



SIGMA

**Support for Improvement in Governance
and Management**

A joint initiative of the OECD and the European Union,
principally financed by the EU

კანონპროექტთა განხილვა

და

**გადამხდელთა საჩივრების ადმინისტრაციული წარმოება
გერმანიაში**

კონფერენცია თემაზე
„ფინანსთა სამინისტროს იურიდიული სამსახურის ორგანიზაცია:
ევროკავშირის ქვეყნების გამოცდილება“

თბილისი, საქართველო
25-26 სექტემბერი 2009

საკონფერენციო მოხსენება მომზადებულია
კარინ ფრანცის მიერ
ჰალდენსლენის საგადასახადო სამსახურის უფროსის მოადგილე
საქსონია-ანჰალტი, გერმანია

karin.franz@fa-hdl.ofd.mf.sachsen-anhalt.de

წინამდებარე დოკუმენტი მომზადებულია ევროკავშირის ფინანსური მხარდაჭერით. მასში
გამოთქმული აზრები ეკუთვნის ავტორს და არ გამოხატავს ევროკავშირის ოფიციალურ
მოსაზრებასა და ევროპის ეკონომიკური თანამშრომლობისა და განვითარების ორგანიზაციის
ან მისი წევრი ქვეყნების ან სახელმწიფოს მართვის გაუმჯობესების ხელშეწყობის
პროგრამაში მონაწილე ბენეფიციარი ქვეყნების პოზიციას.

შინაარსი

I.	კანონპროექტთა განხილვა	3
	I.1 საკანონმდებლო დაგეგმვა და ინიციატივა	3
	I.2 ფედერაციის კანცლერი და ფედერალური სამინისტროები	3
	I.3 კანონპროექტის შემუშავების პროცესი და სამინისტროთაშორისი კონსულტაციები	4
	I.4 რეგულაციური ზემოქმედების შეფასება	6
	I.5 ფინანსური განხილვა	7
	I.6 კონსტიტუციასთან შესაბამისობა	8
	I.7 კანონპროექტის საკანონმდებლო განხილვა 11	10
	I.7.1 პირველი ეტაპი ბუნდესრატში	10
	I.7.2 სამი მოსმენა ბუნდესთაგის პლენარულ სხდომებზე	10
	I.7.3 მეორე ეტაპი ბუნდესრატში	11
	I.7.4 ვიზირება, ხელისმოწერა, გამოქვეყნება	11
II.	გადამხდელთა საჩივრების ადმინისტრაციული წარმოების ორგანიზაცია	12
	II.1 გერმანიის საგადასახადო ადმინისტრაციის ორგანიზაცია	12
	II.2 სამართლებრივი მექანიზმები უკანონო ადმინისტრაციული აქტების წინააღმდეგ	14
	II.2.1 გასაჩივრების პროცედურა	14
	II.2.2 ფისკალური სასამართლოსადმი მიმართვა	16
	II.2.3 გასაჩივრება ფედერალურ ფისკალურ სასამართლოში	17

I. კანონპროექტთა განხილვა

გერმანიის ფედერაციული რესპუბლიკის საკანონმდებლო პროცესში სამი მხარე თამაშობს მნიშვნელოვან როლს: ფედერალური მთავრობა, ბუნდესთაგი (პარლამენტი) და ბუნდესრატი (მეორე პალატა). ქვემოთ უფრო დაწვრილებით იქნება განხილული ფედერალური მთავრობის როლი პოლიტიკური პრიორიტეტების განსაზღვრის სფეროსა და საკანონმდებლო ინიციატივის კუთხით. ბუნდესთაგი წარმოადგენს მთავარ საკანონმდებლო ორგანოს, სადაც ყოველი ფედერალური კანონმდებლობის პროექტი განიხილება სამი წაკითხვით მის საბოლოო დამტკიცებამდე. ბუნდესრატის მეშვეობით მიწებიც (ფედერაციის სუბიექტები) იღებენ მონაწილეობას საკანონმდებლო და ფედერაციული ადმინისტრირების პროცესში. წინამდებარე მოხსენება წარმოადგენს გერმანიის საკანონმდებლო პროცესის მიმოხილვას, სადაც უმთავრესი ადგილი ეთმობა ფედერალური სამინისტროების მიერ კანონპროექტების მომზადებასა და დამტკიცებამდე მათ განხილვას ფედერალურ მთავრობაში.

I.1 საკანონმდებლო დაგეგმვა და ინიციატივა

ახალი კანონპროექტების შემუშავების საფუძვლებს ქმნის ფედერალური მთავრობის პროგრამა, რომელიც წარმოდგენილია ყოველი საარჩევნო ვადის დასაწყისში მომდევნო ოთხი წლის განმავლობაში მთავრობის პოლიტიკური პრიორიტეტების მითითებით. გარდა ამისა, პოლიტიკური და საკანონმდებლო პრიორიტეტები განსაზღვრულია საამისოდ უფლებამოსილი ფედერალური სამინისტროს მიერ (მაგალითად, კონკრეტული სტრატეგიული კონცეფციის შემუშავება ჯანდაცვის არსებული სისტემის რეფორმირების მიზნით).

საკანონმდებლო პროცესის არსებით დებულებებს მოიცავს გერმანიის კონსტიტუტუცია, ძირითადი კანონი (Grundgesetz). კონსტიტუციის მიხედვით საკანონმდებლო ინიციატივა შეიძლება მომდინარეობდეს ფედერალური მთავრობიდან, ბუნდესრატისაგან და ინიციატივა თვით ბუნდესთაგში ისახებოდეს (კონსტიტუცია მუხლი 76).

თუმცა, პრაქტიკაში კანონპროექტთა ოთხმოცი პროცენტი ფედერალური მთავრობის მიერაა შემუშავებული, რაც ნიშნულია გერმანული კანონშემოქმედებითი სისტემისათვის. ყოველ საკანონმდებლო პერიოდში საშუალოდ 500 კანონპროექტი იქცევა კანონად. რამდენადაც მთავრობა და საპარლამენტო უმრავლესობა იდენტური პოლიტიკური კურსის მატარებელი არიან, მართებულია ფედერალური მთავრობისა და მისი საჯარო მოხელეების მიერ შემუშავებულ იქნას იმგვარი კანონპროექტები, რაც ასევე სასურველი იქნება საპარლამენტო უმრავლესობისათვის.

I.2 ფედერაციის კანცლერი და ფედერალური სამინისტროები

ფედერალური მთავრობა შედგება ფედერაციის კანცლერისა და ფედერალური სამინისტროებისაგან (კონსტიტუცია მუხლი 62). გერმანიის კონსტიტუციის თანახმად, ფედერაციის კანცლერი ადგენს საერთო პოლიტიკურ კურსს და პასუხისმგებელია მათ გატარებაზე. თუმცა, თითოეული ფედერალური მინისტრი დამოუკიდებლად და თავის პასუხისმგებლობით მართავს შესაბამის უწყებას (კონსტიტუცია მუხლი 65). ფედერალური სამინისტროები კი, ახდენენ კანცლერის ინფორმირებას არსებითი

პოლიტიკური მნიშვნელობის მქონე საკითხების შესახებ. ფედერალური მთავრობის საქმიანობის პრინციპს შეადგენს ფედერალური სამინისტროებისა და ფედერაციის კანცლერის მიერ ერთობლივი გადაწყვეტილებების მიღება ძირითადი პოლიტიკური მნიშვნელობის საკითხებზე. მინისტრთა შორის აზრთა სხვაობის შემთხვევაში ფედერაციის კანცლერი ასრულებს მედიატორის როლს (“primus inter pares”). კაბინეტის გადაწყვეტილებები ეფუძნება უმრავლესობით გადაწყვეტის წესს.

უწყებრივი ავტონომიის პრინციპის შესაბამისად, პოლიტიკური კურსისა და კანონპროექტების შემუშავების ფუნქციები ძირითადად ეკისრებათ სათანადო კომპეტენციის მქონე ფედერალური სამინისტროს მოხელეებს, რომელთაც გააჩნიათ საექსპერტო ცოდნა კონკრეტული საკითხის ირგვლივ და ამასთანავე, სრულყოფილად იცნობენ შესაბამისი კომპეტენციის სფეროსა და იქ არსებულ პრობლემებს, რაც თავის მხრივ შესაძლებლობას იძლევა განსაზღვრონ მოქმედების კურსისა და კანონპროექტების შემუშავების საჭიროება.

