



საქმე №3ბ/1858-17

საქმე № 330310015001088947

გ ა დ ა წ ყ ვ ე ტ ი ლ ე ბ ა **საქართველოს სახელით**

15 მარტი, 2018 წელი

ქ. თბილისი

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა

თავმჯდომარე: გიორგი ტყავაძე
მოსამართლეები: მარიამ ცისკაძე
ნათია ქუთათელაძე

სხდომის მდივანი: თამარ ბლიაძე

აპელანტი (მოსარჩელე) - შპს „კ-----“
წარმომადგენლები - ნ-----, ქ-----

მოწინააღმდეგე მხარე (მოპასუხე) - საქართველოს ფინანსთა
სამინისტრო
წარმომადგენელი - რ-----

მოწინააღმდეგე მხარე (მოპასუხე) - სსიპ შემოსავლების სამსახური
წარმომადგენელი - ნ-----

დავის საგანი - ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი
აქტების ბათილად ცნობა, ქმედების განხორციელების დავალება

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება - თბილისის საქალაქო
სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2016 წლის 01
დეკემბრის გადაწყვეტილება

1.1 აპელანტის მოთხოვნა - თბილისის საქალაქო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2016 წლის 01 დეკემბრის
გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით
სარჩელის დაკმაყოფილება

**გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითება:
გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი**

შპს „კ-----ს“ სარჩელი, მოპასუხეების - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიმართ, ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობისა და ქმედების განხორციელების დავალების თაობაზე, არ დაკმაყოფილდა.

დასკვნები ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

2.1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 10 დეკემბრის №5---- საგადასახადო მოთხოვნის თანახმად, გადასახადის გადამხდელს შპს „კ-----ს“ (ს/ნ 2-----7) გადასახდელად დაერიცხა **დღგ-ს გადასახადი:** ძირითადი- 4 127 ლარი; ჯარიმა - 2 387 ლარი; საურავი - 8089.06 ლარი; სულ -14 603.06 ლარი; **მოგების გადასახადი:** ძირითადი - 119 591 ლარი; ჯარიმა - 59 796 ლარი; საურავი - 71 527.85 ლარი; სულ - 250 914.85 ლარი; **საშემოსავლო გადასახადი:** ძირითადი - 0 ლარი; ჯარიმა - 0 ლარი; საურავი - 878.97 ლარი; სულ - 878.97 ლარი; **მიწის გადასახადი (სასოფლო):** ძირითადი- -11ლარი; ჯარიმა - 0 ლარი; საურავი - 0 ლარი; სულ - -11 ლარი; **ქონების გადასახადი:** ძირითადი- 0 ლარი; ჯარიმა - 0 ლარი; საურავი - 188.62 ლარი; სულ - 188.62 ლარი; **სხვა ჯარიმები:** ძირითადი - 0 ლარი; ჯარიმა - 0 ლარი; საურავი - 0 ლარი; სულ: 0 ლარი; **მიწა - არასასოფლო:** ძირითადი- 479 ლარი; ჯარიმა - 378 ლარი; საურავი - 672.1 ლარი; სულ - 1 529.1 ლარი; სულ - ძირითადი: 124 186 ლარი, ჯარიმა: 62 561 ლარი, საურავი: 81 356.6 ლარი, **სულ:** 268 103.6 ლარი. **საფუძველი:** საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 61-ე მუხლი; ბრძანება №6----, თარიღი 10.12.2013 წელი. განიმარტა გასაჩივრების წესი, ვადა.

2.2. 2013 წლის 20 დეკემბერს შპს „კ-----ს“ (ს/ნ 2-----7) დირექტორმა წარადგინა საჩივარი სსიპ შემოსავლების სამსახურში და მოითხოვა ბათილად იქნეს ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 10 დეკემბრის №5---- საგადასახადო მოთხოვნა: 1) მოგების გადასახადის სახით - 250 914.85 (მათ შორის ძირითადი გადასახადი - 119 591.0 ლარი, ჯარიმა - 59 796.0 ლარი, საურავი - 71 527.85 ლარი); 2) დღგ-ს სახით - 14 603.06 ლარი (მათ შორის ძირითადი გადასახადი - 4 127.0 ლარი, ჯარიმა - 2 387.0 ლარი, საურავი - 8 089.06 ლარი); 3) ქონების გადასახადის სახით - 188.62 ლარი (მათ შორის საურავი - 188.62 ლარი); 4) საშემოსავლო გადასახადში - 878.97 ლარი (მათ შორის საურავი - 878.97 ლარი); 5) მიწა არასასოფლო - 1 529.1 ლარი (მათ შორის ძირითადი გადასახადი - 479.0 ლარი, ჯარიმა - 378.0 ლარი, საურავი - 672.1 ლარი); 6) მიწა არასასოფლო - 11.0 ლარი (მათ შორის მცირდება ძირითადი გადასახადი 11 ლარი). სულ - 268 103.6 ლარი.

2.3. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 10 თებერვლის №7---ბრძანების (შპს „კ-----ს“ (ს/ნ 2-----7) 2013 წლის 20 დეკემბრის საჩივრის ნაწილობრივ დაკმაყოფილების თაობაზე) თანახმად: 1) შპს „კ-----ს“ (ს/ნ 2-----7) 2013 წლის 20 დეკემბრის საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; 2) მეორე და მესამე საკითხებთან დაკავშირებით, საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ. აუდიტის დეპარტამენტს დაევალა, საწარმოს მიერ რეალიზებული წილის ღირებულების განსაზღვრის მიზნით, დამატებით მიაწოდოს ლევან სამხარაულის სახელობის სასამართლო ექსპერტიზის ეროვნული ბიუროს დაზუსტებული ინფორმაცია შესაფასებელი წილების თაობაზე (მათ შორის, გადამხდელის მიერ წარმოდგენილი ალტერნატიული ექსპერტიზის დასკვნა) და აღნიშნული ინფორმაციის გათვალისწინებით ექსპერტიზის მიერ მოწოდებულ ინფორმაციაზე დაყრდნობით განახორციელოს საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე დარიცხული თანხების კორექტირება; 3) მეოთხე საკითხთან დაკავშირებით, საჩივარი დაკმაყოფილდა, დაევალა აუდიტის დეპარტამენტს, შპს „ს-----“-ზე მიყიდული კომერციული ფართის ექსპერტიზით განსაზღვრული ფასის საფუძველზე საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე დარიცხული თანხების სრულად შემცირება; 4) ამ ბრძანების სარეზოლუციო ნაწილის მე-2 და მე-3 პუნქტების შესრულების შედეგების გათვალისწინებით, განხორციელდეს გადასახადის გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე კორექტირება; 5) დანარჩენ ნაწილში საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. განიმარტა ბრძანების გასაჩივრების წესი და ვადა.

ბრძანებაში აღინიშნა, რომ შემოსავლების სამსახურის მედიაციის საბჭომ 2014 წლის 30 იანვრის სხდომაზე (ოქმი №10) განიხილა შპს „კ-----ს“ (ს/ნ 2-----7) საჩივარი 2013 წლის 10 დეკემბრის N5---საგადასახადო მოთხოვნის გაუქმების თაობაზე.

საქმის მასალებით ირკვეოდა, რომ აუდიტის დეპარტამენტმა განხორციელა შპს „კ-----ს“ (ს/ნ 2-----7) გასვლითი (სრული) საგადასახადო შემოწმება. შემოწმების შედეგებზე გამოცემული 2013 წლის 10 დეკემბრის N5--- საგადასახადო მოთხოვნით გადამხდელს დამატებით დაერიცხა სულ - 268 103.6 ლარი, მათ შორის: ძირითადი გადასახადი - 124 186 ლარი, ჯარიმა - 62 561 ლარი, საურავი - 81 356.6 ლარი. საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე განხორციელებული დარიცხვები გამოწვეულია შემდეგ გარემოებათა გამო: 1) შემოწმებით დადგინდა, რომ რიგ შემთხვევებში შპს „კ-----ს“ გამოქვითული აქვს ხელფასის სახით განაცემი 279 261 ლარი, შემოწმებით დადგინდა, რომ ხელფასის სახით გამოქვითვას ექვემდებარებოდა 245 432 ლარი. 2011 წლამდე მოქმედი სსკ-ის 177-ე მუხლის თანახმად, ერთობლივი შემოსავლიდან გამოიქვითება შემოსავლის მიღებასთან დაკავშირებული ყველა დოკუმენტურად დადასტურებული ხარჯი, შესაბამისად შემცირდა საწარმოს 2007 წლის

გამოსაქვითი ხარჯი. 2) შემოწმების მიმდინარეობისას აღმოჩნდა, რომ საწარმოს რეალიზებული აქვს 2010 წლის 21 ივლისის შპს „ს-----ს“ 50 %-იანი წილი ნომინალური ღირებულებით (1000 ლარი) და ამავე თარიღში შპს „ს-----ს“ 1%-იანი წილი ნომინალური ღირებულებით (20 ლარი). ხელშეკრულების მხარეებს შორის გამოიკვეთა ურთიერთდამოკიდებულების ფაქტის არსებობა, რამაც გავლენა იქონია ბიუჯეტის კუთვნილ გადასახადზე. 2011 წლამდე მოქმედი სსკ-ის 116-ე მუხლის საფუძველზე, დაინიშნა ექსპერტიზა რეალიზებული წილების საბაზრო ღირებულების დადგენის მიზნით. ექსპერტი მოწვეულ იქნა ლევან სამხარაულის სახელობის სასამართლო ექსპერტიზის ეროვნული ბიუროდან. 2013 წლის 06 აგვისტოს შედგენილ იქნა ექსპერტიზის დასკვნა N0-----, რომლის საფუძველზეც განისაზღვრა რეალიზებული წილების საბაზრო ფასი, რომელიც მნიშვნელოვნად აჭარბებს გარიგებაში მითითებულ ფასს. 2011 წლამდე მოქმედი სსკ-ის 22.10.,,ა“ მუხლის შესაბამისად, შემოწმების მიერ გათვალისწინებულ იქნა საბაზრო ფასი და სხვაობა დაემატა 2010 წლის ერთობლივ შემოსავალს. 3) შემოწმების მიმდინარეობისას აღმოჩნდა, რომ საზოგადოებას რეალიზებული აქვს 2011 წლის 23 დეკემბერს შპს „ქ-----ს“ 12%-იანი წილი. ხელშეკრულების მხარეებს შორის გამოიკვეთა ურთიერთდამოკიდებულების ფაქტის არსებობა, რამაც გავლენა იქონია ბიუჯეტის კუთვნილ გადასახადზე. საქართველოს საგადასახდო კოდექსის 255.7. მუხლის საფუძველზე დაინიშნა ექსპერტიზა რეალიზებული წილების საბაზრო ღირებულების დადგენის მიზნით. ექსპერტი მოწვეულ იქნა ლევან სამხარაულის სახელობის სასამართლო ექსპერტიზის ეროვნული ბიუროდან. 2013 წლის 06 აგვისტოს შედგენილ იქნა ექსპერტიზის დასკვნა N0-----, რომლის საფუძველზეც განისაზღვრა რეალიზებული წილების საბაზრო ფასი, რომელიც მნიშვნელოვნად აჭარბებდა გარიგებაში მითითებულ ფასს. სსკ-ის 18.11.,,ა“ მუხლის შესაბამისად, შემოწმებისას გაითვალისწინა საბაზრო ფასი და სხვაობა დაემატა 2011 წლის ერთობლივ შემოსავალს.

4) შემოწმების მიმდინარეობისას დადგინდა, რომ საზოგადოებას 2008 წლის 01 დეკემბერს უძრავი ქონება, კერძოდ კომერციული ფართები, რეალიზებული აქვს ურთიერთდამოკიდებულ პირზე. ფაქტობრივი გარემოებების შესწავლის შემდეგ დადგინდა, რომ ურთიერთდამოკიდებულების ფაქტი გავლენას ახდენს გარიგების შედეგებზე. 2011 წლამდე მოქმედი საგადასახდო კოდექსის 22.10.,,ა“ მუხლის შესაბამისად, ბიუჯეტის კუთვნილი გადასახადის გაანგარიშების მიზნით აღნიშნული ოპერაციისას გამოყენებული იქნა საბაზრო ფასი, კერძოდ დაინიშნა ექსპერტიზა ქ. ქუთაისში, წ-----ში მდებარე კომერციული ფართის და სასაწყობე ფართის საბაზრო ღირებულების დადგენის მიზნით. 2013 წლის 12 ივლისის დასკვნის საფუძველზე დადგენილ იქნა რეალიზებული ფართების საბაზრო ფასი, რომელიც აჭარბებს გარიგების ფასს. შესაბამისად, შემოწმების შედეგად გამოყენებულ იქნა ექსპერტის მიერ დადგენილი საბაზრო ფასი, გაიზარდა ერთობლივი შემოსავალი და დღგ-თი დასაბეგრი ბრუნვა. 5) საწარმოს მიერ არასწორად არის დეკლარირებული მიწის გადასახადი 2007-2011

წლებში. დეკლარირებული მონაცემი არ ემთხვევა პირველად დოკუმენტაციაში მითითებულ მონაცემებს. 2011 წლამდე მოქმედი სსკ-ის 272.6. მუხლის და მოქმედი სსკ-ის 203.1. მუხლის შესაბამისად, პირველად დოკუმენტაციაზე დაყრდნობით დაკორექტირდა ქონების (მიწის) გადასახადის დეკლარაციები შესაბამისი წლის 01 აპრილის მდგომარეობით.

