

საქმე № 330310015001027636

საქმე №33ბ/1755-17



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

4 მაისი, 2018 წელი
თბილისი

ქ.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა
თავმჯდომარე - ლევან მურუსიძე
მოსამართლეები: ნინო ქადაგიძე, მირანდა ერემაძე
სხდომის მდივანი - რუსუდან ანდრიაშვილი

აპელანტი (მოსარჩელე) - შპს „ა-----“

წარმომადგენლები - გ-----ი (დირექტორი), გ-----ე

მოწინააღმდეგე მხარე (მოპასუხე) - საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო

წარმომადგენელი - გ-----ძე

მოწინააღმდეგე მხარე (მოპასუხე) - სსიპ შემოსავლების სამსახური

წარმომადგენელი - ნ-----ანი

მესამე პირი - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო სამსახური

წარმომადგენელი - მ-----ლი

დავის საგანი - ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი
აქტების ბათილად ცნობა

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება - თბილისის საქალაქო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2016 წლის 29 სექტემბრის
გადაწყვეტილება

1. სააპელაციო საჩივრის ავტორის მოთხოვნა

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2016 წლის 29 სექტემბრის 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 29 სექტემბრის გადაწყვეტილებით შპს „ა-----ის“ სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

3. დასკვნები ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

ფაქტობრივი გარემოებები

3.1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო სამსახურის სპეციალურ გამოკვლევათა და ექსპერტიზის დეპარტამენტის 2014 წლის 29 ოქტომბრის აქტის თანახმად, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო სამსახურის საგამოძიებო დეპარტამენტის თბილისის მთავარი სამმართველოს 2013 წლის 22 ივლისის N1----- მომართვით წარმოდგენილი დადგენილებისა და ამავე სამსახურის სპეციალურ გამოკვლევათა და ექსპერტიზის დეპარტამენტის უფროსის 2013 წლის 22 ივლისის N--- დავალების საფუძველზე, ამავე დეპარტამენტის მთავარ ინსპექტორებს, სისხლის სამართლის N0----- საქმესთან დაკავშირებით, დაევალათ შპს „ა-----ში“ დაფუძნების დღიდან 2013 წლის 22 ივლისამდე პერიოდის საფინანსო-სამეურნეო საქმიანობისა და სახელმწიფო ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების საკითხების დოკუმენტური რევიზიის ჩატარება და შემოწმების ფარგლებში შპს „ს-----ასათვის“ განხორციელებული მომსახურების რეალობის შესწავლა. შემოწმება ჩატარდა გამოძიების მიერ წარდგენილი დოკუმენტაციის საფუძველზე. შპს „ა-----“ გადამხდელად რეგისტრირებულია 2008 წლის 08 თებერვალს თბილისის რეგიონულ ცენტრში, საიდენტიფიკაციო N-----. დღგ-ს გადამხდელად აღრიცხვაზე დგას 2009 წლის 01 ივლისიდან, დღგ-ს სერტიფიკატის N-----. დამფუძნებელი და 100% წილის მფლობელი არის გ--- ფ-----ი, იურიდიული მისამართი: ქ. თბილისი, მ-----ის ქუჩა N19, საქმიანობის საგანი: ავტოსატრანსპორტო გ-----ა. დოკუმენტების მიხედვით, საწარმომ ფაქტიური ფუნქციონირება დაიწყო 2009 წლის 01 ივლისიდან.

შპს „ა-----მ“ 2009 წლის საანგარიშო პერიოდში შეიძინა 252 641 ლარის ღირებულების დიზელის საწვავი, რომლის ხარჯვის დამადასტურებელი

დოკუმენტები საქმეში არ არის. ამასთან, აღნიშნული საწვავი საზოგადოების 2009 წლის მოგების გადასახადის დეკლარაციაში საანგარიშო პერიოდის ბოლოსათვის არსებულ სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობაში ნაშთად არ ფიქსირდება. აღნიშნულიდან გამომდინარე, შეძენილი დიზელის საწვავი ჩაითვალა რეალიზებულად და შესაბამისად, აისახა 2009 წლის ერთობლივ შემოსავალში. ამასთან, საზოგადოებას ერთობლივი შემოსავალი ნაღიარები აქვს 131 ლარით ნაკლები.

შპს „ა-----ის“ 2009 წლის საანგარიშო პერიოდში ავტოსატრანსპორტო (გ----- --ა) მომსახურებაზე გაწეულმა ხარჯმა (ფულადი ანაზღაურება) შეადგინა 352 592 ლარი. გარდა ავტოსატრანსპორტო მომსახურებისა, სხვა გამოქვითვებში საზოგადოებას გამოქვითული აქვს სხვადასხვა ხარჯი, რომელმაც წარმოდგენილი პირველადი დოკუმენტებით შეადგინა 3 581 ლარი. ამრიგად, სხვა გამოქვითვებში გამოქვითვას დაექვემდებარა სულ 356 176 ლარი, 1006 ლარით ნაკლები საზოგადოების მიერ დეკლარირებულ 357 179 ლართან მიმართებაში. 2009 წლის საანგარიშო პერიოდის მოგების გადასახადით დამატებით დასაბეგრმა ბრუნვამ შეადგინა 253 778 ლარი, ხოლო ბიუჯეტის კუთვნილმა ძირითადმა თანხამ 38 067 ლარი. ამრიგად, 2009 წლის საანგარიშო პერიოდზე შპს „ა-----ს“ მოგების გადასახადში დამატებით დაერიცხება ძირითადი თანხა 38 067 ლარი.

შპს „ა-----მ“ 2010 წლის საანგარიშო პერიოდში შეიძინა 5 313 ლარის ღირებულების დიზელის საწვავი, რომლის ხარჯვის დამადასტურებელი დოკუმენტები საქმეში არ არის. ამასთან, აღნიშნული საწვავი საზოგადოების 2010 წლის მოგების გადასახადის დეკლარაციაში საანგარიშო პერიოდის ბოლოსათვის არსებულ სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობაში ნაშთად არ ფიქსირდება. აღნიშნულიდან გამომდინარე, შეძენილი დიზელის საწვავი ჩაითვალა რეალიზებულად და შესაბამისად აისახა 2010 წლის ერთობლივ შემოსავალში.

შპს „ა-----ის“ 2010 წლის საანგარიშო პერიოდში ავტოსატრანსპორტო (გ----- --ა) მომსახურებაზე გაწეულმა ხარჯმა (ფულადი ანაზღაურება) შეადგინა 99 303 ლარი. გარდა ავტოსატრანსპორტო მომსახურებისა, სხვა გამოქვითვებში საზოგადოებას გამოქვითული აქვს სხვადასხვა ხარჯი, რომელმაც წარმოდგენილი პირველადი დოკუმენტებით შეადგინა 111 032 ლარი. ამრიგად, სხვა გამოქვითვებში გამოქვითვას დაექვემდებარა სულ 210 335 ლარი, 1 377 ლარით ნაკლები საზოგადოების მიერ დეკლარირებულ 211 712 ლართან მიმართებაში. აღნიშნულის და საზოგადოების მიერ დეკლარირებული 28 241 ზარალის გათვალისწინებით, 2010 წლის საანგარიშო პერიოდის მოგების გადასახადით დამატებით დასაბეგრმა ბრუნვამ შეადგინა 78 449 ლარი, ხოლო ბიუჯეტის კუთვნილმა ძირითადმა თანხამ 11 767 ლარი. ამრიგად, 2010 წლის საანგარიშო პერიოდზე შპს „ა-----ს“ მოგების გადასახადში დამატებით

დაერიცხება ძირითადი თანხა 11 767 ლარი, იმ პერიოდისათვის მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 132-ე მუხლის მოთხოვნის შესაბამისად - ჯარიმა გადასახადის შემცირებისათვის 5 884 ლარი.

შპს „ა-----მ“ 2011 წლის საანგარიშო პერიოდში შეიძინა 503 665 ლარის ღირებულების საწვავი, რომელიც გადამზიდავებთან დადებული ხელშეკრულებების შესაბამისად, სრულად გადაცემული აქვს გადამზიდავებისათვის და წლის ბოლოს არ ერიცხება მატერიალურ სასაქონლო ფასეულებების ნაშთში. შპს „ა-----სა“ და გადამზიდავებთან დადებული ხელშეკრულებით დამკვეთი იღებს ვალდებულებას, უზრუნველყოს გადამზიდავი საჭირო საწვავით, რაც წარმოადგენს გარიგების საგანს და არ გამომდინარეობს გ-----ის მანძილიდან. შესაბამისად, ფინანსთა სამინისტროს 2011 წლის 18 აპრილის N230 დადგენილების (ეკონომიკურ საქმიანობაში გამოყენებულ ძირითად საშუალებებზე (ავ-----, სპეცტექნიკა და სხვა) გახარჯული საწვავის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვისათვის) მოთხოვნის შესაბამისად, არ კონტროლდება გაცემული საწვავის ხარჯვა კონკრეტულ გ-----ზე. დაბეგვრის მიზნებისათვის აღნიშნული საწვავი წარმოადგენს გ-----ის კომპენსაციის შემადგენელ ნაწილს და ჩაითვლება მიწოდებად. ამასთან, საზოგადოებას სხვა გამოქვითვებში გამოქვითული აქვს 454 985 ლარი, 855 ლარით ნაკლები წარმოადგენილ პირველადი დოკუმენტებით დადგენილ 55 840 ლართან მიმართებაში. ასევე, წინა წელს დეკლარირებული დაუდასტურებელი 28 240 ლარის ზარალის გათვალისწინებით, 2011 წლის საანგარიშო პერიოდის მოგების გადასახადით დამატებით დასაბეგრმა ბრუნვამ შეადგინა 531 050 ლარი, ხოლო ბიუჯეტის კუთვნილმა ძირითადმა თანხამ -79 657 ლარი. ამრიგად, 2011 წლის საანგარიშო პერიოდზე შპს „ა-----ს“ მოგების გადასახადში დამატებით დაერიცხება ძირითადი თანხა 79 657 ლარი, იმ პერიოდისათვის მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 132-ე მუხლის მოთხოვნის შესაბამისად - ჯარიმა გადასახადის შემცირებისათვის 39 829 ლარი.

ანალოგი----დ, შპს „ა-----ს“ 2012 წლის საანგარიშო პერიოდში შეძენილი და გადამზიდავებისათვის მიწოდებული აქვს 687 500 ლარის ღირებულების საწვავი, რაც ჩაითვლება მიწოდებად. გარდა აღნიშნულისა, შპს „ა-----ს“ 2012 წლის საანგარიშო პერიოდში ავტოსატრანსპორტო (გ-----ა) მომსახურებაზე გაწეულმა ხარჯმა (ფულადი ანაზღაურება) შეადგინა 991 196 ლარი. ამასთან, სხვა გამოქვითვებში საზოგადოებას გამოქვითული აქვს სხვადასხვა ხარჯი, რომელმაც წარმოადგენილი პირველადი დოკუმენტებით შეადგინა 64 557 ლარი. ამრიგად, სხვა გამოქვითვებში გამოქვითვას დაექვემდებარა სულ 1 055 753 ლარი, 5 183 ლარით ნაკლები საზოგადოების მიერ დეკლარირებულ 1 060 936 ლართან მიმართებაში. აღნიშნულის გათვალისწინებით, 2012 წლის საანგარიშო პერიოდის მოგების გადასახადით დამატებით დასაბეგრმა ბრუნვამ შეადგინა 692 683 ლარი, ხოლო ბიუჯეტის

კუთვნილმა ძირითადმა თანხამ - 103 902 ლარი. ამრიგად, 2012 წლის საანგარიშო პერიოდზე შპს „ა-----ს“ მოგების გადასახადში დამატებით დაერიცხება ძირითადი თანხა 103 903 ლარი, საგადასახადო კოდექსის 275-ე მუხლის მოთხოვნის შესაბამისად - ჯარიმა გადასახადის შემცირებისათვის 51 952 ლარი.

შპს „ა-----ს“ 2013 წლის აგვისტოს ჩათვლით შეძენილი და გადამზიდავებისათვის მიწოდებული აქვს 85 364 ლარის ღირებულების საწვავი, რაც დამატებული ღირებულების გადასახადის მიზნებისათვის ჩაითვლება დასაბეგრ ბრუნვად. ამასთან, როგორც მოგების ნაწილში აღინიშნა, 2008-2012 საანგარიშო წლებში რეალიზებულად ჩათვლილი დიზელის საწვავის ღირებულების გათვალისწინებით, საანგარიშო პერიოდში შპს „ა-----ს“ დამატებული ღირებულების გადასახადით დასაბეგრმა ბრუნვამ შეადგინა 6 153 828 ლარი, კუთვნილმა დღგ-მ - 1 107 689 ლარი, ჩათვლას დაექვემდებარა 355 215 ლარი, დღგ-ს ბრუნვამ კორექტირებაზე - 23 ლარი, გადასახდელმა დღგ-მ - 752 451 ლარი, 294 216 ლარით მეტი დეკლარირებულ 458 235 ლართან მიმართებაში. ამრიგად, საზოგადოებას საანგარიშო პერიოდის დამატებული ღირებულების გადასახადში დამატებით დაერიცხება ძირითადი თანხა 294 216 ლარი, საგადასახადო კოდექსის 275-ე მუხლის მოთხოვნის შესაბამისად - ჯარიმა 147 104 ლარი.

საზოგადოებას საანგარიშო პერიოდში ავტოსატრანსპორტო გ-----აზე მომსახურებას უწევდა როგორც იურიდიული, ისე ფიზიკური პირები. აღნიშნული მომსახურებიდან ფიზიკურ პირებზე ანაზღაურებულია 98 975 ლარი, რომელიც საზოგადოების მიერ არ არის დაბეგრული. შესაბამისი პერიოდების საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნის შესაბამისად, აღნიშნული განაცემები დაექვემდებარა დაბეგვრას და შპს „ა-----ს“ საშემოსავლო გადასახადში დამატებით დაერიცხა ძირითადი თანხა 19 795 ლარი, ჯარიმა გადასახადის შემცირებისათვის - 9 898 ლარი. წარმოდგენილი დოკუმენტებით შპს „ა-----ს“-მ შპს „ს-----ას“ (ს/ნ 2-----, ყოფილი შპს „ს-----ა“) საანგარიშო პერიოდში გაუწია 2 765 168 ლარის მომსახურება, მათ შორის, 2009 წელს - 50 616 ლარის, 2010 წელს - 559 ლარის, 2011 წელს - 1 093 904 ლარის, 2012 წელს - 1 572 621 ლარის, 2013 წელს - 47 468 ლარის.

შემოწმების შედეგად შპს „ა-----ს“ სულ დაერიცხება 821 106 ლარი, მათ შორის, ძირითადი - 547 405 ლარი და ჯარიმა - 273 701 ლარი, აქედან, 1) მოგების გადასახადი - სულ 350 093 ლარი (ძირითადი - 233 394 ლარი, ჯარიმა - 116 699 ლარი); 2) დღგ - სულ 441 320 ლარი, (ძირითადი - 294 216 ლარი, ჯარიმა - 147 104 ლარი); 3) საშემოსავლო გასახადი - სულ 29 693 ლარი (ძირითადი - 19 795 ლარი, ჯარიმა - 9 898 ლარი).

