

გ ა დ ა წ ყ ვ ე ტ ი ლ ე ბ ა №9511/2/2019

მომჩივანი: გ. ც. (ს/ნ ...)

მოპასუხე: აუდიტის დეპარტამენტი; ანალიტიკური დეპარტამენტი;

საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტი; მომსახურების დეპარტამენტი

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულმა დავების განხილვის საბჭომ, დ. გაბლიშვილის (სხდომის თავმჯდომარე), მ. ადეიშვილის, შ. გვენეტაძის, დ. ლაშხიას, დ. მოლოდინის, დ. რუხაძის, გ. ფერაძის შემადგენლობით, 7.10.2020 წელს განიხილა და მიიღო გადაწყვეტილება გ. ც.-ის 31.10.2019, 8.11.2019, 19.11.2019, 18.02.2020 და 21.07.2020 წელს რეგისტრირებულ საჩივრებზე (რეგისტრაციის №9511/2/2019, №9590/2/2019, №9667/2/2019, №10058/2/2020, №10766/2/2020). საჩივრების გადაწყვეტაში მონაწილეობა არ მიუღია ზ. ძნელაშვილს თვითაცილების გამო.

დავის საგანი:

1. კამერალური საგადასახადო შემოწმების დანიშვნა და შემოწმების ვადის გაგრძელება;
2. ქონებაზე ყადაღის დადებით ქონების განკარგვის უფლების შეზღუდვა, ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ აქტის შედგენა, ყადაღის დადების შესახებ ბრძანებაში ცვლილების განხორციელება და აღიარებული ჯარიმის არაღიარებულ გარაფაში გადატანაზე უარი;
3. ინვენტარიზაციის ჩატარების შესახებ ბრძანების გამოცემა;
4. საგადასახადო ორგანოს მიერ მითითებულ ვადაში ქონების ნუსხის წარუდგენლობისათვის ჯარიმის შეფარდება;
5. ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტში ტექნიკური უზუსტობის გასწორების საფუძველით საშემოსავლო გადასახადის წლიური მიმდინარე გადასახადელის დარიცხვა;
6. გადასახადის გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე ხარვეზის გასწორება.

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება:

1. აუდიტის დეპარტამენტის 7.06.2019 წლის №18467 ბრძანება კამერალური საგადასახადო შემოწმების დანიშვნის შესახებ;
2. აუდიტის დეპარტამენტის 4.07.2019 წლის №22464 ბრძანება კამერალური საგადასახადო შემოწმების 7.06.2019 წლის №18467 ბრძანებაში ცვლილების შეტანის შესახებ;
3. აუდიტის დეპარტამენტის 27.09.2019 წლის №33609 ბრძანება კამერალური საგადასახადო შემოწმების ვადის გაგრძელების შესახებ;
4. აუდიტის დეპარტამენტის 13.11.2019 წლის №39099 ბრძანება კამერალური საგადასახადო შემოწმების ვადის გაგრძელების შესახებ;

5. ანალიტიკური დეპარტამენტის 3.09.2019 წლის №025-450 ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ ბრძანების მე-3 პუნქტი;
6. საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 23.09.2019 წლის №2019/025-450/1 აქტი ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ;
7. ანალიტიკური დეპარტამენტის 7.11.2019 წლის №025-620 ბრძანება ანალიტიკური დეპარტამენტის 3.09.2019 წლის №025-450 ბრძანებაში ცვლილების შეტანის შესახებ;
8. საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 5.09.2019 წლის №30804 საასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების და ძირითადი საშუალებების ინვენტარიზაციის ჩატარების შესახებ ბრძანება;
9. საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 13.09.2019 წლის №CB1031827 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი;
10. აუდიტის დეპარტამენტის 20.09.2019 წლის №1519 დასკვნა;
11. აუდიტის დეპარტამენტის 26.09.2019 წლის №33512 ბრძანება გადასახადების/გადასახდელების და საგადასახადო სანქციების თანხების დარიცხვის/შემცირების შესახებ;
12. მომსახურების დეპარტამენტის 22.05.2020 წლის №21-11/46376 წერილი;
13. შემოსავლების სამსახურის 11.10.2019 წლის №35337 ბრძანება.
14. შემოსავლების სამსახურის 31.10.2019 წლის №37895 ბრძანების მე-3 პუნქტი.
15. შემოსავლების სამსახურის 4.11.2019 წლის №38266 ბრძანება.
16. შემოსავლების სამსახურის 13.02.2020 წლის №3470 ბრძანება.
17. შემოსავლების სამსახურის 13.07.2020 წლის №19184 ბრძანება.

სადავო თანხა: 14 246 ლარი;

საშემოსავლო გადასახადი - 13 846 ლარი;

ჯარიმა - 400 ლარი.

ფაქტების აღწერა/დარიცხვის შინაარსი

1. საგადასახადო კოდექსის 263-ე მუხლის საფუძველზე აუდიტის დეპარტამენტის მიერ 2019 წლის 7 ივნისს გამოიცა №18467 ბრძანება, რომლითაც დაინიშნა გ. ც.-ის საქმიანობის კამერალური საგადასახადო შემოწმება, ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების სისწორის დადგენის მიზნით დღგ-ის ნაწილში. შესამოწმებელი პერიოდი განისაზღვრა 2019 წლის აპრილის თვის საანგარიშო პერიოდი, ხოლო შემოწმების ვადა 2019 წლის 10 ივნისიდან 2019 წლის 9 აგვისტოს ჩათვლით.

აღნიშნულ ბრძანებაში საგადასახადო კოდექსის 263-ე და ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 63-ე მუხლების საფუძველზე აუდიტის დეპარტამენტის მიერ შეტანილია ცვლილება აუდიტის დეპარტამენტის 4.07.2019 წლის №22464, 27.09.2019 წლის №33609 და 13.11.2019 წლის №39099 ბრძანებებით. კერძოდ, ცვლილებების შეტანის შესახებ 4.07.2019 წლის №22464 ბრძანების თანახმად, დაინიშნა გ.ც.-ის საქმიანობის კამერალური საგადასახადო შემოწმება ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების კუთხით და შესამოწმებელი პერიოდი განისაზღვრა 2016 წლის 1 იანვრიდან 2019 წლის 1 ივნისამდე საანგარიშო პერიოდი.

აუდიტის დეპარტამენტის 27.09.2019 წლის №33609 ბრძანებით გ. ც.-ის საქმიანობის კამერალური საგადასახადო შემოწმების 7.06.2019 ივნისის №18467 ბრძანებით განსაზღვრული შემოწმების ვადა გაგრძელდა 2019 წლის 15 ნოემბრის ჩათვლით, ხოლო 13.11.2019 წლის №39099 ბრძანებით 2019 წლის 31 დეკემბრის ჩათვლით.

ოთხივე ბრძანება გასაჩივრდა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 11.10.2019 წლის №35337 და 13.02.2020 წლის №3470 ბრძანებებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა, რაც გასაჩივრდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოში.

