

სიასლე საგადასახადო კოდექსში, თუ ფინანსური სანქსიების კასკადი

გადამხდელებისთვის უკვე ცნობილია, რომ საქართველოს 2010 წლის 21 ივლისის (№3489 რს) კანონით მოქმედ საგადასახადო კოდექსში შევიდა მორიგი ცვლილებები და დამატებები, რომელთა მნიშვნელოვანი ნაწილი ძალაშია მიმდინარე წლის 1 აგვისტოდან.

კანონპროექტის ინიციატორი ამჟღავნებს საქართველოს მთავრობა იყო, ავტორი კი - ფინანსთა სამინისტრო.

როგორც ყოველთვის, კანონპროექტის გაცხადებული მიზანი კოდექსის დებულებების გამარტივება და დახვეწა, გადამხდელებისთვის ხელშეწყობა, სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლების გაზრდა დასახელდა. ცხადია, ამაში არაფერია მიუღებელი, მაგრამ საინტერესოა, თუ რამდენად იცავს იგი მენარმეთა ინტერესებს და რამდენად შეუწყობს ხელს ქვეყანაში მენარმეობის განვითარებას. გამოკვეთილად შეიძლება ითქვას, რომ ამიერიდან გადამხდელებს განსაკუთრებული ყურადღების გამახვილება მოუწევთ საქონლის მოძრაობის აღრიცხვის მონესრიგებაზე, რადგანაც ამ მიმართებით ფინანსური სანქციების ნორმები იმდენად „დაიხვეწა“, რომ უწყურადღებობის შემთხვევაში 2010 წლის 1 აგვისტოდან ამოქმედებულმა ფინანსურმა სანქციებმა შესაძლოა გადამხდელი სრულ გაკოტრებამდე (კატასტროფამდე) მიიყვანოს.

უსაფუძვლოდ რომ არ მოგეჩვენოთ ეს განაცხადი, ერთად მივაღვივოთ თვალი საგადასახადო კოდექსში შესული ცვლილებების განსაკუთრებით საყურადღებო დებულებებს და ვნახოთ მართლაც ასეა თუ არა ეს:

ახალი რედაქციით ჩამოყალიბდა საგადასახადო კოდექსის მე-12

მუხლის – კოდექსში გამოყენებულ ტერმინთა განმარტება, 26-ე ნაწილი:

„26. დანაკლისი – გადასახადის გადამხდელის ბუღალტრული ჩანაწერებთან შედარებისას გამოვლენილ სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ნაკლებობა (მათ შორის ინვენტარიზაციის საშუალებით). ისეთ სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა მიმართ, რომელთა დასაწყობება ფიზიკურად შეუძლებელია. (ელექტრო- და თბოენერგია, გაზი და წყალი). დანაკლისად ჩაითვლება სხვაობა შეძენილ (შეძენის დამადასტურებელი დოკუმენტის მიხედვით) და რეალიზებულ (გადასახადის გადამხდელისგან ფაქტობრივად გასულ) სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა შორის, თუ ვერ დგინდება დებიტორი (ამნაზღაურებელი) ან/და მიმთვისებელი. ამასთანავე, თუ უფლებამოსილი ორგანოს მიერ დადგენილია დანაკარგის მაქსიმალური ზღვრული ოდენობა, დანაკლისად ჩაითვლება ამ ოდენობაზე მეტი ნაკლებობა.“

აქამდე მოქმედ რედაქციაში დანაკლისად განიხილებოდა სსკ-ის 110-ე მუხლის შესაბამისად ჩატარებული ინვენტარიზაციის დროს გამოვლენილი სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ნაკ-



სულიკო ფუტყარაძე,
ექსპერტი, შოთა რუსთაველის
სახელმწიფო უნივერსიტეტის
დოქტორანტი

ლებობა, ახალი რედაქციით კი იგი უფრო ფართო მცნებაა და დანაკლისად ჩაითვლება სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ყოველგვარი ნაკლებობა (მათ შორის ინვენტარიზაციით გამოვლენილი). ეს ხდება მაშინ, თუ ვერ დგინდება დებიტორი (ამნაზღაურებელი ან/და მიმთვისებელი) და იგი აღემატება უფლებამოსილი ორგანოს მიერ დადგენილი დანაკლისის ნორმის მაქსიმალურ ზღვრულ ოდენობას. განსხვავება როგორც ვხედავთ, მოქმედ და ახალ რედაქციას შორის საკმაოდ მნიშვნელოვანია, კერძოდ, თუ ადრე დანაკლისი საგადასახადო ორგანოს მხოლოდ ინვენტარიზაციის ჩატარების შედეგად შეეძლო დაედგინა, ახლა უკვე დანაკლისის დადგენა საგადასახადო ორგანოს სანარმოს ბუღალტრული ჩანაწერების შემოწმების შედეგადაც შეუძლია. აღნიშნული ეხება სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ზედმეტობის გამოვლენის შემთხვევებსაც სსკ-ის 143-ე მუხლის მე-4 ნაწილის ახალი რედაქციიდან გამომდინარე.

