

იურისტის ბიბლიოთეკა

გიორგი ლორია

საბაჟო გადასახდელებით დაბეგვრა საქართველოში

თბილისი
2009

ნაშრომი შეეხება საბაჟო გადასახდელების თავისებურებას, მის კავშირს სხვა გადასახადებთან, საბაჟო გადასახადების მნიშვნელობას სახელმწიფოს ეკონომიკური ძლიერებისათვის, საბაჟო პოლიტიკის არსს და მისი განხორციელების სწორ გზებს. ნაშრომში ახსნილია საბაჟო გადასახადის სახეები, მისი ამოღების თავისებურება, მოქალაქეთა უფლებების დაცვის აუცილებლობა საბაჟო გადასახადის დაკისრებისას და სხვ. ნაშრომი განკუთვნილია საბაჟო სამსახურში მყოფ პირთათვის, იმპორტიორებისათვის, სტუდენტებისათვის საბაჟო სამართლის შესასწავლად, ყველა იმათთვის, ვისაც აინტერესებს საბაჟო გადასახდელები.

რედაქტორი:
სამართლის დოქტორანტი ბესარიონ დათუკიშვილი

გამომცემელი: იურიდიული ფირმა
"ბონა კაუზა"

თბილისი, 2009 წ

საქართველოს პარლამენტის
ეროვნული ბიბლიოთეკა

სარჩევი

შესავალი.....5

თავი I

გადასახადების სისტემა საქართველოს კანონმდებლობით.....13

§1. გადასახადების სახეები და სისტემა, საბაჟო გადასახადის ადგილი საგადასახადო სისტემაში.....13

1 * გადასახადების სახეები და სისტემა საქართველოში.....13

2 * საბაჟო გადასახადის ადგილი საგადასახადო სისტემაში.....33

§2. გადასახადების ფორმირება და მისი გავლენა სახელმწიფოს პოლიტიკასა და ეკონომიკაზე.....40

1 * გადასახადების მოკლე ისტორია.....40

2 * გადასახადების ფორმირება.....54

3 * თეორიები გადასახადებით დაბეგვრის შესახებ.....60

4 * გადასახადების გავლენა სახელმწიფოს პოლიტიკური და ეკონომიკური ამოცანების გადაწყვეტაში.....66

§ 3. გადასახადების დაწესებისა და შემოღების სამართლებრივი საფუძვლები.....70

1* გადასახადების კონსტიტუციური რეგლამენტაცია.....70

2* საგადასახადო და საბაჟო კანონმდებლობა საქართველოში.....74

თავი II

საბაჟო-საგადასახადო საქმიანობა საქართველოში.....80

§ 1. საბაჟო, როგორც სამართალდამცავი ორგანო.....80

1*. საბაჟო ორგანოების როლი საბაჟო-საგადასახადო სისტემის მოწესრიგების საქმეში.....80

2*. საბაჟო ორგანოსთვის გამოძიების უფლების ჩამორთმევა და მასთან დაკავშირებული პრობლემები.....83

§ 2. საბაჟო ორგანოთა შემოსავლები და მათი განკარგვა.....90

1* საბაჟო ორგანოთა შემოსავლები.....90

2* შემოსავლების განკარგვა საბაჟო ორგანოს მიერ.....92

თავი III

საბაჟო გადასახდელებით დაბეგვრა.....94

§ 1. საბაჟო გადასახდელების ცნება, არსი და სახეები.....94

1*. საბაჟო მოსაკრებელი.....94

2*. საბაჟო გადასახადი.....97

3*. დამატებული ღირებულების გადასახადი.....102

4* აქციზი 111
5*. საბაჟო გადასახდელისა და საბაჟო გადასახადის ცნება 120
§2. გადასახდელების დარიცხვა და საბაჟო გაფორმების პროცედურები 129
§3. საბაჟო გადასახადის დიფერენციაცია საქონლის კლასიფიკაციის მიხედვით 134
§4. საბაჟო გადასახადით დასაბეგრი საქონლის საბაჟო ღირებულების განსაზღვრა 141
§5. საბაჟო გადასახდელების სამართლებრივი საფუძვლები 144
1*. საბაჟო გადასახადი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მიხედვით 144
2*. საკანონმდებლო აქტები საბაჟო გადასახდელების სფეროში 146
3*. საერთაშორისო აქტები საბაჟო გადასახადის შესახებ. ჩვეულებრივი, სეზონური და განსაკუთრებული საბაჟო გადასახადები 147
4*. საბაჟო შეღავათები 150
§6.საბაჟო ტარიფით დაბეგვრა და საბაჟო რეჟიმები 154
1*. სატარიფო ღონისძიებები საბაჟო რეჟიმების შესაბამისად 154
2*.საქონლის დაბეგვრის ადგილი 170

თავი IV
საბაჟო საგადასახადო პოლიტიკის პრობლემები და ამოცანები 176
§1. საბაჟო-საგადასახადო პოლიტიკა 176
1*. ლიბერალური და პროტექციონისტული საბაჟო პოლიტიკა 176
§2. საერთაშორისო საბაჟო ორგანიზაციები, საერთაშორისო საბაჟო აქტები და მათი გავლენა საქართველოს საბაჟო პოლიტიკაზე 189
1*. საერთაშორისო საბაჟო ორგანიზაციები და საერთაშორისო საბაჟო სამართლებრივი აქტები 189
2*. საზღვარგარეთის ზოგიერთი ქვეყნის საბაჟო-საგადასახადო კანონმდებლობის შედარება საქართველოს შესაბამის კანონმდებლობასთან 199

დასკვნა 203

შესავალი

საბაჟო საქმიანობა და მასთან დაკავშირებული გადასახადები ერთ-ერთ იმ უძველეს ინსტიტუტს განეკუთვნება, რომელიც ადრეული სახელმწიფოს წარმოშობის საწყის ეტაპზე ჩნდება ამა თუ იმ ქვეყანაში. საბაჟო საქმე და უცხოეთიდან შემოტანილ საქონელზე გადასახადების დაწესება სახელმწიფოს ჩამოყალიბებასთანაა მჭიდრო კავშირში და მას საუკუნეების ისტორია აქვს. თითქმის არ მოიძებნება ქვეყანა, სადაც არ არსებულა მებაჟის ინსტიტუტი. ამ მხრივ გამონაკლისი არც საქართველოა, მაგრამ რაოდენ პარადოქსულიც არ უნდა იყოს, საუკუნეთა მიღმა ფესვგადგმულ საქმიანობას დღევანდელ დამოუკიდებელ საქართველოში ერთობ ხანმოკლე ისტორია აქვს, რადგან რუსეთის ბატონობის პერიოდში საქართველოს საკუთარი საბაჟო კანონმდებლობა არ გააჩნდა. მხოლოდ 1918 – 1921 წლებში, დამოუკიდებელი საქართველოს სამწლიანი არსებობის პერიოდში, მიუხედავად მისი ხანმოკლე ფუნქციონირებისა, მაშინდელმა მთავრობამ მეტად საგულისხმო და ქვეყნის ეკონომიკურ წინსვლაზე ორიენტირებული საკანონმდებლო აქტები დაგვიტოვა. აღსანიშნავია, რომ იმდროინდელი საბაჟო საკანონმდებლო აქტები დღევანდელი საქართველოსთვისაც კი ყურადსაღებია და მათი უგულებელყოფა, ცხადია, არ შეიძლება. პირიქით, 1918 – 1921 წლების დამოუკიდებელი საქართველოს საბაჟო კანონმდებლობა, შესაძლოა, ერთგვარ გზამკვლევადაც კი გამოდგეს დღევანდელი საქართველოს ხელისუფლებისთვის.

გასული საუკუნის 90–იანი წლებიდან საქართველოში საფუძველი ეყრება დამოუიდებელ საბაჟო საქმიანობას და იქმნება სხვადასხვა საკანონმდებლო აქტები. 1992 წლის 21 ოქტომბერს კი მიღებულ იქნა პირველი საბაჟო კოდექსი. მას შემდეგ საბაჟო ურთიერთობებს საკმაოდ დიდი ყურადღება ეთმობა, მაგრამ სამართლის ეს სფერო დღეისათვის ჯერ კიდევ სრულყოფილად არ არის შესწავლილი.

ჩვენი მიზანია, დღეს მოქმედი კანონმდებლობის მიხედვით გავაშუქოთ ის ყველაზე მტკივნეული პრობლემები, რომლებიც საბაჟო გადასახდელებით დაბეგვრას შეეხება. უდავოა, რომ საბაჟო გადასახდელების ფორმირება და მათი გამოყენება სხვადასხვა საქონლის მიმართ ერთ-ერთ უმთავრეს საკითხს წარმოადგენს საბაჟო საქმიანობაში. ეს თემა ქართულ სამეცნიერო ლიტერატურაში საკმაოდ მწირადაა შესწავლილი და შემდგომ კვლევას მოითხოვს.

საბაჟო გადასახდელების სატარიფო განაკვეთების განსაზღვრა განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია ისეთი ქვეყნებისთვის, სადაც ეკონომიკა ჯერ კიდევ სათანადო დონეზე არ არის განვითარებული და საბაჟო სატარიფო პოლიტიკის გამოყენებით ქვეყანა თავისი ეკონომიკური სუვერენიტეტის და შიდა ბაზრის დაცვას ახორციელებს.

ჩვენის აზრით, საბაჟო საქმიანობა დიდადაა დამოკიდებული იმაზე, თუ როგორ იქნება განსაზღვრული საბაჟო ტარიფები, რომ არც ქვეყნისთვის აუცილებელ იმპორტს შეუშალოს ხელი და არც ექსპორტი ჩაკლას. რადგან გონივრულად განსაზღვრული და ეკონომიკურ წინსვლაზე ორიენტირებული საბაჟო პოლიტიკა წარმოადგენს ჩვენი კვლევის მიზანს, მიზანშეწონილად მივიჩნიეთ, შეძლებისდაგვარად განგვეხილოთ ყველა ის პრობლემური საკითხი, რაც საქართველოს საბაჟო-საგადასახადო კანონმდებლობაში თუ საბაჟო ორგანოთა პრაქტიკულ საქმიანობაში შეინიშნება და გამოვთქვათ საკუთარი შეხედულებები საბაჟო სატარიფო პოლიტიკის სრულყოფისა და უფრო ეფექტურად გატარების განსახორციელებლად.

საბაჟო გადასახდელებზე საუბრისას უნდა აღვნიშნოთ, რომ ქვეყანას შეუძლია გაატაროს როგორც მკაცრი საბაჟო სატარიფო პოლიტიკა, ასევე – ლიბერალური.

დასავლეთის განვითარებულმა ქვეყნებმა უკვე წარმატებით გაართვეს თავი ამ ამოცანას და მათი გამოცდილების გამოყენება, იმედია, არც ჩვენთვის იქნებოდა ურიგო.

ნაშრომში განხილულია ის საკითხები, რომლებიც საბაჟო პოლიტიკის ამ ორ ურთიერთდაპირისპირებულ პრინციპს შეეხება და გამოთქმულია მოსაზრებები დასმული საკითხის გადასაჭრელად.

ჩვენი კვლევის საგანს წარმოადგენს საბაჟო გადასახდელების სამართლებრივი ბუნების შესწავლა, მათი დანიშნულებისა და გამოყენების თავისებურებების ახსნა. ნაშრომში საბაჟო გადასახდელები განხილულია ზოგადად, ერთობლიობაში და ასევე ცალ-ცალკე, რაც უკეთეს საშუალებას იძლევა იმისათვის, რათა ბოლომდე და ღრმად ჩავწვდეთ საბაჟო გადასახდელების როგორც სამართლებრივ, ასევე ეკონომიკურ ბუნებას. განსაკუთრებული ყურადღება გამახვილებულია საბაჟო გადასახადზე, მის სატარიფო განაკვეთებზე და დაბეგვრის პრობლემებზე. ნაშრომში ასევე გაშუქებულია საბაჟო გადასახადის დანიშნულება და მისი ადგილი საქართველოს საგადასახადო სისტემაში. კვლევის სუბ-

იქცეს წარმოადგენს საბაჟო გადასახდელების შემომღები ორგანოები, საბაჟო ორგანოები, საქართველოს საბაჟო საზღვარზე საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალებების გადამაადგილებელი პირები, მათი სამართლებრივი სტატუსი და უფლება-მოვალეობები. ამ თვალსაზრისით მრავალი პრობლემა იჩენს თავს, რაც ჯერ კიდევ არ არის მოწესრიგებული არც საბაჟო კოდექსით და არც საგადასახადო კანონმდებლობით.

ნაშრომში გამოთქმულია მოსაზრებები საბაჟო სამართალურთიერთობის სუბიექტის (განსაკუთრებით საბაჟო ორგანოების) სამართლებრივი სტატუსის კორექტირებისათვის, რათა მათ უფრო ეფექტურად შეძლონ დაკისრებულ ამოცანათა შესრულება.

ჩვენი კვლევის სფეროში შედის საბაჟო საზღვარზე გადაადგილებული საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალებების საბაჟო გადასახდელებით დაბეგვრისა და საბაჟო შეღავათების გამოყენების მექანიზმები.

ნაშრომის მიზანია, საბაჟო გადასახდელების სამართლებრივი ბუნების შესწავლა, საგადასახადო სისტემაში გარკვეული ცვლილებების გატარება და გადასახადების უფრო ეფექტურად გამოყენების ღონისძიებების დასახვა, ამ თვალსაზრისით საბაჟო კანონმდებლობის სრულყოფისათვის გარკვეული წინადადებების შემუშავება და პრაქტიკაში არსებული ხარვეზებისა და მიმდინარე საქმიანობის ნაკლოვანი მხარეების გამოსწორება.

აღნიშნული მიზნიდან გამომდინარე, ნაშრომის კვლევის ფარგლები დაკავშირებულია ისეთი ამოცანების გადაჭრასთან, როგორიცაა:

1. საბაჟო გადასახადისა და საბაჟო გადასახდელის ცნებების ახსნა;

2. საბაჟო გადასახდელების ეკონომიკური და სამართლებრივი ბუნების გარკვევა;

3. საბაჟო გადასახდელების გამოყენების შესაძლებლობები და თავისებურებების გამოვლენა სხვადასახვა საბაჟო რეჟიმების მიხედვით;

4. საბაჟო პოლიტიკის ორი ძირითადი მიმართულების: პროტექციონისტური (დამცავი) და ლიბერალური პოლიტიკის დახასიათება და ქვეყნისთვის მომგებიანი პოლიტიკის განსაზღვრა;

5. საბაჟო გადასახდელების დიფერენცირებულად გამოყენება სხვადასხვა სახეობის საქონლის მიმართ;

6. საბაჟო შეღავათების განხილვა და მათი გამოყენების სრულყოფისათვის წინადადებების შემუშავება;

7. საბაჟო სამართალურთიერთობის სუბიექტების სამართლებრივი სტატუსის შესწავლა და საბაჟო ორგანოთა უფრო ეფექტურად მუშაობისთვის წინადადებების შემუშავება;

8. დაბეგვრის პრინციპებისა და ამ სფეროში საქმიანობის განხორციელების საშუალებების შესწავლა და დაბეგვრის საკითხში იმ წინადადებების გამოთქმა, რაც მეტ სარგებელს მოუტანს ქვეყნის ეკონომიკურ წინსვლას;

9. საქართველოს საბაჟო კანონმდებლობის შედარება უცხოეთის ზოგიერთი ქვეყნის შესაბამის კანონმდებლობასთან და ჩვენი ქვეყნის საბაჟო კანონმდებლობის ევროკავშირის საბაჟო სამართლის ნორმებთან ინტეგრაციისა და ჰარმონიზაციის პროცესში წარმოშობილი პრობლემების გაშუქება.

საბაჟო გადასახდელებით დაბეგვრის პრობლემები ნაშრომში განხილულია არა მარტო სამართლებრივი კუთხით, არამედ მათი ეკონომიკურ პრინციპებთან შესაბამისობაში და გაანალიზებულია საბაჟო ტარიფის გამოყენების ეკონომიკური სარგებლიანობა. ნაშრომის მომზადებისას ყურადღება ეთმობა სოციალური და ლოგიკური კვლევის მეთოდებს, რომელთა გარეშეც საბაჟო კანონმდებლობის დახვეწაზე ფიქრიც კი ზედმეტია. საქართველოს საბაჟო კანონმდებლობის ბაზა შედარებულია არა მარტო თანამედროვე საზღვარგარეთის ქვეყნების საბაჟო სამართლის ნორმებთან, არამედ პარალელები გავლებულია სხვადასხვა ქვეყნებში სხვადასხვა ეპოქებში არსებულ საბაჟო-სამართლებრივ ურთიერთობებთან და შესწავლისა და ანალიზის საფუძველზე გამოთქმულია გარკვეული მოსაზრებები ამა თუ იმ საკითხის უკეთესად მოწესრიგების თაობაზე. საბაჟო გადასახადი განხილულია არა ცალკე, საგადასახადო სისტემისაგან მოწყვეტით, არამედ როგორც საქართველოს ერთიანი საგადასახადო სისტემის შემადგენელი ნაწილი.

მნიშვნელოვანია აგრეთვე მსოფლიოს სხვადასხვა ქვეყნების ისტორიული გამოცდილების და იმ ძირითად ეკონომიკური პრინციპების გაშუქება, რომლებიც საერთოა ყველასთვის დროსა და სივრცეში.

ნაშრომის ძირითადი დასკვნები დაფუძნებულია არა მხოლოდ თეორიულ მასალაზე, არამედ ნორმატიულ სამართლებრივ აქტებზე და იმ პრაქტიკულ გამოცდილებაზე, რაც წლების მანძილზე საბაჟო სისტემაში მუშაობით შეიძინა ავტორმა და მის მიერ დანახული პრობლემები გაშუქებულია საქართველოსა და ევროკავშირის დღესმოქმედი საბაჟო სამართლის ნორმების ფონზე.

საგარეო ვაჭრობას და მის სამართლებრივ რეგულირებას ევროპის ქვეყნებში საკმაოდ ადრე, ჯერ კიდევ სამი საუკუნის წინ, XVII საუკუნეში მნიშვნელოვანი ყურადღება დაუთმეს ქვეყნის მმართველებმა. ამ მხრივ აღსანიშნავია საფრანგეთის სახელმწიფოს საკოდიფიკაციო საქმიანობა სახლეთა სამართლის დარგში, კერძოდ კი, ოპერონის (ჩრდილო საფრანგეთის) კოდექსი, რომელიც მოგვიანებით ინგლისელებმა და ჰოლანდიელებმაც გადაიღეს გარკვეული ცვლილებებით[1]. ამ დროიდან მოყოლებული ევროპის ქვეყნებისთვის საგარეო ვაჭრობის მარეგულირებელ სამართლის ნორმებს აქტუალობა არ დაუკარგავთ და მუდმივ განახლებასა და დახვეწას განიცდიან.

საქართველოში საბაჟო სამართლის კვლევა გაცილებით გვიან, XX საუკუნის დასასრულიდან, კერძოდ კი, 1990-იანი წლებიდან დაიწყო. ეს არცაა გასაკვირი, რადგან საბჭოთა კავშირის შემადგენლობიდან გამოსულ და დამოუკიდებელ საქართველოს საბაჟო სამართლის სფეროში საკუთარი კანონმდებლობა სჭირდებოდა და მას შემდეგ, რაც მიღებულ იქნა პირველი საკანონმდებლო აქტები აღნიშნულ დარგში, მეცნიერებმაც დაიწყეს საბაჟო სამართლის სხვადასხვა საკითხების კვლევა და სამეცნიერო დონეზე დამუშავება.

მიუხედავად იმისა, რომ ჩვენს ქვეყანაში საბაჟო სამართალში მეცნიერთა გარკვეული ჯგუფი საკმაოდ ნაყოფიერად მუშაობს, მაინც შეინიშნება გამოქვეყნებულ მონოგრაფიათა, სახელმძღვანელოთა და სხვა კვლევების სიმცირე. ეს ისევ და ისევ იმით აიხსნება, რომ საბაჟო სამართალი საქართველოსთვის, როგორც სუვერენული სახელმწიფოსთვის, სამართლის სხვა დარგებთან შედარებით "ახალგაზრდა" დარგია, ხოლო 20-იან წლებში (დემოკრატიულ საქართველოში) საერთოდ არ არსებობდა რაიმე გამოკვლევა ამ სფეროში.

ქართული საბაჟო სამართლის თანამედროვე კვლევის სფეროში განსაკუთრებული ღვაწლი მიუძღვის მეცნიერს ვ. ქარუმიძეს, რომელმაც საბაჟო სამართლის არა ერთი მკვლევარი აღზარდა. მან გამოაქვეყნა რიგი მონოგრაფიებისა და სახელმძღვანელოებისა: "საბაჟო საქმე" 1994წ.; "საბაჟო სამართალი" 1998წ; "საბაჟო სამართალი" 2004წ და სხვ. ასევე ვ. ლორთქიფანიძეს, რომლის ხელმძღვანელობითაც დაიბეჭდა საბაჟო კოდექსის კომენტარები 1998 წელს; ზ. ამილახვარს, რომელიც საქართველოში

---

[1] ზ. მ. ჩერნილოვსკი. სახელმწიფოსა და სამართლის მსოფლიო ისტორია, თბ. 1992, გვ. 199.

საბაჟო სამართლის ერთ-ერთი საკმაოდ ნაყოფიერი მკვლევარია, მან გამოსცა საბაჟო კარნახმდებლობის კრებული, გამოცემული ორ წიგნად 2002 წელს, (მეორე შევსებული გამოცემა 2003 წელს), 2007 წ. "საქართველოს საბაჟო სამართალი" და სხვ. საბაჟო სამართლის კვლევას ეწევიან ასევე: ა. ხიტარიანი, ი. ხარაზი, ეკონომისტი მეცნიერები: გ. ურიდია, ე. ჯგერენაია, ფ. რუხაია, ი. მესხია, გ. არახამია და სხვები, რომელთაც დიდი შრომა და ამაგი დასდეს ქართული საბაჟო სამართლის განვითარებისა და სრულყოფის საქმეს. მათ მიერ სხვადასხვა საკითხებთან დაკავშირებით მრავალი საინტერესო მონოგრაფიული კვლევა განხორციელდა. ამასთან, ისიც უნდა აღვნიშნოთ, რომ დასახელებული მეცნიერების დიდი ნაწილი თავიანთ შრომებში მეტწილად ეხება ეკონომიკურ სფეროს, ხოლო ქართული იურიდიული შრომები გვერდს უვლის საბაჟო-საგადასახადო პოლიტიკის აქტუალურ საკითხებს. ამდენად, მთელი რიგი სამართლებრივი საკითხებისა, რომლებიც დასახელებულ მეცნიერთა კვლევის საგნის მიღმა დარჩა, ჯერ კიდევ შესასწავლი და სამართლებრივ დონეზე მოსაწესრიგებელია.

შრომის მომზადებისას გამოყენებულია არა მარტო ქართველ მკვლევართა ნაშრომები, არამედ ასევე საზღვარგარეთის უნივერსიტეტებისა და სამეცნიერო კვლევითი ცენტრების ცნობილ მეცნიერთა გამოკვლევები. ამ მხრივ განსაკუთრებული აღნიშვნის ღირსია ბ. გაბრიჩიძის, კ. ბორისოვის, ვ. დრაგანოვის, კ. სანდროვსკის,ა. ერშოვის,პ. ლინდერტის,გ. არუთუნიანის,ა. კოზირინის და სხვათა გამოკვლევები ჩვენთვის საინტერესო თემის ირგვლივ.

ნაშრომში გაანალიზებულია ასევე სასამართლო პრაქტიკაც, კერძოდ, უზენაესი სასამართლოს განჩინებები საბაჟო დავებთან დაკავშირებით. დიდი ყურადღება აქვს დათმობილი საბაჟო საქმიანობის პრაქტიკაში დასანერგი საკითხების შესწავლას, რადგან ჩვენს სინამდვილეში, სამწუხაროდ, არის შემთხვევები, როდესაც თეორია და პრაქტიკა ერთმანეთისგან დაშორებულია და შეიძლება ითქვას, რომ ზოგ შემთხვევაში დამოუკიდებლად თანაარსებობენ.

აღნიშნულიდან გამომდინარე წინამდებარე შრომაში წამოყენებული და შეძლებისდაგვარად გადაჭრილია ისეთი პრობლემები, როგორიცაა:

1. საბაჟო გადასახდელების განხილვა ეკონომიკურ-სამართლებრივი კუთხით, რაც საშუალებას იძლევა ეს ინსტიტუტი სწორად იქნეს ახსნილი.

2. ნაშრომში გარკვეულია ამ პრობლემების გადასაჭრელად აუცილებელი არა მარტო მათი ეკონომიკური ბუნება და სარგებლიანობა, არამედ მოცემულია საბაჟო გადასახდელების სამართლებრივი საფუძვლები და დაბეგვრის სამართლიანობის პრინციპების დახასიათებაც.

3. გამოთქმულია მოსაზრება დაბეგვრის დიფერენცირებული ტარიფების გამოყენების შესახებ. ტარიფების დიფერენცირებულად გამოყენება უნდა მოხდეს იმის მიხედვით, თუ რა სახისაა საქონელი და რა დანიშნულებით გადაადგილდება ივი საბაჟო საზღვარზე.

4. თანამედროვე საქართველოს ეკონომიკური განვითარების ფონზე აუცილებელია, რათა დაბეგვრის სისტემა გამოყენებულ იქნეს შედეგიანად და მოქნილად, რისთვისაც საჭიროა ახსნილ იქნეს ამ პრობლემის გადაჭრის კონკრეტული ფორმები და ნიუანსები.

5. განსაკუთრებული ყურადღება უნდა გამახვილდეს პროტექციონისტული და ლიბერალური საბაჟო პოლიტიკის ეტაპობრივად გამოყენებაზე.

6. უნდა აიხსნას საბაჟო გაფორმების იმგვარად გამოყენება, რომ მან უფრო მეტი ეფექტური შედეგი მოგვცეს, რისთვისაც საჭიროა გადაიჭრას კონკრეტული პრობლემები.

7. საბაჟო-საგადასახადო პოლიტიკის სწორად გატარებაში გადამწყვეტი როლი ენიჭება მებაჟეთა კადრების კვალიფიციურ დონეზე მომზადებას, ნაშრომში ნაჩვენებია მათი ცოდნისა და მორალური პრინციპების მიხედვით შერჩევის ფორმები და მეთოდები.

8.საჭიროებს დასახელებას წინადადება იმის შესახებ, რომ გაფორმების ნებისმიერი ოპერაცია განხორციელდეს არა მარტო ტერიტორიის შიგნით, არამედ საბაჟო საზღვარზეც.

9. აუცილებელია საზღვარგარეთის განვითარებული ქვეყნების საბაჟო-საგადასახადო საქმიანობაში არსებული გამოცდილების გაზიარება და დანერგვის ფორმების მოძებნა საქართველოში.

10. საფუძვლიან ახსნას საჭიროებს საბაჟო გადასახდელებისა და მოსაკრებლების არსი, სახეები და წინადადებები მათი სრულყოფის მიზნით.

აღნიშნული გამოკვლევა ხელს შეუწყობს საბაჟო ორგანოების უფლებამოსილებათა სრულყოფას, რაც მასზე დაკისრებული ფუნქციების გაცილებით უფრო მაღალ დონეზე შესრულებ-

ის საწინდარია; მკაფიოდ იქნება განსაზღვრული საბაჟო სამართლებრივი ურთიერთობების მონაწილე სუბიექტთა უფლება-მოვალეობები და სამართლებრივი სტატუსი; საბაჟო ორგანოს საშუალება ექნება განახორციელოს დაბეგვრის სისტემის უფრო მოხერხებულად გამოყენება; საბაჟო გადასახდელების დიფერენცირებულად გამოყენება და გონიერული სატარიფო პოლიტიკა გაზრდის ბიუჯეტის შემოსულობებს და ქვეყნის ეკონომიკურ განვითარებასაც შეუწყობს ხელს; საბაჟო ორგანოს უფლებამოსილებათა სრულყოფით შესაძლებელი იქნება მის თანამშრომელთა მართლშეგნების ზრდა და მათში სამართლებრივი კულტურის დახვეწა-განვითარება, რაც კორუფციის წინააღმდეგ ბრძოლის ერთ-ერთ საუკეთესო საშუალებას წარმოადგენს.

აღნიშნული რეკომენდაციები სასარგებლო იქნება არა მარტო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საბაჟო ორგანოებისთვის, არამედ საქონლის გადამაადგილებელ ფიზიკურ და იურიდიულ პირთათვისაც, უკეთესად იქნება შესრულებული საერთაშორისო საბაჟო სამართლის იმ ნორმათა მოთხოვნები, რომელთაც მიერთებულია საქართველო. პირველ რიგში კი ეს ეხება საბაჟო პროცედურების დაჩქარებისა და გამარტივების შესახებ მოთხოვნებს.

საბაჟო გადასახდელებით დიფერენცირებულად დაბეგვრა სხვადასხვა საბაჟო რეჟიმების მიხედვით გაუადვილებს მეწარმე სუბიექტებსა და ფიზიკურ პირებს, უკეთ გაერკვნენ საკუთარ უფლება-მოვალეობებში, რაც მათ უფლება-სუბიექტურობას კიდევ უფრო განამტკიცებს.

კვლევის შედეგებზე დაყრდნობით ნაშრომში მოცემულია ამჟამად მოქმედი საბაჟო-საგადასახადო კანონმდებლობის სრულყოფის წინადადებები საბაჟო გადასახდელებით დაბეგვრის სფეროში, რაც შესაძლებელობას იძლევა გათვალისწინებულ იქნეს საბაჟო ორგანოთა და მათი თანამდებობის პირების მომავალი პრაქტიკული საქმიანობის განხორციელებისას. აღნიშნული დასკვნები და რეკომენდაციები გამოსადეგია ასევე მოცემული პრობლემის შესწავლით დაინტერესებული პირების სამეცნიერო საქმიანობაში.

თავი I

გადასახადების სისტემა საქართველოს კანონმდებლობით

§1. გადასახადების სახეები და სისტემა, საბაჟო გადასახადის ადგილი საგადასახადო სისტემაში

1* გადასახადების სახეები და სისტემა საქართველო'ში ამ ნა'შრომის მიზანია, გამოარკვიოს საბაჟო გადასახადის არსი, მისი დანიშნულება, მისი ადგილი საქართველოს საგადასახადო და გადასახადების სისტემაში, საბაჟო გადასახადით დაბეგვრის მექანიზმი და დაბეგვრის თავისებურებები. ამიტომ, საბაჟო გადასახადის შესახებ საუბარს გადასახადების სისტემის დახასიათებით დავიწყებთ.

სამეცნიერო ლიტერატურა'ში ერთმანეთისგან განასხვავებენ "საგადასახადო სისტემისა" და "გადასახადების სისტემის" ცნებებს. პირველ მათგანში მოიაზრება იმ ნიშნების ერთობლიობა, რომლებიც დაკავშირებულია გადასახადების დაწესების, შემოღების, შეცვლის, გაუქმებისა და მათი ამოღების საკითხებთან. ამ ნიშნებში ერთიანდება ყველა ის პირობა, რომელიც დაკავშირებულია გადასახადებით დაბეგვრასთან[2]. რაც შეეხება "გადასახადების სისტემას", იგი მოიცავს უშუალოდ მოქმედ გადასახადებს, მათ სატარიფო განაკვეთებს და ცალკეულ გადასახადთა სახეებს. ამგვარად, ცხადია, რომ "საგადასახადო სისტემა" გაცილებით უფრო ფართო ცნებაა, ვიდრე "გადასახადების სისტემა" და იგი ამ უკანასკნელსაც მოიცავს.

საგადასახადო სისტემის ეფექტურად ფუნქციონირებისათვის აუცილებელია რამდენიმე ფუნდამენტური პრინციპის დაცვა, რადგან სწორედ საგადასახადო სისტემის დახვეწა წარმოადგენს სუვერენული სახელმწიფოს საფუძველს.

გადასახადები ის მნიშვნელოვანი იარაღია, რისი გამოყენებითაც სახელმწიფო ახორციელებს თავის მიზნებსა და ფუნქციებს. სწორედ გადასახადების მეშვეობით იძენს სახელმწიფო ძალას – განახორციელოს მასზე დაკისრებული

ზ. როგავა, გადასახადები, საგადასახადო სისტემა და საგადასახადო სამართალი, თბ. 2002, გვ. 78;

ლ. გრიგალაშვილი, აღრიცხვა და გადასახადები, პრაქტიკული სახელმძღვანელო, თბ. 2007, გვ. 126.

ფუნქციები და ქვეყანაში გაატაროს დასახული საგარეო თუ საშინაო პოლიტიკა.

რა ძირითად პრინციპებს უნდა ეფუძნებოდეს საგადასახადო სისტემა? ზ. როგავა საქართველოს საგადასახადო სისტემაში გამოყოფს შემდეგ ორგანიზაციულ პრინციპებს:

1. ერთიანობის პრინციპი;

2.ელასტიურობის პრინციპი;

3. სტაბილურობის პრინციპი;

4.გადასახადების სიმრავლის პრინციპი;

5.ადგილობრიყი გადასახადების ამომწურავი ნუსხის პრინციპი [3].

ჩამოთვლილი პრინციპებიდან ნაწილი დაცულია საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობიდან გამომდინარე, მაგრამ გარკვეული პრინციპების დაცვა ჯერ კიდევ არაა მიღწეული. განსაკუთრებით ეს ეხება ელასტიურობისა და სტაბილურობის პრინციპს. პირველი მათგანი გულისხმობს საკანონმდებლო ბაზაში ცვლილებების შეტანას, რაც ქვეყნის ეკონომიკურ-პოლიტიკური განვითარების სფეროში არსებული ცვლილებებითაა განპირობებული.

მართალია, ელასტიურობის პრინციპის ძირითადი საფუძველი საჯარო ინტერესების კერძო ინტერესებთან შედარებით პრიორიტეტში მდგომარეობს და გადასახადების სახეობათა და სატარიფო განაკვეთების განსაზღვრა უცილოდ სახელმწიფოს პრეროგატივას წარმოადგენს და არა საზოგადოებისა თუ გადასახადის გადამხდელებისას, მაგრამ აქ ისიც უნდა მივიღოთ მხედველობაში, რომ საგადასახადო სისტემის ელასტიურობის პრინციპმა არ უნდა დაარღვიოს უპირველესი – სამართლიანობის პრინციპი და ამ სფეროში განხორციელებულმა ცვლილებებმა სახელმწიფოს ეკონომიკურ-პოლიტიკური განვითარების სვლა არ უნდა შეაფერხოს. სხვა მხრივ კი, რა თქმა უნდა, გადასახადებით დაბეგვრის საკითხებთან დაკავშირებით კანონმდებლობაში ცვლილებების არსებობა ნებისმიერი ქვეყნისთვის ჩვეული ფაქტია. ეს იმითაა გამოწვეული, რომ საგადასახადო სისტემის ფუნქციონირება პირდაპირაა დამოკიდებული ქვეყანაში არსებულ ეკონომიკურ განვითარებაზე, ხოლო ეს უკანასკნელი კი არათუ ისეთ ქვეყანაში, როგორიც საქართველოა, არამედ განვითარებული ეკონომიკის მქონე სახელმ-

[3] ზ. როგავა, გადასახადები, საგადასახადო სისტემა და საგადასახადო სამართალი, თბ. 2002. გვ. 86.

წიფოებშიც კი ხშირ შემთხვევაში არასტაბილურია და მისი გაუმჯობესებისათვის მუდმივად ხორციელდება გარკვეული რეფორმები მთელ ციკლიზებულ მსოფლიოში.

ელასტიურობის პრინციპის რეალიზაცია ჩვენს ქვეყანაში სამწუხაროდ მეტად ნაკლოვანი მხარეებით გამოირჩევა და საგადასახადო-საბაჟო კანონმდებლობაშიც სერიოზული ხარვეზები შეინიშნება.

უცხოელი ექსპერტების აზრით, საქართველოში საგადასახადო კანონმდებლობის ხშირი და გაუთვალისწინებელი ცვლილებები ხდება. რომლის ძირითადი მიზეზი ისაა, რომ საქართველოში უცხოური კაპიტალის დაბანდება მეტად შეზღუდულია. შიდასაგადასახადო სისტემის და გადასახადების სისტემის არასტაბილურობა წარმოადგენს იმ ძირითად ბარიერს, რომელიც არ იძლევა ეკონომიკური მაჩვენებლების ზუსტი გამოთვლის შესაძლებლობას. აქედან გამომდინარე, საინვესტიციო გარემოც არამიმზიდველია უცხოელი ინვესტორებისთვის.

რაც შეეხება სტაბილურობის პრინციპს, იგი მოითხოვს, რომ სახელმწიფოში მოქმედი კანონმდებლობა ხშირი ცვლილებებით არ უნდა ხასიათდებოდეს და საკანონმდებლო ორგანოს მიერ დაწესებული გადასახადები დროის დიდ პერიოდში (წლების მანძილზე) მოქმედებდეს. ცხადია, აღნიშნული პრინციპი მთლიანად არ გამორიცხავს ცვლილებას კანონმდებლობაში, მაგრამ ეს ცვლილებები, როგორც აღნიშნავს ზ. როგავა, რეფორმის გზით უნდა ხორციელდებოდეს და ისიც განსაკუთრებულ შემთხვევებში, მკაცრად განსაზღვრული წესით. უცხოეთის მრავალ სახელმწიფოში ფუნქციონირებს კანონშემოქმედებითი პრაქტიკა, რომლის თანახმადაც ცვლილებები და დამატებები, რომლებიც საგადასახადო კანონმდებლობის სფეროში ხორციელდება, ძალაში მხოლოდ ახალი საფინანსო წლის დასაწყისიდან შედის. მაგალითისთვის რუსეთის ფედერაციის კანონმდებლობაც გამოდგება. რუსეთის ფედერაციის საგადასახადო კოდექსის თანახმად, ის ფედერალური კანონები, რომლებიც აწესებს ახალ გადასახადებს და მოსაკრებლებს, ძალაში შედის მხოლოდ კანონის მიღების წლის მომდევნო წლის 1 იანვრიდან და არა უადრეს 1 თვისა, მისი გამოქვეყნების დღიდან. ამგვარი პრაქტიკის დანერგვა საქართველოს საგადასახადო სისტემაშიც ფრიად მისალები იქნება.

საგადასახადო სისტემაში სტაბილურობის პრინციპის მნიშვნელოვან როლს პრაქტიკაც მეტყველებს. საილუსტრა-

ციოდ ამ რამდენიმე წლის წინ მომხდარი ფაქტიც გამოგვადგება: 1998 წლის 1 იანვრიდან საქართველოში მოქმედებდა გადასახადი "საქართველოს ტერიტორიაზე ავტოსატრანსპორტო საშუალებების შემოსვლისათვის და ზენორმატიული დატვირთვისათვის" აღნიშნული გადასახადის გადახდა ხდებოდა საბაჟო საზღვრის გადაკვეთისას. გადასახადის გადახდის ვალდებულება წარმოიშობოდა უცხო სახელმწიფოში რეგისტრირებული ავტო-სატრანსპორტო საშუალებების საქართველოში შემოსვლისას. 2005 წლის 1 იანვრიდან გადასახადი უცხო ქვეყნებში რეგისტრირებული ავტო-სატრანსპორტო საშუალებების შემოსვლისათვის გაუქმდა და დარჩა მხოლოდ გადასახადი ზენორმატიული დატვრთვისათვის, რომლის ახლებურად ფორმირება მოხდა და არც კანონი და არც კანონქვემდებარე ნორმტიული აქტი არ განსაზღვრავდა გადასახადის დარიცხვის წესებს, რის გამოც გადასახადის გამოთვლა ისე ხორციელდებოდა, რომ საკმაოდ მძიმე ტვირთად დააწვათ სატრანსპორტო საშუალებათა მფლობელებს და საქონლის გადამზიდველებს.

აღნიშნულმა მდგომარეობამ საქონლის გადამზიდველების და უცხოური კომპანიების უკმაყოფილება გამოიწვია და სხვადასხვა ქვეყნებიდან მომავალი საქონელი ხშირ შემთხვევაში საქართველოს ტერიტორიას სატრანზიტო ტვირთზიდვის დერეფნად აღარ იყენებდა და მისი გვერდის ავლით მიდიოდა დანიშნულების ქვეყნებში. ამგვარმა ვითარებამ ცხადია, სახელმწიფო ბიუჯეტზეც იქონია გავლენა და ქვეყანამ საკმაოდ დიდი თანხები დაკარგა დროის ძალიან მცირე მონაკვეთში სანამ მოხდებოდა ამ გადასახადის დარიცხვისა და გადახდევინების წესების სრულყოფა და რაც მთავარია, გადასახადის გადამხდელების ინფორმირება იმის თაობაზე, თუ რისთვის და რა ოდენობით უნდა გადაეხადათ აღნიშნული გადასახადი.

საგადასახადო სისტემაში სტაბილურობის პრინციპს გამოხატავს საგადასახადო და საბაჟო კანონმდებლობის იმპერატიული მოთხოვნა, რომლის თანახმადაც საგადასახადო და საბაჟო ნორმატიულ აქტებს უკუქმედების ძალა არ გააჩნიათ. და თუ ახლადმიღებულ ნორმას უკუქცევითი ძალა არ ექნება, ცხადია, უფრო ნაკლებად გავრცელდება ცვლილებები საგადასახადო საქმიანობის სფეროში, ვიდრე იმ შემთხვევაში,ეს ნორმები წარსულში მომხდარ ურთიერთობებსაც რომ არეგულირებდნენ. საგადასახადო-საბაჟო ნორმების უკუქმედებ-

ის ძალის შესახებ უნდა შევნიშნოთ, რომ ეს არა მარტო საგადასახადო ან საფინანსო სამართლისთვისაა ნიშანდობლივი, არამედ, ზოგადად სამართლის პრინციპს წარმოადგენს და თანაბრად ვრცელდება სამართლის ყველა სფეროში. თუმცა, აქვე უნდა შევნიშნოთ, რომ კანონმდებლობის ეს იმპერატიული მოთხოვნა გარკვეულ გამონაკლისებსაც ითვალისწინებს. კერძოდ, საგადასახადო კანონმდებლობის ნორმას უკუქმედების ძალა გააჩნია იმ შემთხვევაში, თუ იგი ნორმის ადრესატების სამართლებრივ მდგომარეობას აუმჯობესებს. საგადასახადო და საბაჟო ნორმებს უკუქმედების ძალა ენიჭებათ იმ შემთხვევაში, თუ ისინი აუქმებენ ან ამსუბუქებენ გადასახადებს, ან ამცირებენ მათ სატარიფო განაკვეთებს, ან სხვაგვარად აუმჯობესებენ საგადასახადო ურთიერთობების მონაწილეთა მდგომარეობას, ხოლო თუ ისინი აუქმებენ ან ამსუბუქებენ პასუხისმგებლობას, ან ადგენენ საგადასახადო ურთიერთობათა მონაწილეების უფლებების დამატებით გარანტიებს, მაშინ საგადასახადო და საბაჟო ნორმები ფაქტიურად უპირობოდ იძენენ უკუქმედების ძალას. ზოგადად კი, საქართველოს საგადსახადო კანონმდებლობის ნორმატიული აქტი ძალაში შედის "ნორმატიული აქტების შესახებ" საქართველოს კანონით დადგენილი წესით (საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, მუხ. მე-2, ნაწილი მე-8), ანუ ოფიციალურ ბეჭდვით ორგანოში მისი გამოქვეყნებიდან მე-15 დღეს.

საგადასახადო ურთიერთობათა მონაწილეების მდგომარეობის გაუმჯობესებაში უპირატესად იგულისხმება გადასახადის გადამხდელის ან სხვა ვალდებული პირის მდგომარეობის გაუმჯობესება და არა საგადასახადო და საბაჟო ორგანოთა თანამშრომლების – როგორც საქართველოს ურთიერთობის მონწილე მხარის მდგომარეობა. პრაქტიკაში ამგვარი შეღავათები საბაჟო ორგანოს თანამშრომელთა მიმართ ჯერ არ გავრცელებულა.

საბაჟო და საგადასახადო სისტემაში სტაბილურობის პრინციპის განხორციელებას ხელს არ შეუშლის იმ ნორმებისთვის უკუქმედების ძალის მინიჭება, რომლებიც საგადასახადო და საბაჟო ურთიერთობის მონაწილეთა მდგომარეობას აუმჯობესებენ.

ამრიგად, ჩვენ მიგვაჩნია, რომ საგადასახადო და საბაჟო კანონმდებლობაში მოსალოდნელი ცვლილებების შესახებ ნორმის ადრესატები ინფორმირებულ უნდა იქნენ სულ ცოტა

ექვსი თვით ადრე მაინც. ხოლო კანონმდებლობის აღნიშნულ სფეროში ცვლილებები უნდა ხორციელდებოდეს მხოლოდ მომავალი საბიუჯეტო წლის დასაწყისიდან; ნორმები, რომლებიც გადასახადის გადამხდელთა დამატებით უფლებებს ადგენენ ან ამსუბუქებენ მათ პასუხისმგებლობას, ან ამცირებენ საგადასახადო ტარიფს, ძალაში უნდა შევიდეს ნებისმიერი წესით, რასაც ითვალისწინებს საქართველოს კანონი "ნორმატიული აქტების შესახებ".

საგადასახადო სისტემასთან ერთად თანდათან იხვეწება გადასახადების სისტემაც. ადრე არსებული მრავალი გადასახადი, რომელთა რიცხვი 19-ს აღწევდა, ჯერ 12-მდე შემცირდა, შემდეგ 8-მდე, დღეისათვის კი საქართველოს ტერიტორიაზე მოქმედებს 6 გადასახადი. აქედან 5 საერთო-სახელმწიფოებრივია და ერთი – ადგილობრივი. საერთო-სახელმწიფოებრიეი გადასახადებია: 1. საშემოსავლო; 2. მოგების; 3. დამატებული ღირებულების; 4. აქციზი და 5. საბაჟო. ადგილობრივი გადასახადი კი მხოლოდ ერთ – ქონების გადასახადს მოიცავს.

სამეცნიერო ლიტერატურაში ჩამოთვლილ გადასახადებთან დაკავშირებით მეტ-ნაკლებად ამომწურავი ინფორმაცია მოიპოვება. საგადასახადო კოდექსი და სხვა საკანონმდებლო და კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტებიც საკმარის ინფორმაციას გვაწვდიან ქვეყანაში მოქმედ საერთო-სახელწიფოებრივ თუ ადგილობრივ გადასახადებზე. ამ ფონზე საბაჟო გადასახადი იურიდიულ ლიტერატურაში, შეიძლება ითქვას, რომ არ არის შესწავლილი და სათანადო დონეზე გაშუქებული. ის კი არა და, ხშირ შემთხვევებში, როცა ჩამოთვლილია საქართველოში მოქმედი გადასახადები, საბაჟო გადასახადი რატომღაც იგნორირებულია[4]. ისეთი შთაბეჭდილება იქმნება, თითქოს საბაჟო გადასახადი საერთოდ არ ‘შედიოდეს საქართველოს გადასახადების სისტემაში.

აქვე უნდა შევნიშნოთ, რომ 2007 წლამდე საბაჟო გადასახადს და მის განაკვეთებს არც საგადასახადო კოდექსი განსაზღვრავდა და არც საბაჟო კოდექსი შეიცავდა ამგვარი სახის ინფორმაციას. იგი განსაზღვრული იყო 1998 წლის საქართველოს კანონით "საბაჟო ტარიფისა და გადასახადის შესახებ" აღნიშნული კანონი ძალადაკარგულად გამოცხადდა საქართვე-

[4] ზ. როგავა. გადასახადები, საგადასახადო სისტემა და საგადასახადო სამართალი, თბ. 2002, გვ. 85;

ლ. არეშიძე. ბაჟი, აღრიცხვა და გადასახადები, თბ. 2007, გვ. 129.

ლოს კანონით "საბაჟო ტარიფის შესახებ", რომელიც ძალაში შევიდა 2006 წლის 1 სექტემბრიდან.

გადასახადებით დაბეგვრის ყველაზე მტკივნეული და ამავე დროს მნიშვნელოვანი პრობლემა დაბეგვრის სამართლიანობის პრინციპის შესაბამისად განხორციელებაში მდგომარეობს.

სამართლიანობის განსხვავებული ფორმულები ჯერ კიდევ ანტიკური ხანიდან მოყოლებული არსებობს. არისტოტელე ამბობდა, რომ თუ ჩვენ მივისწრაფვით სამართლიანობისაკენ, მაშინ საკმარისი არ არის ქონების გათანასწორება, "უფრო მეტად საჭიროა ადამიანთა სურვილების გათანაბრება, ვიდრე ქონებისა" [5].

ჰანს კელზენმა სამართლიანობის 16 ვარიანტი შემოგვთავაზა, როგორიცაა: თითოეულს თავისი; თითოეულს – თანაბარი; თითოეულს – თავისი რანგის მიხედვით; თითოეულს მოთხოვნის მიხედვით; თითოეულს კანონით კუთვნილი და სხვ. ამასთან, თვითონ კელზენი საერთოდ უარყოფდა სამართლიანობის მეცნიერულად დასაბუთების შესაძლებლობას და მიიჩნევდა, რომ სამართლიანობის რომელიმე ფორმულის მიზანშეწონილად მიჩნევა მხოლოდ და მხოლოდ სუბიექტური შეფასების საკითხია.

როგორც შენიშნავს გ. ხუბუა, სამართლიანობა განსხვავებულად ესმით საზოგადოების წევრებს. დაბეგვრის სისტემა, როდესაც გადასახადების სიდიდე დამოკიდებულია შემოსავლების ოდენობაზე, საზოგადოების ერთი ნაწილისათვის სამართლიანია, ხოლო მეორე ნაწილისათვის კი – უსამართლო, რადგან იგი "აჩლუნგებს" უფრო მაღალი შემოსავლების მქონე პირთა ინდივიდუალურ ინტერესს" [6].

ჩვენის მხრივ უნდა შევნიშნოთ, რომ საკითხისადმი ამგვარი მიდგომა არასწორად მიგვაჩნია. თუ ვინმე წინააღმდეგია, მეტი გაიღოს გაზრდილი შემოსავლებიდან და მოითხოვს, რომ ყველამ თანაბრად გადაიხადოს შემოსავლების მიუხედავად, იგი მხოლოდ ფორმალურად ეთანხმება გადასახადის გადახდის აუცილებლობას, ვერ აცნობიერებს ვერც სახელმწიფოს და ვერც საზოგადოების ინტერესებს და სურს, ნაკლები ძალისხმევით გაცილებით მეტი სიკეთე მიიღოს და როგორც კი საშუალება მიეცემა, მაშინვე თავს აარიდებს გადასახადების

არისტოტელე. პოლიტიკა. IV. 1266 ბ.

გ. ხუბუა. სამართლის თეორია. თბ. 2004. გვ. 67-68.

გადახდას, რაღგან ასეთ ინდივიდს გაანალიზებული არ აქვს, თუ რისთვის ხდება გადასახადებით დაბეგვრა და რა მიზნებს ემსახურება იგი [7].

გადასახადებით დაბეგვრის ორი ძირითადი პრინციპი არსებობს: ჰორიზონტალური და ვერტიკალური.

ჰორიზონტალური სამართლიანობის თეორიის თანახმად, ყველა ვალდებული პირი, მიუხედავად მათი შემოსავლებისა, თანაბარ წილს იხდის. ვერტიკალური სამართლიანობის თეორიის თანახმად კი, რაც უფრო მეტი აქვს პირს შემოსავალი, მით უფრო დიდი განაკვეთით იბეგრება.

გადასახადების სისტემა სამი სახის არსებობს: პროგრესული, როდესაც მაღალი შემოსავლების მქონენი უფრო დიდი განაკვეთებით იბეგრებიან (აღნიშნული სისტემა ვერტიკალური სამართლიანობის თეორიიდან გამომდინარეობს); პროპორციული – როდესაც ყველა თანაბარი განაკვეთით იბეგრება მიუხედავად მათი შემოსავლებისა (ეს სისტემა ჰორიზონტალური სამართლიანობის პრინციპზეა აგებული) და რეგრესული – რომელიც შემოსავლების ზრდასთან ერთად ტარიფების კლებას გულისხმობს.

საქართველოს საგადასახადო სისტემა, როგორც აღვნიშნეთ, საერთაშორისო სტანდარტებთან ჰარმონიზაციისკენ მიისწრაფვის და ეს პროცესი ჩვენს საგადასახადო და საბაჟო კანონმდებლობაში ნათლად შეინიშნება. მაგრამ ყოველივე ამასთან ისიც უნდა შევნიშნოთ, რომ ევროკავშირის ქვეყნების საგადასახადო საქმიანობის მრავალწლიანი გამოცდილება ჩვენს ქვეყანაში ჯერ კიდევ სათანადო დონეზე არაა გაზიარებული. ეს ეხება სწორედ დაბეგვრის სამართლიანობის პრინციპს. თუ აშშ-სა და ევროპის სახელმწიფოებში გადასახადებით დაბეგვრა ძირითადად ვერტიკალური სამართლიანობის პრინციპზეა დამყარებული, ჩვენთან საპირისპირო მდგომარეობა შეიმჩნევა და დაბეგვრის სისტემაში ჰორიზონტალური სამართლიანობის პრინციპი დომინირებს.

ორიოდ სიტყვით მიმოვიხილოთ საზღვარგაეთის ქვეყნების დაბეგვრის სისტემები და შემდეგ პარალელს გავავლებთ საქართველოში მოქმედ წესებთან.

ამ საკითხთან დაკავშირებით უფრო ვრცლად საუბარი გვაქვს სტატიაში "საქართველოს საგადასახადო სისტემა საქართველოს კანონმდებლობის მიხედვით". ჟურნ. „გადასახადები", № 11, თბ. 2007.

აშშ-ში საკორპორაციო გადასახადი, რომელიც ერთ-ერთ უმნიშვნელოვანეს გადასახადს წარმოადგენს, შემოსავლების მიხედვით დიფერენცირებულია და იურიდიული პირის წლიური შემოსავალი 25001–დან 50.000 დოლარამდე 15%-იანი განაკვეთით იბეგრება, 50001-დან 75.000 დოლარამდე – 25%-ით, 75001-დან 100.000 დოლარამდე შემოსავალი – 34%-ით დაბეგვრას ექვემდებარება, ხოლო 100.000-ზე მეტი – 34%-ით [8].

დიდ ბრიტანეთში ფიზიკური პირების საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრა შემდეგი წესით ხდება: 25.000 გირვანქა სტერლინგამდე შემოსავალი იბეგრება 20%-ით, 2501-დან 23700 გირვანქა სტერლინგამდე – 25%-ით, 23700 გირვანქა სტერლინგზე ზეით კი – 40%-ით.

კორპორაციები მოგების გადასახადს 250.000 გირვანქა სტერლინგამდე მოგების შემთხვევაში 25%-იანი განაკვეთით იხდიან, ხოლო 250.000 გირვანქა სტერლინგზე ზევით – 33%-იანი განაკვეთით.

საფრანგეთში ფიზიკური პირების საშემოსავლო გადასახადის განკვეთი შემოსავლების ოდენობის მიხედვით იზრდება 0-დან 56,8%-მდე. ამასთან, დაწესებულია დაუბეგრავი მინიმუმი, რომელიც ევროს შემოღებამდე 18140 ფრანკს შეადგენდა და შესაბამისად, მხოლოდ აღნიშნულ თანხაზე მეტი შემოსავლის მქონე ფიზიკური პირები იხდიდნენ საშემოსავლო გადასახადს.

გერმანიის ფედერაციულ რესპუბლიკაშიც, ისევე, როგორც ევროპის სხვა ქვეყნებში, საშემოსავლო გადასახადი პროგრესირებადია და განისაზღვრება 19-დან 53%-მდე, ფიზიკურ პირთა შემოსავლების მიხედვით.

მსგავსი ვითარებაა ამ მხრივ იტალიაშიც. საშემოსავლო გადასახადის განაკვეთი 10-დან 62%-მდე იზრდება. ასეთივე დაბეგვრის სისტემა დამახასიათებელია ესპანეთის, ავსტრიის, შვედეთის, დანიის და ევროპის სხვა სახელმწიფოებისთვის [9].

სხვადასხვა ქვეყნებში განსხვავებული პროცენტული განაკვეთები გააჩნია დამატებული ღირებულების გადასახადსაც. სხვადასხვა სახეობის საქონელი ამ გადასახადის სხვადასხვა პროცენტული განაკვეთით იბეგრება. თუმცა, გადასახადის ამ სახეზე შემდგომში გვექნება საუბარი, როდესაც საბაჟო გადასახდელებს შევეხებით.

---

[8] რ. შენგელია, საფინანსო სამართალი. თბ. 2004, გვ 311-316. იხ. ინფორმაცია ინტერნეტში: https://taxlaw.state fl.us./

როგორც ვხედავთ, განვითარებული ეკონომიკის მქონე მრავალი ქვეყანა ძირითადი გადასახდელებით დაბეგვრის დროს ვერტიკალური სამართლიანობის პრინციპს ამჯობინებს. ახლა კი განვიხილოთ როგორი სიტუაციაა ამ მხრივ ჩვენს ქვეყანაში.

საქართველოს საგადასახადო საქმიანობიდან გამომდინარე, ჩვენს ქვეყანაში არსებული 6 სახეობის გადასახადიდან სახელმწიფო ბიუჯეტის შევსებაში, ბუნებრივია, ლომის წილი საერთო-სახელმწიფოებრივ გადასახადებს მიუძღვით. ამათგან, საშემოსავლო და მოგების გადასახადი – ორივე ჰორიზონტალური თანასწორობის პრინციპის მიხედვითაა ფორმირებული. პირველი მათგანის განაკვეთი 20%-ია ყველასათვის, მიუხედავად შემოსავლების ოდენობისა (ცხადია, აქ ჩვენ არ ვეგულისხმობთ საგადასახადო შეღავათებს, რაც საგადასახადო კოდექსითაა დაწესებული. ამ შეთხვევაში მათ არანაირი მნიშვნელობა არ ენიჭება).

მოგების გადასახადის განაკვეთი კი 15%-ის ტოლია (საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, მუხ.171-ე, ნაწილი 1-ლი)

გამონაკლისს წარმოადგენს "ნავთობისა და გაზის შესახებ" საქართველოს კანონით განსაზღვრული "არსებული ხელშეკრულებების" განხორციელების შედეგად ნავთობისა და გაზის ოპერაციებით მიღებული მოგების დაბეგვრა, რომელიც 10%-იან განაკვეთს შეადგენს, თუ ეს ხელშეკრულებები დადებულია 1998 წლის 1 იანვრამდე (2007 წ. 11 ივლისის საართველოს კანონი "ნავთობისა და გაზის შესახებ", მუხ. 344).

აქციზის გადასახადი დიფერენცირებულია დასაბეგრი ოპერაციის მიხედვით, ანუ სხვანაირად რომ ვთქვათ, ეს არის სპეციფიკური გადასახადი, რომელიც გამოიანგარიშება წარმოებული თუ იმპორტირებული საქონლის რაოდენობის მიხედვით (მაგ. ცქრიალა და შუშხუნა ღვინოზე – 1 ლ-ზე 0,70 ლარი, ეთილის სპირტზე – 1 ლ-ზე 1,30 ლარი, ლუდზე – 1 ლ-ზე 0.20 ლარი, შაეი ანდა ფერადი ლითონების ჯართის ექსპორტისას – 1 ტ-ზე 25 ლარი და ა.შ.). ამგვარად, აქციზის გადამხდელი რაც მეტ პროდუქციას ან აქციზური საქონლის იმპორტს აწარმოებს, მით მეტი თანხის გადახდა უწევს. მიუხედავად იმისა, რომ აქციზური საქონლის წარმოების თუ იმპორტის შემთხვევაში გადასახდელი თანხა საქონლის მოცულობისა და რაოდენობის ზრდასთან ერთად იზრდება, ეს გადასახადი მაინც არ წარმოადგენს ვერტიკალური სამართლიანო-

ბის პრინციპის თანახმად ფორმირებულ გადასახადს, რადგან გადასახადის განაკვეთი დაბეგვრის ობიექტის მოცულობის და რაოდენობის მიხედვით უცვლელია. ვერტიკალური დაბეგვრის პრინციპს ადგილი ექნებოდა იმ შემთხვევაში, დასაბეგრი განაკვეთი 1 ლიტრზე უფრო ნაკლები რომ ყოფილიყო, ვიდრე 100 ან 1000 ლიტრზე და ა.შ. ამგვარად, აქციზიც ჰორიზონტალური დაბეგვრის პრინციპს ემყარება.

რაც შეეხება დამატებული ღირებულების გადასახადს, აქ დაბეგვრის ორივე პრინციპი მეტ-ნაკლები სისრულით ერწყმის ერთმანეთს. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის თანახმად, დღგ-ის გადამხდელია ფიზიკური თუ იურიდიული პირი, რომლის მიერ განხორციელებული დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციების საერთო თანხა ნებისმიერი უწყვეტი 12 კალენდარული თვის განმავლობაში აღემატება 100.000 ლარს (საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, კარი X, თავი XXX, მუხ. 221 ნაწილი 1-ელი, ქვეპუნქტი "ა"). ამ შემთხვევაში დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაცია სავალდებულო ხასიათს ატარებს. აღნიშნულის მიხედვით ნაოლად ჩანს, რომ ვისაც გარკვეული თანხის შესაბამისი საქონელბრუნვა არ გააჩნია, იგი თავისუფლდება დღგ-ის გადახდის ვალდებულებისგან. ფაქტობრივად, მცირე მეწარმეებს არ ეკისრებათ ამ გადასახადის გადახდის ვალდებულება, რადგან მათი საქონელბრუნვა იმდენად მცირეა, რომ დღგ-ით დასაბეგრი ობიექტი მათ არ გააჩნიათ (ცხადია, არ შეიძლება საგადასახადო კანონმდებლობის დახვეწის მცდელობა და გადასახადებთან მიმართებაში ლიბერალიზაციის გამოვლინება არ დავინახოთ დღგ-ის ამგვარ ფორმირებაში, რადგან სულ რამდენიმე წლის წინ დასაბეგრი ოპერაციის საერთო თანხა დღგ-ის მიზნებისათვის მხოლოდ 24.000 ლარით განისაზღვრებოდა). მიუხედავად აღნიშნული შეღავათისა, საგადასახადო კოდექსის თანახმად განსაზღვრული დაბეგვრის ობიექტის რაოდენობას და სიდიდეს არანაირი მნიშვნელობა არ გააჩნია და ყველა ერთნაირი გადასახადით იბეგრება. საგადასახადო კოდექსის თანახმად დღგ-ის პროცენტული განაკვეთი შეადგენს დასაბეგრი ბრუნვის ან დასაბეგრი იმპორტის თანხის 18%-ს (საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, მუხ. 245, ნაწილი 1-ელი).

დამატებული ღირებულების გადასახადით იმპორტის დაბეგვრის დროსაც ანალოგიური ვითარებაა, რადგან საქონლის იმპორტი დღგ-ით იბეგრება ყველა შემთხვევაში, მიუხედავად

დასაბეგრი საქონლის მოცულობისა. თუ პირის მიერ საბაჟო საზღვარზე გადაადგილებული საქონელი აღემატება დაბეგვრისაგან გათავისუფლებული დაუბეგრავი მინიმუმის ნორმებს, რა ღირებულებისაც არ უნდა იყოს, ყველა შემთხვევაში იგი 18%-იანი განაკვეთით იბეგრება.

როგორც ვხედავთ, ვერც დღგ-ის გადასახადს მივაკუთვნებთ ვერტიკალური სამართლიანობის პრინციპს. ის უფრო მეტად ჰორიზონტალური დაბეგვრის ნიშნებით ხასიათდება. რაც შეეხება დაბეგვრის ობიექტის 100.000 ლარის ოდენობით განსაზღვრას, ეს მხოლოდ შეღავათია დაუბეგრავი მინიმუმის სახით და ვერტიკალური სამართლიანობის პრინციპს ამ შემთხვევაში არ აქვს ადგილი.

საქართველოს გადასახადების სისტემაში ვერტიკალური დაბეგვრის პრინციპი მოქმედებს ქონების გადასახადით დაბეგვრის შემთხვევაში. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მიხედვით, ფიზიკური პირების ქონების გადასახადი დიფერენცირებულია გადასახადის გადამხდელის ოჯახის მიერ კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებული შემოსავლების მიხედვით:

* კალენდარული წლის განმავლობაში 40.000 ლარიდან 100.000 ლარამდე შემოსავლის მქონე ოჯახებისთვის – დასაბეგრი ქონების საბაზრო ღირებულებულების არანაკლებ 0,05%-ისა და არაუმეტეს 0,2%-ისა;

* 100.000 ლარისა და მეტი შემოსავლის მქონე ოჯახებისათვის - ქონების საბაზრო ღირებულების არანაკლებ 0,8%-ისა და არა უმეტეს 1%-ისა; (საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, მუხ. 273, ნაწილი მე-2; "ბ" ქვეპუნქტი).

როგორც ვხედავთ, ჩვენს ქვეყანაში არსებული გადასახადები, გარდა ქონების გადასახადისა, ჰორიზონტალური დაბეგვრის პრინციპზეა აგებული. სხვაგვარად რომ ვთქვათ, საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადები პროპორციული სისტემის შესაბამისადაა ფორმირებული, ხოლო ადგილობრივი, ანუ ქონების გადასახადი – პროგრესული სისტემის საფუძველზე.

ამგვარად, საზღვარგარეთის და საქართველოს დაბეგვრის სისტემების დახასიათების შემდეგ შეიძლება ითქვას, რომ განვითარებული ეკონომიკის მქონე ქვეყნები ვერტიკალური დაბეგვრის სისტემას ანიჭებენ უპირატესობას, საქართველოში კი ჰორიზონტალური დაბეგვრის სისტემაა დამკვიდრებული.

ჩვენის აზრით, თუ ქვეყნის ეკონომიკის განვითარებაზე გვსურს ვიზრუნოთ, ალბათ, ევროპის ქვეყნების გამოცდილების გაზიარება სასარგებლო იქნებოდა საქართველოსთვისაც.

საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა, როგორც აღვნიშნეთ, თანდათან იხვეწება და ეს სრულყოფის პროცესი რეალურად შეიმჩნევა ჩვენი ქვეყნის საკანონმდებლო აქტებზე დაკვირვებისას, მაგრამ ჩვენს საგადასახადო სისტემაში ჯერ კიდევ მოიპოვება გარკვეული ხარვეზები. პირველ რიგში აღსანიშნავია მისი არასტაბილურობა ასევე: გადასახადის გადამხდელთა უფლებების დაუცველობა, მკაცრი გადასახადების სისტემა, დაუბეგრავი მინიმუმის სათანადო დონეზე გამოუყენებლობა, გადასახადის გადამხდელთა და სამართალდამცავი ორგანოების (საგადასახადო და საბაჟო) თანამშრომელთა საგადასახადო დისციპლინის დაბალი დონე, თეორიული გამოკვლევების პრაქტიკაში უგულებელყოფა და კანონმდებლობასა და პრაქტიკულ საქმიანობას შორის არსებული განსხვავებები.

საგადასახადო სისტემის არასტაბილურობაზე მეტყველებს ის ფაქტი, რომ საგადასახადო კანონმდებლობაში ახალი გადასახადების დაწესებისა და დაბეგვრის ახალი რეჟიმის შემოღების შესახებ ცვლილებები ხშირია ფინანსური წლის განმავლობაში. ცალკეულ შემთხვევებში კი ახლადწარმოშობილი ურთიერთობების ნორმატიული რეგულირების არარსებობას მიეყავართ იქამდე, რომ არსებულ ნაკლოვანებებს ემატება სხვადასხვა კანონქვემდებარე აქტებით, საგადასახადო ორგანოების ახსნა-განმარტებებით და სასამართლო პრაქტიკით გამოწვეული ნაკლოვანებები.

საქართველოს საგადასახადო სისტემის არასტაბილურობაზე უცხოელი ექსპერტებიც საკმაოდ კრიტიკულად საუბრობენ და ჩვენც უკვე გვქონდა ამ თემაზე საუბარი.

რაც შეეხება საგადასახდო და საბაჟო კაკანონმდებლობაში კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტების სიმრავლეს, ეს რა თქმა უნდა, აღფრთოვანებას არ იმსახურებს, მაგრამ იქიდან გამომდინარე, რომ საგადასახადო და საბაჟო ურთიერთობებში უამრავი ნიუანსი იჩენს თავს და სახელმწიფო იძულებულია, არც ერთი ეს ნიუანსი არ გამორჩეს და ყველა მათგანი ნორმათა საშუალებით მოაწესრიგოს, იძულებული ხდება, კანონით დადგენილი ზოგადი წესები კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტებით დააკონკრეტოს და სრულყოს.

ყველაზე ოპტიმალური გამოსაყალიბებელი საგადასახადო სისტემის სრულყოფისა, დაბეგვრის სისტემის გამარტივებაა. დაბეგვრის მარტივი სისტემის არსებობისას აღარ იქნება საჭირო ნორმის დებულებების დაკონკრეტება და შესაბამისად, ნორმატიული აქტების რაოდენობაც მინიმუმამდე შემცირდება. დღეისათვის კი, სახელმწიფოს საფინანსო უფრთიერთობათა სრულყოფილად მოწესრიგებისათვის სხვა საშუალება არ გააჩნია. საგადასახადო ურთიერთობათა დეტალური სამართლებრივი რეგულირება განპირობებულია მათი მომწესრიგებელი ნორმების იმპერატიული ხასიათითა და ნებისმიერი წვრილმანი ურთიერთობის ნორმატიული რეგლამენტაციის აუცილებლობით, რაც ყოველთვის კანონებით ვერ ხერხდება და ამიტომ კანონქვემდებარე აქტების მოქმედების არეალი საკმაოდ ფართო რჩება. ამასთან, საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის მე-4 ნაწილში ნათქვამია, რომ საქართველოს მთავრობას ან ფინანსთა მინისტრს უფლება აქვს, გადასახადებით დაბეგვრასთან დაკავშირებულ საკითხებზე გამოსცეს კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტები, რომლებიც არ უნდა ეწინააღმდეგებოდეს კოდექსის დებულებებს, ხოლო მათ შორის წინააღმდეგობის არსებობისას გამოიყენება საგადასახადო კოდექსის დებულებები. რაც იმას გულისხმობს, რომ დაუშვებელია კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტებით ახალი გადასახადების დაწესება ან საგადასახადო სამართალურთიერთობათა მონაწილე სუბიექტებისთვის დამატებითი ვალდებულებების დაწესება. ისინი მხოლოდ იმ ფუნქციას ასრულებენ, რომ სამართლის ნორმით უკვე განსაზღვრული გადასახდელების გადახდის წესები დაადგინონ და გადასახდელების დარიცხვისა და გადახდის მექანიზმები სრულყონ.

საგადასახადო კანონი გადასახადის ყველა ელემენტს უნდა მოიცავდეს. სხვაგვარად გადასახადის გადამხდელის ვალდებულება – გადაიხადოს გადასახადი – არ არის სრულყოფილი, თუმცა იგი არ თავისუფლდება ამ ვალდებულებისაგან.

გადასახადის გადამხდელის უფლებებთან და დასაბეგრი ობიექტის განსაზღვრასთან დაკავშირებით მნიშვნელოვანია იმის გარკვევა, თუ რამდენად დიდ ყურადღებას უთმობს საგადასახადო კანონმდებლობა გადასახადის გადამხდელის საქმიანობის შედეგს და ამ შედეგის მიღწევის საშუალებებს. სხვაგვარად რომ ვთქვათ, ეს ეხება საკითხს – უნდა დაიბეგროს თუ არა უკანონოდ მოპოვებული ქონება. ამ საკითხს ყველა

ქვეყნის კანონმდებლობა ინდივიდუალურად განიხილავს და ყველგან განსხვავებული წესები მოქმედებს.

ბევრ ქვეყანაში (და მათ შორის განსაკუთრებით აღნიშნის ღირსია აშშ), კრიმინალური შემოსავლები ისევე იბეგრება, როგორც ლეგალური გზით მოპოვებული ქონება, რაც ნებისმიერ სამართლებრივი თვალსაზრისით ყოველად გაუმართლებელია. ქონების უკანონოდ მოპოვების შემთხვევაში (ეს იქნება ქურდობა, ძარცვა, თაღლითობა თუ სხვ.) პირს საკუთრების უფლება არ წარმოეშობა. თუ არამართლზომიერი ქმედებით შესაძლებელი იქნება საკუთრების უფლების მოპოვება, მაშინ ქურდობა და ძარცვა სამართალდარღვევად აღარ ჩაითვლება და ყველას ექნება შესაძლებლობა, მსგავსი გზით დაეუფლოს სხვის ქონებას. ამგვარი ხერხით მოპოვებულ ქონებაზე პირს შეუძლია გადასახადების გადახდით განიმტკიცოს საკუთრების უფლება, როგორც ქონების მფლობელის ან/და მესაკუთრის მიერ შესაბამისი გადასახდელების გადამხდელმა. ასეთ შემთხვევაში აზრს კარგავს სისხლის სამართლის კანონმდებლობის დებულება უკანონო ქონების ჩამორთმევის შესახებ,რადგან თუ ძარცვა და ყაჩაღობა საკუთრების უფლების წარმომშობი იურიდიული ფაქტი იქნება, მაშინ მისი ჩამორთმევა უნდა განიხილოთ, როგორც ანტიკონსტიტუციური ქმედება. საქართველოს კონსტიტუციის თანახმად, დაუშვებელია კერძო საკუთრების ჩამორთმევა. კონსტიტუციის 21 მუხლის მიხედვით, "დაუშვებელია საკუთრების, მისი შეძენის, გასხივისების ან მემკვიდრეობით მიღების, საყოველთაო უფლების გაუქმება".

კონსტიტუციის თანახმად, საკუთრების ანაზღაურებით ჩამორთმევა დასაშვებია მხოლოდ კანონით პირდაპირ დადგენილ შემთხვევებში და ისიც, აუცილებელი საზოგადოებრივი საჭიროებისთვის სასამართლოს გადაწყვეტილებით.

უკანონოდ მოპოვებული ქონების ჩამორთმევისას, თუ ქონების ამგვარი ფორმით მომპოვებელს სახელმწიფო სასჯაურს მისცემს, მაშინ რაღა აზრი აქვს მის ჩამორთმევას. 2007 წლის 22 ივნისის საქართველოს კანონი "ქონების ლეგალიზაცის შესახებ" დამატებით გარანტიებს ქმნის კერძო საკურების უფლების უზრუნველსაყოფად. ამ კანონის მეორე მუხლში ნათქვამია: "ყველა სახელმწიფო ორგანო და თანამდებობის პირი ვალდებულია, უზრუნველყოს კერძო საკუთრების უფლების გარანტირებული დაცვა და ხელშეუვალობა"

ხოლო ამავე კანონის მე-3 მუხლის "დ" ქვეპუნქტი საკუთრების შეძენის საფუძვლად აღიარებს პირისათვის სამართლებრივი აქტით ან/და გარიგებით ქონების გადაცემას მისთვის საკუთრებაში გადაცემის პირობით.

კანონმდებლის მიდგომა უკანონო ქონების დაბეგვრასთან დაკავშირებით, უმნიშვნელოდაა შეცვლილი. რაც ნათლად აისახა საქართველოს საგადასახადო კოდექსში. 2005 წლამდე მოქმედ საგადასახადო კოდექსის 218-ე მუხლის მე-4 ნაწილში ნათქვამი იყო: "შემოსავალი იბეგრება გადასახადთ იმ შემთხვევაშიც, როდესაც შემოსავლის კანონიერება სადავოა"[10].

დღეისათვის მოქმედი საგადასახადო კოდექსი კიდევ უფრო აკონკრეტებს უკანონო შემოსავლების დაბეგვრის საკითხებს და მოითხოვს საგადასახადო სამართალდარღვევით მიღებული შემოსავლების კანონმდებლობით დადგენილი წესით დაბეგვრას. კოდექსის 58-ე მუხლის პირველი ნაწილი კვლავ მოითხოვს ისეთი შემოსავლების გადასახადებით დაბეგვრას, რომელთა კანონიერება სადავოა. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილი მხოლოდ საგადასახადო სამართალდარღვევით მიღებული შემოსავლის დაბეგვრას ეხება (რაც მისაღებია და საკითხს სადავოდ არ ხდის). იმავე მუხლის მე-3 ნაწილში კი საუბარია იმ შემთხვევაზე, როცა არ ხდება ამგვარი შემოსავლის დაბეგვრა: "თუ საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებულ შემთხვევებში სასამართლოს გადაწყვეტილებით შემოსავალი სრულად ექვემდებარება ბიუჯეტის სასარგებლოდ ამოღებას, იგი არ იბეგრება" (საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, მუხ. 58, ნაწილი მე-3). საგადასახადო კოდექსის აღნიშნული მუხლიდან ირკვევა, რომ სადავო შემოსავლების გადასახადებით დაბეგვრა ხდება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც ადგილი აქვს არა მარტო საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევას, არამედ სხვა უკანონო ქმედებებსაც. ხოლო სამართალდარღვევების არსებობისას, როდესაც შემოსავლის მთლიანად ბიუჯეტის სასარგებლოდ ამოღება ხორციელდება, ამგვარი შემოსავლები არ იბეგრება.

გადასახადებით დაბეგვრა წარმოებს იმ შემთხვევაში, თუ პირს აქვს დასაბეგრი შემოსავალი, მოგება ან დასაბეგრი ქონება. სხვა სახის დაბეგვრის ობიექტს, საგადასახადო კანონმდებლობა არ იცნობს. დაბეგვრას ექვემდებარება აგრეთვე გარკვეული ეკონომიკური საქმიანობაც. ასეთი საქმიანობა შეიძლება იყოს:

[10] საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, მუხ. 218, პუნქტი 4, იხ. 1998.

საქონლის წარმოება, საქონლის იმპორტი, ექსპორტი ან დროებითი შემოტანა, ასევე საქონლის მიწოდება, მომსახურება და სხვ. ყველა ეს საქმიანობა სამეწარმეო საქმიანობასთანაა დაკავშირებული. 1994 წლის 28 ოქტომბრის საქართველოს კანონი "მეწარმეთა შესახებ" პირველივე მუხლში იძლევა სამეწარმეო საქმიანობის განმარტებას, სადაც ნაოქვამია: "სამეწარმეო საქმიანობად მიიჩნევა მართლზომიერი და არაერთჯერადი საქმიანობა, რომელიც ხორციელდება მოგების მიზნით, დამოუკიდებლად და ორგანიზებულად" (საქართველოს კანონი "მეწარმეთა შესახებ" მუხ. 1-ლი, პუნქტი მე-2). აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოგების მიღების მიზნით განხორციელებული საქმიანობა რომ სამეწარმეოდ იქნეს მიჩნეული, აუცილებელია, რათა მას მართლზომიერი ხასიათი ჰქონდეს და ეს კანონის იმპერატიული მოთხოვნაა.

რაც შეეხება სამეწარმეო საქმიანობას, განხორციელებულს სავალდებულო რეგისტრაციის, ლიცენზიის ან სხვა დადგენილი წესის დარღვევით, ისჯება ჯარიმით. კერძოდ კი, საგადასახადო კოდექსის 130-ე მუხლის თანახმად, საგადასახადო ორგანოში სახელმწიფო რეგისტრაციის ან/და გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვაზე დადგომის წესის დარღვევა, კერძოდ, ეკონომიკური საქმიანობა საგადასახადო ორგანოში სახელმწიფო რეგისტრაციის ან/და საგადასახადო აღრიცხვის გარეშე, იწვევს დაჯარიმებას 200 ლარის ოდენობით.

საგადასახადო კოდექსის თანახმად, ქონების გადასახადით დაბეგვრა ხორციელდება ცრუმაგიერი მფლობელობის დროსაც (საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, მუხლი 91-ე, მუხლი 271-ე, ნაწილი მე-2), მაგრამ ცრუმაგიერი მფლობელობა ქონების უკანონოდ მითვისებას არ ნიშნავს, პირიქით, ასეთ შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელი პირი, საკუთარი სურვილით და ყველა კანონის დაცვით გადასცემს თავის ქონებას სხვა პირს.

ერთმანეთისგან უნდა განვასხვაოთ არამართლზომიერი საშუალებით ქონების მოპოვების ორი გზა: პირველი – როცა კანონდარღვევით ან/და ძალისა და იძულების გამოყენებით ხორციელდება სხვისი ქონების მითვისება და, მეორე – როცა პირი კანონიერად მოიპოვებს ქონებას ან დებულობს მოგებას, ოღონდ კანონით დადგენილი გარკვეული წესების (რეგისტრაციის, ლიცენზირების თუ სხვ.) დარღვევით, ან გადასახადების ხელოვნურად შემცირებით და გადასახადებისთვის თავის არიდებით ეწევა ეკონომიკურ საქმიანობას.

