

ზვიად როგავა

საგადასახადო სამართალი

დამხმარე სახელმძღვანელო

წიგნი II

- საგადასახადო კონტროლი
- საგადასახადო სამართალდარღვევა
- საგადასახადო პასუხისმგებლობა
- საგადასახადო შეთანხმება
- საგადასახადო დავა

თბილისი, 2017

გამომცემლობა „იურისტების საფარი“



სახელმძღვანელოში განხილულია საგადასახადო კონტროლის სამართლებრივი ასპექტები, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობის საკითხები, უფლებამოსილი ორგანოსა და მისი თანამდებობის პირების არამართლზომიერ ქმედებათა გასაჩივრების წესი და პირობები, საგადასახადო დავის გადაწყვეტის წესი, ასევე ადმინისტრაციული და სისხლისსამართლებრივი პასუხისმგებლობის საკითხები საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის.

სახელმძღვანელოში გაანალიზებულია საგადასახადო კონტროლის ორგანიზაციის საკითხები, ასევე საგადასახადო დანაშაულთან ბრძოლის ასპექტები საზღვარგარეთის ქვეყნებში.

სახელმძღვანელო განკუთვნილია სამართალმცოდნეობის, აგრეთვე ეკონომიკისა და ბიზნესის მართვის სპეციალობების სტუდენტებისათვის და საგადასახადო სამართლის საკითხებით დაინტერესებული სხვა პირებისათვის.

რედაქტორი – სამართლის დოქტორი **მანია კოპალეიშვილი**

რეცენზენტი – სამართლის დოქტორი **თამარ გვარამაძე**

ყველა უფლება დაცულია. ამ წიგნის არც ერთი ნაწილი (ეს იქნება ტექსტი, ფოტო-ილუსტრაცია თუ სხვა) არანაირი ფორმით და საშუალებით (იქნება ეს ელექტრონული თუ მექანიკური), არ შეიძლება გამოყენებულ იქნას ავტორის წერილობითი ნებართვის გარეშე.

საავტორო უფლებების დარღვევა ისჯება საქართველოს კანონმდებლობით.

© ზვიად როგავა, 2017

© გამომცემლობა „იურისტების სამყარო“, 2017



გამომცემლობა „იურისტების სამყარო“

თბილისი, მ. კოსტავას №75; ტელ.: 238 35 99; 557 51 51 34

ელ-ფოსტა: Lawyers.world@yahoo.com;

ვებ-გვერდი: www.law.ge

www.facebook.com/PublishingWorldofLawyers

ISBN 978-9941-9512-4-4

ZVIAD ROGAVA

TAX LAW

Textbook II

- **Tax Control**
- **Tax Offence**
- **Tax Responsibility**
- **Tax Agreement**
- **Tax Dispute**

TBILISI, 2017
Publishing House „World of Lawyers“



In this textbook is discussed the legal aspects of tax control system, issues of responsibility for the violation of Georgian taxation legislation system, the terms and rules of appellation of lawlessly action of offending officer in authorized organ, the rules of determination in case of taxation dispute and also the basic issues of administrative and criminal responsibilities in violation of taxation legislation issues.

In this textbook is analyzed the basic issues of organizing tax control system and also the main aspects of struggling against the tax offences in foreign countries.

This textbook is intended for law students, also economic and business administration speciality and for the people who dealing with tax law tasks.

Editor – Doctor of Law **MAIA KOPALEISHVILI**

Reviewer – Doctor of Law **TAMAR GVARAMADZE**

All rights are preserved, no part of this book (text, photo and etc) can be used in any way (electronically, or manually) without written permission of the owner of copyrights.

Violation of copyright law is punished by the Legislation of Georgia.

© **ZVIAD ROGAVA, 2017**

© **PUBLISHING HOUSE „WORLD OF LAWYERS“, 2017**



Publishing House "World of Lawyers"

