

საქართველოს ტექნიკური უნივერსიტეტი

ხელნაწერის უფლებით

გენო მორჩილაძე

საგადასახადო ადმინისტრირების როლი საჯარო მმართველობაში

დოქტორის აკადემიური ხარისხის

მოსაპოვებლად წარდგენილი დისერტაციის

ა ვ ტ ო რ ე ფ ე რ ა ტ ი

სადოქტორო პროგრამა – საჯარო მმართველობა

შიფრი – 1109

თბილისი

2018 წელი

სამუშაო შესრულებულია საქართველოს ტექნიკური უნივერსიტეტის

ბიზნესტექნოლოგიების ფაკულტეტის

საჯარო მმართველობისა და ელექტრონული ბიზნესის დეპარტამენტში

სამეცნიერო ხელმძღვანელი: პროფესორი ირაკლი გაბისონია

რეცენზენტები:

დაცვა შედგება 2018 წლის — ივლისს, — საათზე

საქართველოს ტექნიკური უნივერსიტეტის ბიზნესტექნოლოგიების ფაკულტეტის
სადისერტაციო საბჭოს კოლეგიის სხდომაზე, კორპუსი -----, აუდიტორია -----

მისამართი: 0175, თბილისი, კოსტავას 77.

დისერტაციის გაცნობა შეიძლება სტუ-ს ბიბლიოთეკაში,

ხოლო ავტორეფერატისა - სტუ-ს ვებგვერდზე.

სადისერტაციო საბჭოს მდივანი:

ასოცირებული პროფესორი,

Abstract

The purpose of this thesis is to demonstrate the importance of tax administration in public governance and its actuality in Georgia to emphasize the difficult situation in the country in terms of legislation and inevitably prove the necessity of reform. In addition, it is necessary to demonstrate the need for reforming tax administration for our state, because proper tax administration creates an important basis for the country's advancement. The main problems of the tax law are studied in the dissertation work, since it is impossible to discuss all problems related to the tax sector due to the format of the work.

The main purpose of the scientific work is to present the role of tax administration in public governance and the issues of Georgian legislation and properly correct it.

The text of the thesis is written on the computer 138 page; Includes introduction, review of literature, results obtained on the basis of scientific research conducted by the author and their judgment conclusions.

The introduction concerns the actuality of the thesis and the practical importance of the dissertation topic, also the purpose of the research, aims, the subject and theoretical methodological grounds are analyzed. There are revealed the main results of the thesis.

The literature review provides analysis of literature around research material, in particular whether the Russian Federation, Spain and Britain are concerned about the issues related to tax administration. Questions and answers are discussed about the problem of the scientific work and what is already known about this problem, what are the deficiencies in existing tax legislation regarding tax administration, what methods are developed for solving problems and what deficiencies are eliminated by the present work.

The results and their judgment include the opinions expressed by the author on the subject of scientific research. Specifically, it is about the procedures for control of the tax code, the measures of tax liability, the business ombudsman's apparatus, the tax agreement and the gaps on these institutions, their possible change mechanisms, which model will be acceptable for Georgia's reality. There are also statistical data on the attitude of taxpayers towards the Ministry of Finance and the Revenue Service of the Legal Entity of Public Law under the Ministry of Finance.

Structural points were presented as a research tool with the head of the expertise department of tax monitoring department of the Revenue Service of the Ministry of Finance of Georgia and the Head of the Department of Revenue Service under the Ministry of Finance of Georgia. Structured interviews were also conducted with professors of Georgian Technical University. A questionnaire was prepared, which consisted of eight questions.

The following types of proposals are offered in the thesis work: concerning the division of tax control persons into certain groups; As well as their provision; reduction of tax sanctions; Taxpayers' differentiation during tax liability; in terms of determining the amount of sanctions for submitting the overdue declaration; Criminal Procedure Regulation providing Tax Responsibility in the criteria of tax agreement; Regarding appointment of business ombudsman; About the term of execution of the business ombudsman and his dismissal ;

In the conclusion, there is a shortly revealed the problem of tax administration, the methods of their solution are set out, and what is required to be changed in the legislation for effective system. The idea of sharing different experiences with different countries is based on the legislative norms of Georgia, and it is possible to judge what kind of effective measures should be addressed in order to eradicate problems in the tax legislation in Georgia.

სადისერტაციო ნაშრომის ზოგადი დახასიათება

საკვლევი თემის აქტუალობა: საგადასახადო ადმინისტრირების პრობლემა საქართველოში განსაკუთრებულად აქტუალური გახდა ბოლო წლების განმავლობაში. ამ პროცესის სწორად წარმართვაზე დამოკიდებული ქართული სახელმწიფოს ბედი. სწორედ ამიტომ, დღეს განსაკუთრებულ მნიშვნელობას იძენს საგადასახადო ადმინისტრირების არსი, დამინიშნულება, მის წინაშე მდგრადი გადაუჭრელი პრობლემების და საგადასახადო პოლიტიკის სისტემის რეფორმების პროცესის გააზრება.

გამართული საგადასახადო სისტემა ნებისმიერი ქვეყნისთვის ერთ-ერთ მნიშვნელოვან საკითხს წარმოადგენს, რადგან ზუსტად ამ საკითხზეა დამოკიდებული სახელმწიფოს ეფექტიანი მმართველობა. სახელმწიფოს მიერ გატარებული სწორი საგადასახადო პოლიტიკა ქვეყნის არსებობისა და განვითარების მყარ საფუძველს წარმოადგენს. საქართველოში საგადასახადო ადმინისტრირების სისტემა ჯერ კიდევ არ არის მყარი. განსაკუთრებით თვალშისაცემია საგადასახადო კონტროლის მექანიზმები, საგადასახადო პასუხისმგებლობის ზომები და გადასახადის გადამხდელთა უფლებების დაცვის მექანიზმები.

