



**გ ა დ ა მ ი ნ ი ს ტ რ ა ტ ი ა
საქართველოს სახელით**

**3 აგვისტო, 2018 წელი
თბილისი**

შესავალი ნაწილი

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგია

მოსამართლე ინგა კვაჭანტირაძე

სხდომის მდივანი ციალა გახელაძე

მოსარჩელე - შპს „ს.ხე-----ა“

წარმომადგენელი - და-----ე

მოპასუხე - სსიპ შემოსავლების სამსახური

წარმომადგენელი - თო-----ე

მოპასუხე - საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო

წარმომადგენელი - ერ-----ე

**დავის საგანი - ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების
ნაწილობრივ ბათილად ცნობა**

აღწერილობითი ნაწილი

1. სასარჩელო მოთხოვნა

**1.1. ნაწილობრივ ბათილად იქნას ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის
აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 7 დეკემბრის №----- ბრძანება.**

1.2. ნაწილობრივ ბათილად იქნას ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 7 დეკემბრის №----- საგადასახადო მოთხოვნა.

1.3. ნაწილობრივ ბათილად იქნას ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 11 მარტის №---- ბრძანება.

1.4. ბათილად იქნას ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დაკების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 13 ივლისის გადაწყვეტილება (№----- საჩივარზე) იმ ნაწილში, რომლითაც არ დაკმაყოფილდა საჩივარი. (იხ. 2018 წლის 2 მარტის სასამართლო სხდომის ოქმი).

2. მოპასუხის პოზიცია

2.1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენელმა მხარი დაუჭირა წარმოდგენილ შესაგებელს და სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

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

3. დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები

3.1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 29 მაისის ბრძანების საფუძველზე დაინიშნა შპს „ს.ხე-----ის“ სრული გასვლითი საგადასახადო შემოწმება, რომელზეც გამოიცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 4 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტი. შესამოწმებელი პერიოდი განისაზღვრა 2010 წლის 30 ივნისიდან 2015 წლის 01 აპრილამდე.

საგადასახადო შემოწმების აქტის თანახმად, შპს „ს.ხე-----ის“ შესამოწმებელ პერიოდში მიღებული აქვს არასამედიცინო საქმიანობიდან მიღებული შემოსავალი (რეზიდენტურიდან, ექთნების გადამზადებიდან, შლაგბაუმიდან და იჯარიდან მიღებული შემოსავალი). საზოგადოებას შემოწმებით 2012 წლის ივლისის თვეში, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 157-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, დაუდგინდა დღგ-ს გადამხდელად სავალდებულო რეგისტრაცია. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 161-ე მუხლის მიხედვით, არასამედიცინო საქმიანობიდან მიღებული შემოსავალი 235717 ლარი დაიბეგრა დღგ-თი და საზოგადოება დაჯარიმდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 282-ე მუხლის შესაბამისად (დასაბეგრი ბრუნვის 5%-ით). ამასთან, საზოგადოებას შესამოწმებელ პერიოდში (2010-2014 წწ.), საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 99-ე მუხლის პირველი ნაწილის „რ“ ქვეპუნქტის

თანახმად, რეინვესტირებული ჰქონდა გარკვეული ოდენობის თანხები. შემოწმებით გადაანგარიშდა საზოგადოების საქმიანობიდან მიღებული ფინანსური და საგადასახადო მოგება და სხვაობა დაიბეგრა მოგების გადასახადით.

საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე გამოიცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 7 დეკემბრის №----- ბრძანება და №----- საგადასახადო მოთხოვნა, რომლის მიხედვით შპს „ს.ხე-----“ დაშლის აქტით გადასახდელად დაერიცხა სულ - 153959.19 ლარი, მათ შორის, ძირითადი გადასახადი - 64727 ლარი, ჯარიმა - 34623 ლარი და საურავი - 54609.19 ლარი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 4 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტი (ს.ფ.273-335);
- სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 7 დეკემბრის №----- ბრძანება (ს.ფ.259-261);
- სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 7 დეკემბრის №----- საგადასახადო მოთხოვნა (ს.ფ.258).

3.2. შპს „ს.ხე-----ის“ წარმომადგენელმა 2015 წლის 30 დეკემბერს საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 7 დეკემბრის №----- -- საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 11 მარტის №----- ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

ბრძანების თანახმად, სსიპ შემოსავლების სამსახურის დავების განხილვის საბჭომ მიუთითა, რომ საწარმოს მიერ საგანმანათლებლო პროგრამების ფარგლებში გაწეული განათლების მომსახურება, რომლებსაც თან არ ახლავს კვალიფიკაციის მინიჭება და, კანონმდებლობის შესაბამისად, არ საჭიროებს ავტორიზაციას/აკრედიტაციას, არ ჩაითვლება განათლების მომსახურებად, რომელიც საგანმანათლებლო დაწესებულების მიერ გაიწევა, ვინაიდან აღნიშნული პროგრამები არ წარმოადგენენ აკრედიტებულ უმაღლეს საგანმანათლებლო პროგრამებს. ამდენად, საბჭომ მიიჩნია, რომ რეზიდენტურიდან და ექთნების გადამზადებიდან მიღებული შემოსავლები წარმოადგენს დღგ-ით დასაბეგრ ოპერაციებს, შესაბამისად აღნიშნულ ნაწილში თანხების დარიცხვა კანონიერია, ხოლო გადამხდელის საჩივარი დაუსაბუთებელია და იგი არ უნდა დაკმაყოფილდეს.

