



გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა

საქართველოს სახელით
შ ე ს ა ვ ა ლ ი ნ ა წ ი ლ ი

23 მაისი, 2019 წელი

ქ. თბილისი

**თბილისის სააპელაციო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა**

თავმჯდომარე გელა ბადრიაშვილი

მოსამართლეები: ნინო ქადაგიძე

მარიამ ცისკაძე

სხდომის მდივანი - ნინო პაპინაშვილი

აპელანტი (მოპასუხე) - საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო
წარმომადგენელი - გ-----

აპელანტი მოპასუხე) - სსიპ შემოსავლების სამსახური
წარმომადგენელი - ლ-----

მოწინააღმდეგე მხარე (მოსარჩელე) – შპს „ე-----“
წარმომადგენლები - გიორგი ჟამუტაშვილი, ალექსანდრე სარჯველაძე
(დირექტორი)

დავის საგანი - ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი
აქტების ბათილად ცნობა

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება - თბილისის საქალაქო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 11 ოქტომბრის
გადაწყვეტილება

სასარჩელო მოთხოვნა

ბათილად იქნეს ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 12
აგვისტოს N----- ბრძანება, სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის
დეპარტამენტის 2016 წლის 12 აგვისტოს №----- საგადასახადო მოთხოვნა, სსიპ

შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 27 სექტემბრის №----- ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 5 იანვრის გადაწყვეტილება №----- საჩივარზე.

მოპასუხების პოზიცია

სსიპ შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენლებმა მხარი დაუჭირეს წარმოდგენილ შესაგებელს, სარჩელი არ ცნეს და მოითხოვეს სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს წარმომადგენელმა სარჩელი არ ცნო და მოითხოვა სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნები

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 11 ოქტომბრის გადაწყვეტილებით, შპს „ე-----ს“ სარჩელი დაკმაყოფილდა და ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 12 აგვისტოს N----- ბრძანება, 2016 წლის 12 აგვისტოს №----- საგადასახადო მოთხოვნა, 2016 წლის 27 სექტემბრის №----- ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 5 იანვრის გადაწყვეტილება №----- საჩივარზე. ამავე გადაწყვეტილებით, სსიპ შემოსავლების სამსახურსა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მოსარჩელის სასარგებლოდ სოლიდარულად დაეკისრათ სახელმწიფო ბაჟის სახით გადახდილი 754 (შვიდასორმოცდათოთხმეტი) ლარის ანაზღაურება.

გასაჩივრებული გადაწყვეტილებით დადგენილი ფაქტები

სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2012 წლის 25 აპრილის №მ---- ბრძანებით დაინიშნა შპს „ე-----ს“ საქმიანობის გასვლითი საგადასახადო შემოწმება. შესამოწმებელ პერიოდად განისაზღვრა 2006 წლის პირველი იანვრიდან 2008 წლის პირველ იანვრამდე, წლიური მოგების და ქონების გადასახადების ნაწილში 2006 და 2007 წლების საანგარიშო პერიოდი.

შემოწმების შედეგებზე შედგა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2012 წლის 11 ოქტომბრის საგადასახადო შემოწმების აქტი, რომლის საფუძველზეც გამოიცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის სამსახურის 2012 წლის 22 ოქტომბრის №22286 ბრძანება და №----- საგადასახადო მოთხოვნა. გადასახადის გადამხდელს დაერიცხა სულ 77618.09 ლარი (ტ.1. ს.ფ. 73, 123-125, 127-156).

შპს „-----“ 2012 წლის 26 ოქტომბერს საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2012 წლის 22 ოქტომბრის №----- საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 11 იანვარის №--- ბრძანებით საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ, აუდიტის დეპარტამენტს დაევალა საბუღალტრო პროგრამაში ჩამოწერილი საქონლის რეალიზებულად განხილვის საფუძველით დარიცხული თანხების შემცირება, დანარჩენ ნაწილში საჩივარი არ დაკმაყოფილდა (ტ.1. ს.ფ.70-71).

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 11 იანვარის №--- ბრძანების საფუძველზე შედგა აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 24 იანვრის დასკვნა და გამოიცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 30 იანვრის №---- ბრძანება და №----- საგადასახადო მოთხოვნა, რომლითაც შპს „ე-----სს“ შეუმცირდა სულ 10770 ლარი (ტ.1. ს.ფ. 67-69, 74).

შპს „ე-----მა“ 2013 წლის 5 თებერვალს საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დაკების განხილვის საბჭოს და მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 11 იანვარის №--- ბრძანებისა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2012 წლის 22 ოქტომბრის №----- საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დაკების განხილვის საბჭოს 2013 წლის პირველი ოქტომბრის გადაწყვეტილებით საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ (ტ.1. ს.ფ.179-184).

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დაკების განხილვის საბჭოს 2013 წლის პირველი ოქტომბრის გადაწყვეტილების საფუძველზე სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 26 ნოემბრის №----- ბრძანებით შპს „ე-----ს“ საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა (ტ.1. ს.ფ.176-178).

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 26 ნოემბრის №----- ბრძანების შესაბამისად აუდიტის დეპარტამენტის მიერ 2014 წლის 6 მაისს შედგა დასკვნა. ამასთან, შპს „ე-----ს“ მიმართ გამოიცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 14 მაისის №----- ბრძანება და №----- საგადასახადო მოთხოვნა, რომლის თანახმად გადასახადის გადამხდელს შეუმცირდა სულ 7542.01 ლარი (ტ.1. ს.ფ. 75, 167-175).

შპს „-----“ საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 14 მაისის №----- საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 2 ივლისის №---- ბრძანებით საჩივარი დარჩა განუხილველი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 301-ე მუხლის „თ“ და „ე“ ქვეპუნქტების საფუძველზე (ტ.1. ს.ფ.120-122).

შპს „-----“ 2014 წლის 31 ივლისს საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს და მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 2 ივლისის №---- ბრძანებისა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 14 მაისის №---- საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 12 დეკემბრის გადაწყვეტილებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა (ტ.1. ს.ფ.106-111).

შპს „-----“ სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ კოლეგიას და მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 22 ოქტომბრის №----- „საგადასახადო მოთხოვნის“, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 11 იანვრის №--- ბრძანებისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2013 წლის პირველი ოქტომბრის გადაწყვეტილების ნაწილობრივ ბათილად ცნობა.

თბილისის საქალაქო სასამართლო ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2014 წლის 15 იანვრის გადაწყვეტილებით სარჩელი არ დაკმაყოფილდა, რომელიც გადასახადის გადამხდელმა სააპელაციო წესით გაასაჩივრა თბილისის სააპელაციო სასამართლოში.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2015 წლის 27 თებერვლის გადაწყვეტილებით შპს „ე-----ს“ სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ. თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2014 წლის 15 იანვრის გადაწყვეტილების შეცვლით საქმეზე მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება. შპს „ე-----ს“ სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ. კერძოდ, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ნაწილობრივ ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 22 ოქტომბრის №----- საგადასახადო მოთხოვნა, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 11 იანვრის №--- ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2013 წლის პირველი ოქტომბრის გადაწყვეტილება. სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაევალა მოსარჩელის საქმესთან დაკავშირებით გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების გამოცემა კანონით დადგენილ ვადაში და წესით.

აღნიშნული გადაწყვეტილების თანახმად, სააპელაციო პალატამ აღნიშნა, რომ მოცემულ შემთხვევაში სადავო საკითხს წარმოადგენს 2007 წლის დეკემბერში შეძენილი საქონლის ამავე პერიოდის რეალიზაციაში ჩართვის შედეგად მოგებისა და დამატებული ღირებულების გადასახადებში დამატებითი თანხების დარიცხვა. დარიცხვის საფუძველს კი წარმოადგენს ის გარემოება, რომ 2007 წლის მოგების გადასახადის დეკლარაციის მიხედვით საწარმოს სასაქონლო - მატერიალური მარაგების საბოლოო ნაშთი არ გააჩნია, დეკემბერში შეძენილი აქვს 40 256 ლარის ღირებულების საქონელი, ამავე პერიოდში მიღებული შემოსავალი სულ შეადგენს 14 668 ლარს და ვინაიდან საქონლის ნაშთი არ არის პერიოდის ბოლოს დეკლარაციაში მითითებული, ითვლება, რომ დეკემბერში შეძენილი საქონელი მთლიანად რეალიზებულია, რაც ერთობლივ შემოსავალში არ არის ჩართული.

