



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

3 ივნისი, 2019 წელი

თბილისი

შესავალი ნაწილი

**თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა
კოლეგია**

მოსამართლე ინგა კვაჭანტირაძე

სხდომის მდივანი ციალა გახელაძე

მოსარჩელე - შპს „ვ-----ია“

წარმომადგენელი - ა-----ე

მოპასუხე - სსიპ შემოსავლების სამსახური

წარმომადგენელი - მ-----ე

მოპასუხე - საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო

წარმომადგენელი - ე-----ე

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

აღწერილობითი ნაწილი

1. სასარჩელო მოთხოვნა

1.1. ბათილად იქნას ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 3 ივნისის №1---- ბრძანება.

1.2. ბათილად იქნას ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 18 აპრილის №1---- ბრძანება.

1.3. ბათილად იქნას ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 9 თებერვლის №3--- ბრძანება.

1.4. ბათილად იქნას ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 14 ივლისის გადაწყვეტილება №1----- საჩივარზე. (იხ. დაზუსტებული სასარჩელო განცხადება (ს.ფ.301-312) და 2019 წლის 3 მაისის სასამართლო სხდომის ოქმი).

2. მოპასუხის პოზიცია

2.1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენელმა სარჩელი არ ცნო, მხარი დაუჭირა წერილობით 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 აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 26 აგვისტოს №3---1 ბრძანებით დაინიშნა შპს „ვ-----იას“ საგადასახადო შემოწმება, რაზედაც შედგა 2015 წლის 10 დეკემბრის შუალედური საგადასახადო შემოწმების აქტი, რომლის საფუძველზე შპს „ვ-----იას“ წარედგინა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 11 დეკემბრის №4---- ბრძანება და №0----- საგადასახადო მოთხოვნა, რომლითაც გადასახადის გადამხდელს დამატებით დაერიცხა სულ 519910.2 ლარი, მათ შორის, ძირითადი თანხა - 198884 ლარი, ჯარიმა 100089 ლარი, საურავი 220937.2 ლარი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 11 დეკემბრის №0----- საგადასახადო მოთხოვნა (ს.ფ.46);
- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 3 ივნისის №1---- ბრძანება (ს.ფ.41-45).

3.2. შპს „ვ-----იას“ წარმომადგენელმა საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 11 დეკემბრის №0-----

საგადასახადო მოთხოვნის გაუქმება.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 3 ივნისის №1---- ბრძანებით საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ.

ბრძანების თანახმად, დავის საგანს წარმოადგენდა გადამხდელის მიმართ არაპირდაპირი მეთოდის გამოყენება. აღნიშნულ საკითხთან დაკავშირებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის დავების განხილვის საბჭომ განმარტა, რომ შემმოწმებელს შეეძლო არაპირდაპირი მეთოდით განესაზღვრა გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულება, რადგან შემმოწმებლისთვის წარდგენილი სააღრიცხვო დოკუმენტაციით შეუძლებელი იყო დაბეგვრის ობიექტის დადგენა. ამდენად საბჭომ მიიჩნია, რომ შემმოწმებლის მიერ არაპირდაპირი მეთოდის გამოყენებით საგადასახადო ვალდებულებების განსაზღვრა შესაბამისობაშია მოქმედ კანონმდებლობასთან.

ბრძანების მიხედვით, მეორე სადავო საკითხს წარმოადგენდა ფასნამატის ოდენობა. აღნიშნულ საკითხთან დაკავშირებით დავების განხილვის საბჭომ აღნიშნა, რომ გადამხდელს უნდა მიეცეს წინადადება ამ ბრძანების ჩაბარებიდან 10 სამუშაო დღის ვადაში აუდიტის დეპარტამენტისათვის წარედგინა ინფორმაცია/მტკიცებულება საქონლის სარეალიზაციო ფასებთან (ფასნამატთან) დაკავშირებით საქონლის სახეობების მიხედვით ან/და აუდიტის დეპარტამენტისათვის წარედგინა ინფორმაცია/მტკიცებულება ანალოგიური ბიზნესის მწარმოებელ სხვა გადასახადის გადამხდელებთან მიმართებაში დადგენილი ფასნამატის მაჩვენებლის შესახებ, ხოლო მიღებული ინფორმაციის საფუძველზე შემმოწმებლებს, შესაბამისი საფუძვლების არსებობის შემთხვევაში, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 298-ე მუხლის შეზღუდვების გათვალისწინებით, განეხორციელებინათ შემოწმების აქტით დარიცხული თანხების კორექტირება/შემცირება.

ბრძანების თანახმად, მესამე სადავო საკითხს წარმოადგენდა დღგ-სგან გათავისუფლებულ ბრუნვასთან დაკავშირებით ტექნიკური შეცდომის არსებობა. აღნიშნულ საკითხთან დაკავშირებით საბჭომ აღნიშნა, რომ აუდიტის დეპარტამენტს დაევალა გადასახადის გადამხდელის მონაწილეობით დამატებით შეესწავლა დღგ-საგან გათავისუფლებულ ბრუნვასთან დაკავშირებული საკითხი და მასში უზუსტობების გამოვლენის შემთხვევაში, უზრუნველყო დარიცხული თანხების კორექტირება.

ბრძანების თანახმად, გადამხდელმა დავების განხილვის საბჭოს სხდომაზე განმარტა, რომ წარმოადგენდა ხარჯის დამადასტურებელ დოკუმენტებს აღნიშნულ საკითხთან დაკავშირებით. საბჭომ მიიჩნია, რომ გადამხდელს უნდა მისცემოდა წინადადება ამ ბრძანების ჩაბარებიდან 10 სამუშაო დღის

განმავლობაში, აუდიტის დეპარტამენტისათვის წარედგინა დოკუმენტურად დადასტურებული მტკიცებულებები შესამოწმებელი პერიოდის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოსაქვით ხარჯებთან დაკავშირებით. წარმოდგენილი დოკუმენტაციის შესწავლისა და შეფასების შედეგად, აუდიტის დეპარტამენტს უნდა უზრუნველყოს დოკუმენტურად დადასტურებული ხარჯების გამოქვითვებში გათვალისწინება და აღნიშნული საფუძვლით დარიცხული თანხების კორექტირება (შემცირება).