სწორედ ამაში მდგომარეობს განსხვავება საგადასახადო და საბაჟო სამართალდარღვევასა და სისხლის სამართლის, ადმინისტრაციულ და სამოქალაქო სამართალდარღვევას შორის. საგადასახადო და საბაჟო სამართალდარღვევა წარმოიშობა იმ შემთხვევაში, თუ პირის ქმედება დანაშაულის ნიშნებს არ შეიცავს და პირი არ ასრულებს მხოლოდ საგადასახადო და საბაჟო კანონმდებლობით დადგენილ დებულებებს. აღნიშნულისგან განსხვავებული დარღვევები უკვე სხვა სახის სამართალდარღვევად მიიჩნევა და კანონმდებლობის სხვადასხვა სფეროს შესაბამისად ისჯება.

ამგვარად, ჩვენ მივიჩნევთ, რომ უკანონო შემოსავლები და არამართლზომიერი საშუალებებით მიღებული ქონება კი არ უნდა დაიბეგროს კანონით დადგენილი გადასახადებით, არამედ უნდა განხორციელდეს მათი ჩამორთმევა და თუ ცნობილი იქნება კანონიერი მფლობელის ვინაობა, უნდა დაუბრუნდეს მას, ხოლო საგადასახადო და საბაჟო სამართალდარღვევის ობიექტები უნდა ექვემდებარებოდეს დაჯარიმებას და არა გადასახადებით დაბეგვრას.

საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა სამწუხაროდ დიდ ყურადღებას არ უთმობს გადასახადის გადამხდელთა უფლებებს. პირიქით, ამ სფეროს მომწესრიგებელი სამართლის ნორმები ძირითადად გადმხდელთა ვალდებულებებზე საუბრობს, ხოლო მათი უფლებები სათანადო დონეზე ჯერ კიდევ არაა დაცული. უფრო მეტიც, კონსტიტუციის 42 მუხლის თანახმად, „ყოველ ადამიანს უფლება აქვს თავის უფლებათა და თავისუფლებათა დასაცავად მიმართოს სასამართლოს" და ეს უფლება ასახულია საგადასახადო კანონმდებლობაშიც, რომლის მიხედვითაც საგადასახადო დავის გადაწყვეტის ორი ფორმაა განსაზღვრული: ადმინისტრაციული, ანუ ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში დავის გადაწყვეტა და სასამართლოს წესით (საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, მუხ. 146). ამ ორი ფორმიდან რიგითობის არჩევა, ანუ რომელი წესით უნდა წარიმართოს დავა, დამოკიდებული იყო გადასახადის გადამხდელზე, ხოლო შემდეგ, ადმინისტრაციულ საპროცესო კოდექსში შესული ცვლილების თანახმად, გადასახადის გადამხდელს ეს კონსტიტუციური უფლება ჩამოართვეს და სასამართლოსთვის მიმართვა დღეისათვის მოქმედი კანონმდებლობის თანახმად, შეუძლია მხოლოდ მას შემდეგ, რაც ადმინისტრაციული წესით იქნება განხილული მისი სარჩელი (ეს ცვლილება ადმინის-

ტრაციულ საპროცესო კოდექსში შევიდა 2007 წლის 28 დეკემბრის საქართველოს კანონით "საქართველოს ადმინისტრაციულ საპროცესო კოდექსში ცვლილებებისა და დამატებების შეტანის შესახებ" მუხ. მე-2, პუნქტი მე-5). იგივე ეხება საბაჟო დავებსაც, რადგან საბაჟო კოდექსის 217-ე მუხლის მე-3 ნაწილი მიუთითებს, რომ საბაჟო პროცედურების განმახორციელებელ პირს ან მის წარმომადგენელს უფლება აქვს სადავო საკითხი გაასაჩივროს დადგენილი წესით. ამასთან, ისიც უნდა დავამატოთ, რომ საგადასახადო და საბაჟო ორგანოებს უფლება აქვთ, "გადასახადის გადამხდელის მოთხოვნაზე" მის წარმდგენ პირს გაუგზავნონ წერილობითი შესაგებელი მოთხოვნის მიღებიდან 15 კალენდარული დღის ვადაში, მაგრამ თუ საგადასახადო ორგანო არანაირ შესაგებელს არ გააგზავნის, ეს ნიშნავს "გადასახადის გადამხდელის მოთხოვნაზე უარს", რომელიც, ჩვენის აზრით, იგივეა, რაც გადამხდელი პირის კანონიერ მოთხოვნათა იგნორირების ლეგალიზაცია. ამგვარი ქმედება კი მოქალაქის უფლების შემლახველია.

საქართველოს გადასახადების სისტემისთვის დამახასიათებელი ნიშანია ქვეყანაში მოქმედი შიდა გადასახადების სიმკაცრე და საბაჟო პოლიტიკის ლიბერალიზაცია,რაც ჩვენის აზრით, პირიქით უნდა ხდებოდეს, რათა ხელი შევუწყოთ ადგილობრივი წარმოების განვითარებას და საინვესტიციო გარემოს გაუმჯობესებას, ხოლო უცხოური საქონლის კონკურენცია ან სხვადასხვა ქვეყნებისა და მწარმოებლების მხრიდან ეკონომიკური სახის დისკრიმინაციული ქმედებები თავიდან ავიშოროთ. გადასახადებით დაბეგვრის სიმკაცრე გამოიხატება არა იმდენად გადასახადთა პროცენტული განაკვეთის დიდი მოცულობით, რამდენადაც დაუბეგრავი მინიმუმის არაეფექტურად გამოყენებით. სწორედ აღნიშნული გარემოება ამძიმებს საგადასახადო ტვირთს, თორემ გადასახადების პროცენტული განაკვეთები ჩვენთან გაცილებით დაბალია, ვიდრე ევროპის განვითარებულ ქვეყნებში. მაგალითად, დიდ ბრიტანეთში ფიზიკური პირის საშემოსავლო გადასახადი 20%-დან 40%-მდეა; საფრანგეთში – 34-დან 42%-მდე; გერმანიის ფედერაციულ რესპუბლიკაში – 19-დან 53%-მდე; იტალიაში – 10-დან 50%-მდე და ა.შ. საქართველოში ყველაზე დიდი პროცენტული განაკვეთი საშემოსავლო გადასახადს გააჩნია, რომელიც დღეისათვის 20%-ს უდრის. მიუხედავად ამისა, საგადასახადო ტვირთი გადამხდელებს საქართველოში უფრო მძიმედ აწვათ, ვიდრე ევროპის

ჩამოთვლილ ქვეყნებში. ეს რა თქმა უნდა, მხოლოდ ფიზიკურ პირთა გადასახადებს არ ეხება, მსგავსი ვითარებაა კორპორაციათა გადასახადების მიმართაც. ჩვენ ვთვლით, რომ დაუბეგრავი მინიმუმის უფრო ეფექტურად გამოყენება, როგორც ეს ხდება ევროპის ქვეყნებში, გადასახადების სიმკაცრეს შეარბილებს, ხოლო ეს პროცესი დადებითად იმოქმედებს მიმზიდველი საინვესტიციო გარემოს შექმნაზე და ადგილობრიეი წარმოებაც უფრო ჩქარი ტემპით განვითარდება.

როგორც ზემოთ უკვე იყო აღნიშნული, საქართველოს საგადასახადო და გადასახადების სისტემა ჯერ კიდევ სრულყოფის გზაზეა და ამ სფეროში კვლავ შეინიშნება გარკვეული ხარვეზები. ეს ხარვეზებია: ა) საგადასახადო კანონმდებლობის არასტაბილურობა; ბ) გადასახადის გადამხდელთა უფლებების დაუცველობა; გ) მკაცრი გადასახადების სისტემა; დ) დაუბეგრავი მინიმუმის სათანადო დონეზე გამოუყენებლობა; ე) გადასახადის გადამხდელთა და სამართალდამცავი ორგანოების (საგადასახადო და საბაჟო) თანამშრომელთა საგადასახადო დისციპლინის დაბალი დონე; ვ) თეორიული გამოკვლევების პრაქტიკაში უგულებელყოფა და ზ) კანონმდებლობასა და პრაქტიკულ საქმიანობას შორის ასებული განსხვავებები.

საგადასახადო კანონმდებლობასა და საგადასახადო სისტემაში არსებული ზემოთ ჩამოთვლილი უარყოფითი მხარეები, რომლებიც ჩვენ მიერ იყო განხილული, იმედია, დროთა განმავლობაში მოწესრიგდება და საგადასახადო სისტემაც საბოლოოდ დაიხვეწება.

2* საბაჟო გადასახადის ადგილი საგადასახადო სისტემაში. საბაჟო გადასახადს საქართველოს გადასახადების სისტემაში განსაკუთრებული ადგილი გააჩნია. თუმცა, ამ გადასახადის არსი, დანიშნულება და ფუნქციები ქართულ სამეცნიერო ლიტერატურაში სათანადო დონეზე არ არის გაშუქებული.

2007 წლამდე საქართველოს საგადასახადო კოდექსში, სადაც ჩამოთვლილი იყო ქვეყანაში მოქმედი გადასახადები, საბაჟო გადასახადი არ ფიგურირებდა [1]. მას განსაზღვრავდა 1998 წ. საქართველოს კანონი "საბაჟო ტარიფისა და გადასახადის შესახებ", რომელიც 2006 წლის 25 ივლისის კანონით

[1] საქართველოს საგადასახადო კოდექსი. 2005 წლის 1 ოქტომბრის მდგომარეობით. მუხ. 9, ნაწილი 4.

"საბაჟო ტარიფის შესახებ" ძალადაკარგულად გამოცხადდა, ხოლო ეს უკანასკნელი ძალაში შევიდა 2006 წლის 1 სექტემბერს. დღეისათვის საბაჟო გადასახადს საგადასახადო კოდექსში თავისი ადგილი აქვს მინიჭებული და იგი საერთო-სახელმწიფოებრივ გადასახადებში განიხილება.

ყველა გადასახადს გარდა სამართლებრივი ბუნებისა, ეკონომიკური დანიშნულებაც გააჩნია. ამ მხრივ ყველაზე გამორჩეულია საბაჟო გადასახადი. მისი დახასიათებისას უნდა აღვნიშნოთ, რომ ქვეყანაში არსებული გადასახადებისგან მას რამდენიმე მისთვის დამახასიათებელი ნიშანი გამოარჩევს:

1. ეკონომიკური ბუნების პირველადი ფუნქცია;
2. დაცვითი ფუნქცია;
3. დროებითი მოქმედება;
4. საბაჟო გადასახადის სხვადასხვა სახეობათა არსებობა;
5. საბაჟო სამართალურთიერთობის ობიექტისთვის მთავარი როლის მინიჭება;
6. განსხვავებული სატარიფო განაკვეთები;
7. დაბეგვრის პირობები და შესრულების წესი.

განვიხილოთ სათითაოდ თითოეული მათგანი:

1. ეკონომიკური ბუნების პირველადი ფუნქცია გულისხმობს იმას, რომ საბაჟო გადასახადის არსებობა ქვეყნის ეკონომიკურ განვითარებას უკავშირდება და რაც უფრო მაღალგანვითარებულია ქვეყანა ეკონომიკური თვალსაზრისით, მით უფრო დაბალ საბაჟო ტარიფებს აწესებს ან საერთოდ არ იყენებს საბაჟო სფეროში სატარიფო პოლიტიკას განვითარებადი ქვეყნები ან ის ქვეყნები, რომელთაც გარშემო გაცილებით უფრო ძლიერი მეზობლები ჰყავთ, მკაცრ საბაჟო-სატარიფო პოლიტიკას არჩევენ. ამგვარად, საბაჟო გადასახადის სატარიფო განაკვეთების სიდიდე და ზოგადად საბაჟო გადასახადის ფუნქციონირება დამოკიდებულია პირველ რიგში ქვეყნის ეკონომიკური განვითარების დონეზე. ამასთან, საბაჟო გადასახადით დაბეგვრა ხდება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც საქონელი ეკონომიკური დანიშნულებით შემოდის ქვეყანაში. (ანალოგიური სიტუაციაა ექსპორტის დროსაც).

2. დაცვითი ფუნქცია სახელმწიფოს ეკონომიკური სუვერენიტეტისა და შიდა ბაზრის დაცვაში გამოიხატება. ქვეყანაში მოქმედ არც ერთ საერთო-სახელმწიფოებრივ თუ ადგილობრივ გადასახადის გადამხდელს არ შეუძლია უცხოურ საქონელზე ფასების გაზრდა. ეს რომ ქვეყნის შიდა გადასახადებით რეგუ-

ლირდებოდეს, საკმაოდ ქაოსური სიტუაციაში აღმოვჩნდებოდით და სახელმწიფო პრაქტიკულად ვერ შეძლებდა უცხოურ საქონელზე ფასების კონტროლს. ეს ყოველივე ნათლად მეტყველებს იმაზე, რომ საბაჟო გადასახადის უმთავრესი ფუნქცია სწორედ ქვეყნის ეკონომიკის აღმავლობისთვის ხელის შეწყობაა და ადგილობრივი წარმოების ხელშეწყობა სწორედ საბაჟო სატარიფო პოლიტიკის გამოყენებით ხორციელდება.

3. დროებითი მოქმედება საბაჟო გადასახადის დამახასიათებელი თვისებაა იმიტომ, რომ როგორც აღვნიშნეთ, მისი უმთავრესი ფუნქცია უცხოური საქონლის ფასების ხელოვნურად გაზრდაში მდგომარეობს, ხოლო უცხოური საქონლის იმპორტი არც ერთ სუვერენულ სახელმწიფოში ძალდატანებით და იძულების გზით არ ხორციელდება. სანამ ქვეყანაში ისეთი საქონელი არ იწარმოება, რაზედაც მომხმარებელთა მოთხოვნა მაღალია, მანამდე საბაჟო გადასახადი იმოქმედებს, რათა იმპორტული საქონლის ფასების ზრდით ხელი შეუწყოს ადგილობრივ მეწარმეებს და სტიმული მისცეს მათ მომავალი საქმიანობისთვის. მომავალში კი, როდესაც ქვეყანა ეკონომიკურ წარმატებებს მიაღწევს და ადგილობრივ წარმოებას უცხოური კონკურენციის შიში აღარ ექნება, მითუმეტეს კი, საბაზრო ეკონომიკის პირობებში, სადაც ყოველი ქვეყნის შიდა სამომხმარებლო ბაზარი თვითონ არეგულირებს მისთვის აუცილებელ პროდუქტს და მის რაოდენობას, თვითონვე გამოდევნის ზედმეტ და უსარგებლო პროდუქტს და მის იმპორტს აღარავინ განახორციელებს. ამდენად, ასეთ პირობებში, საბაჟო გადასახადის გამოყენება უკვე ყოველგვარ აზრს მოკლებული გახდება და მისი არსებობა ფუნქციას დაკარგავს.

4. საბაჟო გადასახადის სხვადასხვა სახეობათა არსებობა მკვეთრად განასხვავებს მას სხვა სახის გადასახადებისაგან. საქართველოში მოქმედი შიდა გადასახადები კონკრეტულადაა განსაზღვრული და არც ერთ მათგანს რაიმე სახეობა თუ ქვესახეობა არ გააჩნია. მათი მოქმედების სფერო და დაბეგვრის ობიექტი მუდამ უცვლელია, ისევე, როგორც თვითონ ამ გადასახადების დანიშნულება. საერთო-სახელმწიფოებრივი და ადგილობრივი გადასახადები ან ერიცხება დაბეგვრის ობიექტს, ან საერთოდ არ ფუნქციონირებენ. მათში რაიმე განსაკუთრებული პირობები ან გარკვეული დროის მონაკვეთში მოქმედება გამორიცხულია. ისინი ან მოქმედებენ ან არა. საბაჟო გადასახადი კი, იმის მიხედვით, თუ რა სახის საქონელი გადა-

ადგილდება საბაჟო საზღვარზე, შეიძლება იყოს: ჩვეულებრივი, სეზონური და განსაკუთრებული. ამ უკანასკნელში კი, თავის მხრივ სამი ქვესახეობა ერთიანდება: ანტიდემპინგური, სპეციალური და საკომპენსაციო.

5. საბაჟო სამართალურთიერთობის ობიექტისთვის მთავარი როლის მინიჭება ნიშნავს, რომ დაბეგვრის დროს ყურადღება ექცევა უშუალოდ დასაბეგრ საქონელს და სატარიფო პოლიტიკისა და საბაჟო პრეფერენციების გამოყენება სწორედ დაბეგვრის ობიექტის რაოდენობასა და დანიშნულებაზეა დამოკიდებული. საბაჟო გადასახადის გადახდისაგან გათავისუფლება, რაც განსაზღვრულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 270[5] მუხლით, ხდება იმ შემთხვევაში, თუ საქონელი შემოტანილია: სტიქიური უბედურებისა და კატასტროფის ლიკვიდაციის, აგრეთვე ჰუმანიტარული დახმარების მიზნით; გრანტების შესახებ ხელშეკრულებით; დიპლომატიურ წარმომადგენლობათა ოფიციალური სარგებლობისათვის; დროებით შემოტანისას საქართველოს საბაჟო კოდექსის შესაბამისად იმპორტის გადასახდელების გადახდისაგან სრული ან ნაწილობრივი გათავისუფლებით; თავისუფალ ზონაში ან თავისუფალ საწყობში საქონლის გადატანის, საბაჟო ზედამხედველობის ქვეშ საქონლის განადგურების ან სახელმწიფო საკუთრებაში საქონლის გადაცემის საბაჟო დამუშავების ოპერაციისათვის განკუთვნილი საქონლის საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე შემოტანისას; ასევე თავისუფლდება გადასახადისაგან ფიზიკური პირის მიერ დაუბეგრავი მინიმუმის ფარგლებში შემოტანილი საქონელი, რომელიც პირადი მოხმარებისთვისაა განკუთვნილი; უსასყიდლოდ ჩამორთმეული, კონფისკებული, უპატრონო და სახელმწიფო საკუთრებაში მიქცეული საქონელი ანდა სატრანსპორტო საშუალება, რომელიც საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით გადაეიდა სახელმწიფოს განკარგვაში ან საკუთრებაში და სხვა.

ჩამოთვლილ შეღავათებს თუ დავაკვირდებით, შევამჩნევთ, რომ გათავისუფლების ყველა პირობა დაკავშირებულია საქონლის დანიშნულებასთან. კერძოდ, კი, თუ საქონელი საბაჟო საზღვარზე გადაადგილდება კომერციული დანიშნულებით, ძირითადად ექვემდებარება საბაჟო გადასახადით დაბეგვრას, ხოლო, თუ არაკომერციული დანიშნულებით შემოდის საბაჟო საზღვრზე ან ტოვებს მას, საბაჟო გადასახადის გადახდის ვალდებულება არ წარმოიშობა.

როგორც ზემოთ თქმულიდან ჩანს, საბაჟო გადასახადით დაბეგვრა დამოკიდებულია არა მხოლოდ საქონლის მოცულობასა და რაოდენობაზე, არამედ საბაჟო ვალდებულების წარმოშობის აუცილებელი პირობაა დასაბეგრი საქონლის კომერციული დანიშნულება. რაც გვაძლევს იმის თქმის უფლებას, რომ საბაჟო გადასახადით დაბეგვრა საქონლის, ანუ საბაჟო სამართალურთიერთობის ობიექტის დანიშნულებაზეა დამოკიდებული და სატარიფო პოლიტიკის გატარებისას ძირითადი მნიშვნელობა სწორედ სამართალურთიერთობის ობიექტს ენიჭება და არა სუბიექტს, ანუ საქონლის მფლობელს, თუ მესაკუთრეს.

6. განსხვავებული სატარიფო განაკვეთები საბაჟო გადასახადისთვის დამახასიათებელი ნიშანია. თუმცა ისიც უნდა აღინიშნოს, რომ ამ ნიშნით ქვეყნის შიგნით მოქმედი სხვა გადასახადებიც ხასიათდება. მაგალითად, ქონების გადასახადი მიწაზე (საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, მუხ. 273, ნაწილი 6) და ასევე აქციზის გადასახადი, რომელსაც განსხვავებული სატარიფო განაკვეთები გააჩნია (საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, მუხ. 258), მაგრამ აქვე უნდა ითქვას, რომ საბაჟო გადასახადისთვის სატარიფო განაკვეთების დიფერენციაცია უმნიშვნელოვანეს ფაქტორს წარმოადგენს. და მისთვის ეს ნიშანი აუცილებელია.

7. დაბეგვრის პირობები და შესრულების წესი. საბაჟო გადასახადის ამ დამახასიათებელ ნიშანში იგულისხმება საბაჟო ვალდებულების წარმოშობისა და შესრულების პირობები. საბაჟო გადასახადით დაბეგვრისთვის და ზოგადად საბაჟო გადასახადის გადამხდელისთვის რაიმე განსაზღვრული საგადასახადო პერიოდი არ არსებობს და რა თქმა უნდა, ამგვარი პერიოდის არსებობა აბსურდია. პირი, რომელსაც საბაჟო ვალდებულება წარმოეშობა, ვალდებულია, საქონლის საბაჟო გაფორმების დამთავრებამდე გადაიხადოს კანონით განსაზღვრული ყველა გადასახდელი და მათ შორის საბაჟო გადასახადიც. ამგვარად, მისი გადახდა არა კალენდარულ თვეზე, საანგარიშო პერიოდზე ან საფინანსო წელზეა დამოკიდებული, არამედ საქონლის საბაჟო საზღვარზე გადაადგილებასა და საბაჟო გაფორმების ვადებზე. ეს კი შესაძლოა, თვის, კვარტლის თუ წლის ნებისმიერ დროს განხორციელდეს. საბაჟო გაფორმება ცხადია, უსასრულოდ ვერ გაგრძელდება და მისთვის გარკვეული დრო განსაზღვრულია კანონმდებლობით, მაგრამ ეს ვადა

შეიძლება დაიწყოს ნებისმიერი თვის ან წლის დასასრულს და გაგრძელდეს მომავალ თვემდე ან წლამდე.

ასე რომ, საბაჟო გადასახადის გადახდის ვალდებულია საბაჟო ორგანოს მიერ საბაჟო გაფორმებისთვის აუცილებელი პროცედურების დამთავრებაზე და არა რაიმე წინასწარ განსაზღვრულ საანგარიშო პერიოდზე, როგორც ეს ხდება ღღგ-ის (საგადასახადო კოდექსის 250-ე მუხლის თანახმად, ღღგ-ის საანგარიშო პერიოდად ითვლება კალენდარული თვე), საშემოსავლო, მოგების (აღნიშნული გადასახადებით დაბეგვრისას საგადასახადო კოდექსის 198-ე მუხლის მიხედვით საგადასახადო წლად ითვლება კალენდარული წელი) თუ ქონების გადასახადების გადახდის დროს (ქონების გადასახადის საგადასახადო პერიოდად საგადასახადო კოდექსის 274-ე მუხლის 1 ნაწილის მიხედვით ითვლება კალენდარული წელი).

თუ დასაბეგრი საქონლის მფლობელი საბაჟო ვალდებულებას არ შეასრულებს, ცხადია, მას საბაჟო ორგანო საქონელს სრული განკარგვის უფლებით არ გადასცემს, რაც იმას ნიშნავს, რომ საბაჟო გადასახადის გადაუხდელობა მხოლოდ იმ შემთხვევაშია შესაძლებელი, თუ საქონელი საბაჟო ორგანოს გვერდის აელით გადაადგილდება საზღვარზე. "საბაჟო გადასახდელების დადგენილ ვადაში გადაუხდელობის პრეცედენტი პრაქტიკულად შეუძლებელია, თუ არ ჩავთვლით შესაბამისი კანონმდებლობის დარღვევით საქონლის გათავისუფლებას საბაჟო გადასახდელებისაგან ან საბაჟო წესების დარღვევას". [12]

ამგვარად, საბაჟო გადასახადი საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადია, რომელიც მიმართულია ქვეყნის ეკონომიკური სუვერენიტეტისა და ადგილობრივი წარმოების დასაცავად. მიუხედავად იმისა, რომ მას დიფერენცირებული სატარიფო განაკვეთები გააჩნია, ეს ტარიფები ერთიანია საქართველოს მთელი საბაჟო ტერიტორიისთვის და საქონლის კონკრეტული სახეობებისთვის. საბაჟო გადასახადის დაწესება და მისი სატარიფო განაკვეთების განსაზღვრა ყველა ქვეყანაში უმაღლესი მმართველობითი ორგანოს პრეროგატივაა (სვენს შემთხვევაში უმაღლესი წარმომადგენლობითი ორგანოს – პარლამენტის) და დაუშვებელია მისი ადგილობრივი ორგანოების მიერ არათუ დაწესება, განსაზღვრაც კი. როგორც საბაჟო კოდექსი განსაზღვრავს: "საბაჟო პოლიტიკის გატარება განეკუთვნე-

---

[12] ი. მესხია, გ. ურიდია, ს. ჩრუხაია, საბაჟო გადასახდელები, თბ. 2004, გვ. 55.

ბა საქართველოს უმაღლეს სახელმწიფო ორგანოთა განსაკუთრებულ გამგებლობას" (საქართველოს საბაჟო კოდექსი მუხ. 4, ნაწილი 2).

საბაჟო პოლიტიკის გატარებაში იგულისხმება საბაჟო გადასახდელების (და რა თქმა უნდა მათ შორის საბაჟო გადასახადისაც) დაწესება და განსაზღვრა და მათი გამოყენება კანონმდებლობის შესაბამისად. საბაჟო გადასახდელების საკანონმდებლო ორგანოს მიერ დაწესება არამარტო ისეთი უნიტარული სახელმწიფოებისთვისაა დამახასიათებელი, როგორიც საქართველოა, არამედ ფედერაციული სახელმწიფოებისთვისაც, როგორიცაა აშშ, რუსეთის ფედერაციული რესპუბლიკა, გერმანია და სხვ [ი].

საბაჟო გადასახადის შერწყმა სხვა რომელიმე გადასახადთან დაუშვებელია (როგორც ეს მოხდა საშემოსავლო და სოციალური გადასახადების გაერთიანებით 2007 წლის 11 ივლისის საქართველოს კანონით და ძალაშია 2008 წლის 1 იანვრიდან), რადგან, როგორც აღვნიშნეთ, მის ფუნქციას წარმოადგენს უცხოური საქონლის ფასების ხელოვნურად გაზრდა და თუ ამ ფუნქციას საბაჟო გადასახადთან ერთად სხვა შიდა გადასახადებიც განახორციელებენ, მაშინ აღგილი ექნება სახელმწიფოს მხრიდან უცხოური საქონლის მიმართ დისკრიმინაციულ ქმედებას და საბაჟო საქმიანობა ზოგადად აზრს დაკარგავს. აქვე უნდა აღვნიშნოთ, რომ საერთაშორისო სამართლის ნორმები პირდაპირ მოუწოდებენ სახელმწიფოებს, ამგვარი სახის დაბეგვრა არ განახორციელონ. აღნიშნულ საკითხს ეხება 1994 წლის გენერალური შეთანხმება "ტარიფებსა და ვაჭრობაზე", სადაც ნათქვამია: "შეთანხმების რომელიმე მონაწილე მხარის ტერიტორიაზე წარმოშობილი და ნებისმიერი სხვა მონაწილე მხარის ტერიტორიაზე იმპორტირებული საქონელი, არ უნდა იბეგრებოდეს პირდაპირ ან ირიბად ნებისმიერი სახის შიდა გადასახადებით ან სხვა შიდა მოსაკრებლებით, რომლებიც პირდაპირ ან ირიბად აღემატება იმ გადასახადებსა და მოსაკრებლებს, რომლებიც გაიოიყენება მსგავსი შიდა პროდუქციის მიმართ. გარდა ამისა, შეთანხმების მონაწილე არც ერთმა მხარემ არანაირი სხვა სახით არ უნდა გამოიყენოს შიდა გადასახადები ან სხვა შიდა მოსაკრებლები იმპორტირებული ან ადგილობრივი პროდუ-

---

ი Таможенный кодекс Российской Федерации. М. 2007. ст. 1. ст. 318 пункт 2. Ст. 357(10) пункт 1

აშშ კონსტიტუცია. მუხ. 1. ნაწილი 7. პირველი აბზაცი: ნაწილი 8(5).

ქციის მიმართ 1-ლ პუნქტში ჩამოყალიბებული პრინციპების დარღვევით" ხოლო 1-ლ პუნქტში საუბარია იმის შესახებ, რომ ხელშეკრულების მონაწილე მხარემ შიდა გადასახადები, მოსაკრებლები, კანონები, წესები და მოთხოვნები შიდა ვაჭრობის შესახებ უნდა გამოიყენოს იმპორტირებული ან ადგილობრივი პროდუქციის მიმართ ისე, რომ უსრულველყოს ადგილობრივი პროდუქციის დაცვა (1994 წლის გენერალური შეთანხმება "ტარიფებსა და ვაჭრობაზე", ნაწილი II, მუხლი 11). გენერალური შეთანხმება ამ მუხლის შინაარსიდან გამომდინარე, საბაჟო გადასახადების გამოყენებას არ კრძალავს, პირიქით, სწორედ ამ შეთანხმების მე-6 მუხლში საუბარია ანტიდემპინგურ და საკომპენსაციო საბაჟო გადასახადებზე. შეთანხმების ზემოთ მოყვანილი მუხლი მხოლოდ შიდა გადასახადების და მოსაკრებლების გამოყენებას კრძალავს იმპორტული საქონლის მიმართ.

საბაჟო გადასახადი, როგორც უკვე აღვნიშნეთ, საერთოსახელმწიფოებრივი გადასახადია, რომლის ფუნქციასაც წარმოადგენს ქვეყნის ეკონომიკური სუვერენიტეტისა და შიდა ბაზრის დაცვა. მისი გამოყენება მხოლოდ საბაჟო საზღვარზე გადაადგილებული საქონლის მიმართ არის დაშვებული. მას ახასიათებს დროებითი მოქმედება და სატარიფო განაკეთების დიფერენციაცია. ამასთან, უნდა შევნიშნოთ ის გარემოებაც, რომ ნებისმიერი გადასახადის გადამხდელი გადასახადის ამა თუ იმ სახეობის გადახდით გარკვეულ გარანტიებს იღებს სახელმწიფოსაგან. მიუხედავად იმისა, რომ საგადასახადო კანონმდებლობა გადასახადს განმარტავს, როგორც ბიუჯეტში სავალდებულო, უპირობო ფულად შენატანს, რომელსაც აქვს გადახდის აუცილებელი, არაეკვივალენტური და უსასყიდლო ხასიათი (საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, მუხ, 6), მისი გადახდით გადამხდელი მაინც ღებულობს სახელმწიფოსგან გარკვეულ კომპენსაციას. ვ. ხმალაძე გადასახადს სამართლიანად არ მიიჩნევს "უპირობო" და "უსასყიდლო" შენატანად: "გადასახადით მისი გადამხდელი "ყიდულობს" საშინაო და საგარეო უსაფრთხოებას, დამოუკიდებელი და მიუკერძოებელი მართლმსაჯულების სისტემის მომსახურებას. ამ გაუპიროვნებელი სანაცვალგებო მომსახურების გარეშე იკარგება სამართლებრივი კავშირი გადასახადის გადამხდელსა და ხელისუფლებას შორის და ქრება გადასახადის გადახდის ვალდებულება".[14]

---

[14] ვ. ხმალაძე, ი. შავიშვილი, დ. ხაჩიაშვილი, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის კომენტარები, თბ. 2005, გვ. 37

ეს ეხება შიდა გადასახადებს. საბაჟო გადასახადის გადამხდელი კი არანაირ კომპენსაციას და რაიმე სამომაელო ხელშეწყობას არ ღებულობს სახელმწიფოსგან, გარდა იმისა, რომ მის მიერ გადახდილი გადასახდელი თანხა გადაირიცხება ქვეყნის ბიუჯეტში და ხელისუფლება ამ თანხას საყოველთაოსახალხო ინტერესებისათვის მოიხმარს. ამასთან, თუ საქონლის მფლობელი და შესაბამისად საბაჟო გადასახადის გადამხდელი არარეზიდენტი ან უცხო სახელმწიფოს მოქალაქეა, მას მითუმეტეს, არანაირი კომპენსაციის იმედი არ უნდა ჰქონდეს.

§2. გადასახადების ფორმირება და მისი გავლენა სახელმწიფოს პოლიტიკასა და ეკონომიკაზე

1* გადასახადების მოკლე ისტორია.

გადასახადების წარმოშობა და მათი ისტორიული განვითარება ქართულ სამეცნიერო ლიტერატურაში საფუძვლიანად არ არის შესწავლილი.

ნაწილი მეცნიერებისა მიიჩნევს, რომ გადასახადები: "შემოღებულ იქნა ჯერ კიდევ საზოგადოებრივი ცივილიზაციის გარიჟრაჟზე, როგორც კი გაჩნდა მათზე პირველი საზოგადოებრივი მოთხოვნილება. რაც შეეხება საგადასახადო სისტემას, იგი შედარებით მოგვიანებით ჩამოყალიბდა, მაშინ, როდესაც წარმოიშვა სახელმწიფო და ფორმირდებოდა სახელმწიფოს განყოთარების პარალელურად".[15]

მეცნიერები, რომლებიც საბაჟო გადასახადის ისტორიასა და მის განვითარებას მიმოიხილავენ, მიიჩნევენ, რომ ამ გადასახადის დაწესება სხვადასხვა ფაქტორებს უკავშირდება. ვ. ფომინჩევი მას პირველ რიგში ვაჭრობის განვითარებას უკავშირებს [16], ი. კისლოვსკი – ქალაქ-სახელმწიფოების წარმოშობას [17], ხოლო ე. ჯგერენაია საბაჟო გადასახადების და საბაჟო სისტემის ჩამოყალიბებას დამწერლობის აღმოცენებასთან კავშირში განიხილავს[18]. ამ შეხედულებათა განხილვის შედეგად ა. ჩხიტაური თავის სადისერტაციო ნაშრომში

---

[15] ი. მესხია, გ. ურიდია, ფ. რუხაია. საბაჟო გადასახდელები, თბ. 2004, გვ. 13. Фомичев В. И. Международная торговля. М. 1998, ст. 11.

Кисловский Ю. Г. История таможни государства Российского. М. 1995. ст. 6 – 7.

[18] ე. ჯგერენაია. საბაჟო საქმის ტექნოლოგიის საფუძვლები. თბ. 2002. გვ. 96.

ასკვნის: "საბაჟო ინსტიტუტის წარმოშობის სამ ურთიერთდაკავშირებულ ისტორიულ საფუძვლად, მეცნიერებაში მიჩნეულია ვაჭრობის, დამწერლობის და სახელმწიფო პოლიტიკური ერთეულის წარმოშობა"[19].

რა თქმა უნდა, გადასახდელების და მათ შორის საბაჟო გადასახადის შემოღება ერთდროულად ამ სამ საფუძველს შეუძლებელია ემყარებოდეს, მაგრამ უპირველესი საფუძველი გადასახადების წარმოშობისა სწორედ სახელმწიფოს ჩამოყალიბებაა. გვაროვნულ საზოგადოებაში მათი არსებობა არსად არ შეინიშნება, რადგან პოლიტიკური გაერთიანების გარეშე არსებული საზოგადოებისთვის გადასახადები არანაირ საჭიროებას არ წარმოადგენს.

სახელმწიფოს წარმოქმნა კი გადასახადების დაწესების წინაპირობად გვევლინება. სახელმწიფოს შექმნამდე გადასახადების დაწესება იმიტომ მიგვაჩნია აბსურდად, რომ მათი გადახდა დღევანდელ ცივილიზებულ საზოგადოებაშიც კი იძულების მექანიზმის გამოყენების გარეშე შეუძლებელია. კიდევ უფრო ძნელი იქნებოდა ეს გვაროვნულ საზოგადოებაში, სადაც გვარის ყველა წევრი თანაბარი უფლებით სარგებლობდა და ვერცერთ მათგანს თავისი კუთვნილი ქონების გადახდას ვერანაირი დარწმუნება და ვერც გვარის თუ ტომის ბელადი ვერ აიძულებდა. თანაც, გვაროვნულ საზოგადოებაში, სადაც ყველაფერი გვარის საკუთრება იყო, განსაკუთრებით კი შემოსავლის ძირითადი წყარო – მიწა, გადასახადების დაწესება ყოველგვარ აზრს იყო მოკლებული, რადგან ისედაც ყველა შემოსავალი, რაც საზოგადოების წევრების მიერ მიიღებოდა, თანაბრად ეკუთვნოდა მთელ საგვარეულოს და ამ შემოსავლის გამოყენება საერთო მიზნებისთვის გადასახადების დაწესების გარეშეც შესაძლებელი იყო. ამასთან, სახელმწიფოს შექმნამდე გადასახადების ამკრეფთა არანაირი ინსტიტუტი არ არსებობდა და ვერც გადასახადების ადმინისტრირება განხორციელდებოდა რაიმე სისტემის, გადასახადის ამკრეფთა, აღრიცხვისა და დამწერლობის გარეშე. ეს უკანასკნელი გადასახადების ადმინისტრირებისა და აღრიცხვის საუკეთესო და ამავე დროს ერთადერთი საშუალებაა. ცნობილი ფაქტია, რომ

ალ. ჩხეტიანი, სადისერტაციო ნაშრომი იურიდიულ მეცნიერებათა კანდიდატის სამეცნიერო ხარისხის მოსაპოვებლად. თემაზე: საბაჟო საქმიანობის ორგანიზაცია და მართვა საქართველოში. თბ 2004, გვ. 13

დამწერლობა ყველა ქვეყანაში ერთდროულად არ წარმოშობილა. მისი შექმნა სახელმწიფოს დაარსებას უკავშირდება. საზოგადოებისთვის დამწერლობა განსაკუთრებულ აუცილებლობას არ წარმოადგენს, იგი მხოლოდ სახელმწიფოსთვისაა საკიცხლოდ აუცილებელი, რათა განახორციელოს მართვა მის მიერ დადგენილი კანონების საფუძველზე და განახორციელოს გადასახადების ადმინისტრირება, რაც ასევე მისთვის ისევე აუცილებელია, როგორც ცოცხალი ორგანიზმისთვის ჰაერი. ხოლო საზოგადოება კანონის, დამწერლობის, გადასახადების და თვით სახელმწიფოს გარეშეც, როგორც ისტორია გვიჩვენებს, დროის საკმაოდ დიდ პერიოდში დამოუკიდებლად გრძნობს თავს.

რაც შეეხება ვაჭრობას, ის მეორეხარისხოვან როლს თამაშობს გადასახადების და კერძოდ, საბაჟო გადასახადის ჩამოყალიბებაში. ვაჭრობა სწორედ უძველესი დროიდანაა განვითარებული. სახელმწიფოს შექმნამდე ათასწლეულებით ადრე. მხოლოდ მას, ისევე, როგორც თავდაპირველად შემოღებულ გადასახადებს, ნატურალური ფორმა ჰქონდა და გაცვლით ხასიათს ატარებდა. ვაჭრობის უძველესი დროიდან განვითარებაზე არქეოლოგიური გათხრები მეტყველებენ: საქართველოში, შიდა ქართლში ქვის ხანის ნამოსახლარებზე საკმაო ოდენობით შეიმჩნევა ვულკანური მინის – ობსიდიანის პრიმიტიული იარაღი, ეს მასალა აღგილობრივ არ მოიპოვება და სავარაუდოდ ან ჯავახეთის პლატოდან უნდა იყოს შეტანილი, ან კიდევ უფრო შორს არსებული საბადოდან. და ამგვარი მაგალითები პრეისტორიული და შემდგომი ხანის (ნეოლითისა და ენეოლითის) საზოგადოებებში არცთუ ისე იშვიათია (თუნდაც ქათალ ჰუიუქზე დღევანდელი თურქეთის ტერიტორიაზე და სხვ.). როგორც აღვნიშნეთ, სახელმწიფოს არსებობამდელ ხანაში ვაჭრობა, ანუ იმ დროისათვის – გაცვლა საკმაოდ განვითარებული იყო, მაგრამ არანაირი გადასახადი, ბაჟი თუ მოსაკრებელი იმ პერიოდში არ არსებობდა. გადასახადებით დაბეგვრა მხოლოდ და მხოლოდ სახელმწიფოს პრეროგატივა და მისი უფლებამოსილებაა.

სახელმწიფოს მიერ შექმნილი იძულების ძლიერი აპარატის გარეშე, შეუძლებელია გადასახადების აკრეფის პროცესი წარმოვიდგინოთ, რადგან როგორც ს. ჰეპელიაევი განმარტავს: " გადასახადი წარმოადგენს ფიზიკური და იურიდიული პირების საკუთრების კანონით დადგენილი გასხვისების ფორმას, რომელიც საყალდებულო, უსასყიდლო და არაეკვივალენტურ

ხასიათს ატარებს" [20]. ცხადია, საზოგადოების წევრები იძულების გარეშე კეთილ ქონებას არაფის დაუთმობენ. იძულების განხორციელება კი მხოლოდ ისეთ ძლიერ წარმონაქმნს შეუძლია, როგორიც სახელმწიფოა.

დაბეჯითებით შეიძლება ითქვას, რომ არ არსებობს სახელმწიფო გადასახადების გარეშე, ხოლო გადასახადები სახელმწიფოს ჩამოყალიბებამდე არ ფუნქციონირებენ.

გადასახადების დაწესებაში დამწერლობის როლს რაც შეეხება, უნდა აღვნიშნოთ, რომ იგი სალაპარაკო ენის ჩამოყალიბებიდან ხანგრძლივი დროის შემდეგ შეიქმნა. საზოგადოების წევრებს ერთმანეთთან საკომუნიკაციოდ სალაპარაკო ენა სავსებით აკმაყოფილებდათ და დამწერლობის შექმნის არანაირი აუცილებლობა არ წარმოქმნიათ. მითები და ლეგენდებიც კი საუკუნეების მანძილზე თაობიდან თაობას ზეპირი სახით გადაეცემოდა. იგივე სახით გადადიოდა ჩვეულებაც, ადათებიც და ზნეობის ნორმებიც, რაც ყველასათვის ცნობილი და ყველასთვის საერთო იყო. მითებს, ლეგენდებსა და ჩვეულებას ხალხი ერთმანეთთან თანხმობით ადგენდა და მათი გაცნობა მხოლოდ ზეპირი გადაცემითაც იყო შესაძლებელი. სახელმწიფოს შექმნით ხელისუფლება და საზოგადოება ერთმანეთისგან გარკვეულწილად ითიშება და დგება მათ შორის კომუნიკაციის საშუალების გამონახვის აუცილებლობა. დამწერლობას მაშინ ეყრება საფუძველი, როდესაც ერთი პირის ნება ყველასთვის აუცილებელი და სავალდებულო უნდა გახდეს და მისი ეს ნება საზოგადოების ყოველ წევრს უნდა ეცნობოს რაიმე ფორმით. ასეთ ფორმას კი ნათქვამის ანუ აბსტრაქტულის მატერიალურ ფორმაში გადატანა წარმოადგენს, რასაც წარმატებით ახორციელებს დამწერლობა.

დამწერლობის საშუალებით ხელისუფალი (ადრეული სახელმწიფოები მხოლოდ ერთმმართველობას ცნობდნენ და ხშირ შემთხვევაში თეოკრატიულ მმართველობას) ადგენს კანონებს და მათთან ერთად – გადასახადებსაც.

ამგვარად, გადასახადების დაწესებისთვის უპირველესად აუცილებელია სახელმწიფოს შექმნა, შემდეგ იგი ქმნის დამწერლობას, როგორც მართვისთვის აუცილებელ იარაღს და ყოველივე ამის შემდეგ ვაჭრობის განვითარება ხდება საბაჟო გადასახადის შემოღების საფუძველი.

---

[20] Основы налогового права.: Учебно-методическое пособие / Под ред. С. Пепеляева. М. 1995. ст. 24

გადასახადების ისტორია ათასწლეულებს ითვლის. მათი არსებობა ჯერ კიდევ ეგვიპტისა და შუამდინარეთის ადრეული სახელმწიფოების ჩამოყალიბებას უკავშირდება. გადასახადების დანიშნულება უძველესი დროიდან დღემდე სახელმწიფო აპარატის შენახვასა და მისი ფუნქციების შესრულებას წარმოადგენს. თავდაპირველად გადასახადების გადახდა მხოლოდ ნატურით ხდებოდა, შემდეგ, როცა უკვე გაჩნდა ფული, როგორც უნივერსალური საქონელი, გადახდა შერეული სახით წარმოებდა, როგორც ნატურით, ასევე ფაულადი სახითაც.

ფული ძველ შუამდინარეთის სახელმწიფოში – შუმერში ძვ.წ. IV ათასწლეულიდან ჩნდება[21], მაგრამ ის მრავალი საუკუნის მანძილზე მაინც ვერ გადაიქცა ძირითად საგადამხდელო და გაცვლა-გამოცვლის ობიექტად. იმდროინდელი ფული მონეტების სახით ჯერ არ არსებობდა, უბრალოდ განსაზღვრული იყო გარკვეული წონის ერთეული, რომლის შესაბამისი ვერცხლიც წარმოადგენდა გაცვლის ობიექტს. მისი მოთხოვნა გადასახადების გადახდისას ხდებოდა მხოლოდ მაშინ, როდესაც მოუსავლიანი წლის თუ სხვა მიზეზების გამო გადამხდელს ნატურალური გამოსაღები არ გააჩნდა. ფულადი სახით გადასახადის გადახდას რომის იმპერიაში ჩაეყარა პირველად საფუძველი, როდესაც დაწესდა გადასახადი უძრავ ქონებაზე. ამ გადასახადს მხოლოდ ფულადი სახით იხდიდნენ. დღეისათვის მსოფლიოს ქვეყნების უმეტესობა ნატურით გადასახადს არ ცნობს. გამონაკლისს წარმოადგენს შორეული აღმოსავლეთის ქვეყნები: ლაოსი და ვიეტნამი, სადაც კვლავ ძალაშია სოფლის მეურნეობის გადასახადის გადახდა ბრინჯით ან სოფლის მეურნეობის სხვა პროდუქტებით[22].

მეცნიერები ევროპისა და რუსეთის გადასახადების ისტორიის კვლევისას გამოყოფენ მათი განვითარების სამ ძირითად ეტაპს: პირველი ეტაპი უძველესი პერიოდიდან შუა საუკუნეებამდე პერიოდს მოიცავს, როდესაც ხდებოდა სახელმწიფოთა ფორმირება და ჯერ კიდევ არ იყო ჩამოყალიბებული საგადასახადო ინსტიტუტი და საფინანსო სისტემა. მეორე ეტაპს XVI საუკუნის დასასრულიდან – XIX საუკუნის დასაწყისამდე

---

[21] ს. ფ. კენეკიანი, სახელმწიფოსა და სამართლის ზოგადი ისტორია, ნაწილი I, თბ. 1946, გვ. 106.

[22] ზ. როგავა. გადასახადები, საგადასახადო სისტემა და საგადასახადო სამართალი, თბ. 2002. გვ. 17.

ხანას მიაკუთვნებენ. ანუ, იმ ეპოქას, როდესაც საფუძველი ჩაეყარა საყოველთაო დაწესებულებებს და "სახელმწიფომ საკუთარ თავზე აიღო საგადასახადო ადმინისტრაციული და მეთოდური საკითხების გადაწყვეტა" მესამე ეტაპი კი იწყება XIX საუკუნის დასაწყისიდან და გრძელდება დღემდე. "ამ ეტაპზე სახელმწიფო საკუთარ ხელში იღებს გადასახადების დადგენისა და აკრეფის ყველა ფუნქციას, აღგენს საკანონმდებლო ბაზას და უზრუნველყოფს მის შესრულებაზე კონტროლს". [23]

გადასახადების პერიოდიზაცია ჩვენის აზრით, სხვაგვარი კუთხით უნდა განვიხილოთ. სახელმწიფოს მიერ გადასახადების ადმინისტრირებისა და აკრეფის თავის თავზე აღება უძველეს დროშივე უნდა მომხდარიყო. ამას მოწმობს ეგვიპტისა და შუამდინარეთის ისტორია, სადაც გადასახადები და კანონები მხოლოდ უმაღლესი მმართველის მიერ დგინდებოდა და მათ აკრეფასა და სახელმწიფო ხაზინაში აკუმულირებას მის მიერვე დანიშნული სახელმწიფო მოხელეები ახორციელებდნენ. ძველ ეგვიპტეში ვეზირ "ჯატის" შემდეგ ყველაზე მნიშვნელოვანი და გავლენიანი თანამდებობა სწორედ ქვეყნის მთავარ ხაზინადარს – ბეჭდის მცველს ეკავა. მის დაქვემდებარებაში იყო კიდევ ორი ხაზინადარი და მეფის (ფარაონის) ორი ბელადის ზედამხედველი. ძველი ეგვიპტის მოხელეთა უსარმაზარი აპარატი მრავალ მდივანს, მწერალ, სახელმწიფო მეურნეობის აღმრიცხველსა და სხვა მოხელეს აერთიანებდა. ნომების მმართველები, ანუ ადგილობრივი ხელისუფალნი, რომელთაც ფარაონი ნიშნავდა, მათდამი დაქვემდებარებული ნომების ფარგლებში ახორციელებდნენ სამოსამართლო და ადმინისტრაციულ ხელისუფლებას და აგროვებდნენ გადასახადებს სახელმწიფო ხაზინის სასარგებლოდ.[24]

ძველ შუამდინარეთშიც ძვ. წ. III – II ათასწლეულებში საკმაოდ მრავალფეროვანი სამოხელეო აპარატი არსებობდა. ერთ-ერთ შუმერულ ტექსტში, სადაც ლაგაშის პატესის – ურუქაგინას სახელმწიფოებრივ საქმიანობაზეა საუბარი, ნათქვამია: "მან ხომალდს მოაშორა ხომალდის ზედამხედველი. სახედრებსა და ცხვრებს მოაშორა მწყემსთა ზედამხედველი, ბადეებს მოა-

---

ი. მესხია, გ. ურიდია, ფ. რუხაია, საბაჟო გადასახდელები, თბ. 2004, გვ. 16 -17.

[23] ს. ფ. კვრივიანი, სახელმწიფოს და სამართლის ზოგადი ისტორია, თბ. 1946. გვ. 76 80

შორა მებადურთა ზედამხედველი. ქურუმის საგადასახადო მარცვლეულს მოაშორა ბელლის უფროსი" [25] მოყვანილი ტექსტიდან ჩანს, რომ ყველა ამ ჩამოთვლილი საქმიანობის მიმდევარ ხალხს მაკონტროლებელი სახელმწიფო მოხელე, ანუ ზედამხედველი ჰყავდა მიჩენილი. ზედამხედველობა რაიმე საქმიანობაზე იმ დროს ქვეყნის ეკოლოგიური უსაფრთხოების ზომების დაცვას რა თქმა უნდა, არ იგულისხმებდა. მისი მიზანი იყო, მწყემსებს, მებადურებს და სასოგადოების სხვა მშრომელ ფენებს განხორციელებული საქმიანობით მიღებული შემოსავლები არ დაემალათ სახელმწიფოსთვის და დადგენილი გადასახადები ამით არ შემცირებულიყო. ამ მცირე ფრაგმენტიდანაც კი ნათლად ჩანს, თუ როგორ იყო ჯერ კიდევ ძვ. წ. XXV საუკუნისთვის შუმერულ ქალაქ-სახელმწიფოში საგადასახადო სისტემა და განსაკუთრებით კი გადასახადის ამკრეფთა ინსტიტუტი მოწყობილი.

შუმერში მეფის შემდეგ პირველი პირი იყო სასახლის ზედამხედველი – *ნუბანდა*, რომლის უფლება-მოვალეობებიც მეფის ხელისუფლების ზრდასთან ერთად იზრდებოდა. იგი ერთდროულად იყო საქვეყნო სამსახურის და სამიწათმოქმედო სამუშაოების ორგანიზატორი, მეფის ხაზინადარი, სასახლის მმართველი და საყოველთაო ნოტარიუსი. მოგვიანებით მის ფუნქციებს დაემატა მოსახლეობის დაბეგვრის საკითხების მოწესრიგება, არხების, სიმაგრეების, ტაძრების მშენებლობა, ომის წარმოება და სხვ.[26]

როგორც ვხედავთ, როგორც ეგვიპტეში, ასევე შუამდინარეთშიც მეფის ხაზინადარი მისი უპირველესი ვეზირია, რომელსაც ყველაზე მნიშვნელოვანი ფუნქციები აკისრია. ის ფაქტი, რომ მეფის შემდეგ პირველი პირი ახორციელებს კონტროლს გადასახადების ადმინისტრირებაზე, მეტყველებს იმაზე, თუ რაოდენ დიდ მნიშვნელობას ანიჭებდნენ გადასახადებს უძველესი დროიდანვე და მათი ადმინისტრირება რომ სახელმწიფოს უშუალო ზედამხედველობის და მართვის ქვეშ იქნებოდა მოქცეული, უდავოა.

მოგვიანებით, საბერძნეთსა და რომის იმპერიაში კიდევ უფრო დახვეწილი საგადასახადო სისტემა და საფინანსო ინ-

---

[25] ს. ფ. კრამერი, სახელმწიფოს და სამართლის ზოგადი ისტორია, თბ. 1946, გვ. 98.

[26] ს. ფ. კრამერი. სახელმწიფოს და სამართლის ზოგადი ისტორია. თბ. 1946. გვ 109.

სტიტუტები მოქმედებდა. ათენში ძ.წ. VI საუკუნიდან, სოლონის რეფორმების შედეგად მოსახლეობა ქონებრივი ცენზის მიხედვით დაყოფილი იყო 4 ჯგუფად. რაც იმის მანიშნებელია, რომ ამ დროისთვის ათენის მმართველობისთვის ცნობილი იყო საზოგადოების წევრების ქონებრივი შესაძლებლობები. რაც, ცხადია, მხოლოდ მათი შემოსავლების აღწერით და გაკონტროლებით იქნებოდა შესაძლებელი. ამგვარი კონტროლის განხორციელება კი მხოლოდ მაშინაა შესაძლებელი, როდესაც სახელმწიფო თავის თავზე იღებს გადასახადების ადმინისტრირების საკითხებს და უკვე საკმაოდ დახვეწილ გადასახადის ამკრეფთა ინსტიტუტს ფლობს. როგორც ვხედავთ, საგადასახადო სისტემას და მის ფუნქციონირებას უძველესი დროიდანვე დიდი ყურადღება ეთმობოდა და მისი დეცენტრალიზაცია დაუშვებელ ფაქტად აღიქმებოდა. სხვაგვარად არც შეიძლება ემოქმედა სახელმწიფოს, რადგან იმ დრო'ში, როდესაც საზოგადოების სამართალცნობიერება ჯერ კიდევ საკმაოდ დაბალ დონეზე იდგა და გადასახადების გადახდა მოსახლეობის მიერ აღიქმებოდა, როგორც კანონით დაშვებული "ძარცვა" ხელისუფლების მხრიდან, სახელმწიფო ძლიერი და ცენტრალიზებული საგადასახადო სისტემისა და გადასახადების ამკრეფთა ინსტიტუტის გარეშე ეერაფერს გახდებოდა და ცხადია, საბოლოოდ არსებობასაც შეწყვეტდა. ამიტომ, გადასახადების დაწესება და საგადასახადო სისტემის ჩამოყალიბება თანადროულ პროცესად უნდა მოვიაზროთ. სხვა საკითხია, რა სახის გადასახადები დაარსდა თავდაპირველად, როგორი იყო საგადასახადო ტვირთი თითოეული გადამხდელისთვის და როგორ ფუნქციონირებდა მთლიანად საგადასახადო სისტემა.

გადასახადების განვითარების პერიოდიზაცია შემდეგი სახით შეიძლება წარმოვიდგინოთ: I ეტაპი – როდესაც საყუძველი ეერება სახელმწიფოსა და მასთან ერთად გადასახადებისა და საგადასახადო სისტემის შექმნას და გადასახადების გადახდა ნებაყოფლობით საფუძველზე ხდება.

როგორც აღვნიშნეთ, გადასახადების დაწესება სახელმწიფოს დაარსებასთანაა დაკავშირებული. ეს უკანასკნელი კი, ძნელი წარმოსადგენია, რომ ძალდატანებით და საზოგადოებაზე ზეწოლით განხორციელებულიყო. როდესაც ხალხმა დაინახა პოლიტიკურ-ეკონომიკური ერთობის ჩამოყალიბების აუცილებლობა, საკუთარი სურვილით ჩაუყარა საფუძველი სახ-

ელმწიფო გაერთიანებას და გადასახადების დაწესებაც მისიცე სურვილით განხორციელდა, რათა უზრუნველეყოთ ამ ახალი გაერთიანების სამომავლო ფუნქციონირება.

II ეტაპი – როდესაც სახელმწიფო ხელისუფლება თავდაპირველად განსაზღვრულზე გაცილებით მეტ უფლებამოსილებას იგდებს ხელში, გადასახადების სატარიფო განაკვეთები იზრდება და საგადასახადო ტვირთი გადამხდელებისთვის საგრძნობლად მძიმდება და ხელისუფლება იმაზე მეტს ითხოვს, ვიდრე მას ეს რეალურად სჭირდება.

III ეტაპი, როდესაც ხდება გადასახადებით დაბეგვრის სამართლიანობის თეორიის ძიება და დამკვიდრება მსოფლიოს მრავალ სახელმწიფოში და იწყება გადასახადებით დაბეგვრასთან დაკავშირებით ოპტიმალური პირობების შემუშავება, რათა არც სახელმწიფო დაზარალდეს და არც გადასახადის გადამხდელები.

გადასახადების განვითარებაში პერიოდიზაციის განსაზღვრა დროის მონაკვეთების მიხედვით ძნელია, რადგან ყველა ქვეყანას ისტორიული განვითარების განსხვავებული საფეხურები გააჩნია, რის მიხედვითაც, ცხადია, გადასახადების სისტემაც განიცდიდა ცვლილებებს.

აღმოსავლეთის ქვეყნებში, სადაც ისტორიის განვითარების თითქმის მთელ პერიოდში ერთპიროვნული მონარქია იყო გაბატონებული, საგადასახადო სისტემა ცენტრალიზებული იყო და გადასახადების დაწესების უფლებამოსილება მხოლოდ უზენაეს სუვერენს მეფეს გააჩნდა. იგივე ვითარებაა ათენის დემოკრატიულ სახელმწიფოსა და რომის იმპერიაშიც. ევროპის ქვეყნებში კი, ახალი წელთაღრიცხვის V-VI საუკუნეებიდან იწყება ბრძოლა მეფის შეუზღუდავი ხელისუფლების დამყარებისთვის, რაც ახ. წ. 486 წელს სალიკელი ფრანკების მეფის – ხლოდვიგის (ახ.წ. 481 – 511 წწ.) მოღვაწეობით დაიწყო და IX საუკუნეში კარლოს დიდის იმპერიის შექმნით დასრულდა. 843 წელს კი, კარლოს დიდის შვილიშვილებმა ვეღარ შეძლეს ამ ერცელი იმპერიის შენაჩუნება და 843 წელს ვერდენში დადებული ხელშეკრულებით იმპერია სამ ნაწილად გაიყო: საფრანგეთად, გერმანიად და იტალიად. [27]

---

[27] ს. მ. ჩერნილოვსკი, სახელმწიფოსა და სამართლის მსოფლიო ისტორია. თბ. 1992. გვ. 117 124; 138 139

ამის შემდეგ, X – XI საუკუნეებიდან ევროპაში საფუძველი ეყრება საქალაქო ცხოვრებას. სადაც ყოველ ქალაქს (როგორიცაა ფლორენცია, ვენეცია, მილანი, გენუა, პიზა და სხვ.) საკუთარი მმართველი ჰყავდა და სულ მალე ისინი "ქალაქ-სახელმწიფოებად" იქცნენ. [28]

რამდენიმე საუკუნის შემდეგ ევროპაში კვლავ გაძლიერდა მეფის ცენტრალიზებული ხელისუფლება, რაც XVI–XVII საუკუნეების ესპანეთისა და საფრანგეთის სუვერენული სახელმწიფოების ჩამოყალიბებით დასრულდა.

ყველა ამ საზოგადოებრივ-პოლიტიკურმა ცვლილებებმა თავისი კვალი დატოვა გადასახადების ფორმირებასა და საგადასახადო სისტემაზე.

საქართველოში ფეოდალურ ხანამდე არსებული გადასახადებისა და საგადასახადო სისტემის შესახებ სამწუხაროდ არაფერია ცნობილი. ამ პერიოდში ჩვენს ქვეყანაში არანაირი ქართულენოვანი წერილობითი წყარო არ მოიპოვება. საქართველოს ისტორიიდან ცნობილია, რომ დასავლეთ და სამხრეთ-დასავლეთ საქართველოს ტერიტორიაზე ჯერ კიდევ ძვ. წ. II ათასწლეულის შუა ხანებიდან არსებობდა სახელმწიფოებრიები გაერთიანებები: კოლხა და დიაოხი, ხოლო აღმოსავლეთ საქართველოში, ძვ. წ. IV საუკუნიდან ქართლის სამეფოს ეყრება საფუძველი. მიუხედავად ამისა, არც დასავლეთ და არც აღმოსავლეთ საქართველოში არათუ გადასახადების შესახებ ცნობები, არამედ არანაირი კანონი და წერილობითი დოკუმენტი არ იქნა შემორჩენილი. ამ პერიოდის სახელმწიფო, ჩანს, მეტწილად უცხოური დამწერლობით კმაყოფილდებოდა და ბერძნულ, არამეულ და მოგვიანებით ლათინურ ანბანს იყენებდა უცხო ქვეყნებთან ურთიერთობაში.

ცნობები გადასახადების შესახებ მხოლოდ შუა საუკუნეების ქართულ წყაროებში მოიპოვება, საიდანაც ცხადი ხდება, რომ საგადასახადო სისტემა საქართველოში საკმაოდ განვითარებული ყოფილა და მას რამდენიმე საუკუნოვანი ისტორია მაინც უნდა ჰქონოდა. ფეოდალური საქართველოს საბაჟო გადასახდელების შესახებ ამ ნაშრომში ყურადღებას ალარ შევაჩერებთ. ეს საკითხი ქართულ სამეცნიერო ლიტერატურ-

---

[28] ზ. მ. ჩერნილოვსკი, სახელმწიფოსა და სამართლის მსოფლიო ისტორია, თბ. 1992, გვ. 162 – 167.

აში კარგადაა გაშუქებული[29], მხოლოდ ტერმინ "ზუერის" და გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ ვიტყვით ორიოდ სიტყვას.

როგორც ქართული ისტორიული წყაროებიდან არის ცნობილი, ტერმინ "ბაჟის" დამკვიდრებამდე მის ნაცვლად იხმარებოდა "ზუერი", რაც საბაჟო გადასახადს აღნიშნავდა და X საუკუნემდე ეს ტერმინი იყო დამკვიდრებული საქართველოში.

ტერმინ "ზუერის" შესახებ, თუ საიდან მოდის ამ სიტყვის ეტიმოლოგია, სამეცნიერო ლიტერატურაში თითქმის არაფერია ნათქვამი, მხოლოდ ისაა აღნიშნული, რომ დაახლოებით X საუკუნიდან ეს ტერმინი მიივიწყეს ქართველებმა და მის ადგილს იკავებს ტერმინი - "ბაჟი".

ბაჟის, ანუ ზუერის გადახდას უძველესი დროიდანვე ჰქონდა ადგილი მსოფლიოს მრავალ ქვეყანაში. ისიც ცნობილია, რომ საჯაჭრო გზები, რომლებიც ხშირ შემთხვევაში საქვეყნოდ ცნობილ "აბრეშუმის გზის" განშტოებებს წარმოადგენდა, საკმაოდ ვრცელ ტერიტორიაზე იყო გადაჭიმული და ხშირად არათუ ასეულობით, არამედ ათასობით კილომეტრსაც კი მოიცავდა. ამდენად, ვაჭრებს ჯერ კიდევ ძვ. წ. III ათასწლეულიდან მოყოლებული (საკვირველია, რომ კიდევ უფრო ადრეული პერიოდიდანაც) ერთი საჯაჭრო რეისის განხორციელებისას რამდენიმე ქვეყნის ტერიტორიის გავლა უწევდათ. ინდოეთიდან და ჩინეთიდან ხმელთაშუა ზღვის სანაპიროებამდე და თუნდაც არაბეთის ნახევარკუნძულამდე მისვლა ხშირ შემთხვევაში ბევრ ხიფათთან და მეკობრეებთან თუ ხმელეთის ყაჩაღებთან შეხვედრასთან იყო დაკავშირებული. ხშირი იყო ვაჭრების და საჯაჭრო ქარავანთა გაძარცვის შემთხვევები. ძლიერ სახელმწიფოთა, ქალაქ-სახელმწიფოთა და სხვა ადმინისტრაციულ-ტერიტორიული ერთეულის მმართველებს ცხადია, ესმოდათ ვაჭრობის მნიშვნელობა და თავიანთ ტერიტორიაზე საიმედო გარანტიებს სთავაზობდნენ ვაჭართა ქარავნებს და ალუთქვამდნენ მძარცველებისგან დაცვას. ხშირად მათი უსაფრთხო პუნქტამდე გაცილებაც ხდებოდა. უდაოა, რომ ეს გა-

---

[29] ის.ს. ამილახვარი, საქართველოს საბაჟო სამართალი, თბ. 2007, გვ. 33 – 40;

ვ. ქარუმიძე, საბაჟო სამართალი, თბ. 2004, გვ. 47 – 60;

ალ. ჩხეტიანი,სადისერტაციო ნაშრომში იურიდიულ მეცნიერებათა კანდიდატის სამეცნიერო ხარისხის მოსაპოვებლად "საბაჟო საქმიანობის ორგანიზაცია და მართვა საქართველოში", თბ. 2004, გვ 12 28.

რანტიები და დაცვა გარკვეული საფასურის გადახდას მოითხოვდა ვაჭრების მხრიდან და ისინიც სიამოვნებით თანხმდებოდნენ ამგვარ გარიგებას. იქ, სადაც მეფეთა და მთავართა ხელისუფლება მოისუსტებდა ან ამგვარი საერთოდ არ არსებობდა, ვაჭრებს თვითონ უწევდათ მძარცველებთან საერთო ენის გამონახვა და საყარაულოა, რომ ხშირად ალბათ გარკვეული ხარკის გადახდით გადაარჩენდნენ კიდეც უხარმახარ ქონებას (თუმცა, არც ისაა გამორიცხული, რომ ზოგ შემთხვევაში ყარაღები ამგვარ წინადადებას არ დათანხმებოდნენ და მთელი ალაფის ხელში ჩაგდება მოესურვებინათ).

ამგვარად, გადასახადებით დაბეგვრა უცხო სახელმწიფოების ტერიტორიაზე ვაჭრებისთვის ჩვეული ამბავი იყო. სწორედ ამგვარი საკომპენსაციო ხასიათი უნდა ჰქონოდა თავიდან საბაჟო გადასახადს მთელს იმდროინდელ მსოფლიოში და თავისთავად, საქართველოშიც. უფრო კონკრეტულად რომ ვთქვათ, საბაჟო გადასახადი თავდაპირველად გარკვეული მომსახურებისთვის გადახდილ საფასურს წარმოადგენდა და ფისკალური ფუნქციით არ იყო დატვირთული. ეს ფუნქცია მას მოგვიანებით, ანტიკური ხანის საბერძნეთში დაემატა, როდესაც ათენის მმართველები ამ გადასახადის წყალობით ომებისთვის საკმაო თანხებს აგროვებდნენ. საერთოდ, საბაჟო გადასახადისთვის ფისკალური ფუნქცია არც ერთ ეკონომიკურად ძლიერ ქვეყანაში პირველადი არ არის. ის მხოლოდ მეორეხარისხოვან როლს თამაშობს ამ გადასახადის ეკონომიკურ-სამართლებრივ ბუნებაში. ამას მოწმობს ევროკავშირის საბაჟო გადასახადის ხვედრითი წილიც კავშირის წევრი ქვეყნების სახელმწიფო ბიუჯეტში, სადაც ის 2-დან 12-მდე პროცენტს შეადგენს (მაშინ, როდესაც საქართველოში სახელმწიფო ბიუჯეტის მთლიან საგადასახადო შემოსავლებში საბაჟო გადასახადის ხვედრითი წილი დაახლოებით 40 – 45%-ია). [30]

საბაჟო გადასახადი ფეოდალურ საქართველოში დიფერენცირებული იყო საქონლის სახეობისა და რაოდენობის მიხედვით. აღსანიშნავია ისიც, რომ მას არა მარტო საქონლის შემოტანა-გატანაზე ახდევინებდნენ, არამედ უცხო ქვეყნის მოქალაქეთა შემოსვლაზეც უნდა ყოფილიყო გარკვეული ბაჟი დაწესებული. სავარაუდოა, რომ თუ ვაჭარი, რომელიც საქონელს

---

30 ზ. ამილახვარი, გ. ამილახვარი. საერთაშორისო ბიზნესის სამართალი. თბ. 2006. გვ. 235.

საქართველოს ტერიტორიაზე გადააადგილებდა, ქართველი იყო, მხოლოდ საქონელ'სე იხდიდა გადასახდელებს, ხოლო უცხო ქვეყნის მოქალაქე კი, ვალდებული იყო, გადაეხადა როგორც საქონლის ბაჟი, ასევე უცხოელის შემოსვლისთვის დაწესებული გადასახადი, რომელსაც ასევე ბაჟი ეწოდებოდა. ამას გვაფიქრებინებს სულხან-საბა ორბელიანის ლექსიკონში არსებული ტერმინ "ბაჟის" განმარტება, სადაც იგი ხსენებულ გადასახადს უკავშირებს არა მხოლოდ ვაჭრებსა და სავაჭრო ქარავნებს, არამედ ნებისმიერ მოგზაურს და მის ტვირთს.

სულხან-საბა ორბელიანი თავი ლექსიკონში "ბაჟის" შესახებ ამბობს: "ბაჟი – ტვირთის ხარკი. ზუერი. ბაჟი არს მოგზაურთა ტვირთსა ზედან ვერცხლს გამოართმენ, ვიეთგან თჳთ კაცთა ზედაცა, გინა სხჳათა საქონელთა ზედა". [31] სულხან-საბას ამ განმარტებიდან ნათლად ჩანს, რომ ბაჟს არა მარტო საქონელზე იხდიდნენ, არამედ ადამიანის შემოსვლაზეც. რაც შეეხება ტერმინ "ზუერს",მის შესახებ ამავე ლექსიკონში ვკითხულობთ: "ზუერი – ხარკი, გინა ბაჟი".[32] მეტად საყურადღებოა, რომ სულხან-საბა ორბელიანი ტერმინ "დაზვერვის" განმარტებას "დაზუერვასთან" გვაძლევს: "დაზუერვა – დაზვერვა, განმსტრობა, დამსტრობა" [33], საიდანაც ჩანს, რომ დაზვერვა და დაზუერვა ერთი და იგივე მოქმედების აღმნიშვნელი ტერმინებია და მათი ძირი "'ზუერ"-იდან მოდის, რაც იმაზე მიგვინიშნებს, რომ "'ზუერი" სწორედ ის გადასახადია, რომელსაც საქონლის დათვალიერების, ანუ მისი დაზვერვის და შესწავლის შემდეგ იხდიან.

ამ ტერმინის წარმომავლობასთან დაკავშირებით საყურადღებო ცნობებს ვპოულობთ ივ. ჯავახიშვილთანაც. კორპორაციებისა და ვაჭრობის საკითხების კვლევისას ივ. ჯავახიშვილი შენიშნავს, რომ ვაჭართა უფროსს, ანუ "ვაჭართა-უხუცესს" ხელისუფლების წინაშე თავისი "თანამეხელობეთა" ინტერესები უნდა დაეცვა და ახალი საქონელი ჯერ ვაჭართუხუცესს უნდა გაესინჯა, დაეთვალიერებინა და საუკეთესო ნივთები ხელისუფალისთვის უნდა მიეძღვნა. რის შემდეგაც სახელმწიფო მოხელის თანდასწრებით უნდა განსაზღვრულიყო "ნირი

---

[31] სულხან-საბა ორბელიანი, ლექსიკონი ქართული. ტ I. რედაქტორი ილია აბულაძე. თბ 1991, გვ. 94.

[32] სულხან-საბა ორბელიანი, ლექსიკონი ქართული. ტ I. რედაქტორი ილია აბულაძე. თბ. 1991, გვ. 288.

[33] იქვე. გვ. 189.

ლარჭა სყიდვისა", ანუ საქონლის საყაჭრო ფასები, ნიხრი. [34] ეს ყველაფერი გვაძლევს საფუძველს იმისა, რომ დავასკვნათ: საბაჟო გადასახადის, ანუ ბაჟის გადახდა ხდებოდა მხოლოდ მას შემდეგ, რაც განხორციელდებოდა შესაბამისი სახელმწიფო მოხელის მიერ მისი დათვალიერება და ტერმინი "ზუერი" სწორედ ამ პროცედურის აუცილებლობიდან, ანუ საქონლის დათვალიერება-დაზვერვიდან მომდინარეობს.

როგორც უკვე გვქონდა აღნიშნული, არტიკური ხანის და უფრო ადრეული პერიოდის საქართველოს საგადასახადო სისტემის შესახებ ჯერ-ჯერობით ისტორიული წყაროებიდან არაფერია ცნობილი. ფეოდალურ საქართველოში კი, საბაჟო საქმიანობა, ისევე როგორც დღეისათვის, აღმასრულებელ-განმარგულებელი ხასიათს ატარებდა. ამავე დროს, ერთმანეთისაგან გამიჯნული იყო იმ სახელმწიფო მოხელეთა უფლება-მოვალეობები, რომელთაც ერთის მხრივ უფლება ჰქონდათ გაეცათ განკარგულებები და მეორეს მხრივ – აღესრულებინათ კანონმდებლობით დადგენილი წესები. "ხელისუფალი" ეწოდებოდა იმ პირებს, რომლებიც აღჭურვილნი იყვნენ ბრძანების გაცემის უფლებით, ხოლო "საქმის-მოქმედი" მოხელეები ბრძანების აღმასრულებელნი და სისრულეში მომყვანნი იყვნენ. [35]

ფეოდალურ საქართველოში საკანონმდებლო ფუნქცია მეფის ხელისუფლების ქვეშ მოიაზრებოდა. ის იყო უზენაესი კანონმდებელი და ამავე დროს უზენაესი მსაჯულიც. სხვა არც ერთ თანამდებობის პირს საკანონმდებლო ფუნქცია არ გააჩნდა. მხოლოდ ფეოდალური დაქუცმაცებულობის დროს სარგებლობდნენ დიდი თავადები ამ პრივილეგიით, რაც ნათლად ჩანს ბექა და აღ-ბუღა ჯაყელების საკანონმდებლო საქმიანობიდან სამცხე-საათაბაგოში, რომელთაც მათ დაქვემდებარებაში მყოფი ადმინისტრაციულ-ტერიტორიული ერთეულისთვის საკუთარი სამართალი შეადგინეს. აღმასრულებელ ხელისუფლებას დარბაზი წარმოადგენდა. დარბაზის ვეზირები აღჭურვილნი იყვნენ განმკარგულებელი უფლებამოსილებით, ანუ "ხელისუფლებს" წარმოადგენდნენ. მათ დაქვემდებარებაში იყვნენ "საქმის-მოქმედი" მოხელეები, მათ შორის ადგილობრივი მმართველები (ქალაქის თუ სხვა ადმინისტაციული ერთეულის). საქმის-მოქმედნი ორი რანგისა იყვნენ – "დიდნი"და

---

[34] იხ. ჯავახიშვილი, თხზულებანი 12 ტომად, ტომი VII. თბ. 1984. გვ. 236 237
იხ. ჯავახიშვილი, თხზულებანი 12 ტომად, ტომი VI. თბ. 1982. გვ. 259 260.

"მცირენი" ივ. ჯავახიშვილის თქმით: "დიდებული მოხელეები ან ხელისუფალნი იყვნენ "თანაზიარნი მეფობის უფლებისა", "ფარმანის" ანუ ბრძანების გამცემნი, "გამგებელნი საქმისანი", ხოლო დანარჩენნი საქმის-მოქმედნი იყვნენ, რომელნიც უნდა ყოფილიყვნენ მხოლოდ "ერთგულნი და მოსწრაფედ მორჩილნი ბრძანებათა" მეფისა და მისი უფლების თანამოზიარე ხელისუფალთა "ფარმანის" და "განგების" აღმასრულებელნი და მოქმედნი".[36]

განხილული მასალებიდან ნათლად ჩანს, რომ ფეოდალურ საქართველოში, უკვე X–XI საუკუნეებში სახელმწიფო ხელისუფლების დანაწილება და მართვა-გამგეობა საკმაოდ მაღალ დონეზე ყოფილა მოწესრიგებული.

2* გადასახადების ფორმირება.

თავდაპირველად, გადასახადები, რომლებიც ახლად შექმნილ სახელმწიფოებში დაწესდა და ნატურალური ფორმით გადაიხდებოდა, სახელმწიფო გაერთიანებისა და მისი მოხელეების შესანახად იკრიფებოდა. ყველას ესმოდა, რომ ის პირები, რომლებიც სახელმწიფო, ანუ საერთო საზრუნავით იყვნენ დაკავებულნი, მიწაზე შრომას და საკუთარი ოჯახების რჩენას ამგვარი დატვირთვის პირობებში ვერანაირად ვერ შეძლებდნენ. ამიტომ, ყველა ოჯახი ნებაყოფლობით კისრულობდა მათ შენახვა-გამოკვებას გარკვეული ოდენობის კვების პროდუქტებით. საზოგადოების მიერ მათი კუთვნილი სიკეთის განაწილება სამომავლო კეთილდღეობისთვის უცხო არ იყო, რადგან ადამიანები უხსოვარი დროიდანვე ეწეოდნენ ღვთაებებისთვის მსხვერპლშეწირვას. გარკვეული დროის შემდეგ, როდესაც სახელმწიფო ხელისუფლება გაძლიერდა, უფრო და უფრო მეტის გადახდას მოითხოვდა მოსახლეობისაგან. შემდეგში კი, იძულების მექანიზმი მმართველებმა უფრო მკაცრად აამოქმედეს და თუ ადრე გადასახადის გადაუხდელობა საზოგადოებრივ გაკიცხვას იმსახურებდა, ახლა უკვე პასუხისმგებლობის საკმაოდ მკაცრი ზომები დაწესდა მათი გადაუხდელობის შემთხვევაში.

სახელმწიფოსთან ერთად ჩამოყალიბებული საგადასახადო სისტემა თანდათან იხვეწებოდა. მართალია, ის ჯერ კიდევ ძვ.წ. IV ათასწლეულისთვის უკვე არსებობდა ძველ ეგვიპტესა

---

[36] ივ. ჯავახიშვილი. თხზულებანი 12 ტომად, ტომი VI, თბ. 1982, გვ. 260.

და შუამდინარეთში, მაგრამ სრულყოფილი სახე მას უკვე ანტიკურ საბერძნეთსა და რომის იმპერიაში მიეცა. საბერძნეთში, კერძოდ კი ათენში, სხვადასხვა სახის გადასახადები ფუნქციონირებდა და კარგად იყო გამოკვეთილი მათი ფისკალური ფუნქცია. ისევე,როგორც ძველ ეგვიპტესა და შუამდინარეთში, ათენშიც დროთა განმავლობაში თანდათან მცირდებოდა გადასახადების განაკვეთები. განსაკუთრებით მკვეთრად გადასახადის "ევოლუცია" საბაჟო გადასახადს დაეტყო.

ძვ.წ. VI საუკუნისთვის ათენში საბაჟო გადასახადი შემოზიდული საქონლის ერთ მეათედს შეადგენდა. ძვ.წ. IV საუკუნისთვის ეს განაკვეთი საქონლის ფასის ერთ მეოცედამდე შემცირდა, მოგვიანებით – ერთ მეორმოცდაათედ და ბოლოს ერთ მეასედამდეც კი. ისეთი საქონლის შემოტანა, რაც ქვეყნისთვის აუცილებელი მოთხოვნის საგანს წარმოადგენდა, როგორიც იყო იარაღი და სამხედრო დანიშნულების სხვა აღჭურვილობა, საერთოდ თავისუფლდებოდა ყოველგვარი ბაჟისაგან.[37]

რომის იმპერიაში, სადაც გადასახადების ადმინისტრირებას უდიდესი ყურადღება ეთმობოდა, საშემოსაელო გადასახადის ოდენობას ადგენდნენ სპეციალურად ამისთვის არჩეული მოხელეები – ცენზორები, რომლებიც ხუთი წლის ვადით აირჩეოდნენ მოსახლეობის მიერ. მათთვის ყველა მოქალაქეს უნდა წარედგინა განაცხადი ქონებრივი მდგომარეობის შესახებ, რაც დღევანდელი გაგებით გადასახადის გადამხდელის მიერ დეკლარაციის წარდგენას ჰგავს. რომს მრავალი ქვეყანა თავისი ქვეშევრდომობის ქვეშ ჰყავდა მოქცეული, და ამ ქვეყნების მოსახლეობა რომის მოქალაქეებად არ ითვლებოდნენ, ამიტომ კანონებიც განსხვავებული იყო მათთვის და რომის მოქალაქეებისთვის. განსხვავებული იყო გადასახადებიც. პროვინციებში გადასახადები უფრო მაღალი იყო, ვიდრე თვით რომში. მშვიდობიან პერიოდში კი, ქალაქ რომის მოსახლეობა ზოგიერთი გადასახადისაგან საერთოდ თავისუფლდებოდა. ახ.წ. I საუკუნიდან რომში უკვე ერთმანეთისგან გამიჯნული იყო პირდაპირი და არაპირდაპირი გადასახადები.