სახელმწიფოს მხრიდან ოპტიმალური საგადასახადო პოლიტიკა მმართველობის ეფექტიანი საგადასახადო ადმინისტრირების პირობებში უზრუნველყოფს სახელმწიფო ბიუჯეტის გეგმური მაჩვენებლების შესრულებას, საბიუჯეტო დეფიციტის არსებობისას კი ხელს უწყობს მის დროულ დაძლევას. სწორედ ამიტომ აუცილებელია სახელმწიფოში არსებობდეს გამართული საგადასახადო სისტემა. სწორედ დაბალანსებული საგადასახადო ადმინისტრირების პროცესი უწყობს ხელს სახელმწიფო მართვის ეფექტიანობას, სახელმწიფო ბიუჯეტის შევსებას და იმ საგადასახადო ურთიერთობების დარეგულირებას, რომელიც ყალიბდება საგადასახადო ორგანოებსა და გადასახადის გადამხდელებს შორის.

მსოფლიოში მიმდინარე პროცესები გავლენას ახდენს თითოეული სახელმწიფოს ეკონომიურ ურთიერთობებზე. ამისთვის აუცილებელია

სახელმწიფოში არსებობდეს გამართული და კარგად ფუნქციონირებადი საგადასახადო სისტემა და სწორად ხორციელდებოდეს მისი ადმინისტრირება.

აქტუალურს ხდის საგადასახადო ადმინისტრირების მექანიზმებს ის გარემოებები, რომ დღეს არსებულ საგადასახადო სისტემაში არსებობს ხარვეზები, რაც გადასახადის გადამხდელებში აჩენს კითხვებს, ჩნდება გაურკვეველობა და გაცნობიერების დეფიციტი მოსალოდნელი პერსპექტივებისა და შედეგების მიმართ, იწყება გადასახადის გადამხდელების გაუცხოება სახელისუფლო ინსტიტუტებისადმი და ყალიბდება უნდობლობა მათ მიერ შემუშავებული საგადასახადო პოლიტიკის მიმართ. აღნიშნული პროცესები ხელს უწყობს გადასახადის გადამხდელებთან ურთიერთობაში კრიზისის განვითარებას, რაც რა თქმა უნდა აყალიბებს ნეგატიურ დამოკიდებულებას, როგორც საგადასახადო ორგანოების მიმართ ასევე მმართველი გუნდის მიმართაც.

საგადასახადო ადმინისტრირების პროცესი არის ცოცხალი ორგანიზმი და ნებისმიერი სახის შეუქცევადმა ქმედებამ შესაძლოა ნეგატიური გავლენა იქონიოს სახელმწიფოსთვის. საგადასახადო ადმინისტრირების, როლს საჯარო მმართველობაში აქტუალურს ხდის საგადასახადო სისტემაში არსებული ხარვეზები, რაც იწვევს გადასახადის გადამხდელების უნდობლობას, საგადასახადო პოლიტიკისა და სახელმწიფო ორგანოების მიმართ.

კვლევის მიზანი და ამოცანა: სადისერტაციო თემის მიზანია ახლებურად იქნას გააზრებული საგადასახადო ადმინისტრირება და ჩამოყალიბდეს მოსაზრებები მის პერსპექტივებთან მიმართებაში, გამოკვეთილი იყოს მისი როლი საჯარო მმართველობაში. ჩვენი მიზანია, შემუშავდეს საგადასახადო ადმინისტრირებისათვის ისეთი მექანიზმები, რომლებიც ხელს შეუწყობს გადასახადის გადამხდელსა და საგადასახადო ორგანოს შორის ჰარმონიზებულ ურთიერთობას.

აღნიშნული მიზნის მისაღწევად, უპირველესი ამოცანა მდგომარეობდა ეროვნული და უცხოური სამეცნიერო ლიტერატურისა თუ ინფორმაციის მოძიებასა და შეკრებაში. ასევე სხვადასხვა სახის საჯარო ინფორმაციის დამუშავებაში,

სხვადასხვა საჯარო თუ კერძო სექტორის თანამდებობის პირების ინტერვიურებასა და გადასახადის გადამხდელთა გამოკითხვაში.

ამასთანავე, საკვლევ პრობლემებზე მუშაობის პროცესში დაისახა შემდეგი ამოცანები: გამოვკვეთოთ, თუ როგორ ხორციელდება საგადასახადო ადმინისტრირება. განვიხილოთ საქართველოში ამ კუთხით არსებული კონცეპტუალური და სამართლებრივი საკითხები და ასევე ისეთივე მნიშვნელოვანი თემები, როგორებიცაა; საგადასახადო კონტროლი, საგადასახადო პასუხისმგებლობა, ბიზნესომბუცმენის ინსტიტუტი და მათი ურთიერთკავშირი. დავადგინოთ საგადასახადო ადმინისტრირების სფეროში ხელისუფლების შესაბამისი ორგანოების როლი და მათ მონაწილეობის ხარისხი. საერთაშორისო პრაქტიკის ანალიზის საფუძველზე ხელი შევუწყოთ საქართველოში ახალი მოდელის - საგადასახადო ადმინისტრირების სისტემის ჩამოყალიბებას და ბოლოს, საქართველოში არსებული მოცემულობიდან გამომდინარე, შევთავაზოთ საგადასახადო ადმინისტრირების ახალი მოდელი.

კვლევის მეთოდოლოგია: საგადასახადო ადმინისტრირების როლის საჯარო მმართველობის კრილში შესასწავლად გამოვიყენეთ საერთო მეცნიერული მეთოდოლოგია, რომელიც დაეყრდნო სოციალური, პოლიტიკური მეცნიერებებისა და სახელმწიფო მართვის თეორიის პრინციპებს.

კვლევა ჩატარებულია სოციოლოგიური და სტატისტიკური. კვლევის მეთოდიკა სრულად შეესაბამება პრობლემის შესწავლის მიზანსა და ამოცანებს. უპირატესობა მივანიჭეთ სოციოლოგიურ, ანალიტიკურ და სტატისტიკურ მეთოდებს. ეს ყოველივე დაგვეხმარა შეკრებილი ცნობებისა და მასალების ჯეროვნად გაანალიზებასა და სათანადოდ გამოყენებაში.

