



გ ა დ ა წ ყ ვ ე ტ ი ლ ე ბ ა

საქართველოს სახელით

შ ე ს ა ვ ა ლ ი ნ ა წ ი ლ ი

3 მაისი, 2018 წელი

ქ. თბილისი

**თბილისის სააპელაციო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა**

**თავმჯდომარე (მომხსენებელი) - შოთა გეჭაძე
მოსამართლეები - გიორგი გოგიაშვილი, ილონა თოდუა**

სხდომის მდივანი - თინათინ ვაშაყმაძე

აპელანტი (მოსარჩელე) - შპს „ო-----ა“;

წარმომადგენელი - ე-----ცი;

მოწინააღმდეგე მხარე (მოპასუხე) - სსიპ შემოსავლების სამსახური;

წარმომადგენელი - მ-----ძე;

მოწინააღმდეგე მხარე (მოპასუხე) - საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო;

წარმომადგენელი - რ-----აია;

**დავის საგანი - ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ - სამართლებრივი
აქტების ბათილად ცნობა;**

**გასაჩივრებული გადაწყვეტილება - თბილისის საქალაქო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 26 ივნისის
გადაწყვეტილება;**

1. სასარჩელო მოთხოვნა:

**1.1. ბათილად იქნეს ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის
დეპარტამენტის 2013 წლის 2 დეკემბრის №----- საგადასახადო მოთხოვნა;**

1.2. ბათილად იქნეს ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 20

მარტის №1---- ბრძანება საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის ნაწილში;

1.3. ბათილად იქნეს ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 4 ნოემბრის გადაწყვეტილება №7----- საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის ნაწილში.

2. მოპასუხის პოზიცია:

2.1. მოპასუხე სსიპ შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენელმა სარჩელი არ ცნო და მოითხოვა მის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

2.2. მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს წარმომადგენლებმა სარჩელი არ ცნეს და მოითხოვეს მის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

3. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნები:

3.1. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი:

შპს „ო-----ას“ სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

4. გასაჩივრებული გადაწყვეტილებით დადგენილი ფაქტები:

4.1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 29 დეკემბრის №3---- ბრძანების საფუძველზე დაინიშნა შპს „ო-----ას“ გასვლითი საგადასახადო შემოწმება. შესამოწმებელი პერიოდი განისაზღვრა 2007 წლის პირველი იანვრიდან 2008 წლის პირველ იანვრამდე. შემოწმების შედეგებზე გამოიცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 25 ნოემბრის საგადასახადო შემოწმების შუალედური აქტი (ტ.1, ს.ფ. 12-48).

საგადასახადო შემოწმების აქტის მიხედვით, საზოგადოებას შესამოწმებელ პერიოდში გააჩნდა სწრაფი კვების ობიექტების ქსელი. შემოწმების პროცესში გადამხდელის მიერ წარდგენილი იქნა რეალიზებული პროდუქციის კალკულაციები, შესაბამისი ჩამოწერები და შესყიდვები. შემოწმებით აღნიშნული დოკუმენტაციის საფუძველზე დადგინდა რეალურად გახარჯული პროდუქციის რაოდენობა და თავის მხრივ საბოლოოდ რეალიზებული პროდუქციის ოდენობა, რაც აჭარბებდა გადამხდელის მიერ დეკლარირებულ მონაცემს. შემოწმების შედეგად აღნიშნული სხვაობა რეალიზებულად თვეების შესაბამისად ჩაითვალა, რაზეც გავრცელებულ იქნა საზოგადოების მიერ შესამოწმებელ პერიოდში რეალიზებულ მზა პროდუქციაზე არსებული ფასნამატი და აღნიშნული მეთოდით მიღებული შემოსავალი შეტანილ იქნა შესაბამისი პერიოდის ერთობლივ შემოსავალში, რადგან აღნიშნული, 2011 წლამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 175-ე მუხლის შესაბამისად, წარმოადგენდა ეკონომიკური საქმიანობით მიღებულ

შემოსავალს. ვინაიდან აღნიშნული მეთოდით მიღებული შემოსავალი, 2011 წლამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 225-ე მუხლის თანახმად, წარმოადგენდა დღგ-ით დასაბეგრ ბრუნვას, დამატებულ იქნა დღგ-ით დასაბეგრ ბრუნვაზე. ამასთან, შემოსავლების გაზრდის გამო გადასახადის გადამხდელს შემოწმებით უფრო ადრე დაუდგინდა დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის ვალდებულება, კერძოდ, საზოგადოების მიერ განსაზღვრული 2007 წლის 6 მარტის ნაცვლად, საწარმოს დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის ვალდებულება დაუდგა 2007 წლის 19 თებერვალს. შესაბამისად, აღნიშნულ პერიოდზე გადასახადის გადამხდელი დაექვემდებარა დაჯარიმებას, საგადასახადო კოდექსის 282-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, 2 311 ლარის ოდენობით.

შემოწმების აქტის თანახმად, საზოგადოების მიერ 2007 წლის მოგების გადასახადის დეკლარაციაში არასწორადაა დეკლარირებული ერთობლივი შემოსავლიდან გამოსაქვითი ხარჯი. რიგ შემთხვევებში გამოსაქვითი ხარჯის დოკუმენტი ბუღალტრულ პროგრამაში ორჯერ არის გატარებული, რის შესაბამისადაც არის დათვლილი დეკლარაციაში გასატარებელი ხარჯის ოდენობა. შემოწმების მიერ აღნიშნული თანხით შემცირებულ იქნა შესაბამისი პერიოდის დეკლარირებული გამოსაქვითი ხარჯი.

4.2. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 25 ნოემბრის საგადასახადო შემოწმების შუალედური აქტის საფუძველზე გამოიცა გადასახადების/გადასახდელების და საგადასახადო სანქციების თანხების დარიცხვის/შემცირების შესახებ სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 2 დეკემბრის №6---- ბრძანება და შპს „ო-----ას“ წარედგინა აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 2 დეკემბრის №----- საგადასახადო მოთხოვნა. შედეგად, საწარმოს გადასახდელად დაერიცხა გადასახადის ძირითადი თანხა - 33 665,1 ლარი, ჯარიმა - 17 689 ლარი, საურავი - 40 833,95 ლარი (ტ.ი. ს.ფ. 49).

