

საბაჟო ღირებულების ცნება, მისი არსისა და ოდენობის განსაზღვრა საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 214-ე მუხლის შენიშვნის მიხედვით

საქართველოს საბაჟო საზღვარზე საქონლის გადაადგილებასთან დაკავშირებული წესის დარღვევის დროს განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია საბაჟო ღირებულების განსაზღვრა, რადგან ადმინისტრაციული და სისხლისსამართლებრივი პასუხისმგებლობის გასამიჯნად მოცემულია კონკრეტული ზღვარი, რომელსაც უნდა გადაცდეს ტვირთის საბაჟო ღირებულება. პრაქტიკაში ხშირად არასწორად ხდება ტვირთის საბაჟო ღირებულების დადგენა. საგადასახადო ორგანო მიმართულია ტვირთის საბაჟო ღირებულების გაზრდისკენ. ტვირთის საბაჟო ღირებულება დგინდება სისხლის სამართლის პროცესის გარეთ, ხოლო სისხლის სამართლის პროცესის მონაწილე კონკრეტული მენარმე, რომელსაც ბრალს დებენ საბაჟო წესის დარღვევაში, მაშინ ხდება პროცესის მონაწილე, როდესაც ტვირთის საბაჟო ღირებულება უკვე დადგენილია. სტატიაში განხილულია ის წესები, თუ როგორ დგინდება საბაჟო ღირებულება დღეს არსებული კანონმდებლობით და რა უნდა შეიცვალოს იმისთვის, რომ არ იქნეს დარღვეული ბრალდებულის საპროცესო კანონმდებლობით გათვალისწინებული უფლებები.

საკვანძო სიტყვები: საბაჟო საზღვარი, საბაჟო ღირებულება, გარიგების ფასი, იდენტიური საქონლის გარიგების ფასი, მსგავსი საქონლის გარიგების ფასი, საქონლის ერთეულის ფასი, შედგენილი ღირებულება, სარეზერვო მეთოდი.

1. შესავალი

საბაჟო ღირებულების დადგენა საბაჟო წესების დარღვევის შემთხვევაში იურიდიული პასუხისმგებლობის განსაზღვრის ძირითადი საფუძველია. სამეცნიერო ლიტერატურასა და პრაქტიკაში საბაჟო ღირებულების ცნება განსხვავებულად ესმით. ამდენად, აუცილებელია მასზე მსჯელობა და მისი არსის გარკვევა.

ზემოთქმულის გარდა, საბაჟო კონტროლი ხორციელდება განსაზღვრული მეთოდების მეშვეობით, თუმცა აღნიშნული მეთოდების გამოყენების პრაქტიკა სამართლებრივი რეგულირების პრინციპებს არ შეესაბამება. საბაჟო ღირებულების დადგენას საბაჟო წესის დარღვევისათვის მთავარი მნიშვნელობა აქვს, რადგან მოცემულია კონკრეტული ზღვარი, რომელსაც უნდა გადაცდეს ტვირთის საბაჟო ღირებულება, რათა გაიმიჯნოს ადმინისტრაციული და სისხლისსამართლებრივი პასუხისმგებლობა. ხშირად პრაქტიკაში არასწორად ხდება ტვირთის საბაჟო ღირებულების დადგენა, საგადასახადო ორგანო მიმართულია ისეთი მეთოდის გამო-

* თსუ-ის იურიდიული ფაკულტეტის დოქტორანტი.

ყენებისკენ, რომელიც ზრდის ტვირთის საბაჟო ღირებულებას. სისხლის სამართლის კანონმდებლობით კი ყველა ეჭვი ბრალდებულის სასარგებლოდ უნდა გადაწყდეს. ტვირთის საბაჟო ღირებულება დგინდება სისხლის სამართლის პროცესის გარეთ, ხოლო სისხლის სამართლის პროცესის მონაწილე კონკრეტული მენარმე, რომელსაც ბრალს დებენ საბაჟო წესის დარღვევაში მაშინ ხდება პროცესის მონაწილე, როდესაც ტვირთის საბაჟო ღირებულება უკვე დადგენილია. პრაქტიკაში ხშირია შემთხვევები, როდესაც საგამოძიებო ორგანომ განსაზღვრა შესაბამისი ექსპერტიზის საფუძველზე საქონლის საბაჟო ღირებულება, თუმცა სასამართლო განხილვის ეტაპზე დაცვის მხარემ ჩაატარა ალტერნატიული ექსპერტიზა, რომელმაც გაცილებით ნაკლები საბაჟო ღირებულება აჩვენა. აღნიშნულის გათვალისწინებით აუცილებელია ზუსტად დადგინდეს ტვირთის საბაჟო ღირებულება, შემოთავაზებული იქნება ღირებულების დადგენის ახლებური მეთოდიკა, რომელიც გამორიცხავს სისხლის სამართლის პროცესის განხორციელების დროს უკვე განსაზღვრული საბაჟო ღირებულების დაკლებას.

ამდენად, დასადგენია თუ რა პრინციპით უნდა მოხდეს მეთოდიკის არჩევა საბაჟო ღირებულების დადგენისას. განხილულ იქნება თითოეული მეთოდი ცალ-ცალკე, ასევე მოხდება მთლიანობაში მეთოდიკის პრინციპების განსაზღვრა. აღნიშნულის გარკვევა დაგეგმარება ეფექტურ სამართლებრივ რეგულირებაში ისე, რომ არ მოხდეს ადამიანის უფლებათა და თავისუფლებათა არამართლზომიერი შეზღუდვა.

ამგვარად, ნაშრომის კვლევის ობიექტი არის საბაჟო ღირებულების დადგენის შინაარსობრივი ელემენტების, მისი მეთოდებისა და პრინციპების დადგენა.

კვლევის მეთოდებად გამოყენებულია შედარების, დედუქციისა და ინდუქციის, ანალიზისა და სინთეზის მეთოდები.

2. საქონლის საბაჟო ღირებულების ცნება და მისი არსი

„საქონლის საბაჟო ღირებულება არის საქართველოს საბაჟო საზღვრის გადაკვეთისას საქონლის ფასი, რომლის საფუძველზეც გაიანგარიშება საბაჟო გადასახადი“.¹

საქონლის საბაჟო ღირებულება მოიცავს გარიგების ფასს საქონლის შეძენისას, საქართველოს საბაჟო საზღვრის გადაკვეთის პუნქტამდე მისი ტრანსპორტირების, ჩატვირთვა-გადმოტვირთვის, დაზღვევის, საკომისიო და საბროკერო მომსახურების ხარჯებს,² აგრეთვე, ინტელექტუალური საკუთრების ობიექტების გამოყენებისათვის მყიდველის მიერ პირდაპირ და არაპირდაპირ გადახდილ სალიცენზიო და სხვა გადასახდელებს.

ტვირთის საქართველოს ეკონომიკურ საზღვარზე შემოტანა/გატანის დროს ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელი პირი ვალდებულია გადაიხადოს სახელმწიფო ბიუჯეტის კუთვნილი გადასახადი. იმისათვის, რომ დადგინდეს თუ რა თანხა უნდა გადაიხადოს მენარმემ ამისათვის აუცილებელია საბაჟო ღირებულების დადგენა. სწორედ საბაჟო ღირებულებიდან ითვლება საბაჟო გადასახდელები: იმპორტის გადასახადი, დამატებული ღირებულების გადასახადი.