კვლევის ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი მეთოდოლოგიური ხერხი - ინტერვიურება გამოვიყენეთ სახელმწიფო ხელისუფლების იმ წარმომადგენლებთან, რომლებიც უშუალოდ ახორციელებენ საგადასახადო კონტროლსა და ზედამხედველობას უწყვენ მას. ხოლო კერძო სექტორის წარმომადგენლებთან ინტერვიურება გამოვიყენეთ იმ პირებთან, რომლთა სპეციალიზირება საგადასახადო სამართალია.

სადისერტაციო ნაშრომზე მუშაობისას გამოყენებულ იქნა თემის სპეციფიკის შესაბამისი მეთოდოლოგია, კერძოდ; წყაროებზე მუშაობა (წყაროს მოძიება, დალაგება-დახარისხება, მონაცემების ამოწერა დაგროვება), კვლევის შედეგებისა და მოძიებული ინფორმაციის ანალიზი და ლოგიკური აზროვნების საფუძველზე დასკვნების გამოტანა.

საჭირო გახდა მიზეზ-შედეგობრივი დამოკიდებულების კვლევაც, რათა გარკვეულიყო საგადასახადო ადმინისტრირებისა და საჯარო მმართველობის ურთიერთდამოკიდებულება - როგორ ახდენს ერთი მეორეზე გავლენას ან პირიქით.

ნაშრომში გამოყენებულ იქნა ეკლექტიკური კვლევის მოდელიც, რათა ყველა საკითხი სიღრმისეულად გაანალიზებულიყო და ამის საფუძველზე შემუშავებულიყო სწორი და მნიშვნელოვანი დასკვები.

კვლევის საგანი: საქართველოში საგადასახადო ადმინისტრირების კუთხით პრობლემური საკითხების შესწავლა.

კვლევის ობიექტი წარმოადგენს საქართველოს საგადასახადო პოლიტიკას, საგადასახადო ადმინისტრირებას საგადასახადო კონტროლის განხორციელების დროს, საგადასახადო სანქციების დაკისრების დროს.

ნაშრომის მეცნიერული სიახლე მდგომარეობს იმაში, რომ პირველად საქართველოში კომპლექსურად გამოვიკვლიეთ საგადასახადო ადმინისტრირების თეორიული და პრაქტიკული პრობლემები, რომლებიც გადასახადის გადამხდელებზე (ბიზნეს-სექტორზე) ნეგატიურად მოქმედებს.

განვიხილეთ და ჩამოვაყალიბეთ საგადასახადო ადმინისტრირების თანამედროვე მდგომარეობა საქართველოში, გამოვავლინეთ მისი პრობლემები და განვითარების ხელისშემშლელი ფაქტორები, გავანალიზეთ მოქმედი საკანონმდებლო ბაზა და არსებული ნაკლოვანებები.

სადისერტაციო ნაშრომის სიახლეს, შეადგენს საქართველოში საგადასახადო ადმინისტრირების პერსპექტივების დამუშავება იმ გამოცდილების გათვალისწინებით რომელიც განვითარებული საგადასახადო ადმინისტრირების მქონე ქვეყნებს გააჩნიათ.

სადისერტაციო ნაშრომში მოცემულია ახლებური ხედვა იმ გამოწვევებისა, რომელიც დგას ქართული საგადასახადო მართვის ეფექტიანობის ამაღლების წინაშე.

შემუშავებულია კონკრეტული წინადადებები და რეკომენდაციები საგადასახადო ადმინისტრირების სფეროს შემდგომი სრულყოფისათვის, რომლებიც უზრუნველყოფენ საგადასახადო საქმიანობის ეფექტიანობის ამაღლებას.

კვლევის პრაქტიკული ღირებულება: სადისერტაციო თემის აქტუალობა განსაზღვრავს ნაშრომის პრაქტიკულ მნიშვნელობასა და ღირებულებას. საკვლევი თემა „საგადასახადო ადმინისტრირების როლი საჯარო მმართველობაში“ განეკუთვნება ფუნდამენტალური კვლევის კატეგორიას, თუმცა მას პრაქტიკული მნიშვნელობაც აქვს.

საქართველოში არსებული მასალების შესწავლისას, ანალიზის შედეგად შესაძლებელი გახდა დაგვედგინა საკვლევი პრობლემის შესწავლის სამეცნიერო დონე, კერძოდ, დამუშავდა სამეცნიერო ინფორმაცია, საკითხი გაანალიზდა და გაკეთდა დასკვნები. შესაბამისად, განისაზღვრა საკვლევი პრობლემის მოსალოდნელი შედეგები. ჩამოყალიბდა პრიორიტეტები, არსებულ გამოწვევებზე რეაგირების მეთოდები და სახეები.

ჩვენი ნაშრომის მიხედვით შემუშავებულმა საგადასახადო ადმინისტრირების სქემატურმა პროექტმა, ვფიქრობთ, ხელი უნდა შეუწყოს საგადასახადო ადმინისტრირების თანამედროვე მოდელის დამუშავებას. ნაშრომში შემოთავაზებული წინადადებები და დასკვნები ხელს შეუწყობს საგადასახადო ორგანოსა და გადასახადის გადამხდელების კიდევ უფრო გააქტიურებას ამ კუთხით საქმიანობის გასაძლიერებლად.

სადისერტაციო ნაშრომი შესაძლებელია საფუძვლად დაედოს მონოგრაფიას. გარდა ამისა, სადისერტაციო ნაშრომში გამოკვეთილი ანალიზის შედეგები და დასკვნები შეიძლება გამოყენებულ იქნეს სასწავლო კურსის სწავლებისას. ის მოტივაციასა და ინტერესს გაუჩენს სხვა მეცნიერებს ამ მიმართულებით ან მომიჯნავე სფეროებში კვლევის დაწყებისთვის. ჩვენ კი, თავისთავად, გავაგრძელებთ დაწყებულ გზასა და მეცნიერულ კვლევას.