Georgia, Tbilisi, str.: M.Kostava #75

Tel.:(+995 032) 2 38 35 99; Mob.:(+995 557) 51 51 34

E-mail: Lawyers.world@yahoo.com

www.facebook.com/PublishingWorldofLawyers

ISBN 978-9941-9512-4-4

შინაარსი

შინაარსი.....	8
თავი I. საგადასახადო კონტროლი	10
1.1. საგადასახადო კონტროლის ცნება და მნიშვნელობა	10
1.2. საგადასახადო კონტროლის ობიექტი, საგანი, მიზნები და ამოცანები	15
1.3. საგადასახადო კონტროლის პრინციპები.....	18
1.4. საგადასახადო კონტროლის სახეები	23
1.5. საგადასახადო კონტროლის ფორმები და მეთოდები.....	28
1.6. საგადასახადო კონტროლის სტადიები.....	36
1.7. საგადასახადო კონტროლის განმარტოვებული ორგანოები (პირები).....	39
1.8. საგადასახადო კონტროლის სამართლებრივი შეზღუდვები.....	40
1.9. საგადასახადო კონტროლის დოკუმენტები	46
თავი 2. მიმდინარე კონტროლის პროცედურები	49
2.1. ზოგადი დებულებანი პირის საქმიანობის მიმდინარე კონტროლთან დაკავშირებით.....	49
2.2. ქრონომეტრაჟი	51
2.3. საგადასახადო მონიტორინგი	53
2.4. საკონტროლო შესყიდვა	56
2.5. საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვა კონტროლი.....	60
2.6. დათვალიერება	70
2.7. ინვენტარიზაცია	72
თავი 3. საგადასახადო შემოწმება	75
3.1. საგადასახადო შემოწმება საგადასახადო კონტროლის სისტემაში. საგადასახადო შემოწმების სახეები	75
3.2. კამერალური საგადასახადო შემოწმება.....	76
3.3. გასვლითი საგადასახადო შემოწმება.....	78
3.4. გადაუდებელი გასვლითი საგადასახადო შემოწმება.....	88
3.5. საგადასახადო შემოწმების აქტი	90
3.6. საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე გადანყვეტილების გამოტანა.....	92
თავი IV. საგადასახადო კონტროლის ორგანიზაცია საზღვარგარეთის ქვეყნებში.....	97
4.1. ზოგადი დახასიათება	97
4.2. საგადასახადო შემოწმების ორგანიზაცია შეერთებულ შტატებში	104
4.3. საგადასახადო კონტროლის ორგანიზაცია კანადაში.....	108
4.4. საგადასახადო შემოწმების ორგანიზაცია გერმანიის ფედერაციულ რესპუბლიკაში.....	109
4.5. საგადასახადო შემოწმების ჩატარების ორგანიზაცია საფრანგეთში	112
თავი V. საგადასახადისგან თავის არიდების პრობლემატიკა	118
5.1. საგადასახადისგან თავის არიდების არსი.....	118
5.2. საგადასახადისგან თავის არიდების ფორმები	118
5.3. საგადასახადისგან თავის არიდების მიზეზები.....	124
5.4. საგადასახადისგან თავის არიდების აღკვეთის ხერხები და საშუალებები	131