პირველ საკითხთან დაკავშირებით მედიაციის საბჭომ მიზანშეწონილად მიიჩნია, რომ გადასახადის გადამხდელს უნდა მიეცეს წინადადება, წარუდგინოს აუდიტის დეპარტამენტს ინფორმაცია (გაშიფრული ცხრილი) შესაბამისი პერიოდის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოსაქვითი ხარჯების თაობაზე, რომლის წარდგენის შემთხვევაშიც აუდიტის დეპარტამენტს უნდა დაევალოს გადასახადის გადამხდელის მონაწილეობით სადავო საკითხის დამატებით შესწავლა და შესწავლის შედეგების გათვალისწინებით, ერთობლივი შემოსავლიდან გამოსაქვით ხარჯებში ხელფასის სახით განაცემის ჩართვა.

მეორე და მესამე საკითხებთან დაკავშირებით, მედიაციის საბჭომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 2011 წლამდე მოქმედი 22-ე მუხლის (მოქმედი სსკ-ის 18-ე მუხლის პირველი ნაწილი) პირველ და მეორე ნაწილებზე, ამავე კოდექსის 23-ე მუხლის (დღეს მოქმედი სსკ-ის მე-19 მუხლის პირველი ნაწილი) პირველ და მეორე ნაწილებზე, სსკ-ის მე-18 მუხლის (სსკ-ის 2011 წლამდე მოქმედი 22-ე მუხლი) მე-11 ნაწილზე, აღინიშნა, რომ წილის რეალიზაცია განხორციელდა ურთიერთდამოკიდებულ პირებს შორის, შესაბამისად, შემოწმებით გადასახადების დაბეგვრის მიზნებისათვის საბაზრო ფასის გამოყენება მართებულია, თუმცა გასათვალისწინებელი იყო, რომ გადამხდელის მიერ წარმოდგენილი გახლდათ შპს „ფ-----“. საბჭომ გაიზიარა გადამხდელის პოზიცია იმასთან დაკავშირებით, რომ აუდიტის დეპარტამენტის მიერ ექსპერტიზისათვის წარდგენილი ინფორმაცია არ იყო სრულყოფილი, რამაც გავლენა იქონია რეალიზებული წილის ღირებულების განსაზღვრისას. შესაბამისად, აუდიტის დეპარტამენტს დაევალა საწარმოს მიერ რეალიზებული წილის ღირებულების განსაზღვრის მიზნით, დამატებით მიაწოდოს ლევან სამხარაულის სახელობის სასამართლო ექსპერტიზის ეროვნულ ბიუროს დაზუსტებული ინფორმაცია შესაფასებელი წილების თაობაზე (მათ შორის, გადამხდელის მიერ წარმოდგენილი ალტერნატიული ექსპერტიზის დასკვნა) და აღნიშნული ინფორმაციის გათვალისწინებით ექსპერტიზის მიერ მოწოდებულ ინფორმაციაზე დაყრდნობით, განხორციელოს საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე დარიცხული თანხების კორექტირება.

მეოთხე საკითხთან დაკავშირებით მედიაციის საბჭომ მიუთითა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96.1. მუხლზე და აღნიშნა, რომ გადამხდელს შპს „ს-----“-თან

კომერციული ფართების რეალიზაციაზე წინარე ნასყიდობის ხელშეკრულება გაფორმებულია მშენებლობის დაწყებამდე - 2006 წლის ივლისის თვეში, ხოლო საექსპერტო დასკვნის თანახმად, შემფასებლის მიერ შეფასებული ქონების საბაზრო ღირებულება განისაზღვრა 2008 წლის 01 დეკემბრის მდგომარეობით, რის გამოც ამ ნაწილში აუდიტის დეპარტამენტის მიერ დაბეგვრის მიზნებისათვის აღნიშნული ღირებულების გამოყენება არამართებულია და ამ საფუძვლით დარიცხული თანხები ექვემდებარება სრულად შემცირებას.

მეხუთე საკითხთან დაკავშირებით მედიაციის საბჭომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (2011 წლამდე მოქმედი) 274.3. 275.8. 123-ე მუხლებზე (მოქმედი სსკ-ის 269-ე მუხლი), ამავე კოდექსის 124-ე, 126-ე მუხლის პირველ და მეორე ნაწილებზე, ამავე კოდექსის 132-ე მუხლის პირველ და მეორე ნაწილებზე და მიიჩნია, რომ შემოწმებით მიწის გადასახადში განხორციელებული დარიცხვები მართლზომიერია, ამასთან, არ არსებობს ჯარიმის მოხსნის საფუძვლები.

2.4. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 03 დეკემბრის №4---- ბრძანების (შპს „კ-----“-ის (ს/კ 2-----7)) გადასახადების/გადასახდელების და საგადასახადო სანქციების თანხების დარიცხვის/შემცირების შესახებ) თანახმად, შპს „კ-----ს“ (ს/კ 2-----7) საგადასახადო კოდექსის 61-ე მუხლის შესაბამისად, შეუმცირდა სულ 97 949 ლარი, მათ შორის: ძირითადი გადასახადი: 65 299 ლარი, ჯარიმა - 32 650 ლარი. დაერიცხა მიმდინარე გადასახდელები 60 524 ლარი და შეუმცირდა მიმდინარე გადასახდელები 60 524 ლარით. დასარიცხი/შესამცირებელი გადასახადები/გადასახდელები შპს „კ-----“-ის (ს/კ 2-----7) პირადი აღრიცხვის ბარათზე აისახა ბრძანების დანართში მითითებული გადასახადების/გადასახდელების სახეებისა და გადახდის ვადების მიხედვით. **საფუძველი:** შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 10 ტებერვლის N7--- ბრძანება, საგადასახადო შემოწმების მთავარი სამმართველოს 2014 წლის 01 დეკემბრის დასკვნა; განიმარტა გასაჩივრების წესი და ვადა.

2.5. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 03 დეკემბრის №0----- საგადასახადო მოთხოვნის თანახმად, გადასახადის გადამხდელს შპს „კ-----ს“ (ს/ნ 2-----7) გადასახდელად დაერიცხა **დღგ-ს გადასახადი:** ძირითადი:- 4775 ლარი; ჯარიმა: -2387 ლარი; საურავი - 0 ლარი; სულ: -7162 ლარი; **მოგების გადასახადი :** ძირითადი: - 60524 ლარი; ჯარიმა: - 30263 ლარი; საურავი - 0 ლარი; სულ: - 90787 ლარი; **სულ:** ძირითადი: -65299 ლარი, ჯარმა: -32 650 ლარი, საურავი: 0 ლარი, სულ: -97 949 ლარი. **საფუძველი:** საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 61-ე მუხლი; ბრძანება №4---- თარიღი 03.12.2014 წელი. განიმარტა გასაჩივრების წესი და ვადა.

2.6. შპს „კ-----ს“ (ს/ნ 2-----7) დირექტორმა 2014 წლის 25 დეკემბერს წარადგინა საჩივარი შემოსავლების სამსახურში და მოითხოვა

ბათილად იქნეს ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 10 დეკემბრის №5---- საგადასახადო მოთხოვნა და გაიზარდოს 2014 წლის 03 დეკემბრის №0----- საგადასახადო მოთხოვნით შემცირებული თანხა.

2.7. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 26 მარტის №9--- ბრძანების (შპს „კ-----“ -ს (ს/ნ 2-----7) საჩივრის განუხილველობის თაობაზე) თანახმად, შპს „კ-----ს“ (ს/ნ 2-----7) საჩივარი დარჩა განუხილველი. განიმარტა ბრძანების გასაჩივრების წესი და ვადა.

ბრძანებაში აღინიშნა, რომ შემოსავლების სამსახურის მედიაციის საბჭომ 2015 წლის 19 მარტის სხდომაზე (ოქმი №--) განიხილა შპს „კ-----ს“ (ს/ნ 2-----7) 2014 წლის 25 დეკემბრის საჩივარი, რომლითაც გადამხდელი არ ეთანხმება 2013 წლის 10 დეკემბრის №5---- და 2014 წლის 03 დეკემბრის საგადასახადო მოთხოვნებს.

საქმის განხილვის ეტაპზე დადგინდა, რომ გადასახადის გადამხდელის მიერ 2013 წლის 10 დეკემბრის N5---- საგადასახადო მოთხოვნის გაუქმების მოთხოვნით საჩივარი წარმოდგენილი იყო 2013 წლის 20 დეკემბერს, რომელიც შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 10 თებერვლის N7--- ბრძანებით, ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 301-ე მუხლის „ზ“ ქვეპუნქტის საფუძველზე განიმარტა, რომ ვინაიდან, არსებობს იმავე მომჩივნის მიმართ იმავე დავის საგანზე იმავე ორგანოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილება, წარმოდგენილი საჩივარი 2013 წლის 10 დეკემბრის 5---- საგადასახადო მოთხოვნის გაუქმების ნაწილში უნდა დარჩეს განუხილველი.

საქმის მასალებით ირკვეოდა, რომ აუდიტის დეპარტამენტმა განხორციელა შპს „კ-----ს“ (ს/ნ 2-----7) გასვლითი (სრული) საგადასახადო შემოწმება. შემოწმების შედეგებზე გამოცემული 2013 წლის 10 დეკემბრის N5---- საგადასახადო მოთხოვნით გადამხდელს დამატებით დაერიცხა სულ - 268 103.6 ლარი, მათ შორის: ძირითადი გადასახადის სახით - 124 186 ლარი, ჯარიმა - 62 561 ლარი, საურავი - 81 356.6 ლარი. გადამხდელი არ დაეთანხმა შემოწმების შედეგებს და საჩივრით მიმართა შემოსავლების სამსახურს. მედიაციის საბჭომ 2014 წლის 30 იანვარს გამართულ სხდომაზე განიხილა წარმოდგენილი საჩივარი და მიიჩნია, რომ იგი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, კერძოდ: 1) მეორე და მესამე საკითხებთან დაკავშირებით, საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ. აუდიტის დეპარტამენტს დაევალა, საწარმოს მიერ რეალიზებული წილის ღირებულების განსაზღვრის მიზნით, დამატებით მიაწოდოს ლევან სამხარაულის სახელობის სასამართლო ექსპერტიზის ეროვნული ბიუროს დაზუსტებული ინფორმაცია შესაფასებელი წილების თაობაზე (მათ შორის გადამხდელის მიერ წარმოდგენილი ალტერნატიული ექსპერტიზის დასკვნა) და აღნიშნული ინფორმაციის გათვალისწინებით, შემოწმების აქტის

საფუძველზე დარიცხული თანხების კორექტირება. 2) მეოთხე საკითხთან დაკავშირებით, საჩივარი დაკმაყოფილდა. აუდიტის დეპარტამენტს დაევალა, შპს „ს-----“-ზე მიყიდული კომერციული ფართის ექსპერტიზით განსაზღვრული ფასის საფუძველზე საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე დარიცხული თანხების სრულად შემცირება. 3) ამავე ბრძანების სარეზოლუციო ნაწილის მე-2 და მე-3 პუნქტების შესრულების შედეგების გათვალისწინებით, დადგენილ იქნა გადასახადის გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე კორექტირების განხორციელება. 4) დანარჩენ ნაწილში საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 10 თებერვლის N7--- ბრძანების საფუძველზე, 2014 წლის 01 დეკემბერს შედგა დასკვნა და გამოიცა 2014 წლის 03 დეკემბრის N0----- საგადასახადო მოთხოვნა.

დასკვნის თანახმად შემოსავლების სამსახურის მედიაციის საბჭოს გადაწყვეტილების შესაბამისად გამოცემული 2014 წლის 10 თებერვლის N7--- ბრძანების საფუძველზე, სასამართლო ექსპერტიზის ეროვნული ბიუროდან მიღებული 2014 წლის 03 ნოემბრის ფინანსური ექსპერტიზის დასკვნისა და გადამხდელის მიერ დამატებით წარმოდგენილ ინფორმაციაზე/დოკუმენტაციაზე დაყრდნობით განხორციელდა გაანგარიშება, კერძოდ:

გასაჩივრებულ პირველ და მეოთხე საკითხებთან დაკავშირებით გადამხდელის მიერ დამატებით წარმოდგენილ ინფორმაციაზე/დოკუმენტაციაზე დაყრდნობით გაანგარიშების შედეგად 2007 და 2008 წლების საანგარიშო პერიოდებზე შემოწმების აქტით შემცირებული ზარალი დაექვემდებარა აღდგენას სულ 60 356 ლარის ოდენობით.

გასაჩივრებულ მეორე და მესამე საკითხებთან დაკავშირებით, წილის რეალიზაციით მიღებული შემოსავლის დადგენის მიზნებისათვის გამოყენებულ იქნა სასამართლო ექსპერტიზის ბიუროს 2014 წლის 03 ნოემბრის ფინანსური ექსპერტიზის დასკვნა N0----- და შესაბამისი თანხებით შემცირებული იქნა განხორციელებული დარიცხვები 2010 და 2011 წლების საანგარიშო პერიოდებზე სულ 77 205 ლარით, მათ შორის ძირითადი გადასახადი - 51 470 ლარი, ჯარიმა - 25 735 ლარი.

