

საქმე № 330310014550284

საქმე № 3ბ/3041-18



გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა

საქართველოს სახელით

თბილისის სააპელაციო სასამართლო
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა
შემადგენლობა

13 ნოემბერი 2019 წელი
თბილისი

ქ.

თავმჯდომარე - ნინო ქადაგიძე
მოსამართლეები - ნანა დარასელია
მარიამ ცისკაძე

სხდომის მდივანი: თეა გობეჯიშვილი

აპელანტი _ შპს „ს-----ი“;

წარმომადგენელი: დავით მუმლაძე;

მოწინააღმდეგე მხარეები -

1) საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო;

წარმომადგენელი: რ-----;

2) სსიპ შემოსავლების სამსახური;

წარმომადგენელი: მ-----;

დავის საგანი – ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა;

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება - თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 21 ივნისის გადაწყვეტილება;

აპელანტის მოთხოვნა - თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 21 ივნისის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით სარჩელის დაკმაყოფილება.

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითება:

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი:

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 21 ივნისის გადაწყვეტილებით შპს „ს-----ის“ სარჩელი არ დაკმაყოფილდა;

დასკვნები ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან ამონაწერის მიხედვით, შპს „ს-----“ (ს/კ 205150897) რეგისტრირებულია 2006 წლის 15 მაისს, ქალაქ თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ, იურიდიული მისამართი: ქ. ახალციხე, ა-----, დირექტორი- შ-----ი.

2013 წლის 30 აგვისტოს შედგენილი იქნა აუდიტის დეპარტამენტის საგადასახადო შემოწმების აქტი, შემოწმებამ მოიცვა 1.01.2007წ.-დან 11.01.2012წ.-მდე პერიოდი. შემოწმების აქტის თანახმად, საზოგადოება შესამოწმებელ პერიოდში საგადასახადო ორგანოში წარადგენდა არასწორ საშემოსავლო გადასახადის დეკლარაციებს, საშემოსავლო გადასახადით დასაბეგრი ბაზა სისტემატურად განსაზღვრულია არასწორად. აუდიტის შეფასების თანახმად, შემოწმების შედეგად საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრას დაექვემდებარა დაქირავებულ ფიზიკურ პირებზე ბანკიდან და სალაროდან ფაქტიურად გაცემული თანხები (294 661 ლარი).

სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 05 სექტემბრის N4---- ბრძანებით, შპს „ს-----ს“ საგადასახადო კოდექსის 61-ე მუხლის შესაბამისად, ბიუჯეტში გადასახდელად დამატებით დაერიცხა სულ 344994 ლარი, მათ შორის: ძირითადი გადასახადი 2--107 ლარი, ჯარიმა 128887 ლარი. შპს „ს-----“ დაერიცხა მიმდინარე გადასახდელები 39616 ლარი და შეუმცირდა მიმდინარე გადასახდელები 39616 ლარით.

2013 წლის 05 სექტემბერს, სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ გამოიცა N-- საგადასახადო მოთხოვნა, შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 05 სექტემბრის N4---- ბრძანების საფუძველზე და შპს „ს-----ს“ დაერიცხა 356392.13 ლარი მათ შორის: ქონების გადასახადი - 23740,37 ლარი (ძირითადი - 14 878 ლარი, ჯარიმა - 7 052 ლარი, საურავი - 1 810,37 ლარი). მოგების გადასახადი - (-24737.95) ლარი (ძირითადი), დღგ - 52462 ლარი (ძირითადი - 28 003 ლარი, ჯარიმა - 24 459 ლარი). სოციალური გადასახადი - 679 ლარი (ძირითადი - 543 ლარი, ჯარიმა - 136 ლარი). საშემოსავლო გადასახადი - 304248,71 ლარი (ძირითადი - 197 421 ლარი, ჯარიმა - 97 240 ლარი, საურავი - 9 587,71 ლარი).

შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 22 ნოემბრის N6---- ბრძანებით არ

დაკმაყოფილდა შპს „ს-----ის“ საჩივარი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 05 სექტემბრის N-- საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობის თაობაზე.

ბრძანებაში აღნიშნულია, რომ შემოწმების აქტის თანახმად საზოგადოება შესამოწმებელ პერიოდში საგადასახადო ორგანოში წარადგენდა არასწორ საშემოსავლო გადასახადების დეკლარაციებს. შემოწმებით საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრას დაექვემდებარა დაქირავებულ ფიზიკურ პირებზე ბანკიდან და სალაროდან ფაქტიურად გაცემული თანხები. ამასთან საზოგადოებამ 2007 წლის დეკემბერში არასწორად განსაზღვრა სოციალური გადასახადის დასაბეგრი ბაზა. შემოწმების შედეგად სოციალური გადასახადით დაბეგვრას დაექვემდებარა დაქირავებულ ფიზიკურ პირებზე ფაქტიურად გაცემული ხელფასის თანხა. მედიაციის საბჭომ მიიჩნია, რომ ვინაიდან პირველადი საგადასახადო დოკუმენტაციით ვერ იქნა დადასტურებული გადამხდელის მიერ გაცემული ხელფასზე კუთვნილი საშემოსავლო გადასახადის დეკლარირების და ბიუჯეტში გადახდის ფაქტი, შემოწმებით მართებულად იქნა შემოწმების აქტით საშემოსავლო და სოციალური გადასახადებით გადახდილი თანხები. აუდიტის დეპარტამენტის ინფორმაციის თანახმად: „2011 წლის თებერვალ-ოქტომბრის თვეებში თანამშრომლებზე ხელფასი გაიცემოდა სალაროდან. ხელფასის დანიშნულებით საჭირო ფულადი სახსრები გაიცემოდა ბანკიდან დირექტორზე (დ -1430, კ -1210; დ - 11 10 კ - 14 30) შემდეგ სალაროს გავლით იფარებოდა თანამშრომლების წინაშე არსებული ვალდებულება (დ-31 30 კ-11 10).“ ვინაიდან განსახილველ საკითხთან დაკავშირებით, გადამხდელის მიერ ვერ იქნა წარმოდგენილი სათანადო მტკიცებულებები საიმისოდ, რომ დადასტურებულიყო საჩივარში მოყვანილი არგუმენტაცია, დირექტორის მიერ საბჭიდან გატანილი თანხებით მომწოდებლების წინაშე ვალდებულების გასტუმრებასთან დაკავშირებით. ამასთან, აუდიტის დეპარტამენტის მიერ გაცხადებული იქნა, რომ საზოგადოებას 2011 წლისათვის გააჩნდა როგორც მიმდინარე, ასევე წინა პერიოდის 450 420 ლარის სახელფასო ვალდებულება დაქირავებული ფიზიკური პირების წინაშე. საზოგადოების მიერ მომწოდებლების დავალიანების დაფარვის შემდეგ, 2011 წლის საანგარიშო პერიოდში რჩებოდა სალაროში საკმარისი ფულადი სახსრები ხელფასის ვალდებულების დასაფარად. ყოველივე აღნიშნულის გათვალისწინებით, საბჭომ მიიჩნია, რომ საჩივარი ბანკიდან გატანილი თანხების ხელფასის სახით განაცემად განხილვის ნაწილში არ უნდა დაკმაყოფილებულიყო.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 30 დეკემბრის N1----- სამსახურებრივი ბარათის მიხედვით, საზოგადოება შესამოწმებელ პერიოდში წარადგენდა არასწორ საშემოსავლო გადასახადის დეკლარაციებს (გადასახადით დასაბეგრი ბაზა სისტემატურად