თავი VI. საგადასახადო პასუხისმგებლობა.....	133
6.1. საგადასახადო პასუხისმგებლობის ცნება და ნიშნები	133
6.2. საგადასახადო პასუხისმგებლობის პრინციპები.....	141
6.3. საგადასახადო პასუხისმგებლობის სტადიები	147
6.4. საგადასახადო სანქცია	151
6.5. საგადასახადო პასუხისმგებლობის გამომრიცხველი გარემოებები	156
6.6. საგადასახადო პასუხისმგებლობისაგან განთავისუფლების საფუძვლები... ..	164
6.7. პასუხისმგებლობის შემამსუბუქებელი და დამამძიმებელი გარემოებები ...	172
თავი VII. საგადასახადო სამართალდარღვევა	174
7.1. საგადასახადო სამართალდარღვევის ცნება და ნიშნები	174
7.2. საგადასახადო სამართალდარღვევის ობიექტი	178
7.3. საგადასახადო სამართალდარღვევის ობიექტური მხარე	179
7.4. საგადასახადო სამართალდარღვევის სუბიექტური მხარე.....	182
7.5. საგადასახადო სამართალდარღვევის სუბიექტი	185
7.6. საგადასახადო სამართალდარღვევის კლასიფიკაცია.....	187
7.7. საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმის წარმოება	190
7.8. საქართველოს საბაჟო საზღვრის გადაკვეთასთან დაკავშირებული სამართალდარღვევის საქმეთა წარმოება	194
თავი VIII. საგადასახადო სამართალდარღვევათა სახეები და პასუხისმგებლობა.....	198
8.1. საგადასახადო სამართალდარღვევათა სახეები	198
8.2. საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში გადასახადის გადასახდელი თანხის გადაუხდელობა. საურავი.....	201
8.3. გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის წესის დარღვევა	204
8.4. საგადასახადო დეკლარაციის/გაანგარიშების წარდგენის ვადის დარღვევა	205
8.5. საგადასახადო დეკლარაციაში (გაანგარიშებაში) გადასახადის შემცირება.	208
8.6. სათამაშო ბიზნესის საქმიანობის წესების დარღვევა.....	212
8.7. საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირისათვის წინააღმდეგობის განევა	214
8.8. ყადაღადადებული ქონების განკარგვა და საგადასახადო ორგანოს ან აღსრულების ეროვნული ბიუროს ლუქის ახსნა	215
8.9. საგადასახადო ორგანოსათვის ინფორმაციის წარუდგენლობა.....	216
8.10. გადასახადის უკანონო ჩათვლა	218
8.11. საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესების დარღვევა.....	219
8.12. დღგ-ისათვის გათვალისწინებული მოთხოვნების დარღვევა	224
8.13. ბანკის მიერ ვალდებულების შეუსრულებლობა	225
8.14. საქონლის დოკუმენტების გარეშე ტრანსპორტირება, რეალიზაცია და აღურიცხველობა	230
8.15. მიკრო და მცირე ბიზნესის საქმიანობის წესის დარღვევა.....	235
8.16. ფიქსირებული გადასახადით დასაბეგრი საქმიანობის წესის დარღვევა....	236
8.17. სავალდებულო მარკირებას დაქვემდებარებული არააქტიური საქონლის მარკირების გარეშე მინოდება, ტრანსპორტირება, ექსპორტი, იმპორტი	238
8.18. სსზ-ის სტატუსის მქონე პირის მიერ საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი მოთხოვნების შეუსრულებლობა	238
8.19. სხვა ჯარიმები	239
თავი IX. საგადასახადო შითანხმება	241

9.1. საგადასახადო შეთანხმების არსი	241
9.2. საგადასახადო შეთანხმების გაფორმების წესი	243
9.3. საგადასახადო ტვირთის შემცირების მექანიზმი აშშ-ში.....	247

თავი X. ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობა საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის 250

10.1. ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობა არსი.....	250
10.2. ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ოქმი	261
10.3. ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ოქმის განხილვა.....	263
დანართი 1.....	268
დანართი 2.....	279

თავი XI. სისხლის სამართლის პასუხისმგებლობა საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის 280

11.1. საგადასახადო დანაშაული: ცნება და სახეები	280
11.2. მარკირებას დაქვემდებარებული აქციზური საქონლის აქციზური მარკის გარეშე გამოშვება, შენახვა, რეალიზაცია ან გადაზიდვა (მუხლი 200)	281
11.3. ყალბი აქციზური მარკების დამზადება, გასაღება ან/და გამოყენება (მუხლი 200 ¹)	286
11.4. აქციზური მარკების მეორადი გამოყენების მიზნით გასაღება, შექენა და გამოყენება ან/და მათი სხვა პირისათვის გადაცემა (მუხლი 200 ²)	289
11.5. სამენარმეო საქმიანობისათვის საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება, მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობა ან საქონლის შექენისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარი (მუხლი 200 ³)	291
11.6. სავალდებულო მარკირებას დაქვემდებარებული არააქციზური საქონლის მარკირების ნიშნის გარეშე გამოშვება, შენახვა, რეალიზაცია ან გადაზიდვა (მუხლი 200 ⁴)	294
11.7. სავალდებულო მარკირებას დაქვემდებარებული არააქციზური საქონლის ყალბი მარკირების ნიშნის დამზადება, გასაღება ან/და გამოყენება (მუხლი 200 ⁵)	299
11.8. სავალდებულო მარკირებას დაქვემდებარებული არააქციზური საქონლის მარკირების ნიშნის მეორადი გამოყენების მიზნით გასაღება, შექენა და გამოყენება ან/და სხვა პირისათვის გადაცემა (მუხლი 200 ⁶)	301
11.9. გადასახადისათვის თავის არიდება (მუხლი 218)	303
11.10. საგადასახადო დანაშაულის სუბიექტის ზოგადი დახასიათება.....	309