სადისერტაციო ნაშრომის სტრუქტურა და ოდენობა. სადისერტაციო ნაშრომი მოიცავს 138 ნაბეჭდ გვერდს, რომელიც შედგება შესავლის, ლიტერატურის მიმოხილვის, 3 თავის და 15 ქვეთავის, დასკვნის, ლიტერატურის ჩამონათვალისა და დანართებისაგან.

სადისერტაციო ნაშრომის ზოგადი შინაარსი

შესავალი

ლიტერატურის მიმოხილვა

შედევების განსჯა

თავი 1. გადასახადების წარმოშობისა და განვითარების ისტორია საქართველოში

1.1. გადასახადების სახეები, ელემენტები და ფუნქციები

თავი 2. საგადასახადო კონტროლი

2.1. საგადასახადო სამართალდარღვევა

2.2. საგადასახადო პასუხისმგებლობის საფუძველი

2.3. საგადასახადო სამართალდარღვევის სუბიექტი

2.4. საგადასახადო პასუხისმგებლობის ფორმები

2.5. საგადასახადო კონტროლის შედეგად გამოვლენილი სამართალდარღვევებზე დაკისრებული საგადასახადო სანქციების სტატისტიკური მონაცემები

2.6. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოში შესული საჩივრებიდან სადავო თანხების სტატისტიკური მაჩვენებელი

2.7. საგადასახადო შეთანხმება

2.8. საგადასახადო დავა

2.9. საქართველოს მთლიანი შიდა პროდუქტი და ეკონომიკური ზრდა

თავი 3. ბიზნესომბუდსმენი

3.1 ბიზნესომბუდსმენის თანამდებობაზე დანიშვნისა და მისი უფლებამოსილების შეწყვეტის წესი

3.2 პრობლემების იდენტიფიცირება და რეაგირების ინსტრუმენტები

3.3. საქმიანობის ძირითადი პრინციპები და კონფიდენციალობა

თავი 4. სოციოლოგიური კვლევების შედეგები

4.1. სტრუქტურირებული ინტერვიუების ანალიზი

4.2. გადასახადის გადამხდელთა გამოკითხვა და ანალიზი

დასკვნა რეკომენდაციები

გამოყენებული ლიტერატურა

შესავალში გადმოცემულია თემის აქტუალურობა, კვლევის მიზანი და ამოცანა, კვლევის მეთოდოლოგია, კვლევის საგანი, კვლევის ობიექტი, ნაშრომის მეცნიერული სიახლე, კვლევის პრაქტიკული ღირებულება, სადისერტაციო ნაშრომის სტრუქტურა და ოდენობა.

ნაშრომის პირველ თავში - განხილულია გადასახადების წარმოშობის ისტორია საქართველოში, გაანალიზებულია გადასახადების მნიშვნელობა სახელმწიფოსათვის, ასევე განხილულია საქართველოს ისტორიის სხვადასხვა პერიოდებში მოქმედი საგადასახადო სისტემები და გადასახადების სახეები.

ნაშრომის მეორე თავში - განხილულია საქართველოში მოქმედი საგადასახადო კონტროლის პროცედურები, საგადასახადო კონტროლის როლი, მნიშვნელობა და მიზანი, ასევე განხილულია თუ ვის მიმართ არის შესაძლებელი საგადასახადო კონტროლის განხორციელება. ასევე განხილულია ისეთი საკითხები, როგორებიცაა საგადასახადო სამართალდარღვევა, საგადასახადო პასუხისმგებლობის საფუძველი, საგადასახადო სამართალდარღვევის სუბიექტი, საგადასახადო პასუხისმგებლობის ფორმები, საგადასახადო კონტროლის შედეგად გამოვლენილი სამართალდარღვევებზე დაკისრებული საგადასახადო სანქციების სტატისტიკური მონაცემები, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოში შესული საჩივრებიდან სადავო თანხების სტატისტიკური მაჩვენებელი, საგადასახადო შეთანხმება, საგადასახადო შეთანხმების ინსტიტუტის არსებობის როლი და მნიშვნელობა გადასახადის გადამხდელისათვის, საგადასახადო დავა, როგორც ადმინისტრაციული წესით დავების განხილვის წესი, ასევე სასამართლოს გზით საგადასახადო დავების განხილვის წესი, განხილულია საგადასახადო დავის საფუძვლები, ასევე გაანალიზებულია, როგორც სტატისტიკური მონაცემები დავების განხილვის საბჭოში დაფიქსირებული მომჩივანთა რაოდენობის, ასევე ჩვენს მიერ გამოთხოვილი საჯარო ინფორმაციები საქართველოს ყველა სასამართლოდან.

საქართველოს მთლიანი შიდა პროდუქტი და ეკონომიკური ზრდა.

ნაშრომის მესამე თავში - განხილულია ბიზნესობუდსმენის ინსტიტუტი, მისი ფუნქცია და მოვალეობა, გაანალიზებულია ბიზნესობუდსმენის როლი, ასევე განხილულია ბიზნესობუდსმენის თანამდებობაზე ნიშვნისა და უფლებამოსილების შეწყვეტის წესი, ბიზნესობუდსმენის აპარატის მიერ პრობლემებისა და რეაგირების ინსტრუმენტები, საქმიანობის ძირითადი პრინციპები და კონფიდენციალობა.

ნაშრომის მეოთხე თავში - განხილულია სოციოლოგიური კვლევების შედეგები, გაკეთებულია ჩვენს მიერ რესპოდენტებისადმი ჩამორთმეული ინტერვიუების ანალიზი და ასევე გაანალიზებულია, ჩვენს მიერ ჩატარებული გადასახადის გადამხდელების სოციოლოგიური გამოკითხვების შედეგად დაფიქსირებული პასუხები.