საგადასახადო კოდექსის 44-ე მუხლს დავმატა 1¹ ნაწილი, რომელმაც იურიდიული ძალა მიანიჭა ელექტრონული ფორმით განხორციელებულ ყველა სახის მიმოწე-

რას გადასახადის გადამხდელსა და საგადასახადო ორგანოს შორის. დიახ, ამიერიდან მათ ისეთივე იურიდიული ძალა აქვთ, როგორც წერილობითი ფორმით წარდგენილ, გაგზავნილ დოკუმენტს.

ამასთან, ამავე მუხლს დამატება ახალი მე-7 და მე-8 ნაწილები:

„7. თუ ვერ ხერხდება პირისთვის წერილობითი და ელექტრონული დოკუმენტების ამ კოდექსით დადგენილი წესით ჩაბარება, მაშინ საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია მიიღოს გადაწყვეტილება ვალდებულების დამდგენი დოკუმენტის საჯაროდ გავრცელების შესახებ. საჯარო შეტყობინება ხორციელდება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ოფიციალურ ვებგვერდზე განთავსებით და ინფორმაციის სხვა საშუალებებით.

8. ამ მუხლის მე-7 ნაწილით გათვალისწინებულ შემთხვევაში საგადასახადო ორგანოს ვალდებულების დამდგენი დოკუმენტი პირისთვის ჩაბარებულად ითვლება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ოფიციალურ ვებგვერდზე განთავსებიდან მე-20 დღეს.“

თუ ჩაუკვირდებით, ნორმის ეს მე-8 ნაწილი არამართლზომიერია, რადგან ამ ვადაში (20 დღეში) თუ მიზეზთა გამო მას გადამხდელი ვერ გაეცნო (ამისთვის ყველას ხომ ტექნიკური და სათანადო ცოდნა არ გააჩნია), საგადასახადო დავის დაწყების შესაძლებლობას ჰკარგავს. ვფიქრობთ, ეს სიახლე ჩვენი საზოგადოებისთვის ჯერჯერობით ნაადრევია. ამასთან, ჩანანური ამკარად ეწინააღმდეგება სსკ-ის 46-ე მუხლის მე-2 ნაწილს, რომლის მიხედვითაც: „საგადასახადო ორგანოს მიერ პირისთვის ელექტრონული ფორმით გაგზავნილი შეტყობინება ან სხვა დოკუმენტი ჩაბარებულად ითვლება ადრესატის მიერ მისი გაცნობისთანავე“.

საგადასახადო კოდექსში დამატებით შევიდა 47¹ და 47² მუხლები. 47¹ მუხლის (პირადი საგადასახადო აგენტი) შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელს შეუძლია ისარგებლოს პირადი საგადასახადო აგენტის მომსახურებით, პირადი საგადასახადო აგენტი კი არის საგადასახადო ორგანოს თანამშრომელი, რომელიც გადასახადის გადამხდელს უწევს ხელშეკრულებით გათვალისწინებულ მომსახურებას. იგი არ ითვალისწინებს გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულებების თანხობრივი ოდენობის განსაზღვრას (!).

სავსებით ბუნებრივად ჩნდება კითხვა – აბა, სხვა რა მომსახურებას გაუწევს საგადასახადო აგენტი გადამხდელს?

საყურადღებოა ისიც, რომ პირადი საგადასახადო აგენტის მომსახურება – 6 თვით შეადგენს 2000 ლარს (დღგ-ს ჩათვლით). დღევანდელი ბიზნესგარემოდან გამომდინარე, დამეთანხმებით, ასეთი „ფუფუნება“ გადამხდელთა უმეტესი ნაწილისთვის ხელმისაწვდომი არაა.

სიახლეა აგრეთვე საგადასახადო კოდექსში დამატებით შეტანილი 47² მუხლი (წინასწარი გადაწყვეტილება), რომლის მიხედვითაც:

„1. შემოსავლების სამსახური უფლებამოსილია პირის მოთხოვნის საფუძველზე გამოსცეს წინასწარი გადაწყვეტილება განსახორციელებელი ან განხორციელებული ოპერაციის მიხედვით საგადასახადო ანგარიშების წესების ან/და შესასრულებელი საგადასახადო ვალდებულებების თაობაზე.

2. წინასწარი გადაწყვეტილება გამოიცემა მოთხოვნის წარდგენიდან არა უგვიანეს 60 დღისა.

3. წინასწარი გადაწყვეტილება ვრცელდება მხოლოდ იმ პირზე, რომლის მიმართაც გამოიცა იგი, ამასთანავე, წინასწარ გადაწყვეტილებაში უნდა მიეთითოს საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებული ის ნორმა, რომლის საფუძველზედაც გამოიცა გადაწყვეტილება.