ბრძანების მიხედვით, საბჭომ მიუთითა, რომ კლინიკური კვლევის მომსახურება,

თავისი შინაარსიდან გამომდინარე, არ წარმოადგენს სამედიცინო მომსახურებას, ვინაიდან წამლის კლინიკური კვლევის მიზანს წარმოადგენს ფარმაკოლოგიური საშუალებების ადამიანის ორგანიზმზე ზემოქმედების შესწავლა, მისი ეფექტურობის და უსაფრთხოების დადგენის მიზნით და იგი არ ემსახურება პაციენტის ჯანმრთელობის მდგომარეობის შენარჩუნებას, გაუმჯობესებას და აღდგენას, მიუხედავად იმისა, რომ კვლევის განმავლობაში განხორციელდა კვლევაში მონაწილე პაციენტებისათვის ფარმაკოლოგიური საშუალებების მიცემა და ადამიანზე მისი ზემოქმედების შესწავლა. შესაბამისად, საბჭომ მიიჩნია, რომ ავადმყოფების კვლევის არასამედიცინო საქმიანობად ჩათვლა და აღნიშნული საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლის მოგების გადასახადისაგან განთავისუფლებული ბრუნვიდან ამორიცხვა შესაბამისობაშია კანონმდებლობის მოთხოვნებთან. ამდენად, გადამხდელის საჩივარი აღნიშნულ ნაწილშიც დაუსაბუთებელია და არ უნდა დაკმაყოფილდეს.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- შპს „ს.ხე-----ის“ 2015 წლის 30 დეკემბრის საჩივარი (ს.ფ.129-131);
- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 11 მარტის №---- ბრძანება (ს.ფ.336-341).

3.3. შპს „ს.ხე-----ის“ წარმომადგენელმა 2016 წლის 29 მარტს საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს და მოითხოვა ბათილად იქნას ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 11 მარტის №---- ბრძანება, სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 7 დეკემბრის №----- ბრძანება და №----- საგადასახადო მოთხოვნა.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს 2016 წლის 30 მარტის წერილის საფუძველზე, გადასახადის გადამხდელის მიერ 2016 წლის 6 აპრილს დაზუსტდა საჩივარი.

საჩივრების თანახმად, 2012 წელს საუნივერსიტეტო კლინიკაში სტუდენტებისათვის რეზიდენტურის გავლა, ექთნების გადამზადება და ავადმყოფების კვლევა განეკუთვნება საგანმანათლებლო საქმიანობას, ამასთან, შპს „ს.ხე-----ა“ წარმოადგენს საუნივერსიტეტო კლინიკას, რომელსაც გავლილი აქვს შესაბამისი სახელმწიფო აკრედიტაცია. შესაბამისად, არამართლზომიერად ჩაითვალა დღგ-ით დასაბეგრ შემოსავლად და ამით არამართლზომიერად შემცირდა რეინვესტირებაში გადატანილი თანხა და ამდენად, გაცემული დივიდენდები არასწორად ჩაითვალა, როგორც გაცემული ხელფასი.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 13 ივლისის გადაწყვეტილებით საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ.

გადაწყვეტილების თანახმად, რეზიდენტურიდან და ექთნების გადამზადებიდან მიღებული შემოსავლების დღგ-ით დასაბეგრ ოპერაციად განხილვის ნაწილში საბჭომ მიიჩნია, რომ რეზიდენტურიდან და ექთნების გადამზადებიდან მიღებული შემოსავლების დღგ-ით დასაბეგრ ოპერაციად განხილვა და დარიცხვა კანონშესაბამისია, შემოსავლების სამსახურის გადაწყვეტილება მართლზომიერი და არ არსებობს ამ ნაწილში საჩივრის დაკმაყოფილების საფუძველი. ამასთან, ვინაიდან რეზიდენტურის მომსახურების ღირებულებით დღგ-ით დასაბეგრი ბაზის შემცირება გამოწვეულია გადამხდელის შეცდომით/არცოდნით, საბჭომ მიიჩნია, რომ გადასახადის გადამხდელი, საგადასახადო კოდექსის 260-ე მუხლის მე-7 ნაწილის საფუძველზე, უნდა გათავისუფლდეს რეზიდენტურის მომსახურების ნაწილში საგადასახადო კოდექსის 275-ე მუხლისა და 282-ე მუხლის შესაბამისად შემოწმების აქტით დაკისრებული ჯარიმის თანხისგან.