რომის იმპერია გადასახადების გადახდას ძირითადად ფულადი სახით მოითხოვდა. ნატურით გადახდის ფულადი სახით შეცვლა მკვლევართა აზრით, გადასახადებს ფისკალურ-

---

37 ა. ახველედიანი, საბაჟო საქმის ისტორია, ჟურნ. მაკრო მიკრო ეკონომიკა. თბ. 2000. N12. გვ. 40.

თან ერთად ეკონომიკის განვითარებისთვის ხელშეწყობის ფუნქციასაც მატებდა: "რომის იმპერიაში გადასახადები ასრულებდნენ არა მხოლოდ ფისკალურ ფუნქციას, არამედ ასტიმულირებდნენ მეურნეობის განვითარებას. ამაზე მიუთითებს ის ფაქტი, რომ გადასახადების დიდი ნაწილის მობილიზება ხდებოდა ფულადი ფორმით, რაც მოსახლეობას აიძულებდა ეწარმოებინა ნამეტი პროდუქტი, გაეყიდა იგი და ფულადი სახით გადაეხადა გადასახადი. აღნიშნული თავის მხივ ხელს უწყობდა ფულად-სასაქონლო ურთიერთობათა განვითარებას და აღრმავებდა შრომის დანაწილების პროცესს".[38]

გადასახადების ფორმირება საუკუნეთა მანძილზე ხდებოდა. ყოველ ქვეყანაში განსხვავებული გადასახადები და საგადასახადო სისტემა ფუნქციონირებდა. აღსანიშნავია, რომ ყველგან შეიმჩნევა დროთა განმავლობაში საგადასახადო ტარიფების კლება. თუმცა გადასახადების შემცირება ერთიან და ურყევ პროცესად არ უნდა წარმოვიდგინოთ. სხვადასხვა ქვეყნების ისტორიაში ხშირად ვხვდებით ხელისუფლების მხრივ რაიმე აუცილებლობის გამო (ძირითადად საომარ ვითარებებში და ეკონომიკური კრიზისის დროს) ტარიფების არამარტო გაზრდას, არამედ სრულიად ახალი გადასახადების დაწესებასაც. მაგალითად, ფილიპე მაკედონელის წინააღმდეგ საბრძოლველად ათენში დემოსთენეს მიერ შემოღებულ იქნა საგანგებო სახელმწიფო ბეგარა – ტრიერარქია, რომელიც ათენის სამხედრო გემების – ტრიერების აღჭურვისათვის იყო განკუთვნილი. რომში ამ მხრივ განსაკუთრებულად გამოირჩეოდა ოქტავიანე ავგუსტუსი, რომელმაც გადასახადები დააწესა დაუქორწინებლობისთვის და საქორწინო ასაკიც კანონით განსაზღვრა. მას მომდევნო იმპერატორებმაც მიბაძეს (ნერონმა, დიოკლეტიანემ და სხვ.). ზ. ჩერნილოვსკის თქმით, "სახელმწიფოს ჯერ არასოდეს გამოუმუღავნებია ისეთი გამომგონებლობა დაბეგვრის წყაროების გამოძებნაში, როგორც იმპერიის პერიოდში"[39].

გადასახადების ფორმირება და ტარიფების ზრდა თუ ახალი გადსახადების შემოღება მუდამ დიდ სიფრთხილეს მოითხოვდა ხელისუფლების მხრიდან, რადგან არც ერთ სიახლეს კანონმდებლობაში ისეთი უკმაყოფილება არ შეაქვს სა-

[38] ი. მესხია, გ. ურიდია, ფ. რუხაია. საბაჟო გადასახდელები, თბ. 2004, გვ. 15.

[39] ზ. მ. ჩერნილოვსკი. სახელმწიფოსა და სამართლის მსოფლიო ისტორია, თბ. 1992, გვ. 86 – 87.

საზოგადოებაში, როგორც გადასახადების ზრდას. ეს არცაა გასაკვირი, რადგან სამართლის ნებისმიერ ნორმას თავისი ადრესატი გააჩნია. ზოგ შემთხვევაში ნორმა შეიძლება მთელ საზოგადოებას ეხებოდეს და ზოგჯერ კი – მხოლოდ საზოგადოების გარკვეულ ნაწილს. თუ სამართლის ნორმა გარკვეული სოციალური ფენის უმნიშვნელო ნაწილისადმია მიმართული, რაც არ უნდა მკაცრი და არაეთიკური იყოს მისი შინაარსი, შესაძლოა, არანაირი წინააღმდეგობა არ მოჰყვეს მის მიღებას. გადასახადებს კი რაც შეეხება, ამ შემთხვევაში ნორმა ეხება თითქმის ყველა სოციალურ ფენას და ამავე დროს, საზოგადოების შრომისუნარიან და ქმედუნარიან ნაწილს. ეს უკანასკნელი კი იმ ძალას წარმოადგენს, რომელსაც შეუძლია არათუ უკმაყოფილების ხმამაღლა და აშკარად გამოხატვა, არამედ თვით სახელმწიფო ხელისუფლების შეცვლაც.

ამის ნათელ მაგალითს წარმოადგენს ჯერ კიდევ უძველესი სახელმწიფოების დროიდან მოყოლებული გადასახადების გამკაცრებასთან დაკავშირებით განვითარებული მოვლენები: შუმერულ ქალაქ-სახელმწიფო ლაგაშში ძვ. წ. დაახლოებით 2500 წელს ურ-ნანშეს მიერ დაარსებული დინასტიის მეფეები (იშაქუები) იმდენად გაძლიერდნენ, რომ ხალხის გასაჭირი აღარ ადარდებდათ და გადასახადების გაზრდით სულის მოთქმის საშუალებას არ აძლევდნენ მოსახლეობას. როგორც იმდროინდელი წერილობითი წყარო გადმოგვცემს, ქალაქის მმართველი იშაქუს მოხელეები თვითნებურად ზრდიდნენ გადასახადებს, აწესებდნენ ახალ ბეგარებს და "შემოსავლის გაზრდის ისეთ ნაირ-ნაირ წყაროებს იგონებდნენ, რომ მათი დღევანდელი კოლეგებიც კი შურით აღივსებოდნენ. სახაზინო ანარიცხებმა,გადასახადებმა,ბეგარამ თუ ბაჟმა ლაგაშში არნახულ ზომებს მიაღწია"[40]. ასეთი ვითარებით აღშფოთებულმა ხალხმა ველარ მოითმინა ამდენი გადასახადების სიმძიმე და ლაგაშში აჯანყებამ იფეთქა. ხელისუფლების საქციელით უკმაყოფილო ხალხმა ძვ. წ. XXIV საუკუნეში ურ-ნანშეს ძველი დინასტია დაამხო და სხვა გვარის წარმომადგენელი, სახელად – ურუქაგინა დასვა მმართველად. მსგავს შემთხვევებს სხვაგან და სხვა დროშიც ჰქონდა ადგილი. ინგლისში, 1404 წელს პირველად სცადეს გადასახადები ხელფასიდან აეკრიფათ, ანუ, სხვაგვარად რომ ვთქვათ, ეს იყო პირველი ცდა საშემოსავლო

ს. ნ. კრამერი. ისტორია იწყება შუმერიდან, თბ. 1988. გვ. 58.

გადასახადის დაწესებისა. საგადასახადო კანონმდებლობაში ამგვარმა ცვლილებამ ისეთი უკმაყოფილება გამოიწვია საზოგადოებაში, რომ ხელისუფლება იძულებული გახდა დაწესებული გადასახადი გაეუქმებინა და მის შესახებ ყველა ჩანაწერი დაეწვა. იგივე განმეორდა ოთხი საუკუნის შემდეგაც. 1799 წელს, საფრანგეთის იმპერიის წინააღმდეგ წარმოებული ომის დასაფინანსებლად ინგლისში კვლავ დააწესეს საშემოსავლო გადასახადი, მაგრამ რამდენიმე წლის შემდეგ, რაც საბოლოოდ დაამარცხეს ნაპოლეონის იმპერია, საზოგადოების მოთხოვნით აღნიშნული გადასახადი კვლავ გააუქმეს და მის შესახებ დოკუმენტაციაც გაანადგურეს. საბოლოოდ გადასახადის ეს სახე ინგლისში მხოლოდ 1842 წლიდან დამკვიდრდა.

ქვეყნის მძიმე ეკონომიკური მდგომარეობა მუდამ აიძულებდა ხელისუფლებას, დაწესებინა ახალი გადასახადები ან გაეზარდა მათი სატარიფო განაკვეთები. გადასახადების გაზრდის "საუკეთესო" და "შეუმჩნეველი" ხერხი შუა საუკუნეებში გამონახა საქართველოს ხელისუფლებამაც. მონღოლთა დაპყრობის შედეგად დასუსტებული სახელმწიფო მძიმე ეკონომიკურ ვითარებაში აღმოჩნდა. XV საუკუნის შუა წლებიდან ქართულ წერილობით წყაროებში ტერმინი "პირველი საწყაო" ამავე დროს "ცოტა"-დ მოიხსენიება, ახალი კი მოხსენიებულია დიდ კოკად, ლიტრად და კაბიწად. ივ. ჯავახიშვილის თქმით: "XV საუკუნეში წინანდელთან შედარებით საზომები გაუდიდებიათ და გამოუცვლიათ. ზედმიწევნითი გამოანგარიშება ცხადჰყოფს, რომ XVI საუკუნის დამდეგისათვის, მაგ., მაშინდელი ლიტრა პირვანდელ ლიტრასთან შედარებით ექვსჯერ იყო უკვე გადიდებული"[1].

საწყაოს გადიდება იმით იყო ნაკარნახევი, რომ მაშინდელი მეფეები კარგად ხვდებოდნენ, რომ ახალი გადასახადების დაწესება ან არსებული ტარიფების მომატება ხალხში დიდ უკმაყოფილებას გამოიწვევდა და ამიტომ უფრო მოხერხებულ გზებს მიმართეს გადასახადების სახით ამოღებული თანხების გასაზრდელად. ეს მართლაც-და გონიერულად იყო ჩაფიქრებული, რადგან ამ "ფინანსური რეფორმის" შედეგად არც ახალი სახის გადასახადები წესდებოდა და სატარიფო განაკვეთებიც უცვლელი რჩებოდა, მეფის ხაზინაში კი გაცილებით მეტი ქონება გროვდებოდა. მიუხედავად გადასახადების ზრდის

---

[1] ივ. ჯავახიშვილი. თხზულებანი 12 ტომად. ტ. III. თბ. 1982. გვ. 409.

ამგვარი შენიღბვისა, ხალხს შეუმჩნეველი არ დარჩენია საგადასახადო ტვირთის ზრდა და შესაძლოა, საკმაოდ მძაფრი რეაქციაც მოჰყოლოდა ამგვარ "რეფორმას", რაზეც მეტყველებს ის ფაქტი, რომ გლეხობა მებატონეებს სახრომ-საწყაოთა გამოუცვლელობის და გაუდიდებლობის პირობას ადებინებდა. ივ. ჯავახიშვილი შენიშნავს, რომ სახრომების გაღიდება XII – XIII საუკუნეებიდან დაწყებით, მაგრამ XVI საუკუნის დასაწყისისთვის იმდენად იყო გაზრდილი, რომ გლეხობას ადრინდელთან შედარებით ექვსჯერ მეტის გადახდა უწევდა. "რა საკვირველია, წინაალმდეგობის გაუწევლივ, ყმები თავიანთ ასეთს დატვირთულობას ვერ შეურიგდებოდნენ და ბრძოლაც, უეჭველია, იქნებოდა, მაგრამ, იმდროინდელი გადარჩენილი ძეგლების სიმცირის გამო, ცნობები ამის შესახებ არ მოგვეპოვება"[42]. ამგვარ ხერხებს დროდადრო რომის იმპერატორებიც მიმართავდნენ, მაგრამ მათ რეფორმებს, ისევე, როგორც ზემოთ მოყვანილ საქართველოს მეფეთა მცდელობას, ძირითადად არასოდეს მოჰყოლია დადებითი შედეგი.

თავდაპირველად გადასახადებით იბეგრებოდა კომლი. ყველა ოჯახი თანაბარ საპროცენტო განაკვეთს იხდიდა. ანუ, მოქმედებდა მხოლოდ ჰორიზონტალური დაბეგვრის სისტემა. ძველ ეგვიპტეში გადასახდელები მოსავლის მეხუთედ ნაწილს შეადგენდა[43]. სპარტაში ილოტებს, რომელთაც მიწაზე საკუთრების უფლება არ გააჩნდათ, შეეძლოთ სახელმწიფოს მიერ სპარტელისთვის გადაცემულ ნაკვეთზე ემუშავათ, ოღონდ მისთვის მოსავლის თითქმის ნახევარი უნდა გადაეხადათ. თუ მიწის მეპატრონე უფრო მეტს მოითხოვდა, იგი მხოლოდ საზოგადოებრივ გაკიცხვას თუ დაიმსახურებდა, რადგან სპარტის სამართლის მიხედვით, ამგვარი ქმედება კანონს არ ეწინააღმდეგებოდა[44].

გადასახადების დაწესება და მათი შემოღება უშუალოდ სუვერენის ნებაზე იყო დამოკიდებული და ის ერთპიროვნულად განსაზღვრავდა მათ სახეობებს და სატარიფო განაკვეთებს. მეფე უფლებამოსილი იყო, გაეზარდა ან შეემცირებინა ტარიფები გადასახადებზე და ასევე გაეუქმებინა ან პირიქით, ახალი სახის გადასახადი დაეწესებინა. გვიანფეოდალური ხანის

---

[42] ივ. ჯავახიშვილი, თხზულებანი 12 ტომად, ტ. III, თბ. 1982, გვ. 462 – 463.

ს. ყ. კეკელიანი, სახელმწიფოსა და სამართლის ზოგადი ისტორია, ნაწილი I, თბ. 1946, გვ. 77.

[44] იქვე, გვ. 202.

ჩათვლით, საზოგადოებას მათ ფორმირებაზე გავლენის მოხდენა არ შეეძლო.

საკმაოდ დიდი დრო და ძალისხმევა დასჭირდა საზოგადოებას იმისათვის, რომ გადასახადების ფორმირებაში გარკვეული როლი ხელისუფალთან ერთად მასაც შეესრულებინა. საზოგადოება მხოლოდ შუა საუკუნეების ეპოქიდან ხდება უფლებამოსილი, მონაწილეობა მიიღოს ისეთ საქმიანობაში, როგორიც გადასახადების დაწესებაა. ამის ნათელი მაგალითია 1215 წლის "თავისუფლების დიდი ქარტია" ინგლისში, რომელზედაც მეფე ჰენრი II-ს იძულებით მოაწერინეს ხელი. ქარტიის დებულებათა თანახმად, მეფეს შეუკვეცეს ერთპიროვნული უფლება გადასახადების დაწესების სფეროში და დადგინდა, რომ გადასახადები და სხვა ასაკრეფი, "ფარის ფულის" ჩათვლით, მხოლოდ სამეფოს საერთო საბჭოს გადაწყვეტილებით უნდა აკრეფილიყო[45].

3* თეორიები გადასახადებით დაბეგვრის შესახებ. ჯერ კიდევ ანტიკურ ხანაში ფილოსოფოსები და საზოგადო მოღვაწეები გამოთქვამდნენ სხვადასხვა შეხედულებებს ზოგადად სამართლიანობისა და განაწილების სამართლიანობის შესახებ. გადასახადებით დაბეგვრის პრინციპები და რაიმე წესები ამ სფეროში კარგა ხნის მანძილზე შეუსწავლელი იყო და ამ თემას ყურადღება არ ეთმობოდა.

პირველი, ვინც გადასახადებით დაბეგვრის სამართლიანობის საკითხებს ყურადღება მიაქცია, XIII საუკუნის იტალიელი ფილოსოფოსი და თეოლოგი თომა აქვინელი იყო. მას მიაჩნდა, რომ ნებისმიერი კანონი მიმართული უნდა ყოფილიყო საყოველთაო კეთილდღეობისაკენ და შესაბამისად, თუ გადასახადების სახით აკრეფილი თანხები მოხმარდებოდა საზოგადოებრივ ინტერესებს, მაშინ დაბეგვრაც სამართლებრივი თვალსაზრისით გამართლებული იქნებოდა, ხოლო თუ ეს თანხები ერთი პირის ან გარკვეულ პირთა ჯგუფის პირადი ინტერესებისთვის იქნებოდა განკუთვნილი, მაშინ ამგვარი დაბეგვრა არამართლზომიერ ქმედებად უნდა ყოფილიყო აღქმული.

გადასახადების თეორიულ დონეზე შესწავლას XV – XVI საუკუნეებიდან ჩაეყარა საფუძველი. პირველნი, ვინც ამ საკითხის შესწავლას მიჰყვეს ხელი, მერკანტილისტები იყვნენ.

---

[45] ს. ა. ჩერნილოვსკი. სახელმწიფოსა და სამართლის მსოფლიო ისტორია. თბ. 1992. გვ. 146

ადრინდელი მერკანტილიზმის წარმომადგენლები (XV საუკუნის 70-იანი წლებიდან მოყოლებული XVI საუკუნის მეორე ნახევრამდე), მათ შორის უ. სტეფორდი, გ. სკარუფი და სხვები თვლიდნენ, რომ ეკონომიკის განვითარებისთვის უმთავრესი როლი ფულადი ბალანსის მოწესრიგებას ეკუთვნოდა. ისინი მოითხოვდნენ ისეთი კანონმდებლობის მიღებას, რომელიც ქვეყანაში ფულადი სიმდიდრის დაგროვებას შეუწყობდა ხელს. მერკანტილიზმის ამ თეორიის მიმდევარნი, ანუ მონეტარული თეორიის მხარდამჭერნი მოითხოვდნენ ექსპორტის გაზრდასა და იმპორტის შემცირებას. ასევე მომხრენი იყვნენ – აკრძალვა დაწესებულიყო ოქროს და ვერცხლის ქვეყნიდან გატანაზე. მოგვიანებით, XVI საუკუნის II ნახევრიდან მონეტარული მერკანტილიზმი იცვლება აქტიური სავაჭრო ბალანსის თეორიით. ამ თეორიის მხარდამჭერები, ანუ გვიანდელი მერკანტილიზმის წარმომადგენლები, რომელთა რიგშიც შედიოდნენ: ინგლისელი ტ. მენი, ფრანგი ა. მონკრეტიენი და კოლბერი, იტალიელი ა. სერა, რუსი ეკონომისტები – ა. ორდინ-ნაშჩორკინი, ი. პოსოშკოვი და ქართველი მეცნიერი ა. ციციშვილი, მოითხოვდნენ მზა ნაწარმის ექსპორტის და ძვირფასი ლითონების იმპორტის ზრდას. მათი აზრით, გადასახადები იმ პრინციპით უნდა დაწესებულიყო, რომ ზემოთ აღნიშნული ექსპორტ-იმპორტის დაბალანსებისთვის შეეწყო ხელი.

გვიანდელი მერკანტილისტები მოითხოვდნენ საექსპორტო პროდუქციის დამამზადებელი საწარმოებისთვის წამახალისებელი და ხელშემწყობი ღონისძიებების გატარებას[46]. ზოგადად, მერკანტილისტების თეორია დაბეგვრის საკითხებთან დაკავშირებით იმაში მდგომარეობს, რომ ვინც მეტს მუშაობს, ის ნაკლებად უნდა დაიბეგროს და ვინც ნაკლებს შრომობს და შესაბამისად ნაკლებ სარგებელს აძლევს ქვეყანას, ის მაღალი საგადასახადო განაკვეთებით უნდა იბეგრებოდეს[47]

გადასახადების თეორიას მიუძღვნა თავისი შრომები ინგლისური კლასიკური პოლიტიკური ეკონომიკის ფუძემდებელმა უილიამ პეტიმ. თავის შრომებში: "ტრაქტატი გადასახადებისა და მოსაკრებელთა შესახებ" და "რამდენიმე სიტყვა ფულის თაობაზე", გააკრიტიკა მერკანტილისტების შეხედულე-

---

[46] ს. ბერიძე, გ. ჯანუკაძე, ი. კრაკოვი, ეკონომიკურ მოძღვრებათა ისტორია, ნაკვ. I, თბ. 1973

[47] История экономических учений под. ред. Н. К. Каратаева. М. Н. Рындина и др. М. 1963.

ბები და ახალი დოქტრინა წამოაყენა, რომლის თანახმადაც, მოწესრიგებული საგადასახადო სისტემა ეკონომიკის განვითარებისთვის სტიმულის მიმცემია და გადასახადების საშუალებით მთელი მოსახლეობა ჩართულია ეროვნული სიმდიდრის შექმნაში. აქედან გამომდინარე, პეტის შეხედულებით, ყველა უნდა დაიბეგროს ისე, რომ მათ დარჩეთ საარსებო მინიმუმისთვის აუცილებელი შემოსავალი, ხოლო დანარჩენი მოგება გადასახადების სახით უნდა გადაეცეს სახელმწიფოს. მერკანტილისტებისაგან განსხვავებით, პეტის შეხედულების მიხედვით, რაც მეტს გადაუხდიან მშრომელებს, ისინი მით უფრო ნაკლებს იმუშავებენ და ამგვარად, რაც უფრო მკაცრი იქნება გადასახადების სისტემა, მით უფრო განვითარდება ქვეყნის ეკონომიკა.

გადასახადების თეორიის კვლევა კიდევ უფრო განავრცეს ფიზიოკრატების სკოლის წარმომადგენლებმა. ამ სკოლის დამაარსებელი ფრანსუა კენე თავის მთავარ ნაშრომში – "ეკონომიკური ტაბულები", ახლებურად აშუქებდა გადასახადებით დაბეგვრის საკითხებს. მისი აზრით, სიმდიდრის ნამატი წარმოების პროცესში იქმნება.

ფიზიოკრატებს წარმოების სფერო ძირითადად მიწათმოქმედებაზე დაჰყავდათ და დანარჩენ დარგებს არამწარმოებლურად თვლიდნენ. საზოგადოებას ყოფდნენ სამ კლასად: 1. მწარმოებლური კლასი, რომლის წარმომადგენლები ქმნიან "წმინდა პროდუქტს", ანუ საზოგადოების მიწათმოქმედებით დაკავებული ფენა; 2. მესაკუთრეთა კლასი (მიწის რენტის მიმღები); და 3. "უნაყოფო" კლასი. ამ უკანასკნელში ისინი არეთიანებდნენ იმ ხალხს, რომელნიც დასაქმებულნი იყვნენ სახალხო მეურნეობის სხვადასხვა დარგებში, გარდა მიწათმოქმედებისა.

ფ. კენე და სხვა ფიზიოკრატები უარყოფდნენ კაპიტალის ფულად ფორმაში არსებობას და ფულის დანიშნულებაში მხოლოდ მიმოქცევის ფუნქციას ხედავდნენ.

ფიზიოკრატების ყველაზე დიდი დამსახურება იმაში მდგომარეობს, რომ მათ არგუმენტირებული მსჯელობის საფუძველზე დაასაბუთეს "დებულება შემოსავლების ზრდის შესაბამისად გადასახადების გადიდების მიზანშეწონილობის შესახებ"

გადასახადების თეორიის შესწავლაში დიდი წვლილი მიუძღვის კლასიკური პოლიტიკური ეკონომიის დარგში მოღვაწე გამოჩენილ ინგლისელ მკვლევარს ადამ სმითს. მას თავის

ნაშრომში – "გამოკვლევა ხალხთა სიმდიდრის ბუნებისა და მიზეზების შესახებ", გაშუქებული აქვს სახელმწიფო ფინანსებისა და გადასახადების მნიშვნელოვანი საკითხები. ადამ სმითი ასაბუთებდა, რომ შემოსავლის უმნიშვნელოვანეს წყაროს რადგან რენტა, ხელფასი და ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებული მოგება წარმოადგენს, ამიტომაც გადასახადების ფორმირება უნდა მოხდეს იმ პრინციპით, რომ საგადასახადო ტვირთი თანაბრად განაწილდეს შემოსავლის ამ ჩამოთვლილ წყაროებზე. ანუ, სხვაგვარად რომ ვთქვათ, სახელმწიფო ყველა ამ ძირითადი შემოსავლის წყაროს უნდა ბეგრავდეს და გადასახადებიც ისე უნდა იყოს დაწესებული, რომ გადასახადის გადამხდელებმა სახელმწიფოსთვის შემოსავლების დაფარვა ვერ შეძლონ[48].

გადასახადების თეორია კიდევ უფრო დახვეწა და სრულყო ინგლისელმა ეკონომისტმა დევიდ რიკარდომ. ის, ისევე როგორც ადამ სმითი, ფიზიოკრატებისაგან განსხვავებით, შემოსავლებს მხოლოდ მიწათმოქმედებას არ უკავშირებდა და იზიარებდა ადამ სმითის შეხედულებას იმის თაობაზე, რომ სამეურნეო სუბიექტის მიერ საქმიანობის განხორციელებისას არამარტო ეკონომიკური, არამედ არაეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლებიც უნდა იბეგრებოდეს. როგორიცაა ხელფასი, უძრავი თუ მოძრავი ქონების გაქირავებით მიღებული შემოსავალი და სხვ. რიკარდომ პირველად დაასაბუთა შეხედულება იმის თაობაზე, რომ მოგების გადასახადის ზრდა წარმოებული პროდუქციის და მომსახურების ფასების ზრდის პირდაპირპროპორციულია[49].

XX საუკუნემ ბევრი რამ შემატა გადასახადებით დაბეგვრის თეორიას. ამ მხრივ აღსანიშნავია XIX და XX საუკუნეების მიჯნაზე მოღვაწე საქვეყნოდ ცნობილი ეკონომისტი ჯონ მეინარდ კეინსი, რომელსაც ეკუთვნის "ეფექტური მოთხოვნის" თეორია. ამ თეორიის თანახმად, გადასახადები გვევლინება არამარტო ეკონომიკის განვითარების საშუალებად, არამედ სოციალური ურთიერთობის რეგულირების იარაღადაც. კეინსი მომხრე იყო შემოსავლების ზრდასთან ერთად გაზრდილიყო

---

[48] ა. სმითი. გამოკვლევა ხალხთა სიმდიდრის ბუნებისა და მიზეზების შესახებ, თბ. 2007, გვ. 325 – 429.

[49] დ. რიკარდო. პოლიტიკური ეკონომიის და დაბეგვრის საფუძვლები, თბ 2007, გვ. 245 -- 255.

ჯ. ჰ. ლიხტერფი. საერთაშორისო ეკონომიკა. თბ. 2001, გვ. 18 -22

გადასახადების ტარიფებიც. კეინზი საკმაოდ ღრმად სწვდებოდა გადასახადების არსსა და მათ ფუნქციებს, კარგად ესმოდა მათი დანიშნულება და მოქმედების ეფექტურობის ზრდის საშუალებებსაც ნათლად ხედავდა. მასვე ეკუთვნის "ჩასმული სტაბილიზატორების თეორია", რომლის მიხედვითაც, გადასახადების სატარიფო განაკვეთების ზრდა საგადასახადო ბაზის არასტაბილურობას იწვევს, ხოლო გადასახადების შემცირება კი (ცხადია, არ იგულისხმება მინიმუმამდე დაყვანა), შემოსავლების ზრდისთვის სტიმულის მიმცემია, რადგან გადასახადების შემცირება ზრდის მოხმარებას და აქედან გამომდინარე, მოთხოვნასაც, რაც თავის მხრივ წარმოების ზრდას იწვევს, წარმოების ზრდა კი ავტომატურად ზრდის გადასახადების სახით აკრეფილ საერთო თანხებს. ამგვარად, რაც უფრო მაღალია საგადასახადო ტარიფები, მით უფრო შეზღუდულია ეკონომიკის წინსვლა და პირიქით, რაც უფრო შემცირებულია გადასახადები, მით უფრო სწრაფად ვითარდება წარმოება და შესაბამისად – ეკონომიკაც უფრო მზარდი და სტაბილურად წარმატებული ხდება.

კეინზი ასევე მომხრე იყო საშემოსავლო გადასახადის პროგრესული განაკვეთების შემოღებისა, რაც მისი აზრით, ეკონომიკის აღორძინების კიდევ ერთ ფაქტორს წარმოადგენს[50].

კეინზის შეხედულებები გადასახადებით დაბეგვრისა და ეკონომიკის განვითარების შესახებ ფართო კვლევის საგნად იქცა ნეოკეინზიანელთა შრომებში. თუმცა, XX საუკუნის შუა ხანებში – 30-40-იან წლებში მიმდინარე მსოფლიო ეკონომიკურმა კრიზისმა დიდი გავლენა იქონია კეინზის "ეფექტური მოთხოვნის" კონცეფციისა და "ძირითადი ფსიქოლოგიური კანონის" არაეფექტურად ცნობის საკითხში, რადგან ამ კონცეფციების პრაქტიკაში გამოყენებამ მწვავე ეკონომიკურ კრიზისში მყოფი ქვეყნების გადარჩენა საბოლოოდ მაინც ვერ შეძლო. მიუხედავად ამისა, კეინზის კონცეფციები ბოლომდე უარყოფილი მაინც არ ყოფილა. XX საუკუნის მეორე ნახევარში ამერიკელმა ეკონომისტმა, ნობელის პრემიის ლაურეატმა პოლ ენტონი სემიუელსონმა, რომელიც არაორთოდოქსური კეინზიანელი იყო, გამოთქვა შეხედულება საბიუჯეტო-საგადასახადო და ფულად-საკრედიტო პოლიტიკის ინტეგრირებულად, ურთიერთდაკავშირებულად ფორმირების შესახებ.

---

[50] Кейнс Дж. М. Общая теория занятности процента и денег. М. 1948. ст. 80 -120.

სემიუელსონის კონცეფციები კიდევ უფრო სრულყო მისმა თანამეშამულემ და ასევე ნობელის პრემიის ლაურეატმა მ. ფრიდმენმა, რომელმაც "დაასაბუთა ეკონომიის მართვის რეგულირებაში სახელმწიფოს მინიმალურ დონეზე ჩარევის ეფექტიანობა და კეინსის "ეფექტიანი მოთხოვნის" თეორიას დაუპირისპირა "მიწოდების თეორია" ანუ ეკონომიკის წონასწორობის უსრულესაყოფად მოთხოვნას დაუპირისპირა მიწოდება.

გადასახადების თეორიის განვითარებაში დიდი წვლილი მიუძღვის ამერიკელ ეკონომისტს, კალიფორნიის უნივერსიტეტის პროფესორს არტურ ლაფერს, რომელმაც ჩამოაყალიბა თეორია გადასახადებით დაბეგვრისა და საგადასახადო ბაზის განსაზღვრის შესახებ. მან შეიმუშავა სქემა, რომელიც ასახავს საგადასახადო ბაზის დამოკიდებულებას საგადასახადო ტკირთზე. ეს სქემა "ლაფერის მრუდის" სახელითაა ცნობილი. ლაფერმა, მის მიერ შემოთავაზებული სქემის საფუძველზე დაასკვნა, რომ თუ გადასახადები ძალიან დაბალი განაკვეთების მქონე იქნება – ზიანი ადგება სახელმწიფო ბიუჯეტს, რადგან ამგვარი სატარიფო განაკვეთებით დაბეგვრის შემთხვევაში სახელმწიფო ხაზინაში მეტად მწირი შემოსავლები დაგროვდება და შედეგად სახელმწიფო ვერაფერ შეძლებს მასზე დაკისრებული ამოცანების შესრულებას. თუ გადასახადებს გავზრდით და სატარიფო განაკვეთი 50%-ზე მეტი იქნება, მაშინ შემცირდება შემოსავლები და მის პროპორციულად შემცირდება დასაბეგრი ბაზაც. დაბეგვრის ამგვარი სიმკაცრე გზას უხსნის ჩრდილოვანი ეკონომიკის განვითარებას და ამცირებს ბიუჯეტის შემოსავლებს. ამიტომ, ქვეყნის ეკონომიკის განვითარებისთვის ოპტიმალურ პირობებს ქმნის გადასახადების სატარიფო განაკვეთების 30 – 35%-ის ფარგლებში დადგენა.

გადასახადების თეორიაში, განსაკუთრებით კი საბაჟო გადასახადით დაბეგვრის საკითხში მეტად საყურადღებო და ამავე დროს საქართველოს დღევანდელი ეკონომიკისთვის ანგარიშგასაწევი შეხედულებები აქვს გამოთქმული ამერიკელ ეკონომისტს, კალიფორნიის უნივერსიტეტის პროფესორს პიტერ ჰ. ლინდერტს. მეცნიერი ეკონომიკის განვითარების ფუნდამენტურ საკითხებთან მიმართებაში აშუქებს საბაჟო გადასახდელების გამოყენების თავისებურებებს და დაწვრილებით განიხილავს პროტექციონისტულ და ლიბერალურ საბაჟო პოლიტიკას, მათ დადებით და უარყოფით მხარეებს და გამოთქვამს მოსაზრებებს ეკონომიკის განვითარებაზე საბაჟო-სატარ-

იფო პოლიტიკის გავლენის შესახებ [5]. ლინდერტის კონცეფციებს ჩვენ უფრო ღრმად და საფუძვლიანად განვიხილავთ მომდევნო თავში, სადაც საბაჟო გადასახდელების გამოყენების პრობლემებზე გვექნება საუბარი.

4* გადასახადების გავლენა სახელმწიფოს პოლიტიკური და ეკონომიკური ამოცანების გადაწყვეტაში.

გადასახადები უდიდეს გავლენას ახდენენ სახელმწიფოს არა მარტო ეკონომიკურ, არამედ პოლიტიკურ განვითარებაზეც. სახელმწიფოს მიერ დადგენილი გადასახადები ნათლად მეტყველებს ქვეყნის პოლიტიკურ კურსზე და მის ეკონომიკურ სუვერენიტეტზე.

სახელმწიფოთა შორის საერთო მიზნებისა და ამოცანების არსებობა ხშირ შემთხვევაში თავისუფალი ვაჭრობის, საგარეო ეკონომიკურ ურთიერთობაში გარკვეული შეღავათების და ხელშემწყობი რეჟიმების დაწესებას იწვევს. მაშინ, როცა ამა თუ იმ სახელმწიფოსთან გართულებული პოლიტიკური ურთიერთობები საგარეო ვაჭრობის სფეროში გარკვეული შეზღუდვების ან საბაჟო ტარიფების გასრდის საწინდარია.

თანამედროვე მსოფლიოში შეინიშნება ცალკეული ქვეყნების ეროვნულ ეკონომიკათა მსოფლიო ეკონომიკურ სივრცეში გაერთიანების ტენდენცია. მსოფლიო გლობალიზაციის ეს პროცესი მოითხოვს ყველა ქვეყნის სამართლის ნორმების საერთაშორისო ნორმებთან დაახლოებას, საგარეო ვაჭრობაში შეზღუდვების მაქსიმალურად გაუქმებას, საქონლისა და ფინანსების მოძრაობისთვის გამარტივებული რეჟიმების გამოყენებას, საბაჟო საქმიანობის ლიბერალიზაციას და უნიფიცირებული მოდელების გამოყენებას. ყოველივე ეს დამოუკიდებელ სახელმწიფოთა მხრიე მოითხოვს გარკვეული ზომით ვაჭრობის გახსნილობას, შრომის საერთაშორისო დანაწილების განვითარებას და საერთაშორისო კონკურენციაში აქტიურ მონაწილეობას.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, იმ დასკვნის გაკეთება შეიძლება, რომ დღეისათვის ყველა ქვეყანა მიისწრაფვის საერთაშორისო ორგანიზაციებში გაერთიანებისაკენ, რის შედეგადაც მათ ექსპორტის სტიმულირების მეტი შანსი ეძლევათ, რადგან საერთაშორისო შეთანხმებების წევრი სახელმწიფოების ტერ-

---

[5] ა. ა ლინდერტი. საერთაშორისო ეკონომიკა თბ. 2001, გვ. 85 – 130

იტორიაზე ხელშემკვრელი სახელმწიფოების საქონელი შეღავათიან პირობებში ექცევა და აღნიშნულ ქვეყნებს ეკონომიკის უფრო სწრაფად განვითარების საშუალება გააჩნიათ, ვიდრე საერთაშორისო ეკონომიკურ სივრცეს მოწყვეტილ ქვეყნებს.

საგადასახადო პოლიტიკა ყველა ქვეყანაში განსხვავებულია. იმის მიხედვით, თუ რა სახის გადასახადების სისტემა არსებობს სახელმწიფოში, შესაძლებელია მისი საშინაო და საგარეო ამოცანების განსაზღვრაც.

გადასახადები სხვადასხვა ქვეყნებში სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლების 75-დან 95-მდე პროცენტს შეადგენს[52]. გადასახადებსა და საგადასახადო სისტემის ეფექტურ მუშაობაზეა დამოკიდებული, რამდენად კარგად შეძლებს სახელმწიფო საშინაო თუ საგარეო ფუნქციების განხორციელებას.

იმ ქვეყანაში, სადაც მაღალია საგადასახადო ტარიფები, გადასახადის გადამხდელები მუდამ ცდილობენ, მაქსიმალურად აარიდონ თავი დაბეგვრის სიმძიმეს. ასეთი ქმედება კი, ხშირ შემთხვევაში სახელმწიფო მოხელეებთან გადასახადის გადამხდელებისთვის ხელსაყრელი გარიგებების წარმართვით მიმდინარეობს, რის შედეგადაც საბოლოო შედეგები საკმაოდ უარყოფითია. კერძოდ კი, ადგილი აქვს კორუფციას საჯარო სამსახურში და ჩრდილოვანი ეკონომიკის ხვედრითი წილიც შესაბამისად იზრდება. ასეთ სახელმწიფოებში კაპიტალის დაბანდება არც ერთი ინვესტორისთვის ხელსაყრელ პირობას არ წარმოადგენს. ამიტომაც, ყველა ცნობილი ფირმა თუ კერძო პირი თავს არიდებს აღნიშნულ სახელმწიფოებთან თანამშრომლობას. ამ პირობებში სახელმწიფოს გადასახადების სახით აკრეფილი თანხები დასახულ ამოცანათა განხორციელებისათვის აღარ ყოფნის და როგორც აღვნიშნეთ, უცხოურ ინვესტიციათა შემოდინებაც არ ხდება. ამიტომ, დამატებითი დაფინანსების ერთ-ერთი ყველაზე ხშირად გამოყენებული გზაა - უცხო სახელმწიფოებისაგან სესხის აღება, რაც ხშირ შემთხვევაში დეფოლტით მთავრდება, რადგან სახელმწიფოს მყარი და მზარდი შემოსავლები არ გააჩნია და თავისთავად, საგარეო ვალების გასტუმრების საშუალებაც არსებული შემოსავლებიდან არ მოეპოვება.

აღნიშნულ ვითარებაში მყოფი ქვეყნის საგარეო ურთიერთობებიც არასახარბიელო მდგომარეობაშია, რადგან ასეთ

[52] Козырин А. Н. Налоговое право зарубежных стран: вопросы теории и практики М. 1993. стр. 7.

ქვეყანასთან რაიმე სახის ურთიერთობის (ეს იქნება ეკონომიკური თუ პოლიტიკური) სურვილით არც ერთი სახელმწიფო არ ინტერესდება. საერთაშორისო ორგანიზაციები ამ ტიპის სახელმწიფოების მათ კავშირში გაწევრიანებაზე თავს იკავებენ და ქვეყანაც მოწყვეტილი რჩება გარე სამყაროსაგან. საერთაშორისო ეკონომიკის განვითარება უფრო სწრაფი ტემპით მიდის, ვიდრე ზემოთ აღნიშნული სახელმწიფოებისა და ასეთ ქვეყნებს აღრე თუ გვიან, ეკონომიკური სუვერენიტეტის დაკარგვა ემუქრებათ.

აქვე უნდა აღვნიშნოთ ისიც, რომ საგადასახადო პოლიტიკის არასწორად დაგეგმვა და გადასახადების სისტემის არაგონიერულად ამოქმედება ხშირად გამხდარა სახელმწიფო გადატრიალებისა და ხელისუფლების შეცვლის მიზეზი, რისი მაგალითებიც ჩვენ უკვე გვქონდა მოტანილი ძველი შუამდინარეთისა და ინგლისის ისტორიიდან. როგორც წინა პარაგრაფში გვქონდა აღნიშნული, ქართველი მეფეებიც მუდამ ერიდებოდნენ გადასახადებით დაბეგვრის საკითხებში რაიმე ცვლილების შეტანას. განსაკუთრებული სიფრთხილით კი, საგადასახადო განაკვეთების ზრდას და ახალი გადასახადების დაწესებას უკიდებოდნენ და ეკონომიკური კრიზისიდან ამოსვლის სხვადასხვა ხერხებს ეძებდნენ.

რეალურად არც საგადასახადო ტარიფების მინიმუმამდე დაყვანაა ხელსაყრელი სახელმწიფოსთვის. ეკონომისტი მეცნიერები თვლიან, რომ გადასახადების ზომიერად გამოყენება ეკონომიკის განვითარებას სტიმულს აძლევს[3]. ამიტომ, ე.წ. ოქროს შუალედი, რომელიც ლაფერის მიერ იქნა შემუშავებული, ყველა სახელმწიფოსთვის თანაბრად მისაღებია.

სახელმწიფო ბიუჯეტის ფორმირებაში, როგორც აღვნიშნეთ, მნიშვნელოვანი ადგილი უკავია გადასახადების სახით აკრეფილ სახსრებს. თუმცა, ამას გარდა, სახელმწიფოს სხვა შემოსავლებიც გააჩნია. არასაგადასახადო შემოსავლებს განეკუთვნება: ჯარიმები, უკანონო ქონების ჩამორთმევის საფუძველზე ამოღებული თანხები, სახელმწიფო და ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოების მიერ ფასიანი მომსახურების გაწევიდან მიღებული შემოსავლები, საბიუჯეტო სესხები, სახელმწიფო ქონების გამოყენებისა და გაყიდვის შედეგად მიღებული თანხები და, რა თქმა უნდა, ინვესტიციები. თუ ამ

---

3. მ. მესხია, გ. ურიდია, ფ. რუხაია. საბაჟო გადასახდელები, თბ. 2004, გვ. 15.

სიას თვალს გადავაველებთ, შეკნიშნავთ, რომ არასაკადასახადო შემოსავლები სახელმწიფოსთვის მუდმივ და გარანტირებულ შემოსავლის წყაროს არ წარმოადგენს. თუ ქვეყანაში საგადასახადო სისტემა და გადასახადების აკრეფის საკითხები მოწესრიგებული არ იქნა, სახელმწიფო მხოლოდ ჯარიმებისა და თავის საკუთრებაში არსებული ქონების გაყიდვით დიდხანს ვერ იარსებებს. ასეთ სახელმწიფოში ვერც მსხვილი კორპორაციებისთვის მიმზიდველი საინვესტიციო გარემო შეიქმნება, რის მეშვეობითაც სახელმწიფოს ეკონომიკის გადარჩენისა და განვითარების შანსი ექნებოდა. ამ საკითხის შესახებ, თუ რა გარემოებები მოქმედებს ინვესტირების შეფერხებაზე, ჩვენ ზემოთ უკვე გვქონდა საუბარი.

მკაცრი გადასახადების სისტემის არსებობა სხვადასხვა ფაქტორით არის გამოწვეული. კერძოდ კი, ეს შეიძლება იყოს ქვეყნის მილიტარისტული განვითარებისკენ სწრაფვა, მწვავე ეკონომიკური კრიზისი, ხელისუფლებაში ავტორიტარული რეჟიმის არსებობა და სხვ.

როგორც ვხედავთ, სახელმწიფოს არა მარტო ეკონომიკა, არამედ მისი საგარეო ურთიერთობები და ზოგადად საგარეო და საშინაო პოლიტიკის წარმართვა და მიღწევები ყველა ჩამოთვლილ სფეროში, დიდადაა დამოკიდებული გადასახადების სატარიფო განაკვეთების და დასაბეგრი ბაზის გონივრულად განსაზღვრაზე.

ქვეყნის ეკონომიკასა და საგარეო ურთიერთობებზე განსაკუთრებულ გავლენას ახდენს საბაჟო გადასახადი, რადგან სწორედ მასზეა დამოკიდებული საგარეო ვაჭრობის ძირითადი საკითხების მოწესრიგება. საგარეო ვაჭრობა კი თავის მხრივ საგრძნობლად მოქმედებს არა მარტო ეკონომიკურ, არამედ პოლიტიკურ ურთიერთობათა განვითარებაზეც. ისეთი გეო-პოლიტიკური მნიშვნელობის მქონე ქვეყნისთვის, როგორიც საქართველოა, განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია საბაჟო სატარიფო პოლიტიკის სამართლებრივი რეგულირება, რადგან მსოფლიო ეკონომიკურ სივრცეში გაერთიანებისათვის აუცილებელ პირობას წარმოადგენს საბაჟო საქმიანობის სამართლებრივი თვალსაზრისით მოწესრიგებული სისტემა. საბაჟო გადასახადის გონივრულად გამოყენებით ქვეყანას შეუძლია არა მარტო თავიდან აიცილოს არაკეთილმოსურნე სახელმწიფოების მიერ წარმოებული დისკრიმინაციული ქმედებები ეკონომიკის სფეროში, არამედ სტიმული მისცეს ადგილობრივ

წარმოებას და სამამულო საქონელი კონკურენტუნარიანი გახადოს უცხოურ მსგავს პროდუქციასთან მიმართებაში. საბაჟო საქმიანობის სამართლებრივად დარეგულირებული და იურიდიული თვალსაზრისით გამართული სისტემა ყოველ ქვეყანას გზას უკვალავს მსოფლიო ბაზარზე კეთილსინდისიერი გზით ადგილის მოსაპოვებლად.

§ 3. გადასახადების დანესებისა და შემოღების სამართლებრივი საფუძვლები

1* გადასახადების კონსტიტუციური რეგლამენტაცია საგადასახადო პოლიტიკის გატარება სახელმწიფოს უმნიშვნელოვანესი ფუნქციაა. გადასახადების გარეშე სახელმწიფო არ არსებობს. სახელმწიფოს ერთ-ერთი დამახასიათებელი ნიშანი სწორედ გადასახადების არსებობა და მათი აკრეფაა. ამიტომ, ბუნებრივია, ეს საკითხი კონსტიტუციური მოწესრიგების სფეროს განეკუთვნება. საქართველოს მოქმედი კონსტიტუცია VI თავში ითვალისწინებს სწორედ სახელმწიფო გადასახადების ძირითად დებულებებს. კერძოდ, ამ თავის 94-ე მუხლის მე-2 პუნქტი მიუთითებს, რომ გადასახადებისა და მოსაკრებლების სტრუქტურას და მათი შემოღების წესს ადგენს მხოლოდ კანონი. გადასახადებისგან გათავისუფლება და აგრეთვე სახელმწიფო ხაზინიდან ხარჯის გაღება დასაშვებია მხოლოდ კანონით. ეს დებულება მეტად მნიშვნელოვანია იმის გასარკვევად, რომ ქვეყანაში გადასახდების შემოღება, მისი ოდენობა და დასაბეგრი ბაზა მხოლოდ კანონით შეიძლება განისაზღვროს.

მართალია, კონსტიტუციაში აღნიშნულია, რომ კანონი განსაზღვრავს გადასახადებისა და მოსაკრებლების სტრუქტურას, მაგრამ სტრუქტურის დადგენა ნიშნავს, რომ გადასხადების სახეობა არ შეიძლება უსაზღვრო იყოს, იგი მხოლოდ კანონმა უნდა დაადგინოს.

რაც შეეხება თვით გადასახადების შინაარსს, ცალკეული სტრუქტურული ერთეულის მიხედვით, ესეც არ შეიძლება კანო-

ნის მიღმა დარჩეს, ვინაიდან, თუ კანონი აღგენს გადასახადების სახეებს, იქვე მიუთითებს გადასახადების კონკრეტულ ჯორმებზედაც. გადასახადების შემოღების წესი ასევე კანონით განისაზღვრება. ე. ი. კანონმა უნდა განსაზღვროს, თუ როგორ, რა წესით უნდა იქნეს შემოღებული ესა თუ ის გადასახადი. ეს არ ნიშნავს იმას, რომ კონსტიტუცია თითქოს აღგენს გადასახადების შემოღების პროცედურას, კონსტიტუცია განსაზღვრავს გადასახადის ფარგლებს, ხოლო ამა თუ იმ გადასახადის საჭიროებას, მის ამოღებაზე უფლებამოსილი ორგანოების კომპეტენციას, აგრეთვე, გადასახადების გაუქმებას და ა. შ. მხოლოდ კანონი განსაზღვრავს.

კონსტიტუციის 93-ე მუხლის მე-8 პუნქტში მითითებულია ისიც, რომ კანონ-პროექტი სახელმწიფო ბიუჯეტში გადასახადების გაზრდის თუ შემოსავლების შემცირების თაობაზე პარლამენტმა შეიძლება მიიღოს მხოლოდ მთავრობის თანხმობის შემდეგ. ამასთან, კონსტიტუცია უფლებას აძლევს მთავრობას, შეიტანოს პარლამენტში წინადადება არსებული გადასახადების გაზრდის ან შემცირების თაობაზე, მაგრამ არა წინადადება – ახალი გადასახადების შემოღების თაობაზე. მართალია, საქართველოს მთავრობას 2004 წლის 11 თებერვლის საკონსტიტუციო ცვლილებით უფლება მიენიჭა, საკანონმდებლო ინიციატივით შევიდეს პარლამენტში, მაგრამ ასეთი უფლებები მთავრობას ენიჭება სახელმწიფო ბიუჯეტის პროექტის მიმართ, რომელშიც მთავრობამ შეიძლება გაითვალისწინოს ბიუჯეტის ზრდა ან შემცირება არსებული გადასახადების საფუძველზე.

რაც შეეხება ახალი გადასახადების შემოღებას და გადასახადებისაგან გათავისუფლებას, აგრეთვე სახელმწიფო ხაზინიდან ჩარიცხვის გაღებას – ყოველივე ეს დასაშვებია მხოლოდ კანონით. ამდენად, კანონქვემდებარე აქტებით გადასახადებისა და მოსაკრებლების განსაზღვრა და მათი შემოღება დაუშვებელია.

ზემოთ აღნიშნული კონსტიტუციური დებულებები უაღრესად დემოკრატიულია, ვინაიდან გადასახადები და მოსაკრებლები მეტწილად მოსახლეობას აწევს ტვირთად და ამ სფეროში მხოლოდ კანონის მოქმედება განაპირობებს ბიუროკრატი თანამდებობის პირების თვითნებობის აღკვეთას.

ის გარემოება, რომ გადასახადები და მოსაკრებლები მხოლოდ კანონით უნდა იყოს განსაზღვრული, კიდევ ერთხელ

დადასტურებულია კონსტიტუციის 94-ე მუხლის 1-ლი პუნქტით, სადაც აღნიშნულია, რომ გადასახადებისა და მოსაკრებლების გადამხდელები იხდიან მათ მხოლოდ კანონით დადგენილი ოდენობითა და წესით. ამიტომ, თუ მაგალითად, ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოები შემოიღებენ ამა თუ იმ მოსაკრებლებს, ისინი მხოლოდ კანონიდან უნდა გამომდინარეობდეს.

ზემოთ აღნიშნული დებულებები მთლიანად შეეხება საბაჟო გადასახადებსა და მოსაკრებლებს. ადრე მათი სტრუქტურა და შემოღების წესი განისაზღვრებოდა საბაჟო კოდექსით. დღეს ეს წესი შეიცვალა და საბაჟო გადასახადს ადგენს საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, ხოლო საბაჟო მოსაკრებლებს – საქართველოს 1998 წლის 18 თებერვლის კანონი "საბაჟო მოსაკრებლების შესახებ".

რასაკვირველია, საქართველოს მთავრობას და ფინანსთა სამინისტროს უფლება აქვთ, გადასახადებთან დაკავშირებულ საკითხებზე გამოსცენ კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტები, რომლებიც არ უნდა ეწინააღმდეგებოდეს საგადასახადო კოდექსისა და საგადასახადო კანონების დებულებებს. თუ მათ შორის წინააღმდეგობას ექნა ადგილი – გამოიყენება კანონმდებლობის დებულებები.

ამდენად, საქართველოს კონსტიტუციის ძირითადი მიზანი სწორედ საგადასახადო სისტემისა და საგადასახადო სტრუქტურის საკანონმდებლო დაცვაში მდგომარეობს.

მართალია, კონსტიტუციის 94-ე მუხლის 1-ლ პუნქტში მოცემული მოქალაქეთა ვალდებულება გადასახადებისა და მოსაკრებლების გადახდის შესახებ დიდ უხერხულობას ქმნის, ვინაიდან კონსტიტუციის II თავში, სადაც ადამიანთა ძირითადი უფლებები და თავისუფლებებია განმტკიცებული, მხოლოდ ერთადერთი 44-ე მუხლია, რომელიც ყველა პირისაგან მოითხოვს – ასრულებდეს საქართველოს კონსტიტუციასა და კანონმდებლობის მოთხოვნებს, მაგრამ არ არის ხაზგასმული, სახელმწიფო გადასახადებისა და მოსაკრებლების გადახდის ვალდებულების შესახებ. რა თქმა უნდა, კონსტიტუციის 44-ე მუხლში კანონმდებლობის მოთხოვნების შესრულების ცნებაში მოიაზრება გადასახადებისა და მოსაკრებლების შესახებ კანონების შესრულებაც, მაგრამ ამ კანონებზე სპეციალურად ხაზგასმა კონსტიტუციის 94-ე მუხლში სულმოლად დემოკრატიული არ არის.

დემოკრატიული სახელმწიფოების კონსტიტუციები. საქართველოს 1921 წლის კონსტიტუცია და საქართველოს დღეისათვის მოქმედი 1995 წლის 24 აგვისტოს კონსტიტუციაც ყურადღების ამახვილებს ადამიანის უფლებებზე და ყველა ამ კონსტიტუციას მიაჩნია, რომ ადამიანთა მოვალეობები ამ უფლებების რეალიზაციის პროცესში წამოჭრილი ვალდებულებებია, რომელზედაც ცალკე ყურადღების გამახვილება არამიზანშეწონილია.

თუ მაგალითისთვის ავიღებთ სისხლის სამართლის კოდექსს, შევამჩნევთ, რომ ყველა მისი მუხლი ქმნის მოვალეობებს მოქალაქეთა მიმართ. არავითარი სისხლისსამართლებრივი ქმედების უფლებამოსილება სამართლის სუბიექტებს არ გააჩნიათ და ამდენად, სისხლის სამართლის კოდექსი შეიძლება ითქვას, არის მოვალეობის კოდექსი. ეს კი სრულებითაც არ ნიშნავს იმას, რომ სისხლის სამართლის კანონმდებლობის შიშით მოქალაქეებს ღამით არ ძინავთ, დღისით სამუშაოებს ვერ ასრულებენ და ა.შ. სისხლის სამართლის კოდექსი და სხვა დამსჯელობითი კანონმდებლობა მოქალაქეთა უფლებების გამომხატველია, რათა დამსჯელობითი კანონმდებლობის გატარების შედეგად დაცული იქნეს ადამიანთა უსაფრთხოება და ნორმალური ცხოვრების წესი.

ყოველივე ეს მიუთითებს იმაზე, რომ საზოგადოებრივ ცხოვრებაში მთავარია ადამიანის უფლებების აღიარება. რაც უფრო მეტადაა ადამიანის უფლებები აღიარებული, მით უფრო დაცულია იგი, მით უფრო გარანტირებულია ვალდებული სუბიექტების მიერ სავალდებულო მოქმედების შესრულება. სწორედ ამიტომ, კონსტიტუციის 94-ე მუხლის 1-ლ პუნქტში სასურველია მითითებული ყოფილიყო, რომ გადასახადებსა და მოსაკრებლებს მოქალაქენი და სხვა სუბიექტები იხდიან კანონით დადგენილი ოდენობითა და წესით და არ უნდა ყოფილიყო, ზედმეტია ხაზგასმა იმაზე, რომ სავალდებულოა გადასახადებისა და მოსაკრებლების გადახდა კანონის შესაბამისად. უფრო მეტად რომ დავაკონკრეტოთ, ეს ვალდებულება სულაც არ შეეხება მოქალაქეებს, ვინაიდან გადასახდელებისა და მოსაკრებლების აკრეფა კანონის შესაბამისად უნდა განახორციელონ საგადასახადო ორგანოებმა და მათმა თანამდებობის პირებმა, ე. ი. მთავარია, სახელმწიფომ მოსთხოვოს გადასახადები და მოსაკრებლები მოქალაქეებს კანონის შესაბამისად, ხოლო მოქალაქე ისედაც იხდის გადასახადებსა და

მოსაკრებლების, ხოლო თუ ამას იგი არ აკეთებს, მაშინ უკვე პასუხს აგებს სმართალდარღვევისათვის.

2* საგადასახადო და საბაჟო კანონმდებლობა საქართველოში.. დამოუკიდებელ რესპუბლიკად გამოცხადების შემდეგ საქართველოს საბჭოთა კავშირის საგადასახადო სისტემა ვეღარ დააკმაყოფილებდა, რადგან საფუძველი ჩაეყარა ახალ, სტრუქტურულად განსხვავებულ სუვერენულ სახელმწიფოს, რომელსაც თავისი კანონმდებლობა უნდა ჰქონოდა და ცხადია, საგადასახადო სისტემის ჩამოყალიბება და ამ სფეროში დემოკრატიულ პრინციპებზე დამყარებული საბაჟო და გადასახადების სისტემის შემუშავება კანონმდებლებისთვის ერთერთ პრიორიტეტულ მიმართულებად იქცა. გასული საუკუნის 90-იანი წლებიდან მოყოლებული, დღემდე გარკვეული ცვლილებები შედის საბაჟო და საგადასახადო კანონმდებლობაში, რაც იმით აიხსნება, რომ საქართველოს საბაჟო და საგადასახადო სისტემა მიისწრაფვის მსოფლიო სტანდარტების შესაბამისი საკანონმდებლო ბაზის ჩამოყალიბებისაკენ, აღნიშნული მიმართულებით კანონმდებლობის ფორმირება დღევანდელმა ევროკავშირთან ინტეგრაციის პროცესებმა კიდევ უფრო დააჩქარა.

ბოლო წლებში საბაჟო კანონმდებლობაში საკმაოდ ბევრი და მნიშვნელოვანი ცვლილება შევიდა. პირველ რიგში აღსანიშნავია, 2006 წლის 28 ივნისს ახალი საბაჟო კოდექსის მიღება, რომელიც ძალაში შევიდა 2007 წლის 1 იანვრიდან. ახალ კოდექსში ბევრი ისეთი დებულება შეტანილი, რაც საბაჟო საქმიანობის გაფართოებამ განაპირობა და ძველი კოდექსის საფუძველზე მათი დარეგულირება არ ხდებოდა. საქართველოს ნორმატიული აქტები, რომლებიც ამ სფეროში მოქმედებს, უფრო მეტად დაუახლოვდა საერთაშორისო სამართლის ნორმებს და ევროკავშირის საბაჟო კოდექსის დებულებებს. ადრე მოქმედი 15 საბაჟო რეჟიმის ნაცვლად დადგინდა 7 საბაჟო რეჟიმი, ნაწილი რეჟიმებისა საბაჟო დამუშავების ოპერაციათა ნუსხაში შევიდა, ხოლო დროებითი გატანისა და რეიმპორტის საბაჟო რეჟიმები მოქმედი კანონმდებლობით განიხილება, როგორც საბაჟო შეღავათები და კოდექსის თანახმად, გამოსწორდა ის ნაკლოვანება საბაჟო ნორმებში, რომელიც რეიმპორტის ვადაზე დაბეგვრას ითვალისწინებდა და ამით საქართველოს საქონელზე საბაჟო გადასახდელებს აწესებდა. გამარტივდა საბაჟო დამუშავების საბაჟო რეჟიმების შესახებ

არსებული მოთხოვნები, რაც ეკონომიკურ ძალთა განვითარების მიზნით იქნა განხორციელებული. გაჩნდა მცდელობა საბაჟო პროცედურების გამარტივებისა, თუმცა ამ სფეროში ჯერ კიდევ მრავალი პრობლემა მოუგვარებელია და შეიძლება ითქვას, რომ ეს საკითხი კვლავ მოსაწესრიგებელი რჩება საბაჟო კანონმდებლობაში.

საბაჟო კოდექსში საბაჟო სამართალდარღვევები და შესაბამისი პასუხისმგებლობის საკითხები ცალკე განიხილება X კარის XXXIII და XXXIV თავებში და ამგვარად გამიჯნულია ადმინისტრაციული სამართალდარღვევებისაგან. კოდექსში განხილულია საბაჟო ორგანოს უფლებამოსილებები საბაჟო სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების პროცესში და საბაჟო ორგანოს უფლებამოსილი პირების გადაწყვეტილებების გასაჩივრების წესები. ახალ კოდექსში დამატებულია ასევე საბაჟო დავის დაწყებისა და შეწყვეტის სამართლებრივი საფუძვლები და დავის განხილვის პროცედურები, რაც საგადასახადო დავასთან დაკავშირებული პროცედურების იდენტურია და ამიტომაც საბაჟო კოდექსი სადავო საკითხის გასაჩივრების საკითხების შესახებ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის VIII კარით დადგენილ წესებს უთითებს.

2007 წლის 3 ივლისის საქართველოს კანონით "თავისუფალი ინდუსტრიული ზონების შესახებ", რომელიც ძალაშია 2008 წლის 1 იანვრიდან, განისაზღვრა თავისუფალი ინდუსტრიული ზონების შექმნისა და საქმიანობის ზოგადი წესები.

შეიცვალა დაბეგვრასთან დაკავშირებული დებულებებიც. კერძოდ კი, მოხდა საბაჟო გადასახადის განაკვეთების შემცირება და ადრე მოქმედი 16 განაკვეთის მაგივრად მოქმედებს საბაჟო გადასახადის მხოლოდ სამი სტარიფო განაკვეთი (0%-იანი, 5%-იანი და 12%-იანი განაკვეთები). მრავალი სახეობის საქონელზე საერთოდ მოიხსნა საბაჟო გადასახადის გადახდის ვალდებულება. რომ შევაჯამოთ საბაჟო კანონმდებლობაში განხორციელებული ცვლილებები, შევნიშნავთ, რომ ღღევანდელი საბაჟო კანონმდებლობა ევროკავშირის მოთხოვნებსა და ევროკავშირის საბაჟო კოდექსის ნორმებს ღღითიდღე უახლოვდება და უფრო და უფრო ლიბერალური საბაჟო პოლიტიკის განმახორციელებელი ხდება.

სწორედ მსოფლიო სტანდარტებთან მიმართებაში ქვეყნის კანონმდებლობის ჰარმონიზაციის პროცესი ქმნის მნიშვნელოვან პრობლემებს.

პრობლემა იმაში მდგომარეობს, რომ ერთის მხრივ საქართველოს კანონმდებლობა შესაბამისობაში უნდა იყოს ევროკავშირის საბაჟო და საგადასახადო კოდექსებთან, საერთაშორისო ნორმებთან და საერთაშორისო ორგანიზაციების მიერ მიღებულ სამართლებრივ ნორმებთან, რათა კიდევ უფრო შეეწყოს ხელი საგარეო ვაჭრობის განვითარებას და საგარეო ეკონომიკური ურთიერთობები არც ერთი სახელმწიფოსთვის და მათ შორის არც საქართველოსთვის რაიმე ხელოვნურად შექმნილ ბარიერებს არ აწყდებოდეს. ამ მხრივ, თუ ჩვენი საბაჟო კანონმდებლობის ნორმები მაქსიმალურად მიახლოებული იქნება საერთაშორისო სამართლებრივ ნორმებთან, მაშინ ნებისმიერ სახელმწიფოს და მის მოვაჭრე სუბიექტებს გაუადვილდებათ საქართველოს სახელმწიფოსთან ეკონომიკური ურთიერთობის წარმართვა და მათი კიდევ უფრო გაფართოება. აღნიშნული პროცესი კი უდავოდ ქვეყნის ეკონომიკის განვითარების ერთ-ერთი წინაპირობაა.

ყოველივე ზემოთ აღნიშნულთან ერთად, მხედველობიდან არ უნდა გამოგვრჩეს, რომ ნებისმიერი ქვეყნის კანონმდებლობა და განსაკუთრებით კი, საბაჟო ურთიერთობების მარეგულირებელი ნორმები უპირველეს ყოელისა, ეროვნულ ინტერესებს უნდა გამოხატავდეს და მხოლოდ აქედან გამომდინარე უნდა ხდებოდეს მისი მიახლოება საერთაშორისო სამართლის პრინციპებთან, რადგან, წინააღმდეგ შემთხვევაში გამოვა, რომ საბაჟო კანონმდებლობას არა საქართველოსთვის, არამედ სხვა ქვეყნებისთვის ექმნით და მათი ინტერესების გათვალისწინებით ვახორციელებთ საბაჟო პოლიტიკას სამართლის ერთ-ერთ უმნიშვნელოვანესი დარგის ფორმირებას (რასაც საქართველო რუსეთის ბატონობის დროს თითქმის 200 წლის მანძილზე ახორციელებდა და ახლა კი ეროვნული კანონმდებლობის შექმნას უნდა დაეთმოს მთელი ყურადღება). ამიტომაა, რომ საერთაშორისო ნორმებთან ინტეგრაციის საკითხი საკმაოდ დიდ ყურადღებას და სიფრთხილეს მოითხოვს. ყოველივე ზემოთ თქმული, ცხადია, არ ნიშნავს იმას, რომ საერთოდ უარვყოთ ჩვენს ქვეყანაში უკვე დაწყებული ეკონომიკურ-პოლიტიკური ინტეგრაციის პროცესი, პირიქით, რაც უფრო ფართო იქნება ეკონომიკური სივრცე და ეკონომიკური საზღვრები, მით უფრო მეტი შანსი მიეცემა ეკონომიკას განვითარებისთვის, მაგრამ ეკონომიკური ინტეგრაციის პროცესი სამართლებრივ დონეზე გონივრულად თუ არ იქნა დარეგულირებული, შესაძლოა,

საქართველო რომელიმე ქვეყნის ეკონომიკური ექსპანსიის მსხვერპლიც აღმოვჩნდეთ.

საქართველოს საბაჟო კანონმდებლობა ცხადია, მხოლოდ საბაჟო კოდექსს არ მოიცავს და მასში შედის საერთაშორისო ხელშეკრულებებიც. როგორც საქართველოს საბაჟო კოდექსის მე-2 მუხლის 1-ელ ნაწილშია განსაზღვრული: "საქართველოს საბაჟო კანონმდებლობა შედგება საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად ძალაში შესული საქართველოს საერთაშორისო ხელშეკრულებების, ამ კოდექსის, საბაჟო საქმის ორგანიზების მარეგულირებებლი სხვა საკანონმდებლო აქტებისაგან და მათ შესაბამისად მიღებული კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტებისაგან". საბაჟო კოდექსის ამ მუხლში იერარქიის დაცვითაა გადმოცემული ის საკანონმდებლო და კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტები, რომელნიც საბაჟო კანონმდებლობაში ერთიანდება. ცხადია, საერთაშორისო ხელშეკრულებებს საქართველოს კანონებთან მიმართებაში უყრო პრიორიტეტული მდგომარეობა უკავიათ და მათ შორის კოლიზიის არსებობისას უნდა ვიხელმძღვანელოთ სწორედ საერთაშორისო ნორმებით. ამასთან, უნდა შევნიშნოთ, რომ საერთაშორისო ხელშეკრულება მხოლოდ იმ შემთხვევაში სარგებლობს პრიორიტეტით, თუ ის, როგორც საბაჟო კოდექსის ზემოთ მოყვანილ მუხლშია აღნიშნული, საქართველოს კანონმდებლობის თანახმად, ძალაშია შესული, ანუ – რატიფიცირებულია საქართველოს პარლამენტის მიერ. აქედან გამომდინარე, საერთაშორისო ხელშეკრულებისთვის უპირატესი იურიდიული მნიშვნელობის მინიჭება საქართველოს საკანონმდებლო ორგანოს პრეროგატივას წარმოადგენს. ფინანსთა სამინისტრო და მისი საქვეუწყებო დაწესებულება – შემოსავლების სამსახური, სადაც შედის საბაჟო ორგანო, მხოლოდ საბაჟო საქმიანობის პრაქტიკაში განხორციელების უფლებამოსილებით სარგებლობს და შესრულებულია იმ საკანონმდებლო აქტებით, რომელიც ხელისუფლების უმაღლესი ორგანოების მიერაა დადგენილი. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს და შემოსავლების სამსახურის მიერ მიღებული კანონქვემდებარე სამართლებრივი აქტები და ცალკეული ინსტრუქციები არ შეიძლება ადგენდეს ან ცვლიდეს საბაჟო მოთხოვნებსა და ვალდებულებებს, მათ მხოლოდ უმაღლესი სახელმწიფო ორგანოების მიერ დადგენილი წესების სისრულეში მოყვანა და საბაჟო საქმიანობის პრაქტიკაში განხორციელების მეთოდების შე-

მუშაობის უფლებამოსილება გააჩნიათ. აქედან გამომდინარე, სწორედ პარლამენტი უნდა ღებულობდეს გადაწყვეტილებას იმის თაობაზე, თუ რომელი ხელშეკრულება იქნეს რატიფიცირებული და რომელი არა.

საქართველოს საბაჟო კოდექსის მე-4 მუხლის მე-2 ნაწილში, სადაც საუბარია საბაჟო პოლიტიკის შესახებ, აღნიშნულია, რომ საბაჟო პოლიტიკის გატარება განეკუთვნება საქართველოს უმაღლეს სახელმწიფო ორგანოთა განსაკუთრებულ გამგებლობას, ხოლო ამავე მუხლის მე-3 ნაწილი საბაჟო ორგანოს უფლებამოსილებაში მოიაზრებს მხოლოდ საბაჟო საქმის ორგანიზებას, რაც იმ ღონისძიებათა ერთობლიობას ნიშნავს, "რომლებიც დაკავშირებულია საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის შემოტანასა და საქართველოს საბაჟო ტერიტორიიდან საქონლის გატანასთან და საქართველოს საბაჟო კანონმდებლობის გამოყენებასთან" (საქართველოს საბაჟო კოდექსი, მუხ. მე-4, ნაწ. მე-3).

ამგვარად, საკითხს იმასთან დაკავშირებით საერთაშორისო ხელშეკრულებებიდან რომელს აღიარებს საქართველო და რომელ კონვენციებს იქნება მიერთებული, წყვეტს უმაღლესი ორგანოები და სწორედ მათ მიერ დასახულ პოლიტიკაზეა დამოკიდებული მთლიანად საბაჟო საქმიანობის წარმართვის საფუძვლად მიღებული შედეგები.

საბაჟო კანონმდებლობა საგარეო ეკონომიკურ ურთიერთობათა სამართლებრივად დარეგულირების საშუალებებს გულისხმობს. ამიტომაა, რომ საბაჟო საქმიანობისთვის უპირველეს ამოსავალ წერტილს ეკონომიკური პრობლემების მოგვარება წრმოადგენს, ხოლო კანონმდებლობა კი, სწორედ ამ პრობლემების გადაწყვეტის საშუალებაა და არა ეკონომიკურ ურთიერთობათა საფუძველი. ეს კი იმას ნიშნავს, რომ საბაჟო კანონმდებლობა ქვეყნის ეკონომიკურ წინსვლაზე უნდა იყოს ორიენტირებული და მასში ეკონომიკური განვითარების საშუალებათა სამართლებრივი საფუძვლები უნდა ერთიანდებოდეს. ყოველივე ეს კი შესაძლებელია მხოლოდ ქვეყნის ეროვნული კანონმდებლობის შემუშავებით, რომელიც დაფუძნებული იქნება სამართლიანობისა და თანასწორობის ზოგად პრინციპებზე, რაც საერთაშორისო სამართლებრივი ნორმების აღიარებას გულისხმობს, მაგრამ პირველ რიგში საკუთარი ქვეყნის ინტერესებს დაიცავს და გამართლებულ წესებს შესთავაზებს მოვაჭრე ქვეყნებს.

საბაჟო კანონმდებლობაზე საუბრისას უნდა შევნიშნოთ, რომ დღეისათვის მოქმედი საბაჟო კოდექსი ძველ კოდექსთან შედარებით გაცილებით სრულყოფილი და დახვეწილია. თანამედროვე საბაჟო კოდექსი მოცავს არა მარტო საბაჟო რეჟიმებს და საქონლის საქართველოს ტერიტორიაზე შემოტანისა და გატანის წესებს, არამედ, საბაჟო შეღავათებს, საქონლის სტატუსს, საბაჟო ვალდებულებას, საბაჟო სამართალდარღვევებს და საბაჟო დაივის დაწყების მატერიალურ და ფორმალურ საფუძვლებს.

როგორც აღვნიშნეთ, საქართველოს საბაჟო კანონმდებლობა ჩამოყალიბებიდან დღემდე დახვეწისა და სრულყოფის პროცესშია. ამ ხნის მანძილზე მასში მრავალი ცვლილება შევიდა და ბევრი საკითხი სამართლებრივი თვალსაზრისით საკმაოდ დაიხვეწა. მიუხედავად ამისა, ჯერ კიდევ რჩება რიგი პრობლემებისა, რომლებიც დახვეწას და გონივრულად გაანალიზებას საჭიროებს. ყველაზე მეტად ეს ეხება საქართველოს კანონმდებლობისა და საერთაშორისო ნორმების ჰარმონიზაციის საკითხს, რაზეც ჩვენ ზემოთ უკვე გვქონდა საუბარი, ასევე საბაჟო-საგადასახადო სამართალურთიერთობის მონაწილე სუბიექტების სამართლებრივ სტატუსს და მათ უფლება-მოვალეობებს. კანონმდებლობის მიერ ჯერ კიდევ სათანადო დონეზე არ არის დაცული არც საბაჟო საზღვარზე საქონლის გადამაადგილებელი პირები, არც თვითონ საბაჟო ორგანოების თანამშრომლები და არც ის მომხმარებლები, რომლებიც აღნიშნული სამართალურთიერთობის სუბიექტების მიერ მათი უფლება-მოვალეობების რეალიზების შედეგის დადგომის შემდეგ წარმოშობილ საზოგადოებრივ ურთიერთობებში ერთვებიან.

თავი II

საბაჟო-საგადასახადო საქმიანობა საქართველოში

§ 1. საბაჟო, როგორც სამართალდამცავი ორგანო

1*. საბაჟო ორგანოების როლი საბაჟო-საგადასახადო სისტემის მოწესრიგების საქმეში

საბაჟო-საგადასახადო ურთიერთობების მოწესრიგება სახელმწიფოს ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი ამოცანაა, რადგან საბაჟო საქმიანობის განხორციელება და საბაჟო გადასახდელების სისტემის გამოყენება საგარეო ვაჭრობის საქითხების დარეგულირებას გულისხმობს და აქედან გამომდინარე, მჭიდრო კავშირშია საგარეო პოლიტიკის დარგში დასახული ამოცანების გადაწყვეტასთან.

ამ სფეროში ამოცანების დასახვას და განსახორციელებელი გეგმის შემუშავებას, ცხადია, უმაღლესი სახელმწიფო ორგანოები უძღვებიან. მათი განხორციელება და სისრულეში მოყვანა კი, საბაჟო ორგანოს პრეროგატივას წარმოადგენს. სხვაგვარად რომ ვთქვათ, სახელმწიფოს უმაღლესი ორგანოების საერთო შინაარსის გადაწყვეტილებები პრაქტიკაში სწორედ საბაჟო ორგანომ უნდა განახორციელოს. მაგრამ, აქვე უნდა შევნიშნოთ, რომ თუ ზოგადი ხელმძღვანელობა პრაქტიკულ გამოცდილებას არ ემყარება, ძალიან ძნელი იქნება მისი გონიერულად შემუშავება და მის აღმასრულებლებს უამრავ პრობლემებს შეუქმნის. საბაჟო ორგანოები უზრუნველყოფენ ქვეყნის ეკონომიკურ სუვერენიტეტსა და საგარეო ვაჭრობის განვითარებას. საბაჟო საქმე უძველესი დროიდან მოყოლებული დღემდე ნებისმიერი ქვეყნის ერთობ მნიშვნელოვანი საქმიანობის სფეროა. საქართველოს საბაჟო კოდექსის მე-4 მუხლის მე-3 ნაწილი ამგვარად განსაზღვრავს მას: "საბაჟო საქმის ორგანიზება არის საბაჟო ორგანოების იმ ღონისძიებათა ერთობლიობა, რომლებიც დაკავშირებულია საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის შემოტანასა და საქართველოს საბაჟო ტერიტორიიდან საქონლის გატანასთან და საბაჟო კანონმდებლობის გამოყენებასთან" მოყვანილი მუხლიდან ისეთი შთაბეჭდილება იქმნება, რომ საბაჟო საქმე მხოლოდ საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის შემოტანასა და ტერიტორიიდან გატანას ეხებოდეს და საბაჟო კანონმდებლობას მხოლოდ

ამ კონკრეტულ შემთხვევებში იყენებდნენ, ხოლო საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე არსებულ საქონელთან შეხება არ ჰქონდეთ.

რელურად, რა თქმა უნდა, საბაჟო საქმიანობის ერთ-ერთი ფუნქცია სწორედ საქართველოს ტერიტორიულ სივრცეში არსებული საქონლის კონტროლიცაა. საბაჟო კოდექსის 44-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად: "საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე შემოტანილი უცხოური საქონელი იმყოფება საბაჟო ზედამხედველობის ქვეშ მისთვის საბაჟო სტატუსის მინიჭებამდე, შეცვლამდე, მის თავისუფალ ზონაში ან თავისუფალ საწყობში გადატანამდე, საბაჟო ტერიტორიიდან რეექსპორტამდე ან საბაჟო ზედამხედველობის ქვეშ განადგურებამდე" ამ მუხლში ჩამოთვლილი საბაჟო რეჟიმები და დამუშავების ოპერაციები გულისხმობს საქონლის დასაწყობებას, საქართველოს ტერიტორიიდან გარკვეული დროის შემდეგ გატანას (რეექსპორტის შემთხვევაში) და სხვა საბაჟო ოპერაციებს, რომლებიც არა მხოლოდ საქონლის შემოტანას ან გატანას ეხება, არამედ, მოცემული საქონლის ქვეყნის ტერიტორიაზე განთავსებისა და შენახვის წესებსაც.

საბაჟო კოდექსის 95-ე მუხლის 1-ელ ნაწილში კი, სადაც მოცემულია საქონლის მიზნობრივი დანიშნულებით გამოყენებასთან დაკავშირებული გამონაკლისები, აღნიშნულია, რომ მიზნობრივი დანიშნულებით შემოტანილი საქონელი თავისუფალ მიმოქცევაში გაშვების შემდეგ რჩება საბაჟო ზედამხედველობის ქვეშ, სანამ არ შესრულდება მიზნობრივი დანიშნულება, საქონელი არ მოექცევა ექსპორტის საბაჟო რეჟიმში, არ განადგურდება საბაჟო ზედამხედველობის ქვეშ ან გამოყენებული იქნება სხვა მიზნობრივი დანიშნულებით. აღნიშნული საქონელი, რომელიც ჰუმანიტარული დახმარების თუ სხვა კონკრეტული არაკომერციული მიზნით შემოდის საქართველოში, 3 წლის განმავლობაში იმყოფება საბაჟო კონტროლის ქვეშ, რაც, ცხადია, იმას გულისხმობს, რომ საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე არსებული საქონელი უშუალოდ ექვემდებარება საბაჟო კონტროლისთვის განსაზღვრულ პროცედურებს და მათი შესრულება საბაჟო ორგანოების პირდაპირი ფუნქციაა.

საბაჟო ორგანოსთვის კანონმდებლობით მინიჭებულ მრავალ ფუნქციათა შორის მოიაზრება დადგენილი საბაჟო გადასახდელებისა და მოსაკრებლების დარიცხვა, ამოღება და მათი ბიუჯეტში ჩარიცხვა, საბაჟო საზღვარზე გადაადგილებუ-

ლი კულტურული ფასეულობების კონტროლი, საბიუჯეტო შემოსავლების ოპერატიულ და წლიურ პროგნოზულ მონაცემებზე წინადადებების მომზადება, საბაჟო საზღვარზე ვალუტის, ფეთქებადი, მომწამვლელი, სამხედრო დანიშნულების საქონლის და ნარკოტიკული ნივთიერებების გადაადგილების კონტროლი. ჩამოთვლილი ფუნქციები ნათლად მეტყველებს საბაჟო ორგანოთა როლზე. ყველაზე მნიშვნელოვანი ფუნქცია, რასაც საბაჟო ორგანოები ახორციელებენ, ესაა საბაჟო გადასახდელების დარიცხვა, ამოღება და ბიუჯეტში ჩარიცხვა. ეს ფუნქცია არა მარტო სახელმწიფო ბიუჯეტის შევსებაზეა ორიენტირებული, არამედ სახელმწიფოს ეკონომიკის დაცვაზეც. თუ საბაჟო სამსახურმა ვერ შეძლო უცხოური საქონლის საოანადოდ აღრიცხვა და მისი შესაბამისი გადასახადებით დაბეგვრა, ქვეყანაში კონტრაბანდული და აღურიცხავი საქონლის შემოდინება პირველ რიგში ადგილობრივ წარმოებას მიაყენებს ზიანს, შემდეგ მომხმარებელს, რომლის უფლებებიც არანაირად არ იქნება დაცული ფალსიფიცირებული და უხარისხო საქონლის შეძენისას და ბოლოს, სახელმწიფოს, რომელიც ვეღარ გააკონტროლებს ქვეყნის შიდა ბაზარს და მის ეკონომიკურ სუვერენიტეტსაც საფრთხე დაემუქრება.

