



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

საქმე №330310015001041547
წელი

21 მარტი 2018

თბილისი

თბილისის სააპელაციო სასამართლო
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა
შემადგენლობა

თავმჯდომარე: ნინო ქადაგიძე
მოსამართლე: თამარ ონიანი
მანანა ჩოხელი

სხდომის მდივანი რუსუდან ანდრიაშვილი

აპელანტი - შპს „ვ--“;

წარმომადგენელი - გი-----ი, ს-----ე;

მოწინააღმდეგე მხარეები -

1) სსიპ შემოსავლების სამსახური;

წარმომადგენელი - თ-----ე, ირ-----ი;

2) საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის
საბჭო;

წარმომადგენელი - რ-----ა;

დავის საგანი - ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის
ბათილად ცნობა;

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება – თბილისის საქალაქო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2016 წლის 22 ივლისის
გადაწყვეტილება;

1. აპელანტის სააპელაციო საჩივრის მოთხოვნა: გასაჩივრებული
გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით სარჩელის
დაკმაყოფილება.

2. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითება:

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი:

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის

2016 წლის 22 ივლისის გადაწყვეტილებით შპს „ვ---ის“ სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

დასკვნები ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 8 მაისის №47---21-14 და 2013 წლის 13 ივნისის მოხსენებითი ბარათისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო სამსახურის საგამოძიებო დეპარტამენტის 2011 წლის 12 დეკემბრის №8----- წერილისა და დადგენილების საფუძველზე, ჩატარდა შპს „ვ--“-ს გასვლითი საგადასახადო შემოწმება. შესამოწმებელი პერიოდი განისაზღვრა 2007 წლის პირველი იანვრიდან 2013 წლის პირველი მაისის ჩათვლით.

შემოწმების შედეგებზე გამოიყენა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 5 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტი. საგადასახადო შემოწმების აქტის მიხედვით, თბილისის საქალაქო სასამართლოს 2012 წლის 24 აგვისტოს განჩინებით საქართველოს მთავარი პროკურატურის ანტიკორუფციული დეპარტამენტის წარმოებაში იყო სისხლის სამართლის №0----- საქმე შპს „ვ--ს“ დირექტორ გი-----ის მიმართ, დანაშაული გათვალისწინებული საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 194-ე მუხლის მე-3 ნაწილის "გ" ქვეპუნქტითა და 210-ე მუხლის მე-2 ნაწილის "ა" ქვეპუნქტით. თბილისის საქალაქო სასამართლოს განაჩენის აღწერილობით სამოტივაციო ნაწილში მითითებულია, რომ გი-----მა ჩაიდინა უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაცია, ყალბი საგადასახადო დოკუმენტის დამზადება, გასაღება და გამოყენება, რაც გამოიხატა შემდეგში: 2008 წლის ივლისი-აგვისტოს და 2009 წლის თებერვალი, მაისი, ივნისი და დეკემბრის თვეებში დაამზადა ყალბი სპეციალური საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურები, რომლებშიც შეიტანა ყალბი მონაცემები, თითქოს აღნიშნულ პერიოდში შპს „ნ-----გან“ იყიდა 35949 ლარის 25301 ლიტრი დიზელის საწვავი, რეალურად კი, შპს „ნ-----გან“ გი-----მა შეიძინა 359491 ლარის ღირებულების 253010 ლიტრი დიზელის საწვავი და ახდენდა ანგარიშ-ფაქტურებში აღურიცხავი დიზელის საწვავის რეალიზაციას სხვადასხვა პირზე. ასევე, სხვადასხვა პერიოდში შ-----, შპს „რ-----ს“ და შ-----“ მიერ შპს „ნ-----ზე“ გაწერილ ანგარიშ-ფაქტურებში დაფიქსირებული 176390 ლიტრი დიზელის საწვავის რეალიზაცია, ღირებულებით 196783 ლარი (დღგ-ის ჩათვლით), ფაქტობრივად, განახორციელა შპს „ვ---მ“. აღნიშნული დოკუმენტის გარეშე დიზელის საწვავის რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავალი შპს „ვ---ის“ მიერ არ არის დეკლარირებული. შემოწმების მიერ მოხდა შესაბამის პერიოდებში უსაბუთოდ მიღებული საწვავის რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავლების გაანგარიშება რომელმაც 2008 წელს შეადგინა - 161279 ლარი, აღნიშნული თანხით გაზრდილ იქნა 2008 წლის ერთობლივი შემოსავალი, ხოლო 2009 წელს შეადგინა - 296835 ლარი, აღნიშნული თანხით გაიზარდა 2009 წლის

ერთობლივი შემოსავალი. ამასთან, 459691 ლარით გაზრდილ იქნა დღგ-ით დასაბეგრი ბრუნვა.

საგადასახადო შემოწმების აქტის მიხედვით, შპს „ვ--“ 2009 წლიდან ფლობდა დაბა ბ-----ში მდებარე სასტუმროს 50% წილს, ხოლო დარჩენილ 50%-ს ფლობდა ფიზიკური პირი აკაკი მღებრიშვილი. შპს „ვ---ს“ დამფუძნებლის - ი---ის მიერ, შპს „ვ---ს“ 66% წილის სანაცვლოდ, 2012 წლის მაისში, საწარმოს კაპიტალიდან გატანილ იქნა ზემოაღნიშნული სასტუმრო. სასტუმროს საბალანსო ღირებულება იყო 140705 ლარი. შპს „ა-----ს“ 2012 წლის 19 იანვრის დასკვნით განსაზღვრულ იქნა სასტუმროს საბაზრო ღირებულება, რამაც შეადგინა 420730 აშშ დოლარი. შპს „ვ---ს“ მიერ აღნიშნული ოპერაცია დაკვალიფიცირებულ იქნა როგორც ი-----ის მიერ ორგანიზაციიდან დივიდენდის გატანა და 2012 წლის მაისში 140705 ლარი დაიბეგრა დივიდენდად. შემოწმებით, აღნიშნული ოპერაცია, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 102-ე მუხლის შესაბამისად, დაკვალიფიცირდა როგორც ძირითადი საშუალების მიწოდება და გატანილი ქონების საბაზრო ღირებულება დაიბეგრა მოგების გადასახადო.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 5 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე გამოცემულ იქნა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 6 დეკემბრის №63890 ბრძანება გადასახადების/გადასახდელების და საგადასახადო სანქციების თანხების დარიცხვის/ შემცირების შესახებ და 2013 წლის 6 დეკემბრის №7---- საგადასახადო მოთხოვნა. შედეგად, შპს „ვ---ს“ გადასახდელად დაერიცხა გადასახადის ძირითადი თანხა - 244369 ლარი, ჯარიმა - 101405 ლარი, საურავი - 134813,9 ლარი.

დადგენილია, რომ თბილისის საქალაქო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა კოლეგიის 2012 წლის 24 აგვისტოს განაჩენით დამტკიცდა საქართველოს მთავარი პროკურატურის დეპარტამენტის სტაჟიორ ჯ-----ს და ბრალდებულ გი-----ს შორის დადებული საპროცესო შეთანხმება. გი-----ი ცნობილ იქნა დამნაშავედ საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 194-ე მუხლის მე-3 ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტითა და 210-ე მუხლის მეორე ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტით.

განაჩენის მიხედვით, შპს „ვ---ს“ დირექტორმა გი-----მა გადაწყვიტა ყალბი საგადასახადო დოკუმენტების დამზადებისა და გამოყენების გზით განსაკუთრებით დიდი ოდენობით უკანონო შემოსავლის მიღება და შემდგომ მისთვის კანონიერი სახის მიცემა. მან შპს „ნ-----“ წარმომადგენელთან შეთანხმებით, 2008 წლის ივლისი-აგვისტოს და 2009 წლის თებერვლის, მაისის, ივნისის, დეკემბრის თვეში დაამზადა ყალბი სპეციალური საგადასახადო

ანგარიშ-ფაქტურები, თითქოს 2008-2009 წლის პერიოდში შეიძინა 35949 ლარის 25301 ლიტრი დიზელის საწვავი, რეალურად კი, შპს „ვ---მ“ შპს „ნ-----გან“ შეიძინა 359491 ლარის 253010 ლიტრი დიზელი და ახდენდა ანგარიშ-ფაქტურებში აღურიცხავი, ზედმეტად მიღებული დიზელის საწვავის რეალიზაციას სხვადასხვა პირზე. გი-----მა ყალბი სპეციალური საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურები ასახა დღგ-ის ყოველთვიურ დეკლარაციებში.

