



გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა

საქართველოს სახელით
შესავალი ნაწილი

30 ივლისი, 2019 წელი

ქ. თბილისი

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა

თავმჯდომარე (მომხსენებელი) - ილონა თოდუა
მოსამართლეები - გიორგი გოგიაშვილი, შოთა გეჭაძე

სხდომის მდივანი - მარინე კახაძე

აპელანტი (მოსარჩელე) - შპს "ე-----ი";
წარმომადგენელი - გ-----ი;

მოწინააღმდეგე მხარე (მოპასუხე) - საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო,
წარმომადგენლები - თ-----ე, რ-----;

მოწინააღმდეგე მხარე (მოპასუხე) - სსიპ შემოსავლების სამსახური;
წარმომადგენელი - ნ-----ი;

დავის საგანი: ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ - სამართლებრივი
აქტების ბათილად ცნობა;

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება – თბილისის საქალაქო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 29 ივნისის
გადაწყვეტილება;

განხილვის ფორმა - ზეპირი მოსმენით;

1. სასარჩელო მოთხოვნა:

1.1. ბათილად იქნას ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----
--ის №----- საგადასახადო მოთხოვნა;

- 1.2. ნაწილობრივ ბათილად იქნას ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის №----- ბრძანება;
- 1.3. ბათილად იქნას ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2-----ის გადაწყვეტილება, საჩივარზე N-----;
- 1.4. ბათილად იქნას ცნობილი 2-----ის საგადასახადო მოთხოვნა N-----;
- 1.5. ნაწილობრივ ბათილად იქნას ცნობილი შემოსავლების სამსახურის 2-----ის ბრძანება N-----;
- 1.6. ნაწილობრივ ბათილად იქნას ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2-----ის გადაწყვეტილება N-----.

2. მოპასუხეების პოზიცია:

- 2.1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს წარმომადგენელმა სარჩელი არ ცნო და მოითხოვა სარჩელი არ დაკმაყოფილდეს უსაფუძვლობის გამო.
- 2.2. სსიპ შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენელმა სარჩელი არ ცნო და მოითხოვა არ დაკმაყოფილდეს სარჩელი უსაფუძვლობის გამო.

3. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნები:

3.1. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი:

შპს „ე-----ის“ სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

4. გასაჩივრებული გადაწყვეტილებით დადგენილი ფაქტები:

4.1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ ჩატარდა შპს „ე-----ის“ საქმიანობის კამერალური საგადასახადო შემოწმება. შესამოწმებელი პერიოდი განისაზღვრა 2----- წლიდან 3----- წლამდე. შემოწმების შედეგებზე გამოცემულია სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2-----ის საგადასახადო შემოწმების აქტი. (ს/ფ 24-55)

4.2. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის №--- საგადასახადო მოთხოვნით, შპს „ე-----ის“ დაერიცხა გადასახადი სულ 1 036 703,52 ლარის ოდენობით, მათ შორის ძირითადი თანხა - 547849 ლარი, ჯარიმა- 237021 ლარი და საურავი 251833 ლარი.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის №----- ბრძანებით, არ დაკმაყოფილდა შპს „ე-----ის“ 2-----ს საჩივარი 2-----ის საგადასახადო მოთხოვნის გაუქმების მოთხოვნით.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2-----ის გადაწყვეტილებით, ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა

შპს „ე-----ის“ საჩივარი. დავის საგანს წარმოადგენდა: 1. შეძენილი უძრავი ქონების ღირებულების ნაწილის ნაპატიებ ვალად ჩათვლა და ერთობლივ შემოსავალში ჩათვლა; 2. 2--- წლის ბოლოს არსებული მარაგების რეალიზებულად ჩათვლა და დამატებული ღირებულების და მოგების გადასახადით დაბეგვრა; 3. 2--- წლის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოსაქვითი ხარჯის შემცირება დოკუმენტურად დაუდასტურებელი ხარჯის ოდენობით; 4. საზოგადოების კუთვნილი უძრავი ქონების იპოთეკის გამო იძულების წესით აუქციოზე რეალიზაციიდან მიღებული თანხის ერთობლივ შემოსავალში ჩართვა; 5. დარიცხული ხელფასის გაცემულად ჩათვლა და საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრა; 6. ნაშთად არსებული გაუხარჯავი თანხების მიხედვით სარგებლის და ბოლოს არსებული ნაშთის ხელფასად ჩათვლა.

შპს „ე-----ის“ საჩივარი პირველ სადაო საკითხთან დაკავშირებით დარჩა განუხილველი, მე-3 და მე-4 საკითხებთან მიმართებაში დაუბრუნდა საჩივარი შესასწავლად აუდიტის დეპარტამენტს, ხოლო დანარჩენ ნაწილში საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. (ს/ფ 79-89; 59; 60-63; 64-78)

4.3. თბილისის საქალაქო სასამართლოს 2013 წლის 18 ივლისის გადაწყვეტილებით (საქმე N3/1722-13), შპს „ე-----ის“ სარჩელი დაკმაყოფილა ნაწილობრივ. კერძოდ, სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის №---- ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2-----ის გადაწყვეტილება 604 282 ლარის ოდენობით ვალის აღიარებაზე უარის თქმის ნაწილში, ასევე შპს „ე-----ის“ ბალანსზე შემოსულ თანხებსა და გახარჯულ თანხებს შორის სხვაობის შეფასების ნაწილში (დავების განხილვის საბჭოს გადაწყვეტილების 1-ელ და მე-6 დავის საგანთან დაკავშირებული გადაწყვეტილება) და სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაევალა საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გადაწყვეტილების კანონიერ ძალაში შესვლიდან ერთი თვის ვადაში გამოეცა ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი მოსარჩელე შპს „ე-----ის“ მიმართ. (ს/ფ 79-89)

4.4. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2-----ის N---- ბრძანებით, შპს „ე-----ის“, 2-----ის საგადასახადო შემოწმების აქტით დამატებით დარიცხული თანხების არ შეუმცირდა. აღნიშნული ბრძანების საფუძველზე, გამოიცა 2-----ის N---- საგადასახადო მოთხოვნა (ს/ფ 99; 100)

4.5. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის N---- ბრძანებით, შპს „ე-----ის“ საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ. აუდიტის დეპარტამენტს დაევალა სასამართლოდან სათანადო მტკიცებულებების გამოთხოვა იმ გარემოების დადგენის მიზნით, რომ თ-----შ-----ისაგან შეძენილი მიწის და მასზე დამაგრებული შენობა - ნაგებობის ღირებულების ის ნაწილი, რომელიც შემოწმებით განხილულ იქნა ნაპატიებ ვალად, იყო თუარა საწარმოს ბუღალტრულ ვალდებულებებში აღრიცხული და თ-----შ-----ემ საწარმოს

აპატია თუარა აღნიშნული ვალდებულებები.

ამავე ბრძანებით, გადასახადის გადამხდელს მიეცა წინადადება, ბრძანების ჩაბარებიდან 10 სამუშაო დღის ვადაში აუდიტის დეპარტამენტისათვის წარედგინა „საწარმოებისათვის აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგების განმახორციელებელ ან/და საექსპერტო და აუდიტორული დასკვნების გამცემ პირთა და სახელმწიფო საწარმოთა ნუსხის დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს მთავრობის 2-----ის N--- დადგენილებაში აღნუსხულ ნებისმიერ პირთან დადებული ხელშეკრულება ექსპერტიზის დანიშვნის თაობაზე, რათა ექსპერტიზის დასკვნით დადგენილიყო 2--- წელს მშენებლობაზე გაწეული დანახარჯები.

აუდიტის დეპარტამენტს ასევე დაევალა შემოსულ და გასულ თანხებს შორის სხვაობის შემოწმების შედეგად ანგარიშვალდებულ პირებზე გაცემულ სესხად და სესხზე დარიცხული სარგებლის ხელფასის სახით განაცემად განხილვის საფუძვლით დარიცხული თანხების შესწავლის მიზნით, სასამართლოდან სათანადო მტკიცებულებების გამოთხოვა. (ს/ფ 101-111).