I.3 კანონპროექტის შემუშავების პროცესი და სამინისტროთაშორისი კონსულტაციები

ფედერალური სამინისტროების სამუშაოს განაწილების შესახებ გეგმები არ ითვალისწინებენ კანონპროექტებზე მომუშავე საგანგებო სამსახურებს, რაც გულისხმობს იმას, რომ გეგმის მიხედვით გარკვეულ საკითხზე შექმნილი სამსახური ასევე პასუხისმგებელია შესაბამის სფეროში კანონპროექტის მომზადებაზე. რადგან მსგავსი სამსახურები მუდმივად არ არიან ჩართულნი კანონშემოქმედებით საქმიანობაში, მნიშვნელოვანია მოხელეებმა ზედმიწევნით დაიცვან წესები, რომლებიც აღგენენ კანონპროექტების მიმართ წამოყენებულ ხარისხობრივ მოთხოვნებსა და ასევე, კანონპროექტის შემუშავების პროცესში მონაწილეობის ზღვრულ დონეს.

ხსენებული მოთხოვნები ასახულია ფედერალური სამინისტროების საერთო საპროცედურო წესებში (*Gemeinsame Geschäftsordnung der Bundesministerien*), რომელიც ფედერალური მთავრობის მიერ დამტკიცებულ იქნა 2000 წელს და მას შემდეგ რამოდენიმეჯერ განიცადა ცვლილება მათ შორის, უკანასკნელად 2009 წლის ივნისში¹. საერთო წესები ფედერალურ სამინისტროებს ეხმარებიან გააუმჯობესონ კანონშემოქმედების ხარისხი და ხელს უწყობენ თანამშრომლობას ფედერალურ სამინისტროებს, ფედერალურ მთავრობასა და სხვა კონსტიტუციურ უწყებებს შორის. ახალ კანონშემოქმედებით პროექტებთან დაკავშირებით, ისინი განსაზღვრავენ საპროცედურო წესებს, რომელთა მიხედვითაც დგინდება, თუ რომელი ორგანო უნდა იყოს ჩართული პროექტის მომზადებასა თუ განხილვაში საკანონმდებლო პროცესის ყველა ეტაპზე. მსგავსი სავალდებულო მონაწილეობა მიზნად ისახავს უზრუნველყოფილი იქნას საექსპერტო ცოდნის გამოყენება კანონპროექტის შემუშავების პროცესში. წამყვანი ფედერალური სამინისტრო პასუხისმგებელია უზრუნველყოს ყველა მონაწილე მხარის დროული ჩართულობა.

წამყვანი ფედერალური სამინისტრო ვალდებულია მოიძიოს დამატებითი მოსაზრებანი სხვა ფედერალური სამინისტროებისაგან, რომელთა საქმიანობაზეც კანონპროექტმა შესაძლოა გარკვეული გავლენა იქონიოს მომავალში. კანონპროექტის სხვა

¹ An English translation of the Joint Rules of the Federal Ministries is available under <http://www.en.bmi.bund.de> (last visited on 03.09.2009)

ფედერალური სამინისტროებისათვის გაგზავნისას გათვალისწინებულ უნდა იქნას მისი განხილვისათვის საჭირო დრო, როგორც წესი ოთხი კვირა, სამინისტროს კომპეტენციის ფარგლებში.

თავის მხრივ, სამინისტრომ უნდა უზრუნველყოს გამოგზავნილი კანონპროექტის დროული განხილვა და არსებული კომენტარების დროული გადაგზავნა. თუ რომელიმე კომენტარი აღნიშნულია, როგორც „არსებითი“, წამყვანი სამინისტრო ვალდებულია განიხილოს იგი და მიიღოს შეთანხმებული გადაწყვეტილება. თუ მსგავსი გადაწყვეტილების მიღება შეუძლებელია, საერთო წესების შესაბამისად მიმდინარე ძვირადღირებული სამუშაო არ უნდა იქნას წარმოებული, ვიდრე ფედერალური კაბინეტი არ მიიღებს შესაბამის გადაწყვეტილებას. იმ შემთხვევაში, თუ კანონპროექტი ეხება მიწების ან ადგილობრივი საბჭოების ინტერესებს, ამ უკანასკნელთა მოსაზრებანი წარმოდგენილ უნდა იქნას კანონპროექტის საბოლოოდ შეთანხმებული ვერსიის შემუშავებამდე.

გარდა ამისა, კანონპროექტის მომზადების წესებს ადგენს შინაგან საქმეთა ფედერალური სამინისტროს მიერ მიღებული მითითებანი სამართლის ნორმებისა და ადმინისტრაციული წესების შემუშავების შესახებ (*Handbuch zur Vorbereitung von Rechts- und Verwaltungsvorschriften*). კანონპროექტის სტრუქტურირების წესებს შეიცავს იუსტიციის ფედერალური სამინისტროს მიერ დადგენილი კანონშემოქმედების მიმართ ფორმალური მოთხოვნების შესახებ სახელმძღვანელო (*Handbuch der Rechtsförmlichkeit*). გარდა ამისა, იუსტიციის ფედერალური სამინისტრო რეკომენდაციებს იძლევა სხვა კონკრეტულ შემთხვევებშიც.

ფედერალური მთავრობის კანონპროექტთა სტრუქტურა საერთო წესების მიხედვით უნდა მოიცავდეს კანონპროექტის ტექსტს, განმარტებით ბარათსა და მის მოკლე შინაარსს.

განმარტებითი ბარათის მომზადებისას წამყვანი სამინისტრო ზედმიწევნით ითვალისწინებს შემდეგ საკითხებს:

1. კანონპროექტისა და მისი ცალკეული დებულებების მიზნებსა და მის აუცილებლობას;
2. კანონპროექტის ფაქტობრივ წინამძღვრებსა და შესაბამის დასკვნებს, რასაც კანონპროექტი ეფუძნება;
3. ინფორმაციას სხვა ალტერნატივების არსებობის შესახებ. კერძოდ, კერძო პირების მიერ მოცემული პრობლემის გადაჭრის შესაძლებლობის შესახებ ინფორმაციასა და მოსაზრებებს, რომლებიც ასაბუთებენ მათ მიზანშეუწონლობას;
4. არის თუ არა გათვალისწინებული ან გაზრდილი ინფორმაციის საჯაროობის ვალდებულება, სხვა ადმინისტრაციული ვალდებულებები ან დათქმები ნებართვის გაცემის შესახებ, რასაც თან უნდა სდევდეს შესაბამისი სამთავრობო მონიტორინგისა და ნებართვების გაცემის სისტემა. ასევე, მოქმედი ნორმების შეცვლის საჭიროების მიზეზებს;
5. კანონის რეგულაციური შინაარსის ზემოქმედებას;
6. კანონპროექტის ამოქმედების ვადების შესახებ;

7. კანონპროექტი მიზნად ისახავს კანონის ანდა ადმინისტრაციული პრცედურების გამარტივებას. კერძოდ, ის მიმართულია არსებული წესების გამარტივების ან მათი შეცვლისაკენ;
8. კანონპროექტი გამომდინარეობს ანდა შესაბამისობაშია ევროკავშირის სამართალთან;
9. იმ შემთხვევაში, თუ კანონპროექტი მიზნად ისახავს ღირეპტივა აქციოს ეროვნული კანონმდებლობის ნაწილად, შეიცავს თუ არა იგი და თუ შეიცავს რა ხარისხში ევროპული მოთხოვნების მიღმა არსებულ დამატებით დებულებებს;
10. კანონპროექტი შესაბამისობაშია საერთაშორისო სახელშეკრულებო სამართალთან;
11. ცვლილებებს მოქმედ კანონმდებლობაში.

