

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს გადაწყვეტილებანი
ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეებზე
2008, №5

საგადასახადო
დავები

1. საგადასახადო შემოწმება
 - კამერული საგადასახადო შემოწმება
 - შემოწმების აქტის ბათილად ცნობა
 - საგადასახადო შემოწმების აქტის კანონიერება დღ-ის დეკლარაციის დაგვიანებულად წარმოდგენის გამო
2. გადასახადის ოდენობის განსაზღვრა, დარიცხვა
 - გადასახადის დარიცხვა
 - გადასახადის ოდენობის განსაზღვრა
3. ჯარიმა
 - დაჯარიმება აღურიცხავი საქონლის გამო
 - დაჯარიმება საკასო აპარატის უქონლობის გამო
 - გადასახადის დაგვიანებით წარდგენისათვის დარიცხული ჯარიმის კანონიერება
 - მეორადი დეკლარაციის წარუდგენლობის (ვადის დარღვევის) გამო ჯარიმის დაკისრების წესი
 - მეორადი გადასახადი
4. საბაჟო დავები განსაზღვრა
 - საბაჟო ღირებულების განსაზღვრა
 - საბაჟო წესების დარღვევა

1. საგადასახადო შემოწმება

შემოწმების აქტის ბათილად ცნობა

განჩინება

#ბს-839-801(23-07)

5 მარტი, 2008 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: ნ. ქადაგიძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),
მ. ჩინჩალაძე,
ნ. სხირტლაძე

დავის საგანი: საგადასახადო შეტყობინების ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2007 წლის 6 თებერვალს ნ. ჩ-იანმა სასარჩელო გაცხადებით მიმართა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს მოპასუხე ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ საგადასახადო შეტყობინების ბათილად ცნობის თაობაზე.

მოსარჩელე სასარჩელო გაცხადებაში მიუთითებდა, რომ ერთობლივი საწარმო «ლენტეხი» რეგისტრირებულია სასამართლოს მიერ 1999 წლის 8 სექტემბრიდან და მინიჭებული აქვს სარეგისტრაციო კოდი #234065169.

2007 წლის 10 ივნისს ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციიდან მიიღეს შეტყობინება #კა-55-0-6053, მოგების გადასახადის - 11155 ლარისა და მასზე დარიცხული საურავის - 26068.7 ლარის დავალიანებების არსებობის გამო, ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ.

მოსარჩელის განმარტებით, საწარმოს არ გააჩნია მოგების გადასახადში დავალიანება და ამასთან, მათთვის უცნობია დავალიანების წარმოშობის საფუძველი, რის თაობაზეც მათ 2007 წლის 18 იანვარს მიმართეს ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციას, მაგრამ მოპასუხე ორგანიზაციიდან არანაირი პასუხი არ მიუღიათ.

ერთობლივი საწარმო «ლენტეხი» არაერთხელ იყო შემოწმებული 2000-2003 წლებში, მაგრამ შემოწმების აქტებით მოგების გადასახადის გადახდაში დარღვევები 11155 ლარის დარიცხვის თაობაზე დაფიქსირებული არ არის.

ყოველივე აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელე ითხოვდა ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის 10.12.06წ. #კა-55-0-6053 შეტყობინების ბათილად ცნობას.

საქალაქო სასამართლოს მთავარ სხდომაზე მოსარჩელე - ნ. ჩ-იანმა წარადგინა დაზუსტებული სასარჩელო განცხადება მოპასუხეების: ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციისა და კონტროლის პალატის მიმართ და მიუთითა, რომ ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის შეტყობინების შედეგად დარიცხული თანხის საფუძველი გახდა კონტროლის პალატის 2003 წლის 9 ივნისის აქტი, რომლითაც თითქოსდა ერთობლივ საწარმო «ლენტეხს» გააჩნია საექსპორტო ოპერაციების განხორციელებისას რიგი დარღვევები.

მოსარჩელე დაზუსტებული სასარჩელო განცხადებით ითხოვდა ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის 10.12.06წ. #კს-55-0-6053 შეტყობინებისა და კონტროლის პალატის 2003 წლის 9 ივნისის აქტის ბათილად ცნობას.

მოპასუხეებმა ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციამ და კონტროლის პალატამ სასარჩელო განცხადება არ ცნეს და მოითხოვეს მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 18 აპრილის გადაწყვეტილებით ნ. ჩ-იანის სასარჩელო განცხადება დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი კონტროლის პალატის 2003 წლის 9 ივნისის შუალედური აქტი ერთობლივი საწარმო «ლენტეხის» შემოწმების თაობაზე და ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 10 დეკემბრის შეტყობინება #კა-55-0-6053 ერთობლივი საწარმო «ლენტეხის» ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ.

მითითებული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა კონტროლის პალატამ.

აპელანტის მითითებით, არამართებულია საქალაქო სასამართლოს მოსაზრება იმის თაობაზე, რომ კონტროლის პალატამ 2003 წლის 9 ივნისის შუალედური აქტი არ გააცნო შემოწმებული ობიექტის ხელმძღვანელს, რითაც დაარღვია ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 58-ე მუხლის პირველი ნაწილის მოთხოვნა, ვინაიდან პარლამენტის კორუფციასთან ბრძოლის დროებითი საგამომიებო კომისიის 2002 წლის 21 ოქტომბრისა და 28 ნოემბრის #10699/7-12/2474, #13498/7-12 მომართვებისა და კონტროლის პალატის თავმჯდომარის 2003 წლის 7 თებერვლის #94, 2003 წლის 15 აპრილის #246 და 2003 წლის 12 ივნისის #424 ბრძანებების საფუძველზე საქართველოში ხე-ტყის ექსპორტ-იმპორტის და სამამულო საავჯო მრეწველობის განვითარების პრობლემების შესახებ 1998 წლის 1 იანვრიდან 2003 წლის 1 იანვრამდე პერიოდის თემატური შემოწმება ჩატარებულ იქნა საქართველოს სხვადასხვა ტერიტორიულ ერთეულში, მათ შორის, ლენტეხის რაიონშიც.

ბრძანებისა და თანდართული პროგრამის თანახმად, აღნიშნული შემოწმება ტარდებოდა საგადასახადო ინსპექციიდან მიღებული ინფორმაციების საფუძველზე. შესაბამისად, ხე-ტყის ექსპორტიორთა საგადასახადო ინსპექციაში გამოცხადებას და მათი დოკუმენტების დამატებით წარმოდგენას (საჭიროების შემთხვევაში) უზრუნველყოფდა და ახორციელებდა საგადასახადო ინსპექცია.

მიუხედავად ლენტეხის რაიონის საგადასახადო ინსპექციის შეტყობინებისა, გამოცხადების და დამატებითი ინფორმაციის შემოწმებლებისათვის მიწოდების თაობაზე (ინახება ლენტეხის საგადასახადო ინსპექციაში), ერთობლივი საწარმო «ლენტეხის» ხელმძღვანელობამ არ წარმოადგინა არანაირი საფინანსო დოკუმენტაცია და ახსნა-განმარტება, რაზედაც შედგენილ იქნა შესაბამისი ცნობა. ამის გამო შემოწმებელი ჯგუფი იძულებული იყო, შემოწმება განხორციელებინა მხოლოდ ლენტეხის რაიონის საგადასახადო ინსპექციაში და საბაჟო დეპარტამენტიდან გამოთხოვილ მასალებზე დაყრდნობით. ამდენად, კამერალური წესით ჩატარებულ შემოწმების შედეგებზე შედგენილი შუალედური აქტის ობიექტის ხელმძღვანელობისათვის გაცნობის პასუხისმგებლობა ეკისრებოდა ლენტეხის საგადასახადო ინსპექციას.

ამასთან, აპელანტის მოსაზრებით, სასამართლომ არასწორად გამოიყენა საგადასახადო კოდექსის 235-ე მუხლის პირველი ნაწილი, რომლის შესაბამისად, გადასახადის თანხების დარიცხვა გულისხმობს კონკრეტულ საგადასახადო პერიოდში გადამხდელისაგან კუთვნილი გადასახადის თანხის საგადასახადო ორგანოში აღრიცხვას, ხოლო ამავე მუხლის მეორე ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს აქვს უფლება, დაარიცხოს გადასახადის გადამხდელს კუთვნილი გადასახადი და მიმდინარე გადასახდებულები საგადასახადო კოდექსის მიხედვით, ერთი ან მეტი შემდეგი ინფორმაციის წყაროს საფუძველზე, მათ შორის, შემოწმების მასალებისა და სხვა სანდო ინფორმაციის, რომელიც ცნობილია საგადასახადო ორგანოსათვის.

კონტროლის პალატამ შემოწმების შედეგად ბიუჯეტის სასარგებლოდ გამოვლენილი თანხების შესახებ ინფორმაცია გადაუგზავნა 2004 წლის თებერვალში ლენტეხის საგადასახადო ინსპექციას, რომლითაც სთხოვა უზრუნველყო აღნიშნული თანხების სახელმწიფო ბიუჯეტში ამოღება.

აპელანტის განმარტებით, სასამართლომ არ გამოიყენა «საქართველოს კონტროლის პალატის შესახებ» კანონის 82-ე მუხლი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა. აღნიშნული მუხლის თანახმად, კონტროლის პალატის მიერ რევიზია-შემოწმების შედეგად სახელმწიფო ბიუჯეტის, ავტონომიური რესპუბლიკისა და სხვა ტერიტორიული ერთეულების ბიუჯეტის სასარგებლოდ გამოვლენილ თანხებს ამოიღებს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო ორგანოები. აქედან გამომდინარე, საქართველოს კონტროლის პალატა არ არიყვავს გადასახადის თანხებს, იგი მხოლოდ გამოავლენს და ინფორმაციას გაუგზავნის საგადასახადო ორგანოებს.

ყოველივე აღნიშნულიდან გამომდინარე, აპელანტი ითხოვდა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 18 აპრილის გადაწყვეტილების გაუქმებასა და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმას.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს 2007 წლის 25 ივლისის განჩინებით კონტროლის პალატის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 18 აპრილის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო სასამართლო განჩინებაში მიუთითებდა, რომ საწარმოზე სადავო გადასახადის დარიცხვა ნაწარმოებია 2005 წელს. აქედან გამომდინარე, გარდა იმისა, რომ შუალედურ აქტში მითითებული კამერალური შემოწმებით, რომლითაც საწარმო «ლენტეხის» მიერ 1999 წელს განხორციელებული ხე-ტყის ექსპორტის შედეგად საწარმოს მიერ შემოსავლის დამალვა დოკუმენტალურად არ დასტურდება, აღნიშნული საფუძველით საწარმოზე გადასახადის დარიცხვა ეწინააღმდეგება აგრეთვე 2004 წლის 24 დეკემბრის «ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ» კანონის მე-4 მუხლის მოთხოვნებს, რომლის პირველი პუნქტის თანახმად, შესრულებულად ჩაითვლება რეზიდენტი და არარეზიდენტი ფიზიკური და იურიდიული პირების მიერ 2004 წლის 1 იანვრამდე წარმოშობილი და შეუსრულებელი საგადასახადო და საბაჟო ვალდებულებები და არ განხორციელდება მათ მიმართ სისხლის სამართლებრივი დევნა, ადმინისტრაციული ან კანონმდებლობით გათვალისწინებული სხვა სახის სამართალწარმოება.

ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, ამ მუხლის მოქმედება ვრცელდება საგადასახადო და სხვა საკანონმდებლო აქტებით განსაზღვრულ გადასახადის გადამხდელებზე, რომლებმაც 2004 წლის 1 იანვრამდე არ განხორციელეს საგადასახადო ვალდებულებათა დეკლარირება ან გადახდა. ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილია, თუ იგი ეწინააღმდეგება კანონს ან არსებითად დარღვეულია მისი მომზადების, ან გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოთხოვნები.

ამ შემთხვევაში აქტს ხელს არ აწერს კონტროლის პალატის შიდა კონტროლისა და საგანგებო დავალებათა სამმართველოს მთავარი კონტროლიორი ვ. ნ-ძე, რომელმაც სასამართლო სხდომაზე განაცხადა, რომ მას შუალედური აქტის შედგენაში მონაწილეობა არ მიუღია. რამდენადაც ბათილია კონტროლის პალატის შუალედური აქტი, შესაბამისად ბათილია მის საფუძველზე გამოცემული საგადასახადო შეტყობინება ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ.

მითითებული განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრეს ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციამ და კონტროლის პალატამ.

კასატორი - კონტროლის პალატა საკასაციო საჩივრით ითხოვდა ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 25 ივლისის განჩინების გაუქმებასა და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმას.

კასატორი საკასაციო საჩივარს აფუძნებდა ძირითადად იმავე გარემოებებზე, რაზეც მიუთითებდა სააპელაციო საჩივარში.

უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2007 წლის 28 ნოემბრის განჩინებით ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივარი მიჩნეულ იქნა დაუშვებლად.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, საკასაციო საჩივრის საფუძვლების შესწავლისა და გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ კონტროლის პალატის საკასაციო საჩივარი უსაფუძვლოა და არ უნდა დაკმაყოფილდეს, შემდეგ გარემოებათა გამო:

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 404-ე მუხლის I ნაწილის შესაბამისად, საკასაციო სასამართლო ამოწმებს გადაწყვეტილებას საკასაციო საჩივრის ფარგლებში.

აღნიშნული მუხლის მოთხოვნებიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლომ კასაციის ფარგლებში შეამოწმა გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება, რის შედეგადაც მიიჩნევს, რომ არ არსებობს განჩინების გაუქმების სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე მუხლით განსაზღვრული წინამძღვრები.

კონტროლის პალატის საკასაციო საჩივარი ძირითადად შეეხება დავის განხილვის პროცესში სასამართლოს მხრიდან ტერიტორიული განსჯადობის წესების დარღვევის საკითხს.

კასატორი მიიჩნევს, რომ კონტროლის პალატის (მოპასუხის) ადგილსამყოფელის გათვალისწინებით, სარჩელი წარდგენილი უნდა ყოფილიყო თბილისის საქალაქო სასამართლოში და დავის ქუთაისის საქალაქო სასამართლოში გადაწყვეტით სასამართლომ დაარღვია საპროცესო კანონმდებლობით დადგენილი განსჯადობის წესი.

საკასაციო სასამართლო მითითებული მოსაზრების გაცნობის შედეგად მიიჩნევს, რომ კასატორის პრეტენზია ემყარება საპროცესო ნორმების მცდარ განმარტებას და გაზიარებული ვერ იქნება.

როგორც საქმის მასალებით დასტურდება, ერთობლივი საწარმო «ლენტეხის» მიერ თავდაპირველი სარჩელი წარდგენილია ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ, სარჩელის საფუძველზე მოსარჩელემ მოითხოვა ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის საგადასახადო შეტყობინების ბათილად ცნობა. მოგვიანებით მოსარჩელემ გაზარდა მოთხოვნა და საგადასახადო შეტყობინებასთან ერთად ითხოვა კონტროლის პალატის 2003 წლის 9 ივნისის აქტის ბათილობა. აღნიშნულ ნაწილში მოპასუხედ დასახელდა კონტროლის პალატა.

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

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-15 მუხლის I ნაწილის თანახმად, სარჩელი იურიდიული პირის მიმართ სასამართლოს წარედგინება იურიდიული პირის ადგილსამყოფელის მიხედვით. იმავე კოდექსის მე-16 მუხლის I ნაწილის შესაბამისად, სარჩელი რამოდენიმე მოპასუხის მიმართ სასამართლოს წარედგინება ერთ-ერთი მოპასუხის ადგილსამყოფელის მიხედვით.

ამდენად, რამოდენიმე მოპასუხის არსებობის შემთხვევაში, საპროცესო კანონმდებლობა მოსარჩელეს ანიჭებს უფლებას, აირჩიოს სასამართლო ერთ-ერთი მოპასუხის ადგილსამყოფელის მიხედვით. იმის გათვალისწინებით, რომ წინამდებარე შემთხვევაში სარჩელზე მოპასუხედ დასახელებულია ქუთაისის საგადასახადო ინსპექცია, ერთობლივი საწარმო «ლენტეხი», სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-16 მუხლის საფუძველზე, უფლებამოსილი იყო სარჩელი აღედრა ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის ადგილსამყოფელის მიხედვით - ქუთაისის საქალაქო სასამართლოში.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ ქუთაისის საქალაქო სასამართლოში დავის განხილვით არ დარღვეულა ტერიტორიული განსჯადობის პრინციპი და ამ ნაწილში არ არსებობს საკასაციო პრეტენზიის გაზიარების პროცესუალური საფუძველი.

საკასაციო სასამართლო ასევე უსაფუძვლოდ მიიჩნევს კასატორის პრეტენზიას ბათილად ცნობილი აქტის კანონიერების ნაწილში და თვლის, რომ აქტის შეფასებისას სააპელაციო სასამართლოს მხრიდან ადგილი არა აქვს კანონის დარღვევას.

საქმეზე დადგენილია ცნობილი, რომ სადავო შემოწმების აქტს ხელს არ აწერს კონტროლისა და საგანგებო დავალებათა სამმართველოს მთავარი კონტროლიორი ვ. ნ-მე. მეტიც, ის საერთოდ უარყოფს შემოწმების ჩატარების ფაქტს. აღნიშნულს უარყოფს ასევე ერთობლივი საწარმო «ლენტეხის» წარმომადგენელი.

კონტროლის პალატის რეგლამენტის 28-ე მუხლის I ნაწილის შესაბამისად, რევიზია-შემოწმება ტარდება დამტკიცებული პროგრამის ფარგლებში. კონტროლის პალატის თავმჯდომარის მიერ გამოცემული ბრძანების საფუძველზე. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, ბრძანებაში აღინიშნება სარევიზიო ჯგუფი და ჯგუფის ხელმძღვანელი, სარევიზიო ობიექტის დასახელება, რევიზიის ფორმა

(თემატური შემოწმების შემთხვევაში - საკითხის ან საკითხების დასახელება), სარევიზიო პერიოდი, რევიზიის ვადა და საფუძველი.

საქმეში დაცულია კონტროლის პალატის ბრძანებები, რომელიც შეიცავს ზოგად მითითებას საქართველოში ხე-ტყის ექსპორტ-იმპორტის და სამამულო საავიჯო მრეწველობის განვითარების შესწავლის მიზნით თემატური შემოწმებების ჩატარების თაობაზე, ამასთან იმ ვითარებაში, როდესაც შესაბამისი მტკიცებულებების საფუძველზე ეჭვქვეშა დაყენებული შემოწმების ჩატარების ფაქტი, წარმოდგენილი არ არის ზემოაღნიშნული მუხლის მოთხოვნათა დაცვით შედგენილი არცერთი აქტი, რაც საკასაციო სასამართლოს მისცემდა იმის მტკიცების საფუძველს, რომ კონტროლის პალატის მხრიდან ნამდვილად ჰქონდა ადგილი შემოწმებას.

იმავე კონტროლის პალატის რეგლამენტის 30-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის შესაბამისად (საუბარია 2002 წლის რედაქციაზე), შემოწმების დამთავრებისთანავე უნდა შედგეს აქტი (ცნობა) შემოწმების შედეგების შესახებ, რომელსაც ხელს აწერს ჯგუფის ხელმძღვანელი, წევრები. აგრეთვე, გაცნობის შემდეგ შემოწმებული ობიექტის ხელმძღვანელი, მთავარი ბუღალტერი და სხვა პასუხისმგებელი პირები.

იმავე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, შემოწმებული ობიექტის ხელმძღვანელი არაუგვიანეს 15 კალენდარული დღის ვადაში ეცნობა და ხელს აწერს შემოწმების აქტს. თუ მთლიანად ან ნაწილობრივ არ ეთანხმება აქტში დაფიქსირებულ ფაქტებს, აქტზე აკეთებს სათანადო მინაწერს და აღნიშნულთან დაკავშირებით შემოწმებულს წარუდგენს ახსნა-განმარტებას, რომელიც უნდა დაერთოს შემოწმების მასალებს.

მიუხედავად იმისა, რომ აქტს ხელს არ აწერს «ლენტეხის» წარმომადგენელი, საქმეში არ მოიძიება ახსნა-განმარტება, რომელიც დაადასტურებდა სადავო აქტის მხარისათვის გაცნობის ფაქტს. იმ შემთხვევაშიც კი, თუ საკასაციო სასამართლო გაიზიარებს მოსაზრებას და ჩათვლის, რომ საწარმოს ხელმძღვანელმა უარი გნაცხადა ახსნა-განმარტების მიცემაზე, დარღვეულია რეგლამენტის 30.4 მუხლის მოთხოვნა, რომლის შესაბამისადაც, თუ შემოწმებული ობიექტის ხელმძღვანელობა ხელს არ აწერს აქტს, აღნიშნულზე სარევიზიო ჯგუფის მიერ დგება ცნობა.

იმის გათვალისწინებით, რომ კასატორი სადავოდ ხდის სააპელაციო სასამართლოს დასკვნას აქტთან მიმართებაში და უდავოდ მიიჩნევს შემოწმების ჩატარების ფაქტს, საკასაციო სასამართლო საქმეში წარმოდგენილი მასალების გადამოწმების შედეგად შეეცადა მოემია რაიმე სახის მტკიცებულება, რაც ეჭვქვეშ არ დააყენებდა აქტის კანონიერებას. გარდა იმისა, რომ არცერთი ზემოაღნიშნული სახის მტკიცებულება არ ერთვის საქმეს, ასევე წარმოდგენილი არ არის რეგლამენტის 31-ე მუხლის I-II ნაწილების შესაბამისად კონტროლის პალატის თავმჯდომარის სახელზე შედგენილი მოხსენებითი ბარათი, რომელშიც ასახული და გაანალიზებული იქნებოდა რევიზია-შემოწმების შედეგად გამოვლენილი დარღვევა-ნაკლოვანებები და მათი აღმოფხვრისა და მათზე რეაგირების სათანადო წინადადებები. რაც, თავის მხრივ, საკასაციო სასამართლოს ართმევს აქტის კანონშესაბამისობის ნაწილში სააპელაციო სასამართლოს დასკვნის უარყოფის პროცესუალურ საფუძველს.

ყოველივე აღნიშნულიდან გამომდინარე საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ კონტროლის პალატის საკასაციო საჩივარი დაუსაბუთებელია, არ ემყარება შესაბამის მტკიცებულებებს, რის გამოც არ არსებობს მისი გაზიარებისა და დაკმაყოფილების სამართლებრივი საფუძველი.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 410-ე მუხლით და

და ა ა დ გ ი ნ ა:

1. საქართველოს კონტროლის პალატის საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 25 ივლისის განჩინება;
3. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საგადასახადო შემოწმების აქტის ბათილად ცნობა

განჩინება

#ბს-19-19(კ-08)

5 ივნისი, 2008 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: მ. ცისკაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

მ. ვაჩაძე,

ლ. მურუსიძე

დავის საგანი: საგადასახადო შემოწმების აქტის ნაწილობრივ ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

ინდივიდუალურმა მეწარმეებმა «უ. ბ-მემ» და «გ. ბ-მემ» 2006 წლის 18 აპრილს სარჩელით მიმართეს სასამართლოს მოპასუხე ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ და მოითხოვეს ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 31 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტის (ინდემწარმე «გ. ბ-მის» მიმართ) ნაწილობრივ ბათილად ცნობა და აქტით დარიცხული გადასახადის 35726.25 ლარის 2667.50 ლარამდე შემცირება; ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 31 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტის (ინდემწარმე «უ. ბ-მის» მიმართ) ნაწილობრივ ბათილად ცნობა და აქტით დარიცხული 9978.12 ლარის 900 ლარამდე შემცირება.

ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2006 წლის 19 მაისის განჩინებით საქმეში მესამე პირად ჩაება ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტი.

ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2006 წლის 8 ივნისის გადაწყვეტილებით ინდემწარმე «გ. ბ-მისა» და ინდემწარმე «უ. ბ-მის» სარჩელი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა, ნაწილობრივ ბათილად იქნა ცნობილი ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 31 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტი ინდემწარმე «გ. ბ-მის» მიმართ და ამ აქტით დარიცხული გადასახადი 35 726,25 ლარი შემცირდა 8267,92 ლარამდე; ნაწილობრივ ბათილად იქნა ცნობილი ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 31 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტი ინდემწარმე «უ. ბ-მის» მიმართ და ამ აქტით დარიცხული 9978,12 ლარი შემცირდა 2500 ლარამდე.

პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გასაჩივრა ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტმა, რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება საგადასახადო შემოწმების აქტის ნაწილობრივ ბათილად ცნობისა და ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციაზე სახელმწიფო ბაჟის დაკისრების ნაწილში და საქმეზე ახალი გადაწყვეტილების მიღებით აღნიშნულ ნაწილში მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

სააპელაციო სასამართლოს მთავარ სხდომაზე ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის წარმომადგენელმა დააზუსტა სააპელაციო საჩივრის განაცხადი და მოითხოვა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2006 წლის 8 ივნისის გადაწყვეტილებისა და მისი წინმსწრები ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2006 წლის 4 მაისის განჩინების გაუქმება და სარჩელის დასაშვებობის შესამოწმებლად საქმის პირველი ინსტანციის სასამართლოსათვის დაბრუნება.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2006 წლის 24 ოქტომბრის განჩინებით ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა, გაუქმდა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2006 წლის 8 ივნისის გადაწყვეტილება, 2006 წლის 4 მაისის განჩინება და საქმე სარჩელის დასაშვებობის შემოწმების სტადიიდან დაუბრუნდა იმავე სასამართლოს.

სააპელაციო სასამართლოს განმარტებით, ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-ე მუხლის მე-3 პუნქტის თანახმად, სარჩელი სასამართლოს უნდა წარედგინოს შესაბამისად ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გაცნობიდან ერთი თვის ვადაში. ამავე კოდექსის 26²-ე მუხლის თანახმად, სარჩელის მიღებიდან ორი კვირის ვადაში განმწესრიგებელ სხდომაზე სასამართლო მხარეთა მონაწილეობით განიხილავს ამ კოდექსის 22-ე-25-ე მუხლებით გათვალისწინებული სარჩელის დასაშვებობის საკითხს. განსახილველ შემთხვევაში საქალაქო სასამართლომ 2006 წლის 4 მაისის განმწესრიგებელი სხდომის განჩინებით დასაშვებად ცნო ინდემწარმე «უ. ბ-მისა» და ინდემწარმე «გ. ბ-მის» სარჩელი.

სააპელაციო სასამართლოს მითითებით, საქმეზე დადგენილია, რომ ინდემწარმეების - «უ. ბ-მისა» და «გ. ბ-მის» ბიუჯეტთან და სახელმწიფო ფონდებთან ანგარიშსწორების მდგომარეობის გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტები შედგენილია 2005 წლის 31 დეკემბერს, სარჩელი კი მათ მიერ სასამართლოში აღძრულია 2006 წლის 18 აპრილს. ინდემწარმე «გ. ბ-მის» საგადასახადო შემოწმების აქტზე დაფიქსირებულია შენიშვნა იმის თაობაზე, რომ გადამხდელი აქტს გაეცნო და აქტის ხელის მოწერაზე უარი განაცხადა. სააპელაციო სასამართლოში საქმის განხილვის დროს ინდემწარმე «გ. ბ-მემ» დაადასტურა ის გარემოება, რომ შემოწმების დამთავრების შემდეგ, 2005 წლის 31 დეკემბერს, იგი გაეცნო აქტს, თუმცა, რადგანაც არ ეთანხმებოდა მის სისწორეს, არ მოაწერა ხელი და არ ჩაიბარა აქტი.

სააპელაციო სასამართლოს განმარტებით ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 58-ე მუხლიდან გამომდინარე, საქალაქო სასამართლოს უნდა ემსჯელოს, რამდენად არის დაცული ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ოფიციალური გაცნობის წესი და შესაბამისად, უნდა გადაწყვიტოს, რამდენად დასაშვებია ინდემწარმე «გ. ბ-მის» სარჩელი.

სააპელაციო სასამართლოს მითითებით, საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-19 მუხლების საფუძველზე საკუთარი ინიციატივით უნდა გამოეკვლია ფაქტობრივი გარემოებები და შეეგროვებინა მტკიცებულებები, თუ როდის მოხდა ინდემწარმე «უ. ბ-მისათვის» ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გაცნობა და შემდეგ უნდა გადაწყვიტოს სარჩელის დასაშვებობის საკითხი.

სააპელაციო სასამართლოს განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრეს ინდემწარმეებმა - «გ. ბ-მემ» და «უ. ბ-მემ». კასატორებმა მოითხოვეს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და საქმის ხელახლა განსახილველად სააპელაციო სასამართლოსათვის დაბრუნება.

კასატორთა მოსაზრებით, საგადასახადო დეპარტამენტის წარმომადგენლის მოთხოვნა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2006 წლის 8 ივნისის გადაწყვეტილებისა და მისი წინმსწრები 2006 წლის 4 მაისის განჩინების გაუქმებისა და სარჩელის დასაშვებობის შესამოწმებლად საქალაქო სასამართლოსათვის დაბრუნების შესახებ წარმოდგენდა სააპელაციო საჩივარში მითითებული მოთხოვნის არა დაზუსტებას, არამედ შეცვლას.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2007 წლის 26 ივლისის განჩინებით საკასაციო საჩივარი ინდივიდუალური მეწარმე «გ. ბ-მის» ნაწილში არ დაკმაყოფილდა; ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2006 წლის 24 ოქტომბრის განჩინება უცვლელად დარჩა ინდივიდუალური მეწარმე «გ. ბ-მის» სარჩელთან დაკავშირებით დასაშვებობის საკითხის შესამოწმებლად ქუთაისის საქალაქო სასამართლოსათვის საქმის დაბრუნების ნაწილში; საკასაციო საჩივარი ინდივიდუალური მეწარმე «უ. ბ-მის» ნაწილში დაკმაყოფილდა; ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2006 წლის 24 ოქტომბრის განჩინება გაუქმდა ინდივიდუალური მეწარმე «უ. ბ-მის» სარჩელის დასაშვებობის შესამოწმებლად ქუთაისის საქალაქო სასამართლოსათვის საქმის დაბრუნების ნაწილში და ინდივიდუალური მეწარმე «უ. ბ-მის» ნაწილში საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდა იმავე სასამართლოს.

საკასაციო სასამართლომ დადგინდად მიიჩნია ფაქტი იმის შესახებ, რომ, ინდივიდუალური მეწარმეების - «უ. ბ-მისა» და «გ. ბ-მის» საკონტროლო გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტები შედგენილია 2005 წლის 31 დეკემბერს, აღნიშნული აქტების ნაწილობრივ ბათილად ცნობის მოთხოვნით კი სარჩელი აღძრულია 2006 წლის 18 აპრილს.

საკასაციო სასამართლო დაეთანხმა სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობას ინდივიდუალური მეწარმე «გ. ბ-მის» სარჩელის დასაშვებობის შემოწმების სტადიიდან ქუთაისის საქალაქო სასამართლოსათვის დაბრუნების ნაწილში. საქმეში წარმოდგენილი ინდივიდუალური მეწარმე «გ. ბ-მის» საგადასახადო შემოწმების აქტზე არსებული შენიშვნით გამოარკვია, რომ გადამხდელი (ინდივიდუალური მეწარმე «გ. ბ-მე») აქტს გაეცნო და აქტის ხელისმოწერაზე უარი განაცხადა. იმავდროულად, სააპელაციო სასამართლოს მთავარ სხდომაზე გ. ბ-მემ დაადასტურა, რომ შემოწმების აქტი მან არ ჩაიბარა და არც ხელი მოაწერა, რადგანაც მის შინაარსს არ ეთანხმებოდა, თუმცა მას გაეცნო. აქედან გამომდინარე, სააპელაციო სასამართლოს მიერ დადგენილად მიჩნეული, რომ გ. ბ-მე აქტს გაეცნო შემოწმების დამთავრების შემდეგ, 2005 წლის 31 დეკემბერს. საკასაციო პალატამ მიიჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლოს აღნიშნული დასკვნის გასაქარწყლებლად საკასაციო საჩივარი არ შეიცავდა დასაბუთებულ მსჯელობას და აღნიშნულ ნაწილში არ იყო წარმოდგენილი დასაბუთებული საკასაციო პრეტენზია, რაც სააპელაციო სასამართლოს მიერ აღნიშნული გარემოების არასწორად დადგენას დაადასტურებდა.

ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-ე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, სარჩელი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის ან ძალადაკარგულად გამოცხადების მოთხოვნით სასამართლოს უნდა წარედგინოს შესაბამისად ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გაცნობიდან ერთი თვის ვადაში, რაც აღნიშნული სარჩელის დასაშვებობის ერთ-ერთი პირობაა. თავის მხრივ, ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ოფიციალური გაცნობის წესი გათვალისწინებულია ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 56-ე მუხლით, რომლის თანახმად, დაინტერესებული მხარისათვის ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ოფიციალური გაცნობა ნიშნავს მისთვის აღნიშნული აქტის გადაცემას ან ფოსტის მეშვეობით მის გაგზავნას. საგადასახადო კოდექსი აღნიშნულ საკითხზე შეიცავს სპეციალურ მოწესრიგებას, კერძოდ, აღნიშნული კოდექსის 120-ე მუხლის მე-2 ნაწილის «ა» და «ბ» ქვეპუნქტების თანახმად, საგადასახადო შემოწმების აქტს ხელს აწერენ საგადასახადო ორგანოს მხრიდან - საგადასახადო შემოწმების ჯგუფის წევრები, გადასახადის გადამხდელის მხრიდან: დირექტორი (ხელმძღვანელი), აგრეთვე აუდიტორი და ადვოკატი, თუ ისინი მონაწილეობას იღებდნენ საგადასახადო შემოწმების პროცესში, თუ გადასახადის გადამხდელის მხარემ უარი განაცხადა ხელის მოწერაზე (გასვლითი საგადასახადო შემოწმებისას), აქტში კეთდება შესაბამისი ჩანაწერი.

საკასაციო პალატამ მიუთითა, რომ სადავო შემთხვევაში ჩატარებულია საკონტროლო გასვლითი შემოწმება, რომელშიც მონაწილეობას იღებდა ინდივიდუალური მეწარმე «გ. ბ-მე», რომელიც შემოწმების აქტს გაეცნო, მაგრამ უარი განაცხადა ხელის მოწერაზე. საგადასახადო კოდექსის მითითებული ნორმით გათვალისწინებულ შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელის მიერ შემოწმების აქტის ხელის მოწერაზე უარის თქმა უთანაბრდება აქტის გაცნობას, რაც შემოწმების აქტის გასაჩივრების საპროცესო ხანდაზმულობის ვადის დენის დაწყების საფუძველია. შესაბამისად, სააპელაციო სასამართლომ სარჩელი დასაშვებობის შემოწმების სტადიიდან განსახილველად მართებულად დაუქვემდებარა საქალაქო სასამართლოს.

საკასაციო სასამართლომ არ გაიზიარა საკასაციო საჩივრის მოტივი იმის შესახებ, რომ სააპელაციო სასამართლოს განხილვის საგანი არ შეიძლება ყოფილიყო პირველი ინსტანციის სასამართლოს განჩინება სარჩელის დასაშვებად ცნობის შესახებ, რამდენადაც სააპელაციო საჩივრით აღნიშნული

განჩინება გადაწყვეტილებასთან ერთად თავიდანვე გასაჩივრებული არ ყოფილა. ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 26² მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, ზემდგომი სასამართლო საქმის არსებითი განხილვისას წარმოების შეწყვეტის საფუძვლების გამოვლენის შემთხვევაში (ამ კოდექსის 22-ე-25-ე მუხლებით დადგენილ დასაშვებობის მოთხოვნებთან სარჩელის შესაბამისობა), საქმეს განსახილველად უბრუნებს განსჯად სასამართლოს. აღნიშნული მუხლის საფუძველზე სარჩელის დასაშვებობის საკითხის შესამოწმებლად საქმის პირველი ინსტანციის სასამართლოსათვის დაბრუნების უფლებამოსილება ზემდგომი სასამართლოს უშუალო უფლებამოსილებაა, რომელსაც ზემდგომი სასამართლო თავისი ინიციატივით იყენებს, მიუხედავად იმისა, არსებობს თუ არა ამის თაობაზე მხარის შუამდგომლობა და არის თუ არა ცალკე გასაჩივრებული პირველი ინსტანციის სასამართლოს განჩინება სარჩელის დასაშვებობის შესახებ.

საკასაციო სასამართლო არ დაეთანხმა სააპელაციო სასამართლოს დასკვნას ინდივიდუალური მეწარმე «უ. ბ-ძის» სარჩელის დასაშვებობის შემოწმების მიზნით ქუთაისის საქალაქო სასამართლოსათვის საქმის ინდივიდუალური მეწარმე «უ. ბ-ძის» ნაწილში დაბრუნების თაობაზე. სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნულ ნაწილში საქმის პირველი ინსტანციის სასამართლოსათვის დაბრუნების საფუძველად მიუთითა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 და მე-19 მუხლებზე და განმარტა, რომ საქალაქო სასამართლომ თავისი ინიციატივით უნდა მოიკვლიოს ფაქტობრივი გარემოებები და შეაგროვოს მტკიცებულებები, თუ როდის მოხდა ინდივიდუალური მეწარმე «უ. ბ-ძისათვის» ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ოფიციალური გაცნობა და შემდეგ გადაწყვიტოს სარჩელის დასაშვებობის საკითხი.

საკასაციო პალატამ მიუთითა, რომ ინდივიდუალური მეწარმე «უ. ბ-ძისთან» მიმართებაში საქმის მასალებში არ მოიპოვება მისთვის სადავო შემოწმების აქტის გაცნობის დამადასტურებელი დოკუმენტი, არც 2005 წლის 31 დეკემბრის შემოწმების აქტი შეიცავს შენიშვნას, რომ უ. ბ-ძე აქტს გაეცნო და აქტის ხელის მოწერაზე უარი განაცხადა და არც თავად უ. ბ-ძე აღიარებს აღნიშნულ ფაქტს, როგორც ეს ინდივიდუალური მეწარმე «გ. ბ-ძის» შემთხვევაშია. ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 26² მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, ზემდგომი სასამართლო იმ შემთხვევაში უბრუნებს ქვემდგომ სასამართლოს საქმეს დასაშვებობის საკითხის ხელახლა შესამოწმებლად, როდესაც სარჩელის დაუშვებლობის საფუძვლები ზემდგომ სასამართლოში გამოვლინდება. უ. ბ-ძისთან მიმართებაში სარჩელის დაუშვებლობის საფუძვლები სააპელაციო სასამართლოში არ გამოვლინდა. უ. ბ-ძე ყოველთვის უარყოფდა მისთვის შემოწმების აქტის გაცნობას 2006 წლის აპრილამდე, საქმეში აღნიშნულ საკითხზე განსხვავებული გარემოების დამადასტურებელი რაიმე მტკიცებულება არ მოიპოვება და სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობაც აღნიშნულ საკითხზე სრულიად დაუსაბუთებლად მიიჩნია საკასაციო სასამართლომ. საკასაციო სასამართლოს მითითებით, არ არსებობს ამ ნაწილში სარჩელის ხანდაზმულად მიჩნევისა და საქმის პირველი ინსტანციის სასამართლოსათვის დაბრუნების საფუძველი.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 26 ოქტომბრის განჩინებით ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა; გაუქმდა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2006 წლის 8 ივნისის გადაწყვეტილება და საქმე სარჩელის დასაშვებობის სტადიიდან დაუბრუნდა იმავე სასამართლოს.

საკასაციო სასამართლოს მითითებით სააპელაციო წესით საქმის განხილვისას ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ მტკიცებულების სახით წარდგენილ იქნა ამავე საგადასახადო ინსპექციის მუშაკების რ.გ-შ ვილის, ნ.ჯ-ძისა და ზ.თ-ძის მოხსენებითი ბარათი საგადასახადო ინსპექციის უფროსის სახელზე, შედგენილი 2005 წლის 31 დეკემბერს, რომელშიც აღნიშნულია, რომ გადამხდელმა ი/მ „უ. ბ-ძემ“ უარი განაცხადა ხელი მოეწერა ინვენტარიზაციის აქტის მიხედვით გამოყვანილ შედეგებზე, რომელიც გამოყვანილ იქნა ი/მ „უ. ბ-ძემ“ მიერ შეძენის დამადასტურებელი დოკუმენტების შედარების საფუძველზე. მან აქტზე ხელის მოწერაზე უარი განაცხადა.

სააპელაციო პალატამ დააკმაყოფილა მხარის შუამდგომლობა ხსენებული მოხსენებითი ბარათის საქმეზე მტკიცებულების სახით დართვის შესახებ და თავისი ინიციატივით საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4, მე-19 მუხლების შესაბამისად, ამავე კოდექსის მე-18 მუხლის შესაბამისად მოწმის სახით დასაკითხად მიიწვია აღნიშნული მოხსენებითი ბარათის ავტორები.

2007 წლის 26 ოქტომბრის სასამართლო სხდომაზე მოწმის სახით დაკითხულმა ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსმა ინსპექტორმა ზ. ჯ-ძემ განმარტა, რომ ხსენებული მოხსენებითი ბარათის შედგენაში ღებულობდა მონაწილეობას. მან იცის, რომ უ. ბ-ძე შემოწმების პერიოდში შეხვდა საგადასახადო ინსპექტორებს და თავისი ხელით შეადგინა ინვენტარიზაციის აქტი. აქტი უ. ბ-ძეს გააცნეს შემოწმების მონაწილე სხვა ინსპექტორებმა.

ზემოაღნიშნულ განჩინებაზე საკასაციო საჩივარი შეიტანა ინდემწარმე «უ. ბ-ძემ» და მოითხოვა გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და საქმის დაბრუნება სააპელაციო სასამართლოში ხელახლა განსახილველად.

კასატორის მითითებით სააპელაციო სასამართლომ უსაფუძვლოდ მიიჩნია ერთადერთ უტყუარ დასტურად ინდემწარმე «უ. ბ-ძის» მიმართ აქტის ჩაბარების დასტურად საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომლების რ.გ-შვილის, ზ.ჯ-ძისა და ზ.თ-ძის მიერ შედგენილი მოხსენებითი ბარათი საგადასახადო ინსპექციის უფროსის სახელზე, რომელიც თითქოს 2005 წლის 31 დეკემბერს არის

შედგენილი. სასამართლოს არ უმსჯელია იმის შესახებ, თუ რა შეხება აქვს აღნიშნულ მოხსენებით ბარათს ინდმეწარმე «უ. ბ-მის» გაფრთხილებასთან შემოწმების აქტის ჩაბარების შესახებ. კასატორის მოსაზრებით სააპელაციო სასამართლოს ასევე არ შეუფასებია მოხსენებით ბარათზე ერთ-ერთი ხელმომწერის განმარტება იმის შესახებ, რომ მან ხელი მოაწერა მოხსენებით ბარათს ისე, რომ არ იცოდა წარუდგინეს თუ არა შემოწმების აქტი ინდმეწარმე «უ. ბ-მეს» რადგან იგი განახორციელეს სხვა მოხსენებით ბარათზე ხელმომწერმა ინსპექტორებმა.

კასატორის მითითებით სააპელაციო სასამართლოს მიერ მიღებული განჩინება არ შეესაბამება საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის მიერ 2007 წლის 26 ივლისს მოცემულ დავაზე მიღებულ განჩინებას, ასევე წინააღმდეგობაშია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 120-ე მუხლის მეორე ნაწილის «ბ» ქვეპუნქტთან, სადაც იმპერატიულადაა განსაზღვრული გავსებითი საგადასახადო შემოწმებისას შემოწმების აქტზე ხელმოწერის წესი და პირობები.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის და გასაჩივრებელი განჩინების კანონიერების შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ ინდივიდუალური მეწარმე «უ. ბ-მის» საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს, მოცემულ საქმეზე უნდა გაუქმდეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 26 ოქტომბრის განჩინება, რომლითაც გაუქმდა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2006 წლის 8 ივნისის გადაწყვეტილება ინდივიდუალური მეწარმე «უ. ბ-მის» ნაწილში, საქმე ინდივიდუალური მეწარმე «უ. ბ-მის» სარჩელის დასაშვებობის შესამოწმებლად დაუბრუნდა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს; ამ ნაწილში მოცემული საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატას, შემდეგ გარემოებათა გამო:

როგორც საქმის მასალებით ირკვევა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატამ 2007 წლის 26 ივლისის განჩინებაში მიუთითა, რომ ინდივიდუალური მეწარმე «უ. ბ-მესთან» მიმართებაში საქმის მასალებში არ მოიპოვება მისთვის სადავო შემოწმების აქტის გაცნობის დამადასტურებელი დოკუმენტი, არც 2005 წლის 31 დეკემბრის შემოწმების აქტი შეიცავს შენიშვნას, რომ უ. ბ-მე აქტს გაეცნო და აქტის ხელის მოწერაზე უარი განაცხადა და არც თავად უ. ბ-მე აღიარებს აღნიშნულ ფაქტს, როგორც ეს ინდივიდუალური მეწარმე «გ. ბ-მის» შემთხვევაშია. საკასაციო პალატის მოსაზრებით, ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 26² მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, ზემდგომი სასამართლო იმ შემთხვევაში უბრუნებს ქვემდგომ სასამართლოს საქმეს დასაშვებობის საკითხის ხელახლა შესამოწმებლად, როდესაც სარჩელის დაუშვებლობის საფუძველები ზემდგომ სასამართლოში გამოვლინდება. საკასაციო სასამართლომ ჩათვალა, რომ უ. ბ-მესთან მიმართებაში სარჩელის დაუშვებლობის საფუძველები სააპელაციო სასამართლოში არ გამოვლენილა. უ. ბ-მე ყოველთვის უარყოფდა მისთვის შემოწმების აქტის გაცნობას 2006 წლის აპრილამდე, საქმეში აღნიშნულ საკითხზე განსხვავებული გარემოების დამადასტურებელი რაიმე მტკიცებულება არ მოიპოვება. საკასაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ არ არსებობს ამ ნაწილში სარჩელის ხანდაზმულად მიჩნევისა და საქმის პირველი ინსტანციის სასამართლოსათვის დაბრუნების საფუძველი. საკასაციო პალატამ ჩათვალა, რომ სააპელაციო სასამართლომ უნდა გამოეყოს ინდივიდუალური მეწარმე «გ. ბ-მის» ნაწილში საქმის წარმოება და გაუგზავნოს პირველი ინსტანციის სასამართლოს, ხოლო ინდივიდუალური მეწარმე «უ. ბ-მის» მიმართ გააგრძელოს საქმის წარმოება. მოცემული საქმის ხელახლა განხილვისას კი სააპელაციო სასამართლომ გასაჩივრებულ განჩინებას საფუძველად დაუდო ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ მტკიცებულების სახით წარმოდგენილი, ამავე საგადასახადო ინსპექციის მუშაკების: ზ. თ-მის, ზ. ჯ-მის და რ. გ-შვილის მიერ 2005 წლის 31 დეკემბერს შედგენილი მოხსენებითი ბარათი საგადასახადო ინსპექციის უფროსის სახელზე, რომელშიც აღნიშნული იყო, რომ გადასახადის გადამხდელმა ინდივიდუალურმა მეწარმე «უ. ბ-მემ» უარი განაცხადა შემოწმების აქტის ხელმოწერაზე, რომელიც ეფუძნებოდა მის მიერვე შედგენილი ინვენტარიზაციის აქტის მონაცემებს. სააპელაციო სასამართლოს მიერ მოწმედ იქნა დაკითხული აღნიშნული მოხსენებითი ბარათის ერთ-ერთი შემდგენი - ზ. ჯ-მე, რომელმაც სააპელაციო პალატის 2007 წლის 26 ოქტომბრის სხდომაზე განმარტა, რომ უ. ბ-მე შემოწმების პერიოდში შეხვდა საგადასახადო ინსპექტორებს და თავისი ხელით შეადგინა ინვენტარიზაციის აქტი. მისი განმარტებით, ინდივიდუალური მეწარმე «უ. ბ-მისა» და მისი მამის შემოწმების დროს კომისიაში სამი წევრი იყო; მას უშუალოდ არ შეუწოდებია უ. ბ-მე, მხოლოდ ახსოვს, რომ მან და მისმა მამამ, ორივემ უარი განაცხადეს აქტის ხელმოწერაზე; მოხსენებითი ბარათი კი შეადგინა დეკემბრის ბოლოს და მასში დააფიქსირა, რომ მათ მიერ უარის თქმა აქტის ხელმოწერაზე, მან იმავე სხდომაზე განმარტა, რომ უშუალოდ უ. ბ-მეზე აქტის წარდგენას იგი არ ესწრებოდა; აქტზე შენიშვნა მას არ გაუკეთებია, მხოლოდ მოხსენებითი ბარათი წარადგინა; აქტის შედგენას კომისიის სამივე წევრი რომ ესწრებოდეს, არ არის სავალდებულო; აუცილებელია მხოლოდ კომისიის თავმჯდომარე და ერთ-ერთი წევრი.

აღნიშნულ მტკიცებულებებზე დაყრდნობით, სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ უნდა განხორციელებულიყო ინდივიდუალური მეწარმე «უ. ბ-მის» სარჩელის დასაშვებობის შემოწმება, რათა დადგენილიყო საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო

კოდექსის 22-25-ე მუხლების პირობების არსებობა როგორც ფაქტობრივი, ასევე სამართლებრივი თვალსაზრისით და ამის შემდეგ მიღებულიყო დასაბუთებული და კანონიერი გადაწყვეტილება.

საკასაციო პალატა მიიჩნევს, რომ გასაჩივრებული განჩინება მიღებულია კანონის დარღვევით, სააპელაციო სასამართლომ გამოიყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა, ასევე არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, რასაც საქმეზე არასწორი გადაწყვეტილების გამოტანა მოჰყვა. აღნიშნული, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე მუხლის მე-2 ნაწილის «ა» და «ბ» ქვეპუნქტების და იმავე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად გასაჩივრებული განჩინების გაუქმების საფუძველებს წარმოადგენს.

საკასაციო პალატა თვლის, რომ საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 26²-ე მუხლის მე-4 ნაწილით (2007 წლის 26 ოქტომბრისათვის მოქმედი რედაქცია) ზემდგომი სასამართლოსათვის მინიჭებული, არსებითი განხილვისას წარმოების შეწყვეტის საფუძველების გამოვლენის შემთხვევაში საქმის განსჯადი სასამართლოსათვის დაბრუნების უფლებამოსილების გამოყენება დასაშვებია მხოლოდ მაშინ, თუ ზემდგომმა სასამართლომ, სათანადო მტკიცებულებების საფუძველზე, უდავოდ დადასტურებულად მიიჩნია წარმოების შეწყვეტის საფუძველის არსებობა. მხოლოდ ვარაუდი, თუნდაც დასაბუთებული, არ არის საკმარისი აღნიშნული უფლებამოსილების განხორციელებისათვის. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად საქმის გარემოებები, რომლებიც კანონის თანახმად უნდა დადასტურდეს გარკვეული სახის მტკიცებულებებით, არ შეიძლება დადასტურდეს სხვა სახის მტკიცებულებებით. საკასაციო პალატა თვლის, რომ ამ ნორმის შესაბამისად, ინდივიდუალური მეწარმე «უ. ბ-მის» მიერ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გასაჩივრების მიზნით საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-ე მუხლის მე-3 ნაწილით დადგენილი ერთთვიანი ვადის დარღვევით სარჩელის წარდგენის ფაქტობრივი გარემოება უნდა დადასტურებულიყო მხოლოდ კანონით დადგენილი გარკვეული სახის მტკიცებულებით. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 120-ე მუხლის მე-2 ნაწილის «ბ» ქვეპუნქტის თანახმად საგადასახადო შემოწმების აქტს გადასახადის გადამხდელის მხრიდან ხელს აწერენ დირექტორი (ხელმძღვანელი), ბუღალტერი, აგრეთვე აუდიტორი და ადვოკატი, თუ ისინი მონაწილეობას იღებდნენ საგადასახადო შემოწმების პროცესში. თუ გადასახადის გადამხდელის მხარემ უარი განაცხადა ხელის მოწერაზე (გასვლითი საგადასახადო შემოწმებისას), აქტში კეთდება შესაბამისი ჩანაწერი. ამდენად, შემოწმების აქტის გადასახადის გადამხდელზე ოფიციალური გაცნობისათვის წარდგენა უნდა დადასტურდეს მხოლოდ მისი ხელმოწერით, ან აქტში გაკეთებული ჩანაწერით იმის თაობაზე, რომ გადასახადის გადამხდელმა უარი განაცხადა შემოწმების აქტის ხელმოწერაზე.

საქმის განხილვისას უდავოდ იქნა დადგენილი, რომ სამტრედიის რაიონული სასამართლოს 2005 წლის 15 დეკემბრის ბრძანებისა და ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 19 დეკემბრის #03/1006 ბრძანების საფუძველზე განხორციელდა ინდივიდუალური მეწარმე «უ. ბ-მის» გასვლითი საგადასახადო შემოწმება, რომელიც დასრულდა 2005 წლის 31 დეკემბერს, შესაბამისი შემოწმების აქტის შედგენით. აღნიშნულ შემოწმების აქტზე ხელს აწერენ საგადასახადო ინსპექტორები: რ. გ-შვილი, ზ. ჯ-ძე და ზ. თ-ძე. აქტზე არ არის ინდივიდუალური მეწარმე «უ. ბ-მის» ხელმოწერა, არც შესაბამისი ჩანაწერი იმის თაობაზე, რომ ამ უკანასკნელმა უარი განაცხადა ხელის მოწერაზე. საქმეში არ მოიპოვება იმის დამადასტურებელი მტკიცებულებაც, რომ ინდივიდუალურ მეწარმე «უ. ბ-მის», საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 58-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის შესაბამისად, 2006 წლის 4 აპრილამდე ოფიციალური გაცნობის მიზნით გადაეცა ან ფოსტით გაეგზავნა ხსენებული შემოწმების აქტი. საქმეში მოთავსებულია ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2006 წლის 28 თებერვლის #6 საგადასახადო მოთხოვნა, რომელზედაც არის უ. ბ-მის ხელმოწერა, დათარიღებული 2005 წლის 4 აპრილით. სარჩელი კი მის მიერ სასამართლოში წარდგენილ იქნა 2006 წლის 18 აპრილს.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო პალატა, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 120-ე მუხლის მე-2 ნაწილის «ბ» ქვეპუნქტის და საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მოთხოვნათა გათვალისწინებით თვლის, რომ ინდივიდუალური მეწარმე «უ. ბ-მისათვის» 2005 წლის 31 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტის იმავე დღეს ოფიციალური გაცნობის დამადასტურებელი შესაბამისი მტკიცებულება საქმეში არ მოიპოვება. ასეთ მტკიცებულებად ვერ იქნება მიჩნეული საგადასახადო ინსპექციის მუშაკების: ზ. თ-მის, ზ. ჯ-მის და რ. გელიაშვილის მოხსენებითი ბარათი, შედგენილი 2005 წლის 31 დეკემბერს საგადასახადო ინსპექციის უფროსის სახელზე რადგან ამ მოხსენებით ბარათზე ერთ-ერთ ხელმოწერ პირს ზ. ჯ-მის, მისივე განმარტების თანახმად, უშუალო მონაწილეობა არ მიუღია ინდივიდუალური მეწარმე «უ. ბ-მის» შემოწმებაში; ხოლო აქტზე ხელმოწერილი სხვა პირები კი პროცესზე არ დაკითხულან. საკასაციო პალატას მიაჩნია, რომ შესაბამისად, არ არსებობდა სამართლებრივი საფუძველი სააპელაციო სასამართლოს მიერ საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 26² მუხლის მე-4 ნაწილით გათვალისწინებული უფლებამოსილების განხორციელებისათვის.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1-ლი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 412-ე მუხლით და

და ა ა დ გ ი ნ ა :

1. დაკმაყოფილდეს ინდივიდუალური მეწარმე «უ. ბ-მის» საკასაციო საჩივარი;
2. გაუქმდეს მოცემულ საქმეზე ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 26 ოქტომბრის განჩინება იმ ნაწილში, რომლითაც გაუქმდა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2006 წლის 8 ივნისის გადაწყვეტილება ინდივიდუალური მეწარმე «უ. ბ-მის» ნაწილში და საქმე ინდივიდუალური მეწარმე «უ. ბ-მის» სარჩელის დასაშვებობის შესამოწმებლად დაუბრუნდა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს; საქმე ამ ნაწილში ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატას;
3. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ გასაჩივრდება.

კამერული საგადასახადო შემოწმება

განჩინება

#ბს-338-326(2კ-08)

30 ივლისი, 2008 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: ნ. ქადაგიძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

მ. ცისკაძე,

ნ. სხირტლაძე

დავის საგანი: ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2007 წლის 10 აგვისტოს ინდემწარმე «ზ. გ-ავამ» სასარჩელო განცხადებით მიმართა ფოთის საქალაქო სასამართლოს მოპასუხე ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ და მოითხოვა ზუგდიდის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის 2003 წლის 10 იანვრის კამერალური შემოწმების აქტის ბათილად ცნობა იმ ნაწილში, რომლითაც მას დაეკისრა 5600 ლარის გადახდა. ასევე მოითხოვა აღნიშნული აქტის საფუძველზე შედგენილი ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 12 დეკემბრის #223 საგადასახადო მოთხოვნისა და 2005 წლის 13 დეკემბრის #223 შეტყობინების საგადასახადო გირავნობის იპოთეკის უფლების წარმოშობის შესახებ ბათილად ცნობა.

