

შპს ----- (ს/ნ -----)

(მის.: -----)

2026 წლის 8 იანვრის საჩივრის

ნაწილობრივ დაკმაყოფილების თაობაზე

შემოსავლების სამსახურმა დავების განხილვის საბჭოს 2026 წლის 29 იანვრის სხდომაზე (ოქმი №8) განიხილა შპს „-----“ (ს/ნ -----) 2026 წლის 8 იანვრის №99817/1/2026 საჩივრი, შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2025 წლის 9 დეკემბრის №006-503 საგადასახადო მოთხოვნასთან დაკავშირებით.

სადაცო საკითხები:

1. მომჩივანი ითხოვს დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის მომენტისთვის არსებულ სამთ-ების ნაშთზე დღგ-ის ჩათვლას (4 900 ლარი).
2. გადასახადის გადამხდელი ითხოვს სადაცო საგადასახადო მოთხოვნით განსაზღვრული ჯარიმისგან გათავისუფლებას საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილის საფუძველზე.

ფაქტობრივი გარემოებები:

საქმის მასალებით დგინდება, რომ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2025 წლის 21 ოქტომბრის №23025 და 12 ნოემბრის №24884 ბრძანებების საფუძველზე ჩატარდა შპს „-----“ (ს/ნ ----) საქმიანობის კამერალური საგადასახადო შემოწმება 2024 წლის 22 აპრილიდან 2025 წლის პირველ სექტემბრამდე საანგარიშო ჰერიოდებში საკონტროლო-სალარო აპარატით, საბანკო ოპერაციებითა და პოსტერმინალით განხორციელებული ანგარიშსწორებისას მიღებული თანხების დღგის დეკლარაციაში ასახვის სისწორის დადგენის მიზნით. საგადასახადო შემოწმების შედეგებზე 2025 წლის 5 დეკემბერს შედგა საგადასახადო შემოწმების აქტი, გამოიცა 2025 წლის 9 დეკემბრის №27049 ბრძანება და ამავე თარიღის №006-503 საგადასახადო მოთხოვნა, რომლის საფუძველზე გადასახადის გადამხდელს დამატებით გადასახდელად განესაზღვრა სულ 17 056 ლარი, მათ შორის გადასახადი 10 573 ლარი, ჯარიმა 5 162 ლარი და საურავი 1 321 ლარი.

საგადასახადო შემოწმების აქტის მიხედვით, საგადასახადო ვალდებულებები განსაზღვრულია შემდეგი გარემოებით:

შპს „-----“ საქმიანობაა საცალო ვაჭრობა ტანსაცმლით სპეციალიზებულ მაღაზიებში (მის.: ----). პროდუქციის შესყიდვას ახორციელებს ----- ბაზარზე. საწარმო გადასახადის გადამხდელად რეგისტრირებულია 2024 წლის 22 აპრილს, ხოლო 2024 წლის 11 დეკემბერს რეგისტრირებულია დღგ-ის გადამხდელად. შემოწმებით გაანალიზდა საკონტროლო-სალარო აპარატით, საბანკო ამონაწერითა და პოსტერმინალით განხორციელებული ანგარიშსწორებისას მიღებული თანხების დღგ-ის დეკლარაციაში ასახვის სისწორე. მოცემული ინფორმაციის შესწავლის შედეგად კომპანიას დღგის გადამხდელად რეგისტრაციის შემდგომ ჰერიოდში დამატებით უფიქსირდებოდა შემოსავალი, რომელიც არ ჰქონდა ასახული წარმოდგენილ დღგ-ის დეკლარაციაში. ყოველივე ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით, შემოწმებამ იხელმძღვანელა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 159-ე, 160-ე, 163-ე, 164-ე მუხლებით. შედეგად, გაიზარდა დღგ-ით დასაბეგრი ბრუნვა, გადამხდელს დაერიცხა დღგ და საქართველოს

საგადასახადო კოდექსის 275-ე მუხლით განსაზღვრული ჯარიმა.

შემოსავლების სამსახურმა განიხილა წარმოდგენილი საჩივარი და მიიჩნია, რომ გადასახადის გადამხდელის მოთხოვნა უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ შემდეგ გარემოებათა გამო:

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 302-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, დავის განმხილველი ორგანო საჩივარს განიხილავს მხოლოდ მომჩივნის მოთხოვნის ფარგლებში. ამავე მუხლის მე-6 ნაწილის თანახმად, დავის განმხილველ ორგანოებს უფლება აქვთ, საჩივარი განიხილონ დისტანციურად, ტექნიკურ საშუალებათა გამოყენებით. მათ ასევე უფლება აქვთ, საჩივარი განიხილონ მომჩივნის დაუსწრებლად, თუ საქმეში არსებული მასალებიდან სრულად დგინდება დავის საგანთან დაკავშირებული ფაქტობრივი გარემოებები.