4.6. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2-----ის გადაწყვეტილებით (საჩივარი N-----), რომლითაც გასაჩივრებული იყო სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის საგადასახადო მოთხოვნა N----- და 2-----ის N---- ბრძანება, შპს „ე-----ის“ საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. (ს/ფ 112-141)

4.7. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ, 2-----ს შედგენილი დასკვნის მიხედვით, რომელიც დაეყრდნო სსიპ საერთო სასამართლოების დეპარტამენტიდან გამოთხოვილ ინფორმაციას, ასევე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო სამსახურიდან მიღებულ თ----- შ-----ისა და მისი მეუღლის ნ----- ბ-----ის გამოკითხვის ოქმებს, თ----- შ-----ეს შპს „ე-----ისათვის“ არ უპატიებია ვალი, შესაბამისად შემოწმების აქტით განსაზღვრული 2--- წლის ერთობლივი შემოსავალი შემცირდა 604,282 ლარით, რამაც გამოიწვია 2--- წელს მოგების გადასახადში დარიცხული თანხისა და ჯარიმის შემცირება, ხოლო მომდევნო პერიოდში გადასატანი ზარალი გაიზარდა 93 967 ლარით. დანარჩენ სადავო საკითხებთან დაკავშირებით დარიცხული თანხები არ დაექვემდებარა კორექტირებას. (ს/ფ 142-150)

4.8. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის N----- საგადასახადო მოთხოვნის მიხედვით, შპს „ე-----ის“ გადასახდელად ერიცხება სულ 670049 ლარი, მათ შორის ძირითადი გადასახადი- 264444 ლარი, ჯარიმა-198747 ლარი და საურავი-0. (ს/ფ 151)

4.9. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ს N----- ბრძანებით (გასაჩივრებული იყო 2-----წ. N----- საგადასახადო მოთხოვნა), შპს „ე-----ის“ საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ. აუდიტის დეპარტამენტის დაევალა

საჩივარში მითითებულ სადავო საკითხთან დაკავშირებული გარემოებების შესწავლა, კერძოდ, ის გარემოებები, რომლებიც შეეხებოდა შემოსულ და გასულ თანხებს შორის სხვაობის შემოწმების შედეგად ანგარიშვალდებულ პირებზე გაცემულ სესხად და სესხზე დარიცხული სარგებლის ხელფასის სახით განაცემად განხილვას.(ს/ფ153- 157)

4.10. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2-----ის გადაწყვეტილებით (საჩივარი N-----), რომლითაც გასაჩივრებული იყო სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2----- --ის საგადასახადო მოთხოვნა N-----, 2-----ს N----- ბრძანება და 2----- --ის N----- ბრძანება, შპს „ე-----ის“ საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ.

გადასახადის გადამხდელს მიეცა წინადადება, აუდიტის დეპარტამენტისათვის წარედგინა „საწარმოებისათვის აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგების განმარტებულ ან/დასაექსპერტო და აუდიტორული დასკვნების გამცემ პირთა და სახელმწიფო საწარმოთა ნუსხის დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს მთავრობის 2-----ის N--- დადგენილებაში აღნუსხულ ნებისმიერ პირთან დადებული ხელშეკრულების საფუძველზე გაცემული ექსპერტიზის დასკვნა. დანარჩენ ნაწილში საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. (ს/ფ 158-172)

5. დადგენილი ფაქტები პირველი ინსტანციის სასამართლომ სამართლებრივად შემდეგნაირად შეაფასა:

5.1. სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ ჩატარდა შპს „ე-----ის“ საქმიანობის კამერალური საგადასახადო შემოწმება. შესამოწმებელი პერიოდი განისაზღვრა 2----- წლიდან 3----- წლამდე. შემოწმების შედეგებზე გამოცემულია სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის საგადასახადო შემოწმების აქტი(2----- წ), რომლის საფუძველზეც გამოიცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის №--- საგადასახადო მოთხოვნა.

5.2. სასამართლომ აღნიშნა, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2----- --ის №----- ბრძანებით არ დაკმაყოფილდა შპს „ე-----ის“ 2-----ს საჩივარი 2-----ის საგადასახადო მოთხოვნის გაუქმების მოთხოვნით, ხოლო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2-----ის გადაწყვეტილებით ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა საჩივარი. შპს „ე-----იმ“ სარჩელი აღძრა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიაში, რომლის 2013 წლის 18 ივლისის გადაწყვეტილებით(საქმე N3/1722-13), შპს „ე-----ის“ სარჩელი დაკმაყოფილა ნაწილობრივ, კერძოდ, სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2----- --ის №----- ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან

არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2-----ის გადაწყვეტილება 604 282 ლარის ოდენობით ვალის აღიარებაზე უარის თქმის ნაწილში, ასევე შპს "ე-----ის" ბალანსზე შემოსულ თანხებსა და გახარჯულ თანხებს შორის სხვაობის შეფასების ნაწილში (დავების განხილვის საბჭოს გადაწყვეტილების 1-ელ და მე-6 დავის საგანთან დაკავშირებული გადაწყვეტილება) და სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაევალა საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გადაწყვეტილების კანონიერ ძალაში შესვლიდან ერთი თვის ვადაში გამოეცა ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი მოსარჩელე შპს "ე-----ის" მიმართ.

5.3. სასამართლომ მიუთითა მოსარჩელის განმარტებაზე, კერძოდ, თბილისის საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება კანონიერ ძალაში შევიდა 2014 წლის 7 ოქტომბერს, ხოლო შემოსავლების სამსახურს აქტი უნდა გამოეცა გადაწყვეტილებით დადგენილი ერთთვიანი ვადის დაცვით - 2014 წლის 7 ნოემბრის ჩათვლით. რადგანაც აღარ არსებობდა 2-----ის საგადასახადო მოთხოვნა და არც ახალი იქნა გამოცემული 2014 წლის 7 ნოემბრამდე, საგადასახადო დავა დასრულებულად ჩაითვალა და 2----2---წლებზე შემმოწმებელს აღარ შეეძლო გადასახადების დარიცხვა ხანდაზმულობის ვადის გასვლის გამო. აღნიშნულის თაობაზე, პირველი ინსტანციის სასამართლომ მოიხმო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-4 მუხლის პირველი და მე-2 ნაწილები, ასევე, ამავე მუხლის მე-5 და მე-6 ნაწილები და მოსარჩელის მითითებული მსჯელობა არ გაიზიარა, დამატებით კი მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-4 მუხლის მე-11 ნაწილზე, რომლის მიხედვითაც, საგადასახადო ორგანოს მიერ სასამართლოს/დავის განმხილველი ორგანოს გადაწყვეტილების აღსრულებისას ამ მუხლით გათვალისწინებული ხანდაზმულობის ვადები არ გამოიყენება. ამდენად, განმარტა, რომ მითითებული მუხლიდან გამომდინარე, სასამართლოს გადაწყვეტილების აღსრულებისას ამ მუხლით გათვალისწინებული ხანდაზმულობის ვადები არ ვრცელდება.

5.4. საქმის განმხილველმა სასამართლომ ყურადღება გაამახვილა მოსარჩელის შემდეგ განმარტებაზე: შემმოწმებელმა არასწორად გამოიყენა კანონის ნორმა, მას უნდა გამოეყენებინა ვალდებულების წარმოშობის დროისათვის მოქმედი საგადასახადო კოდექსი. მისივე განმარტებით, 2-----ში, შპს „ჯ-----ის“ სასარგებლოდ მის საკუთრებაში არსებული, იპოთეკით დატვირთული უძრავი ქონების აუქციონზე იძულების წესით რეალიზაცია ჩაითვალა მიწოდებად და ჩართული იქნა ერთობლივ შემოსავალში. შემმოწმებელმა გამოიყენა მოქმედი კოდექსის 145-ე და 102-ე მუხლები, რაც არ უნდა გამოეყენებინა. მისივე განმარტებით, შპს „ე-----ის“ სარგებელი არ მიუღია და არ უნდა ჩათვლილიყო ერთობლივ შემოსავალში.

სასამართლომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის მეორე ნაწილზე - გადასახადებით დაბეგვრისათვის გამოიყენება საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დღისათვის მოქმედი საქართველოს

საგადასახადო კანონმდებლობა. ასევე მიუთითა, რომ ამავე კოდექსის 145-ე მუხლის პირველი და მეორე ნაწილების თანახმად გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის შემადგენლობაში შეიტანოს თავის საკუთრებაში არსებული დამუშავებული ან ნაწილობრივ დამუშავებული საქონელი, მისი ადგილმდებარეობის მიუხედავად, კერძოდ, ნედლეული ან/და მასალები (გარდა კაპიტალიზებადი ხარჯებისა), რომლებიც შეძენილია შემდგომი რეალიზაციისათვის ან საქონლის წარმოებისათვის/ მომსახურების გაწევისათვის.² . დასაბეგრი შემოსავლის (მოგების) განსაზღვრისას საანგარიშო პერიოდის დასაწყისისათვის არსებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის ღირებულება აკლდება, ხოლო საანგარიშო პერიოდის ბოლოსათვის არსებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის ღირებულება ემატება ერთობლივ შემოსავალს. ხოლო 102-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ზ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, ეკონომიკური საქმიანობით მიღებულ შემოსავლებს განეკუთვნება საქონლის/მომსახურების მიწოდებით მიღებული შემოსავლები.