მოსარჩელე მიუთითებდა, რომ ზუგდიდის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის 2003 წლის 10 იანვრის კამერალური შემოწმების აქტის საფუძველზე, ამავე ინსპექციის მიერ განხორციელდა მის პირად ბარათზე ფიქსირებული გადასახადისა და საურავის დარიცხვა, რის თაობაზეც მისთვის ცნობილი გახდა არა უშუალოდ საგადასახადო ინსპექციიდან, არამედ ბანკის ოპერატორის სიტყვიერი განმარტებით. მოსარჩელის აღნიშვნით, მან განცხადებით მიმართა საგადასახადო ინსპექციას და სარეგისტრაციო სამსახურს, პასუხი მიიღო სარეგისტრაციო სამსახურიდან და მისთვის ცნობილი გახდა, რომ მის ქონებაზე საგადასახადო ინსპექციის მიერ გავრცელებული იყო გირავნობის/იპოთეკის უფლება. 2007 წლის 8 აგვისტოს მან საგადასახადო ინსპექციიდან მიიღო მიმართვა, რომლითაც ეცნობა, რომ საგადასახადო დავალიანება წარმოეშვა 2003 წლის 10 იანვრის კამერალური შემოწმების აქტით. მოსარჩელის მითითებით, წერილთან ერთად მას წარედგინა აღნიშნული შემოწმების აქტი. კამერალური შემოწმების აქტით მისთვის დარიცხულია ფიქსირებული გადასახადი, რომელიც აქტის შედგენის დროისათვის არ იყო ამოქმედებული და მისი გადახდა მეწარმის უფლება იყო და არა ვალდებულება. ფიქსირებული გადასახადის ამოქმედების შემდეგ (აქტის შედგენის შემდეგ) ინსპექციას არ ჰქონდა უფლება, თავისი ინიციატივით დაერიცხა გადასახადი. 2003 წლის 10 იანვრისათვის ფიქსირებული გადასახადის დარიცხვა დაუშვებელი იყო. ამასთან, მოსარჩელის განმარტებით, გადამხდელებს არ მიეცათ განმარტებებისა და დოკუმენტების წარდგენის შესაძლებლობა. აქტი შედგენილია 2002 წლის 25 ივნისის #1586 კანონის საფუძველზე, რომლითაც პურის წარმოებისათვის შემოღებულ იქნა ფიქსირებული გადასახადი. ინსპექციამ გადასახადი დაიანგარიშა მოქმედი ლუმელის საცხობის ფართობის ყოველ კვადრატულ მეტრზე 320-ლარიანი ფიქსირებული გადასახადის განაკვეთებით, რაც, მოსარჩელის აღნიშვნით, არასწორია, ვინაიდან გადამხდელს უფლება ჰქონდა, აღნიშნული განაკვეთი შეემცირებინა 90 ლარამდე ფქვილის მიწოდებლებისათვის გადახდილი დღგ-ს თანხებიდან. საგადასახადო ინსპექციამ კი არ მოახდინა დამატებით დარიცხული თანხების შემცირება.

ფოთის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 17 აგვისტოს განმწესრიგებელ სხდომაზე საქმეში ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-16 მუხლის მე-2 ნაწილით ჩაბმულ იქნა ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური.

ფოთის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 12 ოქტომბრის გადაწყვეტილებით ინდემწარმე «ზ. გ-ავას» სარჩელი დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი ზუგდიდის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის 2003 წლის 10 იანვრის კამერალური შემოწმების აქტი ინდემწარმე «ზ. გ-ავას» მიმართ 5600 ლარის დარიცხვის ნაწილში; ბათილად იქნა ცნობილი ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 12 დეკემბრის #223 საგადასახადო მოთხოვნა და ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 13 დეკემბრის #223 შეტყობინება გირავნობის/იპოთეკის უფლების წარმოშობის შესახებ; მოპასუხე - ფოთის საგადასახადო ინსპექციას დაეკისრა მოსარჩელე - ინდემწარმე «ზ. გ-ავას» სასარგებლოდ მის მიერ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის - 168 ლარის ოდენობით გადახდა.

აღნიშნული გადაწყვეტილება სააპელაციო საჩივრით გაასაჩივრეს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა და ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის საგადასახადო ინსპექციამ, რომლებმაც მოითხოვეს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 21 თებერვლის განჩინებით ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის საგადასახადო ინსპექციის სააპელაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა ფოთის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 12 ოქტომბრის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო სასამართლომ საქმის მასალებით დადგენილად მიიჩნია, რომ ზუგდიდის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის 2003 წლის 10 იანვრის კამერალური შემოწმების აქტით (შემოწმება ჩატარდა საგადასახადო კოდექსში 2002 წლის 25 ივნისის კანონით შეტანილი ცვლილებებისა და დამატებების საფუძველზე), შემოწმდა ქ. ზუგდიდში არსებული პურის საცხობების ბიუჯეტთან ანგარიშსწორება 2002 წლის 1 აგვისტოდან 2003 წლის 1 იანვრამდე. ინდემწარმე «ზ. გ-ავას» დაეკისრა ფიქსირებული გადასახადის გადახდა 5 600 ლარის ოდენობით. ფოთის საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2005 წლის 12 დეკემბერს გამოიგა #223 საგადასახადო მოთხოვნა ინდემწარმე «ზ. გ-ავას» მიმართ ძირითადი გადასახადის თანხაზე 5 168 ლარი, საურავზე 7 441 ლარი.

1997 წლის საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 63-ე ნაწილის «ა» ქვეპუნქტში 2002 წლის 25 ივნისის შეტანილი ცვლილების თანახმად ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომელთაც საკუთრებაში ან კანონიერ სარგებლობაში აქვთ პურის საწარმოო სიმძლავრეები, რომელთა საშუალებითაც ახორციელებენ პურის წარმოებასა და მიწოდებას, მათი საქმიანობის ამ ნაწილში დამატებული ღირებულების, მოგების (ფიზიკური პირების შემთხვევაში - საშემოსავლო), ეკონომიკური საქმიანობისა და საერთო სარგებლობის სავტომობილო გზებით სარგებლობისათვის გადასახადების ნაცვლად იბეგრებიან პურის წარმოებისათვის ფიქსირებული გადასახადით. პურის წარმოებისათვის ფიქსირებული გადასახადით დაბეგრის ობიექტია პურის წარმოებისათვის გამოყენებული საცხობი ღუმელი და თონე. პურის წარმოებისათვის ფიქსირებული გადასახადის განაკვეთი თვეში შეადგენს 320 ლარს მოქმედი ღუმელის საცხობი ფართობის ყოველ კვადრატულ მეტრზე და 400 ლარს თითოეულ თონეზე.

სააპელაციო სასამართლოს აღნიშვნით, მითითებული ნორმა ერთმანეთისაგან მიჯნავს ფიქსირებული გადასახადით დასაბეგრ პურის საცხობ ობიექტებს და მათ შესაბამისად, ამ გადასახადის ოდენობას.

საგადასახადო კოდექსის 112-ე მუხლის პირველი ნაწილით კამერალური საგადასახადო შემოწმება, გადასახადის გადამხდელის საქმიანობის ადგილზე გაუსვლელად, ადგენს საგადასახადო ორგანოში გადასახადის გადამხდელის მიერ წარდგენილი ფინანსური ანგარიშგების, საგადასახადო დეკლარაციების, ცნობების, დასკვნების, გაანგარიშებების, საგადასახადო ორგანოში არსებული სხვა დოკუმენტებისა და მონაცემების, აგრეთვე, გადასახადის გადამხდელისაგან მიღებული ახსნა-განმარტებისა და საადრიცხვო დოკუმენტაციის ანალიზის საფუძველზე გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო ვალდებულებათა შესრულების შესაბამისობას ამ კოდექსით გათვალისწინებულ მოთხოვნებთან.

სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ განსახილველ შემთხვევაში კამერალური შემოწმების აქტი ეწინააღმდეგება მითითებული ნორმის მოთხოვნებს, დაუსაბუთებელია, შედგენილია ერთდოულად 54 მეწარმის მიმართ, ზოგადი ხასიათისაა, არ შეიცავს დასაბუთებას იმის შესახებ თუ, კონკრეტულად რომელ დასაბეგრ ობიექტს იყენებდა მეწარმე სამეწარმეო საქმიანობისათვის და რის საფუძველზე მოხდა დარიცხული დავალიანების დაანგარიშება.

1997 წლის საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 63-ე ნაწილის «ზ» ქვეპუნქტში 2002 წლის 25 ივნისის შეტანილი ცვლილების თანახმად, პურის წარმოებისათვის ფიქსირებულ გადასახადს გადახმდელი იხდის ყოველთვიურად, საანგარიშო პერიოდის მომდევნო თვის 15 რიცხვამდე, რისთვისაც შესაბამის საგადასახადო ორგანოში წარადგენს დეკლარაციას. დეკლარაციის ფორმა კი დამტკიცებულ იქნა «პურ-ფუნთუშეულის წარმოებისათვის ფიქსირებული გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადახდის წესის შესახებ» ფინანსთა მინისტრის 2003 წლის 29 ივლისის #383 ბრძანებით, ე.ი. მას შემდეგ, რაც შედგენილ იქნა ზუგდიდის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის 2003 წლის 10 იანვრის კამერალური შემოწმების აქტი. სააპელაციო სასამართლოს აღნიშვნით, მეწარმე საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულ დეკლარაციას, ბუნებრივია, ვერ წარადგენდა, თუკი იგი არ იქნებოდა დამტკიცებული ფინანსთა მინისტრის მიერ და მისი ფორმა არ გადაეცემოდა საგადასახადო ინსპექციიდან.

საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის პირველი ნაწილით ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილია, თუ იგი ეწინააღმდეგება კანონს ან არსებითად

დარღვეულია მისი მომზადების ან გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოთხოვნები. მოცემულ შემთხვევაში ზუგდიდის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის 2003 წლის 10 იანვრის კამერალური შემოწმების აქტი ეწინააღმდეგება საგადასახადო კოდექსის 112-ე მუხლის პირველი ნაწილის მოთხოვნებს, რაც მისი ბათილად ცნობის საფუძველია.

სააპელაციო სასამართლომ ასევე მიუთითა, რომ საგადასახადო კოდექსის 80.1 მუხლით «საგადასახადო მოთხოვნა» არის საგადასახადო ორგანოს მიერ მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი წესით გამოცემული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი, რომელიც წარედგინება გადასახადის გადამხდელს/საგადასახადო აგენტს ან სხვა ვალდებულ პირს. ამავე კოდექსის 80.2 მუხლით საგადასახადო ორგანო ვალდებულია, გადასახადის გადამხდელს/საგადასახადო აგენტს ან სხვა ვალდებულ პირს წარუდგინოს «საგადასახადო მოთხოვნა», თუ არსებობს მისი წარდგენის საფუძველი. ხოლო ამავე კოდექსის 80.4 მუხლის შესაბამისად, «საგადასახადო მოთხოვნის» წარდგენის საფუძველია იმ გადასახადების დარიცხვის ვალდებულება, რომელთა გაანგარიშებაც აკისრია საგადასახადო ორგანოს და გამოვლენილ საგადასახადო სამართალდარღვევაზე ან საგადასახადო შემოწმების მასალებზე თანხების (საგადასახადო სანქციების ან/და დამატებით დარიცხული გადასახადების) დარიცხვის შესახებ საგადასახადო ორგანოს უფროსის/მოადგილის მიერ მიღებული გადაწყვეტილება.

მოცემულ შემთხვევაში, სააპელაციო სასამართლოს აღნიშვნით, ინდემწარმე «ზ. გ-ავას» საგადასახადო მოთხოვნა წარედგინა 2003 წლის 10 იანვრის კამერალური შემოწმების აქტის საფუძველზე, რომელსაც სასამართლო უკანონოდ მიიჩნევს, შესაბამისად არ არსებობს საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენის სამართლებრივი საფუძველი და ბათილია ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 12 დეკემბრის #223 საგადასახადო მოთხოვნა და 2005 წლის 13 დეკემბრის #223 შეტყობინება გირავენობის/იპოთეკის უფლების წარმოშობის შესახებ.

სააპელაციო სასამართლომ კანონიერად მიიჩნია ფოთის საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება ფოთის საგადასახადო ინსპექციისათვის სახელმწიფო ბაჟის დაკისრების ნაწილშიც, რადგან ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.2 მუხლის თანახმად, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის დადგენილი, ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში გამოიყენება საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის დებულებანი.

სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 37.2 მუხლით სასამართლო ხარჯებს შეადგენს სახელმწიფო ბაჟი და საქმის განხილვასთან დაკავშირებული ხარჯები. ამავე კოდექსის 53.1 მუხლით იმ მხარის მიერ გაღებული ხარჯების გადახდა, რომლის სასარგებლოდაც იქნა გამოტანილი გადაწყვეტილება, ეკისრება მეორე მხარეს, თუნდაც ეს მხარე გათავისუფლებული იყოს სახელმწიფოს ბიუჯეტში სასამართლო ხარჯების გადახდისაგან.

სააპელაციო სასამართლოს აღნიშვნით, «სახელმწიფო ბაჟის შესახებ» კანონის მე-5 მუხლის პირველი ნაწილის «ლ» ქვეპუნქტის შესაბამისად, მართალია, საგადასახადო ინსპექცია გათავისუფლებულია საერთო სასამართლოებში განსახილველ საქმეებზე სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან, მაგრამ, თანახმად სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53.1 მუხლისა, მას შესაძლებელია, დაეკისროს ინდემწარმე «ზ. გ-ავას» მიერ გაღებული ხარჯების (მოცემულ შემთხვევაში სახელმწიფო ბაჟის) გადახდა, რადგან ფოთის საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება მის სასარგებლოდ არის გამოტანილი.

სააპელაციო სასამართლოს განჩინება საკასაციო საჩივრით გასაჩივრეს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა და ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექციამ), რომლებმაც მოითხოვეს გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

კასატორი - ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური საკასაციო საჩივარში მიუთითებდა, რომ 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 63-ე ნაწილის «ა» პუნქტის შესაბამისად, ამ ნაწილით დაწესებული დაბეგრის რეჟიმით სარგებლობის უფლება აქვთ პირებს, რომლებსაც საკუთრებაში ან კანონიერ სარგებლობაში აქვთ პურ-ფუნთუშეულის საცობი საწარმოო სიმძლავრეები, რომელთა საშუალებითაც ახორციელებენ პურ-ფუნთუშეულის წარმოებასა და მიწოდებას. ეს პირები მათი საქმიანობის ნაწილში დამატებული ღირებულების, სოციალური დაზღვევის, მოგებისა (ფიზიკური პირების შემთხვევაში - საშემოსავლო) და საერთო სარგებლობის საავტომობილო გზებით სარგებლობისათვის გადასახადების ნაცვლად იბეგრებიან პურ-ფუნთუშეულის წარმოებისათვის ფიქსირებული გადასახადით.

ამავე მუხლის «ბ» პუნქტით, პურ-ფუნთუშეულის წარმოებისათვის დადგენილია გადასახადის განაკვეთი თვეში ერთხელ, მოქმედი ღუმელების საცობ ფართობზე ყოველ კვადრატულ მეტრზე, ხოლო «თ» პუნქტის შესაბამისად, პურის წარმოებისათვის ფიქსირებულ გადასახადს გადამხდელი იხდის ყოველთვიურად, საანგარიშო პერიოდის მომდევნო თვის 15 რიცხვამდე, რისთვისაც შესაბამის საგადასახადო ინსპექციაში წარადგენს დეკლარაციას იმავე ვადაში.

კასატორის მითითებით, ზემოაღნიშნული ნორმები ცალსახად განმარტავს პურ-ფუნთუშეულის მწარმოებლის ვალდებულებას გადაიხადოს ფიქსირებული გადასახადი თვეში ერთხელ მომდევნო თვის 15 რიცხვამდე და წარადგინოს შესაბამისი დეკლარაციები მომსახურე საგადასახადო ინსპექციაში. ამდენად, კასატორის აღნიშვნით, სააპელაციო სასამართლომ არასწორად განმარტა კანონი, როცა მიუთითა, რომ ფიქსირებული გადასახადი წარმოადგენს რიგი გადასახადების «ალტერნატიულ» გადასახადს.

კასატორი ასევე აღნიშნავდა, რომ ინდემწარმე «ზ. გ-ავა» სადავოდ არ ხდის იმ ფაქტს, რომ იგი ახორციელებდა პურ-ფუნთუშეულის წარმოებას, მისი ღუმელის საცხობი ფართი შეადგენდა 3.5 კვ.მ და ფიქსირებული გადასახადი საერთოდ არ გადაუხდია სახელმწიფო ბიუჯეტში.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, კასატორი – ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური ითხოვდა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, საკასაციო საჩივრის დასაშვებად ცნობას, ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 21 თებერვლის განჩინების გაუქმებასა და ინდემწარმე «ზ. გ-ავას» სასარჩელო განცხადების დაკმაყოფილებაზე უარის თქმას.

კასატორი – ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალური ცენტრი (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივარში მიუთითებდა, რომ საგადასახადო კოდექსში 2002 წლის 25 ივნისის ცვლილებებისა და დამატებების შეტანის შესახებ საქართველოს კანონის 273-ე მუხლის 63-ე ნაწილის შესაბამისად, ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომელთაც საკუთრებაში ან კანონიერ სარგებლობაში აქვთ პურის საცხობი საწარმოო სიმძლავრეები, რომელთა საშუალებითაც ახორციელებენ პურის წარმოებასა და მიწოდებას, მათი საქმიანობის ამ ნაწილში დამატებული ღირებულების, მოგების (ფიზიკური პირების შემთხვევაში – სამემოსავლო) ეკონომიკური საქმიანობისა და საერთო სარგებლობის საავტომობილო გზებით სარგებლობისათვის გადასახადების ნაცვლად იბეგრებიან პურის წარმოებისათვის ფიქსირებული გადასახადით.

1. პურის წარმოებისათვის ფიქსირებული გადასახადით დაბეგრის ობიექტია პურის წარმოებისათვის გამოყენებული საცხობი ღუმელი და თონე;

2. პურის წარმოებისათვის ფიქსირებული გადასახადის განაკვეთი თვეში შეადგენს 320 ლარს მოქმედი ღუმელის საცხობი ფართობის ყოველ კვადრატულ მეტრზე და 400 ლარს თითოეულ თონეზე.

ზემოაღნიშნული ნორმიდან გამომდინარე, კასატორის მითითებით, ცალსახაა, რომ პურის მწარმოებლები ვალდებული არიან, გადაიხადონ თვეში ერთხელ ფიქსირებული გადასახადი, გამომდინარე აქედან, ინდემწარმე «ზ. გ-ავა» ნამდვილად ახორციელებდა პურ-ფუნთუშეულის წარმოებას და მას შესაბამისი ფიქსირებული გადასახადი არ გადაუხდია სახელმწიფო ბიუჯეტში. კასატორის აღნიშვნით, მეწარმეზე დარიცხული გადასახადი კანონიერია.

კასატორი ასევე აღნიშნავდა, რომ სააპელაციო სასამართლომ არასწორად და უკანონოდ დააკისრა საგადასახადო ინსპექციას სახელმწიფო ბაჟის გადახდა, რადგან «სახელმწიფო ბაჟის შესახებ» საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის პირველი ნაწილის "ლ" ქვეპუნქტის შესაბამისად, სახელმწიფო საფინანსო-საკრედიტო, საგადასახადო, საბაჟო და სხვა მკონტროლებელი ორგანოები, როგორც მოსარჩელები ან მოპასუხეები, სარჩელებზე გადასახადების, მოსაკრებლების, სახელმწიფო ბაჟისა და სხვა აუცილებელი გადასახდელების ბიუჯეტში გადახდისა და ბიუჯეტიდან თანხების დაბრუნების შესახებ, აგრეთვე განსაკუთრებული წარმოების საქმეებზე გადახდისაგან გათავისუფლებულები არიან.

აღნიშნული მუხლიდან გამომდინარე, კასატორის მითითებით, კანონში ცალსახად არის აღნიშნული, რომ თუ საგადასახადო ორგანო სასამართლო პროცესზე გამოდის როგორც მოსარჩელე ან როგორც მოპასუხე, ის გათავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, კასატორი – ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალური ცენტრი (საგადასახადო ინსპექცია) ითხოვდა სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული განჩინების გაუქმებას და სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმას.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, საკასაციო საჩივრის საფუძვლების შესწავლისა და გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი უსაფუძვლოა და არ უნდა დაკმაყოფილდეს, შემდეგ გარემოებათა გამო:

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ სააპელაციო სასამართლოს მიერ კანონის სწორი განმარტებისა და მართებული გამოყენების საფუძველზე მიღებულია კანონიერი გადაწყვეტილება, რის გამოც სახეზე არ არის გასაჩივრებული განჩინების გაუქმების სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე, 394-ე მუხლებით განსაზღვრული წანამდღვრები.

სააპელაციო სასამართლოს მიერ დადგენილადაა ცნობილი, რომ ზუგდიდის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის 2003 წლის 10 იანვრის კამერალური საგადასახადო შემოწმების აქტით ინდ. მეწარმე «ზ. გ-ავას» დაეკისრა ფიქსირებული გადასახადის გადახდა 5600 ლარის ოდენობით. აღნიშნულის საფუძველზე ფოთის საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2005 წლის 12 დეკემბერს გამოიცა #223 საგადასახადო მოთხოვნა ი/მ «ზ. გ-ავას» მიმართ ძირითად გადასახადზე 5 168 ლარის ოდენობით და საურავზე 7441 ლარის ოდენობით. ზემოაღნიშნული დარიცხვის სამართლებრივ საფუძვლად მიჩნეულ იქნა 1997 წლის საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 69-ე ნაწილის «ა» პუნქტში 2002 წლის 25 ივნისის შეტანილი ცვლილება, რომლის თანახმად, ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომელთაც საკუთრებაში ან კანონიერ სარგებლობაში აქვთ პურის საწარმოო სიმძლავრეები, რომელთა საშუალებითაც ახორციელებდნენ პურის წარმოებასა და მიწოდებას, მათი საქმიანობის ამ ნაწილში დამატებული ღირებულების, მოგების (ფიზიკური პირების შემთხვევაში-სამემოსავლო), ეკონომიკური საქმიანობისა და საერთო სარგებლობის საავტომობილო გზებით სარგებლობისათვის გადასახადის ნაცვლად იბეგრებიან

პურის წარმოებისათვის ფიქსირებული გადასახადით. პურის წარმოებისათვის ფიქსირებული გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია პურის წარმოებისათვის გამოყოფილი საცხოობი ღუმელი და თონე. პურის წარმოებისათვის ფიქსირებული გადასახადის განაკვეთი თვეში შეადგენს 320 ლარს მოქმედი ღუმელის საცხოობი ფართის ყოველ კვადრატულ მეტრზე და 400 ლარს თითოეულ თონეზე.

იმავე მუხლის «ზ» ქვეპუნტში 2002 წლის 25 ივნისის შეტანილი ცვლილებების თანახმად, პურის წარმოებისათვის ფიქსირებულ გადასახადს გადამხდელი იხდის ყოველთვიურად, საანგარიშო პერიოდის მომდევნო თვის 15 რიცხვამდე, რისთვისაც შესაბამის საგადასახადო ორგანოში წარადგენს დეკლარაციას.

დეკლარაციის ფორმა დამტკიცდა «პურ-ფუნთოშეულის წარმოებისათვის ფიქსირებული გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადახდის წესის შესახებ» ფინანსთა მინისტრის 2003 წლის 29 ივლისის #383 ბრძანებით.

ამდენად, უდავოა, რომ შემოწმების პერიოდისათვის პროცესუალურ მოწინააღმდეგეს დეკლარაცია არ წარუდგენია და ვერც წარადგენდა.

მოცემულ პირობებში საკასაციო სასამართლო სრულად იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობის მართებულობას და ადასტურებს რომ საგადასახადო ორგანოს მხრიდან მეწარმის შემოწმება განხორციელდა საგადასახადო კანონმდებლობის მოთხოვნათა უხეში დარღვევით.

როგორც აღინიშნა, ინდ. მეწარმის შემოწმება მოხდა კამერალური საგადასახადო შემოწმების საფუძველზე. საგადასახადო შემოწმება, რომელსაც ატარებს საგადასახადო ორგანო, შეიძლება იყოს კამერალური და გასვლითი. ამასთან, კამერალური საგადასახადო შემოწმება იმით განსხვავდება გასვლითი საგადასახადო შემოწმებისაგან, რომ კამერალური საგადასახადო შემოწმება ტარდება უშუალოდ გადასახადის გადამხდელთან გაუსვლელოდ გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო ორგანოში წარდგენილი ბალანსებს, დეკლარაციების, ანგარიშგებების, ცნობების, განმარტებების, დასკვნებისა და საგადასახადო ორგანოში არსებული სხვა დოკუმენტებისა და მონაცემების საფუძველზე.

ამდენად, კამერალური საგადასახადო შემოწმება წარმოებს საგადასახადო ორგანოში, გადამხდელისაგან საგადასახადო დეკლარაციების გაანგარიშებების მიღების სტადიაზე ანუ გადასახადის გადამხდელთან გაუსვლელოდ.

აღნიშნული ტიპის შემოწმებისას, ძირითადად მოწმდება დეკლარაციებისა და ანგარიშგების შესაბამისი გრაფებისა და სტრიქონების შევსების სისწორე, ამა თუ იმ შეღავათების გამოყენების მართლზომიერება, ასევე ხორციელდება საანგარიშგებო მაჩვენებლების არითმეტიკული შედარება.

იმ ვითარებაში, როდესაც გადასახადის გადამხდელის მხრიდან წარდგენილი არ ყოფილა შესაბამისი დეკლარაციები, ხოლო კასატორი ვერ ასაბუთებს და ვერ ასახელებს ვერცერთ დოკუმენტს, რომელზე დაყრდნობითაც შედგა კამერალური საგადასახადო შემოწმების აქტი, საკასაციო სასამართლო აბსოლუტურად მოტივირებულად მიიჩნევს სააპელაციო სასამართლოს მხრიდან საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 60¹ მუხლზე მითითებას და თვლის, რომ არსებობს გასაჩივრებული აქტების გაუქმების სამართლებრივი საფუძველი.

საკასაციო სასამართლო მხედველობაში იღებს იმ გარემოებას, რომ გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო შემოწმება წარმოადგენს მის საქმიანობაზე სახელმწიფო კონტროლის ძირითად საშუალებას, ხოლო საგადასახადო ვალდებულების შესრულება მიეკუთვნება გადასახადის გადამხდელის ერთ-ერთ ძირითად ვალდებულებას, რის გამოც საკასაციო სასამართლო არსებულ ვითარებაში სარჩელის სრულად დაკმაყოფილების ძირითად მოტივად მიიჩნევს იმ გარემოებას, რომ ინდ.მეწარმე «ზ. გ-ავას» მიერ სადავო პერიოდში გადახდილია ალტერნატიული გადასახადები. კერძოდ, ქვედა ინსტანციის სასამართლოთა მიერ დადგენილადაა ცნობილი, რომ მოსარჩელის მიერ სადავო პერიოდში გადახდილია ალტერნატიული გადასახადები, რასაც ადასტურებს ზუგდიდის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის 2003 წლის 19 ივნისის კომპლექსური შემოწმების აქტი და გადამხდელის პირადი ბარათები.

კასატორის მხრიდან აღნიშნულ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებასთან დაკავშირებით წარმოდგენილი ვერ იქნა დამატებითი და დასაბუთებული საკასაციო პრეტენზია, რაც საკასაციო სასამართლოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 407-ე მუხლის მე-2 ნაწილის მოთხოვნებიდან გამომდინარე ართმევს პროცესუალურ უფლებამოსილებას, ექვექვემ დააყენოს ქვედა ინსტანციის სასამართლოს მხრიდან დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები და უდავოდ მიიჩნევს პროცესუალური მოწინააღმდეგის მხრიდან ალტერნატიული გადასახადების გადახდის ფაქტს. რაც თავის მხრივ, იძლევა იმის მტკიცების საფუძველს, რომ ინდ. მეწარმეს გადასახადის გადახდისაგან თავი არ აურიდებია, ხოლო ერთი და იგივე საქმიანობისთვის ძირითად გადასახებთან ერთად პირისათვის ფიქსირებული გადასახადის დაკისრება, ეწინააღმდეგება საგადასახადო კოდექსის მიზნებს და უხეშად ლახავს მეწარმის ინტერესებს.

ყოველივე აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო ადასტურებს, რომ სადავო აქტების გამოცემისას დარღვეულია საგადასახადო კოდექსის 112-ე, 80.1. 80.2, 80.4 მუხლების მოთხოვნები და მითითებული აქტების კანონიერების შემოწმებისას სააპელაციო სასამართლოს მხრიდან დარღვეულია მატერიალური თუ პროცესუალური სამართლის ნორმები, რის გამოც არ არსებობს საკასაციო საჩივრის გაზიარების საფუძველი.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მეორე ნაწილით სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 410-ე მუხლით და

და ა დ გ ი ნ ა :

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) საკასაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდა;
2. უცვლელად დარჩეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 21 თებერვლის განჩინება;
3. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საგადასახადო შემოწმების აქტის კანონიერება დღგ-ის დეკლარაციის დაგვიანებულად წარმოდგენის გამო

განჩინება

#ბს-232-226(3კ-08)

19 ნოემბერი, 2008 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: ნ. სხირტლაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

მ. ცისკაძე,

მ. ვაჩაძე

დავის საგანი: თხევადი აირის საბაზრო ფასის დადგენა, დანაკლისის მიწოდებად მიჩნევა.

აღწერილობითი ნაწილი:

შპს «აღორძინება» სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას მოპასუხე საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის წინააღმდეგ და 18.04.05წ. საგადასახადო შემოწმების აქტის ნაწილობრივ, კერძოდ, 2816,3 ლარის დღგ-ის და 13085 ლარის მოგების გადასახადის დარიცხვის ნაწილში და ამავე ინსპექციის 19.05.05წ. #28/1690 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა მოითხოვა. მოსარჩელის განმარტებით, აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 10.03.05წ. #68 ბრძანების საფუძველზე ჩატარდა შპს «აღორძინების» ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების გასვლითი საგადასახადო შემოწმება. საგადასახადო შემოწმებამ მოიცვა 2004 წლის 1 იანვრიდან 2005 წლის 1 თებერვლამდე პერიოდი. შემოწმების შედეგად საზოგადოებას დამატებით დაერიცხა 15901,3 ლარი. საგადასახადო ორგანომ შპს «აღორძინების» მიერ თხევადი აირის საცალო რეალიზაციის დროს დაფიქსირებული საცალო საბაზრო ფასი მიიჩნია გაცილებით დაბალ ფასად ეკონომიკური განვითარების სამინისტროს 28.03.05წ. წერილში მითითებულ ფასთან შედარებით და საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლის საფუძველზე საზოგადოებას დაერიცხა მოგების გადასახადი. შემოწმების პერიოდისათვის მოქმედი «ფასებისა და ფასწარმოქმნის საფუძვლების შესახებ» კანონის მე-4 მუხლის თანახმად, ყოველ მეწარმეს, მოქალაქეს და მოქალაქეობის არმქონე პირს უფლება აქვს, მყიდველს შესთავაზოს საკუთარი ინტერესების შესაბამისი ფასი, თუ მოცემულ საქონელზე (მომსახურებაზე) არ ვრცელდება ფასების (ტარიფების) რეგულირება. ამავე კანონის პირველი მუხლის მე-5 პუნქტის თანახმად, სახელმწიფო რეგულირებადი ფასი (ტარიფი) ეწოდება აღმასრულებელი ხელისუფლებისა და ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოების მიერ შეზღუდული კონკურენციის პირობებში განსაზღვრულ ფასს. საქართველოში მოქმედი არც ერთი საკანონმდებლო აქტით არ დგინდებოდა თხევადი გაზის რეალიზაციის როგორც საცალო, ისე საბითუმო ფასების მინიმალური და მაქსიმალური ზღვარი ან ფიქსირებული ტარიფი. ფასს პროდუქტზე არეგულირებდა ბაზარი. კონკურენციის პირობებში მისი ფასის განსაზღვრა დამოკიდებული იყო ბაზრის მოთხოვნილებაზე და მომხმარებელთა შესაძლებლობებზე. ფინანსური პოლიციის მიერ ჩატარებული იქნა საკონტროლო შესყიდვები და აწონვები, რომლითაც დადასტურდა შპს «აღორძინების» მიერ დაწესებული და საბუღალტრო ჩანაწერებში მითითებული ფასების იდენტურობა. მოსარჩელის განცხადებით, იმის გათვალისწინებით, რომ თხევადი გაზისთვის დანაკარგი ბუნებრივი მოვლენაა, უსაფუძვლოა საზოგადოებისთვის 2816,3 ლარის დამატებითი ღირებულების გადასახადის დარიცხვა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას 29.07.05წ. სასარჩელო განცხადებით მიმართა შპს «ტრანსგაზის» წარმომადგენელმა მოპასუხე ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა ინსპექციის წინააღმდეგ და მიუთითა, რომ 01.04.05წ. #100-მ და 01.04.05წ. #127-მ ბრძანებების საფუძველზე ჩატარდა შპს «ტრანსგაზის» ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების გასვლითი საგადასახადო შემოწმება. საგადასახადო შემოწმებამ მოიცვა 2004 წლის 1 იანვრიდან 2005 წლის 1 მარტამდე განვლილი პერიოდი. შემოწმების შედეგად

საზოგადოებას ბიუჯეტის სასარგებლოდ დამატებით დაერიცხა 77076 ლარი. აქედან დღგ - 18955 ლარი, მანვე ნივთიერებების გარემოს დაბინძურებისათვის - 1613 ლარი, მოგების გადასახადი - 53718 ლარი, სოციალური გადასახადი - 248 ლარი, საერთო სარგებლობის გადასახადი 2252 ლარი და არასასოფლო-სამეურნეო მიწის გადასახადი 285 ლარი. საგადასახადო ორგანომ შპს «ტრანსგაზის» მიერ თხევადი აირის საცალო რეალიზაციის დროს დაფიქსირებული საცალო საბაზრო ფასი მიიჩნია გაცილებით დაბალ ფასად, ეკონომიკური განვითარების სამინისტროს 28.03.05წ. #14/557/9-5 წერილში მითითებულ ფასთან შედარებით და საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლის საფუძველზე საწარმოს დაარიცხა მოგების გადასახადი - 53 718 ლარი. მოსარჩელის განცხადებით, შპს «ტრანსგაზს» უკანონოდ დაეკისრა დღგ. 2005 წლის თებერვალში დღგ-ს დეკლარაციის საგადასახადო ინსპექციაში დაგვიანებით წარდგენა განაპირობა ფინანსური პოლიციის მიერ საწარმოდან დოკუმენტაციის ამოღებამ. მოსარჩელის განმარტებით, თხევად აირს გააჩნია ბუნებრივი დანაკარგები. საბჭოთა კავშირში მოქმედებდა და დღემდე არ გაუქმებულა საკავშირო გაზის მრეწველობის სამინისტროს მიერ დამტკიცებული საჩვენებელი ცხრილი სავარაუდო დანაკარგების პროცენტული მაჩვენებლების მითითებით. მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ უკანონოდ დაერიცხა ასევე სოციალური გადასახადი, არასასოფლო სამეურნეო დანიშნულების მიწის გადასახადი და მანვე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურების გადასახადი. მოსარჩელე შპს «ტრანსგაზმა» აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 29.04.05წ. საგადასახადო შემოწმების აქტისა და ამავე ინსპექციის 19.05.05წ. #28/1691 საგადასახადო მოთხოვნის გაუქმება მოითხოვა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 05.09.05წ. განჩინებით შპს «ალორმინებისა» და შპს «ტრანსგაზის» სასარჩელო განცხადებების გამო წარმოებული საქმეები გაერთიანდა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 22.05.06წ. გადაწყვეტილებით შპს «ალორმინებისა» და შპს «ტრანსგაზის» სარჩელები დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ, 29.04.05წ. შპს «ტრანსგაზის» ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტის ნაწილი 248 ლარის სოციალური გადასახადის დარიცხვის ნაწილში და ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 19.05.05წ. #28/1691 საგადასახადო მოთხოვნა 1613 ლარის სოციალური გადასახადის დარიცხვის ნაწილში ბათილად იქნა ცნობილი. შპს «ალორმინებისა» და შპს «ტრანსგაზის» სარჩელები დანარჩენ ნაწილში არ დაკმაყოფილდა. სასამართლოს 17.07.06წ. განჩინებით შესწორდა გადაწყვეტილებაში დამზებული უზუსტობა და ნაცვლად «1613 ლარის სოციალური გადასახადის დარიცხვის ნაწილში» მიეთითა «1613 ლარის ეკოლოგიური გადასახადის დარიცხვის ნაწილში.»

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 22.05.06წ. გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრეს შპს «ტრანსგაზმა», შპს «ალორმინებამ» და ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 29.05.07წ. განჩინებით ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია შეიცვალა მისი უფლებამონაცვლე ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციით, ხოლო მესამე პირი ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტი - ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურით.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 12.10.07წ. განჩინებით აპელანტ ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის უფლებამონაცვლება დადგენილ იქნენ ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის საგადასახადო ინსპექცია და გორის საგადასახადო ინსპექცია.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 12.12.07წ. გადაწყვეტილებით შპს «ალორმინების» და შპს «ტრანსგაზის» სააპელაციო საჩივრები დაკმაყოფილდა, ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის (ქუთაისის საგადასახადო ინსპექცია) სააპელაციო საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა, თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 22.05.06წ. გადაწყვეტილების შეცვლით მიღებული იქნა ახალი გადაწყვეტილება, შპს «ალორმინების» სარჩელი დაკმაყოფილდა - ბათილად იქნა ცნობილი აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 18.04.05წ. გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტი 13085 ლარის მოგების გადასახადსა და 2816,3 ლარის დღგ-ს ნაწილში, ბათილად იქნა ცნობილი შპს «ალორმინების» მიმართ ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 19.05.05წ. #28/1690 საგადასახადო მოთხოვნა. სააპელაციო სასამართლოს მითითებული გადაწყვეტილებით შპს «ტრანსგაზის» სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ, ბათილად იქნა ცნობილი აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 29.04.05წ. გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტი 53718 ლარის მოგების გადასახადში და 18955 დღგ-ს დარიცხვის ნაწილში, ბათილად იქნა ცნობილი შპს «ტრანსგაზის» მიმართ ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 19.05.05წ. #28/1691 საგადასახადო მოთხოვნა დასახელებული თანხის ნაწილში. დანარჩენ ნაწილში გადაწყვეტილება დარჩა უცვლელი.

სააპელაციო პალატამ აღნიშნა, რომ საგადასახადო ორგანოს მიერ ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების გასვლითი საგადასახადო შემოწმება ჩატარდა საგადასახადო კოდექსის 99-ე მუხლის მოთხოვნათა

დაცვით და შესაბამისად არ არსებობდა ამ საფუძვლით გასაჩივრებული აქტების ბათილად ცნობის საფუძველი. სააპელაციო პალატის აზრით, ვინაიდან შემოწმება შპს «ალორძინებასა» და შპს «ტრანსგაზში» ჩატარებული იქნა 18.04.05წ., 28.04.05წ. და საკითხი ეხებოდა საბაზრო ფასის განსაზღვრის პროცედურებს, საგადასახადო კოდექსის 282-ე მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე, განსახილველი სადავო სამართალურთიერთობაზე უნდა გავრცელებულიყო 2005 წლის 1 იანვრიდან მოქმედი საგადასახადო კოდექსი. საგადასახადო კოდექსის 22-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, გადასახადების დაბეგრის მიზნებისათვის გამოიყენება გარიგებაში დოკუმენტალურად დადასტურებული საქონლის/მომსახურების ფაქტობრივი ფასი, ხოლო თუ ფაქტობრივი ფასის დადგენა ვერ ხერხდება, მაშინ საგადასახადო ორგანო დაბეგრის მიზნებისათვის იყენებს საბაზრო ფასის განსაზღვრის მეთოდს. არ დასტურდებოდა საწარმოს მიერ დადგენილ ფაქტობრივ და გაცხადებულ ფასს შორის სხვაობა. სააპელაციო პალატამ მიიჩნია, რომ საგადასახადო ორგანოს ეკონომიკური განვითარების სამინისტროს საინფორმაციო ბაზის მონაცემების გამოყენების საფუძველი არ გააჩნდა. სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ დანაკარგის მაქსიმალური ზღვრული ოდენობის განმსაზღვრელი ადმინისტრაციული აქტი არ არსებობდა, რაც ვერ იქნებოდა დანაკარგის მიწოდებად განხილვის და მასზე დღგ-ს დარიცხვის საფუძველი, თუ რეალურად არსებობდა ასეთი დანაკარგი. სააპელაციო პალატამ მიუთითა საქმის მასალებში დაცულ «პ.გ. მელიქიშვილის სახელობის ფიზიკური და ორგანული ქიმიის ინსტიტუტის მიერ გაცემული ექსპერტიზის დასკვნაზე», რომლის თანახმად, შპს «ალორძინების» მიერ გათხევადებული აირის მთლიანი დანაკარგის ზღვრული ოდენობა, საანგარიშო პერიოდში უნდა ყოფილიყო 10343 კგ, ხოლო შპს «ტრანსგაზის» - 32301 კგ.. შპს «ალორძინებას» თხევადი აირის დანაკარგი დაფიქსირებული ჰქონდა 6143 კგ., შპს «ტრანსგაზს» - 31 815 კგ.. ექსპერტიზის დასკვნით განსაზღვრული დანაკარგის ოდენობა საგადასახადო ორგანოს სადავოდ არ გაუხდია. სააპელაციო პალატამ გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს მოსაზრება დღგ-ის დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენის გამო შპს «ტრანსგაზისთვის» ჯარიმისა და საურავის დაკისრების შესახებ. სასამართლომ ფინანსური პოლიციის მიერ საწარმოდან დოკუმენტაციის ამოღება არ მიიჩნია დეკლარაციის წარდგენის ვალდებულებისაგან გათავისუფლების საფუძველად. სააპელაციო პალატამ აღნიშნა, რომ დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენის მოტივით დღგ-სა და სოციალური გადასახადის დარიცხვა დაუშვებელი იყო, ვინაიდან საქმეში დაცული მტკიცებულებებით დასტურდებოდა შპს «ტრანსგაზის» მიერ დეკლარაციის კანონით განსაზღვრულ ვადაში წარდგენა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 12.12.07წ. გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გასაჩივრეს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა, ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალურმა ცენტრმა და ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის გორის რეგიონალურმა ცენტრმა.

კასატორმა - ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა აღნიშნა, რომ გასაჩივრებულ გადაწყვეტილება არ პასუხობს სსკ-ის 249-ე მუხლის მოთხოვნებს. კასატორი თვლის, რომ სააპელაციო პალატამ არასწორად განმარტა საგადასახადო კოდექსის 22-ე მუხლი. აღნიშნული მუხლის მე-8 ნაწილის მიხედვით, საქონლის/მომსახურების საბაზრო ფასი შეიძლება იყოს საბითუმო და საცალო. საგადასახადო ორგანოებს არ გამოუთქვამთ მოსაზრება იმის თაობაზე, რომ მოსარჩევეებს საცალო ვაჭრობის გზით პროდუქციის გაყიდვის უფლება არ ჰქონდათ. კასატორის აზრით, მტკიცებულებები, რომლებიც საკმარისად ჩაითვალა მოსარჩელის მიერ განხორციელებული სამეურნეო ოპერაციის საბუღალტრო აღრიცხვაში ასახვისათვის, საკმარისად ვერ მიიჩნევა საგადასახადო აღრიცხვისა და საგადასახადო ვალდებულების კანონიერების განსაზღვრისათვის, ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტით დადგენილია დანაწესი ბუღალტრული რეგისტრის (საბუღალტრო წიგნი) წარმოებისათვის, ხოლო საგადასახადო ვალდებულება განსაზღვრება საგადასახადო კოდექსით. მოსარჩელების მიერ დარღვეულია საგადასახადო კოდექსის 199-ე მუხლით გათვალისწინებული შემოსავლებისა და ხარჯვის აღრიცხვის პრინციპები, რომლის მიხედვითაც, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია სწორად და დროულად აღრიცხოს შემოსავლები და ხარჯები დოკუმენტურად დადასტურებულ მონაცემთა საფუძველზე ამ თავით გათვალისწინებული მეთოდების გამოყენებით და მიაკუთვნოს იმ საანგარიშო პერიოდს, რომელშიც მოხდა მისი მიღება და გაწევა იმგვარად, რომ ცხადად აისახოს დასაბეგრი შემოსავალი (მოგება). გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია სრულად აღრიცხოს მის საქმიანობასთან დაკავშირებული ყველა ოპერაცია, რათა გარანტირებული იყოს კონტროლი მათ დაწყებაზე, მიმდინარეობისა და დასრულებაზე. ამასთან აღრიცხვის პირველად დოკუმენტებში სრულად და გარკვევით უნდა იყოს ასახული სამეურნეო ოპერაციის შინაარსი, საგანი, თანხა, სამეურნეო ოპერაციებში მონაწილე მხარეების დასახელება. კასატორმა აღნიშნა, რომ საგადასახადო კოდექსის 93-ე მუხლის მოსარჩელებს ავალდებულებდა, გადასახადით დასაბეგრი ობიექტები აღრიცხათ კანონით მითითებული წესებით. საგადასახადო შემოწმებისას მოსარჩელეთა მიერ წარდგენილი მტკიცებულებები არ იძლეოდა საკმარის ინფორმაციას. საგადასახადო ორგანოს მოსარჩელეთა მიერ განხორციელებული სამეურნეო ოპერაციის ფორმის მიუხედავად შეეძლო და უფლებამოსილი იყო განესაზღვრა ოპერაციის სახე და შინაარსი. სააპელაციო პალატამ არ გამოიკვლია საგადასახადო შემოწმებისათვის წარდგენილი საკასო ქვითრები ეკუთვნოდა თუ არა მოსარჩელებს. საგადასახადო შემოწმების აქტით აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ საგადასახადო კოდექსის 104-ე მუხლის მე-6 ნაწილით მინიჭებული უფლებამოსილების ფარგლებში დაადგინა

მოსარჩელეთა საგადასახადო ვალდებულებები დღე-სა და ქონების გადასახადში ეკონომიკური განვითარების სამინისტროს მიერ მიწოდებული ცნობების მიხედვით, რომელთა საფუძველზეც საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრის მიზნით საგადასახადო ორგანოს უფლება ჰქონდა, სამეურნეო ოპერაციის ფორმისა და შინაარსის გათვალისწინებით შეეცვალა მისი კვალიფიკაცია, თუ ოპერაციის ფორმა არ შეესაბამებოდა მის შინაარსს და ცალკეულ შემთხვევაში ამ წესით განესაზღვრა დაბეგვრის ობიექტი, დაბეგვრასთან დაკავშირებული ობიექტები და საგადასახადო ვალდებულებები. კასატორმა აღნიშნა, რომ 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 29-ე მუხლის 30-ე ნაწილისა და 223-ე მუხლის საფუძველზე ნორმის ზევით არსებული დანაკარგი განიხილება დანაკლისად და ყველა შემთხვევაში განიხილება ნაღდი ანგარიშსწორებით განხორციელებულ მიწოდებად საბაზრო ფასით. კასატორმა მიუთითა, რომ საწარმომ ვერ წარმოადგინა შესაბამისი უფლებამოსილი ორგანოების მიერ დამტკიცებული ბუნებრივი დანაკარგების ზღვრული ოდენობა. ფიზიკური და ორგანული ქიმიის ინსტიტუტი არ წარმოადგენს საგადასახადო კოდექსის 29-ე მუხლის 30-ე ნაწილით განსაზღვრულ იმ უფლებამოსილ ორგანოს, რომელიც დანაკარგების მაქსიმალურ ზღვრულ ოდენობას ადგენს. საგადასახადო შემოწმებით დადგინდა საგადასახადო შემოსავლების შემცირებისა და არა ფინანსური შემოსავლების შემცირების ფაქტი. კასატორმა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და სასარჩელო განცხადებების დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

კასატორმა - ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის გორის რეგიონალურმა ცენტრმა თავის საკასაციო საჩივარში აღნიშნა, რომ სააპელაციო პალატის მიერ დანაკარგთან დაკავშირებით გაზიარებული პოზიცია არ გამოძინარეობს არცერთი საკანონმდებლო ნორმიდან, მეწარმემ თხევადი გაზის ბუნებრივი დანაკარგის გათვალისწინებით უნდა განსაზღვროს კონკურენტუნარიანი ფასწარმოქმნის პოლიტიკა. «პ.გ. მელიქიშვილის სახელობის ფიზიკური და ორგანული ქიმიის ინსტიტუტის» საექსპერტო დასკვნა ეყრდნობა 1986წ. სსრკ-ის ნორმატიულ დოკუმენტს, - «გაზის მრეწველობის სამინისტროს გათხევადებული ნახშირწყალბადური აირების ჯგუფურ ბაზებში დანაკარგების გამოთვლის მეთოდიკას», რაც არასწორია. საექსპერტო დასკვნაშიც არის აღნიშნული, რომ საბჭოთა კავშირის დამლის შემდეგ მოქმედება შეუჩერდა სახელმწიფო სტანდარტებს და ყველა საუწყებოათაშორისო ნორმატიულ დოკუმენტს. კასატორი თვლის, რომ დაუშვებელია მოცემული დავის გადაწყვეტა იმ დოკუმენტის საფუძველზე, რომელსაც იყენებდა გეგმიური ეკონომიკის პოლიტიკის გამტარებელი ქვეყანა - სსრ კავშირი. შპს «აღორძინებას» უნდა გაეთვალისწინებინა ბუნებრივი დანაკარგების ოდენობა და აესახა სარეალიზაციო ფასში. საგადასახადო კოდექსის 29-ე მუხლის 30-ე ნაწილის მე-4 წინადადების თანახმად, დანაკლისი ყველა შემთხვევაში განიხილება როგორც ნაღდი ანგარიშსწორებით განხორციელებული მიწოდება საბაზრო ან რეგულირებადი ფასების არსებობის შემთხვევაში, რეგულირებადი ფასით. საგადასახადო კოდექსის 27-ე მუხლის მე-9 ნაწილის თანახმად, საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) საბაზრო ფასის განსაზღვრისას და აღიარებისას გამოიყენება ინფორმაციის ოფიციალური წყაროები საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) საბაზრო ფასებისა და საბირჟო კოტირების შესახებ, აღმასრულებელი ხელისუფლების შესაბამისი ორგანოების საინფორმაციო ბაზა, საგადასახადო ორგანოებისათვის გადასახადის გადამხდელთა მიერ მიწოდებული ინფორმაცია, აგრეთვე სხვა სარწმუნო ინფორმაცია. აღნიშნული ნორმის გათვალისწინებით კასატორი თვლის, რომ მართებულად იქნა გამოყენებული ეკონომიკური განვითარების სამინისტროდან მიღებული ინფორმაცია. კასატორმა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების იმ ნაწილის გაუქმება მოითხოვა, რომლითაც შპს «აღორძინების» სასარჩელო მოთხოვნა დაკმაყოფილდა.

კასატორმა - ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალურმა ცენტრმა აღნიშნა, რომ სააპელაციო პალატის გადაწყვეტილება გამოტანილია კანონის დარღვევით, დაუსაბუთებელია და უნდა გაუქმდეს. კასატორის აზრით, სააპელაციო სასამართლომ არასწორად განმარტა საგადასახადო კოდექსის 22-ე მუხლის მე-7 ნაწილი. შემოწმების აქტით დადგინდა, რომ რეალიზებული თხევადი აირის ფასი შემცირებული იყო ეკონომიკური განვითარების სამინისტროს 29.03.05წ. #14/557/9-5 წერილით დაფიქსირებულ საცალო ფასებთან შედარებით. განხორციელდა შესაბამისი დარიცხვა მოგების გადასახადში. ეკონომიკური განვითარების სამინისტროს საინფორმაციო ბაზის მონაცემები მართებულად იქნა გამოყენებული საგადასახადო ორგანოს მიერ. «პ.გ. მელიქიშვილის სახელობის ფიზიკური და ორგანული ქიმიის ინსტიტუტის» საექსპერტო დასკვნა შპს «ტრანსგაზის» მიერ გათხევადებული აირის მთლიანი დანაკარგების ზღვრული ოდენობის შესახებ სააპელაციო სასამართლომ არასწორად გამოიყენა, ვინაიდან ადმინისტრაციული აქტით დადგენილი არ არის თხევადი აირის ბუნებრივი დანაკარგის ზღვრული ოდენობა და არ არსებობს აღნიშნული დანაკარგების ჩამოწერის სამართლებრივი საფუძველი. კასატორმა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების იმ ნაწილის გაუქმება მოითხოვა, რომლითაც შპს «ტრანსგაზის» სასარჩელო განცხადება ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა.

უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 16.07.08წ. განჩინებით საკასაციო საჩივრები მიჩნეულ იქნა დასაშვებად. საკასაციო პალატის სხდომაზე კასატორების წარმომადგენლებმა მხარი დაუჭირეს თავიანთ საკასაციო საჩივრებს და მოითხოვეს მათი დაკმაყოფილება. შპს «აღორძინების» და შპს «ტრანსგაზის» წარმომადგენელმა საკასაციო საჩივრების მოთხოვნები არ ცნო და მოითხოვა უსაფუძვლოების გამო საკასაციო საჩივრების დაკმაყოფილებაზე უარის თქმით სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვება.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო პალატა საქმის მასალების და საკასაციო საჩივრების საფუძვლების შესწავლის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერების შემოწმების შედეგად თვლის, რომ საკასაციო საჩივრები უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ შემდეგ გარემოებათა გამო:

საკასაციო პალატა არ იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებულ გადაწყვეტილებაში მოყვანილ მოაზრებას იმის შესახებ, რომ საბაზრო ფასის განსაზღვრის პროცედურასთან დაკავშირებული საკითხის გამო, საგადასახადო კოდექსის 282-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, ამჟამად მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 22-ე მუხლს, როგორც საბაზრო ფასის განსაზღვრის პროცედურულ დებულებას, უკუქცევითი ძალა აქვს სადღეისოდ მოქმედი საგადასახადო კოდექსის ამოქმედებამდე წარმოშობილი სადავო სამართალურთიერთობების მიმართ. 22.12.04წ. საგადასახადო კოდექსის 282-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, ამ კოდექსის პროცედურული დებულებები ვრცელდება 2005 წლის 1 იანვრამდე პერიოდზე. საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ ხსენებული ნორმა არ მოიცავს საგადასახადო კოდექსის 22-ე მუხლს და ამ უკანასკნელს არ აქვს უკუქცევითი ძალა ახალი კოდექსის ამოქმედებამდე წარმოშობილი საგადასახადო-სამართლებრივი ურთიერთობების მიმართ. საკასაციო სასამართლო არ იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ მოცემულ შემთხვევაში საკითხი ეხება საბაზრო ფასის განსაზღვრის პროცედურებს. სადავო საკითხი არ ეხება საბაზრო ფასის განსაზღვრას, აღნიშნული ფასი საქმეზე დადგენილია ეკონომიკის განვითარების სამინისტროს 08.03.05წ. #14/557/9-5 წერილით და იგი არ არის სადავო. დავა შეეხება 22.12.04წ. საგადასახადო კოდექსის ამოქმედებამდე განხორციელებული საგადასახადო ოპერაციების მოგების გადასახადით დაბეგვრის მართლობიერებას, ამ ნაწილში ახალ საგადასახადო კოდექსს არ აქვს უკუქცევითი ძალა, 22.12.04წ. საგადასახადო კოდექსის 2.2 მუხლის თანახმად, გადასახადებით დაბეგვრისათვის გამოიყენება ის ნორმატიული აქტები, რომლებიც მოქმედებს საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დროისათვის. შპს «აღორძინების» გასვლითი საგადასახადო შემოწმების 18.04.05წ. აქტით შემოწმებამ მოიცვა 2004 წლის 1 იანვრიდან 2005 წლის 1 თებერვლამდე პერიოდი, ხოლო შპს «ტრანსგაზის» 29.04.05წ. შემოწმების აქტით მოცულია 2004 წლის 1 იანვრიდან 2005 წლის 1 მარტამდე განვლილი პერიოდი. ვინაიდან საგადასახადო კანონმდებლობის ნორმებს არ აქვს უკუქცევითი ძალა, სადავო სამართალურთიერთობების მიმართ ამჟამად მოქმედი საგადასახადო კოდექსის ნორმების, მათ შორის კოდექსის 12.26, 27.8 მუხლების, გამოყენება დასაშვებია მხოლოდ იმ ურთიერთობების მიმართ, რომლებიც 2005 წლის 1 იანვრის შემდეგ წარმოიშვნა.

რაც შეეხება 17.06.97წ. საგადასახადო კოდექსის საფუძველზე წარმოშობილ საგადასახადო ვალდებულებებს, გადასახადით დაბეგვრის მართლობიერების შესამოწმებლად სააპელაციო სასამართლომ უნდა დაადგინოს საქონლის რეალიზაციის საბაზრო ფასი, ფასზე მოქმედი კომპონენტები (საბითუმო და საცალო რეალიზაცია, საქონლის რეალიზაციის რეგიონი), საგადასახადო კოდექსის 29-ე მუხლის 30-ე ნაწილით გათვალისწინებული დანაკლისის, ამავე კოდექსის 27- მუხლის მე-8 ნაწილით გათვალისწინებული პირობების არსებობა. საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ საბაზრო ფასის გამოყენების საკითხი წარმოადგენს საგადასახადო დაბეგვრის რეჟიმის შემადგენელ ნაწილს, განუყოფელია მისგან და მასთან ერთობლიობაში უნდა იქნეს განხილული, რაც გამორიცხავს 2004 წლის განმავლობაში წარმოშობილი საგადასახადო ვალდებულებებთან დაკავშირებით საბაზრო ფასის განსაზღვრის პროცედურის მიმართ 22.12.04წ. საგადასახადო კოდექსის დებულებების გამოყენებას (იხ. სუს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 04.04.07წ. გადაწყვეტილება (საქმე #ბს-1005-959 (23-06), 13.02.07წ. გადაწყვეტილება (საქმე #ბს-954-911(კ-06)). ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ სააპელაციო სასამართლომ არასწორად განმარტა კანონი, არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, კერძოდ 13.06.97წ. საგადასახადო კოდექსი და არსებითად არ უმჯგელია გასაჩივრებულ ნაწილში საგადასახადო ინსპექციის აქტების შესაბამისობაზე 13.06.97წ. საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნებთან ანუ იმაზე თუ რამდენად შეესაბამება საგადასახადო შემოწმების აქტები ხსენებული კოდექსის ნორმების მოთხოვნებთან. ამდენად, ეს არის სსკ-ის 393-ე მუხლით გათვალისწინებული შემთხვევა - სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, გამოიყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა, არასწორად განმარტა კანონი.