კარი XII. საგადასახადო დავა 311

12.1. გადასახადის გადამხდელის უფლებების დაცვა	311
12.2. საგადასახადო დავის საგანი	314
12.3. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში საგადასახადო დავის განმხილველი ორგანოები	317
12.4. საგადასახადო დავის დაწყება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში	320
12.5. საგადასახადო დავის განმხილველი ორგანოს მიერ საჩივრის განხილვა....	324
12.6. დავის განმხილველი ორგანოს გადანყვეტილება, მისი გასაჩივრება, ძალაში შესვლა და შესრულება. დავის განახლება	328
12.7. საგადასახადო დავის განხილვა სასამართლოში.....	333

შესავალი

გადასახადი წარმოადგენს ბიუჯეტში სავალდებულო შენატანს, რომელსაც კრფის სახელმწიფო კანონით დადგენილი ოდენობითა და წესით. სახელმწიფოს წარმოშობის მომენტიდან გადასახადი საზოგადოების ეკონომიკური ურთიერთობების სავალდებულო რგოლია. ვერც ერთი სახელმწიფო ვერ იარსებებს თავისი ფინანსური რესურსების გარეშე. თანამედროვე მსოფლიოში გადასახადი სახელმწიფოს ფინანსური რესურსების ძირითადი წყაროა.

საქართველოს სახელმწიფო, აფხაზეთისა და აჭარის ავტონომიური რესპუბლიკებისა და ადგილობრივი ბიუჯეტებით გათვალისწინებული პროგრამების შეუფერხებელი დაფინანსება ფინანსური რესურსების სისტემატიურ შევსებას საჭიროებს, რაც შესაძლებელია გადასახადის გადამხდელების მიერ გადასახადებისა გადახდის ხარჯზე. გადასახადის გადამხდელები ვალდებულნი არიან გადაიხადონ საგადასახადო კანონმდებლობით დაწესებული გადასახადები დადგენილი ოდენობით და დადგენილ ვადებში.

გადასახადის გადამხდელები გადასახადებს, მთელი რიგი ობიექტური და სუბიექტური მიზეზების გამო, ხშირად არადროულად ან არასრულად იხდიან. საბაზრო ურთიერთობების პირობებში ეკონომიკის სხვადასხვა სფეროში შექმნილ ახალ სანარმოებს ცალკეულ შემთხვევაში ბუღალტრული აღრიცხვის დარგში არ ჰყავთ კვალიფიციური სპეციალისტები, რის შედეგადაც ადგილი აქვს საგადასახადო აღრიცხვაში დაშვებულ შეცდომები. გარდა ამისა, ხშირია სააღრიცხვო მონაცემების შეგნებულად დამახინჯების შემთხვევებიც. დღეისათვის შესაძლებელია გადასახადისაგან თავის არიდება როგორც ლეგალური, ასევე არალეგალური, ე.ი. კანონით აკრძალული საშუალებებით. საგადასახადო კანონმდებლობის განზრახი ან გაუფრთხილებელი დარღვევა ბიუჯეტში გადასახდელი გადასახადების შემცირებას იწვევს. სახელმწიფოს ამოცანაა უზრუნველყოს ყველა გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო კანონმდებლობის დაცვა და შესაბამისი დონის ბიუჯეტში გადასახადების სრული და თავისდროული გადახდა. ამ ამოცანის გადანყვეტა, უპირველეს ყოვლისა, საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი ორგანოების მეშვეობით ხორციელდება.

თანამედროვე პირობებში სახელმწიფოს და მთლიანად საზოგადოების მყარი ფინანსური საფუძვლის შექმნა, ყველა დონის ბიუჯეტის დროული და სრული ფორმირება შეუძლებელია ისეთი ეფექტური საგადასახადო სისტემის შექმნის გარეშე, რომელიც მიწოდებული იქნება უზრუნველყოს სახელმწიფოს ფინანსური ინტერესები და ამავდროულად დაიცვას გადასახადის გადამხდელის უფლებები. კანონით დადგენილი გადასახადების გადახდის კონსტიტუციური ვალდებულების შესრულება უზრუნველყოფილი უნდა იქნეს ეფექტური საგადასახადო კონტროლის პროცედურებით, აგრეთვე შესაბამისი პასუხისმგებლობის ზომებით.

