

# „მბლისა და ქრავის“ ალეგორიები გადამხდელთა საგადასახადო აღმინისტრირებაში

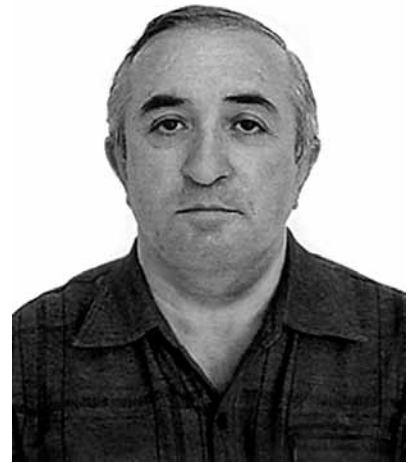
მოქმედ საგადასახადო კოდექსში ყველაზე რთულად აღსაქმელი, ზომაზე მეტად მკაცრი და უხეში გადამხდელთა საგადასახადო აღმინისტრირების, საგადასახადო სამართალდარღვევებზე რეაგირების მარეგულირებელი დებულებებია. ისინი საგადასახადო ორგანოებს, გადამხდელებთან შედარებით, უპირატესობას უქმნიან. ამასთან, შესაძლებელია ამ ნორმების თავისუფალი ინტერპრეტირებაც, რაც გადამხდელებზე და აქედან გამომდინარე, ბიზნეს გარემოზე უარყოფითად აისახება.

ნებისმიერ ფასად, ბიუჯეტში თანხების ამოღების მოტივაცია (თუ ღვალება) საგადასახადო ორგანოებს აიძულებს გამოიყენონ ახალი გექნოლოგიები, რომლებიც გადამხდელებზე დამატებითი გადასახადების დაკისრებას, მათზე ფინანსური სანქციების დარიცხვას და დასჯის მექანიზმების მორგებას ემსახურება. მეტწილად, ეს მოქმედი კანონმდებლობის უხეშად დარღვევის, ნორმების არასწორად გამოყენების თუ ინტერპრეტირების ხარჯზე ხორციელდება. აღნიშნულის საილუსტრაციოდ არაერთი შემთხვევაა გამზეიურებული, თუმცა მათზე ადეკვატური რეაგირება არ ხდება და ამდენად, უღმობელი „გზირის ჩამოვლის“ პრაქტიკა კვლავაც წარმატებით გრძელდება. გახმაურებული (წილების წართმევის, დარბევის და ა. შ.) შემთხვევების გარდა, ისეთებიც უთვალავია, რომლებიც შედარებით მცირე მასშტაბებისა და მნიშვნელობის გამო, ყურადღების მიღმა დარჩა. სამწუხაროდ, მათი რაოდენობაა საგანგაშო, ამიტომ საერთო შედეგიც შთამბეჭდავია. იმის მაგალითად, თუ როგორ ხდება ნორმის არასწორი გამოყენება, როგორ ისჯებიან გადამხდელები, რასთან გვაქვს საქმე, მინდა რამდენიმე მათგანზე შეეჩერდე, უბრალოდ, გადამხდელთა

ინტერესებიდან გამომდინარე, მათი პერსონიფიცირებისგან თავს შევიკავებ. კერძოდ:

სსკ-ს 134-ე მუხლის (გადახდის წყაროსთან გადასახადის თანხის დაუკავებლობა) თანახმად, საგადასახადო აგენტის მიერ გადახდის წყაროსთან გადასახადის თანხის დაუკავებლობა ან/და დაკავებული გადასახადის თანხის ბიუჯეტში არასრულად გადახდა იწვევს საგადასახადო აგენტის დაჯარიმებას დაუკავებელი ან/და ბიუჯეტში ჩაურიცხავი გადასახადი თანხის 10%-ის ოდენობით.

საგადასახადო ორგანო, შემოწმებების დროს აღმოაჩენს თუ არა ფაქტს, როცა გადახდის წყაროსთან დაკავებული გადასახადი საგადასახადო აგენტის მიერ იმავე დღეს არ არის ბიუჯეტში ჩარიცხული და თუ მას პირადი აღრიცხვის ბარათზე საშემოსავლო გადასახადის ნაწილში არ გააჩნია შესაბამისი თანხის შედგენილება, სსკ-ს შემოაღნიშნულ მუხლებზე დაყრდნობით, ასეთ გადამხდელს უმაღლესი აკისრებს ჯარიმას გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადის 10%-ის ოდენობით, რაც უმეტეს შემთხვევაში არამართლმომიერი. არგუმენტად გამოდგება სსკ-ს მე-12 მუხლის 24-ე ნაწილი, რომელიც იმპერატორულად განმარტავს: „საგადასახადო დაფალიანება -



სულიკო ვუშკარაში, ექსპერტი, შოთა რუსთაველის სახელმწიფო უნივერსიტეტის დოქტორანტი

ესაა სხვაობა გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ჯამური საგადასახადო ვალდებულებებისა და მის მიერ ცალკეული გადასახადების ან/და სანქციების მიხედვით შედგენილ გადახდილი თანხების ჯამს შორის.”