გადაწყვეტილების მიხედვით, ავადმყოფების კვლევის არასამედიცინო საქმიანობად ჩათვლა და აღნიშნული საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლების მოგების გადასახადით დასაბეგრ ბრუნვიდან (რეინვესტირებული თანხების) ამოღების მართლზომიერებასთან დაკავშირებით საბჭომ მიუთითა, რომ მიუხედავად იმისა, რომ კვლევის განმავლობაში ხორციელდება კვლევაში მონაწილე პაციენტისათვის ფარმაცოლოგიური საშუალებების მიცემა და მისი ზემოქმედების შესწავლა, საბჭომ მიიჩნია, რომ ავადმყოფების კვლევის არასამედიცინო საქმიანობად მიჩნევა, აღნიშნულიდან მიღებული შემოსავლების მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლებული ბრუნვიდან ამოღება და დაბეგვრა კანონშესაბამისია, შემოსავლების სამსახურის გადაწყვეტილება ამ ნაწილში მართლზომიერი და არ არსებობს მისი გაუქმების საფუძველი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- შპს „ს.ხე-----ის“ 2016 წლის 29 მარტის საჩივარი (ს.ფ.255-257);
- საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს 2016 წლის 30 მარტის №----- წერილი (ს.ფ.269);
- შპს „ს.ხე-----ის“ 2016 წლის 6 აპრილის დაზუსტებული საჩივარი (ს.ფ.265-268);
- საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 13 ივლისის გადაწყვეტილება (ს.ფ.242-254).

3.4. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ გამოიცა 2017 წლის 8 აგვისტოს №----- კორექტირებული საგადასახადო მოთხოვნა, რომლის თანახმად, შპს „ს.ხე-----ას“ სულ დაერიცხა 142173.12 ლარი, მათ შორის, ძირითადი გადასახადი - 64727 ლარი, ჯარიმა 22837 ლარი და საურავი 54609.12 ლარი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ გამოიცა 2017 წლის 8 აგვისტოს №----- კორექტირებული საგადასახადო მოთხოვნა (ს.ფ.17-18).

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 უნდა დაკმაყოფილდეს.

5. კანონები, რომლებითაც სასამართლომ იხელმძღვანელა

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის პირველი, მე-2, მე-8, 61-ე, 97-ე, 98¹-98³, 198-ე, 255-ე, 262-ე, 264-ე, 268-ე მუხლები, „საექიმო საქმიანობის შესახებ“ საქართველოს კანონი, „ნორმატიული აქტების შესახებ“ საქართველოს კანონი.

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 აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 7 დეკემბრის №----- ბრძანება და №----- საგადასახადო მოთხოვნა, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 11 მარტის №---- ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 13 ივლისის 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 255-ე მუხლი მე-4 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო კონტროლის სახეებია მიმდინარე კონტროლი და საგადასახადო შემოწმება. ამავე მუხლის მეორე ნაწილის მიხედვით, საგადასახადო კონტროლს ახორციელებს მხოლოდ საგადასახადო ორგანო. სხვა მაკონტროლებელ და სამართალდამცავ ორგანოებს ეკრძალებათ პირის საქმიანობის საგადასახადო კონტროლის განხორციელება, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული.

ამავე 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.

ამდენად, 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.

განსახილველ შემთხვევაში დადგენილია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 29 მაისის ბრძანების საფუძველზე დაინიშნა შპს „ს.ხე-----
-----ის“ სრული გასვლითი საგადასახადო შემოწმება, რომელზეც შედგა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 4 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტი და გამოიცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 7 დეკემბრის №----- ბრძანება და №----- საგადასახადო მოთხოვნა, შესაბამისად შპს „ს.ხე-----
ას“ დამატებით გადასახდელად დაერიცხა სულ - 153959.19 ლარი, მათ შორის, ძირითადი გადასახადი - 64727 ლარი, ჯარიმა - 34623 ლარი და საურავი - 54609.19 ლარი.

საქმეში არსებული მასალების მიხედვით, გადასახადის გადამხდელისათვის დამატებითი თანხების დარიცხვის ერთ-ერთი საფუძველი გახდა დღგ-ის ბრუნვაში რეზიდენტურისა და ექთნების გადამხადებიდან მიღებული შემოსავლების ჩართვა.

სასამართლო მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 198-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ნ“ ქვეპუნქტზე, რომლის თანახმად, ჩათვლის უფლების გარეშე დღგ-ისგან გათავისუფლებულია შემდეგი სახის მომსახურების გაწევა - საგანმანათლებლო დაწესებულებათა მიერ გაწეული განათლების მომსახურება.

ამავე კოდექსის მე-2 მუხლის მე-6 ნაწილის მიხედვით, საგადასახადო ურთიერთობების რეგულირებისას ამ კოდექსში გამოყენებული საქართველოს კანონმდებლობის ტერმინები და ცნებები გამოიყენება იმ მნიშვნელობით, რა მნიშვნელობაც მათ აქვთ შესაბამის კანონმდებლობაში, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული.

სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის მე-6 ნაწილი ადგენს საგადასახადო კოდექსის ტერმინებისა და ცნებების გამოყენების ძირითად წესს. უნდა აღინიშნოს, რომ ძირითადი ტერმინებისა და ცნებების მკაფიო ნორმატიული განსაზღვრების არარსებობა გარდაუვლად გამოიწვევს გადასახადის გადამხდელების, საგადასახადო ორგანოებისა და სასამართლოების მიერ მათ არაერთგვაროვან ახსნა-განმარტებას, რაც, როგორც შედეგი, კონმფლიქტურ სიტუაციებამდე მიგვიყვანს. სამართლის სხვა დარგების კანონმდებლობა იძლევა ტერმინებისა და ცნებების საკუთარ განმარტებებს. კანონმდებელმა განმარტებით-ტერმინოლოგიური აპარატის ფორმირების საშუალებად აირჩია გზა, რომლის მიხედვით საგადასახადო კოდექსში გამოყენებული საქართველოს კანონმდებლობის ტერმინები და ცნებები, როგორც წესი, გამოიყენება იმ მნიშვნელობით, რა მნიშვნელობაც მათ აქვთ შესაბამის კანონმდებლობაში, თუ საგადასახადო კოდექსი საგადასახადო ურთიერთობების რეგულირებისას საქართველოს კანონმდებლობის სხვა სფეროს ტერმინებსა და ცნებებს არ აძლევს განსხვავებულ მნიშვნელობას.

სასამართლო აღნიშნავს, რომ დამოუკიდებელი საექიმო საქმიანობის განხორციელების უფლების მქონე სუბიექტად ჩამოყალიბების წესი და პირობები განსაზღვრულია „საექიმო საქმიანობის შესახებ“ საქართველოს კანონში, რომლის პირველი მუხლის თანახმად, ამ კანონის მიზანია უზრუნველყოს დამოუკიდებელი საექიმო საქმიანობის სუბიექტის შესაბამისი პროფესიული განათლება და პრაქტიკული მომზადება, მის პროფესიულ საქმიანობაზე სათანადო სახელმწიფო ზედამხედველობის დაწესება, მისი უფლებების დაცვა, აგრეთვე ქვეყანაში აღიარებული სამედიცინო სტანდარტებისა და ეთიკური ნორმების საექიმო საქმიანობაში დამკვიდრებით საქართველოს მოსახლეობის მაღალკვალიფიციური სამედიცინო მომსახურება.

სადავო პერიოდში მოქმედი „საექიმო საქმიანობის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის „ბ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, ამ კანონში გამოყენებულ ტერმინებს აქვთ შემდეგი მნიშვნელობა: დამოუკიდებელი საექიმო საქმიანობა არის უმაღლესი სამედიცინო განათლებისა და დამოუკიდებელი საექიმო საქმიანობის უფლების დამადასტურებელი სახელმწიფო სერტიფიკატის მქონე პირის პროფესიული საქმიანობა, რომლის შედეგებზედაც ის პასუხს აგებს საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით. „გ“ ქვეპუნქტის თანახმად, რეზიდენტურა არის უმაღლესი სამედიცინო განათლების დიპლომის შემდგომი საფეხური, სასწავლო პროგრამებისა და პრაქტიკული საექიმო საქმიანობის ერთობლიობა, რომელიც მიზნად ისახავს სახელმწიფო შეკვეთის საფუძველზე (სტომატოლოგიურ სპეციალობებში დასაშვებია კერძო დაფინანსება) პროფესიულ მზადებას ერთ-ერთ საექიმო სპეციალობაში, სარეზიდენტო პროგრამის დადგენილ ვადაში, ხოლო „თ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, საუნივერსიტეტო კლინიკა არის შესაბამისი მატერიალურ-ტექნიკური ბაზის მქონე, კვალიფიციური ექიმებითა და პედაგოგებით დაკომპლექტებული, სახელმწიფო სამედიცინო პროგრამებში მონაწილე,

საზოგადოებრივი ჯანმრთელობის დაცვის სისტემაზე ორიენტირებული უმაღლესი დონის მრავალპროფილიანი სამედიცინო დაწესებულება, რომელშიც მიმდინარეობს კლინიკური დისციპლინების სწავლება, მეცნიერული კვლევა და უმცროსი ექიმისათვის აუცილებელი პრაქტიკული უნარ-ჩვევების ათვისება და რომელიც ეკუთვნის სახელმწიფო აკრედიტაციის მქონე უმაღლეს სამედიცინო-საგანმანათლებლო დაწესებულებას ან საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით მასთან გაფორმებული აქვს ხელშეკრულება სასწავლო და სამეცნიერო-კვლევითი მუშაობის წარმართვის შესახებ.

სასამართლო, ასევე, მიუთითებს „საექიმო საქმიანობის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-15 მუხლის პირველი პუნქტის „ა“ ქვეპუნქტზე, რომლის მიხედვით, დიპლომისშემდგომი განათლების (პროფესიული მზადების) ერთ-ერთ ფორმას განეკუთვნება რეზიდენტურა.

