

საქმე № 330310017001861462

საქმე N3ბ/1163-19



გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა
საქართველოს სახელით

19 სექტემბერი, 2019 წელი

ქ. თბილისი

ი შ ე ს ა ვ ა ლ ი

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა

თავმჯდომარე - გიორგი გოგიაშვილი
მოსამართლეები - ილონა თოდუა
შოთა გეჭაძე

სხდომის მდივანი - დიანა გოხაძე

აპელანტი (მოსარჩელე) - შპს „ფ-----ა ს-----ო“

წარმომადგენელი - გ-----ი

მოწინააღმდეგე მხარე (მოპასუხე) – სსიპ შემოსავლების სამსახური

წარმომადგენელი - ლ-----ი

მოწინააღმდეგე მხარე (მოპასუხე) - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან
არსებული დავების განხილვის საბჭო

წარმომადგენელი - რ-----ია

დავის საგანი - ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების
ბათილად ცნობა

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება - თბილისის საქალაქო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 19 თებერვლის გადაწყვეტილება

II ა დ წ ე რ ი ლ ო ბ ი თ ი ნ ა წ ი ლ ი

1. აპელანტის მოთხოვნა

1.1 თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 19 თებერვლის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით სარჩელის დაკმაყოფილება

2. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითება:

2.1. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი:

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 19 თებერვლის გადაწყვეტილებით, შპს „ფ-----ა ს-----ო-ს“ სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

2.1. დასკვნები ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 22.05.2014, 10.06.2014, 22.07.2014, 21.08.2014, 28.11.2014, 28.11.2014 წ.წ. N26768, N29543, 34527, N37705, N49394, N49401 ბრძანებების საფუძველზე, ჩატარდა შპს „ფ-----ა ს-----ო-ს“ (ს/ნ 2-----) გასვლითი სრული საგადასახადო შემოწმება, მესამოწმებელი პერიოდი: 01.01.2008 წლიდან 01.01.2009 წლამდე; 01.01.2010 წლიდან 01.04.2014 წლამდე. შემოწმების შედეგად, 2014 წლის 05 დეკემბერს შედგა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის შპს „ფ-----ა ს-----ო-ს“ (ს/ნ 2-----) საგადასახადო შემოწმების აქტი, ხოლო 2014 წლის 08 დეკემბერს გამოიცა N5---- ბრძანება და N°094-200 „საგადასახადო მოთხოვნა“, რომლითაც გადასახადის გადამხდელს ბიუჯეტის სასარგებლოდ გადასახდელად სულ დაერიცხა 2494552 ლარი, მათ შორის: ძირითადი - 1192280 ლარი, ჯარიმა - 555690 ლარი და საურავი – 746582 ლარი (იხ.ს.ფ. 83-143).

სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 08 დეკემბრის N5---- ბრძანებით (გადასახადების/გადასახდელების და საგადასახადო სანქციების თანხების დარიცხვის შესახებ) 1) შპს „ფ-----ა ს-----ო-ს“ (ს/ნ 2-----) საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 61-ე მუხლის შესაბამისად, ბიუჯეტში გადასახდელად დამატებით დაერიცხა სულ 1729034 ლარი, მატ შორის ძირითადი გადასახადი 1173344 ლარი, ჯარიმა 555690 ლარი. 2) შპს „ფ-----ა ს-----ო-ს“ (ს/ნ 2-----) დაერიცხა მიმდინარე გადასახდელები 386752 ლარი და შეუმცირდა მიმდინარე გადასახდელები 367816 ლარი. 3) დასარიცხი/შესამცირებელი გადასახადები/გადასახდელები შპს „ფ-----ა ს-----ო-ს“ (ს/ნ 2-----) პირადი აღრიცხვის ბარათზე აისახა ბრძანების დამნართში მითითებული გადასახადების /გადასახდელების სახეებისა და გადახდის ვადების მიხედვით. საფუძველი: შპს „ფ-----ა ს-----ო-ს“ გასვლითი საგადასახადო შემოწმების 05.12.2014 წლის აქტი.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 08 დეკემბრის N 094-200 საგადასახადო მოთხოვნის თანახმად, შპს „ფ-----ა ს-----ო-ს“ (ს/ნ 2-----) გადასახდელად სულ დაერიცხა 2494552 ლარი, მათ შორის:

ძირითადი - 1192280 ლარი, ჯარიმა - 555690 ლარი და საურავი - 746582 ლარი. (დღგ: ძირითადი - 788020; ჯარიმა : 362670; საურავი 414428.36, სულ 1565118.35; მოგების გადასახადი: ძირითადი - 389060, ჯარიმა - 187251, საურავი - 326497.71, სულ 902808; საშემოსავლო გადასახადი: ძირითადი -0, ჯარიმა-0, საურავი - 638.04, სულ 638.04; ქონების გადასახადი: ძირითადი - 1 192 280, ჯარიმა - 555690, საურავი - 746582.82. სულ 1 494 552.82). საფუძველი: საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 61-ე მუხლი, ბრძანება N5---, 08.12.2014წ.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 16 მარტის N8--- ბრძანების (შპს „ფ-----ა ს-----ო-ს“ (ს/ნ 2-----) 2015 წლის 09 იანვრის საჩივრის არ დაკმაყოფილების თაობაზე) თანახმად, პს „ფ-----ა ს-----ო-ს“ (ს/ნ 2-----) 2015 წლის 09 იანვრის საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

დავის საგანი: სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 08 დეკემბრის N 094-200 საგადასახადო მოთხოვნით დარიცხული ჯარიმისა და საურავის გაუქმება (იხ.ს.ფ.72-79);

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 24 თებერვლის გადაწყვეტილებით (საჩივარი N9957/2/15) შპს „ფ-----ა ს-----ო-ს“ (ს/ნ 2-----) საჩივარი არ დაკმაყოფილდა (იხ.ს.ფ. 14-18).

