



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

26 თებერვალი, 2019 წელი

თბილისი

შესავალი ნაწილი

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგია

მოსამართლე ინგა კვაჭანტირაძე

სხდომის მდივანი ციალა გახელაძე

მოსარჩელე - ი/მ „გ-----ე“

წარმომადგენლები - ნ-----ი, ნ-----ი

მოპასუხე - სსიპ შემოსავლების სამსახური

წარმომადგენლები - ლ-----ი, ნ-----ე

მოპასუხე - საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო

წარმომადგენელი - გი-----ე

დავის საგანი - ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა.

აღწერილობითი ნაწილი

1. სასარჩელო მოთხოვნა

1.1. ბათილად იქნას ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 08 დეკემბრის №3---- ბრძანება;

1.2. ბათილად იქნას ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 17 აგვისტოს გადაწყვეტილება. (იხ. 2018 წლის 12 ნოემბრის სასამართლო სხდომის ოქმი).

2. მოპასუხის პოზიცია

2.1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენლებმა სარჩელი არ ცნეს და მოითხოვეს სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

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

3. დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები

3.1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 14 დეკემბრის №3---- ბრძანებით დაინიშნა ი/მ „გ-----ის“ საქმიანობის თემატური კამერალური საგადასახადო შემოწმება შპს „ნა-----ზე“ 2014 წლის პირველი იანვრიდან 2016 წლის პირველ იანვრამდე პერიოდში მიწოდებული საქონლის (თხილის) შედეგად მიღებული შემოსავლის დაბეგვრასთან დაკავშირებით. შემოწმების ვადად განისაზღვრა 2016 წლის 14 დეკემბრიდან 2017 წლის 13 იანვრის ჩათვლით დროის პერიოდი, ხოლო სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 13 იანვრის №5-- ბრძანებით აღნიშნული ვადა გაგრძელდა 2017 წლის 16 თებერვლამდე.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 14 დეკემბრის №3---- ბრძანება (ს.ფ.14);
- სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 13 იანვრის №5-- ბრძანება (ს.ფ.15).

3.2. შემოწმების შედეგებზე გამოიცა 2017 წლის 16 თებერვლის ი/მ „გ-----ის“ საგადასახადო შემოწმების აქტი, რომლის თანახმად, ი/მ „გ-----ის“ საქმიანობას წარმოადგენს სოფლის მეურნეობის პროდუქციის (თხილის) რეალიზაცია. შემოწმების შედეგად დადგინდა, რომ მას შპს „ნა-----ისათვის“ 2014-2015 წლებში მიწოდებული აქვს პროდუქცია ჯამური ღირებულებით 373290 ლარის ოდენობით, რაც დასტურდება შპს „ნა-----ის“ მიერ წარმოდგენილი პირველადი საგადასახადო დოკუმენტაციით. ასევე, შემოწმების მიერ მოხდა ინფორმაციის გამოთხოვა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 70-ე მუხლის თანახმად ი/მ „გ-----ისაგან“. შემოწმებამ იხელმძღვანელა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად და ი/მ „გ-----ის“ მიერ შპს „ნა-----ზე“ განხორციელებული მიწოდების ფარგლებში მიღებული

შემოსავალი დაიბეგრა წლიური საშემოსავლო გადასახადით. გადამხდელის მიერ წარდგენილ იქნა აღნიშნული შემოსავლის მიღებასთან დაკავშირებული, ნოტარიულად დამოწმებული შესყიდვის აქტები, რაც გათვალისწინებულ იქნა გამოქვითვებში.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- 2017 წლის 16 თებერვლის ი/მ „გ-----ის“ საგადასახადო შემოწმების აქტი (ს.ფ.16-30).

3.3. 2017 წლის 16 თებერვლის საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე გამოიცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 20 თებერვლის №3--- ბრძანება და №0---- საგადასახადო მოთხოვნა, რომლის თანახმად ი/მ „გ-----ეს“ დამატებით დაერიცხა სულ 20459.66 ლარი, მათ შორის, ძირითადი თანხა 13436 ლარი, ჯარიმა 4189 ლარი და საურავი 2834.66 ლარი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 20 თებერვლის №3--- ბრძანება (ს.ფ.75-76);

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 20 თებერვლის №0---- საგადასახადო მოთხოვნა (ს.ფ.77-78).

3.4. ი/მ „გ-----ემ“ 2017 წლის 24 აპრილს საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 20 თებერვლის №0---- საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა მოითხოვა.

საჩივრის თანახმად, შემოწმებით 2014 წლის საანგარიშო პერიოდში ერთობლივ შემოსავალში ჩასმულ იქნა 252700 ლარი გაუტეხავი თხილის რეალიზაცია, ხოლო შესაბამისი პერიოდის გამოქვითვებში 245084 ლარი. 2015 წელს შემოწმებით რეალიზაცია შეადგენს 120590 ლარს, ხოლო გამოქვითვები 86316 ლარს. ნოტარიულად დადასტურებული გაუტეხავი თხილის შეძენის დოკუმენტების შესწავლით ირკვევა, რომ გადასახადის გადამხდელმა 2014 წელს შეიძინა 39750კგ. თხილი 280900 ლარად, რომელიც სრულად იქნა რეალიზებული 282945 ლარში. ანალოგიურად, 2015 წელს შეძენილია 13640კგ. გაუტეხავი თხილი 88563 ლარად, ხოლო შემოსავალმა რეალიზაციიდან შეადგინა 90345 ლარი. გადამხდელი საჩივრით ითხოვდა დარიცხული თანხების გადაანგარიშებას.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 13 ივნისის №1---- ბრძანებით საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა.