მიუთითებული მუხლის მე-8 პუნქტის თანახმად, დიპლომისშემდგომი განათლების (პროფესიული მზადების) კურსის გავლა შესაძლებელია მხოლოდ სამინისტროს მიერ დადგენილი წესით აკრედიტებულ სამედიცინო დაწესებულებებში ან/და სასწავლებლებში. დიპლომისშემდგომ განათლებაში (პროფესიულ მზადებაში) მონაწილეობის უფლების მისანიჭებლად დაწესებულებების ან/და სასწავლებლების აკრედიტაციას ახორციელებს საბჭო. დაწესებულებებმა ან/და სასწავლებლებმა აკრედიტაცია შეიძლება მიიღონ ცალკეული საექიმო სპეციალობის (სპეციალობების) ერთი ან რამდენიმე მოდულის ფარგლებში.

ამავე კანონის 21-ე მუხლის პირველი პუნქტის შესაბამისად, ექიმი-სპეციალისტის სახელმწიფო სერტიფიკატის გაცემის საფუძველია: ა) სახელმწიფო სერტიფიკატის მაძიებლის წერილობითი, დადგენილი ფორმის განცხადება; ბ) უმაღლესი სამედიცინო განათლების დამადასტურებელი დოკუმენტის (დიპლომის) ასლი; გ) შესაბამის საექიმო სპეციალობაში დიპლომისშემდგომი განათლების (პროფესიული მზადების) კურსის (სარეზიდენტო ან რეზიდენტურის ალტერნატიული დიპლომისშემდგომი განათლების (პროფესიული მზადების) პროგრამის გავლის დამადასტურებელი სახელმწიფო მოწმობა; დ) დიპლომისშემდგომი განათლების (პროფესიული მზადების) კურსის ხელმძღვანელის წარდგინება-რეკომენდაცია, ან იმ სამედიცინო დაწესებულების ხელმძღვანელის წარდგინება-რეკომენდაცია, სადაც სახელმწიფო სერტიფიკატის მაძიებელი მუშაობდა; ე) შესაბამის საექიმო სპეციალობაში სახელმწიფო სასერტიფიკაციო გამოცდის ჩაბარების დამადასტურებელი სახელმწიფო მოწმობა; ვ) (ამოღებულია); ზ) შრომითი ურთიერთობის დამადასტურებელი დოკუმენტი, თუ სახელმწიფო სერტიფიკატის მაძიებელს აქვს ასეთი დოკუმენტი; თ) სახელმწიფო სერტიფიკატის მაძიებლის მიერ შესაბამის საექიმო სპეციალობაში ბოლო 2 წლის განმავლობაში ჩატარებულ სამუშაოთა აღწერა.

სასამართლო მოიხმობს საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2018 წლის 29

მარტის გადაწყვეტილებას (საქმე №ბს-915-911(2კ-17)), რომლის თანახმად, „კანონი არის კანონმდებლის მიზნის განხორციელების ინსტრუმენტი და ამიტომ ის უნდა განიმარტოს მიზანმიმართულად. სასამართლომ უნდა გამოიყენოს განმარტების ისეთი წესები, რომლის მიხედვით კანონი უნდა იყოს განმარტებული კანონმდებლის მიზნისა და მისი განხორციელების შესაძლებლობის ფარგლებში. ამდენად, კანონის განმარტებისას, დადგენილ უნდა იქნეს კანონმდებლის ნება და მიზანი, რაც მხოლოდ გრამატიკული განმარტებით ვერ მიიღწევა. სასამართლომ უნდა იხელმძღვანელოს კანონმდებლის განზრახვით, როგორც ნორმის განმარტების საშუალებით. კანონის განმარტება ემყარება გარკვეულ პრინციპებს: ობიექტურობის პრინციპს, რაც გულისხმობს, რომ განმარტება უნდა ეფუძნებოდეს კანონის ტექსტს და გამოხატავდეს კანონმდებლის ნებას; ერთიანობის პრინციპს - ყოველი ნორმა წაკითხულ უნდა იქნეს არა ამოგლეჯილად, არამედ სისტემურად, კანონის ტექსტის ლოგიკურ ჭრილში; გენეტიკური განმარტების პრინციპს - გათვალისწინებულ უნდა იქნეს კანონმდებლის მიზანი და განზრახულობა. ამდენად, მოცემულ შემთხვევაში კანონი უნდა განიმარტოს აღნიშნული პრინციპების დაცვით.“

„საექიმო საქმიანობის შესახებ“ საქართველოს კანონში ცვლილების შეტანის თაობაზე“ 2016 წლის 18 ივნისის №5383-III საქართველოს კანონით „საექიმო საქმიანობის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლს დაემატა „წ“ ქვეპუნქტი, რომლის თანახმად, დიპლომისშემდგომი სამედიცინო საგანმანათლებლო დაწესებულება არის დიპლომისშემდგომი განათლების (პროფესიულ მზადებაში) პროგრამების ფარგლებში დადგენილი წესით აკრედიტებული სამედიცინო დაწესებულება ან უმაღლესი სამედიცინო სასწავლებელი (შემდგომ – დაწესებულება ან/და სასწავლებელი).