I.4 რეგულაციური ზემოქმედების შეფასება

რეგულაციური ზემოქმედების შეფასება განსაკუთრებულ ადგილს იკავებს ფედერალური კანონპროექტების შემუშავების პროცესში. რეგულაციური ზემოქმედება გულისხმობს კანონის ძირითად გავლენას, რომელიც მოიცავს მის მიზნობრივ შედეგებსა და არამიზნობრივ გვერდით მოვლენებს. წამყვანი სამინისტრო ვალდებულია სხვა ფედერალურ სამინისტროებთან კონსულტაციის გზით მოამზადოს ანგარიში პროგნოზირებადი რეგულაციური ზემოქმედების შესახებ. შინაგან საქმეთა ფედერალურმა სამინისტრომ გამოსცა სრული სახელმძღვანელო სამართლებრივი ზემოქმედების შეფასებისა (*Handbuch der Gesetzesfolgenabschätzung*) და ასევე, შემოწმების ჩამონათვალი (*Prüfliste*), რომლებიც ადგენენ პასუხისმგებელი სამინისტროს მიერ დასაკმაყოფილებელ კრიტერიუმებს.

კანონპროექტის განმარტებით ბარათში წარმოდგენილი და ახსნილია რეგულაციური ზემოქმედების შეფასების შედეგები. საერთო წესების თანახმად, განმარტებითი ბარათი უნდა ითვალისწინებდეს შემდეგ ხარჯებს:

- საბიუჯეტო ხარჯები გარდა კანონის ძალაში შესვლისათვის საჭირო ხარჯებისა;
- კანონის ძალაში შესვლისათვის საჭირო ხარჯები;
- სხვა ხარჯები (მაგ: ეკონომიკური ხარჯები, სოციალური დაცვის სისტემის ხარჯები, გავლენა ფასებზე კერძოდ კი, საბითუმო ფასებზე);
- ადმინისტრაციული ხარჯები გაწეული მეწარმეთა, მოქალაქეთა ან საჯარო მოხელეთა ინფორმირებისათვის.

ფედერალურ მთავრობაში კანონპროექტის წარდგენამდე წამყვანი სამინისტრო ვალდებულია იგი განმარტებითა ბარათითა და კანონპროექტის მოკლე შინაარსითურთ განსახილველად წარუდგინოს შინაგან საქმეთა ფედერალურ სამინისტროს. განმარტებით ბარათში მოცემული ზემოქმედების შეფასების სისწორისა და სრულყოფილების შესწავლით სამინისტრო ახორციელებს ერთგვარ ხარისხის კონტროლს. აღსანიშნავია, რომ შინაგან საქმეთა ფედერალური სამინისტრო არ მოახდენს ადმინისტრაციული ხარჯების წინასწარ შეფასებას,

რადგან ეს უკანასკნელი რეგულაციის კონტროლის ეროვნული საბჭოს ამოცანას წარმოადგენს (*Nationaler Normenkontrollrat*).

რეგულაციური კონტროლის ეროვნული საბჭო დაარსდა 2006 წელს ფედერალური მთავრობის „ბიუროკრატიის შემცირების“ პროგრამის ფარგლებში. საბჭოს ძირითადი ფუნქციაა კანონპროექტების განხილვა, რათა შემოწმდეს მათი საერთო წესებით განსაზღვრული ზემოქმედების შეფასების შესახებ დადგენილ მოთხოვნებთან მათი შესაბამისობა. 2009 წლის მაისამდე საბჭომ განიხილა დაახლოებით 900 კანონპროექტი, რომლის დროსაც მისი მეშვეობით ადმინისტრაციული ხარჯები შემცირდა დაახლოებით 3.7 მილიარდი ევროთი (www.normenkontrollrat.de). საერთოდ, საბჭოს შეფასებამ სამ კითხვას უნდა გასცეს პასუხი:

1. სათანადოდ არის დაანგარიშებული და ნათლად არის აღწერილი საინფორმაციო საქმიანობის განხორციელების ვალდებულებიდან გამომდინარე მოსალოდნელი ადმინისტრაციული ხარჯები?
2. იქნა განხორციელებული სათანადო მცდელობანი ნაკლები ადმინისტრაციული ხარჯის მქონე ალტერნატივების მოსაძიებლად?
3. შეესაბამებოდა ყველაზე მცირე დანახარჯიანი შერჩეული ალტერნატივა რეგულირების განზრახული მიზანს?

საერთო წესების თანახმად კანონპროექტის შესწავლას საბჭო ახდენს სხვა სამინისტროების მიერ მისი განხილვის პარალელურად (პარაგრაფი 45 (1)). საბჭომ გამოსცა ე.წ. გზამკვლევი ადმინისტრაციული ხარჯების წინასწარი შეფასებისათვის, რომელიც შეესაბამება ფედერალური სამინისტროების კანონშემოქმედებითი სამსახურების მიერ გამოყენებულ, ხარჯების სტანდარტულ მოდელს. გზამკვლევი მოიცავს დაგროვილ გამოცდილებასა და კანონპროექტების წინასწარი შეფასების შესახებ რჩევებს. სტატისტიკის ფედერალური სამსახურის მიერ (*Statistisches Bundesamt*) შემუშავებულ იქნა სპეციფიკური ადმინისტრაციული ხარჯების გამომთვლელი მექანიზმი. რთული გაანგარიშების შემთხვევაში სტატისტიკის ფედერალური სამსახური დახმარებას თავადაც გასწევს. საბჭოს არ გააჩნია ვეტოს უფლება. თუმცა, მისი შენიშვნები უნდა აისახოს კანონპროექტის მოკლე შინაარსში ფედერალურ მთავრობაში კანონპროექტის დასამტკიცებლად წარდგენისას.

1.5 ფინანსური განხილვა

იმ შემთხვევაში, თუ კანონპროექტი ზეგავალენას მოახდენს ფედერაციის, მიწების ან ადგილობრივი მთავრობების შემოსავლებსა და ხარჯებზე, ფინანსთა ფედერალური სამინისტრო ჩართულ უნდა იქნას მის განხილვაში.

რეგულაციური ზემოქმედების შეფასების საერთო წესები ადგენენ ნებისმიერი ზეგავალენას სახელმწიფო საბიუჯეტო შემოსულობებსა და ხარჯებზე, მათ შორის წინასწარ განსაზღვრული ზეგავალენა კანონის აღსრულებისას ასახული უნდა იყოს წამყვანი სამინისტროს მიერ წარმოდგენილ განმარტებით ბარათში. ფედერალური ბიუჯეტის შემოსულობები და ხარჯები გადანაწილებული უნდა იქნას ფედერაციის რამდენიმე წლის გეგმაში, რომელშიც გათვალისწინებული იქნება შესაძლო

დამატებითი ხარჯები ან შემცირებული შემოსავლები და მათი კომპენსირების საშუალებები.

მიწების ან ადგილობრივი ხელისუფლებების ბიუჯეტებზე ნებისმიერი ზეგავლენა ცალკე უნდა იქნას წარმოდგენილი. ამისათვის, წამყვანი სამინისტრო ვალდებულია წინასწარ მოიძიოს ხარჯების შესახებ დეტალური ინფორმაცია მიწებისაგან და ადგილობრივი მთავრობების ეროვნული გაერთიანებებისაგან.

გარდა საერთო წესებით დადგენილი დებულებებისა, 2007 წელს ფინანსთა ფედერალურმა სამინისტრომ შინაგან საქმეთა ფედერალურ სამინისტროსთან კონსულტაციის გზით, შეიმუშავა დამხმარე გზამკვლევი კანონპროექტთა საბიუჯეტო გავლენის წარმოჩენის შესახებ (*Allgemeine Vorgaben für die Darstellung von Gesetzgebungsvorhaben auf Einnahmen und Ausgaben von öffentlichen Haushalten*). ხსენებული სახელმძღვანელო შეეხება შემდეგ საკითხებს:

- გაანგარიშებული და გაანგარიშებადი ხარჯების განცხადების წესს;
- ხარჯების შეფასებას;
- ხარჯების გაანგარიშების სისწორეს, რაც გადაანაწილებული უნდა იქნას ფედერაციის რამდენიმე წლის გეგმაში;
- ბიუჯეტთან თავსებადობა.