საგადასახადო კონტროლისა და საგადასახადო პასუხისმგებლობის, აგრეთვე საგადასახადო დავის გადანყვეტის სრულყოფის გზების განსაზღვრა დღეი-

სათვის საკმაოდ აქტუალური საკითხია, ვინაიდან უმეტესწილად სწორედ აღნიშნული ურთიერთობების ფარგლებში წარმოებს სახელმწიფოს ფინანსური ინტერესების რეალიზაცია. საგადასახადო კონტროლისა და საგადასახადო პასუხისმგებლობის, აგრეთვე საგადასახადო დავის მარეგულირებელ ნორმებზე ბევრადაა დამოკიდებული ქვეყნის საგადასახადო სისტემის ეფექტურობა.

სწორედ ამიტომ, საგადასახადო კონტროლისა და საგადასახადო პასუხისმგებლობის, აგრეთვე საგადასახადო დავის გადანყვეტის საკითხების შესწავლა განსაკუთრებულ ინტერესს იწვევს, მითუმეტეს, რომ აღნიშნული საკითხები ნაკლებად არის შესწავლილი მეცნიერი იურისტების მიერ და სამეცნიერო ლიტერატურაში მათ ნაკლები ყურადღება ეთმობათ.

საგადასახადო კონტროლისა და საგადასახადო პასუხისმგებლობის სამართლებრივი ბუნების განსაზღვრა და მასთან დაკავშირებული პრობლემების გადანყვეტა აქტუალურია გადასახადის გადამხდელთა უფლებებისა და სახელმწიფო ინტერესების დაცვისათვის სრულყოფილი სამართლებრივი საფუძვლების შესაქმნელად.

სახელმძღვანელოს მიზანია საგადასახადო კონტროლთან, საგადასახადო პასუხისმგებლობასთან, აგრეთვე საგადასახადო დავასთან დაკავშირებული პრობლემების კვლევა, საგადასახადო კონტროლისა და საგადასახადო პასუხისმგებლობის შესახებ არსებული თეორიული მასალის საფუძველზე მათი მარეგულირებელი ნორმების განხილვა და ანალიზი, აგრეთვე სამართლებრივ ასპექტებში საგადასახადო კონტროლისა და საგადასახადო პასუხისმგებლობის თეორიული საკითხების შესწავლა და თანამედროვე პირობებში საგადასახადო კონტროლისა და საგადასახადო პასუხისმგებლობის სრულყოფის მიმართულების განსაზღვრა.

სახელმძღვანელოში განიხილილია საგადასახადო კონტროლის ცნება და პრინციპები, საგადასახადო კონტროლის ფორმები, მეთოდები და სახეები, საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი ორგანოები, საგადასახადო პასუხისმგებლობის ცნება და ნიშნები, საგადასახადო სამართალდარღვევის არსი და მისი ძირითადი ნიშნები, საგადასახადო სამართალდარღვევათა სახეები, საგადასახადო დავასთან დაკავშირებული სამართლებრივი ასპექტები, ასევე მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობის დადებითი და უარყოფითი მხარეები და გაკეთებულია დასკვნები მათი სრულყოფის შესახებ.

თავი I. საგადასახადო კონტროლი

1.1. საგადასახადო კონტროლის ცნება და მნიშვნელობა

კონტროლი (ფრანგ. controle) ტევადი, კრებსითი დატვირთვის ცნებაა და გულისხმობს შემონმებას, მეთვალყურეობას შემონმების მიზნით, აგრეთვე ზედამხედველობას.¹ კონტროლის კატეგორია მეცნიერების სხვადასხვა დარგებში გამოიყენება და ამიტომ მისი არსი მართვის თეორიის, კიბერნეტიკის, სოციოლოგიის, ეკონომიკისა და იურისპრუდენციის დარგის სპეციალისტების მიერ საკმაოდ დეტალურად არის შესწავლილი. კონტროლი მონოდებულა უზრუნველყოს კონტროლს დაქვემდებარებული სუბიექტების სათანადო ფუნქციონირება.

კონტროლის ფარგლებში განსახორციელებელ მოქმედებებს სამართლებრივი ფორმა გააჩნიათ, რაც საშუალებას გვაძლევს განვიხილოთ იგი, როგორც სამართლებრივი კატეგორია. სამართლებრივი რეგულირების სფეროში კონტროლი, უპირველეს ყოვლისა, გამოიყენება, როგორც მექანიზმი, რომლის საშუალებით მონმდება კონტროლს დაქვემდებარებული სუბიექტების ქცევისა და საქმიანობის შესაბამისობა სამართლის ნორმების მოთხოვნებთან.