აქედან ხომ ამკარაა: გადამხდელს მაინცდამაინც საშემოსავლო გადასახადში კი არ უნდა გააჩნდეს შესაბამისი თანხის შედგენილება, რომ მასზე 10 %-იანი ჯარიმა არ გავრცელდეს, არამედ საგადასახადო დაფალიანება გადამხდელთათვის (საგადასახადო აგენტისათვის) განისაზღვრება ჯამურად, საგადასახადო ვალდებულებების და მათი შესაბამისი გადახდების დაბალანსების შედეგად და თუ მათ შორის წარმოიქმნება უარყოფითი სალდო, მხოლოდ ამ შემთხვევაში წარმოიქმნება გადასახადის გადამხდელს საგადასახადო დაფალიანება. ამდენად, თუ გადამხდელს საერთო ჯამში (ყველა გადახდების ჩათვლით) აქვს შედგენილება (რაც გოლია ან მეტი გადახდის წყაროსთან დაკავებულ საშემოსავლო გადასახადზე) სსკ-ს 134-ე მუხლით გათვალისწინებული 10%-იანი ჯარიმა მასზე არ უნდა გავრცელდეს, ხოლო იმ შემთხვევაში, როცა შედგენილება ვერ ფარავს დაკავებული საშემოსავლო გადასახადის ნაწილს, ჯარიმა 10%-ის

ოდენობით, ზედმეტად გადახდილი გადასახადების ჯამსა და წყაროსთან დაკავებულ საშემოსავლო გადასახადს შორის წარმოქმნილი ნარჩენზე უნდა გავრცელდეს.

უნდა აღვნიშნოთ, რომ ჩვენს ამ მოსაზრებას ეთანხმებიან ჩვენი კოლეგები ჟურნალიდან „აუდიტი, აღრიცხვა, ფინანსები“ გადამხდელთა შეკითხვებზე გაცემულ პასუხებში (იხ. №3(111) 2009 გვ-59, №1(121) 2010წ. გვ-39-40).

მიუხედავად დამაჯერებელი (ცალსახა) არგუმენტისა, გვინდა აღვნიშნოთ ისიც, რომ ჩვენს გოცნებას საზღვარი არ ქონდა, როცა ფინანსთა სამინისტროს სისგემაში (არც ერთ ინსტანციაში - არც შემოსავლების სამსახურში და არც დაეების საბჭოში) ეს პოზიცია არ იქნა გაზიარებული და გადამხდელის სარჩელი ამ ნაწილში არ დაკმაყოფილდა;

ხშირია შემთხვევებიც, როცა საგადასახადო ორგანოს წარმომადგენლები, სრულიად უკანონოდ და არამართლზომიერად, გადამხდელს დამატებით გადასახდელად საშემოსავლო გადასახადს არიცხავენ არადაქირავებულ ფიზიკურ პირებისთვის გაცემულ თანხებზე (დახმარება, ქველმოქმედება და სხვა), არადა, ეს თანხები არ წარმოადგენენ გადახდის წყაროსთან დაბეგვრის ობიექტებს (გარდა საწარმოს თანამშრომლებისა და დაქირავებულებზე გაცემული თანხებისა) და მას გადახდის წყაროსთან დაკავებული

გადასახადის დეკლარაციაში შესაბამისი სტრიქონიც კი (33) აქვს დათმობილი;

პრაქტიკაში ხშირია საგადასახადო კოდექსის 104-ე მუხლის მე-6 ნაწილის ბ) ქვეპუნქტის მოთხოვნათა ინტერპრეტაციის გადამხდელთათვის თავსმოსვევის შემთხვევებიც. ამ მუხლში აღნიშნულია, რომ „საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრის მიზნით საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს: სამეურნეო ოპერაციის ფორმისა და შინაარსის გათვალისწინებით შეცვალოს მისი კლასიფიკაცია, თუ ოპერაციის ფორმა არ შეესაბამება მის შინაარსს.“