დამხმარე სახელმძღვანელოს მიხედვით წამყვანი სამინისტროს მიერ განხორციელებული ხარჯების გამოთვლა შესაძლებელია ეფუძნებოდეს სტატისტიკის ფედერალური სამსახურის არსებულ სტატისტიკურ მონაცემებს, წამყვანი სამინისტროს სამოდულო გაანგარიშებებს ან გარეშე გამოკითხვის შედეგებს. განმარტებითი ბარათი დეტალურად უნდა აღწერდეს ხარჯების შეფასებას კაპიტალური და მიმდინარე ხარჯებისათვის და ასევე, საკადრო და ორგანიზაციული ხარჯებისათვისაც. თუ ხარჯების გაანგარიშებისათვის ვერ იქნა მოპოვებული სარწმუნო მონაცემები, საჭირო ხდება ფინანსთა ფედერალურ სამინისტროსთან კონსულტაცია ხარჯების გადაანგარიშების მიზნით.

I.6 კონსტიტუციასთან შესაბამისობა

სამინისტროს მიერ შემუშავებული კანონპროექტის ტექსტის სხვა ფედერალურ სამინისტროებთან შეთანხმების შემდეგ, იგი გადაეგზავნება იუსტიციის ფედერალურ სამინისტროს.

კანონპროექტის კონსტიტუციურობისა და მისი რეგულაციური ზემოქმედების შესწავლის გარდა იუსტიციის სამინისტრო აწარმოებს ერთგვარ ხარისხის კონტროლსაც. ამ კუთხით დადებითი დასკვნის გარეშე კანონპროექტი მის დასამტკიცებლად არ გადაეგზავნება ფედერალურ მთავრობას.

იუსტიციის სამინისტრო ახდენს კანონთან შესაბამისობის ანალიზს და შესაძლებელია წარმოადგინოს დამოუკიდებელი და მიუკერძოებელი რჩევა. კანონპროექტის შესწავლა მოიცავს ე.წ. ვერტიკალურ და ჰორიზონტალურ სამართლებრივ ექსპერტიზას და კანონპროექტის შემუშავების ფორმალურ მოთხოვნებთან შესაბამისობის შემოწმებას.

ვერტიკალური ექსპერტიზის დროს იუსტიციის ფედერალური სამინისტრო ადგენს კანონპროექტის კონსტიტუციასთან, ევროპის სამართალთან და საერთაშორისო

სამართალთან შესაბამისობას. კონსტიტუციასთან შესაბამისობის დადგენისას საგანგებო კითხვარი გამოიყენება, რომელიც *inter alia* შემდეგ კითხვებს მოიცავს:

- შეესაბამება კანონპროექტი ძირითად კონსტიტუციურ პრინციპებს (დემოკრატია, სოციალური კეთილდღეობის სახელმწიფო, კანონის უზენაესობა, ხელისუფლების დანაწილება, ფედერალიზმი)?
- იქონიებს გავლენას ძირითად უფლებებზე?
- დასაშვებია ჩარევა?
- გათვალისწინებულია პროპორციულობის პრინციპი?
- გათვალისწინებულია კანონიერი ინტერესების დაცვის პრინციპი?
- სამართლებრივად ნათელი და გასაგებია?

ჰორიზონტალური სამართლებრივი ექსპერტიზისას შემდეგი საკითხები შეისწავლება:

- სხვა კანონებთან დამოკიდებულება;
- კანონპროექტის გამართულობა;
- შესაბამისი კავშირები ნორმებსა და გამონაკლისებს შორის;
- იდენტური და წინააღმდეგობრივი ნორმების თავიდან აცილება;
- სხვა დებულებებისადმი მკაფიო მითითებები;
- გასაგები სამართლებრივი ენა და ა.შ.

რაც შეეხება კანონპროექტის შემუშავების ფორმალურ მოთხოვნებს, იუსტიციის ფედერალური სამინისტრო შეისწავლის შეესაბამება თუ არა კანონპროექტის ფორმა და სტრუქტურა კანონპროექტთა შემუშავების ფორმალური მოთხოვნების შესახებ სახელმძღვანელოში ასახულ დებულებებს.

იუსტიციის ფედერალური სამინისტროს მიერ განხილვა წარმოებს 30 სხვადასხვა განყოფილების მიერ, რომელთაგან თითოეული სპეციალიზირებულია კონკრეტულ სფეროში, რომელიცაა მაგალითად, კორპორაციული სამართალი, ენერჯეტიკისა და მონაცემთა დაცვის შესახებ კანონმდებლობა და ა.შ. და ასევე, რიგი ჰორიზონტალური ქვედანაყოფის მიერ, რომლებიც დაკავებულნი არიან ისეთი მნიშვნელოვანი საკითხების შესწავლით, როგორებიცაა სამართლებრივი განხილვის ძირითადი უფლებები და პრინციპები. კანონპროექტის განხილვაზე პასუხისმგებელ მოხელეებს დახმარებას უწევს კომპიუტერული საინფორმაციო სამართლებრივი სისტემები, რომლებიც საშუალებას იძლევიან მოძიებულ იქნას ყველა ფედერალური კანონი ცვლილებებითურთ და მონაცემები შესაბამისი პრეცედენტების შესახებ მათი მიმღები ორგანოების მითითებით, პარლამენტის საჯარო მონაცემთა ბაზა, კანონპროექტის მომზადებისათვის ფორმალური მოთხოვნების შესახებ სახელმძღვანელო, კანონპროექტთა უნიფიკაციისათვის კომპიუტერული პროგრამა „eNorm” და პარლამენტის ლინგვისტი მრჩეველები.

იუსტიციის ფედერალური სამინისტროსაგან კანონპროექტზე თანხმობის მიღების შემთხვევაში, წამყვანი სამინისტრო კანონპროექტს გადაწყვეტილების მისაღებად გადაუგზავნის ფედერალურ კაბინეტს.

I.7 კანონპროექტის საკანონმდებლო განხილვა

I.7.1 პირველი ეტაპი ბუნდესრატში

ფედერალური მთავრობის მიერ კანონპროექტის მიღების შემდეგ იგი კომენტირებისათვის გადაეგზავნება ბუნდესრატს. ბუნდესრატი თავის მოსაზრებებს წარმოადგენს ექვსი კვირის ვადაში, ხოლო განსაკუთრებულ შემთხვევებისათვის სამი ან ცხრა კვირის ვადაში. ბუნდესრატი ხსენებულ უფლებამოსილებას იყენებს თითქმის ყველა შემთხვევაში. პირველ ეტაპზე ფედერალური კანონმდებლობისათვის გაითვალისწინება მიწების გამოცდილება კანონთა აღსრულების თვალსაზრისით, რაც როგორც წესი, უშუალოდ მათ მიერ ხორციელდება. ბუნდესრატის კომიტეტები კანონპროექტს აფასებენ ყველა შესაძლო კუთხით ანუ მისი კონსტიტუციურობის, ტექნიკური გამართულობისა და ფინანსური და პოლიტიკური ფაქტორების გათვალისწინებით. ხშირად, კანონპროექტის სახით წარმოდგენილია ცვლილებები, დამატებები ან კანონის ალტერნატიული ვერსიები. ამ ეტაპზე ბუნდესრატის მიერ განხორციელებული შეფასება არ არის სავალდებულო ფედერალური მთავრობისათვის. თუმცა, ფედერალური მთავრობა ვერ მოახდენს ამ შეფასებების უგულებელყოფას, რადგან ისინი წარმოადგენენ მინიშნებას თუ რა იქნება ე.წ. მეორე ეტაპზე მოსალოდნელი შეფასება და ბუნდესრატის საბოლოო სიტყვა. პრაქტიკაში იშვიათია ფედერალური მთავრობის მიერ იმ კანონპროექტის ბუნდესრატში წარდგენა, რომელიც ბუნდესრატის მიერ იქნა უარყოფილი.