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო სამსახურის სპეციალურ გამოკვლევათა და ექსპერტიზის დეპარტამენტის 2014 წლის 29 ოქტომბრის აქტი (ს.ფ. 277-290; ტ-1).

3.2. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 13 ნოემბრის №----- ბრძანების (გადასახადების/გადასახდელების და საგადასახადო სანქციების თანხების დარიცხვის/შემცირების შესახებ) თანახმად, შპს „ა-----ს“, საგადასახადო კოდექსის 61-ე მუხლის შესაბამისად, ბიუჯეტში გადასახდელად დამატებით დაერიცხა სულ 821 109 ლარი, მათ შორის, ძირითადი გადასახადი - 547 407 ლარი, ჯარიმა - 273 702 ლარი; დაერიცხა მიმდინარე გადასახდელები 100 940 ლარი და შეუმცირდა მიმდინარე გადასახდელები 100 940 ლარით; დასარიცხი/შესამცირებელი გადასახადები აისახა გადასახადის გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე. განიმარტა ბრძანების გასაჩივრების წესი და ვადა. №----- ბრძანების დანართის მიხედვით, შპს „ა-----ს“ დაერიცხა 1) მოგების გადასახადი - სულ 350 093 ლარი (ძირითადი - 233 394 ლარი, ჯარიმა - 116 699 ლარი); 2) დამატებული ღირებულების გადასახადი - სულ 441 320 ლარი, (ძირითადი - 294 216 ლარი, ჯარიმა - 147 104 ლარი); 3) საშემოსავლო გადასახადი - სულ 29 693 ლარი (ძირითადი - 19 795 ლარი, ჯარიმა - 9 898 ლარი).

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 13 ნოემბრის

№----- ბრძანება და დანართი (ს. ფ. 291-293; ტ-1).

3.3. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 13 ნოემბრის №----- საგადასახადო მოთხოვნის თანახმად, შპს „ა-----ს“ (ს/ნ 2-----, საგადასახადო კოდექსის 61-ე მუხლის საფუძველზე, ბრძანება №-----, თარიღი 13.11.2014). გადასახდელად დაერიცხა: **ღღგ:** ძირითადი გადასახადი - 294217 ლარი, ჯარიმა - 147105 ლარი, საურავი - 186165.39 ლარი, სულ: 627487.39 ლარი; **მოგების გადასახადი:** ძირითადი გადასახადი - 233394 ლარი, ჯარიმა - 116699 ლარი, საურავი - 151745.99 ლარი, სულ: 501838.99 ლარი; **საშემოსავლო გადასახადი:** ძირითადი - 19795 ლარი, ჯარიმა - 9898 ლარი, საურავი - 21940.99 ლარი, სულ: 51633.99 ლარი; **ქონების გადასახადი:** ძირითადი გადასახადი - 0 ლარი, ჯარიმა - 0 ლარი, საურავი - 1.39 ლარი, სულ: 1.39 ლარი; **სულ:** ძირითადი გადასახადი - 547406 ლარი, ჯარიმა - 273702 ლარი, საურავი - 359853.76 ლარი, სულ: 1180961.76 ლარი. განიმარტა გასაჩივრების წესი და ვადა.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 13 ნოემბრის საგადასახადო მოთხოვნა N----- (ს.ფ. 294; ტ-1);

3.4. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2015 წლის 9 ივნისის გადაწყვეტილების (საჩივარი N9-----; მომჩივანი: შპს „ა-----“ (ს/ნ 2-----5)) თანახმად, საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ. გადამხდელს მიეცა წინადადება, ამ გადაწყვეტილების ჩაბარებიდან ორი თვის ვადაში საგამოძიებო სამსახურს წარუდგინოს ექსპერტიზის დასკვნა; საგამოძიებო სამსახურს დაევალა ამ გადაწყვეტილების შესაბამისად: ა) ექსპერტიზის დასკვნის წარდგენის შემთხვევაში, სათანადო საფუძვლების არსებობისას, უზრუნველყოს გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულებების კორექტირება; ბ) უზრუნველყოს არსებული უზუსტობების შესწორება; გ) წარუდგინოს გადამხდელს ინფორმაცია/დოკუმენტაცია შემოსავლის მიმღებ ფიზიკურ პირებთან დაკავშირებით; დანარჩენ ნაწილში საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. განიმარტა გადაწყვეტილების გასაჩივრების წესი და ვადა.

დავის საგანი:

- 1) 2009-2010 წლებში ხარჯვის დოკუმენტების არ არსებობის და 2011-2013 წლებში გ-----ის კომპენსაციის შემადგენელ ნაწილად განხილვის გამო საწვავის მიწოდებად ჩათვლა;
- 2) გაანგარიშებებში კომპანიის ფუნქციონირების დაწყებამდე პერიოდის მონაცემისა და ორჯერ ჩათვლილი მონაცემების გამოყენება;
- 3) შემოწმების აქტში შეძენილი საწვავისა და შეძენილი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების მონაცემებს შორის სხვაობა;
- 4) საშემოსავლო გადასახადის ნაწილში დარიცხვის მართლობიერება.

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება:

- 1) აუდიტის დეპარტამენტის 13.11.2014 წლის N----- „საგადასახადო მოთხოვნა“;
- 2) დარიცხული თანხა: 1180958 ლარი.

დღგ - 627487 ლარი (ძირითადი - 294217, ჯარიმა - 147105, საურავი - 186165).
მოგების გადასახადი - 501838 ლარი (ძირითადი - 233394, ჯარიმა - 116699, საურავი - 151745). **საშემოსავლო გადასახადი - 51633 ლარი** (ძირითადი - 19795, ჯარიმა - 9898, საურავი - 21940).

პროცედურული გარემოებები:

საგამოძიებო სამსახურის სპეციალურ გამოკვლევათა და ექსპერტიზის დეპარტამენტის დოკუმენტური რევიზიის 29.10.2014 წლის აქტის თანახმად, შპს „ა-----“-ის ძირითად საქმიანობას წარმოადგენს ავტოსატრანსპორტო გ-----ა. აღნიშნული აქტის საფუძველზე გადამხდელს წარედგინა აუდიტის დეპარტამენტის 13.11.2014 წლის N----- საგადასახადო მოთხოვნა.

სადავო საკითხები:

- 1) გ-----ის კომპენსაციის შემადგენელ ნაწილად განხილვის გამო საწვავის მიწოდებად ჩათვლა.

ფაქტების აღწერა:

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო სამსახურის სპეციალურ

გამოკვლევათა და ექსპერტიზის დეპარტამენტის 2014 წლის 29 ოქტომბრის აქტი.

მომჩივანის არგუმენტაცია:

2013 წლის 20 თებერვალს თბილისის საქალაქო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა კოლეგიის განჩინებით (საქმე №11ბ/1453) გაიცა შპს „ა-----ში“ ჩხრეკის ნებართვა. ჩხრეკის მოტივს და მიზანს წარმოადგენს სსკ-ის 210-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტით წარმოებაში არსებული სისხლის სამართლის საქმე №0-----ზე ყალბი დოკუმენტაციის აღმოჩენა და მასთან დაკავშირებული სხვა შესაძლო ქმედებების განხორციელება. ამ განჩინების საფუძველზე ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო სამსახურის თანამშრომლებმა 2013 წლის თებერვალში შპს „ა-----ში“ ჩაატარეს ჩხრეკა. აღებულ იქნა შპს „ა-----ში“ არსებული დოკუმენტაცია, ხოლო შემდგომ დამატებით წაღებულ იქნა 2013 წლის 22 თებერვლის შემდეგ განხორციელებული საქმიანობის დოკუმენტები. ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო სამსახურის საგამოძიებო დეპარტამენტის მთავარი სამმართველოს 2013 წლის 22 ივლისის №1----- მიმართვით დადგენილება გადაეგზავნა ამავე სამსახურის სპეციალურ გამოკვლევათა და ექსპერტიზის დეპარტამენტს, სადაც გამოიცა 2013 წლის 22 ივლისის №192 დავალება, რომლითაც ხსენებული დეპარტამენტის თანამშრომლებს, სისხლის სამართლის №0----- საქმესთან დაკავშირებით, დაევაღათ შპს „ა-----ში“ დაფუძნების დღიდან 2013 წლის 22 ივლისამდე პერიოდის საფინანსო-სამეურნეო საქმიანობისა და სახელმწიფო ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების საკითხების დოკუმენტალური რევიზიის ჩატარება და შპს „ა-----ის“ მიერ შპს „სახელმწიფო საამშენებლო კომპანიისთვის“ განხორციელებული მომსახურების რეალობის დადგენა. 2014 წლის 29 ოქტომბრს შედგა შემოწმების აქტი. სასამართლოს განჩინების ძირითადი მიზანი იყო ყალბი დოკუმენტის აღმოჩენა და მასთან დაკავშირებული სათანადო პროცედურების განხორციელება და არა შპს „ა-----ის“ საქმიანობის საგადასახადო შემოწმების ჩატარება, რაც ფაქტი-----დ განხორციელდა. შემოწმების აქტით გაანგარიშებული და მოთხოვნილია შპს „ა-----სათვის“ დღგ-ის, მოგების და საშემოსავლო გადასახადის კუთხით თანხების დამატებით დარიცხვა და სანქციების გავრცელება. შემოწმების აქტი გადაეგზავნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტს, რომელმაც გამოსცა შპს „ა-----ისთვის“ გადასახადების და საგადასახადო სანქციების თანხების დარიცხვის შესახებ 2014 წლის 13 ნოემბრის №----- ბრძანება და 2014 წლის 13 ნოემბრის №----- საგადასახადო მოთხოვნა, სულ დარიცხული და გადასახდელად მოთხოვნილი თანხა შეადგენს 1180961,76 ლარს. შემოწმების აქტის შედგენის დროს სრულყოფილად შესწავლილი და გაანალიზებული არ არის ფაქტობრივი გარემოებები, შემოწმების აქტში თანხების დარიცხვის მოტივად კანო--- კონკრეტული ნორმების მითითების გარეშე მითითებულია შემოწმებელთა მოსაზრებები, შემოწმების აქტის დანართებში ასახული მონაცემები ყოველთვის არ შეესაბამება აქტში ასახულ

ტექსტობრივ ჩანაწერებს და თანხები დარიცხულია კანონთან და არსებულ ფაქტობრივი გარემოებებთან შეუსაბამოდ. შემოწმების აქტში აღინიშნა, რომ წარდგენილ საბუთებში სამეწარმეო საქმიანობისათვის შეძენილი დიზელის საწვავის ხარჯვის დამადასტურებელი დოკუმენტაცია არ არსებობდა, ამავდროულად 2009-2010 წლების მოგების გადასახადის დეკლარაციებში საწვავი ნაშთად არ ირიცხებოდა. ამ მიზეზით 2009 წელში შეძენილი 252641 ლარის ღირებულების და 2010 წელში - 105313 ლარის დიზელის საწვავი მთლიანად ჩაითვალა რეალიზებულად, რის შედეგად ხელოვნურად გაიზარდა საგადასახადო ინსპექციაში წარდგენილ მოგებისა და დღგ-ის დეკლარაციებში ასახული ერთობლივი შემოსავალი და დასაბეგრი ბრუნვები, მათ შორის, 2009 წელს - 252772 და 2010 წელს - 105313 ლარით. 2011-2013 წლებთან მიმართებაში შემოწმების აქტში მიეთითა, რომ შპს „ა-----ის“ 2011 წელში შეძენილი აქვს 503665 ლარის, 2012 წელში - 687500 ლარის და 2013 წელში - 85364 ლარის დიზელის საწვავი, რაც შესაბამის წლებში მთლიანად ჩაითვალა რეალიზებულად, რის გამოც ხელოვნურად გაიზარდა 2011 წელში - 503665 ლარით, 2012 წელში - 687500 ლარით მოგების გადასახადითა და დღგ-ით დასაბეგრი ბრუნვები, ხოლო 2013 წელში - დღგ-ით დასაბეგრი ბრუნვა 85364 ლარით. 2011-2013 წლებში გადასახადებით დასაბეგრი ბრუნვების გაზრდის მოტივად და მიზეზად აქტში მიეთითა, რომ „შპს „ა-----ს“ შეძენილი საწვავი დადებული ხელშეკრულებების შესაბამისად სრულად გადაცემული აქვს გადამზიდავებისათვის და წლის ბოლოს არ ერიცხება მატერიალურ სასაქონლო ფასეულობების ნაშთში, როგორც აღინიშნა შპს „ა-----ს“ და გადამზიდველებთან დადებული ხელშეკრულებებით დამკვეთი იღებს ვალდებულებას უზრუნველყოს გადამზიდავი საჭირო საწვავით, რომელიც წარმოადგენს მხოლოდ გარიგების საგანს და იგი უშუალოდ არ გამომდინარეობს გ-----ის მანძილიდან, შესაბამისად დამკვეთის მიერ ფინანსთა სამინისტროს 2011 წლის 18 აპრილის №230 დადგენილების ეკონომიკურ საქმიანობაში გამოყენებულ ძირითად საშუალებზე (ავ----- --, სპეცტექნიკა და სხვა) გახარჯული საწვავის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვის წესის მოთხოვნის შესაბამისად არ კონტროლდება გაცემული საწვავის ხარჯვა კონკრეტულ გ-----ზე, დაბეგვრის მიზნებისათვის აღნიშნული საწვავის გადაცემა წარმოადგენს გ-----ის კომპენსაციის შემადგენელ ნაწილს და შესაბამისად ჩაითვლება მიწოდებად“. მხედველობაში უნდა იქნეს მიღებული, რომ დაქირავებული ავტომანქანების მესაკუთრეებსა და მძღოლებთან ქირავნობის ღირებულებისა და გასამრჯელოს გადახდა საბანკო ოპერაციების მეშვეობით განხორციელდა და დასტურდება ბანკის ამონაწერებით, რაც, თავის მხრივ, გამორიცხავს ფულადი საშუალებების მეშვეობით რაიმე მანიპულაციას. ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საზოგადოების ბუღალტრული აღრიცხვის პოლიტიკაში მიჩნეულია, რომ ფაქტი-----დ გაცემულია საწვავი, ფაქტი-----დ გახარჯულია ტვირთგ-----ის საქმიანობის განხორციელებისათვის და შესაბამისად ჩამოწერილია გამოსაქვით ხარჯებში, რაც შესაბამისობაში მოდის

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2011 წლის 18 აპრილის №230 ბრძანებით დამტკიცებული „ეკონომიკურ საქმიანობაში გამოყენებულ ძირითად საშუალებებზე (ავ-----, სპეცტექნიკა და სხვა) გახარჯული საწვავის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვის წესის“ ძირითად დებულებებთან. შესაბამისად, მცდარია შემმოწმებლის მოსაზრება აღნიშნულზე. გადასახადების დარიცხვის 2014 წლის 13 ნოემბრის №----- ბრძანებისა და 2014 წლის 13 ნოემბრის №----- საგადასახადო მოთხოვნის გამოცემის ერთადერთ საფუძველს წარმოადგენს ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო სამსახურის სპეციალურ გამოკვლევათა და ექსპერტიზის დეპარტამენტის თანამშრომლების მიერ 2014 წლის 29 ოქტომბრის თარიღით შედგენილი შპს „ა-----ის“ შემოწმების აქტი. შემოწმების აქტი შედგენილია კანო--- დარღვევით, ასევე დარღვეულია და უგულებელყოფილია საქართველოს კანონი „სამეწარმეო საქმიანობის კონტროლის შესახებ“ მუხლი 1, ნაწილი - 3; მუხლი 3; მუხლი 5, ნაწილი - 4. შესწავლილი არ არის რეალური ფაქტები და გარემოებები, აქტში მოყვანილი შეფასებები არ გამომდინარეობს კანო--- მოთხოვნებიდან, ეწინააღმდეგება კანონს და დაფუძნებულია შემმოწმებლის პირად მოსაზრებებზე. უგულებელყოფილია 2011 წლამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 52-ე; 104-ე; 120-ე მუხლებისა და 2011 წლის 1 იანვრიდან მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 51-ე; 73-ე; 267-ე მუხლების მოთხოვნები. ზემოთხსენებულმა ქმედებამ საბოლოო ჯამში გამოიწვია ადმინისტრაციული ორგანოების მხრიდან (კერძოდ კი, ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო სამსახურის და ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტი) საქართველოს კონსტიტუციის 30-ე მუხლის მე-2 ნაწილის მოთხოვნათა დარღვევა.