საგადასახადო კონტროლი საფინანსო კონტროლის შემადგენელი ნაწილი და სახელმწიფო კონტროლის ერთ-ერთი სახეა.² კონტროლი უნდა განვიხილოთ მმართველობითი საქმიანობის ერთ-ერთი ფორმის სახით, ანუ როგორც მმართველობის დამოუკიდებელი ფუნქცია, რომელსაც მიზნობრივი მიმართულება, განსაზღვრული შინაარსი და მისი განხორციელების მეთოდები გააჩნია. საგადასახადო კონტროლი, უპირველეს ყოვლისა, მონოდებულა დაიცვას სახელმწიფოსა და მუნიციპალური წარმონაქმნების ქონებრივი უფლებები.

საგადასახადო კონტროლის პრიორიტეტულობა გადასახადების, როგორც სახელმწიფო და ტერიტორიული ერთეულების ბიუჯეტების შემოსავლების ძირითადი წყაროს, მნიშვნელობითაა განპირობებული. ამასთან, გადასახადის გადამხდელების მიერ საგადასახადო ვალდებულებების შეუსრულებლობის მასშტაბები ჯერ კიდევ მნიშვნელოვანია. საგადასახადო კონტროლი სახელმწიფო ფინანსების დაცვის მნიშვნელოვანი საშუალებაა.

საგადასახადო კონტროლის როლისა და არსის ობიექტური შეფასების მიზნით, მისი ცნება ვიწრო და ფართო ასპექტით უნდა განვიხილოთ. ფართო ასპექტით, საგადასახადო კონტროლი სახელმწიფო რეგულირების ღონისძიებათა ერთობლიობაა, რომელიც უზრუნველყოფს საქართველოს ეკონომიკურ უსაფრთხოებას და სახელმწიფო და მუნიციპალური ფისკალური ინტერესების დაცვას. ვიწრო ასპექტით, საგადასახადო კონტროლი საგადასახადო

¹ იხ.: მ. ჭაბაშვილი. უცხო ენათა ლექსიკონი. მესამე შესწორებული და შევსებული გამოცემა. თბ., 1989, გვ. 252.

² Крохина Ю.А. Налоговое право России: Учеб. для вузов /Отв. ред. д.ю.н. Ю.А. Крохина. М.: Норма, 2003. გვ. 519.

კონტროლის განმახორციელებელი ორგანოების უფლებამოსილი პირების მოქმედებებია, რომლებიც უზრუნველყოფენ საგადასახადო კანონმდებლობის დაცვას, ფისკალურად ვალდებული პირების მიერ გადასახადების გამოანგარიშებას, დაკავებას და გადახდას. ტერმინი „საგადასახადო კონტროლი“ საქართველოს საგადასახადო კოდექსში სწორედ ასეთი მნიშვნელობით იხმარება.

საგადასახადო კონტროლი, ისევე როგორც კონტროლი ზოგადად, საგადასახადო სამართალში კანონიერების უზრუნველყოფის სპეციალური საშუალებაა. იგი ფისკალურად ვალდებული პირების (უპირველეს ყოვლისა, გადასახადის გადამხდელების, საგადასახადო აგენტების, საკრედიტო ორგანიზაციების) საფინანსო-ეკონომიკური საქმიანობის ყველა სტადიაზე ხორციელდება და საგადასახადო-სამართლებრივი ურთიერთობების ყველა ასპექტზე ახდენს ზეგავლენას. საგადასახადო კონტროლი უზრუნველყოფს გადასახადების სწორად გამოანგარიშებას, ბიუჯეტში მათ დროულად და სრულად გადახდას.

საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი ორგანოები საგადასახადო კონტროლის ეტაპზე ამონმებენ ფისკალურად ვალდებული პირების მიერ თავიანთი საგადასახადო ვალდებულების დროულად, სწორად და სრულად შესრულებას, ასევე ახორციელებენ ზედამხედველობასა და კონტროლს გადასახადის გადამხდელების მიერ თავიანთი შემოსავლების (ხარჯების) და გადასახადით დასაბეგრი სხვა ობიექტების დადგენილი წესით აღრიცხვის წარმოებაზე, საგადასახადო ორგანოებში საგადასახადო დეკლარაციებისა და გადასახადების გამოსაანგარიშებლად და გადასახადელად საჭირო სხვა დოკუმენტების დროულად წარდგენაზე.