ბრძანების მიხედვით, გადამხდელმა დავების განხილვის საბჭოს სხდომაზე მიუთითა, რომ წარმოდგენდა სმფ-ების შეძენების შესახებ პირველად საგადასახადო დოკუმენტებს. აღნიშნულ საკითხთან დაკავშირებით, საბჭომ მიიჩნია, რომ გადამხდელს უნდა მისცემოდა წინადადება, ამ ბრძანების ჩაბარებიდან 10 სამუშაო დღის ვადაში, აუდიტის დეპარტამენტისათვის წარედგინა ინფორმაცია/მტკიცებულება სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის შეძენებთან დაკავშირებით, ხოლო აუდიტის დეპარტამენტს დაევალა გადასახადის გადამხდელის მონაწილეობით დამატებით შეესწავლა წარდგენილი ინფორმაცია და შესაბამისი საფუძვლების არსებობის შემთხვევაში, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 298-ე მუხლის შეზღუდვების გათვალისწინებით, განეხორციელებინა დარიცხული თანხების კორექტირება/შემცირება.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 3 ივნისის №1---- ბრძანება (ს.ფ.41-45).

3.3. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 3 ივნისის №1---- ბრძანების აღსრულების მიზნით გამოიცა აუდიტის დეპარტამენტი 2016 წლის 9 აგვისტოს დასკვნა და შპს „ვ-----იას“ წარედგინა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 18 აგვისტოს №2---- ბრძანება და №00----- საგადასახადო მოთხოვნა, რომლითაც გადამხდელის საგადასახადო დავალიანება განისაზღვრა სულ 405460.77 ლარით, მათ შორის, ძირითადი გადასახადი - 155290 ლარი, ჯარიმა - 77646 ლარი, საურავი - 172524.77 ლარი.

2016 წლის 9 აგვისტოს დასკვნის თანახმად, საგადასახადო შემოწმებისას გამოყენებულ ფასნამატთან დაკავშირებით, ვინაიდან გადამხდელმა ვერ წარადგინა ვერანაირი ინფორმაცია/მტკიცებულება, აღნიშნულ ნაწილში საგადასახადო შემოწმების აქტით განსაზღვრული მონაცემები დარჩა უცვლელი. დღგ-საგან გათავისუფლებულ ბრუნვებთან დაკავშირებით დაშვებულ ტექნიკურ შეცდომებთან მიმართებით დასკვნაში აღნიშნულია, რომ გადასახადის გადამხდელმა შემოწმების მიმდინარეობის პროცესში

წარადგინა 2011 და 2012 წლების ადგილობრივ შეძენებთან დაკავშირებით დამატებითი დოკუმენტაცია, რის საფუძველზეც გადაანგარიშდა საგადასახადო შემოწმების აქტით განსაზღვრული რეალიზებული პროდუქციის ხვედრითი წილი დღგ-ით დასაბეგრ და განთავისუფლებულ ბრუნვებში პერიოდების შესაბამისად, რამაც, თავის მხრივ, გამოიწვია დღგ-ით დასაბეგრი ბრუნვის კორექტირება (შემცირება). ხარჯების შესახებ ინფორმაციის წარდგენასთან დაკავშირებით დასკვნაში მითითებულია, რომ ვინაიდან გადამხდელმა ვერ წარადგინა დოკუმენტურად დადასტურებული ვერანაირი მტკიცებულებები (ხარჯის დოკუმენტაცია, გარდა სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ღირებულებებისა), აღნიშნულ ნაწილში საგადასახადო შემოწმების აქტით განსაზღვრული მონაცემები დარჩა უცვლელი. სმფ-ების შეძენის დამადასტურებელი მტკიცებულებების წარდგენასთან დაკავშირებით დასკვნაში აღნიშნულია, რომ გადამხდელმა შემოწმებელს წარუდგინა სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შეძენის დამადასტურებელი 2 ზედნადები (დღგ-ისგან განთავისუფლებული) და აგრეთვე ტრანსპორტირების ხარჯები, რაც ჩართულ იქნა სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობების ღირებულებაში.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- „საგადასახადო შემოწმების შედეგების გადაანგარიშებაზე“ 2016 წლის 9 აგვისტოს დასკვნა (ს.ფ.245-252);
- სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 18 აგვისტოს №2---- ბრძანება (ს.ფ.224-245);
- სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 18 აგვისტოს №00----- საგადასახადო მოთხოვნა (ს.ფ.39-40);

3.4. შპს „ვ-----იას“ წარმომადგენელმა საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 18 აგვისტოს №00----- საგადასახადო მოთხოვნის გაუქმება.

საჩივრის თანახმად, 2011-2015 წლების საანგარიშო პერიოდებზე საზოგადოების საცალოდ რეალიზებულ ყველა პროდუქციაზე არაპირდაპირი მეთოდის გამოყენებით საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრა არამართებულია, რადგან 2011-2013 წლებში საზოგადოების მიმართ განხორციელებულია მიმდინარე კონტროლის პროცედურები და შესაბამისად, გამოვლენილია ორი სამართალდარღვევის ფაქტი, ხოლო სხვა პირობა, რომელიც უნდა აკმაყოფილებდეს 73-ე მუხლის „ბ“ პუნქტის მოთხოვნებს, არ არსებობს. აქედან გამომდინარე, შემოწმებლებს არ ჰქონდათ უფლება გამოეყენებინათ არაპირდაპირი მეთოდი გადასახადების გაანგარიშების მიზნით. საზოგადოება საქონლის რეალიზაციას ახდენდა, როგორც ანგარიშ-