ბრძანების თანახმად, დავების განხილვის საბჭომ მიიჩნია, რომ შემოწმების მიერ გადაანგარიშებული ერთობლივი შემოსავლის საკითხი საჭიროებს დამატებით შესწავლას, რის გამოც გადასახადის გადამხდელს უნდა მიეცეს წინადადება, ამ ბრძანების ჩაბარებიდან 10 სამუშაო დღის ვადაში აუდიტის დეპარტამენტს წარუდგინოს ერთობლივი შემოსავლის განსაზღვრასთან დაკავშირებული დოკუმენტურად დადასტურებული მტკიცებულებები, ხოლო აუდიტის დეპარტამენტს დაევალოს, გადასახადის გადამხდელის მონაწილეობით განეხორციელებინა წარდგენილი მტკიცებულებების შესწავლა და შესწავლის შედეგების გათვალისწინებით, სათანადო საფუძვლების არსებობის შემთხვევაში, შემოწმების აქტით დარიცხული თანხების კორექტირება (შემცირება). დანარჩენ ნაწილში საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- ი/მ „გ-----ის“ 2017 წლის 24 აპრილის საჩივარი (ს.ფ.88-91);
- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 13 ივნისის №1---- ბრძანება (ს.ფ.86-87).

3.5. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 13 ივნისის №1---- ბრძანების საფუძველზე შედგა 2017 წლის 17 აგვისტოს საგადასახადო შემოწმების შედეგების გადაანგარიშებაზე დასკვნა, რომლის თანახმად, გადამხდელის მიერ წარდგენილი იქნა ურთიერთშედარების აქტი და ცნობა შპს „ნა----იდან“, რომელიც შესაბამისობაშია საგადასახადო შემოწმების აქტში დაფიქსირებულ მონაცემებთან. ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, აქტით დარიცხული თანხები კორექტირებას არ დაექვემდებარა.

აღნიშნული დასკვნის საფუძველზე გამოიცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 29 აგვისტოს №2---- ბრძანება და 2017 წლის 30 აგვისტოს №0----- საგადასახადო მოთხოვნა, რომლითაც ი/მ „გ-----ისათვის“ დამატებით დარიცხული თანხები არ შეუმცირდა.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- „საგადასახადო შემოწმების შედეგების გადაანგარიშებაზე“ 2017 წლის 17 აგვისტოს დასკვნა (ს.ფ.82-85);
- სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 29 აგვისტოს №2---- ბრძანება (ს.ფ.81);
- სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 30 აგვისტოს №0----- საგადასახადო მოთხოვნა (ს.ფ.79-80).

3.6. ი/მ „გ-----ემ“ 2017 წლის 8 ნოემბერს საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 30 აგვისტოს №0----- საგადასახადო მოთხოვნის

ბათილად ცნობა მოითხოვა.

საჩივრის თანახმად, აღნიშნული დარიცხვები განხორციელდა შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის შემოწმების შედეგად. შემოწმებამ 2014 და 2015 წლის საანგარიშო პერიოდის ერთობლივი შემოსავლების განსაზღვრის მიზნით ინფორმაცია გამოითხოვა შპს „ნა-----იდან“, ხოლო გამოქვითვები ერთობლივი შემოსავლებიდან გაანგარიშდა გ-----ის მიერ ნოტარიულად დამოწმებული გაუტეხავი თხილის შესყიდვის დამადასტურებელი დოკუმენტებიდან. თუმცა უნდა აღინიშნოს, რომ არსებითი სხვაობაა გადამხდელის მიერ წარმოდგენილ ხარჯების და შემოსავლების დამადასტურებელ დოკუმენტებსა (ცნობა რეალიზებული თხილის შესახებ და თხილის შესყიდვის დამადასტურებელი ნოტარიული წესით დამოწმებული განცხადებები) და შემოწმების მიერ გაკეთებულ გაანგარიშებებს შორის. ამიტომ გადასახადის გადამხდელი მიიჩნევდა, რომ არსებული დოკუმენტების შესწავლის შედეგად დარიცხული გადასახადები მნიშვნელოვნად შეიცვლება (შემცირდება).

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 8 დეკემბრის №3---- ბრძანებით საჩივარი დარჩა განუხილველი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 301-ე მუხლის „თ“ ქვეპუნქტის საფუძველზე.

ბრძანების თანახმად, დავების განხილვის საბჭომ მიიჩნია, რომ აუდიტის დეპარტამენტის მიერ სრულყოფილად განხორციელდა შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 13 ივნისის №1---- ბრძანების აღსრულება და გადასახადის გადამხდელის მიერ საჩივარში გამოთქმული პრეტენზიები ყოველგვარ საფუძველს მოკლებულია.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- ი/მ „გ-----ის“ 2017 წლის 8 ნოემბრის საჩივარი (ს.ფ.94-97);
- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 8 დეკემბრის №3---- ბრძანება (ს.ფ.99-101).

3.7. ი/მ „გ-----ემ“ 2017 წლის 15 დეკემბერს საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს და მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 8 დეკემბრის №3---- ბრძანების გაუქმება და აუდიტის დეპარტამენტისათვის დავალება - საჩივარში მოყვანილი საკითხების შესწავლა და დამატებითი დარიცხული თანხების კორექტირება/შემცირება.

საჩივრის თანახმად, შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 8 დეკემბრის №3---- ბრძანებით შემოსავლების სამსახურის დავების განხილვის საბჭომ განუხილველი დატოვა ი/მ „გ-----ის“ 2017 წლის 8 ნოემბრის საჩივარი. აღნიშნული საჩივრით მოთხზნილი იყო შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლი 30 აგვისტოს №0----- კორექტირებული საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა.