დავების განხილვის საბჭოს არგუმენტაცია:

მხარეთა არგუმენტაციის და წარმოდგენილი დოკუმენტაციის განხილვის შედეგად, საბჭომ მიიჩნია, რომ საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გადამხდელს მიეცა წინადადება წარადგინოს ექსპერტიზის დასკვნა შემოწმებულ პერიოდში ეკონომიკურ საქმიანობაში გამოყენებული საწვავის ოდენობის განსაზღვრის თაობაზე. ხოლო, შემმოწმებელს დაევა სათანადო საფუძვლების არსებობის შემთხვევაში დააკორექტიროს საწვავის მიწოდებად განხილვის შედეგად შემოწმებულ პერიოდში განსაზღვრული ერთობლივი შემოსავალი და დღგ-ით დასაბეგრი ბრუნვა.

2) გაანგარიშებებში კომპანიის ფუნქციონირების დაწყებამდე პერიოდის მონაცემისა და ორჯერ ჩათვლილი მონაცემების გამოყენება:

მომჩივნის არგუმენტაცია: გადასახადებით დასაბეგრი ობიექტის მოცულობის დადგენის მიზნით შემმოწმებლის მიერ შედგენილია შემოწმების აქტის ხუთი დანართი, №5 დანართში შეტანილია ნაერთი ციფრები და გაშიფრულ-გაანალიზებული არ არის, თუ რომელი დოკუმენტების კონკრეტული მონაცემების ნაერთს წარმოადგენენ ეს ნაერთი ციფრები. განსაკუთრებულ ყურადღებას იქცევს ის ფაქტი, რომ 2009 წელში შეტანილია იანვრის თვე და

მის გასწვრივ ციფრობრივი მონაცემები, ეს მაშინ როდესაც შემოწმების აქტის ტექსტის თანახმად შპს „ა-----ს“ ფაქტიური ფუნქციონირება დაწყებული აქვს 2009 წლის ივლისიდან. ამავე დანართში 2010 წელში სხვადასხვა მონაცემებით შეტანილია იანვრის თვე ორჯერ. 2011 წელში სხვადასხვა მონაცემებით - დეკემბრის თვე ორჯერ. 2012 წელში სხვადასხვა მონაცემებით დეკემბრის თვე შეტანილია ასევე ორჯერ.

დავების განხილვის საბჭოს არგუმენტაცია:

მხარეთა არგუმენტაციისა და წარმოდგენილი დოკუმენტაციის განხილვის შემდეგ საბჭომ მიიჩნია, რომ საჩივარი აღნიშნულ ნაწილში უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ შემდეგ გარემოებათა გამო:

საგამოძიებო სამსახურის წარმომადგენლის განმარტებით, აღნიშნული წარმომადგენს ტექნიკურ შეცდომას და „იანვრის“ ნაცვლად უნდა იყოს „დეკემბერი“, ხოლო მითითებული ბრუნვა წლის ბოლო თვის, დეკემბრის ბრუნვისგან გამოყოფილია მხოლოდ თვალსაჩინოებისთვის და წარმოშობილია 2009 წელს გადამხდელის მიერ შეძენილი და შემოწმებით მიწოდებულად განხილული საწვავის ღირებულებისგან, რაც მითითებულია აქტის ტექსტუალურ ნაწილში. ანალოგი----დ ფიქსირდება ამავე დანართში 2010 წლის დეკემბრის შემდეგ მითითებული გრაფა „იანვარი“ დღგ-ით დასაბეგრი ბრუნვით 105313 ლარი, ხოლო დღგ-ის თანხით 18956 ლარი. აგრეთვე 2011 და 2012 წლებში ბოლო თვის, დეკემბრის შემდეგ დაფიქსირებულია საანგარიშო თვე - კვლავ დეკემბერი - სწორად, ხოლო დამატებით დაფიქსირებული დღგ-ით დასაბეგრი ბრუნვები, შესაბამისად 503665 ლარი და 687500 ლარი გამოყოფილია მხოლოდ თვალსაჩინოებისთვის და წარმოშობილია შესაბამის წლებში გადამხდელის მიერ შეძენილი და შემოწმებით მიწოდებულად განხილული საწვავის ღირებულებისგან, რაც მითითებულია აქტის ტექსტუალურ ნაწილში. აღნიშნულიდან გამომდინარე, საბჭომ მიიჩნია, რომ საგამოძიებო სამსახურს უნდა დაევალოს დაშვებული უზუსტობის შესწორება, ხოლო დანარჩენ ნაწილში მონაცემების გამიჯვნას საგადასახადო ვალდებულებების განსაზღვრაზე გავლენა არ მოუხდენია და არ არსებობს გადამხდელის არგუმენტების გათვალისწინების საფუძველი.

3) შემოწმების აქტში შეძენილი საწვავისა და შეძენილი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების მონაცემებს შორის სხვაობა:

მომჩივნის არგუმენტაცია:

შემოწმების აქტის ტექსტის მიხედვით, შემოწმებით დადგენილია, რომ საზოგადოებას 2010 წელში შეძენილი აქვს 105313 ლარის დიზელის საწვავი. იმავე შემოწმებლების მიერ გადასახადების გაანგარიშების მიზნით შედგენილი აქტის №2 დანართში შეძენილი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების გრაფაში ასახულია 6133 ლარი, განსხვავება ამ შემთხვევაშიც სერიოზულია და შეადგენს 99180 ლარს.

დავების განხილვის საბჭოს არგუმენტაცია:

მხარეთა არგუმენტაციისა და წარმოდგენილი დოკუმენტაციის განხილვის

შემდეგ საბჭომ მიიჩნია, რომ საჩივარი აღნიშნულ ნაწილში არ უნდა დაკმაყოფილდეს, ვინაიდან სადავო მონაცემების ცვლილება საგადასახადო ვალდებულებების განსაზღვრაზე გავლენას არ ახდენდა.

4) საშემოსავლო გადასახადის ნაწილში დარიცხვის მართლზომიერება: მომჩივნის არგუმენტაცია:

შემოწმების აქტის №6 დანართში შეტანილია ნაერთი ციფრები და ამ კუთხით საზოგადოებას დამატებით გადასახდელად დარიცხული აქვს საშემოსავლო გადასახადის ძირითადი თანხა 19795 ლარი, ჯარიმა - 9898 ლარი, საურავი - 21940,99 ლარი, სულ - 51633,99 ლარი. შემოწმების აქტსა და მის დანართებში არ არის გაანალიზებული, კონკრეტულად ვინ და რომელი დოკუმენტების საფუძველზე და რა კონკრეტული თანხები წარმოადგენდა საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის ობიექტს და არ იყო დაბეგრილი.

დავების განხილვის საბჭოს არგუმენტაცია:

მხარეთა არგუმენტაციისა და წარმოდგენილი დოკუმენტაციის განხილვის შემდეგ საბჭომ მიიჩნია, რომ საჩივარი აღნიშნულ ნაწილში უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, ვინაიდან მოთხოვნილი დოკუმენტი საგადასახადო დავის საქმეში არ მოიპოვებოდა. 05.03.2015 წლის №----- წერილით აღნიშნული მოთხოვნის ნაწილში გადამხდელის წერილი გაეგზავნა საგამოძიებო სამსახურს. აღნიშნული გარემოებებიდან გამომდინარე, საბჭომ მიიჩნია, რომ საგამოძიებო სამსახურს უნდა დაევალოს, გადამხდელს წარუდგინოს იმ პირთა ჩამონათვალი, რომელთა მიმართ გადახდილი თანხის გადახდის წყაროსთან დაკავების ვალდებულების გამო განესაზღვრა გადამხდელს საშემოსავლო გადასახადის ნაწილში დამატებითი ვალდებულებები.

სამართლებრივი საფუძველი: საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 304-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტით, 305-ე მუხლის მე-2 ნაწილი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2015 წლის 09 ივნისის გადაწყვეტილება (ს.ფ. 227-240; ტ-1).

3.5. საქმეში წარმოდგენილია საგადასახადო დავლება N0, რომლის თანახმად, შპს „ა-----ის“ მიერ ი/მ გ----- ნ-----ის გადახდილია 5000 (ხუთი ათასი) ლარი, მომსახურების ღირებულება, ასევე წარმოდგენილია შპს „ა-----ის“ 25.11.2014 წლის ხელშეკრულება (მომსახურებაზე) შპს „ა-----ს“ დირექტორს გ--- ფ-----სა და ი/მ გ----- ნ-----ეს შორის, რომლის თანახმადაც მომსახურების ღირებულება შეადგენს 7 500 (შვიდიათას ლარს), ასევე წარმოდგენილია 11.05.2015 წლის სალაროს გასავლის ორდერი, რომლის მიხედვით, ი/მ გ----- ნ-----ზე გაიცა მომსახურების ღირებულება 2500 (ორი ათას ხუთსი) ლარი.

საქმეში წარმოდგენილია შეთანხმება შპს „ა-----ის“ დირექტორს გ--- ფ-----
-----სა და კს „საადვოკატო ბიურო „ს-----ს“ შორის, აგრეთვე „თ-----
-----ს“ სალაროს შემოსავლის ორდერი, რომლის თანახმადაც, გ--- ფ-----ის
მიერ კს „საადვოკატო ბიურო „ს-----ისათვის“ გადახდილია 1770
(ათას შვიდას სამოცდაათი) ლარი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- 25.11.2014 წლის ხელშეკრულება (მომსახურებაზე). (ს.ფ. 15-16; ტ-II);
- საგადასახადო დავალება N0 (ს.ფ. 10; ტ-II);
- სალაროს გასავლის ორდერი (ს.ფ. 104 ტ-II);
- შეთანხმება (ს.ფ. 12-13; ტ-II)
- „თ-----ს“ სალაროს შემოსავლის ორდერი. (ს.ფ. 11;ტ-II)

3.6. საქმეში წარმოდგენილია შპს „ა-----ს“ (შემსრულებელი) და შპს „ბ-----
--ს“ (დამკვეთი) შორის 30.06.2011 წელს დადებული გ-----ის ხელშეკრულება,
რომლის თანახმად, „გ-----ის ა-----
----ი“ (შპს „ა-----“).

საქმეში წარმოდგენილია შპს „ა-----ს“ (შემკვეთი) „ა----- ტ-----
გ-----ის“ სამი ხელშეკრულება „შემსრულებლებთან“, კერძოდ: 1) 04.01.2012
წ. ფ.პ ა----- ჭ-----ე; 2) 01.02.2012წ. ი/მ პ----ა ლ-----ე; 3) 01.02.2012წ. ი/მ ი-----
- კ-----ე.

მითითებულ ხელშეკრულებებში აღნიშნულია, რომ შემკვეთი ვალდებულია
„დადგენილი წესით დროულად და შეთანხმებული ოდენობით უზრუნველყოს
შემსრულებლისთვის იმ ოდენობის საწვავის მიწოდება, რაც უკავშირდება ტ---
----- გ-----ას. საწვავის ნორმის გახარჯვის შემთხვევაში ანაზღაურდეს
ხელფასიდან (საწვავის ფიქსირებული ნორმა დარეგულირდეს ბრძანების
საფუძველზე ობიექტების მიხედვით). ხელშეკრულების მოქმედების ვადა 1
წელი (2012 წლის 01 იანვარიდან 2013 წლის 01 იანვარამდე).“

საქმეში წარმოდგენილია 2012 წლის 2, 10, 30 მაისის ნავთობპროდუქტების
სპეციალური საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურები, რომლითაც დასტურდება,
რომ შპს „ა-----“ ახდენდა ნავთობის მძიმე დისტილატების-გაზოილი სხვა
მიზნებისათვის ტ-----რებას.

საქმეში წარმოდგენილია შპს „ა-----ის“ დიზელის საწვავის გაცემის
აღრიცხვის ბარათები, რომლის თანახმადაც, შპს „ა-----ის“ მიერ 2012 წლის
მაისის თვეში გაიცა საწვავი მძღოლებზე: 1) გ-----ა დ-----ი; 2) მ----- ლ-----ე;
3) ლ----- პ-----ა; 4) ე----- ზ-----; 5) ე----- ი-----; 6) კ-----ე ამ-----; 7) გ-----ე გ---
-; 8) გ-----ე გ---; 9) გ-----ე ბ-----; 10) გ----- კ----- 11) ხ-----ი ა-----; 12) მ-----
-----ი პ-----; 13) ო---ე რ-----ე; 14) ლ-----ე პ-----ა.

საქმეში წარმოდგენილია 2012 წლის მაისის თვის სასაქონლო ზედნადებები (39 ცალი), რომლის მიხედვით, გამყიდველია შპს „ს-----ი“, ხოლო მყიდველია შპს „ს-----ა“.