განსაზღვრულია არასწორად/არასრულად). შემოწმებით, საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრას დაექვემდებარა დაქირავებულ ფიზიკურ პირებზე ბანკიდან და სალაროდან ფაქტიურად გაცემული თანხები. 2011 წლის თებერვალ-ოქტომბრის თვეებში თანამშრომლებზე ხელფასი გაიცემოდა სალაროდან. ხელფასის დანიშნულებით საჭირო ფულადი სახსრები გაიცემოდა ბანკიდან დირექტორზე (დ-1430, კ-1210, დ-1110, კ-1430) შემდეგ სალაროს გავლით იფარებოდა თანამშრომლების წინაშე არსებული ვალდებულება (დ-3130, კ-1110). საზოგადოებას 2011 წლისათვის გააჩნდა როგორც მიმდინარე, ასევე წინა პერიოდის 450420 ლარის სახელფასო ვალდებულება დაქირავებული ფიზიკური პირების წინაშე. საზოგადოების მიერ მომწოდებლების დავალიანების დაფარვის შემდეგ 2011 წლის საანგარიშო პერიოდში რჩებოდა სალაროში საკმარისი ფულადი სახსრები ხელფასის ვალდებულების დასაფარად.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულმა დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 19 ივნისის გადაწყვეტილებით (საჩივარი N-----) შპს „ს-----ის“ საჩივარი საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 05.09.2013 წლის №-- საგადასახადო მოთხოვნისა და შემოსავლების სამსახურის 22.11.2013 წლის №6---- ბრძანების ბათილად ცნობის თაობაზე (დავის საგანი: დაქირავებულ ფიზიკურ პირებზე ბანკიდან და სალაროდან გაცემული თანხების დაბეგვრის გამო დარიცხული თანხა) არ დაკმაყოფილდა.

2013 წლის 09 სექტემბერს, სს „თ-----კის“ მიერ გაცემული N2----- ცნობით დგინდება, რომ პროექტის ფარგლებში „ძველი თბილისის ახალი სიცოცხლე“ შრომის ანაზღაურება გაიცემოდა სს „თ-----კში“ შპს „ს-----ის“ მიერ გახსნილ სახელფასო ანგარიშებზე თანხების დარიცხვით. შპს „ს-----“ პირველი ტრანში ჩაერიცხა 2011 წლის 01 აგვისტოს.

2011 წლის 28 ივლისის სს „თ-----ა“ და შპს „ს-----ს“ შორის დაიდო საბანკო კრედიტის ხელშეკრულება N1-----, კრედიტის თანხა განისაზღვრა 4 600 000 აშშ დოლარით, კრედიტის მიზნობრიობა - გ-----ში მდებარე დეველოპერული პროექტის მშენებლობის ფინანსირება. კრედიტი გაიცემოდა ტრანშებად. ხელშეკრულების მიხედვით ტრანშების ათვისება უნდა განხორციელებულიყო ბანკის კონტროლით. ყოველი მომდევნო ტრანშის ათვისებამდე ორგანიზაციასა და ბანკს შორის ხელმოწერილი უნდა ყოფილიყო წინა ტრანშის გახარჯვის დოკუმენტი, რომელიც დადასტურებული უნდა ყოფილიყო ბანკისათვის მისაღები სამშენებლო-საექსპერტო კომპანიის მიერ, რომელთანაც უნდა მოხდარიყო სამმხრივი ხელშეკრულების გაფორმება.

2011 წლის 16 აგვისტოს (ხელშეკრულება N TB-----) გაფორმდა

ხელშეკრულება სს „თ-----ს“, შპს „ს-----ს“ და შპს „ბ-----ს“ შორის, რომლის მიხედვითაც, შპს „ბ-----მა“ აიღო ვალდებულება შეემოწმებინა დამკვეთის მიერ საკრედიტო ხელშეკრულებით მიღებული ყოველი ტრანშის მიზნობრიობა, დაეანგარიშებინა დამკვეთის მიერ ობიექტზე გაწეული ხარჯი, მოეხდინა სამშენებლო პროექტის ფარგლებში რეალურად შესრულებული სამუშაოების შედარება პროექტის ხარჯთაღრიცხვასთან, რომლიც კორექტირებულია და შედგენილია შპს „ბ-----ის“ მიერ 30.06.2011წ. (მიღება-ჩაბარების აქტი N--.07.01-1 01.07.2011წ.)

2012 წლის 12 აპრილის, შპს „მ-----ის“ სალაროს შემოსავლის N- ორდერით დგინდება, რომ შპს „მ-----მა“ შპს „ს-----ისგან“ მიიღო მასალის ღირებულება 200 000 ლარის ოდენობით, 2012 წლის 15 ივნისის N- ორდერით- 100 000 ლარი, 2012 წლის 20 ივლისის N-- ორდერით - 117 432.09 ლარი.

შ-----ს“ 2011 წლის 07 ნოემბრის სალაროს შემოსავლის ორდერით N--- დგინდება, რომ შპს კ----- „კ-----მ“ შპს „ს-----ისგან“ მიიღო 10257,56 ლარი, 2012 წლის 21 ნოემბრის სალაროს შემოსავლის ორდერით N2--- 21140 ლარი, ხოლო 2012 წლის 21 ნოემბრის N--- ორდერით- 19797,11 ლარი.

2011 წლის 30 აგვისტოს N----- სალაროს გასავლის ორდერებში აღნიშნულია, რომ გაიცეს გადასახდელი ხელფასები. ანალოგიური ჩანაწერია 2011 წლის 16 ნოემბრის N--, 2011 წლის 8 აგვისტოს N-- , 2011 წლის 8 აგვისტოს N--, 2011 წლის 11 აპრილის N--, 2011 წლის 8 სექტემბრის N--- 2011 წლის 17 ოქტომბრის N-- და N-- სალარო გასავლის ორდერებში.

დასკვნები სამართლებრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, სარჩელი შეიძლება აღიძრას ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის მოთხოვნით.

საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის პირველი მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, 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 მუხლის პირველი ნაწილის „დ“ ქვეპუნქტის 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.