საჩივრის მიზანი იყო, გადასახადის გადამხდელს მისცემოდა საშუალება, წარედგინა მტკიცებულებები და შედეგად, აუდიტის დეპარტამენტს მოეხდინა დამატებით დარიცხული თანხების კორექტირება. საჩივრის მიხედვით, ფაქტიურად მეწარმეს 2014 წელს რეალიზებული აქვს 34756კგ გაუტეხავი თხილი 252700 ლარად შპს „ნა-----ზე“, რაც დასტურდება შპს „ნა-----ისგან“ მიღებული ორმხრივად დამოწმებული ურთიერთშედარების აქტით. აღნიშნულს დაეთანხმა შემოწმებაც. ნოტარიულად დადასტურებული დოკუმენტების მიხედვით ირკვევა, რომ 2014 წელს მეწარმემ სხვადასხვა ფიზიკური პირებისაგან შეიძინა 37550კგ გაუტეხავი თხილი 264980 ლარად. შემოწმებამ 2014 წლის ბოლოს სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ნაშთი ჩათვალა 1800კგ თხილი ღირებულებით 8996 ლარი. შემოწმებას მეწარმესთან რეალიზაციაში დანაკლისის სახით უნდა ჩაერთო 994კგ (37550-34756-1800) თხილი სარეალიზაციო ფასით 9045 ლარი. მეწარმის შემოსავალი 2014 წელს შეადგენდა 261745 (252700+9045)ლარს, საბოლოო სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ნაშთი შეადგენდა 8996 ლარს, ერთობლივი შემოსავლიდან გამოსაქვითი ხარჯი - 264980 ლარს. შესაბამისად, დასაბეგრი შემოსავალი იყო 5761 (261745-264980-8996) ლარი, ხოლო ბიუჯეტში დამატებით გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი შეადგენდა 1152 ლარს, ნაცვლად 3322 ლარისა. ანალოგიურად 2015 წელს შემოწმებამ არ გაითვალისწინა და ერთობლივი შემოსავლებიდან გამოსაქვით ხარჯებში არ ჩართო დოკუმენტურად, ნოტარიული წესით დადასტურებული ხარჯის საბუთები. კერძოდ, 2015 წელს შეძენილი 13640კგ თხილი - 88569 ლარად, ხოლო შემოწმებამ გამოსაქვით ხარჯად აღიარა 86316 ლარი, რასაც არ ეთანხმება გადასახადის გადამხდელი.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 17 აგვისტოს გადაწყვეტილებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

გადაწყვეტილების თანახმად, დავების განხილვის საბჭო დაეყრდნო „საგადასახადო შემოწმების შედეგების გადაანგარიშებაზე“ 2017 წლის 17 აგვისტოს დასკვნასა და საბჭოს სხდომაზე აუდიტის დეპარტამენტის წარმომადგენლის განმარტებას, რომლის თანახმად, გადამხდელის მიერ წარდგენილ ნოტარიულად დადასტურებულ დოკუმენტებში არსებული ყველა მონაცემი გათვალისწინებულია. ამდენად, საბჭომ მიიჩნია, რომ აუდიტის დეპარტამენტის მიერ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 13 ივნისის №1---- ბრძანება აღსრულებულია მიღებული გადაწყვეტილების შესაბამისად და შემოსავლების სამსახურის მიერ საჩივრის, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 301-ე მუხლის 301-ე მუხლის „თ“ ქვეპუნქტით, განუხილველად დატოვება მართებულია.

სასამართლო უყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- ი/მ „გ-----ის“ 2017 წლის 15 დეკემბრის საჩივარი (ს.ფ.102-103);
- საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 17 აგვისტოს გადაწყვეტილება (ს.ფ.405-109).

3.8. ი/მ „გ-----ემ“ სსიპ შემოსავლების სამსახურს წარუდგინა შპს „ნა----ის“ ცნობა, რომლის თანახმად ი/მ „გ-----ემ“ შპს „ნა----ში“ 2014 წელს ჩააბარა 39748 კგ. თანხით 282945 ლარი, 2015 წელს ჩააბარა 13642კგ. თანხით 90345 ლარი.

ი/მ „გ-----ემ“ სსიპ შემოსავლების სამსახურს 2017 წლის 14 აგვისტოს წარუდგინა შპს „ნა----ის“ შედარების აქტი, რომლის თანახმად ი/მ „გ-----ემ“ შპს „ნა----ში“ 2014 წელს ჩააბარა 34756კგ. თანხით 252700 ლარი და 2015 წელს 18634.5კგ. თანხით 120590 ლარი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- ცნობა (ს.ფ.211);
- შედარების აქტი (ს.ფ.212).

3.9. ი/მ „გ-----ის“ 2017 წლის 20 იანვრის განცხადების თანახმად, ი/მ „გ-----ემ“ სსიპ შემოსავლების სამსახურს წარუდგინა ნოტარიულად დამოწმებული თხილის შესყიდვის დამადასტურებელი დოკუმენტები, რომელთა თანახმად, ი/მ „გ-----ემ“ ნი-----ისაგან 2014 წელს შეიძინა 800კგ. თხილი 5--0 ლარად; მა-----აგან 2013 წელს - 900კგ. თხილი 3510 ლარად, 2014 წელს 900კგ. თხილი 7290 ლარად, 2015 წელს 900კგ. თხილი 6300 ლარად, 2016 წელს 270კგ. 1350 ლარად; თა-----ისაგან - 2013 წელს 450კგ. 1260 ლარად, 2014 წელს 800კგ. 6680 ლარად; ბა-----ისაგან - 2014 წელს 800კგ. თხილი 6410 ლარად; გი-----ისაგან - 2013 წელს 700კგ. თხილი 1470 ლარად, 2014 წელს - 700კგ. 4830 ლარად; ლა-----ისაგან - 2013 წელს 700კგ. თხილი 1680 ლარად, 2014 წელს 700კგ. თხილი 5600 ლარად, 2015 წელს 700კგ. თხილი 3780 ლარად; ზა-----ისაგან - 2014 წელს 800კგ. თხილი 5680 ლარად; რა-----ისაგან - 1400კგ. თხილი 7100 ლარად; ნა-----ისაგან - 2014 წელს 600კგ. თხილი 5050 ლარად; ზუ-----ისაგან - 2013 წელს 1200კგ. თხილი 2520 ლარად, 2014 წელს 1200კგ. თხილი 10860 ლარად, ხოლო 2015 წელს 650კგ. თხილი 3740 ლარად; გი-----ისაგან - 2014 წელს 800კგ. თხილი 5--0 ლარად; ნა-----ისაგან - 2013 წელს 500კგ. თხილი 1200 ლარად, 2014 წელს 500კგ. თხილი 4050 ლარად, 2015 წელს 500კგ. თხილი 2600 ლარად, ხოლო 2016 წელს 300კგ. თხილი 1500 ლარად; და-----ისაგან 2014 წელს 1000კგ. 7400 ლარად; ნა-----ისაგან 2014 წელს - 1200კგ. თხილი 9540 ლარად; ბე-----ისაგან - 2014 წელს 900კგ. თხილი 5430 ლარად; ცი-----ისაგან - 2013 წელს 500კგ. თხილი 1250 ლარად, 2014 წელს 500კგ. თხილი 2650 ლარად; მა-----ისაგან - 2014 წელს 700კგ. თხილი 4180 ლარად; ნო-----ისაგან - 2013 წელს 1400კგ. თხილი 5180 ლარად, 2014 წელს 1400კგ. თხილი 9800 ლარად, 2015 წელს 850კგ. თხილი 9775 ლარად და 2016 წელს 450კგ. თხილი 2730 ლარად; მა-----ისაგან - 2013 წელს 800კგ. თხილი 2280 ლარად, 2014 წელს 800კგ. თხილი 5680 ლარად; ლე-----ასგან - 2013 წელს 900კგ. თხილი 2250 ლარად, 2014 წელს 900კგ. თხილი 7515 ლარად, 2015 წელს 780კგ. თხილი 4920 ლარად; ნო-----