საბაჟო ღირებულება განსხვავებულ უნდა იქნეს საბაჟო ტარიფისაგან. საბაჟო ტარიფი არის „საბაჟო გადასახადის განაკვეთების სისტემატიზებული ერთობლიობა, რომელიც გამოი-

¹ იხ. საქართველოს კანონი „საბაჟო ტარიფისა და გადასახადის შესახებ“, მუხლი 10.

² იხ. *Sandler G. L.*, Customs Valuation and Customs Enforcement, “Lawyer of the Americas”, Vol. 11, ISSUES 2/3 (Summer/Fall 1979), 333, <http://heinonline.org/HOL/Page?handle=hein.journals/unmia1r11&div=29&start_page=333&collection=journals&set_as_cursor=0&men_tab=srchresults> [14.07.2016].

ყენება საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე შემოტანილი და/ან ამ ტერიტორიიდან გატანილი საქონლის მიმართ.³

მთავარი განსხვავება საბაჟო ღირებულებასა და საბაჟო ტარიფს შორის არის ის, რომ საბაჟო ღირებულება არის ტვირთის ფასი, ხოლო საბაჟო ტარიფი აღნიშნული ტვირთის ფასიდან სახელმწიფოსათვის კუთვნილი გადასახადი. საბაჟო ღირებულების ცნება უნდა ამოვიდეს სახელმწიფოს საბაჟო საზღვრის გადაკვეთისას საქონლის საბაზრო ღირებულებიდან, რომელიც განცალკევებული არის საბაჟო გადასახდელებისაგან, რადგან საბაჟო წესის დარღვევისათვის მნიშვნელობა არ აქვს თუ რამდენი იყო გადასახადი ბიუჯეტის სასარგებლოდ.

„სავაჭრო პოლიტიკის ღონისძიებების გამოყენების მიზნებისათვის საქონლის საბაჟო ღირებულების განსაზღვრა ნიშნავს საქონლის დეკლარირების დღისათვის მის შეფასებას.“⁴ შესაბამისად, სისხლის სამართლის კოდექსის (შემდგომში - სსკ) 214-ე მუხლის მიზნებისათვის ბრალდების მხარეს აინტერესებს საქონლის ის ღირებულება, რომელიც იყო ქმედების განხორციელების დროს. თუმცა იმისათვის, რომ განვსაზღვროთ საქონლის საბაჟო ღირებულება, არსებობს რამდენიმე მეთოდი. მათი რიგითობა დანესებულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსში.

საქონლის დეკლარირებისას საქონლის საბაჟო ღირებულებას განსაზღვრავს დეკლარანტი და შეაქვს იგი საბაჟო დეკლარაციაში. საქონლის დეკლარირება შესაძლებელია საბაჟო დეკლარაციის წარდგენით, ზეპირად ან კანონმდებლობით გათვალისწინებული სხვა საშუალებით. საბაჟო დეკლარაციის წარდგენა შესაძლებელია ელექტრონული ან წერილობითი ფორმით. ზეპირი დეკლარირება შესაძლებელია მხოლოდ მგზავრის შემთხვევაში. მთავარია, რომ მგზავრმა გამოთქვას სურვილი ტვირთის შემოტანა/გატანის თაობაზე, თუნდაც ზეპირი ფორმით. აღნიშნული ჩაითვლება საბაჟო დეკლარაციის წარდგენად.

კანონმდებლობა არ მიჯნავს იმპორტირებული და ექსპორტირებული საქონლის საბაჟო კონტროლის წესებს, ორივე შემთხვევაში ერთნაირი საგადასახადო წესები მოქმედებს. იმის გათვალისწინებით, რომ საბაჟო ღირებულების შემცირება უმეტეს შემთხვევაში ემსახურება გადასახადისათვის თავის არიდებას, ექსპორტის დროს უნდა იყოს განსხვავებული ზღვარი. ვინაიდან, უმეტეს შემთხვევაში ექსპორტი იბეგრება ნულოვანი პროცენტით.

საქართველოში იმპორტირებული საქონლის საბაჟო ღირებულების განსაზღვრა შესაძლებელია 6 მეთოდით.⁵ აღნიშნული მეთოდები ეფუძნება მსოფლიო სავაჭრო ორგანიზაციის მიერ 1994 წელს მიღებულ „ტარიფებსა და ვაჭრობაზე გენერალური შეთანხმების მე-7 მუხლის განხორციელების შესახებ შეთანხმებას.“⁶ აღსანიშნავია, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, ისევე, როგორც მსოფლიო სავაჭრო ორგანიზაციის ზემოთ აღნიშნული შეთანხმება, საბაჟო ღირებულების განსაზღვრის წესებს ადგენს მხოლოდ იმპორტირებული საქონლისათვის.⁷ რაც შეეხება საქართველოდან გატანილ ან სხვა სასაქონლო ოპერაციებში მოქცეულ საქონელს,

³ იხ. საქართველოს კანონი „საბაჟო ტარიფისა და გადასახადის შესახებ“, მუხლი 2.

⁴ საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, მუხლი 213.

⁵ იხ. საქართველოს კანონი „საბაჟო ტარიფისა და გადასახადის შესახებ“, მუხლი 10.

⁶ იხ. United States Customs United States Customs Service Appraisals: The Dutiability of Buying Agent Commissions - An Application of the Trade Agreements Act of 1979 , “Georgia Journal of international and Comparative Law”, Vol. 19, Issue 3 (1989), 642, <http://heinonline.org/HOL/Page?handle=hein.journals/gjic19&div=57&start_page=639&collection=journals&set_as_cursor=0&men_tab=srchresults> [14.07.2016].

⁷ იხ. *Wulf L. D.*, Determinants of the Contribution of Customs Duties to Budgetary Revenue in Less Developed Countries, 449, <http://www.jstor.org/stable/40911626?seq=1#page_scan_tab_contents> [14.07.2016].

პრაქტიკაში მასზეც გამოიყენება აღნიშნული წესები, მიუხედავად იმისა, რომ კანონმდებლობით ეს სავალდებულო არ არის. საქონლის საბაჟო ღირებულების განსაზღვრის მიზნით, მეთოდების გამოყენება უნდა მოხდეს შემდეგი რიგითობის მიხედვით. „ყოველი მომდევნო მეთოდის გამოყენება შეიძლება იმ შემთხვევაში, თუ ვერ ხერხდება წინა მეთოდით სარგებლობა“.⁸ გამო-
ნაკლის წარმოადგენს მე-4 და მე-5 მეთოდების რიგითობა.

