და არაპირდაპირი მეთოდების საფუძველზე (აქტივები, ბრუნვა, წარმოების დანახარჯები, შედარების მეთოდი და სხვა).

5. გადასახადით დასაბეგრი ბაზის გამოანგარიშებასთან მჭიდროდაა დაკავშირებული ინფლაციური ზემოქმედების პრობლემა გადასახადებზე და დაბეგვრაზე. ინფლაცია განსაკუთრებით ნეგატიურად აისახება გადასახადის გადამხდელზე, ვინაიდან იგი იძულებულია გადაიხადოს გადასახადი ფიქტიური შემოსავლებიდან და ობიექტებიდან, რომლებიც წარმოიქმნება ეროვნული ფულადი ერთეულის გაუფასურების შედეგად.

ინფლაციის ნეგატიური შედეგების ნეიტრალიზაციის მიზნით საზღვარგარეთის ქვეყნების საგადასახადო კანონმდებლობა ითვალისწინებს სხვადასხვა მექანიზმებს. მაგალითად, შვეიცარიაში შემოსავლების შკალა შემოღებულია პირობით ერთეულებში, რომლებიც იცვლება ყოველწლიურად; ამერიკის შეერთებულ შტატებში ქონების გადასახადით დაბეგვრის მიზნით, შემოღებულია უძრავი ქონების გადაფასების სისტემა. ცალკეულ ქვეყნებში ფართო გავრცელება ჰპოვა ინფლაციური კორექტივების ისეთმა ეფექტურმა მეთოდმა, როგორიცაა ინფლაციის ინდექსი.

§ 5.8. საგადასახადო განაკვეთის ცნება. საგადასახადო განაკვეთების სახეები

1. *გადასახადის განაკვეთი* – არის გადასახადის ოდენობა, რომელიც მოდის გადასახადით დაბეგვრის ერთეულზე.

კონკრეტულ გადასახადებზე განაკვეთი შეიძლება დადგინდეს არა მხოლოდ მხოლობით რიცხვში (მაგალითად, დღგ-ის 20%-ანი განაკვეთი), არამედ მრავლობითშიც, ე.წ. *საგადასახადო ტარიფების* მეთოდით – სისტემატიზირებული ნუსხის სახით (თანხებში ან პროცენტებში), რომლითაც იბეგრება სხვადასხვა საქონელი, გაწეული მომსახურება და ა.შ.

საგადასახადო განაკვეთის დადგენა წარმოადგენს ეკონომიკის სახელმწიფო რეგულირების უნივერსალურ ინსტრუმენტს.

2. გადასახადებით დაბეგვრის თეორიაში განასხვავებენ საგადასახადო განაკვეთების შემდეგ სახეებს:

– თანაბარი;
– მყარი;
– პროცენტული.

თანაბარი საგადასახადო განაკვეთების გამოყენების შემთხვევაში გადასახადის თანხა და საგადასახადო განაკვეთი ერომანეთს ემთხვევა. თანაბარი დაბეგვრისას გადასახადის გადამხდელის ქონებრივი მდგომარეობა პრაქტიკულად მხედველობაში არ მიიღება და თითოეული გადასახადის გადამხდელისათვის დგინდება გადასა-

ხადის თანაბარი თანხა. თანაბარი დაბეგვრის მაგალითს წარმოადგენენ ფიქსირებული გადასახადის განაკვეთები. ეს დაბეგვრის ყველაზე ძველი და მარტივი სახეა და იგი მხოლოდ გამონაკლის შემთხვევებში გამოიყენება.

მყარი განაკვეთების გამოყენებისას გადასახადის თითოეულ ერთეულზე განისაზღვრულია გადასახადის აბსოლუტური მოცულობა, რომელიც გამოხატულია ფულადი სახით, ანუ მყარი განაკვეთების მეთოდის გამოყენებისას გადასახადით დაბეგვრის თითოეულ ერთეულზე განსაზღვრულია გადასახადის ფიქსირებული ოდენობა (მაგალითად, ორმოცდაშვიდი ლარი ერთ ჰექტარ მიწაზე).

პროცენტული განაკვეთი დგინდება პროცენტებში დაბეგვრის ერთეულიდან. მაგალითად, 12% ფიზიკური პირის შემოსავლის ყოველი ლარიდან. პროცენტული განაკვეთები დადგენილია მაგალითად, მოგების გადასახადზე, დღგ-ზე და სხვა გადასახადებზე.

3. გადასახადით დასაბეგრი ბაზის მოცულობის ცვალებადობიდან გამომდინარე, საგადასახადო განაკვეთები შეიძლება შეიცვალოს ან დარჩეს უცვლელი. აღნიშნული საფუძვლით განასხვავებენ პროპორციულ, პროგრესულ და რეგრესულ განაკვეთებს.

პროპორციული განაკვეთები არ იცვლება დასაბეგრი ბაზის მოცულობის ცვლილებისას, ე.ი. განაკვეთის პროცენტი ფიქსირებულია. პროპორციული განაკვეთის მაგალითს წარმოადგენს ფიზიკურ პირთა ქონების გადასახადის განაკვეთი – ქონების საინვენტარიზაციო ღირებულების 0,1%.

პროგრესული განაკვეთები მკვეთრად იზრდებიან საგადასახადო ბაზის ზრდასთან ერთად. დაბეგვრის პროგრესული განაკვეთისას შეიძლება გამოყენებულ იქნას ორი შკალა: მარტივი და რთული.

მარტივი პროგრესიის დროს გაზრდილი განაკვეთი გამოიყენება მთლიანი დასაბეგრი ბაზის მიმართ ანუ მარტივი პროგრესიის დროს საგადასახადო ბაზის საერთო მოცულობის მიმართ დგინდება თანრიგები და თითოეული თანრიგისათვის განისაზღვრება სხვადასხვა განაკვეთები (როგორც მყარი, ასევე პროცენტული). ამასთან, არ წარმოებს თითოეული თანრიგის მიხედვით გადასახადის გამოანგარიშება და მათი დაჯამება. მარტივი პროგრესიის შემთხვევაში მთლიანი დასაბეგრი ბაზის მიმართ გამოიყენება ერთი განაკვეთი. მაგალითად, გადასახადით დასაბეგრი ბაზა იყოფა თანრიგებად: პირველი – 1-დან 1000 ლარამდე; მეორე – 1001-დან 2000 ლარამდე; მესამე – 2001-დან 3000 ლარამდე და ა.შ. პირველი თანრიგისათვის დგინდება გადასახადი 1 ლარის ოდენობით, მეორე თანრიგისათვის – 10 ლარის ოდენობით, ხოლო მესამე თანრიგისათვის – 100 ლარის ოდენობით. ამრიგად, თუ

პირი მიიღებს შემოსავალს, მაგალითად, 2005 ლარის ოდენობით, მისი შემოსავლები დაიბეგრება 100 ლარით. აღნიშნული სისტემა ფართოდ გამოიყენებოდა წარსულში მ.შ. შემოსავლების დაბეგვრის შემთხვევაშიც. დღეისათვის იგი აღარ გამოიყენება.

რთული პროგრესია ითვალისწინებს დასაბეგრი ბაზის დაყოფას ნაწილებად, რომელთაგან ცალკეული მათგანი იბეგრება თავისი, შედარებით მაღალი განაკვეთით. ასეთ შემთხვევაში საგადასახადო შენატანი განისაზღვრება, როგორც რამდენიმე შემადგენელის თანხა. რთული პროგრესიის მაგალითს წარმოადგენს საშემოსავლო გადასახადის განაკვეთი, რომელიც იზრდება ფიზიკური პირის ერთობლივი შემოსავლის ზრდასთან ერთად.

რეგრესული განაკვეთი მცირდება დასაბეგრი ბაზის ზრდასთან ერთად. მაგალითად, აშშ-ში საშემოსავლო გადასახადის განაკვეთები.

4. განაკვეთების ცვალებადობის ხასიათიდან გამომდინარე განსხვავებენ საერთო, მაღალ და დაბალ (შეღავათიან) გადასახადის განაკვეთებს. მაგალითად, ზოგიერთ ქვეყნებში დღგ-ის საერთო განაკვეთთან ერთად ცალკეული სახის საქონელზე (მაგალითად, კვების პროდუქტებზე) დადგენილია დაბალი საგადასახადო განაკვეთი. ამასთან, ზოგიერთი სახის ფუფუნების საგნებზე (მაგალითად, საიუველირო ნაწარმზე) შესაძლებელია დადგენილი იქნეს გადასახადის მაღალი განაკვეთები.

§ 5.9. საგადასახადო შეღავათების ცნება და სახეები

1. საგადასახადო შეღავათები წარმოადგენენ ნებისმიერი გადასახადის მნიშვნელოვან ელემენტს. ყველა საგადასახადო შეღავათს გააჩნია ერთი საერთო მიზანი – გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულების შემცირება.

ამრიგად, საგადასახადო შეღავათი *წარმოადგენს საგადასახადო კანონმდებლობით გათვალისწინებული გადასახადის გადახდისაგან მთლიანი ან ნაწილობრივი განთავისუფლების გამონაკლის შესაძლებლობას და გადამხდელისათვის საგადასახადო ტვირთის სხვა სახის შემსუბუქებას.*

აღნიშნულთან დაკავშირებით დიდი მნიშვნელობა ენიჭება საგადასახადო შეღავათების *გამონაკლის ხასიათს*. საგადასახადო შეღავათი ყოველთვის გულისხმობს, რომ დაბეგვრის საერთო წესის გვერდზე არსებობს განსაკუთრებული წესი, რომლის შედეგადაც საგადასახადო ტვირთის ოდენობა გადამხდელისათვის მცირდება ან მსუბუქდება.

2. იურიდიული თვალსაზრისით, შეღავათი – ეს ყოველთვის სპეციალური ნორმაა, რომელიც მოქმედებს მკაცრად განსაზღვრულ შემთხვევებში. საგადასახადო შეღავათები არ შეიძლება გავაიგივოთ სხვა საგადასახადო მექანიზმებთან, რომელთა გამოყენებისას გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულება მცირდება. ასე მაგალითად, ძალიან ხშირად აიგიებენ შეღავათებთან გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ბაზის გამოანგარიშების ამა თუ იმ საშუალებებს. კერძოდ, მოგების გადასახადის გამოანგარიშების დროს კანონით გათვალისწინებული გამოქვითვები არ წარმოადგენენ რაიმე სახის შეღავათებს და დასაბეგრი მოგების განსაზღვრის მიზნით წარმოადგენენ მხოლოდ საერთო გამოსაანგარიშებელ მაჩვენებლებს.

3. საგადასახადო შეღავათის მნიშვნელოვან შემადგენლებს წარმოადგენენ გადასახადის გადამხდელის მიერ მისი გამოყენების წესი, პროცედურა და პირობები. კანონში საგადასახადო შეღავათის არსებობა არ ნიშნავს გადასახადის გადამხდელის უფლებას ავტომატურად ისარგებლოს ამ შეღავათით.

გადასახადის გადამხდელმა შეღავათით სარგებლობისათვის უნდა *დააკმაყოფილოს* თავისი უფლება ამ შეღავათზე. მაგალითად, საქონლის ექსპორტისას გათვალისწინებული შეღავათის გამოსაყენებლად გადასახადის გადამხდელმა საგადასახადო ორგანოში უნდა წარადგინოს ის შესაბამისი დოკუმენტები, რომლებიც ადასტურებენ საქონლის ექსპორტის ფაქტს (კონტრაქტი, საბაჟო დეკლარაცია და ა.შ.). აღნიშნული დოკუმენტების არ არსებობის შემთხვევაში, გადასახადის გადამხდელის მიმართ შეღავათები არ გამოიყენება.

ამავდროულად, გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს ისარგებლოს შეღავათით საგადასახადო ორგანოს სპეციალური ნებართვის გარეშე. თუ საგადასახადო ინსპექცია ჩათვლის, რომ გადასახადის გადამხდელს არ ჰქონდა შეღავათის უფლება ან ისარგებლა შეღავათით დადგენილი წესის დარღვევით, მაშინ მას შეუძლია მოსთხოვოს გადასახადის გადამხდელს გადასახადის ნარჩენის თანხისა და მასთან დაკავშირებული საგადასახადო კანონმდებლობით გათვალისწინებული ფინანსური სანქციების გადახდა.

4. საგადასახადო შეღავათების დაწესებისას დაცული უნდა იქნეს დებულება, რომლის თანახმადაც *აკრძალულია ინდივიდუალური საგადასახადო შეღავათების* დაწესება ნებისმიერი ფიზიკური და იურიდიული პირებისათვის. მოცემული დებულება ნიშნავს, რომ ნებისმიერი საგადასახადო შეღავათები შეიძლება მიენიჭოს მხოლოდ გადასახადის გადამხდელთა განსაზღვრულ წრეს ან გადამხდელთა განსაზღვრულ კატეგორიას. საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით პერსონალური შეღავათები აკრძალულია.

საგადასახადო შეღავათების გამოყენება შესაძლებელია მხოლოდ მაშინ, როდესაც მათ უშუალოდ ითვალისწინებს საგადასახადო კანონმდებლობა. საგადასახადო კანონმდებლობით გაუთვალისწინებელი შეღავათების გამოყენება დაუშვებელია.

5. საგადასახადო შეღავათები გადასახადის გადამხდელებს შეიძლება მიენიჭოთ სხვადასხვა ფორმებით, კერძოდ:

ა. *ცალკეული კატეგორიის პირების გადახადებისაგან განთავისუფლება.* მაგალითად, საშემოსავლო გადასახადი ითვალისწინებს მეორე მსოფლიო ომისა და საქართველოს ტერიტორიული მთლიანობისათვის ბრძოლის მონაწილე საქართველოს მოქალაქეების ნაწილობრივ განთავისუფლებას.

ცალკეული კატეგორიის პირების გადასახადებისაგან განთავისუფლების განსაკუთრებულ შემთხვევას წარმოადგენს *საგადასახადო იმუნიტეტი,* რომელიც წარმოიშვა შუა საუკუნეებში და შენარჩუნებულია დღემდე. თანამედროვე საჯარო საერთაშორისო სამართალი და სპეციალური სახელმწიფოთაშორისო შეთანხმებები ითვალისწინებენ დიპლომატიური და საკონსულო წარმომადგენლობების, აგრეთვე მათთან გათანაბრებული დაწესებულებებისა და ორგანიზაციების საგადასახადო იმუნიტეტს. უმეტესი სახელმწიფოები ნაცვალგების საფუძველზე ანიჭებენ საგადასახადო იმუნიტეტს ასევე დიპლომატიურ და საკონსულო დაწესებულებების მუშაკებს და მათი ოჯახის წევრებს, რომლებიც არ წარმოადგენენ ამ ქვეყნის მოქალაქეებს. საგადასახადო იმუნიტეტს შეიძლება ითვალისწინებდეს ეროვნული საგადასახადო კანონმდებლობაც. მაგალითად, დიდ ბრიტანეთში, საგადასახადო იმუნიტეტით სარგებლობენ სამეფო ოჯახის წევრები, ბრიტანეთის მუზეუმი, საქველმოქმედო და სხვა ორგანიზაციები.

ბ. *დასაბეგრი ბაზიდან გადასახადით დასაბეგრი ობიექტის გარკვეული ნაწილის გამოქვითვა.* მაგალითად, მოგების გადასახადის გამოანგარიშებისას მხედველობაში არ მიიღება საწარმოს მოგება, რომელიც მიღებულია ინვალიდებისა და მათი რეაბილიტაციისათვის საჭირო ტექნიკურ საშუალებათა წარმოებით.

გ. *დაუბეგრავი მინიმუმის დადგენა,* ე.ი. გადასახადით დასაბეგრი ობიექტის მინიმალური ნაწილი, რომელიც არ იბეგრება. დაბეგვრას ექვემდებარება გადამხდელის მხოლოდ ის შემოსავლები, რომლებიც აღემატებიან ამ მინიმუმს. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 41-ე მუხლის თანახმად, ფიზიკურ პირს უფლება აქვს ძირითადი სამუშაო ადგილის მიხედვით მიღებული ხელფასიდან საგადასახადო წლის განმავლობაში მოახდინოს ყოველთვიურად დაუბეგრავი მინიმუმის გამოქვითვა 9 ლარის ოდენობით.

დ. დაბალი საგადასახადო განაკვეთების დაწესება. ასე მაგალითად, ინვალიდთა საზოგადოებრივი ორგანიზაციებისათვის სოციალური გადასახადის განაკვეთი მცირდება 27-დან 10%-მდე.

ე. ადრე გადახდილი გადასახადის დაბრუნება. ასეთ შეღავათს საგადასახადო ამნისტია ეწოდება (არ უნდა გავაიგივოთ საგადასახადო პასუხისმგებლობისაგან განთავისუფლებაში). მაგალითად, საქონლის ექსპორტის დროს გადასახადის გადამხდელებს უფლება აქვთ აინაზღაურონ ექსპორტირებული საქონლის ნედლეულზე, მაკომპლექტებლებზე და ა.შ. მომწოდებლებისათვის გადახდილი დამატებული ღირებულების გადასახადის თანხები.

6. საგადასახადო შეღავათების პრობლემა მთელ რიგ ქვეყნებში საკმაოდ მწვავე პრობლემად რჩება. საგადასახადო შეღავათები როგორც წესი, ზიანს აყენებენ საგადასახადო სისტემას და მათი ყოველმხრივი შემცირება ნებისმიერი სახელმწიფოს საგადასახადო პოლიტიკის სრულყოფის ერთ-ერთ სტრატეგიულ მიმართულებას წარმოადგენს.

ამავდროულად, საგადასახადო შეღავათების მთლიანად უარყოფა არ შეიძლება, ვინაიდან ეს არ შეესაბამება სამართლიანობის პრინციპს.

§ 5.10. საგადასახადო პერიოდი და გადასახადის გამოანგარიშების წერტილი

1. საგადასახადო პერიოდი წარმოადგენს ვადას, რომლის განმავლობაშიც ფორმირდება გადასახადით დასაბეგრი ბაზა და განისაზღვრება საგადასახადო ვალდებულებების მოცულობა.

ამ სააღრიცხვო-საგადასახადო ელემენტის აუცილებლობა განსაზღვრულია იმ გარემოებით, რომ გადასახადით დაბეგვრის მრავალ ობიექტს (მოგების, შემოსავალის მიღება, საქონლის რეალიზაცია და ა.შ.) ახასიათებს განგრძობადობა დროში. ამასთან, შესაბამისი მაჩვენებლების განსაზღვრის მიზნით, აუცილებელია სისტემატურად ვაწარმოოთ შესრულებული ოპერაციების აღრიცხვა და შედეგების პერიოდული გამოყვანა. ერთჯერადი გადასახადებისათვის (მაგალითად, საკურორტო გადასახადისათვის) აღნიშნული ელემენტი არ არის დადგენილი.

საგადასახადო პერიოდის ცნება უნდა განვასხვაოთ საანგარიშო პერიოდის ცნებისაგან, ე.ი. შედეგების დაჯამების და საგადასახადო ორგანოებში ანგარიშების წარდგენის პერიოდისაგან. მთელ

რიგ შემთხვევებში საგადასახადო და საანგარიშო პერიოდები ერთმანეთს ემთხვევა. მაგალითად, დღგ-ის საგადასახადო და საანგარიშო პერიოდები შეადგენენ ერთ თვეს.

საგადასახადო პერიოდის არამკაფიო განსაზღვრებამ შესაძლებელია სერიოზული ზიანი მიაყენოს გადასახადის გადამხდელის უფლებებს.

საგადასახადო პერიოდის განსაზღვრას დიდი მნიშვნელობა ენიჭება საგადასახადო პასუხისმგებლობის გამოყენებისას საგადასახადო სამართალდარღვევების შემთხვევაში. მაგალითად, ვინაიდან დღგ არ გამოიანგარიშება ნაზარდი ჯამით, პასუხისმგებლობა გამოიყენება იმ დასაბეგრ პერიოდებზე, რომელშიც დაშვებულია დარღვევა. შემდგომ პერიოდებში გადასახადის ზედმეტად გადახდის ფაქტი არ მოქმედებს პასუხისმგებლობის ზომაზე. ამასთან, თუ კონკრეტულ პერიოდში დამატებული ღირებულების გადასახადის ნარჩენი შეიცვლება წინა პერიოდებში ზედმეტად გადახდილი გადასახადის თანხებით საგადასახადო სამართალდარღვევის შემადგენლობა არ გვექნება.

§ 5.11. საგადასახადო დოკუმენტაცია და ანგარიშგება. საგადასახადო დეკლარაციები და საგადასახადო ორგანოების შეტყობინებები

1. *საგადასახადო დოკუმენტაცია* წარმოადგენს დაბეგვრის მიზნებისათვის განკუთვნილ დოკუმენტაციას, რომელიც აფიქსირებს გადასახადის გამოანგარიშების პროცესს, გადასახადის თანხასა და საგადასახადო ვალდებულების მოცულობას.

სპეციალური საგადასახადო დოკუმენტაციის წარმოება წარმოადგენს საგადასახადო აღრიცხვის მეთოდოლოგიის ფორმალურ-ტექნიკურ ხერხს. საგადასახადო დოკუმენტებს განეკუთვნება დოკუმენტების ოთხი ნაირსახეობა:

ა) საანგარიშგებო საგადასახადო დოკუმენტაცია;

ბ) თანამდევი საგადასახადო დოკუმენტაცია;

გ) სააღრიცხვო-საგადასახადო რეგისტრები;

დ) შეტყობინებები.

2. *საანგარიშგებო დოკუმენტაციას* (საგადასახადო გაანგარიშებები და დეკლარაციები) მიეკუთვნება დოკუმენტაცია, რომლებშიც ფიქსირდება საგადასახადო ვალდებულების თანხა. საგადასახადო გაანგარიშება წარმოადგენს სპეციალურ ტიპიურ ფორმას, რომელშიც გადასახადის გადამხდელი ასახავს ძირითად საგადასახადო – საანგარიშგებო მაჩვენებლებს და გამოიანგარიშებს

საგადასახადო ვალდებულების თანხას (გაანგარიშებები, დეკლარაციები, სპეციალური გაანგარიშებები გადასახადის სხვადასხვა სახისათვის). უნდა აღინიშნოს, რომ პრაქტიკულად თითოეული სახის გადასახადისათვის არსებობს მხოლოდ ერთი საანგარიშსწორებო დოკუმენტი, რომელიც წარედგინება საგადასახადო ორგანოებს კანონმდებლობით გათვალისწინებული წესის მიხედვით. თითოეულ კონკრეტულ შემთხვევაში საგადასახადო გაანგარიშებას შეიძლება ჰქონდეს თავისი სახელი, მაგალითად:

დამატებული ღირებულების გადასახადი – დამატებული ღირებულების გადასახადის ყოველთვიური დეკლარაცია;

საშემოსავლო გადასახადი – საშემოსავლო გადასახადის ყოველწლიური დეკლარაცია;

საწარმოთა ქონების გადასახადი – საწარმოთა ქონების გადასახადის გაანგარიშება.

საგადასახადო გაანგარიშებები გათვალისწინებულია პრაქტიკულად ყველა გადასასადზე.

საანგარიშგებო-საანგარიშსწორებო დოკუმენტაციაში აისახება ვადები, გადასახადით დასაბეგრი ბაზა, შეღავათები, გადასახადის თანხები და ა.შ. საანგარიშგებო-საანგარიშსწორებო დოკუმენტაციას ხელს აწერს გადასახადის გადამხდელი ან მისი არყოფნის, ან ქმედუუნარობის შემთხვევაში, მისი კანონიერი წარმომადგენელი. დოკუმენტაცია ბარდება საგადასახადო ინსპექციას, როგორც წესი, გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო აღრიცხვის ადგილის მიხედვით.

საგადასახადო ორგანოებში საგადასახადო დეკლარაციისა და კანონმდებლობით გათვალისწინებული ანგარიშგების ფორმების წარუდგენლობის ან დაგვიანებით წარდგენის შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელს გადახდება ჯარიმა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 253-ე მუხლის შესაბამისად.

3. *თანამდევ საგადასახადო დოკუმენტაციას* წარმოადგენს დოკუმენტაცია, რომელიც შეიცავს გადასახადის გამოანგარიშებისათვის აუცილებელ სხვა (არაძირითად) მონაცემებს და ასაბუთებენ საგადასახადო გაანგარიშებებში ასახულ მონაცემებს.

თანამდევ საგადასახადო დოკუმენტაციაში გამოყოფენ ორი სახის დოკუმენტებს:

– გადასახადების გამოსაანგარიშებლად საჭირო დოკუმენტები;

– დოკუმენტები, რომლებიც უშუალო ზეგავლენას არ ახდენენ გადასახადების გამოანგარიშებაზე.

4. სააღრიცხვო-საგადასახადო რეგისტრები წარმოადგენენ გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო აღრიცხვის ნაერთ ფორ-

მებს. საბუღალტრო აღრიცხვის პირველადი დოკუმენტებში ასახული ინფორმაცია საჭიროების შემთხვევაში უნდა აისახოს საგადასახადო აღრიცხვაში. ამასთან, საბუღალტრო აღრიცხვის პირველად დოკუმენტებში ასახული მონაცემები მათი განზოგადებისა და სისტემატიზაციის შემდეგ დაჯგუფებული სახით უნდა იქნეს გადატანილი საგადასახადო გაანგარიშებებში და ამავდროულად უნდა განისაზღვროს ბიუჯეტში შესატანი გადასახადის თანხა.

საგადასახადო რეგისტრების მაგალითის წარმოადგენენ:

– ფიზიკური პირის საგადასახადო ბარათი, რომელსაც აწარმოებს გადასახადის გადამხდელი დაქირავებით მომუშავე პირებზე გაცემული ხელფასის აღრიცხვის მიზნით;

– ინდივიდუალური საწარმოს (მეწარმის) შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვის წიგნი, რომელსაც აწარმოებენ ის მეწარმეები, რომლებიც იყენებენ გადასახადებით დაბეგვრის, აღრიცხვისა და ანგარიშგების გამარტივებულ სისტემას და ა.შ.

5. საგადასახადო ორგანოების შტაბინები წარმოადგენენ საგადასახადო ორგანოების მიერ მიღებულ დოკუმენტებს, რომლებიც შეიცავენ ცნობებს გადასახადის გადახდის ვადისა და ოდენობის შესახებ. საგადასახადო ორგანოების შტაბინები, კანონმდებლობით განსაზღვრულ ვადებში, წარედგინებათ გადასახადის გადამხდელებს.

შტაბინების საფუძველზე გადასახადის გადამხდელი იხდის კუთვნილ გადასახადებს. როგორც წესი, ასეთი შტაბინები ეგზავნებათ იმ ფიზიკურ პირებს, რომლებიც წარმოადგენენ ქონებისა და მიწის გადასახადის გადამხდელებს.

თავი VI

გადასახადის გადახდა, აკრეფა და დაბრუნება

§ 6.1. გადასახადის გადახდის ცნება და ძირითადი საშუალებები

1. *გადასახადის გადახდა – საგადასახადო წარმოების მეორე სტადიაა, რომელიც წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელის ან საგადასახადო ურთიერთობის სხვა სუბიექტის მოქმედებათა ერთობლიობას და დაკავშირებულია გადასახადების ბიუჯეტში, ან სახელმწიფო ფონდებში შეტანასთან.*

აღნიშნულთან დაკავშირებით *გადასახადის გადახდის საშუალებები* აუცილებელია განვიხილოთ, როგორც გადასახადის თანხის ბიუჯეტში ან სახელმწიფო ფონდში შეტანის ტექნიკური ხერხები. საგადასახადო სამართალი იცნობს გადასახადის გადახდის სამ ძირითად საშუალებას:

– ფულადი: უნაღდო ანგარიშსწორებით და ნაღდი ფულადი საშუალებებით;

– გადასახადის გადახდა ქონებით (ნატურალური საშუალება), ვალუტით ან ფასიანი ქაღალდებით;

– ქონებისა და დებიტორული დავალიანების მიქცევის გზით.

გადასახადის გადახდის აღნიშნული საშუალებები ნებელობითი მომენტით შეიძლება დავყოთ *ნებაყოფლობით საშუალებებად*, როდესაც გადასახადის გადამხდელი ანხორციელებს გადასახადების გადახდას დამოუკიდებლად და *იძულებით საშუალებებად*, როდესაც გადახდა წარმოებს საგადასახადო ორგანოების იძულებით. მაგალითად, დადგენილ ვადაში გადაუხდელი გადასახადების, ფინანსური სანქციის სახით დაკისრებული ჯარიმისა და საურავის უდავო წესით გადახდევინება საინკასო დავალებითა და საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული სხვა იძულებითი მეთოდების გამოყენებით. ამასთან, გადასახადის გადახდის იძულებითი საშუალებები შეიძლება გამოყენებულ იქნეს მხოლოდ ნარჩენის წარმოშობის შემთხვევაში, ე.ი. დადგენილ ვადებში გადასახადების გადაუხდელობის შემთხვევაში.

2. უმეტეს შემთხვევაში გადასახადების გადახდა წარმოებს ეროვნული ვალუტით – ლარებში – უნაღდო ანგარიშსწორების

ფორმით. ამ შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელის საბანკო ანგარიშიდან ფულადი საშუალებები გადაირიცხება ბიუჯეტში (შესაბამისი საბანკო დაწესებულების საბიუჯეტო ანგარიშზე) გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო დავალების საფუძველზე.

გადასახადის გადამხდელები ვალდებულნი არიან გადასახადის გადახდის ვადის დადგომამდე ჩააბარონ საგადასახადო დავალება შესაბამის საბანკო დაწესებულებებს ბიუჯეტში ან სპეციალურ სახელმწიფო ფონდებში გადასახადების გადარიცხვის თაობაზე. ამავდროულად, გადამხდელების მიერ დადგენილ ვადებში გადაუხდელი გადასახადების, ფინანსური სანქციების სახით დაკისრებული ჯარიმისა და საურავის თანხები შეიძლება გადახდევინებულ იქნას საგადასახადო ორგანოს საინკასო დავალების საფუძველზე. თუ გადამხდელმა თავისდროულად წარადგინა საბანკო დაწესებულებაში საგადასახადო დავალება გადასახადებიც გადარიცხვის თაობაზე, მაშინ საგადასახადო ორგანოს საინკასო დავალებები, ნარჩენი თანხების უდავო წესით გადახდევინების შესახებ, საბანკო დაწესებულებებში არ წარედგინებათ.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 223-ე მუხლის „გ“ პუნქტის თანახმად, ბანკები და საბანკო ოპერაციების ცალკეულ სახეობათა შემსრულებელი სხვა ორგანიზაციები ვალდებულნი არიან, პირველ რიგში შეასრულონ გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო დავალებები და საგადასახადო ორგანოს საინკასო დავალებები, მათი საანგარიშსწორებო ან სხვა ანგარიშებიდან გადასახადის გადახდის თაობაზე.

გადასახადის გადახდის ერთ-ერთ საშუალებას წარმოადგენს აქციზური მარკები. გადახდის ასეთი წესის დროს, შესაბამისი საქონლის მწარმოებელი წინასწარ ყიდულობს სახელმწიფოსაგან მისთვის საჭირო რაოდენობის მარკებს და ამგვარად, იხდის გადასახადს ავანსის სახით. გადასახადის გადახდის მოცემული საშუალების გამოყენება პრაქტიკულად გამორიცხავს გადასახადის გადაუხდელობას, ვინაიდან საქონლის რეალიზაცია მარკების გარეშე აკრძალულია. იმპორტიორები მარკებს შეიძენენ საქართველოს ტერიტორიაზე საქონლის შემოტანის მომენტამდე. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 134-ე მუხლის თანახმად, აკრძალულია აქციზური საქონლის იმპორტი ან რეალიზაცია აქციზური მარკის გარეშე. საგადასახადო ორგანოებს აქვთ აქციზური მარკის გარეშე გასაყიდად მიღებული აქციზური საქონლის ჩამორთმევის უფლება კანონით დადგენილი წესით.

3. გადასახადების ფულადი ფორმით გადახდის კერძო შემთხვევად გვევლინება გადასახადის გადახდა ნაღდი ფულადი საშუალებებით.

ასე მაგალითად, ფიზიკური პირები იხდიან მათ კუთვნილ გადასახადებს (საშემოსავლო გადასახადი, ქონების გადასახადი, მიწის გადასახადი და ა.შ.), როგორც წესი, ნაღდი ფულადი საშუალებების შეტანის გზით საბანკო დაწესებულებებში.

საქართველოს საგადასახადო დეპარტამენტის მითითების შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოებს უფლება აქვს, საჭიროების შემთხვევაში, ნაღდი ფულადი საშუალებებით ფიზიკური პირებიდან მოახდინონ გადასახადების აკრეფა ფორმა №1 საგადასახადო ქვითრის მეშვეობით. დღეისათვის საგადასახადო ინსპექციაში შეიძლება გადახდილი იქნას ქონების გადასახადი, მიწის გადასახადი, საშემოსავლო გადასახადი, დადგენილ ვადებში გადაუხდელი გადასახადები, ფინანსური სანქციების სახით დაკისრებული ჯარიმები და საურავები და ა.შ.. საგადასახადო ქვითრით აკრეფილი ზემოაღნიშნული გადასახადები, საგადასახადო ორგანოების მიერ საბანკო დაწესებულებებში შეტანილი უნდა იქნეს არა უგვიანეს მეორე-მესამე დღისა.

საზღვარგარეთის ქვეყნებში გადასახადის გადახდა ხანდახან კომიკურ ელფერს იძენს. მაგალითად, საფრანგეთში სათამაშო ავტომატებზე მოთამაშე ერთ იღბლიან ფრანგს თავისი მოგებებიდან გადასახადების არათავისდროული გადახდის გამო დაედო ბიუჯეტის ვალი 3,7 მლნ. ფრანკის ოდენობით. დაემორჩილა რა საგადასახადო ორგანოების მოთხოვნებს, იგი ერთ დღეს გამოცხადდა საგადასახადო უწყებაში სამი ბრონირებული სატვირთო ავტომანქანის კოლონით, რომელიც დატვირთული იყო ერთ ფრანკიანი მონეტებით სავსე ჩანთებით. ჩინოვნიკებმა მიიღეს ტვირთი (920 ჩანთა საერთო წონით 22 ტონა, 3730606 მონეტა) ღიმილით.

4. გადასახადის გადახდა ქონებით, როგორც გადასახადის გადახდის საშუალება საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებული არ არის, ვინაიდან გადასახადის ფულადი ბუნება განსაზღვრულია მისი დანიშნულებითა და არსით. თუმცა ცალკეულ ქვეყნებში გადასახადების გადახდა ნატურალური ფორმით დაშვებულია, ე.ი. გადასახადი შედის ბიუჯეტში ქონების, სამუშაოების ან მომსახურების სახით. ამავდროულად ასეთი გადახდის წესი და პირობები უნდა იქნეს გათვალიწინებული შესაბამისი საკანონმდებლო აქტებით.

ცალკეულ ქვეყნებში დასაშვებია ასევე გადასახადების გადახდა ფასიანი ქაღალდებით (მაგ. თამასუქებით).

5. გადასახადების იძულებითი გადახდევინების მექანიზმები გათვალისწინებულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 42-ე თავში. გადასახადების იძულებითი გადახდევინების საშუალებებია ქონების გირავნობა, ქონებაზე ყადაღის დადება, მესამე პირის მფლობელობაში არსებულ ქონებაზე გადახდევინების მიქცევა და სხვა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 244-ე მუხლის თანახმად, თუ გადასახადის გადამხდელი არ იხდის გადასახადს დადგენილ ვადაში, დაეალიანების თანხა და სანქციები (გადახდევინების შესაძლო დანახარჯებთან ერთად) წარმოადგენს საფუძველს სახელმწიფოს სასარგებლოდ გირავნობის უფლების გამოსაყენებლად ამ გადამხდელის მთელი ქონების მიმართ და ეს უფლება პრიორიტეტულია ყველა სხვა უფლებასთან შედარებით, თუ კანონმდებლობით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული.

გირავნობის უფლება წარმოიშობა გადასახადის გადახდის ვადის დადგომის დღეს 24.00 საათზე და გრძელდება მანამ, სანამ გადასახადის გადახდის ვალდებულება არ შესრულდება, ან მისი იძულებით შესრულება შეუძლებელი არ გახდება ხანდაზმულობის ვადის გამო. გირავნობის უფლება არ გამოიყენება გირავნობის უფლების მფლობელის მიმართ იმ უფლებასთან მიმართებაში, რომელიც წარმოიშვა საგადასახადო ორგანოს მიერ, გადასახადის გადახდის უზრუნველსაყოფად, ქონებაზე გირავნობის უფლების შესახებ რეგისტრაციამდე. ქონება, რომლის მიმართაც დადგენილია გირავნობის უფლება გადასახადების გადახდის უზრუნველსაყოფად, რჩება გადასახადის გადამხდელის მფლობელობასა და სარგებლობაში, და იგი პასუხისმგებელია მისი დაცვისათვის. ამასთან, გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს აღძრას შუამდგომლობა საგადასახადო ორგანოს წინაშე გადასახადის გადახდის უზრუნველსაყოფად გირავნობის უფლების მოხსნის თაობაზე. შუამდგომლობის დაკმაყოფილების შემთხვევაში საგადასახადო ორგანომ უნდა გამოაქვეყნოს სათანადო გადაწყვეტილება.

საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს აღძრას სასამართლოში სამოქალაქო სარჩელი გირავნობის უფლების რეალიზაციის მიზნით. გადასახადის გადამხდელის მიერ დაეალიანების დაფარვისას, გირავნობის უფლება ექვემდებარება გაუქმებას.

გარდა ქონებაზე გირავნობის უფლებისა, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 245-ე მუხლის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს გადასახადის გადაუხდელი თანხის გადახდევინება მოახდინოს გადასახადის გადამხდელის ქონებაზე ყადაღის დადებით. ქონებაზე ყადაღის დადება წარმოებს სასამართლოს გადაწყვეტილების საფუძველზე კანონით დადგენილი წესით.

საგადასახადო ორგანოს შეუძლია მოითხოვოს პოლიციის დასწრება ყადაღის დადების შესრულების მომენტში.

საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს გადახდევინება მიაქციოს დაყადაღებულ ქონებაზე, რის შესახებაც წერილობით უნდა შეატყობინოს მოვალეს სულ ცოტა, ოცდაათი დღით ადრე. ამასთან, თუ საგადასახადო ორგანოს საკმარისი საფუძველი აქვს მიიჩნიოს,

რომ გადასახადის გადახდევინებას საფრთხე ემუქრება, მას შეუძლია მოითხოვოს გადასასადის დაუყონებლივ გადახდა და მისი გადაუბდელობის შემთხვევაში, მიაქციოს გადახდევინება ყადაღადადებული ქონებიდან წინასწარი წერილობითი შეტყობინების გარეშე.

ყადაღადადებული ქონების ამოღება და შენახვა წარმოებს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კანონმდებლობით დადგენილი წესით.

გადასასახადის გადამხდელის ყადაღადადებული ქონების რეალიზაცია ხდება სპეციალიზებულ ღია აუქციონზე, რომლის ჩატარების წესი და პირობები განისაზღვრება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიერ.

ყადაღადადებული ქონების გაყიდვის შედეგად მიღებული შემოსავლებით, პირველ რიგში იფარება რეალიზაციასთან დაკავშირებული ხარჯები, შემდეგ კი – გადასახადის, ჯარიმისა და საურავის თანხები. დარჩენილი სახსრები უბრუნდება გადასახადის გადამხდელს სამი საბანკო დღის განმავლობაში. ამასთან, რეალიზაციას ექვემდებარება ქონების მხოლოდ ის ნაწილი, რომელიც უზრუნველყოფს რეალიზაციასთან დაკავშირებულ ხარჯებს, გადასახადების, ჯარიმებისა და საურავების თანხების ანაზღაურებას.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლით გათვალისწინებულია მესამე პირის მფლობელობაში არსებულ ქონებაზე გადახდევინების მიქცევის წესი, რომლის თანახმადაც თუ გადასახადის გადამხდელის ქონება მესამე პირის მფლობელობაშია, ან მესამე პირს უფლება აქვს გადასახადის გადამხდელის ქონებაზე, რომელზედაც მიქცეულია გადახდევინება, მაშინ ეს პირი ვალდებულია, საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი თანამდებობის პირის მოთხოვნით, აღნიშნული ქონება ან მასზე უფლება გადასცეს საგადასახადო ორგანოს.

აღნიშნული მოთხოვნის შეუსრულებლობის შემთხვევაში პირი მატერიალურად პასუხისმგებელია სახელმწიფოს წინაშე მასთან არსებული ქონების ან მასზე უფლების თანხით, მაგრამ არა უმეტეს იმ თანხისა, რომლის მისაღებადაც ქონებაზე მიქცეულია გადახდევინება. ამასთან, თუ საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი თანამდებობის პირის მოთხოვნის შეუსრულებლობას არა აქვს რაიმე გონივრული გამართლება, ამ პირს ფინანსური სანქციის სახით დამატებით ეკისრება ჯარიმა გადახდევინებას დაქვემდებარებული თანხის 50 პროცენტის ოდენობით.

პირს, რომელიც შეასრულებს საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი თანამდებობის პირის მოთხოვნას, მისი შესრულების მომენტიდან ეხსნება ვალდებულება გადასახადის გადამხდელის ან სხვა პირის წინაშე საგადასახადო ორგანოსათვის გადაცემული

ქონების ან მასზე უფლების ღირებულების ოდენობით და ამგვარად, იგი თავისუფლდება იმ დანაკარგებსა და ზარალთან დაკავშირებული პასუხისმგებლობისაგან, რომლებსაც შეიძლება ადგილი ჰქონდეს ამ მოთხოვნის შესრულების შედეგად.

გადასახადების იძულებით გადახდევინებას მიეკუთვნება აგრეთვე გადამხდელის დებიტორებისაგან კუთვნილი თანხების მიქცევა ბიუჯეტისა და სახელმწიფო ფონდების სასარგებლოდ. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 248-ე მუხლის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს:

ა) გაუგზავნოს მესამე პირებს (მათ შორის ბანკს ან სხვა საფინანსო დაწესებულებას) შეტყობინება, რომელიც ითვალისწინებს იმ თანხის გადახდას უშუალოდ საგადასახადო ორგანოსათვის, რომელიც ეკუთვნის გადასახადის გადამხდელს დებიტორებისაგან, ან

ბ) აწარმოოს საინკასო დავალებით (განკარგულებით) კუთვნილი თანხის ჩამოწერა გადასახადის გადამხდელის დებიტორების საბანკო ანგარიშებიდან სასამართლოს გადაწყვეტილების საფუძველზე. ამასთან, საფინანსო დაწესებულებებში უცხოური ვალუტის ანგარიშის არსებობის შემთხვევაში საფინანსო დაწესებულება უცხოურ ვალუტას გადარიცხავს საქართველოს ეროვნულ ბანკში კონვერტირების მიზნით.

გადამხდელის დებიტორებისაგან გადასახადების მიქცევა დასაშვებია მხოლოდ მის საბანკო ანგარიშზე არსებული ფულადი საშუალებების ხარჯზე და დაუშვებელია გადასახადების მიქცევა გადამხდელის დებიტორების სხვა უძრავი და მოძრავი ქონების ხარჯზე.

§ 6.2. გადასახადის დამოუკიდებელი გადახდის მოთხოვნები

1. გადასახადის დამოუკიდებელი გადახდის მოთხოვნა წარმოადგენს მნიშვნელოვან დებულებას საგადასახადო წარმოებაში, რომლის თანახმადაც გადასახადის გადახდის ვალდებულება წარმოადგენს უშუალოდ გადასახადის გადამხდელის ვალდებულებას, რომელიც არ შეიძლება დაეკისროს სხვა პირს, თუ საგადასახადო კანონმდებლობით სხვა რამ არ არის დადგენილი.

მოცემული დებულება განპირობებულია საგადასახადო-სამართლებრივი ურთიერთობების ადმინისტრაციული ბუნებით, რომელიც განსაზღვრავს გადასახადის გადამხდელის პიროვნებას, როგორც საგადასახადო ვალდებულების სათანადო შესრულების მნიშვნელოვან პირობას.

გარდა ამისა, აუცილებელია მივიღოთ მხედველობაში, რომ სამოქალაქო კანონმდებლობისაგან განსხვავებით, რომელიც უშ-

ვებს მოვალეობების დაკისრებას მესამე პირებზე და აგრეთვე პირდაპირ ითვალისწინებს მოვალეობების შესრულების შესაძლებლობას წარმომადგენლის (მაგალითად: დაევალება, კომისია და სხვა) მიერ, საგადასახადო სამართალში მოცემული ინსტიტუტები დაუშვებელია.

2. გადასახადების დამოუკიდებლად გადახდის მოთხოვნას წარმოადგენს ასევე დებულება – „გადასახადების შესახებ არ თანხმდებიან", რომლის შესაბამისადაც მხარეებს არა აქვთ უფლება დაარეგულირონ თავიანთი საგადასახადო ვალდებულებები პარტნიორებთან დადებული გარიგებების საშუალებით. როგორც წესი, ეს ხორციელდება ხელშეკრულებებში ე.წ. საგადასახადო შესწორების ჩართვით.

საგადასახადო შესწორება წარმოადგენს სავაჭრო კონტრაქტის, მომსახურების გაწევის ხელშეკრულების ან საკრედიტო ხელშეკრულების პირობას, რომლის თანახმადაც თითოეული მხარე ვალდებულია გადაიხადოს მოცემული კონტრაქტის, ხელშეკრულების და ა.შ. შესრულებასთან დაკავშირებული მისი ქვეყნის ტერიტორიაზე მოქმედი ყველა გადასახადი თავისი ხარჯით.

როგორც წესი, ხელშეკრულებებისა და სხვა გარიგებების დადებისას აკრძალულია მათში ისეთი საგადასახადო შესწორებების შეტანა, რომლის შესაბამისადაც შემოსაელის გამცემი პირი იღებს თავის თავზე ვალდებულებას, გაწიოს შემოსაელის მიმღებ პირთან დაკავშირებული გადასახდელი გადასახადების ხარჯები. იმ შემთხვევაში, თუ დადგინდება, რომ ფიზიკური პირის სანაცვლოდ გადასახადები გადახდილია საწარმოს ხარჯზე, ასეთ შემთხვევაში ფიზიკური პირის შემოსავალი იზრდება იმ გადასახადის თანხით, რომელიც გადახდილია გაცემის წყაროს მიერ.

ამასთან, ვინაიდან საწარმოთა ქონების გადასახადის გადამხდელები არიან საწარმოები, რომელთა ბალანსზეც ირიცხება დასაბეგრი ქონება, ამ ქონების იჯარით გაცემის შემთხვევაში, გადასახადის გადამხდელს წარმოადგენს მეიჯარე, მიუხედავად იმისა, როგორ იქნება ეს პირობა გათვალისწინებული მხარეების მიერ იჯარის ხელშეკრულებით.

იმ შემთხვევაში, თუ პირი გადასახადს გადაიხდის სხვა პირის ნაცვლად, მას წარმოუშობა ზედმეტად გადახდილი გადასახადის თანხები, ხოლო ვის მაგივრადაც იქნა გადახდილი გადასახადი – წარმოეშობა ვადაგადაცილებული საგადასახადო დაეალიანება (ნარჩენი).

3. აღსანიშნავია ის გარემოება, რომ კანონმდებლობა ითვალისწინებს მთელ რიგ შემთხვევებს, როდესაც გადასახადის გადახდა შეიძლება წარმოებდეს არა გადასახადის გადამხდელის, არამედ სხვა პირების, მაგალითად, საგადასახადო აგენტების მიერ.

არსებობს სხვა შემთხვევებიც, როდესაც გადასახადის გადახდა წარმოებს არა გადასახადის გადამხდელის, არამედ მესამე პირების

მიერ. მაგალითად, ქონების გადაცემისათვის გადასახადის გადახდა წარმოებს კანონიერი ან უფლებამოსილი წარმომადგენლის მიერ იმ შემთხვევაში, როდესაც მემკვიდრეობით ან ჩუქებით გადაცემული ქონება გადადის მცირეწლოვან მემკვიდრეზე.

4. გადასახადის გადახდის განსაკუთრებულ შემთხვევად უნდა განვიხილოთ დამატებული ღირებულების გადასახადის გადახდა იმ პირების მიერ, რომლებიც ხელშეკრულების საფუძველზე ახორციელებენ, საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 930-ე მუხლით გათვალისწინებულ ერთობლივ საქმიანობას იურიდიული პირის შეუქმნელად.

საქართველოს სამოქალაქო კანონმდებლობის შესაბამისად, ამხანაგობის თითოეული მონაწილე მოვალეა უშუალო მონაწილეობა მიიღოს ამხანაგობის საქმის გაძღოლაში. ამასთან, ხელშეკრულების მონაწილენი ერთობლივად უძღვებიან საქმეს და წარმოადგენენ ამხანაგობას მესამე პირებთან ურთიერთობაში, ანუ გარიგების მონაწილედ მესამე პირებთან ურთიერთობაში ითვლება ერთობლივი საქმიანობის ხელშეკრულების ყველა მონაწილე. მიუხედავად ამისა, მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობა არ არეგულირებს საკითხს ერთობლივი საქმიანობის (ამხანაგობის) ხელშეკრულების მონაწილეებიდან, თუ რომელმა უნდა აღრიცხოს ამხანაგობის მიერ განხორციელებული საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) მიწოდება დამატებული ღირებულების გადასახადით დაბეგვრის მიზნით: მონაწილემ, რომელმაც განახორციელა გარიგება (მოაწერა ხელშეკრულებას ხელი), მონაწილემ, რომელმაც ფაქტიურად განახორციელა გარიგება, თუ მონაწილემ, რომელიც ახორციელებს საერთო საქმეებისა და საბუღალტრო აღრიცხვის წარმოებას.

ვინაიდან აღნიშნულ შემთხვევაში საგადასახადო კანონმდებლობით არ არის განსაზღვრული კონკრეტული გადამხდელი, შესაძლებელია, საერთო ინტერესებში შემავალი გარიგების განხორციელებისას წარმოქმნილ ბრუნვაზე, დამატებული ღირებულების გადასახადი გადაიხადოს ერთობლივი საქმიანობის (ამხანაგობის) ხელშეკრულების ნებისმიერმა მონაწილემ.

§ 6.3. გადასახადის გადახდის წყარო და ვადები

1. *გადასახადის წყარო* წარმოადგენს ეკონომიკურ მაჩვენებელს და ასახავს იმ რეზერვს, რომლის ხარჯზეც წარმოებს გადასახადის გადამხდელის მიერ გადასახადის გადახდა.

ეკონომიკური თვალსაზრისით გადასახადის გადახდის წყარო შეიძლება იყოს შემოსავალი ან ქონება, თუმცა უკეთესია, რომ გადასახადის გადახდა წარმოებდეს შემოსავლის ხარჯზე.

2. დღეისათვის, საგადასახადო კანონმდებლობით, განსაზღვრულია გადასახადის შემდეგი წყაროები:

– დამატებული ღირებულება (დღგ);

– ამონაგები (გადასახადი საერთო სარგებლობის საავტომობილო გზებით სარგებლობისათვის);

– თვითღირებულება (სოციალური გადასახადი);

– ფინანსური შედეგი (ადგილობრივი გადასახადები, საწარმოთა ქონების გადასახადი);

– ერთობლივი შემოსავალი (საშემოსავლო გადასახადი, მოგების გადასახადი და ყველა სხვა გადასახადები ფიზიკური პირებიდან).

3. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 30-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ვალდებულების შესრულებად ითვლება გადასახადის თანხის გადახდა დადგენილ ვადებში. გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრის მიზნით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსითა და სხვა ნორმატიული აქტებით განსაზღვრულია გადასახადების გადახდის ვადები. ამრიგად, გადასახადების თავისდროული გადახდა წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელის ერთ-ერთ ძირითად ვალდებულებას.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 238-ე მუხლის თანახმად, გადასახადი ექვემდებარება გადახდას საგადასახადო კოდექსითა და სხვა ნორმატიული აქტებით გათვალისწინებულ ვადებში. იმ შემთხვევაში, თუ საგადასახადო კოდექსით არ არის განსაზღვრული გადასახადის გადახდის ვადა, მაშინ გადასახადის გადახდა ხდება დეკლარაციის წარდგენისათვის დადგენილ ვადებში, ხოლო დამატებით დარიცხული და გადასახდელი თანხების – თანხის დარიცხვიდან 10 დღის ვადაში.

გადასახადი ექვემდებარება გადახდას საგადასახადო შეტყობინებაში მითითებული დარიცხვის ადგილის მიხედვით, ხოლო თუ საჭირო არ არის შეტყობინება დარიცხვის შესახებ – საგადასახადო კანონმდებლობაში მითითებული ადგილის მიხედვით. ამასთან, თუ საგადასახადო კანონმდებლობაში ადგილი მითითებული არ არის, მაშინ გადასახადი ექვემდებარება გადახდას გადასახადის გადამხდელი ფიზიკური პირის საცხოვრებელი ადგილის ან გადასახადის გადამხდელი იურიდიული პირის საგადასახადო აღრიცხვის ადგილის მიხედვით.

მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოს ხელმძღვანელს უფლება აქვს, გადასახადის გადამხდელის დასაბუთებული წერილობითი განცხადების მიღების შემდეგ, გააგრძელოს გადასახადის გადახდის ვადა, მაგრამ არა უმეტეს 3 თვისა.

ამასთან, გადასახადის ვადის გაგრძელება არ ათავისუფლებს გადამხდელს საურავის გადახდისაგან ბიუჯეტში გადასახადის არადროული ჩარიცხვის გამო (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 241-ე მუხლი).

4. გადასახადების გადახდის ვადებიდან გამომდინარე, განასხვავებენ *ვადიან* და *პერიოდულად-კალენდარულ* გადასახადებს.

ვადიანი გადასახადების გადახდა წარმოებს გადასახადით დასაბეგრი ობიექტის წარმოშობის მომენტიდან განსაზღვრული დროის განმავლობაში. ასეთს მიეკუთვნება, გადასახადი მემკვიდრეობისა და ჩუქებისათვის, რომლის დროსაც გადასახადის გადამხდელი ქონების მემკვიდრეობით მიღებისას გადასახადს იხდის მემკვიდრეობის უფლების დამადასტურებელი დოკუმენტის გაცემის დღიდან არა უგვიანეს 6 თვისა, ხოლო ჩუქებით ქონების მიღებისას – ჩუქების ხელშეკრულების გაფორმებიდან არა უგვიანეს ერთი თვისა.

პერიოდულად-კალენდარული გადასახადების გადახდა წარმოებს განსაზღვრული დროის განმავლობაში, რომელიც დადგენილია კალენდარულად. პერიოდულად-კალენდარული გადასახადები შეიძლება დავყოთ დეკადურ, ყოველთვიურ, ყოველკვარტალურ, ნახევარწლიურ და ყოველწლიურ გადასახადებად.

დეკადური გადასახადების გადახდა წარმოებს ათ დღეში ერთხელ. საქართველოს თანამედროვე საგადასახადო კანონმდებლობა დეკადურ გადასახადებს არ ითვალისწინებს.

ყოველთვიური გადასახადების გადახდა წარმოებს თვეში ერთხელ. მაგალითად, დამატებული ღირებულების გადასახადი, აქციზი და სხვა.

ყოველკვარტალური გადასახადების გადახდა წარმოებს კვარტალში ერთხელ. მაგალითად, გადასახადი მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურებისათვის.

ნახევარწლიური გადასახადების გადახდა წარმოებს ნახევარ წელიწადში ერთხელ. ნახევარწლიურს წარმოადგენს არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის გადასახადი, რომლის გადახდა წარმოებს თანაბარწილად, საანგარიშო წლის 15 აგვისტომდე და 15 ნოემბრამდე.

ყოველწლიური გადასახადების გადახდა წარმოებს წელიწადში ერთხელ. ყოველწლიურს მიეკუთვნება საშემოსავლო და მოგების გადასახადები.

5. გადასახადების გადახდის ვადებთან მჭიდროდაა დაკავშირებული ვადაგასული საგადასახადო გადასახდელის (ნარჩენის) ცნება. იგი წარმოადგენს გადასახადის თანხას, რომელიც არ არის შეტანილი ბიუჯეტში ან სპეციალურ სახელმწიფო ფონდებში გადახდის დადგენილი ვადების ამოწურვის შემდეგ.

ნარჩენი წარმოადგენს საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევას. ნარჩენის ამოღება წარმოებს საგადასახადო ორგანოების მიერ კანონმდებლობით დადგენილი წესით საურავის დარიცხვით.

§ 6.4. გადასახადის მიმდინარე გადასახდელები

1. მოქმედი კანონმდებლობა ზოგიერთი სახის გადასახადებისათვის ითვალისწინებს გადასახადის მიმდინარე გადასახდელებს.

გადასახადის მიმდინარე გადასახდელი წარმოადგენს გადასახადის გადახდის საშუალებას, რომლის დროსაც თანხები, რომლებიც ექვემდებარება ბიუჯეტში შეტანას, გადახდილ უნდა იქნას დადგენილი წესით, გადასახადის ვადის დადგომამდე.

გადასახადის მიმდინარე გადასახდელების სამართლებრივი ბუნება საგადასახადო კანონმდებლობაში პირდაპირ არ არის განსაზღვრული. გადასახადის მიმდინარე გადასახდელი წარმოადგენს მესაკუთრის ქონებას, რომელიც ფაქტიურად გადაცემული აქვს სახელმწიფოს, როგორც ვალი მომავალი საგადასახადო ვალდებულების უზრუნველსაყოფად. აღნიშნული თანხები საგადასახადო კანონმდებლობით არ წარმოადგენს გადასახადს ამ სიტყვის სრული მნიშვნელობით (ვინაიდან გადასახადის გადახდის ვადის დადგომამდე არ არსებობს გადასახადით დასაბეგრი ობიექტი, გადასახადით დასაბეგრი ბაზა, საგადასახადო დეკლარაცია და ა.შ.). შესაბამისად, გადასახადის მიმდინარე გადასახდელი არ წარმოადგენს სახელმწიფოს საკუთრებას და ნიშნავს მხოლოდ ფულადი საშუალებების დროებით სესხებას. ამავე დროს, გადასახადის მიმდინარე გადასახდელები არ შეიძლება განვიხილოთ მხოლოდ როგორც საგადასახადო ვალდებულების უზრუნველყოფა.

ამრიგად, გადასახადის მიმდინარე გადასახდელი არ წარმოადგენს გადასახადს. მიმდინარე გადასახდელები გადასახადად წარმოგვიდგება მხოლოდ გადასახადით დასაბეგრი ობიექტის წარმოშობისას, ე.ი. საანგარიშო პერიოდის ბოლოს, გადასახადის გადამხდელის მიერ წარდგენილი დეკლარაციის საფუძველზე. თუ გადასახადის გადამხდელს გადასახადით დასაბეგრი ობიექტი არ წარმოექმნება, გადასახადის მიმდინარე გადასახდელები გადამხდელს უნდა დაუბრუნდეს ან ჩაეთვალოს მომავალი გადასახადების ანგარიშში. საგადასახადო კოდექსის 252-ე მუხლი ითვალისწინებს ფინანსური სანქციის გამოყენებას, საურავის სახით მხოლოდ გადასახადის დადგენილ ვადებში გადაუხდელობისათვის, ხოლო რაიმე სახის განსაკუთრებული პასუხისმგებლობა გადასახადის მიმდინარე გადასახდელების გადახდის დადგენილ ვადებში გადაუხდელობისათვის

გათვალისწინებული არ არის. ამიტომ პასუხისმგებლობის გავრცელება, რომელიც გათვალისწინებულია გადასახადის დადგენილ ვადებში გადაუხდელობისათვის, მაგალითად, საწარმოთა ქონების გადასახადის მიმდინარე გადასახდელებზე, წარმოადგენს კანონის ვრცელ განმარტებას და შესაბამისად საურავის დარიცხვა, გადასახადის მიმდინარე გადასახდელების არათავისდროული გადახდისათვის არ წარმოადგენს დასაბუთებულს.[1]

2. გადასახადის მიმდინარე გადასახდელები დღეისათვის დადგენილია საშემოსავლო და მოგების გადასახადებისათვის, აგრეთვე საწარმოთა ქონების გადასახადისათვის.

საშემოსავლო და მოგების გადასახადის გადამხდელები ვალდებულნი არიან შეიტანონ ბიუჯეტში მიმდინარე გადასახადების თანხები წინა საგადასახადო წლის წლიური გადასახადის მიხედვით შემდეგი ოდენობით:

– 15 მაისამდე – 30%;
– 15 აგვისტომდე – 30%;
– 15 ნოემბრამდე – 40%.

პირებს, რომლებსაც წინა საგადასახადო წელს არ ჰქონდათ დასაბეგრი შემოსავალი, მიმდინარე გადასახდელებს გადაიხდიან საანგარიშო წლის გასული კვარტალის ფაქტობრივი შემოსავლებიდან გამომდინარე, რისთვისაც საგადასახადო ინსპექციაში წარადგენენ სათანადო დეკლარაციას არა უგვიანეს კვარტალის მეორე თვის ოცი რიცხვისა.

იმ შემთხვევაში, თუ გადასახადის გადამხდელი დაასაბუთებს, რომ მიმდინარე საგადასახადო წელს მისი მოსალოდნელი შემოსავალი სულ ცოტა 30%-ით ნაკლები იქნება წინა წლის შემოსავალთან შედარებით და მიმდინარე გადასახდელების გადახდის ვადის დადგომამდე ერთი თვით ადრე მიმართავს საგადასახადო ორგანოს მისი შემცირების თაობაზე, ინსპექციის უფროსის გადაწყვეტილებით, მიმდინარე გადასახდელების თანხები მცირდება შემოსავლების შემცირების პროპორციულად. მიმდინარე გადასახდელების შემცირების შემდეგ, შემოსავლების ზრდის პირობებში, გადამხდელი ვალდებულია დამატებით გადაიხადოს მიმდინარე გადასახდელები შემცირებული თანხის ფარგლებში. ამასთან, იმ შემთხვევაში, თუ წარმოდგენილი ფაქტობრივი წლიური შედეგების მიხედვით არ დადასტურდება მოსალოდნელი შემოსავლის შემცირდება და გადამხდელს საანგარიშო წლის განმავლობაში არ გადაუხდია მიმდინარე გადასახდელების შემცირებული თანხები, მაშინ გადამხდელს

[1] ამ საკითხთან დაკავშირებით დაწვრილებით იხ. Бризгалин А., Берник В. К вопросу о применении ответственности в виде пени за неуплату авансовых налоговых платежей. Налоги, 1995, №10

გადახდება საგადასახადო კოდექსის 252-ე მუხლით გათვალისწინებული საურავი, მიმდინარე გადასახდელის გადახდის ვადის დადგენილი თარიღიდან საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის დადგენილ ვადამდე დროის მონაკვეთში.

საწარმოთა ქონების გადასახადის გადამხდელები, საანგარიშო წლის განმავლობაში, გადასახადს იხდიან ასევე მიმდინარე გადასახდელების სახით, რომლებიც გამოიანგარიშება გასული კალენდარული წლის ბოლოსათვის, საწარმოთა ბალანსზე რიცხული აქტივების საშუალო წლიური ღირებულების მიხედვით და ბიუჯეტში ჩაირიცხება ყოველკვარტალურად, თანაბარ ნაწილებად, კვარტალის მეორე თვის 15 რიცხვისათვის.

მიმდინარე გადასახდელების სახით ბიუჯეტში ჩარიცხული თანხები ჩაითვლება საანგარიშო წლის მიხედვით გამოანგარიშებული გადასახადების თანხებში.

§ 6.5. გადასახადის დაკავება გადასახადის წყაროსთან

1. ცალკეულ შემთხვევებში, კანონმდებელი ავალდებულებს პირებს, გადასახადის გადამხდელის მაგიერად გამოიანგარიშონ, დააკავონ და გადასახადის თანხა გადარიცხონ ბიუჯეტში. აღნიშნული პირები წარმოადგენენ გადახდის წყაროს. აუცილებელია განვასხვაოთ „გადახდის წყაროს" და „შემოსავლის წყაროს" ცნებები. შემოსავლის წყარო შეიძლება იყოს ორი სახის: პასიური შემოსავლის წყარო და აქტიური შემოსავლის წყარო. პასიური შემოსავლის წყაროში იგულისხმება ის აქტივები, რომლებსაც მოაქვთ პირისთვის შემოსავალი. მოცემულ შემთხვევაში, წყარო შეიძლება გამოხატული იქნეს განსაზღვრული ფორმით – ქონება, საწარმოში წილობრივი მონაწილეობა, ფასიანი ქაღალდები და ა.შ. აქტიური შემოსავლის წყაროში იგულისხმება უშუალოდ სამუშაოს შესრულება, მომსახურების გაწევა, სამეწარმეო საქმიანობის განხორციელება და ა.შ.

შესაბამისად, შემოსავლის წყარო წარმოადგენს საქმიანობას ან აქტივებს, რომლებსაც მოაქვთ შემოსავალი, ხოლო გაცემის წყაროს წარმოადგენს პირი, რომელიც ფაქტიურად უხდის თანხებს სხვა პირს.

გადახდის წყარო იხდის გადასახადს მხოლოდ იმ შემოსავლებიდან, რომელსაც იღებენ მისგან სხვა პირები და მხოლოდ გადასახადის გადამხდელთა ხარჯზე. ასეთ შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელი იღებს გადასახადის თანხით უკვე შემცირებულ შემოსავალს.

იხდის რა გადასახადს თავისი სახელით და გადასახადის გადამხდელის ხარჯზე, გადახდის წყარო გამოდის ეგრეთ წოდებული

საგადასახადო აგენტის როლში. საგადასახადო აგენტი არავითარ შემთხვევაში არ შეიძლება გაიგივებული იქნეს გადასახადის გადამხდელთან, მიუხედავად იმისა, რომ საგადასახადო აგენტები სარგებლობენ იმავე უფლებებით და ვალდებულებებით. საგადასახადო აგენტები შეიძლება იყვნენ როგორც იურიდიული, ასევე მეწარმე ფიზიკური პირები.

2. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 23-ე მუხლის თანახმად, საგადასახადო აგენტად ითვლება პირი, რომელსაც საგადასახადო კოდექსის ან საგადასახადო კანონმდებლობის სხვა აქტის შესაბამისად ეკისრება გადასახადის გამოანგარიშების, გადამხდელისათვის მისი დაკავებისა და სათანადო ბიუჯეტში (სახელმწიფო ფონდში) გადარიცხვის მოვალეობა.

საგადასახადო აგენტი ვალდებულია:

ა) სწორად და დროულად გამოიანგარიშოს, დაუკავოს გადასახადის გადამხდელებს და გადარიცხოს ბიუჯეტებში (სახელმწიფო ფონდებში) სათანადო გადასახადები;

ბ) აწარმოოს გადასახადის ყოველი გადამხდელისათვის გადახდილი შემოსავლების, აგრეთვე დაკავებული და ბიუჯეტებში (სახელმწიფო ფონდებში) გადარიცხული გადასახადების აღრიცხვა;

გ) წარუდგინოს საგადასახადო ორგანოებს გადასახადების გამოანგარიშების, დაკავებისა და გადახდის სისწორის კონტროლის განსახორციელებლად აუცილებელი დოკუმენტები;

დ) შეასრულოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოვალეობანი.

საგადასახადო კანონმდებლობით დაკისრებული მოვალეობათა შეუსრულებლობის ან არასათანადოდ შესრულების შემთხვევაში, საგადასახადო აგენტი პასუხს აგებს საგადასახადო კოდექსით ან საკანონმდებლო აქტებით დადგენილი წესით.

გადასახადის დაკავება გადახდის წყაროსთან გამოიყენება შემდეგ შემთხვევებში:

ა) როდესაც მეწარმე ფიზიკური პირი საზღაურს უხდის თავის ინდივიდუალურ საწარმოში დაქირავებით მომუშავე ფიზიკურ პირებს;

ბ) როდესაც იურიდიული პირი საზღაურს უხდის დაქირავებით მომუშავე ფიზიკურ პირებს;

გ) როდესაც ფიზიკური ან იურიდიული პირი უხდის პენსიას პირს, გარდა იმ პენსიებისა, რომლებიც გაიცემა სახელმწიფოს სოციალური უზრუნველყოფის სისტემაში;

დ) როდესაც რეზიდენტი იურიდიული პირი უხდის დივიდენდებს ფიზიკურ ან იურიდიულ პირებს;

ე) როდესაც ფიზიკური ან იურიდიული პირი უხდის პროცენტებს ფიზიკურ ან იურიდიულ პირებს;

ვ) როდესაც ფიზიკური ან იურიდიული პირი უხდის არარეზიდენტს (რომელიც არ საქმიანობს საქართველოს ტერიტორიაზე მუდმივი დაწესებულების მეშვეობით) დივიდენდებს, პროცენტებს, სადაზღვეო შენატანებს და ა.შ.

გარდა ზემოაღნიშნულისა, გადახდის წყაროსთან წარმოებს დამატებული ღირებულების გადასახადის დაკავება საგადასახადო აგენტის მიერ იმ შემთხვევაში, როდესაც არარეზიდენტი პირი (რომელიც არ არის რეგისტრირებული დღგ-ის გადამხდელად საქართველოში) უწევს მომსახურეობას ან უსრულებს სამუშაოს საქართველოს ტერიტორიაზე ნებისმიერ პირს, რომელიც რეგისტრირებულია დღგ-ის გადამხდელად, ან ნებისმიერ რეზიდენტ იურიდიულ პირს.

ასეთ შემთხვევაში საგადასახადო აგენტი ახდენს დღგ-ის დარიცხვას არარეზიდენტისათვის გასაცემ თანხაზე, რომელსაც გადაიხდის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 108-ე მუხლით დადგენილი წესით.

3. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 88-ე მუხლის თანახმად, საგადასახადო აგენტი, რომელიც ახდენს გადახდის წყაროსთან გადასახადის დაკავებას, ვალდებულია:

ა) ბიუჯეტში გადარიცხოს გადასახადი ფიზიკური ან იურიდიული პირებისათვის თანხის გადახდისთანავე;

ბ) ხელფასის გადახდისას შემოსავლის მიმღებ ფიზიკურ პირს მისი მოთხოვნილებისამებრ მისცეს ცნობა ამ პირის გვარისა და სახელის, შემოსავლის თანხისა და სახეობის, აგრეთვე დაკავებული გადასახადის თანხის მითითებით;

გ) საგადასახადო წლის დამთავრებიდან 30 დღის ვადაში საგადასახადო ორგანოს წარუდგინოს, აგრეთვე შემოსავლის მიმღებ ფიზიკურ ან იურიდიულ პირს, გაუგზავნოს ცნობა ამ პირის სარეგისტრაციო ნომრის, მისი დასახელების ან გვარისა და სახელის, საცხოვრებელი ადგილის მისამართის, საანგარიშო წლისათვის შემოსავლის საერთო თანხისა და დაკავებული გადასახადის საერთო თანხის მითითებით.

4. პასუხისმგებლობა გადასახადების დაკავებასა და მათი ბიუჯეტში გადარიცხვისათვის ეკისრებათ საგადასახადო აგენტებს. ამასთან, გადასახადის გადახდის თანხის დაუკავებლობის შემთხვევაში საგადასახადო აგენტი ვალდებულია ბიუჯეტში შეიტანოს დაუკავებელი გადასახადის თანხა და მასთან დაკავშირებული ჯარიმები და საურავები, თუმცა საგადასახადო აგენტის სახელით გადასახადისა და სანქციების თანხა შეიძლება გადაიხადოს შემოსავლის მიმღებმაც.

§ 6.6. უცხოური ვალუტის გადაანგარიშება

როგორც ზემოთ აღინიშნა, გადასახადი გამოიანგარიშება ფულად გამოხატულებაში და გადაიხდება ეროვნული ვალუტით – ლარებით როგორც ნაღდი, ისე უნაღდო ანგარიშსწორებით. ამდენად, გადასახადის გადახდას უცხოურ ვალუტაში მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობა არ ითვალისწინებს.

იმ შემთხვევაში, როდესაც გადასახადის გადამხდელმა უცხოური ვალუტით განახორციელა ოპერაცია, რომელიც ექვემდებარება დაბეგვრას, უცხოური ვალუტა ექვემდებარება გადაანგარიშებას ლარებზე, ოპერაციის დღისათვის საქართველოს ეროვნული ბანკის ოფიციალური კურსის მიხედვით, თუ ასეთი არსებობს.

იმ შემთხვევაში, თუ ოპერაციის დღისათვის ვალუტის გაცვლის ოფიციალური კურსი არ არსებობს, მაშინ უცხოური ვალუტა ექვემდებარება გადაანგარიშებას იმ კურსით, რომელიც განისაზღვრება ლარის მიმართ უცხოური ვალუტის გამოქვეყნებული კურსის მიხედვით, მათ შორის სხვა ქვეყნებში გამოქვეყნებული კურსის მიხედვით იმ ვალუტის მიმართ, რომელზედაც არსებობს ლარის გაცვლის ოფიციალური კურსი.

სხვა ქვეყნებში გამოქვეყნებული კურსის შესახებ ინფორმაციის წყაროდ შეიძლება გამოყენებული იქნეს ამ ქვეყნების ეროვნული (ცენტრალური) ბანკის ოფიციალური მონაცემები, პრესისა და მასობრივი ინფორმაციის სხვა საშუალებები, აგრეთვე საცნობარო ლიტერატურაში გამოქვეყნებული ინფორმაცია ამა თუ იმ ქვეყნის ეროვნული ვალუტის მიმართ დადგენილი კურსის შესახებ. მაგალითად, თუ საქართველოს საწარმომ 1999 წლის 20 აგვისტოს ინდოეთის ფირმას ხელშეკრულების საფუძველზე მიყიდა საქონელი, რომლის საერთო ღირებულება შეადგენდა 60 ათას ინდურ რუპიას და ინდური რუპიის მიმართ საქართველოში ოფიციალური კურსი არ დგინდება, ასეთ შემთხვევაში შეიძლება გამოყენებული იქნეს აშშ დოლარის მიმართ ინდური რუპიის კოტირების კურსი. ამასთან, თუ აშშ დოლარის მიმართ ინდური რუპიის კოტირების კურსი ამ დროისათვის შეადგენდა 1 აშშ დოლარი = 35,8050 ინდურ რუპიას, ხოლო ლარის კურსი აშშ დოლარის მიმართ შეადგენდა 1,8 ლარს, ასეთ შემთხვევაში ინდური რუპიის კურსი ლარის მიმართ იქნება 1 ლარი = 19,8917 ინდური რუპია (35,8050 გაყოფილი 1,8-ზე) და შესაბამისად საწარმოს მიერ გაყიდული საქონლის ღირებულება ლარებში შადგენს 3016 ლარს და 33 თეთრს (60000 ინდური რუპია გაყოფილი 19,8917-ზე).

ეროვნული ვალუტაზე გადაანგარიშებული თანხიდან კი გამოიანგარიშება ბიუჯეტისა და სახელმწიფო ფონდების კუთვნილი გადასახადები.

§ 6.7. საგადასახადო ვალდებულების შესრულება. გადასახადის გადახდის მოქმედები

1. საგადასახადო ვალდებულების შესრულებად ითვლება გადასახადის თანხის გადახდა დადგენილ ვადაში. საგადასახადო ვალდებულების შესრულება წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელის ერთ-ერთ ძირითად ვალდებულებას და იგი შესრულებული უნდა იქნას გადასახადის გადამხდელისათვის დაკისრებული არასაგადასახადო ხასიათის ვალდებულებებისგან დამოუკიდებლად.

საგადასახადო ვალდებულება სრულდება უშუალოდ გადასახადის გადამხდელის მიერ, გარდა საგადასახადო კანონმდებლობით გათვალისწინებული შემთხვევებისა (მაგალითად, როდესაც გადასახადის გამოანგარიშება, გადამხდელისათვის მისი დაკავება და სათანადო ბიუჯეტში (სახელმწიფო ფონდში) გადარიცხვის მოვალეობა ეკისრება საგადასახადო აგენტს).

საგადასახადო კანონმდებლობით აკრძალულია გადასახადის გადამხდელის ან სხვა ვალდებული პირის მიერ საგადასახადო ვალდებულების შესრულებაზე ცალმხრივად უარის თქმა ან მისი შესრულების წესის ცალმხრივად შეცვლა. გადასახადის გადამხდელს ან სხვა ვალდებულ პირს ეკისრება პასუხისმგებლობა საგადასახადო ვალდებულების შესრულებაზე მთელი თავისი კუთვნილი ქონებით.

საგადასახადო ვალდებულების შესრულება ანუ გადასახადის თავისდროული და სრული ოდენობით გადახდა ბიუჯეტში ან სახელმწიფო ფონდში, შესაძლებელია მხოლოდ საგადასახადო წარმოების ყველა ელემენტის სწორი და თავისდროული შესრულების გზით.

საგადასახადო წარმოების მეორე სტადია (გადასახადის გადახდა) უზრუნველყოფს გადასახადის გამოანგარიშებული თანხის ჩარიცხვას ბიუჯეტში ან სახელმწიფო ფონდში. ამასთან, საგადასახადო ვალდებულების შესასრულებლად აუცილებელია მოცემული სტადიის ყოველი ელემენტის სწორად გამოყენება. გადასახადის გადახდის საშუალება წარმოადგენს ერთ-ერთ მნიშვნელოვან ელემენტს, ვინაიდან სწორედ მასზეა დამოკიდებული გადასახადის ბიუჯეტში (სახელმწიფო ფონდში) ჩარიცხვა.

2. საგადასახადო ვალდებულების შესრულების საკითხის განხილვისას, ერთ-ერთ ყველაზე მნიშვნელოვან საკითხს წარმოადგენს საგადასახადო ვალდებულების შესრულების საკითხი საწარმოს ლიკვიდაციისას ან რეორგანიზაციისას.

საწარმოს (ორგანიზაციის) ლიკვიდაციისას საგადასახადო ვალდებულება სრულდება ამ საწარმოს (ორგანიზაციის) სალიკვიდაციო კომისიის მიერ მისი (საწარმოს, ორგანიზაციის) ფულადი სახსრე-

ბით, აგრეთვე ამ საწარმოს (ორგანიზაციის) ქონების რეალიზაციით მიღებული სახსრებით. ამასთან, სალიკვიდაციო კომისია ვალდებულია შეასრულოს საწარმოს (ორგანიზაციის) იმ ფილიალისა და სხვა განცალკევებული ქვედანაყოფის საგადასახადო ვალდებულება, რომლებსაც აქვთ ცალკე ბალანსი და საანგარიშსწორებო ან სხვა ანგარიში. ფილიალის ან სხვა განცალკევებული ქვედანაყოფის ლიკვიდაციისას საგადასახადო ვალდებულების შესრულება ევალება უშუალოდ იმ საწარმოს (ორგანიზაციას), რომლის შემადგენლობაშიც შედიოდა იგი. თუ ლიკვიდაციისას საგადასახადო ვალდებულების შესრულების მიზნით საწარმოს (ორგანიზაციის) ფულადი სახსრები მისი ქონების რეალიზაციის შედეგად მიღებული სახსრების ჩათვლით, არ აღმოჩნდება საკმარისი ამ ვალდებულების სრული მოცულობით შესასრულებლად. საგადასახადო ვალდებულების დარჩენილი დავალიანება უნდა დაიფაროს ამ საწარმოს (ორგანიზაციის) პარტნიორთა მიერ, თუ მოქმედი კანონმდებლობის, აგრეთვე წესდების ან სხვა სადამფუძნებლო დოკუმენტების თანახმად მათ აკისრიათ სოლიდარული პასუხისმგებლობა ამ საწარმოს (ორგანიზაციის) ვალდებულებათა შესრულებისათვის. ინდივიდუალური საწარმოს ლიკვიდაციისას დარჩენილი დავალიანებების დაფარვა ანალოგიური წესით ეკისრება ინდივიდუალური საწარმოს ქონების მესაკუთრეს.

საწარმოს (ორგანიზაციის) ლიკვიდაციისას საგადასახადო ვალდებულება სრულდება ლიკვიდაციის დაწყებიდან არა უგვიანეს ერთი თვის განმავლობაში. ამასთან, ობიექტურ გარემოებათა არსებობისას საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს გაახანგრძლივოს საგადასახადო ვალდებულების შესრულების აღნიშნული ვადა, მაგრამ არა უმეტეს ორი თვისა. საგადასახადო ვალებულების შესრულების ვადის გაგრძელება არ აჩერებს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული საურავის დარიცხვას ვადაგასულ საგადასახადო გადასახდელებზე.

თუ წარმოებს საწარმოს (ორგანიზაციის) რეორგანიზაცია, საგადასახადო ვალდებულების შესრულება ეკისრება მის მემკვიდრეს (მემკვიდრეებს), მიუხედავად იმისა, რეორგანიზაციის დასრულებამდე იყო თუ არა ცნობილი მემკვიდრისათვის (მემკვიდრეებისათვის) რეორგანიზებული საწარმოს (ორგანიზაციის) მიერ საგადასახადო ვალდებულებათა შეუსრულებლობის ან არასათანადოდ შესრულების ფაქტები ან გარემოებები. მემკვიდრე (მემკვიდრეები) ვალდებულია გადაიხადოს რეორგანიზებული საწარმოს (ორგანიზაციის) მიმართ დარიცხული ყველა საურავი და საწარმოს (ორგანიზაციის) რეორგანიზაციის დასრულებამდე საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის დაკისრებული ჯარიმა. აღნიშნული დებულებები ვრცელდება იმ რეორგანიზებული საწარმოს (ორაგანიზაციის)

მემკვიდრეზედაც (მემკვიდრეებზედაც), რომელიც თვითონ იყო აღიარებული სხვა საწარმოს (ორგანიზაციის) მემკვიდრედ (მემკვიდრეებად) და არ შეასრულა ან არასათანადოდ შეასრულა ასეთი მემკვიდრეობით წარმოშობილი ვალდებულებები გადასახადებისა და აღნიშნული სხვა რეორგანიზებული საწარმოს (ორგანიზაციის) კუთვნილი საურავისა და ჯარიმის თანხების ვადახდასთან დაკავშირებით.

აღსანიშნავია ის გარემოება, რომ საწარმოს (ორგანიზაციის) რეორგანიზაციისას, ამ საწარმოს (ორგანიზაციის) მემკვიდრის (მემკვიდრეების) მიერ მისი საგადასახადო ვალდებულების შესრულების ვადები არ იცვლება.

რამდენიმე საწარმოს (ორგანიზაციის) შერწყმისას თითოეული ამ საწარმოს (ორგანიზაციის) საგადასახადო ვალდებულებათა შესრულების მემკვიდრედ ითვლება შერწყმის შედეგად შექმნილი საწარმო (ორგანიზაცია).

ერთი საწარმოს (ორგანიზაციის) მეორე საწარმოსთან (ორგანიზაციასთან) მიერთებისას, მიერთებული საწარმოს (ორგანიზაციის) საგადასახადო ვალდებულებათა შესრულების მემკვიდრედ ითვლება საწარმო (ორგანიზაცია), რომელსაც მიუერთდა ეს საწარმო (ორგანიზაცია).

საწარმოს (ორგანიზაციის) რამდენიმე საწარმოდ (ორგანიზაციად) გაყოფისას თავდაპირველი საწარმოს (ორგანიზაციის) საგადასახადო ვალდებულების შესრულების მემკვიდრეებად ითვლებიან ასეთი გაყოფის შედეგად შექმნილი საწარმოები (ორგანიზაციები). ამასთან, რეორგანიზებული საწარმოს (ორგანიზაციის) საგადასახადო ვალდებულების შესრულებაში თითოეული მათგანის წილი განისაზღვრება გამყოფი ბალანსით ან სხვა გადამცემი აქტით. თუ გამყოფი ბალანსი ან სხვა გადამცემი აქტი არ იძლევა რეორგანიზებული საწარმოს (ორგანიზაციის) მემკვიდრის წილის განსაზღვრის საშუალებას ან გამორიცხავს მისი რომელიმე მემკვიდრის მიერ საგადასახადო ვალდებულების სრული მოცულობით შესრულების შესაძლებლობას, ახლად წარმოქმნილ საწარმოებს (ორგანიზაციებს) დაეკისრებათ სოლიდარული პასუხისმგებლობა რეორგანიზებული საწარმოს (ორგანიზაციის) ან მისი შესაბამისი ნაწილის საგადასახადო ვალდებულების შესრულებისათვის.

საწარმოს (ორგანიზაციის) ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმის შეცვლისას რეორგანიზებული საწარმოს (ორგანიზაციის) საგადასახადო ვალდებულების შესრულების მემკვიდრედ ითვლება ასეთი რეორგანიზაციის შედეგად შექმნილი საწარმო (ორგანიზაცია). ამასთან, საწარმოს (ორგანიზაციის) შემადგენლობიდან ერთი ან რამდენიმე საწარმოს (ორგანიზაციის) გამოყოფისას, გამოყოფილ

საწარმოებს (ორგანიზაციებს) არ უჩნდებათ საგადასახადო ვალდებულების შესრულების მემკვიდრეობითობა რეორგანიზებული საწარმოს (ორგანიზაციის) მიმართ, თუ ასეთი რეორგანიზაცია მიზნად არ ისახავს რეორგანიზებული საწარმოს (ორგანიზაციის) მიერ საგადასახადო ვალდებულებისაგან თავის არიდებას.

3. გარდაცვლილი ფიზიკური პირის საგადასახადო ვალდებულების შესრულება ეკისრება მის მემკვიდრეს (მემკვიდრეებს) მემკვიდრეობის მიღების დღიდან მემკვიდრეობით მიღებული ქონების ღირებულების ფარგლებში და სამკვიდრო ქონებაში მისი (მათი) წილის პროპორციულად.

მემკვიდრის (მემკვიდრეების) არარსებობის შემთხვევაში, გარდაცვლილი პირის საგადასახადო ვალდებულება წყდება.

სასამართლოს მიერ ქმედუუნაროდ ან უგზო-უკვლოდ დაკარგულად აღიარებული პირის საგადასახადო ვალდებულებას ასრულებს ის, ვინც განაგებს ამ ქმედუუნარო ან უგზო-უკვლოდ დაკარგული პირის ქონებას ამ ქონების ხარჯზე. დადგენილი წესით უგზო-უკვლოდ დაკარგულად ან ქმედუუნაროდ აღიარებული პირის საგადასახადო ვალდებულება, დარიცხული საურავი და ჯარიმები ჩამოიწერება იმ შემთხვევაში, თუ ამ ფიზიკური პირის ქონება არასაკმარისია მისი საგადასახადო ვალდებულების შესასრულებლად და საურავებისა და ჯარიმების გადასახდელად.

პირის უგზო-უკვლოდ დაკარგულად ან ქმედუუნაროდ აღიარების გაუქმების შესახებ გადაწყვეტილების მიღების დღიდან განახლდება ადრე ჩამოწერილი საგადასახადო ვალდებულებების მოქმედება, საურავების დარიცხვა და ჯარიმების დაკისრება.

4. საგადასახადო ვალდებულების შესრულების წესი მოცემულია საგადასახადო კოდექსის 34-ე მუხლში, რომლის თანახმადაც გადასახადის გადამხდელი საგადასახადო ბაზის, გადასახადის განაკვეთისა და საგადასახადო შეღავათების გათვალისწინებით, დამოუკიდებლად გამოიანგარიშებს საანგარიშო პერიოდისათვის გადასახდელ გადასახადის თანხას, გარდა საგადასახადო კანონმდებლობით გათვალისწინებული შემთხვევებისა, როდესაც გადასახდელი გადასახადის თანხის გამოანგარიშების ვალდებულება ეკისრება საგადასახადო ორგანოს ან საგადასახადო აგენტს. გადასახადის გამოანგარიშება წარმოებს შესაბამისი გადასახადისათვის საგადასახადო კოდექსით დადგენილი წესით. გადასახადის გადასახდელი თანხა დადგენილ ვადებში გადაიხდება (გადაირიცხება) გადასახადის გადამხდელის ან სხვა ვალდებული პირის მიერ ბიუჯეტში ან სახელმწიფო ფონდში.

5. გადასახადის გადახდის ვალდებულება ძირითადად წყდება გადასახადის გადახდით ან გადასახადის გაუქმებით.

გადასახადის გადახდის ვალდებულების შეწყვეტის ყველაზე გავრცელებულ საშუალებას წარმოადგენს მისი გადახდა ე.ი. ბიუჯეტში ან სახელმწიფო ფონდში შეტანა.

გადასახადის გაუქმება, როგორც საგადასახადო ვალდებულების შეწყვეტის საშუალება, გამოიყენება მხოლოდ გადასახადის გაუქმების მომდევნო პერიოდზე. იმ შემთხვევაში, თუ გადასახადის გადამხდელმა არ გადაიხადა გადასახადი და შემდგომში ეს გადასახადი გაუქმდა, გადასახადის გადახდის ვალდებულება გადამხდელს უნარჩუნდება.

6. გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულება წყდება მის მიერ გადასახადის გადახდით. სწორედ ამიტომ, განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია განისაზღვროს გადასახადის გადახდის მომენტი.

გადასახადის გადახდის დღედ ითვლება გადამხდელის საბანკო ანგარიშიდან, ასევე მისი მოვალის (დებიტორის) ანგარიშიდან ან სხვა პირებიდან ფულადი საშუალებების ჩამოწერის დღე, რომელიც ეკუთვნის გადასახადის გადამხდელს.

გადასახადის გადახდის დღედ ითვლება:

ა) ნაღდი ფულადი საშუალებებით გადახდისას – ფულადი საშუალებების შესაბამის საბანკო დაწესებულებაში შეტანის დღე;

ბ) თანხის გადაგზავნისას ფოსტით ან საკრედიტო დაწესებულების მეშვეობით – ფოსტაში ან საკრედიტო დაწესებულებაში ფულადი საშუალებების შეტანის დღე;

გ) გადასახადის თანხის გადარიცხვისას – გადამხდელის საკრედიტო დაწესებულებაში გახსნილი ანგარიშიდან საკრედიტო დაწესებულების მიერ გადასახადის თანხის ჩამოწერის დღე, გადამხდელის ანგარიშიდან შესაბამის ანგარიშზე თანხის ჩარიცხვის დროის მიუხედავად.

თუ გადახდის ვადა დადგენილია „1 მარტისათვის", „1 ივნისისათვის" და ა.შ., გადასახადის თავისდროული გადახდისათვის უკანასკნელ დღედ ითვლება შესაბამისად 28/29 თებერვალი, 31 მაისი და ა.შ. იმ შემთხვევაში, როდესაც გადასახადის გადახდის ვადა ემთხვევა დასვენების (სადღესასწაულო) დღეებს, გადასახადის გადახდის ვადა გრძელდება შემდეგი სამუშაო დღის ბოლომდე.

ამრიგად, გადასახადის გადახდის დღედ ითვლება გადამხდელის საბანკო ანგარიშიდან გადასახადის თანხის ჩამოწერის დღე, ბიუჯეტის შესაბამის ანგარიშზე თანხის ჩარიცხვის დროის მიუხედავად. გადასახადის გადამხდელის ანგარიშიდან ფულადი საშუალებების ჩამოწერის შემდეგ საგადასახადო ვალდებულება უნდა ჩავთვალოთ შესრულებულად. აღნიშნული გამომდინარეობს საგადასახადო კოდ-

ექსის 255-ე მუხლიდანაც, რომლის თანახმად საბანკო და საკრედიტო დაწესებულებების მიერ გადასახადის გადამხდელი – კლიენტის ანგარიშებიდან ჩამოწერილი თანხის ბიუჯეტის შემოსავალში დაგვიანებით ჩარიცხვის შემთხვევაში, გადასახადის გადამხდელებს საურავი არ ერიცხებათ და ამ შემთხვევაში საურავი დაერიცხება საბანკო და საკრედიტო დაწესებულებებს.

უნდა აღინიშნოს, რომ ცალკეული საგადასახადო ორგანოები დგანან საპირისპირო პოზიციაზე და თვლიან, რომ გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულება შეიძლება ჩაითვალოს შესრულებულად მხოლოდ შესაბამისი ბიუჯეტის ანგარიშზე გადასახადის თანხების ჩარიცხვის შემთხვევაში. წინააღმდეგ შემთხვევაში თვლიან, რომ ადგილი აქვს ვადაგასულ საგადასახადო გადასახდელებს (ნარჩენებს), რომელიც შეიძლება გადახდევინებულ იქნას გადასახადის გადამხდელისაგან საერთო წესის შესაბამისად. აღნიშნულთან დაკავშირებით საჭიროა საგადასახადო კოდექსში ცალსახად აისახოს გადასახადის გადახდის მომენტი.

7. კანონმდებლობით დადგენილ შემთხვევებში, საგადასახადო ვალდებულების შეწყვეტა შეიძლება განსორციელდეს ბიუჯეტთან ურთიერთჩათვლების გზით. ასე მაგალითად, ცალკეულ შემთხვევებში გადასახადის გადამხდელის მიმდინარე გადასახადები და სხვა საგადასახადო დავალიანებები შეიძლება დაიფაროს საბიუჯეტო რესურსებიდან მისაღები მიმდინარე ან მოსალოდნელი დაფინანსების თანხების გაქვითვის გზით.

საქართველოში გადასახადებისა და საბიუჯეტო დავალიანებების უნაღდო ანგარიშსწორებით ჩათვლის ზემოაღნიშნული წესი გაუქმებულია 1999 წლის 20 ივლისიდან, საქართველოს პრეზიდენტის 1999 წლის 7 ივლისის ბრძანებულებით.

საგადასახადო ვალდებულების შეწყვეტის მეორე საშუალებას წარმოადგენს საგადასახადო ჩათელა, რომლის დროსაც ერთ გადასახადში ზედმეტად გადახდილი თანხები გადასახადის გადამხდელს ჩაეთვლება სხვა გადასახადების გადახდის ანგარიშში, ან მომავალი გადასახადების ვალდებულებათა ანგარიშში.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 240-ე მუხლის თანახმად, თუ გადასახადის გადახდილი თანხა აღემატება დარიცხულ თანხას, საგადასახადო ორგანო გადასახადის გადამხდელის განცხადების გარეშე ზედმეტად გადახდილ თანხას ჩათელის გადასახადის გადამხდელის სხვა გადასახადების გადახდის ანგარიშში. ამასთან, თუ გადასახადის გადამხდელის მიერ ზედმეტად გადახდილი თანხა ჩაითვლება სხვა გადასახადების ვალდებულებათა ანგარიშში, ცნობები

აღნიშნული თანხის გამოყენების შესახებ უნდა აისახოს საგადასახადო ორგანოს მიერ გადასახადის გადამხდელისათვის გაგზავნილ შეტყობინებებში გადასახადის დარიცხული თანხის შესახებ. აღნიშნული წესიდან გამომდინარე, გადასახადები ამ შემთხვევაში გადაიხდევინება საგადასახადო ორგანოების მეშვეობით გადასახადის გადამხდელის მონაწილეობის გარეშე.

ვინაიდან ჩათვლა წარმოადგენს საგადასახადო ვალდებულების შეწყვეტის საშუალებას, ამიტომ მისი განხორციელების ნებისმიერი შეფერხება საგადასახადო ორგანოს მხრიდან არ შეიძლება წარმოადგენდეს გადამხდელის მიმართ პასუხისმგებლობის გამოყენების საფუძველს და გადამხდელს დაერიცხოს საურავი გადასახადების არათაისდროული გადახდის გამო. ჩათვლა უნდა განხორციელდეს ავტომატურად და საურავი არათაისდროულად ჩათვლილ თანხებზე გადამხდელს არ უნდა დაერიცხოს.

§ 6.8. საგადასახადო შენატანი

საგადასახადო შენატანი – ეს ის თანხაა, რომელსაც გადასახადის გადამხდელი იხდის ბიუჯეტში რომელიმე ერთი გადასახადის სახით.

გადასახადი აუცილებალად უნდა ჩაირიცხოს შესაბამისი დონის ბიუჯეტში ან სახელმწიფო ფონდში.

არასათანადო დონის ბიუჯეტში გადასახადის გადახდის შემთხვევაში, საგადასახადო ორგანოების მხრიდან ასეთი ქმედება ხშირად კვალიფიცირდება, როგორც ვადაგადაცილებული საგადასახადო ვალდებულება და გადამხდელს ერიცხება საურავი შესაბამისი დონის ბიუჯეტში გადაუხდელი თანხის 0,2 პროცენტის ოდენობით ყოველ ვადაგადაცილებულ დღეზე, გადახდის ვადის დადგენილი თარიღიდან გადასახადის შესაბამის ბიუჯეტში გადახდის თარიღამდე.

ეს პრაქტიკა არ ეფუძნება მოქმედ საგადასახადო კანონმდებლობას, ვინაიდან გადასახადის გადამხდელის ძირითადი ვალდებულებაა გადასახადის თანხის გადახდა დადგენილ ვადებში (საგადასახადო კოდექსის 30-ე მუხლი). ამიტომ, არასათანადო დონის ბიუჯეტში გადარიცხული გადასახადი შეიძლება განეხილოთ, როგორც საბიუჯეტო და არა როგორც საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევა. ამასთან სპეციალური საგადასახადო პასუხისმგებლობა არასათანადო დონის ბიუჯეტში გადასახადის გადახდაზე თანამედროვე საგადასახადო კანონმდებლობით გათვალისწინებული არ არის.

§ 6.9. გადასახადის ზედმეტად გადახდილი თანხების დაბრუნება

1. ბიუჯეტიდან გადასახადის დაბრუნება წარმოადგენს საგადასახადო წარმოების ფაკულტატურ (დამატებით) სტადიას, რომელიც შესაძლებელია მხოლოდ გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო ვალდებულებების შესრულების შემდეგ. გადასახადის დაბრუნება ნიშნავს სახელმწიფოს მიერ გადასახადის გადამხდელისათვის ზედმეტად გადახდილი გადასახადის თანხების დაბრუნებას.

გადასახადები შეიძლება ჩაირიცხოს ბიუჯეტში ზედმეტი ოდენობით სხვადასხვა მიზეზების გამო. როგორც წესი, ასეთებს წარმოადგენენ:

– გადასახადის გადამხდელის შეცდომა გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადახდისას;

– გადასახადის მიმდინარე გადასახდელების გამოუყენებლობა;

– ამა თუ იმ საგადასახადო შეღავათის რეალიზაცია;

– საგადასახადო ორგანოს მიერ არასწორად გადახდევინებული გადასახადი.

პირველ შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელი არასწორად განსაზღვრავს გადასახადის თანხას, რომელიც ექვემდებარება ბიუჯეტში შეტანას გაანგარიშების დროს დაშვებული შეცდომის, მისთვის მინიჭებული საგადასახადო შეღავათის გამოუყენებლობის და ა.შ. გამო.

გადასახადის მიმდინარე გადასახდელების გამოუყენებლობა ნიშნავს, რომ საანგარიშო პერიოდის განმავლობაში გადასახადის გადამხდელმა წინა საგადასახადო წლის წლიური გადასახადიდან გამომდინარე ან ამა თუ იმ მიზეზების გამო ზედმეტად ბიუჯეტში შეიტანა გადასახადის მიმდინარე გადასახდელები, რომლებიც ექვემდებარება დაბრუნებას საგადასახადო ორგანოში წარდგენილი დეკლარაციის საფუძველზე.

რაც შეეხება გადასახადის დაბრუნებას საგადასახადო შეღავათების რეალიზაციისას, მხედველობაში უნდა მივიღოთ დამატებული ღირებულების გადასახადთან დაკავშირებული შემთხვევები, როდესაც საანგარიშო პერიოდის შედეგებით დგინდება, რომ გადასახადის გადამხდელის ჩასათვლელი დღგ-ის თანხა მეტია დარიცხული დღგ-ის თანხაზე. მაგალითად, როდესაც გადასახადის გადამხდელის მიერ საქონლის მომწოდებლებზე გადახდილი დღგ-ის თანხა მეტია მყიდველებისაგან მიღებულ დღგ-ის თანხაზე. ასეთ შემთხვევებში აღნიშნული თანხები გადამხდელებს უბრუნდებათ ბიუჯეტიდან საგადასახადო ორგანოში განცხადების წარდგენის დღიდან 15 დღის განმავლობაში.

ცალკეულ შემთხვევებში საგადასახადო ორგანოები თავიანთ უფლებამოსილებათა გადამეტებით ან საგადასახადო კანონმდებლობის არასწორი გამოყენებით იღებენ ბიუჯეტში ნარჩენ თანხებს, ხოლო შემდგომში გასაჩივრების ან აპელაციის შედეგად დგინდება, რომ გადამხდელს გადასახადის გადახდის ვალდებულება არ გააჩნდა. ამ შემთხვევაში არასწორად გადახდევინებული გადასახადის თანხები ასევე ექვემდებარება დაბრუნებას.

2. საგადასახადო კანონმდებლობა ითვალისწინებს გადასახადების ზედმეტად გადახდილი თანხის დაბრუნების საერთო და სპეციალურ წესებს.

გადასახადების ზედმეტად გადახდილი თანხების დაბრუნების საერთო წესი მოცემულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 240-ე მუხლის პირველი ნაწილის „გ" პუნქტში, რომლის თანახმადაც თუ გადასახადის გადახდილი თანხა აღემატება დარიცხულ თანხას, საგადასახადო ორგანო უბრუნებს გადასახადის გადამხდელს დარჩენილ თანხას 20 დღიან ვადაში მისი წერილობითი განცხადების მიღების დღიდან თუ არ არის გასული ამავე კოდექსის 237-ე მუხლით განსაზღვრული ხანდაზმულობის ვადები. კერძოდ, თუ საგადასახადო პერიოდის დამთავრებიდან არ არის გასული 6 წელი.

საგადასახადო კანონმდებლობით გადასახადების ზედმეტად გადახდილი თანხების დაბრუნების სპეციალური წესები დადგენილია კონკრეტული გადასახადებისათვის, კერძოდ დღგ-ისა და აქციზისათვის. მაგალითად, თუ ჩასათვლელი დღგ-ის თანხა მეტია დარიცხული დღგ-ის თანხაზე, აღნიშნული თანხები უბრუნდება გადასახადის გადამხდელს საგადასახადო ორგანოს მიერ ამის შესახებ დღგ-ის გადამხდელის განცხადების მიღების დღიდან 15 დღის განმავლობაში, ან თუ გრანტის მიმღები პირი ყიდულობს გრანტის ხელშეკრულების პირობებით გათვალისწინებულ საქონელს და დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელებიდან სამი თვის განმავლობაში საგადასახადო ორგანოში წარადგენს განცხადებას, საგადასახადო ორგანო აუნაზღაურებს ამ საქონლისათვის გადახდილ დღგ-ს განცხადების მიღების დღიდან 15 დღის განმავლობაში.

3. საქართველოს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულია საგადასახადო ორგანოების მიერ გადასახადის გადამხდელისათვის არასწორად გადახდევინებული გადასახადების ანაზღაურება, ვინაიდან ნათელია და ეჭვი არავის არ უნდა შეეპაროს, რომ გადასახადებისა და ფინანსური სანქციების ზედმეტად გადახდის შედეგად გადასახადის გადამხდელს ადგება ქონებრივი ზიანი. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 243-ე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად გადასახადის გადამხდელი უფლებამოსილია დაიბრუნოს

არა მხოლოდ არასწორად გადახდილი თანხები, არამედ სასამართლოს გადაწყვეტილების საფუძველზე მოითხოვოს ამ თანხებზე დასარიცხი პროცენტებიც საგადასახადო კოდექსის 252-ე მუხლის მიხედვით. კერძოდ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 252-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევით გადასახადის ზედმეტად გადახდევინების შემთხვევაში, პროცენტი გადახდილ უნდა იქნეს გადასახადის გადამხდელისათვის ანაზღაურების შესახებ დეკლარაციის წარდგენის მომენტიდან ნამეტი თანხის დაბრუნების მომენტამდე. იმ შემთხვევაში, თუ ნამეტი თანხა ჩაითვალა, ანაზღაურებად ჩაითვლება იმ გადასახადის გადახდის თარიღი, რომლისთვისაც მოხდა ჩათვლა. ამ მიზნით ანაზღაურება ჩაითვლება განხორციელებულად, თუმცა გადასახადის გადამხდელი დაბრუნებულ თანხას მიიღებს შვიდი დღის განმავლობაში. გადასახდელი პროცენტი ყოველი კვარტალისათვის უთანაბრდება საქართველოს ეროვნული ბანკის მიერ სამთავრობო სესხისათვის დადგენილ განაკვეთს.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, იმ შემთხვევაში, როდესაც საგადასახადო ორგანო კანონმდებლობის დარღვევით ახდენს გადასახადის დარიცხვას და გადახდევინებას, ხოლო საჩივარი ან აპელაცია გადასახადის გადამხდელის სასარგებლოდ გაღაწყდა, მაშინ გადამხდელი საგადასახადო ინსპექციაში წარადგენს დეკლარაციას საჩივრის ან აპელაციის შედეგების გათვალისწინებით, რომლის საფუძველზეც საგადასახადო ინსპექცია ახდენს შესწორებით დარიცხვას და განისაზღვრება არასწორად გადახდევინებული თანხა და მასზე დასარიცხი პროცენტები. ამასთან, გადასახდელი პროცენტის თანხის განსაზღვრა ხდება ეროვნული ბანკის მიერ საქართველოს მთავრობისათვის გამოყოფილი კრედიტისათვის დადგენილი განაკვეთის მიხედვით, რაც „საქართველოს 2000 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-4 მუხლის შესაბამისად განსაზღვრულია წლიური 11 პროცენტის ოდენობით, ხოლო კვარტალზე გადაანგარიშებით 2,75 პროცენტი და დღეზე გადაანგარიშებით 0,03 პროცენტი.

იმ შემთხვევაში, როდესაც საგადასახადო კოდექსის 240-ე მუხლის შესაბამისად ხდება არასწორად გადახდევინებული თანხების ჩათვლა სხვა გადასახადების გადახდის ან გადამხდელის თანხმობით მომავალი გადასახადების ვალდებულებათა ანგარიშში, მაშინ ითვლება, რომ არასწორად გადახდევინებული თანხის ანაზღაურება განხორციელებულია იმ გადასახადის გადახდის თარიღისათვის, რომელშიც მოხდა მისი ჩათვლა და რომ გადასახადის გადამხდელს

არასწორად გადახდეინებული თანხა დაბრუნებულად და მიღებულად ეთვლება ჩათვლის განხორციელების დღიდან შვიდი დღის განმავლობაში.

მაგალითად, თუ გადასახადის გადამხდელმა საჩივრის ან აპელაციის შედეგების გათვალისწინებით 2000 წლის 3 აგვისტოს საგადასახადო ინსპექციაში წარადგინა აქციზის დეკლარაცია, რომლის მიხედვით საგადასახადო ინსპექციამ განახორციელა შესწორებითი ღარიცხვა, განისაზღვრა არასწორად გადახდეინებული თანხა 50,0 ათ. ლარის ოდენობით და 4 აგვისტოს მოახდინა მისი ჩათვლა 11 აგვისტოსათვის გადასახდელი აქციზის ანგარიშში ან გადამხდელის თანხმობით განახორციელა ჩათვლა 15 აგვისტოსათვის დღგის მომავალ გადასახდელებში, ამ შემთხვევაში ითვლება, რომ ანაზღაურება პირველ შემთხვევაში განხორციელებულია 11 აგვისტოსათვის, ხოლო მეორე შემთხვევაში 15 აგვისტოსათვის და რომ გადასახადის გადამხდელს ორივე შემთხვევაში თანხა მიღებულად ეთვლება 11 აგვისტოსათვის. აქედან გამომდინარე, არასწორად გადახადევინებულ თანხაზე დასარიცხი პროცენტი გამოიანგარიშება 3 აგვისტოდან 11 აგვისტომდე პერიოდის მიხედვით.

ანალოგიური წესით ხდება გადამხდელისათვის კუთვნილი პროცენტის გაანგარიშება, როცა საანაგარიშო პერიოდისათვის წარდგენილი დეკლარაციის მიხედვით დარიცხული გადასახადის თანხა ნაკლებია ფაქტობრივად გადახდილი გადასახადის თანხაზე და ადგილი აქვს ზედმეტად გადახდას, რაც დაბრუნებული არ იქნა გადამხდელისათვის განცხადების მიღების დღიდან 20 დღიან ვადაში.

გადასახადების ზედმეტად გადახდა და ფინანსური სანქციების უკანონო გამოყენება იწვევს საკუთრების უფლების დარღვევას და წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელის ქონებრივი ინტერესების შელახვას. სწორედ ამიტომ, გადასახადის გადამხდელის უფლებების დაცვას ემსახურება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მთელი რიგი დებულებები.

თავი VII

საგადასახადო ადმინისტრაციები

§ 7.1 საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტრო

1. საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტრო შეიქმნა 1999 წლის 9 დეკემბერს, რაც განპირობებული იყო საგადასახადო შემოსაელების მნიშვნელობით ქვეყნის აღმშენებლობის საქმეში.

საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტრო წარმოადგენს აღმასრულებელი ხელისუფლების სამთავრობო დაწესებულებას, რომელიც მინდობილ სფეროში სახელმწიფო მმართველობის უზრუნველსაყოფად ანხორციელებს საქართველოს ტერიტორიაზე საგადასახადო და საბაჟო კანონმდებლობის დაცვასა და შესრულებაზე კონტროლს.

საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტრო თავის საქმიანობას წარმართავს საქართველოს კონსტიტუციის, საერთაშორისო ხელშეკრულებებისა და შ.ეთანხმებების, საქართველოს საგადასახადო და საბაჟო კოდექსების, "აღმასრულებელი ხელისუფლების სტრუქტურისა და საქმიანობის წესის შესახებ" საქართველოს კანონისა და სხვა ნორმატიული აქტების შესაბამისად.

საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს გამგებლობის სფეროს განეკუთვნება:

– გადასახადების აკრეფის ორგანიზება;

– სავალდებულო სამედიცინო სადაზღვევო შენატანის აკრეფის ორგანიზება;

–საგადასახადო და საბაჟო ორგანოების საქმიანობის მართვა, კოორდინაცია და მათ მიერ საგადასახადო-საბაჟო პოლიტიკის განხორციელებისათვის ოპერატიული კონტროლის დაწესება;

–გადასახადებთან დაკავშირებული პროგრამებისა და კონცეფციების შემუშავება და მათი განხორციელების ორგანიზება;

–აქციზურ მარკებთან დაკავშირებული პროცესების რეგულირება და მართვა.

2. საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს ძირითადი ამოცანები, ფუნქციები, უფლებამოსილება და სტრუქტურა განსაზღვრულია „საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს დებულების შესახებ" საქართველოს პრეზიდენტის 2000 წლის 30 ივნისის №280 ბრძანებულებით.

საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს ძირითადი ამოცანებია:

ა) მონაწილეობა მიიღოს საგადასახადო და საბაჟო პოლიტიკის შემუშავებაში და უზრუნველყოს აღნიშნული პოლიტიკის განხორციელება;

ბ) უზრუნველყოს საგადასახადო შემოსავლების (მათ შორის სახელმწიფო ბიუჯეტში კონსოლიდირებული სპეციალური სახელმწიფო ფონდების) სრული აკრეფა;

გ) განახორციელოს საგადასახადო და საბაჟო საქმიანობის ორგანიზაცია და სრულყოფა;

დ) შეიმუშაოს წინადადებები საგადასახადო და საბაჟო პოლიტიკის განვითარების ძირითადი მიმართულებების შესახებ, შეადგინოს შესაბამისი პროგრამები, ჩამოაყალიბოს კონცეფციები და უზრუნველყოს მისი განხორციელების ორგანიზება;

ე) საგადასახადო და საბაჟო კანონმდებლობის აღსრულების მიზნით შეიმუშაოს ინსტრუქციები და მეთოდური მითითებები და დადგენილი წესით უზრუნველყოს მათი მოთხოვნების შესრულება;

ვ) მონაწილეობა მიიღოს სახელმწიფო ბიუჯეტის საშემოსავლო ნაწილის ფორმირების პროცესში;

3. საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს ძირითად ფუნქციებს წარმოადგენენ:

- საგადასახადო და საბაჟო პოლიტიკის განხორციელებასთან დაკავშირებული კანონების, საერთაშორისო ხელშეკრულებებისა და შეთანხმებების, საქართველოს პრეზიდენტის ბრძანებულებებისა და განკარგულებების შესრულების ორგანიზაცია და კონტროლი;

- საგადასახადო და საბაჟო ორგანოების საქმიანობის ანალიზი, აგრეთვე მათი საქმიანობის ეფექტიანობის ამაღლებისა და შემდგომი სრულყოფის შესახებ სათანადო რეკომენდაციების მომზადება;

- საგადასახადო და საბაჟო კანონმდებლობის დარღვევის ფაქტების შესწავლა, ანალიზი და შეფასება, ამ სფეროში სამართალდარღვევების გამომწვევი მიზეზების აღმოსაფხვრელად შესაბამისი წინადადებების მომზადება;

- საგადასახადო შემოსავლების მობილიზაციის პროგნოზირება-მოდელირების შესაბამისი მეთოდების გამოყენებით;

საგადასახადო შემოსავლების შესახებ სათანადო ინფორმაციის მიღება და დამუშავება;

- საგადასახადო შემოსავლების შესახებ არსებულ მონაცემებთან დაკავშირებული ანგარიშგების სისტემების სრულყოფა;

- შესაბამისი წინადადების მომზადება საგადასახადო კანონმდებლობის სრულყოფის მიზნით;

- აქციზური მარკების გამოყენებაზე კონტროლის დაწესება, დასაბეჭდი აქციზური მარკების რაოდენობის განსაზღვრა და მისი

ბეჭდვის ორგანიზება, სამომხმარებლო ბაზარზე მარკირებას დაქვემდებარებული აქციზური საქონლის მონიტორინგი;

- სამინისტროს სისტემების ორგანოების მატერიალურ-ტექნიკური ბაზის განვითარების უზრუნველყოფა.

4. საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტრო მოქმედი კანონმდებლობის საფუძველზე უფლებამოსილია მიიღოს შესასრულებლად სავალდებულო გადაწყვეტილებანი თავისი სისტემის ორგანოებისათვის; განსაზღვროს საგადასახადო და საბაჟო ურთიერთობების სამართლებრივი რეგულირების მექანიზმები; კანონმდებლობების დადგენილი წესით მოამზადოს და განსახილველად წარადგინოს წინადადებები მოქმედ კანონმდებლობაში ცვლილებათა და დამატებათა შეტანის შესახებ; შეიმუშაოს და დაამტკიცოს საგადასახადო და საბაჟო საქმიანობის მარეგულირებელი აქტები; დაამყაროს საქმიანი ურთიერთობები სხვა ქვეყნების შესაბამის სამსახურებთან და საერთაშორისო ორგანიზაციებთან; მოქმედი კანონმდებლობების შესაბამისად განახორციელოს სამინისტროს სისტემის ორგანოებში კადრების შერჩევის, გადანაწილებისა და კვალიფიკაციის ამაღლების ღონისძიებები. კანონმდებლობით დადგენილი წესით კომპეტენციის ფარგლებში გამოითხოვოს და მიიღოს შესაბამისი დაწესებულებიდან შემოსავლებთან დაკავშირებული სამსახურებრივი (მათ შორის საიდუმლო) ინფორმაცია, დოკუმენტები, ნორმატიული აქტები და სხვა მასალები.

5. საქართველოს საგადასახადო შემოსავლებს სამინისტროს სისტემა მოიცავს საბაჟო და საგადასახადო ორგანოებს, გენერალურ ინსპექციას, საგანგებო ლეგიონის და აქტიური მარკების სამსახურს.

საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს ერთმმართველობის პრინციპით საფუძველზე ხელმძღვანელობს მინისტრი, რომელსაც კანონის დადგენილი წესით თანამდებობაზე ნიშნავს და თანამდებობიდან ათავისუფლებს საქართველოს პრეზიდენტი. მინისტრს ჰყავს სამი მოადგილე, მათ შორის ერთი–პირველი.

საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების მინისტრი დამოუკიდებლად იღებს გადაწყვეტილებებს სამინისტროს კომპეტენციას მიკუთვნებულ საკითხებზე, მოქმედებს სამინისტროს სახელით, წარმოადგენს სამინისტროს სახელმწიფო ხელისუფლების სხვა ორგანოებთან ურთიერთობისას, ამტკიცებს ინსტრუქციებს; აგრეთვე სამინისტროს სისტემის ორგანოების საშტატო რიცხოვნობასა და ნუსხას. საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების მინისტრი ახორციელებს მისთვის კანონმდებლობით დაკისრებულ სხვა უფლებამოვალეობებს.

საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროში ფუნქციონირებს სათათბირო ორგანო–საბჭო, რომელშიც შედიან: მინისტრი, მინისტრის პირველი მოადგილე, მოადგილეები, საგადასახ-

ადო და საბაჟო დეპარტამენტების ხელმძღვანელებები, მინისტრის აპარატის უფროსი, აგრეთვე მინისტრის გადაწყვეტილებებით სამინისტროს აპარატისა და სახელმწიფო საქვეუწყებო ღაწესებულებების თანამდებობის პირები.

გარდა ზემოაღნიშნულისა, საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების მინისტრს უფლება აქვს თავისი მმართველობის სფეროში სათათბირო უფლებებით შექმნას კომისიები და საბჭოები, განსაზღვროს მათი მოვალეობანი და საქმიანობის წესი.

§ 7.2. საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტი

1. საქართველოში საგადასახადო სამსახური შეიქმნა 1990 წლის მაისში „სახელმწიფო საგადასახადო სამსახურის შესახებ" საქართველოს სსრ მინისტრთა საბჭოს 1990 წლის 31 მაისის დადგენილებით. ამ მომენტამდე მის ფუნქციებს ახორციელებდნენ საფინანსო ორგანოები, რომლებსაც დღეისათვის აკისრიათ ბიუჯეტის დაგეგმარების და აღსრულების საკითხები.

2. საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტი წარმოადგენს საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს სახელმწიფო საქვეუწყებო დაწესებულებას, რომელიც უზრუნველყოფს საგადასახადო კანონმდებლობის დაცვასა და შესრულების კონტროლს.

საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტი წარმოადგენს საგადასახადო კანონმდებლობის დაცვასა და შესრულებაზე კონტროლის ცენტრალიზებულ სისტემას. ადგილებზე დამოუკიდებელი საგადასახადო ორგანოების შექმნა, რომლებიც არ შედიან საქართველოს საგადასახადო დეპარტამენტის სისტემაში დაუშვებელია. საქართველოს საგადასახადო დეპარტამენტი შედგება ვერტიკალურად დაქვემდებარებული ორგანოების იერარქიისაგან. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 260-ე მუხლის თანახმად, საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტი აერთიანებს აფხაზეთისა და აჭარის ავტონომიური რესპუბლიკების საგადასახადო ინსპექციებს, მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციას, საოლქო, ზონალურ და რაიონულ საგადასახადო ინსპექციებს. საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თავმჯდომარეს თანამდებობაზე ნიშნავს და თანამდებობიდან ათავისუფლებს საქართველოს პრეზიდენტი საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების მინისტრის წარდგინებით. ამასთან, საქართველოს საგადასახადო დეპარტამენტის თავმჯდომარის მოადგილეებს, ავტონომიური რესპუბლიკების მსხვილ გადამხდელებს, საოლქო, ზო-

ნალური და რაიონული საგადასახადო ინსპექციების უფროსებსა და მათ მოადგილეებს თანამდებობაზე ნიშნავს და თანამდებობიდან ათავისუფლებს საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების მინისტრი მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად.

აფხაზეთისა და აჭარის ავტონომიური რესპუბლიკების საგადასახადო ორგანოები, აგრეთვე მსხვილ გადამხდელთა, საოლქო, ზონალური და რაიონული საგადასახადო ინსპექციები ექვემდებარებიან მხოლოდ საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტს. ადგილობრივი მმართველობისა და თვითმმართველობის ორგანოების ნორმატიულ აქტებს, რომლებიც არ შეესაბამება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნებს, აგრეთვე მათ სხვა გადაწყვეტილებებს არ გააჩნიათ სავალდებულო ძალა საგადასახადო ორგანოებისათვის. ხელისუფლების ადგილობრივ ორგანოებს არა აქვთ უფლება გააუქმონ ან შეცვალონ საგადასახადო ორგანოების გადაწყვეტილებები და განახორციელონ მათი ოპერატიული ხელმძღვანელობა.