ფაქტურებით, ასევე სასაქონლო ზედნადებებითა და ჩეკებით. საზოგადოებას 2013-2015 წლებში განხორციელებული აქვს რამდენიმე სახეობის საქონლის იმპორტი, ასევე განხორციელებული აქვს ადგილობრივი შესყიდვების შემოწმების დროს სრულად არ არის გაანგარიშებული ანგარიშ-ფაქტურებით და ზედნადებებით რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება სახეობების მიხედვით და თითოეული სახეობის მიხედვით არ არის გაანგარიშებული ფასნამატი. ფაქტიურად არსებული ბუღალტრული აღრიცხვა ანგარიშგებიდან გამომდინარე საგადასახადო ორგანოს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 73-ე მუხლით მინიჭებული უფლებები არ უნდა გამოეყენებინა, ვინაიდან, შესაძლებელია ფაქტიურად არსებული დოკუმენტაციით, ანგარიშ-ფაქტურებითა და ზედნადებების საფუძველზე რეალიზებული საქონლის თითოეული სახეობების მიხედვით თვითღირებულების გაანგარიშება და ასევე საწყისი და საბოლოო ნაშთების, შეძენილი მარაგების გათვალისწინებით (ბუღალტრულ ჩანაწერებში არსებული სასაქონლო-მატერიალური მარაგების ნაშთები გაშიფრულია დაჯგუფებული სახეობების მიხედვით) რეალიზებული მარაგების რაოდენობის (გარკვეული სახეობების დაჯგუფებით) და საშუალო ფასნამატის დადგენა, რომელიც შეადგენს 15%. მიუხედავად იმისა რომ, აღნიშნული ფასებით, რომელიც არის დაფიქსირებული დოკუმენტაციაში, წარმოადგენს საზოგადოების მიერ გამოცხადებულ ფასს და თუ გავითვალისწინებთ ვაჭრობაში არსებულ პრაქტიკას, ერთი სახეობის საქონელი შეიძლება იყოს სხვადასხვა ხარისხის, შეზღუდული ვარგისიანობის ვადებით (ჩვენს შემთხვევაში სასაქონლო მარაგების 80% არის ცხოველთა საკვები ან საკვებ დანამატი პროდუქტი), რაც ღირებულებით გამოხატულებაში იძლევა დიდ სხვაობას, ასევე, მომხმარებლის შენარჩუნების მიზნით და ერთ მომხმარებელზე რაოდენობის მიხედვით საქონლის რეალიზაციისას, პრაქტიკაში ხშირად მიღებული ფასდათმობებით ხდებოდა საქონლის რეალიზაცია. რეალიზებული საქონლის ფასნამატის სხვადასხვაობაზე მნიშვნელოვან ზეგავლენას ახდენს, აგრეთვე, ბაზარზე არსებული დიდი კონკურენცია, აქედან გამომდინარე, საზოგადოებას ჩეკებით რეალიზაციის დროს ხშირად უწევდა გამოცხადებულ ფასებზე ფასდათმობების გაკეთება მომხმარებელთა მიზიდვის მიზნით და ხშირ შემთხვევაში ჩეკებით გაყიდული საქონელზე საშუალო ფასნამატი იყო 12%. ამდენად, გადამხდელი უთითებდა, რომ უნდა მოხდეს გამოკვლევა საქმისათვის არსებითად მნიშვნელოვანი გარემოებების და უნდა დაკორექტირდეს აქტი.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 9 თებერვლის №3--- ბრძანებით საჩივარი დარჩა განუხილველი, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 301-ე მუხლის „თ“ ქვეპუნქტის თანახმად.

ბრძანების თანახმად, დავების განხილვის საბჭომ მიუთითა აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 9 აგვისტოს დასკვნაზე და მიიჩნია, რომ აუდიტის დეპარტამენტის მიერ განხორციელდა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016

წლის 3 ივნისის №1---- ბრძანების აღსრულება და გადასახადის გადამხდელის მიერ საჩივარში გამოთქმული პრეტენზიები ყოველგვარ საფუძველს არის მოკლებული.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- შპს „ვ-----იას“ წარმომადგენლის საჩივარი (ს.ფ.117-121);
- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 9 თებერვლის №3--- ბრძანება (ს.ფ.122-124).

3.5. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 24 თებერვლის გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე გადამხდელს წარედგინა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 29 თებერვლის №0----5 საგადასახადო მოთხოვნა, რომლითაც შპს „ვ-----იას“ დამატებით დაერიცხა სულ 315040.7 ლარი, მათ შორის, ძირითადი გადასახადი 149858 ლარი, ჯარიმა 73127 ლარი და საურავი 92055.7 ლარი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 29 თებერვლის №0----5 საგადასახადო მოთხოვნა (ს.ფ.50-51).

3.6. შპს „ვ-----იას“ წარმომადგენელმა საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 29 თებერვლის №0----5 საგადასახადო მოთხოვნის გაუქმება.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 18 აპრილის №1---- ბრძანებით საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა.

ბრძანების თანახმად, სადავო საკითხს წარმოადგენდა შემოწმებისას გადამხდელის მიმართ არაპირდაპირი მეთოდის გამოყენება. აღნიშნულ საკითხთან დაკავშირებით დავების განხილვის საბჭომ მიუთითა, რომ შემოწმებას შეეძლო არაპირდაპირი მეთოდით განესაზღვრა გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულება, რადგან შემოწმებისათვის წარდგენილი სააღრიცხვო დოკუმენტაციით შეუძლებელი იყო დაბეგვრის ობიექტის დადგენა. ამდენად, საბჭომ მიიჩნია, რომ შემოწმების მიერ არაპირდაპირი მეთოდის გამოყენებით საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრა შესაბამისობაშია მოქმედ კანონმდებლობასთან. ბრძანების მიხედვით, მეორე სადავო საკითხს წარმოადგენდა დღგ-სგან გათავისუფლებულ ბრუნვასთან დაკავშირებით ტექნიკური შეცდომის

არსებობა. მოცემულ საკითხთან მიმართებით საბჭომ აღნიშნა, რომ უნდა დაევალოს აუდიტის დეპარტამენტს გადასახადის გადამხდელის მონაწილეობით დამატებით შეისწავლოს დღგ-ს გადაანგარიშებასთან დაკავშირებული საკითხი და მასში უზუსტობების გამოვლენის შემთხვევაში უზრუნველყოს დარიცხული თანხების კორექტირება. ბრძანების შესაბამისად, მესამე დავის საგანს წარმოადგენდა ფასნამატის ოდენობა, რომელთან დაკავშირებითაც საბჭომ აღნიშნა, რომ გადამხდელს უნდა მიეცეს წინადადება ამ ბრძანების ჩაბარებიდან 10 სამუშაო დღის ვადაში აუდიტის დეპარტამენტის წარუდგინოს ინფორმაცია/მტკიცებულება საქონლის სარეალიზაციო ფასებთან (ფასნამატთან) დაკავშირებით საქონლის სახეობების მიხედვით. მიღებული ინფორმაციის საფუძველზე შემმოწმებელმა, შესაბამისი საფუძვლებს არსებობის შემთხვევაში, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 298-ე მუხლის შეზღუდვების გათვალისწინებით, განახორციელოს დარიცხული თანხების კორექტირება (შემცირება).