4.3 . 2014 წლის 3 იანვარს მოსარჩელემ ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს, რომლითაც აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 2 დეკემბრის №----- საგადასახადო მოთხოვნის გაუქმება მოითხოვა. გადამხდელი არ დაეთანხმა შემოწმების მიერ არაპირდაპირი მეთოდის გამოყენებას. ასევე სადავოდ გახდა 2007 წლის მოგების გადასახადის დეკლარაციაში ერთობლივი შემოსავლიდან გამოსაქვითი ხარჯების შემცირება. პროდუქციის წარმოებაზე გახარჯული ნედლეული დათვლილი იყო თვის ჭრილში, რაც გარკვეულ პერიოდებში უარყოფით სხვაობას იწვევდა და სხვა პერიოდებში მიღებულ დადებით სხვაობას აბათილებდა. აღნიშნულიდან გამომდინარე, გადამხდელმა პროდუქციის წარმოებაზე გახარჯული ნედლეულის წლის ჭრილში დათვლა მოითხოვა, რადგან თვის ჭრილში გაანგარიშების დროს მიღებული დადებითი და უარყოფითი სხვაობები ერთმანეთს გააბათილებდა.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 20 მარტის №1---- ბრძანებით საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა. კერძოდ, საბჭომ მიიჩნია, რომ აუდიტის დეპარტამენტს უნდა დავალებოდა გადასახადის გადამხდელის მონაწილეობით დამატებით სადავო საკითხის შესწავლა, პროდუქციის წარმოებაზე გახარჯული ნედლეულის ჩამოწერები განესაზღვრა წლის ჭრილში და აღნიშნული პრინციპის გათვალისწინებით მოეხდინა დარიცხული თანხების კორექტირება (შემცირება). დავის მეორე საკითხთან დაკავშირებით აუდიტის დეპარტამენტმა განმარტა, რომ შემოწმების მიმდინარეობისას სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობებთან მიმართებაში 2007 წლის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითულ იქნა მხოლოდ იმ ოდენობის ხარჯები, რაც დაფიქსირებული იყო პირველად დოკუმენტაციაში და რისი გამოქვითვის უფლებაც ჰქონდა გადამხდელს. გადამხდელის მიერ 2007 წლის მოგების გადასახადის დეკლარაციაში არასწორად არის დეკლარირებული ერთობლივი შემოსავლიდან გამოსაქვითი ხარჯი, შესაბამისად, ვინაიდან დეკლარაციაში ასახული ხარჯი არ იყო დოკუმენტურად დადასტურებული, არ არსებობდა მისი დაკმაყოფილების სამართლებრივი საფუძველი (ტ.ი. ს.ფ. 50-53)

4.4. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 20 მარტის №1---- ბრძანების აღსრულების მიზნით მომზადებული იქნა 2014 წლის 26 მარტის დასკვნა, რომლის მიხედვითაც, გადამხდელთან ერთად დამუშავებულ იქნა სადავო საკითხი და საზოგადოების მიერ 2007 წლის განმავლობაში წარმოებულ პროდუქციაზე გახარჯული ნედლეულის ჩამოწერა განხილულ იქნა წლის ჭრილში. აღნიშნული გაანგარიშების შედეგად დადგინდა, რომ შპს „ო-----ას“ უნდა შემცირებოდა 2007 წლის საანგარიშო პერიოდზე დარიცხული თანხა სულ 5 684 ლარი, მათ შორის, მოგების ძირითადი გადასახადი 2 525 ლარი და ჯარიმა 631 ლარი, დღგ-ის ნაწილში - ძირითადი გადასახადი 2 273 ლარი და ჯარიმა 255 ლარი. ამასთან, საგადასახადო კოდექსის 272-ე მუხლით გათვალისწინებული საურავების გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე კორექტირების მიზნით შემცირებას დაექვემდებარა მოგების გადასახადის მიმდინარე გადასახდელები - სულ 2 525 ლარი და დარიცხვას დაექვემდებარა 2 525 ლარი (ტ.ი. ს.ფ. 115-117).

ზემოაღნიშნული დასკვნის საფუძველზე გამოიცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის პირველი აპრილის №1---- ბრძანება, რომლითაც შპს „ო-----ას“ შეუმცირდა დარიცხული ვალდებულება სულ 5 687 ლარით. ამასთან, დაერიცხა მიმდინარე გადასახდელები 1 893 ლარი და შეუმცირდა მიმდინარე გადასახდელები 6 ლარით. მითითებული ბრძანების საფუძველზე გამოცემულ იქნა აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 2 აპრილის №6-221 საგადასახადო მოთხოვნა (ტ.ი. ს.ფ. 119).

4.5 . 2014 წლის 11 აპრილს შპს „ო-----ამ“ ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს, რომლითაც სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 20 მარტის №1---- ბრძანებისა და აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 2 დეკემბრის №----- საგადასახადო მოთხოვნის გაუქმება მოითხოვა. დავის საგანს წარმოადგენდა: 1. ერთობლივი შემოსავლის განსაზღვრა ფასნამატის გამოყენებით; 2. ერთობლივი შემოსავლიდან გამოსაქვითი ხარჯების შემცირება (ტ.ი. ს.ფ. 145).

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 4 ნოემბრის გადაწყვეტილებით საჩივარი №7----- დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ. ნაწილობრივ გაუქმდა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 20 მარტის №1---- ბრძანება და აუდიტის დეპარტამენტს გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულებების ამ გადაწყვეტილების შესაბამისად კორექტირება დაეკალა.