სასამართლომ ასევე ყურადღება გაამახვილა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (სადავო პერიოდში მოქმედი კოდექსი) 175-ე მუხლზე, რომლის პირველი ნაწილის „ა“ პუნქტის თანახმად, ეკონომიკური საქმიანობით მიღებულ შემოსავლებს მიეკუთვნება საქონლის/მომსახურების მიწოდებით მიღებული შემოსავლები (მათ შორის, საქონლის/მომსახურების უსასყიდლოდ მიწოდებისას ამ საქონლის/მომსახურების საბაზრო ფასი). 208-ე მუხლის პირველი და მეორე ნაწილების თანახმად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია სასაქონლო - მატერიალური ფასეულობის შემადგენლობაში შეიტანოს თავის საკუთრებაში არსებული დამუშავებული ან ნაწილობრივ დამუშავებული საქონელი, მისი ადგილმდებარეობის მიუხედავად, კერძოდ, ნედლეული ან/და მასალები (გარდა კაპიტალიზებადი ხარჯებისა), რომლებიც შეძენილია შემდგომი რეალიზაციისათვის ან საქონლის წარმოებისათვის/მომსახურების გაწევისათვის. 3. დასაბეგრი შემოსავლის (მოგების) განსაზღვრისას საანგარიშო პერიოდის დასაწყისისათვის არსებული სასაქონლო - მატერიალური ფასეულობის ღირებულება აკლდება, ხოლო საანგარიშო პერიოდის ბოლოსათვის არსებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის ღირებულება ემატება ერთობლივ შემოსავალს.

სადავო პერიოდში მოქმედ საგადასახადო კოდექსის 173-ე მუხლის პირველ ნაწილზე აპელირებით, საქმის განმხილველმა სასამართლომ მიუთითა, რომ რეზიდენტის ერთობლივი შემოსავალი შედგება მის მიერ საქართველოში და საქართველოს ფარგლებს გარეთ მიღებული შემოსავლებისაგან. ამავე მუხლის მეხამე ნაწილის თანახმად, ერთობლივ შემოსავალს განეკუთვნება ნებისმიერი ფორმით ან/დ საქმიანობით მიღებული ყველა შემოსავალი, კერძოდ: ა) ხელფასის სახით მიღებული შემოსავლები; ბ) ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსავლები, რომლებიც დაკავშირებული არ არის დაქირავებით მუშაობასთან; გ) სხვა შემოსავლები, რომლებიც დაკავშირებული არ არის

დაქირავებით მუშაობასთან და ეკონომიკურ საქმიანობასთან.

ამდენად, განმარტა რომ სადავო პერიოდში მოქმედი კოდექსიც ანალოგიურ რეგულაციას ითვალისწინებდა. ასევე ყურადღება გამახვილდა მოსარჩელე მხარის მიერ სადავოდ გამხდარ იმ გარემოებაზე, რომ შემოსავლების სამსახურმა დარიცხვის კანონიერების შემოწმება მოახდინა მხოლოდ მოგების გადასახადის დარიცხვის ნაწილში და არ შეამოწმა დარიცხვის კანონიერება დღგ-ს ნაწილში, ასევე არ გაითვალისწინა თბილისის საქალაქო სასამართლოს 2-----ის გადაწყვეტილებაში არსებული მითითება, რომლის მიხედვითაც, „სადავო აქტი - შემოსავლების სამსახურის ბრძანება №----- შპს „ე-----ის“ საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის შესახებ გაუქმებულია ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2-----ის გადაწყვეტილებით შპს „ე-----ის“ კუთვნილი უძრავი ქონების იძულებით აუქციონზე რეალიზაციიდან მიღებული თანხის ერთობლივ შემოსავალში ჩათვლის ნაწილში, ასევე 2--- წლის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოსაქვითი ხარჯის შემცირების ნაწილში დოკუმენტალურად დაუდასტურებელი ხარჯის ოდენობით. დასახელებულ საკითხებზე საქმე დამატებით გამოსაკვლევად დაბრუნებულია აუდიტის დეპარტამენტისათვის. აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელის პრეტენზია შესაბამისი სადავო გარემოებების დადგენასთან დაკავშირებით უსაფუძვლოა და არ არსებობს მასზე მსჯელობის საჭიროება“.

სასამართლომ დამატებით მიუთითა იმ გარემოებაზე, რომ სასამართლოს გადაწყვეტილებაში მითითება იმაზე, რომ შემოსავლების სამსახურს დარიცხვის კანონიერება უნდა შეემოწმებინა ასევე დღგ-ს ნაწილში, წარდგენილი არ არის.

სასამართლომ განმარტა, რომ რადგან სადავო 2-----ის N----- ბრძანება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს 2-----ის გადაწყვეტილებით, შპს „ე-----ის“ კუთვნილი უძრავი ქონების იძულებით აუქციონზე რეალიზაციიდან მიღებული თანხის ერთობლივ შემოსავალში ჩათვლის ნაწილში გაუქმებული იყო, აღარ არსებობდა მასზე მსჯელობის საჭიროება. ამასთან დავის საგანსაც წარმოადგენდა უძრავი ქონების იძულებით აუქციონზე რეალიზაციიდან მიღებული თანხის ერთობლივ შემოსავალში ჩათვლა.

სასამართლომ გაიზიარა მოპასუხის პოზიცია და განმარტა, რომ შემოსავლების სამსახურმა მართებულად ჩათვალა ქონების აუქციონზე იძულებით რეალიზაცია ქონების მიწოდებად, საქონლის/მომსახურების მიწოდებით მიღებული შემოსავლები კი საგადასახადო კოდექსის 175-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ პუნქტის თანახმად განეკუთვნება ეკონომიკური საქმიანობით მიღებულ შემოსავლებს, რომელიც ამავე კოდექსის 173-ე მუხლის მესამე ნაწილის „ბ“ პუნქტის შესაბამისად აღნიშნული ჩართული იქნა ერთობლივი შემოსავალში.

5.5. საქმის განმხილველმა სასამართლომ განმარტა სადავო პერიოდში მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 199-ე მუხლის პირველი ნაწილი. ყურადღება გაამახვილა შემოწმების აქტის მიხედვით დადგენილ იმ გარემოებაზე, რომ კომპანიას 2--- წლის ბოლოს, დეკლარაციების მიხედვით დარჩენილი ჰქონდა 210 031 ლარის ღირებულების (დღგ-ს გარეშე) სამშენებლო მასალა, ხოლო 2--- წლის დასაწყისში საწყისი მარაგების ნაშთში დაფქსირებული აქვს 0. მიუთითა, რომ ამავე შემოწმების აქტის მიხედვით, საწარმოს ძირითადი საქმიანობის საგანი 2--- წლის დასაწყისში გაყიდული იქნა იძულების წესით და საწარმომ შეაჩერა საქმიანობა. აღნიშნული სამშენებლო მარაგები ჩაითვალა რეალიზებულად 2--- წლის ბოლოს თვითღირებულებით და დაემატა ერთობლივ შემოსავალს. აღნიშნულ ფაქტს არ დაეთანხმა გადასახადის გადამხდელი.

სასამართლომ მიუთითა, რომ შემოწმების აქტის მიხედვით, 2--- წელს ერთობლივი შემსავლიდან გამოქვითვები შემცირდა 146956 ლარით, მათ შორის შეძენილი სასაქონლო - მატერიალური ფასეულობები - 144749 ლარით, ელ. ენერგიის ხარჯი - 782 ლარი, სხვა ხარჯები - 1424 ლარით. მიიჩნია, რომ აღნიშნული გამოწვეულია იმ გარემოებით, რომ დეკლარაციაში დაფიქსირებული თანხები დოკუმენტურად არ დადასტურდა, რაც სსკ 105-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, არ იქნა გათვალისწინებული. შესაბამისად დაერიცხა მოგების გადასახადი და ჯარიმა დეკლარაციაში თანხის შემცირებისათვის, რასაც ასევე არ ეთანხმება გადასახადის გადამხდელი.

სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის N----- ბრძანებით, გადასახადის გადამხდელს მიეცა წინადადება, ბრძანების ჩაბარებიდან 10 სამუშაო დღის ვადაში აუდიტის დეპარტამენტისათვის წარედგინა „საწარმოებისათვის აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგების განმახორციელებელ ან/და საექსპერტო და აუდიტორული დასკვნების გამცემ პირთა და სახელმწიფო საწარმოთა ნუსხის დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს მთავრობის 2-----ის N--- დადგენილებაში აღნუსხულ ნებისმიერ პირთან დადებული ხელშეკრულება ექსპერტიზის დანიშვნის თაობაზე, რათა ექსპერტიზის დასკვნით დადგენილიყო 2--- წელს მშენებლობაზე გაწეული დანახარჯები.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2-----ს შედგენილი დასკვნის მიხედვით, მითითებულ სადავო საკითხებთან დაკავშირებით დარიცხული თანხები არ დაექვემდებარა კორექტირებას, ვინაიდან გადასახადის გადამხდელის მიერ არ იქნა წარდგენილი მტკიცებულებები ბრძანებით განსაზღვრულ ვადებში. შპს „ე-----ის“ წარმომადგენლის განმარტებით, მათ წარუდგინეს შემმოწმებელს დოკუმენტაცია, მათ შორის ხელშეკრულება, მშენებლობის ხარჯთაღრიცხვა და ექსპერტიზის დასკვნა ქონების ღირებულებასთან დაკავშირებით. მისივე განმარტებით, მათ შეიძინეს მშენებარე კორპუსი, რომლის მხოლოდ საძირკველი იყო ჩაყრილი, ხოლო იძულების წესით რეალიზაციისას 12

სართული იყო აშენებული, რაც თავისთავად ხარჯების გაწევის გარეშე ვერ აშენდებოდა.

სასამართლომ არ გაიზიარა მოსარჩელის განმარტება მითითებულ სადავო საკითხთან დაკავშირებით, რომ ადმინისტრაციულმა ორგანომ სათანადოდ არ გამოიკვლია გარემოებები, რომ მათ მიერ წარდგენილი იყო გარკვეული დოკუმენტაცია, ამასთან მათ ათ დღიანი ვადა განსაზღვრული ჰქონდათ მხოლოდ ხელშეკრულების წარსადგენად. მიუთითა შემდეგი: საქმის მასალებიდან დასტურდება, რომ საგადასახადო ორგანოს შეთავაზების მიუხედავად, მათ მიერ ვერ იქნა წარდგენილი 2--- წელს მშენებლობაზე გაწეული დანახარჯების შესახებ მტკიცებულება. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2-----ის საგადასახადო შემოწმების შედეგების გადაანგარიშებაზე შედგენილი დასკვნის(საფუძველია 1----- წ. N---- ბრძანება) და საგადასახადო შემოწმების შედეგების გადაანგარიშებაზე შედგენილი დასკვნის 2-----ის დასკვნის(საფუძველი 2-----წ. N---- ბრძანება) მიხედვით, შპს „ე-----ის“ მიერ ვერ იქნა წარდგენილი მოთხოვნილი დოკუმენტაცია. ამასთან, სადაოდ გამხდარი 2-----ის N----- გადაწყვეტილებითაც მას დამატებით მიეცა ვადა 2 თვე გადაწყვეტილების ჩაბარებიდან ექსპერტიზის დასკვნის წარსადგენად.

მხარის იმ განმარტებაზე, რომ საგადასახადო ორგანოს მხრიდან ექსპერტიზის დასკვნის წარდგენასთან დაკავშირებით მოხდა მითითება 2-----ის N--- დადგენილებაზე, რომელიც იმ პერიოდისათვის ძალადაკარგული იყო, სასამართლომ განმარტა, რომ გადასახადის გადამხდელს დაევალა საქართველოს მთავრობის 2-----ის N--- დადგენილებაში აღნუსხულ ნებისმიერ პირთან დადებული ხელშეკრულება ექსპერტიზის დანიშვნის თაობაზე, რათა ექსპერტიზის დასკვნით დადგენილიყო 2--- წელს მშენებლობაზე გაწეული დანახარჯები. ამდენად, სასამართლომ მიუთითა, რომ საუბარია საექსპერტო და აუდიტორული დასკვნების გამცემ პირთა ნუსხაზე მითითებაზე, ხოლო გადასახადის გადამხდელის პოზიციის არგაზიარება მოხდა მხოლოდ დოკუმენტურად დადასტურებული მტკიცებულებების არარსებობის გამო. ამდენად, სადავო აქტებში მსგავსი ჩანაწერის არსებობა მტკიცებულებების არარსებობის პირობებში, გავლენას ვერ იქონიებდა სადავო საკითხზე კომპანიის მიმართ დამდგარ შედეგზე. აღნიშნულიდან გამომდინარე, სასამართლომ მიიჩნია, რომ სადავო აქტები 2--- წლის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოსაქვითი ხარჯების განსაზღვრის ნაწილშიც არის კანონშესაბამისი და არ არსებობის მისი გაუქმების საფუძველი.

5.6. სასამართლომ მიუთითა 2-----ის საგადასახადო შემოწმების აქტზე, რომლის თანახმად, შპს „ე-----იში“ ფულადი სახსრების შემოსვლა ხდებოდა დამფუძნებლებისაგან აღებული სესხითა (2032866 ლარი) და მობინადრეებისაგან აღებული ავანსებით (313041 ლარი), სულ შემოსული თანხა შეადგენს 2345907 ლარს, ხოლო გახარჯული თანხა-1978672 ლარს. სხვაობა -367235 ლარი არ ფიქსირდება არც შპს „ე-----ის“ საბანკო ანგარიშზე

და არც სალაროში(სალარო არ გააჩნია). აღნიშნული თანხა სსკ-ის 101-ე მუხლის შესაბამისად დაკვალიფიცირდა უპროცენტო სესხად, ხოლო სესხზე სარგებელი გაცემული ხელფასად და დაიბეგრა საშემოსავლო გადასახადით. სასამართლომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80, 101-ე და 154-ე მუხლები და განმარტა, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2-----ის დასკვნის მიხედვით, შპს „ე-----ში“ შემოსულ და გასულ თანხებს შორის დგინდება დიდი სხვაობა პერიოდების მიხედვით. ნაშთად არსებული თანხები უნდა ფიქსირდებოდეს მის კუთვნილ საბანკო ანგარიშზე ან სალაროში, რაც საბანკო ანგარიშებზე არ ფიქსირდება, ამასთან კომპანიას არ გააჩნია სალარო. აღნიშნული დასკვნის მიხედვით, ერთიდაიგივე თანხები არ ჩათვლილა როგორც ხელფასის სახით განაცემად, ასევე სესხად, რადგან შემოსულ და გასულ თანხებს შორის სხვაობა პერიოდების მიხედვით დაკვალიფიცირებული არის სესხად განაცემად, ხოლო პერიოდის ბოლოს არსებული ნაშთი რადგან არ წარმოადგენს საწარმოს დებიტორულ დავალიანებას, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 101-ე მუხლის მიხედვით ჩათვლილია სახელფასო განაცემად.

სასამართლომ მიუთითა, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის ბრძანებით, აუდიტის დეპარტამენტს დაევალა შემოსულ და გასულ თანხებს შორის სხვაობის შემოწმების შედეგად ანგარიშვალდებულ პირებზე გაცემულ სესხად და სესხზე დარიცხული სარგებლის ხელფასის სახით განაცემად განხილვის საფუძველით დარიცხული თანხების შესწავლის მიზნით, სასამართლოდან სათანადო მტკიცებულებების გამოთხოვა. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2-----ის საგადასახადო შემოწმების შედეგების გადაანგარიშებაზე შედგენილი დასკვნის (საფუძველია 1----- წ. N---- ბრძანება) თანახმად, სასამართლოდან გამოთხოვილ მასალებში არ აღმოჩნდა დამატებითი მტკიცებულებები აქტით დარიცხული თანხის კორექტირებისათვის.

ამდენად, სასამართლომ მიიჩნია, რომ გადასახადის გადამხდელს არ უფიქსირებოდა ნაშთად არსებული თანხა საბანკო ანგარიშზე და სალაროც არ გააჩნდა. გადასახადის გადამხდელისათვის გაუგებარია ვისზე მოხდა სესხის სახით თანხის გაცემა და შემდეგ ხელფასის სახით. მისი განმარტებით, კომპანიის მიერ მოხდა მშენებარე კორპუსის შეძენა, მხოლოდ საძირკველი იყო ჩაყრილი, ხოლო როდესაც რეალიზაცია განხორციელდა 12 სართული იყო აშენებული. თუმცა პირველი ინსტანციის სასამართლოს განმარტებით, მათ მიერ ვერ იქნა წარდგენილი მტკიცებულებები, რომლებიც აღნიშნულ გარემოებებს დაადასტურებდა.

6. შპს „ე-----ის“ სააპელაციო მოთხოვნა:

გაუქმდეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 29 ივნისის გადაწყვეტილება და ახალი გადაწყვეტილებით დაკმაყოფილდეს სასარჩელო მოთხოვნები.