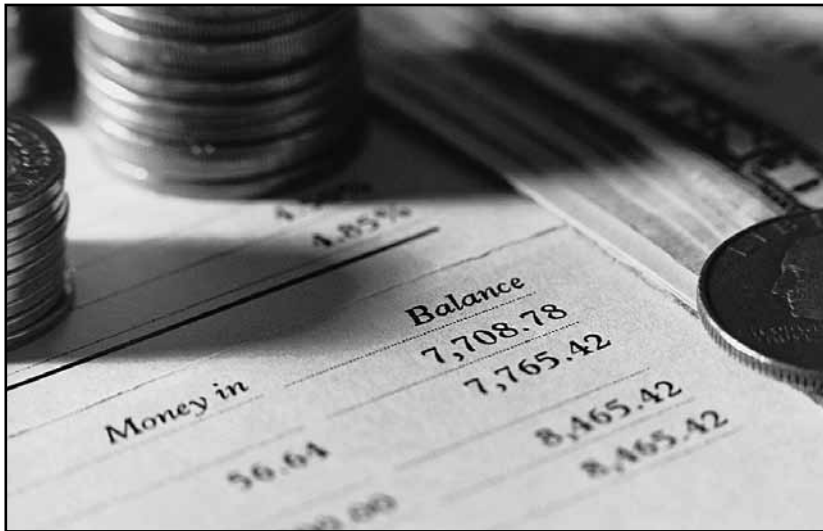
უაქტობრივად, ეს ნორმა შინაარსის ფორმაზე აღმატებულობის პრინციპის გამოხატულებაა, რომელსაც ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი (სწორედ აღნიშნულ სტანდარტს ეყრდნობა მოქმედი საგადასახადო კოდექსი) ასე განმარტავს: „ფინანსურ ანგარიშგებაში წარსადგენად გათვალისწინებული ინფორმაცია სამეურნეო ოპერაციებისა და მოვლენების შესახებ აუცილებელია აისახოს შინაარსისა და ეკონომიკური რეალობის და არა მხოლოდ მათი სამართლებრივი ფორმის შესაბამისად. სამეურნეო ოპერაციებისა და მოვლენების შინაარსი ყოველთვის არ შეესაბამება მის სამართლებრივ ფორმას“...

სტანდარტის ამ, სრულიად გასაგები, განმარტების მიუხედავად, მეწარმე სუბიექტების მიერ შეს-

რულებულ ცალკეულ სამეურნეო ან ფინანსურ ოპერაციებს, მათი შინაარსისა და არსის შეუსწავლელად, ანიჭებენ არასწორ კვალიფიკაციას და გადამხდელს ხელოვნურად უზრდიან დასაბეგრ შემოსავლებს, შესაბამისად, მათზე სრულიად არამართლზომიერად და უსაფუძვლოდ ავრცელებენ ფინანსურ სანქციებს. გადაჭარბებულ რომ არ ჩამეთვალოს, თავად განსაჯეთ, აბა რა შეიძლება ვუწოდოთ საგადასახადო ორგანოს მიერ ერთ-ერთ საწარმოში ჩაგარებული შემოწმებისას მიღებულ ასეთ გადაწყვეტილებას: მოკლედ, ახლად შექმნილმა საწარმომ, რომელსაც სამეწარმეო საქმიანობა არც კი ქონდა დაწყებული და შესაბამისად, არც რაიმე საფაგრო შემოსავლები გააჩნდა, სამეწარმეო საქმიანობის ორგანიზების მიზნით უცხოეთიდან შემოიგანა მანქანა-დანადგარები. მათი განბაჟების და სხვა ხარჯების დასაფარავად დამუშენებულმა (ამ შემთხვევაში, ანგარიშვალდებულმა პირმა) საწარმოს სალაროში შეიგანა გარკვეული თანხა. საწარმოს საბუღალტრო ჩანაწერებში ეს ანგარიშვალდებული პირი (სავსებით სწორად) დაფიქსირდა, როგორც კრედიტორი. აღნიშნული თანხა სალაროდან გაიწერა საწარმოს საბანკო ანგარიშზე შესაგანად, საიდანაც შემდგომ გადაირიცხა მანქანა-დანადგარების განბაჟებისთვის.

მომსახურე ბანკმა თანხის შემოგანა ბანკის ამონაწერში (დამკვიდრებული პრაქტიკის თანახმად) ასახა როგორც „ნაფაგრი ამონაგები“. საგადასახადო შემოწმების დროს კი შემოწმებულებმა სწორედ ამ ჩანაწერზე დაყრდნობით, ისე რომ არ გაითვალისწინეს გადამხდელის ახსნა-განმარტება, შესრულებული საბუღალტრო ოპერაციის არსი, მისი შინაარსი და მეწარმეს აღნიშნული თანხა ე.წ. „ნაფაგრი ამონაგები“ ჩაუთვალეს რეალიზაციიდან მიღებულ შემოსავლად, შესაბამისად, იგი დაბეგრეს ღღ-ით და მოგების გადასახადით.