ჰორიზონტალურად საქართველოს საგადასახადო ორგანოები მოქმედებენ ფუნქციონალური პრინციპით. აღნიშნულ ორგანოებში მოქმედებს გადამხდელთა მომსახურებისა და რეგისტრაციის, დეკლარაციების დამუშავების, გადასახადების აკრეფისა და ურჩ გადამხდელთა გამოვლენის, გადამხდელთა კონტროლისა და საჩივრების განხილვის განყოფილებები (სამმართველოები).

საქართველოს საგადასახადო დეპარტამენტის ხარჯთა ნუსხას სახელმწიფო ბიუჯეტით დამტკიცებულ ასიგნებათა ფარგლებში ამტკიცებს საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების მინისტრი. საგადასახადო ორგანოებს აქვთ ანგარიშები საბანკო და სახაზინო დაწესებულებებში და დადგენილი ნიმუშის ბეჭედი. მათი დაფინანსება წარმოებს საქართველოს ცენტრალური ბიუჯეტიდან.

3. საქართველოს საგადასახადო ორგანოებისათვის დამახასიათებელია სხვადასხვა ფუნქციები.

საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ძირითადი ფუნქციებია:

–საგადასახადო ორგანოების საქმიანობის მართვა, კოორდინაცია და ზედამხედველობა;

–საგადასახადო კონტროლის განახორციელების მეთოდებისა და პროგრამების, საქართველოს საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული ყველა სახის გადასახადების შესახებ ინსტრუქციების პროექტების, აგრეთვე მეთოდური მითითებებისა და გადასახადების ადმინისტრირებასთან დაკავშირებული დებულებების შემუშავება;

–ვადაგადაცილებულ დავალიანებათა წარმოშობის მიზეზების ანალიზი და გადასახადების იძულებითი წესით გადახდევინების მეთოდებისა და პროგრამების შემუშავება;

–გადამხდელთა რეგისტრაციისა და იდენტიფიკაციის შესახებ დებულებებისა და პროგრამების შემუშავება;

–გადამხდელთა დახმარების პროგრამების, დეკლარაციების შევსებისა და დამუშავების მეთოდების შემუშავება;

–საგადასახადო შემოსავლების შესახებ ინფორმაციის გაცემა და დამუშავება;

–საგადასახადო ორგანოების უზრუნველყოფა საინფორმაციო სისტემებითა და კომპიუტერული პროგრამებით;

–საგადასახადო ორგანოებში საჩივრებისა და აპელაციის განხილვის სამუშაოების კოორდინაცია და მათი უზრუნველყოფა მეთოდური და ინფორმაციული მასალებით.

საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტი თავისი კომპეტენციის ფარგლებში, მოქმედი კანონმდებლობის საფუძველზე, იღებს გადაწყვეტილებებს და გამოსცემს მითითებებს, რომლის შესრულებაც სავალდებულოა საგადასახადო ორგანოებისათვის.

საოლქო საგადასახადო ინსპექციების ძირითადი ფუნქციებია:

–გადამხდელთა მომსახურება;

–საზოგადოებასთან ურთიერთობა;

–გადამხდელთა რეგისტრაცია;

–დეკლარაციებისა კომპიუტერული დამუშავება და მათი კამერალური შემოწმება;

–გადამხდელთა კონტროლი;

–გადასახადების აკრეფა;

–შემოსავლებზე ზედამხედველობა და შემოსავლების აღრიცხვა;

–ურჩ გადამხდელთა გამოვლენა;

–საგადასახადო საჩივრების განხილვა.

ზონალური საგადასახადო ინსპექციებს გააჩნიათ იგივე ფუნქციები, რაც საოლქო საგადასახადო ინსპექციებს, გარდა საგადასახადო საჩივრების განხილვის ფუნქციისა. ამასთან, რაიონული საგადასახადო ინსპექციები ახორციელებენ მხოლოდ გადამხდელთა რეგისტრაციისა და გადამხდელთა მომსახურების ფუნქციებს, აგრეთვე ახორციელებენ საგადასახადო დეკლარაციების მიღებას გადამხდელებიდან. საგადასახადო ორგანოების სხვა დანარჩენი ფუნქციები რაიონული საგადასახადო ინსპექციების სამოქმედო ტერიტორიაზე ხორციელდება საოლქო ან ზონალური საგადასახადო ინსპექციების მიერ. ასე მაგალითად, „საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს სახელმწიფო საქვეუწყებო დაწესებულებების, ზოგიერთი ტერიტორიული ორგანოს შექმნისა და მათი სამოქმედო ტერიტორიის განსაზღვრის შესახებ“ საქართველოს პრეზიდენტის 2000 წლის 30 ივნისის ბრძანებულების შესაბამისად, დმანისისა და ბოლნისის რაიონების ადმინისტრაციულ-ტერიტორიული საზღვრე-

ბის ფარგლებში გადამხდელთა მომსახურებასა და გადამხდელთა რეგისტრაციას ახორციელებენ შესაბამისი რაიონული საგადასახადო ინსპექციები, ხოლო გადამხდელთა კონტროლს, მონაცემთა დამუშავებას გადასახადების აკრეფასა და საგადასახადო საჩივრების განხილვას – რუსთავის საოლქო ინსპექცია. ანალოგიურად, თეთრიწყაროსა და წალკის რაიონებში გადამხდელთა მომსახურებასა და რეგისტრაციას ახორციელებენ შესაბამისი რაიონული საგადასახადო ინსპექციები, ხოლო სხვა დანარჩენ ფუნქციებს ახორციელებს მარნეულის ზონალური საგადასახადო ინსპექცია.

აფხაზეთისა და აჭარის ავტონომიური რესპუბლიკების საგადასახადო ინსპექციები ახორციელებენ, როგორც საოლქო ინსპექციების ფუნქციებს, ასევე მთელ რიგ ფუნქციებს, რომლებიც დამახასიათებელია საქართველოს საგადასახადო დეპარტამენტისათვის. კერძოდ, აღნიშნული რგოლები ახორციელებენ დაქვემდებარებული საგადასახადო ინსპექციების საქმიანობის მართვას, კოორდინაციასა და ზედამხედველობას.

საქართველოს საგადასახადო ორგანოების სისტემაში განსაკუთრებული ადგილი უჭირავს მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას, რომელიც საქართველოში შეიქმნა 1995 წელს. მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია უზრუნველყოფს საქართველოს ტერიტორიაზე მსხვილ გადამხდელთა მიერ საგადასახადო კანონმდებლობის დაცვასა და მისი შესრულების კონტროლს. იგი უშუალოდ ექვემდებარება საქართველოს საგადასახადო დეპარტამენტს და ახორციელებს საოლქო საგადასახადო ინსპექციისათვის დამახასიათებელ ფუნქციებს.

§ 7.3. საგადასახადო ორგანოების უფლებები და მოვალეობები

1. საგადასახადო ორგანოების ძირითადი უფლებები მოცემულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 265-ე მუხლში.

საგადასახადო ორგანოებს თავისი კომპეტენციის ფარგლებში და კანონმდებლობით დადგენილი წესით, *უპირველეს ყოვლისა, უფლება აქვთ შეამოწმონ იურიდიული პირების (განსაკუთრებული რეჟიმით მომუშავე იურიდიულ პირთა ჩათვლით) და ფიზიკური პირების ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი სახსრები, ფასიანი ქაღალდები და სხვა ფასეულობანი, გაანგარიშებები, დეკლარაციები, გადასახადებისა და ბიუჯეტში სხვა გადასახდელების გაანგარიშებისა თუ გადახდის სხვა დოკუმენტები.*

საგადასახადო ორგანოებს უფლება აქვთ, ჩაატარონ საგადასახადო შემოწმება ყველა საწარმოში, დაწესებულებაში და ორგანიზაციაში, საკუთრების, დაქვემდებარებისა და ორგანიზაციულ-სა-

მართლებრიეი ფორმის მიუხედავად, მ.შ. იმ საწარმოებში და ორგანიზაციებშიც, რომლებიც მუშაობენ განსაკუთრებული რეჟიმით. ასეთი ობიექტების შემოწმების მიზნით საგადასახადო ორგანოებში გამოყოფენ შესაბამის სპეციალისტებს (სპეციალისტთა ჯგუფს). დოკუმენტები, რომლებიც დაკავშირებულია გადასახადებისა და სხვა სავალდებულო გადასახდელების გადახდასთან, წარედგინებათ ასეთ შემმოწმებლებს სრული მოცულობით. შემოწმება ხორციელდება საიდუმლოების რეჟიმის დაცვით. საიდუმლოების რეჟიმის დაცვაზე პასუხისმგებლობა ეკისრება საგადასახადო ორგანოს ხელმძღვანელს.

შემოწმებას ექვემდებარება ფულადი დოკუმენტები, საბუღალტრო წიგნი, ანგარიში, ხარჯთაღრიცხვა, ფულადი სახსრები, ფასიანი ქაღალდები და სხვა ფასეულობანი, გაანგარიშებები, დეკლარაციები, გადასახადებისა და ბიუჯეტში სხვა გადასახდელების გაანგარიშებისა და გადახდის სხვა დოკუმენტები. იმ დოკუმენტების შემოწმება, რომლებსაც კავშირი არ გააჩნიათ გადასახადებისა და სხვა სავალდებულო გადასახდელების გამოანგარიშებასთან და გადახდასთან, არ შედის საგადასახადო ორგანოების კომპეტენციაში. იმ შემთხვევაში, თუ გადამხდელი აცხადებს დოკუმენტების ან სხვა დამამტკიცებელი საბუთების ხელშეუხებლობას, რომელთა ამოღება ან შესწავლა სურს საგადასახადო ორგანოს, მაშინ ხელშეუხებლად გამოცხადებული მასალები თავსდება კონვერტში, ილუქება მათი მფლობელი პირის მიერ და ინახება საგადასახადო ორგანოს მიერ მანამ, სანამ იგი მიმართავდეს სასამართლოს იმის დასადგენად, არის თუ არა ეს მასალა ხელშეუხებელი.

საგადასახადო ორგანოებს უფლება აქვთ, *მიიღონ თანამდებობის პირებისა და საწარმოს სხვა თანამშრომლებისაგან, აგრეთვე მოქალაქეებისაგან წერილობითი და სიტყვიერი განმარტებები შემოწმების დროს წამოჭრილ საკითხებზე*. წერილობითი და სიტყვიერი განმარტებების მიღება, როგორც კონტროლის მეთოდი, იდენტურია მტკიცებულებათა შეგროვების იურიდიული მეთოდის, რომელიც მდგომარეობს მოწმეთა ჩვენებაში. კონტროლის ეს მეთოდი არ შეიძლება გამოყენებულ იქნეს დამოუკიდებელი მეთოდის სახით, ვინაიდან მის შედეგს წარმოადგენს საფინანსო-სამეურნეო საქმიანობის სუბიექტური შეფასება. იგი გამოიყენება კონტროლის სხვა მეთოდებთან ერთად დამატებითი მეთოდის სახით, რომელიც განამტკიცებს სხვა მეთოდებით მიღწეულ შედეგებს და ხელს უწყობს საფინანსო-სამეურნეო საქმიანობის სწორედ შეფასებას. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი განიხილავს ამ მეთოდს სწორედ როგორც დამატებით მეთოდს: იმ შემთხვევაში, თუ შემოწმების დროს წამოიჭრება განმარტებების მიღების აუცილებლობა, ისინი შეიძლება მოთხოვილ იქნენ თანამდებობის პირებისა და საწარმოს სხვა თანამშრომლებისაგან, აგრეთვე მოქალაქეებისაგან.

ეს განმარტებები თავისი სამართლებრივი ბუნებით არაიდენტურია იმ განმარტებებისა, რომლებსაც წარადგენენ გადასახადის გადამხდელები საგადასახადო ორგანოებში პირადი ინიციატივით გასვლითი საგადასახადო შემოწმებების თაობაზე და შეიცავენ შენიშვნებს, უთანხმოებებს, დამატებებს შემოწმების აქტში გაღმოცემული ფაქტების მიმართ. მოცემულ შემთხვევაში განმარტების მიცემის ვითხოვნის ინიციატივა ეკუთვნის საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილ პირს. გადასახადის გადამხდელისათვის ასეთი განმარტებების მიცემა წარმოადგენს მის ვალდებულებას.

საგადასახადო ორგანოებს უფლება აქვთ გამოიკვლიონ მოქმედი კანონმდებლობის დაცვით საწარმოთა და მეწარმე-ფიზიკურ პირთა საწარმოო, სასაწყობო, სავაჭრო და სხვა სათავსოები, ჩაატარონ დაკვირვება ქრონომეტრაჟის ან სხვა მეთოდის გამოყენებით და განსაზღვრონ დასაბეგრი ობიექტების ოდენობა.

საწარმოთა და მეწარმე-ფიზიკურ პირთა საწარმოო, სასაწყობო, სავაჭრო და სხვა სათავსოების გამოკვლევა მიეკუთვნება ფაქტიური შემოწმების ჩატარების მეთოდს, ე.ი. შემოწმების, რომლებიც ეფუძნება არა დოკუმენტების გამოკვლევას, არამედ ინფორმაციის მიღებას სხვა წყაროებიდან. ფაქტიური კონტროლის ყველა არსებული მეთოდიდან საგადასახადო ორგანოებს შეუძლიათ გამოიყენონ მხოლოდ ის მეთოდები, რომლებიც განსაზღვრულია საგადასახადო კანონმდებლობით.

საწარმოო, სასაწყობო, სავაჭრო და სხვა სათავსოების გამოკვლევისას კონტროლის განმახორციელებელი პირი პირადად ეცნობა ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელების ადგილებს ან გადასახადით დასაბეგრი ობიექტების მოცულობას. კონტროლის აღნიშნული მეთოდი საგადასახადო ორგანოების მიერ ასევე გამოიყენება დამატებითი მეთოდის სახით საგადასახადო შემოწმების განხორციელებისას.

საწარმოო, სასაწყობო, სავაჭრო და სხვა სათავსოების გამოკვლევის მიზანი შეიძლება იყოს გადასახადით დასაბეგრი ობიექტების არსებობის, მატერიალურ ფასეულობათა ან სხვა ქონების შენახვის ორგანიზაციის დადგენა და სხვა. გასვლითი საგადასახადო შემოწმების ჩატარების საწყის ეტაპზე გამოკვლევა წარმოადგენს მისი ეფექტურობის საჭიროებულო პირობას, ვინაიდან განსაზღვრავს კონტროლის ძირითად მიმართულებებს. გამოკვლევა შეიძლება ჩატარებულ იქნას როგორც შემოწმების პროცესში, ასევე მისი დასრულებისას.

გამოკვლევის შედეგები უნდა გაფორმდეს ცალკე აქტით იმავე წესით, როგორც საგადასახადო შემოწმების აქტი.

დასაბეგრი ობიექტის ოდენობის განსაზღვრის მიზნით საგადასახადო ორგანოებს უფლება აქვთ ჩაატარონ გადასახადის გადამხდელის ეკონომიკურ საქმიანობაზე დაკვირვება ქრონომეტრაჟის ან სხვა მეთოდის გამოყენებით.

გადასახადის გადამხდელის ეკონომიკურ საქმიანობაზე ქრონომეტრაჟის ჩატარების წესი განსაზღვრულია საქართველოს სახელმწიფო საგადასახადო დეპარტამენტის ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქციით. აღნიშნული ინსტრუქციის თანახმად, გადამხდელის ეკონომიკურ საქმიანობაზე ქრონომეტრაჟი წარმოადგენს დროის გარკვეულ მონაკვეთში შემოსავლების, წარმოების (სამუშაოს, მომსახურების) მოცულობისა და მომუშავე პირთა რაოდენობის რეალობის დადგენის მეთოდი.

ქრონომეტრაჟი შეიძლება ჩატარდეს გადამხდელის ეკონომიკური საქმიანობის ნებისმიერ სახეობაზე (ობიექტზე) და მიზნად ისახავს წარმოებული პროდუქციის, შესრულებული სამუშაოსა და გაწეული მომსახურების მოცულობებისა და აქედან გამომდინარე საქონლის მიწოდებით, შესრულებული სამუშაოებით და გაწეული მომსახურებით მიღებული შემოსავლების რეალობის დადგენას.

ქრონომეტრაჟი ხორციელდება საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლების მიერ, რომლის ჩატარების საფუძველს წარმოადგენს საგადასახადო ხელმძღვანელის ბრძანება. ბრძანებით ინიშნებიან ქრონომეტრაჟის ჩატარების უფლებამოსილი პირები. ამასთან, ქრონომეტრაჟის ჩატარება დასაშვებია მხოლოდ ორი და მეტი პირის მიერ. შესასწავლი ობიექტის სფეციფიკის გათვალისწინებით, მის ჩატარებაში შეიძლება მონაწილეობდნენ მოწვეული სპეციალისტებიც.

ქრონომეტრაჟის ჩატარების თაობაზე შესაბამისი ბრძანებით დგინდება:

ქრონომეტრაჟის ჩატარების ობიექტი;

ქრონომეტრაჟის ჩატარების პერიოდი;

პირები, რომლებსაც ევალებათ ქრონომეტრაჟის ჩატარება და ჯგუფის ხელმძღვანელი;

ქრონომეტრაჟის ჩატარების პროგრამა (რომელიც ობიექტის ან ობიექტთა ჯგუფის (დარგის) სპეციფიკიდან გამომდინარე შეიძლება განსხვავებული სახის იყოს).

ცალკეული დასახელების ობიექტის (ობიექტთა ჯგუფის) სპეციფიკის გათვალისწინებით საგადასახადო დეპარტამენტის მიერ შეიძლება შემუშავდეს ქრონომეტრაჟის ჩატარების მეთოდიკები.

ქრონომეტრაჟის ჩატარება მოიცავს სამ ეტაპს:

ა) დაკვირვების მომზადება;

ბ) დაკვირვების ჩატარება;

გ) დასკვნები და შედეგები.

ქრონომეტრაჟის მომზადება მოიცავს ობიექტის შესახებ სათანადო მონაცემების შეგროვებას, მათ წინასწარ გაცნობას, კერძოდ, ეთდება შესასწავლი ობიექტის *გასული პერიოდების საშუალო დღიური ბრუნვების წინასწარი ანალიზი,* ასევე ფიქსირ-

დება ის სუბიექტური თუ ობიექტური გარემოებები (მასალებით და ენერგორესურსებით არარიტმული უზრუნველყოფა; გასაღების ბაზრის სეზონური ხასიათი; სამუშაო რეჟიმის შეცვლა; გასაცემი ფასების ცვლილება; ეკონომიკური საქმიანობის პროფილის შეცვლა და ა.შ.), რამაც შეიძლება განაპირობოს არსებითი სხვაობა ქრონომეტრაჟის შედეგებსა და ადრე არსებულ მონაცემთა შორის.

საგადასახადო ორგანოს ბრძანებით ფიქსირდება გადასახადის გადამხდელთან ქრონომეტრაჟის ჩატარების თვე, ხოლო თვის შიგნით ქრონომეტრაჟის კონკრეტული დღეები, შესასწავლი ობიექტის სპეციფიკიდან გამომდინარე, განისაზღვრება ჯგუფის ხელმძღვანელის მიერ და თანხმდება საგადასახადო ორგანოს ხელმძღვანელთან.

ქრონომეტრაჟი უნდა მოიცავდეს შესასწავლი ობიექტის დატვირთვის როგორც მაქსიმალურ, ასევე მინიმალურ პერიოდებს (დღეებს), რა მიზნითაც ანალიზდება ობიექტის ფაქტობრივი დატვირთვის მონაცემები არანაკლებ წინა 3 თვის საქმიანობის მიხედვით.

დაკვირვება წარმოებს სამუშაო დღის განმავლობაში გამოშვებული პროდუქციის (სამუშაოს, მომსახურების) მოცულობების უწყვეტი ჩანაწერების განხორციელების მეშვეობით. საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი საჭიროების შემთხვევაში ახდენს მრიცხველებისა და სხვა მზომი ხელსაწყოების დაყენებას და მათი მაჩვენებლების რეგისტრირებას ქრონომეტრაჟის ჩატარების ყოველი დღის ბოლოს. სამუშაო დღის დამთავრების შემდეგ დგება ოქმი, რომელსაც ხელს აწერს საგადასახადო ინსპექციისა და საწარმოს უფლებამოსილი მუშაკი. ოქმში აღნიშნული უნდა იყოს: ქრონომეტრაჟის ჩატარების საფუძველი, ადგილი და თარიღი, მისი დაწყებისა და დამთავრების დრო, ჩატარების პირობები და დაფიქსირებული შედეგები, ასევე, ქრონომეტრაჟის პროცესში შედგენილი დოკუმენტაციის (მ.შ. ანგარიშ-ფაქტურები, სატრანსპორტო ზედდებულები) და რეალიზაციის (სამუშაოს, მომსახურების) შედეგად შემოსული თანხების შემოსავალში აღების დამადასტურებელი დოკუმენტები (სალაროს ჩეკი, სალაროს შემოსავლის ორდერი), იმ პირების თანამდებობა და სახელი, რომლებმაც ჩაატარეს დაკვირვება. იმ შემთხვევაში, თუ საწარმოს მუშაკი არ ეთანხმება ოქმში დაფიქსირებულ მონაცემებს, იგი ოქმში აკეთებს შემდეგი შინაარსის ჩანაწერს: „ოქმს არ ვეთანხმები, იხილეთ შენიშვნები“.

თუ გადასახადის გადამხდელის მიერ წარმოდგენილი შენიშვნები დაკვირვების კონკრეტული დღის ოქმის მიმართ ობიექტური ხასიათისაა, მაშინ ოქმში დაფიქსირებული მონაცემები, საშუალო დღიური ბრუნვის განსაზღვრის დროს, არ გაითვალისწინება. ამასთან, აღნიშნული დღე ქრონომეტრაჟის ჩატარების ჯამურ დღეთა რაოდენობაში არ შეიტანება.

ქრონომეტრაჟის ჩატარების პერიოდის დამთავრების შემდეგ გამოიანგარიშება საშუალო დღიური ბრუნვების მაჩვენებლები, ყოველი დღის მიხედვით შედგენილი ოქმების შედეგების დაჯამებით და მათი დაკვირვების დღეთა რაოდენობაზე გაყოფის გზით. ქრონომეტრაჟის ჩატარების შედეგად შეიძლება გაკეთდეს შემდეგი დასკვნები:

ა) არ გამოვლინდა არსებითი სხვაობა ქრონომეტრაჟის შედეგებსა და გადამხდელის მიერ წინა პერიოდში დაფიქსირებული საშუალო დღიურ ბრუნვებს (წარმოების მოცულობებს) შორის;

ბ) დაფიქსირდა არსებითი სხვაობა (20 და მეტი პროცენტის ოდენობით) ქრონომეტრაჟის შედეგებსა და გადამხდელის მიერ წინა პერიოდში დაფიქსირებულ საშუალო დღიურ ბრუნვებს (წარმოების მოცულობებს) შორის, რომელიც გამოწვეულია ობიექტური გარემოებებით;

გ) დაფიქსირდა არსებითი სხვაობა (20 და მეტი პროცენტის ოდენობით) ქრონომეტრაჟის შედეგებსა და გადამხდელის მიერ წინა პერიოდში დაფიქსირებულ საშუალო დღიურ ბრუნვებს (წარმოების მოცულობებს) შორის, რომელიც არ შეიძლება აიხსნას ობიექტური გარემოებებით.

ქრონომეტრაჟი ტარდება გადასახადის გადამხდელის მონაწილეობით. ჩატარებული ქრონომეტრაჟის შედეგები ფორმდება აქტით, რომელსაც ხელს აწერენ ქრონომეტრაჟის ჩატარების უფლებამოსილი პირები და მეურნე სუბიექტის წარმომადგენელი ან ხელმძღვანელი.

ქრონომეტრაჟის ჩატარების შედეგების მიხედვით საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული სანქციები შეიძლება გამოყენებულ იქნეს იმ შემთხვევაში, თუ საანგარიშო თვის განმავლობაში ქრონომეტრაჟი ჩატარებულია ჯამურად სულ მცირე 7 დღის განმავლობაში. ამასთან, როგორც წესი, ქრონომეტრაჟი უნდა მოიცავდეს საანგარიშო პერიოდის სხვადასხვა დატვირთვის მქონე დღეებს.

ქრონომეტრაჟის ჩატარების პროცესმა ხელი არ უნდა შეუშალოს გადამხდელის ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელებას.

ქრონომეტრაჟის შედეგებში გათვალისწინებულ უნდა იქნეს მხოლოდ სრული სამუშაოს დღის მიხედვით დაფიქსირებული მონაცემები.

ქრონომეტრაჟი, როგორც წესი, ტარდება გადამხდელის წინასწარი შეტყობინების გარეშე.

გადასახადის გადამხდელს ქრონომეტრაჟული დაკვირვების ნორმალური ჩატარების ხელის შეშლისათვის ეკისრება პასუხისმგებლობა მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად.

გადამხდელის საქმიანობაზე ქრონომეტრაჟი, როგორც წესი, შეიძლება მიმდინარეობდეს სრული კალენდარული თვის განმავლობაში. ამასთან, გამოკვლეულ მასალებზე დაყრდნობით, საგადასახადო ორგანომ შეიძლება მიიღოს გადაწყვეტილება მისი მომდევნო თვეში გაგრძელებისა და გადასახადის გადამხდელის ეკონომიკური საქმია-

ნობის ობიექტზე დაკვირვებისათვის დროებითი საგადასახადო საგუშაგოს შემოღების თაობაზე.

გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს გაასაჩიეროს საგადასახადო ორგანოთა გადაწყვეტილება ქრონომეტრაჟთან დაკავშირებით საგადასახადო კოდექსის 256-ე მუხლით დადგენილი წესით.

თუ ქრონომეტრაჟის შედეგებით დგინდება, რომ გადამხდელის საშუალო დღიური ბრუნვა (წარმოების მოცულობა) 20 და მეტი პროცენტით აღემატება გადამხდელის მიერ დეკლარირებულ (დაფიქსირებულ) წინა ერთი თვის საშუალო დღიურ ბრუნვას, გადამხდელს გადახდება ჯარიმა ქრონომეტრაჟით დაფიქსირებულ და დეკლარირებულ ბრუნვებს შორის სხვაობის ორმოცდაათმაგი ოდენობით. მაგალითად, თუ შპს „ოქროს ნალი"-ს მიერ საგადასახადო ინსპექციაში წარდგენილი დეკლარაციებიდან ირკვევა, რომ აგვისტოს დასაბეგრი ბრუნვა შეადგენს 10000 ლარს, ანუ აგვისტოს საშუალო დღიური ბრუნვა შეადგენს 322,58 ლარს (10000:31), აღნიშნულ საწარმოში ქრონომეტრაჟი ჩატარდა სექტემბრის თვის ათი სხვადასხვა დღის განმავლობაში და მის შედეგად დაფიქსირდა ბრუნვა 5000 ლარის ოდენობით, ანუ ქრონომეტრაჟით დაფიქსირებული სექტემბრის საშუალო დღიური ბრუნვა შეადგენს 500 ლარს (5000:10), ასეთ შემთხვევაში სექტემბრის საშუალო დღიური ბრუნვა აღემატება აგვისტოს ბრუნვას 55 პროცენტით [[(500–322,58)X 100]:322,58], რაც 20 და მეტი პროცენტით აღემატება გადამხდელის მიერ დეკლარირებულ წინა ერთი თვის საშუალო დღიურ ბრუნვას.

შესაბამისად, სათანადო გარემოებებისა და მტკიცებულებების არარსებობის შემთხვევაში, ქრონომეტრაჟის აქტის საფუძველზე გადამხდელს დაეკისრება ჯარიმის გადახდა თანხით 8871 ლარი [(500 ლარს – 322,58 ლარი) X 50)].

გადაწყვეტილება გადასახადის გადამხდელის მიმართ ზემოაღნიშნული ფინანსური სანქციის გამოყენების თაობაზე მიიღება ჩატარებული ქრონომეტრაჟის აქტის საფუძველზე ინსპექციის ხელმძღვანელობის მიერ.

გადასახადის გადამხდელის მიერ აქტზე ხელის მოწერაზე უარის თქმის შემთხვევაში აქტში კეთდება შესაბამისი ჩანაწერი.

ქრონომეტრაჟის შედეგების მიხედვით დარიცხული ჯარიმა ექვემდებარება გადახდას საგადასახადო ინსპექციის შესაბამისი გადაწყვეტილების მიღებიდან 10 დღის ვადაში.

საგადასახადო ორგანოებსა და მათ თანამდებობის პირებს უფლება აქვთ მისცენ საწარმოთა და ორგანიზაციათა ხელმძღვანელებსა და სხვა თანამდებობის პირებს სავალდებულოდ შესასრულებელი მითითებები საგადასახადო კანონმდებლობის გამოვლენილ დარღვევათა აღმოფხვრის შესახებ და გააკონტროლონ მათი შესრულება.

საგადასახადო ორგანოები არა მხოლოდ უფლებამოსილნი, არამედ ვალდებულნიც არიან მოსთხოვონ საწარმოთა და ორგანიზაციათა ხელმძღვანელებსა და სხვა თანამდებობის პირებს აღმოფხვრან საგადასახადო კანონმდებლობის გამოელენილი დარღვევები. საგადასახადო ინსპექციების სავალდებულოდ შესასრულებელი მოთხოვნები და მათი შესრულების ვადები აისახება შემოწმების აქტში. ამ მოთხოვნათა სავალდებულო შესრულება გარანტირებულია მათი შეუსრულებლობისათვის ადმინისტრაციულ პასუხისგებაში მიცემის შესაძლებლობით. რა თქმა უნდა, ლაპარაკია მხოლოდ კანონიერი მოთხოვნების შესრულების შესახებ.

კანონი არ ადგენს რა წესით და რა ვადებში უნდა მოახდინოს რეაგირება გადასახადის გადამხდელმა საგადასახადო ორგანოების თანამდებობის პირთა კანონიერ მოთხოვნებზე ან მოახსენოს ამ მოთხოვნათა შესრულების შესახებ. ყველა ცალკეულ შემთხვევებში საკითხი უნდა გადაწყდეს ინდივიდუალურად, გადასახადის გადამხდელის შესაძლებლობებისა და დარღვევათა ხასიათის გათვალისწინებით.

იმ საწარმოთა, ორგანიზაციათა, თანამდებობის პირთა და მოქალაქეთა მიმართ, რომლებმაც დაარღვიეს საგადასახადო კანონმდებლობა, საგადასახადო ორგანოებსა და მათ თანამდებობის პირებს უფლება აქვთ გამოიყენონ სანქციები საგადასახადო კანონმდებლობის შესაბამისად.

საგადასახადო კანონმდებლობა ითვალისწინებს გადასახადის გადამხდელთა პასუხისმგებლობას. საგადასახადო კანონმდებლობა ითვალისწინებს პასუხისმგებლობას გადასახადის წყაროსთან გადასახადის დაუკავებლობისათვის, ჯარიმას დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის, ჯარიმებს გადასახადების შემცირებისათვის და სხვა.

გადასახადის გადამხდელთა მიმართ ფინანსური სანქციების გამოყენების უფლება გააჩნიათ საგადასახადო ორგანოების უფლებამოსილ თანამდებობის პირებს – საგადასახადო ინსპექტორებს.

საგადასახადო ორგანოებს უფლება აქვთ გადასახადების გადახდევინების იძულებითი მეთოდებითა და საინკასო დავალების საფუძველზე ამოიღონ დადგენილ ვადაში გადაუხდელი გადასახადი, ფინანსური სანქციის სახით დაკისრებული ჯარიმა და საურავი.

თუ გადასახადის გადამხდელი არ იხდის გადასახადს დადგენილ ვადაში, დავალიანების თანხა და სანქციები შესაძლებელია ამოღებულ იქნას გადასახადის ისეთი იძულებითი გადახდევინების მექანიზმებით, როგორიცაა ქონების გირავნობის უფლება, ქონებაზე ყადაღის დადება, მესამე პირის მფლობელობაში არსებული გადასახადის გადამხდელის ქონებაზე გადახდევინების მიქცევა და სხვა. ამრიგად, გადასახადის გადამხდელის მიერ თავისი საგადასახადო ვალდებუ-

ლებების შეუსრულებლობა შესაძლებელია უზრუნველყოფილ იქნას გადასახადების გადახდევინების იძულებითი მექანიზმებით.

გარდა აღნიშნულისა, გადაუხდელი გადასახადი, ფინანსური სანქციის სახით დაკისრებული ჯარიმა და საურავი შეიძლება გადახდევინებულ იქნეს საინკასო დავალების საფუძველზე, რისთვისაც გადამხდელის მომსახურე საბანკო დაწესებულებაში იგზავნება საინკასო დავალება გადასახადის გადამხდელის ანგარიშსწორების ანგარიშიდან ფულადი საშუალებების დავალებაში მითითებულ ანგარიშზე გადატანის შესახებ. საინკასო დავალება იგზავნება იმ შემთხვევაში, თუ გადასახადის გადამხდელი დადგენილ ვადებში ნებაყოფლობით არ გადაიხდის გადასახადს, ფინანსური სანქციის სახით დაკისრებულ ჯარიმასა და საურავს.

კანონით დადგენილ შემთხვევებში, საგადასახადო ორგანოების უფლებამოსილ პირებს უფლება აქვთ შეადგინონ ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა ოქმები თანამდებობის პირთა ან მოქალაქეთა მიერ საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევის ფაქტებზე და გამოიტანონ დადგენილება ადმინისტრაციული სახდელის შესახებ.

ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობა საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის გათვალისწინებულია საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსით.

ადმინისტრაციულ პასუხისგებაში შეიძლება მიცემულ იქნენ ფიზიკური პირები – საწარმოს, დაწესებულების, ორგანიზაციების თანამდებობის პირები, ასევე ფიზიკური პირები – მეწარმეები. ადმინისტრაციული სახდელის დადების წესი განისაზღვრება საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსით.

წარმოება შედგება რამოდენიმე სტადიისაგან: ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ოქმის შედგენა, დადგენილების გამოტანა, დადგენილების გასაჩივრება და დადგენილების აღსრულება.

ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის შესახებ ოქმს ადგენენ საგადასახადო ორგანოების თანამდებობის პირები, რომლებმაც გამოავლინეს სამართალდარღვევა, გამოვლინის მომენტში ე.ი. შემოწმების ჩატარების პერიოდში. არც ისე იშვიათია შემთხვევები, როდესაც შემოწმების დასრულების შემდეგ საწარმოთა თანამდებობის პირებს ან ინდივიდუალურ მეწარმეებს საგადასახადო ორგანოების უფლებამოსილი პირები, იბარებენ საგადასახადო ორგანოებში ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ოქმის შედგენისა და საქმის განხილვის მიზნით. ასეთ შემთხვევაში სახეზე გვაქვს ოქმის შედგენის დადგენილი წესების უხეში დარღვევა, რაც იწვევს ადმინისტრაციული სახდელის დადების შესახებ გადაწყვეტილების ბათილობას.

ოქმის შედგენისას ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ჩამდენს განემარტება მისი უფლებები და მოვალეობები, რაც აღინიშნება ოქმში. კერძოდ, ადმინისტრაციულ პასუხისგებაში მიცემულ პირს უფლება აქვს გაეცნოს საქმის მასალებს, მისცეს ახსნა-განმარტებები, წარადგინოს მტკიცებულებანი, განაცხადოს შუამდგომლობანი; საქმის განხილვისას ისარგებლოს ადვოკატის იურიდიული დახმარებით; საქმის განხილვისას გამოვიდეს დედაენაზე და ისარგებლოს თარჯიმნის მომსახურებით, თუ არ იცის მიმდინარე წარმოების ენა; გაასაჩივროს საქმის გამო მიღებული დადგენილება.

ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ოქმში აღინიშნება ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის არსი, რომელიც წარმოადგენს ადმინიტრაციული სახდელის დადების საფუძველს. ადმინიტრაციული სამართალდარღვევის ოქმში აღინიშნება: მისი შედგენის თარიღი და ადგილი; ოქმის შემდგენის თანამდებობა, გვარი და სახელი; მონაცემები დამრღვევის პიროვნების შესახებ; ადმინიტრაციული სამართალდარღვევის ჩადენის ადგილი, დრო და არსი; ნორმატიული აქტი, რომელიც ითვალისწინებს პასუხისმგებლობას ამ სამართალდარღვევისათვის; მოწმეთა და დაზარალებულთა გვარები და მისამართები, თუ ისინი არიან; დამრღვევის ახსნა-განმარტება; სხვა ცნობები, რომლებიც აუცილებელია საქმის გადასაწყვეტად.

ოქმის შინაარსი უნდა შეიცავდეს ნათელ წარმოდგენას საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევის ხასიათისა და მისი ჩადენის გარემოებების შესახებ.

პრაქტიკაში ზემოაღნიშნული მოთხოვნები ყოველთვის არ სრულდება. ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის შესახებ ოქმის შედგენისას განსაკუთრებით ხშირად ირღვევა კანონის შემდეგი მოთხოვნები:

– ოქმში ყოველთვის არ წარმოებს სრული საანკეტო მონაცემების შეტანა დამრღვევი პიროვნების შესახებ; არცთუ იშვიათად ოქმში მითითებულია მონაცემები საწარმოს იმ თანამდებობის პირების შესახებ, რომლებსაც არ აკისრიათ შესაბამისი ვალდებულებები (მაგალითად, დირექტორის მოადგილე დირექტორის ნაცვლად, ბუღალტერი მთავარი ბუღალტერის ნაცვლად და სხვა); არ წარმოებს ჩანაწერის გაკეთება დამრღვევისათვის მისი უფლებებისა და ვალდებულებების განმარტების შესახებ;

– ოქმში ხშირ შემთხვევაში არ არის მითითებული სამართალდარღვევის ჩადენის თარიღი, ადგილი, ხასიათი და არსი. ხშირ შემთხვევებში ოქმში ეხედებით მხოლოდ ზოგად ცნობებს სამართალდარღვევის შესახებ მათი კონკრეტული გამოელინების მითითების გარეშე. მაგალითად, ოქმში მითითებულია, რომ „დარღვეულია საბუღალტრო აღრიცხვის წარმოების წესები“, მაგრამ არ არის განმარტებული დარღვევის არსი, რომელიც შეიძლება გამოიხატოს

ცალკეული საბუღალტრო რეგისტრების უქონლობაში, ცალკეული დოკუმენტების არასწორ შევსებაში და ა.შ;

– ოქმში ხშირად არ არის მითითებული კანონის იმ მუხლზე, რომელიც ითვალისწინებს ადმინისტრაციულ პასუხისმგებლობას მოცემული სამართალდარღვევისათვის და ამის ნაცვლად მითითებულია ინსტრუქციული მასალები, წერილები, საქართველოს საგადასახადო დეპარტამენტის მითითებები, რაც არ შეიძლება იყოს სახდელის დადების საფუძველი;

– ხშირ შემთხვევებში არ არის მითითებული მოწმეთა და დამსწრეთა მისამართები.

ოქმს ხელს აწერს მისი შემდგენი და ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ჩამდენი; თუ არიან მოწმეები და დაზარალებულები, ოქმს შეიძლება ხელი მოაწერონ ამ პირებმაც.

იმ შემთხვევაში, თუ სამართალდამრღვევი უარს აცხადებს ოქმის ხელმოწერაზე, მასში კეთდება სათანადო ჩანაწერი. ამავე დროს აღნიშნულ პირს უფლება აქვს ოქმს დაურთოს ახსნა-განმარტებები და შენიშვნები ოქმის შინაარსის გამო, აგრეთვე ჩამოაყალიბოს მის ხელმოწერაზე უარის თქმის მოტივები.

ოქმის შედგენის მომენტიდან საქმე საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევის შესახებ ითვლება აღძრულად, რომელიც ექვემდებარება სავალდებულო განხილვასა და არსებითად გადაწყვეტას. ამ მიზნით ოქმი და საქმის სხვა მასალები, გადაეცემა საგადასახადო ინსპექციის უფროსს ან მის მოადგილეს.

პრაქტიკაში არც ისე იშვიათია შემთხვევები, როდესაც ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა საქმეებს განიხილავენ და მის შესახებ დადგენილებას ავსებენ საგადასახადო ინსპექტორები, ხოლო ასეთ დადგენილებას ხელს აწერენ გადასახადის გადამხდელები და ინსპექციის უფროსის მოადგილეები. აღნიშნული წარმოადგენს დადგენილი პროცედურის უხეშ დარღვევას და სახდელის დადების შესახებ დადგენილების გაუქმების საფუძველს.

საგადასახადო ინსპექციის უფროსი ან მისი მოადგილე ვალდებულია ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა საქმე განიხილოს 15 დღის ვადაში ოქმისა და სხვა მასალების მიღების დღიდან. აუცილებელია აღინიშნოს, რომ ადმინისტრაციული სახდელი სამართალდამრღვევის მიმართ შეიძლება გამოყენებულ იქნას არა უგვიანეს ორი თვისა სამართალდარღვევის ჩადენის დღიდან, ხოლო როცა სამართალდარღვევა დენადია – არა უგვიანეს ორი თვისა მისი გამოვლენის დღიდან.

საქმის განხილვის დაწყებამდე საგადასახადო ინსპექციის უფროსი (მოადგილე) წყვეტს შემდეგ საკითხებს:

– განეკუთვნება თუ არა მის კომპეტენციას აღნიშნული საქმის განხილვა. ასე მაგალითად, თუ გამოვლენილი სამართალდარღვე-

ვის არსი მდგომარეობს სავალუტო ოპერაციების წესების დარღვევაში, საქმე არ შეიძლება განიხილოს საგადასახადო ინსპექციის უფროსმა (მოადგილემ);

– სწორად არის თუ არა შედგენილი ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ოქმი და საქმის სხვა მასალები. საგადასახადო ინსპექციის უფროსმა (ან მოადგილემ) არ უნდა მიიღოს საქმე წარმოებაში, თუ ოქმი არ არის გაფორმებული სათანადო წესით. ასეთ შემთხვევაში იგი ვალდებულია მოსთხოვოს ოქმის შემდგენ პირს შეავსოს არასაკმარისი ცნობები;

– ეცნობათ თუ არა საქმის განხილვის მონაწილე პირებს საქმის განხილვის დრო და ადგილი. საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევის შესახებ საქმე განიხილება იმ პირის თანდასწრებით, რომელიც მიცემულია ადმინისტრაციულ პასუხისგებაში. საგადასახადო ინსპექციების მუშაკები ცალკეულ შემთხვევებში არ თვლიან სავალდებულოდ კანონის მოთხოვნების შესრულებას საქმის განხილვის დროის და ადგილის თაობაზე დამრღვევის გაფრთხილების შესახებ. ასეთი მოქმედებები სერიოზულად არღვევენ მოქალაქეთა უფლებებსა და კანონიერ ინტერესებს და წარმოადგენენ სახდელის დადების შესახებ დადგენილების გაუქმების საფუძველს;

– გამოთხოვილია თუ არა საჭირო დამატებითი მასალები;

– უნდა დაკმაყოფილდეს თუ არა ადმინისტრაციულ პასუხისგებაში მიცემული პირის, დაზარალებულის, კანონიერი წარმომადგენლების და ადვოკატის შუამდგომლობები.

საქმის განხილვა იწყება საქმის განმხილველი პირის წარდგენით. იგი აცხადებს რომელი საქმე განიხილება, ვინ არის მიცემული ადმინისტრაციულ პასუხისგებაში, საქმის განხილვის მონაწილე პირებს განუმარტავს მათ უფლებებსა და მოვალეობებს, კითხულობს ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ოქმს.

საქმის განხილვისას მოუსმენენ საქმის განხილვის მონაწილე პირებს, გამოიკვლევენ მტკიცებულებებს და გადაწყვეტენ შუამდგომლობებს. საქმის განმხილველი თანამდებობის პირი მოვალეა დაადგინოს ჩადენილ იყო თუ არა ადმინისტრაციული სამართალდარღვევა, ბრალეულია თუ არა პირი მის ჩადენაში, ექვემდებარება თუ არა იგი ადმინისტრაციულ პასუხისმგებლობას, არსებობს თუ არა პასუხისმგებლობის შემამსუბუქებელი და დამამძიმებელი გარემოებანი, აგრეთვე გამოარკვიოს სხვა გარემოებანი, რომლებსაც მნიშვნელობა აქვთ საქმის სწორად გადაწყვეტისათვის.

დამატებითი მონაცემების მიღების მიზნით საგადასახადო ინსპექციის უფროსს ან მის მოადგილეს, რომელიც განიხილავს საქმეს, უფლება აქვს მოითხოვოს საწარმოებისაგან და ორგანიზაციებისაგან სავალდებულო დოკუმენტები, ასევე საქმეზე დამატებითი ცნობების მიღების მიზნით გამოიძახოს თანამდებობის პირები და მოქალაქეები, დანიშნოს ექსპერტი, თუ საქმის სწორად გადაწყვეტისათვის ეს

აუცილებელია. ექსპერტი ვალდებულია გამოცხადდეს გამოძახებისთანავე და მისცეს ობიექტური დასკვნა მის წინაშე დასმულ საკითხებზე. ექსპერტის უფლებები გაღმოცემულია ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსში.

საქმეზე მიღებული დადგენილება უნდა შეიცავდეს: დადგენილების გამომტანი თანამდებობის პირის დასახელებას; საქმის განხილვის თარიღს; ცნობებს იმ პირის შესახებ, რომლის მიმართ განიხილებოდა საქმე; საქმის განხილვისას დადგენილ გარემოებებს; იმ ნორმატიული აქტის მითითებას, რომელიც ითვალისწინებს პასუხისმგებლობას მოცემული ადმინისტრაციული სამართალდარღვევისათვის; საქმეზე მიღებულ გადაწყვეტილებას. ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის საქმეზე მიღებულ დადგენილებას ხელს აწერს საქმის განმხილველი თანამდებობის პირი.

საქმეზე მიღებული დადგენილება გამოცხადდება დაუყონებლივ, საქმის განხილვის დამთავრებისთანავე. მისი ასლი სამი დღის ვადაში ჩაბარდება ან გადაეგზავნება დაზღვეული ფოსტით იმ პირს, რომლის მიმართაც არის გამოტანილი. დადგენილების ასლი ჩაბარდება ხელწერილით, ხოლო თუ გაიგზავნა დაზღვეული ფოსტით, ამის შესახებ საქმეში კეთდება სათანადო ჩანაწერი.

თანამდებობის პირს ან მოქალაქეს, რომლის მიმართაც გამოტანილია დადგენილება სახდელის დადების შესახებ, უფლება აქვს გაასაჩივროს იგი საგადასახადო ინსპექციის ზემდგომ თანამდებობის პირთან ან რაიონულ სასამართლოში, რომლის გადაწყვეტილება. საბოლოოა.

ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის საქმეზე მიღებული დადგენილება შეიძლება გასაჩივრდეს მისი გამოტანიდან 10 დღის ვადაში. საპატიო მიზეზებით ამ ვადის გაცდენის შემთხვევაში ეს ვადა იმ პირის განცხადების საფუძველზე, რომლის მიმართაც გამოტანილია დადგენილება, შეიძლება აღადგინოს ზემდგომი საგადასახადო ინსპექციის უფროსმა (მოადგილემ) ან სასამართლომ.

დადგენილ ვადებში საჩივრის შეტანა მის განხილვამდე აჩერებს სახდელის დადების შესახებ დადგენილების აღსრულებას. საჩივარი ექვემდებარება განხილვას 10 დღის ვადაში მისი მიღების დღიდან.

ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის საქმეზე მიღებული დადგენილების გამო საჩივარის განხილვისას შეიძლება გამოტანილ იქნას ერთ-ერთი შემდეგი გადაწყვეტილება: დადგენილება დარჩეს უცვლელად, ხოლო საჩივარი დაუკმაყოფილებლად; გაუქმდეს დადგენილება და საქმე გაიგზავნოს ხელახალი განხილვისათვის; გაუქმდეს დადგენილება და შეწყდეს საქმე; შეიცვალოს ჯარიმის ოდენობა იმ ნორმატიული აქტის ფარგლებში, რომელიც ითვალისწი-

ნებს პასუხისმგებლობას საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის, ოღონდ ამასთან ჯარიმის ოდენობა არ უნდა გაიზარდოს.

თუ დადგინდება, რომ ღადგენილება გამოტანილი იყო საგადასახადო ინსპექციის იმ თანამდებობის პირის მიერ, რომელიც არ იყო უფლებამოსილი გადაეწყვიტა მოცემული საქმე, მაშინ ასეთი დადგენილება უქმდება და საქმე განსახილველად გადაეგზავნება კომპეტენტურ თანამდებობის პირს. ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის საქმეზე მიღებული დადგენილების გაუქმება საქმის შეწყვეტით გამოიწვევს გადახდევინებული ჯარიმის დაბრუნებას.

ჯარიმის დადების შესახებ დადგენილების აღსრულება წარმოადგენს საქმის წარმოების დამამთავრებელ სტადიას და მდგომარეობს ჯარიმის ფაქტიურ გადახდევინებაში. დადგენილება ჯარიმის დადების შესახებ წარმოადგენს იურიდიულ აქტს, რომელიც სავალდებულოა შესასრულებლად საწარმოების, ორგანიზაციების, თანამდებობის პირებისა და მოქალაქეებისათვის.

ადმინისტრაციული სახდელის დადების შესახებ დადგენილების გამომტან საგადასახადო ინსპექციის უფროსს (მოადგილეს) ეკისრება კონტროლი მის აღსრულებაზე. დადგენილება ჯარიმის დადების შესახებ არ ექვემდებარება აღსრულებას, თუ იგი მიჩქვეული არ იყო აღსასრულებლად მისი გამოტანიდან სამი თვის განმავლობაში.

დადგენილება ჯარიმის დადების შესახებ ექვემდებარება აღსრულებას მისი გამოტანის მომენტიდან, თუ მისი მოქმედება არ იყო შეჩერებული საჩივრის შეტანით. ადმინისტრაციული სახდელის დადების შესახებ დადგენილების გასაჩივრების დროს დადგენილება აღსრულდება საჩივრის დაუმაყოფილებლად დატოვების შემდეგ. შესაბამისი გარემოებების არსებობისას შესაძლებელია დადგენილების აღსრულების გადადება ერთ თვემდე ვადით. გადაწყვეტილებას დადგენილების აღსრულების გადადების შესახებ იღებს დადგენილების გამომტანი საგადასახადო ინსპექციის უფროსი ან მისი მოადგილე.

თუ ჯარიმა სამართალდამრღვევის მიერ ნებაყოფლობით არ იქნება გადახდილი 15 დღის ვადაში დაჯარიმების შესახებ დადგენილების მიღების დღიდან, მაშინ დადგენილება იგზავნება მისი ხელფასიდან ან დამრღვევის სხვა შემოსავლიდან ჯარიმის თანხის იძულებითი წესით დასაქვითად.

თუ აღნიშნული წყაროებიდან ჯარიმის გადახდევინება რაიმე მიზეზის გამო შეუძლებელია, მაშინ გადახდევინება საწარმოს ანგარიშზე დაუშვებელია და ასეთ შემთხვევებში სავალდებულოა მისი აღსრულება განხორციელდეს სააღსრულებლო ორგანოების მიერ მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად.

დადგენილება დაჯარიმების შესახებ, რომელზეც ჯარიმა მთლიანად გადახდილია, აღსრულების აღნიშვნით უბრუნდება საგადასახადო ინსპექციის იმ თანამდებობის პირს, რომელმაც გამოიტანა დადგენილება.

საგადასახადო ორგანოებს უფლება აქვს დასაბეგრი ობიექტის სრულად განსაზღვრის მიზნით განახორციელონ სავაჭრო და სხვა საწარმოებში, აგრეთვე ინდივიდუალურ მეწარმეთაგან საქონლის (პროდუქციის) საკონტროლო შესყიდვა.

საქონლის (პროდუქციის) საკონტროლო შესყიდვა წარმოადგენს ფაქტიური კონტროლის მეთოდს. ვინაიდან, მოცემული მეთოდი მიეკუთვნება მტკიცებულებათა შეგროვების მეთოდებს, მისი ჩატარებისა და გაფორმების წესი უნდა იყოს მკაფიოდ განსაზღვრული. კონტროლის ეს მეთოდი გამოიყენება საგადასახადო ორგანოების მიერ დასაბეგრი ობიექტის სრულად განსაზღვრის მიზნით. საკონტროლო შესყიდვის შედეგები უნდა გაფორმდეს იმავე წესით, როგორც საგადასახადო შემოწმების აქტი.

საგადასახადო ორგანოებს უფლება აქვთ ბანკებიდან და სხვა საკრედიტო დაწესებულებებიდან სამსახურებრივი მიზნებისათვის მიიღონ მონაცემები, ცნობები, აგრეთვე დოკუმენტები სამეწარმეო საქმიანობის, შესამოწმებელი ორგანიზაციებისა და მოქალაქეების ანგარიშებზე რიცხული ფულადი სახსრების მდგომარეობისა და ოპერაციების შესახებ კანონმდებლობით დადგენილი წესით.

ბანკებიდან და სხვა საკრედიტო დაწესებულებებიდან მონაცემების, ცნობებისა და დოკუმენტების მიღება შესამოწმებელი ორგანიზაციებისა და მოქალაქეების ანგარიშებზე რიცხული ფულადი სახსრების მდგომარეობისა და ოპერაციების შესახებ შეზღუდულია „კომერციული ბანკების საქმიანობის შესახებ“ საქართველოს 1996 წლის 28 თებერვლის კანონის მე-17 მუხლით. აღნიშნული მუხლის შესაბამისად, ცნობები იურიდიული პირებისა და ორგანიზაციების ანგარიშებზე რიცხული ფულადი სახსრების მდგომარეობისა და ოპერაციების შესახებ შეიძლება მიეცეთ საგადასახადო ორგანოებს მხოლოდ სასამართლოს გადაწყვეტილების საფუძველზე. ამით უზრუნველყოფილია კლიენტებისა და კორესპონდენტების საბანკო საიდუმლოების დაცვა ოპერაციებზე, ანგარიშებზე და ანაბრებზე.

2. გარდა ზემოაღნიშნულისა, საგადასახადო ორგანოებსა და უფლებამოსილ თანამდებობის პირებს უფლება აქვთ:

ა) წერილობითი ფორმით შეტყობინების გაგზავნის გზით პირს, მიუხედავად იმისა, არის თუ არა გადასახადის გადამხდელი, მოსთხოვონ წარადგინოს შეტყობინებაში მითითებული ინფორმაცია.

რა თქმა უნდა, აქ ლაპარაკია იმ ინფორმაციის მიღებაზე, რომლებსაც კავშირი აქვთ გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრასთან ან კონკრეტული პირისათვის გადასახადის გადახდევინებასთან;

ბ) გადაიღონ ნებისმიერი დოკუმენტის ასლი.

თუ საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი თანამდებობის პირი გამოიყენებს სხვა პირის მოწყობილობასა და მასალებს დოკუმენტიდან ამონაწერის ან ასლის მისაღებად, მაშინ საგადასახადო ორგანო ვალდებულია აღნიშნულ პირს გადაუხადოს ამ მოწყობილობის ან მასალის კომპენსაცია საბაზრო ფასის საფუძველზე;

გ) ამოიღონ დოკუმენტი ან სხვა მასალა, რომელსაც კავშირი აქვს კანონიერ მიზნებთან დაკავშირებით საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრასთან.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 234-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, თუ საგადასახადო ორგანოს თანამშრომელი ახდენს დოკუმენტის ან სხვა მასალის ამოღებას, გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრის ან კონკრეტული პირისათვის გადასახადის გაღახდევინების მიზნით, მაშინ საგადასახადო ორგანომ უნდა გადაიღოს ასლი ამ დოკუმენტიდან თუ სხვა მასალიდან და ორიგინალი დაუბრუნოს პირს შეძლებისდაგვარად მოკლე ვადაში;

დ) დალუქონ დოკუმენტები ან სხვა მასალები;

თუ პირი აცხადებს დოკუმენტის ან სხვა დამამტკიცებელი საბუთების ხელშეუხებლობას კანონის შესაბამისად, რომელთა ამოღება ან შესწავლა სურს საგადასახადო ორგანოს გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრის ან კონკრეტული პირისათვის გადასახადის გადახდევინების მიზნით, მაშინ ხელშეუხებლად გამოცხადებული მასალები თავსდება კონვერტში და ილუქება მათი მფლობელი პირების მიერ მანამ, სანამ პირი მიმართავდეს სასამართლოს იმის დასადგენად, არის თუ არა ეს მასალა ხელშეუხებელი. თუ სასამართლო დაადგენს, რომ დოკუმენტები და სხვა მასალები კანონის შესაბამისად არ არის ხელშეუხებელი, ასეთ შემთხვევაში საგადასახადო ორგანო ახდენს ამ დოკუმენტებისა და მასალების ამოღებას, იღებს ასლებს და ორიგინალს უბრუნებს პირს შეძლებისდაგვარად მოკლე ვადაში, თუ სასამართლოს გადაწყვეტილებით სხვა რამ არ იქნება გათვალისწინებული.

3. საგადასახადო ორგანოთა *მოვალეობანი* მოცემულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 264-ე მუხლში.

საგადასახადო ორგანოები თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში ვალდებულნი არიან:

ა) დაიცვან გადასახადის გადამხდელთა უფლებები და სახელმწიფოს ინტერესები, გააკონტროლონ გადასახადების გამოანგარიშების სისრულე და დროული გადახდა;

ბ) უზრუნველყონ გადასახადის გადამხდელთა დროული აღრიცხვა, აწარმოონ დარიცხული და ბიუჯეტებსა და სპეციალურ ფონდებში გადახდილი გადასახადების აღრიცხვა; შეადგინონ გადახდილი გადასახადების ანგარიშგება.

საქართველოს საგადასახადო დეპარატმენტი და მისი ორგანოები აწარმოებენ გადასახადის გადამხდელთა რეესტრს, რომლის წარმოების წესი განსაზღვრულია „საქართველოს გადასახადის გადამხდელთა სახელმწიფო რეესტრის დაწესების შესახებ“ საქართველოს მინისტრთა კაბინეტის 1994 წლის 31 დეკემბრის №899 დადგენილებით დამტკიცებული დებულებით.

იურიდიული პირები და ფიზიკური პირები – მეწარმეები ვალდებულნი არიან მიმართონ საგადასახადო ორგანოს საიდენტიფიკაციო ნომრის მისაღებად რეგისტრაციიდან ან სამეწარმეო საქმიანობის დაწყებიდან 10 დღის განმავლობაში.

გადასახადის გადამხდელთა თავისდროული და სრული აღრიცხვის მიზნით კანონმდებლობით გათვალისწინებულია მთელი რიგი გარანტიები. საგადასახადო კოდექსის 233-ე მუხლის თანახმად, ბანკები და საბანკო ოპერაციების ცალკეულ სახეობათა შემსრულებელი სხვა ორგანიზაციები ვალდებულნი არიან ფიზიკურ და იურიდიულ პირებს გაუხსნან საანგარიშსწორებო ანგარიშები იმ დოკუმენტის წარდგენის შემდეგ, რომელიც ადასტურებს საგადასახადო ორგანოების მიერ გადამხდელისათვის საიდენტიფიკაციო ნომრის მინიჭებას და აცნობონ საგადასახადო ორგანოს გადამხდელისათვის აღნიშნული ანგარიშის გახსნის შესახებ. ამ მოთხოვნათა შეუსრულებლობისათვის ბანკებისა და საკრედიტო დაწესებულებების ხელმძღვანელების მიმართ გამოიყენება ადმინისტრაციული ჯარიმა მინიმალური ხელფასის ათმაგი ოდენობით, ხოლო აღნიშნული მოთხოვნების შეუსრულებლობის შემთხვევაში ბანკებსა და ცალკეულ სახეობათა საბანკო ოპერაციების განმახორციელებელი ორგანიზაციების მიმართ გამოიყენება ჯარიმა, ფინანსური სანქციის სახით, ასეთი ფიზიკური და იურიდიული პირების საანგარიშსწორებო და სხვა ანგარიშებზე შესრულებული გასაჯლის ოპერაციების თანხის 10 პროცენტის ოდენობით.

საგადასახადო ორგანოებში აღრიცხვის გარეშე საქმიანობის შემთხვევაში, საგადასახადო კოდექსის 223-ე მუხლის მე-5 ნაწილის თანახმად, გადამხდელს გადახდება კუთვნილი გადასახადები და ჯარიმა იმავე ოდენობით.

თუ გადამხდელი არა თუ არ დადგა აღრიცხვაზე საგადასახადო ორგანოში, არამედ არც გაიარა სახელმწიფო რეგისტრაცია სასამართლო ორგანოებში, საგადასახადო ორგანოების უფლებამოსილი პირები ზემოაღნიშნული ფინანსური სანქციის გარდა (კუთვნილი გადასახადები და ჯარიმა იმავე ოდენობით), საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 164-ე მუხლის საფუძველზე, ადგენენ ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა ოქმს და გადააგზავნიან სასამართლო ორგანოებში განსახილველად. სამეწარმეო საქმიანობის განხორციელება სახელმწიფო რეგისტრაციის გარეშე, გამოიწვევს დაჯარიმებას 400-დან 500 ლარამდე.

საგადასახადო ორგანოები ვალდებულნი არიან აწარმოონ დარიცხული და ბიუჯეტში (სპეციალურ ფონდებში) გადარიცხული გადასახადების, ასევე ფინანსური სანქციებისა და ადმინისტრაციული ჯარიმების ოპერატიულ- ბუღალტრული აღრიცხვა (თითოეული გადამხდელისა და გადასახადის სახის მიხედვით).

მოცემული ფუნქცია ახლოსაა კონტროლის ფუნქციასთან. ორგანიზაციულად აღნიშნულ ფუნქციას ახორციელებენ საგადასახადო ორგანოების დამოუკიდებელი სტრუქტურული ერთეულები – საგადასახადო დეკლარაციების დამუშავების, გადასახადების აღრიცხვისა და ანგარიშგების განყოფილებები (სამმართველოები).

აღრიცხვის მონაცემების საფუძველზე დგება ანგარიშგება ფაქტიურად აკრეფილი გადასახადების თანხების, ვადაგასული საგადასახადო დავალიანებების (ნარჩენების) და ა.შ. შესახებ.

ოპერატიულ-საბუღალტრო აღრიცხვის წარმოების წესი განსაზღვრულია საქართველოს საგადასახადო დეპარტამენტის მიერ;

გ) აწარმოონ სახელმწიფო საკუთრებაში გადასული ჩამორთმეული და უპატრონო ქონების აღრიცხვა, შეფასება და რეალიზაცია;

დ) აწარმოონ სავალუტო ოპერაციების კონტროლი შესაბამის ორგანოებთან თანამშრომლობით.

საქართველოში სავალუტო კონტროლს ახორციელებს საქართველოს ეროვნული ბანკი.

საგადასახადო ორგანოებს მინიჭებული აქვთ უფლება შეადგინონ ადმინისტრცილ სამართალდარღვევათა ოქმები სავალუტო ოპერაციების წესების დარღვევის გამოვლენის შემთხვევაში, კერძოდ ლიცენზიის გარეშე სავალუტო ოპერაციების წარმოებისა და მომსახურებისათვის და გადააგზავნონ კომპეტენციის მიხედვით სასამართლო ორგანოებში განსახილველად;

ე) დაუბრუნონ გადასახადის გადამხდელებს გადასახადების დარიცხულ თანხასთან შედარებით ზედმეტად გადახდილი თანხები.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 240-ე მუხლის თანახმად, თუ გადასახადის გადახდილი თანხა აღემატება დარიცხულ თანხას, საგადასახადო ორგანო ვალდებულია ზედმეტად გადახდილი თანხა ჩათვალოს გადასახადის გადამხდელის სხვა გადასახადების გადახდის ანგარიშში, ან გადასახადის გადამხდელის თანხმობის შემთხვევაში დარჩენილი ნაწილი ჩათვალოს მომავალი გადასახადების ანგარიშში, ან დარჩენილი თანხა დაუბრუნოს გადასახადის გადამხდელს 20 დღიან ვადაში მისი წერილობითი განცხადების მიღების დღიდან;

ვ) დაიცვან გადასახადის გადამხდელთა შესახებ ინფორმაციის საიდუმლოება.

საგადასახადო ორგანოები და მათი ყველა მუშაკი ვალდებულნი არიან დაიცვან გადასახადის გადამხდელის შესახებ მონაცემთა საიდუმლოება, რომელიც მათთვის ცნობილი გახდა სამსახურებრივი მოვალეობის შესრულებისას და უფლება აქვთ გადასცენ ცალკეული გადასახადის გადამხდელის შესახებ იდენტიფიცირებული ინფორმაცია მხოლოდ შემდეგ პირებს:

– საგადასახადო ორგანოების თანამშრომლებს – ამ უკანასკნელთა მიერ სამსახურებრივი მოვალეობის შესრულების მიზნით;

– სამართალდამცავ ორგანოებს – იმ პირთა შესახებ, რომლებიც კანონით იდევნებიან საგადასახადო სამართალდარღვევათა ჩადენისათვის, მოსამართლის ბრძანების საფუძველზე;

– სასამართლოებს – გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულებების ან პასუხისმგებლობის განსაზღვრის მიზნით სასამართლოს წარმოებაში არსებულ საქმესთან დაკავშირებით;

– სხვა ქვეყნების საგადასახადო ორგანოებს – საერთაშორისო ხელშეკრულებათა მიხედვით;

– სახელმწიფო ფონდებს – სახელმწიფო ფონდების შესახებ კანონმდებლობით განსაზღვრული ფუნქციების აღსრულების მიზნით;

– საბაჟო ორგანოებს – საბაჟო კანონმდებლობის ადმინისტრირების მიზნით, აგრეთვე ორგანოებს, რომელთაც აქვთ გადასახადის ადმინისტრირების უფლება საგადასახადო კოდექსის მიხედვით – ამ გადასახადების ადმინისტრირების მიზნით.

საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლები ვალდებულნი არიან დაიცვან სამსახურებრივი მოვალეობის შესრულების დროს მიღებული ინფორმაციის საიდუმლოება და გამოიყენონ მხოლოდ იმ მიზნის მისაღწევად, რის გამოც ნებადართულია მათთვის ამ ინფორმაციის წარდგენა.

გადასახადის გადამხდელის შესახებ ინფორმაციას შეიძლება გაეცნოს სხვა პირი, თუ მისი თხოვნით გადასახადის გადამხდელი დაადასტურებს თავის თანხმობას პირადად ან წერილობით.

აღნიშნული წესები არ გამოიყენება საგადასახადო დეპარტამენტის თაემჯდომარის წლიური ანგარიშების მიმართ იმ გადასახადის გადამხდელთა ჩამონათვალის გამოქვეყნებისას, რომლებსაც დაეკისრათ გადასახადი და რომლებმაც დარიცხული გადასახადი არ გადაიხადეს სრულად, თუ გადაუხდელი თანხა აღემატება 10 ათას ლარს;

ზ) შეიმუშაონ დეკლარაციების და გადასახადის გამოანგარიშებასა და გადახდასთან დაკავშირებული დოკუმენტების ფორმები.

დეკლარაციებისა და გადასახადების გამოანგარიშებასა და გადახდასთან დაკავშირებული დოკუმენტების ფორმებს შეიმუშავებს საქართველოს საგადასახადო დეპარტამენტი. გადასახადის გადამხდელები ვალდებულნი არიან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის დებულე-

ბათა მიხედვით საგადასახადო დეკლარაციები წარუდგინონ საგადასახადო ორგანოებს მხოლოდ იმ ფორმით, როგორც ეს საქართველოს საგადასახადო დეპარტამენტის მიერ არის დადგენილი;

თ) აწარმოონ საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევის ფაქტების შესწავლა, ანალიზი და შეფასება და შეიტანონ შესაბამისი წინადადებები საგადასახადო სამართალდარღვევათა გამომწვევი მიზეზებისა და პირობების აღმოსაფხვრელად;

ი) საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს საგანგებო ლეგიონის მეშვეობით აწარმოონ ოპერატიულ-სამძებრო საქმიანობა სისხლის სამართლის საპროცესო კანონმდებლობით დადგენილი წესით.

საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს საგანგებო ლეგიონი წარმოადგენს სპეციალურ სამართალდამცავ ორგანოს მოკვლევისა და ოპერატიულ-სამძებრო ღონისძიებათა უფლებით. მისი ძირითადი ამოცანაა უზრუნველყოს საგადასახადო სფეროში სამართალდარღვევათა წინააღმდეგ ბრძოლა. საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს საგანგებო ლეგიონი ოპერატიულ-სამძებრო საქმიანობას ახორციელებს საქართველოს სისხლის სამართლის საპროცესო კანონმდებლობითა და „ოპერატიულ-სამძებრო საქმიანობის შესახებ“ საქართველოს კანონით დადგენილი წესით;

კ) გამოავლინონ და აღკვეთონ სამართალდარღვევები, რომლებიც დაკავშირებულია გადასახადის გადაუხდელობასთან ან ჩადენილია მოგების (შემოსავლის) დამალვის ან შემცირებისა და სხვა დასაბეგრი ობიექტების დამალვის მიზნით, გადასახადების გადახდისაგან თავის არიდება, აგრეთვე სხვა სამართალდარღვევები, რის შედეგადაც ზარალი ადგება სახელმწიფოს გადასახადების გადაუხდელობისა ან/და არასრული გადახდის გამო;

ლ) უზრუნველყონ საგადასახადო საქმიანობის უსაფრთხოება, მის თანამშრომელთა დაცვა კანონსაწინააღმდეგო ხელყოფისაგან სამსახურებრივი მოვალეობის შესრულებისას.

საგადასახადო ორგანოების საქმიანობის უსაფრთხოებას, აგრეთვე სამსახურებრივი მოვალეობის შესრულებისას მისი თანამშრომლების დაცვას კანონსაწინააღმდეგო ხელყოფისაგან უზრუნველყოფს საქართველოს საგადასახადო დეპარტამენტის ოპერატიული სამმართველო, რომელიც როგორც ზევით აღინიშნა, წარმოადგენს სპეციალურ სამართალდამცავ ორგანოს მოკვლევისა და ოპერატიულ-სამძებრო ღონისძიებათა განხორციელების უფლებით;

მ) გამოავლინონ გადასახადისათვის თავის ამრიდებელი ფიზიკური და იურიდიული პირები.

აღნიშნული ვალდებულების შესრულების უზრუნველსაყოფად საგადასახადო ორგანოებში შექმნილია და ფუნქციონირებს გადამხდელთა რეგისტრაციისა და ურჩ გადამხდელთა გამოვლენის სტრუქტურული ქვედანაყოფები, რომელთა უპირველესი ამოცანაა გამოავლინონ გადასახადების გადახდისათვის თავის ამრიდებელი ფიზიკური და იურიდიული პირები.

4. საგადასახადო ორგანოების უფლებები და მოვალეობები განსაზღვრულია სხვა საკანონმდებლო აქტებითაც. მაგალითად, „საქართველოს რესპუბლიკის მოსახლეობასთან ფულადი ანგარიშსწორების განხორციელებისას საკონტროლო-საკასო აპარატების გამოყენების შესახებ“ საქართველოს სახელმწიფო მეთაურის 1995 წლის 13 სექტემბრის №352 ბრძანებულების შესაბამისად საგადასახადო ორგანოები ვალდებულნი არიან:

– რეგისტრაციაში გაატარონ საკონტროლო-სალარო აპარატები;

– განახორციელონ კონტროლი საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვისა და მეურნე სუბიექტების მიერ ამონაგები თანხის სრული აღრიცხვისადმი;

– შეამოწმონ საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენებასთან დაკავშირებული საბუთები, მიიღონ საჭირო ახსნა-განმარტებები, ცნობები და მონაცემები შემოწმების დროს წამოჭრილ საკითხებზე;

– შეამოწმონ საკონტროლო-სალარო ჩეკების გაცემის სისწორე.

საქართველოს ტერიტორიაზე მოქმედი მეურნე სუბიექტები, მათი საკუთრების, ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმისა და დაქვემდებარების მიუხედავად, რომლებიც მოსახლეობასთან ფულადი ანგარიშსწორებისას იყენებენ საკონტროლო-სალარო აპარატებს ვალდებულნი არიან რეგისტრაციაში გაატარონ საკონტროლო-სალარო აპარატები ადგილობრივ საგადასახადო ორგანოებში. რეგისტრაციას (და შესაბამისად გამოყენებას) ექვემდებარება მხოლოდ ის საკონტროლო-სალარო პარატები, რომლებიც შეტანილია საკონტროლო-სალარო აპარატების სახელმწიფო რეესტრში. სახელმწიფო რეესტრში შეტანილი საკონტროლო-სალარო აპარატების ნუსხა საგადასახადო დეპარტამენტის მიერ ქვეყნდება პრესაში.

საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენებასთან დაკავშირებული საბუთების შემოწმებისას შემოწმების საგანს წარმოადგენს შემდეგი დოკუმენტები:

ა) საკონტროლო-სალარო აპარატის დადგენილი ფორმის პასპორტი, რომელშიც ასახულია ცნობები აპარატის ექსპლუატაციაში შეყვანისა და მისი რემონტის შესახებ;

ბ) მოლარე-ოპერაციონისტის წიგნი;

გ) საანგარიშო პერიოდში საკონტროლო ლენტის გამოყენება;

დ) ყოველდღიური სალარო წიგნი ან ნაერთი სალარო (სასაქონლო) ანგარიში;

ე) ამონაგებისა და შემოსავლების შესახებ საანგარიშსწორებო და საგადამხდელო დოკუმენტები.

მოქმედი კანონმდებლობის თანახმად, საკონტროლო ლენტა, ჩეკებისა და სხვა საბუთების ასლები, რომლებიც ადასტურებენ მიღებული ნაღდი ფულის თანხებს, მეურნე სუბიექტების მიერ ბინდა ინახებოდეს ადგილზე შეფუთული სახით უკანასკნელი ინვენტარიზაციის ან სასაქონლო ანგარიშის შემოწმების ჩატარებიდან 15 დღის განმავლობაში. შესაბამისად, შემოწმების პერიოდი შეზღუდულია აღნიშნული დოკუმენტების შენახვის ვადით.

ჩატარებული შემოწმების შედეგები აისახება აქტში. საჭიროების შემთხვევაში დგება ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ოქმი.

აუცილებელია აღინიშნოს, რომ საგადასახადო ორგანოების მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენებასთან დაკავშირებით მიღებული განმარტებები, ცნობები და მონაცემები არ წარმოადენენ დამოუკიდებელ საკონტროლო მოქმედებებს. ეს მოქმედებები შეიძლება განხორციელდეს მხოლოდ გასვლითი საგადასახადო შემოწმების ჩატარებისას. აღნიშნულიდან გამომდინარე, არ შეიძლება განხორციელდეს მომხმარებელთა გამოკითხვა მხოლოდ სალარო ჩეკის გაცემის სისწორის გამოვლენის მიზნით.

საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების შესახებ მოქმედი კანონმდებლობა საგადასახადო ორგანოების ვალდებულებათა წრეში ითვალისწინებს ვალდებულებას განახორციელონ კონტროლი საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვაზე, მეურნე სუბიექტების მიერ ამონაგები თანხის სრულად აღრიცხვაზე, საკონტროლო-სალარო ჩეკების გაცემის სისწორეზე. აღსანიშნავია ის გარემოება, რომ ორივე შემთხვევაში მოქმედი კანონმდებლობა არ აღჭურავს საგადასახადო ორგანოებს იმ კონკრეტული წესებით, რომლებიც აუცილებელია აღნიშნული ვალდებულების შესასრულებლად.

ასე მაგალითად, საკონტროლო-სალარო ჩეკების გაცემის სისწორის შემოწმება შეიძლება განხორციელდეს როგორც დოკუმენტალური, ასევე ფაქტიური კონტროლის სხვადასხვა საკონტროლო მოქმედებების გზით: სალაროს რევიზიით, საკონტროლო შესყიდვით, მომხმარებელთა გამოკითხვით, საკონტროლო ლენტისა და ჩეკების დათვალიერებით და ა.შ. საკონტროლო-სალარო ჩეკების გაცემის სისწორის შემოწმების მიზნით, საგადასახადო ორგანო უნდა იყოს აღჭურვილი კონკრეტული საკონტროლო მოქმედების განხორციელების უფლებით. მოქმედი კანონმდებლობა საგადასახადო ორგანოებს ასეთი უფლებებით არ აღჭურავს. მათ მხოლოდ უფლება აქვთ შეამოწმონ გადამხდელის საბუთები, რომლებიც დაკავშირებულია საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენებასთან. ასევე

არ არის განსაზღვრული საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვაზე და ამონაგები თანხის სრულად აღრიცხვაზე კონტროლის განხორციელების კონკრეტული ფორმები.

ამრიგად, მოქმედ კანონმდებლობაში ცვლილებების შეტანამდე, საგადასახადო ორგანოების აღნიშნული ვალდებულებები არ შეიძლება კანონიერი საფუძვლებით განხორციელდეს პრაქტიკაში. საგადასახადო ორგანოების მიერ დამოუკიდებლად კონტროლის ფორმების ამორჩევა დაუშვებელია, ვინაიდან აღმასრულებელი ხელისუფლების ორგანოებმა შეიძლება იმოქმედონ მხოლოდ მათთვის კანონმდებლობით მინიჭებული უფლებამოსილების ფარგლებში.

საქართველოს ადმინიტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსი ადგენს სამართალდარღვევათა შემადგენლობებს, რომლებიც დაკავშირებულია საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენებასთან. ამასთან, საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დარღვევის გამოვლენის შემთხვევაში საგადასახადო ორგანოების უფლებამოსილი პირები ადგენენ ადმინიტრაციული სამართალდარღვევის ოქმს, რომელიც გადაეგზავნება სასამართლო ორგანოებს განსახილველად.

§ 7.4. საგადასახადო სამსახურის თანამშრომლები

1. საჯარო მოსამსახურეები მათი უფლებამოსილების ხასიათიდან გამომდინარე შესაძლებელია დაეყოთ მოხელეებად და დამხმარე მოსამსახურეებად.

საგადასახადო ორგანოების მოხელეებს, უპირველეს ყოვლისა, წარმოადგენენ საგადასახადო ინსპექტორები. საგადასახადო ორგანოების უფლებებისა და მოვალეობების ძირითადი მოცულობა ხორციელდება სწორედ ამ პირების მიერ.

საგადასახადო ინსპექტორები ახორციელებენ ყველა ძირითადი სახის სამუშაოს გადასახადის გადამხდელებთან – გადამხდელთა მომსახურებისა და საგადასახადო დეკლარაციების მიღებიდან დაწყებული გასვლითი საგადასახადო შემოწმებების ჩატარებით დამთავრებული. დღეისათვის საქართველოს საგადასახადო ორგანოები დაყოფილია ფუნქციონალური პრინციპით: მთელი რიგი ინსპექტორები ახორციელებენ მხოლოდ საგადასახადო შემოწმების ფუნქციას, ხოლო სხვები – იმ ფუნქციებს, რომლებიც დაკავშირებული არ არის გადამხდელებთან გასვლითი შემოწმების ჩატარებასთან (დეკლარაციების მიღება და კამერალური შემოწმება, გადამხდელთა მომსახურება, გადამხდელთა რეგისტრაცია და სხვა).

მთელი რიგი სპეციფიკური უფლებების განხორციელება (ადმინისტრაციული სახდელის დადება, დარიცხული გადასახადის გადახდის შეჩერება დავის განხილვის პერიოდში და სხვა) დაკავშირებუ-

ლია საგადასახადო ორგანოს უფროსის ან უფროსის მოადგილის თანამდებობასთან.

სახელმწიფო მოხელეებს მიეკუთვნებიან აგრეთვე საგადასახადო ორგანოების, ოპერატიული შემადგენლობის მუშაკები (ფუნქციონალური მუშაკები) და სხვადასხვა სპეციალისტები: ბუღალტრები, იურისკონსულტები, პროგრამისტები და სხვა.

დამხმარე მოსამსახურეები უზრუნველყოფენ სახელმწიფო მოხელეების სამსახურებრივ საქმიანობას. მათ მიეკუთვნებიან ტექნიკური მუშაკები (ტექნიკური მდივნები, ოპერატორები და სხვა).

2. საქართველოს საგადასახადო დეპარტამენტის მუშაკებზე ვრცელდება საჯარო მოსამსახურეებისათვის წაყენებული საერთო მოთხოვნები.

სპეციფიკური მოთხოვნა მდგომარეობს იმაში, რომ საგადასახადო ორგანოებში უფლებამოსილ თანამდებობის პირებად შეიძლება დაინიშნონ მხოლოდ უმაღლესი ეკონომიკური და იურიდიული განათლების მქონე პირები, აგრეთვე სპეციალობით პრაქტიკული მუშაობის არანაკლებ 5 წლის სტაჟის მქონე საშუალო-სპეციალური ეკონომიკური განათლების მქონე პირები. ამასთან, საგადასახადო ორგანოებში თანამდებობებზე შეიძლება დაინიშნონ მხოლოდ კონკურსის (ტესტირების) საფუძველზე მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად.

საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლებს ეკრძალებათ პროფესიულ ვალდებულებათა შესრულება იმ გადამხდელის მიმართ, რომელთანაც თანამშრომელი ნათესაურ კავშირშია ან რომლის მიმართაც ამ თანამშრომელს ან მის ნათესავს აქვს პირდაპირი ან არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესი. ამასთან, საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომელს ეკრძალება საქართველოს საგადასახადო დეპარტამენტის თავმჯდომარის მიერ კანონმდებლობით დადგენილი წესით მისთვის დაკისრებული ვალდებულების ან მინდობილი უფლებამოსილების გადაცემა სხვა თანამშრომლისათვის.

3. საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლებისათვის „სამხედრო და სპეციალური წოდებებისა და დიპლომატიური რანგების შესახებ“ საქართველოს 1998 წლის 29 აპრილის კანონით დადგენილია ერთიანი ფორმის ტანსაცმელი და შემდეგი საკლასო ჩინები:

ა) საგადასახადო სამსახურის მთავარი სახელმწიფო მრჩეველი;

ბ) საგადასახადო სამსახურის I, II და III რანგის სახელმწიფო მრჩეველი;

გ) საგადასახადო სამსახურის I, II და III რანგის მრჩეველი;

დ) საგადასახადო სამსახურის I, II და III რანგის ინსპექტორი.

საგადასახადო სამსახურის სახელმწიფო მრჩეველთა ჩინს ანიჭებს საქართველოს პრეზიდენტი, ხოლო საგადასახადო სამსახურის

მრჩეველისა და ინსპექტორის ჩინს – საქართველოს საგადასახადო დეპარტამენტის თავმჯდომარე.

საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლებზე ვრცელდება პოლიციის თანამშრომელთა სოციალური დაცვის გარანტიები, რომლებიც განსაზღვრულია „პოლიციის შესახებ" საქართველოს რესპუბლიკის კანონით. კერძოდ, საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომლისათვის დადგენილია ორმოცდაერთ საათიანი სამუშაო კვირა და არანორმირებული სამუშაო დღე, საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომელი ექვემდებარება სავალდებულო სახელმწიფო დაზღვევას და სხვა.

საგადასახადო ორგანოების თანამშრომელთა მატერიალური წახალისების მიზნით საგადასახადო ორგანოებში შექმნილია მატერიალური წახალისებისა და მატერიალურ-ტექნიკური უზრუნველყოფის ფონდი, რომელიც იქმნება საგადასახადო ორგანოების მიერ კონტროლირებადი შემოსავლების მიხედვით სახელმწიფო ბიუჯეტსა და სპეციალურ ფონდებში ფაქტიურად ჩარიცხული თანხების 3 პროცენტის ოდენობითა და ბიუჯეტისა და სპეციალური ფონდების სასარგებლოდ დამატებით დარიცხული და ჩარიცხული თანხების 10 პროცენტის ოდენობით.

საგადასახადო ორგანოთა მატერიალური წახალისებისა და მატერიალურ-ტექნიკური უზრუნველყოფისათვის სახსრების ხარჯვის წესს განსაზღვრავს საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტრო.

§ 7.5. საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტი

1. საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტი წარმოადგენს სამართალდაცვის ორგანოს სტატუსის მქონე სახელმწიფო საქვეუწყებო დაწესებულებას, რომელიც თავისი კომპეტენციის ფარგლებში უზრუნველყოფს საქართველოს ეკონომიკურ უშიშროებას და ახორციელებს საბაჟო საქმიანობის ორგანიზაციას.

საბაჟო ორგანოების მრავალრიცხოვანი ფუნქციები დადგენილია საქართველოს საბაჟო კოდექსით. საბაჟო ორგანოების ერთერთ მთავარ ფუნქციას წარმოადგენს გადასახადების აკრეფა და ბრძოლა საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევის წინააღმდეგ, რომელიც დაკავშირებულია საქონლის გადაადგილებასთან საქართველოს საბაჟო საზღვარზე. აღნიშნულიდან გამომდინარე, საბაჟო ორგანოები უნდა განვიხილოთ, როგორც სახელმწიფო ორგანოები სპეციალური უფლებამოსილებით გადასახადების აკრეფის საქმეში.

საბაჟო ორგანოების უფლებამოსილება საგადასახადო სფეროში ვრცელდება მხოლოდ დღგ-ზე და აქციზზე, რომლის გადახდაც წარმოებს საქონლის საბაჟო კონტროლიდან მოხსნისას და კანონმდებლობით განსაზღვრულ სხვა შემთხვევებში. საბაჟო ორგანოები აგრეთვე ანხორციელებენ საქართველოს ტერიტორიაზე ავტოსატრანსპორტო საშუალების შემოსვლისთვის გადასახადის ადმინისტრირებას.

საგადასახადო სფეროში საბაჟო ორგანოების საქმიანობა განუყოფელ კავშირში უნდა განვიხილოთ მისი საქმიანობის სხვა მიმართულებებთან, ვინაიდან მოცემული მიმართულებები (მაგალითად საბაჟო გაფორმება) ხელს უწყობენ და უშუალოდ უზრუნველყოფენ გადასახადების აკრეფას.

საბაჟო ორგანოების საქმიანობა რეგლამენტირებულია საქართველოს საბაჟო კოდექსითა და სხვა ნორმატიული აქტებით, ასევე საქართველოს საგადასახადო კოდექსით.

2. საქართველოს საბაჟო ორგანოების სისტემა შედგება:

ა) საქართველოს საგადასახდო შემოსავლების სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტისაგან;

ბ) აფხაზეთისა და აჭარის ავტონომიური რესპუბლიკების საბაჟო სამმართველოებისაგან;

გ) რეგიონალური საბაჟოებისაგან;

დ) საბაჟო საგუშაგოებისა და საბაჟო გამშვები პუნქტებისაგან.

ცენტრალურ ორგანოს, რომელიც უშუალოდ ახორციელებს საბაჟო საქმის ხელმძღვანელობას, წარმოადგენს საქართველოს საგადასახდო შემოსავლების სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტი.

საბაჟო დეპარტამენტის შემადგენლობაში შემავალი საბაჟო ორგანოები იმყოფებიან იერარქიულ დაქვემდებარებაში და ისინი არ ექვემდებარებიან საქართველოს წარმომადგენლობითი (საკანონმდებლო) და აღმასრულებელი ხელისუფლების სუბიექტებს, თუმცა მჭიდროდ თანამშრომლობენ მათთან.

3. საგადასახადო სფეროში საბაჟო ორგანოებს გააჩნიათ სპეციალური უფლებამოსილება. საქართველოს საბაჟო კოდექსის 72-ე მუხლის თანახმად, საბაჟო კონტროლიდან მოხსნისას და კანონმდებლობით განსაზღვრულ სხვა შემთხვევებში საქონელი ექვემდებარება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მიხედვით დამატებული ღირებულებისა და აქციზის გადასახადებით დაბეგვრას. საბაჟოზე გადახდილი აქციზისა და დამატებული ღირებულების გადასახადის თანხები ირიცხება საქართველოს ცენტრალურ ბიუჯეტში, თუ საბიუჯეტო კანონმდებლობით სხვა რამ არაა დადგენილი. გადასახადის გადახდა, როგორც წესი, წარმოებს საქონლის საბაჟო გაფორმების დამთავრებამდე.

გადაუხდელი გადასახადების თანხების ამოღება წარმოებს გადამხდელის ქონებაზე სასამართლო გადაწყვეტილების საფუძველზე ჯადაღის დადების გზით, ასევე გადასახადის გადამხდელებისა და გადამხდელის დებიტორების საბანკო ანგარიშებიდან საინკასო დავალების (განკარგულების) საფუძველზე კანონით დადგენილი წესით.

საბაჟო ორგანოები ანხორციელებენ ზედმეტად გადახდილი თანხების დაბრუნებას 30 დღის განმავლობაში გადამხდელის განცხადების მიღების დღიდან.

საბაჟო ორგანოები და მათი სახელმწიფო მოხელეები პასუხისმგებელნი არიან იმ ზიანისათვის, რომელიც ფიზიკურ და იურიდიულ პირებს და მათ ქონებას მიაყენეს თავიანთი არამართლზომიერი გადაწყვეტილებით, მოქმედებით ან უმოქმედობით სამსახურებრივი მოვალეობის შესრულებისას.

არამართლზომიერი ქმედებისათვის საბაჟო ორგანოების სახელმწიფო მოხელეებს ეკისრებათ პასუხისმგებლობა მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად.

§ 7.6. საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს საგანგებო ლეგიონი

1. საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს საგანგებო ლეგიონი წარმოადგენს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს სამართალდაცვის სპეციალურ გასამხედროებულ სახელმწიფო დაწესებულებას, რომელიც თავისი კომპეტენციის ფარგლებში უზრუნველყოფს საგადასახადო და საბაჟო კანონმდებლობის დაცვას.

საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს საგანგებო ლეგიონის საქმიანობის სამართლებრივი საფუძვლებია: საქართველოს კონსტიტუცია, საქართველოს საგადასახადო და საბაჟო კოდექსები, საქართველოს სისხლის სამართლის საპროცესო კოდექსი, „ოპერატიულ-სამძებრო საქმიანობის შესახებ“ საქართველოს კანონი, აგრეთვე საქართველოს საკანონმდებლო და კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტები.

საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს საგანგებო ლეგიონის დებულებას, მისი სტრუქტურული ქვედანაყოფების დებულებებს, ხარჯთა ნუსხასა და სტრუქტურას ამტკიცებს საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების მინისტრი, კანონმდებლობით დადგენილი წესით.

საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს საგანგებო ლეგიონს ხელმძღვანელობს ლეგიონის უფროსი, რომელსაც საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების მინისტრის წარდგინებით თანამდებობაზე ნიშნავს და თანამდებობიდან ათავისუფლებს საქართველოს პრეზიდენტი.

2. საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს საგანგებო ლეგიონის ძირითადი ამოცანებია:

ა) განახორციელოს მოკვლევა გადასახადებისაგან თავის არიდების, დამალული ან შემცირებული შემოსავლების, აგრეთვე საქართველოსა თუ სხვა სახელმწიფოების ხალხთა კუთვნილ მხატვრული, ისტორიული ან არქეოლოგიური ღირებულებების მქონე ნივთების საქართველოში დაუბრუნებლობასთან დაკავშირებულ და ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა საქმეებზე;

ბ) გამოაელინოს საგადასახადო კანონმდებლობისა და საბაჟო წესების დარღვევის ხელშემწყობი პირობები;

გ) მოიპოვოს ოპერატიული ინფორმაცია საბაჟო და საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევებისა და მათი მონაწილე პირების შესახებ;

დ) აღკვეთოს საქართველოს ტერიტორიაზე საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალებების მოქმედი კანონმდებლობის დარღვევით მიმოქცევა და უკანონო ვაჭრობა;

ე) უზრუნველყოს სამინისტროს სისტემის ორგანოების საქმიანობის უსაფრთხოებისა და სამსახურებრივი მოვალეობების შესრულებისას მათი თანამშრომლების დანაშაულებრივი ხელყოფისაგან დაცვა;

ზ) განახორციელოს თავისი კომპეტენციის ფარგლებში ოპერატიულ-სამძებრო ღონისძიებები.

საქართველოს სისხლის სამართლის საპროცესო კოდექსის 66-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „კ" პუნქტის შესაბამისად, საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს საგანგებო ლეგიონი ახორციელებს მოკვლევას საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს სისტემაში შემავალი ორგანოების თანამშრომელთა მიერ სამსახურის შესრულების დადგენილი წესის წინააღმდეგ ჩადენილ დანაშაულზე, გადასახადისათვის თავის არიდებისა და საბაჟო წესების დარღვევის საქმეებზე. ამრიგად, საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს საგანგებო ლეგიონი წარმოადგენს სპეციალური სამართალდამცავი ორგანოს სტატუსის მქონე საგადასახადო ორგანოს, რომელიც უზრუნველყოფს საგადასახადო სფეროში სამართალდარღვევათა წინააღმდეგ ბრძოლას, საგადასახადო ორგანოების საქმიანობის უსაფრთხოებისა და მუშაკების დაცვას სამსახურებრივ მოვალეობათა შესრულებისას კანონსაწინააღმდეგო ხელყოფისაგან.

3. საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს საგანგებო ლეგიონის თანამშრომლებისათვის „სამხედრო და სპეციალური წოდებებისა და დიპლომატიური რანგების შესახებ" საქართველოს 1998 წლის 29 აპრილის კანონით დაწესებულია შემდეგი სპეციალური წოდებები:

ა) საგანგებო ლეგიონის რიგითი, უმცროსი სერჟანტი, სერჟანტი, უფროსი სერჟანტი;

ბ) უმცროს ოფიცერთათვის: საგანგებო ლეგიონის უმცროსი ლეიტენანტი, უფროსი ლეიტენანტი, კაპიტანი;

გ) უფროს ოფიცერთათვის: საგანგებო ლეგიონის კაპიტანი, მაიორი, ვიცე-პოლკოვნიკი, პოლკოვნილი;

დ) უმაღლეს ოფიცერთათვის – საგანგებო ლეგიონის გენერალი.

საგანგებო ლეგიონის რიგით შემადგენლობას წოდებას ანიჭებს საგანგებო ლეგიონის უფროსი, ხოლო უმცროს და უფროს ოფიცერთა შემადგენლობას წოდებას ანიჭებს საქართველოს საგადასახადო შემოსაელების მინისტრი ლეგიონის უფროსის წარდგინებით. საგანგებო ლეგიონის გენერლის წოდებას ანიჭებს საქართველოს პრეზიდენტი. ზემოაღნიშნული წოდებები მისაღებად მოქმედებს იგივე ვადები, რაც სამხედრო სამსახურში.

§ 7.7. საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს სხვა ორგანოები

1. საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს სისტემაში განსაკუთრებული აღგილი უჭირავს საქართველოს საგადასახადო შემოსაელების სამინისტროს გენერალურ ინსპექციას.

საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს გენერალური ინსპექცია წარმოადგენს სამინისტროს სახელმწიფო საქვეუწყებო დაწესებულებას, რომლის შექმნის წესი და უფლებამოსილებანი განსაზღვრულია მოქმედი კანონმდებლობით.

საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს გენერალური ინსპექცია ეწრუნეელყოფს სამინინტროს სისტემის ორგანოებისა და მათი სტრუქტურული ქვედანაყოფების, აგრეთვე თანამდებობის პირების მუშაობის კონტროლს. მისი ძირითადი ამოცანაა განახორციელოს სამინისტროს სისტემის თანამდებობის პირთა და მოხელეთა მიერ დისციპლინისა და კანონიერების დაცვის კონტროლი. გენერალური ინსპექცია ახორციელებს მოკვლევას სამსახურებრივი გადაცდომის ფაქტებთან დაკავშირებით, რისთვისაც ამოწმებს შემოსულ განცხადებებსა და მიღებულ ინფორმაციებს, ამზადებს შესაბამის დასკვნებს და ახორციელებს სამინისტროს სისტემის ორგანოების საფინანსო-სამეურნეო და სხვა საქმიანობის შემოწმებას.

საქართველოს საგადასახადო შემოსაელების სამინისტროს გენერალური ინსპექციის უფროსს თანამდებობაზე ნიშნავს და თანამდებობიდან ათავისუფლებს საქართველოს პრეზიდენტი, საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების მინისტრის წარდგინებით.

საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს გენერალური ინსპექციის სტრუქტურას, დებულებებსა და ხარჯთა

ნუსხას ამტკიცებს საქართველოს საგადასახადო შენოსაკლებების მინისტრი, მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად.

2. საქართველოს საგადასახადო შემოსაკლებების სამინისტროს სისტემა აერთიანებს აგრეთვე აქციზური მარკების სამსახურს, რომლის ძირითადი ამოცანაა საქართველოში აქციზური მარკების სრულყოფილად დანერგვის სტრატეგიის შემუშავება, მისი განხორციელების ორგანიზება, აქციზური მარკების შემოღებასთან, გაყრცელებასთან და დანერგვასთან დაკავშირებული შედეგების ანალიზი და პროგნოზირება, აგრეთვე აქციზური მარკების რეალიზაცია და რეალიზებული აქციზური მარკების შესახებ სამინისტროს ორგანოებისათვის ინფორმაციის მიწოდება.

§ 7.8. საფინანსო ორგანოები

1. „საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დებულების დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს პრეზიდენტის 1997 წლის 8 სექტემბრის ბრძანებულებით დამტკიცებული დებულების შესაბამისად, საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო, ავტონომიური რესპუბლიკების ფინანსთა სამინისტროები, მხარეების, ქალაქებისა და რაიონების საფინანსო ორგანოები, აგრეთვე სამინისტროს დაქვემდებარებული საქვეუწყებო დაწესებულებები და ორგანიზაციები შეადგენენ ქვეყნის ერთიან საფინანსო სისტემას.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო წარმოადგენს აღმასრულებელი ხელისუფლების ორგანოს, რომელიც უზრუნველყოფს ერთიანი სახელმწიფო საფინანსო პოლიტიკის გატარებასა და ახორციელებს სახელმწიფო მმართველობას საფინანსო-საბიუჯეტო სფეროში.

2. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ძირითად ამოცანებს წარმოადგენენ ერთიანი სახელმწიფო საფინანსო-საბიუჯეტო პოლიტიკის შემუშავება და რეალიზაცია, ასევე ქვეყნის სახელმწიფო ბიუჯეტის შედგენისა და შესრულების საქმიანობის ორგანიზება.

მასზედ დაკისრებული ამოცანების შესაბამისად საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო საგადასახადო სფეროში ახორციელებს შემდეგ ფუნქციებს:

– განსაზღვრავს საგადასახადო-საბიუჯეტო პოლიტიკის მიმართულებებს;

– საგადასახადო პოლიტიკის თაობაზე შეიმუშავებს წინადადებებს კანონმდებლობის სრულყოფისათვის;

– მონაწილეობს დაბეგვრის საკითხებზე ინსტრუქციებისა და მეთოდური მითითებების შემუშავებაში;

– ანხორციელებს მოლაპარაკებებს სხვა სახელმწიფოების უფლებამოსილ ორგანოებთან სახელმწიფოთაშორისი შეთანხმებების და-

დების თაობაზე შემოსავლების და ქონების ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ და ხელს აწერს აღნიშნულ შეთანხმებებს პრეზიდენტის რწმუნების საფუძველზე.

3. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს უფლებები საგადასახადო სფეროში განისაზღვრება მისი ფუნქციების შესაბამისად.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 227-ე მუხლის თანახმად, საგადასახადო კანონმდებლობის აღსრულების მიზნით, საქართველოს სახელმწიფო საგადასახადო დეპარტამენტი შეიმუშავებს და ამტკიცებს ინსტრუქციებს, რომლებიც შეთანხმებული უნდა იქნეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან. ამასთან, ინსტრუქციების შეთანხმება სავალდებულოა. შეთანხმების არარსებობა ნიშნავს, რომ შესაბამისი ინსტრუქციები მიღებულია კანონის მოთხოვნათა დარღვევით და შესაბამისად არ წარმოშობენ არავითარ უფლებებსა და ვალდებულებებს გადასახადის გადამხდელებისათვის და საგადასახადო ორგანოებისათვის.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ერთ-ერთ მნიშვნელოვან ფუნქციას წარმოადგენს მოლაპარაკებების განხორციელება სხვა სახელმწიფოების უფლებამოსილ ორგანოებთან სახელმწიფოთაშორისი შეთანხმებების დადების თაობაზე შემოსავლებისა და ქონების ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების მიზნებს. საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო ხელს აწერს აღნიშნულ შეთანხმებებს საქართველოს პრეზიდენტის რწმუნებით.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, მისი ფუნქციების შესაბამისად გააჩნია კიდევ სხვა უფლებები საგადასახადო სფეროში, რომლებიც განსაზღვრულია მოქმედი კანონმდებლობით.

თავი VIII

გადასახადის გადამხდელის უფლებები და ვალდებულებები. გადასახადის გადამხდელის უფლებების დაცვა

§ 8.1. გადასახადის გადამხდელის ცნება და სახეები

1. *გადასახადის გადამხდელები წარმოადგენენ საგადასახადო ურთიერთობების სუბიექტებს, რომლებსაც საკუთარი საშუალებების ხარჯზე კანონის ძალით აკისრიათ გადასახადების გადახდის ვალდებულება.*

აღნიშნული განსაზღვრებიდან გამომდინარე შეიძლება გამოვყოთ გადასახადის გადამხდელების დამახასიათებელი ნიშნები.

ა) *გადასახადის გადამხდელები წარმოადგენენ საგადასახადო სამართლის სუბიექტებს,* რომლებიც შეიძლება არ დაემთხვეს სამართლის სხვა დარგების სუბიექტების ცნებას.

ტრადიციულად გადასახადის გადამხდელებს წარმოადგენენ *ფიზიკური და იურიდიული პირები,* რომელთა სტატუსი განსაზღვრულია სამოქალაქო კანონმდებლობით. გარდა ამისა, გადასახადის გადამხდელთა სხვა კატეგორიები გათვალისწინებულია მხოლოდ საგადასახადო კანონმდებლობით. მათ მიეკუთვნებიან ფილიალები და სხვა განცალკევებული ქვედანაყოფები, რომლებიც წარმოადგენენ საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილი იურიდიული პირების სტრუქტურულ ქვედანაყოფებს, აქვთ ცალკე ბალანსი და საანგარიშსწორებო ან სხვა ანგარიში, აგრეთვე უცხოელი ფიზიკური პირის ან უცხოური საწარმოს მუდმივი დაწესებულებები. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-17 მუხლის თანახმად, უცხოელი ფიზიკური პირის ან უცხოური საწარმოს *მუდმივ დაწესებულებად* საქართველოში ითვლება გადასახადის გადამხდელის დაწესებულება, რომლის მეშვეობითაც ის მთლიანად ან ნაწილობრივ ახორციელებს ეკონომიკურ საქმიანობას, რწმუნებული პირის საქმიანობის ჩათვლით.

მუდმივ დაწესებულებას უთანაბრდება:

ა) სამშენებლო მოედანი, სამონტაჟო ან საამწყობო ობიექტი, აგრეთვე ასეთ ობიექტებთან დაკავშირებული საკონტროლო საქმიანობის განხორციელება;

ბ) დანადგარი ან კონსტრუქცია, საბურღი დანადგარი ან ხომალდი, რომლებიც გამოიყენება ბუნებრივი რესურსების დასაზვერვად, აგრეთვე მათთან დაკავშირებული საკონტროლო საქმიანობის განხორციელება;

გ) მუდმივი ბაზა, სადაც არარეზიდენტი ფიზიკური პირი ეწევა ეკონომიკურ საქმიანობას.

უცხოური საწარმოს მუდმივ დაწესებულებად საქართველოში არ ითვლება საქართველოში არსებული დაწესებულება, რომელიც გამოიყენება (მიუხედავად იმისა, თუ ვინ იყენებს მას) მხოლოდ:

ა) ამ უცხოური საწარმოს კუთვნილი საქონლის ან ნაწარმის შესანახად;

ბ) ამ უცხოური საწარმოს კუთვნილი საქონლის ან ნაწარმის მარაგების შესანახად – სხვა პირის მიერ მხოლოდ მისი გადამუშავების მიზნით;

გ) ამ უცხოური საწარმოსათვის საქონლის ან ნაწარმის შესყიდვის ან ინფორმაციის შეგროვების მიზნით;

დ) ამ უცხოური საწარმოს ინტერესებიდან გამომდინარე, სხვა მოსამზადებელი ან დამხმარე ხასიათის საქმიანობის გასაწევად;

ე) ზემოაღნიშნულ პუნქტებში მითითებულ საქმიანობათა სახეობების ნებისმიერი კომბინაციის განსახორციელებლად.

ამრიგად, უცხოელი ფიზიკური პირის ან უცხოური საწარმოს მუდმივი დაწესებულების საგადასახადო სტატუსი საკმაოდ პირობითია და დამოკიდებულია სხვადასხვა ფაქტორებზე. საერთო წესის შესაბამისად, უცხოელი ფიზიკური პირის ან უცხოური საწარმოს მუდმივ დაწესებულებაში იგულისხმება ნებისმიერი ადგილი, საიდანაც რეგულარულად ხორციელდება სამუშაოების შესრულებასთან, მომსახურების გაწევასთან და საქონლის მიწოდებასთან დაკავშირებული საქმიანობა.

გარდა ზემოაღნიშნულისა, საზღვარგარეთის ცალკეული ქვეყნების კანონმდებლობით გადასახადის გადამხდელს წარმოადგენს *ოჯახი* მთლიანობაში და არა კონკრეტული მოქალაქე. ცალკეულ ქვეყნებში დამოუკიდებელი გადასახადის გადამხდელს წარმოადგენს *გადასახადის გადამხდელთა კონსოლიდირებული ჯგუფი*. ეს ნიშნავს, რომ ურთიერთდამოკიდებული საწარმოების ჯგუფები გადაიხდიან კონსოლიდირებულ გადასახადებს. აღნიშნულ შემთხვევაში არ დაიბეგრება ის საშუალებები და ქონება, რომელიც მოძრაობს ამ ჯგუფის (მაგალითად, კონცერნის) ფარგლებში.

ბ) *გადასახადის გადამხდელები წარმოადგენენ ვალდებულ სუბიექტებს, რომელთა ძირითად ვალდებულებას წარმოადგენს გადასახადების გადახდა;*

გ) *გადასახადის გადამხდელები წარმოადგენენ იმ პირებს, რომლებიც იხდიან გადასახადებს საკუთარი საშუალებების ხარჯზე.*

მოცემულ შემთხვევაში იგულისხმება, რომ გადასახადების გადახდა წარმოებს იმ საშუალებების ხარჯზე, რომელიც ეკუთვნის გადასახადის გადამხდელს. გადასახადების გადახდა შესაძლებელია შემოსაელის გაცემის წყაროსთან გადასახადის დაკავების გზით ან უშუალოდ გადასახადის გადამხდელის მიერ. აღნიშნულთან დაკავშირებით გადასახადის გადამხდელი უნდა განვასხვაოთ *გადასახადის მატარებლისაგან*. „გადასახადის მატარებლის" ცნება გამოიყენება ძირითადად ეკონომიკური ასპექტით. გადასახადის მატარებელი არის პირი, რომელიც ატარებს გადასახადებით დაბეგვრის სიმძიმეს, ე.ი. საბოლოო ჯამში ბიუჯეტში გადასახადის გადახდა წარმოებს მოცემული პირის ხარჯზე. ასე მაგალითად, არაპირდაპირი გადასახადების მატარებელს წარმოადგენს საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) საბოლოო მომხმარებელი.

2. გადასახადის გადამხდელთა კლასიფიკაცია შესაძლებელია განვახორციელოთ სხვადასხვა საფუძვლებით.

უპირველეს ყოვლისა, გადასახადის გადამხდელები შეიძლება დავყოთ *ფიზიკურ* და *იურიდიულ პირებად*.

ამასთან, გადასახადის გადამხდელი შეიძლება იყოს, როგორც ერთი პირი, ასევე ცალკეულ ქვეყნებში ფიზიკურ პირთა ჯგუფიც — ოჯახი. ფიზიკური პირები შეიძლება დავყოთ მეწარმეებად და დაქირავებით მომუშავე ფიზიკურ პირებად (დაქირავებულებად).

ფიზიკური პირი ითვლება *მეწარმედ*, თუ ის არის ინდივიდუალური მეწარმე „მეწარმეთა შესახებ" საქართველოს კანონის მე-2 მუხლის შესაბამისად და თუ ის დამოუკიდებლად და თავისი რისკით ეწევა სამეწარმეო საქმიანობას იურიდიული პირის წარმოქმნის გარეშე.

საგადასახადო კოდექსის მიზნებისათვის *დაქირავებულად* ითვლება ის ფიზიკური პირი, რომელიც:

ა) ასრულებს ვალდებულებებს იმ ურთიერთობათა ფარგლებში, რომელთა რეგულირებაც ხდება შრომის კანონთა კოდექსით ან „საჯარო სამსახურის შესახებ" საქართველოს კანონით;

ბ) ასრულებს ვალდებულებას, დაკავშირებულს შეიარაღებულ ძალებში, სამართალდამცავ ან მასთან გათანაბრებულ ორგანოებში სამსახურთან;

გ) ასრულებს საწარმოს ან ორგანიზაციის დირექტორის მოვალეობას.

იურიდიული პირები წარმოადენენ დამოუკიდებელ გადასახადის გადამხდელებს. ამასთან, მათი ფილიალები და სხვა განცალკევებული ქვედანაყოფები, რომლებსაც აქვთ ცალკე ბალანსი და საან-

გარიშსწორებო ან სხვა ანგარიში ასევე შეიძლება წარმოადგენდნენ გადასახადის გადამხდელებს. უცხოური იურიდიული პირები, როგორც გადასახადის გადამხდელები, ძირითადად გეევლინებიან მუდმივი დაწესებულებების *სახით.*

გადასახადის გადამხდელები შეიძლება დავყოთ აგრეთვე რეზიდენტებად და არარეზიდენტებად. *რეზიდენტებს* მიეკუთვნებიან: ფიზიკური პირი – რეზიდენტი, საქართველოს საწარმო, საქართველოს ორგანიზაცია, აგრეთვე ინდივიდუალური საწარმო, რომელთა მართვის ან საქმიანობის ადგილი საქართველოშია, ხოლო *არარეზიდენტებს* წარმოადგენენ ის პირები, რომლებიც არ არიან რეზიდენტები.

გადასახადის გადამხდელები შეიძლება დაყოთ საწარმოებად და ორგანიზაციებად.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მიზნებისათვის *საწარმოებად* ითვლება ის წარმონაქმნები, რომლებიც ახორციელებენ ეკონომიკურ საქმიანობას ან შექმნილნი არიან ასეთი საქმიანობის განსახორციელებლად, კერძოდ:

ა) საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილი იურიდიული პირები;

ბ) უცხო ქვეყნების კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილი კორპორაციები, კომპანიები, ფირმები და სხვა მსგავსი წარმონაქმნები;

გ) ფილიალები და სხვა განცალკევებული ქვედანაყოფები, რომლებიც წარმოადგენენ საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილი იურიდიული პირების სტრუქტურულ ქვედანაყოფებს, აქვთ ცალკე ბალანსი და საანგარიშსწორებო ან სხვა ანგარიში.

ორგანიზაციებად ითვლება შემდეგი წარმონაქმნები:

ა) საზოგადოებრივი და რელიგიური ორგანიზაციები (გაერთიანებები), ფონდები, დაწესებულებები, ასოციაციები (კავშირები) და სხვა ორგანიზაციები, რომლებიც წარმოადგენენ არასამეწარმეო იურიდიულ პირებს საქართველოს კანონმდებლობით, ან შექმნილნი არიან და მოქმედებენ უცხო სახელმწიფოს კანონმდებლობის მიხედვით;

ბ) სახელმწიფოთაშორისი და სამთავრობოთაშორისო ორგანიზაციები.

აღსანიშნავია ის გარემოება, რომ მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობით თუ ორგანიზაცია ეწევა ეკონომიკურ საქმიანობას, მისი ქონებისა და საქმიანობის ნაწილი, რომელიც უშუალოდ უკავშირდება მის ეკონომიკურ საქმიანობას, განიხილება როგორც საწარმოს საქმიანობა და ქონება და დაიბეგრება საერთო წესის შესაბამისად.

ორგანიზაციები თავის მხრივ შეიძლება დაეყოთ საბიუჯეტო ორგანიზაციებად, საქველმოქმედო ორგანიზაციებად და რელიგიურ ორგანიზაციებად.

საბიუჯეტო ორგანიზაციად ითვლება სახელმწიფო (მუნიციპალური) საკუთრების ბაზაზე შექმნილი ორგანიზაცია, მათ შორის სახელმწიფო ხელისუფლებისა და ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოები, რომლებიც სახელმწიფოს მიერ მათთვის დაკისრებულ მოვალეობებს ასრულებენ დადგენილი ნორმების, ნორმატივებისა და წესების მიხედვით ბიუჯეტიდან გამოყოფილი სახსრებით.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის *მიზნებისათვის საქველმოქმედო ორგანიზაციად* ითვლება ორგანიზაცია, რომელიც შექმნილია საქველმოქმედო საქმიანობის განხორციელების მიზნით, რეგისტრირებულია კანონმდებლობით დადგენილი წესით და ეწევა საქველმოქმედო საქმიანობას.

ორგანიზაცია (მისი ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმის ან დასახელებისაგან დამოუკიდებლად) არ შეიძლება ჩავთვალოთ საქველმოქმედო ორგანიზაციად, თუ იგი:

ა) ისახავს პოლიტიკურ მიზნებს ან ეწევა პოლიტიკურ საქმიანობას, რომელიმე პოლიტიკური პარტიის, საზოგადოებრივი ორგანიზაციის (მოძრაობის) ან ცალკეული ფიზიკური პირის წინასაარჩევნო კომპანიაში პირდაპირი ან არაპირდაპირი მონაწილეობის ჩათვლით;

ბ) ორგანიზაციის შემოსავლებს ან აქტივებს სარგებელი მოაქვს ამა თუ იმ პირისათვის, მათ შორის მისი ქონებისა და მომსახურების საფასურის სახით, გარდა მისი საქველმოქმედო საქმიანობის შედეგად მიღებული სარგებლისა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მიზნებისათვის *რელიგიურ ორგანიზაციად* ითვლება ორგანიზაცია, რომელიც შექმნილია რელიგიური საქმიანობის განხორციელების მიზნით და რეგისტრირებულია ასეთად კანონმდებლობით დადგენილი წესით.

საწარმოები და ორგანიზაციები შეიძლება დავყოთ საქართველოს საწარმოებად და უცხოურ საწარმოებად (ორგანიზაციებად):

საქართველოს საწარმოდ (ორგანიზაციად) ითვლება საწარმო (ორგანიზაცია), რომლის საქმიანობის ადგილი საქართველოა, ან რომლის მართვის ადგილი საქართველოშია. *უცხოურ საწარმოდ* (ორგანიზაციად) კი ითვლება საწარმო (ორგანიზაცია), რომელიც ზემოაღნიშნულის შესაბამისად არ არის საქართველოს საწარმო.

საშემოსავლო გადასახადის შესახებ საგადასახადო კოდექსის დებულებები ფიზიკურ პირებს ყოფენ რეზიდენტებად და არარეზიდენტებად.

რეზიდენტად ითვლება ფიზიკური პირი, რომელიც ფაქტობრივად იმყოფება საქართველოს ტერიტორიაზე 182 დღეზე მეტ ხანს ნებისმიერ 12 თვიან პერიოდში, რომელიც მთავრდება საგადასახადო წელს, ან იგი საგადასახადო წლის განმავლობაში იმყოფება უცხოეთში საქართველოს სახელმწიფო სამსახურში.

საქართველოს ტერიტორიაზე ფაქტობრივი ყოფნის დროდ არ ჩაითვლება ის დრო, რომლის განმავლობაშიც ფიზიკური პირი იმყოფებოდა საქართველოში:

ა) როგორც პირი, რომელსაც ჰქონდა დიპლომატიური სტატუსი, ან როგორც ასეთი პირის ოჯახის წევრი;

ბ) როგორც თანამშრომელი საერთაშორისო ორგანიზაციისა, ან როგორც პირი, რომელიც იმყოფებოდა უცხო ქვეყნის სახელმწიფო სამსახურში, ანდა როგორც ასეთი პირის ოჯახის წევრი, გარდა საქართველოს მოქალაქეებისა.

გ) მხოლოდ უცხოეთის ერთი სახელმწიფოდან მეორე სახელმწიფოში გადაადგილებისას საქართველოს ტერიტორიის გავლით.

საქართველოში ყოფნის დღედ ითვლება დღე, რომლის განმავლობაშიც ფიზიკური პირი ფაქტობრივად იმყოფებოდა საქართველოს ტერიტორიაზე, მიუხედავად ამ ყოფნის ხანგრძლივობისა.

საქართველოს არარეზიდენტად ითვლება ფიზიკური პირი, რომელიც არ არის საქართველოს რეზიდენტი.

მიღებული შემოსავლებიდან გამომდინარე, გადასახადის გადამხდელები შეიძლება დაეყოთ გადამხდელებად, რომლებიც აღრიცხვას აწარმოებენ დადგენილი საერთო წესის მიხედვით და გადამხდელებად, რომლებიც იყენებენ აღრიცხვის გამარტივებულ სისტემას.

ჩვეულებრივ გადამხდელებს, რომლებიც აღრიცხვას აწარმოებენ დადგენილი საერთო წესის მიხედვით, მიეკუთვნებიან გადამხდელები, რომლებიც რეგისტრირებულნი არიან დღგ-ის გადამხდელებად, გარდა იმ ცალკეული კატეგორიის ინდივიდუალური საწარმოებისა (მეწარმეებისა), რომელთა წლიური ერთობლივი შემოსავალი არ აღემატება 24 ათას ლარს და რომლებიც წარმოადგენენ პრეზუმფციული გადასახადის გადამხდელებს.

გადამხდელებს, რომლებიც იყენებენ აღრიცხვის გამარტივებულ სისტემას მიეკუთვნებიან ის იურიდიული და ფიზიკური პირები, რომლებიც საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) რეალიზაციას უპირატესად ნაღდი ანგარიშსწორებით ახდენენ, გარდა იმ პირებისა, რომლებიც რეგისტრირებულნი არიან დღგ-ის გადამხდელებად, იმ პირებისა, რომლებიც მოგების გადასახადისა და საშემოსავლო გადასახადის მიზნებიდან გამომდინარე ვალდებულნი არიან აღრიცხვა აწარმოონ დარიცხვის მეთოდის მიხედვით და იმ პირებ-

ისა, რომლებიც არ წარმოადგენენ პრეზუმფციული გადასახადის გადამხდელებს.

საქმიანობის სახეობიდან გამომდინარე, გადასახადის გადამხდელები შეიძლება დავყოთ *სამეწარმეო საქმიანობის* მიმდევარ გადასახადის გადამხდელებად და *არასამეწარმეო საქმიანობის* მიმდევარ გადასახადის გადამხდელებად.

სამეწარმეო საქმიანობის მიმდევარ გადასახადის გადამხდელებს მიეკუთვნებიან გადასახადის გადამხდელები, რომლებიც ახორციელებენ „მეწარმეთა შესახებ" საქართველოს კანონის პირველი მუხლის პირველი ნაწილით განსაზღვრულ საქმიანობას, კერძოდ, ისეთ ეკონომიკურ საქმიანობას, რომელიც ხორციელდება სავაჭრო გარიგებების ან სხვა სამეურნეო ოპერაციების სახით.

არასამეწარმეო საქმიანობის მიმდევარ გადასახადის გადამხდელებს მიეკუთვნებიან გადასახადის გადამხდელები, რომლებიც ახორციელებენ მეორე პირისათვის საფასურის გადახდით ქონების (მ.შ. ფულადი სახსრების) დროებით მფლობელობაში, სარგებლობაში ან მართვაში გადაცემას, ამ ქონებაზე ან მის ნაწილზე საკუთრების უფლების გადაცემისა და მისი შემდგომი გასხვისების შესაძლებლობის გარეშე, თუ ასეთი გადაცემა არ განეკუთვნება ფინანსურ საქმიანობას და ქონების მიმღები პირისათვის არ წარმოშობს გადაცემული ქონების მიზნობრივ გამოყენებასთან დაუკავშირებელ დამატებით ვალდებულებებს ან ამ ქონების ფლობისათვის, გამოყენებისა და მართვისათვის ანაზღაურების გაცემასთან დაკავშირებულ ვალდებულებებს. არასამეწარმეო საქმიანობის მიმდევარ გადასახადის გადამხდელებს მიეკუთვნებიან: ფიზიკური პირები, რომლებიც ასრულებენ დაქირავებით მუშაობას; პირები, რომლებიც განათავსებენ ფულად სახსრებს ბანკებსა და სხვა საკრედიტო დაწესებულებებში; პირები, რომლებიც იჯარით გადაცემენ ქონებას; ფიზიკური პირები, რომლებიც დამოუკიდებლად ეწევიან „მეწარმეთა შესახებ" საქართველოს კანონის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით განსაზღვრულ სახელოვნებო, სამეცნიერო, სამედიცინო, საადვოკატო, სანოტარო, არქიტექტურულ, სააუდიტო, საკონსულტაციო და ა.შ. საქმიანობას და სხვა.