გაუქმდეს 2018 წლის 01 მარტის საოქმო განჩინება, რომლითაც არ დაკმაყოფილდა შპს „ე-----ის“ შუამდგომლობა საქმის წარმოების შეჩერების თაობაზე და მოხდეს საქმის განხილვის შეჩერება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროში (საჩივარი-----) და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროში (საჩივარი 4-----), ასევე შემოსავლების სამსახურის ბრძანება N-----ით (თარიღი 2-----ი) განსაზღვრული დავის დასრულებამდე.

6.1. შპს „ე-----ის“ სააპელაციო საჩივრის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები:

სააპელაციო საჩივრის ავტორი არ ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შედეგს, მიუთითებს საქმის ფაქტობრივ გარემოებებზე და განმარტავს შემდეგს:

საგადასახადო კოდექსის მე-4 მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელისათვის გადასახადის თანხის დარიცხვისა და საგადასახადო ვალდებულების შესახებ საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენის ხანდაზმულობის ვადაა 3 წელი, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული. ამავე მუხლის მე-5 და მე-6 ნაწილების თანახმად, გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო შემოწმების ხანდაზმულობის ვადაა 3 წელი, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული. ამ მუხლის მე-5 ნაწილით განსაზღვრული ვადა აითვლება შესამოწმებელი პერიოდის შესაბამისი კალენდარული წლის დასრულებიდან. აპელანტის განმარტებით, რადგანაც აღარ არსებობდა სადავო 2-----ის საგადასახადო მოთხოვნა N--- და არც ახალი იქნა გამოცემული 2-----დე (სასამართლოს მიერ დადგენილ ვადაში) საგადასახადო დავა დასრულებულად ჩაითალა. შესაბამისად მიაჩნია, რომ 2--- და 2--- წლების პერიოდებზე შემმოწმებელს არ შეეძლო გადასახადების დარიცხვა, რადგანაც გასული იყო ხანდაზმულობის ვადა.

წარმომადგენელი ასევე მიუთითებს საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლზე, რომლის თანახმად გადასახადებით დაბეგვრისათვის გამოიყენება საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დღისათვის მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა. მიიჩნევს, რომ რადგანაც შემოწმება შეეხებოდა 2---, 2--- და 2--- წლების პერიოდს, შემმოწმებელს უნდა გამოეყენებინა ვალდებულების წარმოშობის დღისათვის მოქმედი საგადასახადო კოდექსი, მაგრამ ამ ნორმის უგულვლყოფით მოხდა ძველ პერიოდზე ახალი საგადასახადო კოდექსით დარიცხვა, რაც მისივე განმატებით, ეწინააღმდეგება მოქმედ კანონმდებლობას. შემმოწმებელმა მიუთითა, რომ იძულების წესით რეალიზებული ქონება საწარმოსთვის სსკ-ის 145-ე მუხლის მიხედვით წარმოადგენს სასაქონლო - მატერიალურ ფასეულობას. შესაბამისად სსკ-ის 145-ე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით მონაწილეობას იღებდა შესამოწმებელი პერიოდის მოგების გადასახადის დეკლარაციაში. გამომდინარე აქედან რეალიზების შემთხვევაში სსკ-ის 102-ე მუხლის მიხედვით გაიზარდა ერთობლივი შემოსავალი, რაც აპელანტის განმარტებით

არასწორია.

სააპელაციო საჩივრის ავტორის მიუთითებს, რომ ამ კონკრეტულ შემთხვევაში არ უნდა გამოყენებულიყო 102-ე და 175-ე მუხლები და განმარტავს, რომ ოპერაცია წარმოადგენდა ფინანსურ ოპერაციას და უნდა გამოყენებულიყო იმ დროს მოქმედი მე-19 მუხლი, ასევე ვინაიდან, მათ შემთხვევაში შპს „ე-----ის“ არანაირი სარგებელი არ მიუღია, ის არ უნდა ჩათვლილიყო შემოსავალში.

მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის მე-2 ნაწილზე და განმარტავს, რომ გადასახადებით დაბეგვრისათვის გამოიყენება საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დღისათვის მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა და მიიჩნევს, რომ მათ დარიცხვა უნდა მოეხდინათ 2--- წელს მოქმედი საგადასახადო კოდექსის საფუძველზე და არა ახალი კოდექსის ნორმებით, ამასთან მიიჩნევს, რომ გადასახადი გადამხდელს არანაირ ვალდებულება არ აქვს ამოწმოს ახლი კოდექსით მითითებული მუხლები, როგორ რეგულირდებოდა ძველი კოდექსის მიხედვით.

ასევე მიუთითებს, რომ აღნიშნულ ნაწილში შემმოწმებელმა ეს ფაქტი ხელმოკრედ შეამოწმა მხოლოდ მოგების გადასახადის ნაწილში და არა დღგ-ს გადასახადის ნაწილში. არ მოახდინა სასამართლოს გადაწყვეტილებაში მოცემული ფაქტის გათვალისწინება. განმარტავს, რომ შემმოწმებელმა სასამართლოს მითითება არ გაიზიარა და არ შეასრულა, მიიჩნია, რომ ფინანსთა სამინისტროს გადაწყვეტილება უფრო ზემდგომი აქტი არის ვიდრე სასამართლოს გადაწყვეტილება, მოახდინა დარიცხვის კანონიერების შემოწმება მხოლოდ მოგების ნაწილში და არ მოახდინა დარიცხვის კანონიერების შემოწმება დღგ-ს ნაწილში.

წარმომადგენლის განმარტებით, ფინანსთა სამინისტროს 2-----ის გადაწყვეტილებაში (საჩივარი N-----) მითითებულია, რომ ამ ეპიზოდში დღგ-ს დარიცხვის კანონიერების შესწავლა არ უნდა მომხდარიყო რადგანც საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2-----ის გადაწყვეტილებით დამატებით შესასწავლი იყო ქონების რეალიზაციიდან მიღებული თანხის დაბეგვრის საკითხი. სასამართლოს გადაწყვეტილებით აღნიშნულ ნაწილში საბჭოს გადაწყვეტილება არ შეცვლილა. აღნიშნულის გათვალისწინებით უსაფუძვლოდ მიიჩნია გადამხდელის არგუმენტი ოპერაციის დღგ-ით დაბეგვრის კუთხით საკითხის სასამართლოს გადაწყვეტილების საფუძველზე დამატებით შესწავლის თაობაზე. ყოველივე ეს აპელანტის განმარტებით, ეწინააღმდეგება იმავე დღეს 2-----ს მიღებულ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს გადაწყვეტილებას (საჩივარი #-----).

სააპელაციო საჩივრის ავტორი მიუთითებს საგადასახადო კოდექსის 73-ე მუხლზე, რომლის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, განუსაზღვროს პირს საგადასახადო ვალდებულებები არსებული მასალების საფუძველზე, შესაბამისი ფაქტებისა და გარემოებების გათვალისწინებით,

პირდაპირი და არაპირდაპირი მეთოდების გამოყენებით (აქტივების სიდიდის, საოპერაციო შემოსავლებისა და ხარჯების გათვალისწინებით, აგრეთვე სხვა მსგავსი ინფორმაციის ანალიზის საფუძველზე), შესაბამისად მიიჩნევა, რომ ვინაიდან არ მოიძებნა შესყიდვების დოკუმენტაცია, შემმოწმებელს არაპირდაპირი მეთოდით შეეძლო განესაზღვრა პირის საგადასახადო ვალდებულებები და მისი ხარჯი უნდა განისაზღვროს მის მიერვე/მსგავსი საქონლის შეძენაზე დოკუმენტალურად დაფიქსირებული მინიმალური ფასის გათვალისწინებით. მიუთითებს, რომ მათ მიერ შემმოწმებლისათვის წარდგენილი იყო გარკვეული დოკუმენტაცია, რომლითაც დგინდებოდა ხარჯების ოდენობა, როგორც იყო მშენებლობის ხარჯთაღრიცხვა და ექსპერტიზის დასკვნა ქონების ღირებულებასთან დაკავშირებით, ასევე მათ მიერ წარდგენილი იქნა ხელშეკრულება, რომელიც გაფორმებული იყო არქიტექტორთან და რომლის მიხედვითაც, მათ მიერ გადახდილი იყო 42450 ლარი. აპელანტის განმარტებით, ხარჯთაღრიცხვის მიხედვით, მშენებლობის ხარჯი შეადგენდა 2 889, 770 ლარს. მიუთითებს, რომ როდესაც მოხდა ქონების შეძენა (მშენებარე კორპუსი) იყო მხოლოდ საძირკველი ჩაყრილი, ხოლო როდესაც იძულების წესით მოხდა ქონების რეალიზაცია აშენებული იყო 12 სართული.