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 18 აპრილის №1---- ბრძანება (ს.ფ.47-49).

3.7. შპს „ვ-----იას“ წარმომადგენელმა საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს და მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 11 დეკემბრის №0----- საგადასახადო მოთხოვნის, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 3 ივნისის №1---- ბრძანების, სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 29 თებერვლის №0----5 საგადასახადო მოთხოვნის, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 18 აპრილის №1---- ბრძანების, სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 18 აგვისტოს №00----- საგადასახადო მოთხოვნისა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 9 თებერვლის №3--- ბრძანების გაუქმება.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 14 ივლისის გადაწყვეტილებით საჩივარი, შემოსავლების სამსახურის 03.06.2016 წლის №1---- და 18.04.2016 წლის №1---- ბრძანებების გასაჩივრების ნაწილში, დარჩა განუხილველი. საჩივარი შემოსავლების სამსახურის 09.02.2017 წლის №3--- ბრძანების გასაჩივრების ნაწილში არ დაკმაყოფილდა.

გადაწყვეტილების თანახმად, საგადასახადო ვალდებულებების არაპირდაპირი მეთოდით განსაზღვრასთან დაკავშირებით საბჭომ მიუთითა, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის დავების დეპარტამენტის 25.04.2017 წლის №4-----1 წერილის თანახმად, 03.06.2016 წლის №1---- ბრძანება გაგზავნილია

გადამხდელის ელექტრონულ პორტალზე 09.06.2016 წელს და გადამხდელი გაეცნო 09.06.2016 წელს. ამავე წერილის თანახმად, 18.04.2016 წლის №1---- ბრძანება გაგზავნილია გადამხდელის ელექტრონულ პორტალზე 20.04.2016 წელს და გადამხდელი გაეცნო 20.04.2016 წელს. ვინაიდან სადავო აქტები ჩაბარებულად ითვლება მათი გაცნობის თარიღში, ხოლო აღნიშნული აქტების გასაჩივრების 20 დღიანი ვადა ერთ შემთხვევაში ამოიწურა 29.06.2016 წელს, ხოლო მეორე შემთხვევაში 10.05.2016 წელს, ხოლო საჩივარი წარმოდგენილია 11.03.2017 წელს. აღნიშნულიდან გამომდინარე, ვინაიდან დარღვეულია შემოსავლების სამსახურის 18.04.2016 წლის №1---- და 03.06.2016 წლის №1---- ბრძანებების გასაჩივრების კანონმდებლობით დადგენილი ვადა, საჩივარი ამ ნაწილში, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 301-ე მუხლის „ე“ ქვეპუნქტის საფუძველზე, დარჩა განუხილველი.

გადაწყვეტილების მიხედვით, საჩივრის განუხილველად დატოვებასთან დაკავშირებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 301-ე მუხლის „თ“ ქვეპუნქტის საფუძველზე, საბჭომ მიუთითა, რომ ვინაიდან შემოსავლების სამსახურის 03.06.2016 წლის №1---- ბრძანების საფუძველზე გადამხდელის მიერ ინფორმაცია/დოკუმენტაცია წარდგენილი არ არის, აუდიტის დეპარტამენტის 09.08.2016 წლის დასკვნა გამოცემულია აღნიშნული გადაწყვეტილების შესაბამისად და შემოსავლების სამსახურის 09.02.2017 წლის №3--- ბრძანებით საჩივრის განუხილველად დატოვება შესაბამისობაშია მოქმედ კანონმდებლობასთან.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 14 ივლისის გადაწყვეტილება (ს.ფ.20-29).

3.8. სსიპ შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის ამონაწერის თანახმად, შპს „ვ-----იას“ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 3 ივნისის №1---- ბრძანება გაეგზავნა ელექტრონულად და ჩაბარდა 2016 წლის 9 ივნისს, ხოლო სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 18 აპრილის №1---- ბრძანება შპს „ვ-----იას“ გაეგზავნა ელექტრონულად და ჩაბარდა 2016 წლის 20 აპრილს.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის ამონაწერი (ს.ფ.264).

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 კოდექსის პირველი, 41-ე, 44-ე, 51-ე, 296-ე, 297-ე, 299-ე, 301-ე, 304-ე, 305-ე, 308-ე მუხლები, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4, მე-17 მუხლები, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4, 102-ე, 105-ე მუხლები, „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანება.

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 2016 წლის 18 აპრილის №1---- ბრძანება, 2016 წლის 3 ივნისის №1---- ბრძანება, 2017 წლის 9 თებერვლის №3--- ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების

განხილვის საბჭოს 2017 წლის 14 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 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 დავების 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 საგადასახადოს 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 2015 წლის 26 აგვისტოს №3---1 ბრძანებით დაინიშნა შპს „ვ-----იას“ საგადასახადო შემოწმება, რაზედაც შედგა 2015 წლის 10 დეკემბრის შუალედური საგადასახადო შემოწმების აქტი, რომლის საფუძველზე შპს „ვ-----იას“ წარედგინა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 11 დეკემბრის №4---- ბრძანება და №0----- საგადასახადო მოთხოვნა, რომლითაც გადასახადის გადამხდელს დამატებით დაერიცხა სულ 519910.2 ლარი, მათ შორის, ძირითადი თანხა - 198884 ლარი, ჯარიმა 100089 ლარი, საურავი 220937.2 ლარი.

შპს „ვ-----იას“ წარმომადგენელმა სსიპ შემოსავლების სამსახურში გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 11 დეკემბრის №0----- საგადასახადო მოთხოვნა. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 3 ივნისის №1---- ბრძანებით საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ.