გასაჩივრებულ მეხუთე საკითხთან დაკავშირებით საგადასახადო შემოწმების აქტით დარიცხული თანხები უცვლელი დარჩა.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, წინამდებარე დასკვნის საფუძველზე, შემცირებას დაექვემდებარა 2013 წლის 05 დეკემბრის აქტით დასარიცხი თანხები, სულ 97 949 ლარი, მათ შორის: გადასახადის ძირითად ნაწილში - 65 229 ლარი და ჯარიმა - 32 650 ლარი. გადასახადების მიხედვით შემცირებას დაექვემდებარა: მოგების გადასახადში სულ - 90 787 ლარი,

მათ შორის: ძირითადი გადასახადი - 60 524 ლარი და ჯარიმა - 30 650 ლარი. დღგ-ში შემცირებას დაექვემდებარა სულ - 7 162 ლარი, მათ შორის: ძირითადი გადასახადი - 4 775 ლარი და ჯარიმა - 2 387 ლარი. ამასთან, მოგების გადასახადის მიმდინარე გადასახდელების სახით შესაბამისი ვადების მიხედვით შემცირებას/დარიცხვას დაექვემდებარა სულ - 60 5224 ლარი.

მედიაციის საბჭომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 301-ე მუხლის „თ“ პუნქტზე და განმარტა, რომ ვინაიდან, გასაჩივრებული გადაწყვეტილება გამოცემულია იმავე პირის მიმართ იმავე დავის განმხილველი ორგანოს - შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 10 თებერვლის N7--- ბრძანების აღსრულების მიზნით და გასაჩივრებული ადმინისტრაციული აქტის შინაარსი შეესაბამება დავის განხილვისას მიღებული გადაწყვეტილების შინაარსს, წარმოდგენილი საჩივარი უნდა დარჩეს განუხილველი. სამართლებრივი საფუძველი: საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 301-ე მუხლის „თ“ ქვეპუნქტები 304-ე მუხლები.

2.8. 2015 წლის 20 მაისს შპს „კ-----ს“ (ს/ნ 2-----7) დირექტორმა წარადგინა საჩივარი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოში და მოითხოვა ბათილად იქნეს ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 10 დეკემბრის №5---- საგადასახადო მოთხოვნა, შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 26 მარტის №9--- ბრძანება და მოხდეს გაყიდული წილის რეალიზაციის ღირებულების განსაზღვრა ალტერნატიული საექსპერტო დასკვნის საფუძველზე.

2.9. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2015 წლის 14 აგვისტოს გადაწყვეტილებით (საჩივარი №1-----) საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. განიმარტა გადაწყვეტილების გასაჩივრების წესი და ვადა. გადაწყვეტილებაში მიეთითა: **მომჩივანი:** შპს „კ-----“ (ს/ნ 2-----7); **შემმოწმებელი:** აუდიტის დეპარტამენტი; **დავის საგანი:** 1) რეალიზებული წილის ღირებულების ექსპერტიზის დასკვნით განსაზღვრული საბაზრო ფასის მართლზომიერება, 2) შემოსავლების სამსახურის მიერ საჩივრის განუხილველად დატოვება; **გასაჩივრებული გადაწყვეტილება:** 1) აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 03 დეკემბრის N0----- საგადასახადო მოთხოვნა 2) აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 10 დეკემბრის №5---- საგადასახადო მოთხოვნა; 3) შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 26 მარტის N9--- ბრძანება; **დარიცხული თანხები:** 268 103.6 ლარი, მათ შორის: **დღგ** - 14 603.06 ლარი (ძირითადი - 4 127 ლარი, ჯარიმა- 2 387 ლარი, საურავი- 8 089.06 ლარი; **მოგების გადასახადი** - 250 914 ლარი (ძირითადი - 119 591 ლარი, ჯარიმა- 59 796 ლარი, საურავი- 71 527 ლარი; **საშემოსავლო გადასახადი** - 878.97 ლარი (საურავი); **ქონების გადასახადი** - 188.62 ლარი (საურავი); **არასასოფლო მიწის გადასახადი** - 1 529 ლარი (ძირითადი - 479 ლარი, ჯარიმა- 378 ლარი,

საურავი- 672 ლარი; **შემცირებული თანხა:** 97 949 ლარი, მათ შორის: **დღგ** - 7 162 ლარი (ძირითადი - 4 775 ლარი, ჯარიმა- 2 387 ლარი; **მოგების გადასახადი** - 90 787 ლარი (ძირითადი - 60 524 ლარი, ჯარიმა- 30 263 ლარი; **პროცედურული გარემოებები:** სადავო საკითხები (ფაქტების აღწერა, შემოსავლების სამსახურის არგუმენტაცია, მომჩივანის არგუმენტაცია).

დავების განხილვის საბჭომ მხარეთა არგუმენტაციისა და წარმოდგენილი დოკუმენტაციის განხილვის შედეგად, მიიჩნია, რომ სსკ-ის 73.6, 18.11.“ა“, 102.1.“ბ“. 304.1.“გ“, 305.2. მუხლებისა და შემოწმების აქტის თანახმად, ვინაიდან გარიგება განხორციელდა ურთიერთდამოკიდებულ პირებს შორის, რასაც სადავოდ არ ხდის არც მომჩივანი, შემოწმების მიერ დაბეგვრის მიზნებისათვის გათვალისწინებული იყო საბაზრო ფასი და სხვაობა დაემატა 2011 წლის ერთობლივ შემოსავალს. ხოლო საბაზრო ფასი განისაზღვრა ლევან სამხარაულის სახელობის სასამართლო ექსპერტიზის ეროვნული ბიუროს 2013 წლის 06 აგვისტოს NO----- ექსპერტიზის დასკვნის საფუძველზე.

მიეთითა შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 10 თებერვლის N7--- ბრძანებაზე, რომლის თანახმად, სადავო საკითხთან დაკავშირებით გადამხდელის მიერ წარმოდგენილია შპს „ფ-----“ მიერ გაცემული ალტერნატიული დასკვნა საწარმოს მიერ რეალიზებული წილების ღირებულების განსაზღვრის თაობაზე, რომელიც განსხვავდება შემოწმებით დანიშნული ექსპერტიზის დასკვნის მიხედვით დაფიქსირებული ღირებულებისაგან. საბჭომ გაიზიარა გადამხდელის პოზიცია იმასთან დაკავშირებით, რომ აუდიტის დეპარტამენტის მიერ ექსპერტიზისათვის წარდგენილი ინფორმაცია არ იყო სრულყოფილი, რამაც გავლენა იქონია რეალიზებული წილის ღირებულების განსაზღვრისას და აღნიშნა, რომ აუდიტის დეპარტამენტს უნდა დაევალოს საწარმოს მიერ რეალიზებული წილის ღირებულების განსაზღვრის მიზნით, დამატებით მიაწოდოს ლევან სამხარაულის სახელობის სასამართლო ექსპერტიზის ეროვნული ბიუროს დაზუსტებული ინფორმაცია შესაფასებელი წილების თაობაზე (მათ შორის გადამხდელის მიერ წარმოდგენილი ალტერნატიული ექსპერტიზის დასკვნა) და აღნიშნული ინფორმაციის გათვალისწინებით ექსპერტიზის მიერ მოწოდებულ ინფორმაციაზე დაყრდნობით, განახორციელოს საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე დარიცხული თანხების კორექტირება.

შემოსავლების სამსახურის ზემოაღნიშნული გადაწყვეტილების აღსრულების მიზნით შედგა აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 01 დეკემბრის დასკვნა, რომლის თანახმად, წილის რეალიზაციით მიღებული შემოსავლის დადგენის მიზნებისათვის გამოყენებული იყო სასამართლო ექსპერტიზის ეროვნული ბიუროს 2014 წლის 03 ნოემბრის ფინანსური ექსპერტიზის დასკვნა NO----- და შესაბამისი თანხებით შემცირდა

განხორციელებული დარიცხვები 2010 და 2011 წლების საანგარიშო პერიოდებზე სულ 77 205 ლარით. მათ შორის: ძირითადი გადასახადი 51 470 ლარი, ჯარიმა - 25 735 ლარი.

გაანგარიშების შედეგები მომჩივნის მიერ გასაჩივრდა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2015 წლის 26 მარტის N9--- ბრძანებით განუხილველი დარჩა იმ მოტივით, რომ გასაჩივრებული ადმინისტრაციული აქტის შინაარსი შეესაბამება დავის განხილვისას მიღებული გადაწყვეტილების შინაარსს და იგი გამოცემულია შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 10 თებერვლის N7--- ბრძანების აღსრულების მიზნით.

საზოგადოება არ ეთანხმება ლ. სამხარაულის სასამართლო ექსპერტიზის ეროვნული ბიუროს შეფასების დასკვნებს და ამ დასკვნების საფუძველზე განხორციელებულ დარიცხვებს.

საბჭომ მიიჩნია, რომ ურთიერთდამოკიდებულ პირზე რეალიზებული წილის საბაზრო ფასის განსაზღვრა შეესაბამება საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნებს, რაც შეეხება წილის საბაზრო ფასს, აღნიშნული შემოწმებით განისაზღვრა ექსპერტიზის დასკვნის საფუძველზე, რომელიც შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 10 თებერვლის N7--- ბრძანების შესაბამისად დაექვემდებარა გაანგარიშებას ექსპერტიზის ახალი დასკვნის საფუძველზე. ამგვარად, შემოსავლების სამსახური მიერ საჩივრის განუხილველად დატოვება შეესაბამება საგადასახადო კანონმდებლობის მოთხოვნებს და საჩივრის დაკმაყოფილების საფუძველი არ არსებობს.

დასკვნები სამართლებრივ გარემოებებთან დაკავშირებით სასამართლომ განმარტა შემდეგი:

2.10. საქართველოს კონსტიტუციის 42.1. მუხლის თანახმად, ყოველ ადამიანს უფლება აქვს თავის უფლებათა და თავისუფლებათა დასაცავად მიმართოს სასამართლოს.

2.11. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.2. მუხლის თანახმად, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის დადგენილი, ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში გამოიყენება საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის დებულებები. ამ კოდექსის 22.1. მუხლის თანახმად, სარჩელი შეიძლება აღიძრას ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის მოთხოვნით. ამ კოდექსის 24.1. მუხლის თანახმად, სარჩელი შეიძლება აღიძრას ისეთი მოქმედების განხორციელების ან ისეთი მოქმედებისაგან თავის შეკავების მოთხოვნით, რომელიც არ გულისხმობს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემას.

2.12. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 1.1. მუხლის

თანახმად, ეს კოდექსი განსაზღვრავს ადმინისტრაციული ორგანოების მიერ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემის და აღსრულების, ადმინისტრაციული საჩივრის და განცხადების განხილვის, ადმინისტრაციული გარიგების მომზადების, დადებისა და შესრულების წესს. ამ კოდექსის მე-2.1.„დ“ მუხლის თანახმად, ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი წამოადგენს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ ადმინისტრაციული კანონმდებლობის საფუძველზე გამოცემულ ინდივიდუალურ-სამართლებრივ აქტს, რომელიც აწესებს, ცვლის, წყვეტს ან ადასტურებს პირის ან პირთა შეზღუდული წრის უფლებებსა და მოვალეობებს. ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ სამართლებრივ აქტად ჩაითვლება აგრეთვე ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილება მის უფლებამოსილებას მიკუთვნებული საკითხის დაკმაყოფილებაზე განმცხადებლისათვის უარის თქმის შესახებ, ასევე ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ გამოცემული ან დადასტურებული დოკუმენტი, რომელსაც შეიძლება მოჰყვეს სამართლებრივი შედეგები.

2.13. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 64.1. მუხლის თანახმად, საგადასახადო მოთხოვნა არის საგადასახადო ორგანოს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი, რომლის შესრულებაც სავალდებულოა ამ კოდექსით დადგენილი წესი.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ აღნიშნა, რომ განსახილველ შემთხვევაში სადავოდ გამხდარი სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 10 დეკემბრის N5---- საგადასახადო მოთხოვნა, სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 26 მარტის N9--- ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დაკავშირების განხილვის საბჭოს 2015 წლის 14 აგვისტოს №1----- გადაწყვეტილება, წარმოადგენენ საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 2.1.„დ“ მუხლით რეგლამენტირებულ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტებს, რომელთა შესაბამისობას მოქმედ კანონმდებლობასთან უნდა შემოწმდეს ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით განსახილველი დავის ფარგლებში.

2.14. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის პირველი მუხლის თანახმად, ეს კოდექსი საქართველოს კონსტიტუციის შესაბამისად განსაზღვრავს საქართველოს საგადასახადო სისტემის ფორმირებისა და ფუნქციონირების ზოგად პრინციპებს, აწესრიგებს საქართველოს საბაჟო საზღვარზე მგზავრის, საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალების გადაადგილებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს, სამართლებრივ ურთიერთობაში მონაწილე პირის, გადასახადის გადამხდელისა და უფლებამოსილი ორგანოს სამართლებრივ მდგომარეობას, განსაზღვრავს საგადასახადო სამართალდარღვევის სახეებს, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის

პასუხისმგებლობას, უფლებამოსილი ორგანოსა და მისი თანამდებობის პირების არამართლზომიერ ქმედებათა გასაჩივრების წესსა და პირობებს, საგადასახადო დავის გადაწყვეტის წესს, არეგულირებს საგადასახადო ვალდებულების შესრულებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს.