3. საბაჟო პროცედურები

3.1. საბაჟო დეკლარაციის შევსება

საბაჟო დეკლარაციის შევსებას, ახორციელებს შემოსავლების სამსახური, რომელსაც აქვს ამ უფლებამოსილების სხვა პირზე დელეგირების უფლება. მაგალითად, საქონლის სახით იმ სატრანსპორტო საშუალების დათვალიერება და მისი რეკვიზიტების (საიდენტიფიკაციო მარკირების, ნორმის) შემოწმება, რომელიც საქონლის თავისუფალ მიმოქცევაში გაშვების (იმპორტის) საბაჟო რეჟიმით შემოდის საქართველოში და რომლის რეგისტრაციას ახორციელებს საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს სატრანსპორტო საშუალებების სარეგისტრაციო სამსახური, შეიძლება განხორციელდეს ამავე დაწესებულების სპეციალისტების მონაწილეობით. პირს უფლება აქვს შეავსოს საბაჟო დეკლარაცია, საგადასახადო კოდექსმა განსაზღვრა სანარმო და ორგანიზაციის ცნება, ხოლო პირის ცნება გადმოიღოს სამოქალაქო კოდექსიდან. „პირი - ფიზიკური პირი ან იურიდიული პირი საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის შესაბამისად, სანარმო ან ორგანიზაცია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად.“⁹ პირი შეავსებს საბაჟო დეკლარაციას თუ დეკლარირებას ახორციელებს თავისი სახელით და მას გააჩნია შემოსავლების სამსახურის შესაბამის სერვერთან მიერთების შესაძლებლობა და აქვს დაშვება „ASYCUDA“-ში ან/და „ORACLE“-ში.¹⁰ საქონლის მფლობელს შეუძლია განსაზღვროს წარმომადგენელი, რომელიც მის ნაცვლად შეავსებს საბაჟო დეკლარაციას. ამისათვის აუცილებელია ნოტარიულად დამოწმებული მინდობილობა.

შემოსავლების სამსახური აკონტროლებს საქონლის საბაჟო ღირებულების განსაზღვრის სისწორეს და იმ შემთხვევაში, თუ არ ეთანხმება დეკლარირებულ საბაჟო ღირებულებას, მას თვითონ განსაზღვრავს.¹¹ დეკლარანტის მიერ განსაზღვრული საბაჟო ღირებულების სისწორეს აკონტროლებს საგადასახადო ორგანო, წარდგენილი საბაჟო დეკლარაციის შემოწმებისას. ამისათვის არის სპეციალური პროგრამა „ASYCUDA“, რომელიც მნიშვნელოვანი შეუსაბამობის შემთხვევაში ატყობინებს საბაჟო ორგანოს საბაჟო ღირებულების საეჭვოობის შესახებ.

3.2. სასაქონლო ოპერაციის განსაზღვრისას წარდგენილი დოკუმენტები

პირის მიერ სასაქონლო ოპერაციის განსაზღვრისას, წარდგენილი უნდა იქნეს სატრანსპორტო დოკუმენტი და საქონლის ნასყიდობის დოკუმენტი. ასევე, ამ დოკუმენტებს თან ერთვის: წარმომადგენლობის დამადასტურებელი დოკუმენტი იმ შემთხვევაში, როდესაც დეკლარირება ხორციელდება წარმომადგენლის მეშვეობით.

⁸ საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, მუხლი 213.

⁹ იქვე, მუხლი 8.

¹⁰ იხ. შემოსავლების სამსახურის უფროსის ბრძანება №12858.

¹¹ იხ. *Togan S.*, Effects of a Turkey-European Union Customs Union and Prospects for the future, 9, <http://www.jstor.org/stable/27749536?seq=1#page_scan_tab_contents> [14.07.2016].

საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი ან ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ოქმი და შესაბამისი ჯარიმის გადახდის დამადასტურებელი დოკუმენტი აუცილებელია წარდგენილ იქნეს საგადასახადო ორგანოსათვის, როდესაც დეკლარირებული საქონლის სატრანსპორტო საშუალების მიმართ ადგილი ჰქონდა საგადასახადო ან ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ფაქტს. აღნიშნული ეხმარება საგადასახადო ორგანოს საბაჟო ღირებულების სწორად განსაზღვრაში.

ასევე უნდა წარდგენილ იქნეს წინმსწრები დოკუმენტი (არსებობის შემთხვევაში) - საბაჟო დეკლარაცია, მონმობა, განაცხადი;

ლიცენზია/ნებართვა/სერტიფიკატი. ამასთან, ექსპორტის სასაქონლო ოპერაციის გამოყენებისას დოკუმენტების წარდგენა შესაძლებელია დეკლარანტის ბეჭდით (ასეთის არსებობის შემთხვევაში) და ხელმოწერით დამოწმებული ასლების სახით.

შავი ან/და ფერადი ლითონების ჯართის ან/და შავი ან/და ფერადი ლითონების ნარჩენის ექსპორტის შემთხვევაში – მომსახურების ტარიფის გადახდის დამადასტურებელი დოკუმენტი.

აღნიშნული დოკუმენტების წარდგენის გარეშე შეუძლებელი იქნება საბაჟო ღირებულების დადგენა, რადგან ნასყიდობის დოკუმენტის საფუძველზე დგინდება საქონლის საბაჟო ღირებულება, ხოლო ნასყიდობის დოკუმენტს უნდა ერთვოდეს ზემოაღნიშნული დოკუმენტები. ამ დოკუმენტების გარეშე ვერ მოხდება საქონლის იმპორტის რეჟიმში მოქცევა.

საბაჟო დეკლარაციის გამარტივებული წესით შევსების დროს მენარმე სარგებლობს საგადასახადო შეღავათებით, მაგალითად, ხილ-ბოსტნეულზე 2011 წელს შემოსავლების სამსახურის უფროსის №2284 ბრძანებით დაწესდა შემდეგი სახის შეღავათი: მენარმეს შეეძლო გაფორმების ეკონომიკური ზონიდან გაეტანა საქონელი ისე, რომ არ გადაეხადა საბაჟო გადასახადები. მათ ბარდებოდათ შეტყობინება, რომლის მიხედვითაც ისინი ვალდებული იყვნენ გადაეხადათ გადასახადი საქონლის გაფორმების ეკონომიკური ზონიდან გატანიდან 05 დღის ვადაში. აბსოლუტურმა უმეტესობამ არ გადაიხადა გადასახადი. აღნიშნული შემთხვევა ვერ ჩაითვლება სსკ-ის 214-ე მუხლით გათვალისწინებულ დანაშაულად, რადგან მათ მოტყუებით გაიტანეს საქონელი ისე, რომ არ ჰქონდათ გადასახადის გადახდის განზრახვა. ასეთი სახის მოტყუების შესახებ კი სსკ-ის 214-ე მუხლის დისპოზიციამი ნახსენები არ არის.