საქმეში წარმოდგენილია 1) შპს „ა-----ისა“ და შპს „ს-----ის“ 28.05.2012 წლის, 07.05.2012 წლის, 30.04.2012 წლის ავტოსატრანსპორტო მომსახურების მოცულობისა და ღირებულების მიღება-ჩაბარების აქტები და საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურები. 1) შპს „ა-----ს“ და შპს „ს---ს“ 28.05.2012 წლის ავტოსატრანსპორტო მომსახურების მოცულობისა და ღირებულების მიღება-ჩაბარების აქტები და საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურები.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- გ-----ის ხელშეკრულება (ს.44; ტ-I) ;
- ავ-----თ ტ----- გ-----ის ხელშეკრულება (ს.ფ.45-46; 55-56; 58; ტ-I);
- ნავთობპროდუქტების სპეციალური საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა (ს.ფ. 64-67;ტ-I);
- დიზელის საწვავის გაცემის აღრიცხვის ბარათები0 (ს.ფ.125-139; ტ-I);
- სასაქონლო ზედნადებები (ს.ფ. 69-124; 140-191; ტ-I);
- ავტოსატრანსპორტო მომსახურების მოცულობისა და ღირებულების მიღება-ჩაბარების აქტები და საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურები (ს.ფ. 180-194; ტ-I);

3.7. საქმეში წარმოდგენილია შემოსავლების სამსახურის ცნობა (N 2-----), რომლის თანახმადაც, შპს „ა-----“ 20.07.2011 წელს დარეგისტრირებულია, მისივე განცხადების საფუძველზე, ნავთობპროდუქტების სტაციონალურ ობიექტზე 1----- მოსარგებლედ.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სსიპ სემოსავლების სამსახურის ცნობა (ს.ფ. 217; ტ-I)

3.8. წინამდებარე საქმეზე მოწმის სახით დაკითხულმა გადამზიდავებმა (მძღოლებმა) პ---ა ლ-----ემ, კ---ა გ-----მ, თ---- გ-----მ, პ----- მ-----მა, გ---ჯ-----მა დაადასტურეს, რომ თანამშრომლობდნენ შპს „ა-----სთან“, ასრულებდნენ გ-----ებს, რა დროსაც მათზე გაიცემოდა საწვავი, საწვავის ოდენობა განისაზღვრებოდა მანძილის მიხედვით, მაგრამ კონკრეტულად რა ოდენობის არ დადგინდა.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- 2016 წლის 14 მარტის სასამართლო სხდომის ოქმი. (ს.ფ. 376-392; ტ-I)

4. დასკვნები სამართლებრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

4.1. საქართველოს კონსტიტუციის 42.1. მუხლის თანახმად, ყოველ ადამიანს

უფლება აქვს თავის უფლებათა და თავისუფლებათა დასაცავად მიმართოს სასამართლოს.

საქართველოს კონსტიტუციის 30.2. მუხლის შესაბამისად, სახელმწიფო ვალდებულია ხელი შეუწყოს თავისუფალი მეწარმეობისა და კონკურენციის განვითარებას. აკრძალულია მონოპოლიური საქმიანობა, გარდა კანონით დაშვებული შემთხვევებისა. მომხმარებელთა უფლებები დაცულია კანონით.

4.2. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.2. მუხლის თანახმად, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის დადგენილი, ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში გამოიყენება საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის დებულებები.

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22.1. მუხლის თანახმად, სარჩელი შეიძლება აღიძრას ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის მოთხოვნით.

4.3. 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.

ამავე 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.

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

სასამართლოს მოსაზრებით, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2015 წლის 09 ივნისის გადაწყვეტილება, ამავე სამინისტროს სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის

2014 წლის 13 ნოემბრის N 0----- საგადასახადო მოთხოვნა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 13 ნოემბრის N----- ბრძანება, წარმოადგენენ საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 2.1.,„დ“ მუხლით რეგლამენტირებულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტებს, რომელთა შესაბამისობა მოქმედ კანონმდებლობასთან უნდა შემოწმდეს ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით განსახილველი დავის ფარგლებში.

4.5. 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.

მითითებული კოდექსის 43.4. მუხლის თანახმად, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვალდებულებათა შეუსრულებლობის ან არაჯეროვნად შესრულების შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელს ეკისრება ამ კოდექსით ან/და საქართველოს სხვა საკანონმდებლო აქტებით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობა.

4.6. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (ძალადაკარგულია 2011 წლის 01 იანვრიდან დაწყებული საგადასახადო პერიოდებისათვის საქართველოს 17.08.2010 N3591 კანონით) 225-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციაა, ამ კოდექსის 239-ე ან 240-ე მუხლების მიხედვით საქართველოს ტერიტორიაზე განხორციელებული საქონლის/მომსახურების მიწოდება, მათ შორის, უსასყიდლოდ (გარდა ამ კოდექსით გათვალისწინებული მიწოდებისა).

ამ კოდექსის (ძალადაკარგულია 2011 წლის 01 იანვრიდან დაწყებული საგადასახადო პერიოდებისათვის, საქართველოს 17.08.2010 N3591 კანონით)

173-ე მუხლის მესამე ნაწილის მიხედვით, ერთობლივ შემოსავალს განეკუთვნება ნებისმიერი ფორმით ან/და საქმიანობით მიღებული ყველა 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 (ძალადაკარგულია 2011 წლის 01 იანვრიდან დაწყებული საგადასახადო პერიოდებისათვის, საქართველოს 17.08.2010 N3591 კანონით) 175-ე მუხლის 2009 წლის 17 ივლისამდე მოქმედი რედაქციის პირველი ნაწილის თანახმად, ეკონომიკური საქმიანობით მიღებულ შემოსავლებს, რომლებიც დაკავშირებული არ არის დაქირავებით მუშაობასთან, განეკუთვნება სამეწარმეო და არასამეწარმეო ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსავლები. ამავე ნორმის მე-2 ნაწილის „დ“ ქვეპუნქტის თანახმად, სამეწარმეო ეკონომიკური საქმიანობით მიღებულ შემოსავლებს მიეკუთვნება ძირითად საშუალებათა რეალიზაციით მიღებული თანხები, რომლებიც შემოსავალში შეიტანება ამ კოდექსის 183-ე მუხლის მე-7 ნაწილის მიხედვით.

ამ კოდექსის (ძალადაკარგულია 2011 წლის 01 იანვრიდან დაწყებული საგადასახადო პერიოდებისათვის, საქართველოს 17.08.2010 N3591 კანონით) 175-ე მუხლის 2009 წლის 17 ივლისის შემდეგ მოქმედი რედაქციის პირველი ნაწილის თანახმად, ეკონომიკური საქმიანობით მიღებულ შემოსავლებს მიეკუთვნება: ა) საქონლის/მომსახურების მიწოდებით მიღებული შემოსავლები (მათ შორის, საქონლის/მომსახურების უსასყიდლოდ მიწოდებისას ამ საქონლის/მომსახურების საბაზრო ფასი); ლ) სხვა ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსავალი.

ამ კოდექსის (ძალადაკარგულია 2011 წლის 01 იანვრიდან დაწყებული საგადასახადო პერიოდებისათვის, საქართველოს 17.08.2010 N3591 კანონით) 177-ე მუხლის 2009 წლის 01 იანვრის შემდეგ მოქმედი რედაქციის პირველი ნაწილის 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) 199-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 იმგვარად, რომ ცხადად აისახოს დასაბეგრი შემოსავალი (მოგება). გადასახადის გადამხდელის მიერ შემოსავლებისა და ხარჯების აღსარიცხავად გამოიყენება საკასო ან დარიცხვის მეთოდი, იმის მიხედვით, თუ რომელ მეთოდს იყენებს ბუღალტრული აღრიცხვისათვის.

ამ კოდექსის (ძალადაკარგულია 2011 წლის 01 იანვრიდან დაწყებული საგადასახადო პერიოდებისათვის, საქართველოს 17.08.2010 N3591 კანონით) 132.1. მუხლის თანახმად, პირის მიერ საგადასახადო დეკლარაციაში/გაანგარიშებაში გადასახადის თანხის 50 პროცენტამდე შემცირება, – იწვევს პირის დაჯარიმებას შემცირებული გადასახადის თანხის 50 პროცენტის ოდენობით. ამ ნორმის მე-2 ნაწილის მიხედვით, პირის მიერ საგადასახადო დეკლარაციაში/გაანგარიშებაში გადასახადის თანხის 50 პროცენტით ან მეტი ოდენობით შემცირება, – იწვევს პირის დაჯარიმებას შემცირებული გადასახადის თანხის 75 პროცენტის ოდენობით, ხოლო მე-3 ნაწილით, პირის მიერ საგადასახადო დეკლარაციაში/გაანგარიშებაში გადასახადის თანხის 25 000 ლარზე მეტით შემცირება განიხილება გადასახადისაგან დიდი ოდენობით თავის არიდებად და იწვევს პასუხისმგებლობას საქართველოს სისხლის სამართლის კანონმდებლობის შესაბამისად.

4.7. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 255.1. მუხლის თანახმად, ამ კარით განსაზღვრულ საგადასახადო კონტროლთან დაკავშირებით ზოგადი დებულებები გამოიყენება ყველა პირის მიმართ, თუ საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული. ამ ნორმის მე-5 ნაწილით, საგადასახადო კონტროლი ხორციელდება მოსამართლის ბრძანების გარეშე, გარდა ამ კოდექსით პირდაპირ გათვალისწინებული შემთხვევებისა.

ამ ნორმის მე-9 ნაწილის (ძალადაკარგულია 13.05.2016 წლის N5092 კანონით) თანახმად, სისხლის სამართლის საქმეზე საქართველოს სისხლის სამართლის საპროცესო კანონმდებლობის შესაბამისად უფლებამოსილი პირის გადაწყვეტილებით/დავალებით ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების შემოწმების ან დოკუმენტური/ბუღალტრული რევიზიის აქტი ითვლება საგადასახადო შემოწმების აქტად.

ამ კოდექსის 61.1. მუხლით, 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. ამ ნორმის მე-2 ნაწილით, გადასახადის დარიცხვის საფუძველია: გ) საგადასახადო შემოწმების აქტი; დ) საგადასახადო ორგანოსათვის სხვა მაკონტროლებელი ან სამართალდამცავი ორგანოების მიერ მიწოდებული ინფორმაცია პირის საგადასახადო ვალდებულების შესახებ.

ამ კოდექსის 268-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, 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. ამ ნორმის მე-3 ნაწილით, საგადასახადო შემოწმების შედეგად დანაშაულის ნიშნების აღმოჩენის შემთხვევაში სათანადო მასალები დაუყოვნებლივ ეგზავნება შესაბამის საგამოძიებო ორგანოს ქვემდებარეობის მიხედვით.

ამ კოდექსის 79-ე მუხლის შესაბამისად, საშემოსავლო გადასახადის გადამხდელია: ა) რეზიდენტი ფიზიკური პირი; ბ) არარეზიდენტი ფიზიკური პირი, რომელიც შემოსავალს იღებს საქართველოში არსებული წყაროდან.

ამ კოდექსის 80.1. მუხლით, რეზიდენტი ფიზიკური პირის საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია დასაბეგრი შემოსავალი, რომელიც განისაზღვრება, როგორც სხვაობა კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებულ ერთობლივ შემოსავალსა და ამ პერიოდისათვის ამ კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების თანხებს შორის.

ამ კოდექსის 96.1. მუხლით, მოგების გადასახადის გადამხდელია: ა) რეზიდენტი საწარმო;

ამ კოდექსის 97.1. მუხლით, რეზიდენტი საწარმოს მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია დასაბეგრი მოგება. იგი განისაზღვრება, როგორც სხვაობა გადასახადის გადამხდელის ერთობლივ შემოსავალსა და ამ კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების თანხებს შორის.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 100.1. მუხლის თანახმად, 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;

ამ კოდექსის 136.1. მუხლის შესაბამისად, 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 მე-2 ნაწილით, თუ ამ თავით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული, გადასახადის გადამხდელი შემოსავლებისა და ხარჯების აღსარიცხავად იყენებს საკასო ან დარიცხვის მეთოდს, იმის მიხედვით, თუ რომელ მეთოდს იყენებს ბუღალტრული აღრიცხვისათვის, ხოლო მე-3 ნაწილით, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია სრულად აღრიცხოს თავის საქმიანობასთან დაკავშირებული ყველა ოპერაცია, რათა გარანტირებული იყოს კონტროლი მათ დაწყებაზე, მიმდინარეობასა და დასრულებაზე.

ამ მუხლის მე-5 ნაწილით, დასაბეგრი შემოსავალი (მოგება) უნდა განისაზღვროს იმავე მეთოდით, რომელსაც გადასახადის გადამხდელი იყენებს ბუღალტრული აღრიცხვისათვის. ამასთანავე, შემოსავლის (მოგების) კორექტირება ხდება მხოლოდ ამ კოდექსის მოთხოვნების შესაბამისად. თუ იმავე კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების მიხედვით გადასახადის გადამხდელის ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემები და კოდექსით დადგენილი ზღვრული ნორმები განსხვავდება ერთმანეთისაგან, დასაბეგრი ობიექტის განსაზღვრისათვის მან უნდა გამოიყენოს ამ კოდექსით დადგენილი ნორმები. ამ ნორმის მე-6 ნაწილით, ამ მუხლის დებულებათა გათვალისწინებით, გადასახადის გადამხდელმა აღრიცხვა უნდა აწარმოოს საგადასახადო მიზნებისათვის აღრიცხვის საკასო ან დარიცხვის მეთოდით, იმ პირობით, რომ იგი საგადასახადო წლის განმავლობაში ერთ მეთოდს გამოიყენებს.

ამ მუხლის მე-10 ნაწილით, თუ გადასახადის გადამხდელი არაფულადი ფორმით იღებს შემოსავლებს ან სწევს ხარჯებს, ასეთი შემოსავლების მიღების ან ხარჯების გაწევის მომენტი განისაზღვრება იმ წესით, რა წესითაც განისაზღვრება ფულადი ფორმით შემოსავლების მიღების ან ხარჯების გაწევის მომენტი. ამ ნორმის მე-11 ნაწილით, ზოგიერთი სახის საქმიანობის განმახორციელებელ გადასახადის გადამხდელს, თუ ასეთი საქმიანობისათვის ამ კოდექსით გათვალისწინებულია დაბეგვრის განსხვავებული პირობები, საქართველოს ფინანსთა მინისტრმა შეიძლება დაუდგინოს ზოგიერთი სახის საქმიანობასთან დაკავშირებული შემოსავლებისა და ხარჯების განცალკევებულად აღრიცხვის ვალდებულება. ამასთანავე, ზოგიერთი სახის

საქმიანობასთან დაკავშირებული შემოსავლები და ხარჯები დადასტურებული უნდა იქნეს სააღრიცხვო დოკუმენტაციით.