ისაგან - 2013 წელს 500კგ. თხილი 1850 ლარად, 2014 წელს 500კგ. თხილი 2650 ლარად, 2015 წელს 500კგ. თხილი 2900 ლარად; ან-----ისაგან - 2013 წელს 500კგ. თხილი 1050 ლარად, 2014 წელს 500კგ. თხილი 4175 ლარად, 2015 წელს 500კგ. თხილი 2875 ლარად; შო-----ისაგან - 2013 წელს 600კგ. თხილი 2250 ლარად, 2014 წელს 1200კგ. თხილი 5940 ლარად, 2015 წელს 600კგ. თხილი 4060 ლარად; ელ---
-----ისაგან - 2013 წელს 1200კგ. 2880 ლარად, 2014 წელს 1200კგ. 8160 ლარად, 2015 წელს 950კგ თხილი 5415 ლარად, 2016 წელს 500კგ. თხილი 3500 ლარად; მი-----
-----ისაგან - 2013 წელს 500კგ. თხილი 1200 ლარად, 2014 წელს 500კგ. თხილი 3900 ლარად; აბ-----ისაგან - 2013 წელს 800კგ. თხილი 2320 ლარად, 2014 წელს 800კგ. თხილი 3960 ლარად, 2015 წელს 650კგ. თხილი 3315 ლარად, 2016 წელს 350კგ. თხილი 2275 ლარად; ზა-----ისაგან 2013 წელს 700კგ თხილი 2100 ლარად, 2014 წელს 700კგ. თხილი 3710 ლარად, 2015 წელს 550კგ. თხილი 6325 ლარად, 2016 წელს 600კგ. თხილი 3900 ლარად; სა-----ისაგან 2013 წელს 500კგ. თხილი 1150 ლარად, 2014 წელს 500კგ. თხილი 4525 ლარად; მა-----
ისაგან - 2013 წელს 300კგ. 885 ლარად, 2014 წელს 300კგ. თხილი 1815 ლარად, 2015 წელს 300კგ. თხილი 1530 ლარად; თა-----ისაგან - 2014 წელს 800კგ. 5680 ლარად; რო-----ისაგან 2014 წელს 600კგ. 5010 ლარად; ვლ-----ისაგან - 2014 წელს 800კგ. თხილი 5360 ლარად; თი-----ისაგან - 2014 წელს 600კგ. 4520 ლარად; თე-----ისაგან - 2013 წელს 500კგ. 1350 ლარად, 2014 წელს 500კგ. 2500 ლარად; ნო-----ისაგან - 2014 წელს 800კგ. 5750 ლარად; რე-----ისაგან - 2013 წელს 600კგ. 2160 ლარად, 2014 წელს 600კგ. 3000 ლარად, 2015 წელს 600კგ. 3250 ლარად; ირ-----ისაგან - 2013 წელს 450კგ. 1350 ლარად, 2014 წელს 900კგ. 7695 ლარად, 2015 წელს 600კგ. 3850 ლარად; ონ-----ისაგან - 2014 წელს 1200კგ. 9540 ლარად; გი-----ისაგან, ნ-----ისაგან, თე-----ისაგან 2013-2015 წლებში შეიძინა თხილი; გი-----ისაგან - 2013 წელს 700კგ. 1680 ლარად, 2014 წელს 700კგ. 4760 ლარად, 2015 წელს 700კგ. 3570 ლარად; ოთ-----
—ი - 2014 წელს 1350კგ. 7700 ლარად;

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- ი/მ „გ-----ის“ 2017 წლის 20 იანვრის განცხადება (ს.ფ.31-74).

სამოტივაციო ნაწილი

4. შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა

საქმეში არსებული მასალებისა და მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, სარჩელის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმებისა და საქმეში არსებულ მტკიცებულებათა სამართლებრივი შეფასების შედეგად, სასამართლო მივიდა დასკვნამდე, რომ სარჩელი არ უნდა დაკმაყოფილდეს.

5. კანონები, რომლებითაც სასამართლომ იხელმძღვანელა

საქართველოს საგადასახადო კოდექსი 41-ე, 51-ე, 79-ე, მე-80, მე-100, 296-ე, 297-ე, 299-ე, 301-ე, 304-ე, 305-ე მუხლები; საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსი 53-ე და 96-ე მუხლები; საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსი მე-4 და მე-17 მუხლები; საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსი მე-4, 102-ე და 105-ე.