პირველ სადავო საკითხთან დაკავშირებით გადაწყვეტილებაში აღნიშნულია, რომ 2014 წლის 16 აპრილის №4----- სამსახურებრივი ბარათით აუდიტის დეპარტამენტს ეთხოვა, წარედგინა დასკვნა გადამხდელის არგუმენტებზე. აღნიშნულთან დაკავშირებით 2014 წლის 31 ივლისის №8----- წერილით წარდგენილ ინფორმაციაში აღნიშნულია, რომ ვინაიდან შესამოწმებელ პერიოდში საზოგადოებას არ ჰქონდა აღრიცხული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების მოძრაობა, კერძოდ, ჩამოწერილი ჰქონდა იმაზე მეტი მასალები, ვიდრე ეს სჭირდებოდა შესამოწმებელ პერიოდში საზოგადოების მიერ გამოშვებული პროდუქციის გამოშვებას და აგრეთვე დოკუმენტაციით შეუძლებელი იყო დაბეგვრის ობიექტის დადგენა და საზოგადოება 2009 წლის 16 ნოემბერს დაჯარიმებულია საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესების დარღვევის გამო (ო-----), შემოწმებამ იხელმძღვანელა საგადასახადო კოდექსის 73-ე მუხლის მეხუთე ნაწილით და შპს „ო-----ას“ შემოსავლები არასწორად ჩამოწერილი მასალების ნაწილში განსაზღვრა არაპირდაპირი მეთოდით. მომჩივანმა საბჭოს სხდომაზე განმარტა, რომ შემმოწმებლებისთვის მიწოდებული იყო მათ მიერ შედგენილი კალკულაციები, რომლის მიხედვით გამოშვებული იყო მზა პროდუქცია და აღნიშნულ პროცესებს თან ახლდა დანაკარგები. დანაკარგებმა გამოიწვია ის სხვაობა, რაც შემმოწმებელთა მიერ განხილულია მზა პროდუქციის მიწოდებად. რეალურად გამოვლენილი სხვაობით პროდუქცია არ დამზადებულა და მათი რეალიზაციად ჩათვლა არამართლზომიერია. დავების განხილვის საბჭომ მიიჩნია, რომ აღნიშნულიდან გამომდინარე და იმის გათვალისწინებით, რომ სათანადოდ არ არის დასაბუთებული, დოკუმენტაციით რატომ არის შეუძლებელი დაბეგვრის ობიექტის დადგენა და არ ფიქსირდება პირის მიერ საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენის ორი ან მეტი შემთხვევა, ამასთანავე, ვინაიდან არ დგინდება შემოწმების შედეგად განსაზღვრული ზედმეტად ჩამოწერილი მასალების

ეკონომიკურ საქმიანობაში გამოყენების გარემოება, მოცემულ შემთხვევაში შემოწმებით გამოვლენილი ზედმეტად ჩამოწერილი მასალის ღირებულება არ უნდა იქნეს გათვალისწინებული ერთობლივი შემოსავლიდან გამოსაქვით ხარჯში და მათ შეძენაზე მიღებული დღგ-ის ჩათვლა უნდა დაექვემდებაროს გაუქმებას (ტ.ი. ს.ფ. 54-64).

4.6. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 4 ნოემბრის გადაწყვეტილების აღსრულების მიზნით მომზადდა საგადასახადო შემოწმების მთავარი სამმართველოს 2014 წლის 20 ნოემბრის დასკვნა, რომლის მიხედვითაც შემმოწმებელთა ჯგუფის მიერ შესწავლილ იქნა გადასახადის გადამხდელის 2014 წლის 11 აპრილის საჩივარში ასახული საკითხები და მათი გაანგარიშების შედეგად დადგინდა, რომ საზოგადოების 2007 წლის ერთობლივი შემოსავლიდან და დღგ-ს ბრუნვებიდან ამოღებულ უნდა იქნას საგადასახადო შემოწმების აქტით დამატებით დადგენილი შემოსავალი (არასწორად ჩამოწერილი ნედლეულის რეალიზაცია) 48 887 ლარი. ამასთან, 2007 წლის გამოქვითვებში სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შესყიდვის ხარჯიდან შემცირებულ უნდა იქნას 32 070 ლარი და 2007 წლის დღგ-ს ჩათვლებში აღდგენას ექვემდებარება 4 156 ლარი (ტ.ი. ს.ფ. 110-64).

ზემოაღნიშნული დასკვნის საფუძველზე გამოიცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 24 ნოემბრის №4---- ბრძანება და №----- საგადასახადო მოთხოვნა. შედეგად, შპს „ორ ლულას“ შეუმცირდა დარიცხული თანხები სულ 11 245,99 ლარის ოდენობით (ტ.ი. ს.ფ. 120)

5. დადგენილი ფაქტები პირველი ინსტანციის სასამართლომ სამართლებრივად შემდეგნაირად შეაფასა:

5.1. სასამართლომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 61-ე მუხლის მე-3 ნაწილზე, რომლის თანახმად, საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია პირს დაარიცხოს გადასახადი თავის ხელთ არსებული ინფორმაციის საფუძველზე, თუ პირი მას არ წარუდგენს გადასახადის დასარიცხად საჭირო ინფორმაციას.

სასამართლომ ყურადღება გაამახვილა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 73-ე მუხლის მე-5 ნაწილზე. აღნიშნული ნორმა ეხება ყველა სახის გადასახადს. ხსენებული ნორმით საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, გადამხდელს გადასახადი დაარიცხოს მის ხელთ არსებული მასალების/საწარმო ინფორმაციის ანალიტიკური დამუშავების მეშვეობით. ეს მასალები ან ინფორმაცია შეიძლება არსებობდეს როგორც საგადასახადო ორგანოში და ეხებოდეს მსგავსი საქმიანობით დაკავებულ სხვა პირს, ისე ინახებოდეს გადასახადის გადამხდელთან. ამასთან, აღნიშნული უფლების მოპოვებისთვის

ერთდროულად უნდა არსებობდეს 73-ე მუხლის მე-5 ნაწილის ორი ქვეპუნქტით გათვალისწინებული წინაპირობა მაინც. კონკრეტულ შემთხვევაში განიმარტა, რომ მოსარჩელის მიერ წარდგენილი არგუმენტების საფუძველზე, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 20 მარტის №1---- ბრძანებით აუდიტის დეპარტამენტს დაევალა გადასახადის გადამხდელის მონაწილეობით დამატებით შეესწავლა სადავო საკითხი და პროდუქციის წარმოებაზე გახარჯული ნედლეულის ჩამოწერები განესაზღვრა წლის ჭრილში. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 4 ნოემბრის გადაწყვეტილებით კი დავების განხილვის საბჭომ მიიჩნია, რომ სათანადოდ არ იყო დასაბუთებული, დოკუმენტაციით რატომ არის შეუძლებელი დაბეგვრის ობიექტის დადგენა და არ ფიქსირდებოდა პირის მიერ საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენის ორი ან მეტი შემთხვევა, ამასთანავე, ვინაიდან არ დგინდებოდა შემოწმების შედეგად განსაზღვრული ზედმეტად ჩამოწერილი მასალების ეკონომიკურ საქმიანობაში გამოყენების გარემოება, შემოწმებით გამოვლენილი ზედმეტად ჩამოწერილი მასალის ღირებულება არ უნდა ყოფილიყო გათვალისწინებული ერთობლივი შემოსავლიდან გამოსაქვით ხარჯში და მათ შეძენაზე მიღებული დღგ-ის ჩათვლა უნდა გაუქმებულიყო. აღნიშნული აქტების საფუძველზე შპს „ო-----ას“ საგადასახადო შემოწმების მიერ დადგენილი საგადასახადო ვალდებულება შემცირებას დაექვემდებარა.