ამ კოდექსის 275.1. მუხლის თანახმად, პირის მიერ საგადასახადო დეკლარაციაში/გაანგარიშებაში გადასახადის თანხის შემცირება, თუ იგი გამოწვეულია საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი ორგანოს მიერ პირის საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის მომენტის (პერიოდის) შეცვლით, - იწვევს პირის დაჯარიმებას შემცირებული გადასახადის თანხის 10 პროცენტის ოდენობით. ამ ნორმის მე-2 ნაწილით, პირის მიერ საგადასახადო დეკლარაციაში/გაანგარიშებაში გადასახადის თანხის შემცირება, გარდა ამ მუხლის პირველი ნაწილით გათვალისწინებული შემთხვევისა, - იწვევს პირის დაჯარიმებას შემცირებული გადასახადის თანხის 50 პროცენტის ოდენობით. ამ მუხლის მე-3 ნაწილით, პირის მიერ საგადასახადო დეკლარაციაში შესამცირებლად გამოანგარიშებული თანხის/დაბრუნებას დაქვემდებარებული თანხის გაზრდა ითვლება დეკლარაციაში გადასახადის შემცირებად და იწვევს ამ მუხლის პირველი ან მე-2 ნაწილით გათვალისწინებულ პასუხისმგებლობას, ხოლო მე-4 ნაწილის შესაბამისად, პირის მიერ საგადასახადო დეკლარაციაში გადასახადის თანხის 50 000 ლარზე მეტით შემცირება ითვლება გადასახადისაგან დიდი ოდენობით თავის არიდებად და იწვევს პასუხისმგებლობას საქართველოს სისხლის სამართლის კანონმდებლობის შესაბამისად.

4.8. „საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო სამსახურის შესახებ“ საქართველოს კანონ--- 2.1. მუხლის თანახმად, სამსახური არის საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში სახელმწიფო საქვეუწყებო დაწესებულების სტატუსით შემავალი სპეციალური სამართალდამცავი ორგანო, რომელიც საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად ახორციელებს საფინანსო-ეკონომიკურ სფეროში დანაშაულის წინააღმდეგ ბრძოლას, სისხლის სამართლის საპროცესო კანონმდებლობით მისი ქვემდებარეობისთვის მიკუთვნებულ საქმეთა გამოძიებას და საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილ სხვა ფუნქციებს. ამ ნორმის მე-2 ნაწილით, სამსახური თავისი ფუნქციების განხორციელებისას მოქმედებს სახელმწიფოს სახელით.

ამ კანონ--- მე-3 მუხლით, სამსახურის საქმიანობის სამართლებრივი საფუძვლებია: საქართველოს კონსტიტუცია, საქართველოს საერთაშორისო ხელშეკრულებები და სამართლებრივი აქტები, სისხლის სამართლის საპროცესო კანონმდებლობა, საქართველოს კანონი „ოპერატიულ-სამძებრო საქმიანობის შესახებ“, საგადასახადო კანონმდებლობა, ეს კანონი, საქართველოს სხვა კანონები და კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტები.

ამ კანონ--- 8.,„დ“ მუხლის თანახმად, სამსახური უფლებამოსილია თავისი კომპეტენციის ფარგლებში: დ) საჭიროების შემთხვევაში მიიღოს

გადაწყვეტილება რევიზიის ან ინვენტარიზაციის ჩატარებაზე, მოითხოვოს საუწყებო შემოწმების ჩატარება და საჭირო დოკუმენტაციის წარდგენა;

4.9. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2011 წლის 18 აპრილის №230 ბრძანებით დამტკიცდა „ეკონომიკურ საქმიანობაში გამოყენებულ ძირითად საშუალებაზე (ავ-----, სპეცტექნიკა და სხვა) გახარჯული საწვავის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვის წესი“.

მითითებული „წესის“ 1.1. მუხლის თანახმად, მოცემული წესის მიზანია განსაზღვროს ეკონომიკურ საქმიანობაში გამოყენებულ ძირითად საშუალებაზე (მათ შორის სპეციალური დანიშნულების მანქანებზე – სატვირთო, ამწე, ბეტონ-სარეკ, ბეტონ-გადასატუმბ, გზის დასუფთავების, აგრეთვე ავტოსატვირთველების, ავტოგრეიდერების, ბულდოზერების, ექსკავატორების, გენერატორების, გათბობის სისტემების და სხვა) მოხმარებული (გახარჯული) საწვავის ღირებულების ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვისათვის აუცილებელი მოთხოვნები და ამ მოთხოვნების დოკუმენტურად დადასტურების საშუალებები. ამ ნორმის მე-2 ნაწილით, გადასახადის გადამხდელი, რომელიც ეწევა ეკონომიკურ საქმიანობას საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 136-ე მუხლის მოთხოვნათა შესაბამისად, ვალდებულია სრულად აღრიცხოს ამ საქმიანობასთან დაკავშირებული ყველა სამეურნეო ოპერაცია, ხოლო მე-3 ნაწილის მიხედვით, ერთობლივი შემოსავლიდან საწვავის ხარჯის გამოსაქვითად აუცილებელი პირობაა, რომ სააღრიცხვო დოკუმენტაციით უზრუნველყოფილ იქნეს ქვემოთ მოყვანილი პირობების დაცვა და მისი დოკუმენტურად დადასტურება, კერძოდ: ა) საწვავის შეძენის დამადასტურებელი დოკუმენტების არსებობა; ბ) საწვავის შესაბამის ძირითად საშუალებაზე გაცემის დადასტურება; გ) შეძენილი და გახარჯული საწვავის ეკონომიკურ საქმიანობაში გამოყენების დადასტურება.

ამ „წესის“ მე-3 მუხლით დადგენილია საწვავის შესაბამის ავტოსატრანსპორტო საშუალებებზე გაცემის (ჩასხმის) დადასტურების წესი, კერძოდ, ამ ნორმის პირველი ნაწილით, ეკონომიკურ საქმიანობისათვის შესაძლებელია გამოყენებული იქნეს როგორც გადასახადის გადამხდელის საკუთრებაში, ასევე ფაქტობრივ მფლობელობაში (იჯარის, ლიზინგის და სხვა ამგვარი სახის ხელშეკრულების საფუძველზე) არსებული ავტოსატრანსპორტო საშუალება და სპეცტექნიკა. გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია საწვავის ხარჯვასთან (გაცემასთან) და გამოყენებასთან დაკავშირებული სააღრიცხვო დოკუმენტაცია აწარმოოს გ-----ს სპეციფიკის გათვალისწინებით.

ამ მუხლის მე-2 ნაწილით, იმისათვის, რომ შესაძლებელი იყოს გახარჯული საწვავის ღირებულების საგადასახადო მიზნებისათვის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოსაქვით ხარჯად აღიარება, საჭიროა სააღრიცხვო

დოკუმენტი შედგენილ იქნეს ისეთი პერიოდულობით და ისეთი სახით, რომ მათ მიხედვით შესაძლებელი იყოს განსაზღვრა იმისა, თუ: ა) რომელი ობიექტის მიერ მოხდა საწვავის გახარჯვა; ბ) გახარჯული საწვავის სახე და რაოდენობა (ლიტრი), ხოლო მე-3 ნაწილის მიხედვით, შეძენილი საწვავის შესაბამის ავტოსატრანსპორტო საშუალების მფლობელზე ან ანგარიშვალდებულ პირზე გაცემა შესაძლებელია განხორციელდეს შემდეგი სახით: ა) ტალო--- გადაცემით; ბ) პლასტიკური ბარათის გადაცემით; გ) საკუთარი ბენზინგასამართი სადგურიდან პირდაპირი გადაცემით (ჩასხმით); დ) საკუთარი ავზიდან პირდაპირი გადაცემით (ჩასხმით).

ამ „წესის“ 4.1. მუხლის შესაბამისად, ამ მუხლის შესაბამისად დოკუმენტების შექმნის (რეგისტრების წარმოების) მიზანია დოკუმენტურად დადასტურდეს, რომ წესების დაცვით შეძენილი და გახარჯული საწვავის რაოდენობა უკავშირდება ეკონომიკურ საქმიანობას.

ამ ნორმის მე-2 ნაწილით, გადასახადის გადამხდელს შეუძლია თავის სააღრიცხვო პოლიტიკაში გაითვალისწინოს „საგზაო ფურცლის“ შემოღება, რომელიც იქნება ავტოსატრანსპორტო საშუალების/სპეციალური ტექნიკის კონკრეტულ ერთეულზე გაწერილი დოკუმენტი, და რომლის მიხედვითაც მოხდება კონკრეტული სატრანსპორტო ერთეულის ეკონომიკურ საქმიანობაში ჩართულობის (შესრულებული სამუშაოების) აღრიცხვა.

ამ მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელმა საკუთარ ბალანსზე ან/და იჯარის, ლიზინგის და სხვა ამგვარი სახის ხელშეკრულების საფუძველზე ფაქტობრივ მფლობელობაში არსებული და ეკონომიკურ საქმიანობისათვის გამოყენებული ავტოსატრანსპორტო საშუალებების მიერ საწვავის ხარჯვის დასადასტურებლად უნდა აწარმოოს – ავტოსატრანსპორტო საშუალებების მიერ გავლილი მანძილის რეესტრი წარმოდგენილი სახით ან სხვა ფორმით და პერიოდულობით. ამასთან, ოდომეტრის ჩვენება დაფიქსირებული უნდა იქნეს არანაკლებ თვეში ერთხელ. სპეციალური დანიშნულების სატრანსპორტო საშუალებების შემთხვევაში, რომელზეც საწვავის ხარჯი განისაზღვრება ნამუშევარი დროის ან/და შესრულებული სამუშაოს მიხედვით, ოდომეტრის მაჩვენებლების ფიქსაცია სავალდებულო არ არის. (დანართის სახით, წარმოდგენილია „გავლილი მანძილის რეესტრის“ ფორმა)

ამ ნორმის მე-4 ნაწილის შესაბამისად, თუ საწვავის ფაქტობრივად ხარჯვის ნორმები რეგლამენტირებული არ არის, საწვავი ჩამოიწერება ფაქტობრივი ხარჯისა და ცალკეული მარკის სატრანსპორტო საშუალების საწვავის ხარჯვის ტექნიკური მახასიათებლების გათვალისწინებით. ამასთან, ფაქტობრივი და ტექნიკური მახასიათებლების გათვალისწინებით განსაზღვრული ხარჯის რაოდენობრივი შედარებისას, დასაშვებია ცდომილება, რომლის ფარგლებშიც

საწვავზე გაწეული ხარჯი არ ექვემდებარება გაუქმებას, ხოლო ჩათვლილი დღგ-ის თანხა აღდგენას, კერძოდ: ა) თუ სატრანსპორტო საშუალების (მათ შორის სპეცტექნიკა და სხვა) გამოშვების წლიდან გასულია არა უმეტეს 5 კალენდარული წელი – 20%-იანი ცდომილება; ბ) სხვა შემთხვევაში – 25%-იანი ცდომილება.

ამ მუხლის მე-5 ნაწილით, ისეთ შემთხვევაში, როდესაც კონკრეტული ძირითადი საშუალების მიხედვით ფაქტობრივი ხარჯი აღემატება დასაშვები ცდომილებისა და ტექნიკური მახასიათებლების გათვალისწინებით განსაზღვრულ საწვავის ხარჯის ზღვრულ რაოდენობას, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია უზრუნველყოს შესაბამისი ძირითადი საშუალების მიხედვით გახარჯული საწვავის და შესრულებული სამუშაოს ინდივიდუალური აღრიცხვა და დოკუმენტურად (მათ შორის საექსპერტო დასკვნით) დაადასტუროს ფაქტობრივი ხარჯის რეალობა.

ამ ნორმის მე-6 ნაწილით, გადასახადის გადამხდელის საკუთრებაში ან/და ფაქტობრივ მფლობელობაში არსებული ავტოსატრანსპორტო საშუალებებისათვის და სპეცტექნიკისათვის სხვადასხვა წესით (მათ შორის, ნსაფ-ით) შეძენილი საწვავის ხარჯვაზე არ არის შედგენილი სათანადო სააღრიცხვო დოკუმენტაცია, ამასთან, სახეზეა საწვავის ეკონომიკურ საქმიანობაში გამოყენების ფაქტი (მათ შორის, საექსპერტო დასკვნით), საწვავზე გაწეული ხარჯი არ ექვემდებარება გაუქმებას, ხოლო ჩათვლილი დღგ-ის თანხა აღდგენას.

4.10. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 3.4. მუხლის თანახმად, ამ კოდექსის მოქმედება არ ვრცელდება აღმასრულებელი ხელისუფლების ორგანოთა იმ საქმიანობაზე, რომელიც დაკავშირებულია: ა) დანაშაულის ჩადენის გამო პირის სისხლის-სამართლებრივ დევნასთან და სისხლის სამართლის საქმის წარმოებასთან; ბ) ოპერატიულსამძებრო საქმიანობასთან;

ზემოთ მითითებული ფაქტობრივი და სამართლებრივი გარემოებებისა ურთერთშეჯერების საფუძველზე, სასამართლომ განმარტა, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო სამსახური, როგორც სპეციალური სამართალდამცავი ორგანო, საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად ახორციელებს საფინანსო-ეკონომიკურ სფეროში დანაშაულის წინააღმდეგ ბრძოლას, სისხლის სამართლის საპროცესო კანონმდებლობით მისი ქვემდებარეობისთვის მიკუთვნებულ საქმეთა გამოძიებას და საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილ სხვა ფუნქციებს. ამასთანავე, საქართველოს კანონმდებლობით მინიჭებული უფლებამოსილების ფარგლებში სამსახური უფლებამოსილია თავისი კომპეტენციის ფარგლებში, საჭიროების შემთხვევაში მიიღოს გადაწყვეტილება რევიზიის ან ინვენტარიზაციის

ჩატარებაზე, მოითხოვოს საჭირო დოკუმენტაციის წარდგენა. ამასთანავე, კონკრეტულ სისხლის სამართლის საქმეზე, საქართველოს სისხლის სამართლის საპროცესო კანონმდებლობის მოთხოვნათა შესაბამისად, საამისოდ უფლებამოსილი პირის გადაწყვეტილებით/დავალებით ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების შემოწმების ან დოკუმენტური/ბუღალტრული რევიზიის აქტი ითვლება საგადასახადო შემოწმების აქტად, რაც საგადასახადო ორგანოებისათვის წარმოადგენს გადასახადის დარიცხვის საფუძველს.

ამრიგად, სასამართლომ არ გაიზიარა მოსარჩელის მოსაზრება აღნიშნულზე და განმარტა, რომ კონკრეტულ სისხლის სამართლის საქმეზე, სპეციალური სამართალდამცავი ორგანოს - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო სამსახურის სპეციალურ გამოკვლევათა და ექსპერტიზის დეპარტამენტის მიერ სისხლის სამართლის საპროცესო კანონმდებლობით მისი ქვემდებარეობისთვის მიკუთვნებულ საქმის გამოძიების პროცესში, მოსარჩელე შპს „ა-----ში“ დაფუძნების დღიდან 2013 წლის 22 ივლისამდე პერიოდის საფინანსო-სამეურნეო საქმიანობისა და სახელმწიფო ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების საკითხების დოკუმენტური რევიზიის ჩატარება და შემოწმების ფარგლებში შპს „ს-----ასათვის“ განხორციელებული მომსახურების რეალობის შესწავლა და რევიზიის აქტის შედგენა წარმოადგენს ოპერატიულ-სამძებრო საქმიანობას, რომლის მიმართ არ ვრცელდება საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მოქმედება.