ამ კოდექსის 2.2. მუხლის თანახმად, გადასახადებით დაბეგვრისათვის გამოიყენება საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დღისათვის მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვალდებულებათა შეუსრულებლობის ან არაჯეროვნად შესრულების შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელს ეკისრება ამ კოდექსით ან/და საქართველოს სხვა საკანონმდებლო აქტებით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობა.

2.15. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 136.1. მუხლის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია სწორად და დროულად აღრიცხოს შემოსავლები და ხარჯები დოკუმენტურად დადასტურებულ მონაცემთა საფუძველზე, ამ თავით გათვალისწინებული მეთოდების გამოყენებით და მიაკუთვნოს იმ საანგარიშო პერიოდს, რომელშიც მოხდა მათი მიღება და გაწევა. ამ ნორმის მესამე ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია სრულად აღრიცხოს თავის საქმიანობასთან დაკავშირებული ყველა ოპერაცია, რათა გარანტირებული იყოს კონტროლი მათ დაწყებაზე, მიმდინარეობასა და დასრულებაზე.

ამ კოდექსის 100.1. მუხლის შესაბამისად, რეზიდენტის ერთობლივი შემოსავალი შედგება საქართველოში არსებული წყაროდან და საქართველოს ფარგლების გარეთ მიღებული შემოსავლებისაგან. ამ ნორმის მე-3 ნაწილით, ერთობლივ შემოსავალს განეკუთვნება ნებისმიერი ფორმით ან/და საქმიანობით მიღებული შემოსავალი, კერძოდ: ა) ხელფასის სახით მიღებული შემოსავლები; ბ) ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსავლები, რომლებიც დაკავშირებული არ არის დაქირავებით მუშაობასთან; გ) სხვა შემოსავლები, რომლებიც დაკავშირებული არ არის დაქირავებით მუშაობასთან და ეკონომიკურ საქმიანობასთან.

ამ კოდექსის 102.1. მუხლით, ეკონომიკური საქმიანობით მიღებულ შემოსავლებს განეკუთვნება: ა) საქონლის/მომსახურების მიწოდებით მიღებული შემოსავლები; ბ) აქტივების რეალიზაციით მიღებული ნამეტი შემოსავალი;

ამ კოდექსის 105.1. მუხლის თანახმად, ერთობლივი შემოსავლიდან გამოიქვითება ყველა ხარჯი, რომელიც დაკავშირებულია მის მიღებასთან, გარდა იმ ხარჯებისა, რომლებიც ამ კოდექსის თანახმად გამოქვითვას არ

ექვემდებარება, ხოლო ამავე მუხლის მეორე ნაწილის თანახმად, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული, ყველა ხარჯი დოკუმენტურად უნდა იყოს დადასტურებული.

ამ კოდექსის 255.7. მუხლის შესაბამისად, საჭიროების შემთხვევაში, საგადასახადო კონტროლის კონკრეტული მოქმედების განხორციელების მიზნით შესაძლებელია მოწვეულ იქნეს სპეციალისტი/ექსპერტი.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 19.1. მუხლით, ურთიერთდამოკიდებულ პირებად ითვლებიან ის პირები, რომელთა შორის განსაკუთრებულ ურთიერთობათა არსებობამ შეიძლება გავლენა მოახდინოს მათი ან მათ მიერ წარმოდგენილი პირების საქმიანობის პირობებზე ან ეკონომიკურ შედეგებზე.

ამ კოდექსის 73.6 მუხლის თანახმად, ურთიერთდამოკიდებულ პირებს შორის გარიგებისას შემოსავლები და ხარჯები ისე უნდა განაწილდეს, როგორც დამოუკიდებელ პირებს შორის დადებული გარიგების დროს.

ამ კოდექსის მე-18 მუხლის მე-11 ნაწილის "ა" ქვეპუნქტის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, გადასახადებით დაბეგვრის მიზნებისათვის გამოიყენოს საბაზრო ფასი შემდეგ შემთხვევებში: ა) თუ გარიგება განხორციელდა ურთიერთდამოკიდებულ პირებს შორის, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც მათი ურთიერთდამოკიდებულება გავლენას არ ახდენს ასეთი გარიგების შედეგებზე. ამავე ნაწილის "ბ" ქვეპუნქტის შესაბამისად, თუ საგადასახადო ორგანო საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი წესის შესაბამისად ასაბუთებს, რომ გარიგების მონაწილეებს შორის განცხადებული ფასი განსხვავდება ფაქტობრივი ფასისაგან, ხოლო "გ" ქვეპუნქტის თანახმად, თუ პირმა საქონელი მიაწოდა ან/და მომსახურება გაუწია ტურისტული ზონის მეწარმე სუბიექტს.

ამ კოდექსის 203-ე მუხლის თანახმად, მიწაზე ქონების გადასახადის გადამხდელია პირი საგადასახადო წლის 1 აპრილის მდგომარეობით: ა) მის საკუთრებაში არსებულ მიწაზე; ბ) სახელმწიფო საკუთრებაში არსებულ მიწაზე, რომლითაც სარგებლობს ან რომელსაც ფლობს იგი; გ) მის მფლობელობაში ან/და სარგებლობაში არსებულ, გარდაცვლილი პირის სახელზე რეგისტრირებულ მიწის ნაკვეთზე, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც მიწის ნაკვეთით სარგებლობა ხორციელდება იჯარის, ქირის, უზუფრუქტის ან სხვა ამგვარი სახის ხელშეკრულების საფუძველზე.

2.16. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (ძალადაკარგულია 2011 წლის 01 იანვრიდან დაწყებული საგადასახადო პერიოდებისათვის, საქართველოს 17.08.2010 N3591 კანონით) 177.1. მუხლის თანახმად, ერთობლივი შემოსავლიდან გამოიქვითება ყველა დოკუმენტურად დადასტურებული ხარჯი, რომელიც დაკავშირებულია მის მიღებასთან,

გარდა: ა) ამ კოდექსის 211-ე მუხლის მიხედვით ძირითად საშუალებათა შეძენის, დადგმისა და სხვა კაპიტალიზებადი ხარჯებისა, როდესაც არ არსებობს ამ კოდექსის 183-ე მუხლის მე-13 ნაწილით გათვალისწინებული შემთხვევები, ბ) იმ ხარჯებისა, რომლებიც, ამ კოდექსის 178-ე მუხლისა და ამ თავის სხვა დებულებათა თანახმად, გამოქვითვას არ ექვემდებარება.

ამ კოდექსის (ძალადაკარგულია 2011 წლის 01 იანვრიდან დაწყებული საგადასახადო პერიოდებისათვის, საქართველოს 17.08.2010 N3591 კანონით) 116.1. მუხლით, საჭიროების შემთხვევაში, ადმინისტრირების ღონისძიებათა გატარების დროს შეიძლება დაინიშნოს ექსპერტიზა. ამავე მუხლის მეორე ნაწილის თანახმად, ექსპერტიზა ინიშნება, თუ საგადასახადო შემოწმებისას წამოჭრილი საკითხები მოითხოვს სპეციალურ ცოდნას მეცნიერებაში, ხელოვნებაში, ტექნიკაში ან სხვა სფეროებში. მითითებული ნორმის მეოთხე ნაწილის თანახმად, ექსპერტიზა ინიშნება საგადასახადო ორგანოს უფროსის/მისი მოადგილის ბრძანებით.

ამ კოდექსის (ძალადაკარგულია 2011 წლის 01 იანვრიდან დაწყებული საგადასახადო პერიოდებისათვის, საქართველოს 17.08.2010 N3591 კანონით) 22.10., „ა“ მუხლის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფროსს/მის მოადგილეს უფლება აქვს გამოიტანოს მოტივირებული წერილობითი გადაწყვეტილება გადასახადებით დაბეგვრის მიზნებისათვის საბაზრო ფასის გამოყენების შესახებ, თუ გარიგება განხორციელდა ურთიერთდამოკიდებულ პირებს შორის, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც მათი ურთიერთდამოკიდებულება გავლენას არ ახდენს ასეთი გარიგების შედეგებზე. ამ ნორმის მეორე ნაწილის საფუძველზე, საქონლის/მომსახურების საბაზრო ფასად ითვლება ფასი, რომელიც ყალიბდება საქონლის/მომსახურების ბაზარზე იდენტური (ხოლო მისი არარსებობის შემთხვევაში – მსგავსი) საქონლის/მომსახურების მოთხოვნისა და მიწოდების ურთიერთხემოქმედების შედეგად და შესაბამის ბაზარზე იმ პირებს შორის დადებული გარიგების საფუძველზე, რომლებიც ამ კოდექსის 23-ე მუხლის მიხედვით არ არიან ურთიერთდამოკიდებული პირები. ურთიერთდამოკიდებულ პირებს შორის გარიგება მხედველობაში მიიღება მხოლოდ იმ პირობით, რომ მათი ურთიერთდამოკიდებულება გავლენას არ მოახდენს ასეთი გარიგების შედეგებზე.

ამ კოდექსის (ძალადაკარგულია 2011 წლის 01 იანვრიდან დაწყებული საგადასახადო პერიოდებისათვის, საქართველოს 17.08.2010 N3591 კანონით) 23.1. მუხლით (მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 19.1. მუხლი), ურთიერთდამოკიდებულ პირებად ითვლებიან ის პირები, რომელთა შორის განსაკუთრებულ ურთიერთობათა არსებობამ შეიძლება გავლენა მოახდინოს მათი ან მათ მიერ წარმოდგენილი პირების საქმიანობის პირობებზე ან ეკონომიკურ შედეგებზე.

ამ კოდექსის (ძალადაკარგულია 2011 წლის 01 იანვრიდან დაწყებული

საგადასახადო პერიოდებისათვის, საქართველოს 17.08.2010 N3591 კანონით) 132.1. მუხლით, პირის მიერ საგადასახადო დეკლარაციაში/გაანგარიშებაში გადასახადის თანხის 50 პროცენტამდე შემცირება, – იწვევს პირის დაჯარიმებას შემცირებული გადასახადის თანხის 50 პროცენტის ოდენობით. ამავე მუხლის მეორე ნაწილის საფუძველზე, პირის მიერ საგადასახადო დეკლარაციაში/გაანგარიშებაში გადასახადის თანხის 50 პროცენტით ან მეტი ოდენობით შემცირება, - იწვევს პირის დაჯარიმებას შემცირებული გადასახადის თანხის 75 პროცენტის ოდენობით.

ამ კოდექსის (ძალადაკარგულია 2011 წლის 01 იანვრიდან დაწყებული საგადასახადო პერიოდებისათვის, საქართველოს 17.08.2010 N3591 კანონით) 272.6 მუხლის (მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 203-ე მუხლი) თანახმად, საქართველოს ან უცხოური საწარმოსთვის, ორგანიზაციისთვის ან/და ფიზიკური პირისთვის გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია საგადასახადო წლის 1 აპრილის მდგომარეობით: ა) საკუთრებაში არსებული მიწა, ბ) კანონით გათვალისწინებულ სარგებლობაში ან ფაქტობრივ მფლობელობაში მყოფი, სახელმწიფო საკუთრებაში არსებული მიწა.

ამ კოდექსის (ძალადაკარგულია 2011 წლის 01 იანვრიდან დაწყებული საგადასახადო პერიოდებისათვის, საქართველოს 17.08.2010 N3591 კანონით) 274.1. მუხლით, ქონების გადასახადის საგადასახადო პერიოდად ითვლება კალენდარული წელი. ამავე მუხლის მეორე ნაწილის საფუძველზე, თუ ფიზიკური პირის მიერ დასაბეგრი ქონება, გარდა მიწისა, შეძენილი, რეალიზებული (გასხვისებული ან განადგურებული) ან შეძენილი და რეალიზებული (გასხვისებული ან განადგურებული) იქნა კალენდარული წლის დაწყების შემდეგ, ამ წელს საგადასახადო პერიოდი ამ ქონების გადასახადზე განისაზღვრება გადასახადის გადამხდელის საკუთრებაში ქონების ყოფნის დროის პროპორციულად. მითითებული ნორმის მესამე ნაწილის შესაბამისად, დასაბეგრი მიწის, ასევე სხვა დასაბეგრი ქონების მიხედვით განსაზღვრული დაბეგვრის ობიექტებისათვის ქონების გადასახადს გამოიანგარიშებს გადასახადის გადამხდელი საწარმო/ორგანიზაცია.

ამ კოდექსის (ძალადაკარგულია 2011 წლის 01 იანვრიდან დაწყებული საგადასახადო პერიოდებისათვის, საქართველოს 17.08.2010 N3591 კანონით) 275.8. მუხლით, საწარმო/ორგანიზაცია ქონების გადასახადის დეკლარაციას საგადასახადო აღრიცხვის ადგილის მიხედვით საგადასახადო ორგანოს წარუდგენს არა უგვიანეს კალენდარული წლის 1 აპრილისა. დეკლარაციაში მონაცემები დასაბეგრი მიწის შესახებ შეიტანება მიმდინარე საგადასახადო წლის მიხედვით, ხოლო სხვა დასაბეგრი ქონების შესახებ – წინა საგადასახადო წლის მიხედვით.

2.17. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 301-ე მუხლის „თ“ ქვეპუნქტის თანახმად, დავის განმხილველი ორგანო საჩივარს არ

განიხილავს, თუ: თ) გასაჩივრებული გადაწყვეტილება გამოცემულია იმავე პირის მიმართ იმავე დავის განმხილველი ორგანოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილების შესაბამისად;

ამ კოდექსის 304-ე მუხლის პირველი ნაწილის „დ“ ქვეპუნქტის თანახმად, დავის განმხილველი ორგანო უფლებამოსილია განუხილველად დატოვოს საჩივარი.