ბუნდესრატის კომენტარები გადაეგზავნება ფედერალურ მთავრობას, რომელსაც ეძლევა შესაძლებლობა პასუხის გასაცემად. ფედერალური მთავრობის პასუხი მზადდება იუსტიციის ფედერალური სამინისტროს კომპეტენტური სამსახურის მიერ და მტკიცდება კაბინეტის მიერ. ამის შემდეგ, სამი დოკუმენტი: ე.წ. მთავრობის კანონპროექტი, ბუნდესრატის მოსაზრებები და ფედერალური მთავრობის პასუხი ბუნდესრატის მოსაზრებებზე გადაეგზავნება ბუნდესრატის თავმჯდომარეს.

I.7.2 სამი მოსმენა ბუნდესრატის პლენარულ სხდომებზე

საერთოდ ბუნდესრატი კანონპროექტს განიხილავს სამი მოსმენით.

პირველი მოსმენის მიზანს შეადგენს ბუნდესრატის წევრებისა და საზოგადოებისთვის ცნობილი გახდეს საკითხი, რომელიც განიხილება საკანონმდებლო ორგანოში. პირველი მოსმენის დასრულებისთანავე კანონპროექტი გადაეგზავნება ბუნდესრატის ერთ ან რამდენიმე შერჩეულ კომიტეტს, რომლებიც შედგებიან ყველა საპარლამენტო ჯგუფების წარმომადგენლებისაგან. კანონპროექტის საკომიტეტო განხილვები წარმოადგენს საკანონმდებლო პროცესის არსს ბუნდესრატში. განხილულ კანონპროექტთა უმრავლესობა წარმოადგენს შერჩეული კომიტეტების თანამშრომლობის შედეგს.

მეორე მოსმენა ბუნდესრატში ხორციელდება წამყვანი კომიტეტის მიერ გადაწყვეტილების მისაღებად მომზადებული რეკომენდაციის მომზადების შემდეგ. მეორე მოსმენისას კანონპროექტზე საერთო დებატების დასრულების შემდეგ, ხდება მისი ცალკეული დებულებების განხილვა. თუ პლენარულ სხდომაზე შემუშავდება

გარკვეული ცვლილებები, საჭირო ხდება მისი სათანადო გადახედვა შესაბამისი წამყვანი სამინისტროს მიერ, რასაც ეწოდება „სამართლებრივი ფორმულირებისათვის გაწეული დახმარების“ პროცესი.

კანონპროექტზე კენჭისყრა ხდება ბუნდესთაგში მისი მესამე მოსმენისას.

1.7.3 მეორე ეტაპი ბუნდესრატში

ბუნდესთაგის მიერ კანონპროექტის სამი მოსმენით მიღების შემდეგ მისი თავმჯდომარე კანონპროექტს გადაუგზავნის ბუნდესრატს ე.წ. განხილვის მეორე ეტაპისათვის. მეორე ეტაპზე ბუნდესრატის ჩარევის ფარგლები დამოკიდებულია იმაზე, თუ ბუნდესთაგის მიერ მიღებული კანონპროექტი საჭიროებს ბუნდესრატისაგან თანხმობის მიღებას ან ბუნდესრატი გამოსატავს (მხოლოდ) თავის უარყოფით დამოკიდებულებას მის მიღებასთან დაკავშირებით. თუ ბუნდესთაგს და ბუნდესრატი ვერ შეთანხმდებიან კანონპროექტის მიღებაზე, ისინი მას გადაუგზავნიან სამედიატორო კომიტეტს (*Vermittlungsausschuss*), რომლის მოვალეობაა უთანხმოების მოგვარება. საჭიროების შემთხვევაში, ბუნდესთაგი ვალდებულია ხელახალი კენჭისყრა მოაწყოს სამედიატორო კომიტეტის მიერ შემუშავებული ცვლილებების გამო. თუ კანონპროექტი არ საჭიროებს ბუნდესრატის თანხმობას, ბუნდესთაგი მის მიერ უარყოფილ კანონპროექტს კენჭს უყრის ამისათვის დადგენილი საჭირო უმრავლესობით.

1.7.4 ვიზირება, ხელმწიფერა, გამოქვეყნება

ბუნდესთაგისა და ბუნდესრატის მიერ მისი მიღების შემდეგ, კანონპროექტი ხელმწიფერილ უნდა იქნას შესაბამისი წამყვანი მინისტრისა და ფედერაციის კანცლერის მიერ, შესაბამისი წესით ხელმწიფერილ უნდა იქნას ფედერაციის პრეზიდენტის მიერ (*Bundespräsident*) და გამოქვეყნდეს ფედერაციის სამართლის გაზეთში (*Bundesgesetzblatt*).

II. გადამხდელთა საჩივრების ადმინისტრაციული წარმოების ორგანიზაცია

გერმანიის საგადასახდლო სამართალი ცნობილია, როგორც მსოფლიოში ერთერთი ყველაზე რთული სისტემა. მიუხედავად ამისა, გერმანიის გადასახადების ადმინისტრირების სტრუქტურები მათი ორგანიზაციისა და ეფექტიანი დეცენტრალიზებული საგადასახდლო ადმინისტრირების გამო გამოიყენება, როგორც მოდელი. ქვემოთ, ზოგადად მიმოვიხილავთ გერმანიის საგადასახდლო ადმინისტრაციის ორგანიზაციულ სტრუქტურას, რასაც მოჰყვება გადამხდელის მიერ საგადასახდლო დავალების გასაჩივრების შესახებ პროცედურების აღწერა და ასევე, ფისკალურ სასამართლოებსა და ფედერალურ ფისკალურ სასამართლოში სამართალწარმოების ძირითადი პრინციპების განხილვა.

II.1 გერმანიის საგადასახდლო ადმინისტრაციის ორგანიზაცია

გერმანიის საგადასახდლო ადმინისტრაცია ორ ძირითად ნაწილად ფედერალურ და მიწის ადმინისტრაციებადაა დაყოფილი. ამგვარი დაყოფა ეფუძნება პრინციპს - თავიდან იქნას აცილებული პარალელური საგადასახდლო ადმინისტრაციების არსებობა ფედერალური და მიწების დონეზე იდენტური ან ურთიერთდაკავშირებული გადასახადების გამო. ფედერალური საგადასახდლო სამსახურები ახორციელებენ საბაჟო გადასახადების, ფისკალური მონოპოლიებისა და აქციზის გადასახადების ადმინისტრირებას, რაც ფედერალური კანონმდებლობით რეგულირდება. ესაა ფედერალური ადმინისტრაცია საკუთარი ადმინისტრაციული სტრუქტურით (იხ. კონსტიტუციის მუხლი 108 (2)).

სხვა დანარჩენი გადასახადების ადმინისტრირება განეკუთვნება მიწების შესაბამისი სამსახურების გამგებლობის სფეროს. ამ სამსახურების ორგანიზაცია და მათი მოხელეების პერიოდული გადამზადება რეგულირდება ფედერალური კანონმდებლობით (კონსტიტუციის მუხლი 108 (2)).

რადგან გადასახადები მთლიანად ან ნაწილობრივ აკუმულირდება ფედერაციაში (მაგ: დღგ, კორპორაციული გადასახადი, საშემოსავლო გადასახადი), ფედერაციის სახელით მათ ადმინისტრირებას ახდენენ მიწები (კონსტიტუციის მუხლი 108 (3)). ამ თვალსაზრისით, ფედერაციას ფართო უფლებები ენიჭება ჩაერიოს მიწების საგადასახდლო სამსახურების საქმიანობაში. კერძოდ კი, ფინანსთა ფედერალური სამინისტრო უფლებამოსილია გამოსცეს ინსტრუქციები და განახორციელოს ზედამხედველობა. ხსენებული უფლებამოსილებანი მიზნად ისახავენ ფედერაციის ფინანსური ინტერესების დაცვასა და საგადასახდლო კანონმდებლობის ერთგვაროვან მოქმედებას, განსაკუთრებით ეს შეეხება მიწების მიერ დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელებისას.