სასამართლოს მოსაზრებით, მოსარჩელის მიერ სადავოდ გამხდარი საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 05 სექტემბრის №-- საგადასახადო მოთხოვნა, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 19 ივნისის გადაწყვეტილება (საჩივარი N-----) და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 22 ნოემბრის №6---- ბრძანება წარმოადგენს საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მეორე მუხლის პირველი ნაწილის „დ“ პუნქტით რეგლამენტირებულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს, რომლის შესაბამისობა მოქმედ კანონმდებლობასთან უნდა შემოწმდეს ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით განსახილველი დავის ფარგლებში.

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.

ამავე კოდექსის მე-2 მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, გადასახადებით დაბეგვრისათვის გამოიყენება საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დღისათვის მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა.

საგადასახადო კოდექსის 49-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ და „ბ“

ქვეპუნქტის თანახმად, ამ კოდექსის დებულებათა გათვალისწინებით საგადასახადო ორგანოებს თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში და საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით უფლება აქვთ შეამოწმონ გადასახადის გადამხდელის ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებული ფინანსური დოკუმენტები, საბუღალტრო წიგნი, ანგარიში, ხარჯთაღრიცხვა, ფინანსური სახსრები, ფასიანი ქაღალდები და სხვა ფასეულობანი, გაანგარიშებები, დეკლარაციები, გადასახადების გაანგარიშებისა და გადახდის სხვა დოკუმენტები; გადასახადის გადამხდელისაგან ან/და მისი წარმომადგენლისაგან მიიღონ გადასახადების გამოანგარიშებასა და გადახდასთან დაკავშირებული დოკუმენტები, აგრეთვე წერილობითი და სიტყვიერი განმარტებები საგადასახადო შემოწმების დროს წამოჭრილ საკითხებზე.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 255-ე მუხლის მე-2 ნაწილის პირველი წინადადების შესაბამისად, პირის საქმიანობის საგადასახადო კონტროლს ახორციელებს მხოლოდ საგადასახადო ორგანო. ამავე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო კონტროლის სახეებია მიმდინარე კონტროლი და საგადასახადო შემოწმება.

ამავე კოდექსის 262-ე მუხლის შესაბამისად, საგადასახადო შემოწმება შეიძლება იყოს კამერალური და გასვლითი, ხოლო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 264-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, გასვლითი საგადასახადო შემოწმება ტარდება საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირის გადაწყვეტილების საფუძველზე.

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

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

დადგენილია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ ჩატარდა შპს „ს-----ის“ საქმიანობის გასვლითი საგადასახადო შემოწმება. 2013 წლის 30 აგვისტოს შედგენილი იქნა აუდიტის დეპარტამენტის გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტი, შემოწმებამ მოიცვა 1.01.2007წ.-დან 11.01.2012წ.-მდე პერიოდი. შემოწმების აქტის თანახმად, საზოგადოება შესამოწმებელ პერიოდში საგადასახადო ორგანოში წარადგენდა არასწორ საშემოსავლო გადასახადის დეკლარაციებს, საშემოსავლო გადასახადით დასაბეგრი ბაზა სისტემატურად განსაზღვრულია არასწორად. აუდიტის შეფასების თანახმად შემოწმების შედეგად საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრას დაექვემდებარა დაქირავებულ ფიზიკურ პირებზე ბანკიდან და სალაროდან ფაქტიურად გაცემული თანხები (294 661 ლარი). აღნიშნული შემოწმების აქტის საფუძველზე, შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 05 სექტემბრის N4---- ბრძანებით, შპს „ს-----ს“ საგადასახადო კოდექსის 61-ე მუხლის შესაბამისად, ბიუჯეტში გადასახდელად დამატებით დაერიცხა სულ 344994 ლარი, მათ შორის: ძირითადი გადასახადი 2--107 ლარი, ჯარიმა 128887 ლარი. შპს „ს-----“ დაერიცხა მიმდინარე გადასახდელები 39616 ლარი და შეუმცირდა მიმდინარე გადასახდელები 39616 ლარით. შპს „ს-----ს“ 2012 წლის 5 სექტემბერს წარედგინა N-- საგადასახადო მოთხოვნა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 154-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ პუნქტის თანახმად, გადახდის წყაროსთან გადასახადის დაკავება ევალება საგადასახადო აგენტს, რომელიც არის იურიდიული პირი, საწარმო/ორგანიზაცია ან მეწარმე ფიზიკური პირი, კერძოდ პირი, რომელიც დაქირავებულს უხდის ხელფასს.

ამავე კოდექსის 153-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საშემოსავლო გადასახადისა და მოგების გადასახადის შესახებ დეკლარაციას საგადასახადო აღრიცხვის ადგილის მიხედვით საგადასახადო ორგანოს საანგარიშო წლის მომდევნო წლის 1 აპრილამდე წარუდგენენ: ა) რეზიდენტი ფიზიკური პირები, რომელთა შემოსავლებიც არ ექვემდებარება დაბეგვრას საქართველოში არსებულ გადახდის წყაროსთან; ბ) საქართველოს საწარმოები; გ) არარეზიდენტი ფიზიკური პირები და არარეზიდენტი საწარმოები, რომლებიც შემოსავლებს იღებენ საქართველოში არსებული წყაროდან და არ იბეგრებიან გადახდის წყაროსთან.

სასამართლომ აღნიშნა, რომ მოსარჩელე სადავოდ ხდის დაქირავებულ ფიზიკურ პირებზე ბანკიდან და სალაროდან გაცემული თანხების დაბეგვრის გამო დარიცხული თანხას. მისი განმარტებით, აუდიტორულმა ფირმამ, რომელიც ემსახურებოდა კომპანიას, დაკარგა შპს „ს-----ის“ პირველადი დოკუმენტები და საზოგადოების ბუღალტერს მოუწია აღნიშნულის

აღდგენა. ხელით გადაწერის დროს ბუღალტერმა დაუშვა შეცდომები, შეცდომით შედგენილი დოკუმენტების საფუძველზე მოხდა დარიცხვა. მისი განმარტებით, რეალურად განხორციელდა კრედიტორების (შპს „მ-----ი“ და შპს „კ-----“) დავალიანების დაფარვა. მოსარჩელე აცხადებს, რომ ხელფასების გაცემა ხდებოდა მხოლოდ ბანკიდან ახალი პროექტის ფარგლებში.

სასამართლომ არ გაიზიარა მოსარჩელის არგუმენტაცია შემდეგ გარემოებათა გამო: დადგენილია, რომ შემოსავლების სამსახურში მედიაციის ფორმატში საჩივრის განხილვისას გაზიარებული იყო საზოგადოების მოსაზრება და მომჩივანს დაევალა აუდიტის დეპარტამენტისათვის წარედგინა თანხის მიმღები პირების ნოტარიულად დამოწმებული ახსნა-განმარტებები მათ მიერ მიღებული თანხების ოდენობის მითითებით. ვინაიდან, აღნიშნულის წარდგენა დიდ ხარჯებთან იყო დაკავშირებული კომპანიამ ვერ უზრუნველყო მოთხოვნილი დოკუმენტების წარდგენა.