2. 2019 წლის 3 სექტემბრის მდგომარეობით გადასახადების ადმინისტრირების საინფორმაციო სისტემაში არსებული მონაცემების მიხედვით გ. ც.-ს ერიცხებოდა საგადასახადო დავალიანება, გადასახადის სახით 722,98 ლარი, ჯარიმა 45 600,67 ლარი, საურავი 12 031,17 ლარი, აუღიარებელი საგადასახადო დავალიანება 0 ლარი.

აღნიშნულზე ანალიტიკური დეპარტამენტის მიერ გამოიკა 3.09.2019 წლის №025-450 ბრძანება „ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ“, რომლის მესამე პუნქტში მიეთითა, რომ პირს არ აქვს ქონების განკარგვის (ნებისმიერი ფორმით გასხვისების, დაგირავების, იპოთეკის, უზურფრუქტის, სერვიტუტის ან აღნაგობით დატვირთვის, თხოვების, ქირავნობის და იჯარის ხელშეკრულებების დადების, სხვისთვის დროებით ან მუდმივ მფლობელობაში გადაცემის) უფლება საგადასახადო ორგანოს წერილობითი თანხმობის გარეშე, ისიც მხოლოდ იმ პირობით რომ ამონაგები თანხა სრულად იქნება მიმართული საგადასახადო დავალიანების დასაფარად.

ხსენებული ბრძანების საფუძველზე 23.09.2019 წელს შედგენილია №2019/025-450/1 აქტი ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ, რომლითაც აღწერა-დაყადაღებას დაექვემდებარა, გ. ც.-ის სახელზე რეგისტრირებული ქონების შესახებ საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოდან 3.09.2019 წელს მიღებული ინფორმაციაზე დაყრდნობით, გადამხდელის საკუთრებაში არსებული ხუთი უძრავი ქონება.

ანალიტიკური დეპარტამენტის 3.09.2019 წლის №025-450 ბრძანებაში 7.11.2019 წლის №025-620 ბრძანებით შეტანილია ცვლილება და ბრძანების პრეამბულაში საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 241-ე მუხლის ნაცვლად მიეთითა ამავე კოდექსის 254-ე მუხლის მე-3 ნაწილი.

ანალიტიკური დეპარტამენტის 3.09.2019 წლის №025-450 ბრძანება 16.09.2019 წელს გასაჩივრდა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 31.10.2019 წლის №37895 ბრძანებით საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა, ანალიტიკურ დეპარტამენტს დაევალა საგადასახადო დავალიანების აღიარების ფაქტის შესწავლა და შესწავლის შედეგების გათვალისწინებით გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების გავრცელება აღიარებული საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში, დანარჩენ ნაწილში საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 23.09.2019 წლის №2019/025-450/1 აქტი „ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ“ და ანალიტიკური დეპარტამენტის 7.11.2019 წლის №025-620 ბრძანება გასაჩივრდა შემოსავლების სამსახურში.

შემოსავლების სამსახურის 13.02.2020 წლის №3470 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

შემოსავლების სამსახურის ორივე, 31.10.2019 წლის №37895 და 13.02.2020 წლის №3470, ბრძანება გასაჩივრდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოში.

3. საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის მიერ 5.09.2019 წელს გამოიკა №30804 სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების და ძირითადი საშუალებების ინვენტარიზაციის ჩატარების შესახებ ბრძანება.

ბრძანების თანახმად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 258-ე და 261-ე მუხლების და საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანებით დამტკიცებული „მიმდინარე პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალური

ფასეულობათა ჩამოწერის, აღიარებული საგადასახადო დავალიანების დაფარვის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის“ შესაბამისად კანონმდებლობით გათვალისწინებული საგადასახადო კონტროლის განხორციელების მიზნით ჩატარდა გ. ც.-ის სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობებისა და ძირითადი საშუალებების ინვენტარიზაცია (შედეგების გამოყვანის გარეშე).

ამავე ბრძანებით ინვენტარიზაციის ჩატარების ვადა განისაზღვრა 2019 წლის 6 სექტემბრიდან 2019 წლის 7 ოქტომბრის ჩათვლით პერიოდი.

საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის ბრძანება 16.09.2019 წელს გასაჩივრდა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 4.11.2019 წლის №38266 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა, რაც გასაჩივრდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოში.

4. „ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ“ ანალიტიკური დეპარტამენტის 2019 წლის 3 სექტემბრის №025-450 ბრძანების ჩაბარების შემდეგ მომჩივანი ვალდებული იყო 5 სამუშაო დღის ვადაში სრულად წარედგინა მის საკუთრებაში არსებული ან/და ბალანსზე რიცხული ქონების (ძირითადი საშუალებების, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობებისა და სხვა მატერიალური აქტივების, არამატერიალური აქტივების (წილების ან აქციების სხვა საწარმოში, ლიცენზიების, ნებართვების და სხვა), ფულადი საშუალებების (სალაროში ნაღდი ფულის, საქვეანგარიშოდ ან/და სესხად გაცემული თანხების) და სხვა) ნუსხა (მათი დასახელებისა და ადგილმდებარეობის ზუსტი მისამართის ჩვენებით), რომელშიც უნდა მიეთითებინა ის ქონება, რომელიც მას სხვებისაგან (დებიტორებისგან და სხვა) ეკუთვნის.

ვინაიდან, მომჩივანმა მითითებულ ვადაში არ წარადგინა ქონების ნუსხა, საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 13.09.2019 წლის №CB1031827 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმით მას შეეფარდა საგადასახადო კოდექსის 279-ე მუხლის პირველი ნაწილის გათვალისწინებული ჯარიმა 400 ლარი.

საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 13.09.2019 წლის №CB1031827 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი 16.09.2019 წელს გასაჩივრდა შემოსავლების სამსახურში.

შემოსავლების სამსახურის 4.11.2019 წლის №38266 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა, რაც გასაჩივრდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოში.

5. გადამხდელთან 18.02.2015 წლის №4448 ბრძანებით ჩატარებული ინვენტარიზაციის შედეგად გამოვლენილი დანაკლისის მიწოდებად აღიარების სისწორის დადგენის მიზნით აუდიტის დეპარტამენტის მიერ ჩატარდა გადამხდელის კამერალური თემატური საგადასახადო შემოწმება. შემოწმების შედეგები აისახა 19.08.2016 წლის შემოწმების აქტში, რომლითაც გადამხდელზე დასარიცხი თანხა განისაზღვრა გადასახადის სახით 66 441 ლარი და ჯარიმა 37 838 ლარი.

აღნიშნულზე გამოიკა აუდიტის დეპარტამენტის 26.08.2016 წლის №24727 ბრძანება და 26.08.2016 წლის №068-7 საგადასახადო მოთხოვნა, რომელიც 2.09.2016 წელს გასაჩივრდა შემოსავლების სამსახურში. შემოსავლების სამსახურის 20.09.2016 წლის №26802 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა, რაც გასაჩივრდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოში.