4. თუ პირი მოქმედებს წინასწარი გადაწყვეტილების შესაბამისად, დაუშვებელია საგადასახადო ორგანოს მიერ წინასწარი გადაწყვეტილების საწინააღმდეგო გადაწყვეტილების მიღება და გადასახადის დახურვა ან/და სანქციის დაკისრება.

5. წინასწარი გადაწყვეტილება არ გამოიყენება, თუ:

ა) მასში აღნიშნული ფაქტები და გარემოებები, რომლებიც



გავლენას მოახდენდა წინასწარ გადაწყვეტილებაზე, არ შეესაბამება რეალურად არსებულს;

ბ) გაუქმდა ან შეიცვალა საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებული ნორმა, რომლის საფუძველზედაც გამოიცა წინასწარი გადაწყვეტილება.

6. პირის მიერ წინასწარი გადაწყვეტილების გამოცემის მოთხოვნაში წარმოდგენილი ინფორმაცია განეკუთვნება საგადასახადო საიდუმლოებას.

7. თუ პირი არ ეთანხმება საგადასახადო ორგანოს წინასწარ გადაწყვეტილებას, მას უფლება აქვს გაასაჩივროს გადაწყვეტილება ამ კოდექსით დადგენილი წესით.

8. წინასწარი გადაწყვეტილება უნდა შეთანხმდეს საქართველოს ფინანსთა მინისტრთან.

9. შემოსავლების სამსახურს შეუძლია თავის მიერ გამოცემულ წინასწარ გადაწყვეტილებაში პირის მოთხოვნის საფუძველზე და დამატებითი ან შესწორებული ინფორმაციის წარმოდგენის შემთხვევაში შეიტანოს ცვლილება და დამატება. თუ პირს ცვლილებებისა და დამატების შეტანამდე არ გამოუყენებია გამოცემული წინასწარი გადაწყვეტილება იმ ოპერაციის მიმართ, რომელთან დაკავშირებითაც გამოიცა იგი.

10. წინასწარი გადაწყვეტილების გამოცემის და გაუქმების წესი განისაზღვრება საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით.

ამ მუხლის აგ-კარგელობაზე უკვე ითქვა ჟურნალ „ბიზნესი და კანონმდებლობის“ 2010 წლის ივლის-აგვისტოს ნომერში, ეკონომიკურ მეცნიერებათა აკადემიური დოქტორის ბატონ იური პაპას-ქუას სტატიაში: „რეგულაციური კოდექსის მოლიპული ზიგზაგები“, (გვ. 6) და მას მეც და ბევრი ჩემი კოლეგაც მთლიანად ვიზიარებთ.

ახალი რედაქციით ჩამოყალიბდა აგრეთვე საგადასახადო კოდექსის 71-ე მუხლის (ზედმეტად გადახდილი თანხის დაბრუნება) მე-5 ნაწილი, რომელიც სამუალებას

ბას იძლევა ზედმეტად გადახდილი გადასახადის თანხების ავტომატური დაბრუნება, ან კიდევ საბაჟო გადასახდელებში ჩათვლა მოხდეს. ცხადია, ეს დადებითი მომენტი, მაგრამ ვნახოთ, პრაქტიკულად როგორ იმუშავებს იგი?

სიახლეა 84-ე მუხლში (საგადასახადო ვალდებულებების უზრუნველყოფის ღონისძიებები) დამატებით შეტანილი მე-5 ნაწილი, რომლის შესაბამისადაც, საგადასახადო ვალდებულებების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიებები, რომელსაც საგადასახადო კოდექსის XI თავი ითვალისწინებს, შეიძლება გაუქმდეს, ან შეჩერდეს საქართველოს ფინანსთა მინისტრის, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ განსაზღვრული უფლებამოსილი პირის, ან შემოსავლების სამსახურის უფროსის გადაწყვეტილებით. ასევე, ახალი რედაქციით ჩამოყალიბდა 84¹ მუხლის (საგადასახადო ვალდებულებების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიებების შეჩერება) მე-2 ნაწილი. კერძოდ, ამიერიდან საქართველოს ფინანსთა მინისტრს, ან შემოსავლების სამსახურის უფროსს (აქამდე ამ უკანასკნელს ამის უფლება 250.000 ლარამდე, თანაც 6 თვის ვადით ჰქონდა მხოლოდ), შეუძლია განახორციელოს საგადასახადო ვალდებულებების უზრუნველყოფის ღონისძიებების შეჩერება, თუ იგი არ აღემატება 5 მილიონ ლარს, ხოლო, 5 მილიონ ლარს ზევით ამ გადაწყვეტილების მიღების უფლებამოსილება მხოლოდ ფინანსთა მინისტრის პრეროგატივაა.