საქმის მასალების მიხედვით, სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ: შპს „კ-----ს“ სადავო თანხები დაერიცხა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის გასვლითი საგადასახადო შემოწმების 2013 წლის 05 დეკემბრის აქტის საფუძველზე. შემოწმებამ მოიცვა 01.06.2006 წლიდან 01.01.2012 წლამდე პერიოდი, წლიური მოგების და ქონების გადასახადის ნაწილში 2006, 2007, 2008, 2009, 2010 და 2011 წლების საანგარიშო პერიოდები. ამ აქტის საფუძველზე გამოიცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 10.12.2013 წლის №6---- ბრძანება და 10.12.2013 წლის №5---- საგადასახადო მოთხოვნა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 10 დეკემბრის №5---- საგადასახადო მოთხოვნით, გადასახადის გადამხდელს, სულ გადასახდელად დაერიცხა 268 103.6 ლარი (ძირითადი: 124186 ლ, ჯარიმა: 62 561 ლ, საურავი: 8 356.6 ლ), რაც გასაჩივრებული იქნა გადასახადის გადამხდელის მიერ სსიპ შემოსავლების სამსახურში.

სასამართლომ გაიზიარა მოპასუხე სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 26 მარტის №9--- ბრძანებასა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2015 წლის 14 აგვისტოს №1----- გადაწყვეტილებაში გამოთქმული მოსაზრებები დავის (შპს „კ-----ს“ 2014 წლის 25 დეკემბრის საჩივარი) განუხილველად დატოვების თაობაზე და აღნიშნავს, რომ საქმის მასალებით დასტურდება, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 10 დეკემბრის №5---- საგადასახადო მოთხოვნის შესაბამისობა კანონთან ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით შესწავლილი იქნა სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ შპს „კ-----ს“ საჩივრების (20.12.2013 წლის და 25.12.2014 წლის) საფუძველზე. საგულისხმოა, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 10 თებერვლის №7--- ბრძანებით საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ, აუდიტის დეპარტამენტს დაევალა: ა) საწარმოს მიერ რეალიზებული წილის ღირებულების განსაზღვრის მიზნით, დამატებით მიაწოდოს ლევან სამხარაულის სახელობის სასამართლო ექსპერტიზის ეროვნული ბიუროს დაზუსტებული ინფორმაცია შესაფასებელი წილების თაობაზე (მათ შორის გადამხდელის მიერ წარმოდგენილი ალტერნატიული ექსპერტიზის დასკვნა) და აღნიშნული ინფორმაციის გათვალისწინებით ექსპერტიზის მიერ მოწოდებულ ინფორმაციაზე დაყრდნობით განახორციელოს საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე დარიცხული თანხების კორექტირება (მე-2 პუნქტი); ბ) შპს

„ს-----“-ზე მიყიდული კომერციული ფართის ექსპერტიზით განსაზღვრული ფასის საფუძველზე საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე დარიცხული თანხების სრულად შემცირება (მე-3 პუნქტი), ამასთანავე განიმარტა, რომ ამ ბრძანების სარეზოლუციო ნაწილის მე-2 და მე-3 პუნქტების შესრულების შედეგების გათვალისწინებით, განხორციელდეს გადასახადის გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე კორექტირება (მე-4 პუნქტი). დანარჩენ ნაწილში საჩივარი არ დაკმაყოფილდა (მე-5 პუნქტი).

საქმის მასალებით, აგრეთვე დასტურდება, რომ შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 10 თებერვლის №7--- ბრძანების აღსრულების მიზნით შედგა აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 01 დეკემბრის დასკვნა, რომლის თანახმად, წილის რეალიზაციით მიღებული შემოსავლის დადგენის მიზნებისათვის გამოყენებულ იქნა სასამართლო ექსპერტიზის ეროვნული ბიუროს 2014 წლის 03 ნოემბრის ფინანსური ექსპერტიზის N0----- დასკვნა და შესაბამისი თანხებით შემცირდა განხორციელებული დარიცხვები 2010 და 2011 წლების საანგარიშო პერიოდებზე სულ 77 205 ლარით. მათ შორის: ძირითადი გადასახადი 51 470 ლარი, ჯარიმა - 25 735 ლარი. ამ გაანგარიშების შედეგები მოსარჩელემ 2014 წლის 25 დეკემბერს გაასაჩივრა შემოსავლების სამსახურში, რაც შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 26 მარტის N9--- ბრძანებით დარჩა განუხილველი იმ მოტივით, რომ გასაჩივრებული ადმინისტრაციული აქტის შინაარსი შეესაბამება დავის განხილვისას მიღებული გადაწყვეტილების შინაარსს და იგი გამოცემულია შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 10 თებერვლის N7--- ბრძანების აღსრულების მიზნით.

ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიამ აღნიშნა, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 26 მარტის №9--- ბრძანება, უცვლელად იქნა დატოვებული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2015 წლის 14 აგვისტოს გადაწყვეტილებით (საჩივარი №1-----), შპს „კ-----ს“ საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. საბჭომ მიიჩნია, რომ ურთიერთდამოკიდებულ პირზე რეალიზებული წილის საბაზრო ფასის განსაზღვრა შეესაბამებოდა საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნებს, რაც შეეხებოდა წილის საბაზრო ფასს, აღნიშნული შემოწმებით განისაზღვრა ექსპერტიზის დასკვნის საფუძველზე, რომელიც შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 10 თებერვლის N7--- ბრძანების შესაბამისად დაექვემდებარა გაანგარიშებას ექსპერტიზის ახალი დასკვნის საფუძველზე. ამგვარად, შემოსავლების სამსახურის მიერ საჩივრის განუხილველად დატოვება შეესაბამებოდა საგადასახადო კანონმდებლობის მოთხოვნებს და საჩივრის დაკმაყოფილების საფუძველი არ არსებობდა.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოსარჩელის მიერ სსიპ შემოსავლების სამსახურში შპს „კ-----

-----ს“ 2014 წლის 25 დეკემბრის საჩივარის წარდგენის მომენტიდან არსებობდა იმავე მომჩივნის მიმართ იმავე დავის საგანზე იმავე ორგანოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილება. ამასთანავე, სადავო გადაწყვეტილება გამოიცა იმავე პირის (შპს „კ-----“) მიმართ იმავე დავის განმხილველი ორგანოს - შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 10 თებერვლის N7--- ბრძანების აღსრულების მიზნით, ამასთანავე გასაჩივრებული ადმინისტრაციული აქტის შინაარსი შეესაბამება დავის განხილვისას მიღებული გადაწყვეტილების შინაარსს, შესაბამისად, არსებობდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 301-ე მუხლის „თ“ ქვეპუნქტების საფუძველზე შპს „კ-----ს“ საჩივრის განუხილველად დატოვების ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძველები.

სასამართლოს მოსაზრებით, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 26 მარტის №9--- ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2015 წლის 14 აგვისტოს გადაწყვეტილება (საჩივარი №1-----) გამოცემულია საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსისა და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნათა სრული დაცვით, ვინაიდან არსებობდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 301-ე მუხლის „თ“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებული საფუძველი. ამრიგად, სასამართლო უსაფუძვლობის გამო ვერ გაიზიარებს მოსარჩელის მოსაზრებას აღნიშნულზე.

2.18. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.1. მუხლის თანახმად, თუ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ან მისი ნაწილი კანონს ეწინააღმდეგება და ის პირდაპირ და უშუალო (ინდივიდუალურ) ზიანს აყენებს მოსარჩელის კანონიერ უფლებას, ან ინტერესს ან უკანონოდ ზღუდავს მის უფლებას, სასამართლო ამ კოდექსის 22-ე მუხლში აღნიშნულ სარჩელთან დაკავშირებით გამოიტანს გადაწყვეტილებას ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის შესახებ.

ამ კოდექსის 33¹¹. მუხლის შესაბამისად, თუ ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ რაიმე მოქმედების განხორციელება ან უარი რაიმე მოქმედების განხორციელებაზე უკანონოა და ის პირდაპირ და უშუალო (ინდივიდუალურ) ზიანს აყენებს მოსარჩელის კანონიერ უფლებას ან ინტერესს, სასამართლო ამ კოდექსის 24-ე მუხლში აღნიშნულ სარჩელთან დაკავშირებით გამოიტანს გადაწყვეტილებას, რომლითაც ადმინისტრაციულ ორგანოს ავალებს, განახორციელოს ეს მოქმედება ან თავი შეიკავოს ამ მოქმედების განხორციელებისაგან.

ზემოაღნიშნული სამართლებრივი მსჯელობისა და დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების ურთიერთშეჯერების საფუძველზე, სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოპასუხე ადმინისტრაციული ორგანოების მიერ განხორციელებული ქმედებები სრულ შესაბამისობაშია საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსისა და საქართველოს

საგადასახადო კოდექსის დებულებებთან და ამდენად, არ არსებობს სასარჩელო მოთხოვნის დაკმაყოფილების ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები.

3.1. შპს „კ-----ს“ სააპელაციო საჩივრის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები:

ფაქტობრივი უსწორობები:

აპელანტი განმარტავს, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ საქმე არ იქნა საფუძვლიანად შესწავლილი, რასაც ადასტურებს გადაწყვეტილების აღწერილობით ნაწილში ფაქტების არასრულად, არასწორად მითითება. მოსარჩელის პირვანდელი მოთხოვნა დაზუსტებულ იქნა 2015 წლის 21 სექტემბერს და მოთხოვნილ იქნა ნაწილობრივ ბათილად იქნას ცნობილი შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 10 დეკემბრის N5---- საგადასახადო მოთხოვნა და შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 26 მარტის N9--- ბრძანება, ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2015 წლის 14 აგვისტოს N1----- გადაწყვეტილება მოგების გადასახადის სახით დარიცხული თანხის - 88600 ლარის ნაწილში (მათ შორის, ძირითადი გადასახადი - 59 067 ლარი, ჯარიმა - 29533 ლარი) და მოხდეს გაყიდული წილის რეალიზაციის ღირებულების განსაზღვრა ალტერნატიული საექსპერტო დასკვნის საფუძველზე. შემდგომ ამისა, მოთხოვნა ისევ იქნა დაზუსტებული, რაზეც სასამართლო არ მიუთითებს.

სამართლებრივი უსწორობები:

აპელანტი აღნიშნავს, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 10 თებერვლის N7--- ბრძანებით საწარმოს საჩივრის ნაწილობრივ დაკმაყოფილების შედეგად კომპანიამ ჩაატარა ალტერნატიული ექსპერტიზა, რომლის საფუძველზე ლ. სამხარაულის სახელობის სასამართლო ექსპერტიზის ეროვნული ბიუროს მიერ დაკორექტირდა მომზადებული დასკვნა. გათვალისწინებულ იქნა ალტერნატიული ექსპერტიზის დასკვნის ყველა მუხლი, გარდა შენობის ღირებულებისა. აღნიშნულიდან გამომდინარე, დარიცხული თანხა მხოლოდ ნაწილობრივ შემცირდა. სწორედ ამიტომ, საზოგადოებამ გაასაჩივრა აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 3 დეკემბრის N4---- ბრძანება. გადასახადის გადამხდელმა ქონების საბაზრო ღირებულების (2011 წლის 23 დეკემბრის) დადგენის მიზნით მიმართა დამოუკიდებელ შემფასებელს - შპს „ბ-----“, რომლის შეფასებით ქონების საბაზრო ღირებულება სამხარაულის ექსპერტიზის დასკვნით დადგენილთან შედარებით 35%-ით ნაკლებია. აღნიშნული მტკიცებულება საგადასახადო ორგანომ არ გაითვალისწინა და საჩივარი განუხილველად იქნა დატოვებული.

აპელანტი არ აღიარებს შპს „ქ-----ს“ წილის რეალიზების ანგარიშში 2011

წლის შემოსავლებზე თანხების დამატებას, ვინაიდან ექსპერტიზის ბიუროს მიერ წილის შეფასებისას არ არის გათვალისწინებული ბალანსში 23 დეკემბრის მდგომარეობით დარიცხული 2011 წლის ამორტიზაციის თანხა, რის გამოც საბაზრო ღირებულება მეტი ოდენობით იქნა განსაზღვრული. დავის განხილვისას შემოსავლების სამსახურს განემარტა, რომ ექსპერტიზის ბიუროს მიერ შედგენილი შესაბამისი დასკვნა არ მოიცავს ქონების საბაზრო ფასით შეფასების დამადასტურებელ ფაქტობრივ მტკიცებულებებსა და მეთოდოლოგიას, მისი გათვლის მეთოდს, ასევე, კომპანიის სხვადასხვა ქონების შეფასებისას გამოყენებულ კრიტერიუმებს და შეუძლებელია, თუნდაც ქონების შეფასების განხორციელების პირობებში, ამ ქონების შეფასებული ღირებულება იყოს ზუსტად ის საბალანსო ნარჩენი ღირებულება, რომელიც ამ ქონებას 2011 წლის 1 იანვარს გააჩნდა ამორტიზაციის თანხის დარიცხვის გარეშე. ამასთან, შეუძლებელია ქონების შეფასებისას არ მოხდეს სარდაფის, კიბის უჯრედების, დერეფნებისა და კომერციული ფართების გამიჯვნა, რომელთაც ერთნაირი ღირებულება არ აქვთ. გარდა ამისა, არ იქნა გათვალისწინებული, რომ წილის შეფასებაზე არსებობდა შპს „ე-----“ ალტერნატიული შედასების დასკვნა, რომელიც დეტალურად მოიცავდა ლ. სამხარაულის სახელობის სასამართლო ექსპერტიზის ეროვნული ბიუროს მიერ 2013 წელს შედგენილი საექსპერტო დასკვნით არასწორად დაფიქსირებული საბალანსო მონაცემების აღწერას და ამ მონაცემების გასწორების საფუძველზე ადგენდა გასაყიდი წილის საბაზრო ღირებულებას. სწორედ ეს დასკვნა გადაუგზავნა შემოსავლების სამსახურმა ექსპერტიზის ბიუროს, მის მიერ შედგენილ დასკვნაში კორექტირების შეტანის მიზნით.