2013 წლის 25 დეკემბერს, შპს „ვ---მ“ ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 6 დეკემბრის №7---- საგადასახადო მოთხოვნის გაუქმება მოითხოვა. გადასახადის გადამხდელი არ დაეთანხმა შემოწმების შედეგად საწვავის რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავლისა და დღგ-ით დასაბეგრი ბრუნვის გაზრდასა და საწარმოს დამფუძნებლის მიერ წილის სანაცვლოდ საწესდებო კაპიტალიდან გატანილი უძრავი ქონების მიწოდებად განხილვასა და მოგების გადასახადითა და დღგ-ით დაბეგვრას.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 24 თებერვლის №10252 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

2014 წლის 18 მარტს, შპს „ვ---მ“ ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 24 თებერვლის №10252 ბრძანებისა და სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 6 დეკემბრის №7---- საგადასახადო მოთხოვნის გაუქმება მოითხოვა. დავის საგანს წარმოადგენდა: 1. საწვავის რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავლების გაანგარიშებით საწარმოს ერთობლივი შემოსავლისა და დღგ-ის დასაბეგრი ბრუნვის გაზრდა; 2. საწარმოს დამფუძნებლის მიერ წილის სანაცვლოდ საწესდებო კაპიტალიდან გატანილი უძრავი ქონების მიწოდებად განხილვა, ერთობლივ შემოსავალსა და დღგ-ის დასაბეგრი ბრუნვაში ჩართვა, შედეგად, მოგებისა და დღგ-ის გადასახადებით დაბეგვრა.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 18 ივლისის გადაწყვეტილებით, საჩივარი №7657/2/14 ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა. კერძოდ, ნაწილობრივ გაუქმდა შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 24 თებერვლის №10252 ბრძანება; აუდიტის დეპარტამენტს დაევალა პირველი დავის საგნის სამოტივაციო ნაწილში აღნიშნული გარემოებების გათვალისწინებით, სათანადო საფუძვლების არსებობის შემთხვევაში, უზრუნველყო მომჩივნის საგადასახადო ვალდებულებების კორექტირება. დანარჩენ ნაწილში საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

გადაწყვეტილების მიხედვით, პირველ საკითხთან მიმართებით, საბჭომ მიიჩნია, რომ იმ საწვავზე, რომლის შეძენის დოკუმენტების სიყალბე არ არის დადგენილი, მაგრამ დადგენილია საწვავის შესყიდვის ფაქტი, აუდიტის დეპარტამენტს უნდა განსაზღვროს საწვავის შეძენის ხარჯი არაპირდაპირი მეთოდის გამოყენებით და აღნიშნულის გათვალისწინებით, განახორციელოს მომჩივნის საგადასახადო ვალდებულებების კორექტირება. მეორე საკითხთან დაკავშირებით განმარტებულია, რომ საბჭო იზიარებს საგადასახადო ორგანოს პოზიციას საწარმოს კაპიტალიდან გატანილი სასტუმროს მიწოდებად ჩათვლის შესახებ. ამასთან, იმის გათვალისწინებით, რომ მომჩივნის მიერ არ არის წარდგენილი რაიმე მტკიცებულება, რაც დაადასტურებდა სასტუმროს წილობრივი მონაწილეობის განსხვავებულ მაჩვენებელს, მომჩივნის არგუმენტაცია უსაფუძვლოა და არ უნდა იქნას გათვალისწინებული.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 18 ივლისის გადაწყვეტილების საფუძველზე გამოცემულ იქნა მთავარი აუდიტორის 2014 წლის პირველი ოქტომბრის დასკვნა. დასკვნის შესაბამისად, საკითხის ხელახლა შესწავლის შედეგად დადგინდა, რომ იმ საწვავზე, რომლის შეძენის დოკუმენტების სიყალბე არ არის დადგენილი, მაგრამ დადგენილია საწვავის შესყიდვის ფაქტი, საწვავის შეძენის ხარჯი გათვალისწინებულია გამოსაქვით ხარჯებში, ხოლო იმ პირველად საგადასახადო დოკუმენტებთან მიმართებაში, რომლებზეც თბილისის საქალაქო სასამართლოს განჩინებით დადგენილია, რომ გადასახადის გადამხდელი პირველადი საგადასახადო დოკუმენტების გაყალბებით აფიქსირებდა ნაკლები ოდენობით საწვავის შესყიდვა-რეალიზაციას, ვიდრე რეალურად ხდებოდა და ახორციელებდა უსაბუთო საწვავის შეძენას და მიწოდებას ისე, რომ არ ახდენდა საწვავის რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავლების დეკლარირებას და შესაბამისი გადასახადებით დაბეგვრას, საგადასახადო ორგანოს ქმედება მართებულია და შემოწმებით დარიცხული თანხები კორექტირებას (შემცირებას) არ ექვემდებარება.

2014 წლის 4 ნოემბერს, შპს „ვ---მ“ ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 24 თებერვლის №10252 ბრძანებისა და სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 6 დეკემბრის №7---- საგადასახადო მოთხოვნის გაუქმება მოითხოვა.

საჩივრის თანახმად, საწვავის რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავლების გაანგარიშებით საწარმოს ერთობლივი შემოსავლის და დღგ-ის დასაბეგრი ბრუნვის გაზრდასთან მიმართებით, ადგილი აქვს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს გადაწყვეტილების აღუსრულებლობას. საქართველოს

საგადასახადო კოდექსის 306-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად „დავის განმხილველი ორგანოს ძალაში შესული გადაწყვეტილების შესრულება სავალდებულოა“. აქედან გამომდინარე, შპს „ვ---მ“ ითხოვა, შემმოწმებლისთვის საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავის განმხილველი ორგანოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილების სავალდებულო და უპირობო შესრულების დავალება.

საწარმოს დამფუძნებლის მიერ წილის სანაცვლოდ საწესდებო კაპიტალიდან გატანილი უძრავი ქონების მიწოდებად განხილვასთან მიმართებით კი, საჩივრის ავტორმა განმარტა, რომ აღნიშნულთან დაკავშირებით დამატებით წარადგენს სასტუმროს მოწილეების ნოტარიულად დამოწმებულ ახსნა-განმარტებებს, რომ მათი სასტუმროში წილობრივი მონაწილეობა პროპორციულია მათ მიერ განხორციელებული შენატანებისა და დანახარჯების; ასევე, წარადგენს ხარჯების ზუსტ გაშიფვრასა და ხარჯის გამწვავის იდენტიფიცირებისთვის საჭირო დოკუმენტაციასა და ექსპერტიზის ალტერნატიულ დასკვნას სასტუმროს საბაზრო ფასის განსაზღვრის შესახებ. ვინაიდან დავების განმხილველმა საბჭომ არ დააკმაყოფილა საჩივრის ეს ნაწილი მხოლოდ დამატებითი მტკიცებულებების არქონის გამო, მხარემ ითხოვა, წარდგენილი მტკიცებულებები და დოკუმენტაცია მიიჩნეულ იქნას ახლადადმოჩენილ გარემოებად და საჩივარი მიღებულ იქნას განსახილველად.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2015 წლის 24 ივნისის გადაწყვეტილებით, შპს „ვ---ის“ 2014 წლის 4 ნოემბრის №9----- ადმინისტრაციული საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. გადაწყვეტილებაში დავის საგნად მითითებულია - დავების განხილვის საბჭოს გადაწყვეტილების აღსრულება და დავის განახლება ახლად აღმოჩენილი გარემოებების გამო.

პირველ საკითხთან მიმართებით, გადაწყვეტილების მიხედვით, საგადასახადო ორგანოს ქმედება მართებულია და არ არსებობს სხვა დამატებითი ხარჯის გათვალისწინების შესაბამისად, ამ ნაწილში საჩივრის დაკმაყოფილების საფუძველი. მეორე საკითხთან მიმართებით, დავების განხილვის საბჭომ მიიჩნია, რომ საჩივრის ავტორის მიერ დასახელებული არგუმენტები და მტკიცებულებები ვერ ჩაითვლება ახლად აღმოჩენილ მტკიცებულებად, ვინაიდან არ დასტურდება, რომ მან აღნიშნულის შესახებ არ იცოდა და არ შეეძლო სცოდნოდა მისთვის არასასურველი გადაწყვეტილების მიღებამდე.

ლევან სამხარაულის სახელობის სასამართლო ექსპერტიზის ეროვნული ბიუროს 2015 წლის 30 ნოემბრის №0----- დასკვნის შესაბამისად, ბორჯომის რაიონში, დაბა ბ-----ში, დ-----ში მდებარე უძრავი ქონების მთლიანი საბაზრო ღირებულება, 2012 წლის იანვრის თვის მდგომარეობით,

საორიენტაციოდ შეადგენს 334282 აშშ დოლარს, რაც ეროვნული ბანკის შესაბამისი გაცვლითი კურსით შეადგენდა 557917 ლარს.