2.2. დასკვნები სამართლებრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

პირველი ინსტანციის სასამართლოს მითითებით, 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 არამართლობიერ ქმედებათა გასაჩივრების წესსა და პირობებს, საგადასახადო დავის გადაწყვეტის წესს, არეგულირებს საგადასახადო ვალდებულების შესრულებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს.

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

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

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 299.2. მუხლით, საგადასახადო შემოწმების აქტი და მის საფუძველზე მიღებული გადაწყვეტილება საჩივრდება ამ დოკუმენტების საფუძველზე გამოცემულ საგადასახადო მოთხოვნასთან ერთად. საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი/ბრძანება საჩივრდება ამ თავით დადგენილი წესით.

საქმის მასალების მიხედვით, სასამართლოს დადგენილად მიაჩნია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 22.05.2014, 10.06.2014, 22.07.2014, 21.08.2014, 28.11.2014, 28.11.2014 წ.წ. N26768, N29543, 34527, N37705, N49394, N49401 ბრძანებების საფუძველზე, ჩატარდა შპს „ფ-----ა ს-----ო“-ს (ს/ნ 2----- --) გასვლითი სრული საგადასახადო შემოწმება, მესამოწმებელი პერიოდი: 01.01.2008 წლიდან 01.01.2009 წლამდე; 01.01.2010 წლიდან 01.04.2014 წლამდე. 2014 წლის 05 დეკემბერს შედგა შპს „ფ-----ა ს-----ო-ს“ (ს/ნ 2-----) საგადასახადო შემოწმების აქტი და 2014 წლის 08 დეკემბერს გამოიცა N5---- ბრძანება და N°094-200 „საგადასახადო მოთხოვნა“, გადასახადის გადამხდელს ბიუჯეტის სასარგებლოდ გადასახდელად სულ დაერიცხა 2494552 ლარი, მათ შორის: ძირითადი - 1192280 ლარი, ჯარიმა - 555690 ლარი და საურავი – 746582 ლარი. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 16 მარტის N8--- ბრძანებით (შპს „ფ-----ა ს-----ო-ს“ (ს/ნ 2-----) 2015 წლის 09 იანვრის საჩივრის არ დაკმაყოფილების თაობაზე) არ დაკმაყოფილდა შპს „ფ-----ა ს-----ო-ს“ (ს/ნ 2-----) 2015 წლის 09 იანვრის საჩივარი, რომლითაც იგი ითხოვდა ამავე სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 08 დეკემბრის N094-200 საგადასახადო მოთხოვნით დარიცხული ჯარიმისა და საურავის გაუქმებას. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 24 თებერვლის გადაწყვეტილებით (საჩივარი N9957/2/15) შპს „ფ-----ა ს-----ო-ს“ (ს/ნ 2-----) საჩივარი არ დაკმაყოფილდა და უცვლელად დარჩა შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 16 მარტის N8--- ბრძანება და N°094-200 „საგადასახადო მოთხოვნა“.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ გაამაზვილა იმ გარემოებაზე, რომ მოსარჩელე ითხოვს გასაჩივრებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობას იმ საფუძველით, რომ ბუღალტრის

დაუდევრობის შედეგად არასწორად იქნა ასახული დასაბეგრი ბრუნვა დეკლარაციაში, რის გამოც დაერიცხათ ჯარიმა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 73.5. მუხლის 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): ა) თუ პირს არ აქვს სააღრიცხვო დოკუმენტაცია ან სააღრიცხვო დოკუმენტაციით შეუძლებელია დაბეგვრის ობიექტის დადგენა; ბ) ერთზე მეტი ნებისმიერი შემდეგი პირობის არსებობისას: ბ.ა) ადგილი აქვს პირის აქტივების დაუსაბუთებელ ზრდას; ბ.ბ) პირის მიერ ეკონომიკური საქმიანობისათვის ან/და პირადი მოხმარებისათვის გაწეული ხარჯი აჭარბებს დეკლარირებულ შემოსავალს; ბ.გ) მიმდინარე საგადასახადო კონტროლის ღონისძიებების შედეგად საგადასახადო შემოწმების დაწყების შესახებ საგადასახადო ორგანოს შესაბამისი აქტით განსაზღვრულ შესამოწმებელ პერიოდში გამოვლენილია პირის მიერ საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენის ორი ან მეტი შემთხვევა; ბ.დ) გამოვლენილია არსებითი სხვაობა პირის მიერ საგადასახადო ორგანოსათვის წარდგენილ/დეკლარირებულ დაბეგვრასთან დაკავშირებულ მონაცემებსა და მიმდინარე საგადასახადო კონტროლის ღონისძიებების შედეგად ფაქტობრივად დაფიქსირებულ მონაცემებს შორის.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 136-ე მუხლით დადგენილია შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვის პრინციპები. ამავე ნორმის მე-3 ნაწილით, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია სრულად აღრიცხოს თავის საქმიანობასთან დაკავშირებული ყველა ოპერაცია, რათა გარანტირებული იყოს კონტროლი მათ დაწყებაზე, მიმდინარეობასა და დასრულებაზე.