სასამართლო სხდომაზე მოწმის სახით დაკითხულმა პირებმა დაადასტურეს, რომ ხელფასს იღებდნენ ბანკიდან, თუმცა პერიოდები უმრავლეს შემთხვევაში ვერ გაიხსენეს. მოწმის სახით დაკითხულმა იოსებ ნარიმანაშვილმა კი განმარტა, რომ ხელფასი ერიცხებოდა სს „ლიბერთი ბანკში“. ამდენად, მოწმეთა ჩვენებების საფუძველზე ვერ დადასტურდა, რომ სადავო პერიოდში ისინი ხელფასს იღებდნენ სს „თიბისი ბანკში“ მათ სახელზე გახსნილ ანგარიშიდან.

2011 წლის 30 აგვისტოს N----- სალაროს გასავლის ორდერებში აღნიშნულია, რომ გაიცეს გადასახდელი ხელფასები. ანალოგიური ჩანაწერია 2011 წლის 16 ნოემბრის N--, 2011 წლის 8 აგვისტოს N--, 2011 წლის 8 აგვისტოს N--, 2011 წლის 11 აპრილის N--, 2011 წლის 8 სექტემბრის N--- 2011 წლის 17 ოქტომბრის N-- და N-- სალარო გასავლის ორდერებშიც. ამდენად, მითითებული მტკიცებულებებით დასტურდება, რომ ხელფასი გაიცა სალაროდან, საწინააღმდეგოს დამადასტურებელი მტკიცებულების წარმოდგენა მოსარჩელემ ვერ შეძლო.

სასამართლომ არ გაიზიარა მოსარჩელის განმარტება შპს „მ-----ისა“ და შპს „კ-----სათვის“ დავალიანების დაფარვასთან დაკავშირებით. საქმის მასალებში წარმოდგენილია 2012 წლის 12 აპრილის, შპს „მ-----ის“ სალაროს შემოსავლის N- ორდერით დგინდება, რომ შპს „მ-----მა“ შპს „ს-----ისგან“ მიიღო მასალის ღირებულება 200 000 ლარის ოდენობით, 2012 წლის 15 ივნისის N- ორდერით- 100 000 ლარი, 2012 წლის 20 ივლისის N-- ორდერით - 117 432.09 ლარი. ხოლო შპს კ----- „კ-----ს“ 2011 წლის 07 ნოემბრის სალაროს შემოსავლის ორდერით N--- დგინდება, რომ შპს კ----- „კ-----მ“ შპს „ს-----ისგან“ მიიღო 10257,56 ლარი, 2012 წლის 21 ნოემბრის

საღაროს შემოსავლის ორდერით N2--- 21140 ლარი, ხოლო 2012 წლის 21 ნოემბრის N--- ორდერით- 19797,11 ლარი. განსახილველ შემთხვევაში კი სადავო პერიოდი შეეხება 2011 წლის თებერვალ-ოქტომბერს.

საქმის მასალებში წარმოდგენილია სს„თ-----ის“ მიერ გაცემული ცნობა რომლითაც დგინდება, რომ პროექტის ფარგლებში „ძველი თბილისის ახალი სიცოცხლე“ შრომის ანაზღაურება გაიცემოდა სს „თ-----კში“ შპს „ს-----ის“ მიერ გახსნილ სახელფასო ანგარიშებზე თანხების დარიცხვით. შპს „ს-----ს“ პირველი ტრანში ჩაერიცხა 2011 წლის 01 აგვისტოს, თუმცა აღნიშნული ცნობით ვერ დასტურდება, რომ თანხების გაცემა საღაროდან არ მომხდარა.

სასამართლომ, საქმეზე წარმოდგენილი მტკიცებულებებითა და მხარეთა ახსნა- განმარტებების საფუძველზე, დადასტურებულად მიიჩნია ის გარემოება, რომ მოპასუხებმა სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები გამოსცა საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოების გამოკვლევისა და შეფასების საფუძველზე.

სასამართლომ მიუთითა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის თანახმად, სამართალწარმოება მიმდინარეობს შეჯიბრებითობის საფუძველზე. მხარეები სარგებლობენ თანაბარი უფლებებითა და შესაძლებლობებით, დაასაბუთონ თავიანთი მოთხოვნები, უარყონ ან გააქარწყლონ მეორე მხარის მიერ წამოყენებული მოთხოვნები, მოსაზრებები თუ მტკიცებულებები. მხარეები თვითონვე განსაზღვრავენ, თუ რომელი ფაქტები უნდა დაედოს საფუძვლად მათ მოთხოვნებს ან რომელი მტკიცებულებებით უნდა იქნეს დადასტურებული ეს ფაქტები. აღნიშნული ნორმის შინაარსი გულისხმობს იმას, რომ მოდავე მხარეებს თანაბარი შესაძლებლობა აქვთ განკარგონ ფაქტიური გარემოებების დადგენის საპროცესო საშუალებები, აგრეთვე, მხარეთა უფლებას, მიუთითონ ფაქტებზე თავიანთი მოთხოვნების დასაბუთებლად და წარმოადგინონ მტკიცებულებები ამ ფაქტების დადასტურება-დამტკიცებისათვის. ამავე კოდექსის 102-ე მუხლის თანახმად, თითოეულმა მხარემ უნდა დაამტკიცოს გარემოებანი, რომლებზედაც იგი ამყარებს თავის მოთხოვნებსა და შესაგებელს. საქმის გარემოებები, რომლებიც კანონის თანახმად უნდა დადასტურდეს გარკვეული სახის მტკიცებულებებით, არ შეიძლება დადასტურდეს სხვა სახის მტკიცებულებებით. ერთ-ერთი მხარის ახსნა-განმარტება თუ მას არ ეთანხმება მოწინააღმდეგე მხარე, მხოლოდ იმ შემთხვევაში შეიძლება ჩაითვალოს სადავო სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობისა თუ საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ფაქტობრივ

გარემოებათა დამადასტურებელ მტკიცებულებად, თუ იგი დასტურდება საქმეში არსებული სხვა მტკიცებულებების ყოველმხრივი, სრული და ობიექტური განხილვის შედეგად. წინააღმდეგ შემთხვევაში მხარის მიერ მიცემული ნებისმიერი ახსნა-განმარტება სადავო ურთიერთობის ან საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ფაქტობრივ გარემოებათა დამადასტურებელ უტყუარ მტკიცებულებად უნდა ჩაითვალოს, რაც ეწინააღმდეგება საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105-ე მუხლით დადგენილ პრინციპებს. სასამართლომ აღნიშნა, რომ მოცემულ შემთხვევაში მოსარჩელე მხარე იმ გარემოებას, რომ გასაჩივრებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების მიღებისას დარღვეული იქნა საქართველოს კანონით დადგენილი მოთხოვნები ასაბუთებს სასამართლოსათვის მიცემული ახსნა-განმარტებით, რაც საქმეში არსებული სხვა მტკიცებულებების ერთობლიობაში შეფასების, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე არ იქნა გაზიარებული.