სსკ-ის 214-ე მუხლის დისპოზიციამი დანაშაულის ობიექტურ მხარეში მითითებულია დოკუმენტის ან იდენტიფიკაციის საშუალების მოტყუებით გამოყენება. ამაში იგულისხმება გაფორმების ეკონომიკურ ზონაში არასწორი ყალბი დოკუმენტების წარდგენა, უკანონოდ მიღებული, შევსებული ან დამოწმებული დოკუმენტის წარდგენა.¹² ამ შემთხვევაში ყალბ დოკუმენტებთან ან უკანონოდ მიღებული, შევსებული ან დამოწმებულ დოკუმენტების გამოყენებასთან საქმე არ გვაქვს. დოკუმენტების მხრივ ყველაფერი სწორია. მენარმეები არ იხდიან გადასახადს. სსკ-ის 218-ე მუხლი ითვალისწინებს პასუხისმგებლობას გადასახადისათვის განზრახ თავის არიდებისათვის. ჩვენს შემთხვევაში ამ დანაშაულის ობიექტურ მხარესთან გვაქვს საქმე, თუმცა, სსკ-ის 218-ე მუხლის დისპოზიციამი არსებობს 45 დღიანი საშეღავათო ვადა საგადასახადო მოთხოვნის ჩაბარებიდან. მენარმეებს საგადასახადო მოთხოვნა არ ბარდებოდათ, მათ ბარდებოდათ შეტყობინება, რომლის მიხედვითაც 05 დღეში იყვნენ ვალდებული გადაეხადათ გადასახადი, რის გამოც სსკ-ის 218-ე მუხლის დისპოზიციაც არ არის სახეზე.

¹² იხ. *ლეკვეიშვილი მ., თოდუა ნ., გვენეტაძე ნ., მამულაშვილი გ.*, საქართველოს სისხლის სამართლის კერძო ნაწილის კომენტარები, მე-2 წიგნი, თბ., 2011, 496.

3.3. საბაჟო დეკლარაციის შემოწმების დასრულება

საქონლის გაშვების შესახებ გადანყვეტილება მიიღება საბაჟო დეკლარაციისათვის შეფასების ნომრის მინიჭებით. შეფასების ნომერთან ერთად საბაჟო დეკლარაციას ავტომატურად ენიჭება შტრიხ-კოდი. იმ შემთხვევაში, როდესაც ტექნიკური ან სხვა მიზეზის გამო საბაჟო დეკლარაციისათვის შტრიხ-კოდის მინიჭება ავტომატურად ვერ ხორციელდება, გაფორმების დასრულება დასტურდება საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი თანამშრომლის მიერ შტამპით - „გაშვება ნებადართულია“, პირად ნომრიანი ბეჭდით (საბაჟო გამშვები პუნქტის შემთხვევაში), თარიღისა და ხელმოწერის მითითებით.

საქონლის გაფორმების პროცესში დანაშაულის ნიშნების გამოვლენისას, საგადასახადო ორგანოს თანამშრომელი ატყობინებს უშუალო ხელმძღვანელს. გადაუდებელი აუცილებლობიდან გამომდინარე, საპროცესო მოქმედებების ჩასატარებლად შესაძლებელია საგადასახადო ორგანომ დახმარებისათვის მიმართოს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო სამსახურს. საქმის მასალები დაუყოვნებლივ გადაეგზავნება შესაბამის საგამოძიებო ორგანოს ქვემდებარეობის მიხედვით, ხოლო საგადასახადო ორგანოს მიერ მიიღება გადანყვეტილება საქონლის გაშვების პროცედურების შეჩერების შესახებ. იმ შემთხვევაში, როდესაც შეჩერდება საქონლის გაშვების პროცედურები სათანადო ექსპერტიზის დანიშვნის საფუძველზე საბაჟო ღირებულება შეუძლია დაადგინოს საგამოძიებო ორგანომ.

4. საქონლის საბაჟო ღირებულება განსაზღვრის მეთოდები

4.1. გარიგების ფასის მეთოდი

საქონლის საბაჟო ღირებულება განისაზღვრება გარიგების ფასით ანუ საქონელში ფაქტობრივად გადახდილი ან გადასახდელი ფასით თუ:

საქონლის გაყიდვა ან ფასი არ არის დაკავშირებული რაიმე პირობასთან ან გარემოებასთან, რომელთა შეფასება (ღირებულების დადგენა) შეუძლებელია საქონლის ღირებულებასთან მიმართებაში. იმ შემთხვევაში თუ ასეთი პირობის ან გარემოების ღირებულების განსაზღვრა შესაძლებელია, ეს ღირებულება ჩაითვლება მყიდველის მიერ განხორციელებულ ირიბ გადახდად და შესაბამისად განიხილება, როგორც ფაქტობრივად გადახდილი ან გადასახდელი ფასის ნაწილი;¹³ შესაბამისად, თუ საგადასახადო ორგანო შეძლებს პირობის განსაზღვრას, მას შეუძლია ეს პირობა ჩათვალოს გარიგების ფასში.

იმპორტირებული საქონლის საბაჟო ღირებულების განსაზღვრისას, გარიგების ფასს უნდა დაემატოს შემდეგი ხარჯები, იმ პირობით, რომ ეს ხარჯები მყიდველმა რეალურად გასწია, მაგრამ ისინი არ არის ჩართული გარიგების ფასში:

ა) საკომისიო და საბროკერო ხარჯები, გარდა შესყიდვაზე განეული საკომისიო ხარჯებისა. შესყიდვის საკომისიო ხარჯები – ეს არის საკომისიოები, რომლებიც იმპორტიორმა თავის აგენტს გადაუხადა შესაფასებელი საქონლის შესყიდვისათვის განეული მომსახურების სანაცვლოდ;

¹³ იხ. *Wulf L. D.*, Determinants of the Contribution of Customs Duties to Budgetary Revenue in Less Developed Countries, 449, <http://www.jstor.org/stable/40911626?seq=1#page_scan_tab_contents> [14.07.2016].

ბ) იმ კონტინენტების ღირებულება, რომლებიც იმპორტის მიზნებისათვის განიხილება იმპორტირებულ საქონელთან ერთობლიობაში. თუ ასეთი კონტინენტი მრავალჯერადი გამოყენებისაა, დეკლარანტის მოთხოვნით, მისი ღირებულება, ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების გამოყენებით, პროპორციულად უნდა გადანაწილდეს შესაფასებელ საქონელზე; კონტინენტის ღირებულება გადანაწილდება პროპორციულად თითოეულ შემოტანაზე. მაგალითად: 1 000 ლარის კონტინენტი 10 შემოტანაზე გადანაწილდება შემდეგნაირად: თითოეულ შემოტანილ საქონელს დაემატება კონტინენტის 100 ლარი.

გ) საქონლის შეფუთვის ღირებულება, განუყოფელი შრომისა და შესაფუთი მასალების ჩათვლით.

საქონლისა და მომსახურების ღირებულება, რომელიც უნდა შევიდეს საბაჟო ღირებულებაში, უნდა განისაზღვროს იმ ფასით, რომლითაც იგი შეიძინა მყიდველმა. თუ ეს საქონელი ნაწარმოებია თვით მყიდველის მიერ, მისი ფასი განისაზღვრება მყიდველის საბუღალტრო დოკუმენტაციაზე დაყრდნობით. ეს ის შემთხვევაა, როდესაც მყიდველმა საზღვარგარეთ გააგზავნა საკუთარი საქონელი, რომლისგანაც საზღვარგარეთულმა კომპანიამ შექმნა საბოლოო საქონელი. საბოლოო საქონლის საქართველოში იმპორტის დროს პირმა და საგადასახადო ორგანომ შეიძლება გამოიყენონ ქართული კომპანიის საბუღალტრო დოკუმენტაცია საბაჟო ღირებულების დასადგენად. მართალია ამ დროს საბოლოო საქონელი არაა ის, რაც მყიდველის მიერ იყო შექმნილი, მაგრამ საგადასახადო ორგანოს ეს დოკუმენტები დაეხმარება საბაჟო ღირებულების დადგენაში. ამ დოკუმენტებში იქნება დაფიქსირებული თუ რა ხარისხის და რა მატერიისგან არის შექმნილი პროდუქცია და რამდენად არიან ისინი შექმნილი.

