

არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულება



საქართველოს უზენაესი სასამართლო

გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა  
საქართველოს სახელით

№ბს-1117-954-კ-04          6 აპრილი, 2005, ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატა

შემადგენლობა:

კონსტანტინე კუბლაშვილი (თავმჯდომარე),  
მაია ვაჩაძე (მომხსენებელი),  
მერაბ ტურავა,  
მიხეილ გოგიშვილი,  
ბესიკ კობერიძე,  
გიორგი ქაჯაია,  
ნუგზარ სხირტლაძე,  
მარიამ ცისკაძე,  
როზა ნადირიანი

სხდომის მდივანი – მ. წულაძე

კასატორი (მოსარჩელე) – შპს „...“, წარმომადგენლები: გ. ს.-ძე და ქ. გ.-ძე  
მოწინააღმდეგე მხარეები (მოპასუხეები):

1. რუსთავის საგადასახადო ინსპექცია, წარმომადგენლები: ზ. ძ.-ლი და ს. ნ.-ძე
  2. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თავმჯდომარე – დ. გ.-ი, წარმომადგენლები: დ. ა.-ძე და ვ. ხ.-ლი
- მესამე პირი – საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო, წარმომადგენელი კ. ა.-ძე  
დავის საგანი – შემოწმების აქტის ნაწილობრივ ბათილად ცნობა

**გასაჩივრებული გადაწყვეტილება** – თბილისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა სააპელაციო პალატის 2004 წლის 30 აპრილის გადაწყვეტილება

## **ა ღ წ ე რ ი ლ ო ბ ი თ ი ნ ა წ ი ლ ი :**

2002 წლის 3 დეკემბერს შპს „...-მა“ სარჩელით მიმართა ბოლნისის რაიონულ სასამართლოს მოპასუხეების: ბოლნისის ზონალური საგადასახადო ინსპექციისა და რუსთავის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის მიმართ და ბოლნისის ზონალური საგადასახადო ინსპექციის 2002 წლის 19 ნოემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტის ბათილად ცნობა მოითხოვა.

მოსარჩელე მიუთითებდა, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბოლნისის ზონალური საგადასახადო ინსპექციის 2002 წლის 26 თებერვლის №19 ბრძანების საფუძველზე, შპს „...-ში“ ჩატარდა საგადასახადო შემოწმება, რომელიც 2000 წლის 1 ივლისიდან 2002 წლის 1 ივლისამდე პერიოდს მოიცავდა. აღნიშნულთან დაკავშირებით, 2002 წლის 19 ნოემბერს შედგა საგადასახადო შემოწმების აქტი.

საქართველოს საგარეო-ეკონომიკურ ურთიერთობათა სამინისტროს მიერ 1996 წლის 28 მაისს შპს „...-ზე“ უცხოური ინვესტიციების №... ლიცენზია გაიცა, რომლის თანახმად, შპს „...“ სარგებლობდა „უცხოური ინვესტიციების შესახებ“ საქართველოს კანონის 21-ე მუხლით გათვალისწინებული შეღავათებით. 1996 წლის 28 მაისიდან 2001 წლის 28 მაისამდე პერიოდისათვის შპს „...-ს“ სადავო აქტით ქონების გადასახადის სახით – 7 881 ლარი, ფინანსური სანქცია – 19 000 ლარი, ხოლო მოგების გადასახადის სახით (ძირითადი თანხა და ფინანსური სანქცია) – 5 343 258 ლარი დაერიცხა.

მოსარჩელის მოსაზრებით, აღნიშნული უცხოური ინვესტიციების ზემოაღნიშნული ლიცენზიის პირობებს და „უცხოური ინვესტიციების შესახებ“ კანონის მოთხოვნებს ეწინააღმდეგებოდა, რის გამოც შემოწმების აქტი მითითებულ ნაწილში ბათილად უნდა ყოფილიყო ცნობილი.

მოსარჩელის განმარტებით, „უცხოური ინვესტიციების შესახებ“ 1995 წლის 30 ივნისის კანონის 9.1 მუხლის თანახმად: „იმ შემთხვევაში, თუ საქართველოს რესპუბლიკის კანონმდებლობაში უცხოური ინვესტიციების დაცვის პირობები შეიცვლება და იგი გააუარესებს უკვე განხორციელებული ინვესტიციის პირობებს, ასეთ საკანონმდებლო აქტს არა აქვს უკუქცევითი ძალა ამგვარი ინვესტიციებისათვის 5 წლის მანძილზე აქტის მიღების მომენტიდან“. აქტი, რომელმაც გააუარესა „უცხოური ინვესტიციების შესახებ“ 1995 წლის 30 ივნისის კანონის მე-5 კარის 21-ე მუხლით მინიჭებული დამატებითი ხელშეწყობის პირობები, ძალაში შევიდა 1996 წლის 12 ნოემბერს. ამდენად, საგადასახადო შეღავათების ათვლის საწყისი პერიოდი იწყება არა 1996 წლის 28 მაისიდან, არამედ 1996 წლის 12 ნოემბრიდან და შესაბამისად, 21-ე მუხლით მინიჭებული დამატებითი ხელშეწყობის პირობებმა ძალა დაკარგა არა 2001 წლის 28 მაისს, არამედ – 2001 წლის 12 ნოემბერს.

მოსარჩელე ასევე არ დაეთანხმა საგადასახადო შემოწმების აქტის იმ ნაწილს, სადაც მითითებულია, რომ სამეცნიერო კვლევა-განვითარებაზე გაწეულ ხარჯებში შპს „...-ს“ 1997 წლიდან აღრიცხული აქვს 6 440 161 ლარი, რომელიც აღიარებული იყო აქტივად და

ცვეთის სახით გამოიქვითებოდა ხარჯებში. 2001 წელს აღნიშნული აქტივის ცვეთის სახით გამოქვითულმა თანხამ 648 957 ლარი შეადგინა. შემოწმების შედეგად აღნიშნული აქტივის არსებობის შესახებ საწარმომ ვერანაირი დამადასტურებელი დოკუმენტი ვერ წარადგინა და, შესაბამისად, მასზე დარიცხული ცვეთა გამოქვითვებიდან ამოღებულ იქნა.