6. სამართლებრივი შეფასება

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

საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის პირველი მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ეს კოდექსი განსაზღვრავს ადმინისტრაციული ორგანოების მიერ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემის და აღსრულების, ადმინისტრაციული საჩივრის და განცხადების განხილვის, ადმინისტრაციული გარიგების მომზადების, დადებისა და შესრულების წესს. ამავე კოდექსის მეორე 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.

სადავო სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 08 დეკემბრის №3---- ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 17 აგვისტოს გადაწყვეტილება, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის ზემოაღნიშნული ნორმის შესაბამისად, წარმოადგენენ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტებს, რომელთა კანონშესაბამისობაც უნდა შეამოწმოს სასამართლომ განსახილველი დავის ფარგლებში საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-2 მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის შესაბამისად.

6.2. 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.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 41-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ი“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს კანონით დადგენილი წესით გაასაჩივროს საგადასახადო ორგანოს ქმედება ან გადაწყვეტილება. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 51-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ნ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოები ვალდებული არიან თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში დადგენილი წესით განიხილონ გადასახადის გადამხდელის წერილები, საჩივრები და შეკითხვები, საჭიროების შემთხვევაში უსასყიდლოდ მიაწოდონ მას ინფორმაცია მოქმედი გადასახადების, მათი გამოანგარიშებისა და გადახდის წესის შესახებ, აგრეთვე გადასახადის გადამხდელის უფლებებისა და ვალდებულებების თაობაზე.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 296-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო დავა შესაძლებელია განხილულ იქნეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემასა და სასამართლოში.

ამავე კოდექსის 297-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში საგადასახადო დავის განმხილველი ორგანოები არიან შემოსავლების სამსახური და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭო (შემდგომში – დავის განმხილველი ორგანოები).

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 299-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს მიერ პირის მიმართ ამ კოდექსის საფუძველზე მიღებული გადაწყვეტილება შეიძლება გასაჩივრდეს დავის განმხილველ ორგანოში ამ თავით დადგენილი წესით. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილი ადგენს, რომ 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. მითითებული მუხლის მე-4 ნაწილით განსაზღვრულია, რომ პირს უფლება აქვს, გაასაჩივროს საგადასახადო ორგანოს

გადაწყვეტილება მისი ჩაბარებიდან 30 დღის ვადაში.

ამავე კოდექსის 305-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით კი, შემოსავლების სამსახურის მიერ მომჩივნისთვის არასასურველი გადაწყვეტილების მიღების შემთხვევაში ამ მომჩივანს უფლება აქვს, გადაწყვეტილება მისი ჩაბარებიდან 20 დღის ვადაში გაასაჩივროს დაკების განხილვის საბჭოში ან სასამართლოში.

სასამართლო მიუთითებს საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2013 წლის 28 მაისის განჩინებაზე ადმინისტრაციულ საქმეზე №ბს-122-115(2კ-13), სადაც „საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ პირის უფლება - მიმართოს სახელმწიფოს ნებისმიერ საჯარო დაწესებულებას მისი ინტერესების დასაცავად, განეკუთვნება კონსტიტუციურ უფლებათა სისტემას. ადამიანის უფლებები იყოფა ორ ჯგუფად: მატერიალური და პროცედურული უფლებები. პირის პროცედურულ უფლებათა რიგს მიეკუთვნება ადმინისტრაციული ორგანოსათვის მიმართვის უფლება, შუამდგომლობათა აღძვრის უფლება, მტკიცებულებათა წარდგენის უფლება, სხდომაზე დასწრების და მონაწილეობის უფლება, მოსაზრებათა წარდგენის უფლება, გასაჩივრების უფლება და ა.შ. სწორედ, პროცედურული უფლებების კანონით დადგენილი ფორმებით რეალიზაცია აძლევს პირს შესაძლებლობას, დაიცვას ან აღიდგინოს თავისი მატერიალური უფლებები. სამართლებრივი სახელმწიფოს ფუნქციონირების პრინციპი გულისხმობს პროცედურული უფლებების შეუფერხებლად და დაუბრკოლებლად განხორციელებას, წინააღმდეგ შემთხვევაში, საფრთხე ექმნება მატერიალური უფლებების ჯეროვან რეალიზაციასა და დაცვას. ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსი, რომელიც ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი ურთიერთობების მონაწილეთა პროცედურული უფლება-მოვალეობების საზოგადო წესებს დეტალურად განსაზღვრავს, მიზნად ისახავს ადმინისტრაციულ ორგანოთა მიერ ადამიანის უფლებებისა და თავისუფლებების, საჯარო ინტერესებისა და კანონის უზენაესობის დაცვის უზრუნველყოფას. ზემოთ მითითებულ კონსტიტუციურ პრინციპს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის სპეციალური მუხლი ეძღვნება, კერძოდ, მე-12 მუხლი. ადმინისტრაციული ორგანოსათვის მიმართვის უფლება, რომლის მიხედვით გარანტირებულია: 1. ნებისმიერი პირის უფლება - მიმართოს ადმინისტრაციულ ორგანოს ამ უკანასკნელის უფლებამოსილებას მიკუთვნებული იმ საკითხის გადასაწყვეტად, რომელიც უშუალოდ და პირდაპირ ეხება პირის უფლებებსა და კანონიერ ინტერესებს; 2. ადმინისტრაციული ორგანოს ვალდებულება - განიხილოს მის უფლებამოსილებას მიკუთვნებულ საკითხზე შეტანილი განცხადება და მიიღოს შესაბამისი გადაწყვეტილება. აღნიშნული ნორმის სტრუქტურული შინაარსი გულისხმობს, რომ პირის უფლების დადგენა მოიცავს ადმინისტრაციული ორგანოს ვალდებულებას - განახორციელოს რეალიზებული საპროცესო უფლების კანონით რეგლამენტირებული, ადეკვატური პროცედურული ხასიათის მოქმედება.“