საქონლის საბაჟო ღირებულების განსაზღვრისას გარიგების ფასს უნდა დაემატოს იმ მოგების ნაწილის ღირებულება, რომელიც საქონლის ყოველი შემდგომი გადაყიდვის, განკარგვის და გამოყენების შედეგად პირდაპირ ან არაპირდაპირ ეკუთვნის გამყიდველს.¹⁴ მაგალითად, ქართულმა შპს-მ 10 ტონა ფქვილი იმ პირობით იყიდა 10 000 ლარად, რომ ამ საქონელს მიმდინარე წელს მესამე პირზე 13 000 ლარად გაყიდდა, ხოლო ზედმეტად გაყიდული ფასის 10%-ს 1 300 ლარს, თავდაპირველი გამყიდველს გადაუხდოდა. ამ დროს თავდაპირველი გარიგების ფასი არის 11 300 ლარი (10 000+1 300).

4.2. იდენტური საქონლის გარიგების ფასის მეთოდი

იდენტური საქონელი არის საქონელი, რომელიც შესაფასებელ საქონელთან შედარებით ყოველმხრივ, ფიზიკური მახასიათებლების, ხარისხისა და რეპუტაციის ჩათვლით, ერთნაირია, აგრეთვე ერთი და იგივე ქვეყნიდანაა წარმოშობილი. უმნიშვნელო გარეგნული განსხვავებები არ უნდა უშლიდეს ხელს საქონლის იდენტურ მიჩნევას, თუ სხვა მაჩვენებლებით იგი შეესაბამება მოცემულ განსაზღვრებას.¹⁵

უმნიშვნელო გარეგნულ განსხვავებებზე შეიძლება განვიხილოთ შემდეგი სახის განსხვავებები:

ა) განსხვავება ზომებში (მაგ.: ფეხსაცმელი 41 და 43 ზომის ჩაითვლება იდენტურ საქონლად, თუ მათი ყველა სხვა პარამეტრი იდენტურია.);

¹⁴ იხ. *Wulf L.D.*, Determinants of the Contribution of Customs Duties to Budgetary Revenue in Less Developed Countries, 450, <http://www.jstor.org/stable/40911626?seq=1#page_scan_tab_contents> [14.07.2016].

¹⁵ იხ. *Wulf L.D.*, Determinants of the Contribution of Customs Duties to Budgetary Revenue in Less Developed Countries, 450, <<http://heinonline.org/>> [05.11.2015].

ბ) განსხვავება ეტიკეტებში (მაგ.: ეტიკეტის მასალა ქალაღდი, მუყაო, გამოყენებული პოლიგრაფია, ეტიკეტის დიზაინი);

გ) განსხვავება ფერში.

მაგალითად, წარმოდგენილია მონაცემები საქართველოში იმპორტირებული კაბების ორი ოპერაციის შესახებ, რომლებიც წარმოებულია ერთ ქვეყანაში, შეკერილია ერთი და იგივე ხარისხის 100% აბრეშუმისაგან, ერთი მოდელის მიხედვით, არიან სხვადასხვა ფერისა და ზომის. ამასთან ერთ შემთხვევაში კაბებს აქვთ ცნობილი მოდელიორის მარკა, მეორე შემთხვევაში კი არა. იმის გადასაწყვეტად იქნება თუ არა ეს კაბები იდენტური, გადამწყვეტი მნიშვნელობა აქვს იმ ფაქტს, რომ სავაჭრო ნიშანი ზემოქმედებას ახდენს ბაზარზე საქონლის რეპუტაციაზე. ვინაიდან ცნობილი მოდელიორის მარკა განსაზღვრავს საქონლისათვის სხვა საბაზრო სემენტს და შესაბამისად სხვა, უფრო მაღალი ღირებულების საქონლად აქცევს. აქედან გამომდინარე, ეს კაბები ვერ ჩაითვლება იდენტურ საქონლად.

თუ შეუძლებელია იმპორტირებული საქონლის საბაჟო ღირებულების განსაზღვრა გარიგების ფასის მიხედვით, საბაჟო ღირებულებად ჩაითვლება იმ იდენტური იმპორტირებული საქონლის გარიგების ღირებულება, რომელიც გაყიდულ იქნა საქართველოში ექსპორტირების მიზნით და ექსპორტირებული იყო იმავე ან თითქმის იმავე დროს, როდესაც განხორციელდა შესაფასებელი საქონლის ექსპორტი.¹⁶ „იმავე ან თითქმის იმავე დროს“ ნიშნავს, რომ განსხვავება იდენტური საქონლის ექსპორტის თარიღსა და შესაფასებელი საქონლის ექსპორტის თარიღს შორის არ აღემატება 30 კალენდარულ დღეს, როგორც 30 დღით ადრე ექსპორტამდე, ასევე ექსპორტიდან 30 დღის შემდეგ.

სხვა პირის მიერ წარმოებული საქონლის გარიგების ფასი მხედველობაში მიიღება მხოლოდ მაშინ, როდესაც არ მოიპოვება მონაცემები იმავე მწარმოებლის მიერ წარმოებული იდენტური საქონლის გარიგების ფასზე.

თუ საგადასახადო ორგანოს მიერ გამოვლინდა იდენტური იმპორტირებული საქონლის ერთზე მეტი გარიგების ფასი, საქონლის საბაჟო ღირებულების განსაზღვრისათვის, გამოყენებული უნდა იქნეს მათგან უმცირესი.¹⁷

4.3. მსგავსი საქონლის გარიგების ფასის მეთოდი

მსგავსი საქონელი არის საქონელი, რომელიც არ არის ზუსტად შესაფასებელი საქონელი და აქვს ერთი და იმავე წარმოშობის ქვეყანა, მსგავსი ფიზიკური მახასიათებლები და შემადგენელი მასალები, რომელთა საფუძველზედაც ამ საქონელს შეუძლია შეასრულოს იგივე ფუნქციები და იყოს კომერციული თვალსაზრისით ჩანაცვლებადი.¹⁸

იმისათვის, რომ დადგინდეს არის თუ არა საქონელი შესაფასებლის მსგავსი უნდა გაანალიზდეს შემდეგი პარამეტრები და მახასიათებლები:

ა) ფიზიკური მახასიათებლები:

ა.ა) ზომა და ფორმა;

¹⁶ იხ. *Charles E.*, Rationale of Valuation of Foreign Money Obligations, “Michigan Law Review”, Vol. 54, Issue 3, 312, <http://heinonline.org/HOL/Page?handle=hein.journals/mlr54&div=26&start_page=307&collection=journals&set_as_cursor=0&men_tab=srchresults> [14.07.2016].