მოსარჩელის მოსაზრებით, საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების მინისტრის 2000 წლის 10 აგვისტოს №151-01 წერილის საფუძველზე, ბოლნისის საგადასახადო ინსპექციის 2000 წლის 19 აგვისტოს №83 ბრძანებით შპს „...“ ჩატარდა 1999 წლის 1 იანვრიდან 2000 წლის 1 ივლისამდე პერიოდის საგადასახადო შემოწმება. შემოწმების აქტით ეჭვქვეშ არ დამდგარა აქტივის წარმოშობის რეალობა, მისი მოცულობა, ღირებულება და ბალანსზე ასახვის სისწორე, არამედ შემცირდა გამოქვითვას დაქვემდებარებული დარიცხული ამორტიზაციის თანხა.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელე მიიჩნევდა, რომ საგადასახადო ორგანოს მხრიდან შემოწმებისას უხეშად დაირღვა „სამეწარმეო საქმიანობის კონტროლის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-4 მუხლის მოთხოვნები, ანუ, თუ მეწარმე შეამოწმა უფლებამოსილმა მაკონტროლებელმა ორგანომ, დაუშვებელია საქმიანობის იმავე საკითხთან დაკავშირებით იგი შეამოწმოს სხვა მაკონტროლებელმა ორგანომ ან იმავე მაკონტროლებელი ორგანოს სხვა დანაყოფმა.

შპს „...“ არ დაეთანხმა საგადასახადო შემოწმების აქტის იმ ნაწილსაც, სადაც მითითებულია, რომ მას გაანგარიშების დეკლარაცია საგადასახადო ორგანოში არ წარუდგენია, რომლის მიხედვითაც ქონების გადასახადმა – 77 583 ლარი შეადგინა. აღნიშნულზე, ამ აქტის თანახმად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 253-ე მუხლის შესაბამისად, შპს „...“ 19 000 ლარი დაერიცხა.

მოსარჩელე მიიჩნევდა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 253-ე მუხლის შესაბამისად, 2000 წლის ქონების გადასახადის დეკლარაციის საგადასახადო ორგანოში წარუდგენლობის გამო, შპს „...-ს“ შესამოწმებელ პერიოდში ფინანსური სანქციის სახით უნდა დარიცხვოდა 2001 წლის აპრილში – 1000 ლარი, ხოლო 2001 წლის მაისიდან 2002 წლის 1 ივლისამდე – 2800 ლარი, სულ – 3800 ლარი. შესაბამისად, შემცირებას უნდა დაქვემდებარებოდა საგადასახადო შემოწმების აქტით ქონების გადასახადში დარიცხული ფინანსური სანქციის თანხა – 15200 ლარი.

ბოლნისის რაიონული სასამართლოს 2002 წლის 6 თებერვლის განჩინებით საქმეში მოპასუხედ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტი ჩაება.

ბოლნისის რაიონული სასამართლოს 2003 წლის 19 მარტის გადაწყვეტილებით შპს „...-ის“ სარჩელი დაკმაყოფილდა, ბათილად იქნა ცნობილი ბოლნისის ზონალური საგადასახადო ინსპექციის 2002 წლის 19 ნოემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტი შპს „...-თვის“ მოგების გადასახადის ძირითადი თანხის – 3 943 932 ლარის, ჯარიმის – 1 313 296 ლარის, ქონების გადასახადის – 7 881 ლარისა და ჯარიმის – 15 200 ლარის დაკისრების ნაწილში.

აღნიშნული გადაწყვეტილება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტმა სააპელაციო წესით გაასაჩივრა და ბოლნისის რაიონული სასამართლოს 2003 წლის 19 მარტის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილების მიღება მოითხოვა, რომლითაც შპს „...-ის“ სარჩელი არ დაკმაყოფილდებოდა.

აპელანტი განმარტავდა, რომ შპს „...-ს“ უცხოური ინვესტიციების განხორციელების უფლება საქართველოს ეკონომიკისა და საგარეო ურთიერთობის სამინისტროს მიერ 1996

წლის 28 მაისს გაცემული უცხოური ინვესტიციის №13 ლიცენზიით ჰქონდა მინიჭებული, რომელიც „უცხოური ინვესტიციების შესახებ“ 1995 წლის 30 ივნისის საქართველოს კანონის 16.1 მუხლის შესაბამისად, წარმოადგენდა უცხოური ინვესტიციების განხორციელებისათვის აუცილებელ დოკუმენტს, ე.ი. უცხოური ინვესტიციის ლიცენზია წარმოადგენდა მხოლოდ ნებართვას ინვესტიციის განხორციელებისათვის და რაიმე შეღავათს საწარმოს არ ანიჭებდა.

ამავე კანონის 21.2-ე მუხლის თანახმად, შეღავათები ვრცელდება მხოლოდ უცხოურ ინვესტიციაზე ან უცხოური ინვესტიციებით შექმნილ საწარმოზე, სადაც უცხოელი ინვესტორის წილი შეადგენს საწესდებო კაპიტალის არანაკლებ 20%-ს და 100 000 აშშ დოლარს.

ამასთან, „საინვესტიციო საქმიანობის ხელშეწყობისა და გარანტიების შესახებ“ კანონის მე-13 მუხლის თანახმად: „უცხოური ინვესტიციებით შექმნილ საწარმოებს, რომლებმაც ამ კანონის ძალაში შესვლამდე მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად აიღეს უცხოური ინვესტიციების ლიცენზია, მისი გაცემის დღიდან ხუთი წლის განმავლობაში უნარჩუნდებთ „უცხოური ინვესტიციების შესახებ“ 1996 წლის 30 ივნისის საქართველოს კანონით გათვალისწინებული შეღავათები საქმიანობის იმ სფეროში, რომელზეც გაცემულია უცხოური ინვესტიციის ლიცენზია“.