დასკვნები სამართლებრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

თბილისის საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, მოსარჩელის მიერ სადავოდ ქცეული სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 6 დეკემბრის №63890 ბრძანება გადასახადების/გადასახდელების და საგადასახადო სანქციების თანხების დარიცხვის/შემცირების შესახებ და 2013 წლის 6 დეკემბრის №7---- საგადასახადო მოთხოვნა, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 24 თებერვლის №10252 ბრძანება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 18 ივლისისა და 2015 წლის 24 ივნისის გადაწყვეტილებები, წარმოადგენენ საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მეორე მუხლის პირველი ნაწილის „დ“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტებს. სასამართლომ აღნიშნა, რომ დავის განხილვისას უნდა შემოწმდეს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების შესაბამისობა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით დადგენილი აქტის გამოცემის მომწესრიგებელ შესაბამის ნორმებთან, საქართველოს საგადასახადო კოდექსსა და სხვა კანონქვემდებარე ნორმატიულ აქტებთან.

სასამართლომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 255-ე მუხლი მე-4 ნაწილზე, რომლის თანახმად, საგადასახადო კონტროლის სახეებია მიმდინარე კონტროლი და საგადასახადო შემოწმება. ამავე მუხლის მეორე ნაწილის მიხედვით, საგადასახადო კონტროლს ახორციელებს მხოლოდ საგადასახადო ორგანო. სხვა მაკონტროლებელ და სამართალდამცავ ორგანოებს ეკრძალებათ პირის საქმიანობის საგადასახადო კონტროლის განხორციელება, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული.

ამავე კოდექსის 262-ე მუხლის შესაბამისად, საგადასახადო შემოწმება შეიძლება იყოს კამერალური და გასვლითი.

სასამართლომ მიუთითა, რომ საგადასახადო შემოწმება არის საგადასახადო კონტროლის ერთ-ერთი ფორმა, რომლის საფუძველზეც დგება საგადასახადო შემოწმების აქტი. ამასთან, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 268-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი იღებს საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე გადასახადების ან/და სანქციების დარიცხვის ან არდარიცხვის შესახებ გადაწყვეტილებას, რომლის ასლი წარედგინება გადასახადის გადამხდელს შესაბამის საგადასახადო მოთხოვნასთან ერთად.

ამავე კოდექსის 61-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, გადასახადის დარიცხვა გულისხმობს საგადასახადო ორგანოს მიერ კონკრეტული საგადასახადო პერიოდისათვის გადასახადის თანხის აღრიცხვასა და ასახვას გადასახადის გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე, რომლის წარმოების წესს განსაზღვრავს საქართველოს ფინანსთა მინისტრი. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტის თანახმად, გადასახადის დარიცხვის საფუძველია საგადასახადო შემოწმების აქტი.

სასამართლომ მიუთითა დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებაზე, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ ჩატარდა შპს „ვ---ის“ საგადასახადო შემოწმება. შესამოწმებელი პერიოდი განისაზღვრა 2007 წლის პირველი იანვრიდან 2013 წლის პირველი მაისის ჩათვლით. შემოწმების შედეგებზე გამოიცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 5 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტი. შედეგად, სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 6 დეკემბრის №63890 ბრძანებისა და №7---- საგადასახადო მოთხოვნით შპს „ვ---ს“ გადასახდელად დაერიცხა გადასახადის ძირითადი თანხა - 244369 ლარი, ჯარიმა - 101405 ლარი, საურავი - 134813,9 ლარი.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 24 თებერვლის №10252 ბრძანებით არ დაკმაყოფილდა შპს „ვ---ის“ საჩივარი სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 6 დეკემბრის №7---- საგადასახადო მოთხოვნის გაუქმების თაობაზე, ხოლო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 18 ივლისის გადაწყვეტილებით ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა გადასახადის გადამხდელის ადმინისტრაციული საჩივარი. კერძოდ, საწარმოს დამფუძნებლის მიერ წილის სანაცვლოდ საწესდებო კაპიტალიდან გატანილი უძრავი ქონების მიწოდებად განხილვის ნაწილში, საჩივარი არ დაკმაყოფილდა, ხოლო საწვავის რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავლების გაანგარიშებით საწარმოს ერთობლივი შემოსავლისა და დღგ-ის დასაბეგრი ბრუნვის გაზრდასთან მიმართებით, აუდიტის დეპარტამენტს დაევალა, გადაწყვეტილების სამოტივაციო ნაწილში აღნიშნული გარემოებების გათვალისწინებით, სათანადო საფუძვლების არსებობის შემთხვევაში, უზრუნველყო მომჩივნის საგადასახადო ვალდებულებების კორექტირება.

აღნიშნული გადაწყვეტილების აღსასრულებლად გამოცემულ იქნა მთავარი აუდიტორის 2014 წლის პირველი ოქტომბრის დასკვნა. დასკვნის შესაბამისად, საკითხის ხელახლა შესწავლის შედეგად დადგინდა, რომ იმ საწვავზე, რომლის შეძენის დოკუმენტების სიყალბე არ არის დადგენილი, მაგრამ დადგენილია საწვავის შესყიდვის ფაქტი, საწვავის შეძენის ხარჯი გათვალისწინებულია გამოსაქვით ხარჯებში, ხოლო იმ პირველად საგადასახადო დოკუმენტებთან

მიმართებაში, რომლებზეც თბილისის საქალაქო სასამართლოს განჩინებით დადგენილია, რომ გადასახადის გადამხდელი პირველადი საგადასახადო დოკუმენტების გაყალბებით აფიქსირებდა ნაკლები ოდენობით საწვავის შესყიდვა-რეალიზაციას, ვიდრე რეალურად ხდებოდა და ახორციელებდა უსაბუთო საწვავის შეძენას და მიწოდებას ისე, რომ არ ახდენდა საწვავის რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავლების დეკლარირებას და შესაბამისი გადასახადებით დაბეგვრას, საგადასახადო ორგანოს ქმედება მართებულია და შემოწმებით დარიცხული თანხები კორექტირებას (შემცირებას) არ ექვემდებარება.

დადგენილია, რომ 2014 წლის 4 ნოემბერს, შპს „ვ---მ“ ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს და განმარტა, რომ საწვავის რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავლების გაანგარიშებით საწარმოს ერთობლივი შემოსავლის და დღგ-ის დასაბეგრი ბრუნვის გაზრდასთან მიმართებით, ადგილი აქვს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს გადაწყვეტილების აღუსრულებლობას და ითხოვა, შემმოწმებლისთვის დავების განხილვის საბჭოს გადაწყვეტილების სავალდებულო და უპირობო შესრულების დავალება, ხოლო საწარმოს დამფუძნებლის მიერ წილის სანაცვლოდ საწესდებო კაპიტალიდან გატანილი უძრავი ქონების მიწოდებად განხილვასთან მიმართებით კი, საჩივრის ავტორმა აღნიშნა, რომ წარადგენდა დამატებით მტკიცებულებებს, რომლებიც მიჩნეულ უნდა იქნას ახლად აღმოჩენილ გარემოებად და განახლდეს დავის განხილვა. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს 2015 წლის 24 ივნისის გადაწყვეტილებით, შპს „ვ---ის“ 2014 წლის 4 ნოემბრის №9----- ადმინისტრაციული საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

ამდენად, სასამართლომ განმარტა, რომ განსახილველი დავის ფარგლებში უნდა შემოწმდეს, რამდენად კანონიერი იყო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს მიერ ახლად აღმოჩენილ გარემოებათა საფუძველზე დავის განახლებაზე უარი, ასევე, რამდენად მოხდა საბჭოს 2014 წლის 18 ივლისის გადაწყვეტილების სათანადო აღსრულება. ამასთან, მნიშვნელოვანია, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 18 ივლისის გადაწყვეტილება მხარეს არ გაუსაჩივრებია სასამართლოში და შესულია კანონიერ ძალაში, რამეთუ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 306-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, დავის განმხილველი ორგანოს გადაწყვეტილება ძალაში შედის მომჩივნისთვის ჩაბარებიდან 21-ე დღეს, მისი გაუსაჩივრებლობის შემთხვევაში. ამდენად, განხილვის საგანს წარმოადგენს არა მასში მითითებულ ფაქტობრივ გარემოებათა შესწავლა და მათი სამართლებრივი შეფასება, არამედ აღნიშნული გადაწყვეტილების აღსრულება და დავის განახლების საფუძვლების არსებობის დადგენა.

სასამართლომ მიუთითა დდადგენილ გარემოებაზე, რომ მოსარჩელე სადავოდ ხდიდა საწვავის რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავლების გაანგარიშებით საწარმოს ერთობლივი შემოსავლის და დღგ-ის დასაბეგრი ბრუნვის გაზრდას. აღნიშნულ საკითხთან მიმართებით, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 18 ივლისის გადაწყვეტილებით, აუდიტის დეპარტამენტს დაევალა, გადაწყვეტილების სამოტივაციო ნაწილში აღნიშნული გარემოებების გათვალისწინებით, სათანადო საფუძვლების არსებობის შემთხვევაში, უზრუნველყო მომჩივნის საგადასახადო ვალდებულებების კორექტირება, ხოლო სამოტივაციო ნაწილში მითითებულია, რომ იმ საწვავზე, რომლის შეძენის დოკუმენტების სიყალბე არ არის დადგენილი, მაგრამ დადგენილია საწვავის შესყიდვის ფაქტი, აუდიტის დეპარტამენტს უნდა დაევალოს საწვავის შეძენის ხარჯის განსაზღვრა უზრუნველყოს არაპირდაპირი მეთოდის გამოყენებით და აღნიშნულის გათვალისწინებით განახორციელოს მომჩივნის საგადასახადო ვალდებულებების კორექტირება.

სასამართლომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 306-ე მუხლის მე-2 ნაწილზე, რომლის მიხედვითაც, დავის განმხილველი ორგანოს ძალაში შესული გადაწყვეტილების შესრულება სავალდებულოა. სასამართლომ განმარტა, რომ ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მიღებული, კანონიერ ძალაში შესული გადაწყვეტილების აღსრულება განსაკუთრებული მნიშვნელობის მქონეა და გადაწყვეტილების შესაბამისი წესით აღსრულება შესაძლებელია, განვიხილოთ ადმინისტრაციული წარმოების დასრულების უკანასკნელ საფეხურად, ურომლისოდაც მიღებული გადაწყვეტილება აზრს კარგავს და არაქმედითი ხდება. ამასთან, მნიშვნელოვანია, რომ მიღებული გადაწყვეტილების აღსრულება მოხდეს მასში მითითებულ გარემოებებსა და კანონმდებლობასთან შესაბამისობით. მოცემულ შემთხვევაში, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტისთვის არ დაუვალება შპს „ვ---ისთვის“ შემოწმებით დარიცხული თანხების უპირობო კორექტირება (შემცირება), არამედ დაავალა საკითხის დამატებითი გამოკვლევა და მხოლოდ შესაბამისი საფუძვლების აღმოჩენის შემთხვევაში, თანხის კორექტირება. ამრიგად, საბჭოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილების აღსრულება გულისხმობდა საკითხის დამატებით კვლევას, შესწავლას და იმ საწვავზე, რომლის შეძენის დოკუმენტების სიყალბე არ არის დადგენილი, მაგრამ დადგენილია საწვავის შესყიდვის ფაქტი, აუდიტის დეპარტამენტის მიერ საწვავის შეძენის ხარჯის განსაზღვრას არაპირდაპირი მეთოდის გამოყენებით და აღნიშნულის გათვალისწინებით, მომჩივნის საგადასახადო ვალდებულებების კორექტირების განხორციელებას. აღნიშნულმა განაპირობა ის გარემოება, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ მოხდა საკითხის ხელახალი შესწავლა, რომლის საფუძველზეც, მთავარმა აუდიტორმა დაადგინა, რომ იმ საწვავზე, რომლის შეძენის დოკუმენტების სიყალბე არ არის

დადგენილი, მაგრამ დადგენილია საწვავის შესყიდვის ფაქტი, საწვავის შეძენის ხარჯი გათვალისწინებულია გამოსაქვით ხარჯებში, ხოლო იმ პირველად საგადასახადო დოკუმენტებთან მიმართებაში, რომლებზეც თბილისის საქალაქო სასამართლოს განჩინებით დადგენილია, რომ გადასახადის გადამხდელი პირველადი საგადასახადო დოკუმენტების გაყალბებით აფიქსირებდა ნაკლები ოდენობით საწვავის შესყიდვარეალიზაციას, ვიდრე რეალურად ხდებოდა და ახორციელებდა უსაბუთო საწვავის შეძენას და მიწოდებას ისე, რომ არ ახდენდა საწვავის რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავლების დეკლარირებას და შესაბამისი გადასახადებით დაბეგვრას, საგადასახადო ორგანოს ქმედება მართებულია და შემოწმებით დარიცხული თანხები კორექტირებას (შემცირებას) არ ექვემდებარება.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოპასუხის მიერ განხორციელდა საკითხის დამატებითი კვლევა დავების განხილვის საბჭოს მითითებების გათვალისწინებით, მაგრამ არ გამოვლენილა ისეთი გარემოებები, რომლებიც გადასახადის გადამხდელისთვის დარიცხული გადასახადების შემცირების საფუძველი გახდებოდა. მხოლოდ ასეთი გარემოებების გამოვლენის შემთხვევაში ევალებოდა შემოსავლების სამსახურს თანხის კორექტირება. ამდენად, აუდიტის დეპარტამენტის მიერ განხორციელდა დავების განხილვის საბჭოს გადაწყვეტილების აღსრულება და ის ფაქტი, რომ თანხის კორექტირება არ მოხდა, არ ნიშნავს გადაწყვეტილების აღუსრულებლობას, რამეთუ მოხდა საკითხის დამატებითი შესწავლა და შედეგად, თანხის შემცირების საფუძველები არ წარმოშობილა. ამდენად, აღნიშნულ ნაწილში სასამართლომ მიიჩნია, რომ სასარჩელო მოთხოვნა უსაფუძვლოა და არ უნდა დაკმაყოფილდეს.

სასამართლომ მიუთითა მოსარჩელის პოზიციაზე, რომ იგი არ ეთანხმება საწარმოს დამფუძნებლის მიერ წილის სანაცვლოდ საწესდებო კაპიტალიდან გატანილი უძრავი ქონების მიწოდებად განხილვის შედეგად განხორციელებულ დარიცხვებს. ამასთან, აღნიშნულის საფუძველზე განხორციელებული დარიცხვები შესულია კანონიერ ძალაში, რამეთუ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 18 ივლისის გადაწყვეტილებით, რომელიც არ გაუსაჩივრებია მოსარჩელეს ჩაბარებიდან 20 დღის განმავლობაში, არ დაკმაყოფილდა შპს „ვ---ის“ საჩივარი აღნიშნული საფუძველით თანხის დარიცხვის უკანონობასთან მიმართებით. დადგენილია, რომ, 2014 წლის 4 ნოემბერს, მოსარჩელემ კვლავ მიმართა საჩივრით საბჭოს და მიუთითა ახლად აღმოჩენილ გარემოებათა გამო დავის განახლების საფუძველების არსებობაზე. კერძოდ, მან განმარტა, რომ დამატებით წარადგენდა სასტუმროს მოწილეების ნოტარიულად დამოწმებულ ახსნა-განმარტებებს, რომ მათი სასტუმროში წილობრივი მონაწილეობა პროპორციულია მათ მიერ განხორციელებული შენატანებისა და

დანახარჯების, ასევე, ხარჯების ზუსტ გაშიფვრასა და ხარჯის გამწვევის იდენტიფიცირებისთვის საჭირო დოკუმენტაციასა და ექსპერტიზის ალტერნატიულ დასკვნას სასტუმროს საბაზრო ფასის განსაზღვრის შესახებ.

საქალაქო სასამართლომ მიუთითა საგადასახადო კოდექსის 299-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოს მიერ პირის მიმართ ამ კოდექსის საფუძველზე მიღებული გადაწყვეტილება შეიძლება გასაჩივრდეს დავის განმხილველ ორგანოში ამ თავით დადგენილი წესით. ამავე კოდექსის 308-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში დავის განახლება დასაშვებია მხოლოდ ახლად აღმოჩენილი ან ახლად გამოვლენილი გარემოების შემთხვევაში, გადაწყვეტილების მიღებიდან 6 წლის ვადაში. ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, მომჩივანი ახლად აღმოჩენილი ან ახლად გამოვლენილი გარემოებით მიმართავს დავის განმხილველ ბოლო ორგანოს, რომელმაც არსებითად იმსჯელა მომჩივნის მიერ მითითებულ დავის საგანზე.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 299-ე მუხლის მე-7 ნაწილით განმარტებულია, რომ ახლად აღმოჩენილად ან ახლად გამოვლენილად ჩაითვლება ისეთი გარემოებები ან მტკიცებულებები, რომლებიც მომჩივანმა არ იცოდა და არ შეეძლო სცოდნოდა მისთვის არასასურველი გადაწყვეტილების მიღებამდე და რომელთა დროულად წარდგენა გამოიწვევდა მომჩივნისათვის ხელსაყრელი გადაწყვეტილების მიღებას.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სასამართლომ განმარტა, რომ საგადასახადო ორგანოებში დავის განხილვა იწყება საჩივრის წარდგენის გზით. ამასთან, დავის განმხილველი ორგანოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილება ექვემდებარება გასაჩივრებას. კანონით დადგენილ ვადაში საჩივრის წარუდგენლობა იწვევს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის კანონიერ ძალაში შესვლას და იგი შესასრულებლად სავალდებულოა. ამასთან, კანონმდებლობით დასაშვებია დავის განხილვის განახლება ახლად აღმოჩენილი ან ახლად გამოვლენილი გარემოების არსებობისას. გარემოება თუ მტკიცებულება რომ ახლად აღმოჩენილად/გამოვლენილად ჩაითვალოს, უნდა აკმაყოფილებდეს შემდეგ პირობებს: 1. მის შესახებ მომჩივანისათვის ცნობილი არ უნდა ყოფილიყო დავის განხილვისას; 2. მისი დავის განხილვის დროს წარდგენა მომჩივანისთვის ხელსაყრელი გადაწყვეტილების მიღების საფუძველი უნდა გამხდარიყო.