ამრიგად, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო სამსახურის სპეციალურ გამოკვლევათა და ექსპერტიზის დეპარტამენტის 2014 წლის 29 ოქტომბრის აქტი არ წარმოადგენს საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 2.1.„დ“ მუხლით რეგლამენტირებულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს. ამასთანავე, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო სამსახურის სპეციალურ გამოკვლევათა და ექსპერტიზის დეპარტამენტის 2014 წლის 29 ოქტომბრის აქტი, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 255.9. მუხლის (სადავო აქტების გამოცემის მომენტში მოქმედი რედაქცია) იმპერატიული დანაწესის მიხედვით, ითვლება საგადასახადო შემოწმების აქტად, რაც ამ კოდექსის 61.2. მუხლის იმპერატიული დანაწესის შესაბამისად, წარმოადგენს შპს „ა-----სთვის“ გადასახადის დარიცხვის საფუძველს.

სასამართლომ გაიზიარა მოპასუხეთა მოსაზრება აღნიშნულზე და მიიჩნია, რომ განახილველ შემთხვევაში საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო სამსახურის სპეციალურ გამოკვლევათა და ექსპერტიზის დეპარტამენტის 2014 წლის 29 ოქტომბრის აქტის საფუძველზე შპს „ა-----სათვის“ (ს/ნ 20458025) სადავო გადასახადების დარიცხვა მოიცავს ოთხ საკითხს, კერძოდ: 1) 2009-2010 წლებში ხარჯვის დოკუმენტების არარსებობის და 2011-2013 წლებში გ-----ის

კომპენსაციის შემადგენელ ნაწილად განხილვის გამო საწვავის მიწოდებად ჩათვლა; 2) გაანგარიშებებში კომპანიის ფუნქციონირების დაწყებამდე პერიოდის მონაცემისა და ორჯერ ჩათვლილი მონაცემების გამოყენება; 3) შემოწმების აქტში შეძენილი საწვავისა და შეძენილი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების მონაცემებს შორის სხვაობა; 4) საშემოსავლო გადასახადის ნაწილში დარიცხვის მართლზომიერება.

1) გ-----ის კომპენსაციის შემადგენელ ნაწილად განხილვის გამო საწვავის მიწოდებად ჩათვლა.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო სამსახურის სპეციალურ გამოკვლევათა და ექსპერტიზის დეპარტამენტის 2014 წლის 29 ოქტომბრის აქტის მიხედვით, შესამოწმებელ პერიოდში (2009-210-2011-2012-2013 წლების საანგარიშო პერიოდი) მოსარჩელე შპს „ა-----ს“ შეძენილი აქვს დიზელის საწვავი, რომლის ხარჯვის დამადასტურებელი დოკუმენტები არ იქნა წარდგენილი. ამასთანავე, საწარმოს მოგების გადასახადის დეკლარაციების მიხედვით, შეძენილი საწვავი არ ფიქსირდებოდა საანგარიშო პერიოდების ბოლოსათვის არსებულ სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობაში ნაშთად. შესაბამისად, შეძენილი დიზელის საწვავი ჩაითვალა რეალიზებულად და აისახა ერთობლივ შემოსავალში. მოსარჩელის განმარტებით, საწვავი შეძენილი იქნა სამეწარმეო საქმიანობისათვის და მთლიანად გაცემული იქნა გადამზიდავებზე, რაც დასტურდებოდა საქმეში მის მიერ წარმოდგენილი მტკიცებულებებით და მოწმეთა ჩვენებით.

სასამართლომ გაიზიარა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს დასკვნა აღნიშნულზე და მიიჩნია, რომ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2011 წლის 18 აპრილის №230 ბრძანებით დამტკიცებული „ეკონომიკურ საქმიანობაში გამოყენებულ ძირითად საშუალებებზე (ავ-----, სპეცტექნიკა და სხვა) გახარჯული საწვავის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვის წესით“ განსაზღვრული დოკუმენტაციის არარსებობის შემთხვევაში კანონშესაბამისია შპს „ა-----ის“ საჩივრის ნაწილობრივ დაკმაყოფილება, გადამხდელისათვის წინადადების მიცემა, წარედგინა ექსპერტიზის დასკვნა შემოწმებულ პერიოდში ეკონომიკურ საქმიანობაში გამოყენებული საწვავის ოდენობის განსაზღვრის თაობაზე და შემმოწმებელისთვის დავალება სათანადო საფუძვლების არსებობის შემთხვევაში დააკორექტიროს საწვავის მიწოდებად განხილვის შედეგად შემოწმებულ პერიოდში განსაზღვრული ერთობლივი შემოსავალი და დღგ-ით დასაბეგრი ბრუნვა.

სასამართლომ არ გაიზიარა მოსარჩელის მოსაზრება და აღნიშნა, რომ საქმის მასალებით არ დასტურდება და ამასთანავე წინამდებარე დავის სასამართლო განხილვისას მოსარჩელის მიერ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2011

წლის 18 აპრილის №230 ბრძანებით დამტკიცებული „ეკონომიკურ საქმიანობაში გამოყენებულ ძირითად საშუალებებზე (ავ-----, სპეცტექნიკა და სხვა) გახარჯული საწვავის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვის წესის“ მოთხოვნათა შესაბამისად, ვერ იქნა წარმოდგენილი შესამოწმებელ პერიოდში შეძენილი საწვავის ხარჯვის დამადასტურებელი დოკუმენტაცია ან/და ექსპერტიზის დასკვნა.

სასამართლოს მოსაზრებით, მოსარჩელის მიერ მტკიცებულების სახით წარმოდგენილი 2011 წლის „გ-----ის ხელშეკრულებით“, 2012 წლის „ა----- ტ----- გ-----ის“ სამი ხელშეკრულებით, 2012 წლის მაისის საწვავის გაცემის აღრიცხვის ბარათებით (14 შემთხვევა) და მოწმეთა ჩვენებით, დოკუმენტურად არ დასტურდება, რომ „ეკონომიკურ საქმიანობაში გამოყენებულ ძირითად საშუალებებზე (ავ-----, სპეცტექნიკა და სხვა) გახარჯული საწვავის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვის წესის“ მოთხოვნათა შესაბამისად, შესამოწმებელ პერიოდში (2009-2010-2011-2012-2013 წლების საანგარიშო პერიოდი) მოსარჩელემ უზრუნველყო ეკონომიკურ საქმიანობაში გამოყენებულ ძირითად საშუალებებზე (სპეციალური დანიშნულების მანქანები) მოხმარებული (გახარჯული) საწვავის ღირებულების ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვისათვის აუცილებელი მოთხოვნები და ამ მოთხოვნების დოკუმენტურად დადასტურების საშუალებები. ამდენად, არ იქნა დაცული ერთობლივი შემოსავლიდან საწვავის ხარჯის გამოსაქვითად აუცილებელი პირობა, რომ სააღრიცხვო დოკუმენტაციით უზრუნველყო კანონით განსაზღვრული პირობების დაცვა და მისი დოკუმენტურად დადასტურება, კერძოდ, საწვავის შესაბამის ძირითად საშუალებებზე გაცემის დადასტურება და შეძენილი და გახარჯული საწვავის ეკონომიკურ საქმიანობაში გამოყენების დადასტურება.

2) გაანგარიშებებში კომპანიის ფუნქციონირების დაწყებამდე პერიოდის მონაცემისა და ორჯერ ჩათვლილი მონაცემების გამოყენება:

სასამართლომ გაიზიარა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს დასკვნა აღნიშნულზე და მიიჩნია, რომ აღნიშნული წარმოადგენს ტექნიკური ხასიათის უსწორობას და საგამოძიებო სამსახურისათვის დაშვებული უზუსტობის შესწორების დავალება არის კანონშესაბამისი, ამასთანავე, მონაცემების გამიჯვნას საგადასახადო ვალდებულებების განსაზღვრაზე გავლენა არ მოუხდენია. შესაბამისად, სასამართლომ არ გაიზიარა მოსარჩელის მოსაზრება აღნიშნულზე.

3) შემოწმების აქტში შეძენილი საწვავისა და შეძენილი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების მონაცემებს შორის სხვაობა:

სასამართლომ გაიზიარა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს დასკვნა აღნიშნულზე და მიიჩნია, რომ ვინაიდან

სადავო მონაცემების ცვლილება საგადასახადო ვალდებულებების განსაზღვრაზე გავლენას არ ახდენდა, არ არსებობდა სადავო აქტებში ცვლილების განხორციელების საფუძველი.

4) საშემოსავლო გადასახადის ნაწილში დარიცხვის მართლზომიერება:

სასამართლომ გაიზიარა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს დასკვნა აღნიშნულზე და მიიჩნია, რომ საგამოძიებო სამსახურისათვის დავალება, რომ გადამხდელისათვის წარედგინა იმ პირთა ჩამონათვალი, რომელთა მიმართ გადახდილი თანხის გადახდის წყაროსთან დაკავების ვალდებულების გამო განესაზღვრა გადამხდელს საშემოსავლო გადასახადის ნაწილში დამატებითი ვალდებულებები, არის კანონშესაბამისი.

4.11. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53.1. მუხლის 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. იმ მხარის წარმომადგენლის დახმარებისათვის გაწეულ ხარჯებს, რომლის სასარგებლოდაც იქნა გამოტანილი გადაწყვეტილება, სასამართლო დააკისრებს მეორე მხარეს გონივრულ ფარგლებში, მაგრამ არაუმეტეს დავის საგნის ღირებულების 4 პროცენტისა, ხოლო არაქონებრივი დავის შემთხვევაში – განსახილველი საქმის მნიშვნელობისა და სირთულის გათვალისწინებით, 2 000 ლარამდე ოდენობით.

4.12. 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.

ზემოთ მითითებული ფაქტობრივი და სამართლებრივი გარემოებების ურთერთშეჯერების საფუძველზე, სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოსარჩელე შპს „ა-----ის“ სარჩელი არ უნდა დაკმაყოფილდეს უსაფუძვლობის გამო. შესაბამისად, არ უნდა დაკმაყოფილდეს მოთხოვნა მოპასუხეებისათვის მოსარჩელის სასარგებლოდ საადვოკატო და საგადასახადო საკონსულტაციო

მომსახურებისათვის გაღებული ხარჯის ანაზღაურების დაკისრების შესახებ.

5. სააპელაციო საჩივრის სამართლებრივი საფუძვლები:

აპელანტი აღნიშნავს, რომ თბილისის საქალაქო სასამართლომ არ გაითვალისწინა ის ფაქტი, რომ ბუღალტერიის დიდი ნაწილი განადგურებულია. სხვა პირველად დოკუმენტებთან ერთად განადგურდა სწორედ ის მასალები, რაც ადასტურებდა საწვავის ხარჯის სისწორეს. ამასთან, ფაქტია, რომ საავტომობილო ტექნიკა საწვავის გარეშე ვერ შეასრულებდა სამუშაოებს. საგულისხმოა, რომ მიუხედავად საწარმოს ხელმძღვანელების განმარტებისა საწვავის ხარჯის დამადასტურებელი პირველადი დოკუმენტაციის განადგურების შესახებ, გამოძიებას არცერთი მძღოლი არ დაუკითხავს. შემოწმებამ სუბიექტს გაწეული ხარჯიც შემოსავალში ჩაუთვალა, რითიც უხეშად დაარღვია საქართველოს კონსტიტუციის 30-ე მუხლი. აპელანტის მოსაზრებით, დაუშვებელია ნორმის იმგვარი განმარტება, რომ როდესაც დოკუმენტაცია მეწარმისგან დამოუკიდებელი და საპატიო მიზეზით არის განადგურებული, გამოირიცხოს ფაქტობრივად გაწეული ხარჯის ჩათვლა.

აპელანტი მიუთითებს, რომ სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა. კერძოდ, საქართველოს კონსტიტუციის 30-ე მუხლი, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 60¹ მუხლი, საქართველოს მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 51-ე, 73-ე მუხლები, 255-ე მუხლის მე-2 ნაწილი, 51-ე, 73-ე, 267-ე, 298-ე, 302-ე, 303-ე მუხლები, 2011 წლამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 104-ე, 120-ე მუხლები, „სამეწარმეო საქმიანობის კონტროლის შესახებ“ საქართველოს კანონი--- პირველი მუხლის მე-3 პუნქტი, მე-3 მუხლი, მე-5 მუხლის მე-4 პუნქტი.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, აპელანტი თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2016 წლის 29 სექტემბრის გადაწყვეტილების გაუქმებასა და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით სარჩელის დაკმაყოფილებას ითხოვს.

6. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმებისა და ახალი გადაწყვეტილების მიღების დასაბუთება:

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, 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 მეორე ნაწილის შესაბამისად, სამართლებრივი თვალსაზრისით შემოწმებისას სასამართლო ხელმძღვანელობს 393-ე და 394-ე მუხლების მოთხოვნებით.

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.

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.

7.1. ფაქტობრივი და სამართლებრივი დასაბუთება:

7.1.1. სააპელაციო სასამართლო მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, საქმის მასალების გაცნობის, სააპელაციო საჩივრის საფუძვლების შესწავლისა და გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერება - დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2016 წლის 29 სექტემბრის გადაწყვეტილება უნდა გაუქმდეს და ნაწილობრივ უნდა დაკმაყოფილდეს შპს „ა-----ის“ სასარჩელო მოთხოვნა.

სააპელაციო სასამართლო სრულად ეთანხმება თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის მიერ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს და მიუთითებს მათზე.

7.1.2. სააპელაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ კონკრეტულ შემთხვევაში დავის საგანია ერთობლივი შემოსავლიდან ხარჯის გამოქვითვის კანონიერება.

სააპელაციო პალატა მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“, „გ“ და „დ“ ქვეპუნქტებზე, რომელთა მიხედვითაც, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია შეასრულოს საგადასახადო ვალდებულებები საქართველოს საგადასახადო

კანონმდებლობით დადგენილი წესითა და პირობებით; საგადასახადო ორგანოს საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით წარუდგინოს საგადასახადო დეკლარაციები, გაანგარიშებები და სააღრიცხვო დოკუმენტები; საგადასახადო შემოწმების ჩატარებისას ან ამ კოდექსით გათვალისწინებულ სხვა შემთხვევებში საგადასახადო ორგანოს და მის უფლებამოსილ პირს წარუდგინოს გადასახადების გამოსაანგარიშებლად და გადასახდელად საჭირო დოკუმენტები (ცნობები).