დავების განხილვის საბჭოს 2.12.2016 წლის №13349/2/16 გადაწყვეტილებით საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა, იმ გარემოების გათვალისწინებით, რომ გადამხდელს

დასადეკლარირებელი თანხის ნაწილი ასახული ჰქონდა დღგ-ის დეკლარაციაში, საბჭომ მიიჩნია, რომ ამ ნაწილზე საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილით გადამხდელი უნდა გათავისუფლებულიყო საგადასახადო კოდექსის 275-ე მუხლის პირველი ნაწილით დაკისრებული ჯარიმისაგან, ხოლო წლიური საშემოსავლო გადასახდის ნაწილზე აუდიტის დეპარტამენტს დაევალა გადასახადის გადამხდელის მიერ დაზუსტებული დეკლარაციის წარდგენის შემთხვევაში აღნიშნული საკითხის შესწავლა და სათანადო საფუძვლების არსებობის შემთხვევაში მოეხდინა გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულებების კორექტირება, დანარჩენ ნაწილში საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2.12.2016 წლის №13349/2/16 გადაწყვეტილებაზე 20.12.2016 წელს სარჩელი წარდგენილია სასამართლოში. თბილისის საქალაქო სასამართლოს 27.10.2017 წლის განჩინებით მოსარჩელის შუამდგომლობა სარჩელის და თანდართული დოკუმენტების გამოთხოვის შესახებ დაკმაყოფილდა, შესაბამისად გ. ც.-ის სარჩელი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიმართ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ნაწილობრივ ბათილად ცნობის თაობაზე განუხილველად იქნა დატოვებული და სარჩელი თანდართული მასალებით დაუბრუნდა მოსარჩელეს.

დავების განხილვის საბჭოს ზემოთ ხსენებული გადაწყვეტილების აღსრულებაზე გამოიცა 24.03.2017 წლის დასკვნა, რომლის მიხედვით გადასახადის გადამხდელმა წარადგინა 2015 წლის დაზუსტებული დეკლარაცია და სხვა თანდართული დოკუმენტები. შემოწმების მიერ გათვალისწინებულია წარდგენილ დაზუსტებულ დეკლარაციაში ასახული მონაცემები. შესაბამისად, შემოწმების აქტის შედეგად დარიცხული თანხები, წლიურ საშემოსავლო გადასახადში 20 769 ლარი (გადასახადი 13 846 ლარი და ჯარიმა 6 923 ლარი) და დღგ-ში (ჯარიმა) 4 617 ლარი დაექვემდებარა შემცირებას, რაზეც გამოიცა აუდიტის დეპარტამენტის 4.04.2017 წლის №9034 ბრძანება და 5.04.2017 წლის №068-9 საგადასახადო მოთხოვნა. ასევე, შემცირდა 2015 წლის შესაბამისი სავადოები 16.05.2016, 15.07.2016, 15.09.2016 და 15.12.2016 წლების შესაბამისად თითოეული 3 462 ლარით (ჯამში 13 846 ლარი). აღნიშნულის შემდგომ გადამხდელის მიერ ელექტრონულად წარდგენილია 2016 წლის ზარალიანი წლიური საშემოსავლო დეკლარაცია. აღნიშნული დეკლარაციის გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე 2017 წლის 31 მარტის სავადოთი ასახვის შედეგად 13 846 ლარი განმეორებით შემცირდა, შესაბამისად მოხდა ზემოაღნიშნული თანხის გაორმაგებულად შემცირება, ხარვეზის აღმოფხვრის მიზნით 31.03.2017 წლის სავადოთი 13 846 ლარი დაექვემდებარა დარიცხვას, რაზეც აუდიტის დეპარტამენტის მიერ 20.09.2019 წელს შედგენილია დასკვნა, რომლის საფუძველზე გამოიცა 26.09.2019 წლის №33512 ბრძანება.

აუდიტის დეპარტამენტის 26.09.2019 წლის №33512 ბრძანება 7.10.2019 წელს გასაჩივრდა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 13.02.2020 წლის №3470 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. შემოსავლების სამსახურის ბრძანება გასაჩივრდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოში.

6. 11.02.2020 წელს მომჩივანმა განცხადებით მიმართა შემოსავლების სამსახურის მომსახურების დეპარტამენტს, რომლითაც არ ეთანხმებოდა პირადი აღრიცხვის ბარათზე არსებულ დავალიანებას. მომჩივანმა განცხადებასთან ერთად წარადგინა ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების შედარების აქტები სხვადასხვა საგადასახადო პერიოდებზე. მათ შორის, 2017 წლის 15 აპრილიდან 2017 წლის 15 მაისამდე პერიოდის შედარების აქტი, რომლითაც 2017 წლის 14 მაისის მდგომარეობით გადამხდელს ერიცხებოდა ზედმეტობა 33 377.85 ლარი.

აღნიშნული გადამოწმდა შემოსავლების სამსახურის გადასახადების ადმინისტრირების საინფორმაციო სისტემაში, სადაც არსებული ინფორმაციით 2017 წლის 14 მაისის მდგომარეობით მომჩივანს ერიცხებოდა დავალიანება, მათ შორის გადასახადი 3 441 ლარი, ჯარიმა 36 042.62 ლარი, საურავი 8 666.72 ლარი.

საკითხის გასარკვევად მომსახურების დეპარტამენტმა 20.02.2020 წელს მიმართა შემოსავლების სამსახურის საინფორმაციო ტექნოლოგიების ცენტრს.

შემოსავლების სამსახურის საინფორმაციო ტექნოლოგიების ცენტრის მიერ შესწავლილია გ. ც.-ის პირადი აღრიცხვის ბარათზე დაფიქსირებული ხარვეზის გამომწვევი მიზეზი.

გაირკვა, რომ 2017 წლის 12 მაისს, როდესაც 2016 წლის 26 აგვისტოს საგადასახადო შემოწმების აქტით დარიცხული თანხები აღიარდა და მოხდა ძირითად ბარათზე გადატანა, პროგრამის მიერ არ იქნა გათვალისწინებული 1.01.2016 წლამდე პერიოდში დარიცხული თანხები (ჯამში 75 665 ლარი) და გადასახადის გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე არსებული ნაშთის გადათვლისას დაფიქსირდა არასწორი ნაშთი.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, პროგრამული ხარვეზის გამოვლენისთანავე პირადი აღრიცხვის ბარათი თავიდან იქნა გადათვლილი და დღეის მდგომარეობით, ბარათზე გატარებული ოპერაციების მიხედვით გამოანგარიშებული ნაშთი სწორია, რაც გადახდელს ეცნობა მომსახურების დეპარტამენტის 22.05.2020 წლის №21-11/46376 წერილით.

მომსახურების დეპარტამენტის აღნიშნული წერილი 1.06.2020 წელს გასაჩივრდა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 13.07.2020 წლის №19184 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა, რაც გასაჩივრდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოში.

შემოსავლების სამსახურის გადაწყვეტილების შინაარსი

შემოსავლების სამსახური 31.10.2019 წლის №37895 ბრძანებაში მიუთითებს საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96-ე მუხლზე, საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის მე-5 ნაწილზე და საქმეზე გამოთქმული მოსაზრებების გათვალისწინებით, ვინაიდან, ვერ დასტურდებოდა გადამხდელის მიერ საგადასახადო დავალიანების აღიარების ფაქტი ანალიტიკურ დეპარტამენტს დაავალა დამატებით შეისწავლოს აღიარებულია თუ არა გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე რიცხული საგადასახადო დავალიანება და შესწავლის შედეგების გათვალისწინებით საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები გაეგრძელებინა აღიარებული საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში.