აპელანტი მიუთითებდა, რომ შპს „...-ის“ შემთხვევაში აღნიშნულ ხუთწლიან პერიოდში ინვესტორის მიერ განხორციელებული ინვესტიცია, რომელიც მიღებულია საწესდებო კაპიტალში, 100 000 აშშ დოლარზე ნაკლებია. ამდენად, აპელანტი მიიჩნევდა, რომ საწარმო „უცხოური ინვესტიციების შესახებ“ 1995 წლის 30 ივნისის საქართველოს კანონის 21-ე მუხლით გათვალისწინებული შეღავათებით ქონებისა და მოგების გადასახადებში უსაფუძვლოდ სარგებლობდა.

აპელანტი ასევე უსაფუძვლოდ და დაუსაბუთებლად თვლიდა რაიონული სასამართლოს მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ შემოწმებლებს არ ჰქონდათ 2001 წელს დარიცხული ცვეთის თანხის რეალობის შემოწმების უფლება. საგადასახადო შემოწმების შედეგად დადგინდა, რომ სამეცნიერო კვლევა-განვითარებაზე გაწეულ ხარჯებში შპს „...-ს“ 1997 წლიდან აღრიცხული აქვს 6 440 161 ლარი, რომელიც აღიარებული იყო აქტივად და ცვეთის სახით გამოიქვითებოდა ხარჯებში. 2001 წელს აღნიშნული აქტივის ცვეთის სახით გამოქვითულმა თანხამ შეადგინა 648 957 ლარი, საგადასახადო შემოწმებისას აღნიშნული აქტივის არსებობის შესახებ საწარმომ ვერანაირი დამადასტურებელი დოკუმენტი ვერ წარადგინა, რის გამოც მასზე დარიცხული ცვეთა ამოღებულ იქნა გამოქვითვიდან.

აპელანტის მოსაზრებით, შპს „...-თვის“ დეკლარაციების დაგვიანებით წარდგენისათვის სანქციების დარიცხვა საგადასახადო კანონმდებლობის დაცვით მოხდა, ვინაიდან 2000 წელს შპს „...-ს“ საავანსო ქონების გადასახადის სახით დარიცხული ჰქონდა 155 964 ლარი, ხოლო გადასახადის ფაქტობრივი გაანგარიშების დეკლარაცია საგადასახადო ორგანოში არ წარუდგენია და შემოწმებით დადგინდა, რომ საზოგადოების ქონების საშუალო წლიურმა ღირებულებამ 7 758 281 ლარი, ხოლო ქონების გადასახადმა – 77 583 ლარი შეადგინა. აღნიშნულზე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 253-ე მუხლის თანახმად, სწორად დაერიცხა სანქცია 19 000 ლარი.

თბილისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა პალატის 2004 წლის 30 აპრილის ახალი გადაწყვეტილებით ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა, გაუქმდა

ბოლნისის რაიონული სასამართლოს 2003 წლის 19 მარტის გადაწყვეტილება და შპს „...-ს“ სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარი ეთქვა.

სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბოლნისის ზონალური საგადასახადო ინსპექციის 2002 წლის 26 თებერვლის №19 და საგადასახადო დეპარტამენტის 2002 წლის 20 აგვისტოს №359 ბრძანებების საფუძველზე ჩატარდა გასვლითი საგადასახადო შემოწმება შპს „...-ში“, შედგა შემოწმების აქტი, რომელმაც მოიცვა 2000 წლის 1 ივლისიდან 2002 წლის 1 ივლისამდე პერიოდი. აღნიშნული აქტით, შპს „...-ს“ სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ დაეკისრა 7 722 416 ლარი, ძირითადი გადასახადის თანხა შეადგენს 3 872 549 ლარს, ფინანსური სანქცია – 3 363 112 ლარს, ხოლო საურავი – 496 576 ლარს. დარიცხული თანხიდან მოგების გადასახადზე მოდის 5 343 258 ლარი, აქედან ძირითადი თანხა შეადგენს 3 986 947 ლარს, ხოლო ფინანსური სანქცია (ჯარიმა) – 1 356 311 ლარს, ქონების გადასახადზე მოდის 26 881 ლარი, საიდანაც ძირითადი თანხა 7 881 ლარია, ხოლო ფინანსური სანქცია – 19 000 ლარი (ს.ფ. 10-29).

სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ სასამართლოს 1995 წლის 16 აგვისტოს №23/4-6 დადგენილებით სამეწარმეო რეესტრში რეგისტრირებულ იქნა შპს „...“, რომლის საწესდებო კაპიტალიც განისაზღვრა 10 000 აშშ დოლარის ეკვივალენტით ეროვნულ ვალუტაში. ხოლო იმავე სასამართლოს 1997 წლის 17 იანვრის დადგენილებით, შპს „...-ის“ საწესდებო კაპიტალი 100 000 აშშ დოლარამდე გაიზარდა.

საქართველოს ვაჭრობისა და საგარეო ეკონომიკური ურთიერთობის სამინისტროს მიერ შპს „...-ზე“ 1996 წლის 28 მაისს გაიცა უცხოური ინვესტიციების ლიცენზია (ს.ფ. 8), რომელიც „უცხოური ინვესტიციების შესახებ“ კანონის 16.1 მუხლის შესაბამისად, უცხოური ინვესტიციების განხორციელებისათვის აუცილებელ დოკუმენტს წარმოადგენდა. აღნიშნული ნორმის შესაბამისად, უცხოური ინვესტიციის ლიცენზია წარმოადგენს მხოლოდ ნებართვას ინვესტიციის განხორციელებისათვის და, თავისთავად, რაიმე შეღავათს საწარმოს არ ანიჭებს.

ამავე კანონის 21.2 მუხლის თანახმად, შეღავათები ვრცელდება მხოლოდ უცხოელ ინვესტორზე ან უცხოური ინვესტიციებით შექმნილ საწარმოზე, სადაც უცხოელი ინვესტორის წილი შეადგენს საწესდებო კაპიტალის არანაკლებ 20%-ს და 100 000 აშშ დოლარს.