სასამართლომ მიიჩნია, რომ განმცხადებელს საშუალება ჰქონდა საქმის განხილვისა და გადაწყვეტის დროს მიეთითებინა მის მიერ ახლად აღმოჩენილ გარემოებად მიჩნეულ მტკიცებულებაზე. ამდენად, მის მიერ ადმინისტრაციულ

საჩივარში მითითებული მტკიცებულებები არ წარმოადგენს ახლად აღმოჩენილ გარემოებას, რამეთუ ამ მტკიცებულებებში მითითებული ფაქტობრივი გარემოებები არ წარმოშობილა ან არ გამხდარა შპს „ვ---სთვის“ ცნობილი დავის განხილვის შემდგომ. ამასთან, მითითებული დოკუმენტების ბუნების გათვალისწინებით, სასამართლომ ვერ გაიზიარა მოსარჩელის პოზიცია, რომ გადასახადის გადამხდელი მოკლებული იყო შესაძლებლობას, წარედგინა მოცემული მტკიცებულებები დავის განხილვისას. მით უფრო, რომ მოსარჩელის მიერ აღნიშნული მტკიცებულებების წარუდგენლობისას, მხარეს შეეძლო, მიეთითებინა საგადასახადო ორგანოსთვის, რომელსაც საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის საფუძველზე, უფლება ჰქონდა, გამოეთხოვა მტკიცებულებები, მოწმედ დაეკითხა კონკრეტული პირები.

ამრიგად, აღნიშნულ ნაწილშიც სასამართლოს მოსაზრებით, სასარჩელო მოთხოვნა უსაფუძვლოა და არ უნდა დაკმაყოფილდეს.

სასამართლომ მიუთითა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 53-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის თანახმად, წერილობითი ფორმით გამოცემული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი უნდა შეიცავდეს წერილობით დასაბუთებას. ამავე მუხლის მე-5 ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციული ორგანო უფლებამოსილი არ არის თავისი გადაწყვეტილება დააფუძნოს იმ გარემოებებზე, ფაქტებზე, მტკიცებულებებზე ან არგუმენტებზე, რომლებიც არ იქნა გამოკვლეული და შესწავლილი ადმინისტრაციული წარმოების დროს. ამავე კოდექსის 96-ე მუხლის პირველი ნაწილი ადგენს, რომ ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია ადმინისტრაციული წარმოებისას გამოიკვლიოს საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება და გადაწყვეტილება მიიღოს ამ გარემოებათა შეფასებისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე.

სასამართლომ მიუთითა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლზე, რომლის მიხედვითაც, ადმინისტრაციული საქმის განხილვისას მხარეები სარგებლობენ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლით მინიჭებული უფლება-მოვალეობებით, ამასთან, სასამართლო უფლებამოსილია თავისი ინიციატივით მიიღოს გადაწყვეტილება დამატებითი ინფორმაციის ან მტკიცებულების წარმოსადგენად. ამავე კოდექსის მე-17 მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, მოსარჩელე ვალდებულია დაასაბუთოს თავისი სარჩელი და წარადგინოს შესაბამისი მტკიცებულებები. მოპასუხე ვალდებულია წარადგინოს წერილობითი პასუხი (შესაგებელი) და შესაბამისი მტკიცებულებები.

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლით განმტკიცებულია შეჯიბრებითობის პრინციპი. კერძოდ, სამართალწარმოება მიმდინარეობს

შეჯიბრებითობის საფუძველზე. მხარეები სარგებლობენ თანაბარი უფლებებითა და შესაძლებლობებით, დაასაბუთონ თავიანთი მოთხოვნები, უარყონ ან გააქარწყლონ მეორე მხარის მიერ წამოყენებული მოთხოვნები, მოსაზრებები თუ მტკიცებულებები. მხარეები თვითონვე განსაზღვრავენ, თუ რომელი ფაქტები უნდა დაედოს საფუძვლად მათ მოთხოვნებს ან რომელი მტკიცებულებებით უნდა იქნას დადასტურებული ეს ფაქტები. ამავე კოდექსის 102-ე მუხლის თანახმად, თითოეულმა მხარემ უნდა დაამტკიცოს გარემოებანი, რომლებზედაც იგი ამყარებს თავის მოთხოვნებსა და შესაგებელს. 105-ე მუხლის მე-2 ნაწილით კი განსაზღვრულია, რომ სასამართლო აფასებს მტკიცებულებებს თავისი შინაგანი რწმენით, რომელიც უნდა ემყარებოდეს მათ ყოველმხრივ, სრულ და ობიექტურ განხილვას, რის შედეგადაც მას გამოაქვს დასკვნა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ.

ამრიგად, ადმინისტრაციული თუ სასამართლო წარმოებისას მიღებული გადაწყვეტილება ეფუძნება მხარეთა მიერ წარდგენილი მტკიცებულებების სრულად, ყოველმხრივ და ობიექტურად გამოკვლევას, შესწავლასა და შეფასებას. ამდენად, მიუთითებს რა კონკრეტულ ფაქტობრივ გარემოებაზე, მხარემ უნდა წარადგინოს შესაბამისი ფაქტის დამადასტურებელი მტკიცებულებები. მტკიცებულებას შეიძლება წარმოადგენდეს მხარეთა ახსნა-განმარტება, მოწმეთა ჩვენება, ფაქტების კონსტატაციის მასალები, წერილობითი თუ ნივთიერი მტკიცებულებები და ექსპერტთა დასკვნები. ამასთან, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის მე-3 ნაწილით ცალსახადაა განსაზღვრული, რომ საქმის გარემოებები, რომლებიც კანონის თანახმად უნდა დადასტურდეს გარკვეული სახის მტკიცებულებებით, არ შეიძლება დადასტურდეს სხვა სახის მტკიცებულებებით.

განსახილველ შემთხვევაში, სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებებით არ დასტურდება ერთი მხრივ, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 18 ივლისის გადაწყვეტილების სათანადო წესით აღუსრულებლობის ფაქტი, ხოლო მეორე მხრივ, ის გარემოება, რომ მოსარჩელის მიერ ადმინისტრაციულ საჩივარში მითითებული მტკიცებულებების წარდგენა შეუძლებელი იყო დავის განხილვისას შპს „ვ---ის“ ბრალის გარეშე და წარმოადგენს ახლად აღმოჩენილ გარემოებას. შესაბამისად, სარჩელი ფაქტობრივ-სამართლებრივად დაუსაბუთებელია და არ უნდა დაკმაყოფილდეს.

სააპელაციო საჩივრის საფუძველები:

ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძველები:

შპს „ვ--“ არ ეთანხმება სადაო აქტებს, ვინაიდან ისინი გამოცემულია საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების სათანადო გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე და უშუალო ზიანს აყენებენ შპს „ვ--“-ს კანონიერ უფლებასა და ინტერესს, რის გამოც ითხოვს მათ გაუქმებას და სარჩელის დაკმაყოფილებას.

აპელანტს მიჩნია, რომ თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიამ იურიდიულად არასწორი სამართლებრივი შეფასება მისცა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განმხილველი საბჭოს მიერ 2015 წლის 24 ივნისს N9----- საჩივარზე გამოცემულ გადაწყვეტილებას. თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიამ დავების საბჭოს მიერ საკითხის მე-2 ნაწილში საჩივრის არ დაკმაყოფილება მიიჩნია საჩივრის განუხილველად დატოვებად (განხილვაზე უარი); თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას საერთოდ არ შეუფასებია და შესაბამისად არანაირი იურიდიულად დასაბუთებული დასკვნა არ გაუკეთებია მის მიერ მტკიცებულებად და უდავო ფაქტობრივ გარემოებად ცნობილ სსიპ „ლევან სამხარაულის სახელობის სასამართლო ექსპერტიზის ეროვნული ბიუროს“ მიერ 30.11.2015წ. მომზადებულ NO----- დასკვნაზე; თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგია - გასაჩივრებულ გადაწყვეტილებაში საერთოდ არ მსჯელობს და შესაბამისად არანაირ იურიდიულად დასაბუთებულ დასკვნას არ აკეთებს სისხლის სამართლის საქმეზე გამოძიების მიმდინარეობისას სახელმწიფოსთვის მიყენებული ზიანის ანაზღაურების სახით სახელმწიფო ბიუჯეტში საწარმოს მიერ გადახდილი 100 000 ლარის თაობაზე (აღნიშნული თანხა სულ მცირე გამოკვლეული უნდა იქნეს შპს „ვ--“-ზე საგადასახადო ორგანოების მიერ უსაფუძვლოდ დარიცხულ ძირ თანხას);