დასკვნა რეკომენდაციები

სწორ და კარგად ფუნქციონირებად საგადასახადო სისტემას, ქვეყნის ეკონომიკური განვითარებისათვის ძალიან დიდი მნიშვნელობა აქვს, რადგან სწორედ, რომ მასზეა დამოკიდებული, როგორც სახელმწიფო ბიუჯეტში ფინანსური სახსრების დროული მობილიზება. დღეს მოქმედი საგადასახადო სისტემა ხასიათდება გარკვეული ხარვეზებით, რაც საფრთხეს უქმნის, როგორც ჯანსაღ ბიზნეს გარემოს, ასევე ხშირია ფაქტები, როდესაც გადასახადის გადამხდელების უფლებების დარღვევები ფიქსირდება საგადასახადო ორგანოების მხრიდან. აუცილებლად დასაწერია ახალი მექანიზმები საგადასახადო სისტემაში, რომელიც ხელს შეუწყობს საგადასახადო ადმინისტრირების პროცესის გაუმჯობესებას, ასევე გადასახადის გადამხდელებისათვის ხელსაყრელი პირობები შექმნას და ჯანსაღი ბიზნეს გარემოს ჩამოყალიბებას. ვფიქრობთ, რომ ჩვენს მიერ ქვემოთ შემოთავაზებული დასკვნები და რეკომენდაციები ხელს შეუწყობს ხარვეზების აღმოფხვრას.

გადასახადის გადამხდელთა ინტერესების დარღვევასა და მათ უკმაყოფილებას, სწორედ, საგადასახადო ორგანოების მიერ საგადასახადო კონტროლის განხორციელებისას შესრულებული ღონისძიებები იწვევს. ისევე, როგორც ჩვენს მიერ ჩატარებული კვლევებიდან ჩანს და ასევე სტატისტიკური მაჩვენებლებზე დაყრდნობით, ასევე ფინანსთა სამინისტროში არსებული დავების განხილვის საბჭოში შესული განცხადებებზე დაყრდნობით, ასევე ჩვენს მიერ სასამართლოებიდან გამოთხოვილი საჯარო ინფორმაციები საგადასახადო დავებთან დაკავშირებით და ბიზნესომბუდსმენის აპარატში შესული განცხადებების უმეტესობა, გადასახადის გადამხდელთა დარღვეული უფლებების აღდგენისათვის, განპირობებული იყო სწორედ საგადასახადო კონტროლის განხორციელებისას.

ჩვენი აზრით, საგადასახადო კონტროლის განხორციელების დროს, იმისათვის, რომ მინიმუმამდე იქნეს დაყვანილი გადასახადის გადამხდელების უფლებების დარღვევა საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლების მიერ, ვფიქრობთ, რომ სალარო აპარატების შემოწმების დროს და ინვენტარიზაციის დროს საგადასახადო შემოწმების უფლება მოსილი პირი (პირები) აღჭურვილები უნდა იყვნენ აუდიო ვიდეო ჩამწერი

აპარატურით და კონტროლის განხორციელების დაწყების დროს, მათ წინასწარ უნდა აცნობონ გადასახადის გადამხდელს, რომ ხორციელდება აუდიო ვიდეო ჩაწერა საგადასახადო კონტროლის პროცესის და შემდგომში თუ კონკრეტული საგადასახადო კონტროლის პროცედურა საგადასახადო დავის საგანი გახდება, აუდიო ვიდეო ჩანაწერი გამოიყენონ მტკიცებულებად.

საქართველოში მიმდინარე პოლიტიკურ პროცესებთან ერთად აუცილებელია ყურდღება მიექცეს ეკონომიკურ პროცესებს და მის შემადგენელ ნაწილებს საგადასახადო კონტროლის განხორციელებისას. სახელმწიფოსათვის აუცილებელია ეკონომიური ურთიერთობები და მათი მაკონტროლებელი სისტემების გამართულობა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული სანქციები, ეკისრება, როგორც მცირე ასევე საშუალო და მსხვილ მეწარმეებს ერთნაირად. სპეციალური დაბეგვრის რეჟიმის მქონე სუბიექტების მიმართ საგადასახადო კანონმდებლობით რეგლამენტირებული შეღავათის გარდა ვფიქრობთ, საგადასახადო პასუხისმგებლობისა და სანქციის საკითხში განხორციელდეს დიფერენციაცია გადასახადის გადამხდელების. ჩვენი აზრით, არ შეიძლება მცირე, საშუალო და მსხვილი მეწარმეები ერთი და იგივე ზომის სანქციით ჯარიმდებოდეს, რადგან ასეთი პოლიტიკა სამეწარმეო საქმიანობის განვითარებას აფერხებს. ვფიქრობთ, რომ ერთ-ერთი განმაპირობებელი მიზეზი იმისა, რომ დღეს საქართველოში გვყავს რეგისტრირებული 651,017 მეწარმე და აქედან აქტიურია 169,880 მეწარმე არის დიდი ზომის ჯარიმების დაკისრება მცირე და საშუალო ზომის მეწარმეებზე.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსით ასევე არის გათვალისწინებული საგადასახადო სანქცია იმის შესახებ თუ პირმა საგადასახადო დეკლარაციაში შეამცირა შემოსავლების ოდენობა, მაგრამ არაფერია ნათქვამი იმის შესახებ თუ პირმა ყოველგვარი ძალისხმევით გარეშე შეამცირა შემოსავლები. საქართველოში თუ პირმა კეთილსინდისიერად აცნობა საგადასახადო ორგანოს იმის შესახებ, რომ მის მიერ წარდგენილ დეკლარაციაში იყო უზუსტობა და შემოსავლების ოდენობა იყო შემცირებული მაშინ საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია მას კონკრეტულ

ქმედებაზე დადგენილი სანქცია დააკისროს. ჩვენი აზრით, მიზანშეწონილი იქნება, თუ პირის მიერ დეკლარაციაში ნაჩვენები შემოსავლები 5%-ზე ნაკლები იქნება და გადასახადის გადამხდელი კეთილსინდისიერად აცნობებს შემოსავლების სამსახურს არსებული შეცდომის გამოსასწორებლად, მას არ დაეკისროს ჯარიმა და მიეცეს უფლება გამოასწოროს არსებული შეცდომა და გადაიხადოს გადასახადი კორექტირებით ნაჩვენები შემოსავლის მიხედვით. ხოლო თუ დეკლარირებული შემოსავლის ნაკლებობა 5 %-ზე დიდი იქნება მაშინ დააჯარიმოს საგადასახაო კოდექსით დადგენილი სანქციის ოდენობით. ვფიქრობთ, რომ შემოსავლების სამსახური ორიენტირებული არ უნდა იყოს სანქციების დაკისრებაზე არამედ ორიენტირებული უნდა იყოს სწორ ბუღალტრულ აღრიცხვაზე და გადასახადის გადამხდელების მიერ დროულ საგადასახადო ვალდებულებების შესრულებაზე. ასეთი ფორმით საგადასახადო ადმინისტრირება წინ გადადგმული ნაბიჯი იქნება გადასახადის გადამხდელისა და საგადასახადო ორგანოს კარგი თანამშრომლობისათვის.

საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსით დადგენილია, რომ თუ პირმა დიდი ოდენობით შეამცირა გადასახადი (დიდ ოდენობა არის 100 000 ლარი და განსაკუთრებით დიდ არის 150 000 ლარი) სისხლისსამართლებრივი პასუხისმგებლობა არ დაეკისრება, თუ საგადასახადო შემოწმების შედეგებზე „საგადასახადო მოთხოვნის“ მიღებიდან 45 სამუშაო დღის ვადაში გადახდილი, გადავადებული ან კორექტირებული იქნება გადასახდელად დაკისრებული ძირითადი თანხა ან მისი გადახდის ვალდებულება შეჩერებულია კანონის საფუძველზე“.

საგადასახადო შეთანხმების გაფორმება გულისხმობს შემცირებული თანხის აღიარებასა და მისი გადახდის ახალი ვადების დანიშვნას. ნაშრომში განხილულ შედარებებში, თითოეული ქვეყანა გადასახადის გადამხდელს აკისრებს, როგორც სისხლის სამართლებრივ პასუხისმგებლობას ასევე საგადასახადო პასუხისმგებლობას. მათ შორის საქართველოშიც გათვალისწინებულია, როგორც სისხლის სამართლებრივი პასუხისმგებლობა ასევე საგადასახადო

პასუხისმგებლობა. თუ პირს შეეფარდა სისხლის სამართლებრივი პასუხისმგებლობა ის თავისუფლდება საგადასახადო პასუხისმგებლობიდან, მაგრამ არა საგასახადო ვალდებულებისაგან. ფიზიკური პირისა და ინდივიდუალური მეწარმის შემთხვევაში თუ ისინი მიეცენ სისხლის სამართლებრივ პასუხისმგებლობაში იხდიან დაკისრებულ სასჯელს და ამავდროულად სახელმწიფო ახორციელებს მისგან გადასახადი თანხის ამოღებას. იმ შემთხვევაში თუ სახელმწიფომ მოახერხა მისგან ამოსაღები თანხის ამოღება, პირი სისხლის სამართლებრივი სასჯელისგან მაინც არ თავისუფლდება. აქედან გამომდინარე, მიგვაჩნია, რომ სისხლის სამართლის კოდექსში უნდა მოხდეს შესაბამისი ცვლილებების შეტანა, კერძოდ უნდა გაკეთდეს მითითება, რომ იმ შემთხვევაში თუ სახელმწიფო, კანონით დადგენილი პროცედურებით, მოახერხებს პირისგან არსებული დავალიანების ამოღებას ის გათავისუფლდება სისხლის სამართლის პასუხისმგებლობისგან.

სამეწარმეო საქმიანობის განმახორციელებელი პირის მიმართ, შეიძლება სისხლის სამართლის პასუხისმგებლობა დადგეს მაშინ, როდესაც გადასახადის შემცირების გამომწვევი ქმედება შესაძლოა ჩადენილი იყოს სულ სხვა პირის მიერ, ხელმძღვანელის მონაწილეობის გარეშე, მაგალითად ბუღალტერის მიერ. ამ კონკრეტულ შემთხვევაში სისხლის სამართლის პასუხისმგებლობაში უნდა მიეცეს არა ხელმძღვანელი პირი არამედ ის პირი, რომლის ქმედებითაც იყო გამოწვეული გადასახადების შემცირება.

ამ რეფორმების განხორციელებით გადასახადის გადამხდელებისთვის უკეთესი გარემოს შექმნა შესაძლებელი, მეწარმეები უფრო დაცულად იგრძნობენ თავს. ამით არ სუსტდება გადასახადისგან თავის არიდების წინააღმდეგ ბრძოლა. უპირველეს ყოვლისა სახელმწიფო ორიენტირებული უნდა იყოს ბრალეული ქმედების გამომწვევი მიზეზების დადგენაზე და პირის ბრალეულობის დამტკიცების შემთხვევაში მიიღოს კანონით დადგენილი შესაბამისი გადაწყვეტილება.

საქართველოს კონსტიტუციის 94-ე მუხლის მე-3 პუნქტის თანახმად გადასახადისგან გათავისუფლება დასაშვებია მხოლოდ კანონით.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსში არ არის დადგენილი თუ რა ოდენობით არის შესაძლებელი საგადასახადო დავალიანების შემცირება, რაც მიგვაჩნია კანონმდებლობის ხარვეზად, რადგან მაგალითად, თუ პირს გააჩნია 30 000 ლარის საგადასახადო დავალიანება, საგადასახადო შეთანხმების შემდეგ შეიძლება მინიმუმამდე (1 ლარამდე) შემცირდეს. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის თანახმად ასეთი ფაქტი, რომ დაფიქსირდეს უკანონო გადაწყვეტილებად არ ჩაითვლება, რადგან სრულ შესაბამისობაშია საგადასახადო შეთანხმების ნორმებთან. ასეთი რეგულაციით სრულიად გაუგებარია თუ რომელ გადასახადის გადამხდელთა კატეგორიასთან არის შესაძლებელი საგადასახადო შეთანხმების გაფორმება.