სააპელაციო პალატამ მიუთითა იმ გარემოებაზე, რომ აპელანტი მხარე ადმინისტრაციულ ორგანოებში სადავო საკითხის განხილვისას აპელირებდა, რომ დეკლარაციაში ნაშთის არსებობის პირობებში, წლის ბოლოს შეცდომით დააფიქსირა ნული. საქონლის რეალიზაცია განახორციელა 2008 წელს, რაც ასახა იმავე წლის დეკლარაციაში და მოახდინა მისი შესაბამისი (მოგების და დამატებული ღირებულების) გადასახადის გადახდა. ადმინისტრაციულმა ორგანოებმა კი სადავო აქტები გამოსცეს ისე, რომ არ გამოურკვევიათ მითითებული გარემოება, კერძოდ ის, რომ სახეზე ხომ არ არის ერთი და იგივე ოპერაციის ორჯერ დაბეგვრის ფაქტი. აღნიშნულის გათვალისწინებით, სააპელაციო პალატამ მიიჩნია, რომ სადავო ადმინისტრაციული აქტების გამოცემისას მოპასუხე ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ დაირღვა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით ადმინისტრაციული აქტის გამოსაცემად ადმინისტრაციული წარმოებისათვის დადგენილი მოთხოვნები.

სააპელაციო პალატის მოსაზრებით, საქმის მასალებში წარმოდგენილი მტკიცებულებები არ იძლევა შესაძლებლობას, არსებითად თვითონ გადაწყვიტოს სადავო საკითხი და მიიჩნია, რომ სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად უნდა იქნეს ცნობილი სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები და სსიპ შემოსავლების სამსახურს უნდა დაევალოს მოსარჩელის საქმესთან დაკავშირებით გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების გამოცემა კანონით დადგენილ ვადაში და წესით, კერძოდ, შპს „ე-----ს“ მიერ სადავო საქონლის რეალიზაცია ხომ არ იქნა განხორციელებული 2008 წელს და შესაბამისად, იგი ხომ არ არის ასახული იმავე წლის დეკლარაციაში.

სააპელაციო პალატამ, ასევე, ყურადღება გაამახვილა იმ გარემოებაზე, რომ სააპელაციო სასამართლოში საქმის განხილვისას აპელანტის მიერ წარმოდგენილი იქნა ინდივიდუალური მეწარმე მ-----ის მიმართ

საგადასახადო ორგანოს მიერ 2014 წლის 14 აპრილს მიღებული №----- ბრძანება და შემოწმების აქტი (2014 წლის 04 აპრილი) იმ გარემოების დასადასტურებლად, რომ საგადასახადო ორგანოს მიერ იდენტიურ საქმეებზე მიღებულია განსხვავებული გადაწყვეტილებები. სააპელაციო პალატის მოსაზრებით, საკითხის ხელახალი განხილვისას, საგადასახადო ორგანომ, ასევე, უნდა იმსჯელოს აღნიშნულ საკითხზე და გამოარკვიოს შპს „ე-----ს“ მიმართ გადაწყვეტილება მიღებული ხომ არ იქნა ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-4 მუხლის მე-3 ნაწილის მოთხოვნათა დაუცველად, რომელიც ადგენს, რომ საქმის გარემოებათა იდენტურობის შემთხვევაში დაუშვებელია სხვადასხვა პირის მიმართ განსხვავებული გადაწყვეტილების მიღება, გარდა კანონით გათვალისწინებული საფუძვლის არსებობისა.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2016 წლის 21 იანვრის განჩინებით უცვლელად დარჩა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2015 წლის 27 თებერვლის გადაწყვეტილება (ტ.1. ს.ფ.83-89, 91-102, 104-105).

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2015 წლის 27 თებერვლის გადაწყვეტილების აღსრულების მიზნით სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ შედგა „საგადასახადო შემოწმების შედეგების გადაანგარიშებაზე“ 2016 წლის 8 ივლისის დასკვნა, რომლის თანახმად, სადავო საკითხის დამატებით შესწავლის შედეგად დადგინდა, რომ გადამხდელს არ გააჩნია 2008 წელს რეალიზებული საქონლის დამადასტურებელი დოკუმენტაცია. აღნიშნულიდან გამომდინარე ვერ დგინდება შპს „ე-----ს“ მიერ სადავო საქონლის (2007 წლის დეკემბრის თვეში შეძენილი 40256 ლარის ღირებულების) 2008 წლის საანგარიშო პერიოდში რეალიზების ან/და დეკლარირების ფაქტი.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 8 ივლისის დასკვნის საფუძველზე გამოიცა 2016 წლის 12 აგვისტოს №----- ბრძანება და №----- საგადასახადო მოთხოვნა, რომლის თანახმად, შპს „ე-----სს“ დამატებით დარიცხული თანხები არ შეუმცირდა. გადასახადის გადამხდელს დამატებით გადასახდელად განესაზღვრა სულ 25120.99 ლარი (ტ.1. ს.ფ.76-82).

შპს „-----“ 2016 წლის 29 აგვისტოს მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 12 აგვისტოს №----- საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 27 სექტემბრის №----- ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

ბრძანების თანახმად, საბჭომ მიიჩნია, რომ ვინაიდან გადასახადის

გადამხდელს არ გააჩნია 2008 წელს რეალიზებული საქონლის დამადასტურებელი დოკუმენტაცია, არ არსებობს გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულებების კორექტირების ფაქტობრივი საფუძველი, ამდენად ამ ნაწილში საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს (ტ.1. ს.ფ.117-119).

შპს „-----“ საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს და მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 27 სექტემბრის №----- ბრძანებისა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 12 აგვისტოს №----- საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 5 იანვრის გადაწყვეტილებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა (ს.ფ.30-34).

შპს „ე-----ს“ 2008 წლის საანგარიშო წლის „მოგების გადასახადის დეკლარაცია“ საგადასახადო ორგანოში წარდგენილია 2009 წლის 31 მარტს, რომლის თანახმად, გადასახადის გადამხდელის ერთობლივ შემოსავალს წარმოადგენდა 312689 ლარი, საანგარიშო პერიოდის დასაწყისისათვის არსებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ნაშთი 0-ის ტოლია, ხოლო საანგარიშო პერიოდის ბოლოსათვის არსებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ნაშთი შეადგენდა 28370.

2007 წლის საანგარიშო წლის „მოგების გადასახადის დეკლარაცია“ საგადასახადო ორგანოში წარდგენილია 2008 წლის 3 აპრილს, რომლის მიხედვით, გადასახადის გადამხდელის ერთობლივ შემოსავალს წარმოადგენდა 289467 ლარი, საანგარიშო პერიოდის დასაწყისისათვის არსებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ნაშთი 4960-ის ტოლია, ხოლო საანგარიშო პერიოდის ბოლოსათვის არსებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ნაშთი შეადგენდა 0 (ტ.1. ს.ფ.208-209);

სსიპ შემოსავლების სამსახურის საარქივო სამმართველოს 2018 წლის 19 ივლისის №----- სამსახურებრივი ბარათის თანახმად, საგადასახადო ორგანოებში ინახება შპს „ე-----ს“ 2008 წლის იანვრის თვის დღგ-ს დეკლარაცია საგადასახადო ანგარიშ- ფაქტურებით და მასზე რიცხული საღარო აპარატიდან ფისკალური ამონაწერით 2008 წლის პირველი იანვრიდან 31 იანვრის პერიოდზე, ხოლო ზედნადებები საარქივო სამმართველოში არ ინახება, რადგან მათი წარმოდგენა გადამხდელისთვის სავალდებულო არ არის.(ტ.1. ს.ფ.266).

შპს „ე-----ს“ 2008 წლის იანვრის საანგარიშო პერიოდის დამატებული ღირებულების გადასახადის დეკლარაციის თანახმად, დღგ-ს 18%-იანი განაკვეთით დასაბეგრმა ბრუნვამ შეადგინა 5406 ლარი და დღგ-საგან გათავისუფლებულმა ბრუნვამ - 10882.75 ლარი, ადგილობრივი მომწოდებლისათვის გადახდილმა დღგ-მ შეადგინა 1882,53 ლარი.