საკასაციო სასამართლომ მიაჩნია, რომ საქმის ხელახალი განხილვისას სააპელაციო სასამართლომ არსებითად უნდა შეამოწმოს სადავო საგადასახადო შემოწმების აქტების კანონიერება 13.06.97წ. საგადასახადო კოდექსის დებულებებთან შესაბამისობის თვალსაზრისით, გაარკვიოს თხევადი გაზის დაბალ ფასად რეალიზაციის და სადავო პერიოდში მოქმედი «ფასებისა და ფასწარმოქმნის საფუძვლების შესახებ» კანონის 1.4 მუხლით გათვალისწინებული საქონლის საცალო ფასის შემადგენელი სავაჭრო (საშუამავლო) ფასნამატის მიღებაზე უარის თქმის მოტივაცია, თხევადი აირის ღირებულების კავშირი აირის დანაკარგებთან.

შპს «აღორძინების» შემოწმების აქტით საზოგადოებას დღგ-ში დაეკისრა 155,2 ლარი გაზის ანგარიშ-ფაქტურის გამოწერის გარეშე რეალიზაციის გამო. შემოწმების აქტით დაკისრებული 2816,3 ლარი მოიცავს იმ თანხასაც, რომლითაც გადასახადის გადამხდელს დაეკისრა ჯარიმა (155,2 ლ.) ანგარიშ-ფაქტურის გამოწერის გარეშე გაზის რეალიზაციისათვის. საკასაციო პალატა თვლის, რომ სადავო აქტის ამ ნაწილში გაუქმება არ ემყარება კანონმდებლობის მოთხოვნებს.

შპს «ტრანსგაზს» 29.04.05წ. საგადასახადო შემოწმების აქტით დღგ-ის ნაწილში დამატებით დაერიცხა 18955 ლარი, აქტით დაკისრებული თანხა მოიცავდა საჯარიმო თანხებს და საურავს 2005 წლის თებერვლის დღგ-ს დეკლარაციის წარუდგენლობისათვის. სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს მოსაზრება იმის შესახებ, რომ შპს «ტრანსგაზს» დღგ-ს დეკლარაციის დაგვიანებულად წარმოდგენის გამო მართებულად დაეკისრა ჯარიმა და საურავი. სააპელაციო პალატამ აღნიშნა, რომ ფინანსური პოლიციის მიერ დოკუმენტაციის ამოღება არ წარმოადგენდა დასახელებული ვალდებულებისაგან გადასახადის გადამხდელის გათავისუფლების საფუძველს. სააპელაციო სასამართლოს ზემოაღნიშნული მსჯელობის მიუხედავად გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილით მთლიანად გაუქმდა სადავო აქტებით დღგ-თან დაკავშირებით შპს «ტრანსგაზისათვის» დაკისრებული თანხა (18 955ლ), რომლის შემადგენელი ნაწილიც, შემოწმების აქტის მიხედვით, იყო დღგ-ს დეკლარაციის წარუდგენლობისათვის შპს «ტრანსგაზისათვის» დაკისრებული ჯარიმის და საურავის თანხები. ამდენად, საკასაციო პალატა თვლის, რომ სააპელაციო პალატის გადაწყვეტილება წინააღმდეგობრივია, გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი არ გამომდინარეობს სამოტივაციო ნაწილში მოყვანილი მოტივაციიდან.

შემოწმების აქტებით გაანგარიშებულია ღირებულება ეკონომიკური განვითარების სამინისტროს წერილში აღნიშნული თხევადი აირის საშუალო საცალო საბაზრო ფასის მიხედვით. მაშასადამე, შემოწმების აქტში მითითებული მოგების გადასახადი იმავდროულად მოიცავს დოკუმენტაციაში აღნიშნული ფასის მიხედვით მიღებულ შემოსავალზე გაანგარიშებულ მოგებას. ამდენად, გასაჩივრებულ გადაწყვეტილებაში სააპელაციო სასამართლოს მიერ განვითარებული მსჯელობის მიხედვით შპს «ტრანსგაზს» უნდა დაკისრებოდა ის მოგება, რომლის გადახდაც უწევდა დოკუმენტაციაში ასახული ფასის მიხედვით. ამდენად, სადავო აქტების მართლობიერების გასარკვევად საქმეზე დადგენას საჭიროებს შპს «ტრანსგაზის» და შპს «აღორძინების» მიერ თხევადი აირის რეალიზებული ფასებით კუთვნილი გადასახადების გადახდის ფაქტი, უნდა დადგინდეს აგრეთვე სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტებით დაკისრებული თანხები წარმოადგენს თუ არა საქონლის რეალიზაციის ამსახველ დოკუმენტაციაში მითითებული ღირებულებისა და ეკონომიკის სამინისტროს წერილში აღნიშნულ ფასს შორის სხვაობიდან გამომდინარეობს თანხებს.

საკასაციო პალატა ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ საგადასახადო კანონმდებლობის თანახმად (13.06.97წ. საგადასახადო კოდექსის 29-ე მუხლის 30-ე ნაწილი, ამჟამად მოქმედი კოდექსის 12.26 მუხლი) განსაზღვრული ოდენობის დანაკლისად არ მიჩნევა, დანაკლისად მხოლოდ იმ ოდენობის ჩათვლა, რომელიც აღემატება გარკვეულ ზღვრულ ოდენობას, დასაშვებია მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ უფლებამოსილი ორგანოს მიერ დადგენილია დანაკარგის მაქსიმალური ზღვრული ოდენობა. 13.06.97წ. საგადასახადო კოდექსის 29.30 მუხლის თანახმად, «დანაკლისი ყველა შემთხვევაში განიხილება, როგორც მისი აღმოჩენის მომენტში ნაღდი ანგარიშსწორებით განხორციელებული მიწოდება საბაზო ან რეგულირებადი ფასის არსებობის შემთხვევაში - რეგულირებადი ფასით». საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ დანაკარგის ზღვრული ოდენობის ჩამოწერა დაიშვება იმ შემთხვევაში, უკეთეს ასეთი წესი ნორმატიულად განსაზღვრულია შესაბამისი უფლებამოსილი ორგანოს მიერ. კანონმდებლობა ითვალისწინებს ბუნებრივი და არა თხევადი აირის ნორმატიული დანაკარგის ოდენობის გაანგარიშებას («ელექტროენერგეტიკის და ბუნებრივი გაზის შესახებ» კანონის მე-5 მუხლი, სემეკ-ის 08.09.99წ. #6 დადგენილებით დამტკიცებული «ბუნებრივი გაზის ტარიფების დადგენის წესისა და მეთოდოლოგიის» მე-15, მე-18 მუხლები. საგულისხმოა, რომ ბუნებრივი გაზის პროგნოზული დანაკარგები მომხმარებლის ტარიფში შეტანის საფუძველია, შესაბამისად, საფუძველს მოკლებული არ არის საკასაციო საჩივრებში მოყვანილი მოსაზრება დანაკლისის, როგორც საბაზრო ფასის ერთ-ერთი კომპონენტის შესახებ). სადავო პერიოდში მოქმედი, ფინანსთა მინისტრის 07.04.04წ. #241 და 17.11.04წ. #748 ბრძანებები არ ითვალისწინებდნენ თხევადი გაზის ტრანსპორტირების და რეალიზაციისას ბუნებრივი დანაკარგის დაანგარიშების წესს. ფინანსთა მინისტრის 17.11.04წ. #748 ბრძანებით დამტკიცებული ნავთობპროდუქტების აღრიცხვის ჟურნალების ფორმებში არ არის გათვალისწინებული გრაფა ბუნებრივი დანაკარგის აღრიცხვისათვის. თხევად აირზე ზღვრული, დასაშვები დანაკარგის ნორმატიული დაუდგენლობის პირობებში უსაფუძველოა დანაკარგის ნორმატიულობის ფარგლების დადგენა ექსპერტიზის მეშვეობით. სასკ-ის 1.2 მუხლის თანახმად, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის დადგენილი, ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში გამოიყენება სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის დებულებანი. სასკ-ის 105-ე მუხლის პირველი ნაწილის, 172-ე მუხლის თანახმად, სასამართლოსათვის არავითარ მტკიცებულებას არ აქვს წინასწარ დადგენილი ძალა, ექსპერტიზის დასკვნა სასამართლოსათვის სავალდებულო არ არის და მისი შეფასება ხდება სასკ-ის 105-ე მუხლით დადგენილი წესით. საკასაციო პალატა თვლის, რომ დანაკარგის ზღვრული ოდენობის განსაზღვრისა და დანაკარგის ჩამოწერის საფუძველი კ. მელიქიშვილის სახელობის ფიზიკური და ორგანული ქიმიის ინსტიტუტში ჩატარებული ექსპერტიზის დასკვნა ვერ იქნება, ვინაიდან საამისოდ არ არსებობს ნორმატიული საფუძველი, საგადასახადო კანონმდებლობა ნაკლებობის დანაკლისად არ მიჩნევის შესაძლებლობას მხოლოდ იმ შემთხვევაში ითვალისწინებს, უკეთეს უფლებამოსილი ორგანოს მიერ დადგენილია დანაკარგის მაქსიმალური ზღვარი, საექსპერტო დაწესებულება არ წარმოადგენს იმ სათანადო უფლებამოსილ ორგანოს, რომელსაც კანონმდებლობით მინიჭებული აქვს დანაკარგის ზღვრული ოდენობის განსაზღვრის უფლებამოსილება. შესაბამისად,

საექსპერტო დასკვნა აირის ბუნებრივი დანაკარგის შესახებ (დანაკარგის, როგორც ასეთის), ფაქტის დადგენა, ანუ ის გარემოება, რომ თხევადი გაზისათვის დანაკარგი ბუნებრივი მოვლენაა, არ ქმნის დანაკარგის საგადასახადო დაბეგვრისაგან გათავისუფლების სამართლებრივ შესაძლებლობას. მოცემულ შემთხვევაში დანაკარგის ფაქტის დადგენა არ არის საკმარისი. სააპელაციო პალატის მითითება იმის შესახებ, რომ დანაკარგისათვის საკმარისია ასეთი დანაკარგის რეალურად არსებობა, დაუსაბუთებელია, არ ემყარება რაიმე სამართლებრივ საფუძველს და ეწინააღმდეგება სასამართლოს მიერ გაზიარებულ იმ საექსპერტო დასკვნას, რომელიც დაეყრდნო სსრ კავშირის დროინდელ ნორმატივს. ვინაიდან თხევადი გაზის დანაკარგის ნორმის განსაზღვრა განეკუთვნება არა მხოლოდ სოციალურ, არამედ ტექნიკურ საკითხთა წრეს, დადგენას საჭიროებს სტანდარტიზაციის, მეტროლოგიისა და სერთიფიკაციის ეროვნული სააგენტოს მიერ განსაზღვრული ტექნოლოგიური დანაკარგების ნორმატივების არსებობა. სასამართლოს არ უმსჯელია აირის ნორმატივის დადგენამდე სსრ კავშირის სახმომარაგების 26.03.1986წ #40 დადგენილებით განსაზღვრული ნორმატივების გამოყენების მართლზომიერებაზე და უკრიტიკოდ გაიზიარა ხსენებულ ნორმატივზე აგებული საექსპერტო დასკვნა, რითაც ფაქტობრივად მოახდინა სასამართლოს ფუნქციის ექსპერტიზისათვის დელეგირება.

საქმის მასალებით დასტურდება, რომ აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია სააპელაციო საჩივრით მოითხოვდა შპს «ტრანსგაზისათვის» სოციალური გადასახადის დარიცხვის ნაწილში პირველი ინსტანციის გადაწყვეტილების გაუქმებას. სააპელაციო სასამართლომ სააპელაციო საჩივარი ამ ნაწილში არ დააკმაყოფილა. აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის უფლებამონაცვლე – შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალური ცენტრი (საგადასახადო ინსპექცია) ასაჩივრებს რა სააპელაციო სასამართლოს 12.12.07წ. გადაწყვეტილებას შპს «ტრანსგაზის» მიმართ მთლიანად, მათ შორის იმ ნაწილში, რომლითაც არ დაკმაყოფილდა აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის სააპელაციო საჩივარი, საკასაციო საჩივარში არ მოყავს გადაწყვეტილების ამ ნაწილში გაუქმების რაიმე არგუმენტი, რის გამოც საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ საკასაციო საჩივარი ამ ნაწილში არის დაუსაბუთებელი და არ უნდა დაკმაყოფილდეს.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1-ლი მუხლის მე-2 ნაწილით, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390-ე, 399-ე, 410-ე, 412-ე მუხლებით და

და ა ა დ გ ი ნ ა :

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის გორის საგადასახადო ინსპექციის და ქუთაისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) საკასაციო საჩივრები დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს 12.12.07წ. გადაწყვეტილება მოგების გადასახადისა და დღგ-ის დარიცხვის შესახებ აქტების ბათილად ცნობის ნაწილში შპს «ალორძინების» და შპს «ტრანსგაზის» სარჩელების დაკმაყოფილების თაობაზე და საქმე ამ ნაწილში ხელახალი განხილვისათვის დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს. სააპელაციო სასამართლოს 12.12.07წ. გადაწყვეტილება დანარჩენ ნაწილში დარჩეს უცვლელად;

2. სახელმწიფო ბაჟის დაკისრების საკითხი გადაწყდეს საქმეზე საბოლოო გადაწყვეტილების მიღებისას;

3. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

შემოწმების აქტის ბათილად ცნობა

განჩინება

#ბს-766-735(კ-08)

4 დეკემბერი, 2008 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა
შემადგენლობა: მ. ვაჩაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

ნ. ქადაგიძე,

მ. ცისკაძე

სარჩელის საგანი: ინდივიდუალური ადმინისტრაციული-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2007 წლის 6 სექტემბერს შპს «ვოლტმა» სარჩელი აღძრა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოში მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ.

მოსარჩელის განმარტებით, შპს «ვოლტი» რეგისტრირებული იყო თერჯოლის რაიონული სასამართლოს 2005 წლის 7 თებერვლის დადგენილებით და მისი იურიდიული მისამართი იყო ქ.

თერჯოლა, ... ჩიხი #13. ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 2007 წლის 7 მაისის #03/263 და 2007 წლის 1 ივნისის #03/405 ბრძანებების საფუძველზე ამ საგადასახადო ინსპექციის გადამხდელთა აუდიტის სამმართველოს მთავარმა საგადასახადო ინსპექტორმა და საგადასახადო ინსპექტორებმა შპს «ვოლტში» ჩაატარეს საგადასახადო შემოწმება, რასაც ეწოდა გეგმური, გასვლითი შემოწმება. შემოწმება კი, ფაქტობრივად, მიმდინარეობდა ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციაში, სადაც მოსარჩელეს მიატანიეს მის ხელთ არსებული ყველა დოკუმენტაცია. შემოწმების პროცედურა თავიდანვე იქნა დარღვეული, რადგან შემოწმების აქტში შემოწმების საფუძველად მითითებული იმავე საგადასახადო ინსპექციის ბრძანებები მოსარჩელეს არათუ ჩაჰბარდა, არამედ არც გასცნობია და ასეთი აქტის არსებობა მოსარჩელისთვის აქტის ჩაბარების შემდეგ გახდა ცნობილი. ამასთან, შემოწმების აქტში მითითებული იყო, რომ განხორციელებულ იქნა გეგმური, გასვლითი საგადასახადო შემოწმება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 99-ე და 113-ე მუხლების თანახმად.

მოსარჩელის მტკიცებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 113-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, გასვლითი საგადასახადო შემოწმების დანიშვნის შესახებ ბრძანებას უნდა დართვოდეს გასვლითი საგადასახადო შემოწმების პროცესში შესასრულებელ იმ მოქმედებათა ჩამონათვალი, რომელიც პროგრამით იყო გათვალისწინებული. იმავე მუხლის მე-5 ნაწილის მიხედვით, გადასახადის გადამხდელს ეგზავნებოდა წერილობითი შეტყობინება 10 დღით ადრე, რომელშიც მითითებული უნდა ყოფილიყო გეგმური, გასვლითი საგადასახადო შემოწმების საფუძველი და საგანი, ასევე, შემოწმების სავარაუდო დრო, რაც მოცემულ შემთხვევაში, შემოწმებლების მიერ დაცული არ ყოფილა. ხსენებული მუხლის მე-9 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო შემოწმების ჯგუფი ვალდებული იყო, გადასახადის გადამხდელისთვის წარედგინა აღნიშნული ჯგუფის წევრთა პირადობის მოწმობები, საგადასახადო ორგანოს უფროსის ბრძანება საგადასახადო შემოწმების ჯგუფის შექმნის შესახებ, შემოწმების პროგრამა და გადასახადის გადამხდელის უფლებების განმარტებითი ბარათი, რაც ასევე დარღვეულ იქნა იმავე საგადასახადო ინსპექციის მიერ, რადგან მის მიერ არათუ წარდგენილ იქნა შემოწმების ჯგუფის წევრთა პირადობის დამადასტურებელი მოწმობები, არამედ მის მიერვე თვითნებურად იცვლებოდნენ შემოწმების ჯგუფის წევრები და ისინი არც თავად შემოწმების აქტში იყვნენ დასახელებულნი. შემოწმების აქტის გამოტანის ადგილად მითითებული იყო ქ. თერჯოლა, შემოწმება კი, განხორციელდა ქ. ქუთაისში, საგადასახადო ინსპექციის შენობაში.

მოსარჩელის განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის ზემოთ მითითებულ მოთხოვნათა უხეში დარღვევის შემდეგ, 2005 წლის 15 ივნისს შედგენილ იქნა ყოვლად უსაფუძვლო აქტი, რომლის თანახმადაც, მოსარჩელეს ბიუჯეტის სასარგებლოდ გადასახდელად სულ დაერიცხა 50885,09 ლარი. შემოწმების აქტი მოსარჩელეს წარედგინა 2007 წლის 22 ივლისს, რასაც იგი არ დაეთანხმა და უარი განაცხადა მის ხელმოწერაზე. ამასთან, 2007 წლის 15 ივნისს შედგენილ აქტში მითითა, რომ შპს «ვოლტს» 2005 წლის 16 სექტემბერს დადებული ჰქონდა #600-4/14-5 ხელშეკრულება სს «საქართველოს გაერთიანებულ სადისტრიბუციო ენერჯოკომპანიასთან», ქუთაისის მომსახურების ცენტრის სამოქმედო ტერიტორიაზე ელექტროენერჯის აღრიცხვის მოწესრიგების (გამრიცხველიანების) მიზნით, სამუშაოების შესასრულებლად. 2005 წლის 20 სექტემბრის #2 ბრძანების საფუძველზე, შპს «ვოლტის» ყველა თანამშრომელი ჩათვლილ იქნა მივლინებულად ქ. ქუთაისში, სამუშაოების დამთავრებამდე. ვადიანი შრომითი ხელშეკრულებები გაფორმებული იყო 2005 წლის 20 სექტემბრის შემდეგ. «დაქირავებულისათვის გადახდილი სამივლინებო ხარჯების ნორმების განსაზღვრის შესახებ» საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2005 წლის 5 აპრილის #220 ბრძანების პირველი პუნქტის თანახმად, სამსახურებრივი დავალების შესასრულებლად ქვეყნის შიგნით დაქირავებულის მივლინებისას, სადღეღამისო ნორმა განისაზღვრებოდა 15 ლარის ოდენობით. მოსარჩელე საზოგადოების მიერ 2005 წლის სექტემბრიდან 2006 წლის სექტემბრის ჩათვლით, დარიცხული იყო მივლინების თანხები 141430 ლარის ოდენობით. აღნიშნული თანხებიდან მუშაკებზე გაცემული იყო 75115 ლარი. სრულიად დაუსაბუთებელი იყო საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომელთა მითითება მივლინების თანხების ხელფასის სახით მიღებულ შემოსავლებში ჩათვლის შესახებ. ამასთან, მითითებული არ იყო მატერიალური სამართლის რაიმე ნორმა, რომლის საფუძველზეც, მივლინების თანხა მათ მიერ ჩაითვალა ხელფასის თანხაში.

მოსარჩელის მტკიცებით, შემოწმების აქტის ავტორები თავადვე მოდიოდნენ წინააღმდეგობაში მათ მიერ იმავე აქტში მითითებულ გარემოებებთან და შემდეგ ამ გარემოებებზე დაყრდნობით გაკეთებულ დასკვნებთან, კერძოდ, მიუთითებდნენ, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 174-ე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, ხელფასის სახით მიღებულ შემოსავალში არ შედიოდა დაქირავებულისათვის გადახდილი სამივლინებო ხარჯების ანაზღაურება, ასევე განმარტავდნენ, რომ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2005 წლის 5 აპრილის #220 ბრძანების მიხედვით, სამივლინებო ხარჯების ნორმა განისაზღვრებოდა 15 ლარით. მათ მიერ შემოწმებულ იქნა მოსარჩელე საზოგადოების თითოეული ბრძანება მივლინების შესახებ და ანაზღაურებული მივლინება შეესაბამებოდა მათ მიერვე მითითებულ ნორმებსა და ოდენობას.

ამასთან, მოსარჩელის განმარტებით, საქართველოს პრეზიდენტის 2005 წლის 20 აპრილის #231 ბრძანებულების მე-9 პუნქტის თანახმად, ქვეყნის შიგნით სამსახურებრივი მივლინების სადღეღამისო ხარჯების ნორმა განისაზღვრებოდა დღეში 15 ლარის ოდენობით. შპს «ვოლტი» ქ. ქუთაისში ახორციელებდა ხელშეკრულებით გათვალისწინებულ სამუშაოებს, რის გამოც შესაბამისი ბრძანებით იქნენ

მივლინებული მოსამსახურეები ქ. ქუთაისში. ამ საზოგადოების იურიდიული მისამართის შეცვლის შემთხვევაში, «მეწარმეთა შესახებ» საქართველოს კანონის თანახმად, უნდა განხორციელდეს ცვლილების რეგისტრაცია სამეწარმეო რეესტრში, ასეთი რამ კი არ მომხდარა. ამდენად, დაუსაბუთებელი და საფუძველს მოკლებული იყო მოსამსახურეთა მივლინების თანხების ზემოხსენებული საგადასახადო ინსპექციის მიერ ხელფასის თანხებში ჩათვლა და გადასახადით დაბეგვრა. ამასთან, შემოწმების აქტში (საბანკო და სალარო ოპერაციები) მითითებული იყო, რომ მოსარჩელე საზოგადოება მუშაობდა სალარო აპარატის გარეშე, რის გამოც მას დაერიცხა ჯარიმა 500 ლარის ოდენობით, რაც ასევე უსაფუძვლო იყო, რადგან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 121-ე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, თუ საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის მეწარმე ფიზიკური პირი ან საწარმოს/ორგანიზაციის თანამდებობის პირი ექვემდებარებოდა ადმინისტრაციულ პასუხისგებაში მიცემას, საგადასახადო შემოწმების განმახორციელებელი საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი თანამდებობის პირი ადგენდა ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის შესახებ ოქმს. ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა საქმეების განხილვა და ადმინისტრაციული სახდელის გამოყენება წარმოებდა საგადასახადო ორგანოების მიერ საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის შესაბამისად. მოცემულ შემთხვევაში კი, არანაირი სამართალდარღვევის ოქმი არ შემდგარა და არც ადმინისტრაციული სახდელი ყოფილა დადებული საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის შესაბამისად.

მოსარჩელის მტკიცებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 120-ე მუხლის თანახმად, შემოწმების აქტში უნდა ყოფილიყო შემოწმების საფუძვლების დასაბუთება, გადასახადის გადამხდელის მიმართ მოთხოვნები და ვალდებულებების წარმოშობის ზუსტი თარიღები, ის საკითხები, რომლებსაც არ ეთანხმებოდა გადასახადის გადამხდელი, გადასახადის გადამხდელთა მხრიდან დირექტორისა და ბუღალტრის ხელმოწერა, ხოლო, თუ მხარე უარს განაცხადებდა აქტზე ხელის მოწერაზე, აქტში კეთდებოდა შესაბამისი შენიშვნა. ყოველივე ზემოთ მითითებულ რეკვიზიტებს ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2007 წლის 15 ივნისს შედგენილი შემოწმების აქტი არ შეიცავდა. აღნიშნულიდან გამომდინარე, როგორც ფორმალური, ისე ფაქტობრივი თვალსაზრისით, ხსენებული აქტი იყო უსაფუძვლო და კანონშესაბამი. მოსარჩელემ მიმართა მოპასუხეს და განუმარტა, რომ დავის ფორმად ირჩევდა დავის გადაწყვეტას სასამართლოს მიერ, ასევე შეახსენა, რომ შემოწმების აქტის შედგენიდან გასული იყო თვეზე მეტი და შესაბამისი ბრძანება და საგადასახადო მოთხოვნა გამოცემული არ იყო, რის შემდეგაც მოსარჩელეს იმავე საგადასახადო ინსპექციისგან ჩაჰბარდა #07/2208 ბრძანება და #881 საგადასახადო მოთხოვნა, რასაც მოსარჩელე არ დაეთანხმა ზემოაღნიშნული საფუძვლებით.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელემ მოითხოვა შპს «ვოლტის» გასვლითი საგადასახადო შემოწმების შესახებ ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2007 წლის 15 ივნისს შედგენილი აქტის, მის საფუძველზე გამოცემული 2007 წლის 10 ივლისის #07/2208 ბრძანებისა და 2007 წლის 13 ივლისის #881 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა და შესაბამისად, უკანონოდ დაკისრებული გადასახადებისა და მასზე დარიცხული საურავების გადახდისაგან გათავისუფლება.

ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 6 დეკემბრის გადაწყვეტილებით შპს «ვოლტის» სარჩელი დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 15 ივნისის გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტი, ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 10 ივლისის #07/2208 ბრძანება და ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 13 ივლისის #881 საგადასახადო მოთხოვნა შპს «ვოლტისათვის» 49307,30 ლარის გადასახდელად დარიცხვის შესახებ.

საქალაქო სასამართლომ დადგინებულად მიიჩნია, რომ ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 15 ივნისის შემოწმების აქტის თანახმად, შპს «ვოლტის», გადასახადების სახეების მიხედვით, ბიუჯეტის სასარგებლოდ დაერიცხა: სოციალურ გადასახადში - 28880,30 ლარი (ძირითადი თანხა - 18987 ლარი, ფინანსური, საჯარიმო სანქცია - 4837 ლარი, საურავი - 5056,3 ლარი), საშემოსავლო გადასახადში - 18466,89 ლარი (ძირითადი თანხა - 11392 ლარი, ფინანსური, საჯარიმო სანქცია - 4041,20 ლარი, საურავი - 3033,69 ლარი), საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, ფინანსური სანქცია - 3037,90 ლარი, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, ფინანსური სანქცია - 500 ლარი. ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის #07/2208 ბრძანებით, შემოწმების აქტით დარიცხული გადასახადებიდან მოსარჩელე საზოგადოებას შეუმცირდა - ძირითად გადასახადში - 1644 ლარი (მოგების გადასახადში - 1604 ლარი, ქონების გადასახადში - 40 ლარი), საურავი - 8,79 ლარი და საბოლოოდ, შპს «ვოლტის» 2007 წლის 13 ივლისის #881 საგადასახადო მოთხოვნით, ბიუჯეტის სასარგებლოდ გადასახდელად სულ დაერიცხა 49307,3 ლარი.

საქალაქო სასამართლომ ასევე დადგინებულად მიიჩნია, რომ შპს «ვოლტი» რეგისტრირებული იყო თერჯოლის რაიონული სასამართლოს 2005 წლის 7 თებერვლის დადგენილებით და მისი იურიდიული მისამართი იყო ქ. თერჯოლა, ... I ჩიხი, #13. საქმეში არსებული შპს «ვოლტის» დირექტორის 2005 წლის 20 სექტემბრის #2 ბრძანებით დადგენილი იყო, რომ სს «საქართველოს გაერთიანებულ სადისტრიბუციო ენერგოკომპანიასთან» დადებული ხელშეკრულების საფუძველზე, ქ. ქუთაისში გამრიცხველიანების სამუშაოების შესასრულებლად, შპს «ვოლტის» ყველა თანამშრომელი მივლინებულ იქნა ქ. ქუთაისში.

საქალაქო სასამართლომ აღნიშნა, რომ «მეწარმეთა შესახებ» საქართველოს კანონის მე-5^ე მუხლის პირველი პუნქტის თანახმად, საზოგადოების ადგილსამყოფელის შეცვლა საჭიროებდა სამეწარმეო რეესტრში ცვლილებების შეტანას, ხოლო იმავე მუხლის მე-2 პუნქტის მიხედვით, ცვლილება ძალაში შედიოდა მხოლოდ მისი სამეწარმეო რეესტრში შეტანის შემდეგ. საქმეში არსებული სამეწარმეო რეესტრის ამონაწერით დადგენილი იყო, რომ შპს «ვოლტის» ადგილსამყოფელი იყო - ქ. თერჯოლა, ... I ჩიხი, #13 და ამ საზოგადოებას დაფუძნების დღიდან რაიმე ცვლილება სამეწარმეო რეესტრში არ განუხორციელებია. შპს «ვოლტის» თანამშრომელთა მივლინების შესახებ ბრძანების გაცემის დროისათვის მოქმედი საქართველოს შრომის კანონთა კოდექსის (1973 წლის რედაქციით, შემდგომი ცვლილებებითა და დამატებებით) 115-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, მუშებსა და მოსამსახურეებს უფლება ჰქონდათ, ანაზღაურებოდათ მივლინებასთან დაკავშირებული სხვა კომპენსაცია კანონმდებლობით დადგენილი ოდენობითა და წესით, ხოლო იმავე მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით, მუშაკებს, რომლებსაც გზავნიდნენ სამსახურებრივ მივლინებაში, აუნაზღაურებოდათ სადღეღამისო ხარჯები მივლინებაში ყოფნის მთელი დროისათვის, მგზავრობის ხარჯები და ბინის ქირა.

საქალაქო სასამართლომ მიუთითა, რომ მხარეებს სადავოდ არ გაუხდიათ ის გარემოება, რომ მივლინების ხარჯები დასაქმებულებზე გაცემული იყო საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2005 წლის 5 აპრილის #220 ბრძანების (დაქირავებულისათვის გადახდილი სამივლინებო ხარჯების ნორმების განსაზღვრის შესახებ) მოთხოვნათა დაცვით, სამსახურებრივი მივლინების სადღეღამისო ხარჯების ნორმის - 15 ლარის ოდენობით. მოპასუხის წარმომადგენელმა სადავოდ გახადა მხოლოდ დასაქმებულთა ქ. ქუთაისში მივლინების ფაქტი. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 174-ე მუხლის მე-3 ნაწილის «ა» ქვეპუნქტის თანახმად, ხელფასის სახით მიღებულ შემოსავალში არ შედიოდა დაქირავებულისათვის გადახდილი სამივლინებო ხარჯების ანაზღაურება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიერ განსაზღვრულ ნორმის ფარგლებში. ხსენებული კოდექსის 267-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით, დაბეგვრის ობიექტს არ წარმოადგენდა ამ კოდექსის 174-ე მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებული ანაზღაურება.

ყოველივე ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით, საქალაქო სასამართლომ უსაფუძვლოდ მიიჩნია ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ შპს «ვოლტში» დასაქმებულთათვის გაცემული სამივლინებო ხარჯების დაბეგვრა. საქმეში არსებული მასალებით არ დასტურდებოდა ამ საზოგადოების მიერ საგადასახადო ბაზის შემცირება, ასევე საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის მე-3 ნაწილის და 134-ე მუხლის პირველი ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის ჩადენა. შესაბამისად, უსაფუძვლო იყო ხსენებული საზოგადოებისათვის ფინანსური, საჯარიმო სანქციისა და საურავის დარიცხვა. ამდენად, საქალაქო სასამართლომ არ გაიზიარა მოპასუხის წარმომადგენლის განმარტება, ასევე ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 15 ივნისის გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტში მითითებული გარემოებები იმის შესახებ, რომ შპს «ვოლტში» შესამოწმებელ პერიოდში სახეზე იყო საგადასახადო ბაზის შემცირება სოციალურ და საშემოსავლო გადასახადებში და სს «საქართველოს გაერთიანებულ სადისტრიბუციო ენერგოკომპანიასთან» დადებული ხელშეკრულების საფუძველზე, ამ საზოგადოების დირექტორის 2005 წლის 20 სექტემბრის #2 ბრძანებით, შპს «ვოლტის» ადგილსამყოფლად განსაზღვრული იყო ქალაქი ქუთაისი, რის გამოც ამ საგადასახადო ინსპექციის მიერ მივლინების თანხები ჩათვლილ იქნა ხელფასის სახით მიღებულ შემოსავლებში.

საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ ასევე უსაფუძვლო იყო ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, შპს «ვოლტისათვის» საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე მუშაობის გამო, ჯარიმის - 500 ლარის დარიცხვა. ხსენებული მუხლის პირველი ნაწილი ითვალისწინებდა სამართალდარღვევას მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატების გარეშე მუშაობისათვის, თუ ასეთი ვალდებულება დადგენილი იყო ამ კოდექსით. იმავე კოდექსის 97¹-ე მუხლის მე-4 ნაწილში მოცემული იყო იმ პირთა ჩამონათვალი, რომლებიც გათავისუფლებული იყვნენ საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების ვალდებულებისაგან. ამ მუხლის მე-6 ნაწილის მიხედვით, ამ კოდექსის 139-ე მუხლის მიზნებისათვის, მომხმარებელად ჩაითვლებოდა პირი, რომელიც ნაღდი ფულით (სრულად ან ნაწილობრივ) ანაზღაურებდა მისთვის მიწოდებულ/მისაწოდებელ საქონელზე/მომსახურებაზე გადასახდელ თანხას, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც თანხა ანაზღაურდებოდა მისთვის გამოწერილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით განსაზღვრული საქონლის/მომსახურების ღირებულების დასაფარად. ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 15 ივნისის გასვლითი შემოწმების აქტში მითითებული იყო, რომ შპს «ვოლტს» ამ საგადასახადო ინსპექციიდან მიღებული ჰქონდა საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურები, ასევე მითითებული იყო, რომ ამ საზოგადოების საქმიანობის საგანს წარმოადგენდა სს «საქართველოს გაერთიანებულ სადისტრიბუციო ენერგოკომპანიასთან» დადებული ხელშეკრულების საფუძველზე, ქუთაისის მომსახურების ცენტრის სამოქმედო ტერიტორიაზე გამრიცხველიანების სამუშაოების შესრულება. მხარეებს სადავოდ არ გაუხდიათ და მოსარჩელის წარმომადგენლის განმარტებით დადგენილი იყო, რომ საქმიანობისათვის საჭირო მასალები მოსარჩელეს მიწოდებოდა შემკვეთისაგან. მოსარჩელე საზოგადოება ახორციელებდა მხოლოდ მრიცხველების დამონტაჟებას ქ. ქუთაისში და ნაღდი ფულით ანგარიშსწორება მომხმარებელთან არ მომხდარა. შესაბამისად, საფუძველს მოკლებული და დაუსაბუთებელი იყო 2007 წლის 15 ივნისის გასვლითი შემოწმების აქტში აღნიშნული გარემოებები იმის შესახებ, რომ ხსენებული

საზოგადოება ვალდებული იყო, გამოეყენებინა საკონტროლო-სალარო აპარატი, რის გამოც დაერიცხა ჯარიმა 500 ლარის ოდენობით. იმავე აქტში არ იყო დაზუსტებული, რომელ მომხმარებელთან ახორციელებდა მოსარჩელე ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებას. ამასთან, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის მე-10 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ინსპექციის უფროსი/მოადგილე საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმის განხილვისას ვალდებული იყო დაედგინა, ჩადენილი იყო თუ არა სამართალდარღვევა, ბრალეული იყო თუ არა პირი მის ჩადენაში, ექვემდებარებოდა თუ არა იგი ამ კოდექსით განსაზღვრულ პასუხისმგებლობას, რაც საქმეში არსებული მასალების მიხედვით, გამორკვეული არ ყოფილა. ყოველივე ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით, შპს «ვოლტისათვის» საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ჯარიმის - 500 ლარის დარიცხვა იყო უსაფუძვლო.

საქალაქო სასამართლომ აღნიშნა, რომ, მართალია, სასამართლო სხდომაზე საქმის განხილვისას მოსარჩელის წარმომადგენელმა დაადასტურა, რომ შესამოწმებელ პერიოდში მოსარჩელე საზოგადოებას არ გააჩნდა საკონტროლო-სალარო აპარატი, მაგრამ აღნიშნული მითითება ვერ გახდებოდა სასარჩელო მოთხოვნის აღნიშნულ ნაწილში საქმის წარმოების შეწყვეტის საფუძველი. მოცემულ შემთხვევაში, ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ შპს „ვოლტი« სამართალდარღვევა არ იქნა გამოვლენილი, დასაბუთებული და განხილული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნათა შესაბამისად და მოსარჩელის წარმომადგენლის დადასტურება შპს „ვოლტის« საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე საქმიანობის შესახებ, ვერ გახდებოდა ამ საზოგადოების დირექტორის ადმინისტრაციულ პასუხისმგებლობაში მიცემისა და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის პირველი ნაწილით გათვალისწინებული ჯარიმის მისთვის დაკისრების საფუძველი.

რაც შეეხებოდა უშუალოდ გასვლით საგადასახადო შემოწმების აქტს, საქალაქო სასამართლომ მიუთითა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 120-ე მუხლის თანახმად, შემოწმების აქტში სხვადასხვა მონაცემთან ერთად, უნდა აღნიშნულიყო შემოწმების საფუძველების დასაბუთება, გადასახადის გადამხდელის მიმართ მოთხოვნისა და ვალდებულებების წარმოშობის ზუსტი თარიღი, ის საკითხები, რომლებსაც არ ეთანხმებოდა გადასახადის გადამხდელი, გადასახადის გადამხდელთა მხრიდან დირექტორისა და ბუღალტრის ხელმოწერა, ხოლო თუ მხარე უარს განაცხადებდა აქტზე ხელის მოწერაზე, აქტში უნდა გაკეთებულიყო შესაბამისი შენიშვნა. ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2007 წლის 15 ივნისს შედგენილი გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტი არ შეიცავდა ზემოთ მითითებულ რეკვიზიტებს, რის გამოც ამ აქტის შედგენისას დარღვეული იყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 120-ე მუხლის პირველი ნაწილის „თ«, „ი« და „კ« ქვეპუნქტების მოთხოვნები. ამასთან, მოსარჩელემ სადავოდ გახადა გასვლითი საგადასახადო შემოწმების ჩატარებისა და აქტის შედგენის ადგილად ქ. თერჯოლაზე მითითება და განმარტა, რომ შემოწმება ჩატარდა და ხსენებული აქტი შედგა ქალაქ ქუთაისში.

საქალაქო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 113-ე მუხლის (გასვლითი საგადასახადო შემოწმება) თანახმად, გასვლითი საგადასახადო შემოწმებით გათვალისწინებული იყო გადასახადის გადამხდელის საქმიანობის ადგილზე გადასახადის გაანგარიშებასთან დაკავშირებული დოკუმენტაციის სრული ან შერჩევითი შემოწმება. შესაბამისად, აღნიშნული ნორმა გასვლით საგადასახადო შემოწმებას ითვალისწინებდა გადამხდელის საქმიანობის ადგილზე. ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 15 ივნისის გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტისა და მოპასუხის წარმომადგენლის განმარტების თანახმად კი, შპს „ვოლტის« საქმიანობის ადგილს წარმოადგენდა ქ. ქუთაისი (აღნიშნულის გამო იქნა ჩათვლილი მივიწინების ხარჯები ხელფასის სახით მიღებულ შემოსავლებად). ამდენად, ამ კუთხითაც დაუსაბუთებელი იყო, რატომ იქნა გასვლითი შემოწმების ჩატარებისა და აქტის შედგენის ადგილად მითითებული ქ. თერჯოლა, თუ საგადასახადო ინსპექცია ამ საზოგადოების საქმიანობის ადგილად ქ. ქუთაისს თვლიდა.

საქალაქო სასამართლომ მიუთითა, რომ მოსარჩელის განმარტებით, გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტის შედგენიდან (2007 წლის 15 ივნისი) ერთ თვეზე მეტი ხნის განმავლობაში არ იყო გამოცემული შესაბამისი ბრძანება და საგადასახადო მოთხოვნა, რითაც დაირღვა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნები. საქმეში არსებული მასალებით დადგენილი იყო, რომ შპს „ვოლტის« დირექტორმა 2007 წლის 30 ივლისს მიმართა იმავე საგადასახადო ინსპექციას და მოითხოვა ბრძანებისა და საგადასახადო მოთხოვნის ჩაბარება, რომლებიც ამ საგადასახადო ინსპექციას მისთვის არ ჩაუბარებია და მხოლოდ 2007 წლის 9 აგვისტოს ჩაჰბარდა შპს „ვოლტის« 2007 წლის 10 ივლისით დათარიღებული ბრძანება და საგადასახადო მოთხოვნა. საქალაქო სასამართლომ არ გაიზიარა ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის წარმომადგენლის მითითება იმის შესახებ, რომ საგადასახადო მოთხოვნის ჩაბარების ხანდაზმულობის ვადა შეადგენდა ექვს წელს, რადგან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-5 მუხლის თანახმად, „საგადასახადო მოთხოვნის« (გადასახადის ან/და სანქციის თანხის დარიცხვის შესახებ) წარდგენის ვადა იყო 6 წელი, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ იყო გათვალისწინებული. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის მე-15 ნაწილის მიხედვით, საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე, გადასახადების ან/და საგადასახადო სანქციის გამოყენების თაობაზე საგადასახადო ინსპექცია აქტის შედგენიდან 30 კალენდარული დღის ვადაში იღებდა ერთიან გადაწყვეტილებას, რომელიც ფორმდებოდა ბრძანებით. იმავე კოდექსის მე-80 მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანო გადასახადის გადამხდელს/საგადასახადო აგენტს ან სხვა ვალდებულ

პირს „საგადასახადო მოთხოვნას» უგზავნიდა გამოვლენილ საგადასახადო სამართალდარღვევაზე ან საგადასახადო შემოწმების მასალებზე თანხების დარიცხვის შესახებ საგადასახადო ორგანოს უფროსის/მოადგილის მიერ გადაწყვეტილების მიღების დღიდან 5 სამუშაო დღის განმავლობაში.

საქალაქო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, „საგადასახადო მოთხოვნა» იყო საგადასახადო ორგანოს მიერ საგადასახადო კოდექსით დადგენილი წესით გამოცემული ინდივიდუალური სამართლებრივი აქტი, რომელიც წარედგინებოდა გადასახადის გადამხდელს. იმავე მუხლის მე-5 ნაწილის „ა» ქვეპუნქტის მიხედვით, საგადასახადო მოთხოვნაში აღნიშნული უნდა ყოფილიყო საგადასახადო ორგანოს დასახელება და მისამართი. ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 13 ივლისით დათარიღებულ #881 საგადასახადო მოთხოვნაში საგადასახადო ინსპექციის დასახელებად მითითებული იყო – „თერჯოლის რაიონში» და აღნიშნული არ იყო საგადასახადო ორგანოს მისამართი, რაც წარმოადგენდა მითითებული ნორმის დარღვევას.

საქალაქო სასამართლომ მიუთითა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის პირველ და მე-2 ნაწილებზე, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96-ე მუხლზე და მიიჩნია, რომ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გაუქმების პრობლემით დაინტერესებული უნდა ყოფილიყო ადმინისტრაციული ორგანო და მასვე უნდა ემტკიცებინა ამ აქტის ბათილად ცნობის დაუშვებლობაც, რაც მოცემულ შემთხვევაში, მოპასუხემ ვერ დაადასტურა. ამდენად, შპს „ვოლტის» სარჩელი იყო საფუძვლიანი.

ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 6 დეკემბრის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექცია), რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 17 აპრილის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 6 დეკემბრის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქალაქო სასამართლომ სრულყოფილად გამოიკვლია საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, რასაც მიეცა შესაბამისი სამართლებრივი შეფასება. საქალაქო სასამართლომ სწორად განმარტა გამოყენებული კანონი და საქმეზე დასაბუთებული გადაწყვეტილება მიიღო. სააპელაციო სასამართლომ მთლიანად გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ დადგენილად ცნობილი ფაქტობრივი გარემოებები და მათი სამართლებრივი შეფასება და მიიჩნია, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლომ მართებულად გამოიყენა მივლინების შესახებ შპს „ვოლტის» დირექტორის 2005 წლის 20 სექტემბრის #2 ბრძანების გამოცემის დროისათვის მოქმედი საქართველოს შრომის კანონთა კოდექსის 115-ე მუხლის მე-2 ნაწილი. მითითებული ნორმით განსაზღვრული მივლინების ხარჯის ანაზღაურების კანონით დადგენილ წესში იგულისხმებოდა „დაქირავებულისათვის გადახდილი სამივლინებო ხარჯების ნორმების განსაზღვრის შესახებ» საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2005 წლის 5 აპრილის #220 ბრძანება.

სააპელაციო სასამართლო დაეთანხმა საქალაქო სასამართლოს დასკვნას, რომ შპს „ვოლტის» თანამშრომლებს მივლინების ხარჯი აუნაზღაურდათ ზემოთ მითითებული ბრძანებით დადგენილი 15 ლარის ფარგლებში. პირველი ინსტანციის სასამართლომ დასაბუთებულად მიუთითა, რომ შპს „ვოლტის» მხრიდან არ ყოფილა საგადასახადო ბაზის შემცირება და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის მე-3 ნაწილითა და 134-ე მუხლის პირველი ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევა და შესაბამისად, უსაფუძვლო იყო მოსარჩელის მიმართ აღნიშნული ნორმების ფარგლებში სანქციის გამოყენება. სააპელაციო სასამართლომ დამატებით განმარტა, რომ შპს „ვოლტის» დირექტორის 2005 წლის 20 სექტემბრის #2 ბრძანებაში საწარმოს ადგილსამყოფლის მითითება არ ცვლიდა საქმის არსს და „მეწარმეთა შესახებ» საქართველოს კანონის დათქმას, რომლის მიხედვითაც, საზოგადოების ადგილსამყოფლის შეცვლა საჭიროებდა სამეწარმეო რეესტრში ცვლილების შეტანას. აღნიშნული ცვლილება ძალაში შედიოდა მხოლოდ სამეწარმეო რეესტრში რეგისტრაციის შემდეგ. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 27-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საწარმოს საქმიანობის ადგილად ითვლებოდა საწარმოს სახელმწიფო რეგისტრაციის ადგილი, ხოლო ასეთის არარსებობის შემთხვევაში – იურიდიული მისამართი, რომელიც მითითებული იყო საწარმოს სადამფუძვნებლო დოკუმენტებში (წესდებაში, ხელშეკრულებაში, დებულებაში). საქმეში წარმოდგენილი სამეწარმეო რეესტრის ამონაწერით დადგენილი იყო, რომ შპს „ვოლტის» ადგილსამყოფელი იყო – ქ. თერჯოლა, ... I ჩიხი, #13 და მასში რაიმე ცვლილება არ განხორციელებულა. საგულისხმო იყო, რომ საგადასახადო ინსპექციის შემოწმების აქტშიც შპს „ვოლტის» ადგილსამყოფლად მითითებული იყო – ქ. თერჯოლა. ამდენად, იმის გათვალისწინებით, რომ „მეწარმეთა შესახებ» საქართველოს კანონი და საქართველოს საგადასახადო კოდექსი მეწარმის ადგილსამყოფლის განსაზღვრისათვის სპეციალურ წესს ითვალისწინებდა, საწარმოს დირექტორის ბრძანება არ შეიძლებოდა ჩათვლილიყო ადგილსამყოფლის დადგენისათვის მნიშვნელობის მქონე დოკუმენტად.

სააპელაციო სასამართლო არ დაეთანხმა ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის წარმომადგენლის მოსარჩებას იმის შესახებ, რომ შპს „ვოლტის» დირექტორის აღიარებას საკონტროლო-სალარო აპარატის

არქონის თაობაზე, უნდა გამოეწვია სარჩელის იმ ნაწილის უარყოფა, რომლითაც მოსარჩელე ითხოვდა გასაჩივრებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობას საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის პირველი ნაწილით 500 ლარის ოდენობით ჯარიმის დაკისრების ნაწილში. სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ სასამართლო სხდომის ოქმით არ დასტურდებოდა, რომ შპს „ვოლტის“ წარმომადგენელმა უარი თქვა სარჩელის ამ ნაწილზე. ამრიგად, საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება შპს „ვოლტის“ სარჩელის დაკმაყოფილების შესახებ, იყო დასაბუთებული.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 17 აპრილის განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექცია), რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

კასატორის მტკიცებით, გასაჩივრებული განჩინება გამოტანილია კანონის დარღვევით. სასამართლომ გამოიყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა და არასწორად განმარტა კანონი. შესაბამისად, სახეზეა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე მუხლის მე-2 ნაწილის «ა» და «გ» ქვეპუნქტებით გათვალისწინებული საკასაციო საჩივრის საფუძველი. სააპელაციო სასამართლომ არ გაიზიარა საგადასახადო შემოწმების აქტით დადგენილი გარემოება იმის შესახებ, რომ სამიველინებო ხარჯების არასწორად გაცემის გამო, შპს „ვოლტის“ მიერ შესამოწმებელ პერიოდში სახეზე იყო სოციალურ და სამემოსავლო გადასახადებში საგადასახადო ბაზის შემცირება. ხსენებული აქტით სწორად ჩაითვალია მუშა-მოსამსახურეებზე გადახდილი თანხები ხელფასის სახით მიღებულ შემოსავალში, რის გამოც ამ საზოგადოებას დამატებით დაერიცხა გადასახადების მიხედვით, სოციალურ გადასახადში – 28880 ლარი და სამემოსავლო გადასახადში – 18466 ლარი. 2005 წლის 16 სექტემბერს სს «საქართველოს გაერთიანებულ სადისტრიბუციო ენერგოკომპანიასთან» გაფორმებული ხელშეკრულებით განსაზღვრული სამუშაოების შესრულების მიზნით, 2005 წლის 20 სექტემბრის #2 ბრძანების საფუძველზე, შპს „ვოლტის“ დროებით ადგილსამყოფლად განისაზღვრა ქ. ქუთაისი. ამავე ბრძანებით ხსენებული საზოგადოების ყველა თანამშრომელი მივლინებულ იქნა ქ. ქუთაისში. სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია შპს „ვოლტის“ თანამშრომელთა ქ. ქუთაისში მივლინების ფაქტი. სააპელაციო სასამართლომ არასწორად გამოიყენა «მეწარმეთა შესახებ» საქართველოს კანონით განსაზღვრული საზოგადოების ადგილსამყოფლის – იურიდიული მისამართის ცნება და არასწორად განმარტა, რომ თანამშრომელთა მივლინება ხდება სწორედ საწარმოს იურიდიული მისამართიდან.

კასატორის განმარტებით, ცალსახაა, რომ მივლინების არსი მდგომარეობის დაქირავებულის არა საზოგადოების იურიდიული მისამართის, არამედ მუდმივი სამუშაო ადგილის ფარგლებს გარეთ გაგზავნაში. მივლინების მიზანია ძირითადი სამუშაო ადგილიდან თანამშრომლის გაგზავნა სხვა ადგილას სამსახურებრივი დავალებების შესასრულებლად. ამ შემთხვევაში, მოსარჩელე საზოგადოების იურიდიული მისამართი არ წარმოადგენს დაქირავებულთა ძირითად სამუშაო ადგილს. 2005 წლის 20 სექტემბრის #2 ბრძანებაში ცალსახადაა მითითებული, რომ სს «საქართველოს გაერთიანებულ სადისტრიბუციო ენერგოკომპანიასთან» გაფორმებული ხელშეკრულებით გათვალისწინებული სამუშაოების შესასრულებლად მიღებულ იქნენ სპეციალისტები. კონტრაქტის მიზნებიდან გამომდინარე, ამ თანამშრომელთა ძირითად სამუშაო ადგილს წარმოადგენს არა ქ. თერჯოლა, სადაც ისინი არ ასრულებენ არავითარ დავალებას, არამედ – ქ. ქუთაისი, სადაც თავიდანვე განსაზღვრული იყო მათი სამუშაო. საქმის მასალებიდან ნათელია, რომ დაქირავებულთა მიღება მოხდა სწორედ ქ. ქუთაისში სამუშაოების შესასრულებლად, ამ სამუშაოების დასრულებამდე, რაც, თავისთავად, გამორიცხავს მივლინების მიზნებიდან გამომდინარე, მათი გადაადგილების ფაქტს მუდმივი სამუშაო ადგილის ფარგლებს გარეთ. ანალოგიურად განმარტავს ამ საკითხს „დაქირავებულისათვის გადახდილი სამიველინებო ხარჯების განსაზღვრის შესახებ» საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2005 წლის 20 აპრილის #220 ბრძანება, რომლის შესაბამისად, მივლინება განიმარტება, როგორც დაქირავებულის გაგზავნა სამსახურებრივი დავალების შესასრულებლად მუდმივი სამუშაო ადგილის ფარგლებს გარეთ. სასამართლომ ვერ დაადასტურა, თუ რატომ ჩათვალა ქ. თერჯოლა შპს „ვოლტის“ იმ თანამშრომელთა მუდმივ სამუშაო ადგილად, რომელთაც გაუფორმდათ კონტრაქტი ქ. ქუთაისში სამუშაოების დაწყებისა და დასრულების ვადით. უდავოა, რომ სასამართლომ არსებითად მცდარი სამართლებრივი შეფასება მისცა საქმის ფაქტობრივ გარემოებებს, არასწორად გამოიყენა „მეწარმეთა შესახებ» საქართველოს კანონი, ასევე – საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 267-ე და 174-ე მუხლები, აგრეთვე, არასწორად განმარტა საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2005 წლის 20 აპრილის #220 ბრძანება.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2008 წლის 29 ივლისის განჩინებით, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივარი; მხარეებს მიეცათ უფლება, 2008 წლის 29 ივლისის განჩინების ჩაბარებიდან 14 დღის ვადაში წარმოედგინათ მოსაზრება, თუ რამდენად იყო დასაშვები განსახილველად საკასაციო საჩივარი საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით; საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებული დასაშვებობის შემოწმება განისაზღვრა 2008 წლის 9 ოქტომბრამდე.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2008 წლის 9 ოქტომბრის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივარი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის «ა» ქვეპუნქტით და მისი განხილვა დაინიშნა მხარეთა დასწრებით 2008 წლის 13 ნოემბერს, 12.00 საათზე.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო გაეცნო საქმის მასალებს, მოისმინა მხარეთა ახსნა-განმარტებანი, შეამოწმა გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობა, წარმოდგენილი საკასაციო საჩივრის საფუძვლიანობა და მიაჩნია, რომ საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს მოცემული საქმის მასალებში ასახულ შემდეგ ფაქტობრივ გარემოებებზე: ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 15 ივნისის შემოწმების აქტის თანახმად, შპს «ვოლტს», გადასახადების სახეების მიხედვით, ბიუჯეტის სასარგებლოდ დაერიცხა: სოციალურ გადასახადში - 28880,30 ლარი (ძირითადი თანხა - 18987 ლარი, ფინანსური, საჯარიმო სანქცია - 4837 ლარი, საურავი - 5056,3 ლარი), საშემოსავლო გადასახადში - 18466,89 ლარი (ძირითადი თანხა - 11392 ლარი, ფინანსური, საჯარიმო სანქცია - 4041,20 ლარი, საურავი - 3033,69 ლარი), საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, ფინანსური სანქცია - 3037,90 ლარი, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, ფინანსური სანქცია - 500 ლარი. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 2007 წლის 10 ივლისის #07/2208 ბრძანებით, შემოწმების აქტით დარიცხული გადასახადებიდან მოსარჩელე საზოგადოებას შეუმცირდა - ძირითად გადასახადში - 1644 ლარი (მოგების გადასახადში - 1604 ლარი, ქონების გადასახადში - 40 ლარი), საურავი - 8,79 ლარი და საბოლოოდ, შპს «ვოლტს» 2007 წლის 13 ივლისის #881 საგადასახადო მოთხოვნით, ბიუჯეტის სასარგებლოდ გადასახდელად სულ დაერიცხა 49307,3 ლარი.