¹⁷ იხ. *Sandler G.L.*, Customs Valuation and Customs Enforcement, “Lawyer of the Americas”, Vol. 11, Issues 2/3 (Summer/Fall 1979), 333, <http://heinonline.org/HOL/Page?handle=hein.journals/unmialr11&div=29&start_page=333&collection=journals&set_as_cursor=0&men_tab=srchresults> [14.07.2016].

¹⁸ იხ. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, მუხლი 18.

ა.ბ) ტექნიკური და სხვა მახასიათებლები (სირთულის დონე, დამუშავების ხარისხი და სიზუსტე);

ა.გ) დამზადების მეთოდოლოგია;

ბ) შემადგენელი მასალები:

ბ.ა) გამოყენებული მასალა (მინა, პლასტიკი);

ბ.ბ) შავი მეტალი, ფერადი ან ძვირფასი მეტალი;

ბ.გ) ნაჭერი ან ქალაქი და ა.შ.

გ) ფუნქციები:

გ.ა) შესაფასებელი და შესაფასებელი საქონლის მიერ შესასრულებელი ფუნქციები;

გ.ბ) მათი გამოყენების სფერო;

გ.გ) იგივე ფუნქციების შესრულების შესაძლებლობა;

დ) კომერციული თვალსაზრისით ჩანაცვლებადობა, კერძოდ, მიიღებს თუ არა მყიდველი ერთ საქონელს მეორის ნაცვლად (როგორც საქონლის მიერ შესასრულებელი ფუნქციის, ასევე კომერციული მახასიათებლების გათვალისწინებით). ამასთან, მხედველობაში უნდა იქნეს მიღებული საქონლის ხარისხი, მისი რეპუტაცია ბაზარზე, სასაქონლო ნიშანი.

მაგალითად, წარმოდგენილია ორი ერთნაირი ზომის საბურავების სასაქონლო პარტია. საბურავები დამზადებულია ერთ ქვეყანაში სხვადასხვა მწარმოებლის მიერ. ამასთან, ორივე სახის საბურავი ნიშანდებულია საკუთარი (ერთმანეთისაგან განსხვავებული) სასაქონლო ნიშნით. ამასთან, ორივე მწარმოებლის საბურავებს ერთნაირი რეპუტაცია აქვთ საქართველოს ბაზარზე, მათი საქონელი დამზადებულია ერთნაირი სტანდარტების შესაბამისად და მათი ხარისხიც ერთნაირია. ორივე სახის საბურავი იყიდება საქართველოს ბაზარზე. განვიხილოთ ჩაითვლება თუ არა ისინი მსგავს საქონლად საბაჟო ღირებულების დადგენის მიზნებისათვის. მიუხედავად იმისა, რომ საბურავები ვერ ჩაითვლებიან ყოველმხრივ ერთნაირად (მხოლოდ ის ფაქტი, რომ განსხვავებული სავაჭრო ნიშანი აქვთ წარმოადგენს საფუძველს, რომ ისინი არ განიხილებოდნენ, როგორც იდენტურები), იმის გათვალისწინებით, რომ საბურავები დამზადებული ერთი სტანდარტის შესაბამისად, გულისხმობს, რომ ისინი დამზადებულია იგივე შემადგენელი მასალებისაგან, აქვთ მსგავსი ხარისხი, შეუძლიათ შეასრულონ იგივე ფუნქციები. აქედან გამომდინარე საბურავები შეიძლება განვიხილოთ, მსგავს საქონლად საბაჟო ღირებულების დადგენის მიზნებისათვის.¹⁹

4.4. საქონლის ერთეულის ფასის მეთოდი

თუ შესაფასებელი, იდენტური ან მსგავსი საქონელი საქართველოში იყიდება იმავე სასაქონლო სახით (უცვლელ მდგომარეობაში), რა სახითაც იგი შემოტანილ იქნა საქართველოში, შესაფასებელი საქონლის საბაჟო ღირებულება განისაზღვრება საქონლის ერთეულის იმ ფასის მიხედვით, რა ფასადაც შესაფასებელი, იდენტური ან მსგავსი საქონელი შესაფასებელი საქონლის შემოტანის იმავე ან თითქმის იმავე დროს უდიდესი საერთო ოდენობით მიეყიდა პირებს იმპორტის შემდეგ პირველივე განხორციელებული გაყიდვისას. „იმპორტირებული საქონელი“ არის შესაფასებელი საქონელი, რომლის საბაჟო ღირებულების დადგენა ხდება. „იდენტური საქონელი“ და „მსგავსი საქონელი“ უნდა განვიხილოთ, როგორც ეს ზემოთაღნიშნულ თავებში

¹⁹ იხ. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანება 996, საქონლის საბაჟო ღირებულების განსაზღვრის წესების დამტკიცების თაობაზე.

არის განმარტებული. „იმავე კლასის ან ტიპის საქონელი“ არის საქონელი, რომელიც ძირითადი ფიზიკური მახასიათებლებით ერთგვაროვანია იმპორტირებულ საქონელთან მიმართებით. იგი მაქსიმალურად მიახლოებული უნდა იყოს იმპორტირებული საქონლის მახასიათებლებთან და მიეკუთვნებოდეს იმპორტირებული საქონლის სახეობის ვინრო ჯგუფს, რიგსა და ნომენკლატურას. ამასთანავე, იმავე კლასის ან ტიპის საქონლად შეიძლება ჩაითვალოს საქონელი, რომლის შემოტანა ხორციელდება, როგორც იმპორტირებული საქონლის ქვეყნიდან, ისე სხვა ქვეყნიდან.²⁰

თუმცა, საქონლის ერთეულის ფასის მეთოდით საბაჟო ღირებულების დადგენისას აუცილებელია ამ ღირებულებას გამოაკლდეს:

1) საკომისიოები, რომლებიც ჩვეულებრივ გადაიხდებიან ან წინასწარ შეთანხმდება გადასახდელად, ან ფასნამატები, რომლებიც ჩვეულებრივ ხორციელდება მოგების მიღებისა და იმ ხარჯების დაფარვის მიზნით, რომლებიც დაკავშირებულია საქართველოში იმავე კლასის ან ტიპის საქონლის გაყიდვასთან; იმავე კლასის ან ტიპის საქონელი არის საქონელი, რომელიც ძირითადი ფიზიკური მახასიათებლებით ერთგვაროვანია შესაფასებელ საქონელთან მიმართებით. იგი მაქსიმალურად მიახლოებული უნდა იყოს შესაფასებელი საქონლის მახასიათებლებთან და მიეკუთვნებოდეს შესაფასებელი საქონლის სახეობის ვინრო ჯგუფს, რიგსა და ნომენკლატურას. ამასთანავე, იმავე კლასის ან ტიპის საქონლად შეიძლება ჩაითვალოს საქონელი, რომლის შემოტანა ხორციელდება, როგორც შესაფასებელი საქონლის ექსპორტის ქვეყნიდან, ისე სხვა ქვეყნიდან.²¹

2) საქართველოში განეული ჩვეულებრივი სატრანსპორტო და სადაზღვევო ხარჯები და მათთან დაკავშირებული ხარჯები;

3) საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებული გადასახადები და სხვა გადასახდელები, რომლებიც დაკავშირებულია საქონლის იმპორტთან ან გაყიდვასთან.