აღნიშნული ცვლილების განმარტებითი ბარათის თანახმად, „კანონპროექტის მომზადება განაპირობა იმ გარემოებამ, რომ „საექიმო საქმიანობის შესახებ“ კანონით, რომელიც არეგულირებს სამედიცინო სფეროში დიპლომისშემდგომი განათლების საკითხებს, საგანმანათლებლო საქმიანობასთან დაკავშირებული ტერმინები არ არის შესაბამისობაში საგანმანათლებლო საქმიანობის მარეგულირებელი სხვა საკანონმდებლო აქტების ტერმინებთან. მაგალითად, საქართველოს კანონში „უმაღლესი განათლების შესახებ“, გამოყენებულია ტერმინი „უმაღლესი საგანმანათლებლო დაწესებულება“, ხოლო „საექიმო საქმიანობის შესახებ“ კანონში - „უმაღლესი სამედიცინო სასწავლებელი“. აღნიშნული იურიდიული თვალსაზრისით იწვევს გაუგებრობებს, რადგან ერთდაიგივე დაწესებულება (მაგ. თბილისის სახელმწიფო სამედიცინო უნივერსიტეტი) ორ სხვადასხვა კანონში განმარტებულია განსხვავებულად. ამასთან „საექიმო საქმიანობის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-20 მუხლის მე-2 პუნქტის, მე-6 პუნქტისა და 98-ე მუხლის მე-3 პუნქტის „ა“ ქვეპუნქტის შესაბამისად საქართველოს შრომის, ჯანმრთელობისა და სოციალური დაცვის სამინისტროსთან არსებული პროფესიული განვითარების საბჭო ახორციელებს დიპლომისშემდგომი განათლების პროგრამების აკრედიტაციას, რომელიც წარმოადგენს

საგანმანათლებლო საქმიანობას, აგრეთვე - დიპლომისშემდგომ განათლებაში მონაწილეობის უფლების მისანიჭებლად სამედიცინო დაწესებულებების აკრედიტაციას, რომელნიც საგანმანათლებლო საქმიანობის ნაწილში წარმოადგენს საგანმანათლებლო დაწესებულებას. ზემოაღნიშნული საჭიროებს მკაფიო განმარტებებს და შესაბამისად დაზუსტებას. მნიშვნელოვანია, რომ კანონპროექტის მიღება უზრუნველყოფს ორმაგი ინტერპრეტაციის აღმოფხვრას იმ სამედიცინო დაწესებულებებისა და უმაღლესი სამედიცინო სასწავლებლების დღგ-ით დაბეგვრის საკითხში, რომლებიც ეწევიან დიპლომის შემდგომ განათლებას. კერძოდ, მკაფიოდ ჩამოყალიბდება, რომ საქართველოს შრომის, ჯანმრთელობისა და სოციალური დაცვის სამინისტროსთან არსებული პროფესიული განვითარების საბჭოს მიერ აკრედიტებული სამედიცინო დაწესებულებები და უმაღლესი სამედიცინო სასწავლებლები საქმიანობის ამ სფეროში წარმოადგენენ საგანმანათლებლო დაწესებულებებს და საბჭოს მიერ დიპლომისშემდგომი განათლების აკრედიტებული პროგრამების განხორციელება წარმოადგენს საგანმანათლებლო საქმიანობას. შესაბამისად, ისინი საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლის მე-2 პუნქტის „ნ“ ქვეპუნქტის თანახმად, გათავისუფლებულნი იყვნენ დღგ-ს გადასახადისაგან და დღეის მდგომარეობითაც არ იხდიან აღნიშნულ გადასახადს. კანონპროექტის მიზანია იურიდიული წინააღმდეგობების თავიდან აცილება, „საექიმო საქმიანობის შესახებ“ საქართველოს კანონში ტერმინების: „საგანმანათლებლო დაწესებულების“ და „საგანმანათლებლო საქმიანობის“ დაზუსტებით საგანმანათლებლო სისტემის სხვა საკანონმდებლო აქტებთან შესაბამისობაში მოყვანა. კანონპროექტით გათვალისწინებული ცვლილებით ხდება მკაფიო განსაზღვრება, რომ საქართველოს შრომის, ჯანმრთელობისა და სოციალური დაცვის სამინისტროსთან არსებული პროფესიული განვითარების საბჭოს მიერ დიპლომისშემდგომ განათლებაში (პროფესიულ მზადებაში) აკრედიტებული სამედიცინო დაწესებულებები, მათი საქმიანობის საგანმანათლებლო ნაწილში წარმოადგენენ საგანმანათლებლო დაწესებულებებს.“

ზემოაღნიშნული სამართლებრივი ნორმების ანალიზის საფუძველზე სასამართლო მიიჩნევს, რომ რეზიდენტურიდან და ექთნების გადამზადებიდან მიღებული შემოსავლები წარმოადგენს საგანმანათლებლო საქმიანობიდან მიღებულ შემოსავალს, რომელიც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის დანაწესებიდან გამომდინარე გათავისუფლებულია დამატებული ღირებულების გადასახადის გადახდისაგან ჩათვლის უფლების გარეშე, შესაბამისად აღნიშნულ ნაწილში სადავო აქტები არის დაუსაბუთებელი და კანონსაწინააღმდეგო.