საკასაციო სასამართლო ასევე მიუთითებს, რომ შპს «ვოლტი» რეგისტრირებულია თერჯოლის რაიონული სასამართლოს 2005 წლის 7 თებერვლის დადგენილებით და მისი იურიდიული მისამართია ქ. თერჯოლა, ... I ჩიხი #13. საქმეში არსებული შპს «ვოლტის» დირექტორის 2005 წლის 20 სექტემბრის #2 ბრძანების თანახმად, სს «საქართველოს გაერთიანებულ სადისტრიბუციო ენერგოკომპანია-ნიასთან» დადებული ხელშეკრულების საფუძველზე, ქ. ქუთაისში გამრიცხველიანების სამუშაოების შესასრულებლად, შპს «ვოლტის» ყველა თანამშრომელი მივლინებულ იქნა ქ. ქუთაისში.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ მოცემულ შემთხვევაში დავის მთავარ არს შეადგენს ის გარემოება, წარმოადგენს თუ არა სადავო აქტით დაბეგრული თანხები ხელფასს თუ სამივლინებო თანხებს, შესაბამისად, უნდა დაბეგრულიყო თუ არა საშემოსავლო გადასახადით მუშა-მოსამსახურეთა ხსენებული თანხები და სოციალური გადასახადი უნდა გადახდილიყო თუ არა საგადასახადო აგენტის მიერ.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საქართველოს პრეზიდენტის 2005 წლის 20 აპრილის #231 ბრძანებულებით დამტკიცებული «მოსამსახურეთათვის სამსახურებრივი მივლინების ხარჯების ანაზღაურების წესის» პირველი პუნქტის თანახმად, სამსახურებრივ მივლინებად ითვლება შესაბამისი დაწესებულების ხელმძღვანელის ბრძანებით მოსამსახურის გამგზავრება სამსახურებრივი დავალების შესასრულებლად მუდმივი სამუშაო ადგილის ფარგლებს გარეთ.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ შპს «ვოლტის» დირექტორის 2005 წლის 20 სექტემბრის #2 ბრძანებით განისაზღვრა, რომ შპს «ვოლტსა» და სს «საქართველოს გაერთიანებულ სადისტრიბუციო ენერგოკომპანიას» შორის მიღწეული შეთანხმებისა და დადებული ხელშეკრულების თანახმად, 2005 წლის 21 სექტემბრიდან ქ. ქუთაისში უნდა დაწყებულიყო გამრიცხველიანების სამუშაოები და სამუშაოს შესასრულებლად უნდა მიღებულიყვნენ სპეციალისტები.

საკასაციო სასამართლოს სხდომაზე კასატორის წარმომადგენელმა აღნიშნა, რომ შპს «ვოლტის» დირექტორის 2005 წლის 20 სექტემბრის #2 ბრძანების გამოცემის შემდეგ ქ. ქუთაისში გამრიცხველიანების სამუშაოების შესრულებაში დასაქმებულ პირებთან ხსენებული სამუშაოს შესრულების მიზნით, გარკვეული ვადით დაიდო შრომითი ხელშეკრულებები. კასატორის წარმომადგენლის განმარტებით, ხსენებული ხელშეკრულებების გაფორმებამდე შპს «ვოლტს» აღნიშნულ პირებთან არ ჰქონდა შრომითი ურთიერთობა, რის გამოც ისინი ვერ ჩაითვლებოდნენ საქართველოს პრეზიდენტის 2005 წლის 20 აპრილის #231 ბრძანებულებით დამტკიცებული «მოსამსახურეთათვის სამსახურებრივი მივლინების ხარჯების ანაზღაურების წესით» განსაზღვრულ დაწესებულების ხელმძღვანელის ბრძანებით სამსახურებრივი დავალების შესასრულებლად მუდმივი სამუშაო ადგილის ფარგლებს გარეთ გაგზავნილ პირებად. აღნიშნულ ფაქტს ისიც ადასტურებდა, რომ ხსენებულ პირებთან შრომითი ხელშეკრულებები დაიდო მხოლოდ ქ. ქუთაისში გამრიცხველიანების სამუშაოების შესასრულებლად და აღნიშნული სამუშაოს შესრულების შემდეგ, მათთან შრომითი ხელშეკრულებები აღარ გაგრძელებულა და მათ ერთი დღეც არ უმუშავიათ ქ. თერჯოლაში. ამასთან, საკასაციო სასამართლო დამატებით მიუთითებს იმ გარემოებაზე, რომ ხსენებული არგუმენტი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების

სამსახურის ქუთაისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) მიერ მითითებულ იქნა წინა ინსტანციის სასამართლოებშიც, რაც სააპელაციო სასამართლოს მიერ არ იქნა შესწავლილი და გამოკვლეული.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიკვლია შპს «ვოლტის» დირექტორის 2005 წლის 20 სექტემბრის #2 ბრძანების თანახმად, ქ. ქუთაისში გამრიცხველიანების სამუშაოების შესრულებაში დასაქმებული შპს «ვოლტის» ყველა თანამშრომელი იყო თუ არა წარგზავნილი ხსენებული სამუშაოს შესასრულებლად მათი ძირითადი სამუშაო ადგილიდან და ხომ არ წარმოადგენდა ზოგი მათგანი სწორედ ხსენებული სამუშაოს შესასრულებლად დაქირავებულ მუშაკს, რომელზეც ვერ გავრცელდებოდა საქართველოს პრეზიდენტის 2005 წლის 20 აპრილის #231 ბრძანებულებით დამტკიცებული «მოსამსახურეთათვის სამსახურებრივი მივლინების ხარჯების ანაზღაურების წესით» განსაზღვრული დეფინიცია მივლინების შესახებ და აღნიშნულის გასარკვევად სააპელაციო სასამართლომ არ შეისწავლა ქ. ქუთაისში გამრიცხველიანების სამუშაოების შესრულებაში მონაწილე მუშაკთა სტატუსი – ყველა მათგანი ძირითად თანამშრომელს წარმოადგენდა თუ მათ შორის იყვნენ ხსენებული სამუშაოს შესრულების მიზნით აყვანილი პირებიც.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ სააპელაციო სასამართლომ არ დაადგინა და არ შეაფასა ამ საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოება, კერძოდ, იყო თუ არა მოცემულ შემთხვევაში სახეზე მივლინების ფაქტი. შპს «ვოლტის» დირექტორის 2005 წლის 20 სექტემბრის #2 ბრძანების თანახმად, ქ. ქუთაისში გამრიცხველიანების სამუშაოების შესრულებაში დასაქმებული შპს «ვოლტის» ყველა თანამშრომელი ძირითადი თანამშრომელი, თუ ზოგი მათგანი სწორედ ხსენებული სამუშაოს შესასრულებლად დაქირავებულ მუშაკს წარმოადგენდა, შესაბამისად, რამდენად ჩაითვლებოდა მათ მიერ ხსენებული სამუშაოს შესრულება მივლინებად და ხომ არ წარმოადგენდა მათთან დადებული შრომითი ხელშეკრულებები ნარდობის ხელშეკრულებას, რომელიც ითვალისწინებდა სამუშაოს შესრულებას გარკვეულ ადგილზე.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლოს მოცემული საქმის განხილვისას საერთოდ არ გამოუკვლეოდა ზემოაღნიშნული, ამ საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებები, რომელთა ყოველმხრივი და სრულყოფილი გამოკვლევა და ობიექტური სამართლებრივი შეფასება აუცილებელია წინამდებარე დავის სწორად გადაწყვეტისათვის.

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

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, 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. ამავე კოდექსის 412-ე მუხლის პირველი ნაწილის «ბ» ქვეპუნქტის მიხედვით, საკასაციო სასამართლო აუქმებს გადაწყვეტილებას (განჩინებას) და საქმეს ხელახლა განსახილველად აბრუნებს სააპელაციო სასამართლოში, თუ არსებობს ამ კოდექსის 394-ე მუხლით გათვალისწინებული საფუძვლები, გარდა აღნიშნული მუხლის «გ» და «ე» ქვეპუნქტებისა. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის «ე¹» ქვეპუნქტის თანახმად კი, გადაწყვეტილება (განჩინება) ყოველთვის ჩაითვლება კანონის დარღვევით მიღებულად, თუ გადაწყვეტილების (განჩინების) დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმება შეუძლებელია.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ სააპელაციო სასამართლომ დაარღვია საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105-ე მუხლის მე-2 ნაწილი და სახეზეა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის «ე¹» ქვეპუნქტით გათვალისწინებული საკასაციო საჩივრის აბსოლუტური საფუძველი, შესაბამისად, საკასაციო სასამართლო თვითონ ვერ მიიღებს გადაწყვეტილებას საქმეზე, რადგან არსებობს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 412-ე მუხლით გათვალისწინებული საქმის ხელახლა განსახილველად დაბრუნების საფუძველი.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ მოცემული საქმის ხელახლა განხილვისას სააპელაციო სასამართლომ, ზემოხსენებულის გათვალისწინებით, ყოველმხრივ უნდა გამოიკვლიოს საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებები, იმსჯელოს სააპელაციო საჩივრის საფუძვლებზე და სრულყოფილად დაადგინოს საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, რისთვისაც სააპელაციო სასამართლოს შეუძლია გამოიყენოს საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 და მე-19 მუხლებით მისთვის მინიჭებული უფლებამოსილება.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გაუქმდეს გასაჩივრებული განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს 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. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 17 აპრილის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
3. სახელმწიფო ბაჟის დაკისრების საკითხი გადაწყდეს საქმეზე საბოლოო გადაწყვეტილების მიღებისას;
4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

შემოწმების აქტის ბათილად ცნობა

განჩინება

#ბს-819-787(კ-08)

4 დეკემბერი, 2008 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა
შემადგენლობა: ნ. ქადაგიძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),
მ. ვაჩაძე,
ნ. სხირტლაძე

დავის საგანი: ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2006 წლის 25 ივლისს ი. ბ-შვილმა სასარჩელო განცხადებით მიმართა თელავის რაიონულ სასამართლოს, მოპასუხე თელავის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის თაობაზე.

მოსარჩელე სასარჩელო განცხადებით ითხოვდა თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 30 მაისის სამართალდარღვევის #1666 ოქმის, 2006 წლის 26 ივნისის #0530 ბრძანებისა და 2006 წლის 4 ივლისის #131 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობას.

თელავის რაიონული სასამართლოს 2006 წლის 7 აგვისტოს გადაწყვეტილებით ი/მ «ი. ბ-შვილის» სასარჩელო განცხადება დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი თელავის საგადასახადო ინსპექციის სამართალდარღვევათა ოქმი #1666, 2006 წლის 26 ივნისის ბრძანება #0530 და 2006 წლის 4 ივლისის #131 საგადასახადო მოთხოვნა.

საქალაქო სასამართლო გადაწყვეტილებაში მიუთითებდა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ინსპექციის უფლებამოსილი პირი გადასახადის გადამხდელთან, სხვა ვალდებულ პირთან ამ კოდექსით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის გამოვლენისას (გარდა საგადასახადო შემოწმების დროს გამოვლენილი სამართალდარღვევისა) ადგენს საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმს. ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის «ზ» ქვეპუნქტის თანახმად, ოქმში აღინიშნება მოქმედების ჩატარებისას გამოვლენილი, საქმესთან დაკავშირებული არსებითი ფაქტები და გარემოებები. როგორც საქმეში წარმოდგენილი ოქმიდან ირკვევა, ოქმში არ არის მითითებული, თუ რა ფაქტობრივ გარემოებებს ემყარება გამოვლენილი სამართალდარღვევა.

სასამართლოს მოსაზრებით, სამართალდარღვევის ოქმის შედგენისას დარღვეულია ოქმის შედგენის წესი, კერძოდ, მასში არ არის მითითებული თუ რა მოქმედებით იქნა გამოვლენილი სამართალდარღვევა, რასაც ითვალისწინებს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის მე-3 ნაწილის «ვ» ქვეპუნქტი. ასევე დარღვეულია «საგადასახადო ორგანოების მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვაზე კონტროლის პროცედურების შესახებ» ინსტრუქციის მე-4 მუხლის მე-5 ნაწილის «გ» ქვეპუნქტი, რომლის თანახმად, საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დარღვევაზე კონტროლის პროცედურის განხორციელების დროს, საკონტროლო-სალარო აპარატების გარეშე მუშაობის ან მათი გამოყენებლობის ფაქტის დადგენის მიზნით, საკონტროლო-სალარო აპარატიდან უნდა ამოიბეჭდოს კონკრეტული პერიოდის მიხედვით აპარატის ფისკალურ მეხსიერებაში არსებული ინფორმაცია ამონაგები თანხის შესახებ.

სასამართლოს მითითებით, სალარო აპარატის გაუმართაობა, თავისთავად, არ ნიშნავს იმას, რომ მოსარჩელე მომხმარებელთა მომსახურებას აწარმოებდა სალარო აპარატის გარეშე, რადგან ზემოთ დასახელებული ინსტრუქციის მე-4 მუხლის მე-5 ნაწილის «ბ» ქვეპუნქტის თანახმად, სალარო აპარატის გაუმართაობის პერიოდში შეიძლება გადასახადის გადამხდელმა მოახდინოს საქონლის გაყიდვა, მაგრამ მიღებული ფულადი ამონაგები უნდა აისახოს მოლარე-ოპერატორის ჟურნალში.

მითითებული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თელავის საგადასახადო ინსპექციამ.

აპელანტი სააპელაციო საჩივრით ითხოვდა თელავის რაიონული სასამართლოს 2006 წლის 7 აგვისტოს გადაწყვეტილების გაუქმებასა და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმას.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 7 მაისის განჩინებით ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის საგადასახადო ინსპექციის (რეგიონალური ცენტრის) სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა თელავის რაიონული სასამართლოს 2006 წლის 7 აგვისტოს გადაწყვეტილება.

სააპელაციო პალატა სრულად დაეთანხმა პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებსა და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით.

აღნიშნული განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის საგადასახადო ინსპექციამ (რეგიონალურმა ცენტრმა).

კასატორი საკასაციო საჩივრით ითხოვდა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 7 მაისის განჩინების გაუქმებასა და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელი-სათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმას.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, საკასაციო საჩივრის საფუძვლების შესწავლისა და გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი უსაფუძვლოა და არ უნდა დაკმაყოფილდეს, შემდეგ გარემოებათა გამო:

საკასაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს კასატორის მითითებას სასამართლოს მხრიდან ფაქტობრივი გარემოებების არასრულყოფილი გამოკვლევისა და შეფასების, ასევე, მატერიალური ნორმების არასწორი შეფარდების თაობაზე და თვლის, რომ კასაცია ვერ დაკმაყოფილდება დაუსაბუთებლობისა და უსაფუძვლობის მოტივით.

საქმეზე დადგენილადაა ცნობილი, რომ ი/მ «ი. ბ-შვილი» საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოუყენებლობის გამო დაჯარიმებულია 500 ლარით.

საკასაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს კასატორის მოტივაციას საგადასახადო სამართალდარღვევათა შესახებ #1666 ოქმისა და საგადასახადო სამართალდარღვევათა შესახებ #0530 ბრძანების საგადასახადო კანონმდებლობის მოთხოვნათა დაცვით გამოცემის თაობაზე და თვლის, რომ მითითებული აქტები მიღებულია კანონდარღვევით, რაც იძლევა მათი ბათილობის მატერიალურ-სამართლებრივ საფუძველს.

საკასაციო სასამართლო ადასტურებს საგადასახადო ინსპექციის/რეგიონალური ცენტრის უფლებამოსილებას, სასამართლოს გადაწყვეტილების გარეშე განახორციელონ საგადასახადო ინსპექციის/რეგიონალური ცენტრის ტერიტორიაზე არსებულ ადმინისტრაციულ-ტერიტორიულ ფარგლებში საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესების დაცვაზე კონტროლი და ამ მიზნით შევიდნენ ნებისმიერ შესაბამის ობიექტზე, მაგრამ იმავდროულად საკასაციო სასამართლო არსებითად მიიჩნევს შემოწმების პროცესში საგადასახადო ინსპექციის მხრიდან კანონმდებლობით განსაზღვრული პროცედურების განუხრელ დაცვას, მიღებული ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების სამართლებრივი სტაბილურობის უზრუნველყოფის მიზნით.

საკასაციო სასამართლო ყურადღებას მიაქცევს რა ადმინისტრაციული სამართალწარმოების სპეციფიკას, ხაზს ისევამს იმ მოსაზრებას, რომ ადმინისტრაციული სამართალწარმოებისათვის მახასიათებელი ინკვიზიციურობის ელემენტი, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლის დებულებებიდან გამომდინარე, არ გამოირცხავს ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში მხარეთა შეჯიბრებითობის პრინციპის დაცვის სავალდებულობას. რის საფუძველზეც, თითოეული მხარე ვალდებულია, დაასაბუთოს თავისი მოთხოვნები, უარყოს ან გააქარწყლოს მეორე მხარის მიერ წარმოდგენილი მოთხოვნები, მოსაზრებები თუ მტკიცებულებები.

საგულისხმოა, რომ კასატორმა ვერცერთი ინსტანციის სასამართლოში ვერ წარმოადგინა შესაბამისი მტკიცებულება, რომელიც დაადასტურებდა ინდ/მეწარმის მხრიდან საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე ვაჭრობის ფაქტს.

ფინანსთა მინისტრის #145 ბრძანებით დამტკიცებული «საგადასახადო ორგანოების მიერ საკონტროლო სალარო აპარატის გამოყენების წესების დაცვაზე კონტროლის პროცედურების შესახებ» ინსტრუქცია არ შეიცავს მითითებას საკონტროლო-სალარო აპარატის მწყობრიდან გამოსვლის შემთხვევაში ობიექტის ფუნქციონირების შეწყვეტის თაობაზე.

ინსტრუქციის მოთხოვნიდან და მტკიცების ტვირთის მხარეთა შორის გადანაწილების პრინციპიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო საჭიროდ მიიჩნევს, საგადასახადო ორგანომ უზრუნველყოს სათანადო წესით გაფორმებული მტკიცებულებების წამოდგენა, რათა სასამართლოს მიეცეს შესაძლებლობა დაადგინოს და დაადასტუროს სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტი.

ზემოაღნიშნული ინსტრუქციის მე-4 მუხლის მე-5 ნაწილის «გ» ქვეპუნქტის შესაბამისად, საკონტროლო სალარო აპარატის გაუმართაობის შემთხვევაში საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომელი ვალდებულია, მოითხოვოს ობიექტის ხელმძღვანელისაგან, ხოლო მისი არყოფნის შემთხვევაში მოლარე-ოპერატორის ფუნქციის შემსრულებელი პირისაგან, აპარატის დაზიანების თარიღის და დაზიანების

აღმოფხვრის კუთხით განხორციელებული ღონისძიებების შესახებ ინფორმაცია. ამის შემდეგ შეამოწმოს აწარმოებს თუ არა აპარატის გაუმართაობის პერიოდში გადასახადის გადამხდელი ცალკეული საქონლის (მომსახურების) გაყიდვიდან მიღებული ფულადი ამონაგები თანხის ასახვას მოლარე-ოპერატორის ჟურნალში, რაც იმავე ინსტრუქციის მე-5 მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად უნდა აისახოს ოქმში.

განახილველ შემთხვევაში, თუ საკონტროლო-სალარო აპარატი დაზიანების მიუხედავად ობიექტიდან არ იყო გატანილი, საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომლებს ინსტრუქციის მე-4 მუხლის მე-5 ნაწილის «გ» ქვეპუნქტის საფუძველზე ჰქონდათ შესაძლებლობა, საკონტროლო-სალარო აპარატიდან ამოებეჭდა ფისკალურ მეხსიერებაში არსებული ინფორმაცია ამონაგები თანხების შესახებ, ამასთან სალაროში არსებული ნაღდი ფულადი სახსრების ოდენობა შეედარებინათ სალარო აპარატის მაჩვენებელთან ან მოლარე-ოპერატორის ჟურნალთან.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, იმის გათვალისწინებით, რომ არცერთი ზემოაღნიშნული მოქმედება საგადასახადო ორგანოს თანამშრომელთა მხრიდან განხორციელებული არ არის, საქმეზე არ არსებობენ მოწმეები, ამასთან, არ მომხდარა საკონტროლო შესყიდვა, რაც უდავოს გახდიდა სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტს, სასამართლოები მოკლებული არიან შესაძლებლობას დაადასტურონ აღნიშნული ფაქტის არსებობა.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ ქვედა ინსტანციის სასამართლოთა მხრიდან ადგილი არა აქვს კანონის არასწორ გამოყენებასა თუ მის მცდარ განმარტებას, ამასთან, საკასაციო საჩივარი არის დაუსაბუთებელი, რის გამოც საკასაციო საჩივარი არ ექვემდებარება დაკმაყოფილებას.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის I მუხლის II ნაწილით, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 410-ე მუხლით და

და ა ა დ გ ი ნ ა:

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უგველად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 7 მაისის განჩინება;
3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

შემოწმების აქტის ბათილად ცნობა

განჩინება

#ბს-824-792(კ-08)

4 დეკემბერი, 2008 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: ნ. ქადაგიძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

მ. ვაჩაძე,

ნ. სხირტლაძე

დავის საგანი: ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2006 წლის 4 აგვისტოს ა. ო-მემ სასარჩელო განცხადებით მიმართა თელავის რაიონულ სასამართლოს, მოპასუხე თელავის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის თაობაზე.

მოსარჩელე სასარჩელო განცხადებით ითხოვდა თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 17 ივლისის #196 საგადასახადო მოთხოვნისა და ამავე ინსპექციის #0388 ბრძანების ბათილად ცნობას.

რაიონულმა სასამართლომ დადგინდად მიიჩნია ის გარემოება, რომ მოსარჩელე ა. ო-მის სასურსათო მაღაზიაში 28 აპრილს გაფუჭებული იყო სალარო აპარატის სატვირთი, რომელიც იმავე დღეს წაღებულ იქნა შესაკეთებლად და მაღაზია შემოწმების დროს არ ვაჭრობდა ზემოაღნიშნული მიზეზის გამო. სასამართლომ მიუთითა იმ გარემოებაზეც, რომ თელავის საგადასახადო ინსპექციის ბრძანებაში #0388 მითითებული სამართალდარღვევის ოქმის ნომერი არ ემთხვეოდა ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ოქმის ნომერს.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოსარჩელის მიერ არ ყოფილა დარღვეული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის IV ნაწილის მოთხოვნები.

თელავის რაიონული სასამართლოს 2006 წლის 7 აგვისტოს გადაწყვეტილებით ა. ო-მის სასარჩელო განცხადება დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის

16 ივნისის საგადასახადო მოთხოვნა #196, 2006 წლის 31 მაისის #0388 და 2006 წლის 17 ივლისის #196 ბრძანებები.

მითითებული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თელავის საგადასახადო ინსპექციამ.

აპელანტი სააპელაციო საჩივრით ითხოვდა თელავის რაიონული სასამართლოს 2006 წლის 30 აგვისტოს გადაწყვეტილების გაუქმებასა და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმას.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 7 მაისის განჩინებით ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის საგადასახადო ინსპექციის (რეგიონალური ცენტრის) სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა თელავის რაიონული სასამართლოს 2006 წლის 30 აგვისტოს გადაწყვეტილება.

სააპელაციო პალატა სრულად დაეთანხმა პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებსა და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით.

აღნიშნული განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის საგადასახადო ინსპექციამ (რეგიონალურმა ცენტრმა).

კასატორი საკასაციო საჩივრით ითხოვდა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 7 მაისის განჩინების გაუქმებასა და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმას.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, საკასაციო საჩივრის საფუძვლების შესწავლისა და გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი უსაფუძვლოა და არ უნდა დაკმაყოფილდეს, შემდეგ გარემოებათა გამო:

საკასაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს კასატორის მითითებას სასამართლოს მხრიდან ფაქტობრივი გარემოებების არასრულყოფილი გამოკვლევისა და შეფასების, ასევე, მატერიალური ნორმების არასწორი შეფარდების თაობაზე და თვლის, რომ საკასაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს დაუსაბუთებლობისა და უსაფუძვლობის მოტივით.

საქმეზე დადგენილადაა ცნობილი, რომ ი/მ «ა. ო-ძე» საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე ფუნქციონირებისათვის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის IV ნაწილის საფუძველზე დაჯარიმდა 500 ლარით.

საკასაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს კასატორის მოტივაციას საგადასახადო სამართალდარღვევათა შესახებ #1681 ოქმისა და საგადასახადო სამართალდარღვევათა შესახებ #0388 ბრძანების გამოცემის პროცესში საგადასახადო კანონმდებლობის მოთხოვნათა დაცვის თაობაზე და თვლის, რომ მითითებული აქტები მიღებულია კანონდარღვევით, რაც იძლევა მათი ბათილობის მატერიალურ-სამართლებრივ საფუძველს.

საკასაციო სასამართლო ადასტურებს საგადასახადო ინსპექციის/რეგიონალური ცენტრის უფლებამოსილებას, სასამართლოს გადაწყვეტილების გარეშე განახორციელონ საგადასახადო ინსპექციის/რეგიონალური ცენტრის სამოქმედო ტერიტორიაზე არსებულ ადმინისტრაციულ-ტერიტორიულ ფარგლებში საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვაზე კონტროლი და ამ მიზნით შევიდნენ ნებისმიერ შესაბამის ობიექტზე, მაგრამ იმავდროულად საკასაციო სასამართლო არსებითად მიიჩნევს შემოწმების პროცესში საგადასახადო ინსპექციის მხრიდან კანონმდებლობით განსაზღვრული პროცედურების განუხრეველ დაცვას, მიღებული ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების სამართალდებრივი სტაბილურობის უზრუნველყოფის მიზნით.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, ადმინისტრაციული სამართალწარმოების მახასიათებელი ინკვიზიციურობის ელემენტი, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლის საფუძველზე, არ გამორიცხავს მხარეთა შეჯიბრებითობის პრინციპს, რომლის შესაბამისადაც, თითოეული მხარე ვალდებულია, დაასაბუთოს თავისი მოთხოვნები, უარყოს ან გააქარწყლოს მეორე მხარის მიერ წარმოდგენილი მოთხოვნები, მოსაზრებები თუ მტკიცებულებები.

წინამდებარე დავის საგანს არ წარმოადგენს ის გარემოება, რომ ი/მ «ა. ო-ძის» კუთვნილი საკონტროლო-სალარო აპარატი გამოსული იყო მწყობრიდან და შეკეთების მიზნით გატანილი იყო ობიექტიდან.

იმის გათვალისწინებით, რომ ფინანსთა მინისტრის #145 ბრძანებით (სამართალდარღვევის ჩადენის მომენტისათვის არსებული რედაქციით) დამტკიცებული «საგადასახადო ორგანოების მიერ საკონტროლო სალარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვაზე კონტროლის პროცედურების შესახებ» ინსტრუქცია არ შეიცავს მითითებას საკონტროლო-სალარო აპარატის მწყობრიდან გამოსვლის შემთხვევაში ობიექტის ფუნქციონირების შეწყვეტის თაობაზე, საკასაციო სასამართლო, მხარეთა შორის მტკიცების ტვირთის გადანაწილების პრინციპიდან გამომდინარე, საჭიროდ მიიჩნევს, საგადასახადო ორგანომ დაადასტუროს, რომ სავაჭრო ობიექტზე ადგილი ჰქონდა ვაჭრობის ფაქტს.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ აღნიშნული ფაქტის დამადასტურებელ საკმარის მტკიცებულებად სასამართლოთა მხრიდან მართებულად არ იქნა მიღებული საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომელთა მოხსენებითი ბარათი, ვინაიდან ზემოაღნიშნული ინსტრუქციის მე-4 მუხლის მე-5 ნაწილის «გ» ქვეპუნქტის შესაბამისად, საკონტროლო სალარო აპარატის გაუმართაობის შემთხვევაში საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომელი ვალდებულია, მოითხოვოს ობიექტის ხელმძღვანელისაგან, ხოლო მისი არყოფნის შემთხვევაში მოლარე-ოპერატორის ფუნქციის შემსრულებელი პირისაგან, აპარატის დაზიანების თარიღის და დაზიანების აღმოფხვრის კუთხით განხორციელებული ღონისძიებების შესახებ ინფორმაცია. ამის შემდეგ შეამოწმოს, აწარმოებს თუ არა აპარატის გაუმართაობის პერიოდში გადასახადის გადამხდელი ცალკეული საქონლის (მომსახურების) გაყიდვიდან მიღებული ფულადი ამონაგები თანხის ასახვას მოლარე-ოპერატორის ჟურნალში, რაც იმავე ინსტრუქციის მე-5 მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად უნდა აისახოს ოქმში.

იმის გათვალისწინებით, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ ოქმით არ დასტურდება ნავაჭრი თანხის აღმოჩენის და მით უფრო ამ თანხის ჟურნალში აღურიცხაობის ფაქტი, საკასაციო სასამართლო მოკლებულია პროცესუალურ შესაძლებლობას, გაიზიაროს საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომელთა მოხსენებითი ბარათი და კასატორის არგუმენტაცია ი/მეწარმის მხრიდან სამართალდარღვევის ჩადენის თაობაზე.

საკასაციო სასამართლო კასატორის ყურადღებას კვლავ მიაქცევს მტკიცების ვალდებულებაზე და აღნიშნავს, მისი მხრიდან წარმოდგენილი ვერ იქნა ვერცერთი საფუძველი, რომელიც დაადასტურებდა პროცესუალური მოწინააღმდეგის მხრიდან სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტს, კერძოდ, შემოწმებული არ არის მოლარე-ოპერატორის ჟურნალი, გამოვლენილი არ არის ნავაჭრი თანხა, დადასტურებული არ არის საქონლის გაყიდვის ფაქტი, ნაწარმოები არ არის საკონტროლო შესყიდვა.

საკასაციო სასამართლო თვლის, ერთ-ერთი მითითებული გარემოების დადასტურებაც კი სასამართლოს მისცემდა კასატორის მოსაზრებების გაზიარების შესაძლებლობას.

აქვე საკასაციო სასამართლო ყურადღებას მიაქცევს საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ საქმეში დაცულ სადავო ბრძანებას #0388 და თვლის, რომ ბრძანება მიღებულია «საგადასახადო ორგანოების მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესების დაცვაზე კონტროლის პროცედურების შესახებ» ინსტრუქციის მე-6 მუხლის მე-3 ნაწილის მოთხოვნათა დარღვევით. კერძოდ, მითითებული მუხლის შესაბამისად, საგადასახადო ინსპექციის/რეგიონალური ცენტრის უფროსის მოადგილე ვალდებულია, საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შედგენიდან არა უგვიანეს 30 კალენდარული დღისა საქმის განხილვის მასალებზე დაყრდნობით მიიღოს გადაწყვეტილება, რომელიც ფორმდება ბრძანებით.

როგორც საქმის მასალებით დასტურდება, სამართალდარღვევა გამოვლენილია 2006 წლის 28 აპრილს, ხოლო ბრძანება დაჯარიმების თაობაზე მიღებულია 2006 წლის 31 მაისს, რითაც დაირღვა ზემოაღნიშნული მუხლის განაწესი 30 კალენდარული დღის განმავლობაში ბრძანების მიღების სავალდებულობის თაობაზე.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ სახეზე არ არის საკასაციო საჩივრის გაზიარების მატერიალური თუ პროცესუალური საფუძველი, რის გამოც კასატორს უარი უნდა ეთქვას საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილებაზე.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის I მუხლის II ნაწილით, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 410-ე მუხლით და

და ა ა დ გ ი ნ ა:

1. ვინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 7 მაისის განჩინება;
3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

2. გადასახადის ოდენობის განსაზღვრა, დარიცხვა

გადასახადის დარიცხვა

განჩინება

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

**შემადგენლობა: მ. ვაჩაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),
ლ. მურუსიძე,
მ. ცისკამე**

სარჩელის საგანი: ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2004 წლის 19 აგვისტოს შპს «გერომ» სარჩელით მიმართა თბილისის გლდანი-ნაძალადევის რაიონულ სასამართლოს მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიმართ.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ 2004 წლის 29 ივლისს აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ ჩატარდა შპს «გეროს» ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების საკითხების საგადასახადო შემოწმება. შემოწმება შეეხო 2001 წლის 1 იანვრიდან 2004 წლის 1 მაისამდე პერიოდს. აღნიშნულის შესახებ 2004 წლის 29 ივლისს შედგა აქტი, რომელიც იყო უკანონო, ვინაიდან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნების შესაბამისად, აღნიშნული აქტის მიხედვით, დარღვეული იყო გადასახადების გაანგარიშების მექანიზმი. სადავო აქტის შესაბამისად, შპს «გეროს» უკანონოდ დაერიცხა გადასახდელად აქციზის გადასახადი 118400 ლარი (მათ შორის - ძირითადი თანხა - 59200 ლარი). 2004 წლის 29 ივლისის შემოწმების აქტს გაეცნო შპს «გეროს» დირექტორი დ. თ-ძე, არ დაეთანხმა და გააკეთა წერილობითი აღნიშვნა: «წარმოგიდგენთ შენიშვნებს». ვინაიდან შემოწმების აქტის მიხედვით დარიცხული თანხა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 238-ე მუხლის თანახმად, ექვემდებარებოდა ბიუჯეტში ჩარიცხვას 10 დღის განმავლობაში, მოსარჩელეს ყოველდღიურად ემუქრებოდა საფრთხე აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მხრიდან, მის მიერ უკანონოდ დარიცხული თანხების დაკვირვებისა და ყადაღის თაობაზე.

მოსარჩელის განმარტებით, შემოწმებლებმა მხედველობაში არ მიიღეს ის გარემოება, რომ შესაბამისი ხელშეკრულებით საიჯარო ქირა განსაზღვრული იყო ყოველ ტონა ნავთობის გადამუშავებაზე 7,5 ლარის ოდენობით და იგი მიიჩნიეს ნავთობის გადამუშავებაში «გეროს» მიერ გაწეულ მომსახურებად, რაც არასწორი იყო. აღნიშნული ფორმით საიჯარო ქირის განსაზღვრა განპირობებული იყო ნავთობგადამამუშავებელი საწარმოს საქმიანობის სპეციფიკიდან, რაც მეტი რაოდენობის ნავთობის გადამუშავება მოხდებოდა, მით მეტი იქნებოდა ნავთობის გადამუშავებაში გამოყენებული დანადგარების ინტენსივობა და აქედან გამომდინარე, მათი ცვეთა. ამიტომ, კონტრაქტორს ხელშეკრულების მოქმედების პერიოდში შეეძლო გადამუშავებისათვის დანადგარები გამოეყენებინა დღე-ღამეში ერთი ცვლის განმავლობაში ან მთელი 24 საათის განმავლობაში. მხარეებისათვის ყველაზე ოპტიმალური იყო საიჯარო ქირის განსაზღვრა კონტრაქტორის მიერ გადამუშავებული ნავთობის რაოდენობიდან გამომდინარე. შემოწმებლებმა მხედველობაში არ მიიღეს, აგრეთვე, ის ფაქტი, რომ შპს «გეროს» მიერ, მოქმედი ხელშეკრულების მიხედვით, 2003 წლის 3 ოქტომბერს, 10 ნოემბერს, 5 დეკემბერს და 2004 წლის 5 იანვარს საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურები გამოწერილი იყო საიჯარო ხელშეკრულებისა და საიჯარო ქირის მიხედვით, ხოლო იმავე ხელშეკრულებით, 2004 წლის 31 იანვარს და 25 თებერვალს გამოწერილ ანგარიშ-ფაქტურებში შეცდომით გაკეთებული ჩანაწერით არ შეიძლებოდა შეცვლილიყო მომსახურების ფორმა. აღნიშნულიდან გამომდინარე, მომსახურების ფორმას განსაზღვრავდა არა ანგარიშ-ფაქტურებში გაკეთებული ჩანაწერი, არამედ ხელშეკრულებით განსაზღვრული პირობები. იმის გათვალისწინებით, რომ 2003 წლის 2 ივლისის და 6 ოქტომბრის ხელშეკრულებებით გათვალისწინებული იყო ნავთობგადამამუშავებელი საამქროს იჯარა და არა ნავთობის გადამუშავებაში მომსახურება, საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის ჩანაწერის მიუხედავად, არ შეიძლებოდა მოქმედი ხელშეკრულების მიხედვით, შპს «გეროს» ჩათვლილიყო აქციზური საქონლის მწარმოებლად და აქედან გამომდინარე, აქციზის გადამხდელად. ამასთან, მხედველობაში იყო მისაღები ის გარემოება, რომ კონტრაქტორის მიერ აქციზური საქონლის წარმოება და მიწოდება ხდებოდა აქციზური საქონლის მონიტორინგის სამსახურის კონტროლის ქვეშ.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ შპს «გერომ» 2003 წლის 2 ივლისს გარდაბნის რაიონის სოფ. ... მდებარე ნავთობგადამამუშავებელი საამქრო გადასცა იჯარით შპს «თდკ ტექნოლოგიებს», სამეურნეო საქმიანობის დამოუკიდებელი წარმართვისათვის ყოველთვიურად 25 კალენდარული სამუშაო დღის ვადით. შპს «თდკ ტექნოლოგიებს» უნდა გადაეხადა ნავთობგადამამუშავებელი საამქროს საიჯარო ღირებულება, თითოეული გადამუშავებული ერთი ტონა ნავთობისათვის 7,5 ლარი დღე-ს ჩათვლით, მაგრამ არანაკლებ თვეში 2700 ლარისა. აღნიშნული ხელშეკრულება მოქმედებდა 2003 წლის 6 ოქტომბრამდე, რადგან ამ დროიდან შპს «გეროს» დაუწესდა ნავთობისა და გაზის მარეგულირებელი სააგენტოს შენახვისათვის დაწესებული გადასახადი 997 აშშ დოლარის ეკვივალენტი ეროვნულ ვალუტაში და, ვინაიდან საამქრო იჯარით გადაცემული ჰქონდა შპს «თდკ ტექნოლოგიებს», მასთან დაიდო ახალი ხელშეკრულება, რომელიც მოიცავდა იმავე პირობებს და დამატებული ჰქონდა ნავთობისა და გაზის მარეგულირებელი სააგენტოს შენახვის ხარჯები 997 აშშ დოლარის ეკვივალენტით ეროვნულ ვალუტაში. ასეთივე პირობებით გაგრძელდა 2004 წლის 20 თებერვლამდე და გამოიწერა საიჯარო გადასახადზე საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურები 2003 წლის სექტემბრიდან იმავე წლის დეკემბრის ჩათვლით საიჯარო

ხელშეკრულების ძირითად ნაწილზე, ანუ ყოველთვიურად 2700 ლარი და მასზე დამატებული 997 აშშ დოლარის ეკვივალენტი ეროვნულ ვალუტაში. 2004 წლის იანვარში, 2003 წლის 6 ოქტომბერს გაფორმებული ხელშეკრულების შესაბამისად, მოხდა გადაანგარიშება, ანუ შპს «თდკ ტექნოლოგიებმა», იმისდა მიხედვით, თუ რა რაოდენობის ნედლი ნავთობი გადაამუშავეს, გამოიწერა საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა, სადაც მითითებული იყო, ხელშეკრულების თანახმად, 1263 ტონა ნედლი ნავთობის რაოდენობა და ასევე 2003 წლის თითოეულ თვეში 2700 ლარზე ზევით გადასახდელი თანხები, სულ 21138 ლარის ოდენობით დღგ-ს ჩათვლით. ასევე იქნა გამოწერილი 2004 წლის თებერვლის საიჯარო მომსახურების ღირებულება, 4137 ტონა ნედლი ნავთობის გადაამუშავების ღირებულება 310275 ლარზე. აღნიშნულ საწარმოსთან არ შეცვლილა გაფორმებული ხელშეკრულების საგანი და საიჯარო ხელშეკრულებით გათვალისწინებული პირობები.

მოსარჩელემ განმარტა, რომ შპს «თდკ ტექნოლოგიებმა» იჯარით აიღო სოფ. ... შპს «გეროს» კუთვნილი ნავთობგადამამუშავებელი საამქრო. მას ადგილობრივი მომწოდებლებიდან შემოჰქონდა ნედლი ნავთობი. იჯარის ხელშეკრულებაში მყიდველად მითითებული იყო შპს «თდკ ტექნოლოგიები», მისამართი - გარდაბნის რაიონი, სოფ. ...; ნავთობის გადაამუშავების შემდეგ მიღებულ მზა პროდუქციას რეალიზაციას უკეთებდა თვითონ შპს «თდკ ტექნოლოგიები» აქციზური საქონლის მონიტორინგის ზედამხედველობის ქვეშ (მისი მხრიდან ხდებოდა სპეციალური საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების გაცემა და ტვირთის გაშვებაზე სათანადო შემოწმების შემდეგ, ფაქტურას ეკვროდა სპეციალური ფონოგრამა და ხდებოდა ბეჭდის დასმა). ვინაიდან იგი თვითონ იყო აქციზური საქონლის მწარმოებელი, მის მიერ გამოწერილ სპეციალურ საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურებში აქციზური საქონელი იბეგრებოდა იმ გადასახადით, რომელიც შპს «თდკ ტექნოლოგიებს» დარიცხული ჰქონდა ბიუჯეტის სასარგებლოდ და ბიუჯეტში გადახდილი იყო დროულად.

მოსარჩელემ ასევე აღნიშნა, რომ შპს «გეროს» აქციზური გადასახადით დაბეგვრა 2004 წლის იანვარ-თებერვალში შპს «თდკ ტექნოლოგიების» მიერ გადაამუშავებული ნედლი ნავთობიდან მიღებულ და მისივე სახელით რეალიზებულ აქციზურ საქონელზე იყო არასწორი, რადგან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 123-ე მუხლის შესაბამისად, ამ შემთხვევაში აქციზური საქონლის მწარმოებელი იყო მეიჯარე შპს «თდკ ტექნოლოგიები», რომელმაც მოახდინა გამოშვებული აქციზური პროდუქციის რეალიზაცია და აქციზური გადასახადით დაბეგვრა. შპს «გეროს» დაბეგვრა ამ შემთხვევაში გამოიწვევდა ერთსა და იმავე წარმოებულ საქონელზე დაბეგვრის რეჟიმში ორჯერ მოქცევას. ზემოაღნიშნული პერიოდის საგადასახადო შემოწმებები ჩატარებული იყო 5-ჯერ, შემდეგი მაკონტროლებელი ორგანოების მიერ: 2000 წლის ივნისიდან - 2001 წლის 1 ოქტომბრამდე პერიოდი შემოწმებული იყო გარდაბნის ზონალური საგადასახადო ინსპექციის მიერ; 2001 წლის ოქტომბრიდან 2002 წლის 1 აპრილამდე - რუსთავის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის მიერ; 2002 წლის 1 აპრილიდან 2003 წლის 1 მარტამდე პერიოდი - გარდაბნის ზონალური საგადასახადო ინსპექციის მიერ; 2003 წლის 1 მარტიდან 2004 წლის 1 იანვრამდე პერიოდი - გარდაბნის ზონალური საგადასახადო ინსპექციის მიერ; 2003 წლის 1 იანვრიდან 2004 წლის 20 მარტამდე - საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს საექსპერტო კრიმინალური მთავარი სამმართველოს რევიზიისა და კონტროლის სამსახურის მიერ, რაც აღნიშნა კიდევ საგადასახადო შემოწმების აქტში და ეს საკითხი მიჩნეულ იქნა მართებულიად. «სამეწარმეო საქმიანობის კონტროლის შესახებ» საქართველოს კანონის მე-4 მუხლის თანახმად, თუ მეწარმეს შეამოწმებდა უფლებამოსილი მაკონტროლებელი ორგანო, დაუშვებელი იყო საქმიანობის იმავე საკითხთან დაკავშირებით, იგი შეემოწმებინა სხვა მაკონტროლებელ ორგანოს.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელემ მოითხოვა აღნიშნული ფაქტების გადამოწმება და 2004 წლის 27 ივლისს შედგენილი საგადასახადო შემოწმების აქტის აქციზური გადასახადის დარიცხვის ნაწილში გაუქმება, ხოლო მატერიალურ ფასეულობათა ინვენტარიზაციის შედეგად გამოვლენილი ზედმეტობის (5505 ლარის) დარიცხვის ნაწილში უცვლელად დატოვება.

თბილისის გლდან-ნაძალადევის რაიონული სასამართლოს 2004 წლის 12 ოქტომბრის განჩინებით დაკმაყოფილდა მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის შუამდგომლობა; საქმეში მესამე პირად დამოუკიდებელი სასარჩელო მოთხოვნის გარეშე, ჩაბმულ იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტი.

თბილისის გლდან-ნაძალადევის რაიონული სასამართლოს 2004 წლის 21 ოქტომბრის გადაწყვეტილებით შპს «გეროს» სარჩელი დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 29 ივლისის აქტი შპს «გეროს» მიმართ გადასახადის თანხების დამატებით დარიცხვის შესახებ.

რაიონულმა სასამართლომ დაადგინა, რომ სადავო შემოწმების აქტი შედგენილი იყო 2004 წლის 29 ივლისს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 18 მაისის #12-მ ბრძანების თანახმად, შპს «გეროში» ჩატარებული შემოწმების შედეგების მიხედვით. იმავე აქტში შემოწმების საფუძველად მითითებული იყო გარდაბნის რაიონული სასამართლოს 2004 წლის 11 მაისის ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის ოპერატიული დეპარტამენტის 2004 წლის 13 მაისის #26-4-5/4/39 წერილი, ხოლო შემოწმების ვადად განისაზღვრა 2004 წლის 19 მაისიდან 2 ივნისამდე პერიოდი, ანუ

აღნიშნული საფუძვლების გათვალისწინებით, შემოწმება უნდა დასრულებულიყო და შესაბამისი აქტი უნდა შედგენილიყო არა უგვიანეს 2004 წლის ივნისისა და არა 2004 წლის 29 ივლისს, როგორც ეს სინამდვილეში მოხდა.

რაიონულმა სასამართლომ აღნიშნა, რომ, მართალია, შემოწმებლები ზემოხსენებულ აქტში მიუთითებდნენ, რომ ობიექტური მიზეზის გამო, შეუძლებელი იყო შპს «გეროში» ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების საკითხების სრულყოფილი შემოწმება სასამართლოს მიერ განსაზღვრულ ვადაში, რის გამოც შუამდგომლობის აღმძვრელმა ორგანომ (საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის ოპერატიულმა დეპარტამენტმა) მიმართა კიდევ გარდაბნის რაიონულ სასამართლოს შემოწმების ვადის გაგრძელების მოთხოვნით და რაიონული სასამართლოს მიერ გაგრძელდა კიდევ ეს ვადა, მაგრამ საბოლოოდ, თბილისის საოლქო სასამართლოს 2004 წლის 2 ივნისის #38-1835-04 ბრძანებით, რომელიც არ საჩივრდებოდა, გაუქმებულ იქნა გარდაბნის რაიონული სასამართლოს 2004 წლის 25 მაისის ბრძანება შემოწმების ვადის გაგრძელების თაობაზე, ანუ თბილისის საოლქო სასამართლომ არ მიიჩნია საპატიოდ შუამდგომლობაში მოყვანილი მიზეზები. აღნიშნულიდან გამომდინარე, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-5 მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, აქციის გადახდელთა საგადასახადო ინსპექციას, როგორც ადმინისტრაციულ ორგანოს, არ ჰქონდა უფლება, კანონმდებლობის საწინააღმდეგოდ განეხორციელებინა მოქმედება და სასამართლოს ბრძანების იგნორირებით გაეგრძელებინა შემოწმება. თუ ეს მოქმედება მაინც განხორციელდა, იმავე მუხლის მესამე ნაწილის თანახმად, მას, როგორც უფლებამოსილების გადამეტებით განხორციელებულ ქმედებას, არ ჰქონდა იურიდიული ძალა და ბათილი იყო.

რაიონულმა სასამართლომ ყურადღება გაამახვილა იმ გარემოებაზეც, რომ სადავო აქტი გარკვეულწილად ეწინააღმდეგებოდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 217-ე მუხლს, რაც ასევე იძლეოდა ამ აქტის ბათილად ცნობის საფუძველს. იმავე აქტში არ იყო მითითებული, შემოწმება გასვლითი იყო თუ კამერალური. გარდა ამისა, მისი შინაარსიდან არ ირკვეოდა, გასვლითი შემოწმების რომელი ფორმა იქნა ამ კონკრეტულ შემთხვევაში გამოყენებული, ხოლო 217-ე მუხლის მესამე ნაწილის შესაბამისად, გასვლითი საგადასახადო შემოწმება შეიძლებოდა ყოფილიყო გეგმური და საკონტროლო. თითოეული მათგანის ჩატარებისათვის კი დაცული უნდა ყოფილიყო 217-ე მუხლის მე-3¹ და მე-3² ნაწილებით დადგენილი განსხვავებული პროცედურები. რაც შეეხებოდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 217-ე მუხლის პირველ ნაწილს, მასში მითითებული იყო, რომ აუცილებლობის შემთხვევაში შემოწმებას ატარებდნენ საგადასახადო ორგანოები სხვა მაკონტროლებელი და სამართალდამცავი ორგანოების შუამდგომლობის საფუძველზე, მაგრამ ასეთ შემთხვევაში აუცილებლობა უნდა ყოფილიყო დასაბუთებული. ამასთან, აღნიშნულ მუხლთან ერთად გამოყენებული უნდა ყოფილიყო «სამეწარმეო საქმიანობის კონტროლის შესახებ» საქართველოს კანონი, რომელიც შემოწმების ჩატარების შუამდგომლობას იძლეოდა მხოლოდ მოსამართლის ბრძანების საფუძველზე. ამ კონკრეტულ შემთხვევაში, მოსამართლის ბრძანება, მართალია, არსებობდა, მაგრამ შემოწმება ჩატარდა, როგორც საქმის მასალებით დადგინდა, ამ ბრძანებით განსაზღვრულ ვადაში, რასაც გარკვეული სამართლებრივი შედეგები მოჰყვა, მით უმეტეს, რომ სადავო შემოწმება შეეხო 2001 წლის 1 იანვრიდან 2004 წლის 1 მაისამდე პერიოდს, მაშინ, როდესაც, როგორც თვითონ შემოწმების აქტშივე იყო აღნიშნული, ამ პერიოდის გარკვეული ნაწილი სხვადასხვა დროს შემოწმებული ჰქონდათ იმ საგადასახადო ორგანოებს, სადაც შპს «გერო» შესაბამის პერიოდში იმყოფებოდა საგადასახადო აღრიცხვაზე, ანუ სადავო შემოწმება შეეხო უკვე შემოწმებულ პერიოდსაც, თუმცა გადამოწმების მიზეზი ან ნორმატიულად განმტკიცებული საფუძველი აქტში მითითებული არ იყო, მაშინ, როდესაც, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 53-ე მუხლის პირველი ნაწილი იმპერატიულად მიუთითებდა, რომ ყველა ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს უნდა ჰქონოდა წერილობითი დასაბუთება.

რაიონულმა სასამართლომ განმარტა, რომ, მართალია, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 235-ე მუხლის მესამე ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილი იყო, დაერიცხა გადამხდელისათვის გადასახადი მის ხელთ არსებული სარწმუნო ინფორმაციის საფუძველზე, მაგრამ ამ შემთხვევაშიც მოქმედებდა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 53-ე მუხლის მე-5 ნაწილით დადგენილი შეზღუდვები, კერძოდ, ადმინისტრაციული ორგანო არ იყო უფლებამოსილი, თავისი გადაწყვეტილება დაეფუძნებინა იმ გარემოებებზე, ფაქტებზე, მტკიცებულებებსა ან არგუმენტებზე, რომლებიც არ იქნებოდა გამოკვლეული და შესწავლილი ადმინისტრაციული წარმოების დროს. ნებისმიერ საგადასახადო ინსპექციას, როგორც ადმინისტრაციულ ორგანოს, კონკრეტული გადასახადების დაბეგრის შესახებ მიღებულ გადაწყვეტილებაში, აქტი იქნებოდა ეს თუ ბრძანება, უნდა დაესაბუთებინა გადასახადების დასარიცხად გამოყენებული ინფორმაციის სარწმუნოება, სანდოობა და გადასახადის დარიცხვის მართლობიერება. წინააღმდეგ შემთხვევაში, ინსპექციის მოქმედება ან ამ მოქმედების შედეგად გამოცემული აქტი უნდა ჩათვლილიყო კანონის დარღვევით მიღებულად და ბათილად საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60 მუხლის პირველი ნაწილის «დ» ქვეპუნქტის შესაბამისად.

თბილისის გლდანი-ნამალადევის რაიონული სასამართლოს 2004 წლის 21 ოქტომბრის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა აქციის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ, რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით

შპს «გეროს» მიერ სახელმწიფო ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების შესახებ აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 29 ივლისის შემოწმების აქტის კანონიერად ცნობა.

მოცემული საქმე არაერთხელ განიხილა სხვადასხვა ინსტანციის სასამართლომ.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 10 მაისის საოქმო განჩინებით საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-16 მუხლის მეორე ნაწილის შესაბამისად, საქმეში მესამე პირად ჩაბმულ იქნა შპს «თდკ ტექნოლოგიების» დამფუძნებელი თ. კ-ძე.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 10 მაისის საოქმო განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის უფლებამონაცვლედ დადგენილ იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია, ხოლო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის უფლებამონაცვლედ - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 27 სექტემბრის საოქმო განჩინებით, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის უფლებამონაცვლედ დადგენილ იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექცია.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 27 სექტემბრის გადაწყვეტილებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; თბილისის გლდანინამალადების რაიონული სასამართლოს 2004 წლის 21 ოქტომბრის გადაწყვეტილების შეცვლით მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება; შპს «გეროს» სარჩელი დაკმაყოფილდა და ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 29 ივლისის აქტი.

სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია შემდეგი გარემოებანი: საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის აქტის (29.07.2004 წ., ს. ...) თანახმად, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო შემოწმების სამმართველოს 2004 წლის 18 მაისის #12-მ ბრძანების შესაბამისად, ამავე ინსპექციის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მთავარ ინსპექტორებს - მ. მ-ძესა და ვ. ჟ-ძეს დაევალით შპს «გეროში» 2001 წლის 1 იანვრიდან 2004 წლის 1 მაისამდე პერიოდის ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების საკითხების საგადასახადო შემოწმების ჩატარება, საფუძველი - გარდაბნის რაიონული სასამართლოს 2004 წლის 11 მაისის ბრძანება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის ოპერატიული დეპარტამენტის 2004 წლის 13 მაისის #26-4-5/4/39 წერილი. შემოწმების ვადა განისაზღვრა 2004 წლის 19 მაისიდან 2 ივნისამდე. შპს «გეროში» საგადასახადო შემოწმება ჩატარებული იყო: გარდაბნის ზონალური საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2001 წლის 18 ოქტომბერს, შესამოწმებელი პერიოდი: 2000 წლის ივნისი - 2001 წლის 1 ოქტომბერი (2001 წლის 10 ოქტომბრის ბრძანება #64); 2002 წლის 9 თებერვალი, შესამოწმებელი პერიოდი: 2001 წლის 1 ოქტომბერი - 2002 წლის 1 აპრილი (2002 წლის 5 აპრილის ბრძანება #30); 2003 წლის 1 მარტი, 2004 წლის 1 იანვარი (საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს საექსპერტო კრიმინალური მთავარი სამმართველოს რევიზიისა და კონტროლის სამსახურის სპეციალისტთა 2004 წლის 14 თებერვლის #42/4 წერილი), შესამოწმებელი პერიოდი 2003 წლის 1 იანვარი - 2004 წლის 20 მარტი; რუსთავის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2003 წლის 31 მარტს, შესამოწმებელი პერიოდი - 2002 წლის 1 აპრილი - 2003 წლის 31 მარტი (2003 წლის 7 მარტის #59 ბრძანება). შპს «გერო» რეგისტრირებული იყო 1996 წლის 6 სექტემბერს #7/4-508 დადგენილებით. 2000 წლის 3 ივლისს მან შეიცვალა ადგილსამყოფელი, მიეცა უფლება ეკონომიკური საქმიანობა განეხორციელებინა გარდაბნის რაიონის სოფ. ...; 2004 წლის 20 მაისამდე იგი აღრიცხვაზე იმყოფებოდა გარდაბნის რაიონის ზონალურ საგადასახადო ინსპექციაში, მინიჭებული ჰქონდა საიდენტიფიკაციო ნომერი - 206050440. აღნიშნული კოდით მან გააგრძელა ფუნქციონირება აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციაში და ნავთობპროდუქტების გადამუშავებაზე 2003 წლის 23 სექტემბერს მიღებული ჰქონდა #ნგ4/1 ნებართვა საქართველოს ნავთობისა და გაზის რესურსების მარეგულირებელი სახელმწიფო სააგენტოსაგან. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის ოპერატიული დეპარტამენტის მეოთხე განყოფილების თანამშრომლების მიერ 2004 წლის 11 მაისს ჩატარებული მატერიალურ ფასეულობათა ინვენტარიზაციის შედეგად გამოვლინდა 5505 ლარის მატერიალურ ფასეულობათა ზედმეტობა, რაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 223-ე მუხლის საფუძველზე მთლიანად ამოღებული უნდა ყოფილიყო სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ. გამოვლენილ იქნა 6090 ლარის დანაკლისი, რაც უნდა ასახულიყო საანგარიშო თვის შემოსავალში და დაბეგრულიყო მოქმედი კანონმდებლობის თანახმად. ობიექტური მიზეზების გამო, შეუძლებელი იყო შემოწმებისათვის გამოყოფილ ვადაში შპს «გეროს» სრულყოფილი შემოწმება, რადგან სასამართლოს მიერ არ იქნა გაგრძელებული შემოწმების ვადა, რაზედაც საგადასახადო დეპარტამენტის 2004 წლის 18 ივნისის #1-12/5156 წერილის თანახმად, საგადასახადო შემოწმების მაქსიმალურად ეფექტურად ჩატარების მიზნით, აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ გამოითხოვა ფინანსური პოლიციის ოპერატიული

დეპარტამენტიდან მათ მიერ მოკვლეული მასალები. საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 234-ე მუხლის საფუძველზე შპს «თდკ ტექნოლოგიებიდან» გამოთხოვილ იქნა შპს «გეროსთან» ურთიერთობის ამსახველი ხელშეკრულებები და ამ ხელშეკრულებებთან დაკავშირებული დღგ-ს ანგარიშ-ფაქტურების ქსეროასლები. ოპერატიული დეპარტამენტის 2004 წლის 13 ივლისის #26-4-5/4/1402 წერილისა და მათ ხელთ არსებული სარწმუნო ინფორმაციის საფუძველზე (მხოლოდ აქციზის გადასახადის კუთხით) დადგინდა, რომ შპს «გეროს» 2003 წლის ივლისიდან დეკემბრის ჩათვლით ხელშეკრულებით იჯარით ჰქონდა გაცემული შპს «თდკ ტექნოლოგიებზე» ნავთობგადამამუშავებელი საამქრო, რაც დასტურდებოდა შპს «გეროს» მიერ გამოწერილი ანგარიშ-ფაქტურებით, ხოლო 2004 წლის იანვარ-თებერვალში შპს «თდკ ტექნოლოგიების» კუთვნილი ნედლი ნავთობის გადამამუშავებას ახორციელებდა შპს «გერო», რაც დასტურდებოდა შპს «გეროს» მიერ გამოწერილი ანგარიშ-ფაქტურებით. აღნიშნულ პერიოდში გადამამუშავებულ იქნა 1676,7 ტონა ნედლი ნავთობი, მიღებულ იქნა 592 ტონა დიზელის საწვავი, რომლის აქციზის გადასახადი შეადგენდა 59200 ლარს. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 123-ე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, აღნიშნულ მომსახურებაზე გადამხდელად ითვლებოდა შპს «გერო». აღნიშნული საწარმოს არ ჰქონდა დეკლარირებული საგადასახადო ინსპექციაში, არ ჰქონდა გადახდილი და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 254-ე მუხლით დაერიცხა ჯარიმა საურავის შემცირებისათვის 59200 ლარის ოდენობით, სულ მიმდინარე შემოწმების შედეგად შპს «გეროს» ბიუჯეტის სასარგებლოდ დაერიცხა 123905 ლარი, მათ შორის, ძირითადი ოდენობა - 59200 ლარი, ჯარიმა - 64705 ლარი. საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 164³-ე მუხლით ამავე საწარმოს ხელმძღვანელის სახელზე შედგა ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა ოქმი. დამატებით დარიცხული თანხები გადასახადის სახეების მიხედვით განაწილდა შემდეგნაირად: აქციზის გადასახადი - ძირითადი თანხა - 59200 ლარი, სანქცია 59200 ლარი, საურავი - არა, სულ - 118400 ლარი. სხვადასხვა - ძირითადი - არა, სანქცია - 5505 ლარი, საურავი - არა, სულ 5505 ლარი, სულ ძირითადი თანხა - 59200 ლარი, ჯარიმა 64705 ლარი, საურავი - არა, ანუ სულ - 123905 ლარი. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 238-ე მუხლით დამატებით დარიცხული თანხა დაექვემდებარებოდა ბიუჯეტში ჩარიცხვას ათი დღის ვადაში.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის (2005 წლის 15 ივლისამდე მოქმედი რედაქცია) მე-2 მუხლის პირველი ნაწილის «ა» ქვეპუნქტის თანახმად, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია იყო ადმინისტრაციული ორგანო, ხოლო მისი 2004 წლის 29 ივლისის შემოწმების აქტი, ამავე კოდექსის მე-2 მუხლის პირველი ნაწილის «დ» ქვეპუნქტით იყო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი, ანუ ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ გამოცემული დოკუმენტი, რომელსაც მოჰყვა სამართლებრივი შედეგი. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის (2005 წლის 15 ივლისამდე მოქმედი რედაქცია) 22-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, სარჩელი შეიძლება აღმრულიყო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის ან ძალადაკარგულად გამოცხადების მოთხოვნით. ამავე მუხლის მეორე ნაწილით, თუ კანონით სხვა რამ არ იყო დადგენილი, სარჩელი დასაშვებია იყო, თუ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ან მისი ნაწილი პირდაპირ და უშუალო (ინდივიდუალურ) ზიანს აყენებდა მოსარჩელის კანონიერ უფლებას, ან ინტერესს, ან უკანონოდ ზღუდავდა მის უფლებას, ხოლო მესამე ნაწილის მიხედვით, სარჩელი სასამართლოს უნდა წარდგენილიყო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ან ადმინისტრაციულ საჩივართან დაკავშირებული გადაწყვეტილების გაცნობიდან ექვსი თვის ვადაში.

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი პირდაპირ და უშუალო (ინდივიდუალურ) ზიანს აყენებდა მოსარჩელის, როგორც მეწარმის, კანონიერ უფლებას და ინტერესს, ამასთანავე, სარჩელი სასამართლოში შეტანილ იქნა უფლებამოსილი პირის მიერ, კანონით დადგენილ ვადაში.

სააპელაციო სასამართლომ საქმის მასალებით, აგრეთვე, დადასტურებულად მიიჩნია, რომ 2003 წლის 1 ივლისს გარდაბნის რაიონის სოფ. ... შპს «თდკ ტექნოლოგიებსა» (დამკვეთი) და შპს «გეროს» (შემსრულებელი) შორის დადებულ იქნა ხელშეკრულება. ამ ხელშეკრულების საგნის მიხედვით, «დამკვეთი» შპს «თდკ ტექნოლოგიები» შეიტანდა შპს «გეროს» ნავთობგადამამუშავებელი ქარხნის ტერიტორიაზე (სოფ. ...) ნედლ ნავთობს, გადამამუშავების მიზნით. შემსრულებელი ვალდებული იყო, მოეხდინა ქარხნის ტერიტორიაზე მიწოდებული ნედლი ნავთობის მოცულობითი გაზომვა და დაცლა საცავებში, რის შემდეგაც ამ უკანასკნელის მიერ მოხდებოდა ნედლი ნავთობის გადამამუშავება. მიღებული პროდუქცია წარმოადგენდა «დამკვეთის» საკუთრებას. შემსრულებელი საკუთარი სახსრებით უზრუნველყოფდა პროდუქციის დაცვას, ვარგისიანობის შენარჩუნებას, «დამკვეთისაგან» მიღებული პროდუქტი უნდა გადაემუშავებინა სათანადო ტექნოლოგიური ციკლის დაცვით და შესაბამისი გამოსავლიანობით დაებრუნებინა ამ უკანასკნელისათვის, უნდა უზრუნველყო მიღებული მზა პროდუქციის ადგილზე ლაბორატორიული შემოწმება. შემსრულებელი ნედლეულის გადამამუშავებისათვის ერთ ტონაზე მიიღებდა ანაზღაურებას - 7,5 ლარს დღგ-ს ჩათვლით. ხელშეკრულება ძალაში იყო 2004 წლის ივლისის ჩათვლით. თუ ორივე მხარე თანახმა იქნებოდა ხელშეკრულების განახლებაზე, იგი გაგრძელებულად ჩაითვლებოდა ურთიერთშეთანხმებული ვადით. ხელშეკრულება შედგენილ იქნა თანაბარი იურიდიული ძალის მქონე ორ ეგზემპლარად და ხელმოწერილ იქნა მხარეთა მიერ - შპს «გეროსა» და შპს «...თდკ ტექნოლოგიების» მიერ. 2003 წლის 2 ივლისს

გარდაბნის რაიონის სოფ. ... შპს «თდკ ტექნოლოგიებსა» (მოიჯარე) და შპს «გეროს» (მეიჯარე) შორის დადებულ იქნა ხელშეკრულება. ხელშეკრულების საგანს წარმოადგენდა მეიჯარის კუთვნილი, გარდაბნის რაიონის სოფ. ... მდებარე ნავთობგადამამუშავებელი საამქრო. მეიჯარის მიერ ობიექტის მოიჯარეზე გადაცემა ხორციელდებოდა სამეურნეო საქმიანობის დამოუკიდებელი წარმართვისათვის, ყოველთვიურად 25 კალენდარული სამუშაო დღის ვადით ხელშეკრულების ხელმოწერიდან. საიჯარო ღირებულება შეადგენდა ყოველი გადამუშავებული ერთი ტონა ნედლი ნავთობისათვის 7,5 ლარს დღგ-ს ჩათვლით, ყოველთვიურად არანაკლებ 2700 ლარისა. მხარეებს შორის ანგარიშსწორება მოხდებოდა ქარხნის ადმინისტრაციის მიერ გაცემული ცნობისა და მოიჯარის მიერ გაცხადებული ნედლი ნავთობის გადამუშავების რაოდენობის შესაბამისად, საანგარიშო თვის მომდევნო თვის 10 რიცხვამდე. ხელშეკრულება ძალაში იყო 2004 წლის 2 ივლისის ჩათვლით. თუ ორივე მხარე თანახმა იქნებოდა ხელშეკრულების განახლებაზე, იგი გაგრძელებულად ჩაითვლებოდა ურთიერთმეთანხმებული ვადით. 2003 წლის 1 ივლისს გაფორმებული ხელშეკრულება ჩაითვალია გაუქმებულად. ხელშეკრულება შედგენილ იქნა თანაბარი იურიდიული ძალის მქონე ორ ეგზემპლარად. ხელშეკრულება ხელმოწერილ იქნა მხარეთა მიერ შპს «გეროსა» და შპს «თდკ ტექნოლოგიების» მიერ.

სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ სააპელაციო ინსტანციაში წარმოდგენილი, იჯარით გადაცემული ქონების ნუსხის მიხედვით, 2003 წლის 2 ივლისს საიჯარო ხელშეკრულების საფუძველზე შპს «გეროს» ჩააბარა შპს «თდკ ტექნოლოგიებს» მატერიალური ფასეულობა: საწარმოს ლიცენზია და ნებართვა, თანდართული მასალებით, დიზელის, ნავთის, მაზუთის, უაის, სპირტის ტექნოლოგიები, ინსტრუქციები, ტექნიკურ ზედამხედველობასთან შეთანხმებული უსაფრთხოების ინსტრუქციები, კომუნიკაციების კრებითი რუკა, ტოპოგრაფიული რუკა, ობიექტის მიღება-ჩაბარების აქტი, სახანძრო ინვენტარი, ნედლეულის მიმღები ესტაკადა, რეზერვუარები, თავისი პასპორტებით და ცხრილებით, 4 ცალი მაღალი წნევის ქვეშ მომუშავე ჭურჭელი, თავისი პასპორტებით, დიზელ-გენერატორი, ორთქლის ქვაბი, საველე ვაგონები, ადმინისტრაციული შენობა და ა. შ. აღნიშნული ხელმოწერილ იქნა შპს «გეროსა» და შპს «თდკ ტექნოლოგიების» მიერ. 2003 წლის 6 ოქტომბერს გარდაბნის რაიონის სოფ. ... შპს «თდკ ტექნოლოგიებს» (მოიჯარე) და შპს «გეროს» (მეიჯარე) შორის დაიდო ხელშეკრულება. ხელშეკრულების საგანს წარმოადგენდა გარდაბნის რაიონის სოფ. ... მდებარე მეიჯარის კუთვნილი ნავთობგადამამუშავებელი საამქრო. მეიჯარის მიერ ობიექტის მოიჯარეზე გადაცემა ხორციელდებოდა სამეურნეო საქმიანობის დამოუკიდებელი წარმართვისათვის, ხელშეკრულების ხელმოწერიდან, ყოველთვიურად 25 კალენდარული სამუშაო დღის ვადით. საიჯარო ღირებულება შეადგენდა ყოველი გადამუშავებული ერთი ტონა ნედლი ნავთობისათვის 7,5 ლარს დღგ-ს ჩათვლით, ყოველთვიურად არანაკლებ 2700 ლარისა. მოიჯარე შპს «თდკ ტექნოლოგიები» გადაიხდიდა ასევე ნავთობისა და გაზის რესურსების მარეგულირებელი სახელმწიფო სააგენტოს მომსახურების ღირებულებას - ყოველთვიურად 997 აშშ დოლარის ეკვივალენტს ეროვნულ ვალუტაში. მხარეებს შორის ანგარიშსწორება მოხდებოდა ქარხნის ადმინისტრაციის მიერ გაცემული ცნობისა და მოიჯარის მიერ გაცხადებული ნედლი ნავთობის გადამუშავების რაოდენობის შესაბამისად, საანგარიშო თვის მომდევნო თვის 10 რიცხვამდე. ხელშეკრულება ძალაში იყო 2004 წლის 2 ივლისის ჩათვლით, თუ ორივე მხარე თანახმა იქნებოდა ხელშეკრულების განახლებაზე, იგი გაგრძელებულად ჩაითვლებოდა ურთიერთმეთანხმებული ვადით. ხელშეკრულება შედგენილ იქნა თანაბარი იურიდიული ძალის მქონე ორ ეგზემპლარად და ხელმოწერილ იქნა მხარეთა - შპს «გეროსა» და შპს «თდკ ტექნოლოგიების» მიერ.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს უზენაესი სასამართლოს მითითების თანახმად, სააპელაციო ინსტანციაში აპელანტის მიერ წარმოდგენილ იქნა შპს «გეროს» მიერ შპს «თდკ ტექნოლოგიებისათვის» გამოწერილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურები: #002565 სერია აა-42, 2004 წლის 31 იანვარი და #0022569 სერია აა-42, 2004 წლის 25 თებერვალი. ამდენად, პალატამ დადგინდად მიიჩნია, რომ შპს «გეროს» მიერ 2004 წლის 31 იანვარს შპს «თდკ ტექნოლოგიებზე» გამოწერილ იქნა საგადასახადო (და არა სპეციალური საგადასახადო) ანგარიშ-ფაქტურა #002565 სერია აა-42, საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) დასახელება: იანვრის თვის მომსახურება, 1263 ტონა ნავთობის გადასახადი, წინა წლის გადაანგარიშებით, სულ ანაზღაურებული იყო საიჯარო ხელშეკრულება, ღირებულება დღგ-ს და აქციზის გადასახადის გარეშე, 17615 ლარი, დღგ-ს თანხა 3622 ლარი, საქონლის (სამუშაოს, მომსახურება) დღგ-ს და აქციზის ჩათვლით. შპს «გეროს» მიერ 2004 წლის 25 თებერვალს შპს «თდკ ტექნოლოგიებზე» გამოწერილ იქნა საგადასახადო (და არა სპეციალური) ანგარიშ-ფაქტურა #002569, სერია აა-42, საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) დასახელება: თებერვლის თვის მომსახურება - 413,7 ტონა ნავთობის გადასახადი, სულ ანაზღაურებული იყო საიჯარო ხელშეკრულება, ღირებულება დღგ-ს და აქციზის გადასახადის გარეშე - 2585,63 ლარი, დღგ-ს თანხა - 517,12 ლარი, საქონლის (სამუშაოს, მომსახურება) დღგ-ს და აქციზის ჩათვლით - 3617,75 ლარი.

სააპელაციო სასამართლომ ასევე აღნიშნა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 135-ე მუხლის, 115-ე მუხლის მე-5 ნაწილის და საქართველოს სახელმწიფო საგადასახადო დეპარტამენტის 1999 წლის 25 აგვისტოს #22 ბრძანების შესაბამისად, აქციზური საქონლის წარმოების, რეალიზაციის, შენახვის და ა. შ. შემთხვევებში გამოწერილი უნდა ყოფილიყო სპეციალური საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა და არა საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა.

ყოველივე ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით, სააპელაციო პალატამ მიიჩნია, რომ სადავო აქტის (2004 წლის 29 ივლისის) შედგენის მომენტში მოქმედებდა შპს «გეროსა» (მეიჯარე) და შპს «თდკ ტექნოლოგიებს» (მოიჯარე) შორის 2003 წლის 2 ივლისსა (2003 წლის 1 ივლისს გაფორმებული ხელშეკრულება ჩაითვალია გაუქმებულად) და 2003 წლის 6 ოქტომბერს დადებული ხელშეკრულებები (ორივე ხელშეკრულების მოქმედების ვადა - 2004 წლის 2 ივლისი), რომელთა მიხედვით, ხელშეკრულების საგანს წარმოადგენდა საიჯარო ურთიერთობები. გარდაბნის რაიონის სოფ. ... მდებარე ნავთობგადამამუშავებელ საამქროში, საიჯარო ობიექტის გადაცემის შემდგომ, მოიჯარე შპს «თდკ ტექნოლოგიები» დამოუკიდებლად წარმართავდა და ახორციელებდა სამეურნეო საქმიანობას. საიჯარო ქირის ოდენობა განისაზღვრებოდა ყოველი გადამამუშავებული ერთი ტონა ნედლი ნავთობისათვის 7,5 ლარით დღ-ს ჩათვლით, ყოველთვიურად არანაკლებ 2700 ლარისა. მოიჯარე იხდიდა აგრეთვე ნავთობისა და გაზის რესურსების მარეგულირებელი სახელმწიფო სააგენტოს მომსახურების ღირებულებას, ყოველთვიურად 997 აშშ დოლარის ეკვივალენტს ეროვნულ ვალუტაში. მხარეებს შორის ანგარიშსწორება ხდებოდა ქარხნის ადმინისტრაციის მიერ გაცემული ცნობისა და მოიჯარის მიერ გაცხადებული ნედლი ნავთობის გადამამუშავების რაოდენობის შესაბამისად. სააპელაციო სასამართლომ ყურადღება გაამახვილა იმ გარემოებაზე, რომ აპელანტი მხარე სადავოდ არ ხდიდა ზემოთ მითითებულ არც ერთ ხელშეკრულებას. ამდენად, ხელშეკრულებით განსაზღვრულ პერიოდში აქციზის გადასახადის გადამხდელს წარმოადგენდა შპს «თდკ ტექნოლოგიები» და არა შპს «გერო». საქმის მასალებითაც არ დასტურდებოდა და საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის მესამე ნაწილის დებულების გათვალისწინებით, აპელანტის მიერ ვერ იქნა წარმოდგენილი რაიმე მტკიცებულება, რომლითაც დადასტურდებოდა, რომ სადავო პერიოდში შპს «გერო» ეწეოდა ნედლი ნავთობის გადამამუშავებას და აწარმოებდა აქციზურ საქონელს.

სააპელაციო პალატის მოსაზრებით, ის გარემოება, რომ სააპელაციო პალატაში საქმის განხილვის მომენტისათვის შპს «თდკ ტექნოლოგიებს» არ გააჩნდა საბიუჯეტო დავალიანებები (მათ შორის - აქციზის გადასახადის დავალიანება), დასტურდებოდა შპს «თდკ ტექნოლოგიების» ამონაწერით სამეწარმეო რეესტრიდან, რომლის მიხედვით, ქალაქ თბილისის დიდუბე-ჩუღურეთის რაიონული სასამართლოს 2004 წლის 13 ოქტომბრის #1182 დადგენილებით გაუქმდა მისი რეგისტრაცია რეესტრიდან ამოღებით და იგი ლიკვიდირებულ იქნა (საბიუჯეტო დავალიანების არსებობისა და საგადასახადო ინსპექციიდან შესაბამისი ცნობის წარმოდგენლობის შემთხვევაში, საწარმოს ლიკვიდაცია არ განხორციელდებოდა). აღნიშნული, აგრეთვე, დადასტურებულ იქნა აპელანტის წარმომადგენლის მიერ. ამრიგად, სადავო პერიოდში, ანუ 2004 წლის იანვარ-თებერვალში მომსახურებასა და შპს «თდკ ტექნოლოგიების» კუთვნილი ნედლი ნავთობის გადამამუშავებას ახორციელებდა შპს «თდკ ტექნოლოგიები» და არა შპს «გერო».

სააპელაციო პალატის მოთხოვნის თანახმად, აპელანტის მიერ წარმოდგენილ იქნა სადავო აქტში მითითებული «სარწმუნო» ინფორმაცია - შპს «გეროს» მიერ გაცემული #7 და #8 ცნობების ქსეროასლები. სააპელაციო პალატის მოსაზრებით, მითითებული ცნობების თანახმად, დასტურდებოდა შპს «თდკ ტექნოლოგიების» (და არა შპს «გეროს») მიერ ნედლი ნავთობის შემოტანის, გადამამუშავების, ნავთობპროდუქტის (ნაფტა) წარმოებისა და ქარხნის საცავში შენახვის ფაქტი. შესაბამისად, სააპელაციო სასამართლომ, უსაფუძვლოდ გამო, არ გაიზიარა აპელანტის მოსაზრება აღნიშნულზე.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი) 217-ე მუხლით დადგენილი იყო გადასახადების სრულად და დროულად გადახდაზე საგადასახადო კონტროლისა და საგადასახადო შემოწმების განხორციელების ფორმები. იმავე კოდექსის 226-ე მუხლის (შეტყობინებებისა და სხვა დოკუმენტების სრულფასოვნება) თანახმად, გადასახადის თანხის არანაირი დარიცხვა ან ის დოკუმენტი, რომელიც შედგენილი იყო საგადასახადო კანონმდებლობის შესრულების მიზნით, არ უნდა ყოფილიყო განხილული, როგორც იურიდიული ძალის არმქონე ან ნაკლოვანი, თუ: ა) დოკუმენტი არსითა და შედეგებით შეესაბამებოდა ამ კოდექსს და ბ) პირი, რომელსაც ერიცხებოდა გადასახადი ან ეხებოდა ეს დოკუმენტი, მასში მითითებული იყო ყველასათვის გასაგები სახით. იმავე კოდექსის 235-ე მუხლის მესამე ნაწილით, თუ გადამხდელი არ წარმოადგენდა ინფორმაციას, საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილი იყო, დაერიცხა მისთვის გადასახადი მის ხელთ არსებული სარწმუნო ინფორმაციის საფუძველზე.

ყოველივე ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით, სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ განსახილველი დავის შემთხვევაში სადავო აქტი აქციზის გადასახადის დარიცხვის ნაწილში ეწინააღმდეგებოდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი რედაქცია) 226-ე მუხლის, 235-ე მუხლის მესამე ნაწილის, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96-ე მუხლის, 53-ე მუხლის მეხუთე ნაწილის მოთხოვნებს და საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60 მუხლის პირველი ნაწილის «დ» ქვეპუნქტის შესაბამისად ექვემდებარებოდა ბათილად ცნობას.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ სადავო აქტში შემოწმებულებმა - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომლებმა მიუთითეს, რომ ობიექტური მიზეზების გამო, შეუძლებელი იყო შემოწმებისათვის გამოყოფილ ვადაში შპს «გეროს» სრულყოფილი შემოწმება (სასამართლოს მიერ არ იქნა გაგრძელებული შემოწმების ვადა), რაზედაც საგადასახადო დეპარტამენტის 2004 წლის 18 ივნისის #1-12/5156

წერილის მიხედვით, საგადასახადო შემოწმების მაქსიმალურად ეფექტურად ჩატარების მიზნით, აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ გამოითხოვა ფინანსური პოლიციის ოპერატიული დეპარტამენტის მიერ მოკვლეული მასალები და აღნიშნულის საფუძველზე მოახდინა დაბეგვრა.

სააპელაციო პალატის მოსაზრებით, სასამართლო ბრძანების საფუძველზე, სასამართლოს მიერ განსაზღვრული ვადის ფარგლებში ჩატარებულ საგადასახადო შემოწმებას და შესაბამისად, შემოწმების მასალებზე დაყრდნობით შედგენილ აქტს გააჩნდა სათანადო იურიდიული ძალა. სააპელაციო პალატამ, აგრეთვე, მიუთითა იმ გარემოებაზე, რომ წინამდებარე საქმეზე საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2006 წლის 27 ივნისის განჩინების მიხედვით, საგადასახადო ინსპექციის შუამდგომლობა მეწარმის შემოწმების ვადის გაგრძელების შესახებ არ დააკმაყოფილა სასამართლომ, რაც არ წარმოადგენდა მითითებული გარემოების კონკრეტულ სამართალურთიერთობაში სადავო აქტის კანონშეუსაბამობის განმსაზღვრელად მიჩნევის საფუძველს.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ «ფინანსური პოლიციის შესახებ» საქართველოს კანონის (ძალადაკარგული იყო საქართველოს 2006 წლის 24 ნოემბრის #3727 კანონით) მე-3 მუხლით პოლიციის საქმიანობის სამართლებრივი საფუძველები იყო საქართველოს კონსტიტუცია, საქართველოს საერთაშორისო ხელშეკრულებები, საგადასახადო და საბაჟო კანონმდებლობა, საქართველოს კანონი, სისხლის სამართლის საპროცესო კანონმდებლობა, «ოპერატიულ-სამძებრო საქმიანობის შესახებ» საქართველოს კანონი, ეს კანონი და სხვა საკანონმდებლო და კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტები. ამ კანონის მე-8 მუხლის «გ» ქვეპუნქტით ფინანსური პოლიცია უფლებამოსილი იყო, თავის კომპეტენციის ფარგლებში ჩატარებინა საქართველოს სისხლის სამართლის საპროცესო კოდექსით გათვალისწინებული ყველა საგამომიებო და საპროცესო მოქმედება, გამოეთხოვა მოსამართლის ბრძანება კანონმდებლობით დადგენილ შემთხვევებში და დადგენილი წესით, ხოლო ამ მუხლის «დ» ქვეპუნქტის მიხედვით, საჭიროების შემთხვევაში, მიეღო გადაწყვეტილება რევიზიის ან ინვენტარიზაციის ჩატარებაზე და გამომიებისათვის საჭირო დოკუმენტაციის წარდგენაზე. ამ კანონის მე-13 მუხლით დანაშაულის თავიდან აცილების ან მისი გახსნის მიზნით, პოლიცია ოპერატიულ-სამძებრო საქმიანობისას ხელმძღვანელობდა «ოპერატიულ-სამძებრო საქმიანობის შესახებ» საქართველოს კანონით.

სააპელაციო პალატის მოსაზრებით, ფინანსური პოლიციის ოპერატიული დეპარტამენტიდან ოპერატიულ-საგამომიებო საქმიანობის შედეგად, გამოძიების პროცესში ჩატარებული მოკვლევის მასალები (ოპერატიული დეპარტამენტის მეოთხე განყოფილების თანამშრომლების მიერ 2004 წლის 11 მაისს ჩატარებული მატერიალური ინვენტარიზაციის შედეგად გამოვლენილი 5505 ლარის მატერიალურ ფასეულობათა ზედმეტობა და 6090 ლარის დანაკლისი) საქართველოს სისხლის სამართლის საპროცესო კოდექსის 110-ე მუხლის შესაბამისად, წარმოადგენდა იმ მტკიცებულებებს, რომელთა შეფასებაც უნდა მომხდარიყო სისხლის სამართლის საპროცესო კანონმდებლობით დადგენილი წესით საამისოდ უფლებამოსილი პირის ან ორგანოს მიერ. ამრიგად, აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ შპს «გეროზე» ოპერატიული დეპარტამენტიდან გამოთხოვილ მასალაზე მითითებით (და არა მათ მიერ მოსამართლის ბრძანების საფუძველზე ჩატარებული საგადასახადო შემოწმებისას გამოვლენილი საფუძველით) სადავო საგადასახადო შემოწმების აქტით, 5505 ლარის მატერიალურ ფასეულობათა ზედმეტობისა და 6090 ლარის დანაკლისის დაბეგვრა იყო კანონშეუსაბამო, ეწინააღმდეგებოდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 236-ე, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96-ე და 53-ე მუხლების მოთხოვნებს. შესაბამისად, სადავო აქტი აღნიშნულ ნაწილშიც საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის (2004 წლის 29 ივლისის სადავო აქტის შედგენის მომენტისათვის მოქმედი რედაქცია) მე-60 მუხლის «დ» ქვეპუნქტის თანახმად, ექვემდებარებოდა ბათილად ცნობას.

სააპელაციო პალატამ მიიჩნია, რომ განსახილველ დავაში საიჯარო ხელშეკრულებებიდან გამომდინარე, შპს «თდკ ტექნოლოგიები» წარმოადგენდა იმ სამართალურთიერთობის მონაწილეს, რომლის თაობაზედაც სასამართლოს მიერ მხოლოდ საერთო გადაწყვეტილების გამოტანა იყო შესაძლებელი. ამდენად, პირველი ინსტანციის სასამართლოს უნდა ემსჯელა შპს «თდკ ტექნოლოგიების» საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-16 მუხლის მეორე ნაწილის შესაბამისად, მესამე პირად ჩაბმის თაობაზე. სააპელაციო პალატაში წარმოდგენილი შპს «თდკ ტექნოლოგიების» სამეწარმეო რეესტრის მიხედვით, ქალაქ თბილისის დიდუბე-ჩუღურეთის რაიონული სასამართლოს 2004 წლის 13 ოქტომბრის #1182 დადგენილებით გაუქმებულ იქნა შპს «თდკ ტექნოლოგიების» რეგისტრაცია რეესტრიდან ამოღებით და იგი ლიკვიდირებულ იქნა. შესაბამისად, სააპელაციო პალატის მიერ საქმეში მესამე პირად ჩაბმულ იქნა შპს «თდკ ტექნოლოგიების» ერთადერთი დამფუძნებელი თ. კ-ძე.

ყოველივე ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით, სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გამოტანისას დარღვეული იყო მატერიალური და საპროცესო სამართლის ნორმები. სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა. საქმეზე ფაქტობრივი გარემოებები დადგენილ იქნა არასრულად, არასწორად იქნა გამოკვლეული საქმის მასალები და დადგენილი ფაქტები. შესაბამისად, გადაწყვეტილება იურიდიულად არ იყო საკმარისად დასაბუთებული და საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის «ე» ქვეპუნქტის შესაბამისად, ექვემდებარებოდა გაუქმებას.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატამ მიიჩნია, რომ სააპელაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილებულიყო ნაწილობრივ, თბილისის გლდან-ნაძალადევის რაიონული

სასამართლოს 2004 წლის 21 ოქტომბრის გადაწყვეტილების შეცვლით მიღებული უნდა ყოფილიყო ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც შპს «გეროს» სარჩელი დაკმაყოფილდებოდა და ბათილად იქნებოდა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 29 ივლისის აქტი, როგორც კანონშეუსაბამო.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 27 სექტემბრის გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ.

კასატორი არ ეთანხმება სააპელაციო სასამართლოს მიერ მიღებულ გადაწყვეტილებას და მიაჩნია, რომ იგი უნდა გაუქმდეს და მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება, ვინაიდან გასაჩივრებული გადაწყვეტილება მიღებულია კანონის დარღვევით, კერძოდ, სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, გამოიყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა და არასწორად განმარტა კანონი.

კასატორი აღნიშნავს, რომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების საფუძველს, უპირველეს ყოვლისა, წარმოადგენს ის გარემოება, რომ ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექცია ამ კონკრეტულ დავაში წარმოადგენს არასათანადო მოპასუხეს, ვინაიდან აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის უფლებამონაცვლეს ამ შემთხვევაში წარმოადგენს რუსთავის საგადასახადო ინსპექცია (შპს «გეროსთან» მიმართებაში), რადგან შპს «გეროს» აღრიცხვაზე იმყოფება რუსთავის საგადასახადო ინსპექციაში, რადგანაც იგი რეგისტრირებულია გარდაზნის რაიონში.

კასატორი ასევე აღნიშნავს, რომ, მართალია, მის მიერ ზემოთ მოყვანილი არგუმენტიც კი წარმოადგენს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების საფუძველს, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის «ბ» ქვეპუნქტის შესაბამისად, მაგრამ იგი ასევე მიუთითებს გასაჩივრებულ გადაწყვეტილებაში არსებულ სხვა სამართლებრივ დარღვევებზე. სააპელაციო სასამართლოს მიერ არ იქნა დაცული საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 389-ე მუხლით დადგენილი იმპერატიული მოთხოვნები, კერძოდ, სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება უნდა პასუხობდეს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 249-ე მუხლის მოთხოვნებს. აღნიშნული კოდექსის 249-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, სასამართლოს გადაწყვეტილება შედგება შესავალი, აღწერილობითი, სამოტივაციო და სარეზოლუციო ნაწილებისაგან. კანონმდებლობის ეს იმპერატიული მოთხოვნაც კი არ იყო დაცული სააპელაციო სასამართლოს მიერ. გარდა ამისა, სააპელაციო სასამართლომ პრაქტიკულად არ შეასრულა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს მითითება, სრულყოფილად გამოეკვლია შპს «გეროს» მიერ შპს «თდკ ტექნოლოგიებისათვის» გამოწერილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურები: #002565 სერია აა-42, 2004 წლის 31 იანვარი და #002569 სერია აა-42, 2004 წლის თებერვალი, რაც ნათლად ჩანს გასაჩივრებულ გადაწყვეტილებაში, კერძოდ, პალატამ მიიჩნია, რომ, ვინაიდან შპს «გეროს» მიერ 2004 წლის 25 თებერვალს შპს «თდკ ტექნოლოგიებზე» გამოწერილ იქნა საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა - #002569 სერია აა-42, საქონლის დასახელება: თებერვლის თვის მომსახურება 413,7 ტონა ნავთობის გადამუშავება, სულ ანაზღაურებული იყო საიჯარო ხელშეკრულება, ღირებულება დღგ-ს და აქციზის გადასახადის გარეშე - 2585,63 ლარი, დღგ-ს თანხა 517,12 ლარი, საქონლის დღგ-ს და აქციზის ჩათვლით 3617,75 ლარი. შესაბამისად, ეს უკანასკნელი არ წარმოადგენდა აქციზის გადასახადის გადამხდელს, რაც მოკლებულია როგორც სამართლებრივ, ასევე ლოგიკურ საფუძველსაც. სააპელაციო სასამართლოს ლოგიკით, საერთოდ არა აქვს მნიშვნელობა ოპერაციის შინაარსს, რაც დაბეგვრის მიზნებისათვის წარმოუდგენელია.

კასატორის განმარტებით, დადგენილია, რომ შპს «გეროს» 2003 წლის 2 ივლისის ხელშეკრულების საფუძველზე, 2003 წლის ივლისიდან დეკემბრის ჩათვლით იჯარით ჰქონდა გაცემული შპს «თდკ ტექნოლოგიებზე» ნავთობგადამამუშავებელი სააქრო, რაც დასტურდება შპს «გეროს» მიერ გამოწერილი დღგ-ს ანგარიშ-ფაქტურებით, ხოლო 2004 წლის იანვარსა და თებერვალში მომსახურებას შპს «თდკ ტექნოლოგიების» კუთვნილი ნედლი ნავთობის გადამუშავებაზე ახორციელებდა შპს «გეროს», რაც დასტურდება შპს «გეროს» მიერ აღნიშნულ პერიოდში გამოწერილი დღგ-ს ანგარიშ-ფაქტურებით. ის გარემოება, რომ შპს «გეროს» მიერ არ იყო გამოწერილი სპეციალური ანგარიშ-ფაქტურა, არ შეიძლება გახდეს მისი საგადასახადო ვალდებულებისაგან გათავისუფლების საფუძველი, რადგანაც არსებობს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 124-ე მუხლით გათვალისწინებული დაბეგვრის ობიექტი. აღნიშნულ პერიოდში გადამუშავებულია 1676,7 ტონა ნედლი ნავთობი, რომლისგანაც მიღებულია 592 ტონა დიზელის საწვავი, რომლის აქციზის გადასახადი შეადგენს 59200 ლარს, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 123-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, აღნიშნულ მომსახურებაზე აქციზის გადასახადის გადამხდელად ითვლება შპს «გეროს», რაც საწარმოს არ აქვს დეკლარირებული საგადასახადო ინსპექციაში, რაზედაც იმ პერიოდში მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 254-ე მუხლის საფუძველზე საწარმოს გადასახდელად დაერიცხა ჯარიმა გადასახადის შემცირებისათვის - 59200 ლარი.

კასატორის განმარტებით, გაუგებარია სააპელაციო სასამართლოს პოზიცია იმასთან დაკავშირებით, რომ მოცემულ შემთხვევაში გადასახადის გადახდა შპს «თდკ ტექნოლოგიებს» ეკისრება. იმ პერიოდში მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-3 მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, დაუშვებელი იყო ამ კოდექსით გაუთვალისწინებელი გადასახადის გადახდის ვალდებულების ვინმესთვის დაკისრება.

შპს «თ.დ.კ. ტექნოლოგიების» მიერ გადასახადის გადახდა არ არის შპს «გეროს» საგადასახადო ვალდებულებისაგან გათავისუფლების საფუძველი და ეს უკანასკნელი ვალდებულია, გადაიხადოს აქციონის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 29 ივლისის შემოწმების აქტით დარიცხული 123905 ლარი. გაუგებარია, მოცემულ შემთხვევაში, რატომ წარმოადგენს დავის საგანს შემოწმების აქტით დარიცხული მთლიანი თანხა, ვინაიდან მოსარჩელე სასარჩელო განცხადებით ითხოვდა შემოწმების აქტის გაუქმებას აქციონის გადასახადის დარიცხვის ნაწილში, სულ 118400 ლარის, ხოლო 5505 ლარის დარიცხვას აღიარებდა. აღნიშნული გარემოება კი ასევე წარმოადგენს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების საფუძველს, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 391-ე მუხლის მე-5 ნაწილის «გ» ქვეპუნქტის თანახმად, რადგანაც სასამართლო გასცდა სარჩელის არსს.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 85-ე მუხლის, 391-ე მუხლის მე-5 ნაწილის «ა» ქვეპუნქტის, 393-ე მუხლის მე-2 ნაწილის, 394-ე მუხლის «ბ» და «ე» ქვეპუნქტების, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 2 მარტის #171 ბრძანების პირველი მუხლის პირველი ქვეპუნქტის, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 123-ე, 124-ე, 226-ე და 235-ე მუხლების თანახმად, უნდა გაუქმდეს გასაჩივრებული გადაწყვეტილება და მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც სარჩელი არ დაკმაყოფილდება.

საქართველოს უზენაეს სასამართლოში ასევე წარმოდგენილ იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 27 სექტემბრის გადაწყვეტილებაზე.

კასატორი აღნიშნავს, რომ 2004 წლისათვის მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 123-ე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, დამკვეთის მიერ მიწოდებული ნედლეულისაგან საქართველოში წარმოებულ საქონელზე აქციონის გადამხდელად ითვლებოდა საქონლის მწარმოებელი. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მიზნებისათვის აქციონით დაბეგვრის ობიექტია საქართველოში წარმოებული აქციზური საქონლის მიწოდება და/ან საწარმოს საწყობიდან საქონლის გატანა, მათ შორის, დამკვეთის ნედლეულით დამზადებული აქციზური საქონლის გადაცემა.

კასატორის მტკიცებით, სააპელაციო სასამართლომ არასწორად იმსჯელა გადასახადის დარიცხვის საფუძველზე და არასწორად გამოიყენა ზემოაღნიშნული მუხლი. საქმის მასალების შესწავლით ირკვევა, რომ შპს «გეროს» 2003 წლის 2 ივლისის ხელშეკრულების საფუძველზე 2003 წლის ივლისიდან დეკემბრის ჩათვლით, ნავთობგადამამუშავებელი საამქრო იჯარით ჰქონდა გადაცემული შპს «თდკ ტექნოლოგიებისათვის», რაც დასტურდება შპს «გეროს» მიერ გამოწერილი დღგ-ს საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურებით. აღნიშნული დადგენილად მიიჩნია სააპელაციო სასამართლომ, თუმცა იქვე მიუთითა, რომ შპს «გერომ» გამოწერა საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურები და არა «სპეციალური ანგარიშ-ფაქტურები». 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 115-ე მუხლის მეორე ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა წარმოადგენდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიერ დადგენილი ფორმის მკაცრი აღრიცხვის დოკუმენტს, ხოლო საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 1997 წლის 16 ოქტომბრის #242 ბრძანებით დამტკიცებული «დამატებული ღირებულების გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადახდის წესის შესახებ» ინსტრუქციის მე-17 მუხლის მესამე პუნქტის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია, საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა გამოწეროს და მისცეს მყიდველს საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) მიწოდებიდან არა უგვიანეს 5 დღის ვადაში. კონკრეტული საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა ადასტურებს მესაკუთრის მიერ ნედლი ნავთობის შპს «გეროსათვის» გადაცემის ფაქტს, რომელიც გადამუშავების შემდეგ შპს «გერომ», ასევე, საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურით გადასცა დამკვეთს, უკვე სახეშეცვლილი, სხვა სასაქონლო კოდით აღრიცხული ნავთობპროდუქტები. სააპელაციო სასამართლომ დადგინდა მიიჩნია ეს სახელშეკრულებო პირობები და ფაქტობრივი გარემოებანი, თუმცა, არასწორი, უკანონო ინტერპრეტირებით სხვა «დასკვნა» მიიღო, რაზეც შემდეგ დააფუძნა გადაწყვეტილება.

კასატორის განმარტებით, 2004 წლის იანვარსა და თებერვალში მომსახურებას შპს «თდკ ტექნოლოგიების» კუთვნილი ნედლი ნავთობის გადამუშავებაზე ახორციელებდა შპს «გერო», რაც დასტურდება შპს «გეროს» მიერ აღნიშნულ პერიოდში გამოწერილი დღგ-ს ანგარიშ-ფაქტურებით. აღნიშნულ პერიოდში, გადამუშავებულია 1676,7 ტონა ნედლი ნავთობი, რომლისგანაც მიღებულია 592 ტონა დიზელის საწვავი, რომლის აქციონის გადასახადი შეადგენს 59200 ლარს. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წლის 13 ივნისის რედაქცია) 123-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, აღნიშნულ მომსახურებაზე აქციონის გადამხდელად ითვლება შპს «გერო», რაც საწარმოს არ აქვს დეკლარირებული საგადასახადო ინსპექციაში და არც გადახდილი, რაზედაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 254-ე მუხლის საფუძველზე საწარმოს გადასახდელად დაერიცხა ჯარიმა გადასახადის შემცირებისათვის - 59200 ლარი. სააპელაციო სასამართლოს ამაზე საერთოდ არ უმსჯელია და იგნორირება გაუკეთა ამ და სხვა ნორმებს.

კასატორის მოსაზრებით, მიუღებელია სააპელაციო სასამართლოს პოზიცია, როდესაც აღნიშნა, რომ ხელშეკრულებით განსაზღვრულ პერიოდში აქციონის გადასახადის გადამხდელს წარმოადგენდა შპს «თდკ ტექნოლოგიები» და არა შპს «გერო», საქმის მასალებითაც არ დასტურდებოდა და საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის მესამე ნაწილის დებულების გათვალისწინებით, აპელანტის მიერ ვერ იქნა წარმოდგენილი რაიმე მტკიცებულება, რომლითაც დადასტურდებოდა, რომ

სადავო პერიოდში შპს «გერო» ეწეოდა ნედლი ნავთობის გადამუშავებას, აწარმოებდა აქციზურ საქონელს, რის გამოც მოცემულ შემთხვევაში, გადასახადის გადახდა შპს «თდკ ტექნოლოგიებს» ეკისრებოდა.

კასატორი აღნიშნავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წლის 13 ივნისის რედაქცია) მე-3 მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, დაუშვებელია გადასახადის ვალდებულების ვინმესთვის დაკისრება. შპს «თდკ ტექნოლოგიების» მიერ გადასახადის გადახდა არ არის შპს «გეროს» საგადასახადო ვალდებულებისაგან გათავისუფლების საფუძველი. შპს «გერო» ვალდებულია, გადაიხადოს აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 29 ივლისის შემოწმების აქტით დარიცხული 123905 ლარი.

კასატორი სასამართლოს ყურადღებას ამახვილებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წლის 13 ივნისის რედაქცია) 124-ე მუხლის მოთხოვნებზე, რომლითაც აქციზით დაბეგვრის ობიექტია აქციზური საქონლის იმპორტი, საქართველოში წარმოებული აქციზური საქონლის მიწოდება და/ან საწარმოს საწყობიდან საქონლის გატანა (18.09.1997 წ., #870), მათ შორის, დამკვეთის ნედლეულით დამზადებული აქციზური საქონლის გადაცემა. სააპელაციო სასამართლოს აღნიშნული ნორმაც არ გამოუყენებია. მიუხედავად იმისა, თუ რამდენად შეესაბამებოდა მოქმედ კანონმდებლობას ნედლეულისა და მისგან მზა პროდუქციის მიღება-ჩაბარების დოკუმენტები, შპს «გერო» საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მიზნებისათვის აქციზის გადამხდელად ითვლება, ხოლო კომპენსაცია შემდგომში შეიძლებოდა გამხდარიყო მასა და შპს «თდკ ტექნოლოგიებს» შორის სამოქალაქო დავის საგანი.

კასატორის განმარტებით, სააპელაციო სასამართლომ არასწორად აღნიშნა, რომ აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ შპს «გეროზე» ოპერატიული დეპარტამენტიდან გამოთხოვილ მასალაზე მითითებით (და არა მის მიერ მოსამართლის ბრძანების საფუძველზე ჩატარებული საგადასახადო შემოწმებისას გამოვლენილი საფუძველით) სადავო საგადასახადო შემოწმების აქტით, 5505 ლარის მატერიალურ ფასეულობათა ზედმეტობისა და 6090 ლარის დანაკლისის დაბეგვრა იყო კანონშეუსაბამო და ექვემდებარებოდა ბათილად ცნობას. შემოწმების აქტში მითითებულია, რომ თბილისის საოლქო სასამართლოს მიერ შემოწმების ვადის გაუგრძელებლობის გამო, ინსპექციამ ვერ შეძლო სრულყოფილი შემოწმების ჩატარება, რათა პასუხი გასცემოდა ფინანსური პოლიციის ყველა მოთხოვნას. აქტი შედგენილია გარდაბნის რაიონული სასამართლოს მიერ გაცემულ ბრძანების ვადაში (შემოწმება ზუსტად იმდენ დღეს მიმდინარეობდა, რამდენი დღეც იქნა დადგენილი მოსამართლის ბრძანებით). ინსპექციას შემოწმება არ გაუგრძელებია იმ პერიოდში, როდესაც სასამართლოში იხილებოდა შუამდგომლობა შემოწმების ვადის გაგრძელებაზე.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წლის 13 ივნისის რედაქცია) 123-ე, 124-ე, 226-ე, 235-ე მუხლების, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე მუხლის მეორე ნაწილის და 394-ე მუხლის «გ» ქვეპუნქტის საფუძველზე კასატორმა მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება, ახალი გადაწყვეტილების მიღებით შპს «გეროს» მიერ სახელმწიფო ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების შესახებ აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 29 ივლისის შემოწმების აქტის კანონიერად ცნობა და სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2007 წლის 10 დეკემბრის განჩინებით, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივრები; მხარეებს მიეცათ უფლება, 2007 წლის 10 დეკემბრის განჩინების ჩაბარებიდან 14 დღის ვადაში წარმოედგინათ მოსაზრება, თუ რამდენად იყო დასაშვები განსახილველად საკასაციო საჩივრები საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით; საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებული დასაშვებობის შემოწმება განისაზღვრა 2008 წლის 10 იანვრამდე.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2007 წლის 10 იანვრის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივრები მიჩნეულ იქნა დასაშვებად საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის «ა» ქვეპუნქტით და მათი განხილვა დაინიშნა მხარეთა დასწრებით, 2008 წლის 6 მარტს, 11.00 საათზე.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო გაეცნო საქმის მასალებს, მოისმინა მხარეთა ახსნა-განმარტებანი, შეამოწმა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერება-დასაბუთებულობა, წარმოდგენილი საკასაციო საჩივრების საფუძველიანობა და მიაჩნია, რომ საკასაციო საჩივრები არ უნდა დაკმაყოფილდეს.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქმის მასალებში ასახულ შემდეგ ფაქტობრივ გარემოებებზე: საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 29 ივლისის აქტში აღნიშნული იყო შემდეგი: საქართველოს

ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 18 მაისის #12-მ ბრძანების საფუძველზე, იმავე ინსპექციის გადამხდელთა საგადასახადო შემოწმების სამმართველოს მთავარ ინსპექტორებს მ. მ-ძესა და ვ. ჟ-ძეს დაევალებათ შპს «გეროში» 2001 წლის 1 იანვრიდან 2004 წლის 1 მაისამდე პერიოდის ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების საკითხების საგადასახადო შემოწმების ჩატარება, რომლის საფუძველი იყო გარდაბნის რაიონული სასამართლოს 2004 წლის 11 მაისის ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის ოპერატიული დეპარტამენტის 2004 წლის 13 მაისის #26-4-5/4/39 წერილი. შემოწმების ვადა განისაზღვრა 2004 წლის 19 მაისიდან 2 ივნისამდე. შპს «გერო» რეგისტრირებულია ქ. თბილისის ისნის რაიონის სასამართლოს 1996 წლის 6 სექტემბრის #7/4-508 დადგენილებით. 2000 წლის 3 ივლისს მან შეიცვალა ადგილსამყოფელი და ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელების უფლება მიეცა გარდაბნის რაიონის სოფ. ...; 2004 წლის 20 მაისამდე იგი აღრიცხვაზე იმყოფებოდა გარდაბნის რაიონის ზონალურ საგადასახადო ინსპექციაში და მინიჭებული ჰქონდა საიდენტიფიკაციო ნომერი - 206050440. აღნიშნული კოდით მან გააგრძელა ფუნქციონირება აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციაში და ნავთობპროდუქტების გადამუშავებაზე 2003 წლის 23 სექტემბერს მიღებული ჰქონდა #ნგ4/1 ნებართვა საქართველოს ნავთობისა და გაზის რესურსების მარეგულირებელი სახელმწიფო სააგენტოსაგან. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის ოპერატიული დეპარტამენტის მეოთხე განყოფილების თანამშრომლების მიერ 2004 წლის 11 მაისს ჩატარებულ მატერიალურ ფასეულობათა ინვენტარიზაციის შედეგად გამოვლინდა 5505 ლარის მატერიალურ ფასეულობათა ზედმეტობა, რაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 223-ე მუხლის საფუძველზე მთლიანად ამოღებული უნდა ყოფილიყო სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ, ასევე გამოვლინდა იქნა 6090 ლარის დანაკლისი, რაც უნდა ასახულიყო საანგარიშო თვის შემოსავალში და დაბეგრილიყო მოქმედი კანონმდებლობის თანახმად. ობიექტური მიზეზების გამო, შეუძლებელი იყო შემოწმებისათვის გამოყოფილ ვადაში შპს «გეროს» სრულყოფილი შემოწმება, რადგან სასამართლოს მიერ არ იქნა გაგრძელებული შემოწმების ვადა, რაზედაც საგადასახადო დეპარტამენტის 2004 წლის 18 ივნისის #1-12/5156 წერილის თანახმად, საგადასახადო შემოწმების მაქსიმალურად ეფექტურად ჩატარების მიზნით, აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ გამოითხოვა ფინანსური პოლიციის ოპერატიული დეპარტამენტიდან მათ მიერ მოკვლეული მასალები. საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 234-ე მუხლის საფუძველზე გამოთხოვილი იქნა შპს «თდკ ტექნოლოგიებიდან» შპს «გეროსთან» ურთიერთობის ამსახველი ხელშეკრულებები და ამ ხელშეკრულებებთან დაკავშირებული დღგ-ს ანგარიშ-ფაქტურების ქსეროასალები. ოპერატიული დეპარტამენტის 2004 წლის 13 ივლისის #26-4-5/4/1402 წერილისა და მათ ხელთ არსებული სარწმუნო ინფორმაციის საფუძველზე (მხოლოდ აქციზის გადასახადის კუთხით) დადგინდა, რომ შპს «გეროს» 2003 წლის ივლისიდან დეკემბრის ჩათვლით ხელშეკრულებით იჯარით ჰქონდა გაცემული შპს «თდკ ტექნოლოგიებზე» ნავთობგადამამუშავებელი საამქრო, რაც დასტურდებოდა შპს «გეროს» მიერ გამოწერილი ანგარიშ-ფაქტურებით, ხოლო 2004 წლის იანვარ-თებერვალში შპს «თდკ ტექნოლოგიების» კუთვნილი ნედლი ნავთობის გადამამუშავებას ახორციელებდა შპს «გერო», რაც დასტურდებოდა შპს «გეროს» მიერ გამოწერილი ანგარიშ-ფაქტურებით. აღნიშნულ პერიოდში გადამამუშავებულ იქნა 1676,7 ტონა ნედლი ნავთობი, მიღებულ იქნა 592 ტონა დიზელის საწვავი, რომლის აქციზის გადასახადი შეადგენდა 59200 ლარს. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 123-ე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, აღნიშნულ მომსახურებაზე გადამხდელად ითვლებოდა შპს «გერო». აღნიშნული საწარმოს არ ჰქონდა დეკლარირებული საგადასახადო ინსპექციაში, არ ჰქონდა გადახდილი და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 254-ე მუხლით დაერიცხა ჯარიმა საურავის შემცირებისათვის 59200 ლარის ოდენობით, სულ მიმდინარე შემოწმების შედეგად შპს «გეროს» ბიუჯეტის სასარგებლოდ დაერიცხა 123905 ლარი, მათ შორის, ძირითადი Yთანხა - 59200 ლარი, ჯარიმა - 64705 ლარი. საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 164³-ე მუხლით ამავე საწარმოს ხელმძღვანელის სახელზე შედგა ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა ოქმი. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 238-ე მუხლით დამატებით დარიცხული თანხა დაექვემდებარებოდა ბიუჯეტში ჩარიცხვას ათი დღის ვადაში (ტ. 2, ს.ფ. 8-13). 2003 წლის 1 ივლისს გარდაბნის რაიონის სოფ. ... შპს «თდკ ტექნოლოგიებსა» (დამკვეთი) და შპს «გეროს» (შემსრულებელი) შორის დადებულ იქნა ხელშეკრულება. ამ ხელშეკრულების საგნის მიხედვით, «დამკვეთი» შპს «თდკ ტექნოლოგიები» შეიტანდა შპს «გეროს» ნავთობგადამამუშავებელი ქარხნის ტერიტორიაზე ნედლ ნავთობს, გადამამუშავების მიზნით. შემსრულებელი ვალდებული იყო, მოეხდინა ქარხნის ტერიტორიაზე მიწოდებული ნედლი ნავთობის მოცულობითი გაზომვა და დაცლა საცავებში, რის შემდეგაც ამ უკანასკნელის მიერ მოხდებოდა ნედლი ნავთობის გადამამუშავება. მიღებული პროდუქცია წარმოადგენდა «დამკვეთის» საკუთრებას. შემსრულებელი საკუთარი სახსრებით უზრუნველყოფდა პროდუქციის დაცვას, ვარგისიანობის შენარჩუნებას, «დამკვეთისაგან» მიღებული პროდუქტი უნდა გადამამუშავებინა სათანადო ტექნოლოგიური ციკლის დაცვით და შესაბამისი გამოსავლიანობით დაებრუნებინა ამ უკანასკნელისათვის, უნდა უზრუნველყოფდა მიღებული მზა პროდუქციის ადგილზე ლაბორატორიული შემოწმება. შემსრულებელი ნედლეულის გადამამუშავებისათვის ერთ ტონაზე მიიღებდა ანაზღაურებას - 7,5 ლარს დღგ-ს ჩათვლით. ხელშეკრულება ძალაში იყო 2004 წლის ივლისის ჩათვლით. თუ ორივე მხარე თანახმა იქნებოდა ხელშეკრულების განახლებაზე, იგი გაგრძელებულად ჩაითვლებოდა ურთიერთშეთანხმებული ვადით. ხელშეკრულება შედგენილ იქნა თანაბარი იურიდიული ძალის მქონე

ორ ეგზემპლარად და ხელმოწერილ იქნა მხარეთა მიერ - შპს «გეროსა» და შპს «თდკ ტექნოლოგიების» მიერ. 2003 წლის 2 ივლისს გარდაბნის რაიონის სოფ. ... შპს «თდკ ტექნოლოგიებსა» (მოიჯარე) და შპს «გეროს» (მეიჯარე) შორის დადებულ იქნა ხელშეკრულება. ხელშეკრულების საგანს წარმოადგენდა მეიჯარის კუთვნილი, გარდაბნის რაიონის სოფ. ... მდებარე ნავთობგადამამუშავებელი საამქრო. მეიჯარის მიერ ობიექტის მოიჯარეზე გადაცემა ხორციელდებოდა სამეურნეო საქმიანობის დამოუკიდებელი წარმართვისათვის, ყოველთვიურად 25 კალენდარული სამუშაო დღის ვადით ხელშეკრულების ხელმოწერიდან. საიჯარო ღირებულება შეადგენდა ყოველი გადამამუშავებული ერთი ტონა ნედლი ნავთობისათვის 7,5 ლარს დღგ-ს ჩათვლით, არანაკლებ ყოველთვიური 2700 ლარისა. მხარეებს შორის ანგარიშსწორება მოხდებოდა ქარხნის ადმინისტრაციის მიერ გაცემული ცნობისა და მოიჯარის მიერ გაცხადებული ნედლი ნავთობის გადამამუშავების რაოდენობის შესაბამისად, საანგარიშო თვის მომდევნო თვის 10 რიცხვამდე. ხელშეკრულება ძალაში იყო 2004 წლის 2 ივლისის ჩათვლით. თუ ორივე მხარე თანახმა იქნებოდა ხელშეკრულების განახლებაზე, იგი გაგრძელებულად ჩაითვლებოდა ურთიერთშეთანხმებული ვადით. 2003 წლის 1 ივლისს გაფორმებული ხელშეკრულება ჩაითვადა გაუქმებულად. ხელშეკრულება შედგენილ იქნა თანაბარი იურიდიული ძალის მქონე ორ ეგზემპლარად. ხელშეკრულება ხელმოწერილ იქნა მხარეთა მიერ შპს «გეროსა» და შპს «თდკ ტექნოლოგიების» მიერ. 2003 წლის 6 ოქტომბერს გარდაბნის რაიონის სოფ. ... შპს «თდკ ტექნოლოგიებს» (მოიჯარე) და შპს «გეროს» (მეიჯარე) შორის დაიდო ხელშეკრულება. ხელშეკრულების საგანს წარმოადგენდა გარდაბნის რაიონის სოფ. ... მდებარე, მეიჯარის კუთვნილი ნავთობგადამამუშავებელი საამქრო. მეიჯარის მიერ ობიექტის მოიჯარეზე გადაცემა ხორციელდებოდა სამეურნეო საქმიანობის დამოუკიდებელი წარმართვისათვის, ხელშეკრულების ხელმოწერიდან, ყოველთვიურად 25 კალენდარული სამუშაო დღის ვადით. საიჯარო ღირებულება შეადგენდა ყოველი გადამამუშავებული ერთი ტონა ნედლი ნავთობისათვის 7,5 ლარს დღგ-ს ჩათვლით, ყოველთვიურად არანაკლებ 2700 ლარისა. მოიჯარე შპს «თდკ ტექნოლოგიები» გადაიხდიდა ასევე ნავთობისა და გაზის რესურსების მარეგულირებელი სახელმწიფო სააგენტოს მომსახურების ღირებულებას - ყოველთვიურად 997 აშშ დოლარის ეკვივალენტს ეროვნულ ვალუტაში. მხარეებს შორის ანგარიშსწორება მოხდებოდა ქარხნის ადმინისტრაციის მიერ გაცემული ცნობისა და მოიჯარის მიერ გაცხადებული ნედლი ნავთობის გადამამუშავების რაოდენობის შესაბამისად, საანგარიშო თვის მომდევნო თვის 10 რიცხვამდე. ხელშეკრულება ძალაში იყო 2004 წლის 2 ივლისის ჩათვლით, თუ ორივე მხარე თანახმა იქნებოდა ხელშეკრულების განახლებაზე, იგი გაგრძელებულად ჩაითვლებოდა ურთიერთშეთანხმებული ვადით. ხელშეკრულება შედგენილ იქნა თანაბარი იურიდიული ძალის მქონე ორ ეგზემპლარად და ხელმოწერილ იქნა მხარეთა - შპს «გეროსა» და შპს «თდკ ტექნოლოგიების» მიერ.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს მოცემული დავის წარმოშობის პერიოდში მოქმედ საქართველოს 1997 წლის საგადასახადო კოდექსის მე-3 მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლითაც დადგენილი იყო, რომ ფიზიკური ან იურიდიული პირი ვალდებული იყო გადაეხადა ამ კოდექსით დაწესებული საერთო-სახელმწიფოებრივი ან ადგილობრივი გადასახადები, რომელთა მიხედვითაც ეს პირი იყო გადასახადის გადამხდელი. ხსენებული კოდექსის 122-ე მუხლის მიხედვით, აქციზი იყო არაპირდაპირი გადასახადი, რომლის გადახდაც ხდებოდა აქციზური საქონლის მიწოდებისას მის ფასთან ერთად. საქართველოში აქციზური საქონლის წარმოება ან იმპორტი იბეგრებოდა აქციზით, თუ ეს საქონელი გათავისუფლებული არ იყო გადასახადისაგან. იმავე კოდექსის 123-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, აქციზის გადამხდელად ითვლებოდა პირი, რომელიც აწარმოებდა აქციზურ საქონელს ან ეწეოდა მის იმპორტს საქართველოში.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საქართველოს 1997 წლის საგადასახადო კოდექსი ითვალისწინებდა გადასახადის გადახდას კონკრეტულ შემთხვევაში გადასახადის გადახდაზე ვალდებული პირის მიერ. დასახელებული კოდექსი ადგენდა აქციზის გადასახადის გადამხდელად პირის მიჩნევის ორ შემთხვევას, ანუ აქციზის გადასახადის, როგორც არაპირდაპირი გადასახადის, გადახდა შეიძლებოდა დაკისრებოდა საგადასახადო-სამართლებრივი ურთიერთობის მონაწილე იმ მეწარმე სუბიექტს, რომელიც აწარმოებდა აქციზურ საქონელს ან იმ იმპორტიორ პირს, რომელიც ეწეოდა აქციზური საქონლის იმპორტს საქართველოში.

საკასაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს კასატორების მოსაზრებას, რომ 2004 წლის იანვარსა და თებერვალში გადამამუშავებულია 1676,7 ტონა ნედლი ნავთობი, რომლისგანაც მიღებულია 592 ტონა დიზელის საწვავი, რომლის აქციზის გადასახადი შეადგენს 59200 ლარს, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 123-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, აღნიშნულ მომსახურებაზე აქციზის გადასახადის გადამხდელად ითვლება შპს «გერო», რაც საწარმოს არ აქვს დეკლარირებული საგადასახადო ინსპექციაში, რაზედაც იმ პერიოდში მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 254-ე მუხლის საფუძველზე საწარმოს გადასახდელად დაერიცხა ჯარიმა გადასახადის შემცირებისათვის - 59200 ლარი.

საკასაციო სასამართლოს მოსაზრებით, სააპელაციო სასამართლომ მართებულად მიიჩნია, რომ სადავო აქტის შედგენის მომენტში მოქმედებდა შპს «გეროსა» (მეიჯარე) და შპს «თდკ ტექნოლოგიებს» (მოიჯარე) შორის 2003 წლის 2 ივლისსა (2003 წლის 1 ივლისს გაფორმებული ხელშეკრულება ჩაითვადა გაუქმებულად) და 2003 წლის 6 ოქტომბერს დადებული ხელშეკრულებები (ორივე ხელშეკრულების მოქმედების ვადა - 2004 წლის 2 ივლისი), რომელთა მიხედვით, ხელშეკრულების საგანს წარმოადგენდა საიჯარო ურთიერთობები, ხოლო გარდაბნის რაიონის სოფ. ... მდებარე

ნავთობგადამამუშავებელ საამქროში, საიჯარო ობიექტის გადაცემის შემდგომ, მოიჯარე შპს «თდკ ტექნოლოგიები» დამოუკიდებლად წარმართავდა და ახორციელებდა სამეურნეო საქმიანობას. საიჯარო ქირის ოდენობა განისაზღვრებოდა ყოველი გადამამუშავებული ერთი ტონა ნედლი ნავთობისათვის 7,5 ლარით დღგ-ს ჩათვლით, ყოველთვიურად არანაკლებ 2700 ლარისა. მოიჯარე იხდიდა, აგრეთვე, ნავთობისა და გაზის რესურსების მარეგულირებელი სახელმწიფო სააგენტოს მომსახურების ღირებულებას, ყოველთვიურად 997 აშშ დოლარის ეკვივალენტს ეროვნულ ვალუტაში. მხარეებს შორის ანგარიშსწორება ხდებოდა ქარხნის ადმინისტრაციის მიერ გაცემული ცნობისა და მოიჯარის მიერ გაცხადებული ნედლი ნავთობის გადამამუშავების რაოდენობის შესაბამისად. საქმის მასალებითაც არ დასტურდებოდა და საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის მეხამე ნაწილის დებულების გათვალისწინებით, აპელანტის მიერ ვერ იქნა წარმოდგენილი რაიმე მტკიცებულება, რომლითაც დადასტურდებოდა, რომ სადავო პერიოდში შპს «გერო» ეწეოდა ნედლი ნავთობის გადამამუშავებას და აწარმოებდა აქციზურ საქონელს.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საქართველოს 1997 წლის საგადასახადო კოდექსის 226-ე მუხლის (შეტყობინებებისა და სხვა დოკუმენტების სრულფასოვნება) თანახმად, გადასახადის თანხის არანაირი დარიცხვა ან ის დოკუმენტი, რომელიც შედგენილი იყო საგადასახადო კანონმდებლობის შესრულების მიზნით, არ უნდა ყოფილიყო განხილული, როგორც იურიდიული ძალის არმქონე ან ნაკლოვანი, თუ: ა) დოკუმენტი არსითა და შედეგებით შეესაბამებოდა ამ კოდექსს და ბ) პირი, რომელსაც ერიცხებოდა გადასახადი ან ეხებოდა ეს დოკუმენტი, მასში მითითებული იყო ყველასათვის გასაგები სახით. იმავე კოდექსის 235-ე მუხლის მეხამე ნაწილით, თუ გადამხდელი არ წარმოდგენდა გადასახადის დასარიცხად საჭირო ინფორმაციას, საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილი იყო, დაერიცხა მისთვის გადასახადი მის ხელთ არსებული სარწმუნო ინფორმაციის საფუძველზე.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 53-ე მუხლის მეხუთე ნაწილზე, რომლის თანახმად, ადმინისტრაციული ორგანო უფლებამოსილი არ არის, თავისი გადაწყვეტილება დააფუძნოს იმ გარემოებებზე, ფაქტებზე, მტკიცებულებებზე ან არგუმენტებზე, რომლებიც არ იქნა გამოკვლეული და შესწავლილი ადმინისტრაციული წარმოების დროს. იმავე კოდექსის 96-ე მუხლი ადგენს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ საქმის გამოკვლევის წესს, რომლის პირველი ნაწილის მიხედვით, ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია ადმინისტრაციული წარმოებისას გამოიკვლიოს საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება და გადაწყვეტილება მიიღოს ამ გარემოებათა შეფასებისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე. ხსენებული კოდექსის მე-60 მუხლის პირველი ნაწილის «დ» ქვეპუნქტის (დავის წარმოშობის დროს მოქმედი რედაქცია) მიხედვით, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილად უნდა გამოცხადებულიყო, თუ იგი ეწინააღმდეგებოდა კანონს ან არსებითად იყო დარღვეული მისი მომზადების ან გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოთხოვნები.

საკასაციო სასამართლოს მოსაზრებით, სააპელაციო სასამართლომ მართებულად მიიჩნია, რომ სადავო აქტი აქციზის გადასახადის დარიცხვის ნაწილში ეწინააღმდეგებოდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი რედაქცია) 226-ე მუხლის, 235-ე მუხლის მეხამე ნაწილის, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96-ე მუხლის, 53-ე მუხლის მეხუთე ნაწილის მოთხოვნებს და საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60 მუხლის პირველი ნაწილის «დ» ქვეპუნქტის შესაბამისად ექვემდებარებოდა ბათილად ცნობას. საკასაციო სასამართლო ასევე ეთანხმება სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებას, რომ აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ შპს «გეროზე» საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის ოპერატიული დეპარტამენტიდან გამოთხოვილ მასალაზე მითითებით (და არა მათ მიერ მოსამართლის ბრძანების საფუძველზე ჩატარებული საგადასახადო შემოწმებისას გამოვლენილი საფუძველით) სადავო საგადასახადო შემოწმების აქტით, 5505 ლარის მატერიალურ ფასეულობათა ზედმეტობისა და 6090 ლარის დანაკლისის დაბეგრა კანონშესაბამო და ეწინააღმდეგება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 236-ე, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96-ე და 53-ე მუხლების მოთხოვნებს, რის გამოც სადავო აქტი აღნიშნულ ნაწილშიც საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის (2004 წლის 29 ივლისის სადავო აქტის შედგენის მომენტისათვის მოქმედი რედაქცია) მე-60 მუხლის «დ» ქვეპუნქტის თანახმად, ექვემდებარება ბათილად ცნობას.

საკასაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს კასატორის - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების საფუძველს, უპირველეს ყოვლისა, წარმოადგენს ის გარემოება, რომ ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექცია ამ კონკრეტულ დავაში წარმოადგენს არასათანადო მოპასუხეს, ვინაიდან აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის უფლებამონაცვლეს ამ შემთხვევაში წარმოადგენს რუსთავის საგადასახადო ინსპექცია (შპს «გეროსთან» მიმართებაში), რადგან შპს «გერო» აღრიცხვაზე იმყოფება რუსთავის საგადასახადო ინსპექციაში, რადგანაც იგი რეგისტრირებულია გარდაბნის რაიონში.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ შპს «გეროს» სარჩელზე თავდაპირველ მოპასუხეს წარმოადგენდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია, რომლის უფლებამონაცვლედ თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 27 სექტემბრის საოქმო განჩინებით

დადგენილ იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექცია, ვინაიდან თავის დროზე შპს «გერო» იყო ქ. თბილისში რეგისტრირებული საწარმო, რაც დასტურდება შესაბამისი სამეწარმეო რეესტრით და შესაბამისად, სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება მიღებულ იქნა იმ დროს არსებული მონაცემების მიხედვით. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2008 წლის 17 აპრილის საოქმო განჩინებით, პირველ რიგში, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფლებამონაცვლედ მიჩნეულ იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრი (საგადასახადო ინსპექცია), ხოლო, ვინაიდან შპს «გერო» ამჟამად უკვე აღრიცხვაზე იმყოფება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის რუსთავის რეგიონალურ ცენტრში (საგადასახადო ინსპექცია), საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) უფლებამონაცვლედ საქმეში ჩაბმულ იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის რუსთავის რეგიონალური ცენტრი (საგადასახადო ინსპექცია). ამდენად, საკასაციო სასამართლოს მოსაზრებით, კასატორის ზემოაღნიშნული მოსაზრება არ წარმოადგენს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების საფუძველს.

საკასაციო სასამართლო ვერ დაეთანხმება კასატორის - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მტკიცებას იმის თაობაზე, რომ სააპელაციო სასამართლოს მიერ არ იქნა დაცული საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 389-ე მუხლით დადგენილი იმპერატიული მოთხოვნები, კერძოდ, სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება უნდა პასუხობდეს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 249-ე მუხლის მოთხოვნებს, რაც არ იყო დაცული სააპელაციო სასამართლოს მიერ, ასევე სააპელაციო სასამართლომ პრაქტიკულად არ შეასრულა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს მითითება, სრულყოფილად გამოეკვლია შპს «გეროს» მიერ შპს «თდკ ტექნოლოგიებისათვის» გამოწერილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურები: #002565 სერია აა-42, 2004 წლის 31 იანვარი და #002569 სერია აა-42, 2004 წლის თებერვალი.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ შეასრულა საკასაციო სასამართლოს ყველა მითითება, მათ შორის, ზემოაღნიშნული ანგარიშ-ფაქტურების სრულყოფილად გამოკვლევის თაობაზე და საფუძვლიანად იმსჯელა მათზე, რაც დასტურდება გასაჩივრებულ გადაწყვეტილებაში მოყვანილი სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობით. გარდა ამისა, სააპელაციო სასამართლოს მიერ დაცული იქნა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 249-ე მუხლის მოთხოვნები. აღნიშნული მუხლი შეეხება სასამართლო გადაწყვეტილების შინაარსს და მასში მითითებულია გადაწყვეტილების ნაწილებზე. მართალია, გასაჩივრებულ გადაწყვეტილებაში სიტყვიერად არ წერია გადაწყვეტილების ნაწილების სათაურები და ამ სათაურებით არ არის ერთმანეთისაგან გამიჯნული მისი ნაწილები, მაგრამ გასაჩივრებული გადაწყვეტილება შინაარსობრივად შეიცავს კანონით დადგენილ ყველა ნაწილს და შესაბამისად, აკმაყოფილებს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 249-ე მუხლის მოთხოვნებს.

საკასაციო სასამართლო ასევე ვერ გაიზიარებს კასატორის - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ გაუგებარია, მოცემულ შემთხვევაში, რატომ წარმოადგენს დავის საგანს შემოწმების აქტით დარიცხული მთლიანი თანხა, ვინაიდან მოსარჩელე სასარჩელო განცხადებით ითხოვდა შემოწმების აქტის გაუქმებას აქციზის გადასახადის დარიცხვის ნაწილში, სულ 118400 ლარის, ხოლო 5505 ლარის დარიცხვას აღიარებდა და აღნიშნული გარემოებაც წარმოადგენს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების საფუძველს, რადგანაც სასამართლო გასცდა სარჩელის არსს.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ სააპელაციო სასამართლო კონკრეტულ შემთხვევაში არ გასცდენია სარჩელის ფარგლებს. მართალია, მოსარჩელემ თავდაპირველად მოითხოვა 2004 წლის 27 ივლისს შედგენილი საგადასახადო შემოწმების აქტის აქციზური გადასახადის დარიცხვის ნაწილში გაუქმება, ხოლო მატერიალურ ფასეულობათა ინვენტარიზაციის შედეგად გამოვლენილი ზედმეტობის (5505 ლარის) დარიცხვის ნაწილში უცვლელად დატოვება, მაგრამ მოგვიანებით, მათ შორის, სააპელაციო სიტყვაში, მოსარჩელემ მოითხოვა აღნიშნული აქტის მთლიანად ბათილად ცნობა.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ არ არსებობს საკასაციო საჩივრების დაკმაყოფილებისა და გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების საფუძველი, რის გამოც ხსენებული გადაწყვეტილება უნდა დარჩეს უცვლელად.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 410-ე მუხლით და

და ა ა დ გ ი ნ ა :

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის რუსთავის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდეს;

2. უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 27 სექტემბრის გადაწყვეტილება;
3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

გადასახადის ოდენობის განსაზღვრა

განჩინება

#ბს-222-216(კ-08)

9 ოქტომბერი, 2008 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა
შემადგენლობა: მ. ვაჩაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),
მ. ცისკაძე
ნ. ქადაგიძე

სარჩელის საგანი: ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2006 წლის 1 მაისს ფოთის საქალაქო სასამართლოს სასარჩელო განცხადებით მიმართა შპს «სუპერმარკეტმა», მოპასუხე ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ფოთის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ და მოითხოვა შპს «სუპერმარკეტისათვის» 83799 ლარის დარიცხვის შესახებ ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 30 მარტის #9 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა.

მოსარჩელის განმარტებით, 2006 წლის 25 აპრილს ჩაიბარა ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 30 მარტის #9 საგადასახადო მოთხოვნა, რომლითაც მას დაერიცხა გადასახადის ძირითადი თანხა - 46740 ლარი, ჯარიმა - 11685 ლარი, საურავი - 25374 ლარი, სულ - 83799 ლარი. ფოთის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 2006 წლის 15 თებერვლის #34 ბრძანების საფუძველზე, ამავე ინსპექციის მთავარმა ინსპექტორმა ჩაატარა შპს «სუპერმარკეტის» კამერალური საგადასახადო შემოწმება. აღნიშნული შემოწმების მიზანი იყო ბაზრის ორგანიზებისათვის ფიქსირებული გადასახადის განაკვეთის რეალურად განსაზღვრა და შპს «სუპერმარკეტისათვის» მისადაგება. 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 50-ე ნაწილის თანახმად, 2005 წლის 1 იანვრამდე, ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომლებიც საქართველოში ეწეოდნენ ბაზრების ორგანიზებას, მათი საქმიანობის ამ ნაწილში გადასახდელი დღგ-ს, მოგების და საერთო სარგებლობის გზებით სარგებლობის გადასახადების ნაცვლად, იბეგრებოდნენ ერთიანი ფიქსირებული, კომბინირებული გადასახადით ბაზრის ორგანიზებისათვის. იმავე მუხლის 51-ე ნაწილის მიხედვით, ბაზრის ორგანიზებისათვის გადასახადით დაბეგვრის ობიექტი იყო ბაზრის ტერიტორიაზე არსებული სავაჭრო ადგილები, ხოლო ამ მუხლის 52-ე ნაწილის თანახმად, სავაჭრო ადგილად ითვლებოდა ბაზრის ტერიტორიაზე არსებული ნებისმიერი გაქირავებული სავაჭრო ფართობი ან ობიექტი, რომელიც გამოიყენებოდა საქონლის მისაწოდებლად.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ ზემოხსენებული კამერალური საგადასახადო შემოწმების აქტის თანახმად, რომელიც შეეხო 2004 წლის 1 იანვრიდან 2005 წლის 1 აგვისტომდე საანგარიშო პერიოდს, მოპასუხე საგადასახადო ინსპექციამ შპს «სუპერმარკეტს» ფიქსირებული გადასახადი დაარიცხა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 273-ე მუხლის 53-ე ნაწილის ცხრილის მესამე სვეტში მოცემული განაკვეთის მიხედვით: დახლი - 20 ლარი, არასტაციონალური სავაჭრო ადგილი - 13 ლარი, რამაც სულ შეადგინა 83799 ლარი. აღნიშნული დარიცხვა და გაანგარიშება განხორციელდა იმ მოტივით, რომ სენაკის რაიონის მოსახლეობა აღემატებოდა 30000-ს და 2004 წელს სენაკის მოსახლეობამ შეადგინა 51500, რის გამოც დაბეგვრა უნდა მომხდარიყო დასახელებული მუხლის 53-ე ნაწილის ცხრილის მესამე სვეტში მითითებული განაკვეთით. მოსარჩელის მტკიცებით, აღნიშნული იყო უკანონო, რადგან «ადგილობრივი თვითმმართველობის შესახებ» საქართველოს ორგანული კანონის პირველი მუხლის «დ» ქვეპუნქტის თანახმად, დასახლება იყო მოსახლეობის განსახლების პირველადი ადმინისტრაციული ერთეული, რომელსაც ჰყავდა მუდმივი მცხოვრებლები, ჰქონდა ფუნქციონალური ინფრასტრუქტურა და რეგისტრირებული იყო საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით. დასახლება შედიოდა თვითმმართველი ერთეულის შემადგენლობაში ან იყო თვითმმართველი ერთეული. დასახლების კატეგორიები იყო სოფელი, დაბა და ქალაქი. იმავე მუხლის «დგ» ქვეპუნქტის შესაბამისად, ქალაქი იყო არანაკლებ 5000 მოსახლისაგან შემდგარი მსხვილი დასახლება, რომელსაც ჰქონდა საქალაქო მუშრნეობა და ეკონომიკურ-კულტურული ცენტრი. შპს «სუპერმარკეტი» რეგისტრირებული იყო ქ. სენაკში და ყველა დოკუმენტში იყო მითითებული მისი იურიდიული მისამართი და ადგილმდებარეობა.

ამდენად, მოსარჩელის განმარტებით, მოპასუხე საგადასახადო ინსპექციის მიერ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 53-ე ნაწილის ცხრილის მესამე სვეტში მოცემული განაკვეთით გადასახადის თანხების დარიცხვა იყო უკანონო, რადგან მათი დარიცხვა უნდა მომხდარიყო იმავე მუხლის 53-ე ნაწილის ცხრილის მეორე სვეტში მითითებული განაკვეთით, რაც შეადგენდა 6 ლარს,

ხოლო გადასახადის დარიცხვა კანონიერად რომ მომხდარიყო, შპს «სუპერმარკეტს» საგადასახადო დავალიანება არ ექნებოდა.

ფოთის საქალაქო სასამართლოს 2006 წლის 24 ივლისის გადაწყვეტილებით შპს «სუპერმარკეტის» სარჩელი დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 30 მარტის #9 საგადასახადო მოთხოვნა.

საქალაქო სასამართლომ აღნიშნა, რომ 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 50-ე ნაწილის თანახმად, 2005 წლის 1 იანვრამდე ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომლებიც საქართველოში ეწეოდნენ ბაზრების ორგანიზებას, მათი საქმიანობის ამ ნაწილში გადასახდელი დამატებული ღირებულების, მოგების და საერთო სარგებლობის გზებით სარგებლობის გადასახადების ნაცვლად, იბეგრებოდნენ ერთიანი ფიქსირებული კომბინირებული გადასახადით ბაზრის ორგანიზებისათვის. იმავე კოდექსის 273-ე მუხლის 51-ე ნაწილის თანახმად, ბაზრის ორგანიზებისათვის გადასახადით დაბეგრვის ობიექტი იყო ბაზრის ტერიტორიაზე არსებული სავაჭრო ადგილები, ხოლო ამ მუხლის 52-ე ნაწილის მიხედვით, სავაჭრო ადგილებად ითვლებოდა ბაზრის ტერიტორიაზე არსებული ნებისმიერი გაქირავებული სავაჭრო ფართობი ან ობიექტი, რომელიც გამოიყენებოდა საქონლის მისაწოდებლად. კამერალური საგადასახადო შემოწმების შედეგად, რომელიც შეეხო 2004 წლის 1 იანვრიდან 2005 წლის 1 აგვისტომდე საანგარიშო პერიოდს, შესაბამისი საგადასახადო ინსპექციის მიერ განხორციელდა შპს «სუპერმარკეტისთვის» ფიქსირებული გადასახადის დარიცხვა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 53-ე ნაწილის ცხრილის მესამე სვეტში მითითებული განაკვეთის მიხედვით: დახლი - 20 ლარი, არასტაციონალური სავაჭრო ადგილი - 13 ლარი, რამაც მთლიანობაში, ჯარიმასა და დარიცხულ საურავთან ერთად, შეადგინა 83799 ლარი.

საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ შპს «სუპერმარკეტს» არასწორად დაერიცხა თანხები ერთიანი ფიქსირებული გადასახადის ნაწილში საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 53-ე ნაწილის ცხრილის მესამე სვეტის განაკვეთით, იმ მოტივით, რომ სენაკის რაიონის მოსახლეობა აღემატებოდა 30000 მცხოვრებს. საქალაქო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქმეში არსებული შესაბამისი ექსპერტიზის დასკვნის თანახმად, ქ. სენაკის მოსახლეობა 2004 წლისათვის შეადგენდა 27700-ს, ხოლო 2005 წელს - 27578-ს. იმავე დასკვნის მიხედვით, შპს «სუპერმარკეტი» რეგისტრირებული და განთავსებული იყო ქ. სენაკში.

საქალაქო სასამართლომ სრულად გაიზიარა ზემოხსენებული ექსპერტიზის დასკვნა და მიიჩნია, რომ, ვინაიდან 2004-2005 წლებში ქ. სენაკის მოსახლეობა არ აღემატებოდა 30000 მცხოვრებს, შპს «სუპერმარკეტის» გადასახადის ოდენობა ბაზრის ორგანიზებისათვის უნდა განსაზღვრულიყო 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 53-ე ნაწილის ცხრილის მეორე სვეტის განაკვეთის მიხედვით, რაც ყოველთვიურად შეადგენდა 6 ლარს, როგორც თითოეულ დახლზე, ასევე, თითოეულ არასტაციონალურ სავაჭრო ადგილზე.

ფოთის საქალაქო სასამართლოს 2006 წლის 24 ივლისის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ფოთის საგადასახადო ინსპექციამ, რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2006 წლის 27 ნოემბრის გადაწყვეტილებით ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ფოთის საგადასახადო ინსპექციის სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა; გაუქმდა ფოთის საქალაქო სასამართლოს 2006 წლის 24 ივლისის გადაწყვეტილება და შპს «სუპერმარკეტის» სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 30 მარტის #9 საგადასახადო მოთხოვნით შპს «სუპერმარკეტს» ერიცხებოდა საბიუჯეტო დავალიანება - 83799 ლარი. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო მოთხოვნა იყო საგადასახადო ორგანოს ადმინისტრაციული აქტი, რომელიც წარედგინებოდა გადასახადის გადამხდელს, საგადასახადო აგენტს ან სხვა ვალდებულ პირს. იმავე მუხლის მე-4 ნაწილის «ე» ქვეპუნქტის მიხედვით, საგადასახადო მოთხოვნაში უნდა აღნიშნულიყო მისი წარდგენის საფუძველი, საგადასახადო კანონმდებლობის აქტის იმ ნორმაზე მითითებით, რომლის თანახმადაც მოხდა გადასახადის დარიცხვა ან რომელიც დარღვეული იყო გადასახადის გადამხდელის, საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებულ პირის მიერ.

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ, როგორც საქმის მასალებიდან ირკვეოდა, მოცემულ შემთხვევაში საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველი იყო 2006 წლის 8 თებერვლის კამერალური საგადასახადო შემოწმების აქტი, რომლითაც შპს «სუპერმარკეტს» დაერიცხა 83799 ლარი ფიქსირებული გადასახადი. აღნიშნული აქტი მოსარჩელის მიერ არ იყო გასაჩივრებული. შესაბამისად, უსაფუძვლო იყო მისი სარჩელი გასაჩივრებული საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობის თაობაზე.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2006 წლის 27 ნოემბრის გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა შპს «სუპერმარკეტმა», რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილება.

2006 წლის 8 დეკემბერს ფოთის საქალაქო სასამართლოს კიდევ ერთი სასარჩელო განცხადებით მიმართა შპს «სუპერმარკეტმა» მოპასუხე ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ფოთის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ და მოითხოვა ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის

ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 15 თებერვლის #34 ბრძანების შესაბამისად შედგენილი შპს «სუპერმარკეტის» კამერალური საგადასახადო შემოწმების თაობაზე ამავე ინსპექციის 2006 წლის 24 თებერვლის აქტისა და შპს «სუპერმარკეტისათვის» გადასახადებისა და საგადასახადო სანქციების სავარაუდო დარიცხვის შესახებ ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 27 მარტის #51 ბრძანების ბათილად ცნობა.

მოსარჩელემ მიუთითა იმავე გარემოებებზე, რაზეც მითითებული ჰქონდა 2006 წლის 1 მაისის სასარჩელო განცხადებაში და დამატებით განმარტა, რომ ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 30 მარტის #9 საგადასახადო მოთხოვნაში გადასახადის დარიცხვის საფუძველად მითითებული იყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 113-ე მუხლის საფუძველზე ფოთის საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2006 წლის 27 მარტს გამოცემული #51 ბრძანებაზე. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 113-ე მუხლი ითვალისწინებდა გასვლითი საგადასახადო შემოწმების ჩატარებას, რაც არ ჩატარებულა იმავე მუხლის მე-2-3 ნაწილების შესაბამისად. შემდგომში მოსარჩელისათვის ცნობილი გახდა კამერალური საგადასახადო შემოწმების აქტის არსებობის თაობაზე, რომელიც შეადგინა ხსენებული ინსპექციის ინსპექტორმა დასახელებული ინსპექციის 2006 წლის 15 თებერვლის #34 ბრძანების საფუძველზე. 2006 წლის 27 მარტს ფოთის საგადასახადო ინსპექციამ გამოსცა #51 ბრძანება შპს «სუპერმარკეტისათვის» გადასახადებისა და საგადასახადო სანქციების სავარაუდო დარიცხვის შესახებ, რომელიც ითვალისწინებდა იმავე საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 15 თებერვლის #34 ბრძანების შესასრულებლად შედგენილი შპს «სუპერმარკეტის» კამერალური საგადასახადო შემოწმების აქტის შესაბამისად, თანხების დარიცხვას, რის საფუძველზეც მას უკანონოდ დაერიცხა 83799 ლარი. აღნიშნული ბრძანების მე-3 პუნქტში მითითებული იყო, რომ შესწორებითი დარიცხვა უნდა მომხდარიყო შესაბამისი ექსპერტიზის დასკვნის წარმოდგენისა და საგადასახადო დეპარტამენტიდან შესაბამისი წერილის მიღების შემდეგ. იმავე ბრძანების მე-4 პუნქტში მითითებული იყო, რომ ამ ბრძანების ასლი და შესაბამისი საგადასახადო მოთხოვნა უნდა ჩაჰზარებოდა შპს «სუპერმარკეტს», თუმცა აღნიშნული ბრძანების ასლი მას არ ჩაჰზარებია. მოპასუხე საგადასახადო ინსპექციამ არ გაითვალისწინა 2006 წლის 28 მარტის #167 ექსპერტიზის დასკვნა. მოსარჩელის მოთხოვნის შესაბამისად, გასაჩივრებული კამერალური საგადასახადო შემოწმების აქტი მას გასაცნობად ჩაჰზარდა 2006 წლის 30 ნოემბერს, ხოლო 2006 წლის 27 მარტის #51 ბრძანება – 2006 წლის 8 დეკემბერს.

ფოთის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 7 თებერვლის გადაწყვეტილებით შპს «სუპერმარკეტის» სარჩელი დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 15 თებერვლის #34 ბრძანების შესაბამისად შედგენილი ამავე ინსპექციის 2006 წლის 24 თებერვლის კამერალური საგადასახადო შემოწმების აქტი, რომლითაც შპს «სუპერმარკეტს» ფიქსირებული გადასახადის სახით დაერიცხა 83779 ლარი; ბათილად იქნა ცნობილი ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 27 მარტის #51 ბრძანება შპს «სუპერმარკეტისათვის» გადასახადებისა და საგადასახადო სანქციების სავარაუდო დარიცხვის შესახებ.

საქალაქო სასამართლომ აღნიშნა, რომ 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 50-ე ნაწილის თანახმად, 2006 წლის 1 იანვრამდე ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომლებიც საქართველოში ეწეოდნენ ბაზრების ორგანიზებას, მათი საქმიანობის ამ ნაწილში, ნაცვლად დამატებული ღირებულების, მოგების და საერთო სარგებლობის საავტომობილო გზებით სარგებლობის გადასახადისა, იბეგრებოდნენ ერთიანი ფიქსირებული კომბინირებული გადასახადით ბაზრის ორგანიზებისათვის. იმავე მუხლის 51-ე ნაწილის თანახმად, ბაზრის ორგანიზებისათვის გადასახადით დაბეგვრის ობიექტი იყო ბაზრის ტერიტორიაზე არსებული სავაჭრო ადგილები, ხოლო ამ მუხლის 52-ე ნაწილის მიხედვით, სავაჭრო ადგილებად ითვლებოდა ბაზრის ტერიტორიაზე არსებული ნებისმიერი გაქირავებული სავაჭრო ფართობი ან ობიექტი, რომელიც გამოიყენებოდა საქონლის მისაწოდებლად. კამერალური საგადასახადო შემოწმების შედეგად, რომელიც შეეხო 2004 წლის 1 იანვრიდან 2005 წლის 1 აგვისტომდე საანგარიშო პერიოდს, შესაბამისი საგადასახადო ინსპექციის მიერ მოხდა შპს «სუპერმარკეტზე» ფიქსირებული გადასახადის დარიცხვა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 53-ე ნაწილის ცხრილის მესამე სვეტში მითითებული განაკვეთის მიხედვით: დახლი – 20 ლარი, არასტაციონალური სავაჭრო ადგილი – 13 ლარი, რამაც ჯარიმასა და დარიცხულ საურავთან ერთად, სულ შეადგინა 83799 ლარი.

საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ შპს «სუპერმარკეტს» კამერალური საგადასახადო შემოწმების აქტით არასწორად დაერიცხა თანხები ერთიანი ფიქსირებული გადასახადის ნაწილში საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 53-ე ნაწილის ცხრილის მესამე სვეტის განაკვეთით, იმ მოტივით, რომ სენაკის რაიონის მოსახლეობა აღემატებოდა 30000-ს. საქმეში არსებული შესაბამისი ექსპერტიზის დასკვნის თანახმად, ქ. სენაკის მოსახლეობა 2004 წლისათვის შეადგენდა 27700-ს, ხოლო 2005 წელს – 27578-ს. იმავე დასკვნის მიხედვით, შპს «სუპერმარკეტი» რეგისტრირებული და განთავსებული იყო ქ. სენაკში.

საქალაქო სასამართლომ მთლიანად გაიზიარა ზემოხსენებული ექსპერტიზის დასკვნა და მიიჩნია, რომ, ვინაიდან 2004-2005 წლებში ქ. სენაკის მოსახლეობა არ აღემატებოდა 30000 მცხოვრებს, შპს «სუპერმარკეტისათვის» გადასახადის ოდენობა ბაზრის ორგანიზებისათვის უნდა განსაზღვრულიყო 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 53-ე ნაწილის

ცხრილის მე-2 სვეტის განაკვეთის მიხედვით, რაც ყოველთვიურად შეადგენდა 6 ლარს, როგორც თითოეულ დახლზე, ასევე, თითოეულ არასტაციონალურ სავაჭრო ადგილზე.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ბათილად უნდა ყოფილიყო ცნობილი ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 24 თებერვლის კამერალური საგადასახადო შემოწმების აქტი და იმავე ინსპექციის 2006 წლის 27 მარტის #51 ბრძანება, ვინაიდან ისინი ეწინააღმდეგებოდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის ზემოთ მოხსენიებულ ნორმებს. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის თანახმად კი, თუ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ან მისი ნაწილი კანონს ეწინააღმდეგებოდა და ის პირდაპირ და უშუალო ზიანს აყენებდა მოსარჩელის კანონიერ უფლებას, ან ინტერესს, ან უკანონოდ ზღუდავდა მის უფლებას, სასამართლო ამ კოდექსის 22-ე მუხლში აღნიშნულ სარჩელთან დაკავშირებით გამოიტანდა გადაწყვეტილებას ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის შესახებ.

ფოთის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 7 თებერვლის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა ფოთის საგადასახადო ინსპექციამ, რომელმაც მოითხოვა შპს «სუპერმარკეტის» სარჩელზე წარმოების შეწყვეტა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 272-ე მუხლის «ბ» ქვეპუნქტის თანახმად, რადგან იმავე შინაარსის ანალოგიური სარჩელი ერთხელ უკვე განიხილა სასამართლომ.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 25 ივნისის განჩინებით ფოთის საგადასახადო ინსპექციის წარმომადგენლის შუამდგომლობა დაკმაყოფილდა და შეჩერდა საქმის წარმოება ფოთის საგადასახადო ინსპექციის სააპელაციო საჩივრის გამო ფოთის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 7 თებერვლის გადაწყვეტილებაზე, შპს «სუპერმარკეტის» მიერ საქართველოს უზენაეს სასამართლოში ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2006 წლის 27 ნოემბრის გადაწყვეტილებაზე შეტანილ საკასაციო საჩივართან დაკავშირებით, საბოლოო გადაწყვეტილების მიღებამდე.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2007 წლის 1 აგვისტოს განჩინებით შპს «სუპერმარკეტის» საკასაციო საჩივარი ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2006 წლის 27 ნოემბრის გადაწყვეტილებაზე დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; გაუქმდა ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2006 წლის 27 ნოემბრის გადაწყვეტილება და საქმე ხელახლა არსებითად განსახილველად დაუბრუნდა იმავე სასამართლოს.

საკასაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ შპს «სუპერმარკეტის» სასარჩელო მოთხოვნა იყო ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 30 მარტის #9 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა. აღნიშნული საგადასახადო მოთხოვნით, შპს «სუპერმარკეტის» ერიცხებოდა 83799 ლარის საბიუჯეტო დავალიანება. მხარეთა მითითებით, ამ საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველს წარმოადგენდა 2006 წლის 8 თებერვლის კამერალური საგადასახადო შემოწმების აქტი, რომლითაც მოსარჩელეს ბიუჯეტში გადასახდელად დაერიცხა 83799 ლარი ფიქსირებული გადასახადი. აღნიშნული შემოწმების აქტი კი საქმის მასალებში არ მოიპოვებოდა.

საკასაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ სადავო საგადასახადო მოთხოვნის კანონიერების საკითხი სააპელაციო სასამართლოს არსებითად არ შეუძლონება. სააპელაციო სასამართლომ შპს «სუპერმარკეტის» სარჩელი ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 30 მარტის #9 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობის თაობაზე უსაფუძველოდ მიიჩნია მხოლოდ იმ მოტივით, რომ აღნიშნული საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველი - 2006 წლის 8 თებერვლის კამერალური საგადასახადო შემოწმების აქტი მოსარჩელეს არ გაუსაჩივრებია. სააპელაციო სასამართლოს მიერ საქმის ამგვარ გადაწყვეტას საკასაციო სასამართლო არ დაეთანხმა.

საკასაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოცემულ შემთხვევაში შპს «სუპერმარკეტი», რომელიც არ ეთანხმებოდა საგადასახადო მოთხოვნას იმის გამო, რომ ამ მოთხოვნით წარმოდგენილი თანხების დარიცხვა საგადასახადო შემოწმების აქტით არასწორი იყო, მისი სარჩელის შინაარსიდან გამომდინარე, ფაქტობრივად, სადავოდ ხდოდა ამ მოთხოვნის საფუძველსაც - საგადასახადო შემოწმების აქტს. ამიტომ სასამართლო უნდა დახმარებოდა მხარეს მოთხოვნის ჩამოყალიბებაში, გამოერკვია, თუ, კონკრეტულად, რაში მდგომარეობდა მისი მოთხოვნის ნამდვილი შინაარსი. სააპელაციო სასამართლოს სხდომის ოქმი და გასაჩივრებული გადაწყვეტილება არ შეიცავდა რაიმე მითითებას სააპელაციო სასამართლოს მცდელობის შესახებ, დაეზუსტებინა მხარისათვის მისი ნამდვილი მოთხოვნა. საქმის ხელახალი განხილვისას სააპელაციო სასამართლოს უნდა დაეზუსტებინა დავის საგანი, კერძოდ, მოსარჩელის მოთხოვნა სადავო საგადასახადო მოთხოვნის ბათილობის შესახებ, მოიცავდა თუ არა მისი საფუძველი აქტის ბათილად ცნობის მოთხოვნასაც. აღნიშნული არ ჩაითვლებოდა სარჩელის შეცვლად და დავის საგნის გაზრდასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ შედეგს არ იწვევდა.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქმეზე გადაწყვეტილების მიღება უნდა მომხდარიყო დავის საგნის დაზუსტების საკითხის გარკვევის შემდეგ. რაც შეეხებოდა კასატორის მოთხოვნას საკასაციო სასამართლოს მიერ საქმეზე დავის არსებითად გადაწყვეტის გზით სარჩელის დაკმაყოფილების შესახებ ახალი გადაწყვეტილების მიღების თაობაზე, საკასაციო სასამართლო მოკლებული იყო აღნიშნულ საკითხზე მსჯელობის შესაძლებლობას. მოცემულ შემთხვევაში ასეთი გადაწყვეტილების გამოტანა საკასაციო სასამართლოს მიერ პროცესუალურად შეუძლებელი იყო, ვინაიდან

საქმეზე ჯერ არ არსებობდა არსებითი განხილვის შედეგად გამოტანილი სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება, ხოლო საკასაციო სასამართლო მის მიერ საბოლოო გადაწყვეტილების გამოტანის საკითხს წყვეტდა მხოლოდ სააპელაციო სასამართლოს ასეთი გადაწყვეტილების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმების შემდგომ.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 15 ნოემბრის განჩინებით შპს «სუპერმარკეტის» დირექტორის შუამდგომლობა დაკმაყოფილდა და განახლდა საქმის წარმოება ფოთის საგადასახადო ინსპექციის სააპელაციო საჩივრის გამო ფოთის საქალაქო სასამართლოს 2006 წლის 7 თებერვლის გადაწყვეტილებაზე. აღნიშნული საქმე ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 27 ნოემბრის განჩინებით გაერთიანდა ერთ წარმოებად ადმინისტრაციულ საქმესთან ფოთის საგადასახადო ინსპექციის სააპელაციო საჩივრის გამო ფოთის საქალაქო სასამართლოს 2006 წლის 24 ივლისის გადაწყვეტილებაზე.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 5 დეკემბრის განჩინებით ფოთის საგადასახადო ინსპექციის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა ფოთის საქალაქო სასამართლოს 2006 წლის 24 ივლისისა და 2007 წლის 7 თებერვლის გადაწყვეტილებები.

სააპელაციო სასამართლომ საქმის მასალების მიხედვით, დადგენილად მიიჩნია, რომ ფოთის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 2006 წლის 15 თებერვლის #34 ბრძანების საფუძველზე, 2006 წლის 24 თებერვალს განხორციელდა შპს «სუპერმარკეტის» კამერალური საგადასახადო შემოწმება, რომელიც მოიცავდა 2004 წლის 1 იანვრიდან 2005 წლის 1 იანვრამდე პერიოდს. იმავე ინსპექციის უფროსის 2006 წლის 27 მარტის #51 ბრძანებით კამერალური საგადასახადო შემოწმების აქტი ცნობად იქნა მიღებული და შპს «სუპერმარკეტს» სულ დაერიცხა ფიქსირებული გადასახადი - 83799 ლარი, მათ შორის, ძირითადი გადასახადი - 46740 ლარი, ჯარიმა - 11685 ლარი და საურავი - 25374 ლარი. ზემოთ მითითებული აქტების საფუძველზე, ფოთის საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2006 წლის 30 მარტს გამოცემულ იქნა #9 საგადასახადო მოთხოვნა შპს «სუპერმარკეტისათვის» გადასახდელად 83799 ლარის დარიცხვის თაობაზე.

სააპელაციო სასამართლომ ასევე დადგენილად მიიჩნია, რომ შპს «სუპერმარკეტი» მდებარეობდა ქ. სენაკში, ... ქ. #78-ში, რომლის ძირითად მიზანსაც წარმოადგენდა ფიზიკური პირების სავაჭრო ადგილებით მომსახურება და მას 2004 წლისათვის გააჩნდა 276 სავაჭრო ადგილი, მათ შორის, 12 ჯიხური.

სააპელაციო სასამართლომ განმარტა, რომ 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 53-ე ნაწილი განსაზღვრავდა გადასახადს ბაზრის ორგანიზებისათვის, ყოველთვიურად ერთ სავაჭრო ადგილზე, ტერიტორიულ ერთეულზე დასახლებული მოსახლეობის რაოდენობის მიხედვით, მაგრამ იმ ფაქტის გათვალისწინებით, რომ ქ. სენაკის მოსახლეობის რაოდენობა არ აღემატებოდა 30000-ს, შესაბამისი ექსპერტის დასკვნაზე დაყრდნობით და სავაჭრო ადგილების საერთო რაოდენობის მიხედვით, რომელიც 300-ზე ნაკლები იყო, მოიცავდა 276 სავაჭრო ადგილს, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 53-ე ნაწილის გათვალისწინებით, ბაზრის ორგანიზატორის მიერ ყოველთვიურად ერთ დახლზე გადახდას ექვემდებარებოდა 6 ლარი, ამავე ნაწილის ცხრილის მეორე სვეტის შესაბამისად.

ამდენად, სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ 2004 წელს სრულ დეკლარირებას ექვემდებარებოდა ფიქსირებული გადასახადი 6 ლარი X 276 დახლზე, რაც შეადგენდა 1656 ლარს. აღნიშნულიდან გამომდინარე, 2006 წლის 24 თებერვლის კამერალური საგადასახადო შემოწმების აქტით შპს «სუპერმარკეტს» არასწორად დაერიცხა ბაზრის ორგანიზების გადასახადი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 53-ე ნაწილის ცხრილის მესამე სვეტის განაკვეთით, რაც შეადგენდა 20 ლარს ერთ სავაჭრო ადგილზე. შესაბამისად, მოსარჩელის მოთხოვნა კამერალური საგადასახადო შემოწმების 2006 წლის 24 თებერვლის აქტის, ფოთის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 2006 წლის 27 მარტის #51 ბრძანებისა და 2006 წლის 30 მარტის #9 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობის თაობაზე, საფუძვლიანი იყო და უნდა დაკმაყოფილებულიყო.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 5 დეკემბრის განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის საგადასახადო ინსპექციამ, რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

კასატორის განმარტებით, ფოთის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 2006 წლის 15 თებერვლის #34 ბრძანების საფუძველზე, შედგენილ იქნა კამერალური საგადასახადო შემოწმების აქტი შპს «სუპერმარკეტის» მიმართ (საქმიანობის სახე - ბაზრის ორგანიზება), რომელიც შეეხო 2004 წლის 1 იანვრიდან 2005 წლის 1 აგვისტომდე საანგარიშო პერიოდს. აღნიშნული აქტით გადამხდელზე ფიქსირებული გადასახადის დარიცხვა განხორციელდა სადავო პერიოდისათვის მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 53-ე ნაწილის ცხრილის მესამე სვეტში მითითებული განაკვეთების მიხედვით და საერთო ჯამში დარიცხულმა თანხამ შეადგინა 83799 ლარი, რასაც არ დაეთანხმა შპს «სუპერმარკეტი» და იგი გაასაჩივრა სასამართლოში.

კასატორის მტკიცებით, გასაჩივრებული განჩინება სამართლებრივად დაუსაბუთებელია. შპს «სუპერმარკეტის» ძირითადი საქმიანობას წარმოადგენდა ბაზრის ორგანიზება, რომლის ადგილსამყოფელს

წარმოადგენდა სენაკის რაიონი. 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 53-ე ნაწილი განსაზღვრავდა ფიქსირებულ გადასახადს ბაზრის ორგანიზებისათვის, ყოველთვიურად ერთ სავაჭრო ადგილზე, ტერიტორიულ ერთეულზე დასახლებული მოსახლეობის რაოდენობის მიხედვით. რადგან სენაკი წარმოადგენს რაიონულ ცენტრს და მასში შედის, დაახლოებით, 30 სოფელი, მისი მთელი მოსახლეობის რაოდენობა კი აღემატება 30000-ს, აქედან გამომდინარე, შპს «სუპერმარკეტს» საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 53-ე ნაწილის ცხრილის მე-3 სვეტში მითითებული განაკვეთის მიხედვით, დაერიცხა 83799 ლარი. აღნიშნული მუხლის შინაარსის უკეთ გარკვევის მიზნით, ამ გადამხდელს უნდა ეხელმძღვანელა «ბაზრის ორგანიზებისათვის ერთიანი ფიქსირებული კომბინირებული გადასახადის გამომანგარიშებისა და გადახდის წესის შესახებ» ფინანსთა მინისტრის 2003 წლის 3 ივნისის #284 ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქციით.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, კასატორის განმარტებით, საქმე განხილულია საპროცესო ნორმების მნიშვნელოვანი დარღვევით – სააპელაციო სასამართლომ არასწორად განმარტა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლი და ყოველგვარი მტკიცებულების გარეშე ჩათვალა, რომ სენაკის რაიონში მოსახლეობის რაოდენობა თითქოსდა 30000-ს არ აღემატებოდა, რის საფუძველზეც არ დაკმაყოფილდა ფოთის საგადასახადო ინსპექციის სააპელაციო საჩივარი.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2008 წლის 10 აპრილის განჩინებით, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის საგადასახადო ინსპექციის უფლებამონაცვლე ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივარი; მხარეებს მიეცათ უფლება, 2008 წლის 10 აპრილის განჩინების ჩაბარებიდან 14 დღის ვადაში წარმოედგინათ მოსაზრება, თუ რამდენად იყო დასაშვები განსახილველად საკასაციო საჩივარი საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით; საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებული დასაშვებობის შემოწმება განისაზღვრა 2008 წლის 5 ივნისამდე.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2008 წლის 5 ივნისის განჩინებით ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის საგადასახადო ინსპექციის უფლებამონაცვლე ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივარი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის «ა» ქვეპუნქტით და მისი განხილვა დაინიშნა მხარეთა დასწრებით 2008 წლის 17 ივლისს, 12.00 საათზე.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო გაეცნო საქმის მასალებს, მოისმინა მხარეთა ახსნა-განმარტებანი, შეამოწმა გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობა, წარმოდგენილი საკასაციო საჩივრის საფუძვლიანობა და მიაჩნია, რომ საკასაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს.

საკასაციო სასამართლოს საქმის მასალების მიხედვით, დადგენილად მიიჩნია შემდეგი ფაქტობრივი გარემოებები: კამერალური საგადასახადო შემოწმების შედეგად, რომელიც შეეხო 2004 წლის 1 იანვრიდან 2005 წლის 1 აგვისტომდე განვლილ პერიოდს, ფოთის საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2006 წლის 24 თებერვლის აქტით განხორციელდა შპს «სუპერმარკეტისთვის» ფიქსირებული გადასახადის დარიცხვა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 53-ე ნაწილის ცხრილის მესამე სვეტში მითითებული განაკვეთის მიხედვით: დახლი – 20 ლარი, არასტაციონალური სავაჭრო ადგილი – 13 ლარი, რამაც მთლიანობაში, ჯარიმასა და დარიცხულ საურავთან ერთად, შეადგინა 83799 ლარი (ტ. 2, ს.ფ. 13-14). ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 27 მარტის #51 ბრძანებით ცნობად იქნა მიღებული შპს «სუპერმარკეტის» კამერალური საგადასახადო შემოწმების აქტი და შპს «სუპერმარკეტს», სავარაუდოდ, სულ დაერიცხა 83799 ლარი. ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 30 მარტის #9 საგადასახადო მოთხოვნით შპს «სუპერმარკეტს» დაერიცხა გადასახადის ძირითადი თანხა – 46740 ლარი, ჯარიმა – 11685 ლარი, საურავი – 25374 ლარი, სულ – 83799 ლარი.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 273-ე მუხლის 50-ე ნაწილზე, რომლის თანახმად, 2005 წლის 1 იანვრამდე ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომლებიც საქართველოში ეწეოდნენ ბაზრების ორგანიზებას, მათი საქმიანობის ამ ნაწილში გადასახდელი დამატებული ღირებულების, მოგებისა და საერთო სარგებლობის საავტომობილო გზებით სარგებლობის გადასახადების ნაცვლად, უნდა დაბეგრულიყვნენ ერთიანი, ფიქსირებული, კომბინირებული გადასახადით ბაზრის ორგანიზებისათვის. იმავე მუხლის 51-ე ნაწილის მიხედვით, ბაზრის ორგანიზებისათვის გადასახადით დაბეგრვის ობიექტი იყო ბაზრის ტერიტორიაზე არსებული სავაჭრო ადგილები. ამ მუხლის მიზნებისათვის, ბაზარი იყო სასოფლო-სამეურნეო (გარდა ცოცხალი ცხოველებისა და ფრინველებისა), სასურსათო და სამრეწველო პროდუქციის სავაჭრო კომპლექსი, რომელიც შედგებოდა ამ მიზნებისათვის გამოყოფილი მიწის ნაკვეთისა და მასზე განლაგებული სტაციონარული და არასტაციონარული სავაჭრო ადგილებისაგან, ცენტრალიზებული სამეურნეო მომსახურებითა და მართვით, რომლის საქმიანობის ძირითად სახეს სავაჭრო ადგილების

გაქირავება წარმოადგენდა. ხსენებული მუხლის 52-ე ნაწილის თანახმად, ბაზრის ორგანიზებისათვის გადასახადის გამოანგარიშებისას, ამ მუხლის მიზნებისათვის სავაჭრო ადგილად ითვლებოდა ბაზრის ტერიტორიაზე არსებული ნებისმიერი გაქირავებული (ან გაქირავებისათვის განკუთვნილი) სავაჭრო ფართობი ან/და ობიექტი, რომელიც გამოიყენებოდა საქონლის მისაწოდებლად. ერთ სტაციონარულ სავაჭრო ადგილად (მათ შორის, ავტომანქანებიდან ვაჭრობის შემთხვევაში) ითვლებოდა 6 მ²-მდე, 6 მ²-დან 10 მ²-მდე, 10 მ²-დან 15 მ²-მდე, 15 მ²-დან 20 მ²-მდე, 20 მ² და მეტი ფართობი, რომელზედაც დამონტაჟებული იყო დახლი ან განთავსებული იყო სხვა სახის სავაჭრო ობიექტი (მაღაზია, საწყოები, ფარდული, ჯიხური). აღნიშნული მუხლის 53-ე ნაწილის ცხრილში მოცემული იყო გადასახადის ფიქსირებული თანხები სტაციონალური სავაჭრო ადგილის, დახლისა და არასტაციონალური სავაჭრო ადგილის ფართობისა და მოსახლეობის რაოდენობის მიხედვით, კერძოდ, იქ, სადაც იყო 30000-მდე მცხოვრები, გადასახადი ბაზრის ორგანიზებისათვის განისაზღვრებოდა ყოველთვიურად დახლსა და არასტაციონალურ სავაჭრო ადგილზე 6 ლარის ოდენობით (ცხრილის მე-2 სვეტი), ხოლო იქ, სადაც იყო 30000-დან 100000-მდე მცხოვრები, შესაბამისად, 20 და 13 ლარის ოდენობით (ცხრილის მე-3 სვეტი). იმავე მუხლის 58-ე ნაწილის მიხედვით, გადასახადი ბაზრის ორგანიზებისათვის გადაიხდებოდა ბაზრის ორგანიზატორის მიერ ყოველთვიურად, შესაბამისი საანგარიშო თვის 25 რიცხვამდე, რისთვისაც გადამხდელი საგადასახადო ორგანოში წარადგენდნენ დეკლარაციას.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ ამ შემთხვევაში მხარეთა შორის სადავოა სწორედ ის გარემოება, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 273-ე მუხლის 53-ე ნაწილის ცხრილის მე-2 სვეტში მითითებული განაკვეთით უნდა დარიცხოდა მოპასუხე საგადასახადო ინსპექციის მიერ შპს «სუპერმარკეტს», რომელიც ეწეოდა ბაზრის ორგანიზებას, ფიქსირებული გადასახადი 2004 წლის 1 იანვრიდან 2005 წლის 1 აგვისტომდე საანგარიშო პერიოდში, თუ ამ ცხრილის მე-3 სვეტის განაკვეთით. კასატორი კასაციის ძირითად მიზეზად მიუთითებს იმაზე, რომ, ვინაიდან სენაკი წარმოადგენს რაიონულ ცენტრს და მასში შედის დაახლოებით 30 სოფელი, მისი მთელი მოსახლეობის რაოდენობა კი აღემატება 30000-ს, აქედან გამომდინარე, შპს «სუპერმარკეტს» საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 53-ე ნაწილის ცხრილის მე-3 სვეტში მითითებული განაკვეთის მიხედვით, დაერიცხა 83799 ლარი. მოსარჩელე კი ამტკიცებს, რომ მისთვის გადასახადის დარიცხვა უნდა მომხდარიყო იმავე მუხლის 53-ე ნაწილის ცხრილის მეორე სვეტში მითითებული განაკვეთით, რაც შეადგენდა 6 ლარს, ხოლო გადასახადის დარიცხვა კანონიერად რომ მომხდარიყო, შპს «სუპერმარკეტს» საგადასახადო დავალიანება არ ექნებოდა.