§ 8.2. გადასახადის გადამხდელის უფლებები და ვალდებულებები

1. გადასახადის გადამხდელის უფლებები დადგენილია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 221-ე მუხლით.

აღსანიშნავია ის გარემოება, რომ გადასახადის გადამხდელის უფლებები და ვალდებულებები არ არის დამოკიდებული გადასახა-

დის გადამხდელის სახეზე. მიუხედავად ამისა, სუბიექტთა ცალკეულ ჯგუფებს გააჩნიათ დამატებითი (სპეციფიკური) უფლებები და ვალდებულებები. მაგალითად, დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებული პირი, რომელიც ახორციელებს დასაბეგრ ოპერაციას, ვალდებულია გამოწეროს საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) მიწოდებისთანავე და მისცეს მყიდველს საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) მიწოდებიდან არა უგვიანეს მეორე დღეს. შესაბამისად, იმ პირს, რომელიც არ არის რეგისტრირებული დღგ-ის გადამხდელად, არა აქვს ანგარიშ-ფაქტურის გამოწერის უფლება. ამასთან, ცალკეული კატეგორიის გადამხდელებს უფლება აქვთ გადავიდნენ საგადასახადო ბაზის განსაზღვრისა და აღრიცხვის გამარტივებულ სისტემაზე, რის შედეგადაც მათ უჩნდებათ დამატებითი ვალდებულებები.

2. გადასახადის გადამხდელის ვალდებულებების წესის განსაზღვრას გააჩნია დიდი მნიშვნელობა, ვინაიდან გადამხდელის მიმართ პასუხისმგებლობის გამოყენება განპირობებულია სწორად კანონმდებლობით დადგენილი რაიმე ვალდებულების დარღვევასთან. ამასთან, გადასახადის გადამხდელი თავისი უფლებების დაცვისას, უპირველეს ყოვლისა ეყრდნობა იმ ფაქტების მტკიცებულებას, რომ მას არ გააჩნდა ესა თუ ის ვალდებულება ან მოცემული ვალდებულება მის მიერ სათანადო წესითაა შესრულებული.

გადასახადის გადამხდელის უპირველეს და მთავარ ვალდებულებას წარმოადგენს *გადასახადის თავისდროული და სრულყოფილი გადახდა*. იგი წარმოიქმნება მისი საგადასახადო ვალდებულების ძალით. აღნიშნულთან დაკავშირებით მოცემული ვალდებულება უნივერსალურია და ვრცელდება ყველა გადასახადის გადამხდელზე. უშუალოდ გადასახადის გადამხდელის (და არა საგადასახადო აგენტის) მიერ გადასახადის გადახდის შემთხვევაში კანონმდებლობით დადგენილია დამატებითი მოთხოვნები. ასე მაგალითად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია *გადასახადის გადახდის ვადის დადგომამდე შესაბამის საბანკო დაწესებულებაში წარადგინოს საგადასახადო დავალება* მისი საანგარიშსწორებო ან სხვა ანგარიშებიდან გადასახადის ბიუჯეტში გადარიცხვის თაობაზე.

გადასახადის გადამხდელის დანარჩენი ვალდებულებები შეიძლება განვიხილოთ, როგორც ფაკულტატური ვალდებულებები, ვინაიდან ისინი არ ვრცელდება ყველა გადასახადის გადამხდელზე. ამასთან, ისინი უზრუნველყოფენ გადასახადის გადამხდელის მთავარი ვალდებულების სათანადოდ შესრულებას.

გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია *აწარმოოს საბუღალტრო აღრიცხვა, შეადგინოს ანგარიშები საფინანსო-სამეურნეო საქმიანობის შესახებ, უზრუნველყოს მათი შენახვა კანონმდებლობით დადგენილი ვადის განმავლობაში*. უნდა აღვნიშნოთ, რომ გადასახადების გამოსაანგარიშებლად ხშირ შემთხვევებში საჭიროა სპეციალური საგადასახადო აღრიცხვის წარმოება, რომელიც არ ემთხვევა საბუღალტრო აღრიცხვას. ამასთან, საბუღალტრო აღრიცხვა წარმოადგენს საგადასახადო აღრიცხვის ორგანიზაციის საფუძველს.

გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია სწორად და დროულად აღრიცხოს შემოსავლები და ხარჯები დოკუმენტურად დადასტურებულ მონაცემთა საფუძველზე. ამასთან, იგი ვალდებულია სრულად აღრიცხოს მის საქმიანობასთან დაკავშირებული ყველა ოპერაცია, რათა გარანტირებული იყოს კონტროლი მათ დაწესებაზე, მიმდინარეობასა და შესრულებაზე. აღრიცხვის პირველად დოკუმენტებში სრულად და გარკვევით უნდა იყოს ასახული სამეურნეო ოპერაციის შინაარსი, საგანი, თანხა, სამეურნეო ოპერაციაში მონაწილე მხარეების დასახელება, სამეურნეო ოპერაციის ნამდვილობას უნდა ადასტურებდეს მხარეთა ხელმოწერა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 229-ე მუხლის თანახმად, პირი ვალდებულია შეადგინოს იმ ოპერაციების დოკუმენტაცია, რომლებიც მისი მხრიდან შეიძლება გახდეს:

ა) საგადასახადო ვალდებულებათა წარმოშობის საფუძველი;

ბ) გადასახადის დაკავების ვალდებულების წარმოშობის საფუძველი;

გ) საინფორმაციო ანგარიშის წარმოდგენის ვალდებულების წარმოშობის საფუძველი.

გადასახადის გადამხდელები ვალდებულნი არიან აწარმოონ ზემოაღნიშნული დოკუმენტაცია საქართველოს საგადასახადო დეპარტამენტის მიერ განსაზღვრული წესით. ამასთან, თუ გადასახადის გადამხდელის ცალკეული დოკუმენტები უცხოურ ენაზეა შედგენილი და მათი შინაარსი საგადასახადო ორგანოსათვის გაუგებარია, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია, საგადასახადო ორგანოს მოთხოვნის საფუძველზე, უზრუნველყოს მათი ქართულ ენაზე თარგმნა.

გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია *წარუდგინოს საგადასახადო ორგანოებს დეკლარაციები და გადასახადების გამოსაანგარიშებლად საჭირო ინფორმაციები*.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 230-ე მუხლის თანახმად, გადასახადის გადამხდელები ვალდებულნი არიან საგადასახა-

დო ორგანოებს წარუდგინონ დეკლარაციები ამაკი კოდექსით დადგენილ ვადებში, იმ ფორმითა და იმ ადგილზე, როგორც ეს საქართველოს საგადასახადო დეპარტამენტის მიერ არის დადგენილი.

საგადასახადო დეკლარაციას ხელს აწერს გადასახადის გადამხდელი, ხოლო მისი არყოფნის, ან ქმედუუნარობის შემთხვევაში, მისი კანონიერი წარმომადგენელი.

გადასახადის გადამხდელი, რომელიც ანხორციელებს ფიზიკური პირისათვის სამუშაოს, მომსახურების ღირებულების ანაღაურებას, ვალდებულია საგადასახადო ორგანოს ერთი თვის ვადაში წარუდგინოს ინფორმაცია გადახდილი თანხების შესახებ, აგრეთვე ყველა ის ინფორმაცია, რომელსაც ითხოვს საგადასახადო ორგანო საგადასახადო კონტროლის განხორციელების კანონიერ მიზნებთან დაკავშირებით.

გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია დაუყოვნებლივ, წერილობით, *აცნობოს საგადასახადო ორგანოს იურიდიული პირის ლიკვიდაციის თაობაზე*. ამ ვალდებულებას გააჩნია პრინციპული მნიშვნელობა, ვინაიდან მასთანაა დაკავშირებული საგადასახადო ორგანოების შესაძლებლობა ჩაატარონ იურიდიული პირის დასკვნითი საგადასახადო შემოწმება, დაადგინონ საგადასახადო ვალდებულება და გაატარონ ყველა ღონისძიება მათი დაფარვის მიზნით.

გადასახადის გადამხდელები ვალდებულნი არიან *მიმართონ საგადასახადო ორგანოს საიდენტიფიკაციო ნომრის მისაღებად* რეგისტრაციიდან ან სამეწარმეო საქმიანობის დაწყებიდან ათი დღის განმავლობაში. ამასთან, ისინი ვალდებულნი არიან მიუთითონ საგადასახადო ორგანოს მიერ მინიჭებული საიდენტიფიკაციო ნომერი საგადასახადო დეკლარაციასა და საქართველოს საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრულ სხვა დოკუმენტებში.

3. გადასახადის გადამხდელის უფლებები არც ისე მრავალრიცხოვანია, როგორც მისი ვალდებულებები. კანონმდებლობით გათვალისწინებულია მათი შემდეგი სახეები:

ა) *გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს საგადასახადო ორგანოებს წარუდგინოს დოკუმენტები, რომლებიც ადასტურებენ საგადასახადო შეღავათების უფლებას*. საგადასახადო ორგანოებს უფლება არა აქვთ უარი განუცხადონ გადასახადის გადამხდელს აღნიშნული დოკუმენტების წარდგენაზე;

ბ) *გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს გაეცნოს ჩატარებული შემოწმებების აქტებს*. აღნიშნული უფლება წარმოადგენს დაცვის უფლების გარანტიას, ვინაიდან საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილების კვალიფიცირებული გასაჩივრება შესაძლებელია მხოლოდ შემოწმების პერიოდში გამოვლენილი დარღვევების გაცნობის შემდეგ;

გ) გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს საგადასახადო ორგანოებს წარუდგინოს ახსნა-განმარტებები ჩატარებულ შემოწმებათა აქტების შესახებ, აგრეთვე გადასახადების გაძოანგარიშებისა და გადახდის შესახებ. აღნიშნული უფლება ხელს უწყობს ადრეულ სტადიაზე სადაო საკითხების გადაწყვეტას, საქმის ადმინისტრაციულ ან სასამართლო ორგანოებში გასაჩივრებამდე მიყვანის გარეშე;

დ) გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს კანონით დადგენილი წესით გაასაჩივროს საგადასახადო ორგანოთა გადაწყვეტილებები. აღნიშნული უფლება წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელის უფლებების დაცვის ძირითად გარანტიას;

ე) გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს საგადასახადო ორგანოების მეშვეობით ან სხვა გზით გაეცნოს მოქმედ საგადასახადო კანონმდებლობას. ამასთან, საგადასახადო ორგანოები ვალდებულნი არიან მიაწოდონ გადასახადის გადამხდელებს დროული ინფორმაცია საგადასახადო კანონმდებლობაში შეტანილ ცვლილებათა შესახებ.

§ 8.3. ცალკეული კატეგორიის გადამხდელების დაბეგვრის, აღრიცხვისა და ანგარიშგების გამარტივებული სისტემა

1. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი ცალკეული კატეგორიის გადამხდელებისათვის აწესებს დაბეგვრის, საგადასახადო ბაზის განსაზღვრისა და აღრიცხვის გამარტივებულ სისტემას. აღნიშნული სისტემა შეუძლიათ გამოიყენონ შემდეგი კატეგორიის გადასახადის გადამხდელებმა:

ა) ფიზიკურმა და იურიდიულმა პირებმა, რომლებიც საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) რეალიზაციას უპირატესად ნაღდი ანგარიშსწორებით ახდენენ, თუ მათ მიერ საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) რეალიზაციიდან მიღებული საერთო თანხა ნებისმიერი უწყვეტი 12 კალენდარული თვის განმავლობაში არ აღემატება 3000 ლარს;

ბ) ცალკეული კატეგორიის ინდივიდუალურმა მეწარმეებმა (საწარმოებმა), რომელთა წლიური ერთობლივი შემოსავალი არ აღემატება 24 ათას ლარს.

აღნიშნულიდან და მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობიდან გამომდინარე, საგადასახადო ბაზის განსაზღვრისა და აღრიცხვის გამარტივებული სისტემა არ გამოიყენება:

ა) იმ გადასახადის გადამხდელთა მიმართ, რომლებიც მოგებისა და საშემოსავლო გადასახადის მიზნებიდან გამომდინარე, ვალდებულნი არიან აღრიცხვა აწარმოონ დარიცხვის მეთოდის მიხედვით;

ბ) იმ გადასახადის გადამხდელთა მიმართ, რომლებიც რეგისტრირებულნი არიან დღგ-ის გადამხდელებად, გარდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული ცალკეული კატეგორიის ინდივიდუალური საწარმოებისა (მეწარმეებისა), რომელთა წლიური ერთობლივი შემოსავალი არ აღემატება 24 ათას ლარს.

ამრიგად, საქართველოს საგადასახადო სისტემაში ცალკეული კატეგორიის მეწარმეებისათვის არსებობს დაბეგვრის, საგადასახადო ბაზისა და აღრიცხვის გამარტივებული სისტემა.

2. დაბეგვრის გამარტივებული სისტემა ძირითადად გამოიყენება ცალკეული კატეგორიის იმ ინდივიდუალური საწარმოებისათვის (მეწარმეებისათვის), რომელთა წლიური ერთობლივი შემოსავალი არ აღემატება 24 ათას ლარს.

ასეთ შემთხვევაში კანონით განსაზღვრული ცალკეული კატეგორიის ინდივიდუალური საწარმოები (მეწარმეები), საშემოსავლო გადასახადის ნაცვლად, ითვლებიან ერთიანი მინიმალური მიმდინარე გადასახდელის, ე.წ. პრეზუმფციული გადასახადის გადამხდელებად.

პრეზუმფციული გადასახადით *დაბეგვრის ობიექტს* წარმოადგენს დასაბეგრი შემოსავალი, რომელიც გამოითვლება როგორც სხვაობა კალენდარული წლის ერთობლივ შემოსავალსა და ამ პერიოდისათვის საქართველოს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების თანხას შორის. ამასთან, ერთობლივ შემოსავალში იგულისხმება ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსავლები, რომლებიც არ არის დაკავშირებული დაქირავებით მუშაობასთან.

დაბეგვრის გამარტივებული სისტემის *სუბიექტებს* წარმოადგენენ ინდივიდუალური საწარმოები (მეწარმეები). კანონმდებლობით დადგენილია შეზღუდვები ინდივიდუალური მეწარმეების (საწარმოების) საქმიანობის სახიდან და მიღებული შემოსავლებიდან გამომდინარე. ასე მაგალითად, დაბეგვრის გამარტივებული სისტემა ძირითადად გამოიყენება იმ პირების მიმართ, რომლებიც ახორციელებენ საცალო და საბითუმო ვაჭრობას ფარდულებში, ჯიხურებში, ქუჩებში, ავტომაგისტრალებზე, ბაზრებსა და ბაზრობებზე, ახორციელებენ ტვირთის გადაზიდვას სატვირთო ავტოტრანსპორტით და მგზავრთა გადაყვანას სამგზავრო ავტოტრანსპორტით, აგრეთვე აწარმოებენ საიუველირო ნაკეთობებს, საათებისა და საიუველირო ნაწარმის რემონტს და ა.შ. გარდა ამისა, დაბეგვრის გამარტივებული

სისტემა გამოიყენება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მათი ერთობლივი წლიური შემოსავალი არ აღემატება 24 ათას ლარს. სხვა სუბიექტებს შეუძლიათ გადავიდნენ საგადასახადო ბაზის განსაზღვრისა და აღრიცხვის გამარტივებულ სისტემაზე, თუ ისინი არ წარმოადგენენ დღგ-ის გადამხდელებს, ე.ი. თუ მათი დასაბეგრი ბრუნვა ნებისმიერი უწყვეტი 12 თვის განმავლობაში არ აღემატება 3000 ლარს ან თუ ისინი მოგებისა და საშემოსავლო გადასახადის მიზნებიდან გამომდინარე, ვალდებულნი არ არიან აღრიცხვა აწარმოონ დარიცხვის მეთოდით.

ინდივიდუალური საწარმოები (მეწარმეები), რომლებიც წარმოადგენენ პრეზუმფციული გადასახადის გადამხდელებს, საერთო დადგენილი წესით იხდიან სხვა საერთო-სახელმწიფოებრივ და ადგილობრივ გადასახადებს.

ინდივიდუალური საწარმოების (მეწარმეების) დაბეგვრის გამარტივებულ სისტემაზე გადასვლა ნიშნავს საშემოსავლო გადასახადის შეცვლას პრეზუმფციული გადასახადით (ერთიანი მიმდინარე გადასახდელით). შესაბამისად, ინდივიდუალური მეწარმე წლის განმავლობაში იხდის პრეზუმფციულ მინიმალურ გადასახადს, რომელიც წლის ბოლოს ჩაითვლება კანონმდებლობით დადგენილ და გამოანგარიშებულ საშემოსავლო გადასახადის ანგარიშში.

პრეზუმფციული მიმდინარე გადასახადის განაკვეთები განსაზღვრულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსით. ისინი დამოკიდებულია ინდივიდუალური მეწარმის (საწარმოს) საქმიანობის სახეზე და იმ დასახლებული პუნქტის მოსახლეობის რაოდენობაზე, სადაც ინდივიდუალური მეწარმე ახორციელებს თავის საქმიანობას. ასე მაგალითად, თუ ინდივიდუალური მეწარმე დასაქმებულია საიუველირო ნაწარმის წარმოებით იმ დასახლებულ პუნქტში, რომლის მოსახლეობაც არ აღემატება 30 ათას კაცს, ასეთ შემთხვევაში იგი პრეზუმფციული გადასახადის სახით ყოველთვიურად გადაიხდის 30 ლარს, თუ საქმიანობს ისეთ დასახლებულ პუნქტში, რომლის მოსახლეობაც 30 ათასიდან 1 მილიონამდეა, მაშინ პრეზუმფციული გადასახადის განაკვეთი შეადგენს 75 ლარს, ხოლო თუ აღნიშნული მეწარმე საქმიანობს ქ.თბილისში, მაშინ იგი პრეზუმფციული გადასახადის სახით ყოველთვიურად გადაიხდის 150 ლარს.

აღსანიშნავია ის გარემოება, რომ სოფელ ადგილებში საქმიანობის განხორციელების შემთხვევაში პრეზუმფციული გადასახადის ყველაზე დაბალი განაკვეთი მცირდება 50 პროცენტით, ანუ თუ ინდივიდუალური მეწარმე ეწევა საიუველირო საქმიანობას სოფელ ადგილებში, მაშინ იგი პრეზუმფციული გადასახადის სახით ყოველთვიურად გადაიხდის 15 ლარს.

საზკვების ობიექტებში პრეზუმფციული გადასახადის ოდენობა დამოკიდებულია საზკვების ობიექტებში განთავსებული ადგილების რაოდენობაზე და თითოეული ადგილის მიხედვით განისაზღვრება 10 ლარის ოდენობით თვეში, გარდა სოფელ ადგილებში არსებული საზკვების ობიექტებისა, სადაც გადასახადის განაკვეთი მცირდება 50 პროცენტით.

3. დაბეგვრის გამარტივებული სისტემის შემოღება განპირობებულია კანონმდებლის მისწრაფებით გაზარდოს საგადასახადო შემოსავლები გადასახადების გამოანგარიშების გამარტივების გზით. ცნობილია, რომ მცირე ბიზნესის სუბიექტებს არ ძალუძთ შეინახონ იმ მუშაკთა დიდი შტატი, რომლებიც დასაქმებული არიან გადასახადების გამოანგარიშებით. როგორც წესი, ერთი ბუღალტერი ემსახურება რამოდენიმე ამდაგვარ გადამხდელს, რაც გარკვეულწილად იწვევს საგადასახადო შეცდომებს, რის შედეგადაც არ ხდება თანხების სრული ოდენობით ჩარიცხვა ბიუჯეტში. აღნიშნულიდან გამომდინარე, დაბეგვრის გამარტივებული მექანიზმის შემოღება უპირველეს ყოვლისა, ხელს უწყობს გადასახადების ჩარიცხვას ბიუჯეტში.

ამავდროულად დაბეგვრის გამარტივებულ სისტემაზე გადასვლა არ ნიშნავს საგადასახადო ტვირთის შემცირებას ან გაზრდას, ვინაიდან აღნიშნული სისტემის დროს გადახდილი მიმდინარე გადასახადები წლის ბოლოს ჩაითვლება კანონმდებლობით დადგენილ და გამოანგარიშებულ საშემოსავლო გადასახადის ანგარიშში.

§ 8.4. გადასახადის გადამხდელთა უფლებების დაცვა

1. თუ გადასახადის გადამხდელი მოკლებულია რეალურ შესაძლებლობას დაიცვას თავისი უფლებები და ინტერესები, საგადასახადო სისტემას არ შეიძლება ვუწოდოთ დემოკრატიული, ვინაიდან ასეთ შემთხვევაში არ არის გარანტირებული კერძო საკუთრების ხელშეუხებლობის პრინციპი.

საგადასახადო სამართალში შეიძლება გამოვყოთ გადასახადის გადამხდელის უფლებების დაცვის ორი ძირითადი საშუალება: ადმინისტრაციული და სასამართლო.

გადასახადის გადამხდელის უფლებების დაცვის ადმინისტრაციული საშუალების არსი მდგომარეობს იმაში, რომ დავის გადაწყვეტის მთელი პროცედურა მიმდინარეობს მხოლოდ საგადასახადო ორგანოებში საქმის სასამართლო ორგანოებში გადატანის გარეშე. ასეთი საშუალება არ უზრუნველყოფს გადასახადის გადამხდელის უფლებების სრულყოფილ დაცვას, ვინაიდან აღმასრულებელი ხელისუფლების ორგანოები მნიშვნელოვნად შეზღუდულნი არიან სა-

გადასახადო სამართალშემოქმედებით შესაძლებლობებში. სწორედ ამიტომ აუცილებელია დაეების გადატანა აღმასრულებელი ხელისუფლების ფარგლებს გარეთ, კერძოდ კი – სასამართლო ორგანოებში. როგორც წესი, გადასახადის გადამხდელისა და საგადასახადო ორგანოს დაეების განხილვა ზემდგომ საგადასახადო ინსტანციებში წარმოადგენს მხოლოდ კონფლიქტის გადაწყვეტის პირველ სტადიას.

მთელ რიგ ქვეყნებში, მაგალითად გერ-ში, აუცილებელია დაეის საგანი განხილული იქნეს, უპირველეს ყოვლისა, საგადასახადო ორგანოებში, რათა შემდგომში მიღებულ იქნეს საქმე სასამართლო განხილვაზე.

საქართველოში გადასახადის გადამხდელს შეუძლია მიმართოს სასამართლოს, მხოლოდ საგადასახადო ორგანოების მიერ საკითხის განხილვის შემდეგ. გამონაკლისს წარმოადგენს ის შემთხვევა, როდესაც დარიცხული გადასახადი გადამხდელის მიერ გადახდილია ბიუჯეტში ან სახელმწიფო ფონდებში. ასეთ შემთხვევაში, გადასახადის გადამხდელს შეუძლია პირდაპირ მიმართოს სასამართლო ორგანოებს.

დაეების განხილვის მიზნით, საგადასახადო ორგანოებში შეიძლება შეიქმნას სპეციალური ქვედანაყოფები. მაგალითად, აშშ-ის შემოსავლების სამსახურში, საფრანგეთის მთავარ საგადასახადო სამმართველოში მოქმედებენ შესაბამისი სამსახურები. ასეთივე სამსახურია შექმნილი საქართველოს საგადასახადო დეპარტამენტში, – საგადასახადო საჩივრებისა და პროტესტების განხილვის სამმართველოს სახით. ადგილობრივ საგადასახადო ორგანოებში, როგორც წესი, დაეების გადაწყვეტა ხორციელდება საგადასახადო ორგანოების ხელმძღვანელების მიერ, თუმცა ოპერატიულობისა და პროცედურის გამარტივების მიზნით, აუცილებელი უფლებამოსილებით შეიძლება აღიჭურვონ სხვა თანამდებობის პირებიც.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 256-ე მუხლის თანახმად, გადასახადის გადამხდელს, რომელსაც სადაოდ მიაჩნია დარიცხული გადასახადის თანხა ან საგადასახადო ორგანოს სხვა გადაწყვეტილებები, შეუძლია მიმართოს ამ გადაწყვეტილების მიმღებ საგადასახადო ორგანოს შუამდგომლობით და მოითხოვოს მისი გადასინჯვა. შუამდგომლობაში მითითებული უნდა იყოს მტკიცებულებები და დოკუმენტები, რომლებიც ასაბუთებენ გადასახადის გადამხდელის თხოვნას. შუამდგომლობა და სათანადო დოკუმენტები წარდგენილი უნდა იქნეს გადასახადის გადამხდელის მიერ გადასახადის დარიცხვის ან სხვა გადაწყვეტილების შესახებ შეტყობინების მიღებიდან 60 დღის ვადაში.

საგადასახადო ორგანო ვალდებულია 20 დღის ვადაში განიხილოს გადასახადის გადამხდელის შუამდგომლობა, გამოიტანოს დას-

აბუთებული გადაწყვეტილება და აცნობოს ამის შესახებ გადასახადის გადამხდელს.

საგადასახადო ორგანოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილების აპელაცია შეიძლება გაეგზავნოს ზემდგომ საგადასახადო ორგანოს, რომელიც ასევე ვალდებულია აცნობოს გადასახადის გადამხდელს თავისი გადაწყვეტილება 20 დღის ვადაში. ზემდგომი საგადასახადო ორგანოს (აფხაზეთისა და აჭარის ავტონომიური რესპუბლიკების საგადასახადო ინსპექციების) გადაწყვეტილებები შეიძლება გასაჩივრდეს საქართველოს საგადასახადო დეპარატამენტში, რომელიც თავისი გადაწყვეტილების შესახებ ასევე ვალდებულია აცნობოს გადამხდელს 20 დღის ვადაში.

გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს ყოველი შემდგომი აპელაცია წარადგინოს გადაწყვეტილების მისაღებად დადგენილი 20 დღიანი პერიოდის გასვლის შემდეგ, ხოლო გადასახადის გადამხდელის მიერ გადაწყვეტილების შესახებ შეტყობინების მიღების შემთხვევაში – შეტყობინების მიღებიდან 10 დღის ვადაში.

თუ გადასახადის გადამხდელი არ ეთანხმება საქართველოს საგადასახადო დეპარტამენტის გადაწყვეტილებას, მას უფლება აქვს გაასაჩივროს გადაწყვეტილება სასამართლო'ში კანონმდებლობით დადგენილი წესით.

დარიცხული გადასახადის გადახდის შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელს შეუძლია პრდაპირ მიმართოს საქართველოს საგადასახადო დეპარტამენტს ან სასამართლოს.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 243-ე მუხლის შესაბამისად, გადასახადის დარიცხულ თანხასთან დაკავშირებით ზემდგომ საგადასახადო ორგანოში გასაჩივრების ან სასამართლო'ში აპელაციის შემთხვევაში გადასახადის დარიცხული თანხა ექვემდებარება გადახდას და შეიძლება გადახდევინებულ იქნეს გასაჩივრების ან აპელაციის მიუხედავად, გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც ზემდგომი საგადასახადო ორგანოს უფროსის მიერ შეჩერებულია დარიცხული გადასახადის გადახდა დაეის განხილვის პერიოდში. რაც შეეხება ჯარიმებისა და საურავების სადავო თანხებს, ისინი შეიძლება გადახდევინებულ იქნას მხოლოდ სასამართლოს გადაწყვეტილების საფუძველზე.

თუ საჩივარი ან აპელაცია გადასახადის გადამხდელის სასარგებლოდ გადაწყდება, გადასახადის გადამხდელი უფლებამოსილია დაიბრუნოს არა მხოლოდ არასწორად გადახდილი გადასახადი, არამედ სასამართლოს გადაწყვეტილების საფუძველზე ამ თანხაზე დარიცხული პროცენტები საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად.

საგადასახადო სამსახურებისა და მათი თანამდებობის პირთა მიერ არამართლზომიერი მოქმედებით (უმოქმედობით) გადასახადის

გადამხდელისათვის მიყენებული ზარალი (მ.შ. ხელიდან გაშვებული სარგებელი) ექვემდებარება ანაზღაურებას სახელმწიფო ბიუჯეტიდან.

საგადასახადო დავებს განიხილავენ საერთო სასამართლოები. ამასთან, ვინაიდან აღნიშნული დავები საკმაოდ სპეციფიკურია, სააპელაციო სასამართლოებში, აგრეთვე საქართველოს უზენაეს სასამართლოში შექმნილია სპეციალური ქვედანაყოფები – ადმინისტრაციული სამართლის, საგადასახადო და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის სახით.

მთელ რიგ ქვეყნებში, მაგალითად აშშ-ში და გფრ-ში შექმნილია სპეციალური საგადასახადო სასამართლოები, რომლებიც განიხილავენ დაბეგვრის სფეროსთან დაკავშირებულ დავებს. საგადასახადო სასამართლოები შეიძლება შეიქმნას მხოლოდ განსაზღვრული კატეგორიის დავების განსახილველადაც. მაგალითად, დავების განსახილველად, რომლებიც წარმოიქმნება დამატებული ღირებულების გადასახადთან დაკავშირებით, ინგლისში შექმნილია დამოუკიდებელი ტრიბუნალი. ტრიბუნალის გადაწყვეტილება შეიძლება გასაჩივრდეს უზენაეს სასამართლოში.

საქართველოს სასამართლოები განიხილავენ როგორც გადამხდელთა სარჩელებს საგადასახადო ორგანოების მიმართ, ასევე საგადასახადო ორგანოების სარჩელებს გადამხდელების მიმართ. გფრ-ის საფინანსო სასამართლოები განიხილავენ საქმეებს მხოლოდ გადასახადის გადამხდელთა სარჩელების საფუძველზე. ეს სასამართლოები წარმოადგენენ განსაკუთრებულ ადმინისტრაციულ სასამართლოებს, რომელთა შექმნაც გათვალისწინებულია კონსტიტუციით. ისინი განიხილავენ სარჩელებს საგადასახადო ორგანოების გადაწყვეტილებების გაუქმების ან შეცვლის შესახებ, საგადასახადო ორგანოების შემოწმების აქტების ბათილად ცნობის შესახებ და სხვა. არაპირდაპირ გადასახადებთან დაკავშირებული დავების გადასაწყვეტად საზღვარგარეთის ცალკეული ქვეყნების სასამართლოებში შექმნილია სპეციალური კოლეგიები (სენატები), რაც ნაკარნახევია დაეების სპეციფიურობით. საფინანსო სასამართლოების საქმიანობა ხელს უწყობს საგადასახადო კანონმდებლობის სრულყოფას და გადასახადების გადახდისაგან თავის არიდების შემცირების შემთხვევებს, აგრეთვე სოციალური სამართლიანობის პრინციპების დამკვიდრებას.

დავები, რომლებიც დაკავშირებულია საგარეო ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელებასთან, შეიძლება გადაწყდეს სპეციალურად შექმნილ საერთაშორისო ორგანოებში, მაგალითად ევროპის სასამართლოში სტრასბურგში.

თავი IX

პირები, რომლებიც ხელს უწყობენ გადასახადების გადასხდას

§ 9.1. ბანკები და სხვა საკრედიტო დაწესებულებები

1. საგადასახადო სამართალში ეხვდებით ვალდებულ პირთა განსაზღვრულ ჯგუფს, რომლებსაც აკისრიათ ესა თუ ის ვალდებულება დაბეგვრის სფეროში. საგადასახადო ურთიერთობების მთავარ სუბიექტებთან – საგადასახადო ორგანოებთან და გადასახადის გადამხდელებთან დამოკიდებულებაში ისინი წარმოადგენენ მესამე პირებს, რომლებიც ხელს უწყობენ ან უზრუნველყოფენ ვალდებულებათა სათანადო შესრულებას და გადასახადის გადამხდელთა და უფლებამოსილ ორგანოთა უფლებების რეალიზაციას. ამიტომ მათთან დამოკიდებულებაში გამოიყენება ცნება – „პირები, რომლებიც ხელს უწყობენ გადასახადის გადახდას“.

2. იმ პირებიდან, რომლებიც ხელს უწყობენ გადასახადების გადახდას, განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია ბანკები და ცალკეულ სახეობათა საბანკო ოპერაციების განმახორციელებელი ორგანიზაციები. ასრულებს რა კლიენტის დაკალებას ბიუჯეტში ან სახელმწიფო ფონდში გადასახადის გადარიცხვის თაობაზე, ბანკი ერთდროულად გეევლინება *როგორც საბანკო ანგარიშსწორების ხელშეკრულების მხარე* და როგორც საგადასახადო ურთიერთობის მონაწილე – შუამავალი გადასახადის გადამხდელსა და ბიუჯეტს შორის. სწორედ დამოკიდებულებათა ჩარჩოებში, ბანკი – სახელმწიფო, პირველი გეევლინება, როგორც საგადასახადო სამართლის სუბიექტი და აუცილებელი რგოლი საგადასახადო წარმოების ჯაჭვში.

საგადასახადო ურთიერთობებში ბანკების მონაწილეობასთან დაკავშირებით, კანონმდებლობა ადგენს ბანკებისა და ცალკეულ სახეობათა საბანკო ოპერაციების განმახორციელებელი ორგანიზაციებისათვის ვალდებულებებს.

ბანკებისა და ცალკეულ სახეობათა საბანკო ოპერაციების განმახორციელებელი ორგანიზაციების უმთავრეს ვალდებულებას წარმოადგენს პირველ რიგში შეასრულონ გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო დავალებები გადამხდელის საანგარიშსწორებო ან სხვა ანგარიშებიდან გადასახადის გადახდის თაობაზე.

იმ შემთხვევაში, როდესაც გადასახადი არ ჩაირიცხა ბიუჯეტის შემოსავალში გადასახადის გადამხდელის მომსახურე ბანკის მიერ დაშვებული დარღვევების შედეგად (კერძოდ, საანგარიშსწორებო ან სხვა ანგარიშებიდან თანხების ჩამოწერის რიგითობის დაუცველობისა და გადასახადის გადამხდელი – კლიენტის ანგარიშებიდან ჩამოწერილი თანხების ბიუჯეტის შემოსავალში დაგვიანებით ჩარიცხვისათვის, აგრეთვე ბიუჯეტში გადასახადების გადახდის თაობაზე გადამხდელისათვის საგადასახადო დავალების შეუსრულებლად დაბრუნების შემთხვევაში), პასუხისმგებლობა გადასახადის დაგვიანებით გადარიცხვისათვის, საგადასახადო კოდექსის 255-ე მუხლის თანახმად, ეკისრება ბანკს.

ბანკებსა და ცალკეულ სახეობათა საბანკო ოპერაციების განმახორციელებელ ორგანოებს, როგორც შუამავლებს, გააჩნიათ სხვა ვალდებულებებიც, კერძოდ ისინი ვალდებულნი არიან:

ა) შეასრულონ საგადასახადო ორგანოების საინკასო დავალებები გადასახადის გადამხდელის საანგარიშსწორებო ან სხვა ანგარიშებიდან გადასახადის თანხების შესაბამისი ბიუჯეტის შემოსავალში ჩამოწერის თაობაზე;

ბ) ფიზიკურ და იურიდიულ პირებს გაუხსნან საანგარიშსწორებო ანგარიშები იმ დოკუმენტის წარდგენის შემდეგ, რომელიც ადასტურებს საგადასახადო ორგანოების მიერ გადამხდელისათვის საიდენტიფიკაციო ნომრის მინიჭებას;

გ) აცნობონ საგადასახადო ორგანოს გადამხდელისათვის საანგარიშსწორებო ანგარიშების გახსნის შესახებ;

დ) არ აწარმოონ ოპერაციები გადამხდელის საანგარიშსწორებო ანგარიშის მიხედვით საბანკო დოკუმენტებში გადასახადის გადამხდელის საიდენტიფიკაციო ნომრის მითითების გარეშე;

ე) ჩარიცხონ (გადარიცხონ ბანკში ან სხვა საფინანსო დაწესებულებაში, რომელიც ბიუჯეტის საკასო შესრულების მომსახურებას ეწევა) გადასახადის თანხები შესაბამისი ბიუჯეტის შემოსავალში გადასახადის გადამხდელის საანგარიშსწორებო ან სხვა ანგარიშიდან თანხის ჩამოწერის ოპერაციის შესრულებიდან არა უგვიანეს მეორე დღისა.

3. ბანკები და საბანკო ოპერაციების ცალკეულ სახეობათა შემსრულებელი სხვა ორგანიზაციები წარმოადგენენ საგადასახადო ორგანოებისათვის ინფორმაციის წყაროს. კერძოდ, ბანკები და სხვა საკრედიტო დაწესებულებები ვალდებულნი არიან, სასამართლო გადაწყვეტილების საფუძველზე, საგადასახადო ორგანოებს სამსახურებრივი მიზნებისათვის მიაწოდონ მონაცემები და ცნობები საწარმოებისა და მოქალაქეების ანგარიშებზე რიცხული ფულადი სახსრების მდგომარეობისა და ოპერაციების შესახებ.

§ 9.2. საგადასახადო აგენტი

1. საგადასახადო აგენტის საკანონმდებლო განმარტება მოცემულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 23-ე მუხლში, რომლის თანახმადაც *საგადასახადო აგენტად* ითვლება პირი, რომელსაც საგადასახადო კოდექსის ან საგადასახადო კანონმდებლობის სხვა აქტის შესაბამისად ეკისრება გადასახადის გამოანგარიშების, გადამხდელთათვის მისი დაკავებისა და სათანადო ბიუჯეტში (სახელწიფო ფონდში) გადარიცხვის მოვალეობა.

უნდა აღინიშნოს, რომ ადრეულ წლებში *საგადასახადო აგენტებად* ითვლებოდნენ საგადასახადო ინსპექციების თანამდებობის პირები, რომლებიც ახორციელებდნენ საგადასახადო და სადაზღვევო შენატანების მიღებას სოფლის მოსახლეობიდან. თავდაპირველად საგადასახადო აგენტი აგრეთვე აწარმოებდა გადასახადის გადამხდელთა და დაბეგვრის ობიექტების აღრიცხვას, ანგარიშობდა შენატანებს, თვალყურს ადევნებდა მათ ჩარიცხვას, ურიგებდა მოქალაქეებს საგადასახადო შეტყობინებებს. 1956 წლის 1 მარტიდან საგადასახადო აგენტების შტატი გაუქმებული იქნა.

მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობით საგადასახადო აგენტებს მიეკუთვნებიან:

ა) მეწარმე ფიზიკური პირები, რომლებიც უხდიან საზღაურს ინდივიდუალურ საწარმოში დაქირავებით მომუშავე ფიზიკურ პირებს;

ბ) იურიდიული პირები, რომლებიც უხდიან საზღაურს დაქირავებით მომუშავე ფიზიკურ პირებს;

გ) ფიზიკური ან იურიდიული პირები, რომლებიც უხდიან პირს პენსიას, გარდა იმ პენსიებისა, რომლებიც გაიცემა სახელმწიფო სოციალური უზრუნველყოფის სისტემაში;

დ) რეზიდენტი იურიდიული პირები, რომლებიც უხდიან პროცენტებს ფიზიკურ და იურიდიულ პირებს;

ე) ფიზიკური ან იურიდიული პირები, რომლებიც უხდიან პროცენტებს ფიზიკურ და იურიდიულ პირებს;

ვ) ფიზიკური ან იურიდიული პირები, რომლებიც იხდიან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 64-ე მუხლით გათვალისწინებულ გადასახდელებს.

ზ) დღგ-ის გადამხდელი ნებისმიერი პირი, ან ნებისმიერი რეზიდენტი იურიდიული პირი, რომელიც ახდენს დღგ-ს დაკავებას იმ არარეზიდენტისათვის გადახდილი თანხიდან, რომელიც არ არის რეგისტრირებული დღგ-ის გადამხდელად საქართველოში და ასრულებს სამუშაოს ან ეწევა მომსახურებას საქართველოს ტერიტორიაზე მუდმივი დაწესებულების გარეშე.

2. საგადასახადო აგენტი უფლებათა და მოვალეობათა თვალსაზრისით გათანაბრებულია გადასახადის გადამხდელთან.

საგადასახადო აგენტის *ვალდებულებები* დადგენილია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 23-ე მუხლის მე-3 ნაწილით და სხვა ნორმებით.

საგადასახადო აგენტი ვალდებულია:

ა) სწორად და დროულად გამოიანგარიშოს, დაუკავოს გადასახადის გადამხდელებს და გადარიცხოს ბიუჯეტებში (სახელმწიფო ფონდებში) სათანადო გადასახადები;

ბ) აწარმოოს გადასახადის ყოველი გადამხდელისათვის გადახდილი შემოსავლების, აგრეთვე დაკავებული და ბიუჯეტებში (სახელმწიფო ფონდებში) გადარიცხული გადასახადების აღრიცხვა;

გ) წარუდგინოს საგადასახადო ორგანოებს გადასახადების გამოანგარიშების, დაკავებისა და გადახდის სისწორის კონტროლის განსახორციელებლად აუცილებელი დოკუმენტები;

დ) შეასრულოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოვალეობანი.

გარდა ზემოაღნიშნულისა, საგადასახადო აგენტი ვალდებულია:

ა) ბიუჯეტში გადარიცხოს გადასახადი ფიზიკური ან იურიდიული პირებისათვის თანხის გადახდისთანავე;

ბ) ხელფასის გადახდისას შემოსავლის მიმღებ ფიზიკურ პირს მისი მოთხოვნისამებრ მისცეს ცნობა ამ პირის გვარისა და სახელის, შემოსავლის თანხისა და სახეობის, აგრეთვე დაკავებული გადასახადის თანხის მითითებით;

გ) საგადასახადო წლის დამთავრებიდან 30 დღის ვადაში საგადასახადო ორგანოს წარუდგინოს, აგრეთვე შემოსავლის მიმღებ ფიზიკურ ან იურიდიულ პირს, მათი მოთხოვნისამებრ, გაუგზავნოს ცნობა ამ პირის საიდენტიფიკაციო ნომრის, მისი დასახელების ან გვარისა და სახელის, საცხოვრებელი ადგილის მისამართის, საანგარიშო წლისათვის შემოსავლის საერთო თანხისა და დაკავებული გადასახადის საერთო თანხის მითითებით.

ნებისმიერი პირი, რომელიც რეგისტრირებულია დღგ-ის გადამხდელად და ახდენს არარეზიდენტისათვის გადახდილი თანხიდან დღგ-ის დაკავებას წარმოადგენს საგადასახადო აგენტს. იგი ვალდებულია დაკავებული დღგ გადაიხადოს იმ თვის დეკლარაციის წარდგენის დროს, რომელშიც მოხდა ოპერაცია. ამასთან, თუ საგადასახადო აგენტი არ არის რეგისტრირებული დღგ-ის გადამხდელად, იგი ვალდებულია დაკავებული დღგ გადაიხადოს, საქართველოს საგადასახადო დეპარტამენტის მიერ დადგენილი წესით, არარეზიდენტისათვის თანხის გაცემიდან 7 დღის განმავლობაში.

პასუხისმგებლობა გადასახადის დაკავებისა და მისი ბიუჯეტში გადარიცხვისათვის ეკისრება საგადასახადო აგენტს. გადასახადის თანხის დაუკავებლობის შემთხვევაში საგადასახადო აგენტი ვალ-

დებულია ბიუჯეტში შეიტანოს ღაუკავებელი გადასახადის თანხა და მასთან დაკავშირებული ჯარიმები და საურავი. ამასთან, საგადასახადო აგენტის სახელით გადასახადისა და სანქციების თანხა შეიძლება გადაიხადოს შემოსავლის მიმღებმა.

§ 9.3. სხვა პირები

1. საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა მოიცავს მთელ რიგ შემთხვევებს, როდესაც ესა თუ ის სუბიექტები შედიან საგადასახადო ურთიერთობებში და ამით უზრუნველყოფენ გადასახადის გადამხდელების მიერ გადასახადების გადახდას.

საჯარო რეესტრის სამსახური უძრავი ქონების გადაცემის შესახებ წერილობით დოკუმენტს (მაგალითად, ნასყიდობის ხელშეკრულებას) რეგისტრაციაში ატარებს მხოლოდ გადასახადის გადამხდელის მიერ უძრავი ქონების გადაცემისათვის გადასახადის გადახდის დამადასტურებელი დოკუმენტის წარდგენის შემდეგ. საჯარო რეესტრის სამსახურის ჩამოყალიბებამდე კი აღნიშნულ ფუნქციას ახორციელებდნენ ტექნიკური ინვენტარიზაციის ბიუროები და მიწის მართვის სახელმწიფო დეპარტამენტის სათანადო სამსახური.

იმ შემთხვევაში, თუ ხორციელდება ავტოსატრანსპორტო საშუალებების გადაცემა, საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს *საგზაო პოლიციის* ორგანოები ავტომობილზე საკუთრების რეგისტრაციას ან ხელახალ რეგისტრაციას ახდენენ მხოლოდ ავტოსატრანსპორტო საშუალებების გადაცემისათვის გადასახადის გადახდის შემდეგ.

ანალოგიური წესია დაწესებული ავტოსატრანსპორტო საშუალებების მესაკუთრეთა გადასახადის გადახდისას. საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს *საგზაო პოლიციის ორგანოები* ვალდებულნი არიან არ მოახდინონ ავტოსატრანსპორტო საშუალებების რეგისტრაცია, ხელახალი რეგისტრაცია ან ტექნიკური დათვალიერება გადასახადის გადახდის დამადასტურებელი დოკუმენტის წარდგენის გარეშე.

გადასახადების აკრეფის საქმეში მნიშვნელოვანი წვლილი მიუძღვით *მიწის მართვის სახელმწიფო დეპარტამენტის ორგანოებს*. ასე მაგალითად, მიწის გადასახადის გადამხდელთა რეგისტრაციისა და გადასახადის თანხის განსაზღვრის მიზნით ისინი საგადასახადო ორგანოებს საანგარიშო წლის 1 მარტისათვის წარუდგენენ მიწის გადასახადის გადამხდელთა სიებს დაკავებული მიწის ფართობისა და გადასახადის განაკვეთის ჩვენებით.

ფიზიკურ პირთა ქონების გადასახადის გამოანგარიშების საქმეში მნიშვნელოვანია *ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოების* როლი, რომლებიც საგადასახადო ორგანოებს წარუდგე-

ნენ მონაცემებს ფიზიკურ პირთა მფლობელობაში არსებული შენობა-ნაგებობების საინვენტარიზაციო ღირებულების შესახებ.

მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურებისთვის გადასახადის გამოანგარიშების საქმეში მნიშვნელოვან როლს თამაშობენ *საქართველოს გარემოსა და ბუნებრივი რესურსების დაცვის სამინისტროს ორგანოები*. აღნიშნული ორგანოები ახორციელებენ მთელ რიგ პროცედურებს, რომლებიც დაკავშირებულია აღნიშნული გადასახადის ადმინისტრირებასთან. მაგალითად, გადასახადის გადამხდელები, რომლებიც სტაციონარული წყაროებიდან აბინძურებენ გარემოს, ვალდებულნი არიან დაამოწმებინონ საქართველოს გარემოსა და ბუნებრივი რესურსების დაცვის სამინისტროს ორგანოებს საგადასახადო დეკლარაცია და მხოლოდ ამის შემდეგ წარადგინონ საგადასახადო ორგანოში.

ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობისათვის გადასახადის, კერძოდ, წიაღით სარგებლობის გადასახადის კონკრეტული ოდენობა განისაზღვრება *წიაღით სარგებლობის ლიცენზირების საუწყებათაშორისო ექსპერტთა საბჭოს მიერ* და შეიტანება წიაღით სარგებლობის ლიცენზიაში. ამასთან, ნავთობისა და გაზის რესურსებით სარგებლობის შემთხვევაში, წიაღით სარგებლობის გადასახადის კონკრეტული ოდენობა განისაზღვრება *ნავთობისა და გაზის რესურსების მარეგულირებელი სახელმწიფო სააგენტოს მიერ* და შეიტანება ნავთობისა და გაზის რესურსებით სარგებლობის ლიცენზიაში.

2. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი ითვალისწინებს კიდევ სხვა შემთხვევებს, როდესაც ესა თუ ის სუბიექტები შედიან საგადასახადო ურთიერთობებში და ამით უზრუნველყოფენ გადასახადის გადამხდელების მიერ გადასახადის გადახდას. ასე მაგალითად, ნებისმიერი პირი (მიუხედავად იმისა, არის თუ არა იგი გადასახადის გადამხდელი), რომელიც ახორციელებს ფიზიკური პირისათვის სამუშაოს, მომსახურების ღირებულების ანაზღაურებას, ვალდებულია საგადასახადო ორგანოს ერთი თვის ვადაში წარუდგინოს ინფორმაცია გადახდილი თანხების შესახებ.

ამრიგად, ნებისმიერი მოქალაქე, საწარმო და ორგანიზაცია შეიძლება გახდეს საგადასახადო ურთიერთობის მონაწილე. მათი ვალდებულება შეიძლება წარმოიქმნას საგადასახადო ორგანოების უფლების საფუძველზე: შეამოწმონ გადასახადების გამოანგარიშებასთან და გადახდასთან დაკავშირებული დოკუმენტები, მიიღონ წერილობითი და სიტყვიერი განმარტებები შემოწმების დროს წამოჭრილ საკითხებზე, აგრეთვე საგადასახადო კონტროლის განხორციელების კანონიერ მიზნებთან დაკავშირებით ნებისმიერი პირებისაგან უფასოდ მიიღონ გადასახადების გამოანგარიშებასთან დაკავშირებული მონაცემები.

თავი X

საგადასახადო კონტროლი

§ 10.1. საგადასახადო კონტროლის ცნება და ძირითადი სახეები

კონტროლი წარმოადგენს კანონიერების უზრუნველყოფის სპეციალურ საშუალებას და სახელმწიფო მმართველობის ერთ-ერთ ელემენტს.

საგადასახადო კონტროლი წარმოადგენს სპეციალიზებული კონტროლის სახეს. ვინაიდან, საგადასახადო დეპარტამენტი წარმოადგენს საგადასახადო კანონმდებლობის დაცვასა და შესრულებაზე, აგრეთვე გადასახადების გამოანგარიშების სისწორეზე, სისრულეზე და დროულ გადახდაზე კონტროლის ერთიან სისტემას.

საგადასახადო კონტროლი შეიძლება განვსაზღვროთ, როგორც *კომპეტენტური ორგანოებისათვის კანონმდებლობით დადგენილი სახელმძღვანელო ხერხებისა და საშუალებების ერთობლიობა, რომლებიც უზრუნველყოფენ საგადასახადო კანონმდებლობის დაცვასა და შესრულებას, აგრეთვე გადასახადების სწორად გამოანგარიშებას, მათ სრულად და დროულად გადახდას ბიუჯეტში და სახელმწიფო ფონდებში.*

საგადასახადო კონტროლის მთავარ ამოცანას წარმოადგენს სახელმწიფოს ეკონომიკური უშიშროების უზრუნველყოფა.

სახელმწიფო კონტროლის შინაარსი მდგომარეობს შემდეგში:

ა) კონტროლს დაქვემდებარებული ობიექტების საქმიანობაზე მეთვალყურეობა;

ბ) შეგროვილი ინფორმაციის ანალიზი, ტენდენციებისა და მიზეზების გამოვლენა, პროგნოზირება;

გ) კანონმდებლობისა და დისციპლინის დარღვევის, მავნე შედეგების, ზიანის, არამიზანმიმართული მოქმედებების თავიდან აცილების მიზნით ღონისძიებების გატარება;

დ) კონკრეტული დარღვევების აღრიცხვა, მათი გამომწვევი მიზეზებისა და პირობების გამოვლენა;

ე) მართლსაწინააღმდეგო საქმიანობის აღკვეთა მავნე შედეგებისა და ახალი სამართალდარღვევების თავიდან აცილების მიზნით;

ვ) დამნაშავეთა გამოაშკარავება და მათი პასუხისგებაში მიცემა;

მოცემული დებულება სრული მოცულობით შეესაბამება საგადასახადო კონტროლსაც.

საგადასახადო კონტროლის სახეებს განასხვაებენ ვადების მიხედვით (ოპერატიული და პერიოდული) და წყაროების მიხედვით (დოკუმენტური და ფაქტიური).[1]

ოპერატიული კონტროლი წარმოადგენს შემოწმებას, რომელიც ხორციელდება საანგარიშო პერიოდის ფარგლებში შესამოწმებელი ოპერაციის დამთავრების შემდეგ მისი ხარისხობრივი და რაოდენობრივი მახასიათებლების შესაბამისად.

პერიოდული კონტროლი წარმოადგენს შემოწმებას განსაზღვრულ საანგარიშო პერიოდში გეგმების, ხარჯთაღრიცხვის, ნორმებისა და ნორმატივების, პირველადი დოკუმენტების, ანგარიშგების, სააღრიცხვო რეგისტრებში ჩანაწერების და სხვა წყაროების მონაცემების საფუძველზე. ასეთი შემოწმების ამოცანას წარმოადგენს საგადასახადო კანონმდებლობის მოთხოვნების დაცვისა და გადასახადების სრული და თავისდროული გადახდის დადგენა, ასევე დარღვევების გამოვლენა და ღონისძიებების გატარება მათი თავიდან აცილების მიზნით.

დოკუმენტური კონტროლის დროს შემოწმება წარმოებს შესამოწმებელი ობიექტის დოკუმენტების (პირველადი და ნაერთი) მონაცემთა საფუძველზე.

ფაქტიური კონტროლი წარმოადგენს შემოწმებას, რომლის დროსაც შესამოწმებელი ობიექტის რაოდენობრივი და ხარისხობრივი მდგომარეობა დგინდება დათვალიერების, გამოკვლევის, აზომვის, გადაანგარიშების, აწონვის, საკონტროლო შესყიდვის, საკონტროლო მიწოდებისა და ა.შ. გზით.

საგადასახადო კონტროლის ძირითად, განსაკუთრებით ეფექტურ *ფორმას* წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელის დოკუმენტური შემოწმება. ამასთან, პრაქტიკაში მოცემულ ფორმასთან ერთად გამოიყენება კონტროლის სხვა ფორმებიც. მაგალითად, საგადასახადო ინსპექციების მიერ საბუღალტრო-ოპერატიული აღრიცხვის წარმოება, შემხვედრი შემოწმებები, სხვა პირებისაგან ინფორმაციების მიღება და სხვა. საგადასახადო კონტროლზე საუბრისას შეიძლება ავღნიშნოთ, რომ მსოფლიო პრაქტიკაში ფართო გავრცელება ჰპოვა აუდიტორულმა კონტროლმა. ჩვენს ქვეყანაში მთელი რიგი საწარმოების საფინანსო ანგარიშგება ასევე სავალდებულო წესით ექვემდებარება აუდიტორულ შემოწმებას. „აუდიტორული საქმიანობის შესახებ" საქართველოს კანონის მე-15 მუხლის თანახმად, აუდიტორული შემოწმების ჩატარება სავალდებულოა:

[1] Налоги: Учебное пособие /Под ред. Д. Черника, 1997. გვ. 354-355

ა) იმ სამეურნეო სუბიექტებისათვის, რომელთა ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმა მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად ითვალისწინებს მესაკუთრეთა შეზღუდულ ქონებრივ პასუხისმგებლობას;

ბ) ბანკების, სადაზღვევო კომპანიების, არასაბიუჯეტო ფონდების, საფონდო და სასაქონლო ბირჟებისათვის;

გ) ფასიანი ქაღალდების ემიტენტებისა და საინვესტიციო ინსტიტუტებისათვის;

დ) სხვა სუბიექტებისათვის, რომელთა სიას ყოველწლიურად ამტკიცებს საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო.

§ 10.2. საგადასახადო შემოწმების ჩატარების წესი

1. გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო შემოწმება წარმოადგენს სახელმწიფო კონტროლის ძირითად საშუალებას მის საქმიანობაზე.

საგადასახადო კონტროლს ფიზიკურ და იურიდიულ პირთა მიერ გადასახადების გამოანგარიშების სისწორესა და დროულად გადახდაზე, ისევე როგორც გადასახადების ადმინისტრირებისა და მოკრების ყველა ასპექტზე ანხორციელებენ მხოლოდ საგადასახადო ორგანოები, გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც საგადასახადო კოდექსით ასეთი უფლებამოსილება გადაცემულია სხვა ორგანოებისათვის. მაგალითად, საექსპორტო-საიმპორტო ოპერაციებთან დაკავშირებული გადასახადების (დღგ, აქციზი) კონტროლი ხორციელდება საბაჟო ორგანოების მიერ.

საგადასახადო ორგანოების მიერ საგადასახადო კონტროლი ხორციელდება გადასახადის გადამხდელებისა და გადასახადით დაბეგვრის ობიექტების აღრიცხვის, საბუღალტრო აღრიცხვისა და ანგარიშგების, საგადასახადო შემოწმების, გადასახადის გადამხდელთა და სხვა პირთა გამოკითხვის, გადასახადით დასაბეგრი და შემოსავლის (მოგების) მისაღებად გამოყენებული ობიექტების დათვალიერება-გამოკვლევითა და საქართველოს საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული სხვა ფორმებით.

2. *საგადასახადო შემოწმება წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელის პირველადი საბუღალტრო და სხვა დოკუმენტების დათვალიერებას და გამოკვლევას გადასახადების სრულად და თავისდროულად გამოანგარიშებისა და ბიუჯეტში (სახელმწიფო ფონდებში) გადახდის მიზნით.*

საგადასახადო კონტროლის ძირითად მიზანს წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელის შემოწმება, აგრეთვე საგადასახადო ანგარიშგების მონაცემების შედარება შემმოწმებლის მიერ მიღებულ მონაცემებთან.

საგადასახადო შემოწმებები შეიძლება დაეყოთ *კამერალურ და დოკუმენტურ (გასელით) საგადასახადო შემოწმებებად*, რომლებიც თავის მხრივ იყოფა გეგმიურ და არაგეგმიურ, კომპლექსურ და თემატურ, ასევე შემხვედრ შემოწმებებად.

3. *პირთა წრე*, რომლებიც ექვემდებარებიან შემოწმებას, არ შემოიფარგლება მხოლოდ გადასახადის გადამხდელებით (როგორც იურიდიული, ასევე ფიზიკური პირებით). საგადასახადო ორგანოებს უფლება აქვთ შეამოწმონ საგადასახადო აგენტებიც (ე.ი. პირები, რომლებსაც ეკისრება გადასახადების გამოანგარიშების, გადამხდელისთვის მათი დაკავებისა და სათანადო ბიუჯეტში გადარიცხვის მოვალეობა), აგრეთვე ბანკები და საკრედიტო დაწესებულებები, რომლებიც პასუხისმგებელნი არიან ბიუჯეტის საკასო შესრულებაზე (გადასახადის გადარიცხვა გადამხდელთა დავალებით).

საგადასახადო ორგანოებს უფლება აქვთ ჩაატარონ შემოწმებები ყველა გადასახადის გადამხდელთან, მათი საკუთრების, ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმის, დაქვემდებარებისა და ა.შ. მიუხედავად, მ.შ. განსაკუთრებული რეჟიმით მომუშავე საწარმოებში და სამხედრო ნაწილებში. ასეთი ობიექტების შემოწმებისას საგადასახადო ინსპექციებში გამოიყოფიან შესაბამისი სპეციალისტები. დოკუმენტები, რომლებიც დაკავშირებულია გადასახადებისა და სხვა სავალდებულო გადასახდელების გადახდასთან, წარედგინებათ ასეთ შემმოწმებლებს სრული მოცულობით. შემოწმება ხორციელდება საიდუმლოების რეჟიმის დაცვით.

4. *საგადასახადო შემოწმების ობიექტებს წარმოადგენენ გადასახადის გადამხდელის ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი დოკუმენტები, საბულალტრო წიგნი, ანგარიში, ხარჯთაღრიცხვა, ფულადი სახსრები, ფასიანი ქაღალდები და სხვა ფასეულობანი, გაანგარიშებები, დეკლარაციები, გადასახადებისა და ბიუჯეტში გადასახდელების გაანგარიშებისა თუ გადახდის სხვა დოკუმენტები.* იმ დოკუმენტების შემოწმება, რომლებსაც არ გააჩნიათ კავშირი გადასახადებით დაბეგვრასთან, არ შედის საგადასახადო ორგანოების კომპეტენციაში.

გასვლითი საგადასახადო (დოკუმენტური) შემოწმება უპირველეს ყოვლისა უნდა შეეხოს იმ დოკუმენტებს, რომლებიც შედგენილია უშუალოდ გადასახადის გადამხდელის მიერ და უნდა განხორციელდეს უშუალოდ გადასახადის გადამხდელთან. დასკვნების გაკეთება გადასახადის გადამხდელის კეთილსინდისიერების შესახებ და მითუმეტეს რაიმე სახის ფინანსური სანქციის გამოყენება მხოლოდ მისი საქმიანობის ზოგიერთი ეპიზოდის საფუძველზე, მაგალითად, საბანკო დაწესებულებაში საანგარიშსწორებო ანგარიშზე თანხების მოძრაობის შემოწმების შედეგად, დაუშვებელია.

შემოწმების პროცესში საგადასახადო ორგანოებს უფლება აქვთ მიიღონ თანამდებობის პირებისა და საწარმოს სხვა თანამშრომლებისაგან, აგრეთვე მოქალაქეებისაგან წერილობითი და სიტყვიერი განმარტებები აღნიშნული შემოწმების დროს წამოჭრილ საკითხებზე.

შემოწმების პროცესში საგადასახადო ორგანოებს უფლება აქვთ გამოიკვლიონ (მოქმედი კანონმდებლობის დაცვით) საწარმოთა და მეწარმე-ფიზიკურ პირთა საწარმოო, სასაწყობო, სავაჭრო და სხვა სათავსოები, რომლებიც დაკავშირებულია მოგების (შემოსავლის) მიღებასთან, ჩაატარონ დაკვირვება ქრონომეტრაჟის ან სხვა მეთოდის გამოყენებით და განსაზღვრონ დასაბეგრი ობიექტების ოდენობა.

თუ შემოწმების პროცესში საბუღალტრო აღრიცხვის წესების დარღვევის, დოკუმენტების დაკარგვის ან განადგურების შემთხვევაში დაბეგვრის ობიექტის განსაზღვრა შეუძლებელია, საგადასახადო ორგანოებს უფლება აქვთ დაბეგვრის ობიექტი და გადასახადის ოდენობა განსაზღვრონ პირდაპირი და არაპირდაპირი მეთოდის საფუძველზე (აქტივები, ბრუნვა, წარმოების დანახარჯები, შედარების მეთოდი და სხვა).

5. *კამერალური საგადასახადო შემოწმება* ტარდება საგადასახადო ორგანოში გადასახადის გადამხდელის მიერ წარდგენილი ბალანსების, დეკლარაციების, განმარტებების, დასკვნებისა და საგადასახადო ორგანოში არსებული სხვა დოკუმენტებისა და მონაცემების საფუძველზე.

ამდენად, კამერალური საგადასახადო შემოწმება წარმოებს საგადასახადო ინსპექციებში გადამხდელისაგან საგადასახადო დეკლარაციებისა და გაანგარიშებების მიღების სტადიაზე, ე.ი. გადასახადის გადამხდელთან გაუსვლელად.

აღნიშნული შემოწმებისას ძირითადად მოწმდება დეკლარაციებისა და ანგარიშგების შესაბამისი გრაფებისა და სტრიქონების შეცვების სისწორე, ამა თუ იმ შეღავათების გამოყენების მართლზომიერება, ასევე ხორციელდება საანგარიშგებო მაჩვენებლების არითმეტიკული შედარება.

გადამხდელის დეკლარაციებისა და გაანგარიშებების კამერალური შემოწმება ხორციელდება გადასახადის თითოეულ კონკრეტულ სახეზე მოქმედი ინსტრუქციების შესაბამისად. ასეთი შემოწმებების შედეგად შესაძლებელია გადასახადის გადაანგარიშება, ასევე იმ დარღვევებისათვის, რომელთა ჩადენის ფაქტებიც არ საჭიროებენ დოკუმენტურ დამტკიცებას სანქციების გამოყენება (მაგალითად, ჯარიმა დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის).

იმ შემთხვევაში, თუ კამერალური საგადასახადო შემოწმების შედეგად განხორციელდა გადასახადის გადაანგარიშება გადასახადის გადამხდელს გადასახადის დარიცხული თანხის შესახებ ეგზავნება შეტყობინება, რომელიც შეიცავს შემდეგ მონაცემებს:

ა) გადამხდელის გვარი და სახელი (ან დასახელება);
ბ) გადამხდელის საიდენტიფიკაციო ნომერი;
გ) შეტყობინების თარიღი;
დ) დაბეგვრის ობიექტი;
ე) დარიცხული გადასახადისა და საჯარო სანქციების თანხა;
ვ) გადასახადის გადახდის მოთხოვნა და გადახდის ვადები;
ზ) გადასახადის გადახდის ადგილი და წესი;
თ) დარიცხვის საფუძვლები;
ი) გასაჩივრების წესი.

6. *გასვლითი (დოკუმენტური) საგადასახადო შემოწმება* ტარდება საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილებით გადასახადის გადამხდელისათვის წინასწარი წერილობითი შეტყობინების გზით, რომელშიც მითითებული უნდა იყოს შემოწმების საგანი და საფუძველი, ასევე შემოწმების ჩატარების სავარაუდო დრო.

საგადასახადო ორგანოს მიერ გადამხდელისათვის გაგზავნილი შეტყობინება შედგენილი უნდა იყოს წერილობითი ფორმით, ხელმოწერილი ხელმძღვანელის ან სხვა უფლებამოსილი თანამდებობის პირის მიერ გვარისა და სახელის მითითებით, დამოწმებული ბეჭდით. გადამხდელს უნდა ჩაბარდეს დოკუმენტის ორიგინალი. დოკუმენტი ჩაბარებულად ითვლება, თუ იგი გაიგზავნება დაზღვეული ფოსტით შეტყობინებითურთ ან პირადად ჩაბარდა გადამხდელს. გადამხდელისათვის გაგზავნილი წერილობითი შეტყობინებები უნდა იყოს რეგისტრირებული საგადასახადო ინსპექციაში.

იმ შემთხვევაში, როდესაც ადგილი აქვს გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო ვალდებულებათაგან თავის არიდებას, ანუ გადასახადის გადამხდელი არ იხდის კანონით დაწესებულ გადასახადს, საგადასახადო შემოწმება ტარდება წერილობითი შეტყობინების გარეშე, საგადასახადო ორგანოს ხელმძღვანელის გადაწყვეტილებით.

გასვლითი (დოკუმენტური) საგადასახადო შემოწმებები ტარდება საგადასახადო ორგანოების წლიური სამუშაო გეგმებისა და კვარტალური გრაფიკების შესაბამისად. უპირველეს ყოვლისა, შემოწმებას ექვემდებარებიან ის გადამხდელები, რომლებსაც გააჩნიათ მნიშვნელოვანი მოგება ან უშვებენ საბუღალტრო აღრიცხვის წარმოებისა და საგადასახადო კანონმდებლობის უხეშ დარღვევებს, აგრეთვე ყველა ზარალიანი და მენარჩენე გადასახადის გადამხდელები. შემოწმებას ექვემდებარებიან აგრეთვე გადამხდელები, რომლებიც სარგებლობენ საგადასახადო შეღავათებით, ითხოვენ გადასახადის თანხების დიდი ოდენობით ანაზღაურებას, რომლებსაც გააჩნიათ ფილიალები და რომლებიც წარადგენენ განცხადებას საქმიანობის შეწყვეტის თაობაზე. საგადასახადო ინსპექციის უფროსის

გადაწყვეტილებით გასვლითი საგადასახადო შემოწმება შეიძლება არ ჩატარდეს იმ შემთხვევებში:

ა) თუ გადასახადის გადამხდელი თავისდროულად ადგენს გადასახადების გამოანგარიშებასა და/ან გადახდასთან დაკავშირებულ დოკუმენტებს;

ბ) თუ წინა შემოწმებამ არ გამოავლინა საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევის ფაქტები;

გ) თუ გადასახადის გადამხდელის ქონების ან დაბეგვრის სხვა ობიექტის მოცულობის ზრდა დოკუმენტალურად დადასტურებულია;

დ) თუ არ არსებობს დოკუმენტები და ინფორმაცია, რომლებიც ეჭვქვეშ აყენებენ გადასახადის გადამხდელის საშუალებებს ან ადასტურებენ საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევის ფაქტებს.

საჭიროების შემთხვევებში შეიძლება ჩატარდეს არაგეგმიური გასვლითი საგადასახადო შემოწმებები ან სპეციალური თემატური შემოწმებები.

დოკუმენტური შემოწმების ჩატარების ვადები და სარევიზიო ჯგუფის შემადგენლობა განისაზღვრება შესამოწმებელი საწარმოს მოცულობისა და საქმიანობის განსაკუთრებულობის გათვალისწინებით. მიუხედავად იმისა, რომ გასვლითი საგადასახადო შემოწმების ჩატარების მაქსიმალური ვადა არ არის გათვალისწინებული მოქმედი კანონმდებლობით, არამიზანშეწონილია იგი აღემატებოდეს 30 დღეს. ეს ვადა გამონაკლის შემთხვევებში შეიძლება გაგრძელდეს საგადასახადო ინსპექციის უფროსის ან მისი მოადგილის მიერ.

საგადასახადო ინსპექციის ხელმძღვანელს აუცილებლობის შემთხვევებში უფლება აქვს შეცვალოს შემმოწმებელთა შემადგენლობა. ასეთი შემოწმების აქტებზე ხელის მოწერა სავალდებულოა მასში მონაწილე ყველა თანამდებობის პირის მიერ.

გასვლითი საგადასახადო შემოწმებისას მოწმდება გადამხდელის საქმიანობა წინა დოკუმენტური (გასვლითი) შემოწმების ჩატარების თარიღიდან მიმდინარე შემოწმების მომენტამდე. აუცილებლობის შემთხვევაში დოკუმენტური შემოწმებები შეიძლება ჩატარდეს უფრო ხანგრძლივ პერიოდზე.

გასვლითი საგადასახადო შემოწმებას წინ უნდა უსწრებდეს კამერალური შემოწმება, წინა შემოწმების არსებული მასალების შესწავლა, საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევის თაობაზე შემოსული სიგნალებისა და სხვა ინფორმაციის შესწავლა, რომლებიც ახასიათებენ გადამხდელის საქმიანობასა და ფინანსურ მდგომარეობას.

აღნიშნული ინფორმაციის საფუძველზე მუშავდება შემოწმების ჩატარების პროგრამა, რომელიც ითვალისწინებს იმ ძირითადი საკითხების დასახელებას, რაზედაც საჭიროა გამახვილდეს ყურადღება.

შემოწმების პროგრამას ამტკიცებს საგადასახადო ინსპექციის ხელმძღვანელი ან მისი მოადგილე.

საგადასახადო ორგანოების თანამდებობის პირები ანხორციელებენ შემოწმებასა და გამოკვლევას მათი ჩატარების უფლების შესახებ საგადასახადო ინსპექციის უფროსის ან მისი მოადგილის ბრძანების (დავალების) საფუძველზე.

7. სააღრიცხვო რეგისტრებში პირველადი დოკუმენტებისა და ჩანაწერების შემოწმება ხორციელდება სრული ან შერჩევითი ხერხით.

სრული ხერხით მოწმდება საბუღალტრო აღრიცხვის რეგისტრებში არსებული ყველა დოკუმენტი და ჩანაწერი.

შერჩევითი ხერხით მოწმდება პირველადი დოკუმენტების ნაწილი შესამოწმებელი პერიოდის თითოეულ თვეში ან რამდენიმე თვის პერიოდში. თუ შერჩევითი შემოწმებისას დადგინდება საგადასახადო კანონმდებლობის სერიოზული დარღვევები, მაშინ შემოწმება გადამხდელის საქმიანობის მოცემულ ნაწილზე წარმოებს სრული ხერხით, ასლების გადაღებითა და იმ საეალდებულო დოკუმენტების ამოღებით, რომლებიც ადასტურებენ მოგების (შემოსავლის) ან გადასახადით დასაბეგრი სხვა ობიექტების დამალვას (შემცირებას).

სამეურნეო ოპერაციების ნამდვილობა დგინდება დოკუმენტების ფორმალური და არითმეტიკული შემოწმების გზით ან დოკუმენტური და ფაქტიური კონტროლის სპეციალური ხერხების გამოყენებით. ფორმალური შემოწმებისას დგინდება დოკუმენტების ყველა რეკვიზიტის შევსების სისწორე; ტექსტში და ციფრებში არსებული გადასწორებების, გადაშლების და დამატებების ფაქტები; თანამდებობის და მატერიალურ პასუხისმგებელ პირთა ხელმოწერების ნამდვილობა. აუცილებელ შემთხვევაში მუშაკის ხელმოწერა მოცემულ დოკუმენტში შეუდარდება მის ხელმოწერებს სხვა დოკუმენტებში, ხოლო ეჭვის წარმოშობის შემთხვევაში შესაძლებელია მუშაკის პირადი დადასტურება სამეურნეო ოპერაციის მოცემულ ფაქტთან დაკავშირებით განმარტების ჩამორთმევის გზით ან გრაფოლოგიური ექსპერტიზის დანიშვნით.

არითმეტიკული შემოწმებისას განისაზღვრება გაანგარიშების სიზუსტე დოკუმენტებში, მაგალითად, მაჩვენებელი შედეგების სისწორე პირველად დოკუმენტებში, სააღრიცხვო რეგისტრებში და საანგარიშგებო ფორმებში.

8. საჭიროების შემთხვევაში პირველად დოკუმენტებში ასახული სამეურნეო ოპერაციების ნამდვილობა შეიძლება დადგინდეს იმ გადამხდელებთან შემხვედრი შემოწმებების ჩატარების გზით, რომლებთანაც შესამოწმებელ გადამხდელს გააჩნია სამეურნეო კავშირები.

შემხვედრი შემოწმებისას შესამოწმებელი საწარმოს პირველადი დოკუმენტები და სააღრიცხვო მონაცემები უდარდება იმ საწარმოს შესაბამის დოკუმენტებსა და მონაცემებს, რომლებისგანაც მიღებულია ან რომლებზეც გაცემულია საშუალებები და მატერიალური ფასეულობები. შემხვედრი შემოწმების აქტში აღნიშნული მონაცემები აუცილებლად უნდა დადასტურდეს იმ საწარმოთა ხელმძღვანელებისა და მთავარი ბუღალტრების ხელმოწერით, რომელშიც ჩატარდა შემხვედრი შემოწმება.

§ 10.3. საგადასახადო შემოწმების შედეგების გაფორმების წესი

1. გასვლითი საგადასახადო შემოწმების შედეგები ფორმდება აქტით, რომელსაც ხელს აწერენ საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი (შემმოწმებელი) და გადასახადის გადამხდელი.

საგადასახადო კანონმდებლობის და საბუღალტრო აღრიცხვის წარმოების წესების დარღვევის არ არსებობის შემთხვევაში, აქტში აღინიშნება გადამხდელის დასახელება; შემოწმების თარიღი; შემოწმებული საკითხების ჩამონათვალი; პერიოდი, რომელშიც იგი ჩატარდა; მონაცემები გადამხდელის მიერ საგადასახადო კანონმდებლობის დაცვის, ბიუჯეტში ან სახელმწიფო ფონდში გადასახადების სრულად და თავისდროულად გადარიცხვის შესახებ, ასევე საბუღალტრო აღრიცხვის წარმოების წესების დაცვის შესახებ.

საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისა და საბუღალტრო აღრიცხვის წარმოების წესების დარღვევის დადგენის შემთხვევაში საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი გასვლითი (დოკუმენტური) საგადასახადო შემოწმების შედეგებს აფორმებს აქტით, რომელშიც აღინიშნება გამოვლენილი დარღვევები.

პროცესუალური თვალსაზრისით შემოწმების აქტი წარმოადგენს მტკიცებულებას, რომლის საფუძველზეც განისაზღვრება იმ გარემოებების არსებობა ან არარსებობა, რომლებიც ასაბუთებენ მოთხოვნებს და მხარეთა უთანხმოებებს, ასევე სხვა გარემოებებს, რომლებსაც მნიშვნელობა აქვს საქმის სწორად გადაწყვეტისათვის. მტკიცებულებას წარმოადგენენ მხოლოდ ის დოკუმენტები, რომლებიც მიღებულია დადგენილი წესის დაცვით. სწორედ ამიტომ თავისი ფუნქციის განხორციელების მიზნით შემოწმების აქტი, უპირველეს ყოვლისა, უნდა მოიცავდეს ყველა საჭირო ცნობებს და იყოს სწორედ გაფორმებული.

შემოწმების აქტში სრულყოფილად გადმოიცემა გადასახადებზე და სხვა სავალდებულო გადასახდელებზე კანონმდებლობის დარღვევისა და შემოსავლების, ხარჯების, ფულადი ოპერაციების აღ-

რიცხვის, საგადასახადო დეკლარაციების შედგენისა და საგადასახადო ორგანოებში წარდგენის წესების დარღვევის ფაქტები.

აქტი, როგორც წესი, ყველა დანართებით დგება ორ ეგზემპლარად. აქტის პირველი ეგზემპლარი გადაეცემა საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილ პირს, რომელმაც ჩაატარა შემოწმება, ხოლო მეორე ეგზემპლარი, აუცილებელი წესით, გადაეცემა გადასახადის გადამხდელს.

გადასახადის გადამხდელის შემოწმების აქტი უნდა შედგეს თავისუფალი ფორმით. შემოწმების აქტის სტილისტიკა უნდა პასუხობდეს საქმიანი სტილის მოთხოვნებს, მაგრამ არ უნდა იქნეს გადატვირთული სპეციალური საგადასახადო, საბუღალტრო, ეკონომიკური და ა.შ. ტერმინოლოგიით.

შემოწმების აქტში დაცული უნდა იყოს გამოვლენილი საგადასახადო კანონმდებლობისა და საბუღალტრო აღრიცხვის წარმოების დარღვევის ფაქტების ობიექტურობა და სიზუსტე.

შემოწმების აქტში საგადასახადო კანონმდებლობის თითოეული დარღვევის ფაქტი მოყვანილ უნდა იქნეს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის ან მის შესაბამისად მიღებულ კანონქვემდებარე ნორმატიულ აქტზე დაყრდნობით.

შემოწმების აქტში გადმოიცემა შემოწმებით გამოვლენილი დარღვევების გამოსწორებისათვის აუცილებელი მოთხოვნები.

საგადასახადო შემოწმების აქტში არ შეიძლება აისახოს შეუმოწმებელი ფაქტები. არ არის საჭირო გადაიტვირთოს შემოწმების აქტი საწარმოს სტრუქტურის აღწერით და სხვა.

შემოწმების აქტის შესავალ ნაწილში უნდა მიეთითოს გადამხდელის სრული დასახელება, მისი ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმა, მისამართი და საიდენტიფიკაციო ნომერი, ასევე თანამდებობის პირთა გვარები, რომლებიც პასუხისმგებელნი არიან საბუღალტრო აღრიცხვის წარმოებისათვის, დეკლარაციების წარდგენისა და გადასახადების გამოანგარიშებისათვის (როგორც წესი – საწარმოს ხელმძღვანელი და მთ. ბუღალტერი) და შემოწმებაში მონაწილე სხვა პირები.

აქვე აღინიშნება ჩატარებული შემოწმების სახე (გასვლითი კომპლექსური, თუ გასვლითი თემატური); მისი ჩატარების მოტივები (გეგმიური, არაგეგმიური, შემხვედრი შემოწმება და ა.შ.) და კითხვები, რომლებიც ექვემდებარებიან შესწავლას, დრო (დაწყება და დამთავრება) და შემოწმების ჩატარების ადგილი, შემმოწმებლის თანამდებობა და სახელი.

შემოწმების აქტში ასევე აღინიშნება წინა შემოწმების ჩატარების პერიოდი და საქმიანობის პერიოდი, რომელიც ექვემდებარება შემოწმებას.

შემოწმების აქტის აღწერილობითი ნაწილი უნდა აკმაყოფილებდეს შემდეგ მოთხოვნებს:

ა) კონკრეტული ფაქტების და მოქმედებების გადმოცემა.

აქტი არ უნდა შეიცავდეს დარღვევათა უბრალო კონსტატაციას კონკრეტულად გამოვლენილ დარღვევებზე მითითების გარეშე. აუცილებელია, რომ არასწორი მოქმედების ყოველი ფაქტი აისახოს აქტში დამოუკიდებლად და სრულყოფილად;

ბ) კონკრეტული ფაქტები და მოქმედებები გადმოიცემა კონკრეტულ პირველად დოკუმენტებზე მითითებებით.

პირველადი დოკუმენტები უნდა იქნეს გამოყენებული შემოწმების აქტის შინაარსის დასასაბუთებლად;

გ) დარღვევის ყოველი დადგენილი ფაქტი უნდა იქნეს შემოწმებული ყოველმხრივ და ბოლომდე.

უნდა შემოწმდეს ყველა დოკუმენტი, რომლებსაც შეიძლება დამოკიდებულება ჰქონდეთ კონკრეტულ ფაქტთან. გარდა ამისა, აუცილებელია გამოვლინდეს და აისახოს შემოწმების აქტში ამა თუ იმ დარღვევათა მიზეზები.

არ უნდა დაფიქსირდეს აქტში მონაცემები და ფაქტები, რომლებიც არ არის დადასტურებული დოკუმენტალურად;

დ) აქტი უნდა შედგეს გარკვევით, მკაფიოდ, ლაკონურად.

ყოველ ფაქტს, რომელიც ასახულია აქტში, უნდა ახლდეს:

– მისი შინაარსის გადმოცემა;

– შესაბამის დოკუმენტებზე მითითება;

– კანონებისა და კანონქვემდებარე ნორმატიულ აქტების მითითება, რომლებიც დაირღვა.

აქტის დასკვნით ნაწილში ყოველ გადასახადზე და სამართალდარღვევაზე ჯამდება გამოვლენილი ფაქტები. ფაქტები უნდა განზოგადდეს განცალკევებულად. მაგალითად, თუ ერთ ფაქტს გააჩნია დამოკიდებულება დამატებული ღირებულების გადასახადთან, მოგების გადასახადთან, ქონების გადასახადთან, იგი უნდა იქნეს გამოყენებული სამჯერ და დასკვნითი ნაწილის სამ შესაბამის განყოფილებაში, აქვე გამოიანგარიშება და ფიქსირდება ყოველი კონკრეტული გადასახადის გადაუხდელი ან ზედმეტად გადახდილი თანხები.

ერთგვაროვანი, მასიური დარღვევების გამოვლენის შემთხვევაში ფაქტები ჯგუფდება უწყისებში, ცხრილებსა და სხვა საცნობარო მასალებში, რომლებიც თან დაერთვის შემოწმების აქტს დანართების სახით, ხოლო შემოწმების აქტში გადმოიცემა მხოლოდ საბოლოო მონაცემები და ამ დარღვევათა შინაარსი შესაბამის დანართზე მითითებით. ამასთან, უწყისები, ცხრილები და სხვა საცნობარო მასალები უნდა შეიცავდნენ ერთი სახის საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევების სრულ ჩამონათვალს.

შემოწმების აქტზე და აქტის დანართებზე ხელს აწერენ საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირები (შემმოწმებლები), შემოწმების სხვა მონაწილენი და გადასახადის გადამხდელები (შემოწმებული საწარმოს, დაწესებულების და ორგანიზაციის შესაბამისი ხელმძღვანელები, მთავარი (უფროსი) ბუღალტრები).

გადასახადის გადამხდელის მიერ აქტის ხელის მოწერაზე უარის თქმის შემთხვევაში აქტში კეთდება დაახლოებით შემდეგი შინაარსის ჩანაწერი: „საწარმოს თანამდებობის პირმა (გადამხდელმა) აქტის ხელის მოწერაზე უარი განაცხადა“.

იმ შემთხვევაში, თუ შემოწმების დროს გამოელინდა სამართალდარღვევა, რომლისთვისაც სამართალდამრღვევი პირები ექვემდებარებიან ადმინისტრაციულ პასუხისმგებლობაში მიცემას, შემოწმების აქტზე დამატებით დგება ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა ოქმი.

შემოწმების პროცესში სამოხელეო დანაშაულის ფაქტების დადგენის შემთხვევაში, აქტი ყველა დანართებით, მათ შორის შემხვედრი შემოწმების აქტები, დგება სამ ეგზემპლარად, რომელთაგან პირველი ეგზემპლარი იგზავნება მოკვლევისა და წინასწარი გამოძიების ორგანოებში. გადაცემულ დოკუმენტებს უნდა ახლდეს საგადასახადო ორგანოს ხელმძღვანელის განცხადება (წერილი), რომელშიც აისახება გადასახადებისაგან თავის არიდებისა და გამოვლენილი დანაშაულის ფაქტები; რომელი ნორმატიული აქტებია დარღვეული; სახელმწიფოსა და ბიუჯეტისათვის მიყენებული ზარალის ოდენობა, სამართალდამრღვევი პირები. განცხადებას დაერთვის შესაბამისი პირების მიერ ხელმოწერილი შემოწმების აქტის პირველი ეგზემპლარი, აგრეთვე ის დოკუმენტები ან დოკუმენტების ასლები, რომლებიც ადასტურებენ დანაშაულის ფაქტებს, შემმოწმებლების ან სხვა პირების ახსნა-განმარტებები და დასკვნები შემოწმების შედეგად წამოჭრილ საკითხებზე.

მოკვლევისა და წინასწარი გამოძიების ორგანოებში გადასახადის გადამხდელთა შემოწმების მასალების გადაგზავნისას საგადასახადო ორგანოების საქმეებში უნდა დარჩეს გადაცემული მასალის ასლი მთელი მოცულობით.

სისხლის სამართლის საქმის აღძვრაზე უარის თქმის შემთხვევაში ან სამართალდამცავი ორგანოების დადგენილება სისხლის სამართლის საქმის წარმოებით შეწყვეტის შესახებ, რომელიც აღძრული იქნა გადასახადის გადამხდელის შემოწმების მასალების მიხედვით, შეიძლება გასაჩივრებულ იქნეს საგადასახადო ორგანოს მიერ დადგენილი წესით.

გადამხდელთა შემოწმების მასალები მთლიანად არა უგვიანეს მასზე ხელმოწერის მეორე სამუშაო დღისა, ტარდება საგადასახადო

ორგანოებში სპეციალურად გამოყოფილ ზონარგაყრილ და დანომრილ წიგნში. ამავე ვადაში იგი გადაეცემა განყოფილებათა უფროსებს, ხოლო აუცილებლობის შემთხვევაში საგადასახადო ორგანოების უფროსებს ან მათ მოადგილეებს განსახილველად.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 236-ე მუხლის თანახმად, შემოწმების შედეგად გადასახადის დარიცხული თანხის შესახებ გადამხდელს ეგზავნება ისეთივე შინაარსის წერილობითი შეტყობინება, როგორც კამერალური შემოწმების დროს.

მოქმედი კანონმდებლობით საგადასახადო ორგანოების ხელმძღვანელებს არ გააჩნიათ უფლება გააუქმონ ან შეამცირონ საჯარიმო სანქციების თანხები, რომლებიც გამოყენებულია საგადასახადო კანონმდებლობის შესაბამისად.

გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო შემოწმების შედეგები შეიძლება გასაჩივრდეს კანონმდებლობით დადგენილი წესით.

§ 10.4. გადასახადისაგან თავის არიდების პრობლემები

1. პრესაში, ოფიციალურ და პუბლიცისტურ ლიტერატურაში გადასახადებისაგან თავის არიდებას უწოდებენ მოვლენას, რომელმაც მიიღო თავისი განვითარება საბჭოური ეკონომიკის ნგრევისა და თანამედროვე საგადასახადო სისტემის ფორმირების პერიოდში. სწორედ პირველი კოოპერატივებისა და მცირე კერძო საწარმოების შექმნიდან მეწარმეებმა და კონსულტანტებმა, რომლებიც ანხორციელებდნენ ბიზნესის ინტელექტუალურ უზრუნველყოფას, პირველად სერიოზულად დაიწყეს ლაპარაკი გადასახადებისაგან თავის არიდების შესახებ. ამრიგად, თანამედროვე საგადასახადო სისტემის ფორმირებასთან ერთად გადასახადებისაგან თავის არიდებამ მიიღო თავისი განვითარება.

გადასახადებისაგან თავის არიდება გამოიხატება გადასახადის გადამხდელის ამა თუ იმ მიზანმიმართულ მოქმედებებში, რომლებიც საშუალებას აძლევს მას თავი აარიდოს ან ამა თუ იმ დონით შეამციროს თავისი საგადასახადო ვალდებულება.

გადასახადებისაგან თავის არიდება ხასიათდება აქტიური მოქმედებებით, რომლებიც მიმართულია საგადასახადო ვალდებულების შესამცირებლად.

სხვა სიტყვებით რომ ვთქვათ, გადასახადებისაგან თავის არიდებისას სუბიექტი მოქმედებს განზრახ, წინასწარ გაცნობიერებული აქვს თავისი მოქმედების ხასიათი, სურს განსაზღვრული შედეგის დადგომა და შეგნებულად უშვებს მით დადგომას.

აღნიშნულთან დაკავშირებით უნდა აღინიშნოს, რომ თავისთავად არაგანზრახი, გაუფრთხილებელი მოქმედების (მაგალითად, შესაბამისი მუშაკების დაუდევრობის, გამოუცდელობის ან გაანგარიშების დროს დაშვებული შეცდომის მიზეზებით) შედეგად გადასახადების შემცირება, არ შეიძლება განვიხილოთ გადასახადებისაგან თავის არიდებად, მიუხედავად იმისა, რომ მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობით გადამხდელი ამ შემთხვევაში არ თავისუფლდება პასუხისმგებლობისაგან.

2. სამართლებრივი ბუნებით გადასახადებისაგან თავის არიდების ფორმები სხვადასხვაგვარი და საკმაოდ მრავალრიცხოვანია. გადასახადის გადამხდელის მოქმედების ხასიათიდან და შინაარსიდან გამომდინარე, მათი განსაზღვრულ ჯგუფებად გაერთიანების შედეგად, შეიძლება დავასკვნათ, რომ გადასახადებისაგან თავის არიდება ხორციელდება სამი ძირითადი ფორმით:

– გადასახადებისაგან თავის არიდება;

– გადასახადებისაგან თავის დაღწევა;

– გადასახადებისაგან თავის არიდება საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევის გარეშე (საგადასახადო დაგეგმარება).

გადასახადებისაგან თავის არიდება წარმოადგენს გადასახადების შემცირების ფორმას, რომლის დროსაც გადასახადის გადამხდელი განზრახ და მართლსაწინააღმდეგო საშუალებებით ამცირებს საგადასახადო ვალდებულების ოდენობას.

გადასახადებისაგან თავის არიდება ხორციელდება გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო სამართალდარღვევის ან დანაშაულის ჩადენის გზით, ე.ი. საგადასახადო კანონმდებლობის პირდაპირი დარღვევის გზით. გადასახადის გადამხდელის მოქმედება გადასახადებისაგან თავის არიდებისას დასაწყისშივე უკანონო და მართლსაწინააღმდეგოა. ისინი შეიძლება მიმართული იყოს, როგორც გადასახადების შემცირებისაკენ, ასევე საერთოდ გადასახადების დამალვისაკენ.

სხვა სიტყვებით რომ ვთქვათ, გადასახადებისაგან თავის არიდებისას საგადასახადო ვალდებულება მცირდება საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევის გზით. გადასახადებისაგან თავის არიდება უმეტეს შემთხვევებში გამოიხატება მოგების (შემოსავლის) დამალვაში (შემცირებაში), დაბეგვრის სხვა ობიექტების დამალვაში ან აღურიცხაობაში, საბუღალტრო აღრიცხვის ფალსიფიკაციაში, გადასახადების არათავისდროულ გადახდაში, გადასახადების გამოსაანგარიშებლად და გადასახდელად საჭირო დოკუმენტების წარუდგენლობაში ან არათავისდროულ წარდგენაში, ასევე საგადასახადო შეღავათების არამართლზომიერ გამოყენებაში.

ვინაიდან გადასახადებისაგან თავის არიდება შესაძლებელია გადასახადის გადამხდელის მართლსაწინააღმდეგო და განზრახი მოქმედებებით, მათი ჩადენისათვის კანონმდებლობით გათვალისწი-

ნებულია პასუხისმგებლობის სხვადასხვა სახეები, კერძოდ კი: სამოქალაქო-სამართლებრივი, ადმინისტრაციული, სისხლის სამართლებრივი და საგადასახადო პასუხისმგებლობა.

გადასახადებისაგან თავის დაღწევა წარმოადგენს საგადასახადო ვალდებულების შემცირების ფორმას, რომლის დროსაც გადასახადის გადამხდელს აქტიური, უმეტესწილად მართლზომიერი მოქმედების საშუალებით გამოჰყავს თავისი თავი ამა თუ იმ გადასახადის გადამხდელთა კატეგორიიდან და შესაბამისად არ იხდის გადასახადს.

გადასახადის გადამხდელის მოქმედების ხასიათიდან გამომდინარე, გადასახადებისაგან თავის დაღწევა შეიძლება დავყოთ ორ ჯგუფად: მართლზომიერი და არამართლზომიერი.

პირველ ჯგუფს მიეკუთვნებიან შემდეგი საშუალებები:

– იმ საქმიანობის განხორციელებისაგან თავის შეკავება, რომლის შედეგებიც ექვემდებარება გადასახადებით დაბეგვრას;

– პირის მიერ ისეთი საქმიანობის ორგანიზება, რომლის დროსაც იგი არ წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელს, ან ისეთი საქმიანობის განხორციელება, რომელიც კანონის ძალით არ ექვემდებარება გადასახადებით დაბეგვრას, ან გადასახადის გადამხდელის მიერ ისეთი საქმიანობის განხორციელება, საიდანაც მიღებული შემოსავლები არ ექვემდებარება გადასახადებით დაბეგვრას.

იმ საქმიანობის განხორციელებისაგან თავის შეკავება, რომლის შედეგებიც ექვემდებარება გადასახადებით დაბეგვრას, წარმოადგენს გადასახადებისაგან თავის დაღწევის იშვიათ, თუ არა ერთადერთ, პასიურ საშუალებას. თავის დაღწევის მოცემული საშუალება არაპოპულარული და არაეფექტურია, ვინაიდან შეუძლია ნაწილობრივ-ან მთლიანად შეაფერხოს გადასახადის გადამხდელის ეკონომიკური საქმიანობა და არ ამართლებს ასეთი საქმიანობიდან მიღებული სარგებლის თვალსაზრისით. მაგალითად, რომ არ გადაიხადოს ქონების გადასახადი, იურიდიული პირი თავს იკავებს შეიძინოს რაიმე სახის ქონება, რომელიც იბეგრება ამ გადასახადით.

ცალკეულ შემთხვევებში გადასახადის გადამხდელი ცდილობს გადავიდეს იმ სუბიექტების ჯგუფში, რომლებიც კანონმდებლობის ძალით არ წარმოადგენენ გადასახადის გადამხდელებს, ან ანხორციელებს ისეთ საქმიანობას, საიდანაც მიღებული შემოსავლები არ ექვემდებარება გადასახადებით დაბეგვრას. ასე მაგალითად, საწარმო ახორციელებს მხოლოდ ინვალიდებისა და მათი რეაბილიტაციისათვის საჭირო ტექნიკური საშუალებების წარმოებას, საიდანაც მიღებული მოგება თავისუფლდება მოგების გადასახადისაგან.

გადასახადებისაგან თავის დაღწევის საშუალებების *მეორე ჯგუფს* მიეკუთვნება არამართლზომიერი საშუალებები, რომლის დროსაც გადასახადების შემცირება ან თავის დაღწევა ხორციელდება გადამხდელის უკანონო მოქმედებებით. თავისი ბუნებით მოცემული საშუალებები ახლოსაა გადასახადებისაგან თავის არიდებასთან და წარმოადგენენ სამართალდარღვევებს. ამ ჯგუფს მიეკუთვნება გადასახადებისაგან თავის დაღწევის ორი ძირითადი საშუალება:

– სამეწარმეო საქმიანობის განხორციელება სახელმწიფო რეგისტრაციის გარეშე;

– ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელება საგადასახადო ორგანოებში აღრიცხვის გარეშე.

„მეწარმეთა შესახებ" საქართველოს კანონის თანახმად, მეწარმე სუბიექტმა უნდა გაიაროს რეგისტრაცია შესაბამის სასამართლო ორგანოებში. ამასთან, საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, სახელმწიფო რეგისტრაციის გარდა, ითვალისწინებს საგადასახადო ორგანოში გადამხდელის საგადასახადო აღრიცხვას.

აღნიშნული სამართლებრივი ნორმების დარღვევის შემთხვევაში მეწარმე სუბიექტები კანონმდებლობით მიეკუთვნებიან გადასახადის გადამხდელებს, თუმცა ფაქტიურად, კომპეტენტურ ორგანოებში მათი რეგისტრაციის არ არსებობის გამო, ისინი ასეთებს არ წარმოადგენენ. სახელმწიფო რეგისტრაციის არ არსებობა და საგადასახადო აღრიცხვის უქონლობა გადასახადის გადამხდელებს აძლევს შესაძლებლობას განახორციელონ ეკონომიკური საქმიანობა კონტროლის გარეშე და არ გადაიხადონ არავითარი გადასახადები.

გადასახადებისაგან თავის არიდება საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევის გარეშე (საგადასახადო დაგეგმარება) წარმოადგენს საგადასახადო ვალდებულების მოცულობის შემცირების ფორმას გადასახადის გადამხდელის მიზანმიმართული მართლზომიერი მოქმედებების შედეგად, რომელიც მოიცავს კანონმდებლობით გათვალისწინებული შეღავათებისა და სხვა კანონიერი ხერხებისა და მექანიზმების სრულ გამოყენებას, აგრეთვე მოქმედებებს, რომლებიც მიმართულია მართლზომიერი გზით გადასახადებისაგან თავის არიდებისაკენ.

სხვა სიტყვებით რომ ვთქვათ, საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევის გარეშე გადასახადებისაგან თავის არიდების შემთხვევაში გადამხდელის საქმიანობა ისეა ორგანიზებული, რომ საგადასახადო შენატანები დაყვანილია მინიმუმამდე სრულიად კანონიერი საფუძვლებით. საგადასახდო დაგეგმარების შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელი იყენებს კანონმდებლობით ნებადართულ და

არა აკრძალულ საშუალებებს საგადასახადო შენატანების შესამცირებლად, ე.ი. ასეთ მოქმედებებს არ გააჩნიათ დანაშაულის ან სამართალდარღვევის შემადგენლობა და შესაბამისად არ იწვევენ ისეთ შედეგებს, როგორც ეს გადასახადების გადახდისაგან თავის არიდებისას ხდება (მაგალითად, სისხლისსამართლებრივი ან ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის სახით).

საგადასახადო დაგეგმარება, როგორც წესი, გათვლილია ხანგრძლივ პერიოდზე (რამდენიმე საანგარიშგებო პერიოდზე). საგადასახადო დაგეგმარებისაგან განსხვავებით, გადასახადებისაგან თავის დაღწევა უმეტესწილად მიმართულია გადასახადების შესამცირებლად გარკვეულ მომენტში, ერთდროულად, ან მხოლოდ გადასახადის გადამხდელის საქმიანობის ერთი ან რამდენიმე მიმართულებით.

3. *გადასახადებისაგან თავის არიდების მიზეზები სხვადასხვაა.* გადასახადებისაგან თავის არიდების პრობლემა მხოლოდ საქართველოში როდია აქტუალური. უკლებლივ ყველა ქვეყანაში კრიმინოგენული პრობლემა საგადასახადო სფეროში ყოველთვის დგას პირველ ადგილზე.

შესაძლებელია გამოეყოთ შემდეგი მიზეზები, რომლებიც უბიძგებენ მეწარმეებს თავი აარიდონ გადასახადების გადახდას:

– მორალური (ზნეობრივ-ფსიქოლოგიური);
– პოლიტიკური;
– ეკონომიკური;
– ტექნიკური (სამართლებრივი).

მორალურ (ზნეობრივ-ფსიქოლოგიურ) მიზეზებს ძირითადად წარმოშობს საგადასახადო კანონების ხასიათი. თუ ნებისმიერი სხვა კანონის (სამართლის სხვა დარგის) ავტორიტეტი ეფუძნება მის ხანგრძლივ და ერთგვაროვან გამოყენებას, რაც უმეტესწილად განპირობებულია მისი საყოველთაო, მუდმივი და მიუკერძოებული ხასიათით, საგადასახადო კანონს არ ახასიათებს არც საყოველთაო, არც მუდმივი და არც მიუკერძოებელი ხასიათი.

საგადასახადო კანონი არ ატარებს საყოველთაო ხასიათს, ვინაიდან იგი ცალკეული კატეგორიის გადამხდელებს ანიჭებს საგადასახადო შეღავათებს, რომლის შედეგადაც უკანასკნელნი ხვდებიან უფრო ხელსაყრელ მდგომარეობაში სხვებთან შედარებით. მოცემული გარემოება ხშირად აღუძრავს გადამხდელებს სურვილს, გაუთანაბრდნენ შეღავათებით მოსარგებლე გადამხდელებს. უმეტესწილად ასეთი გათანაბრების ინსტრუმენტის სახით გვევლინება გადასახადებისაგან თავის არიდება.

კანონის მუდმივი ხასიათი ნიშნავს მისი დებულებების შეუცვლელობას დროის ხანგრძლივი პერიოდის განმავლობაში. სამწუხაროდ, ეს არ შეგვიძლია ვთქვათ საგადასახადო კანონების შესა-

ხებ. მაგალითად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსში მისი გამოცემის დღიდან ცვლილებები შევიდა 24-ჯერ. საგადასახადო კანონმდებლობის, სხვადასხვა გადასახადების დაბეგვრის ობიექტების მუდმივი ცვლილებები ამცირებენ საგადასახადო კანონების ავტორიტეტს, რაც თავის მხრივ იწვევს გადამხდელებში მათი არასავალდებულო შესრულების გრძნობას.

თვით კანონდამჯერე მოსახლეობაც კი საგადასახადო კანონმდებლობის მიმართ განწყობილია ნაკლები პატივისცემით, ვიდრე სხვა კანონების მიმართ და თვლის, რომ სახელმწიფო ადგენს გადასახადებს მხოლოდ თავისი ინტერესების მიზნით. სხვა სიტყვებით რომ ვთქვათ, გადამხდელების მიერ სახელმწიფო აღიქმება, არა როგორც კანონმდებელი, არამედ როგორც დიდი კრედიტორი, რომელიც ადგენს თავისი „თამაშის წესებს". ამასთან დაკავშირებით, გადამხდელები მიიჩნევენ შესაძლებლად თავი აარიდონ თავიანთი ვალების დაბრუნებას.

ამრიგად, თუ კანონის ხანგრძლივი და ერთგვაროვანი გამოყენების ხასიათი განსაზღვრავს მოსახლეობის ქცევის მოდელს მასთან დამოკიდებულებაში, რომელიც უმეტესწილად გამოიხატება მოცემული კანონის დაცვაში, საგადასახადო კანონის შინაარსი პირიქით, მოქალაქეებში იწვევს მისდამი უპატივცემულობას და როგორც წესი ხშირ შემთხვევაში იწვევს მის დარღვევას გადასახადებისაგან თავის არიდების სახით.

უნდა აღინიშნოს, რომ გადასახადებისაგან თავის არიდების მორალურ მიზეზებს წარმოშობს არა მხოლოდ საგადასახადო კანონების შინაარსი და ხასიათი, არამედ საგადასახადო სისტემა მთლიანობაში. მაღალი გადასახადების პირობებში, როდესაც გადამხდელი ფაქტიურად „მუშაობს სახელმწიფოსათვის" და აძლევს მას თავისი შემოსავლების ლომის წილს, მას უჩნდება სახელმწიფოს მხრიდან მისი დათრგუნვის შეგრძნება. ასეთი დათრგუნვის საპასუხო რეაქცია კი არის გადასახადებისაგან თავის არიდება.

აუცილებელია აღინიშნოს, რომ საგადასახადო დანაშაულის ძირითად მიზეზს წარმოადგენს სწორედ გადასახადის გადამხდელის ზნეობრივ-ფსიქოლოგიური მდგომარეობა, რომელიც ხასიათდება საგადასახადო სისტემის მიმართ ნეგატიური დამოკიდებულებით, სამართლებრივი კულტურის დაბალი დონითა და ანგარების მოტივებით.

პოლიტიკური მიზეზები უბიძგებენ გადასახადის გადამხდელს გადასახადებისაგან თავის ასარიდებლად მაშინ, როდესაც გადასახადები სახელმწიფოს მიერ გამოიყენება არა მხოლოდ თავისი ხარჯების დაფარვის მიზნით, ე.ი. თავისი ფუნქციონირების უზრუნველსაყოფად, არამედ როგორც სოციალური და ეკონომიკური პოლიტიკის ინსტრუმენტი.

ეკონომიკური პოლიტიკის ინსტრუმენტად გადასახადები გვევლინებიან მაშინ, როდესაც სახელმწიფო ზრდის გადასახადებს ცალკეულ საწარმოო დარგებზე, ეკონომიკაში მათი ხვედრითი წილის შემცირების მიზნით და პირიქით, ამცირებს გადასახადებს სხვა შედარებით პერსპექტიულ ან ნაკლებადგანვითარებულ დარგებზე მათი სწრაფი განვითარების მიზნით. ამ შემთხვევებში იმ დარგების საწარმოები, რომელთათვისაც გადასახადები გაიზარდა, ცდილობენ თავი აარიდონ მათ გადახდას. ამასთან, ამ შემთხვევაში გადასახადებისაგან თავიდან არიდების მიზანს წარმოადგენს არა მხოლოდ ანგარებითი ინტერესები, არამედ მისწრაფება შენარჩუნებულ იქნას საწარმო და მთლიანობაში დარგი ძველებულ დონეზე.

ეკონომიკური მიზეზები საკმაოდ ხშირად უბიძგებენ გადასახადის გადამხდელს თავი აარიდოს გადასახადების გადახდას. ისინი შეიძლება დავყოთ ორ სახედ: მიზეზები, რომლებიც დამოკიდებულია გადასახადის გადამხდელის ფინანსურ მდგომარეობაზე და მიზეზები, რომლებიც გამოწვეულია საერთო ეკონომიკური კონიუნქტურით.

გადასახადის გადამხდელის ფინანსური მდგომარეობა ზოგჯერ წარმოადგენს გადასახადებისაგან თავის არიდების განმსაზღვრელ ფაქტორს. გადამხდელი აფასებს რამდენად აღემატება გადასახადების გადახდისაგან თავის არიდების შემთხვევაში მიღებული სარგებელი შესაძლო უარყოფით შედეგებს. თუ მატერიალური თვალსაზრისით გადასახადების გადახდისაგან თავის არიდება ამართლებს, მაშინ გადასახადის გადამხდელი უმეტეს შემთხვევაში მათ არ გადაიხდის. ამასთან, რაც უფრო მაღალია საგადასახადო განაკვეთი, მით უფრო იზრდება გადასახადებისაგან თავის არიდების სურვილი, ვინაიდან ასეთ შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელის მიერ მიღებული სარგებელი იზრდება.

თუ გადასახადის გადამხდელის ფინანსური მდგომარეობა სტაბილურია, მაშინ იგი არ დაადგება გადასახადებისაგან თავის არიდების გზას, რათა არ შეილახოს აუტორიტეტი. ამასთან, თუ გადასახადის გადამხდელის ფინანსური მდგომარეობა კრიტიკულია და იგი იმყოფება გაკოტრების ზღვარზე, ხოლო გადასახადების გადაუხდელობა მისი გადარჩენის ერთადერთი საშუალებაა, მაშინ იგი დაუფიქრებლად დაადგება ამ გზას. ამასთან, გაამართლებს თავის საქციელს საქმიანობის შენარჩუნების მოტივით.

ეკონომიკური მიზეზები, რომლებიც გამოწვეულია საერთო ეკონომიკური კონიუნქტურით, ვლინდება ეკონომიკური კრიზისის პერიოდებში ან პირიქით, ეკონომიკური განვითარებისა და საერთაშორისო თანამშრომლობის გაფართოების პერიოდებში.

ეკონომიკური კრიზისების პერიოდებში ნებისმიერი ქვეყნის ხელმძღვანელობა იძულებულია მიიღოს შესაბამისი ღონისძიებები

ეკონომიკის სტაბილიზაციის მიზნით. უმეტესწილად ეს შესაძლებელია ბაზრისა და საბაზრო ურთიერთობების მკაცრი რეგლამენტაციით, რაც შეიძლება გამოიხატოს ცალკეული კატეგორიის საქონელზე ფიქსირებული ფასების დადგენითა და ცალკეული სახეობის საქონლზე განაწილების სისტემის შემოღების გზით. ასეთ პერიოდებში გადასახადებისაგან თავის არიდების შემთხვევები იზრდება, ვინაიდან სახელმწიფოში ლეგალური ბაზრის პარალელურად ყალიბდება უმართავი „შავი" („ჩრდილოვანი") ბაზარი, რომელიც მოქმედებს თავისი კანონებითა და სახელმწიფოს მიერ დადგენილი წესების უგულებელყოფით. ასეთ ბაზრებზე განხორციელებული გარიგებები გადასახადებით დაბეგვრას არ ექვემდებარება, ვინაიდან ისინი ვერ კონტროლირდება სახელმწიფოს მიერ. აღნიშნულ შემთხვევაში მეწარმეს უჩნდება სურვილი იმუშაოს ასეთ ბაზარზე და შესაბამისად თავი აარიდოს გადასახადების გადახდას.

მეორეს მხრივ, ეკონომიკის განვითარებისა და საერთაშორისო თანამშრომლობის, კავშირებისა და ვაჭრობის გაფართოების პერიოდებში გადასახადებისაგან თავის არიდება შეიძლება ასევე გაიზარდოს. როგორც წესი, საგადასახადო კონტროლი შეზღუდულია შესაბამისი სახელმწიფოს ტერიტორიით და ამიტომ კაპიტალის თავისუფალი მოძრაობის წყალობით იქმნება მეწარმეთა მიერ საზღვარგარეთ თავიანთი შემოსავლების დამალვის ხელსაყრელი გარემო.

ტექნიკურ (სამართლებრივ) მიზეზებს განაპირობებს საგადასახადო სისტემის სირთულე, რომელიც ხელს უშლის საგადასახადო კონტროლის ეფექტურობას, რის შედეგადაც გადასახადის გადამხდელს შეუძლია თავი აარიდოს გადასახადების გადახდას.

გარდა ამისა, უნდა აღინიშნოს, რომ თვით საგადასახადო კანონმდებლობაც ხშირად აძლევს გადასახადის გადამხდელს ყველა შესაძლებლობას ეძებოს გადასახადების შემცირების გზები. კერძოდ, ეს განპირობებულია:

– საგადასახადო კანონმდებლობაში საგადასახადო შეღავათების არსებობით, რაც უბიძგებს გადასახადის გადამხდელს მოძებნოს ამ შეღავათებით სარგებლობის გზები;

– სხვადასხვა განაკვეთების არსებობით, რაც ასევე უბიძგებს გადამხდელს ამოირჩიოს ვარიანტები შედარებით დაბალი საგადასახადო განაკვეთით დაბეგვრის მიზნით;

– თვითღირებულებაზე, ფინანსურ შედეგებზე, მოგებაზე, საწარმოს განკარგულებაში დარჩენილ მოგებაზე ხარჯებისა და დანახარჯების მიკუთვნების სხვადასხვა საშუალების არსებობით; მოცემული გარემოება უშუალო ზეგავლენას ახდენს დასაბეგრი ბაზის გამოანგარიშებაზე;

– საგადასახადო კანონმდებლობაში თეთრი ლაქების არსებობით, რაც შეიძლება ავხსნათ იურიდიული ტექნიკის არასრულყოფილობით და კანონმდებლის მიერ ყველა აუცილებელი გარემოების მხედველობაში მიუღებლობით, რომლებიც წარმოიქმნება ამა თუ იმ გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადახდის დროს.

აუცილებელია აღინიშნოს, რომ გადამხდელი შეიძლება დაადგეს გადასახადებისაგან თავის არიდების გზას არა მხოლოდ ზემოთ დასახელებული ერთ-ერთი მიზეზის გამო, არამედ, როგორც ეს ხშირად ხდება ერთდროულად რამდენიმე მიზეზის გამო, ე.ი. მიზეზები არ წარმოადგენენ ურთიერთგამომრიცხველს. ქმნიან რა განსაზღვრულ ურთიერთობებს, ზოგჯერ ისინი კანონდამჯერე მოქალაქეებსაც უბიძგებენ თავი აარიდონ გადასახადების გადახდა.

4. გადასახადების გადახდისაგან თავის არიდებას გააჩნია უარყოფითი შედეგი როგორც ეკონომიკისათვის, ასევე სახელმწიფოსათვის მთლიანობაში. სახელმწიფო ბიუჯეტი სრულყოფილად ვერ იღებს მის კუთვნილ სახსრებს, რაც განაპირობებს ხარჯების შეზღუდვას. აღნიშნულის შედეგად შესაძლებელია შეჩერდეს ზოგიერთი სახელმწიფო პროგრამის განხორციელება, საბიუჯეტო სფეროს მუშაკებისათვის ხელფასის გაუცემლობა და ა.შ., სეკვესტრის პროცედურის გამოყენების ჩათვლით.

გარდა ამისა, გადასახადების გადაუხდელობამ შეიძლება გამოიწვიოს სერიოზული ეკონომიკური შედეგები კონკურენციის პრინციპების დარღვევის სახით. მაგალითად, ორი ერთნაირი საწარმო, რომლებიც დასაქმებულნი არიან განსაზღვრული საქონლის წარმოებით, აღმოჩნდებიან არათანაბარ პირობებში ერთ-ერთი მათგანის მიერ გადასახადებისაგან თავის არიდების შემთხვევაში.

სწორედ ამიტომ დღეისათვის გადასახადებისაგან თავის არიდების მცდელობის აღკვეთა წარმოადგენს სახელმწიფოს საგადასახადო პოლიტიკისა და ამავე დროს მთელი რიგი სახელმწიფო ორგანოების საქმიანობის ერთ-ერთ ძირითად მიმართულებას, ასევე მიმდინარე საგადასახადო სამართალშემოქმედების მთავარ მიზანს.

თავი XI

პასუხისმგებლობა საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის

§ 11.1. საგადასახადო პასუხისმგებლობის ცნება და ნიშნები

1. საგადასახადო სისტემამ არ შეიძლება იარსებოს პასუხისმგებლობის ინსტიტუტის გარეშე. მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულების შესრულება უზრუნველყოფილია ადმინისტრაციული და სისხლის-სამართლებრივი პასუხისმგებლობის ღონისძიებებით, აგრეთვე ფინანსური სანქციებით.

ტრადიციულად სამართლის თეორიაში გამოყოფენ ადმინისტრაციულ, დისციპლინარულ, სამოქალაქო და მატერიალურ პასუხისმგებლობას. აღსანიშნავია, რომ უკანასკნელ პერიოდში მთელი რიგი ავტორები აყენებენ საკითხს პასუხისმგებლობის სპეციალური სახის არსებობის შესახებ, რომელსაც საფინანსო პასუხისმგებლობას უწოდებენ. სამეცნიერო ლიტერატურაში ამ საკითხთან დაკავშირებით გამოთქმულია სხვადასხვა მოსაზრებები. ავტორთა ერთი ნაწილი თვლის, რომ დაუშვებელია თვით ტერმინის – „საფინანსო პასუხისმგებლობის" გამოყენება.[1] ამასთან, სხვები თვლიან, რომ საფინანსო პასუხისმგებლობა რეგულირების საგნითა და მეთოდით წარმოადგენს ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის ნაირსახეობას, ვინაიდან მხარეები იმყოფებიან არათანაბარ მდგომარეობაში, თუმცა კი მას გააჩნია მხოლოდ მისთვის დამახასიათებელი ნიშნები.[2]

არსებული მოსაზრებების ანალიზით, რუსი მეცნიერი ი. ხამუშენკო მივიდა დასკვნამდე, რომ „საფინანსო პასუხისმგებლობის" ცნების შესახებ შესაძლებელია ლაპარაკი მხოლოდ პირობითად[3] და მისი გამოყოფა იურიდიული პასუხისმგებლობის სახედ დღეისათვის არაფრით არ არის დასაბუთებული.

2. რაც შეეხება საქართველოს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულ პასუხისმგებლობას საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის, მას ახასიათებს იურიდიული პასუხისმგებლობის ყველა ძირითადი ნიშანი:

---

[1] Кролис Л. Административная ответственность за нарушение налогового законодательства. Екатеринбург, 1996, გვ. 13.

[2] Старилов Ю Нарушение налогового законодательства и юридическая ответственность. Воронеж, 1995, გვ. 49-52.

[3] Хамушенко И. О правовой природе финансовых санкций. Юридический мир, 1997, №1

– იგი წარმოადგენს საზოგადოებრივი ურთიერთობების დაცვის საშუალებას;

– მდგომარეობას სახელმწიფო იძულების ღონისძიებების გამოყენებაში;

– დგება სამართლებრივი ნორმების დარღვევისათვის;

– დგება სამართლის ნორმების საფუძველზე, ე.ი. ნორმატიულად განსაზღვრულია;

– წარმოადგენს ბრალეული ქმედების შედეგს;

– მდგომარეობს სამართლებრივი ნორმებით გათვალისწინებული სანქციების გამოყენებაში და დაკავშირებულია მატერიალური და მორალური ხასიათის უარყოფით შედეგებთან, რომელიც სამართალდამრღვევმა უნდა აიტანოს;

– რეალიზაცია ხორციელდება შესაბამისი პროცესუალური ფორმებით.

ამავდროულად, საგადასახადო პასუხისმგებლობა ხასიათდება მთელი რიგი სპეციფიკური ნიშნებითაც, რაც გვაძლევს საშუალებას ვილაპარაკოთ მასზე განსაკუთრებულად:

ა) საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობის გამოყენება რეგულირდება საგადასახადო სამართლის ნორმებით;

ბ) პასუხისმგებლობის საფუძველს წარმოადგენს *საგადასახადო სამართალდარღვევა*;

გ) მოცემული პასუხისმგებლობა მდგომარეობს დამრღვევის მიმართ სპეციალური ფინანსური სანქციების – ჯარიმებისა და საურავების გამოყენებაში და ამიტომ იგი ატარებს მხოლოდ ქონებრივ ხასიათს, მითუმეტეს, რომ მათი გადახდა, როგორც წესი, წარმოებს ფულადი ფორმით;

დ) ფინანსური სანქციების მოცულობა უმეტესწილად ასე თუ ისე პირდაპირაა დაკავშირებული ბიუჯეტში გადაუხდელი გადასახადის თანხების ოდენობაზე (ჯარიმის ოდენობა პირდაპირაა დაკავშირებული შემცირებული გადასახადის ოდენობაზე) და ვადებზე (დადგენილ ვადებში გადაუხდელ გადასახადებზე საურავის დარიცხვა წარმოებს ყოველ ვადაგადაცილებულ დღეზე);

ე) კანონმდებლობით გათვალისწინებულია პასუხისგებაში მიცემის განსაკუთრებული, უდავო წესი.

ვ) მოცემული პასუხისმგებლობის სუბიექტებს წარმოადგენენ გადამხდელები და პირები, რომლებიც ხელს უწყობენ გადასახადების გადახდას;

ზ) ვალდებული პირები საგადასახადო პასუხისგებაში მიეცემიან საგადასახადო ორგანოების, ხოლო სპეციალურად განსაზღვრულ შემთხვევებში საბაჟო ორგანოების მიერ.

3. როგორც ვხედავთ, დღეისათვის გაგვაჩნია განსაზღვრული ნიშნების ერთობლიობა, რაც გვაძლევს საშუალებას, დავასკვნათ, რომ საქართველოს სამართლებრივ სისტემაში ჩამოყალიბდა საკმაოდ მკაფიოდ გამოხატული სამართლებრივი მოვლენა – პასუხისმგებლობა საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის.