საქმეში არსებული მასალების მიხედვით, გადასახადის გადამხდელისათვის დამატებითი თანხების დარიცხვის ერთ-ერთი საფუძველი გახდა, ასევე, ავადმყოფების კვლევის არასამედიცინო საქმიანობად ჩათვლა და აღნიშნული საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლების მოგების გადასახადით დასაბეგრ ბრუნვიდან (რეინვესტირებული თანხების) ამოღება.

სასამართლო განმარტავს, რომ რეინვესტირება არის სახსრების ინვესტირება, მიღებული ინვესტიციებისაგან შემოსავლის სახით, ამ დროს მოგება მიმართულია წარმოების გაფართოებაზე. რეინვესტირება დროში განგრძობადი მოქმედებების ერთობლიობაა. შესაბამისად, სასამართლო მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის XIII თავში 2016 წლის 13 მაისს №5092-III კანონით შესულ ცვლილებაზე, რომელიც მოიცავს მოგების გადასახადით დაბეგვრის წესსა და პირობებს, კერძოდ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 97-ე მუხლის პირველი ნაწილი ჩამოყალიბდა შემდეგნაირად, რეზიდენტი საწარმოს (გარდა ამ მუხლის მე-2, მე-8 და მე-9 ნაწილებით გათვალისწინებული შემთხვევებისა) მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია: ა) განაწილებული მოგება; ბ) გაწეული ხარჯი ან სხვა გადახდა, რომელიც ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებული არ არის; გ) უსასყიდლოდ საქონლის მიწოდება/მომსახურების გაწევა ან/და ფულადი სახსრების გადაცემა; დ) ამ კოდექსით დადგენილ ზღვრულ ოდენობაზე მეტი ოდენობით გაწეული წარმომადგენლობითი ხარჯი.

აღნიშნული კოდექსის 98¹ მუხლში განისაზღვრა განაწილებული მოგების ლეგალური დეფინიცია, კერძოდ, პირველი ნაწილის მიხედვით, განაწილებული მოგება არის მოგება, რომელიც საწარმოს მიერ მის პარტნიორზე დივიდენდის სახით, ფულადი ან არაფულადი ფორმით ნაწილდება.

მითითებული კოდექსის 98² მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, ამ მუხლის მიზნებისათვის ხარჯს, რომელიც ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებული არ არის, მიეკუთვნება: ა) ხარჯი, რომელიც დოკუმენტურად დადასტურებული არ არის, თუ ეს ვალდებულება დადგენილია ამ კოდექსის შესაბამისად; ბ) ხარჯი, რომლის გაწევის მიზანი არ არის მოგების, შემოსავლის ან კომპენსაციის მიღება; გ) მიკრო ბიზნესის სტატუსის მქონე ფიზიკური პირისაგან შეძენილ საქონელზე/მომსახურებაზე გაწეული ხარჯი, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ამ სტატუსის მქონე პირის მიერ საქონლის მიწოდებით/მომსახურების გაწევით მიღებული შემოსავალი საერთო წესით იბეგრება ან საქონლის მიწოდებისას/შეძენისას გამოწერილია სასაქონლო ზედნადები/საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი ფორმის დოკუმენტი; დ) ფიქსირებული გადასახადის გადამხდელის სტატუსის მქონე პირისაგან ფიქსირებული გადასახადით დასაბეგრი საქმიანობის (გარდა ამ კოდექსის 95³ მუხლის პირველი ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტით განსაზღვრული ფიქსირებული გადასახადის განაკვეთით დასაბეგრი საქმიანობისა) ფარგლებში შეძენილ საქონელზე/მომსახურებაზე გაწეული ხარჯი; ე) საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი წლიური პროცენტის ფარგლების ზემოთ კრედიტისათვის (სესხისათვის) გადახდილი პროცენტი; ვ) პირის (გარდა სპეციალური სავაჭრო კომპანიისა) მიერ სპეციალური სავაჭრო კომპანიისაგან უცხოური საქონლის შესაძენად ამ საქონლის საბაჟო ღირებულებაზე მეტი ოდენობით გაწეული ხარჯი, გარდა იმ ხარჯისა, რომელიც აღნიშნული სპეციალური სავაჭრო კომპანიისათვის გადახდებს არ უკავშირდება.

ამავე კოდექსის 98³ მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ამ მუხლის მიზნებისათვის საქონლის მიწოდება ან მომსახურების გაწევა, რომლის მიზანი არ არის მოგების, შემოსავლის ან კომპენსაციის მიღება, უსასყიდლოდ მიწოდებად ითვლება.