ამავე კოდექსის 136-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, 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. ამასთან, მითითებული კოდექსის 105-ე მუხლის პირველი და მე-2 ნაწილების თანახმად, ერთობლივი შემოსავლიდან გამოიქვითება ყველა ხარჯი, რომელიც დაკავშირებულია მის მიღებასთან, გარდა იმ ხარჯებისა, რომლებიც ამ კოდექსის თანახმად გამოქვითვას არ ექვემდებარება. თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული, ყველა ხარჯი დოკუმენტურად უნდა იყოს დადასტურებული.

სააპელაციო სასამართლო ასევე მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის მე-2 ნაწილზე, რომლის შესაბამისად, გადასახადებით დაბეგვრისათვის გამოიყენება საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დღისათვის მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა.

2011 წლამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 41-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“, „გ“, „დ“ და „ე“ ქვეპუნქტების შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია შეასრულოს საგადასახადო ვალდებულებები საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი წესითა და პირობებით; გადასახადების გამოანგარიშებისა და გადახდის მიზნით საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი წესით აღრიცხოს შემოსავლები, ხარჯები და გადასახადებით დაბეგვრის ობიექტები; კანონმდებლობით დადგენილი წესით, საგადასახადო აღრიცხვის ადგილის მიხედვით საგადასახადო ორგანოს წარუდგინოს საგადასახადო დეკლარაციები, გაანგარიშებები, ცნობები და ბუღალტრული ანგარიშგება იმ გადასახადებზე, რომელთა მიმართაც იგი ითვლება გადასახადის გადამხდელად; საგადასახადო შემოწმების ჩატარებისას ან ამ კოდექსით გათვალისწინებულ სხვა შემთხვევებში საგადასახადო ორგანოსა და მათი თანამდებობის პირებს წარუდგინოს გადასახადების გამოსაანგარიშებლად და გადასახდელად საჭირო დოკუმენტები (ცნობები).

მითითებული კოდექსის 199-ე მუხლის პირველი და მე-2 ნაწილების

შესაბამისად, 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 იმგვარად, რომ ცხადად აისახოს დასაბეგრი შემოსავალი (მოგება). გადასახადის გადამხდელის მიერ შემოსავლებისა და ხარჯების აღსარიცხავად გამოიყენება საკასო ან დარიცხვის მეთოდი, იმის მიხედვით, თუ რომელ მეთოდს იყენებს ბუღალტრული აღრიცხვისათვის. გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია 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 შიანაარსი, საგანი, თანხა, სამეურნეო ოპერაციაში მონაწილე მხარეების დასახელება. გარდა ამისა, ეკონომიკური საქმიანობისათვის ქვეყნის შიგნით საქონლის მიწოდების შემთხვევაში (გარდა სპეციალური დღგ-ის ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით განხორციელებული მიწოდებისა, რომლებიც მოიცავს ზედნადებით გათვალისწინებულ რეკვიზიტებს) სავალდებულოა სასაქონლო ზედნადები გამოიწეროს საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი ფორმითა და წესით, რომლის გარეშე აკრძალულია საქონლის ტ-----რება, შენახვა და რეალიზაცია.

მითითებული კოდექსის 177-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, 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.

ზემოაღნიშნული ნორმებიდან გამომდინარე, სააპელაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია, დროულად და დადგენილი ოდენობით გადაიხადოს გადასახადები. აღნიშნული ვალდებულების ჯეროვანი შესრულება კი დაკავშირებულია დასაბეგრი ბრუნვის სწორად განსაზღვრასა და გადასახადების კანონ--- მოთხოვნათა შესაბამისად გამოანგარიშებასთან, რომელი ვალდებულების ჯეროვანი შესრულებაც შემოსავლებისა და ხარჯების სათანადო წესით აღრიცხვის, საგადასახადო დეკლარაციების წარდგენისა და სწორად შევსების გარეშე შეუძლებელია. ამასთან, ახორციელებენ რა საგადასახადო კონტროლს საგადასახადო ორგანოები, გადასახადის გადამხდელმა უნდა უზრუნველყოს მათთვის ყველა საჭირო დოკუმენტაციის წარდგენა, რაც შესაძლებელს გახდის განხორციელებული ოპერაციისა და გადახდილი გადასახადების ოდენობის

განსაზღვრის კანონიერების გადამოწმებას.

სააპელაციო პალატა განმარტავს, რომ ვინაიდან შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვის უმთავრეს მიზანს წარმოადგენს პირის მიერ გადასახადის გადახდა, რომ, ერთი მხრივ, მოხდეს გადასახდელი გადასახადის სათანადო ოდენობით გამოანგარიშება, ხოლო, მეორე მხრივ, შესაძლებელი იყოს გადახდის კანონიერებაზე კონტროლი, კანონმდებლობით გაწერილია გადასახადის გადამხდელის ვალდებულებები, თუ როგორ უნდა განხორციელდეს მის მიერ ეკონომიკური საქმიანობა, რა დოკუმენტები და რა ფორმით უნდა გამოიწეროს მის მიერ. მათ შორის, ხარჯის გამოქვითვასთან მიმართებით კანონმდებელი ადგენს ორ იმპერატიულ დათქმას: 1. ხარჯის გაწევა დაკავშირებული უნდა იყოს ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელებასთან; 2. ხარჯის გაწევა დადასტურებული უნდა იყოს დოკუმენტურად.

საგულისხმოა, რომ კონკრეტულ შემთხვევაში, საქმე ეხება ხარჯის სახით საწვავის შესაძენად გაწეული თანხების გამოქვითვას, რომლის მიმართაც მოქმედებს სპეციალური წესი. კერძოდ, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2011 წლის 18 აპრილის №230 ბრძანებით დამტკიცებული „ეკონომიკურ საქმიანობაში გამოყენებულ ძირითად საშუალებაზე (ავ-----, სპეცტექნიკა და სხვა) გახარჯული საწვავის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვის წესის“ პირველი მუხლის მე-2 პუნქტის მიხედვით, გადასახადის გადამხდელი, რომელიც ეწევა ეკონომიკურ საქმიანობას საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 136-ე მუხლის მოთხოვნათა შესაბამისად, ვალდებულია სრულად აღრიცხოს ამ საქმიანობასთან დაკავშირებული ყველა სამეურნეო ოპერაცია, ხოლო მე-3 პუნქტის თანახმად, ერთობლივი შემოსავლიდან საწვავის ხარჯის გამოსაქვითად აუცილებელი პირობაა, რომ სააღრიცხვო დოკუმენტაციით უზრუნველყოფილ იქნეს ქვემოთ მოყვანილი პირობების დაცვა და მისი დოკუმენტურად დადასტურება, კერძოდ: ა) საწვავის შეძენის დამადასტურებელი დოკუმენტების არსებობა; ბ) საწვავის შესაბამის ძირითად საშუალებაზე გაცემის დადასტურება; გ) შეძენილი და გახარჯული საწვავის ეკონომიკურ საქმიანობაში გამოყენების დადასტურება.

ამავე წესის მე-3 მუხლით დადგენილია საწვავის შესაბამის ავტოსატრანსპორტო საშუალებებზე გაცემის (ჩასხმის) დადასტურების წესი, კერძოდ, ამ ნორმის პირველი პუნქტის შესაბამისად, ეკონომიკურ საქმიანობისათვის შესაძლებელია გამოყენებული იქნეს როგორც გადასახადის გადამხდელის საკუთრებაში, ასევე ფაქტობრივ მფლობელობაში (იჯარის, ლიზინგის და სხვა ამგვარი სახის ხელშეკრულების საფუძველზე) არსებული ავტოსატრანსპორტო საშუალება და სპეცტექნიკა. გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია საწვავის ხარჯვასთან (გაცემასთან) და გამოყენებასთან დაკავშირებული სააღრიცხვო დოკუმენტაცია აწარმოოს ტ-----ს სპეციფიკის გათვალისწინებით. მითითებული მუხლის მე-2 პუნქტით კი

დადგენილია, იმისათვის, რომ შესაძლებელი იყოს გახარჯული საწვავის ღირებულების საგადასახადო მიზნებისათვის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოსაქვით ხარჯად აღიარება, საჭიროა სააღრიცხვო დოკუმენტი შედგენილ იქნეს ისეთი პერიოდულობით და ისეთი სახით, რომ მათ მიხედვით შესაძლებელი იყოს განსაზღვრა იმისა, თუ: ა) რომელი ობიექტის მიერ მოხდა საწვავის გახარჯვა; ბ) გახარჯული საწვავის სახე და რაოდენობა (ლიტრი), ხოლო მე-3 პუნქტის მიხედვით, შეძენილი საწვავის შესაბამის ავტოსატრანსპორტო საშუალების მფლობელზე ან ანგარიშვალდებულ პირზე გაცემა შესაძლებელია განხორციელდეს შემდეგი სახით: ა) ტალო--- გადაცემით; ბ) პლასტიკური ბარათის გადაცემით; გ) საკუთარი ბენზინგასამართი სადგურიდან პირდაპირი გადაცემით (ჩასხმით); დ) საკუთარი ავზიდან პირდაპირი გადაცემით (ჩასხმით).

სასამართლო აღნიშნავს, რომ, მართალია, შპს „ა-----ის“ მიერ ზემოაღნიშნული წესების დაცვით შედგენილი ხარჯის გაწევის დამადასტურებელი დოკუმენტაცია არ ყოფილა წარდგენილი, თუმცა პალატა ყურადღებას მიაქცევს წარმოდგენილ ნავთობპროდუქტების სპეციალურ საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურებს, სასაქონლო ზედნადებებს, მომსახურების ხელშეკრულებებს, რომლებითაც დასტურდება ნავთობპროდუქტის შეძენა, შესაბამისი პირებისათვის გადაცემა და სამუშაოს შესრულება, რომლისთვისაც, საწარმოს საქმიანობის სპეციფიკის გათვალისწინებით, უდავოდ აუცილებელი იყო საწვავის შეძენა და გახარჯვა. ამდენად, საქმეში მოიპოვება მტკიცებულებები, რომლებიც ადასტურებს საწვავის შეძენას, რომლის გამოყენებაც შპს „ა-----ის“ საქმიანობის ჯეროვანი განხორციელების აუცილებელ ელემენტს წარმოადგენდა. შესაბამისად, საწვავის მიწოდებად ჩათვლა და დაბეგვრა მხოლოდ იმ მიზეზით, რომ შესაბამისი წესით არ არის შედგენილი საწვავზე გაწეული ხარჯის დოკუმენტაცია, წარმოდგენილი მტკიცებულებებისა და ფაქტობრივი გარემოებების გათვალისწინებით, უკანონოა.

სააპელაციო პალატა მიუთითებს 2004 წლის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 51-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ე“ ქვეპუნქტზე, რომლის თანახმად, ამ კოდექსის დებულებათა გათვალისწინებით საგადასახადო ორგანოებს თავისი კომპეტენციის ფარგლებში და საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით უფლება აქვთ დამოუკიდებლად განსაზღვრონ გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის საგადასახადო ვალდებულების მოცულობა საგადასახადო ორგანოში არსებული ინფორმაციით (მათ შორის, გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის დანახარჯების შესახებ) ან შედარების მეთოდით – სხვა ამგვარი გადასახადის გადამხდელის შესახებ ინფორმაციის ანალიზის საფუძველზე, თუ გადასახადის გადამხდელი/საგადასახადო აგენტი არ წარადგენს საგადასახადო კონტროლის განსახორციელებლად საჭირო სააღრიცხვო

დოკუმენტაციას ან დადგენილი წესის დარღვევით აწარმოებს ბუღალტერიას, აგრეთვე ამ კოდექსით გათვალისწინებულ სხვა შემთხვევებში. მსგავს დანაწესს შეიცავს მოქმედი საგადასახადო კოდექსიც, რომლის 49-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ე“ ქვეპუნქტიც, 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 გადამხდელის 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.

სასამართლო მიუთითებს მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 73-ე მუხლის მე-5 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტზე, რომლის 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.

სასამართლო განმარტავს, რომ ზემოაღნიშნული ნორმები ეხება ყველა სახის გადასახადს. ხსენებული ნორმებით 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. სასამართლო განმარტავს, რომ, მართალია, საგადასახადო ორგანო ამოწმებს გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო ვალდებულების შესრულებას სწორედ გადამხდელის მიერ წარდგენილი დოკუმენტაციისა და მტკიცებულებების შესწავლის საფუძველზე, მაგრამ შესაბამისი წინაპირობების არსებობისას მას შეუძლია, რომ გამოიყენოს არაპირდაპირი მეთოდი, რაც გულისხმობს გარემოებითი მტკიცებულებებით საგადასახადო ვალდებულების დადგენას. აუდიტორი დარწმუნებული უნდა იყოს, რომ ინფორმაცია, რომელსაც ის იყენებს არაპირდაპირი მეთოდის გამოყენების პროცესში, არის მართებული და სწორი. ამასთან, პალატა აღნიშნავს, რომ არაპირდაპირი მეთოდის გამოყენებით

გადამხდელის შემოსავლისა და ხარჯის განსაზღვრის შესაძლებლობა არ უნდა იქნას გამოყენებული მხოლოდ საგადასახადო ტ----- დამძიმების მიზნით, არამედ ასეთი უფლებამოსილება საგადასახადო ორგანომ გადამხდელის ინტერესების დაცვის მიზნითაც უნდა განახორციელოს. სწორედ ამიტომ, იმ პირობებში, როდესაც არ არის წარდგენილი დოკუმენტები, რაც დაადასტურებდა საწვავის ხარჯის სისწორეს, თუმცა წარმოდგენილია შეძენის დამადასტურებელი დოკუმენტაცია, მოსმენილია მძღოლების ახსნა-განმარტებები, საქმეში მოიპოვება სასაქონლო ზედნადებები და საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურები, არსებული დოკუმენტების ურთიერთშეჯერების საფუძველზე, საგადასახადო ორგანომ უნდა უზრუნველყოს ხარჯის არაპირდაპირი მეთოდით განსაზღვრა, ვინაიდან შპს „ა-----ის“ ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელებისათვის საწვავის გახარჯვის აუცილებლობა უდავოდ დადგენილია.

დამატებით აღს---შნავია, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2015 წლის 09 ივნისის გადაწყვეტილებით, შპს „ა-----ს“ მიეცა წინადადება, წარადგინოს ექსპერტიზის დასკვნა შემოწმებულ პერიოდში ეკონომიკურ საქმიანობაში გამოყენებული საწვავის ოდენობის განსაზღვრის თაობაზე.