საბედნიეროდ, მოცემულ შემ-



თხვევაში გადამხდელის საჩივარი ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში დავის განხილვისას დაკმაყოფილდა, მაგრამ ისიც ხომ ფაქტია, რომ საგადასახადო ორგანოს ამ არასწორ გადაწყვეტილებას თან ახლდა გადამხდელის დროში გაწეული, რეკუპაციის შემლახავი მორალური და მაკერიალური ზიანი, საგადასახადო გირავენობა, რომელიც აფერხებდა საწარმოო პროცესს;

გადამხდელის უსაფუძვლო დასჯის ყველაზე მანკიერ პრაქტიკად იქცა საგადასახადო ორგანოს მიერ საბაზრო ფასების არსის დამახინჯებული ინტერპრეტაცია.

მკითხველს შევახსენებ, რომ სსკ-ის 22-ე მუხლის მე-3 ნაწილი ადგენს: **საქონლის/მომსახურების საბაზრო ფასი განისაზღვრება ბაზარზე ამ საქონლის/მომსახურების მიწოდების მომენტისთვის (ხოლო ასეთის არარსებობის შემთხვევაში – რეალიზაციის მომენტის უახლოესი კალენდარული დღისთვის, რომელიც არა უმეტეს 30 კალენდარული დღით უსწრებს ან მოჰყვება ასეთი საქონლის/მომსახურების რეალიზაციის მომენტს) იდენტურ (მსგავს) საქონელზე/მომსახურებაზე დადებული გარიგების, მათ შორის, საერთაშორისო და სხვა ბირჟებზე დაფიქსირებული ფასების შესახებ ინფორმაციის, საფუძველზე. (11.07.2007. 5280).**

როგორც ხედავთ, ამ ჩახლართული და რთულად აღსაქმელი ნორმის მიხედვით, საბაზრო ფასის განსაზღვრისთვის საჭიროა, სულ ცოცა, ასეთი საქონლის/მომსახურების იდენტურ (მსგავს) საქონელზე/მომსახურებაზე დადებული გარიგებების, მათ შორის, საერთაშორისო და სხვა ბირჟებზე დაფიქსირებული ფასების შესახებ ინფორმაცია, რომლის სტაგისტიკა ჩვენთან არ არსებობს, ჩვენთვის ეს ინფორმაცია არაშესაძარისია, ყველაზე უარეს შემთხვევაში კი, მისი სარწმუნოების ხარისხი მინიმალურიც არ არის. ამდენად, აქ ყოველთვის იარსებებს განსხვავებული აზრი.

ამ საკითხზე ექსპერტებისა და სპეციალისტების არაერთი კრიტი-

კული წერილი და საყურადღებო პუბლიკაციაა გამოქვეყნებული, მიუხედავად ამისა, შემომწმებელთა თავენობა კვლავაც გრძელდება.

აღნიშნულთან დაკავშირებით, მრავალთავან ერთ ასეთ კონკრეტულ ფაქტს ქონდა ადგილი: საგადასახადო ორგანოს წარმომადგენელმა გადამხდელის საქმიანობის შემოწმებისას „აღმოაჩინა“, რომ ერთი კატეგორიის რეალიზებულ საქონელზე გამოწერილ დღგ-ს საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურებში გამოიღვევს მითითებული არ ქონდა საქონლის ხარისხები (საქმე ეხება ხორბლის ფქვილს) და გამოიყენა რა სამუალო შეწონილი მეთოდი, ხელის უბრალო აქნევით, ოპერაციის შინაარსის და საქონლის ხარისხის გაუთვალისწინებლად ჩათვალა, რომ ადგილი ქონდა თვით ამ გადამხდელის მიერ უახლესი 30 კალენდარული დღის განმავლობაში ყველაზე მაღალ ფასად რეალიზებული საქონლის ფასებთან უფრო დაბალ ფასად გაყიდვის ფაქტს. **სწორედ ასეთ შემთხვევაზე გააგრძელა სსკ-ს 22-ე მუხლის მე-3 ნაწილში წარმოდგენილი დებულება და აქედან გამომდინარე სანქციები დააკისრა შემომწმებელ გადამხდელს.**