სასამართლო აღნიშნავს, რომ შემოწმების აქტის მიხედვით, შესამოწმებელ პერიოდში გადასახადის გადამხდელმა შემმოწმებლებს ვერ წარუდგინა შესამოწმებელი პერიოდის პირველადი დოკუმენტაცია. ამასთან, აღნიშნულის საწინააღმდეგო მტკიცება წინამდებარე დავის სასამართლო განხილვის პროცესშიც ვერ იქნა წარმოდგენილი. შემმოწმებლების მიერ გადასახადების დარიცხვა განხორციელდა ელექტრონულ ბაზებში არსებული ინფორმაციის, მომწოდებლებისაგან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 70-ე მუხლის საფუძველზე გამოთხოვილ ინფორმაციაზე დაყრდნობით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 73.5. მუხლის საფუძველზე არაპირდაპირი მეთოდების გამოყენებით

სასამართლოს მიაჩნია, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 73.5.„ა“ მუხლის საფუძველზე შემმოწმებლების მიერ, შპს „ფ-----ა ს-----ო-ს“ საგადასახადო ვალდებულებები განსაზღვრა 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) არის კანონშესაბამისი.

6.10. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269.1. მუხლის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს პასუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძვლითა და წესით. ამ ნორმის მე-2, ნაწილით, თუ საგადასახადო დავის განხილვის დასრულებამდე კანონით გაუქმებულია ან შემსუბუქებულია პასუხისმგებლობა ასეთი ქმედების ჩადენისათვის, დავის განმხილველი ორგანო ვალდებულია გამოიყენოს ახალი კანონით დადგენილი ნორმა.

ამავე ნორმის მე-7 ნაწილით, საგადასახადო ორგანოს/დავის განმხილველ ორგანოს ან სასამართლოს უფლება აქვს, გაათავისუფლოს კეთილსინდისიერი გადასახადის გადამხდელი ამ კოდექსით გათვალისწინებული სანქციისაგან, თუ სამართალდარღვევა გამოწვეულია გადასახადის გადამხდელის შეცდომით/არცოდნით.

ამ კოდექსის 270.1. მუხლით, საგადასახადო სანქცია არის პასუხისმგებლობის ზომა ჩადენილი საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის. ამ ნორმის მე-2 ნაწილით, საგადასახადო სანქცია გამოიყენება გაფრთხილების, საურავის, ფულადი ჯარიმის, სამართალდარღვევის საქონლის ან/და სატრანსპორტო საშუალების უსასყიდლოდ ჩამორთმევის სახით, ამ კოდექსით გათვალისწინებულ შემთხვევებში.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 272.1. მუხლის თანახმად, საურავი არის საგადასახადო სანქცია, რომელიც პირს ეკისრება საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში გადასახადის გადასახდელი თანხის გადაუხდელობისათვის.

ამ კოდექსის 275.2. მუხლის თანახმად, პირის მიერ საგადასახადო დეკლარაციაში/გაანგარიშებაში გადასახადის თანხის შემცირება, გარდა ამ მუხლის პირველი ნაწილით გათვალისწინებული შემთხვევისა, იწვევს პირის დაჯარიმებას შემცირებული გადასახადის თანხის 50 პროცენტის ოდენობით.

პირველი ინსტანციის სასამართლოს მითითებით საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილში 2012 წლის 28 დეკემბრის N 189 კანონით განხორციელებული (ამოქმედდა 2013 წლის პირველი იანვრიდან) საკანონმდებლო ცვლილების შედეგად, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში საგადასახადო დავის განმხილველ ორგანოებს, აგრეთვე სასამართლო ხელისუფლებას მიენიჭა უფლება - გაათავისუფლოს კეთილსინდისიერი გადასახადის გადამხდელი საგადასახადო კოდექსით დაკისრებული სანქციისაგან, მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ სამართალდარღვევა გამოწვეულია გადასახადის გადამხდელის 1) შეცდომით ან/და 2) არცოდნით (შეცდომა/არცოდნით).