აპელანტი აღნიშნავს, რომ ექსპერტიზის ბიუროს, ქონების საბაზრო ფასით შეფასების შემთხვევაში, უნდა მოეხდინა ქონების გაუფასურება. საწარმო მიუთითებს, რომ 2007 და 2008 წელს არსებული ფასები 2011 წელს გაცილებით შემცირებულია, რის მიუხედავადაც, ლ. სამხარაულის სახელობის სასამართლო ექსპერტიზის ეროვნული ბიუროს დასკვნით, 2011 წლის 23 დეკემბერს მიწა ღირდა იმდენივე, რაც, 2007 წლის დეკემბრის მდგომარეობით, მისი შეძენისას არის დაფიქსირებული.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, აპელანტი მიიჩნევს, რომ საგადასახადო ორგანოს, საჩივრის განუხილველად დატოვების ნაცვლად, წილის საბაზრო ღირებულების დადგენისათვის უნდა ეხელმძღვანელა შპს „ე-----“ ალტერნატიული დასკვნით. აპელანტი დამატებით განმარტავს, რომ ექსპერტიზის ეროვნული ბიუროს მიერ მეორე ექსპერტიზის დასკვნის მომზადებისას დარღვეულია საბალანსო წონასწორობა (პარიტეტი) და დასკვნაში დაფიქსირებული ბალანსის აქტივების ჯამი 1388140 ლარით აღემატება პასივების ჯამს. ბალანსი კი ნიშნავს ციფრების თანაფარდობას, რაც გულისხმობს მთლიანი აქტივების და მთლიანი პასივების თანაფარდობას.

აპელანტის მითითებით, საგადასახადო ორგანოს მიერ დარღვეულია საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 53-ე მუხლის მე-5 ნაწილი და 96-ე მუხლი. აღნიშნულიდან გამომდინარე, უნდა გაუქმდეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2016 წლის 1 დეკემბრის გადაწყვეტილება და ბათილად იქნას ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 10 დეკემბრის N5---- საგადასახადო მოთხოვნა, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 26 მარტის N9--- ბრძანება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2015 წლის 14 აგვისტოს გადაწყვეტილება, საქმე დაუბრუნდეს დავების განხილვის საბჭოს და დაევალოს საჩივრის არსებითი განხილვა.

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების შეცვლის დასაბუთება:

4.1. სააპელაციო პალატა საქმის მასალების გაცნობის, გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერებისა და სააპელაციო საჩივრის მოტივების შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ შპს „კ-----ს“ სააპელაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, მოცემულ საქმეზე თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2016 წლის 01 დეკემბრის გადაწყვეტილების შეცვლით მიღებული უნდა იქნეს ახალი გადაწყვეტილება სარჩელის ნაწილობრივ დაკმაყოფილების შესახებ შემდეგ გარემოებათა გამო:

4.2. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის დადგენილი, ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში გამოიყენება საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის დებულებანი.

4.3. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 377-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, სააპელაციო სასამართლო ამოწმებს გადაწყვეტილებას სააპელაციო საჩივრის ფარგლებში ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით, ხოლო ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, სამართლებრივი თვალსაზრისით შემოწმებისას სასამართლო ხელმძღვანელობს ამავე კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლების მოთხოვნებით.

4.4. სააპელაციო პალატას მიაჩნია, რომ აპელანტის მიერ სააპელაციო საჩივარში მითითებული ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები ქმნიან სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლების შემადგენლობას, შესაბამისად, გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების პროცესუალურ-სამართლებრივ საფუძვლებს.

4.5. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 385-ე მუხლის მეორე ნაწილის შესაბამისად, როდესაც არსებობს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების აბსოლუტური საფუძვლები (სსსკ-ის 394-ე მუხლით გათვალისწინებული შემთხვევები), სააპელაციო სასამართლოს შეუძლია თვითონ გამოიტანოს გადაწყვეტილება, რა დროსაც სსსკ-ის 386-ე

მუხლის მიხედვით გასაჩივრებული გადაწყვეტილების შეცვლით იღებს ახალ გადაწყვეტილებას.

4.6. სააპელაციო სასამართლო სააპელაციო საჩივრის ფარგლებში აფასებს რა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერებას, მიაჩნია, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლომ სწორი სამართლებრივი შეფასება არ მისცა საქმის ფაქტობრივ გარემოებებს, რის გამოც გადაწყვეტილების სამართლებრივ დასაბუთებას არ იზიარებს.

ფაქტობრივი დასაბუთება

4.7. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 10 დეკემბრის №5---- საგადასახადო მოთხოვნით შპს „კ-----“ გადასახდელად დაერიცხა სულ 268 103,6 ლარი. მათ შორის, მოგების გადასახადში ძირითადი გადასახადი - 119 591 ლარი; ჯარიმა - 59 796 ლარი; საურავი - 71 527.85 ლარი.

4.8. 2013 წლის 20 დეკემბერს შპს „კ-----“ ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 10 დეკემბრის №5---- საგადასახადო მოთხოვნის გაუქმების თაობაზე. გადასახადის გადამხდელი სადავოდ ხდიდა: 1. გამოქვითვების ნაწილში 2007 წელს განხორციელებულ კორექტირებებს; 2. საწარმოს მიერ რეალიზებული შპს „ს-----ს“ 51%-იანი წილის ღირებულების განსაზღვრას ექსპერტიზით და სხვაობის დამატებას ერთობლივ შემოსავალზე; 3. საწარმოს მიერ რეალიზებული შპს „ქ-----ს“ 12%-იანი წილის ღირებულების განსაზღვრას ექსპერტიზით და სხვაობის დამატებას ერთობლივ შემოსავალზე; 4. დამფუძნებელ კომპანიაზე - შპს „ს-----ზე“ მიყიდული კომერციული ფართის ექსპერტიზით განსაზღვრული ფასის ანგარიშში დღგ-სა და მოგების გადასახადების დარიცხვას; 5. საწარმომ აღიარა მიწის გადასახში განხორციელებული ძირითადი დარიცხვა და დაკისრებული ჯარიმის მოხსნა მოითხოვა.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 10 თებერვლის №7--- ბრძანებით შპს „კ-----ს“ 2013 წლის 20 დეკემბრის საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა. მათ შორის, მეორე და მესამე საკითხებთან დაკავშირებით, საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ და აუდიტის დეპარტამენტს დაევალა, საწარმოს მიერ რეალიზებული წილის ღირებულების განსაზღვრის მიზნით, დამატებით მიაწოდოს ლევან სამხარაულის სახელობის სასამართლო ექსპერტიზის ეროვნულ ბიუროს დაზუსტებული ინფორმაცია შესაფასებელი წილების თაობაზე (მათ შორის, გადამხდელის მიერ წარდგენილი ალტერნატიული ექსპერტიზის დასკვნა) და აღნიშნული ინფორმაციის გათვალისწინებით ექსპერტიზის მიერ მოწოდებულ ინფორმაციაზე დაყრდნობით განახორციელოს საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე დარიცხული თანხების კორექტირება.

ბრძანებაში აღნიშნულია, რომ აუდიტის დეპარტამენტმა განხორციელა შპს „კ-----ს“ გასვლითი (სრული) საგადასახადო შემოწმება. შემოწმების მიმდინარეობისას აღმოჩნდა, რომ საზოგადოებას 2011 წლის 23 დეკემბერს რეალიზებული აქვს შპს „ქ-----ს“ 12%-იანი წილი. ხელშეკრულების მხარეებს შორის გამოიკვეთა ურთიერთდამოკიდებულების ფაქტის არსებობა, რამაც გავლენა იქონია ბიუჯეტის კუთვნილ გადასახადზე. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 255.7 მუხლის საფუძველზე დაინიშნა ექსპერტიზა რეალიზებული წილების საბაზრო ღირებულების დადგენის მიზნით. ექსპერტი მოწვეულ იქნა ლევან სამხარაულის სახელობის სასამართლო ექსპერტიზის ეროვნული ბიუროდან. 2013 წლის 06 აგვისტოს შედგენილ იქნა ექსპერტიზის დასკვნა N0-----, რომლის საფუძველზეც განისაზღვრა რეალიზებული წილების საბაზრო ფასი, რომელიც მნიშვნელოვნად აჭარბებდა გარიგებაში მითითებულ ფასს. სსკ-ის 18.11.,„ა“ მუხლის შესაბამისად, შემოწმებამ გაითვალისწინა საბაზრო ფასი და სხვაობა დაემატა 2011 წლის ერთობლივ შემოსავალს.

მეორე და მესამე საკითხებთან დაკავშირებით, მედიაციის საბჭომ მიუთითა აღინიშნა, რომ წილის რეალიზაცია განხორციელდა ურთიერთდამოკიდებულ პირებს შორის, შესაბამისად, შემოწმებით გადასახადების დაბეგვრის მიზნებისათვის საბაზრო ფასის გამოყენება მართებულია, თუმცა გასათვალისწინებელი იყო, რომ გადამხდელის მიერ წარდგენილია შპს „ფ-----“ ალტერნატიული დასკვნა. საბჭომ გაიზიარა გადამხდელის პოზიცია იმასთან დაკავშირებით, რომ აუდიტის დეპარტამენტის მიერ ექსპერტიზისათვის წარდგენილი ინფორმაცია არ იყო სრულყოფილი, რამაც გავლენა იქონია რეალიზებული წილის ღირებულების განსაზღვრაზე.

4.9. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 10 თებერვლის №7--- ბრძანების საფუძველზე შედგა საგადასახადო შემოწმების მთავარი სამმართველოს 2014 წლის 01 დეკემბრის დასკვნა, გამოიკვეთა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 03 დეკემბრის №4---- ბრძანება და №0----- საგადასახადო მოთხოვნა. შედეგად, შპს „კ-----“ საგადასახადო ვალდებულება შეუმცირდა სულ 97 949 ლარით, მათ შორის, ძირითადი გადასახადი - 65 299 ლარი, ჯარიმა - 32 650 ლარი.

4.10. შპს „კ-----ს“ დირექტორმა 2014 წლის 25 დეკემბერს ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს, რომლითაც არ დაეთანხმა აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 10 დეკემბრის №5---- და 2014 წლის 03 დეკემბრის №0----- საგადასახადო მოთხოვნებს.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 26 მარტის №9--- ბრძანებით შპს „კ-----ს“ საჩივარი დარჩა განუხილველი.

ბრძანებაში აღინიშნა, რომ გადასახადის გადამხდელის მიერ 2013 წლის 10 დეკემბრის N5---- საგადასახადო მოთხოვნის გაუქმების მოთხოვნით საჩივარი წარდგენილი იყო 2013 წლის 20 დეკემბერს, რომელიც შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 10 თებერვლის N7--- ბრძანებით ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა. საგადასახადო ორგანომ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 301-ე მუხლის „ზ“ ქვეპუნქტის საფუძველზე, მიიჩნია, რომ ვინაიდან არსებობს იმავე მომჩივნის მიმართ იმავე დავის საგანზე იმავე ორგანოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილება, წარდგენილი საჩივარი 2013 წლის 10 დეკემბრის N5---- საგადასახადო მოთხოვნის გაუქმების ნაწილში უნდა დარჩეს განუხილველი.

აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 03 დეკემბრის №0----- საგადასახადო მოთხოვნასთან დაკავშირებით ბრძანებაში განმარტებულია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 10 თებერვლის N7--- ბრძანების საფუძველზე, 2014 წლის 01 დეკემბერს შედგა დასკვნა და გამოიცა 2014 წლის 03 დეკემბრის N0----- საგადასახადო მოთხოვნა. დასკვნის თანახმად, შემოსავლების სამსახურის მედიაციის საბჭოს გადაწყვეტილების შესაბამისად გამოცემული 2014 წლის 10 თებერვლის N7--- ბრძანების საფუძველზე, სასამართლო ექსპერტიზის ეროვნული ბიუროდან მიღებული 2014 წლის 03 ნოემბრის ფინანსური ექსპერტიზის დასკვნისა და გადამხდელის მიერ დამატებით წარმოდგენილ ინფორმაციაზე/დოკუმენტაციაზე დაყრდნობით განხორციელდა გაანგარიშება, კერძოდ, გასაჩივრებულ მეორე და მესამე საკითხებთან დაკავშირებით, წილის რეალიზაციით მიღებული შემოსავლის დადგენის მიზნებისათვის გამოყენებულ იქნა სასამართლო ექსპერტიზის ბიუროს 2014 წლის 03 ნოემბრის ფინანსური ექსპერტიზის დასკვნა N0----- და შესაბამისი თანხებით შემცირებული იქნა განხორციელებული დარიცხვები. მედიაციის საბჭომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 301-ე მუხლის „თ“ ქვეპუნქტზე და განმარტა, რომ ვინაიდან გასაჩივრებული გადაწყვეტილება გამოცემულია იმავე პირის მიმართ იმავე დავის განმხილველი ორგანოს - შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 10 თებერვლის N7--- ბრძანების აღსრულების მიზნით და გასაჩივრებული ადმინისტრაციული აქტის შინაარსი შეესაბამება დავის განხილვისას მიღებული გადაწყვეტილების შინაარსს, წარმოდგენილი საჩივარი უნდა დარჩეს განუხილველი.