შემოსავლების სამსახურს დანარჩენ სადავო საკითხებზე წარდგენილი საჩივრები მიაჩნია დაუსაბუთებლად და საჩივრები არ დააკმაყოფილა.

მომჩივნის არგუმენტაცია

1. კამერალური და გასვლითი შემოწმებები განსხვავდება ერთმანეთისაგან, როგორც შემოწმების ჩატარების ადგილითა და მეთოდით, ასევე გადასახადის გადამხდელის საფინანსო-ეკონომიკური საქმიანობის შედეგების შემოწმების მოცულობით. კამერალური საგადასახადო შემოწმება ტარდება უშუალოდ საგადასახადო ორგანოში გადასახადის გადამხდელის საქმიანობის ადგილზე გაუსვლელად, ხოლო გასვლითი საგადასახადო შემოწმება - გადასახადის გადამხდელის საქმიანობის ადგილზე.

აუდიტის დეპარტამენტის ბრძანება გამოცემულია კანონის დარღვევით. ვინაიდან, ბრძანებაში მითითებული მუხლი განსაზღვრავს არა კამერალურ შემოწმებას, არამედ გასვლით საგადასახადო შემოწმებას, რაც არამართლოზომიერია.

სამწუხაროა, რომ არაკეთილსინდისიერი გადამხდელების დასჯის მექანიზმი უფრო მრავალფეროვანია და მძიმეა, ვიდრე საგადასახადო ორგანოს მუშაკებისა. კარგი იქნებოდა, თუ შემოსავლების სამსახურში ფართოდ დაინერგებოდა გადამხდელთა უფლებებისა და თავისი თანამდებობრივი ვალდებულებების დამრღვევი მუშაკის დასჯის პრაქტიკა. ეს საგრძნობლად შეუწყობდა ხელს გადამხდელთა და საგადასახადო ორგანოების ურთიერთ თანამშრომლობას.

კამერალური საგადასახადო შემოწმებამ უნდა მოიცვას მხოლოდ გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო ორგანოში წარდგენილი სააღრიცხვო დოკუმენტაცია, გადასახადის გადამხდელის დაბეგვრასთან დაკავშირებული საგადასახადო ორგანოში არსებული სხვა ინფორმაცია. აგრეთვე, გადასახადის გადამხდელისაგან მოთხოვნილი და მიღებული გადასახადების გამოანგარიშებასა და გადახდასთან დაკავშირებული სხვა პირველადი სააღრიცხვო დოკუმენტები.

2. ანალიტიკური დეპარტამენტის 2019 წლის 3 სექტემბრის №025-450 ბრძანების საფუძველზე ყადაღის დადების აქტის მე-3 ნაწილი ზღუდავს საქართველოს კონსტიტუციის 30-ე მუხლს - სახელმწიფო ვალდებულია ხელი შეუწყოს თავისუფალ მეწარმეობას. სახეზეა უფლების შეზღუდვა.

ქონებაზე ყადაღის დადება ითვალისწინებს ორ დამოუკიდებელ საფუძველს: გადასახადის გადამხდელს (სხვა ვალდებულ პირს) გააჩნია აღიარებული საგადასახადო დავალიანება, რაც ამ შემთხვევაში არ არის აღიარებული და არსებობს გადასახადის გადამხდელის (სხვა ვალდებული პირის) მიერ ქონების გასხვისების საშიშროება, რაც ასევე არ განხორციელებულა.

პირად ბარათზე ერიცხება ჯარიმა, აღიარებული ჯარიმის სახით 45 000 ლარი. აღნიშნული ჯარიმა გადატანილ უნდა იქნას არაღიარებული ჯარიმის გარეშე. აღნიშნულით დარღვეულია საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადის ადმინისტრირების შესახებ“ ინსტრუქცია და 2011 წლის 22 მარტის №1205 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადის გადამხდელთა პირადი აღრიცხვის ბარათების წარმოების წესის“ შესახებ მეთოდური მითითების მე-3 მუხლის 45-ე-48-ე პუნქტები.

3. საგადასახადო ორგანომ განახორციელა ჯერ მის ანგარიშებზე ინკასოთი თანხების ჩამოჭრა, შემდეგ კი არაღიარებულ დავალიანებაზე ყადაღის დადება. ამასთან, აღწერეს მისი ქონება და უზღუდავენ ფუნქციონირებას, რაზედაც იძულებული გახდა შეეწყვიტა ეკონომიკური საქმიანობა. მიუხედავად ამისა, საგადასახადო ორგანომ მაინც გააგრძელა ინვენტარიზაცია და კამერალური საგადასახადო შემოწმება.

4. 2019 წლის 15 აგვისტოს მეწარმე სუბიექტს გაუქმებული აქვს ეკონომიკური საქმიანობა, ნაშთად აღარ გააჩნია საქონელი და 2019 წლის 16 სექტემბერს შემოსავლების სამსახურში წარდგენილი აქვს ნულოვანი დეკლარაცია. ქონების ნუსხაზე ინფორმაცია პირადად ჩააბარა საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის შიდა ქართლისა და მცხეთა მთიანეთის სამმართველოს მთავარ ოფიცრებს.

5. გაუგებარია და უსაფუძვლოა აუდიტორის დასკვნა, რომელიც ერთი მხრივ 2017 წლის 16 მარტს შედგენილი დასკვნით ამცირებას გადასახადს 13 846 ლარს და ჯარიმას 11 540 ლარს,

ხოლო შემდეგ არიცხავს 2016 წლის ზარალიანი საგადასახადო დეკლარაციით 13 846 ლარს და არ ითვალისწინებს საგადასახადო კოდექსის 155-ე მუხლის მე-2 და მე-3 ნაწილებს.

გადახდილი მიმდინარე გადასახდელების თანხა პრაქტიკულად წარმოადგენს თანხას, რომელიც საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის მომენტში ექვემდებარება საგადასახადო პერიოდის მიხედვით გაანგარიშებულ მოგების/საშემოსავლო გადასახადში ჩათვლას, თუმცა ამ მომენტიდან გადახდილი მიმდინარე გადასახდელების თანხები ვერ ჩაითვლება ზედმეტად გადახდილ თანხად. მიმდინარე გადასახდელების გადახდის ვალდებულება დგება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ წინა საგადასახადო პერიოდის შედეგების მიხედვით პირს წარმოეშვა საგადასახადო ვალდებულება. შესაბამისად პირებს, რომლებსაც წინა საგადასახადო პერიოდის შედეგების მიხედვით არ უფიქსირდება მოგების/საშემოსავლო გადასახადი, არ წარმოეშვებათ ამ გადასახდელების გადახდის ვალდებულება.

აღნიშნული აქტები პირდაპირ და უშუალო ზიანს აყენებს მოსარჩელის კანონიერ უფლებას და ინტერესს, იმგვარად, რომ დამატებით ვადის არ მიცემის გამო გადამხდელს წაერთვა შესაძლებლობა დამატებით მტკიცებულებების წარდგენის, რითაც დადგინდებოდა, რომ დარიცხული თანხა წარადგენს ზედმეტად დარიცხულ თანხას.