2007 წლის 4 დეკემბრის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის თანახმად, შპს „-----“ შეიძინა 42.88 ლარის ღირებულების საქონელი (დღგ-ს და აქციზის გარეშე).

2007 წლის 8 დეკემბრის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის თანახმად, შპს „-----“ შეიძინა 34.54 ლარის ღირებულების საქონელი (დღგ-ს და აქციზის გარეშე).

2007 წლის 29 დეკემბრის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის თანახმად, შპს „-----“ შეიძინა 358.03 ლარის ღირებულების საქონელი (დღგ-ს და აქციზის გარეშე).

2007 წლის 31 დეკემბრის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის თანახმად, შპს „-----“ გადაიხადა 75.50 ლარი - გახარჯული ბუნებრივი აირის საფასური (დღგ-ს და აქციზის გარეშე).

2008 წლის 11 იანვრის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების თანახმად, შპს „-----“ შეიძინა 126.13 ლარისა და 222.42 ლარის ღირებულების საქონელი (დღგ-ს და აქციზის გარეშე).

2008 წლის 12 იანვრის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების თანახმად, შპს „-----“ შეიძინა 395.83 ლარის, 138.31 ლარის, 100.81 ლარის, 161.10 ლარის, 582.53 ლარის და 10 ლარის ღირებულების საქონელი (დღგ-ს და აქციზის გარეშე).

2008 წლის 15 იანვრის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის თანახმად, შპს „-----“ შეიძინა 48.14 ლარის ღირებულების საქონელი (დღგ-ს და აქციზის გარეშე).

2008 წლის 16 იანვრის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების თანახმად, შპს „-----“ შეიძინა 89.44 ლარის და 55.76 ლარის ღირებულების საქონელი (დღგ-ს და აქციზის გარეშე).

2008 წლის 17 იანვრის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის თანახმად, შპს „-----“ შეიძინა 128.77 ლარის ღირებულების საქონელი (დღგ-ს და აქციზის გარეშე).

2008 წლის 18 იანვრის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების თანახმად, შპს „-----“ შეიძინა 294.07 ლარისა და 123.68 ლარის ღირებულების საქონელი (დღგ-ს და აქციზის გარეშე).

2008 წლის 19 იანვრის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების თანახმად, შპს „-----“ შეიძინა 39.15 ლარისა და 37.29 ლარის ღირებულების საქონელი (დღგ-ს და აქციზის გარეშე).

2008 წლის 20 იანვრის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების თანახმად, შპს „-----“ შეიძინა 74.95 ლარისა და 573.66 ლარის ღირებულების საქონელი (დღგ-ს და აქციზის გარეშე).

2008 წლის 21 იანვრის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის თანახმად, შპს „-----“ შეიძინა 76.69 ლარის ღირებულების საქონელი (დღგ-ს და აქციზის გარეშე).

2008 წლის 26 იანვრის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების თანახმად, შპს „-----“ შეიძინა 81.76 ლარის, 17.80 ლარისა და 1696.98 ლარის ღირებულების საქონელი (დღგ-ს და აქციზის გარეშე).

2008 წლის 28 იანვრის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების თანახმად, შპს „-----“ შეიძინა 424.58 ლარის, 22.88 ლარის, 466.62 ლარის, 102.17 ლარისა და 57.63 ლარის ღირებულების საქონელი (დღგ-ს და აქციზის გარეშე).

2008 წლის 29 იანვრის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების თანახმად, შპს „-----“ შეიძინა 320 ლარისა და 88.64 ლარის ღირებულების საქონელი (დღგ-ს და აქციზის გარეშე).

2008 წლის 30 იანვრის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების თანახმად, შპს „-----“ შეიძინა 92.35 ლარისა და 129.57 ლარის ღირებულების საქონელი (დღგ-ს და აქციზის გარეშე).

2008 წლის 31 იანვრის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების თანახმად, შპს „-----“ შეიძინა 158.52 ლარის, 1970.34 ლარის, 19.49 ლარისა და 678.73 ლარის ღირებულების საქონელი (დღგ-ს და აქციზის გარეშე) (ტ.1. ს.ფ.267-310).

„შპს „ე-----სსა“ და სსიპ შემოსავლების სამსახურს შორის მიმდინარე დავის ფარგლებში სასამართლოს საოქმო განჩინებით მოთხოვნილი საკითხის შესახებ“ ინფორმაციის თანახმად, შემმოწმებელმა მიიჩნია, რომ შპს „ე-----ს“ კუთვნილი საკონტროლო-საღარო აპარატის (ორიონ-1003) ფისკალური მექსიერების ამონაწერში 2008 წლის იანვრის თვის ბრუნვა დაფიქსირებულია 8825,5 ლარი; შპს „-----“ კუთვნილი საკონტროლო-საღარო აპარატის (ორიონ-1003) ფისკალური მექსიერების ამონაწერში 2008 წლის მთლიანი ბრუნვა დაფიქსირებულია 186346,68 ლარი; შპს „ე-----ს“ მიერ წარდგენილი 2008 წლის იანვრის თვის დღგ-ს დეკლარაციის მიხედვით დღგ-ით დასაბეგრი ბრუნვა შეადგენს 5406 ლარი, განთავისუფლებული ბრუნვა 10883 ლარს, სულ ბრუნვა შეადგენს 16289 ლარს; შპს „ე-----ს“ მიერ წარდგენილი 2008 წლის საანგარიშო პერიოდის დღგ-ის დეკლარაციების მიხედვით დღგ-ით დასაბეგრი ბრუნვამ შეადგენს სულ 109478 ლარს, განთავისუფლებული ბრუნვა სულ 178130 ლარს, სულ ბრუნვა შეადგენს 287608 ლარს; შპს „ე-----ს“ მიერ წარდგენილი 2008 წლის მოგების გადასახადის დეკლარაციის მიხედვით ერთობლივი შემოსავალი შეადგენს 312682 გამოქვითვები სულ 341179 ლარს, დეკლარირებული

საშუალო ფასნამატი შეადგენს 20%-ს; შპს „ე-----ს“ მიერ სადავო 40256 ლარის ღირებულების საქონლის 2007 წლის საბოლოო და 2008 წლის საწყისი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობებში გათვალისწინების შემთხვევაში, 2008 წლის საანგარიშო პერიოდში საშუალო ფასნამატის მაჩვენებელი შემცირებოდა 4%-მდე, ხოლო 2006 და 2007 წლების მოგების გადასახადის დეკლარაციების მიხედვით საშუალო ფასნამატი შეადგენდა შესაბამისად 42%-ს და 25%-ს. ყოველივე ზემოაღნიშნული გარემოებების გათვალისწინებით შემმოწმებელმა მიიჩნია, რომ ვერ დგინდება სადავო 40256 ლარის ღირებულების საქონლის 2008 წლის საანგარიშო პერიოდში რეალიზაციის ან/და დეკლარირების ფაქტი (ტ.1. ს.ფ.330-331).

დადგენილი ფაქტები პირველი ინსტანციის სასამართლომ სამართლებრივად შემდეგნაირად შეაფასა

პირველი ინსტანციის სასამართლოს მითითებით, სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ შედგენილ „საგადასახადო შემოწმების შედეგების გადაანგარიშებაზე“ 2016 წლის 8 ივლისის დასკვნაში, არც სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 27 სექტემბრის №----- ბრძანებასა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 5 იანვრის გადაწყვეტილებაში არ არის მსჯელობა იმაზე, რომ ი/მ მურთაზ ცინცაძისა და შპს „ე-----ს“ საქმეები არის თუ არა იდენტური და ადგილი ხომ არ ჰქონია მათ მიმართ განსხვავებული გადაწყვეტილების მიღებას.