„საინვესტიციო საქმიანობის ხელშეწყობისა და გარანტიების შესახებ“ 1996 წლის 12 ნოემბრის კანონის მე-13 მუხლის თანახმად: „უცხოური ინვესტიციებით შექმნილ საწარმოებს, რომლებმაც ამ კანონის ძალაში შესვლამდე მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად აიღეს უცხოური ინვესტიციების ლიცენზია, მისი გაცემის დღიდან ხუთი წლის განმავლობაში უნარჩუნდებთ „უცხოური ინვესტიციების შესახებ“ 1995 წლის 30 ივნისის საქართველოს კანონით გათვალისწინებული შეღავათები საქმიანობის იმ სფეროში, რომელზეც გაცემულია უცხოური ინვესტიციის ლიცენზია“.

მითითებული ნორმების გათვალისწინებით, სააპელაციო სასამართლომ არ გაიზიარა რაიონული სასამართლოს მოსაზრება იმის შესახებ, რომ შპს „...“ „უცხოური ინვესტიციების შესახებ“ კანონის 21-ე მუხლით გათვალისწინებული საგადასახადო შეღავათებით მოსარგებლე სუბიექტს წარმოადგენდა, რამეთუ საქმის მასალებით დადგენილად მიიჩნია, რომ მოცემულ შემთხვევაში, ხუთწლიან პერიოდში (ანუ 1996 წლის 26 მაისიდან 2001 წლის 28 მაისამდე) უცხოელი ინვესტორის მიერ განხორციელებული ინვესტიცია, რომელიც ჩაიდო საწესდებო კაპიტალში, 100 000 აშშ დოლარზე ნაკლები იყო.

სააპელაციო სასამართლო აქვე მიუთითებდა საგადასახადო შემოწმების აქტზე, რომლითაც დადგენილი იყო, რომ სამეცნიერო კვლევა-განვითარებაზე გაწეულ ხარჯებში შპს „...-ს“ 1997 წლიდან აღრიცხული ჰქონდა 6 440 161 ლარი, რომელიც აღიარებული იყო აქტივად და ცვეთის სახით გამოიქვეითებოდა ხარჯებში. 2001 წელს აღნიშნული აქტივის ცვეთის სახით გამოქვეითულმა თანხამ 648 957 ლარი შეადგინა. სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საგადასახადო შემოწმების აქტით აქტივზე დარიცხული ცვეთა 648 957 ლარი სწორად იქნა ამოღებული გამოქვეითებიდან.

სააპელაციო სასამართლომ არ გაიზიარა რაიონული სასამართლოს მოსაზრება იმის შესახებ, რომ შპს „...-ს“, ქონების გადასახადის დეკლარაციების წარუდგენლობის გამო, საგადასახადო შემოწმების აქტით უნდა დარიცხვოდა 3 800 ლარი და არა 19 000 ლარი.

სააპელაციო სასამართლომ ჩათვალა, რომ შპს „...-ზე“ სანქციების დარიცხვა დეკლარაციების დაგვიანებით წარდგენისათვის საგადასახადო კოდექსის 253-ე მუხლის შესაბამისად მოხდა.

მითითებული გარემოებების გათვალისწინებით, სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ უსაფუძვლო იყო სარჩელი საგადასახადო შემოწმების აქტის ნაწილობრივ ბათილად ცნობის თაობაზე და არ უნდა დაკმაყოფილებულიყო.

სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება შპს „...-მა“ საკასაციო წესით გაასაჩივრა. კასატორი მიიჩნევს, რომ სააპელაციო სასამართლომ სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105-ე მუხლის დარღვევით, იურიდიული შეფასება არ მისცა საქმეში წარმოდგენილ მტკიცებულებებს, კერძოდ, მან წინასწარ დადგენილი სავალდებულო ძალა მიანიჭა სადავო საგადასახადო აქტში მითითებულ გადასახადის ოდენობას ისე, რომ არ გამოუკვლევიან საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებები და გაანგარიშება, რომელიც აქტს საფუძვლად დაედო.

შპს „...-ის“ მოსაზრებით, სააპელაციო სასამართლომ არასწორი განმარტება მისცა საგადასახადო კოდექსსა და „საინვესტიციო საქმიანობის ხელშეწყობისა და გარანტიების შესახებ“ კანონის ნორმებს, რომელიც მას შეღავათებს უწესებდა.

კასატორი დამატებით ყურადღებას მიაქცევს იმ გარემოებას, რომ სასამართლომ არ იმსჯელა შპს „...-ის“ სადამფუძნებლო დოკუმენტებზე, სადაც მითითებულია, რომ საწესდებო კაპიტალში 100 000 აშშ დოლარის ინვესტიცია განხორციელდა უცხოელი ინვესტორის მიერ, ხოლო სს „მ.ს.“ წილი საწესდებო კაპიტალში მხოლოდ ლიცენზიით განისაზღვრა.

კასატორი, ამასთან, „სამეწარმეო საქმიანობის კონტროლის შესახებ“ კანონის ნორმის დარღვევაზეც მიუთითებს და განმარტავს, რომ სამეცნიერო კვლევა-ძიებაზე გაწეული ხარჯის – 6 440 161 ლარის, როგორც აქტივის, არსებობა 1997 წლიდან სადავო არ გამხდარა, იგი საგადასახადო ორგანოთა მიერ შემოწმების საგანი უკვე იყო და ხსენებული კანონის მე-4 მუხლის თანახმად, ერთი და იმავე საკითხის ხელმეორედ შემოწმება კანონის მოთხოვნებს ეწინააღმდეგებოდა.

შპს „...“ მისთვის ჯარიმის სახით 19 000 ლარის დარიცხვასაც უკანონოდ მიიჩნევს და განმარტავს, რომ, რადგან მას გადასახადი სრულად და დროულად ჰქონდა გადახდილი, დეკლარაციის ვადაში წარუდგენლობისათვის მხოლოდ 3 800 ლარი უნდა დაეკისრებოდა.