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, ამ კოდექსის 22-ე მუხლში აღნიშნულ სარჩელთან დაკავშირებით სასამართლო უფლებამოსილია გამოიტანოს გადაწყვეტილება ადმინისტრაციული აქტის ბათილად ცნობის შესახებ, თუ ადმინისტრაციული აქტი ეწინააღმდეგება კანონს და ის პირდაპირ და უშუალო (ინდივიდუალურ) ზიანს აყენებს მოსარჩელის კანონიერ უფლებას, ან ინტერესს ან უკანონოდ ზღუდავს მას.

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 60-ე მუხლში ჩამოთვლილია ის საფუძველები, რომელთა არსებობის შემთხვევაშიც შესაძლებელია ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა. კერძოდ, დასახელებული მუხლის პირველი ნაწილი ადგენს, რომ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილია, თუ იგი ეწინააღმდეგება კანონს, ან არსებითად დარღვეულია მისი მომზადებისა ან გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოთხოვნები. 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 კანონის ისეთი დარღვევა, რომლის არარსებობის შემთხვევაში მოცემულ საკითხზე მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება.

სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქმის მასალებით არ დასტურდება, ხოლო

მოსარჩელის მიერ სასამართლოში საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლისა და საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102.3 მუხლის შესაბამისად ვერ იქნა წარმოდგენილი მტკიცებულებები, რომლითაც დადასტურდებოდა, რომ სადაო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების გამოცემის შემთხვევაში ადგილი ჰქონდა კანონით დადგენილი ისეთ პროცედურული ნორმების არსებით დარღვევას, რომლის არარსებობის შემთხვევაშიც ზემოაღნიშნულ საკითხზე მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება.

ზემოაღნიშნული გარემოებების გათვალისწინებით, სასამართლომ მიიჩნია, რომ შპს „ს-----ის“ სარჩელი არ უნდა დაკმაყოფილდეს, გასაჩივრებული სადავო აქტები მიღებულია კანონმდებლობით დადგენილ მოთხოვნათა გათვალისწინებით და შესაბამისად არ არსებობს მათი ბათილად ცნობის სამართლებრივი საფუძველი, ვინაიდან ადგილი არა აქვს საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 60-ე მუხლით გათვალისწინებულ კანონის დარღვევას, გასაჩივრებულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტებში ასახული კონკრეტული ურთიერთობის მოწესრიგება შეესაბამება მათი გამოცემის სამართლებრივ საფუძვლებს და წინააღმდეგობაში არ მოდის მოცემული ურთიერთობის მარეგულირებელ სამართლებრივ ნორმებთან.

სააპელაციო საჩივრის საფუძვლები:

ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები:

აპელანტი მიუთითებს საქართველოს საგადასახდო კოდექსის 145-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 60-ე პრიმა მუხლის პირველ ნაწილზე, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-ე მუხლის პირველ ნაწილზე და მიიჩნევს, რომ სასამართლომ სრულიად უსაფუძვლოდ არ გაიზიარა არგუმენტაცია დაქირავებულ ფიზიკურ პირებზე ბანკიდან და სალაროდან გაცემული თანხების დაბეგვრის გამო თანხის გასაჩივრებული ნაწილის დარიცხვის უსაფუძვლობასთან დაკავშირებით. თბილისის საქალაქო სასამართლომ დაუსაბუთებლად არ მიიჩნია დადგენილად ის ფაქტობრივი გარემოება, რომ აუდიტორულმა ფირმამ, რომელიც ემსახურებოდა ჩვენს მარწმუნებელს დაკარგა შპს „ს-----ის“ პირველადი დოკუმენტები, რის გამოც ახალ ბუღალტერს მოუხდა დოკუმენტაციის აღდგენა და გადაწერის დროს მან დაუშვა შეცდომები, ასევე არასწორად განხორციელდა მათი ასახვა საბუღალტრო პროგრამაში. სალაროს გასავლის ორდერებში მითითებულ იქნა „გადასახდელი ხელფასები“ იმ პირობებში, როდესაც მათში მითითებული თანხებით განხორციელდა კრედიტორების - შპს „მ-----ისა“ და შპს „კ-----ს“ მიმართ არსებული დავალიანების დაფარვა. აპელანტი

განმარტავს, რომ დირექტორის მხრიდან კომპანიის კუთვნილი საბანკო ანგარიშიდან თანხის გამოტანა ემსახურებოდა სწორედ კრედიტორების წინაშე არსებული ვალდებულების დაფარვას და არა ხელფასის ნაღდი ანგარიშსწორების გზით გაცემას, რომ ბუღალტრის შეცდომის არარსებობის პირობებში რეალურად რომ გატარებულიყო კრედიტორების წინაშე ვალდებულებების დაფარვა, სალაროში არ დარჩებოდა იმ მოცულობის თანხა, რომლითაც შესაძლებელი გახდებოდა ხელფასის ნაღდი ანგარიშსწორების გზით გადახდა.

აპელანტის მოსაზრებით, სასამართლომ შეფასების გარეშე დატოვა ის ფაქტი, რომ სალაროს გასავლის ორდერში მითითებული თანხების ხელფასად მიღების დამადასტურებელი არც სახელფასო უწყისი არ არსებობდა და არც ამ თანხის მიმღები პირის ხელმოწერით დადასტურებული სალაროს გასავლის ორდერი, რაც შესაძლოა გამხდარიყო ხელფასის ნაღდი ანგარიშსწორების გზით გაცემის დამადასტურებელი მტკიცებულება.

აპელანტი დადასტურებულად მიიჩნევს, რომ თანხების ხელფასად მიჩნევის შემთხვევაში საწარმო ვერ შეძლებდა ბეტონის და არმატურის მომწოდებელი კომპანიების - შპს „მ-----ისა“ და შპს „კ-----ს“ მიმართ არსებული დავალიანებების დაფარვას, რაც უარყოფითად აისახებოდა შპს „ს-----ის“ ფინანსურ მდგომარეობაზე. ამის საპირისპიროდ მოწინააღმდეგე მხარეთა მიერ მიჩნეულ იქნა, რომ დავალიანების დაფარვის შემდეგ 2011 წლის საანგარიშო პერიოდში რჩებოდა სალაროში საკმარისი ფულადი სახსრები ხელფასის ვალდებულების დასაფარად, რაც არ შეესაბამება რეალობას.

აპელანტი თვლის, რომ 2013 წლის 09 სექტემბერს, სს „თ-----კის“ მიერ გაცემული N2----- ცნობით დგინდება, რომ პროექტის ფარგლებში „ძველი თბილისის ახალი სიცოცხლე“ შრომის ანაზღაურება გაიცემოდა სს „თ-----კში“ შპს „ს-----ის“ მიერ გახსნილ სახელფასო ანგარიშებზე თანხების დარიცხვით. შპს „ს-----“ პირველი ტრანში ჩაერიცხა 2011 წლის 01 აგვისტოს.