იმის ნაცვლად, რომ ადმინისტრაციული აქტი გამოეცათ ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-100 მუხლის მე-3 და მე-4 ნაწილების დაცვით 3 თვის ვადაში, შემოსავლების სამსახურმა კანონის სრული დარღვევით შესწორება შეიტანა ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 56-ე მუხლის თანახმად, ჩათვალა ტექნიკური შეცდომად და დაარიცხა მიმდინარე გადასახადი 13 846 ლარი. ფაქტობრივად შემოსავლების სამსახურმა ტექნიკური ხასიათის ცვლილება კი არ განახორციელა არამედ შინაარსის შეცვლით პირიქით უკანონოდ დაარიცხა თანხები.

ამასთან, გამოცემული საგადასახადო მოთხოვნა ხანდაზმულია ვინაიდან, გასულია დარიცხვის 3 წლიანი ვადა. ასევე, არ გაითვალისწინეს საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს გადაწყვეტილება რეგისტრაციის გაუქმების შესახებ.

6. მტკიცებულების სახით წარმოადგენს თბილისის საქალაქო სასამართლოს 2017 წლის 17 ოქტომბრის №3-9024-16 საქმის სხდომის ოქმს და CD დისკს, რითაც დასტურდება, რომ დავის პროცესში 2017 წლის 27 ოქტომბრის მდგომარეობით არ გააჩნდა ბიუჯეტის წინაშე დავალიანება და პირიქით შედარების აქტით პირად ბარათზე უფიქსირდებოდა ზედმეტობა.

2017 წლის 27 ოქტომბერს სასამართლოში გამართულ მთავარ სხდომაზე მოსარჩელის წარმომადგენლებმა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 83¹ მუხლის შესაბამისად იმუამდგომლეს სასამართლოზე სარჩელის გამოხმობის თაობაზე, ისე რომ უარი არ უთქვამს თავის მოთხოვნაზე. 2017 წლის 27 ოქტომბრის №3-9024-16 განჩინებაში მითითებულია, რომ მომჩივანს აქვს უფლება ნებისმიერ დროს შეიტანოს სარჩელი განმეორებით და მოითხოვოს 2016 წლის 26 აგვისტოს №068-7 საგადასახადო მოთხოვნის გაუქმება.

ასევე, წარმოადგენს ბანკში გადახდილ სასესხო ვალდებულებას რითაც ამტკიცებს, რომ არ ჰქონდა ბიუჯეტის წინაშე დავალიანება საგადასახადო დავის პერიოდში, წინააღმდეგ შემთხვევაში ბანკი არ დაუმტკიცებდა გრძელვადიან სესხს. ასევე, წარმოადგენს შეძენილ და რეალიზებულ საქონელზე გაცემულ სასაქონლო ზედნადებებს.

ზედმეტობის არსებობას ასევე, ადასტურებს მომსახურების დეპარტამენტის სადავო წერილიც. ფაქტობრივად შემოსავლების სამსახურმა აღიარა თავისი შეცდომა და პროგრამულად ვერ ან არ გაატარა დამატებით ნაშთები სავარაუდოდ ჯამში 75 665 ლარი.

26.05.2020 წლის შედარების აქტით ზედმეტობა პირად ბარათზე ერიცხება 19 225,25 ლარი. აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოითხოვს შემოსავლების სამსახურისგან მიიღოს ინფორმაცია რის საფუძველზე მოხდა პირად ბარათზე ასახული ზედმეტობის 33 377,85 ლარის გაუქმება, 45 600 ლარის დარიცხვა და პროგრამის მიერ ნაშთის გადათვლისას რატომ არ იქნა გათვალისწინებული 1.01.2016 წლამდე პერიოდით დარიცხული თანხები (ჯამში 75 665 ლარი).

ითხოვს, დაევალოს შემოსავლების სამსახურს პირად აღრიცხვის ბარათზე საგადასახადო დასკვნით აღრიცხოს, აღიაროს და გაატაროს 33377,85 ლარი ზედმეტობაში და ასევე, განახორციელოს 2019 წლის 13 დეკემბრის №3348 საგადასახადო კამერალური აქტის ხელახალი გადაანგარიშება.

ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-5 მუხლის თანახმად ადმინისტრაციული ორგანო არ არის უფლებამოსილი გადაწყვეტილება მიიღოს კანონმდებლობის მოთხოვნათა დარღვევით. მომჩივანი მიუთითებს ამავე კოდექსის 53-ე მუხლის მე-5 და 96-ე მუხლის პირველი, 60¹ მუხლის პირველ და მე-2 პუნქტებზე და განმარტავს, რომ მოპასუხეებმა ისე მიიღეს სადავო გადაწყვეტილებები, რომ არ გამოუკვლევიათ, არ შეუფასებიათ, არ შეუსწავლიათ, არ ურთიერშეუჯერებიათ საქმისთვის მნიშვნელობის მქონე ფაქტები, გარემოებები და მტკიცებულებები და რომ არა აღნიშნული დარღვევები, მიღებული იქნებოდა სხვა გადაწყვეტილება და დაკმაყოფილდებოდა მოთხოვნა.

დავების განხილვის საბჭო

მხარეთა არგუმენტაციისა და წარმოდგენილი დოკუმენტაციის განხილვის შემდეგ საბჭომ მიიჩნია, რომ საჩივრები მეოთხე დავის საგნის ნაწილში უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, ხოლო დანარჩენ ნაწილში არ უნდა დაკმაყოფილდეს შემდეგ გარემოებათა გამო:

მომჩივანმა საბჭოს სხდომაზე საჩივრის განხილვამდე შუამდგომლობით მიმართა დავების განხილვის საბჭოს განხილვის გადადებაზე, ვინაიდან თვლიდა, რომ განსახილველი საკითხები მჭიდრო კავშირშია საგადასახადო შემოწმების შედეგებზე წარდგენილ საჩივარზე მიღებულ შემოსავლების სამსახურის 27.07.2020 წლის №21349 ბრძანების აღსრულების შედეგებთან. საბჭოს მიერ შუამდგომლობა არ დაკმაყოფილდა.

პირველ სადავო საკითხზე საბჭო მიუთითებს შემდეგს:

შემოსავლების სამსახურის 2011 წლის 2 ივნისის №2742 ბრძანებით დამტკიცებული საჯარო სამართლის იურიდიული პირის – სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის დებულების (დანართი №8) მე-8 მუხლის „ა“ და „ზ“ ქვეპუნქტების თანახმად, საგადასახადო შემოწმების სამმართველოები ახორციელებენ:

ა) საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი წესით, გასვლით და კამერალურ საგადასახადო შემოწმებებს, მათ შორის, საწარმოს რეორგანიზაციასთან/ლიკვიდაციასთან დაკავშირებულ საგადასახადო შემოწმებების ჩატარებას;

ზ) გადასახადის გადამხდელის მიერ წარდგენილი მონაცემების (დეკლარაციების და სხვა გაანგარიშებების), ასევე შემოსავლების სამსახურის ერთიანი საინფორმაციო ბაზიდან მიღებული ინფორმაციის თემატურად დამუშავება-ანალიზს და შესაბამისი წინადადებების წარდგენას დეპარტამენტის ხელმძღვანელობისათვის შემდგომში შემოწმების ჩატარების მიზნით.