აღნიშნულთან დაკავშირებით, სასამართლომ მიუთითა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის განმარტებებზე 2014 წლის 07 ოქტომბრის №ბს-222-219 (კ-14) ადმინისტრაციულ საქმეზე, სახელდობრ:

„საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილში 2012 წლის 28 დეკემბერს განხორციელებული (ამოქმედდა 2013 წლის 1-ლი იანვრიდან) საკანონმდებლო ცვლილებით საგადასახადო ორგანოებსა და სასამართლო ხელისუფლებას მიენიჭა კომპეტენცია - გაათავისუფლოს კეთილსინდისიერი გადასახადის გადამხდელი დაკისრებული სანქციისაგან, რომლის გამოყენება, როგორც ადმინისტრაციული ორგანოების, ასევე ეროვნული სასამართლოების მხრიდან მოითხოვს საგადასახადო ინსტიტუტების არსისა და დანიშნულების კვალიფიციურ ანალიზს და სამართლებრივი სტანდარტის დადგენას.“

„საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მითითებული ნორმით კანონმდებელმა საგადასახადო სამართალში შემოიტანა გადასახადის გადამხდელის კეთილსინდისიერების (GOOD FAITH) პრინციპი, რაც მთელი რიგი ქვეყნების კანონმდებლობით პასუხისმგებლობის (ბრალის) გამომრიცხველ გარემოებად განიხილება.“

„საკასაციო სასამართლო მოცემულ საკითხთან დაკავშირებით საერთაშორისო გამოცდილების შესწავლის შედეგად აღნიშნავს, რომ მთელი რიგი ქვეყნების დოქტრინა და საგადასახადო კანონმდებლობა გადასახადის გადამხდელის მოქმედებების კეთილსინდისიერების შესაფასებლად ფართოდ იყენებს „უფლებათა ბოროტად გამოყენების“ ცნებას. გათვალისწინებულია სხვა სპეციალური პროცედურებიც. იმისათვის, რომ პირის მიერ განხორციელებული მოქმედებები ან დადებული გარიგებები საგადასახადო ადმინისტრაციების მიერ შემდგომში უფლებათა ბოროტად გამოყენებად არ შეფასდეს, კეთილსინდისიერ გადასახადის გადამხდელს შესაძლებლობა აქვს, საგადასახადო ორგანოებიდან წინასწარ მიიღოს სპეციალური განმარტებები კონკრეტული გარიგების განხორციელებისას საგადასახადო კანონმდებლობის გამოყენების შესახებ.“

პირველი ინსტანციის სასამართლოს მითითებით, მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობა არ განმარტავს თუ რა შემთხვევაში ჩაითვლება გადასახადის გადამხდელი (პირი, რომელსაც აქვს ამ კოდექსით დადგენილი გადასახადის გადახდის ვალდებულება) კეთილსინდისიერად, ხოლო საგადასახადო სამართალდარღვევა გადასახადის გადამხდელის მიერ შეცდომა/არცოდნით ჩადენილად. ასევე არ არის განმარტებული საგადასახადო თვალსაზრისით ტერმინები: „კეთილსინდისიერი გადამხდელი“, „შეცდომა“, „არცოდნა“.

ამრიგად, საგადასახადო კანონმდებლობა იმპერატიულად არ ადგენს იმ ფაქტორივ და სამართლებრივ წანამძვრებს, რაც უნდა იქნეს გათვალისწინებული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილის საფუძველზე გადაწყვეტილების მიღებისას.

პირველი ინსტანციის სასამართლოს მითითებით, კეთილსინდისიერად შეიძლება ჩაითვალოს გადასახადის გადამხდელი (პირი, რომელსაც აქვს საგადასახადო კოდექსით დადგენილი გადასახადის გადახდის ვალდებულება), რომელიც საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი პერიოდულობით, ზედმიწევნით ზუსტად ასრულებს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვალდებულებებს. ამასთან, გადასახადის გადამხდელის კეთილსინდისიერება საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული სანქციისაგან გათავისუფლების საფუძველი შესაძლებელია გახდეს მხოლოდ იმ შემთხვევაში თუ სამართალდარღვევის გამომწვევი „შეცდომა“ ან/და „არცოდნა“ არ იწვევს გადასახადების შემცირებას, აგრეთვე არ შეიძლება არსებითი გავლენა იქონიოს შედეგზე.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 8.8. მუხლის თანახმად, გადასახადების ადმინისტრირება არის გადასახადების გამოანგარიშებასთან, გადახდასთან და დეკლარირებასთან, საგადასახადო კონტროლთან, აგრეთვე გადასახადის გადამხდელთა აღრიცხვასთან, ინფორმირებასთან და საგადასახადო ვალდებულებათა შესრულების უზრუნველყოფასთან დაკავშირებული ფორმების, მეთოდებისა და წესების ერთობლიობა, რომლებსაც საგადასახადო ორგანოები ახორციელებენ საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის აღსრულების პროცესში.

საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 2.1.„ლ“ მუხლით, ლ) 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.

ამ კოდექსის 6.1. მუხლით, თუ ადმინისტრაციულ ორგანოს რომელიმე საკითხის გადასაწყვეტად მინიჭებული აქვს დისკრეციული უფლებამოსილება, იგი

ვალდებულია ეს უფლებამოსილება განახორციელოს კანონით დადგენილ ფარგლებში. ამავე ნორმის მე-2 ნაწილით, ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია განახორციელოს დისკრეციული უფლებამოსილება მხოლოდ იმ მიზნით, რომლის მისაღწევადაც მინიჭებული აქვს ეს უფლებამოსილება.