სააპელაციო საჩივრის ავტორი მიუთითებს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს 2-----ის N----- გადაწყვეტილებით დაევალოთ 2 თვის ვადაში წარედგინათ საქართველოს მთავრობის 2-----ის N--- დადგენილებაში აღნუსხულ ნებისმიერ პირთან დადებული ხელშეკრულება ექსპერტიზის დანიშვნის თაობაზე, რათა ექსპერტიზის დასკვნით დადგენილიყო 2--- წელს მშენებლობაზე გაწეული დანახარჯები. მიუთითებს, რომ ამ პერიოდისათვის მთავრობის აღნიშნული დადგენილება იყო ძალადაკარგული და წარმომადგენელს გაურკვევლად მიაჩნია თუ რატომ უნდა გაეფორმებინათ მხოლოდ ამ კომპანიებთან ხელშეკრულება და მხოლოდ მათთან ჩაეტარებინა ექსპერტიზა. ხოლო იმ ფაქტობრივ გარემოებაზე, რომ თავდაპირველად შემოწმებამ ერთი და იგივე თანხა ჩათვალა, როგორც ხელფასად ასევე უპროცენტო სესხად გაცემულ თანხად, წარმომადგენელი აპელირებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს 3.2.1. პუნქტის ჩანაწერზე და მიუთითებს, რომ შემმოწმებელმა საერთოდ არ გაიზიარა სასამართლოს მსჯელობა და ისევე პირველად დარიცხვა ჩათვალა კანონიერად.

წარმომადგენელი ასევე ყურადსაღებად მიიჩნევს იმ ფაქტს, რომ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის N----- ბრძანებით, მათი საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა. ბრძანებაში მითითებულია შემდეგი: „ზემოაღნიშნულ ნორმებზე დაყრდნობით და საქმეში წარმოდგენილი მასალების გათვალისწინებით, შემოსავლების სამსახურის დავების განხილვის საბჭო აღნიშნავს, რომ საჩივარში მითითებულ სადავო საკითხთან დაკავშირებით მიღებული გადაწყვეტილების შესაბამისად, აუდიტის დეპარტამენტის მიერ არ მოხდა საკითხის შესწავლა და დარიცხული თანხების გადაანგარიშება. ამდენად, დავების განხილვის საბჭომ მიიჩნია, რომ უნდა დაევალოს აუდიტის

დეპარტამენტს გადასახადის გადამხდელის მონაწილეობით დამატებით შეისწავლოს სადავო საკითხთან დაკავშირებით საჩივარში მითითებული გარემოებები და შესწავლის შედეგების გათვალისწინებით სათანადო საფუძვლების არსებობის შემთხვევაში განახორციელოს შემოწმების აქტით დარიცხული თანხების კორექტირება (შემცირება).“ წარმომადგენელი მიიჩნევს, რომ შემოსავლების სამსახურმა განაცხადა, რომ ამ ნაწილში დარიცხვა დაუსაბუთებელია, თუმცა აპელანტის განმარტებით, პირველი ინსტანციის სასამართლომ არ დააკმაყოფილა მოთხოვნა დარიცხვა დასაბუთებულად მიიჩნია.

აპელანტი მიიჩნევს, რომ სასამართლომ არასწორად განმარტა კანონი და ასევე არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა. წარმომადგენელს მიაჩნია, რომ თბილისის საქალაქო სასამართლოს 2013 წლის 18 ივლისის (საქმეზე N3/1722-13) გადაწყვეტილების კანონიერ ძალაში შესვლიდან ახალი აქტის მიღების ვადა დაირღვა ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ. აპელანტმა უურადღება გაამახვილა ხანდაზმულობის სამ წლიან ვადაზე და განმარტა, რომ 2--- და 2--- წლების პერიოდებზე შემმოწმებელს არ შეეძლო გადასახადების დარიცხვა, რადგან ხანდაზმულობის ვადა გასული იყო. ასევე, მიუთითა პერიოდებზე გასავრცელებელ კანონმდებლობაზე და განმარტა, რომ სასამართლომ გაიზიარა შემმოწმებლის პოზიცია და ახალი რეგულირება გაავრცელა ძველ პერიოდზე, რაც აპელანტს უკანონოდ მიაჩნია. წარმომადგენელი კიდევ ერთხელ განმარტავს, რომ შემმოწმებელმა ფაქტი შეამოწმა ხელმოკრედ მხოლოდ მოგების გადასახადის ნაწილში და არა დღგ-ს გადასახადის ნაწილში. ასევე, მიიჩნევს, რომ სასამართლომ არასწორად უთხრა უარი საქმის წარმოების შეჩერების თაობაზე შუამდგომლობაზე და მიიჩნევს, რომ სასამართლოს უნდა შეეჩერებინა საქმის წარმოება ვინაიდან, აღნიშნულის თაობაზე შესაბამისი მტკიცებულებები მას წარდგენილი ჰქონდა.

7. სააპელაციო სასამართლოს მიერ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების ძალაში დატოვების ფაქტობრივი და სამართლებრივი დასაბუთება:

7.1. 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 საჩივრის დაკმაყოფილების საფუძველს.

7.2. ამასთან, სააპელაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ ადამიანის უფლებათა ევროპული კონვენციის მე-6 მუხლის პირველი პარაგრაფი ავალდებულებს სასამართლოს დაასაბუთოს თავისი გადაწყვეტილება, რაც არ უნდა იქნეს გაგებული თითოეულ არგუმენტზე დეტალური პასუხის გაცემად (იხ. ჯღარკავა საქართველოს წინააღმდეგ, #7932/03; Van de Hurk v. Netherlands, par.61, Garcia Ruiz v. Spain [GC] par.26; Jahnke and Lenoble v France (dec.); Perez v France [GC], par. 81).

სააპელაციო სასამართლო იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს, მიუთითებს მათზე და სამართლებრივი შეფასების თვალსაზრისით აღნიშნავს შემდეგს:

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

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 264-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, გასვლითი საგადასახადო შემოწმება ტარდება საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირის გადაწყვეტილების საფუძველზე. 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.

დადგენილია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ ჩატარდა შპს „ე-----ის“ საქმიანობის კამერალური საგადასახადო შემოწმება. შესამოწმებელი პერიოდი განისაზღვრა 2----- წლიდან 3----- წლამდე. შემოწმების შედეგებზე გამოცემულია სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის საგადასახადო შემოწმების აქტი (2----- წ), რომლის საფუძველზეც გამოიცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის №--- საგადასახადო მოთხოვნა.

აპელანტის განმარტებით, თბილისის საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება კანონიერ ძალაში შევიდა 2014 წლის 7 ოქტომბერს, ხოლო შემოსავლების სამსახურს აქტი უნდა გამოეცა 2014 წლის 7 ნოემბრის ჩათვლით. რადგანაც აღარ არსებობდა 2-----ის საგადასახადო მოთხოვნა და არც ახალი იქნა გამოცემული 2014 წლის 7 ნოემბრამდე, საგადასახადო დავა დასრულებულად ჩაითვა და 2---2--- წლებზე შემმოწმებელს აღარ შეეძლო გადასახადების დარიცხვა ხანდაზმულობის ვადის გასვლის გამო.

სააპელაციო პალატა მიიჩნევს, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლომ მართებულად მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-4 მუხლის მე-11 ნაწილზე, რომლის მიხედვითაც, საგადასახადო ორგანოს მიერ სასამართლოს/დავის განმხილველი ორგანოს გადაწყვეტილების აღსრულებისას ამ მუხლით გათვალისწინებული ხანდაზმულობის ვადები არ გამოიყენება. შესაბამისად, სწორად დაადგინა, რომ მითითებული მუხლიდან გამომდინარე, სასამართლოს გადაწყვეტილების აღსრულებისას ამ მუხლით გათვალისწინებული ხანდაზმულობის ვადები არ ვრცელდება.

რაც შეეხება აპელანტის იმ განმარტებას, რომ შემმოწმებელმა არასწორად გამოიყენა კანონის ნორმა, მას უნდა გამოეყენებინა ვალდებულების წარმოშობის დროისათვის მოქმედი საგადასახადო კოდექსი. სააპელაციო პალატა აღნიშნავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, გადასახადებით დაბეგვრისათვის გამოიყენება საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დღისათვის მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა. უფრო მეტიც, სასამართლომ სწორად მოიხმო მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 175-ე მუხლი და სადავო პერიოდში მოქმედი კოდექსის მუხლები და სწორად დაადგინა, რომ სადავო პერიოდში მოქმედი კოდექსიც ანალოგიურ რეგულაციას ითვალისწინებდა.