4.11. 2015 წლის 20 მაისს შპს „კ-----ს“ დირექტორმა ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოში და სადავოდ გახდა აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 03 დეკემბრის N0----- და 2013 წლის 10 დეკემბრის №5---- საგადასახადო მოთხოვნები, შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 26 მარტის N9--- ბრძანება. დავის საგანს წარმოადგენდა: 1) რეალიზებული წილის ღირებულების ექსპერტიზის დასკვნით განსაზღვრული საბაზრო ფასის მართლობიერება, 2)

შემოსავლების სამსახურის მიერ საჩივრის განუხილველად დატოვება.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2015 წლის 14 აგვისტოს გადაწყვეტილებით საჩივარი N1----- არ დაკმაყოფილდა.

საბჭომ მიიჩნია, რომ ურთიერთდამოკიდებულ პირზე რეალიზებული წილის საბაზრო ფასის განსაზღვრა შეესაბამება საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნებს. რაც შეეხება წილის საბაზრო ფასს, შემოწმებით აღნიშნული განისაზღვრა ექსპერტიზის დასკვნის საფუძველზე, რომელიც შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 10 თებერვლის N7--- ბრძანების შესაბამისად დაექვემდებარა გაანგარიშებას ექსპერტიზის ახალი დასკვნის საფუძველზე. ამგვარად, შემოსავლების სამსახურის მიერ საჩივრის განუხილველად დატოვება შეესაბამება საგადასახადო კანონმდებლობის მოთხოვნებს და საჩივრის დაკმაყოფილების საფუძველი არ არსებობს.

სამართლებრივი დასაბუთება

4.12. საქმის ფაქტობრივი და სამართლებრივი გარემოებების შესწავლის შედეგად სააპელაციო პალატა მიიჩნევს, რომ შპს „კ-----ს“ სააპელაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ - გაუქმდეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2016 წლის 01 დეკემბრის გადაწყვეტილება და მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც შპს „კ-----ს“ სარჩელი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდება.

4.13. მოცემულ შემთხვევაში დავის საგანია სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 10 დეკემბრის N5--- საგადასახადო მოთხოვნის, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 26 მარტის N9--- ბრძანებისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2015 წლის 14 აგვისტოს №1----- გადაწყვეტილების კანონიერება. ამასთან, საწარმო ითხოვს, საჩივარი განსახილველად დაუბრუნდეს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს და დაევალოს, მოახდინოს საჩივრის არსებითი განხილვა.

საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლის „დ“ ქვეპუნქტის თანახმად, ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ ადმინისტრაციული კანონმდებლობის საფუძველზე გამოცემული ინდივიდუალური სამართლებრივი აქტი, რომელიც აწესებს, ცვლის, წყვეტს ან ადასტურებს პირის ან პირთა შეზღუდული წრის უფლებებსა და მოვალეობებს. ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტად ჩაითვლება აგრეთვე ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილება მის უფლებამოსილებას მიკუთვნებული საკითხის დაკმაყოფილებაზე განმცხადებლისათვის უარის თქმის შესახებ, ასევე

ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ გამოცემული ან დადასტურებული დოკუმენტი, რომელსაც შეიძლება მოჰყვეს სამართლებრივი შედეგები

სააპელაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 10 დეკემბრის N5---- საგადასახადო მოთხოვნა, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 26 მარტის N9--- ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2015 წლის 14 აგვისტოს №1----- გადაწყვეტილება, ფორმალური და მატერიალური თვალსაზრისით, წარმოადგენს ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტებს. ამდენად, განსახილველი დავის ფარგლებში უნდა შემოწმდეს სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის შესაბამისობა მოქმედ კანონმდებლობასთან და პირველ ყოვლისა, განისაზღვროს, რამდენად არსებობდა საჩივრის განუხილველად დატოვების წინაპირობები.

4.14. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის პირველი მუხლის თანახმად, ეს კოდექსი საქართველოს კონსტიტუციის შესაბამისად განსაზღვრავს საქართველოს საგადასახადო სისტემის ფორმირებისა და ფუნქციონირების ზოგად პრინციპებს, აწესრიგებს საქართველოს საბაჟო საზღვარზე მგზავრის, საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალების გადაადგილებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს, სამართლებრივ ურთიერთობაში მონაწილე პირის, გადასახადის გადამხდელისა და უფლებამოსილი ორგანოს სამართლებრივ მდგომარეობას, განსაზღვრავს საგადასახადო სამართალდარღვევის სახეებს, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობას, უფლებამოსილი ორგანოსა და მისი თანამდებობის პირების არამართლზომიერ ქმედებათა გასაჩივრების წესსა და პირობებს, საგადასახადო დავის გადაწყვეტის წესს, არეგულირებს საგადასახადო ვალდებულების შესრულებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 41-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ი“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს კანონით დადგენილი წესით გაასაჩივროს საგადასახადო ორგანოს ქმედება ან გადაწყვეტილება. ამავე კოდექსის 51-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ნ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოები ვალდებული არიან თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში დადგენილი წესით განიხილონ გადასახადის გადამხდელის წერილები, საჩივრები და შეკითხვები, საჭიროების შემთხვევაში უსასყიდლოდ მიაწოდონ მას ინფორმაცია მოქმედი გადასახადების, მათი გამოანგარიშებისა და გადახდის წესის შესახებ, აგრეთვე გადასახადის გადამხდელის უფლებებისა და ვალდებულებების თაობაზე.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 296-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო დავა შესაძლებელია განხილულ იქნეს

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემასა და სასამართლოში. ამავე კოდექსის 297-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში საგადასახადო დავის განმხილველი ორგანოები არიან შემოსავლების სამსახური და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭო.

„გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს კანონით დადგენილი წესით გაასაჩივროს საგადასახადო ორგანოს ქმედება ან გადაწყვეტილება (საგადასახადო კოდექსის 41-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის „ი“ ქვეპუნქტი, 299-ე მუხლის პირველი ნაწილი). საგადასახადო დავა შეიძლება განხილულ იქნეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში და სასამართლოში (296.1 მუხ.). საგადასახადო კოდექსის 41-ე მუხლის მე-2 ნაწილის დანაწესით გარანტირებულია გადასახადის გადამხდელის უფლებებისა და კანონიერი ინტერესების დაცვა ადმინისტრაციული და სასამართლო წესით. „ადამიანის უფლებათა და თავისუფლებათა დაცვის კონვენციის“ მე-13 მუხლის თანახმად, ეროვნული ხელისუფლება ვალდებულია უზრუნველყოს სამართლებრივი დაცვის ქმედითი საშუალება, თუნდაც ეს დარღვევა ჩაიდინოს პირმა, რომელიც სამსახურებრივ უფლებამოსილებას ახორციელებს. კონვენციის მე-13 მუხლით ნაკისრი ვალდებულების განხორციელების წესი და ფორმა სახელმწიფოს დისკრეციის სფეროს შეადგენს, თუმცა სახელმწიფომ უნდა უზრუნველყოს ქვეყნის შიდასამართლებრივი დაცვის ეფექტურობა. უფლების დაცვის საშუალება უნდა იყოს ეფექტური არა მხოლოდ საკანონმდებლო რეგულაციის, არამედ მისი პრაქტიკული იმპლემენტაციის თვალსაზრისით. კონვენციის მე-13 მუხლის დანაწესი ეხება როგორც სასამართლოს, ისე ადმინისტრაციულ ორგანოებს. გადამხდელის უფლებებისა და კანონიერი ინტერესების დაცვა მნიშვნელოვნად არის დამოკიდებული საჩივრის განხილვის მექანიზმის ეფექტურ მოქმედებაზე.“ (საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2016 წლის 15 ნოემბრის განჩინება საქმეზე №ბს-406-401(2კ-16)).

სასამართლო, ასევე, მიუთითებს საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2013 წლის 28 მაისის განჩინებაზე ადმინისტრაციულ საქმეზე №ბს-122-115(2კ-13), სადაც „საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ პირის უფლება - მიმართოს სახელმწიფოს ნებისმიერ საჯარო დაწესებულებას მისი ინტერესების დასაცავად, განეკუთვნება კონსტიტუციურ უფლებათა სისტემას. ადამიანის უფლებები იყოფა ორ ჯგუფად: მატერიალური და პროცედურული უფლებები. პირის პროცედურულ უფლებათა რიგს მიეკუთვნება ადმინისტრაციული ორგანოსათვის მიმართვის უფლება, შუამდგომლობათა აღძვრის უფლება, მტკიცებულებათა წარდგენის უფლება, სხდომაზე დასწრების და მონაწილეობის უფლება, მოსაზრებათა წარდგენის უფლება, გასაჩივრების უფლება და ა.შ. სწორედ, პროცედურული უფლებების კანონით დადგენილი ფორმებით

რეალიზაცია აძლევს პირს შესაძლებლობას, დაიცვას ან აღიდგინოს თავისი მატერიალური უფლებები. სამართლებრივი სახელმწიფოს ფუნქციონირების პრინციპი გულისხმობს პროცედურული უფლებების შეუფერხებლად და დაუბრკოლებლად განხორციელებას, წინააღმდეგ შემთხვევაში, საფრთხე ექმნება მატერიალური უფლებების ჯეროვან რეალიზაციასა და დაცვას. ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსი, რომელიც ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი ურთიერთობების მონაწილეთა პროცედურული უფლება-მოვალეობების საზოგადო წესებს დეტალურად განსაზღვრავს, მიზნად ისახავს ადმინისტრაციულ ორგანოთა მიერ ადამიანის უფლებებისა და თავისუფლებების, საჯარო ინტერესებისა და კანონის უზენაესობის დაცვის უზრუნველყოფას. ზემომითითებულ კონსტიტუციურ პრინციპს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის სპეციალური მუხლი ეძღვნება, კერძოდ, მუხლი 12. ადმინისტრაციული ორგანოსათვის მიმართვის უფლება, რომლის მიხედვით გარანტირებულია: 1. ნებისმიერი პირის უფლება - მიმართოს ადმინისტრაციულ ორგანოს ამ უკანასკნელის უფლებამოსილებას მიკუთვნებული იმ საკითხის გადასაწყვეტად, რომელიც უშუალოდ და პირდაპირ ეხება პირის უფლებებსა და კანონიერ ინტერესებს; 2. ადმინისტრაციული ორგანოს ვალდებულება - განიხილოს მის უფლებამოსილებას მიკუთვნებულ საკითხზე შეტანილი განცხადება და მიიღოს შესაბამისი გადაწყვეტილება. აღნიშნული ნორმის სტრუქტურული შინაარსი გულისხმობს, რომ პირის უფლების დადგენა მოიცავს ადმინისტრაციული ორგანოს ვალდებულებას - განახორციელოს რეალიზებული საპროცესო უფლების კანონით რეგლამენტირებული, ადეკვატური პროცედურული ხასიათის მოქმედება.“

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სააპელაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო ორგანოებში დავის განხილვა იწყება საჩივრის წარდგენის გზით. გასაჩივრების უფლება პირის ერთ-ერთი უმნიშვნელოვანეს პროცესუალურ უფლებას წარმოადგენს, რომლითაც უზრუნველყოფილია კანონის უზენაესობისა და პირის კანონიერი უფლებებისა და ინტერესების დაცვა, რამეთუ საჩივრის თუ სარჩელის წარდგენისას დავის განმხილველი ორგანო ამოწმებს გადაწყვეტილების კანონიერებას და მისი კანონშესაბამისობისას აუქმებს მას, რაც გარანტირებულს ხდის, ერთი მხრივ, კანონმდებლობის მოთხოვნათა დაცვასა და აღსრულებას და, მეორე მხრივ, ხელს უშლის პირის უფლებათა დაუსაბუთებელ და უკანონო შეზღუდვას. ამასთან, პირის მიერ საჩივრის წარდგენას უკავშირდება ადმინისტრაციული ორგანოს ვალდებულება, კანონით დადგენილი წესითა და ვადაში განიხილოს და გადაწყვიტოს წარდგენილი საჩივარი. სააპელაციო პალატა განმარტავს, რომ ვინაიდან გასაჩივრების უფლება პირდაპირ არის დაკავშირებული გადასახადის გადამხდელის კანონით დაცული ინტერესების უზრუნველყოფასა და უფლებების დაცვასთან, კანონი ამომწურავად აწესრიგებს იმ შემთხვევებს, როდესაც საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია, წარდგენილი საჩივარი დატოვოს განუხილველი.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 304-ე მუხლის პირველი ნაწილის „დ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, დავის განმხილველი ორგანო უფლებამოსილია განუხილველად დატოვოს საჩივარი. საჩივრის განუხილველად დატოვების საფუძვლები ამომწურავად არის ჩამოთვლილი საგადასახადო კოდექსის 301-ე მუხლში. მათ შორის, მითითებული მუხლის „ზ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, დავის განმხილველი ორგანო საჩივარს არ განიხილავს, თუ არსებობს იმავე მომჩივნის მიმართ იმავე დავის საგანზე იმავე ორგანოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილება, ხოლო „თ“ ქვეპუნქტი ადგენს, რომ დავის განმხილველი ორგანო საჩივარს არ განიხილავს, თუ გასაჩივრებული გადაწყვეტილება გამოცემულია იმავე პირის მიმართ იმავე დავის განმხილველი ორგანოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილების შესაბამისად. ამრიგად, თუკი „ზ“ ქვეპუნქტით საჩივრის განუხილველად დატოვების საფუძველია იმავე მომჩივნის მიმართ იმავე ორგანოს მიერ იმავე დავის საგანზე მიღებული გადაწყვეტილების არსებობა, „თ“ ქვეპუნქტის ქვეპუნქტის მიხედვით, საგადასახადო ორგანოს მიერ საჩივრის განუხილველად დასატოვებლად საჩივარში მითითებულ სადავო საკითხთან დაკავშირებით ნამსჯელი უნდა ჰქონდეს იმავე საგადასახადო ორგანოს და სადავოდ ქცეული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი გამოცემული უნდა იყოს უკვე მიღებული გადაწყვეტილების აღსასრულებლად და მასთან შესაბამისობაში, ამასთან, სავალდებულოა, რომ ორივე გადაწყვეტილების ადრესატი ერთი და იგივე პირი უნდა იყოს.