პირველ სადავო საკითხთან დაკავშირებით, შემოსავლების სამსახური მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 136-ე მუხლის მე-3 ნაწილზე, რომლის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია სრულად აღრიცხოს თავის საქმიანობასთან დაკავშირებული უცელა ოპერაცია, რათა გარანტირებული იყოს კონტროლი მათ დაწყებაზე, მიმდინარეობასა და დასრულებაზე.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 174-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, დღგ-ის ჩათვლა არის დასაბეგრი პირის უფლება, შეიძლება, გადასახდელი დღგ-ის თანხა საქონლის მიწოდებასთან/მომსახურების გაწევასთან დაკავშირებული ხარჯის სხვადასხვა კომპონენტის ღირებულებაზე პირდაპირ მიუთვნებული დღგ-ის თანხით. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, დღგ-ის ჩათვლის უფლება წარმოშობა ჩასათვლელი დღგის თანხის დარიცხვის ვალდებულების წარმოშობის (შესაბამისი ოპერაციის დღგ-ით დაბეგვრის) მოძენტიდან.

ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, დღგ-ის ჩათვლის უფლება აქვს მხოლოდ დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებულ დასაბეგრ პირს.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 175-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის თანახმად, თუ საქონელი/მომსახურება გამიზნულია ან გამოიყენება დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელებისთვის, დასაბეგრ პირს უფლება აქვს ჩაითვალოს

საქართველოს ტერიტორიაზე სხვა დასაბეგრი პირისგან ამ საქონლის/მომსახურების შეძენისთვის გადახდილი/გადასახდელი დღგ.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 176-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის თანახმად, დღგ-ის ჩათვლის მიღების საფუძველია, ამ კოდექსის 175-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ და „ბ“ ქვეპუნქტებითა და მე-2 ნაწილით გათვალისწინებულ შემთხვევებში - საქონლის/მომსახურების შეძენასთან დაკავშირებით ამ კოდექსით დადგენილი წესით გამოწერილი საგადასახადო ანგარიშთაქტურა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 180-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არის დადგენილი, დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებული დასაბეგრი პირის მიერ სხვა დასაბეგრი პირისთვის საქონლის მიწოდების ან

მომსახურების გაწევის შემთხვევაში, გამოიწერება საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა. „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქციის 72-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, თუ საქონელი/მომსახურება გამიზნულია ან გამოიყენება დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელებისთვის, გარდა ჩათვლის უფლების გარეშე გათავისუფლებული დასაბეგრი ოპერაციებისა, დასაბეგრ პირს უფლება აქვს ჩაითვალოს:

- ა) საქართველოს ტერიტორიაზე სხვა დასაბეგრი პირისგან ამ საქონლის/მომსახურების შეძენისთვის გადახდილი/გადასახდელი დღგ;
- ბ) ანაზღაურების სანაცვლოდ საქონლის მიწოდებად ან მომსახურების გაწევად, განხილულ ოპერაციებთან დაკავშირებით გადასახდელი დღგ.

ხოლო, მე-3 ნაწილის „ა“ და „ბ“ ქვეპუნქტების თანახმად, დასაბეგრ პირს უფლება არ

აქვს ჩაითვალოს:

ა) დღგ, თუ იგი არ არის რეგისტრირებული დღგ-ის გადამხდელად;
ბ) იმ საქონელზე/მომსახურებაზე (გარდა ძირითადი საშუალებებისა) გაწეული ხარჯის ფირებულებაზე მიუთვნებული დღგ-ის თანხა, რომელიც დასაბეგრი პირის მიერ დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციამდე ჰერიოდში გამოყენებულია დასაბეგრ ოპერაციებში.
შემოსავლების სამსახური მიუთითებს საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96-ე მუხლზე, რომლის თანახმად, ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია ადმინისტრაციული წარმოებისას გამოიკვლიოს საქმისათვის უკელა მნიშვნელოვანი გარემოება და გადაწყვეტილება მიიღოს ამ გარემოებათა შეფასებისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე, რისთვისაც ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 97-ე მუხლის თანახმად, მტკიცებულებათა გამოკვლევისათვის უფლებამოსილია გამოითხოვოს საქმესთან დაკავშირებული დოკუმენტები, შეაგროვოს ცნობები, მოუსმინოს დაინტერესებულ მხარეებს, დანიშნოს ექსპერტიზა, გამოიყენოს აუცილებელი დოკუმენტები და აქტები, მტკიცებულებათა შეგროვების, გამოკვლევის და შეფასების მიზნით მიმართოს კანონმდებლობით გათვალისწინებულ სხვა ზომებს.
საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, დაუშვებელია, ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემას საფუძვლად დაედოს ისეთი გარემოება ან ფაქტი, რომელიც კანონით დადგენილი წესით არ არის გამოკვლეული ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ.
შემოსავლების სამსახური უწინადებას ამახვილებს გადასახადის გადამხდელის მიერ საჩივარში დაფიქსირებულ პოზიციაზე, რომლითაც ითხოვს დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის მომენტისთვის არსებულ სმთ-ების ნაშთზე დღგ-ის თანხის ჩათვლას.
ზემოაღნიშნული სამართლებრივი ნორმების, საქმეში არსებული მასალებისა და გადასახადის გადამხდელის არგუმენტაციის გათვალისწინებით, შემოსავლების სამსახურმა პირველ სადაც საკითხთან დაკავშირებით მიიჩნია, რომ დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის მომენტისთვის არსებულ სასაქონლომატერიალურ მარაგებზე დღგ-ის ჩათვლელი თანხების გათვალისწინების მიზნით, გადასახადის გადამხდელს უნდა მიეცეს წინადადება ამ ბრძანების ჩაბარებიდან 15 კალენდარული დღის ვადაში აუდიტის დეპარტამენტს წარუდგინოს დღგ-ის ჩათვლის უფლების დამადასტურებელი დოკუმენტაცია/მტკიცებულებები. თავის მხრივ, აუდიტის დეპარტამენტს უნდა დაევალოს დამატებით შეისწავლოს როგორც წარმოდგენილი, ასევე, შემოსავლების სამსახურის გადასახადების ადმინისტრირების საინფორმაციო სისტემაში არსებული დღგ-ის ჩათვლის უფლების დამადასტურებელი დოკუმენტები და დღგ-ის ჩათვლის მიღებასთან დაკავშირებით კანონმდებლობით დადგენილი შეზღუდვების გათვალისწინებით, განახორციელოს საგადასახადო ვალდებულებების კორექტირება (შემცირება).

მე-2 სადაც საკითხთან დაკავშირებით, შემოსავლების სამსახური მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლის მე-4 ნაწილზე, რომლის თანახმად, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვალდებულებათა შეუსრულებლობის ან არაჯეროვნად შესრულების შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელს კვისრება ამ კოდექსით ან/და საქართველოს სხვა საკანონმდებლო აქტებით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს პასუხისმგებლობა შეიძლება დაკავშიროს მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძვლითა და წესით. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 270-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო სანქცია არის პასუხისმგებლობის ზომა ჩადენილი საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო სანქცია გამოიყენება გაფრთხილების, საურავის, ფულადი ჯარიძის,

სამართალდარღვევის საქონლის ან/და სატრანსპორტო საშუალების უსასყიდლოდ ჩამორთმევის სახით, ამ კოდექსით გათვალისწინებულ შემთხვევებში.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 275-ე მუხლის თანახმად:

1. პირის მიერ საგადასახადო დეკლარაციაში/გაანგარიშებაში გადასახადის თანხის შემცირება, თუ იგი გამოწვეულია საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი ორგანოს მიერ პირის საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის მომენტის (ჰერიონის) შეცვლით, იწვევს პირის დაჯარიმებას შემცირებული გადასახადის თანხის 10 პროცენტის ოდენობით.

2. საგადასახადო დეკლარაციაში/გაანგარიშებაში გადასახადის თანხის შემცირება, გარდა ამ მუხლის პირველი, 2¹ და 2² ნაწილებით გათვალისწინებული შემთხვევებისა, იწვევს დაჯარიმებას შემცირებული გადასახადის თანხის 50 პროცენტის ოდენობით.

2¹. საგადასახადო დეკლარაციაში/გაანგარიშებაში გადასახადის შემცირება, თუ შემცირებული გადასახადის თანხა ამ დეკლარაციაში/გაანგარიშებაში აღნიშნული გადასახადის თანხის 5 პროცენტზე მეტია და 20 პროცენტს არ აღემატება, იწვევს დაჯარიმებას შემცირებული გადასახადის თანხის 25 პროცენტის ოდენობით.