სააპელაციო პალატა განმარტავს, რომ საგადასახადო ორგანოები წარმოადგენენ გადასახადების ადმინისტრირების განმახორციელებელ ორგანოებს, რაც, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის მე-8 ნაწილის შესაბამისად, გულისხმობს გადასახადების გამოანგარიშებასთან, გადახდასთან და დეკლარირებასთან, საგადასახადო კონტროლთან, აგრეთვე გადასახადის გადამხდელთა აღრიცხვასთან, ინფორმირებასთან და საგადასახადო ვალდებულებათა შესრულების უზრუნველყოფასთან დაკავშირებული ფორმების, მეთოდებისა და წესების ერთობლიობას, რომლებსაც საგადასახადო ორგანოები ახორციელებენ საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის აღსრულების პროცესში. სწორედ ამიტომ, საგადასახადო ორგანოები აღჭურვილნი არიან ფართო უფლებამოსილებით, რათა უზრუნველყონ გადასახადების გადახდაზე კონტროლი, ამასთან, დაიცვან გადასახადის გადამხდელთა უფლებები და კანონიერი ინტერესები. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 49-ე მუხლის პირველი ნაწილის „კ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, საგადასახადო კოდექსის დებულებათა გათვალისწინებით საგადასახადო ორგანოებს თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში და საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით უფლება აქვთ გადასახადების ადმინისტრირების მიზნით მოიწვიონ სპეციალისტები ან ექსპერტები.

სააპელაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-5 მუხლის პირველ და მე-2 ნაწილებზე,

რომლებიც ადგენს, რომ ადმინისტრაციულ ორგანოს უფლება არა აქვს კანონმდებლობის მოთხოვნების საწინააღმდეგოდ განახორციელოს რაიმე ქმედება. ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა ან სხვა სახის ქმედება, რომელიც იწვევს ადამიანის საქართველოს კონსტიტუციით მინიჭებული უფლებების ან თავისუფლებების შეზღუდვას, დაიშვება მხოლოდ საქართველოს კონსტიტუციის მეორე თავის შესაბამისად, კანონით ან მის საფუძველზე გამოცემული კანონქვემდებარე აქტით მინიჭებული უფლებამოსილების საფუძველზე.

ამავე კოდექსის 53-ე 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. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 53-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით კი, წერილობითი ფორმით გამოცემული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი უნდა შეიცავდეს წერილობით დასაბუთებას. ამასთან, ადმინისტრაციულ ორგანოს საქმის გარემოებების სრულყოფილი გამოკვლევისთვის საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 97-ე მუხლი ანიჭებს საკმაოდ დიდ უფლებამოსილებას, აძლევს რა საშუალებას, გამოითხოვოს დოკუმენტები, შეაგროვოს ცნობები, მოუსმინოს დაინტერესებულ მხარეებს, დაათვალიეროს მოვლენის ან შემთხვევის ადგილი, დანიშნოს ექსპერტიზა, გამოიყენოს აუცილებელი დოკუმენტები და აქტები, მტკიცებულებათა შეგროვების, გამოკვლევის და შეფასების მიზნით მიმართოს კანონმდებლობით გათვალისწინებულ სხვა ზომებს.

სააპელაციო პალატა აღნიშნავს, რომ მითითებული მუხლების საფუძველზე ადმინისტრაციულ ორგანოს ენიჭება ექსპერტიზის ჩატარების უფლებამოსილება, რომლის ფარგლებშიც მან უნდა იმოქმედოს კანონმდებლობით გათვალისწინებული წესებით. კერძოდ, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლის პირველი ნაწილის „ლ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, დისკრეციული უფლებამოსილება არის უფლებამოსილება, რომელიც ადმინისტრაციულ ორგანოს ან თანამდებობის პირს ანიჭებს თავისუფლებას საჯარო და კერძო ინტერესების დაცვის საფუძველზე კანონმდებლობის შესაბამისი რამდენიმე გადაწყვეტილებიდან შეარჩიოს ყველაზე მისაღები გადაწყვეტილება. ამავე კოდექსის მე-7 მუხლის პირველი და მე-2 ნაწილებით განსაზღვრულია, რომ დისკრეციული

უფლებამოსილების განხორციელებისას არ შეიძლება გამოიყენოს ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი, თუ პირის კანონით დაცული უფლებებისა და ინტერესებისათვის მიყენებული ზიანი არსებითად აღემატება იმ სიკეთეს, რომლის მისაღებადაც იგი გამოიყენა. დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელებისას გამოცემული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტით გათვალისწინებულმა ზომებმა არ შეიძლება გამოიწვიოს პირის კანონიერი უფლებებისა და ინტერესების დაუსაბუთებელი შეზღუდვა.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სააპელაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ადმინისტრაციულ ორგანოს გააჩნია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოების გამოკვლევის ვალდებულება, რამეთუ მხოლოდ ასე არის შესაძლებელი კანონიერი გადაწყვეტილების მიღება. ამასთან, ადმინისტრაციულ ორგანოთა თითოეული ქმედება უნდა იყოს არა მხოლოდ კანონიერების პრინციპის, არამედ იმავდროულად პირის უფლებებისა და კანონიერი ინტერესების დაცვით ნაკარნახევი. სასამართლო მიუთითებს, რომ განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია საგადასახადო ორგანოთა მიერ კანონიერების დანაწესის ზედმიწევნით დაცვა და საქმიანობის ისე განხორციელება, რომ უზრუნველყოფილი იქნას თავისუფალი მეწარმეობისა და ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელების შესაძლებლობა, უსაფუძვლოდ არ მოხდეს პირის საგადასახადო ტვირთის დაძვინტევა, რომელსაც შესაძლებელია, შედეგად მოჰყვეს არა მარტო საგადასახადო, არამედ ადმინისტრაციული და სისხლისსამართლებრივი პასუხისმგებლობაც კი. კონკრეტულ შემთხვევაში, დასარიცხი გადასახადების ოდენობის განსაზღვრა სწორედ სისხლისსამართლებრივი პროცესის მიმდინარეობის კუთხითაც არის ყურადსაღები. სწორედ ამიტომ, ადმინისტრაციული ორგანოს რესურსის, მასშტაბების, ფუნქციების, საქმიანობის საფუძვლებისა და მიზნების, საგადასახადო ორგანოსათვის ექსპერტის მოწვევის უფლებამოსილების მინიჭებისა და შპს „ა“-ის მიმართ სისხლისსამართლებრივი დევნის მიმდინარეობის გათვალისწინებით, სააპელაციო პალატა მიიჩნევს, რომ საგადასახადო ორგანომ უნდა უზრუნველყოს საჭიროების შემთხვევაში ექსპერტიზის ჩატარება, რაც მის მიერ ადმინისტრაციული წარმოების კანონით მოთხოვნათა დაცვით განხორციელებასა და საგადასახადო ვალდებულების ზუსტად განსაზღვრასთან არის დაკავშირებული.

7.1.3. სააპელაციო პალატა განმარტავს, რომ საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილია, თუ იგი ეწინააღმდეგება კანონს ან არსებითად დარღვეულია მისი მომზადების ან გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოთხოვნები. იმავე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მომზადების ან გამოცემის წესის არსებით დარღვევად ჩაითვლება ადმინისტრაციულ-

სამართლებრივი აქტის გამოცემა ამ კოდექსის 32-ე ან 34-ე მუხლით გათვალისწინებული წესის დარღვევით ჩატარებულ სხდომაზე, ან კანონით გათვალისწინებული ადმინისტრაციული წარმოების სახის დარღვევით, ანდა კანონ--- ისეთი დარღვევა, რომლის არარსებობის შემთხვევაში მოცემულ საკითხზე მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება.

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, 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 მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, თუ სასამართლო მიიჩნევს, რომ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი გამოცემულია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის გარემოების გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე, იგი უფლებამოსილია, სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად, ბათილად ცნოს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი და დაავალოს ადმინისტრაციულ ორგანოს, ამ გარემოებათა გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გამოსცეს ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი. სასამართლო ამ გადაწყვეტილებას იღებს, თუ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობისათვის არსებობს მხარის გადაუდებელი კანონიერი ინტერესი, რაც მოცემულ შემთხვევაში სახეზეა.

განსახილველ შემთხვევაში, საქმეზე დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებებისა და არსებული მდგომარეობის გათვალისწინებით, სააპელაციო პალატას მიაჩნია, რომ ადმინისტრაციულმა ორგანომ სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები გამოსცა საქმის გარემოებათა გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე, ხოლო იმისათვის, რომ ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილება იყოს კანონშესაბამისი, ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემის მნიშვნელოვანი და სავალდებულო წინაპირობაა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოების გამოკვლევა, გაანალიზება, შესწავლა და გადაწყვეტილების მიღება ამ გარემოებათა შეფასების შედეგად, რათა თავიდან იქნეს აცილებული ადმინისტრაციული ორგანოს წინააღმდეგობრივი ადმინისტრაციული აქტის გამოცემა. ასეთი გამოკვლევის არარსებობის შემთხვევაში კი, სასამართლო შესაბამის მსჯელობას იმ მტკიცებულებებზე და გარემოებებზე, რაც ადმინისტრაციული ორგანოს მხრიდან შეფასებისა და გამოკვლევის საგანი არ ყოფილა - ვერ იქონიებს, რის გამოც სასამართლო უფლებამოსილია სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად ცნოს გასაჩივრებული სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის

2014 წლის 13 ნოემბრის საგადასახადო მოთხოვნა N----- და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 13 ნოემბრის N----- ბრძანება და დაავალის ადმინისტრაციულ ორგანოს ამ გარემოებათა გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გამოსცეს ახალი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი. სააპელაციო სასამართლო აქვე აღნიშნავს, რომ საკითხის ხელახალი განხილვისას საგადასახადო ორგანო ვალდებულია სრულფასოვნად გამოიყენოს მისთვის ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით მინიჭებული უფლებამოსილება. კერძოდ, არაპირდაპირი მეთოდის გამოყენებით დაადგინოს გადამხდელის მიერ გაწეული ხარჯის ოდენობა, რისთვისაც ყურადღება უნდა მიექცეს საწარმოს მიერ წამოდგენილ დოკუმენტაციას, ხოლო საჭიროების შემთხვევაში უზრუნველყოფილი უნდა იქნეს ექსპერტიზის ჩატარება.

სააპელაციო პალატა აღნიშნავს, რომ იმ პირობებში, როდესაც სასამართლომ სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად ცნო სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 13 ნოემბრის საგადასახადო მოთხოვნა N----- და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 13 ნოემბრის N----- ბრძანება, მოსარჩელისათვის ინტერესის მქონე საკითხის გადაწყვეტა, ასევე ადმინისტრაციული საჩივრის წარდგენის შესაძლებლობის გამოყენება დამოკიდებულია სადავო საკითხზე მოპასუხის მიერ საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გამოცემული ახალი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის შინაარსზე. ამდენად, ბათილად უნდა იქნეს ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2015 წლის 09 ივნისის გადაწყვეტილება (საჩივარი N9-----).

5. შემაჯამებული სასამართლო დასკვნა:

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სააპელაციო პალატა მიიჩნევს, რომ შპს „ა-----ის“ სააპელაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, უნდა გაუქმდეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2016 წლის 29 სექტემბრის გადაწყვეტილება და მიღებული უნდა იქნეს ახალი გადაწყვეტილება. შპს „ა-----ის“ სარჩელი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ. სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად უნდა იქნეს ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 13 ნოემბრის საგადასახადო მოთხოვნა N----- და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 13 ნოემბრის N----- ბრძანება და დაევალოს სსიპ შემოსავლების სამსახურს გადაწყვეტილების სამოტივაციო ნაწილში მითითებული და საქმისათვის სხვა არსებითი მნიშვნელობის გარემოებების შესწავლისა და გამოკვლევის შემდეგ, კანონმდებლობით

დადგენილ ვადაში გამოსცეს ახალი აქტი. ამასთან, ბათილად უნდა იქნეს ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2015 წლის 09 ივნისის გადაწყვეტილება (საჩივარი N9-----).

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. იმ მხარის წარმომადგენლის დახმარებისათვის გაწეულ ხარჯებს, რომლის სასარგებლოდაც იქნა გამოტანილი გადაწყვეტილება, სასამართლო დააკისრებს მეორე მხარეს გონივრულ ფარგლებში, მაგრამ არაუმეტეს დავის საგნის ღირებულების 4 პროცენტისა, ხოლო არაქონებრივი დავის შემთხვევაში – განსახილველი საქმის მნიშვნელობისა და სირთულის გათვალისწინებით, 2 000 ლარამდე ოდენობით. ამავე კოდექსის 37-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, პროცესის ხარჯებს შეადგენს სასამართლო ხარჯები და სასამართლოსგარეშე ხარჯები, ხოლო ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, სასამართლოსგარეშე ხარჯებს წარმოადგენს ადვოკატისათვის გაწეული ხარჯები.

აქედან გამომდინარე, სააპელაციო პალატა მიიჩნევს, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურსა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სოლიდარულად უნდა დაეკისროთ შპს „ა-----ის“ სასარგებლოდ სარჩელზე გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის - 5 000 (ხუთი ათასი) ლარის, ადვოკატის მომსახურების ხარჯის - 1 770 (ათას შვიდას სამოცდაათი) ლარის, საკონსულტაციო ხარჯის - 7 500 (შვიდი ათას ხუთასი) ლარის ანაზღაურება.

სარეზოლუციო ნაწილი

სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატამ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი, მე-12, 34-ე მუხლებით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 372-ე, 386-ე, 391-ე, 395-ე, 397-ე მუხლებით და

გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა:

1. შპს „ა-----ის“ სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ.
2. გაუქმდეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2016 წლის 29 სექტემბრის გადაწყვეტილება და საქმეზე მიღებულ იქნას ახალი გადაწყვეტილება.
3. შპს „ა-----ის“ სარჩელი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ.
4. სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად იქნეს ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 13 ნოემბრის საგადასახადო მოთხოვნა N----- და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 13 ნოემბრის N----- ბრძანება და დაევალოს სსიპ შემოსავლების სამსახურს საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების შესწავლის, გამოკვლევისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე, კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში გამოსცეს ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი.
5. ბათილად იქნეს ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2015 წლის 09 ივნისის გადაწყვეტილება (საჩივარი N9-----).
6. სსიპ შემოსავლების სამსახურსა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სოლიდარულად დაეკისროთ შპს „ა-----ის“ სასარგებლოდ სარჩელზე გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის - 5 000 (ხუთი ათასი) ლარის, ადვოკატის მომსახურების ხარჯის - 1 770 (ათას შვიდას სამოცდაათი) ლარის, საკონსულტაციო ხარჯის - 7 500 (შვიდი ათას ხუთასი) ლარის ანაზღაურება.
7. გადაწყვეტილება შეიძლება გასაჩივრდეს საკასაციო წესით საქართველოს უზენაეს სასამართლოში, (მდებარე - ქ. თბილისი, ძმ. ზუბალაშვილების ქ. N32) დასაბუთებული გადაწყვეტილების ასლის მხარეთათვის გადაცემის მომენტიდან ოცდაერთი დღის ვადაში, თბილისის სააპელაციო სასამართლოს მეშვეობით (მდებარე თბილისი, გრ. რ-----ის გამზ. N7ა).

თავმჯდომარე

ლევან მურუსიძე

მოსამართლეები
ქადაგიძე

ნინო

მირანდა ერემაძე