საგადასახადო კონტროლს სახელმწიფო კონტროლის ყველა არსებითი ნიშანი გააჩნია. ამავდროულად, საგადასახადო კონტროლს სპეციფიკური ნიშნებიც ახასიათებს, რითაც იგი სახელმწიფო კონტროლის სხვა მიმართულებებისგან განსხვავდება. საგადასახადო კონტროლის სპეციფიკურობა მისი ობიექტისა და საგნის, კონტროლის განმახორციელებელი ორგანოებისა და ფისკალურად ვალდებული პირების შემადგენლობის, მიზნებისა და ამოცანების, ასევე ფორმებისა და მეთოდების თავისებურებებში ვლინდება. საგადასახადო კონტროლის სპეციფიკა დამოკიდებულია გადასახადის გადამხდელის ეკონომიკური საქმიანობის სფეროზე, გადასახადის სახეებზე, გადასახადის გადამხდელის სამართლებრივ სტატუსზე და ა.შ..

საგადასახადო კონტროლის აუცილებლობა განპირობებულია გადასახადებისაგან თავის არიდების საკმაოდ ხშირი შემთხვევებით. აღნიშნული მოვლენა გადასახადებით დაბეგვრის სისტემის განვითარების პარალელურად ვითარდებოდა და დღეისათვის იგი გარკვეულწილად დამკვიდრებულია.

საგადასახადო კონტროლი დეტალური სამართლებრივი რეგლამენტაციით ხასიათდება. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-12 კარი (საგადასახადო კონტროლი) განსაზღვრავს საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი ორგანოების შემადგენლობას და მათ შესაბამის კომპეტენციას, სა-

გადასახადო კონტროლის პროვედურებისა და საგადასახადო შემონმებების განხორციელების პროცესუალურ წესს, საგადასახადო შემონმების სახეებსა და საგადასახადო კონტროლის სამართლებრივ შეზღუდვებს.

საგადასახადო კონტროლის მიმართ სახელმწიფოს განსაკუთრებული ყურადღება განპირობებულია, ერთის მხრივ, ბიუჯეტის შევსების ფისკალური ამოცანებით და, მეორეს მხრივ - გადასახადის გადამხდელის ბუნებრივი მისწრაფებით მინიმუმამდე შეამციროს თავისი საგადასახადო ვალდებულების მოცულობა. საგადასახადო-სამართლებრივი ურთიერთობები სანყის ეტაპზევე კონფლიქტურია. სახელმწიფოს ფისკალურ ამოცანას ეწინააღმდეგება გადასახადის გადამხდელის მისწრაფება მაქსიმალურად შეამციროს თავისი საგადასახადო ვალდებულება. საგადასახადო სამართალი ობიექტურად საჯარო და კერძო ინტერესების დაპირისპირების ასპარეზია. საგადასახადო-სამართლებრივი ურთიერთობების ფარგლებში სახელმწიფოსა და გადასახადის გადამხდელს სხვადასხვა ინტერესი გააჩნიათ. სწორედ ამიტომ, სახელმწიფო ქმნის საგადასახადო კონტროლის სისტემას და კონტროლის ღონისძიებებს განსაკუთრებულ მნიშვნელობას ანიჭებს.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსი არ გვაძლევს „საგადასახადო კონტროლის“ ცნების ლეგალურ განმარტებას. საგადასახადო კონტროლი საგადასახადო კანონმდებლობის დაცვასთან დაკავშირებული, საგადასახადო სამართლის ნორმებით მოწესრიგებული, საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი ორგანოების მიერ სპეციალური ფორმებისა და მეთოდების გამოყენებით განხორციელებული განსაკუთრებული საქმიანობაა. საგადასახადო კონტროლი საფინანსო კონტროლის ელემენტი და საგადასახადო მექანიზმის ნაწილია. საგადასახადო კონტროლი მოიცავს მთელ საგადასახადო სისტემას და უზრუნველყოფს გადასახადებით დაბეგვრის საკანონმდებლო საფუძვლებს.

საგადასახადო კონტროლი საერთო-სახელმწიფოებრივი, სპეციალიზირებული (მხოლოდ გადასახადებთან მიმართებაში), ზეუნყებრივი (უნყებათა ფარგლებს გარეთ) კონტროლია. საგადასახადო კონტროლი უზრუნველყოფს ფისკალურად ვალდებული პირების მიერ საგადასახადო კანონმდებლობის დაცვას, გადასახადების სწორად გამოანგარიშებასა და შესაბამისი დონის ბიუჯეტში მათ სრულად და დროულად გადახდას.