დადგენილია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 10 თებერვლის №7--- ბრძანებით შპს „კ-----ს“ საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა და აუდიტის დეპარტამენტს დაევალა, საწარმოს მიერ რეალიზებული წილის ღირებულების განსაზღვრის მიზნით, დამატებით მიაწოდოს ლევან სამხარაულის სახელობის სასამართლო ექსპერტიზის ეროვნულ ბიუროს დაზუსტებული ინფორმაცია შესაფასებელი წილების თაობაზე (მათ შორის, გადამხდელის მიერ წარდგენილი ალტერნატიული ექსპერტიზის დასკვნა) და აღნიშნული ინფორმაციის გათვალისწინებით ექსპერტიზის მიერ მოწოდებულ ინფორმაციაზე დაყრდნობით განახორციელოს საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე დარიცხული თანხების კორექტირება. შპს „კ-----“ არ ეთანხმება მითითებული ბრძანების აღსრულების შედეგად გამოცემულ საგადასახადო მოთხოვნას და მიაჩნია, რომ ბრძანება დადგენილი წესით არ აღსრულებულა.

სააპელაციო პალატა განმარტავს, რომ ადმინისტრაციული თუ სასამართლო წარმოების მიმდინარეობის მნიშვნელოვანი ნაწილია მიღებული გადაწყვეტილების აღსრულება, წინააღმდეგ შემთხვევაში, მიღებული გადაწყვეტილება კარგავს აზრს და პირის უფლებები დაუცველი რჩება. ამასთან, მიღებული გადაწყვეტილების აღსრულება გულისხმობს გადაწყვეტილების საფუძველზე არა ფორმალურად რაიმე

ქმედების განხორციელებასა თუ აქტის გამოცემას, არამედ, კანონით დადგენილი წესით, გადაწყვეტილებაში მითითებული ფაქტობრივ-სამართლებრივი გარემოებების შესაბამისად მოქმედებას. სასამართლო ყურადღებას მიაქცევს იმ ფაქტს, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 10 თებერვლის №7--- ბრძანებით საჩივრის ნაწილობრივ დაკმაყოფილება განპირობებული იყო გადამხდელის პოზიციის გაზიარებით იმასთან დაკავშირებით, რომ აუდიტის დეპარტამენტის მიერ ექსპერტიზისათვის წარდგენილი ინფორმაცია არ იყო სრულყოფილი, რამაც გავლენა იქონია რეალიზებული წილის ღირებულების განსაზღვრაზე. ამრიგად, ექსპერტიზის ბიუროს მიერ უნდა მომხდარიყო გადამხდელის მიერ წარდგენილი დამატებითი დოკუმენტაციის გათვალისწინებით ახალი დასკვნის მომზადება, რაც საბოლოოდ მიზნად ისახავდა სადავო საკითხის გარშემო დასაბეგრი ბაზის ზუსტად განსაზღვრას. მართალია, აღსრულების პროცესში მომზადებულია ლ. სამხარაულის სახელობის სასამართლო ექსპერტიზის ეროვნული ბიუროს ახალი დასკვნა, რომელმაც დარიცხული თანხების შემცირება გამოიწვია, თუმცაღა შპს „კ-----ს“ მოსაზრებით, ექსპერტიზის დასკვნა სადავო საკითხთან მიმართებით კვლავ არ იყო სრულყოფილი, არ ითვალისწინებდა გადამხდელის მიერ წარდგენილ დასკვნას, არ ასახავდა სადავო ქონების რეალურ ღირებულებას. მიუხედავად აღნიშნულ გარემოებებზე მითითებისა, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 26 მარტის №9--- ბრძანებით შპს „კ-----ს“ საჩივარი დარჩა განუხილველი იმ მიზეზით, რომ 2014 წლის 10 თებერვლის №7--- ბრძანება აღსრულებულია.

სააპელაციო პალატა აღნიშნავს, რომ 2014 წლის 10 თებერვლის №7--- ბრძანების აღსრულება არ შეიძლება გაგებულ იქნას, როგორც ახალი ექსპერტიზის დასკვნის მომზადება და მის საფუძველზე თანხის კორექტირება, არამედ შესწავლილი, გამოკვლეული და შეფასებული უნდა იქნეს, რამდენად მოხდა ახალი დასკვნის მომზადება №7--- ბრძანების შესაბამისად, ასახავს თუ არა სრულყოფილად სადავო საკითხს. გარდა ამისა, მნიშვნელოვანია, რომ გადასახადის გადამხდელი მიუთითებს ალტერნატიული ექსპერტიზის დასკვნაზე და ითხოვს მის გათვალისწინებას, აღნიშნული საკითხი კი, ასევე, არ გამხდარა ადმინისტრაციულ ორგანოთა მსჯელობის საკითხი. შესაბამისად, საჩივარი ისე იქნა დატოვებული განუხილველად, რომ საგადასახადო ორგანოს, ერთი მხრივ, სრულად არ შეუსწავლია №7--- ბრძანების აღსრულების საკითხი, მეორე მხრივ კი, საჩივრის ავტორს ამომწურავი პასუხი არ გაეცა მის მიერ მითითებული ფაქტობრივი გარემოებების გაუთვალისწინებლობის მიზეზებზე. ამრიგად, №7--- ბრძანების შინაარსისა და გადასახადის გადამხდელის მიერ წარდგენილი საჩივრის ფაქტობრივ-სამართლებრივი საფუძვლების გათვალისწინებით, არ არსებობდა საჩივრის განუხილველად დატოვების წინაპირობა, შემოსავლების სამსახურს უნდა შეეფასებინა სადავო ფაქტობრივი გარემოებები და დავა გადაეწყვიტა არსებითად, უნდა მიეღო

გადაწყვეტილება საჩივრის დაკმაყოფილების ან დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის შესახებ.

4.15. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის საფუძველს წარმოადგენს ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის კანონშეუსაბამობა ან მისი მომზადების და გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი მოთხოვნების არსებითი დარღვევა.

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, თუ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ან მისი ნაწილი კანონს ეწინააღმდეგება და ის პირდაპირ და უშუალო (ინდივიდუალურ) ზიანს აყენებს მოსარჩელის კანონიერ უფლებას, ან ინტერესს ან უკანონოდ ზღუდავს მის უფლებას, სასამართლო ამ კოდექსის 22-ე მუხლში აღნიშნულ სარჩელთან დაკავშირებით გამოიტანს გადაწყვეტილებას ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის შესახებ.

ამავე კოდექსის 33¹ მუხლის თანახმად, თუ ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ რაიმე მოქმედების განხორციელება ან უარი რაიმე მოქმედების განხორციელებაზე უკანონოა და ის პირდაპირ და უშუალო (ინდივიდუალურ) ზიანს აყენებს მოსარჩელის კანონიერ უფლებას ან ინტერესს, სასამართლო ამ კოდექსის 24-ე მუხლში აღნიშნულ სარჩელთან დაკავშირებით გამოიტანს გადაწყვეტილებას, რომლითაც ადმინისტრაციულ ორგანოს ავალებს, განახორციელოს ეს მოქმედება ან თავი შეიკავოს ამ მოქმედების განხორციელებისაგან.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სადავო სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 26 მარტის N9--- ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2015 წლის 14 აგვისტოს №1----- გადაწყვეტილება გამოცემულია კანონის მოთხოვნათა დარღვევით და არსებობს მათი ბათილად ცნობისა და შპს „კ-----ს“ საჩივრის განხილვის სსიპ შემოსავლების სამსახურისათვის დავალების ფაქტობრივ-სამართლებრივი საფუძველი. ამასთან, ვინაიდან შემოსავლების სამსახურმა უნდა იმსჯელოს წარდგენილ საჩივარზე და არსებითად გადაწყვიტოს საკითხი, მანვე უნდა დაადგინოს სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 10 დეკემბრის N5---- საგადასახადო მოთხოვნის კანონიერებაც. შესაბამისად, სანამ ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ არ მოხდება საკითხის არსებითი განხილვა ამ ეტაპზე სააპელაციო პალატა ვერ იმსჯელებს 2013 წლის 10 დეკემბრის N5---- საგადასახადო მოთხოვნის კანონიერებაზე, შესაბამისად ამ ნაწილში სარჩელი არ უნდა დაკმაყოფილდეს ამ ეტაპზე.

5. შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა

ზემოაღნიშნული გარემოებების ანალიზის საფუძველზე სააპელაციო პალატას მიაჩნია, რომ უნდა გაუქმდეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2016 წლის 01 დეკემბრის გადაწყვეტილება და მიღებული იქნეს ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც შპს „კ-----ს“ საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდება.

6. საპროცესო ხარჯები

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, იმ მხარის მიერ გაღებული ხარჯების გადახდა, რომლის სასარგებლოდაც იქნა გამოტანილი გადაწყვეტილება, ეკისრება მეორე მხარეს, თუნდაც ეს მხარე განთავისუფლებული იყოს სახელმწიფო ბიუჯეტში სასამართლო ხარჯების გადახდისაგან. თუ სარჩელი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა, მაშინ ამ მუხლში აღნიშნული თანხა მოსარჩელეს მიეკუთვნება სარჩელის იმ მოთხოვნის პროპორციულად, რომელიც სასამართლოს გადაწყვეტილებით იქნა დაკმაყოფილებული, ხოლო მოპასუხეს – სარჩელის მოთხოვნის იმ ნაწილის პროპორციულად, რომელზედაც მოსარჩელეს უარი ეთქვა, ხოლო მე-3 ნაწილის შესაბამისად, თუ სააპელაციო ან საკასაციო სასამართლო შეცვლის გადაწყვეტილებას ან გამოიტანს ახალ გადაწყვეტილებას, იგი შესაბამისად შეცვლის სასამართლო ხარჯების განაწილებასაც.

ვინაიდან სარჩელი კმაყოფილდება ნაწილობრივ, სსიპ შემოსავლების სამსახურსა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს თანამარწილად უნდა დაეკისროთ აპელანტის მიერ სარჩელზე გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის - 2658 ლარის ნახევრისა და სააპელაციო საჩივარზე გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის - 3544 ლარის ნახევარის ანაზღაურება, რაც ჯამში შეადგენს 3101 ლარს.

ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი

იხელმძღვანელა რა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი, მე-12, მე-13, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 257-ე, 372-ე, 386-ე, 390-ე, 391-ე, 395-ე, 397-ე მუხლებით

**თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა
პალატამ
გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა :**

1. შპს „კ-----ს“ სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;

2. გაუქმდეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2016 წლის 01 დეკემბრის გადაწყვეტილება და მიღებული იქნეს ახალი გადაწყვეტილება;

3. შპს „კ-----ს“ სარჩელი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდეს;

4. ბათილად იქნას ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 26 მარტის N9--- ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2015 წლის 14 აგვისტოს №1----- გადაწყვეტილება და სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაევალოს შპს „კ-----ს“ საჩივრის არსებითი განხილვა;

5. დანარჩენ ნაწილში სარჩელი არ დაკმაყოფილდეს;

6. სსიპ შემოსავლების სამსახურსა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს თანაბარწილად დაეკისროთ შპს „კ-----ს“ სასარგებლოდ სარჩელზე და სააპელაციო საჩივარზე გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის ნახევრის -3101 (სამიათასასერტი) ლარის ანაზღაურება;

7. გადაწყვეტილება შეიძლება გასაჩივრდეს საკასაციო საჩივრით საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (თბილისი, ძმები ზუბალაშვილების ქ. №32) თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის მეშვეობით (თბილისი, გრ. რობაქიძის გამზ. №7ა) მხარეთათვის დასაბუთებული გადაწყვეტილების ასლის ჩაბარებიდან 21 (ოცდაერთი) დღის ვადაში.

თავმჯდომარე:

გიორგი ტყავაძე

მოსამართლეები:

მარიამ ცისკაძე

ნათია ქუთათელაძე