სასამართლომ, ასევე, მიუთითა 2011 წლის პირველ იანვრამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 199-ე მუხლის პირველი ნაწილი, რომელიც გადამხდელს ავალდებულებს, საგადასახადო მიზნებისათვის აღრიცხვა აწარმოოს დოკუმენტურად დადასტურებულ მონაცემთა საფუძველზე. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილი გადასახადის გადამხდელს ავალდებულებს სრულად აღრიცხოს მის საქმიანობასთან დაკავშირებული ყველა ოპერაცია, რათა გარანტირებული იყოს კონტროლი მათ დაწყებაზე, მიმდინარეობასა და დასრულებაზე. ამასთან, აღრიცხვის პირველად დოკუმენტებში სრულად და გარკვევით უნდა იყოს ასახული სამეურნეო ოპერაციის შინაარსი, საგანი, თანხა, სამეურნეო ოპერაციაში მონაწილე მხარეების დასახელება,

პირველი ინსტანციის სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ შემოწმების მიმდინარეობისას სასაქონლო - მატერიალურ ფასეულობებთან მიმართებაში 2007 წლის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითულ იქნა მხოლოდ იმ ოდენობის ხარჯები, რაც დაფიქსირებული იყო პირველად დოკუმენტაციაში და რისი გამოქვითვის უფლებაც ჰქონდა გადამხდელს. შესაბამისად, აღნიშნული მოთხოვნის ნაწილში წარდგენილი ადმინისტრაციული საჩივრები საგადასახადო ორგანოთა მიერ არ დაკმაყოფილდა.

სასამართლომ განმარტა, რომ ადმინისტრაციულმა ორგანომ უნდა გამოიყენოს კანონით მისთვის მინიჭებული ყველა შესაძლებლობა, რათა სრულყოფილად

დაადგინოს და შეისწავლოს საქმისთვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება. მხოლოდ საქმისთვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოების სრულად შესწავლისა და დადგენის შემდეგ არის შესაძლებელი კანონიერი გადაწყვეტილების მიღება. კონკრეტულ შემთხვევაში კი დადგენილად მიიჩნია, რომ საგადასახადო ორგანოთა მიერ ადმინისტრაციული წარმოება სწორედ აღნიშნული პრინციპის განხორციელებით მოხდა, რასაც ადასტურებს ის გარემოება, რომ ადმინისტრაციულ ორგანოთა მიერ გათვალისწინებულ იქნა საწარმოს არგუმენტები, დამატებით იქნა შესწავლილი საკითხი, ამასთან, გადამხდელის მონაწილეობით და მოხდა დარიცხული თანხების შემცირება. მოსარჩელის მიერ კი რაიმე განსხვავებული არგუმენტი ან მტკიცებულება, რაც ადმინისტრაციული წარმოებისას არ ყოფილა წარდგენილი და გათვალისწინებული, ან რომელიც დაადასტურებდა მიღებულ გადაწყვეტილებათა უკანონობას კონკრეტული მტკიცებულების გაუთვალისწინებლობის კუთხით, სასამართლოში წარდგენილი არ ყოფილა.

6. შპს „ო-----ას“ სააპელაციო მოთხოვნა:

6.1. თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 26 ივნისის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით სასარჩელო მოთხოვნების დაკმაყოფილება.

7. სააპელაციო საჩივრის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები:

7.1. სააპელაციო საჩივრის ავტორი მიიჩნევს რომ გადაწყვეტილება იურიდიულად არ არის საკმარისად დასაბუთებული. გადაწყვეტილების დასაბუთება იმდენად არასრული, რომ მისი საფუძვლიანობის შემოწმება შეუძლებელია.

აპელანტის მითითებით, საგადასახადო შემოწმების აქტის თანახმად, საზოგადოების მიერ 2007 წლის მოგების გადასახადის დეკლარაციაში არასწორადაა დეკლარირებული ერთობლივი შემოსავლიდან გასაქვითი ხარჯი. რიგ შემთხვევაში გამოსაქვითი ხარჯის დოკუმენტი ორჯერ არის გატარებული. შემოწმების შედეგად, აღნიშნული თანხით შემცირებულ იქნა შესაბამისი პერიოდის დეკლარირებული გამოსაქვითი ხარჯი. აღნიშნულთან დაკავშირებით, აპელანტი აღნიშნავს, რომ კომპანიას ჰქონდა ხარჯები, რომლის დოკუმენტურად დადასტურებას კომპანია ვერ ახერხებდა.

სააპელაციო საჩივრის ავტორის განმარტებით, შემოსავლების სამსახურის მიერ არასწორად განხორციელდა შპს „ო-----ას“ როგორც მოგების, ისე დღგ-ს დაბეგვრის ნაწილში საგადასახადო ვალდებულების დაანგარიშება. შემოწმების შედეგად, გადამხდელის მიერ წარდგენილი იქნა რეალიზებული პროდუქციის კალკულაციები, შესაბამისი ჩანაწერები და შესყიდვები.

აღნიშნული დოკუმენტაციის საფუძველზე დადგინდა რეალურად გახარჯული პროდუქციის რაოდენობა და თავის მხრივ საბოლოოდ რეალიზებული პროდუქციის ოდენობა, რაც აჭარბებდა გადასახადის მიერ დეკლარირებულ მონაცემებს. შემოწმების შედეგად, აღნიშნული სხვაობა ჩაითვალია რეალიზებულად თვეების შესაბამისად, რომელზეც საზოგადოების მიერ აღნიშნული მეთოდით მიღებული შემოსავალი შეტანილ იქნა შესაბამისი პერიოდის ერთობლივ შემოსავალში.

აპელანტს მიაჩნია, რომ საგადასახადო შემოწმების აქტში არ არის მითითებული არცერთი წინაპირობა იმისათვის, რომ საგადასახადო ორგანოს განესაზღვრა პირისთვის საგადასახადო ვალდებულებები არსებული მასალების საფუძველზე. აპელანტი ასევე ითხოვს იმ გარემოების გათვალისწინებასაც, რომ შპს „ო-----ა“ შემოწმების პერიოდში არასოდეს ყოფილა დაჯარიმებული სალარო აპარატის გამოყენების წესის დარღვევისთვის.