სააპელაციო პალატა ვერ გაიზიარებს აპელანტის მითითებას, რომ შემოსავლების სამსახურმა დარიცხვის კანონიერების შემოწმება მოახდინა მხოლოდ მოგების გადასახადის დარიცხვის ნაწილში და არ შეამოწმა დარიცხვის კანონიერება დღგ-ს ნაწილში და არ გაითვალისწინა თბილისის საქალაქო სასამართლოს 2-----ის გადაწყვეტილებაში არსებული მითითება.

სააპელაციო პალატა იზიარებს მოწინააღმდეგე მხარეთა პოზიციას და განმარტავს, რომ შემოსავლების სამსახურმა მართებულად ჩათვალა ქონების აუქციონზე იძულებით რეალიზაცია ქონების მიწოდებად, საქონლის/მომსახურების მიწოდებით მიღებული შემოსავლები კი, საგადასახადო კოდექსის 175-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ პუნქტის თანახმად განეკუთვნება ეკონომიკური საქმიანობით მიღებულ შემოსავლებს, რომელიც ამავე კოდექსის 173-ე მუხლის მესამე ნაწილის „ბ“ პუნქტის შესაბამისად აღნიშნული ჩართული იქნა ერთობლივი შემოსავალში.

პალატა ყურადღებას ამახვილებს სადავო პერიოდში მოქმედ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 199-ე მუხლის პირველ ნაწილზე და საქმის მასალებით, კერძოდ შემოწმების აქტილ დადგენილად მიიჩნევს, რომ კომპანიას 2--- წლის ბოლოს, დეკლარაციების მიხედვით დარჩენილი ჰქონდა 210 031 ლარის ღირებულების (დღგ-ს გარეშე) სამშენებლო მასალა, ხოლო 2--- წლის დასაწყისში საწყისი მარაგების ნაშთში დაფქსირებული აქვს 0. ამავე შემოწმების აქტის მიხედვით საწარმოს ძირითადი საქმიანობის საგანი 2--- წლის დასაწყისში გაყიდული იქნა იძულების წესით და საწარმომ შეაჩერა საქმიანობა. აღნიშნული სამშენებლო მარაგები ჩაითვალა რეალიზებულად 2--- წლის ბოლოს თვითღირებულებით და დაემატა ერთობლივ შემოსავალს. აღნიშნულ ფაქტს არ დაეთანხმა გადასახადის გადამხდელი.

პალატა ასევე მიუთითებს, რომ შემოწმების აქტის მიხედვით, 2--- წელს ერთობლივი შემსავლიდან გამოქვითვები შემცირდა 146956 ლარით, მათ შორის შეძენილი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები-144749 ლარით, ელ. ენერგიის ხარჯი -782 ლარი, სხვა ხარჯები - 1424 ლარით. აღნიშნული გამოწვეულია იმ გარემოებით, რომ დეკლარაციაში დაფიქსირებული თანხები დოკუმენტურად არ დადასტურდა, რაც სსკ 105-ე მუხლის მე-2 ნაწილის

თანახმად არ იქნა გათვალისწინებული. შესაბამისად დაერიცხა მოგების გადასახადი და ჯარიმა დეკლარაციაში თანხის შემცირებისათვის, რასაც ასევე არ ეთანხმება გადასახადის გადამხდელი.

ასევე დადგენილია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის N---- ბრძანებით, გადასახადის გადამხდელს მიეცა წინადადება, ბრძანების ჩაბარებიდან 10 სამუშაო დღის ვადაში აუდიტის დეპარტამენტისათვის წარედგინა „საწარმოებისათვის აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგების განმახორციელებელ ან/და საექსპერტო და აუდიტორული დასკვნების გამცემ პირთა და სახელმწიფო საწარმოთა ნუსხის დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს მთავრობის 2-----ის N--- დადგენილებაში აღნუსხულ ნებისმიერ პირთან დადებული ხელშეკრულება ექსპერტიზის დანიშვნის თაობაზე, რათა ექსპერტიზის დასკვნით დადგენილიყო 2--- წელს მშენებლობაზე გაწეული დანახარჯები.

ასევე ყურადსაღებია სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2-----ს შედგენილი დასკვნა, რომლის მიხედვით, მითითებულ სადავო საკითხებთან დაკავშირებით დარიცხული თანხები არ დაექვემდებარა კორექტირებას, ვინაიდან გადასახადის გადამხდელის მიერ არ იქნა წარდგენილი მტკიცებულებები ბრძანებით განსაზღვრულ ვადებში. შპს „ე-----ის“ წარმომადგენლის განმარტებით, მათ წარუდგინეს შემმოწმებელს დოკუმენტაცია, მათ შორის ხელშეკრულება, მშენებლობის ხარჯთაღრიცხვა და ექსპერტიზის დასკვნა ქონების ღირებულებასთან დაკავშირებით. მისივე განმარტებით, მათ შეიძინეს მშენებარე კორპუსი, რომლის მხოლოდ საძირკველი იყო ჩაყრილი, ხოლო იძულების წესით რეალიზაციისას 12 სართული იყო აშენებული, რაც თავისთავად ხარჯების გაწევის გარეშე ვერ აშენდებოდა.

სააპელაციო პალატა მიიჩნევს, რომ საქმის განმხილველმა სასამართლომ მართებულად არ გაიზიარა შპს „ე-----ის“ წარმომადგენლის განმარტება მითითებულ სადავო საკითხთან დაკავშირებით, რომ ადმინისტრაციულმა ორგანომ სათანადოდ არ გამოიკვლია გარემოებები, რომ მათ მიერ წარდგენილი იყო გარკვეული დოკუმენტაცია, ამასთან მათ ათ დღიანი ვადა განსაზღვრული ჰქონდათ მხოლოდ ხელშეკრულების წარსადგენად. საქმის მასალებიდან დასტურდება, რომ საგადასახადო ორგანოს შეთავაზების მიუხედავად, მათ მიერ ვერ იქნა წარდგენილი 2--- წელს მშენებლობაზე გაწეული დანახარჯების შესახებ მტკიცებულება. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2-----ის საგადასახადო შემოწმების შედეგების გადაანგარიშებაზე შედგენილი დასკვნის(საფუძველია 1----- წ. N---- ბრძანება) და საგადასახადო შემოწმების შედეგების გადაანგარიშებაზე შედგენილი დასკვნის 2-----ის დასკვნის(საფუძველი 2-----წ. N---- ბრძანება) მიხედვით, შპს „ე-----ის“ მიერ ვერ იქნა წარდგენილი მოთხოვნილი დოკუმენტაცია. ამასთან, სადაოდ გამხდარი 2-----ის N----- გადაწყვეტილებითაც მას დამატებით

მიეცა ვადა 2 თვე გადაწყვეტილების ჩაბარებიდან ექსპერტიზის დასკვნის წარსადგენად.

აპელანტის მითითება იმ გარემოებაზე, რომ საგადასახადო ორგანოს მხრიდან ექსპერტიზის დასკვნის წარდგენასთან დაკავშირებით მოხდა მითითება 2-----ის N--- დადგენილებაზე, რომელიც იმ პერიოდისათვის ძალადაკარგული იყო. სააპელაციო პალატა მიიჩნევს, რომ თბილისის საქალაქო სასამართლომ მართებულად გაამახვილა ყურადღება იმ გარემოებაზე, რომ გადასახადის გადამხდელს დაევალა საქართველოს მთავრობის 2-----ის N--- დადგენილებაში აღნუსხულ ნებისმიერ პირთან დადებული ხელშეკრულება ექსპერტიზის დანიშვნის თაობაზე, რათა ექსპერტიზის დასკვნით დადგენილიყო 2--- წელს მშენებლობაზე გაწეული დანახარჯები. ამდენად, საუბარია საქსპერტო და აუდიტორული დასკვნების გამცემ პირთა ნუსხაზე მითითებაზე, ხოლო გადასახადის გადამხდელის პოზიციის არგაზიარება მოხდა მხოლოდ დოკუმენტურად დადასტურებული მტკიცებულებების არარსებობის გამო. ამდენად, სადავო აქტებში მსგავსი ჩანაწერის არსებობა მტკიცებულებების არარსებობის პირობებში, გავლენას ვერ იქონიებდა სადავო საკითხზე კომპანიის მიმართ დამდგარ შედეგზე. პალატა ეთანხმება აღნიშნულ მსჯელობას და მიიჩნევს, რომ სადავო აქტები 2--- წლის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოსაქვითი ხარჯების განსაზღვრის ნაწილშიც არის კანონშესაბამისი და არ არსებობის მისი გაუქმების საფუძველი.