აპელანტი განმარტავს, რომ 2010 წლის ბოლოს სს „თ-----კის“ დაფინანსებით განახლდა გ-----ზე მდებარე საცხოვრებელი კომპლექსის მშენებლობა. ბანკის მოთხოვნით ყველა პირის სახელფასო თანხების გაცემა ხორციელდებოდა მხოლოდ ამ პირებისთვის გახსნილი საბანკო ანგარიშების გამოყენებით - უნაღდო ანგარიშსწორების წესით. შესაბამისად, საწარმო მოკლებული იყო შესაძლებლობას ბანკის გვერდის ავლით, ნაღდი ანგარიშსწორების გზით გაეცა ხელფასი.

აპელანტი მიიჩნევს, რომ სასამართლომ ასევე არ გაითვალისწინა ის გარემოება, რომ შემოსავლების სამსახურში მედიაციის ფორმატში მომჩივანს დაევალა აუდიტის დეპარტამენტისთვის წარედგინა თანხის მიმღები პირების

ნოტარიულად დამოწმებული ახსნა-განმარტებები მათ მიერ მიღებული თანხების ოდენობის მითითებით, რაც დაკავშირებული იყო მნიშვნელოვანი ფინანსური ხარჯების გაწევასთან. შემოსავლების სამსახურს შეეძლო მოეთხოვა მხოლოდ ხელფასის უწყისების წარდგენა ან თანხის მიმღები პირების სათანადო ახსნა-განმარტება სანოტარო წესით დამოწმების გარეშე, რაც მოპასუხეთა მიერ არ იქნა მხედველობაში მიღებული. ამასთან, თანხის მიმღები პირების ნოტარიულად დამოწმებული ახსნა-განმარტებები წარდგენილ იქნა თბილისის საქალაქო სასამართლოში, თუმცა აღნიშნულ მტკიცებულებებს სასამართლოს მიერ არ მიეცა სათანადო სამართლებრივი შეფასება.

სასამართლოში მოწმედ დაკითხულმა პირებმა დაადასტურეს საწარმოს მიერ მითითებული გარემოებების სისწორე. ის ფაქტი, რომ მათ უმრავლეს შემთხვევაში ვერ გაიხსენეს თანხის მიღების პერიოდები არ მიაჩნიათ იმაზე, რომ ისინი ხელფასს იღებდნენ ნაღდი ანგარიშსწორების გზით და არა მათი კუთვნილი საბანკო ანგარიშების გამოყენებით. სასამართლოს წინაშე მოწმედ დაკითხულმა პირებმა კატეგორიულად უარყვეს სადავო პერიოდში ნაღდი ანგარიშსწორებით ხელფასის მიღების ფაქტი.

სასამართლო სხდომაზე მოწმის სახით დაკითხულმა აუდიტის დეპარტამენტის უფლებამოსილმა შემმოწმებელმა დაადასტურა ის ფაქტი, რომ მისთვის გადაცემულ საბუღალტრო პროგრამაში არ იყო ასახული ჩვენი მარწმუნებლის კრედიტორებზე (შპს „მ-----ი“ და შპს „კ-----“) ნაღდი ანგარიშსწორების გზით გადახდილი თანხები, რაც განპირობებული იყო ბუღალტრის შეცდომით, რომელმაც არასწორად მოახდინა აღნიშნული თანხების მითითება როგორც „გადასახდელი ხელფასი“.

აპელანტისათვის სრულიად გაუგებარია სასამართლოს მითითება იმის თაობაზე, რომ სს „თ-----კის“ მიერ გაცემული ცნობით ვერ დასტურდებოდა, რომ თანხების გაცემა სალაროდან არ მომხდარა და მიიჩნევს, რომ მითითებული ცნობიდან ცალსახად დასტურდება, რომ შრომის ანაზღაურება გაიცემოდა სს „თ-----კში“ შპს „ს-----ის“ მიერ გახსნილ სახელფასო ანგარიშებზე თანხების დარიცხვით. რასაკვირველია, იმავე თანხის ანაზღაურება განმეორებით ვერ განხორციელდებოდა სალაროდან.

აპელანტი თვლის, რომ სასამართლომ არასწორად მიიჩნია, რომ მოსარჩელე საკუთარ მოთხოვნებს ასაბუთებს მხოლოდ სასამართლოსთვის მიცემული ახსნა-განმარტებით, რამდენადაც პოზიცია ახსნა-განმარტებასთან ერთად დასტურდება მოწმეთა ჩვენებით და საქმეში წარმოდგენილი სხვა წერილობითი მტკიცებულებებით, რაც, აპელანტის მოსაზრებით, ქმნიდა სასამართლოს მიერ მისი გაზიარების საკმარის საფუძველს.

აპელანტისათვის სრულიად გაუგებარია სასამართლოს მითითება იმის

თაობაზე, რომ სს „თ-----კის“ მიერ გაცემული ცნობით ვერ დასტურდებოდა, რომ თანხების გაცემა სალაროდან არ მომხდარა. აპელანტი მიიჩნევს, რომ მითითებული ცნობიდან ცალსახად დასტურდება, რომ შრომის ანაზღაურება გაიცემოდა სს „თ-----კში“ შპს „ს-----ის“ მიერ გახსნილ სახელფასო ანგარიშებზე თანხების დარიცხვით. რასაკვირველია, იმავე თანხის ანაზღაურება განმეორებით ვერ განხორციელდებოდა სალაროდან.

აპელანტის მოსაზრებით, სასამართლომ ასევე არასწორად მიიჩნია, რომ მოსარჩელე საკუთარ მოთხოვნებს ასაბუთებს მხოლოდ სასამართლოსთვის მიცემული ახსნა-განმარტებით, რამდენადაც ჩვენი მარწმუნებლის პოზიცია ახსნა-განმარტებასთან ერთად დასტურდება მოწმეთა ჩვენებით და საქმეში წარმოდგენილი სხვა წერილობითი მტკიცებულებებით, რაც ქმნის სასამართლოს მიერ მისი გაზიარების საკმარის საფუძველს.

III სამოტივაციო ნაწილი:

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვების დასაბუთება:

ფაქტობრივი და სამართლებრივი 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.

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

რამდენადაც სააპელაციო სასამართლო სრულად იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს დასკვნებსა და სამართლებრივ შეფასებებს, განჩინების დასაბუთების თვალსაზრისით შემოიფარგლება გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სამოტივაციო ნაწილზე მითითებით და თავის მხრივ დამატებით აღნიშნავს შემდეგს:

სარჩელის საფუძველზე სადავოდაა გამხდარი საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 05 სექტემბრის №-- საგადასახადო მოთხოვნა, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 19 ივნისის გადაწყვეტილება (საჩივარი N-----) და სსიპ

შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 22 ნოემბრის №6---- ბრძანება.