იმ შემთხვევაში, თუ შესაფასებელი ან იდენტიური ან მსგავსი საქონელი არ იყიდება შესაფასებელი საქონლის შემოტანის იმავე ან თითქმის იმავე დროს, შესაფასებელი საქონლის საბაჟო ღირებულების განსაზღვრისას უნდა მოიძებნოს საქართველოში ბოლო 90 დღის განმავლობაში გაყიდული იდენტიური ან მსგავსი საქონელი.

მაგალითად, საქონლის სხვადასხვა ოდენობა იყიდება სხვადასხვა ფასად:

გაყიდული საქონლის ერთეულის ფასი	მთლიანი რაოდენობა
65	90
50	95
60	100
25	105

ამ მაგალითში მაქსიმალურად დიდი ოდენობის პარტიამ შეადგინა 65 ერთეული, ამიტომ საქონლის ერთეულის ფასი არის 90.

²⁰ იხ. *Sandler G. L.*, Customs Valuation and Customs Enforcement, “Lawyer of the Americas”, Vol. 11, Issues 2/3 (Summer/Fall 1979), 334, <http://heinonline.org/HOL/Page?handle=hein.journals/unmia1r11&div=29&start_page=333&collection=journals&set_as_cursor=0&men_tab=srchresults> [14.07.2016].

²¹ იხ. *Wulf L.D.*, Determinants of the Contribution of Customs Duties to Budgetary Revenue in Less Developed Countries, 449, <http://www.jstor.org/stable/40911626?seq=1#page_scan_tab_contents> [14.07.2016].

4.5. შედგენილი ღირებულების მეთოდი

საქონლის საბაჟო ღირებულებად ჩაითვლება შედგენილი ღირებულება, რომელიც შედგება შემდეგი ელემენტებისაგან:

ა) საქონლის წარმოებისათვის გამოყენებული მასალების, დამზადების ან/და დამუშავების ღირებულება; მასში შედის:

ა.ა) საკომისიო და საბროკერო ხარჯები, გარდა შესყიდვაზე განეული საკომისიო ხარჯებისა („შესყიდვის საკომისიო ხარჯები“ - ეს არის საკომისიოები, რომლებიც იმპორტიორმა თავის აგენტს გადაუხადა შესაფასებელი საქონლის შესყიდვისათვის განეული მომსახურების სანაცვლოდ);

ა.ბ) იმ კონტეინერების ღირებულება, რომლებიც იმპორტის მიზნებისათვის განიხილება იმპორტირებულ საქონელთან ერთობლიობაში. თუ ასეთი კონტეინერი მრავალჯერადი გამოყენებისაა, დეკლარანტის მოთხოვნით, მისი ღირებულება, ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების გამოყენებით, პროპორციულად უნდა გადანაწილდეს შესაფასებელ საქონელზე;

ა.გ) საქონლის შეფუთვის ღირებულება, განეული შრომისა და შესაფუთი მასალების ღირებულება.

ბ) მოგებისა და საერთო ხარჯების რაოდენობა, რომელსაც ადგილი აქვს ექსპორტიორ ქვეყანაში მწარმოებლის მიერ იმავე კლასის ან ტიპის საქონლის საქართველოში საექსპორტოდ გაყიდვისას; „საერთო ხარჯები“ მოიცავს საექსპორტო საქონლის წარმოებისა და გაყიდვის პირდაპირ და ირიბ ხარჯებს;

გ) ტრანსპორტირების ღირებულება, დატვირთვა-გადმოტვირთვისა და დამუშავების (მათ შორის, სანჯობში შენახვის) ხარჯები. თუ სხვადასხვა საქონლის პარტია ერთი და იმავე ტრანსპორტით არის იმპორტირებული, ტრანსპორტირების ხარჯები პროპორციულად გადანაწილდება, რომელიც უნდა განისაზღვროს გადამზიდავთან დადებული ხელშეკრულების მიხედვით;

დ) დაზღვევასთან დაკავშირებული ხარჯები, თუ ეს ხარჯები განეულია დეკლარანტის მიერ.

საბაჟო ორგანოს არ შეუძლია არარეზიდენტი პირს მოსთხოვოს დოკუმენტაციის წარმოდგენა. საქონლის შედგენილი ღირებულების მეთოდის გამოყენება მთლიანად დამოკიდებულია გამყიდველზე, კერძოდ, მიაწოდებს თუ არა იგი საჭირო ინფორმაციას საბაჟო ორგანოებს.²²

4.6. სარეზერვო მეთოდი

იმპორტირებული საქონლის საბაჟო ღირებულების განსაზღვრის უკანასკნელი მეთოდია სარეზერვო მეთოდი. ამ დროს, საბაჟო ღირებულება განისაზღვრება მიზანშეწონილი საშუალებების გამოყენების გზით, რომლებიც შეესაბამება საქონლის საბაჟო ღირებულების განსაზღვრის ზოგად დებულებებს და საქართველოში არსებულ მონაცემებს.

სარეზერვო მეთოდის ფარგლებში გამოიყენება იდენტური საქონლის გარიგების ფასის მეთოდი, მსგავსი საქონლის გარიგების ფასის მეთოდი, საქონლის ერთეულის ფასის მეთოდი, იმ განსხვავებით, რომ ამ მეთოდების მოცემულობა დასაშვებია გამოყენებულ იქნეს მოქნილად.

²² იხ. ნადარაია ლ., როგავა ზ., რუხაძე კ., ბოლქვაძე ბ., საქართველოს საგადასახადო კოდექსის კომენტარები, თბ., 2012, 316.

კერძოდ, რაც შესაძლებელია შეიძლება დადგინდეს სხვა ნებისმიერ მეთოდით, ხოლო რაც ვერ დგინდება სარეზერვო მეთოდით.²³ მაგალითად, მსგავსი საქონლის გარიგების ფასის მეთოდის მოქნილად გამოყენებისას - მოთხოვნა იმის თაობაზე, რომ მსგავსი საქონელი ექსპორტირებული უნდა იქნეს იმავე ან თითქმის იმავე დროს, რაც შესაფასებელი საქონელი, შეიძლება თავისუფლად იქნეს ინტერპრირებული. შესაფასებელი საქონლის ექსპორტიორი ქვეყნის გარდა სხვა ქვეყანაში წარმოებული იდენტური იმპორტირებული საქონელი შეიძლება გამოყენებულ იქნეს საბაჟო ღირებულების განსაზღვრის საფუძველად. შეიძლება გამოყენებულ იქნეს ასევე იმ იდენტური იმპორტირებული საქონლის საბაჟო ღირებულება, რომელიც არ ყოფილა დადგენილი;

საქონლის ერთეულის ფასის მეთოდის მოქნილად გამოყენება - მოთხოვნა იმის თაობაზე, რომ საქონელი უნდა გაიყიდოს იმავე მდგომარეობაში, რომელშიც იგი იმყოფებოდა შემოტანის დროს შეიძლება თავისუფლად იქნეს ინტერპრირებული: მოთხოვნა 90 დღის თაობაზე შეიძლება გამოყენებულ იქნეს მოქნილად. კერძოდ, შეიძლება აღებულ იქნეს 90 დღეზე მეტი პერიოდი.