საკასაციო სასამართლოში საქმის განხილვისას კასატორმა დამატებითი და დასაბუთებული საკასაციო პრეტენზია წარმოადგინა. ბოლნისის რაიონული სასამართლოს 2004 წლის 24 ნოემბრის დადგენილებით დასტურდება, რომ შპს „...-ის“ საწესდებო კაპიტალი შეადგენს 100 000 აშშ დოლარის ეკვივალენტს ეროვნულ ვალუტაში, აქედან სს

„მ.ს“ წილი 50%, ანუ 50000 აშშ დოლარის ეკვივალენტი ლარია, ხოლო 50% – ავსტრალიური კომპანია „კ. ლ.-ის“ საკუთრებაა. აქვე წარმოდგენილ იქნა შპს „...“ შექმნისა და საქმიანობის შესახებ სადამფუძნებლო ხელშეკრულება, რომლის მე-6 მუხლის მე-5 პუნქტის თანახმად: „მხარეები შეთანხმდნენ, რომ „მ.ს“ წილს საწესდებო ფონდში /ე.ი 50%/ შეიტანს ავსტრალიის მხარე და საწესდებო ფონდის თითოეული ცვლილებისას „მ.ს“ წილი დარჩება მუდმივი.“

კასატორმა თავისი მოთხოვნა კიდევ ერთხელ სასამართლო სხდომაზეც დააზუსტა და განმარტა, რომ შპს „...-ის“ საწესდებო კაპიტალის შევსება 100 000 აშშ დოლარით მთლიანად უცხოელი ინვესტორის მიერ განხორციელდა, ხოლო სს „მ.ს“ წილი საწესდებო კაპიტალში მხოლოდ ლიცენზიით განისაზღვრა.

კასატორმა აქვე სააპელაციო სასამართლოს მიერ „სამეწარმეო საქმიანობის კონტროლის შესახებ“ კანონის მე-4 მუხლის არ გამოყენებაზე ისაუბრა და განმარტა, რომ, ვინაიდან სამეცნიერო კვლევა-ძიებაზე გაწეული ხარჯის, როგორც აქტივის, არსებობა საგადასახადო ორგანოებს 1997 წლიდან სადავოდ არ გაუხდიათ, გასაჩივრებული აქტივაც საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილი იყო, მხოლოდ ამორტიზაციის დარიცხვისა და არა თვით აქტივის არსებობის კანონიერებაზე ემსჯელა, ვინაიდან ეს უკანასკნელი უკვე იყო საგადასახადო შემოწმების საგანი.

დიდ პალატაზე საკასაციო საჩივრის განხილვისას კასატორმა დამატებით „ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზების შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად საქმის წარმოების შეწყვეტა მოითხოვა. მისი მოსაზრებით, აღნიშნული კანონის მოქმედება შპს „...-ზეც“ უნდა გავრცელდებოდა. კერძოდ, კანონის პირველი მუხლის პირველი პუნქტის „ბ“ ქვეპუნქტის თანახმად, ამ კანონის მიზანია, ჰუმანიზმის პრინციპებიდან გამომდინარე, ერთჯერადი ხასიათის განსაკუთრებული და დროებითი ღონისძიების სახით, არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების გამოვლენისა და აღიარების მიზნით ასეთი შემოსავლის (ქონების) ლეგალიზების პირობებისა და წესის განსაზღვრა და მისი დაფარვისათვის სისხლისსამართლებრივი პასუხისმგებლობისაგან გათავისუფლების საფუძვლების დადგენა. ამასთან, კანონის მე-4 მუხლის მე-2 პუნქტის თანახმად, ამ მუხლის მოქმედება ვრცელდება საგადასახადო ვალდებულებებზე, რომლებმაც 2004 წლის 1 იანვრამდე არ განახორციელეს საგადასახადო ვალდებულებათა დეკლარირება ან გადახდა. აქ მოიაზრება არა მარტო საგადასახადო ვალდებულებათა დეკლარირება, არამედ გადახდაც, რადგან წერია სიტყვა „ან“, ხოლო რაც შეეხება მე-4 მუხლის მე-3 პუნქტის „ა“ ქვეპუნქტს, „დეკლარირებული, დარიცხული და აღრიცხული“ უნდა იყოს ერთად, რადგან წერია სიტყვა „და“.

ამდენად, კასატორის მოსაზრებით, ამნისტია უნდა გავრცელდეს საგადასახადო ორგანოების მიერ დარიცხულ საგადასახადებზეც, რომელიც გადაუხდელია და რომელზეც მიმდინარეობს დავა სასამართლოში ან ადმინისტრაციულ ორგანოში, მათ შორის, შპს „...-ის“ ადმინისტრაციულ დავაზეც.

საბოლოოდ, კასატორმა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და საქმის იმავე სასამართლოსათვის ხელახლა განსახილველად დაბრუნება მოითხოვა.

საგადასახადო დეპარტამენტის წარმომადგენელმა არ ცნო შპს „...-ის“ საკასაციო საჩივარი და მიუთითა შემდეგზე:

ამნისტიის კანონის მე-2 მუხლის „ა“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, საგადასახადო ვალდებულებას წარმოადგენს სახელმწიფოს წინაშე ფულადი ფორმით გამოხატული

ვალდებულება, რომელიც კანონმდებლობით დადგენილ ვადებში და წესით დეკლარირებას ან/და გადახდას ექვემდებარება. აღნიშნულში, ერთი მხრივ, იგულისხმება ის გადასახადები, რომლებიც გადამხდელის დეკლარაციის საფუძველზე გადაიხდებიან გადასახადის გაანგარიშებისა და საგადასახადო ორგანოში წარდგენის გზით, ხოლო, მეორე მხრივ, გადასახადები, რომლებიც არ ექვემდებარება დეკლარაციების წარდგენის გზით გადახდას, და დეკლარაციებისა და გაანგარიშებების წარდგენის გარეშე გადაიხდება. ამდენად, მოწინააღმდეგე მხარის მტკიცებით, ამ კანონის მე-4 მუხლში მითითებულ სიტყვებში: „არ განახორციელეს დეკლარირება ან/და გადახდა“, იგულისხმება დეკლარაციებით გადასახდელი გადასახადები და ის გადასახადები, რომლებიც ექვემდებარება დეკლარაციის გარეშე გადახდას და რომელიც არ გადახდილა 2004 წლის 1 იანვრამდე.