საბაჟო ორგანოთა ფუნქციებში შედის ასევე საბაჟო სფეროში არსებული პრაქტიკული გამოცდილების გაანალიზება და საბაჟო დეპარტამენტში საბაჟო საქმის მართვის სრულყოფის თაობაზე წინადადებების წარდგენა საბაჟო დეპარტამენტი ამ წინადადებებს წარუდგენს ფინანსთა სამინისტროს, ხოლო ეს უკანასკნელი კი, მათზე დაყრდნობით, თავის მხრივ საბაჟო სფეროში არსებულ უმნიშვნელოვანეს პრობლემებს პარლამენტისა და პრეზიდენტის წინაშე დააყენებს. ეს პრობლემები სხვადასხვა მნიშვნელოვან საკითხებთან ერთად საბაჟო-საგადასახადო დაბეგვრასაც ეხება. გამორიცხული არაა, რომ სწორედ საბაჟო ორგანოთა პრაქტიკული საქმიანობიდან გამომდინარე იქნას შემჩნეული ის ხარვეზები, რომლებიც არა მარტო საბაჟო, არამედ საგადასახადო სფეროსაც ეხება. ესაა, კერძოდ, დამატებული ღირებულების გადასახადით დაბეგვრის გარკვეული საკითხები, აქციზური საქონლის ნუსხაში დამატებებისა და ცვლილებების შეტანის აუცილებლობა, საშემოსავლო და მოგების გადასახადების ფორმირება საინვესტიციო გარემოსთვის უფრო ხელსაყრელი პირობების შექმნის მიზნით და თავისუფალი ეკონომიკური ზონებისა და თავისუფალი

საწყობების ტერიტორიაზე დაბეგვრის სისტემის ფორმირებისთვის შეთავაზებული წინადადებები.

ქვეყნის ეკონომიკური სივრცის კონტროლი არა მარტო საბაჟო ტერიტორიაზე შემოტანილ, ტერიტორიიდან გატანილ და ამ ტერიტორიაზე განთავსებულ საქონელს ეხება, არამედ თავისუფალი ეკონომიკური ზონების ტერიტორიაზე შემავალ და ამ ზონებიდან გამომავალ საქონელსაც. წინააღმდეგ შემთხვევაში, თუ ყოველივე ამ საქმიანობაზე საბაჟო ორგანომ კონტროლი არ აწარმოა, თავისუფალი ზონები და საწყობები არა ეკონომიკური სიკეთის, არამედ კონტრაბანდული საქონლის მოზღვავებისა და მართლსაწინააღმდეგო ქმედებების გახშირების რაელურ საფუძვლად გადაიქცევა.

2*. საბაჟო ორგანოსთვის გამოძიების უფლების ჩამორთმევა და მასთან დაკავშირებული პრობლემები

საბაჟო საქმიანობის განხორციელების სფეროში უდაოდ დიდი მნიშვნელობა ენიჭება საკითხს იმის შესახებ, თუ რა სახის ორგანო ახორციელებს აღნიშნულ საქმიანობას და რა უფლებამოსილებებით არის აღჭურვილი იგი. სამართლიანად შენიშნავს ა. ჩხიტაური, რომ საბაჟო ორგანოების "საქმიანობის წარმატება კი მეტწილად დამოკიდებულია იმაზე, თუ როგორაა ორგანიზებული ქვეყანაში არსებული, საბაჟო ორგანოთა სისტემა საბაჟო საქმიანობის ორგანიზაციისა და მართვის სრულფასოვნად განხორციელების მიზნით და ამავე დროს, როგორია მათი ადგილი მმართველობის ორგანოთა სისტემაში, რადგან ჩვენის აზრით, უპირველეს ყოვლისა, სწორედ საბაჟო ორგანოებისთვის მინიჭებული სტატუსი განსაზღვრავს მათი საქმიანობის წარმართვის პროცესის ეფექტიანობას სახელმწიფოში" [4].

საბაჟო ორგანოების როლისა და ფუნქციების განხილვისას მხედველობაში უნდა მივიღოთ ის გარემოება, თუ რას მოითხოვს სახელმწიფო ამა თუ იმ ორგანოსაგან და დაკისრებულ ფუნქციათა და მოვალეობებთან ერთად რა უფლებამოსილებებს მიანიჭებს მას.

საბაჟო ორგანოებს სხვადასხვა სახელმწიფოში განსხვავებული უფლებამოსილება და სამართლებრივი სტატუსი

---

[4] ჩხიტაური, სადისერტაციო ნაშრომი იურიდიულ მეცნიერებათა კანდიდატის სამეცნიერო ხარისხის მოსაპოვებლად, თემა: საბაჟო საქმიანობის ორგანიზაცია და მართვა საქართველოში, თბ 2004, გვ. 78.

გაანხიათ. ხოგ ქვეყანაში ისინი აღმასრულებელი ხელისუფლების ორგანოს სისტემაში შედიან (ძირითად შემთხვევებში ფინანსთა სამინისტროს შემადგენლობაში ხდება მათი გაერთიანება), ცალკეულ სახელმწიფოებში კი, დამოუკიდებელ სახელმწიფო ორგანოებს წარმოადგენენ სამინისტროს ან სახელმწიფო დეპარტამენტის სახით, სადაც საბაჟო ორგანოს ხელმძღვანელი მთავრობის წევრის სტატუსს ატარებს და ისევე მონაწილეობს აღმასრულებელი ხელისუფლების განხორციელებაში, როგორც სხვა სამინისტროების ხელმძღვანელები[55].

ლიტვის რესპუბლიკაში საბაჟო დეპარტამენტი საქვეუწყებო დაწესებულების სტატუსით შედის ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში და შედგება ტერიტორიული საბაჟო ორგანოებისა და სპეციალიზებული საბაჟოების, საბაჟო საგუშაგოებისა და საბაჟო გამშვები პუნქტებისაგან; რუსეთის ფედერაციულ რესპუბლიკაში საბაჟო საქმიანობას უშუალოდ ხელმძღვანელობს სახელმწიფო საბაჟო კომიტეტი, რომელიც აღმასრულებელი ხელისუფლების ფედერალურ სამსახურს წარმოადგენს და მის შემადგენლობაში შედის რეგიონული საბაჟო სამმართველოები და სხვა დაქვემდებარებული ორგანოები[56] ; უზბეკეთის რესპუბლიკაში საბაჟო საქმიანობას ხელმძღვანელობს სახელმწიფო საბაჟო კომიტეტი; სომხეთის რესპუბლიკაში მთავრობის შემადგენლობაში შედის საგადასახადო შემოსავლების სამინისტრო, რომელიც კოორდინაციას უწევს საგადასახადო ორგანოების საქმიანობას, ხოლო საბაჟო სამსახური დამოუკიდებელი სახელმწიფო სამმართველოს სტატუსით ექვემდებარება უშუალოდ მთავრობას[57]

საქართველოში საბაჟო ორგანო თავდაპირველად სახელმწიფო საბაჟო დეპარტამენტის სახით არსებობისას აღმას-

---

[55] იხ. ამის შესახებ: Основы таможенного дела. Под общей редакцией В. Г. Драганова. М. 1998. с. 21;

Габричидзе Г. П. Зобов В. Е Таможенная служба в Российской Федерации, М. 1993. с. 13;

ა. ჩხიტაური, სადისერტაციო ნაშრომი იურიდიულ მეცნიერებათა კანდიდატის სამეცნიერო ხარისხის მოსაპოვებლად, თემაზე: საბაჟო საქმიანობის ორგანიზაცია და მართვა საქართველოში, თბ. 2004, გვ. 77 - 83.

[56] იხ. რუსეთის ფედერაციის 2004 წლის 29 ივნისის № 58-ფზ ფედერალური კანონი, ძალაშია 2004 წლის 1-ლი ივლისიდან,

რუსეთის ფედერაციის საბაჟო კოდექსი, მუხ. 1, ნაწილი მე-3.

[57] ს. ამილახვარი, საქართველოს საბაჟო სამართალი, თბ 2007, გვ. 410 417.

რულებელი ხელისუფლების დამოუკიდებელ ერთეულს წარმოადგენდა. ამის შემდეგ საქართველოს საბაჟო სახელმწიფო საქვეუწყებო დაწესებულების რანგში გამოდიოდა, კერძოდ, 1998 წელს იგი ფინანსთა სამინისტროს დაქვემდებარებაში სტრუქტურული ქვედანაყოფის სახით შევიდა. შემოსავლების სამინისტროს შექმნიდან 2002 წლამდე ამ სამინისტროს საქვეუწყებო დაწესებულებას წარმოადგენდა. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს 2002 წლის დებულებით საბაჟო ორგანო ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში შევიდა საქვეუწყებო დაწესებულების სტატუსით. 2006 წლის 29 დეკემბრის საქართველოს კანონის – "ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის შესახებ" თანახმად, შემოსავლების სამსახური საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სახელმწიფო საქვეუწყებო დაწესებულებაა, ხოლო საბაჟო ორგანო კი, საქართველოს მთავრობის 2004 წლის 21 მაისის დადგენილების "საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დებულების დამტკიცების შესახებ" მე-7 მუხლის მე-2 პუნქტის "ბ" ქვეპუნქტის თანახმად, წარმოადგენდა ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში შემავალ სახელმწიფო საქვეუწყებო დაწესებულებას. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 2 მარტის № 170 ბრძანებით დამტკიცებული "საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის დებულების დამტკიცებისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის, საგადასახადო დეპარტამენტისა და საბაჟო დეპარტამენტის რეორგანიზაციის შესახებ" მე-6 მუხლის მე-2 პუნქტის "ვ" ქვეპუნქტის თანახმად, საბაჟო კონტროლის დეპარტამენტი შემოსავლების სამსახურის ცენტრალური აპარატის სტრუქტურულ ქვედანაყოფს წარმოადგენს.

ფინანსთა მინისტრის ეს ბრძანება ეწინააღმდეგება საქართველოს 2004 წლის 11 თებერვლის კანონის "საქართველოს მთავრობის სტრუქტურის, უფლებამოსილებისა და საქმიანობის წესის შესახებ" მე-18 მუხლის 1-ლ პუნქტს, სადაც აღნიშნულია, რომ სამინისტრო იყოფა სტრუქტურულ ქვედანაყოფებად სამინისტროს დებულების შესაბამისად, ხოლო ამ დებულებას ამტკიცებს, იმავე კანონის მე-17 მუხლის 1-ლი პუნქტის თანახმად, მთავრობა[58]. ამიტომ ფინანსთა სამინისტროს

[58] იხ. საქართველოს საკანონმდებლო მაცნე, ნაწ. I, 2004 წ. №3, მუხ. 7

უფლება არ ჰქონდა სამინისტროს სტრუქტურაში ცვლილებები შეეტანა. ეს ბრძანება ბათილად უნდა იქნეს ცნობილი.

2000 წლამდე საბაჟო ორგანოს, როგორც დამოუკიდებელ სახელმწიფო დეპარტამენტს, საბაჟო სფეროში ჩადენილ დანაშაულთა აღკვეთის მიზნით გააჩნდა მოკვლევის განხორციელებისა და ოპერატიულ-სამძებრო საქმიანობის წარმოების უფლებამოსილება. შემდეგში განხორციელებული რეფორმების შედეგად მას ეს უფლებამოსილება ჩამოერთვა და დღეისათვის მხოლოდ სამართალშეფარდებითი ორგანოს უფლებამოსილებით სარგებლობს.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 2 მარტის №170 ბრძანების საფუძველზე დამტკიცებული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის დებულების თანახმად, შემოსავლების სამსახურში შემავალი საბაჟო კონტროლის დეპარტამენტის და მისი სამმართველოების ფუნქციები ამ დებულების მე-13 მუხლის 1-ელი, მე-2, მე-3 და მე-4 პუნქტების შესაბამისად შემდეგნაირად განისაზღვრება:

საბაჟო კონტროლის განმახორციელებელ პირებზე ზედამხედველობა, შესაძლო არასასურველი პრაქტიკის გამოვლენა და მათი აღკვეთის მიზნით ღონისძიებების შემუშავება;

სამმართველოს კომპეტენციაში შემავალ საკითხებზე დეპარტამენტის ხელმძღვანელობისათვის კანონმდებლობაში აუცილებელი ცვლილებებისა და დამატებების განხორციელების თაობაზე რეკომენდაციების წარდგენა;

საბაჟო კონტროლის ღონისძიებების მეთოდების შემუშავება;

კომპეტენციის ფარგლებში სავალუტო კონტროლის, იარაღის, ნარკოტიკულ საშუალებათა და პრეკურსორების, სამკურნალო საშუალებათა, ორმაგი დანიშნულების საქონლის, სახიფათო ნარჩენების საქართველოში შემოტანასა და საქართველოდან გატანაზე ზედამხედველობის განხორციელება და სხვ.

როგორც ვხედავთ, საბაჟო ორგანოებს საკმაოდ მნიშვნელოვანი ფუნქციები აქვთ დაკისრებული. ამათგან, ზოგიერთი მათგანი კონტრაბანდულ საქონელთან, ნარკოტიკულ დანაშაულთან, საზოგადოებისთვის საფრთხის შემქმნელი საქონლის შემოტანასთან და სხვა ისეთ ქმედებათა კონტროლთანაა დაკავშირებული, რომელთა მიმართ არსებული წესების დარღვევაც სისხლის-სამართლებრივ პასუხისმგებლობას უკავშირდება.

საბაჟო საზღვარზე აღკვეთილი აქვს როგორც ადმინისტრაციულ და სამოქალაქო, ასევე სისხლის სამართლის კანონმდე-

ბლობის დარღვევებს. ამ დარღვევების აღმოფხვრა და პრევენციული ზომების მიღება სხვა სამართალდამცავ ორგანოებთან ერთად საბაჟო ორგანოსაც ევალება. ეს კი, ცხადია, საბაჟოს მხრიდან იმგვარი ქმედებების განხორციელებას მოითხოვს, რომელთა სამართლებრივი შედეგიც ფრიად არასახარბიელო იქნება დამრღვევებისათვის. საბაჟო საზღვარი და საბაჟო გამშვები პუნქტები, მათ თანამშრომლებთან ერთად სახელმწიფოს სახეს წარმოადგენს და სახელმწიფო საბაჟო საზღვრის გადამკვეთ უცხოელს ქვეყნის შესახებ პირველი შთაბეჭდილება სწორედ საბაჟო-გამშვებ პუნქტზე ჩამოუყალიბდება.

სამართალდამრღვევთა ფსიქოლოგიიდან გამომდინარე, სამართალდამცავი ორგანოს თანამშრომელს რაც უფრო მეტი უფლებამოსილება აქვს მინიჭებული, მით უფრო მეტ შიშს იწვევს მასში ამ მოხელის პიროვნება. და რაც უფრო მეტი უფლებამოსილებითაა აღჭურვილი სახელმწიფო მოხელე, მით უფრო ერიდებიან მოქალაქენი მასთან ურთიერთობის გამწვავებას. პრაქტიკული გამოცდილებიდან გამომდინარე, რამდენიმეწლიანი მუშაობის შედეგებს თუ მოვიშველიებთ, შეგვიძლია გავიხსენოთ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგანგებო ლეგიონის საქმიანობა, რომელიც 2002 წლის 30 აგვისტოს დებულების საფუძველზე ახორციელებდა სისხლის სამართლის საქმეებზე მოკვლევას და ოპერატიულ-სამძებრო საქმიანობას. საბაჟო საზღვარზე წარმოშობილი კონფლიქტური სიტუაციები ხშირად მხოლოდ ლეგიონის თანამშრომელთა გამოჩენისთანავე გადაწყდებოდა.

სამართალდამრღვევი ყოველთვის ცდილობს იმგვარად აარიდოს თავი კანონმდებლობის მოთხოვნებს, რომ გზად შემხვედრი "დაბრკოლება" სახელმწიფო ორგანოს სახით ნაკლები უფლებამოსილების მქონე იყოს, რომელსაც არ ექნება მისი დაკავების, საქონლის ჩამორთმევის თუ ფაქტთან დაკავშირებით სისხლის სამართლის საქმის აღძვრის უფლება. ამიტომ, თუ საბაჟო ორგანოს მოხელეებს სისხლის სამართლის დარღვევებზე მასალების შესაგროვებლად შესაბამისი საქმიანობის განხორციელების უფლებამოსილება არ ექნებათ, უფრო ხშირი იქნება სამართალდარღვევების ფაქტების დამალვა. ამასთან, აღნიშნული უფლებამოსილების ჩამორთმევა საბაჟო ორგანოსთვის იმ მხრივაცაა გაუმართლებელი, რომ ამ შემთხვევაში, მან კონკრეტულ ფაქტთან დაკავშირებით შეგროვებული მასალები უნდა გადასცეს კომპეტენტურ ორგანოს რეაგირებისათვის. ამ უკა-

ნასკნელისთვის სხვა ორგანოს მიერ გადაცემული მასალა შესაძლოა ისეთ ნათელ სურათს ვერ ქმნიდეს, როგორც ფაქტის აღმოჩენისთვის არის შესაძლებელი, რის საფუძველზეც შესაძლოა, საქმეს სხვაგვარი მსვლელობა მიეცეს ან სულაც არასწორად იქნეს დაკვალიფიცირებული ჩადენილი სამართალდარღვევა.

დღეისათვის სახელმწიფო სამართალდამცავი ორგანოები ერთობლივად (ხოლო ზოგ შემთხვევაში დამოუკიდებლადაც), ურთიერთთანამშრომლობის საფუძველზე ახორციელებენ დაკისრებული ფუნქციების შესრულებას. ამ ფუნქციათა განხორციელებისას შესაძლოა ადგილი ჰქონდეს სხვადასხვა ორგანოთა უფლებამოსილებების და მათი ინტერესების დაპირისპირებას. ხოლო ყოველ ამგვარ შემთხვევებში საბაჟო ორგანო, რომელსაც ყველაზე ნაკლები უფლებები გააჩნია, მუდამ ე.წ. "დაბალ ღობედ" იქნება მიჩნეული არა მარტო სახელმწიფო სტრუქტურების, არამედ საბაჟო-სამართლებრივი ურთიერთობის სუბიექტების მიერაც.

რამდენიმე წლის წინ ადგილი ჰქონდა ისეთ სურათს, როდესაც საბაჟო ორგანო ფაქტობრივად არაფერს წყვეტდა დამოუკიდებლად და ელემენტარული, თავის კომპეტენციაში შემავალი საკითხების გადაწყვეტის დროს მხოლოდ სხვა სამართალდამცავ ორგანოთა თანხმობის შემთხვევაში ღებულობდა გადაწყვეტილებას, რაც, ჩვენის აზრით, ყოვლად დაუშვებელია. ხშირად საქმე იქამდეც კი მიდიოდა, რომ სამართალდამრღვევ პირთა აღშფოთებას იწვევდა საბაჟოს თანამშრომელთა მხრივ მათთვის მინიჭებულ კომპეტენციათა უნიათო შესრულება. დავის წარმოქმნისას, როცა ამ გართულებულ სიტუაციაში მეზობელი სახელმწიფოების ნებისმიერი სახელმწიფო ორგანოები ებმებოდნენ, საქართველოს მხრიდან ბრალეულად უპირობოდ მიიჩნეოდა საბაჟო მოხელე და საკითხი მუდამ საბაჟოს მხრივ კომპრომისებზე წასვლით მთავრდებოდა.

ჩვენ ზემოთ ფინანსთა სამინისტროს საგანგებო ლეგიონის საქმიანობას შევეხეთ. არ შეიძლება არ აღვნიშნოთ, რომ მიუხედავად საკმაოდ დიდი უფლებამოსილებისა, რომლითაც ეს სტრუქტურა იყო აღჭურვილი, მან მაინც სათანადოდ ვერ შეასრულა დაკისრებული ამოცანები. ჩვენ ვეთანხმებით ა. ჩხიტაურის შეხედულებას საგანგებო ლეგიონის თაობაზე. მკვლევარი აღნიშნავს, რომ ამ ორგანოს საქმიანობა "გაუმართლებელ მდგომარეობაში აყენებდა საქართველოს საბაჟო დეპარტამენტს

და აკისრებდა მისთვის კანონმდებლობით მინიჭებულ სამართალდამცავი ორგანოს სტატუსს, ვინაიდან, საზღვარგარეთის იმ ქვეყნების უმრავლესობაშიც კი, სადაც საბაჟო ორგანოთა სისტემები რომელიმე სამინისტროს სტრუქტურულ დაქვემდებარებაში იმყოფებიან, კონტრაბანდისა და სისხლის სამართლებრივ დარღვევებზე მოკვლევას და ოპერატიულ-სამძებრო საქმიანობას ახორციელებენ თვით ეს საბაჟო ორგანოები, და თუ აღნიშნულ ფუნქციას სხვა სახის ორგანოები ასრულებენ, ესეც ხდება საბაჟო ორგანოების კონტროლის ქვეშ, რაც მათი პრაქტიკიდან გამომდინარე, უფრო მეტად უზრუნველყოფს კანონიერების დაცვას და ეკონომიკური საზღვრების უსაფრთხოებას" [59].

საბაჟო ორგანოსათვის აღნიშნული უფლებამოსილებების მინიჭება საერთაშორისო პრაქტიკაში უცხო არაა. რუსეთის ფედერაციულ რესპუბლიკაში საბაჟო ახორციელებს კონტრაბანდისა და სხვა სისხლის-სამართლებრივი დარღვევის საქმეთა მოკვლევას[60] და გაცილებით მეტი უფლებამოსილებით სარგებლობს, ვიდრე ეს საქართველოს კანონმდებლობითაა განსაზღვრული.

საბაჟო ორგანოს ძირითადი დანიშნულებაა, დაიცვას ქვეყნის ეკონომიკური უსაფრთხოება და სუვერენიტეტი. ამ სფეროში კი ძალიან ბევრი დარღვევა შეიმჩნევა. ამავე დროს, საბაჟო სფეროში ჩადენილი სამართალდარღვევები, ეს იქნება სისხლის-სამართლებრივი, ადმინისტრაციული თუ სამოქალაქო-სამართლებრივი ხასიათის, მათთვის დამახასიათებელი თავისებურებებით ხასიათდება. ამასთან, საბაჟო-საგადასახადო ურთიერთობები სპეციფიკურობითა და მრავალფეროვნებით გამოირჩევა და მათი დარეგულირების საკითხს ისიც ართულებს, რომ კანონმდებლობა როგორც საბაჟო, ასევე საგადასახადო სფეროში საკმაოდ ხშირად იცვლება და მათი განხილვა და მათზე საქმის წარმოება დიდ პროფესიონალიზმს და პრაქტიკულ გამოცდილებას მოითხოვს. რაკი საბაჟო ორგანო ყველაზე ახლოსაა იმ ფაქტებთან და სამართალდარღვევებთან, რომელთაც საბაჟო-სამართლებრივ ურთიერთობათა მიმდინარეობის დროს აქვთ ადგილი, ალბათ, უფრო მისაღები იქნება, რომ ამ სფეროში არსებული ნებისმიერი სამართალდარღვევების მასალების

---

[59] ა. ჩხიტაური, სადისერტაციო ნაშრომი იურიდიულ მეცნიერებათა კანდიდატის სამეცნიერო ხარისხის მოსაპოვებლად, თემაზე: საბაჟო საქმიანობის ორგანიზაცია და მართვა საქართველოში, თბილისის ივ. ჯავახიშვილის სახელობის სახელმწიფო უნივერსიტეტი, თბ. 2004, გვ 104.

[60] Основы таможенного дела. под общей редакцией В. Г Драганова. М. 1998. с. 45 – 48.

მოძიება და ამასთან დაკავშირებული საქმიანობის განხორციელება სწორედ მას მიეანდოთ.

თუ საბაჟო ორგანოს ერთ-ერთ უმნიშვნელოვანეს ვალდებულებას წარმოადგენს კანონით განსაზღვრული საბაჟო გადასახდელების დარიცხვა და გადახდევინება, მაშინ, ალბათ, მიზანშეწონილი იქნება, რომ ამ ურთულესი ფუნქციის განხორციელების მიზნით მას ისეთ უფლებამოსილებასაც გადაეცემდეთ, რაც გაუადვილებს აღნიშნულ სფეროში საქმიანობას. გადასახადების გადახდა, ცხადია, უამრავ სირთულესთანაა დაკავშირებული. ამ სფეროში მრავალი სამართალდარღვევა იჩენს თავს და თუ სახელმწიფოს სურს, აღნიშნული სფერო სათანადოდ იყოს დარეგულირებული, მაშინ გადახდაზე კონტროლის განმახორციელებელი ორგანო იმგვარი უფლებამოსილებით უნდა აღჭურვოს, რაც მას მისცემს საშუალებას, განახორციელოს გადასახადების ადმინისტრირებასთან დაკავშირებული ყველა ქმედება. ამგვარი უფლებამოსილებები რეალურ შესაძლებლობებს მისცემს საბაჟო სამსახურს, ამ სფეროში არსებული ყველა საკითხის მოსაგვარებლად, ეს იქნება გადასახადების დარიცხვა, მათ გადახდაზე კონტროლის განხორციელება თუ შემჩნეული სამართალდარღვევების სუბიექტებისადმი შესაბამისი ღონისძიებების გატარება.

§ 2. საბაჟო ორგანოთა შემოსავლები და მათი განკარგვა

1* საბაჟო ორგანოთა შემოსავლები

საბაჟო დეპარტამენტი საქმიანობას ახორციელებს "საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის შესახებ" 2006 წლის 29 დეკემბრის საქართველოს კანონის, საქართველოს მთავრობის 2004 წლის 21 მაისის №39 დადგენილებით დამტკიცებული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დებულებით და საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 2 მარტის № 170 ბრძანების თანახმად დამტკიცებული შემოსავლების სამსახურის დებულებით. საბაჟო კონტროლის დეპარტამენტი ფინანსდება საქართველოს სახელმწიფო ბიუჯეტიდან, მას გააჩნია დამოუკიდებელი ბალანსი და შესა-

ბამისი საბანკო და სახაზინო ანგარიშები (საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 2 მარტის ბრძანება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ღებულების დამტკიცებისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის, საგადასახადო დეპარტამენტისა და საბაჟო დეპარტამენტის რეორგანიზაციის შესახებ, მუხ. 2).

დღეისათვის საბაჟო დეპარტამენტს სხვა სახსრების მოპოვებისა და საკუთარ ბიუჯეტში აკუმულირების უფლებამოსილება არ გააჩნია. ის მთლიანად სახელმწიფო ბიუჯეტის დაფინანსებაზე იმყოფება. 1999 – 2000 წლებში, საბაჟო სფეროში განხორციელებული რეფორმის შედეგად ცალკეული საბაჟო ერთეულები დამოუკიდებელ სტრუქტურულ ერთეულებს წარმოადგენდნენ, საბაჟოს ამოღებული მოსაკრებლების თანხის ნაწილის გამოყენება საკუთარი ინტერესების შესაბამისად შეეძლო. საბაჟო მოსაკრებლის მიხედვით გადახდილი თანხები მის ანგარიშზე ირიცხებოდა და ამ სახსრებიდან ფინანსდებოდა თანამშრომელთათვის გამოყოფილი პრემიები, საბაჟო ორგანოთა კეთილმოწყობის სხვადასხვა საკითხები და თანამშრომელთა სოციალური უზრუნველყოფისა თუ წახალისების სხვა ღონისძიებები. ჩვენის აზრით, მოსაკრებლის თანხების ამგვარი განაწილება მისაღები უნდა იყოს დღეისათვისაც, რადგან, საბაჟო საქმიანობის ძირითადი ამოცანა სახელმწიფო ბიუჯეტის შევსებაში არ გამოიხატება და საბაჟო მოსაკრებლების თანახმად გადახდილი თანხები მით უმეტეს იმ რაოდენობით არ გროვდება, რომ მთელი ქვეყნის კეთილდღეობაზე ზრუნვას გასწვდეს, ხოლო საბაჟო ორგანოთა თანამშრომლების მატერიალური წახალისებისთვის საკმარისია. ამასთან, საბაჟო დეპარტამენტი უფრო კარგად შეძლებს სასწრაფოდ მოსაგვარებელი პრობლემების გადაჭრას, თუ მას ამისათვის საკუთარი სახსრები ექნება და ბიუჯეტში წინასწარ დაგეგმილი სახსრების იმედად არ იქნება.

ამგვარ პრაქტიკას საგადასახადო სამსახურიც იყენებდა და საკმაოდ ეფექტურადაც. მატერიალური შინაარსის მქონე წამახალისებელი ქმედებები დადებითად მოქმედებდა მოხელეთა საქმიანობაზე და მათ სამუშაოსადმი ოპტიმისტურ განწყობას უნერგავდა. ცხადია, ყველას როდი გააჩნია იმის იმედი, რომ კეთილსინდისიერი შრომა დაუფასდება და ეს მის სამსახურებრივ კარიერაზე აისახება, მაგრამ ის ფაქტი, რომ მას სახელმწიფო სამსახურში გაწეული თავდაუზოგავი მუშაობისთვის

გარკვეული პრემია გარანტირებული აქვს, და ამ პრემიის მიღებაში მას გარკვეული წვლილი მიუძღვის, დადებითად მოქმედებს სამსახურებრივ ეხთუსიაზმზე. ამასთან, ყველა თანამშრომელი გრძნობს, რომ პრემიებს მათ მიერ შესრულებული სამუშაოს შესაბამისად ღებულობენ და ეს არაა ვიღაცის წყალობა, რაც, ცხადია, ყოველ მათგანში საკუთარი პროფესიისადმი პატივისცემასა და კეთილგანწყობას აღვივებს.

2* შემოსავლების განკარგვა საბაჟო ორგანოს მიერ

საბაჟო კონტროლის დეპარტამენტი დღეისათვის მის მიერ ამოღებული თანხების ვერანაირ ნაწილს ვერ იყენებს საკუთარი ინტერესების განსახორციელებლად, რადგან ყველა ის თანხა, რომელსაც იგი საბაჟო გადასახდელების სახით ამოიღებს, უკლებლივ მიემართება სახელმწიფო ბიუჯეტში.

საქართველოს 2003 წლის 24 აპრილის კანონი "საქართველოს საბიუჯეტო სისტემის შესახებ", რომელიც ძალაში იყო 2004 წლის 1 იანვრიდან, იმპერატიულად მოითხოვდა, რომ ბიუჯეტის ყველა შემოსულობა მიმართული ყოფილიყო საერთო გადასახდელების დასაფინანსებლად და არც ერთი შემოსულობა, დონორების მიერ დაფინანსებული შემოსულობების გარდა, არ უნდა ყოფილიყო მიმართული მიზნობრივად, კონკრეტული ხარჯის ან/და ღონისძიების დასაფინანსებლად და იქვე გაცხადებული იყო, რომ "მხარჯავი დაწესებულების მიერ მიღებული შემოსავლების შენარჩუნება მისი მიზნებისათვის დაუშვებელია" (მუხ. მე-4, "ვ" ქვეპუნქტი).

საბაჟო ორგანოს მიერ თანხების საკუთარი შეხედულების მიხედვით განკარგვას ართულებს ასევე ის გარემოებაც, რომ დასახელებული კანონის 30-ე მუხლის 1-ელი პუნქტის და სხვა ანალოგიური კანონების თანახმად, საბიუჯეტო დაწესებულებისა და ორგანიზაციებისთვის ფულის გაცემის პროცესი აუცილებლად უნდა შეესაბამებოდეს იმ პრიორიტეტებს, რომელთაც აღმასრულებელი ხელისუფლება განსაზღვრავს და ამავე დროს, ყოველთვიურ ოპერატიულ ფინანსურ გეგმას უნდა ეფუძნებოდეს. ხოლო მიიჩნევს თუ არა აღმასრულებელი ხელისუფლება საბაჟო ორგანოს გადაწყვეტილებებს და სამოქმედო გეგმებს პრიორიტეტულად, ეს სხვადასხვა გარემოებებზეა დამოკიდებული და შესაძლოა, ის პრობლემები, რაც საბაჟოს წინაშე დგას, აღმასრულებელი ხელისუფლებისთვის პრიორიტეტულად სრულებითაც არ ჩანდეს.

დიდ სირთულეს აწყდება დაწესებულება ასიგნებების გადანაწილების შემთხვევაშიც. აღნიშნული კანონის 36-ე მუხლის 1-ელი პუნქტი მოითხოვს, რომ "რომელიმე მხარჯავი დაწესებულებიდან ან რამდენიმე მხარჯავ დაწესებულებაზე ასიგნებების გადანაწილება შეიძლება მხოლოდ წლიურ საბიუჯეტო კანონში ცვლილებების შეტანის გზით" ასიგნების გარეშე ხარჯის გაწევა და ვალდებულების აღება კი ამავე კანონის მე-12 მუხლის 1-ელი პუნქტის თანახმად, კატეგორიულად აკრძალულია.

საქართველოს მთავრობის 2004 წლის 21 მაისის დადგენილების "საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დებულების დამტკიცების შესახებ" მე-4 მუხლის მე-2 პუნქტის "თ" და "ი" ქვეპუნქტების თანახმად, ფინანსთა მინისტრი სახელმწიფო ბიუჯეტით დამტკიცებულ ასიგნებათა ფარგლებში ამტკიცებს სამინისტროს სისტემაში არსებული სახელმწიფო საქვეუწყებო დაწესებულებების ხარჯთა ნუსხას და ასევე ამტკიცებს თავის მმართველობის სფეროში არსებული სახელმწიფო საქვეუწყებო დაწესებულებების, სტრუქტურული ერთეულების, ტერიტორიული ორგანოების სტრუქტურასა და დებულებას. ამავე დადგენილების მე-6 მუხლის მე-3 პუნქტის "ე", "ვ" და "ს"ქვეპუნქტების მიხედვით, ფინანსთა სამინისტროს სტრუქტურული ქვედანაყოფის ხელმძღვანელი სტრუქტურული ქვედანაყოფის სახელით წარუდგენს დასკვნებს მინისტრის მოადგილეს, რომელიც ხელმძღვანელობს ამ სტრუქტურულ ქვედანაყოფს და წარუდგენს სამინისტროს ხელმძღვანელობას წინადადებებს სამინისტროს სტრუქტურული ქვედანაყოფის სტრუქტურის, შტატების, მუშაობის ორგანიზაციის და ქვედანაყოფის მოხელეების წახალისების შესახებ და ასევე შუამდგომლობს იმ სახსრების გამოყოფის თაობაზე, რომლებიც საჭიროა სამინისტროს სტრუქტურული ქვედანაყოფის ამოცანების შესასრულებლად.

ჩვენის აზრით, მისაღები იქნება, თუ საბაჟო ორგანოს დაუბრუნდება ის უფლებამოსილება, რომლის თანახმადაც საბაჟო დეპარტამენტი თვითონ განკარგავდა საბაჟო მოსაკრებლების სახით ამოღებული თანხების განაწილებასა და ხარჯვას. ეს ხელს შეუწყობს პირველ რიგში საბაჟო მოხელეთა მატერიალური წახალისების საქმის ჯეროვნად მოწესრიგებას. თანამშრომელთა წახალისება კი დადებითად იმოქმედებს შრომის ნაყოფიერების ზრდაზე. ეს უკანასკნელი უმთავრესი პირობაა საბაჟო საქმიანობის განვითარებისა და სრულყოფისათვის, მეგობრული შორის მექრთამეობის აღმოსაფხვრელად.

თავი III

საბაჟო გადასახდელებით დაბეგვრა

§1. საბაჟო გადასახდელების ცნება, არსი და სახეები

1*. საბაჟო მოსაკრებელი

საქართველოს საბაჟო კანონმდებლობის თანახმად, საბაჟო გადასახდელებს შორის მოიაზრება საბაჟო მოსაკრებელი, რომელსაც ვალდებული პირები იხდიან საბაჟო დათვალიერებისა და მომსახურებისთვის და ასევე საბაჟო ნებართვების გაცემისათვის.

როგორც საქართველოს 1998 წლის 6 თებერვლის კანონის "მოსაკრებლების სისტემის შესახებ" 1-ელ მუხლშია განსაზღვრული, მოსაკრებლებს ფიზიკური და იურიდიული პირები იხდიან "სახელმწიფო ან ადგილობრივი თვითმმართველობის (მმართველობის) ორგანოების მიერ მათთვის კანონით განსაზღვრული საქმიანობის განხორციელების ან/და სარგებლობის უფლების მინიჭებისათვის, აგრეთვე სახელმწიფო ან ადგილობრივი თვითმმართველობის (მმართველობის) ორგანოების მიერ გარკვეული მომსახურების გაწევისათვის"

კანონის ამ მუხლიდან ჩანს, რომ მოსაკრებლის გადახდა დამოკიდებული არაა რაიმე შემოსავალზე ან ქონების ფლობაზე, როგორც ეს გადასახადებით დაბეგვრის შემთხვევაში გვაქვს. გადასახადებით დაბეგვრის აუცილებელ პირობას წარმოადგენს, გადასახადის გადამხდელის მიერ რაიმე ქონების, შემოსავლის ან მოგების მიღება ან/და ფლობა. რაც იმას ნიშნავს, რომ გადასახადებით დაბეგვრას წინ უსწრებს იურიდიული ფაქტის წარმოშობა და მხოლოდ ამის შემდეგ წარმოიქმნება ფიზიკური თუ იურიდიული პირის ვალდებულება. აღნიშნული იურიდიული ფაქტი შეიძლება წარმოიშვას როგორც პირის პირდაპირი სურვილითა და ძალისხმევით, ასევე მის მიერ ორმხრივი თუ ცალმხრივი გარიგების მონაწილედ (ოფერენტად) ყოფნისას.

ამგვარად, გადასახადებით დაბეგვრის დროს, იურიდიული ფაქტის არსებობა აუცილებელ პირობას წარმოადგენს და იგი შეიძლება ფიზიკური პირის წინასწარ გამიზნული ქმედების შედეგს არ წარმოადგენდეს. რაც შეეხება მოსაკრებელს, მისი გადახდის წინაპირობა არა იურიდიული ფაქტის წარ-

მოშობაა, არამედ სწორედ ფიზიკური თუ იურიდიული პირების ნება, რაც გამოიხატება სახელმწიფოს მხრიდან რაიმე მომსახურების ან ნებართვის მიღების სურვილში. სხვაგვარად რომ ვთქვათ, მოსაკრებლის გადახდას და მისი ფორმალური საფუძვლების წარმოშობას წინ უძღვის პირის სურვილი მიიღოს გარკვეული სახის მომსახურება ან საქმიანობის განხორციელების ნებართვა, პირის ამგვარი სურვილი, ცხადია, იურიდიულ ფაქტს არ წარმოადგენს. ეს უკანასკნელი მხოლოდ მას შემდეგ წარმოიშობა, როდესაც პირი გადაწყვეტილებას მიიღებს და სამართალურთიერთობას მასსა და სახელმწიფო ორგანოს შორის ჩაეყრება საფუძველი. ყოველივე ეს კი იმაზე მეტყველებს, რომ მოსაკრებლების გადახდა დამოკიდებულია პირის სურვილზე – დაიწყოს გარკვეული სახის სამართალურთიერთობა, მაშინ როდესაც საგადასახადო სამართლებრივი ურთიერთობების წარმოშობა უშუალოდ სახელმწიფოზეა დამოკიდებული.

განსხვავებულია მოსაკრებლის გადახდის წესიც. თუ გადასახადის გადახდის ვალდებულება წარმოიშობა იურიდიული ფაქტის დადგომის შემდეგ, მოსაკრებლის გადახდა წარმოებს წინასწარ, სახელმწიფოს მხრიდან მომსახურების გაწევამდე ან იმ საქმიანობის განხორციელებამდე, რომელსაც ლიცენზია ან სახელმწიფო ნებართვა სჭირდება (საქართველოს 1998 წლის 29 მაისის კანონის "ადგილობრივი მოსაკრებლების შესახებ" მუხ. 3, პუნქტი მე-3; საქართველოს 2003 წლის 12 აგვისტოს კანონი "სალიცენზიო და სანებართვო მოსაკრებლების შესახებ" მუხ. 9, პუნქტი მე-2) .

რადგან მოსაკრებლების გადახდა რაიმე მომსახურების გაწევას უკავშირდება, ინტერესს მოკლებული არ იქნება იმის განხილვა, თუ რა სახის მომსახურება გაწევა სახელმწიფოს მხრიდან პირს, რომელიც საქართველოს საბაჟო საზღვარზე გადააადგილებს საქონელს. საქონლის მფლობელს საბაჟო ორგანო სხვადასხვა სახის მომსახურებას სთავაზობს, კერძოდ კი: სატვირთო-საბაჟო დეკლარაციების შედგენას, საქონლის შემოწმებას, საბაჟო საწყობში საქონლის დროებით განთავსებას და სხვ. ერთი სიტყვით, საბაჟო გაფორმებასთან დაკავშირებული ოპერაციების განხორციელებას. ამასთან, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური გასცემს ნებართვებს უბაჟო ვაჭრობის პუნქტის და საბაჟო და დროებითი შენახვის საწყობების საქმიანობაზე (საქართველოს

2003 წლის 12 აგვისტოს კანონის "სალიცენზიო და სანებართვო მოსაკრებლების შესახებ" მუხ. მე-7, პუნქტი მე-7, ქვეპუნქტები "ა", "ბ").

მომსახურება, რომელსაც საბაჟო ორგანო უწევს საქონლის მფლობელს, სახეზეა ნებისმიერი საქონლის გაფორმების დროს, მაგრამ ამ საკითხთან დაკავშირებით ერთი შენიშვნა გაგვაჩნია. საბაჟო საზღვარზე საქონლის გადაადგილებისას გაწეული მომსახურების საფასური განსხვავებულია იმის მიხედვით, თუ რა საბაჟო ღირებულებისაა საქონელი. საქართველოს კანონი "საბაჟო მოსაკრებლების შესახებ" საბაჟო პროცედურებისთვის გადასახდელი მოსაკრებლის ოდენობას შემდეგნაირად განსაზღვრავს: ფიზიკური და იურიდიული პირებისთვის საბაჟო საზღვარზე გადაადგილებული საქონლისთვის, რომლის ღირებულება აღემატება 3000 ლარს გადასახადი 60 ევროა (ეკვივალენტით ლარებში თითოეულ დეკლარაციაზე), ხოლო იმ ფიზიკური და იურიდიული პირებისთვის, რომლებიც საზღვარზე 3000 ლარზე ნაკლები საბაჟო ღირებულების მქონე საქონელს გადააადგილებენ – ერთ დეკლარაციაზე 5 ევროა ეკვივალენტით ლარებში (საქართველოს 1998 წლის 18 თებერვლის კანონის "საბაჟო მოსაკრებლების შესახებ" მუხ. მე-5, პუნქტი "ა", ქვეპუნქტები: "ა.ა"; "ა.ბ"), რაც იმას ნიშნავს, რომ ამ შემთხვევაში ფიზიკური და იურიდიული პირები თანაბარი განაკვეთებით იბეგრებიან, რაც, ჩვენის აზრით, არ შეესაბამება სამართლიანობის პრინციპებს. ფიზიკური პირისთვის გარკვეული შეღავათები უნდა არსებობდეს. აქ ჩვენ ვგულისხმობთ 3000 ლარზე მეტი საბაჟო ღირებულების მქონე საქონლის დაბეგვრას. საკმარისია საქონლის საბაჟო ღირებულება 3001 ლარს შეადგენდეს, რომ ფიზიკურ პირს არა 5, არამედ 60 ევროს ეკვივალენტის გადახდა უწევს. ამასთან, მას ეს საქონელი შესაძლოა არაკომერციული დანიშნულებით შემოჰქონდეს და ასეთ შემთხვევაში იგი უფრო დაზარალებული აღმოჩნდება კანონის თანახმად. იურუდიული პირი, როგორც საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 24-ე მუხლის 1-ელ ნაწილშია განსაზღვრული, არის "საკუთარი ქონების მქონე ორგანიზებული წარმონაქმნი, რომელიც თავისი ქონებით დამოუკიდებლად აგებს პასუხს და საკუთარი სახელით იძენს უფლებებსა და მოვალეობებს" აქედან ცხადია, რომ საკუთარი ქონების მქონე ორგანიზებულ ერთობას უფრო მეტი ეკონომიკური შესაძლებლობები გააჩნია, ვიდრე ფიზიკურ პირს. აქვე შევნი-

შნავთ, რომ ამგვარი შეღავათები ფიზიკური პირებისათვის მოსაკრებლების შესახებ საქართველოს კანონმდებლობისთვის უცხო არაა [1].

2*. საბაჟო გადასახადი

საბაჟო გადასახადი საბაჟო საქმიანობისთვის ყველაზე მთავარი და მნიშვნელოვანი კომპონენტია, რადგან უცხოურ საქონელზე ფასების რეგულირება მხოლოდ მისი გამოყენებითაა შესაძლებელი. საბაჟო გადასახადი იმ ბერკეტს წარმოადგენს, რომელსაც სახელმწიფო იყენებს საგარეო ვაჭრობაში.

საბაჟო გადასახადის ბუნების დადგენისას აუცილებელია, ჯერ ზოგადად გადასახადების შესახებ ვთქვათ ორიოდ სიტყვა და გადასახადების სისტემასთან კავშირში განვიხილოთ იგი.

გადასახადი კომპლექსური კატეგორიაა და მას გააჩნია როგორც ეკონომიკური, ასევე იურიდიული მნიშვნელობა. მაგრამ პრობლემას წარმოადგენს სწორედ იმის განსაზღვრა, თუ რომელი კატეგორიაა უპირველესი და უფრო დიდი მნიშვნელობის მქონე გადასახადებში. ამ საკითხის გადასაწყვეტად თვით გადასახადის არსი, მისი დანიშნულება და ფუნქციები უნდა განვიხილოთ.

გადასახადს გააჩნია როგორც მატერიალური, ასევე ფორმალური საფუძველი. მატერიალურ საფუძველს წარმოადგენს მისი დაწესების აუცილებლობა და მოთხოვნილება გადასახადების არსებობაზე, ანუ, სხვაგვარად რომ ვთქვათ, გადასახადების დაწესება რაღაც ობიექტური აუცილებლობითაა გამოწვეული. ეს ობიექტური აუცილებლობა არის პირველ რიგში სახელმწიფოს შენახვა და ამის შემდეგ, საერთო კეთილდღეობის მიღწევა. პირველად დანიშნულებას სახელმწიფოს შენახვა იმიტომ წარმოადგენს, რომ სწორედ მან უნდა უზრუნველყოს საერთო კეთილდღეობა და გადასახადების საშუალებით აკრეფილი თანხებით განახორციელოს ის ფუნქციები, რაც სახელმწიფოს გააჩნია. ეს ყველაფერი ეკონომიკურ კანონზომიერებებს ექვემდებარება, რადგან სახსრების გარეშე სახელმწიფო ვერ იარსებებს, ხოლო მათი მოპოვების საუკეთესო საშუალება კი გადასახადების დაწესებაა. ამასთან, ყველა გადასახადი გარკვეული დაბეგვრის ობიექტისთვის კონკრეტულად განისაზღვრება, რაც იმას ნიშნავს, რომ თუ დაბეგვრის ობიექ-

---

[1] საქართველოს 2003 წლის 12 აგვისტოს კანონი "სალიცენზიო და სანებართვო მოსაკრებლების შესახებ". მუხ. მე-7, პუნქტი მე-15. კვიპიანი ა. ბ. ა.

ტი განსაზღვრული არაა, მაშინ ვერც გადასახადი იარსებებს. ამიტომ, გადასახადის დაწესებას წინ უსწრებს დაბეგვრის ობიექტის არსებობა. დაბეგვრის ობიექტი შეიძლება იყოს ფიზიკური თუ იურიდიული პირის შემოსავალი, მოგება, ქონება და სხვ. პირისთვის შემოსავლის მიღება იურიდიული ფაქტს წარმოადგენს, მაგრამ სანამ შემოსავალს მიიღებს იმ ოდენობით, რაც დაბეგვრას ექვემდებარება, ის გარკვეულ ეკონომიკურ საქმიანობას ახორციელებს. ამიტომ სწორედ ეს ეკონომიკური საქმიანობა წარმოშობს იურიდიულ ფაქტს და ამ ფაქტიდან გამომდინარე, სამართლებრივ ურთიერთობას. იურიდიულ ფაქტებზე საუბრისას გ. ინწკირველი ამგვარ განმარტებას გვაძლევს: "იურიდიული ფაქტის გარეშე სამართლებრივი ურთიერთობის წარმოშობა შეუძლებელია. მაგრამ ეს იმას არ ნიშნავს, თითქოს იურიდიული ფაქტები სამართლებრივი ურთიერთობის წარმოშობის მიზეზებს წარმოადგენდნენ. ასეთ მიზეზებად, ანუ წყაროებად, როგორც ცნობილია, საბოლოო ანგარიშით, ითვლება საზოგადოების ცხოვრების მატერიალური პირობები და სხვა გარემოებები, რომლებიც განსაზღვრავენ საერთოდ სამართლისა და სამართლებრივი ნორმების შინაარსს"[62]. შესაბამისად, ისმის კითხვა: პირის უმოქმედობა, რის გამოც მას არანაირი დასაბეგრი ობიექტი არ წარმოექმნება, ჩაითვლება თუ არა იურიდიულ ფაქტად? ცხადია, უმოქმედობა, რასაც მოჰყვება რაიმე ზიანი, ეოქვათ, თანამდებობის პირის მიერ რაიმე ნომების მიუღებლობა თუ სხვ., რაც მატერიალურ ზიანს აყენებს საზოგადოებას, ინდივიდს თუ სახელმწიფოს, გარკვეულ სამართლებრივ შედეგს გამოიღებს და იგი სამართალურთიერთობას წარმოშობს, მაგრამ ისეთი უმოქმედობა, რომელსაც სამართლებრივი შედეგი არ მოჰყვება, იურიდიული ფაქტი ვერ იქნება. წინააღმდეგ შემთხვევაში მოგვიწევს იმის მტკიცება, რომ საზოგადოებრივი ტრანსპორტით მგზავრობა ან წიგნის კითხვა იურიდიულ ფაქტად ვაღიაროთ მასთან კავშირში არმქონე სხვა მოვლენებთან მიმართებაში. დაბეგვრის ობიექტს რაც შეეხება, თვითონ ქონება თუ რაიმე საქონელი თავისთავად იურიდიულ ფაქტს არ წარმოადგენს, ის მატერიალურ-ეკონომიკური კატეგორიაა, ხოლო მას შემდეგ, რაც სამართლის ნორმის რეგულირების სფეროში მოექცევა, მისი

---

[62] გ. ინწკირველი. სახელმწიფოსა და სამართლის ზოგადი თეორია. თბ. 2003. გვ 218.

შეძენისთვის განხორციელებული ქმედებები და ქონების მოპოვება იურიდიულ ფაქტად გადაიქცევა.

სახელმწიფოს გადასახადებით მიღებული თანხები ეკონომიკური და პოლიტიკური მიზნების განხორციელებისთვის სჭირდება და ამ ორიდან ძირითადი, რა თქმა უნდა, ეკონომიკური მიზნებია და არა პოლიტიკური, რადგან სხვაგვარი კურსის მქონე სახელმწიფოები (როგორიც იყო ფაშისტური გერმანია და საბჭოთა კავშირი) დიდხანს ვერ არსებობენ.

გადასახადის გადამხდელს იმაზე მეტს ვერ გადავახდევინებთ, რაც მას შემოსავალი გააჩნია და ესეც ეკონომიკური კანონზომიერებაა. რაც არ უნდა მკაცრი დაბეგვრის სისტემა შევიმუშაოთ, ამას მაინც ვერ შევცელით. ყოველივე აღნიშნულიდან გამომდინარე, ნათელი ხდება, რომ გადასახადებისთვის პირველად ამოცანას წარმოადგენს მათი ეკონომიკური ბუნების განსაზღვრა და იმის დადგენა, თუ რა კანონზომიერების თანახმად დავაწესოთ გადასახადები და მხოლოდ ამის შემდეგ ხდება მათი სამართლებრივად დარეგულირება. მაგრამ ეს სრულებითაც არ ნიშნავს იმას, რომ სამართლებრივი მნიშვნელობა გადასახადებში უგულებელყოთ, რადგან მხოლოდ კანონით შეიძლება იმის განსაზღვრა, თუ ვინ და რამდენს გადაიხდის, როგორ განისაზღვროს საგადასახადო პერიოდი თითოეული გადასახადისთვის, როგორ განხორციელდეს მათი აკრეფა და სად უნდა მოხდეს გადახდილი თანხების აკუმულირება. ეს ყოველივე ცხადია, მაშინ განისაზღვრება, როცა გადასხადის ეკონომიკური კატეგორია იქნება განსაზღვრული და სრულყოფილად ჩამოყალიბებული.

გადასახადებში გარდა ეკონომიკური და სამართლებრივი მნიშვნელობისა, საკმაოდ დიდ როლს თამაშობს სოციალური ხასიათიც. გადასახადების სოციალურ დატვირთვას ჯერ კიდევ ანტიკური ხანიდან მიაქციეს ყურადღება. ცხადია, განსხვავებული სოციალური ფენის წარმომადგენლები თანაბარ საგადასახადო ტვირთს ვერ გაიზიარებენ, რადგან საზოგადოების ნაწილს დიდი შემოსავლები აქვს, ნაწილს – ცოტა, ნაწილს კი – სრულიად არაფერი. მათი თანაბრად დაბეგვრა გარდა იმისა, რომ შეუძლებელია, უსამართლოცაა. ამიტომ ყველა ქვეყნის საგადასახადო კანონმდებლობა გადასახადების ფორმირებისას სოციალურ ფაქტორს უდიდეს მნიშვნელობას ანიჭებს. ცივილიზებული მსოფლიოს დაბეგვრის სისტემა სწორედ სოციალურ პრინციპსია აგებული, რაც ვერტიკალური სა-

მართლიანობის თეორიაზე დაფუძნებულ დაბეგვრის სისტემას გულისხმობს. საქართველოს კანონმდებლობაც აწესებს გარკვეული სახის შეღავათებს სოციალურად დაუცველი ფენებისთვის, რაც მრავალშვილიანი ოჯახების, მაღალმთიანი რეგიონების მოსახლეობის თუ ინვალიდებისთვის დაწესებულ დაუბეგრავ მინიმუმსა და სხვა სახის შეღავათებში გამოიხატება. თუმცა ეს საკითხი საქართველოს კანონმდებლობაში ჯერ კიდევ დახვეწას საჭიროებს. ჩვენს ქვეყანაში სამართლიანი დაბეგვრის ვერტიკალური სისტემა სრულყოფილად მხოლოდ ქონების გადასახადში პოვებს ასახვას, რაზეც უკვე გვქონდა საუბარი პირველი თავის პირველ პარაგრაფში.

ამგვარად, გადასახადის შესწავლისა და დახასიათებისას მასში არა მხოლოდ ეკონომიკური და სამართლებრივი მნიშვნელობა, არამედ სოციალური დატვირთვაც უნდა დავინახოთ.

ზემოთ მოყვანილი მსჯელობის საფუძველზე შეგვიძლია უშუალოდ საბაჟო გადასახადის თავისებურებებზეც ვისაუბროთ. მისი ძირითადი დამახასიათებელი ნიშანი ის არის, რომ ფისკალური ფუნქცია, რაც სხვა გადასახადებისთვის ძირითადია, საბაჟო გადასახადისთვის მეორეხარისხოვან დანიშნულებას წარმოადგენს. ეს არცაა გასაკვირი, რადგან საბაჟო გადასახადის ფუნქცია საბაჟო საზღვარზე გადაადგილებული საქონლის დაბეგვრაში მდგომარეობს და ის უშუალოდ საგარეო ვაჭრობასთან დამოკიდებული. საგარეო ვაჭრობა კი გარდა საერთაშორისო მაკრო ეკონომიკისა და ბაზრის მოთხოვნილებისა, დიდადაა დამოკიდებული ქვეყანათა შორის არსებულ საგარეო-პოლიტიკურ ურთიერთობებზე. ამის მრავალი მაგალითი არსებობს, რომელთაგან ერთს გავიხსენებთ: XIX საუკუნის დასაწყისში, ინგლისთან გამწვავებული პოლიტიკური მდგომარეობის გამო, ნაპოლეონ ბონაპარტის მთავრობამ აკრძალა ამ ქვეყანასთან ყოველგვარი საგარეო-სავაჭრო ურთიერთობების განხორციელება. ეს აკრძალვა არა მხოლოდ საფრანგეთს, არამედ თითქმის მთელ ევროპას ეხებოდა და ევროპის სახელმწიფოები ცდილობდნენ ფარულად განეხორციელებინათ საეაჭრო ურთიერთობები ინგლისთან. ცხადია, ამგვარმა აკრძალვამ საგარეო ვაჭრობაში საკმაოდ დიდი ხარალი მიაყენა არა მარტო საფრანგეთის, არამედ მთელი ევროპის სახელმწიფოების და მათ შორის ინგლისის ეკონომიკასაც, მაგრამ დასახული კურსის გადახედვას ნაპოლეონი არც აპირებდა, რადგან

მისი იდეა ინგლისის ეკონომიკურად და პოლიტიკურად დამორჩილებისკენ იყო მიმართული.

საგანგებოდ ნათელია, რომ პოლიტიკურ ვითარებას გადამწყვეტი მნიშვნელობა ენიჭება საგარეო ვაჭრობაში და აქედან გამომდინარე – საბაჟო გადასახადის ფუნქციონირებაში. ამასთან, საბაჟო გადასახადი ქვეყნის ბიუჯეტის შევსებაში გადამწყვეტი როლის შესრულებაზე არაა ორიენტირებული, მის დანიშნულებას ქვეყნის ეკონომიკური სუვერენიტეტის დაცვა წარმოადგენს. ნებისმიერ მოწინავე ეკონომიკის მქონე ქვეყანაში საბაჟო გადასახადების ხვედრითი წილი სახელმწიფო ბიუჯეტის ფორმირებაში მეტად უმნიშვნელოა (დაახლოებით 2%-დან 12%-მდე), შეიძლება ითქვას, რომ ფისკალური დატვირთვა მისთვის მთავარ დამახასიათებელ ნიშანს არ წარმოადგენს. ეს არცაა გასაკვირი, რადგან საბაჟო გადასახადის დანიშნულება, როგორც ეს პირველ თავში გვქონდა აღნიშნული, უპირველეს ყოვლისა, ქვეყნის ეკონომიკური სუვერენიტეტის და შიდა ბაზრის დაცვაა, ხოლო თუ რა თანხებს ამოიღებს სახელმწიფო ამ ამოცანის განხორციელების პროცესში, ეს მისთვის ნაკლებად საინტერესოა. შეიძლება ითქვას, რომ საბაჟო საქმიანობა და შესაბამისად საბაჟო გადასახადიც სახელმწიფო ეკონომიკის განვითარებას არა ფინანსური საშუალებით, არამედ საგარეო ვაჭრობის სამართლებრივი რეგულირების სახით უწყობს ხელს. აქვე უნდა შევნიშნოთ ისიც, რომ საბაჟო გადასახადის შემოღება ზოგჯერ უარყოფითად მოქმედებს საგარეო ვაჭრობის განვითარებაზე, რადგან სატარიფო პოლიტიკა საბაჟო სფეროში საერთაშორისო ბაზარზე ქვეყნისადმი ერთგვარი უნდობლობის გამომწვევ ფაქტორს წარმოადგენს და ეროვნულ ვალუტასთან მიმართებაში უცხოური ვალუტის კურსის დაცემას იწვევს, რაც ქვეყანაში უცხოური კაპიტალის ბრუნვას აფერხებს, მაგრამ გარკვეული დროით საბაჟო გადასახადების მოქმედებას საბოლოო ჯამში მაინც მიეყავართ ეროვნული ეკონომიკის განვითარებისკენ. ამ თემას უფრო საფუძვლიანად საბაჟო პოლიტიკაზე საუბრისას განვიხილავთ.

რაც შეეხება სოციალურ ფაქტორს, იგი საბაჟო გადასახადში უმნიშვნელო როლს თამაშობს, რადგან კანონმდებლობის თანახმად, ყველა თანაბარი სატარიფო განაკვეთით იბეგრება მიუხედავად მათი სოციალური ფენისადმი კუთვნილებისა. საბაჟო კანონმდებლობა არ იცნობს ისეთ შეღავათებს, როგორიცაა შეღავათები ინვალიდებისთვის, პენსიო-

ნერებისთვის, მრავალშვილიანი ოჯახებისთვის და ა.შ. საბაჟო პრეფერენციები და სხვაობა ტარიფის პროცენტულ განაკვეთებში მხოლოდ საქონლის სახეობაზეა დამოკიდებული და არა მისი მფლობელის სამართლებრივ-სოციალურ მდგომარეობაზე. შეღავათი მხოლოდ იმ ფიზიკური პირებისთვისაა დაწესებული, რომლებიც დადგენილი დაუბეგრავი მინიმუმის ფარგლებში პირადი საკუთრებისთვის დანიშნულ საქონელს გადაადგილებენ საბაჟო საზღვარზე და ასევე მათთვის, ვინც 3000 ლარზე ნაკლები საბაჟო ღირებულების საქონლის შემოტანას ან გატანას ახორციელებს. მაგრამ ამ უკანასკნელ შემთხვევაში შეღავათი მხოლოდ საბაჟო მოსაკრებლის შემცირებაში გამოიხატება და არა საბაჟო გადასახადისა.

საბაჟო გადასახადის შესახებ შეიძლება ითქვას, რომ მასში თანაბრადაა შერწყმული ეკონომიკური და სამართლებრივი მნიშვნელობა, რომელთაგან პირველადს წარმოადგენს ეკონომიკური მხარე. რაც შეეხება ფისკალურ დატვირთვას, ეს მისთვის მეორეხარისხოვანია, ხოლო სოციალური ხასიათი პრაქტიკულად არ გააჩნია. ყოველივე ზემოთ ჩამოთვლილი განასხვავებს მას ქვეყანაში მოქმედი სხვა გადასახადებისაგან. ამიტომაა, რომ საბაჟო გადასახადი გადასახადების სისტემაში განსაკუთრებული და გამორჩეული ადგილისა და მნიშვნელობის მქონეა. ეკონომიკურ-პოლიტიკური მდგომარეობის შესაბამისად მისი გონივრულად გამოყენება კი ქვეყნის ეკონომიკური განვითარებისა და გაძლიერების ერთ-ერთი წინაპირობაა.

3*. დამატებული ღირებულების გადასახადი

დამატებული ღირებულების გადასახადის გადახდა საბაჟო მიზნებს არ ემსახურება, მისი გადახდევინება და კონტროლი გადახდის სისწორეზე საბაჟო ორგანოს დელეგირებული აქვს საგადასახადო ორგანოსაგან. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 249-ე მუხლის მე-3 ნაწილში ნათქვამია: "დასაბეგრ იმპორტზე დღგ-ის დარიცხვასა და გადახდევინებას ა"არმოებენ საბაჟო ორგანოები ამ კოდექსისა და საბაჟო კანონმდებლობის შესაბამისად" დღგ საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადია, რომელსაც გადმხდელი იხდის საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) წარმოებისა და რეალიზაციის ყველა სტადიაზე. ამ გადასახადში ფისკალური ფუნქციაა ძირითადი. ქვეყნის ეკონომიკის განვითარებაზე მოქმედებს იმდენად, რამ-

ღირადაც ბიუჯეტის ფორმირებაში საშემოსავლო და მოგების გადასახადებთან ერთად საკმაოდ მნიშვნელოვან როლს ასრულებს.

დამატებული ღირებულების გადასახადი საბაჟო გადასახადთან შედარებით საკამოდ გვიან – მხოლოდ XX საუკუნის 50-იან წლებში დამკვიდრდა. კერძოდ კი, ფრანგმა ეკონომისტმა მ. ლორემ 1954 წელს პირველად შეიმუშავა მისი შემოღების და აკრეფის მექანიზმი. 1958 წლიდან კი გადასახადის ეს სახე სამართლებრივად დამუშავდა და დაწესებულ იქნა კანონმდებლობის შესაბამისად.

მას შემდეგ მრავალმა ქვეყანამ დაადგინა დამატებული ღირებულების გადასახადი და მათ შორის საქართველომაც. ჩვენთან დღგ 1992 წლის 15 მარტიდან იქნა შემოღებული. 2000 წლისთვის დღგ 50-ზე მეტ ქვეყანაში მოქმედებდა. თუმცა ყველა ქვეყნისთვის საეალდებულო როდია ამ გადასახადის ფუნქციონირება. აშშ-ში მისი გამოყენება არამიზანშეწონილად მიაჩნიათ, რადგან თვლიან, რომ არაპირდაპირი გადასახადების სიმრავლე და მათი შემდგომი განვითარება პირდაპირი გადასახადების განვითარებაზე უარყოფითად იმოქმედებს და გადასახადების ამ სახეობას ზიანს მიაყენებს[6].

უნდა აღინიშნოს, რომ დღგ-ის ფართოდ გავრცელებას ხელს უწყობს ევროკავშირი. 1977 წლის 17 მაისის და 1991 წლის 16 დეკემბრის ევროპის ეკონომიკური თანამშრომლობის საბჭოს მიერ მიღებული დირექტივები პირდაპირ მოითხოვს კავშირის წევრ ქვეყნებში დღგ-ის ფუნქციონირებას, რადგან კავშირის წევრი ქვეყნებიდან ამ გადასახადის თანახმად აკრეფილი შემოსავლებიდან გარკვეული ანარიცხები ევროპის ეკონომიკური თანამშრომლობის საერთო ბიუჯეტში გადადის. ამიტომაცაა, რომ დღეისათვის ევროკავშირში გაწევრიანების მსურველი ქვეყნისთვის აუცილებელ პირობას წარმოადგენს დღგ-ის სისტემის არსებობა.

დამატებული ღირებულების გადასახადის სისტემა და დაბეგვრის პრინციპები სხვადასხვა ქვეყნებში განსხვავებულია. მრავალ ქვეყანაში დამატებული ღრებულების გადასახადის რამდენიმე სატარიფო განაკვეთი მოქმედებს: დიდ ბრიტანეთში დღგ-ის პროცენტული განაკვეთი 17,5%-ია, მაგრამ ცალკეული სახის მომსახურება ან გარკვეული სახეობის საქონ-

---

ლ. ბახტაძე, რ. კაკულია, მ. ჩიქვილაძე, საგადასახადო საქმე, თბ. 2007, გვ. 323.

ლის იმპორტი განსხვავებული – შედარებით დაბალი განაკვეთით იბეგრება. შეღავათიანი დაბეგვრა ვრცელდება ანტიკვარული და საკოლექციო საგნების იმპორტზე, რაც 2,5%-ს შეადგენს. ნულოვანი განაკვეთით იბეგრება ცალკეული სახის დახმარებები, ხოლო დღგ-ის 8%-იანი განაკვეთით იბეგრება ოჯახებისა და საქველმოქმედო ორგანიზაციების მიერ გამოყენებული საწვავი და ელექტროენერგია.

საფრანგეთშიც დიფერენცირებულია დღგ-ის გადასახადი. მისი სტანდარტული განაკვეთი 18,6%-ია, მაგრამ არსებობს ასევე დღგ-ის უფრო მაღალი და დაბალი განაკვეთები. მაღალი პროცენტული განაკვეთით იბეგრება ავტომობილები, თამბაქოს ნაწარმი, პარფიუმერია, ბეწვეული და სხვა ფუფუნების საგნები და დღგ-ის განაკვეთი ჩამოთვლილ საქონელზე 22%-ია. დაბალი განაკვეთები ეხება წიგნებს და ჟურნალ-გაზეთებს და იგი 7%-ს შეადგენს,ხოლო ყველაზე დაბალი განაკვეთით – 5,5%-ით იბეგრება კვების პროდუქტები, პირველადი მოხმარების საქონელი და მომსახურება[64].

დღგ-ით დაბეგვრის მსგავსი სისტემა მოქმედებს გერმანიის ფედერაციულ რესპუბლიკაშიც. აქაც დაწესებულია სტანდარტული – 16%-იანი და შეღავათიანი – 7%-იანი განაკვეთები. შეღავათები, ისევე როგორც საფრანგეთში, მოქმედებს კვების პროდუქტებზე, წიგნებზე და ჟურნალებზე. სოფლის და სატყო მეურნეობაში დასაქმებული საწარმოები მთლიანად თავისუფლდება დღგ-ის გადახდისაგან.

იაპონიაში, სადაც დამატებული ღირებულების გადასახადი 1989 წლიდან მოქმედებს, დიფერენცირებული არ არის, მაგრამ მისი განაკვეთი ყველა სახის საქონლის რეალიზაციასა და მომსახურების გაწევაზე 5%-ს შეადგენს.

იტალიაში დღგ-ის სტანდარტული განაკვეთი 19%-ია. აქაც მოქმედებს შეღავათიანი – 13,9% და 4%-იანი განაკვეთები. იტალიაშიც, ისევე, როგორც საფრანგეთსა და გერმანიაში, შეღავათიანი დაბეგვრა ვრცელდება ძირითადად კვების პროდუქტებზე. მსგავსი დიფერენცირებული განაკვეთების მქონე სისტემა დღგ-ით დაბეგვრის საკითხებში ფუნქციონირებს ესპანეთში, შვედეთში და ევროპის სხვა ქვეყნებში.

საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა დამატებული ღირებულების გადასახადის მხოლოდ ერთ – სტან-

---

64. იხ. იხ.: შესახებ.ს. იხილახყარი. იხილახყარი. საერთაშორისო ბიზნესის სამართალი. თბ. 2006. გვ. 209.

დარტულ განაკვეთს ადგენს, რომელიც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 245-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის თანახმად 18%-ს შეადგენს და იგი ერთიანია მთელ საქართველოს ტერიტორიაზე. საქართველოს კანონმდებლობა დღგ-ის დიფერენცირებულ განაკვეთებს არ ცნობს, როგორც ეს მიღებულია ევროკავშირის წევრ სახელმწიფოებში. მაგრამ ამ მხრივ საქართველო გამონაკლისს არ წარმოადგენს. მსგავსი დღგ-ის სისტემები მოქმედებს აზერბაიჯანში (სადაც დღგ-ის განაკვეთი როგორც ჩვენთან, ერთიანია და 18%-ს შეადგენს), უკრაინაში (სადაც დღგ-ის განაკვეთი 20%-ის ტოლია), იაპონიაში (საგადასახადო განაკვეთი ყველა შემთხვევაში 5%-ია) და სხვ.

დამატებული ღირებულების გადასახადით დაბეგვრის ყველაზე გამორჩეული სისტემა მოქმედებს ჩინეთში, სადაც 17%-იანი და 13%-იანი განაკვეთები მოქმედებს, მაგრამ აღსანიშნავია, რომ ჩინეთში: "დამატებული ღირებულების გადასახადი ქვეყანაში შედარებით დაბალია და შეადგენს 17%-ს, მაგრამ დაბეგვრის ობიექტს შეადგენს წარმოებისა და რეალიზაციის ყველა ეტაპი, რაც, ფაქტიურად აკანონებს ირიბი, არაპირდაპირი გადასახადებით ორმაგ დაბეგვრას და წინააღმდეგობაში მოდის საერთაშორისო სამართლებრივი ნორმებით დადგენილ მსოფლიო პრაქტიკასთან" [65].

საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა დამატებული ღირებულების გადასახადის გადმხდელებში დღგ-ის გადმხდელად რეგისტრირებულ და არარეზიდენტ პირებთან ერთად აერთიანებს იმ პირებს, რომლებიც არ არიან დღგ-ის გადამხდელები, მაგრამ ახორციელებენ საქონლის დასაბეგრ იმპორტს ან დროებით შემოტანას და ისინი დღგ-ის გადმხდელებად ითვლებიან მხოლოდ ამ იმპორტზე ან დროებით შემოტანაზე (საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, მუხ. 220.) კოდექსის მოყვანილი მუხლი პირდაპირ განსაზღვრავს იმ პირებს, რომელთაც დღგ-ის გადახდის ვალდებულება წარმოეშობათ. მათ შორის არანაირ განსხვავებას და განსხვავებული სატარიფო განაკვეთით დაბეგვრას საგადასახადო კოდექსი არ გვთავაზობს. ფიზიკური თუ იურიდიული პირი ან იხდის 18%-იან განაკვეთს, ან თავისუფლდება მისი გადახდის ვალდებულებისაგან.

---

[65] ზ. ამილახვარი, გ. ამილახვარი, საერთაშორისო ბიზნესის სამართალი, თბ. 2006, გვ. 215.

მიუხედავად ზემოთ აღნიშნულისა, საგადასახადო კანონმდებლობა დღგ-ით დაბეგვრის შემთხვევაში გარკვეულ შეღავათებს მაინც აწესებს გადამხდელებისთვის მათი ეკონომიკური შესაძლებლობების მიხედვით. ეს შეღავათი იმაში გამოიხატება, რომ დღგ-ის გადამხდელს წარმოადგენს ის პირი, რომელიც ეწევა ეკონომიკურ საქმიანობას და ნებისმიერი უწყვეტი 12 კალენდარული თვის განმავლობაში მის მიერ განხორციელებული დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციების საერთო თანხა აღემატება 100.000 ლარს (საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, მუხ. 221, ნაწილი 1-ელი, "ა" ქვეპუნქტი). ეს იმას ნიშნავს, რომ თუ პირს 100.000 ლარზე ნაკლები აქვს ბრუნვა, დღგ-ს არ იხდის. ამ ფაქტიდან გამომდინარე, შეიძლება იმის დასკვნა, რომ დამატებული ღირებულების გადასახადი გადამხდელთა სოციალურ-ეკონომიკურ მდგომარეობას ითვალისწინებს. თუმცა, აქვე უნდა აღვნიშნოთ ისიც, რომ სოციალურ-ეკონომიკური მდგომარეობის გათვალისწინება ხდება გადამხდელთა მხოლოდ შიდა გადასახადებით დაბეგვრისას და არა საბაჟო საზღვარზე. საგადასახადო კოდექსი დაბეგვრის ობიექტების ჩამოთვლისას დასაბეგრი იმპორტის მოცულობას არ აკონკრეტებს (საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, მუხ. 225, ნაწილი 1, "ბ" ქვეპუნქტი). უბრალოდ დასაბეგრ ობიექტთა შორის ასახელებს დასაბეგრ იმპორტს. ხოლო, თუ რას წარმოადგენს დასაბეგრი იმპორტი, ამავე კოდექსის თანახმად, ძნელი განსასაზღვრი არაა.

დღგ-ისაგან გათავისუფლება ხდება იმ შემთხვევაში, თუ საქონელი გათავისუფლებულია საბაჟო გადასახადისაგან. საგადასახადო კოდექსის 270^2 მუხლი კი შემდეგნაირად განმარტავს საბაჟო გადასახადით დაბეგვრის ობიექტს: "საბაჟო გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია იმ საქონლის საბაჟო ღირებულება, რომელიც გადაკვეთს საბაჟო საზღვარს, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის დადგენილი". საბაჟო გადასახადით იბეგრება ის საქონელი, რომელიც საგადასახადო კოდექსის 270^3-ე მუხლშია ჩამოთვლილი. საბაჟო გადასახადისაგან კი, საგადასახადო კოდექსის 270^5-ე მუხლის "ლ.ა" და "ლ.ბ" ქვეპუნქტების თანახმად, თავისუფლდება ფიზიკური პირის მიერ იმპორტის რეჟიმით შემოტანილი 500 ლარამდე ღირებულების და საერთო წონით არა უმეტეს 30 კილოგრამისა კვების პროდუქტები და საგარეო-ეკონომიკური საქმიანობის სასაქონლო ნომენკლატურის 28-96 ჯგუფების შესაბამისი 1000 ლარამდე (ფიზიკური პირის მიერ საჰაერო ტრანსპორტით შემოტანისას

3000 ლარამდე) ღირებულების, 50 კილოგრამამდე საერთო წონის საქონლის იმპორტი, რომელიც არ არის განკუთვნილი ეკონომიკური საქმიანობისთვის.

როგორც ვხედავთ, საგადასახადო კოდექსი საქონლის საბაჟო საზღვარზე დაბეგვრისას საბაჟო გადასახადით და დამატებული ღირებულების გადასახადით დაბეგვრის პირობებში დღგ-ის გადახდისგან ათავისუფლებს მხოლოდ იმ საქონლის იმპორტს, რომლის საბაჟო ღირებულებაც 1000 ლარს არ აღემატება (ცხადია, აქ ჩვენ არაფერს ვამბობთ ისეთი სახის საქონელზე, რომელიც მთლიანად თავისუფლდება დღგ-ისაგან, როგორიცაა დიპლომატიური, სტიქიური უბედურებისა და კატასტროფის ლიკვიდაციის და ჰუმანიტარული დახმარების მიზნით შემოტანილი საქონელი და სხვ., რადგან ამგვარი საქონელი, რა რაოდენობითაც არ უნდა იქნეს შემოტანილი ქვეყანაში, მაინც გათავისუფლებულია საბაჟო გადასახდელებისგან, ხოლო ჩვენ მიერ ზემოთ განხილული საქონელი, რომელიც მიზნობრივ დანიშნულებას არ ემსახურება, მხოლოდ დაუბეგრავი მინიმუმის ფარგლებში თავისუფლდება გადასხდელებისაგან). ამრიგად, დასაბეგრი იმპორტი ფიზიკური პირებისთვის წარმოადგენს 1000 ლარზე ზევით საბაჟო ღირებულების მქონე საქონელს. თუ ვინ იქნება ამ საქონლის მფლობელი, პენსიონერი, მილიონერი თუ ინდივიდუალური მეწარმე, ამას საბაჟო და საგადასახადო კანონმდებლობისთვის არანაირი მნიშვნელობა არ გააჩნია. ასევე არ მიიღება მხედველობაში ის გარემოება, საქონლის საბაჟო საზღვარზე გადამაადგილებელი პირის მიერ ნებისმიერი უწყვეტი 12 კალენდარული თვის განმავლობაში განხორციელებული დღგ-ით დასაბეგრი საერთო ოპერაციების საერთო თანხა აღემატება თუ არა 100.000 ლარს.

როგორც ვხედავთ, საბაჟო საზღვარზე დაბეგვრისას, კანონმდებლობა დამატებული ღირებულების გადასახადის სოციალურ-ეკონომიკური მხარის მიმართაც ინდიფერენტულია, როგორც ეს ხდება საბაჟო გადასახადით დაბეგვრის შემთხვევაში. რაც, ჩვენის აზრით, დაბეგვრის სამართლიანობის პრინციპებს ეწინააღმდეგება.

საბაჟო გადასახადის ინდიფერენტულობა საქონლის მფლობელის სოციალურ-ეკონომიკური მდგომარეობის მიმართ გასაგებია, რადგან გადასახადის ამ სახის ფუნქციას, როგორც უკვე გვქონდა აღნიშნული, ქვეყნის ეკონომიკური სუვერენიტეტის დაცვა წარმოადგენს და მისი მისანია, უცხოური საქო-

ნელზე ხელოვნურად გაზარდოს ფასები, მიუხედავად შემოტანილი საქონლის რაოდენობისა და მოცულობისა. ასე რომ არ იყოს, გამორიცხული არ არის, იმპორტიორებმა შეგნებულად დაანაწვეროს საქონელი სხვადასხვა პირებზე და ამით თავი აარიდონ საბაჟო გადასახადის გადახდას. დამატებული ღირებულების გადასახადი კი ამგვარ მიზანს არ ემსახურება, მისი ფუნქცია ფისკალური დატვირთვით შემოიფარგლება. საბოლოო ჯამში, დამატებული ღირებულების გადასახადის შემოღება დაკავშირებულია სახელმწიფო შემოსავლების პოტენციური გადიდების ამოცანებთან. ძირითადად დღგ-ს სახელმწიფო ხელისუფლება მაშინ მიმართავს, როდესაც ვერ აკმაყოფილებს სხვა სახის გადასახადებით ამოღებული შემოსავლების მოცულობა[ნ]. დღგ ცხადია, გადამხდელის სოციალურ მდგომარეობას და მის ეკონომიკურ შესაძლებლობებს აუცილებლად უნდა ითვალისწინებდეს. ჩვენ მიერ განხილული საზღვარგარეთის ქვეყნების საგადასახადო სისტემები დამატებული ღირებულების გადასახადით დაბეგვრისას ეფექტურად და ამავე დროს გადამხდელთა სოციალურ-ეკონომიკური შესაძლებლობების გათვალისწინების მიხედვით იყენებს ამ გადასახადის დიფერენცირებულ სატარიფო განაკვეთებს. შემთხვევითი არაა, რომ ევროპის განვითარებულ ქვეყნებში მაღალი ტარიფები ძირითადად ფუფუნების საგნებზეა დაწესებული.