სინამდვილეში კი სულ სხვა ვითარებასთან გვაქვს საქმე: როგორც წესი, ხორბლის ფქვილი 4 კატეგორიისაა: უმაღლესი, I ხარისხის (თეთრი), II ხარისხის (სერი) და III ხარისხის (შავი). გარდა ცალკეული გამოწვევისა, როცა მყიდველი მოითხოვდა ხარისხის მითითებას, საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების გრაფაში: გაყიდული საქონლის დასახელება - დაფიქსირებული იყო ჩანაწერი „**ხორბლის ფქვილი**“, თუმცა ჩამონათვალში მითითებული სარე-

ალიზაციო ფასებიდან ჩანდა მათ შორის განსხვავება და სრულიად მარტივად იყო შესაძლებელი ხარისხის განსაზღვრა. ამასთან, ხორბლის ფქვილი რომ სხვადასხვა ხარისხის იყო, ეს შეძენის დამადასტურებელ დოკუმენტშიც (ინვოისი, ხარისხის შესაბამისობის სერთიფიკატი, საბაჟო დეკლარაცია) ნათლად ჩანდა - მათზე სრულიად განსხვავებული ფასები 158-დან 220 აშშ დოლარამდეა დაფიქსირებული. (სხვათა შორის, ჩვეულებრივ, თვით საბაჟო ორგანოებიც, საბაჟო დეკლარაციებში არ უთითებენ ხარისხს და კეთდება ერთიანი ჩანაწერი: „ხორბლის ფქვილი“, მაგრამ ეს სულაც არ ნიშნავს იმას, რომ ისინი მხოლოდ უმაღლესი კატეგორიისაა და შემომწმებლებს უფლება აქვთ დაბალ ფასიანი ფქვილის სარეალიზაციო ფასი აიყვანონ უმაღლესი კატეგორიის ფქვილის ფასამდე და ასეთი გაანგარიშებით გადამხდელის შემოსავალი ხელოვნურად გაზარდონ).

უფრო სარწმუნო რომ იყოს, დავაკონკრეტებ: აი, როგორ გაანგარიშებას დაექვემდებარა საბაზრო ფასი გემოაღნიშნულ შემთხვევაში (იხ. ცხრილი № 1).

რაც ცხადია, ყოველგვარ ლოგიკას მოკლებული და აფსურდულია, რამდენადაც II ხარისხის (სერი) და III ხარისხის (შავი) ფქვილი, უმაღლესი ხარისხის ფქვილის ფასად, რომ არ გაიყიდება ამას არავითარი მტკიცება არ უნდა ჭირდებოდეს.

რაც არ უნდა გასაკვირი იყოს, ასეთი მიდგომა გაგრძელდა ბითუმად მოვაჭრე პირის მიმართ, რომელსაც საქონლის რეალიზაცია ფაქტობრივად ნაწარმოები ქონდა დღგ-ს საგადასახადო ან-

**ცხრილი № 1**

(ლარი)

შემწმედი ფქვილის კატეგორია	ზერო	შეძენის ფასი	სამუალო შეწონილი ღირებულება	გაყიდვის ფასი	შემომწმებელთა მიერ გაანგარიშებული ფასი
უმაღლესი	1 ტომ	28	28+25+18+15=86/4=21,50	33	
I ხარისხი	1 ტომ	25		29	
II ხარისხი	1 ტომ	18		21	12 (33-21)
III ხარისხი	1 ტომ	15		18	15 (33-18)