კასატორის იმ მოსაზრებასთან დაკავშირებით, რომ ზემოაღნიშნული მუხლის შინაარსის უკეთ გარკვევის მიზნით, ამ გადამხდელს უნდა ეხელმძღვანელა «ბაზრის ორგანიზებისათვის ერთიანი ფიქსირებული კომბინირებული გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადახდის წესის შესახებ» ფინანსთა მინისტრის 2003 წლის 3 ივნისის #284 ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქციით, საკასაციო სასამართლო მიუთითებს ხსენებული ინსტრუქციის (ძალადაკარგულია ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 13 ნოემბრის #1395 ბრძანებით) მე-2 მუხლის მე-3 პუნქტზე, რომლის მიხედვითაც, ბაზრის ორგანიზებისათვის გადასახადი გამოანგარიშებოდა იმ რაიონის, ქალაქის მოსახლეობის რაოდენობის გათვალისწინებით, რომლის ტერიტორიაზეც ხდებოდა ბაზრის ორგანიზება.

საკასაციო სასამართლო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 273-ე მუხლის 53-ე ნაწილის ცხრილისა და «ბაზრის ორგანიზებისათვის ერთიანი ფიქსირებული კომბინირებული გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადახდის წესის შესახებ» ფინანსთა მინისტრის 2003 წლის 3 ივნისის #284 ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქციის მე-2 მუხლის მე-3 პუნქტის კომპლექსური შეჯერებით განმარტავს, რომ, რომ ამ ცხრილის მე-2-5 სვეტებში მითითებული მოსახლეობის დიფერენცირებული რაოდენობები განისაზღვრებოდა იმ დასახლებული პუნქტის მიხედვით, რომელშიც იყო რეგისტრირებული ბაზრის ორგანიზებისათვის გადასახადის გადამხდელი სუბიექტი და იმავდროულად, ბაზრის ორგანიზებისათვის გადასახადის გამოანგარიშების კრიტერიუმს წარმოადგენდა იმ რაიონის ან ქალაქის მოსახლეობის რაოდენობა, რომლის ტერიტორიაზეც ორგანიზებულად ფუნქციონირებდა ბაზარი, ანუ, ძირითადად, რომელი ტერიტორიის მოსახლეობასაც ემსახურებოდა იგი.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ მხარეთა შორის არ არის სადავო ის გარემოება, რომ შპს «სუპერმარკეტს» წარმოადგენდა ბაზრის ორგანიზებისათვის გადასახადის გადამხდელ სუბიექტს.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ «ბაზრის ორგანიზებისათვის ერთიანი ფიქსირებული კომბინირებული გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადახდის წესის შესახებ» ფინანსთა მინისტრის 2003 წლის 3 ივნისის #284 ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქცია, ბაზრის ორგანიზებისათვის გადასახადით გადამხდელის დაბეგვრის თვალსაზრისით, ერთმანეთისაგან განასხვავებდა რაიონსა და ქალაქს, ანუ ბაზრის ორგანიზებისათვის გადასახადის ფიქსირებული განაკვეთის გადამხდელისათვის მისადაგებისა და ამავე გადასახადის გამოანგარიშების ასპექტით, ქალაქს არ აიგივებდა რაიონთან და მათ განიხილავდა დამოუკიდებელ ადმინისტრაციულ ერთეულებად, წინააღმდეგ შემთხვევაში, დასახლებულ ინსტრუქციაში ცალ-ცალკე არ იქნებოდა ისინი მითითებული.

საკასაციო სასამართლო ხაზგასმით აღნიშნავს, რომ კასატორი საკასაციო საჩივარსა და ამ საქმის საკასაციო სასამართლოში განხილვისას ბაზრის ადგილსამყოფლის განსაზღვრის კუთხით, ძირითადად, აქცენტს აკეთებდა რაიონულ ცენტრზე, რომელსაც საერთოდ არ ითვალისწინებდა არც საქართველოს

საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 273-ე მუხლის 53-ე ნაწილი და არც ზემოთ მითითებული ინსტრუქცია. ამდენად, საკასაციო სასამართლო ვერ დაეთანხმება კასატორის მიერ თავისი მოთხოვნის დასასაბუთებლად რაიონულ ცენტრზე მითითებას და ამ თვალსაზრისით, რაიონში შემავალი ქალაქის რაიონულ ცენტრად მიჩნევა და ქალაქის გაიგივებას რაიონთან. აქედან გამომდინარე, კასატორი ვერ ასაბუთებს საკასაციო საჩივარს და თავის მოსაზრებებს ვერ ამყარებს რაიმე სამართლებრივი საფუძვლით.

საკასაციო სასამართლო იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს განმარტებას, რომ, რადგან ქ. სენაკის მოსახლეობის რაოდენობა არ აღემატებოდა 30000-ს, შესაბამისი ექსპერტიზის დასკვნაზე დაყრდნობით და სავაჭრო ადგილების საერთო რაოდენობის მიხედვით, რომელიც 300-ზე ნაკლები იყო, მოიცავდა 276 სავაჭრო ადგილს, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 53-ე ნაწილის გათვალისწინებით, ბაზრის ორგანიზატორის მიერ ყოველთვიურად ერთ დახლზე გადახდას ექვემდებარებოდა 6 ლარი, ამავე ნაწილის ცხრილის მეორე სვეტის შესაბამისად და ამდენად, რომ 2004 წელს სრულ დეკლარირებას ექვემდებარებოდა ფიქსირებული გადასახადი 6 ლარი X 276 დახლზე, რაც შეადგენდა 1656 ლარს, რის გამოც 2006 წლის 24 თებერვლის კამერალური საგადასახადო შემოწმების აქტით შპს «სუპერმარკეტს» არასწორად დაერიცხა ბაზრის ორგანიზების გადასახადი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 53-ე ნაწილის ცხრილის მესამე სვეტის განაკვეთით, რაც შეადგენდა 20 ლარს ერთ სავაჭრო ადგილზე და შესაბამისად, მოსარჩელის მოთხოვნა კამერალური საგადასახადო შემოწმების 2006 წლის 24 თებერვლის აქტის, ფოთის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 2006 წლის 27 მარტის #51 ბრძანებისა და 2006 წლის 30 მარტის #9 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობის თაობაზე, საფუძვლიანია.

კასატორი ამტკიცებს, რომ შპს «სუპერმარკეტის» ძირითად საქმიანობას წარმოადგენდა ბაზრის ორგანიზება, რომლის ადგილსამყოფელი იყო სენაკის რაიონი, მისი მოსახლეობის რაოდენობა კი აღემატება 30000-ს, ანუ კასატორი შპს «სუპერმარკეტს» მიიჩნევს ბაზრის ორგანიზებისათვის გადასახადის გადამხდელ სუბიექტად, რომელიც მუშაობს სენაკის რაიონის მასშტაბით და არა მხოლოდ ქ. სენაკში. კასატორის აღნიშნულ მოსაზრებას აქარწყლებს საქმეში წარმოდგენილი კონკრეტული მტკიცებულებები. ამასთან დაკავშირებით, საკასაციო სასამართლო მიუთითებს სამეწარმეო რეესტრიდან 2006 წლის 16 მაისის ამონაწერზე, რომლის მიხედვით, შპს «სუპერმარკეტის» იურიდიული მისამართია - ქ. სენაკი, ... ქ. #78. აღნიშნული მისამართი მითითებულია მიწის (უძრავი ქონების) საკუთრების სარეგისტრაციო მოწმობაშიც.

საკასაციო სასამართლო ასევე მიუთითებს ფინანსთა სამინისტროსადმი საქართველოს პარლამენტის საფინანსო-საბიუჯეტო კომიტეტის 2006 წლის 28 თებერვლის #2430/4-3/223 წერილზე, რომლის თანახმად, «ადგილობრივი თვითმმართველობის შესახებ» საქართველოს ორგანული კანონის შესაბამისად, დასახლება არის მოსახლეობის განსახლების პირველადი ადმინისტრაციული ერთეული, რომლის კატეგორიებია სოფელი, დაბა და ქალაქი, ხოლო ტერმინ «რაიონში» იგულისხმება ისეთი ადმინისტრაციული-ტერიტორიული ერთეული, რომელიც მოიცავს რამდენიმე დასახლებულ პუნქტს, მათ შორის, ქალაქს და სოფლებს, ზოგ შემთხვევაში კი - დაბასაც, საგადასახადო კანონმდებლობაში გამოყენებული ფიქსირებული გადასახადის გამოყენების დროს გადასახადის განაკვეთების დიფერენციაცია ხდებოდა ქალაქების, დაბებისა და სასოფლო დასახლებული პუნქტების გათვალისწინებით. შპს «სუპერმარკეტისადმი» ფინანსთა სამინისტროს 2006 წლის 10 მარტის #05-05/2122 წერილში მითითებულია, რომ «ადგილობრივი თვითმმართველობის შესახებ» საქართველოს ორგანული კანონის შესაბამისად, დასახლება არის მოსახლეობის განსახლების პირველადი ადმინისტრაციული ერთეული, რომლის კატეგორიებია სოფელი, დაბა და ქალაქი, ხოლო გადასახადი ბაზრის ორგანიზებისათვის უნდა განსაზღვრულიყო ორგანული კანონით გათვალისწინებული დასახლების დეფინიციის მიხედვით.

გარდა ამისა, საკასაციო სასამართლოს 2008 წლის 17 ივლისის სხდომაზე მოწინააღმდეგე მხარის წარმომადგენელმა აღნიშნა, რომ იმ სავაჭრო ცენტრში (რომელიც არის ღია პავილიონი), სადაც საქმიანობს შპს «სუპერმარკეტი», იყიდება მხოლოდ ტანსაცმელი და არა სოფლის მეურნეობის პროდუქტები, ხოლო სურსათის ბაზარი არის ცალკე. ამდენად, შპს «სუპერმარკეტის» წარმომადგენელმა ხაზი გაუსვა იმ გარემოებას, რომ მის მიერ ორგანიზებულ ბაზრობაზე არ იყიდებოდა სენაკის რაიონის სოფლებიდან ჩამოტანილი პროდუქტები.

ამასთან, საკასაციო სასამართლოს 2008 წლის 9 ოქტომბრის სხდომაზე ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექცია) წარმოადგინა მოსაზრება, რომელშიც მიუთითა, რომ მის მიერ მოპოვებულ იქნა შესაბამისი დოკუმენტები, რომლებითაც დასტურდება, რომ ზუგდიდის, წალენჯიხის, აბაშის, ჩხოროწყუსა და სამტრედიის შესაბამისი ბაზრობები 2004-2005 წლებში იბეგრებოდა ერთიანი ფიქსირებული გადასახადით საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 273-ე მუხლის 53-ე ნაწილის ცხრილის შესაბამის სვეტში მითითებული მოსახლეობის რაოდენობის მიხედვით. ამ მოსაზრებაში მოყვანილია ზუგდიდის (შპს «ალიანსი»), წალენჯიხის (შპს «წალენჯიხის სავაჭრო მომსახურების ცენტრი ბაზარი»), აბაშის (შპს «აბაშის ბაზარი»), ჩხოროწყუსა (შპს «აგრარული ბაზარი») და სამტრედიის (შპს «არგო») რაიონებში მდებარე ბაზრობები და აღნიშნულია, რომ შესაბამისი რაიონების ბაზრობები იბეგრებოდა არა რაიონული ცენტრის მოსახლეობის, არამედ მთელი რაიონის მოსახლეობის რაოდენობის მიხედვით. ამასთან დაკავშირებით, საკასაციო სასამართლო ხაზგასმით აღნიშნავს, რომ კასატორის ხსენებული მოსაზრება ვერ დააფუძნებს მისი საკასაციო საჩივრის საფუძვლიანობას, რადგან კასატორმა ვერ

დამატკიცა, რომ შპს «სუპერმარკეტი» წარმოადგენს სენაკის რაიონის და არა კონკრეტულ ადმინისტრაციულ ერთეულში - ქ. სენაკში მოქმედ ბაზარს, რის გამოც შპს «სუპერმარკეტის» სასარჩელო მოთხოვნა გასაჩივრებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობის თაობაზე, საფუძვლიანია.

ამდენად, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემული საქმის განხილვისას სააპელაციო სასამართლოს არ დაურღვევია საქართველოს კანონმდებლობა და საქმეზე მიიღო დასაბუთებული და კანონიერი განჩინება.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ არ არსებობს საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილების საფუძველი, რის გამოც გასაჩივრებული განჩინება უნდა დარჩეს უცვლელად.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 410-ე მუხლით და

და ა ა დ გ ი ნ ა :

1. ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 5 დეკემბრის განჩინება;
3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

3. ჯარიმა

დაჯარიმება აღურიცხავი საქონლის გამო

განჩინება

#ბს-656-625(კ-07)

14 თებერვალი, 2008 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: ლ. ლაზარაშვილი (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

მ. ვაჩაძე,

ნ. სხირტლაძე

დავის საგანი: საგადასახადო შემოწმების აქტისა და საგადასახადო მოთხოვნის ნაწილობრივ ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2006 წლის 17 ოქტომბერს ფოთის საქალაქო სასამართლოს სასარჩელო განცხადებით მიმართა ინდივიდუალურმა მეწარმე (ინდემწარმე) «ი. თ-ძე» მოპასუხე ფოთის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ. მოსარჩელემ მოითხოვა ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 2 ოქტომბრის საგადასახადო მოთხოვნის, 2006 წლის 10 იანვრის გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტისა და 2006 წლის 20 იანვრის #14 ბრძანების ბათილად ცნობა.

სარჩელის საფუძვლები მდგომარეობდა შემდეგში:

ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 10 იანვრის გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტით ინდემწარმე «ი. თ-ძე» ჩატარებული შემოწმების შედეგად გამოვლინდა საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევები. შემოწმებამ მოიცვა 2005 წლის 1 ივლისიდან 2005 წლის 1 დეკემბრამდე პერიოდი. იგი დაიწყო 2005 წლის 20 დეკემბერს და დამთავრდა 2006 წლის 10 იანვარს. შემოწმების შედეგად მოსარჩელეს დამატებით ბიუჯეტის სასარგებლოდ დაერიცხა 22077.18 ლარი, აქედან საშემოსავლო გადასახადში ძირითადი თანხა - 265.73 ლარი, სანქცია - 97 ლარი, საურავი 10.60 ლარი, მთლიანობაში 373.33 ლარი; სოციალურ გადასახადში ძირითადი თანხა - 442.88 ლარი, სანქცია - 110.72 ლარი, საურავი - 17.67 ლარი, მთლიანობაში - 571.27 ლარი; საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის დარღვევის გამო სანქცია - 18832.58 ლარი, ამავე კოდექსის 133-ე მუხლის დარღვევის გამო სანქცია 500 ლარი, 137-ე მუხლის დარღვევის გამო სანქცია 800 ლარი, ე.ი. საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევის გამო მთლიანობაში დაერიცხა ძირითადი თანხა 708.61 ლარი, სანქცია 21340.3 ლარი და საურავი 28.27 ლარი.

გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტის მე-4 ნაწილიდან ირკვევა, რომ ინდემწარმე «ი. თ-ძის» ღამის კლუბ «ნეფერტიტი» შემოწმების მიმდინარეობისას ჩატარდა ბარის ინვენტარიზაცია. ინვენტარიზაციის შედეგად დაფიქსირებულია ბარის ინვენტარი, რომლის შექმნის დამადასტურებელი საბუთები ინდემწარმეს არ გააჩნდა, რის გამოც საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის შესაბამისად, ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის საგამოძიებო დეპარტამენტის სამეგრელო-ზემო სვანეთისა

და გურიის სამმართველოს თანამშრომლების მიერ მოკვლეული მასალებით და ქ. ფოთის რეგიონალური სავაჭრო-სამრეწველო პალატის ექსპერტის წერილით, მასზე დარიცხული ფინანსური სანქცია შეადგენდა 18832.58 ლარს. მოსარჩელემ ჩატარებული შემოწმება უკანონოდ მიიჩნია, რამდენადაც ბარში არსებული ინვენტარი ეკუთვნოდა მის მეუღლეს. ეს ინვენტარი ბარში ეკონომიკური საქმიანობის მიზნით არ ყოფილა შექმნილი, ამიტომ ფინანსური სანქციის სახით აღნიშნული ინვენტარის საბაზრო ღირებულების დაკისრება იყო უკანონო.

მოსარჩელემ უკანონოდ მიიჩნია მისთვის საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის პირველი ნაწილით გათვალისწინებული ჯარიმის დაკისრება და აღნიშნა, რომ სალარო აპარატის თაობაზე საგადასახადო სამსახურში არსებულ კერძო საწარმოსთან ჰქონდა გაფორმებული ხელშეკრულება სალარო აპარატის მიწოდების შესახებ. ვინაიდან აღნიშნულმა ფირმამ დროულად არ მიაწოდა სალარო აპარატი, მას ბრალი არ მიუძღვის სალარო აპარატის უქონლობის გამო საგადასახადო კანონმდებლობის სავალდებულო მოთხოვნათა დარღვევაში.

მოსარჩელემ ასევე არასწორად მიიჩნია საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლით გათვალისწინებული დარღვევის გამო 1000 ლარის ოდენობით ჯარიმის დაკისრება, რადგან, როგორც საგადასახადო შემოწმების აქტით ირკვევა, საწარმოს სალაროს წიგნი დანომრილია, ზონარგაყრილია და დამოწმებულია ხელმძღვანელის ხელმოწერითა და ბეჭდით. ამის მიუხედავად, საგადასახადო ორგანომ არასწორად მიიჩნია, რომ საწარმოში ბუღალტრული აღრიცხვა არ წარმოებს ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად. პირველადი დოკუმენტაციის, სასაქონლო ზედნადების უქონლობა იწვევს აღრიცხვის წესის დარღვევას და დაჯარიმებას 1000 ლარის ოდენობით, თუმცა ამას მოსარჩელის შემთხვევაში ადგილი არ ჰქონია.

რაც შეეხებოდა სამემოსავლო და სოციალურ გადასახადებს, მოსარჩელის განმარტებით, იგი რეგისტრირებულია 2005 წლის ივლისში, ფაქტობრივად კი საქმიანობა დაიწყო ნოემბერში. ამდენად, სამემოსავლო და სოციალური გადასახადის დარიცხვა 2005 წლის ივლისიდან დაუსაბუთებელია. გარდა ამისა, საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის თანახმად, ერთობლივი შემოსავლიდან კუთვნილი სოციალური გადასახადის გადახდისა და, შესაბამისად, დეკლარაციის წარდგენის ვალდებულება მოსარჩელეს გააჩნდა 2006 წლის 1 აპრილამდე, რის გამოც 2006 წლის იანვარში დარღვევაზე საუბარი ნაადრევია. 2006 წლის 1 აპრილამდე დეკლარაცია კანონმდებლობის მოთხოვნათა დაცვით არის წარდგენილი.

ფოთის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 17 იანვრის გადაწყვეტილებით ინდემწარმე «ი. თ-მის» სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

საქალაქო სასამართლოს მოსაზრებით, მოსარჩელეზე ბიუჯეტში გადასახდელი თანხები კანონიერად იყო დარიცხული.

სასამართლოს განმარტებით, საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, სამეურნეო ოპერაციის დამთავრებიდან არაუგვიანეს სამი დღისა საქონლის აღრიცხვისა და მოძრაობის ჟურნალში აღურიცხავი ან სასაქონლო ზედნადების გარეშე საქონლის გამოვლენის შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელს გადახდება აღურიცხავი და სასაქონლო ზედნადების არმქონე საქონლის ღირებულება საბაზრო ფასებით დღ-ის გარეშე.

მოსარჩელე სადავოდ არ ხდიდა კერძო საწარმოში 2006 წლის 10 იანვარს შემოწმების შედეგად 18832.58 ლარის ღირებულების ინვენტარის არსებობას. მხარეთა დავას არ იწვევდა ისიც, რომ აღნიშნული ინვენტარი აღურიცხავი და სასაქონლო ზედნადების არმქონე იყო. მოსარჩელე სადავოდ ხდიდა, რომ ეს ინვენტარი შემოწმებულს აღურიცხავ საქონლად არ უნდა ჩათვალიყო, იგი უნდა მიჩნეულიყო ქონებად და დაბეგრილიყო 1%-იანი დარიცხვით. საქალაქო სასამართლო არ დაეთანხმა მოსარჩელეს და მიიჩნია, რომ კერძო საწარმოში შეტანილი ინვენტარი და სხვა საქონელი, ვისი კუთვნილებაც არ უნდა ყოფილიყო, უნდა აღრიცხულიყო ამ საწარმოს მატერიალურ ფასეულობათა აღრიცხვის ჟურნალში და ჰქონოდა სასაქონლო ზედნადები. ვინაიდან ინდემწარმე «ი. თ-მეს» კანონის ეს მოთხოვნები დაცული არ ჰქონდა, ძირითადი საშუალებების და სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის შედეგად გამოვლენილი სასაქონლო ზედნადების გარეშე და აღურიცხავი საქონლის გამოვლენისათვის სწორად დაერიცხა 18832.58 ლარი.

სასამართლომ კანონიერად მიიჩნია საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლით გათვალისწინებული საგადასახადო დარღვევის ანუ ბუღალტრული წესის დარღვევის გამო მოსარჩელეზე 1000 ლარის დარიცხვა, რადგან საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის თანახმად, პირველადი დოკუმენტაციის უქონლობა ითვლება აღრიცხვის წესის დარღვევად და იწვევს დაჯარიმებას 1000 ლარის ოდენობით.

საქალაქო სასამართლოს მოსაზრებით, მოსარჩელეს კანონიერად დაერიცხა 500 ლარი საკონტროლო სალარო აპარატის უქონლობის გამო, საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის თანახმად. ამ ნაწილში მოსარჩელის განმარტება, რომ ხელშეკრულება ჰქონდა დადებული სალარო აპარატის მიწოდების თაობაზე, ვერ გამოდგებოდა გადასახადისაგან გათავისუფლების კანონიერ საფუძვლად.

საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საგადასახადო კოდექსის 137-ე მუხლის მოთხოვნათა დარღვევისათვის 800 ლარის დარიცხვა ასევე კანონიერი იყო, რადგან აღნიშნული ნორმა ითვალისწინებს 200 ლარის ოდენობით ჯარიმას საგადასახადო ორგანოსათვის დაბეგვრასთან დაკავშირებული ინფორმაციის წარუდგენლობისათვის, საკონტროლო სალარო-აპარატების გამოყენების

ამსახველი ყოველთვიური ანგარიშების წარუდგენლობა (აგვისტო-ნოემბერში) კი იწვევდა ფინანსურ სანქციას 800 ლარის ოდენობით.

საქალაქო სასამართლომ არ გაიზიარა მოსარჩელის განმარტება, თითქოს ინდემწარმე «ი. თ-ძემ» საქმიანობა დაიწყო ნოემბერში და საშემოსავლო და სოციალურ გადასახადში 2005 წლის ივლისიდან დარიცხვა დაუსაბუთებელი იყო, რამდენადაც საქმის მასალებით დასტურდებოდა, რომ ინდემწარმე «ი. თ-ძეს» 2005 წლის ნოემბერში დაქირავებულ თანამშრომლებზე ხელფასის სახით ხელზე გაცემული ჰქონდა 1948.7 ლარი, საიდანაც საშემოსავლო გადასახადით დასაბეგრი ხელფასის ფონდი შეადგენდა 2214.4 ლარს, შესაბამისი საშემოსავლო გადასახადი კი - 265.73 ლარს. აღნიშნული 265.73 ლარი ფიზიკურ პირს დაერიცხა საშემოსავლო გადასახადის ძირითად თანხაში. ამას დაემატა ფინანსური სანქცია 66.43 ლარი (132-ე მუხლი) და სანქცია გადახდის წყაროსთან გადასახადის დაუკავებლობაზე 22.57 ლარი (134-ე მუხლი), ასევე საურავი ყოველ გადაცილებულ დღეებზე 10.60 ლარი (129-ე მუხლი).

საქალაქო სასამართლოს აღნიშნული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა ინდემწარმე «ი. თ-ძემ» საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლით გათვალისწინებული მოთხოვნის ნაწილში და აღნიშნულ ნაწილში გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება მოითხოვა შემდეგი მოტივებით:

საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, ინდემწარმე «ი. თ-ძეს» კაფე-ბარ «ნეფერტიტი» არსებულ ძირითად საშუალებებზე სასაქონლო ზედნადების არარსებობის ან აღნიშნული ძირითადი საშუალებების საქონლის მოძრაობის ჟურნალში სამეურნეო ოპერაციის დამთავრებიდან არაუგვიანეს სამ დღეში აღურიცხაობის გამო დაეკისრა ფინანსური სანქცია ძირითადი საშუალებების საბაზრო ფასებით (დღგ-ს გარეშე), რაც ქ. ფოთის რეგიონული სავაჭრო-სამრეწველო წერილით მთლიანად შეადგენს 18832.58 ლარს. აღნიშნულს საფუძვლად დაედო ის გარემოება, რომ ფოთის საგადასახადო ინსპექციის მიერ კაფე-ბარ «ნეფერტიტი» არსებული ძირითადი საშუალებები მიჩნეულ იქნა სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობად, თითქოსდა აღნიშნული ძირითადი საშუალებები მოსარჩელეს შეძენილი ჰქონდა სარეალიზაციოდ, პროდუქციის საწარმოებლად და მომსახურების გასაწევად, საიდანაც უნდა მიეღო გარკვეული მოგება, რაც სინამდვილეს არ შეეფერებოდა. მითითებული ინვენტარი არ წარმოადგენდა ი. თ-ძის საკუთრებას, იგი შესყიდული იყო მისი მეუღლის მიერ პირადი და არა ეკონომიკური საქმიანობისათვის.

რაც შეეხებოდა კაფე-ბარ «ნეფერტიტი» არსებულ ძირითად საშუალებებზე საკუთრების დამადასტურებელი საბუთების არარსებობას, აღნიშნული გამოწვეული იყო იმით, რომ ძირითადი საშუალებები შეძენილი ჰქონდა მის მეუღლეს პირადი ხარჯით, სანამ აპელანტი სამეწარმეო საქმიანობას დაიწყებდა. ეს საშუალებები შეფასებული იყო აუდიტის მიერ და დაფიქსირებული იყო საბუღალტრო მონაცემებში.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 4 მაისის განჩინებით ინდემწარმე «ი. თ-ძის» სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა, უცვლელად დარჩა ფოთის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 17 იანვრის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო სასამართლოს განმარტებით, საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, სამეურნეო ოპერაციის დამთავრებიდან არაუგვიანეს სამი დღისა საქონლის აღრიცხვისა და მოძრაობის ჟურნალში აღურიცხავი ან სასაქონლო ზედნადების გარეშე საქონლის გამოვლენის შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელს გადახდება აღურიცხავი და სასაქონლო ზედნადების არმქონე საქონლის ღირებულება საბაზრო ფასებით დღგ-ის გარეშე.

მოსარჩელე სადავოდ არ ხდიდა კერძო საწარმოში 2006 წლის 10 იანვარს შემოწმების შედეგად 18 832.58 ლარის ღირებულების ინვენტარის არსებობას. მხარეთა დავას არ იწვევდა ისიც, რომ ეს ინვენტარი აღურიცხავი და სასაქონლო ზედნადების არმქონე იყო. მოსარჩელე მიიჩნევდა, რომ ეს ინვენტარი შემოწმებულს აღურიცხავ საქონლად არ უნდა ჩათვალა. იგი უნდა ჩათვლილიყო ქონებად და უნდა დაბეგრილიყო 1%-იანი დარიცხვით.

კერძო საწარმოში შეტანილი ინვენტარი და სხვა სახის საქონელი, ვისი კუთვნილებაც არ უნდა ყოფილიყო, უნდა აღრიცხულიყო ამ საწარმოს მატერიალურ ფასეულობათა აღრიცხვის ჟურნალში და ჰქონოდა სასაქონლო ზედნადები. რამდენადაც ინდემწარმე «ი. თ-ძეს» კანონის ეს მოთხოვნა დაცული არ ჰქონდა, ძირითადი საშუალებების და სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის შედეგად გამოვლენილი სასაქონლო ზედნადების გარეშე და აღურიცხავი საქონლის გამოვლენისათვის სწორად დაერიცხა 18 832.58 ლარი.

საგადასახადო კოდექსში ცვლილებებისა და დამატებების შეტანის შესახებ 2005 წლის 27 დეკემბრის კანონის მე-5 პუნქტის მიხედვით, 2005 წლის 1 მარტიდან საქართველოს საგადასახადო კოდექსში ცვლილებებისა და დამატებების შეტანის შესახებ საქართველოს 2005 წლის 27 დეკემბრის კანონის ამოქმედების დღემდე არსებულ პერიოდზე გადასახადის გადამხდელს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის მე-2 ნაწილით განსაზღვრული სანქცია არ დაეკისრებათ იმ საქონლის ნაწილში, რომელზეც არსებობს საბაჟო დეკლარაცია, საგადასახადო ანგარიშფაქტურა, სასაქონლო ზედნადები, ან რომელიც ასახულია პირველად დოკუმენტებში. ჩამოთვლილთაგან მოსარჩელეს არც ერთი არ გააჩნდა.

სააპელაციო სასამართლომ არ გაიზიარა აპელანტის მოსაზრება იმის თაობაზე, რომ მისი სახლიდან მოტანილი ნივთები არ არის საქონელი.

საგადასახადო კოდექსის მე-17 მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, საქონელი არის მატერიალური ან არამატერიალური ქონება, მათ შორის, ელექტრო და თბოენერგია, გაზი და წყალი. ამავე კოდექსის მე-13 მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ეკონომიკურ საქმიანობად ითვლება ნებისმიერი საქმიანობა, რომელიც ხორციელდება მოგების, შემოსავლის ან კომპენსაციის მისაღებად, მიუხედავად ასეთი საქმიანობის შედეგებისა. საგადასახადო კოდექსის მე-20 მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საქონლის მიწოდებად ითვლება პირის მიერ სხვა პირისათვის საქონელზე საკუთრების უფლების გადაცემა სასყიდლით (მათ შორის, საქონლის რეალიზაცია, გაცვლა ხელფასის ან მატერიალური ფორმით ანაზღაურება) ან უსასყიდლოდ.

კანონის ზემოაღნიშნული ნორმებიდან გამომდინარე, სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საჭირო იყო საქონლის აღრიცხვა, რასაც მოცემულ შემთხვევაში ადგილი არ ჰქონია.

სააპელაციო სასამართლოს განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა ინდემწარმე «ი. თ-ქემ», რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და საქმეზე ახალი გადაწყვეტილების მიღებით მისი სარჩელის ნაწილობრივ დაკმაყოფილება, კერძოდ, ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 8 ოქტომბრის საგადასახადო მოთხოვნის, 2006 წლის 10 იანვრის გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტისა და 2006 წლის 20 იანვრის #14 ბრძანებების ბათილად ცნობა საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლით გათვალისწინებული სანქციის - 18832.58 ლარის დარიცხვის ნაწილში.

კასატორის განმარტებით, საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის მე-2 ნაწილის (ძველი რედაქცია) თანახმად, სამეურნეო ოპერაციის დამთავრებიდან არაუგვიანეს 3 დღისა, საქონლის აღრიცხვისა და მოძრაობის ჟურნალში აღურიცხავი ან/და სასაქონლო ზედნადების გარეშე საქონლის გამოვლენის შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელს გადახდება აღურიცხავი და სასაქონლო ზედნადების არმქონე საქონლის საბაზრო ღირებულება დღ-ის გარეშე. კანონის აღნიშნული ნორმის შინაარსიდან გამომდინარე: ა. აუცილებელია საქონლის აღრიცხვა საქონლის აღრიცხვისა და მოძრაობის ჟურნალში; ბ. საქონელზე ზედნადების ქონა. საგადასახადო კოდექსის 208-ე მუხლის პირველ ნაწილში (ძველი რედაქცია) ცალსახად არის მითითებული, რომ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის აღრიცხვისათვის პირი ვალდებულია, ეკონომიკური საქმიანობის ყოველი კონკრეტული ადგილის მიხედვით აწარმოოს საქონლის აღრიცხვისა და მოძრაობის ჟურნალი. აქედან გამომდინარე, ნათელია, რომ საქონლის აღრიცხვისა და მოძრაობის ჟურნალი არსებობდა მხოლოდ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების აღსარიცხად. ე.ო. 143-ე მუხლში მითითებული «საქონელი» გულისხმობს სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობებს. საგადასახადო კოდექსის მე-12 მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები არის პირის მიერ ჩვეულებრივი სამეურნეო საქმიანობის პროცესში გამოყენებული ნედლეული, მასალები, ნახევარფაბრიკატები, მარაგ-ნაწილები, ტარა და მზა პროდუქცია (საქონელი).

სადავო შემთხვევაში არსებული ინვენტარი (მაგიდები, სკამები, დივნები, კონდიციონერები, დეკორატიული ყვავილები, აუდიოსისტემა, დეკორატიული ფარდები და ა. შ.) არ წარმოადგენდა საწარმოსათვის, კონკრეტულად, ბარისათვის არც ნედლეულს, არც ნახევარფაბრიკატებს, არც ტარას, არც მარაგ ნაწილებს ან მზა პროდუქციას (საქონელს). იგი წარმოადგენდა ბარის ნორმალური ფუნქციონირებისათვის და კლიენტათვის გარემოს შესაქმნელად აუცილებელ ატრიბუტებს. საზოგადოებრივი კვების ობიექტისათვის სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობებში შედის ალკოჰოლური და უალკოჰოლო სასმელი, სურსათი, ე.ო. ის, რითაც საწარმო ვაჭრობს, ანუ ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების მიხედვით ის, რაც: ა. გათვალისწინებულია გასაყიდად ჩვეულებრივი სამეურნეო საქმიანობის პროცესში; ბ. მონაწილეობს წარმოების პროცესში და ასევე გათვალისწინებულია გასაყიდად; გ) წარმოდგენილია ნედლეულის ან მარაგის სახით და განკუთვნილია საწარმოს მოხმარებისათვის ან მომსახურების გასაწევად.

კასატორის მითითებით, კიდევ ერთი მიზეზი, რის გამოც საწარმო ვერ ასახავდა ხსენებულ ნივთებს მისი საქონლის აღრიცხვისა და მოძრაობის ჟურნალში, მდგომარეობს იმაში, რომ ინვენტარი არ წარმოადგენს ინდემწარმე «ი. თ-ქემს» საკუთრებას. იგი მისი მეუღლის საკუთრებაა, რომელიც მან თხოვების წესით გადასცა მოსარჩელეს. ამას ადასტურებს საქმეში არსებული მიღება-ჩაბარების აქტი, დამოუკიდებელი ექსპერტის დასკვნა ქონების შეფასებაზე, ასევე სს «საქართველოს ბანკთან» მოქალაქე მ. დ-იას მიერ დადებული საკრედიტო ხელშეკრულება.

რაც შეეხება ინვენტარზე სასაქონლო ზედნადებს, საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის პირველი ნაწილი მიუთითებს საქონლის ტრანსპორტირებისას სასაქონლო ზედნადების გარეშე გამოვლენაზე. ვინაიდან ინვენტარი მოსარჩელის მეუღლის საკუთრებაა, სასაქონლო ზედნადებებიც მას უნდა ჰქონოდა და არა ინდემწარმე «ი. თ-ქემს».

კასატორის მითითებით, 2006 წლის 10 იანვრის საგადასახადო შემოწმების აქტი არ წარმოშობს გადასახადებისა და საგადასახადო სანქციების დარიცხვის შესახებ ვალდებულებას, რადგან საგადასახადო კოდექსის 120-ე მუხლით, საგადასახადო შემოწმების აქტი არის საგადასახადო შემოწმების ღონისძიებებისა და მიღებული შედეგების ამსახველი და არა გადასახადებისა და სანქციების დარიცხვის დოკუმენტი. ამასთან, ფოთის საგადასახადო სამსახურის მიერ შედგენილი საგადასახადო მოთხოვნა და საგადასახადო შემოწმების აქტი არ ემთხვევა ერთმანეთს არც თანხობრივად და არც შინაარსობრივად, კერძოდ, საგადასახადო მოთხოვნაში არაფერია ნათქვამი 143-ე მუხლით გათვალისწინებულ სანქციაზე.

ნაცვლად ამისა, მოთხოვნა მიუთითებს 20 000 ლარის ოდენობის საშემოსავლო გადასახადის გადახდის ვალდებულებაზე.

მეწარმეს ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების ვალდებულება ეკისრება საგადასახადო მოთხოვნის და არა საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე. ამდენად, ამოსავალი წერტილია საგადასახადო მოთხოვნა, რომელიც კონკრეტულ შემთხვევაში მეწარმეს აკისრებს 20 000 ლარის გადახდას საშემოსავლო გადასახადის სახით. საგადასახადო შემოწმების შედეგად არ დადასტურებულა შემოწმებულ პერიოდში ინდემწარმე «ი. თ-მის» მიერ იმ ოდენობის დასაბეგრი შემოსავლის არსებობა, რომ საშემოსავლო გადასახადის სახით მას დაეკისროს 20 000 ლარი.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების შესწავლის, საკასაციო საჩივრის საფუძვლების გამოკვლევის შედეგად მიიჩნევს, რომ უნდა გაუქმდეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 4 მაისის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს, შემდეგ გარემოებათა გამო:

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული განჩინება დაუსაბუთებელია, რაც, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის «ე1» ქვეპუნქტის თანახმად, გადაწყვეტილების გაუქმების აბსოლუტური საფუძველია.

სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ ინდემწარმე «ი. თ-მის» კანონიერად დაერიცხა საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად 18832,58 ლარი მის ობიექტში გამოვლენილი აღურიცხავი საქონლისათვის.

სადავო შემოწმების აქტი შედგენილია 2006 წლის 10 იანვარს. შემოწმებამ მოიცვა 2005 წლის 1 ივლისიდან 2005 წლის 1 დეკემბრამდე პერიოდი. შემოწმება დაიწყო 2005 წლის 20 დეკემბერს და დამთავრდა 2006 წლის 10 იანვარს. აღნიშნულ პერიოდში მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის მე-2 ნაწილის რედაქცია ითვალისწინებდა: «სამეურნეო ოპერაციის დამთავრებიდან არა უგვიანეს 3 დღისა, საქონლის აღრიცხვისა და მოძრაობის ჟურნალში აღურიცხავი ან/და სასაქონლო ზედნადების გარეშე, ხოლო იმპორტის დროს - საბაჟო დეკლარაციის გარეშე საქონლის გამოვლენის შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელს გადახდება აღურიცხავი და სასაქონლო ზედნადების არმქონე საქონლის, ხოლო იმპორტის დროს - საბაჟო დეკლარაციის გარეშე არსებული საქონლის ღირებულება საბაჟო ფასებით დღ-ის გარეშე, ხოლო აქციზის გადამხდელთათვის აქციზისა და დღ-ის გარეშე. აღნიშნული ჯარიმა გამოიყენება იმ შემთხვევაშიც, თუ საქონელი აღრიცხვისა და მოძრაობის ჟურნალში აღრიცხულია დადგენილი წესების დარღვევით, რამაც გამოიწვია საგადასახადო ვალდებულების გადავადება ან/და შემცირება. საქონლის დანაკლისი განიხილება მისი აღმოჩენის მომენტიდან ნაღდი ანგარიშსწორებით საბაჟო ფასებით განხორციელებულ მიწოდებად და გადასახადებით დაიბეგრება ამ კოდექსით გათვალისწინებული წესით».

მოცემულ შემთხვევაში სადავო საკითხი, გამოყენებულ უნდა იქნეს თუ არა ამ მუხლში მითითებული სანქცია ინდივიდუალური მეწარმის მიერ საქონლის აღრიცხვისა და მოძრაობის ჟურნალში აღურიცხავი ან სასაქონლო ზედნადების გარეშე არსებული ძირითადი საშუალებების შემთხვევაში.

«საქონლის აღრიცხვისა და მოძრაობის ჟურნალის ფორმის განსაზღვრისა და მისი წარმოების წესის თაობაზე» ფინანსთა მინისტრის 2005 წლის 16 თებერვლის #88 ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქციის 1-ლი მუხლის 1-ლი პუნქტის თანახმად, საქონლის აღრიცხვისა და მოძრაობის ჟურნალი გამოიყენება გადამხდელთან არსებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების საგადასახადო აღრიცხვისათვის. ამავე მუხლის მე-3 პუნქტი განმარტავს, თუ რა განეკუთვნება ჟურნალში აღრიცხვას დაქვემდებარებულ სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობებს, კერძოდ, ამ ნორმის თანახმად, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები მოიცავს პირის მიერ ჩვეულებრივი სამეურნეო საქმიანობის პროცესში გამოყენებულ ნედლეულს, მასალებს, ნახევარფაბრიკატებს, მარაგნაწილებს, ტარას და მზა პროდუქციას (საქონელს). ამდენად, აღნიშნული ნორმის მიხედვით, ამ შემთხვევაში საქონლის აღრიცხვისა და მოძრაობის ჟურნალში აღრიცხვას ექვემდებარება რეალიზაციისათვის განკუთვნილი საქონელი და არა ძირითადი საშუალებები, რასაც მოცემულ შემთხვევაში განეკუთვნება მოსარჩელის მიერ აღურიცხავი ქონება. ამდენად, ის გარემოება, რომ მოსარჩელეს აღნიშნული ქონება არ ჰქონდა აღრიცხული ჟურნალში, არ წარმოადგენდა მისთვის 143-ე მუხლის მე-2 ნაწილით გათვალისწინებული სანქციის შეფარდების საფუძველს.

რაც შეეხება 143-ე მუხლის მე-2 ნაწილით გათვალისწინებული სანქციის შეფარდებას იმის გამო, რომ გამოვლენილია სასაქონლო ზედნადების ან საბაჟო დეკლარაციის გარეშე არსებული საქონელი, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ აღნიშნულ ნაწილში სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება დაუსაბუთებელია.

სააპელაციო სასამართლოს ამ შემთხვევაში უნდა გამოერკვია, თუ რომელი გადასახადის გადახდა დააბრკოლა მოცემულ შემთხვევაში საქონლის აღურიცხვიანობამ, რის გამოც სანქციის სახით ამ საქონლის ღირებულება სრულად უნდა დაეკისროს ინდივიდუალურ მეწარმეს. ამასთან დაკავშირებით სააპელაციო სასამართლოს ასევე არ დაუდგენია, თუ როდის დარეგისტრირდა ი. თ-მე ინდივიდუალურ მეწარმედ და შეუდგა მუშაობას. როგორც კასატორი განმარტავს, მას სადავო საგადასახადო შემოწმების დაწყებამდე მხოლოდ რამდენიმე თვის დაწყებული ჰქონდა სამეწარმეო საქმიანობა და პირველი

სამეურნეო წელი ჯერ დასრულებული არ ყოფილა. კასატორი ასევე აღნიშნავს, რომ მან სადავო საქონელი ასახა სამეურნეო წლის დასრულებისთანავე პირველივე ბალანსში და მასზე გადაიხადა ქონების გადასახადი სამეურნეო წლის დასრულებისთანავე, კანონით დადგენილ ვადებში. სააპელაციო სასამართლომ უნდა იმსჯელოს, თუკი ი. თ-მემ კანონით დადგენილ ვადაში გადაიხადა აღნიშნულ საქონელზე ქონების გადასახადი და შემოწმების დროისათვის მას ამ გადასახადის გადახდის ვალდებულება არ ჰქონია, რატომ უნდა დაეკისროს სადავო სანქცია.

სააპელაციო სასამართლომ ასევე უნდა გამოარკვიოს, შეძენილი აქვს თუ არა ი. თ-მეს სადავო ქონება სამეწარმეო საქმიანობის დაწყებამდე და ფაქტობრივად, ეს ქონება მის მიერ სამეწარმეო საქმიანობის დასაწყებად განხორციელებულ შენატანს წარმოადგენს თუ არა. სააპელაციო სასამართლომ უნდა იმსჯელოს, სასაქონლო ზედნადების ან საბაჟო დეკლარაციის არსებობა რამდენად შესაძლებელია ასეთ შემთხვევაში და რამდენად შეეხება მოცემულ შემთხვევას საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის მე-2 ნაწილი, თუკი სადავოა სანქციის დაკისრება ინდივიდუალური მეწარმის სამეწარმეო საქმიანობის დაწყებამდე შეძენილ პირად ქონებაზე, რომელიც მან სამეწარმეო საქმიანობის დასაწყებად გამოიყენა.

გარდა ამისა, სააპელაციო სასამართლომ ისე გამოიტანა გასაჩივრებული გადაწყვეტილება, რომ არ გამოურკვევია, აქვს თუ არა მოსარჩელეს წარდგენილი სადავო თანხაზე - 18 832,58 ლარზე საგადასახადო მოთხოვნა. საქმეში არსებული 2006 წლის 2 ოქტომბრის #04-01/304 საგადასახადო მოთხოვნა წარდგენილია მხოლოდ მოგების, საშემოსავლო, სოციალურ, ქონების და სალარო აპარატების გადასახადებზე. სადავო თანხა საგადასახადო მოთხოვნაში არ ფიგურირებს, ამდენად, ასევე გასარკვევია, დავის საგანს რამდენად წარმოადგენს ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 2 ოქტომბრის საგადასახადო მოთხოვნა.

საქმის ხელახლი განხილვისას სააპელაციო სასამართლომ უნდა გამოარკვიოს ზემოაღნიშნული გარემოებები და გამოიტანოს დასაბუთებული გადაწყვეტილება.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლით, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 412-ე მუხლით და

დ ა ა დ გ ი ნ ა:

1. ინდივიდუალური მეწარმე «ი. თ-მის» საკასაციო საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდეს;
2. გაუქმდეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 4 მაისის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
3. სახელმწიფო ბაჟის საკითხი გადაწყდეს საქმეზე საბოლოო გადაწყვეტილების დადგენისას;
4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

დაჯარიმება საკასო აპარატის უქონლობის გამო

განჩინება

#ბს-1119-1070(კ-07)

20 მაისი, 2008 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატამ

შემადგენლობა: ნ. ქადაგიძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

ლ. მურუსიძე,

ნ. სხირტლაძე

დავის საგანი: ადმინისტრაციული აქტის ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2006 წლის 24 თებერვალს ი/მ «ნ. ვ-უამ» სასარჩელო განცხადებით მიმართა ფოთის საქალაქო სასამართლოს მოპასუხე ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ ადმინისტრაციული აქტის ბათილად ცნობის თაობაზე.

მოსარჩელე სასარჩელო განცხადებაში მიუთითებდა, რომ რეგისტრირებულია ფოთის საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2003 წლის 5 აგვისტოს. ფოთის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 2006 წლის 20 დეკემბრის #476 ბრძანების საფუძველზე ფოთის საგადასახადო ინსპექციის მიერ ჩატარდა საკონტროლო საგადასახადო შემოწმება, რომელიც შეეხო 2004 წლის 1 იანვრიდან 2005 წლის 1 დეკემბრამდე პერიოდს და 2006 წლის 3 იანვრის გასვლითი საკონტროლო საგადასახადო შემოწმების აქტით გადასახდელად დაერიცხა 4527 ლარი.

მოსარჩელის განმარტებით, ზემოაღნიშნული შემოწმება ჩატარდა არაობიექტურად, მას საკასო აპარატის უქონლობის გამო დაერიცხა 500 ლარი, რაც არ ვრცელდება ფიქსირებული გადასახადის გამომხდელებზე საკასო აპარატის გამოყენების შესახებ კანონის შესაბამისად.

მოსარჩელის განმარტებით, 2004 წლის 4 აპრილის ინვენტარიზაციის აქტის საფუძველზე მის მიმართ განისაზღვრა მოქმედი ადგილების რაოდენობა და, შესაბამისად, თითოეულ ადგილზე დაუწესდა ფიქსირებული გადასახადი 20 და 15 ლარის ოდენობით. შემოწმების პერიოდში უფროსმა ინსპექტორმა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 53¹-ე ნაწილის შესაბამისად შეცვალა ფიქსირებული გადასახადის ოდენობა და 20 ლარის ნაცვლად გადასახდელად დაეკისრა: 7 ადგილზე ნაცვლად 15 ლარისა - 35 ლარი, 2 ადგილზე ნაცვლად 20 ლარისა - 49 ლარი, ამასთან, მისთვის შეუძლებელი იქნებოდა ბაზრობების საერთო სავაჭრო ადგილების განსაზღვრა, რითაც დაირღვა მისი უფლებები და დაეკისრა 4008 ლარი.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელე ითხოვდა ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 3 იანვრის ი/მ «ნ. ვ-უას» შემოწმების აქტისა და იმავე წლის 9 იანვრის #4 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობას.

ფოთის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 8 თებერვლის გადაწყვეტილებით ი/მ «ნ. ვ-უას» სასარჩელო განცხადება დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; ბათილად იქნა ცნობილი ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 9 იანვრის #4 საგადასახადო მოთხოვნის ის ნაწილი, რომლითაც ი/მ «ნ. ვ-უას» საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოუყენებლობისათვის დაეკისრა ჯარიმა 500 ლარი, მოეხსნა 2 ადგილზე გადასახადი (ძირითადი, ჯარიმა, საურავი) და დაეკისრა 7 სავაჭრო ადგილზე გაანგარიშებით, მოეხსნა მიწის გადასახადი, ხოლო გასაჩივრებული აქტები დანარჩენ ნაწილში დარჩა უცვლელად.

მითითებული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის საგადასახადო ინსპექციამ.

აპელანტი სააპელაციო საჩივარში მიუთითებდა, რომ 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად, პირები, რომლებიც ეწეოდნენ ბაზრების ორგანიზებას მათი საქმიანობის ამ ნაწილში გადასახდელი დღგ-ის, მოგების, საშემოსავლო და საერთო სარგებლობის გადასახადების ნაცვლად, იბეგრებოდნენ ერთიანი ფიქსირებული, კომბინირებული გადასახადით ბაზრის ორგანიზებისათვის (საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 53¹ პუნქტი). ი/მ «ნ. ვ-უას» ბაზრის ორგანიზებას ახორციელებდა 2004 წლის 1 მარტიდან 2004 წლის 1 ოქტომბრამდე ორ 6 კვ.მ-ის სტაციონარულ სავაჭრო ადგილზე და 3 კვ.მ-ის 7 დახლზე. იგი ვალდებული იყო, საგადასახადო ინსპექციაში ყოველთვიურად წარედგინა დეკლარაციები 2 სტაციონალურ სავაჭრო ადგილზე - 7 დახლზე - 79 ლარი, თითოეულზე 35 ლარი, სულ თვეში - 347 ლარი, რაც 7 თვეზე შეადგენს 2401 ლარს, შესაბამისად დაერიცხა საურავი.

აპელანტის განმარტებით, მოსარჩელის მითითება იმის თაობაზე, რომ მას არასწორად დაერიცხა საურავი, არამართებულია, ვინაიდან საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 57-ე ნაწილის შესაბამისად, კონსერვაციის რეჟიმზე გადაყვანა ან მოხსნა ხორციელდება ბაზრის ადმინისტრაციის გადაწყვეტილებით, რის შესახებ მეწარმე ვალდებულია, აცნობოს საგადასახადო ინსპექციას წინაწარ დეკლარაციის წარდგენისას. ამავე დროს კონსერვაციის რეჟიმზე გადაყვანილი სავაჭრო ადგილი დალუქული უნდა იყოს საგადასახადო ორგანოს ლუქით, რადგან მეწარმის მიერ არ განხორციელებულა სავაჭრო ადგილების დადგენილი წესით კონსერვაციის რეჟიმზე გადაყვანა, შესაბამისად მეწარმე დაიბეგრა ყველა არსებული სავაჭრო ადგილის მიხედვით.

აპელანტის მოსაზრებით, სალარო აპარატის გამოუყენებლობაზე საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის საფუძველზე მოსარჩელეს სრულიად კანონურად დაეკისრა ჯარიმა 500 ლარი.

ყოველივე აღნიშნულიდან გამომდინარე, აპელანტი ითხოვდა ფოთის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 8 თებერვლის გადაწყვეტილების საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოუყენებლობისათვის დაკისრებული ჯარიმისა და ორ სავაჭრო სტაციონალურ ადგილზე დარიცხული თანხის ნაწილში გაუქმებასა და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმას.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 19 სექტემბრის განჩინებით ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის საგადასახადო ინსპექციის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა ფოთის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 8 თებერვლის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო სასამართლო განჩინებაში მიუთითებდა, რომ «მომხმარებელთა ფულადი ანგარისშწორების განხორციელებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების შესახებ» კანონის შესაბამისად, საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებისაგან გათავისუფლებიან პირები, რომლებიც არიან ფიქსირებული გადასახადის გამამხდელები. სწორედ ამ კატეგორიის სამეწარმეო საქმიანობას ეწეოდა ი/მ «ნ. ვ-უას» 2004 წლის 1 ოქტომბრამდე, აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელე არასწორად იქნა დაჯარიმებული 500 ლარით.

საქმის მასალებით დადგენილია, რომ 2004 წლის 6 აპრილს ქ. ფოთის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის მიერ ი/მ «ნ. ვ-უას» ჩაუტარდა ინვენტარიზაცია, რა დროსაც დადგინდა, რომ მას გააჩნდა 2 მოქმედი სტაციონალური სავაჭრო ადგილი, ხოლო 3 კვ.მ-მდე 7 დახლიდან ხუთი იყო მოქმედი, 2 - უმოქმედო.

ამავე ინსპექციის 2006 წლის 3 იანვრის გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტში დაფიქსირებულია, რომ შემოწმებამ მოიცვა 2004 წლის 1 იანვრიდან 2005 წლის 1 დეკემბრამდე

პერიოდი. ი/მ «ნ. ვ-უა» ბაზრის ორგანიზებას ახორციელებდა 2004 წლის 1 მარტიდან 2004 წლის 1 ოქტომბრამდე ორ კვ.მ-მდე სტაციონალურ სავაჭრო ადგილზე და 3 კვ.მ-მდე 7 დახლზე.

სააპელაციო სასამართლოს განმარტებით, მოსარჩელის მოსაზრებით, ორი სავაჭრო დახლი საერთოდ არ არსებობდა და არ არსებული ობიექტის კონსერვაციას კანონი არ ითვალისწინებს. მოწინააღმდეგე მხარემ კი საწინააღმდეგო არგუმენტი სადავო ორი დახლის რეალურად არსებობის თაობაზე ვერ წარმოადგინა, რის გამოც პირველი ინსტანციის მითითება იმის თაობაზე, რომ ი/მ «ნ. ვ-უა» უნდა მოეხსნას გადასახადები ორ სავაჭრო დახლზე და უნდა დაერიცხოს 7 სავაჭრო ადგილზე გაანგარიშებით, მართებულია.

ამასთან, დადგენილია და სადავო არ არის ის გარემოება, რომ ი/მ «ნ. ვ-უა» იჯარით ჰქონდა მიწა აღებული და მის საკუთრებას არ წარმოადგენდა, შესაბამისად, მას სწორად მოეხსნა საგადასახადო დავალებით დარიცხული მიწის ძირითადი გადასახადი და საურავი.

მითითებული განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის საგადასახადო ინსპექციამ.

კასატორი საკასაციო საჩივრით ითხოვდა ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 19 სექტემბრის განჩინების გაუქმებასა და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

კასატორი საკასაციო საჩივარს ძირითადად აფუძნებდა იმავე გარემოებებზე, რაზეც მიუთითებდა სააპელაციო საჩივარში.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმებისა და საკასაციო საჩივრის საფუძველის შესწავლის შედეგად მიიჩნევს, რომ ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივარი უსაფუძვლოა და არ უნდა დაკმაყოფილდეს შემდეგ გარემოებათა გამო:

საკასაციო სასამართლო სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 407-ე მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე დადგენილად მიიჩნევს შემდეგ ფაქტობრივ გარემოებებს:

ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 3 იანვრის გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტი ი/მ «ნ. ვ-უა» ბიუჯეტის სასარგებლოდ დაეკისრა 4527,78 ლარის გადახდა.

მითითებული აქტის საფუძველზე საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2006 წლის 9 იანვარს გაიცა საგადასახადო მოთხოვნა #4.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული განჩინებით საგადასახადო აქტი უკანონოდ იქნა მიჩნეული «ნ. ვ-უასათვის» საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოუყენებლობისათვის ჯარიმის - 500 ლარის, 2 ადგილზე ბაზრის ორგანიზებისათვის გადასახადის და მიწის გადასახადის დაკისრების ნაწილში და ამ ნაწილებში გასაჩივრებული საგადასახადო შემოწმების აქტი ბათილად იქნა ცნობილი.

ფოთის საგადასახადო ინსპექცია არ ეთანხმება სააპელაციო სასამართლოს განჩინებას აქტის ბათილობის ნაწილში და მიიჩნევს, რომ გადასახადების დაეკისრა კანონიერად.

საკასაციო სასამართლომ კასატორის მოთხოვნის საფუძველზე შეამოწმა სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილების სისწორე და მიაჩნია, რომ კასატორის პრეტენზია უსაფუძვლოა.