საქონლის საბაჟო ღირებულების სარეზერვო მეთოდით განსაზღვრის სისწორის კონტროლის დროს გამოსაყენებელი ფასები შეიძლება შეიცავდეს ინფორმაციის ღია წყაროებიდან და პრაქტიკის განზოგადებიდან მიღებულ მონაცემებს, რომელიც საინფორმაციო ხასიათის არის და გამოიყენება მხოლოდ სარეზერვო მეთოდით საქონლის საბაჟო ღირებულების განსაზღვრის სისწორის დადგენის მიზნით.²⁴

პრაქტიკაში ხშირია შემთხვევები, როდესაც საგამოძიებო ორგანომ განსაზღვრა შესაბამისი ექსპერტიზის საფუძველზე საქონლის საბაჟო ღირებულება, თუმცა სასამართლო განხილვის ეტაპზე დაცვის მხარემ ჩაატარა ალტერნატიული ექსპერტიზა, რომელმაც გაცილებით ნაკლები საბაჟო ღირებულება აჩვენა. მიუხედავად იმისა, რომ თითოეული მეთოდის გამოყენების რიგითობა განსაზღვრულია საგადასახადო კოდექსით, მეთოდების გამოყენება უნდა დავინწყით გადასახადის გადამხდელისთვის ყველაზე მსუბუქი პოზიციიდან გამომდინარე, რომელიც ყველაზე ნაკლებად ზღუდავს მის უფლებებსა და თავისუფლებებს. კერძოდ, იდენტური საქონლის მეთოდის გამოყენების შემთხვევაში უნდა მოხდეს არა ერთი, არამედ რამდენიმე იდენტური საქონლის დადგენა, ხოლო მენარმის მიმართ გამოყენებულ იქნეს ყველაზე მსუბუქი ვარიანტი. საგადასახადო კოდექსის მიხედვით საბაჟო ღირებულების შეფასება იწყება პირველი მეთოდით. თუ პირველი მეთოდით ვერ დგინდება, შეფასება გრძელდება მეთოდების რიგითობის მიხედვით, შესაძლებელია მხოლოდ მე-4 (საქონლის ერთეულის ფასის მეთოდი) და მე-5 (შედგენილი ღირებულების მეთოდი) თანმიმდევრობის შეცვლა. როდესაც მიდგება ჯერი იდენტური მეთოდის ან მსგავსი მეთოდის და ა.შ. რამდენიმე იდენტური/მსგავსი საქონელი უნდა იქნეს აღებული და მათში ყველაზე იაფი უნდა იქნეს შერჩეული, რათა არ მოხდეს ბრალდებულის უფლებების შეზღუდვა. მას შემდეგ, რაც გადასახადის გადამხდელს ბრალს წაუყენებენ, იგი სარგებლობს ბრალდებულის უფლებებით, მათ შორის კი მთავარია ყველა ეჭვის ბრალდებულის სასარგებლოდ გადანყვეტა. ეს საშუალებას მოგვცემს გამოძიების გაჭიანურება ავიცილოთ თავიდან და არ დაირღვევა ბრალდებულის უფლებები, რადგან გამოძიებას დიდი ძალისხმევა ჭირდება საბაჟო ღირებულების დასადგენად, ზოგიერთ შემთხვევაში კი პირდაპირ ენდობა საგადასახადო ორგანოს მიერ მონოდებულ მასალებს.

²³ იხ. *Wulf L.D.*, Determinants of the Contribution of Customs Duties to Budgetary Revenue in Less Developed Countries, 469, <http://www.jstor.org/stable/40911626?seq=1#page_scan_tab_contents> [14.07.2016].

²⁴ იხ. *Sandler G.L.*, Customs Valuation and Customs Enforcement, "Lawyer of the Americas", Vol. 11, Issues 2/3 (Summer/Fall 1979), 335, <http://heinonline.org/HOL/Page?handle=hein.journals/unmia1r11&div=29&start_page=333&collection=journals&set_as_cursor=0&men_tab=srchresults> [14.07.2016].

5. დასკვნა

ნაშრომში არსებული მოსაზრებები შეიძლება შემდეგ თეზისებად ჩამოვაყალიბოთ:

საბაჟო ღირებულების განსაზღვრის ცნება არაერთგვაროვნად არის გაგებულნი. მოცემულ ნაშრომში ჩამოვაყალიბეთ პოზიცია, რომლის მიხედვითაც საბაჟო ღირებულების ცნება უნდა ამოვიდეს სახელმწიფოს საბაჟო საზღვრის გადაკვეთისას საქონლის საბაზრო ღირებულებიდან, რომელიც განცალკევებული არის საბაჟო გადასახდებებისაგან, რადგან საბაჟო წესის დარღვევისათვის მნიშვნელობა არ აქვს თუ რამდენი იყო გადასახადი ბიუჯეტის სასარგებლოდ.

ნაშრომში დეტალურად განვიხილეთ საბაჟო ღირებულების განსაზღვრის მეთოდოლოგია და მათი გამოყენების წესები. მიუხედავად იმისა, რომ ეს მეთოდები ფართოდ გავრცელებულია მათ არამართებულად იყენებენ. პრაქტიკაში ხშირია შემთხვევები, როდესაც საბაჟო ღირებულების გადამონმება ხდება სასამართლო განხილვის ეტაპზე, რის შემდეგაც ირკვევა, რომ საქონლის საბაჟო ღირებულება გაცილებით ნაკლებია. პრობლემა მდგომარეობს მათი გამოყენების არათანმიმდევრულობაში. ნაშრომში ჩამოვაყალიბეთ პოზიცია, რომლის მიხედვითაც მეთოდების გამოყენება უნდა დავიწყოთ გადასახადის გადამხდელისთვის ყველაზე მსუბუქით, კერძოდ, იდენტური საქონლის მეთოდის გამოყენების შემთხვევაში უნდა მოხდეს არა ერთი, არამედ რამდენიმე იდენტური საქონლის დადგენა, ხოლო მენარმის მიმართ გამოყენებულ იქნეს ყველაზე მსუბუქი ვარიანტი. ასევე უნდა მოხდეს სხვა მეთოდების გამოყენების დროს, რომელიც ყველაზე ნაკლებად ზღუდავს მის უფლებებსა და თავისუფლებებს.

კანონმდებლობა არ მიჯნავს იმპორტირებულ და ექსპორტირებულ საქონლის საბაჟო კონტროლის წესებს, ორივეზე ერთნაირი საგადასახადო წესები მოქმედებს. იმის გათვალისწინებით, რომ საბაჟო ღირებულების შემცირება უმეტეს შემთხვევაში ემსახურება გადასახადისათვის თავის არიდებას, ექსპორტის დროს უნდა იყოს განსხვავებული ზღვარი. ვინაიდან, უმეტეს შემთხვევაში ექსპორტი იბეგრება ნულოვანი პროცენტით.