სასამართლოს მითითებით, 2014 წლის 17 იანვრის დასკვნის თანახმად, ი/მ „მ-----ს“ მიმართ 2012 წლის ერთობლივი შემოსავლის გაზრდა გამოწვეული არ ყოფილა 2011 წლის საბოლოო სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ნაშთის (48119 ლარი) 2012 წლის საწყისი ნაშთად გადატანა. ერთობლივი შემოსავლის ზრდა გამოიწვია ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსავლის ზრდამ, რაც დასტურდება ი/მ „მ-----ს“ საკონტროლო სალარო აპარატის ფისკალური ამონაწერისა და საბანკო ამონაწერის საფუძველზე და რაც თავად გადამხდელს დეკლარირებისას არ ჰქონდა გათვალისწინებული, ხოლო რაც შეეხება 48 119 ლარის ღირებულების სასაქონლო-მატერიალურ მარაგებს, 2012 წლის საწყის ნაშთად გადმოტანილ იქნა იმ გარემოების გამო, რომ გადამხდელს 2012 წლის დასაწყისში შეძენის განუხორციელებლად აღენიშნებოდა გარკვეული ოდენობის რეალიზაციები, რაც ნულოვანი საწყისი ნაშთის პირობებში შეუძლებელი იქნებოდა. (იხ. ს.ფ.243-245). ხოლო შპს „ე-----ს“ 2011 წლის 11 ოქტომბრის საგადასახადო შემოწმების აქტის მიხედვით, 2007 წლის მოგების გადასახადის დეკლარაციის მიხედვით საწარმოს სასაქონლო-მატერიალური მარაგების საბოლოო ნაშთი არ გააჩნია, დეკემბერში შეძენილი აქვს საქონელი თანხით 40256 ლარი, ამავე პერიოდში მიღებული შემოსავალი სულ შეადგენს 14668 ლარს. შესაბამისად, საგადასახადო ორგანომ მიიჩნია, რომ საქონლის ნაშთი არ არის პერიოდის ბოლოს, ითლება, რომ დეკემბერში შეძენილი საქონელი მთლიანად

რეალიზებულია რაც ერთობლივ შემოსავალში არ არის ჩართული. გამოვლინდა დამატებით დასარიცხი თანხა.

სასამართლოს განმარტებით, კანონის წინაშე თანასწორობის პრინციპი ემსახურება ადმინისტრაციული-სამართლებრივი ურთიერთობის მონაწილეთა უფლებების დაცვას, რომლის დარღვევასაც ადგილი აქვს მაშინ, როდესაც არ იკვეთება ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი ურთიერთობის ერთ-ერთი მხარის შეზღუდვის ან მისთვის უპირატესობის მინიჭების გონიერი, საქმის არსიდან გამომდინარე საფუძველი, არამედ აშკარაა შეუსაბამობა განხორციელებულ ღონისძიებასა და საქმის ფაქტობრივ გარემოებებს შორის.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ მიიჩნია, რომ აღნიშნულ ნაწილში კანონიერ ძალაში შესული თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2015 წლის 27 თებერვლის გადაწყვეტილება აღსრულებული არ არის, რითაც საგადასახადო ორგანომ დაარღვია საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-4 მუხლის დანაწესები.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ აღნიშნა, რომ თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2015 წლის 27 თებერვლის გადაწყვეტილების აღსრულების მიზნით სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ შედგა „საგადასახადო შემოწმების შედეგების გადაანგარიშებაზე“ 2016 წლის 8 ივლისის დასკვნა, რომლის თანახმად, სადავო საკითხის დამატებით შესწავლის შედეგად დადგინდა, რომ გადამხდელს არ გააჩნია 2008 წელს რეალიზებული საქონლის დამადასტურებელი დოკუმენტაცია. აღნიშნულიდან გამომდინარე ვერ დგინდება შპს „ე-----ს“ მიერ სადავო საქონლის (2007 წლის დეკემბრის თვეში შეძენილი 40256 ლარის ღირებულების) 2008 წლის საანგარიშო პერიოდში რეალიზების ან/და დეკლარირების ფაქტი. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 8 ივლისის დასკვნის საფუძველზე გამოიცა 2016 წლის 12 აგვისტოს №----- ბრძანება და №----- საგადასახადო მოთხოვნა, რომლის თანახმად, შპს „ე-----ს“ დამატებით დარიცხული თანხები არ შეუმცირდა. გადასახადის გადამხდელს დამატებით გადასახდელად განესაზღვრა სულ 25120.99 ლარი. შპს „ე-----ს“ მიერ აღნიშნული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები გასაჩივრდა სსიპ შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2016 წლის 27 სექტემბრის №----- ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. სადავო სამართლებრივი აქტები ძალაში დარჩა ასევე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 5 იანვრის გადაწყვეტილებით.

სასამართლოს მითითებით, მიუხედავად შპს „ე-----ს“ 2007 წლის საანგარიშო წლის „მოგების გადასახადის დეკლარაციის“ მიხედვით, საანგარიშო პერიოდის ბოლოსათვის არსებული სასაქონლო-მატერიალური

ფასეულობების ნაშთი შეადგენდა ნულს და 2008 წლის საანგარიშო წლის „მოგების გადასახადის დეკლარაციის“ თანახმად, საანგარიშო პერიოდის დასაწყისისათვის არსებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ნაშთი ნულის ტოლია. საგადასახადო ორგანო ვალდებული იყო შეესწავლა საგადასახადო ორგანოებში დაცული სხვა ინფორმაცია, როგორიცაა შპს „ე-----ს“ 2008 წლის იანვრის თვის დღგ-ს დეკლარაცია საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურებით და მასზე რიცხული სალარო აპარატიდან ფისკალური ამონაწერით 2008 წლის პირველი იანვრიდან 31 იანვრის პერიოდზე. საგადასახადო ორგანოს, ასევე, მხედველობაში უნდა მიეღო ის ფაქტი, რომ შპს „ე-----ს“ ზედნადებები საარქივო სამმართველოში არ ინახება, რადგან მათი წარმოდგენა გადამხდელისთვის სავალდებულო არ იყო.

ზემოაღნიშნული გარემოებების გათვალისწინებით, პირველი ინსტანციის სასამართლომ განმარტა, რომ საქმეში დაცული მტკიცებულებებით დასტურდება, რომ შპს „ე-----ს“ მიერ 2008 წლის თვეში რეალიზებული საქონელი აღემატება იანვრის თვეში შეძენილ საქონელის ღირებულებას, რაც ქმნის ვარაუდს იმისა, რომ შპს „ე-----ს“ 2008 წლის საანგარიშო პერიოდის დასაწყისისათვის გააჩნდა სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ნაშთი.

სასამართლოს მითითებით, პირის მიერ საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევის ფაქტების ცალსახად დაუდგენლობისას, საგადასახადო ორგანომ უნდა იმოქმედოს კონსტიტუციური პრინციპების გათვალისწინებით, არ უნდა დაეყრდნოს მხოლოდ ეჭვსა თუ ვარაუდს, ვინაიდან ყოველგვარი ეჭვი პირის სასარგებლოდ უნდა გადაწყდეს და დაუშვებელია პირისთვის დამატებითი ვალდებულებების განსაზღვრა იმ პირობებში, როდესაც სამართალდარღვევა ცალსახად არ არის დადგენილი. შესაბამისად, ვინაიდან კონკრეტულ შემთხვევაში მოსარჩელის მიერ საგადასახადო კანონმდებლობის მოთხოვნათა დარღვევა ცალსახად არ დასტურდება, დაუშვებელია მის მიმართ დამატებითი დარიცხვის განხორციელება.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივრის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები

სააპელაციო საჩივრის ავტორის განმარტებით, სასამართლო გადაწყვეტილება დაფუძნებულია ორ არგუმენტზე: 1. სასამართლოს განმარტებით საქმეში დაცული მტკიცებულებებით დასტურდება, რომ შპს ე-----ს“ მიერ 2008 წლის იანვრის თვეში რეალიზებული საქონელი აღემატება იანვრის თვეში შეძენილ საქონელის ღირებულებას, რაც ქმნის ვარაუდს იმისა, რომ შპს „ე-----ს“ 2008 წლის საანგარიშო პერიოდისთვის გააჩნდა სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების ნაშთი. 2. არ იქნა შესწავლილი და გამოკვლეული ადმინისტრაციული ორგანოების მხრიდან ი/მ მ-----ისა და შპს „ე-----ს“ საქმეები არის თუ არა იდენტური და ადგილი ხომ არ აქვს მათ მიმართ განსხვავებული გადაწყვეტილებების მიღების ფაქტს.