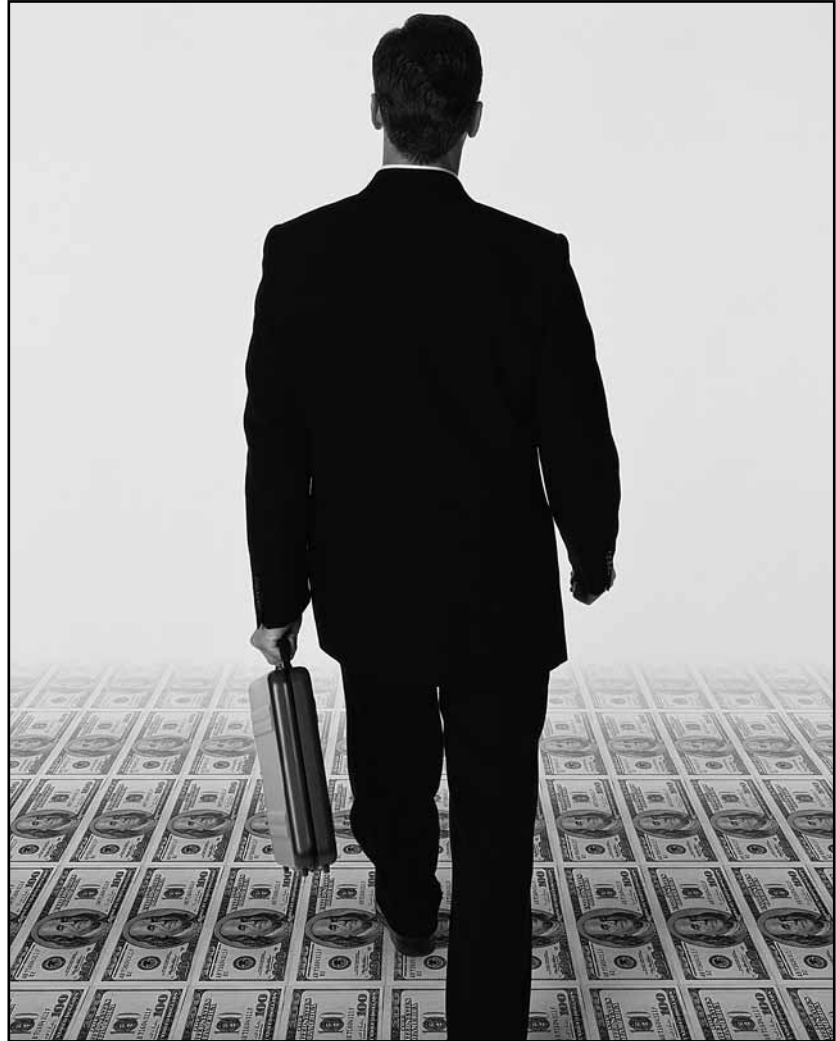
გარიშ-ფაქტურებით. სსკ-ს იმავე 22-ე მუხლის „გადასახადებით დაბეგვრის მიზნისათვის საქონლის/ მომსახურების ფასის განსაზღვრის პრინციპები“ 1 ნაწილის შემადგენელია კი: „გადასახადებით დაბეგვრის მიზნისათვის გამოიყენება გარიგებაში დოკუმენტურად დადასტურებული საქონლის/ მომსახურების ფაქტობრივი ფასი, თუ ამ კოდექსით საბაზრო ფასის ან სხვა ღირებულების გამოყენება არ არის გათვალისწინებული“. ამ კონკრეტულ შემთხვევაში ასევე შეგნებულად იგნორირებულია სსკ-ს 22-ე მუხლის მე-10 პუნქტის ბ) ქვეპუნქტიც, რომელიც არეგულირებს საბაზრო ფასის გამოყენებას იმ შემთხვევაში, როცა გარიგების მონაწილეებს შორის გაცხადებული ფასი განსხვავდება ფაქტობრივი ფასისგან. უფრო მეტიც, საჩივრის განხილვის დროს გადამხელის მიერ დამატებითი

მტკიცებულების სახით იქნა წარდგენილი წერილობითი ცნობები, რომ ამ თარიღებში კონკრეტულ მყიდველებს მართლაც შეძენილი აქვთ საქონელი (ფქვილი) დღეს-საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურებში აღნიშნულ ფასად და განსხვავებული ფასების გადახდას ადგილი არ ქონია, თუმცა ფინანსთა სამინისტროს არც პირველ და არც მეორე ინსტანციაში არც ერთი ეს არგუმენტი არ გაიზიარეს. საბედნიეროდ, სასამართლოს პირველმა ინსტანციამ გადამხდელი გაამართლა. გააუქმა საგადასახადო მოთხოვნა და დაუბრუნა იგი საგადასახადო ორგანოს გადასაანგარიშებლად შემოთავაზებული არსებითი გარემოებების გათვალისწინებით. ამ შემთხვევაში ეშველა ამ ერთ გადამხდელს, მაგრამ ფაქტია, რომ გადამხდელს საგადასახადო ორგანოს არამართლმომიერი (თავნებური) გადაწყ-

ვეტილება ძალიან ძვირად (ნერვიულობის, ფინანსური გართულებების ფასად) დაუჯდა; კიდევ ერთი ასეთი მაგალითი: უკანასკნელ პერიოდში გახშირდა გადამხდელთა შემოწმებული პერიოდების განმეორებითი შემოწმებები, რაც პირდაპირ ეწინააღმდეგება „სამეწარმეო საქმიანობის კონტროლის შესახებ“ საქართველოს 2001 წლის 8 ივნისის კანონის მე-4 მუხლის 1 ნაწილის იმპერატორულ მოთხოვნას, რომლის შესაბამისადაც: „თუ მეწარმე შეამოწმა უფლებამოსილმა მაკონტროლებელმა ორგანომ, დაუშვებელია საქმიანობის იმავე საკითხთან დაკავშირებით იგი შეამოწმოს სხვა მაკონტროლებელმა ორგანომ (გარდა ამ კანონის მე-5 მუხლის მე-2 პუნქტის მეორე წინადადებით გათვალისწინებული შემთხვევებისა), ან იმავე მაკონტროლებელი ორგანოს სხვა დანაყოფმა“.