ამ კოდექსის 7.1. მუხლით, 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 გამოიცა. ამავე ნორმის მე-2 ნაწილით, დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელებისას გამოცემული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტით გათვალისწინებულმა ზომებმა არ შეიძლება გამოიწვიოს პირის კანონიერი უფლებებისა და ინტერესების დაუსაბუთებელი შეზღუდვა.

ამ კოდექსის 8.1. მუხლით, ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია თავისი უფლებამოსილება განახორციელოს მიუკერძოებლად.

სასამართლომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269.7. მუხლთან მიმართებაში, საქართველოს უზენაესი სასამართლოს განმარტებაზე 2014 წლის 07 ოქტომბრის №ბს-222-219 (კ-14) ადმინისტრაციულ საქმეზე, სახელდობრ:

„აღნიშნული საფუძვლით პირის საგადასახადო პასუხისმგებლობისაგან გათავისუფლების შემთხვევებისა და წესის განსაზღვრა საკანონმდებლო ორგანოს მიერ დელეგირებული იქნა აღმასრულებელ ხელისუფლებაზე, ამასთან მისი გამოყენება საგადასახადო ორგანოს დისკრეციულ უფლებამოსილებას განეკუთვნა. საკასაციო სასამართლო დასძენს, რომ ადმინისტრაციული ორგანოების მხრიდან დისკრეციული უფლებამოსილების გამოყენების კანონიერების საერთო სტანდარტი დადგენილია საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-6 მუხლით, რაც ყოველი კონკრეტული საქმის განხილვისას ზედმიწევნით უნდა იქნეს უზრუნველყოფილი მმართველობის კანონიერების, თანასწორობისა და მიუკერძოებლობის პრინციპების დაცვით. "

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სასამართლომ მიიჩნია, რომ, კონკრეტული გადასახადის გადამხდელის „კეთილსინდისიერების" დადგენა, წარმოადგენს, იმ ადმინისტრაციული ორგანოს დისკრეციულ უფლებამოსილებას, რომელსაც საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი წესით ახორციელებს გადასახადების ადმინისტრირებას. ამასთან, გადასახადის გადამხდელის (ფიზიკური ან იურიდიული) კეთილსინდისიერება საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული სანქციისაგან გათავისუფლების საფუძველი შესაძლებელია გახდეს მხოლოდ იმ შემთხვევაში თუ სამართალდარღვევის გამომწვევი „შეცდომა" ან/და „არცოდნა" არ იწვევს გადასახადების შემცირებას, და არსებითი გავლენას არ ახდენს შედეგზე.

ამრიგად, სასამართლომ გაიზიარა მოპასუხე ადმინისტრაციული ორგანოების მიერ სადავო ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტებსა და სასამართლო სხდომაზე გამოთქმულ მოსაზრებას დავის საგანთან მიმართებაში და მიიჩნია, რომ იმ გადასახადის გადამხდელის (რომელიც, არ ახორციელებს ბუღალტერიას ან ახორციელებს არასწორად, დეკლარაციებს ხშირ შემთხვევაში წარადგენს ბიუჯეტში გადასახდელი თანხის ოდენობების შემცირებით ან საერთოდ არ წარადგენს) საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269.7. მუხლის საფუძველზე დარიცხული საურავისა და ჯარიმისაგან განთავისფლების არამართლობიერად მიჩნევა არის კანონშესაბამისი.

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.1. მუხლით, 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.

ზემოაღნიშნული სამართლებრივი მსჯელობისა და დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების ურთიერთშეჯერების საფუძველზე სასამართლომ მიიჩნია, რომ განსახილველი დავის შემთხვევაში გასაჩივრებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები - სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 08 დეკემბრის N094-200 საგადასახადო მოთხოვნა, 2015 წლის 16 მარტის N8--- ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 24 თებერვლის გადაწყვეტილება (საჩივარი N9957/2/15) არ ეწინააღმდეგება ზემოთ მითითებულ ნორმატიული აქტების მოთხოვნებს, არის კანონშესაბამისი და არ არსებობს მათი ბათილად ცნობის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები.

ამრიგად, სასამართლო უსაფუძვლობის გამო ვერ გაიზიარებს მოსარჩელის მოსაზრებას აღნიშნულთან დაკავშირებით და მიაჩნია, რომ მოსარჩელე შპს „ფ----ა ს-----ო-ს“ (ს/ნ 2-----)სარჩელი არ უნდა დაკმაყოფილებულიყო უსაფუძვლობის გამო და უცვლელად დარჩა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 08 დეკემბრის N094-200 საგადასახადო მოთხოვნა, ამავე სამსახურის 2015 წლის 16 მარტის N8--- ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 24 თებერვლის გადაწყვეტილება (საჩივარი N9957/2/15).