ისევე, როგორც ნებისმიერი სხვა იურიდიული პასუხისმგებლობა, საგადასახადო პასუხისმგებლობა ემყარება კანონიერების, სამართლიანობის, გარდაუვალობის და ა.შ. პრინციპებს.

საგადასახადო პასუხისმგებლობის *გამოყენების საფუძველს* წარმოადგენენ:

ა) ნორმები, ე.ი. მისი მარეგულირებელი ნორმატიული აქტების სისტემა;

ბ) ფაქტები, ე.ი. კონკრეტული სუბიექტის ქმედება, რომელიც არღვევს პასუხისმგებლობის ზომებით დაცულ სამართლებრივ ნორმებს;

გ) პროცესუალური მოქმედებები, ე.ი. კომპეტენციური ორგანოს აქტი კონკრეტული საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის კონკრეტული ჯარიმის დადების შესახებ.

საგადასახადო პასუხისმგებლობის *შინაარსი* მდგომარეობს მისი გამოყენებისა და აღსრულების უფლებებში, მოვალეობებში, ასევე რეალურ მოქმედებებში.

§ 11.2. საგადასახადო პასუხისმგებლობის სუბიექტები

1. საგადასახადო სამართალდარღვევის სუბიექტებს, როგორც წესი, წარმოადგენენ გადასახადის გადამხდელები. გადასახადის გადამხდელების გარდა კანონმდებლობით დადგენილ შემთხვევებში საგადასახადო სამართალდარღვევა შეიძლება ჩადენილ იქნას სხვა პირების მიერ (მაგალითად, გადასახადის დაუკავებლობა საგადასახადო აგენტის მიერ).

საგადასახადო კანონმდებლობის შესაბამისად საგადასახადო პასუხისმგებლობის სუბიექტებს წარმოადგენენ:

ა) გადასახადის გადამხდელები (იურიდიული და ფიზიკური პირები და სხვა კატეგორიის გადამხდელები);

ბ) საგადასახადო აგენტები;

გ) ბანკები და სხვა საფინანსო-საკრედიტო დაწესებულებები, რომლებიც პასუხისმგებელნი არიან გადასახადების გადარიცხვაზე ბიუჯეტში ან სახელმწიფო ფონდებში.

უნდა აღინიშნოს, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევათა ძირითადი სახეები, აგრეთვე პასუხისმგებლობის ზომები დადგენილია საქართველოს საგადასახადო კოდექსით. ამასთან, საქართველოს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობა გამოიყენება, როგორც გადასახადის გადამხდელების, ასევე საგადასახადო აგენტების, ბანკებისა და სხვა საფინანსო-საკრედიტო დაწესებულებების მიმართ.

სახელმწიფო ორგანოები და მათი თანამდებობის პირები არ წარმოადგენენ საგადასახადო პასუხისმგებლობის სუბიექტებს, ვინაიდან მათთვის დადგენილია მხოლოდ სამოქალაქო-სამართლებრივი, ადმინისტრაციული და სისხლისსამართლებრივი პასუხისმგებლობა.

2. სამოქალაქო-სამართლებრივი წესისაგან განსხვავებით, საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილია ფილიალებისა და სხვა განცალკავებული ქვედანაყოფების საგადასახადო პასუხისგებაში მიცემის წესი. თუ სამოქალაქო კანონმდებლობის შესაბამისად ფილიალები არ წარმოადგენენ სამოქალაქო-სამართლებრივი პასუხისმგებლობის სუბიექტებს, საგადასახადო კანონმდებლობით ისინი, როგორც გადასახადის გადამხდელები, წარმოადგენენ საგადასახადო პასუხისმგებლობის დამოუკიდებელ სუბიექტებს.

საგადასახადო პასუხისმგებლობა ვრცელდება ყველა გადამხდელზე საკუთრების, ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმის, უწყებრივი დაქვემდებარებისა და ა.შ. მიუხედავად.

§ 11.3. საგადასახადო სამართალდარღვევის ცნება და ნიშნები

1. *საგადასახადო სამართალდარღვევა წარმოადგენს მართლსაწინააღმდეგო, ბრალეულ მოქმედებას ან უმოქმედობას, რომელიც გამოიხატება საგადასახადო ვალდებულებების შეუსრულებლობაში ან არაჯეროვან შესრულებაში. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის დადგენილია პასუხისმგებლობა.*

ამრიგად, საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის დამახასიათებელია შემდეგი ნიშნები:

ა) საგადასახადო სამართალდარღვევა წარმოადგენს მართლსაწინააღმდეგო ქმედებას, ე.ი. ქმედებას, რომელიც არღვევს საგადასახადო სამართლის ნორმებს;

ბ) აღნიშნული ქმედება ბრალეულია, ე.ი. ქმედება გაცნობიერებულია, სამართალდამრღვევის დამოკიდებულება მის მიმართ იმსახურებს გაკიცხვას;

გ) აღნიშნული ქმედება დასჯადია; ფინანსური სანქციის გამოყენების შესაძლებლობა წარმოადგენს საგადასახადო სამარ-

თალდარღვევის საერთო თვისებას; საგადასახადო კანონმდებლობის ყოველი ნორმის დარღვევა არ წარმოადგენს საგადასახადო სამართალდარღვევას, ვინაიდან ზოგიერთი მათგანი არ გულისხმობს ფინანსური სანქციების გამოყენებას.

საგადასახადო სამართალდარღვევა ზიანს აყენებს სახელმწიფოს საფინანსო ინტერესებს, ვინაიდან ამ შემთხვევაში გადასახადის კუთვნილი თანხები არ ირიცხება ბიუჯეტში ან სახელმწიფო ფონდში სრული მოცულობით. ამასთან, მთელი რიგი საგადასახადო სამართალდარღვევები ითვლება სამართალდარღვევებად შედეგის მიუხედავად, ე.ი. მათი ჩადენის ძალით.

2. სამართალდარღვევა, როგორც იურიდიული პასუხისმგებლობის ფაქტიური საფუძველი, ხასიათდება ოთხი ელემენტით, რომლებიც ქმნიან *სამართალდარღვევის შემადგენლობას.*

სამართალდარღვევის შემადგენლობაში იგულისხმება სამართლით დადგენილი ნიშნების ერთობლიობა, რომელთა არსებობისას მართლსაწინააღმდეგო ქმედება ითვლება საგადასახადო სამართალდარღვევად. თუ არ არსებობს ერთ-ერთი მათგანი მაინც, მაშინ არ გვექნება სამართალდარღვევის შემადგენლობა მთლიანობაში და შესაბამისად საგადასახადო პასუხისმგებლობის საფუძველი. ამრიგად, *საგადასახადო სამართალდარღვევის შემადგენლობა წარმოადგენს ნიშნების ერთობლიობას, რომლებიც საკმარისია იმისათვის, რომ ვცნოთ ქმედება საგადასახადო სამართალდარღვევად და მიეცეთ პირი საგადასახადო პასუხისგებაში.*

საგადასახადო სამართალდარღვევის ობიექტს წარმოადგენს ის, რასაც ხელყოფს საგადასახადო სამართალდარღვევა. უპირველეს ყოვლისა, ესაა სახელმწიფოს საფინანსო ინტერესები, ბიუჯეტისა და სახელმწიფო ფონდების საშემოსავლო ნაწილი, ასევე სხვა სიკეთე, რომელიც დაცულია საგადასახადო კანონმდებლობით.

საგადასახადო სამართალდარღვევის ობიექტური მხარე წარმოადგენს სამართლის ნორმებით გათვალისწინებული ნიშნების სისტემას, რომლებიც ახასიათებენ სამართალდარღვევის გარეგან გამოვლინებას ობიექტურ სინამდვილეში. საგადასახადო სამართალდარღვევის ობიექტური მხარის მთავარი ნიშანია ქმედება (მაგალითად, საგადასახადო ორგანოებში დეკლარაციის წარუდგენლობა). საგადასახადო სამართალდარღვევის ობიექტური მხარე მოიცავს ასევე საზოგადოებრივად საშიშ შედეგს, რომელიც დადგა ან რომელიც შეიძლება დამდგარიყო ქმედების ჩადენის შედეგად და მიზეზობრივ კავშირს ქმედებასა და შედეგს შორის. საგადასახადო სამართალდარღვევა შეიძლება ჩადენილი იქნეს სხვადასხვა საშუალებებით,

მაგალითად, შემოსავლების დამალვა საბუღალტრო დოკუმენტების გაყალბებით და ა.შ. სამართალდარღვევის ჩადენის დროს გააჩნია თავისი მნიშვნელობა იმ ნორმების განსაზღვრისას, რომლებიც იქნა დარღვეული. რაც შეეხება ისეთ ნიშნებს, როგორიცაა ადგილი, გარემოება და ა.შ., საგადასახადო პასუხისმგებლობის გამოყენებისას მხედველობაში არ მიიღება.

ქმედება შეიძლება გამოიხატოს, *როგორც მოქმედებაში, ასევე უმოქმედობაში.*

საგადასახადო სამართალდარღვევის შემადგენლობის ერთ-ერთ მნიშვნელოვან ელემენტს წარმოადგენს *საგადასახადო სამართალდარღვევის სუბიექტი*, ე.ი. პირი, რომელმაც იგი ჩაიდინა და რომელსაც მოქმედი კანონმდებლობით შეიძლება დაეკისროს საგადასახადო პასუხისმგებლობა.

საგადასახადო სამართალდარღვევის სუბიექტური მხარე ახასიათებს საგადასახადო სამართალდარღვევის შინაგან მხარეს (განსხვავებით გარეგანი გამოვლინებისა, რომელიც შეესაბამება ობიექტურ მხარეს) და ასახავს საგადასახადო სამართალდამრღვევის შინაგან სამყაროს, იმ ფსიქიკურ პროცესებს, რომლებიც მიმდინარეობენ მის ცნობიერებაში. ამიტომ, სუბიექტური მხარე შეიძლება განვსაზღვროთ, როგორც პირის ფსიქიკური დამოკიდებულება ჩადენილი საგადასახადო სამართალდარღვევის მიმართ.

§ 11.4. საგადასახადო სამართალდარღვევათა სახეები

I. საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევა დაკავშირებულია გადასახადების სწორ, სრულ და დროულ გადახდასთან ბიუჯეტში ან სახელმწიფო ფონდში. მათ ძირითად სახეს წარმოადგენს გადასახადებისაგან თავის არიდება.

თუმცა ეს არ არის ერთადერთი დარღვევა საგადასახადო სფეროში. მართალსაწინააღმდეგო მოქმედებების მიმართულებიდან გამომდინარე, მიღებულია გამოვყოთ მათი შემდეგი სახეები:

– სამართალდარღვევები გადასახადების სისტემის წინააღმდეგ;

– სამართალდარღვევები ბიუჯეტის საშემოსავლო ნაწილის შესრულების წინააღმდეგ;

– სამართალდარღვევები გადამხდელთა საგადასახადო ვალდებულებების შესრულების გარანტიების სისტემის წინააღმდეგ;

– სამართალდარღვევები საგადასახადო ორგანოების მაკონტროლებელი ფუნქციების წინააღმდეგ;

– სამართალდარღვევები საბუღალტრო აღრიცხვის წარმოების, საგადასახადო ანგარიშგების შედგენისა და წარდგენის დადგენილი წესების წინააღმდეგ;

– სამართალდარღვევები გადასახადების გადახდის ვალდებულების წინააღმდეგ;

– სამართალდარღვევები გადამხდელთა უფლებებისა და თავისუფლებების წინააღმდეგ.

აუცილებელია აღინიშნოს, რომ დასახელებული სამართალდარღვევებიდან ყველა არ წარმოადგენს საგადასახადო სამართალდარღვევას. მათი ნაწილი – ადმინისტრაციული გადაცდომაა, სამოქალაქო-სამართლებრივი დელიქტი ან სისხლისსამართლებრივი დანაშაული.

საგადასახადო სამართალდარღვევებს მიეკუთვნება სამართალდარღვევები, რომლებიც უშუალოდ ეხება საგადასახადო სისტემას. სამართალდარღვევებს, რომლებსაც გააჩნიათ არაპირადპირი ზემოქმედება საგადასახადო ურთიერთობებზე, მაგრამ რომლებიც მოიცავენ შედარებით ფართო შემადგენლობებს, საგადასახადო სამართალდარღვევებს არ მიეკუთვნება. ასე მაგალითად, თუ თანამდებობის პირი უკანონოდ აძლევს გადასახადის გადამხდელს დოკუმენტს, რომელიც იძლევა საგადასახადო შეღავათის უფლებას, მაშინ ასეთი პირის მოქმედება უნდა განვიხილოთ, როგორც სამოხელეო და არა როგორც საგადასახადო სამართალდარღვევა.

იმ შემთხვევაში კი, თუ გადამხდელის მოქმედება მიმართულია გადასახადისაგან არამართლზომიერ განთავისუფლებაზე, ასეთი ქმედება უნდა დაკვალიფიცირდეს, როგორც შესაბამისი საგადასახადო სამართალდარღვევა და არა როგორც სისხლისსამართლებრივი დანაშაული (თაღლითობა და ა.შ.).

საგადასახადო ურთიერთობების მონაწილეთა პასუხისმგებლობის საკითხი გადაწყვეტილია მთელი რიგი ნორმატიული აქტებით. უპირველეს ყოვლისა კი, საქართველოს საგადასახადო კოდექსით, ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსით, სისხლის სამართლის კოდექსით. გადასახადებთან დაკავშირებულ განსაკუთრებულ შემადგენლობებს შეიცავს საბაჟო კოდექსიც.

უნდა აღინიშნოს, რომ სამართალდარღვევის ყველა შემადგენლობა არ არის გათვალისწინებული საქართველოს კანონმდებლობით, რაც შეიძლება შეფასდეს კანონმდებლობაში არსებულ თეთრ ლაქებად.

2. პასუხისმგებლობის სუბიექტიდან გამომდინარე, მოქმედი კანონმდებლობა ადგენს საგადასახადო პასუხისმგებლობის სამ დამოუკიდებელ სახეს:

ა) გადამხდელთა პასუხისმგებლობა გადასახადების გამოანგარიშებისა და გადახდის წესის დარღვევისათვის (საქართვე-

ლოს საგადასახადო კოდექსის 121-ე მუხლი, 252 – 254-ე მუხლები, 223-ე მუხლის მე-4 და მე-5 ნაწილები);

ბ) საგადასახადო აგენტის პასუხისმგებლობა გადახდის წყაროსთან გადასახადის დაუკავებლობისათვის (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 251-ე მუხლი);

გ) ბანკებისა და ცალკეულ სახეობათა საბანკო ოპერაციების განმახორციელებელი ორგანიზაციების პასუხისმგებლობა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 233-ე მუხლით განსაზღვრული ვალდებულებების შეუსრულებლობისათვის (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 255-ე მუხლი).

3. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის ანალიზის შედეგად შეიძლება დავასკვნათ, რომ დღეისათვის გადამხდელთა და იმ პირთა პასუხისმგებლობა, რომლებიც ხელს უწყობენ გადასახადების გადახდას, დგება მათ მიერ საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული სამართალდარღვევების შემადგენლობიდან ერთ-ერთი მათგანის ჩადენის შემთხვევაში, რომლებსაც გააჩნია დამოუკიდებელი ხასიათი. მოცემულ შემადგენლობებს მიეკუთვნება:

ა) გადასახადის შემცირება;

ბ) დეკლარაციებისა და კანონმდებლობით გათვალისწინებული ანგარიშგების ფორმების დაგვიანებით წარდგენა;

გ) გადასახადის თანხის დადგენილი ვადისათვის გადაუხდელობა;

დ) გადასახადის წყაროსთან გადასახადის დაუკავებლობა;

ე) მატერიალური ფასეულობებისა და საქონლის საბუღალტრო დოკუმენტებში აღურიცხაობა;

ვ) მარეგისტრირებელ ორგანოებში რეგისტრაციისა და/ან საგადასახადო ორგანოებში აღრიცხვის გარეშე საქმიანობის განხორციელება;

ზ) დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაციის გარეშე ფუნქციონირება;

თ) დღგ-ს საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურაში დასაბეგრი ბრუნვისა და დღგ-ს თანხის ჩაუწერლობა ან არასწორად ჩაწერა, აგრეთვე ანგარიშ-ფაქტურის გამოუწერლობა;

ი) ბანკებისა და ცალკეულ სახეობათა საბანკო ოპერაციების განმახორციელებელი ორგანიზაციების მიერ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 233-ე მუხლით განსაზღვრული ვალდებულებების შეუსრულებლობა.

უნდა აღინიშნოს, რომ თუ საგადასახადო კანონმდებლობით არ არის დადგენილი რაიმე სახის სამართალდარღვევის შემადგენლობა, საგადასახადო ორგანოებს არა აქვთ უფლება გამოიყენონ სანქციები.

§ 11.5. საგადასახადო პასუხისმგებლობის გამოყენების საერთო პირობები და წესი

1. საგადასახადო პასუხისმგებლობის ღონისძიებების გამოყენებისათვის აუცილებელია სამი საფუძველი: ნორმატიული, ფაქტიური და პროცესუალური.

საფუძვლები უნდა წარმოიქმნას განსაზღვრული თანმიმდევრობით. უპირველეს ყოვლისა აუცილებელია არსებობდეს ნორმა, რომელიც ადგენს ვალდებულებას და სანქციას მისი შეუსრულებლობისათვის. შემდეგ უნდა წარმოიშვას ფაქტიური საფუძველი — საგადასახადო სამართალდარღვევა. ნორმისა და საგადასახადო სამართალდარღვევის არსებობის შემთხვევაში უფლებამოსილი სუბიექტი კანონით დადგენილი წესით განსაზღვრავს სახდელს საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის.

ვლაპარაკობთ რა ნორმის არსებობის შესახებ, აუცილებელია მივიღოთ მხედველობაში, რომ ფინანსური სანქციები საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის გამოიყენება იმ კანონმდებლობით, რომელიც მოქმედებდა დარღვევის ჩადენის დროს და არა შემოწმების ჩატარებისას.

საგადასახადო სამართალდარღვევებს, როგორც წესი, გააჩნიათ მატერიალური შემადგენლობა, ე.ი. პასუხისმგებლობა საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის შეიძლება დადგეს მხოლოდ შედეგის არსებობის შემთხვევაში, რაც შეიძლება გამოიხატოს ბიუჯეტში ან სახელმწიფო ფონდებში გადასახადების არასრულყოფილად ჩარიცხვის სახით. კერძოდ, თუ საწარმოს ანგარიშგებაში ნაჩვენებია ზარალი 20 ათ. ლარის ოდენობით და შემოწმების შედეგად გამოვლინდა, რომ საწარმოს არასწორად აქვს გამოქვითული ხარჯები 20 ათ. ლარის ოდენობით, ასეთ შემთხვევაში ფინანსური სანქცია არ გამოიყენება, ვინაიდან ფინანსური შედეგი აქ ნულის ტოლია.

ამავდროულად, ისეთ საგადასახადო სამართალდარღვევას, როგორიცაა საგადასახადო ორგანოებში საგადასახადო დეკლარაციებისა და კანონმდებლობით გათვალისწინებული ანგარიშგების ფორმების დადგენილ ვადებში წარუდგენლობა, გააჩნია ფორმალური შემადგენლობა, ე.ი. პასუხისმგებლობა ამ დარღვევისათვის დგება იმისდა მიუხედავად, გადასახადი არასრულყოფილადაა, თუ ზედმეტადაა გადახდილი.

2. საგადასახადო წარმოება ობიექტურად შედგება ოთხი სტადიისაგან:

ა) საგადასახადო გამოძიება;

ბ) საქმის განხილვა;

გ) გადაწყვეტილების გადასინჯვა;
დ) გადაწყვეტილების აღსრულება.

საგადასახადო გამოძიება წარმოადგენს საგადასახადო კონტროლის ნაწილს, ე.ი. ხორციელდება გადასახადის გადამხდელის საქმიანობის შემოწმებისას.

საგადასახადო გამოძიების დაწყებას წინ უსწრებს იმ ქმედების შესახებ ინფორმაციის მიღება, რომელიც შეიცავს საგადასახადო სამართალდარღვევის ნიშნებს. ამასთან, უმეტეს შემთხვევებში საგადასახადო გამოძიება წარმოებს წინასწარი ინფორმაციის გარეშე, ხოლო საგადასახადო სამართალდარღვევის გამოვლენა და მის შესახებ ინფორმაციის შეგროვება (საგადასახადო გამოძიების ძირითადი ამოცანა), როგორც წესი, ერთმანეთს ემთხვევა. თუ შემოწმების დროს გამოვლინდა საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევის ფაქტი, ასეთ შემთხვევაში მოცემული შემოწმება უნდა ჩაითვალოთ საგადასახადო გამოძიებად.

აუცილებელია აღინიშნოს, რომ მოქმედი ნორმატიული აქტებით საგადასახადო გამოძიების სტადიები და საქმის განხილვის სტადიები მკაფიოდ არ არის გამიჯნული, ვინაიდან შემოწმების აქტი მთელ რიგ შემთხვევებში შეიძლება არც ნიშნავდეს საგადასახადო გამოძიების დამთავრებას.

საქმის განხილვა უნდა მოიცავდეს საქმის განხილვისა და მოსმენისათვის მომზადებას, შეგროვილი მასალებისა და საქმის გარემოებების ანალიზს, გადაწყვეტილების მიღებას და გადაწყვეტილების დაყვანას გადამხდელამდე.

მოცემულ სტადიაზე უნდა დადგინდეს: კომპეტენტურია თუ არა ორგანო განიხილოს მოცემული საქმე; აქვს თუ არა ადგილი საგადასახადო სამართალდარღვევას (არის თუ არა შემადგენლობა); დამნაშავეა თუ არა პირი; ექვემდებარება თუ არა იგი პასუხისმგებლობას; არის თუ არა საფუძველი გადასახადის გადავადების შესახებ და ა.შ.

აღსანიშნავია ის გარემოება, რომ დღეისათვის საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ საქმის განხილვის პროცედურა დაუსაბუთებლად გამარტივებულია. არ არის გადაწყვეტილი საკითხები დამრღვევის გამოძახებისა და საქმის მოსმენის შესახებ და ამიტომ თითქმის ყოველთვის მისი განხილვა წარმოებს დაუსწრებლად. საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმის წარმოების მთავარი სტადია ფაქტიურად მდგომარეობს საგადასახადო ორგანოს უფროსის ან მისი მოადგილის მიერ მხოლოდ შემოწმების მასალების გაცნობაში და გადაწყვეტილების მიღებაში. ასეთმა მიდგომამ შესაძლებელია ხელი არ შეუწყოს სწორი დადგენილების გამოტანას. ამასთან, ამ შემთხვევაში არ არის გარანტირებული გადამხდელის უფლებების დაცვა.

გადაწყვეტილების გადასინჯვის სტადია წარმოადგენს ფაკულტატურ, ე.ი. არასავალდებულო სტადიას. იგი მდგომარეობს იმ პირის მიერ გადაწყვეტილების გასაჩივრების თავისუფლებაში, რომლის მიმართაც იქნა გამოტანილი და კომპეტენტური ორგანოების ვალდებულებაში განიხილონ მოცემული საჩივარი. საქმის გადასინჯვა მდგომარეობს მოქმედი კანონმდებლობით განსაზღვრულ ვადებში და წესით, გადაწყვეტილების მიმღები საგადასახადო ორგანოს ან ზემდგომი ორგანოს ან სასამართლოს მიერ საქმის ხელახალ განხილვაში. საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილების გასაჩივრება, როგორც წესი, არ აჩერებს საქმეზე მიღებულ გადაწყვეტილებას.

გადაწყვეტილების აღსრულება – წარმოების დამამთავრებელი სტადიაა. იგი მდგომარეობს სახდელის პრაქტიკულ განხორციელებაში. გადაწყვეტილების აღსრულებაში დასაქმებული არიან სხვადასხვა სუბიექტები – საგადასახადო ორგანოები, ბანკები და სხვა.

§ 11.6. გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო პასუხისმგებლობისაგან განთავისუფლების საფუძვლები

1. ცალკეულ შემთხვევებში, საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევი გადასახადის გადამხდელი შეიძლება განთავისუფლდეს საგადასახადო პასუხისმგებლობისაგან მაშინაც კი, როდესაც მისი ქმედება შეიცავს საგადასახადო სამართალდარღვევის შემადგენლობას.

გადასახადის გადამხდელი თავისუფლდება პასუხისმგებლობისაგან, როდესაც იგი:

ა) დაუშვებს შეცდომას, რომლის შედეგადაც არ არის გადახდილი ან არასრულყოფილადაა გადახდილი გადასახადის თანხები;

ბ) დამოუკიდებლად, საგადასახადო ორგანების შემოწმებამდე, გამოავლენს დაშვებულ შეცდომებს;

გ) დადგენილი წესით შეიტანს შესწორებებს საბუღალტრო ანგარიშგებაში და საგადასახადო დეკლარაციებში.

გადასახადების გამოანგარიშებისას დაშვებული ტექნიკური შეცდომები, რომლებიც დამოუკიდებლადაა გამოვლენილი გადასახადის გადამხდელების მიერ და თავისდროულადაა დაყვანილი საგადასახადო ორგანოებამდე, არ წარმოადგენენ საგადასახადო სამართალდარღვევებს. ასეთ შემთხვევებში გადასახადის გადამხდელების მიმართ ჯარიმები არ გამოიყენება და გადამხდელს გადახდება მხოლოდ საურავი გადასახადების არათავისდროული გადახდის გამო.

ცალკეულ ქვეყნებში საგადასახადო პასუხისმგებლობისაგან განთავისუფლების საფუძველს წარმოადგენს საგადასახადო ამნისტია, რომელიც შეიძლება გამოცხადდეს მხოლოდ პარლამენტის მიერ.

2. საგადასახადო კანონმდებლობა არ ითვალისწინებს მთელ რიგ საფუძვლებს, რომლებსაც კანონმდებლობის სხვა დარგებში, პასუხისმგებლობის შესახებ საკითხის განხილვისას, ტრადიციულად ეთმობა ყურადღება. სამართლის მთელ რიგ დარგებში, პირი, რომელმაც არ შეასრულა მასზე დაკისრებული ვალდებულება თავისუფლდება პასუხისმგებლობისაგან, თუ აღნიშნული ვალდებულების შესრულება შეუძლებელი იყო დაუძლეველი ძალის შედეგად. დაუძლეველ ძალაში იგულისხმება მოცემულ პირობებში საგანგებო და დაუძლეველი გარემოებები.

საგადასახადო კანონმდებლობა არ შეიცავს პასუხისმგებლობისაგან განთავისუფლების ამგვარ საფუძველს, რაც იძლევა გადასახადის გადამხდელების უსაზღვრო პასუხისმგებლობის ფორმალურ საფუძველს (ვინაიდან პასუხისმგებლობის საზღვრები არ არის დადგენილი). შედეგად შეიძლება წარმოიქმნას სიტუაცია, როდესაც პირი მიეცემა პასუხისმგებლობაში, მაგალითად, გადასახადის არათავისდროული გადახდისათვის შესაბამის სიტუაციაში ობიექტურად დაუძლეველი მოვლენის შედეგად: წყალდიდობა, მიწისძვრა, სამხედრო მოქმედებები, ეპიდემია და ა.შ. არ შეიძლება ასეთ სიტუაციას ვუწოდოთ ნორმალური, მითუმეტეს, რომ სასამართლო წესით გადაწყვეტილების გასაჩივრება, ფინანსური სანქციების გამოყენების კანონიერების შესახებ, შეუძლებელია, ვინაიდან არ არსებობს კანონის ნორმა, რომელიც დაირღვა. აღნიშნულს მივყავართ იმ სიტუაციამდე, როდესაც გადასახადის გადამხდელი საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის მიეცემა პასუხისგებაში ბრალის არარსებობის შემთხვევაში.

საგადასახადო სამართალდარღვევის წარმოების პროცედურული მომენტების დარღვევა ასევე არ ათავისუფლებს გადასახადის გადამხდელს პასუხისმგებლობისაგან.

საგადასახადო კანონმდებლობა არ ითვალისწინებს გადასახადის გადამხდელის გათავისუფლებას პასუხისმგებლობისაგან იმ შემთხვევაშიც, როდესაც სასჯელის ღონისძიება თავისი სიმძიმით არ შეესაბამება ჩადენილ სამართალდარღვევას.

§ 11.7. საგადასახადო სამართალდარღვევის სუბიექტური მხარის პრობლემა საგადასახადო სამართალში

1. საზღვარგარეთის ქვეყნების საგადასახადო სამართლისაგან განსხვავებით, საქართველოს საგადასახადო სამართალი საგადასახადო პასუხისმგებლობის გამოყენებისას მხედველობაში არ იღებს სუბიექტის ქმედების განზრახ და გაუფრთხილებელ ხასიათს. კერძოდ, მხედველობაში არ მიიღება გადამხდელის მოქმედებაში ადგილი ჰქონდა განზრახვას, თუ დარღვევა დაშვებულია დაუდევრობის, გამოუცდელობის ან გამოანგარიშების დროს დაშვებული შეცდომის შედეგად, რაც პრაქტიკულად ერთ რიგში აყენებს დაბნეულ გადამხდელებს კრიმინალურ ელემენტებთან.

2. როგორც ცნობილია, იურიდიული პასუხისმგებლობის ერთერთ მთავარ დებულებას მხოლოდ ბრალეული ქმედებისათვის პასუხისმგებლობის პრინციპი წარმოადგენს. სწორედ ამიტომ, ნებისმიერი სამართალდარღვევის შემადგენლობის არსებით ელემენტად სუბიექტური მხარე გვევლინება.

ამრიგად, საგადასახადო სამარათალდარღვევის შესახებ საქმის წარმოებისას უნდა დადგინდეს არა მხოლოდ სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტი, არამედ გადასახადის გადამხდელის ბრალის ხარისხიც, ვინაიდან საგადასახადო სამართალდარღვევა შეიძლება ჩადენილ იქნეს განზრახ ან გაუფრთხილებლობით.

აღსანიშნავია ის გარემოება, რომ მოქმედი კანონმდებლობა ითვალისწინებს სუბიექტური მხარის ელემენტებს, რომლებიც მხედველობაში უნდა იქნეს მიღებული პასუხისმგებლობის გამოყენებისას. მაგალითად, იმ შემთხვევაში, როდესაც ბანკი ან ცალკეულ სახეობათა საბანკო ოპერაციების განმახორციელებელი ორგანიზაციები გადასახადის გადამხდელი – კლიენტის ანგარიშებიდან ჩამოწერილ თანხებს დაგვიანებით ჩარიცხავენ ბიუჯეტის შემოსავალში, აგრეთვე გადამხდელებს, ბიუჯეტში გადასახადების გადახდის თაობაზე საგადასახადო დავალებებს დაუბრუნებენ შეუსრულებლად, ასეთ შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელებს საურავი არ ერიცხებათ, ვინაიდან გადასახადის თანხების ბიუჯეტში (სახელმწიფო ფონდში) დაგვიანებით ჩარიცხვისათვის დამნაშავეა ბანკი და შესაბამისად უდანაშაულო გადასახადის გადამხდელი პასუხისგებაში არ მიეცემა.

გარდა ზემოაღნიშნულისა, საგადასახადო კოდექსი ითვალისწინებს შემთხვევას, როდესაც გადასახადის გადამხდელი გადასახადის თანხის შემცირებისას თავისუფლდება პასუხისმგებლობისაგან. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 254-ე მუხლის შესაბამისად, თუ დეკლარაციაში და გაანგარიშებებში გადასახადის

ოდენობა შემცირებულია შესაბამისი ორგანოების მიერ მიცემული არასწორი წერილობითი მითითებების შედეგად, ასეთ შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელის მიმართ ჯარიმა გადასახადის თანხის შემცირებისათვის არ გამოიყენება.

სამართალდარღვევის შემადგენლობის საყოველთაოდ მიღებული ცნების გათვალისწინებით, *საგადასახადო სამართალდარღვევის სუბიექტური მხარე* შეიძლება განვსაზღვროთ, როგორც *ნიშნების ერთობლიობა, რომლებიც ახასიათებენ პირის ფსიქიკურ დამოკიდებულებას საგადასახადო სფეროში ჩადენილი ქმედების მიმართ.* მის ბირთვს წარმოადგენს ბრალი, რომელიც შეიძლება არსებობდეს განზრახვის, ან გაუფრთხილებლობის ფორმით. განზრახი ბრალის დროს შესაძლებელია მიზნებისა და მოტივების არსებობა. ბრალში იგულისხმება პირის ფსიქიკური დამოკიდებულება ქმედებისა (მოქმედების ან უმოქმედობის) და შედეგების მიმართ.

§ 11.8. საგადასახადო პასუხისმგებლობა გადასახადების შემცირებისათვის

1. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 254-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, დეკლარაციაში და გაანგარიშებებში გადასახადის ოდენობის შემცირებისათვის, გადასახადის გადამხდელი ფინანსური სანქციის სახით ჯარიმდება გადასახადის შემცირებული თანხის 25 პროცენტის ოდენობით.

ამასთან, თუ გადასახადის შემცირება დიდი ოდენობითაა, მაშინ გადასახადის გადამხდელი ჯარიმდება შემცირებული თანხის 50 პროცენტის ოდენობით.

გადასახადის დიდი ოდენობით შემცირებად ითვლება, როცა იგი აღემატება 2000 ლარს იმ შემთხვევაში, თუ მოცემული თანხა მეტია დეკლარაციაში აღნიშნული გადასახადის 25 პროცენტზე.

ამრიგად, საგადასახადო ორგანოებში წარდგენილ დეკლარაციებში და ანგარიშების ფორმებში გადასახადის გადამხდელის მიერ გადასახადების თანხის შემცირების შემთხვევაში, გადასახადის გადამხდელს შემცირებული გადასახადის თანხასთან ერთად გადახდება ჯარიმა შემცირებული გადასახადის 25 პროცენტის ოდენობით. მაგალითად, თუ საწარმოს მიერ საგადასახადო ინსპექციაში წარდგენილი ნოემბრის დღგ-ის დეკლარაციაში გადასახადის თანხა ნაჩვენებია 5000 ლარის ოდენობით და საგადასახადო შემოწმების შედეგად ფაქტობრივად გამოვლინდა, რომ გადასახადის თანხა შეადგენს 6000 ლარს, ე.ი. შემცირებულია 1000 ლარით, საწარმოს შემცირებული გადასახადის თანხასთან 1000 ლართან ერთად ფინანსური სანქციის

სახით დაერიცხება შემცირებული გადასახადის 25 პროცენტი – 250 ლარი და სულ საწარმოს გადასახდელად დაერიცხება 1250 ლარი.

ამასთან, თუ გადასახადის თანხა შემცირებულია დიდი ოდენობით, მაშინ გადამხდელმა შემცირებული გადასახადის თანხასთან ერთად უნდა გადაიხადოს ჯარიმა შემცირებული გადასახადის თანხის 50 პროცენტის ოდენობით. გადასახადის დიდი ოდენობით შემცირებად ითვლება, თუ თითოეულ ცალკეულ შემთხვევაში შემცირებული გადასახადის თანხა აღემატება 2000 ლარს და იგი ამავდროულად აღემატება წარდგენილ დეკლარაციაში აღნიშნული გადასახადის 25 პროცენტს. მაგალითად, თუ საწარმოს მიერ საგადასახადო ინსპექციაში წარდგენილი ნოემბრის დღგ-ის დეკლარაციაში თანხა ნაჩვენებია 5000 ლარის ოდენობით, ხოლო ფაქტიურად საგადასახადო შემოწმების შედეგად გამოვლინდა, რომ გადასახადის თანხა შეადგენს 10000 ლარს, ასეთ შემთხვევაში გადასახადის თანხა შემცირებულია 5000 ლარით, რომელიც აღემატება 2000 ლარს და ამასთან, იგი დეკლარაციაში აღნიშნული გადასახადის თანხის 25 პროცენტზეც (1250 ლარი) მეტია. საწარმოს შემცირებული გადასახადის თანხასთან (5000 ლართან) ერთად ფინანსური სანქციის სახით დაერიცხება შემცირებული გადასახადის 50 პროცენტი – 2500 ლარი და საბოლოოდ გადასახდელად დაეკისრება 7500 ლარი, მ.შ. ფინანსური სანქციის სახით 2500 ლარი.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 254-ე მუხლის თანახმად, პასუხისმგებლობა გადასახადების შემცირებისათვის დგება იმ შემთხვევაში, როდესაც საგადასახადო დეკლარაციაში ან კანონმდებლობით დადგენილი გაანგარიშების ფორმებში გადასახადის ოდენობა შემცირებულია. გადასახადის შემცირება შეიძლება გამოწვეული იყოს მოგების (შემოსავლის) ან გადასახადით დასაბეგრი სხვა ობიექტის დამალვით ან შემცირებით, გადასახადით დასაბეგრი ობიექტის აღურიცხაობით და ა.შ.

§ 11.9. პასუხისმგებლობა დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის

1. გადასახადის გადამხდელებს, რომლებიც საგადასახადო ორგანოებში დადგენილ ვადებში არ წარადგენენ საგადასახადო დეკლარაციასა და კანონმდებლობით გათვალისწინებულ ანგარიშგების ფორმებს, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 253-ე მუხლის თანახმად, ფინანსური სანქციის სახით ეკისრებათ ჯარიმა იმ თანხის 5 პროცენტის ოდენობით, რომელიც ნაჩვენები უნდა ყოფილიყო ყოველი დაგვიანებული სრული (არასრული) საგადასახადო თვის

დეკლარაციაში, მაგრამ არა უმეტეს აღნიშნული თანხის 25 პროცენტისა. ამასთან, გამოანგარიშებული ჯარიმა არ შეიძლება იყოს 200 ლარზე ან გადასახადის ვადაში გადაუხდელობის შემთხვევაში 1000 ლარზე მეტი დეკლარაციის წარუდგენლობის ყოველი სრული (არასრული) თვისათვის.

მოცემული შემადგენლობის დახასიათებისას, აუცილებელია მხედველობაში მივიღოთ, რომ:

ა) მოცემულ სამართალდარღვევას გააჩნია ფორმალური შემადგენლობა (თვით დეკლარაციის წარუდგენლობის ფაქტი) და ამიტომ პასუხისმგებლობა აღნიშნული სამართალდარღვევისათვის დგება იმისდა მიუხედავად, წარმოიქმნა გადასახადზე ნარჩენი, თუ გადასახადი გადახდილია ზედმეტი ოდენობით;

ბ) მოცემული სანქცია გამოიყენება მხოლოდ იმ გადასახადებზე, რომლებზეც გადამხდელი, კანონმდებლობის შესაბამისად, ვალდებულია წარადგინოს დეკლარაციების და ანგარიშგების ფორმები;

გ) აღნიშნული სანქცია გამოიყენება იმ შემთხვევაშიც, როდესაც დეკლარაციები წარდგენილია გადასახადის გადახდისათვის დადგენილ ვადებში, მაგრამ დეკლარაციის წარდგენისათვის დადგენილი ვადის გასვლის შემდეგ.

იმ შემთხვევაში, თუ გადასახადის გადამხდელი შემდგომ საანგარიშო პერიოდებში დამოუკიდებლად გამოავლენს გადასახადის არასრულად გადახდის ფაქტს და აღნიშნულ გადასახადზე წარადგენს დაზუსტებულ დეკლარაციას, ასეთ შემთხვევაში აღნიშნული სანქციები არ გამოიყენება.

ამრიგად, თუ გადასახადის გადამხდელი საგადასახადო ინსპექციაში საგადასახადო დეკლარაციას და კანონმდებლობით გათვალისწინებულ ანგარიშგების ფორმებს დაგვიანებით წარადგენს, მაშინ მან ფინანსური სანქციის სახით ყოველი დაგვიანებული სრული (არასრული) თვისათვის უნდა გადაიხადოს იმ თანხის 5 პროცენტი, რომელიც ნაჩვენები უნდა ყოფილიყო ყოველი დაგვიანებული სრული (არასრული) საგადასახადო თვის დეკლარაციაში. ამასთან, ასეთი ფინანსური სანქცია არ შეიძლება შეადგენდეს დეკლარაციაში აღნიშნული თანხის 25 პროცენტზე მეტს.

მაგალითად, თუ საწარმოს თებერვლის დღგ-ის დეკლარაცია 10000 ლარზე საგადასახადო ინსპექციაში 15 მარტისათვის უნდა წარედგინა, ხოლო მან იგი ფაქტიურად 1 დეკემბრისათვის წარადგინა, ასეთ შემთხვევაში დეკლარაციის წარდგენის დაგვიანების პერიოდი შეადგენს 9 თვეს და შესაბამისად თითოეული თვისათვის

ჯარიმის თანხა შეადგენს 500 ლარს {(10000 100) X 5%}. ცხრა თვეზე გადაანგარიშებით ჯარიმის თანხა შეადგენს 45%-ს, ანუ 4500 ლარს, მაგრამ ვინაიდან ჯარიმა არ შეიძლება აღემატებოდეს წარმოდგენილ საგადასახადო დეკლარაციაში ნაჩვენები თანხის (10000 ლარის) 25 პროცენტს, ანუ 2500 ლარს, გადამხდელს სანქციის სახით უნდა გადახდეს 2500 ლარი.

იმ შემთხვევაში, თუ გადასახადის გადამხდელი დეკლარაციას საგადასახადო ინსპექციაში დაგვიანებით წარადგენს, მაგრამ გაანგარიშებული გადასახადი მთლიანად აქვს გადახდილი თავისდროულად, მაშინ მას ფინანსური სანქციის სახით ყოველი დაგვიანებული სრული (არასრული) თვისათვის გადახდება 200 ლარი. ამასთან, ამ წესით გაანგარიშებული ფინანსური სანქცია არ შეიძლება შეადგენდეს დეკლარაციაში აღნიშნული თანხის 25 პროცენტზე მეტს.

მაგალითად, თუ გადასახადის გადამხდელს დეკლარაციის წარდგენის დადგენილი ვადისათვის სრულად აქვს გადახდილი გადასახადის თანხა, ზემოაღნიშნული მაგალითის შესაბამისად, მას გადახდება ჯარიმა 1800 ლარის (9 თვე X 200 ლარზე) ოდენობით, რაც ექვემდებარება გადახდევინებას სრულად, ვინაიდან იგი დეკლარაციაში ნაჩვენები დღგ-ის თანხის (10000 ლარის) 25 პროცენტზე (2500 ლარი) ნაკლებია.

ამასთან, თუ გადამხდელი საგადასახადო ინსპექციაში საგადასახადო დეკლარაციას დაგვიანებით წარადგენს და ამასთან, გადასახადი თავისდროულად არა აქვს გადახდილი, მაშინ მან ფინანსური სანქციის სახით ყოველი დაგვიანებული სრული (არასრული) თვისათვის უნდა გადაიხადოს ჯარიმა იმ თანხის 5 პროცენტის ოდენობით, რომელიც ნაჩვენები უნდა ყოფილიყო საგადასახადო თვის დეკლარაციაში, მაგრამ არა უმეტეს 1000 ლარისა. ამასთან, სანქცია არ შეიძლება შეადგენდეს დეკლარაციაში ნაჩვენები გადასახადის თანხის 25 პროცენტზე მეტს.

მაგალითად, თუ საწარმოს თებერვლის დღგ-ის დეკლარაცია 100000 ლარზე საგადასახადო ინსპექციაში უნდა წარედგინა 15 მარტისათვის, მან ფაქტიურად იგი 1 დეკემბრისათვის წარადგინა და ამავე თარიღისათვის ფაქტიურად გადაიხადა დეკლარაციაში ნაჩვენები თანხა, ასეთ შემთხვევაში დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენის პერიოდი შეადგენს 9 თვეს, ჯარიმა 5 პროცენტის ოდენობით ერთ თვეზე შეადგენს 5000 ლარს {(100000 : 100) X 5), ხოლო ცხრა თვეზე გადაანგარიშებით (5000 X 9) – 45000 ლარს. ვინაიდან, სანქცია არ შეიძლება აღემატებოდეს 9000 ლარს (9 X 1000) და დეკლარაციაში ნაჩვენები თანხის (100000 ლარი) 25 პროცენტს, ანუ 25000 ლარს, ამიტომ გადამხდელს ფინანსური სანქციის სახით გადახდება მხოლოდ 9000 ლარი.

§ 11.10. საგადასახადო პასუხისმგებლობა გადამხდელის მიერ საგადასახადო ვალდებულების შესრულების პერიოდში თანხების სხვა მიზნებზე მიმართვისათვის

1. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 252-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, იმ შემთხვევაში, როცა საგადასახადო ვალდებულების შეუსრულებლობის პერიოდში გადამხდელი ახდენს სხვა მიზნებზე თანხების მიმართვას, ან საგადასახადო ორგანოებში დაუფიქსირებელი საბანკო ანგარიშებიდან ახორციელებს თანხების ხარჯვას, მაშინ გადამხდელს სანქციის სახით, უმცირესი თანხის მიხედვით გადახდება დაუფარავი საგადასახადო ვალდებულების საერთო თანხის ან სხვა მიზნებზე მიმართული თანხის 30%.

ამრიგად, თუ გადამხდელს, საგადასახადო ვალდებულების შეუსრულებლობის პერიოდში, გააჩნია ფულადი სახსრები საანგარიშსწორებო ან სხვა ანგარიშზე (მ.შ. ისეთებზე, რომლებიც არ არის დაფიქსირებული საგადასახადო ორგანოებში), ან სალაროში, ან ჰყავს დებიტორები და ახდენს ამ სახსრების ხარჯვას, ბიუჯეტის საგადასახადო დავალიანების დაუფარავად, მაშინ მას არსებულ საგადასახადო დავალიანებასა და სხვა მიზნებზე მიმართულ თანხებს შორის უმცირესიდან სანქციის სახით გადახდება დაუფარავი საგადასახადო ვალდებულების საერთო თანხის 30%. მაგალითად, თუ გადამხდელს ერიცხება ბიუჯეტის დავალიანება 5 000 ლარის ოდენობით და მან საგადასახადო ვალდებულების შეუსრულებლობის პერიოდში სალაროში რიცხული თანხებიდან 3 000 ლარი მიმართა სხვა მიზნებზე, ასეთ შემთხვევაში გადამხდელს სანქციის სახით გადახდება 3 000 ლარის 30%, ანუ 900 ლარი. ამასთან, იმ შემთხვევაში, თუ ადგილი ექნებოდა სალაროში რიცხული თანხებიდან ბიუჯეტის დავალიანების (5 000 ლარის) ზევით თანხების სხვა მიზნებზე მიმართვას, მაშინ გადამხდელს სანქციის სახით გადახდება 5 000 ლარის 30%, ანუ 1500 ლარი.

2. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი აღნიშნული სამართალდარღვევის კვალიფიკაციური ნიშნის სახით იყენებს განმეორების ნიშანს.

საგადასახადო ვალდებულების შეუსრულებლობის პერიოდში გადასახადის გადამხდელის მიერ სხვა მიზნებზე თანხების მიმართვის ან საგადასახადო ორგანოებში დაუფიქსირებელი საბანკო ანგარიშებიდან თანხების ხარჯვის განმეორების შემთხვევაში გადამხდელს სანქციის სახით, უმცირესი თანხის მიხედვით გადახდება დაუფარავი საგადასახადო ვალდებულების საერთო თანხის ან სხვა მიზნებზე მიმართული თანხების 50 პროცენტი.

განმეორებით ჩადენილად ითვლება საგადასახადო კანონმდებლობის ანალოგიური სამართალდარღვევა, რომელიც ჩადენილია ერთი და იმავე პირის მიერ პირველი სამართალდარღვევისათვის სანქციის გამოყენებიდან ერთი წლის განმავლობაში.

ამრიგად, აღნიშნულ შემთხვევაში უნდა არსებობდეს შემდეგი პირობები:

ა) პირველად ჩადენილი სამართალდარღვევისათვის პირი მიცემული უნდა იყოს პასუხისგებაში;

ბ) დარღვევა უნდა ატარებდეს ანალოგიურ ხასიათს. ამასთან, დარღვევის მიზეზებსა და ჩადენის საშუალებებს მნიშვნელობა არ გააჩნიათ;

გ) დარღვევა ჩადენილი უნდა იქნეს ერთი და იმავე პირის მიერ (მაგალითად, თუ საწარმომ შეიცვალა ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმა, ასეთ შემთხვევაში მის მიერ საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევა არ შეიძლება ჩაითვალოს განმეორებით ჩადენილად, იმ დარღვევებთან მიმართებაში, რომლებიც ჩადენილია ადრე მოქმედი საწარმოს მიერ.

§ 11.11. დღგ-ის გადამხდელთა პასუხისმგებლობა დღგ-ის გამოანგარიშებისათვის გათვალისწინებული მოთხოვნების შეუსრულებლობისათვის

1. დღგ-ის გამოანგარიშებისათვის გათვალისწინებული მოთხოვნების შეუსრულებლობის შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული სხვა ფინანსური სანქციების გარდა გადახდებათ დამატებით სანქციები.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 121-ე მუხლის თანახმად, დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის გარეშე ფუნქციონირებისას გადასახადის გადამხდელს ფინანსური სანქციის სახით გადახდება რეგისტრაციის გარეშე ფუნქციონირების მთელი პერიოდის განმავლობაში ბიუჯეტში გადასახდელი დღგ-ის თანხის 100 პროცენტი.

ამრიგად, თუ პირს წარმოეშვა დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის ვალდებულება და იგი ამ მომენტის დადგომიდან მომდევნო თვის 10 რიცხვამდე საგადასახადო ორგანოში არ წარადგენს განცხადებას დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციისათვის, ასეთ შემთხვევაში მას ფინანსური სანქციის სახით გადახდება რეგისტრაციის გარეშე ფუნქციონირების მთელი პერიოდის განმავლობაში ბიუჯეტში გადასახდელი დღგ-ის თანხის 100 პროცენტი.

პრაქტიკაში ადგილი ჰქონდა შემთხვევებს, როდესაც ცალკეული გადასახადის გადამხდელები ახორციელებდნენ ეკონომიკურ საქმიანობას დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის გარეშე, თუმცა დროულად და სრულყოფილად იხდიდნენ დღგ-ის თანხებს და საგადასახადო ინსპექციაში დროულად ადგენენ დღგ-ის საგადასახადო დეკლარაციებს. საგადასახადო ორგანოები ასეთი პირების მიმართ იყენებდნენ ზემოაღნიშნულ ფინანსურ სანქციებს, რაც არამართებული იყო. აღნიშნული საკითხის დარეგულირების მიზნით, საქართველოს საგადასახადო ინსპექციამ თაეისი 1998 წლის 19 მაისის №03-10-11/274 წერილით განმარტა, რომ აღნიშნულ შემთხვევებში გადასახადის გადამხდელებს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული ფინანსური სანქციები არ გადახდებათ. აღნიშნული მიდგომა სავსებით რეალურია, ვინაიდან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 94-ე მუხლის მე-5 ნაწილის თანახმად, თუ პირი ვალდებულია გატარდეს რეგისტრაციაში დღგ-ის გადამხდელად, მაგრამ არა აქვს შეტანილი განცხადება რეგისტრაციისათვის, საგადასახადო ორგანომ საკუთარი ინიციატივით უნდა მოახდინოს ამ პირის რეგისტრაცია გადასახადის გადამხდელად და გადასცეს მას შესაბამისი სერტიფიკატი.

2. იმ შემთხვევაში, თუ დღგ-ის გადამხდელი დღგ-ის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურაში არ ჩაწერს ან არასწორად ჩაწერს დასაბეგრ ბრუნვასა და დღგ-ის თანხას, აგრეთვე თუ არ გამოწერს ანგარიშ-ფაქტურას, ასეთ შემთხვევაში მას ფინანსური სანქციის სახით გადახდება ასეთი ანგარიშ-ფაქტურის მიხედვით ან განხორციელებულ ოპერაციაზე კუთვნილი დღგ-ის თანხის 50 პროცენტი, ხოლო თუ ანგარიშ-ფაქტურაში ადგილი არა აქვს ბიუჯეტის შემოსავლების შემცირებას, გადამხდელს სანქციის სახით გადახდება დღგ-ის კუთვნილი თანხის 20 პროცენტი.

ამრიგად, თუ გადასახადის გადამხდელი არ გამოწერს დღგ-ის ანგარიშ-ფაქტურას საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) მიწოდებისთანავე ან გამოწერილ ანგარიშ-ფაქტურაში არ ჩაწერს ან არასწორად ჩაწერს დასაბეგრი ბრუნვისა და დასაბეგრი ოპერაციის მიხედვით დღგ-ის თანხას, აღნიშნულ შემთხვევებში გადასახადის გადამხდელის მიმართ გამოყენებული იქნება ზემოაღნიშნული ფინანსური სანქცია. მაგალითად, თუ გამოწერილ ანგარიშ-ფაქტურაში გადასახადის გადამხდელის მიერ დასაბეგრი ოპერაციის მიხედვით დღგ-ის თანხა შემცირებულია 300 ლარით და ადგილი აქვს ბიუჯეტის შემოსავლების შემცირებას, მაშინ გადასახადის გადამხდელს ფინანსური სანქციის სახით გადახდება დღგ-ის კუთვნილი თანხის (300 ლარის) 50% ანუ 150 ლარი და საბოლოოდ ბიუჯეტის სასარგე-

ბლოდ გადახდება 450 ლარი, მ.შ. 150 ლარი ფინანსური სანქციის სახით. ამასთან, იმ შემთხვევაში, როდესაც ანგარიშ-ფაქტურაში არასწორადაა ჩაწერილი დასაბეგრი ბრუნვა, მაგრამ ადგილი არა აქვს ბიუჯეტის შემოსავლების შემცირებას, მაშინ გადასახადის გადამხდელს ფინანსური სანქციის სახით გადახდება დღგ-ის კუთვნილი თანხის (300 ლარის) 20%, ანუ 60 ლარი და საბოლოოდ ბიუჯეტის სასარგებლოდ გადახდება 360 ლარი, მ.შ. 60 ლარი ფინანსური სანქციის სახით.

§ 11.12. საგადასახადო პასუხისმგებლობა გადასახადის დაღგენილ ვადებში გადაუხდელობისათვის

1. *საურავი* წარმოადგენს სახელმწიფოს ვადაგადაცილებული გადასახადის თანხიდან დადგენილი პროცენტული განაკვეთით ყოველ ვადაგადაცილებულ დღეზე.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 252-ე მუხლის თანახმად, თუ გადასახადის თანხა არ არის გადახდილი დადგენილი ვადისათვის, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია გადაიხადოს საურავი ვადაზე გადაუხდელი თანხის 0,2 პროცენტის ოდენობით ყოველ ვადაგადაცილებულ დღეზე, გადახდის ვადის დადგენილი თარიღიდან გადასახადის გადახდის თარიღამდე.

საურავი წარმოადგენს დამატებით გადასახდელს გადასახადის თანხების არათავისდროულად ან არასრულყოფილად ჩარიცხვის გამო სახელმწიფო ხაზინის დანაკარგების კომპენსაციის მიზნით.

ვინაიდან მოცემული სამართალდარღვევა ეხება გადასახადების გადახდის ვადებს, პასუხისმგებლობა მისი დარღვევისათვის უნდა დადგეს ყველა შემთხვევაში, როდესაც გადამხდელი დადგენილ ვადებში სრულად არ გადარიცხავს გადასახადებს ბიუჯეტში ან სახელმწიფო ფონდებში, გადაუხდელობის მიზეზების მიუხედავად. საურავის დარიცხვა წარმოებს იმ შემთხვევებშიც, როდესაც გადასახადის გადამხდელი დამოუკიდებლად აღმოაჩენს დაშვებულ შეცდომას და ბიუჯეტში (სახელმწიფო ფონდში) გადარიცხავს გადასახადის შემცირებულ თანხებს, ვინაიდან ადგილი აქვს ვადაგადაცილების ფაქტს.

საურავის დარიცხვა არ ათავისუფლებს გადასახადის გადამხდელებს, საგადასახადო აგენტებს, ბანკებსა და ცალკეულ სახეობათა საბანკო ოპერაციების განმახორციელებელ ორგანიზაციებს პასუხისმგებლობის სხვა სახეებისაგან, ე.ი. საურავის დარიცხვა წარმოებს საგადასახადო სამართალდარღვევებისათვის გათვალისწინებული სხვა ღონისძიებების გამოყენების პარალელურად.

2. საურავის სახის პასუხისმგებლობის გამოყენებისას აუცილებელია გავითვალისწინოთ თუ რომელ თანხებს დაერიცხება ისინი. ვინაიდან მოქმედ კანონმდებლობაში ლაპარაკია მხოლოდ დროულად გადაუხდელი გადასახადის (ე.ი. ნარჩენის) თანხებზე, საურავის დარიცხვა სხვა თანხებზე, რომელიც ექვემდებარება გადახდევინებას სამართალდამრღვევისაგან, მ.შ. ჯარიმის თანხებზე, არამართლზომიერია.

3. სამართალდარღვევის ჩადენის შემდეგ თუ კანონით შემცირებული იქნა საურავის ოდენობა, იგი წინა პერიოდებზეც უნდა იქნეს გადახდევინებული შემცირებული ოდენობით. ამასთან, თუ საურავის ოდენობა იზრდება, მაშინ ამ სამართალდარღვევის ჩადენამდე პერიოდზე საურავის ახალი ზომა არ გამოიყენება. აღნიშნული დებულება გამომდინარეობს „ნორმატიული აქტების შესახებ“ საქართველოს კანონის 47-ე მუხლიდან, რომლის თანახმადაც, თუ სამართალდარღვევის ჩადენის შემდეგ კანონით გაუქმდა ან შემსუბუქდა პასუხისმგებლობა ასეთი სამართალდარღვევის ჩადენისათვის, მოქმედებს ახალი კანონით დადგენილი ნორმა, ხოლო ნორმატიულ აქტს, რომელიც ადგენს ან ამძიმებს პასუხისმგებლობას, უკუძალა არა აქვს.

§ 11.13. საგადასახადო პასუხისმგებლობა გადასახადის წყაროსთან გადასახადის დაუკავებლობისათვის

1. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 251-ე მუხლის თანახმად, გადასახადის წყაროსთან გადასახადის დაუკავებელი თანხა გადახდება იმ ფიზიკურ ან იურიდიულ პირს, რომლისგანაც პირმა მიიღო შემოსავალი გადასახადის დაკავების გარეშე.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 23-ე მუხლის თანახმად პირს, რომელსაც საგადასახადო კანონმდებლობის შესაბამისად ეკისრება გადასახადის გამოანგარიშების, გადამხდელისათვის მისი დაკავებისა და სათანადო ბიუჯეტში (სახელმწიფო ფონდში) გადარიცხვის მოვალეობა საგადასახადო აგენტი ეწოდება. საგადასახადო აგენტი უფლებათა და მოვალეობათა თვალსაზრისით გათანაბრებულია გადასახადის გადამხდელთან.

საგადასახადო აგენტის მიერ გადასახადების დაკავების ვალდებულება გადასახადის წყაროსთან განსაზღვრულია საგადასახადო კოდექსის 62 – 64-ე, 88-ე, 118-ე მუხლებით.

პასუხისმგებლობა გადასახადის დაკავებისა და მათი ბიუჯეტში გადარიცხვისათვის ეკისრება შემოსულის გადამხდელ ფიზიკურ ან იურიდიულ პირს. გადასახადის თანხის დაუკავებლობის შემთხვევაში

შემოსავლის გადამხდელი ფიზიკური ან იურიდიული პირი ვალდებულია ბიუჯეტში შეიტანოს დაუკავებელი გადასახადის თანხა და მასთან დაკავშირებული ჯარიმები და საურავი. მოქმედი კანონმდებლობის თანახმად, შემოსავლის გადამხდელის სახელით გადასახადის და სანქციის თანხა შეიძლება გადაიხადოს შემოსავლის მიმღებმაც.

პასუხისმგებლობა გადასახადის წყაროსთან გადასახადის დაუკავებლობი-სათვის დგება შემდეგი პირობების არსებობისას:

ა) საგადასახადო აგენტმა გასცა *შემოსავალი*;

ბ) საგადასახადო აგენტის მიერ გაცემული შემოსავალი ფაქტიურად *მიიღეს* დაქირავებით მომუშავე ფიზიკურმა პირებმა საზღაურის ან პენსიის სახით, ფიზიკურმა და იურიდიულმა პირებმა დივიდენდების ან პროცენტების სახით და ა.შ..

პასუხისმგებლობა არ შეიძლება იქნეს გამოყენებული, როდესაც საგადასახადო აგენტს ფაქტიურად არ გაუცია შემოსავალი.

2. ფინანსური სანქციები არ შეიძლება იქნეს გამოყენებული, თუ საგადასახადო აგენტმა დაარღვია კანონით დადგენილი პროცედურა, იმის გამო, რომ გადასახადის დაკავება გადასახადის წყაროსთან შეუძლებელი იყო ობიექტური მიზეზების გამო. ასეთი სიტუაცია წარმოიქმნება დაქირავებით მომუშავე ფიზიკური პირებისათვის შემოსაკლის ნატურალური ფორმით ანაზღაურებისას, მაგალითად, აქციებით, საქონლით, მომსახურებით და ა. შ.

ასეთ შემთხვევაში არ გაგვაჩნია გადასახადის გადახდის წყარო, ვინაიდან მის ხარისხად შეიძლება გამოდიოდეს მხოლოდ ფული. გადასახადის ელემენტების შესახებ მოძღვრების თანახმად, თუ არა გვაქვს გადასახადის აუცილებელი ელემენტი, არ არსებობს მისი გადახდის ვალდებულებაც. საგადასახადო აგენტებს კი მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობის შესაბამისად არა აქვთ უფლება მოითხოვონ გადასახადების შეტანა მათ სალაროში ან საბანკო დაწესებულებაში გახსნილ ანგარიშსწორების ანგარიშზე.

აღნიშნულ შემთხვევებში გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია მხოლოდ შეატყობინოს საგადასახადო ორგანოს ბიუჯეტის წინაშე პირის საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის შესახებ.

§ 11.14. ბანკებისა და ცალკეულ სახეობათა საბანკო ოპერაციების განმახორციელებელი ორგანიზაციების საგადასახადო პასუხისმგებლობა დაბეგვრის სფეროში

1. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 255-ე მუხლის თანახმად, ბანკებისა და ცალკეულ სახეობათა საბანკო ოპერაციების განმახორციელებელი ორგანიზაციების მიმართ, რომლებიც არ ას-

რულებენ საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულ მოთხოვნებს, გამოიყენება ფინანსური სანქციები.

ბანკები და საბანკო ოპერაციების ცალკეულ სახეობათა შემსრულებელი სხვა ორგანიზაციები ვალდებულნი არიან ფიზიკურ და იურიდიულ პირებს გაუხსნან საანგარიშსწორებო ანგარიშები იმ დოკუმენტის წარდგენის შემდეგ, რომელიც ადასტურებს საგადასახადო ორგანოების მიერ გადამხდელისათვის საიდენტიფიკაციო ნომრის მინიჭებას, აცნობონ საგადასახადო ორგანოს გადამხდელისათვის აღნიშნული ანგარიშის გახსნის შესახებ და არ აწარმოონ ოპერაციები ამ ანგარიშის მიხედვით საბანკო დოკუმენტებში გადასახადის გადამხდელის საიდენტიფიკაციო ნომრის გარეშე.

აღნიშნული მოთხოვნების დარღვევის შემთხვევაში ბანკებისა და ცალკეულ სახეობათა საბანკო ოპერაციების განმახორციელებელი ორგანიზაციების მიმართ გამოიყენება ჯარიმა, ფინანსური სანქციის სახით, ფიზიკურ და იურიდიულ პირთა საანგარიშსწორებო და სხვა ანგარიშებზე შესრულებული გასავლის ოპერაციების თანხის 10 პროცენტის ოდენობით.

ანალოგიური სანქცია გამოიყენება იმ შემთხვევაშიც, როდესაც ბანკები და საბანკო ოპერაციების ცალკეულ სახეობათა შემსრულებელი სხვა ორგანიზაციები პირველ რიგში არ შეასრულებენ გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო დავალებებს და საგადასახადო ორგანოს საინკასო დავალებებს მათი საანგარიშსწორებო ან სხვა ანგარიშებიდან გადასახადის გადახდის თაობაზე.

2. გარდა ზემოაღნიშნულისა, ბანკებისა და ცალკეულ სახეობათა საბანკო ოპერაციების განმახორციელებელ ორგანიზაციებს გადახდებათ საურავი იურიდიულ პირთა საანგარიშსწორებო ან სხვა ანგარიშებიდან თანხების ჩამოწერის რიგითობის დაუცველობისა და გადასახადის გადამხდელი – კლიენტის ანგარიშებიდან ჩამოწერილი თანხის ბიუჯეტის შემოსავალში დაგვიანებით ჩარიცხვისათვის, აგრეთვე გადამხდელისათვის, ბიუჯეტში გადასახადების გადახდის თაობაზე, საგადასახადო დავალების შეუსრულებლად დაბრუნებისათვის – 0,2 პროცენტის ოდენობით ყოველ ვადაგადაცილებულ დღეზე.

თავი XII

სხვა სახის პასუხისმგებლობა საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის

12.1. ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობა საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის

1. თანამდებობის პირები და მოქალაქეები, რომლებსაც ბრალი მიუძღვით საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევაში, კანონით დადგენილი წესით, შეიძლება მიცემულ იქნენ ადმინისტრაციულ, სისხლისსამართლებრივ და დისციპლინარულ პასუხისმგებლობაში.

ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობა წარმოადგენს იურიდიული პასუხისმგებლობის ნაირსახეობას და ამიტომ მისთვის დამახასიათებელია ამ უკანასკნელისათვის დამახასიათებელი ყველა ნიშანი, კერძოდ:

- ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობა წარმოადგენს სახელმწიფო ზემოქმედების (იძულების) ღონისძიებას;
- ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობა დგება სამართალდარღვის ჩადენისა და ბრალის არსებობისას;
- ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობა გამოიყენება კომპეტენტური ორგანოების (თანამდებობის პირების) მიერ;
- ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობა მდგომარეობს სამართალდამრღვევის მიმართ განსაზღვრული სანქციების გამოყენებაში;
- ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის სანქციები მკაცრადაა განსაზღვრული კანონით.

დასახელებულ ნიშნებთან ერთად ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობა ხასიათდება მთელი რიგი სპეციფიკური თავისებურებებით. უპირველეს ყოვლისა, ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის საფუძველს წარმოადგენს ადმინისტრაციული სამართალდარღვევა (გადაცდომა). მეორეც, იგი ვლინდება სამართალდამრღვევის მიმართ ადმინისტრაციული სახდელის გამოყენებაში (საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის – ჯარიმა). მესამეც, ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის გამოყენება შეუძლიათ კანონმდებლობით მკაცრად განსაზღვრულ სახელმწიფო ორგანოებს (თანამდებობის პირებს).

ამრიგად, *ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობა წარმოადგენს კანონმდებლობით განსაზღვრული სახელმწიფო იძუ-*

ლების ღონისძიებას, რომელიც დგება ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ჩადენის შემთხვევაში და მდგომარეობს კომპეტენტური სახელმწიფო ორგანოების (თანამდებობის პირების) მიერ სამართალდამრღვევი პირის მიმართ ადმინისტრაციული სახდელის გამოყენებაში.

ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის გამოყენების ერთ-ერთ მთავარ ელემენტს წარმოადგენს კონკრეტული პირის მიერ სამართალდარღვევის ჩადენა.

ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ცნება მოცემულია საქართველოს ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-10 მუხლში, რომელიც განსაზღვრავს მას როგორც სასჯელმწიფო ან საზოგადოებრივი წესრიგის, საკუთრების, მოქალაქეთა უფლებებისა და თავისუფლებების, მმართველობის დაწესებული წესის ხელმყოფ მართლსაწინააღმდეგო, ბრალეულ მოქმედებას ან უმოქმედობას, რომლისთვისაც კანონმდებლობით გათვალისწინებულია ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობა.

აღნიშნულის საფუძველზე შეიძლება გამოვყოთ ადმინისტრაციული სამართალდარღვევისათვის დამახასიათებელი მთელი რიგი ნიშნები:

ა) გადაცდომა ხასიათდება, როგორც *მოქმედებით,* ასევე *უმოქმედობით,* ე.ი. ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობა შეიძლება დადგეს არა მხოლოდ ამა თუ იმ განსაზღვრული მოქმედებების ჩადენის შემთხვევაში (შემოსავლის შემცირება), არამედ, კანონით გათვალისწინებულ შემთხვევებში მოქმედებების შეუსრულებლობის შემთხვევაშიც (საგადასახადო დეკლარაციის წარუდგენლობა);

ბ) აღნიშნული მოქმედება (უმოქმედობა) ყოველთვის ატარებს *ანტისაზოგადოებრივ და ანტისოციალურ* ხასიათს, ე.ი. მთლიანობაში მიმართულია სახელმწიფო ინტერესების წინააღმდეგ და ზიანს აყენებს არსებულ საზოგადოებრივ ურთიერთობებს;

გ) მოქმედება *მართლსაწინააღმდეგო* ხასიათისაა, ე.ი. აღნიშნული მოქმედება არღვევს ადმინისტრაციული და სამართლის სხვა დარგების ნორმებს, რომლებიც დაცულია ადმინისტრაციული ზემოქმედების ღონისძიებებით;

დ) მოქმედება (უმოქმედობა) *ბრალეული ხასიათისაა,* ე.ი. ჩადენილია საკუთარი ცნობიერებისა და ნების კონტროლით;

ე) ნებისმიერი ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის აუცილებელ ნიშანს წარმოადგენს კანონით გათვალისწინებული *ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობა.*

ამრიგად, საგადასახადო სამართალდარღვევები, უმეტეს შემთხვევაში, წარმოადგენენ ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევებს, ვი-

ნაიდან შეუსაბამებიან ზემოაღნიშნულ ნიშნებს. მართლაც, ეს დარღვევები შეიძლება ჩადენილ იქნეს მხოლოდ განსაზღვრული მოქმედებით ან უმოქმედობით, ისინი ყოველთვის ეწინააღმდეგებიან საზოგადოებრივ და სახელმწიფო ინტერესებს, აღნიშნული მოქმედებები ატარებენ მართლსაწინააღმდეგო ღა ბრალეულ ხასიათს, უმეტესი მათგანისათვის გათვალისწინებულია ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობა. გამონაკლისს შეადგენენ მხოლოდ ის სამართალდარღვევები, რომლისთვისაც გათვალისწინებულია სისხლისსამართლებრივი პასუხისმგებლობა.

ნებისმიერ ადმინისტრაციულ გადაცდომას გააჩნია სამართალდარღვევის შემადგენლობა, ანუ კანონმდებლობით დადგენილი ნიშნების ერთობლიობა, რომლებიც ახასიათებენ მოცემულ ქმედებას, როგორც ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევას. ამ ნიშნების დადგენა კონკრეტულ ქმედებაში კი წარმოადგენს ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის საფუძველს. ამასთან, ერთ-ერთი ნიშნის არარსებობა გაპორიცხავს პირის პასუხისმგებლობას.

ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის შემადგენლობას გააჩნია როგორც ობიექტური ნიშნები, ასევე სუბიექტური ნიშნები. აღნიშნულიდან გამომდინარე, გამოყოფენ სამართალდარღვევის ობიექტს, ობიექტურ მხარეს და შესაბამისად სამართალდარღვევის სუბიექტურ მხარეს და სუბიექტს.

საგადასახადო სფეროში *ადმინისტრაციული გადაცდომის ობიექტს* (რაზეცაა მიმართული ადმინისტრაციული სამართალდარღვევა) წარმოადგენს გადასახადების გადახდის დადგენილი წესი და გადამხდელებისა და სხვა პირების მიერ საგადასახადო ვალდებულებების შესრულება. აღნიშნული ურთიერთობები რეგულირებულია საგადასახადო კანონმდებლობით. შესაბამისად, ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის ზომები სამართალდამრღვევის მიმართ გამოიყენება იმ შემთხვევაში, თუ მისმა ქმედებამ მიაყენა ზიანი ან გარდაუვლად შექმნა ზიანის საფრთხე გადასახადების გადაუხდელობის სახით.

ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის შემადგენლობის ობიექტურ მხარეს შეადგენენ კანონმდებლობით დადგენილი ნიშნები, რომლებიც ახასიათებენ გადაცდომის გარეგან მხარეს, მის შედეგს. ობიექტური მხარე შეიძლება გამოიხატოს როგორც მოქმედებაში, ისე უმოქმედობაში. ნებისმიერი შემადგენლობის ობიექტური მხარის კონკრეტულ შინაარსს შეიცავს საგადასახადო კანონმდებლობა.

ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის სუბიექტურ მხარეს შეადგენენ გადაცდომის ჩადენის მომენტში სამართალდამრღვევის შეგნებაში მიმდინარე ფსიქიკური პროცესები, რომლებიც დაკავ-

შირებულია მის მიერ ჩადენილ გადაცდომასთან და მის შედეგებთან. სუბიექტური მხარის სავალდებულო ნიშანია ბრალი, რომელიც წარმოადგენს სამართალდამრღვევის ფსიქიკურ დამოკიდებულებას მის მიერ ჩადენილი ქმედებისა და დამდგარი შედეგის მიმართ. ბრალი – სამართალდარღვევის შემადგენლობის სუბიექტური მხარის ბირთვია.

აღსანიშნავია, რომ ფინანსური პასუხისმგებლობა საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის შეიძლება დადგეს ბრალის არარსებობის შემთხვევაშიც, ე.ი. იმ შემთხვევებში, როდესაც გადამხდელს არ შეეძლო და არ უნდა გაეთვალისწინებინა მართლსაწინააღმდეგო შედეგის დადგომის შესაძლებლობა (გამოანგარიშების დროს დაშვებული შეცდომის შედეგად და ა.შ.). ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის გამოყენებისათვის კი ბრალის არსებობა სავალდებულოა. წინააღმდეგ შემთხვევაში სამართალდამრღვევის მიმართ ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობა არ გამოიყენება.

ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის *სუბიექტს* ე.ი. პირს, რომელსაც ეკისრება პასუხისმგებლობა ადმინისტრაციული გადაცდომისათვის, შეიძლება წარმოადგენდეს მხოლოდ ფიზიკური პირი (მოქალაქე, ინდივიდუალური მეწარმე, საწარმოს თანამდებობის პირი). აღნიშნულთან დაკავშირებით, არამართლზომიერია თანამდებობის პირებისათვის დაკისრებული ჯარიმის გადახდევინება საწარმოებისა და ორგანიზაციების ანგარიშზე.

საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-13 და მე-20 მუხლების თანახმად, ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობა ეკისრებათ იმ პირებს, რომლებსაც ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ჩადენის მომენტისათვის შეუსრულდათ თექვსმეტი წელი და მისი ჩადენის მომენტისათვის იმყოფებოდნენ შერაცხად მდგომარეობაში. ეს არის ორი ძირითადი პირობა, რომელთა არსებობისას ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის გამოყენება მართლზომიერია.

ცალკეულ შემთხვევებში სამართალდარღვევის სუბიექტებს წარმოადგენენ მხოლოდ საწარმოს ხელმძღვანელები და სხვა თანამდებობის პირები. თანამდებობის პირების ადმინისტრაციულ პასუხისმგებლობაში მიცემისას აუცილებელია მხედველობაში მივიღოთ ის გარემოება, რომ „საქართველოში ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშების შესახებ“ საქართველოს პრეზიდენტის 1998 წლის 6 თებერვლის ბრძანებულებით დამტკიცებული დებულების თანახმად, პასუხისმგებლობა ბუღალტრული აღრიცხვის ორგანიზაციისათვის ეკისრება უპირველეს ყოვლისა საწარმოს ხელმძღვანელს.

გარდა ზემოაღნიშნულისა, საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-17 მუხლი ითვალისწინებს საქართველოს ტერიტორიაზე მყოფი უცხოელი მოქალაქეებისა და მოქალაქეო-

ბის არმქონე პირთა ადმინისტრაციულ პასუხისმგებლობას საქართველოს მოქალაქეთა თანაბრად, რაც უკანასკნელ წლებში მეტად აქტუალურია ჩვენს ქვეყანაში მათ ფართო საქმიანობასთან დაკავშირებით.

ფიზიკური პირების ადმინისტრაციულ პასუხისმგებლობაში მიცემისას აუცილებელია ყურადღება მივაქციოთ ადმინისტრაციული სახდელის დადების პროცესუალური წესის სწორად გამოყენების მნიშვნელობას. საგადასახადო ორგანოების მხრიდან პროცესუალური წესის დარღვევა, საგადასახადო პასუხისმგებლობისაგან განსხვავებით, წარმოადგენს სახდელის დადების შესახებ დადგენილების გაუქმების საფუძველს.

ადმინისტრაციული სახდელის დადებასთან დაკავშირებით საგადასახადო ორგანოების თანამდებობის პირთა მოქმედების გასაჩივრება წარმოებს საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის შესაბამისად.

ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის საქმეზე მიღებული დადგენილება შეიძლება გასაჩივრებულ იქნეს მისი გამოტანიდან ათი დღის ვადაში. გასაჩივრების საფუძველს შეიძლება წარმოადგენდეს:

- ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ოქმის შედგენის წესის დაუცველობა;
- საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევის შესახებ საქმის განხილვა იმ პირის დაუსწრებლად, რომელიც მიცემულია ადმინისტრაციულ პასუხისმგებლობაში;
- ადმინისტრაციული სახდელის დადება იმ პირის მიერ, რომელსაც არ გააჩნია საამისო უფლებამოსილება. საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 239-ე მუხლის თანახმად, საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის საგადასახადო სამართალდარღვევათა საქმეებზე ადმინისტრაციული ჯარიმების დადების უფლება გააჩნიათ მხოლოდ საგადასახადო ინსპექციების უფროსებსა და მათ მოადგილეებს;
- ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის საქმეზე დადგენილების შედგენისა და გამოტანის წესების დაუცველობა;
- ადმინისტრაციული სახდელის დადების ვადების დაუცველობა. საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 38-ე მუხლის თანახმად, სამართალდამრღვევს ადმინისტრაციული სახდელი შეიძლება დაედოს არა უგვიანეს ორი თვისა სამართალდარღვევის ჩადენის დღიდან, ხოლო როცა სამართალდარღვევა დენადია – არა უგვიანეს ორი თვისა, მისი გამოვლენის დღიდან;
- სხვა დარღვევები, რომლებიც ზღუდავენ მოქალაქეთა უფლებებსა და ინტერესებს.

2. ადმინისტრაციულ პასუხისმგებლობაში მიცემის წესი დადგენილია საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსით, რომელშიც გადმოცემულია ადმინისტრაციულ პასუხისმგებლობაში მიცემის საერთო პრინციპები და პირობები, აგრეთვე ადმინისტრაციული სახდელის დადების წესი (იხ. სურათი 12.1). საგადასახადო ინსპექციის თანამდებობის პირებმა მკაცრად უნდა დაიცვან ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსით დადგენილი მოთხოვნები.

საგადასახადო სამართალდარღვევის შემადგენლობები, რომლისთვისაც გათვალისწინებულია ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობა მოცემულია საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსში.

მოცემული ნორმატიული აქტის შესაბამისად, ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობა გამოიყენება მთელი რიგი საგადასახადო სამართალდარღვევებისათვის. ამასთან, შესაძლებელია ადმინისტრაციული სამართალდარღვევები, სუბიექტიდან გამომდინარე, დავყოთ ხუთ ძირითად ჯგუფად.

პირველ ჯგუფს შეადგენენ სამართალდარღვევები, რომლებისთვისაც ადმინისტრაციულ პასუხისმგებლობაში მიეცემიან მხოლოდ საწარმოს თანამდებობის პირები, ასევე ფიზიკური პირი – მეწარმეები, თუ მათ ბრალად მიუძღვით:

– სახელმწიფო საგადასახადო ორგანოებში გადასახადების გადამხდელად აღრიცხვაზე აყვანის წესის დარღვევაში;

– მოგების (შემოსავლის) დამალვაში ან შემცირებაში;

– გადასახადით დასაბეგრი სხვა ობიექტების დამალვაში ან შემცირებაში;

– გადასახადების არასწორ გაანგარიშებაში;

– მოქალაქეთა შემოსავლებიდან გადასახადების არასწორად დაკავებაში;

– მოქალაქეთა შემოსავლებიდან დაკავებული თანხების ბიუჯეტში არასრულად და დაგვიანებით გადარიცხვაში;

– საბუღალტრო აღრიცხვის უქონლობაში;

– საბუღალტრო აღრიცხვის დადგენილი წესების დარღვევით წარმოებაში;

– გაანგარიშებების, დეკლარაციებისა და გადასახადების გამოსაანგარიშებლად საჭირო სხვა დოკუმენტების საგადასახადო ორგანოებში წარუდგენლობაში ან დაგვიანებით წარდგენაში;

– გაანგარიშებების, დეკლარაციებისა და გადასახადების გამოსაანგარიშებლად საჭირო სხვა დოკუმენტების საგადასახადო ორგანოებში დაუდგენელი ფორმით წარდგენაში;

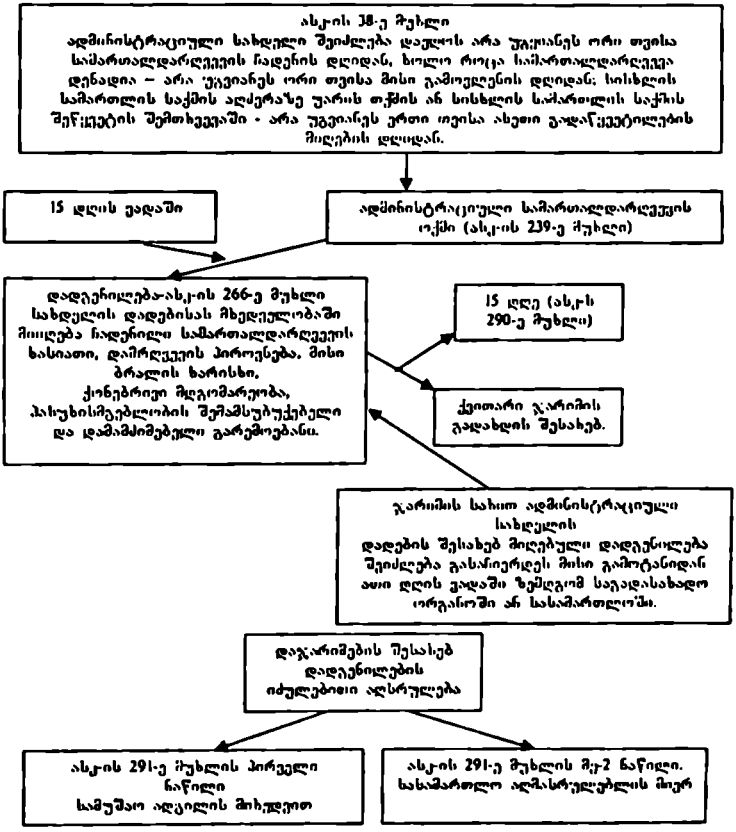
– გადასახადების გადასახდელად საბანკო და საკრედიტო დაწესებულებებში აუცილებელი დოკუმენტების წარუდგენლობაში ან დაგვიანებით წარდგენაში;

– წიაღით სარგებლობის გადასახადისაგან თავის არიდებაში.

აღნიშნული სამართალდარღვევები, თავის მხრივ, შეიძლება გავაერთიანოთ სამ ქვეჯგუფად:

– სამართალდარღვევები, რომლებიც იწვევენ გადასახადების არასრულყოფილ და არათავისდროულ ჩარიცხვას;
– სამართალდარღვევები, რომლებიც დაკავშირებულია საბუღალტრო აღრიცხვის წარმოებასთან;
– სამართალდარღვევები დაკავშირებული იმ დოკუმენტების წარდგენასთან, რომლებიც აუცილებელია გადასახადების გამოსაანგარიშებლად და გადასახდელად.

სურ. 12.1. ადმინისტრაციული ჯარიმის დადების პროცესუალური წესი



მეორე ჯგუფში შედიან საგადასახადო სამართალდარღვევები, რომელთა ჩადენისათვის პასუხისმგებლობა ეკისრებათ მხოლოდ ინდივიდუალურ მეწარმეებს ან მოქალაქეებს, რომლებსაც ბრალი მიუძღვით:

– შემოსავლებისა და გადასახადებით დასაბეგრი ობიექტების აღრიცხვის უქონლობაში;

– დადგენილი წესის დარღვევით შემოსავლების აღრიცხვის წარმოებაში;

– შემოსავლების შესახებ დეკლარაციის საგადასახადო ორგანოებში წარუდგენლობაში;

– შემოსავლების შესახებ დეკლარაციის საგადასახადო ორგანოებში დაგვიანებით წარდგენაში;

– დეკლარაციაში შეტანილი მონაცემების დამახინჯებაში.

აქ შეიძლება გამოეყოთ სამართალდარღვევათა ორი ქვეჯგუფი:

– სამართალდარღვევები, რომლებიც დაკავშირებულია შემოსავლების აღრიცხვის დარღვევასთან;

– სამართალდარღვევები, რომლებიც დაკავშირებულია შემოსავლების შესახებ დეკლარაციების წარდგენასთან.

სამართალდარღვევათა *მესამე ჯგუფს* შეადგენენ საგადასახადო გადაცდომები, რომლისთვისაც ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობა ეკისრებათ ბანკებისა და საბანკო ოპერაციების განმახორციელებელი ორგანიზაციების ხელმძღვანელებს, რომლებსაც ბრალი მიუძღვით:

– საგადასახადო ორგანოებში აღრიცხვაზე აყვანის დამადასტურებელი დოკუმენტების წარუდგენლად გადამხდელთათვის საანგარიშსწორებო ან სხვა ანგარიშების გახსნაში;

– გადამხდელთათვის საანგარიშსწორებო და სხვა ანგარიშების გახსნის შესახებ საგადასახადო ორგანოებში ინფორმაციის წარუდგენლობაში;

– ბიუჯეტში თანხების გადარიცხვაზე საგადასახადო დავალებების (განკარგულებების) მიუღებლობაში და მიღებული საგადასახადო დავალებების (განკარგულებების) უწინარესად შეუსრულებლობაში.

მეოთხე ჯგუფი მოიცავს სამართალდარღვევებს, რომელთა ჩადენისათვის ადმინისტრაციულ პასუხისმგებლობაში მიეცემიან როგორც მოქალაქეები და საწარმოს თანამდებობის პირები, ასევე ბანკებისა და სხვა საფინანსო-საკრედიტო დაწესებულებების ხელმძღვანელები, რომლებსაც ბრალი მიუძღვით საგადასახადო ორგანოებისა და მათი თანამდებობის პირების კანონიერი მოთხოვნებისა და მითითებების შეუსრულებლობაში.

მეხუთე ჯგუფში შედიან სამართალდარღვევები, რომელთა ჩადენისათვის ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობა ეკისრებათ სახელმწიფო საგადასახადო ორგანოების თანამდებობის პირებს, რომელთაც ბრალი მიუძღვით გადასახადებისა და სხვა საჯალდებ-

ულო გადასახდელების არასწორად გადახდეინებაში და გადამხდელთათვის ზარალის მიყენებაში.

ზემოაღნიშნული სამართალდარღვევებისათვის გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობის სხვადასხვა ზომები (იხ. ცხრილი 12.1).

ცხრილი 12.1.

№	შეშადგენლობა	სანქცია	საფუძველი
1	სახელმწიფო საგადასახადო ორგანოებში გადასახადების გადამხდელად აღრიცხვაზე აყვანის წესების დარღვევა	ჯარიმა შრომის ანაზღაურების ათმაგი მინიმალური ოდენობით	ასკ-ის 164[1] მუხლი
2.	მოგების (შემოსავლის) დამალვა (შემცირება)		
3.	გადასახადით დასაბეგრი სხვა ობიექტების დამალვა (შემცირება)		
4.	გადასახადების არასწორი გაანგარიშება		
5.	მოქმედება შემოსავლებიდან გადასახადების არასწორად დაკავება		
6.	მოქმედება შემოსავლებიდან დაკავებული გადასახადების დაგვიანებით გადარიცხვა		
7.	საბუღალტრო აღრიცხვის უქონლობა		
8.	საბუღალტრო აღრიცხვის წარმოება დადგენილი წესის დარღვევით		
9.	საგადასახადო გაანგარიშების და დეკლარაციების საგადასახადო ორგანოებში წარდგენლობა	ჯარიმა ორას ორმოცდაათ-დან სამას ლარამდე	ასკ-ის 164[2]
10.	საგადასახადო გაანგარიშებისა და დეკლარაციების საგადასახადო ორგანოებში დაგვიანებით წარდგენა		
11.	საგადასახადო გაანგარიშებისა და დეკლარაციების საგადასახადო ორგანოებში დაუდგენელი ფორმით წარდგენა		
12	საბანკო და საკრედიტო დაწესებულებებში გადასახადის გადასახდელად აუცილებელი დოკუმენტების წარუდგენლობა		
13	საბანკო და საკრედიტო დაწესებულებებში გადასახადის გადასახდელად აუცილებელი დოკუმენტების დაგვიანებით წარდგენა		
14.	სახელმწიფო საგადასახადო ინსპექციებისა და მათი თანამდებობის პირთა მოთხოვნების შეუსრულებლობა გადასახადის გაანგარიშებისა და ბიუჯეტში გადახდის საკითხებზე	ჯარიმა ორმოცდაათ-დან სამოცდაათ ლარამდე	ასკ-ის 164[3] მუხლის პირველი ნაწილი
15.	სახელმწიფო საგადასახადო ინსპექციების და მათი თანამდებობის პირთა მოთხოვნების შეუსრულებლობა გამოვლენილი დარღვევების აღმოუხერხებლად		
16.	ბანკების მიერ გადამხდელთა საანგარიშსწორებო და სხვა ანგარიშებზე შესრულებული ოპერაციებისა და არსებული ფულადი სახსრების შესამოწმებლად სახელმწიფო საგადასახადო ორგანოების მუშაკთა დაუშვებლობა	ჯარიმა ასიდან ას ოცდაათ ლარამდე	ასკ-ის 164[4] მუხლის მე-2 ნაწილი
17.	ბანკების მიერ სახელმწიფო საგადასახადო ორგანოების მოთხოვნის შესაბამისად გადამხდელთა საანგარიშსწორებო და სხვა ანგარიშებზე გასულ საანგარიშო პერიოდში შესრულებული ოპერაციებისა და ანგარიშზე არსებული ფულადი სახსრების შესახებ მონაცემების წარუდგენლობა.	ჯარიმა ას ორმოცდაათ-დან ას ოთხმოც ლარამდე	ასკ-ის 164[4] მუხლის მე-3 ნაწილი
18.	ბანკების მიერ გადამხდელთა ანგარიშებიდან ფულადი სახსრების გაცემის, გადარიცხვისა და ჩაიწერის ოპერაციების შესახებ სახელმწიფო საგადასახადო ორგანოების მოთხოვნების შეუსრულებლობა	ჯარიმა ორასიდან ორას ორმოცდაათ ლარამდე	ასკ-ის 164[4] მუხლის მე-4 ნაწილი

19. 20. 21. 22.	ბანკების მიერ საგადასახადო ორგანოებში აღრიცხვაზე აყვანის დამადასტურებელი დოკუმენტების წარუდგენლად გაღამხდელთათვის საანგარიშსწორებო და სხვა ანგარიშების გახსნა ბანკების მიერ გადამხდელისათვის საანგარიშსწორებო და სხვა ანგარიშების გახსნის შესახებ საგადასახადო ორგანოებში ინფორმაციის წარუდგენლობა ბანკების მიერ ბოუჯეტში თანხების გადარიცხვაზე საგადასახადო დავალებების მიუღებლობა ბანკების მიერ ბიუჯეტში თანხების გადარიცხვაზე მიღებული საგადასახადო დავალებების უწინარესად შეუსრულებლობა	ჯარიმა ასიდან ას ოცდაათ ლარამდე	ასჯერ 165 მუხლი
23.	სახელმწიფო საგადასახადო ორგანოების მიერ გადასახადების არასწორად გადახდევინება და გადამხდელისათვის ზარალის მიყენება	ჯარიმა ასიდან ას ოცდაათ ლარამდე	ასჯერ 165[1] მუხლი
24.	წიაღით სარგებლობის გადასახადისგან თავის არიდება	ჯარიმა რვაასიდან ათას ლარამდე	ასჯერ 165[2] მუხლი
25. 26. 27. 28. 29. 30.	ინდივიდუალური მეწარმის ან მოქალაქის მიერ შემოსავლების აღრიცხვის უქონლობა ინდივიდუალური მეწარმის ან მოქალაქის მიერ გადასახადებთან დასაბეგრო ობიექტის აღრიცხვის უქონლობა ინდივიდუალური მეწარმის ან მოქალაქის მიერ შემოსავლების დადგენილი წესის დარღვევით აღრიცხვის წარმოება ინდივიდუალური მეწარმის ან მოქალაქის მიერ შემოსავლების შესახებ დეკლარაციის საგადასახადო ორგანოებში წარუდგენლობა ინდივიდუალური მეწარმის ან მოქალაქის მიერ შემოსავლების შესახებ დეკლარაციის საგადასახადო ორგანოებში დაგვიანებით წარდგენა ინდივიდუალური მეწარმის ან მოქალაქის მიერ შემოსავლების შესახებ დეკლარაციაში შეტანილი მონაცემების დამახინჯება	ჯარიმა ას ორმოცდაათიდან ორას ლარამდე	ასჯერ 164[2] მუხლი

§ 12.2. სისხლის სამართლის პასუხისმგებლობა საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის

1. საქართველოში სისხლის სამართლის პასუხისმგებლობა საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის შემოღებული იქნა 1994 წლის თებერვლიდან. საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსს დაემატა 160-ე (მოგების (შემოსავლის) ან გადასახადით დასაბეგრი სხვა ობიექტის დამალვა (შემცირება)) და 160[1] (სახელმწიფო საგადასახადო ორგანოების მოთხოვნების შეუსრულებლობა გადასახადის გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით) მუხლები. შემდგომში სისხლის სამართლის კოდექსს დაემატა სხვა მუხლებიც, რომლებიც დაკავშირებულია საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევასთან. ასე მაგალითად, 1998 წლის 25 ნოემბერს საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსს დაემატა სამი მუხლი, რომლებიც დაკავშირებულია საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევასთან. კერძოდ, საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსს დაემატა 173-ე

(ყალბი აქციზური მარკის დამზადება, გასაღება ან გამოყენება), 173[1] (ყალბი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების დამზადება, გასაღება ან გამოყენება) და 173[2] (მარკირებას დაქვემდებარებული აქციზური საქონლის აქციზური მარკის გარეშე გამოშვება, რეალიზაცია, შენახვა და ტრანსპორტირება) მუხლები.

საქართველოს პარლამენტის მიერ 1999 წლის 22 იელისს მიღებული ახალი სისხლის სამართლის კოდექსი ასევე ითვალისწინებს პასუხისმგებლობას საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის. საქართველოს ახალი სისხლის სამართლის კოდექსის მე-200 მუხლის თანახმად, პასუხისმგებლობა დგება მარკირებას დაქვემდებარებული აქციზური საქონლის აქციზური მარკის გარეშე გამოშვების, შენახვის, რეალიზაციისა და გადაზიდვისათვის, ხოლო 218-ე მუხლის თანახმად – გადასახადებისათვის თავის არიდებისათვის.

სისხლისსამართლებრივი პასუხისმგებლობა ხასიათდება შემდეგი ძირითადი ნიშნებით:

– სისხლისსამართლებრივი პასუხისმგებლობის სუბიექტებს წარმოადგენენ მხოლოდ ფიზიკური პირები;

– სისხლისსამართლებრივი პასუხისმგებლობა ხორციელდება მხოლოდ სასამართლოს მიერ;

– სისხლისსამართლებრივი პასუხისმგებლობა დადგენილია სისხლისსამართლებრივი ნორმებით, რომლებიც გადმოცემულია სისხლის სამართლის კოდექსში.

სისხლისსამართლებრივი პასუხისმგებლობა ითვალისწინებს უველაზე მკაცრ სახელმწიფო იძულების ღონისძიებებს.

2. საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის მე-200 მუხლი ითვალისწინებს პასუხისმგებლობას მარკირებას დაქვემდებარებული აქციზური საქონლის აქციზური მარკის გარეშე გამოშვების, შენახვის, რეალიზაციის ან გადაზიდვისათვის.

აქციზი არის არაპირდაპირი საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადი, რომელიც გადაიხდება აქციზური საქონლის მიწოდებისას მის ფასთან ერთად.

საქართველოში აქციზური საქონლის წარმოება ან იმპორტი იბეგრება აქციზით, თუ ეს საქონელი გათავისუფლებული არ არის გადასახადისაგან.

აქციზი დაწესებულია ალკოჰოლიან სასმელებზე, მათ შორის ლუდზე, თამბაქოს ნაწარმზე, საიუველირო ნაწარმზე, მსუბუქ ავტომობილებზე და სხვა.

მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობით აქციზური მარკების სავალდებულო დართვას ექვემდებარება საქართველოს ტერიტორიაზე წარმოებული და საქართველოს ტერიტორიაზე შემოტანილი

(იმპორტირებული) ალკოჰოლიანი სასმელები, მათ შორის ლუდი, რომელშიც ალკოჰოლის შემცველობა აღემატება 1,15 გრადუსს (გარდა 50 გრამსა და მასზე ნაკლები მოცულობის, აგრეთვე ათ ლიტრსა და მასზე მეტი მოცულობის ჭურჭელში ჩამოსხმულისა) და თამბაქოს ნაწარმი, მოსაწევი (ჩიბუხის) თამბაქოს გარდა.

აკრძალულია აქციზური მარკებით ნიშანდების გარეშე მარკირებას დაქვემდებარებული საქონლის წარმოება, მიწოდება და თავისუფალი მიმოქცევის რეჟიმში საქართველოს ტერიტორიაზე შემოტანა.

საგადასახადო და საბაჟო ორგანოები ვალდებულნი არიან, საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით, განახორციელონ აქციზური მარკის გარეშე იმპორტირებული ან გასაყიდად მიღებული აქციზური საქონლის ჩამორთმევა. ჩამორთმევის მომენტიდან საქონელი ითვლება სახელმწიფო საკუთრებად და მისი რეალიზაცია ან განადგურება ხორციელდება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, სახელმწიფო საგადასახადო დეპარტამენტისა და საბაჟო დეპარტამენტის მიერ დადგენილი წესით.

განსახილველი დანაშაულის უშუალო ობიექტია სახელმწიფოს საფინანსო ინტერესები.

დანაშაულის საგანია მარკირებას დაქვემდებარებული აქციზური საქონელი: ალკოჰოლიანი სასმელები, მათ შორის ლუდი, რომელშიც ალკოჰოლის შემცველობა აღემატება 1,15 გრადუსს (გარდა 50-გრამსა და მასზე ნაკლები მოცულობის, აგრეთვე ათ ლიტრსა და მასზე მეტი მოცულობის ჭურჭელში ჩამოსხმულისა), აგრეთვე თამბაქოს ნაწარმი, მოსაწევი (ჩიბუხის) თამბაქოს გარდა.

დანაშაულის ობიექტური მხარე გამოიხატება აქციზური მარკის სავალდებულო დართვას დაქვემდებარებული საქონლის აქციზური მარკის გარეშე გამოშვებაში, შენახვაში, რეალიზაციასა და გადაზიდვაში.

ამ მუხლის პირველი ნაწილით გათვალისწინებული ქმედებისათვის სისხლისსამართლებრივი პასუხისმგებლობა დგება იმ შემთხვევაში, როდესაც აქციზური მარკის სავალდებულო დართვას დაქვემდებარებული საქონლის ღირებულება აღემატება ორას ლარს.

სუბიექტური მხრივ დანაშაული ხასიათდება პირდაპირი განზრახვით. მოტივი და მიზანი შეიძლება იყოს სხვადასხვა, თუმცა ისინი ზეგავლენას არ ახდენენ დანაშაულის კვალიფიკაციაზე. უმეტეს შემთხვევებში დამნაშავის მოტივი შეიძლება იყოს ანგარება, ხოლო მიზანი – გადასახადებისაგან თავის არიდება.

დანაშაულის სუბიექტი შეიძლება იყოს როგორც აქციზური საქონლის მწარმოებელი ან იმპორტიორი, ასევე ნებისმიერი სხვა პირი.

საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის მე-200 მუხლის მეორე ნაწილი ითვალისწინებს პასუხისმგებლობას იგივე ქმედებისათვის, თუ იგი ჩადენილია არაერთგზის, ან დიდი ოდენობით, ან თუ აქციზური მარკის სავალდებულო დართვას დაქვემდებარებული საქონლის ღირებულება ორი ათასიდან ათი ათას ლარამდეა.

სისხლის სამართლის კოდექსის მე-200 მუხლის მე-3 ნაწილი კი ითვალისწინებს პასუხისმგებლობას ამ მუხლის პირველი და მეორე ნაწილებით გათვალისწინებული ქმედებისათვის, თუ აქციზური მარკის სავალდებულო დართვას დაქვემდებარებული საქონლის ღირებულება აღემატება ათი ათას ლარს.

3. საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 218-ე მუხლის ითვალისწინებს პასუხისმგებლობას გადასახადისათვის თავის არიდებისათვის.

მოცემული მუხლი ასახელებს მხოლოდ დანაშაულებრივ ქმედებას, მაგრამ კონკრეტულად რაში მდგომარეობს იგი, რა ფაქტიური მოქმედებები უნდა განვიხილოთ გადასახადისათვის თავის არიდებაში სისხლის სამართლის კანონმდებლობით განსაზღვრული არ არის. სწორედ ამიტომ, აუცილებელია მხედველობაში მივიღოთ სისხლის სამართლის კოდექსის 218-ე მუხლის როგორც სისხლის-სამართლებრივი, ასევე საგადასახადო დახასიათებაც.

დანაშაულის უშუალო ობიექტია სახელმწიფოს საფინანსო ინტერესები. გადასახადებისაგან თავის არიდების შედეგად ზიანი ადგება სახელმწიფოს საფინანსო ინტერესებს, ვინაიდან ასეთ შემთხვევაში ადგილი აქვს ბიუჯეტში და სახელმწიფო ფონდებში გადასახადების გადაუხდელობის და/ან არასრულად გადახდის ფაქტებს.

სისხლის სამართლის კოდექსის 218-ე მუხლი მიზნად ისახავს დაიცვას გადასახადებით დაბეგვრის დადგენილი წესი და აღკვეთოს გადასახადებისაგან თავის არიდების შემთხვევები.

დანაშაულის ობიექტური მხარე გამოიხატება გადასახადებისაგან დიდი ოდენობით თავის არიდებაში.

გადასახადებში იგულისხმება, როგორც საქართველოს საგადასახადო კოდექსით დადგენილი საერთო-სახელმწიფოებრივი და ადგილობრივი გადასახადები, ასევე საქართველოს საბაჟო კოდექსით დადგენილი საბაჟო გადასახადი.

გადასახადებში არ იგულისხმება საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი საერთო-სახელმწიფოებრივი და ადგილობრივი მოსაკრებლები, აგრეთვე სხვა სავალდებულო შენატანები.

გადასახადისაგან თავის არიდებაში იგულისხმება გადასახადის გადამხდელის მხრთლსაწინააღმდეგო და განზრახი ქმედება, რომლის მეშვეობითაც იგი ამცირებს თავის საგადასახადო ვალდებულებას.

გადასახადისაგან თავის არიდება ძირითადად შეიძლება გამოიხატოს მოგების (შემოსავლის) ან გადასახადით დასაბეგრი სხვა ობიექტის დამალვაში (შემცირებაში), საგადასახადო ორგანოებში აღრიცხვის უქონლობაში, აგრეთვე მიღებული ამონაგების (შემოსავლის) ხარჯების არასწორად აღრიცხვაში, რის შედეგადაც გადასახადები სრული ოდენობით არ ჩაირიცხება ბიუჯეტში ან სახელმწიფო ფონდებში. უნდა აღინიშნოს, რომ გადასახადებისაგან თავის არიდების ხერხებსა და საშუალებებს დანაშაულის კვალიფიკაციისათვის მნიშვნელობა არ გააჩნიათ.

გადასახადებისაგან თავის არიდება შეიძლება გამოიხატოს, როგორც მოქმედებით (მაგალითად, საბუღალტრო და საგადასახადო დოკუმენტებში პირი არასწორად ასახავს შემოსავლების ან გამოქვითვების შესახებ მონაცემებს), ასევე უმოქმედობით (საბუღალტრო და საგადასახადო დოკუმენტებში პირი არ ასახავს გადასახადით დასაბეგრ ობიექტს).

სისხლისსამართლებრივი პასუხისმგებლობის მნიშვნელოვან პირობას წარმოადგენს გადასახადის გადაუხდელი თანხის ოდენობა. საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 218-ე მუხლის პირველი ნაწილით სისხლისსამართლებრივი პასუხისმგებლობა დგება იმ შემთხვევაში, თუ გადაუხდელი გადასახადის თანხა ორი ათასიდან ათი ათას ლარამდეა.

გადასახადისაგან თავის არიდებისათვის სისხლისსამართლებრივი პასუხისმგებლობა დგება იმ შემთხვევაში, როდესაც რომელიმე სახის გადასახადის გადაუხდელი თანხა აღემატება ორი ათას ლარს, ასევე იმ შემთხვევაში, როდესაც რამდენიმე სხვადასხვა სახის გადასახადის გადაუხდელი თანხა აღემატება ორი ათას ლარს.

სუბიექტური მხრივ დანაშაული ხასიათდება პირდაპირი განზრახვით. პირს გაცნობიერებული აქვს, რომ მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით თავს არიდებს გადასახადის გადახდას, ითვალისწინებს, რომ ამით ზიანს აყენებს სახელმწიფოს საფინანსო ინტერესებს და სურს ასეთი ზიანის მიყენება.

დანაშაულის სუბიექტი შეიძლება იყოს ფიზიკური პირი – მეწარმე, აგრეთვე პირი, რომლიც ნორმატიულ–სამართლებრივი აქტის ან საწარმოს სადამფუძნებლო დოკუმენტების შესაბამისად ვალდებულია უზრუნველყოს გადასახადების გამოსაანგარიშებლად საჭირო მონაცემების უტყუარობა (მთავარი ბუღალტრები) და პასუხისმგებელია საბუღალტრო აღრიცხვის ორგანიზებაზე (ხელმძღვანელი). დანაშაულის სუბიექტი შეიძლება იყოს აგრეთვე პირი, რომელიც საქართველოს საკანონმდებლო აქტების შესაბამისად ვალდებულია გადაიხადოს საბაჟო გადასახადი.

პირი, რომლიც მოაწყობს სისხლის სამართლის კოდექსის 218-ე მუხლით გათვალისწინებულ დანაშაულს, ან ხელმძღვანელობს მის ჩადენას, აგრეთვე პირი, რომელიც დაიყოლიებს საწარმოს ხელმძღვანელს, მთავარ (უფროს) ბუღალტერს ან საწარმოს სხვა თანამდებობის პირს დანაშაულის ჩასადენად, ან კიდევ ხელს შეუწყობს დანაშაულის ჩადენას, პასუხს აგებს, როგორც ორგანიზატორი, წამქეზებელი ან დამხმარე საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის შესაბამისად.

საგადასახადო და საბაჟო ორგანოების თანამდებობის პირები, რომლებიც განზრახ ხელს უწყობენ გადასახადებისაგან თავის არიდებას, პასუხს აგებენ, როგორც დანაშაულში თანამონაწილეები. ამასთან, თუ ისინი მოქმედებენ ანგარებით ან სხვა პირადი დაინტერესებით, მაშინ სისხლის სამართლის კოდექსის შესაბამისი მუხლებითაც, რომლებიც ითვალისწინებენ პასუხისმგებლობას სამოხელეო დანაშაულისთვის.

საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 218-ე მუხლის მე-2 ნაწილი ითვალისწინებს პასუხისმგებლობის დამამძიმებელ გარემოებებს, კერძოდ, იგივე ქმედებას, ჩადენილს არაერთგზის და განსაკუთრებით დიდი ოდენობით.

გადასახადისათვის თავის არიდება ითვლება არაერთგზის ჩადენილად, თუ დამნაშავეს საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 218-ე მუხლის პირველი ნაწილით გათვალისწინებული დანაშაული ჩადენილი აქვს ორჯერ ან მეტჯერ, მიუხედავად იმისა, წინათ ჩადენილი ქმედებისათვის იყო თუ არა იგი ნასამართლევი, წარმოადგენდა იგი დანაშაულის ამსრულებელს თუ დანაშაულში თანამონაწილეს და წინათ ჩადენილი დანაშაულებრივი ქმედება წარმოადგენდა დამთავრებულ დანაშაულს, თუ დაუმთავრებელ დანაშაულებრივ ქმედებას (დანაშაულის მომზადება ან მცდელობა). ქმედება კვალიფიცირდება, როგორც ჩადენილი არაერთგზის იმ შემთხვევაშიც, თუ დამნაშავეს წინათ ჩადენილი აქვს ამავე მუხლის მეორე ნაწილის „ბ" პუნქტით გათვალისწინებული დანაშაული (გადასახადისათვის თავის არიდება განსაკუთრებით დიდი ოდენობით).

გადასახადისათვის თავის არიდება არაერთგზის ჩადენილად არ ჩაითვლება, თუ კანონით დადგენილი წესით პირი წინათ ჩადენილი დანაშაულისათვის გათავისუფლებული იყო სისხლისსამართლებრივი პასუხისმგებლობისაგან, ანდა თუ მას წინათ ჩადენილი დანაშაულისათვის ნასამართლობა მოხსნილი ან გაქარწყლებული ჰქონდა კანონით დადგენილი წესით.

გადასახადისათვის თავის არიდება ითვლება ჩადენილად განსაკუთრებით დიდი ოდენობით, თუ გადაუხდელი გადასახადის თანხა აღემატება ათი ათას ლარს.

4. აღსანიშნავია ის გარემოება, რომ საგადასახადო დანაშაულის სუბიექტები ხასიათდებიან განათლების მაღალი დონით. უმეტეს მათგანს გააჩნია უმაღლესი ან არასრული უმაღლესი განათლება, ხოლო ზოგჯერ სამეცნიერო ხარისხიც. ეს გასაგებიცაა, ვინაიდან საბუღალტრო აღრიცხვის მუშაკებს უნდა გააჩნდეთ შესაბამისი სპეციალობა და კვალიფიკაცია. უმეტეს შემთხვევებში საგადასახადო დანაშაულის ჩადენის ინიციატივა გამომდინარეობს საწარმოს ხელმძღვანელი მუშაკებიდან, თუმცა თანაამსრულებლებად ან თანამონაწილეებად ხშირად საწარმოს ბუღალტრებიც გვევლინებიან.

საგადასახადო დანაშაულისათვის არატიპიურია დანაშაულებრივი ჯგუფის შექმნა. როგორც წესი, დანაშაულის ჩამდენ პირთა რიცხვი ორს არ აღემატება და ისინი ძირითადად საწარმოს ხელმძღვანელები და მთავარი (უფროსი) ბუღალტრები არიან. საგადასახადო დანაშაულის სუბიექტებად უმეტესწილად ინდივიდუალური მეწარმეები გვევლინებიან.

ცალკეულ შემთხვევებში, თანამონაწილეების როლში გვევლინებიან ხელმძღვანელის მოადგილეები, მოლარეები და საწყობის გამგეები.

საგადასახადო დანაშაულის ჩადენის მიზანს წარმოადგენს გადასახადების შემცირება ან საგადასახადო ვალდებულების სრული შეუსრულებლობა. მოტივები ატარებენ ანგარებით ხასიათს, თუმცა შეიძლება ადგილი ჰქონდეს სხვა ამბიციებსა და მისწრაფებებსაც.

მეწარმეთა აზრით, საგადასახადო დანაშაულის გამომწვევი მიზეზები გადასახადებით დაბეგვრის სისტემის არაეფექტურობის ბრალია. მათი აზრით, საგადასახადო სისტემას არ შესწევს უნარი ეკონომიკური კრიზისიდან გამოიყვანოს ქვეყანა და ჩამოაყალიბოს საბაზრო ურთიერთობები. ისინი ამტკიცებენ, რომ არსებული საგადასახადო სისტემა ხელს უშლის ინვესტიციებს, ზრდის ინფლაციას და აიძულებს გადამხდელებს თავი აარიდონ გადასახადების გადახდას.

აღნიშნულის მიუხედავად, საგადასახადო დანაშაულის გამომწვევი მიზეზები უნდა ვეძიოთ გადასახადის გადამხდელების ნეგატიურ დამოკიდებულებაში საერთოდ საგადასახადო სისტემის მიმართ, რაც გამოწვეულია დაბალი სამართლებრივი კულტურით და დანაშაულის სუბიექტთა ანგარებითი მოტივებით.

მიუხედავად იმისა, რომ სტატისტიკური მონაცემები მთლიანად ვერ ასახავენ საგადასახადო დანაშაულის მასშტაბებს, საგადასახადო დანაშაულის დინამიკის ანალიზით შეიძლება დავასკვნათ, რომ აღნიშნულ დანაშაულთა რიცხვი ყოველწლიურად მატულობს. საგადასახადო დანაშაული ხასიათდება მაღალი ლატენტურობით. სპე-

ციალისტების შეფასებით დანაშაულის ძირითადი ნაწილის გამოვლენა ვერ ხორციელდება, რის შედეგადაც სახელმწიფო ყოველწლიურად კარგავს მილიონობით საგადასახადო შემოსავლებს.

საგადასახადო დანაშაულის სუბიექტებს უმეტეს შემთხვევაში წარმოადგენენ მამაკაცები. ეს განპირობებულია იმით, რომ საწარმოთა ხელმძღვანელები ძირითადად მამაკაცები არიან. ქალებს იმ პირთა წრეში, რომლებიც ჩადიან საგადასახადო დანაშაულს, ტრადიციულად უკავიათ საბუღალტრო აღრიცხვასთან და ანგარიშგებასთან დაკავშირებული თანამდებობები.

ურჩი გადამხდელების საშუალო ასაკი შედარებით მაღალია და შეადგენს 38 წელს. ის გარემოება, რომ საგადასახადო დანაშაულის სუბიექტებს შორის 20 წელზე ახალგაზრდა პირები პრაქტიკულად არ გვხვდებიან, ადვილად ასახსნელია. ამ ასაკში მათ არ გააჩნიათ შესაბამისი განათლება, ცხოვრებისეული გამოცდილება, საქმიანი კავშირები და შესაბამისად არ გააჩნიათ შესაძლებლობა დაიკავონ ხელმძღვანელი თანამდებობები.

საგადასახადო დანაშაულის სუბიექტებში უფროსი ასაკის (50-წლის ზევით) პირების ხვედრითი წილიც არც ისე მაღალია, რაც შეიძლება ავხსნათ იმ გარემოებით, რომ ისინი ნაკლები ინტენსივობით ერთობიან სამეწარმეო საქმიანობაში.

საგადასახადო დანაშაულის თავიდან აცილების მიზნით, მნიშვნელოვანია ეკონომიკური სტაბილურობის უზრუნველყოფა, წარმოების აღორძინება და სამეურნეო სუბიექტების გადახდისუნარიანობის ზრდა.

საგადასახადო დანაშაულის თავიდან აცილების საქმეში მნიშვნელოვანი როლი ენიჭებათ საგადასახადო ორგანოებს. მათ უნდა დახვეწონ საკონსულტაციო საქმიანობა, დაეხმარონ გადამხდელებს გადასახადების გამოანგარიშებასთან დაკავშირებული საკითხების გადაწყვეტაში.

ამასთან, საჭიროა შემუშავდეს სახელმწიფო პროგრამა მოსახლეობის საგადასახადო კულტურის ამაღლების მიზნით.

§ 12.3. დისციპლინარული და ეატერიალური პასუხისმგებლობა საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის

1. დისციპლინარული პასუხისმგებლობა გამოიყენება შრომითი ან სამსახურებრივი დისციპლინის დარღვევისათვის. საწარმოს მუშაკები ადმინისტრაციის მიერ პასუხისმგებლობაში მიეცემიან იმ წესებითა და იმ შემთხვევებში, რომლებიც დადგენილია საქართველოს

შრომის კანონთა კოდექსით. მაგალითად, მთავარ ბუღალტერს შეიძლება გამოეცხადოს საყვედური თავისი თანამდებობრივი მოვალეობების არაჯეროვნად შესრულებისათვის, რომელიც გამოიხატა საწარმოს მიერ საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევაში.

აღნიშნული სახის პასუხისმგებლობა გაცილებით აქტუალურია საგადასახადო და საბაჟო ორგანოების მუშაკების მიმართ, რომლებიც წარმოადგენენ სახელმწიფო მოხელეებს.

დისციპლინარული პასუხისმგებლობა სახელმწიფო მოხელეებისათვის გათვალისწინებულია „საჯარო სამსახურის შესახებ" საქართველოს 1997 წლის 21 ნოემბრის კანონით. აღნიშნული კანონის 79-ე მუხლის თანახმად, დისციპლინარული გადაცდომისათვის მოხელის მიმართ შეიძლება გამოყენებულ იქნას დისციპლინარული პასუხისმგებლობის შემდეგი ზომები:

ა) შენიშვნა;
ბ) გაფრთხილება;
გ) არა უმეტეს ათი სამუშაო დღის ხელფასის დაკავება;
დ) სამსახურებრივი მოვალეობის შესრულებისაგან ჩამოშორება ხელფასის გაცემის შეჩერებით არა უმეტეს ათი სამუშაო დღისა;
ე) უფრო დაბალი თანრიგის თანამდებობრივ სარგოზე გადაყვანა — არა უმეტეს ერთი წლისა;
ვ) სამსახურიდან განთავისუფლება კანონმდებლობით გათვალისწინებული დისციპლინარული გადაცდომისათვის.

„საჯარო სამსახურის შესახებ" საქართველოს კანონის 78-ე მუხლის თანახმად, დისციპლინარულ გადაცდომას წარმოადგენს:

ა) სამსახურებრივ მოვალეობათა ბრალეული შეუსრულებლობა ან არაჯეროვნად შესრულება;
ბ) დაწესებულებისათვის ქონებრივი ზიანის მიყენება ან ასეთი ზიანის წარმოშობის ბრალეული შექმნა;
გ) ზოგად ზნეობრივი ნორმების წინააღმდეგ ან მოხელისა და დაწესებულების დისკრედიტაციისაკენ მიმართული უღირსი საქციელი (ბრალეული ქმედება), განურჩევლად იმისა, სამსახურშია ჩადენილი თუ მის გარეთ.

უნდა აღინიშნოს, რომ სამსახურებრივ მოვალეობათა დარღვევისათვის მოხელე შეიძლება გათავისუფლდეს სამსახურიდან მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მის მიმართ უკვე მოქმედებს დისციპლინარული პასუხისმგებლობის ნებისმიერი ზომა. ამასთან, სამსახურეობრივ მოვალეობათა უხეში დარღვევის შემთხვევაში მოხელე შეიძლება გათავისუფლდეს სამსახურიდან დისციპლინარული პასუხისმგებლობის მოქმედების გარეშეც.

მოხელეს, რომელიც დაუშვებს თანამდებობრივ გადაცდომას, შეიძლება დროებით, დისციპლინარული პასუხისმგებლობის შესახებ საკითხის გადაწყვეტამდე, შეუჩერდეს სამსახურებრივი ურთიერთობა თანამდებობრივი სარგოსა და დანამატების შენარჩუნებით. სამსახურებრივი ურთიერთობის შეჩერება ფორმირდება ხელმძღვანელის ბრძანებით.

დისციპლინარული სასჯელის გამოყენების წესი და გასაჩივრების წესი დადგენილია მოქმედი კანონმდებლობით.

საგადასახადო და საბაჟო ორგანოების მუშაკთა დისციპლინარულ გადაცდომას შეიძლება წარმოადგენდეს მაგალითად, კომერციული საიდუმლოების გახმაურება, თავისი მოვალეობების შესრულებისადმი გულგრილი დამოკიდებულება და ა.შ. გარდა ამისა, საჯარო სამსახურის მუშაკები, საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებული წესით, პასუხს აგებენ იმ მოქმედებებისა და უმოქმედობებისათვის, რომლებიც იწვევენ მოქალაქეთა უფლებისა და კანონიერი ინტერესების შელახვას.