აპელანტი განმარტავს, რომ საგადასახადო ორგანომ აღასრულა სასამართლოს გადაწყვეტილება და განახორციელა სადავო საკითხის დამატებითი შესწავლა. შესწავლის შედეგად დადგინდა, რომ გადამხდელს არ გააჩნია 2008 წელს რეალიზებული საქონლის დამადასტურებელი დოკუმენტაცია. შესაბამისად ვერ დგინდება შპს „ე-----ს“ მიერ სადავო საქონლის 2008 წლის საანგარიშო პერიოდში რეალიზების ან/და დეკლარირების ფაქტი. იმ პირობებში, როდესაც შემოსავლების სამსახურის მიერ ვერ დადგინდა 2007 წლის დეკემბრის თვეში და 2008 წლის იანვრის თვეში რა საქონელი იქნა რეალიზებული გადამხდელის მიერ, გაუგებარია რა დოკუმენტებით დაადგინა თბილისის საქალაქო სასამართლომ აღნიშნული, იმ პირობებში როდესაც სასამართლოს ხელთ ჰქონდა მხოლოდ სალარო აპარატის ფისკალური მეხსიერებიდან ამონაწერი, რომლითაც მხოლოდ ის დასტურდებოდა, თუ რა ოდენობის თანხა მიიღო შპს „-----“ ნაღდი ანგარიშსწორებით.

რაც შეეხება, საქმის გარემოებათა იდენტიფიკაციის საკითხს, აღნიშნულთან დაკავშირებით სსიპ შემოსავლების სამსახური განმარტავს, რომ ი/მ მ-----ის და შპს „ე-----ს“ საქმეებში იყო განსხვავებული საქმის გარემოებები და ისინი ვერ იქნებოდა განხილული ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-4 მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად. აღნიშნული მუხლის თანახმად, საქმის გარემოებათა იდენტიფიკაციის შემთხვევებში დაუშვებელია სხვადასხვა პირის მიმართ განსხვავებული გადაწყვეტილების მიღება. მოცემულ საქმეებში განსხვავებულობა მდგომარეობდა იმაში, რომ შპს „ე-----ს“ მიერ წარდგენილ მოგების დეკლარაციებში საბოლოო (2007 წლის) და საწყისი (2008 წლის) ნაშთები ემთხვეოდა ერთმანეთს, ორივე შემთხვევაში ნაშთი იყო 0 ლარი. ხოლო ი/მ მ-----ის შემთხვევაში საბოლოო და საწყისი ნაშთები განსხვავდებოდა ერთმანეთისგან და აშკარაა რომ სახეზე იყო გადამხდელის მიერ დაშვებული შეცდომა.

სსიპ შემოსავლების სამსახური მიუთითებს საგადასახადო კოდექსის 136-ე მუხლზე, რომლის პირველი ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია სწორად და დროულად აღრიცხოს შემოსავლები და ხარჯები დოკუმენტურად დადასტურებულ მონაცემთა საფუძველზე, ამ თავით გათვალისწინებული მეთოდების გამოყენებით და მიაკუთვნოს იმ საანგარიშო პერიოდს, რომელშიც მოხდა მათი მიღება და გაწევა. ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია სრულად აღრიცხოს თავის საქმიანობასთან დაკავშირებული ყველა ოპერაცია, რათა გარანტირებული იყოს კონტროლი მათ დაწყებაზე, მიმდინარეობასა და დასრულებაზე.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის „გ“ და „დ“ ქვეპუნქტების თანახმად გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია 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). აღნიშნული ვალდებულებები გადასახადის გადამხდელს ეკისრებოდა საგადასახადო კოდექსის როგორც ახალი, ისე ძველი რედაქციით. შესაბამისად, მართალია, სადავო საკითხის შესწავლა დაევალა შემოსავლების სამსახურს, რადგან სწორედ მის კომპეტენციაში შედის საკითხის ხელახალი გამოკვლევა და საჭიროების შემთხვევაში დარიცხული გადასახადის გადაანგარიშება, თუმცა აღნიშნული საკითხის შესწავლისათვის უპირველესად გამოიყენება გადასახადის გადამხდელის მიერ წარდგენილი ინფორმაცია და სასამართლოს გადაწყვეტილების მიზანი სწორედ ის იყო, რომ საგადასახადო ორგანოს გამოერკვია არსებობდა თუ არა რაიმე დოკუმენტაცია, რაც დაადასტურებდა, რომ სადავო საქონელი მართლაც 2008 წელს იყო რეალიზებული. ასეთი დოკუმენტაციის წარდგენა მხოლოდ გადასახადის გადამხდელს შეუძლია, რომელი შესაძლებლობაც მას არ გამოუყენებია. ხოლო საგადასახადო კოდექსის 61-ე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია პირს დაარიცხოს გადასახადი თავის ხელთ არსებული ინფორმაციის საფუძველზე, თუ პირი მას არ წარუდგენს გადასახადის დასარიცხად საჭირო ინფორმაციას. სადავო შემთხვევაში გადამხდელს არ გააჩნდა 2007 წლის დეკემბრისა და 2008 წლის იანვრის თვეებში რეალიზებული საქონლის დამადასტურებელი დოკუმენტაცია, რა დროსაც შემოსავლების სამსახურმა იხელმძღვანელა მის ხელთ არსებული ინფორმაციით.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სააპელაციო საჩივრის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები

აპელანტის მითითებით, საწარმოს შემოწმებას საფუძვლად დაედო აუდიტის დეპარტამენტის 2012 წლის 4 აპრილის N----- მოხსენებითი ბარათი. შესამოწმებელ პერიოდად განისაზღვრა 2006 წლის პირველი იანვრიდან 2008 წლის პირველ იანვრამდე პერიოდი. შემოწმების შედეგად შედგა აუდიტის დეპარტამენტის 2012 წლის 11 ოქტომბრის გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტი.

აუდიტის დეპარტამენტის 2012 წლის 11 ოქტომბრის საგადასახადო შემოწმების აქტის თანახმად, 2007 წლის მოგების გადასახადის დეკლარაციის მიხედვით, საწარმოს სასაქონლო-მატერიალური მარაგების საბოლოო ნაშთი არ გააჩნია, დეკემბერში შეძენილი აქვს საქონელი თანხით 40 256 ლარი, ამავე პერიოდში მიღებული შემოსავალი სულ შეადგენს 14 668 ლარს. ვინაიდან გადამხდელს საქონლის ნაშთი არგააჩნდა პერიოდის ბოლოს, ითვლება რომ დეკემბერში შეძენილი საქონელი მთლიანად რეალიზებულია, რაც ერთობლივ შემოსავალში არ არის ჩართული. გამოვლინდა დამატებით დასარიცხი თანხა.

აღნიშნული აქტის საფუძველზე აუდიტის დეპარტამენტმა გამოსცა 2012 წლის

22 ოქტომბრის N----- ბრძანება და N--- „საგადასახადო მოთხოვნა“.

გადასახადის გადამხდელმა აუდიტის დეპარტამენტის 2012 წლის 22 ოქტომბრის N----- ბრძანება და N--- „საგადასახადო მოთხოვნა“ 2012 წლის 26 ოქტომბერს გაასაჩივრა შემოსავლების სამსახურში. შემოსავლების სამსახურმა 2012 წლის 11 იანვრის N--- გადაწყვეტილებით სადავო საკითხზე წარდგენილი საჩივარი ნაწილობრივ დააკმაყოფილა, დაევალა აუდიტის დეპარტამენტს საბუღალტრო პროგრამაში ჩამოწერილი საქონლის რეალიზებულად განხილვის საფუძვლით დარიცხული თანხების შემცირება. დანარჩენ ნაწილში გადამხდელის საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 11 იანვრის N--- ბრძანების აღსრულების მიზნით, აუდიტის დეპარტამენტის მიერ განხორციელდა შპს „ე-----ს“ (ს/ნ 2-----) მიმართ შემოწმების აქტით დარიცხული თანხების გადაანგარიშება და საწარმოს შეუმცირდა საბუღალტრო პროგრამაში ჩამოწერილი საქონლის რეალიზებულად განხილვის საფუძვლით დარიცხული თანხები. აღნიშნულზე გადამხდელს წარედგინა 2013 წლის 30 იანვრის N----- კორექტირებული „საგადასახადო მოთხოვნა“, რომლითაც საწარმოს შეუმცირდა დარიცხული ძირითადი თანხა 7180 ლარით და ჯარიმა 3590 ლარით.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 11 იანვრის N--- ბრძანება იმ ნაწილში, რომლითაც არ დაკმაყოფილდა შპს „ე-----ს“ (ს/ნ 2-----) საჩივარი, გადამხდელის მიერ გასაჩივრებული იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოში, საბჭოს 2013 წლის 01 ოქტომბრის გადაწყვეტილებით ნაწილობრივ გაუქმდა შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 11 იანვრის N--- ბრძანება, კერძოდ: საჩივარი პირველი დავის საგნის სამოტივაციო ნაწილში აღნიშნული გარემოებების გათვალისწინებით ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდა შემოსავლების სამსახურს. დანარჩენ ნაწილში გადამხდელის საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2013 წლის 01 ოქტომბრის გადაწყვეტილების შესაბამისად, შემოსავლების სამსახურმა განიხილა შპს „ე-----ს“ (ს/ნ 2-----) საჩივარი და შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 26 ნოემბრის N----- ბრძანებით მიღებულ იქნა შემდეგი გადაწყვეტილება, კერძოდ: დაევალა აუდიტის დეპარტამენტს გადამხდელის მონაწილეობით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს 2013 წლის 01 ოქტომბრის N----- გადაწყვეტილების პირველ დავის საგანთან მიმართებაში, ამავე გადაწყვეტილებაში მოცემული არგუმენტაციის შესაბამისად, შეესწავლა შემოწმების აქტით შეძენილი სმფების ოდენობის, ერთობლივი შემოსავლისა და დღგ-ით დასაბეგრი ბრუნვის საკითხი და შესწავლის შედეგების გათვალისწინებით განეხორციელებინა დარიცხული თანხების კორექტირება. დანარჩენ ნაწილში გადამხდელის საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