3. სააპელაციო საჩივრის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები:

აპელანტი წარმოდგენილ სააპელაციო საჩივარში მიუთითებს, რომ დანაკლისის ერთ-ერთ მიზეზს წარმოადგენდა ჩამოუწერელი საღებავის პიგმენტები, რომლის

თვითღირებულება ძალზე მაღალია. აღნიშნული პიგმენტები ბუღალტერს შეცდომით არ ჰქონდა ჩამოწერილი გაყიდული საქონლის თვითღირებულებაზე, რის გამოც შპს „ფ-----ა ს-----ო“ დაჯარიმდა პიგმენტების საბაზრო ფასის 50 %-ით, ხოლო თვითღირებულებაში გაუთვალისწინებლობის გამო, დამატებით დაერიცხა ძირითადი გადასახადი (მოგების გადასახადი), ჯარიმა და საურავი.

აპელანტის მითითებით, ბუღალტრის შეცდომა არ იყო არასწორი დეკლარირების მიზეზი, არამედ მისი შეცდომა შემოწმებელთა მხრიდან იქნა გამოყენებული ხელოვნურად გაზრდილი, არარეალური გადასახადის ბიუჯეტის სასარგებლოდ დარიცხვის მიზნით. შემოწმებით საგადასახადო ვალდებულებები განისაზღვრა არაპირდაპირი მეთოდით, რამაც გამოიწვია გადასახადების ხელოვნურად გაზრდა. გადასახადის გადამხდელს თუ უფიქსირებოდა ფასნამატი 17 % - მდე ფარგლებში, შემოწმებლებმა ფასნამატი განსაზღვრეს 38 %-ით, რაც არარეალურია აღნიშნული ბიზნესისათვის.

III ს ა მ ო ტ ი ვ ა ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი:

4. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვების 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.

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

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

4.1. ფაქტობრივი და სამართლებრივი დასაბუთება:

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

სააპელაციო პალატა თავდაპირველად მითითებს, რომ აპელანტი გასაჩივრებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობას იმ საფუძველზე, ითხოვს რომ დაუდევრობის შედეგად საღებავის პიგმენტები, რომლის თვითღირებულება ძალზე მაღალია, ბუღალტერს შეცდომით არ ჰქონდა ჩამოწერილი, რის გამოც შპს „ფ-----ა ს-----ო“ დაჯარიმდა პიგმენტების საბაზრო ფასის 50 %-ით, ხოლო თვითღირებულებაში გაუთვალისწინებლობის გამო, დამატებით დაერიცხა ძირითადი გადასახადი (მოგების გადასახადი), ჯარიმა და საურავი.

განსახილველ შემთხვევაში საქმის მასალებით დადგენილია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 22.05.2014, 10.06.2014, 22.07.2014, 21.08.2014, 28.11.2014, 28.11.2014 წ.წ. N26768, N29543, 34527, N37705, N49394, N49401 ბრძანებების საფუძველზე, ჩატარდა შპს „ფ-----ა ს-----ო“-ს (ს/ნ 2-----) გასვლითი სრული საგადასახადო შემოწმება, შესამოწმებელი პერიოდი: 01.01.2008 წლიდან 01.01.2009 წლამდე; 01.01.2010 წლიდან 01.04.2014 წლამდე. 2014 წლის 05 დეკემბერს შედგა შპს „ფ-----ა ს-----ო-ს“ (ს/ნ 2-----) საგადასახადო შემოწმების აქტი და 2014 წლის 08 დეკემბერს გამოიცა N5---- ბრძანება და N°094-200 „საგადასახადო მოთხოვნა“, გადასახადის გადამხდელს ბიუჯეტის სასარგებლოდ გადასახდელად სულ დაერიცხა 2494552 ლარი, მათ შორის: ძირითადი - 1192280 ლარი, ჯარიმა - 555690 ლარი და საურავი – 746582 ლარი. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 16 მარტის N8--- ბრძანებით (შპს „ფ-----ა ს-----ო-ს“ (ს/ნ 2-----) 2015 წლის 09 იანვრის საჩივრის არ დაკმაყოფილების თაობაზე) არ დაკმაყოფილდა შპს „ფ-----ა ს-----ო-ს“ (ს/ნ 2-----) 2015 წლის 09 იანვრის საჩივარი, რომლითაც იგი ითხოვდა ამავე სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 08 დეკემბრის N094-200 საგადასახადო მოთხოვნით დარიცხული ჯარიმისა და საურავის გაუქმებას. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 24 თებერვლის გადაწყვეტილებით (საჩივარი N9957/2/15) შპს „ფ-----ა ს-----ო-ს“ (ს/ნ 2-----) საჩივარი არ დაკმაყოფილდა და უცვლელად დარჩა შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 16 მარტის N8--- ბრძანება და N°094-200 „საგადასახადო მოთხოვნა“.