აქედან გამომდინარე აუცილებელია განისაზღვროს კანონით, საგადასახადო დავალიანების შემცირების ზღვარი. ვფიქრობთ, რომ გადასახადის გადამხდელის დავალიანების შემცირება უნდა მოხდეს არაუმეტეს 50%-ისა და შეთანხმება უნდა გაუფორმდეს მხოლოდ ისეთ გადამხდელებს, რომელთა სამეწარმეო საქმიანობის გაგრძელება ექვეყნეშ დგას.

ჩვენი აზრით, ფინანსთა სამინისტრომ ჯერ კომპანიების ნდობა უნდა მოიპოვოს, საქმეები კვალიფიციურად განიხილოს რათა ბიზნესს ნდობა და საგადასახადო შეთანხმების სურვილი გაუჩნდეს. ყველაფრის მიზეზი ის არის, რომ ბიზნესს სახელმწიფოსადმი, ამ შეთხვევაში საგადასახადო სამსახურებისადმი, ჯერ კიდევ ნდობა ნაკლები აქვს. საგადასახადო სამსახურების გამკაცრებული საგადასახადო შემოწმებები, გარკვეულწილად ნეგატიურად მოქმედებს ბიზნესის ნდობის ხარისხზე სახელმწიფოსადმი. როდესაც გადასახადის გადამხდელი ხედავს, რომ მასთან, როგორც ბიზნესთან არა პარტნიორული დამოკიდებულებაა არამედ სახელმწიფო მხოლოს ყელში წაჭერის პოლიტიკით ხელმძღვანელობს მასთან მიმართებაში, ბუნებრივია ამის შემდეგ მისი ნდობა სახელმწიფოსადმი ნაკლები იქნება. ამ შემთხვევაში საგადასახადო შეთანხმების რაოდენობა მცირდება, რადგან საგადასახადო შეთანხმების გაფორმება ხდება მხოლოდ იმათთან ვინც აღიარა დავალიანება. საგადასახადო ორგანოს ასეთი პოლიტიკით არავინ ენდობა, რადგან

კომპანიებს ვალის აღიარების შემთხვევაში არ ეცოდინება საგადასახადო ორგანო გააფორმებს თუ არა საგადასახადო შეთანხმების ხელშეკრულებას.

ფინანსთა სამინისტროს მხრიდან შერჩევითი სამართალია დამკვიდრებული, როდესაც საუბარია საგადასახადო დავალიანების აღიარებაზე, აღიარების შემდეგ საგადასახადო შეთანხმებაზე დავალიანების შემცირების მიზნით და არსად არ არის ნახსენები ვის შეუძლია, რა კატეგორიის ბიზნესს შეუძლია ამითი სარგებლობა და ამასთანავე თვითონ სამინისტროში აცხადებენ, რომ ეს არის მათ კეთილ ნებაზე დამოკიდებული, თუ ვის გაუფორმებენ საგადასახადო შეთანხმებას, ეს უკვე არაკონკურენტული ბიზნესს გარემოს შექმნას უწყობს ხელს, რაც ნეგატიურად ისახება და ცუდი შედეგები აქვს. სრულიად გაუგებარია, რატომ უნდა წყვეტდეს რომელიმე მაღალი თანამდებობის პირი, თუ რომელ მეწარმეს შეუმცირდეს გადასახადები და რომელს არა, კანონში მკაფიოდ უნდა იყოს გაწერილი და იგი თავად უნდა განსაზღვრავდეს, რა შემთხვევაში შეიძლება მოხდეს მეწარმესთან გარიგება.

ბიზნესომბუდსმენის ინსტიტუტის არსებობა სახელმწიფოსთვის და თითოეული გადასახადის გადამხდელისთვის აუცილებელია. სწორედაც, რომ ბიზნესომბუდსმენი ახორციელებს მათი დარღვეული უფლებების აღდგენას. ვფიქრობთ, რომ ბიზნესომბუდსმენის აპარატ უფრო მეტად ეფექტურს გახდის ის რეკომენდაციები რომლებიც ქვემოთ გვაქვს წარმოდგენილი.

საქართველოს ბიზნესომბუდსმენის შესახებ კანონის თანახმად, ბიზნესომბუდსმენს თანამდებობაზე ნიშნავს საქართველოს პრემიერ მინისტრი საქართველოს პარლამენტის თავჯდომარის თანხმობით. ბიზნესომბუდსმენის თანამდებობიდან განთავისუფლების დროს პრემიერმინისტრს აღარ სჭირდება არც პარლამენტის თავჯდომარის თანხმობა და არც კონკრეტული გარემოებების დასაბუთება. ის ერთპიროვნულად იღებს გადაწყვეტილებას.

ბიზნესომბუდსმენი თავისი საქმიანობიდან გამომდინარე ფუნქციურად არ არის აღმასრულებელი ხელისუფლების ნაწილი. ბიზნესომბუდსმენი არის მეწარმეთა უფლება დამცველი, რომელიც საკუთარ უფლებამოსილებას ახორციელებს კანონით განსაზღვრული წესის მიხედვით. ავლენს სახელმწიფო ორგანოების მხრიდან

გადამხდელების უფლებების დარღვევის ფაქტებს და ცდილობს მათი დარღვეული უფლებების აღდგენას. როდესაც ბიზნესომბუდსმენის თანამდებობაზე ყოფნა არ ყოფნის საკითხი მთავრობის ხელმძღვანელის კეთილ ნებაზეა დამოკიდებული, ბუნებრივია ის ვერ განახორციელებს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ უფლების დარღვევის ფაქტების ეფექტურად გამოვლენას და გადასახადის გადამხდელების მიმართ დარღვეულ უფლებებზე რეაგირებას. ბიზნესომბუდსმენი არსებული რეგულაციით არსულებს მედიატორის როლს ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელ პირსა და ადმინისტრაციულ ორგანოს შორის.

ვფიქრობთ, რომ ბიზნესომბუდსმენის (მეწარმეთა უფლებების დაცვაზე უფლებამოსილი პირის) თანამდებობაზე უნდა ინიშნებოდეს საქართველოს პრეზიდენტის წარდგინებით და ირჩევდეს საქართველოს პარლამენტი.