დამატებული ღირებულების გადასახადი არაპირდაპირ გადასახადთა რიცხვში შედის. ეს კი იმას ნიშნავს, რომ ამ გადასახადის გადამხდელად მხოლოდ თავიდან გვევლინება მისი გადამხდელი, როდესაც იგი უშუალოდ იხდის დღგ-ს. გადასახადით გაზრდილ ხარჯებს ის საქონლის ღირებულებას ამატებს და საქონელს მის მიერ გაწეული ხარჯების კომპენსირებისთვის გაზრდილი ფასით სთავაზობს მომხმარებელს. ამის საფუძველზეც დღგ-ის გადამხდელი დახარჯულ თანხებს მომხმარებლის ხარჯზე ინაზღაურებს და საბოლოო ჯამში დამატებული ღირებულების გადასახადის გადახდის რეალური ტვირთი მიმწოდებლიდან მომხმარებელზე გადადის. საბაზრო ეკონომიკის პირობებში, სადაც ბაზარი თვითონ არეგულირებს მიწოდება-მოხმარების საკითხებს, ძირითადად მომხმარებელზეა დამოკიდებული, სულერთია საქონელზე მოთხოვნილება იქნე-

---

ნ. ბახრახი, რ. კაკულია, მ. ნიკოლაძე. საგადასახადო სამართალი. თბ. 2007, გვ. 327

ბა იყუ არა. გადასახადებით გაზრდილი საქონლის ფასები მომხმარებელს აიძულებს ან შეამციროს შესყიდვა და აქედან გამომდინარე – მოთხოვნილებაც საქონელზე, ან საერთოდ უარი თქვას რაიმე სახის საქონელზე. ეს პრობლემა განსაკუთრებით მძაფრად იჩენს თავს განვითარებადი ეკონომიკის მქონე ქვეყნებში, სადაც მომხმარებელი ფულის ყოველ ნომინალურ ერთეულს უფრთხილდება და ცდილობს, ზედმეტ ხარჯებს ყველანაირი საშუალებით აარიდოს თავი. თუ ასეთი ქვეყანა მოსახლეობის სიმცირითაც გამოირჩევა, აღნიშნული პრობლემა კიდევ უფრო მწვავდება, რადგან მყიდველუნარიანი მოსახლეობის რაოდენობა ამგვარ სახელმწიფოებში ისედაც შეზღუდულია და თუ ამ მყიდველუნარიანობას გადასახადების სიმკაცრეც დაერთო, საქონლის არა მარტო იმპორტი, არამედ ქვეყნის შიდა პროდუქტებით ვაჭრობაც მინიმუმამდე დაეცემა. ამგვარ შეხედულებას გამოთქვამენ ეკონომსტი მეცნიერებიც. დამატებული ღირებულების გადასახადი, როგორც არაპირდაპირი გადასახადი, შესულია საქონლისა და მომსახურების ფასებში, რაც აუარესებს მომხმარებელთა მატერიალურ მდგომარეობს, ამ დროს ირღვევა სოციალური სამართლიანობის პრინციპიც. ამასთან უნდა გავითვალისწინოთ, რომ საქონლისა და მომსახურების მაღალი ფასებისა და მომხმარებელთა დაბალი შემოსავლების პირობებში მცირდება ერთობლივი მოთხოვნა, რაც თავისთავად ნიშნავს საქონლისა და მომსახურების კონკურენტუნარიანობის დაცემას და მაკროეკონომიკური წონასწორობის მერყეობას [67].

ევროპის განვითარებული ქვეყნები დღგ-ის დიფერენცირებული ტარიფების დაწესებით საკმაოდ გონივრულად ართმევენ თავს სოციალურ-ეკონომიკური პრობლემების გადაჭრას. "დღგ-ის ტიპიურ მოდელში, რომელიც გამოყენებულია ევროკავშირის წევრ ქვეყნებში, ყველა ამოსავალი მატერიალური ფასეულობების საგადასახადო შინაარსი, მათ შორის, საწარმოო დანიშნულების საქონლისა, დამორჩილებულია ბაზრის მოთხოვნებზე" [68].

საზღვარზე საქონლის დღგ-ით დაბეგვრა ზოგ გაურკვევლობას წარმოშობს. მაგალითად, საგადასახადო კოდექსში მი-

---

[67] იხ. ამის შესახებ: ლ. ბახტაძე, რ. კაკულია, მ. ჩიკვილაძე, საგადასახადო საქმე, თბ. 2007, გვ. 328.

[68] ლ. ბახტაძე, რ. კაკულია, მ. ჩიკვილაძე, საგადასახადო საქმე, თბ. 2007, გვ. 325

თითოეულია, რომ დღგ-ის გადამხდელია პირი, რომელიც ახორციელებს საქონლის დასაბეგრ იმპორტს (საგადასახადო კოდექსი, მუხ. 220-ე, ნაწილი მე-2). ამ შემთხვევაში მნიშვნელობა არ აქვს, რა ღირებულების საქონელი შემოაქვს იმპორტიორს, ფიზიკური პირის მიერ პირადი სარგებლობისათვის შემოტანილი 1000 ლარამდე (საჰაერო ტრანსპორტით შემოტანისას - 3000 ლარამდე) ღირებულების საქონელი და იმ საქონლის ჩამონათვალი, რომელიც მოცემულია საგადასახადო კოდექსის 270[5] მუხლის "ლ" ქვეპუნქტში.

როგორც უკვე აღვნიშნეთ, დღგ-ის თანახმად, იმპორტიორს საბაჟო საზღვარზე გადახდილი თანხა შემდგომ ამავე გადასახადის გადახდისას გადახდილად ჩაეთვლება, მაგრამ ეს ეხება მხოლოდ დღგ-ის გადამხდელებს, რომლებიც რეგისტრირებულნი არიან ამ გადასახადის გადამხდელებად და არა იმ ფიზიკურ პირებს, რომლებიც სამეწარმეო საქმიანობას არ ეწევიან (საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, მუხ. 247-ე). აქედან გამომდინარე, ფიზიკური პირი (არ იგულისხმება ინდივიდუალური მეწარმე) დღგ-ის მიხედვით გადახდილი თანხის ვერანაირ ანგარიშგებას ვერ განახორციელებს. მით უმეტეს, რომ საგადასახადო კანონმდებლობის თანახმად, დღგ-ის თანხის დაბრუნება ან ჩათვლა უნდა განხორციელდეს 45 კალენდარული დღის განმავლობაში. დაბეგვრის ამგვარი მეთოდის თანახმად, ფიზიკური პირები, რომლებიც კომერციით არ არიან დაკავებულნი, უფრო მკაცრად იბეგრებიან, ვიდრე მეწარმეები, რომლებიც საბაჟო საზღვარზე გადახდილ უკლებლივ ყველა თანხას, საბოლოო ჯამში, მომხმარებელს ახდევინებენ საქონლის გაზრდილი ფასის საშუალებით, რადგან საბაჟო საზღვარზე საქონლის დაბეგვრის მიზნით დარიცხული ყველა გადასახადი არაპირდაპირი სახისაა. გამოდის, რომ დაბეგვრისას საბაჟო კანონმდებლობა მეწარმეებს უფრო მეტ შეღავათებს ანიჭებს, ვიდრე სხვა მოქალაქეებს, რომლებიც დაკავებული არ არიან კომერციით. რაც, ჩვენის აზრით, უსამართლოა, რადგან გადასახადებით დაბეგვრა პირველ რიგში სამართლიანობის პრინციპს უნდა ემყარებოდეს. ამიტომ, სასურველია, დადგინდეს საქონლის საბაჟო ღირებულების ზღვრული თანხა, რომლის ქვემოთ ფიზიკური პირები დღგ-ით არ დაიბეგრებიან.

მოქალაქეთა ქონებრივი შესაძლებლობების მიმართ განსხვავებული და ამავე დროს, სამართლიანი მიდგომაა გამოკვეთილი საქართველოს ადმინისტრაციულ საპროცესო კოდექსში, სადაც ნათქვამია: "ფიზიკური პირის მიერ სახელმწიფო ბაჟის გადაუხდელობა, გარდა იმ შემთხვევისა, როცა ფიზიკური პირი ინდივიდუალური მეწარმეა, არ დააბრკოლებს საქმის განხილვასა და გადაწყვეტას" (საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსი, მუხ. მე-9, ნაწილი მე-4). ცხადია, აღნიშნული მუხლი გულისხმობს, რომ ფიზიკურ პირს შესაძლებელია, არ ჰქონდეს საშუალება, გადაიხადოს სახელმწიფო ბაჟი, რამაც არ უნდა დააბრკოლოს მისი უფლება – მართლმსაჯულების დახმარებით აღიდგინოს შელახული ან წართმეული კანონიერი უფლებები. რაც შეეხება ინდივიდუალურ მეწარმეს, იგი მეწარმეთა შესახებ კანონის თანახმად, ეწევა სამეწარმეო საქმიანობას, რომლის მიზანია მოგების მიღება. აქედან გამომდინარე, იგულისხმება, რომ მას სხვა მოქალაქეებთან შედარებით მეტი შემოსავალი აქვს და ამიტომაც ავალდებულებს კანონი სახელმწიფო ბაჟის უპირობოდ გადახდას.

ჩვენის აზრით, მიზანშეწონილი იქნება, თუ საქართველოში უცხოური საქონლის იმპორტზე (და არა მარტო იმპორტზე, ზოგადად დღგ-ით დაბეგვრის შემთხვევებშიც) დაწესდება დიფერენცირებული ტარიფები იმის მიხედვით, თუ რა სახის საქონელი შემოდის ქვეყანაში და რა დანიშნულებით. ფუფუნების საგნებზე შედარებით მაღალი სატარიფო განაკვეთები უნდა იყოს შემოღებული, ხოლო კვების პროდუქტებზე და პირველადი მოხმარების საგნებზე, განსაკუთრებით ისეთზე, როგორსაც საქართველო არ აწარმოებს, დამატებული ღირებულების გადასახადის გაცილებით დაბალი ტარიფები მოქმედებდეს. გადასახადის მხოლოდ ამგვარად ფორმირებაში იქნება გამოხატული მისი სამართლებრივი რეგულირება და სოციალური სამართლიანობის პრინციპების დაცვა.

4*. აქციზი

აქციზი, ისევე, როგორც დამატებული ღირებულების გადასახადი, იმ საერთო-სახელმწიფოებრივ გადასახადებს განეკუთვნება, რომელიც ქვეყნის ტერიტორიულ სივრცეში მოქმედებს და შიდა გადასახადთა რიგში ერთიანდება. მის გადახდაზე კონტროლი საბაჟო ორგანოს, როგორც დღგ-ის შემთხვევაში, საგადასახადო ორგანოსაგან აქეს დელეგირებუ-

ლი. ღღგ-ისაგან აქციზის გადასახადი უპირველესად იმით განსხვავდება, რომ მხოლოდ გარკვეული სახის საქონელზე ხდება მისი დაწესება.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 254-ე მუხლის თანახმად, აქციზით დაბეგვრის ობიექტებია: დასაბეგრი ოპერაცია, საქართველოში აქციზური საქონლის იმპორტი და დასაბეგრი საქონლის დროებით შემოტანა.

აქციზის გადასახადი, როგორც აღვნიშნეთ, ყველა სახის საქონელზე არ გადაიხდება, ის მხოლოდ იმ საქონელს ან საქონლის მიწოდებას უნდა დაერიცხოს, რომელიც მიჩნეულია აქციზურად. ჩვენი კვლევის სფეროს წარმოადგენს საბაჟო საზღვარზე აქციზით დაბეგვრის საკითხი და აქედან გამომდინარე, აქციზური საქონლის მიწოდების საკითხებს ამ შრომაში არ შევეხებით.

აღსანიშნავია, რომ ყველა სახელმწიფოში ერთი და იგივე საქონელი არ მიიჩნევა აქციზურად. სხვადასხვა ქვეყნებში სხვადასხვა საქონელს აერთიანებენ აღნიშნულ ჯგუფში. ხოლო, თუ რა სახეობის საქონელი იქნება მიჩნეული აქციზურ საქონლად, ეს დამოკიდებულია ამა თუ იმ ქვეყანაში არსებულ პოლიტიკურ-ეკონომიკურ მდგომარეობაზე. საქონელზე აქციზის დარიცხვა ემსახურება იმ იდეას, რომ სახელმწიფო ცდილობს გარკვეული შეზღუდვები დააწესოს კონკრეტული საქონლის როგორც იმპორტზე, ასევე ქვეყანაში მის წარმოებაზეც. მიუხედავად იმისა, რომ აქციზურ საქონელზე შესაძლოა, საკმაოდ დიდი მოთხოვნილება იყოს მომხმარებლის მხრიდან, როგორც ეს ხდება ბენზინის ნაწარმზე, საწვავსა და ავტომობილებზე, სახელმწიფო გარკვეული მიზნებიდან გამომდინარე, აქციზის გადასახადის შემოღებით მაინც აწესებს შეზღუდვებს. ეს შეზღუდვები ძირითადად განპირობებულია ეკოლოგიური უსაფრთხოებით (ნავთობის მძიმე, საშუალო და მსუბუქ დისტილატებზე, ცხოველთა ნატურალური ბენზინისგან დამზადებული საქონელზე), საზოგადოების ჯანმრთელობაზე მავნე ზემოქმედების მქონე საქონლით (სიგარეტი, ალკოჰოლური ნაწარმი) და სხვ. მაგრამ, ამასთან ერთად, შესაძლოა, სხვა სახის საქონელზეც იქნეს დაწესებული აქციზი, რადგან ამგვარი საქონლის ქვეყანაში დიდი რაოდენობით შეტანა ან მისი დიდი მასშტაბით ექსპორტი შესაძლოა გარკვეული ეკონომიკური თუ პოლიტიკური მიზნებიდან გამომდინარე, სახელმწიფოს არ აწყობდეს. ამის მაგალითია ჯართის ექსპორტი. მიუხედავად

იმისა, რომ საგადასახადო კოდექსის 255-ე მუხლის "დ" ქვეპუნქტი დასაბეგრ ოპერაციათა სიაში მიუთითებს აქციზური საქონლის ექსპორტს, ეს არ ნიშნავს, რომ ექსპორტირებისას ხდება აღნიშნული გადასახადის გადახდა. ამავე კოდექსის 259-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის თანახმად, აქციზური საქონლის ექსპორტი იბეგრება ნულოვანი განაკვეთით. ნულოვანი განაკვეთით დაბეგვრა კი გულისხმობს, უკვე გადახდილი აქციზის გადასახადის თანხის უკან დაბრუნებას ან ჩათვლას მომავალ გადასახადებში. ამავე მუხლის 1-ელი ნაწილი ასევე მიუთითებს, რომ ნულოვანი განაკვეთით იბეგრება საქონლის ექსპორტი, გარდა შავი ან/და ფერადი ლითონების ექსპორტისა. აქედან ჩანს, რომ შავი და ფერადი ლითონების ჯართის ექსპორტი გარკვეულწილად იზღუდება სახელმწიფოს მიერ. თუმცა, ისიც უნდა აღვნიშნოთ, რომ აღნიშნულ შემთხვევაში ჯართის ექსპორტზე იმდენად უმნიშვნელო თანხაა დაწესებული, რომ მისი გადახდა არავის შეაფერხებს – საქართველოდან გაზიდოს მთელი ჯართის "მარაგი". საგადასახადო კოდექსის 258-ე მუხლი ამ გადასახადს განსაზღვრავს 25 ლარით 1 ტონაზე.

აქციზთან დაკავშირებით სამეცნიერო ლიტერატურაში ყველა ალიარებს, რომ ეს გადასახადი, რომელიც ხშირ შემთხვევაში მასობრივი მოხმარების საქონელზეც წესდება, წარმოადგენს ბიუჯეტის შევსების ერთ-ერთ მნიშვნელოვან წყაროს და აქედან გამომდინარე, მისთვის ფისკალური დატვირთვა საკმაოდ მნიშვნელოვანია. "აქციზი ერთ შემთხვევაში წარმოადგენს ბიუჯეტის ერთ-ერთ მნიშვნელოვან წყაროს, ხოლო მეორე შემთხვევაში მოთხოვნილებისა და მიწოდების რეგულირების საშუალებას" [69]. დღეისთვის აქციზური გადასახადი პრაქტიკულად გამოიყენება საქონლის და მომსახურების განსაზღვრულ სახეობათა მიმართ და ასრულებს ორ ფუნქციას: 1. იგი არის საბიუჯეტო შემოსავლების წყარო; 2. აქციზური საქონლის (ძირითადად ადამიანის ჯანმრთელობისათვის მავნე და გარემოზე დამაბინძურებლად მოქმედი) მოხმარების შეზღუდვისა და საქონლის მოთხოვნა-მიწოდების თანაფარდობის რეგულირების საშუალება[70].

---

[69] ს. როგავა, გადასახადები, საგადასახადო სისტემა და საგადასახადო სამართალი, თბ. 2002, გვ. 389.

[70] ლ. ბახრაძე, რ. კაკულია, მ. ჩიკვილაძე, საგადასახადო სამ-ა, თბ 2007, გვ 346

აქციზური საქონელს მრავალ ქვეყანაში მასობრივი მოხმარების საქონელთან ერთად წარმოადგენს ფუფუნების საგნებიც. ამიტომ, მეცნიერთა ნაწილი ფიქრობს, რომ აღნიშნული გადასახადი პროტექციონისტულ მიზნებს უნდა ემსახურებოდეს: "აქციზური გადასახადი ყველა შემთხვევაში, სადაც ეს შესაძლებელია, შესაბამისად უნდა იყოს ადვალური და არა ფიქსირებული, ან სპეციფიკური. გარდა იმისა, რომ ადვალური გადასახადი უფრო ეფექტურია, გასათვალისწინებელია მისი უნივერსალურობაც. აქციზების ადვალური განაკვეთები უნდა ეწეოდეს იმ საქონელთა ჩამონათვალზე, რომელთაც უპირატესად მოიხმარს მოსახლეობის მაღალშემოსავლიანი ნაწილი. კი თავისთავად ნიშნავს საგადასახადო ტვირთის სამართლიანი განაწილების პრინციპის დაცვას" [71]. ადვალურ ტარიფი ის მიერ ასეა განმარტებული "ადვალური ნიშნავს სამამულო წარმოების შესაბამისად უნდა იყოს პროტექციონისტული"

ჩვენის აზრით, თუ რა სიდიდეში იქნება გამოხატული აქციზის გადასახადის სატარიფო განაკვეთი, პროცენტულში, როგორც ადვალური სისტემისთვისაა ნიშანდობლივი, თუ სპეციფიკურში, ან ეროვნულ ვალუტაში, დიდი მნიშვნელობა არ გააჩნია. მთავარია, საგადასახადო განაკვეთები ისე იყოს ფორმირებული, რომ მან შეძლონ საზოგადოებისა და სახელმწიფოებრივი ინტერესების დაცვა. სახელმწიფოთა უმრავლესობა (მაგ. აშშ და ევროკავშირის წევრი ქვეყნები) ძირითადად სწორედ ფიქსირებულ აქციზურ გადასახადს იყენებს, თუმცა, გამონაკლისის შემთხვევებში არც ადვალურ ტარიფებს უარყოფენ.

აქციზი საკმაოდ მნიშვნელოვან როლს ასრულებს უცხოეთის მრავალი სახელმწიფოს როგორც გადასახადების სისტემაში, ასევე სახელმწიფოს საფინანსო შემოსავლების ფორმირებაში. ჯერ კიდევ ძველი რომის იმპერიაში ამ გადასახადის სახით აკრეფილი თანხები სახელმწიფო შემოსავლების 2/3-ზე მეტს შეადგენდა, რევოლუციამდელ რუსეთში სახაზინო შემოსავლების 60%-ს აღწევდა, საფრანგეთსა და გერმანიაში აქციზის სახით ამოღებული თანხები ბიუჯეტის შემოსავლების თითქმის 50%-ის ტოლია, დიდ ბრიტანეთში – 40%-ს აღწევს, იაპონიაში – 16%-ია [72]. ამ მხრივ, აქციზის გადასახადის წილის

---

[71] ლ. ბახტაძე, რ. კაკულია, მ. ნიკოლაძე, საგადასახადო სამართალი, თბ. 2007, გვ. 346.

[72] ი. მესხია, ო. ნიკოლეიშვილი, გადასახადები და დაბეგვრა, თბ. 2002, გვ. 70

ყველაზე დაბალი საპროცენტო მანეულებელი ქვეყნის ბიუჯეტში აშშ-ში შეიმჩნევა, სადაც გასული საუკუნის მეორე ნახევრიდან მოყოლებული, მისი წილი სახელმწიფო შემოსავლებში 13%-იდან 3%-მდე შემცირდა.

როგორც აღვნიშნეთ, ყველა ქვეყანას აქციზური საქონლის მისთვის დამახასიათებელი ჩამონათვალი გააჩნია. დიდ ბრიტანეთში აქციზურ საქონლად ითვლება: ალკოჰოლიანი სასმელები, ნავთობპროდუქტებისაგან მიღებული საწვავი, თამბაქოს ნაწარმი, სატრანსპორტო საშუალებები. აქციზის სატარიფო განაკვეთი დიფერენცირებულია საქონლის სახეობების მიხედვით და 10-დან 30%-მდე იცვლება. საფრანგეთში – ჩამოთვლილთან ერთად, შაქარი, საკონდიტრო ნაწარმი, მინერალური წყლები, საფრენი აპარატები და სხვ. აშშ-ში: თამბაქოს ნაწარმი, ალკოჰოლიანი სასმელები, ნავთობპროდუქტები, საიუველირო ნაწარმი, ბეწვეული, გადაზიდვების მომსახურება, ძვირფასი ავტომობილები, კერძო თვითმფრინაველები და სხვ. აშშ-ში აქციზით დაბეგვრის შემთხვევებში მოქმედებს როგორც ფიქსირებული, ასევე პროცენტული ტარიფები. მაგალითად, სპირტიან სასამელებზე, 1 გალონზე – 12,5 დოლარი, ლუდზე – 1 ბარელზე – 9 დოლარი, 1 გალონ ბენზინზე – 9 ცენტი, 1000 ღერ სიგარეტზე – 8 ან 10,8 დოლარი, ხოლო მომსახურება, რომელიც აქციზით დაბეგვრის ობიექტს წარმოადგენს, იბეგრება ადვალური ტარიფით: სატელეფონო მომსახურება – 3%-ით, სამგზავრო ავიახაზებზე მომსახურება – ღირებულების 8%-ით და ა.შ. იაპონიაში საქვეყნოდ აღიარებული აქციზური საქონლის ნუსხას ემატება სასტუმროებისა და რესტორნების მომსახურება, ჩინეთშიც ძირითადად ფუფუნების საგნები ითვლება აქციზურად და მათ შორის კოსმეტიკაც. ყველაზე მაღალი ტარიფებით სწორედ ეს ქვეყანა გამოირჩევა. დიფერენცირებული ტარიფები, როგორც აღვნიშნეთ, დადგენილია 3-დან 50%-მდე. გერმანიაში დასახელებულ პროდუქტებთან ერთად აქციზით დაბეგვრის ობიექტს წარმოადგენს მინერალური ზეთები [73].

როგორც ვხედავთ, აქციზური საქონლის ნუსხა სხვადასხვა ქვეყნებში შესაძლოა სხვადასხვა საქონელს მოიცავდეს, მაგრამ დიდი განსხვავება ამ ნუსხათა შორის არ შეიმჩნევა. ახლა ვნახოთ, რა ვითარებაა ამ მხრივ საქართველოში და რა

---

[73] ს. ამილახვარი, გ. ამილახვარი, საერთაშორისო ბიზნესის სამართალი, თბ. 2006, გვ. 208 – 225

სახეობის საქონელი ექვემდებარება ამ გადასახადით დაბეგრას.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 258-ე მუხლში მოცემულია იმ საქონლის ჩამონათვალი, რომელიც იბეგრება აქციზით. ამ საქონელში შედის: სპირტიანი სასმელები, თამბაქოს ნაწარმი, მსუბუქი ავტომობილები, ბუნებრივი აირი, გარდა მილსადენისა, ნაყთობის მსუბუქი, საშუალო და მძიმე დისტილატები, საგარეო ეკონომიკური საქმიანობის ეროვნული სასაქონლო ნომენკლატურის 27-ე ჯგუფში გაერთიანებული ზეთები, აირისებრი ნახშირწყალბადები და ნავთობი და ნავთობპროდუქტები, პაროლიზის თხევადი პროდუქტი, მისართი, გამხსნელი, ანტიდეტონატორი, საპოხი მასალები და საშუალებები და შავი ან/და ფერადი ლითონების ჯართის ექსპორტი.

მოცემული სიიდან ნათლად ჩანს, რომ საქართველოს კანონმდებლობაც დაახლოებით იმ საქონელს ცნობს აქციზურად, რაც მსოფლიოს უმრავლეს სახელმწიფოებშია მიჩნეული ასეთად. მიუხედავად ცივილიზებული მსოფლიოს აქციზური საქონლის ჩამონათვალთან მსგავსებისა, ჩვენი კანონმდებლობა მაინც შეიცავს რამდენიმე ხარვეზს. საკითხის განსახილველად უპირველეს ყოვლისა, უნდა აღვნიშნოთ, რომ აქციზით ძირითად შემთხვევებში იბეგრება მაღალრენტაბელური და ფუფუნების საგნები. მათში სამ ძირითად ჯგუფს გამოყოფენ: 1. სპირტიან სასმელებს, 2. თამბაქოს ნაწარმს და 3. საწვავს. ჩვენის მხრივ დავამატებდით, რომ კიდევ ერთი ჯგუფი, რომელიც ყველა ქვეყანაში აქციზურ საქონლადაა მიჩნეული, ესაა ავტომობილები. ზოგ ქვეყანაში, როგორიცაა აშშ, დაბეგვრას ექვემდებარება ძვირფასი ავტომობილები, სხვა ქვეყნებში მსუბუქ ავტომობილებთან ერთად სატვირთო ავტომობილებიც იბეგრება. საქართველოში კი, აქციზურ საქონლად განიხილება ყველა სახის მსუბუქი ავტომობილი.

აქციზით დაბეგვრის ძირითადი მიზანი თუ ფუფუნების საგნებზე გადასახადის დაწესებაა, ხოლო ეს უკანასკნელი კი თავის მხრივ ყველგან ძვირადღირებულ საქონელს წარმოადგენს და მისი მომხმარებელი უმეტესად მოსახლეობის მაღალშემოსავლიანი ნაწილია, სავსებით ნათელი ხდება, რომ აქციზის ძემთაერეს ფუნქციას სახოგადოების სხვადასხვა ფენების სოციალურად გათანაბრება წარმოადგენს, რადგან ამ გადასახადის საშუალებით აკრეფილი თანხები სახელმწიფოს შეუძლია სოციალურად დაუცველი ფენების პირობების გაუმჯობესებას

მოახმაროს (საქართველოს კანონმდებლობის თანახმად, საერთო-სახელმწიფოებრივ გადასახადებს მინისობრივი დანიშნულება არ გააჩნიათ და სახელმწიფო ამ თანხებს საკუთარი შეხედულებისამებრ განკარგავს). ამგვარად, როგორც ვხედავთ, აქციზისთვის სოციალური დატვირთვა ერთ-ერთი მთავარი დანიშნულებაა. ყოველივე ზემოთ თქმულიდან გამომდინარე ჩნდება კითხვა – წარმოადგენს თუ არა ათ წელზე მეტი ხნით ექსპლუატაციაში მყოფი ავტომობილი ფუფუნების საგანს? და უნდა შედიოდეს თუ არა აქციზური საქონლის ნუსხაში აგრეთვე ბუნებრივი აირი, ნავთობი?

ამ კითხვაზე პასუხის გასაცემად მიზანშეწონილად მიგვაჩნია, მიმოვიხილოთ სამეცნიერო ლიტერატურაში გამოთქმული მოსაზრებები აქციზის არსისა და მისი დანიშნულების შესახებ.

ზ. როგავა ამ გადასახადს შემდეგნაირად ახასიათებს: "იმისათვის, რომ შემსუბუქდეს აქციზის ნეგატიური ზემოქმედება მოსახლეობის ნაკლებად უზრუნველყოფილი ფენებისათვის, აქციზური საქონლის რიცხვში ტრადიციულად შედის ფუფუნების საგნები (საიუველირო ნაწარმი, ბეწვეული, მსუბუქი ავტომანქანები და ა. შ.)" [74]. ეკონომისტებიც იზიარებენ ამ შეხედულებას: "აქციზების ადვალური განაკვეთები უნდა დაწესდეს იმ საქონელთა ჩამონათვალზე, რომელთაც უპირატესად მოიხმარს მოსახლეობის მაღალშემოსავლიანი ნაწილი. ეს კი თავისთავად ნიშნავს საგადასახადო ტვირთის სამართლიანი განაწილების პრინციპის დაცვას" [75]. ლ. გრიგალაშვილი აქციზისათვის დამახასიათებელ თავისებურებებში მიუთითებს, რომ იგი დაწესებულია გარკვეული სპეციფიკის მქონე საქონელზე, აქციზურ საქონელს ნაკლებად მოეძებნება შემცვლელი, ზოგიერთი მათგანის მოხმარება სახელმწიფოს მიერ არ სტიმულირდება და რომ აქციზით დასაბეგრი საქონლის ნუსხა შეზღუდულია [76]. მეცნიერთა ნაწილი აქციზს მიაკუთვნებს ზემოგების ნაწილს, რომელიც მიიღება ძალიან დიდი განსხვავებისას საქონლის თვითღირებულებასა და გასაყიდ ფასს

---

[74] ზ. როგავა, გადასახადები, საგადასახადო სისტემა და საგადასახადო სამართალი, თბ. 2002, გვ. 389 - 391.

[75] ლ. ბახტაძე,რ. კაკულია,მ. ნიკოლაძე,საგადასახადო სისტ.თბ. 2007,გვ. 346.

[76] ლ. გრიგალაშვილი, აღრიცხვა და გადასახადები (პრაქტიკული სახელმძღვანელო). თბ. 2007. გვ. 199.

შორის, რომელსაც სახელმწიფო "ჩამოაჭრის" ამ საქონლის მწარმოებლის მოგებას. სხვები კი, პირიქით, თვითონ აქციზს თვლიან იმის მი'სეზად, რომ საქონელი თვითღირებულებასთან შედარებით ძალიან მაღალ ფასებში იყიდება და თავისუფალი კონკურენციის კანონზომიერებათა შესაბამისად ვერ ხერხდება მისი ფასების დაწევა [77].

როგორც ვხედავთ, სამეცნიერო ლიტერატურაში გამოთქმულ ყველა შეხედულებაში ერთი აზრი დომინირებს – რომ აქციზის ძირითადი დანიშნულებაა გადასახადის დაწესებით მაღალშემოსავლიანი მოსახლეობიდან თანხების ამოღებით სახელმწიფო ბიუჯეტის შევსება. ზ. ამილახვარს მოყვანილი აქვს საბაჟო დაბეგვრის შედეგად აკუმულირებული თანხების ცხრილი, სადაც ნათლად ჩანს, თუ რამდენად მნიშვნელოვანი თანხები შედის აქციზის სახით სახელმწიფო ხაზინაში მარტო საბაჟო საქმიანობიდან გამომდინარე.

საბაჟო შემოსავლებიდან მხოლოდ აქციზით მიღებული თანხა მილიონ ლარებში

2000	80,6
2001	60,3
2002	65,3
2003	63,6
2004	101,8

ყოველივე ზემოთ თქმული ნათლად მეტყველებს იმ ფაქტზე, რომ აქციზის დაწესების მიზანს არა მხოლოდ სახელმწიფო ბიუჯეტის შევსება უნდა შეადგენდეს, არამედ, პირველ რიგში – ქვეყანაში არსებული სოციალურ-ეკონომიკური ვითარების მართვა. ფუფუნების საგნების დეფინიციას კანონმდებლობა არ იძლევა, მაგრამ სახელმწიფოს მიერ გონივრულად უნდა ხდებოდეს ამგვარი საქონლის განსაზღვრა. რაც იმას გულისხმობს, რომ აქციზით დაბეგვრა უნდა წარმოებდეს გადამხდელთა ეკონომიკური შესაძლებლობიდან გამომდინარე და არა მხოლოდ საქონლის სახეობის მიხედვით. ამიტომ, ახალი და ძვირადღირებული და უკვე ზომაზე მეტად ამორტიზირებული

საქართველოს საბაჟო კოდექსის კომენტარები. მომზადებული ჯ. ლორთქიფანიძის ხელმძღვანელობით. თბ. 1998. გვ. 153.

ავტომობილების დაბეგვრა რაოდენობრივად განსხვავებული ტარიფებით უნდა ხორციელდებოდეს. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 258-ე მუხლის მე-16 სტრიქონი კი მეტად უცნაურად წყვეტს აღნიშნულ საკითხს. კერძოდ კი, ახალი მანქანები, მართალია, უფრო მაღალი განაკვეთებით იბეგრება, მაგრამ გარკვეული ხნვარის შემდეგ, ანუ თუ იგი 12 წელზე უფრო მეტ ხანს იმყოფება ექსპლუატაციაში, ტარიფი კვლავ იზრდება. ამასთან, ავტომობილის დაბეგვრა მარტო აქციზის გადახდას არ ითვალისწინებს, ხოლო საბაჟო გადასახადი კიდევ უფრო მკაცრად ეპყრობა ძველი და იაფფასიანი ავტომობილების მომხმარებლებს, რადგან საგადასახადო კოდექსის 270³ მუხლის მე-6 ნაწილის მიხედვით, საბაჟო გადასახადის განაკვეთი მსუბუქ ავტომობილებზე განისაზღვრება 0,05 ლარით ავტომობილის ძრავის მოცულობის ყოველ კუბურ სანტიმეტრზე, პლუს საბაჟო გადასახადის თანხის 5% ავტომობილის ექსპლუატაციაში ყოფნის ყოველი წლისათვის. რაც კიდევ უფრო აძვირებს მათ ღირებულებას და მცირე ეკონომიკური შესაძლებლობების მქონე სოციალურ ფენას გამოუვალ მდგომარეობაში აგდებს, რადგან ისინი ვერც აღგილობრივ კროდუქციას მიმართავენ იაფი საქონლის შეძენის თვალსაზრისით იმ მარტივი მიზეზის გამო, რომ მსგავს საქონელს საქართველო დღეისათვის არ აწარმოებს.

ჩვენის აზრით, აღნიშნული სახეობის ავტომობილები ან ისეთი ტარიფებით უნდა იბეგრებოდეს, რომ მოსახლეობის თუნდაც საშუალო ფენას არ გაუჭირდეს მათი შეძენა და ან კიდევ ისინი საერთოდ არ უნდა შედიოდეს აქციზური საქონლის ნუსხაში, რადგან მათში ფუფუნების ნიშნების დანახვა ძალიან ძნელია მაშინ, როდესაც მანქანათმშენებლობა მთელს მსოფლიოში ასეთი სწრაფი ტემპით ვითარდება.

ცხადია, ძველ ავტომობილებზე დიდი გადასახადები გარკვეულწილად ეკოლოგიურად ჯანსაღი გარემოს შენარჩუნებითაც არის განპირობებული, მაგრამ ამისათვის არსებობს სხვადასხვა სახის ტექნიკური საშუალებები, რომლებსაც შესწევთ უნარი, ნებისმიერი სახის ავტომობილის გამონაბოლქვის გაუვნებელყოფისა და ვფიქრობთ, ეს უფრო ეფექტური საშუალება იქნება დასახული მიზნის განსახორციელებლად, ვიდრე ავტომობილების გადასახადებითა თუ სხვა მკაცრი ჯარიმებით ჯანმრთელობისთვის საზიანო ნივთიერებების გამოყოფის და სხვა "მავნე ჩვევების გადარჩენა"

5* საბაჟო გადასახდელისა და საბაჟო გადასახადის ცნება.

ხშირად, სამეცნიერო ლიტერატურაში ვხვდებით ტერმინს "საბაჟო გადასახადები" ან "იმპორტის დაბეგვრა საბაჟო გადასახადებით", რაც არასწორია.

უნდა აღვნიშნოთ, რომ ჩვენს ქვეყანაში მოქმედებს ერთი საბაჟო გადასახადი, მხოლოდ მის სატარიფო განაკვეთებში და სახეებშია სხვაობა.

რაც შეეხება საბაჟო გადასახადს, იგი არ უნდა აეურიოთ საბაჟო გადასახდელში, რადგან ეს ორი განსხვავებული ცნებაა.

საბაჟო გადასახდელი უფრო ფართო ცნებაა და მოიცავს ყველა გადასახდელს, რომელთა გადახდის ადგილია საბაჟო ორგანო (აქ შედის საბაჟო გადასახადი, დამატებული ღირებულების გადასახადი, აქციზი და საბაჟო მოსაკრებელი).

საბაჟო გადასახადი არის გადასახადი, რომელსაც გადამხდელი იხდის საქონლის საბაჟო საზღვარზე გადაადგილებისათვის (საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, მუხ. 270[1]).

საბაჟო მოსაკრებელი არის ფისიკური და იურიდიული პირებისათვის ის სავალდებულო ფულადი შენატანი სახელმწიფო ბიუჯეტში, რომელსაც ისინი იხდიან საქონლით ან/და სატრანსპორტო საშუალებებით საბაჟო საზღვრის გადაკვეთისას განხორციელებული სავალდებულო საბაჟო პროცედურებისა და ლიცენზიების გაცემისათვის (საქართველოს 1998 წლის 6 თებერვლის კანონი "მოსაკრებლების სისტემის საფუძვლების შესახებ", მუხ. 1).

საბაჟო საზღვარზე საქონლის გადაადგილებისას საქონლის მფლობელი ან მისი დავალებით, უფლებამოსილებით აღჭურვილი პირი იხდის შემდეგ გადასახდელებს: საბაჟო გადასახადი, საბაჟო მოსაკრებელი, დამატებული ღირებულების გადასახადი და აქციზი (მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ საქონელი აქციზურია).

ამათგან პირველი ორი უშუალოდ საბაჟო მიზნებისთვის განკუთვნილი გადასახდელია, ხოლო დამატებული ღირებულების გადასახადის და აქციზის გადახდაზე კონტროლი საბაჟო ორგანოს დელეგირებული აქვს საგადასახადო ორგანოსაგან. აქედან გამომდინარე, ამ ორ უკანასკნელ გადასახადს საბაჟო გადასახდელთა რიცხვში ვერ გავაერთიანებთ. დღგ და აქციზი საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადებია, რომელთა სამართლებრივი საფუძველიც არის საქართველოს საგადასახადო

კოდექსი. საბაჟო გადასახადის სამართლებრივ საფუძვლებს; ასევე საგადასახადო კოდექსი წარმოადგენს (საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, მუხ. 270[1]; 270[2]; 270[3]; 270[4]; 270[5]), სადაც განსაზღვრულია საბაჟო გადასახადის სატარიფო განაკვეთი, დაბეგვრის ობიექტი და გადასახადის გადამხდელი, თუმცა საბაჟო გადასახადის არსის შესახებ არაფერია ნათქვამი. მისი დეფინიცია საგადასახადო კოდექსში არ არის მოცემული.

საქართველოს საბაჟო კოდექსი ამგვარად განსაზღვრავს საბაჟო გადასახადს: "საბაჟო გადასახადებია: ა) იმპორტის გადასახდელი – საბაჟო მოსაკრებელი, საბაჟო გადასახადი, აქციზი ან/და დამატებული ღირებულების გადასახადი, რომლის გადახდის ვალდებულება წარმოიშობა საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის შემოტანასთან დაკავშირებით;

ბ) ექსპორტის გადასახდელი – საბაჟო მოსაკრებელი ან/და გადასახადი, რომლის გადახდის ვალდებულება წარმოიშობა საქართველოს საბაჟო ტერიტორიიდან საქონლის გატანასთან დაკავშირებით (საქართველოს საბაჟო კოდექსი, მუხ. მე-7, ნაწილი მე-8, "ა" და "ბ" ქვეპუნქტი).

საბაჟო კოდექსის 26-ე მუხლის მე-3 ნაწილში კი მოცემულია საბაჟო ტარიფის დეფინიცია: "საქართველოს ინტეგრირებული ტარიფი არის მონაცემთა სისტემატიზებული ერთობლიობა, რომელიც შედგება: ა) საგარეო ეკონომიკური საქმიანობის ეროვნული სასაქონლო ნომენკლატურისაგან (შემდგომში სესესნ); ბ) საბაჟო გადასახდელების განაკვეთებისაგან ან შეღავათებისაგან, რომლებიც გამოიყენება სესესნ-ში მოცემული საქონლის მიმართ; გ) საქართველოს პარლამენტის მიერ რატიფიცირებული და ძალაში შესული საერთაშორისო ხელშეკრულებებით დადგენილი შეღავათებისაგან (პრეფერენციებისაგან); დ) საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი აკრძალვებისა და შეზღუდვებისაგან, რომლებიც გამოიყენება სესესნ-ში მოცემული საქონლის მიმართ".

საქართველოს 1998 წლის 20 მარტის კანონი "საბაჟო ტარიფისა და გადასახადის შესახებ" მე-2 მუხლში ამგვარად განსაზღვრავდა საბაჟო ტარიფს: "საბაჟო ტარიფი არის საბაჟო გადასახადის განაკვეთების სისტემატიზებული ერთობლიობა, რომელიც გამოიყენება საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე შემოტანილი ან/და ამ ტერიტორიიდან გატანილი საქონლის მიმართ, მისი საბაჟო ღირებულების შემცირების ან გაზრდის მიზნით, საქართველოს ეკონომიკური ან/და პოლიტიკური ინტერესე-

ბიდან გამომდინარე" ამავე კანონის მე-4 მუხლში მოცემული იყო საბაჟო გადასახადის ცნებაც: "საბაჟო გადასახადი არის სახელმწიფო ბიუჯეტში სავალდებულო შენატანი საქართველოს საბაჟო საზღვარზე საქონლის გადაადგილებისათვის".

2006 წლის 25 ივლისის საქართველოს კანონი "საბაჟო ტარიფის შესახებ" 2006 წლის 1 დეკემბრის კანონით ძალადაკარგულად იქნა გამოცხადებული 2007 წლის 1 იანვრიდან, ხოლო ახალი საბაჟო კოდექსი სწორედ ამ თარიღიდან შევიდა ძალაში. ამგვარად, გაურკვეველი რჩება, თუ რომელი კანონითაა განსაზღვრული საბაჟო გადასახადი, რადგან, როგორც უკვე აღვნიშნეთ, საგადასახადო კოდექსი საბაჟო გადასახადის განსაზღვრებას არ იძლევა. სხვა ნორმატიული აქტი კი, რომელიც მის დეფინიციას მოგვცემს, საბაჟო გადასახადთან დაკავშირებით ჯერ-ჯერობით არ გამოსულა.

როგორც იმპორტის, ასევე ექსპორტის დროს გადაიხდება საბაჟო გადასახადი. მართალია, საქონლის ექსპორტი გათავისუფლებულია საბაჟო გადასახადისაგან, მაგრამ კანონით გათვალისწინებულ შემთხვევებში ექსპორტის რეჟიმის განხორციელებისას ექსპორტიორი ვალდებულია გადაიხადოს განსაკუთრებული საბაჟო გადასახადი.

ზოგჯერ ერთმანეთთან აიგივებენ საბაჟო გადასახდელს და საბაჟო ტარიფს, რაც არასწორია, რადგან საბაჟო გადასახდელი აერთიანებს ყველა გადასახდელს, რომელთა გადახდევინების ადგილია საბაჟო ორგანო [78]

მსგავს განსაზღვრებას იძლევა გ. ურიდიაც საბაჟო კანონმდებლობის კომენტარებისას და შემდეგნაირად განსაზღვრავს საბაჟო გადასახდელის ცნებას: "ცნება "საბაჟო გადასახდელები" ნიშნავს გადასახადებისა და მოსაკრებლების ერთობლიობას" [79]. მეცნიერთა ნაწილი შემდეგნაირ ფორმულირებას გვაძლევს საბაჟო ტარიფის და საბაჟო გადასახადის შესახებ: "საბაჟო ტარიფი წარმოადგენს საბაჟო გადასახადის განაკვეთების სღერულ მაჩვენებელს, რომელიც გამოიყენება ამა თუ იმ ქვეყნის ტერიტორიაზე შემოტანილი ან ამ ტერიტორიიდან გატანილი საქონლის მიმართ... ტარიფის საშუალებით ფორმირდება საბაჟო გადასახადი, რომელიც წარმოადგენს

---

[78] საქართველოს საბაჟო კოდექსი, კომენტარები, ავტორთა კოლექტივი, ე. ლორთქიფანიძის ხელმძღვანელობით, თბ. 1998. გვ. 137.

[79] გ. ურიდია. საქართველოს საბაჟო კანონმდებლობა კითხვა-პასუხებში. თბ. 2001. გვ. 39

სახელმწიფო ბიუჯეტში საჭირო შენატანის ქვეყნის საბაჟო საზღვარზე საქონლის გადაადგილებისათვის" [80]

ამგვარად, როგორც სამეცნიერო ლიტერატურის ანალიზიდან ჩანს, საბაჟო გადასახადი არის სახელმწიფო ბიუჯეტში საჭირო შენატანი საქართველოს საბაჟო საზღვარზე საქონლის გადაადგილებისათვის, ხოლო საბაჟო ტარიფი კი საბაჟო გადასახადის განაკვეთების სისტემატიზებული ერთობლიობაა, რომელიც გამოიყენება საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე შემოტანილი ან ამ ტერიტორიიდან გატანილი საქონლის მიმართ, მისი საბაჟო ღირებულების შემცირების ან გაზრდის მიზნით, საქართველოს ეკონომიკური და პოლიტიკური ინტერესებიდან გამომდინარე [81].

ცხადია, ჩნდება კითხვა – თუ საბაჟო ტარიფი ერიცხება გასაფორმებელ საქონელს, მაშინ როგორღა უნდა გაეიგოთ საქართველოს 1998 წლის 20 მარტის კანონის "საბაჟო ტარიფისა და გადასახადის შესახებ" მე-2 მუხლში მოცემული წინადადება, რომელსაც ჩვენც ვიმეორებთ, რომ საბაჟო ტარიფი გამოიყენება საქონლის მიმართ, მისი საბაჟო ღირებულების შემცირების ან გაზრდის მიზნით. საქმე ისაა, რომ იმპორტის შემთხვევაში საბაჟო ტარიფის გამოყენებით საქონლის ღირებულების მხოლოდ გაზრდა ხდება. მაგრამ, თუ იმპორტის დროს ტარიფს არ ვიყენებთ, მაშინ საქონლის საბაჟო ღირებულება უცვლელი რჩება. ექსპორტის დროს კი საპირისპირო ვითარებასთან გვაქვს საქმე, რადგან საქონლის ექსპორტი იბეგრება აქციზისა და დღგ-ის ნულოვანი განაკვეთით, რაც უკვე გადახდილი თანხების უკან დაბრუნებას გულისხმობს და შესაბამისად, საქონლის საბაჟო ღირებულებასაც ამცირებს.

ამგვარად "საბაჟო გადასახდელი", "საბაჟო გადასახადი" და "საბაჟო ტარიფი", სხვადასხვა სამართლებრივი შინაარსის მქონეა ცნებებია.

საბაჟო გადასახდელების ცნება აერთიანებს რამდენიმე გადასახადს და საბაჟო მოსაკრებელს, რომლებსაც პირი იხდის საქონლის საბაჟო საზღვარზე გადაადგილებისას. საბაჟო გადასახდელებში შედის: ა) საბაჟო მოსაკრებელი, ბ) საბაჟო გადასახადი, გ) დამატებული ღირებულების გადასახადი და დ) აქციზი.

---

[80] ი.მესხია, გ. ურიდია, ფ.რუხაია, საბაჟო გადასახდელები, თბ. 2004. გვ 9

[81] გ. ჭარყანიძე. საბაჟო სამართალი. თბ. 2004. გვ 369; გ. ურიდია, საქართველოს საბაჟო კანონმდებლობა (კითხვა-პასუხებში). თბ. 2001. გვ45

საბაჟო მოსაკრებელი თავის მხრივ ორი სახისაა: ა) მოსაკრებელი საქონლის საბაჟო დათვალიერების ან/და საბაჟო გაფორმებისათვის და ბ) მოსაკრებელი ლიცენზიების და ნებართვების გაცემისათვის.

საბაჟო გადასახადის ცნებაში შედის მხოლოდ საბაჟო გადასახადი, რომელიც ერთია და არა რამდენიმე. მხოლოდ თვით საბაჟო გადასახადი არსებობს რამდენიმე სახის.

საბაჟო ტარიფი კი არის საბაჟო გადასახადის განაკვეთების სისტემატიზებული ერთობლიობა და სწორედ ტარიფის საშუალებით ფორმდება საბაჟო გადასახადი.

ამგვარად, ცნებები: საბაჟო გადასახდელი და საბაჟო ტარიფი არაიდენტურია და მათი ერთმანეთის მაგივრად გამოყენება სამართლებრივი თვალსაზრისით გაუმართლებელია.

დღეისათვის მოქმედი საქართველოს საბაჟო და საგადასახადო კოდექსები განიხილავს ჩვეულებრივ საბაჟო გადასახადს. საბაჟო გადასახადის სხვა სახეებზე აღნიშნულიდან არც ერთ კოდექსში არაფერია ნათქვამი.

ბოლო დროს მნიშვნელოვანი ყურადღება ეთმობა საერთაშორისო საბაჟო სამართლის ნორმებს. საქართველო უკვე რამდენიმე წელია ვაჭრობის მსოფლიო ორგანიზაციის (საქართველო გმო-ს წევრია 2000 წლის 14 ივნისიდან) და მსოფლიო საბაჟო ორგანიზაციის წევრია და შეუერთდა მრავალ საერთაშორისო ხელშეკრულებასა და კონვენციას. სწორედ ამიტომ, საბაჟო სამართლის ერთ-ერთი ძირითადი პრინციპია საერთაშორისო-სამართლებრივი თანამშრომლობის გაღრმავება მსოფლიოს წამყვან ქვეყნებთან. დიდი ყურადღება ეთმობა იმ გარემოებას, რომ საქართველოს საბაჟო კანონმდებლობა და საბაჟო სამართლის ნორმები არ უნდა ეწინააღმდეგებოდეს საერთაშორისო-სამართლებრივ ნორმებს.

საქართველოს საბაჟო სამართალი მხოლოდ ქვეყნის საკანონმდებლო ორგანოს მიერ განსაზღვრულ ნორმებს არ ეფუძნება, საბაჟო სამართლის წყაროებია: საქართველოს კონსტიტუცია, საერთაშორისო ხელშეკრულებები, კონვენციები და შეთანხმებები, საქართველოს პარლამენტის დადგენილებები და კანონები, საქართველოს საბაჟო კოდექსი, კანონი საბაჟო მოსაკრებლების შესახებ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, საქართველოს პრეზიდენტის ბრძანებულებები, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებები, მთავრობის დადგენილებები, ინსტრუქციები, დებულებები და სხვა საკანონმდებლო აქტები.

საქართველო შეუერთდა სხვადასხვა საერთაშორისო შეთანხმებებსა და კონვენციებს. მათ შორის შეთანხმებას "ტარიფებსა და ვაჭრობაზე" (საქართველო შეუერთდა 2000 წლის 20 აპრილს). ამ შეთანხმებაში განხილულია ანტიდემპინგური და საკომპენსაციო საბაჟო გადასახადის სახეები, მათი არსი და შემოღების წესები, რომელთა შესახებაც ქვემოთ გვექნება საუბარი.

როგორც უკვე აღვნიშნეთ, საბაჟო საზღვარზე საქონლის გადამაადგილებელ პირს სხვადასხვა სახის გადასახადების გადახდა უწევს. თუმცა ყველა ეს გადასახადი საბაჟო მიზნებისთვის არაა განკუთვნილი. საბაჟო ტარიფით და ასევე საბაჟო მიზნებისთვის გადასახადებით დაბეგვრა ემსახურება იმ მიზანს, რომ ქვეყანაში იმპორტირებული საქონლის ფასი ხელოვნურად იქნეს გაზრდილი, რითაც სახელმწიფო საშუალებას არ აძლევს უცხოურ საქონელს – დაიაგროს ადგილობრივი წარმოება და ამგვარი ქმედებით დახმარებას უწევს ადგილობრივ მწარმოებელს, რათა იგი კონკურენტუნარიანი იყოს უცხოელ მწარმოებლებთან მიმართებაში, თუნდაც წარმოებული პროდუქციის დაბალი ფასების წყალობით.

აქედან გამომდინარე, აღნიშნულ ფუნქციას ასრულებს მხოლოდ საბაჟო გადასახადი, რომლის დარიცხვითაც ხელოვნურად იზრდება ქვეყანაში შემოტანილი საქონლის ფასი. რაც შეეხება დანარჩენ გადასახდელებს, რომელთაც იმპორტიორი იხდის საბაჟო საზღვარზე (ანუ აქციზი და დამატებული ღირებულების გადასახადი) ისინი საბაჟო მიზნებისთვის არაა განკუთვნილი. როგორც აქციზი, ასევე დამატებული ღირებულების გადასახადი ქვეყნის შიდა გადასახადებია და ისევე ერიცხება ადგილობრივ საქონელს, როგორც უცხოეთიდან იმპორტირებულს. ყურადღება უნდა მივაქციოთ იმ გარემოებას, რომ საბაჟო გადასახადი ერიცხება მხოლოდ უცხოურ საქონელს და არა სამამულოს (განსხვავებით აქციზისა და დღგ-ისაგან, რომლითაც სამამულო საქონელი იბეგრება), რის ნათელი მაგალითია ის ფაქტი, რომ ექსპორტი თავისუფლდება საბაჟო გადასახადისაგან (საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, მუხ. 270[3]), ხოლო აქციზისა და დღგ-ისაგან კი არა. საერთაშორისო სამართალი, როგორც ცნობილია, კრძალავს ორმაგ დაბეგვრას. აქედან გამომდინარე, საექსპორტოდ ქვეყნიდან გამავალი საქონელი თუ ექსპორტიორ ქვეყანაში დაიბეგრება იდენტური გადასახადებით, რითაც იბეგრება იმპორტიორ ქვეყანაშიც, ადგილი ექნება ორმაგ დაბეგვრას. ამიტომ, ვაჭრობის მსოფლიო ორგანიზაციის

წეერი ქვეყნები საქონლის ექსპორტს დამატებული ღირებულების გადასახადისა და აქციზის ნულოვანი განაკვეთით ბეგრაეენ, რაც იმას ნიშნავს, რომ ამ გადასახადებით იბეგრება ქვეყნის შიგნით წარმოებული პროდუქცია და იმპორტი. უფრო ზუსტად რომ ვთქვათ, საქონლის ექსპორტი საქართველოს მოქმედი კანონმდებლობის მიხედვით იბეგრება აქციზისა და დღგ- ის ნულოვანი განაკვეთით. რაც იმას გულისხმობს, რომ საექსპორტო საქონელზე ადრე გადახდილი ამ გადასახადების თანხები საქონლის გატანის შემთხვევაში უბრუნდება ექსპორტიორს.

გამომდინარე იქიდან, რომ თავისუფალ მიმოქცეეაში გაშვებული საქონელი კარგავს უცხოური საქონლის სტატუსს, გამოდის, რომ აქციზით იბეგრება ის საქონელი, რომელიც საქართველოს ტერიტორიაზე მოხმარებისთვისაა განკუთვნილი.

მსგავსი ვითარებაა საბაჟო საზღვარზე იმპორტირებული საქონლის დამატებული ღირებულების გადასახადით დაბეგვრის დროსაც. ამ შემთხვევაში იმპორტიორი იხდის დღგ-ს, ხოლო შემდეგ, საქონლის რეალიზაციისას, საზღვარზე აღნიშნული გადასახადის თანახმად გადახდილი თანხები ჩაეთვლება გადახდილად. იმპორტის განხორციელებისას გადახდილი საბაჟო გადასახადის ჩათვლას ექსპორტის დროს კი კანონმდებლობა არ ითვალისწინებს. სამართლებრივად გაუმართლებელია გადახდილი საბაჟო გადასახადის თანხის ჩათვლა, რადგან მისი ხელმეორედ გადახდა იმპორტიორს არ უხდება. მას მხოლოდ საქონლის საზღვარზე შემოტანისას იხდის და სწორედ იმიტომ, რომ ხელოვნურად იქნეს გაზრდილი შემოტანილი უცხოური საქონლის ღირებულება.

როგორც ვხედავთ, აქციზი და დამატებული ღირებულების გადასახადი ემსახურება იმ იდეას, რომ ერთმანეთს გაუთანაბრდეს უცხოური და ადგილობრივი პროდუქციის ფასები და აღნიშნული ორივე სახის პროდუქცია ერთნაირ (თანაბარ) პირობებში იქნეს მოქცეული, ხოლო საბაჟო გადასახადის დანიშნულებაა – ხელოვნურად გაზარდოს უცხოური საქონლის ფასი, რათა ადგილობრივი წარმოების მიერ გამოშვებული პროდუქცია ქვეყანაში უფრო იაფი იყოს, ვიდრე უცხოური (რა თქმა უნდა, იგივე ეხება მომსახურებასაც). აქედან გამომდინარე, ნათლად ჩანს, რომ დღგ-სა და აქციზს საქონლის იმპორტის დროს საბაჟო მიზნებთან კავშირი არა აქვთ. ეს ორი გადასახადი საბაჟო საზღვარზე გამოიყენება იმ მიზნით, რომ ქვეყანაში შემოტანილი საქონელი მესაკუთრემ არ დაუმალოს საგადასახ-

ადრე სამსახურს და ამ გზით თავი არ აარიდოს შიდა სახელმწიფოებრივ გადასახადებს. საბაჟო საზღვარზე საქონლის გადამაადგილებელი პირი საბაჟო ორგანოსათვის მის გადამალვას იმდენად აღვილად ვერ შეძლებს, როგორც ეს შეუძლია მოახერხოს იმპორტის დასრულების შემდეგ, რადგან, საქართველოს საბაჟო კოდექსის თანახმად, გადასახადების გადახდა ხდება საბაჟო გაფორმების დამთავრებამდე და შესაბამისად, საქონელს, რომელზედაც გადასახადები არ იქნა გადახდილი, იმპორტიორს სრულ საკუთრებაში არავინ გადასცემს. ამიტომ მას სხვა გამოსავალი არ რჩება – უნდა გადაიხადოს კანონმდებლობით დადგენილი გადასახადები და შემდეგ შეუძლია განახორციელოს საქონელზე საკუთრების უფლება. ასე რომ, საბაჟო საზღვარზე იმპორტიორი მტკიცდება მოქცეული საბაჟო ორგანოს "მარწუხებში" და იძულებულია, დაემორჩილოს მის კანონიერ მოთხოვნებს.

საქართველოს საბაჟო კოდექსის მიხედვით, არსებული საბაჟო რეჟიმებიდან მხოლოდ იმპორტის რეჟიმი ითვალისწინებს საქონლის იმპორტის გადასახდელებით დაბეგვრას. თუმცა, ამასთან დაკავშირებით საყურადღებოა საბაჟო კოდექსის 171-ე მუხლი. 2007 წლამდე მოქმედი საბაჟო კოდექსი საქართველოდან გატანილი საქონლის უკან დაბრუნებას უცვლელ მდგომარეობაში არ განიხილავდა იმპორტად: "საქართველოს საბაჟო ტერიტორიიდან გატანილი საქართველოს საქონლის, რომელიც საბაჟო დეკლარაციის რეგისტრაციიდან 3 კალენდარული წლის ვადაში უცვლელ მდგომარეობაში დაუბრუნდა დეკლარანტს,

შემოტანა საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე არ ჩაითვლება თავისუფალ მიმოქცევაში გაშვების (იმპორტის) საბაჟო რეჟიმში მოქცევად და, შესაბამისად, მასზე არ გადაიხდევინება იმპორტის გადასახდელები (გარდა საბაჟო მოსაკრებლისა)" (საქართველოს საბაჟო კოდექსი, მუხ. 171. 1). 2008 წლის 26 დეკემბრის ცვლილებამ ცოტა ბუნდოვანი გახადა აღნიშნული საკითხი, რადგან დღეს მოქმედი საბაჟო კოდექსის იგივე მუხლი შემდეგნაირად განმარტავს მოცემულ საკითხს: "საქართველოს საბაჟო ტერიტორიიდან გატანილი საქართველოს საქონლის, რომელიც საბაჟო დეკლარაციის რეგისტრაციის დღიდან 3 კალენდარული წლის ვადაში უცვლელ მდგომარეობაში დაუბრუნდა დეკლარანტს, რაც დასტურდება მის მიერ წარმოდგენილი დოკუმენტებით, შემოტანა საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე ჩაითვლება საქონლის თავის-

უფალ მიმოქცევაში გაშვების (იმპორტის) საბაჟო რეჟიმში მოქცევად და მასზე არ გადაიხდევინება იმპორტის გადასახდელები (გარდა საბაჟო მოსაკრებლისა)" (საქართველოს საბაჟო კოდექსი, მუხ. 171, ნაწილი 1-ლი). ამავე კოდექსის მე-6 მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, თუ საქართველოს საქონელი გატანილ იქნა საქართველოს საბაჟო ტერიტორიიდან, კარგავს საქართველოს საქონლის საბაჟო სტატუსს, ხოლო, ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის "ზ" ქვეპუნქტის მიხედვით, საქონლის ექსპორტის საბაჟო რეჟიმში გაშვებული უცხოური საქონლის გადამუშავების შედეგად მიღებული პროდუქტი ითვლება საქართველოს საქონლად. რაც, ცოტა არ იყოს, შორდება ლოგიკას.

იმპორტის გადასახდელებით იბეგრება მხოლოდ საქონლის იმპორტი. სხვა საბაჟო რეჟიმებზე კი საბაჟო კოდექსის თანახმად, საბაჟო გადასახდელების გადახდა გათვალისწინებული არაა. უფრო ზუსტად რომ ვთქვათ, დანარჩენი რეჟიმები თავისუფლდება საბაჟო გადასახდელებისაგან მთლიანად ან ნაწილობრივ. ნაწილობრივ გათავისუფლების შემთხვევაშიც გადასახდელია იმპორტის და არა სხვა რომელიმე რეჟიმის შესაბამისი გადასახდელები. ამდენად, როგორც კოდექსშია განსაზღვრული, საბაჟო სფეროში მოქმედებს იმპორტის და ექსპორტის გადასახდელები. სხვა სახის (და შესაბამისად სხვა საბაჟო რეჟიმის) გადასახდელებს საქართველოს საბაჟო კანონმდებლობა არ იცნობს. იმპორტის გადასახდელები კი ამავე კოდექსის მიხედვით არის: 1. საბაჟო მოსაკრებელი, 2. საბაჟო გადასახადი, 3.აქციზი და 4. დღგ (საქართველოს საბაჟო კოდექსი, მუხ. მე-7, ნაწილი მე-8). ყოველივე ზემოთქმულიდან გამომდინარე, აქციზი და დამატებული ღირებულების გადასახადი იმპორტის გადასახდელებია და არა საბაჟო გადასახდელები, რადგან, როგორც უკვე აღვნიშნეთ, მათ საბაჟო მიზნებთან შეხება არა აქვთ, ხოლო საგადასახადო კოდექსის თანახმად ამ გადასახადებით დაბეგვრის ობიექტია საქონლის იმპორტი და საბაჟო საზღვარზე მათ დარიცხვას და თანხების ამოღებას ახორციელებს საბაჟო ორგანო საგადასახადო კოდექსისა და საბაჟო კანონმდებლობის საფუძველზე (საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, მუხ. 249-ე, ნაწილი 3-ე).

ამრიგად, შეიძლება დავასკვნათ, რომ საქართველოს საბაჟო და საგადასახადო კანონმდებლობის თანახმად, ქვეყანაში მოქმედებს შემდეგი სახის საბაჟო გადასახდელები: 1. საბაჟო

მოსაკრებელი, 2. საბაჟო გადასახადი, 3. აქციზი (აქციზურ საქონელზე) და 4. დამატებული ღირებულების გადასახადი. ამათგან საბაჟო მიზნებს ემსახურება საბაჟო მოსაკრებელი და საბაჟო გადასახადი. რაც შეეხება საბაჟო გადასახადს, იგი ერთია, მაგრამ გააჩნია შემდეგი სახეები: ა) ჩვეულებრივი, ბ) სეზონური და გ) განსაკუთრებული. საბაჟო კანონმდებლობის თანახმად, დასაბეგრ საქონელს ერიცხება ერთ-ერთი მათგანი. აქციზისა და დამატებული ღირებულების გადასახადის დარიცხვისა და აკრეფის უფლება საბაჟოს დელეგირებული აქვს საგადასახადო ორგანოსაგან. ამ გადასახადებს სამეცნიერო ლიტერატურაში საბაჟო გადასახდელების ჯგუფში აერთიანებენ. ჩვენის აზრით კი, უფრო გამართლებული იქნებოდა მათი იმპორტის გადასახდელებში შეტანა, რადგან ამ გადასახადების არსი არ შეიცავს საბაჟო საქმიანობის მიზანდანიშნულებას.

§2. გადასახდელების დარიცხვა და საბაჟო გაფორმების პროცედურები

საბაჟო სამართალში ერთ-ერთ მნიშვნელოვან და ამავე დროს პრობლემურ საკითხს წარმოადგენს საბაჟო გაფორმების პროცედურების გამარტივება და საბაჟო გადასახდელებით დაბეგვრის უფრო ეფექტურად განსორციელება.

საბაჟო გაფორმების პროცედურების სირთულე პრობლემებს უქმნის ნებისმიერ იმპორტიორს და ასევე ექსპორტიორებსაც. საქართველოსთვის, როგორც ევროპა-აზიის დამაკავშირებელი მნიშვნელოვანი სახმელეთო დერეფნის მქონე ქვეყნისთვის, განსაკუთრებულ ყურადღებას მოითხოვს ტრანზიტის საბაჟო რეჟიმში მოქცეული საქონლისთვის დადგენილი წესების გამარტივება.

საბაჟო გაფორმების პროცედურების გამარტივება არა მარტო საქართველოს, არამედ მთელი მსოფლიოს საბაჟო სისტემების უმნიშვნელოვანეს პრობლემას წარმოადგენს. სწორედ ამ

მი'ხნით სხვადასხვა დროს მიღებ'ულია საერთა'შორისო კონვენციები და შეთანხმებები, როგორიცაა: "შეთანხმება იმპორტის ლიცენ'სირების პროცედურების შესახებ", ვენის 1961 წლის კონვენცია "დიპლომატიური ურთიერთობების შესახებ"; ჟენევის 1982 წლის 21 ოქტომბრის საერთაშორისო კონვენცია "საზღვრებზე ტვირთის კონტროლის ჩატარების პირობების შეთანხმების შესახებ"; ბარსელონას 1921 წლის 20 აპრილის "თავისუფალი ტრანზიტის კონვენცია და სტატუტი"; ჟენევის 1956 წლის 19 მაისის კონვენცია "ტვირთების საერთა'შორისო საგზაო გადაზიდვების ხელშეკრულების შესახებ"; შეთანხმება "ვაჭრობაში ტექნიკური ბარიერების შესახებ" და სხვ.

საბაჟო გაფორმება საბაჟო ორგანოს მხრიდან სხვადასხვა ოპერაციების განხორციელებას მოითხოვს. საბაჟო გაფორმების მიზანს საქონლის რომელიმე რეჟიმში მოქცევა წარმოადგენს. ვ. ქარუმიძის მოსაზრების თანახმად, საბაჟო გაფორმება საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალებების შესაბამის საბაჟო რეჟიმ'ში მოქცევისა და შერჩეული რეჟიმის დამთავრების მი'ხნით, სხვადასხვა საბაჟო პროცედურების ჩატარებას გულისხმობს[82].

რადგან ჩვენი კვლევის თემას საბაჟო გადასახდელებით დაბეგვრის საკითხები შეადგენს, ნაშრომში მხოლოდ იმპორტის რეჟიმში მოქცეული საქონლის მიმართ განსახორციელებელ პროცედურებს შევეხებით. საბაჟო გაფორმების დამთავრება დადგენილი გადასახადების გადახდის გარეშე დაუშვებელია. სწორედ ეს საკითხი წარმოადგენს მოსაგვარებელ პრობლემას, თუ როდის, გაფორმების რა სტადიაზე იქნას გადახდილი საბაჟო გადასახდელები.

საბაჟო გაფორმება, როგორც აღვნიშნეთ, რამდენიმე ოპერაციას მოიცავს. ეს პროცედურებია: დეკლარაციის წარდგენა; საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალებების წარდგენა; წარდგენილი საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალებების დათვალიერება; საბაჟო შემოწ'მება, რაშიც იგულისხმება არა მარტო საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალებების შემოწ'მება, არამედ ასევე მათი თანმხლები საბაჟო დოკუმენტაციის შემოწ'მება, მათი უტყუარობის შესწავლა და მათი საქონელთან და სატრანსპორტო საშუალებებთან შესაბამისობის დადგენა; საჭიროების შემთხვევაში სინჯებისა და ნიმუშების აღება; გარანტიების

---

[82] ვ. ქარუმიძე. საბაჟო სამართალი. თბ. 2004, გვ. 425

მოთხოვნა და წარდგენა; გადასახადების გამოანგარიშება, გადახდევინება და ბიუჯეტში ჩარიცხვა. ყველა ამ პროცედურის ნატარების შემდეგ მთავრდება საბაჟო გაფორმება.

არც საბაჟო კოდექსში და არც საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 20 დეკემბრის ბრძანებაში "საქონლის თავისუფალ მიმოქცევაში გაშვების (იმპორტის) საბაჟო რეჟიმის გამოყენების წესების შესახებ ინსტრუქციის დამტკიცების თაობაზე" კონკრეტულად არ არის მითითებული, გაფორმებისთვის დადგენილი პროცედურების განხორციელების რომელ სტადიაზე უნდა იქნეს გადახდილი საბაჟო გადასახდელები. აღნიშნული ბრძანების I-ელი მუხლის მე-2 პუნქტი განმარტავს, რომ "თავისუფალ მიმოქცევაში გაშვების (იმპორტის) საბაჟო რეჟიმში საქონლის მოქცევისას მის მიმართ გამოიყენება შემდეგი ღონისძიებები: ა) სავაჭრო პოლიტიკის ღონისძიებები; ბ) საქონლის საბაჟო ტერიტორიაზე შემოტანისას გათვალისწინებული საბაჟო პროცედურები; გ) საბაჟო გადასახდელების გადახდა". საქართველოს საბაჟო კოდექსის 202-ე მუხლის მე-4 ნაწილში ვკითხულობთ: "საბაჟო გადასახდელების გადახდა ხორციელდება საბაჟო პროცედურების შესრულებისას, საბაჟო ორგანოს მიერ რეგისტრირებული საბაჟო დეკლარაციის ან შეტყობინების საფუძველზე, ხოლო გადახდილი საბაჟო გადასახდელის თანხა საბაჟო პროცედურების შესრულებისას ან საბაჟო პროცედურების დასრულების შემდეგ აისახება ბიუჯეტის ანგარიშზე". ირკვევა, რომ გადახდა უნდა განხორციელდეს გაფორმების ბოლო სტადიაზე, როდესაც საბაჟო ორგანოს უკვე დადგენილი ექნება საბუთების უტყუარობა, დათვალიერებული იქნება საქონელი და საიდენტიფიკაციო საშუალებები და შემოწმებული იქნება საბაჟო დეკლარაცია. ჩამოთვლილი პროცედურების განხორციელება შესაძლებელია როგორც საქონლის მიმღებ სასაზღვრო საბაჟო-გამშვებ პუნქტზე, ასევე გაფორმების საბაჟოშიც. დღეისათვის საქართველოში ყველა საბაჟო გამშვები პუნქტი იმპორტის რეჟიმთან დაკავშირებულ პროცედურებს სრულად არ ახორციელებს, ანუ სასაზღვარზე ყველგან არ ხდება იმპორტის დაბეგვრა და საქონლის მესაკუთრეს თუ მფლობელს ამ მიზნით სასაზღვრიდან გაფორმების საბაჟომდე უხდება საქონლის მიტანა. ეს კი, გარკვეულწილად აფერხებს საბაჟო საქმიანობას.

სამეცნიერო ლიტერატურაში საბაჟო გაფორმება და საბაჟო კონტროლი ხოჯერ იმგვარადაა განმარტებული, რომ

მათ შორის სხვაობის დადგენა ჭირს. საბაჟო კონტროლის პროცედურები მოიცავს: საქონლის, სატრანსპორტო საშუალებებისა და მათი საიდენტიფიკაციო საშუალებების კონტროლს; საბაჟო დოკუმენტების შემოწმებას; საბაჟო დათვალიერებას; პირად გასინჯვას; იმ საწყობებისა და სათავსების დათვალიერებას, სადაც ინახება საბაჟო ზედამხედველობას დაქვემდებარებული საქონელი და სხვ.

მეცნიერთა ნაწილი მიიჩნევს, რომ საბაჟო კონტროლი გარკვეულ ეფექტიან ღონისძიებათა ერთობლიობაა, რომელიც საბაჟო სისტემის ნორმალურ და მოქნილ ფუნქციონირებას უზრუნველყოფს და მის საფუძველს წარმოადგენს საბაჟო გაფორმება[83].

სხვა მეცნიერები მიიჩნევენ, რომ "საბაჟო გაფორმება შეიძლება განვიხილოთ, როგორც საბაჟო ორგანოების თანამდებობის პირთა მიერ ჩატარებული ოპერაციების ერთობლიობა, რომლებსაც ისინი ახორციელებენ საქართველოს საბაჟო საზღვარზე საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალებების საბაჟო კონტროლის უზრუნველსაყოფად", "თუ საბაჟო გაფორმება მთავრდება საქონლის თავისუფალ ბრუნვაში გაშვებით, ამავე მომენტში მთავრდება საბაჟო კონტროლიც. ყველა სხვა შემთხვევაში კი საბაჟო კონტროლი ვრცელდება საბაჟო რეჟიმის დამთავრებამდე" [84]

ჩვენის აზრით, საბაჟო კონტროლი წარმოადგენს იმ ოპერაციების ერთობლიობას, რომლებიც საბაჟო გაფორმების უზრუნველსაყოფად ხორციელდება. საბაჟო გაფორმების ცნება უფრო ფართოა, ვიდრე საბაჟო კონტროლისა, რადგან გაფორმება საბაჟო კონტროლის განხორციელების გარეშე არ ხდება. ზოგ შემთხვევაში საბაჟო გაფორმება და საბაჟო კონტროლი ერთდროულად მთავრდება. ეს მაშინ ხდება, თუ საქონელი კომერციული მიზნითაა შემოტანილი იმპორტის რეჟიმში, მაგრამ თუ საქონელი მიზნობრივი დანიშნულებით შემოდის (მაგ. ჰუმანიტარული დახმარების ან სტიქიური უბედურების თავიდან აცილების, ან სხვა არაკომერციული მიზნით), მაშინ მართალია, საბაჟო გაფორმება მთავრდება საქონლის აღნიშნულ რეჟიმში მოქცევით, მაგრამ საბაჟო კონტროლი მასზე 3

---

[83] ვ. ქარუმიძე. საბაჟო სამართალი. თბ. 2004. გვ. 462.

[84] საქართველოს საბაჟო კოდექსი, კომენტარები, მომზადებული ვ. ლორთქიფანიძის ხელმძღვანელობით. თბ. 1998. გვ. 168; 298.

წლის განმავლობაში გრძელდება. საქართველოს საბაჟო კოდექსის 170-ე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, საბაჟო დეკლარაციის რეგისტრაციიდან 3 კალენდარული წლის განმავლობაში დაუშვებელია მიზნობრივი დანიშნულებით შემოტანილი საქონლის სხვა მიზნით გამოყენება, რაც, ცხადია, საბაჟო ორგანოს უტოვებს არა მარტო უფლებამოსილებას, არამედ ვალდებულებასაც, აღნიშნული სახის საქონელზე მთელი სამი წლის განმავლობაში აწარმოოს საბაჟო კონტროლი.

საბაჟო კონტროლი მუდამ წინ უსწრებს გაფორმებას და ეს უკანასკნელი კონტროლის პროცედურების განხორციელების გარეშე არ წარმოებს. სხვაგვარად შეუძლებელიცაა წარმოვიდგინოთ იმპორტის რეჟიმით შემოტანილი საქონლის მიმართ განსახორციელებელი ოპერაციები, რადგან, საბაჟო კონტროლი მოიცავს როგორც მიმდინარე და შემდგომ კონტროლს, ასევე წინასწარ კონტროლსაც. კონტროლის ყველა ეს სახე ერთი მიზნით ხორციელდება – განხორციელდეს საბაჟო გაფორმება კანონმდებლობით დადგენილ ფარგლებში და ადგილი არ ჰქონდეს რაიმე სამართალდარღვევას. წინასწარ კონტროლში შედის ის პროცედურები, რომლებიც საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალებების ვიზუალურ დათვალიერებასა და საიდენტიფიკაციო საშუალებების შემოწმებას ითვალისწინებს. შესაძლებელია, საბაჟო კონტროლი დაიწყოს, მაგრამ საბაჟო გაფორმება არ მოჰყვეს. მაგალითად, თუ საქონელი შემოვა საქართველოს ტერიტორიაზე, მაგრამ უკანონე ბრუნდება იმის გამო, რომ გადამზიდველს დანიშნულების ქვეყანა შეეშალა ან საქონლის მიმღები სხვადასხვა მიზეზების გამო თავიდანვე უარს აცხადებს საქონლის მიღებაზე. ამ შემთხვევაში საქონლის რომელიმე საბაჟო რეჟიმში მოქცევა ან გაფორმების სხვა პროცედურის განხორციელება არ ხერხდება, რადგან ამგვარ შემთხვევათა რეგულირებას კანონი ან კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტი არ ითვალისწინებს. მაგრამ ეს არ ნიშნავს, რომ საქონლის მიმართ საბაჟო კონტროლის ღონისძიებები არ იქნეს გამოყენებული იმ პერიოდისათვის, რა დროის მონაკვეთშიაც იგი საქართველოს ტერიტორიაზე იმყოფება. ასეთი საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალების დათვალიერება და უკან გაბრუნება ცხადია, საბაჟო კონტროლის ქვეშ უნდა განხორციელდეს.

რაც შეეხება საბაჟო გადასახდელებით დაბეგვრას საბაჟო გაფორმების პროცესში, ჩვენის აზრით, სასურველია მოხდეს

საბაჟო დათვალიერებისა და კონტროლის მიზნით განსაზღვრული ოპერაციების დასრულებისთანავე როგორც საბაჟო საზღვარზე, ასევე ნებისმიერ გაფორმების საბაჟოში. ამით თავიდან ავიცილებთ იმ ზედმეტ ხარჯებს და რისკის ფაქტორს, რომელიც საზღვრიდან გაფორმების საბაჟომდე საქონლის გადაადგილებას ახლავს თან. ამ საკითხს უფრო ვრცლად ქვემოთ შევეხებით, სადაც საქონლის გადასახადებით დაბეგვრის ადგილზე გვექნება საუბარი.

§3. საბაჟო გადასახდელების დიფერენციაცია საქონლის კლასიფიკაციის მიხედვით

საბაჟო გადასახდელებით დაბეგვრისას ერთ-ერთ უმნიშვნელოვანეს პრობლემას წარმოადგენს არა მხოლოდ გადასახდელების ოდენობის განსაზღვრა, არამედ ისიც, თუ რა სახეობის საქონელს რა სატარიფო განაკვეთებით დავბეგრავთ. საქონლის სახეობების მიხედვით საბაჟო გადასახდელების ტარიფის დიფერენციაციას მრავალი სახელმწიფო საკმაოდ ეფექტურად იყენებს. დიფერენცირებული განაკვეთები გამართლებულია იმით, რომ საქონლის ყველა მფლობელს, და შესაბამისად - გადამხდელს თანაბარ პირობებში არ აქცევს და აქედან გამომდინარე, სამართლიანი დაბეგვრის პრინციპებს შეესაბამება, ხოლო მომგებიანია იმ თვალსაზრისით, რომ სხვადასხვა სახეობის საქონელი განსხვავებულ დანიშნულებას ატარებს. განსხვავებული დანიშნულების მქონე საქონელი კი, ჩვენის აზრით, განსხვავებული ტარიფებით უნდა დაიბეგროს. ეს იმითაა გამოწვეული, რომ ყველა სახეობის საქონელზე არც თანაბარი მოთხოვნაა მომხმარებელთა მხრივ და ასევე, სახელმწიფო ინტერესებიდან გამომდინარე, შესაძლებელია, რომელიმე სახეობის საქონლის ქვეყანაში შემოტანა ან შეზღუდული იყოს, ან კიდევ პირიქით – სახელმწიფო ხელს უწყობდეს გარკვეული სახის საქონლის დიდი რაოდენობით იმპორტირებას. სხვადასხვა სახეობის და დიფერენცირებული განაკვეთების მოქმედებას გამართლებლად თვლის ზ. როგავაც. მეცნიერის შეხედულებით, "გადასახადების სიმრავლის პრინციპი" უნდა ემყარებოდეს "დიფერენცირებული გადასახადებისა და დაბე-

გერის ობიექტების ერთობლიობას". მისი თქმით, მრავალი და დიფერენცირებული გადასახადი თავიდან აგვაცილებს "ერთი გადასახადის ბიუჯეტის" არსებობას. "გადასახადების სიმრავლე საშუალებას აძლევს სახელმწიფოს, გაატაროს მოქნილი საგადასახადო პოლიტიკა, გაათანაბროს და ფსიქოლოგიურად ნაკლებად შესამჩნევი გახადოს საერთო-საგადასახადო ტვირთი, შემოქმედება მოახდინოს მოხმარებასა და დაგროვებაზე და ა. შ." [85].