სააპელაციო პალატა განმარტავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 73.5. მუხლის 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): ა) თუ პირს არ აქვს სააღრიცხვო დოკუმენტაცია ან სააღრიცხვო დოკუმენტაციით შეუძლებელია დაბეგვრის ობიექტის დადგენა; ბ) ერთზე მეტი ნებისმიერი შემდეგი პირობის არსებობისას: ბ.ა) ადგილი აქვს პირის აქტივების დაუსაბუთებელ ზრდას; ბ.ბ) პირის მიერ ეკონომიკური საქმიანობისათვის ან/და პირადი მოხმარებისათვის გაწეული ხარჯი აჭარბებს დეკლარირებულ შემოსავალს; ბ.გ) მიმდინარე საგადასახადო კონტროლის ღონისძიებების შედეგად საგადასახადო შემოწმების დაწყების შესახებ საგადასახადო ორგანოს შესაბამისი აქტით განსაზღვრულ შესამოწმებელ პერიოდში გამოვლენილია პირის მიერ საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენის ორი ან მეტი შემთხვევა; ბ.დ) გამოვლენილია არსებითი სხვაობა პირის მიერ საგადასახადო ორგანოსათვის წარდგენილ/დეკლარირებულ დაბეგვრასთან დაკავშირებულ მონაცემებსა და მიმდინარე საგადასახადო კონტროლის ღონისძიებების შედეგად ფაქტობრივად დაფიქსირებულ მონაცემებს შორის.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 136-ე მუხლით დადგენილია შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვის პრინციპები. ამავე ნორმის მე-3 ნაწილით, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია სრულად აღრიცხოს თავის საქმიანობასთან დაკავშირებული ყველა ოპერაცია, რათა გარანტირებული იყოს კონტროლი მათ დაწყებაზე, მიმდინარეობასა და დასრულებაზე.

საქმეში დაცული შემოწმების აქტით დადასტურებულია, რომ შესამოწმებელ პერიოდში გადასახადის გადამხდელმა შემმოწმებლებს ვერ წარუდგინა შესამოწმებელი პერიოდის პირველადი დოკუმენტაცია. ამდენად, შემმოწმებლების მიერ გადასახადების დარიცხვა განხორციელდა ელექტრონულ ბაზებში არსებული ინფორმაციის, მომწოდებლებისაგან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 70-ე მუხლის საფუძველზე გამოთხოვილ ინფორმაციაზე დაყრდნობით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 73.5 მუხლის საფუძველზე არაპირდაპირი მეთოდის გამოყენებით.

სააპელაციო პალატას იმ პირობებში, როდესაც საწარმოს არ გააჩნია სააღრიცხვო დოკუმენტაცია და არსებული სააღრიცხვო დოკუმენტაციით შეუძლებელია საწარმოს საგადასახადო ვალდებულებების სრულად განსაზღვრა, (ამასთან, აღნიშნულის საწინააღმდეგო მტკიცება აპელანტის მიერ წინამდებარე დავის სააპელაციო პალატაში განხილვის პროცესშიც ვერ იქნა წარმოდგენილი) შემმოწმებლების მიერ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 73.5., „ა“ მუხლის საფუძველზე შპს „ფ-----ა ს-----ოს“ საგადასახადო ვალდებულებების განსაზღვრა 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) მიაჩნია კანონშესაბამისად.

სააპელაციო პალატა განმარტავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269.1. მუხლის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს პასუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძვლითა და წესით. ამ ნორმის მე-2, ნაწილით, თუ საგადასახადო დავის განხილვის დასრულებამდე კანონით გაუქმებულია ან შემსუბუქებულია პასუხისმგებლობა ასეთი ქმედების ჩადენისათვის, დავის განმხილველი ორგანო ვალდებულია გამოიყენოს ახალი კანონით დადგენილი ნორმა. ამავე ნორმის მე-7 ნაწილით, საგადასახადო ორგანოს/დავის განმხილველ ორგანოს ან სასამართლოს უფლება აქვს, გაათავისუფლოს კეთილსინდისიერი გადასახადის გადამხდელი ამ კოდექსით გათვალისწინებული სანქციისაგან, თუ სამართალდარღვევა გამოწვეულია გადასახადის გადამხდელის შეცდომით/არცოდნით.

ამ კოდექსის 270.1. მუხლით, საგადასახადო სანქცია არის პასუხისმგებლობის ზომა ჩადენილი საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის. ამ ნორმის მე-2 ნაწილით, საგადასახადო სანქცია გამოიყენება გაფრთხილების, საურავის, ფულადი ჯარიმის, სამართალდარღვევის საქონლის ან/და სატრანსპორტო საშუალების უსასყიდლოდ ჩამორთმევის სახით, ამ კოდექსით გათვალისწინებულ შემთხვევებში.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 272.1. მუხლის თანახმად, საურავი არის საგადასახადო სანქცია, რომელიც პირს ეკისრება საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში გადასახადის გადასახდელი თანხის გადაუხდელობისათვის.

ამ კოდექსის 275.2. მუხლის თანახმად, პირის მიერ საგადასახადო დეკლარაციაში/გაანგარიშებაში გადასახადის თანხის შემცირება, გარდა ამ მუხლის პირველი ნაწილით გათვალისწინებული შემთხვევისა, იწვევს პირის დაჯარიმებას შემცირებული გადასახადის თანხის 50 პროცენტის ოდენობით.

სააპელაციო პალატა მიუთითებს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილში 2012 წლის 28 დეკემბრის N 189 კანონით განხორციელებული (ამოქმედდა 2013 წლის პირველი იანვრიდან) საკანონმდებლო ცვლილების შედეგად, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში საგადასახადო დავის განმხილველ ორგანოებს, აგრეთვე სასამართლო ხელისუფლებას მიენიჭა უფლება - გაათავისუფლოს კეთილსინდისიერი გადასახადის გადამხდელი საგადასახადო კოდექსით დაკისრებული სანქციისაგან, მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ სამართალდარღვევა გამოწვეულია გადასახადის

გადამხდელის 1) შეცდომით ან/და 2) არცოდნით (შეცდომა/არცოდნით).