იმისთვის, რომ ბიზნესომბუდსმენის კომუნიკაცია მთავრობის წევრებთან ეფექტური იყოს იგი მათი ნდობითაც უნდა სარგებლობდეს. ასეთი რეგულაციით ბიზნესომბუდსმენი ისარგებლებს უფრო მეტი ნდობით გადასახადის გადამხდელების მხრიდანაც და აღარ იქნება აღმასრულებელი ხელისუფლების ნაწილიც. ხოლო რაც შეეხება ბიზნესომბუდსმენის უფლებამოსილების ვადამდე შეწყვეტას ეს უკვე პარლამენტის გადაწყვეტილებით მოხდება და არა კონკრეტული თანამდებობის პირის პირადი გადაწყვეტილებით.

აღმასრულებელი ხელისუფლებას ბიზნესომბუდსმენის აპარატი აუცილებლად უნდა ჩამოცილდეს, რადგან გადასახადის გადამხდელების უფლებები ძირითადად საგადასახადო კონტროლის დროს ირღვევა, ამ დონისძიებებს ახორციელებს ფინანსთა სამინისტრო და მის სისტემაში შემავალი საჯარო სამართლის იურიდიული პირი შემოსავლების სამსახური. აქედან გამომდინარე ვფიქრობთ, რომ გაუმართლებელია პრემიერმინისტრის უფლებამოსილება ბიზნესომბუდსმენის დანიშვნასთან დაკავშირებით. ბიზნესომბუდსმენის ფუნქცია განისაზღვრება იმით, რომ მან მთავრობის წინაშე გადამხდელის ინტერესები უნდა დაიცვას. ისეთი რეგულაციით, როგორითაც დღეს არის დარეგულირებული ბიზნესომბუდსმენისა და მთავრობის ურთიერთობა

გადასახადის გადამხდელების ინტერესების დაცვას ეფექტურად ვერ შეძლებს, რადგან სახელმწიფო ორგანოების მხრიდან ხდება გადასახადის გადამხდელების უფლებების დარღვევა. ბიზნესობუდსმენი არის მთავრობის ოპონენტი და როდესაც ოპონენტის მერ ინიშნება ბუნებრივია ეს ინსტიტუტი ვერ ისარგებლებს გადამხდელების ნდობით და შესაბამისად ვერ ეფექტურ გადაწყვეტილებებს მიიღებს.

ჩვენი აზრით, ნაშრომში განხილული მასალა და შემოთავაზებული რეკომენდაციები გააუმჯობესებს საგადასახადო ადმინისტრირების პროცედურებს, ხელს შეუწყობს, როგორც ბიზნეს სექტორის განვითარებას ასევე მეწარმეებისათვის ხელსაყელი და კონკურენტ უნარიანი გარემოს შექმნას, რაც ბუნებრივია იმოქმედებს ეკონომიკის გაჯანსაღებასა და მოსახლეობის ცხოვრების დონეზე სასიკეთოდ აისახება. საგადასახადო ადმინისტრირების პოლიტიკას საჯარო მმართველობაში ძალიან დიდი როლი აქვს, ხოლო ამ პოლიკის განხორციელებაზე განსაზღვრულ ზეგავლენას ახდენს სამეცნიერო ნაშრომები. ვფიქრობთ, წინამდებარე სადისერტაციო ნაშრომი შესაბამის წვლილს შეიტანს საგადასახადო ადმინისტრირების სრულყოფის საკითხებში და ქვეყანაში არსებული ბიზნესგარემოს გაუმჯობესებაში.

დისერტაციის შესრულება:

მომზადდა დოქტორანტურაში სწავლის დებულებით გათვალისწინებული და დაცული ორი თემატური სემინარი:

1. სემინარი: „საჯარო მმართველობა“. თარიღი: 17.02.2017 წ.
2. სემინარი: „საჯარო მოხელის დანიშვნის, წახალისებისა და სამსახურიდან განთავისუფლების აქტუალური პრობლემები“. თარიღი: 12.07.2017 წ.

და სამი კოლოკვიუმი:

1. კოლოკვიუმი: „ბიზნესომბუდსმენი“ თარიღი: 17.02.2017 წ.
2. კოლოკვიუმი: „საგადასახადო კონტროლი“ თარიღი: 12.07.2017 წ.
3. კოლოკვიუმი: „საგადასახადო პასუხისმგებლობა“ თარიღი: 22.02.2018 წ.

სადისერტაციო ნაშრომის ძირითადი შედეგები გამოქვეყნებულია შემდეგ

პუბლიკაციებში:

სამეცნიერო სტატიები:

1. ავტორი: დოქტორანტი გენო მორჩილაძე სამეცნიერო ჟურნალი „ხელისუფლებდა და საზოგადოება“ №4 (36) 2015, ტომი I. „საგადასახადო საიდუმლოების ზოგიერთი ასპექტი საჯარო მმართველობაში“ გვ.135-143;
2. ავტორი: დოქტორანტი გენო მორჩილაძე სამეცნიერო ჟურნალი „ხელისუფლებდა და საზოგადოება“ №2 (38) 2016 „საგადასახადო კონტროლი“. გვ.87-97;
3. ავტორი: დოქტორანტი გენო მორჩილაძე სამეცნიერო ჟურნალი „ხელისუფლებდა და საზოგადოება“ №1 (45) 2018, ტომი I. „საგადასახადო შეთანხმება“. გვ.64-70.

კონფერენციები:

1. ყოველწლიური საერთაშორისო სამეცნიერო კონფერენცია „ხელისუფლება და საზოგადოება“. საქართველო. თბილისი. საქართველოს ტექნიკური უნივერსიტეტი 2015 წლის 28 ნოემბერი.

2. IV საერთაშორისო სამეცნიერო კონფერენცია „თანამედროვე ქართული კანონმდებლობის პრობლემატიკა“. საქართველო. თბილისი. საქართველოს ტექნიკური უნივერსიტეტი 2016 წლის 14 მაისი, გვ.97-104.