აღნიშნული ცვლილებებიდან გამომდინარე, საგადასახადო კოდექსის 85-ე მუხლის მე-9 ნაწილის „გ“, 87-ე მუხლის მე-16 ნაწილის „გ“, 85-ე მუხლის მე-6 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტები ამოღებულ იქნა, რომლებიც განსაზღვრავდნენ, რომ იძულებით ღონისძიებები ფინანსთა მინისტრის გადაწყვეტილებებით ჩერდებოდა, თუ მასში სახელმწიფო ინტერესები გამოიხატებოდა.

93-ე მუხლის (გადასახადით

დასაბეგრი ობიექტების აღრიცხვა) მე-2 ნაწილის ახალ რედაქციაში დადებით მომენტად მიიჩნევა ის გარემოება, რომ პირველად საგადასახადო დოკუმენტად მიიჩნევა ისეთი საგადასახადო დოკუმენტი (ფიზიკური პირის შემთხვევაში), როდესაც მასში მითითებულია ფიზიკური პირის სახელი, გვარი და პირადი ნომერი. აქამდე მოქმედი რედაქცია აღნიშნულთან ერთად დამატებით ითვალისწინებდა ფიზიკური პირის საცხოვრებელი ადგილის მისამართს, პირადობის დამადასტურებელი დოკუმენტის ნომერს, დოკუმენტის გამცემი ორგანოს დასახელებას და მისი გაცემის თარიღს, რაც ნამდვილად ზედმეტი იყო, რამდენადაც სახელითა და გვარით, ფიზიკური პირის პირადი ნომრით სრულიად შესაძლებელია მომწოდებლის (გამყიდველის) იდენტიფიცირება.

მეტად საყურადღებო 5¹ ნაწილი დაემატა სსკ-ის 97¹ მუხლს საკონტროლო-სალარო აპარატებით მომსახურე გამამხდელთათვის (საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების ვალდებულება), რომლის შესაბამისადაც, საკონტროლო-სალარო აპარატის დაზიანების შემთხვევაში პირი ვალდებულია დაზიანების აღმოფხვრამდე შეაჩეროს საქონლის, მომსახურების მოწოდებისას მომხმარებელთან ნაღდი ფულადი ანგარიშსწორება.

იქიდან გამომდინარე, რომ საქართველოს მთავრობის 2010 წლის 30 მარტის №96 დადგენილებით გამამხდელის ინიციატივით არაგეგმური საგადასახადო შემოსემების ჩატარება (აღნიშნულის აუცილებლობები კი წარმოიშობა საგადასახადების გამამხდელთა რეორგანიზაციის, შერწყმის (დროს) ფასიანი გახდა, საგადასახადო კოდექსების 99-ე მუხლის მე-2 ნაწილის დაემატა „ი“ ქვეპუნქტი, რომლის შესაბამისადაც, მოსამართლის ბრძანების გარეშე საგადასახადო შემოსემების ჩატარება აგრეთვე შესაძლებელია „გადასახადის გამამხდელის ინიციატივით საგადასახადო შემოსემებისას“. ახალი რედაქციით

ყალიბდება საგადასახადო კოდექსის 122-ე მუხლი (საგადასახადო საიდუმლოება). მასში მნიშვნელოვნად მიმაჩნია ის, რომ (ნაწ. 2. პუნქტი — ბ) თუ აქამდე სამართალდამცავი ორგანოები საგადასახადო საიდუმლოებების შემცველ მონაცემებს მხოლოდ მოსამართლის ბრძანების საფუძველზე ლეგალობდნენ, ამიერიდან, აღნიშნულზე მათ მოსამართლის ბრძანება აღარ სჭირდება.

საგადასახადო კოდექსის 126-ე მუხლის მე-2 ნაწილის ახალი რედაქციის შესაბამისად, საგადასახადო სანქციად საურავთან და ფულად ჯარიმასთან ერთად უკვე გაფრთხილებაც გამოიყენება.

ცვლილებები განიცადა აგრეთვე საგადასახადო კოდექსის 128¹ მუხლში (საგადასახადო შეთანხმების არსი). მასში მნიშვნელოვანია ის, რომ ახალ რედაქციაში აღარ ფიგურირებს ის დისკრიმინაციული ჩანაწერი, რაზეც თავის დროზე მივუთითეთ ჩვენს კომენტარში (ჟურნალი „ბიზნესი და კანონმდებლობა“ 2010 წლის იანვარი, გვ. 9-10). თუ ადრე საგადასახადო შეთანხმება ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში დავის პროცესში ძირითად გადასახადებსა და ფინანსურ სანქციებზე ფორმდებოდა, სასამართლო სისტემაში დავის შემთხვევაში კი მხოლოდ ფინანსური სანქციების ნაწილზე, ამიერიდან, ეს შეზღუდვა აღარ არსებობს!

საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის (საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესის დარღვევა) მნიშვნელოვნად გამკაცრების პირობებში ამ მუხლის ახალ რედაქციაში გამოჩნდა, გადამხდელთა სასარგებლოდ გაკეთებული რამდენიმე ჩანაწერიც, კერძოდ, ამ მუხლის ახალი რედაქციის 14-ე პუნქტის შესაბამისად:

„საქმის გარემოებათა გამოკვლევისა და შეფასებების შედეგად საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმის განმხილველი ორგანო/პირი უფლებამოსილია ამ მუხლით გათვალისწინებული საგადასახადო სამართალდარ-

ღვევის ჩადენისათვის ფულადი ჯარიმის ნაცვლად პირის მიმართ გამოიწეროს გაფრთხილება“.

ჩვენის აზრით, ეს აუცილებელიც იყო, რამდენადაც აქამდე მოქმედი წესის შესაბამისად, გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენებაში (განსაკუთრებით რეგისტრაციის და აღრიცხვის წესების დაცვაში) თვით საგადასახადო ორგანოებს უამრავი შეცდომა აქვთ დაშვებული (რაზეც მოქმედი ნორმები მეტად მკაცრ ფინანსურ სანქციებს ითვალისწინებს). ვფიქრობთ, ამ ჩანაწერიდან გამომდინარე, თუ დადგინდება, რომ გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის რეგისტრაციის, ან კიდევ გამოყენების დადგენილი წესის დარღვევას არსებითი გავლენა არ მოუხდენია გადამხდელის მიერ შემოსავლების აღრიცხვისა და საგადასახადო ვალდებულებების განსაზღვრაზე, ასეთ შემთხვევაში საგადასახადო ორგანო გაფრთხილებით უნდა შემოიფარგლოს და გადამხდელზე ფინანსური სანქციით დაკისრებისაგან თავი უნდა შეიკავოს!

ამავე მუხლში შეტანილი ცვლილებებით დაზუსტდა თუ რას ნიშნავს საგადასახადო სამართალდარღვევის განმეორებითობა. იგი განმეორებითად ჩაითვლება, თუ იგივე ქმედება ჩადენილია წინა სამართალდარღვევის გამოვლენიდან 12 თვის განმავლობაში, გარდა სალარო აპარატის დაკარგვის შემთხვევებისა.

ვფიქრობ, 143-ე მუხლის მე-4 ნაწილის ახალმა რედაქციამ ყოველგვარ მოლოდინს გადააჭარბა. თუ აქამდე არსებული რედაქციის შესაბამისად, აღურიცხავი საქონლის გამოვლენა იწვევდა პირის დაჯარიმებას გამოვლენის მომენტში ამ საქონლის საბაზრო ღირებულებებით (დღგ-ის გადამხდელისა – დღგ-ს გარეშე, ხოლო აქციზის გადამხდელისა – აქციზურ საქონელზე, აქციზისა და დღგ-ს გარეშე).

2010 წლის 1 აგვისტოდან ასეთ შემთხვევებზე უკვე გადამხდე-

ლები ამ საქონლის საბაზრო ღირებულების ხუთმაგი ოდენობით დაჯარიმდებიან (ახალ რედაქციაში უკვე ლაპარაკია საქონლის მთლიან საბაზრო ღირებულებაზე), რაც უდავოდ კატასტროფულია.

ასევე არანაკლებ მკაცრი გახდა საგადასახადო ორგანოს მიერ საგადასახადის გადამხდელთან დანაკლისის გამოვლენა. თუ აქამდე სსკ-ის 143-ე მუხლის მე-8 ნაწილის შესაბამისად, დანაკლისის გამოვლენა გადამხდელისთვის დიდ პრობლემას არ წარმოადგენდა, იგი ჩვეულებრივ რეალიზაციას მიეკუთვნებოდა და იბეგრებოდა გადასახადით (რაც ვფიქრობთ, სავსებით რეალური და კანონზომიერი იყო), 2010 წლის 1 აგვისტოდან საგადასახადო ორგანოს მიერ დანაკლისის გამოვლენის შემთხვევაში გადამხდელი დანაკლისის გამოვლენის მომენტში საქონლის საბაზრო ღირებულების 50 პროცენტით დაჯარიმდება (თუმცა, საბედნიეროდ, კანონი აღნიშნულ დანაკლისზე განეული ხარჯებისა და დღგ-ს ჩათვლის გაუქმებას არ ითვალისწინებს).

ისმება კითხვა: როგორ მოიქცნენ ისინი, თუ დანაკლისი უშუალოდ გადამხდელის მიერ იქნება აღმოჩენილი (იგულისხმება საგადასახადო ორგანოს ჩარევის გარეშე)?