ბრძანების თანახმად, დავის საგანს წარმოადგენდა გადამხდელის მიმართ არაპირდაპირი მეთოდის გამოყენება. აღნიშნულ საკითხთან დაკავშირებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის დავების განხილვის საბჭომ განმარტა, რომ შემოწმებელს შეეძლო არაპირდაპირი მეთოდით განესაზღვრა გადასახადის

გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულება, რადგან შემმოწმებლისთვის წარდგენილი სააღრიცხვო დოკუმენტაციით შეუძლებელი იყო დაბეგვრის ობიექტის დადგენა. ამდენად საბჭომ მიიჩნია, რომ შემმოწმებლის მიერ არაპირდაპირი მეთოდის გამოყენებით საგადასახადო ვალდებულებების განსაზღვრა შესაბამისობაშია მოქმედ კანონმდებლობასთან.

ბრძანების მიხედვით, მეორე სადავო საკითხს წარმოადგენდა ფასნამატის ოდენობა. აღნიშნულ საკითხთან დაკავშირებით დავების განხილვის საბჭომ აღნიშნა, რომ გადამხდელს უნდა მიეცეს წინადადება ამ ბრძანების ჩაბარებიდან 10 სამუშაო დღის ვადაში აუდიტის დეპარტამენტს წარუდგინოს ინფორმაცია/მტკიცებულება საქონლის სარეალიზაციო ფასებთან (ფასნამატთან) დაკავშირებით საქონლის სახეობების მიხედვით ან/და აუდიტის დეპარტამენტს წარუდგინოს ინფორმაცია/მტკიცებულება ანალოგიური ბიზნესის მწარმოებელ სხვა გადასახადის გადამხდელთან მიმართებაში დადგენილი ფასნამატის მაჩვენებლის შესახებ. ხოლო მიღებული ინფორმაციის საფუძველზე შემმოწმებელმა, შესაბამისი საფუძვლების არსებობის შემთხვევაში, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 298-ე მუხლის შეზღუდვების გათვალისწინებით, განახორციელოს შემოწმების აქტით დარიცხული თანხების კორექტირება/შემცირება.

ბრძანების თანახმად, მესამე სადავო საკითხს წარმოადგენდა დღგ-სგან გათავისუფლებულ ბრუნვასთან დაკავშირებით ტექნიკური შეცდომის არსებობა. აღნიშნულ საკითხთან დაკავშირებით საბჭომ აღნიშნა, რომ აუდიტის დეპარტამენტს დაევალოს გადასახადის გადამხდელის მონაწილეობით დამატებით შეისწავლოს დღგ-საგან გათავისუფლებულ ბრუნვასთან დაკავშირებული საკითხი და მასში უზუსტობების გამოვლენის შემთხვევაში უზრუნველყოს დარიცხული თანხების კორექტირება.

ბრძანების თანახმად, გადამხდელმა დავების განხილვის საბჭოს სხდომაზე განმარტა, რომ წარმოადგენს ხარჯის დამადასტურებელ დოკუმენტების აღნიშნულ საკითხთან დაკავშირებით, საბჭომ მიიჩნია, რომ გადამხდელს უნდა მიეცეს წინადადება ამ ბრძანების ჩაბარებიდან 10 სამუშაო დღის განმავლობაში აუდიტის დეპარტამენტს წარუდგინოს დოკუმენტურად დადასტურებული მტკიცებულებები შესამოწმებელი პერიოდის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოსაქვით ხარჯებთან დაკავშირებით. წარმოდგენილი დოკუმენტაციის შესწავლისა და შეფასების შედეგად, აუდიტის დეპარტამენტმა უნდა უზრუნველყოს დოკუმენტურად დადასტურებული ხარჯების გამოქვითვებში გათვალისწინება და აღნიშნული საფუძველით დარიცხული თანხების კორექტირება (შემცირება).

ბრძანების მიხედვით, გადამხდელმა დავების განხილვის საბჭოს სხდომაზე მიუთითა, რომ წარმოადგენს სიმფ-ების შეძენების შესახებ პირველად

საგადასახადო დოკუმენტებს. აღნიშნულ საკითხთან დაკავშირებით საბჭომ მიიჩნია, რომ გადამხდელს უნდა მიეცეს წინადადება ამ ბრძანების ჩაბარებიდან 10 სამუშაო დღის ვადაში აუდიტის დეპარტამენტს წარუდგინოს ინფორმაცია/მტკიცებულება სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის შეძენებთან დაკავშირებით, ხოლო აუდიტის დეპარტამენტს დაევალოს გადასახადის გადამხდელის მონაწილეობით დამატებით შეისწავლოს წარმოდგენილი ინფორმაცია და შესაბამისი საფუძვლების არსებობის შემთხვევაში, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 298-ე მუხლის შეზღუდვების გათვალისწინებით, განახორციელოს დარიცხული თანხების კორექტირება/შემცირება.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 3 ივნისის №1---- ბრძანების აღსრულების მიზნით გამოიცა აუდიტის დეპარტამენტი 2016 წლის 9 აგვისტოს დასკვნა და შპს „ვ-----იას“ წარედგინა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 18 აგვისტოს №2---- ბრძანება და №00----- საგადასახადო მოთხოვნა, რომლითაც გადამხდელის საგადასახადო დავალიანება განისაზღვრა სულ 405460.77 ლარით, მათ შორის, ძირითადი გადასახადი - 155290 ლარი, ჯარიმა - 77646 ლარი, საურავი - 172524.77 ლარი.

შპს „ვ-----იას“ წარმომადგენელმა საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 18 აგვისტოს №00----- საგადასახადო მოთხოვნის გაუქმება.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 9 თებერვლის №3--- ბრძანებით საჩივარი დარჩა განუხილველი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 301-ე მუხლის „თ“ ქვეპუნქტის თანახმად. აღნიშნული ბრძანება უცვლელი დარჩა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 14 ივლისის გადაწყვეტილებით.

განსახილველი შემთხვევაში 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.