საბაჟო გადასახდელების დიფერენცირებულად გამოყენება ამაღე დროს საშუალებას მოგვცემს, განსხვავებულად დავბეგროთ ის ფიზიკური პირები, რომელთაც პირადი სარგებლობისთვის შემოაქვთ საქონელი, რომელიც დაუბეგრავი მინიმუმის ფარგლებს აღემატება და ის ფიზიკური თუ იურიდიული პირები, რომელთაც დიდი რაოდენობით, პარტიებად შემოაქვთ საქონელი.

მხოლოდ საბაჟო ტარიფების არსებობა, ცხადია, ქვეყნის ეკონომიკის წინსვლის საწინდარი ვერ იქნება, ამ მხრივ განსაკუთრებული ყურადღება უნდა დაეთმოს თვით ამ ტარიფების გონივრულ გამოყენებას, კერძოდ, თუ რა სახის საქონელი როგორ იქნეს დაბეგრილი და შესაბამისად — როგორი საქონლის ფასი რა ოდენობით იქნეს გაზრდილი საბაჟო გადასახდელების გამოყენების შედეგად.

საბაჟო საქმიანობის სფეროში ერთ-ერთ მნიშვნელოვან საკითხს წარმოადგენს საბაჟო ტარიფების დიფერენციაცია.

დაუშვებელია, ყველა სახის საქონლის თანაბარი სატარიფო განაკვეთით დაბეგვრა. იმპორტირებული საქონელი უნდა იყოს დაყოფილი სხვადასხვა კატეგორიებად იმისდა მიხედვით, თუ რა დანიშნულებით შემოდის იგი ქვეყანაში და რა სახის საქონელს წარმოადგენს, იწარმოება თუ არა ანალოგიური საქონელი ქვეყანაში, როგორია ადგილობრივი საქონლის ხარისხი და ახერხებს თუ არა ეს უკანასკნელი შიდა ბაზრის მოთხოვნების დაკმაყოფილებას როგორც ხარისხის მიხედვით, ასევე რაოდენობრივად.

აღნიშნულ საკითხს დიდი ყურადღება ექცეოდა ჯერ კიდევ გასულ საუკუნეში, კერძოდ, 1918 – 1921 წლებში, დამოუკიდებელი საქართველოს რესპუბლიკის არსებობის დროს. ამ პე-

---

[85] ზ. რიყვაია, გადასახადები. საგადასახადო სისტემა და საგადასახადო სამართალი. თბ. 2002, გვ. 88.

რიოდის საქარიველოს საბაჟო კანონმდებლობა განსაკუთრებულ აქცენტს აკეთებდა სახელმწიფოს ტერიტორიაზე ტრანზიტის რეჟიმით გამაჟალ საქონელზე. ეს არც არის გასაკვირი, რადგან საქართველო წარმოადგენს ევროპის დამაკავშირებელ ხიდს აზიერკაეკასიასა და აზიის მრავალ სახელმწიფოსთან. სწორედ ამ გარემოებიდან გამომდინარე, იმდროინდელი საბაჟო კანონმდებლობა ხელს უწყობდა თავისუფალ ტრანზიტს. მაგრამ აქვე უნდა აღვნიშნოთ ისიც, რომ მხოლოდ იმ სახელმწიფოებიდან შემოტანილი საქონელი თავისუფლდებოდა საბაჟო გადასახადისაგან, რომელთანაც საქართველოს დადებული ჰქონდა შესაბამისი ხელშეკრულება და აუცილებელ პირობას წარმოადგენდა, რათა საქონლის საბუთებში აღნიშნული ყოფილიყო, რომ იგი ექვემდებარებოდა მხოლოდ და მხოლოდ ტრანზიტულ რეჟიმს[36].

რაც შეეხება იმპორტს, დემოკრატიული საქართველოს კანონმდებლობა გარკვეულ შეზღუდვებს აწესებდა სურსათსანოვაგისა და სახელმწიფო მონოპოლიას დაქვემდებარებული საქონლის შემოტანაზე, როგორიცაა: მარგანეცი, თამბაქო, მატყლი, აბრეშუმი და სხვ.

შეზღუდვები ეხებოდა საქონლის ექსპორტსაც. ხე-ტყის, ქვანახშირის, ტყავის გატანისათვის საჭირო იყო მომარაგების სამინისტროს ნებართვა.

ამ პერიოდში ყველა შემოსატანი საქონელი იყოფოდა ოთხ ჯგუფად: 1. პირველ ჯგუფში ერთიანდებოდა სურსათსანოვაგე, მიწის დასამუშავებელი იარაღები და მანქანათა ნაწილები, რომლებიც შემოიტანებოდა ბაჟის გადახდის გარეშე. 2. მეორე ჯგუფში შედიოდა ფუფუნების საგნები, რომელთა შემოტანა საერთოდ იკრძალებოდა. 3. მესამე ჯგუფში განიხილებოდა მასობრივი მოხმარების საგნები, რომლებზედაც მცირედი ბაჟი გადაიხდებოდა. 4. მეოთხე ჯგუფი აერთიანებდა დანარჩენ ყველა სახის საქონელს, რომლებიც იბეგრებოდა იმის მიხედვით, თუ როგორ საჭიროებას წარმოადგენდა ისინი რესპუბლიკის მცხოვრებთათვის.

საექსპორტო საქონელი იყოფოდა სამ ჯგუფად: 1. პირველადი საჭიროების ან მასობრივი მოხმარების საგნების გატანა იზღუდებოდა. 2. სამონოპოლიო საქონლის და ყველა სახის ნედლეულის გატანა (როგორიცაა: მარგანეცი, თამბაქო,

---

[36] საქართველოს დემოკრატიული რესპუბლიკის საშინაოსაგარეო აქტების კრებული. ტფ. 1990. გვ 312 -372.

აბრეშუმი, მატყლი და ხე-ტყის მასალა) ნებადართული იყო მთავრობის მიერ დაწესებული სათანადო ბაჟის გადახდის შემდეგ. 3. სხვა საქონელი, რომელიც პირველ ორ ჯგუფში არ შედიოდა, სოლიდური ბაჟით იბეგრებოდა ექსპორტისას[87].

ამგვარად, დემოკრატიული საქართველოს ხელისუფლება საკმაოდ დიდ ყურადღებას უთმობდა საბაჟო გადასახადებით დაბეგვრის საკითხს და ამასთან, საკმაოდ გონივრულ პრინციპებს ეყრდნობოდა საბაჟო პოლიტიკის განხორციელებისას.

გადასახადებით დაბეგვრისას სახელმწიფომ პირველ რიგში გადასახადის მომავალ გადამხდელს უნდა მისცეს საშუალება – დააგროვოს გარკვეული ქონება თუ შემოსავალი, რომელიც შემდგომში დაბეგვრის ობიექტად იქცევა.

სხვა შემთხვევაში, როცა პირს არ გააჩნია საკმარისი ქონება, იგი ცხადია, ვერც გადაიხდის ვერანაირ გადასახადს. სწორედ ამიტომ სახელმწიფო ყველანაირად უნდა ცდილობდეს, ხელი შეუწყოს საზოგადოების გადახდისუნარიანი ფენის რაოდენობრივ ზრდას. ცხადია, სახელმწიფოს მხრივ ამგვარი საქმიანობა მარტო შიდა გადასახადების ფორმირებით არ ხორციელდება. მოსახლეობის სხვადასხვა სოციალური ფენების ეკონომიკური კეთილდღეობა საბაჟო საქმიანობის ეფექტურად და გონივრულად გამოყენებაზეც დიდადაა დამოკიდებული.

ამ აზრს ანვითარებს ანტიკური ხანის ერთ-ერთი უდიდესი ფილოსოფოსი არისტოტელეც თავის ნაშრომში "პოლიტიკა". სადაც იგი ამბობს, რომ "კანონმდებელი სახელმწიფოში ყოველთვის ორიენტაციას უნდა იღებდეს საშუალო კლასზე. მაშინაც, თუ ის ადგენს ოლიგარქიული წყობილების კანონებს, უნდა ემყარებოდეს საშუალო კლასს, ხოლო თუ ადგენს დემოკრატიულს, მაშინ საშუალო კლასი უნდა დაუქვემდებაროს ამ კანონებს" (არისტოტელე, პოლიტიკა, თავი X, 1297a).

ჩვენის აზრით, არც ზოგადად სამართლის და არც დაბეგვრის სამართლიანობის პრინციპს შეესაბამება ის ფაქტი, როდესაც ერთი ტონა ბოსტნეულის შემომტანიც იმავე განაკვეთებით იბეგრება, როგორითაც – 100 ტონა ბოსტნეულის იმპორტიორი. სასურველი იქნება, თუ დაწესდება გარკვეული სხვაობა სატარიფო განაკვეთებში იმის მიხედვით, თუ რა რაოდენობით შემოაქვს პირს საქონელი. ამასთან, გასათვალისწინებელია ის გარემოებაც, საქონლის მესაკუთრე ფიზიკური პირია,

---

[87] საქართველოს დემოკრატიული რესპუბლიკის სამართლებრივი აქტების კრებული (1918-1921 წ.წ.). თბ., 1990. გვ. 364-371.

თუ იურიდიული. ამ საკითხს მნიშვნელობა აქვს, რადგან ფიზიკურ პირს იმდენი ფინანსური შესაძლებლობები არ გაჩნია, რაც იურიდიულ პირს. საქართველოს 1994 წლის 28 ოქტომბრის კანონი "მეწარმეთა შესახებ" მე-3 მუხლის მე-5 პუნქტში მოითხოვს საზოგადოების დაფუძნებისას შესატანის განხორციელების აუცილებლობას: "საზოგადოების დაფუძნებისას პარტნიორები უნდა შეთანხმდნენ წილების განაწილებაზე და დათქვან კაპიტალში მათი შენატანის ოდენობა"

ფიზიკური პირების საბაჟო გადასახდელებით დაბეგვრისას თუ უფრო მეტ ლიბერალობას გამოიჩენს სახელმწიფო, ვფიქრობთ, მისასალმებელი იქნება. თუ დაწესდება ამგვარი ტარიფები, სახელმწიფო კიდევ უფრო მეტად შეძლებს ნაკლებად შეძლებული სოციალური ფენებისთვის დახმარების გაწევას. შემდგომში კი, შეღავათების საფუძვლად დაგროვებული ქონების გაზრდით, ისინი უფრო მსხვილ გადამხდელებად იქცევიან.

საბაჟო საქმიანობა სახელმწიფოს მკაცრი კონტროლის ქვეშ ხორციელდება. ამიტომ, მას შეიძლება გარკვეული სახეობის საქონლის შემოტანა პრიორიტეტულ საქმიანობად მიაჩნდეს, ხოლო სხვა სახეობის საქონლის შემოტანაზე კი, პირიქით, შეზღუდვები დააწესოს. თუ რა საქონლის შემოტანაზე უნდა განხორციელდეს ხელშეწყობა, ამას სახელმწიფო უნდა არეგულირებდეს ქვეყნის ეკონომიკურ-პოლიტიკური მდგომარეობიდან გამომდინარე. ჩვენის აზრით, ამგვარი საქონლის ნუსხაში პირველ რიგში უნდა შედიოდეს სოფლის მეურნეობის და მრეწველობის დარგების განვითარებისთვის განკუთვნილი მანქანა-დანადგარები და სხვა სახის აღჭურვილობა.

საბაჟო პოლიტიკის ერთ-ერთ ძირითად მიზანს სწორედ ქვეყნის ეკონომიკის წინსვლა წარმოადგენს. ამ პრობლემის გადასაჭრელად, ალბათ, ყველაზე მისაღები ფორმა სატარიფო განაკვეთების დიფერენციაციაა, რაც სხვადასხვა სახის საქონლის განსხვავებული ტარიფებით დაბეგვრაში გამოიხატება.

ამ თვალსაზრისით აღსანიშნავია რუსი მეცნიერის ოლგა ბაკაევას შეხედულება, რომელიც იმპორტირებულ საქონელს სამ ჯგუფად ყოფს:

პირველ ჯგუფს მიაკუთვნებს იმ საქონელს, რომელიც ქვეყანაში საკმარისი რაოდენობით და მაღალი ხარისხით იწარმოება და მიიჩნევს, რომ ასეთი საქონლის იმპორტი მაღალი საბაჟო ტარიფებით უნდა იყოს დაბეგრილი.

მეორე ჯგუფში იგი აერთიანებს იმ საქონელს, რომლის ხარისხსაც ბევრად ჩამორჩება ანალოგიური ადგილობრივი საქონლის ხარისხი და მასზე ზომიერი ტარიფების გამოყენებას მიიჩნევს მართებულად.

ხოლო *მესამე ჯგუფში* განიხილავს ისეთ საქონელს, რომელიც ქვეყანაში არ იწარმოება და თვლის, რომ მოცემულ შემთხვევაში საბაჟო ტარიფები ასეთ იმპორტირებულ საქონელზე უნდა იყოს მინიმალური ან საერთოდ უნდა გაუქმდეს.[88]

ავტორი არაფერს ამბობს ისეთი სახის საქონლის შესახებ, რომელიც შეიძლება გაერთიანდეს მეოთხე ჯგუფში.

ეს არის საქონელი, რომელიც ადგილობრივ პროდუქციაზე გაცილებით დაბალხარისხიანია და რომლის დაბალმა ფასმა, მისი ხარისხის დაცემის გამო შეიძლება გააუფასუროს ადგილობრივი პროდუქციაც. ამის თავიდან ასაცილებლად, უცხოური მდარე პროდუქცია განსაკუთრებით მკაცრად უნდა დაიბეგროს.

თავისთავად გამართლებულად მიგვაჩნია საკითხისადმი ასეთი მიდგომა, რადგან ქვეყანაში წარმოებული მაღალხარისხიანი პროდუქცია, მართლაც საიმედოდ იქნება დაცული უცხოური საქონლის კონკურენციისაგან, სადაც მის დასამზადებლად გაცილებით ნაკლები შრომა, მუშახელი და დრო იქნა დახარჯული, ვიდრე ჩვენს პირობებში ამას ადგილობრივი მეწარმეები შეძლებდნენ იმ ტექნიკურ და სამრეწველო პირობებში, რაც მათ ამჟამად გააჩნიათ.

ამ თვალსაზრისით, ალბათ, ქვეყნის ეკონომიკის განვითარებისათვის დახმარება იმ იმპორტული საქონლის ნაკლები თანხით დაბეგვრა იქნება, რომელიც საწარმოო ძალთა განვითარებისთვის არის აუცილებელი, პირველ რიგში, ცხადია – სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების ტექნიკისა და შემდეგ იმ მანქანა-დანადგარებისა, რომლებიც უზრუნველყოფენ მრეწველობის წინსვლას. ამგვარ საქონელზე ჩვენის აზრით, მაქსიმალური შეღავათები უნდა დაწესდეს. ეს შეღავათები არა მარტო საბაჟო გადასახადის შემცირებაში უნდა გამოიხატოს, არამედ როგორც საბაჟო, ასევე დამატებული ღირებულების გადასახადის სატარიფო განაკვეთების მაქსიმალურად შემცირებაში ან საერთოდ გაუქმებაში.

---

[88] ჟურნალი "მაკრო-მიკრო ეკონომიკა", თბ. 2002. №5-6. გვ. 39

მანქანა-იარაღებზე დაბეგვრის ამ შემცირებამ უნდა გამოიწვიოს აღნიშნული პროდუქციის იაფი შესყიდვაც, რაც მოწესრიგებული უნდა იქნეს სახელმწიფოს მიერ შესაბამისი ხელშეკრულებებით. წინააღმდეგ შემთხვევაში ტექნიკის შესყიდვა შეუძლებელი იქნება მისი მაღალი თვითღირებულებიდან გამომდინარე.

რაც შეეხება ისეთი სახის საქონლის იმპორტს, როგორიც ქვეყანაში იწარმოება, მაგრამ მისი ხარისხი გაცილებით დაბალია უცხოურთან შედარებით, ცხადია, საჭიროებს კონკურენციას და სამომხმარებლო ბაზარზე ალტერნატივის გაჩენას, რადგან, როგორც წლების მანძილზე დაგროვილმა გამოცდილებამ აჩვენა, რომ თუ წარმოებულ საქონელზე არ არსებობს არანაირი კონკურენცია, მწარმოებელი აღარ ზრუნავს მისი ხარისხის გაუმჯობესებაზე.

ასეთი სახის საქონელს უხვად აწარმოებდნენ ყოფილი საბჭოთა კავშირის ქვეყნებში, როცა უცხოური საქონლის იმპორტი მკაცრად იყო შეზღუდული.

თუ ამ სახის საქონელს მრავალი ან თუნდაც რამდენიმე კონკურენტი გაუჩნდება, მაშინ მომხმარებელს საშუალება ექნება – შეიძინოს უკეთესი ხარისხის და ხელმისაწვდომი ფასების მქონე ნაწარმი. ამასთან, ადგილობრივი მეწარმეც ეცდება, რომ მის მიერ წარმოებული პროდუქცია იყოს მაღალხარისხიანი.

ვერ დავეთანხმებით მოსაზრებას იმის თაობაზე, რომ ქვეყანაში იმპორტირებული ისეთი სახის საქონელი, როგორიც იმპორტიორ ქვეყანაში (იმპორტიორ ქვეყანაში იგულისხმება საქართველო) საერთოდ არ იწარმოება, გათავისუფლდეს საბაჟო ტარიფებისაგან.

მართალია, ამ შემთხვევაში ტარიფი საშუალოზე დაბალი უნდა იყოს, მაგრამ მისი მოლიანად გაუქმება არ მიგვაჩნია მიზანშეწონილად. ასეთი ქმედება ხელს შეუშლის ადგილობრივი მწარმოებლის დაინტერესებას – აწარმოოს მსგავსი საქონელი. როდესაც ადგილობრივ მწარმოებელს ეცოდინება, რომ ქვეყნის შიდა ბაზარს იმპორტულ საქონელთან ერთად შესთავაზებს მის მიერ წარმოებულ ხარისხიან და ამასთან, უფრო იაფ პროდუქციას, ადგილობრივ წარმოებულ საქონელს შესაძლებლობა მიეცემა, წარმატება მოიპოვოს უცხოურთან შედარებით, რაკი იგი არ ექვემდებარება საბაჟო გადასახადების გადახდას და შესაბამისად უფრო იაფიც იქნება.

ცხადია, ასეთი ვითარება სტიმული იქნება იმისა, რომ ქვეყანაში დაიწყოს ჯერ კიდევ არარსებული თუ აქამდე განუვითარებელი მრეწველობის დარგების აღმოცენება ან აღორძინება.

ყოველივე ზემოთ თქმულის საფუძველზე, ჩვენ ვფიქრობთ, რომ საბაჟო მიზნებიდან გამომდინარე, მისაღებია საბაჟო გადასახდელებით დაბეგვრის დროს მათი დიფერენცირებულად გამოყენება საქონლის სახეობების მიხედვით. დიფერენციაციის საფუძველი კი უნდა იყოს: ა) საქონლის დანიშნულება, ანუ როგორია მომხმარებლთა მოთხოვნა მასზე (არის თუ არა სასურველი, რომ ამგვარი საქონელი შემოყიდეს საქართველოს შიდა ბაზარზე); ბ) საქონლის მიზნობრივი დანიშნულება (კომერციული მიზნით შემოდის, თუ არაკომერციულით); გ) საქონლის სახეობა; დ) საქონლის მესაკუთრის სამართლებრივი სტატუსი (მესაკუთრე ფიზიკური პირია, თუ – იურიდიული); ე) სახელმწიფო ინტერესები; ვ) საქონლის რაოდენობა (მცირე რაოდენობით შემოდის თუ დიდ პარტიებად).

§4. საბაჟო გადასახადით დასაბეგრი საქონლის საბაჟო ღირებულების განსაზღვრა

საბაჟო გადასახდელებით დაბეგვრა ხორციელდება არა უშუალოდ საქონლის ღირებულებაზე, არამედ საქონლის საბაჟო ღირებულებაზე გადასახდელების დარიცხვით. ამიტომ, რა პრინციპების შესაბამისად და როგორი მეთოდების გამოყენებით იქნება დადგენილი საქონლის საბაჟო ღირებულება, დაბეგვრისთვის ამას გადამწყვეტი მნიშვნელობა აქვს.

დღეისათვის ბრიუსელის 1953 წლის "საქონლის საბაჟო ღირებულების განსაზღვრის უნიფიცირებული მეთოდოლოგიის შექმნის კონვენციისა" და "ტარიფებსა და ვაჭრობაზე გენერალური შეთანხმების" თანახმად საბაჟო ღირებულების განსაზღვრის 6 მეთოდი არსებობს.

ეს მეთოდები გამოიყენება თანმიმდევრობით. თუ ერთი მეთოდით ვერ ხერხდება საბაჟო ღირებულების დადგენა, გამოიყენება მომდევნო მეთოდი და ა.შ.

რამდენიმე წლის წინ საბაჟო საქმიანობაში რატომღაც დამკვიდრებული იყო პირველი მეთოდის იგნორირების პრაქტიკა

(მიუხედავად იმისა, რომ ახალი დებულებებისა და ინსტრუქციების თანახმად, სწორედ ამ მეთოდს უნდა მიენიჭოს უპირატესობა). ეს იმას ნიშნავს, რომ საბაჟო ორგანო უმეტეს შემთხვევაში არ ენდობოდა გარიგების ფასს და საბაჟო ღირებულების დადგენის მიზნით მიმართავდა მეორე, მესამე ან სულაც მეექვსე მეთოდს. როგორც უკვე ავღნიშნეთ, მომდევნო მეთოდი გამოიყენება მაშინ, როცა წინა მეთოდით საბაჟო ღირებულების განსაზღვრა შეუძლებელია. როცა არსებობს გარიგების ფასის დამადასტურებელი დოკუმენტი – "ინვოისი" (invoice) ან "ანგარიშ-ფაქტურა", სადაც დაფიქსირებულია თანხა, რის მიხედვითაც მოხდა სავაჭრო გარიგება, გაუგებარია, რატომ უნდა დგებოდეს სხვა მეთოდების გამოყენების აუცილებლობა.

ზოგ შემთხვევაში შესაძლოა, ადგილი ჰქონდეს გარიგების ფასის შეგნებულად "დამახინჯებას" ანუ მის შემცირებას იმპორტიორის მხირდან, მაგრამ ვინც საგარეო ვაჭრობის სფეროში მეტ-ნაკლებად გარკვეულია, ადვილად წარმოიდგენს, თუ როგორ რთულ პროცესს წარმოადგენს გარიგების ფასის შეგნებულად შემცირება. ამისთვის მარტო იმპორტიორის ნება არასაკმარისია. მას ექსპორტიორის, ანუ საქონლის გამყიდველის ნებაც სჭირდება. დღეისათვის მრავალი ქვეყანა ცდილობს, ხელი შეუწყოს ექსპორტს და ამისთვის შეღავათებიც არის დაწესებული, როგორც, მაგალითად, ჩვენთან – ექსპორტის დღგ-ის ნულოვანი პროცენტით დაბეგვრა და სხვა. აქედან გამომდინარე, საექსპორტოდ დაწესებულ შეღავათებზე ძნელია უარი ვათქმევინოთ საქონლის გამყიდველს, მითუმეტეს, რომ გარიგების ფასის შეცვლა საქონლის მიმწოდებელს სხვა მრავალ პრობლემასაც უქმნის საგადასახადო სამსახურთან ანგარიშსწორებისას. გარიგების ფასის შემცირება არც წინდახედული იმპორტიორისთვისაა მთლად სახარბიელო, რადგან, ის მართალია, ცოტას გადაიხდის საბაჟოზე, მაგრამ თანხის ეს დაფარული სხვაობა უარყოფითად იჩენს თავს საგაღასახადო ვალდებულებების შესრულებისას.

მეწარმისთვის საბაჟო ღირებულების გაზრდა არათუ მიუღებელი, არამედ შეიძლება ფრიად სასურველიც კი იყოს, რადგან გაზრდილი ფასების მიხედვით საბაჟო გადასახადის გადახდა იურიდიულ ფაქტს წარმოადგენს და ის უკვე ხდება დამადასტურებელი საბუთი იმისა, რომ იმპორტიორს საბაჟო გაფორმების მიხედვით დაფიქსირებული ფასი აქვს გადახდილი იმპორტირებულ საქონელში. ამიტომ ბუღალტრული აღრიცხვი-

სას, როცა გადასახადის გადამხდელი აქტივებისა და პასივის გამოთვლას აწარმოებს, საქონლის ყიდვისას ხელოვნურად გაზრდილ გადახდილ თანხასა და მის მიერ რეალიზაციისას დადებულ ფასს შორის სხვაობაც ავტომატურად შემცირდება. ეს შემცირება კი მოგების გადასახადის რაოდენობრივ შემცირებასაც გამოიწვევს, რადგან მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია დასაბეგრი მოგება, რომელიც განისაზღვრება, როგორც სხვაობა გადასახადის გადამხდელის ერთობლივ შემოსავალსა და საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების თანხებს შორის (საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, მუხ. 170-ე, ნაწილი 1-ელი). მაშასადამე, იმ დასკვნამდე მივდივართ, რომ გარიგების ფასის ხელოვნურად გაზრდით მეწარმეს ვაძლევთ საშუალებას, განუხორციელებელი ხარჯები ჩამოიწეროს და ამ ქმედებით ნაკლები თანხა შეიტანოს ბიუჯეტში, ვიდრე შეიტანდა, საბაჟო სამსახურს გონივრულად რომ ემუშავა (მეწარმის ხელშეწყობა, მართლაც მოსაწონია, მაგრამ თუ ადგილობრივი წარმოებისთვის დახმარებას ამ ხერხებით ვცდილობთ, მაშინ საერთოდ რაღა საჭიროა საბაჟო კანონმდებლობა?). ასეთი ქმედებით საბაჟო სახელმწიფო ბიუჯეტის არა სასარგებლოდ, არამედ საზიანოდ მოქმედებს. ამასთან, საბაჟო ორგანოსთვის საქონლის საბაჟო ღირებულების უკონტროლოდ კორექტირების უფლებამოსილების მინიჭება შესაძლოა, საბაჟოს თანამდებობის პირების მხრივ კორუფციის წყაროდ იქცეს.

საბაჟო ღირებულების გაანგარიშებისას არც საერთაშორისო ხელშეკრულებები უნდა გამოგვრჩეს. " გენერალური შეთანხმება ტარიფებისა და ვაჭრობის შესახებ", რომელსაც საქართველო ჯერ კიდევ 2000 წლის 20 აპრილიდან შეუერთდა, ამბობს: "საბაჟო მიზნებისათვის განსაზღვრული იმპორტირებული საქონლის ღირებულება უნდა ეფუძნებოდეს იმპორტირებული ან მსგავსი საქონლის ფაქტობრივ ღირებულებას, რომელიც არის გადასახადებით დაბეგვრის ობიექტი და რომლის მიხედვითაც განისაზღვრება საბაჟო გადასახადის მოცულობა და არ უნდა დადგინდეს ადგილობრივი წარმოშობის საქონლის ღირებულების, ანდა თვითნებური, ან ფაქტობრივი ღირებულების საფუძველზე" (1994 წლის გენერალური შეთანხმება "ტარიფებისა და ვაჭრობის შესახებ", ნაწილი II, მუხ. მე-7).

საბაჟო ორგანოების მხრიდან თვითნებური ქმედებების დაძერგვა და ამგვარ ინიციატივათა რეალიზაცია მხოლოდ კანონის ფარგლებში და ქვეყნისთვის სასიკეთოდ უნდა ხდებოდეს.

ჩვენ, რა თქმა უნდა, არ გამოვრიცხავთ იმის ალბათობას, რომ რომელიმე იმპორტიორი მართლაც ახორციელებდეს არამართლზომიერ ქმედებებს, მაგრამ საბაჟო ორგანოს ამისათვის მონაცემთა გადამოწმების სხვადასხვა კანონიერი საშუალებები გააჩნია და გაუაზრებელი თაეგამოდება სრულიად სედმეტია.

§5. საბაჟო გადასახდელების სამართლებრივი საფუძვლები

1*. საბაჟო გადასახადი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მიხედვით

საბაჟო გადასახადის სამართლებრივი საფუძვლები დროთა განმავლობაში იცვლებოდა. 2007 წლის 1 იანვრამდე, ანუ სანამ ახალი საბაჟო კოდექსი შევიდოდა ძალაში, საბაჟო გადასახადი განსაზღვრული იყო საქართველოს კანონით "საბაჟო ტარიფისა და გადასახადის შესახებ". 2006 წლის 25 ივლისს მიღებულ იქნა საქართველოს კანონი "საბაჟო ტარიფის შესახებ" კანონში ტერმინის - "საბაჟო ტარიფი" შემდეგნაირი დეფინიცია იყო მოცემული: "საბაჟო ტარიფი არის საეალდებულო შენატანი სახელმწიფო ბიუჯეტში, რომელსაც იხდის გადასახადის გადამხდელი საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის შემოტანისათვის" (საქართველოს კანონი "საბაჟო ტარიფის შესახებ", მუხ. მე-2). ამავე კანონით განსაზღვრული იყო ტარიფის გადამხდელი, ტარიფით დაბეგვრის ობიექტი, საბაჟო ტარიფის განაკვეთის სახეობები, საბაჟო ტარიფის განაკვეთები, შეღავათები, ტარიფისაგან გათავისუფლება და ა.შ.

დღეისათვის საბაჟო ტარიფის დეფინიცია საბაჟო კოდექსის 26-ე მუხლის მე-3 ნაწილითაა განსაზღვრული. საბაჟო გადასახადის სამართლებრივ საფუძველს კი, ისევე, როგორც დანარჩენი გადასახადებისას, საქართველოს საგადასახადო კოდექსი წარმოადგენს. საგადასახადო კოდექსს დაემატა XXXIX[1] თავი, რომელშიც ერთიანდება 270[1] - 270[5] მუხლები. ამ მუხლების თანახმად, საბაჟო გადასახადით დაბეგვრისაგან მრავალი დასახელების საქონელია გათავისუფლებული. მხოლოდ 151 დასახელების საქონელი იბეგრება საბაჟო გადასახადით. ამ საქონელში ძირითადად შედის კვების პროდუქტები.

საქართველოს საბაჟო კოდექსის მე-2 მუხლის 1-ელი ნაწილი შემდეგნაირად აყალიბებს საქართველოს საბაჟო კანონმდებლობის ცნებას: "საქართველოს საბაჟო კანონმდებლობა შედგება საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად ძალაში შესული საქართველოს საერთაშორისო ხელშეკრულებების, ამ კოდექსის, საბაჟო საქმის ორგანიზების მარეგულირებელი სხვა საკანონმდებლო აქტებისაგან და მათ შესაბამისად მიღებული კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტებისაგან". საბაჟო საქმის ორგანიზება კი, ამავე კოდექსის მე-4 მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, არის საბაჟო ორგანოების მიერ გასატარებელ იმ ღონისძიებათა ერთობლიობა, რომლებიც საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის შემოტანასა და ამ ტერიტორიიდან გატანასთან და საქართველოს საბაჟო კანონმდებლობის გამოყენებასთანაა დაკავშირებული.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის მე-6 ნაწილის თანახმად, აკრძალულია არასაგადასახადო კანონმდებლობით ისეთი საკითხების დარეგულირება, რომლებიც დაკავშირებულია გადასახადებით დაბეგვრასთან. მაგრამ სხვა გამონაკლისებთან ერთად, კოდექსის აღნიშნული მუხლის მე-6 ნაწილის "დ" ქვეპუნქტი განმარტავს, რომ საბაჟო კანონმდებლობით რეგულირებული ის ურთიერთობები, რომლებიც დაბეგვრის საკითხებთანაა დაკავშირებული, დასაშვებია, რომ საბაჟო კანონმდებლობით წესრიგდებოდეს.

საბაჟო გადასახადის სამართლებრივ საფუძვლებში გარდა საქართველოს საკანონმდებლო აქტებისა, ასევე შედის საერთაშორისო სამართლებრივი ნორმები. კერძოდ, ესაა ის საერთაშორისო ხელშეკრულებები და კონვენციები, რომლებსაც მიერთებულია საქართველო. საერთაშორისო საბაჟო სამართლებრივი აქტები, როგორც უკვე გვქონდა აღნიშნული, ჩვეულებრივ გადასახადთან ერთად აღიარებენ ასევე სეზონურ და განსაკუთრებულ საბაჟო გადასახადებს. ამ უკანასკნელთა შესახებ საქართველოს საგადასახადო კოდექსში არაფერია ნათქვამი. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის მე-7 ნაწილის თანახმად, ნორმათა კოლიზიის შემთხვევაში, თუ საქართველოს პარლამენტის მიერ რატიფიცირებული და ძალაში შესული საერთაშორისო ხელშეკრულებით დადგენილია საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობისაგან განსხვავებული ნორმები, მაშინ გამოიყენება ამ საერთაშორისო ხელშეკრულების ნორმები, რაც იმას ნიშნავს, რომ საქართვე-

ლოს სახელმწიფო უპირობოდ ემორჩილება საერთაშორისო ნორმებით დარეგულირებულ წესებს

ამრიგად, საბაჟო გადასახადის სამართლებრივი საფუძვლები განმტკიცებულია უპირველეს ყოვლისა საქართველოს კონსტიტუციით, შემდეგ საერთაშორისო-სამართლებრივი აქტებით, საგადასახადო კოდექსითა და საბაჟო კანონმდებლობით.

2*. საკანონმდებლო აქტები საბაჟო გადასახდელების სფეროში

საბაჟო გადასახდელების ერთობლიობა თავმოყრილი არც საბაჟო და არც საგადასახადო კოდექსში არ არის. როგორც უკვე გვქონდა აღნიშნული, საბაჟო გადასახდელებში შედის არა მარტო გადასახადები, არამედ საბაჟო მოსაკრებელიც. გადასახადის სახით დაწესებული საბაჟო გადასახადები, როგორიცაა: საბაჟო გადასახადი, აქციზი და დამატებული ღირებულების გადასახადი მოცემულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსში, ხოლო საბაჟო მოსაკრებლები განსაზღვრულია საქართველოს 1998 წლის 6 თებერვლის კანონით "მოსაკრებლების სისტემის საფუძვლების შესახებ" და 1998 წლის 18 თებერვლის საქართველოს კანონით "საბაჟო მოსაკრებლების შესახებ" ეს იმით აიხსნება, რომ მოსაკრებელი, მიუხედავად იმისა, რომ წარმოადგენს სავალდებულო ხასიათის გადასახდელს ბიუჯეტში, განიხილება, როგორც არასაგადასახადო საბიუჯეტო შემოსავლების ერთ-ერთი სახეობა. ამიტომაც, საგადასახადო კოდექსი არც ერთ მოსაკრებელს არ მოიცავს და ნებისმიერი მოსაკრებელი, ეს იქნება ადგილობრივი, სალიცენზიო და სანებართვო თუ საბაჟო მოსაკრებელი, მოცემულია შესაბამის კანონებში.

საქართველოს 1998 წლის 18 თებერვლის საქართველოს კანონი "საბაჟო მოსაკრებლების შესახებ" პირველივე მუხლში განსაზღვრავს, რომ ეს კანონი ადგენს საბაჟო კოდექსით განსაზღვრული საბაჟო პროცედურებისათვის გადასახდევინებელი მოსაკრებლების სახეებსა და განაკვეთებს, ამ მოსაკრებლების გადახდევინების წესსა და ვადებს. საბაჟო მოსაკრებლის გადახდის წესის შესახებ კანონში ბევრი არაფერია ნათქვამი. ამ კანონის მე-7 მუხლის თანახმად, საბაჟო მოსაკრებლების "დარიცხვა და ამოღება ხორციელდება საქართველოს საგადასახადო კოდექსითა და საბაჟო კოდექსით დადგენილი წესებით", ხოლო აღნიშნული მუხლის მე-2 პუნქტის მიხედვით,

მოსაკრებლების შესახებ კანონმდებლობის დაცვაზე კონტროლი ეკისრებათ საბაჟო ორგანოებს. გადახდის ვადებზე კი, არაფერია ნათქვამი.

ზემოთ მოყვანილ კანონში საუბარია მხოლოდ საბაჟო პროცედურებისათვის დადგენილი მოსაკრებლების შესახებ. თუმცა, საბაჟო საქმიანობა ითვალისწინებს ასევე საბაჟო მოსაკრებელს გარკვეული საქმიანობის ნებართვის გაცემისათვის, რომელსაც განსაზღვრავს საქართველოს 2003 წლის 12 აგვისტოს კანონი "სალიცენზიო და სანებართვო მოსაკრებლების შესახებ" ამ კანონის მე-7 მუხლის თანახმად, მოქმედებს საბაჟო სფეროში საქმიანობის ნებართვა, რომელიც მოიცავს უბაჟო ვაჭრობის პუნქტის საქმიანობისა და საბაჟო და დროებითი შენახვის საწყობების საქმიანობის ნებართვებს.

საბაჟო სფეროში მოქმედებს აგრეთვე სხვა სახის ნებართვებიც, როგორიცაა: საქონლის ექსპორტის, იმპორტის, რეექსპორტის, ტრანზიტის, საბაჟო ტერიტორიაზე გადამუშავების, საქართველოს ტერიტორიის გარეთ გადამუშავების, დროებითი შემოტანისა ან/და გატანის შემთხვევაში არსებული ნებართვები, რომლებიც რეგულირდება "სალიცენზიო და სანებართვო მოსაკრებლების შესახებ" საქართველოს კანონის მე-13 მუხლით.

3*. საერთაშორისო აქტები საბაჟო გადასახადის შესახებ. ჩვეულებრივი, სეზონური და განსაკუთრებული საბაჟო გადასახადები

საქართველოს ევროკავშირის სივრცეში გაწევრიანება მრავალ სირთულით აღსავსე და ზოგჯერ მტკივნეულ საკითხს აყენებს ჩვენი ქვეყნის წინაშე. პირველ რიგში, ეს არის კანონმდებლობის იმ სტანდარტებთან დაახლოება, რაც ევროპის ქვეყნების გაერთიანებას გააჩნია. კანონმდებლობის სხვადასხვა დარგებიდან პირველ რიგში, ცხადია, საბაჟო კანონმდებლობა უნდა იყოს დაახლოებული საერთაშორისო და ევროკავშირის სამართლის ნორმებთან, რადგან საგარეო ურთიერთობათა კეთილმეგობრულ საწყისებზე წარმართვა სწორედ საბაჟო სამართლის მიერ რეგულირებად სფეროს განეკუთვნება.

ამ მიმართულებით მუშაობა უკვე რამდენიმე წელია მიმდინარეობს. საქართველო 1991 წლიდან მრავალ საერთაშორისო ხელშეკრულებას და კონვენციას შეუერთდა. მათგან ჩვენი

ინტერესის სფეროს მხოლოდ ის ხელშეკრულებები წარმოადგენს, რომლებიც საბაჟო დაბეგვრის საკითხებს ეხება.

1994 წლის გენერალური შეთანხმება "ტარიფებსა და ვაჭრობაზე" საუბრობს: "შეთანხმების მონაწილე მხარეები აღიარებენ, რომ დემპინგის გამოყენება, რომლის დროსაც საქონელი ერთი ქვეყნიდან მეორე ქვეყანაში გასაყიდად შედის საქონლის ჩვეულებრივ ღირებულებაზე უფრო დაბალი ფასით, ჩაითვლება უსამართლოდ, თუ ის მატერიალურ ზიანს აყენებს შეთანხმების მონაწილე მხარის მრეწველობას ან ქმნის ასეთი ზარალის გამოწვევის საფრთხეს, ან არსებითად აფერხებს ადგილობრივი მრეწველობის განვითარებას" (1994 წლის გენერალური შეთანხმება "ტარიფებსა და ვაჭრობაზე", ნაწილი II, მუხლი მე-6, პუნქტი 1). აღნიშნული შეთანხმება ეხება ასევე საკომპენსაციო გადასახადსაც და იმავე მუხლის მე-3 პუნქტში შემდეგნაირად განსაზღვრავს საკომპენსაციო საბაჟო გადასახადს: "ტერმინი "საკომპენსაციო გადასახადი" გულისხმობს სპეციალურ გადასახადს, რომელიც დაწესებულია პირდაპირ ან ირიბად რომელიმე საქონლის წარმოების, დამზადების ან ექსპორტირებისათვის მინიჭებული ნებისმიერი დოტაციის ან სუბსიდიის კომპენსაციისთვის"

ამ შეთანხმების თანახმად, ანტიდემპინგური გადასახადი წესდება იმ შემთხვევაში, როდესაც იმპორტიორ ქვეყანაში უცხოური საქონელი შედის მის ნორმალურ ღირებულებაზე დაბალი ფასით. ამასთან, ამგვარი ქმედება მაშინ ჩაითვლება უსამართლოდ, თუ ის მატერიალურ ზარალს აყენებს შეთანხმების მონაწილე მხარის მრეწველობას ან ქმნის ასეთი ზარალის გამოწვევის საფრთხეს, ანდა არსებითად აფერხებს ადგილობრივი მრეწველობის განვითარებას.

საკომპენსაციო საბაჟო გადასახადი ამავე შეთანხმების მიხედვით წესდება იმ შემთხვევაში, როდესაც შეთანხმების მონაწილე ერთი ქვეყნიდან მეორე ქვეყანაში იმპორტირებულ საქონელზე გაწეული იყო რაიმე სახის სუბსიდირება. ორივე შემთხვევაში ნათლად ჩანს საბაჟო გადასახადის დანიშნულება, რომ იგი ქვეყნის ეკონომიკურ წინსვლას და ადგილობრივი მრეწველობის განვითარებას უნდა უწყობდეს ხელს.

საერთაშორისო საბაჟო სამართლის მიხედვით საბაჟო გადასახადის რამდენიმე სახე არსებობს. ესენია:

ა) ჩვეულებრივი საბაჟო გადასახადი,

ბ) სეზონური საბაჟო გადასახადი და

გ) განსაკუთრებული საბაჟო გადასახადი.

ამ უკანასკნელში კი თავის მხრივ ერთიანდება: 1. სპეციალური საბაჟო გადასახადი, 2. ანტიდემპინგური საბაჟო გადასახადი და 3. საკომპენსაციო საბაჟო გადასახადი.

სპეციალური საბაჟო გადასახადი სამ შემთხვევაში გამოიყენება: ა) როგორც დაცვითი ღონისძიება, თუ საქონელი ქვეყანაში შემოდის იმ რაოდენობითა და ისეთი პირობებით, რაც ზიანს აყენებს ან შეიძლება ზიანი მიაყენოს ამ ან მსგავსი საქონლის ადგილობრივ მწარმოებელს; ბ) როგორც საპასუხო ღონისძიება უცხო სახელმწიფოთა ან მათი კავშირების მხრიდან დისკრიმინაციული ქმედებებისათვის; გ) როგორც დაცვითი ღონისძიება განსაკუთრებულ შემთხვევებში სტრატეგიულად მნიშვნელოვანი საქონლის ცალკეული სახეობების ექსპორტის დროებით შეზღუდვის მიზნით.

ანტიდემპინგური საბაჟო გადასახადი გამოიყენება, როდესაც საქონელი ქვეყანაში შემოდის მის რეალურ ღირებულებაზე დაბალი ფასით და ამ საქონლის შემოტანა ზიანს აყენებს ან შეიძლება ზიანი მიაყენოს საქონლის ადგილობრივ მწარმოებლებს, ან ხელს უშლის მსგავსი საქონლის წარმოების ორგანიზებას ან გაფართოებას.

საკომპენსაციო საბაჟო გადასახადი გამოიყენება ქვეყანაში შეტანილი ისეთი საქონლის მიმართ, რომლის წარმოების ან შეტანის დროს გამოყენებულ იქნა პირდაპირი ან არაპირდაპირი სუბსიდიები და ამ საქონლის შეტანა ზიანს აყენებს ან შეიძლება ზიანი მიაყენოს მსგავსი საქონლის ადგილობრივ მწარმოებელს, ან ხელს უშლის მსგავსი საქონლის წარმოების ორგანიზებას ან გაფართოებას.

როგორც ვხედავთ, ჩამოთვლილი გადასახადების მიზანია – ადგილობრივი მწარმოებლების დაცვა საგარეო ვაჭრობაში უცხო სახელმწიფოთა მხრიდან წარმოებული დისკრიმინაციული ქმედებებისაგან.

უნდა აღინიშნოს, რომ ევროპის კავშირის ქვეყნებს უკვე კარგა ხანია, რაც საბაჟო გადასახადის ფისკალური დატვირთვა მინიმუმამდე აქვთ დაყვანილი. როგორც ჩვენ ზემოთ აღვნიშნავდით, საბაჟო გადასახადის დანიშნულება არა სახელმწიფო ბიუჯეტის ფორმირებაა, არამედ – ქვეყნის ეკონომიკური სუვერენიტეტის დაცვა. ამაზე აზრს ავითარებს ზემოთ მოყვანილი შეთანხმებაც, სადაც ნაოქვამია, რომ არც ერთი საბაჟო შესატანი და მოსაკრებელი:

(ა) არ უნდა ბეგრავდეს ექსპორტს ან იმპორტს ფისკალური მიზნებიდან გამომდინარე;

(ბ) შეთანხმების მონაწილე მხარეები აღიარებენ (ა) ქვეპუნქტში მითითებული საბაჟო შესატანებისა და მოსაკრებლების სახეების და რაოდენობის შემცირების საჭიროებას;

2. შეთანხმების მონაწილე არც ერთ მხარეს არ შეუძლია შემოიღოს მნიშვნელოვანი ჯარიმები საბაჟო რეგულირების ან საპროცედურო მოთხოვნების უმნიშვნელო დარღვევებისათვის. კერძოდ, თუ საბაჟო დოკუმენტაცია'ში დაშვებულია ადვილად გამოსასწორებელი შეცდომა ან აშკარაა, რომ ეს შეცდომა წინასწარ განზრახვით ან უხეში გაუფრთხილებლობით არ არის დაშვებული, ჯარიმა შემოიფარგლება მხოლოდ გაფრთხილებით" (1994 წლის გენერალური შეთანხმება ტარიფებისა და ვაჭრობის შესახებ, ნაწილი II, მუხ. მე-8, პუნქტი 1-ელი; მე-2). აქვე შევნიშნავთ, რომ საქართველო ამ შეთანხმებას შეუერთდა 2000 წლის 20 აპრილის № 265-Iს პარლამენტის დადგენილებით.

როგორც ვხედავთ, საერთაშორისო სამართლებრივ ნორმებში შეინიშნება საბაჟო გადასახადის სატარიფო განაკვეთების შემცირების ტენდენცია და ევროპის განვითარებული სახელმწიფოები საბაჟო გადასახადს ფისკალური მიზნებიდან გამომდინარე არ განიხილავენ. საბაჟო გადასახადს ძირითადად ეკონომიკური დატვირთვა გააჩნია და კონტინენტურ ევროპაში იგი საკმაოდ ლიბერალური განაკვეთებით გამოირჩევა, მაგრამ როგორც ევროკავშირის საბაჟო და საგადასახადო კანონმდებლობა, ასევე საერთაშორისო სამართალიც საკმაოდ მკაცრი ზომების გამოყენებას ადგენს საგარეო ვაჭრობაში დისკრიმინაციული ქმედებების განხორციელებისათვის და ამგვარი ქმედების განმახორციელებელ მოვაჭრე ქვეყანას თუ ცალკეულ ფირმას უწესებს განსაკუთრებულ საბაჟო გადასახადს.

4*. საბაჟო შეღავათები

საბაჟო შეღავათები განსაზღვრულია საბაჟო კოდექსის XXV თავით. კოდექსის 170-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის თანახმად, შეღავათების დაწესება დასაშვებია მხოლოდ პარლამენტის მიერ რატიფიცირებული და ძალაში შესული საერთაშორისო ხელშეკრულებებით, საგადასახადო კოდექსითა და "საბაჟო მოსაკრებლების შესახებ" საქართველოს კანონით.

აღნიშნულ თავში შეღავათები ერცელდება დაბრუნებულ საქონელზე, რომელიც უცხელულ მდგომარეობაში ბრუნდება საბაჟო ტერიტორიაზე, დაბრუნებულ გადამუშავების პროდუქტზე, ზღვის პროდუქტებზე, სახელმწიფო პირებსა და დიპლომატიურ წარმომადგენლობებზე.

დიპლომატიური წარმომადგენლობებისა და მათთან გათანაბრებული პირების მიმართ შეღავათები დადგენილია ვენის 1961 წლის "დიპლომატიური ურთიერთობების შესახებ" და 1963 წლის "საკონსულო ურთიერთობათა შესახებ" კონვენციებით, რომელთაც საქართველო მიუერთდა 1993 წლის 13 მაისის და ამავე წლის 8 ივნისის პარლამენტის დადგენილებებით. ეს საკითხი სამეცნიერო ლიტერატურაში ყველაზე ფართოდაა გაშუქებული[89] და ამიტომ, ყურადღებას აღარ შევაჩერებთ.

ზ. ამილახვარი საბაჟო შეღავათებს განსაზღვრავს, როგორც ფიზიკური და იურიდიული პირებისათვის კანონმდებლობით მინიჭებულ გარკვეულ უპირატესობას, რომლის თანახმად საბაჟო საზღვარზე გადაადგილებული კონკრეტული საქონელი სრულად ან ნაწილობრივ თავისუფლდება საბაჟო გადასახადებისგან და გარკვეულ შემთხვევებში კი საბაჟო კონტროლისგანაც[90].

საბაჟო შეღავათები ანუ პრეფერენციები გულისხმობს სამი სახის შეღავათს. ესენია: ა) საბაჟო ტარიფის შემცირება; ბ) საბაჟო ტარიფისაგან გათავისუფლება და გ) გადახდილი გადასახდელების დაბრუნება. ჩამოთვლილი შეღავათების სახეობები აღიარებულია საერთაშორისო საბაჟო სამართალში და მრავალი ქვეყანა იყენებს სამივე შეღავათის სახეს.

საქართველოს საბაჟო კოდექსი (სხვა ქვეყნების საბაჟო კოდექსებისგან განსხვავებით) პრეფერენციების სახეობების შესახებ პირდაპირ არაფერს ამბობს. გარდა იმისა, რომ საბაჟო კანონმდებლობა ცნობს საერთაშორისო შეთანხმებათა დადგენილებებს. მიუხედავად ამისა, საქართველოს საბაჟო-საგადა-

---

[89] იხ. ამის შესახებ: ზ. ამილახვარი, საქართველოს საბაჟო სამართალი, თბ. 2007, გვ. 190 – 200;

ი. ხარაზი, საბაჟო სამართალი, თბ. 2007 გვ. 182 197;.

ე. ქარუმიძე, საბაჟო სამართალი, თბ. 2004, გვ. 267 – 286.;

საქართველოს საბაჟო კოდექსი, ავტორთა კოლექტივი კომენტარები ე. ლორთქიფანიძის ხელმძღვანელობით, თბ. 1998, გვ. 317 – 325;

გ. ურიდია, ფ. რუხაია, ა. ბაკურიძე, საქართველოს საბაჟო კოდექსის კომენტარები, თბ. 2007, გვ. 301 – 311.

[90] ზ. ამილახვარი, საქართველოს საბაჟო სამართალი, თბ. 2007, გვ. 190.

სახალო კანონმდებლობის მიხედვით, ჩვენს ქვეყანაში ჩამოთვლილი პრეფერენციების სამივე სახე მოქმედებს.

საბაჟო გადასახადის სამართლებრივი საფუძვლები საგადასახადო კოდექსითაა განსაზღვრული. კოდექსის 270³ მუხლით დადგენილია სპეციფიკური ტარიფები და 12%-იანი და 5%-იანი ადვალური განაკვეთები. ამავე მუხლის მე-4 და მე-5 ნაწილების თანახმად, დროებითი შემოტანის დროს საქონელს ერიცხება იმპორტის რეჟიმის შესაბამისად გადასახდელი თანხის 3% საქართველოში ყოფნის ყოველ თვეზე, მაგრამ საერთო თანხის ჯამი არ უნდა აღემატებოდეს იმპორტის მიხედვით გადასახდელი თანხის მოცულობას.

საბაჟო გადასახადისგან გათავისუფლების სამართლებრივი საფუძვლები მოცემულია საქართველოს საბაჟო კოდექსის VII კარში და საგადასახადო კოდექსის XII¹ კარში. კოდექსის 270³ მუხლში ასახულია საბაჟო გადასახადისაგან გათავისუფლების პირობები.

გადახდილი გადასახდელების დაბრუნებას რაც შეეხება, ის ადგილი აქვს საქონლის რეექსპორტის დროს; ასევე, საერთაშორისო რეისების განხორციელებისას ბორტზე მიწოდებული საწვავის, საპოხი და სხვა დამხმარე საშუალებების იმპორტირებისას, როდესაც გადაიხდეინება საბაჟო გადასახდელები ან დაიტოვება საბაჟო გარანტია, ხოლო ბორტზე ფაქტობრივად მიწოდებული მოცულობის მიხედვით იმპორტიორს უბრუნდება გადახდილი თანხა ან უქმდება გარანტია.

გადახდილი გადასახდელების თანხის დაბრუნება ხდება საბონლის ექსპორტის შემთხვევაშიც. აქ მხედველობაში უნდა მივიღოთ ის გარემოება, რომ რეექსპორტისგან განსხვავებით (რ დესაც გადახდილი ყველა გადასახდელის თანხა ბრუნდება. ექსპორტი გულისხმობს მხოლოდ დღგ-ისა და აქციზის თანხების დაბრუნებას. ცხადია, ექსპორტისას საბაჟო გადასახადს დაბრუნება ვერ მოხდება, რადგან საბაჟო კოდექსის 147-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის თანახმად, ექსპორტი გულისხმობს მხოლოდ საქართველოს საქონლის გატანას. საქართველოს საქონელი კი, ამავე კოდექსის მე-6 მუხლის შესაბამისად, არის როგორც საქართველოში მთლიანად წარმოებული, ასევე უცხო ქვეყნიდან შემოტანილი და თავისუფალ მიმოქცევაში გაშვებული საქონელი. პირველ შემთხვევაში საქონელზე არანაირი საბაჟო გადასახადი არ გადაიხდება. მეორე შემთხვევაში კი, მართალია, იმპორტიორს უკვე გადახდილი აქვს საბაჟო გადა-

სახადი, მაგრამ თავისუფალ მიმოქცევაში გაშვების პროცედურების დამთავრებისთანავე საქონელი კარგავს უცხოური საქონლის სტატუსს და ენიჭება საქართველოს საქონლის სტატუსი. საქართველოს საქონელზე საბაჟო გადასახადის დაბრუნება კი სამართლებრივად გაუმართლებელია და აბსურდია. ამიტომ, ექსპორტი იბეგრება მხოლოდ ღღგ-ისა და აქციზის ნულოვანი განაკვეთით და თანხების დაბრუნება მხოლოდ ამ გადასახადებს ეხება. განხორციელებული ექსპორტის შედეგად გადახდილი თანხების დაბრუნება საბაჟო შეღავათებში განიხილება, რადგან, მართალია, თანხების დაბრუნება საგადასახადო ორგანოს ევალება, მაგრამ დაბრუნების საფუძველებს წარმოადგენს იურიდიული ფაქტი – საქონლის საბაჟო ტერიტორიიდან გატანა, რაც საბაჟო კანონმდებლობით რეგულირდება და ექსპორტის დეკლარაცია.

ჩვენის აზრით, რამდენიმე ნაკლოვანება შეიმჩნევა კანონმდებლობით დადგენილ შეღავათებში, რომლებიც ფიზიკურ პირებს ეხება. აქ ჩვენ ვგულისხმობთ უცხოეთიდან საქართველოში დაბრუნებულ საქართველოს მოქალაქეებს. საგადასახადო კოდექსის 270[5] მუხლის "ლ.ბ" ქვეპუნქტის მიხედვით, საბაჟო გადასახადის გადახდისაგან თავისუფლდება ფიზიკური პირის მიერ არაეკონომიკური დანიშნულებით შემოტანილი 1000 ლარამდე (საჰაერო ტრანსპორტით შემოტანისას 3000 ლარამდე) ღირებულების საქონელი. რაც იმას ნიშნავს, რომ, თუ პირს შემოაქვს ერთი ნივთი, რომელიც არ არის განკუთვნილი ეკონომიკური საქმიანობისთვის, უნდა დაიბეგროს. მაგალითად, მოქალაქე ვალდებულია, გადაიხადოს გადასახდელები პირადი მოხმარებისთვის განკუთვნილ ერთ ფოტოაპარატზე ან კომპიუტერზე,რომელთა ღირებულებაც 1000 (ან 3000) ლარზე მეტია. ამავე მუხლის "ლ.დ" ქვეპუნქტი გადასახადისგან ათავისუფლებს მიელინებიდან გამოწვეული დიპლომატიური თანამდებობის პირებს და ოჯახზე ერთი ავტომობილის დაუბეგრავად შემოტანის ნებას რთავს. მაშინ, როდესაც უცხოეთში 6 თვეზე მეტი ხნით მყოფი პირი ამავე საქონლის შემოტანისას იბეგრება. ჩვენის აზრით, ის მოქალაქე, რომელიც უცხოეთში 6 თვეზე მეტი ხნით იმყოფებოდა და იქ შეიძინა ავტომობილი, შემოსვლისას გადასახადისაგან უნდა გათავისუფლდეს, რადგან ეს ავტომობილი პირადი დანიშნულების ნივთს წარმოადგენს და არა კომერციული მიზნებისთვის განკუთვნილს და მისი დაბეგვრა მოქალაქის უფლებებს ლახავს.

საქართველოს საბაჟო კანონმდებლობით დადგენილ შეღავათებს თუ დავუკვირდებით, შევამჩნევთ, რომ ისინი ძირითადად იმ შემთხვევებში გამოიყენება, როდესაც საქონელი შემოდის პუმანიტარული დახმარების თუ სტიქიური უბედურების შედეგების აცილების მიზნით ან გრანტის სახით. ადგილობრივი მრეწველობის ხელშეწყობისთვის კი შეღავათებს არაეფექტურად იყენებს სახელმწიფო. ჩვენის აზრით, უნდა დაწესდეს შეღავათები მცირე მეწარმეთა დასახმარებლად. პირველ რიგში, სოფლის მეურნეობისთვის განკუთვნილი ტექნიკა და მანქანა-დანადგარები უნდა თავისუფლდებოდეს ყოველგვარი საბაჟო გადასახდელებისგან. ამ მხრივ სახელმწიფომ იაფი კრედიტის გამოყოფით ან აღნიშნული საქონლის სახელმწიფო შესყიდვების გზით საშუალება უნდა მისცეს მეწარმეებს, შეიძინონ საჭირო ინვენტარი და დროის ხანგრძლივი პერიოდის მანძილზე დაფარონ გადასახდელი თანხები; ხელი შეუწყოს ქვეყანაში ნედლეულის შემოტანას და ადგილზე გადამუშავებას (რომლის სამართლებრივი საფუძვლებიც გათვალისწინებულია საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე გადამუშავების საბაჟო რეჟიმის თანახმად), რაშიც ადგილობრივი საწარმოო ძალები იქნება ჩაბმული; სამართლებრივად მოწესრიგდეს ფიზიკური პირის მიერ შემოტანილი და დაბეგვრისაგან გათავისუფლებული საქონლის ნუსხა. ჩამოთვლილი საკითხები სამართლებრივ დონეზე ჯერ კიდევ სათანადოდ არ არის გაშუქებული და დარეგულირებული და შემდგომ აქტიურ საკანონმდებლო მუშაობას მოითხოვს.

§6. საბაჟო ტარიფით დაბეგვრა და საბაჟო რეჟიმები

1*. სატარიფო ღონისძიებების გამოყენება საბაჟო რეჟიმების შესაბამისად და საბაჟო სამართალურთიერთობა

საბაჟო რეჟიმები და მათი სამართლებრივი რეგულირება საბაჟო საქმიანობის ერთ-ერთ უმნიშვნელოვანეს საკითხს წარმოადგენს. ტერმინ "რეჟიმის" განმარტებაზე აქ არ შევჩერდებით, ამჯერად ეს ჩვენი ყურადღების საგანს არ შეადგენს.

სამეცნიერო ლიტერატურაში არსებობს მისი განმარტება [9], მხოლოდ იმას აღვნიშნავთ, რომ რეჟიმი რაიმე სფეროში წინასწარ დადგენილი წესების ერთობლიობაა. ყველა წესის დაცვა საზოგადოების ყოველი წევრისთვის სავალდებულო არაა, მაგრამ როდესაც ეს წესები განსაზღვრულია სამართლის ნორმით, მათ იურიდიული მნიშვნელობა ენიჭებათ და შესასრულებლად სავალდებულო ძალას იძენენ. სწორედ ამგვარ, შესასრულებლად სავალდებულო წესების ერთიანობას წარმოადგენს საბაჟო რეჟიმები.

საბაჟო რეჟიმების განხილვისას უნდა აღვნიშნოთ, რომ საქართველოს საბაჟო კანონმდებლობამ ამ მხრივ მრავალი ცვლილება განიცადა, კერძოდ კი, ნიშანდობლივია, რომ საქართველოს სახელმწიფო საბჭოს მიერ 1992 წლის 21 ოქტომბერს დამტკიცებული საბაჟო კოდექსი მეტად სქემატურად ეხებოდა საბაჟო საზღვარზე გადაადგილებული საქონლის სხვადასხვა რეჟიმში მოქცევის საკითხებს. 1997 წელს მიღებული ახალი საბაჟო კოდექსი, რომელიც 1998 წლის 1 იანვრიდან შევიდა ძალაში, უკვე სრულყოფილად აწესრიგებდა აღნიშნულ საკითხს და მანამდელ პრაქტიკაში არსებულ 15 საბაჟო რეჟიმს სათითაოდ განიხილავდა. რიგით მესამე საბაჟო კოდექსის თანახმად, რომელიც ძალაშია 2008 წლის 1 იანვრიდან, ადრე არსებული 15 საბაჟო რეჟიმი შემცირდა და მათი რიცხვი დღეისათვის 7-ს შეადგენს, ხოლო დანარჩენი საბაჟო რეჟიმები საბაჟო დამუშავების ოპერაციებად გარდაიქმნა.

უნდა შევნიშნოთ, რომ საქართველოს საბაჟო კანონმდებლობა მიისწრაფვის ევროსაბჭოს საბაჟო კოდექსთან დაახლოებისა და საერთაშორისო სამართლის ნორმებთან ჰარმონიზაციისაკენ, რაც ძირითადად საბაჟო პროცედურების გამარტივებასა და სატარიფო პოლიტიკის ლიბერალიზაციაში გამოიხატება. ზემოთ აღნიშნული ცვლილება კანონმდებლობაში, რომელიც საბაჟო რეჟიმების შემცირებას გულისხმობს, უთუოდ წინგადადგმული ნაბიჯია, რადგან საქონლის მფლობელს, საბაჟო კოდექსის 62-ე მუხლის თანახმად, საბაჟო დამუშავების ოპერაციის განსაზღვრა ან ერთი მათგანის შეცვლა მეორეთი შეუძლია საბაჟო პროცედურების განხორციელების ნებისმიერ დროს, საქონლის სახეობის, რაოდენობის, მისი წარმოშობის, გამგზავნი და მიმღები ქვეყნების მიუხედავად. ადრე მოქმედი

---

[9] ჩარაია, საბაჟო სამართალი, თბ. 2007 გვ. 612.

ნორმების თანახმადაც იგივე უფლებები გააჩნდა საქონლის მფლობელს, მხოლოდ ეს იყო, რომ მრავალი საბაჟო რეჟიმის არსებობა გარკვეულ ბარიერებს უქმნიდა საბაჟო საზღვარზე გადაადგილებული საქონლის მფლობელებს და უფრო რთული პროცედურების გავლა უწევდათ ერთი რეჟიმის მეორით შესაცვლელად, თანაც პროცედურების სირთულე ყოველთვის მეტ გასაქანს აძლევს კორუფციას თანამდებობის პირების მხრიდან.

საბაჟო რეჟიმის ცნებას რაც შეეხება, სამეცნიერო ლიტერატურაში მის შესახებ სხვადასხვა მოსაზრებებია გამოთქმული. ზ. ამილახვარი საბაჟო რეჟიმში გულისხმობს კანონით დადგენილ საბაჟო პროცედურებს და საბაჟო ორგანოებისა და მათი უფლებამოსილი პირების ოფიციალური მოთხოვნის თანახმად განხორციელებულ ქმედებებს, რომლის მიზანია საქართველოს საბაჟო კანონმდებლობის შესრულება[92]. ვ. ქარუმიძის მოსაზრების თანახმად, საბაჟო რეჟიმი არის იმ დებულებების ერთობლიობა, რომელიც განსაზღვრავს საქართველოს საბაჟო საზღვრის საქონლითა და სატრანსპორტო საშუალებებით გადაკვეთის წესსა და მიზნებს[93]. ვ. ლორთქიფანიძე "საბაჟო რეჟიმის" ცნებაში აერთიანებს იმ ღონისძიებებსა და მეთოდებს, რომლებიც უზრუნველყოფს საბაჟო რეგულირების ინსტრუმენტების კომპლექსურ გამოყენებას. "სხვაგვარად ეს არის საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალებებისათვის გარკვეული სტატუსის მინიჭება (საბაჟო რეჟიმში მოთავსება), რომელიც ითვალისწინებს საბაჟო პროცედურების სტანდარტულ, ამ რეჟიმისათვის დამახასიათებელ ფორმებს, თავისებურებებს და თანმიმდევრობას" [94]. ე. ჯგერენაია საბაჟო რეჟიმს უწოდებს ეკონომიკურ მოვლენას, ეკონომიკურ კატეგორიას, რომელიც გულისხმობს საქონლის მოძრაობას გარკვეულ პოლიტიკურ ტერიტორიებს შორის[95]. ი. ხარაზი საბაჟო რეჟიმებზე საუბრისას ეთანხმება ვ. ქარუმიძის მიერ მოცემულ განსაზღვრებას და აღნიშნავს, რომ საბაჟო რეჟიმი არის იმ დებულებების ერთობლიობა, რომლებიც განსაზღვრავენ

ზ. ამილახვარი, საქართველოს საბაჟო სამართალი, თბ. 2007, გვ. 266.

ვ. ქარუმიძე, საბაჟო სამართალი, თბ. 2004, გვ 307.

[94] საქართველოს საბაჟო კოდექსის კომენტარები ვ. ლორთქიფანიძის რედაქტორობით, თბ. 1998, გვ. 28.

ე. ჯგერენაია, საბაჟო საქმის ტექნოლოგიის საფუძვლები, თბ. 2002 გვ113.

საქართველოს საბაჟო საზღვრის საქონლითა და სატრანსპორტო საშუალებებით გადაკვეთის წესს და მექანიზმებს[96].

საბაჟო რეჟიმის შესახებ ზემოთ აღნიშნულ შეხედულებებს თუ შევაჯამებთ, შეგვიძლია დავასკვნათ, რომ საბაჟო რეჟიმი არის სახელმწიფოს მიერ სამართლის ნორმებით განსაზღვრული და დადგენილი წესების ერთობლიობა, რომელიც არეგულირებს საბაჟო მიზნებიდან გამომდინარე საქართველოს საბაჟო საზღვარზე გადაადგილებული და საბაჟო ტერიტორიაზე მოთავსებული საქონლის მიმართ განსახორციელებელ პროცედურებს და ქმედებებს, რომლებიც შესასრულებლად სავალდებულოა როგორც საქონლის მესაკუთრის (მფლობელის, დეკლარანტის), ასევე საბაჟო ორგანოებისა და მათი თანამდებობის პირებისთვის.

სხვაგვარად რომ ვთქვათ, საბაჟო რეჟიმი არის საქონლის მიმართ განსახორციელებელი წესების ერთობლიობა, რომელიც წარმოიშობა საქონლის საბაჟო საზღვარზე გადაადგილებისას აღმოცენებული საბაჟო სამართალურთერთობის დროს და შესასრულებლად სავალდებულოა ამ სამართლებრივი ურთერთობის სუბიექტებისათვის.

საბაჟო რეჟიმის ეკონომიკური და სამართლებრივი ბუნების შესახებ აზრთა სხვადასხვაობაა სამეცნიერო ლიტერატურაში. ე. ჯგერენაიას აზრით, საბაჟო რეჟიმი ეკონომიკურ კატეგორიას განეკუთვნება[97], ი. ხარაზის მოსაზრებით კი, საბაჟო რეჟიმი " ითვლება ერთ-ერთ განსაკუთრებულ სამართლებრივ ინსტიტუტად საბაჟო სამართალში" [98]. იგი არ იზიარებს რუსი მეცნიერების: ი. ისაკოვის, მ. მატუზოვისა და მ. მალკოს აზრს, რომლის თანახმადაც, საბაჟო რეჟიმი სამართლებრივი რეჟიმის კატეგორიაში განიხილება, ხოლო ეს უკანასკნელი კი იურიდიული საშუალებების გარკვეულ ერთობლიობაში გამოხატული რეგულირების წესია, რომელიც ქმნის " სამართლის სუბიექტის ინტერესების დაკმაყოფილების კონკრეტული ხელსაყრელობის ან არახელსაყრელობის სასურველ სოციალურ მდგომარეობას" [99] ი. ხარაზი აღნიშნავს, რომ სამეცნიერო ლიტერატურაში საბაჟო რეჟიმი, მართალია, უპირატესად განიხ-

---

[96] ი. ხარაზი, საბაჟო სამართალი, თბ. 2007, გვ. 606.

[97] ე. ჯგერენაია, საბაჟო საქმის ტექნოლოგიის საფუძვლები. თბ. 2002, გვ.113.

[98] ი. ხარაზი. საბაჟო სამართალი, თბ. 2007, გვ. 603..

[99] Н.И. Матузов. А. В. Малько. Правовые режимы. вопросы теории и практики. М 1987. ст. 17-18.

ილება როგორც ადმინისტრაციული რეჟიმის ნაირსახეობა [100], მაგრამ მისი დაყენება ადმინისტრაციული რეჟიმის ქვესახეობის დონემდე "არსებითად ავიწროებს საზოგადოებრივ ურთიერთობათა სფეროს, რომლებიც ამ რეჟიმის მოქმედებაში ექცევა, ტოვებს რა განხილვის მიღმა საბაჟო-სატარიფო პოლიტიკის, გამათანაბრებელი გადასახადების აკრეფის, აგრეთვე განსაკუთრებული კატეგორიის სამართლებრივი შეღავათების – საგადასახადო შეღავათების გამოყენების საკითხების განხილვას", და დასკვნის სახით ამბობს: "საბაჟო რეჟიმი წარმოადგენს ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი და საგადასახადო რეჟიმის გარკვეულ შეხამებას (შერწყმას). ეს ნიშნავს, რომ ერთის მხრივ, საბაჟო რეჟიმს აქვს სამართლებრივი რეჟიმის ყველა ნიშანი, ხოლო მეორეს მხრივ, თავისთავში შეიცავს ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი და საგადასახადო კანონმდებლობის რეჟიმების თავისებურებებს" [101].

საბაჟო რეჟიმის დანიშნულების უკეთესად წარმოსაჩენად მიზანშეწონილად მიგვაჩნია, თვით საბაჟო საქმიანობის არსისა და მიზნების განხილვიდან დავიწყოთ საუბარი.

როგორც ცნობილია, საბაჟო საქმიანობის უმთავრეს მიზანს წარმოადგენს ქვეყნის ეკონომიკური სუვერენიტეტის დაცვა. საბაჟო პოლიტიკის გატარებით სახელმწიფო იყენებს სხვადასხვა ბერკეტებს, რათა თავიდან აიცილოს ეკონომიკის სფეროში უცხო ქვეყნების მხრიდან განხორციელებული დისკრიმინაციული ქმედებები. ეს ქმედებები შეიძლება მოიცავდეს ქვეყნის შიდა ბაზარზე რომელიმე ქვეყნის ან ფირმის მიერ გაბატონებული მდგომარეობის მოპოვებას და ადგილობრივი წარმოების განვითარებისთვის ხელის შეშლას. ეს რომ არ მოხდეს, სახელმწიფო აწესებს სხვადასხვა სახის პროცედურებს, რომელთა შესრულების სავალდებულო ხასიათს განამტკიცებს სამართლის ნორმათა საშუალებით. ამგვარად, საბაჟო საქმიანობის ძირითადი მიზანი არის არა საბაჟო საზღვარზე საქონლის გადაადგილებისთვის გადასახადების დაწესება და ამ გადასახადების თანახმად გადახდილი თანხებით სახელმწიფო ბიუჯეტის შევსება, არამედ ქვეყნის ტერიტორიაზე მოძრავი უცხოური თუ ადგილობრივი საქონლის კონტროლი და საბაჟო ტვირთების გადაადგილებისთვის კონკრეტული

---

[100] ხარაზი, საბაჟო სამართალი, თბ. 2007, გვ. 606 - 608.
[101] იქვე. გვ. 609-610.

პროცედურების დაწესება. ეს პროცედურები კი საქონლის სახეობის, დანიშნულების, რაოდენობის, ხარისხისა და მიზნობრივი გამოყენების მიხედვით შეიძლება ატარებდეს როგორც ამკრძალავ, ასევე შეზღუდვით (რაც რეგულირდება კვოტირებითა და ლიცენზირებით) და ხელშემწყობ (განსაკუთრებით ექსპორტის შემთხვევაში) ხასიათს.

საბაჟო საქმიანობის მიზანია, დაარეგულიროს ის ეკონომიკური ხასიათის საზოგადოებრივი ურთიერთობები, რომლებიც დაკავშირებულია ქვეყნის ტერიტორიაზე საქონლის შემოტანა-გატანასთან. აღნიშნულ ეკონომიკური ხასიათის ურთიერთობებს სხვადასხვა ქვეყანაში ჯერ კიდევ უძველესი დროიდან ჰქონდა ადგილი და ამგვარი ურთიერთობები არსებობდა მაშინაც, სანამ ისინი სამართლის ნორმებით იქნებოდა დარეგულირებული. სწორედ ამგვარი სახის საზოგადოებრივ ურთიერთობებზე დაკვირვების შედეგად სახელმწიფო იწყებს მათ მოწესრიგებას გარკვეული წინასწარ დადგენილი წესების შესაბამისად და მათ სამართლებრივ ჩარჩოში მოქცევას, რის შემდეგაც აღნიშნული ეკონომიკური ხასიათის ურთიერთობები სამართლებრივ ურთიერთობებად გარდაიქმნება და დადგენილი წესები შესასრულებლად სავალდებულო ხასიათს იძენს. როგორც სამართლიანად შენიშნავს რ. შენგელია, საფინანსო საქმიანობის პროცესში წარმოშობილი ურთიერთობანი "ეკონომიკური, საზოგადოებრივი ურთიეროთობებია და საფინანსო სამართლის ნორმებით რეგულირების შემდეგ სამართლებრივ ურთიერთობათა სახეს ღებულობენ" [102]

ამგვარად, საბაჟო საქმიანობის ძირითად მიზანს წარმოადგენს კონკრეტულ სფეროში წარმოშობილი საზოგადოებრივ-ეკონომიკური ურთიერთობების სამართლებრივი რეგულირება და სახელმწიფოს მიერ დადგენილი ქცევის წესებისა და განსახორციელებელი მოქმედებების შესრულებაზე კონტროლის განხორციელება. სწორედ ამ მიზნების განხორციელებას ემსახურება საბაჟო რეჟიმების ერთობლიობა. ამიტომ, საბაჟო რეჟიმის განხილვა, მხოლოდ ეკონომიკური თვალსაზრისით, ან მხოლოდ სამართლებრივი კუთხით, არასწორად მიგვაჩნია. მისი დახასიათებისას მხედველობაშია მისაღები როგორც ეკონომიკური, ასევე სამართლებრივი მხარე. რა თქმა უნდა, აქვე უნდა დავამატოთ, რომ პირველადი ამოსავალი

---

[102] რ. შენგელია, საფინანსო სამართალი, თბ. 2004, გვ. 99

წერტილი, საიდანაც უნდა დაიწყოთ საბაჟო რეჟიმის არსის გარკვევა, სწორედ ის ეკონომიკური ხასიათის საზოგადოებრივი ურთიერთობებია, რომლებიც სახელმწიფომ სამართლის ნორმებით უნდა დაარეგულიროს და ქვეყნის ეკონომიკური პოლიტიკის მიზნების შესაბამისად მოაწესრიგოს.

ამრიგად, საბაჟო რეჟიმი არც მხოლოდ ეკონომიკურ კატეგორიას მიეკუთვნება და არც მხოლოდ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივს, როგორც ეს სამეცნიერო ლიტერატურაშია აღნიშნული[103], რადგან ის ამ ორი კატეგორიის შერწყმის ნაყოფია, კერძოდ, ეკონომიკურ ურთიერთობათა სამართლებრივად დარეგულირების შემდეგ იგი ღებულობს საბაჟო რეჟიმის, როგორც შესასრულებლად სავალდებულო ქმედებათა ერთობლიობის განსახორციელებელად სავალდებულო სახეს.

საბაჟო რეჟიმისთვის დამახასიათებელ ნიშანს წარმოადგენს ის, რომ იგი უპირველესად საბაჟო საზღვარზე გადაადგილებული საქონლის მიმართ განსახორციელებელ ქმედებებს და სხვადასხვა სახის პროცედურათა დაცვას უზრუნველყოფს და მისთვის ძირითად მიზანს სწორედ საქონლის სახელმწიფოს ტერიტორიაზე გადაადგილების კონტროლი წარმოადგენს და მხოლოდ ამის შემდეგ ინტერესდება საქონლის გადამაადგილებელ პირთა სამართლებრივი სტატუსით. სხვაგვარად რომ ვთქვათ, საქონლის მიმართ განსაზღვრული პროცედურების განხორციელება იწყება მას შემდეგ, რაც გარკვეული იქნება მისი სახეობა და დანიშნულება, ანუ კომერციული დანიშნულების თუ პირადი მოხმარების ან სხვა მიზნებისთვისაა (საქველმოქმედო, ჰუმანიტარული დახმარების, სტიქიური უბედურების თავიდან ასაცილებლად, დიპლომატიური დანიშნულების და სხვ.) განკუთვნილი კონკრეტული საქონელი. საქონლის სახეობათა განსაზღვრა აუცილებელია, რადგან არსებობს ჩამონათვალი ისეთი სახის საქონლისა, რომლის საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე შემოტანა ან/და გატანა აკრძალულია კანონით (ასეთი საქონლის სიაში შედის რადიაქტიური ნივთიერებები და მათი ნარჩენები, სამხედრო დანიშნულების იარაღი, მომწამვლელი ნივთიერებები, ნარკოტიკული საშუალებები და სხვ.).

მას შემდეგ, რაც გაირკვევა საქონლის სახეობა და დანიშნულება, უნდა განხორციელდეს შესაბამისი პროცედურები, ეს

---

[103] ხარაზი, საბაჟო სამართალი, თბ. 2007, გვ. 606-608.

კი იმაზე მიუთითებს, რომ საბაჟო მიზნებიდან გამომდინარე, უპირველეს ამოცანას წარმოადგენს საბაჟო საზღვარზე გადაადგილებული საქონლის ეკონომიკური სტატუსის გარკვევა (რაც არ გულისხმობს საქონლის საბაჟო სტატუსს და მხოლოდ მის კომერციულ და არაკომერციულ დანიშნულებაში გამოიხატება) და მხოლოდ ამის შემდეგ ხდება მისი სამართლებრივი სტატუსის განსაზღვრა, ანუ საქონლის მიმართ კანონით დადგენილი საბაჟო დამუშავების ოპერაციების განხორციელება და მისი რომელიმე საბაჟო რეჟიმში მოქცევა.

რაც შეეხება საქონლის მფლობელის სამართლებრივ სტატუსს, ანუ ვინ წარმოადგენს საქონლის მფლობელსა თუ მის მესაკუთრეს, ეს საკითხი მეორეხარისხოვან მნიშვნელობას იძენს, რადგან, როგორც საბაჟო გადასახდელების დარიცხვა და ეკონომიკური პოლიტიკის ღონისძიებების გამოყენება, ასევე საბაჟო პრეფერენციები გამოიყენება იმის მიხედვით, კომერციული დანიშნულებისთვისაა განკუთვნილი საქონელი, თუ არაკომერციულისთვის. საბაჟო გადასახდელებით დაბეგვრა ხორციელდება მხოლოდ კომერციული დანიშნულების საქონელზე, ხოლო პირადი მოხმარების ნივთები, თუ მათი ღირებულება და ოდენობა კანონით დადგენილ ზღვარს არ აღემატება, გათავისუფლებულია გადასახდელებისგან.