ამ კითხვას 143-ე მუხლში დამატებით შეტანილი მე-9 ნაწილი პასუხობს, რომლის შესაბამისადაც, თუ გადასახადის გადამხდელი დანაკლისის შესახებ ინფორმაციას ასახავს საგადასახადო ანგარიშგებაში ან/და ამის შესახებ მიაწოდებს ინფორმაციას საგადასახადო ორგანოს ინვენტარიზაციის დაწყებამდე, ან საგადასახადო შემოსემების დაწყებამდე საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის მე-8 ნაწილით გათვალისწინებული სანქცია (დანაკლისი საქონლის საბაზრო ღირებულების – 50%-იანი ჯარიმა) არ გამოიყენება.

სწორედ ზემოთ აღნიშნულებიდან გამომდინარე, ამიერიდან გადამხდელმა მეტი სიფრთხი-

ლით უნდა მოეკიდონ სასაქონლო მატერიალურ ფასეულობათა მოძრაობის აღრიცხვას – პერიოდულად, საკუთარი ინიციატივით უნდა ჩაატარონ ინვენტარიზაციები თავიანთ საწარმოებში, სავაჭრო ობიექტებში და გამოვლენილი დანაკლისი დროულად ასახონ საგადასახადო ორგანოებში წარსადგენ დეკლარაციებსა და ანგარიშებში, რათა თავიდან აიცილონ ის კოლოსალური სანქციები, რაც საქონლის ზედმეტობასა და დანაკლისთან დაკავშირებით ამოქმედდა 2010 წლის 1 აგვისტოდან.

ცვლილებებით გარკვეულად გაკეთილშობილდა სსკ-ის 143¹ მუხლი – ქრონომეტრაჟის შედეგების მიხედვით გადასახადის გადამხდელის მიერ ბრუნვის შემცირება. 7 კალენდარული დღის მიხედვით, ჯამურ ბრუნვებს შორის გამოვლენილი სხვაობისათვის ახლა უკვე გადამხდელები ნაცვლად ორმოცი და ათმაგი ოდენობისა – მხოლოდ ოცმაგი ოდენობით დაჯარიმდებიან. ამასთან, ამ მუხლის ახალ რედაქციაში გაჩნდა ჩანაწერი, რომლის შესაბამისადაც საქართველოს მთავრობის მიერ დადგენილი იქნება ჯამურ ბრუნვებს შორის დასაშვები სხვაობის ზღვრული ოდენობა (არაუმეტეს 10%-ისა), რომელიც ასევე გარკ-

ვეულად ამსუბუქებს ამ მუხლით გათვალისწინებულ სამართალდარღვევის მოქმედების არეალს.

ამ მუხლში შეტანილი ახალი მე-2 ნაწილის შესაბამისად, თუ ქრონომეტრაჟით გამოთვლილი 7 კალენდარული დღის ჯამური ბრუნვა არ აღემატება 25.000 ლარს, ამ შემთხვევაში აღნიშნული საგადასახადო სამართალდარღვევისთვის გადამხდელზე დასაკისრებელი ჯარიმა არ შეიძლება აღემატებოდეს 100.000 ლარს.

მაგალითისთვის, ვთქვათ, მომსახურების ობიექტზე (სასტუმრო, რესტორანი) საგადასახადო ორგანოს მიერ ჩატარებული ქრონომეტრაჟით გამოვლინდა 7 კალენდარული დღის ჯამურ ბრუნვებს შორის მაქსიმალური და მინიმალური დღიური ბრუნვების გამოკლებით) სხვაობა – 24500 ლარი, მაშინ, გადამხდელს, მიუხედავად იმისა, რომ აღნიშნული სხვაობის ოცმაგი ოდენობა – 490.000 ლარია (24500X20), ჯარიმის სახით მხოლოდ 100.000 ლარამდე დაეკისრება.

ვფიქრობთ, სანქციის ასეთი დიფერენცირება არასამართლიანია. გამოდის, რომ იმ მომსახურეობის ობიექტებს, სადაც გამოვლენილი სხვაობა 5000 ლარამდე იქნება, ფაქტობრივად არავითარი შეღავათი არ ეძლევათ. საქმე იმაშია,

რომ თუ მათთვის ჯარიმის ოცმაგი ოდენობა არ იცვლება. ე.ი. ფაქტიურად შეღავათი ეკუთვნით მათ, ვინც უფრო მეტს მალავს.

ამავე მუხლს დავმატა მე-3 ნაწილი, რომლის შესაბამისადაც, მომსახურების განვითარების ობიექტზე ქრონომეტრაჟის მიმდინარეობისას ზემოქმედება მოსალოდნელი საგადასახადო ვალდებულებებისთვის თავის არიდების მიზნით – ინვესტორის დაჯარიმებას 1000 ლარის ოდენობით. ეტყობა, მსგავს ფაქტებს ადგილი ჰქონდა, საგადასახადო ორგანოების მიერ ქრონომეტრაჟების ჩატარებისას და შესაბამისად ცხოვრებისეულმა პრაქტიკამ მოიტანა ამ ნაწილის კანონში გათვალისწინების აუცილებლობაც.