სასამართლო ყურადღებას ამახვილებს სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 3 ივნისის №1---- ბრძანების აღსრულების მიზნით გამოცემულ 2016 წლის 9 აგვისტოს დასკვნაზე, რომლის თანახმად, საგადასახადო შემოწმებისას გამოყენებულ ფასნამატთან დაკავშირებით, ვინაიდან გადამხდელმა ვერ წარადგინა ვერანაირი ინფორმაცია/მტკიცებულება, აღნიშნულ ნაწილში საგადასახადო შემოწმების აქტით განსაზღვრული მონაცემები დარჩა უცვლელი. დღგ-საგან განთავისუფლებულ ბრუნვებთან დაკავშირებით დაშვებულ ტექნიკურ შეცდომებთან დაკავშირებით დასკვნაში აღნიშნულია, რომ გადასახადის გადამხდელმა შემოწმების მიმდინარეობის პროცესში წარადგინა 2011 და 2012 წლების ადგილობრივ შეძენებთან დაკავშირებით დამატებითი დოკუმენტაცია, რის საფუძველზეც გადაანგარიშდა საგადასახადო შემოწმების აქტით განსაზღვრული რეალიზებული პროდუქციის ხვედრითი წილი დღგ-ით დასაბეგრ და განთავისუფლებულ ბრუნვებში პერიოდების შესაბამისად, რამაც თავის მხრივ გამოიწვია დღგ-ით დასაბეგრი ბრუნვის კორექტირება (შემცირება). ხარჯების შესახებ ინფორმაციის წარდგენასთან დაკავშირებით დასკვნაში მითითებულია, რომ ვინაიდან გადამხდელმა ვერ წარმოადგინა დოკუმენტურად დადასტურებული ვერანაირი მტკიცებულებები (ხარჯის დოკუმენტაცია, გარდა სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების ღირებულებებისა), აღნიშნულ ნაწილში საგადასახადო შემოწმების აქტით განსაზღვრული მონაცემები დარჩა უცვლელი. სმფ-ების შეძენის დამადასტურებელი მტკიცებულებების წარდგენასთან დაკავშირებით დასკვნაში აღნიშნულია, რომ გადამხდელმა შემოწმებელს წარუდგინა სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შეძენის დამადასტურებელი 2 ზედნადები (დღგ-ისგან განთავისუფლებული) და აგრეთვე ტრანსპორტირების ხარჯები, რაც ჩართულ იქნა სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობების ღირებულებაში.

სასამართლო მიიჩნევს, რომ განსახილველ საქმეში მოსარჩელეს არ წარმოუდგენია რაიმე არგუმენტები/მტკიცებულებები იმის შესახებ, თუ რა ნაწილში არ განხორციელდა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 3 ივნისის №1---- ბრძანების აღსრულება.

სასამართლო ვერ გაიზიარებს, ასევე, მოსარჩელის წარმომადგენლის პოზიციას, რომ დავის განმხილველ ორგანოში მოხდა ისეთი ინფორმაციის წარდგენა, რომელიც თავისი არსით ახლად აღმოჩენილ/გამოვლენილ გარემოებას წარმოადგენდა.

სასამართლო დამატებით მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 299-ე მუხლის პირველი ნაწილზე, რომლის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს მიერ პირის მიმართ ამ კოდექსის საფუძველზე მიღებული გადაწყვეტილება შეიძლება გასაჩივრდეს დავის განმხილველ ორგანოში ამ თავით დადგენილი

წესით. ამავე კოდექსის 308-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში დავის განახლება დასაშვებია მხოლოდ ახლად აღმოჩენილი ან ახლად გამოვლენილი გარემოების შემთხვევაში, გადაწყვეტილების მიღებიდან 6 წლის ვადაში. ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, მომჩივანი ახლად აღმოჩენილი ან ახლად გამოვლენილი გარემოებით მიმართავს დავის განმხილველ ბოლო ორგანოს, რომელმაც არსებითად იმსჯელა მომჩივნის მიერ მითითებულ დავის საგანზე. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 299-ე მუხლის მე-7 ნაწილით განმარტებულია, რომ ახლად აღმოჩენილად ან ახლად გამოვლენილად ჩაითვლება ისეთი გარემოებები ან მტკიცებულებები, რომლებიც მომჩივანმა არ იცოდა და არ შეეძლო სცოდნოდა მისთვის არასასურველი გადაწყვეტილების მიღებამდე და რომელთა დროულად წარდგენა გამოიწვევდა მომჩივნისათვის ხელსაყრელი გადაწყვეტილების მიღებას.

სასამართლო განმარტავს, რომ კანონმდებლობით დასაშვებია დავის განხილვის განახლება ახლად აღმოჩენილი ან ახლად გამოვლენილი გარემოების არსებობისას. გარემოება თუ მტკიცებულება რომ ახლად აღმოჩენილად/გამოვლენილად ჩაითვალოს, იგი უნდა აკმაყოფილებდეს შემდეგ კუმულატიურ პირობებს: 1) გარემოება უნდა არსებობდეს დავის განხილვისას; 2) მის შესახებ მომჩივანისათვის ცნობილი არ უნდა ყოფილიყო დავის განხილვისას; 3) მისი დავის განხილვის დროს წარდგენა მომჩივანისთვის ხელსაყრელი გადაწყვეტილების მიღების საფუძველი უნდა გამხდარიყო. ამრიგად, კანონიერ ძალაში შესული ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტით მოწესრიგებული საკითხის დამატებითი კვლევა, შესწავლა და დავის ხელახალი განხილვა მხოლოდ იმ შემთხვევაშია დასაშვები, თუკი განმცხადებელი მიუთითებს ადმინისტრაციულ ორგანოს იმ გარემოებებზე და წარუდგენს იმ ფაქტების დამადასტურებელ მტკიცებულებებს, რაც დაადასტურებს ახლად აღმოჩენილი თუ ახლად გამოვლენილი გარემოებების გამო დავის განახლების საფუძველების არსებობას. ამდენად, სასამართლო მიიჩნევს, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურში შპს „ვ-----იას“ წარდგენილი საჩივარი მოიცავდა არგუმენტაციას არაპირდაპირი მეთოდის გამოყენების მართლზომიერებასა და ფასნამატის გამომწვევებთან დაკავშირებით (იხ. 3.4 ფაქტობრივი გარემოება), აღნიშნული კი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მიზნებისათვის არ შეიძლება განხილულ იქნეს ახლად აღმოჩენილ თუ ახლად გამოვლენილ გარემოებებად, შესაბამისად, მოცემული ვერ გახდება საფუძველი სადავო ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობისათვის.