ამგვარად, საბაჟო რეჟიმი, როგორც აღვნიშნეთ, შეიძლება განვიხილოთ, როგორც საქართველოს კანონმდებლობით მოწესრიგებული ეკონომიკური დანიშნულების მქონე კატეგორია, რომელიც მოიცავს საბაჟო საზღვარზე გადაადგილებული საქონლის მიმართ კანონით დადგენილი პროცედურებისა და ქმედებების ერთობლიობას, რომლის მიზანია საბაჟო საზღვარზე გადაადგილებული და საბაჟო ტერიტორიაზე არსებული საქონლის საბაჟო ტარიფებით დაბეგვრა, ეკონომიკური პოლიტიკის ღონისძიებების გატარება და საბაჟო პრეფერენციების (შეღავათების) გამოყენება.

საბაჟო რეჟიმის გამოყენების დროს წარმოშობილი სამართლებრივი ურთიერთობები გარკვეული სპეციფიკურობით გამოირჩევა, რადგან ისინი არც მხოლოდ სამოქალაქო-სამართლებრივი ურთიერთობებისთვის დამახასიათებელი ნიშნებით ხასიათდება და არც მკვეთრად გამოხატული მხოლოდ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი ურთიერთობების სახე აქვს. ი.ხარაზი მიუთითებს, რომ "საბაჟო რეჟიმის ჩარჩოებში წარმოიშობა თავისი სამართლებრივი ბუნებით სამოქალაქო-სა-

მართლებრივი ხასიათის ვალდებულების მსგავსი ვალდებულება, რომლის ძალით საბაჟო რეჟიმში საქონლის მომთავსებელი პირი ვალდებულია შეასრულოს გარკვეული მოქმედებები ან უარი თქვას მათ შესრულებაზე, ხოლო საბაჟო ორგანოს უფლება აქვს, მოითხოვოს მისგან ამ ვალდებულებების შესრულება იურიდიული პასუხისმგებლობის ზომების გამოყენების მუქარით" [104]. ის ურთიერთობები, რომლებიც საბაჟო გადასახადებთან დაკავშირებით წარმოიშობა, ისევე როგორც ზოგადად საფინანსო-სამართლებრივი ურთიერთობები, საგრძნობლად განსხვავდება სამოქალაქო-სამართლებრივისგან. როგორც რ. შენგელია შენიშნავს, "საფინანსო-სამართლებრივი ურთიერთობები არ შეიძლება განხილულ იქნეს როგორც მხოლოდ მბრძანებლური და დაქვემდებარების პრინციპზე დამყარებული ურთიერთობა. საფინანსო-სამართლებრივ ურთიერთობებში სახელმწიფოს სახელით მოქმედი სუბიექტების არა მარტო უფლებები აისახება, არამედ გარკვეული მოვალეობებიც. აქედან გამომდინარე, საფინანსო-სამართლებრივი ურთიერთობის მონაწილე საწარმოებს, ორგანიზაციებს, ფიზიკურ პირებს არა მარტო საფინანსო ვალდებულებები ეკისრებათ, არამედ გააჩნიათ განსაზღვრული უფლებამოსილებანიც" [105].

საბაჟო რეჟიმის მოთხოვნების განხორციელებისას სახეზეა გარკვეული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი რეგულირების მექანიზმი. როგორც ცნობილია, ადმინისტრაციული სამართლით დარეგულირებული ურთიერთობები აღმასრულებელ-განმკარგულებელი ხასიათის ურთიერთობებია და ეს ნორმები იმპერატიული ხასიათისაა. "ამდენად, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი ურთიერთობების მეტი წილი ვერტიკალურია, ე.ი. წარმოშობილია ურთიერთდაქვემდებარებულ სუბიექტთა შორის" [106]. მაგრამ, როგორც აღნიშნავს ვ. ლორია, ვერტიკალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი ურთიერთობების გარდა, არსებობს აგრეთვე ჰორიზონტალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი ურთიერთობებიც, ე.ი. ურთიერთობები არაურთიერთდაქვემდებარებულ სუბიექტებს შორის. "ეს არ ნიშნავს, რომ ამ დროს თითქოს ადმინისტრაციულ-

---

[104] ი. ხარაზი, საბაჟო სამართალი, თბ. 2007, გვ. 621.

[105] რ. შენგელია, საფინანსო სამართალი, თბ. 2004. გვ. 141-142.

[106] ვ. ლორია, საქართველოს ადმინისტრაციული სამართალი, თბ. 2005, გვ. 42.

სამართლებრივი ნორმა კარგავს თავის იმპერატიულ ხასიათს და ურთიერთობა კერძო-სამართლებრივ ხასიათს ატარებს.

სამოქალაქო-სამართლებრივი ურთიერთობა არ შეიძლება წარმოიშვას ურთიერთდაქვემდებარებულ სუბიექტებს შორისაც (ვთქვათ, დაწესებულებასა და მის ვმდგომ სამინისტროს შორის), მაგრამ ეს ურთიერთობა იქნება ადმინისტრაციული და არა სამოქალაქო-სახელშეკრულებო ან სხვაგვარი ხასიათის" [107]. ჰორიზონტალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ ურთიერთობაშიაც მომწესრიგებელი ნორმის იმპერატიული ხასიათი არ იცვლება, მიუხედავად სუბიექტების არაურთიერთდაქვემდებარებისა მათ ეკისრებათ ვალდებულება იმოქმედონ გარკვეული სახით და არ გადაუხვიონ ნორმის მოთხოვნას. გასაკვირი არაა, რომ სწორედ ამ გარემოებათა გამო მეცნიერთა გარკვეული ჯგუფი (ს.ალექსეევი, ო. იოფე, კ. სანდროვსკი) საბაჟო სამართალს ადმინისტრაციული სამართლის შემადგენელ ნაწილად განიხილავს. კ. სანდროვსკი საბაჟო სამართალს ადმინისტრაციული სამართლის ერთ-ერთ სამართლებრივ ინსტიტუტად მიიჩნევდა, თუმცა არ გამორიცხავდა დროთა განმავლობაში მისი, როგორც დამოუკიდებელი სამართლის დარგად ჩამოყალიბების შესაძლებლობას [108].

საბაჟო რეჟიმით განსაზღვრული ქმედებების განხორციელებისას საქონლის მფლობელსა და საბაჟო ორგანოს შორის წარმოშობილი ურთიერთობების დახასიათებისას უნდა აღინიშნოს, რომ საქონლის მფლობელი საბაჟო ორგანოს დაქვემდებარებაში არ იმყოფება, თუმცა ვალდებულია, განახორციელოს კანონით დადგენილი ყველა ის ქმედება, რომელზედაც მიუთითებს საბაჟო ორგანოს უფლებამოსილი თანამდებობის პირი. საბაჟო ორგანოს თავის მხრივ გარკვეული უფლებამოსილების გარდა გააჩნია კანონმდებლობის შესაბამისად განსაზღვრული მოვალეობებიც (როგორიცაა საქონლის მიმართ დამუშავების ოპერაციების განხორციელება, საბაჟო გარანტიის მოთხოვნა, დეკლარირებული საქონლის დადგენილ ვადებში გაფორმება, საბაჟო გადასახდელების დარიცხვა და გადახდევინება და ა.შ.). რაც შეეხება საქონლის მფლობელს, იგი მოვალეობების გარდა უფლებებითაც არის აღჭურვილი, კერძოდ კი, ეს არის საბაჟო დამუშავების ოპერაციის გან-

---

[107] ე. ლორია, დასახელებული შრომა, თბ. 2005. გვ. 42.

[108] Сандровский К. Таможенное право. киев.1971. ст.25-45.

საზღვრა ან ერთი მათგანის შეცვლა მეორეთი საბაჟო პროცედურების განხორციელების ნებისმიერ დროს, საქონლის სახეობის, რაოდენობის, მისი წარმოშობის, გამგზავნი და მიმღები ქვეყნების მიუხედავად; საბაჟო გარანტიის სახის არჩევა; საბაჟო ორგანოს წერილობითი გადაწყვეტილების გასაჩივრება და სხვ. ამგვარად, საბაჟო საზღვარზე საქონლის გადამაადგილებელი პირი ვალდებულია, დაიცვას კანონმდებლობის მოთხოვნები, რომლებიც მის მფლობელობაში მყოფ საქონელს შეეხება, შეასრულოს კანონით დადგენილი წესები და გადაიხადოს შესაბამისი გადასახდელები, ხოლო თვით საბაჟო დამუშავების ოპერაციის სახის განსაზღვრა (თუ რა თქმა უნდა, კანონით რაიმე შეზღუდვა არაა დაწესებული) და საქონლის კონკრეტულ საბაჟო რეჟიმში მოქცევა, ანუ სხვაგვარად რომ ვთქვათ, საქონლის მომავალი "ბედის განსაზღვრა" მის უფლებამოსილებას განეკუთვნება.

საბაჟო რეჟიმის განხორციელებისას საქონლის მფლობელსა და საბაჟო ორგანოს შორის წარმოშობილი ურთიერთობები მხარეთა თანასწორუფლებიანობის პრინციპზე არ არის აგებული. რაც ეწინააღმდეგება სამოქალაქო სამართლის ძირითად პრინციპს – პირთა თანასწორობაზე დამყარებულ ურთიერთობას. რაც შეეხება ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ ურთიერთობას, როგორც ზემოთ აღვნიშნეთ, ის შესაძლებელია იყოს როგორც ვერტიკალური დაქვემდებარებულობის პრინციპზე აგებული, ასევე ჰორიზონტალური უფლებრივი მდგომარეობის ნიშნით განსაზღვრულიც. უნდა აღვნიშნოთ, რომ საქონელი, რომელიც საბაჟო საზღვარზე გადაადგილდება, ეკუთვნის მის მესაკუთრეს და არა სახელმწიფოს ან საბაჟო ორგანოს. ამიტომ, საქონლის მიზნობრივ დანიშნულებას განსაზღვრავს სწორედ მისი მესაკუთრე ან მფლობელი, რომელიც ირჩევს არსებული რეჟიმებიდან ერთ-ერთს, ხოლო ის პროცედურები, რომლებიც ამ კონკრეტული რეჟიმის განხორციელებასთანაა დაკავშირებული, განისაზღვრება კანონით და მათ შესრულებაზე კონტროლს ახორციელებს საბაჟო ორგანო. აქედან გამომდინარე, სავსებით ცხადია, რომ საქონლის მფლობელი ვალდებულია, დაემორჩილოს საბაჟო ორგანოს მოთხოვნებს, ისევე, როგორც საბაჟო ორგანო ვალდებულია, დაემორჩილოს საქონლის მფლობელის გადაწყვეტილებას საქონლის რომელიმე რეჟიმში მოქცევასთან დაკავშირებით. აქვე უნდა დავამატოთ ისიც, რომ საქონლის მფლობე-

ლის უფლებები საქონლის მიმართ დროებით (საბაჟო გაფორმების დამთავრებამდე) წყდება მაშინ, როცა გაირკვევა საბაჟო რეჟიმის სახე და ამ მომენტიდან წარმოიშობა აღნიშნული პირის ვალდებულებები. მაშინ, როდესაც საბაჟო ორგანოს უფლებამოსილება სწორედ საქონლის საბაჟო ტერიტორიაზე მოხვედრის მომენტიდან წარმოიშობა და ამ ფაქტის დადგომისთანავე საბაჟო ორგანოს წარმოეშობა უფლებამოსილება, გარკვეული მოთხოვნები წაუყენოს საქონლის მფლობელს. რადგან საქონლის საბაჟო საზღვარზე გადამაადგილებელი პირი ვალდებულია დაემორჩილოს საბაჟო ორგანოს მოთხოვნებს და მას ამ ურთიერთობათა არც შეჩერების და არც შეწყვეტის უფლებამოსილება არ გააჩნია (რაც კარგად ჩანს საქონლის განადგურებისას, როდესაც საქონლის მფლობელი, მიუხედავად საქონლის განადგურებისა, ვალდებულია, განადგურების შედეგად მიღებული ნარჩენები მოაქციოს რომელიმე საბაჟო რეჟიმში), ეს ნიშნავს, რომ მოცემულ შემთხვევაში საბაჟო ორგანო სარგებლობს გარკვეული პრიორიტეტით სამართალურთიერთობის წარმოშობისას. ყოველივე ზემოთ თქმულიდან გამომდინარე, საბაჟო რეჟიმის გამოყენების დროს წარმოშობილი ურთიერთობები უფრო მეტად ადმინისტრაციულ სამართალურთიერთობებთან დგას ახლოს, ვიდრე სამოქალაქოსთან. ეს ურთიერთობები მსგავსებას იჩენს ლიტერატურაში განხილულ ისეთ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ ურთიერთობებთან, როგორიცაა ურთიერთბა სკოლასა და სახანძრო ზედამხედველობის ინსპექციას შორის. "ჰორიზონტალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი ურთიერთობების ცნებაში იგულისხმება არაურთიერთდაქვემდებარებულ სუბიექტებს შორის მბრძანებლური ხასიათის ურთიერთობები. მაგალითად, ურთიერთობა სკოლასა და სახანძრო ზედამხედველობის ინსპექციას შორის სახანძრო წესების თაობაზე ადმინისტრაციულ-სამართლებრივია, თუმცა სკოლა არ ექვემდებარება სახანძრო ზედამხედველობის ინსპექციას. ამ დროს სკოლა ვალდებულია დაიცვას სახანძრო უსაფრთხოების წესები, რომლის შესრულებასაც ინსპექცია მოითხოვს, ინსპექციის მოთხოვნები სკოლისადმი მბრძანებლურია და წარმოშობილი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი ურთიერთობაც იმპერატიული ნორმითაა მოწესრიგებული" [109].

---

[109] ვ. ლორია, საქართველოს ადმინისტრაციული სამართალი, თბ. 2005, გვ. 43.

ამრიგად, საბაჟო რეჟიმის განხორციელების დროს წარმოშობილი ურთიერთობები მსგავსია ჰორიზონტალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი ურთიერთობებისა, სადაც საქონლის მფლობელი მართალია, არ არის საბაჟო ორგანოსადმი დაქვემდებარებული, მაგრამ ვალდებულია, დაიცვას ამ უკანასკნელის კანონისმიერი მოთხოვნები. ამასთან, საბაჟო ურთიერთობისთვის დამახასიათებელი ნიშანია, რომ ის საგარეო ეკონომიკური ურთიერთობების საფუძველზე წარმოიშობა.

საბაჟო რეჟიმების შესწავლა, მათი კლასიფიკაცია და გარკვეული ნიშნების მიხედვით დაჯგუფება საბაჟო საქმიანობის ფუნდამენტური საკითხია, რადგან როგორც ვ. ლორთქიფანიძე აღნიშნავს, "საბაჟო რეჟიმები საბაჟო სფეროს უმნიშვნელოვანესი კატეგორიებია. ჩვენ მიერ საბაჟო რეჟიმების ჯგუფებად გაერთიანება და გაანალიზება შემდგომში გაგვიადვილებს იმის გაგებას, თუ რატომ ხდება ზოგიერთ საბაჟო რეჟიმში მოთავსებული საქონლის საბაჟო გადასახდელებით დაბეგვრა და რატომ არ ხდება დანარჩენ რეჟიმებში მოთავსებული საქონლის დაბეგვრა, როდის და რატომ გამოიყენება ეკონომიკური პოლიტიკის ღონისძიებები. ასეთი სისტემატიზირება გაუადვილებს ბენეფიციარს საზღვარზე გადასააადგილებელი საქონლისთვის საბაჟო რეჟიმის შერჩევის პროცესს"[110].

სამეცნიერო ლიტერატურაში საბაჟო რეჟიმების კლასიფიკაციის სხვადასხვა მოდელია შემოთავაზებული. ვ. ლორთქიფანიძე მათ 7 ჯგუფად ყოფს. I ჯგუფში აერთიანებს დამოუკიდებელი და საბაჟო გაფორმებისავე პროცესში დამთავრებულ რეჟიმებს, როგორიცაა იმპორტი და ექსპორტი. II ჯგუფში განიხილავს ე.წ. ორ ეტაპიან რეჟიმებს – რეიმპორტსა და რეექსპორტს. III ჯგუფში შედის საერთაშორისო გადაზიდვის – ტრანზიტის რეჟიმი. IV ჯგუფს მიაკუთვნებს დასაწყობების რეჟიმებს – საბაჟო საწყობი, თავისუფალი საწყობი. V ჯგუფი მოიცავს გადამუშავების რეჟიმებს, როგორიცაა გადამუშავება საბაჟო ტერიტორიაზე, გადამუშავება საბაჟო ტერიტორიის გარეთ. VI ჯგუფი მოიცავს რეჟიმებს, რომლებიც ითვალისწინებენ ამ რეჟიმებში მოთავსებული საქონლის მოხმარების უფლებას. ესენია დროებითი შემოტანისა და დროებითი გატანის რეჟიმები. VII ჯგუფი თავს უყრის საქონლის

საქართველოს საბაჟო კოდექსის კომენტარები ვ. ლორთქიფანიძის რედაქტორობით, თბ. 1998, გვ. 31.

ბრუნვიდან ამოღების რეჟიმებს – საქონლის განადგურება და საქონელზე სახელმწიფოს სასარგებლოდ უარის თქმა.

ვ. დრაგანოვი იზიარებს იმ აზრს, რომ საბაჟო რეჟიმები უნდა დაჯგუფდეს სამეურნეო საქმიანობის პროცესში მათი როლისა და ადგილის მიხედვით და მათ ორ ჯგუფად ყოფენ: I. ეკონომიკურ რეჟიმებად (სადაც შედის ტრანზიტი; საბაჟო საწყობი; უბაჟო ვაჭრობა; გადამუშავება საბაჟო კონტროლის ქვეშ; გადამუშავება საბაჟო ტერიტორიაზე; დროებითი შემოტანა (გატანა); თავისუფალი საბაჟო ზონა; თავისუფალი საბაჟო საწყობი; გადამუშავება საბაჟო ტერიტორიის გარეთ) და II. რეჟიმებად, რომელთაც მოაქვთ ეკონომიკური ეფექტიანობა (აქ შედის იმპორტი, ექსპორტი, რეექსპორტი).

ე. ჯგერენაია მიიჩნევს, რომ საბაჟო რეჟიმები უნდა დაიყოს სამ ჯგუფად. პირველ მათგანში დასახელებული მეცნიერი მოიაზრებს სრულყოფილ საბაჟო რეჟიმებს, რომლებიც იწყებენ და ამთავრებენ საბაჟო ურთიერთობას. მისივე განსაზღვრებით, ეს არის ძირითადი, სრულფასოვანი რეჟიმები. ესენია: იმპორტი და ექსპორტი. მეორე ჯგუფი მოიცავს შუალედურ რეჟიმებს, როგორიცაა: ტრანზიტი, რეექსპორტი, რეიმპორტი, საბაჟო საწყობი და სხვ. მესამე ჯგუფში გაერთიანებულია სპეციალური საბაჟო რეჟიმები: თავისუფალი ეკონომიკური ზონა; საქონლის გადამუშავება საბაჟო კონტროლის ქვეშ; გადამუშავება საბაჟო ტერიტორიაზე; საქონელზე უარის თქმა სახელმწიფოს სასარგებლოდ და სხვ., რომელთაც შეიძლება გარკვეული ეკონომიკური მიზნები ჰქონდეს და ისინი დამხმარე რეჟიმებს წარმოადგენს [11]. ამგვარად, ე. ჯგერენაია საბაჟო რეჟიმებს ყოფს ორ ძირითად ჯგუფად: ძირითად და დამხმარე რეჟიმებად.

ვ. ქარუმიძე არ ეთანხმება ამგვარ კლასიფიკაციას და თვლის, რომ მართალია, იმპორტის, ექსპორტის და ტრანზიტის რეჟიმებზე მოდის საქონელბრუნვის დიდი მოცულობა, მაგრამ დანარჩენი რეჟიმების მხოლოდ დამხმარედ მიჩნევა გაუმართლებელია, რადგან მათ უმნიშვნელოვანესი ფუნქციები ეკისრებათ[12]. მისივე აზრით, საბაჟო რეჟიმები უნდა დაიყოს ორ ჯგუფად: პირველ მათგანში ერთიანდება დამამთავრებელი ხასიათის რეჟიმები, რომელთა თანახმადაც განსაზღვრული პროცედურების დამთავრების შემდეგ საქონელი გადადის მესაკუ-

---

ე. ჯგერენაია, საბაჟო საქმის ტექნოლოგიის საფუძვლები, თბ. 2002. გვ. 117-121.

თრის გამგებლობაში (აქ იგულისხმება: იმპორტი, ექსპორტი, რეიმპორტი, რეექსპორტი, ტრანზიტი). მეორე ჯგუფში შედის იმ სახის რეჟიმები, რომლებიც დასაშვებად მიიჩნევენ საქონლის გამოყენებას მკაცრად განსაზღვრული მიზნებისთვის. აქ მოიაზრება: საბაჟო საწყობში საქონლის შენახვა; უბაჟო ვაჭრობა; საქონლის გადამუშავების რეჟიმები; დროებითი შემოტანა ან/და გატანა; თავისუფალი საბაჟო ზონა და თავისუფალი საწყობი; საქონლის განადგურება; საქონელზე უარის თქმა სახელმწიფოს სასარგებლოდ. " მეორე ჯგუფის რეჟიმებს გააჩნიათ განსაზღვრული მიზანი – იგი ეხება სხვადასხვა ეკონომიკური ამოცანების გადაწყვეტას. საქართველოს საბაჟო კოდექსით განსაზღვრული ყველა საბაჟო რეჟიმი ორიენტირებულია ვაჭრობის, მრეწველობის და საერთაშორისო გადახიდვების განვითარებაზე" [113].

ი. ხარაზი საბაჟო რეჟიმების კლასიფიკაციისას ძირითად აქცენტს აკეთებს მათ სხვადასხვა საფუძვლებზე. მიმოიხილავს რა აღნიშნულ საკითხთან დაკავშირებით სხვადასხვა ავტორთა მიერ გამოთქმულ შეხედულებებს, ავტორი აღნიშნავს, რომ საბაჟო რეჟიმების კლასიფიკაციის სრულყოფილი ვარიანტი არც ქართულ და არც რუსულ იურიდიულ სამეცნიერო ლიტერატურაში არ მოიძებნება და არც ევროსაბჭოს საბაჟო კოდექსი გვაძლევს მის საბოლოოდ ჩამოყალიბებულ ფორმას. ეს უკანასკნელი მხოლოდ ეკონომიკური საბაჟო რეჟიმების ჩამონათვალს იძლევა. " ევროსაბჭოს საბაჟო კოდექსის შესაბამისად, ეკონომიკური მნიშვნელობის საბაჟო რეჟიმებს მიეკუთვნება; საბაჟო საწყობი, აქტიური გადამუშავება, საბაჟო კონტროლით გადამუშავება, პასიური გადამუშავება, დროებითი გამოყენება"[114]. ამასთან ერთად, ევროსაბჭოს საბაჟო კოდექსი საბაჟო გადასახადებისგან გათავისუფლებულ საბაჟო რეჟიმს მიაკუთვნებს ტრანზიტს და სხვა რეჟიმებს [115]. ი. ხარაზის მოსაზრებით, საბაჟო რეჟიმები შეიძლება დაიყოს საქონლის მოძრაობის მიმართულების მიხედვით; განსაზღვრული ტერიტორიით შეზღუდვის მიხედვით; საბაჟო რეჟიმში საქონლის შესაძლო ყოფნის პერიოდის მიხედვით (ვადიანი და უვადო რეჟიმები) [116].

---

[112] ვ. ქარუმიძე, საბაჟო სამართალი, თბ. 2004, გვ. 310- 311.
იქვე, გვ. 311- 312

[114] ი. ხარაზი, საბაჟო სამართალი, თბ. 2007, გვ. 641.
იქვე, გვ. 641.
იქვე, გვ. 642-644.

რუსეთის ფედერაციის საბაჟო კანონმდებლობის თანახმად, სადაც 15 საბაჟო რეჟიმი ფუნქციონირებს, ისინი დაყოფილია შემდეგ ჯგუფებად: 1. *ძირითადი საბაჟო რეჟიმები*, რომელშიც შედის: იმპორტი, ექსპორტი და საერთაშორისო საბაჟო ტრანზიტი; 2. *ეკონომიკური საბაჟო რეჟიმები*: საბაჟო ტერიტორიაზე გადამუშავება, გადამუშავება შიდა მოხმარებისთვის, საბაჟო ტერიტორიის გარეთ გადამუშავება, დროებითი შემოტანა, საბაჟო საწყობი და თავისუფალი საბაჟო ზონა; 3. *დამამთავრებელი საბაჟო რეჟიმები*: რეიმპორტი, რეექსპორტი, საქონლის განადგურება და საქონლის გადაცემა სახელმწიფოს სასარგებლოდ; 4. *სპეციალური საბაჟო რეჟიმები*: დროებითი გატანა, უბაჟო ვაჭრობა, მასალების გადაადგილება, სხვა სპეციალური საბაჟო რეჟიმები (რუსეთის ფედერაციის საბაჟო კოდექსი, მუხ.155).

საბაჟო რეჟიმების კლასიფიკაციისთვის საჭიროა მათი ეკონომიკური დანიშნულების და არა მხოლოდ სამართებრივი ხასიათის მიხედვით დაჯგუფება. რადგან საბაჟო რეჟიმი საბაჟო პოლიტიკის განსახორციელებლად დადგენილი პროცედურების ერთობლიობაა, ხოლო საბაჟო პოლიტიკის ძირითადი მიზნები კი ქვეყნის ეკონომიკური სუვერენიტეტის და შიდა ბაზრის დაცვაა, ამიტომ სახელმწიფო, საქონლის საბაჟო სახღვარზე გადაადგილებისას, უპირველეს ყურადღებას მის ეკონომიკურ (უფრო კონკრეტულად რომ ვთქვათ, კომერციულ) დანიშნულებაზე და მის სახეობაზე ამახვილებს, რის საფუძველზეც ახორციელებს საბაჟო გადასახადებით დაბეგვრას, სავაჭრო პოლიტიკის ღონისძიებების და საბაჟო შეღავათების, ანუ პრეფერენციების გამოყენებას. საბაჟო მიზნებიდან გამომდინარე, საქონელი შემდეგ ძირითად ჯგუფებად შეიძლება დაიყოს: ა) საქონელი, რომლის საბაჟო ტერიტორიაზე შემოტანა ან/და გატანა აკრძალულია; ბ) საქონელი, რომლის შემოტანა ან/და გატანა აკრძალული არ არის კანონით, იბეგრება საბაჟო გადასახდელებით და მის მიმართ გამოიყენება სავაჭრო პოლიტიკის ღონისძიებები; გ) საქონელი, რომელიც იბეგრება გადასახდელებით, მაგრამ მასზე არ ვრცელდება სავაჭრო პოლიტიკის ღონისძიებები; დ) საქონელი, რომელიც გათავისუფლებულია სატარიფო და არასატარიფო ღონისძიებებისგან. აქედან გამომდინარე, საბაჟო რეჟიმების კლასიფიკაცია უნდა მოხდეს საქონლის მიმართ სახელმწიფოს ინტერესების გათვალისწინებით, სხვაგვარად რომ ვთქვათ, იმის მიხედვით, თუ სემოთ ჩამოთვლილი ქმედებებიდან (სატარიფო და არასა-

ტარიფო – საგაჭრო პოლიტიკის ღონისძიებები და პრეფერენციები) რომელს იყენებს სახელმწიფო კონკრეტულ შემთხვევაში.

ამრიგად, ყოველივე ზემოთ თქმულიდან გამომდინარე, საბაჟო რეჟიმები შეიძლება გავაერთიანოთ საბაჟო გადასახდელების, საგაჭრო პოლიტიკის ღონისძიებების და საბაჟო პრეფერენციების გამოყენების მიხედვით. ამგვარი ნიშნებით კლასიფიცირებისას მივიღებთ შემდეგ ჯგუფებს: ა) საბაჟო რეჟიმები, რომლებიც ითვალისწინებს სატარიფო და არასატარიფო ღონისძიებებს (იმპორტი, ექსპორტი); ბ) რომლებიც სატარიფო და საგაჭრო პილიტიკის ღონისძიებებს არ ითვალისწინებს (ტრანზიტი, საბაჟო საწყობი) და გ) რომლებიც მთლიანად ან ნაწილობრივ თავისუფლდება სატარიფო და არასატარიფო ღონისძიებებისგან (საქონლის გადამუშაების რეჟიმები და საქონლის დროებითი შემოტანა). სწორედ ამგვარი სახის კლასიფიკაცია მისცემს საგარეო ეკონომიკური ურთიერთობების მონაწილე პირებს იმის საშუალებას, რომ უფრო კარგად გაერკვნენ საკუთარ უფლება-მოვალეობებში საქონლის საბაჟო საზღვარზე გადაადგილებისას და უფრო გონიერულად გამოიყენონ ის უფლებამოსილება, რაც ერთი საბაჟო რეჟიმის მეორეთი შეცვლაში მდგომარეობს.

2*. საქონლის დაბეგვრის ადგილი

საბაჟო საქმიანობაში მნიშვნელოვან საკითხს წარმოადგენს არა მხოლოდ საბაჟო გადასახდელების სატარიფო განაკვეთები და მათი დარიცხვის საფუძვლები, არამედ ისიც, თუ სად განხორციელდება დაბეგვრა.

ჩვენს ქვეყანაში მოქმედი წესებისა და "ტრადიციის" თანახმად, საბაჟო გადასხდელებით დაბეგვრა ძირითადად მხოლოდ გაფორმების საბაჟო ორგანოში წარმოებს, რაც იმას ნიშნავს, რომ იმპორტის რეჟიმით საქართველოში შემოტანილი საქონლის განბაჟება და მასზე საბაჟო გადასახდელების დარიცხვა ხდება არა უშუალოდ საზღვარზე, სადაც საქონელი გადმოკვეთს საბაჟო ტერიტორიას, არამედ ფინანსთა მინისტრის მიერ განსაზღვრულ გაფორმების საბაჟოში. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 20 დეკემბრის №1765 ბრძანების მე-4 მუხლის თანახმად, სასაზღვრო საბაჟო ორგანოებში: "წითელი ხიდი", "გარდაბანი", "სადახლო", "ლაგოდეხი", "სამთაწყარო", "ბაკურიანი", "ახკერპი", "მრკვარი", "ვალე" და "ყაზბეგ-

გი" ხორციელდება მხოლოდ ფიზიკური პირის მიერ 3000 ლარზე ნაკლები საბაჟო ღირებულების საქონლის ექსპორტის რეჟიმის შესაბამისი ოპერაციები, ხოლო ამაში პუნქტების გაელით გადაადგილებული საქონლის დეკლარირება იმპორტის საბაჟო რეჟიმში ხორციელდება არა უშუალოდ საზღვარზე, არამედ მხოლოდ უახლოეს ან დეკლარანტის მიერ შერჩეულ საბაჟო დამუშავების ოპერაციის ადგილზე. ჩამოთვლილი ყველა სასაზღვრო საბაჟო არ არის გათვალისწინებული ნებისმიერი საბაჟო დამუშავების ოპერაციის განხორციელებისთვის, მაგრამ ისეთ პუნქტებში, როგორიცაა: "წითელი ხიდი", "გარდაბანი", "სადახლო", "ლაგოდეხი", "ვალე" და "ყაზბეგი", შესაძლებელია, როგორც 3000 ლარამდე საბაჟო ღირებულების მქონე საქონლის ექსპორტზე გაშვება, ასევე ნებისმიერი საბაჟო ღირებულების საქონელზე იმპორტის რეჟიმის შესაბამისი ოპერაციის განხორციელება და საბაჟო გაფორმების პროცედურების ჩატარება და დამთავრება. სამწუხაროდ, პრაქტიკაში ეს ასე არ ხდება.

ერთის შეხედვით, ამაში ცუდი არაფერია, როდესაც გაფორმება მხოლოდ კონკრეტულ ადგილებში წარმოებს, მაგრამ თუ კარგად გავაანალიზებთ არსებულ ვითარებას, დავრწმუნდებით, რომ ამგვარი წესი საბაჟო გაფორმებისა, გარკვეულ დაბრკოლებებს უქმნის საქონლის მესაკუთრეს. დაბრკოლება იმაში გამოიხატება, რომ საქონლის მესაკუთრე იმპორტირებულ საქონელზე საბაჟო გაფორმების დასრულებამდე საკუთრების უფლებებს ვერ განახორციელებს. საბაჟო გაფორმება კი სრულდება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ გადახდილი იქნება ყველა გადასახდელი, რაც გათვალისწინებულია კონკრეტული რეჟიმის თანახმად. აქედან გამომდინარე, საქონლის მესაკუთრე იძულებული ხდება, საქართველოს საბაჟო საზღვრის გადმოკვეთის შემდეგ, დამატებით უზრუნველყოს საქონლის გაფორმების საბაჟომდე მიტანა (რის ხარჯებსაც, ცხადია, საბაჟო ორგანო არ ანაზღაურებს, ის უნდა განხორციელდეს მესაკუთრის ხარჯებით). გარდა იმისა, რომ გაფორმების საბაჟომდე საქონლის გადაადგილება გარკვეულ ხარჯებთანაა დაკავშირებული, სხვა პრობლემებიც იჩენს თავს. კერძოდ კი, ესაა გადაადგილების უსაფრთხოება. თუ საქონელი ფორს-მაჟორული პირობების გამო დაზიანდა ან განადგურდა, მაშინ მესაკუთრეს საბაჟო ვალდებულება არ წარმოეშობა და შესაბამისად, პასუხს არ აგებს (საქართველოს საბაჟო კოდექსი, მუხ. 233-ე, ნაწილი მე-

6), მაგრამ საბაჟო კოდექსი ფორს მაჟორში განიხილავს მხოლოდ "საგანგებო ან განსაკუთრებულ გარემოებებს" და იძლევა მათ ჩამონათვალს. ესენია: ა) სტიქიური უბედურებები (მიწისძვრა, წყალდიდობა, მეწყერი, ზვავი, ხანძარი და სხვ.); ბ) საგარეო ვაჭრობის შესწყვეტა, საგანგებო/საომარი მდგომარეობის გამოცხადება, აგრეთვე სახელმწიფო ორგანოების სხვა გადაწყვეტილებები; გ) მასობრივი არეულობა, გაფიცვა (საქართველოს საბაჟო კოდექსი, მუხ. 233-ე, ნაწილი მე-6). ამ ჩამონათვალში არსად არ არის საუბარი დატაცებაზე. რაც იმას გულისხმობს, რომ თუ საქონლის მესაკუთრე თუ მფლობელი გაძარცვეს, უფრო ზუსტად რომ ეთქვათ, თუ მოპარეს ან წაართვეს გასაფორმებელი საქონელი ან მისი ნაწილი, მას საბაჟო ვალდებულება მაინც წარმოექმნება. უფრო მეტიც, ის ვალდებული იქნება გადაიხადოს არა მარტო საბაჟო გადასახდელები, არამედ ჯარიმაც, რადგან საბაჟო კოდექსი პირდაპირ მიუთითებს საქონლის დაკარგვის შემთხვევაში პასუხისმგებელ პირზე: "საბაჟო ზედამხედველობის ქვეშ მყოფი საქონლის ან/და სატრანსპორტო საშუალების საბაჟო ზედამხედველობიდან გატანა/გასვლა, რასაც თან ახლავს საქართველოს საბაჟო კანონმდებლობით დადგენილი პირობების დარღვევა და რამაც გამოიწვია საბაჟო ზედამხედველობის ქვეშ მყოფი საქონლის ან/და სატრანსპორტო საშუალების დაკარგვა, განადგურება ან უკანონო განკარგვა, - იწვევს საქონლის ან/და სატრანსპორტო საშუალების მფლობელის დაჯარიმებას იდენტურ/მსგავს საქონელზე ან/და სატრანსპორტო საშუალებაზე გადასახდელი იმპორტის გადასახდელების თანხის 100 პროცენტის ოდენობით " (საქართველოს საბაჟო კოდექსი, მუხ. 248-ე). აქედან გამომდინარე, მხოლოდ ამ მიზეზის გამო როგორ ზარალს განიცდის საქონლის მესაკუთრე, აღვილი წარმოსადგენია. მითუმეტეს, რომ ძარცვით მიყენებულ მატერიალურ ზარალს თან ერთვის მორალური ზიანიც, რომელსაც ამ შემთხვევაში არა მძარცველი და კანონდამრღვევი აყენებს აღნიშნულ პირს, არამედ თვით სახელმწიფო, რომელიც ისედაც დაზარალებულ პირს ამას არ აკმარებს და საკმაოდ მკაცრ სანქციებს იყენებს მის მიმართ. ამასთან, საბაჟო სამართალდარღვევისთვის დაკისრებული საბაჟო სანქციის გამოყენება არ ათავისუფლებს ვალდებულ პირს კუთვნილი გადასახადებისა და მოსაკრებლების გადახდის ვალდებულებისაგან (საქართველოს საბაჟო კოდექსი. მუხ. 233-ე, ნაწილი მე-5). აღნიშნულ-

იდან გამომდინარე, დაზარალებულ საქონლის მესაკუთრეს/მფლობელს უწევს საბაჟო გადასახდელების გადახდა და მასთან ერთად, იმავე ოდენობით – საბაჟო სანქციისაც, მხოლოდ იმიტომ, რომ სახელმწიფომ ვერ უზრუნველყო ქვეყანაში სამართალდარღვევათა აღკვეთა და საქონლის მფლობელი გაძარცვეს.

აღნიშნულის გარდა სხვა პრობლემებიც წარმოიქმნება, როდესაც არ ხდება საზღვარზე დაბეგვრა. როგორც აღვნიშნეთ, დღეისათვის საბაჟო-გამშვებ პუნქტებს საქონლის დაბეგვრის უფლება სრულად არ გააჩნიათ, საზღვარზე მხოლოდ 3000 ლარამდე საბაჟო ღირებულების საქონელი იბეგრება. უფრო მეტი ღირებულებისა კი – გაფორმების საბაჟოში (თბილისში, რუსთავში, ბათუმში თუ სხვ.). ჩვენთვის გაურკვეველია, თუ საბაჟო გამშვები პუნქტი 3000 ლარამდე ღირებულების საქონლის დაბეგვრას და განბაჟებას წარმატებით ართმევს თავს, რატომ ვერ შეძლებს უფრო დიდი ტვირთების გაფორმებას?

1999-2000 წლებში საბაჟო საქმიანობაში განხორციელებული ცელილებებისა და რეორგანიზაციის შედეგად სახელვარზე განლაგებულ საბაჟო პუნქტებს მიენიჭათ დამოუკიდებელი ორგანოს სტატუსი, თუმცა, ცხადია, ისინი ექვემდებარებოდნენ მათ ზემდგომ საბაჟო ორგანოებს და ყველა მათ საქმიანობას კოორდინაციას უწევდა და აკონტროლებდა საბაჟო დეპარტამენტი. ამ პერიოდში ნებისმიერ პირს იმპორტის თუ ექსპორტის ოპერაციების განხორციელება საზღვარზეც შეეძლო და ამისათვის რეგიონულ ცენტრებში სიარული აღარ უწევდა. სამწუხაროდ, ამგვარი ვითარება მალევე შეიცვალა და საბაჟო გამშვებ პუნქტებს მინიჭებული უფლებამოსილებები კვლავ ჩამოერთვა. ეს იმიტომ, რათა საბაჟო ტვირთების კონტროლი თბილისის საბაჟოს თუ სხვა რეგიონული საბაჟო ორგანოს ხელში ყოფილიყო. სხვა რაციონალური მიზეზი ამგვარი ცენტრალიზაციისა არ არსებობდა.

ცხადია, დაისმება კითხვა – რით არის კარგი, როდესაც ნებისმიერი საქონლის დაბეგვრა საზღვარზეც წარმოებს?

საზღვარზე დაბეგვრა ერთ-ერთი შემადგენელი ნაწილია საბაჟო პროცედურების გამარტივებისა, რასაც ჩვენი საბაჟო კანონმდებლობისაგან პირდაპირ მოითხოვს საბაჟო სფეროში გაფორმებული საერთაშორისო კონვენციები და ხელშეკრულებები და ასევე ევროკავშირის საბაჟო კანონმდებლობა. საბაჟო საზღვარზე საქონლის გადამაადგილებელ პირს გაფორმების

საბაჟომდე მისვლისთვის და კანონით დადგენილი ყველა ოპერაციის დამთავრებისთვის ყარაჩაული დრო სჭირდება. ამ დროის მონაკვეთში მას არ შეუძლია საქონლის გამოყენება საკუთარი შეხედულებებისამებრ. ამასთან, როდესაც გაფორმება არა ყველა საბაჟო ორგანოში, არამედ მხოლოდ განსაზღვრულ ადგილებში წარმოებს, იწვევს სხვადასხვა საქონლის დაგროვებას და მათ მფლობელებს რიგში ყოფნა უწევთ. გარდა ამისა, ამგვარი ვითარება არა მარტო იმპორტიორებს აფერხებს, არამედ ექსპორტიორებსაც, რომელთაც უხდებათ ქვეყნიდან გასატანი საქონლის კანონმდებლობით მითითებულ პუნქტამდე მიტანა, მისი გაფორმება და მხოლოდ ამის შემდეგ შეუძლიათ გადაკვეთონ საბაჟო საზღვარი, რაც, ცხადია, დაბრკოლებად ეცლინება ყველა ექსპორტიორს. ამ მიზეზების გამო ბევრი თავს არიდებს საქონლის ექსპორტზე გატანას და ელოდება ისეთ პირთა გამოჩენას, რომლებიც პარტიებად შეისყიდიან მათ საქონელს და თვითონვე გაიტანენ ექსპორტზე.

საქართველოში დღეისათვის მრეწველობა საკმაოდ შეზღუდულია და შეიძლება ითქვას, რომ არათუ საექსპორტოდ, არამედ შიდა ბაზრის მოთხოვნების დასაკმაყოფილებლადაც კი არ გააჩნია საკუთარი პროდუქცია. ერთადერთი, რისი ექსპორტიც ყველაზე დიდი მასშტაბებითაა შესაძლებელი, ესაა ნედლეული და სოფლის მეურნეობის პროდუქტები. ეს უკანასკნელი მალფუჭებად საქონელს წარმოადგენს და მისი თუნდაც ერთი დღით დაყოვნება შესაძლოა სავალალო აღმოჩნდეს საქონლის მესაკუთრისათვის. ამიტომ, ამგვარი ხელოვნური ბარიერების არსებობა ხელს უშლის ქართული საექსპორტო საქონლის ქვეყნიდან გატანას და ქვეყნის ეკონომიკაზეც უარყოფითად აისახება.

საქართველოს საბაჟო კოდექსის 62-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის თანახმად, საბაჟო დამუშავების ოპერაციის სახე საბაჟო პროცედურების განხორციელების ნებისმიერ დროს შეიძლება განისაზღვროს. ეს იმას ნიშნავს, რომ საქონლის მესაკუთრეს გაფორმების ნებისმიერ სტადიაზე შეუძლია ერთი საბაჟო რეჟიმი ან დამუშავების ოპერაცია შეცვალოს მეორით. თუ ამის უფლებას ვაძლევთ საქონლის მესაკუთრეს, მაშინ გაუგებარია, რატომ არ უნდა ჰქონდეს უფლება, საბაჟო გაფორმების ნებისმიერი ოპერაცია განახორციელოს როგორც ქვეყნის საბაჟო ტერიტორიის კონკრეტულად განსაზღვრულ ადგილზე, ასევე საბაჟო საზღვარზეც. საზღვარზე დაბეგრილ საქონელს მე-

საკუთრე ნებისმიერ ადგილას მოათავსებს, გაყიდის ან გამოიყენებს დასახული მიზნით და აღარ დასჭირდება ამ საქონლის ზედმეტად ტრანსპორტირება გაფორმების საბაჟომდე და უფრო მცირე ვადებში შეძლებს მის განკარგვას, ვიდრე ეს დღევანდელი ვითარებიდან გამომდინარე ხდება. მით უმეტეს, რომ საბაჟო კანონმდებლობა არ კრძალავს საქონლის გაფორმებას მესაკუთრის მიერ მითითებულ ადგილზე. მთავარია, რომ საქონლის მესაკუთრემ დაიცვას ყველა მოთხოვნა, რაც გათვალისწინებულია კანონმდებლობით.

ჩვენის აზრით, სასაზღვრო საბაჟო ორგანოში ნებისმიერი საბაჟო ტვირთების გაფორმება ხელს შეუწყობს ექსპორტ-იმპორტის პროცედურების გამარტივებას, რაც გამოიწვევს იმპორტისა და განსაკუთრებით კი ექსპორტის გაზრდას. ამასთან ერთად, გაიზრდება მებაჟეთა კვალიფიკაცია არა მარტო გაფორმების საბაჟოებში, არამედ სასაზღვრო საბაჟო პუნქტებშიც და არ იქნება შეზღუდული საბაჟო საზღვარზე საქონლის გადამაადგილებელი პორების უფლებები. ყოველივე ეს კი, საფუძველია ქართული ეკონომიკის წინსვლის და საბაჟო საქმიანობის დახვეწისა.

თავი IV

საბაჟო საგადასახადო პოლიტიკის პრობლემები და ამოცანები

§1. საბაჟო-საგადასახადო პოლიტიკა

1*. ლიბერალური და პროტექციონისტური საბაჟო პოლიტიკა

ქვეყნის ეკონომიკური წინსვლა მნიშვნელოვნადაა დამოკიდებული საბაჟო პოლიტიკის გონივრულად წარმართვაზე. სწორედ ამიტომ ყველა ქვეყანა ცდილობს, დიდი ყურადღება დაუთმოს აღნიშნულ საკითხს. იმისათვის, რომ ჩვენს ქვეყანაში არსებული პრობლემები შევისწავლოთ ამ სფეროში, უპირველეს ყოვლისა, საჭიროა გავარკვიოთ – თუ რა არის საბაჟო პოლიტიკა და რა მიზანს ემსახურება იგი.

საქართველოს ძველი საბაჟო კოდექსი სწორედ საბაჟო პოლიტიკის განსაზღვრებით იწყებოდა, სადაც ნათქვამია: "საქართველოში ხორციელდება ერთიანი საბაჟო პოლიტიკა, რომელიც საქართველოს პარლამენტის მიერ განსაზღვრული ქვეყნის საშინაო და საგარეო ეკონომიკური პოლიტიკის შესადგენელი ნაწილია".

საქართველოს საბაჟო კოდექსის მე-4 მუხლის I-ლი ნაწილის თანახმად, საქართველოში ტარდება ერთიანი საბაჟო პოლიტიკა, რომელიც: "უზრუნველყოფს სახელმწიფო ინტერესების დაცვასა და საერთაშორისო სამართლის წესებით გათვალისწინებული პრინციპების, ნორმებისა და სტანდარტების გამოყენებით საქართველოს საბაჟო საქმის ორგანიზების სრულყოფას".

საქართველოს საბაჟო პოლიტიკის მიზნებია: საქართველოს ეკონომიკური სუვერენიტეტისა და ეკონომიკური უსაფრთხოების დაცვა, საქართველოს ეკონომიკის განვითარების სტიმულირება, საქართველოს საშინაო და საგარეო ეკონომიკური პოლიტიკის სხვა ამოცანების განხორციელება.

როგორც ვხედავთ, საბაჟო პოლიტიკის ძირითად მიზანს ქვეყნის ეკონომიკური სუვერენიტეტის დაცვა წარმოადგენს.

სწორედ აქ ვაწყდებით ყველაზე დიდ პრობლემას, რადგან ქვეყანა დგება არჩევანის წინაშე – როგორი საბაჟო პოლიტიკა აირჩიოს: ლიბერალური თუ მკაცრი.

მსოფლიოს განვითარებული ქვეყნები კარგა ხანია, ლიბერალური საბაჟო პოლიტიკის მომხრენი არიან და საბაჟო საქმიანობაში სატარიფო პოლიტიკის განხორციელება მათთვის კრიტიკის საგანს წარმოადგენს.

საბაჟო პოლიტიკაში ორი ძირითადი მიმართულება გამოირჩევა: პირველი მიმართულება კურსს იღებს საბაჟო პოლიტიკის შერბილებისკენ, საბაჟო გადასახადების შემცირებისა და საერთოდ გაუქმებისკენ და საბოლოო ჯამში ამ პოლიტიკას საბაჟო საზღვრების გაუქმებამდე მივყავართ, რაც ძირითადად ევროპის განვითარებული ქვეყნებისთვისაა დამახასიათებელი. მეორე მიმართულებას რაც შეეხება, პირველის საპირისპიროდ, საბაჟო სატარიფო პოლიტიკის მკაცრ დაცვას გულისხმობს, რომლის თანახმადაც ქვეყანაში იმპორტირებულ საქონელზე უნდა ხდებოდეს საბაჟო გადასახადების დარიცხვა. ამ სახის საბაჟო პოლიტიკას სამეცნიერო ლიტერატურაში "პროტექციონისტულ პოლიტიკას" უწოდებენ [117].

საბაჟო ტარიფების გამოყენება უმეტესწილად განვითარებადი ეკონომიკის მქონე ქვეყნებისთვისაა მისაღები. ასეთ ქვეყნებში თუ გარკვეული ზომები არ იქნა მიღებული ეკონომიკური სუვერენიტეტის დასაცავად, უცხოური საქონელი ადვილად შეძლებს ქვეყნის შიდა ბაზრის დაპყრობას და ადგილობრივი წარმოების წინსვლის შეფერხებას. საბაჟო პოლიტიკის ერთერთი მიზანი კი სწორედ "საქართველოს ეკონომიკის განვითარების სტიმულირება და შიდა ბაზრის დაცვაა".

დამცავი საბაჟო პოლიტიკის (ანუ "პროტექციონისტული პოლიტიკის") გატარება არ გულისხმობს იმპორტის მაქსიმალურად მაღალი განაკვეთის მქონე გადასახადებით დაბეგვრას. უპირველეს ყოვლისა, ყურადღება უნდა იქნეს გამახვილებული იმაზე, თუ რა სახის საქონელი როგორ უნდა დაიბეგროს.

როცა ვსვამთ საკითხს – როგორი სახის საბაჟო პოლიტიკაა უმჯობესი ქვეყნისთვის, ლიბერალური თუ დამცავი,მხედველობაში უნდა მივიღოთ, თუ რა სახის სახელმწიფოს შეეხება იგი. განვითარებული ეკონომიკის მქონე ქვეყანა ცხადია, ლიბერალურ პოლიტიკას ამჯობინებს და ეს სწორიცაა, მაგრამ განვითარებადი ქვეყნისთვის ლიბერალური საბაჟო

"პროტექციონიზმი" უცხო ენიდან შემოსული ტერმინია და მისი სამართლებლივი ბუნების შესახებ ვრცელი შეხედულება იხ სტატიაში "საქონლის საბაჟო გადასახადებით დაბეგვრის საკითხებისთვის",— ჟურნალი "ადამიანი და კონსტიტუცია" გვ. 112.

პოლიტიკა არ გამოდგება, რადგან იგი შესაძლოა, ამ ქვეყნის ეკონომიკის დაცემის მიზეზადაც კი იქცეს. ამიტომ, უმჯობესია ე.წ. "ოქროს შუალედის" გამონახვა, რაც იმაში გამოიხატება, რომ სახელმწიფომ ხელი უნდა შეუშალოს სხვადასხვა ქვეყნების მხრიდან დისკრიმინაციული მოქმედებების განხორციელებას, ხოლო ჯანსაღ კონკურენციას და ვაჭრობაში თანასწორუფლებიანობას გზა უნდა გაუხსნას.

იმისათვის, რომ თავდან იქნეს აცილებული დისკრიმინაციული ქმედებები, სახელმწიფოს გარკვეული სახის ბერკეტები გააჩნია. კერძოდ, ესაა განსაკუთრებული საბაჟო გადასახადები და ასევე ეკონომიკური პოლიტიკის ღონისძიებები, რაც საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალებების საქართველოში შემოტანისა და გატანის განსაკუთრებულ პირობებს წარმოადგენს და შეიცავს კვოტირებას, ლიცენზირებას, მინიმალური და მაქსიმალური ფასების დაწესებას და სხვა ღონისძიებებს.

ეკონომიკურ ურთიერთობებში დისკრიმინაციულად სხვადასხვა ქმედებები ითვლება, კერძოდ: 1) საქონლის შემოტანა იმ რაოდენობით და ისეთი პირობებით, რომელიც ზიანს აყენებს ან შეიძლება ზიანი მიაყენოს მსგავსი საქონლის ადგილობრივ მწარმოებელს. 2) საქონლის შემოტანა მის რეალურ ღირებულებაზე დაბალი ფასით. 3) როდესაც იმპორტირებული საქონლის შემოტანის დროს გამოყენებულ იქნა პირდაპირი და არაპირდაპირი სუბსიდიები და ასეთი საქონლის შემოტანა ზიანს აყენებს ან შეიძლება ზიანი მიაყენოს მსგავსი საქონლის ადგილობრივ მწარმოებელს ან ხელს უშლის საქართველოში მსგავსი საქონლის წარმოების ორგანიზებას ან გაფართოებას.

აღსანიშნავია, რომ სახელმწიფოს მხრიდან ზემოთ მოყვანილი დამცავი ბერკეტების ამოქმედებას არც საერთაშორისო საბაჟო ორგანიზაცია და საერთაშორისო შეთანხმებები ეწინააღმდეგება. 1994 წლის გენერალურ შეთანხმებაში ტარიფებსა და ვაჭრობაზე განხილულია ანტიდემპინგური და საკომპენსაციო გადასახადები, მათი დეფინიცია და ამოქმედების პირობები (1994 წლის გენერალური შეთანხმება ტარიფებსა და ვაჭრობაზე, ნაწილი II მუხ. 5-6).

საინტერესოა ამერიკელი ეკონომისტის პიტერ ჰ. ლინდერტის შეხედულებები საბაჟო სატარიფო პოლიტიკის შესახებ. ლინდერტის მოსაზრების თანახმად, რაც უფრო ძვირი იქნება უცხოური საქონელი, მომხმარებელი მით უფრო მეტად გახდე-

ბა დაინტერესებული, მიმართოს ადგილობრივ მწარმოებელს, რაც უფრო მაღალია ტარიფი, მით უფრო საიმედოდ იცავს იგი სამამულო წარმოებას უცხოური საქონლის კონკურენციისაგან.[118]

საბაჟო საქმიანობაში გატარებულ სატარიფო პოლიტიკას ერთი მოსალოდნელი ხარვეზი აქვს. ეს ხარვეზი იმაში გამოიხატება, რომ ადგილობრივი მეწარმე თუ ნახავს, რომ საბაჟო გადასახადების გაზრდამ მნიშვნელოვნად გაზარდა იმპორტული ნაწარმის ფასი, თავადაც მაქსიმალურად გაზრდის საკუთარი პროდუქციის ფასს. ეს კი ჯერ მომხმარებლის შესაძლებლობებზე იქონიებს უარყოფით გავლენას, შემდეგ კი ეკონომიკის პრინციპებში გაუთვითცნობიერებელ მეწარმეს ბუმერანგივით დაუბრუნდება ჩაწოლილი და გაუსაღებელი საქონლის სახით. ამიტომ ჩვენის აზრით, სასურველი იქნება, თუ ფასების რეგულირებაში სახელმწიფო გარკვეულწილად ჩაერევა და საქონლის ფასთა განაწილებაში გარკვეულ ეტაპზე მიიღებს მონაწილეობას, რაც ერთგვარ ჩარევას წარმოადგენს თავისუფალი ვაჭრობის სფეროში. ამიტომ, უმჯობესია სახელმწიფომ პარტიებად შეისყიდოს ძვირადღირებული პროდუქცია და იაფად (თვითღირებულების ფარგლებში) გაყიდოს.

საქართველოს საბაჟო პოლიტიკის კიდევ ერთ მთავარ მიზანს საგარეო ეკონომიკური ურთიერთობების სტიმულირება წარმოადგენს. ეს ურთიერთობები დამყარებულია საგარეო ვაჭრობაზე და საქონლისა თუ მომსახურების ურთიერთ გაცვლაზე.

საქართველოს საბაჟო კანონმდებლობის თანახმად, საგარეო ვაჭრობაში სახელმწიფოს მონოპოლიის პრინციპი უარყოფილია, რაც იმას ნიშნავს, რომ საგარეო ვაჭრობას ეწევა არა მარტო სახელმწიფო, არამედ ნებისმიერი მსურველი პირი. საქართველოს კანონმდებლობა აღიარებს ასევე თავისუფალი ვაჭრობის პრინციპს. მიუხედავად ამისა, მინც შეინიშნება გარკვეული წინააღმდეგობები საბაჟო პოლიტიკის განხორციელებისას. საქართველოს საბაჟო კოდექსის კომენტარებში ვკითხულობთ: "საბაჟო კავშირი წარმოადგენს ორ ან რამდენიმე სახელმწიფოთა შეთანხმებას, რომლის შესაბამისად მხარეები ვალდებულებას იღებენ, არ გამოიყენონ ერთმანეთთან ვაჭრობისას საბაჟო ტარიფები და რაოდენობრივი

---

[118] პიტერ პ. ლინდერტი. საერთაშორისო ეკონომიკა. თბ. 2001 გვ. 85-110

შეზღუდვები. კავშირის მონაწილე ქვეყნები მესამე, არაწევრი ქვეყნების მიმართ ერთმანეთს ათანხმებენ შეწონასწორებულ ერთიან საბაჟო პოლიტიკას".[119]

ამგვარად, საბაჟო კავშირის შექმნით ან რაიმე ხელშეკრულების გაფორმებით აღვილი შესაძლებელია, მძიმე ვითარება'ში აღმოჩნდნენ ის მეწარმეები, რომლებიც ვაჭრობას ეწევიან კავშირის არაწევრ ქვეყნებთან, ხოლო მათი კონკურენტები კი ნახსენები პრიორიტეტების გამო გაცილებით პრივილეგირებულ და სახარბიელო მდგომარეობაში დარჩნენ. ამიტომ ისმის კითხვა – არის თუ არა ასეთი სახის მოქმედება საგარეო ვაჭრობაში სახელმწიფოს მონოპოლიის უარყოფა, როდესაც სახელმწიფო პირდაპირ არავის უკრძალავს ნებისმიერ ქვეყანასთან ვაჭრობას, მაგრამ საბაჟო კავშირების შექმნით და საერთაშორისო ხელშეკრულებების გაფორმებით ზოგიერთ მოვაჭრეს მეტად მძიმე პირობებში აქცევს?

როგორც უკვე ითქვა, სახელმწიფოს ურთიერთსაპირისპირო პრინციპების დარეგულირება უხდება და თუ სახელმწიფო არანაირ კონტროლს არ განახორციელებს ამ პრინციპების დასარეგულირებლად, სიტუაცია უმართავი გახდება. სახელმწიფოს გაერთიანებით კავშირებში და საერთაშორისო სავაჭრო ხელშეკრულებების გაფორმებით მეწარმეთა ინტერესები კი არ ილახება, არამედ ხდება საერთო ინტერესების გათვალისწინება და დაცვა და შემდგომში სწორედ ეს კავშირები და ხელშეკრულებები ხდება გარანტი იმისა, რომ საგარეო ეკონომიკურ ურთიერთობებში არც ერთი მხარე არ იქნეს დაჩაგრული. საგარეო ვაჭრობაში მონაწილე პირები მუდამ უნდა გრძნობდნენ სახელმწიფოს მხრიდან მხარდაჭერას, რაც სწორედ სავაჭრო კავშირების შექმნაში გამოიხატება, სადაც სახელმწიფო თავის მოვაჭრეებს სხვა ქვეყნის მეწარმეთა ტოლფას მდგომარეობას უქმნის. წინააღმდეგ შემთხვევაში, თუ სახელმწიფო არ განსახღვრავს პრიორიტეტებს აღნიშნულ საკითხებში, გამოვა, რომ მეწარმეები მართავენ სახელმწიფოს და არა პირიქით.

ჩვენ აღვნიშნეთ, რომ გარკვეულ ეტაპზე სახელმწიფო ფასების დარეგულირებაშიც უნდა ჩაერიოს, რათა ქვეყნის შიდა ბაზარი ქაოსურ მდგომარეობაში არ აღმოჩნდეს. სახელმწიფო

---

[119] საქართველოს საბაჟო კოდექსი, კომენტარები, ავტორთა კოლექტივი, ე. ლორთქიფანიძის ხელმძღვანელობით, თბ 1998, გვ.21.

საზოგადოების ნება-სურვილით შექმნილი პოლიტიკური ორგანიზაციაა, რომელიც მიმართულია საზოგადოების ცხოვრებისეული პირობების გაუმჯობესებისაკენ და მისი მიზანია, მინიმალური ძალისხმევით მაქსიმალური სიკეთის მიღება. როგორც არისტოტელე ამბობს: "სახელმწიფო წარმოადგენს მსგავსი ადამიანების გაერთიანებას, რამდენადაც კი შესაძლებელია, კარგი ცხოვრებისათვის." [120] რადგან სახელმწიფოს შექმნის მიზანი საზოგადოების კეთილდღეობაა, ამიტომ სახელმწიფო ყველა იმ საკითხის დარეგულირებაში უნდა ერეოდეს, რაც ჯერ კიდევ მოუგვარებელია ქვეყანაში და როცა პრობლემები მოგვარდება, ამის შემდეგ მისი ჩარევა არანაირ აუცილებლობას აღარ მოითხოვს. ამ გარემოებათა გამო მიზანშეწონილად მიგვაჩნია, რომ რაღაც ეტაპზე ფასები სახელმწიფომ უნდა დაარეგულიროს, ხოლო შემდეგ ამას თვითონ თავისუფალი ბაზარი მოაწესრიგებს.

საბაჟო პოლიტიკა და საერთოდ საბაჟო სამართალი სამართლის ერთ-ერთ განსაკუთრებულ და საკმაოდ განსხვავებულ სფეროს მიეკუთვნება, რაც იმაში გამოიხატება, რომ საბაჟო სამართალი მოწოდებულია იყოს მაქსიმალურად დემოკრატიული და სტაბილური, რადგან იგი არის ადამიანთა განსაკუთრებული ქცევის წესების ერთობლიობა, იგი უნდა აერთიანებდეს არა ყოველგვარი ქცევის წესებს, არამედ მხოლოდ ზნეობის, ეთიკისა და მოწინავე ტრადიციების შესაბამის ნორმებს. ეს ღირებულებები კი უცვლელია დროსა და სივრცეში და ამდენად საბაჟო სამართალიც უნდა იყოს მუდმივი და უცვლელი. "სამართალი უნდა იყოს სტაბილური. კანონმდებლობის ხშირი ცვლილებებისას ნორმის ადრესატებს უჭირთ წინასწარ განსაზღვრონ ქცევის სასურველი მასშტაბი, რაც უარყოფითად აისახება მართლწესრიგის საერთო მდგომარეობაზე. მხოლოდ სტაბილური კანონმდებლობის დროს შეუძლია მოქალაქეს იმოქმედოს კანონის მოთხოვნათა დაცვით".[121] საბაჟო სამართალი ერთ კონკრეტულ სფეროს – საგარეო ვაჭრობას ეხება და ქცევის უზოგადეს წესებს არ მოიცავს. იგი მიმართულია საგარეო ვაჭრობის დარეგულირებისა და ქვეყნის ეკონომიკური სუვერენიტეტის დაცვისაკენ. ეკონომიკური

---

[120] არისტოტელე, პოლიტიკა, ნაწილი II, თბ. 1996, წიგნი VII, თავი VII, 1328 a, გვ. 78

[121] გ. ხუბუა, სამართლის თეორია, თბ. 2004, გვ. 48.

განვითარება კი მარტო ქვეყნის საშინაო პოლიტიკაზე არ არის დამყარებული. მას მნიშვნელოვნად განაპირობებს გარეშე ფაქტორებიც, როგორიცაა საგარეო ურთიერთობები და საგარეო ვაჭრობა, ანუ მთლიანად საგარეო პოლიტიკა. ამასთან, საგარეო პოლიტიკა მსოფლიოს სხვადასხვა ქვეყნებს აერთიანებს. თუ იცვლება ქვეყანათაშორის ურთიერთობა, ცხადია იცვლება საგარეო ეკონომიკური ურთიერთობებიც, რაც უცილობლად საბაჟო კანონმდებლობაში ცვლილებებს გამოიწვევს. სულ სხვა საკითხია, როგორი კანონები არსებობს ქვეყნის შიგნით, ეს იქნება კონსტიტუცია, ადმინისტრაციული სამართლის ნორმები, სამოქალაქო კანონმდებლობა თუ სხვა, რაც უშუალოდ საშინაო სახელმწიფო პოლიტიკის გამომხატველია და მასში უცხო სახელმწიფოები ვერანაირად ვერ ჩაერევიან, თუ თვითონ სახელმწიფოს არ ექნება ამის სურვილი. სულ სხვაა საგარეო პოლიტიკა და ეკონომიკური ურთიერთობები, რაც მხოლოდ უცხო სახელმწიფოებთან კავშირში არსებობს. თუ როგორაა განვითარებული ქვეყნის ეკონომიკა, მნიშვნელოვნად განსაზღვრავს საბაჟო პოლიტიკას და მისი აღმავლობა – დაცემის მიხედვით საბაჟო კანონმდებლობაც უნდა იცვლებოდეს.

"რადგან საბაჟო პოლიტიკის როგორც საშინაო და საგარეო პოლიტიკის შემადგენელი ნაწილების ამოცანები და განხორციელების ფორმები წინააღმდეგობაში არიან ერთმანეთთან, საბაჟო პოლიტიკის მთავარი ამოცანა ხდება ურთიერთსაწინააღმდეგო პრინციპების დაბალანსება... საბაჟო პოლიტიკა თავისი არსით მოქნილი და ცვლადი უნდა იყვეს".[122] საბაჟო პოლიტიკის ცვლილება კი საბაჟო კანონმდებლობის ცვლილებასაც იწვევს.

საერთოდ, საბაჟო პოლიტიკა გამოირჩევა ურთიერთსაპირისპირო პრინციპების არსებობით, რომელთა დარეგულირება და პრიორიტეტების შერჩევა უაღრესად დიდ დაკვირვებას და წინდახედულებას მოითხოვს. საგარეო ეკონომიკურ პოლიტიკაში თავისუფალი ვაჭრობის პრინციპის საფუძველზე სახელმწიფომ უნდა შექმნას ისეთი გაერთიანება უცხო სახელმწიფოებთან ან დადოს ისეთი ხელშეკრულება ვაჭრობის სფეროში, რომელიც ღია იქნება ყველა დაინტერესებული პირისთვის და ყველა თანაბრად ისარგებლებს სახელმწიფო ხელშეწყობით.

საქართველოს საბაჟო კოდექსი. კომენტარები, ავტორთა კოლექტივი. ვ. ლორთქიფანიძის ხელმძღვანელობით, თბ.1998 გვ.17-18.

საბაჟო პოლიტიკა რამდენიმე ფუნდამენტურ პრინციპზეა დამყარებული, ესენია: 1) საგარეო ვაჭრობაში სახელმწიფოს მონოპოლიის უარყოფა, 2) თავისუფალი ვაჭრობა, 3) საგარეო ეკონომიკურ ურთიერთობებში სახელმწიფოს ჩარევა, 4) ერთიანი საბაჟო ტერიტორია, 5) საგარეო ეკონომიკური საქმიანობის მონაწილეთა თანასწორობა, 6) საბაჟო პროცედურების გამარტივება და დაჩქარება.

ყველაზე მთავარი სწორედ ის პრობლემაა, რომ ჩამოთვლილი პრინციპები ხშირად ერთმანეთთან მიმართებაში წინააღმდეგობაში მოდის. ამიტომ საბაჟო პოლიტიკის უმთავრესი პრობლემაა სახელმწიფოს როლის და უფლებამოსილების განსაზღვრა საგარეო და საშინაო ეკონომიკურ ურთიერთობებში. საბაჟო პოლიტიკის შესახებ სამეცნიერო ლიტერატურაში სხვადასხვა მოსაზრებებია გამოთქმული[123]. ბ. გაბრიჩიძე საბაჟო პოლიტიკას კონსტიტუციური სამართლით რეგულირებად სფეროდ მიიჩნევს. მისი თქმით, საბაჟო პოლიტიკა იმ ღონისძიებათა ერთობლიობაა, რომელიც მიმართულია ქვეყნის ეკონომიკური ინტერესების რეალიზაციისა და დაცვისაკენ და მისი ძირითადი მიზანია საბაზრო ურთიერთობებიდან გამომდინარე, როგორც პოლიტიკური, ასევე სოციალურ-ეკონომიკური პირობების გაუმჯობესება [124]. ე. ჯგერენაია საბაჟო პოლიტიკის მიზანს გაცვლით განპირობებული განაწილების მართვაში ხედავს და ასე განმარტავს მას: "საბაჟო პოლიტიკა ეს არის სახელმწიფოს, როგორც იძულების ორგანოს მიერ მისი კანონებით და სხვა ნორმატიული აქტებით შექმნილი ეკონომიკური გადაწყვეტილებების ურთიერთობის სისტემა, რომელიც დაფუძნებულია, ძირითადად, მოხმარების დაბეგვრაზე"[125]. ე. ლორთქიფანიძე საბაჟო პოლიტიკის შესახებ ამბობს: "საბაჟო პოლიტიკა შეიძლება განმარტებულ იქნეს, როგორც ქვეყნის პოლიტიკური, სამართლებრივი, ეკონომიკური და ორგანიზაციული სტრატეგია და ამ სტრატეგიიდან განხორციელებული ფართომასშტაბიანი სისტემა, რომლის ამოცანაა, ქვეყნის შიდა და საგარეო ეკონომიკური მიზნების გატარება და ინტერესების დაცვა" [126]. ამგვარ განმარტებას ეთანხმება ზ. ამილახვარიც, რომელიც საბაჟო პოლიტიკას სახ-

---

[123] ე. ქარუმიძე, საბაჟო სამართალი, თბ. 2004, გვ. 68-83.

[124] Таможенное право, Отв. ред. Б. Н. Габричидзе. М. 1995. ст. 10.

[125] ე. ჯგერენაია, საბაჟო საქმის ტექნოლოგიის საფუძვლები, თბ. 2002. გვ.81.

[126] ე. ლორთქიფანიძე, საქართველოს საბაჟო კოდექსის კომენტარები, თბ. 2001, გვ. 16-17.

ელმწიფოს ერთიანი პოლიტიკის შემადგენელ ნაწილად მიიჩნევს, რომელიც მოიცავს "სამართლებრივ, ეკონომიკურ, ორგანიზაციულ და სხვა ფართომასშტაბიან კომპლექსურ ღონისძიებათა სისტემას, რომლის ამოცანაა ქვეყნის შიდა და საგარეო ეკონომიკური ინტერესების დაცვა და რეალიზაცია" [127] ვ. ქარუმიძის აზრით "საბაჟო პოლიტიკა ღონისძიებათა ერთობლიობა, სისტემა და სტრატეგიაა, რომლის განხორციელება უზრუნველყოფს ქვეყნის ეკონომიკური სივრცის შეკვრას, ეკონომიკური საზღვრების დაცვას, ექსპორტ-იმპორტის კონტროლს, კონტრაბანდასთან ბრძოლას, საბაჟო კანონმდებლობის განხორციელებას, სახელმწიფო ბიუჯეტის ფისკალური ნაწილის უზრუნველყოფას" [128]. ი. ხარაზი საბაჟო პოლიტიკას განსაზღვრავს, როგორც "სახელმწიფოს, როგორც იძულების ორგანოს მიერ მისი კანონებით და სხვა ნორმატიული აქტებით შექმნილი ეკონომიკური გადაწყვეტილებების ურთიერთობის სისტემას"[129].

ზემოთ მოყვანილი მსჯელობებისაგან განსხვავებით ჩვენ ვთვლით, რომ საბაჟო პოლიტიკა შეიძლება შემდეგნაირად განიმარტოს: **საბაჟო პოლიტიკა არის ქვეყნის ეკონომიკური განვითარების სტრატეგიისა და საგარეო ვაჭრობის ეროვნულ და საერთაშორისო სამართლებრივ საფუძვლებზე მართვა. მის მიზანს წარმოადგენს საგარეო ეკონომიკურ და პოლიტიკურ ურთიერთობათა გაფართოება და ადგილობრივი წარმოებისა და ქვეყნის ეკონომიკური სუვერენიტეტის დაცვა.**

დღეისათვის საქართველოში ლიბერალური საბაჟო პოლიტიკა ტარდება და კურსს იღებს სატარიფო პოლიტიკის შერბილებისკენ, რაც დროთა განმავლობაში საბაჟო გადასახადის სრული გაუქმებით უნდა დაგვირგვინდეს. ასეთი მიდგომა საბაჟო საქმიანობისადმი უდაოდ პროგრესული ნაბიჯი იქნებოდა, ქვეყნის ეკონომიკურ განვითარებას რომ შეესაბამებოდეს. საქართველოს დღევანდელი ეკონომიკა, სამწუხაროდ, ჯერ კიდევ სათანადო დონეზე არ დამდგარა. ამდენად, ვფიქრობთ, ლიბერალიზმი საბაჟო პოლიტიკაში ჯერჯერობით, ნაადრევი ნაბიჯია. უკეთესი იქნებოდა საბაჟო გადასახადების კიდევ უფრო მეტად დიფერენცირება, რაც სწორედ რომ ეკონომიკისა და ადგილობრივი წარმოებისთვის დახმარებას გამოხატავს.

---

[127] ს. ამილახვარი, საქართველოს საბაჟო სამართალი, თბ. 2007, გვ. 44.
[128] ვ. ქარუმიძე, საბაჟო სამართალი, თბ. 2004, გვ. 72.
[129] ი. ხარაზი, საბაჟო სამართალი, თბ. 2007, გვ. 9.

ლიბერალურ საბაჟო პოლიტიკასაც და პროტექციონიზმსაც როგორც დადებითი, ასევე უარყოფითი მხარეები გააჩნია და შესაბამისად, მათ მომხრეები და მოწინააღმდეგეებიც ჰყავთ. ამერიკელი ეკონომისტი, პიტერ ჰ. ლინდერტი განიხილავს რა, საბაჟო სატარიფო პოლიტიკას, საუბრობს საბაჟო სატარიფო პოლიტიკის დადებით და უარყოფით მხარეებზე. მისი თქმით, უარყოფით მხარეს წარმოადგენს ის, რომ საბაჟო ტარიფები უმეტესად ამცირებს ყველა მოვაჭრე ქვეყნის, მათ შორის, თვით ამ ტარიფების შემოღების ინიციატორი სახელმწიფოს კეთილდღეობას, რადგან "საქონლის ბაჟით დაბეგვრის შედეგად მომხმარებელი იძულებულია ან მეტი ფული დახარჯოს მის შესაძენად, ან უფრო ნაკლები რაოდენობით შეიძინოს იგი, ან ერთიცა და მეორეც ერთდროულად. იმპორტის შეზღუდვით საბაჟო ტარიფს სამომხმარებლო შესაძლებლობათა გაუარესებამდე მივყავართ" [130]. ლინდერტის აზრით, საბაჟო ტარიფი უარყოფითად მოქმედებს ექსპორტის განვითარებაზე, რადგან მისი აზრით, გარკვეული კავშირი არსებობს უცხოური ვალუტის კურსსა და ტარიფს შორის, რამდენადაც ამ ვითარებაში მცირდება იმპორტული საქონლის შესაძენად აუცილებელ უცხოურ ვალუტაზე მოთხოვნაც. ეს იმას ნიშნავს, რომ საბაჟო ტარიფის დამდგენი ქვეყნის ვალუტის ფასი სხვა ქვეყნის ვალუტასთან მიმართებაში გაიზრდება. ეს კი, თავის მხრივ "გავლენას მოახდენს ჩვენი ექსპორტისა და იმპორტის მოცულობასა და ფასზე დოლარებში. თუ უცხოელებს ჩვენი ექსპორტის შესასყიდად თითოეულ დოლარში თავიანთი ვალუტით მეტი თანხის გადახდა მოუწევთ, ექსპორტზე მოთხოვნა შემცირდება და ჩვენი საექსპორტო საქონლის ფასიც (დოლარებში) შეიძლება რამდენადმე შემცირდეს კიდეც" [131]. ყოველივე ამან კი, შესაძლოა აიძულოს უცხო სახელმწიფოები "განახორციელონ საპასუხო პროტექციონისტული ზომები ჩვენი ექსპორტის წინააღმდეგ" [132]. დასახელებული ავტორი საბაჟო ტარიფების გამოყენებაში უარყოფითთან ერთად დადებითსაც ხედავს და ამბობს, რომ სანამ ტარიფი იმპორტს მხოლოდ ნაწილობრივ ზღუდავს, ე. ი. ამკრძალავი არ არის, იგი შემო-

---

[130] პიტერ ჰ. ლინდერტი, საერთაშორისო ეკონომიკა (თარგმანი), თბ. 2001, გვ. 85-86.

[131] იქვე, გვ. 95.

[132] იქვე, გვ. 97.

საგალის აძლევს სახელმწიფოს, ხოლო საბაჟო ტარიფებიდან შემოსაგალი მთელ ქვეყანას აძლევს მოგებას. "სახელმწიფოს მიერ ბაჟის სახით მიღებული თანხა შემდგომში შეიძლება იქცეს სოციალური პროგრამებისათვის საჭირო დამატებით ხარჯებად[133], ხელი შეუწყოს, მაგალითად, საშემოსავლო თუ სხვა გადასახადების შემცირებას, ან გაუდიდოს ხელფასის განაკეთები სახელმწიფო მოსამსახურეებს" [134]. ლინდერტი თავისუფალი ვაჭრობის პოლიტიკისაგან გადახრას მხოლოდ რამდენიმე შემთხვევაში ამართლებს, კერძოდ, როცა: ა) ქვეყანას შეუძლია ზეგავლენა მოახდინოს მსოფლიო ფასებზე; ბ) როდესაც ქვეყნის ეკონომიკაში შიდა პრობლემებია გადასაჭრელი, ტარიფების შემოღება შეიძლება ეკონომიკურ პასიურობაზე უფრო სასარგებლო იყოს; გ) საგარეო-სავაჭრო პრობლემები გადაწყვეტისას საბაჟო ტარიფების შემოღება ზოგჯერ ნებისმიერ სხვა ეკონომიკურ ღონისძიებაზე ეფექტიანია[135]. საბოლოო ჯამში ლინდერტი საბაჟო სატარიფო პოლიტიკას ზოგადად არ ამართლებს, მაგრამ განვითარებადი ქვეყნებისთვის მის აუცილებლობას მაინც არ უარყოფს.

თავისუფალი ვაჭრობის მომხრეა ინგლისელი ეკონომისტი დევიდ რიკარდოც. მისი აზრით, "ბაჟები და პრემიები (იგულისხმება ექსპორტის ხელშეწყობისთვის გაღებული სუბსიდიები სახელმწიფოს მხრიდან,— გ. ლორია) იწვევს საზარალო განაწილებას საზოგადოების ქონებისას, ცდუნებაში შეჰყავს ფაბრიკანტი შედარებით ნაკლებ სახეირო საქმე დაიწყოს ან განაგრძოს. ისინი წარმოადგენენ დაბეგვრის უცუდეს სახეს, ვინაიდან უცხო ქვეყანასაც არ აძლევენ ყველა იმას, რასაც იღებენ საკუთარი ქვეყნისაგან"[136]. მისივე აზრით, ყველაფერი, რაც ექსპორტს აადვილებს, ხელს უწყობს ფულის დაგროვებას ქვეყანაში და ამდენად, მისთვის მისაღებია ექსპორტისთვის ხელშეწყობა სახელმწიფოს მხრიდან, ხოლო იმპორტი არ უნდა იზღუდებოდეს საბაჟო ტარიფებით [137]. "ისეთი ქვეყანა, როგორიც დიდი ბრიტანეთია, რომელიც მდიდარია

---

[133] აქ ალბათ "ხარჯები"-ს ნაცვლად "სახსრები" უნდა იყოს.— გ. ლორია.

[134] პიტერ პ. ლინდერტი, საერთაშორისო ეკონომიკა (თარგმანი), თბ. 2001, გვ. 90.

[135] იქვე, გვ. 85-86.

დ. რიკარდო, პოლიტიკური ეკონომიის და დაბეგვრის საფუძვლები (თარგმანი), თბ. 2007, გვ. 266.

[137] იქვე, გვ. 271

სხვადასახვაგვარი მანუფაქტურული პროდუქტებით და რომელსაც ყოველი სასოგადოების სავაჭრო მოთხოვნილების დაკმაყოფილება შეუძლია, საჭიროებს მხოლოდ თავისუფალ ვაჭრობას" [138].

ქართველი მეცნიერების, როგორც ეკონომისტების, ასევე იურისტების აბსოლუტური უმეტესობა, განსხვავებით ევროპელი და ამერიკელი მკვლევარებისაგან, საგარეო-სავაჭრო პოლიტიკაში საბაჟო ტარიფების გამოყენებას უჭერს მხარს, ალბათ, საქართველოში არსებული თავისებურებების გამო.