7.3. პალატა აქვე მიუთითებს, რომ 2-----ის საგადასახადო შემოწმების აქტის მიხედვით, შპს „ე-----ში“ ფულადი სახსრების შემოსვლა ხდებოდა დამფუძნებლებისაგან აღებული სესხითა (2032866 ლარი) და მობინადრეებისაგან აღებული ავანსებით (313041 ლარი), სულ შემოსული თანხა შეადგენს 2345907 ლარს, ხოლო გახარჯული თანხა - 1978672 ლარს. სხვაობა -367235 ლარი არ ფიქსირდება არც შპს „ე-----ის“ საბანკო ანგარიშზე და არც სალაროში(სალარო არ გააჩნია). აღნიშნული თანხა სსკ-ის 101-ე მუხლის შესაბამისად დაკვალიფიცირდა უპროცენტო სესხად, ხოლო სესხზე სარგებელი გაცემული ხელფასად და დაიბეგრა საშემოსავლო გადასახადით.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2-----ის დასკვნის მიხედვით, შპს „ე-----ში“ შემოსულ და გასულ თანხებს შორის დგინდება დიდი სხვაობა პერიოდების მიხედვით. ნაშთად არსებული თანხები უნდა ფიქსირდებოდეს მის კუთვნილ საბანკო ანგარიშზე ან სალაროში, რაც საბანკო ანგარიშებზე არ ფიქსირდება, ამასთან კომპანიას არ გააჩნია სალარო. აღნიშნული დასკვნის მიხედვით, ერთიდაიგივე თანხები არ ჩათვლილა როგორც ხელფასის სახით განაცემად, ასევე სესხად, რადგან შემოსულ და გასულ თანხებს შორის სხვაობა პერიოდების მიხედვით დაკვალიფიცირებული არის სესხად განაცემად, ხოლო პერიოდის ბოლოს არსებული ნაშთი რადგან არ წარმოადგენს საწარმოს დებიტორულ დავალიანებას, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 101-ე მუხლის მიხედვით ჩათვლილია სახელფასო განაცემად.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის ბრძანებით, აუდიტის დეპარტამენტს დაევალა შემოსულ და გასულ თანხებს შორის სხვაობის შემოწმების შედეგად ანგარიშვალდებულ პირებზე გაცემულ სესხად და სესხზე დარიცხული სარგებლის ხელფასის სახით განაცემად განხილვის საფუძვლით დარიცხული თანხების შესწავლის მიზნით, სასამართლოდან სათანადო მტკიცებულებების გამოთხოვა.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2-----ის საგადასახადო შემოწმების შედეგების გადაანგარიშებაზე შედგენილი დასკვნის(საფუძველია 1----- წ. N----- ბრძანება) თანახმად, სასამართლოდან გამოთხოვილ მასალებში არ აღმოჩნდა დამატებითი მტკიცებულებები აქტით დარიცხული თანხის კორექტირებისათვის. ამდენად, გადასახადის გადამხდელს არ უფიქსირდებოდა ნაშთად არსებული თანხა საბანკო ანგარიშზე, სალაროც არ გააჩნდა. გადასახადის გადამხდელის განმარტებით, გაუგებარია ვისზე მოხდა სესხის სახით თანხის გაცემა და შემდეგ ხელფასის სახით.

აპელანტის განმარტებით, კომპანიის მიერ მოხდა მშენებარე კორპუსის შეძენა, მხოლოდ

საძირკველი იყო ჩაყრილი, ხოლო როდესაც რეალიზაცია განხორციელდა 12 სართული იყო აშენებული. თუმცა მათ მიერ ვერ იქნა წარდგენილი მტკიცებულებები, რომლებიც აღნიშნულ გარემოებებს დაადასტურებდა. ამასთან, არც სასამართლოდან გამოთხოვილ მასალებში აღმოჩნდა დამატებითი მტკიცებულებები.

პალატა ვერ გაიზიარებს აპელანტის მიერ სააპელაციო საჩივარში მითითებულ გარემოებებს, მიიჩნევს, რომ საჩივრის ავტორმა ვერ წარადგინა მტკიცებულებები და არგუმენტები, რომელიც შექმნიდა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმებისა და სააპელაციო საჩივრის დაკმაყოფილების საფუძველს.

აქვე პალატა მიუთითებს საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის თანახმად, მოსარჩელე ვალდებულია დაასაბუთოს თავისი სარჩელი და წარადგინოს შესაბამისი მტკიცებულებები. მოპასუხე ვალდებულია წარადგინოს წერილობითი პასუხი (შესაგებელი) და შესაბამისი მტკიცებულებები.

ამრიგად, ადმინისტრაციული თუ სასამართლო წარმოებისას მიღებული გადაწყვეტილება ეფუძნება მხარეთა მიერ წარდგენილი მტკიცებულებების სრულად, ყოველმხრივ და ობიექტურად გამოკვლევას, შესწავლასა და შეფასებას. ამდენად, მიუთითებს რა კონკრეტულ ფაქტობრივ გარემოებაზე, მხარემ უნდა წარადგინოს შესაბამისი ფაქტის დამადასტურებელი მტკიცებულებები. მტკიცებულებას შეიძლება წარმოადგენდეს მხარეთა ახსნა - განმარტება, მოწმეთა ჩვენება, ფაქტების კონსტატაციის მასალები,

წერილობითი თუ ნივთიერი მტკიცებულებები და ექსპერტთა დასკვნები. ამასთან, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის მე-3 ნაწილით ცალსახადაა განსაზღვრული, რომ საქმის გარემოებები, რომლებიც კანონის თანახმად უნდა დადასტურდეს გარკვეული სახის მტკიცებულებებით, არ შეიძლება დადასტურდეს სხვა სახის მტკიცებულებებით.

განსახილველ შემთხვევაში, სააპელაციო პალატა მიიჩნევს, რომ საქალაქო სასამართლომ არსებითად სწორად გადაწყვიტა დავა, აპელანტის 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 გადაწყვეტილებისა და საოქმო განჩინების გაუქმების სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლებით გათვალისწინებული გარემოებები და უნდა დარჩეს უცვლელი.

8. საპროცესო ხარჯები

8.1. საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 53-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, იმ მხარის მიერ გაღებული ხარჯების გადახდა, რომლის სასარგებლოდაც იქნა გამოტანილი გადაწყვეტილება, ეკისრება მეორე მხარეს, თუნდაც ეს მხარე განთავისუფლებული იყოს სახელმწიფო ბიუჯეტში სასამართლო ხარჯების გადახდისაგან. თუ სარჩელი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა, მაშინ ამ მუხლში აღნიშნული თანხა მოსარჩელეს მიეკუთვნება სარჩელის იმ მოთხოვნის პროპორციულად, რომელიც სასამართლოს გადაწყვეტილებით იქნა დაკმაყოფილებული, ხოლო მოპასუხეს – სარჩელის მოთხოვნის იმ ნაწილის პროპორციულად, რომელზედაც მოსარჩელეს უარი ეთქვა. იმ მხარის წარმომადგენლის დახმარებისათვის გაწეულ ხარჯებს, რომლის სასარგებლოდაც იქნა გამოტანილი გადაწყვეტილება, სასამართლო დააკისრებს მეორე მხარეს გონივრულ ფარგლებში, მაგრამ არაუმეტეს დავის საგნის ღირებულების 4 პროცენტისა, ხოლო არაქონებრივი დავის შემთხვევაში – განსახილველი საქმის მნიშვნელობისა და სირთულის გათვალისწინებით, 2 000 ლარამდე ოდენობით.

მოცემულ შემთხვევაში შპს „ე-----ის“ სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა და იმ გარემოების გათვალისწინებით, რომ აპელანტ შპს „ე-----ის“ პალატის 2018 წლის 22 ოქტომბრის განჩინებით გადაუვადდა სახელმწიფო ბაჟის გადახდა საქმის განხილვის დასრულებამდე შესაბამისად, მას უნდა დაეკისროს სახელმწიფო ბაჟის - 7000 (შვიდი ათასი) ლარის გადახდა სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ.

ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი

თბილისის სააპელაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1-ლი, მე-2, 22-ე, 34-ე მუხლით,

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 257-ე, 372-ე, 386-ე, 390-ე, 391-ე, 397-ე მუხლებით და

და ა დ გ ი ნ ა :

1. შპს „ე-----ის“ სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელი დარჩეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 29 ივნისის გადაწყვეტილება;
3. აპელანტ შპს „ე-----ის“ სახელმწიფო ბაჟის სახით, დაეკისროს 7000 (შვიდი ათასი) ლარის გადახდა სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ;
4. 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 გადაცემის მომენტიდან 21 (ოცდაერთი) დღის ვადაში.

თავმჯდომარე

ილონა თოდუა

მოსამართლეები:

გიორგი

გოგიაშვილი

შოთა გეწაძე