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო

ორგანოებში დავის განხილვა იწყება საჩივრის წარდგენის გზით. გასაჩივრების უფლება არის პირის ერთ-ერთი უმნიშვნელოვანესი პროცესუალური უფლება, რომელიც უზრუნველყოფს მისი კანონიერი უფლებებისა და ინტერესების, კანონის უზენაესობის დაცვას, რამეთუ საჩივრის თუ სარჩელის წარდგენისას დავის განმხილველი ორგანო ამოწმებს გადაწყვეტილების კანონიერებას და მისი კანონშესაბამისობისას აუქმებს მას, რაც გარანტირებულს ხდის, ერთი მხრივ, კანონმდებლობის მოთხოვნათა დაცვასა და აღსრულებას და, მეორე მხრივ, ხელს უშლის პირის უფლებათა დაუსაბუთებელ და უკანონო შეზღუდვას. ამასთან, პირის მიერ საჩივრის წარდგენას უკავშირდება ადმინისტრაციული ორგანოს ვალდებულება, რომ კანონით დადგენილი წესითა და ვადაში განიხილოს და გადაწყვიტოს წარდგენილი საჩივარი. საჩივრის წარდგენის უფლებას სწორედ ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ აღნიშნული ვალდებულების შესრულება ხდის ქმედითს, ხოლო პირის უფლებების დაცვას - გარანტირებულს, რამეთუ რომ არა ადმინისტრაციული ორგანოს მოვალეობა საჩივრის განხილვისა და გადაწყვეტის შესახებ, გასაჩივრების უფლება იქნებოდა მხოლოდ დეკლარაციული ხასიათის. ამდენად, სასამართლო განმარტავს, რომ განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია, რომ საგადასახადო ორგანოებმა ჯეროვნად განახორციელონ მათთვის დაკისრებული უფლება-მოვალეობები. ვინაიდან გასაჩივრების უფლება პირდაპირ არის დაკავშირებული გადასახადის გადამხდელის კანონით დაცული ინტერესების უზრუნველყოფასა და უფლებების დაცვასთან, კანონი ამომწურავად აწესრიგებს იმ შემთხვევებს, როდესაც საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია, რომ წარდგენილი საჩივარი დატოვოს განუხილველი. აღნიშნული გამოწვეულია სამართლებრივი ურთიერთობის გარკვეულ ჩარჩოებში მოქცევასთან, რათა არ მოხდეს უფლების ბოროტად გამოყენება, საჩივრების მუდმივად წარდგენა ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების კანონიერ ძალაში შესვლის თავიდან ასაცილებლად და ადმინისტრაციულ ორგანოთა გადატვირთულობა, რომ დაუსრულებლად მოხდეს ერთსა და იმავე საკითხზე მსჯელობა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 304-ე მუხლის პირველი ნაწილის „დ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, დავის განმხილველი ორგანო უფლებამოსილია განუხილველად დატოვოს საჩივარი. საჩივრის განუხილველად დატოვების საფუძვლები ამომწურავად არის ჩამოთვლილი საგადასახადო კოდექსის 301-ე მუხლში. მათ შორის, მითითებული მუხლის „თ“ ქვეპუნქტი ადგენს, რომ დავის განმხილველი ორგანო საჩივარს არ განიხილავს, თუ გასაჩივრებული გადაწყვეტილება გამოცემულია იმავე პირის მიმართ იმავე დავის განმხილველი ორგანოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილების შესაბამისად. ამრიგად, აღნიშნული ქვეპუნქტის მიხედვით, საგადასახადო ორგანოს მიერ საჩივრის განუხილველად დასატოვებლად საჩივარში მითითებულ სადავო საკითხთან დაკავშირებით ნამსჯელი უნდა ჰქონდეს იმავე საგადასახადო ორგანოს და სადავოდ ქცეული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი გამოცემული უნდა იყოს უკვე მიღებული გადაწყვეტილების აღსასრულებლად და მასთან შესაბამისობაში, ამასთან, სავალდებულოა, რომ ორივე გადაწყვეტილების ადრესატი ერთი და იგივე პირი

უნდა იყოს.

მოცემულ შემთხვევაში დავის საგანს წარმოადგენს სწორედ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 301-ე მუხლის „თ“ ქვეპუნქტის გამოყენების კანონიერება. კერძოდ, დადგენილია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 14 დეკემბრის №3---- ბრძანებით დაინიშნა ი/მ „გ-----ის“ საქმიანობის თემატური კამერალური საგადასახადო შემოწმება შპს „ნა----ზე“ 2014 წლის პირველი იანვრიდან 2016 წლის პირველ იანვრამდე პერიოდში მიწოდებული საქონლის (თხილის) შედეგად მიღებული შემოსავლის დაბეგრასთან დაკავშირებით. შემოწმების შედეგებზე გამოიცა 2017 წლის 16 თებერვლის ი/მ „გ-----ის“ საგადასახადო შემოწმების აქტი და გადასახადის გადამხდელს წარედგინა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 20 თებერვლის №3--- ბრძანება და №0---- საგადასახადო მოთხოვნა, რომლის თანახმად ი/მ „გ-----ეს“ დამატებით დაერიცხა სულ 20459.66 ლარი, მათ შორის ძირითადი თანხა 13436 ლარი, ჯარიმა 4189 ლარი და საურავი 2834.66 ლარი. ი/მ „გ-----ე“ არ დაეთანხმა დამატებით დარიცხულ თანხებს და სსიპ შემოსავლების სამსახურში გაასაჩივრა ზემოაღნიშნული საგადასახადო მოთხოვნა.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 13 ივნისის №1---- ბრძანებით საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა. აღნიშნული ბრძანების საფუძველზე შედგა 2017 წლის 17 აგვისტოს საგადასახადო შემოწმების შედეგების გადანგარიშებაზე დასკვნა და გამოიცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 29 აგვისტოს №2---- ბრძანება და 2017 წლის 30 აგვისტოს №0---- საგადასახადო მოთხოვნა, რომლითაც ი/მ „გ-----ისათვის“ დამატებით დარიცხული თანხები არ შეუმცირდა.