6.3. განსახილველ შემთხვევაში, დავის საგანს წარმოადგენს, ასევე, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 3 ივნისის №1---- ბრძანებისა და 2017 წლის 9 თებერვლის №3--- ბრძანების გასაჩივრების ვადები.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 301-ე მუხლის „ე“ ქვეპუნქტის მიხედვით, დავის განმხილველი ორგანო საჩივარს არ განიხილავს, თუ გასულია საჩივრის წარდგენის ვადა.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სასამართლო განმარტავს, რომ გასაჩივრების უფლება გამოყენებულ უნდა იქნეს კანონით გათვალისწინებულ ვადაში. გასაჩივრების ვადის შემოღება მიზნად ისახავს რა სამართალსუბიექტების მიერ ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილებების სადავოდ ქცევის ვადის გარკვეულ საზღვრებში მოქცევას, გასაჩივრების ვადის გასვლის შემდგომ, თუკი სახეზე არ არის ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის არარად აღიარების საფუძვლები, რომელზეც საჩივრის წარდგენის ვადა არ ვრცელდება, აქტი იძენს შესასრულებლად სავალდებულო ძალას და მისით განსაზღვრული მოწესრიგება ძალაში შედის. ამასთან, გასაჩივრების უფლების ჯეროვანი გამოყენება პირდაპირაა დაკავშირებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ადრესატისათვის ჩაბარებასთან, კანონმდებლობით დადგენილი წესით გაცნობასთან, რაც უკავშირდება როგორც გასაჩივრების ვადის დენის დაწყებას, ისე მხოლოდ აქტის გაცნობის შემდეგ ხდება პირისთვის ცნობილი, რა ფაქტობრივი გარემოებების საფუძველზე და რომელი სამართლებრივი ნორმებით იხელმძღვანელა ადმინისტრაციულმა ორგანომ აქტის გამოცემისას.

სასამართლო მიუთითებს საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2016 წლის 6 ოქტომბრის განჩინებაზე საქმე №ბს-770-762(კ-15), სადაც საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ „ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის იმ პირისათვის ოფიციალური გაცნობის მოთხოვნა, რომლის მიმართაც არის იგი გამოცემული, კანონმდებლობის კატეგორიული იმპერატივია, ვინაიდან აქტის გამოქვეყნება, მისი ადრესატისთვის გაცნობა არის ადმინისტრაციული წარმოების ფინალი და მისი ნაყოფი - წარმოების შედეგად გამოცემული გადაწყვეტილება ძალაში შედის მხარისათვის ოფიციალური გაცნობით (სზაკ-ის 54-ე მუხ.). აქტის ძალაში შესვლის მომენტის დადგენა მნიშვნელოვანია აქტის გასაჩივრებისათვის დადგენილი ვადების დაცულობის გარკვევისათვის. სწორედ აქტის ძალაში შესვლით ანუ მხარისათვის კანონით დადგენილი წესით გაცნობით იწყება მისი გასაჩივრების ვადის ათვლა, გაცნობის შემდეგ ხდება შესაბამისი ადრესატის უფლება-მოვალეობების წარმოშობა, შეცვლა ან შეწყვეტა. შესაბამისად, სწორედ ამ მომენტიდან პირს ეძლევა გასაჩივრების შესაძლებლობა. აქტის ოფიციალური გაცნობის სამართლებრივი მნიშვნელობა მდგომარეობს იმაში, რომ მხარე ადასტურებს მისი შინაარსის გაცნობას. გასაჩივრების ვადის დინება არ იწყება მაშინაც კი, როდესაც პირისთვის აქტის შინაარსი ცნობილი გახდა არაოფიციალური წყაროდან ან თუნდაც აქტის პროექტის ან იმ მასალების გაცნობიდან, რომლის საფუძველზე შემდგომში

გამოიცა ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი. საჩივრის უფლება წარმოიშობა გამოცემული აქტით უფლების ან კანონიერი ინტერესის დარღვევით, რომელიც მხოლოდ ძალაში შესული აქტით და არა აქტის პროექტით არის შესაძლებელი. შეუძლებელია პირს მოეთხოვოს მისთვის ჯერ კიდევ უცნობი აქტის შესრულება, პირის უფლების ან კანონიერი ინტერესის დარღვევა უმოქმედო აქტით, შესაბამისად არ დაიშვება აქტის გაცნობამდე გასაჩივრებისათვის დადგენილი ვადის ათვლა. ამდენად, აქტის გაცნობა არის საჩივრის უფლების წარმოშობის პირობა, აქტის გაცნობამდე საჩივრის შეტანის შესაძლებლობა ადმინისტრაციულ საჩივარს ორგანოს თვითკონტროლის, ადმინისტრაციულ ორგანოთა სისტემის ფარგლებში მიღებული გადაწყვეტილების კანონიერების გადამოწმების მექანიზმის ნაცვლად აქცევს ორგანოზე ზედამხედველობის საშუალებად, რაც ეწინააღმდეგება ადმინისტრაციული საჩივრის ბუნებას. აღნიშნულიდან გამომდინარე, დაუშვებელია აქტის გაცნობამდე მისი გასაჩივრების ვადის ათვლა.“

სასამართლო მოიხმობს გადასახადის გადამხდელთან მიმოწერის წესის განმსაზღვრელ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 44-ე მუხლს. აღნიშნული მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანო დოკუმენტს პირს უგზავნის ან/და წარუდგენს წერილობითი ან ელექტრონული ფორმით. მე-3 ნაწილის თანახმად კი საგადასახადო ორგანო თავად ირჩევს დოკუმენტის გაგზავნის ან/და წარუდგენის ფორმას. ამავე მუხლის მე-9 ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოს მიერ პირისათვის ელექტრონული ფორმით გაგზავნილი დოკუმენტი ჩაბარებულად ითვლება ადრესატის მიერ მისი გაცნობისთანავე, ხოლო ამ კოდექსის 264-ე მუხლის მე-2 ნაწილით გათვალისწინებულ შემთხვევაში – გაცნობისთანავე ან გადასახადის გადამხდელის ავტორიზებული მომხმარებლის გვერდზე განთავსებიდან 30-ე დღეს, თუ ამ ვადაში ადრესატი შეტყობინებას არ გასცნობია.