146-ე მუხლის მე-13 ნაწილში შეტანილი ცვლილება რედაქციული ხასიათისაა და ფაქტობრივად მის შინაარსს არ ცვლის. ლაპარაკია, საგადასახადო დავის განახლების, ან, კიდევ აღიარებული საგადასახადო ვალდებულებებზე საგადასახადო დავის განახლების/დანყების შესაძლებლობაზე ხანდაზმულობის ვადაში (6 წლის შიგნით).

საგადასახადო კოდექსის 199-ე მუხლში – შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვის პრინციპები და 208-ე მუხლში – სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების აღრიცხვის წესი, შეტანილი მე-9 და მე-10 ნაწილები გადასახადის გადამხდელს უფლებას ანიჭებს შემოსავლები და ხარჯები, აგრეთვე სასაქონლო მატერიალური ფასეულობები აღრიცხოს ელექტრონული ფორმით (რომლის წესიც ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით განისაზღვრება).

როგორც იქნა ყინული დაიდრა და ამიერიდან სსკ-ის 208 მუხლში დამატებით შეტანილი მე-7-9 ნაწილების შესაბამისად გადამხდელს ეძლევათ შესაძლებლობა ჩამოწერონ ვადაგასული ან/და გამოსაყენებლად, ან შემდგომი მონოდებისათვის უვარგისი სასაქონლო მატერიალური ფასეულობანი და საგადასახადო ორგანოს მიერ აღნიშნულის წერილობითი წესით



დადასტურების შემდეგ, გაანადგურონ იგი. საგულისხმოა, რომ სსკ-ის 147-ე მუხლში შეტანილი მე-9 ნაწილის შესაბამისად, აღნიშნული საქონლის შეძენაზე მიღებული დღგ-ს ჩათვლა არ უქმდება.

ახალი რედაქციითაა წარმოდგენილი 223-ე მუხლი, რითაც უქმდება დღგ-ს სერთიფიკატის არსებობა. შესაბამისად, დღგ-ს გადამხდელთა რეგისტრაციის წესს განსაზღვრავს საქართველოს ფინანსთა მინისტრი. (აღნიშნულიდან გამომდინარე, ფინანსთა მინისტრის მიერ გამოცემა შესაბამისი ქვენორმატიული აქტი).

230-ე მუხლის „ფ“ ქვეპუნქტის ბოლოს, რომელიც განსაზღვრავს დღგ-საგან განთავისუფლებულ ბრუნვას, დაემატა წინადადება **„ელექტრონული მატარებლის (დისკის) საშუალებით საელექტრო კურსის მიწოდება, რომელიც საგანმანათლებლო ხასიათისაა და რომლის წიგნად გამოცემაც შესაძლებელია“**.

ამასთან, საინტერესოა ის გარემოება, რომ ეს ნაწილი (უკუქცევის წესით) ვრცელდება 2010 წლის 1 იანვრიდან წარმოშობილ ურთიერთობებზე. (ამ კანონის პირველი მუხლის მე-60 ნაწილის შესაბამისად).

აქვე, 280-ე მუხლს დაემატა 3¹⁰ და 3¹¹ ქვეპუნქტები, რომლებიც დღგ-საგან ანთავისუფლებს ვირტუალური ზონის პირის მიერ საინფორმაციო ტექნოლოგიების, როგორც აქტივების და როგორც მომსახურების მიწოდებებს.

საგადასახადო კოდექსის 241-ე მუხლს დაემატა 3¹ ნაწილი, რომელიც აზუსტებს, რომ უკუდაბეგვრის შემთხვევაში საგადასახადო ვალდებულებების ოდენობა დღგ-ში არ იყოს დამოკიდებული იმაზე, თუ რა ფორმით შემოიტანს პირი ქვეყანაში საინჟინრო პროდუქტს. მაგალითად, ნახაზებს – ელექტრონული თუ ფიზიკური მატარებლის გამოყენებით. ცვლილებებით თანაბარ მდგომარეობაში დგება ორივე შემთხვევის განმხორციელებელი პირი. კერძოდ, თუ საგადასახადო აგენტის მიერ საქართველოს ტერიტორიის გარეთ განეულ

მომსახურების პროდუქტის (საპროექტო დოკუმენტაცია, ტექნიკური დოკუმენტაცია, ტექნოლოგიური სქემა, პროგრამა და ა.შ.) მიწოდება არ არის დაკავშირებული საქართველოს ეკონომიკური საზღვრის გადაკვეთასთან (საგადასახადო აგენტს იგი მიეწოდება ელექტრონული ფორმით), მაშინ, ასეთი მიწოდებისთვის გასაცემა თანხა ექვემდებარება დღგ-თი უკუდაბეგვრას.