ზ. ამილახვარი საბაჟო პოლიტიკაზე საუბრისას მართებულად აღნიშნავს: "გადასახადების რეგულირებით სახელმწიფომ უნდა განახორციელოს შიდა ბაზრის დაცვა, დააწესოს სეზონური გადასახადები და შედარებით მაღალი განაკვეთები ისეთი პროდუქციის იმპორტზე, რომლებიც იწარმოება ქვეყანაში, ანუ გაუწიოს პროტექციონიზმი ადგილობრივ საწარმოებს" [139]. საბაჟო სატარიფო პოლიტიკის შესახებ მსგავს შეხედულებას ავითარებს ვ. ქარუმიძეც. მისი აზრით, მცდარია მოსაზრება, რომლის თანახმადაც საბაჟო გადასახდელების ნულოვან დონეზე დაყვანა ან მათი მინიმუმამდე შემცირება თითქოს სახელმწიფოს მოგებას მოუტანს, "განუვითარებელი მრეწველობა და სოფლის მეურნეობა ასეთ შემთხვევაში კონკურენციას ვერ გაუწევს უცხოურ საქონელს. ასეთი გზით ქვეყანა ვერასდროს ვერ შეძლებს ეროვნული წარმოების ვერც ერთი დარგის განვითარებას" [140]. ანალოგიური მოსაზრებისაა აგრეთვე ვ. ლორთქიფანიძეც. სახელმწიფოს ფუნქციად იგი მიიჩნევს საგარეო ვაჭრობის სახელმწიფო რეგულირების ისეთ მექანიზმებს, როდესაც "საგადასახადო განაკვეთები არ უნდა იყოს იმდენად მაღალი, რომ ჩაკლას საგარეო ვაჭრობა და შეაფერხოს ქვეყნის ინტეგრაცია საერთაშორისო ბაზარში და არც იმდენად დაბალი, რომ დაითრგუნოს სამამულო წარმოება" [141]. პროტექციონისტული პოლიტიკის აქტიურ მხარდამჭერად გვევლინება ასევე ჯ. ხარიტონაშვილი, რომელიც თვლის, რომ "ეკონომიკური ლიბერალიზმი – თავისუფალი მეწარმეობა და თავისუფალი ვაჭრობა უკვე გამართულ მეურნეობას

---

[138] იქვე, გვ. 388.

[139] ზ. ამილახვარი, საქართველოს საბაჟო სამართალი, თბ. 2007, გვ. 42.

[140] ვ. ქარუმიძე, საბაჟო სამართალი, თბ 2004, გვ. 76.

საქართველოს საბაჟო კოდექსი, კომენტარები, ავტორთა კოლექტივი, ვ. ლორთქიფანიძის ხელმძღვანელობით, თბ. 1998. გვ. 9.

ადგება კარგად. სუსტი ეკონომიკის გასაძლიერებლად ყოველთვის პროტექციონისტულ პოლიტიკას იყენებდნენ" [142]. ჯ. კახნიაშვილის შეხედულებით, მხოლოდ პროტექციონისტული პოლიტიკითაა შესაძლებელი ეროვნული ცხოვრების წესის შენარჩუნება და ამისათვის აუცილებელია მსოფლიო პრაქტიკის გათვალისწინება და ეკონომიკის გონივრული მოდერნიზაცია[143].

ცივილიზებული მსოფლიოს პრაქტიკას თუ გადავაყრებთ თვალს, შევნიშნავთ, რომ პროტექციონისტულ პოლიტიკას თითქმის ყველა სახელმწიფო იყენებდა აუცილებლობის დროს. საბაჟო ტარიფებით ქვეყნის აქტიურად დაცვა წარმოებდა ჯერ კიდევ XVIII საუკუნის დასასრულისთვის ინგლისში, სადაც ხელისუფლების მიერ გაზიარებული იყო ალექსანდრე ჰამილტონის პროტექციონისტული იდეები (ჰამილტონმა თავისი შეხედულებები 1791 წელს გამოაქვეყნა შრომაში "მოხსენება გადამმუშავებელი მრეწველობის მდგომარეობის შესახებ"). მისი იდეები სამოქალაქო ომის შემდეგ გამოიყენა ამერიკამაც, სადაც მაღალი საბაჟო ტარიფებით ხდებოდა ისეთი ეროვნული წარმოების დარგების დაცვა, როგორიცაა საფეიქრო მრეწველობა, მეტალურგია და სხვ. XIX საუკუნის დასაწყისში გერმანიამაც მიმართა პროტექციონიზმს ახლადაღმოცენებული გადამამუშავებელი მრეწველობის დასაცავად. "ომისშემდგომ იაპონიაში ეროვნული ავტომობილმშენებლობის მხარდასაჭერად იყენებდნენ როგორც საიმპორტო ბაჟებს, ისე დაცვის სხვა ფორმებსაც. ამან იაპონიას საშუალება მისცა, მიეღწია მაღალი კონკურენტუნარიანობისთვის და გაეუქმებინა სავაჭრო ბარიერები, რომლებიც უკვე აღარ სჭირდებოდა. ახლა ეს ქვეყანა კვლავ იყენებს საბაჟო "შლაგბაუმებს" თავისი ახალგაზრდა კომპიუტერული მრეწველობის დასაცავად, რომელიც სწრაფად "ვაჟკაცდება" [144].

როგორც ვხედავთ, საბაჟო სატარიფო პოლიტიკა გარკვეულ ეტაპზე, სანამ ეკონომიკა საგრძნობლად არ მომძლავრდება, ყველა ქვეყნისთვის მისაღებად ითვლება. მას შემდეგ, რაც ეკონომიკა განვითარდება და ადგილობრივი ბაზარი აღარ

---

[142] ჯ. ხარიტონაშვილი, პროტექციონისტული ეკონომიკური დოქტრინის ევოლუცია. თბ. 2008, გვ. 17.

[143] ჯ. კახნიაშვილი, მაკროეკონომიკა, თეორია და პრაქტიკა, ნაწ. II, თბ. 1997, გვ. 45.

[144] პიტერ ჰ. ლინდერტი, საერთაშორისო ეკონომიკა (თარგმანი), თბ. 2001, გვ. 107

იქნება უცხოური საქონლის ექსპანსიის საშიშროების ქვეშ და ადგილობრივი მრეწველობის ხელოვნური ბარიერებით დაცვაც აღარ იქნება საჭირო, საბაჟო პოლიტიკა ლიბერალიზმის კურსს აიღებს და მისთვის საბაჟო სატარიფო საქმიანობა დისკრიმინაციულ ქმედებად იქნება აღქმული და კრიტიკის ობიექტად გადაიქცევა.

ჩვენც ვეთანხმებით ზემოთ ჩამოთვლილ ქართველ მეცნიერთა შეხედულებას ამ ეტაპზე საბაჟო ტარიფების გამოყენების საჭიროების შესახებ და ტარიფების გამოყენება საბაჟო კანონმდებლობაში დღეისათვის ქვეყნის მომავალი განვითარების აუცილებელ პირობად მიგვაჩნია.

საბაჟო პოლიტიკა, სანამ ქვეყნის ეკონომიკა სათანადო დონეზე არ დადგება, მუდამ იქნება დილემის წინაშე – როგორ დაარეგულიროს ურთიერთგამომრიცხველი და წინააღმდეგობრივი პრინციპები. როგორც კი სახელმწიფო შეძლებს ეკონომიკური პრობლემების საბოლოოდ მოგვარებას, საბაჟო პოლიტიკასაც მოეხსნება "სიზიფეს ლოდივით" მძიმე ტვირთი და მისი ფუნქცია ლიბერალური პრინციპების გატარება დარჩება.

§2. საერთაშორისო საბაჟო ორგანიზაციები, საერთაშორისო საბაჟო აქტები და მათი გავლენა საქართველოს საბაჟო პოლიტიკაზე

1*. საერთაშორისო საბაჟო ორგანიზაციები და საერთაშორისო საბაჟო სამართლებრივი აქტები

საერთაშორისო თანამშრომლობა საგარეო ვაჭრობაში დიდი ხანია, მრავალი სახელმწიფოს ინტერესების სფეროში შედის. სხვადასხვა სახელმწიფოები ცდილობენ, ერთმანეთში გააფორმონ იმგვარი ხელშეკრულებები, რაც ხელს შეუწყობს სახელშეკრულებო მხარეების მხრიდან საგარეო ეკონომიკური ურთიერთობების გაღრმავებას და საგარეო ვაჭრობაში არსებულ ტექნიკურ და სამართლებრივ ბარიერებს მინიმუმამდე დაიყვანს.

თავისუფალი ვაჭრობის საუკეთესო მაგალითია თავისუფალი ეკონომიკური ზონები, რომელთაც ევროპის ტერიტორიაზე ჯერ კიდევ X–XI საუკუნეებში ჩაეყარა საფუძველი. XV

საუკუნიდან სახელმწიფოთა შორის საზღვრებთან გაჩნდა თავისუფალი საბაჟო ზონები და თავისუფალი პორტები (ნავსადგურები). ამავე პერიოდიდან ევროპის ქვეყნებს შორის საფუძველი ეყრება ეკონომიკურ კავშირს, რომელშიც ერთიანდებიან საფრანგეთი, გერმანია, იტალია, ბელგია და ლუქსემბურგი. 1865 წელს საფრანგეთმა და მონაკომ შექმნეს საბაჟო კავშირი, 1924 წელს მსგავსი კავშირი შექმნეს შვეიცარიამ და ლიხტენშტეინმა, 1948 წელს საბაჟო კავშირს ჩაუყარეს საფუძველი ბელგიამ, ნიდერლანდებმა და ლუქსემბურგმა.

მეორე მსოფლიო ომის შემდეგ კიდევ უფრო გაიზარდა ყურადღება თავისუფალი საგარეო ვაჭრობისადმი. 1950 წლის 15 დეკემბერს 30 სახელმწიფოს მიერ ხელმოწერილ იქნა კონვენცია საბაჟო თანამშრომლობის საბჭოს შექმნის შესახებ, რომლის წევრადაც საქართველო მიიღეს 1994 წელს. 1995 წლიდან საბაჟო თანამშრომლობის საბჭო გარდაიქმნა მსოფლიო საბაჟო ორგანიზაციად. 1995 წლის 1 იანვრიდან ფუნქციონირება დაიწყო მსოფლიო სავაჭრო ორგანიზაციამ.

მსოფლიო სავაჭრო ორგანიზაციისა და მსოფლიო საბაჟო ორგანიზაციის მუშაობის პერიოდში საბაჟო სფეროში გაფორმდა მრავალი საერთაშორისო ხელშეკრულება და ხელმოწერილ იქნა სხვადასხვა სახის კონვენციები, რომელთა უმეტესობასაც მიერთებულია საქართველო.

ჩვენ ყველა საერთაშორისო ხელშეკრულებას ამ ნაშრომში ვერ განვიხილავთ, რადგან ეს ცალკე კვლევის სფეროა. ყურადღებას შევაჩერებთ მხოლოდ იმ ხელშეკრულებასა თუ კონვენციაზე, რომელიც საბაჟო ტარიფებით დაბეგრას ეხება და რომელთანაც მიერთებულია საქართველო.

ევროპის ეკონომიკური თანამშრომლობის მიერ 1957 წელს განისაზღვრა საერთო ეკონომიკური ბაზრის ჩამოყალიბების ზოგადი პრინციპები, რაც გულისხმობს: საბაჟო გადასახადის ეტაპობრივად გაუქმებას, საქონლის იმპორტსა და ექსპორტზე რაოდენობრივი შეზღუდვების გაუქმებას და სხვ.

მსოფლიო საბაჟო ორგანიზაციის (რომელიც საბაჟო თანამშრომლობის საბჭოს სამართალმემკვიდრეა) ამოცანები მისი შექმნის შესახებ კონვენციაში შემდეგნაირად განისაზღვრება: საბაჟო საქმიანობაში არსებული პრობლემების შესწავლა და ამ სფეროში თანამშრომლობა; საერთაშორისო ეკონომიკურ ურთიერთობებთან დაკავშირებით კონვენციების მომზადება; ინფორმაციის გაცვლა საბაჟო რეგულირებისა და

საბაჟო პროცედურების შესახებ; საბაჟო მოთხოვნათა შეთანხმება და უნიფიკაცია და საბაჟო პროცედურებში საერთაშორისო თანამშრომლობის განმტკიცება.

მსოფლიო სავაჭრო ორგანიზაცია, რომელიც ფუნქციონირებს 1994 წლიდან, სახელმწიფოებს მოუწოდებს: აღგილობრივი წარმოების დასაცავად გამოიყენონ მხოლოდ საიმპორტო ტარიფები; დაწესებულ საბაჟო ტარიფებს უნდა ჰქონდეთ ტენდენცია შემცირებისაკენ; იმპორტირებული და ქვეყანაში წარმოებული საქონელი უნდა იყოს მოქცეული თანაბარ პირობებში და ვაჭრობა ხორციელდებოდეს დისკრიმინაციის გარეშე.

მოკლედ რომ ვთქვათ, მსოფლიო სავაჭრო ორგანიზაციის მიზანია, ხელი შეუწყოს თავისუფალი და კეთილსინდისიერი კონკურენციის პირობებში ყველა ქვეყნის მეწარმეებს და საფუძველი ჩაეყაროს ერთიან მსოფლიო ბაზარს.

დაბეგვრის საკითხებთან დაკავშირებით მეტად საყურადღებოა 1947 წლის გენერალური შეთანხმება ტარიფებსა და ვაჭრობაზე და მისი VI მუხლის გამოყენების შესახებ, 1994 წლის გენერალური შეთანხმება, რომელსაც საქართველო შეუერთდა 2000 წლის 20 აპრილის პარლამენტის დადგენილებით(№265—II). გენერალური შეთანხმება ეხება საგარეო ვაჭრობის ისეთ ძირითად საკითხებს, როგორიცაა საბაჟო ტარიფები, სატრანზიტო გადაზიდვები, არასატარიფო პოლიტიკის ღონისძიებები, საქონლის საბაჟო ღირებულების განსაზღვრის მეთოდები და სხვა. აღნიშნული შეთანხმების თანახმად, ნებისმიერი უპირატესობა, ხელშეწყობა, პრივილეგია ან იმუნიტეტი, რომელსაც სახელმწიფო ქვეყანაში წარმოებულ ან რომელიმე სხვა ქვეყნის საქონელს ანიჭებს, დაუყოვნებლივ და უპირობოდ უნდა მიენიჭოს ხელშეკრულების ყველა წევრი ქვეყნის საქონელს (გენერალური შეთანხმება ტარიფებსა და ვაჭრობაზე, ნაწილი I, მუხ. 1-ლი, პუნქტი 1-ელი). შეთანხმების II ნაწილში, მე-3 მუხლის მე-2 პუნქტში ნათქვამია, რომ შეთანხმების ამ შეთანხმების მონაწილე ქვეყნის საქონელი მონაწილე სხვა ქვეყანაში არ უნდა იბეგრებოდეს პირდაპირ ან ირიბად ნებისმიერი სახის შიდა გადასახადებით ან სხვა შიდა მოსაკრებლებით, რომლებიც აღემატება იმ გადასახადებსა და მოსაკრებლებს, რაც გამოიყენება მსგავსი შიდა პროდუქციის მიმართ.

საერთო ჯამში, ვაჭრობასა და ტარიფებზე გენერალური შეთანხმების ძირითადი მოთხოვნებია: საგარეო ვაჭრობაში ყველა მონაწილის თანასწორობა და დისკრიმინაციის დაუშვებლობა; შეთანხმების წევრი სახელმწიფოების მიერ ვალდებულების აღება, რომ ერთმანეთში ვაჭრობის დროს არ გამოიყენონ იმაზე დიდი საბაჟო ტარიფი, რომელიც დადგენილია მესამე ქვეყნის მიმართ; ყველას მიერ აღიარებულ იქნეს ლიბერალური საბაჟო ტარიფები; არასატარიფო ღონისძიებები უნდა ატარებდეს დროებით ხასიათს; საგარეო ვაჭრობაში მაქსიმალურად შეიზღუდოს ისეთი არასატარიფო ღონისძიებები, როგორიცაა კვოტირება, საექსპორტო და საიმპორტო ლიცენზიები და სხვ.

ამასთან ერთად, შეთანხმების მე-2 მუხლის მე-2 პუნქტი აღიარებს, რომ მონაწილე მხარეს ნებისმიერ დროს შეუძლია დააწესოს შიდა ბაჟის ეკვივალენტური მოსაკრებელი, რომელიც დაწესებულია ადგილობრივი წარმოების მსგავს საქონელზე. II ნაწილის VI მუხლში საუბარია ანტიდემპინგურ და საკომპენსაციო გადასახადებზე, რომელთა გამოყენება ნებადართულია იმ შემთხვევაში, როდესაც საქონლის შემოტანა ხორციელდება ისეთი პირობებით, რომ ის მატერიალურ ზარალს აყენებს შეთანხმების მონაწილე მხარის მრეწველობას ან ქმნის ასეთი ზარალის გამოწვევის საფრთხეს, ანდა არსებითად აფერხებს ადგილობრივი მრეწველობის განვითარებას. შეთანხმების II ნაწილის მე-3 მუხლის თანახმად, შეთანხმების მონაწილე ქვეყნების ეროვნული კანონმდებლობით დადგენილი შიდა გადასახადები და მოსაკრებლები ორიენტირებული არ უნდა იყოს ეროვნული ნაწარმის დასაცავად იმპორტირებულ საქონელთან მიმართებაში. ხელშეკრულების ნებისმიერი მხარის ტერიტორიაზე წარმოშობილ საქონელს იმპორტის დროს მეორე მხარის ტერიტორიაზე უნდა მიენიჭოს არანაკლებ ხელშემწყობი რეჟიმი, რომელიც ენიჭება ადგილობრივი წარმოშობის მსგავს საქონელს ქვეყნის შიდა კანონმდებლობით.

აღნიშნული შეთანხმების საფუძველზე საგარეო ვაჭრობის საკითხებზე გაიმართა 8 მნიშვნელოვანი შეხვედრა (რაუნდი) საბაჟო ტარიფების შემცირებასთან დაკავშირებით: ჟენევის 1947 წელს; ანესის – 1949 წელს; ჟენევის— 1950 წელს; ჟენევის — 1956 წელს; ჟენევის — 1960 – 1961 წლების (დალონის რაუნდად წოდებული); ჟენევის — 1964-1967 წლების (კენედის რაუნდად წოდებული), საბაჟო ტარიფის შემცირები-

სა და ანტიდემპინგური კოდექსის შემუშავებასთან დაკავშირებით; ტოკიოს — 1973-1979 წლების საბაჟო ტარიფების შემცირებისა და GATT-ის (General Agreement of Tariffs and Trade) კომპეტენციის გაფართოებასა და არასატარიფო ღონისძიებების გამოყენებასთან დაკავშირებით; პუნტა-დელ-ესტეს 1983 1984 წლების ურუგვაის რაუნდი, ვაჭრობაში საბაჟო ბარიერების შესუსტებასთან, GATT-ის მექანიზმების სრულყოფასთან, მსოფლიო სავაჭრო ორგანიზაციის შექმნასთან და ვაჭრობასთან დაკავშირებით.

რიგით VIII, ურუგვაის რაუნდზე ხელი მოაწერეს ახალ მოდიფიცირებულ გენერალურ შეთანხმებას ტარიფებსა და ვაჭრობაზე, რომელიც ცნობილია, როგორც GATT-1994. რის საფუძველზეც, 1994 წლის 8 დეკემბერს მარაკეშის დეკლარაციით შეიქმნა მსოფლიო სავაჭრო ორგანიზაცია და ამგვარად, GATT გადაიზარდა მსოფლიო სავაჭრო ორგანიზაციაში,რომელიც ფუნქციონირებს 1995 წლის 1 იანვრიდან და შეთანხმების მონაწილე მხარეები გახდნენ ამ ორგანიზაციის წევრები. ამგვარად,მსოფლიო სავაჭრო ორგანიზაცია გეევლინება GATT-ის სამართალმემკვიდრედ და ახორციელებს იმავე პოლიტიკას, რასაც ახორციელებდა GATT-ი 1947 წლიდან 1994 წლამდე.

საერთაშორისო ორგანიზაციები და საერთაშორისო ხელშეკრულებები მხარეებისგან მოითხოვენ საგარეო ვაჭრობაში ხელოვნური ბარიერების მოხსნას, საბაჟო ტარიფების ლიბერალიზაციას და ადმინისტრაციული ზომების გამოყენების შეზღუდვას, რაც გამოიხატება ლიცენზირებაში, კვოტირებაში და სხვა დამატებითი რაოდენობრივი თუ ხარისხობრივი შეზღუდვების გამოყენებაში.

საქართველოს საბაჟო კოდექსი აღიარებს საერთაშორისო სამართლებრივი ნორმების პრიმატს შიდა კანონმდებლობასთან მიმართებაში. მიუხედავად ამისა, ჩვენი პრაქტიკა აფერხებს ქვეყანაში პროტექციონისტული საბაჟო პოლიტიკის გატარებას, რადგან, როგორც აღვნიშნეთ, საბაჟო სფეროში მიღებული საერთაშორისო ნორმები დიდი ხანია გმობენ პროტექციონიზმს და იგი მრავალი წელია, რაც განვითარებულ სახელმწიფოთა საგარეო პოლიტიკაში კრიტიკის ობიექტს წარმოადგენს. აქედან გამომდინარე, ისმის კითხვა – როგორ დაიცვას ქვეყანამ ეროვნული ეკონომიკა, თუ საერთაშორისო ნორმები სატარიფო პოლიტიკის გაუქმებისაკენ მოუწოდებენ? –

საერთაშორისო შეთანხმებები, გარდა იმისა, რომ საგარეო ვაჭრობაში ბარიერების მოხსნას მოითხოვს, ადიარებს განვითარებადი სახელმწიფოებისადმი დახმარების აუცილებლობას და ამ მიზნით მათთვის სხვადასხვა სახის პრიორიტეტულ რეჟიმებს აწესებს. სწორედ ეს ხელშეწყობა უნდა გამოიყენოს ისეთმა განვითარებადმა ქვეყანამ, როგორიც საქართველოა.

ახლა კი, განვიხილოთ, თუ რა შეზღუდვებს ადგენს საერთაშორისო სამართლებრივი ნორმები და რა შეღავათებია დაწესებული განვითარებადი ქვეყნებისთვის და რა სარგებლობას მოუტანს ჩვენს ქვეყანას მათი გამოყენება.

გენერალური შეთანხმება ტარიფებსა და ვაჭრობაზე პირდაპირ მოითხოვს იმპორტსა და ექსპორტზე ფისკალური ხასიათის მქონე გადასახადებისა და იმ მოსაკრებლების გაუქმებას, რომელნიც პრიორიტეტულ მდგომარეობაში აყენებს ადგილობრივ საქონელს: "ყველა საბაჟო შესატანი და მოსაკრებელი (საიმპორტო და საექსპორტო გადასახადების გარდა), რომელიც შეჭიდებულია შეთანხმების მონაწილე მხარეების მიერ ნებისმიერი სახით საქონლის იმპორტზე ან ექსპორტზე, არ უნდა აღემატებოდეს შეთავაზებული მომსახურების მიახლოებით ღირებულებას და არ უნდა იყოს ადგილობრივი საქონლის არაპირდაპირი დაცვის საშუალება ან არ უნდა ბეგრავდეს ექსპორტს ან იმპორტს ფისკალური მიზნებიდან გამომდინარე" (გენერალური შეთანხმება ტარიფებსა და ვაჭრობაზე, ნაწილი II, მუხ. მე-8, პუნქტი 1-ელი). ამავე მუხლში საუბარია იმპორტსა და ექსპორტთან დაკავშირებული ფორმალობების კომპლექსურობის, მოქმედების სფეროს შეკვეცის აუცილებლობისა და საჭირო დოკუმენტების რაოდენობის შემცირებისა და გამარტივების საჭიროებაზე. დასახელებული მუხლის მე-3 პუნქტი მოითხოვს, რომ მხარეებმა არ შემოიღონ მკაცრი ჯარიმები იმ უმნიშვნელო დარღვევებისათვის, რომლებიც ადვილად გამოსასწორებელია და დაშვებული არაა წინასწარ განზრახვით ან უხეში გაუფრთხილებლობით.

გენერალური შეთანხმების მე-8 მუხლის მე-4 პუნქტი მოითხოვს იმ ფორმალობების შემცირებას, რომელთა დაწესებაც სახელმწიფო ადმინისტრაციის პრეროგატივაა, იმ მოთხოვნების ჩათვლით, რომლებიც დაკავშირებულია: ა) საკონსულო ოპერაციებთან (საკონსულო ინვოისების და სერტიფიკატების გაცემა); ბ) რაოდენობრივ შეზღუდვებთან; გ) ლიცენზიებთან; დ) გაცვლითი კურსის კონტროლთან; ე) სტატისტიკურ მომსახ-

ურებასთან; ვ) დოკუმენტებთან, დოკუმენტაციასთან და სერტიფიცირებასთან; ზ) ანალიზებთან და ინსპექტირებასთან, თ) საკარანტინო, სანიტარიულ და ფუმიგაციურ სამსახურებთან".

გენერალური შეთანხმება დასაშვებად მიიჩნევს კვოტებისა და ლიცენზიების გამოყენებას, ოღონდ მათი გამოყენების შესახებ 1 თვით ადრე მაინც უნდა ეცნობოს მხარეებს და ამ ღონისძიებებს უნდა ჰქონდეთ დროებითი ხასიათი (გენერალური შეთანხმება ტარიფებსა და ვაჭრობაზე, ნაწილი II, მუხ. მე-13). შეთანხმების მე-19 მუხლში საუბარია იმპორტის ქვეყნის მხრიდან საპასუხო ზომებზე ისეთ შემთხვევებში, როდესაც საქონლის შემოტანა დიდი ოდენობით თუ სხვა რაიმე პირობებით ზარალს აყენებს ადგილობრივ მეწარმეებს.

შეთანხმება იმპორტის ლიცენზირების პროცედურების შესახებ, რომელსაც საქართველო შეუერთდა პარლამენტის 2000 წლის 20 აპრილის №265-IIს დადგენილებით, განმარტავს ლიცენზიის ცნებას და ადმინისტრაციული ორგანოებისაგან მოითხოვს მის მისაღებად პროცედურების მაქსიმალურად გამარტივებას.

რაც შეეხება იმ დებულებებს, რომლებიც განვითარებადი ქვეყნებისთვის გარკვეულ შეღავათებს ადგენს, ესაა პირველ რიგში გაერთიანებული ერების ორგანიზაციის უმთავრესი და უპირობო მოთხოვნა სახელმწიფოთა შიდა პოლიტიკაში ჩაურევლობისა და ეკონომიკური სუვერნიტეტის დაცვის შესახებ.

გენერალურ შეთანხმებაში ტარიფებსა და ვაჭრობაზე საუბარია განსაკუთრებული საბაჟო გადასახადების შესახებ, რომლებსაც იმპორტის ქვეყნები იყენებენ უცხო ქვეყნების მხრიდან დისკრიმინაციული ქმედებების განხორციელების შემთხვევაში და აღიარებულია, რომ ამ სახის გადასახადების გამოყენება ძირითადად განვითარებადი ქვეყნებისთვისაა დაშვებული.

1973-1979 წლებში ტოკიოს რაუნდად წოდებულ შეთანხმებებზე გათვალისწინებული იქნა განვითარებული ქვეყნებისათვის სოციალური რეჟიმი, რომელიც მოიცავს სუბსიდიებისა და კომპენსაციების, ანტიდემპინგური ზომების, საიმპორტო ლიცენზიების, სამართლიანი ფასების დაწესებას და სხვ. [145]

შეთანხმება "ვაჭრობაში ტექნიკური ბარიერების შესახებ", რომელსაც საქართველო მიუერთდა პარლამენტის 2000

---

[145] ვ. ქარუმიძე, ი. ხარაზი, გ. იმედაშვილი, დ. გეფერიძე, საერთაშორისო საბაჟო სამართალი (ლექციების კურსი), თბ. 2004, გვ. 30.

წლის 20 აპრილს №265-IIს დადგენილებით, მოითხოვს საბაჟო საქმიანობის სფეროში არსებული პროცედურების გამარტივებასა და ტექნიკური რეგლამენტებისა და სტანდარტების გამოყენების ერთიანი წესების დანერგვას. მიუხედავად ამისა, აღნიშნული შეთანხმება დასაშვებად მიიჩნევს გარკვეული განსხვავებული სტანდარტების არსებობას, მხოლოდ, მოითხოვს, რომ ისინი შეთანხმებული იყოს მსო-ს (მსოფლიო სავაჭრო ორგანიზაცია) წევრ ქვეყნებთან. ჩამოთვლილთან ერთად, ამ ხელშეკრულების მე-11 მუხლის თანახმად, მსო-ს წევრი ქვეყნები ვალდებულებას იღებენ, გარკვეული დახმარებები გაუწიონ სხვა წევრ სახელმწიფოებს და განსაკუთრებით კი, განვითარებად სახელმწიფოებს. გათვალისწინებული კონსულტაციებისა და ტექნიკური დახმარების გაწევისას, მსო-ს წევრი სახელმწიფოები ვალდებულნი არიან, პრიორიტეტი მიანიჭონ მსო-ს ნაკლებად განვითარებულ ქვეყნებს ("შეთანხმება "ვაჭრობაში ტექნიკური ბარიერების შესახებ", მუხ. 11, პუნქტი 11.8). შეთანხმების მე-12 მუხლი მთლიანად აქვს დათმობილი განვითარებადი ქვეყნებისთვის სპეციალური, განსხვავებული და ამავე დროს ხელშემწყობი რეჟიმის გამოყენების საკითხებს. მსო-ს წევრი განვითარებული სახელმწიფოები ვალდებულნი არიან განვითარებადი ქვეყნებისთვის გაითვალისწინონ განვითარებისთვის გამიზნული სპეციალური მოთხოვნები, აგრეთვე, განვითარებადი ქვეყნების განსაკუთრებული ფინანსური და სავაჭრო საჭიროებები, რათა ასეთმა ტექნიკურმა რეგლამენტებმა, სტანდარტებმა და შესაბამისობის შეფასების პროცედურებმა ზედმეტი დაბრკოლებები არ შეუქმნას მსო-ს განვითარებადი სახელმწიფოების ექსპორტს, ნათქვამია აღნიშნული ხელშეკრულების მე-12 მუხლში. ამავე მუხლის მე-4 პუნქტი კიდევ უფრო მკაფიოდ გადმოგვცემს განვითარებადი ქვეყნებისთვის განსაკუთრებული რეჟიმის დაშვების მექანიზმებს და ამბობს: "მიუხედავად იმისა, რომ შეიძლება არსებობდეს საერთაშორისო სტანდარტები, სახელმძღვანელოები და რეკომენდაციები, მსო-ს წევრი სახელმწიფოები აღიარებენ, რომ განსაკუთრებულ ტექნოლოგიურ და სოციალურ-ეკონომიკურ პირობებში მყოფი მსო-ს წევრი განვითარებადი სახელმწიფოები იღებენ სოგიერთ ისეთ ტექნიკურ რეგლამენტს, სტანდარტს ან შეფასების პროცედურას, რომლებიც მიმართულია ადგილობრივი ტექნოლოგიებისა და წარმოების მეთოდებისა და პროცესის დაცვისაკენ და რომლებიც პასუხობს მათი განვითარების

მოთხოვნებს. ამიტომ, მსო-ს წევრი სახელმწიფოები აღიარებენ, რომ მსო-ს განვითარებადი წევრი სახელმწიფოებისაგან არ არის მოსალოდნელი მათი ტექნიკური რეგლამენტების ან სტანდარტების საფუძვლად საერთაშორისო სტანდარტების გამოყენება, იმ ცდების მეთოდების ჩათვლით, რომლებიც არ პასუხობს ამ სახელმწიფოების განვითარების ფინანსურ და სავაჭრო მოთხოვნებს" მე-6 პუნქტი ამავე მუხლისა, დასაშვებად მიიჩნევს, გარკვეულ პროდუქციაზე განვითარებადი ქვეყნების განსხვავებული და განსაკუთრებული ინტერესიდან გამომდინარე, დაწესდეს განსხვავებული სტანდარტები. ამ ხელშეკრულების თანახმად, ვაჭრობაში ტექნიკური ბარიერების კომიტეტს ევალება გაითვალისწინოს მსო-ს ნაკლებგანვითარებული წევრი სახელმწიფოების განსაკუთრებული პრობლემები და განვითარებული სახელმწიფოები ითვალისწინებენ მსო-ს განვითარებადი წევრი სახელმწიფოების ფინანსირებასთან, ვაჭრობასა და განვითარებასთან დაკავშირებულ განსაკუთრებულ საჭიროებებს.

თუ შევაჯამებთ საერთაშორისო საბაჟო სამართლებრივი ნორმების მოთხოვნებს, შევამჩნევთ, რომ ძირითადი მოთხოვნები ეხება კონვენციური საბაჟო ტარიფის დაწესებას, საბაჟო ტარიფების ლიბერალიზაციას, საბაჟო პროცედურებში ტექნიკური ბარიერების მინიმუმამდე დაყვანას და სახელმწიფოთა მხრიდან ადმინისტრაციული ხასიათის შეზღუდვებისა თუ მოთხოვნების გამარტივებას. ყველაზე მეტად აქცენტი სწორედ ამ უკანასკნელზე კეთდება და საერთაშორისო საბაჟო სამართალის უპირველესი მოთხოვნაა ადმინისტრაციული მექანიზმების გამოყენების შემცირება.

ამ შეზღუდვებთან ერთად, საერთაშორისო საბაჟო ნორმები აღიარებენ განვითარებადი ქვეყნებისთვის დახმარების გაწევის აუცილებლობას და ამ მიზნით მათთვის აწესებენ გარკვეულ შეღავათებს. სწორედ ეს შეღავათიანი რეჟიმი უნდა გამოიყენოს საქართველომ საბაჟო სფეროში. საერთაშორისო ნორმები არ უარყოფენ, რომ ზოგ სახელმწიფოს შესაძლოა, კონკრეტულ საქონელთან დაკავშირებით გარკვეული შეზღუდვები გააჩნდეს და ეს შეზღუდვები ქვეყნის ეკონომიკურ-პოლიტიკური მდგომარეობით იყოს გამოწვეული (ზოგ ქვეყანაში, როგორიცაა გერმანია, თურქეთი და სხვ. მაღალი საბაჟო ტარიფებით იბეგრება ავტომობილები, აშშ-ში – სიგარეტი, კაკაოსაგან დამზადებული პროდუქცია და შ.). საბაჟო პოლიტიკისადმი ამგ-

ვარი მიღებმა უნდა დაირეგოს ჩვენთანაც. საბაჟო გადასახადის 5%-იანი და 12%-იანი განაკვეთები სოფლის მეურნეობის და კვების პროდუქტებზე, ჩვენის აზრით, საკმაოდ მცირეა და ადგილობრივი მრეწველობის დასახმარებლად მიზანშეწონილი იქნება დასახელებულ პროდუქციაზე სატარიფო განაკვეთების საგრძნობლად გაზრდა, რაც არ ეწინააღმდეგება საერთაშორისო ხელშეკრულებების დებულებებს და მრავალი არათუ განვითარებადი, არამედ განვითარებული სახელმწიფოც წარმატებით ახორციელებს ამგვარ დაბეგვრას.

ჩვენ ვეთანხმებით იმ მოთხოვნებს, რომლებიც ადმინისტრაციული მექანიზმების შემცირებას მოითხოვს. ამასთან, მიგვაჩნია, რომ ადმინისტრაციული მექანიზმების გამოყენება მხოლოდ ცენტრალური ხელისუფლების ორგანოების ნორმატიული აქტებით უნდა ხორციელდებოდეს. ქვეყანაში უნდა ტარდებოდეს ერთიანი საბაჟო პოლიტიკა და ადგილობრივ ორგანოებს მასში რაიმე ცვლილებების შეტანის ან დირექტივების გაცემის უფლებამოსილება არ უნდა გააჩნდეთ. საქართველოს კონსტიტუციით და ასევე საბაჟო კოდექსით დადგენილია, რომ საბაჟო პოლიტიკის გატარება მხოლოდ უმაღლესი სახელმწიფო ორგანოების განსაკუთრებულ მმართველობას განეკუთვნება. ადმინისტრაციისთვის, ანუ სახელმწიფო ორგანოებისთვის ამგვარი უფლებამოსილების მინიჭება მრავალ ტექნიკურ ბარიერს წარმოშობს, რაც საგარეო ვაჭრობის შემაფერხებელ გარემოებად იქცევა. ამიტომ მართებულად მიგვაჩნია, რომ ტექნიკურ ბარიერებსა და სტანდარტებთან დაკავშირებით მოთხოვნების დადგენის უფლებამოსილება ცენტრალურ სახელმწიფო ორგანოებს გააჩნდეთ და ამ ორგანოების ჩამონათვალი განისაზღვრებოდეს კანონით. საერთაშორისო ხელშეკრულებები, რომელთაც მიერთებულია საქართველო, კვოტირებასა და გართულებული სალიცენზიო პროცედურების დაწესებას დისკრიმინაციულ ქმედებებად აღიქვამენ და ეს სამართლიანიცაა. იმპორტულ პროდიქციაზე შეზღუდვების დასაწესებლად სახელმწიფოსთვის გაცილებით უფრო ეფექტურია საბაჟო ტარიფის გამოყენება, რომელიც ორმაგ ფუნქციას ასრულებს: ადგილობრივი წარმოების დაცვასა და ფისკალურს. ამგვარი პოლიტიკის გატარებით სახელმწიფოს შემოსავლებიც გაიზრდება და ადგილობრივ მწარმოებლებსაც მეტი შანსი ექნებათ საკუთარი საქმიანობის გაფართოებისთვის. ეს კი მათი შემოსავლების ზრდას გამოიწვევს და

შესაბამისად, გაიზრდება გადახდისუნარიანი მოსახლეობის წილიც, რაც ბიუჯეტში საგადასახადო შემოსავლების ზრდის საფუძველია. აღსანიშნავია, რომ საერთაშორისო საბაჟო სამართლის ნორმები არც ერთისა და არც მეორის წინააღმდეგ არ გამოდიან, რადგან ყველა შეთანხმება აღიარებს, რომ საბაჟო საქმიანობის მიზანია ადგილობრივი მრეწველობისათვის ხელშეწყობა. ისინი მხოლოდ იმგვარ ტარიფებს ცნობენ დისკრიმინაციულად, რომლებიც სახელმწიფოს ხელშეწყობით ადგილობრივ პროდუქციას მონოპოლიურ მდგომარეობაში აქცევს და გაუმართლებელი საფუძვლებით ზრდიან ფასებს უცხოურ საქონელზე.

2*. საზღვარგარეთის ზოგიერთი ქვეყნის საბაჟო-საგადასახადო კანონმდებლობის შედარება საქართველოს შესაბამის კანონმდებლობასთან

საბაჟო საქმიანობა ყველა ქვეყანაში ერთსა და იმავე მიზანს ემსახურება, თუმცა განსხვავებულია საბაჟო პოლიტიკისადმი მიდგომა და ასევე განსხვავებულადაა გამოყენებული საბაჟო ტარიფები. საგარეო ეკონომიკური ურთიერთობის გამარტივების მიზნით ევროპის განვითარებულმა ქვეყნებმა მიიღეს ერთიანი წესები, რომლებიც ასახულია ევროკავშირის საბაჟო კოდექსში. კავშირში შემავალ ქვეყნებში, მართალია, ერთიანი საბაჟო სისტემა მოქმედებს, მაგრამ ეს არ გამორიცხავს ცალკეულ საკითხთა განსხვავებულად დარეგულირებას ქვეყნის ეროვნული კანონმდებლობით[146]. მიუხედავად იმისა, რომ ევროპის სახელმწიფოები მიისწრაფვიან კონვენციური ტარიფების შემოღებისაკენ, საბაჟო გადასახადის სატარიფო განაკვეთები ამ ქვეყნებში მაინც განსხვავებულია და განისაზღვრება 4%-დან 25%-მდე საქონლის სახეობების მიხედვით. სხვადასხვა სახეობის საქონელზე საკმაოდ მკაცრი განაკვეთებიცაა დაწესებული, როგორც, მაგალითად, ავტომობილებზე – 29%, თამბაქოს ნაწარმზე – 180% და ა.შ. აქვე უნდა აღვნიშნოთ, რომ ევროკავშირში მოქმედებს ერთიანი საბაჟო სივრცე და 1993 წლიდან გაუქმებულია საბაჟო კონტროლი ურთიერთვაჭრობაში, რაც იმაში გამოიხატება, რომ კავშირის ნებისმიერ წევრ სახელმწიფოში გადახდილი საბაჟო გადასახდელები მეორე ქვეყანაში განმეორებით დაბეგვრას აღარ

ზ. ამილახვარი, გ. ამილახვარი, საერთაშორისო ბიზნესის სამართალი, თბ. 2006. გვ 234.

ექვემდებარება და შესაბამისად, საბაჟო გაფორმება მხოლოდ ერთ სახელმწიფოში ხდება[147].

შედარებით მკაცრი საბაჟო წესები მოქმედებს აშშ-ში, სადაც კონსტიტუციის თანახმად, მხოლოდ კონგრესს აქვს უფლება, დაადგინოს გადასახადები და ამასთან, ყველა მოსაკრებელი, ბაჟი და აქციზი უნდა იყოს ერთიდაიგივე მთელს შეერთებულ შტატებში (აშშ-ის კონსტიტუცია, მუხ. 1-ელი, ნაწილი 8[5]). აკრძალულია გადასახადებისა და მოსაკრებლების დაწესება ერთი შტატიდან მეორეში გასატან საქონელზე. არც ერთ შტატს არა აქვს უფლება, კონგრესის თანხმობის გარეშე დაადგინოს რაიმე ბაჟი ან მოსაკრებელი იმპორტსა და ექსპორტზე, გარდა იმისა, რაც სრულიად აუცილებელია მისი საინსპექციო კანონების აღსასრულებლად. კონსტიტუციის თანახმად, შტატის მიერ იმპორტსა და ექსპორტზე დაწესებული ყველა მოსაკრებელისა და გადასახადიდან შემოსული თანხა გამოყენებულ უნდა იქნეს შეერთებული შტატების ხაზინისათვის (აშშ-ის კონსტიტუცია, მუხ. 1-ელი, ნაწილი 10). არც ერთ შტატს არა ქვს უფლება, მიუერთდეს რაიმე ხელშეკრულებას და კავშირს, რადგან ეს კონსტიტუციის 1-ელი მუხლის მე-10 ნაწილის თანახმად, მხოლოდ ცენტრალური ხელისუფლების პრეროგატივაა. აშშ-ში სხვა ქვეყნებთან შეთანხმების გარეშე მოქმედებს ორგვარი საბაჟო ტარიფი. პოლიტიკურ-ეკონომიკური მიზნებიდან გამომდინარე ქვეყნები დაყოფილია ორ ჯგუფად: პირველ ჯგუფში გაერთიანებული სახელმწიფოებიდან შემოტანილ საქონელზე (რომელშიც შედის საქართველოც) დაწესებულია უპირატესი ხელშეწყობის რეჟიმი და შეღავათიანი საბაჟო ტარიფები, ხოლო მეორე ჯგუფში შემავალი ქვეყნების საქონელი გაცილებით მაღალი საბაჟო ტარიფებით იბეგრება[148]. პირველი ჯგუფის ქვეყნების საქონელზე საბაჟო გადასახადის განკვეთი 3-დან 20%-მდეა, ხოლო დანარჩენი სახელმწიფოებიდან შეტანილ საქონელზე – 25%-დან 60%-მდე. აშშ-ის საბაჟო კანონმდებლობით ცალკეულ საქონელზე დაწესებულია კვოტები და ლიცენზიები ადგილობრივი წარმოების დასაცავად. იმ სახეობათა საქონელზე, რომელსაც აწარმოებს ქვეყანა, მოქმედებს მაღალი განაკვეთების მქონე სეზონური გადასახადები. ეკონომიკურად განუვითარებელი სახელმწიფოებიდან იმ-

---

[147] ზ. ამილახვარი, გ. ამილახვარი. საერთაშორისო ბიზნესის სამართალი. თბ. 2006. გვ. 234 (ანუ. იქვე).

[148] იქვე. გვ. 236.

პორტირებულ საქონელზე დადგენილია ცალკეული შეღავათები, რომლებიც მოქმედებს მანამ, სანამ ეს ქვეყნები განვითარების გარკვეულ დონეს არ მიაღწევენ.

რუსეთის ფედერაციაში მოქმედებს საბაჟო გადასახადის ადვალური, სპეციფიკური და კომბინირებული ტარიფები (რუსეთის ფედერაციის 1993 წლის 21 მაისის 5003-1 კანონი "საბაჟო ტარიფის შესახებ", მუხ. მე-4). ისევე, როგორც აშშ-ში, რუსეთის ფედერაციაშიც სავაჭრო-პოლიტიკური მიზნებიდან გამომდინარე, მოქმედებს შეღავათიანი და მკაცრი საბაჟო ტარიფები. უპირატესად ხელშესაწყობი ქვეყნებიდან (режим наиболее благоприятствуемой нации) შემოტანილ საქონელზე დადგენილია ჩვეულებრივი ტარიფები, ხოლო არაკეთილსაიმედო ქვეყნებიდან შემოტანილზე – ტარიფები ორმაგდება. იმ შემთხვევაში, თუ წარმოშობის ქვეყნის დადგენა ვერ ხერხდება, მოქმედებს კეთილსაიმედო ქვეყნებისთვის დადგენილი ტარიფი (რუსეთის ფედერაციის 1993წლის 21 მაისის 5003-1 კანონი "საბაჟო ტარიფის შესახებ", მუხ. მე-3, პუნქტი 1, 2, 3. აღნიშნულ კანონში ეს ცვლილება შესულია 2005 წლის 21 ივლისის №112-ФЗ ფედერალური კანონით). რუსეთის ფედერაციის კანონმდებლობის თანახმად, საქონელი იბეგრება საბაჟო გადასახადით, დღგ-ით, აქციზითა და საბაჟო მოსაკრებლით საბაჟო პროცედურების ჩატარებისა და დათვალიერებისთვის. კანონმდებლობა ასევე ითვალისწინებს საბაჟო შეღავათებს, რომელიც გულისხმობს საბაჟო გადასახადებისგან სრულ გათავისუფლებას ან განაკვეთების შემცირებას.

აზერბაიჯანის რესპუბლიკაში საბაჟო ტარიფი განურჩევლად გარიგებისა და სხვა ფაქტორებისა, ერთნაირია როგორც ფიზიკური, ასევე იურიდიული პირებისთვის. (აზერბაიჯანის რესპუბლიკის 1995 წლის 20 ივნისის № 1064 კანონი "საბაჟო ტარიფის შესახებ", მუხ. მე-3, ნაწილი 1-ელი. გამოქვეყნებულია "აზერბაიჯანის რესპუბლიკის უმაღლესი საბჭოს უწყებებში", 1995 წ. №22, მუხ. 352). აქაც, ისევე, როგორც აშშ-სა და რუსეთის ფედერაციაში, ქვეყნის ეკონომიკურ-პოლიტიკური მიზნებიდან გამომდინარე, მოქმედებს საბაჟო გადასახდელებით დაბეგვრის ორგვარი სისტემა, იმის მიხედვით, თუ რომელი ქვეყნიდანაა შემოტანილი საქონელი. საბაჟო გადასახდელებს ადგენს აზერბაიჯანის მინისტრთა კაბინეტი. იმ ქვეყნებიდან შემოტანილ საქონელზე, რომლებთანაც მოქმედებს უპირატესი ხელშეწყობის რეჟიმი, საბაჟო გადასახდელებს ადგენს აზერბაიჯანის

რესპუბლიკის ეროვნული კრება. დანარჩენი ქვეყნებიდან შემოტანილ და ასევე იმ საქონელზე, რომლის წარმოშობის ქვეყანა უცნობია, მოქმედებს გაორმაგებული ტარიფი (აზერბაიჯანის რესპუბლიკის 1995 წლის 20 ივნისის № 1064 კანონი "საბაჟო ტარიფის შესახებ", მუხ. მე-3, ნაწილი მე-2. გამოქვეყნებულია "აზერბაიჯანის რესპუბლიკის უმაღლესი საბჭოს უწყებებში", 1995 წ №22, მუხ. 352). საბაჟო გადასახდელებს კი წარმოადგენს: საბაჟო გადასახადი; დღგ; აქციზი; საგზაო გადასახადი; და საბაჟო მოსაკრებლები: გაფორმებისთვის; საბაჟო გაცილებისთვის; საქონლის შენახვისთვის და სხვ. (აზერბაიჯანის საბაჟო კოდექსი, ნაწილი III, თავი 19, მუხ. 108).

როგორც ვხედავთ, ჩვენს მიერ განხილულ ქვეყნებში ყველგან მოქმედებს დაბეგვრის ორგვარი წესი, რასაც არა მარტო ჩამოთვლილი ქვეყნები, არამედ სხვა სახელმწიფოებიც იყენებენ. საბაჟო გადასახდელებით დაბეგვრის ამგვარ სისტემას საქართველოს კანონმდებლობა არ აღიარებს, რაც, ჩვენის აზრით, არსებული მდგომარეობა შესაცვლელია და ისევე, როგორც ჩვენ მიერ განხილულ ქვეყნებში, საქართველოშიც სასურველი იქნება დაბეგვრის ამგვარი სისტემის გამოყენება. ეს უკანასკნელი არც საერთაშორისო ხელშეკრულებებს უარყოფს და სახელმწიფო ბიუჯეტსაც მეტ შემოსავალს მისცემს, იგი სახელმწიფოს ორმაგ მოგებას მოუტანს, როგორც ფისკალური, ასევე აღგილობრივი წარმოების დაცვის მიზნებიდან გამომდინარე.

დასკვნა

საგარეო ეკონომიკური ურთიერთობების სამართლებრივი რეგულირება ნებისმიერი სახელმწიფოსთვის ერთ-ერთ უმნიშვნელოვანეს და ამავე დროს, პრობლემურ საკითხს წარმოადგენს, რადგან იგი გამომდინარეობს ქვეყნის არა მარტო სამართლებრივი, არამედ ეკონომიკური და პოლიტიკური მიზნებიდან. საგარეო ვაჭრობა ორ ან ორზე მეტ სახელმწიფოთა საგარეო-ეკონომიკურ ურთიერთობებს მოიცავს. ყველა ქვეყანა ცდილობს სხვებთან ურთიერთობებში თავისი ინტერესები არ იქნეს შელახული, რის გამოც საგარეო ვაჭრობა მხოლოდ კონკრეტული სახელმწიფოს შიდა ნორმატიული აქტებით ვერ მოწესრიგდება. აღნიშნულ სფეროში დროთა განმავლობაში უფრო და უფრო ფართოვდება სახელმწიფოთა შორის საკანონმდებლო საქმიანობის ურთიერთშეთანხმება. მსოფლიოს ქვეყნები მიისწრაფვიან ისეთი შეთანხმებების გაფორმებისაკენ, რომელთა ნორმატიული ბუნებაც დამყარებული იქნება მხარეთა თანასწორუფლებიანობის პრინციპზე. ეს უკანასკნელი კი გარკვეული კომპრომისების გარეშე ვერ მიიღწევა. აქედან გამომდინარე, სახელმწიფო დგას არჩევანის წინაშე – მიიღოს საერთაშორისო სამართლებრივი ურთიერთობის მონაწილე სხვა მხარეთა წინადადებები, თუ მტკიცედ დაიცვას საკუთარი კანონმდებლობით განმტკიცებული ნორმები. დღეისათვის მრავალი ქვეყანა აღიარებს ეკონომიკურ განვითარებაში საგარეო ვაჭრობის მნიშვნელოვან როლს და ცდილობენ, მინიმუმამდე შეამცირონ ეკონომიკური საზღვრები. ეს პროცესი კი უპირობოდ მოითხოვს საერთაშორისო ხელშეკრულებებთან ეროვნული კანონმდებლობის ჰარმონიზაციას.

საბაჟო გადასახდელების გონივრულად გამოყენება საგარეო ურთიერთობათა მოწესრიგების წინაპირობაა. საგარეო ურთიერთობებში პოლიტიკურთან ერთად მნიშვნელოვან როლს თამაშობს ეკონომიკური ურთიერთობები. სწორედ ამ უკანასკნელის სამართლებრივ დონეზე დარეგულირება შეადგენს საბაჟო სამართლის უმთავრეს მიზანს. ეკონომიკას თავისი პრინციპები და დამახასიათებელი ნიშნები აქვს. ყველაზე მეტად მისთვის დამახასიათებელია განვითარების დონის ცვალებადობა, რაც მრავალ სუბიექტურ და ობიექტურ გარემოებაზეა დამოკიდებული. საბაჟო სამართალიც ეკონომიკის განვითარების

მიხედვით უნდა განიცდიდეს ცვლილებებს, რაც მას სამართლის სხვა დარგებისგან მკვეთრად გამოარჩევს.

საბაჟო პოლიტიკის გატარების დროს ყურადღება უნდა გამახვილდეს როგორც მსოფლიო ეკონომიკურ, ასევე პოლიტიკურ მოთხოვნებზე. საბაჟო სამართალი მხოლოდ ერთი ქვეყნის არეალით ვერ შემოიფარგლება და ამიტომ მასში მრავალი ისეთი ნორმა ერთიანდება, რომლებიც ყველა ქვეყნისთვის თუ არა, უმრავლესობისთვის მაინც ხელსაყრელი და მისაღები უნდა იყოს.

მიუხედავად იმისა, რომ ცივილიზებულ სამყაროში დიდი ხანია ერთიანი საბაჟო სივრცის შექმნისათვის დაწყებულია მუშაობა, საბოლოოდ მაინც შეუძლებელია მისი განხორციელება იძულების გარეშე. შეუძლებელია, რადგან ყველა ქვეყანას განსხვავებული მოთხოვნილებები და განსხვავებული მოთხოვნები გააჩნია სხვადასხვა სახეობის სქონლის მიმართ. ამიტომაა, რომ საბაჟო კავშირებში გაერთიანებული სახელმწიფოები წევრობის მსურველი ქვეყნებისაგან მკაცრად მოითხოვენ მათ მიერ დადგენილი წესების დანერგვას და საერთაშორისო ხელშეკრულებათა აღიარებას. ყოველივე ეს კი კონვენციური საბაჟო ტარიფების შექმნის საწინდარია.

ზემოთქმულის ფონზე, საბაჟო გადასახდელებით დაბეგვრა გარკვეულ პრინციპებზე და კანონზომიერებებზე უნდა იყოს დამყარებული. ეს პრინციპები პირველ რიგში ქვეყნის ეკონომიკის განვითარების ხელშეწყობისკენ უნდა იყოს ორიენტირებული. სწორედ ეკონომიკური განვითარება უდევს საფუძვლად საბაჟო საქმიანობას. ამიტომაც, საბაჟო დაბეგვრის ამოსავალ წერტილს უცხოური კონკურენციისაგან ადგილობრივი წარმოების დაცვა უნდა წარმოადგენდეს. აქედან გამომდინარე, სახელმწიფოს მიერ გატარებული საბაჟო პოლიტიკა პროტექციონისტული ხასიათის იქნება თუ ლიბერალური, დამოკიდებულია ქვეყნის ეკონომიკური განვითარების დონეზე.

როგორც საგარეო, ასევე საშინაო ეკონომიკური საქმიანობა საჭიროებს სამართლებრივ რეგულირებას. ეს უკანასკნელი კი, უპირველეს ყოვლისა, სამართლიანობის პრინციპს უნდა ეფუძნებოდეს. სამართლიანობის მრავალი სხვადასხვა გაგება არსებობს, დაწყებული იერემია ბენტამის უტილიტარიზმით და დამთავრებული როულზის ინდივიდუალისტური "სოციალურ-ლიბერალური" თეორიით. ამიტომ საგარეო-ეკონომიკურ ურთიერთობებში სამართლიანობა პირველ რიგში კონკრეტუ-

ლი სახელმწიფოს განვითარებას უნდა ემყარებოდეს და ამის შემდეგ – მოვაჯრე სუბიექტთა თანასწორობას. მხოლოდ ამგვარი მიდგომითაა შესაძლებელი მცირე და ჩამორჩენილ სახელმწიფოთა განვითარება, რომელნიც შემდეგში გაერთიანდებიან ერთიან ეკონომიკურ სივრცეში და ადგილობრივი წარმოების ხელოვნური ბარიერებით დაცვის აუცილებლობაც საყოველთაოდ მოიხსნება.

საბაჟო გადასახდელების გამოყენების სფეროში სახელმწიფოს შეუძლია აირჩიოს სამი გზა: ა) გაატაროს მკაცრი სატარიფო პოლიტიკა; ბ) იყენებდეს ლიბერალურ ტარიფებს და გ) საერთოდ გააუქმოს საბაჟო გადასახდელები. ამ უკანასკნელ მიმართულებას მსოფლიოს არც ერთი ქვეყანა არ იყენებს. დანარჩენი ორიდან კი, განვითარებული ქვეყნები ლიბერალურ პოლიტიკას ანიჭებენ უპირატესობას, ხოლო განვითარებადი ეკონომიკის მქონე სახელმწიფოები – პროტექციონისტულს. ამასთან, არ უნდა დაგვავიწყდეს, რომ აბსოლუტურად ყველა განვითარებული სახელმწიფო თავის დროზე, საკმაოდ მკაცრ სატარიფო პოლიტიკას ატარებდა საბაჟო სფეროში.

ჩვენი აზრით, საქართველოს საბაჟო კანონმდებლობა უპირველეს ყოვლისა, ადგილობრივი წარმოების ინტერესებს უნდა ითვალისწინებდეს და ყველა დაშვებული და არა დისკრიმინაციული მეთოდით უნდა ცდილობდეს მისთვის ხელშეწყობას. ადგილობრივი პროდუქციისთვის გაბატონებული მდგომარეობის მინიჭებას გმობს საერთაშორისო საბაჟო სამართალი. შესაბამისად, ხელისუფლებაც არჩევანის წინაშე დგება – დაიცვას ადგილობრივი წარმოება, თუ დაადგეს ლიბერალიზაციის გზას. საერთაშორისო საბაჟო სამართალს ეკონომიკურად განვითარებული ქვეყნები ქმნიან და ნაკლებგანვითარებულ ქვეყნებს მათ მიერ დადგენილ კანონმდებლობასთან მორგება უწევთ.

არსებული სიტუაციიდან ისეთი ქვეყნისთვის, როგორიც საქართველოა, რა თქმა უნდა, არსებობს გამოსავალი. საერთაშორისო საბაჟო ნორმები ეწინააღმდეგება ქვეყნის მიერ დისკრიმინაციული ქმედებების გამოყენებას, ხოლო თავისუფალ ვაჭრობას და მასთან ერთად ჯანსაღ კონკურენციას აქტიურად უჭერს მხარს. დისკრიმინაციულ ქმედებებში საერთაშორისო ნორმების თანახმად, მოიაზრება არა გონიერულ ფარგლებში დაღგენილი საბაჟო ტარიფების გამოყენება, არამედ,

იმპორტისთვის შეზღუდვების დაწესება ადმინისტრაციული მეთოდების გამოყენებით. ეს ადმინისტრაციული მექანიზმებია: იმპორტის რაოდენობრივი შეზღუდვა, ანუ კვოტირება; მრავალი და ძვირადღირებული ლიცენზიების დაწესება და საბაჟო პროცედურებში სხვადასხვა ადმინისტრაციული ორგანოების მონაწილეობა. რაც შეეხება საბაჟო ტარიფს, მისი გონივრულ ფარგლებში გამოყენება არც ერთი ხელშეკრულებით თუ კონვენციით პირდაპირ დაგმობილი არაა. ყველგან საუბარია მხოლოდ მათ თანდათან შემცირებაზე. საბაჟო ტარიფების გამოყენება ორმხრივაა მომგებიანი ქვეყნისთვის, რადგან მათი გამოყენებით ადგილობრივი წარმოების დაცვაც შესაძლებელია და საბიუჯეტო შემოსავლების ზრდაც.

საბაჟო სამართლის სფეროში ჯერ კიდევ მრავალი პრობლემაა მოსაგვარებელი, მაგრამ ჩვენ ამჯერად მხოლოდ ზოგიერთ მათგანზე შევაჩერებთ ყურადღებას. პირველ რიგში, ესაა საბაჟო სამართალურთიერთობის მონაწილე სუბიექტების სამართლებრივი მდგომარეობა. საბაჟო სამართალურთიერთობა არ უნდა წარმოვიდგინოთ, თითქოს მხარეთა მხოლოდ თანასწორუფლებიანობის საფუძველზე იყოს იგი დამყარებული. მართალია, საქონლის მესაკუთრე თუ მფლობელი დამოუკიდებელია თავის მოქმედებებსა და გადაწყვეტილებებში, მაგრამ, მას შემდეგ, რაც საბაჟო ორგანოსთან შეთანხმებით დადგინდება საბაჟო დამუშავების ოპერაცია, საქონლის მფლობელი ვალდებულია, დაიცვას საბაჟო ორგანოს ყველა მოთხოვნა. ამ მოთხოვნების შეცვლის ან გაუქმების უფლება მას არ გააჩნია. ეს კი იმას ნიშნავს, რომ საბაჟო სამართალურთიერთობის წარმოშობა, შეცვლა და შეწყვეტა მხოლოდ სახელმწიფოს მიერ დადგენილი კანონმდებლობის საფუძველზე ხდება. საბაჟო ურთიერთობა სახელშეკრულებო ურთოერთობისაგან რადიკალურად განსხვავდება, რადგან ხელშეკრულება თანაბარუფლებიანობის საფუძველზე იდება, ხოლო საბაჟო ურთიერთობებში პირობებს ადგენს ერთი მხარე – სახელმწიფო. საქონლის მესაკუთრე კი, ვალდებულია, ეს პირობები დაიცვას, ხოლო დადგენილი პირობებიდან რომელს აირჩევს, ეს მისი უფლებამოსილებაა და სახელმწიფო ამას ვერ განუსაზღვრავს. საბაჟო ორგანო სახელმწიფოს სახელით მოქმედებს და, ცხადია, ყველა სახის საბაჟო ურთიერთობებში ის პრიორიტეტულ მდგომარეობაში იმყოფება. მართალია, ამგვარი პირობები ადმინისტრაციული სამართალურთიერთობისთვისაა დამახასიათებელი, მა-

გრამ საბაჟო სამართალურთიერთობა განსხვავდება იმით, რომ მას სახელმწიფო ცალმხრივად – საქონლის მესაკუთრისა თუ მფლობელის ნების გარეშე ვერ დაიწყებს. სხვა სიტყვებით რომ ვთქვათ, თუ პირი საბაჟო საზღვარზე არ გადააადგილებს საქონელს, საბაჟო სამართალურთიერთობა არ წარმოიშობა. ამგვარად, საქონლის მესაკუთრეს საქონელზე უფლებები წარმოეშობა სახელმწიფოსგან დამოუკიდებლად, მისი შეძენისას. საქონლის საბაჟო საზღვარზე შემოტანის მომენტიდან ი'სღუდება მისი უფლებები, რადგან გაფორმების პროცედურების დამთავრებამდე საქონლის თავისუფლად განკარგვის უფლება შეზღუდული აქვს. ამასთან, მესაკუთრე უფლებამოსილია დადგენილი ერთი რეჟიმი საკუთარი შეხედულებისამებრ შეცვალოს მეორით, რაც ადმინისტრაციულ სამართლებრიე ურთიერთობებში ალტერნატივის გამომხატველია. ამგვარად, საბაჟო სამართლებრივი ურთიერთობები არც წმინდა ადმინისტრაციული ურთიერთობებია და არც წმინდა სამოქალქო სამართლებრივი, მიუხედაავად იმისა, რომ ქონების ფლობასთანაა დაკავშირებული. ჩვენის აზრით, ის ცალკე სახის – საბაჟო-საგადასახადო ურთიერთობებში უნდა განვიხილოთ.

საბაჟო სამართლის ერთ-ერთ უმთავრეს პრობლემურ საკითხს საბაჟო გადასახდელებით დაბეგვრის სამართლებრივი პრობლემები წარმოადგენს. ჩვენის აზრით, საბაჟო გადასხდელებით დაბეგვრის სფეროში რამდენიმე პრობლემის გადაჭრაა აუცილებელი. უპირველეს ყოელისა, უნდა გაი'სარდოს საბაჟო ორგანოს სამართლებრივი სტატუსი, რადგან ეს ის სახელმწიფო ორგანოა, რომელიც ზედამხედველობას უწევს ეკონომიკურ საზღვარზე საქონლის გადაადგილებას და აქედან გამომდინარე, აღასრულებს ქვეყნის როგორც საშინაო, ასევე საგარეო პოლიტიკას. საბაჟო საქმიანობა თანაბრად ემსახურება როგორც საგარეო, ასევე საშინაო ეკონომიკურ მიზნებს. ამიტომ, ამ ორგანოს უნდა გააჩნდეს იმგვარი სამართლებრივი სტატუსი, რომ მოსაგვარებელი პრობლემის უმეტესობა ავტონომიურად გადაჭრას, როგორც ეს ხდება საზღვარგარეთის განვითარებული ქვეყნების უმეტესობაში. საბაჟო სამსახურში მოხელეთა დანიშვნა უნდა ხდებოდეს არა გაურკვეველი უნარ-ჩვევების ათვისების მოდელის თანახმად, არამედ დასანიშნი კადრების წინასწარი მომზადებისა და მხოლოდ პროფესიონალური მომზადების მიხედვით. ამგვარი მიდგომა აგვარიდებს მრავალ გაურკვეველობას საზღვარზე და კორუფციის აღმოფხ-

ვრის საუკეთესო საშუალებაც იქნება. როგორც სოციალურმა და ფსიქოლოგიურმა კვლევებმა ცხადყო, დანაშაული და მით უფრო, ჩადენილი მძიმე ფორმებში, განსაკუთრებით ხშირია სოციალური განვითარების დაბალ საფეხურზე მდგომ ადამიანებში. ამიტომ, მებაღეობის თანამდებობაზე პროფესიონალი, განათლებული, კულტურული და სახელმწიფოს მხრივ მატერიალურად უზრუნველყოფილი მოქალაქეები უნდა ინიშნებოდნენ. საბაღო სამსახური სამინისტროსთან გათანაბრებული სახელმწიფო სტატუსით უნდა ფუნქციონირებდეს და მონაწილეობას ღებულობდეს საბაღო სფეროში კანონპროექტების მომზადებასა და განხილვაში. საბაღო ბარიერები მხოლოდ კანონით უნდა დგინდებოდეს და ადმინისტრაციული მექანიზმები მინიმუმამდე უნდა იქნეს დაყვანილი. გადასახდელები, ისევე, როგორც საბაღო სანქციები უნდა დგინდებოდეს გონიერულ ფარგლებში. ჩვენს კანონმდებლობაში შეიმჩნევა საბაღო გადასახდელების შემცირებისა და სანქციების გაზრდის ტენდენცია, რაც, გაუმართლებლად მიგვაჩნია. საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალების ჩამორთმევა კი, რაც გარკვეული საბაღო სამართალდარღვევებისთვისაა გათვალისწინებული საბაღო კოდექსით, პირდაპირ ეწინააღმდეგება კონსტიტუციას და ეფიქრობთ, რომ პასუხისმგებლობის ამგვარი ფორმა უნდა გაუქმდეს.

რაც შეეხება უშუალოდ საბაღო გადასახდელებით დაბეგრას, ჩვენ ვეთანხმებით საერთაშორისო საბაღო სამართლებრივი ნორმების მოთხოვნებს და გამართლებულად მივიჩნევთ საბაღო სფეროში ადმინისტრაციული ბარიერების შემცირებას. საბაღო ტარიფების გაუქმება ან მინიმუმამდე დაყვანა კი არ მიგვაჩნია გამართლებულად. საქართველო ჯერ კიდევ ეკონომიკური განვითარების დაბალ საფეხურზე მყოფი ქვეყანაა და მისთვის პროტექციონიზმი, ანუ დამცავი სატარიფო პოლიტიკა აუცილებელია. დამცავ პოლიტიკაში ჩვენ გადასახდელების სიმკაცრეს არ ვგულისხმობთ. დაბეგვრისას ტარიფები უნდა გამოიყენებოდეს დიფერენცირებულად, საქონლის წარმოშობის, დანიშნულებისა და სახეობების მიხედვით. კერძოდ კი, საქონელი უნდა დაიყოს ორ ძირითად ჯგუფად: პირველში გაერთიანდება იმ სახეობის საქონელი, რომელიც ქვეყნის ეკონომიკური პოტენციალის განვითარებისთვისაა საჭირო და მასზე საერთოდ უნდა მოიხსნას ყველა სახის გადასახდელი; მეორე ჯგუფში კი უნდა შედიოდეს სხვა დანარჩენი საქონელი და მათი დაბეგვრა უნდა ხორციელდებოდეს დიფერენცირებულად:

- საქონელი, რომლის მსგავსიც მაღალი ხარისხობრივი მახასიათებლით იწარმოება ქვეყანაში, მკაცრი ტარიფებით უნდა დაიბეგროს. ეს ეხება სოფლის მეურნეობის პროდუქტებს, სპირტიან სასმელებს, ლუდს, მინერალურ წყლებს და სხვ.
- ისეთი საქონელი, რომლის მსგავსიც იწარმოება საქართველოში, მაგრამ ხასიათდება დაბალი ხარისხით ან არასაკმარისი რაოდენობით, უნდა იბეგრებოდეს შედარებით დაბალი სატარიფო განაკვეთებით;
- საქონელი, რომლის მსგავსსაც ქვეყანა საერთოდ არ აწარმოებს, უნდა იბეგრებოდეს მინიმალური ტარიფებით.
- ასევე მაღალი ტარიფებით უნდა იბეგრებოდეს ის საქონელი, რომლის მსგავსიც არ იწარმოება ქვეყანაში, მაგრამ რომელიც საკმაოდ დაბალი ხარისხისაა და იაფფასიანი და ამ სიიაფის გამო, შესაძლებელია, მონოპოლიური მდგომარეობა მოიპოვოს შიდა ბაზარზე.

კანონის დონეზე, საბაჟო კოდექსით უნდა განისაზღვროს საერთაშორისო ნორმების მიერ აღიარებული ჩვეულებრივი, სეზონური და განსაკუთრებული საბაჟო გადასახადები. საბაჟო კოდექსით უნდა დადგინდეს სეზონური გადასახადი სოფლის მეურნეობის პროდუქტების იმპორტზე. სეზონური გადასახადით უნდა წესდებოდეს როგორც მკაცრი, ასევე შეღავათიანი ტარიფები, რის საფუძველზეც, ბოსტნეულისა და სხვა მსგავსი სოფლის მეურნეობის პროდუქტებზე, რომლებსაც აწარმოებს საქართველო, გამოყენებული იქნება განსაკუთრებით მაღალი განაკვეთები. იმ საქონელზე, რომელიც, პირიქით, ეროვნული მეურნეობის განვითარებისთვისაა საჭირო (როგორიცაა შხამ-ქიმიკატები, საქონლის საკვები, პესტიციდები და სხვ.), უხდა მოქმედებდეს შეღავათიანი დაბეგვრის სისტემა.

კანონით უნდა განისაზღვროს ასევე განსაკუთრებული საბაჟო გადასახადი და მისი შემოღების წესი, რაც ხელს შეუშლის იაფი, მაგრამ მდარე ხარისხის საქონლის შემოდინებას და დაიცავს მომხმარებლის უფლებებს. განსაკუთრებული საბაჟო გადასახადის მაღალი განაკვეთები უნდა დაწესდეს ნედლეულის ქვეყნიდან გატანაზე და ისეთი საქონლის ექსპორტზე, როგორიცაა შავი და ფერადი ლითონის ჯართი და ხე-ტყე და მისი მასალები (ჯართის ექსპორტზე დაწესებული აქციზის თანხა, ტონაზე 25 ლარი, ჩვენის აზრით, იმდენად ცოტაა, რომ ფაქტობრივად არაფერს არ ცვლის).

საბაჟო კოდექსით უნდა დადგინდეს ანტიდემპინგური, საკომპენსაციო და სპეციალური საბაჟო გადასახადის შემოღების პირობები და სატარიფო განაკვეთები.

ისევე, როგორც აშშ-ში, ჩვენთანაც უნდა ამოქმედდეს დაბეგვრის ორმაგი სტანდარტი. საბაჟო გადასახადით არ უნდა იბეგრებოდეს მხოლოდ იმ ქვეყნებიდან შემოტანილი საქონელი, რომლებთანაც საქართველოს საერთაშორისო ხელშეკრულება აქვს გაფორმებული უბაჟო ვაჭრობის შესახებ. დანარჩენი ქვეყნებიდან შემოტანილი საქონელი კი, ჩვეულებრივ დაბეგვრას უნდა ექვემდებარებოდეს. ცხადია, ამ შემთხვევაში გადასახდელები და მათი განაკვეთები განსხვავებული უნდა იყოს საქონლის დანიშნულებისა და სახეობების მიხედვით.

ჩვენის აზრით, სასურველ შედეგს გამოიღებს არა მარტო საბაჟო გადასახადის, არამედ დამატებული ღირებულების გადასახადის ტარიფების დიფერენციაციაც. მით უმეტეს, რომ დღგ-ით დაბეგვრის ამგვარი მეთოდი უცხოეთის მრავალ განვითარებულ ქვეყანაშია დანერგილი.

საბაჟო გადასახდელებით დაბეგრისას უფრო ეფექტური შედეგების მისაღწევად, მიზანშეწონილად მიგვაჩნია შემოსავლების სამსახურის დებულებაში ცვლილებების შეტანა და საბაჟო გამშვები პუნქტების დამოუკიდებელ სტრუქტურულ ერთეულებად გარდაქმნა, რაც საშუალებას მოგვცემს საქონლის საბაჟო გაფორმების ოპერაციები საზღვარზევე განვახორციელოთ. ამ შემთხვევაში ჩვენ იმპორტისა და ექსპორტის საბაჟო რეჟიმში ნებისმიერი რაოდენობისა და საბაჟო ღირებულების მქონე საქონლის გაფორმებას ვგულისხმობთ. დებულებაში ამგვარი ცვლილება კიდევ უფრო მეტად შეუწყობს ხელს საქონლის მოძრაობას საბაჟო საზღვარზე. გამარტივდება ის პროცედურები, რაც იმპორტისა და ექსპორტის დროს აქვს გასაველელი საქონლის მფლობელს. ამის საფუძველად, გაიზრდება ექსპორტი და უფრო მეტი ფიზიკური თუ იურიდიული პირი შეძლებს ადგილობრივი პროდუქციის საზღვარგარეთ გატანას. საქონლის მფლობელებისთვის გაუქმდება ხელოვნურად დადგენილი ბარიერები. საზღვრიდან გაფორმების საბაჟო ორგანომდე საქონლის მიტანა აღარ იქნება საჭირო და აქედან გამომდინარე, ფინანსური რისკის ფაქტორებიც მოიხსნება.

დაბეგვრასთან ერთად, საკმაოდ დიდ ყურადღებას იმსახურებს საბაჟო შეღავათების გამოყენებაც. ამ მხრივ, ჩვენის

აზრით, უნდა განხორციელდეს საკანონმდებლო ცვლილებები ფიზიკური პირების დაბეგვრის საკითხებთან დაკავშირებით. დღევანდელი საბაჟო კანონმდებლობა ფიზიკური პირების მიმართ გაუმართლებელ სიმკაცრეს იჩენს. დაბეგვრის შემთხვევაში, საგადასახადო ტარიფების არანაირი სხვაობა არ არის დაწესებული მოქალაქისა და მეწარმე ფიზიკური პირის მიმართ. ისინი ისევე იბეგრებიან, როგორც კერძო სამართლის იურიდიული პირები. საგადასახადო კოდექსი, ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსი და სამეწარმეო კანონმდებლობა ცნობს გარკვეულ შეღავათებს მეწარმე ფიზიკური პირებისადმი. საბაჟო კოდექსი კი, შეიძლება ითქვას, რომ ამგვარ პირებს და მოქალაქეებს, რომლებიც სამეწარმეო საქმიანობას არ ეწევიან, უფრო მეტი სიმკაცრით ეპყრობა, ვიდრე იურიდიულ პირებს. გამართლებულად არ მიგვაჩნია საკითხისადმი ამგვარი მიდგომა. ყველა მოქალაქეს უნდა ჰქონდეს იმის უფლება, რომ უცხო სახელმწიფოში შეძენილი ნივთები, რაც პირადი მოხმარებისთვისაა განკუთვნილი ან პროფესიული საქმიანობის განსახორციელებლად, საქართველოში შემოიტანონ გადასახდელებით დაბეგვრის გარეშე (მაგალითად, ძვირადღირებული კომპიუტერი, ფოტოაპარატი, მუსიკალური ინსტრუმენტი, ტელევიზორი და სხვ.).

ამგვარად, ჩვენის აზრით, საბაჟო გადასახდელებით დაბეგვრის სისტემის გაუმჯობესების მიზნით განსახორიელებელი ღონისძიებებია:

- საბაჟო ორგანოსთვის სახელმწიფო ცენტრალური ორგანოს (არა მხოლოდ საქვეუწყებო დაწესებულების) სტატუსის მინიჭება და მისი უფლებამოსილებების გაზრდა;
- საბაჟო მოხელეთა კადრების პროფესიონალი და სათანადო განათლების მქონე პირებით დაკომპლექტება;
- შიდა საბაჟო სამართლებრივი აქტების მოთხოვნათა მიახლოება საერთაშორისო საბაჟო კანონმდებლობასთან;
- საბაჟო კოდექსით ჩვეულებრივთან ერთად სეზონური და განსაკუთრებული საბაჟო გადასახადების დაწესება და მათი შემოღების წესების განსაზღვრა;
- საბაჟო სატარიფო განაკვეთების დიფერენცირებულად გამოყენება საქონლის წარმოშობის ქვეყნის, დანიშნულებისა და სახეობების მიხედვით;
- საბაჟო პრეფერენციების დაწესება ფიზიკური პირებისათვის;

❖ საბაჟო გაფორმების ოპერაციებისა და დაბეგვრის განხორციელება საწყვარზე;

❖ ნედლეულის გატანაზე დამატებითი შეზღუდვების დაწესება.

რაც შეეხება საბაჟო პოლიტიკას, როგორც აღვნიშნეთ, განვითარების დღევანდელ ეტაპზე, სანამ აღგილობრივ მრეწველობას სახელმწიფოსგან დახმარება სჭირდება. საჭიროდ მიგვაჩნია პროტექციონისტული საბაჟო პოლიტიკის გატარება, რაც საშუალებას მოგვცემს ეტაპობრივად შევამციროთ საბაჟო ტარიფები და როდესაც საქართველოს ეკონომიკა სათანადო დონეზე განვითარდება, საბაჟო სატარიფო პოლიტიკა, როგორც საგარეო ვაჭრობაში შეზღუდვების დამდგენ დისკრიმინაციულ ქმედებათა ერთობლიობა, გზას დაუთმობს თავისუფალი ვაჭრობის პრინციპებს.

პატივცემულო მკითხველო!

იურიდიული ფირმა „ბონა კაუზა" დაარსების დღიდან სისტემატურად გამოსცემს ახალ წიგნებს სამართლის სხვადასხვა დარგში. ჩვენი ძალისხმევით არაერთმა საინტერესო გამოკვლევამ იხილა მზის სინათლე. გადაუჭარბებლად შეიძლება ითქვას, რომ „ბონა კაუზა" იქცა იურისტის ბიბლიოთეკის გამდიდრების საუკეთესო საშუალებად.

ქართული სამართლებრივი აზროვნების შემდგომი განვითარებისა და ნიჭიერ მეცნიერთა წახალისების მიზნით „ბონა კაუზა" სამართლის მკვლევარებს გთავაზობთ ურთიერთხელსაყრელ თანამშრომლობას.

- **„ბონა კაუზა" უზრუნველყოფს იურისპრუდენციაში თქვენი სამეცნიერო ნაშრომების გამოცემას.**

- **წიგნები დაიბეჭდება ფირმის ფინანსური მხარდაჭერით. ავტორებს გადაეცემათ ჰონორარი.**

მზად ვართ, განვიხილოთ აგრეთვე თქვენი წინადადებები თანამშრომლობის სხვა ფორმატთან დაკავშირებით.

- **„ბონა კაუზა" გთავაზობთ წიგნების ოპერატიულ გამოცემას მაღალ პოლიგრაფიულ დონეზე შეღავათიანი, ხელმისაწვდომი პირობებით.**

დაინტერესებულმა პირებმა გთხოვთ მოგვმართოთ მისამართზე: ქ. თბილისი, რ. თაბუკაშვილის ქ. N12.

☎ **990 071 მობილური 8(99) 78 61 77**

ელ. ფოსტა: **bonacausa@yahoo.com**

ვებ-გვერდი: **www.bonacausa.ge**

ქაღალდი ოფსეტური, ბეჭდვა რიზოგრაფზე
ქაღალდის ზომა 70X84 1\32
ფასი სახელშეკრულებო