იმ შემთხვევაში, თუ საწარმოს ხელმძღვანელები ან სახელმწიფო მოხელეები არ ასრულებენ თავიანთ პირად საგადასახადო ვალდებულებებს, აღნიშნული არ წარმოშობს დისციპლინარული გადაცდომის შემადგენლობას და არ წარმოადგენს დისციპლინარული პასუხისმგებლობის გამოყენების საფუძველს.

2. გარდა დისციპლინარული პასუხისმგებლობისა, მოქმედი კანონმდებლობა ითვალისწინებს საგადასახადო ინსპექციების თანამდებობის პირთა მატერიალურ პასუხისმგებლობასაც მათ მიერ თავიანთი მოვალეობების შეუსრულებლობის ან არასათანადო შესრულების შემთხვევაში, რამაც ზიანი მიაყენა საგადასახადო ორგანოებს. მატერიალური პასუხისმგებლობის გამოყენების წესი და პირობები განსაზღვრულია საქართველოს შრომის კანონთა კოდექსით და სხვა საკანონმდებლო აქტებით.

თავი XIII

საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადები

§ 13.1. დამატებული ღირებულების გადასახადი

1. დამატებული ღირებულების გადასახადი (დღგ) წარმოადგენს ერთ-ერთ ყველაზე მნიშვნელოვან გადასახადს. მისი აკრეფის სქემა შემუშავებული იქნა ფრანგი ეკონომისტი მ.ლორეს მიერ 1954 წელს. საფრანგეთის საგადასახადო სისტემაში დამატებული ღირებულების გადასახადი შემოღებული იქნა 1958 წლიდან.

მიუხედავად იმისა, რომ 1958 წლამდე დამატებული ღირებულების მაჩვენებელი გადასახადებით დაბეგვრის სისტემაში არ გამოიყენებოდა, მას ფართოდ იყენებდნენ სტატისტიკური მიზნებისათვის. ასე მაგალითად, აშშ-ში აღნიშნული მაჩვენებელი 1870 წლიდან გამოიყენებოდა სამრეწველო პროდუქციის მოცულობის დასახასიათებლად, ევროპის ქვეყნებში კი მან მიიღო ფართო გავრცელება მე-20 საუკუნის ოცდაათიან-ორმოციან წლებში.

წინადადებები საგადასახადო მიზნებისათვის დამატებული ღირებულების მაჩვენებლის გამოყენების შესახებ ისმებოდა 1954 წლამდეც. ასე მაგალითად, 1919 წელს ვილპელმ ეონ სიმენსმა დააყენა წინადადება გერმანიის საგადასახადო სისტემაში შემოეღოთ დამატებული ღირებულების გადასახადი, რომელსაც იგი „გაუმჯობესებულ ბრუნვის გადასახადს“ უწოდებდა.

რომის 1957 წლის შეთანხმება ევროპის ეკონომიკური თანამშრომლობის შექმნის შესახებ ითვალისწინებდა, რომ მონაწილე ქვეყნები, საერთო ბაზრის შექმნის ინტერესებიდან გამომდინარე, გაატარებდნენ ღონისძიებებს არაპირდაპირი გადასახადებით დაბეგვრის სისტემის ჰარმონიზაციის მიზნით. გადასახადების დაბეგვრის ერთიანი სისტემის შექმნის პირველი ნაბიჯები დაგვირგვინდა 1967 წლის 11 აპრილს ევროპის ეკონომიკური თანამშრომლობის საბჭოს მეორე დირექტივით, რომელმაც აღიარა დღგ ევროპის ეკონომიკური თანამშრომლობის წევრი ქვეყნების ძირითად არაპირდაპირ გადასახადად და დაადგინა, რომ 1972 წლამდე ამ ქვეყნებს უნდა მიეღოთ შესაბამისი კანონმდებლობა და თავიანთ ტერიტორიაზე შემოეღოთ ეს გადასახადი. საგადასახადო სისტემაში დღგ-ის არსებობა წარმოადგენს ევროპის ეკონომიკურ თანამშრომლობაში სახელმწიფოს შესვლის საჟალდებულო პირობას.

ევროპის ეკონომიკური თანამშრომლობის წევრი ქვეყნები მისწრაფიან აღნიშნული გადასახადის აკრეფის პრინციპების უნიფიკაციისაკენ და მისი განაკვეთების გათანაბრებისაკენ, რაც აუცილებელია ერთიანი ევროპული ბაზრის ფორმირებისათვის.

დღგ-ის თანამედროვე ევროპული სისტემის საფუძველს წარმოადგენს 1977 წლის 17 მაისს, დღგ-ის ბაზის უნიფიცირების მიზნით, ევროპის ეკონომიკური თანამშრომლობის საბჭოს მიერ მიღებული მეექვსე დირექტივა. ასეთი აუცილებლობა გამოწვეული იყო იმითაც, რომ მონაწილე ქვეყნების ბიუჯეტებში დღგ-ის სახით ჩარიცხული შემოსავლებიდან განსაზღვრული ანარიცხები მიიმართება ევროპის ეკონომიკური თანამშრომლობის საერთო ბიუჯეტის ფორმირებაზე. მეექვსე დირექტივის შინაარსი დაზუსტებული იქნა 1991 წლის 16 დეკემბრის მეათე დირექტივით. ამ დოკუმენტების დებულებები ასახულია ევროპის ეკონომიკური თანამშრომლობის წევრი ქვეყნების ეროვნულ კანონმდებლობებში.

ამავდროულად, დღგ-ის სისტემა სხვადასხვა ქვეყნებში არსებითად განსხვავდებიან ერთმანეთისაგან. დღეისათვის, დღგ იკრიფება დაახლოებით მსოფლიოს 45-მდე ქვეყანაში, ზოგიერთ მათგანში იგი შემოღებულ იქნა გაცილებით გვიან, ვიდრე ევროპის ეკონომიკური თანამშრომლობის წევრ ქვეყნებში. ასე მაგალითად, იაპონიაში აღნიშნული გადასახადი იკრიფება 1989 წლიდან. ხოლო კანადაში – 1990 წლიდან.

საშუალოდ დღგ შეადგენს ბიუჯეტის შემოსავლების 14%-ს, თუმცა დღგ-ის წილი კონკრეტული ქვეყნების ბიუჯეტებში არსებითად განსხვავებიან ერთმანეთისაგან. მაგალითად, საფრანგეთში ეს ის გადასახადია, რომელიც იძლევა შედარებით მაღალ საგადასახადო შემოსავლებს (45%). ნიდერლანდების საგადასახადო შემოსავლების სტრუქტურაში დღგ შეადგენს 24%-ს (ყველა არაპირდაპირი გადასახადის 56%-ს).

ამავდროულად, რიგ მოწინავე ქვეყნებში, დღგ არ იკრიფება. ასე მაგალითად, დღგ არ იკრიფება აშშ-ში და ავსტრალიაში.

საქართველოში დღგ შემოღებულ იქნა 1992 წლის 15 მარტიდან და იგი წარმოადგენს ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლების ერთერთ ძირითად წყაროს.

2. დამატებული ღირებულების გადასახადმა საქართველოში შეცვალა ბრუნვის გადასახადი, რომელიც გამოიანგარიშებოდა საქონლის ღირებულების საფუძველზე. ამასთან, საქონლის საბოლოო ფასი დამოკიდებული იყო მისი რეალიზაციის აქტების რაოდენობაზე, ვინაიდან თითოეული მიმწოდებელი ვალდებული იყო გამოეანგარიშა ეს გადასახადი და ჩაერთო იგი რეალიზაციის ფასში. რეალიზაციის ყოველ შემდგომ სტადიაზე გადასახადი ერიცხებოდა

ღირებულებას, რომელიც მოიცავდა ადრე დარიცხულ გადასახადებს. მოცემული სისტემის დროს მწარმოებლები ისწრაფოდნენ შეემცირებინათ წარმოების სტადიები, რაც იწვევდა საქონლის კონცენტრაციასა და კონკურენციის პრინციპების დარღვევას.

დამატებული ღირებულებით დაბეგვრა ხელს უწყობს თავი დავაღწიოთ ბრუნვის გადასახადის უარყოფით მხარეებს და ქმნის სისტემას, რომლის დროსაც გადასახადის ოდენობა არ არის დაკავშირებული წარმოებისა და რეალიზაციის სტადიების რაოდენობაზე. იგი განისაზღვრება საბოლოო მომხმარებელზე მიწოდებული საქონლის (სამუშაოსა და მომსახურების) ღირებულებით.

დამატებული ღირებულება წარმოადგენს საქონლის (სამუშაოებისა და მომსახურების) ღირებულების იმ ნაწილს, რომელსაც მწარმოებელი ამატებს მესამე პირებისგან შეძენილი იმ ნედლეულის, მასალების, სამუშაოსა და მომსახურების ღირებულებას, რომლებიც გამოიყენება წარმოების პროცესში.

დღგ-ის გადახდის ტვირთი აწვება საბოლოო მომხმარებელს და ამიტომ მას მიაკუთვნებენ არაპირდაპირ გადასახადებს.

მსოფლიოს სხვადასხვა ქვეყნებში გამოიყენება დამატებული ღირებულების გადასახადის ცნების განსაზღვრების სხვადასხვა კონსტრუქცია.[1]

ერთის მხრივ, დამატებული ღირებულება შეიძლება წარმოვიდგინოთ, როგორც ხელფასისა (V) და მიღებული მოგების (M) ჯამი, ხოლო მეორეს მხრივ, როგორც სხვაობა საქონლის რეალიზაციიდან მიღებულ ამონაგებსა (O) და ამასთან დაკავშირებულ საწარმო ხარჯებს შორის (I).

ამ ორ მეთოდზე დაყრდნობით, შეიძლება ჩამოვაყალიბოთ დღგ-ის გამოანგარიშების ოთხი მექანიზმი:

ა) R (V+M);

ბ) RV+RM;

გ) R(O-I);

დ) RO-RI.

სადაც R – გადასახადის განაკვეთია.

ვინაიდან, გადასახადის გამოსაანგარიშებლად შეიძლება გამოყენებული იქნას სხვადასხვა მექანიზმები, მნიშვნელობა ენიჭება სწორედ კანონმდებლობით დადგენილ დღგ-ის გამოანგარიშების წესს. საქართველოში იგი ეფუძნება უკანასკნელ ვარიანტს.

დღგ-ის აკრეფის მექანიზმი მოცემულია ქვემოთ მოყვანილ ცხრილში (იხ. ცხრილი 13.1.).

[1] Мешерякова О. Налоговые системы развитых стран мира Справочник. М.: 1995

დღგ-ს აკრეფის მექანიზმის მაგალითი (20%-იანი განაკვეთისას)

ცხრილი 13.1

საქონლის მოძრაობის ეტაპი	შეძენილი საქონლის დირებულება (დღგ-ს გარეშე)	რეალიზებული საქონლის დირებულება (დღგ-ის გარეშე)	საქონლის შეძენისას გადახდილი დღგ	საქონლის რეალიზაციისას გადახდილი დღგ	ბიუჯეტში გადასახდელი ს:ნა
ნედლეულის პირველადი მწარმოებელი		10 000		2 000	2 000
გადამამუშავებელი საწარმო	10 000	20 000	2 000	4 000	2 000
საბითუმო რეალიზატორი	20 000	25 000	4 000	5 000	1 000
საცალო რეალიზატორი	25 000	40 000	5 000	8 000	3 000
საბოლოო მომხმარებელი	40 000		8 000		

როგორც ცხრილიდან ვხედავთ, საქონლის არცერთ მიმწოდებელს არაეითარი ეკონომიკური ტვირთი არ აწვება, ვინაიდან გადასახადის სიმძიმე მთლიანად გადადის საბოლოო მომხმარებელზე, რომელსაც არ გააჩნია მისი ანაზღაურების შესაძლებლობა, რადგან არ ასდენს საქონლის რეალიზაციას სხვა მყიდველებზე. სწორედ ამიტომ, დღგ-ს მომხმარებლის გადასახადს უწოდებენ.

გადასახადის თანხა, რომელსაც შეიცავს საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) ფასი, არ არის დამოკიდებული მოძრაობის სტადიების რაოდენობაზე და დამოკიდებულია მხოლოდ საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) ფასზე.

როგორც წესი, ყველა ქვეყანაში, სადაც შემოღებულია დღგ, დადგენილია დღგ-ის სამი ან ორი განაკვეთი: სტანდარტული, დაბალი და მაღალი ან სტანდარტული და დაბალი.

დაბალი განაკვეთი გამოიყენება მთელი რიგი პირველადი მოხმარების საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) დაბეგვრისას, მაგალითად, ყოველდღიური მოთხოვნილების სასურსათო საქონელზე. მაღალი განაკვეთები გამოიყენება ფუფუნების საგნების დაბეგვრისას.

ევროპის ეკონომიკური თანამშრომლობის ქვეყნებში დადგენილია, რომ დღგ-ის სტანდარტული განაკვეთი არ შეიძლება იყოს 15 პროცენტზე ნაკლები, ხოლო დაბალი განაკვეთი – 5 პროცენტზე ნაკლები. შემდგომში დაგეგმილია დადგინდეს ერთიანი განაკვეთები: სტანდარტული – 18,6%, დაბალი 5,5%.

ყველა ქვეყნის საგადასახადო სისტემებში მთელი რიგი საქონელი (სამუშაო, მომსახურება) მთლიანად გათავისუფლებულია დღგ-

ის დაბეგვრისაგან. ერთის მხრივ, ეს სოციალურად მნიშვნელოვანი საქონელი, სამუშაოები და მომსახურებაა (მაგალითად, მომსახურება განათლებისა და ჯანდაცვის სფეროში), მეორეს მხრივ კი, დაბეგვრისაგან თავისუფლდება ის ოპერაციები, რომლებიც არ იწვევენ ეროვნული სიმდიდრის ზრდას და მხოლოდ გადაანაწილებენ მას: ფასიანი ქაღალდების ოპერაციები, სესხების გაცემა, ოპერაციები მიწაზე, საწარმოებზე და ა.შ.

დღგ-ის ეროვნულ სისტემებში ფართოდ გამოიყენება შეღავათი, რომელიც მიმართულია საექსპორტო საქონლის დაბეგვრისაგან განთავისუფლებაზე. აღნიშნული ღონისძიება მიმართულია სამამულო საქონლისათვის უკეთესი პირობების შესაქმნელად საზღვარგარეთ. შესაბამისად, საქონლის იმპორტისას, მათი ღირებულების გათანაბრების მიზნით, იკრიფება დღგ.

მეორე შემთხვევაში საქონლის ექსპორტისას ადრე გადახდილი გადასახადი უნაზღაურდება ექსპორტიორს ბიუჯეტიდან. მოცემულ შემთხვევაში საქონლის ფასში დღგ საერთოდ არ არსებობს. ასეთი შეღავათის ფორმას ეწოდება ნულოვანი განაკვეთით დაბეგვრა.

მაგალითად, ევროპის ეკონომიკურ თანამშრომლობის ქვეყნებიდან იმ საქონლის ექსპორტისას, რომელიც შეძენილია დღგ-ით (მ.შ. საცალო ვაჭრობაში), დღგ უნაზღაურდება ექსპორტიორს საგადასახადო ორგანოების მიერ, ხოლო მოქალაქეებს საზღვარზე გასვლისას — საბაჟო ორგანოების მიერ.

3. დღგ-ის გამოანგარიშება წარმოებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-3 კარისა და „დამატებული ღირებულების გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადახდის წესის შესახებ“ საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს მიერ დამტკიცებული ინსტრუქციის შესაბამისად, რომელიც შეთანხმებულია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 90-ე მუხლი იძლევა *დამატებული ღირებულების გადასახადის ცნებას*, რომლის თანახმადაც დღგ, როგორც არაპირდაპირი გადასახადი, არის საქართველოს ტერიტორიაზე საქონლის, სამუშაო, მომსახურების წარმოებისა და მიმოქცევის პროცესში შექმნილი ღირებულების ნაწილის, აგრეთვე საქართველოს ტერიტორიაზე შემოტანილი ყველა დახარჯული საქონლის ღირებულების ნაწილის ბიუჯეტში სავალდებულო შენატანი. დღგ, ექვემდებარება გადახდას საქონლის მიწოდების, სამუშაოს შესრულებისა და მომსახურების გაწევის ყველა სტადიაზე. დასაბეგრ ბრუნვაზე ბიუჯეტში გადასახდელი დღგ-ის თანხა განისაზღვრება, როგორც სხვაობა ამ ბრუნვაზე დარიცხულ გადასახადის თანხასა და საგადასახადო კოდექსის მიხედვით წარდგენილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურებით ჩასათვლელ თანხას შორის.

4. დამატებული ღირებულების *გადასახადის გადამხდელია* პირი, რომელიც რეგისტრირებულია ან ვალდებულია გატარდეს რეგისტრაციაში დღგ-ის გადამხდელად. კერძოდ, დღგ-ის გადამხდელები არიან:

ა) საქართველოს სამოქალაქო კოდექსით განსაზღვრული ფიზიკური და იურიდიული პირები (მ.შ. არარეზიდენტი ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომლებიც საქართველოში ახორციელებენ საქმიანობას მუდმივი დაწესებულების მეშვეობით), რომლებიც ეწევიან ეკონომიკურ საქმიანობას და ნებისმიერი უწყვეტი 12 კალენდარული თვის განმავლობაში ახორციელებენ ღღგ-ით დასაბეგრ ოპერაციებს, რომელთა საერთო თანხა აღემატება 3 000 ლარს;

ბ) ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომლებიც ახორციელებენ საქონლის დასაბეგრ იმპორტს საქართველოში;

გ) არარეზიდენტი ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომლებიც არ არიან რეგისტრირებული დღგ-ის გადამხდელად საქართველოში, მაგრამ ეწევიან მომსახურებას ან ასრულებენ სამუშაოს საქართველოს ტერიტორიაზე;

დ) საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილი იურიდიული პირების ფილიალები და სხვა განცალკევებული ქვედანაყოფები, რომლებსაც აქვთ ცალკე ბალანსი და საანგარიშსწორებო და სხვა ანგარიში, თუ საწარმოსა და ასეთი სტრუქტურული ქვედანაყოფების (ფილიალების) საერთო დასაბეგრო ბრუნვა ნებისმიერი თორმეტი კალენდარული თვის განმავლობაში აღემატება 3000 ლარს.

მოქმედი კანონმდებლობა ითვალისწინებს დღგ-ის გადამხდელთა *სავალდებულო რეგისტრაციას* და *ნებაყოფლობით რეგისტრაციას*.

პირი ვალდებულია გატარდეს რეგისტრაციაში დღგ-ის გადამხდელად, თუ იგი ეწევა ეკონომიკურ საქმიანობას და ნებისმიერი უწყვეტი 12 კალენდარული თვის განმავლობაში ახორციელებს დღგ-ით დასაბეგრ ოპერაციებს, რომელთა საერთო თანხა აღემატება 3000 ლარს. ამასთან, პირი ვალდებულია ამ მომენტის დადგომიდან მომდევნო თვის არა უგვიანეს 10 რიცხვისა, საგადასახადო ორგანოში წარადგინოს საქართველოს სახელმწიფო საგადასახადო დეპარტამენტის მიერ დადგენილი ფორმის განცხადება დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციისათვის. სასოფლო-სამეურნეო პროდუქციის მწარმოებელი პირები ვალდებულნი არიან გატარდნენ დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციაში თუ დასაბეგრი ოპერაციების საერთო თანხა ამ პროდუქციის მიწოდებისას შეადგენს 35 ათ. ლარს. ამასთან, სასოფლო-სამეურნეო პროდუქციის მწარმოებლად ითვლება პირი, რომ-

ლის მიერ წარმოებული სასოფლო-სამეურნეო პროდუქციის მიწოდება შეადგენს მისი საერთო ბრუნვის არანაკლებ 50%-ს (სავალდებულო რეგისტრაცია).

პირი, რომელიც ზემოაღნიშნული მოთხოვნების შესაბამისად არ არის ვალდებული გატარდეს რეგისტრაციაში, შეუძლია ნებაყოფლობით განცხადებით მიმართოს საგადასახადო ორგანოს დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციისათვის.

დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის მიზნით თორმეტთვიან პერიოდად ითვლება ყოველი თვის პირველი რიცხვიდან წინა განელილი 12 თვის პერიოდი.

რეგისტრაცია ძალაში შედის რეგისტრაციისათვის მიმართვის ვალდებულების წარმოშობის საანგარიშო პერიოდის მომდევნო თვის პირველი რიცხვიდან. მაგალითად, თუ პირმა ეკონომიკური საქმიანობა დაიწყო 1998 წლის სექტემბერში და 1999 წლის ოქტომბრამდე განახორციელა დასაბეგრი ოპერაციები, რომელთა საერთო თანხამ 1999 წლის აგვისტოში გადააჭარბა 3 000 ლარიან მინიმალურ ზღვარს, ასეთ შემთხვევაში თორმეტთვიან პერიოდად განიხილება 1998 წლის 1 სექტემბრიდან 1999 წლის 1 სექტემბრამდე პერიოდი. პირს ეკისრება ვალდებულება 1999 წლის 10 სექტემბრამდე საგადასახადო ორგანოში შეიტანოს განცხადება მისი დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციისათვის. იგი 1999 წლის 1 ოქტომბრიდან განიხილება გადასახადის გადამხდელად.

იმ შემთხვევაში, თუ დასაბეგრი ოპერაციების საერთო თანხა 3000 ლარს გადააჭარბებს თორმეტთვიან პერიოდზე ნაკლებ პერიოდში, მაშინ პირი ვალდებულია გატარდეს რეგისტრაციაში ამ მომენტის დადგომიდან მომდევნო თვის 10 რიცხვამდე. მაგალითად, თუ პირმა ეკონომიკური საქმიანობა დაიწყო 1998 წლის მაისში და აგვისტომდე (ჩათვლით) პერიოდში მისმა დასაბეგრმა ოპერაციებმა შეადგინა 3500 ლარი, მაშინ იგი ვალდებულია არაუგვიანეს 10 სექტემბრისა, შეიტანოს განცხადება მისი დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციისათვის, რადგან ფაქტობრივი დასაბეგრი ოპერაციების თანხამ გადააჭარბა 3000 ლარს. 1999 წლის 1 ოქტომბრიდან კი ეს პირი ჩაითვლება დღგ-ის გადამხდელად.

იმ შემთხვევაში, თუ პირი ნებაყოფლობით ტარდება რეგისტრაციაში დღგ-ის გადამხდელად, რეგისტრაცია ძალაში შედის რეაგისტრაციისათვის მიმართვის პერიოდის მომდევნო თვის პირველი რიცხვიდან ან უფრო ადრეული თარიღიდან გადასახადის გადამხდელის შეხედულებისამებრ.

თუ პირი ვალდებულია გატარდეს რეგისტრაციაში დღგ-ის გადამხდელად, მაგრამ არა აქვს შეტანილი განცხადება რეგისტრაციი-

სათვის, საგადასახადო ორგანო საკუთარი ინიციატივით ახდენს ამ პირის რეგისტრაციას გადასახადის გადამხდელად და გადასცემს მას შესაბამის სერტიფიკატს. ასეთ შემთხვევაში რეგისტრაცია ძალაში შედის რეგისტრაციისათვის მიმართვის ვალდებულების წარმოშობის საანგარიშო პერიოდის მომდევნო თვის პირველი რიცხვიდან და პირი დღგ-ის გადამხდელად ითვლება ამავე პერიოდიდან, თუმცა მას საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების გამოწერის უფლება ეძლევა მხოლოდ მისი დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციაში ფაქტიურად გატარების დღიდან, ანუ მასზე საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების გაცემის მომენტიდან. მაგალითად, თუ პირმა 1999 წლის სექტემბრის ჩათვლით განახორციელა 3500 ლარის დასაბეგრი ოპერაციები, იგი ვალდებულია 10 ოქტომბრამდე განცხადებით მიმართოს საგადასახადო ორგანოს დღგ-ის გადამხდელად საკუთარი რეგისტრაციისათვის. მაგრამ თუ იგი განცხადებით მიმართვის გარეშე აგრძელებს ეკონომიკურ საქმიანობას და 1999 წლის 15 დეკემბერს საგადასახადო ინსპექციამ დაადგინა ეს ფაქტი, მაშინ საგადასახადო ორგანო თავისი ინიციატივით, ახდენს ამ პირის რეგისტრაციას და გადასცემს მას სერთიფიკატსა და ანგარიშ-ფაქტურებს. ასეთ შემთხვევაში, პირი დღგ-ის გადამხდელად ითვლება რეგისტრაციისათვის მიმართვის ვალდებულების წარმოშობის (1999 წლის 10 ოქტომბერი) პერიოდის მომდევნო თვის პირველი რიცხვიდან, ანუ 1999 წლის 1 ნოემბრიდან, ხოლო საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების გამოწერის უფლება მას ეძლევა იმ პერიოდიდან, როდესაც საგადასახადო ინსპექციის მიერ მასზე გაიცა სერთიფიკატი და საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურები.

იმ შემთხვევაში, როდესაც საწარმოს გააჩნია ფილიალი, რომელიც დღგ-ის მიზნებისათვის განიხილება გადასახადის გადამხდელად, მაშინ საგადასახადო ინსპექცია ახდენს როგორც საწარმოს, ასევე მისი ფილიალების რეგისტრაციას დღგ-ის გადამხდელებად, თუ ამ საწარმოსა და ფილიალის საერთო დასაბეგრი ოპერაციების თანხა ნებისმიერი უწყვეტი 12 კალენდარული თვის განმავლობაში აღემატება 3000 ლარს. მაგალითად, თუ საწარმოს გააჩნია ფილიალი, რომლის ბრუნვამ განელილ წინა 12 თვის მანძილზე შეადგინა 1500 ლარი, ხოლო თვით საწარმოს ბრუნვამ — 2000 ლარი, ამ შემთხვევაში, საწარმო ვალდებულია გატარდეს რეგისტრაციაში დღგ-ის გადამხდელად და მოახდინოს ფილიალის რეგისტრაციაც, ვინაიდან საწარმოსა და ფილიალის საერთო დასაბეგრი ბრუნვა აღემატება 3000 ლარს.

იმ შემთხვევაში, თუ არარეზიდენტი პირი ეწევა მომსახურებას ან ასრულებს სამუშაოს საქართველოს ტერიტორიაზე მუდმივი დაწესებულების გარეშე, ასეთ შემთხვევაში მის მიერ გაწეული მომსახურე-

ბიდან და შესრულებული სამუშაოებიდან მიღებული დასაბეგრი ოპერაციების საერთო თანხა. მხედველობაში არ მიიღება და ასეთი პირი ექვემდებარება დაბეგვრას გადახდის წყაროსთან საგადასახადო აგენტის მიერ.

დღგ-ის გადამხდელებს საგადასახადო ორგანო ატარებს დღგ-ის რეესტრში და აძლევს მათ სარეგისტრაციო სერთიფიკატს განცხადების წარდგენიდან არა უგვიანეს მეორე დღისა. სარეგისტრაციო სერთიფიკატში აღინიშნება გადამხდელის დასახელება, სახელი, გვარი და სხვა სათანადო მონაცემები, რეგისტრაციის ძალაში შესვლის თარიღი და გადამხდელის საიდენტიფიკაციო ნომერი.

საგადასახადო კანონმდებლობა ითვალისწინებს დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის გაუქმების შემთხვევებს. გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია მიმართოს საგადასახადო ორგანოს, დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის გაუქმების მოთხოვნით, თუ მან შეწყვიტა დასაბეგრი ოპერაციები და აღარ ახორციელებს საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) მიწოდებას. ასეთ შემთხვევაში, რეგისტრაციის გაუქმება ძალაში შედის დასაბეგრი ოპერაციების შეწყვეტის დღიდან.

გადასახადის გადამხდელს შეუძლია მიმართოს შესაბამის საგადასახადო ორგანოს დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის გაუქმების მოთხოვნით, მისი დღგ-ის გადამხდელად უკანასკნელი რეგისტრაციის თარიღიდან ორი წლის გასვლის შემდეგ, თუ ბოლო 12 თვის განმავლობაში გადასახადის გადამხდელის დასაბეგრი ოპერაციები არ აღემატება 3000 ლარიან ლიმიტს. ასეთ შემთხვევაში, რეგისტრაცია უქმდება იმ დროიდან, როდესაც პირმა მიმართა საგადასახადო ორგანოს რეგისტრაციის გაუქმებისათვის. მაგალითად, თუ პირმა ეკონომიკური საქმიანობა დაიწყო 1997 წლის სექტემბრიდან და დღგ-ის გადამხდელად სავალდებულო რეგისტრაცია გაიარა იმავე წლის 12 ოქტომბერს, ასეთ შემთხვევაში, გადამხდელად რეგისტრაციის გაუქმებისათვის მიმართვის უფლება მას აქვს მხოლოდ 1999 წლის ოქტომბიდან. ამასთან, იმ პირობით, თუ 1998 წლის ოქტომბრიდან 1999 წლის ოქტომბრამდე პერიოდში დასაბეგრმა ოპერაციებმა არ გადააჭარბა 3000 ლარს.

პირის დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის გაუქმებისას საგადასახადო ორგანო ასეთ პირს იღებს დღგ-ის გადამხდელთა რეესტრიდან.

დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის გარეშე ფუნქციონირების შემთხვევაში, პირს ფინანსური სანქციის სახით გადახდება რეგისტრაციის გარეშე ფუნქციონირების მთელი პერიოდის განმავლობაში ბიუჯეტში გადასახდელი დღგ-ის თანხის 100 პროცენტი.

5. დამატებული ღირებულების გადასახადით *დაბეგვრის ობიექტია* დასაბეგრი ოპერაცია და დასაბეგრი იმპორტი.

დასაბეგრი ოპერაციებია პირის მიერ საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) მიწოდება, მ.შ. უსასყიდლოდ, თუ ისინი საგადასახადო კოდექსის დებულებების შესაბამისად ითვლება განხორციელებულად საქართველოს ტერიტორიაზე, გათავისუფლებული საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) მიწოდების გარდა. დასაბეგრ ოპერაციებს არ განეკუთვნება საქართველოს ფარგლებს გარეთ სამუშაოს შესრულება ან მომსახურების გაწევა. ამრიგად, დღგ წარმოადგენს ტერიტორიულ გადასახადს.

დღგ-ის მიზნებისათვის *საქონელში* იგულისხმება მატერიალური და არამატერიალური ქონება, მათ შორის ელექტრო ან თბოენერგია, გაზი და წყალი, გარდა ფულისა და მიწისა.

საქონლის მიწოდებაში იგულისხმება საქონელზე საკუთრების უფლების გადაცემა, რეალიზაციის, გაცვლის, უსასყიდლოდ გადაცემის, ხელფასის ნატურალური ფორმით ანაზღაურების ჩათვლით, ყველა სხვა სახის გადახდა ნატურით, აგრეთვე დაგირავებული საქონლის გადაცემა გირაოს მიმღების საკუთრებაში.

სამუშაოში იგულისხმება გეოლოგიურ-საძიებო, სამშენებლო-სამონტაჟო, სარემონტო, სამეცნიერო-კვლევითი ან საცდელ-საკონსტრუქტორო სამუშაოები.

სამუშაოს შესრულებაში იგულისხმება სამუშაოს შესრულება კომპენსაციის მიღების მიზნით.

მომსახურების გაწევაში იგულისხმება კომპენსაციის მიზნით გაწეული ნებისმიერი ეკონომიკური საქმიანობა, რომელიც არ წარმოადგენს საქონლის მიწოდებას ან სამუშაოს შესრულებას, აგრეთვე ისეთი მომსახურება, რომელიც დამატებული ღირებულების გადასახადის მიზნებისათვის არ გულისხმობს ფულზე ან მიწაზე საკუთრების გადაცემას ან დამქირავებლისათვის (სამუშაოს მიმღებისათვის) დაქირავებული პირის მიერ მომსახურების გაწევას. მომსახურებაში შედის: სატრანსპორტო და საექსპორტო მომსახურება, მათ შორის გაზის, ნავთობის, ნავთობპროდუქტების, ელექტრო და თბოენერგიის ტრანსპორტირება; მოძრავი და უძრავი ქონების იჯარით გადაცემა; კავშირგაბმულობის მომსახურება, საყოფაცხოვრებო და საბინაო-კომუნალური მომსახურება, ფიზიკური კულტურისა და სპორტის მომსახურება; სარეკლამო მომსახურება, საინოვაციო მომსახურება, მონაცემთა დამუშავებისა და საინფორმაციო უზრუნველყოფის მომსახურება; საინოვაციო უზრუნველყოფის მომსახურება; საქონლის სარეალიზაციოდ მომზადების მომსახურება; საქონლის თუ სხვა ქონების შენახვის ანდა დაცვის მომსახურება და ა.შ.

განსაკუთრებით გავრცელებულ დაბეგვრის ობიექტს წარმოადგენს საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) მიწოდება. დაბეგვრის ობიექტის წარმოშობის კვალიფიციურ ნიშანს წარმოადგენს ტერიტორიულობის პრინციპი, ვინაიდან დასაბეგრი ობიექტი შეიძლება წარმოიშვას მხოლოდ საქართველოს ტერიტორიაზე. შესაბამისად ნებისმიერი პირის მიერ საქონლის მიწოდება, სამუშაოს შესრულება და მომსახურების გაწევა უცხოეთის სახელმწიფოს ტერიტორიაზე არ წარმოშობს საგადასახადო შედეგებს საქართველოში.

ამრიგად, საგადასახადო ვალდებულების ძირითად მომენტს წარმოადგენს საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) მიწოდების ადგილის განსაზღვრა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 106-ე და 107-ე მუხლების თანახმად, საქონლის მიწოდების ადგილად ითვლება საქონლის გადაცემის ადგილი, ხოლო თუ საქონელი მოითხოვს ტრანსპორტირებას, მაშინ საქონლის მიწოდების ადგილად ითვლება საქონლის ადგილსამყოფელი ტრანსპორტირების დაწყებისას.

ელექტრო ან თბოენერგიის, ბუნებრივი გაზის ან წყლის მიწოდების ადგილად ითვლება საქონლის მიღების ადგილი. საქართველოდან ამ საქონლის ექსპორტის შემთხვევაში, მათი მიწოდების ადგილად ითვლება საქართველო.

უძრავ ქონებასთან დაკავშირებით სამუშაოების შესრულების ან მომსახურების გაწევის ადგილად ითვლება ამ ქონების ფაქტიური ადგილმდებარეობა. თუ უძრავი ქონების ადგილმდებარეობა ქვეყნის გარეთაა, მაშინ ამ ქონებასთან უშუალოდ დაკავშირებული სამუშაოები (მომსახურება) არ ექვემდებარება დაბეგვრას იმ შემთხვევაშიც კი, თუ გარიგების ორივე მონაწილე წარმოადგენენ ამ ქვეყნის რეზიდენტებს. უძრავ ქონებასთან დაკავშირებულ სამუშაოებსა და მომსახურებას მიეკუთვნება სამშენებლო, სამშენებლო-სამონტაჟო, სარემონტო, სარესტავრაციო, გამწვანების და სხვა მსგავსი მომსახურება. მაგალითად, თუ საქართველოს რეზიდენტმა, რომელიც ფლობს უძრავ ქონებას საქართველოში, დაიქირავა ფინეთის რეზიდენტი დაგეგმილი კაპიტალური რემონტის არქიტექტურული დასაბუთებულობის მოსამზადებლად, ითვლება, რომ მომსახურება გაწეული იქნა საქართველოში, ვინაიდან იგი დაკავშირებულია საქართველოში მდებარე უძრავ ქონებასთან.

მოძრავ ქონებასთან დაკავშირებით სამუშაოების შესრულების ან მომსახურების გაწევის ადგილად ითვლება სამუშაოს (მომსახურების) ფაქტობრივი გაწევის ადგილი. მაგალითად, თუ საერთაშორისო გადაზიდვის განხორციელებისას სამგზავრო ტრანსპორტს დასჭირდა შეკეთება, ასეთ შემთხვევაში დღგ-ით დაიბეგრება სამუშაოს ფაქტობრივი გაწევის ადგილი.

თუ მომსახურება ხორციელდება კულტურის, ხელოვნების, განათლების, ფიზიკური კულტურისა და სპორტის სფეროში ან სხვა ანალოგიურ საქმიანობაში, მაშინ მომსახურების გაწევის ადგილად ითვლება ის ადგილი, სადაც ფაქტობრივად განხორციელდა მომსახურება.

საქონლის გადაზიდვის ან მგზავრთა გადაყვანის შემთხვევაში სამუშაოს (მომსახურების) გაწევის ადგილად ითვლება საქონლის გადაზიდვის ან მგზავრთა გადაყვანის ფაქტობრივი განხორციელების ადგილი თუ სამუშაო (მომსახურება) დაკავშირებულია ამ გადაზიდვებთან. საავიაციო ტრანსპორტით მგზავრთა და ტვირთების საერთაშორისო გადაზიდვების განხორციელებისას საქართველოს ტერიტორიის ფარგლებს გარეთ გადამხდელის მიერ სამუშაოების შესრულებასა ან მომსახურების გაწევასთან დაკავშირებული ოპერაციები განიხილება, როგორც საქართველოს ტერიტორიაზე განხორციელებული.

მთელი რიგი მომსახურების გაწევის ადგილად ითვლება მომსახურების მიმღები მუდმივი დაწესებულების ადგილსამყოფელი, რომლის სასარგებლოდაც ხორციელდება მომსახურება. ასეთ მომსახურებას მიეკუთვნება: საავტორო უფლებების, პატენტების, ლიცენზიების, საქაღალდე მარკების და ა.შ. გადაცემა ან დათმობა; სარეკლამო მომსახურება; საკონსულტაციო, იურიდიული, ბუღალტრული, საინჟინრო და სხვა ამგვარი მომსახურება, აგრეთვე ინფორმაციის დამუშავების და გადაცემის მომსახურება; კადრების შერჩევის მომსახურება; მოძრავი ქონების იჯარით გადაცემასთან დაკავშირებული მომსახურება (გარდა სატრანსპორტო საშუალებებისა) და ა.შ.

სამუშაოს შესრულების ან მომსახურების გაწევის ადგილად ითვლება აგრეთვე იმ პირის ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელების ადგილი, რომელიც ასრულებს სამუშაოს ან ეწევა მომსახურებას.

დღგ-ით დასაბეგრ ოპერაციას არ წარმოადგენს გადასახადისაგან გათავისუფლებული საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) მიწოდება, საქართველოს ფარგლებს გარეთ მომსახურების გაწევა ან სამუშაოს შესრულება, აგრეთვე საქონლის მიწოდება იმ პირის მიერ, რომელმაც ეს საქონელი შეიძინა დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციის შედეგად, მაგრამ არ ჰქონდა დღგ-ის ჩათვლის უფლება.

დღგ-ით დასაბეგრ ოპერაციას არ წარმოადგენს აგრეთვე გადასახადის გადამხდელის მიერ საწარმოს ან მისი დამოუკიდებლად ფუნქციონირებადი ნაწილის მიწოდება მეორე გადამხდელისათვის, თუ მიმწოდებელი და მიმღები მხარეები მიწოდების მომენტიდან 10 დღის განმავლობაში წერილობით შეატყობინებენ საგადასახადო ორგანოს ასეთი მიწოდების შესახებ.

დამატებული ღირებულების გადასახადის დაბეგვრის ობიექტს წარმოადგენს აგრეთვე საქონლის იმპორტი, გარდა იმ საქონლის იმპორტისა, რომლებიც გათავისუფლებულია გადასახადისაგან.

6. *საგადასახადო ბაზა* (დასაბეგრი ბრუნვის თანხა), როგორც წესი, განისაზღვრება მიწოდებული საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) ღირებულების საფუძველზე, ე.ი. ღირებულების, რომელიც მითითებულია გარიგებაში ან ანგარიშ-ფაქტურაში.

ამ საერთო წესიდან დადგენილია სამი გამონაკლისი, როდესაც დასაბეგრი ბრუნვის ოდენობა განისაზღვრება სხვაგვარად. ეს ძირითადად ის შემთხვევებია, როდესაც საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიწოდება წარმოებს მათი ღირებულების აუნაზღაურებლად.

პირველი გამონაკლისი ითვალისწინებს ისეთ შემთხვევებს, როდესაც დღგ-ის გადამხდელი დასაბეგრი ოპერაციის სანაცვლოდ იღებს ან უფლება აქვს მიიღოს საქონელი, სამუშაო ან მომსახურება. ასეთ შემთხვევებში დასაბეგრი ოპერაციის თანხა განისაზღვრება ამ საქონლის, სამუშაოს ან მომსახურების საბაზრო ფასებით (გადასახადების, მოსაკრებლებისა და სხვა გადასახდელების ჩათვლით) დღგ-ის გარეშე.

მეორე გამონაკლისი გათვალისწინებულია ისეთი შემთხვევებისთვის, როდესაც გადასახადის გადამხდელი დასაბეგრი ოპერაციის სანაცვლოდ არ იღებს ან არა აქვს უფლება მიიღოს საქონელი, სამუშაო, მომსახურება ან კომპენსაციის თანხა (რეგისტრაციის გაუქმებისას მასთან არსებული საქონლის ნაშთების ჩათვლით). ასეთ შემთხვევებშიც დასაბეგრი ოპერაციის თანხა განისაზღვრება მიწოდებული საქონლის, შესრულებული სამუშაოსა და გაწეული მომსახურების საბაზრო ფასით (გადასახადების, მოსაკრებლებისა და სხვა გადასახდელების ჩათვლით) დღგ-ის გარეშე. მაგალითად, თუ რეგისტრაციის გაუქმების მომენტისათვის გადასახადის გადამხდელთან არსებულმა საქონლის ნაშთმა საბაზრო ფასით შეადგინა 50 ათ. ლარი, რომელზეც გადახდილი დღგ ადრე ჩაითვალა, ასეთ შემთხვევაში რეგისტრაციის გაუქმებისას გადასახადის გადამხდელთან არსებული საქონლის ნაშთი განიხილება, როგორც დასაბეგრი მიწოდება, რისთვისაც გადამხდელი არაფერს არ იღებს და დასაბეგრი ოპერაციის თანხა შეადგენს 50 ათ. ლარს.

მესამე გამონაკლისი დადგენილია იმ შემთხვევებისთვის, როდესაც დღგ-ის გადამხდელი შეიძენს საქონელს (სამუშაოს, მომსახურებას) დღგ-ის გადახდით, მიიღებს შესაბამის ჩათვლას და აღნიშნულ საქონელს (სამუშაოს ან მომსახურებას) გამოიყენებს არაეკონომიკური საქმიანობისათვის (მაგალითად, საქველმოქმედო საქმიანობისათვის) ან მიაწოდებს მას თავის თანამშრომლებს საფასურით ან მის გარეშე. ასეთ შემთხვევებშიც დასაბეგრი ოპერაციის თანხა განისაზღვრება ამ საქონლის

(სამუშაოს, მომსახურების) საბაზრო ფასით (გაღასახადების, მოსაკრებლებისა და სხვა გადასახდელების ჩათვლით) დღგ-ის გარეშე.

საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) *საბაზრო ფასად* ითვლება თავისუფალი საბაზრო ფასი, რომელიც ყალიბდება ბაზარზე იდენტური (ხოლო მისი არარსებობის შემთხვევაში – მსგავსი) საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) მოთხოვნისა და მიწოდების ურთიერთქმედებისას და საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) შესაბამის ბაზარზე იმ პირებს შორის დადებული გარიგების საფუძველზე, რომლებიც არ წარმოადგენენ ურთიერთდამოკიდებულ პირებს. ამასთან, ურთიერთდამოკიდებულ პირებად ითვლებიან ის პირები, რომელთა შორის განსაკუთრებულ ურთიერთობათა არსებობას შეუძლია უშუალო გაელენა მოეხდინა მათ შორის გარიგების პირობებზე ან ეკონომიკურ შედეგებზე (მაგალითად, ნათესავები).

საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) საბაზრო ფასი განისაზღვრება ამ საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) რეალიზაციის მომენტისათვის იდენტურ (ერთგვაროვან) საქონელზე (სამუშაოზე, მომსახურებაზე) დადებულ შესაბამის გარიგებათა შესახებ ინფორმაციის საფუძველზე. იმ შემთხვევაში, თუ საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) შესაბამის ბაზარზე იდენტურ (ერთგვაროვან) საქონელზე (სამუშაოზე, მომსახურებაზე) დადებული გარიგება ან ამ ბაზარზე ასეთი საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) მიწოდება არ არსებობს, საბაზრო ფასი განისაზღვრება იმ ფასებით, რომლებიც ჩამოყალიბებულია იდენტურ საქონელზე (სამუშაოზე, მომსახურებაზე) შესაბამისი გარიგებით საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) რეალიზაციის მომენტისათვის უახლოეს დღეს, რომელიც უშუალოდ წინ უსწრებს ან მოჰყვება ასეთი საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) რეალიზაციის მომენტს არა უმეტეს 30 დღით. თუ საბაზრო ფასის განსაზღვრისათვის ზემოაღნიშნულ დებულებათა გამოყენება შეუძლებელია, მაშინ საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) საბაზრო ფასს განსაზღვრავს ეკონომიკის სამინისტრო ფინანსთა სამინისტროსთან შეთანხმებით დადგენილი წესით.

საქონლის იმპორტის დროს, დასაბეგრი იმპორტის თანხა ტოლია საქართველოს საბაჟო კანონმდებლობით განსაზღვრული საქონლის საბაჟო ღირებულებისა და საქართველოში საქონლის იმპორტისას გადახდილი გადასახადებისა და მოსაკრებლების თანხების ჯამისა, საქართველოში გადახდილი დღგ-ის ჩაუთვლელად. ამასთან, იმ მომსახურების ღირებულება, რომელსაც დამხმარე ხასიათი აქვს, საქონლის იმპორტის დროს განიხილება როგორც საქონლის იმპორტის ნაწილი და შეიტანება დასაბეგრი იმპორტის თანხაში დღგ-ის გარეშე.

7. დამატებული ღირებულების გადასახადისაგან თავისუფლდება ცალკეული კატეგორიის საქონლის (სამუშაოსა და მომსახურების) მიწოდება და იმპორტის ცალკეული სახეები.

დღგ-ისაგან თავისუფლდება ფინანსური მომსახურების გაწევა; სახელმწიფო ქონების მიწოდება პრივატიზაციის პროგრამის მიხედვით; ბინის ქირა, უძრავი ქონების მიწოდება, გარდა ახლად აშენებული საცხოვრებელი შენობებისა; სამედიცინო მომსახურება; ჩვილ ბავშვთა კვების პროდუქტებისა და ბავშვთა ჰიგიენის ნაწარმის მიწოდება და/ან იმპორტი; საგანმანათლებო დაწესებულებათა მიერ გაწეული განათლების მომსახურება; დაკრძალვასთან დაკავშირებული რიტუალური მომსახურება; სახელმწიფო რეგულირებადი ფასებითა და ტარიფებით საქალაქო და შიდა რაიონულ მარშრუტებზე სამგზავრო ტრანსპორტით (ტაქსის გარდა) მომსახურება; პერიოდული ჟურნალ-გაზეთების, მხატვრული ლიტერატურის ბეჭდვა, მიწოდება, იმპორტი და რეალიზაციის მომსახურება; რეეულების მიწოდება და სხვა.

დღგ-ისაგან თავისუფლდება საექსპორტო პროდუქციის დასამზადებლად განკუთვნილი ნედლეულისა და ნახევარფაბრიკატების, აგრეთვე ტარაშესაფუთი მასალის იმპორტი, ფაქტობრივად ექსპორტირებული მზა პროდუქციის ფარგლებში. ამასთან, აღნიშნული ნედლეულის, ნახევარფაბრიკატებისა და ტარაშესაფუთი მასალის საქართველოს ტერიტორიაზე შემოტანისას წარმოებს დღგ-ის გადახდევინება ან საბანკო გარანტის დატოვება, ხოლო საქართველოს ტერიტორიიდან მზა პროდუქციის გატანისას, გადასახადის გადამხდელს საბაჟო ორგანოების მიერ უბრუნდება დღგ-ის გადახდილი თანხა ან უქმდება საბანკო გარანტია ფაქტობრივად ექსპორტირებული მზა პროდუქციის მოცულობის მიხედვით.

დღგ-ისაგან განთავისუფლება ერთიანია საქართველოს მთელ ტერიტორიაზე და მოქმედებს მხოლოდ საქართველოს ფარგლებში საქონლის მიწოდების, სამუშაოს შესრულებისა და მომსახურების გაწევისას.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსი ითვალისწინებს დღგ-ის ნულოვანი განაკვეთით დასაბეგრ ოპერაციებს.

ოპერაციის ნულოვანი განაკვეთით დაბეგვრა განიხილება არა როგორც გადასახადისაგან განთავისუფლება, არამედ როგორც ნულის ტოლი გადასახადით დაბეგვრა. ნულოვანი განაკვეთით დასაბეგრ ოპერაციებზე გადამხდელს უფლება აქვს ამ ოპერაციის განხორციელების პროცესში გამოყენებულ საქონელზე (სამუშაოზე, მომსახურებაზე) გადახდილი გადასახადი ჩაითვალოს (შეამციროს სხვა ოპერაციებზე ბიუჯეტში შესატანი გადასახადი), ან აინაზღაუროს ბიუჯეტიდან.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-15 თავის თანახმად, ნულოვანი განაკვეთით დასაბეგრ ოპერაციებს მიეკუთვნება საქონ-

ლის ექსპორტი, აგრეთვე საქართველოს ეროვნული ბანკისათვის ოქროს მიწოდება.

ნულოვანი განაკვეთით იბეგრება საავიაციო ტრანსპორტით მგზავრთა და ტვირთების საერთაშორისო გადაზიდვებთან დაკავშირებული მომსახურება, აგრეთვე საერთაშორისო რეისების განსახორციელებლად ბორტზე მიწოდებული საავიაციო საწვავი, საპოხი და სხვა დამხმარე საშუალებები. ამასთან, *საერთაშორისო გადაზიდვებში* იგულისხმება ნებისმიერი სახის სატრანსპორტო საშუალებებით ტვირთის გადაზიდვა, რაზეც გამოწერილია ერთიანი სატრანსპორტო დოკუმენტი გაგზავნის, დანიშნულებისა და სატრანზიტო ქვეყნების საბაჟო ტერიტორიაზე, ერთი ან რამდენიმე საზღვრის გადაკვეთით, ერთი ქვეყნის ნებისმიერი გაგზავნის საბაჟოდან მეორე ქვეყნის დანიშნულების საბაჟომდე ამავე და სხვა ქვეყნების ერთი ან რამდენიმე შუალედური საბაჟოს გავლით.

8. *დღგ-ის განაკვეთი* შეადგენს დასაბეგრი ბრუნვის და დასაბეგრი იმპორტის თანხის 20 პროცენტს. ამასთან, დასაბეგრი ბრუნვა წარმოადგენს საანგარიშო პერიოდში განხორციელებული დასაბეგრი ოპერაციების თანხის ჯამს.

დასაბეგრი ბრუნვიდან ბიუჯეტში შესატანი დღგ-ის თანხა განისაზღვრება, როგორც სხვაობა დასაბეგრ ბრუნვაზე დარიცხული გადასახადის თანხასა და ჩასათვლელ გადასახადის თანხას შორის. ამასთან, ჩასათვლელი დღგ-ის თანხა არის გადასახადის თანხა, რომელიც დასაბეგრი ოპერაციის დროის მიხედვით გადახდილ უნდა იქნეს ან გადახდილია წარდგენილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების შესაბამისად ან გადახდილია საბაჟო დეკლარაციის მიხედვით დასაბეგრ იმპორტზე ან დასაბეგრ ოპერაციებზე, თუ საქონელი, სამუშაო ან მომსახურება გამოიყენება ან გამოყენებული იქნება ეკონომიკური საქმიანობისათვის. დღგ-ის ჩათვლას ექვემდებარება მხოლოდ საქართველოს ბიუჯეტში გადასახდელი ან გადახდილი დღგ-ის თანხა.

9. დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებული პირი, რომელიც აწარმოებს დასაბეგრ ოპერაციებს, ვალდებულია გამოწეროს საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა და წარუდგინოს იგი საქონლის, სამუშაოების ან მომსახურების მიმღებს. ამასთან, პირს, რომელიც არ არის რეგისტრირებული დღგ-ის გადამხდელად, არა აქვს უფლება გამოწეროს ანგარიშ-ფაქტურა.

საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა წარმოადგენს მკაცრი აღრიცხვის დოკუმენტს, რომლითაც დასტურდება დღგ-ის გადახდევინების ფაქტი. საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა მოიცავს შემდეგ მონაცემებს: დღგ-ის გადამხდელისა და მყიდველის (დამკვეთის) გვარს, სახელს

ან იურიდიულ სახელსა და დღგ-ის გადამხდელის საფირმო დასახელებას, თუ იგი განსხვავდება იურიდიული სახელისაგან; დღგ-ის გადამხდელისა და მყიდველის (დამკვეთის) საიდენტიფიკაციო ნომრებს; დღგ-ის გადამხდელის სარეგისტრაციო სერტიფიკატის ნომერს და თარიღს; მიწოდებული საქონლის, შესრულებული სამუშაოების ან გაწეული მომსახურების დასახელებას; დასაბეგრი ოპერაციის კომპენსაციის თანხას და დასაბეგრი ბრუნვის თანხას; აქციზის თანხას აქციზურ საქონელზე; მოცემული დასაბეგრი ოპერაციის მიხედვით კუთვნილი დღგ-ის თანხას; საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის ნომერს და გაცემის თარიღს.

დღგ-ის გადამხდელი ვალდებულია საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა გამოწეროს საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) მიწოდებისთანავე და მისცეს მყიდველს საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიწოდებიდან არა უგვიანეს მეორე დღისა.

დღგ-ის საგადასახადო ანგარიშ-ფატურაში დასაბეგრი ბრუნვისა და დღგ-ის თანხის ჩაუწერლობის ან არასწორად ჩაწერის, აგრეთვე ანგარიშ-ფაქტურის გამოუწერლობის შემთხვევაში, დღგ-ის გადამხდელს ფინანსური სანქციის სახით გადახდება ანგარიშ-ფაქტურის მიხედვით ან განხორციელებულ ოპერაციაზე კუთვნილი დღგ-ის თანხის 50 პროცენტი, ხოლო ანგარიშ-ფაქტურაში დასაბეგრი ბრუნვისა და დღგ-ის თანხის არასწორად ჩაწერის შემთხვევაში, თუ ადგილი არა აქვს ბიუჯეტის შემოსავლების შემცირებას, გადამხდელს სანქციის სახით გადახდება დღგ-ის კუთვნილი თანხის 20 პროცენტი.

იმ შემთხვევაში, როდესაც საქონლის საცალო მიწოდება, სამუშაოების შესრულება ან მომსახურების გაწევა წარმოებს იმ მყიდველებზე, რომლებიც არ არიან დღგ-ის გადამხდელები, საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის ნაცვლად გამოყენებული უნდა იქნეს სალაროს ჩეკი ან საქართველოს სახელმწიფო საგადასახადო დეპარტამენტის მიერ დადგენილი ანგარიშ-ფაქტურის გამარტივებული ფორმა.

10. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი ითვალისწინებს დღგ-ით უკუდაბეგვრას იმ არარეზიდენტი პირებისათვის, რომლებიც არ არიან რეგისტრირებული საქართველოში დღგ-ის გადამხდელებად და უწევენ მომსახურებას ან უსრულებენ სამუშაოს საქართველოს ტერიტორიაზე საგადასახადო აგენტს ანუ ნებისმიერ პირს, რომელიც რეგისტრირებულია დღგ-ის გადამხდელად ან ნებისმიერ რეზიდენტ იურიდიულ პირს.

აღნიშნულ შემთხვევაში, საგადასახადო აგენტი ვალდებულია, მოახდინოს დღგ-ის დაკავება არარეზიდენტისათვის გადასახდელი თანხიდან. ამასთან, დღგ-ის თანხა განისაზღვრება არარეზიდენტისათვის მისაცემი თანხიდან დღგ-ის გარეშე.

საგადასახადო აგენტი, რომელიც რეგისტრირებულია დღგ-ის გადამხდელად, ვალდებულია დაკავებული დღგ გადაიხადოს იმ თვის დღგ-ის დეკლარაციის წარდგენის დროს, რომელშიც განხორციელდა დასაბეგრი ოპერაცია. ამასთან, თუ საგადასახადო აგენტი არ არის რეგისტრირებული დღგ-ის გადამხდელად, იგი ვალდებულია დაკავებული დღგ გადაიხადოს არარეზიდენტისათვის თანხის გაცემიდან 7 დღის განმავლობაში.

11. დღგ-ის გადამხდელი ვალდებულია, რეგისტრაციის ადგილის მიხედვით საგადასახადო ორგანოში წარადგინოს დღგ-ის დეკლარაცია ყოველ საანგარიშო პერიოდზე არა უგვიანეს ამ პერიოდის მომდევნო თვის 15 რიცხვისა და ამავე ვადაში გადაიხადოს დღგ. დღგ-ის საანგარიშო პერიოდად ითვლება კალენდარული თვე.

საგადასახადო ორგანოში დეკლარაციის წარდგენა არ წარმოებს იმ პირის მიერ, რომელიც გადასახადის გადამხდელად ითვლება მხოლოდ საქონლის იმპორტისას. ამასთან, დასაბეგრ იმპორტზე დღგ-ის დარიცხვა და გადახდევინება ხდება საბაჟო ორგანოების მიერ საგადასახადო კოდექსისა და საბაჟო კანონმდებლობის შესაბამისად.

იმ შემთხვევაში, თუ საანგარიშო პერიოდში დღგ-ის გადამხდელის დასაბეგრი ბრუნვის არანაკლებ 25 პროცენტისა, იბეგრება ნულოვანი განაკვეთით, ჩასათვლელი დღგ-ის თანხის გადამეტება დარიცხული დღგ-ის თანხაზე უბრუნდება გადასახადის გადამხდელს, საგადასახადო ორგანოს მიერ ამის შესახებ დღგ-ის გადამხდელის განცხადების მიღების დღიდან 15 დღის განმავლობაში. ამასთან, სხვა დღგ-ის გადამხდელებისათვის ჩასათვლელი თანხის გადამეტება საანგარიშო პერიოდის მანძილზე დარიცხული დღგ-ის თანხაზე გადაიტანება შემდეგ საანგარიშო პარიოდში და ჩაითვლება მომავალი პერიოდების გადასახადებში ან უბრუნდებათ მათ ბიუჯეტიდან დღგ-ის გადამხდელის განცხადების მიღების დღიდან 15 დღის განმავლობაში.

საგადასახადო ორგანოს მიერ დღგ-ის გადამხდელისათვის თანხის შეცდომით დაბრუნების შემთხვევაში, საგადასახადო ორგანოს შეუძლია მოითხოვოს ამ თანხის დაბრუნება დღგ-ის გადახდევინების წესით.

იმ შემთხვევაში, თუ გრანტის მიმღები პირი ყიდულობს გრანტის ხელშეკრულების პირობებით გათვალისწინებულ საქონელს, ანდა ამავე საწყისებზე იღებს სამუშაოს ან მომსახურებას, მას უფლება აქვს აინაზღაუროს ამ საქონლისათვის, სამუშაოსა თუ მომსახურებისათვის გადახდილი დღგ, რისთვისაც იგი ვალდებულია საგადასახადო ორგანოში წარადგინოს ანგარიშ-ფაქტურა. ამასთან, დღგ-ის ანაზღაურება ხდება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ პირი განცხადებას საგადასახადო ორგანოს წარუდგენს დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელებიდან სამი თვის განმავლობაში.

12. პასუხისმგებლობა დღგ-ის არასწორად გამოანგარიშებისათვის, ბიუჯეტში დროულად გადაუხდელობისა და საგადასახადო ორგანოებში დეკლარაციების დადგენილ ვადებში წარუდგენლობისათვის ეკისრებათ დღგ-ის გადამხდელებსა და მათ თანამდებობის პირებს საგადასახადო კოდექსის მიხედვით, ხოლო თუ დღგ-ის გადახდევინება შედის საქართველოს საბაჟო ორგანოების კომპეტენციაში, — საქართველოს საბაჟო კანონმდებლობის მიხედვით.

§ 13.2. აქციზი

1. აქციზი წარმოადგენს არაპირდაპირ გადასახადს, რომელიც გადაიხდება აქციზური საქონლის მიწოდებისას მის ფასთან ერთად.

აქციზი საქართველოში შემოღებული იქნა 1992 წლის 15 მარტიდან.

აქციზის გამოანგარიშებისა და გადახდის წესი რეგულირდება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-4 კარისა და „აქციზის გამოანგარიშებისა და გადახდის წესის შესახებ" საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს მიერ ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქციის შესაბამისად, რომელიც შეთანხმებულია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან.

2. *აქციზის გადამხდელები არიან* ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომლებიც აწარმოებენ აქციზურ საქონელს ან ეწევიან მის იმპორტს საქართველოში. დამკვეთის მიერ მიწოდებული ნედლეულისაგან, მათ შორის საქართველოში გადასამუშავებლად შემოტანილი დამკვეთის ნედლეულისაგან, საქართველოში წარმოებულ საქონელზე აქციზის გადამხდელად ითვლება საქონლის მწარმოებელი. იმ აქციზურ საქონელზე, რომელიც დამზადებულია საქართველოს ფარგლებს გარეთ საქართველოდან გატანილი დამკვეთის ნედლეულით შემდგომში მისი საქართველოში შემოტანის მიზნით, აქციზის გადამხდელად ითვლება ის პირი, რომელიც ახორციელებს აქციზური საქონლის იმპორტს საქართველოში.

3. აქციზით *დაბეგვრის ობიექტია* საქართველოში წარმოებული აქციზური საქონლის მიწოდება ანდა საწარმოს საწყობიდან საქონლის გატანა, მათ შორის დამკვეთის ნედლეულით საქართველოში დამზადებული აქციზური საქონლის გადაცემა და საქართველოში აქციზური საქონლის იმპორტი. მაგალითად, თუ საწარმომ მყიდველს მიაწოდა 10 ათ. ლარის ღირებულების აქციზური საქონელი, ხოლო 3 ათ. ლარის ღირებულების აქციზური საქონელი საწყობიდან გაიტანა თავისავე სავაჭრო ობიექტში ამ საქონლის საცალო წესით რეალიზაციის მიზნით, ასეთ შემთხვევაში აქციზით დაბეგვრის ობიექტი იქნება როგორც მყიდველზე მიწოდებული, ასევე თავისავე სავაჭრო

ობიექტში სარეალიზაციოდ საწყობიდან გატანილი საქონელი 13 ათ. ლარის ოდენობით (10 ათ. ლარს + 3 ათ. ლარი).

4. საქართველოში წარმოებულ აქციზურ საქონელზე დასაბეგრი ოპერაციის თანხა განისაზღვრება იმ თანხის მიხედვით, რომელიც უნდა მიეღო ან მიიღო გადასახადის გადამხდელმა დამკვეთის ან სხვა პირისაგან, აქციზისა და დღგ-ის გამოკლებით, მაგრამ არანაკლებ საქონლის საბაზრო საბითუმო ფასისა, აქციზისა და დღგ-ის თანხის გარეშე. გადასახადის გადამხდელის მიერ საცალო საბაზრო ფასით გაყიდულ საქონელთან მიმართებით, დასაბეგრი ოპერაციის თანხა განისაზღვრება საბითუმო საბაზრო ფასის მიხედვით დღგ-ისა და აქციზის გარეშე. ამასთან, ალკოჰოლური სასმელების მიხედვით დასაბეგრ ოპერაციას წარმოადგენს იმპორტირებული ანდა მიწოდებული ალკოჰოლური სასმელების მოცულობა.

დამკვეთის ნედლეულისაგან წარმოებულ აქციზურ საქონელზე დასაბეგრი ოპერაციის თანხა განისაზღვრება დამზადებული საქონლის დამკვეთზე გადაცემის მომენტისათვის საქონელზე არსებული საბაზრო-საბითუმო ფასებიდან გამომდინარე აქციზისა და დღგ-ის გარეშე, ხოლო ასეთი ფასების არარსებობის შემთხვევაში, იდენტურ (ერთგვაროვან) საქონელზე საბაზრო-საბითუმო ფასებიდან გამომდინარე, აქციზისა და დღგ-ის თანხის გამოკლებით. მწარმოებლის მიერ აქციზური საქონლის გაცვლის, უსასყიდლოდ გადაცემის, ხელფასისა და ყველა სხვა გადახდის ნატურით ანაზღაურების შემთხვევაში, დასაბეგრი ოპერაციის თანხა განისაზღვრება ამ საქონელზე საწარმოს ფასებიდან გამომდინარე აქციზისა და დღგ-ის თანხების გამოკლებით, მაგრამ არანაკლებ საქონლის საბაზრო-საბითუმო ფასისა, აქციზისა და დღგ-ის თანხის გარეშე.

აქციზური საქონლის იმპორტისას დასაბეგრი ოპერაციის თანხად ითვლება საქართველოს კანონმდებლობით განსაზღვრული საქონლის საბაჟო ღირებულება (მაგრამ არანაკლებ საბითუმო-საბაზრო ფასისა, აქციზისა და დღგ-ის გარეშე) და საქართველოში საქონლის იმპორტისას გადახდილი მოსაკრებლებისა და გადასახადების თანხის (აქციზისა და დღგ-ის გარდა) ჯამი.

თუ გადასახადის გადამხდელს დროის რომელიმე პერიოდისათვის გააჩნია აქციზის ვადაგადაცილებული დავალიანება, მაშინ ამ დავალიანების წარმოქმნის მომენტიდან მისი დაფარვის მომენტამდე, მას ეკრძალება საქონლის მიწოდება მასზე აქციზის გადაუხდელად. ამ შემთხვევაში, დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელებისას, აქციზი გადაიხდება ოპერაციის განხორციელების მომენტში.

საქონლის იმპორტისას, აქციზის გადახდა ხორციელდება საბაჟო ორგანოების მიერ, საბაჟო გადასახადისათვის მიღებული პროცედურების შესაბამისად.

საქართველოს ტერიტორიაზე აქციზური მარკებით მარკირებას დაქვემდებარებული ნაწარმის მწარმოებლები და იმპორტიორები, აქციზს სრული ოდენობით იხდიან აქციზური მარკის შეძენისას.

აქციზური მარკების საჭალდებულო დართვას ექვემდებარება საქართველოს ტერიტორიაზე წამოებული და საქართველოს ტერიტორიაზე იმპორტირებული ალკოჰოლიანი სასმელები, ლუდი, რომელშიც ალკოჰოლის შემცველობა აღემატება 1,15 გრადუსს (გარდა ორმოცდაათ გრამსა და მასზე ნაკლები მოცულობის, აგრეთვე ათ ლიტრსა და მასზე მეტი მოცულობის ჭურჭელში ჩამოსხმულისა) და თამბაქოს ნაწარმი, მოსაწევი (ჩიბუხის) თამბაქოს გარდა. აღნიშნული საქონელი იბეჭდება აქციზის ფიქსირებული განაკვეთებით.

5. საქართველოში აქციზური საქონლის წარმოებისას დასაბეგრი ოპერაციების განხორციელების მომენტად ითვლება საქონლის მიწოდების (გადაცემის) მომენტიდან 90 დღე ან განაღდების მომენტი, თუ განაღდება მოხდა საქონლის მიწოდებიდან (გადაცემიდან) 90 დღის გასვლამდე.

საქონლის იმპორტის შემთხვევაში *დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელების მომენტად* ითვლება აქციზური საქონლის იმპორტის დრო, რომელიც განისაზღვრება საბაჟო კანონმდებლობის მიხედვით.

6. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი ითვალისწინებს მთელ რიგ საგადასახადო შეღავათებს. კერძოდ, აქციზისაგან თავისუფლდება ფიზიკური პირის მიერ საკუთარი მოხმარებისათვის წარმოებული და მოხმარებული ალკოჰოლური სასმელები; აქციზური საქონლის ტრანზიტი და მისი დროებით შემოტანა საქართველოში; ფიზიკური პირის მიერ საკუთარი მოხმარებისათვის ორი ლიტრი ალკოჰოლური სასმელებისა და 200 ღერი სიგარეტის იმპორტი; მანქანებისა და საბურავების იმპორტი სტიქიური უბედურების დროს ჰუმანიტარული დახმარების მიზნით.

აქციზური საქონლის რეექსპორტის შემთხვევაში აქციზურ საქონელზე გადაიხდევინება აქციზი, დაიტოვება საბანკო გარანტია ან შესაბამისი ღირებულების შემოტანილი საქონელი გარანტიის სახით, ხოლო საქართველოდან აღნიშნული საქონლის გატანისას უქმდება საბანკო გარანტია, გადამხდელს უბრუნდება აქციზის გადახდილი თანხა ან გარანტიის სახით დატოვებული საქონელი ფაქტობრივად გატანილი საქონლის ღირებულების მიხედვით.

საერთაშორისო საავიაციო რეისების განსახორციელებლად, ბორტზე მისაწოდებელი საავიაციო საწვავის იმპორტი ასევე თავისუფლდება გადასახადისაგან საბაჟო ორგანოებისათვის საბანკო გარანტიის წარდგენის საფუძველზე. აღნიშნული საქონლის საერთაშორისო რეისების განსახორციელებლად ბორტზე ფაქტიური მიწოდების შემთხვევაში საბაჟო გარანტია უქმდება.

რაც შეეხება აქციზური საქონლის ექსპორტს, იგი იბეგრება ნულოვანი განაკვეთით. საქონლის ექსპორტისას მისი საქართველოდან გატანის დამადასტურებელ დოკუმენტად ითვლება საბაჟო კანონმდებლობის შესაბამისად გაფორმებული სატვირთო საბაჟო დეკლარაცია საქართველოს საბაჟო ორგანოების აღნიშვნით, საქართველოს ტერიტორიიდან საქონლის ფაქტობრივი გატანის თაობაზე.

7. პირს, რომელიც ყიდულობს აქციზით დაბეგრილ ნედლეულს და იყენებს მას სხვა აქციზური საქონლის საწარმოებლად მისი შემდგომი მიწოდებისათვის, უფლება აქვს მიიღოს საგადასახადო ჩათვლა, მის საწარმოებლად შეძენილ საქონელზე გადახდილი აქციზის ოდენობით ან დაიბრუნოს აქციზი. მაგალითად, თუ საწარმომ შეიძინა 1000 ლიტრი სპირტი და 1000 ლიტრი სპირტიდან 700 ლიტრი სპირტი გამოიყენა არყის ჩამოსასხმელად, ხოლო 300 ლიტრი სპირტის რეალიზაცია მოახდინა გადამუშავების გარეშე, ასეთ შემთხვევაში, საწარმოს უფლება აქვს მიიღოს საგადასახადო ჩათვლა 700 ლიტრ სპირტში გადახდილი აქციზის თანხის ოდენობით.

ჩათვლის ან დაბრუნების ანალოგიური წესი გამოიყენება იმ შემთხვევაშიც, როდესაც მწარმოებელს აქციზური საქონლის საწარმოებლად იმპორტიორისაგან მიღებული აქვს საქონელი.

გარდა ზემოაღნიშნულისა, ნებადართულია გადახდილი აქციზის ჩათვლა ან დაბრუნება იმ აქციზურ საქონელზე, რომელიც გამოიყენება ნიმუშების სახით ანალიზის ჩატარების ან წარმოების პროცესში აუცილებელი შემოწმებისათვის, სამეცნიერო კვლევისათვის, საავადმყოფოებსა და აფთიაქებში სამედიცინო მიზნებისათვის.

აქციზის ჩათვლა ან დაბრუნება ხორციელდება გადამხდელის მიერ საგადასახადო ორგანოში განცხადებისა და საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის წარდგენის შემთხვევაში, რომელიც ადასტურებს ნედლეულის მწარმოებლისათვის აქციზის გადახდას ან ნედლეულის იმპორტისას – შესაბამისი დოკუმენტის წარდგენის შემდეგ. მაგალითად, თუ აფთიაქმა შეიძინა სპირტი სამედიცინო მიზნებისათვის, ასეთ შემთხვევაში მას უფლება აქვს საგადასახადო ინსპექციაში წარადგინოს განცხადება სპირტში გადახდილი აქციზის თანხის დაბრუნებაზე და ანგარიშ-ფაქტურა, რომელიც ადასტურებს სპირტის მწარმოებლისათვის აქციზის გადახდას.

გადასახადის გადამხდელებს აქციზის თანხა უბრუნდებათ საგადასახადო ორგანოში დოკუმენტების წარდგენიდან 15 დღის განმავლობაში.

8. აქციზური საქონლის ჩამონათვალი და გადასახადის განაკვეთები მოცემულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 130-ე მუხლში. აქციზურ საქონელს მიეკუთვნება ალკოჰოლიანი სას-

მელები, თამბაქოს ნაწარმი, თართისა და ორაგულის ხიზილალა, ძვირფასი სახეობის თევზებისა და ზღვის პროდუქციის დელიკატესური პროდუქცია, ნედლი ნავთობისაგან და ბითუმინოზური მინერალებისაგან მიღებული ნავთობპროდუქტები, მსუბუქი ავტომობილები და მათი საბურავები, საიუველირო ნაწარმი და ა.შ.

9. გადასახადის გადამხდელები ვალდებულნი არიან გადაიხადონ აქციზი დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელებიდან მომდევნო თვის 10 რიცხვისათვის და ამავე ვადაში საგადასახადო ორგანოში წარადგინოს დეკლარაცია ჩატარებული დასაბეგრი ოპერაციების აღნიშვნით.

მოქმედი კანონმდებლობით აკრძალულია აქციზური მარკებით მარკირებას დაქვემდებარებული აქციზური საქონლის წარმოება, საქართველოს ტერიტორიაზე შემოტანა თავისუფალი მიმოქცევის რეჟიმში და აქციზური მარკის გარეშე მიწოდება.

პასუხისმგებლობა, ალკოჰოლიანი სასმელებისა და თამბაქოს ნაწარმის აქციზური მარკებით მარკირებაზე, ეკისრებათ საქართველოში წარმოებული ალკოჰოლიანი სასმელების და თამბაქოს ნაწარმის მწარმოებლებს, ხოლო აღნიშნული საქონლის იმპორტისას – იმპორტიორებს.

✔ საგადასახადო და საბაჟო ორგანოები ვალდებულნი არიან საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით განახორციელონ აქციზური მარკის გარეშე იმპორტირებული ან გასაყიდად მიღებული აქციზური საქონლის სახელმწიფო საკუთრებად მიქცევა. ამასთან, საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსი ითვალისწინებს სისხლის სამართლის პასუხისმგებლობას აქციზური მარკების გამოყენების წესების დარღვევისა და მათი გაყალბებისათვის. კერძოდ, ყალბი აქციზური მარკების დამზადება, გასაღება ან გამოყენება ისჯება თავისუფლების აღკვეთით ვადით ერთიდან სამ წლამდე, ხოლო იგივე ქმედება ჩადენილი განმეორებით ან პირთა ჯგუფის მიერ წინასწარ შეთანხმებით, – თავისუფლების აღკვეთით ვადით ხუთიდან ათ წლამდე.

საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 173² მუხლი კი ითვალისწინებს პასუხისმგებლობას, აქციზური მარკის სავალდებულო დართვას დაქვემდებარებული საქონლის აქციზური მარკის გარეშე გამოშვების, რეალიზაციისა და შენახვისათვის, აგრეთვე ასეთი საქონლის წინასწარი შეცნობით აქციზური მარკის გარეშე ტრანსპორტირებისათვის, თუ აქციზური მარკის სავალდებულო დართვას დაქვემდებარებული საქონლის ღირებულება აღემატება ორას ლარს.

10. აქციზის გადამხდელი აქციზური საქონლის რეალიზაციისას ვალდებულია საქონლის მიმღებს გამოუწეროს საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა და გადასცეს მას საქონლის მიწოდებიდან არა უგვიანეს მეორე დღისა. ამასთან, საქონლის საცალო მიწოდებისას საგა-

დასახადო ანგარიშ-ფაქტურის ნაცვლად შესაძლებელია გამოყენებული იქნეს საქართველოს სახელმწიფო საგადასახადო დეპარტამენტის მიერ დადგენილი ანგარიშ-ფაქტურის გამარტივებული ფორმა.

§ 13.3. მოგების გადასახადი

1. მოგების გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადახდის წესი რეგულირდება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-2 კარისა და „მოგების გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადახდის წესის შესახებ" საქართველოს საგადასახდო შემოსავლების სამინისტროს მიერ დამტკიცებული ინსტრუქციის შესაბამისად, რომელიც შეთანხმებულია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან.

2. მოგების *გადასახადის გადამხდელები* არიან საქართველოს საწარმოები და უცხოური საწარმოები.

საწარმოებში იგულისხმება საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილი იურიდიული პირები, აგრეთვე უცხო ქვეყნების კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილი კორპორაციები, კომპანიები, ფირმები და სხვა მსგავსი წარმონაქმნები, რომლებიც ახორციელებენ ეკონომიკურ საქმიანობას ან შექმნილნი არიან ასეთი საქმიანობის განსახორციელებლად.

საქართველოს საწარმოდ ითვლება საწარმო, რომლის საქმიანობის ადგილი საქართველოა, ან რომლის მართვის ადგილი საქართველოშია.

ამასთან, საწარმოს საქმიანობის ადგილად ითვლება საწარმოს სახელმწიფო რეგისტრაციის ადგილი, ხოლო თუ ასეთი არ არსებობს – ადგილი, რომელიც მითითებულია საწარმოს სადამფუძნებლო დოკუმენტებში (წესდებაში, ხელშეკრულებაში, დებულებაში). საწარმოს მართვის ადგილად კი ითვლება ფაქტობრივი მართვის ადგილი, ანუ ადგილი, სადაც საწარმოს ხელმძღვანელობა ასრულებს მმართველობის ფუნქციას.

უცხოურ საწარმოდ ითვლება საწარმო, რომლის საქმიანობის ადგილი არ არის საქართველოში, ან რომელიც არ იმართება საქართველოდან.

საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილი იურიდიული პირების ფილიალები და სხვა განცალკევებული ქვედანაყოფები მოგების გადასახადის დამოუკიდებელ გადამხდელებს არ წარმოადგენენ.

3. საქართველოს საწარმოს *დაბეგვრის ობიექტია* მოგება, რომელიც განისაზღვრება როგორც სხვაობა გადასახადის გადამხდელის ერთობლიე შემოსავალსა და საქართველოს საგადასახა-

დო კოდექსით გათვალისწინებული დაქვითვის თანხებს შორის. ამასთან, ერთობლივ შემოსავალში ჩაითვლება ყველა ის შემოსავალი, რომელიც გავლენას ახდენს გადასახადის გადამხდელის მოგებაზე, მათ შორის უსასყიდლოდ მიღებული ქონებისა და ფულადი სახსრების სახით, გარდა გათავისუფლებული შემოსაელებისა.

უცხოური საწარმო, რომელიც საქართველოში ეწევა საქმიანობას მუდმივი დაწესებულების მეშვეობით, წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელს მუდმივ დაწესებულებასთან დაკავშირებული საქართველოში არსებული წყაროებიდან მიღებული ერთობლივი შემოსავლების მიხედვით, რომელიც მცირდება საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული დაქვითვების თანხებით. იმ უცხოური საწაროს ერთობლივი შემოსავალი, რომელიც დაკავშირებლი არ არის მუდმივ დაწესებულებასთან, გადასახადით იბეგრება გაცემის წყაროს მიხედვით დაქვითვების გარეშე, თუ შემოსავლის წყარო საქართველოშია.

იმ შემთხვევაში, თუ საზოგადოებრივი, რელიგიური, საბიუჯეტო და საქველმოქმედო ორგანიზაციები (გაერთიანებები), ფონდები, დაწესებულებები, ასოციაციები (კავშირები) და სხვა ორგანიზაციები, რომლებიც საქართველოს კანონმდებლობით წარმოადგენენ არასამეწარმეო იურიდიულ პირებს ან შექმნილნი არიან და მოქმედებენ უცხო სახელმწიფოს კანონმდებლობის შესაბამისად, აგრეთვე სახელმწიფოთაშორისი და სამთავრობათშორისი ორგანიზაციები ეწევიან ეკონომიკურ საქმიანობას, მაშინ ისინი წარმოადგენენ მოგების გადასახადის გადამხდელებს.

4. *ერთობლივ შემოსავალს* განეკუთვნება კალენდარული წლის განმავლობაში ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული ყველა სახის შემოსავალი, როგორც ფულადი, ისე ნატურალური ფორმით.

ეკონომიკური საქმიანობით მიღებულ შემოსავლებს განეკუთვნება სამეწარმეო საქმიანობით მიღებული შემოსავლები და არასამეწარმეო საქმიანობით მიღებული შემოსავლები.

სამეწარმეო საქმიანობით მიღებულ შემოსავლებს მიეკუთვნება საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) მიწოდებით მიღებული შემოსავლები, სამეწარმეო საქმიანობისათვის გამოყენებული აქტივების რეალიზაციით მიღებული ნამეტი შემოსავალი, სამეწარმეო საქმიანობის შეზღუდვის ან საწარმოს დახურვის შედეგად მიღებული შემოსავლები, აგრეთვე ძირითად საშუალებათა რეალიზაციით მიღებული თანხები და კომპენსირებული გამოქვითვები, მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად.

არასამეწარმეო საქმიანობით მიღებულ შემოსავლებს მიეკუთვნება პროცენტის სახით მიღებული შემოსავლები, დივი-

დენდები, ქონების იჯარით ან ქირით გაცემით მიღებული შემოსავლები, როიალტი, ვალების ჩამოწერით მიღებული შემოსავლები, აქტივების რეალიზაციით მიღებული ნამეტი, აგრეთვე სხვა შემოსავლები, რომლებიც ზრდიან გადასახადის გადამხდელის მოგებას.

იურიდიული პირის დაფუძნების გარეშე ერთზე მეტი პირის საკუთრების ბაზაზე ამხანაგობის ან სხვა წარმონაქმნების ერთობლივი ფლობის (თანამფლობელობის) შემთხვევაში, შემოსავლები და გამოქვითვები მიეკუთვნება მათ მფლობელებს და დაიბეგრება მოგების გადასახადით მათი წილის შესაბამისად.

5. *საწარმოს დასაბეგრი მოგება იბეგრება* 20 პროცენტით. რაც შეეხება არარეზიდენტი გადასახადის გადამხდელის მიერ საქართველოს წყაროდან მიღებულ შემოსავლებს, რომელიც არ მიეკუთვნება არარეზიდენტის საქართველოს ტერიტორიაზე მდებარე მუდმივ დაწესებულებას, იბეგრება გადახდის წყაროსთან საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების გარეშე შემდეგი განაკვეთებით:

ა) დივიდენდები და პროცენტები – 10 პროცენტით;

ბ) სადაზღვევო შენატანები, რომლებიც გადახდილია რისკის დაზღვევის ან გადაზღვევის ხელშეკრულებათა საფუძველზე საქართველოს საწარმოს მიერ – 4 პროცენტით;

გ) საქართველოს საწარმოს გადასახდელები საქართველოსა და სხვა სახელმწიფოებს შორის საერთაშორისო კავშირგაბმულობასა, საერთაშორისო გადაზიდვებში და მგზავრთა გადაყვანაში ტელესაკომუნიკაციო და სატრანსპორტო მომსახურებისათვის – 4 პროცენტით;

დ) საქართველოს საწარმოს შემდეგი გადასახდელები: როიალტი, მმართველობითი პონორარი, სამუშაოს შესრულებით ან მომსახურების გაწევით მიღებული შემოსავლები, აგრეთვე საქართველოში წარმოებული საქონლის მიწოდებით, სამუშაოს შესრულებით ან/და მომსახურების გაწევით მიღებული შემოსავალი და საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული სხვა შემოსავლები – 10 პროცენტით.

6. მოგების გადასახადი ითვალისწინებს *საგადასახადო შეღავათებს*, კერძოდ, მოგების გადასახადით დაბეგვრისაგან თავისუფლდება საქართველოს საპატრიარქოს მიერ რელიგიური დანიშნულებით გამოყენებული ჯვრების, სანთლების, ხატების, წიგნებისა და კალენდრების რეალიზაციით მიღებული მოგება; საბიუჯეტო და საქველმოქმედო ორგანიზაციების მოგება ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული მოგების გარდა; ორგანიზაციის მიერ მიღებული გრანტები, საწევრო შენატანები და შემოწირულობები; საპროთეზო

ორთოპედიული საწარმოების პროფილური საქმიანობით მიღებული მოგება; ინვალიდებისა და მათი რეაბილიტაციისათვის საჭირო ტექნიკურ საშუალებათა წარმოებით მიღებული მოგება; საერთაშორისო ორგანიზაციების მოგება, ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული მოგების გარდა; საქართველოს ეროვნული ბანკის მოგება.

არ ექვემდებარება მოგების გადასახადით დაბეგვრას ინვალიდთა საზოგადოებრივი გაერთიანებების და საწარმოების მოგება, თუ ამ საწარმოებში დასაქმებულთა შორის ინვალიდები შეადგენენ არანაკლებ 70 პროცენტს (უსინათლოთა და ყრუ-მუნჯთა საზოგადოებებისა და საწარმოებისათვის – არანაკლებ 50 პროცენტს) და საგადასახადო წლის განმავლობაში ინვალიდებისათვის გადახდილი ხელფასები შეადგენს საზოგადოებრივი გაეთიანებებისა და საწარმოების ხელფასის ფონდის არანაკლებ 70 პროცენტს (უსინათლოთა საზოგადოებრივი გაერთიანებებისა და საწარმოებისათვის – არანაკლებ 50 პროცენტს). ამასთან, მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლებული თანხა არ უნდა აღემატებოდეს საზოგადოებრივი გაერთიანებებისა და საწარმოების მიერ საგადასახადო წლის განმავლობაში ინვალიდებისათვის გადახდილი ხელფასის თანხის სამმაგ ოდენობას.

გარდა ზემოაღნიშნულისა, მოგების გადასახადისაგან თავისუფლდება საქართველოს არარეზიდენტების მიერ დაფუძნებული იმ სანაოსნო (გემთფლობელი) საწარმოების მიერ მიღებული მოგება, რომლებიც საქართველოს ტერიტორიაზე არ ეწევიან სამეწარმეო საქმიანობას და რომელთა გემებიც (გემიც) დაცურავენ საქართველოს სახელმწიფო ალმით.

7. მოგების გადასახადის გამოანგარიშების მიზნით ერთობლივი წლიური შემოსავლებიდან გამოიქვითება ყველა ხარჯი, რომელიც დაკავშირებულია მის მიღებასთან, იმ ხარჯების გარდა, რომლებიც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის დებულებების შესაბამისად არ ექვემდებარება გამოქვითვას.

ერთობლივი წლიური შემოსავლებიდან არ გამოიქვითება მაგალითად, ხარჯები პროდუქციის ხარისხის ამაღლებაზე, რომლებიც დაკავშირებულია ახალი სახეობის ნედლეულისა და მასალების შექმნასთან, წარმოების გადაიარაღებასთან; გამოსყიდვის უფლების გარეშე იჯარით აღებული ძირითადი საშუალებების ყველა სახის რემონტზე გაწეული ხარჯები, ძირითადი საშუალებების უსასყიდლოდ გადაცემისას წარმოქმნილი ზარალი, აგრეთვე დანახარჯთა სხვა სახეები, რომლებიც დაკავშირებული არ არის ეკონომიკურ საქმიანობასთან და სხვა.

ერთობლივი წლიური შემოსავლებიდან არ გამოიქვითება მოგების გადასახადი, რომელიც გადახდილია საქართველოში ან სხვა

სახელმწიფოში, აგრეთვე ბიუჯეტში შესატანი ან შეტანილი ჯარიმებისა და საურავების თანხები.

ერთობლივი წლიური შემოსაველებიდან გამოქვითვას ექვემდებარება მაგალითად, ერთობლივი შემოსაველის მიღებასთან დაკავშირებული სამეცნიერო-კვლევითი, საპროექტო და საცდელ-საკონსტრუქტორო სამუშაოთა ხარჯები, გარდა ძირითად საშუალებათა შეძენასა და დადგმაზე გაწეული ხარჯებისა.

8. იმ შემთხვევაში, თუ მოგების გადასახადის გადამხდელი საქართველოს ფარგლებს გარეთ გადაიხდის მოგების გადასახადს, მას აღნიშნული თანხები ჩაეთვლება საქართველოში გადასახადის გადახდისას. ამასთან, ჩასათვლელი თანხების ოდენობა არ შეიძლება აღემატებოდეს გადასახადის იმ თანხებს, რომლებიც დარიცხული იქნებოდა საქართველოში ამ მოგებაზე საქართველოში მოქმედი წესითა და განაკვეთებით.

იმ შემთხვევაში, თუ საქართველოს საწარმოს პირდაპირ ან არაპირდაპირ ეკუთვნის უცხოური საწარმოს საწესდებო კაპიტალის 10 პროცენტზე მეტი ან თუ მას აქვს იურიდიული პირის ხმის უფლების მქონე წილის 10 პროცენტზე მეტი, რომელიც თავის მხრივ, შემოსავალს იღებს შეღავათიანი დაბეგვრის მქონე ქვეყანაში, მაშინ ეს შემოსავალი ან შემოსაველის ნაწილი, რომელიც ეკუთვნის საქართველოს საწარმოს, შეიტანება მის დასაბეგრ მოგებაში. უცხო სახელმწიფო განიხილება შეღავათიანი დაბეგვრის მქონე სახელმწიფოდ, თუ ამ ქვეყანაში გადასახადის განაკვეთი 1/3-ით დაბალია, ვიდრე საქართველოს საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული განაკვეთი, ან, თუ მოქმედებს ფინანსური ინფორმაციის ან კომპანიების შესახებ ინფორმაციის კონფიდენციალობის კანონები, რომლებიც იძლევა ქონების ან შემოსაველის ფაქტობრივი მფლობელის შესახებ საიდუმლოების დაცვის გარანტიებს. მაგალითად, თუ საქართველოს საწარმო ფლობს ბაჰამის საწარმოს 40%-ს, ბაჰამის საწარმოს წლიური მოგება არის 100 ათ. ლარი და იგი იბეგრება ბაჰამაში 5%-ანი განაკვეთით, ასეთ შემთხვევაში ბაჰამა განიხილება, როგორც შეღავათიანი დაბეგვრის მქონე სახელმწიფო, ვინაიდან იქ გადასახადის განაკვეთი 1/3-ით დაბალია (1/3-ით შემცირებული 20%-ი არის 13,33%, რაც მეტია 5%-ზე). ამდენად, საქართველოს საწარმო თავის მოგებაზე – 40000 ლარზე (100000 X 40%) დაიბეგრება საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის მიხედვით და დაერიცხება 8000 ლარი, რომელსაც გამოაკლდება უცხოეთში გადახდილი გადასახადი 2000 ლარის (40000-ის 5%) ოდენობით.

ამასთან, მაგალითად, თუ საქართველოს საწარმო პანამაში, სადაც მოქმედებს ფინანსური ინფორმაციის კონფიდენციალობის

კანონი, ფლობს პანამის კორპორაციის 25%-ს, რომლის მოგება არის 200000 ლარი და პანამის საგადასახადო კანონმდებლობის მიხედვით იბეგრება 25%-ანი განაკვეთით, პანამა განიხილება შეღავათიანი დაბეგვრის მქონე ქვეყნად.

საქართველოს კანონმდებლობის მიხედვით, მოგების ოდენობიდან გამომდინარე, საქართველოს საწარმოს მოუწევს საქართველოში 20%-ის გადახდა, რისთვისაც მას დაერიცხა 10000 ლარი (50000-ის 20%). აღნიშნული კი ნაკლებია, ვიდრე პანამაში გადახდილი გადასახადი 12500 ლარი (50000-ის 25%). შესაბამისად საქართველოს საწარმოს გადახდილად ჩაეთვლება 10 ათ. ლარი და აღნიშნულ მოგებაზე გადასახადი არ გადახდება.

9. საქართველოს საწარმოები, აგრეთვე უცხოური საწარმოები, რომლებიც შემოსავლებს იღებენ საქართველოში არსებული წყაროებიდან და რომლებიც არ იბეგრებიან გადახდის წყაროს მიხედვით, ვალდებულნი არიან მოგების გადასახადის შესახებ დეკლარაცია და კანონმდებლობით გათვალისწინებული ანგარიშგების ფორმები საგადასახადო ორგანოებს, საგადასახადო აღრიცხვის ადგილის მიხედვით, წარუდგინონ საანგარიშო წლის მომდევნო წლის 1 აპრილამდე.

იმ შემთხვევაში, თუ გადასახადის გადამხდელი საქართველოში წყვეტს სამეწარმეო საქმიანობას, მაშინ ასეთი გადამხდელი ვალდებულია საგადასახადო ორგანოს საქმიანობის შეწყვეტიდან 30 დღის განმავლობაში წარუდგინოს დეკლარაცია, ერთობლივი შემოსავლისა და გამოქვითვების შესახებ.

იურიდიული პირის ლიკვიდაციის შემთხვევაში, სალიკვიდაციო კომისია ვალდებულია, დაუყონებლივ, წერილობით აცნობოს საგადასახადო ორგანოს იურიდიული პირის ლიკვიდაციის თაობაზე და ლიკვიდაციის თაობაზე გადაწყვეტილების მიღებიდან 15 დღის ვადაში წარადგინოს დეკლარაცია საგადასახადო ორგანოში.

თუ გადასახადის გადამხდელი მოგების გადასახადის დეკლარაციის წარდგენის ვადის გასვლამდე (1 აპრილამდე) მიმართავს საგადასახადო ორგანოს ვადის გაგრძელების თაობაზე და მიმართვასთან ერთად გადაიხდის ამ დროისათვის მოსალოდნელ გადასახადსაც, დეკლარაციის წარდგენის ვადა ავტომატურად გაგრძელდება სამი თვით. ამასთან, დეკლარაციის ვადის გაგრძელება არ ცვლის გადსახადის გადახდის დროს.

იმ შემთხვევაში, თუ არარეზიდენტი საქართველოს წყაროდან იღებს შემოსავალს, რომელიც არ მიეკუთვნება არარეზიდენტის საქართველოს ტერიტორიაზე მდებარე მუდმივ დაწესებულებას, ასეთი შემოსავლები დაიბეგრება გადახდის წყაროსთან საგადასახადო აგენტების მიერ. ანალოგიური წესით დაიბეგრება რეზიდენტი იუ-

რიდიული პირებისაგან ფიზიკურ და იურიდიულ პირებზე გადახდილი დივიდენდები და ფიზიკური ან იურიდიული პირის მიერ ფიზიკურ და იურიდიულ პირებზე გადახდილი პროცენტები.

ზემოაღნიშნულ შემთხვევებში გადასახადის დაკავებისა და მათი ბიუჯეტში გადარიცხვის პასუხისმგებლობა ეკისრებათ შემოსავლის გადამხდელ იურიდიულ პირებს. ამასთან, გადასახადის თანხის დაუკავებლობის შემთხვევაში, შემოსავლის გადამხდელი იურიდიული პირი ვალდებულია, ბიუჯეტში შეიტანოს დაუკავებელი გადასახადის თანხა და მასთან დაკავშირებული ჯარიმა-საურავები. შემოსავლის გადამხდელის სახელით გადასახადისა და სანქციების თანხა შეიძლება გადაიხადოს შემოსავლის მიმღებმაც.

იურიდიული პირები, რომლებიც ახდენენ გადახდის წყაროსთან გადასახადის დაკავებას, ვალდებულნი არიან ბიუჯეტში გადარიცხონ გადასახადი ფიზიკური და იურიდიული პირებისათვის თანხების გადახდისთანავე და საგადასახადო წლის დამთავრებიდან 30 დღის ვადაში საგადასახადო ორგანოს წარუდგინონ ცნობა ფიზიკურ ან იურიდიულ პირებზე საანგარიშო წელში გაცემული შემოსავლის საერთო თანხისა და დაკავებული გადასახადის საერთო თანხის მითითებით.

10. მოგების გადასახადის თანხა განისაზღვრება გადასახადის გადამხდელის მიერ დამოუკიდებლად, საბუღალტრო აღრიცხვისა და ანგარიშგების საფუძველზე. ამასთან, გადასახადის გადამხდელები ვალდებულნი არიან შეიტანონ ბიუჯეტში მოგების გადასახადის მიმდინარე გადასახდელების თანხები წინა საგადასახადო წლის წლიური გადასახადის მიხედვით, შემდეგი ოდენობით: ა) 15 მაისამდე – 30 პროცენტი; ბ) 15 აგვისტომდე – 30 პროცენტი; გ) 15 ნოემბრამდე – 40 პროცენტი.

მაგალითად, თუ საწარმოს წლიური გადასახადი 1998 წელს შეადგენდა 1000 ლარს, მაშინ მომდევნო, ანუ 1999 საანგარიშო წლისათვის აღნიშნული საწარმო ვალდებულია ბიუჯეტში შეიტანოს მიმდინარე გადასახდელები შემდეგი ოდენობით:ა) 15 მაისამდე – 300 ლარი; ბ) 15 აგვისტომდე – 300 ლარი; გ) 15 ნოემბრამდე – 400 ლარი.

გადასახადის გადამხდელებს, თუ წინა საგადასახადო წელს არ ჰქონდათ დასაბეგრი შემოსავალი, მაშინ მიმდინარე გადასახდელებს გადაიხდიან საანგარიშო წლის გასული კვარტალის ფაქტობრივი შემოსავლებიდან გამომდინარე, რისთვისაც საგადასახადო ინსპექციაში წარადგენენ სათანადო დეკლარაციას არაუგვიანეს კვარტალის მეორე თვის 20 რიცხვისათვის. მაგალითად, თუ საწარმომ სამეწარმეო საქმიანობა დაიწყო 1999 წლის 10 მაისიდან და მეორე არასრულ კვარტალში მიიღო შემოსავალი 7000 ლარის ოდენობით,

ხოლო გაწეულმა ხარჯებმა შეადგინა 4000 ლარი, ასეთ შემთხვევაში საწარმოს არასრული კვარტალის დასაბეგრი შემოსავალი 3000 ლარი (7000 – 4000) გადაუანგარიშდება წელიწადზე, რა მიზნითაც კვარტალის ფაქტიური დასაბეგრი შემოსავალი გაიყოფა კვარტალის ფაქტიურად ნამუშევარ დღეებზე და გამრავლდება წელიწადის დარჩენილ დღეთა რაოდენობაზე. ამ გზით გამოანგარიშებული დასაბეგრი შემოსავალი იქნება 14100 ლარი ((3000 : 50) X 235). ასეთ შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელი არაუგვიანეს 1999 წლის 20 ივლისისა, ვალდებულია საგადასახადო ინსპექციაში წარადგინოს სათანადო დეკლარაცია და გამოიანგარიშოს მოგების გადასახადის მიმდინარე გადასახდელები დასაბეგრი შემოსავლის წლიური თანხიდან (14100 X 20%), რაც შეადგენს 2820 ლარს. შესაბამისად, მას მიმდინარე გადასახდელების სახით დარჩენილი სავადოების მიხედვით დაერიცხება:

15 აგვისტოსათვის – 846 ლარი (2820 X 30%);

15 ნოემბრისათვის – 1128 ლარი (2820 X 40%).

თუ გადასახადის გადამხდელი დაასაბუთებს, რომ მიმდინარე საგადასახადო წელს მისი მოსალოდნელი შემოსავალი სულ ცოტა 30%-ით ნაკლები იქნება წინა წლის შემოსავალთან შედარებით და მიმდინარე გადასახდელების გადახდის ვადის დადგომამდე ერთი თვით ადრე მიმართავს საგადასახადო ორგანოს მათი შემცირების თაობაზე, სახელმწიფო საგადასახადო ინსპექციის უფროსის გადაწყვეტილებით, მიმდინარე გადასახდელების თანხები შეიძლება შემცირდეს შემოსავლების შემცირების პროპორციულად. ამასთან, მიმდინარე გადასახდელების შემცირების შემდეგ შემოსავლების ზრდის პირობებში გადამხდელი ვალდებულია დამატებით გადაიხადოს მიმდინარე გადასახდელები შემცირებული თანხის ფარგლებში.

იმ შემთხვევაში, თუ საგადასახადო ორგანოში წარდგენილი ფაქტობრივი წლიური შედეგების მიხედვით არ დადასტურდება მოსალოდნელი შემოსავლების შემცირება და გადამხდელს საანგარიშო წლის განმავლობაში არ გადაუხდია მიმდინარე გადასახდელების შემცირებული თანხები, მაშინ გადამხდელს გადახდება საურავი 0,2 პროცენტის ოდენობით ყოველ ვადაგადაცილებულ დღეზე, მიმდინარე გადასახდელის გადახდის ვადის დადგენილი თარიღიდან საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის დადგენილ ვადამდე დროის მონაკვეთში. მაგალითად, თუ საწარმომ 1998 წელს მიიღო შემოსავალი 25000 ლარის ოდენობით, საიდანაც დასაბეგრმა შემოსავალმა შეადგინა 16250 ლარი, შესაბამისად მას განესაზღვრება მოგების გადასახადის თანხა 3250 ლარის ოდენობით (16250 X 20%), რაც წარმოადგენს 1999 საანგარიშო წლისთვის მიმდინარე გადასახდელების გამოანგარიშების

საფუძველს და მიმდინარე გადასახდელები თითოეული სავადოს მიხედვით განაწილდება შემდეგნაირად:

15 მაისისათვის – 975 ლარი (3250 X 30%);

15 აგვისტოსათვის – 975 ლარი (350 X 30%);

15 ნოემბრისათვის – 1300 ლარი (3250 X 40%).

ამასთან, თუ საწარმომ 1999 წლის 15 აპრილამდე სათანადო დასაბუთებითა და გაანგარიშებით მიმართა საგადასახადო ინსპექციას, რომ მისი მიმდინარე წლის მოსალოდნელი შემოსავლები იქნება 14500 ლარი, რაც 42%-ით ნაკლებია გასული 1998 წლის შემოსავლებთან შედარებით {[(25000-14500) : 25000] X 100}, მაშინ წარმოდგენილი მასალების გაანალიზების საფუძველზე, საგადასახადო ინსპექციის უფროსის გადაწყვეტილებით, იგივე პროპორციით (42%) უნდა შემცირდეს მიმდინარე გადასახდელები სავადოების მიხედვით და წლიური გადასახადის თანხა განისაზღვროს 1885 ლარის ოდენობით {3250-(3250 X 42%)}. ამასთან, მიმდინარე გადასახდელები თითოეული სავადოს მიხედვით განაწილდება შემდეგნაირად:

15 მაისისათვის – 566 ლარი {975-(975 X 42%)};

15 აგვისტოსათვის – 566 ლარი {975-(975 X 42%)};

15 ნოემბრისათვის – 754 ლარი {1300-(1300 X 42%)}.

მიმდინარე გადასახდელების შემცირების შემდეგ საანგარიშო წლის განმავლობაში თუ არ დასტურდება მოსალოდნელი შემოსავლების შემცირება და პირიქით წარმოდგენილ გაანგარიშებასთან შედარებით ადგილი აქვს შემოსავლების ზრდას ნებისმიერი საგადასახადო წლის ნებისმიერი პერიოდისათვის, მაშინ გადამხდელის მიერ ხდება მიმდინარე გადასახდელების დაზუსტება და მათი გადახდა.

მიმდინარე გადასახდელების ბიუჯეტში ჩარიცხული თანხები გადასახადის გადამხდელს ჩაეთვლება საგადასახადო წლის მიხედვით დარიცხულ გადასახადში, რომელიც გადახდილი უნდა იქნეს საანგარიშო წლის მომდევნო წლის პირველ აპრილამდე.

იმ შემთხვევაში, თუ მიმდინარე გადასახდელების ბიუჯეტში გადახდილი თანხები აღემატება მოგების გადასახადის დარიცხულ თანხას, ზედმეტად გადახდილი თანხები ჩაითვლება გადასახადის გადამხდელის სხვა გადასახადების გადახდის ანგარიშში ან გადასახადის გადამხდელის თანხმობის შემთხვევაში, დარჩენილი ნაწილი ჩაითვლება მომავალი გადასახადების ვალდებულებათა ანგარიშში ან დაუბრუნდება გადასახადის გადამხდელს 20 დღიან ვადაში, მისი წერილობითი განცხადების მიღების დღიდან.

მოგების გადასახადის გადახდილი თანხების 60%-ი ირიცხება ტერიტორიული ერთეულების ბიუჯეტებში, ხოლო 40%-ი ირიცხება ცენტრალურ ბიუჯეტში.

§ 13.4. საშემოსავლო გადასახადი

1. საშემოსავლო გადასახადს ბიუჯეტში ჩარიცხული თანხების მიხედვით უკავია მეორე ადგილი დღგ-ის შემდეგ და წარმოადგენს მოსახლეობის ძირითად გადასახადს.

საშემოსავლო გადასახადის გამოანგარიშება წარმოებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-2 კარისა და „საშემოსავლო გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადახდის წესის შესახებ" საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს მიერ დამტკიცებული ინსტრუქციის შესაბამისად, რომელიც შეთანხმებულია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან.

2. საშემოსავლო *გადასახადის გადამხდელებს* წარმოადგენენ რეზიდენტი და არარეზიდენტი ფიზიკური პირები, რომლებსაც საგადასახადო წელს გააჩნიათ დასაბეგრი შემოსავლები.

რეზიდენტად ითვლება ფიზიკური პირი, რომელიც ფაქტობრივად იმყოფება საქართველოს ტერიტორიაზე 182 დღეზე მეტ ხანს ნებისმიერ 12-თვიან პერიოდში, რომელიც მთავრდება საგადასახადო წელს, ან იგი საგადასახადო წლის განმავლობაში იმყოფება უცხოეთში, საქართველოს სახელმწიფო სამსახურში.

საქართველოს ტერიტორიაზე ფაქტობრივი ყოფნის დროს არ განეკუთვნება ის დრო, რომლის განმავლობაშიც ფიზიკური პირი იმყოფებოდა საქართველოში:

ა) როგორც პირი, რომელსაც ჰქონდა დიპლომატიური სტატუსი, ან როგორც ასეთი პირის ოჯახის წევრი;

ბ) როგორც თანამშრომელი საერთაშორისო ორგანიზაციისა, ან როგორც პირი, რომელიც იმყოფებოდა უცხო ქვეყნის სახელმწიფო სამსახურში, ანდა როგორც ასეთი პირის ოჯახის წევრი (საქართველოს მოქალაქეების გარდა);

გ) მხოლოდ უცხოეთის ერთი სახელმწიფოდან მეორე სახელმწიფოში გადაადგილებისას საქართველოს ტერიტორიის გავლით.

საქართველოში ყოფნის დღედ ითვლება დღე, რომლის განმავლობაშიც ფიზიკური პირი ფაქტობრივად იმყოფებოდა საქართველოს ტერიტორიაზე, მიუხედავად ამ ყოფნის ხანგრძლივობისა. მაგალითად, თუ ფიზიკური პირი საქართველოში ჩამოვიდა 1999 წლის 25 აგვისტოს დილის 8 საათზე და დატოვა საქართველოს ტერიტორია 1999 წლის 27 აგვისტოს ღამის 3 საათზე, ითვლება, რომ ფიზიკური პირი საქართველოში ფაქტიურად იმყოფებოდა 3 დღის განმავლობაში (25,26 და 27 აგვისტო).

საქართველოს *არარეზიდენტად* ითვლება ფიზიკური პირი, რომელიც ვერ აკმაყოფილებს საქართველოს რეზიდენტისათვის წაყენებულ მოთხოვნებს.

ფიზიკური პირის ასაკი ზეგავლენას არ ახდენს მისი საშემოსავლო გადასახადის გადამხდელად ცნობის საკითხზე.

3. რეზიდენტი ფიზიკური პირის საშემოსავლო გადასახადით *დაბეგვრის ობიექტია* დასაბეგრი შემოსავალი, რომელიც გამოითვლება როგორც სხვაობა კალენდარული წლის ერთობლივ შემოსავალსა და ამ პერიოდისათვის საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების თანხას შორის.

არარეზიდენტი ფიზიკური პირი, რომელიც საქმიანობას ეწევა საქართველოში მუდმივი დაწესებულების მეშვეობით, წარმოადგენს საშემოსავლო გადასახადის გადამხდელს დასაბეგრი შემოსავლებიდან, რომელიც განისაზღვრება როგორც სხვაობა კალენდარული წლის განმავლობაში მუდმივ დაწესებულებასთან დაკავშირებული საქართველოში არსებული წყაროებიდან მიღებულ ერთობლივ შემოსავლებსა და ამ პერიოდისათვის საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების თანხებს შორის.

არარეზიდენტი ფიზიკური პირის ერთობლივი შემოსავალი, რომელიც დაკავშირებული არ არის მუდმივ დაწესებულებასთან, გადასახადით იბეგრება გადახდის წყაროს მიხედვით გამოქვითვების გარეშე.

გადასახადის გადამხდელი – არარეზიდენტი ფიზიკური პირი, რომელიც შემოსავალს იღებს დაქირავებული შრომით, ან სამეწარმეო საქმიანობისათვის გამოყენებული ქონების რეალიზაციით, წარმოადგენს საშემოსავლო გადასახადის გადამხდელს კალენდარული წლის განმავლობაში საქართველოში არსებული წყაროებიდან მიღებული ერთობლივი შემოსავლის მიხედვით, რომელიც მცირდება ამ პერიოდისათვის ასეთი შემოსავლებიდან გამოქვითვის თანხებით. საქართველოში არსებული წყაროდან არარეზიდენტი ფიზიკური პირის მიერ სამეწარმეო საქმიანობისათვის გამოყენებული ქონების რეალიზაციით მიღებულ შემოსავალში იგულისხმება საქართველოში არსებულ ან გამოყენებულ უფლებებთან ან ქონებასთან დაკავშირებული როიალტის ფორმით მიღებული შემოსავალი.

4. რეზიდენტი გადასახადის გადამხდელის ერთობლივი შემოსავალი შედგება შემოსავლისაგან, რომელიც რეზიდენტი ფიზიკური პირის მიერ მიღებულია საქართველოში და საქართველოს ფარგლებს გარეთ. რაც შეეხება არარეზიდენტი გადასახადის გადამხდელის ერთობლივ შემოსავალს, იგი შედგება მხოლოდ საქართველოში არსებული წყაროებიდან მიღებული შემოსავლებისაგან.

ერთობლივ შემოსავალს მიეკუთვნება კალენდარული წლის განმავლობაში ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული ყველა სახის შემოსავალი, როგორც ფულადი, ისე ნატურალური ფორმით. მათ შორის:

ა) ხელფასის სახით მიღებული შემოსავლები;

ბ) ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსავლები, რომლებიც არ არის დაკავშირებული დაქირავებით მუშაობასთან.

იმ შემთხვევაში, თუ ფიზიკური პირი საგადასახადო წელიწადში ნატურალური ფორმით მიიღებს შემოსავლებს, ასეთი შემოსავლები წლიური ერთობლივი შემოსავლის შემადგენლობაში უნდა აღირიცხოს შემოსავლის მიღების თარიღისათვის არსებული საბაზრო ფასებით. მაგალითად, თუ საწარმომ იანვარ-თებერვლის შრომის ანაზღაურების ანგარიშში თითოეულ მუშაკზე ნატურით გასცა 100 – 100 კილოგრამი შაქრის ფხვნილი, რომლის 1 კილოგრამის ღირებულებაც მისი გაცემის თარიღისათვის საბაზრო ფასით შეადგენდა 0,80 ლარს, ამ შემთხვევაში საწარმოს თითოეული მუშაკის ერთობლივი წლიური შემოსავლების შემადგენლობაში, რომლებმაც ნატურით მიიღეს ანაზღაურება, შეიტანება 80 ლარი (100კგ X 0.80) და დაიბეგრება საშემოსავლო გადასახადით მოქმედი წესის შესაბამისად.

იურიდიული პირის დაფუძნების გარეშე ერთზე მეტი პირის საკუთრების ბაზაზე ჯგუფური საქმიანობის ან სხვა წარმონაქმნების ერთობლივი ფლობის (თანაფლობელობის) შემთხვევაში, შემოსავლები და გამოქვითვები მიეკუთვნება მათ მფლობელებს და საშემოსავლო გადასახადით დაიბეგრება მათი წილის შესაბამისად. მაგალითად, თუ ორმა ადვოკატმა გადაწყვიტეს იმუშაონ ერთ ოფისში და შესაბამისად გაიყონ ყველა ხარჯი, ისინი დაიბეგრებიან, როგორც ფიზიკური პირები, ვინაიდან ასეთ შემთხვევაში, საწარმო „მეწარმეთა შესახებ“ კანონის შესაბამისად არ შექმნილა და ისინი ერთად არ წარმოადგენენ დამოუკიდებელ იურიდიულ პირს.

ამასთან, თუ ორმა ფიზიკურმა პირმა იურიდიული პირის შექმნის გარეშე იჯარით აიღეს ფერმა მსხვილფეხა პირუტყვის მოშენებისა და რეალიზაციის მიზნით, ასეთ შემთხვევაში, იჯარის და სხვა კომუნალური ხარჯები განაწილდება თანაბარწილად და გაითვალისწინება მათი შემოსავლებიდან გამოსაქვით თანხაში. აღნიშნული პირები გადასახადით დაიბეგრებიან ცალ-ცალკე ხსენებული ხარჯების გამოქვითვის შემდეგ დარჩენილი შემოსავლებიდან.

5. საშემოსავლო გადასახადის გამოანგარიშების მიზნით, ხელფასის სახით მიღებულ შემოსავლებს მიეკუთვნება ფიზიკური პირის მიერ დაქირავებით მუშაობის შედეგად მიღებული ნებისმიერი საზღაური ან სარგებელი, მათ შორის წინა სამუშაო ადგილიდან პენსიის ან სხვა სახით მიღებული შემოსავალი, ან შემოსავალი მომავალი სამუშაო ადგილიდან.

ხელფასის სახით მიღებულ შემოსავლებში შესატან სარგებლის ღირებულებად ითვლება თანხა, რომელიც მიღებულია დაქი-

რავებულის მიერ, მის მიერ მიღებული სარგებლისათვის გადახდილი თანხის გამოკლებით, შემდეგი ოდენობით:

ა) ნებისმიერი სახეობის ავტომობილის პირადი სარგებლობისათვის გამოსაყენებლად მიღებისას – საგადასახადო წლის დამდეგს, ასეთი სახეობის ახალი ავტომობილის ღირებულების 0,05 პროცენტი, დაქირავებულის მიერ ავტომობილის კერძო სარგებლობის მიზნით გამოყენების ყოველი დღისათვის. მაგალითად, თუ დამქირავებელმა მუშაკს მიაქირავა ავტომობილი პირადი სარგებლობისათვის გამოსაყენებლად 5 დღით და დამქირავებელმა მას ამისათვის 10 ლარი გადაუხადა, ამ შემთხვევაში სარგებელი გაიანგარიშება შემდეგნაირად: თუ ასეთი სახეობის ახალი ავტომობილის ღირებულებამ წლის დამდეგისათვის შეადგენდა 12 ათას ლარს, მაშინ ავტომობილის სარგებლობით მუშაკი ყოველდღიურად მიიღებდა სარგებელს 6 ლარის ოდენობით {(12000 X 0,05) 100}, ხოლო ხუთ დღეში – 30 ლარს (6 X 5). შესაბამისად სარგებელი ამ შემთხვევაში შეადგენს 20 ლარს (30 – 20), რომელიც ექვემდებარება მუშაკის ერთობლივ შემოსავალში ჩართვას და საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრას;

ბ) საბაზრო განაკვეთზე დაბალი საპროცენტო განაკვეთით სესხის მიღებისას – საბაზრო განაკვეთით გადახდილი პროცენტის შესაბამისი თანხა. მაგალითად, თუ პირმა დამქირავებლისაგან ერთი წლის ვადით სესხის სახით მიიღო 5 ათასი ლარი, თეეში ერთპროცენტიანი განაკვეთით და სესხის მიღების მომენტში მისი საბაზრო განაკვეთი შეადგენდა 3 პროცენტს, ასეთ შემთხვევაში (სხვაობა სესხის საბაზრო განაკვეთსა და დამქირავებლის მიერ სესხზე გაცემულ გადასახდელ საპროცენტო განაკვეთს შორის) 2 პროცენტის ტოლი თანხა – თეეში 100 ლარი {(5000 X 2) : 100}, ჩართული უნდა იქნას მუშაკის ერთობლივ შემოსავალში და დაიბეგროს საშემოსავლო გადასახადით;

გ) დამქირავებლის მიერ დაქირავებულისათვის საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) მიყიდვისას ან უსასყიდლოდ გადაცემისას – ასეთი საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) საბაზრო ფასი. მაგალითად, თუ დამქირავებელმა თავის მუშაკს ერთი ტომარა ფქვილი მიჰყიდა 20 ლარად, რომლის საბაზრო ფასი შეადგენდა 30 ლარს, ამ შემთხვევაში სხეაობა 10 ლარი (30-20) ექვემდებარება მუშაკის ერთობლივ შემოსავალში ჩართვას და შესაბამისად დაიბეგრება საშემოსავლო გადასახადით ან თუ დამქირავებელმა მუშაკს უსასყიდლოდ გაურემონტა ბინა, რომლის საბაზრო ფასი შეადგენდა 2 ათას ლარს, აღნიშნული თანხა ჩართული უნდა იქნეს ფიზიკური პირის ერთობლივ შემოსავალში და დაიბეგროს საშემოსავლო გადასახადით;

დ) დამქირავებლის მიერ დაქირავებულის ან მის კმაყოფაზე მყოფთა განათლების მისაღებად დახმარების გაწევისას (დაქირავეუ-

ლის ვალდებულებათა შესრულებასთან უშუალოდ დაკავშირებული მომზადების პროგრამის ჩაურთველად) – დამქირავებლის მიერ განათლების მისაღებად გაწეული დახმარების ღირებულება. მაგალითად, თუ დამქირავებელმა თავისი მუშაკის კმაყოფაზე მყოფ ფიზიკურ პირს გადაუხადა სწავლის ქირა წელიწადში 1000 ლარის ოდენობით, რომელიც არ არის დაკავშირებული საწარმოს საქმიანობასთან, ამ შემთხვევაში 1000 ლარი ჩაირთვება მუშაკის ერთობლივ შემოსავალში და დაიბეგრება საშემოსავლო გადასახადით, მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად;

ე) დამქირავებლის მიერ დაქირავებულისათვის ხარჯების ანაზღაურებისას – ანაზღაურების თანხა. ეს შეიძლება იყოს დამქირავებლის მიერ დაქირავებულ ფიზიკურ პირებზე გაწეული ხარჯების ანაზღაურება მათი მატერიალური და სოციალური კეთილდღეობისათვის, რომელიც ექვემდებარება ჩართვას ამ მომსახურების მიმღები პირების ერთობლივ შემოსავალში და დაიბეგრება საშემოსავლო გადასახადით. კერძოდ, ასეთ ხარჯებში შეიტანება დამქირავებლის მიერ, როგორც ფულადი, ისე ნატურალური ფორმით ისეთი ხარჯების ანაზღაურება, როგორიცაა:

– ნებისმიერი სახის სატრანსპორტო საშუალებებით სარგებლობისათვის ხარჯები, გარდა მუშაკის პირადი ავტომანქანის სამსახურებრივი საჭიროების მიზნით გამოყენებისათვის მიღებული კომპენსაციის თანხა, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიერ დამტკიცებული ნორმების ფარგლებში;

– კომუნალურ-საყოფაცხოვრებო მომსახურების ხარჯები, კვების ხარჯები, მკურნალობის ხარჯები და ა.შ.

ვ) დამქირავებლის მიერ დაქირავებულისათვის ვალის ან ვალდებულების პატიებისას – ვალის ან ვალდებულების თანხა.

ასეთი სახის შემოსავლებს შეიძლება მიეკუთვნოს მუშაკის მიერ გადაუხდელი კრედიტის თანხის ან დასაბრუნებელი სესხის ჩამოწერა, კრედიტის ან სესხის პროცენტის პატიების თანხა, მუშაკის მატერიალური ხასიათის ვალი და ა.შ.;

ზ) დამქირავებლის მიერ დაქირავებულისათვის სიცოცხლისა და ჯანმრთელობის დაზღვევის პრემიის (სადაზღვევო შესატანის) ან სხვა მსგავსი თანხის გადახდისას – დამქირავებლის მიერ გადახდილი პრემიის ან სხვა თანხის მოცულობა; მაგალითად, თუ დამქირავებელმა დაქირავებულს, რომელსაც თავის მხრივ გაფორმებული აქვს სადაზღვევო კომპანიასთან სიცოცხლის დაზღვევის ხელშეკრულება, სადაზღვევო შენატანის სახით გადაუხადა 150 ლარი, აღნიშნული თანხა დამქირავებლის მიერ შეიტანება ერთობლივ შემოსავალში და დაიბეგრება საშემოსავლო გადასახადით მოქმედი წესის შესაბამისად;

თ) სხვა შემთხვევაში – სარგებლის საბაზრო ფასი.