ამავე კანონის მე-5 ნაწილის მე-2 პუნქტი კი მიუთითებს: „ყველა მაკონტროლებელი ორგანოს ეკრძალება მოსთხოვოს მეწარმეს ისეთი ინფორმაციის წარდგენა, რომელიც სცილდება მისი უფლებამოსილების ფარგლებს. კონტროლის პალატა საფინანსო-სამეურნეო კონტროლის სხვა სახელმწიფო ორგანოთა შემოწმებისას უფლებამოსილია შესაბამისი ორგანოსაგან მოითხოვოს ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების ამსახველი დოკუმენტებისა და ინფორმაციის წარდგენა მათი კამერალური შემოწმების მიზნით“.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, ყველა განმეორებითი შემოწმება არამართლმომიერი და უკანონოა, ამასთან, ზოგადი აღმინისგრაციული კოდექსის მე-60 მუხლის 1 ნაწილის შესაბამისად, აღმინისგრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილია, თუ იგი ეწინააღმდეგება კანონს. მაკონტროლებელთა მიერ უკვე შემოწმებული საკითხების განმეორებითი შემოწმებისას შედგენილ აქტებს ფაქტობრივად, არანაირი იურიდიული ძალა არ გააჩნიათ, მაგრამ ამას, ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში საგადასახადო დაკვების განხილვის



დროს, სამართლებრივი შეფასება არ ეძლევა იმ მოტივით, რომ ფაქტების სამართლებრივი შეფასება მათ კომპეტენციას არ განეკუთვნება და გადამხდელთა მიერ შეგანილი საჩივრები არ კმაყოფილდება. არადა, გადასახადის გადამხდელის ნებისმიერი, მათ შორის, სამართლებრივი გადაცდომა (გასაჩივრების ვადის დარღვევა, დადგენილი ფორმაგით საჩივრის შეუდგენლობა და ა.შ.), საგადასახადო ორგანოს მიერ ოპერატიულად, მოქნილად გამოიყენება გადასახადის გადამხდელთა წინააღმდეგ, მეტწილ, ისინი გადამხდელის საჩივრის განუხილველობის (ან კიდევ დაუკმაყოფილებლობის) საფუძველი ხდება.

აქვე გვინდა აღვნიშნოთ, რომ ანალოგიურად არასწორი მიდგომა გამოიყენება საგადასახადო ორგანოს მიერ გადამხდელეთან ინვენტარიზაციის შედეგად გამოვლენილი დანაკლის შეფასებისას. კერძოდ, კი ერთი და იგივე სახეობის სხვადასხვა ხარისხის საქონლის დანაკლისის შემთხვევაშიც, საშუალო შეწონილი მეთოდით განსაზღვრავენ საშუალო სავაჭრო დანარიცხს (%-ს) და დანაკლისზე ავრცელებენ სწორედ ამ საშუალო შეწონილი მეთოდით გამოთვლილ პროცენტს, რაც მნიშვნელოვნად მრდის დაბალი და საშუალო ხარისხის საქონლის ფასს. იგი ფაქტობრივად არ შეესაბამება აღნიშნული სახის დაბალი და საშუალო ხარისხის საქონლის რეალურ საბაზრო ფასს.

მოდით, კონკრეტულ მაგალითზე განვიხილოთ ასეთი მიდგომის შედეგი. ვთქვათ, სამეწარმეო სუ-

ბიექტი 10 ლიგრიანი ქილებით ახორციელებს დაბალი, საშუალო და მაღალი ხარისხის საღებავების ყიდვა-გაყიდვას. ინვენტარიზაციის შედეგად გამოვლენილ დანაკლისზე საგადასახადო ორგანო საშუალო შეწონილი მეთოდით შემდგენილად ახდენს ფასდარიცხვის გამოყვანას და სავაჭრო დანარიცხის (%-ის) გავრცელებას (**იხ. ცხრილი №2**).