სააპელაციო პალატა იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მითითებას, რომ მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობა იმპერატიულად არ ადგენს იმ ფაქტობრივ და სამართლებრივ წანამძღვრებს, რაც უნდა იქნეს გათვალისწინებული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილის საფუძველზე გადაწყვეტილების მიღებისას. არ განმარტავს თუ რა შემთხვევაში ჩაითვლება გადასახადის გადამხდელი (პირი, რომელსაც აქვს ამ კოდექსით დადგენილი გადასახადის გადახდის ვალდებულება) კეთილსინდისიერად, ხოლო საგადასახადო სამართალდარღვევა გადასახადის გადამხდელის მიერ შეცდომა/არცოდნით ჩადენილად. ასევე არ არის განმარტებული საგადასახადო თვალსაზრისით ტერმინები: „კეთილსინდისიერი გადამხდელი“, „შეცდომა“, „არცოდნა“.

სააპელაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ კეთილსინდისიერება აბსტრაქტული და ყოვლისმომცველი ცნებაა, რომლის სტანდარტი შეფასებითი კრიტერიუმების საფუძველზე დგინდება, თუმცა ზოგადი თვალსაზრისით კეთილსინდისიერად შეიძლება ჩაითვალოს გადასახადის გადამხდელი (პირი, რომელსაც აქვს საგადასახადო კოდექსით დადგენილი გადასახადის გადახდის ვალდებულება), რომელიც საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი პერიოდულობით, ზედმიწევნით ზუსტად ასრულებს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვალდებულებებს. ამასთან, გადასახადის გადამხდელის კეთილსინდისიერება საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული სანქციისაგან გათავისუფლების საფუძველი შესაძლებელია გახდეს მხოლოდ იმ შემთხვევაში თუ სამართალდარღვევის გამომწვევი „შეცდომა“ ან/და „არცოდნა“ არ იწვევს გადასახადების შემცირებას, აგრეთვე არ შეიძლება არსებითი გავლენა იქონიოს შედეგზე.

პალატა ითვალისწინებს რა მოცემულ საკითხზე საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2014 წლის 07 ოქტომბრის №ბს-222-219 (კ-14) ადმინისტრაციულ საქმეზე გაკეთებულ განმარტებას, განმარტავს, რომ გადასახადის გადამხდელის „კეთილსინდისიერების“ დადგენა, წარმოადგენს, იმ ადმინისტრაციული ორგანოს დისკრეციულ უფლებამოსილებას, რომელსაც საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი წესით ახორციელებს გადასახადების ადმინისტრირებას. ამდენად, პალატის მოსაზრებით, იმ გადასახადის გადამხდელის (რომელიც, არ ახორციელებს ბუღალტერიას ან ახორციელებს არასწორად, დეკლარაციებს ხშირ შემთხვევაში წარადგენს ბიუჯეტში გადასახდელი თანხის ოდენობების შემცირებით ან საერთოდ არ წარადგენს) საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269.7. მუხლის საფუძველზე დარიცხული საურავისა და ჯარიმისაგან განთავისუფლების არამართლზომიერად მიჩნევა კანონშესაბამისია.

ზემოაღნიშნული სამართლებრივი მსჯელობისა და დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების ურთიერთშეჯერების საფუძველზე პალატა იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მითითებას და მიაჩნია რომ სარჩელი/სააპელაციო საჩივარი უსაფუძვლოა, რადგან ადგილი არ აქვს საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლით გათვალისწინებულ დარღვევას. გასაჩივრებული აქტები არ ეწინააღმდეგება კანონს, შესაბამისად არ არსებობს სააპელაციო საჩივრის დაკმაყოფილების სამართლებრივი საფუძვლები.

5. საპროცესო ხარჯები:

5.1. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-55 მუხლის 2-ლი ნაწილის თანახმად, აპელანტის მიერ ბაჟის სახით გადახდილი 7000 (შვიდი ათასი) ლარი დარჩეს სახელმწიფო ბიუჯეტში გადახდილად;

IV ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი:

იხელმძღვანელა რა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 257-ე, 372-ე, 386-ე, 390-ე, 391-ე, 395-ე მუხლებით

სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატამ და ა დ გ ი ნ ა:

1. შპს „ფ-----ა ს-----ოს“ სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 19 თებერვლის გადაწყვეტილება
3. განჩინება შეიძლება გასაჩივრდეს საკასაციო საჩივრით საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (თბილისი, ძმები ზუბალაშვილების ქ. №6) თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის მეშვეობით (თბილისი, გრ. რობაქიძის გამზ. №7ა) მხარეთათვის დასაბუთებული განჩინების ასლის ჩაბარებიდან 21(ოცდაერთი) დღის ვადაში.

თავმჯდომარე :
გოგიაშვილი

გიორგი

მოსამართლეები :
თოდუა

ილონა

შოთა გეწაძე