8. სააპელაციო სასამართლოს მიერ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების ნაწილობრივ (სახელმწიფო ბაჟის ნაწილში) შეცვლის ფაქტობრივი და სამართლებრივი დასაბუთება:

8.1. 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.

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

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 389-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის თანახმად, სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება აღწერილობითი და სამოტივაციო ნაწილების ნაცვლად უნდა შეიცავდეს საქმის გარემოებებთან დაკავშირებით გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითებას, შესაძლო ცვლილებების ან დამატებების გათვალისწინებით.

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390-ე მუხლის მე-3 ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტის თანახმად, თუ სააპელაციო სასამართლო ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებს და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ ან/და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით, მაშინ დასაბუთება იცვლება მათზე მითითებით.

მოცემულ შემთხვევაში, სააპელაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ სახელმწიფო ბაჟის ნაწილში მსჯელობისას დარღვეულია საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393.2 მუხლის „ა“ ქვეპუნქტის მოთხოვნა, კერძოდ, სასამართლომ სახელმწიფო ბაჟის საკითხზე მსჯელობისას არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა; ამასთან გადაწყვეტილება აღნიშნულ ნაწილში იურიდიულად არ არის საკმარისად დასაბუთებული, რაც სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის „ე“ პუნქტის მიხედვით გადაწყვეტილების გაუქმების საფუძველია. შესაბამისად, სახეზეა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების მხოლოდ აღნიშნულ ნაწილში გაუქმების პროცესუალურ - სამართლებრივი საფუძვლები.

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 385-ე მუხლის მეორე ნაწილის შესაბამისად, როდესაც არსებობს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების 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.

სააპელაციო პალატა იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს, მიუთითებს მათზე და აღნიშნავს შემდეგს:

პალატა დადგენილად მიიჩნევს, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ განხორციელებული შპს „ორი ლულას“ გასვლითი საგადასახადო შემოწმების შედეგებზე გამოცემული სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 25 ნოემბრის საგადასახადო შემოწმების შუალედური აქტის მიხედვით საზოგადოებას შესამოწმებელ პერიოდში გააჩნდა სწრაფი კვების ობიექტების ქსელი. შემოწმების პროცესში გადამხდელის მიერ წარდგენილი იქნა რეალიზებული პროდუქციის კალკულაციები, შესაბამისი ჩამოწერები და შესყიდვები. შემოწმებით აღნიშნული დოკუმენტაციის საფუძველზე დადგინდა რეალურად გახარჯული პროდუქციის რაოდენობა და თავის მხრივ საბოლოოდ რეალიზებული პროდუქციის ოდენობა, რაც აჭარბებდა გადამხდელის მიერ დეკლარირებულ მონაცემს. შემოწმების შედეგად აღნიშნული სხვაობა რეალიზებულად თვეების შესაბამისად ჩაითვალა, რაზეც გავრცელდა საზოგადოების მიერ შესამოწმებელ პერიოდში რეალიზებულ მზა პროდუქციაზე არსებული ფასნამატი და აღნიშნული მეთოდით მიღებული შემოსავალი შეტანილ იქნა შესაბამისი პერიოდის ერთობლივ შემოსავალში. ვინაიდან, აღნიშნული მეთოდით მიღებული შემოსავალი წარმოადგენდა დღგ-ით დასაბეგრ ბრუნვას, დამატებულ იქნა დღგ-ით დასაბეგრ ბრუნვაზე.

ამასთან, შემოსავლების გაზრდის გამო გადასახადის გადამხდელს შემოწმებით, მის მიერ განსაზღვრული 2007 წლის 6 მარტის ნაცვლად, დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის ვალდებულება დაუდგა 2007 წლის 19 თებერვალს. შესაბამისად, აღნიშნულ პერიოდზე გადასახადის გადამხდელი დაექვემდებარა დაჯარიმებას, საგადასახადო კოდექსის 282-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, 2 311 ლარის ოდენობით.

პალატა შემოწმების აქტის საფუძველზე დადგენილად მიიჩნევს, რომ საზოგადოების მიერ 2007 წლის მოგების გადასახადის დეკლარაციაში არასწორადაა დეკლარირებული ერთობლივი შემოსავლიდან გამოსაქვითი ხარჯი. რიგ შემთხვევებში გამოსაქვითი ხარჯის დოკუმენტი ბუღალტრულ პროგრამაში ორჯერ არის გატარებული, რის შესაბამისადაც არის დათვლილი დეკლარაციაში გასატარებელი ხარჯის ოდენობა. შემოწმების მიერ აღნიშნული თანხით შემცირებულ იქნა შესაბამისი პერიოდის დეკლარირებული გამოსაქვითი ხარჯი.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ მართებულად მიუთითა საგადასახადო კოდექსის 49-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ე“ ქვეპუნქტზე, რომლის თანახმად, ამ კოდექსის დებულებათა გათვალისწინებით საგადასახადო ორგანოებს თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში და საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით უფლება აქვთ დამოუკიდებლად განსაზღვრონ გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულების მოცულობა საგადასახადო ორგანოში არსებული ინფორმაციით (მათ შორის, გადასახადის გადამხდელის დანახარჯების შესახებ) ან შედარების მეთოდით – სხვა ამგვარი გადასახადის გადამხდელების შესახებ ინფორმაციის ანალიზის საფუძველზე, თუ გადასახადის გადამხდელი არ წარადგენს საგადასახადო კონტროლის განსახორციელებლად საჭირო სააღრიცხვო დოკუმენტაციას ან დადგენილი წესის დარღვევით აწარმოებს ბუღალტერიას, აგრეთვე ამ კოდექსით გათვალისწინებულ სხვა შემთხვევებში.

ამავე კოდექსის 61-ე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია პირს დაარიცხოს გადასახადი თავის ხელთ არსებული ინფორმაციის საფუძველზე, თუ პირი მას არ წარუდგენს გადასახადის დასარიცხად საჭირო ინფორმაციას.