აპელანტი აღნიშნავს, რომ თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგია მართალია ადასტურებს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განმხილველ საბჭოს 18.07.2014წ. მიღებული გადაწყვეტილებით „შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტმენტს დაევალა გაითვალისწინოს საქმეში არსებული გარემოებები და ამ გარემოებების გათვალისწინების შედეგად იმ საწვავზე, რომლის შეძენის დოკუმენტის სიყალბე არ არის დადგენილი, მაგრამ დადგენილია საწვავის შესყიდვის ფაქტი უზრუნველყოს საწვავის შეძენის ფაქტის განსაზღვრა არაპირდაპირი მეთოდის გამოყენებით და აღნიშნულის გათვალისწინებით განახორციელოს კომპანიაზე რიცხული საგადასახადო ვალდებულების კორექტირება, თუმცა მიუხედავად იმისა, რომ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტმენტს არ გაუთვალისწინებია საქმეში არსებული გარემოებები და ამ გარემოებების გათვალისწინების შედეგად იმ საწვავზე, რომლის შეძენის დოკუმენტის სიყალბე არ არის დადგენილი, მაგრამ დადგენილია საწვავის შესყიდვის ფაქტი სადაო დასკვნით არ მოუხდენია

საწვავის შეძენის ფაქტის განსაზღვრა არაპირდაპირი მეთოდის გამოყენებით და აღნიშნულის გათვალისწინებით არ განუხორციელებია კომპანიაზე რიცხული საგადასახადო ვალდებულების კორექტირება, სრულად უკანონოდ, ყოველგვარი იურიდიულად დასაბუთებული დასკვნის გარეშე და საქართველოს უზენაესი სასამართლოს პრაქტიკის იგნორირებით - გაიზიარა მოწინააღმდეგე მხარის პოზიცია;

აპელანტს მიაჩნია, რომ სასამართლო იურიდიულად დასაბუთებულ დასკვნას არ აკეთებს იმ უმნიშვნელოვანეს ფაქტთან დაკავშირებით, რომ სასტუმრო არ იყო შპს „ვ“-ს მფლობელობაში“ და მისი მფლობელის თანხმობის გარეშე შპს „ვ“-“ კერანაირად კერ მოახდენდა მისი ღირებულების განსაზღვრას.

ამდენად, ზემოთხსენებული გარემოებანი, აპელანტის მოსაზრებით, ერთმნიშვნელოვნად ადასტურებენ, რომ მათ მიერ გასაჩივრებული თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის მიერ მიღებული გადაწყვეტილება, ისევე როგორც გასაჩივრებული აქტები მიიღებულია (გამოცემულია) საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების სათანადო გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე, სასამართლოს გადაწყვეტილება არის იურიდიულად დაუსაბუთებელი, მისი დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ შეუძლებელია მისი სამართლებრივი საუძვლების შემოწმება, რაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების აბსოლუტურ საფუძველს წარმოადგენს.

4. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების შეცვლის დასაბუთება:

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

საქართველოს სსკ-ის 377-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, სააპელაციო სასამართლო, ამოწმებს გადაწყვეტილებას სააპელაციო საჩივრის ფარგლებში, ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით. ამავე მუხლის მეორე ნაწილით სამართლებრივი თვალსაზრისით შემოწმებისას, სასამართლო ხელმძღვანელობს საქართველოს სსკ-ის 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.

ფაქტობრივი და სამართლებრივი დასაბუთება:

სააპელაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასაბუთებულობა-კანონიერების შემოწმებისა და საქმის სასამართლო განხილვის შედეგად მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ სააპელაციო საჩივარი ექვემდებარება ნაწილობრივ დაკმაყოფილებას შემდეგ გარემოებათა გამო:

სააპელაციო სასამართლო თვლის, რომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გამოტანისას დარღვეულია მატერიალური და საპროცესო სამართლის ნორმები, სასამართლომ არასწორი შეფასება მისცა საქმის მასალებს, საქმეზე ფაქტობრივი გარემოებები დადგენილია არასრულყოფილად, რაც იძლევა გადაწყვეტილების გაუქმებისა და სააპელაციო საჩივრის დაკმაყოფილების საფუძველს.

როგორც საქმეში წარმოდგენილი მასალებიდან დასტურდება, სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ ჩატარდა შპს „ვ--“-ს საქმიანობის საგადასახადო შემოწმება. შემოწმების შედეგებზე გადასახადის გადამხდელს წარმოეშვა ბიუჯეტში დამატებით გადასახდელი თანხები. შემოწმების საფუძველზე გამოცემული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები გადამხდელის მიერ გასაჩივრდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში, სადაც საჩივარი სსიპ შემოსავლების სამსახურში არ დაკმაყოფილდა, ხოლო ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს გადაწყვეტილებით, საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა. კერძოდ, ნაწილობრივ გაუქმდა შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 24 თებერვლის №10252 ბრძანება და აუდიტის დეპარტამენტს დაევალა პირველი დავის საგნის სამოტივაციო ნაწილში აღნიშნული გარემოებების გათვალისწინებით, სათანადო საფუძვლების არსებობის შემთხვევაში, უზრუნველყო მომჩივნის საგადასახადო ვალდებულებების კორექტირება. დანარჩენ ნაწილში საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

დავის პირველ ნაწილთან დაკავშირებით, გადაწყვეტილების სამოტივაციო ნაწილში აღინიშნა, რომ იმ საწვავზე, რომლის შეძენის დოკუმენტების სიყალბე არ არის დადგენილი, მაგრამ დადგენილია საწვავის შესყიდვის ფაქტი, აუდიტის დეპარტამენტს უნდა დაევალოს განსაზღვროს საწვავის შეძენის ხარჯი არაპირდაპირი მეთოდის გამოყენებით და აღნიშნულის გათვალისწინებით, განახორციელოს მომჩივნის საგადასახადო ვალდებულებების კორექტირება.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს გადაწყვეტილება შპს „ვ--“-ს მიერ არ გასაჩივრებულა. შესაბამისად, სადავო აქტები საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის ნაწილში შევიდა კანონიერ ძალაში.

დავების საბჭოს გადაწყვეტილების აღსრულების მიზნით, სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტმა გამოსცა დასკვნა, რომლის შესაბამისად, საკითხის ხელახლა შესწავლის შედეგად დაადგინა, რომ იმ საწვავზე, რომლის შეძენის დოკუმენტების სიყალბე არ არის დადგენილი, მაგრამ დადგენილია საწვავის შესყიდვის ფაქტი, საწვავის შეძენის ხარჯი გათვალისწინებულია გამოსაქვით ხარჯებში, ხოლო იმ პირველად საგადასახადო დოკუმენტებთან მიმართებაში, რომლებზეც თბილისის საქალაქო სასამართლოს განაჩენით დადგენილია, რომ გადასახადის გადამხდელი პირველადი საგადასახადო დოკუმენტების გაყალბებით აფიქსირებდა ნაკლები ოდენობით საწვავის შესყიდვა-რეალიზაციას, ვიდრე რეალურად ხდებოდა და ახორციელებდა უსაბუთო საწვავის შეძენას და მიწოდებას ისე, რომ არ ახდენდა საწვავის რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავლების დეკლარირებას და შესაბამისი გადასახადებით დაბეგვრას, საგადასახადო ორგანოს ქმედება მართებულია და შემოწმებით დარიცხული თანხები კორექტირებას (შემცირებას) არ ექვემდებარება.

შპს „ვ-“ არ დაეთანხმა აუდიტის დეპარტამენტის დასკვნას და გაასაჩივრა ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოში, სადაც აღნიშნა, რომ საბჭოს გადაწყვეტილება პირველ საკითხთან დაკავშირებით აუდიტის დეპარტამენტის მიერ არ აღსრულდა. გადამხდელმა საჩივარში, ასევე მიუთითა დავის მე-2 საკითხზე, რომელიც საბჭოს გადაწყვეტილებით არ იქნა დაკმაყოფილებული და აღნიშნა, რომ დამატებით წარადგენდა სასტუმროს მოწილეების ნოტარიულად დამოწმებულ ახსნა-განმარტებას იმის თაობაზე, რომ სასტუმროში მათი წილობრივი მონაწილეობა პროპორციულია მათ მიერ განხორციელებული შენატანებისა და დანახარჯების; ასევე, წარადგენდა ხარჯების ზუსტ გაშიფვრას, ხარჯის გამწვევის იდენტიფიცირებისთვის საჭირო დოკუმენტაციას და ექსპერტიზის ალტერნატიულ დასკვნას სასტუმროს საბაზრო ფასის განსაზღვრის შესახებ. რამდენადაც დავების განმხილველმა საბჭომ საჩივრის ეს ნაწილი არ დააკმაყოფილა მხოლოდ დამატებითი მტკიცებულებების არქონის გამო, მხარემ ითხოვა, წარდგენილი მტკიცებულებები და დოკუმენტაცია მიიჩნეულ ყოფილიყო ახლადადმოჩენილ გარემოებად.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულმა დავების განხილვის საბჭომ, მიიჩნია, რომ პირველ საკითხთან დაკავშირებით საგადასახადო ორგანოს ქმედება იყო მართებული და არ არსებობდა სხვა დამატებითი ხარჯის გათვალისწინების საფუძველი, შესაბამისად, ამ ნაწილში საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. მეორე საკითხთან მიმართებით, დავების განხილვის საბჭომ მიუთითა, რომ საჩივრის ავტორის მიერ დასახელებული არგუმენტები და მტკიცებულებები ვერ ჩაითვლება ახლად აღმოჩენილ მტკიცებულებად, ვინაიდან არ დასტურდება, რომ საწარმომ აღნიშნულის შესახებ არ იცოდა და

არ შეეძლო სცოდნოდა მისთვის არასასურველი გადაწყვეტილების მიღებამდე.