აღნიშნული ბრძანების საფუძველზე აუდიტის დეპარტამენტმა გამოსცა 06.05.2014 წლის დასკვნა, 14.05.2014 წლის №---- ბრძანება და №---- „საგადასახადო მოთხოვნა“. გადასახადის გადამხდელმა ხსენებული აქტები გაასაჩივრა შემოსავლების სამსახურში.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 02.07.2014 წლის №---- ბრძანებით გასაჩივრებული გადაწყვეტილების იმავე პირის მიმართ იმავე დავის განმხილველი ორგანოს მიერ გადაწყვეტილების შესაბამისად გამოცემის და მომჩივნის მიერ იმავე დავის საგანზე სასამართლოსათვის მიმართვის გამო საჩივარი განუხილველი დარჩა.

ხსენებული ბრძანება გასაჩივრდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოში. საბჭოს 12.12.2014 წლის გადაწყვეტილებით სადავო საკითხზე წარდგენილი საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

აპელანტის მითითებით, ხსენებული გადაწყვეტილებები გასაჩივრდა თბილისის საქალაქო სასამართლოში. საქალაქო სასამართლოს 15.01.2014 წლის გადაწყვეტილებით სადავო საკითხზე წარდგენილი სარჩელი არ დაკმაყოფილდა. აღნიშნული გადაწყვეტილება გასაჩივრდა თბილისის სააპელაციო სასამართლოში.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს 27.02.2015 წლის გადაწყვეტილებით, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ნაწილობრივ ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 22 ოქტომბრის N--- საგადასახადო მოთხოვნა, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 11 იანვრის N--- ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2013 წლის 1 ოქტომბრის გადაწყვეტილება (საჩივარი 5----). სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაევალა მოსარჩელის საქმესთან დაკავშირებით გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების გამოცემა, კანონით დადგენილ ვადაში და წესით.

სააპელაციო სასამართლომ გადაწყვეტილების დასაბუთებისას მიუთითა, რომ „შემოსავლების სამსახურმა უნდა გამოიკვლიოს შპს „ე-----ს“ მიერ სადავო საქონლის რეალიზაცია ხომ არ იყო განხორციელებული 2008 წელს და შესაბამისად, იგი ხომ არ არის ასახული იმავე წლის დეკლარაციაში“.

აღნიშნული გადაწყვეტილების საფუძველზე, სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტმა შეადგინა 8.07.2016 წლის დასკვნა. დასკვნის მიხედვით, ხსენებული სასამართლოს გადაწყვეტილების აღსრულების მიზნით განხორციელდა სადავო საკითხის დამატებით შესწავლა, რის შედეგადაც დადგინდა, რომ გადამხდელს არ გააჩნია 2008 წელს რეალიზებული საქონლის

დამადასტურებელი დოკუმენტაცია. აღნიშნულიდან გამომდინარე, ვერ დგინდება შპს „ე-----ს“ მიერ სადავო საქონლის (2007 წლის დეკემბრის თვეში შეძენილი 40 256 ლარის ღირებულების) 2008 წლის საანგარიშო პერიოდში რეალიზების ან/და დეკლარირების ფაქტი. აღნიშნულიდან გამომდინარე, კომპანიაზე დარიცხული თანხები კორექტირებას არ დაექვემდებარა.

იმ გარემოებებიდან გამომდინარე, რომ სააპელაციო სასამართლოს 27.02.2015 წლის გადაწყვეტილების საფუძველზე განხორციელდა სადავო საკითხის დამატებით შესწავლა და შესწავლის შედეგად არ დასტურდება სადავო საქონლის 2008 წელს რეალიზაციის და ამავე პერიოდის დეკლარაციაში ასახვის ფაქტი, მართებულია საგადასახადო ორგანოს ქმედება სადავო თანხების გადაანგარიშებაზე უარის თაობაზე და არ არსებობდა მომჩივნის არგუმენტების გათვალისწინების საფუძველი.

სააპელაციო სასამართლოს მიერ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების ძალაში დატოვების ფაქტობრივი და სამართლებრივი დასაბუთება

სააპელაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გამოტანისას არ დარღვეულა მატერიალური და საპროცესო სამართლის ნორმები, სასამართლომ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, სწორი შეფასება მისცა საქმის მასალებს, საქმეზე ფაქტობრივი გარემოებები დადგენილია სრულყოფილად, რაც არ იძლევა გადაწყვეტილების გაუქმებისა და სააპელაციო საჩივრების დაკმაყოფილების საფუძველს.

სააპელაციო სასამართლო იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს, სამართლებრივ შეფასებებს და აღნიშნავს შემდეგს:

სააპელაციო სასამართლო იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მითითებას და განმარტავს, რომ თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2015 წლის 27 თებერვლის კანონიერ ძალაში შესული გადაწყვეტილებით სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაევალა მოსარჩელის საქმესთან დაკავშირებით გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების გამოცემა კანონით დადგენილ ვადაში და წესით, კერძოდ, დადგენა შპს „ე-----ს“ მიერ სადავო საქონლის რეალიზაცია ხომ არ განხორციელდა 2008 წელს და შესაბამისად, იგი ხომ არ არის ასახული იმავე წლის დეკლარაციაში.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2015 წლის 27 თებერვლის კანონიერ ძალაში შესული გადაწყვეტილებაში სააპელაციო პალატამ აღნიშნა, რომ მოცემულ შემთხვევაში სადავო საკითხს

წარმოადგენს 2007 წლის დეკემბერში შეძენილი საქონლის ამავე პერიოდის რეალიზაციაში ჩართვის შედეგად მოგებისა და დამატებული ღირებულების გადასახადებში დამატებითი თანხების დარიცხვა. დარიცხვის საფუძველს კი წარმოადგენს ის გარემოება, რომ 2007 წლის მოგების გადასახადის დეკლარაციის მიხედვით საწარმოს სასაქონლო-მატერიალური მარაგების საბოლოო ნაშთი არ გააჩნია, დეკემბერში შეძენილი აქვს 40256 ლარის ღირებულების საქონელი, ამავე პერიოდში მიღებული შემოსავალი სულ შეადგენს 14668 ლარს და ვინაიდან საქონლის ნაშთი არ არის პერიოდის ბოლოს დეკლარაციაში მითითებული, ითვლება, რომ დეკემბერში შეძენილი საქონელი მთლიანად რეალიზებულია, რაც ერთობლივ შემოსავალში არ არის ჩართული.