საგადასახადო კონტროლის ორგანიზაციაში განსაკუთრებული მნიშვნელობა შესაბამისი საკანონმდებლო ბაზის არსებობას ენიჭება. საკანონმდებლო ბაზა აწესრიგებს საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი ორგანოების საქმიანობის სამართლებრივ საფუძვლებს, საგადასახადო კონტროლის განხორციელების წესს, საგადასახადო კონტროლის მონაწილეთა უფლებებსა და ვალდებულებებს და საბოლოო ჯამში საგადასახადო კონტროლის ღონისძიებების ეფექტურად განხორციელებას უზრუნველყოფს.

საგადასახადო კონტროლის ღონისძიებებთან დაკავშირებული საკითხები საგადასახადო კანონმდებლობის შესაბამისი პროცესუალური ნორმებით წეს-

რიგდება. აღნიშნული ნორმები ქმნიან პროცესს, რომელიც ადმინისტრაციული პროცესისაგან მნიშვნელოვანი ხარისხით განსხვავდება. პროცესუალური საგადასახადო-სამართლებრივი ნორმები ადგენენ მატერიალური საგადასახადო-სამართლებრივი ნორმების რეალიზაციის წესს.

უეჭველია, რომ საგადასახადო პროცესს ახასიათებს ადმინისტრაციული პროცესის მთელი რიგი ნიშნები. საგადასახადო პროცესს გააჩნია საქმიანობის საჯარო ხასიათი, იგი მკაცრადაა მოწესრიგებული სამართლებრივი ნორმებით, გააჩნია განსაზღვრული მიზანი და დოკუმენტურად გაფორმებას საჭიროებს. გარდა ამისა, საგადასახადო პროცესი გადასახადებით დაბეგვრის სფეროში მმართველობითი საქმიანობის ნაწილია.

საგადასახადო კონტროლის სფეროში საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი ორგანოების საქმიანობას ახასიათებს საგადასახადო პროცესის ყველა მნიშვნელოვანი ნიშანი, კერძოდ:

- საგადასახადო კონტროლი გადასახადების დაბეგვრის სფეროში მმართველობითი საქმიანობის ფორმაა. კონტროლი მმართველობითი საქმიანობის ბოლო სტადიაა. იგი საგადასახადო კანონმდებლობის დაცვის მდგომარეობის შემოწმების საშუალებას იძლევა;
- მაკონტროლებელი საქმიანობა საჯარო-სამართლებრივ ხასიათს ატარებს. საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი ორგანოები, საგადასახადო კანონმდებლობის საფუძველზე, საჯარო-სამართლებრივ უფლებამოსილებებს ახორციელებენ. შესაბამისი სახელმწიფო ორგანოები აღჭურვილნი არიან განსაკუთრებული უფლებებით და შეზღუდულნი არიან მათ გამოყენებაში მხოლოდ იმ ხარისხით, რაც აუცილებელია გადასახადის გადამხდელთა უფლებებისა და ინტერესების დასაცავად. ფისკალურად ვალდებული პირები, საგადასახადო კონტროლის განხორციელების პროცესში, ვალდებულნი არიან შეასრულონ საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი ორგანოებისა და მათი უფლებამოსილი პირების მითითებები. შესაბამისად, საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელ ორგანოებსა და ფისკალურად ვალდებულ პირებს შორის წარმოშობილ ურთიერთობებს თავისი არსით სუბორდინაციული ხასიათი გააჩნია, რომელიც საჯარო სამართლისათვის არის დამახასიათებელი;
- გადასახადებით დაბეგვრის სფეროში საგადასახადო კონტროლის დონისძიებების განმახორციელებელი უფლებით აღჭურვილი სახელმწიფო ორგანოების შემადგენლობა შეზღუდულია მხოლოდ საგადასახადო-სამართლებრივი ურთიერთობების მონაწილეებით. ასეთებს საგადასახადო ორგანოები განეკუთვნებიან;
- გადასახადებით დაბეგვრის სფეროში მაკონტროლებელი საქმიანობა დეტალურადაა მოწესრიგებული საგადასახადო სამართლის პროცესუალური ნორმებით. საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი ორგანოები საგადასახადო კანონმდებლობით გათვალისწინებული პროცედურების შესაბამისად ახორციელებენ კონტროლს საგადასახადო კანონმდებლობის დაცვაზე, გადასახადების სწორად, სრულად და დროულად