ერთობლივ შემოსავალში არ შედის დაქირავებულისათვის გადახდილი სამიელინებო ან წარმომადგენლობითი ხარჯების ანაზღაურება იმ ოდენობით, რომლითაც დგინდება, რომ ასეთი ხარჯები ზომიერი და აუცილებელი იყო დამქირავებლის საქმიანობისათვის საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიერ განსაზღვრული ნორმების ფარგლებში. ზემოაღნიშნული მიზნებისათვის საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიერ დადგენილ ოდენობაზე მეტი ოდენობით გაცემული თანხები ექვემდებარება ფიზიკური პირის ერთობლივ შემოსავალში ჩართვას და დაიბეგრება საშემოსავლო გადასახადით.

ხელფასის სახით შემოსავლების მიღების მომენტად ითვლება ფიზიკური პირის მიერ მისი მიღების ან მისი გამოყენებისა და განკარგვის უფლების მოპოვების მომენტი.

6. ეკონომიკური საქმიანობით მიღებულ შემოსავლებს, რომლებიც დაკავშირებული არ არის დაქირავებით მუშაობასთან, მიეკუთვნება სამეწარმეო საქმიანობით მიღებული შემოსავლები და არასამეწარმეო საქმიანობით მიღებული შემოსავლები.

სამეწარმეო საქმიანობით მიღებულ შემოსავლებს მიეკუთვნება:

– რომელშიც მოხდა მისი ანაზღაურება.

– არასამეწარმეო საქმიანობით მიღებულ შემოსავლებს მიეკუთვნება:

– პროცენტის სახით მიღებული შემოსავლები;

– დივიდენდები;

– ქონების იჯარით ან ქირით გაცემით მიღებული შემოსავლები;

– როიალტი, ანუ საფასური სასარგებლო წიაღისეულის მოპოვებისა და ტექნოლოგიური წარმონაქმნების გადამუშავების პროცესში წიაღით სარგებლობის უფლებისათვის, აგრეთვე საავტორო უფლებების, პროგრამული უზრუნველყოფის, პატენტის, ნახაზის ან მოდელის, საფაჭრო ნიშნისა და სხვა თანამდევ უფლებათა გამოყენებისათვის ან გამოყენების უფლებისათვის, ნოუ-ჰაუს გამოყენებისათვის, კინოფილმების, ვიდეოფილმების, ხმის ჩანაწერების ან ჩაწერის სხვა საშუალებათა გამოყენებისათვის ან გამოყენების უფლებისათვის და ა.შ. გადასახდელის სახით მიღებული შემოსავლები. მაგალითად, თუ ფიზიკური პირი ითვლება რომელიმე პატენტის მფლობელად და გარკვეული საზღაურის ფასად მისი გამოყენების უფლებას აძლევს სხვა სუბიექტს, ამ შემთხვევაში საზღაური ითვლება შემოსავლის ერთ-ერთ სახედ – როიალტად;

– ვალების ჩამოწერით მიღებული შემოსავლები. მაგალითად, თუ მეწარმე ფიზიკურ პირს გაწეული მომსახურებისათვის მეორე მეწარმე ფიზიკური პირის სასარგებლოდ ერიცხება მომსახურების

საფასური ათასი ლარი, ხოლო ეს ფიზიკური პირი გარდაიცვალა და ვალი ჩამოიწერა არსებული წესით, ამ შემთხვევაში ათასი ლარი ჩაირთვება შემოსავალში;

– აქტივების რეალიზაციით მიღებული ნამეტი შემოსავალი. მაგალითად, თუ ფიზიკურ პირს გააჩნია ორი ბინა, რომელთაგან ერთში ცხოვრობს თავისი ოჯახით, ხოლო მეორე არ წარმოადგენს მის მუდმივ საცხოვრებელს და ამ ბინის შეძენიდან გარკვეული დროის გასვლის შემდეგ მან გაყიდა იგი 75 ათას ლარად, რომელიც შეძენილი ჰქონდა 25 ათას ლარად, ამ შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელის ერთობლივ შემოსავალში ჩართული უნდა იქნას 25 ათასი ლარი (75000 – 50000), ან მაგალითად, თუ ფიზიკურ პირს გააჩნდა 5 აქცია, თითოეული 500 ლარის ღირებულებისა და მან საგადასახადო წლის განმავლობაში რეალიზაცია გაუკეთა 4 აქციას, თითოეულს 800 ლარად (სულ 3200 ლარად), ამ შემთხვევაში აქციების რეალიზაციასთან დაკავშირებით ფიზიკური პირის ერთობლივ შემოსავალში უნდა ჩაირთოს 1200 ლარი (3200 – 2000), ან მაგალითად, თუ ფიზიკურმა პირმა 1998 წელს შეიძინა სურათი 3000 ლარად, ხოლო 1999 წლის ბოლოს გაყიდა 5000 ლარად, ამ შემთხვევაში 1999 წლის ერთობლივი შემოსავლის შემადგენლობაში ჩართული უნდა იქნას 2000 ლარი (5000 – 3000);

– სხვა სარგებელი (შემოსავლები), ხელფასის გარდა, რომლებიც ზრდიან გადასახადის გადამხდელის შემოსავლებს.

7. ფიზიკური პირების ერთობლივი წლიური შემოსავლების შემადგენლობიდან გამოიქვითება ფიზიკური პირის მიერ მიღებული დივიდენდები და პროცენტები, რომლებიც ადრე დაიბეგრა საქართველოში არსებული წყაროს მიხედვით.

გარდა ზემოაღნიშნულისა, ფიზიკურ პირს უფლება აქვს მოახდინოს საგადასახადო წლის განმავლობაში ყოველთვიურად დაუბეგრავი მინიმუმის გამოქვითვა 9 ლარის ოდენობით. ამასთან, ასეთი გამოქვითვა დასაშვებია მხოლოდ ძირითადი სამუშაო ადგილი მიხედვით მიღებული ხელფასიდან და დამოკიდებული არ არის თვის განმავლობაში დაქირავებულის მიერ ფაქტობრივად ნამუშევარ დღეთა რაოდენობაზე.

ფიზიკური პირის გადასახადით დასაბეგრი შემოსავლიდან დაუბეგრავი მინიმუმის გამოქვითვა წარმოებს ნაზარდი ჯამით საგადასახადო წლის დასაწყისიდან. იმ შემთხვევაში, თუ ფიზიკური პირი იცვლის სამუშაო ადგილს, იგი ვალდებულია ახალ სამუშაო ადგილზე წარადგინოს ცნობა წინა სამუშაო ადგილზე მიღებული შემოსავლებისა და გადახდილი გადასახადების შესახებ.

საშემოსავლო გადასახადი გამოიანგარიშება ყოველთვიურად, შემოსავლის ნაზარდი ჯამიდან ლარებში. ამასთან, წარმოებს წინა

თვეებში დაკავებული გადასახადის თანხების ჩათვლა. ახალ სამუშაო ადგილზე გადასახადის გამოანგარიშება წარმოებს ძველი და ახალი სამუშაო ადგილების მიხედვით საგადასახადო წლის დასაწყისიდან მიღებული ერთობლივი შემოსავლიდან გამომდინარე. მაგალითად, თუ მუშაკი გათავისუფლდა დაკავებული თანამდებობიდან 12 ივლისს და მან ამ საწარმოში წლის დასაწყისიდან მიიღო შემოსავალი 315 ლარის ოდენობით, საშემოსავლო გადასახადით დაუბეგრავი მინიმუმის (9 ლარის) გათვალისწინებით მისი დასაბეგრი შემოსავალი შეადგენს – 252 ლარს {315-(9 X 7)} და შესაბამისად მას დაუკავდება გადასახადი 31,80 ლარის ოდენობით. ამასთან, ამავე წლის 25 ივლისს ამ მოქალაქემ თუ დაიწყო მუშაობა სხვა საწარმოში, სადაც ივლისში მიიღო 15 ლარი, ამ შემთხვევაში ივლისის თვეში ახალ სამუშაო ადგილზე მიღებული შემოსავლიდან საშემოსავლო გადასახადი გამოიანგარიშება შემდეგნაირად:

– განისაზღვრება წლის დასაწყისიდან მუშაკის ერთობლივი შემოსავალი 330 ლარი (315+15);

– განისაზღვრება ერთობლივი შემოსავლიდან გამოსაქვითი საშემოსავლო გადასახადით დაუბეგრავი მინიმუმის თანხა 63 ლარი (9 X 7);

– დგინდება დასაბეგრი შემოსავლის თანხა 267 ლარი (330 – 63);

– განისაზღვრება წლის დასაწყისიდან ერთობლივი შემოსავლიდან გადასახადის თანხა 34,05 ლარი {(267-200) X 15%+24};

– ჩაითვლება ძველ სამუშაო ადგილზე დაკავებული გადასახადი და განისაზღვრება ივლისში მიღებული შემოსავლიდან დაკავებული გადასახადი 2,25 ლარი (34,05 – 31,80).

8. ფიზიკური პირის დასაბეგრი შემოსავალი *იბეგრება შემდეგი განაკვეთებით*:

ცხრილი 13.2

№	დასაბეგრი შემოსავლის ოდენობა კალენდარული წლის განმავლობაში	გადასახადის განაკვეთები
1	200 ლარამდე	დასაბეგრი შემოსავლის 12%
2	201-დან 350 ლარამდე	24ლარი+200ლარს ზევით შემოსავლის 15%
3	351-დან 600 ლარამდე	46,5ლარი+350ლარს ზევით შემოსავლის 17%
4	601 და მეტი	89ლარი+600ლარს ზევით შემოსავლის 20%

წლიური დეკლარაციის მიხედვით გაანგარიშებული საშემოსავლო გადასახადი მცირდება ფიზიკური პირის მიერ წელიწადში 3000 ლარამდე მიღებულ დივიდენდებსა და პროტენტებზე გადახდილი გადასახადის თანხით, თუ არსებობს მისი გადახდის დამადასტურებელი დოკუმენტები. მაგალითად, თუ ფიზიკურ პირს წარდგენილი წლიური დეკლარაციის საფუძველზე გაუანგარიშდა საშემოსავლო გადასახადი პირობითად 670 ლარი და ამავე პერიოდში მას დივიდენდებისა და პროცენტების სახით მიღებულ 3500 ლარზე გადახდის წყაროსთან დაკავებული ჰქონდა საშემოსავლო გადასახადი 350 ლარი (3500 X 10 : 100), ამ შემთხვევაში ფიზიკურ პირს გამოანგარიშებული საშემოსავლო გადასახადის თანხა უნდა შეუმცირდეს 300 ლარით (3000 X 10 : 100) და დარჩეს გადასახდელად 370 ლარი (670–300).

საქართველოს საწარმოების მიერ ფიზიკურ პირებზე გადახდილი დივიდენდები ექვემდებარება დაბეგვრას გადახდის წყაროსთან 10 პროცენტიანი განაკვეთით და ისინი შემდგომ დაბეგვრას არ ექვემდებარება.

რეზიდენტის ან არარეზიდენტის მუდმივი დაწესებულების მიერ ან მისი სახელით ფიზიკურ პირზე გადახდილი პროცენტები ასევე ექვემდებარება დაბეგვრას გადახდის წყაროსთან გადასახდელი თანხის 10 პროცენტიანი განაკვეთით, თუ შემოსავლის წყარო საქართველოშია. ამასთან, ფიზიკური პირის მიერ მიღებული პროცენტები, რომლებიც დაიბეგრება გადახდის წყაროსთან, შემდგომ დაბეგვრას არ ექვემდებარება.

გარდა ზემოაღნიშნულისა, გადახდის წყაროსთან საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების გარეშე იბეგრება არარეზიდენტი გადასახადის გადამხდელის მიერ საქართველოს წყაროდან მიღებული შემოსავალი, რომელიც არ მიეკუთვნება არარეზიდეტის საქართველოს ტერიტორიაზე მდებარე მუდმივ დაწესებულებას საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 64-ე მუხლით განსაზღვრული განაკვეთებით.

ამასთან პირები, რომლებიც ახდენენ იმ არარეზიდენტებზე თანხების გაცემას, რომელთაც საქართველოში არ გააჩნიათ მუდმივი დაწესებულება, ვალდებულნი არიან საგადასახადო აღრიცხვის ადგილის მიხედვით საგადასახადო ორგანოს წარუდგინონ ინფორმაცია არარეზიდენტებზე გაცემული და დაკავებული თანხების შესახებ, თანხების გაცემიდან ერთი თვის განმავლობაში.

9. საშემოსავლო გადასახადის შესახებ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის დებულებები ითვალისწინებენ *საგადასახადო შეღავათებს.*

საშემოსავლო გადასახადით არ იბეგრება არარეზიდენტი ფიზიკური პირის მიერ საქართველოს ტერიტორიაზე უცხოეთის დი-

პლომატიურ და მასთან გათანაბრებულ დაწესებულებებში დაქირავებით მიღებული შემოსაველები; ფიზიკური პირისაგან ჩუქებით ან მემკვიდრეობით მიღებული ქონების ღირებულება; გრანტი, სახელმწიფო პენსია, სახელმწიფო სტიპენდია და სახელმწიფო დახმარება, მათ შორის დახმარება ორსულობისა და მშობიარობის გამო, ჯანმრთელობისათვის მიყენებული ზიანის შედეგად შრომისუნარიანობის დაკარგვის ან/და მარჩენალის დაკარგვის გამო; ალიმენტი; ბიუჯეტის ხარჯზე გაწეული მატერიალური დახმარება და ერთჯერადი განაცემი, გარდა საბიუჯეტო დაწესებულების მიერ გაცემული მატერიალური დახმარებისა, აგრეთვე სტიქიური უბედურების დროს ბიუჯეტიდან გაწეული დახმარება.

საშემოსავლო გადასახადით არ იბეგრება შემოსავალი, მიღებული ფიზიკური პირის მიერ იმ საკუთარი წარმოების სასოფლო-სამეურნეო პროდუქციის რეალიზაციით, რომელიც წარმოებულია მოცემული პირის კერძო მეურნეობაში, მის სამრეწველო გადამუშავებამდე. ამასთან, ფიზიკური პირის საკუთრებაში კერძო მეურნეობის არსებობა დადასტურებული უნდა იქნეს მმართველობის ადგილობრივი ორგანოების მიერ გაცემული ცნობის საფუძველზე.

საშემოსავლო გადასახადით არ იბეგრება აგრეთვე ფიზიკური პირის მიერ მატერიალური აქტივების რეალიზაციით მიღებული ნამეტი, სამეწარმეო საქმიანობისათვის გამოყენებული აქტივების რეალიზაციით მიღებული ნამეტის გარდა.

საშემოსავლო გადასახადით არ იბეგრება ბავშვობიდან ინვალიდების, აგრეთვე მხედველობის გამო პირველი და მეორე ჯგუფის ინვალიდების, მეორე მსოფლიო ომისა და საქართველოს ტერიტორიული მთლიანობისათვის ბრძოლების მონაწილე საქართველოს მოქალაქეების, „ქართლის დედის" საპატიო წოდების მქონე პირების, მარტოხელა დედების მიერ კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებული დასაბეგრი შემოსავალი 3000 ლარამდე. მაგალითად, თუ ბავშვობიდან ინვალიდი, საგადასახადო წლის განმავლობაში ღებულობს ყოველთვიურ შემოსავალს 350 ლარის ოდენობით, საგადასახადო შეღავათის ზღვრულ თანხას (3000 ლარს) ინვალიდის შემოსავალი მიაღწევს სექტემბრის თვეში (350 ლარი X 9 თვეზე = 3150 ლარი). ამ შემთხვევაში, ინვალიდის მიერ სექტემბრის თვეში 3000 ლარს ზემოთ მიღებული შემოსავალი 150 ლარი (3150 ლარს – 3000 ლარი), დაიბეგრება გადასახადით და ბავშვობიდან ინვალიდს დაუკავდება გადასახადი 16,92 ლარის ოდენობით {(150 ლარს – 9 ლარი) X 12%}. ანალოგიური წესით მოხდება გადასახადის გამოანგარიშება ინვალიდის მიერ საგადასახადო წლის მომდევნო თვეებში მიღებული შემოსავლებიდან (ოქტომბერი, ნოემბერი, დეკემბერი).

ანალოგიური შეღავათი ერცელდება იმ პირებზეც, რომლებმაც იშვილეს ან აღსაზრდელად (შვილობილად) აიყვანეს ბავშვი. ამასთან, პირები, რომლებმაც იშვილეს ბავშვი, სარგებლობენ აღნიშნული შეღავათით ბავშვის შვილად აყვანიდან ერთი წლის განმავლობაში. მაგალითად, თუ მოქალაქემ 1999 წლის 1 თებერვალს იშვილა ბავშვი და მისი ყოველთვიური დასაბეგრი შემოსავალი პირობითად შეადგენს 300 ლარს, მისი დასაბეგრი შემოსავალი 1999 წლის 1 დეკემბრისათვის მიაღწევს 3000 ლარს და ამ შემთხვევაში 1 დეკემბრის შემდეგ მიღებული შემოსავალი დაიბეგრება საშემოსავლო გადასახადით მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად.

საშემოსავლო გადასახადით არ იბეგრება აგრეთვე პირველი და მეორე ჯგუფის ინვალიდების (მხედველობის გამო ინვალიდების გარდა) მიერ კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებული დასაბეგრი შემოსავალი 1500 ლარამდე.

თუ ფიზიკური პირი დაკარგავს შეღავათის უფლებას, ასეთ შემთხვევაში იგი ვალდებულია ამის შესახებ დაუყონებლივ აცნობოს დამქირავებელს ან საგადასახადო ორგანოს, ერთობლივი წლიური შემოსავლების შესახებ დეკლარაციის წარდგენის დროს. შეღავათის უფლების დაკარგვის შემთხვევაში, გადასახადის გამოანგარიშება წარმოებს შეღავათის უფლების დაკარგვის მომდევნო პერიოდიდან. მაგალითად, თუ მეორე ჯგუფის ინვალიდი საშემოსავლო გადასახადში სარგებლობდა შეღავათით და მისი ყოველთვიური შემოსავალი შეადგენდა 130 ლარს, ხოლო შესაბამისი სამედიცინო კომისიის დასკვნით მას 1 ივლისიდან მოეხსნა ინვალიდობის ჯგუფი და იგი გაუთანაბრდა ჩვეულებრივ გადამხდელს, ამ შემთხვევაში მის მიერ ივლისში მიღებული შემოსავალი 130 ლარი დაიბეგრება საშემოსავლო გადასახადით და მას გამოუანგარიშდება გადასახადი 14,52 ლარიხ ოდენობით {(130 ლარს – 9 ლარი) X 12%}. ანალოგიური წესით დაუკავდება მას გადასახადი საგადასახადო წლის მომდევნო თვეებშიც.

10. ფიზიკური პირის ერთობლივი წლიური შემოსავლებიდან გამოიქვითება ყველა ხარჯი, რომელიც დაკავშირებულია მის მიღებასთან, გარდა ძირითადი საშუალებების შეძენის, დადგმისა და სხვა კაპიტალური ხარჯებისა, აგრეთვე იმ ხარჯებისა, რომლებიც მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად არ ექვემდებარება გამოქვითვას. მაგალითად, ფიზიკური პირის ერთობლივი წლიური შემოსავლებიდან არ გამოიქვითება არსებული ტექნოლოგიის სრულყოფაზე და ახლის შექმნაზე გაწეული ხარჯები, ძირითადი საშუალებების შეძენისა და აშენების ხარჯები, აგრეთვე დანახარჯთა სახეები, რომლებიც დაკავშირებული არ არის ეკონომიკურ საქმიანობასთან და სხვა.

11. ფიზიკური პირის მიერ საქართველოს ფარგლებს გარეთ გადახდილი საშემოსავლო გადასახადის თანხები ჩაითვლება საქართველოში გადასახადის გადახდისას. ამასთან, ჩასათვლელი თანხების ოდენობა არ უნდა აღემატებოდეს გადასახადის იმ თანხებს, რომლებიც დარიცხული იქნებოდა საქართველოში ამ შემოსავალზე საქართველოში მოქმედი წესითა და განაკვეთით. იმ შემთხვევაში, თუ რეზიდენტ ფიზიკურ პირს პირდაპირ ან არაპირდაპირ ეკუთვნის უცხოური საწარმოს საწესდებო კაპიტალის 10 პროცენტზე მეტი ან თუ მას აქვს იურიდიული პირის ხმის უფლების მქონე წილის 10 პროცენტზე მეტი, რომელიც თავის მხრივ შემოსავალს იღებს შეღავათიანი დაბეგვრის მქონე ქვეყანაში, მაშინ ეს შემოსავალი ან შემოსავლის ნაწილი, რომელიც ეკუთვნის რეზიდენტს, შეტანილ უნდა იქნეს მის დასაბეგრ შემოსავალში. ამასთან, უცხო სახელმწიფო უნდა განეხილოთ შეღავათიანი დაბეგვრის მქონე სახელმწიფოდ, თუ ამ ქვეყანაში გადასახადის განაკვეთი 1/3-ით დაბალია, ვიდრე საქართველოს საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული განაკვეთი, ან თუ ამ ქვეყანაში მოქმედებს ფინანსური ინფორმაციის ან კომპანიების შესახებ ინფორმაციის კონფიდენციალობის კანონები, რომლებიც იძლევა ქონების ან შემოსავლის ფაქტობრივი მფობელის შესახებ დაცვის გარანტიებს. ასე მაგალითად, თუ საქართველოს რეზიდენტი ფლობს ბაჰამის საწარმოს 40%-ს, ამ საწარმოს წლიური შემოსავალი არის 100 ათ. ლარი და ბაჰამაში იბეგრება 5%-ანი განაკვეთით, ამ შემთხვევაში ბაჰამა განიხილება შეღავათიანი დაბეგვრის მქონე სახელმწიფოდ, ვინაიდან აქ გადასახადის განაკვეთი 1/3-ით დაბალია (1/3-ით შემცირებული 20% არის 13,33%, რაც მეტია 5%-ზე). ამდენად, რეზიდენტი თავის შემოსავალზე – 40 ათ. ლარზე (100 ათ-ის 40%), დაიბეგრება საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის მიხედვით და დაერიცხება 7969 ლარი, რომელსაც გამოაკლდება 2000 ლარი (40 ათასი ლარის 5%), როგორც უცხოეთში გადახდილი გადასახადი.

12. საშემოსავლო გადასახადის საგადასახადო წლად ითვლება კალენდარული წელი.

საშემოსავლო გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია სწორად და დროულად აღრიცხოს შემოსავლები და ხარჯები დოკუმენტურად დადასტურებული მონაცემების საფუძველზე, სრულად აღრიცხოს მის საქმიანობასთან დაკავშირებული ყველა ოპერაცია, რათა გარანტირებული იყოს კონტროლი მის დაწყებაზე, მიმდინარეობასა და დასასრულზე. ამასთან, აღრიცხვის პირველად დოკუმენტებში სრულად და გარკვევით უნდა იყოს ასახული სამეურნეო ოპერაციის შინაარსი, საგანი, თანხა, სამეურნეო ოპერაციაში მო-

ნაწილე მხარეების დასახელება. სამეურნეო ოპერაციების ნამდვილობა უნდა დასტურდებოდეს მხარეთა ხელმოწერით.

რეზიდენტი ფიზიკური პირები, რომელთა შემოსავლებიც არ იბეგრება საქართველოში არსებული გადახდის წყაროს მიხედვით, რეზიდენტი ფიზიკური პირები, რომელთაც ფულადი სახსრები გააჩნიათ უცხოეთის ბანკებში, არარეზიდენტი ფიზიკური პირები, რომლებიც შემოსავლებს იღებენ საქართველოში არსებული წყაროდან და რომლებიც არ იბეგრება გადახდის წყაროს მიხედვით, აგრეთვე რეზიდენტი ფიზიკური პირები, რომელთა მიერ საგადასახადო წლის განმავლობაში გაწეული ხარჯი აღემატება 25 ათას ლარს, ვალდებულნი არიან საშემოსავლო გადასახადის შესახებ დეკლარაცია და კანონმდებლობით გათვალისწინებული ანგარიშგების ფორმები საგადასახადო ინსპექციას, საგადასახადო აღრიცხვის ადგილის მიხედვით, წარუდგინონ საანგარიშო წლის მომდევნო წლის პირველ აპრილამდე და ამავე პერიოდისათვის გადაიხადონ საშემოსავლო გადასახადის კუთვნილი თანხები კალენდარული წლის განმავლობაში გადახდილი მიმდინარე გადასახდელების გათვალისწინებით.

კალენდარული წლის განმავლობაში სამეწარმეო საქმიანობის შეწყვეტის შემთხვევაში, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია საქმიანობის შეწყვეტიდან 30 დღის განმავლობაში საგადასახადო ორგანოს წარუდგინოს დეკლარაცია ერთობლივი შემოსავლებისა და გამოქვითვების შესახებ.

ფიზიკურ პირს, რომელიც არ არის ვალდებული წარადგინოს დეკლარაცია, შეუძლია წარადგინოს იგი გადასახადის გადაანგარიშებისა და ანაზღაურების მოთხოვნით.

ფიზიკური პირები, რომლებიც ეწევიან სამეწარმეო საქმიანობას, ვალდებულნი არიან ბიუჯეტში შეიტანონ მიმდინარე გადასახდელების თანხები წინა საგადასახადო წლის წლიური გადასახადის მიხედვით. საშემოსავლო გადასახადის მიმდინარე გადასახდელების თანხები ბიუჯეტში ჩაირიცხება მოგების გადასახადის მიმდინარე გადასახდელების ანალოგიურად.

მიმდინარე გადასახდელების ბიუჯეტში ჩარიცხული თანხები საშემოსავლო გადასახადის გადამხდელებს ჩაეთვლებათ საგადასახადო წლის მიხედვით დარიცხულ გადასახადში.

13. საგადასახადო კონტროლს, საშემოსავლო გადასახადის გამოანგარიშების სისწორესა და დროულ გადახდაზე ანხორციელებენ მხოლოდ საგადასახადო ორგანოები.

ბიუჯეტში ჩარიცხული საშემოსავლო გადასახადების თანხების 60% მიემართება ტერიტორიული ერთეულების ბიუჯეტებში, ხოლო 40% — ცენტრალურ ბიუჯეტში.

§ 13.5. საწარმოთა ქონების გადასახადი

1. საწარმოთა ქონების გადასახადის გამოანგარიშება წარმოებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-5 კარისა და „საწარმოთა ქონების გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადახდის წესის შესახებ“ საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს მიერ დამტკიცებული ინსტრუქციის შესაბამისად, რომელიც შეთანხმებულია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან.

აღნიშნული გადასახადის მიზანია საწარმოს ბალანსზე რიცხული ქონების ეკონომიკური საქმიანობისათვის მაქსიმალურად გამოყენება, აგრეთვე გამოუყენებელი ნედლეულისა და მასალების მარაგის მაქსიმალური გამოყენება.

2. საწარმოთა ქონების *გადასახადის გადამხდელები* არიან საქართველოს საწარმოები, მათი ფილიალები და ქვედანაყოფები, რომელთაც აქვთ დამოუკიდებელი ბალანსი და ანგარიშსწორების ანგარიში; უცხოური საწარმოები, რომლებიც საქართველოში ახორციელებენ ეკონომიკურ საქმიანობას მუდმივი დაწესებულების მეშვეობით, აგრეთვე ორგანიზაციები (არასამეწარმეო იურიდიული პირები), რომლეთა ქონება ან ამ ქონების ნაწილი გამოიყენება ეკონომიკური საქმიანობისათვის.

3. საწარმოთა ქონების გადასახადით *დაბეგვრის ობიექტია* საწარმოს ბალანსზე რიცხული ძირითადი საშუალებები, დაუმონტაჟებელი მოწყობილობები, დაუმთავრებელი კაპიტალური დაბანდებანი და არამატერიალური აქტივები, აგრეთვე ორგანიზაციის ბალანსზე რიცხული ეკონომიკური საქმინობისათვის გამოყენებული აღნიშნული ქონება.

უცხოური საწარმოებისათვის, რომლებიც საქართველოში ახორციელებენ ეკონომიკურ საქმიანობას მუდმივი დაწესებულების მეშვეობით, დასაბეგრ ობიექტად ითვლება მხოლოდ მუდმივ დაწესებულებასთან დაკავშირებული ზემოაღნიშნული აქტივები.

გადასახადით დასაბეგრი ქონების ღირებულებად ითვლება საწარმოს ბალანსზე რიცხული ძირითადი საშუალებების, დაუმონტაჟებელი მოწყობილობების, დაუმთავრებელი კაპიტალური დაბანდებებისა და არამატერიალური აქტივების საშუალო წლიური საბალანსო ნარჩენი ღირებულება, რომელიც გამოიანგარიშება წლის დასაწყისისა და წლის ბოლოსათვის ამ აქტივების საშუალო ღირებულების მიხედვით.

საანგარიშო წლისათვის საწარმოს ქონების საშუალო წლიური ღირებულება განისაზღვრება საანგარიშო წლის 1 იანვრისათვის და მომდევნო წლის 1 იანვრისათვის ქონების ღირებულების ჯამის 2-ზე გაყოფის გზით. მაგალითად, თუ საანგარიშო წლის დასაწყისში საწარმოს ბალანსზე ერიცხება: 50,0 ათ. ლარის ძირითადი

საშუალებები, 5,0 ათ. ლარის დაუმონტაჟებელი მოწყობილობა, 10,0 ათ. ლარის დაუმთავრებელი კაპიტალური დაბანდებანი და 9,0 ათ. ლარის არამატერიალური აქტივები, ხოლო საანგარიშო წლის ბოლოსათვის შესაბამისად: 55,0 ათ. ლარის, 4,0 ათ. ლარის, 3,0 ათ. ლარის და 9,0 ათ. ლარის ქონება, მოცემულ შემთხვევაში წლის დასაწყისისათვის დასაბეგრი ქონების ღირებულება შეადგენდა 74,0 ათ. ლარს (50,0+5,0+10,0+9,0), წლის ბოლოსათვის – 71,0 ათ. ლარს (55,0+4,0+3,0+9,0), ხოლო საშუალო წლიური ღირებულება შეადგენს – 72,5 ათ. ლარს {(74,0+71,0) 2}.

4. საწარმოთა ქონების გადასახადი ითვალიწინებს მთელ რიგ საგადასახადო შეღავათებს. კერძოდ, გადასახადით არ იბეგრება ბუნების დაცვისა და სახანძრო უსაფრთხოებისათვის გამოყენებული ქონება, მიწა, მიმოსვლის გზები, საკომუნიკაციო და ელექტრო-გადამცემი ხაზები, საქართველოს სტანდარტიზაციის, მეტროლოგიისა და სერტიფიკაციის სახელმწიფო დეპარტამენტის ტერიტორიული ორგანოების საეტალონო და სასტენდო მოწყობილობები, საქართველოს გემების სახელმწიფო რეესტრში რეგისტრირებული და საქართველოს სახელმწიფო ალმით მცურავი გემები.

საწარმოთა ქონების გადასახადით არ იბეგრება ქონება, რომელიც, "საწარმოთა, საკუთრების ფორმის მიუხედავად, დროებით უმოქმედო ძირითადი საშუალებების, დაუმონტაჟებელი მოწყობილობების და დაუმთავრებელი კაპიტალური დაბანდებების დროებითი წესის შესახებ" საქართველოს პრეზიდენტის 1998 წლის 22 ივნისის №384 ბრძანებულების შესაბამისად გადაყვანილია კონსერვაციის რეჟიმზე.

საწარმოთა დროებით უმოქმედო (გამოუყენებელი) ძირითადი საშუალებების, დაუმონტაჟებელი მოწყობილობებისა და დაუმთავრებელი კაპიტალური დაბანდებების კონსერვაცია ნიშნავს ამ საშუალებათა გამოყოფას საწარმოო პროცესიდან და კონსერვაციის (შენახვის) რეჟიმზე გადაყვანას, მათი ფიზიკური მახასიათებლების შენარჩუნების უზრუნველყოფით.

კონსერვაციის რეჟიმზე ძირითად საშუალებათა გადაყვანის შესახებ გადაწყვეტილების მიღების საფუძველია საწარმოსაგან დამოუკიდებელი მიზეზებით ამ საშუალებათა დროებით გამოუყენებლობა, აგრეთვე თუ არსებობს იმის პირობა, რომ კონსერვაციაში ყოფნის განმავლობაში არ გაუარესდება მათი ფიზიკური და ეკონომიკური მახასიათებლები და კონსერვაციის ვადის დასრულების შემდეგ შესაძლებელი იქნება მათი დაუყონებლივ სრული ამოქმედება.

მუნიციპალური დაქვემდებარების საწარმოებში კონსერვაციის რეჟიმზე ძირითად საშუალებათა გადაყვანა ხორციელდება ადგი-

ლობრივი მმართველობის ორგანოების (გამგეობის, მერიის) გადაწყვეტილებით, შესაბამის მხარეებში საქართველოს პრეზიდენტის სახელმწიფო რწმუნებულთან შეთანხმებით. იმ შემთხვევაში, თუ დასაკონსერვებელი ძირითადი საშუალებების ნარჩენი ღირებულება ერთ მილიონ ლარს აღემატება, კონსერვაციის რეჟიმზე გადაყვანა ხორციელდება საქართველოს ეკონომიკის სამინისტროსთან შექმნილი უწყებათაშორისო საექსპერტო საბჭოს გადაწყვეტილებით.

სტრატეგიული დანიშნულების საწარმოთა ქონების (მოპოვებითი და მძიმე მრეწველობა, ენერგეტიკა, სამხედრო-სამრეწველო კომპლექსი, ტრანსპორტი, ტელეკომუნიკაციები) კონსერვაციის რეჟიმზე გადაყვანა ხორციელდება საქართველოს პრეზიდენტის გადაწყვეტილებით.

კონსერვაციის რეჟიმზე ძირითად საშუალებათა გადაყვანა ხდება საექსპერტო კომისიის მიერ დადგენილი ვადით, მაგრამ არა უმეტეს ორი წლისა. ძირითადი საშუალებები ამოქმედებულად ითვლება კონსერვაციის რეჟიმის ვადის გასვლის მომენტიდან და შესაბამისად იწყება ქონების გადასახადით დაბეგვრა.

კონსერვაციის ვადის დამთავრებამდე ძირითადი საშუალებების წარმოების პროცესში ჩართვისა და ამოქმედების შემთხვევაში, ეს საშუალებები ამუშავების დროიდან ითვლება კონსერვაციის რეჟიმიდან გასულად და ქონების გადასახადით დაიბეგრება დადგენილი წესით. იმ შემთხვევაში, თუ ვადაზე ადრე წყდება კონსერვაციის რეჟიმი, მაშინ საწარმოს ხელმძღვანელობა ვალდებულია, ერთი კვირით ადრე აცნობოს კონსერვაციის შესახებ გადაწყვეტილების მიმღებ ორგანოსა და შესაბამის საგადასახადო ინსპექციას.

საწარმოთა ქონების გადასახადით არ იბეგრება ორგანიზაციების ქონებაც, თუ ისინი არ გამოიყენება სამეწარმეო საქმიანობისათვის.

ორგანიზაციებად ითვლებიან საქართველოს ან უცხო სახელმწიფოს კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილი არასამეწარმეო იურიდიული პირები. კერძოდ, საზოგადოებრივი და რელიგიური ორგანიზაციები (გაერთიანებები), ფონდები, დაწესებულებები, ასოციაციები (კავშირები) და სხვა. ორგანიზაციებს მიეკუთვნებიან სახელმწიფოთაშორისი და სამთავრობათაშორისი ორგანიზაციები.

იმ შემთხვევაში, როდესაც ორგანიზაციის ქონების შემადგენლობიდან შეუძლებელია სამეწარმეო საქმიანობისათვის გამოყენებული ქონების ცალკე გამოყოფა, ქონების გადასახადის დაბეგვრის მიზნით, დასაბეგრი ქონების ღირებულება განისაზღვრება საერთო ქონებაში სამეწარმეო საქმიანობის მიზნით გამოყენებული ფართის, ან ფასიანი და უფასო კონტიგენტის (განათლების, მედიცინის, კულტურის და სპორტის ორგანიზაციებში) პროპორციულად. ამასთან, გადასახადის გამოანგარიშებაში პროპორციულ მონაწილეობას

მიიღებს მხოლოდ ის ქონება, რომელიც ნაწილობრივ გამოიყენება სამეწარმეო საქმიანობისათვის, ხოლო ქონების ის ნაწილი, რომელიც სრულად გამოიყენება სამეწარმეო საქმიანობისათვის, გაანგარიშებაში უნდა ჩაირთოს მთლიანად, პროპორციის გარეშე. მაგალითად, იმ შემთხვევაში, თუ ორგანიზაციის შენობიდან, რომლის საერთო ფართია 2000 მ² და საბალანსო ღირებულება 10,0 ათ. ლარი, სამეწარმეო საქმიანობისათვის გამოიყენება მხოლოდ 450 მ², დასაბეგრი ქონების ღირებულება იქნება 2,25 ათ. ლარი [(450 X 10,0) 2000]. მეორე მაგალითის სახით შეიძლება განვიხილოთ სამედიცინო დაწესებულება, რომელიც საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნებიდან გამომდინარე განეკუთვნება საბიუჯეტო ორგანიზაციას და ახორციელებს პაციენტთა როგორც უფასო (საბიუჯეტო სახსრებით), ასევე ფასიან სამედიცინო მომსახურებას. თუ ასეთი დაწესებულება მომსახურებას ეწევა სამ კორპუსში, რომელთაგან ერთის საშუალო წლიური ღირებულება შეადგენს 300,0 ათ. ლარს, მეორესი – 250,0 ათ. ლარს, ხოლო მესამესი – 200,0 ათ. ლარს და პირველ კორპუსში სამედიცინო მომსახურებას ეწევა მხოლოდ საბიუჯეტო სახსრებით, მეორეში – ღირებულების გადახდით, ხოლო მესამეში – როგორც საბიუჯეტო სახსრებით, ასევე ღირებულების გადახდით და ამასთან საანგარიშო პერიოდში მესამე კორპუსში სამედიცინო მომსახურება გაეწია 1500 პაციენტს, მ.შ. ფასიანი (ღირებულების გადახდით) – 500 პაციენტს, ასეთ შემთხვევაში გადასახადის გამოანგარიშებაში პირველი კორპუსის ღირებულება მონაწილეობას არ მიიღებს, მეორე კორპუსის ღირებულება სრულად ჩაირთვება, ხოლო მესამე კორპუსის ღირებულებიდან ჩაირთობა მხოლოდ მისი ნაწილი 66.7 ათ ლარი [(500 : 1500) X 2000]. ამ შემთხვევაში გადასახადით დასაბეგრი ქონების საშუალო წლიური ღირებულება იქნება 316,7 ათ. ლარი (250,0+66,7).

საწარმოთა ქონების გადასახადით არ იბეგრება აგრეთვე „ნავთობისა და გაზის შესახებ" საქართველოს კანონით განსაზღვრული ნავთობისა და გაზის ოპერაციების საწარმოებლად გამოყენებული ქონება.

5. დადგენილი წესის შესაბამისად გამოანგარიშებული *საწარმოს ქონების ღირებულება იბეგრება* ერთპროცენტიანი განაკვეთით. თუ საწარმო არსებობს მხოლოდ არასრული კალენდარული წლის განმავლობაში, იგი გადასახადს გადაიხდის ამ პერიოდის პროპორციულად. მაგალითად, თუ საწარმომ რეგისტრაცია გაიარა საანგარიშო წლის 1 თებერვალს და აღნიშნული პერიოდისათვის მისი დასაბეგრი ქონების ღირებულება შეადგენდა 50,0 ათ. ლარს, ხოლო საანგარიშო წლის ბოლოსათვის 55,0 ათ. ლარს, ამ შემთხვევაში ქონების საშუალო წლიური ღირებულება შეადგენს 52,2 ათ. ლარს,

ხოლო გადასახადის თანხა – 0,48 ათ. ლარს ((52,5 X 1 X 11) : (100 X 12)), სადაც 11 არის საწარმოს არსებობის პერიოდი, ხოლო 12 კალენდარული წლის თვეთა რაოდენობა.

6. საწარმოთა ქონების გადასახადის გადამხდელები ვალდებულნი არიან, საანგარიშო წლის განმავლობაში, გადასახადი გადაიხადონ მიმდინარე გადასახდელების სახით, რომელიც გამოიანგარიშება გასული კალენდარული წლის ბოლოსათვის საწარმოს ბალანსზე რიცხული აქტივების საშუალო წლიური ღირებულების მიხედვით და ჩარიცხონ ბიუჯეტში ყოველკვარტალურად, თანაბარ ნაწილებად, კვარტალის მეორე თვის 15 რიცხვისათვის, ანუ 15 თებერვლისათვის, 15 მაისისათვის, 15 აგვისტოსათვის და 15 ნოემბრისათვის.

მიმდინარე გადასახდელების სახით ბიუჯეტში ჩარიცხული თანხები, გადასახადის გადამხდელებს ჩაეთვლებათ საანგარიშო წლის მიხედვით გამოანგარიშებული გადასახადის თანხაში. ამასთან, ზედმეტად გადახდილი თანხები გადასახადის გადამხდელებს ჩაეთვლებათ სხვა გადასახადების ანგარიშში, ან ჩაეთვლებათ მომავალი გადასახადების ვალდებულებათა ანგარიშში, ან უბრუნდებათ 20 დღიან ვადაში მათი წერილობითი განცხადების წარდგენის დღიდან.

7. საწარმოთა ქონების გადასახადის გადამხდელები ვალდებულნი არიან, საანგარიშო წლის 1 თებერვლამდე თაეიანთი ადგილმდებარეობის მიხედვით, საგადასახადო ორგანოებში წარადგინონ გაანგარიშებები მიმდინარე გადასახადების შესახებ, ხოლო გაანგარიშება გასული წლის მიხედვით ქონების გადასახადის შესახებ, უნდა წარადგინონ საანგარიშო წლის 1 აპრილამდე. გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია ამაეე ვადაში შეიტანოს ბიუჯეტში დამატებით გამოანგრიშებული გადასახადის თანხა.

ქონების გადასახადის თანხები „საბიუჯეტო სისტემისა და საბიუჯეტო უფლებამოსილებათა შესახებ“ და „სახელმწიფო გადასახადებიდან აფხაზეთისა და აჭარის ავრტონომიური რესპუბლიკებისა და საქართველოს სხვა ტერიტორიული ერთეულების ბიუჯეტებში ანარიცხების გრძელვადიანი ეკონომიკური ნორმატივების შესახებ“ საქართველოს კანონების შესაბამისად ირიცხება ტერიტორიული ერთეულების ბიუჯეტებში.

§ 13.6. ფიზიკურ პირთა ქონების გადასახადი

1. ფიზიკურ პირთა ქონების გადასახადის გამოანგარიშება წარმოებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-5 კარისა და „ფიზიკურ პირთა ქონების გადასახადის გამოანგარიშებისა და გა-

დახდის წესის შესახებ" საქართველოს საგადასახდო შემოსავლების სამინისტროს მიერ დამტკიცებული ინსტრუქციის შესაბამისად, რომელიც შეთანხმებულია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან.

დღეისათვის, ამ გადასახადის სახით ბიუჯეტში ჩარიცხული თანხები უმნიშვნელოა, თუმცა, ექსპერტთა აზრით, კერძო საკუთრების განვითარებისა და მოსახლეობის კეთილდღეობის გაუმჯობესების კვალობაზე, ამ გადასახადის წილი საბიუჯეტო შემოსავლებში გაიზრდება. გარდა ამისა, დღეისათვის ეს გადასახადი საკმაოდ ძვირადღირებულია ადმინისტრირების თვალსაზრისით და ამ გადასახადის სახით ბიუჯეტში ჩარიცხული თანხები თითქმის ვერ ფარავენ იმ დანახარჯებს, რომლებიც დაკავშირებულია დასაბეგრი ქონების აღრიცხვასთან, შეფასებასთან, გადასახადის გაწერასთან და აკრეფასთან.

2. ფიზიკურ პირთა ქონების *გადასახადის გადამხდელები* არიან ფიზიკური პირები (საქართველოს მოქალაქეები, უცხოელი მოქალაქეები და მოქალაქეობის არმქონე პირები), რომელთა საკუთრებაშიც იმყოფება საქართველოს ტერიტორიაზე არსებული უძრავი ქონება (შენობა-ნაგებობანი ან მათი ნაწილი).

3. ფიზიკურ პირთა ქონების გადასახადით *დაბეგვრის ობიექტია* საქართველოს ურბანულ ტერიტორიაზე არსებული უძრავი ქონება (შენობა-ნაგებობანი ან მათი ნაწილი), აგრეთვე არაურბანულ ტერიტორიაზე არსებული ეკონომიკური საქმიანობისათვის გამოყენებული უძრავი ქონება (შენობა-ნაგებობანი ან მათი ნაწილი), მიწის გარდა.

უძრავ ქონებას მიეკუთვნება საცხოვრებელი სახლები, ბინები (მათ შორის საცხოვრებელ სახლებში პრივატიზებული ბინები), გარაჟები, სხვა შენობები, სადგომები და ნაგებობანი, რომლებიც მყარად დგანან მიწაზე.

ურბანულ ტერიტორიას მიეკუთვნება ტერიტორია, რომელიც დაკავებულია ან განკუთვნილია ქალაქის, ქალაქის ტიპის დასახლებების, დასახლებათაშორისი საინჟინრო ინფრასტრუქტურის განვითარებისათვის და რომელიც არ გამოიყენება სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულებით.

შენობა-ნაგებობები, რომლებსაც არ ჰყავთ მესაკუთრე ანდა რომელთა მესაკუთრეც უცნობია, ითვლება როგორც უპატრონო და გადასახადით არ იბეგრება.

ფიზიკურ პირთა ქონების გადასახადით არ იბეგრება აგრეთვე ბავშვობიდან ინვალიდების, პირველი და მეორე ჯგუფის ინვალიდების ქონება. შეღავათის მინიჭების საფუძველს წარმოადგენს ინვალიდის მოწმობა ან სამედიცინო შრომითი საექსპერტო კომისიის დასკვნა. მესაკუთრენი, რომლებსაც ეკუთვნით შეღავათი ამ გადა-

სახადში, ვალდებულნი არიან საგადასახადო ორგანოებში წარადგინონ შეღავათის უფლების დამადასტურებელი დოკუმენტი. იმ შემთხვევაში, თუ გადამხდელს ქონების გადასახადზე შეღავათის უფლება წარმოეშობა წლის განმავლობაში, მაშინ გადამხდელი გათავისუფლდება გადასახადისაგან იმ თვის დასაწყისიდან, რომელშიც წარმოეშვა ეს უფლება. მაგალითად, თუ ქონების მესაკუთრე ფიზიკურ პირს, რომელსაც წლიური გადასახადი გამოანგარიშებული ჰქონდა 36 ლარის ოდენობით, მეორე ჯგუფის ინვალიდი გახდა საანგარიშო წლის 20 ივლისს, ასეთ შემთხვევაში, მას საანგარიშო წლის კუთვნილი გადასახადი განესაზღვრება შემდეგნაირად:

- განისაზღვრება საშეღავათო პერიოდი აგვისტოდან დეკემბრის ჩათვლით, რომელიც შეადგენს 5 თვეს;
- განისაზღვრება ერთ თვეზე გადასახადის ოდენობა, რომელიც ამ შემთხვევაში შეადგენს 3 ლარს (36:12);
- შეღავათის გათვალისწინებით გადამხდელს საანგარიშო წლისათვის გადასახდელი ექნება 21 ლარი (36 ლარს–15 ლარი).

იმ შემთხვევაში, თუ გადასახადის გადამხდელი წლის განმავლობაში დაკარგავს შეღავათის უფლებას, იგი გადასახადით დაიბეგრება იმ თვიდან, რომელიც მოსდევს ამ უფლების დაკარგვას. მაგალითად, იმ შემთხვევაში, თუ ქონების მესაკუთრეს, რომელიც ინვალიდობის მოტივით განთავისუფლებული იყო გადასახადისაგან (გადასახადი შეადგენდა 24 ლარს), მოეხსნა ინვალიდობის ჯგუფი საანგარიშო წლის იელისში, მაშინ გადასახადის გაანგარიშება მოხდება შემდეგნაირად:

- განისაზღვრება საშეღავათო პერიოდი იანვრიდან – აგვისტომდე, რომელიც შეადგენს 7 თვეს;
- განისაზღვრება ერთ თვეზე კუთვნილი გადასახადი, რომელიც ამ შემთხვევაში შეადგენს 2 ლარს (24 ლარი: 12 თვეზე);
- განისაზღვრება ფიზიკური პირის კუთვნილი გადასახადი საანგარიშო წელში, რომელიც მოცემულ შემთხვევაში შეადგენს 10 ლარს (24 ლარს – 14 ლარი).

ფიზიკურ პირთა ქონების გადასახადის გადახდა წარმოებს ყოველწლიურად, შენობის ან ნაგებობის საინვენტარიზაციო ღირებულების 0,1 პროცენტის ოდენობით.

4. ფიზიკურ პირთა ქონების გამოანგარიშებას ანხორციელებენ საგადასახადო ორგანოები ყოველი წლის 1 იანვრის მდგომარეობით შენობა-ნაგებობების საინვენტარიზაციო ღირებულების შესაბამისად, ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოების მიერ წარმოდგენილი მონაცემების საფუძველზე. თუ არ არსებობს შენობა-

ნაგებობების საინვენტარიზაციო ღირებულების შესახებ მონაცემები, ასეთ შემთხვევაში, ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოები ქონების ღირებულებას განსაზღვრავენ შეფასებული ანალოგიური ქონების ერთი კვადრატული მეტრის ღირებულების საფუძველზე. ამასთან, შეფასებული ანალოგიური ქონების ერთი კვადრატული მეტრის ღირებულება გამრავლებული უნდა იქნას შენობა-ნაგებობების საერთო ფართობზე. თუ შენობა-ნაგებობა იმყოფება რამდენიმე პირის კერძო საკუთრებაში, გადასახადის გადახდა წარმოებს ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოების მონაცემთა საფუძველზე, თითოეული თანამფლობელის ხვედრითი წილის შესაბამისად. მაგალითად, თუ სამი ფიზიკური პირის კერძო საკუთრებაშია 80 კვადრატული მეტრი ფართობის მქონე საცხოვრებელი სახლი, თანამფლობელთა ხვედრითი წილი ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოების მონაცემთა საფუძველზე შეადგენს შესაბამისად 25, 45 და 30 პროცენტს, ხოლო სახლის საინვენტარიზაციო ღირებულება შეადგენს 10 000 ლარს, გადასახადი გამოანგარიშებული უნდა იქნეს შემდეგნაირად:

– ხვედრითი წილის შესაბამისად უნდა დადგინდეს თითოეული თანამფლობელის დასაბეგრი თანხა:

10 000 ლარი X 25% = 2500 ლარი;
10 000 ლარი X 45% = 4500 ლარი;
10 000 ლარი X 30% = 3000 ლარი.

– შემდეგ თითოეული თანამფლობელის წილის შესაბამისად განისაზღვრება გადასახადის ოდენობა:

2500 ლარი X 0,1% = 2,5 ლარი;
4500 ლარი X 0,1% = 4,5 ლარი;
3000 ლარი X 0,1% = 3 ლარი.

საანგარიშო წლის განმავლობაში შენობა-ნაგებობის გასხვისების (ყიდვა-გაყიდვის, გაცვლის, ჩუქების, მემკვიდრეობით გადაცემის) შემთხვევაში, პირვანდელ მესაკუთრეს გადაუხდელი გადასახადი გადახდება საანგარიშო წლის 1 იანვრიდან იმ დღემდე, როდესაც მან დაკარგა საკუთრების უფლება შენობაზე ან ნაგებობაზე, ხოლო ახალ მესაკუთრეს გადასახადი გადახდება იმ დღიდან, რომლიდანაც მოიპოვა ამ შენობაზე ან ნაგებობაზე საკუთრების უფლება. თუ გადასახადით დასაბეგრი ობიექტის მესაკუთრე ქმედუუნარო ან შეზღუდული ქმედუნარიანობის მქონე პირია, საგადასახადო შეტყობინება გამოანგარიშებული გადასახადის შესახებ წარედგინა მის მეურვეს ან მზრუნველ პირს.

საგადასახადო წლის განმავლობაში აშენებულ შენობა-ნაგებობებზე გადასახადი გამოიანგარიშება მომდევნო წლს 1 იანვრიდან.

საგადასახადო ორგანოები ვალდებულნი არიან ფიზიკურ პირთა ქონების გამოანგარიშებული გადასახადის თანხის შესახებ საგადასახადო შეტყობინება ჩააბარონ გადასახადის გადამხდელებს ყოველწლიურად, არა უგვიანეს 1 მარტისა. ამასთან, გადასახადის გადამხდელები ვალდებულნი არიან, ქონების ადგილმდებარეობის მიხედვით გადაიხადონ გადასახადი, ორ თანაბარ ნაწილად, საგადასახადო წლის 15 ივნისისა და 15 ოქტომბრისათვის.

იმ შემთხვევაში, თუ გადასახადის გადამხდელი არ გადაიხდის დადგენილ ვადებში ქონების გადასახადს, მას დაერიცხება საურავი ვადაზე გადაუხდელი თანხის 0,2 პროცენტის ოდენობით, ყოველ ვადაგადაცილებულ დღეზე, გადახდის ვადის დადგენილი თარიღიდან გადასახადის გადახდის თარიღამდე.

§ 13.7. მიწის გადასახადი

1. მიწის გადასახადის გამოანგარიშება წარმოებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-6 კარისა და „მიწის გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადახდის წესის შესახებ" საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს მიერ დამტკიცებული ინსტრუქციის შესაბამისად, რომელიც შეთანხმებულია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან და მიწის მართვის სახელმწიფო დეპარტამენტთან.

მიწის გადასახადის ოდენობა არ არის დამოკიდებული მიწის გადასახადის გადამხდელთა ეკონომიკური საქმიანობის შედეგებზე და იგი დადგენილია ფიქსირებული წლიური გადასახადის სახით მიწის ფართობის ერთეულზე. ამრიგად, მიწის გადასახადის გადახდა წარმოებს იმ შემთხვევაშიც, როდესაც მიწა ეკონომიკური საქმიანობის შედეგად არ იძლევა შემოსავალს. ამასთან, პირი, რომელიც არ ამუშავებს მიწის ნაკვეთს, იბეგრება ისევე, როგორც პირი, რომელიც ამუშავებს მიწის ნაკვეთს, ხოლო საკარმიდამო მიწის ნაკვეთი, რომელზეც არ არის აშენებული სახლი, იბეგრება ისევე, როგორც საკარმიდამო მიწის ნაკვეთი, რომელზეც მდებარეობს სახლი.

2. მიწის *გადასახადის გადამხდელებს* წარმოადგენენ ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომლებსაც საკუთრებაში ან კანონით გათვალისწინებულ სარგებლობაში აქვთ მიწის ნაკვეთი.

3. მიწის გადასახადით *დაბეგვრის ობიექტია* როგორც სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწა (მაგალითად: სახნავი, მრავალწლიანი ნარგავებით დაკავებული მიწა, ბუნებრივი და გაკულტურებული სათიბები და საძოვრები, საკარმიდამო, საბაღე, საბოსტნე და სააგარაკე ნაკვეთები, სამელიორაციო ქსელებით დაკავებული მიწები და ა.შ.), აგრეთვე არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწა.

აღსანიშნავია ის გარემოება, რომ დასაბეგრი მიწის ფართობი მოიცავს შენობა-ნაგებობებით დაკაეებულ, ასევე მათი ფუნქციონირებისათვის აუცილებელ მიწის ნაკვეთებსა და შენობა-ნაგებობების სანიტარულ-ტექნიკურ ზონებს, თუ ისინი არ იმყოფება სხვა ფიზიკური ან იურიდიული პირის სარგებლობაში. თუ მიწის ნაკვეთი არ არის ოფიციალურად რეგისტრირებული ან საზღვრები ოფიციალურად განსაზღვრული, მაშინ ასეთი ნაკვეთების საზღვრებად ითვლება ღობე, კედელი ან სხვა სასაზღვრო ნიშანი, რომელსაც აღიარებენ შესაბამისი ნაკვეთების კანონიერი მოსარგებლე პირები.

მიწის გადასახადის განსაზღვრის საფუძველს წარმოადგენს მიწის ფართობის საკუთრება ან მისი სარგებობა კანონით დადგენილი წესით. იმ შემთხვევაში, თუ მიწის ნაკვეთი, რამდენიმე ფიზიკური ან იურიდიული პირის სარგებლობაში ან საკუთრებაშია, მაშინ გადასახადი გადაიხდება ცალ-ცალკე ნაგებობისათვის თითოეული პირის სარგებლობაში ან თანასაკუთრებაში არსებული ფართობის პროპორციულად. მაგალითად, თუ მიწის ნაკვეთზე დგას სამი ფიზიკური პირის მფლობელობაში მყოფი 200 მ² ფართობის შენობა-ნაგებობა და ერთ ფიზიკურ პირს დაკაეებული აქვს 100 მ²-ის, მეორეს — 55 მ²-ის, ხოლო მესამეს — 45 მ²-ის ფართობი, მაშინ პირველი პირი ვალდებულია გადაიხადოს მთლიანი გადასახადის 50 პროცენტი (100:200 X 100). მეორემ — 27,5 პროცენტი (55 : 200 X 100), ხოლო მესამემ — 22,5 პროცენტი (45 : 200 X 100).

მიწის გადასახადის ოდენობა დიფერენცირებულია და დამოკიდებულია მიწის ხარისხსა და ადგილმდებარეობაზე. ამასთან, სხვა სახელმწიფოსათვის სარგებლობაში გადაცემული მიწის ნაკვეთები დაიბეგრება იმავე წესითა და პირობებით, როგორც ნებისმიერი ფიზიკური ან იურიდიული პირის სარგებლობაში გადაცემული მიწის ნაკვეთი, თუ საქართველოსა და ამ სახელმწიფოს შორის დადებული ხელშეკრულებით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული.

4. სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწაზე მიწის გადასახადის საბაზისო განაკვეთები დიფერენცირებულია ადმინისტრაციული ერთეულების მიხედვით და დადგენილია ერთ ჰექტარზე გაანგარიშებით ლარებში. იმ შემთხვევაში, თუ სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის ნაკვეთები მოქცეულია საქალაქო (სადაბო) ადმინისტრაციული ერთეულების ფარგლებში, მაშინ გადასახადის განაკვეთი იზრდება 20 პროცენტით. ამასთან, კონკრეტული მიწის ნაკვეთებისათვის გადასახადის საბაზისო განაკვეთები, მიწის ხარისხისა და ადგილმდებარეობის გათვალისწინებით, შეიძლება გაიზარდოს ან შემცირდეს 20 პროცენტამდე, ადმინისტრაციული ერთეულისათვის გადასახადის საერთო მოცულობის შეუცვლელად. გადასახადის გა-

ნაკვეთებს კონკრეტული მიწის ნაკვეთისათვის ადგენენ ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოები, მიწის მართვის სახელმწიფო დეპარტამენტის შესაბამისი სამსახურების წარდგინებით.

რაც შეეხება არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის გადასახადის საბაზისო განაკვეთებს, ისინი დადგენილია მიწის ერთ კვადრატულ მეტრზე წელიწადში 0,24 ლარის ოდენობით.

5. სასოფლო-სამეურნეო და არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის გადასახადი გამოიანგარიშება სხვადასხვა განაკვეთებით, რომელიც განისაზღვრება მიწის ხარისხის, ადგილმდებარეობის და სხვა ფაქტორების მიხედვით (სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწებზე – ჰექტრებში, ხოლო არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწებზე – კვადრატულ მეტრებში).

სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწაზე გადასახადის გამოანგარიშება წარმოებს გადასახადის განაკვეთის ნამრავლით სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის ნაკვეთის ფართობზე. მაგალითად, თუ საწარმოს, მიწის მართვის სახელმწიფო დეპარტამენტის ადგილობრივი ორგანოდან მიღებული მონაცემების საფუძველზე, სარგებლობაში აქვს 1000 ჰა სახნავი მიწა, რომლის 1 ჰა-ზე ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოს მიერ დამტკიცებული განაკვეთი შეადგენს 40 ლარს, ასეთ შემთხვევაში მიწის გადასახადის თანხა შეადგენს 4000 ლარს (1000 ჰა X 40 ლარზე).

არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწაზე გადასახადი გამოიანგარიშება მიწის წლიური საბაზისო განაკვეთის გამრავლებით ტერიტორიულ კოეფიციენტსა და მიწის ფართობზე. ფორმულით: T=B X R X K, სადაც T – გადასახადის გადასახდელი თანხაა, B – საბაზისო განაკვეთი (0,24 ლარი 1მ²-ზე), R – ტერიტორიული კოეფიციენტი, ხოლო K – ნაკვეთის ფართობი მ²-ში. მაგალითად, თუ საწარმოს მიწის მართვის სახელმწიფო დეპარტამენტის ადგილობრივი ორგანოების მონაცემთა საფუძველზე სარგებლობაში გააჩნია 20 000 მ² არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწა, საიდანაც 15 000 მ²-ზე დამტკიცებული ტერიტორიული კოეფიციენტი შეადგენს 0.5-ს, ხოლო 5000 მ²-ზე – 0.1-ს, ასეთ შემთხვევაში მიწის გადასახადის თანხა შეადგენს 1920 ლარს (15000 მ² X 0,24ლ X 0,5+5000მ² X 0,24ლ. X 0,1).

არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის გადასახადის ტერიტორიული კოეფიციენტის დიფერენცირება წარმოებს ნაკვეთის ადგილმდებარეობისა და ზონების მიხედვით. ამასთან, ზონის საზღვრების დადგენა და მიწის გადასახადის ტერიტორიული კოეფიციენტის დიფერენცირება წარმოებს ტერიტორიის ექსპერტული სოციალ-ეკონომიკური შეფასების საფუძველზე დასახლებული პუნ-

ქტის განაშენიანების გეგმის ან სხვა ქალაქმშენებლობითი დოკუმენტების მონაცემთა გათვალისწინებით, რომლებსაც ამტკიცებენ ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოები, მიწის მართვის სახელმწიფო დეპარატამენტის შესაბამისი სამსახურების წარდგინებით.

6. მიწის გადასახადი ითვალისწინებს მთელ რიგ საგადასახადო შეღავათებს. კერძოდ, მიწის გადასახადით არ იბეგრება სამეცნიერო-კვლევითი, სასწავლო, საცდელ-სასელექციო, ექსპერიმენტული, ჯიშთა გამოცდის ის ნაკვეთები, რომლებიც გამოიყენება სამეცნიერო და სასწავლო მიზნებისათვის და რომლებზედაც სამუშაოები ფინანსდება ბიუჯეტის სახსრებით; ნაკვეთები, რომლებიც გამოიყენება უსინათლოების, ვეტერანთა საზოგადოებების, მოხუცთა და ბავშვთა მოვლის სახლების, მოზარდთა სოციალური ადაპტაციისა და შრომითი რეაბილიტაციის ცენტრების მიერ თავიანთი ძირითადი ფუნქციების შესრულებისათვის და ფინანსირდება ბიუჯეტიდან; ბუნებრივი პარკები, ბოტანიკური და დენდროლოგიური ბაღები, კულტურისა და დასვენების მუნიციპალური პარკები და სასაფლაოები, ზოოლოგიური ბაღები და პარკები, სკვერები, ხეივნები, სამონადირეო მეურნეობები და ა.შ.

სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის გადასახადით არ იბეგრება მიწის ის ნაკვეთებიც, რომელთა ნაყოფიერი ფენაც სანახევროდ ან მეტადაა დაზიანებული სტიქიური მოვლენების შედეგად.

მიწის გადასახადისაგან 5 წლის განმავლობაში თავისუფლდებიან ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომლებმაც მიიღეს ახლად ასათვისებელი სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწები, აგრეთვე ნასოფლარების ტერიტორიაზე დასახლებული მოქალაქეების ოჯახები.

მეორე მსოფლიო ომის ინვალიდები და მათთან გათანაბრებული პირები თავისუფლდებიან მიწის გადასახადისაგან მხოლოდ მიწის იმ ფართობებზე, რომლებიც მათ მიიღეს პრივატიზაციის წესით. მეორე მსოფლიო ომის ინვალიდებთან გათანაბრებულ პირებად ითვლებიან ამ ომის მონაწილეები, რომლებიც გადაცილებული არიან 70 წლის ასაკს, ასევე აფხაზეთის, სამაჩაბლოს, ავღანეთის, ჩეხოსლოვაკიის ომის ინვალიდები და სხვა სახელმწიფოთა ტერიტორიაზე საბრძოლო მოქმედებების ინვალიდები; აგრეთვე მეორე მსოფლიო ომის მონაწილეები, რომლებიც დაინვალიდნენ საერთო დაავადების, შრომითი და სხვა მიზეზების შედეგად (გარდა მართლსაწინააღმდეგო ქმედების შედეგად დაინვალიდებული პირებისა).

მიწის გადასახადით არ იბეგრება სახელმწიფო საკუთრებაში არსებული მიწის ნაკვეთის ის ნაწილებიც, რომლებიც გადაცემული აქვთ საბიუჯეტო ორგანიზაციებს, ანუ სახელმწიფო (მუნიციპალური) საკუთრების ბაზაზე შექმნილ ორგანიზაციებს (მ.შ. სახელმწიფო ხელისუფლებისა და ადგილობრივი მმართველობის ორგა-

ნოებს), რომლებიც სახელმწიფოს მიერ მათთვის დაკისრებულ მოვალეობებს ასრულებენ დადგენილი ნორმების, ნორმატივებისა და წესების მიხედვით ბიუჯეტიდან გამოყოფილი სახსრებით, თუ აღნიშნული მიწის ნაკვეთები არ გამოიყენება სამეწარმეო საქმიანობისათვის. იმ შემთხვევაში, თუ საბიუჯეტო ორგანიზაციისათვის გამოყოფილი მიწის ფართობიდან შეუძლებელია სამეწარმეო საქმიანობისათვის გამოყენებული მიწის ფართობის ცალკე გამოყოფა, მაშინ მიწის გადასახადით დაბეგვრის მიზნით დასაბეგრი მიწის ფართობი განისაზღვრება საბიუჯეტო ორგანიზაციის ქონებაში სამეწარმეო საქმიანობის მიზნით გამოყენებული ფართის პროპორციულად ან ბიუჯეტიდან და სამეწარმეო საქმიანობიდან მიღებულ შემოსავლებზე გაწეული ხარჯების პროპორციულად. მაგალითად, თუ საბიუჯეტო ორგანიზაციის შენობიდან, რომლის საერთო ფართია 2000 მ² და განლაგებულია 10 000 მ² არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის ფართობზე, საიდანაც სამეწარმეო საქმიანობისათვის გამოიყენება მისი ნაწილი 450 მ² ფართობით, აღნიშნულ შემთხვევაში დასაბეგრი მიწის ფართობი შეადგენს 2250მ²-ს {(450 X 10000) : 2000}. ამასთან, თუ საბიუჯეტო სასწავლო დაწესებულება, ახორციელებს როგორც სტუდენტთა უფასო (საბიუჯეტო სახსრებით), ასევე ფასიან სწავლებას, აღნიშნული სასწავლო დაწესებულებას გამოყოფილი აქვს 10 000 მ² არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის ნაკვეთი, ხოლო სწავლების ხარჯი გათვალისწინებულია 350,0 ათ. ლარის ოდენობით, მ.შ. ბიუჯეტიდან გამოყოფილი ასიგნების სახით 200,0 ათ. ლარი, ხოლო ფასიანი სწავლებიდან მისაღები შემოსავლები – 150,0 ათ. ლარი, ასეთ შემთხვევაში გადასახადით დასაბეგრი მიწის ფართობი შეადგენს 4285,6 მ²-ს {(150,0 X 10000) : 350,0}.

მოქმედი კანონმდებლობით გათვალისწინებული საგადასახადო შეღავათები ფიზიკურ ან იურიდიულ პირზე არ გავრცელდება, თუ მათ საკუთრებაში, მფლობელობაში ან სარგებლობაში არსებული მიწის ნაკვეთები (ან მათი ნაწილი) ანდა შენობა-ნაგებობანი (ან მათი ნაწილი) საიჯარო ხელშეკრულების საფუძველზე გაცემული აქვს სხვა ფიზიკურ ან იურიდიულ პირებზე.

7. გადასახადის გადამხდელთა რეგისტრაციისა და გადასახადის თანხის განსაზღვრის მიზნით, მიწის მართვის სახელმწიფო დეპარტამენტის ადგილობრივი სამსახურები ვალდებულნი არიან საანგარიშო წლის 1 მარტისათვის საგადასახადო ორგანოებს წარუდგინონ გადასახადის გადამხდელთა სიები, მათ მიერ დაკავებული მიწის ფართობისა და გადასახადის განაკვეთის ჩვენებით.

არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის გადასახადი ფიზიკურ და იურიდიულ პირებს დაერიცხებათ მიწის სარგებლო-

ბის უფლების წარმოშობის თვის მომდევნო თვიდან, ანუ ასეთ შემთხვევაში საანგარიშო წლის მიწის გადასახადი იანგარიშება წლის ბოლომდე დარჩენილი თვეების პროპორციულად.

საგადასახადო ორგანოები ვალდებულნი არიან გამოანგარიშებული გადასახადის შესახებ საგადასახადო შეტყობინება ჩააბარონ გადასახადის გადამხდელებს არა უგვიანეს ყოველი წლის 1 ივნისისა. ამასთან, ახლად გამოყოფილ მიწის ნაკვეთებზე გადასახადის გაანგარიშება ფიზიკურ და იურიდიულ პირებს წარედგინებათ მიწის დამაგრების მომენტიდან ორი თვის განმავლობაში.

გადასახადის გადამხდელები ვალდებულნი არიან გადაიხადონ სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის გადასახადი საანგარიშო წლის 1 ნოემბრამდე, ხოლო არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის გადასახადი — თანაბარწილად, საანგარიშო წლის 15 აგვისტომდე და 15 ნოემბრამდე. ამასთან, იჯარით გაცემული სახელმწიფო საკუთრების სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის გადასახადის გადახდის კონკრეტული ვადა განისაზღვრება იჯარის ხელშეკრულებით, მაგრამ არა უგვიანეს საანგარიშო წლის 1 ნოემბრისა.

§ 13.8. გადასახადი ქონების გადაცემისათვის

1. ქონების გადაცემისათვის გადასახადი მოიცავს სამ გადასახადს: გადასახადს უძრავი ქონების გადაცემისათვის, გადასახადს მემკვიდრეობისა და ჩუქებისათვის და გადასახადს ავტოსატრანსპორტო საშუალებების გადაცემისათვის.

აღნიშნული გადასახადების გამოანგარიშება ხორციელდება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-8 კარისა და „ქონების გადაცემისათვის გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადახდის წესის შესახებ" საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს მიერ დამტკიცებული ინსტრუქციის შესაბამისად, რომელიც შეთანხმებულია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან.

2. უძრავი ქონების გადაცემისას *გადასახადის გადამხდელები* არიან ქონების მიმღები ფიზიკური და იურიდიული პირები. ამ გადასახადით *დაბეგვრის ობიექტია* საქართველოში არსებული უძრავი ქონება, რომელზედაც ხდება საკუთრების უფლების გადაცემა ან რომელიც გადაიცემა იჯარის ან ქირავნობის ხელშეკრულებით, საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის შესაბამისად.

საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის შესაბამისად, უძრავ ქონებას მიეკუთვნება მიწის ნაკვეთი მასში არსებული წიაღისეულით, მიწაზე აღმოცენებული მცენარეები, ასევე შენობა-ნაგებობანი, რომლებიც მყარად დგას მიწაზე.

აღნიშნული გადასახადის დაბეგვრის ობიექტად არ შეიძლება განხილულ იქნას იპოთეკა ან სხვა ვალდებულება უძრავი ქონების მიმართ ან შეთანხმება ამ ვალდებულების უზრუნველყოფის შესახებ.

3. უძრავი ქონების გადაცემისათვის გადასახადი ითვალისწინებს მთელ რიგ საგადასახადო შეღავათებს. კერძოდ, დაბეგვრისაგან თავისუფლდება უძრავი ქონების გადაცემა იჯარის ან ქირავნობის ხელშეკრულებით, თუ იჯარის ან ქირავნობის ხელშეკრულება ერთ წელზე ნაკლები ვადითაა დადებული; დაბეგვრისაგან თავისუფლდება უძრავი ქონების გადაცემა მეუღლისათვის, მშობლისათვის ან შვილისათვის; უძრავი ქონების გადაცემა განქორწინების საფუძველზე; უძრავი ქონების უსასყიდლოდ გადაცემა სახელმწიფოსათვის, საბიუჯეტო, საქველმოქმედო ან რელიგიური ორგანიზაციებისათვის; უძრავი ქონების გადაცემა რეორგანიზაციის საფუძველზე.

4. უძრავი ქონების გადაცემისათვის გადასახადით დასაბეგრ თანხად ითვლება პირდაპირ ან არაპირდაპირ გადაცემული საკომპენსაციო თანხა, (მაგრამ არანაკლებ საბაზრო ფასისა), მიღებული დავალიანების ჩათვლით.

უძრავი ქონების საბაზრო ფასი განისაზღვრება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 27-ე მუხლის შესაბამისად. კერძოდ, უძრავი ქონების საბაზრო ფასი განისაზღვრება ამ ქონების რეალიზაციის მომენტისათვის იდენტურ ქონებაზე დადებულ შესაბამის გარიგებათა შესახებ ინფორმაციის საფუძველზე. ამასთან, თუ ზემოაღნიშნული წესით საბაზრო ფასის გამოყენება შეუძლებელი იქნება, მაშინ უძრავი ქონების საბაზრო ფასი განისაზღვრება საქართველოს ეკონომიკის სამინისტროს (ფინანსთა სამინისტროსთან შეთანხმებით) 1998 წლის 2 თებერვლის ბრძანებით დამტკიცებული „უძრავი ქონების გადაცემისას საბაზრო ფასის განსაზღვრის წესი"-ს შესაბამისად. აღნიშნული წესის შესაბამისად, ყველა სახის უძრავი ქონების (გარდა მიწისა) საბაზრო ფასის განსაზღვრას ახდენენ ადგილობრივი მმართველობის ორგანოები. ამასთან, უძრავი ქონების საბაზრო ფასის გაანგარიშების საფუძველს წარმოადგენს ყველა სახის უძრავი ქონების ფართი, მდებარეობა, შენობა-ნაგებობების მახასიათებლები (მდგომარეობა) და დაკავებული მიწის ნაკვეთის ფართი.

იჯარის ან ქირავნობის შემთხვევაში, დასაბეგრი თანხა გამოიანგარიშება იჯარის ან ქირავნობის შესახებ ხელშეკრულების შესაბამისად გადახდილი თანხის დისკონტირების გზით. ასეთ შემთხვევაში, ხელშეკრულების თანახმად განსაზღვრული თანხის დისკონტირება წარმოებს გადახდილი თანხის გამრავლებით დისკონტირების კოეფიციენტზე, რომელიც განისაზღვრება ფორმულით: $P = 1/r \times [1-1/(1+r)^n]$, სადაც r – არის უახლოეს წინა პერიოდში ჩატარებულ

საკრედიტო აუქციონზე ყველაზე დიდი პერიოდის მიხედვით დაფიქსირებული წლიური საპროცენტო განაკვეთი, ხოლო n – საგადასახადო წელთა რიცხვი. მაგალითად, თუ საიჯარო ხელშეკრულების შესაბამისად შენობა, რომლის ღირებულება შეადგენს 30 000 ლარს, იურიდიულმა პირმა 1998 წლის 13 თებერვალს იჯარით გადასცა მეორე იურიდიულ პირს 4 წლის ვადით და ყოველწლიური საიჯარო გადასახდელი განისაზღვრა 2000 ლარის (4 წელზე 8000 ლარი) ოდენობით და ამასთან, უახლეს პერიოდში საკრედიტო აუქციონი ჩატარდა 12 თებერვალს, სადაც საპროცენტო განაკვეთმა ბანკთაშორის საკრედიტო აუქციონზე შეადგინა 48%-ი, ზემოაღნიშნული ფორმულის შესაბამისად, დისკონტირების კოეფიციენტი შეადგენს 1,1973 (P = 1/0,48 X [1-1/(1+0,48)⁴]=1,1973). ამის შემდეგ უნდა განსაზღვროთ ხელშეკრულებით გათვალისწინებული ყოველწლიური საიჯარო გადასახდელის (2000 ლარის) დისკონტირებული ღირებულების ჯამი, რაც შეადგენს 9578,4 ლარს (2000 X 1,1973 X 4).

იმ შემთხვევაში, თუ ხელშეკრულებით საიჯარო გადასახდელის გადახდა წლების მიხედვით არ არის დაყოფილი და გათვალისწინებულია მისი (8000 ლარის) ერთიანად გადახდა, მაშინ დისკონტირებული ღირებულება იანგარიშება საერთო გადასახდელიდან (8000 ლარი) გამომდინარე ერთ პერიოდზე.

5. უძრავი ქონების გადაცემისათვის *გადასახადის განაკვეთი* განსაზღვრულია დასაბეგრი თანხის 2 პროცენტის ოდენობით, რომელიც ექვემდებარება გადახდას წერილობითი დოკუმენტის (მაგალითად, ნასყიდობის ხელშეკრულების) მარეგისტრირებელ ორგანოში (საჯარო რეესტრის სამსახურში) რეგისტრაციამდე. მარეგისტრირებელი ორგანო ვალდებულია წერილობითი დოკუმენტი გაატაროს რეგისტრაციაში მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ გადასახადის გადამხდელი წარადგენს აღნიშნული გადასახადის გადახდის დამადასტურებელ დოკუმენტს, კერძოდ, საგადასახადო ინსპექციაში წარდგენილ და მის მიერ დამოწმებულ დეკლარაციას, რომელშიც ცალკე ცნობის სახით კეთდება აღნიშვნა გადასახადის გადახდის შესახებ. იმ შემთხვევაში, თუ გადასახადის გადამხდელს გააჩნია შეღავათი ამ გადასახადში, მაშინ მარეგისტრირებელ ორგანოში წარდგენილი უნდა იქნეს საგადასახადო ინსპექციის მიერ გაცემული სათანადო ცნობა, აღნიშნული შეღავათის თაობაზე. უძრავი ქონების გადაცემისათვის გადასახადის გადახდა წარმოებს უძრავი ქონების ადგილმდებარეობის მიხედვით. ამასთან, მეწარმე ფიზიკური პირის ან იურიდიული პირის მიერ გადახდილი გადასახადი მიეკუთვნება მათ ხარჯებს.

იმ შემთხვევაში, თუ წერილობითი დოკუმენტი არ საჭიროებს რეგისტრაციას (იჯარის ხელშეკრულება, ქირავნობის ხელშეკრუ-

ლება), მაშინ გადასახადის ამოღება წარმოებს საგადასახადო ორგანოების მიერ ქონების გადაცემის მომენტში. ასეთ შემთხვევაში, გადასახადის გადამხდელი ქონების გადაცემიდან ან ხელშეკრულების დადებიდან 10 დღის განმავლობაში საგადასახადო ინსპექციაში წარადგენს შესაბამის დეკლარაციას და ამავე ვადაში გადაიხდის კუთვნილი გადასახადის თანხას.

6. ქონების გადაცემისათვის გადასახადის ერთ-ერთ სახეს წარმოადგენს გადასახადი მემკვიდრეობისა და ჩუქებისათვის.

აღნიშნული *გადასახადის გადამხდელებად* ითვლებიან ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომლებმაც ფიზიკური პირისაგან მემკვიდრეობით ან ჩუქებით საკუთრებაში მიიღეს ნებისმიერი ქონება.

გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია ქონების გადამცემი პირისაგან მემკვიდრეობით (კანონით ან ანდერძით) ან ჩუქებით მიღებული ქონება, თუ:

ა) ფიზიკური პირი, რომელიც იღებს ქონებას, რეზიდენტია ქონების მიღების მომენტში, ან წარმოადგენს არარეზიდენტ იურიდიულ პირს, რომელშიც წილის 50 პროცენტი პირდაპირ ან არაპირდაპირ ეკუთვნის რეზიდენტს;

იურიდიულ პირში წილის არაპირდაპირ ფლობას ადგილი აქვს მაშინ, როდესაც პირის მიერ დაფუძნებული საწარმო აფუძნებს სხვა საწარმოს. მაგალითად, თუ გიორგიმ, თამარმა და ავთანდილმა დააფუძნეს შპს „ოქროს საწმისი", რომელშიც გიორგის წილი შეადგენდა 50 პროცენტს, თამარის – 30 პროცენტს, ხოლო ავთანდილის – 20 პროცენტს და თავის მხრივ შპს „ოქროს საწმისმა" სხვა პირებთან ერთად დააფუძნა შპს „მაშული", რომელშიც შპს „ოქროს საწმისის" წილი შეადგენს 40 პროცენტს, ამ შემთხვევაში შპს „მაშულში" გიორგი არაპირდაპირ ფლობს წილის 20%-ს {(40 X 50) 100}, თამარი – 12 პროცენტს, ხოლო ავთანდილი – 8 პროცენტს.

ბ) ქონების გადამცემი პირი არის რეზიდენტი ჩუქების ან გარდაცვალების მომენტში;

გ) ქონება უძრავია და მისი ადგილსამყოფელი საქართველოშია.

7. მემკვიდრეობისა და ჩუქებისათვის გადასახადი ითვალისწინებს *საგადასახადო შეღავათებს*. კერძოდ, გადასახადისაგან თავისუფლდება: ჩუქებით ან გარდაცვლილი პირისაგან ქონების მემკვიდრეობით მიღება პირველი და მეორე რიგის მემკვიდრეების მიერ; 50 000 ლარის ღირებულების ქონება მემკვიდრეობით მიღებისას და 1000 ლარის ღირებულების ქონება ჩუქებისას. ამასთან, 1000 ლარის ღირებულების ქონების ჩუქების გადასახადისაგან განთავისუფლება ერთი და იგივე გადამცემი პირის მიერ ერთი და იგივე მიმღები პირისათვის კალენდარული წლის განმავლობაში დაიშვება მხოლოდ ერთხელ.

მემკვიდრეობისა და ჩუქებისათვის გადასახადის საგადასახადო ბაზად ითვლება ქონების საშუალო საბაზრო ფასი მისი მიღების მომენტში. ამასთან, ქონების მემკვიდრეობით მიღებისას ქონების საშუალო საბაზრო ფასიდან გამოიქვითება მემკვიდრეობის ადმინისტრირების ხარჯები და გარდაცვლილის ვალები, აგრეთვე ქონების მიმღები პირის მიერ ანაზღაურებული კომპენსაციის თანხა თავის თავზე აღებული ვალების ჩათვლით. მაგალითად, თუ შენობის საბაზრო ფასია 90 000 ლარი, რომლის მემკვიდრეობით მიღებისას მემკვიდრეობის ადმინისტრირების ხარჯებმა და გარდაცვლილის ვალებმა შეადგინა 7 000 ლარი, ასეთ შემთხვევაში, საგადასახადო ბაზა გამოქვითვების გათვალისწინებით იქნება 33 000 ლარი (90 000 – 7 000 – 50 000).

8. მემკვიდრეობისა და ჩუქებისათვის *გადასახადის განაკვეთი* შეადგენს 30 პროცენტს, რომელსაც გადასახადის გადამხდელი იხდის დამოუკიდებლად, საგადასახადო ორგანოს წერილობითი შეტყობინების გარეშე.

გადასახადის გადამხდელი ქონების მემკვიდრეობით მიღებისას ვალდებულია გადაიხადოს გადასახადი სანოტარო მოქმედებათა აღმასრულებელი უფლებამოსილი დაწესებულების ან ნოტარიუსის მიერ მემკვიდრეობაზე უფლების შესახებ დამადასტურებელი დოკუმენტის გაცემის დღიდან 6 თვის განმავლობაში, ხოლო ჩუქებით ქონების მიღებისას – ჩუქების შესახებ ხელშეკრულების გაფორმებიდან ერთი თვის ვადაში.

გადასახადის გადახდა წარმოებს ქონების მიმღები პირის საცხოვრებელი ადგილის მიხედვით, რისთვისაც გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია ზემოაღნიშნულ ვადებში საგადასახადო ინსპექციაში წარადგინოს დეკლარაცია.

თუ ქონების გადაცემა იბეგრება, ხოლო ქონების მიმღები პირი გარდაიცვლება ქონების მიღებიდან ორი წლის განმავლობაში, ქონების პირველი გადაცემისას გადახდილი გადასახადი ჩაითვლება მიმღები პირის გარდაცვალების გამო წარმოშობილი გადასახადის თანხაში. ამასთან, თუ ქონების მიმღები პირი გარდაიცვლება ქონების მიღებიდან 3 წლის განმავლობაში, მაშინ ჩაითვლება უკვე გადახდილი გადასახადის 80 პროცენტი, თუ მიმღები პირი გარდაიცვლება 4 წლის განმავლობაში – 60 პროცენტი, ხოლო თუ 5 წლის განმავლობაში – 40 პროცენტი.

ქონების პირველი გადაცემისათვის გადახდილი გადასახადის ჩათვლა ხორციელდება გადასახადის გადახდის დამადასტურებელი დოკუმენტისა და ქონების პირველ გადაცემაზე შედგენილი დეკლა-

რაციის საფუძველზე, რომელთა ასლიც ქონების მიმღების მიერ დეკლარაციასთან ერთად წარდგენილ უნდა იქნას საგადასახადო ინსპექციაში. მაგალითად, თუ ფიზიკურ პირზე ქონების მემკვიდრეობით მიღებაზე დამადასტურებელი დოკუმენტი გაიცა 1999 წლის 1 თებერვალს, პირი ვალდებულია ქონების მემკვიდრეობით მიღების გადასახადი, რამაც ვთქვათ 18000 ლარი შეადგინა, გადაიხადოს არა უგვიანეს 1999 წლის 1 აგვისტოსათვის. ამასთან, თუ პირი გარდაიცვლება 2001 წლის 10 იანვარს, ქონების პირველი გადაცემისას გადახდილი გადასახადი ჩაითვლება ქონების მიმღები პირის გარდაცვალების გამო წარმოშობილ გადასახადის თანხაში; თუ იგი გარდაიცვლება 2002 წლის 10 იანვარს, მაშინ ჩაითვლება გადახდილი გადასახადის 80 პროცენტი, ანუ 14 400 ლარი (18 000 X 80%) და ა.შ.

უცხო ქვეყანაში არსებული ნაჩუქარი ან მემკვიდრეობით დატოვებული ქონების გადასახადის გადახდევინებისას, ჩათვლა ხორციელდება იმ ქვეყანაში გადახდილ თანხასთან მიმართებით. ამასთან, ჩაითვლება თანხა, რომელიც გადახდილი იქნა მემკვიდრეობით ან ჩუქებით დატოვებულ აქტივებზე დარიცხული გადასახადით საქართველოში მოქმედი გადასახადის განაკვეთის ფარგლებში, უცხო ქვეყანაში გადასახადის გადახდის დამადასტურებელი დოკუმენტის საფუძველზე, რომელიც დამოწმებული უნდა იყოს შესაბამისი ქვეყნის საგადასახადო სამსახურის მიერ. მაგალითად, თუ უცხო ქვეყანაში არსებული ნაჩუქარი ან მემკვიდრეობით დატოვებული ქონების საგადასახადო ბაზაა 75000 ლარი და მასზე ამ ქვეყანაში გადახდილი იქნა 15000 ლარი, ასეთ შემთხვევაში საქართველოში გადახდას ექვემდებარება 7500 ლარი (75000 X 30% – 15000). ამასთან, თუ უცხო ქვეყანაში არსებული ნაჩუქარი ან მემკვიდრეობით დატოვებული ქონების საგადასახადო ბაზაა 75 000 ლარი და მასზე ამ ქვეყანაში გადახდილ იქნა 25000 ლარი, ასეთ შემთხვევაში საქართველოში მოქმედი გადასახადის განაკვეთის ფარგლებში ქონების მიმღებ პირს გადახდება 22500 ლარი (75000 X 30%) და შესაბამისად გადამხდელს უცხო ქვეყანაში გადახდილი თანხის სხვაობა 2500 ლარი (25 000 – 22 500), უკან არ დაუბრუნდება.

9. ქონების გადაცემისათვის გადასახადის ერთ-ერთ სახეს წარმოადგენს გადასახადი ავტოსატრანსპორტო საშუალებების გადაცემისათვის.

აღნიშნული გადასახადის გადამხდელია ქონების მიმღები ფიზიკური ან იურიდიული პირი.

გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია ავტოსატრანსპორტო საშუალება, რომელიც განსაზღვრულია საგარეო ეკონომიკურ ურ-

თიერთობათა სასაქონლო ნომენკლატურის 8702 – 8704 კოდით და რომელზედაც საკუთრება რეგისტრირებული ან გადარეგისტრირებულია საქართველოში. კერძოდ, ავტომობილები, რომელთა დანიშნულებაა არანაკლებ 10 ადამიანის (მძღოლის ჩათვლით) გადაყვანა, მსუბუქი ავტომობილები და დანარჩენი ძრავიანი სატრანსპორტო საშუალებები, რომელთა დანიშნულებაა მგზავრთა გადაყვანა ფურგუნების, სატვირთო-სამგზავრო და სარბოლო ავტომობილების ჩათვლით, აგრეთვე სატვირთო ავტომობილები.

10. გადასახადი ითვალისწინებს *საგადასახადო შეღავათებს*. კერძოდ, დაბეგვრისაგან თავისუფლდება: ავტომობილის რეგისტრაცია ან ხელახალი რეგისტრაცია საქართველოში მისი შემომტანის მიერ, თუ დღგ გადახდილი იქნა იმპორტის დროს, აგრეთვე ავტომობილის რეგისტრაცია ან ხელახალი რეგისტრაცია მყიდველის მიერ, თუ გამყიდველმა დღგ გადაიხადა ავტომობილის მყიდველისათვის მიწოდებისას. ამასთან, აღნიშნული შეღავათების მინიჭებისათვის საჭიროა საგადასახადო ინსპექციაში წარდგენილი იქნას შესაბამისი საბაჟო ან საგადასახადო ორგანოს მიერ გაცემული ცნობა, რომელიც ადასტურებს ავტომობილის შემომტანისა და გამყიდველის მიერ დღგ-ის გადახდის ფაქტს.

გარდა ზემოაღნიშნულისა, დაბეგვრისაგან თავისუფლდება ავტომობილის გადაცემა მეუღლისათვის, მშობლისათვის ან შვილისათვის, ავტომობილის გადაცემა განქორწინების საფუძველზე, აგრეთვე ავტომობილის უსასყიდლოდ გადაცემა სახელმწიფოსათვის, საბიუჯეტო, საქველმოქმედო ან რელიგიური ორგანიზაციისათვის და ავტომობილის გადაცემა იურიდიული პირის რეორგანიზაციის შემთხვევაში.

11. გადასახადით *დასაბეგრ თანხად* ითვლება პირდაპირ ან არაპირდაპირ გადაცემული საკომპენსაციო თანხა, მიღებული დავალიანების ჩათვლით, მაგრამ არა ნაკლებ საბაზრო ფასისა. საბაზრო ფასის განსაზღვრის, გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადახდის მიზნით ავტოსატრანსპორტო საშუალებათა მიმღები პირი ვალდებულია საგადასახადო ინსპექციას წარუდგინოს დეკლარაცია.

12. ავტოსატრანსპორტო საშუალებათა გადაცემისათვის *გადასახადის განაკვეთი* განსაზღვრულია დასაბეგრი თანხის 2 პროცენტის ოდენობით, რომელიც ექვემდებარება გადახდას მარეგისტრირებელ ორგანოში (საგზაო პოლიციაში) ავტომობილის გადაცემის რეგისტრაციამდე ან ხელახალ რეგისტრაციამდე. მარეგისტრირებელი ორგანო ვალდებულია ავტომობილზე საკუთრების რეგისტრაცია ან ხელახალი რეგისტრაცია განახორციელოს მხოლოდ გადა-

სახადის გადახდის შემდეგ, რომლის დამასტურებელ დოკუმენტსაც წარმოადგენს საგადასახადო ინსპექციის მიერ გაცემული დეკლარაცია, სადაც ცალკე ცნობის სახით კეთდება აღნიშვნა გადასახადის გადახდის შესახებ. იმ შემთხვევაში, თუ გადამხდელი სარგებლობს შეღავათებით, მაშინ მარეგისტრირებელ ორგანოში წარდგენილი უნდა იქნეს საგადასახადო ინსპექციის მიერ გაცემული სათანადო ცნობა.

ავტოსატრანსპორტო საშუალებათა გადაცემისათვის გადასახადის გადახდა წარმოებს ავტოსატრანსპორტო საშუალების მიმღების ადგილმდებარეობის მიხედვით.

13. პასუხისმგებლობა ქონების გადაცემისათვის გადასახადის არასწორად გამოანგარიშებისათვის, ბიუჯეტში არათავისდროულად გადახდისათვის და დეკლარაციის დადგენილ ვადებში წარუდგენლობისათვის ეკისრებათ გადასახადის გადამხდელებს მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად.

„საბიუჯეტო სისტემისა და საბიუჯეტო უფლებამოსილებათა შესახებ" და „სახელმწიფო გადასახადებიდან აფხაზეთისა და აჭარის ავტონომიური რესპუბლიკებისა და საქართველოს სხვა ტერიტორიული ერთეულების ბიუჯეტში ანარიცხების გრძელვადიანი ეკონომიკური ნორმატივების შესახებ" საქართველოს კანონების შესაბამისად ქონების გადაცემისათვის გადასახადის გადახდილი თანხები ირიცხება ტერიტორიული ერთეულების ბიუჯეტებში.

§ 19.9. სოციალური გადასახადი

1. სოციალური გადასახადის გამოანგარიშება წარმოებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-9 კარისა და „სოციალური გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადახდის წესის შესახებ" საქართველოს საგადასახდო შემოსავლების სამინისტროს მიერ დამტკიცებული ინსტრუქციის შესაბამისად, რომელიც შეთანხმებულია საქართველოს ფინანსთა და ჯანმრთელობის დაცვისა და სოციალური უზრუნველყოფის სამინისტროებთან.

სოციალური გადასახადი წარმოადგენს სოციალური უზრუნველყოფისა და დასაქმების ერთიანი სახელმწიფო ფონდების ფორმირებისათვის აუცილებელ შენატანს, რომელსაც გადასახადის გადამხდელები დადგენილი განაკვეთების შესაბამისად იხდიან შრომის ანაზღაურებისა და მასთან გათანაბრებულ გაცემულობათა თანხებზე, აგრეთვე ფიზიკური პირების მიერ ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებულ შემოსავლებზე.

2. სოციალური გადასახადის გადამხდელები არიან:

ა) დამქირავებელი მეწარმე ფიზიკური პირები და იურიდიული პირები, რომლებიც შრომას უნაზღაურებენ საქართველოში დაქირავებულ ფიზიკურ პირებს;

ბ) ფიზიკური პირები – მეწარმეები და იურიდიული პირები, რომლებიც ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელებისას შრომას უნაზღაურებენ იმ ფიზიკურ პირებს, რომლებიც მათ საქართველოში უწევენ მომსახურებას ხელშეკრულების საფუძველზე ან მის გარეშე;

გ) ფიზიკური პირები, რომლებიც იღებენ შრომის ანაზღაურებას;

დ) ფიზიკური პირები – მეწარმეები და მათთან გათანაბრებული პირები, რომლებიც საქართველოში ეწევიან სამეწარმეო საქმიანობას;

ე) ფიზიკური პირები, რომლებიც საქართველოში ეწევიან არასამეწარმეო ეკონომიკურ საქმიანობას ანუ ფიზიკური პირები, რომლებიც დამოუკიდებლად ეწევიან „მეწარმეთა შესახებ" საქართველოს კანონის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით განსაზღვრულ სამეცნიერო, სამედიცინო, არქიტექტურულ, საადვოკატო და სანოტარო, სახელოვნებო, სააუდიტო საკონსულტაციო და ა.შ. საქმიანობას.

აღნიშნული გადასახადის გამოანგარიშების მიზნით, დაქირავებით მუშაობად ითვლება ფიზიკური პირის მიერ ვალდებულების შესრულება იმ ურთიერთობათა ფარგლებში, რომელთა რეგულირებაც ხდება შრომის ან საჯარო სამსახურის შესახებ კანონმდებლობით, აგრეთვე ფიზიკური პირის მიერ ვალდებულების შესრულება, რომელიც უშუალოდაა დაკავშირებული შეიარაღებულ ძალებში, სამართალდამცავ ან მასთან გათანაბრებულ ორგანოებში სამსახურთან.

დაქირავებით მუშაობად ითვლება აგრეთვე ფიზიკური პირის მიერ საწარმოს ან ორგანიზაციის დირექტორის მოვალეობის შესრულება.

დაქირავებით მომუშავე ფიზიკური პირი საგადასახადო სამართალში იწოდება დაქირავებულად. პირი, რომელიც აანაზღაურებს ასეთი დაქირავებული ფიზიკური პირის მიერ გაწეულ მომსახურებას, იწოდება დამქირავებლად, ხოლო ასეთი ანაზღაურება – ხელფასად.

ფიზიკური პირი ითვლება მეწარმედ, თუ ის არის ინდივიდუალური მეწარმე „მეწარმეთა შესახებ" საქართველოს კანონის მე-2 მუხლის მიხედვით და, თუ ის დამოუკიდებლად და თავისი რისკით ეწევა სამეწარმეო საქმიანობას იურიდიული პირის წარმოქმნის გარეშე. ამასთან, ფიზიკური პირის მიერ სამეწარმეო საქმიანობის განხორციელება რეგისტრაციის, ლიცენზიის, მოწმობის ან სხვა

მსგავსი დოკუმენტის აღების დადგენილი წესის დარღვევით არ ითვლება ამ ფიზიკური პირის დაბეგვრის მიზნით მის მეწარმედ არცნობის საფუძვლად.

ეკონომიკურ საქმიანობაში იგულისხმება ნებისმიერი მართლზომიერი საქმიანობა, რომელიც წარიმართება მოგების, შემოსავლის, ან კომპენსაციის მისაღებად, მიუხედავად ასეთი საქმიანობის შედეგებისა. ეკონომიკური საქმიანობა შეიძლება იყოს სამეწარმეო და არასამეწარმეო. სამეწარმეო საქმიანობაში უნდა გავიგოთ საქმიანობა, რომელიც განსაზღვრულია „მეწარმეთა შესახებ" საქართველოს კანონის პირველი მუხლის პირველი ნაწილით, კერძოდ, ისეთი ეკონომიკური საქმიანობა, რომელიც ხორციელდება სავაჭრო გარიგებების ან სხვა სამეურნეო ოპერაციების სახით.

3. დამქირავებელი მეწარმე ფიზიკური პირებისა და იურიდიული პირებისათვის, რომლებიც შრომას უნაზღაურებენ საქართველოში დაქირავებულ ფიზიკურ პირებს, ფიზიკური პირი – მეწარმეებისა და იურიდიული პირებისათვის, რომლებიც ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელებისას შრომას უნაზღაურებენ იმ ფიზიკურ პირებს, რომლებიც მათ საქართველოში უწევენ მომსახურებას ხელშეკრულების საფუძველზე ან მის გარეშე, აგრეთვე ფიზიკური პირებისათვის, რომლებიც იღებენ ანაზღაურებას, გადასახადით *დაბეგვრის ობიექტია* ხელფასი.

ხელფასის სახით გაცემულ შემოსავლებს მიეკუთვნება დაქირავებით მომუშავე ფიზიკურ პირებზე გაცემული ნებისმიერი საზღაური ან სარგებელი. ამასთან, ხელფასის სახით მიღებულ შემოსავლებში შესატანი სარგებლის ღირებულებად ითვლება თანხა, რომელიც მიღებულია დამქირავებლის მიერ საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული ოდენობით მიღებული სარგებლისათვის, მის მიერ გადახდილი თანხის გამოკლებით. მაგალითად, თუ პირმა დამქირავებლისაგან ერთი წლით სესხის სახით მიიღო 5 ათასი ლარი, თვეში ერთპროცენტიანი განაკვეთით და სესხის მიღების მომენტში მისი საბაზრო განაკვეთი შეადგენდა თვეში 3%-ს, ამ შემთხვევაში სხვაობა სესხის საბაზრო განაკვეთსა და დამქირავებლის მიერ სესხზე გაცემულ გადასახდელ განაკვეთს შორის შეადგენს 2%-ის ტოლ თანხას თვეში ანუ 100 ლარს [(5000 X 2) 100], რაც უნდა დაიბეგროს სოციალური გადასახადით, ან თუ დამქირავებელმა მუშაკს უსასყიდლოდ გაურემონტა ბინა, რომლის საბაზრო ფასი შეადგენს 2000 ლარს, აღნიშნული თანხა ექვემდებარება დაბეგვრას სოციალური გადასახადით.

ხელფასის სახით გაცემულ შემოსავლებში არ შედის და სოციალური გადასახადით არ იბეგრება დაქირავებულისათვის გადახდილი სამივლინებო და წარმომადგენლობითი ხარჯების ანაზღაურება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიერ განსაზღვრული ნორმების ფარგლებში. ამასთან, დადგენილ ოდენობაზე მეტი ოდენობით გაცემული თანხები დაიბეგრება სოციალური გადასახადით.

ხელფასის სახით შემოსავლების მიღების მომენტად ითვლება მისი მიღების ან მისი გამოყენებისა და დანკარგვის უფლების მოპოვების მომენტი.

რაც შეეხება ფიზიკურ პირებს, მეწარმეებს და მათთან გათანაბრებულ პირებს, რომლებიც საქართველოში ეწევიან სამეწარმეო საქმიანობას, აგრეთვე ფიზიკურ პირებს, რომლებიც საქართველოში დამოუკიდებლად ეწევიან არასამეწარმეო ეკონომიკურ (სანოტარო, საადვოკატო, სახელოვნებო, საკონსულტაციო და ა.შ.) საქმიანობას, მათთვის *დაბეგვრის ობიექტია* ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული დასაბეგრი შემოსავალი, რომელიც განისაზღვრება საშემოსავლო გადასახადის შესახებ საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული დებულებების შესაბამისად.

4. სოციალური გადასახადით *დაბეგვრისაგან თავისუფლდება*: სასამართლოს გადაწყვეტილებით სასჯელის აღსრულების დაწესებულებებში მოთავსებულ პირთათვის გადახდილი თანხები; შრომისუუნარობის დროებით დაკარგვის შემთხვევაში სახელმწიფო სოციალურ დაზღვევის ფონდიდან მიღებული ანაზღაურება; გრანტით მიღებული სახსრებიდან ორგანიზაციების მიერ გაცემული ანაზღაურება; დიპლომატიურ და საკონსულო დაწესებულებებში დაქირავებით მომუშავე იმ პირთა შემოსავალი, რომლებიც არ არიან საქართველოს მოქალაქენი.

სოციალური გადასახადის დაბეგვრისაგან თავისუფლდება საქართველოს იმ არარეზიდენტი პირის მიერ დაქირავებით მუშაობით მიღებული შემოსავალი, რომელიც საგადასახადო წლის განმავლობაში საქართველოს ტერიტორიაზე იმყოფება 90-ზე ნაკლები დღის მანძილზე, იმ შემთხვევაში, თუ ეს შემოსავალი გაიცემა საქართველოს არარეზიდენტი სამუშაოს მიმცემის მიერ ან მისი სახელით და არა – არარეზიდენტის მუდმივი დაწესებულების მიერ, აგრეთვე „ნავთობისა და გაზის შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული ნავთობისა და გაზის ოპერაციების საწარმოებლად დაქირავებული უცხო ქვეყნის მოქალაქეების შემოსავალი.

5. გადასახადის გადამხდელები (დაქირაყებით მომუშავე ფიზიკური პირების გარდა, რომლებიც ღებულობენ შრომის ანაზღაუ-

რებას) ვალდებულნი არიან სოციალური უზრუნველყოფის ერთიან სახელმწიფო ფონდში გადაიხადონ დასაბეგრი თანხის 27%, ხოლო დასაქმების ერთიან სახელმწიფო ფონდში – 1%. მაგალითად, თუ საწარმოს ხელფასის, პრემიის და სხვა სახის განაცემების სახით ხარჯი შეადგენს 10000 ლარს, ასეთ შემთხვევაში საწარმო ვალდებულია სოციალური გადასახადის სახით სოციალური უზრუნველყოფის ერთიან სახელმწიფო ფონდში გადაიხადოს დასაბეგრი თანხის 27%, რაც შეადგენს 2700 ლარს (10000 X 27%), ხოლო დასაქმების ერთიან სახელმწიფო ფონდში – დასაბეგრი თანხის 1%, რაც შეადგენს 100 ლარს (10000 X 1%).

დაქირავებით მომუშავე ფიზიკური პირები, რომლებიც ღებულობენ შრომის ანაზღაურებას, ვალდებულნი არიან სოციალური უზრუნველყოფის ერთიან სახელმწიფო ფონდში გადაიხადონ დასაბეგრი თანხის 1%. მაგალითად, თუ საწარმომ თავის თანამშრომელს ხელფასის სახით გადაუხადა 200 ლარი, ასეთ შემთხვევაში საწარმოს თანამშრომელს, რომელმაც თვეში ხელფასის სახით მიიღო 200 ლარი შემოსავალი, სოციალური უზრუნველყოფის ერთიან სახელმწიფო ფონდში გადახდება დასაბეგრი თანხის 1%, რაც შეადგენს 2 ლარს (200 X 1%). აღნიშნული გადასახადის დაკავება წარმოებს გადახდის წყაროსთან საგადასახადო აგენტის ანუ დამქირავებელი პირის მიერ.

ინვალიდთა საზოგადოებრივი ორგანიზაციებისათვის, აგრეთვე იმ ინვალიდებისა და პენსიონერებისათვის გადახდილი ანაზღაურება, რომლებიც მუშაობენ ინვალიდთა ორგანიზაციებში ან მათ საწარმოებში, სადაც 70 პროცენტზე მეტი ინვალიდი და პენსიონერია დასაქმებული, სოციალური უზრუნველყოფის ერთიან სახელმწიფო ფონდში გადასახდელი გადასახადის განაკვეთი მცირდება 10% პროცენტამდე. მაგალითად, თუ საწარმო წარმოადგენს ინვალიდთა საზოგადოებრივი ორგანიზაციის საწარმოს, რომელშიც 70%-ზე მეტი პანსიონერი და ინვალიდი მუშაობს და დაქირავებით მომუშავე პირებზე გასაცემი ხელფასის, საზღაურისა და სარგებლის სახით განაცემის თანხა შეადგენს 1850 ლარს, ამ შემთხვევაში საწარმო ვალდებულია სოციალური უზრუნველყოფის ერთიანი სახელმწიფო ფონდის სასარგებლოდ გადაიხადოს დასაბეგრი თანხის 10%, ანუ 185 ლარი (1850 X 10%), ხოლო დასაქმების ერთიან სახელმწიფო ფონდში დასაბეგრი თანხის 1% ანუ 1,85 ლარი (1850 X 1%).

6. დამქირავებელი მეწარმე ფიზიკური პირები და იურიდიული პირები, რომლებიც შრომას უნაზღაურებენ საქართველო'ში დაქირავებულ ფიზიკურ პირებს, აგრეთვე ფიზიკური პირები, მეწარმეები

და იურიდიული პირები, რომლებიც ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელებისას შრომას უნახლაურებენ იმ ფიზიკურ პირებს, რომლებიც მათ საქართველოში უწევენ მომსახურებას ხელშეკრულების საფუძველზე ან მის გარეშე, ვალდებულნი არიან გადაიხადონ გადასახადი ხელფასის ან შრომის სხვა ანაზღაურების გაცემისთანავე, ხოლო თუ ხელფასები გაიცემა ბანკის საშუალებით, დამქირავებელი ვალდებულია შრომის ასანაზღაურებლად თანხების მოთხოვნასთან ერთად საბანკო დაწესებულებაში წარადგინოს საგადასახადო დავალება გადასახადის გადარიცხვის თაობაზე. გადასახადის გადამხდელის მიერ დავალების წარდგენის გარეშე, შრომის ანაზღაურების თანხები საბანკო დაწესებულებების მიერ არ გაიცემა.

გადასახადის გადამხდელები ვალდებულნი არიან სოციალური გადასახადის გაანგარიშება წლის დასაწყისიდან ნაზარდი ჯამით წარუდგინონ საგადასახადო ორგანოებს საანგარიშო მომდევნო თვის 15 რიცხვისათვის.

გადასახადი, რომელსაც იხდის დაქირავებული, იქვითება დამქირავებლის მიერ ხელფასის გაცემისას და გადაირიცხება სოციალური უზრუნველყოფის ერთიან სახელმწიფო ფონდში ხელფასის ან შრომის სხვა ანაზღაურების გაცემისთანავე, ზემოაღნიშნული წესის შესაბამისად.

ფიზიკური პირები — მეწარმეები და მათთან გათანაბრებული პირები, რომლებიც საქართველოში ეწევიან სამეწარმეო საქმიანობას, აგრეთვე ფიზიკური პირები, რომლებიც საქართველოში ეწევიან არასამეწარმეო ეკონომიკურ საქმიანობას, ვალდებულნი არიან გადაიხადონ გადასახადი საშემოსავლო გადასახადთან ერთად, საანგარიშო მომდევნო წლის 1 აპრილამდე და ამავე ვადაში საგადასახადო ორგანოში წარადგინონ საგადასახადო დეკლარაცია. ამასთან, გადასახადის გადამხდელები ვალდებულნი არიან შეიტანონ ბიუჯეტში სოციალური გადასახადის მიმდინარე გადასახდელების თანხები, წინა საგადასახადო წლის წლიური გადასახადის მიხედვით, შემდეგი ოდენობით:

ა) 15 მაისამდე — 30 პროცენტი;

ბ) 15 აგვისტომდე — 30 პროცენტი;

გ) 15 ნოემბრამდე — 40 პროცენტი.

მიმდინარე გადასახდელების ბიუჯეტში ჩარიცხული თანხები, გადასახადის გადამხდელებს ჩაეთვლებათ საგადასახადო წლის მიხედვით დარიცხულ გადასახადში.

§ 13.10. გადასახადი ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობისათვის

1. ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობისათვის გადასახადის გამოანგარიშება და გადახდა წარმოებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-10 კარისა და „ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობისათვის გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადახდის წესის შესახებ“ საქართველოს საგადასახდო შემოსავლების სამინისტროს მიერ დამტკიცებული ინსტრუქციის შესაბამისად, რომელიც შეთანხმებულია საქართველოს ფინანსთა და გარემოსა და ბუნებრივი რესურსების დაცვის სამინისტროებთან.

გადასახადის მიზანს წარმოადგენს ფასიანი ბუნებათსარგებლობის პრინციპის დამკვიდრების გზით გარემოს პოტენციური შესაძლებლობებისა და მდგრადი განვითარების პრინციპებზე დაფუძნებული ბუნებრივი რესურსებით რაციონალური სარგებლობის უზრუნველყოფა, აგრეთვე გადასახადის ბიუჯეტში ჩარიცხვის გზით ბუნებრივი რესურსების კვლავწარმოებისა და დაცვის ფინანსური უზრუნველყოფის ხელშეწყობა.

ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობისათვის გადასახადი წარმოადგენს სახელმწიფო საკუთრებაში არსებული ბუნებრივი რესურსებით (მიწის რესურსების გარდა) სარგებლობისათვის დაწესებულ პირდაპირ გადასახადს.

2. ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობისათვის *გადასახადის გადამხდელები* არიან ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომელთა საქმიანობა საქართველოს კანონმდებლობით ექვემდებარება ლიცენზირებას ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობისათვის.

ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობისათვის *გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია* საქართველოს ტერიტორიაზე (ტერიტორიული წყლების, საჰაერო სივრცის, კონტინენტური შელფისა და განსაკუთრებული ეკონომიკური ზონის ჩათვლით) გარემოდან ამოღებული ბუნებრივი რესურსების მოცულობა (რაოდენობა), კერძოდ:

ა) მოპოვებული სასარგებლო წიაღისეულის მოცულობა (რაოდეობა);

ბ) გარემოდან ამოღებული ტყის ფონდის ზეზეული ხეების მერქნული რესურსების მოცულობა (რაოდენობა);

გ) გარემოდან ამოღებული მცენარეული რესურსების, მათი ცხოველქმედების პროდუქტების, ნაწილებისა და დერივატების, მ.შ. სოჭის გირჩების მოცულობა (რაოდენობა);

დ) გარემოდან ამოღებული წყლის რესურსების მოცულობა (რაოდენობა);

ე) გარემოდან ამოღებული ცხოველთა სამყაროს რესურსების მოცულობა (რაოდენობა), გარდა გადამფრენი ფრინველებისა, რომელთა გარემოდან ამოღებაზე დაწესებულია ფიქსირებული გადასახადი.

3. წიაღით სარგებლობისათვის გადასახადის ზღვრული ოდენობა განსაზღვრულია სასარგებლო წიაღისეულის ძირითადი სახეობის მიხედვით საგადასახადო კოდექსის 194-ე მუხლში მოყვანილი ცხრილის შესაბამისად. ასე მაგალითად, ნახშირზე გადასახადის ზღვრული ოდენობა მისი ფასის მიმართ შეადგენს 2-დან 5 პროცენტამდე, ნავთობზე და გაზზე 5-დან 10 პროცენტამდე და ა.შ.

წიაღით სარგებლობის გადასახადის კონკრეტულ ოდენობას (ზღვრულ ოდენობათა ფარგლებში) სასარგებლო წიაღისეულის ძირითად სახეობათა მიხედვით, მათი ხარისხისა და გავრცელების პირობების გათვალისწინებით, განსაზღვრავს წიაღით სარგებლობის ლიცენზირების საუწყებათაშორისო ექსპერტთა საბჭო, რაც შეიტანება წიაღით სარგებლობის ლიცენზიაში, გარდა ნავთობისა და გაზის რესურსებით სარგებლობის შემთხვევებისა, როდესაც წიაღით სარგებლობის გადასახადის კონკრეტული ოდენობა განისაზღვრება ნავთობისა და გაზის რესურსების მარეგულირებელი სახელმწიფო სააგენტოს მიერ და შეიტანება ამ სააგენტოს მიერ „ნავთობისა და გაზის შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად გაცემულ ნავთობისა და გაზის რესურსებით სარგებლობის ლიცენზიაში.

გადასახადის კონკრეტული ოდენობა განისაზღვრება პროცენტებში, მოპოვებული სასარგებლო წიაღისეულის ფასის მიმართ დღგ-ის გარეშე.

სასარგებლო წიაღისეულის ფასის განსაზღვრის წესს შეიმუშავებს და ამტკიცებს საქართველოს ეკონომიკის სამინისტრო, საქართველოს გარემოსა და ბუნებრივი რესურსების დაცვის სამინისტროსთან შეთანხმებით.

იმ შემთხვევაში, როდესაც სასარგებლო წიაღისეულის მომპოვებლები ახდენენ როგორც მოპოვებული სასარგებლო წიაღისეულის რეალიზაციას სხვა მომხმარებლებზე, ასევე მას გამოიყენებენ საკუთარი მოხმარებისათვის, მაშინ მთლიანად მოპოვებულ და გამოყენებულ სასარგებლო წიაღისეულზე ფასი განისაზღვრება სხვა მომხმარებლებზე გაცემული პროდუქციის ფასის მიხედვით. ამასთან, მინერალური ან მიწისქვეშა მტკნარი წყლის ფასი, რომლის რეალიზაცია წარმოებს ბოთლებით, განისაზღვრება უშუალოდ წყალზე ტარისა და დამხმარე მასალების ღირებულების გარეშე, ხოლო

მიწისქვეშა თერმული წყლის ფასი განისაზღვრება ამ წყლისაგან გამოსაყენებელი ენერგიის შესაბამისი პირობითი სათბობის ფასით.

4. ტყის ფონდის ზეზეული ხეების მერქნული რესურსებით სარგებლობისათვის გადასახადის ოდენობა განისაზღვრება საქართველოს ტყის ფონდის მიწებზე გავრცელებული ტყის მერქნიანი სახეობების, კანონმდებლობით დადგენილი სატყეო სანიხრე თანრიგებისა და მერქნული რესურსების სასაქონლო ხარისხის მიხედვით. საბაზრო ფასი, ტყის მერქნული სახეობის თითოეული ჯგუფისათვის განისაზღვრება ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობის სალიცენზიო საუწყებათაშორისო საბჭოს მიერ, წელიწადში ერთხელ და მტკიცდება ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობაზე ლიცენზიის გამცემი უწყების — საქართველოს გარემოსა და ბუნებრივი რესურსებით დაცვის სამინისტროს მიერ.

5. საქართველოს ტერიტორიაზე გარემოდან ამოღებული მცენარეული რესურსებით, მათი ცხოველქმედების პროდუქტებით, ნაწილებითა და დერივატებით, მ.შ. სოჭის გირჩებით სარგებლობისათვის გადასახადის ოდენობა განისაზღვრება 10 პროცენტით მათი საბაზრო ფასის მიმართ.

გარემოდან ამოღებული მცენარეული რესურსების, მათი ცხოველმოქმედების პროდუქტების, ნაწილებისა და დერივატების, მათ შორის სოჭის გირჩების საბაზრო ფასს განსაზღვრავს ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობის სალიცენზიო საუწყებათაშორისო საბჭო წელიწადში ერთხელ, რომელსაც ამტკიცებს საქართველოს გარემოსა და ბუნებრივი რესურსების დაცვის სამინისტრო.

6. წყლის რესურსებით სარგებლობისათვის გადასახადის ოდენობა განსხვავებულია წყლის ობიექტების ჯგუფების მიხედვით. მაგალითად, შავი ზღვის წყალზე გადასახადის ოდენობა ერთ კუბურ მეტრზე განსაზღვრულია 5 პროცენტის ოდენობით მისი საბაზრო ფასის მიმართ. ამასთან, თბოსადგურებისა და სარწყავი სისტემის საწარმოებისათვის გადასახადის ოდენობა შეადგენს ძირითადი ოდენობის ერთ პროცენტს, ჰიდროელექტროსადგურების საწარმოებისათვის — ძირითადი ოდენობის 0,01 პროცენტს, ხოლო კომუნალური და სოფლის წყალსადენებისათვის მტკნარი (მიწისქვეშა და ზედაპირული) წყლის რესურსებით სარგებლობისათვის 1 კუბურ მეტრ წყალზე — 0,01 თეთრს.

საბაზრო ფასს, წყლის ობიექტთა თითოეული ჯგუფისათვის განსაზღვრავს ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობის სალიცენზიო საუწყებათაშორისო საბჭო, წელიწადში ერთხელ, რომელსაც ამტკიცებს საქართველოს გარემოსა და ბუნებრივი რესურსების დაცვის სამინისტრო.

7. ცხოველთა სამყაროს რესურსებით (ობიექტებით) სარგებლობისათვის გადასახადი განისაზღვრება ცხოველთა სამყაროს ობიექტების საქართველოში გავრცელებულ სახეობათა მიხედვით. ასე მაგალითად, ერთ დათვზე გადასახადის ოდენობა განსაზღვრული 35%-ის ოდენობით მისი საბაზრო ფასის მიმართ, 1 ტონა მდინარის კალმახზე, ტბის კალმახზე და ორაგულისებრზე – 3,5%-ის ოდენობით მისი საბაზრო ფასის მიმართ და ა.შ. ამასთან, გარემოდან გადამფრენი ფრინველის ამოღებაზე ერთჯერადი ფიქსირებული გადასახადი სეზონზე შეადგენს 5 ლარს.

საბაზრო ფასს, ცხოველთა სამყაროს ობიექტთა სახეობების თითოეული ჯგუფისათვის, განსაზღვრავს ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობის სალიცენზიო საუწყებათაშორისო საბჭო, წელიწადში ერთხელ, რომელსაც ამტკიცებს საქართველოს გარემოსა და ბუნებრივი რესურსების დაცვის სამინისტრო.

8. ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობისათვის გადასახადი ითვალისწინებს *საგადასახადო შეღავათებს*. კერძოდ, გადასახადისაგან თავისუფლდება: მეტროპოლიტენის, წყალმომარაგების, საკანალიზაციო სისტემების, ინფრასტრუქტურული და საყოფაცხოვრებო დანიშნულების მიწისქვეშა ნაგებობათა მშენებლობისას მოპოვებული სასარგებლო წიაღისეულის მოცულობა (რაოდენობა).

გარდა ზემოაღნიშნულისა, იმ ბუნებათმოსარგებლეებს, რომლებიც ეწევიან ბუნებრივი რესურსების მოპოვებასთან დაკავშირებულ სამეცნიერო და კულტურულ-საგანმანათლებლო საქმიანობას, აგრეთვე აღდგენილი (კვლავწარმოებელი) რესურსების მოცულობის (რაოდენობის) ფარგლებში იმ ბუნაბათმოსარგებლეებს, რომლებიც საკუთარი სახსრებით ახორციელებენ ბუნებრივი რესურსების აღდგენა-კვლავწარმოებას – ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობისათვის გადასახადი უმცირდებათ 70%-ით.

ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობისათვის გადასახადის გადამხდელები ვალდებულნი არიან, საგადასახადო ორგანოებს თავიანთი ადგილსამყოფელის მიხედვით წარუდგინონ გადასახადის გაანგარიშებები და გადაიხადონ გადასახადი საანგარიშოს მომდევნო თვის 15 რიცხვამდე. ამასთან, სოფლის მეურნეობაში გამოყენებული წყლის რესურსებით სარგებლობისათვის გადასახადის გადამხდელები ვალდებულნი არიან გადაიხადონ გადასახადი შესაბამისი წლის 1 დეკემბრამდე.

გადამფრენ ფრინველებზე ნადირობისათვის გადასახადი გადაიხდება ერთჯერადი სახელობითი ლიცენზიის მიღებამდე, რის

შესახებაც გადამხდელები წარუდგენენ საგადასახადო ინსპექციის მიერ გაცემულ ცნობას ლიცენზიის გამცემ ორგანოს.

„საბიუჯეტო სისტემისა და საბიუჯეტო უფლებამოსილებათა შესახებ" და „სახელმწიფო გადასახადებიდან აფხაზეთისა და აჭარის ავტონომიური რესპუბლიკებისა და საქართველოს სხვა ტერიტორიული ერთეულების ბიუჯეტში ანარიცხების გრძელვადიანი ეკონომიკური ნორმატივების შესახებ" საქართველოს კანონების შესაბამისად ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობისათვის გადასახადის გადახდილი თანხები ჩაირიცხება ტერიტორიული ერთეულების ბიუჯეტებში.

§ 13.11. გადასახადი მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურებისათვის

1. მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურებისათვის გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადახდასთან დაკავშირებული ურთიერთობები და წესი რეგულირდება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-9 კარისა და „მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურებისათვის გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადახდის წესის შესახებ" საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს მიერ დამტკიცებული ინსტრუქციის შესაბამისად, რომელიც შეთანხმებულია საქართველოს ფინანსთა და გარემოსა და ბუნებრივი რესურსების დაცვის სამინისტროებთან.

2. მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურებისათვის *გადასახადის გადამხდელები არიან* ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომლებიც საქართველოში ეწევიან „გარემოსდაცვითი ნებართვის შესახებ" საქართველოს 1996 წლის 15 ოქტომბრის კანონით განსაზღვრულ სამეწარმეო და სხვა სახის საქმიანობასა და:

ა) თავისი საქმიანობით დაბინძურების სტაციონარული წყაროებიდან აბინძურებენ გარემოს;

ბ) ანხორციელებენ ბენზინის, დიზელის საწვავის, ნავთის, მაზუთის, ბუნებრივი და თხევადი აირის (საქონლის საწარმოებლად ნედლეულის სახით გამოყენებული ბუნებრივი აირის გარდა) იმპორტსა და მის წარმოებას.

3. მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურებისათვის *გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია* დაბინძურების სტაციონარული წყაროებიდან ატმოსფეროში გამოფრქვეული, აგრეთვე დაბინძურების სტაციონარული წყაროებიდან (მ.შ. კომუნალური, საკანალიზაციო და სანიაღვრე კოლექტორებიდან) წყლის ობიექტებში ჩაშვებუ-

ლი მავნე ნივთიერებათა მასა, დადგენილი ლიმიტის ფარგლებში. გარდა ზემოაღნიშნულისა, გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია გადამხდელების მიერ იმპორტული, აგრეთვე საქართველოს ტერიტორიაზე წარმოებული და მიწოდებული ბენზინის, დიზელის საწვავის, ნავთის, მაზუთის, ბუნებრივი და თხევადი აირის მოცულობა (გარდა საქონლის საწარმოებლად ნედლეულის სახით გამოყენებული ბუნებრივი აირისა).

გადასახადით არ იბეგრება ბენზინის, დიზელის საწვავის, ნავთის, მაზუთის, ბუნებრივი და თხევადი აირის ექსპორტი.

მავნე ნივთიერებათა გარემოში გამოფრქვევის (წყალში ჩაშვების) ლიმიტად ითვლება ყოველ კალენდარულ კვარტალზე გადასახადის გადამხდელთათვის დადგენილი გამოფრქვეული (ჩაშვებული) მავნე ნივთიერებათა მასა. ლიმიტების პროექტებს კანონმდებლობით დადგენილი წესით ამუშავებენ გადამხდელები და დასამტკიცებლად წარუდგენენ საქართველოს გარემოსა და ბუნებრივი რესურსების დაცვის სამინისტროს რეგიონალურ ორგანოებს. ამასთან, დაბინძურების მსხვილი სტაციონარული ობიექტებისათვის ლიმიტებს ამტკიცებენ საქართველოს გარემოსა და ბუნებრივი რესურსების დაცვის სამინისტრო და აფხაზეთისა და აჭარის ავტონომიური რესპუბლიკების გარემოსა და ბუნებრივი რესურსების დაცვის სამინისტროები. დაბინძურების მსხვილი სტაციონარული ობიექტების ჩამონათვალს შეიმუშავებს და ამტკიცებს საქართველოს გარემოსა და ბუნებრივი რესურსების დაცვის სამინისტრო. საანგარიშო პერიოდისათვის დამტკიცებული ლიმიტები შეცვლას არ ექვემდებარება. გარემოს დაცვის რეგიონალურ ორგანოებთან შეთანხმებით, გადამხდელები ანხორციელებენ გამოფრქვეულ (წყალში ჩაშვებულ) მავნე ნივთიერებებზე წლიური ლიმიტის გაყოფას კვარტალურ კვოტებად, ოთხ თანაბარ ნაწილად ან თავიანთი საწარმოო გეგმების შესაბამისად. გადასახადის გადამხდელები, ვალდებულნი არიან საანგარიშო წლის დაწყებამდე საგადასახადო ორგანოებს წარუდგინონ კვარტალების მიხედვით დამტკიცებული წლიური ლიმიტი.

4. მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურებისათვის გადასახადი გადაიხდება ატმოსფეროში გამოფრქვეულ (წყალში ჩაშვებულ) ყოველ ტონა ძირითად მავნე ნივთიერებებზე. ასე მაგალითად, სტაციონარული წყაროებიდან ატმოსფეროში (ლიმიტის ფარგლებში) 1 ტონა აზოტის ორეანგის და ამიაკის გაფრქვევისათვის გადასახადი შეადგენს 112,50 ლარს, აცეტონის გამოფრქვევისათვის 13 ლარს და ა.შ. ამასთან, 1 ტონა ფოსფატების წყლის ობიექტში

ჩაშვებისათვის გადასახადი შეადგენს 156 ლარს, ფტორიდების ჩაშვებისათვის – 790 ლარს და ა. შ.

გადამხდელის მიერ სტაციონარული წყაროებიდან ლიმიტის ზევით ატმოსფეროში (წყალში) მავნე ნივთიერებების გამოფრქვევის (ჩაშვების) შემთხვევაში, ყოველ ერთ ტონა მავნე ნივთიერებაზე გადასახადი განისაზღვრება ლიმიტის ფარგლებში დადგენილი გადასახადის ხუთმაგი ოდენობით.

აღნიშნული გადასახადის ოდენობა კონკრეტულ რეგიონში (წყლის ობიექტებში) იანგარიშება არსებული ეკოლოგიური მდგომარეობის გათვალისწინებით. ამ მიზნით გადასახადის განაკვეთი უნდა გამრავლდეს საგადასახადო კოდექსით დადგენილი გადასახადების გადაყვანის კოეფიციენტზე. ასე მაგალითად, მაღალი დაბინძურების ისეთ ქალაქებში, როგორიცაა თბილისი, ქუთაისი, სოხუმი, ბათუმი, რუსთავი, კასპი, ტყვარჩელი, მარნეული და გარდაბანი, გადაყვანის კოეფიციენტია – 1,3.

გადასახადის განაკვეთები იმპორტირებულ, აგრეთვე საქართველოში წარმოებულ და მიწოდებულ ბენზინის, მაზუთის, დიზელის საწვავის, ნავთის, ბუნებრივი და თხევადი აირისათვის განსაზღვრულია შემდეგი ოდენობით:

ცხრილი 13.3.

№	საწვავის დასახელება	ზომის ერთეული	გადასახადის განაკვეთი განაკვეთი ლარებში
1.	ეთილირებული ბენზინი	1 კილოგრამი	0,12
2.	არაეთილირებული ბენზინი	1 კილოგრამი	0,04
3.	დიზელის საწვავი	1 კილოგრამი	0,035
4.	ნავთი	1 კილოგრამი	0,02
5.	0,5%-დან 2%-ის ჩათვლით გოგირდის შემცველობის მაზუთი	1 კილოგრამი	0,01
6.	2%-ზე ზევით გოგირდშემცველობის მაზუთი	1 კილოგრამი	0,02
7.	ბუნებრივი აირი	1 კუბური მეტრი	0,005
8.	თხევადი აირი	1 კილოგრამი	0,01

5. გადასახადის გადამხდელები, რომლებიც დაბინძურების სტაციონარული წყაროებიდან აბინძურებენ გარემოს, ვალდებულნი არიან საგადასახადო ინსპექციებს თავიანთი ადგილმდებარეობის მიხედვით ყოველკვარტალურად, საანგარიშო კვარტალის მომდევნო თვის 15 რიცხვისათვის წარუდგინონ საქართველოს გარემოსა და ბუნებრივი რესურსების დაცვის სამინისტროს ორგანოების მიერ დამოწმებული საგადასახადო დეკლარაციები და ამავე ვადაში გადაიხადონ გადასახადი. ამასთან, გადასახადი გამოიანგარიშება გარემოში

ფაქტობრივად გამოფრქვეული (ჩაშვებული) მაენე ნივთიერებების მასის (ლიმიტის ფარგლებში) გამრაელებით გადასახადის განაკეთზე და კონკრეტულ რეგიონში (წყლის ობიექტი) არსებული ეკოლოგიური მდგომარეობის გათვალისწინებით გადასახადის გადაყვანის კოეფიციენტებზე.

გადასახადის გადამხდელები, რომლებიც ანხორციელებენ ბენზინის, დიზელის საწვავის, ნავთის, მაზუთის, ბუნებრივი და თხევადი აირის იმპორტს, ვალდებულნი არიან, საგადასახადო დეკლარაციები თავიანთი ადგილმდებარეობის მიხედვით საგადასახადო ორგანოებს წარუდგინონ საქონლის განბაჟებამდე. ამასთან, გადასახადი ბიუჯეტში შეიტანება დასაბეგრი ობიექტის განბაჟებამდე. საბაჟო ორგანოები ვალდებულნი არიან საქონლის განბაჟება მოახდინონ მხოლოდ გადასახადის გადახდის შესახებ საგადასახადო ორგანოების მიერ გაცემული ცნობის საფუძველზე, რომელიც უნდა მოიცავდეს ინფორმაციას განსაბაჟებელი საქონლის მოცულობაზე (შესაბამის ზომის ერთეულებში) და გამოანაგრიშებულ და გადახდილ გადასახადის თანხაზე.

გადასახადის გადამხდელები, რომლებიც საქართველოს ტერიტორიაზე ანხორციელებენ ბენზინის, დიზელის საწვავის, ნავთის, მაზუთის, ბუნებრივი და თხევადი აირის წარმოებასა და მიწოდებას, ვალდებულნი არიან, საგადასახადო ორგანოებს თავიანთი ადგილმდებარეობის მიხედვით წარუდგინონ დეკლარაციები ყოველთვიურად, საანგარიშოს მომდევნო თვის 15 რიცხვისათვის და ამავე ვადაში შეიტანონ გამოანგარიშებული გადასახადი ბიუჯეტში.

6. მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურებისათვის გადასახადის თანხები „საბიუჯეტო სისტემისა და საბიუჯეტო უფლებამოსილებათა შესახებ“ და „საქართველოს გადასახადებიდან აფხაზეთის და აჭარის ავტონომიური რესპუბლიკებისა და საქართველოს სხვა ტერიტორიული ერთეულების ბიუჯეტებში ანარიცხების გრძელვადიანი ეკონომიკური ნორმატივების შესახებ“ საქართველოს კანონების შესაბამისად ირიცხება ტერიტორიული ერთეულების ბიუჯეტებში.

პასუხისმგებლობა მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურებისათვის გადასახადის არასწორად გამოანგარიშებისათვის, ბიუჯეტში დროულად გადაუხდელობისა და საგადასახადო ორგანოებში დეკლარაციების დადგენილ ვადებში წარუდგენლობისათვის, ეკისრებათ გადასახადის გადამხდელებსა და მათ თანამდებობის პირებს.

§ 13.12 საგზაო ფონდის გადასახადები

1. საქართველოს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულია გადასახადების აკრეფა, რომლებიც წარმოადგენენ სახელმწიფო საგზაო ფონდის წყაროებს. ეს გადასახადებია:

- ავტოსატრანსპორტო საშუალებების მესაკუთრეთა გადასახადი;
- გადასახადი საქართველოს ტერიტორიაზე ავტოსატრანსპორტო საშუალებების შემოსელისათვის და ზენორმატიული დატვირთვისათვის.

გადასახადების გადახდის წყაროს წარმოადგენს საწარმოს მოგება მოგების გადასახადის გამოანგარიშებამდე და გადახდამდე.

აღნიშნული გადასახადების გამოანგარიშებისა და გადახდის წესი დადგენილია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-7 და მე-12 კარებით.

2. ავტოსატრანსპორტო საშუალებების მესაკუთრეთა *გადასახადის გადამხდელები* არიან ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომლებსაც საკუთრებაში ჰყავთ ავტოსატრანსპორტო საშუალება. გადასახადის განაკვეთები დიფერენცირებულია ავტოსატრანსპორტო საშუალებათა სახეობებისა და ძრავის სიმძლავრის მიხედვით. ასე მაგალითად, მსუბუქი ავტომობილების თითოეულ ცხენის ძალაზე გადასახადის განაკვეთი შეადგენს 0,25 ლარს, 12 ადგილამდე ტევადობის ავტობუსებზე 1,0 ლარს, 40 ტონაზე მეტი ტვირთამწეობის სატვირთო ავტომობილებზე – 4,0 ლარს და ა.შ.

გადასახადი ირიცხება სახელმწიფო საგზაო ფონდში ავტოსატრანსპორტო საშუალებების რეგისტრაციის, ხელმეორე რეგისტრაციის (თუ ავტოსატრანსპორტო საშუალების წინა მესაკუთრეს მოცემული წლის გადასახადი არა აქვს გადახდილი) ან ყოველწლიური ტექნიკური დათვალიერების დროს.

საგზაო პოლიციის ორგანოები ვალდებუნი არიან, არ განახორციელონ ავტოსატრანსპორტო საშუალების რეგისტრაცია, ხელახალი რეგისტრაცია ან ტექნიკური დათვალიერება გადასახადის გადამხდელის მიერ გადასახადის გადახდის დამადასტურებელი დოკუმენტის წარდგენის გარეშე. გადასახადის ადმინისტრირებას (აკრეფას) ანხორციელებს საგზაო დარგის მართვის ორგანოს მიერ შექმნილი სამსახური, შინაგან საქმეთა სამინისტროსთან ერთად.

გადასახადით არ იბეგრებიან ავტოსატრანსპორტო საშუალებები, რომლებიც არ არიან ექსპლუატაციაში და მოცემულ წელს არ ექვემდებარებიან ტექნიკურ დათვალიერებას, აგრეთვე ხელით სამართავი ავტომობილები და მოტოციკლები (თითო მესაკუთრეზე – არა უმეტეს თითო ავტომობილისა ან მოტოციკლისა).

გარდა ზემოაღნიშნულისა, გადასახადისაგან თავისუფლდება მეორე მსოფლიო ომის, სხვა სახელმწიფოთა ტერიტორიაზე საბრძოლო მოქმედებათა და საქართველოს ტერიტორიული მთლიანობის, თავისუფლებისა და დამოუკიდებლობისათვის საბრძოლო მოქმედებათა შედეგად დაინვალიდებულ და მათთან გათანაბრებულ პირთა საკუთრებაში არსებული ავტოსატრანსპორტო საშუალებები (თითო კაცზე არა უმეტეს თითო ერთეულისა).

3. *საქართველოს ტერიტორიაზე ავტოსატრანსპორტო საშუალებების შემოსავლისა და ზენორმატიული დატვირთვისათვის გადასახადის გადამხდელად* ითვლება პირი, რომელიც საქართველოს ტერიტორიაზე შემოსული უცხო ქვეყანაში რეგისტრირებული ავტოსატრანსპორტო საშუალებების მფლობელი ან მძღოლია.

პირი, რომელიც საქართველოში რეგისტრირებული სატვირთო ავტოსატრანსპორტო საშუალების მფლობელი ან მძღოლია, ითვლება ზენორმატიული დატვირთვისათვის გადასახადის გადამხდელად, აგრეთვე საქართველოს ტერიტორიაზე ავტოსატრანსპორტო საშუალების შემოსავლის გადასახადის გადამხდელად, თუ იგი საქართველოს ტერიტორიაზე ტრანზიტით გაივლის.

აღნიშნული *გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია* საქართველოს ტერიტორიაზე შემოსული, უცხო ქვეყანაში რეგისტრირებული ავტოსატრანსპორტო საშუალება, აგრეთვე საქართველოში რეგისტრირებული სატვირთო ავტოსატრანსპორტო საშუალება, თუ იგი საქართველოს ტერიტორიას ტრანზიტით გაივლის ანდა ანხორციელებს ტვირთზიდვას ზენორმატიული დატვირთვით.

საქართველოს ტერიტორიაზე ავტოსატრანსპორტო საშუალებების შემოსვლისათვის გადასახადის განაკვეთები დიფერენცირებულია ავტოსატრანსპორტო საშუალებების სახეობათა და ტვირთამწეობის მიხედვით. ასე მაგალითად, მსუბუქ ავტომობილებზე გადასახადის განაკვეთი შეადგენს 60 ლარს, 20-დან 40 ტონამდე ტვირთამწეობის სატვირთო ავტომობილებზე – 650 ლარს და ა.შ.

იმ სატვირთო ავტომობილების მფლობელები, რომელთა ტვირთი აღემატება ავტომანქანის ტვირთამწეობას, ზედმეტი წონის ყოველ ერთ ტონაზე გადაიხდიან გადასახადს საგადასახადო კოდექსით დადგენილი განაკვეთების მიხედვით. ასე მაგალითად, 20 ტონამდე ტვირთამწეობის სატვირთო ავტომობილების მფლობელები, ზედმეტი წონის ყოველ ერთ ტონაზე გადაიხდიან ძირითადი განაკვეთის (480 ლარი) 10 პროცენტს და ა.შ.

საქართველოს ტერიტორიაზე ავტოსატრანსპორტო საშუალებების შემოსავლის გადასახადის გადახდა წარმოებს საქართველოს სახელმწიფო საგზაო ფონდში ავტოსატრანსპორტო საშუალების მიერ საქართველოს საზღვრის გადაკვეთისას, ხოლო გადასახადის ზენორმატიული დატვირთვისათვის, იმავე ფონდში, საქართველოს საავტომობილო გზების სახელმწიფო დეპარტამენტის მიერ შერჩეულ ადგილებში (საჭიროების შემთხვევაში საბაჟო დეპარატამენტთან შეთანხმებით). ამასთან, გადასახადის გადახდის დამადასტურებელი დოკუმენტის გარეშე საქართველოს ტერიტორიაზე ავტოსატრანსპორტო საშუალებათა მოძრაობა დაუშვებელია.

საქართველოს ტერიტორიაზე ავტოსატრანსპორტო საშუალებების შემოსავლისათვის გადასახადის აკრეფას ანხორციელებენ საქართველოს საბაჟო დეპარტამენტის ორგანოები, ხოლო ავტოსატრანსპორტო საშუალებების წონითი და გაბარიტული პარამეტრების შემოწმებას და ზენორმატიული დატვირთვისათვის გადასახადის აკრეფას ანხორციელებს საავტომობილო გზების სახელმწიფო დეპარტამენტი.

მოქმედი კანონმდებლობით გათვალისწინებულია მთელი რიგი საგადასახადო შეღავათები. კერძოდ, შემცირებულია გადასახადის განაკვეთები საქართველოს მოსაზღვრე აზერბაიჯანის რესპუბლიკის და სომხეთის რესპუბლიკის ცალკეულ თემებში რეგისტრირებული მსუბუქი ავტომობილებისა და სამგზავრო სარეისო ავტობუსების შემოსვლისათვის, თუ ისინი შემოდიან ნინოწმინდის, დმანისის, მარნეულის, გარდაბნის, დედოფლისწყაროს, სიღნაღისა და ლაგოდეხის რაიონების ტერიტორიაზე.

გარდა ზემოაღნიშნულისა, საქართველოს ტერიტორიაზე შემოსვლისათვის გადასახადისაგან თავისუფლდებიან აზერბაიჯანის რესპუბლიკის ზაქათალის, კახის და ბელაქნის რაიონებში რეგისტრირებული მსუბუქი ავტომობილებისა და სამგზავრო–სარეისო ავტობუსების მფლობელები.

თავი XIV

ადგილობრივი გადასახადები

1. საქართველოს საგადასახადო კოდექსით დაწესებული ადგილობრივი გადასახადების შესაბამის ტერიტორიაზე შემოღების უფლება თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში გააჩნიათ მხოლოდ აფხაზეთისა და აჭარის ავტონომიური რესპუბლიკების უმაღლეს წარმომადგენლობით ორგანოებს და ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოებს.

ადგილობრივი გადასახადების გადახდის პირობების შეცვლა შესაძლებელია შესაბამის ნორმატიულ აქტებში ცვლილებების შეტანით. ადგილობრივი გადასახადებისაგან გათავისუფლება დასაშვებია მხოლოდ საქართველოს საგადასახადო კოდექსში ცვლილებების შეტანით, ხოლო სხვა შეღავათების მინიჭება დასაშვებია — შესაბამის ნორმატიულ აქტებში ცვლილებების შეტანით.

ადგილობრივი გადასახადების გადახდა წარმოებს ეროვნული ვალუტით როგორც უნაღდო, ისე ნაღდი ანგარიშსწორებით.

ადგილობრივი გადასახადების შესაბამისი ტერიტორიული ერთეულის ბიუჯეტში გადახდის ვადებს განსაზღვრავენ აფხაზეთისა და აჭარის ავტონომიური რესპუბლიკების უმაღლესი წარმომადგენლობითი ორგანოები და ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოები, ხოლო მათ გადახდაზე კონტროლს აწესებენ საგადასახადო ორგანოები.

2. *ეკონომიკური საქმიანობისათვის გადასახადის* გადამხდელები არიან ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომლებიც შესაბამისი ქალაქის (რაიონის) ტერიტორიაზე ეწევიან ეკონომიკურ საქმიანობას.

ეკონომიკურ საქმიანობად ითვლება ნებისმიერი მართლზომიერი საქმიანობა, რომელიც წარიმართება მოგების, შემოსავლის ან კომპენსაციის მისაღებად, მიუხედავად ასეთი საქმიანობის შედეგებისა.

ეკონომიკურ საქმიანობას არ მიეკუთვნება სახელმწიფო ხელისუფლების, აგრეთვე ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოების საქმიანობა, რომელიც უშუალოდ არის დაკავშირებული მათთვის კანონმდებლობით მინიჭებული ფუნქციის შესრულებასთან, გარდა იმ შემთხვევებისა, როცა საქმე ეხება ხელშეკრულების საფუძველზე ფასიანი მომსახურების გაწევასა და სხვა სამეწარმეო საქმიანობას.

ეკონომიკურ საქმიანობას არ მიეკუთვნება აგრეთვე საქველმოქმედო და რელიგიური საქმიანობა.

ეკონომიკური საქმიანობისათვის გადასახადით *დაბეგვრის ობიექტს* წარმოადგენს საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიწოდებით მიღებული შემოსავლები, მატერიალური დანახარჯებისა და დღგ-ის გარეშე.

ეკონომიკური საქმიანობისათვის *გადასახადის განაკვეთის* ზღვრული ოდენობა განისაზღვრება დღგ-ის გარეშე, საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიწოდებით მიღებული შემოსავლების (მატერიალური დანახარჯების გარეშე), არა უმეტეს 1,0 პროცენტით, მათ შორის საქართველოს ნავსადგურებსა და მათთან გათანაბრებულ ნავმისადგომებზე გემებში ტვირთების ჩატვირთვა-გადმოტვირთვაზე გაწეული მომსახურებით მიღებული შემოსავლების არა უმეტეს 2 პროცენტით დღგ-ის გარეშე.

ეკონომიკური საქმიანობისათვის გადასახადი გამოიანგარიშება ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოს მიერ, საგადასახადო კოდექსით დადგენილი ზღვრული ოდენობის ფარგლებში, დადგენილი განაკვეთისა და საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიწოდებიდან მიღებული შემოსავლების მიხედვით,რომელიც განისაზღვრება სხვაობის სახით, საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიწოდებიდან მიღებულ შემოსავლებსა და ამ შემოსავლებზე გაწეულ მატერიალურ დანახარჯებს შორის, დღგ-ის გარეშე.

გადასახადი გადამხდელების მიერ გამოიანგარიშება დამოუკიდებლად საბუღალტრო აღრიცხვისა და ანგარიშგების საფუძველზე. მაგალითად, თუ საწარმომ საქონლის მიწოდებით მიიღო 1200 ლარი შემოსავალი დღგ-ის გარეშე, ხოლო საქონლის მიწოდებაზე გაწეული მატერიალური დანახარჯები შეადგენს 700 ლარს, ამ შემთხვევაში დასაბეგრო თანხა იქნება 500 ლარი (1200 – 700). ამასთან, თუ გადასახადის განაკვეთია 1,0%, ეკონომიკური საქმიანობისათვის გადასახადი, რომელიც ექვემდებარება ბიუჯეტში ჩარიცხვას, შეადგენს – 5 ლარს (500 X 1,0%).

ეკონომიკური საქმიანობისათვის გადასახადის გამოანგარიშებული და ბიუჯეტში გადახდილი თანხა მიეკუთვნება გადამხდელის საქმიანობის ფინანსურ შედეგს და გამოიქვითება მოგების გადასახადის გამოანგარიშებისას.

პასუხისმგებლობა ეკონომიკური საქმიანობისათვის გადასახადის გამოანგარიშების სისწორისათვის, ბიუჯეტში დროულად და სრულყოფილად ჩარიცხვისათვის, აგრეთვე საგადასახადო ორგანოებში დეკლარაციების დადგენილ ვადებში წარუდგენლობისათვის ეკისრებათ გადამხდელებსა და მათ თანამდებობის პირებს, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად.

კონტროლს, გადასახადის გამოანგარიშებასა და თავისდროულ გადახდაზე, ანხორციელებენ საგადასახადო ორგანოები საქართველოს საგადასახადო კოდექსით დადგენილი წესით.

3. *სათამაშო ბიზნესის გადასახადის* გადამხდელები არიან ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომლებსაც ასეთი საქმიანობის განსახორციელებლად მიღებული აქვთ ნებართვა კანონმდებლობის შესაბამისად და რომლებიც ეწევიან სამეწარმეო საქმიანობას ლატარიებით, კაზინოებით (სამორინეებით) და სხვა სახის სათამაშო ბიზნესით.

სხვა სახის სათამაშო ბიზნესში იგულისხმება სამეწარმეო საქმიანობა ნივთის ან ფულის მომგებიანი სათამაშო ავტომატების (სხვა საშუალებებისა და დანადგარების) გამოყენებით, აგრეთვე სანაძლეო და თამაშობები მოხერხებულობაზე (სიმარჯვეზე).

იმ შემთხვევაში, თუ ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოების მიერ თავიანთ სამოქმედო ტერიტორიაზე შემოღებული იქნება სათამაშო ბიზნესის გადასახადი, სათამაშო ბეზნესიდან მიღებული შემოსავლები დამატებული ღირებულების გადასახადით არ დაიბეგრება.

სათამაშო ბიზნესის გადასახადით *დაბეგვრის ობიექტია*:

ა) ლატარიის ბილეთების რეალიზაციიდან მიღებული ამონაგების ტოლფასი შემოსავლები;

ბ) აზარტული თამაშებისათვის გამოყენებული სათამაშო მაგიდები, სათამაშო ავტომატები, რომლებიც განლაგებულია სპეციალურ სათამაშო ადგილებში;

გ) სიმარჯვის თამაშების, ტოტალიზატორებისა და სანაძლეოს ჩამტარებელი პირების მიერ ფსონებიდან მიღებული შემოსავლები, მოთამაშის მოგების გამოკლებით;

დ) სხვა სათამაშო ბიზნესიდან მიღებული შემოსავლები.

სათამაშო ბიზნესის *გადასახადის გადაკეთები* დიფერენცირებულია სათამაშო ბიზნესის სახეობიდან გამომდინარე.

სათამაშო ბიზნესის გადასახადის განაკვეთი თითოეულ სათამაშო ავტომატზე შეადგენს არა უმეტეს 200, ხოლო თითოეულ სათამაშო მაგიდაზე არა უმეტეს 2000 ლარს თვეში.

გადასახადის განაკვეთი ერთ სანაძლეოზე შეადგენს არაუმეტეს 40 პროცენტს, ტოტალიზატორის მოწყობის პერიოდზე არაუმეტეს 10 პროცენტს, სიმარჯვის თამაშების მოწყობაზე არაუმეტეს 35 პროცენტს თვეში, ხოლო ლატარიების მოწყობაზე არაუმეტეს 20 პროცენტს თვეში.

სიმარჯვის თამაშების, ტოტალიზატორების, სანაძლეოს და ლატარიების მომწყობი იურიდიული და ფიზიკური პირები ვალდებულნი არიან, თავიანთი აღგილმდებარეობის მიხედვით, საგადა-

სახადო ინსპექციაში საანგარიშო პერიოდის მომდევნო თვის 15 რიცხვისათვის წარადგინონ საქართველოს სახელმწიფო საგადასახადო დეპარტამენტის მიერ დამტკიცებული დეკლარაცია და ამაევე პერიოდში გადაიხადონ კუთვნილი გადასახადი.

სათამაშო მაგიდებსა და ავტომატებზე გადასახადის გადახდა წარმოებს საგადასახადო ორგანოებში გადასახადის გადახდის ნიშნების შეძენის გზით.

გადასახადის გადახდის ნიშანში იგულისხმება სათამაშო მაგიდებსა და სათამაშო ავტომატებზე მისამაგრებელი ნიშანი, რომელიც ადასტურებს სათამაშო ბიზნესის გადასახადის გადახდას. გადასახადის გადახდის ნიშნის ესკიზს ამტკიცებს საქართველოს სახელმწიფო საგადასახადო დეპარტამენტი და გადამხდელის მიერ მისი შეძენა წარმოებს გადასახადით დაბეგვრის საანგარიშო პერიოდის დაწყებამდე.

გადასახადის გადახდის ნიშნების შეძენის, რეგისტრაციის, დამაგრების და დაზიანებული ნიშნების შეცვლის წესებს ადგენს საქართველოს სახელმწიფო საგადასახადო დეპარტამენტი.

4. *საკურორტო გადასახადის* გადამხდელები არიან ფიზიკური პირები საკურორტო ადგილებში დასვენების, მკურნალობისა და საკურორტო მომსახურების მიღებისათვის.

გადასახადის ზღვრული ოდენობა განსაზღვრულია 10 ლარის ოდენობით, ერთ კაცზე თვეში.

5. სასტუმროს გადასახადის გადამხდელები არიან ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომლებიც შესაბამისი ქალაქის (რაიონის) ტერიტორიაზე ფიზიკურ პირებს სათანადო ანაზღაურების ფასად გადასცემენ დროებით საცხოვრებელ ფართს სასტუმროებში, პანსიონატებში, მოტელებში, კემპინგებსა და სხვა ანალოგიურ ობიექტებში.

სასტუმროს გადასახადით *დაბეგვრის ობიექტია* სასტუმროს მომსახურების რეალიზაციის მოცულობა. კერძოდ, სასტუმროებში და პანსიონატებში ცხოვრება, აგრეთვე ტურისტულ საწარმოებში (მ.შ. ტურისტულ სასტუმროებში, მოტელებში, კემპინგებსა და სასტუმრო სახლებში) ცხოვრება.

სასტუმროს მომსახურების რეალიზაციის მოცულობაში იგულისხმება ამ მომსახურების რეალიზაციიდან მიღებული ამონაგები, რომელიც განისაზღვრება სასტუმრო მომსახურების ფასიდან დღგ-ის გარეშე.

სასტუმროს *გადასახადის განაკვეთის* ზღვრული ოდენობა განისაზღვრება დროებითი საცხოვრებელი ფართით სარგებლობის ფასის არა უმეტეს ორი პროცენტით. სასტუმროს გადასახადი გამოიანგარიშება გადასახადის დადგენილი განაკვეთისა და სასტუ-

მროს მომსახურების რეალიზაციის ფაქტიური მოცულობიდან გამომდინარე.

გადასახადის გადამხდელები გადასახადის გამოანგარიშების მიზნით ვალდებულნი არიან, უზრუნველყონ სასტუმროს მომსახურებიდან მიღებული ფინანსური შედეგების ცალკე აღრიცხვა.

6. რეკლამის გადასახადის გადამხდელები არიან ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომლებიც ახდენენ საქონლის, სამუშაოს, მომსახურების რეკლამირებას და/ან ეკონომიკური საქმიანობის მიზნით შეიძენენ სარეკლამო მომსახურებას.

ეკონომიკური საქმიანობის მიზნით გაწეულ სარეკლამო მომსახურებაში იგულისხმება რეკლამის გავრცელება მასობრივი ინფორმაციის საშუალებებით, კატალოგებით, პრეისკურანტებით, ცნობარებით, აფიშებით, პლაკატებით, სარეკლამო ფარებითა და ინფორმაციის გავრცელების სხვა საშუალებებით. ეკონომიკური საქმიანობის მიზნით გაწეულ სარეკლამო მომსახურებად არ ითვლება სოციალური რეკლამისა და საქველმოქმედო ღონისძიებათა რეკლამის გავრცელება.

რეკლამის გადასახადის განაკვეთი განისაზღვრება რეკლამის დამზადებასა და გავრცელებაზე გაწეული საქმიანობისა და მომსახურების ღირებულების და/ან სარეკლამო საშუალებების ღირებულების არა უმეტეს 10%-ის ოდენობით დღგ-ის გარეშე.

7. ადგილობრივი სიმბოლიკის გამოყენებისათვის გადასახადის გადამხდელები არიან იურიდიული და მყარმე ფიზიკური პირები, რომლებიც იყენებენ ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოების მიერ დამტკიცებულ სიმბოლიკას – გერბს, ისტორიული ან არქიტექტურის ძეგლების გამოსახულებებს, ქალაქის ან მისი ცალკეული ადგილების ხედებსა და სხვა ანალოგიურ სიმბოლოებს.

ადგილობრივ სიმბოლიკად არ გამოიყენება ქალაქის (რაიონის) ან სხვა დასახელებული პუნქტის სახელი.

ადგილობრივი სიმბოლიკის გამოყენებისათვის *გადასახადის ზღვრული ოდენობა* განისაზღვრება ადგილობრივი სიმბოლიკის გამოყენებით საქონლის მიწოდებიდან მიღებული ამონაგების არა უმეტეს 2 პროცენტით.

დანართი I

ფიზიკური პირების სახელმწიფო გადასახადები

გადასახადის სახეობა	გადასახადის გადამხდელი	ობიექტის ოდენობა	გადასახადის განაკვეთი	შენიშვნა
1	2	3	4	5
საშემოსავლო	ფიზიკური პირი	ფიზიკური პირის მიერ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 12-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებული ქონების იჯარით გადაცემიდან მიღებული შემოსავალი	5%	1. ფიზიკური პირისგან ქონების იჯარით აღების შემთხვევაში, იჯარის ხელშეკრულებით გათვალისწინებული ქირის ოდენობა (ერთი კალენდარული თვის განმავლობაში) ა) 15 მანეთამდე - 30 %-ის ოდენობით; ბ) 15 მანეთიდან - 30 მანეთამდე - 40 %-ის ოდენობით; გ) 30 მანეთიდან - 60 მანეთამდე - 50 %-ის ოდენობით. 2. ბინათმესაკუთრეთა ამხანაგობის მიერ ბინათმესაკუთრეთა ამხანაგობის წევრისთვის ბინათმესაკუთრეთა ამხანაგობის საერთო ქონების გამოყენების სანაცვლოდ ბინათმესაკუთრეთა ამხანაგობის წევრის მიერ ბინათმესაკუთრეთა ამხანაგობაში წარმოდგენილი ანგარიშის საფუძველზე
	• ავტომობილის ფიზიკური პირის მიერ რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავალი, გარდა ამ მუხლის მე-2 პუნქტით გათვალისწინებული შემთხვევისა	• ავტომობილის ფასი, რომელზეც ფიზიკური პირი ავტომობილის რეალიზაციის მიზნით ადასტურებს საკუთრების უფლებას	• 12.5% ავტომობილის შემთხვევაში, რომლის ფასი აღემატება 42 000 ლარს	შემოსავლის გაანგარიშება
	• ავტომობილის ფიზიკური პირის მიერ რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავალი, თუ ავტომობილი ფიზიკურ პირს საკუთრებაში ერგო:	• ავტომობილის ფასი, რომელზეც ფიზიკური პირი ავტომობილის რეალიზაციის მიზნით ადასტურებს საკუთრების უფლებას	• ავტომობილის ფასის 80%	• გადახდილ შემოსავლის თანხას გამოაკლებენ
		• ანდერძით	4%	
		• ქორწინების საფუძვლით	4%	
		• საჩუქრად, გარდა საჩუქრისა, რომელიც ფიზიკურმა პირმა მიიღო ოჯახის წევრისაგან, ახლო ნათესავისაგან, მშობლისაგან, შვილისაგან, ძმისაგან, დისაგან, ბაბუისაგან, ბებიისაგან, შვილიშვილისაგან, ძმისშვილისაგან, დისშვილისაგან, ბიძისაგან, დეიდისაგან, ბიძაშვილისაგან, დეიდაშვილისაგან, ცოლისაგან, ქმრისაგან, მამინაცვლისაგან, დედინაცვლისაგან, სიძისაგან, რძალისაგან, სიდედრისაგან, სიმამრისაგან, ასაკით უფროსი ან ასაკით უმცროსი ნათესავისაგან	10%	
**სოციალური • სოციალური გასაცემლების გადამხდელი სამსახურის ფილიალი	• დაქვემდებარებული ფიზიკური პირის მიერ • დაქვემდებარებული ფიზიკური პირის მიერ • შემოსავლის ფიზიკური პირი	• დაქვემდებარებული ფიზიკური პირის ანაზღაურების ოდენობა	• განაკვეთი თანხის 2% • განაკვეთი თანხის 1% • განაკვეთი თანხის 2%	• საქართველოს კანონმდებლობის ფარგლებში გადასახდელი
		• შემოსავლის ფიზიკური პირი		• საშემოსავლო გადასახადის ფარგლებში ფიზიკური პირისგან გადასახდელი გადასახადის ნაწილი, რომელიც ფიზიკური პირის საშემოსავლო გადასახადის 9%-ს შეადგენს, შემოსავლის ფიზიკური პირის მიერ დეკლარაციის შევსებისას

- დასაბეგრო ობიექტი საჯარიმო ფიქრი.	- გასესხებული ფულის ეროვნული ბანკი. - ეროვნული ბანკი.	- დასრულებულ ფიქრის მიღების მომენტი ხელება. - საბუღალტრო ანგარიშებით მიღებული შემოსავალი.	- განაკვეთი ოდენობით 1% - განაკვეთი ოდენობით 1%	- საშემოსავლო გადასახადის გადამხდელი ფიზიკური პირი. - საშემოსავლო გადასახადის ეროვნულ ბანკში სალარო ოპერაციის განხორციელების საკასო ლიმიტის ზევით ნაღდი ფულის შენახვისთვის ჯარიმა დაეკისრა ეროვნული ბანკის დანაშაულის შესახებ.
2. საბანკო ანგარიშიდან ნაღდი ფულის გატანის ოპერაციები	- გასესხებული ფულის ეროვნული ბანკი 3. დასრულებული ფიქრის ეროვნული ბანკი; - ეროვნული ბანკი;	- დასრულებულ ფიქრის მიღების მომენტი ხელება. - მიღებული ხელება ამ ბანკ ბანის ანგარიშიდან. - საბუღალტრო ანგარიშებით მიღებული შემოსავალი.	- განაკვეთი ოდენობით 3%; - განაკვეთი ოდენობით 3%; - განაკვეთი ოდენობით 3%;	- საშემოსავლო გადასახადის ფიზიკური პირი.
ფულადი ნაკადების გადარიცხვა	- ეროვნული ბანკი, რომელიც შემოსავლის სალარო ოპერაციის ნაწილად ფულადი ნაკადების ეროვნული ბანკის მიერ ნებადართული ოპერაციის ფარგლებში 12 კალენდარული თვის განმავლობაში აღემატება 2000 ლარს	- სალარო (ნაღდი) ოპერაციის განხორციელება - საბანკო ანგარიში;	- განაკვეთი ოდენობით 10%	- ეროვნულ ბანკში ნაღდი ფულის 15 ლიტრამდე
ბანკი	- ეროვნული ბანკი, რომელიც ანგარიშს აწარმოებს ბანკის და ანგარიშის	- ანგარიშის ნაშთის ბანკში შენახვა ან ანგარიში	- საკომისიო კოეფიციენტის ოდენობა ნებადართული ოპერაციების განხორციელების მიხედვით;	- განაკვეთი ოდენობით 1%-დან 10%-მდე ოდენობის ოპერაციის განხორციელების მიხედვით. ასევე საკორესპონდენტო ბანკში ანგარიშის წარმოების მიზნით ანგარიშის გადარიცხვის ოპერაციებზე და ანგარიშიდან ანგარიშის ნაღდი ფულის მიღების განაკვეთის ოდენობა ნაღდი ფულის სალარო ოპერაციით
ფიქრის - ეროვნული ბანკი ფიქრის ბანკი; ფიქრის გადარიცხვის - ეროვნული ბანკის ფიქრის გადარიცხვის; - ანგარიშგარიშებიდან ბანკიდან გადარიცხვის; - ფულადი ნაკადების	- ეროვნული ბანკი; - ეროვნული ბანკის მიერ ეროვნული ბანკი; - ეროვნული ბანკი - ანგარიშგარიშებიდან ბანკიდან ნებადართული ფიქრის ანგარიშგარიშით ან ნებადართული ბანკიდან მიღებით ეროვნული ბანკი;	- საბანკომისიო ანგარიშებით ეროვნული ფიქრი. რომელზედაც ხდება ბანკიდან ფიქრის გადარიცხვა ან რომელზე ფიქრის ანგარიშის ანგარიშის ხელმოწერით. - ანგარიშგარიშებიდან ბანკიდან - მიღებული ფიქრი	- განაკვეთი ოდენობით 2%; - განაკვეთი ოდენობით 2%; - ამ პირებისათვის, რომელიც არ არიან ბანკის ან ბანკის ანგარიშის ანგარიშის ანგარიშის განაკვეთი შეადგენს 30%;	- წარმოებით დაკავშირებულ ანგარიშებში ანგარიშის ანგარიშის - ბანკიდან ანგარიშებიდან ანგარიშის ანგარიშის - ქონების ანგარიშით ბანკის - ანგარიშის ანგარიშის ანგარიშის

ზომა - სახელმძღვანელო დამამძიმებელი ზომა. - არამძიმე სახელმძღვანელო დამამძიმებელი ზომა.	- ვიბრაციის ზომა, რომელიც საკონტროლო ან კონტროლის პარამეტრებზე ხარისხობრივად აჭარბებს ზომის ნორმას. - ვიბრაციის ზომა, რომელიც საკონტროლო ან კონტროლის პარამეტრებზე ხარისხობრივად აჭარბებს ზომის ნორმას.	- ზომა, რომელიც გამოიყენება სახელმძღვანელოების დამზადებისას; - ზომა, რომელიც არ მიეკუთვნება სახელმძღვანელოების დამზადების ზომას.	- სახელმძღვანელო კომპანიის 100-ე პუნქტი განსაკუთრებული განკარგულების მიხედვით; - კონ კონტრაქტით შეთანხმებული ჩვეულებრივ 0,01 დღის ოდენობით.	- კონკრეტული საქართველო ნორმა 1 ნოემბრიდან - თანამშრომელ საქართველო ნორმა 15 ოქტომბრიდან და 15 ნოემბრიდან
საქმიანობა ავტომობილთა ხარისხისთვის	- ვიბრაციის ზომა, რომელის საქართველოს ეკონომიკის ინტერესი ერთიანი ღირებულებაა.	- სახელმძღვანელო ტერიტორიის კონტროლი ინსპექტირებული ხელმძღვანელობით ჩატარების მიზნებით	- სახელმძღვანელო კომპანიის 99-ე პუნქტი განსაკუთრებული განკარგულების მიხედვით;	- კონკრეტული ხარისხი იყოს 15 ნოემბრიდან. - ცალკეული ტერიტორიის ნაწილობრივ ხელმძღვანელობით ტერიტორიის ნაწილობრივ ხელმძღვანელობით ტერიტორიის ნაწილობრივ ხელმძღვანელობით.
ზომა ხელოვნებისთვის ტერიტორიის ტერიტორიისთვის	- ზემოქმედების ზომა, რომელიც ტერიტორიის ტერიტორიის ინტერესებისა და ინტერესების ტერიტორიის ტერიტორიის ტერიტორიის

საგადასახადო ობიექტი • ა. საქონლის საბოლოო მიწოდების განხორციელებასთან დაკავშირებული ოპერაციები	• ფიზიკური პირი, რომელიც საქონლის საბოლოო მიწოდებას ახორციელებს • ფიზიკური პირი, რომელიც ქვემოთ ჩამოთვლილ საქონელს ყიდულობს	• ბაზარი • საქონლის ფასი	• განაკვეთი თანხის 5% • განაკვეთი თანხის 0.1%	• ყოველკვარტალურად 5 მარტის, 5 ივნისის, 5 სექტემბრის და 5 დეკემბრის • ყოველთვიურად 20 რიცხვისთვის
• ბ. ნავთობის პროდუქტების ტრანსპორტირება	• ფიზიკური პირი, რომელიც ქვემოთ ჩამოთვლილ საქონელს ტრანსპორტირებისთვის იღებს	• ნავთობის ტრანსპორტირების მანძილი და ნავთობის ტრანსპორტირების ტარიფი	• განაკვეთი თანხის 2%	• ყოველთვიურად 20 რიცხვისთვის
• ა. საქონლის საბოლოო მიწოდების განხორციელება • ბ. ნავთობის პროდუქტების ტრანსპორტირება	• ფიზიკური პირი, რომელიც ქვემოთ ჩამოთვლილ საქონელს ტრანსპორტირებისთვის იღებს	• საქონლის ტრანსპორტირების მანძილი და ტრანსპორტირების ტარიფი	• განაკვეთი თანხის 5% • განაკვეთი თანხის 2%	• ყოველთვიურად 20 რიცხვისთვის • ყოველთვიურად 20 რიცხვისთვის
• ა. საქონლის საბოლოო მიწოდების განხორციელება • ბ. ნავთობის პროდუქტების ტრანსპორტირება	• ფიზიკური პირი, რომელიც ქვემოთ ჩამოთვლილ საქონელს ტრანსპორტირებისთვის იღებს	• საქონლის ტრანსპორტირების მანძილი და ტრანსპორტირების ტარიფი	• განაკვეთი თანხის 5% • განაკვეთი თანხის 2%	• ყოველთვიურად 20 რიცხვისთვის • ყოველთვიურად 20 რიცხვისთვის
შენიშვნა	ფიზიკური პირი	ბაზარი	• განაკვეთი თანხის 20%	შესაძლებელია გადასახადისგან სრული ან ნაწილობრივი განთავისუფლება შემდეგი ოჯახების შემთხვევაში: • 15 წლამდე ასაკის 3 ან მეტი ბავშვის მქონე ოჯახები ბ) 15 წლამდე ასაკის 2 ბავშვის მქონე ოჯახები გ) 15 წლამდე ასაკის 1 ბავშვის მქონე ოჯახები • მოქალაქე გადასახადისგან განთავისუფლების მოთხოვნის შემთხვევაში წარადგინოს ამ მუხლის მე-3 პუნქტში ჩამოთვლილი საბუთები
	• ა. ავარიული ფიზიკური პირი, რომელიც საქართველოს საზღვარს გადის საქონლის შემდეგი დეკლარირების გარეშე	• ბაზარი • დეკლარირების ადგილი და საქართველოში შემოსული საქონლის ტარიფი	• განაკვეთი თანხის 30%	
	• ა. ავარიული ფიზიკური პირი, რომელიც საქართველოში საზღვრის გადაკვეთის შემდეგ დეკლარირებისთვის	• დეკლარირების ადგილი • საქონლის ტარიფი	0% 4%	• გადახდა წარმოიშობა თანხის გადახდისთანავე

იურიდიული პირების სახელმწიფო გადასახადები

გადასახადის სახელწოდება	გადასახადის გადამხდელი	დასაბეგრი ობიექტი	გადასახადის განაკვეთი	გადახდის ვადა
1	2	3	4	5
ა) საგადასახადო • საქონლის ყიდვა-გაყიდვის ოპერაციებიდან მიღებული შემოსავალი	• იურიდიული პირები	• რეალიზებული პროდუქციის ბრუნვის ღირებულება	• განაკვეთი თანხის 27%	• ხელშეკრულების ან შრომის ანაზღაურების სხვა სახით ინვოისის
• ფასიანი ქონების საბაჟოზე ტარება	• იურიდიული პირები	• ტრანსპორტირებული პროდუქციის ბრუნვის ღირებულება	• განაკვეთი თანხის 3%	
ბ) საწარმოო საქონლიდან საქონლის დასამუშავებლად გადაცემა	• იურიდიული პირები	• რეალიზებული პროდუქციის ბრუნვის ღირებულება	• განაკვეთი თანხის 3%	• ხელშეკრულების ან შრომის ანაზღაურების სხვა სახით ინვოისის
შენიშვნა	იურიდიული პირი	ბაზარი	• განაკვეთი თანხის 20%	შესაძლებელია გადასახადისგან სრული ან ნაწილობრივი განთავისუფლება შემდეგი ოჯახების შემთხვევაში ამ მუხლის მე-3 პუნქტში ჩამოთვლილი საბუთების წარდგენის შემთხვევაში
	• ა. ავარიული ფიზიკური პირი, რომელიც საქართველოს საზღვარს გადის საქონლის შემდეგი დეკლარირების გარეშე	• ბაზარი • დეკლარირების ადგილი და საქართველოში შემოსული საქონლის ტარიფი	• განაკვეთი თანხის 30%	
	• ა. ავარიული ფიზიკური პირი, რომელიც საქართველოში საზღვრის გადაკვეთის შემდეგ დეკლარირებისთვის	• დეკლარირების ადგილი • საქონლის ტარიფი	0% 4%	• გადახდა წარმოიშობა თანხის გადახდისთანავე

		• საქართველოს საქართველოს საქართველოში საქართველოში საქართველოში საქართველოში საქართველოში საქართველოში • საქართველოს საქართველოს საქართველოში საქართველოში საქართველოში საქართველოში საქართველოში საქართველოში.	4% 10%	
დაბინძურება ნარჩენებით	საქართველოში და ევროპაში, ძირითადად ქვეყნის ეკონომიკურად საქართველოში და ასევე საქართველო გამოცდილი ბირჟის წევრებისა ექვსიდან 12 კილოგრამამდე იყოფა ცხიმიანობაში ინდივიდის 2000 ლიტრს.	საქართველო (საქართველოს საქართველოს) საქართველოს და ასევე	• დასაშვები ოდენობა 10%	• ფოსფორიტის მიმდევრობა იყო 15 ინდივიდზე
ამინები	ამინები ასევე, ძირითად ორგანიზმის ამინების საქართველოს და ქვეყნის ასევე ამინების	ამინების საქართველოს საქართველოს და ასევე	საქართველოში ეროვნების IIDg ქვეყნები დამამუშავებელი დამუშავების მიმდინარე	• დასამუშავებელი ორგანიზმის დამოუკიდებლობის მიმდევრობა იყო 10 ინდივიდზე სიცოცხლე საქართველოს ტესტირება ასევე ამინების საქართველო ინდივიდის დამუშავების ორგანიზმის ამინების ინდივიდის ორგანიზმის ამინების და ამინების ამინები ასევე ამინების დამუშავების ამინების სიცოცხლე ინდივიდის
ქარხანა • საქართველოს ქარხანა	• საქართველოს საქართველოში, ასევე ეკონომიკური და ქვეყნებისთვის ორგანიზმი ამინი დამოუკიდებელ ბაზარზე და ანგარიშსწორების ინდივიდი, ეფექტური საქართველო ასევე ორგანიზმის ქვეყნების საქართველოში. ამინების დამუშავების მუშაობისთვის, ამინების ორგანიზმის ორგანიზმი ქარხანა და ამ ქარხანა ნაწილი დამოუკიდებელი ქვეყნების ორგანიზმის საქართველოში.	• საქართველოს საქართველო დამოუკიდებელი საქართველოში დამოუკიდებელი საქართველოში დამუშავების და ორგანიზმის ამინების.	• ტოქსიკური ეროვნება (ქვეყნები დამუშავება)	• პრეპარატი დამამუშავებელი ხანის ფოსფორიტის ტესტი ორგანიზმის ორგანიზმის ტესტი ორგანიზმის ამინების ტესტი 15 ინდივიდზე.
ქარხანა დამუშავებისთვის • ამინები ქარხანა ორგანიზმის.	• ამინები ქარხანა ასევე.	• საქართველოში ორგანიზმი ამინები ქარხანა. ძირითადად ნებას საქართველოს ეკონომიკა დამუშავება და ორგანიზმის ამინები ორგანიზმის და ქარხანის ორგანიზმის.	• დასაშვები ოდენობა 2%	• ქარხანა ორგანიზმის ამინების ორგანიზმის ორგანიზმში ორგანიზმის.
• ორგანიზმის ორგანიზმი ორგანიზმის დამუშავებისთვის.	• ქარხანა ამინები ორგანიზმის ასევე.	• ორგანიზმის ორგანიზმი ორგანიზმის.	• დასაშვები ოდენობა 1%	• ამინების ორგანიზმის ორგანიზმის ორგანიზმის ორგანიზმში.
• ორგანიზმის.	• ორგანიზმის ამინების ნებისმიერი ქარხანა ორგანიზმის ამინების ამინების ორგანიზმის ორგანიზმის ასევე ამინები ორგანიზმის.	• საქართველოში ორგანიზმის ამინების ორგანიზმის.	• დასაშვები ოდენობა 10%	• ორგანიზმის ორგანიზმის ორგანიზმის ორგანიზმის ორგანიზმის ორგანიზმის ორგანიზმის ორგანიზმის.
ამინები • ამინების ორგანიზმის ორგანიზმის ამინები.	• ამინების ამინები, ორგანიზმის საქართველოში ამ ორგანიზმის ამინების ორგანიზმის ამინების ორგანიზმის ასევე ორგანიზმის.	• ამინა ორგანიზმის ორგანიზმის ამინების ორგანიზმის ორგანიზმის.	• საქართველოში ეროვნების IIDg ქვეყნები დამამუშავებელი დამუშავების მიმდინარე	• ორგანიზმის ამინების ორგანიზმის ქარხანა 1 ორგანიზმის
• ამინების ორგანიზმის ორგანიზმის ამინები.	• ამინების ამინები, ორგანიზმის საქართველოში ამ ორგანიზმის ამინების ორგანიზმის ამინების ორგანიზმის ასევე ორგანიზმის.	• ამინა ორგანიზმის ამ ორგანიზმის ამინების ორგანიზმის ორგანიზმის.	• ეროვნების ორგანიზმის ქარხანა 0,2% ტოქსიკური ორგანიზმი.	• ორგანიზმის ამინების ორგანიზმის ქარხანა 15 ინდივიდზე და 15 ორგანიზმის.

ქ.თბილისში მოქმედი ადგილობრივი გადასახადები

1	2	3	4	5
ქონების გადასახადი	- იმ პირებისა, რომლებიც ფლობენ ქ.თბილისის მუნიციპალიტეტის ტერიტორიაზე არსებულ საცხოვრებელ სახლებს, ბინებს, დაჩებს, აგარაკებს, ბაღის სახლებს, ბაღებს, მანქანა-დგომებს, ავტოფარეხებს, ნაგებობებს, ნაკვეთებს, ნაკვეთებზე განთავსებულ ნაგებობებს, ასევე ნაკვეთებს, რომლებიც გამოიყენება ინდივიდუალური საცხოვრებელი სახლების მშენებლობისთვის;	- ქონების ინვენტარიზაციის ბიუროს მიერ განსაზღვრული ქონების საბაზრო ღირებულების 1%	- ქონების მფლობელის მიერ ქონების ინვენტარიზაციის ბიუროში ქონების ღირებულების განსაზღვრის მიზნით მიმართვის დღიდან 30 კალენდარული დღის ვადაში	- ქონების მფლობელის მიერ ქონების ინვენტარიზაციის ბიუროში ქონების ღირებულების განსაზღვრის მიზნით მიმართვის დღიდან 30 კალენდარული დღის ვადაში
	- სამრეწველო ნაგებობა	- ქონების ინვენტარიზაციის ბიუროს მიერ განსაზღვრული ქონების საბაზრო ღირებულების 1%	- ქონების მფლობელის მიერ ქონების ინვენტარიზაციის ბიუროში ქონების ღირებულების განსაზღვრის მიზნით მიმართვის დღიდან 30 კალენდარული დღის ვადაში	
	- ტურისტული ინფრასტრუქტურის, ავტოსამეურნეო ობიექტების, სასტუმრო ნაგებობების, საწარმოო ნაგებობების, ტურისტული ბაზების, სასტუმროების, მოტელების, ბანკების, სავაჭრო ცენტრების, ბაზრობების და სხვა ანალოგიური დანიშნულების ობიექტების;	- ქონების ინვენტარიზაციის ბიუროს მიერ განსაზღვრული ქონების საბაზრო ღირებულების 1%	- ქონების მფლობელის მიერ ქონების ინვენტარიზაციის ბიუროში ქონების ღირებულების განსაზღვრის მიზნით მიმართვის დღიდან 30 კალენდარული დღის ვადაში	
საავტომობილო ბაჟები	- პირი, რომელსაც ეკუთვნის საბაჟო ზონის ტერიტორიაზე მდებარე ავტომობილის მფლობელი ან ექსპლუატანტი;	- ავტომობილის ძრავის ტექნიკური მახასიათებლების მიხედვით განსაზღვრული ოდენობა	- 2011 წლიდან	- ავტომობილის ძრავის ტექნიკური მახასიათებლების მიხედვით ყოველი 15 თებერვალი.
	- ავტომობილის მფლობელი ან ექსპლუატანტი, რომელიც ფლობს ან ექსპლუატაციას უწევს ავტომობილს, რომელიც ექვემდებარება საბაჟო ზონაში შეტანას;	- ავტომობილის ძრავის ტექნიკური მახასიათებლების მიხედვით განსაზღვრული ოდენობა	- ავტომობილის საბაჟო ზონაში შეტანის დღიდან 2000 დღის ვადით, სადაც ავტომობილს ეს ვადა ეყოფა	- ავტომობილის საბაჟო ზონაში შეტანის დღიდან 2000 დღის ვადით, სადაც ავტომობილს ეს ვადა ეყოფა
	საბაჟო ზონის შესახებ ინფორმაციის გავრცელების ადგილებში საბაჟო ზონის შესახებ ინფორმაციის განთავსების ადგილზე.	- ავტომობილის საბაჟო ღირებულების 10 %	- ავტომობილის საბაჟო ღირებულების 10 % ყოველი ნახევარწლის ბოლოს, სადაც ავტომობილს ეს ვადა ეყოფა	- ავტომობილის საბაჟო ღირებულების 10 % ყოველი ნახევარწლის ბოლოს, სადაც ავტომობილს ეს ვადა ეყოფა
სასტუმროს გადასახადი	- პირი, რომელიც ქალაქ თბილისის ტერიტორიაზე ფიზიკურ პირებს საბაჟო ზონაში შესვლის დროს გადაადგილების ღირებულების სანაცვლოდ სთავაზობს სასტუმროში, მოტელში, ტურისტულ ბაზაში, დასასვენებელ სახლში და სხვა ანალოგიურ ობიექტებში;	ღირებულების 2 %	ნებისმიერ	ყოველ ოთხშაბათს, ანგარიშგებით საწარმოში ან ბანკში მიმდინარე ოთხშაბათის 18 საათამდე
რესტორანი	- პირი, რომელიც ფლობს საქმიანობის, სპეციალობის, მომსახურების ტიპის, ფართობის და ტერიტორიის ღია ტერასების ან ბანკეტის ზომების მიუხედავად საზოგადოებრივი კვების ობიექტს;	რესტორანში ჩატარებული ან გაყიდული ალკოჰოლური სასმელების ღირებულების 3 %	ნებისმიერ	ყოველ ოთხშაბათს, ანგარიშგებით საწარმოში ან ბანკში მიმდინარე ოთხშაბათის 18 საათამდე

შენიშვნები

* იმ შემთხვევაში, როდესაც გადასახადის გადამხდელია დაქირავებული ფიზიკური პირი, დამქირავებელი პირი, ანუ ანაზღაურების გამცემი და გადასახადის დამკავებელი, გამოქვის საგადასახადო აგენტის როლში, ანუ მისი მეშვეობით გადამხდელის თანხა შეიკავებს, ხოლო არარეზიდენტის შემთხვევაში საგადასახადო აგენტის როლში გამოქვის მათზე შემოსავლების გადამხდელი რეზიდენტი პირი;

** არარეზიდენტი პირები სოციალურ გადასახადს და სახელმწიფო სავალდებულო სამედიცინო დაზღვევის შესატანს არ იხდიან;

*** იმ შემთხვევაში, თუ ობიექტი განლაგებულია საერთო სარგებლობის გზების მიმდებარე ზოლში (დასახლებულ პუნქტებში გზის ღერძიდან 50 მეტრის, ხოლო დასახლებულ მონაკვეთს - 100 მეტრის მანძილზე) საერთო სარგებლობის საავტომობილო გზებით სარგებლობისათვის გადასახადი ექვემდებარება გადახდას გაორმაგებული ოდენობის განაკვეთით (უშუალოდ ამ ობიექტის მონაცემების მიხედვით);

დანართი I

საგადასახადო კოდექსი კითხვა-პასუხებში

I. ზოგადი დებულებები

1. რას მოიცავს საგადასახადო სისტემა?

– საგადასახადო სისტემა მოიცავს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული გადასახადების გადახდეცინების პრინციპების, ფორმებისა და მეთოდების, საგადასახადო ორგანოებისა და საგადასახადო კონტროლის, აგრეთვე საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვეუისათეის პასუხისმგებლობის სახეების ერთობლიობას.

2. დასაშეებია თუ არა საგადასახადო კოდექსით გაუთვალისწინებელი გადასახადის ვალდებულების ჯონმესთვის დაკისრება?

– დაუშეებელია.

3. რომელი ნორმატიული აქტებისაგან შედგება საგადასახადო კანონმდებლობა?

– საგადასახადო კანონმდებლობა შედგება საგადასახადო კოდექსისა და მის შესაბამისად მიღებული კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტებისაგან.

4. საგადასახადო კანონქვემდებარე ნორმატიულ აქტებსა და საგადასახადო კოდექსს შორის წინააღმდეგობის არსებობისას რომელს ენიჭება უპირატესობა?

– წინააღმდეგობის არსებობისას გამოიყენება საგადასახადო კოდექსის დებულებები.

5. გადასახადით დაბეგვრისას საგადასახადო კოდექსის დებულებებსა და კანონმდებლობის სხვა სფეროს ნორმატიული აქტების დებულებებს შორის კოლიზიის წარმოშობისას რომელი ნორმატიული აქტის დებულებები გამოიყენება?

– კოლიზიის წარმოშობის დროს გამოიყენება საგადასახადო კოდექსის დებულებები.

6. რა ფორმით ხდება ადგილობრივი გადასახადების გადახდის პირობების შეცვლა?

– ადგილობრივი გადასახადების გადახდის პირობების შეცვლა ხდება ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოების შესაბამის ნორმატიულ აქტებში ცვლილებების შეტანით.

7. აქვთ თუ არა საგადასახადო კანონმდებლობის აქტებს უკუქმედების ძალა?

– საგადასახადო კანონმდებლობის აქტებს უკუქმედების ძალა არა აქვს, თუ შესაბამისი ნორმატიული აქტით სხვა რამ არ იქნება დადგენილი.

8. დასაშეებია თუ არა არასაგადასახადო კანონმდებლობით ისეთი საკითხების დარეგულირება, რომლებიც დაკავშირებულია გადასახადებით დაბეგვრასთან?

– დაუშეებელია, გარდა:

ა) ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა შესახებ დებულებებისა, რომლებიც შედის კოდექსში ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა შესახებ;

ბ) გადასახადებთან დაკავშირებულ დანაშაულთა შესახებ დებულებებისა, რომლებიც შედის სისხლის სამართლის კოდექსში;

გ) საგადასახადო დავალიანებათა პრიორიტეტის შესახებ დებულებებისა, რომელიც შედის საქართველოს კანონში გაკოტრების შესახებ;

დ) საბაჟო კანონმდებლობისა;

ე) კანონმდებლობისა მოსაკრებლების დაწესების თაობაზე.

9. რა არის გადასახადი?

– გადასახადი არის საგადასახადო კოდექსის მიხედვით ბიუჯეტებისა და სპეციალურ სახელმწიფო ფონდებში საჭიროებულად შენატანი, რომელსაც იხდის გადასახადის გადამხდელი. გადასახადის აუცილებელი, არაეკვივალენტური და უსასყიდლო ხასიათიდან გამომდინარე.

10. რა და რა სახის გადასახადები მოქმედებს საქართველოში?

– საქართველოში მოქმედებს საერთო-სახელმწიფოებრივი და ადგილობრივი გადასახადები.

11. რომელი კანონებით განისაზღვრება ბიუჯეტებს შორის გადასახადების განაწილების წესი?

– ბიუჯეტებს შორის გადასახადების განაწილების წესი განისაზღვრება "საბიუჯეტო სისტემისა და საბიუჯეტო უფლებამოსილებათა შესახებ" და "სახელმწიფო გადასახადებიდან აჭარის ავტონომიური რესპუბლიკებისა და საქართველოს სხვა ტერიტორიული ერთეულების ბიუჯეტებში ანარიცხების გრძელვადიანი ეკონომიკური ნორმატივების შესახებ" საქართველოს კანონების მიხედვით.

12. რა წესით წარმოებს საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადებისაგან განთავისუფლება ან საგადასახადო განაკვეთების შემცირება?

– საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადებისაგან განთავისუფლება ან საგადასახადო განაკვეთების შემცირება შეიძლება მხოლოდ საგადასახადო კოდექსში ცვლილებებისა და დამატებების შეტანით.

13. რა წესით წარმოებს ადგილობრივი გადასახადებისაგან განთავისუფლება ან შეღავათების მინიჭება?

– ადგილობრივი გადასახადებისაგან განთავისუფლება დასაშვებია საგადასახადო კოდექსში, ხოლო სხვა შეღავათების მინიჭება – შესაბამის ნორმატიულ აქტებში ცვლილებების შეტანით.

14. დასაშვებია თუ არა საგადასახადო კოდექსის გარდა სხვა სამართლებრივი აქტებით საგადასახადო შეღავათების დაწესება?

– დაუშვებელია.

15. დასაშვებია თუ არა ინდივიდუალური საგადასახადო შეღავათების დაწესება ნებისმიერი ფიზიკური და იურიდიული პირისათვის?

– დაუშვებელია.

16. რა სახის საქმიანობა ითვლება ეკონომიკურ საქმიანობად?

– ეკონომიკურ საქმიანობად ითვლება ნებისმიერი მართლსაწინააღმდეგო საქმიანობა, რომელიც წარიმართება მოგების, შემოსავლის ან კომპენსაციის მისაღებად. მიუხედავად ასეთი საქმიანობის შედეგებისა, თუ საგადასახადო კოდექსით სხვა რამ არ არის დადგენილი.

17. რა სახის საქმიანობა არ განეკუთვნება ეკონომიკურ საქმიანობას?

– ეკონომიკურ საქმიანობას არ განეკუთვნება:

ა) სახელმწიფო ხელისუფლების, აგრეთვე ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოების საქმიანობა, რომელიც უშუალოდ არის დაკავშირებული მათთვის კანონმდებლობით მინიჭებული ფუნქციის შესრულებასთან, გარდა იმ შემთხ-

ეკუთვნისა, როცა საქმე ეხება ხელშეკრულების საფუძველზე ფასიანი მომსახურების გაწევასა და სხვა სამეწარმეო საქმიანობას;

ბ) საქველმოქმედო საქმიანობა;

გ) რელიგიური საქმიანობა.

18. რა სახის საქმიანობა მიეკუთვნება სამეწარმეო საქმიანობას?

– სამეწარმეო საქმიანობად ითვლება საქმიანობა, განსაზღვრული "მეწარმეთა შესახებ" საქართველოს კანონის პირველი მუხლის პირველი პუნქტით, კერძოდ, ისეთი ეკონომიკური საქმიანობა, რომელიც ხორციელდება საკუთარ გარიგების ან სხვა სამეურნეო ოპერაციის სახით.

19. რა სახის საქმიანობა მიეკუთვნება არასამეწარმეო ეკონომიკურ საქმიანობას?

– არასამეწარმეო ეკონომიკურ საქმიანობად ითვლება ერთი პირის მიერ მეორე პირისათვის საფასურის გადახდით ქონების (მათ შორის ფულადი სახსრების) დროებით მფლობელობაში, სარგებლობაში, ან მართვაში გადაცემა, ამ ქონებასე ან მის ნაწილზე საკუთრების უფლების გადაცემისა და მისი შემდგომი გასხვისების შესაძლებლობის გარეშე, თუ ასეთი გადაცემა არ განეკუთვნება ფინანსურ საქმიანობას და ქონების მიმღები პირისათვის არ წარმოშობს გადაცემული ქონების მიზნობრივ გამოყენებასთან დაკავშირებელ დამატებით ვალდებულებებს ან ამ ქონების ფლობისათვის, გამოყენებისა და მართვისათვის ანგარიშგების გადაცემასთან დაკავშირებულ ვალდებულებებს, თუ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლით სხვა რამ არ არის დადგენილი.

20. რა შემთხვევაში ითვლება ფასიანი ქალალდების ან სხვა ქონების შეძენასთან (რეალიზაციასთან) დაკავშირებული ეკონომიკური საქმიანობა, სამეწარმეო ეკონომიკურ საქმიანობად?

– ეკონომიკური საქმიანობა, რომელიც დაკავშირებულია ფასიანი ქალალდების ან სხვა ქონების შეძენასთან (რეალიზაციასთან), ითვლება სამეწარმეო ეკონომიკურ საქმიანობად, თუ არსებობს ერთ-ერთი შემდეგი პირობა:

ა) ასეთი საქმიანობა ხორციელდება სისტემატურად და წარმოადგენს აღნიშნული ოპერაციების განმახორციელებელი პირის პროფესიულ საქმიანობას;

ბ) ხდება გამყიდველის მიერ წარმოებული (შესრულებული, გაწეული) საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) რეალიზაცია;

გ) ასეთი ოპერაციები ხორციელდება საკაჭრო, საკაჭრო-სამუამაოლო (დილერის საქმიანობის ჩათვლით) ან სამუამაოლო საქმიანობის ფარგლებში.

21. საგადასახადო კოდექსის მიზნებისათვის რა ითვლება დაქირაებით მუშაობად?

– დაქირაებით მუშაობად ითვლება:

ა) ფიზიკური პირის მიერ ვალდებულების შესრულება იმ ურთიერთობათა ფარგლებში, რომელთა რეგულირებაც ხდება შრომის ან სახელმწიფო სამსახურის შესახებ კანონმდებლობით;

ბ) ფიზიკური პირის მიერ ვალდებულების შესრულებას, რომელიც უშუალოდ დაკავშირებულია შეიარაღებულ ძალებში, სამართალდამცავ ან მასთან გათანაბრებულ ორგანოებში სამსახურთან;

გ) ფიზიკური პირის მიერ საწარმოს ან ორგანიზაციის დირექტორის მოვალეობის შესრულება.

22. ვინ იწოდება დაქირაებულად?

– დაქირაებით მომუშაე ფიზიკური პირი იწოდება დაქირაებულად.

23. საგადასახდო კოდექსის მიზნებისათვის რა ითვლება საქველმოქმედო საქმიანობად?

– საქველმოქმედო საგმიანობად ითვლება მატერიალური დახმარების უშუალოდ გაწევა, მათ შორის გრანტის ან სხვა დახმარების (შემწეობის სახით) სახით იმ ფიზიკური პირებისათვის, რომლებიც საჭიროებენ ასეთ დახმარებას, ან ორგანიზაციებისათვის (მათ შორის საქველმოქმედო ორგანიზაციებისათვის), რომლებსაც უშუალოდ უწევენ ასეთ დახმარებას, აგრეთვე საზოგადოებრივი ინტერესების შესაბამისად ორგანიზაციის მიერ განხორციელებული საგანმანათლებლო და სამეცნიერო საქმიანობა, თუ საგადასახდო კოდექსით სხვა რამ არ არის დადგენილი.

24. ვინ იწოდება დამქირავებლად?

– პირი, რომელიც ანაზღაურებს დაქირავებული ფიზიკური პირის მიერ გაწეულ მომსახურებას, იწოდება დამქირავებლად.

25. რა სახის დახმარება (შემწეობა) განეკუთვნება საქველმოქმედო საქმიანობას?

– საქველმოქმედო საქმიანობას განეკუთვნება დახმარება (შემწეობა), რომელიც გაეწევა:

ა) ნაკლებადუზრუნველყოფილ ფიზიკურ პირებს ან იმ ფიზიკურ პირებს, რომლებიც საჭიროებენ სოციალურ ადაპტაციას ან სოციალურ დაცვას;

ბ) ბავშვებს, რომლებსაც არა აქვთ მშობლები (მშობელი), სკოლამდელ ან სხვა საბავშვო დაწესებულებებს, აგრეთვე სხვა ორგანიზაციებს, რომლებიც ეწევიან ასეთი ბავშვების მოვლა-პატრონობას;

გ) ინვალიდებს ან მოხუცებს, აგრეთვე ორგანიზაციებს, რომლებიც ეწევიან ინვალიდების ან მოხუცების მოვლა-პატრონობას;

დ) ფიზიკურ პირებს, რომლებიც საჭიროებენ სამედიცინო დახმარებას შემწეობას ან სპეციალურ მოვლას სამედიცინო ან მასთან დაკავშირებული მომსახურების მათ შორის ასეთი მომსახურების გაწევის აღგილამდე მგზავრობის ანაზღაურების სახით; აგრეთვე სამედიცინო დაწესებულების სტატუსის მქონე ორგანიზაციებს;

ე) საგანმანათლებლო დაწესებულებებს, სტიპენდიების დაწესების ჩათვლით;

ვ) მეცნიერებისა და კულტურის დაწესებულებებს;

ზ) განსაკუთრებული ნიჭით დაჯილდოებულ ფიზიკურ პირებს, მათი ტალანტის განვითარებისათვის;

თ) დაბინძურების ან სხვა მავნე ზემოქმედებისაგან მოსახლეობის ან ბუნების დაცვისათვის;

ი) რელიგიურ ორგანიზაციებს;

კ) სასჯელაღსრულებით დაწესებულებებს მათში მოთავსებულ პირთა მოვლის ან სამედიცინო მომსახურების პირობების გაუმჯობესებისათვის.

26. პირისათვის გაწეული დახმარება (შემწეობა) რა შემთხვევაში არ ჩაითვლება საქველმოქმედო საქმიანობად?

– პირისათვის გაწეული დახმარება (შემწეობა) არ ჩაითვლება საქველმოქმედო საქმიანობად, თუ:

ა) ასეთი დახმარების მიმღებ პირს წარმოექმნება ქონებრივი ან არაქონებრივი ხასიათის ვალდებულება (გარდა ვალდებულებისა, გამოიყენოს მიღებული სახსრები ან ქონება მხოლოდ მიზნობრივი დანიშნულებით) იმ პირის მიმართ, რომლებმაც გაუწიეს მათ ასეთი დახმარება;

ბ) ასეთი დახმარების, შემწეობის გამცემი და მიმღები პირები წარმოადგენენ ურთიერთდამოკიდებულ პირებს;

გ) ასეთ დახმარებას აქვს პოლიტიკური ხასიათი, რომელიმე პოლიტიკური პარტიისათვის, საზოგადოებრივი ორგანიზაციისათვის (მოძრაობისათვის), სარჩევნო გაერთიანების ან ცალკეული ფიზიკური პირებისათვის წინასაარჩევნო კომპანიაში მონაწილეობის მისაღებად სახსრების გადარიცხვის ჩათვლით.

27. რა სახის საქმიანობა მიეკუთვნება რელიგიურ საქმიანობად?

– რელიგიურ საქმიანობად ითვლება დადგენილი წესით რეგისტრირებული რელიგიური ორგანიზაციებისა და გაერთიანებების საქმიანობა, რომელიც მიზნად ისახავს აღმსარებლობასა და სარწმუნოების გავრცელებას.

28. რა საქმიანობა უთანაბრდება რელიგიურ საქმიანობას?

– რელიგიურ საქმიანობას უთანაბრდება: იმ რელიგიური ორგანიზაციების (გერთიანებების), საწარმოთა საქმიანობა, რომლებიც გამოსცემენ რელიგიურ (ღვთისმსახურების) ლიტერატურას ან აწარმოებენ რელიგიური დანიშნულების საგნებს; ამ ორგანიზაციების ან მათი საწარმოების საქმიანობა, რომელიც დაკავშირებულია რელიგიური ლიტერატურისა ან რელიგიური დანიშნულების საგნების რეალიზაციასთან; აგრეთვე ამ სახის საქმიანობით მიღებული სახსრების გამოყენება რელიგიური ორგანიზაციების (გაერთიანებების) რელიგიური საქმიანობის განსახორციელებლად მიზნით.

29. საგადასახადო კოდექსის მიზნებისათვის, რომელი წარმონაქმნები ითვლებიან საწარმოებად?

– საწარმოებად ითვლება ის საწარმოები, რომლებიც ახორციელებენ ეკონომიკურ საქმიანობას ან შექმნილნი არიან ასეთი საქმიანობის განსახორციელებლად, კერძოდ:

ა) საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილი იურიდიული პირები;

ბ) უცხო ქვეყნების კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილი კორპორაციები, კომპანიები, ფირმები და სხვა მსგავსი წარმონაქმნები;

გ) ყოლიალები და სხვა განცალკევებული ქვედანაყოფები, რომლებიც წარმოადგენენ საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად შექმნილი იურიდიული პირების სტრუქტურულ ქვედანაყოფებს, აქვთ ცალკე ბალანსი და საანგარიშსწორებო ან სხვა ანგარიში.

30. რომელი საწარმო ითვლება საქართველოს საწარმოდ?

– საქართველოს საწარმოდ ითვლება საწარმო, რომლის საქმიანობის ადგილი საქართველოა ან რომლის მართვის ადგილი საქართველოშია.

31. რომელი საწარმო ითვლება უცხოურ საწარმოდ?

– უცხოურ საწარმოდ ითვლება საწარმო, რომლის საქმიანობის ან მართვის ადგილი არ არის საქართველოში.

32. რომელი ადგილი ითვლება საწარმოს საქმიანობის ადგილად?

– საწარმოს საქმიანობის ადგილად ითვლება საწარმოს სახელმწიფო რეგისტრაციის ადგილი, ხოლო თუ ასეთი არ არსებობს, – ადგილი, რომელიც მითითებულია საწარმოს სადამფუძნებლო დოკუმენტებში (წესდებაში, ხელშეკრულებაში, დებულებაში).

33. რომელი ადგილი ითვლება ინდივიდუალური საწარმოს საქმიანობის ადგილად?

– ინდივიდუალური საწარმოს საქმიანობის ადგილად ითვლება მეწარმე ფიზიკური პირის ეკონომიკური საქმიანობის ადგილი.

34. რა ითვლება საწარმოს მართვის ადგილად?

– საწარმოს მართვის ადგილად ითვლება ფაქტობრივი მართვის ადგილი, ანუ ადგილი, სადაც საწარმოს ხელმძღვანელობა ასრულებს მმართველობის ფუნქციას.

35. რა ითვლება უცხოური ფიზიკური პირის ან უცხოური საწარმოს მუდმივ დაწესებულებად?

– უცხოური ფიზიკური პირის ან უცხოური საწარმოს მუდმივ დაწესებულებად საქართველოში ითვლება გადასახადის გადამხდელის დაწესებულება, რომლის მეშვეობითაც ის მთლიანად ან ნაწილობრივ ახორციელებს ეკონომიკურ საქმიანობას, რწმუნებული პირის საქმიანობის ჩათვლით.

36. რომელი საწარმო ითვლება ინდივიდუალურ საწარმოდ?

– ინდივიდუალური საწარმოდ ითვლება საწარმო, რომელიც არ წარმოადგენს იურიდიულ პირს და რომლის ერთადერთი მონაწილე და მმართველი არის ერთი ფიზიკური პირი (საწარმოს მესაკუთრე).

37. რომელი საწარმო უთანაბრდება ინდივიდუალურ საწარმოს?

– ინდივიდუალურ საწარმოსთან გათანაბრებულია:

ა) საწარმო, რომლის ერთადერთი მონაწილეები არიან ოჯახის წევრები, იმის და მიუხედავად, ერთად მართავენ ისინი ამ საწარმოს, თუ ერთ-ერთი მაინცანი – ურთიერთშეთანხმებით;

ბ) ფერმერული მეურნეობა, რომელიც შექმნილია კანონმდებლობით დადგენილი წესით იურიდიული პირის წარმოქმნის გარეშე და რომლის მესაკუთრეს წარმოადგენს ფიზიკური პირი ან მისი ოჯახის წევრები.

38. რომელი წარმონაქმნები ითვლება ორგანიზაციად?

– ორგანიზაციებად ითვლება შემდეგი წარმონაქმნები:

ა) საზოგადოებრივი და რელიგიური ორგანიზაციები (გაერთიანებები), ფონდები, დაწესებულებები, ასოციაციები (კავშირები) და სხვა ორგანიზაციები, რომლებიც წარმოადგენენ არასამეწარმეო იურიდიულ პირებს საქართველოს კანონმდებლობით ან შექმნილნი არიან და მოქმედებენ უცხო სახელმწიფოს კანონმდებლობის მიხედვით;

ბ) სახელმწიფოთაშორისი და სამთავრობათაშორისი ორგანიზაციები;

39. რომელი ორგანიზაციები მიეკუთვნებიან საქველმოქმედო ორგანიზაციებს?

– საქველმოქმედო ორგანიზაციად ითვლება ორგანიზაცია, რომელიც შექმნილია საქველმოქმედო საქმიანობის განხორციელების მიზნით, რეგისტრირებულია კანონმდებლობით დადგენილი წესით, ეწევა საქველმოქმედო საქმიანობას და აქმაყოფილებს საგადასახადო კოდექსის 21-ე მუხლით დადგენილ მოთხოვნებს.

40. რომელი ადგილი ითვლება ორგანიზაციის საქმიანობის ადგილად?

– ორგანიზაციის საქმიანობის ადგილად ითვლება ორგანიზაციის რეგისტრაციის აღგილი, ხოლო თუ ასეთი არ არსებობს, ადგილი, რომელიც მითითებულია ორგანიზაციის სადამფუძნებლო დოკუმენტებში (წესდებაში, ხელშეკრულებაში, დებულებაში)

41. რა შემთხვევაში განიხილება ორგანიზაციის საქმიანობა და ქონება, როგორც საწარმოს საქმიანობა და ქონება?

– თუ ორგანიზაცია ეწევა ეკონომიკურ საქმიანობას, მისი ქონებისა და საქმიანობის ნაწილი, რომელიც უშუალოდ უკავშირდება მის ეკონომიკურ საქმიანობას, განიხილება, როგორც საწარმოს საქმიანობა და ქონება.

42. რომელი ორგანიზაცია არ ითვლება საქველმოქმედო ორგანიზაციად?

– ორგანიზაცია (მისი ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმის ან დასახელებისაგან დამოუკიდებლად) არ ითვლება საქველმოქმედო ორგანიზაციად თუ იგი:

ა) ისახავს პოლიტიკურ მიზნებს ან ეწევა პოლიტიკურ საქმიანობას, რომელიმე პოლიტიკური პარტიის, საზოგადოებრივი ორგანიზაციის (მოძრაობის) ან ცალკეული ფიზიკური პირის წინასაარჩევნო კომპანიაში პირდაპირი ან არაპირდაპირი მონაწილეობის ჩათვლით;

ბ) ორგანიზაციის შემოსავლებს ან აქტივებს სარგებელი მოაქვს ამა თუ იმ პირისათვის, მათ შორის მისი ქონებისა და მომსახურების საფასურის სახით, გარდა მისი საქველმოქმედო საქმიანობის შედეგად მიღებული სარგებლისა.

43. საგადასახადო კოდექსის მიზნებისათვის, რომელი ორგანიზაცია ითვლება რელიგიურ ორგანიზაციად?

– საგადასახადო კოდექსის მიზნებისათვის რელიგიურ ორგანიზაციად ითვლება ორგანიზაცია, რომელიც შექმნილია რელიგიური საქმიანობის განხორციელების მიზნით და რეგისტრირებულია ასეთად კანონმდებლობით დადგენილი წესით.

44. ვინ ითვლება საგადასახადო აგენტად?

– საგადასახადო აგენტად ითვლება პირი, რომელსაც საგადასახადო კოდექსის ან საგადასახადო კანონმდებლობის სხვა აქტების შესაბამისად ეკისრება გადასახადის გამოანგარიშების, გადამხდელთათვის მისი დაკავების და სათანადო ბიუჯეტში (სახელმწიფო ფონდებში) გადარიცხვის მოვალეობა.

45. უფლებათა და მოვალეობათა თვალსაზრისით ვის უთანაბრდება საგადასახადო აგენტი?

– უფლებათა და მოვალეობათა თვალსაზრისით საგადასახადო აგენტი გათანაბრებულია გადასახადის გადამხდელთან, თუ საგადასახადო კოდექსით სხვა რამ არ არის დადგენილი.

46. რა ვალდებულებები ეკისრება საგადასახადო აგენტს?

– საგადასახადო აგენტი ვალდებულია:

ა) სწორად და დროულად გამოიანგარიშოს, დაუკავოს გადასახადის გადამხდელს და გადარიცხოს ბიუჯეტში (სახელმწიფო ფონდებში) სათანადო გადასახადები;

ბ) აწარმოოს გადასახადის ყოველი გადამხდელისათვის გადახდილი შემოსავლების, აგრეთვე დაკავებული და ბიუჯეტში (სახელმწიფო ფონდებში) გადარიცხული გადასახადების აღრიცხვა;

გ) წარუდგინოს საგადასახადო ორგანოებს გადასახადების გამოანგარიშების, დაკავებისა და გადახდის სისწორის კონტროლის განსახორციელებლად აუცილებელი დოკუმენტები;

დ) შეასრულოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოვალეობანი.

47. რა პასუხისმგებლობა ეკისრება საგადასახადო აგენტს მასზე დაკისრებული მოვალეობის არასათანადოდ შესრულების შემთხვევაში?

– საგადასახადო კანონმდებლობით დაკისრებულ მოვალეობათა შეუსრულებლობის ან არასათანადოდ შესრულების შემთხვევაში საგადასახადო აგენტი პასუხს აგებს საგადასახადო კოდექსით ან საქართველოს სხვა საკანონმდებლო აქტებით დადგენილი წესით.

48. ვინ ითვლებიან ურთიერთდამოკიდებულ პირებად?

– ურთიერთდამოკიდებულ პირებად ითვლებიან ის პირები, რომელთა შორის განსაკუთრებულ ურთიერთობათა არსებობას შეუძლია უშუალო

გაელენის მოხდენა მათ შორის გარიგებების პირობებზე ან ეკონომიკურ შედეგებზე.

49. რა შემთხვევაში ჩაითვლება ფიზიკური პირი რეზიდენტად?

– რეზიდენტად ითვლება ფიზიკური პირი, რომელიც ფაქტობრივად იმყოფება საქართველოს ტერიტორიაზე 182 დღეზე მეტ ხანს ნებისმიერ 12 თვიან პერიოდში, რომელიც მთავრდება საგადასახადო წელს, ან იგი საგადასახადო წლის განმავლობაში იმყოფება უცხოეთში საქართველოს სახელმწიფო სამსახურში.

50. რომელი დრო არ განეკუთვნება საქართველოს ტერიტორიაზე ფაქტობრივი ყოფნის დროს რეზიდენტთან მიმართებაში?

– საქართველოს ტერიტორიაზე ფაქტობრივი ყოფნის დროს არ განეკუთვნება ის დრო, რომლის განმავლობაშიც ფიზიკური პირი იმყოფებოდა საქართველოში:

ა) როგორც პირი, რომელსაც ჰქონდა დიპლომატიური სტატუსი, ან როგორც ასეთი პირის ოჯახის წევრი;

ბ) როგორც თანამშრომელი საერთაშორისო ორგანიზაციისა, ან როგორც პირი, რომელიც იმყოფებოდა უცხო ქვეყნის სახელმწიფო სამსახურში ანდა როგორც ასეთი პირის ოჯახის წევრი; საქართველოს მოქალაქეების გარდა.

გ) მხოლოდ უცხოეთის ერთი სახელმწიფოდან მეორე სახელმწიფოში გადაადგილებისას საქართველოს ტერიტორიის გავლით.

51. რა პერიოდის მიმართ ხდება რეზიდენტის ან არარეზიდენტის სტატუსის დადგენა?

– რეზიდენტის ან არარეზიდენტის სტატუსის დადგენა ხდება ყოველი საგადასახადო პერიოდის მიმართ.

52. რა შემთხვევაში ითვლება ფიზიკური პირი მეწარმედ?

– ფიზიკური პირი ითვლება მეწარმედ, თუ ის არის ინდივიდუალური მეწარმე "მეწარმეთა შესახებ" საქართველოს რესპუბლიკის კანონის მეორე მუხლის მიხედვით და, თუ ის დამოუკიდებლად და თავისი რისკით ეწევა სამეწარმეო საქმიანობას იურიდიული პირის წარმოქმნის გარეშე.

53. რა ითვლება საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) საბაზრო ფასად?

– საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) საბაზრო ფასად ითვლება თავისუფალი საბაზრო ფასი, რომელიც ყალიბდება ბაზარზე იდენტური (ხოლო მისი არარსებობის შემთხვევაში – მსგავსი) საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) მოთხოვნისა და მიწოდების ურთიერთქმედებისას და საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) შესაბამის ბაზარზე იმ პირებს შორის დადებული გარიგების საფუძველზე, რომლებიც საგადასახადო კოდექსის მიხედვით არ წარმოადგენენ ურთიერთდამოკიდებულ პირებს.

54. რა შემთხვევაში მიიღება მხედველობაში საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) საბაზრო ფასის განსაზღვრისას ურთიერთდამოკიდებულ პირებს შორის გარიგებები?

– მხედველობაში მიიღება მხოლოდ იმ პირობით, თუ მათი ურთიერთდამოკიდებულება გავლენას ვერ მოახდენს გარიგებათა შედეგებზე.

55. რა ითვლება საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) ბაზრად?

– საქონლის (სამუშაოს მომსახურების) ბაზრად ითვლება ამ საქონლის (სამუშაოს მომსახურების) მიმოქცევის სფერო, რომელიც განისაზღვრება გამყიდველის (მყიდველის) შესაძლებლობის გათვალისწინებით, რეალურად და მნიშვნელოვანი დანახარჯების გარეშე გაყიდოს (შეიძინოს) საქონელი

(სამუშაო, მომსახურეობა) მყიდველთან (გამყიდველთან) მიმართებით უახლოეს ტერიტორიაზე საქართველოში ან მის ფარგლებს გარეთ.

56. როგორ განისაზღვრება საბაზრო ფასი თუ საქონლის შესაბამის ბაზარზე იდენტურ საქონელზე დადებული გარიგება ან ამ ბაზარზე ასეთი საქონლის მიწოდება არ არსებობს?

– საბაზრო ფასი განისაზღვრება იმ ფასებით, რომლებიც ჩამოყალიბებულია იდენტურ საქონელზე (სამუშაოზე, მომსახურებაზე) შესაბამისი გარიგებით საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) რეალიზაციის მომენტისათვის უახლოეს დღეს, რომელიც უშუალოდ წინ უსწრებდა ან მოჰყვება ასეთი საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) რეალიზაციის მომენტს არა უმეტეს 30 დღით.

57. საბაზრო ფასის განსაზღვრისას შეიძლება თუ არა საგადასახადო ორგანო დაეთანხმოს გადასახადის გადამხდელის მიერ წარმოდგენილ მტკიცებულებებს?

– გადასახადის გადამცხდელს უფლება აქვს წარუდგინოს საგადასახადო ორგანოს მტკიცებები, ხოლო საგადასახადო ორგანო საკმარისი საფუძვლების არსებობისას ეთანხმება წარმოდგენილ მტკიცებებს, რომ საანადო გარიგების მიმართ საქონლის (სამუშაოს, მომსახურეობის) ფასის განსაზღვრისას და აღიარებისას გამოყენებული იქნეს საგადასახადო კოდექსში მითითებული წესისაგან განსხვავებული წესი.

58. ვინ ადგენს ბუნებრივი რესურსების ფასს?

– ბუნებრივი რესურსების ფასს ბუნებრივი რესურსების სახეობისა და ჯგუფების მიხედვით ადგენს საქართველოს ეკონომიკის სამინისტრო შესაბამისი რესურსებით სარგებლობის საუწყებათშორისო სალიცენზიო საექსპერტო საბჭოს რეკომენდაციით.

59. რა სახის შეიძლება იყოს საბაზრო ფასი?

– საბაზრო ფასი შეიძლება იყოს საბითუმო ან საცალო.

60. დასაშვებია თუ არა საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) მიწოდება თვითღირებულებაზე დაბალი ფასით?

– შეიძლება.

61. რა ითვლება საგადასახადო ვალდებულებად?

– საგადასახადო ვალდებულებად ითვლება გადასახადის გადამხდელის ვალდებულება, გადაიხადოს კანონით დაწესებული გადასახადი.

62. როდის ეკისრება გადასახადის გადამხდელს საგადასახადო ვალდებულება?

– საგადასახადო ვალდებულება ეკისრება გადასახადის გადამხდელს, საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ იმ გარემოებათა წარმოქმნის მომენტიდან, რომელიც ითვალისწინებს გადასახადის გადახდას.

63. ვინ ითვლებიან ნათესაებად?

– ნათესაებად ითვლებიან:

ა) მეუღლეები;

ბ) აღმავალი და დაღმავალი შტოს ნათესაები;

გ) დები (ძმები);

დ) დისწულები (ძმისწულები);

ე) დის ქმარი (ძმის ცოლი);

ვ) შვილობების დები (ძმები);

ზ) პირები, რომლებიც ხანგრძლივი მეურვეების შედეგად ერთმანეთთან დაკავშირებული არიან როგორც შვილობები და შვილები;

თ) ნათესაობის განსაზღვრისას გერი დები (ძმები) გათანაბრებულია ღვიძლ დებთან (ძმებთან), ხოლო შვილად აყვანილნი – ღვიძლ შვილებთან; სამეურვეო ურთიერთობები გათანაბრებულია საოჯახო ურთობასთან, რაც თავის მხრივ, უთანაბრდება ნათესაურ ურთიერთობას.

64. რომელი ადგილი ითვლება ფიზიკური პირის საცხოვრებელ ადგილად?

– ადგილი, სადაც ფიზიკური პირი ფაქტობრივად ცხოვრობს.

65. რა ითვლება მომსახურების გაწევად?

– კომპენსაციის მიზნით გაწეული ნებისმიერი ეკონომიკური საქმიანობა, რომელიც არ წარმოადგენს საქონლის მიწოდებას ან სამუშაოს შესრულებას, აგრეთვე ისეთი მომსახურება, რომელიც დამატებული ღირებულების გადასახდის მიზნებისათვის არ გულისხმობს ფულზე ან მიწაზე საკუთრების გადაცემას ან დამქირავებლისათვის, (სამუშაოს მიმცემისათვის) დაქირავებული პირის მიერ მომსახურების გაწევას.

66. ვინ ითვლებიან რეზიდენტებად?

– ფიზიკური პირი – რეზიდენტი, საქართველოს საწარმო, საქართველოს ორგანიზაცია, აგრეთვე ინდივიდუალური საწარმო, რომლის მართვის ან საქმიანობის ადგილი საქართველოშია.

67. რა იგულისხმება მომსახურების გაწევაში?

– მომსახურების გაწევაში შედის:

ა) სატრანსპორტო და საექსპედიტორო მომსახურება, მათ შორის გაზის, ნავთობის, ნავთობპროდუქტების, ელექტრო და თბოენერგიის ტრანსპორტირება;

ბ) მოძრავი და უძრავი ქონების იჯარით გადაცემა;

გ) კაუშირგაბმულობის მომსახურება, საყოფაცხოვრებო და საბინაო კომუნალური მომსახურება;

დ) ფიზიკური კულტურისა და სპორტის მომსახურება;

ე) სარეკლამო მოსახურება;

ვ) საინფორმაციო მომსახურება, მონაცემთა დამუშავებისა და საინფორმაციო უზრუნველყოფის მომსახურება;

ზ) საქონლის სარეალიზაციოდ მომზადების მომსახურება;

თ) საქონლისა თუ სხვა ქონების შენახვის ან/და დაცვის მომსახურება;

ი) სხვა მომსახურება.

68. რა ითვლება სამუშაოს შესრულებად?

– სამუშაოს შესრულება კომპენსაციის მიღების მიზნით.

69. რა არის საქონელი?

– საქონელი არის მატერიალური და არამატერიალური ქონება, მ.შ. ელექტრო ან თბოენერგია, გაზი და წყალი, გარდა ფულისა და მიწისა. დღგ-ს მიზნებისათვის

70. რას ნიშნავს საქონლის მიწოდება?

– საქონელზე საკუთრების უფლების გადაცემა, რეალიზაციის, გაცვლის, უსასყიდლოდ გადაცემის, ხელფასის ნატურალური ფორმით ანაზღაურების ჩათვლით, ყველა სხვა სახის გადახდა ნატურით, აგრეთვე დაგირავებული საქონლის გადაცემა გირაოს მიმღების საკუთრებაში.

71. რა სახის მომსახურება მიეკუთვნება ფინანსურ მომსახურებას?

– ფინანსურ მომსახურებას მიეკუთვნება:

ა) კრედიტების, საკრედიტო გარანტიებისა და ფულად-საკრედიტო ოპერაციებზე სხვა გარანტიების გაცემა ან გადაცემა, მათ შორის პირის მიერ გაცემული კრედიტებისა და საკრედიტო გარანტიების მართვა;

ბ) ოპერაციები, რომლებიც დაკავშირებულია კლიენტების დეპოზიტებისა და ანგარიშების მომსახურებასთან, ანგარიშსწორებასთან, ფულად გზავნილებთან, სასესხო ვალდებულებებსა და საგადამხდელო ინსტრუმენტებთან;

გ) გადახდის კანონიერი საშუალებების – ვალუტის, ფულის, ბანკნოტების (გარდა ნუმიზმატიკური მიზნით გამოყენებულისა) მიმოქცევასთან დაკავშირებული ოპერაციები;

დ) აქციების, ობლიგაციების, სერთიფიკატების, თამასუქების, ჩეკებისა სხვა ფასიანი ქაღალდების მიმოქცევასთან დაკავშირებული ოპერაციები (გარდა მათი შენახვის მომსახურებისა);

ე) წარმოებულ ფინანსურ ინსტრუმენტებთან, ფორვარდულ შეთანხმებებთან, ოფციონებსა და მსგავს ოპერაციებთან დაკავშირებული მომსახურება;

ვ) საინვესტიციო ფონდების მართვასთან დაკავშირებული მომსახურება;

ზ) დაზღვევისა და გადაზღვევის ოპერაციები.

72. რა არის დივიდენდი?

წმინდა მოგების ნაწილი, რომელიც იურიდიული პირის მიერ ნაწილდება პარტნიორთა შორის, ან იურიდიული პირის ლიკვიდაციისას ქონების განაწილებით მიღებული შემოსავალი, გარდა საწესდებო კაპიტალის ქონებისა.

73. რა მიეკუთვნება საქართველოში არსებული წყაროებიდან მიღებულ შემოსავალს?

– საქართველოში არსებული წყაროებიდან მიღებულ შემოსავლებს მიეკუთვნება:

ა) საქართველოში დაქირავებით მუშაობის შედეგად მიღებული შემოსავალი;

ბ) საქართველოში წარმოებული საქონლის მიწოდებით, სამუშაოს შესრულებით ან/და მომსახურების გაწევით მიღებული შემოსავალი;

გ) შემოსავალი, რომელიც შეიძლება მიეკუთვნოს საქართველოს ტერიტორიაზე მდებარე მუდმივ დაწესებულებას„ იმ შემოსავლის ჩათვლით, რომელიც შეიძლება შეიქმნას საქართველოში ისეთივე ან მსგავსი საქონლის რეალიზაციით, მსგავსი მუდმივი დაწესებულების მეშვეობით საქონლის რეალიზაციით; აგრეთვე საქართველოში სამეწარმეო საქმიანობით მიღებული შემოსავალი, რომელსაც აქვს მუდმივი დაწესებულების მეშვეობით განხორციელებული საქმიანობის იდენტური ან მსგავსი ხასიათი;

დ) საქართველოში სამეწარმეო საქმიანობასთან დაკავშირებული უიმედო ვალების ჩამოწერის შედეგად ვალდებულებების გაუქმებითა და ძირითად საშუალებათა რეალიზაციით მიღებული შემოსავლები საგადასახადო კოდექსის მიხედვით;

ე) რეზიდენტი იურიდიული პირისაგან მიღებული დივიდენდები და ასეთ იურიდიულ პირში პარტნიორის წილის რეალიზაციით მიღებული შემოსავლები;

ვ) რეზიდენტისაგან პროცენტით მიღებული შემოსავალი;

ზ) რეზიდენტის მიერ გადახდილი პენსია;

თ) საქართველოს ტერიტორიაზე მუდმივი დაწესებულების ან ქონების მქონე პირისაგან პროცენტით მიღებული შემოსავალი, თუ ამ პირის დავალიანება დაკავშირებულია მის მუდმივ დაწესებულებასთან ან ქონებასთან;

ი) საქართველოში არსებულ ან გამოყენებულ უფლებებთან ან ქონებასთან დაკავშირებული როიალტის ფორმით მიღებული შემოსავალი;

კ) საქართველოში გამოყენებული მოძრავი ქონების იჯარით გადაცემით მიღებული შემოსავალი;

ლ) საქართველოში არსებული და სამეწარმეო საქმიანობაში გამოყენებული უძრავი ქონებით მიღებული შემოსავალი, ასეთ ქონებაში პარტნიორის წილის რეალიზაციით მიღებული შემოსავლის ჩათვლით;

მ) იმ საწარმოს აქციების ან პარტნიორის წილის რეალიზაციით მიღებული შემოსავალი, რომლის აქტივების ღირებულება უმეტესწილად პირდაპირ ან არაპირდაპირ წარმოადგენს საქართველოში არსებული უძრავი ქონების ღირებულებას;

ნ) რეზიდენტის მიერ ქონების რეალიზაციით მიღებული სხვა შემოსავლები, რომელიც არ არის დაკავშირებული სამეწარმეო საქმიანობასთან;

ო) საქართველოს საწარმოდან, ან საქართველოს ტერიტორიაზე მდებარე მუდმივი დაწესებულებიდან მართვის, აგრეთვე საფინანსო და სადაზღვეო მომსახურებისათვის (გადაზღვევის მომსახურების ჩათვლით) ან მასთან კონტრაქტის საფუძველზე მიღებული შემოსავალი;

პ) საქართველოში რისკის დაზღვევის ან გადაზღვევის ხელშეკრულების საფუძველზე სადაზღვევო შენატანების სახით მიღებული შემოსავალი;

ჟ) საქართველოსა და სხვა სახელმწიფოებს შორის საერთაშორისო კავშირგაბმულობაში ან საერთაშორისო გადაზიდვებში ტელესაკომუნიკაციო ან სატრანსპორტო მომსახურების მიღებული შემოსავალი;

რ) საქართველოში საქმიანობით მიღებული სხვა შემოსავალი.

74. საქართველოში არსებული წყაროებიდან მიღებულ შემოსავალში ჩაითვლება თუ რეზიდენტის მიერ გადახდილი პენსია?

– ჩაითვლება.

75. პარტნიორის წილის რეალიზაციით მიღებული შემოსავალი ჩაითვლება თუ არა საქართველოში არსებული წყაროებიდან მიღებულ შემოსავალში?

– ჩაითვლება.

76. რა არის ძირითადი საშუალება?

– საგადასახადო კოდექსის მიხედვით ამორტიზაციას დაქვემდებარებული ერთ წელზე მეტი ხნის სამსახურის ვადის მქონე მატერიალური აქტივები.

77. რა არის საჭალო ვალდებულებებთან, მათ შორის კრედიტებთან, სესხებთან, ანაბრებთან და დეპოზიტებთან დაკავშირებული გადასახადი?

– პროცენტი.

78. რა ეწოდება "ნოუ-ჰაუ"-ს გამოყენებისათვის გადასახადის სახით მიღებულ შემოსავალს?

– როიალტი.

79. რა არის წმინდა მოგება?

– მოგება, მოგების გადასახადის გამოკლებით.

80. რას ნიშნავს არაპირდაპირი გადასახადი?

– გადასახადი, (დ.ღ.გ. აქციზი და სხვა), რომელიც დგინდება მიწოდებული საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) ფასზე დანამატის სახით და რომელსაც იხდის მომხმარებელი ამ გადასახადით გაზრდილი ფასით საქონლის შეძენისას.

81. რა სახის გადაზიდვები მიეკუთვნება საერთაშორისო გადაზიდვებს?

– ნებისმიერი სახის სატრანსპორტო საშუალებებით ტვირთის გადაზიდვა, რაზეც გამოწერილია ერთიანი სატრანსპორტო დოკუმენტი გაგზავნის, დანიშნულების და სატრანზიტო ქვეყნების საბაჟო ტერიტორიაზე,

ერთი ან რამდენიმე საწყვრის გადაკეთოით, ერთი ქვეყნის ნებისმიერი გაგზავნის საბაუოდან მეორე ქვეყნის დანიშნულების საბაუომდე ამაუე და სხვა ქვეყნების ერთი ან რამდენიმე შუალედური საბაჟოს გაელით.

82. რა შემთხვევაში ითვლება საგადასახადო ვალდებულება შესრულებულად?

– საგადასახადო ვალდებულების შესრულებად ითვლება, როდესაც გადასახადის თანხა გადახდილია დადგენილ ვადაში.

83. ვის მიერ სრულდება საგადასახადო ვალდებულება?

– საგადასახადო ვალდებულება სრულდება უშუალოდ გადასახადის გადამხდელის მიერ, თუ საგადასახადო კანონმდებლობით სხვა რამ არ არის დადგენილი.

84. შეუძლია თუ არა გადასახადის გადამხდელს საგადასახადო ვალდებულების შესრულებაზე ცალმხრივად უარის თქმა?

– აკრძალულია გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო ვალდებულების შესრულებაზე ცალმხრივად უარის თქმა.

85. საგადასახადო ვალდებულების შეუსრულებლობაზე როგორ აგებს პასუხს გადასახადის გადამხდელი?

– საგადასახადო ვალდებულების შეუსრულებლობაზე გადასახადის გადამხდელი პასუხს აგებს მთელი თავისი კუთვნილი ქონებით, თუ საგადასახადო კოდექსით სხვა რამ არ არის დადგენილი.

86. საწარმოს ლიკვიდაციის დროს ვის მიერ სრულდება საგადასახადო ვალდებულება?

– სალიკვიდაციო კომისიის მიერ.

87. რა დროში სრულდება საგადასახადო ვალდებულება საწარმოს ლიკვიდაციისას?

– ლიკვიდაციის დაწყებიდან არა უგვიანეს ერთი თვის განმავლობაში, ხოლო ობიექტურ გარემოებათა არსებობისას საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს გააგრძელოს საგადასახადო ვალდებულების შესრულების აღნიშნული ვადა, მაგრამ არა უმეტეს ორი თვისა.

88. ვის მიერ სრულდება საგადასახადო ვალდებულება საწარმოს რეორგანიზაციის დროს?

– რეორგანიზებული საწარმოს საგადასახადო ვალდებულება სრულდება მისი მემკვიდრის (მემკვიდრეების) მიერ.

89. ვინ ითვლება საგადასახადო ვალდებულების შესრულების მემკვიდრედ რამოდენიმე საწარმოს შერწყმისას?

– შერწყმის შედეგად შექმნილი საწარმო.

90. ვინ ითვლება მიერთებული საწარმოს საგადასახადო ვალდებულების მემკვიდრედ?

– საწარმო, რომელსაც მიუერთდა ეს საწარმო.

91. საწარმოს ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმის შეცვლისას ვინ ითვლება რეორგანიზებული საწარმოს საგადასახადო ვალდებულების შესრულების მემკვიდრედ?

– საწარმოს ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმის შეცვლისას რეორგანიზებული საწარმოს ვალდებულების შესრულების მემკვიდრედ ითვლება ასეთი რეორგანიზაციის შედეგად შექმნილი საწარმო.

92. ვის ეკისრება შეასრულოს გარდაცვლილი, უგზო-უკვლოდ დაკარგული ან ქმედუუნარო ფიზიკური პირის საგადასახადო ვალდებულების შესრულება?

– გარდაცვლილი ფიზიკური პირის საგადასახადო ვალდებულებას ასრულებს მისი მემკვიდრე, ხოლო ქმედუუნარიდ ან უგზო-უკვლოდ დაკარგულად აღიარებული პირის საგადასახადო ვალდებულებას ასრულებს ის, ვინც განაგებს ამ ქმედუუნარო ან უგზო-უკვლოდ დაკარგული პირის ქონებას.

93. რა შემთხვევაში წყდება ფიზიკურ პირის საგადასახადო ვალდებულება?

– მემკვიდრის (მემკვიდრეების) არარსებობის შემთხვევაში.

94. შეიძლება თუ არა გადასახდელი გადასახადის გამოანგარიშების ვალდებულება დაეკისროს საგადასახადო ორგანოს ან საგადასახადო აგენტს?

– საგადასახადო კოდექსით ან საგადასახადო კანონმდებლობის სხვა აქტებით დადგენილი შემთხვევებში გადასახდელი გადასახადის თანხის გამოანგარიშების ვალდებულება შეიძლება დაეკისროს საგადასახადო ორგანოს ან საგადასახადო აგენტს.

საშემოსავლო და ეროვნების გადასახადები

ა) ეროვნების გადასახადი

95. ვინ შეიძლება იყოს მოგების გადასახადის გადამხდელი?

– მოგების გადასახადის გადამხდელები არიან საქართველოს საწარმოები და უცხოური საწარმოები.

96. როგორ განისაზღვრება საქართველოს საწარმოს დასაბეგრი მოგება?

– საქართველოს საწარმოს დასაბეგრი მოგება განისაზღვრება როგორც სხვაობა გადასახადის გადამხდელის ერთობლიე შემოსავალსა და საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული დაქვითვის თანხებს შორის.

97. ჩაითვლება თუ არა ერთობლიე შემოსავალში უსასყიდლოდ მიღებული ქონება?

– უსასყიდლოდ მიღებული ქონება ჩაითვლება საწარმოს ერთობლიე შემოსავალში.

98. რა წესით იბეგრება უცხოური საწარმოს მუდმივი დაწესებულება მოგების გადასახადით?

– უცხოური საწარმო, რომელიც საქართველოში ეწევა საქმიანობას მუდმივი დაწესებულების მეშვეობით, წარმოადგენს მოგების გადასახადის გადამხდელს მუდმივ დაწესებულებასთან დაკავშირებული საქართველოში არსებული წყაროებიდან მიღებული ერთობლიეი შემოსავლების მიხედვით, რომელიც მცირდება საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული დაქვითვების თანხებით.

99. რა წესით იბეგრება უცხოური საწარმოს ერთობლივი შემოსავალი, რომელიც დაკავშირებული არ არის მუდმივ დაწესებულებასთან?

– უცხოური საწარმოს ერთობლივი შემოსავალი, რომელიც დაკავშირებული არ არის მუდმივ დაწესებულებასთან, გადასახადით იბეგრება გაცემის წყაროს მიხედვით დაქვითვების გარეშე, თუ შემოსავლის წყარო საქართველოშია.

100. დაიბეგრება თუ არა მოგების გადასახადით საბიუჯეტო და საქველმოქმედო ორგანიზაციები?

– საბიუჯეტო და საქველმოქმედო ორგანიზაციების ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული მოგება იბეგრება მოგების გადასახადით.

101. დაიბეგრება თუ არა მოგების გადასახადით ორგანიზაციის მიერ მიღებული გრანტები, საწევრო შენატანები და შემოწირულობები?

– ორგანიზაციის მიერ მიღებული გრანტები, საწევრო შენატანები და შემოწირულობები თაეისუფლდება მოგების გადასახადით დაბეგერისაგან.

102. დაიშეება თუ არა გართობაზე გაწეული ხარჯების გამოქვითეა?

– გართობაზე გაწეული ხარჯების გამოქეითეა დაუშეებელია

103. დაიშეება თუ არა წარმომადგენლობითი ხარჯების გამოქვითეა?

– დასაშეებია საქართეელოს ფინანსთა სამინისტროს მიერ დადგენილი ნორმების მიხედვით.

104. დაიშეება თუ არა გართობაზე გაწეული ხარჯების გამოქვითეა იმ გაეასახადის გადამხდელის მიერ, რომლიც ეწეეა გართობითი ხასიათის სამეწარმეო საქმიანობას?

– დასაშეებია, თუ ხარჯები გაწეულია ასეთი საქმიანობის ფარგლებში.

105. დაიშეება თუ არა ფიზიკური პირის მიერ პირადი მოხმარებისათეის გაწეული ხარჯების გამოქეითეა?

– არ გამოიქეითება ფიზიკური პირის მიერ პირადი მოხმარებისათეის გაწეული ხარჯები.

106. დასაშეებია თუ არა საეჭეო ეალების გამოქეითეა?

– საეჭეო ეალების გამოქეითეა დაიშეება მხოლოდ იმ შემთხეეაში, თუ დაეალიანება ჩამოწერილია და ასახულია გადასახადის გადამხდელის საბუღალტრო ანგარიშგებაში.

107. როგორ ხდება ამორტიზაციის თანხის დარიცხეა მიწაზე, ხელოენების ნიმუშებზე?

– ამორტიზაციის თანხა არ დაერიცხება მიწას, ხელოენების ნიმუშებსა და სხეა არაამორტიზებად აქტიეებს.

108. გამოიქეითება თუ არა ერთობლიეი შემოსაელის მიღებასთან დაკაეშირებული საპროექტო სამუშაოთა ხარჯები?

– გამოქეითეას ექეემდებარება ერთობლიეი შემოსაელის მიღებასთან დაკაეშირებული საპროექტო სამუშაოთა ხარჯები.

109. აქეს თუ არა უფლება გადამხდელს გამოიყენოს დაჩქარებული ამორტიზაციის ნორმა?

– გადამხდელებს უფლება აქეთ გამოიყენონ დაჩქარებული ამორტიზაციის ნორმა მხოლოდ მეორე და მესამე ჯგუფის ძირითადი საშუალებების მიხედეით, მაგრამ არა უმეტეს საგადასახადო კოდექსით გათეალისწინებული ნორმების ორმაგი ოდენობისა.

110. როგორ დაერიცხება ამორტიზაცია შენობა-ნაგებობებს?

– შენობებსა და ნაგებობებს ამორტიზაცია დაერიცხება თითოეულ ნაგებობაზე ცალ-ცალკე.

111. რა შემთხეეაში შეიძლება იყოს ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსი ნულის ტოლი?

– თუ საგადასახადო წლის განმაელობაში ჯგუფის ძირითად საშუალებათა რეალიზაციით მიღებული თანხა აღემატება ჯგუფის ღირებულებით ბალანსს წლის ბოლოსათეის, მაშინ ნამეტი თანხა ჩაითელება ერთობლიე შემოსაეალში და ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსი ნულს გაუტოლდება.

112. რა შემთხვევაში გამოიქვითება ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსის თანხა ერთობლივი შემოსავლიდან?

– თუ ჯგუფის ქცელა ძირითადი საშუალება რეალიზებული ან ლიკვიდირებულია, ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსის თანხა წლის ბოლოსათვის ექვემდებარება გამოქვითვას ერთობლივი შემოსავლიდან.

113. როგორ წარმოებს მეწარმე ფიზიკური პირის მიერ ქონების რეალიზაციით მიღებული ზარალის დაფარვა?

– მეწარმე ფიზიკური პირის მიერ ქონების რეალიზაციით მიღებული ზარალის კომპენსაცია ხდება ასეთი ქონების რეალიზაციით მიღებული ღირებულების ნაშეთით. თუ ზარალის კომპენსაცია შეუძლებელია იმავე წელს, მაშინ იგი გადაიტანება ხუთ წლამდე ვადით და მისი კომპენსაცია მოხდება ასეთი ქონების რეალიზაციით მიღებული ღირებულების ნაშეთით.

114. როგორ ხდება იურიდიული პირის ერთობლივ შემოსავლებზე გადამეტებული გამოქვითვების გადამეტებით მიღებული ზარალის გადატანა?

– იურიდიული პირის მიმართ საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების გადამეტება ერთობლივ შემოსავალზე გადაიტანება ხუთ წლამდე ვადით და დაიფარება მომავალი პერიოდების მოგების ხარჯზე.

115. რა წესით იბეგრება საქართველოს საწარმოების მიერ გადახდილი დივიდენდები?

– საქართველოს საწარმოების მიერ გადახდილი დივიდენდები იბეგრება გადასახადის წყაროსთან 10 %-იანი განაკვეთით.

116. რა წესით იბეგრება საქართველოს წყაროდან პროცენტის სახით მიღებული შემოსავლები?

– რეზიდენტის ან არარეზიდენტის მუდმივი დაწესებულების მიერ ან მისი სახელით გადახდილი პროცენტები იბეგრება გადასახადის წყაროსთან გადასახდელი თანხის 10 %-იანი განაკვეთით, თუ შემოსავლის წყარო საქართველოშია.

117. იბეგრება თუ არა რეზიდენტი ბანკებისათვის კრედიტებზე გადახდილი პროცენტები გადახდის წყაროდან?

– რეზიდენტი ბანკებისათვის კრედიტებზე (სესხებზე) გადახდილი პროცენტები არ იბეგრება გადახდის წყაროსთან.

118. რა პროცენტული განაკვეთით იბეგრება არარეზიდენტის მიერ მიღებული დივიდენდები და პროცენტები გადახდის წყაროსთან?

– არარეზიდენტის მიერ საქართველოს წყაროდან მიღებული დივიდენდები და პროცენტები, რომელიც არ მიეკუთვნება არარეზიდენტის საქართველოს ტერიტორიაზე მუდმივ დაწესებულებას, იბეგრება გადასახადის წყაროსთან 10 %-იანი განაკვეთით.