საქსონია-ანჰალტის საგადასახდლო ადმინისტრაცია წარმოადგენს სამდონიან სტრუქტურას, რომელიც მოიცავს ფინანსთა სამინისტროს, ერთ რეგიონალურ ფინანსურ სამსახურსა (*Oberfinanzdirektion*) და ამაჟამად, ოც საგადასახდლო სამსახურს (*Finanzämter*). საქსონია-ანჰალტში მიმდინარე ადმინისტრაციული რეფორმების ფონზე საგადასახდლო სამსახურების რიცხვი უახლოეს მომავალში თოთხმეტამდე შემცირდება, რათა საგადასახდლო ადმინისტრირების სტრუქტურები საქსონია-ანჰალტის შემცირებული მოსახლეობის პროპორციული გახდეს.

ფინანსთა სამინისტროს ყველაზე მნიშვნელოვანი ვალდებულებანი მოიცავენ ყოველგვარი სახელმწიფო შემოსულობებისა და ხარჯების ადმინისტრირებას, წლიური ბიუჯეტის შედგენასა და საშუალო ვადაში ფინანსურ დაგეგმარებას. ფინანსთა სამინისტრო, ასევე წარმოადგენს მარეგულირებელ ორგანოს მიწების უძრავი ქონებისა და საკუთრების მართვისათვის. იგი პასუხისმგებელია საქსონია-ანჰალტის კომპანიებსა და ინსტიტუტებში ინვესტიციების მოზიდვაზე. ასევე, საგულისხმოა კრედიტების მართვა. ფინანსთა სამინისტრო, როგორც წესი არ არის ჩართული გასაჩივრების პროცესში.

რეგიონალური საფინანსო სამსახურის ძირითად ამოცანას შეადგენს საგადასახადო სამსახურების აღმასრულებელი საქმიანობის ზედამხედველობა და ამგვარად საგადასახადო კანონმდებლობის ერთგვაროვანი მოქმედების უზრუნველყოფა. გარდა ამისა, რეგიონალური საგადასახადო სამსახური დახმარებას უწევს საგადასახადო სამსახურებს. მაგალითად, საგადასახადო ადმინისტრირების პროგრამული უზრუნველყოფა ან შიდაქსელური სამართლებრივი ინფორმაციული მომსახურება. რეგიონალური საფინანსო სამსახური დაყოფილია ოთხ დეპარტამენტად: საორგანიზაციო დეპარტამენტი, მოგების, საშემოსავლო და გადაზიდვის გადასახადების დეპარტამენტი (*Besitz- und Verkehrssteuerabteilung*), ფინანსური მომსახურების დეპარტამენტი (მოიცავს ძირითად სალაროსა (*zentrale Hauptkasse*) და მოხელეთა ანაზღაურებას (*Bezügeverwaltung*)) და ელექტრონული მონაცემების მართვის ცენტრი (*Finanzrechenzentrum*).

ადგილობრივი საგადასახადო სამსახურების ამოცანას შეადგენს ქვემდებარე რაიონში რეზიდენტი გადამხდელი ფიზიკური და იურიდიული პირებისაგან რეგულარულად გადასახადების აკრეფა. საგადასახადო სამსახურები თავის მხრივ დაყოფილნი არიან დეპარტამენტებად (*Sachgebiete*). ყოველ საგადასახადო სამსახურს ჰყავს თავმჯდომარე (*Vorsteher*), რომელიც იმავდროულად განაგებს საერთო საქმეთა დეპარტამენტს. მეორე დეპარტამენტის ხელმძღვანელი თავმჯდომარის მოადგილეა, რომელიც როგორც წესი, ითავსებს მმართველის სხვა ფუნქციებსაც. მაგალითად, დაგების გადაწყვეტის დეპარტამენტის თავმჯდომარის ფუნქციას (*Rechtsbehelfsstelle*). საგადასახადო სამსახურის დანარჩენ დეპარტამენტებს გააჩნიათ სხვადასხვა ფუნქციები გადასახადების შეფასების მომზადებისა და დადგენის (*Veranlagung*), გადასახადების აკრეფის (*Erhebung*), იძულებით აღსრულებისა და ამოღების (*Vollstreckung*), საბუღალტრო წიგნებისა და ანგარიშების შემოწმებისა (*Betriebsprüfung*) და ბუღალტერიისა და კომპიუტერიზაციის წარმართვის სახით. ყოველ დეპარტამენტს ჰყავს თავისი მმართველი (*Sachgebietsleiter*).

საგადასახადო სამსახურის მოხელეთა საშუალო რიცხვი მერყეობს ასოცდაათიდან ხუთასორმოცდაათამდე. საგადასახადო სამსახურებში დასაქმებული მოხელეები თავიანთი განათლების შესაბამისად შედიან შემდეგ ჯგუფებში:

- ხელმძღვანელ თანამდებობებზე დასაქმებული იურისტები: ზედა ადმინისტრაციული დონე (*Höhere Dienst*)
- უფროსი მენეჯმენტი: მაღალი ადმინისტრაციული დონე (*Gehobene Dienst*)
- საშუალო მენეჯმენტი: საშუალო ადმინისტრაციული დონე (*Mittlere Dienst*).

საგადასახადო სამსახურის მმართველი ჯგუფი შედგება იურისტებისაგან მაგალითად, სამსახურის უფროსი და მისი მოადგილე. მაღალი ადმინისტრაციული დონის მოხელეებს დასრულებული აქვთ საგადასახადო აკადემიაში სამწლიანი

კურსი თავიანთი ჩვეულებრივი წინასაუნივერსიტეტო განათლების მიღების შემდეგ. მაღალი ადმინისტრაციული დონის მოხელეები დაკავებულნი არიან საგადასახაო შეფასებების მომზადებით და დადგენით, საჩივრების მოგვარებითა და საბუღალტრო წიგნებისა და ანგარიშების შემოწმებით. საშუალო დონის მოხელეებს გავლილი აქვთ საგადასახაო აკადემიის ორწლიანი სასწავლო კურსი და უმეტესად აწარმოებენ მცირე საწარმოების საგადასახადო აუდიტს ან ახდენენ გადასახადების აკრეფას იძულებით აღსრულებისა და დაფარვის დეპარტემენტში.

საქსონია-ანჰალტის ორგანიზაციული სტრუქტურა აუცილებლად არ მეორდება სხვა მიწებშიც. ყველა მიწას არ გააჩნია რეგიონალური საფინანსო სამსახური. ზოგიერთ მათგანში უფლებამოსილებანი განაწილებულია ფინანსთა სამინისტროს დეპარტამენტებს შორის და ზოგიერთ შემთხვევაში საგადასახადო სამსახურებს შორისაც. ზოგიერთ მიწას გააჩნია სპეციალიზირებული აღსრულების, გამოძიებისა თუ კორპორაციული საგადასახადო სამსახურები, რომლებიც მოწყობილნი არიან მათ წინაშე მდგარი შესაბამისი ამოცანის მიხედვით.

II.2 სამართლებრივი მექანიზმები უკანონო ადმინისტრაციული აქტების წინააღმდეგ

გერმანიის ადმინისტრაციული სამართალი ითვალისწინებს ორ სამართლებრივ მექანიზმს ადმინისტრაციული აქტის წინააღმდეგ: გასაჩივრებას მის გამომცემ ორგანოში და ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებას.

II.2.1 გასაჩივრების პროცედურა

თუ სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული, საგადასახადო ვალდებულება დგინდება საგადასახადო მოთხოვნის შესახებ ცნობაში (*Steuerbescheid*). თუ გადამხდელი არ ეთანხმება საგადასახადო მოთხოვნას მაგალითად, საშემოსავლო გადასახადიდან დასაბრუნებელი თანხის გამოქვითვის მოთხოვნის გაშვების შემთხვევაში, გადამხდელს წარმოეშობა გასაჩივრების უფლება (*Einspruch*).

გერმანიის ფისკალური კოდექსი (*Abgabenordnung*) ადგენს გადამხდელის მიერ ადმინისტრაციული აქტის გასაჩივრების სტანდარტულ ადმინისტრაციულ პროცედურას, რაც ყველა საგადასახადო სამსახურისათვის სავალდებულოა შესასრულებლად.