ი/მ „გ-----ემ“ 2017 წლის 8 ნოემბერს საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 30 აგვისტოს №0---- საგადასახადო მოთხოვნასთან დაკავშირებით. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 8 დეკემბრის №3---- ბრძანებით საჩივარი დარჩა განუხილველი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 301-ე მუხლის „თ“ ქვეპუნქტის საფუძველზე. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 17 აგვისტოს გადაწყვეტილებით უცვლელი დარჩა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 8 დეკემბრის №3---- ბრძანება.

ზემოაღნიშნული ფაქტობრივი გარემოებებიდან გამომდინარე, განსახილველი დავის საგანს წარმოადგენს, მოხდა თუ არა სსიპ შემოსავლების სამსახურის ბრძანების აღსრულება. სასამართლო განმარტავს, რომ ადმინისტრაციული თუ სასამართლო წარმოების მიმდინარეობის მნიშვნელოვანი ნაწილია მიღებული გადაწყვეტილების აღსრულება, წინააღმდეგ შემთხვევაში მიღებული გადაწყვეტილება კარგავს აზრს და პირის უფლებები დაუცველი რჩება. ამასთან,

მიღებული გადაწყვეტილების აღსრულება გულისხმობს გადაწყვეტილების საფუძველზე არა ფორმალურად რაიმე ქმედების განხორციელებასა თუ აქტის გამოცემას, არამედ გადაწყვეტილებაში მითითებული ფაქტობრივ-სამართლებრივი გარემოებების შესაბამისად მოქმედებას.

მოსარჩელე სადავოდ ხდის იმ გარემოებას, რომ შემმოწმებელმა არ გამოიყენა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 51-ე და 105-ე მუხლებით მათზე მინიჭებული უფლებები, რაც მათ შესაძლებლობას აძლევდა პირდაპირი და არაპირდაპირი მეთოდებით დაედგინათ შემოსავლების მიღებასთან დაკავშირებული რეალური ხარჯები.

სარჩელის დასაბუთებულობის შემოწმების მიზნით სასამართლო მოიხმობს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 79-ე მუხლის „ა“ ქვეპუნქტს, რომლის თანახმად, საშემოსავლო გადასახადის გადამხდელია რეზიდენტი ფიზიკური პირი.

ამავე კოდექსის 80-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, რეზიდენტი ფიზიკური პირის საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია დასაბეგრი შემოსავალი, რომელიც განისაზღვრება, როგორც სხვაობა კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებულ ერთობლივ შემოსავალსა და ამ პერიოდისათვის ამ კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების თანხებს შორის.

მითითებული კოდექსის მე-100 მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, რეზიდენტის ერთობლივი შემოსავალი შედგება საქართველოში არსებული წყაროდან და საქართველოს ფარგლების გარეთ მიღებული შემოსავლებისაგან. მე-3 ნაწილის თანახმად კი, ერთობლივ შემოსავალს განეკუთვნება ნებისმიერი ფორმით ან/და საქმიანობით მიღებული შემოსავალი, კერძოდ: ა) ხელფასის სახით მიღებული შემოსავლები; ბ) ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსავლები, რომლებიც დაკავშირებული არ არის დაქირავებით მუშაობასთან; გ) სხვა შემოსავლები, რომლებიც დაკავშირებული არ არის დაქირავებით მუშაობასთან და ეკონომიკურ საქმიანობასთან.

სასამართლო განმარტავს, რომ საშემოსავლო გადასახადის დაბეგვრის ობიექტის განმსაზღვრელ მთავარ ელემენტს წარმოადგენს ერთობლივი შემოსავალი. სწორედ ერთობლივ შემოსავალს გამოკლებული საგადასახადო კოდექსით დაშვებული გამოქვითვები, წარმოადგენს საშემოსავლო გადასახადის დაბეგვრის ობიექტს. სასამართლო ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 13 ივნისის №1---- ბრძანებაზე, რომლის თანახმად, დავების განხილვის საბჭომ მიიჩნია, რომ **შემოწმების მიერ გადაანგარიშებული ერთობლივი შემოსავლის საკითხი საჭიროებს დამატებით შესწავლას**, რის გამოც გადასახადის გადამხდელს მიეცა წინადადება, ბრძანების ჩაბარებიდან 10 სამუშაო დღის ვადაში აუდიტის დეპარტამენტისათვის წარედგინა ერთობლივი შემოსავლის განსაზღვრასთან დაკავშირებული დოკუმენტურად დადასტურებული

მტკიცებულებები, ხოლო აუდიტის დეპარტამენტს დაევალა, გადასახადის გადამხდელის მონაწილეობით განეხორციელებინა წარდგენილი მტკიცებულებების შესწავლა და შესწავლის შედეგების გათვალისწინებით, სათანადო საფუძვლების არსებობის შემთხვევაში, შემოწმების აქტით დარიცხული თანხების კორექტირება (შემცირება). დანარჩენ ნაწილში საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

„საგადასახადო შემოწმების შედეგების გადაანგარიშებაზე“ 2017 წლის 17 აგვისტოს დასკვნის მიხედვით, გადამხდელის მიერ წარდგენილ იქნა ურთიერთშედარების აქტი და ცნობა შპს „ნა----იდან“, რომელიც შესაბამისობაშია საგადასახადო შემოწმების აქტში დაფიქსირებულ მონაცემებთან. ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, აქტით დარიცხული თანხების კორექტირებას არ დაექვემდებარა.