2015 წლის 27 თებერვლის კანონიერ ძალაში შესული გადაწყვეტილებაში სააპელაციო პალატამ მიუთითა იმ გარემოებაზე, რომ აპელანტი მხარე ადმინისტრაციულ ორგანოებში სადავო საკითხის განხილვისას აპელირებდა, რომ დეკლარაციაში ნაშთის არსებობის პირობებში, წლის ბოლოს შეცდომით დააფიქსირა ნული. საქონლის რეალიზაცია განახორციელა 2008 წელს, რაც ასახა იმავე წლის დეკლარაციაში და მოახდინა მისი შესაბამისი (მოგების და დამატებული ღირებულების) გადასახადის გადახდა. ადმინისტრაციულმა ორგანოებმა კი სადავო აქტები გამოსცეს ისე, რომ არ გამოურკვევიათ მითითებული გარემოება, კერძოდ ის, რომ სახეზე ხომ არ არის ერთი და იგივე ოპერაციის ორჯერ დაბეგვრის ფაქტი. აღნიშნულის გათვალისწინებით, სააპელაციო პალატამ მიიჩნია, რომ სადავო ადმინისტრაციული აქტების გამოცემისას მოპასუხე ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ დაირღვა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით ადმინისტრაციული აქტის გამოსაცემად ადმინისტრაციული წარმოებისათვის დადგენილი მოთხოვნები.

აღნიშნულ გადაწყვეტილებაში სააპელაციო პალატამ, ასევე, ყურადღება გაამახვილა იმ გარემოებაზე, რომ სააპელაციო სასამართლოში საქმის განხილვისას აპელანტის მიერ წარმოდგენილი იქნა ინდივიდუალური მეწარმე მ-----ის მიმართ საგადასახადო ორგანოს მიერ 2014 წლის 14 აპრილს მიღებული №----- ბრძანება და შემოწმების აქტი იმ გარემოების დასადასტურებლად, რომ საგადასახადო ორგანოს მიერ იდენტურ საქმეებზე მიღებულია განსხვავებული გადაწყვეტილებები. სააპელაციო პალატამ განმარტა, რომ საკითხის ხელახალი განხილვისას, საგადასახადო ორგანომ უნდა იმსჯელოს აღნიშნულ საკითხზე და გამოარკვეოს შპს „ე-----ს“ მიმართ გადაწყვეტილება მიღებული ხომ არ იქნა ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-4 მუხლის მე-3 ნაწილის მოთხოვნათა დაუცველად, რომელიც ადგენს, რომ საქმის გარემოებათა იდენტურობის შემთხვევაში დაუშვებელია სხვადასხვა პირის მიმართ განსხვავებული გადაწყვეტილების მიღება, გარდა კანონით გათვალისწინებული საფუძვლის არსებობისა.

სააპელაციო პალატა ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს

მოსაზრებას და მიიჩნევს და მიუთითებს, რომ არც სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ შედგენილ „საგადასახადო შემოწმების შედეგების გადაანგარიშებაზე“ 2016 წლის 8 ივლისის დასკვნაში, არც სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 27 სექტემბრის №---- ბრძანებასა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 5 იანვრის გადაწყვეტილებაში არ არის მსჯელობა იმაზე, რომ ი/მ მურთაზ ცინცაძისა და შპს „ე-----ის“ საქმეები არის თუ არა იდენტური და ადგილი ხომ არ ჰქონია მათ მიმართ განსხვავებული გადაწყვეტილების მიღებას. ამდენად, სააპელაციო პალატის მოსაზრებით აღნიშნულ ნაწილში აღსრულებული არ არის, კანონიერ ძალაში შესული თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2015 წლის 27 თებერვლის გადაწყვეტილება რითაც საგადასახადო ორგანომ დაარღვია საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-4 მუხლის დანაწესები.

საქმის მასალებით ასევე დადგენილია, რომ თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2015 წლის 27 თებერვლის გადაწყვეტილების აღსრულების მიზნით სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ შედგა „საგადასახადო შემოწმების შედეგების გადაანგარიშებაზე“ 2016 წლის 8 ივლისის დასკვნა, რომლის თანახმად, სადავო საკითხის დამატებით შესწავლის შედეგად დადგინდა, რომ გადამხდელს არ გააჩნია 2008 წელს რეალიზებული საქონლის დამადასტურებელი დოკუმენტაცია. აღნიშნულიდან გამომდინარე ვერ დგინდება შპს „ე-----ს“ მიერ სადავო საქონლის (2007 წლის დეკემბრის თვეში შეძენილი 40256 ლარის ღირებულების) 2008 წლის საანგარიშო პერიოდში რეალიზების ან/და დეკლარირების ფაქტი. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 8 ივლისის დასკვნის საფუძველზე გამოიცა 2016 წლის 12 აგვისტოს №---- ბრძანება და №----- საგადასახადო მოთხოვნა, რომლის თანახმად, შპს „ე-----ს“ დამატებით დარიცხული თანხები არ შეუმცირდა. გადასახადის გადამხდელს დამატებით გადასახდელად განესაზღვრა სულ 25120.99 ლარი. შპს „ე-----ს“ მიერ აღნიშნული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები გასაჩივრდა სსიპ შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2016 წლის 27 სექტემბრის №---- ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. სადავო სამართლებრივი აქტები ძალაში დარჩა ასევე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 5 იანვრის გადაწყვეტილებით.

სააპელაციო სასამართლო პირველი ინსტანციის სასამართლოს მსგავსად უურადღებას ამჩნვილებს იმ გარემოებაზე, რომ მიუხედავად შპს „ე-----ს“ 2007 წლის საანგარიშო წლის „მოგების გადასახადის დეკლარაციის“ მიხედვით, საანგარიშო პერიოდის ბოლოსათვის არსებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ნაშთი შეადგენდა ნულს და 2008 წლის საანგარიშო წლის „მოგების გადასახადის დეკლარაციის“ თანახმად, საანგარიშო პერიოდის

დასაწყისისათვის არსებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ნაშთი ნულის ტოლია. საგადასახადო ორგანო ვალდებული იყო შეესწავლა საგადასახადო ორგანოებში დაცული სხვა ინფორმაცია, როგორცაა შპს „ე-----ს“ 2008 წლის იანვრის თვის დღგ-ს დეკლარაცია საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურებით და მასზე რიცხული სალარო აპარატიდან ფისკალური ამონაწერით 2008 წლის პირველი იანვრიდან 31 იანვრის პერიოდზე. საგადასახადო ორგანოს, ასევე, მხედველობაში უნდა მიეღო ის ფაქტი, რომ შპს „ე-----ს“ ზედნადებები საარქივო სამმართველოში არ ინახება, რადგან მათი წარმოდგენა გადამხდელისთვის სავალდებულო არ იყო.

საქმის მასალებით დადგენილია, რომ შპს „ე-----ს“ 2008 წლის იანვრის საანგარიშო პერიოდის დამატებული ღირებულების გადასახადის დეკლარაციის თანახმად, დღგ-ს 18%-იანი განაკვეთით დასაბეგრმა ბრუნვამ შეადგინა 5406 ლარი და დღგ-საგან განთავისუფლებულმა ბრუნვამ - 10882.75 ლარი, ადგილობრივი მომწოდებლისათვის გადახდილმა დღგ-მ შეადგინა 1882,53 ლარი.

2007 წლის 4 დეკემბრის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის თანახმად, შპს „-----“ შეიძინა 42.88 ლარის ღირებულების საქონელი (დღგ-ს და აქციზის გარეშე). 2007 წლის 8 დეკემბრის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის თანახმად, შპს „-----“ შეიძინა 34.54 ლარის ღირებულების საქონელი (დღგ-ს და აქციზის გარეშე). 2007 წლის 29 დეკემბრის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის თანახმად, შპს „-----“ შეიძინა 358.03 ლარის ღირებულების საქონელი (დღგ-ს და აქციზის გარეშე). 2007 წლის 31 დეკემბრის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის თანახმად, შპს „-----“ გადაიხადა 75.50 ლარი - გახარჯული ბუნებრივი აირის საფასური (დღგ-ს და აქციზის გარეშე).