საგადასახადო კოდექსის 51-ე მუხლის პირველი ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტს თანახმად, საგადასახადო ორგანოები ვალდებული არიან თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში

გაკონტროლონ გადასახადების გამოანგარიშების სისწორე და სისრულე და მათი დროულად გადახდა, ჩაატარონ საგადასახადო შემოწმებები ამ კოდექსით დადგენილი წესით და ამ შემოწმებათა ჩატარებისას გააცნონ გადასახადის გადამხდელს თავისი უფლებები და ვალდებულებები.

ამავე კოდექსის 263-ე მუხლის თანახმად, კამერალური საგადასახადო შემოწმება ტარდება საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირის ბრძანების საფუძველზე, ამ ბრძანებით განსაზღვრულ კონკრეტულ საკითხზე. კამერალური საგადასახადო შემოწმების ჩატარებისას საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ამ კოდექსით დადგენილი წესით მოითხოვოს სააღრიცხვო დოკუმენტაციის ან/და დაბეგვრასთან დაკავშირებული ინფორმაციის წარდგენა. კამერალური საგადასახადო შემოწმება ტარდება პირის საქმიანობის ადგილზე გაუსვლელად, საგადასახადო ორგანოში არსებული პირის დაბეგვრასთან დაკავშირებული ინფორმაციის, აგრეთვე გადასახადის გადამხდელისაგან მიღებული ახსნა-განმარტებისა და სააღრიცხვო დოკუმენტაციის საფუძველზე.

ამასთან, საგადასახადო შემოწმების შესახებ გამოცემულ ბრძანებებში შესაძლებელია ცვლილებების განხორციელება ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 63-ე მუხლის პირველი და მე-2 ნაწილების თანახმად, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტში ცვლილების ან დამატების შეტანის უფლება აქვს მის გამომცემ ადმინისტრაციულ ორგანოს. ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტში ცვლილება ან დამატება შეიტანება ამ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მომზადებისა და გამოცემისათვის დადგენილი წესით.

ამდენად, აუდიტის დეპარტამენტის მიერ კომპეტენციის ფარგლებში გამოცემულია გადამხდელის მიმართ საგადასახადო შემოწმების და მასში ცვლილების განხორციელების შესახებ ბრძანებები. ზემოთ აღნიშნულიდან გამომდინარე არ არსებობს გადამხდელის არგუმენტის გათვალისწინების და ამ ნაწილში სადავო აქტების გაუქმების საფუძველი.

მეორე სადავო საკითხზე საბჭო მიუთითებს შემდეგს:

საგადასახადო კოდექსის 238-ე მუხლის პირველი და მე-2 ნაწილების თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველსაყოფად განახორციელოს შემდეგი ღონისძიებები: ა) საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა; ბ) მესამე პირზე გადახდევინების მიქცევა; გ) ქონებაზე ყადაღის დადება; დ) ყადაღადადებული ქონების რეალიზაცია; ე) საბანკო ანგარიშზე საინკასო დავალების წარდგენა; ვ) გადასახადის გადამხდელის სალაროდან ნაღდი ფულის ამოღება. საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების რიგითობას ირჩევს საგადასახადო ორგანო.

ამავე კოდექსის 241-ე მუხლის პირველი და მე-2 ნაწილების თანახმად,

1. საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, სასამართლოს გადაწყვეტილების გარეშე დაადოს ყადაღა პირის საკუთრებაში არსებულ ან/და მის ბალანსზე რიცხულ (გარდა ლიზინგით მიღებული ქონებისა) ნებისმიერ ქონებას, აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის მოცულობის ფარგლებში.

2. ამ კოდექსის მიზნებისათვის ქონებაზე ყადაღის დადება არის პირის ქონების აღწერა ამ ქონების განკარგვის (პირის მიერ ქონების ნებისმიერი ფორმით გასხვისების, დაგირავების, იპოთეკის, უზუფრუქტის, სერვიტუტის ან აღნაგობით დატვირთვის, თხოვების, ქირავნობისა და იჯარის ხელშეკრულებების დადების, სხვისთვის დროებით ან მუდმივ მფლობელობაში გადაცემის) აკრძალვა. საგადასახადო ორგანოს წარმომადგენელი ყადაღადადებულ ნივთებს აღნუსხავს ქონებაზე ყადაღის დადების აქტში.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბერის №994 ბრძანებით დამტკიცებული „მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამოწერის, აღიარებული საგადასახადო დავალიანების დაფარვის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის“ 42-ე მუხლის პირველი, მე-2, მე-3 და მე-4 ნაწილების თანახმად, გადასახადის გადამხდელი ან/და მის წარმომადგენელი ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ჩაბარების შემდეგ ვალდებულია სრულად წარმოადგინოს მის საკუთრებაში არსებული ან/და ბალანსზე რიცხული ქონების ნუსხა (ქონების დასახელებისა და ადგილმდებარეობის ზუსტი მისამართის ჩვენებით), რომელშიც უნდა მიუთითოს ის ქონებაც, რომელიც მას სხვებისაგან ეკუთვნის. საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი უზრუნველყოფს მარეგისტრირებული ორგანოებიდან გადასახადის გადამხდელის ქონების შესახებ ინფორმაციის მიღებას. საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი გადასახადის გადამხდელის მიერ წარდგენილი, მარეგისტრირებული ორგანოებიდან მიღებული და საგადასახადო ორგანოში არსებული მონაცემების შესწავლის საფუძველზე ახორციელებს ქონებაზე ყადაღის დადებას. საგადასახადო ორგანოს წარმომადგენელი ყადაღადადებულ ნივთებს აღნუსხავს ქონებაზე ყადაღის დადების აქტში.

ანალიტიკური დეპარტამენტის 21.11.2019 წლის №144063-21-05 წერილით წარმოდგენილი ინფორმაციის მიხედვით, გადამხდელს 2019 წლის 21 ივნისის მდგომარეობით ერიცხებოდა საგადასახადო დავალიანება, რომლის არსებობის გამო, საგადასახადო კოდექსის 239-ე მუხლის საფუძველზე, მთელ ქონებაზე 2019 წლის 21 ივნისის № 068-778 შეტყობინების საფუძველზე გავრცელდა საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის უფლება.

აღნიშნულის შემდგომ, 2019 წლის 3 სექტემბრის მდგომარეობით გადამხდელს კვლავ ერიცხებოდა საგადასახადო დავალიანება, რის გამოც საგადასახადო კოდექსის 241-ე მუხლის საფუძველზე, ანალიტიკური დეპარტამენტის მიერ გადამხდელის მიმართ გამოიცა „ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ“ 2019 წლის 3 სექტემბრის №025-450 ბრძანება.

ზემოთ აღნიშნულიდან გამომდინარე, ვინაიდან გადამხდელს გააჩნდა საგადასახადო დავალიანება, საგადასახადო ორგანოს ჰქონდა უფლება საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველსაყოფად განეხორციელებინა შესაბამისი ღონისძიებები და ამ ღონისძიებების ფარგლებში ასევე, განეხორციელებინა გადამხდელის საკუთრებაში არსებული ქონების აღწერა.