სიახლეა საგადასახადო კოდექსის 244¹ მუხლი – **იმპორტის დღგ-თი დაბეგვრის სპეციალური წესი**. კერძოდ, თუ წინა უწყვეტი 12 კალენდარული თვის განმავლობაში დასაბეგრი ოპერაციების მიხედვით დეკლარირებული და ბიუჯეტში გადახდილი დღგ-ს თანხა გადააჭარბებს 200.000 ლარს, პირს უფლება ეძლევა გადავიდეს იმპორტის დღგ-თი დაბეგვრის სპეციალურ წესზე (იმპორტის სპეციალური წესით დაბეგვრის წესს განსაზღვრავს ფინანსთა მინისტრი).

ახალი რედაქციით ჩამოყალიბდა საგადასახადო კოდექსის 247-ე მუხლის – **დღგ-ს ჩასათვლელი თანხა – მე-4 ნაწილის „ე“ ქვეპუნქტი**. თუმცა, შინაარსობრივად იგი არ შეცვლილა. ამავე მუხლში მე-8 ნაწილის სახით სიახლეა ის, რომ დღგ-საგან განთავისუფლებული, ან კიდევ, ისეთი ბრუნვების შემთხვევაში, რომლებიც დღგ-ს მიზნებისთვის დასაბეგრი ბრუნვებად არ განიხილებიან, მათზე გამოყენებული დღგ-თი დაბეგვრილი საქონლის (მომსახურების) შემთხვევაში, თუ ეს ბრუნვები საერთო ბრუნვის 5%-ს არ აღემატება, დღგ-ს ჩათვლების გადაანგარიშება, ან გაუქმება სავალდებულო აღარ არის.

248-ე მუხლის – **საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა, მე-3 ნაწილში** შეტანილი ცვლილებების შესაბამისად, არასწორად შევსებული საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა არ არის აუცილებელი გაუქმების მიზნით იმავე თვის საგადასახადო დეკლარაციასთან ერთად წარადგინოს საგადასახადო ანგარიში. იგი შეიძლება წარდგენილ იქნას შემდგომი საგადასახადო ანგარიშ-

ფაქტურების გამოტანისას, მაგრამ, არაუგვიანეს მომდევნო წლის 15 იანვრისა.

ასევე, მუხლში 4¹ ნაწილის სახით შევიდა დამატება, რომლის შესაბამისადაც, საჯარო სამართლის იურიდიული პირის მიერ განეულ მომსახურებაზე, რომელზედაც საქართველოს კანონით, ან საქართველოს მთავრობის დადგენილებით საფასური განსაზღვრულია დღგ-ს ჩათვლით, **საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურად ითვლება მომსახურების საფასურის გადახდის დამადასტურებელი დოკუმენტი – შესაბამისად, მათ უფლება ეძლევათ აღნიშნულის საფუძველზე მიიღონ შესაბამისი დღგ-ის ჩათვლა** (ცხადია, მ.შ. შემოსავლების სამსახურის მომსახურების საფასურზე გადახდილი საზღაურის შესაბამისი დღგ-იც).

253-ე (აქციზის გადამხდელი), 255-ე (აქციზის დასაბეგრი ოპერაცია) და 256-ე (აქციზით დასაბეგრი ოპერაციისა და იმპორტის მოცულობის (თანხის) განსაზღვრა) მუხლში შეტანილი ცვლილებები განპირობებულია კავშირგაბმულობის სატელეფონო ხმოვანი მომსახურების აქციზის 10 %-იანი განაკვეთით დაბეგვრის შემოღებით, რომელიც 2010 წლის სექტემბრიდან ამოქმედდა.

258-ე მუხლში შეტანილი ცვლილებებით არაყზე, მაღალგრადუსიან სპირტიან სასმელებზე და ლუღზე აქციზის განაკვეთი გაორმაგდა. ასევე, გაიზარდა შავი და ფერადი ლითონის ჯართზე აქციზი და იგი 2010 წლის 1 აგვისტოდან 120 ლარს შეადგენს ერთ ტონაზე.

281-ე მუხლში – (გარდამავალი დებულებები) დამატებით შეტანილი 58-ე ნაწილის შესაბამისად, 2010 წლის 1 აგვისტომდე გაცემული აქციზური მარკებით ნიშნდებული საქონლით განხორციელებული დასაბეგრი ოპერაცია ან დასაბეგრი იმპორტი, მისი განხორციელების მიუხედავად დაიბეგრება საგადასახადო კოდექსის 258-ე მუხლით განსაზღვრული ანალიზის განაკვეთებით, რომელიც მოქმედებდა 2010 წლის 1 აგვისტომდე.