119. რა პროცენტული განაკვეთით იბეგრება არარეზიდენტის მიერ საქართველოს წყაროებიდან სადაზღვეო შენატანების სახით მიღებული შემოსავლები გადახდის წყაროსთან?

– არარეზიდენტის მიერ საქართველოს წყაროდან მიღებული სადაზღვეო შენატანები, რომლებიც გადახდილია რისკის დაზღვევის ან გადაზღვევის ხელშეკრულებაია საფუძველზე საქართველოს საწარმოს ან ინდივიდუალურ საწარმოს მიერ და რომელიც არ მიეკუთვნება არარეზიდენტის საქართველოს ტერიტორიაზე მდებარე მუდმივ დაწესებულებას, იბეგრება გადასახადის წყაროსთან 4%-იანი განაკვეთით.

120. ჩაითვლება თუ არა საქართველოს ფარგლების გარეთ გადახდილი საშემოსავლო გადასახადის ან მოგების გადასახადის თანხები საქართველოში გადასახადის გადახდისას?

– საქართველოს ფარგლების გარეთ გადახდილი საშემოსავლო გადასახადის ან მოგების გადასახადის თანხები ჩაითვლება საქართველოში გადასახადის გადახდისას. ამასთან, ჩასათვლელი თანხების ოდენობა არ უნდა აღემატებოდეს გადასახადის იმ თანხებს, რომლებიც დარიცხული იქნებოდა საქართველოში ამ შემოსავალზე ან მოგებაზე საქართველოში მოქმედი წესითა და განაკვეთებით.

121. რა შემთხვევაში განიხილება უცხო სახელმწიფო შეღავათიანი დაბეგვრის სახელმწიფოდ?

– უცხო სახელმწიფო განიხილება შეღავათიანი დაბეგვრის მქონე სახელმწიფოდ, თუ ამ ქვეყანაში გადასახადის განაკვეთი 1/3-ით დაბალია, ვიდრე საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული განაკვეთი, ან, თუ მოქმედებს ფინანსური ინფორმაციის ან კომპანიების შესახებ ინფორმაციის კონფიდენციალობის კანონები, რომლებიც იძლევა ჩარების ან შემოსავლის ფაქტობრივი მფლობელის შესახებ საიდუმლოების დაცვის გარანტიებს.

122. რა მეთოდები გამოიყენება გადასახადის გადამხდელის მიერ შემოსავლებისა და ხარჯების აღსარიცხავად?

– გადასახადის გადამხდელის მიერ შემოსავლებისა და ხარჯების აღსარიცხავად გამოიყენება საკასო და დარიცხვის მეთოდი.

123. დასაშვებია თუ არა გადასახადის გადამხდელმა აღრიცხვა საგადასახადო წლის განმავლობაში აწარმოოს სხვადასხვა მეთოდების გამოყენებით?

– გადასახადის გადამხდელმა აღრიცხვა უნდა აწარმოოს საგადასახადო მიზნებისათვის აღრიცხვის საკასო ან დარიცხვის მეთოდით – იმ პირობით, რომ იგი ერთსა და იმავე მეთოდს გამოიყენებს საგადასახადო წლის განმავლობაში.

124. როგორ განისაზღვრება შემოსავლების მიღების მომენტი დარიცხვის მეთოდის გამოყენებისას?

– თუ გადასახადის გადამხდელი აღრიცხვას აწარმოებს დარიცხვის მეთოდის გამოყენებით, შემოსავლის მიღების მომენტად ჩაითვლება საქონლის მიწოდების, სამუშაოს შესრულების ან მომსახურების გაწევის მომენტიდან 90 დღის შემდეგ პერიოდი, ხოლო თუ განაღდება წარმოებს უფრო ადრე, მაშინ განაღდების მომენტი.

125. რა შემთხვევაში წარმოებს ფიზიკური პირის მიერ დარიცხვის მეთოდით აღრიცხვის წარმოება?

– ფიზიკური პირის მიერ დარიცხვის მეთოდით აღრიცხვის წარმოება ხორციელდება მხოლოდ სამეწარმეო საქმიანობით მიღებული შემოსავლის მიხედვით.

126. როდის უნდა აღრიცხოს გადასახადის გადამხდელმა შემოსავალი და მოახდინოს ხარჯების დაქვითვა, თუ იგი იყენებს აღრიცხვის საკასო მეთოდს?

– გადასახადის გადამხდელმა, რომელიც იყენებს აღრიცხვის საკასო მეთოდს შემოსავალი უნდა აღრიცხოს მისი მიღების ან მისი გამოყენებისა და განკარგვის უფლების მოპოვების მომენტში და ხარჯების დაქვითვა მოახდინოს განაღდების შემდეგ.

127. როგორ განისაზღვრება საკასო მეთოდით ალრიცხვის წარმოების შეშთხვევაში შემოსაელის მიღების მომენტი ნაღდი და უნაღდო ანგარიშსწორებისას?

– ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას შემოსაელების მიღების მომენტად ითელება ნაღდი ფულადი სახსრების მიღების მომენტი, ხოლო უნაღდო წესით ანგარიშსწორებისას – ფულადი სახსრების ჩარიცხვა ბანკში გადასახადის გადამხდელის საანგარიშსწორებო ანგარიშზე ან სხვა ანგარიშზე, რომლის განკარგვაც მას შეუძლია, ან რომლიდანაც უფლება აქვთ მიიღოს ეს სახსრები.

128. რომელი წლის შემოსაელად ითელება ადრე გამოქვითული ხარჯების, სარალისა და საეჭვო ვალების ანაზღაურებით მიღებული თანხა?

– ადრე გამოქვითული ხარჯების, სარალისა და საეჭვო ვალების ანაზღაურებით მიღებული თანხა ითელება იმ წლის შემოსაელად, რომელშიც მოხდა მისი ანაზღაურება.

129. შეიტანება თუ არა წინასწარ გამოქვითული რეზერვების შემცირება ერთობლივ შემოსავალში?

– თუ ხდება წინასწარ გამოქვითული რეზერვების შემცირება, შემცირებული თანხა შეიტანება ერთობლივ შემოსავალში.

130. რა ხარჯები შეიტანება აქტივების ღირებულებაში?

– აქტივების ღირებულებაში შეიტანება მათი შეძენის, წარმოების, მშენებლობის, მონტაჟისა და დადგმის ხარჯები, აგრეთვე სხვა ხარჯები, რომლებიც ზრდიან მათ ღირებულებას.

ბ) საშემოსავლო გადასახადი

131. ვინ არიან საშემოსავლო გადასახადის გადამხდელები?

– საშემოსავლო გადასახადის გადამხდელები არიან რეზიდენტი და არარეზიდენტი ფიზიკური პირები.

132. რა მიეკუთვნება რეზიდენტი ფიზიკური პირის საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის ობიექტს?

– რეზიდენტი ფიზიკური პირის საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია დასაბეგრი შემოსავალი, რომელიც გამოითულება, როგორც სხვაობა კალენდარული წლის ერთობლივ შემოსავალსა და ამ პერიოდისათვის საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების თანხას შორის.

133. რა მიეკუთვნება არარეზიდენტი ფიზიკური პირის საშემოსაელო გადასახადით დაბეგვრის ობიექტს, რომელიც საქმიანობას ეწევა საქართველოში არსებული მუდმივი დაწესებულების მეშვეობით?

– გადასახადის გადამხდელი, არარეზიდენტი ფიზიკური პირი, რომელიც საქმიანობას ეწევა საქართველოში არსებული მუდმივი დაწესებულების მეშვეობით, წარმოადგენს საშემოსაელო გადასახადის გადამხდელს დასაბეგრი შემოსავლიდან, რომელიც განისაზღვრება როგორც სხვაობა კალენდარული წლის განმავლობაში მუდმივ დაწესებულებასთან დაკავშირებული საქართველოში არსებული წყაროებიდან მიღებულ ერთობლივ შემოსაელებსა და ამ პერიოდისათვის საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების თანხებს შორის.

134. როგორ იბეგრება არარეზიდენტი ფიზიკური პირის შემოსავალი, რომელიც მიღებულია საქართველოში მუდმივი დაწესებულების გარეშე?

– არარეზიდენტი ფიზიკური პირის ერთობლივი შემოსავალი, რომელიც მიღებულია საქართველოში მუდმივი დაწესებულების გარეშე იბეგრება გადახდის წყაროს მიხედვით გამოქვითვების გარეშე.

135. რა მიეკუთვნება გადასახადის გადამხდელი რეზიდენტი ფიზიკური პირის ერთობლივ შემოსავალს?

– გადასახადის გადამხდელი რეზიდენტი ფიზიკური პირის ერთობლივი შემოსავალი შედგება მის მიერ საქართველოში და საქართველოს ფარგლებს გარეთ მიღებული შემოსავლებისგან.

136. რა მიეკუთვნება გადასახადის გადამხდელი არარეზიდენტი ერთობლივ შემოსავალს?

– გადასახდის გადამხდელი არარეზიდენტი ფიზიკური პირის ერთობლივი შემოსავალი შედგება საქართველოში არსებული წყაროებიდან მიღებული შემოსავლებისგან.

137. რა სახის ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსაველები განეკუთვნება ერთობლივ შემოსავალს?

– ერთობლივ შემოსავალს განეკუთვნება ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული ყველა შემოსავალი, მათ შორის: ა) ხელფასის სახით მიღებული შემოსაველები; ბ) ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსაველები, რომლებიც არ არის დაკავშირებული დაქირავებით მუშაობასთან.

138. რა მიეკუთვნება ხელფასის სახით მიღებულ შემოსაველებს?

– ხელფასის სახით მიღებულ შემოსაველებს მიეკუთვნება ფიზიკური პირის მიერ დაქირავებით მუშაობის შედეგად მიღებული ნებისმიერი სახელფასო ან სარგებელი, მათ შორის წინა სამუშაო ადგილიდან პენსიის ან სხვა სახით მიღებული შემოსავალი, ან შემოსავალი მომავალი სამუშაო ადგილიდან.

139. შეიტანება თუ არა ერთობლივ შემოსავალში ფიზიკური პირის მიერ მიღებული დივიდენდები და პროცენტები?

– ერთობლივ შემოსავალში არ შედის ფიზიკური პირის მიერ მიღებული დივიდენდები და პროცენტები, რომლებიც ადრე დაიბეგრა საქართველოში არსებული წყაროს მიხედვით საგადასახადო კოდექსის თანახმად.

140. რა სახის შემოსავლებიდან შეუძლია ფიზიკურ პირს მოახდინოს საგადასახადო წლის განმავლობაში ყოველთვიური დაუბეგრავი მინიმუმის გამოქვითვა?

– ასეთი გამოქვითვა ხდება მხოლოდ ძირითადი სამუშაო ადგილის მიხედვით მიღებული ხელფასიდან.

141. დაიბეგრება თუ არა მეორე მსოფლიო ომისა და საქართველოს ტერიტორიული მთლიანობისათვის ბრძოლის მონაწილე საქართველოს მოქალაქეების შემოსავალი საშემოსავლო გადასახადით?

– არ დაიბეგრება კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებული დასაბეგრი შემოსავალი 3000 ლარამდე

142. დაიბეგრება თუ არა პირველი და მეორე ჯგუფის ინვალიდების მიერ (გარდა მხედველობით ინვალიდებისა) კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებული დასაბეგრი შემოსავალი?

– არ დაიბეგრება კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებული დასაბეგრი შემოსავალი 1500 ლარამდე.

143. რა პერიოდში წარადგენენ ფიზიკური პირები საშემოსავლო გადასახადის შესახებ დეკლარაციას საგადასახადო ორგანოში?

– საანგარიშო წლის მომდევნო წლის პირველ აპრილამდე.

144. რა პერიოდში წარადგენენ რეზიდენტი ფიზიკური პირები, რომელთაც ფულადი სახსრები აქვთ უცხოეთის ბანკებში საშემოსავლო გადასახადის შესახებ დეკლარაციას საგადასახადო ორგანოში?

– საანგარიშო წლის მომდევნო წლის პირველ აპრილამდე.

145. იმ შემთხვევაში, თუ გადასახადის გადამხდელი წევრეტს საქართველოში სამეწარმეო საქმიანობას რა ვადაში უნდა წარადგინოს დეკლარაცია საგადასახადო ორგანოში?

– გადასახადის გადამხდელი საქართველოში სამეწარმეო საქმიანობის შეწყვეტისას საგადასახადო ორგანოს 30 დღის ვადაში წარუდგენს დეკლარაციას ერთობლივი შემოსავლებისა და გამოქვითვების შესახებ.

146. ვის მიერ და რა ვადაში წარედგინება საგადასახადო ორგანოს მოგების გადასახადის დეკლარაცია, რომელსაც წარმოებს იურიდიული პირის ლიკვიდაცია?

– იურიდიული პირის ლიკვიდაციის თაობაზე გადაწყვეტილების მიღებიდან 15 დღის ვადაში სალიკვიდაციო კომისია ვალდებულია წარადგინოს დეკლარაცია საგადასახადო ორგანოში.

147. რა წესით წარმოებს არაძირითად სამუშაო ადგილზე მიღებული შემოსავლების საშემოსავლო გადასახადის დაკავება?

– არაძირითად სამუშაო ადგილებზე მიღებული შემოსავლებიდან დაქირავებელი აკავებს საშემოსავლო გადასახადს საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული უმაღლესი განაკვეთით.

148. რა ვადაში წარმოებს მოგებისა და საშემოსავლო გადასახადების მიმდინარე გადასახდელების ბიუჯეტში შეტანა?

– ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომლებიც ეწევიან სამეწარმეო საქმიანობას, ვალდებულნი არიან შეიტანონ ბიუჯეტში მიმდინარე გადასახადელების თანხები წინა საგადასახდო წლის წლიური გადასახდის მიხედვით, შემდეგი ოდენობით:

ა) 15 მაისამდე-30 %;

ბ) 15 აგვისტომდე-30%;

გ) 15 ნოემბრამდე-40%.

149. რა წესით წარმოებს მოგებისა და საშემოსავლო გადასახადების მიმდინარე გადასახდელების გადახდა იმ პირების მიერ, რომლებსაც წინა საგადასახადო წელს არ ჰქონდათ დასაბეგრი შემოსავალი?

– პირებს, რომლებსაც წინა საგადასახადო წელს არ ჰქონდათ დასაბეგრი შემოსავალი, მიმდინარე გადასახდელებს იხდიან საანგარიშო წლის გასული კვარტალის ფაქტობრივი შემოსავლებიდან გამომდინარე.

სოციალური გადასახდი

150. ვინ ითვლებიან სოციალური გადასახადის გადამხდელებად?

– სოციალური გადასახადის გადამხდელებად ითვლებიან:

ა) დაქირავებელი მეწარმე ფიზიკური პირები და იურიდიული პირები, რომლებიც შრომას უნაზღაურებენ საქართველოში დაქირავებულ ფიზიკურ პირებს;

ბ) ფიზიკური პირები – მეწარმეები და იურიდიული პირები, რომლებიც ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელებისას შრომას უნაზღაურებენ იმ ფიზიკურ პირებს, რომლებიც მას საქართველოში უწევენ მომსახურებას ხელშეკრულების საფუძველზე ან მის გარეშე;

გ) ფიზიკური პირები, რომლებიც იღებენ ანაზღაურებას "ა" ან "ბ" პუნქტების მიხედვით;

დ) ფიზიკური პირები, რომლებიც საქართველოში ეწევიან სამეწარმეო საქმიანობას.

ე) ფიზიკური პირები, რომლებიც საქართველოში ეწევიან არასამეწარმეო ეკონომიკურ საქმიანობას, კერძოდ, ფიზიკური პირები, რომლებიც დაძოვებულად ეწევიან „მეწარმეთა შესახებ" საქართველოს კანონის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით განსაზღვრულ საქმიანობას.

151. რა მიეკუთვნება სოციალური გადასახადით დაბეგვრის ობიექტს დამქირავებელი მეწარმე ფიზიკური და იურიდიული პირებისათვის, რომლებიც შრომას უნაზღაურებენ საქართველოში დაქირავებულ ფიზიკურ პირებს?

– დაბეგვრის ობიექტია ხელფასი.

152. რა მიეკუთვნება სოციალური გადასახადით დაბეგვრის ობიექტს იმ ფიზიკური პირებისათვის, რომლებიც საქართველოში ეწევიან სამეწარმეო საქმიანობას?

– დაბეგვრის ობიექტია სამეწარმეო საქმიანობით მიღებული დასაბეგრი შემოსავალი, რომელიც განისაზღვრება საშემოსავლო გადასახადის შესახებ საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულ დებულებათა შესაბამისად.

153. დაიბეგრება თუ არა გრანტით მიღებული სახსრებიდან ორგანიზაციების მიერ გაცემული ანაზღაურება სოციალური გადასახადით?

– გრანტით მიღებული სახსრებიდან ორგანიზაციების მიერ გაცემული ანაზღაურება თავისუფლდება სოციალური გადასახადით დაბეგვრისაგან.

154. სოციალური გადასახადის რა პროცენტული განაკვეთებით იბეგრებიან დამქირავებელი მეწარმე ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომლებიც შრომას უნაზღაურებენ საქართველოში დაქირავებულ ფიზიკურ პირებს?

– აღნიშნული პირებისათვის სოციალური გადასახადის განაკვეთებია: სოციალური უზრუნველყოფის ერთიან სახელმწიფო ფონდში – დასაბეგრი თანხით 27 პროცენტი, ხოლო დასაქმების ერთიან სახელმწიფო ფონდში – 1 პროცენტი.

155. რა პროცენტული განაკვეთით იბეგრებიან დაქირავებით მომუშავე ფიზიკური პირები სოციალური გადასახადით?

– აღნიშნული პირები სოციალური უზრუნველყოფის ერთიან სახელმწიფო ფონდში იხდიან დასაბეგრი თანხის 1 პროცენტს.

156. როდის წარმოებს სოციალური გადასახადის გადახდა დამქირავებელი მეწარმე ფიზიკური და იურიდიული პირების მიერ, რომლებიც შრომას უნაზღაურებენ საქართველოში ფიზიკურ პირებს?

– გადასახადი გადაიხდება დაქირავებულისათვის ხელფასის ან შრომის სხვა ანაზღაურების გაცემისთანავე, ხოლო, თუ ხელფასები გაიცემა ბანკის საშუალებით დამქირავებელი შრომის ასანაზღაურებლად თანხების მოთხოვნასთან ერთად ბანკში წარადგენს საგადასახადო დავალებას გადასახადის გადარიცხვის თაობაზე.

157. როდის იხდიან სამეწარმეო საქმიანობის მიმდევარი ფიზიკური პირები სოციალურ გადასახადს?

სამეწარმეო საქმიანობის მიმდევარი ფიზიკური პირები გადასახადს იხდიან საშემოსავლო გადასახადთან ერთად.

158. როდის წარედგინება დამქირავებლის მიერ საგადასახადო ორგანოებს სოციალური გადასახადის გაანგარიშება?

– სოციალური გადასახადის გაანგარიშება წლის დასაწყისიდან ნაზარდი ჯამით საგადასახადო ორგანოებს წარედგინება საანგარიშო მომდევნო თვის 15 რიცხვისათვის.

ᲒᲐᲓᲐᲡᲐᲮᲐᲓᲘ ᲥᲝᲜᲔᲑᲘᲡ ᲒᲐᲓᲐᲪᲔᲛᲘᲡᲐᲗᲕᲘᲡ

159. ვინ არის უძრავი ქონების გადაცემისათვის გადასახადის გადამხდელი?

– გადასახადის გადამხდელია უძრავი ქონების მიმღები.

160. რა მიეკუთვნება უძრავი ქონების გადაცემისათვის გადასახადის დაბეგვრის ობიექტს?

– დაბეგვრის ობიექტია საქართველოში არსებული უძრავი ქონება, რომელზედაც ხდება საკუთრების უფლების გადაცემა ან რომელიც გადაიცემა იჯარის ან ქირავნობის ხელშეკრულებით, საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის შესაბამისად ასეთი ქონების იჯარით გადაცემის აქტი.

161. რა შემთხვევაში თავისუფლდება უძრავი ქონების გადაცემა დაბეგვრისაგან?

– დაბეგვრისაგან თავისუფლდება უძრავი ქონების:

ა) იჯარის ან ქირავნობის ხელშეკრულება 1 წელზე ნაკლები ვადით;

ბ) გადაცემა მეუღლისათვის, მშობლისათვის ან შვილისათვის;

გ) გადაცემა განსორწინების საფუძველზე;

დ) უსასყიდლოდ გადაცემა სახელმწიფოსათვის, საბიუჯეტო, საქველმოქმედო ან რელიგიური ორგანიზაციისათვის;

ე) გადაცემა რეორგანიზაციის შემთხვევაში.

162. როგორ განისაზღვრება დასაბეგრი თანხა უძრავი ქონების გადაცემისას?

– დასაბეგრ თანხად ითვლება პირდაპირ ან არაპირდაპირ გადაცემული საკომპენსაციო თანხა (მაგრამ არანაკლებ საბაზრო ფასისა), შეღებული დავალიანების ჩათვლით.

163. როგორ განისაზღვრება დასაბეგრი თანხა უძრავი ქონების გადაცემისას იჯარის ან ქირავნობის შემთხვევაში?

– იჯარის ან ქირავნობის შემთხვევაში დასაბეგრი თანხა გამოიანგარიშება იჯარის ან ქირავნობის შესახებ ხელშეკრულების თანახმად გადასახდელი თანხის დისკონტირების გზით.

164. როდის ხდება უძრავი ქონების გადაცემისათვის გადასახადის გადახდა?

– გადასახადი გადახდას ექვემდებარება წერილობითი დოკუმენტის მარეგისტრირებელ ორგანოში რეგისტრაციამდე.

165. თუ წერილობითი დოკუმენტი რეგისტრაციაში არ ტარდება, როგორ წარმოებს უძრავი ქონების გადაცემისათვის გადასახადის გადახდა?

– თუ წერილობითი დოკუმენტი რეგისტრაციაში არ ტარდება, მაშინ გადასახადის ამოღება ხდება საგადასახადო ორგანოს მიერ ქონების გადაცემის მომენტში, რის შესახებაც გადასახადის გადამხდელი საგადასახადო ორგანოში წარადგენს დეკლარაციას.

166. ვინ ითვლება შემკვიდრეობისა და ჩუქებისათვის გადასახადის გადამხდელად?

– გადასახადის გადამხდელად ითვლება პირი, რომელმაც ფიზიკური პირისაგან მემკვიდრეობით ან ჩუქებით მიიღო ნებისმიერი ქონება.

167. რა მიეკუთვნება მემკვიდრეობისა და ჩუქებისათვის გადასახადით დაბეგვრის ობიექტს?

– დასაბეგრ ობიექტად ითვლება გადამცემი პირისაგან მემკვიდრეობით (კანონით ან ანდერძით) ან ჩუქებით მიღებული ქონება, თუ:

ა) ფიზიკური პირი, რომელიც იღებს ქონებას, რეზიდენტია ქონების მიღების მომენტში, ან წარმოადგენს არარეზიდენტ იურიდიულ პირს, რომელშიც წილის 50 პროცენტი პირდაპირ ან არაპირდაპირ ეკუთვნის რეზიდენტს;

ბ) გადამცემი პირი არის რეზიდენტი ჩუქების ან გარდაცვალების მომენტში;

გ) ქონება უძრავია და მისი ადგილსამყოფელი საქართველოშია.

168. რა თავისუფლდება მემკვიდრეობისა და ჩუქებისათვის გადასახადის გაანგარიშებისაგან?

– გადასახადისაგან თავისუფლდება:

ა) ჩუქებით ან გარდაცვლილი პირისაგან ქონების მემკვიდრეობით მიღება პირველი და მეორე რიგის მემკვიდრეების მიერ;

ბ) 50000 ლარის ღირებულების ქონება მემკვიდრეობით მიღებისას;

გ) 1000 ლარის ღირებულების ქონება ჩუქებისას.

169. რა საგადასახადო განაკვეთი გამოიყენება მემკვიდრეობისა და ჩუქებისათვის გადასახადით დაბეგვრისას?

– გადასახადის განაკვეთი შეადგენს 30 პროცენტს იმ პირებისათვის, რომლებიც არ არიან პირველი და მეორე რიგის მემკვიდრეები.

170. როდის წარმოიებს მემკვიდრეობისათვის გადასახადის გაანგარიშება?

– გადასახადის გადამხდელი ქონების მემკვიდრეობით მიღებისას გადასახადს იხდის მემკვიდრეობის უფლების დამადასტურებელი დოკუმენტის გაცემის დღიდან არა უგვიანეს ექვსი თვისა.

171. როდის წარმოიებს ჩუქებისათვის გადასახადის გაანგარიშება?

– ჩუქების შესახებ ხელშეკრულების გაფორმებიდან არა უგვიანეს ერთი თვისა.

172. როდის წარადგენს გადასახადის გადამხდელი მემკვიდრეობისა და ჩუქებისათვის გადასახადის შესახებ დეკლარაციას საგადასახადო ორგანოში?

– მემკვიდრეობისას – მემკვიდრეობის უფლების დამადასტურებელი დოკუმენტის გაცემის დღიდან არა უგვიანეს ექვსი თვისა, ხოლო ჩუქებისას – ჩუქების შესახებ ხელშეკრულების გაფორმებიდან არა უგვიანეს ერთი თვისა.

173. ვინ ითვლება ავტოსატრანსპორტო საშუალებების გადაცემისათვის გადასახადის გადამხდელად?

– ავტოსატრანსპორტო საშუალებების გადაცემისათვის გადასახადის გადამხდელია ქონების მიმღები.

174. რა წარმოადგენს ავტოსატრანსპორტო საშუალებების გადაცემისათვის გადასახადით დაბეგვრის ობიექტს?

– დაბეგვრის ობიექტია ავტოსატრანსპორტო საშუალებება (ავტომობილი), რომელიც განისაზღვრულია საგარეო ეკონომიკურ ურთიერთობათა სასაქონლო ნომენკლატურის 8702–8704 კოდით და რომელზედაც საკუთრება რეგისტრირებული ან გადარეგისტრირებულია საქართველოში.

175. რა საგადასახადო განაკვეთი გამოიყენება ავტოსატრანსპორტო საშუალებების გადაცემისას დასაბეგრი თანხის მიმართ?

– გადასახადის განაკეთი განისაზღვრება დასაბეგრი თანხის 2 პროცენტის ოდენობით.

ფიზიკურ პირთა ქონების გადასახადი

176. ვინ ითვლება ფიზიკურ პირთა ქონების გადასახადის გადამხდელად?

– გადასახადის გადამხდელები არიან ქონების გადასახადით დასაბეგრი ობიექტების მესაკუთრე ფიზიკური პირები.

177. რა მიეკუთვნება ფიზიკურ პირთა ქონების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტს?

– დაბეგვრის ობიექტია საქართველოს ურბანულ ტერიტორიაზე არსებული უძრავი ქონება (შენობა-ნაგებობანი ან მათი ნაწილი), აგრეთვე არაურბანულ ტერიტორიაზე და ეკონომიკური საქმიანობისათვის გამოყენებული უძრავი ქონება (შენობა-ნაგებობანი ან მათი ნაწილი), მიწის გარდა.

178. მიეკუთვნება თუ არა ქონების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტს ბავშვობიდან ინვალიდების, აგრეთვე I და II ჯგუფის ინვალიდების ქონება?

– გადასახდით არ იბეგრება ბავშობიდან ინვალიდების, აგრეთვე I და II ჯგუფის ინვალიდების ქონება?

179. როდის და რა ოდენობით ხდება ფიზიკურ პირთა ქონების გადასახადის გადახდა?

– გადასახდის გადახდა ხდება ყოველწლიურად შენობის ან ნაგებობის საინვენტარიზაციო ღირებულების 0.1 პროცენტის ოდენობით.

180. როგორ გამოიანგარიშება რამდენიმე პირის საკუთრებაში არსებულ შენობა-ნაგებობებზე ფიზიკურ პირთა ქონების გადასახადი?

– გადასახადი გადაიხდება თითოეული თანამფლობელის ხელმრიო წილის შესაბამისად.

181. როდის წარედგინება გადასახადის გადამხდელს შეტყობინება ფიზიკურ პირთა ქონების გადასახადის გამოანგარიშებული თანხის შესახებ?

– არა უგვიანეს საანგარიშო წლის 1 მარტისა.

პრეზუმციული გადასახადი

182. ვინ ითვლებიან პრეზუმციული გადასახადის გადამხდელებად?

– ინდივიდუალური საწარმოები (მეწარმეები), რომელთა წლიური ერთობლიეი შემოსავალი არ აღემატება 24000 ლარს.

183. როდის წარმოებს პრეზუმციული გადასახადის გადახდა?

– ყოველთვიურად არა უგვიანეს თვის 10 რიცხვისა.

184. ექვემდებარება თუ არა პრეზუმციული გადასახადი წლის ბოლოს გადაანგარიშებას?

– წლის განმავლობაში გადახდილი პრეზუმციული გადასახადი წლის ბოლოს ჩაითვლება კანონმდებლობით დადგენილ და გამოანგარიშებულ საშემოსავლო გადასახადის ანგარიშში.

185. ვალდებული არიან თუ არა პრეზუმფციული გადასახადის გადამხდელები აწარმოონ აღრიცხვა-ანგარიშგება?

– გადასახადის გადამხდელები აწარმოებენ აღრიცხვა-ანგარიშგებას კანონმდებლობის შესაბამისად გამარტივებული წესით.

186. როგორ განისაზღვრება პრეზუმფციული გადასახადის ოდენობა საზკვების ობიექტებში?

– საზკვების ობიექტებში პრეზუმფციული გადასახადის ოდენობა თითოეული ადგილის მიხედვით განისაზღვრება 10 ლარის ოდენობით თვეში, ხოლო სოფელ ადგილებში – 5 ლარის ოდენობით თვეში.

დ ღ გ

187. ვინ არის დ.ღ.გ-ს გადამხდელი?

– პირი, რომელიც რეგისტრირებულია ან ვალდებულია გატარდეს რეგისტრაციაში დღგ-ს გადამხდელად.

188. როდიდან ითვლება რეგისტრირებული პირი დ.ღ.გ-ს გადამხდელად?

– რეგისტრაციის ძალაში შესვლის მომენტიდან.

189. როდიდან შეიძის დღგ-ს გადამხდელად საკალდებულო რეგისტრაცია ძალაში?

– რეგისტრაციის მიმართვის ვალდებულების წარმოშობის საანგარიშო პერიოდის მომდევნო თვის პირველი რიცხვიდან.

190. როდიდან შეიძის ღღგ-ს გადამხდელად ნებაყოფლობითი რეგისტრაცია ძალაში?

– რეგისტრაციის მიმართვის პერიოდის მომდევნო თვის პირველი რიცხვიდან ან უფრო ადრეული თარიღიდან გადასახადის გადამხდელის შეხედულებისამებრ.

191. როდიდან ითვლება დ.ღ.გ.-ს გადამხდელად პირი, რომელიც არ არის რეგისტრირებული, მაგრამ ვალდებულია გატარდეს რეგისტრაციაში?

– რეგისტრაციაში გატარების ვალდებულების წარმოშობის პერიოდის მომდევნო საანგარიშო პერიოდის დასაწყისიდან.

192. ექვემდებარება თუ არა დ.ღ.გ-ს გადამხდელად რეგისტრაციას პირი, რომელიც ახორციელებს მხოლოდ საქონლის იმპორტს?

– არ ექვემდებარება.

193. რა შემთხვევაში ექვემდებარება დ.ღ.გ-ს გადამხდელად რეგისტრაციას არარეზიდენტი?

– თუ არარეზიდენტი საქართველოში საქმიანობას ეწევა მუდმივი დაწესებულების მეშვეობით და ნებისმიერი ზწყვეტი 12 კალენდარული თვის განმავლობაში ახორციელებს დ.ღ.გ-ით დასაბეგრ ოპერაციებს, რომელთა საერთო თანხა აღემატება 3000 ლარს ექვემდებარება დ.ღ.გ-ის გადამხდელად რეგისტრაციას.

194. სად ხდება დ.ღ. გ-ს გადამხდელად რეგისტრაცია?

– ადგილობრივ საგადასახადო ორგანოში.

195. დ.ღ.გ-ს გადამხდელის დამადასტურებელი რა დოკუმენტი გაიცემა პირზე?

– სარეგისტრაციო სერთიფიკატი.

196. რა შემთხვევაში ხდება ფილიალის რეგისტრაცია დ.ღ.გ-ს გადამხდელად?

– თუ საწარმოსა და ფილიალების საერთო დასაბეგრი ბრუნვა აღემატება საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრულ თანხას.

197. როდის ექვემდებარება პირი დღგ-ის გადამხდელად საკალკულაციო რეგისტრაციას?

– თუ ქვეყნის ეკონომიკურ საქმიანობას და ნებისმიერი უწყვეტი 12 კალენდარული თვის განმავლობაში ახორციელებს დღგ-ით დასაბეგრ ოპერაციებს, რომელთა საერთო თანხა აღემატება 3000 ლარს

198. დ.ღ.გ-ს გადამხდელად რა სახის რეგისტრაცია არსებობს?

– საკალკულაციო რეგისტრაცია და ნებაყოფლობითი რეგისტრაცია.

199. სად იხდის ფილიალი დ.ღ.გ-ს?

– საგადასახადო ინსპექციაში ფილიალის ადგილმდებარეობის მიხედვით.

200. რა შემთხვევაში ატარებს საგადასახადო ორგანო საკუთარი ინიციატივით პირს დ.ღ.გ-ს გადამხდელად?

– თუ პირი ვალდებულია გატარდეს რეგისტრაციაში დღგ-ის გადამხდელად, მაგრამ არა აქვს შეტანილი განცხადება რეგისტრაციისათვის.

201. როდის შეუძლია პირს მიმართოს დ.ღ.გ-ს რეგისტრაციის გაუქმებისათვის?

– გადასახადის გადამხდელს შეუძლია მიმართოს შესაბამის საგადასახადო ორგანოს დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის გაუქმების მოთხოვნით მისი დღგ-ის გადამხდელად უკანასკნელი რეგისტრაციის თარიღიდან ორი წლის გასვლის შემდეგ, თუ ბოლო 12 თვის განმავლობაში გადასახადით დასაბეგრი ოპერაციები არ აღემატება 3000 ლარიან ლიმიტს.

202. როდისაა ვალდებული პირი მიმართოს საგადასახადო ორგანოს დ.ღ.გ-ს რეგისტრაციის გაუქმებისათვის?

– დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციების შეწყვეტის შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია საგადასახადო ორგანოს მიმართოს დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის გაუქმების მოთხოვნით.

203. როგორ იბეგრება დღგ-ით დ.ს.თ-ს ქვეყნებში საქონლის ექსპორტი?

– საქონლის ექსპორტი, მ.შ. დსთ-ს ქვეყნებში იბეგრება ნულოვანი განაკვეთით.

204. იბეგრება თუ არა საწარმოს ფილიალებს შორის საქონლის მიწოდება?

– საქონლის მიწოდება იურიდიული პირის ფილიალებს შორის, რომლებიც ითვლებიან ცალკე გადასახადის გადამხდელებად, განიხილება როგორც დასაბეგრი ოპერაცია და დაიბეგრება დღგ-ით.

205. როდის ითვლება დასაბეგრ მიწოდებად იმ საწარმოში არსებული საქონლის ნაშთი, რომლის დ.ღ.გ-ს რეგისტრაცია გაუქმებულია?

– დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაციის გაუქმების ძალაში შესვლის დღისთვის გადასახადის გადამხდელთან არსებული საქონლის ნაშთები, განიხილება როგორც აღნიშნული მომენტისათვის განხორციელებული დასაბეგრი მიწოდება.

206. როგორ განისაზღვრება დ.ღ.გ-ით დასაბეგრი თანხა ხელფასის ნატურალური ფორმით ანაზღაურებისას?

– გადამხდელის მიერ თავის თანამშრომლებისათვის ხელფასის ნატურალური ფორმით ანაზღაურება წარმოადგენს საქონლის მიწოდებას და

ითვლება დ.ღ.გ-ით დასაბეგრ ოპერაციად. ამ შემთხვევაში დასაბეგრი ოპერაციის თანხა განისაზღვრება ამ საქონლის საბაზრო ფასით დ.ღ.გ-ის გარეშე.

207. როგორ დაიბეგრება დ.ღ.გ.-ით დასაბეგრი საქონლის გაცვლა დ.ღ.გ-ისაგან გათავისუფლებულ საქონელზე?

– თუ დ.ღ.გ-ის გადამხდელი დასაბეგრი ოპერაციის სანაცვლოდ იღებს საქონელს (მათ შორის დ.ღ.გ-ისაგან განთავისუფლებულ საქონელს) დ.ღ.გ-ის დასაბეგრი ოპერაციის თანხა განისაზღვრება მიწოდებული საქონლის საბაზრო ფასით.

208. დაიბეგრება თუ არა გირაოში ჩადებული საქონლის გადაცემა გირაოს მიმღების საკუთრებაში საგირავნო ხელშეკრულების დარღვევისას?

– საგირავნო ხელშეკრულების დარღვევისას გირაოს მიმღების საკუთრებაში დაგირავებული საქონლის გადაცემა წარმოადგენს საქონლის მიწოდებას და დაიბეგრება არსებული წესის შესაბამისად.

209. იბეგრება თუ არა დ.ღ.გ-ით საწარმოს მიერ მსუბუქი ავტომობილის გაყიდვა თუ მანქანებით ვაჭრობა მის საქმიანობას არ განეკუთვნება?

– არ დაიბეგრება დ.ღ.გ-ით.

210. ხდება თუ არა დ.ს.თ-ს ჯგუფებში გადახდილი დ.ღ.გ-ს ჩათვლა?

– ჩათვლას ექვემდებარება მხოლოდ საქართველოს ბიუჯეტში გადახდილი ან გადასახდელი დღგ.

211. ვის მიერ ხდება საექსპორტო პროდუქციის დასამზადებლად შემოტანილ ნედლეულზე საბაჟოზე გადახდილი აქციზის დაბრუნება?

–საგადასახადო ინსპექციის მიერ საბაჟო დეკლარაციის წარმოდგენის შემთხვევაში.

212. გათავისუფლდება თუ არა დ.ღ.გ-ისაგან საქალაქთაშორისო საავტომობილო ტრანსპორტის მომსახურეობა თუ მასზე ფასები რეგულირდება სახელმწიფოს მიერ?

– არ განთავისუფლდება.

213. დ.ღ.გ-ს რამდენი ძირითადი განაკვეთი არსებობს?

– არსებობს დ.ღ.გ-ის ორი ძირითადი განაკვეთი: დასაბეგრი ბრუნვის ან დასაბეგრი იმპორტის თანხის 20 პროცენტი და საქონლის ექსპორტზე 0-ვანი განაკვეთი.

214. რა ჩაითვლება ოპერაციის განხორციელების დროდ თუ საქონლის გადატვირთაზე წინ უსწრებს განაღდება?

– ოპერაციის დროდ მიიჩნევა საქონლის გადატვირთვის დრო.

215. სად ითვლება განხორციელებულად დ.ღ.გ-ს გადამხდელის მიერ უცხოეთში მდებარე პირისათვის გაწეული კონსულტაცია?

– მომსახურეობის გაწევის ადგილად ჩაითვლება მომსახურების მიმღები პირის მუდმივი დაწესებულების ადგილსამყოფელი, ანუ მომსახურება ითვლება უცხოეთში გაწეულად.

216. სად ითვლება განხორციელებულად უცხოელი მომღერლის მიერ საქართველოში ჩატარებული კონცერტი?

– საქართველოში.

217. სად დაიბეგრება უცხოელისაგან იჯარით აღებული დანადგარის საიჯარო ქირა?

– დაიბეგრება ამ ქონების ადგილმდებარეობის მიხედვით.

218. როდის ხდება დ.ღ.გ-ს ბიუჯეტში გადახდა?

– ყოველთვიურად, არა უგვიანეს საანგარიშო პერიოდის მომდევნო თვის 15 რიცხვისა.

219. როდის ხდება დ.ღ.გ-ს დეკლარაციის წარდგენა?

– ყოველთვიურად, არა უგვიანეს საანგარიშო პერიოდის მომდევნო თვის 15 რიცხვისა.

220. როდის ხდება დ.ღ.გ-ს დეკლარაციის წარდგენა მეწარმე ფიზიკური პირის მიერ?

– არა უგვიანეს საანგარიშო პერიოდის მომდევნო თვის 15 რიცხვისა.

221. როგორ განისაზღვრება დ.ღ.გ-ით დასაბეგრი თანხა საჯარო საწარმოების მიერ?

– დასაბეგრი ოპერაციის თანხა განისაზღვრება დღგ-ს გადამხდელის მიერ მიმღებისაგან ან ნებისმიერი სხვა პირისაგან მიღებული ან მისაღები კომპენსაციის თანხის მიხედვით (გადასახადების, მოსაკრებლებისა და სხვა გადასახდელების ჩათვლით) დღგ-ს გარეშე.

222. როგორ განისაზღვრება დ.ღ.გ-ის ჩასათვლელი თანხა?

– ჩასათვლელი დღგ-ს თანხა არის გადასახადის თანხა, რომელიც დასაბეგრი ოპერაციის დროის მიხედვით გადახდილი უნდა იქნეს ან გადახდილია წარდგენილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების ან საბაჟო დეკლარაციის შესაბამისად დასაბეგრ იმპორტზე ან დასაბეგრ ოპერაციებზე, თუ საქონელი, სამუშაო ან მომსახურება გამოიყენება ან გამოყენებული იქნება გადასახადის გადამხდელის ეკონომიკური საქმიანობისათვის.

223. რომელი დოკუმენტი იძლევა შეძენილ საქონელზე დ.ღ.გ-ის ჩათვლის უფლებას?

– საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა

224. რომელი დოკუმენტი იძლევა იმპორტირებულ საქონელზე დ.ღ.გ-ის ჩათვლის უფლებას?

– იმპორტულ საქონელზე იმპორტიორისათვის დღგ-ის ჩათვლის საფუძველია საქონლის საბაჟო დეკლარაცია.

225. რაზე არ დაიშვება დ.ღ.გ-ს ჩათვლა?

– დღგ-ს ჩათვლა არ წრმოებს: მსუბუქ ავტომობილებზე – იმ პირთათვის, რომელთა ძირითად საქმიანობას წარმოადგენს მსუბუქი ავტომობილების ყიდვა-გაყიდვა ან გაქირავება; საქველმოქმედო ან სოციალური მიზნებით გაწეულ გასართობ და წარმომადგენლობით ხარჯებზე.

226. რა ითვლება დღგ-ის საანგარიშო პერიოდად?

– კალენდარული თვე.

227. როდის ხდება საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის გამოწერა?

– გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა გამოწეროს საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) მიწოდებისთანავე და მისცეს მყიდველს მიწოდებიდან არაუგვიანეს შვორე დღისა.

228. როგორ იბეგრება არარეზიდენტის მიერ რეზიდენტი აგენტის საშუალებით საქონლის მოწოდება?

– არარეზიდენტი პირის მიერ რეზიდენტი აგენტის მეშვეობით საქონლის მიწოდების შემთხვევაში, დღგ-ით დაბეგვრის მიზნით საქონლის მიწოდება ითვლება აგენტის (რწმუნებულის) მიერ განხორციელებულად.

229. იხდის თუ არა დ.ღ.გ-ს უკუდაბეგვრის წესით საგადასახადო აგენტი, რომელიც არ არის რეგისტრირებული დ.ღ.გ-ის გადამხდელად?

– თუ საგადასახადო აგენტი არ არის რეგისტრირებული დღგ-ს გადამხდელად, იგი ვალდებულია დარიცხული დღგ გადაიხადოს სამეშაოს

შესრულების ან მომსახურების გაწევის დღიდან 15 დღის განმავლობაში.

230. ვის აძლევს ჩათვლის უფლებას გამარტივებული საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა?

– გამარტივებული ანგარიშ-ფაქტურა არ არის ჩათვლის განხორციელების საბუთი და იგი არავის არ აძლევს ჩათვლის უფლებას.

231. რა შემთხვევაში ხდება დასაბეგრი ოპერაციის თანხის კორექტირება?

– დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციის თანხის კორექტირება განხორციელდება იმ შემთხვევაში, თუ გაუქმდა დასაბეგრი ოპერაცია, შეიცვალა დასაბეგრი ოპერაციის სახე ან კომპენსაციის თანხა, საქონელი სრულად ან ნაწილობრივ უბრუნდება გადამხდელს და ამასთან დაკავშირებით გადამხდელმა:

1) წარადგინა დღგ-ის ანგარიშ-ფაქტურა, რომელშიც დღგ-ს თანხა აღნიშნულია არასწორად;

2) დღგ-ის დეკლარაციაში არასწორად აღნიშნა დღგ-ს თანხა.

232. იბეგრება თუ არა დ.ღ.გ-ით უძრავი ქონების იჯარით გადაცემა?

– უძრავი ქონების იჯარით გადაცემა წარმოადგენს დღგ-ით დაბეგრის ობიექტს.

233. რას ნიშნავს ოპერაციის დ.ღ.გ-ის ნულოვანი განაკვეთით დაბეგვრა?

– ოპერაციის ნულოვანი განაკვეთით დაბეგრა განიხილება არა როგორც გადასახადისაგან განთავისუფლება, არამედ როგორც ნულის ტოლი გადასახადით დაბეგრა და გადამხდელს უფლება აქვს ამ ოპერაციის განხორციელების პროცესში გამოყენებულ საქონელზე (სამუშაოზე, მომსახურებაზე) გადახდილი გადასახადი ჩაითვალოს (შეამციროს სხვა ოპერაციებზე ბიუჯეტში შესატანი გადასახადი), ან აინაზღაუროს ბიუჯეტიდან.

234. რა სახის საერთაშორისო გადაზიდვები იბეგრება დ.ღ.გ-ის ნულოვანი განაკვეთებით?

– დღგ-ის ნულოვანი განაკვეთით იბეგრება საავიაციო ტრანსპორტით მგზავრთა და ტვირთის საერთაშორისო გადაზიდვებთან დაკავშირებული მომსახურება.

აქციზი

248. ვინ ითვლება აქციზის გადამხდელად?

– აქციზის გადამხდელად ითვლება ფიზიკური ან იურდიული პირი, რომელიც აწარმოებს აქციზურ საქონლს მ.შ. დამკვეთის ნედლეულიდან ან ეწევა მის იმპორტს საქართველოში

249. ვინ ითვლება აქციზის გადამხდელად დამკვეთის მიერ მიწოდებული ნედლეულისაგან საქართველოში წარმოებულ საქონელზე?

– აქციზის გადამხდელად ითვლება საქონლის მწარმოებელი.

250. რა არის აქციზით დაბეგვრის ობიექტი?

– დაბეგვრის ობიექტია აქციზური საქონლის იმპორტი, საქართველოში წარმოებული აქციზური საქონლის მიწოდება და/ან საწარმოს საწყობიდან საქონლის გადატანა, მათ შორის დამკვეთის ნედლეულით დამზადებული აქციზური საქონლის გადაცემა.

251. როგორ განისაზღვრება საქართველოში წარმოებული საქონლის აქციზით დასაბეგრი თანხა?

– განისაზღვრება იმ თანხის მიხედვით, რომელიც უნდა მიეღო ან მიიღო გადასახადის გადამხდელმა დამკვეთის ან სხვა პირისაგან, აქციზ-

ისა და დღგ-ის გაჩოქლებით, მაგრამ არანაკლებ საქონლის საბაზრო საბითუმო ფასისა აქციზისა და დღგ-ის ინხის გარეშე.

252. როგორ განისაზღვრება საქონლის საცალო მიწოდებისას აქციზით დასაბეგრი ოპერაციის თანხა?

– დასაბეგრი ოპერაციის თანხა განისაზღვრება საბითუმო საბაზრო ფასის მიხედვით დღგ-ისა და აქციზის გარეშე.

253. რომელ საქონელზე განისაზღვრება დასაბეგრი ოპერაცია მათი მოცულობის მიხედვით?

– ალკოჰოლურ სასმელებზე, თამბაქოს ნაწარმსა და ლუდზე.

254. რა ითვლება აქციზით დასაბეგრ თანხად იმპორტისას?

– იმპორტისას დასაბეგრი ოპერაციის თანხად ითვლება საქართველოს საბაჟო კანონმდებლობით განსაზღვრული საქონლის ღირებულება (მაგრამ არანაკლებ საბითუმო საბაზრო ფასისა, აქციზისა და დღგ-ის გარეშე) და საქართველოში საქონლის იმპორტისას გადასახდელი მოსაკრებლებისა და გადასახადების თანხის (აქციზისა და დღგ-ის გარდა) ჯამი.

255. იბეგრება თუ არა აქციზის გადასახადით აქციზური საქონლის გაკაცლა (ბარტერი) არააქციზურზე?

– იბეგრება აქციზით.

256. აქციზური საქონლის წარმოებისას როდის ჩაითვლება დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელების მომენტი?

– საქონლის მიწოდების (გადაცემის) მომენტიდან 90 დღე ან განაღდების მომენტი, თუ განაღდება მოხდა საქონლის მიწოდებიდან (გადაცემიდან) 90 დღის გასულამდე.

257. იბეგრება თუ არა აქციზური საქონლის ექსპორტი?

– აქციზური საქონლის ექსპორტი იბეგრება ნულოვანი განაკვეთით.

258. რა შემთხვევაში იბეგრება აქციზით ფიზიკური პირის მიერ წარმოებული ალკოჰოლური სასმელები?

– თუ იგი არ იწარმოება საკუთარი მოხმარებისათვის.

259. ფიზიკური პირის მიერ იმპორტირებული რა რაოდენობის აქციზური საქონელი თავისუფლდება აქციზის გადასახადისაგან?

– ფიზიკური პირის მიერ საკუთარი მომხმარებლისათვის ორი ლიტრი ალკოჰოლური სასმელისა და 200 ღერი სიგარეტის იმპორტი, აგრეთვე საქართველოში ავტომობილით შემომსვლელი პირის ავტომობილის ავზში არსებული საწვავი.

260. იბეგრება თუ არა აქციზური საქონლის ტრანზიტი?

– თავისუფლდება აქციზისაგან.

261. იბეგრება თუ არა აქციზური საქონლის დროებით შემოტანა?

– თავისუფლდება აქციზისაგან.

262. იბეგრება თუ არა აქციზური საქონლის რეექსპორტი?

– თავისუფლდება აქციზისაგან.

263. რა შემთხვევაში თავისუფლდება აქციზისგან მსუბუქი ავტომობილებისა და საბურავების იმპორტი?

– თუ ისინი შემოტანილია სტიქიური უბედურების დროს პუმანიტარული დახმარების მიზნით.

264. როგორ განისაზღვრება ჩასათვლელი აქციზის თანხა?

– ჩასათვლელი აქციზის თანხა განისაზღვრება აქციზური საქონლის საწარმოებლად შეძენილ საქონელზე გადახდილი აქციზის ოდენობით.

265. რა შემთხვევაში ინაზღაურებს აქციზის თანხას პირი, რომელიც არ არის აქციზის გადამხდელი?

– გადახდილი აქციზის ჩათვლა ან დაბრუნება დასაშვებია იმ აქციზურ საქონელზე რომელიც გამოიყენება:

ა) ნიმუშების სახით ანალიზის ჩატარების ან წარმოების პროცესში აუცილებელი შემოწმებისათვის;

ბ) სამეცნიერო კვლევისათვის;

გ) საავადმყოფოებსა და აფთიაქებში სამედიცინო მიზნებისათვის.

266. რა დოკუმენტი წარმოადგენს აქციზის ჩათვლის საფუძველს?

– საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა, ხოლო იმპორტისას – საბაჟო დეკლარაცია.

267. რის საფუძველზე უბრუნდება გადამხდელს ზედმეტად გადახდილი აქციზის თანხა?

– წერილობითი განცხადების საფუძველზე, ხოლო საწარმოო რესურსებზე ჩასათვლელი აქციზის თანხის დაბრუნება ხორციელდება მხოლოდ ანგარიშ-ფაქტურის წარდგენის შემთხვევაში ან ნედლეულის იმპორტისას – შესაბამისი დოკუმენტის წარდგენის შემთხვევაში.

268. რა ვადაში უბრუნდება აქციზის გადამხდელს ზედმეტად გადახდილი აქციზის თანხა?

– საგადასახადო ორგანოში წერილობითი განცხადების წარდგენიდან 20 დღის ვადაში, ხოლო საწარმოო რესურსებზე ჩასათვლელი აქციზის თანხა გადამხდელს უბრუნდება საგადასახადო ორგანოში დოკუმენტის წარდგენიდან 15 დღის განმავლობაში.

269. როდის გადაიხდება აქციზის გადასახადი?

– დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელებიდან მომდევნო თვის 10 რიცხვისათვის.

270. რა შემთხვევაში ეკრძალება აქციზის გადამხდელს აქციზური საქონლის მიწოდება, მასზე აქციზის გადაუხდელად?

– თუ გადასახადის გადამხდელს დროის რომელიმე პერიოდისათვის აქვს ვადაგადაცილებული დავალიანება, მაშინ ამ დავალიანების წარმოქმნის მომენტიდან მისი დაფარვის მომენტამდე მას ეკისრება საქონლის მიწოდება მასზე აქციზის გადაუხდელად.

271. ვის მიერ ხდება აქციზური საქონლის იმპორტისას აქციზის ამოღება?

– საბაჟო ორგანოების მიერ საბაჟო გადასახადისათვის მიღებული პროცედურების შესაბამისად.

272. რა ვადებში ხდება აქციზის გადამხდელის მიერ აქციზის დეკლარაციის წარდგენა საგადასახადო ინსპექციებში?

– საანგარიშო თვის მომდევნო თვის 10 რიცხვისათვის.

273. ვის მიერ ხდება გადახდილი აქციზის დაბრუნება რეექსპორტირებულ აქციზურ საქონელზე?

– საბაჟო ორგანოების მიერ.

274. ვის აქვს უფლება ჩაითვალოს ან დაიბრუნოს აქციზური საქონლის დასამზადებლად გამოყენებულ ნედლეულზე გადახდილი აქციზის თანხა?

– პირს, რომელიც ყიდულობს აქციზით დასაბეგრ ნედლეულს და იყენებს მას სხვა აქციზური საქონლის საწარმოებლად მისი შემდგომი მიწოდებისათვის, უფლება აქვს მიიღოს საგადასახადო ჩათვლა მის საწარმოებლად შეძენილ საქონელზე გადახდილი აქციზის ოდენობით, ან დაიბრუნოს აქციზი.

საწარმოთა ქონების გადასახადი

275. ვინ ითვლებიან საწარმოთა ქონების გადასახადის გადამხდელებად?

– საწარმოთა ქონების გადასახადის გადამხდელები არიან:

ა) საქართველოს საწარმოები;

ბ) საქართველოს საწარმოთა ფილიალები და ქვედანაყოფები, რომელთაც აქვთ დამოუკიდებელი ბალანსი და ანგარიშსწორების ანგარიში;

გ) უცხოური საწარმოები, რომლებიც საქართველოში ახორციელებენ ეკონომიკურ საქმიანობას მუდმივი დაწესებულებების მეშვეობით;

დ) ორგანიზაციები, რომელთა ქონება არ ამ ქონების ნაწილი გამოიყენება ეკონომიკური საქმიანობისათვის.

276. განსაზღვრეთ საწარმოთა ქონების გადახდის დაბეგვრის ობიექტი?

– დაბეგვრის ობიექტია მოცემული საწარმოს ბალანსზე რიცხული ძირითადი საშუალებები, დაუმონტაჟებელი მოწყობილობები, დაუმთავრებელი კაპიტალური დაბანდებები და არამატერიალური აქტივები. აგრეთვე ორგანიზაციის ბალანსზე რიცხული, ეკონომიკური საქმიანობისათვის გამოყენებული აღნიშნული ქონება.

277. რა მიეკუთვნება უცხოური საწარმოების, რომლებიც საქართველოში საქმიანობენ, მუდმივი დაწესებულების მეშვეობით საწარმოთა ქონების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტს?

– დასაბეგრ ობიექტად ითვლება მხოლოდ მუდმივ დაწესებულებასთან დაკავშირებული აქტივები.

278. რა ითვლება საწარმოთა ქონების გადასახადით დასაბეგრი ქონების ღირებულებად?

– გადასახადით დაყოველთვიურად, საბეგრი ქონების ღირებულებად ითვლება საწარმოს ბალანსზე რიცხული აქტივების საშუალო წლიური საბალანსო ნარჩენი ღირებულება, რომელიც გამოიანგარიშება წლის დასაწყისისა და წლის ბოლოსათვის ამ აქტივების საშუალო ღირებულების მიხედვით.

279. რა სახის ქონება არ იბეგრება საწარმოთა ქონების გადასახადით?

– გადასახადით არ იბეგრება:

ა) ბუნების დაცვისა და სახანძრო უსაფრთხოებისათვის გამოყენებული ქონება;

ბ) მიწა;

გ) მიმოსვლის გზები; საკომუნიკაციო და ელექტროგადამცემი ხაზები;

დ) საქართველოს სტანდარტიზაციის, მეტროლოგიისა და სერტიფიკაციის დეპარტამენტის ტერიტორიული ორგანოების საეტალონო და სასტენდო მოწყობილობები;

ე) ქონება, რომელიც დადგენილ წესით გადაცვანილია კონსერვაციის რეჟიმზე;

ვ) ორგანიზაციის ქონება, გარდა სამეწარმეო საქმიანობისათვის გამოყენებული ქონებისა.

ზ) ინვალიდების საზოგადოებრივი გაერთიანებებისა და საწარმოების ქონება საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნათა შესაბამისად;

თ) სახელმწიფო გემების სახელმწიფო რეესტრში რეგისტრირებული და საქართველოს ალმით მცურავი გემები;

ი) „ნავთობისა და გაზის შესახებ" საქართველოს კანონით განსაზღვრული ნავთობისა და გაზის ოპერაციების საწარმოებლად გამოყენებული ქონება;

კ) მადნეთის ტერიტორიაზე არსებული საწარმოებისა და მუდმივად მცხოვრებ ფიზიკურ პირთა ამ ტერიტორიაზე არსებული ქონება.

280. რა პროცენტული განაკვეთით იბეგრება საწარმოთა ქონება?

– გადასახადის გადამხდელის ქონების ღირებულება იბეგრება ერთ-პროცენტიანი განაკვეთით.

281. როგორ გადაიხდის საწარმო ქონების გადასახადს, თუ იგი არსებობს მხოლოდ არასრული კალენდარული წლის განმავლობაში?

– თუ საწარმო არსებობს მხოლოდ არასრული კალენდარული წლის განმავლობაში, იგი გადასახადს იხდის ამ პერიოდის პროპორციულად.

282. როგორ წარმოების საწარმოთა ქონების გადასახადის გადახდა საანგარიშო წლის განმავლობაში?

– გადასახადის გადამხდელები გადასახადს იხდიან მიმდინარე გადასახდელების სახით, რომლებიც გამოიანგარიშება გასული კალენდარული წლის ბილოსათვის საწარმოთა ბალანსზე რიცხული აქტივების საშუალო წლიური ღირებულების მიხედვით და ბიუჯეტში ჩაირიცხება ყოველკვარტალურად თანაბარ ნაწილებად კვარტალის მეორე თვის 15 რიცხვისათვის.

283. რა პერიოდში წარუდგენს გადასახადის გადამხდელი საგადასახადო ორგანოებს გაანგარიშებას საწარმოთა ქონების გადასახადის მიმდინარე გადასახდელების შესახებ?

– გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია საანგარიშო წლის 1 თებერვლამდე საგადასახადო ორგანოებს წარუდგინოს გაანგარიშებები მიმდინარე გადასახადების შესახებ.

284. როდის წარუდგინება საგადასახადო ორგანოებს გაანგარიშება გასული წლის მიხედვით ქონების გადასახადის შესახებ?

– გაანგარიშება გასული წლის მიხედვით ქონების გადასახადის შესახებ საგადასახადო ორგანოებს წარედგინება საანგარიშო წლის 1 აპრილამდე.

მიწის გადასახადი

285. ვინ ითვლებიან მიწის გადასახადის გადამხდელებად?

– ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომლებსაც საკუთრებაში ან კანონით გათვალისწინებულ სარგებლობაში აქვთ მიწის ნაკვეთი.

286. რა ითვლება მიწის გადასახადის დაბეგვრის ობიექტად?

– დაბეგვრის ობიექტია:

ა) სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწა;

ბ) არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწა.

287. მოიცავს თუ არა დასაბეგრი მიწის ფართობი შენობა–ნაგებობებით დაკავებულ მიწის ნაკვეთებს?

– დასაბეგრი მიწის ფართობი მოიცავს შენობა-ნაგებობებით დაკავებულ, ასევე მათი ფუნქციონირებისათვის აუცილებელ მიწის ნაკვეთებსა და შენობა-ნაგებობების სანიტარულ-ტექნიკურ ნიშნას, თუ ის არ იმყოფება სხვა ფიზიკური ან იურიდიული პირის სარგებლობაში.

288. არის თუ არა დამოკიდებული მიწის გადასახადის ოდენობა მიწის გადასახადის გადამხდელთა ეკონომიკური საქმიანობის შედეგებზე?

– მიწის გადასახადის ოდენობა არ არის დამოკიდებული მიწის გადასახადის გადამხდელთა ეკონომიკური საქმიანობის შედეგებზე და დგინდება ფიქსირებული წლიური გადასახადის სახით მიწის ფართობის ერთეულზე.

289. რის მიხედვით დიფერენცირდება მიწის გადასახადის განაკვეთი?

– მიწის გადასახადი დიფერენცირებულია მიწის ხარისხისა და ადგილმდებარეობის მიხედვით.

290. როგორ ისაზღვრება მიწის გადასახადის განაკვეთის ოდენობა საქალაქო ადმინისტრაციული ერთეულების ფარგლებში მოქცეული სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის ნაკვეთზე?

– გადასახადის განაკვეთი იზრდება 20 პროცენტით.

291. როგორ გამოიანგარიშება სასოფლო–სამეურნეო დანიშნულების მიწის გადასახადი?

– გადასახადი გამოიანგარიშება გადასახადის განაკვეთის სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის ნაკვეთის ფართობზე (ჰექტრებში) ნამრავლით.

292. ვინ და როდის წარუდგენს საგადასახადო ორგანოებს მიწის გადასახადის გადამხდელთა სიებს?

– მიწის მართვის სახელმწიფო დეპარტამენტის ადგილობრივი ორგანოები საგადასახადო ორგანოებს საანგარიშო წლის 1 მარტისათვის წარუდგენენ გადამხდელთა სიებს მიწის ფართობისა და გადასახადის განაკვეთის ჩვენებით.

293. ვინ და როდის აბარებენ გადამხდელებს საგადასახადო შეტყობინებას დარიცხული გადასახადების შესახებ?

– საგადასახადო ორგანოები დარიცხული გადასახადის შესახებ საგადასახადო შეტყობინებას გადამხდელებს აბარებენ საანგარიშო წლის 1 ივნისისათვის.

294. როდის წარმოებს სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის გადასახადის გადახდა?

– სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის გადასახადი გადაიხდება საანგარიშო წლის 1 ნოემბრამდე.

295. როგორ დგინდება არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის გადასახადის საბაზისო განაკვეთები?

– არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის გადასახადის საბაზისო განაკვეთები დგინდება მიწის ერთ კვადრატულ მეტრზე წელიწადში 0,24 ლარის ოდენობით.

296. როგორ წარმოებს არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის გადასახადის გამოანგარიშება?

– არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის გადასახადი გამოიანგარიშება მიწის წლიური საბაზისო განაკვეთის გამრავლებით ტერიტორიულ კოეფიციენტსა და მიწის ფართობზე.

297. როდის წარმოებს არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის გადასახადის გადამხდელების აღრიცხვა და გადასახადის დარიცხვა?

– გადასახადის გადამხდელების აღრიცხვა და გადასახადის დარიცხვა წარმოებს ყოველწლიურად 1 მარტის მდგომარეობით.

298. ვინ და როდის წარუდგენს საგადასახადო ორგანოებს არასაოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის გადასახადის გადამხდელთა სიებს და რა მიზნით?

– მიწის მართვის სახელმწიფო დეპარტამენტის აღგილობრივი ორგანოები საგადასახადო ორგანოებს საანგარიშო წლის 1 მარტისათვის წარუდგენენ გადამხდელთა სიებს მიწის ფართობისა და გადასახადის განაკვეთის ჩვენებით გადასახადის გადამხდელთა რეგისტრაციისა და გადასახადის თანხის განსაზღვრის მიზნით.

299. ვის მიერ და როდის ბარდება არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის გადასახადის შეტყობინება გადამხდელებს?

– საგადასახადო შეტყობინება საგადასახადო ორგანოების მიერ პირებს ებარდება არა უგვიანეს ყოველი წლის 1 იენისისა.

300. როდის წარუდგინებათ სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის გადასახადის გაანგარიშება ფიზიკურ და იურიდიულ პირებს ახლად გამოყოფილ მიწის ნაკვეთებზე?

– მიწის დამაგრების მომენტიდან ორი თვის განმავლობაში.

301. რა პერიოდიდან დაერიცხება მიწის გადასახადი ფიზიკურ და იურიდიულ პირს?

– მიწით სარგებლობის უფლების წარმოშობის თვის მომდევნო თვიდან.

302. როდის წარმოებს არასასოფლო–სამეურნეო დანიშნულების მიწის გადასახადის გადახდა?

– მიწის გადასახადი გადაიხდება თანაბარწილად საანგარიშო წლის 15 აგვისტომდე და 15 ნოემბრამდე.

303. დაიბეგრება თუ არა მიწის გადასახდით სახელმწიფო საკუთრებაში არსებული მიწის ის ნაწილი, რომელიც გადაცემული აქვს საბიუჯეტო ორგანიზაციას?

– არ დაიბეგრება, გარდა სამეწარმეო საქმიანობით გამოყენებული მიწებისა.

304. დაიბეგრება თუ არა მიწის გადასახადით ის მიწები, რომლებიც გამოიყენება აეროდრომებისა და აეროპორტების ზონებად?

– არ დაიბეგრება, თუ ისინი არ გამოიყენება ეკონომიკური საქმიანობისათვის.

ავტოსატრანსპორტო საშუალებების მესაკუთრეთა გადასახადი

305. ვინ ითვლება ავტოსატრანსპორტო საშუალებების მესაკუთრეთა გადასახადის გადამხდელებად?

– პირი, რომელსაც საკუთრებაში აქვს ავტოსატრანსპორტო საშუალება.

306. რა ითვლება ავტოსატრანსპორტო საშუალებების მესაკუთრეთა გადასახადით დაბეგვრის ობიექტად?

– დაბეგვრის ობიექტია ავტოსატრანსპორტო საშუალება.

307. როდის წარმოებს ავტოსატრანსპორტო საშუალებების მესაკუთრეთა გადასახადის გადახდა?

– გადასახადი ირიცხება სახელმწიფო საგზაო ფონდში ავტოსატრანსპორტო საშუალებების რეგისტრაციის, ხელმეორე რეგისტრაციის ან ყოველწლიური ტექნიკური დათვალიერების დროს.

308. ვინ ახორციელებს ავტოსატრანსპორტო საშუალებების მესაკუთრეთა გადასახადის აკრეფას?

– გადასახადს კრეფს საგადასახადო დარგის მართვის ორგანოს მიერ შექმნილი სამსახური შინაგან საქმეთა სამინისტროსთან ერთად.

309. ექვემდებარება თუ არა აუტოსატრანსპორტო საშუალებების მესაკუთრეთა გადასახადი გაღახდას იმ აუტოსატრანსპორტო საშუალებებზე, რომლებიც არ არიან ექსპლუატაციაში და მოცემულ წელს არ ექვემდებარებიან ტექნიკურ დათვალიერებას?

– არ ექვემდებარება.

ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობისათვის გადასასადი

310. ვინ ითვლებიან ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობისათვის გადასახადის გადამხდელებად?

– ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომელთა საქმიანობა საქართველოს კანონმდებლობით ექვემდებარება ლიცენზირებას ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობისათვის.

311. რა წარმოადგენს ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობისათვის გადასახადით დაბეგვრის ობიექტს?

– დაბეგვრის ობიექტია საქართველოს ტერიტორიაზე გარემოდან ამოღებული ბუნებრივი რესურსების მოცულობა.

312. როგორ განისაზღვრება წიაღით სარგებლობისათვის გადასახადის ზღვრული ოდენობა?

– სასარგებლო წიაღისეულის ძირითადი სახეობის მიხედვით.

313. ვის მიერ განისაზღვრება წიაღით სარგებლობისათვის გადასახადის კონკრეტული ოდენობა?

– წიაღით სარგებლობის ლიცენზირების საუწყებათაშორისო ექსპერტთა საბჭო.

314. როგორ განისაზღვრება წიაღით სარგებლობისათვის გადასახადის კონკრეტული ოდენობა?

– გადასახადის კონკრეტული ოდენობა განისაზღვრება პროცენტებში მოპოვებული სასარგებლო წიაღისეულის ფასის მიმართ (ღღგ-ის გარეშე).

315. ვინ შეიმუშავებს და ამტკიცებს სასარგებლო წიაღისეულის ფასის განსაზღვრის წესს?

– საქართველოს ეკონომიკის სამინისტრო საქართველოს გარემოსა და ბუნებრივი რესურსების დაცვის სამინისტროსთან შეთანხმებით.

316. როგორ განისაზღვრება ტყის ფონდის ზესაკუთრო ხეების მერქნული რესურსებით სარგებლობისათვის გადასახადის ოდენობა?

– საქართველოს ტყის ფონდის მიწებზე გაჟრცელებული ტყის მერქნიანი სახეობის, კანონმდებლობით დადგენილი სატყეო სანიხრე თანრიგებისა და მერქნული რესურსების სასაქონლო ხარისხის მიხედვით.

317. როგორ განისაზღვრება საქართველოს ტყის ფონდის მიწებზე სოჭის გირჩების რესურსებით სარგებლობისათვის გადასახადის ოდენობა?

– გადასახადის ოდენობა განისაზღვრება 10 პროცენტის ოდენობით სოჭის გირჩის საბაზრო ფასის მიმართ.

318. რაზეა დამოკიდებული წყლის რესურსებით სარგებლობისათვის გადასახადის ოდენობა?

– წყლის რესურსებით სარგებლობისათვის გადასახადის ოდენობა განსხვავებულია წყლის ობიექტების ჯგუფების მიხედვით.

319. რამდენს შეადგენს წყლის რესურსებით სარგებლობისათვის გადასახადის ოდენობა თბოსადგურებისა და სარწყავი სისტემის საწარმოებისათვის?

– გადასახადის ოდენობა შეადგენს ძირითადი ოდენობის ერთ პროცენტს.

320. რამდენს შეადგენს წყლის რესურსებით სარგებლობისათვის გადასახადის ოდენობა პიდროელექტროსადგურების საწარმოებისათვის?

– გადასახადის ოდენობა შეადგენს ძირითადი ოდენობის 0,01 პროცენტს.

321. როდის წარმოებს ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობისათვის გადასახადის გადახდა?

– საანგარიშო თვის მომდევნო თვის 15 რიცხვამდე. სოფლის მეურნეობაში გამოყენებული წყლის რესურსების გადასახადი გადაიხდება შესაბამისი წლის 1 დეკემბრამდე.

322. იბეგრებიან თუ არა ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობისათვის გადასახადით ის ბუნებათმოსარგებლეები, რომლებიც ეწევიან ბუნებრივი რესურსების მოპოვებასთან დაკავშირებულ სამეცნიერო და კულტურულ-საგანმანათლებლო საქმიანობას?

– გადასახადი უმცირდებათ 70 %-ით.

გადასახადი მაუნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურებისათვის

323. ვინ ითვლებიან მაუნე ნიუთიერებებით გარემოს დაბინძურებისათვის გადასახადის გადამხდელებად?

– ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომლებიც:

ა) თაუისი საქმიანობით დაბინძურების სტაციონარული წყაროებიდან აბინძურებენ გარემოს;

ბ) ახორციელებენ ბენზინის, მაზუთის, დიზელის საწვავის, ნავთის ბუნებრიუი და თხეუადი აირის (საქონლის საწარმოებლად ნედლეულის სახით გამოყენებული ბუნებრივი აირის გარდა) იმპორტსა და მის წარმოებას.

324. რა მიეკუთნება მაუნე ნიუთიერებებით გარემოს დაბინძურებისათვის გადასახადით დაბეგვრის ობიექტს?

– გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია:

ა) მაუნე ნიუთიერებათა მასა დადგენილი ლიმიტის ფარგლებში;

ბ) გადამხდელის მიერ იმპორტირებული, აგრეთვე საქართველოს ტერიტორიაზე წარმოებული და მიწოდებული ბენზინის, მაზუთის, დიზელის საწვავის, ნავთის ბუნებრივი და თხეუადი აირის მოცულობა.

325. როდის წარადგენს გადასახადის გადამხდელი, (გარდა საქონლის საწრმოებლად ნედლეულის სახით გამოყენებული ბუნებრივი აირისა) რომელიც სტაციონალური წყაროებიდან აბინძურებს გარემოს, დეკლარაციას საგადასახადო ორგანოში მაუნე ნიუთიერებებით გარემოს დაბინძურებისათვის?

– გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია საქართველოს გარემოსა და ბუნებრივი რესურსების დაცვის სამინისტროს ორგანოების მიერ დამოწმებული საგადასახადო დეკლარაცია წარადგინოს საგადასახადო ორგანოში და გადაიხადოს გადასახადი საანგარიშო კვარტლის მომდევნო თვის 15 რიცხვისათვის.

გადასახადი საქართველოს ტერიტორიაზე ავტოსატრანსპორტო საშუალებების შეძენისათვის და ზენორმატიული დატვირთვისათვის

326. ვინ ითვლება საქართველოს ტერიტორიაზე ავტოსატრანსპორტო საშუალებების შეძენისა და ზენორმატიული დატვირთვისათვის გადასახადის გადამხდელებად?

– გადასახადის გადამხდელად ითვლება პირი, რომელიც საქართველოს ტერიტორიაზე შემოსული უცხო ქვეყანაში რეგისტრირებული ავტოსატრანსპორტო საშუალების მფლობელი ან მძღოლია, აგრეთვე პირი, რომელიც საქართველოში რეგისტრირებული სატვირთო ავტოსატრანსპორტო საშუალების მფლობელი ან მძღოლია, ითვლება ზენორმატიული დატვირთვისათვის გადასახადის გადამხდელად, აგრეთვე საქართველოს ტერიტორიაზე ავტოსატრანსპორტო საშუალებების შემოსვლის გადასახადის გადამხდელად, თუ იგი საქართველოს ტერიტორიაზე ტრანზიტით გაივლის.

327. ითვლება თუ არა პირი, რომელიც საქართველოში რეგისტრირებული სატვირთო ავტოსატრანსპორტო საშუალების მფლობელი ან მძღოლია, ზენორმატიული დატვირთვისათვის გადასახადის გადამხდელად?

– ითვლება.

328. ითვლება თუ არა პირი, რომელიც საქართველოში რეგისტრირებული სატვირთო ავტოსატრანსპორტო საშუალების მფლობელი ან მძღოლია ავტოსატრანსპორტო საშუალების შემოსვლის გადასახადის გადამხდელად?

– ითვლება, თუ იგი საქართველოს ტერიტორიაზე ტრანზიტით გაივლის.

329. რა ითვლება საქართველოს ტერიტორიაზე ავტოსატრანსპორტო საშუალებების შემოსვლისათვის და ზენორმატიული დატვირთვისათვის გადასახადით დაბეგვრის ობიექტად?

– გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია საქართველოს ტერიტორიაზე შემოსული, უცხო ქვეყანაში რეგისტრირებული ავტოსატრანსპორტო საშუალება, აგრეთვე საქართველოში რეგისტრირებული სატვირთო ავტოსატრანსპორტო საშუალება, თუ იგი საქართველოს ტერიტორიას გაივლის ტრანზიტით ან/და ახორციელებს ტვირთბიდვას ზენორმატიული დატვირთვით.

330. როდის წარმოებს გადასახადის გადახდა საქართველოს ტერიტორიაზე ავტოსატრანსპორტო საშუალებების შემოსვლისათვის?

– ავტოსატრანსპორტო საშუალებების მიერ საქართველოს საზღვრის გადაკვეთისას.

331. ვინ ახორციელებს საქართველოს ტერიტორიაზე ავტოსატრანსპორტო საშუალებების შემოსვლისათვის გადასახადის აკრეფას?

– საქართველოს საბაჟო დეპარტამენტი.

332. ვინ ახორციელებს ზენორმატიული დატვირთვისათვის გადასახადის აკრეფას?

– სააეტომობილო გზების სახელმწიფო დეპარტამენტი.

ადგილობრივი გადასახადი

333. ვინ არის უფლებამოსილი შემოიღოს ადგილობრივი გადასახადები?

– ადგილობრივი თვითმართველობის ორგანოები.

334. ვინ განსაზღვრავს ადგილობრივი გადასახადების გადასახადის ვალასა და წესს?

– ადგილობრივი თვითმართველობის ორგანოები,

335. ვინ აწესებენ კონტროლს ადგილობრივი გადასახადების გადახდაზე?

– საგადასახადო ორგანოები.

336. ვინ ითვლებიან ეკონომიკური საქმიანობისათვის გადასახადის გადამხდელებად?

– ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომლებიც შესაბამისი ქალაქის (რაიონის) ტერიტორიაზე ეწევიან ეკონომიკურ საქმიანობას.

337. რამდენ პროცენტს შეადგენს ეკონომიკური საქმიანობისათვის გადასახადის განაკვეთის ზღვრული ოდენობა?

– ეკონომიკურის საქმიანობისათვის გადასახადის ზღვრული ოდენობა განისაზღვრება დღგ-ის გარეშე პროდუქციის (სამუშაოების, მომსახურების) მიწოდებით მიღებული შემოსავლების (მატერიალური დანახარჯების გარეშე) არა უმეტეს 1,0 პროცენტით.

338. რამდენ პროცენტს შეადგენს ეკონომიკური საქმიანობისათვის გადასახადის განაკვეთის ზღვრული ოდენობა ნავსადგურებზე გემებში ტვირთების ჩატვირთვა-გადმოტვირთვაზე?

– ნავსადგურებსა და მათთან გათანაბრებულ ნაგმისადგომებზე გემებში ტვირთების ჩატვირთვა-გადმოტვირთვაზე გაწეული მომსახურებით მიღებული შემოსავლები იბეგრება ეკონომიკური საქმიანობისათვის გადასახადის არა უმეტეს 2 პროცენტით დღგ-ის გარეშე.

339. ვინ ითვლებიან სათამაშო ბიზნესის გადასახადის გადამხდელებად?

– პირები, რომლებიც ეწევიან სამეწარმეო საქმიანობას ლატარიებით, კაზინოებით სამორინეებით და სხვა სათამაშო ბიზნესით.

340. ვინ ითვლებიან საკურორტო გადასახადის გადამხდელებად?

– ფიზიკური პირები საკურორტო ადგილებში დასვენებისა და საკურორტო მომსახურების მიღებისათვის.

341. რამდენს შეადგენს საკურორტო გადასახადის ზღვრული ოდენობა?

– გადასახადის ზღვრული ოდენობა განისაზღვრება ერთ კაცზე თვეში 10 ლარით.

342. ვინ ითვლებიან სასტუმროს გადასახადის გადამხდელებად?

– ის იურიდიული და მეწარმე ფიზიკური პირები, რომლებიც შესაბამისი ქალაქის (რაიონის) ტერიტორიაზე ფიზიკურ პირებს სათანადო ანაზღაურების ფასად გადასცემენ დროებით საცხოვრებელ ფართს სასტუმროებში, პანსიონატებში, მოტელებში, კემპინგებსა და სხვა ანალოგიურ ობიექტებში.

343. რამდენს შეადგენს სასტუმროს გადასახადის განაკვეთის ზღვრული ოდენობა?

– ზღვრული ნორმა განისაზღვრება დროებითი საცხოვრებელი ფართით სარგებლობის ფასის არა უმეტეს 2 პროცენტით.

344. ვინ ითვლებიან რეკლამის გადასახადის გადამხდელებად?

– ფიზიკური და იურიდიული პირების, რომლებიც ახდენენ საქონლის, სამუშაოს, მომსახურების რეკლამირებას და/ან ეკონომიკური საქმიანობის მიზნით შეიძენენ სარეკლამო მომსახურებას.

345. როგორ განისაზღვრება რეკლამის გადასახადის ზღვრული განაკვეთი?

– რეკლამის გადასახადის განაკვეთი განისაზღვრება რეკლამის დამზადებასა და გავრცელებაზე გაწეული საქმიანობისა და მომსახურების ღირებულების და/ან სარეკლამო საშუალებების ღირებულებების არა უმეტეს 10%-ის ოდენობით დღგ-ის გარეშე.

346. რა სახის ადგილობრივი გადასახადები შეიძლება იქნას შემოღებული თვითმმართველობის ადგილობრივი ორგანოების მიერ?

– გადასახადი ეკონომიკური საქმიანობისათვის, სათამაშო ბიზნესის გადასახადი, საკურორტო გადასახადი, სასტუმროს გადასახადი, რეკლამის გადასახადი, გადასახადი ადგილობრივი სიმბოლიკის გამოყენებისათვის.

347. ვინ ითვლებიან ადგილობრივი სიმბოლიკის გამოყენებისათვის გადასახადის გადამხდელებად?

– იურიდიული და მეწარმე ფიზიკური პირები, რომლებიც იყენებენ ადგილობრივი თვითმართველობის ორგანოების მიერ დამტკიცებულ სიმბოლიკას.

გადასახადების ადმინისტრირების წესები

348. რა სახის სანქციებს ითვალისწინებს საგადასახადო კოდექსი, იმ პირთა მიმართ, რომლებიც საქმიანობას ეწევიან სახელმწიფო რეგისტრაციის ან საგადასახადო ინსპექციაში აღრიცხვაზე ყოფნის გარეშე?

– ასეთ შემთხვევაში გადამხდელს გადახდება კუთვნილი გადასახადები და ჯარიმა იმავე ოდენობით.

349. როგორ განიხილება შემოწმების დროს გამოვლენილი მატერიალურ ფასეულობათა და/ან საქონლის დანაკლისი?

– განიხილება, როგორც მათი მიწოდება და დაიბეგრება მოქმედი წესის შესაბამისად.

350. რომელი გადასახადების გამოსაანგარიშებელი დეკლარაციების წარმოდგენის ვადის გაგრძელება შეუძლია საგადასახადო ორგანოებს?

– საშემოსავლო, მოგების და ქონების გადასახადების.

351. რა თანმიმდევრობით იფარება გადამხდელის დავალიანება სახელმწიფო ბიუჯეტის მიმართ?

ა) გადასახადის თანხა;

ბ) ფინანსური სანქციის სახით დარიცხული ჯარიმის თანხა;

გ) დარიცხული საურავის თანხა.

352. როდის ჩაირიცხება გადამხდელთა ანგარიშებიდან ჩამოწერილი გადასახადის თანხები შესაბამისი ბიუჯეტის შემოსავალში?

– თანხის ჩამოწერის ოპერაციის შესრულებიდან არა უგვიანეს მეორე დღისა.

353. როგორ წარმოებს გადასახადის გადამხდელის დებიტორების საბანკო ანგარიშებიდან თანხების ჩამოწერა?

– საინკასო დავალებით (განკარგულებით) სასამართლოს გადაწყვეტილების საფუძველზე.

354. საწარმომ საგადასახადო დაუალება ბანკში დროულად წარადგინა, ხოლო მის საფუძველზე ჩამოწერილი თანხა ბიუჯეტში დაგვიანებით ჩაირიცხა. ვის ეკისრება საურავის გადახდა?

– ბანკს.

355. რა შემთხვევაში დაერიცხება გადამხდელს 50%-იანი ფინანსური სანქცია გადასახადის შემცირებისათვის?

– თუ იგი დეკლარაციებში და გაანგარიშებებში გადასახადის ოდენობას შეამცირებს დიდი ოდენობით.

356. ბანკმა შეასრულა ოპერაცია იმ საგადასახადო დაუალების მიხედვით, რომელშიც არ იყო მითითებული გადამხდელის საიდენტიფიკაციო ნომერი. რა სახის ჯარიმის გადახდა დაეკისრება ბანკს?

– ჯარიმა ფინანსური სანქციის სახით ფიზიკურ და იურიდიულ პირთა საანგარიშსწორებო და სხვა ანგარიშებზე შესრულებული გასაულის ოპერაციების თანხით 10 პროცენტის ოდენობით.

357. შემოწმების შედეგად აქტით დამატებით დარიცხული თანხების სისწორე გადამხდელმა სასამართლოში გაასაჩივრა. ვის ეკისრება საგადასახადო დარიცხვის მცდარობის მტკიცების ტვირთი?

– გადასახადის გადამხდელს.

358. გადამხდელს გადასახადი საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევით ზედმეტად გადაახდევინეს. საგადასახადო ინსპექცია ვალდებულია თუ არა გადამხდელს აუნაზღაუროს პროცენტი? თუ ვალდებულია რა განაკვეთით?

– ასეთ შემთხვევაში პროცენტი გადახდილ უნდა იქნეს გადასახადის გადამხდელისათვის ანაზღაურების შესახებ დეკლარაციის წარმოდგენის მომენტიდან ნამატი თანხის დაბრუნების მომენტამდე. ამასთან, გადახდილი პროცენტი ყოველი კვარტალისათვის უთანაბრდება საქართველოს ეროვნული ბანკის მიერ სამთავრობო სესხისათვის დადგენილ განაკვეთს

359. რა დროის განმავლობაში შეიძლება მოითხოვოს გადამხდელმა გადახდილი გადასახადის დაბრუნება ან ჩატვლა?

– საგადასახადო პერიოდის დამთავრებიდან 6 წლის განმავლობაში.

360. საგადასახადო ორგანოს რა დროის განმავლობაში შეუძლია დარიცხოს დაან გადასინჯოს დარიცხული გადასახადის თანხის დარიცხვა?

– საგადასახადო პერიოდის დამთავრებიდან 6 წლის განმავლობაში.

361. როგორ განისაზღვრება ბარტერული ოპერაციების განხორციელებისას პროდუქციის რეალიზაციის მოცულობა დაბეგვრის მიზნით?

– ბარტერული ოპერაციები განიხილება როგორც პროდუქციის (სამუშაოს, მომსახურების) რეალიზაცია საბაზრო ფასებით.

362. ვინ ახორციელებს ფიზიკურ და იურიდიულ პირტა გადასახადების გამოანგარიშების სისწორესა და დროულად გადახდაზე საგადასახადო კონტროლს?

– საგადასახადო ორგანოები, გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც საგადასახადო კოდექსით ასეთი უფლებამოსილება გადაცემულია სხვა ორგანოებისათვის.

363. ვინ ახორციელებს საექსპორტო-საიმპორტო ოპერაციებთან დაკავშირებული გადასახადების კონტროლს?

– საბაჟო ორგანოები.

364. რა სახის შემოწმების ფორმები გამოიყენება საგადასახადო შემოწმების დროს?

– კამერალური და გასელითი.

365. ვინ აწერს ხელს შემოწმების აქტზე?

– საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი (შემმოწმებელი) და გადასახადის გადამხდელი.

366. რა სახის საგადასახადო შემოწმება ტარდება იმ შემთხვევაში, თუ გადამხდელი თავს არიდებს საგადასახადო ვალდებულებების შესრულებას?

– გასკლიტი საგადასახადო შემოწმება წერილობითი შეტყობინების გარეშე, საგადასახადო ორგანოს ხელმძღვანელის გადაწყვეტილებით.

367. როგორი წესით და რა ვადებში ხდება საგადასახადო ორგანოებში საიდენტიფიკაციო ნომრის მიღება?

– იურიდიული პირები და მეწარმე ფიზიკური პირები ვალდებულნი არიან მიმართონ საგადასახადო ორგანოს საიდენტიფიკაციო ნომრის მისაღებად რეგისტრაციიდან ან სამეწარმეო საქმიანობის დაწყებიდან 10 დღის ვადაში.

368. როდის უნდა იქნეს ასახული სამეურნეო ოპერაცია საბუღალტრო დოკუმენტებში?

– სამეურნეო ოპერაციის დამთავრებიდან არა უგვიანეს მეორე სამუშაო დღეს.

369. პირი ახორციელებს ფიზიკური პირისათვის სამუშაოს, მომსახურების ღირებულების ანაზღაურებას. რა ვადაში უნდა ეცნობოს საგადასახადო ინსპექციას გადახდილი თანხების შესახებ?

– ერთი თვის ვადაში.

370. რა შემთხვევაში უნდა ეცნობოს საგადასახადო ინსპექციას ფიზიკური პირისათვის გადახდილი თანხების შესახებ?

– თუ პირი ახორციელებს ფიზიკური პირისათვის სამუშაოს, მომსახურების ღირებულების ანაზღაურებას.

371. როდის ითვლება ჩაბარებულად საგადასახადო ინსპექციიდან გადამხდელისათვის გაგზავნილი დოკუმენტი?

– თუ იგი გაიგზავნა დაზღვეული ფოსტით შეტყობინებითურთ ან პირადად ჩაბარდა გადამხდელს.

372. რა შემთხვევაში გააჩნია გადამხდელის მიმართ საგადასახადო ორგანოს განცხადებას საყალდებულო ხასიათი?

– თუ იგი წერილობითი ფორმით ბარდება გადამხდელს.

373. რა უფლებები გააჩნია საგადასახადო ინსპექციას, თუ გადამხდელის ცალკეული დოკუმენტები უცხო ენაზეა შედგენილი?

– საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს მოითხოვოს მათი ქართულ ენაზე თარგმნა.

374. რა უფლებამოსილება გააჩნია საგადასახადო ორგანოს, თუ გადამხდელი არ წარმოადგენს გადასახადის დასარიცხად საჭირო ინფორმაციას?

– საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია დაარიცხოს მას გადასახადი მის ხელთ არსებული სარწმუნო ინფორმაციის საფუძველზე.

375. რა ინფორმაციის საფუძველზე გააჩნია უფლება საგადასახადო ინსპექციას გადამხდელს დაარიცხოს კუთვნილი გადასახადი?

– საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს დაარიცხოს თითოეულ გადამხდელს კუთვნილი გადასახადი საგადასახადო კოდექსის მიხედვით, ერთი ან მეტი ქვემოთ ჩამოთვლილი ინფორმაციის წყაროს საფუძველზე:

ა) ინფორმაცია, რომელსაც შეიცავს გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო დეკლარაციები;

ბ) ინფორმაცია გადახდილი თანხების შესახებ;

გ) შემოწმების მასალები და სხვა სანდო ინფორმაცია, რომელიც ცნობილია საგადასახადო ორგანოსათვის.

376. რას მოიცავს გადასახადების დარიცხვა?

– დარიცხვა მოიცავს შესწორებით დარიცხვას და საჯარაუდო დარიცხვას.

377. ვის ეკალება გადასახადის ცალკეულ სახეებზე ინსტრუქციების გამოცემა?

– საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან შეთანხმებით.

378. ვისთან უნდა იყოს შეთანხმებული ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობისათვის გადასახადის ინსტრუქციის დებულებები?

– საქართველოს გარემოსა და ბუნებრივი რესურსების დაცვის სამინისტროსთან.

379. ვისთან უნდა იყოს შეთანხმებული სოციალური გადასახადის ინსტრუქციის დებულებები?

– საქართველოს სოციალური დაცვის, შრომისა და დასაქმების სამინისტროსთან.

380. ვისთან უნდა იყოს შეთანხმებული მიწის გადასახადის ინსტრუქციის დებულება?

– საქართველოს მიწის მართვის სახელმწიფო დეპარტამენტთან.

381. რა ზომები მიიღება იმ გადამხდელის მიმართ ვისთანაც ინვენტარიზაციით დადგენილია საქონლისა და მატერიალურ ფასეულობათა მეტობა (ზედმეტობა)?

– გადამხდელს გადახდება აღურიცხაჟი ფასეულობებისა და საქონლის ღირებულება საბაზრო ფასებით.

382. რა მეთოდით უნდა განისაზღვროს დასაბეგრი ობიექტის სიდიდე და დასარიცხი გადასახადები, თუ გადამხდელი შეგნებულად არ აწარმოებს ან არასწორად აწარმოებს ბუღალტრულ აღრიცხვას?

ასეთ შემთხვევაში საგადასახადო ორგანოებს გადასახადის თანხის განისაზღვრის მიზნით უფლება აქვთ დაარიცხონ მას გადასახადი მოკვლეული მასალების საფუძველზე შესაბამისი ფაქტებისა და გარემოებების გათვალისწინებით.

383. ურთიერთდაკავშირებულ პირებს შორის გარიგებისას რაგორ ანაწილებს შემოსავლებსა და ხარჯებს საგადასახადო ორგანო?

– ისევე როგორც დამოუკიდებელ პირებს შორის დადებული გარიგებისას.

384. შეიძლება თუ არა საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომელმა საქართველოს საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მიერ მისთვის დაკისრებული ვალდებულებები ან მინდობილი უფლებამოსილებები გადასცეს სხვა თანამშრომელს?

– დაუშვებელი და აკრძალულია.

385. იბეგრება თუ არა ის შემოსავალი, რომლის კანონიერებაც სადაოა?

– შემოსავალი იბეგრება გადასახადით იმ შემთხვევაშიც, როდესაც შემოსავლის კანონიერება სადავოა.

386. რა კატეგორიის გადამხდელები იყენებენ საგადასახადო ბაზის განსაზღვრისა და აღრიცხვის გამარტივებულ სისტემას?

– ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომლებიც საჯარისის (სამუშაოს, მომსახურების) რეალიზაციას უპირატესად ნაღდი ანგარიშსწორებით ახდენენ.

387. ვინ ითვლება ურნ გადამხდელად?

– ურნ გადამხდელად ითვლება პირი, რომელიც არ ასრულებს საგადასახადო კოდექსით მასზე დაკისრებულ საგადასახადო ვალდებულებებს.

388. რა შემთხვევაში ტარდება გასვლითი საგადასახადო შემოწმება წინასწარი შეტყობინების გარეშე?

– თუ ადგილი აქვს საგადასახადო ვალდებულებათაგან თავის არიდებას.

389. რა შემთხვევაში შეუძლია საგადასახადო ორგანოს გააგრძელოს დეკლარაციის წარდგენის ვადა?

– თუ გადასახადის გადამხდელი დეკლარაციის წარდგენის ვადის გასვლამდე მიმართავს საგადასახადო ორგანოს ვადის გაგრძელების თაობაზე და მიმართვასთან ერთად გადაიხდის იმ დროისათვის მოსალოდნელ გადასახადსაც.

390. საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის ვადის გაგრძელებასთან ერთად იცვლება თუ არა გადასახადის გადახდის დრო?

– დეკლარაციის წარდგენის ვადის გაგრძელება არ ცვლის გადასახადის გადახდის დროს.

391. რომელი ოპერაციები უნდა შეასრულონ პირველ რიგში ბანკებმა და საბანკო ოპერაციების ცალკეულ სახეობათა შემსრულებლებმა ორგანიზაციებმა კლიენტის ანგარიშიდან თანხების ჩამოწერისას?

– გადასახადის გადამხდელის საგადასახდო დავალებები და საგადასახადო ორგანოების საინკასო დავალებები მათი საანგარიშსწორებო ან სხვა ანგარიშებიდან გადასახადის გადახდის თაობაზე.

392. ვის აქვს მინიჭებული უფლება გამოსცეს მითითებები საგადასახადო კანონმდებლობის გამოყენებასთან დაკავშირებით?

– საქართველოს საგადასახადო დეპარტამენტის თავმჯდომარეს.

393. რა პერიოდში ხდება გადასახადის გადახდა, თუ საგადასახადო კოდექსით მისი გადახდის ვადა განსაზღვრული არ არის?

– ასეთ შემთხვევაში გადასახადის გადახდა ხდება დეკლარაციის წარდგენისათვის დადგენილ ვადებში.

394. სად ხდება გადასახადის გადახდა თუ საგადასახადო კანონმდებლობაში გადახდის ადგილი მითითებული არ არის?

– გადასახადის გადამხდელი ფიზიკური პირის საცხოვრებელი ადგილის ან გადასახადის გადამხდელი იურიდიული პირის საგადასახადო აღრიცხვის ადგილის მიხედვით.

395. რამდენ დღეში უბრუნებს გადამხდელს საგადასახადო ინსპექცია ზედმეტად გადახდილ თანხას?

– 20-დღიან ვადაში მისი წერილობითი განცხადების მიღების დღიდან, თუ საგადასახადო კოდექსით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული.

396. საგადასახადო ინსპექციას აქვს თუ არა უფლება გადამხდელის მიერ ზედმეტად გადახდილი თანხა ჩათვალოს მომავალ გადასახდელთა ანგარიშში?

– გადასახადის გადამხდელის თანხმობის შემთხვევაში.

397. საგადასახადო ინსპექციის მუშაკს აქვს თუ არა უფლება თავისი უფლებამოსილება გადასცეს სხვა თანამშრომელს?

– დაუშვებელია.

398. რა ვადაში ქვეყნდება საქართველოს საგადასახადო სისტემის მუშაობის ანგარიში?

— ყოველი საფინანსო წლის დამთავრების შემდეგ სამი თვის ვადაში.

399. დასაშვებია თუ არა საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომელმა შეასრულოს პროფესიული ვალდებულება იმ გადამხდელის მიმართ, რომელთანაც თანამშრომელი ნათესაურ კავშირშია?

— დაუშვებელია.

400. რა უფლებები გააჩნიათ საგადასახადო ორგანოებს?

— საგადასახადო ორგანოებს უფლება აქვთ:

ა) შეამოწმონ იურიდიული პირების (განსაკუთრებულ რეჟიმით მოქმედ იურიდიულ პირთა ჩათვლით) და ფიზიკური პირების ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი დოკუმენტები, საბუღალტრო წიგნი, ანგარიში, ხარჯთაღრიცხვა, ფულადი სახსრები, ფასიანი ქაღალდები და სხვა ფასეულობანი, გაანგარიშებები, დეკლარაციები, გადასახადებისა და ბიუჯეტში სხვა გადასახდელების გაანგარიშებისა თუ გადახდის სხვა დოკუმენტები; მიიღონ თანამდებობის პირებისა და საწარმოს სხვა თანამშრომლებისაგან, აგრეთვე მოქალაქეებისაგან წერილობითი და სიტყვიერი განმარტებები აღნიშნული შემოწმების დროს წამოჭრილ საკითხებზე;

ბ) გამოიკვლიონ მოქმედი კანონმდებლობის დაცვით საწარმოთა და მეწარმე ფიზიკურ პირთა საწარმოო, სასაწყობო, სავაჭრო და სხვა სათავსები, ჩაატარონ დაკვირვება ქრონომეტრაჟის ან სხვა მეთოდის გამოყენებით და განსაზღვრონ დასაბეგრი ობიექტის ოდენობა;

გ) მისცენ საწარმოთა და ორგანიზაციათა ხელმძღვანელებსა და სხვა თანამდებობის პირებს სავალდებულოდ შესასრულებელი მითითებები საგადასახადო კანონმდებლობის გამოყენებით დარღვეულთა აღმოფხვრის შესახებ და გააკონტროლონ მათი შესრულება;

დ) იმ საწარმოთა, ორგანიზაციათა, თანამდებობის პირთა და მოქალაქეთა მიმართ, რომლებმაც დაარღვიეს საგადასახადო კანონმდებლობა, გამოიყენონ საგადასახადო სანქციები საგადასახადო კოდექსის მიხედვით და ჯარიმა მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად;

ე) გადასახდების გადახდევინების იძულებითი მეთოდებითა და საინკასო დავალების საფუძველზე ამოიღონ დადგენილ ვადაში გადაუხდელი გადასახადი, ფინანსური სანქციის სახით დაკისრებული ჯარიმა და საურავი, აგრეთვე ადმინისტრაციული ჯარიმა საწარმოებისაგან, თანამდებობის პირებისა და მოქალაქეებისაგან;

ვ) კანონით დადგენილ შემთხვევებში შეადგინონ ოქმი საწარმოთა, თანამდებობის პირთა და მოქალაქეთა მიერ საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევის ფაქტებზე და გამოიტანონ დადგენილება ფინანსური სანქციებისა და ადმინისტრაციული სასჯელების შესახებ;

ზ) დასაბეგრი ობიექტს სრულად განსაზღვრის მიზნით განახორციელონ სავაჭრო და სხვა საწარმოებში, აგრეთვე ინდივიდუალურ მეწარმეთაგან, საქონლის (პროდუქციის) საკონტროლო შესყიდვა;

თ) სამსახურებრივი მიზნებისათვის მიიღონ მინაცემები, ცნობები აგრეთვე დოკუმენტები სამეწარმეო საქმიანობის, შესამოწმებელი ორგანიზაციებისა და მოქალაქეების ანგარიშებზე რიცხული ფულადი სახსრების მდგომარეობისა და ოპერაციების შესახებ ბანკებიდან და სხვა საკრედიტო დაწესებულებებიდან კანონმდებლობით დადგენილი წესით.

401. რომელი გადამხდელების მიმართ ეკრძალებათ პროფესიულ ვალდებულებათა შესრულება საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომლებს?

– რომელთანაც თანამშრომელი ნათესაურ კავშირშია ან რომლის მიმართაც ამ თანამშრომელს ან მის ნათესაებს აქვს პირდაპირი ან არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესი.

402. რა შემთხვევაში შეუძლია გააცნოს საგადასახადო ორგანოს მუშაკმა სხვა პირს ინფორმაცია გადასახადის გადამხდელის შესახებ?

– თუ გადასახადის გადამხდელი დაადასტურებს თავის თანხმობას პირადად ან წერილობით.

403. დეკლარაციის წარდგენის ვადაა 15 მარტი, გადამხდელმა იგი 4 მაისს წარადგინა, რამდენ თვეზე გაიანგარიშება დეკლარაციის დაგვიანების წარდგენისათვის ჯარიმის პროცენტი?

– სამ თვეზე.

404. ვის მიერ აღიძრება შუამდგომლობა გირავნობის უფლების მოხსნის თაობაზე?

– გადასახადის გადამხდელის მიერ.

405. გირავნობის უფლების რეალიზაციის მიზნით ვის მიერ აღიძრება სამოქალაქო სარჩელი?

– საგადასახადო ორგანოს მიერ.

406. სად ინახება ქონება, რომლის მიმართაც დადგენილია გირავნობის უფლება?

– გადასახადის გადამხდელთან.

407. როდის შეიძლება იქნეს გამოყენებული გირავნობის უფლება გადასახადის გადამხდელის ქონების მიმართ?

– თუ გადასახადის გადამხდელი არ იხდის გადასახადს დადგენილ ვადაში.

408. როდის ექვემდებარება გირავნობის უფლება გაუქმებას?

– დავალიანების დაფარვისას.

409. როდის წარმოიშობა გირავნობის უფლება?

– გადასახადის გადახდის ვადის დადგომის დღის 24.00 საათზე.

410. რა საფუძვლების არსებობისას წარმოიშობა გირავნობის უფლება?

– თუ გადასახადის გადამხდელი არ იხდის გადასახადს დადგენილ ვადაში.

411. რომელი ორგანოს გადაწყვეტილებით ხდება გადასახადის გადამხდელის ქონების დაყადაღება?

– სასამართლოს გადაწყვეტილების საფუძველზე.

412. უნდა ეცნობოს თუ არა გადასახადის გადამხდელს გადასახადის გადაუხდელი თანხის დასაფარავად ქონების მიქცევის შესახებ?

– წერილობით, სულ ცოტა, 30 დღით ადრე.

413. როგორ ხდება ყადაღადადებული ქონების რეალიზაცია?

– ყადაღადადებული ქონების რეალიზაცია ხდება სპეციალიზებულ ღია აუქციონზე.

414. ვინ განსაზღვრავს ყადაღადადებული ქონების რეალიზაციის წესსა და პირობებს?

– საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო.

415. როგორ ნაწილდება ყადაღადადებული ქონების რეალიზაციის შედეგად მიღებული შემოსავალი, რომელი ხარჯები იფარება პირველ რიგში?

– პირველ რიგში იფარება რეალიზაციასთან დაკავშირებული ხარჯები, შემდეგ კი – გადასახადის, ჯარიმა და საურავის თანხები.

416. რომელი ორგანოს გადაწყვეტილებით ხდება კუთვნილი თანხის ჩამოწერა გადასახადის გადამხდელის დებიტორების საბანკო ანგარიშებიდან?

– სასამართლოს გადაწყვეტილების საფუძველზე.

417. რა შემთხვევაში შეიძლება მოხდეს უიმედო ვალების ჩამოწერა?

– თუ გადასახადის გადახდაზე მოთხოვნის წარდგენის უვადა გასულია, ან გადასახადის გადამხდელი საგადასახადო დარღვევებისათვის პასუხისგებაშია მიცემული, აგრეთვე თუ საგადასახადო ვალდებულებები შეწყვეტილია საგადასახადო კოდექსით ან საგადასახადო კანონმდებლობის სხვა აქტებით დადგენილ საფუძვლებზე.

418. ვის უნდა მიმართოს გადასახადის გადამხდელმა, რომელსაც სადავოდ მიაჩნია დარიცხული გადასახადის თანხა, ან საგადასახადო ორგანოს სხვა გადაწყვეტილებები?

– გადაწყვეტილების მიმღებ საგადასახადო ორგანოს.

419. გადასახადის დარიცხვის ან სხვა გადაწყვეტილების შესახებ შეტყობინების მიღებიდან რა ვადაში შეუძლია წარადგინოს გადამხდელმა შუამდგომლობა საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილების გადასინჯვის შესახებ?

– დარიცხვის, ან გადაწყვეტილების შესახებ შეტყობინების მიღებიდან 60 დღის ვადაში.

420. რა ვადაში უნდა განიხილოს საგადასახადო ორგანომ გადამხდელის შუამდგომლობა საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილების გადასინჯვის შესახებ?

– 20 დღის ვადაში.

421. სად წარმოებს საგადასახადო ორგანოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილების აპელაცია?

– ზემდგომ საგადასახადო ინსპექციაში.

422. რა პერიოდში უნდა იქნეს წარდგენილი ყოველი შემდგომი აპელაცია საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილების გადასინჯვის შესახებ?

– ყოველი შემდგომი აპელაცია წარდგენილი უნდა იქნეს გადაწყვეტილების მისაღებად დადგენილი 20-დღიანი პერიოდის გასვლის შემდეგ, ხოლო გადასახადის გადამხდელის მიერ გადაწყვეტილების შესახებ შეტყობინების მიღების შემთხვევაში – შეტყობინების მიღებიდან 10 დღის ვადაში.

423. სად შეიძლება გასაჩივრებული იქნეს საქართველოს საგადასახადო დეპარტამენტის გადაწყვეტილება?

– სასამართლოში.

424. რა შემთხვევაში შეუძლია გადასახადის გადამხდელს პირდაპირ მიმართოს სასამართლოს საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილების გადასინჯვის შესახებ.

– დარიცხული გადასახადის გადახდის შემთხვევაში.

425. რა წესით ამოიღება დარიცხული ჯარიმებისა და საურავების სადავო თანხები?

– სასამართლოს გადაწყვეტილების საფუძველზე.

426. ვის შეუძლია შეაჩეროს დარიცხული გადასახადის გადახდა დაგის განხილვის პერიოდში?

– ზემდგომი საგადასახადო ორგანოს უფროსს.

427. რა უფლებამოსილება გააჩნია გადასახადის გადამხდელს თუ სანიაღვარი ან აპელაცია მის სასარგებლოდ გადაწყდა?

– უფლებამოსილია დაიბრუნოს:

ა) არასწორად გადახდილი გადასახადი;

ბ) ამ თანხაზე დარიცხული პროცენტები სასამართლოს გადაწყვეტილების საფუძველზე საგადასახადო კოდექსის მიხედვით.

საკონტროლო-სალარო აპარატები

428. ვის მიერ თავისუფლდება მეურნე სუბიექტი საკონტროლო-სალარო აპარატის დადგმის მოთხოვნისაგან?

– მეურნე სუბიექტების იმ ცალკეულ კატეგორიებს, რომლებსაც მუშაობის სპეციფიკის, ან ადგილმდებარეობის თავისებურებათა გათვალისწინებით მოსახლეობასთან ფულადი ანგარიშსწორება შეუძლიათ აწარმოონ საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების გარეშე – განსაზღვრავს საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო.

429. რა ვადით შეიტანება სახელმწიფოს რეესტრში საკონტროლო-სალარო აპარატი?

– სახელმწიფოს რეესტრში საკონტროლო-სალარო აპარატების მოდულები შეიტანება არა უმეტეს 3 წლის ვადით.

430. რა ვადით ინახება მეურნე სუბიექტის მიერ საკონტროლო ლენტები, ჩეკები და ნაღდი ფულის მიღების სხვა დოკუმენტები?

– საკონტროლო ლენტები, ჩეკები და ნაღდი ფულის მიღების სხვა დოკუმენტები მეურნე სუბიექტის მიერ უნდა ინახებოდეს ადგილზე შეჯამებული სახით უკანასკნელი ინვენტარიზაციის ან სასაქონლო ანგარიშის შემოწმების ჩატარებიდან 15 დღის განმავლობაში.

431. როდის გაიცემა ხელზე მოვაჭრეებზე სალაროს ჩეკი ბაზრებსა და ბაზრობებზე?

– ბაზრებსა და ბაზრობებზე ხელზე მოვაჭრეებზე საკონტროლო სალაროს ჩეკი გაიცემა ყოველდღიურად, ვაჭრობის დაწყებამდე.

432. როგორ ჯარიმდება მეურნე სუბიექტი, რომელიც იყენებს რეესტრში შეუტანელ ან რეგისტრაციაში გაუტარებელ საკონტროლო-სალარო აპარატს.

– ამ შემთხვევაში მოხმარებელი ჯარიმდება იმ წესით, რომელიც დადგენილია საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე მუშაობის შემთხვევაში, კერძოდ შრომის ანაზღაურების 200 მინიმალური ოდენობით.

433. რა ვადებში უნდა მოახდინოს სალარო-აპარატის რეგისტრაციაში გატარება საგადასახადო ინსპექციამ?

– განცხადების მიღებიდან არა უგვიანეს 5 დღის ვადაში.

434. რა დოკუმენტები უნდა ახლდეს მეურნე სუბიექტის განცხადებას საკონტროლო-სალარო აპარატის რეგისტრაციაში გატარების შესახებ?

– განცხადებას თან უნდა ერთვოდეს დასადგმელი საკონტროლო-სალარო აპარატის პასპორტი და ხელშეკრულება ტექნიკური მომსახურეობისა და შეკეთების განმახორციელებელ ორგანიზაციასთან.

შინაარსი

თავი I. გადასასადის ცნება. ნიშნები. სტრუქტურა და კლასიფიკაცია 4
§1.1. გადასახადის ცნება და მნიშვნელობა 4
§1.2. გადასახადები და სხვა სახელმწიფო შემოსავლები 11
§1.3. გადასახადის სტრუქტურა (ელემენტები) 16
§1.4. გადასახადების სახეები და მათი კლასიფიკაციის საფუძვლები 21

თავი II. საგადასახადო საქართველი და საგადასახადო კანონმდებლობა 28
§2.1. საგადასახადო სამართლის ცნება, საგანი და მეთოდი 28
§2.2. საგადასახადო-სამართლებრივი ურთიერთობების გარჩევა და სტრუქტურა 36
§2.3. საგადასახადო სამართლის პრინციპები 38
§2.4. საგადასახადო სამართლის წყაროები და საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის სისტემა 40
§2.5. საგადასახადო კანონმდებლობის მოქმედება დროში, სივრცეში და პირთა წრის მიმართ 47
§2.6. საერთაშორისო შეთანხმებები საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის სისტემაში 49

თავი III. საგადასახადო სისტემის ცნება. საქართველოს საგადასახადო სისტემა 53
§3.1. საგადასახადო სისტემის ცნება და ზოგადი დახასიათება 53
§3.2. საქართველოს საგადასახადო სისტემის ზოგადი დახასიათება და სტრუქტურა 58
§3.3. საქართველოს საგადასახადო სისტემის ორგანიზაციული პრინციპები 61
§3.4. გადასახადების დაწესება, შემოღება და გაუქმება 65
§3.5. აღგილობრივი გადასახადები საქართველოს საგადასახადო სისტემაში 68

თავი IV. საზღვარგარეთის ქვეყნების საგადასახადო სისტემები. საერთაშორისო საგადასახადო საშართლის საფუძვლები 70
§4.1. საზღვარგარეთის ქვეყნების საგადასახადო სისტემების ზოგადი დახასიათება 70
§4.2. საგადასახადო რეფორმები საზღვარგარეთის ქვეყნებში 80-90-იან წლებში. საზღვარგარეთის ქვეყნების საგადასახადო სისტემების თანამედროვე ტენდენცია 97
§4.3. მსოფლიო საგადასახადო კოდექსი 100
§4.4. ოფშორული მექანიზმის გამოყენება საერთაშორისო დაბეგვრისას. საგადასახადო თავშესაფრები და საგადასახადო ოაზისები 101
§4.5. საერთაშორისო თანამშრომლობის ძირები საგადასახადო სფეროში. საერთაშორისო საგადასახადო სამართლის წყაროები 108
§4.6. ორმაგი დაბეგვრის წარმოშობის მიზეზები და თავიდან აცილების საშუალებები 112

თავი V. საგადასასადო წარმოება და მისი ძირითადი სტადიები. გადასახადის გამოანგარიშების წესი 122
§5.1 საგადასახადო წარმოება და მისი ძირითადი სტადიები 122
§5.2. გადასახადის გამოანგარიშების ცნება და ძირითადი სტადიები 124
§5.3. სპეციალური აღრიცხვა გადასახადების გამოანგარიშების სისტემაში 126
§5.4. საგადასახადო აღრიცხვის ცნება და მისი მეთოდოლოგია. გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო პოლიტიკა 129
§5.5. გადასახადის საგანი. გადასახადის ობიექტის ცნება 134
§5.6. გადასახადის მასშტაბი და გადასახადის ერთეული 137

§5.7. გადასახადით დასაბეგრი ბაზის ცნება ____ 138
§5.8. საგადასახადო განაკვეთის ცნება, საგადასახადო განაკვეთების სახეები ____ 140
§5.9. საგადასახადო შეღავათების ცნება და სახეები ____ 142
§5.10. საგადასახადო პერიოდი და გადასახადის გამოანგარიშების ხერხი ____ 145
§5.11. საგადასახადო დეკლარირება და ანგარიშგება. საგადასახადო დეკლარაციები და საგადასახადო ორგანოების შეტყობინებები ____ 146

თავი VI. გადასახადის გადახდა. აკრეფა და დაბრუნება 149
§6.1. გადასახადის გადახდის ცნება და ძირითადი საშუალებები ____ 149
§6.2. გადასახადის დამბეგრელის გადახდის მოთხოვნები ____ 154
§6.3. გადასახადის გადახდის წყარო და ვადები ____ 156
§6.4. გადასახადის მიმდინარე გადასახდელები ____ 159
§6.5. გადასახადის დაკავება გადასახადის წყაროსთან ____ 161
§6.6. უცხოური ვალუტის გადაანგარიშება ____ 164
§6.7. სადგასახადო ვალდებულების შეჩერება გადასახადის გადახდის მიზნით ____ 165
§6.8. საგადასახადო შენატანი ____ 171
§6.9. გადასახადის ზედმეტად გადახდილი თანხების დაბრუნება ____ 172

თავი VII. საგადასახადო ადმინისტრაციები 176
§7.1 საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტრო ____ 176
§7.2. საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტი ____ 179
§7.3. საგადასახადო ორგანოების უფლებები და მოვალეობები ____ 182
§7.4. საგადასახადო სამსახურის თანამშრომლები ____ 204
§7.5. საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტი ____ 206
§7.6. საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს საგანგებო ღეგიონი ____ 208
§7.7. საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს სხვა ორგანოები ____ 210
§7.8. საფინანსო ორგანოები ____ 211

თავი VIII. გადასახადის გადამხდელის უფლებები და ვალდებულებები. გადასახადის გადამხდელის უფლებების დაცვა. 213
§8.1. გადასახადის გადამხდელის ცნება და სახეები ____ 213
§8.2. გადასახადის გადამხდელთა უფლებები და ვალდებულებები ____ 219
§8.3. ცალკეული კატეგორიის გადამხდელების დაბეგვრის, აღრიცხვისა და ანგარიშგების გამარტივებული სისტემა ____ 223
§8.4. გადასახადის გადამხდელთა უფლებების დაცვა ____ 226

თავი IX. პირები, რომლებიც ხელს უწყობენ გადასახადების გადახდას 230
§9.1. ბანკები და სხვა საკრედიტო დაწესებულებები ____ 230
§9.2. საგადასახადო აგენტი ____ 232
§9.3. სხვა პირები ____ 234

თავი X. საგადასახადო კონტროლი 236
§10.1. საგადასახადო კონტროლის ცნება და ძირითადი სახეები ____ 236
§10.2. საგადასახადო შემოწმების ჩატარების წესი ____ 238
§10.3. საგადასახადო შემოწმების შედეგების გაფორმების წესი ____ 244
§10.4. გადასახადისაგან თავის არიდების პრობლემები ____ 248

თავი XI. პასუხისმგებლობა საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის 257
§11.1. საგადასახადო პასუხისმგებლობის ცნება და ნიშნები 257
§11.2. საგადასახადო პასუხისმგებლობის სუბიექტები 259
§11.3. საგადასახადო სამართალდარღვევის ცნება და ნიშნები 260
§11.4. საგადასახადო სამართალდარღვევათა სახეები 262
§11.5. საგადასახადო პასუხისმგებლობის გამოყენების საერთო პრობლემები და წესი 265
§11.6. გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო პასუხისმგებლობისაგან განთავისუფლების საფუძვლები 267
§11.7. საგადასახადო სამართალდარღვევის სუბიექტური მხარის პრობლემა საგადასახადო სამართალში 269
§11.8. საგადასახადო პასუხისმგებლობა გადასახადების შემცირებისათვის 270
§11.9. პასუხისმგებლობა ღეჭვარაციის დაგეგიანებით წარდგენისათვის 271
§11.10. საგადასახადო პასუხისმგებლობა გადამხდელის მიერ საგადასახადო ვალდებულების შესრულების პირობაში თანხების სხვა მიზნებზე მიმართვისათვის 274
§11.11. ღდგ-ის გადამხდელთა პასუხისმგებლობა ღდგ-ის გამოანგარიშებისათვის გათვალისწინებული მოთხოვნების შეუსრულებლობისათვის 275
§11.12. საგადასახადო პასუხისმგებლობა გადასახადის დაღმენილ ვადებში გადაუხდელობისათვის 277
§11.13. საგადასახადო პასუხისმგებლობა გადასახადის წარმოსთან გადასახადის დაუკავებლობისათვის 278
§11.14. ბანკებისა და ცალკეულ სახეობათა საბანკო ოპერაციების განმახორციელებელი ორგანიზაციების საგადასახადო პასუხისმგებლობა დაბეგვრის სფეროში 279

თავი XII. სხვა სახის პასუხისმგებლობა საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის 281
§12.1. ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობა საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის 281
§12.2. სისხლის სამართლის პასუხისმგებლობა საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის 290
§12.3. დისციპლინარული და მატერიალური პასუხისმგებლობა საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის 297

თავი XIII. საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადები 300
§13.1. დამატებული ღირებულების გადასახადი 300
§13.2. აქციზი 318
§13.3. მოგების გადასახადი 323
§13.4. საშემოსავლო გადასახადი 332
§13.5. საწარმოთა ქონების გადასახადი 345
§13.6. ფიზიკურ პირთა ქონების გადასახადი 349
§13.7. მიწის გადასახადი 353
§13.8. გადასახადი ქონების გადაცემისათვის 358
§13.9. სოციალური გადასახადი 365
§13.10. გადასახადი ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობისათვის 371
§13.11. გადასახადი მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურებისათვის 375
§13.12. საგზაო ფონდის გადასახადები 379

თავი XIV. ადგილობრივი გადასახადები 382

დანართი I: ფიზიკური პირების სახელმწიფო გადასახადები 387
დანართი II: საგადასახადო კოდექსი კითხვა-პასუხებში 394