ასეთი მიდგომით, თუ ინვენტარიზაციის დროს გამოვლინდა I და II ხარისხის საღებავების დანაკლისი (რომლებზეც დაბალი ფასების გამო, უფრო მეტი მოთხოვნილებაა და უფრო სწრაფად იყიდება), გამოდის, რომ მათ ჩათვლიან რეალიზებულად არა 32 და 25 პროცენტის სავაჭრო დანარიცხით, არამედ სწორედ ე.წ. **საშუალო შეწონილი მეთოდით დადგენილი 34,67%-იანი სავაჭრო დანარიცხით**, რაც არ შეესაბამება რეალობას და ფაქტობრივად ალოგიკურიცაა.

უკანასკნელ პერიოდში ასევე განშირდა შემთხვევები, როცა საგადასახადო ორგანოების მიერ განხორციელებული საკონტროლო შესყიდვისას, გადამხდელებს **საშუალო შეწონილი მეთოდით განსაზღვრულ** სავაჭრო ფასნაშაგის საპროცენტო დანარიცხს უკუსვლით უვრცელებენ წელიწად, წელიწადნახევრის და მოგჯერ უფრო მეტ პერიოდში რეალიზებულ მთელ საქონელზე. ამასთან, საკონტროლო შესყიდვებს მაკონტროლებლები უმეტესწილად ახორციელებენ იმ საქონელზე, რომლებზეც მაღალი მოთხოვნილებაა და შესაბამისად, მოვაჭრეებიც მათზე მაღალ სავაჭრო დარიცხვებს ახდენენ, შედეგად გა-

მოდის, რომ აღნიშნული მაღალი სავაჭრო დარიცხვები ვრცელდება ისეთ საქონელზეც, რომლებზეც შედარებით ნაკლები მოთხოვნილებაა და მათზე ისედაც დაბალი სავაჭრო დარიცხვები კეთდება.

ცნობილია, რომ ამა თუ იმ საქონელზე მოთხოვნილების ცვლილებასთან ერთად იცვლება მათზე სავაჭრო დარიცხვაც. ფასი, როგორც წესი, მოთხოვნა-მიწოდებასთან მჭიდრო კავშირშია და მაკონტროლებელთა მიერ შემოთმობილად მიღებულ კეთილგანწყობილ (გონივრულ) ჩარჩოებს სცილდება.

ცხადია, მემოთ მოყვანილი მაგალითები არ წარმოადგენს ამომწურავ ნუსხას იმ არამართლმომიერი მეთოდებისა, რასაც საგადასახადო ორგანოები გადამხდელთა მიმართ გადასახადების და ფინანსური სანქციების დასარიცხად იყენებენ.

ექსპერტებსა და სპეციალისტებს არაერთხელ დაგვიფიქსირებია ჩვენი პოზიცია, რომ მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობით გადამხდელთა აღმინისგირების ნორმები ისედაც მკაცრია და მაკონტროლებლები კანონის ცალკეული მუხლებისა და დებულებების არამართლმომიერი ინტერპრეტაციებით აღარ უნდა ცდილობდნენ მათ კიდევ უფრო დამძიმებას. თუ საგადასახადო კანონის რომელიმე ნორმის ორგვარი გაგება ხდება - იგი ყოველთვის გადამხდელის სასარგებლოდ უნდა წყდებოდეს, თუმცა, როგორც ხედავთ, ეს ჩვენთან პირიქითაა. ასეთი მიდგომა უნებლიედ „მგლისა და კრავის“ იგავ-არაკიდან იმ ადგილს მაგონებს, მგელი შარებს გამოიგონებს და საცოდავ კრავს სიმართლე რომ არ გასდის.

როგორ ფიქრობთ, რატომ ხდება ეს? ბრიყვია კრავი და იმის გამო, თუ ნადირია მგელი და იმიტომ?!

მათ, ვისაც ხელეწიფება ამ საქმის გადაწყვეტა, უნდა დაფიქრდნენ ამაზე. ასეთი მიდგომით, ვერც ბიზნესი და შესაბამისად, ვერც სახელმწიფოს ეკონომიკა ვერ განვითარდება, პირიქით, შესაძლოა ყველაფერი ჩაკედეს.

**ცხრილი №2**

(ლარი)

საქონლის დასახელება	ზ/ერთ	შესყიდვის ფასი	გასაყიდი ფასი	სავაჭრო დარიცხვა (%)	სავაჭრო დარიცხვა ს/შეწ. მეთოდით (%)
საღებავი უმაღლესი ხარისხის	10 ლ/ქილა	34	50	47%	
საღებავი I ხარისხის	10ლ/ქილა	25	33	32%	34,67%
საღებავი II ხარისხის	10ლ/ქილა	20	25	25%	