2008 წლის 11 იანვრის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების თანახმად, შპს „-----“ შეიძინა 126.13 ლარისა და 222.42 ლარის ღირებულების საქონელი (დღგ-ს და აქციზის გარეშე). 2008 წლის 12 იანვრის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების თანახმად, შპს „-----“ შეიძინა 395.83 ლარის, 138.31 ლარის, 100.81 ლარის, 161.10 ლარის, 582.53 ლარის და 10 ლარის ღირებულების საქონელი (დღგ-ს და აქციზის გარეშე). 2008 წლის 15 იანვრის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის თანახმად, შპს „-----“ შეიძინა 48.14 ლარის ღირებულების საქონელი (დღგ-ს და აქციზის გარეშე). 2008 წლის 16 იანვრის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების თანახმად, შპს „-----“ შეიძინა 89.44 ლარის და 55.76 ლარის ღირებულების საქონელი (დღგ-ს და აქციზის გარეშე). 2008 წლის 17 იანვრის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის თანახმად, შპს „-----“ შეიძინა 128.77 ლარის ღირებულების საქონელი (დღგ-ს და აქციზის გარეშე). 2008 წლის 18 იანვრის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების თანახმად, შპს „-----“ შეიძინა 294.07 ლარისა და 123.68 ლარის ღირებულების საქონელი (დღგ-ს და აქციზის გარეშე). 2008 წლის 19 იანვრის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების თანახმად, შპს „-----“ შეიძინა 39.15 ლარისა და 37.29 ლარის ღირებულების საქონელი (დღგ-ს და აქციზის გარეშე).

2008 წლის 20 იანვრის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების თანახმად, შპს „-----“ შეიძინა 74.95 ლარისა და 573.66 ლარის ღირებულების საქონელი (დღგ-ს და აქციზის გარეშე). 2008 წლის 21 იანვრის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის თანახმად, შპს „-----“ შეიძინა 76.69 ლარის ღირებულების საქონელი (დღგ-ს და აქციზის გარეშე). 2008 წლის 26 იანვრის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების თანახმად, შპს „-----“ შეიძინა 81.76 ლარის, 17.80 ლარისა და 1696.98 ლარის ღირებულების საქონელი (დღგ-ს და აქციზის გარეშე). 2008 წლის 28 იანვრის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების თანახმად, შპს „-----“ შეიძინა 424.58 ლარის, 22.88 ლარის, 466.62 ლარის, 102.17 ლარისა და 57.63 ლარის ღირებულების საქონელი (დღგ-ს და აქციზის გარეშე). 2008 წლის 29 იანვრის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების თანახმად, შპს „ე-----მა“ შეიძინა 320 ლარისა და 88.64 ლარის ღირებულების საქონელი (დღგ-ს და აქციზის გარეშე). 2008 წლის 30 იანვრის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების თანახმად, შპს „-----“ შეიძინა 92.35 ლარისა და 129.57 ლარის ღირებულების საქონელი (დღგ-ს და აქციზის გარეშე). 2008 წლის 31 იანვრის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების თანახმად, შპს „-----“ შეიძინა 158.52 ლარის, 1970.34 ლარის, 19.49 ლარისა და 678.73 ლარის ღირებულების საქონელი (დღგ-ს და აქციზის გარეშე).

შპს „ე-----სსა“ და სსიპ შემოსავლების სამსახურს შორის მიმდინარე დავის ფარგლებში სასამართლოს საოქმო განჩინებით მოთხოვნილი საკითხის შესახებ“ ინფორმაციის თანახმად, შპს „ე-----ს“ კუთვნილი საკონტროლო-სალარო აპარატის (ორიონ-1003) ფისკალური მექსიერების ამონაწერში 2008 წლის იანვრის თვის ბრუნვა დაფიქსირებულია 8825,5 ლარი; შპს „ე-----ს“ კუთვნილი საკონტროლო-სალარო აპარატის (ორიონ-1003) ფისკალური მექსიერების ამონაწერში 2008 წლის მთლიანი ბრუნვა დაფიქსირებულია 186346,68 ლარი; შპს „ე-----ს“ მიერ წარდგენილი 2008 წლის იანვრის თვის დღგ-ს დეკლარაციის მიხედვით დღგ-ით დასაბეგრი ბრუნვა შეადგენს 5406 ლარი, განთავისუფლებული ბრუნვა 10883 ლარს, სულ ბრუნვა შეადგენს 16289 ლარს. შპს „ე-----ს“ მიერ წარდგენილი 2008 წლის საანგარიშო პერიოდის დღგ-ის დეკლარაციების მიხედვით დღგ-ით დასაბეგრი ბრუნვამ შეადგენს სულ 109478 ლარს, განთავისუფლებული ბრუნვა სულ 178130 ლარს, სულ ბრუნვა შეადგენს 287608 ლარს.

ზემოაღნიშნული გარემოებების გათვალისწინებით, სააპელაციო პალატა ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს მითითებას და განმარტავს, რომ საქმეში დაცული მტკიცებულებებით დადასტურებულია, რომ შპს „ე-----ს“ მიერ 2008 წლის თვეში რეალიზებული საქონელი აღემატება იანვრის თვეში შეძენილ საქონელის ღირებულებას, რაც ქმნის ვარაუდს იმისა, რომ შპს „ე-----ს“ 2008 წლის საანგარიშო პერიოდის დასაწყისისათვის გააჩნდა სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ნაშთი.

სააპელაციო პალატა განმარტავს, რომ პირის მიერ საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევის ფაქტების ცალსახად დაუდგენლობისას,

საგადასახადო ორგანომ უნდა იმოქმედოს კონსტიტუციური პრინციპების გათვალისწინებით, არ უნდა დაეყრდნოს მხოლოდ ეჭვსა თუ ვარაუდს, ვინაიდან ყოველგვარი ეჭვი პირის სასარგებლოდ უნდა გადაწყდეს და დაუშვებელია პირისთვის დამატებითი ვალდებულებების განსაზღვრა იმ პირობებში, როდესაც სამართალდარღვევა ცალსახად არ არის დადგენილი. შესაბამისად, ვინაიდან კონკრეტულ შემთხვევაში მოსარჩელის მიერ საგადასახადო კანონმდებლობის მოთხოვნათა დარღვევა ცალსახად არ დასტურდებოდა, დაუშვებელი იყო მის მიმართ დამატებითი დარიცხვის განხორციელება.

სააპელაციო სასამართლო მიუთითებს სსსკ-ის 102-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომელიც ადგენს მტკიცების ტვირთისა და მტკიცებულებათა დასაშვებობის პირობებს. მითითებული მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, თითოეულმა მხარემ უნდა დაამტკიცოს გარემოებანი, რომლებზედაც იგი ამყარებს თავის მოთხოვნებსა და შესაგებელს. ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად კი, საქმის გარემოებები, რომლებიც კანონის თანახმად უნდა დადასტურდეს გარკვეული სახის მტკიცებულებებით, არ შეიძლება დადასტურდეს სხვა სახის მტკიცებულებებით.

სააპელაციო პალატის მოსაზრებით, აპელანტებმა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლით და საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლით განსაზღვრული ვალდებულების შესაბამისად, ვერ უზრუნველყვეს იმ გარემოებების დამადასტურებელი მტკიცებულებების წარმოდგენა, რომელზეც ამყარებდნენ თავიანთ მოთხოვნებს.

ამდენად, სააპელაციო პალატა მიიჩნევს, რომ საქალაქო სასამართლომ არსებითად სწორად გადაწყვიტა დავა, აპელანტების მიერ არ ყოფილა მითითებული გარემოებებზე და წარმოდგენილი საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102.3-ე მუხლის შესაბამისად მტკიცებულებები, რომლებიც გააბათილებდა პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილებით გაკეთებულ სამართლებრივ დასკვნებს. შესაბამისად, სახეზე არ არის გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლებით გათვალისწინებული გარემოებები, რის გათვალისწინებითაც უცვლელად უნდა დარჩეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 11 ოქტომბრის გადაწყვეტილება.

პროცესის ხარჯები

„სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის 1-ლი პუნქტის „უ“ და „ლ“ ქვეპუნქტიდან გამომდინარე, აპელანტები გათავისუფლებულნი არიან სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან.

ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი

სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 257-ე, 372-ე, 390-ე მუხლებით და

დ ა ა დ გ ი ნ ა :

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს და სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივრები **არ დაკმაყოფილდეს;**
2. თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 11 ოქტომბრის გადაწყვეტილება **დარჩეს უცვლელად;**
3. განჩინება შეიძლება გასაჩივრდეს **საკასაციო საჩივრით** საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (თბილისი, ძმები ზუბალაშვილების ქ. №32) თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის მეშვეობით (თბილისი, გრ. რობაქიძის გამზ. №7ა), მხარეთათვის დასაბუთებული განჩინების გადაცემიდან 21 (ოცდაერთი) დღის ვადაში.

თავმჯდომარე

ბადრიაშვილი

გელა

მოსამართლეები:

ნინო ქადაგიძე

მარიამ ცისკაძე