2². საგადასახადო დეკლარაციაში/გაანგარიშებაში გადასახადის შემცირება, თუ შემცირებული გადასახადის თანხა ამ დეკლარაციაში/გაანგარიშებაში აღნიშნული გადასახადის თანხის 5 პროცენტზე მეტია და 20 პროცენტს არ აღემატება, იწვევს დაჯარიმებას შემცირებული გადასახადის თანხის 25 პროცენტის ოდენობით.

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

შემოსავლების სამსახური განმარტავს, რომ გადასახადის გადამხდელის კეთილსინდისიერება უკავშირდება მის მიერ დაშვებულ შეცდომას, გადამხდელი კეთილსინდისიერია იმ შემთხვევაში თუ სამართალდარღვევა გამოწვეულია მის მიერ დაშვებული შეცდომით (არცოდნით). კეთილსინდისიერება გულისხმობს პირის სუბიექტურ დამოვიდებულებას მის მიერ ჩადენილი ქმედებისადმი. პირი მოქმედებს საპატიებელი შეცდომის პირობებში ანუ მან არ იცოდა და არც შეიძლებოდა სცოდნოდა, რომ ჩადიოდა აკრძალულ ქმედებას (სამართალდარღვევას). საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილის მიზანია საგადასახადო პასუხისმგებლობისგან გაათავისუფლოს პირი, რომელიც სამართლებრივი შეცდომის არეალში მოქმედებდა, რადგან სამართლებრივი შეცდომის დროს პირი არასწორად ათვასებს ჩადენილი ქმედების სამართლებრივ არსს და ამ ქმედებით გამოწვეულ სამართლებრივ შედეგს.

შემოსავლების სამსახური მიუთითებს თაქტობრივ გარემოებებზე, რომლის მიხედვით, გადასახადის გადამხდელს არასრულად ჰქონდა შესრულებული საგადასახადო ვალდებულებები, ამასთან, მომჩინენი ვერ უთითებს თაქტობრივ და სამართლებრივ გარემოებებზე, რომლითაც დადასტურდება, რომ გადასახადის გადამხდელი საგადასახადო ვალდებულებების არაჯეროვნად შესრულებისას მოქმედებდა სამართლებრივი შეცდომის არეალში. შესაბამისად, საგადასახადო შემოწმების შედეგად დარიცხული ჯარიმის მიმართ შემოსავლების სამსახურს მიზანშეწონილად არ მიაჩინია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილის გამოყენება. ამდენად, გადასახადის გადამხდელის საჩივარი აღნიშნულ ნაწილში დაუსაბუთებელია და არ უნდა დაკმაყოფილდეს.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 304-ე მუხლის საფუძველზე,

ვ ბ რ ძ ა ნ ე ბ:

1. შვს „-----“ (ს/ნ -----) საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. პირველ სადაც საკითხთან დაკავშირებით: а) დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის მომენტისთვის არსებულ სასაქონლო-მატერიალურ მარაგებზე დღგ-ის ჩასათვლელი თანხების გათვალისწინების მიზნით, გადასახადის გადამხდელს მიეცეს წინადადება ამ ბრძანების ჩაბარებიდან 15 კალენდარული დღის ვადაში აუდიტის დეპარტამენტს წარუდგინოს შესაბამისი დოკუმენტაცია/მტკიცებულებები;
- ბ) დაევალოს აუდიტის დეპარტამენტს დამატებით შეისწავლოს როგორც წარმოდგენილი, ასევე, შემოსავლების სამსახურის გადასახადების ადმინისტრირების საინფორმაციო სისტემაში არსებული დღგის ჩათვლის უფლების დამადასტურებელი დოკუმენტები და დღგ-ის ჩათვლის მიღებასთან დაკავშირებით კანონმდებლობით დადგენილი შეზღუდვების გათვალისწინებით, განახორციელოს საგადასახადო ვალდებულებების კორექტირება (შემცირება);
3. დანარჩენ ნაწილში საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
4. აღნიშნული ბრძანება შეიძლება გასაჩივრდეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოში (მის.: ქ. თბილისი, ვახტანგ გორგასლის ქ. №16) ან სასამართლოში (მის.: ქ. თბილისი, დავით აღმაშენებლის ხეივანი №64), საქართველოს საგადასახადო კოდექსის XIV კარით დადგენილი წესის შესაბამისად, ამ ბრძანების ჩაბარებიდან 20 კალენდარული დღის ვადაში.