დადგენილია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ ჩატარდა შპს „ს-----ის“ საქმიანობის გასვლითი საგადასახადო შემოწმება. შემოწმებამ მოიცვა 01.01.2007 წლიდან 11.01.2012 წლამდე პერიოდი. 2013 წლის 30 აგვისტოს შედგა აუდიტის დეპარტამენტის გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტი, რომელშიც აღნიშნულია, რომ შპს „ს-----მა“ საგადასახადო ორგანოში საშემოსავლო გადასახადის დეკლარაციები წარადგინა კანონდარღვევით, რის შედეგადაც საშემოსავლო გადასახადით დასაბეგრი ბაზა განსაზღვრა არასწორად. აქტის თანახმად, დარღვევა ატარებდა სისტემატიურ ხასიათს. შემოწმების შედეგად საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრას დაექვემდებარა დაქირავებულ ფიზიკურ პირებზე ბანკიდან და სალაროდან ფაქტიურად გაცემული თანხა - 294 661 ლარი. შემოწმების აქტის საფუძველზე, შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 05 სექტემბრის N4---- ბრძანებით, შპს „ს-----ს“ საგადასახადო კოდექსის 61-ე მუხლის შესაბამისად, ბიუჯეტში გადასახდელად დამატებით დაერიცხა სულ 344994 ლარი, მათ შორის: ძირითადი გადასახადი 2--107 ლარი, ჯარიმა 128887 ლარი. შპს „ს-----“ დაერიცხა მიმდინარე გადასახდელები 39616 ლარი და შეუმცირდა მიმდინარე გადასახდელები 39616 ლარით. შპს „ს-----ს“ 2012 წლის 5 სექტემბერს წარედგინა N-- საგადასახადო მოთხოვნა.

აპელანტი სადავოდ ხდის დაქირავებულ ფიზიკურ პირებზე ბანკიდან და სალაროდან გაცემული თანხების დაბეგვრის გამო დარიცხული თანხების კანონიერებას და ისევე როგორც პირველი ინსტანციის სასამართლოში, სააპელაციო სასამართლოშიც, აქტის უკანონობის თაობაზე მოტივირებს შემდეგ არგუმენტაციას დაყრდნობით: აუდიტორულმა ფირმამ, რომელიც ემსახურებოდა კომპანიას, დაკარგა შპს „ს-----ის“ პირველადი დოკუმენტები და საზოგადოების ბუღალტერს მოუწია აღნიშნულის აღდგენა. ხელით გადაწერის დროს ბუღალტერმა დაუშვა შეცდომები და დარიცხვა განხორციელდა შეცდომით შედგენილი დოკუმენტების საფუძველზე. აპელანტის განმარტებით, რეალურად საწარმოს მხრიდან ადგილი ჰქონდა კრედიტორების შპს „მ-----ის“ და შპს „კ-----ს“ დავალიანების დაფარვის ფაქტს. რაც შეეხება ხელფასებს, საწარმო ხელფასების გადახდას აწარმოებდა ბანკის მეშვეობით, რაც გამორიცხავდა დამატებით სახელფასო დავალიანების ხელზე გაცემის შესაძლებლობას, თუმცა, აღნიშნული უსაფუძვლოდ არ დაითვალისწინა არც ადმინისტრაციულმა ორგანომ და არც სასამართლომ.

სააპელაციო სასამართლო საქმის გარემოებების დამატებითი გამოკვლევის საფუძველზე არ იზიარებს წარმოდგენილ არგუმენტაციას და აპელანტის ყურადღებას მიაქცევს მხარეთა შორის მტკიცებულებათა გადანაწილების

ტვირთზე.

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლის პირველ ნაწილის თანახმად, სამართალწარმოება მიმდინარეობს შეჯიბრებითობის საფუძველზე. მხარეები სარგებლობენ თანაბარი უფლებებითა და შესაძლებლობებით, დაასაბუთონ თავიანთი მოთხოვნები, უარყონ ან გააქარწყლონ მეორე მხარის მიერ წამოყენებული მოთხოვნები, მოსაზრებები თუ მტკიცებულებები. მხარეები თვითონვე განსაზღვრავენ, თუ რომელი ფაქტები უნდა დაედოს საფუძვლად მათ მოთხოვნებს ან რომელი მტკიცებულებებით უნდა იქნეს დადასტურებული ეს ფაქტები. აღნიშნული ნორმის შინაარსი გულისხმობს იმას, რომ მოდავე მხარეებს თანაბარი შესაძლებლობა აქვთ განკარგონ ფაქტიური გარემოებების დადგენის საპროცესო საშუალებები, აგრეთვე, მხარეთა უფლებას, მიუთითონ ფაქტებზე თავიანთი მოთხოვნების დასაბუთებლად და წარმოადგინონ მტკიცებულებები ამ ფაქტების დადასტურება-დამტკიცებისათვის. ამავე კოდექსის 102-ე მუხლის თანახმად, თითოეულმა მხარემ უნდა დაამტკიცოს გარემოებანი, რომლებზედაც იგი ამყარებს თავის მოთხოვნებსა და შესაგებელს. საქმის გარემოებები, რომლებიც კანონის თანახმად უნდა დადასტურდეს გარკვეული სახის მტკიცებულებებით, არ შეიძლება დადასტურდეს სხვა სახის მტკიცებულებებით. ერთ-ერთი მხარის ახსნა-განმარტება თუ მას არ ეთანხმება მოწინააღმდეგე მხარე, მხოლოდ იმ შემთხვევაში შეიძლება ჩაითვალოს სადავო სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობისა თუ საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ფაქტობრივ გარემოებათა დამადასტურებელ მტკიცებულებად, თუ იგი დასტურდება საქმეში არსებული სხვა მტკიცებულებების ყოველმხრივი, სრული და ობიექტური განხილვის შედეგად.

დადგენილია, რომ მედიაციის ფორმატში საჩივრის განხილვისას პროცესში შემოსავლების სამსახურმა გაიზიარა საზოგადოების მოსაზრება და მომჩივანს დაევალა აუდიტის დეპარტამენტისათვის წარედგინა თანხის მიმღები პირების ნოტარიულად დამოწმებული ახსნა-განმარტებები, მათ მიერ მიღებული თანხების ოდენობის მითითებით. მტკიცებულებები ადმინისტრაციულ ორგანოში წარდგენილი არ იქნა, რის მიზეზადაც საწარმო მიუთითებს ფინანსურ პრობლემებზე, რაც უკავშირდება მტკიცებულებების სანოტარო დამოწმებას.