ანალიტიკური დეპარტამენტის მიერ წარმოდგენილი ინფორმაციით გადამხდელს ჯარიმის თანხა 45 600.67 ლარი უფიქსირდება აღიარებული დავალიანების სახით, მომჩივნის მიერ არ არის დასახელებული მიზეზი რატომ უნდა მოხდეს აღნიშნული თანხის გადატანა არაღიარებული სახით და რატომ მიაჩნია, რომ არასწორად არის დაფიქსირებული აღიარებულ საგადასახადო დავალიანებად.

საბჭოსთვის ცნობილი გახდა, როგორც მომჩივნისგან ასევე, მოპასუხე მხარემაც დაადასტურა, რომ აუდიტის დეპარტამენტის მიერ ჩატარებული კამერალური საგადასახადო შემოწმების შედეგად ბიუჯეტის სასარგებლოდ დამატებით დარიცხული თანხების შესახებ გამოცემული აქტები სადავოა და საჩივარი წარდგენილია შემოსავლების სამსახურში.

საგადასახადო კოდექსის 254-ე მუხლის მე-3 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის თანახმად, სადავო საგადასახადო დავალიანების უზრუნველსაყოფად საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ყადაღა დაადოს პირის ქონებას.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, საბჭოს მართებულად მიაჩნია, ანალიტიკური დეპარტამენტის მიერ „ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ“ ბრძანებაში ცვლილების განხორციელება და ყადაღის დადება ხსენებული მუხლის საფუძველით.

მესამე სადავო საკითხზე საბჭო მიუთითებს შემდეგს:

საგადასახადო კოდექსის 49-ე მუხლის პირველი ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტის თანახმად, ამ კოდექსის დებულებათა გათვალისწინებით საგადასახადო ორგანოებს თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში და საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით უფლება აქვთ გამოიკვლიონ საწარმოთა, ორგანიზაციათა და მეწარმე ფიზიკურ პირთა საწარმოო, სასაწყობო, სავაჭრო და სხვა სათავსები, განხორციელონ საგადასახადო მონიტორინგი, ინვენტარიზაციით აღრიცხონ საქონლის მარაგები, ჩაატარონ დაკვირვება ქრონომეტრაჟის ან სხვა მეთოდის გამოყენებით და განსაზღვრონ დასაბეგრი ობიექტების რაოდენობა, ჩაატარონ საგადასახადო შემოწმება, უზრუნველყონ გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვის კონტროლი და მათი დარღვევის შემთხვევაში შესაბამისი პირების მიმართ გაატარონ საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი პასუხისმგებლობის ზომები.

ამავე კოდექსის 261-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფროსს უფლება აქვს, სასამართლოს გადაწყვეტილების გარეშე გამოსცეს აქციზური საქონლის მფლობელი პირის სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის ან/და ძირითადი საშუალებების ინვენტარიზაციის ჩატარების ბრძანება (საგადასახადო ორგანოს უფროსს უფლება აქვს, არააქციზური საქონლის მფლობელი პირის სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის ან/და ძირითადი საშუალებების ინვენტარიზაციის ჩატარების ბრძანება გამოსცეს კალენდარული წლის განმავლობაში არა უმეტეს 2-ჯერ, ხოლო მე-3-ჯერ ინვენტარიზაცია შესაძლებელია ჩატარდეს შემოსავლების სამსახურის უფროსის/მისი მოადგილის ბრძანებით).

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანებით დამტკიცებული „მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამოწერის, აღიარებული საგადასახადო დავალიანების დაფარვის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის“ 26-ე მუხლის პირველი და მე-5 პუნქტების თანახმად,

1. ინვენტარიზაციის მიზანია დროის გარკვეული პერიოდისთვის მოხდეს გადასახადის გადამხდელის მფლობელობაში არსებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების (შემდგომში – სმფ), წარმოების და მათი შენახვის ადგილზე სამეურნეო საქმიანობის პროცესში გამოყენებული ნედლეულის, მასალების, ნახევარფაბრიკატების, მარაგ-ნაწილების, ტარისა და მზა პროდუქციის (საქონლის) ნაშთების ფაქტობრივი მდგომარეობის სააღრიცხვო დოკუმენტაციაში აღრიცხულ ნაშთებთან შედარება.

5. ინვენტარიზაცია იწყება გადამხდელისათვის/მისი წარმომადგენლისათვის სმფ-ების ინვენტარიზაციის შესახებ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გაცნობისთანავე, რომლის შემდგომ, შესაბამისი პროცედურების დაწყებამდე, საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი უფლებამოსილია დალუქოს ის სათავსები, სადაც ინახება სმფ-ები, ძირითადი საშუალებები ან/და ბუღალტრული დოკუმენტები.

კანონმდებლობით გათვალისწინებული საგადასახადო კონტროლის განხორციელების მიზნით შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის მიერ 2019 წლის 5 სექტემბერს გამოიცა №30804 ბრძანება, გ. ც.-ის სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობებისა და ძირითადი საშუალებების ინვენტარიზაციის (შედეგების გამოყვანის გარეშე) შესახებ, რომლის საფუძველია შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2019 წლის 9 აგვისტოს №96455-21-14 სამსახურებრივი ბარათი.

საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის მიერ ჩატარდა გადამხდელის სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობებისა და ძირითადი საშუალებების ინვენტარიზაცია. საინვენტარიზაციო კომისიამ მოახდინა სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ფაქტიური ნაშთების აღწერა და სავაჭრო ობიექტის მიხედვით ჩატარებული აღწერის მონაცემები კომისიის მიერ შეტანილია სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების აღწერის შესახებ ოქმში (დანართი №16). ინვენტარიზაციის დაწყების მომენტისათვის სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების და ძირითადი საშუალებების ფაქტიური ნაშთი არ დაფიქსირდა. ინვენტარიზაციის შედეგების გამოსაყვანად, 2019 წლის 9 სექტემბერს, №109372-21-12 წერილით მასალები გაიგზავნა აუდიტის დეპარტამენტში.

ამდენად, საბჭოს მიაჩნია, რომ კანონმდებლობით გათვალისწინებული საგადასახადო კონტროლის განხორციელებისათვის გადამხდელის მიმართ სადავო აქტის გამოცემა მართებულია, არ არსებობს ამ ნაწილში გადამხდელის არგუმენტის გათვალისწინების და შემოსავლების სამსახურისგან განსხვავებული გადაწყვეტილების მიღების საფუძველი.

მეოთხე სადავო საკითხზე საბჭო მიუთითებს შემდეგს:

საგადასახადო კოდექსის 279-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს მიერ მითითებულ ვადაში ქონების ნუსხის წარუდგენლობა იწვევს პირის დაჯარიმებას 400 ლარის ოდენობით.

საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2.06.2020 წლის №50753-21-12 წერილით წარმოდგენილი ინფორმაციის თანახმად, გ. ც.-მა მითითებულ ვადაში, საგადასახადო კოდექსით დადგენილი წესით არ წარადგინა 3.09.2019 წლის №025-450 ბრძანებით მოთხოვნილი ინფორმაცია. აღნიშნული ბრძანება გადასახადის გადამხდელს ჩაბარდა 2019 წლის 4 სექტემბერს.