საჩივარი შესაძლებელია წარდგენილ იქნას წერილობითი ან ზეპირი სახით. ზეპირი სახით მისი წარდგენისას ფისკალური კოდექსი ითვალისწინებს სავალდებულო ანგარიშის შედგენას საჩივრის შესახებ (*Niederschrift*). გადამხდელი ვალდებულია საჩივარი წარადგინოს საგადასახადო მოთხოვნის შესახებ ცნობის მიღებიდან ერთი თვის ვადაში. სხვაგვარად, საგადასახადო მოთხოვნა კანონიერ ძალას შეიძენს მიუხედავად იმისა, სამართლიანია თუ ნაკლის მქონე. აღწერილი მოვლენა ცნობილია „ხანდაზმულობის“ (*Bestandskraft*) სახელით. ერთოვანი ვადის დინება იწყება იმ შემთხვევაში, თუ საგადასახადო სამსახური ცნობას თან დაურთავს ინსტრუქციას გასაჩივრების უფლების შესახებ (*Rechtsbehelfsbelehrung*). თუმცა, საბოლოო საგადასახადო მოთხოვნა შესაძლებელია განხილვის საგანი გახდეს, თუ მოგვიანებით საგადასახადო სამსახურისათვის ცნობილი გახდა ახალი გარემოებები და მტკიცებულებები.

პირველ ეტაპზე საჩივარი განიხილება გადამხდელის მიერ მოწოდებული ახალი ინფორმაციის წარმოდგენის საფუძველზე იმ საგადასახადო მოხელის მიერ,

რომელმაც შეადგინა საგადასახადო შეფასება. საგადასახადო დავალება შესაძლებელია გაუქმდეს, განიცადოს ცვლილება ან შესწორდეს ფისკალური კოდექსით დაშვებულ შემთხვევებში. ეს წესი ვრცელდება განურჩევლად იმისა, გაუქმება, ცვლილება თუ შესწორება გადამხდელის სასარგებლოდ განხორციელდა თუ არა. რასაკვირველია, ბეჭდვისას ან გამოთვლისას დაშვებული შეცდომები პირველი გახილვისას სწორდება საგადასახადო მოხელის მიერ. იგივე წესი ვრცელდება იმ შემთხვევებზეც, როდესაც გადამხდელი გაუშვებს გამოქვითვის მოთხოვნის ვადას და წარმოადგენს საპატიო მიზეზების დამადასტურებელ დოკუმენტებს.

პირველ ეტაპზე დავის მოუგვარებლობის შემთხვევაში, საჩივარი გადაეგზავნება დავების განმხილველ დეპარტამენტს (*Rechtsbehelfsstelle*), რომელიც შეისწავლის აქტის კანონიერებასა და მიზანშეწონილობას. დეპარტამენტი უფლებამოსილია საჩივარი დააკმაყოფილოს სრულად ან ნაწილობრივ, გააუქმოს, შეიტანოს ცვლილებები ანდა სხვაგვარად შეცვალოს საგადასახადო შეფასება.

საჩივრის დაუკმაყოფილებლობისა და გადამხდელის მიერ მასზე უარის თქმის შემთხვევაში, დავების განმხილველი დეპარტამენტი უფლებამოსილია გამოიტანოს წერილობითი გადაწყვეტილება საჩივრის დაუკმაყოფილებლობის შესახებ (*Einspruchsentscheidung*). განსაკუთრებული მნიშვნელობის მქონე სამართლებრივი საკითხების წამოჭრის შემთხვევაში, დეპარტამენტი კონსულტაციებს მართავს რეგიონალურ ფინანსურ სამსახურთან მასზე საბოლოო გადაწყვეტილების გამოტანამდე. მსგავსად სასამართლო გადაწყვეტილებისა, გადაწყვეტილების ფორმა მოიცავს საქმის ფაქტობრივ გარემოებებსა და სამართლებრივ დასაბუთებას. გადაწყვეტილება უნდა შეიცავდეს ინსტრუქციას გადამხდელისათვის ფისკალურ სასამართლოში ერთი თვის ვადაში გასაჩივრების უფლების შესახებ.

საგადასახადო სამსახური უფლებამოსილია გასაჩივრების პროცედურებში ჩართოს მესამე პირები თავისი შინაგანი რწმენის საფუძველზე ანდა მსგავსი მოთხოვნის წამოყენების შემთხვევაში. საგადასახადო სამსახური მსგავს უფლებას გამოიყენებენ იმ პირთა მიმართ, რომლებიც მომჩივანი პირის მსგავსად იგივე გადასახადების გადახდას ექვემდებარებიან. ამგვარი მოქმედება უზრუნველყოფს გადაწყვეტილების დუბლიკაციისა და შინაარსობრივად განსხვავებული გადაწყვეტილების მიღების საფრთხის თავიდან აცილებას.

ფისკალური კოდექსის მიხედვით ადმინისტრაციული წარმოება სავალდებულო ხასიათს ატარებს მოქალაქის მიერ სასამართლოსადმი მიმართვის უფლების განხორციელებამდე. გამონაკლის შემთხვევებში, როდესაც უკვე დადასტურებულია უტყუარი ფაქტები და აშკარაა, რომ საგადასახადო სამსახური არ შეცვლის მის წინანდელ გადაწყვეტილებას, მოქალაქეს უფლება აქვს ადგილობრივი საგადასახადო სამსახურის თანხმობით პირდაპირ მიმართოს ფისკალურ სასამართლოს (*Sprungklage*). საგადასახადო სამსახურის მიერ დავის გადასწვეტის გონივრული ვადის გაშვების შემთხვევაში (როგორც წესი ექვსი თვე), გადამხდელი უფლებამოსილია მიმართოს ფისკალურ სასამართლოს საჩივრის დაუკმაყოფილებლობის შესახებ გადაწყვეტილების გარეშე (*Untätigkeitsklage*).

გასაჩივრების პროცედურა მხარეებისათვის უსასყიდლოა. გადამხდელის მიერ საგადასახადო კონსულტანტის გაღებული გასამრჯელო ან ადვოკატისათვის

გაწეული ხარჯები არ ანაზღაურდება საგადასახადო სამსახურის მიერ საჩივრის დაკმაყოფილების შემთხვევაშიც კი.

გასაჩივრების პროცედურა განიხილება, როგორც შიდა კონტროლის მექანიზმი, რომელიც საგადასახადო ადმინისტრაციას საშუალებას აძლევს განიხილოს ადმინისტრაციული აქტი სასამართლოს განხილვის გარეშე. აღსანიშნავია, რომ გასაჩივრების პროცედურა საქმიანობას უადვილებს ფისკალურ სასამართლოებს (ფილტრის ეფექტი).

II.2.2 ფისკალური სასამართლოსადმი მიმართვა

დავების განხილველი დეპარტამენტი დაკავებულია არა მხოლოდ დავების მოგვარებით, არამედ იგი წარმომადგენლობას უწევს საგადასახადო სამსახურს სასამართლოში.

გერმანიის კანონმდებლობის მიხედვით გადასახადებთან დაკავშირებულ საქმეებს განიხილავენ საგანგებო დამოუკიდებელი ადმინისტრაციული სასამართლოები. ფისკალური სასამართლოები და მიუნხენში მდებარე ფედერაციის ფისკალური სასამართლოს (*Bundesfinanzhof*) განსჯადია ფისკალური კანონმდებლობიდან გამომდინარე საკითხები გარდა ადმინისტრაციული სახდელებისა და სისხლის სამართლის საქმეებისა. სასამართლო შემადგენლობა და პროცესუალური წესები განისაზღვრება ფისკალური სასამართლოს დებულებით. ცხრამეტი ფისკალური სასამართლო საქმეებს განიხილავს სამი მუდმივი და ორი მოწვეული მოსამართლის შემადგენლობით. კანონით გათვალისწინებულ შემთხვევებში ზოგიერთი მარტივი საქმე შესაძლებელია გადაწყვიტოს ერთმა მოსამართლემაც.