მოსარჩელის წარმომადგენლის პოზიციას, რომ საგადასახადო ორგანოს არ აღუსრულებია სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 13 ივნისის №1---- ბრძანება, რადგან გადასახადის გადამხდელის მიერ წარდგენილი ხარჯის დოკუმენტაცია სრულად არ გაითვალისწინა, სასამართლო ვერ გაიზიარებს, ვინაიდან სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 13 ივნისის №1---- ბრძანებით საგადასახადო ორგანოს დაევალა, შეესწავლა მხოლოდ **ერთობლივი შემოსავლის საკითხი** და არა ხარჯებთან დაკავშირებული დოკუმენტაცია. გადასახადის გადამხდელს აღნიშნული ბრძანება არ გაუსაჩივრებია, შესაბამისად, მოცემული ბრძანება კანონიერ ძალაშია შესული და **საგადასახადო ორგანო არ იყო უფლებამოსილი დამატებით შეესწავლა ხარჯის საკითხი.**

სასამართლო მიუთითებს საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 53-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის თანახმად, წერილობითი ფორმით გამოცემული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი უნდა შეიცავდეს წერილობით დასაბუთებას. ამავე მუხლის მე-5 ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციული ორგანო უფლებამოსილი არ არის თავისი გადაწყვეტილება დააფუძნოს იმ გარემოებებზე, ფაქტებზე, მტკიცებულებებზე ან არგუმენტებზე, რომლებიც არ იქნა გამოკვლეული და შესწავლილი ადმინისტრაციული წარმოების დროს. ამავე კოდექსის 96-ე მუხლის პირველი ნაწილი ადგენს, რომ ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია ადმინისტრაციული წარმოებისას გამოიკვლიოს საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება და გადაწყვეტილება მიიღოს ამ გარემოებათა შეფასებისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე.

სასამართლო მიუთითებს საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლზე, რომლის მიხედვითაც, ადმინისტრაციული საქმის განხილვისას მხარეები სარგებლობენ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლით მინიჭებული უფლება-მოვალეობებით, ამასთან, სასამართლო უფლებამოსილია თავისი ინიციატივით მიიღოს გადაწყვეტილება დამატებითი ინფორმაციის ან მტკიცებულების წარმოსადგენად. ამავე კოდექსის მე-17 მუხლის

პირველი ნაწილის თანახმად, მოსარჩელე ვალდებულია დაასაბუთოს თავისი სარჩელი და წარადგინოს შესაბამისი მტკიცებულებები. მოპასუხე ვალდებულია წარადგინოს წერილობითი პასუხი (შესაგებელი) და შესაბამისი მტკიცებულებები.

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლით განმტკიცებულია შეჯიბრებითობის პრინციპი. კერძოდ, 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 იქნას დადასტურებული ეს ფაქტები. ამავე კოდექსის 102-ე მუხლის თანახმად, თითოეულმა მხარემ უნდა დაამტკიცოს გარემოებანი, რომლებზედაც იგი ამყარებს თავის მოთხოვნებსა და შესაგებელს. 105-ე მუხლის მე-2 ნაწილით კი განსაზღვრულია, რომ სასამართლო აფასებს მტკიცებულებებს თავისი შინაგანი რწმენით, რომელიც უნდა ემყარებოდეს მათ ყოველმხრივ, სრულ და ობიექტურ განხილვას, რის შედეგადაც მას გამოაქვს დასკვნა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ.

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, საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებებით არ დასტურდება სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 13 ივნისის №1----ბრძანების სათანადო წესით აღუსრულებლობის ფაქტი. შესაბამისად, სარჩელი ფაქტობრივ-სამართლებრივად დაუსაბუთებელია და არ უნდა დაკმაყოფილდეს.

6.3. 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.

სასამართლო აღნიშნავს, რომ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის საფუძვლები რეგლამენტირებულია საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლით, რომლის პირველი ნაწილი ადგენს, რომ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილია, თუ იგი ეწინააღმდეგება კანონს, ან არსებითად დარღვეულია მისი მომზადებისა ან გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოთხოვნები. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, 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 სახის დარღვევით, ანდა კანონის ისეთი დარღვევა, რომლის არარსებობის შემთხვევაში მოცემულ საქმეზე მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სარჩელი უსაფუძვლოა და არ უნდა დაკმაყოფილდეს, რამეთუ არ იკვეთება სამართლებრივი აქტების გამოცემისას კანონის მოთხოვნათა თუ მათი მომზადებისა და გამოცემის წესის დარღვევა.

7. საპროცესო ხარჯები

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 37-ე მუხლის მეორე ნაწილის თანახმად, სასამართლო ხარჯებს მოიცავს სახელმწიფო ბაჟი. ამავე კოდექსის 55-ე მუხლის მეორე ნაწილის თანახმად, სარჩელზე უარის თქმისას სასამართლოს მიერ გაწეული ხარჯები გადახდება მოსარჩელეს სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ.

მოცემულ შემთხვევაში, მოსარჩელის მიერ გადახდილია სახელმწიფო ბაჟი 100 (ასი) ლარის ოდენობით, რაც უნდა ჩაითვალოს სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ გადახდილად.

სარეზოლუციო ნაწილი

სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი, მე-2, მე-12, მე-13, 22-ე მუხლებით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-8, 37-ე, 55-ე, 243-244-ე, 248-ე, 249-ე, 257-ე, 364-ე, 369-ე მუხლებით და

გადაწყვიტა

1. ი/მ „გ-----ის“ სარჩელი არ დაკმაყოფილდეს.
2. ი/მ „გ-----ის“ მიერ სახელმწიფო ბაჟის სახით გადახდილი 100 (ასი) ლარი ჩაითვალოს სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ გადახდილად.
3. გადაწყვეტილება შეიძლება გასაჩივრდეს სააპელაციო წესით თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (მისამართი: ქ. თბილისი გრ. რობაქიძის გამზ. №7ა) თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის (მისამართი: ქ. თბილისი, დ. აღმაშენებლის ხეივანი მე-12 კმ, №6) მეშვეობით 14 დღის ვადაში დასაბუთებული გადაწყვეტილების მხარეთათვის გადაცემის დღიდან.

**მოსამართლე
კვაჭანტირაძე**

ინგა