საბჭოს სხდომაზე საჩივრის ზეპირი განხილვისას საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის წარმომადგენლის განცხადებით მომჩივნის მიერ 23.09.2020 წელს წარდგენილია განცხადება, სადაც მითითებულია, რომ ხუთი უძრავი ქონების გარდა არ ფლობს სხვა ქონებას.

ამდენად, გადამხდელი ვალდებული იყო ანალიტიკური დეპარტამენტის 3.09.2019 წლის №025-450 ბრძანების შესაბამისად, მისი ჩაბარებიდან 5 სამუშაო დღის ვადაში წარედგინა მის საკუთრებაში არსებული ან/და ბალანსზე რიცხული ქონების და ფულადი საშუალებების ნუსხა, რაც მისი მხრიდან დადგენილ ვადაში არ განხორციელებულა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილის თანახმად, დავის განმხილველ ორგანოს უფლება აქვს, გაათავისუფლოს კეთილსინდისიერი გადასახადის გადამხდელი ამ კოდექსით გათვალისწინებული სანქციისაგან, თუ სამართალდარღვევა გამოწვეულია გადასახადის გადამხდელის შეცდომით/არცოდნით.

ვინაიდან, მომჩივნის მიერ დაგვიანებით, მაგრამ მაინც განხორციელდა საგადასახადო ორგანოსათვის მოთხოვნილი ინფორმაციის წარდგენა. საბჭო თვლის, რომ საქმის ფაქტობრივი და სამართლებრივი გარემოებები იძლევა იმის საფუძველს, რომ მომჩივნის მხრიდან სამართალდარღვევის ჩადენა გამოწვეული იყო გადასახადის გადამხდელის

შეცდომით, იგი მოქმედებდა საპატიებელი შეცდომის პირობებში, იმ რწმენით, რომ მისი ქმედება არ იყო მართლსაწინააღმდეგო.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, მომჩივანი უნდა გათავისუფლდეს დაკისრებული ჯარიმისგან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილის საფუძველზე.

მეხუთე სადავო საკითხზე საბჭო მიუთითებს შემდეგს:

საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 59-ე მუხლის პირველი და მე-2 ნაწილების თანახმად,

1. ადმინისტრაციული ორგანო უფლებამოსილია მის მიერ გამოცემულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტში გაასწოროს ტექნიკური, აგრეთვე გამოთვლის დროს დაშვებული შეცდომები.

2. ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტში არსებითი შესწორების შეტანა ნიშნავს ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემას.

შემოსავლების სამსახურის უფროსის 2016 წლის 18 მაისის №13446 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადის გადამხდელთა პირადი აღრიცხვის ბარათების წარმოების წესის“ შესახებ მეთოდური მითითების მე-3 მუხლის მე-8 პუნქტის თანახმად, ბარათზე აღურიცხავი ან/და არასწორად აღრიცხული მონაცემების გამოვლენის შემთხვევაში, საგადასახადო ორგანო ახორციელებს ბარათზე ადრე დაფიქსირებული მონაცემების კორექტირებას შესაბამისი საგადასახადო ორგანოს უფროსის/მოადგილის მიერ გამოცემული მოტივირებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის საფუძველზე. გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს გაასაჩივროს ეს გადაწყვეტილება საქართველოს საგადასახადო კოდექსით დადგენილი წესით.

დადგენილია, რომ აუდიტის დეპარტამენტის მიერ განხორციელდა ბარათზე დაფიქსირებული მონაცემის კორექტირება, რაც გამოწვეული იყო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2.12.2016 წლის გადაწყვეტილების აღსრულების შედეგის და საბჭოს გადაწყვეტილების აღსრულების შემდგომ გადამხდელის მიერ წარდგენილი 2016 წლის ზარალიანი წლიური საშემოსავლო გადასახადის დეკლარაციის საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილებით გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე ასახვის შედეგად.

საბჭო იზიარებს შემოსავლების სამსახურის განმარტებას, რომ აუდიტის დეპარტამენტმა 2019 წლის 20 სექტემბრის დასკვნით და 2019 წლის 26 სექტემბრის №33512 ბრძანებით არ განახორციელა გადამხდელისათვის დამატებით საგადასახადო ვალდებულებების განსაზღვრა და მოახდინა გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე არასწორად აღრიცხული მონაცემის, ტექნიკური უზუსტობის გასწორება.

ამდენად, არ არსებობს ამ ნაწილში განსხვავებული გადაწყვეტილების მიღების საფუძველი.

მექვსე სადავო საკითხზე საბჭო მიუთითებს შემდეგს:

შემოსავლების სამსახურის მომსახურების დეპარტამენტში გადასახადის გადამხდელის მიერ წარდგენილ ინფორმაციასა (2017 წლის 14 მაისის მდგომარეობით გადამხდელს ერიცხებოდა ზედმეტობა) და შემოსავლების სამსახურის გადასახადების ადმინისტრირების საინფორმაციო სისტემაში არსებულ ინფორმაციას (2017 წლის 14 მაისის მდგომარეობით მომჩივანს ერიცხებოდა დავალიანება) შორის გამოვლინდა უზუსტობა.

მომჩივნის პირადი აღრიცხვის ბარათზე დაფიქსირებული ხარვეზის გამომწვევი მიზეზის შესასწავლად შემოსავლების სამსახურმა იხელმძღვანელა შემოსავლების სამსახურის უფროსის 2016 წლის 18 მაისის №13446 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადის გადამხდელთა პირადი აღრიცხვის ბარათების წარმოების წესის შესახებ“ მეთოდური მითითების მე-18 მუხლის მე-4 პუნქტით და განხორციელა შესაბამისი პირველადი დოკუმენტების შემოწმება, რომელიც მოიცავს საგადასახადო შემოწმების აქტით დარიცხული ან შემცირებული თანხების შესახებ ინფორმაციას და სხვას.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, მართებულია პროგრამული ხარვეზის გამოვლენისთანავე პირადი აღრიცხვის ბარათის თავიდან გადათვლა და სწორი ნაშთის გამონაგარიშება და არ არსებობს ამ ნაწილში საჩივრის დაკმაყოფილების საფუძველი.

საბჭომ იხელმძღვანელა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 304-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტით და გადაწყვიტა:

1. საჩივრები დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. მომჩივანი, საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილის საფუძველზე, გათავისუფლდეს საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 13.09.2019 წლის №CB1031827 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმით დაკისრებული ჯარიმისგან;
3. დაევალოს საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტს მომჩივნის პირადი აღრიცხვის ბარათზე კორექტირების განხორციელება ამ გადაწყვეტილების შესაბამისად;
4. დანარჩენ ნაწილში საჩივრები არ დაკმაყოფილდეს;
5. გადაწყვეტილება შეიძლება გასაჩივრდეს თბილისის საქალაქო სასამართლოში (თბილისი, დავით აღმაშენებლის ხეივანი №64) ამ გადაწყვეტილების მომჩივნისთვის ჩაბარებიდან 20 კალენდარული დღის ვადაში.