ფისკალური სასამართლო ფაქტებს განიხილავს თავისი შინაგანი რწმენით და არ არის შებოჭილი ანდა შეზღუდული მხარეთა მოსაზრებებით. სასამართლოსადმი მიმართვა გადამხდელს არ ანთავისუფლებს გადახდის მოვალეობისაგან. თუმცა, მას უფლება აქვს საგადასახადო ორგანოს მიმართოს თხოვნით გადახდის გადავადების შესახებ.

ფისკალური სასამართლო არ არის უფლებამოსილი გამოსცეს ახალი ადმინისტრაციული აქტი, რაც გულისხმობს იმას, რომ სასამართლოს შეუძლია გააუქმოს საგადასახადო შეფასება მარგამ არ შეუძლია მისი შეცვლა ან მასში ცვლილებების შეტანა. სასამართლო გადაწყვეტილების გადამხდელის სასარგებლოდ გამოტანის შემთხვევაში, საგადასახადო სამსახური გამოსცემს ახალ საგადასახადო დავალებას სასამართლოს აზრის გათვალისწინებით.

გასაჩივრების პროცედურისაგან განსხვავებით, ამ შემთხვევაში გადამხდელი სადაოდ ხდის მხოლოდ გადაწყვეტილების შესაბამისობას და არა მისი მიზანშეწონილობის საკითხს. ფისკალური სასამართლო ვალდებულია შეისწავლოს გადაწყვეტილების დასაბუთებულობა. სადაო საგანი უნდა გამომდინარეობდეს კანონმდებლობიდან. თუ სასამართლოები შეისწავლიან დისკრეციული უფლებამოსილების საფუძველზე მიღებულ გადაწყვეტილებას, ამ შემთხვევაში დგინდება საგადასახადო სამსახურის მიერ ამ დისკრეციული უფლებამოსილების არასწორად ან ბოროტად გამოყენების შემთხვევები.

როგორც წესი, მტკიცების ტვირთი დამატებითი ოდენობის გადასახადის დაკისრების შემთხვევაში აწევს საგადასახადო სამსახურს. გადამხდელს მტკიცების ტვირთი აწევს გადასახადიდან გამოსარიცხ ოდენობაზე.

სასამართლო განხილვა უკავშირდება საპროცესო ხარჯებს, რაც ეკისრება მოპასუხე მხარეს (სასამართლო ბაუი, ადვოკატის ხარჯები და ა.შ.) და მიბმულია სადაო თანხებთან.

II.2.3 გასაჩივრება ფედერალურ ფისკალურ სასამართლოში

მხარეებს, გადამხდელსა და საგადასახადო სამსახურს უფლება აქვთ სასამართლოს გადაწყვეტილება გაასაჩივრონ ფედერალურ ფისკალურ სასამართლოში მისი გამოცემიდან ერთი თვის ვადაში.

ფედერალური ფისკალური სასამართლო ფისკალური სასამართლოს გადაწყვეტილებას განიხილავს ფედერალური კანონმდებლობის დაცვის მოთხოვნიდან გამომდინარე, ხოლო გამონაკლის შემთხვევებში მიწების კანონმდებლობის გათვალისწინებით. ფისკალური სასამართლოსაგან განსხვავებით, ფედერალური ფისკალური სასამართლო არ შეისწავლის საქმის ფაქტობრივ გარემოებებს. ფედერალური ფისკალური სასამართლო შედგება ხუთი ან ექვსი მოსამართლისაგან შემდგარი თერთმეტი პალატისაგან, რომელთაგან თითოეულს განსხვავებული სპეციალიზაცია გააჩნია.

გასაჩივრება დასაშვებია თუ ფისკალური სასამართლოს გადაწყვეტილება ითვალისწინებს მსგავს შესაძლებლობას ანდა ფედერალური ფისკალური სასამართლო საჩივარს დასაშვებად გამოაცხადებს (*Nichtzulassungsbeschwerde*). გასაჩივრება დასაშვებია თუ:

- სამართლებრივი საკითხი განსაკუთრებული მნიშვნელობისაა, ან
- სასამართლო პრაქტიკის განვითარება ან კანონის განმარტების ერთგვაროვანი დაცვა მოითხოვს ფედერალური ფისკალური სასამართლოს მიერ ამ საკითხზე გადაწყვეტილების მიღებას, ან/და
- ადგილი ჰქონდა პროცესუალურ დარღვევას.

გადაწყვეტილებაში გასაჩივრების უფლების მოხსენიების აუცილებლობა წინაპირობის სახით, მიზნად ისახავს ფედერალური ფისკალური სასამართლოსათვის იმგვარი საქმეების მოზღვაგებისაგან დაცვას, რომელთაც არ გააჩნიათ განსაკუთრებული მნიშვნელობა ან არ ხასიათდებიან პროცესუალური დარღვევებით. სხვაგვარად, ფედერალური ფისკალური სასამართლო მოკლებული იქნებოდა შესაძლებლობას ხელი შეეწყო სასამართლო პრაქტიკის დახვეწისათვის და დაეცვა კანონის ერთგვაროვანი განმარტება. ამ მიზეზით აიხსნება ის გარემოება, რომ გადაწყვეტილებათა მხოლოდ ხუთ პროცენტს ეძლევა შესაძლებლობა გასაჩივრდეს ფედერალურ ფისკალურ სასამართლოში.

ფისკალურ სასამართლოში საქმის განხილვისას მხარეები არ არიან ვალდებული მათი ინტერესები დაცულ იქნას ადვოკატის (*Rechtsanwalt*) ან საგადასახადო კონსულტანტის (*Steuerberater*) მიერ. ფედერალურ ფისკალურ სასამართლოში კი, გადამხდელი ვალდებულია მის ინტერესებს იცავდეს ადვოკატი. საგადასახადო სამსახური შესაძლებელია წარმოდგენილი იყოს მისი რომელიმე მოხელის მიერ იმის გათვალისწინებით, რომ ეს უკანასკნელი იურიდიულ განათლებას ფლობს და

მინიჭებული აქვს სასამართლო წარმომადგენლობის უფლება ადგილობრივი საგადასახადო სამსახურის მიერ. თუ საგადასახადო სამსახურის არც ხელმძღვანელი და არც მისი მოადგილე არ ფლობენ იურიდიულ განათლებას, მაშინ საგადასახადო სამსახურს ფედერალურ ფისკალურ სასამართლოში წარმომადგენლობას გაუწევს რეგიონალური საფინანსო სამსახურის იურისტი.

ასევე, შესაძლებელია ფედერალურ ფისკალურ სასამართლოში საგადასახადო სამსახურს წარმოადგენდეს ფინანსთა ფედერალური სამინისტრო. მაგალითად, თუ საკითხი შეეხება ფედერალური საგადასახადო კანონმდებლობის დებულების კონსტიტუციურობას. იმავე საფუძველზე, იგივე შეიძლება ითქვას ფედერალურ ბიუჯეტთან დაკავშირებულ განსაკუთრებული მნიშვნელობის მქონე საკითხებზეც. გასათვალისწინებელია, რომ ზემდგომი ინსტანცია იმთავითვე უნდა იქნას ინფორმირებული მსგავსი საქმეების განხილვის შესახებ.

ფედერალური ფისკალური სასამართლოს პრაქტიკას მნიშვნელოვანი ზეგავლენა გააჩნია საგადასახადო ადმინისტრაციაზე, რაც საბოლოოდ ფედერალურ ბიუჯეტზეც აისახება. თუმცა, სასამართლოს გადაწყვეტილებები მხოლოდ მხარეებისთვის ატარებს სავალდებულო ხასიათს, სხვა გადამხდელები მაინც ითვალისწინებენ მათ მსგავსი ფაქტობრივი გარემოებების მქონე საქმეების შემთხვევებში. მაშასადამე, გადაწყვეტილებები ხელს უწყობენ საგადასახადო სამართლის განვითარებას კონსტიტუციასთან შესაბამისობაში და შესაძლებელია საფუძველად დაედონ ახალი ადმინისტრაციული სახელმძღვანელოს შექმნას ან ფინანსთა სამინისტროს მიერ ახალი საკანონმდებლო ინიციატივების შემუშავებას.