პალატა ასევე მიუთითებს საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრის დროს მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 73-ე მუხლზე, რომლის მე-5 ნაწილის მიხედვით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, განუსაზღვროს პირს საგადასახადო ვალდებულებები არსებული მასალების საფუძველზე, შესაბამისი ფაქტებისა და გარემოებების გათვალისწინებით, პირდაპირი და არაპირდაპირი მეთოდების გამოყენებით (აქტივების სიდიდის, საოპერაციო შემოსავლებისა და ხარჯების გათვალისწინებით, აგრეთვე სხვა მსგავსი ინფორმაციის ანალიზის საფუძველზე), ქვემოთ მოყვანილი ერთზე მეტი ნებისმიერი პირობის არსებობისას: ა) პირი არ ახორციელებს ბუღალტრულ

აღრიცხვას ან არ ახორციელებს მას საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებული ფორმითა და წესით; ბ) სააღრიცხვო დოკუმენტაცია დაკარგულია ან განადგურებულია; გ) ადგილი აქვს პირის აქტივების დაუსაბუთებელ ზრდას; დ) პირის დასაბეგრი შემოსავალი ან/და ოპერაციის მოცულობა ან/და ფასნამატის მაჩვენებელი მნიშვნელოვნად იცვლება საგადასახადო პერიოდების მიხედვით; ე) პირის მიერ ეკონომიკური საქმიანობისათვის ან/და პირადი მოხმარებისათვის გაწეული ხარჯი აჭარბებს დეკლარირებულ შემოსავალს; ვ) მიმდინარე საგადასახადო კონტროლის ღონისძიებების შედეგად შესამოწმებელ პერიოდში გამოვლენილია პირის მიერ საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენის ორი ან მეტი შემთხვევა ან/და არსებითი სხვაობა პირის მიერ საგადასახადო ორგანოში წარდგენილ/დეკლარირებულ დაბეგვრასთან დაკავშირებულ მონაცემებსა და ამ ღონისძიებების შედეგად ფაქტობრივად დაფიქსირებულ მონაცემებს შორის.

ზემოაღნიშნული ნორმა ეხება ყველა სახის გადასახადს. ხსენებული ნორმით საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, გადამხდელს გადასახადი დაარიცხოს მის ხელთ არსებული მასალების/სანდო ინფორმაციის ანალიტიკური დამუშავების მეშვეობით. ეს მასალები ან ინფორმაცია შეიძლება არსებობდეს როგორც საგადასახადო ორგანოში და ეხებოდეს მსგავსი საქმიანობით დაკავებულ სხვა პირს, ისე ინახებოდეს გადასახადის გადამხდელთან. ამასთან, აღნიშნული უფლების მოპოვებისთვის ერთდროულად უნდა არსებობდეს 73-ე მუხლის მე-5 ნაწილის ორი ქვეპუნქტით გათვალისწინებული წინაპირობა მაინც. კონკრეტულ შემთხვევაში მოსარჩელის მიერ წარდგენილი არგუმენტების საფუძველზე, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 20 მარტის №1---- ბრძანებით აუდიტის დეპარტამენტს დაევალა გადასახადის გადამხდელის მონაწილეობით დამატებით შეესწავლა სადავო საკითხი და პროდუქციის წარმოებაზე გახარჯული ნედლეულის ჩამოწერები განესაზღვრა წლის ჭრილში. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 4 ნოემბრის გადაწყვეტილებით კი დავების განხილვის საბჭომ მიიჩნია, რომ სათანადოდ არ იყო დასაბუთებული, დოკუმენტაციით რატომ არის შეუძლებელი დაბეგვრის ობიექტის დადგენა და არ ფიქსირდებოდა პირის მიერ საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენის ორი ან მეტი შემთხვევა, ამასთანავე, ვინაიდან არ დგინდებოდა შემოწმების შედეგად განსაზღვრული ზედმეტად ჩამოწერილი მასალების ეკონომიკურ საქმიანობაში გამოყენების გარემოება, შემოწმებით გამოვლენილი ზედმეტად ჩამოწერილი მასალის ღირებულება არ უნდა ყოფილიყო გათვალისწინებული ერთობლივი შემოსავლიდან გამოსაქვით ხარჯში და მათ შეძენაზე მიღებული დღგ-ის ჩათვლა უნდა გაუქმებულიყო. აღნიშნული აქტების საფუძველზე შპს „ო-----ას“ საგადასახადო შემოწმების მიერ დადგენილი საგადასახადო ვალდებულება შემცირებას დაექვემდებარა.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ მართებულად მიუთითა 2011 წლის

პირველ იანვრამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 199-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომელიც გადამხდელს ავალდებულებს, საგადასახადო მიზნებისათვის აღრიცხვა აწარმოოს დოკუმენტურად დადასტურებულ მონაცემთა საფუძველზე. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილი გადასახადის გადამხდელს ავალდებულებს სრულად აღრიცხოს მის საქმიანობასთან დაკავშირებული ყველა ოპერაცია, რათა გარანტირებული იყოს კონტროლი მათ დაწყებაზე, მიმდინარეობასა და დასრულებაზე. ამასთან, აღრიცხვის პირველად დოკუმენტებში სრულად და გარკვევით უნდა იყოს ასახული სამეურნეო ოპერაციის შინაარსი, საგანი, თანხა, სამეურნეო ოპერაციაში მონაწილე მხარეების დასახელება.