აღნიშნული კოდექსის მე-8 მუხლის 33-ე ნაწილის მიხედვით, წარმომადგენლობითი ხარჯი არის პირის მიერ ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში გაწეული ხარჯი, რომელიც მოიცავს: ა) პირის სახელით გამართული ღონისძიებებისათვის (პრეზენტაციები, მიღებები) გათვალისწინებულ (წვენები, მინერალური წყლები, გამაგრებელი სასმელები, ჩაი, ყავა, საუზმე, სადილი, ვახშამი, ბანკეტი) ხარჯებს; ბ) საექსკურსიო და კულტურულ-სანახაობითი ღონისძიებების ხარჯებს; გ) სუვენირების შეძენის ხარჯებს; დ) სტუმრების მომსახურების უზრუნველყოფის ხარჯებს, მათ შორის: დ.ა) საკონსულო მომსახურების (ვიზების გაფორმება, ვადის გაგრძელება) ხარჯებს; დ.ბ) აეროპორტში დახვედრისა და გაცილების (VIP-დარბაზის მომსახურება) ხარჯებს; დ.გ) სატრანსპორტო მომსახურების ხარჯებს; დ.დ) სასტუმრო მომსახურების (ადგილების დაჯავშნა, ცხოვრების ღირებულება) ხარჯებს; დ.ე) მიღებებისა და წვეულებებისათვის გათვალისწინებულ (წვენები, მინერალური წყლები, გამაგრებელი სასმელები, ჩაი, ყავა, საუზმე, სადილი, ვახშამი, ბანკეტი) ხარჯებს.

სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო კოდექსის მოქმედი რედაქცია ითვალისწინებს მოგების გადასახადით გადასახადის გადამხდელის შემოსავლის დაბეგვრის ოთხ შემთხვევას: დივიდენდის ან სხვა ფორმით განაწილებული მოგება, საქონლის/მომსახურების უსასყიდლოდ მიწოდება, განსაზღვრულ ზღვრულ ოდენობაზე მეტი ოდენობით გაწეული წარმომადგენლობითი ხარჯები, აგრეთვე გაწეული ხარჯი და სხვა გადახდები, რომელიც დაკავშირებული არ არის ეკონომიკურ საქმიანობასთან. შესაბამისად, სასამართლო მიიჩნევს, რომ შპს „ს.ხე---ის“ მიერ მიღებული შემოსავალი აღნიშნულ ნაწილში განეკუთვნება რეინვესტირებულ შემოსავალს, რომელიც მოქმედი კანონმდებლობის მიხედვით არ ექვემდებარება მოგების გადასახადით დაბეგვრას, ამდენად აღნიშნული ნაწილში სადავო ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები დაუსაბუთებელია და ბათილად უნდა იქნას ცნობილი.

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. ამავსე 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, ან/და კანონის ისეთი დარღვევა, რომლის არარსებობის შემთხვევაში მოცემულ საქმეზე მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება.

განსახილველ შემთხვევაში საქმეში არსებული მტკიცებულებების გამოკვლევისა და დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების სამართლებრივი შეფასების საფუძველზე, სასამართლო მიიჩნევს, რომ სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები არ შეესაბამება კანონს და ბათილად უნდა იქნას ცნობილი.

7. საპროცესო ხარჯები

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 37-ე მუხლის მეორე ნაწილის თანახმად, სასამართლო ხარჯებს მოიცავს სახელმწიფო ბაჟი.

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, იმ მხარის მიერ გაღებული ხარჯების გადახდა, რომლის სასარგებლოდაც იქნა გამოტანილი გადაწყვეტილება, ეკისრება მეორე მხარეს, თუნდაც ეს მხარე განთავისუფლებული იყოს სახელმწიფოს ბიუჯეტში სასამართლო ხარჯების გადახდისაგან. თუ სარჩელი დაკმაყოფილებულია ნაწილობრივ, მაშინ მოსარჩელეს ამ მუხლში აღნიშნული თანხა მიეკუთვნება სარჩელის იმ მოთხოვნის პროპორციულად, რაც სასამართლოს გადაწყვეტილებით იქნა დაკმაყოფილებული.

მოსარჩელეს სახელმწიფო ბაჟის სახით გადახდილი აქვს 4266 (ოთხიათასორასამოცდაექვსი) ლარი, რომლის ანაზღაურება სოლიდარულად უნდა დაეკისროთ სსიპ შემოსავლების სამსახურსა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს.

სარეზოლუციო ნაწილი

სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი, მე-2, მე-12, მე-13, 22-ე, 32-ე მუხლებით, საქართველოს

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-8, 37-ე, 53-ე, 243-244-ე, 248-ე, 249-ე, 257-ე, 364-ე, 369-ე მუხლებით და

გადაწყვიტა

1. შპს „ს.ხე-----ის“ სარჩელი დაკმაყოფილდეს.
2. ნაწილობრივ ბათილად იქნას ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 7 დეკემბრის №----- ბრძანება, სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 7 დეკემბრის №----- -- საგადასახადო მოთხოვნა, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 11 მარტის №----- ბრძანება.
3. ბათილად იქნას ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 13 ივლისის გადაწყვეტილება (№----- საჩივარზე) იმ ნაწილში, რომლითაც არ დაკმაყოფილდა საჩივარი.
4. სსიპ შემოსავლების სამსახურსა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს მოსარჩელის სასარგებლოდ სოლიდარულად დაეკისროთ სახელმწიფო ბაჟის სახით გადახდილი 4266 (ოთხიათასორასსამოცდაექვსი) ლარის ანაზღაურება;
5. 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 ხეივანის მე-12 კმ, №6) მეშვეობით 14 დღის ვადაში დასაბუთებული გადაწყვეტილების მხარეთათვის გადაცემის დღიდან.

**მოსამართლე
კვაჭანტირაძე**

ინგა