საქმეში წარმოდგენილია 2012 წლის 12 აპრილს (ორდერის დანართი N-) სალაროს შემოსავლის ორდერი, რომლითაც დგინდება, რომ შპს „მ-----მა“ შპს „ს-----ისგან“ მიიღო მასალის ღირებულება 200 000 ლარის

ოდენობით, 2012 წლის 15 ივნისის N- ორდერით იმავე საწარმომ მიიღო 100 000 ლარი; ხოლო 2012 წლის 20 ივლისის N-- ორდერით - 117 432.09 ლარი. რაც შეეხება შპს კონცერნ „კ-----ს“, 2011 წლის 07 ნოემბრის სალაროს შემოსავლის ორდერით N--- დგინდება, რომ შპს კონცერნ „კ-----ს“ შპს „ს-----ისგან“ მიღებული აქვს 10257,56 ლარი, 2012 წლის 21 ნოემბრის სალაროს შემოსავლის ორდერით N2-- - 21140 ლარი, ხოლო 2012 წლის 21 ნოემბრის N--- ორდერით - 19797,11 ლარი.

დადგენილია, რომ სადავო დარიცხვა შეეხება 2011 წლის თებერვლიდან ოქტომბრამდე პერიოდს. სააპელაციო სასამართლოს შეკითხვაზე, რითია გამოწვეული შპს „ს-----ის“ გასავლის ორდერებსა და შპს კონცერნ „კ-----ს“ და შპს „მ-----ის“ შემოსავლის ორდერებს შორის დროში მკვეთრი ცდომილება, აპელანტის წარმომადგენელმა განმარტა, რომ მასალის ღირებულების გადახდა ზემოაღნიშნული საწარმოებისთვის ხდებოდა წინსწრებით. სააპელაციო სასამართლოს მოთხოვნა, მითითებული მოტივაციის გადამოწმების მიზნით, წარმოდგენილიყო ანგარიშფაქტურები საქონლის მიწოდების თაობაზე (მიწოდება ბეტონს და არმატურას), აპელანტის წარმომადგენელმა ვერ უზრუნველყო.

საქმეში წარმოდგენილია 2011 წლის 30 აგვისტოს N----- სალაროს გასავლის ორდერები, სადაც აღნიშნულია: გაიცეს გადასახდელი ხელფასები. ანალოგიური ჩანაწერია 2011 წლის 16 ნოემბრის N--, 2011 წლის 8 აგვისტოს N--, 2011 წლის 8 აგვისტოს N--, 2011 წლის 11 აპრილის N--, 2011 წლის 8 სექტემბრის N--- 2011 წლის 17 ოქტომბრის N-- და N-- სალარო გასავლის ორდერებში.

სააპელაციო სასამართლო მიიჩნევს, ის გარემოება, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლოში რიგი მოწმეების მიერ დადასტურდა ხელფასის ბანკის მეშვეობით მიღების ფაქტი, არ გამოირიცხავს სადავო პერიოდში ხელფასის სალაროს მეშვეობით გაცემის ფაქტს, მით უფრო იმ პირობებში, რომ აპელანტის მიერ წარმოდგენილი არცერთი არგუმენტი შესაბამისი მტკიცებულებით (დოკუმენტალურად) გამყარებული არ არის და ეფუძნება მხოლოდ ზეპირ განმარტებებს.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 154-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ პუნქტის თანახმად, გადახდის წყაროსთან გადასახადის დაკავება ევალება საგადასახადო აგენტს, რომელიც არის იურიდიული პირი, საწარმო/ორგანიზაცია ან მეწარმე ფიზიკური პირი, კერძოდ პირი, რომელიც დაქირავებულს უხდის ხელფასს.

ამავე კოდექსის 153-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საშემოსავლო გადასახადისა და მოგების გადასახადის შესახებ დეკლარაციას საგადასახადო აღრიცხვის ადგილის მიხედვით საგადასახადო

ორგანოს საანგარიშო წლის მომდევნო წლის 1 აპრილამდე წარუდგენენ: ა) რეზიდენტი ფიზიკური პირები, რომელთა შემოსავლებიც არ ექვემდებარება დაბეგვრას საქართველოში არსებულ გადახდის წყაროსთან; ბ) საქართველოს საწარმოები; გ) არარეზიდენტი ფიზიკური პირები და არარეზიდენტი საწარმოები, რომლებიც შემოსავლებს იღებენ საქართველოში არსებული წყაროდან და არ იბეგრებიან გადახდის წყაროსთან.

საგადასახადო კოდექსის 61-ე მუხლის შესაბამისად, საგადასახადო დარიცხვა გულისხმობს საგადასახადო ორგანოს მიერ კონკრეტული საგადასახადო პერიოდისათვის საგადასახადო თანხის აღრიცხვასა და ასახვას საგადასახადო გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე, რომლის წარმოების წესს განსაზღვრავს საქართველოს ფინანსთა მინისტრი. საგადასახადო დარიცხვის საფუძველია: ა) საგადასახადო დეკლარაცია/საბაჟო დეკლარაცია; ბ) ინფორმაცია ამ კოდექსის 154-ე მუხლის მე-4 ნაწილის შესაბამისად გადახდილი თანხების შესახებ; გ) საგადასახადო შემოწმების აქტი; დ) საგადასახადო ორგანოსათვის სხვა მაკონტროლებელი ან სამართალდამცავი ორგანოების მიერ მიწოდებული ინფორმაცია პირის საგადასახადო ვალდებულების შესახებ; ე) საგადასახადო ორგანოსთვის საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს მიერ მიწოდებული ინფორმაცია, მიწაზე ქონების საგადასახადო დარიცხვის მიზნებისათვის.

სააპელაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ აპელანტის მხრიდან წარმოდგენილი არ არის არცერთი ფაქტობრივი თუ სამართლებრივი საფუძველი, რაც მიუთითებდა ადმინისტრაციული ორგანოების მხრიდან შემოწმებისა თუ თანხის დარიცხვის პროცესში ზემოაღნიშნული მუხლების დარღვევის ან არასწორად გამოყენების ფაქტს, რაც მიუთითებს იმაზე, რომ აპელანტმა თავი ვერ გაართვა მტკიცების ტვირთს, რაც სააპელაციო საჩივარს აქცევს უსაფუძვლოდ და გამორიცხავს მისი დაკმაყოფილების გზით გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების შესაძლებლობას.

IV ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი:

სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატამ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1-ლი, მე-12, 34-ე მუხლებით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 257-ე, 372-ე, 386-ე, 390-ე, 391-ე, 397-ე მუხლებით და

დ ა ა დ გ ი ნ ა:

1. შპს „ს-----ის“ სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 2018 წლის 21 ივნისის გადაწყვეტილება;

3. განჩინება შეიძლება გასაჩივრდეს კასაციის წესით, საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (ქ. თბილისი, ძმები ზუბალაშვილების ქ. №6), დასაბუთებული განჩინების მხარეთათვის გადაცემიდან 21 (ოცდაერთი) დღის ვადაში, თბილისის სააპელაციო სასამართლოს მეშვეობით (ქ. თბილისი, გრ. რობაქიძის გამზირი №7ა).

თავმჯდომარე

ნინო ქადაგიძე

მოსამართლეები

ნანა დარასელია

მარიამ ცისკაძე