სასამართლო განმარტავს, რომ „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანების მე-11 მუხლის პირველი პუნქტის მიხედვით, შემოსავლების სამსახურსა და გადასახადის გადამხდელს შორის კომუნიკაცია (მათ შორის, დეკლარირება) შესაძლებელია განხორციელდეს ელექტრონული ფორმით, ონლაინ რეჟიმში, შემოსავლების სამსახურის ოფიციალური ვებგვერდის www.rs.ge (შემდეგში – სამსახურის ვებგვერდი) გამოყენებით.

ზემოაღნიშნული დანაწესების ანალიზი ცხადყოფს, რომ საგადასახადო ორგანოსა და გადასახადის გადამხდელს შორის კომუნიკაცია შესაძლებელია განხორციელდეს ელექტრონული ფორმით, შემოსავლების სამსახურის მომსახურების პორტალის მეშვეობით. მომსახურების პორტალს ჰყავს ავტორიზებული მომხმარებელი - გადასახადის გადამხდელის სახით, რომელიც

ფლობს აღნიშნული პორტალის გამოსაყენებელ სახელწოდებასა და პაროლს. შესაბამისად, 44-ე მუხლის მე-9 ნაწილში დასახელებულ ადრესატში იგულისხმება, სწორედ, გადასახადის ის გადამხდელი, რომელიც წარმოადგენს აღნიშნული პორტალის ავტორიზებულ მომხმარებელს და ინტერნეტ-პორტალზე განხორციელებული ყველა ქმედება, სწორედ, მისთვის წარმოშობს სამართლებრივ შედეგს.

სასამართლო მიუთითებს, რომ მოცემულ შემთხვევაში, მოსარჩელის პორტალზე შესვლით განხორციელდა საგადასახადო ორგანოს მიერ მისთვის ელექტრონული ფორმით გაგზავნილი დოკუმენტის გახსნა, რის თაობაზეც საგადასახადო ორგანოს ინფორმაცია მიეწოდა სამსახურის ვებგვერდიდან. აღნიშნული გარემოება ადასტურებს, რომ შპს „ვ-----იას“ საგადასახადო ორგანოს მიერ ელექტრონული ფორმით გაგზავნილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 3 ივნისის №1--- ბრძანება და 2017 წლის 9 თებერვლის №3--- ბრძანება **ჩაბარდა** საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანების მე-12 მუხლის მე-3 პუნქტის მოთხოვნათა დაცვით, რომელსაც გადასახადის გადამხდელი გაეცნო 2016 წლის 9 ივნისსა და 2016 წლის 20 აპრილს (იხ. 3.7 და 3.8 ფაქტობრივი გარემოებები).

სასამართლო ვერ გაიზიარებს მოსარჩელის მითითებას იმ გარემოებაზე, რომ დავების განმხილველ ორგანოს უნდა შეესწავლა, ჰქონდა თუ არა გადასახადის გადამხდელს საპატიო მიზეზი გასაჩივრების ვადის დარღვევისთვის.

სასამართლო მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 299-ე მუხლის მე-10 ნაწილის მიხედვით, საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილება შეიძლება გასაჩივრდეს საჩივრის წარდგენის ვადის გასვლის შემდეგაც, თუ მომჩივანი დაამტკიცებს, რომ გასაჩივრების ვადის დარღვევა მისგან დამოუკიდებელი მიზეზით იყო გამოწვეული.

სასამართლო განმარტავს, რომ გასაჩივრებისათვის დადგენილი ვადის აღდგენის უფლებამოსილება განეკუთვნება საჩივრის განსახილველად უფლებამოსილი ორგანოს დისკრეციულ უფლებამოსილებას. ვადის აღდგენის საკითხის განხილვისას შესაბამისმა ორგანომ ჯეროვნად უნდა გამოიკვლიოს ის ფაქტობრივი გარემოებები, რამაც განაპირობა კანონით დადგენილი ვადის გაშვება. უნდა შეაფასოს, რამდენად ობიექტურ ხასიათს ატარებს ის მიზეზები, რამაც ვადის გაშვება გამოიწვია. ამდენად, გასაჩივრების ვადის აღდგენის საპატიო მიზეზად მიიჩნევა იმგვარი განსაკუთრებული ობიექტური გარემოების არსებობა, რაც შეუძლებელს ხდიდა საჩივრის კანონით დადგენილ ვადაში წარდგენას.

კონკრეტულ შემთხვევაში, მოსარჩელეს არ წარმოუდგენია არანაირი არგუმენტაცია/მტკიცებულება იმის შესახებ ჰქონდა თუ არა ადგილი რაიმე გარემოებას, რომელმაც დააბრკოლა იგი კანონით დადგენილ ვადაში გაესაჩივრებინა სადავო ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები.

6.3. 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 სადავო ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების სათანადო წესით აღუსრულებლობის ფაქტი. ამასთან, არ დასტურდება რაიმე საპატიო მიზეზის არსებობა, რის საფუძველზეც შესაძლებელი იქნებოდა დავების განმხილველ ორგანოს გადასახადის გადამხდელისათვის გასაჩივრების ვადების აღდგენის საკითხზე. შესაბამისად, სარჩელი ფაქტობრივ-სამართლებრივად დაუსაბუთებელია და არ უნდა დაკმაყოფილდეს.

6.4. 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

გადაწყვეტა

1. შპს „ვ-----იას“ სარჩელი არ დაკმაყოფილდეს.
2. მოსარჩელის მიერ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟი დარჩეს უცვლელი.
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 ხეივანის მე-12 კმ, №6) მეშვეობით 14 დღის ვადაში დასაბუთებული გადაწყვეტილების მხარეთათვის გადაცემის დღიდან.

მოსამართლე

ინგა კვაჭანტირაძე