ამავე კოდექსის 177-ე მუხლის პირველ ნაწილის თანახმად, ერთობლივი შემოსავლიდან გამოიქვითება ყველა დოკუმენტურად დადასტურებული ხარჯი, რომელიც დაკავშირებულია მის მიღებასთან, ხოლო 93-ე მუხლის მიხედვით, გადასახადის გადამხდელი/საგადასახადო აგენტი ან სხვა ვალდებული პირი ვალდებულია აწარმოოს სააღრიცხვო დოკუმენტაცია საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად, იმ ოპერაციებზე, რომლებიც წარმოშობს: ა) აღნიშნული პირის საგადასახადო ვალდებულებას; ბ) აღნიშნული პირის მიერ გადასახადის დაკავების ვალდებულებას; გ) აღნიშნული პირის მიერ საგადასახადო დაბეგვრასთან დაკავშირებით მონაცემების წარდგენის ვალდებულებას. მითითებული მუხლის მეორე ნაწილი ადგენს, რომ პირველად საგადასახადო დოკუმენტად მიიჩნევა წერილობითი საბუთი, რომელშიც უნდა აღინიშნოს: ა) დოკუმენტის დასახელება; ბ) დოკუმენტის შედგენის თარიღი; გ) დოკუმენტის ნომერი, რომლის განმეორება აკრძალულია; დ) სამეურნეო ოპერაციის მონაწილე მხარეთა რეკვიზიტები (ფიზიკური პირის შემთხვევაში — სახელი და გვარი, გადასახადის გადამხდელის საიდენტიფიკაციო ნომერი (პირადი ნომერი); სხვა პირის შემთხვევაში — პირის სრული სახელწოდება, გადასახადის გადამხდელის საიდენტიფიკაციო ნომერი); ე) სამეურნეო ოპერაციის შინაარსი; ვ) გადაცემული საქონლის/მომსახურების დასახელება (სრული ჩამონათვალი), მისი ოდენობა და ზომის ერთეული (თუ შესაძლებელია მისი ოდენობისა და ზომის განსაზღვრა); ზ) გადაცემული საქონლის/მომსახურების ღირებულება (ჩამონათვალის მიხედვით); თ) აქციზისა და დღგ-ის თანხა (აქციზურ საქონელზე); ი) დღგ-ის თანხა (დღგ-ით დასაბეგრ არააქციზურ საქონელზე/მომსახურებაზე); კ) სამეურნეო ოპერაციის მონაწილე მხარეთა ან მათი უფლებამოსილი წარმომადგენლების სახელი, გვარი და ხელმოწერა.

პალატა დადგენილად მიიჩნევს, რომ შემოწმების მიმდინარეობისას სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობებთან მიმართებაში 2007 წლის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითულ იქნა მხოლოდ იმ ოდენობის ხარჯები, რაც დაფიქსირებული იყო პირველად დოკუმენტაციაში და რისი გამოქვითვის უფლებაც ჰქონდა გადამხდელს. შესაბამისად, აღნიშნული

მოთხოვნის ნაწილში წარდგენილი ადმინისტრაციული საჩივრები საგადასახადო ორგანოთა მიერ არ დაკმაყოფილდა.

მითითებულ ნორმათა ანალიზის საფუძველზე სააპელაციო სასამართლო ეთახმება და იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს განმარტებას, რომ ადმინისტრაციულმა ორგანომ უნდა გამოიყენოს კანონით მისთვის მინიჭებული ყველა შესაძლებლობა, რათა სრულყოფილად დაადგინოს და შეისწავლოს საქმისთვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება. მხოლოდ საქმისთვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოების სრულად შესწავლისა და დადგენის შემდეგ არის შესაძლებელი კანონიერი გადაწყვეტილების მიღება. კონკრეტულ შემთხვევაში კი დადგენილია, რომ საგადასახადო ორგანოთა მიერ ადმინისტრაციული წარმოება სწორედ აღნიშნული პრინციპის განხორციელებით მოხდა, რასაც ადასტურებს ის გარემოება, რომ ადმინისტრაციულ ორგანოთა მიერ გათვალისწინებულ იქნა საწარმოს არგუმენტები, დამატებით იქნა შესწავლილი საკითხი, ამასთან, გადამხდელის მონაწილეობით და მოხდა დარიცხული თანხების შემცირება.

პალატა განმარტავს, რომ როგორც პირველი ინსტანციის სასამართლოში საქმის განხილვისას, ასევე საქმის სააპელაციო სასამართლოში განხილვის ეტაპზე აპელანტმა ვერ უზრუნველყო რაიმე განსხვავებული არგუმენტის ან მტკიცებულების წარმოდგენა, რაც ადმინისტრაციული წარმოებისას არ ყოფილა წარდგენილი და გათვალისწინებული, ან რომელიც დაადასტურებდა მიღებულ გადაწყვეტილებათა უკანონობას კონკრეტული მტკიცებულების გათვალისწინებლობის კუთხით. ამდენად, აპელანტმა ვერ უზრუნველყო, ერთი მხრივ, საგადასახადო ორგანოთა მიერ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებებისა და დარიცხვის განხორციელების არასწორად მიჩნევის დამადასტურებელი დოკუმენტების წარმოდგენა, მეორე მხრივ კი, სასარჩელო მოთხოვნას არ ერთვის რაიმე ისეთი მტკიცებულება, რაც ადმინისტრაციულ ორგანოთა მსჯელობის საკითხი არ გამხდარა და განსხვავებული სამართლებრივი შედეგის მომტანი იქნებოდა მხარისათვის.

სააპელაციო სასამართლო იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს დასკვნებს საქმის სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით, მიიჩნევს, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლომ სამართლებრივი თვალსაზრისით სწორად შეაფასა საქმესთან დაკავშირებული ფაქტობრივი გარემოებები. თავის მხრივ, აპელანტმა სააპელაციო საჩივარში ვერ გააქარწყლა პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ გაკეთებული სამართლებრივი დასკვნები, ვერ მიუთითა და ვერ წარმოადგინა ისეთი არგუმენტები, რომლებზე დაყრდნობითაც შესაძლებელი იქნებოდა დადგენილი ფაქტების სხვაგვარი სამართლებრივი შეფასება.

8.2. სააპელაციო პალატა თბილისის საქალაქო სასამართლოს მიერ 2017 წლის 26 იანვრის N----- გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის უკან

დაბრუნებულ სახელმწიფო ბაჟის საკითხზე მსჯელობის და ამ ნაწილში გადაწყვეტილების შეცვლის თვალსაზრისით განმარტავს შემდეგს:

სასარჩელო განცხადებითა და საქმის ფაქტობრივი გარემოებებით პალატას დადგენილად მიაჩნია, რომ დავის საგანს წარმოადგენს: სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 2 დეკემბრის №----- საგადასახადო მოთხოვნა, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 20 მარტის №1---- ბრძანება საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის ნაწილში და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 4 ნოემბრის გადაწყვეტილება №7----- საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის ნაწილში.

დადგენილია, რომ შპს „ო-----ას“ მიერ სახელმწიფო ბაჟი სასამართლოში განსახილველ საკითხებზე, 2014 წლის 25 დეკემბერს გადახდილია 3,350.00 ლარის ოდენობით. (ტომი I, ს.ფ 73).

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 26 ივნისის N----- გადაწყვეტილებით, შპს „ო-----ას“ სარჩელი არ დაკმაყოფილდა და შპს „ო-----ას“ დაუბრუნდა სარჩელზე 2014 წლის 25 დეკემბერს სახელმწიფო ბაჟის სახით გადახდილი 3 350 (სამი ათას სამას ორმოცდაათი) ლარი სრულად (ბანკის კოდი - TBCBGE22; სახაზინო კოდი - 300773150).