საგადასახადო დეპარტამენტის წარმომადგენელმა ყურადღება გაამახვილა ასევე კანონის მე-4 მუხლის მე-3 პუნქტის „ა“ ქვეპუნქტზე, რომლის თანახმად, „ამ კანონის მოქმედება არ ვრცელდება სახელმწიფო ორგანოებში კანონმდებლობით დადგენილი წესით დეკლარირებულ, დარიცხულ და აღრიცხულ, მაგრამ გადაუხდელ საგადასახადო და საბაჟო ვალდებულებებზე“. დარიცხვა და აღრიცხვა ურთიერთშემავსებელი ტერმინებია და ერთობლიობაში, ერთ ტერმინად უნდა განვიხილოთ და მივიჩნიოთ, რომ ამ სიტყვებში, ნებისმიერ შემთხვევაში, დეკლარირებული გადასახადები იგულისხმება.

თავისი პოზიცია საგადასახადო დეპარტამენტის წარმომადგენელმა დიდი პალატის სხდომაზე კიდევ ერთხელ გამოხატა და განმარტა, რომ კასატორზე „ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზების შესახებ“ კანონი ვერ გავრცელდებოდა, ვინაიდან ამ კანონის მე-4 მუხლის მე-3 პუნქტის „ა“ ქვეპუნქტში მითითებული დარიცხვა, აღრიცხვა და დეკლარირება ურთიერთშემავსებელი ტერმინებია, თუმცა სიტყვა „და“ არ გულისხმობს სამივე გარემოების ერთად არსებობის აუცილებლობას.

საგადასახადო დეპარტამენტის წარმომადგენელმა „სამეწარმეო საქმიანობის კონტროლის შესახებ“ კანონის მოთხოვნებზეც ისაუბრა და განმარტა, რომ, ვინაიდან ამორტიზაცია დენადი და უწყვეტი პროცესია, მისი კანონიერების შემოწმება უდავოდ შეეხებოდა წინა პერიოდსაც, რაც ხსენებული კანონის მე-4 პუნქტის მოთხოვნათა დარღვევად არ უნდა იქნეს მიჩნეული. ამასთან, მართალია, სააპელაციო სასამართლოს არ გამოუკვლევია, თუ ვინ ჩადო შპს „...-ის“ საწესდებო კაპიტალში 100 000 აშშ დოლარი, მაგრამ აღნიშნული რომც დადასტურდეს, მასზე შეღავათები ვერ გავრცელდება, რადგან სამეწარმეო რეესტრში სრული თანხა ინვესტორზე არ ფიქსირდება.

საბოლოოდ, საგადასახადო დეპარტამენტის წარმომადგენელმა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვება მოითხოვა, რასაც დაეთანხმნენ რუსთავის საგადასახადო ინსპექციისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს წარმომადგენლები.

## ს ა მ ო ტ ი ვ ა ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი:

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დიდმა პალატამ განიხილა საქმის მასალები, შეამოწმა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერება-დასაბუთებულობა, წარმოდგენილი საკასაციო საჩივრის საფუძვლიანობა და მიიჩნევს, რომ შპს „...-ის“ საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გაუქმდეს თბილისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა პალატის 2004 წლის 30



აპრილის გადაწყვეტილება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს შემდეგ გარემოებათა გამო:

ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მეოთხე მუხლის თანახმად, ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში მოქმედებს როგორც შეჯიბრებითობის, ისე სასამართლოს მიერ საქმის გარემოებათა ყოველმხრივი და ობიექტური გამოკვლევის პრინციპი, რაც გულისხმობს აქტიურ სასამართლოს, რომელიც ყოველმხრივ იკვლევს საქმის ფაქტობრივ გარემოებებს და უფლებამოსილია, თავისი ინიციატივით მიიღოს გადაწყვეტილება დამატებითი ინფორმაციის ან მტკიცებულების წარმოსადგენად, უფრო მეტიც, საკუთარი ინიციატივით შეაგროვოს ფაქტობრივი გარემოებები და მტკიცებულებები (საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-19 მუხლის პირველი ნაწილი).

ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის დადგენილი, ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში გამოიყენება სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის დებულებანი.

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით, საქმის გარემოებები, რომლებიც კანონის თანახმად უნდა დადასტურდეს გარკვეული სახის მტკიცებულებებით, არ შეიძლება დადასტურდეს სხვა სახის მტკიცებულებებით. ამავე კოდექსის 105-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, სასამართლო აფასებს მტკიცებულებებს თავისი შინაგანი რწმენით, რომელიც უნდა ემყარებოდეს სასამართლო სხდომაზე მათ ყოველმხრივ, სრულ და ობიექტურ განხილვას.

უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატა მიიჩნევს, რომ სააპელაციო სასამართლოს მიერ მოცემული საქმე განხილულია ფაქტობრივი გარემოებებისა და მტკიცებულებების ყოველმხრივი, სრული და ობიექტური გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე. საქმეში არ მოიპოვება შპს „...-ის“ სადამფუძნებლო დოკუმენტები: წესდება, დამფუძნებელი ხელშეკრულება, საწესდებო კაპიტალის აფასების აქტი; ასევე, შპს „...-ის“ უცხოური ინვესტიციის ლიცენზიის დედანი, თანდართული დოკუმენტები და, მათ შორის, 100 000 აშშ დოლარის ღირებულების უცხოური ინვესტიციის განხორციელების მასალები.

უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატა თვლის, რომ სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის „ე“ ქვეპუნქტისა და 393-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად გასაჩივრებული გადაწყვეტილება იურიდიულად არ არის საკმაოდ დასაბუთებული, სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა და არასწორად განმარტა კანონი.

უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატა მიიჩნევს, რომ კასატორის მიერ საქმეზე წარმოდგენილია დამატებითი და დასაბუთებული საკასაციო პრეტენზია, კერძოდ, „საქართველოს რესპუბლიკის ტერიტორიაზე შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების, საქართველო-ავსტრალიის ერთობლივი საწარმოს „ეს ...-ის“ შექმნისა და საქმიანობის შესახებ“ ბოლნისის გამგეობის 1994 წლის 28 იანვრის №28 გადაწყვეტილებით რეგისტრირებული დამფუძნებელი ხელშეკრულება, რომლის 6.5 პუნქტის თანახმად: „მხარეები შეთანხმდნენ, რომ „სსგ მ.ს“ წილს საწესდებო ფონდში (ე.ი. 50%) შეიტანს ავსტრალიის მხარე და საწესდებო ფონდის ცვლილებისას „სსგ მ.ს“ წილი დარჩება მუდმივი.