ზემოთხსენებული ფაქტობრივი გარემოებებიდან გამომდინარე, სააპელაციო პალატას მიაჩნია, რომ მნიშვნელოვანია დადგინდეს აუდიტის დეპარტამენტმა რამდენად ჯეროვნად გაითვალისწინა და აღასრულა ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს გადაწყვეტილება. ამასთან, უნდა შეფასდეს, იყო თუ არა ახლად აღმოჩენილ გარემოებათა გამო დავის მე-2 საკითხთან დაკავშირებით საქმის განხილვის განახლების საფუძვლები.

სააპელაციო პალატა დავის პირველ საკითხთან დაკავშირებით აღნიშნავს, რომ საგადასახადო შემოწმების აქტში დამატებით თანხების დარიცხვის საფუძვლად მითითებულია თბილისის საქალაქო სასამართლოს 2012 წლის 24 აგვისტოს განაჩენი, სადაც აღნიშნულია, რომ საქართველოს მთავარი პროკურატურის ანტიკორუფციული დეპარტამენტის წარმოებაში იყო სისხლის სამართლის №0----- საქმე შპს „ვ---ს“ დირექტორ გი-----ის მიმართ, ყალბი საგადასახადო დოკუმენტის დამზადება, გასაღება და გამოყენების ბრალდებით. თბილისის საქალაქო სასამართლოს განაჩენის აღწერილობით-სამოტივაციო ნაწილში მითითებულია, რომ გი-----მა ჩაიდინა უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაცია, ყალბი საგადასახადო დოკუმენტის დამზადება, გასაღება და გამოყენება, რაც გამოიხატა შემდეგში: 2008 წლის ივლისი-აგვისტოს და 2009 წლის თებერვალი, მაისი, ივნისი და დეკემბრის თვეებში დაამზადა ყალბი სპეციალური საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურები, რომლებშიც შეიტანა ყალბი მონაცემები, თითქოს აღნიშნულ პერიოდში შპს „ნ-----გან“ იყიდა 35949 ლარის 25301 ლიტრი დიზელის საწვავი, რეალურად კი, შპს „ნ-----გან“ გი-----მა შეიძინა 359491 ლარის ღირებულების 253010 ლიტრი დიზელის საწვავი და ახდენდა ანგარიშ-ფაქტურებში აღურიცხავი დიზელის საწვავის რეალიზაციას სხვადასხვა პირზე. ასევე, სხვადასხვა პერიოდში შ-----, შპს „რ-----ს“ და შ-----“ მიერ შპს „ნ-----ზე“ გაწერილ ანგარიშ-ფაქტურებში დაფიქსირებული 176390 ლიტრი დიზელის საწვავის რეალიზაცია, ღირებულებით 196783 ლარი (დღგ-ის ჩათვლით), ფაქტობრივად, განახორციელა შპს „ვ---მ“. აღნიშნული დოკუმენტის გარეშე დიზელის საწვავის რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავალი შპს „ვ---ის“ მიერ არ არის დეკლარირებული.

ამდენად, დადგენილია, რომ დარიცხვის საფუძველი გახდა შპს „ვ---“-ს მიერ ყალბი საგადასახადო დოკუმენტების საფუძველზე საქონლის შესყიდვა-რეალიზაცია. გამოძიებითა და სასამართლოს განაჩენით დადგენილია და მოპასუხე ადმინისტრაციული ორგანოებიც სადავოდ არ ხდებიან იმ ფაქტს, რომ შპს „ვ---“-მ შპს „ნ-----გან“ შეისყიდა არა 35 949 ლარის ღირებულების დიზელი, არამედ 359 491 ლარის ღირებულების. შესაბამისად, ზედმეტად შეძენილ

დიხელზე გადასახადის გადამხდელს საგადასახადო დოკუმენტაცია საერთოდ არ გააჩნდა. პალატა ყურადღებას მიაქცევს დავების განმხილველი საბჭოს მითითებას მასზედ, რომ საწვავის შესყიდვის ფაქტის დადასტურების პირობებში აუდიტის დეპარტამენტს დაევალა საწვავის შეძენის ხარჯის განსაზღვრა არაპირდაპირი მეთოდის გამოყენებით. საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებებითა და მხარეთა ახსნა-განმარტებებით დასტურდება, რომ აუდიტის დეპარტამენტმა საბჭოს გადაწყვეტილების აღსრულების მიზნით, საკითხის დამატებით შესწავლის ეტაპზე, არ გამოიყენა დარიცხვის არაპირდაპირი მეთოდი და არ გაითვალისწინა შპს „ვ-“-ს მიერ ზედმეტად შეძენილ საწვავზე გაწეული ხარჯი 359491 ლარის ოდენობით.

სააპელაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საგადასახადო კოდექსი ადგენს სახელმწიფო ბიუჯეტთან ანგარიშგების წესებს, რომელთა დაცვა გადასახადის გადამხდელთა უპირობო ვალდებულებას წარმოადგენს. კერძოდ, მითითებული კოდექსის 136-ე მუხლის პირველი ნაწილის 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. ამავე კოდექსის 105-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ერთობლივი შემოსავლიდან გამოიქვითება ყველა ხარჯი, რომელიც დაკავშირებულია მის მიღებასთან, გარდა იმ ხარჯებისა, რომლებიც ამ კოდექსის თანახმად გამოქვითვას არ ექვემდებარება. ხოლო მე-2 ნაწილის თანახმად, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული, ყველა ხარჯი დოკუმენტურად უნდა იყოს დადასტურებული.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის აღსრულების მიზნით გამოცემული „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის N996 ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქციის 24-ე მუხლის პირველი პუნქტი იმეორებს საგადასახადო კოდექსის 136-ე მუხლის პირველი ნაწილის ზემომითითებულ ჩანაწერს, ამასთან აზუსტებს, რომ დასაბეგრი შემოსავლის (მოგების) განსაზღვრისას მიღებულ შემოსავლებში და გაწეულ ხარჯებში არც ერთი ელემენტი არ უნდა იქნეს გამოტოვებული ან ორჯერ ჩართული.

ამდენად, გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრა უნდა განხორციელდეს დოკუმენტურად დადასტურებულ მონაცემთა საფუძველზე. თუმცა ასეთი დოკუმენტების არარსებობის შემთხვევაში საგადასახადო კოდექსი ადმინისტრაციულ ორგანოს ანიჭებს უფლებამოსილებას განსაზღვროს პირის საგადასახადო ვალდებულება არაპირდაპირი მეთოდის გამოყენებით, კერძოდ 73-ე მუხლის მე-5 ნაწილის „ა“

ქვეპუნქტის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, პირის საგადასახადო ვალდებულებები განსაზღვროს არაპირდაპირი მეთოდების გამოყენებით (აქტივების სიდიდის, საოპერაციო შემოსავლებისა და ხარჯების, პირის შესახებ ინფორმაციის მისი საქმიანობის სხვა საგადასახადო პერიოდთან ან სხვა ამგვარი გადასახადის გადამხდელის შესახებ მონაცემების შედარების, აგრეთვე სხვა მსგავსი ინფორმაციის ანალიზის საფუძველზე) თუ პირს არ აქვს სააღრიცხვო დოკუმენტაცია ან სააღრიცხვო დოკუმენტაციით შეუძლებელია დაბეგვრის ობიექტის დადგენა. სასამართლოს მიაჩნია, რომ მითითებული ნორმის მიზანს წარმოადგენს სამართლიანად, გონივრული განსჯის საფუძველზე დადგინდეს პირის საგადასახადო ვალდებულებები. საგადასახადო ორგანო წარმოადგენს უფლებამოსილ პირს, გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრის მიზნით, გამოიყენოს დარიცხვის არაპირდაპირი მეთოდი, რომლის გამოყენების შესაძლებლობა, სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებით, დადასტურებულია ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს გადაწყვეტილებით, როდესაც აუდიტის დეპარტამენტს დაევალა დადგენილი გარემოების საფუძველზე, არაპირდაპირი მეთოდის გამოყენებით, საწვავის შეძენის ხარჯის განსაზღვრა.

სააპელაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 306-ე მუხლის მე-2 ნაწილზე და აღნიშნავს, რომ დავის განმხილველი ორგანოს ძალაში შესული გადაწყვეტილების შესრულება სავალდებულოა. მოცემული ნორმის საფუძველზე, აუდიტის დეპარტამენტი წარმოადგენდა ვალდებულ პირს შეესრულებინა საბჭოს ზემოაღნიშნული მითითება და დადგენილი გარემოების საფუძველზე მოეხდინა საწვავის ხარჯის განსაზღვრა. მოცემულ შემთხვევაში კი დადგენილი გარემოებები ასახულია გამოძიების მასალებში და სასამართლოს განაჩენში. სწორედ მათზე დაყრდნობით მიიჩნია საბჭომ ხარჯის განსაზღვრის საჭიროება. ამასთან, საგადასახადო ორგანო აღნიშნულ დადგენილ გარემოებებს აფუძნებს საკუთარ გადაწყვეტილებას და ასახვს მის მიერ გამოცემულ საგადასახადო შემოწმების აქტში. დადგენილია, რომ შპს „კ--“-ს მიერ საწვავის შესყიდვის მიზნით, გაწეულმა ხარჯმა შეადგინა 359 491 ლარი. პალატას დაუსაბუთებლად მიაჩნია, ადმინისტრაციული ორგანოს პოზიცია მასზედ, რომ მოცემული ხარჯი წარმოადგენდა ყალბი დოკუმენტის საფუძველზე გაწეულ ხარჯს, რომლის გათვალისწინებაც საბჭომ გამორიცხა. პალატას მიაჩნია, იმ პირობებში, თუ კომპანიას გამოწერილი ჰქონდა ყალბი საგადასახადო დოკუმენტები 35 949 ლარის ღირებულების საქონელზე და აღნიშნული დოკუმენტები ჩაითვალა ყალბ საგადასახადო დოკუმენტებად, შესაბამისად უნდა მივიჩნიოთ, რომ ზედმეტად შეძენილ საქონელზე საწარმოს საგადასახადო დოკუმენტაცია საერთოდ არ გააჩნია. ამდენად, მოცემულ შემთხვევაში ერთის მხრივ ადგილი აქვს დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებას მასზედ, რომ საწარმოს მიერ გაწეულია 359 491 ლარის ოდენობით ხარჯი, რომელზეც ხარჯის დამადასტურებელი მტკიცებულებები არ არსებობს, ხოლო მეორეს მხრივ არსებობს ზემდგომი ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ

მიღებული გადაწყვეტილება, არაპირდაპირი მეთოდის საფუძველზე ხარჯის განსაზღვრის შესახებ, რაც უფლებამოსილ ორგანოს - აუდიტის დეპარტამენტს არ შეუსრულებია. სააპელაციო პალატას მიაჩნია, რომ აუდიტის დეპარტამენტმა ჯეროვნად არ აღასრულა ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 17 ივლისის გადაწყვეტილება დავის პირველ საკითხთან დაკავშირებით და არ განსაზღვრა შპს „ვ--“-ს მიერ გაწეული ხარჯი დადგენილ გარემოებათა საფუძველზე. აღნიშნულიდან გამომდინარე, პალატას მიაჩნია, რომ შპს „ვ--“-ს მოთხოვნა მომხდარიყო დავების საბჭოს გადაწყვეტილების აღსრულება იყო მოტივირებული და არ არსებობდა საბჭოს მხრიდან მასზე უარის თქმის საფუძველი.

სააპელაციო პალატას მიაჩნია, რომ საგადასახადო ორგანომ არ გამოიკვლია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებები და არასწორი სამართლებრივი შეფასება მისცა სადავო საკითხს, რაც სადავო აქტების ბათილად ცნობის საფუძველს წარმოადგენს განხილული სადავო საკითხის ნაწილში.

რაც შეეხება დავის მეორე საკითხთან დაკავშირებით ახლად აღმოჩენილ გარემოებათა საფუძველზე წარმოების განახლებას, სააპელაციო პალატა იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მითითებას მასზედ, რომ კანონმდებლობით დასაშვებია დავის განხილვის განახლება ახლად აღმოჩენილი ან ახლად გამოვლენილი გარემოების არსებობისას. გარემოება თუ მტკიცებულება რომ ახლად აღმოჩენილად/გამოვლენილად ჩაითვალოს, უნდა აკმაყოფილებდეს შემდეგ პირობებს: 1. მის შესახებ მომჩივანისათვის ცნობილი არ უნდა ყოფილიყო დავის განხილვისას; 2. მისი დავის განხილვის დროს წარდგენა მომჩივანისთვის ხელსაყრელი გადაწყვეტილების მიღების საფუძველი უნდა გამხდარიყო.

განსახილველ შემთხვევაში აპელანტი მიუთითებდა, რომ წარადგენდა სასტუმროს მოწილეების ნოტარიულად დამოწმებულ ახსნა-განმარტებებს; ხარჯების ზუსტ გაშიფვრას, ხარჯის გაწევის იდენტიფიცირებისთვის საჭირო დოკუმენტაციას და ექსპერტიზის ალტერნატიულ დასკვნას სასტუმროს საბაზრო ფასის განსაზღვრის შესახებ. პალატის მოსაზრებით, მითითებული დოკუმენტები თუ ინფორმაცია ვერ გახდება ახლად აღმოჩენილ გარემოებათა საფუძველზე საქმის განხილვის განახლების საკმარისი საფუძველი, ვინაიდან დავის წარმოების ეტაპზე, გადამხდელს ჰქონდა სრული თავისუფლება წარმოედგინა იგი საგადასახადო ორგანოში და დაემყარებინა მასზე თავისი პოზიცია. აპელანტის მიერ მითითებულ ინფორმაციათაგან არც ერთი არ წარმოადგენს ისეთი სახის ინფორმაციას, რაზეც გადასახადის გადამხდელი დავის წარმოების ეტაპზე არ იყო ინფორმირებული და არ შეეძლო წარედგინა ადმინისტრაციულ ორგანოში. ამდენად, აღნიშნულ ნაწილში სააპელაციო

პალატა ეთანხმება პირველი ინსტანციის გადაწყვეტილებას და მიაჩნია, რომ აღნიშნულ ნაწილში საჩელი არ უნდა დაკმაყოფილდეს.

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.

საქართველოს საგადასახდო კოდექსის მე-10 მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, თუ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი გამოცემული იყო საქმის გარემოებების სათანადო გამოკვლევის გარეშე, ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია აანაზღაუროს პროცესის ხარჯები მის სასარგებლოდ გადაწყვეტილების გამოტანის შემთხვევაშიც.

დადგენილია, რომ სარჩელზე და სააპელაციო საჩივარზე შპს „ვ--“-ს მიერ გადახდილია სახელმწიფო ბაჟი 7000 ლარის ოდენობით, შესაბამისად, სსიპ შემოსავლების სამსახურსა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შპს „ვ--“-ს სასარგებლოდ, სასარჩელო მოთხოვნის დაკმაყოფილების პროპორციულად, უნდა დაეკისროთ ამ უკანასკნელის მიერ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟი 5150 ლარის ოდენობით;

ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი:

სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატამ

იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1-ლი, მე-12, 34-ე მუხლებით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 372-ე, 386-ე, 391-ე, 397-ე მუხლებით და

გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა:

1. შპს „ვ--“-ს სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2016 წლის 22 ივლისის გადაწყვეტილება და საქმეზე მიღებულ იქნას ახალი გადაწყვეტილება;
3. შპს „ვ--“-ს სარჩელი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;

საწვავის ხარჯის ნაწილში არაარსებითად ბათილად იქნას ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 6 დეკემბრის N63890 ბრძანება გადასახადების/გადასახდელების და საგადასახდო სანქციების თანხების დარიცხვის/შემცირების შესახებ და 2013 წლის 6

დეკემბრის №7---- საგადასახადო მოთხოვნა; ბათილად იქნას ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2015 წლის 24 ივნისის გადაწყვეტილება და სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტს დაევალოს საქმის გარემოებათა სრულყოფილად და ყოველმხრივ გამოკვლევის საფუძველზე გამოსცეს ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი შპს „ვ--“-ს საგადასახადო ვალდებულებების კორექტირების თაობაზე; დანარჩენ ნაწილში შპს „ვ--“-ს სარჩელი არ დაკმაყოფილდეს;

4. სსიპ შემოსავლების სამსახურსა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შპს „ვ--“-ს სასარგებლოდ დაეკისროს ამ უკანასკნელის მიერ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟი 5150 (ხუთი ათას ას ორმოცდაათი) ლარის ოდენობით;

5. გადაწყვეტილება შეიძლება გასაჩივრდეს კასაციის წესით, საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (ქ. თბილისი, ძმები ზუბალაშვილების ქ. №32), დასაბუთებული გადაწყვეტილების მხარეთათვის გადაცემიდან 21 (ოცდაერთი) დღის ვადაში, თბილისის სააპელაციო სასამართლოს მეშვეობით (ქ. თბილისი, გრ. რობაქიძის გამზირი №7ა).

თავმჯდომარე:

ნინო ქადაგიძე

მოსამართლე:

მანანა ჩოხელი

თამარ ონიანი