პირველი ინსტანციის სასამართლომ სახელმწიფო ბაჟის უკან დაბრუნების საფუძვლად მიუთითა „გადახდისუუნარობის საქმის წარმოების შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-6 მუხლის მე-3 პუნქტი და განმარტა, რომ სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან გათავისუფლებულია მოვალე.

აღნიშნულთან დაკავშირებით სააპელაციო პალატა განმარტავს შემდეგს: მიუხედავად იმ გარემოებისა, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილებით მოსარჩელე მხარეს უკან დაუბრუნა მის მიერ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟი სრულად, პალატა მიიჩნევს, რომ მოცემულ შემთხვევაში სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ სასამართლო ხარჯების გადახდისაგან მხარეთა გათავისუფლების სხვა შემთხვევად არ შეიძლება იქნეს მიჩნეული "გადახდისუუნარობის საქმის წარმოების შესახებ" საქართველოს კანონის მე-6 მუხლის მე-3 პუნქტი. კერძოდ, ზემოაღნიშნულ პუნქტში ცალსახად არის მითითებული, რომ საპროცესო ხარჯების - სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან გათავისუფლებულია მოვალე, გადახდისუუნარობის საქმის წარმოებასთან დაკავშირებით.

განსახილველ შემთხვევაში, დავის საგანი გამომდინარეობს არა გადახდისუუნარობის საქმის წარმოების შესახებ კანონიდან, არამედ საგადასახადო კანონმდებლობიდან; კერძოდ, გასაჩივრებულია სსიპ

შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 2 დეკემბრის №----- საგადასახადო მოთხოვნა, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 20 მარტის №1---- ბრძანება საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის ნაწილში და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 4 ნოემბრის გადაწყვეტილება №7----- საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის ნაწილში.

ანუ, მოცემულ შემთხვევაში, გასაჩივრებული თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 26 ივნისის გადაწყვეტილება მიღებულია შპს "ო-----ას" და ადმინისტრაციულ ორგანოებს შორის არსებული საგადასახადო ურთიერთობიდან გამომდინარე და არა გადახდისუუნარობის საქმის წარმოებასთან დაკავშირებით; ეს უკანასკნელი შემთხვევა მართლაც გახდებოდა სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან მოვალის განთავისუფლების საფუძველი სამოქალაქო სამართალწარმოებაში, თუმცა არა ადმინისტრაციული სამართალწარმოების წესით განსახილველ საგადასახადო დავაში.

ამდენად, ზემოთმითითებულიდან გამომდინარე, პირველი ინსტანციის სასამართლოს 2017 წლის 26 იანვრის გადაწყვეტილებაში მითითებული გარემოება არ წარმოადგენს სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან სრულად განთავისუფლების საფუძველს.

პალატა აქვე მიუთითებს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 55-ე მუხლის მე-2 ნაწილზე, რომლის თანახმად, სარჩელზე უარის თქმისას სასამართლოს მიერ გაწეული ხარჯები გადახდება მოსარჩელეს სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ. ამდენად, შპს "ო-----ას" უნდა დაუბრუნდეს სარჩელზე 2014 წლის 25 დეკემბერს სახელმწიფო ბაჟის სახით გადახდილი 3 350 (სამი ათას სამას ორმოცდაათი) ლარიდან (ბანკის კოდი - TBCBGE22; სახაზინო კოდი - 300773150) 3 250 ლარი, ხოლო დარჩენილი 100 (ასი) ლარი უნდა ჩაითვალოს სახელმწიფო ბიუჯეტში გადახდილად.

9. პროცესის ხარჯები:

9.1. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 55-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, აპელანტის მიერ სახელმწიფო ბიუჯეტში სახელმწიფო ბაჟის სახით გადახდილი 150 (ასორმოცდაათი) ლარი, უნდა დარჩეს სახელმწიფო ბიუჯეტში გადახდილად.

ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი

სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1-ლი, მე-12, 22-ე მუხლებით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 257-ე, 372-ე, 386-ე, 390-ე, 391-ე, 395-ე, 397-ე მუხლებით და

გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა :

1. შპს „ო-----ას“ სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ.
2. შეიცვლოს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 26 ივნისის გადაწყვეტილება იმ ნაწილში, რომლითაც შპს „ო-----ას“ დაუბრუნდა სარჩელზე 2014 წლის 25 დეკემბერს სახელმწიფო ბაჟის სახით გადახდილი 3 350 (სამი ათას სამას ორმოცდაათი) ლარი (ბანკის კოდი - TBCBGE22; სახაზინო კოდი - 300773150) და ამ ნაწილში მიღებული იქნას ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც შპს "ო-----ას" დაუბრუნდეს სარჩელზე 2014 წლის 25 დეკემბერს სახელმწიფო ბაჟის სახით გადახდილი 3 350 (სამი ათას სამას ორმოცდაათი) ლარიდან (ბანკის კოდი - TBCBGE22; სახაზინო კოდი - 300773150) 3 250 ლარი, ხოლო დარჩენილი 100 (ასი) ლარი ჩაითვალოს სახელმწიფო ბიუჯეტში გადახდილად.
3. დანარჩენ ნაწილში გადაწყვეტილება დარჩეს უცვლელი.
4. აპელანტის მიერ სახელმწიფო ბიუჯეტში სახელმწიფო ბაჟის სახით გადახდილი 150 (ასორმოცდაათი) ლარი, უნდა დარჩეს სახელმწიფო ბიუჯეტში გადახდილად.
5. 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 გადაცემის მომენტიდან 21 (ოცდაერთი) დღის ვადაში. ამ ვადის გაგრძელება და აღდგენა დაუშვებელია. იგი იწყება მხარისათვის დასაბუთებული გადაწყვეტილების ასლის გადაცემის მომენტიდან. გადაწყვეტილების გადაცემის მომენტად ითვლება დასაბუთებული გადაწყვეტილების ასლის მხარისათვის ჩაბარება უშუალოდ სასამართლოში ან საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 70-78-ე მუხლების შესაბამისად.

მოსამართლეები:

შოთა გეწაძე -

ილონა თოდუა -

გიორგი გოგიაშვილი -