ამასთან, საგულისხმოა, რომ სააპელაციო სასამართლოში კასატორი - შპს „...“ ხაზს უსვამდა იმ გარემოებას, რომ „სსგ მ“ ავსტრალიურ კომპანია „კ.-თან“ ერთად ერთობლივ საწარმოში შესულ იქნა მხოლოდ და მხოლოდ ლიცენზიით, რაზეც სააპელაციო სასამართლოს საერთოდ არ უმსჯელია.

ამდენად, უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატის მოსაზრებით, სააპელაციო სასამართლოს დასაბუთება, რომ შპს „...“ არ წარმოადგენს უცხოური ინვესტიციებით შექმნილ საწარმოს და არ აკმაყოფილებს „უცხოური ინვესტიციების შესახებ“ საქართველოს 1995 წლის 30 ივნისის კანონის 21-ე მუხლის 21.2 პუნქტის მოთხოვნებს, არ ემყარება ყოველმხრივ, სრულად და ობიექტურად გამოკვლეულ ფაქტობრივ გარემოებებსა და მტკიცებულებებს. ამ გარემოებათა გამოსაკვლევად სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიყენა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 და მე-19 მუხლებით მინიჭებული უფლებამოსილება.

უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატა თვლის, რომ საქმის ხელახლა განხილვისას სააპელაციო სასამართლომ სრულყოფილად უნდა გამოიკვლიოს და შეაფასოს შპს „...“ სადამფუძნებლო დოკუმენტები, ასევე, შპს „...-ზე“ გაცემული უცხოური ინვესტიციის ლიცენზიის მასალები და მხოლოდ ამის შემდეგ იმსჯელოს, წარმოადგენს თუ არა აღნიშნული საწარმო „უცხოური ინვესტიციების შესახებ“ საქართველოს 1995 წლის 30 ივნისის საქართველოს რესპუბლიკის კანონის 21-ე მუხლის 21.2 პუნქტით გათვალისწინებულ უცხოური ინვესტიციებით შექმნილ საწარმოს, რომელზეც ვრცელდება ამავე მუხლის 21.12 პუნქტით გათვალისწინებული შეღავათები. წინააღმდეგ შემთხვევაში, სააპელაციო სასამართლომ იმაზეც უნდა იმსჯელოს, აღნიშნული ხომ არ გამორიცხავს მასზე ამავე მუხლის სხვა დებულებებით დადგენილი შეღავათების გავრცელებას.

უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატა ყურადღებას მიაქცევს იმ გარემოებას, რომ სააპელაციო სასამართლომ მოცემული საქმის განხილვისას არ გამოიყენა „სამეწარმეო საქმიანობის კონტროლის შესახებ“ საქართველოს კანონი, რომლის მე-2 მუხლის პირველი პუნქტის „გ“ ქვეპუნქტი და მე-2 პუნქტი ცხადყოფს, რომ აღნიშნული კანონის მოქმედება ვრცელდება საგადასახადო ორგანოებზე. ამ კანონის მე-4 მუხლის პირველი პუნქტის თანახმად, „თუ მეწარმე შეამოწმა უფლებამოსილმა მაკონტროლებელმა ორგანომ, დაუშვებელია საქმიანობის იმავე საკითხთან დაკავშირებით იგი შეამოწმოს სხვა მაკონტროლებელმა ორგანომ ან იმავე მაკონტროლებელი ორგანოს სხვა დანაყოფმა.“ დიდი პალატა მიიჩნევს, რომ ამ ნაწილში სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება დაუსაბუთებელია, რადგან სასამართლოს საერთოდ არ უმსჯელია, გასაჩივრებული საგადასახადო აქტით ხომ არ დარღვეულა ზემოთ დასახელებული კანონის ნორმები, კერძოდ, შპს „...-ის“ წინა წლების შემოწმების აქტები ეხებოდა თუ არა სამეცნიერო კვლევა-განვითარებაზე გაწეულ ხარჯებში შპს „...-ის“ მიერ 1997 წლიდან აღრიცხულ 6 440 161 ლარს, რომელიც აღიარებული იყო აქტივად და ცვეთის სახით გამოიქვითებოდა ხარჯებში, მით უმეტეს, რომ გასაჩივრებული საგადასახადო შემოწმების აქტი 2000 წლის 1 ივლისიდან 2002 წლის 1 ივლისამდე განვლილ პერიოდს მოიცავდა.

სააპელაციო სასამართლომ საქმის ხელმეორედ განხილვისას საქმეში არსებულ წინა შემოწმების აქტებზეც უნდა იმსჯელოს იმ საფუძველით, ხომ არ არის საგადასახადო ორგანოების მიერ რამდენჯერმე შემოწმებული სადავო აქტივების წარმოშობის რეალობა შპს „...-ში“, რის შემდეგაც შეიძლება გამოიყენოს „სამეწარმეო საქმიანობის კონტროლის შესახებ“ კანონი.

უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატა სააპელაციო სასამართლოს ყურადღებას ასევე მიაქცევს იმ გარემოებას, რომ, თუ საქმის განხილვისას დადგინდება, რომ შპს „...“ უცხოური ინვესტიციებით შექმნილი საწარმოა და მასზე „უცხოური ინვესტიციების შესახებ“ საქართველოს რესპუბლიკის კანონით დადგენილი საგადასახადო შეღავათები ვრცელდება,

შესაბამისად, გასაჩივრებული საგადასახადო შემოწმების აქტით დადგენილ დარიცხვებში ცვლილებები უნდა შევიდეს და კანონის თანახმად ხელახლა გადაანგარიშდეს. კერძოდ, უნდა გადაისინჯოს შპს „...-თვის“ საგადასახადო დეკლარაციის წარუდგენლობის გამო სანქციის სახით დარიცხული 19000 ლარის ოდენობა.

უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატა, ამასთან, ვერ გაიზიარებს შპს „...-ის“ წარმომადგენელთა მოსაზრებას „ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ“ საქართველოს კანონის შპს „...-ის“ მიმართ გამოყენებისა და ამნისტიის გამო მოცემული საქმის წარმოების შეწყვეტის თაობაზე შემდეგ გარემოებათა გამო:

აღნიშნული კანონის მე-4 მუხლის მე-3 პუნქტის „ა“ ქვეპუნქტის თანახმად, „არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებების ლეგალიზაციის წესი არ ვრცელდება შესაბამის სახელმწიფო ორგანოებში კანონმდებლობით დადგენილი წესით დეკლარირებულ, დარიცხულ და აღრიცხულ, მაგრამ გადაუხდელ საგადასახადო და საბაჟო ვალდებულებებზე“. საგადასახადო კოდექსის თანახმად, გადასახადის თანხების დარიცხვა გულისხმობს საგადასახადო ორგანოში კონკრეტული საგადასახადო პერიოდისათვის გადასახადის გადამხდელის, საგადასახადო აგენტის, სხვა ვალდებული პირის კუთვნილი გადასახადის თანხის აღრიცხვას. დიდი პალატა იზიარებს საგადასახადო დეპარტამენტის წარმომადგენელთა პოზიციას და თვლის, რომ დარიცხვა და აღრიცხვა ურთიერთშემავსებელი ტერმინებია და, ერთობლიობაში, ერთ ტერმინად უნდა იქნეს განხილული. ამასთან, ეს ტერმინები უკავშირდება დეკლარირებას ანუ საგადასახადო ვალდებულების არსებობას. შეიძლება საწარმოსათვის საგადასახადო ვალდებულებები წარმოშობილი იქნეს მას შემდეგ, რაც იგი შეამოწმა საგადასახადო ან სხვა ფისკალურმა ორგანოებმა და შესაბამისად, მოახდინა მისი ფაქტობრივად დეკლარირება, რაც დაირიცხა (აღირიცხა) საგადასახადო ვალდებულებად. თუ საგადასახადო ვალდებულება წარმოშობილია 2004 წლის 1 იანვრისათვის და ეს ცნობილია საგადასახადო ან სხვა ფისკალური ორგანოებისათვის, ეს ვალდებულება რჩება ძალაში და მასზე ამნისტიის კანონი ვერ გავრცელდება. შესაბამისად, არ შეწყდება ადმინისტრაციული საქმე, თუ იგი იხილება ადმინისტრაციულ ორგანოს ან სასამართლოში. ის საგადასახადო ვალდებულება კი, რაც ფაქტობრივად არ არსებობს, არ ჩანს და არც არის დეკლარირებული (გამოვლენილი) საგადასახადო ან სხვა ფისკალური ორგანოებისათვის, აღარ წარმოიშობა, შესაბამისად, ვერც გამოვლინდება. აღნიშნული ამნისტიის მიზანი სწორედ ამ სახის არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებების ლეგალიზაციაა.

უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატა ასევე იზიარებს საგადასახადო დეპარტამენტის წარმომადგენელთა მოსაზრებას „ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ“ კანონის მე-4 მუხლის მე-2 პუნქტის თაობაზე და მიიჩნევს, რომ სიტყვებში „ექვემდებარება დეკლარირებას ან/და გადახდას“ იგულისხმება, ერთი მხრივ, ის გადასახადები, რომლებიც თავისი გადახდის ბუნებით გადამხდელის მიერ დეკლარაციის საფუძველზე გადაიხდებიან გადასახადის გადაანგარიშებისა და საგადასახადო ორგანოებში წარდგენის გზით (დღგ, აქციზი, მოგების გადასახადი და სხვა), ხოლო, მეორე მხრივ, გადასახადები, რომლებიც არ ექვემდებარებიან დეკლარაციის წარდგენის გზით გადახდას (მიწის გადასახადი, ფიზიკური პირის ქონების გადასახადი და სხვა) და გადამხდელის მიერ დეკლარაციებისა და გაანგარიშების წარდგენის გარეშე გადაიხდება.

„ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ“ კანონის მე-4 მუხლის მე-2 პუნქტის თანახმად, „ამ მუხლის მოქმედება ვრცელდება საქართველოს საგადასახადო კოდექსითა და სხვა საკანონმდებლო აქტებით განსაზღვრულ გადასახადის გადამხდელებზე, აგრეთვე, საგადასახადო აგენტებზე, რომლებმაც 2004 წლის 1 იანვრამდე არ განახორციელეს საგადასახადო ვალდებულებით დეკლარირება ან/და გადახდა“. სიტყვებში - „არ განახორციელეს დეკლარირება ან/და გადახდა“ - იგულისხმება ზემოთ მოყვანილი დეკლარაციების წარდგენით გადასახდელი გადასახადები და ის გადასახადები, რომლებიც ექვემდებარებოდა გადამხდელის მიერ დეკლარაციების წარდგენის გარეშე გადახდას და რომლის გადახდაც არ განხორციელებულა 2004 წლის 1 იანვრამდე.

ამდენად, უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატა მიიჩნევს, რომ „ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ“ საქართველოს კანონი შპს „...-ის“ მიმართ საგადასახადო ორგანოთა მიერ საგადასახადო შემოწმების აქტით დარიცხულ საგადასახადო ვალდებულებებზე ვერ გავრცელდება. აღნიშნულ საგადასახადო ვალდებულებათა დარიცხვის კანონიერება შემოწმდება სააპელაციო სასამართლოს მიერ საქმის ხელახლა განხილვისას.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, დიდი პალატა თვლის, რომ შპს „...-ის“ საკასაციო საჩივარი ნაწილობრივ უნდა დაკმაყოფილდეს, გაუქმდეს გასაჩივრებული გადაწყვეტილება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს.

## ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი:

უზენაესი სასამართლოს დიდმა პალატამ იხელმძღვანელა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 412-ე მუხლით და

## დ ა ა დ გ ი ნ ა:

1. შპს „...-ის“ საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს თბილისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა პალატის 2004 წლის 30 აპრილის გადაწყვეტილება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
3. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.