იმავე სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 407-ე მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე, საკასაციო სასამართლო დადგენილად მიიჩნევს, რომ ი/მ «ნ. ვ-უა», ქ. ფოთში, ... ქუჩის #1-ში, სადაც განლაგებულია ურთიერთმიმდინავე რამდენიმე ბაზარი, ფლობს არაკაპიტალურ სავაჭრო ობიექტს. მომიჯნავე ტერიტორიაზე არსებული ბაზრები ქმნის ერთ ბაზარს, სადაც სავაჭრო ადგილების საერთო რაოდენობა აღემატება 300 ადგილს.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 51-ე ნაწილის შესაბამისად (1997 წლის რედაქციით), ბაზრის ორგანიზებისათვის გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია ბაზრის ტერიტორიაზე არსებული სავაჭრო ადგილები. ამ მუხლის მიზნებისათვის, ბაზარი არის სასოფლო-სამეურნეო, სასურსათო და სამრეწველო პროდუქციის სავაჭრო კომპლექსი, რომელიც შედგება ამ მიზნისათვის გამოყოფილი მიწის ნაკვეთისა და მასზე განლაგებული სტაციონალური და არასტაციონალური სავაჭრო ადგილებისაგან, ცენტრალიზებული სამეურნეო მომსახურებითა და მართვით, რომლის საქმიანობის ძირითად სახელ სავაჭრო ადგილების გაქირავება წარმოადგენს.

იმავე მუხლის 53-ე ნაწილის შესაბამისად, ბაზრები (გარდა თბილისში განთავსებულისა), რომელთა სავაჭრო ადგილების საერთო რაოდენობა 300-ზე მეტია, მიუხედავად მოსახლეობის რაოდენობისა, იბეგრება 53-ე ნაწილის ცხრილის მე-4 სვეტში მოცემული განაკვეთით.

ზემოაღნიშნულ ფაქტობრივ გარემოებებს და საგადასახადო კოდექსის მითითებულ მუხლზე დაყრდნობით საკასაციო სასამართლო კანონშესაბამისად მიიჩნევს ი/მ «ნ. ვ-უა» დაბეგვრას ყოველთვიურად 1 დახლზე, საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 53-ე ნაწილის მე-4 სვეტში მოცემული განაკვეთით, 35 ლარით, მაგრამ იმავდროულად საკასაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს კასატორის პრეტენზიას დახლების რაოდენობასთან დაკავშირებით და აღნიშნავს შემდეგს: საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 57-ე ნაწილის შესაბამისად, მოქმედ ბაზარზე განლაგებული უმოქმედო სავაჭრო ადგილი ან ბაზარი მისი ადმინისტრაციის მოთხოვნით ბაზრის ორგანიზაციისათვის გადასახადის

გამოანგარიშების მიზნისათვის ექვემდებარება კონსერვაციის რეჟიმზე გადაყვანას. ასეთ შემთხვევაში ის აღარ იქნება გათვალისწინებული ფიქსირებული გადასახადის გაანგარიშებისას.

საკასაციო სასამართლო კასატორის ყურადღებას მიაქცევს საქმეში ს.ფ. 19-ზე დაცულ ქ. ფოთის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის ინვენტარიზაციის აქტს, რომლის შედგენაც, ამავე აქტიდან გამომდინარე, მიზნად ისახავდა ბაზრის ორგანიზებისათვის ფიქსირებული გადასახადით დაბეგვრის ობიექტებისა და იმ ობიექტების ფართის აზომვას, რომელიც მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად არ ექცევა გადასახადით დაბეგვრის არეალში.

მითითებული აქტის შესაბამისად, ი/მ «ნ. ვ-უას» კუთვნილი 2 სამ მეტრამდე დახლი იმყოფება კონსერვაციის რეჟიმზე.

ზემოაღნიშნულ აქტზე დაყრდნობით და იმ ვითარებაში, როდესაც ორივე ქვედა ინსტანციის სასამართლოს მიერ დადგენილია ფაქტობრივი გარემოება იმის თაობაზე, რომ 2 დახლი იმყოფებოდა კონსერვაციის რეჟიმში, ხოლო კასატორი ვერ წარმოადგენს დასაბუთებულ პრეტენზიას, რომელიც გააქარწყლებდა ან ეჭვქვეშ დააყენებდა მისივე უწყების მიერ გაცემული დოკუმენტის სისწორეს, საკასაციო სასამართლო სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 407-ე მუხლის საფუძველზე მოკლებულია პროცესუალურ შესაძლებლობას გაიზიაროს კასატორის პრეტენზია მითითებულ სადავო დახლებთან დაკავშირებით და თვლის, რომ პრეტენზია ამ ნაწილში დაუსაბუთებელია.

რაც შეეხება კასატორის მითითებას სალარო აპარატის გამოუყენებლობისათვის ინდ/მეწარმის 500 ლარით დაჯარიმების კანონიერების თაობაზე, საკასაციო სასამართლო აღნიშნულს მიიჩნევს უსაფუძვლოდ და საკასაციო საჩივრის ამ ნაწილთან მიმართებაში მიუთითებს შემდეგზე:

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის I ნაწილის შესაბამისად, დაჯარიმებას იწვევს მოსახლეობასთან ფულადი ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე მუშაობდა ან მათი გამოუყენებლობა, თუ ასეთი ვალდებულება დადგენილია კანონით.

«მომხმარებლებთან ფულადი ანგარიშსწორების განხორციელებისა საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების შესახებ» საქართველოს კანონის (ძალადაკარგულია 2005 წლის 27 დეკემბრის კანონით) მე-7 მუხლის «ა» პუნქტის შესაბამისად, საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების აუცილებლობისაგან თავისუფლდებიან პირები, რომლებიც არიან ფიქსირებული გადასახადის გადამხდელები.

რაც შეეხება მიწის გადასახადის დარიცხვის კანონიერებას, კასატორი ამ ნაწილში არ წარმოადგენს საკასაციო პრეტენზიას, რის გამოც საკასაციო სასამართლო მოკლებულია მითითებულ ნაწილში გადაწყვეტილების კანონიერების შემოწმების პროცესუალურ უფლებას.

ყოველივე აღნიშნულიდან გამომდინარე საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული განჩინება მიღებულია კანონის სწორი გამოყენებისა და განმარტების საფუძველზე და არ არსებობს მისი გაუქმების სამართლებრივი საფუძველი.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის I მუხლის II ნაწილით, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 408-ე მუხლის მე-3 ნაწილით, 410-ე მუხლით და

და ა ა დ გ ი ნ ა:

1. ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 19 სექტემბრის განჩინება.
3. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საგადასახადო დეკლარაციის წარუდგენლობის გამო ჯარიმის დაკისრების წესი განჩინება

#ბს-14-14(კ-08)

10 ივლისი, 2008 წ., ქ. თბილისი

**საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა
შემადგენლობა: მ. ცისკაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),
მ. ვაჩაძე
ნ. სხირტლაძე**

დავის საგანი: ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

ინდივიდუალურმა მეწარმემ «ნ. კ-შვილმა» 2007 წლის 6 ივნისს სარჩელი აღძრა ფოთის საქალაქო სასამართლოში მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის

საგადასახადო ინსპექციის მიმართ და მოითხოვა ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 23 მაისის #645 საგადასახადო მოთხოვნის, 2007 წლის 03 მაისის #566 და #567 საგადასახადო მოთხოვნების, ასევე, ამ მოთხოვნათა საფუძვლების - 03.05.07 წ. #549, 03.05.07 წ. #550 და 22.05.07 წ. #915 ბრძანებების ბათილად ცნობა.

მოსარჩელის მოთხოვნები დასაბუთებულია შემდეგი ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლებით: იგი 2007 წლის 2 მარტამდე წარმოადგენდა ფიზიკურ პირს. მას 2004-2005 წლებში საკუთრებაში ჰქონდა უძრავი ქონება - არასაცხოვრებელი ფართი, რომელიც სამეწარმეო საქმიანობისათვის სხვისთვის ჰქონდა მიქირავებული იჯარის ხელშეკრულებით და მასში ფუნქციონირებდა შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება. აღნიშნულის შესახებ საგადასახადო ინსპექციაში შეტყობინება არ წარუდგენია, მაგრამ არც საგადასახადო ინსპექციიდან მიუღია რაიმე შეტყობინება. 2007 წლის 2 მარტს იგი დარეგისტრირდა ინდივიდუალურ მეწარმედ და იმავე წლის 30 მარტს საგადასახადო ინსპექციაში ჩააბარა დეკლარაცია, სადაც შეცდომით მიუთითა, რომ 2004-2005 წლებში სამეწარმეო საქმიანობისათვის იყენებდა იჯარით გაცემულ ქონებას. 2007 წლის მაისში საგადასახადო ორგანოდან მიიღო შეტყობინება, რომ 2004-2005 წლებში ქონების დეკლარაციის დაგვიანებით წარმოდგენისათვის იგი საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლით დაჯარიმებული იყო 7200 ლარით. მოსარჩელეს გაეგზავნა საგადასახადო მოთხოვნები #566, #567, #645. მან მიიჩნია, რომ სადავო პერიოდში, ანუ 2004-2005 წლებში, ქონების დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის იგი საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლით არასწორად არის დაჯარიმებული, ვინაიდან ფიზიკური პირი 2006 წლის 25 მაისამდე, საგადასახადო კოდექსის 275-ე მუხლის მერვე ნაწილში ცვლილების შეტანამდე, არ იყო ვალდებული, საგადასახადო ორგანოსათვის წარედგინა ქონების გადასახადის დეკლარაცია; ფიზიკურ პირს ეკისრებოდა საგადასახადო ინსპექციაში მხოლოდ გაანგარიშების წარდგენის ვალდებულება. დეკლარაციისა და გაანგარიშების ერთმანეთში არევა მიაჩნია დაუშვებლად, ვინაიდან ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 30 აგვისტოს #2012 ბრძანებით არამართლზომიერად არის ჩათვლილი გაანგარიშებისა და საგადასახადო დეკლარაციის გაიგივება. რაც შეეხება საგადასახადო კოდექსში 2006 წლის 25 მაისს შესულ ცვლილებას, რომლითაც ინდივიდუალური მეწარმეები ვალდებულნი არიან, საგადასახადო ორგანოს წარუდგინონ ქონებრივი დეკლარაცია, არ შეიძლება გავრცელდეს მანამდე წარმოშობილ და არსებულ სამართლებრივ ურთიერთობებზე, რადგან ზემოაღნიშნულ ცვლილებამდე ფიზიკური პირები არ იყვნენ ვალდებული საგადასახადო ორგანოსათვის წარედგინათ ქონებრივი დეკლარაცია.

ფოთის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 20 აგვისტოს გადაწყვეტილებით ინდემწარმე «ნ. კ-შვილის» სარჩელი დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 23 მაისის #645 საგადასახადო მოთხოვნა 2007 წლის 03 მაისის #566 და #567 საგადასახადო მოთხოვნები, ასევე ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 3 მაისის #549, #550 და 2007 წლის 22 მაისის #915 ბრძანებები.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ, საქმის მასალებითა და მხარეთა განმარტებებით, დადასტურებულად მიიჩნია, რომ 2007 წლის 2 მარტამდე მოსარჩელე ნ. კ-შვილს გააჩნდა უძრავი ქონება - არასაცხოვრებელი ფართი, რომელიც იჯარით ჰქონდა გაცემული სხვა პირზე. აღნიშნულის შესახებ ინფორმაცია საგადასახადო ინსპექციისათვის არ მიუწოდებია. 2007 წლის 2 მარტს ნ. კ-შვილი საგადასახადო ინსპექციაში დარეგისტრირდა ინდივიდუალურ მეწარმედ და 30 მარტს საგადასახადო კოდექსში შეტანილი ცვლილების (2006 წლის 25 მაისი) თანახმად წარადგინა ქონებრივი დეკლარაცია, სადაც მიუთითა, რომ 2004-2005 წლებში მას გააჩნდა უძრავი ქონება, რომელიც სამეწარმეო საქმიანობისათვის მიქირავებული ჰქონდა სხვა პირზე. 2007 წლის 22-27 მაისს, ნ. კ-შვილის მიერ წარდგენილი დეკლარაციის საფუძველზე, საგადასახადო ინსპექციამ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის პირველი ნაწილის საფუძველზე, 2004-2005 წლების ქონებრივი დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის იგი დააჯარიმა 7200 ლარით.

საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოსარჩელე ფოთის საგადასახადო ინსპექციის მიერ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით 2004-2005 წლების საგადასახადო დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის არასწორად არის დაჯარიმებული 7200 ლარით, ვინაიდან, 2006 წლის 25 მაისამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 275-ე მუხლის მერვე ნაწილით, ფიზიკური პირები ქონების გადასახადის შესახებ გასული წლის მიხედვით საგადასახადო ორგანოს სათანადო გაანგარიშებებს წარუდგენდნენ საანგარიშო წლის პირველ აპრილამდე. საგადასახადო კოდექსში 2006 წლის 25 მაისიდან შესული ცვლილებების შესაბამისად, იმავე მუხლის იმავე ნაწილით ფიზიკურ პირებს წარმოეშვათ ვალდებულება, ნაცვლად გაანგარიშებისა, საგადასახადო ორგანოში წარედგინათ ქონების გადასახადის დეკლარაცია. გამომდინარე აღნიშნულიდან, ვინაიდან მოსარჩელეს საგადასახადო კოდექსში ცვლილებების შეტანამდე არ ჰქონდა ვალდებულება, საგადასახადო ორგანოში წარედგინა ქონებრივი დეკლარაცია, საგადასახადო ორგანო არ იყო უფლებამოსილი ნ. კ-შვილი ქონებრივი დეკლარაციის წარუდგენლობისათვის დაეჯარიმებინა საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის პირველი ნაწილით.

საქალაქო სასამართლომ ასევე მიიჩნია, რომ საგადასახადო ორგანოს არ უნდა გამოეყენებინა ახალი საგადასახადო კოდექსის ნორმები მანამდე წარმოშობილ სამართლებრივ ურთიერთობებზე, რადგან «ნორმატიული აქტების შესახებ» საქართველოს კანონის 47-ე მუხლის მეორე ნაწილის შესაბამისად, ნორმატიულ აქტს, რომელიც ადგენს ან ამძიმებს პასუხისმგებლობას, უკუძალა არ აქვს.

პირველი ინსტანციის სასამართლო გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის საგადასახადო ინსპექციამ.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 27 ნოემბრის განჩინებით არ დაკმაყოფილდა ფოთის საგადასახადო ინსპექციის სააპელაციო საჩივარი; უცვლელად დარჩა ფოთის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 20 აგვისტოს გადაწყვეტილება.

სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ საგადასახადო კოდექსის 275-ე მუხლის მე-8 ნაწილით ფიზიკურმა პირებმა 2006 წლის 25 მაისიდან უნდა წარადგინონ ქონების საგადასახადო დეკლარაცია. საგადასახადო ორგანომ მოსარჩელე დააჯარიმა ქონების დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლით, მაშინ, როდესაც 2004-2005 წლებში საგადასახადო კოდექსი არ ითვალისწინებდა ქონების გადასახადის დეკლარაციის წარდგენას.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ «ნორმატიული აქტების შესახებ» საქართველოს კანონის 47-ე მუხლის მე-2 პუნქტის მიხედვით ნორმატიულ აქტს, რომელიც ადგენს ან ამძიმებს პასუხისმგებლობას, უკუძალა არა აქვს; ამავ მუხლის პირველი პუნქტის მიხედვით, ნორმატიულ აქტს უკუძალა აქვს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ეს პირდაპირ არის დადგენილი ამ ნორმატიული აქტით. საგადასახადო კოდექსის 275-ე მუხლის მე-8 ნაწილის ახალი რედაქცია ამოქმედდა 2006 წლის 25 მაისს განხორციელებული ცვლილებებით და ამ ნორმებს უკუძალა არ მისცემია. მანამდე არსებული რედაქციით კი ხდებოდა არა დეკლარაციის, არამედ - გაანგარიშების წარდგენა.

სააპელაციო სასამართლოს განჩინებაზე საკასაციო საჩივარი შეიტანა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა და მოითხოვა ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს 2007 წლის 27 ნოემბრის განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით ი/მ «ნ. კ-შვილის» სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

კასატორი აღნიშნავს, რომ ნ. კ-შვილმა ფოთის საგადასახადო ინსპექციაში 2007 წლის 30 მარტს წარადგინა ეკონომიკური საქმიანობისათვის გამოყენებულ ქონებაზე ქონების გადასახადის 2004-2005 წლების წლიური დეკლარაციები, რის გამოც მის მიმართ შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი და საგადასახადო ინსპექციის უფროსის ბრძანებით დაერიცხა სანქცია, საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო დეკლარაციის ვადის დარღვევით წარდგენისათვის, გათვალისწინებული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლით.

კასატორს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ სრულყოფილად არ გამოიკვლია საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ფაქტობრივი გარემოებები და გასაჩივრებული განჩინება დააფუძნა არაარგუმენტირებულ სამართლებრივ დასკვნებს.

კასატორის მითითებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 95-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით საგადასახადო დეკლარაცია წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელის, საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის წერილობით ანგარიშგებას მიღებული შემოსავლებისა და გაწეული ხარჯების, შემოსავლის წყაროების, გადასახადით დასაბეგრი სხვა ობიექტების, საგადასახადო შეღავათების, გამოანგარიშებული გადასახადის თანხის ან/და გადასახადის გამოანგარიშებას გადახდასთან დაკავშირებული სხვა მონაცემების შესახებ. ამასთან, ქონების გადასახადის ყოველწლიური დეკლარაცია საგადასახადო ორგანოს ბარდება გადასახადის გადამხდელის ეკონომიკური საქმიანობის (თუკი ასეთს აქვს ადგილი) შედეგების მიუხედავად.

კასატორს მიაჩნია, რომ ქუთაისის სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა. კერძოდ, არ იმსჯელა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 272-ე მუხლზე, რომლითაც დადგენილია ქონების გადასახადის დაბეგვრის ობიექტის ლეგალური დეფინიცია. აღნიშნული მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, ფიზიკური პირისათვის ქონების, გარდა მიწისა, გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია მის საკუთრებაში არსებული ან ლიზინგით აღებული უძრავი ქონება, ხოლო მე-5 ნაწილის თანახმად, მეწარმე ფიზიკური პირისათვის, გარდა ამ მუხლის მე-4 ნაწილით განსაზღვრული ქონებისა და მიწისა, ქონების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია სამეწარმეო საქმიანობისათვის, აგრეთვე «მეწარმეთა შესახებ» საქართველოს კანონის პირველი მუხლის მე-2 პუნქტით განსაზღვრული საქმიანობისათვის გამოყენებული ან განკუთვნილი ქონება.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად გადასახადის გადამხდელის, საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის მიერ საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევა - იწვევს დაჯარიმებას ამ დეკლარაციის საფუძველზე დამატებით გადასახდელი თანხის 5% ოდენობით ყოველ დაგვიანებულ სრულ (არასრულ) საგადასახადო თვეზე, მაგრამ არანაკლებ 200 ლარისა აღნიშნული დეკლარაციის წარუდგენლობის ყოველი სრული (არასრული) თვისათვის.

ი/მ «ნ. კ-შვილის» მიერ სარჩელთან ერთად წარმოდგენილი მტკიცებულებები არ შეიცავს საგადასახადო კოდექსით დადგენილი ზემოაღნიშნული ფინანსური სანქციისაგან გათავისუფლების საფუძველებს (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 124-ე მუხლი), ვინაიდან საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება გადასახადის გადამხდელის (საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის) მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივრის საფუძვლებისა და გასაჩივრებული განჩინების კანონიერების შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ საკასაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს, მოცემულ საქმეზე უცვლელად უნდა დარჩეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 27 ნოემბრის განჩინება, შემდეგ გარემოებათა გამო:

საკასაციო სასამართლოსათვის, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 407-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, სავალდებულოა სააპელაციო სასამართლოს მიერ საქმეზე დამტკიცებულად ცნობილი ფაქტობრივი გარემოებები, ვინაიდან კასატორის მიერ არ არის წარმოდგენილი დასაბუთებული საკასაციო პრეტენზია. საკასაციო სასამართლო ეთანხმება სააპელაციო სასამართლოს მიერ გაკეთებულ სამართლებრივ შეფასებებს საქმის გარემოებებთან დაკავშირებით და მიაჩნია, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივრის მიზეზები არ ქმნის საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე-394-ე მუხლებით გათვალისწინებულ, სასამართლო გადაწყვეტილების გაუქმების საფუძვლებს. ამასთან, საკასაციო სასამართლო დამატებით მიუთითებს შემდეგს:

მოცემულ საქმეში სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები გამოცემულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის საფუძველზე, რომლის თანახმად გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის მიერ საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევა იწვევს დაჯარიმებას ამ დეკლარაციის საფუძველზე დამატებით გადასახდელი თანხის 5 პროცენტის ოდენობით ყოველ დაგვიანებულ სრულ (არასრულ) საგადასახადო თვეზე, მაგრამ არანაკლებ 200 ლარისა აღნიშნული დეკლარაციის წარუდგენლობის ყოველი სრული (არასრული) თვისათვის.

საკასაციო სასამართლო დადგენილად მიიჩნევს, რომ ნ. კ-შვილი ინდივიდუალურ მეწარმედ საგადასახადო ორგანოში დარეგისტრირდა 2007 წლის 2 მარტს. საქმეზე ასევე დადგენილია, რომ ნ. კ-შვილს, როგორც ფიზიკურ პირს, 2004-2005 წლებში საკუთრებაში არსებული ქონება გაქირავებული ჰქონდა სხვა პირზე, რაც დასტურდება მის მიერ 2007 წლის 30 მარტს საგადასახადო ორგანოში წარდგენილი დეკლარაციებით.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ საგადასახადო ანგარიშების ფორმები და ზოგადი წესები გათვალისწინებულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-5 კარით. საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენა, იმავე კოდექსის 95-ე მუხლის თანახმად, წარმოადგენს საგადასახადო ანგარიშების ძირითად, მაგრამ არა ერთადერთ ფორმას. კერძოდ: იმავე მუხლის მე-7 ნაწილის თანახმად თუ გადასახადის გადამხდელი არ წყვეტს ეკონომიკურ საქმიანობას, გარკვეული პერიოდის განმავლობაში (დროებით) აღარ ახორციელებს სამეურნეო ოპერაციებს და ამ პერიოდში უნდა განახორციელოს საგადასახადო ანგარიშგება, მას უფლება აქვს, აღნიშნული პერიოდების მიხედვით არ წარადგინოს საგადასახადო დეკლარაციები (გაანგარიშებები), გარდა საშემოსავლო, მოგებისა და ქონების გადასახადების ყოველწლიური დეკლარაციებისა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 132-ე მუხლი აწესებს საგადასახადო-სამართლებრივ პასუხისმგებლობას საგადასახადო დეკლარაციაში ან/და გაანგარიშებებში გადასახადის ოდენობის შემცირებისათვის.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ, მართალია, საგადასახადო კოდექსი არ შეიცავს საგადასახადო გაანგარიშების დეფინიციას, ისე, როგორც ეს განხორციელებულია საგადასახადო დეკლარაციის მიმართ, მაგრამ, ზემოთ აღნიშნული ნორმების ანალიზის შედეგად, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენასთან ერთად საგადასახადო ანგარიშგების დამოუკიდებელ ფორმას წარმოადგენს საგადასახადო გაანგარიშების წარდგენაც.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლით დადგენილია საგადასახადო-სამართლებრივი პასუხისმგებლობა საგადასახადო ანგარიშგების ერთ-ერთი ფორმის - მხოლოდ საგადასახადო დეკლარაციის კანონით დადგენილ ვადაში წარუდგენლობისათვის და დაუშვებელია ამ ნორმის მოქმედების გავრცელება საგადასახადო გაანგარიშების წარდგენის ვადის დარღვევის სამართალდარღვევაზე.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ «საქართველოს საგადასახადო კოდექსში ცვლილებებისა და დამატებების შეტანის შესახებ» 2006 წლის 29 დეკემბრის #4246 კანონით საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლს დაემატა შემდეგი შინაარსის მე-16 ნაწილის «ბ» ქვეპუნქტი: ფიზიკურ პირებს ქონების გადასახადის დეკლარაციის წარუდგენლობისათვის ამ კოდექსის 131-ე მუხლით გათვალისწინებული ჯარიმა არ ეკისრებათ. აღნიშნული ცვლილება ძალაში შევიდა 2007 წლის 1 იანვრიდან. ამდენად, საკასაციო სასამართლო დადგენილად მიიჩნევს, რომ სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების გამოცემის მომენტისათვის, რომლითაც ინდემწარმე «ნ. კ-შვილს» დაეკისრა ჯარიმა 7200 ლარის ოდენობით ეკონომიკური საქმიანობისათვის გამოყენებულ ქონებაზე ქონების გადასახადის გამოსაანგარიშებლად საგადასახადო დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-16 ნაწილის «ბ» ქვეპუნქტით აკრძალული იყო ფიზიკური პირების დაჯარიმება ქონების გადასახადის დეკლარაციის წარუდგენლობისათვის.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 36-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის «ა» ქვეპუნქტის თანახმად მეწარმე ფიზიკურ პირად ითვლება ინდივიდუალური საწარმო, ფიზიკური პირი, თუ ის «მეწარმეთა შესახებ» საქართველოს კანონის მე-2 მუხლის მიხედვით არის ინდივიდუალური მეწარმე. «მეწარმეთა შესახებ» საქართველოს კანონის მე-2 მუხლის 1-ლი პუნქტის თანახმად მეწარმე სუბიექტად მიჩნეულია ინდივიდუალური საწარმო. იმავე მუხლის მე-3 პუნქტის მეორე და მესამე წინადადებების თანახმად ინდივიდუალური მეწარმე არ არის იურიდიული პირი. ინდივიდუალური მეწარმე საქმიან ურთიერთობებში თავის უფლება-მოვალეობებს ახორციელებს, როგორც ფიზიკური პირი.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ საქართველოს მოქმედი კანონმდებლობის თანახმად ინდივიდუალური საწარმო (ინდივიდუალური მეწარმე), თავისი სამართლებრივი სტატუსით, გათანაბრებულია ფიზიკურ პირთან. შესაბამისად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-16 ნაწილის «ბ» ქვეპუნქტით დადგენილი, საგადასახადო პასუხისმგებლობისაგან გათავისუფლების საფუძველი უნდა გავრცელდეს ინდივიდუალურ მეწარმეზეც და ჩაითვალოს, რომ ინდივიდუალურ მეწარმეს ქონების გადასახადის საგადასახადო დეკლარაციის წარუდგენლობისათვის არ უნდა დაეკისროს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლით გათვალისწინებული ჯარიმა.

საყურადღებოა, რომ «საქართველოს საგადასახადო კოდექსში ცვლილებებისა და დამატებების შეტანის შესახებ» საქართველოს 2006 წლის 29 დეკემბრის #4290 კანონით საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლს დაემატა შემდეგი შინაარსის მე-18 ნაწილი: 2009 წლის 1 იანვრამდე ქონების გადასახადისაგან გათავისუფლდნენ ფიზიკური პირები ამ კოდექსის მე-4 ნაწილის «ბ» ქვეპუნქტით განსაზღვრულ დაბეგვრის ობიექტზე; ამასთანავე, ამ ობიექტებზე, თუ ისინი გამოყენებულია დამკირავებლის (მოიჯარის) მიერ სამეწარმეო საქმიანობისათვის, ქონების გადასახადის ვალდებულება ეკისრება დამკირავებელს (მოიჯარეს), ქონების საბაზრო ღირებულების არაუმეტეს 1%-ისა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 272 მუხლის მე-4 ნაწილის «ბ» ქვეპუნქტის თანახმად ფიზიკური პირისათვის ქონების, გარდა მიწისა, გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია მის საკუთრებაში არსებული ან ლიზინგით აღებული იჯარით, ქირით, უზუფრუქტით ან სხვა ამგვარი სახის ხელშეკრულების საფუძველზე გაცემული ქონება. როგორც ზემოთ აღინიშნა, მოცემულ საქმეზე დადგენილია, რომ ნ. კ-შვილს 2004-2005 წლებში სწორედ საკუთარი უძრავი ქონება - არასაცხოვრებელი ფართი იჯარით ჰქონდა გაცემული სხვა პირზე სამეწარმეო საქმიანობისათვის. ხსენებული საკანონმდებლო ცვლილებით უძრავი ქონების მესაკუთრენი 2009 წლის 1 იანვრამდე თავისუფლდებიან ქონების გადასახადის გადახდისაგან. შესაბამისად, ვინაიდან ისინი არ ჩაითვლებიან გადასახადის გადამხდელებად, შეუძლებელია მათთვის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობის დაკისრება, ვინაიდან პასუხისმგებლობის სუბიექტი შეიძლება იყოს მხოლოდ გადასახადის გადამხდელი.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ მართალია გასაჩივრებული განჩინება არ შეიცავს შესაბამის დასაბუთებას ფიზიკური პირისათვის ქონების დეკლარაციის წარუდგენლობისათვის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლით გათვალისწინებული ჯარიმის დაკისრების დაუშვებლობის თაობაზე, მაგრამ სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება არსებითად სწორია. მოცემულ საქმეში სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები: საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 23 მაისის #645 საგადასახადო მოთხოვნის, 2007 წლის 03 მაისის #566 და #567 საგადასახადო მოთხოვნების, ასევე - ამ მოთხოვნათა საფუძველები - 03.05.07 წ. #549, 03.05.07 წ. #550 და 22.05.07 წ. #915 ბრძანებები წარმოადგენს კანონსაწინააღმდეგო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტებს, რის გამოც ისინი, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის 1-ლი ნაწილის თანახმად სწორად იქნა ბათილად ცნობილი გასაჩივრებული სასამართლო განჩინებით. ამდენად, არსებობს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 410-ე მუხლის «გ» ქვეპუნქტით გათვალისწინებული, საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის საფუძველი. ამასთან, ადგილი არ აქვს კასატორის მიერ მითითებულ კანონდარღვევას და სააპელაციო სასამართლოს განჩინებას საფუძველად არ უდევს კანონის დარღვევა, რის გამოც საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ არ არსებობს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 27 ნოემბრის განჩინების გაუქმების საფუძველები და იგი უნდა დარჩეს უცვლელიად.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე, 394-ე და 410-ე მუხლებით და

და ა ა დ გ ი ნ ა :

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;

2. მოცემულ საქმეზე უცვლელად დარჩეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 27 ნოემბრის განჩინება;
3. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

მეორადი გადასახადი

გადაწყვეტილება საქართველოს სახელით

#ბს-618-590(კ-08)

6 ნოემბერი, 2008 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: მ. ვაჩაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

მ. ცისკაძე

ნ. ქადაგიძე

სარჩელის საგანი: ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2007 წლის 12 იანვარს ი. მ-მემ სასარჩელო განცხადებით მიმართა ბათუმის საქალაქო სასამართლოს მოპასუხე ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ 2006 წლის 31 ოქტომბერს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის მიერ ხელვაჩაურის რაიონის სოფ. ... მდებარე სავაჭრო ობიექტის შემოწმების შედეგად გამოვლინდა, რომ მომხმარებელთან ანგარიშსწორება ხდებოდა საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე, რაზეც შედგა შესაბამისი სამართალდარღვევის ოქმი, რომელშიც აღნიშნა, რომ მოსარჩელემ დაარღვია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის პირველი ნაწილის მოთხოვნები.

მოსარჩელის განმარტებით, ბათუმის საგადასახადო ინსპექციამ, ზემოაღნიშნული ოქმის განხილვისას, ხსენებული სამართალდარღვევა შეაფასა, როგორც განმეორებით ჩადენილი, ვინაიდან იმავე სახის სამართალდარღვევა 2006 წლის 6 სექტემბერს გამოვლენილ იქნა ქ. ბათუმის ცენტრალური ბაზრის ტერიტორიაზე მდებარე მოსარჩელის სავაჭრო ჯიხურში. ბათუმის საგადასახადო ინსპექციამ საკითხის შესწავლის გარეშე ჩათვალა აღნიშნული ქმედება განმეორებით ჩადენილ სამართალდარღვევად და ნაცვლად 500 ლარისა, მოსარჩელე დააჯარიმა 1500 ლარით.

მოსარჩელემ განმარტა, რომ მის მიერ ბათუმის საგადასახადო ინსპექციასა და ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტში წარდგენილ იქნა შესაგებელი და საჩივარი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის VIII კარით გათვალისწინებულ ვადებში. ხსენებულმა ორივე ორგანომ შესაგებელი და საჩივარი განიხილა მოსარჩელის დასწრების გარეშე. უფრო მეტიც, ბათუმის საგადასახადო ინსპექციამ, ნაცვლად ჯარიმის შემსუბუქებისა, საჩივრის განხილვისას საჯარიმო სანქცია დაამძიმა, რაც გამოიხატა იმაში, რომ 2006 წლის 15 დეკემბერს გამოსცა ახალი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი - #3275 ბრძანება, რომლითაც, ფაქტობრივად, ბათილად იქნა ცნობილი 2006 წლის 3 ნოემბრის #2728 ბრძანება და ნაცვლად 1500 ლარისა, ჯარიმა გაზარდა 5000 ლარამდე.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ 2006 წლის 31 ოქტომბერს ხელვაჩაურის რაიონის სოფ. ... მდებარე სავაჭრო ობიექტზე გამოვლენილი საგადასახადო სამართალდარღვევა არ იყო განმეორებით ჩადენილი. ქ. ბათუმის ცენტრალური ბაზრის ტერიტორიაზე მდებარე მოსარჩელის სავაჭრო ჯიხურში სამართალდარღვევის გამოვლენის დროს არ შემოწმებულა ხელვაჩაურის რაიონის სოფ. ... არსებული მალაზია. ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის მიერ მიღებული გადაწყვეტილება იმის შესახებ, რომ ხელვაჩაურის რაიონის სოფ. ... მდებარე სავაჭრო ობიექტზე გამოვლენილი საგადასახადო სამართალდარღვევა წარმოადგენდა განმეორებით ჩადენილ სამართალდარღვევას, არასწორი იყო, რადგან სამართალდარღვევა პირველად იყო ჩადენილი, რაც გარკვევით აღნიშნა შესაბამის სამართალდარღვევის აქტში იმ უფლებამოსილი თანამდებობის პირის მიერ, ვინც უშუალოდ აკონტროლებდა ამ ობიექტს.

მოსარჩელის განმარტებით, ასევე კანონდარღვევით იყო მიღებული ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 15 დეკემბრის #3275 ბრძანება «კორექტირების შეტანის შესახებ». საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 59-ე მუხლის შესაბამისად, ადმინისტრაციული ორგანო უფლებამოსილი იყო, მის მიერ გამოცემულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტში გაესწორებინა ტექნიკური, აგრეთვე, გამოთვლის დროს დაშვებული შეცდომები. ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტში არსებითი შესწორების შეტანა კი ნიშნავდა ახალი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემას. აღნიშნულიდან გამომდინარე, 2006 წლის 15 დეკემბერს გამოცემული #3275 ბრძანება წარმოადგენდა ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს, რომელიც ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მიერ გამოცემულ იქნა საგადასახადო სამართალდარღვევის გამოვლენიდან ერთი თვისა და 15 დღის შემდეგ.

მოსარჩელის განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის მე-11 ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შედგენიდან არა უგვიანეს 30 დღისა, საქმეში არსებულ მასალებზე დაყრდნობით, ინსპექციის ხელმძღვანელი ღებულობდა გადაწყვეტილებას, რომელიც ფორმდებოდა შესაბამისი ბრძანებით. იმავე მუხლის მე-11 ნაწილის «ზ» ქვეპუნქტის თანახმად, თუ გამოიყენებოდა სანქცია - აღნიშნებოდა გამოსაყენებელი სანქციის ოდენობა. ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, ბრძანება #2728 გამოცემული იყო კანონით დადგენილ ვადაში, ხოლო ბრძანება #3275 - კანონით დადგენილი ვადის გასვლის შემდეგ. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის მე-12 ნაწილის შესაბამისად, ვადის დარღვევით გამოცემული ბრძანება ითვლებოდა იურიდიული ძალის არმქონედ.

მოსარჩელემ, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 59-ე, მე-60¹ მუხლების, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის მე-11 და მე-12 ნაწილების, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-ე მუხლის შესაბამისად, მოითხოვა ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 3 ნოემბრის #2728 და 2006 წლის 15 დეკემბრის #3275 ბრძანებების ბათილად ცნობა, ასევე დასახელებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების საფუძველზე გაცემული #1901 და #2651 საგადასახადო მოთხოვნების ბათილად ცნობა, აგრეთვე, სასამართლოს მიერ საბოლოო გადაწყვეტილების მიღებამდე, აღნიშნულ საგადასახადო მოთხოვნათა მოქმედების შეჩერება.

ბათუმის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 12 თებერვლის გადაწყვეტილებით ი. მ-ძის სარჩელი დაკმაყოფილდა - ბათილად იქნა ცნობილი ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 2006 წლის 3 ნოემბრის #2728 და 2006 წლის 15 დეკემბრის #3275 ბრძანებები, ასევე ბათილად იქნა ცნობილი ზემოაღნიშნული ბრძანებების საფუძველზე გაცემული 2006 წლის 16 ნოემბრის #1901 და 2006 წლის 25 დეკემბრის #2651 საგადასახადო მოთხოვნები.

ბათუმის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 12 თებერვლის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციამ, რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 23 ივლისის განჩინებით ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ - გაუქმდა ბათუმის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 12 თებერვლის გადაწყვეტილება; საქმე სარჩელის დასაშვებობის შემოწმების სტადიიდან ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდა იმავე სასამართლოს.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ სარჩელი სასამართლოში შეტანილი იყო 2007 წლის 12 იანვარს. სააპელაციო სასამართლომ განმარტა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 146-ე მუხლის მე-6 ნაწილით საგადასახადო ორგანოს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გასაჩივრება ნიშნავდა მის საფუძველზე გამოცემული «საგადასახადო მოთხოვნის» გასაჩივრებას და პირიქით. იმავე კოდექსის 155-ე მუხლის თანახმად (სადავო აქტების გამოცემის დროისათვის მოქმედი რედაქცია), გადასახადის გადამხდელს/საგადასახადო აგენტს ან სხვა ვალდებულ პირს უფლება ჰქონდა, ამ კოდექსის 154-ე მუხლის მესამე ნაწილით განსაზღვრულ შემთხვევებში საგადასახადო ორგანოს ხელმძღვანელის/მისი მოადგილის ბრძანება (ამ ბრძანების მიღებიდან 5 დღის ვადაში) ამ კოდექსის 154-ე მუხლის პირველი ნაწილით განსაზღვრულ ვადაში ბრძანების მიუღებლობისას, საგადასახადო ორგანოს უარი (ამ ვადის ამოწურვიდან 5 დღის ვადაში) გაესაჩივრებინა ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტში ან სასამართლოში. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 147-ე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, თუ გადასახადის გადამხდელი/საგადასახადო აგენტი ან სხვა ვალდებული პირი უარს განაცხადებდა „საგადასახადო მოთხოვნის» შესრულებაზე, იგი ვალდებული იყო, „საგადასახადო მოთხოვნის» მიღებიდან 15 კალენდარული დღის ვადაში, საგადასახადო ორგანოსათვის გაეგზავნა წერილობითი შესაგებელი, თუ დავის გადაწყვეტის ფორმად ირჩევდა მის გადაწყვეტას ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში ან წერილობითი შეტყობინება, თუ დავის გადაწყვეტის ფორმად ირჩევდა მის გადაწყვეტას სასამართლოს მიერ.

სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 157-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელს/საგადასახადო აგენტს ან სხვა ვალდებულ პირს უფლება ჰქონდა, ამ კოდექსის 156-ე მუხლის მე-3 ნაწილის „ბ» და „გ» ქვეპუნქტებით განსაზღვრულ შემთხვევებში, ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის გადაწყვეტილება (ამ გადაწყვეტილების მიღებიდან 5 დღის ვადაში), აგრეთვე, საგადასახადო ორგანოს უარი, თუ მან ამ კოდექსის 156-ე მუხლის პირველი ნაწილით განსაზღვრულ ვადაში არ მიიღო ეს გადაწყვეტილება (ამ ვადის ამოწურვიდან 5 დღის ვადაში), გაესაჩივრებინა ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტში ან სასამართლოში. ასეთ შემთხვევაში, მოპასუხე იქნებოდა ამ კოდექსის 147-ე ან 151-ე მუხლში აღნიშნული საგადასახადო ორგანო.

სააპელაციო სასამართლომ განმარტა, რომ დამატებით შემოწმებას საჭიროებდა სარჩელის დასაშვებობის საკითხი, რა დროსაც პირველი ინსტანციის სასამართლოს ყურადღება უნდა გაემახვილებინა საქმის ფაქტობრივ გარემოებებზე. 2006 წლის 16 ნოემბრის #1901 საგადასახადო

მოთხოვნა ი. მ-მეს ჩაჰბარდა 2006 წლის 29 ნოემბერს, რაც მან შესაგებლით გაასაჩივრა 2006 წლის 7 დეკემბერს და მოითხოვა 2006 წლის 3 ნოემბრის #2728 ბრძანებაში ცვლილების შეტანა (1500 ლარის ნაცვლად, 500 ლარით დაჯარიმება). 2006 წლის 15 დეკემბრის #3275 ბრძანებით მისი მოთხოვნა არ დაკმაყოფილდა. ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 15 დეკემბრის #3275 ბრძანება 2007 წლის 22 დეკემბერს მოსარჩელემ გაასაჩივრა ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტში. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 155-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელს უფლება ჰქონდა, საგადასახადო ორგანოს ხელმძღვანელის - მისი მოადგილის - ბრძანება მისი მიღებიდან გაესაჩივრებინა ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტში ან სასამართლოში. საქმეში წარმოდგენილი იყო შეტყობინება ი/მ «ი. მ-მის» მიმართ, რომლითაც მას ეცნობა, რომ მისი შესაგებელი არ დაკმაყოფილდა. პირველი ინსტანციის სასამართლოს, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის ზემოაღნიშნული მუხლებისა და საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 58-ე მუხლის, 54-ე მუხლის მე-4 ნაწილისა და საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის მე-2 ნაწილის მოთხოვნათა გათვალისწინებით, უნდა გაერკვია, დაცული იყო თუ არა აქტის გასაჩივრების კანონით დადგენილი ვადა და წესი, ამასთან, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 157-ე მუხლის პირველი ნაწილის «ბ» ქვეპუნქტისა და საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-3 და 85-ე მუხლების მოთხოვნათა დაცვით, მიემართა მხარისათვის დავის საგნისა და მოპასუხე მხარის დაზუსტების მიზნით. პირველი ინსტანციის სასამართლოს ყურადღება უნდა გაემახვილებინა იმ გარემოებაზე, რომ ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში სადავო იყო 2006 წლის 6 ნოემბრის #1901 საგადასახადო მოთხოვნა, ხოლო სარჩელში დავის საგანს წარმოადგენდა, როგორც აღნიშნული მოთხოვნა, ისე 2006 წლის 25 დეკემბრის საგადასახადო მოთხოვნაც. საქალაქო სასამართლოს უნდა გაერკვია, დაცული იყო თუ არა აღნიშნული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გასაჩივრების წესი და ვადა. საქმეში წარმოდგენილი იყო საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 26 იანვრის #3-305 განმწესრიგებელი სხდომის ოქმი და დადგენილება, რომლითაც სარჩელი დასაშვებად იქნა ცნობილი, მაგრამ დასახელებული დადგენილება იყო დაუსაბუთებელი, ვინაიდან არ შეიცავდა მოტივაციას და მითითებას გარემოებებზე, რამაც განაპირობა სარჩელის განსახილველად დაშვება.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 23 ივლისის განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა ი. მ-მემ, რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და საქმის ხელახლა განსახილველად იმავე სასამართლოსთვის დაბრუნება.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2008 წლის 7 თებერვლის განჩინებით ი. მ-მის საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; გაუქმდა ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 23 ივლისის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდა იმავე სასამართლოს.

საკასაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატამ 2007 წლის 23 ივლისის განჩინებას ბათუმის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 12 თებერვლის გადაწყვეტილების გაუქმებისა და საქმის დასაშვებობის სტადიიდან იმავე სასამართლოში დაბრუნების შესახებ, საფუძვლად დაუდო ის გარემოება, რომ, მართალია, საქმეში წარმოდგენილი იყო 2007 წლის 26 იანვრის განმწესრიგებელი სხდომის ოქმი და საოქმო განჩინება, რომლითაც სარჩელი დასაშვებად იქნა ცნობილი, მაგრამ იგი არ შეიცავდა მოტივაციას დასაშვებობის თაობაზე.

საკასაციო სასამართლომ განმარტა, რომ ი. მ-მის მიერ სარჩელის სასამართლოში აღდგრის პერიოდისათვის (2007 წლის 12 იანვარი) მოქმედი საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-ე მუხლის მე-5 ნაწილით, რომელიც ძალაში შევიდა 2007 წლის 1 იანვრიდან, სარჩელი საქართველოს საგადასახადო და საბაჟო კოდექსებით გათვალისწინებულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტზე სასამართლოს უნდა წარდგენოდა საგადასახადო და საბაჟო კოდექსებით დადგენილ ვადაში და დადგენილი წესით. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის მეორე ნაწილის შესაბამისად, გადასახადებით დაბეგრისათვის გამოიყენებოდა საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის ოფიციალურად გამოქვეყნებული და ძალაში შესული ის ნორმატიული აქტები, რომლებიც მოქმედებდა საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დღისათვის. იმავე კოდექსის 127-ე მუხლის შესაბამისად, საგადასახადო სამართალდარღვევათა საქმეებს აწარმოებდნენ, განიხილავდნენ და შესაბამის გადაწყვეტილებებს იღებდნენ საგადასახადო ორგანოები თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში. საგადასახადო ინსპექციის უფლებამოსილი პირი გადასახადის გადამხდელთან/სხვა ვალდებულ პირთან ამ კოდექსით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის გამოვლენისას (გარდა საგადასახადო შემოწმების დროს გამოვლენილი სამართალდარღვევებისა) ადგენდა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმს. იმავე კოდექსის 128-ე მუხლით, საგადასახადო სამართალ-დარღვევის საქმეზე საგადასახადო ორგანოს მიერ მიღებული დადგენილება ან სხვა გადაწყვეტილება შეემლო გაესაჩივრებინა პირს, რომლის მიმართ გამოტანილი იყო აღნიშნული დადგენილება ან სხვა გადაწყვეტილება ან მის კანონიერ, ან უფლებამოსილ წარმომადგენელს ამ კოდექსის VIII კარით დადგენილი წესით. აღნიშნული კარი ასახავდა საგადასახადო დავის გადაწყვეტის საერთო წესებს. 146-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო დავის გადაწყვეტის ფორმები იყო: ა) დავის გადაწყვეტა ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში განხილვის წესით; ბ) დავის გადაწყვეტა სასამართლოს მიერ. იმავე მუხლის მესამე ნაწილის მიხედვით, თუ გადასახადის გადამხდელმა/საგადასახადო აგენტმა ან სხვა ვალდებულმა პირმა დავის გადაწყვეტის ფორმად აირჩია მისი გადაწყვეტა ფინანსთა

სამინისტროს სისტემაში, მას უფლება ჰქონდა, დავის გადაწყვეტის ნებისმიერ ეტაპზე მიღებული გადაწყვეტილება კანონით დადგენილი წესით გაესაჩივრებინა სასამართლოში იმავე ვადაში, რომელშიც მას ჰქონდა გადაწყვეტილების ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში გასაჩივრების უფლება.

საკასაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ, როგორც საქმის მასალებით ირკვეოდა, სააპელაციო სასამართლომ განჩინებაში მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 146-ე მუხლის მე-6 ნაწილზე. ამასთან დაკავშირებით, საკასაციო სასამართლომ განმარტა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსში ცვლილებებისა და დამატებების შეტანის შესახებ 2006 წლის 29 დეკემბრის კანონით, 146-ე მუხლში შესული ცვლილებები ამოქმედდა ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის შექმნისთანავე, მაგრამ არა უგვიანეს 2007 წლის 1 აპრილისა. ი. მ-ძის მიერ საგადასახადო ორგანოს აქტის გასაჩივრების დროისათვის მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 155-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, გადასახადის გადამხდელს/საგადასახადო აგენტს ან სხვა ვალდებულ პირს უფლება ჰქონდა, ამ კოდექსის 154-ე მუხლის მე-3 ნაწილით განსაზღვრულ შემთხვევაში საგადასახადო ორგანოს ხელმძღვანელის/მისი მოადგილის ბრძანება (ამ ბრძანებისა და თანდართული დოკუმენტების მიღებიდან 5 დღის ვადაში), ამ კოდექსის 154-ე მუხლის პირველი ნაწილით განსაზღვრულ ვადაში ბრძანების მიუღებლობისას საგადასახადო ორგანოს უარი (ამ ვადის ამოწურვიდან 5 დღის ვადაში), ამ კოდექსის 147-ე მუხლის პირველ ნაწილში აღნიშნულ შემთხვევაში საგადასახადო ორგანოს შესაგებელი (მისი მიღებიდან 5 დღის ვადაში) და იმავე ნაწილით განსაზღვრულ ვადაში შესაგებლის მიუღებლობისას საგადასახადო ორგანოს უარი (ამ ვადის ამოწურვიდან 5 დღის ვადაში) გაესაჩივრებინა: ა) ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტში, თუ მის შესაგებელში ან „გადასახადის გადამხდელის მოთხოვნაში» ასე იყო აღნიშნული (ამ შემთხვევაში საჩივარს უნდა დართოდა, შესაბამისად, 154-ე ან 147-ე მუხლში აღნიშნული საგადასახადო ორგანოსათვის წარდგენილი ყველა მასალის ასლი და დამატებითი მტკიცებულებები, მათი არსებობის შემთხვევაში); ბ) სასამართლოში, თუ მის შესაგებელში ასე იყო აღნიშნული.

საკასაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 16 ნოემბრის #1901 საგადასახადო მოთხოვნა საჩივრით გასაჩივრდა ი/მ «ი. მ-ძის» მიერ, თუმცა საქმის მასალებით არ ირკვეოდა, თუ როდის ჩაჰბარდა ი/მ «ი. მ-ძეს» დასახელებული საგადასახადო მოთხოვნა. ამასთან, საქმეში წარმოდგენილ საჩივრის ასლზე დასმული იყო თარიღი - 22.12.2006 წელი, თუმცა აღნიშნულით არ ირკვეოდა, როდის იქნა წარდგენილი ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტში ი. მ-ძის საჩივარი. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის მეორე ნაწილის მიხედვით, თუ კანონით სხვა რამ არ იყო დადგენილი, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის არარა აქტად აღიარების, ბათილად ცნობის ან ძალადაკარგულად გამოცხადების შესახებ სარჩელის წარდგენის შემთხვევაში, მტკიცების ტვირთი ეკისრებოდა ადმინისტრაციულ ორგანოს, რომელმაც გამოსცა ეს აქტი. საკასაციო სასამართლომ ასევე ყურადღება გაამახვილა იმ გარემოებაზე, რომ ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის საგადასახადო მოთხოვნა #2651, რომლითაც ი/მ «ი. მ-ძე» დაჯარიმდა 5000 ლარით, გამოცემული იყო 2006 წლის 25 დეკემბერს. «საქართველოს საგადასახადო კოდექსში ცვლილებებისა და დამატებების შეტანის შესახებ» საქართველოს 2006 წლის 29 დეკემბრის კანონის მე-2 მუხლით, საგადასახადო კოდექსის VIII კარის ამოქმედებამდე, ახალი რედაქციით, 15 კალენდარული დღის ვადაში გაგზავნილ «საგადასახადო მოთხოვნაზე» საჩივარი ან სარჩელი შეიძლებოდა შეტანილი ყოფილიყო «საგადასახადო მოთხოვნის» მიღებიდან 20 კალენდარული დღის ვადაში. მოცემულ შემთხვევაში, ი/მ «ი. მ-ძის» მიერ სარჩელი ბათუმის საქალაქო სასამართლოში წარდგენილი იყო 2007 წლის 12 იანვარს. მართალია, საქმის მასალებით არ დგინდებოდა, თუ როდის ჩაჰბარდა ი/მ «ი. მ-ძეს» ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2006 წლის 25 დეკემბრის #2651 საგადასახადო მოთხოვნა, მაგრამ საკასაციო სასამართლომ სააპელაციო სასამართლოს ყურადღება მიაპყრო იმ გარემოებაზე, რომ სარჩელი ბათუმის საქალაქო სასამართლოში ი/მ «ი. მ-ძის» მიერ წარდგენილი იყო ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მიერ საგადასახადო მოთხოვნის მიღებიდან 20 დღის ვადაში.

საკასაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლოს განჩინება მიღებული იყო კანონის დარღვევით, რის გამოც არსებობდა აღნიშნული განჩინების გაუქმების საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის «ე¹» ქვეპუნქტით გათვალისწინებული საფუძველი, რაც საქმის ხელახლა განსახილველად დაბრუნების წინაპირობას წარმოადგენდა.

საკასაციო სასამართლომ განმარტა, რომ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 435-ე მუხლის შესაბამისად, საქმეების წარმოება სასამართლოში ხორციელდებოდა საპროცესო კანონებით, რომლებიც მოქმედებდა საქმის განხილვის, ცალკეული საპროცესო მოქმედების შესრულების ან სასამართლო გადაწყვეტილებათა აღსრულების დროს. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 26² მუხლმა განიცადა ცვლილება. იმჟამად მოქმედი რედაქციით, სასამართლო სარჩელის წარმოებაში მიღების ეტაპზე, ამ კოდექსის 22-ე-25-ე მუხლებით დადგენილი მოთხოვნების გათვალისწინებით, წყვეტდა სარჩელის დასაშვებობის საკითხს. იმავე მუხლის მეხუთე ნაწილის შესაბამისად, საქმის სააპელაციო წესით განხილვისას, დაუშვებლობის მოტივით საქმის წარმოების შეწყვეტის საფუძველების გამოვლენისას სასამართლო იღებდა საქმის წარმოების შეწყვეტის შესახებ განჩინებას. ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, თუ სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებით, ბათუმის საქალაქო

სასამართლომ, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-ე-25-ე მუხლების მოთხოვნათა შესაბამისად, სწორად არ იმსჯელა სარჩელის დასაშვებობაზე, საქართველოს ადმინისტრაციულ საპროცესო კოდექსში განხორციელებული 2007 წლის 28 დეკემბრის ცვლილებების თანახმად, სააპელაციო სასამართლოს თვითონვე შეეძლო გადაეწყვიტა ი/მ «ი. მ-ძის» სარჩელის დასაშვებობის საკითხი. საკასაციო სასამართლომ იქვე მიუთითა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 28¹ მუხლზე (მოქმედება, რომელსაც ასრულებს მოსამართლე პროცესის დაჩქარების მიზნით), რომლის მიხედვით, სასამართლო არ იყო უფლებამოსილი, გაცდენოდა სასარჩელო მოთხოვნის ფარგლებს, მაგრამ იგი არ იყო შეზღუდული სასარჩელო მოთხოვნის ფორმულირებით, ხოლო პროცესის დაჩქარების მიზნით, მოსამართლეს შეეძლო დახმარებოდა მხარეს მოთხოვნის ტრანსფორმირებაში.

საკასაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლოს, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 26² მუხლის შესაბამისად, ი. მ-ძის სარჩელის დასაშვებობის განხილვისას უნდა შეესრულებინა შესაბამისი საპროცესო მოქმედებები - შეეფასებინა საქმეში არსებული მტკიცებულებები, საპროცესო კანონმდებლობის სრული შესაბამისობით, სრულყოფილად გაერკვია, იყო თუ არა დაცული ი/მ «ი. მ-ძის» მიერ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების გასაჩივრების კანონით დადგენილი ვადები და შესაბამისად, მიეღო დასაბუთებული განჩინება. საკასაციო სასამართლომ, ამასთან, სააპელაციო სასამართლოს ყურადღება მიაპყრო იმ გარემოებაზე, რომ, თუ სააპელაციო სასამართლო მიიჩნევდა, რომ არსებითად უნდა განეხილა ი/მ «ი. მ-ძის» სარჩელი, მას უნდა გაეთვალისწინებინა ის გარემოება, რომ ბათუმის საქალაქო სასამართლომ სრულად ცნო ბათილად ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 2006 წლის 3 ნოემბრის #2728 ბრძანება და მის საფუძველზე გაცემული 2006 წლის 16 ნოემბრის #1901 საგადასახადო მოთხოვნა. ბათუმის საქალაქო სასამართლოს არ უმსჯელია ი/მ «ი. მ-ძის» მიერ სარჩელში მითითებულ იმ გარემოებაზე, რომ მან 2006 წლის 31 ოქტომბერს ხელვაჩაურის რაიონის სოფ. ... მდებარე სავაჭრო ობიექტზე გამოვლენილი საგადასახადო სამართალდარღვევა მიიჩნია არა განმეორებითად, არამედ - პირველად გამოვლენილად. მოსარჩელემ განმარტა, რომ აღნიშნული დარღვევა მის მიერ პირველად იყო ჩადენილი, რაც გარკვევით იყო აღნიშნული სამართალდარღვევის აქტში იმ უფლებამოსილი თანამდებობის პირის მიერ, ვინც უშუალოდ აკონტროლებდა ამ ობიექტს. ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტში წარდგენილ საჩივარში ი. მ-ძემ მოითხოვა საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის ნაცვლად 1500 ლარისა, 500 ლარის გადახდის დაკისრება, ამასთან, განმარტა, რომ ორივე სავაჭრო ობიექტზე შეიძინა საკონტროლო-სალარო აპარატები, ხოლო პირველი სამართალდარღვევისათვის დაკისრებული ჯარიმის მნიშვნელოვანი ნაწილი იმაჟამად ჰქონდა გადახდილი და აგრძელებდა მის სრულ დაფარვას.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 4 აპრილის გადაწყვეტილებით ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა; გაუქმდა ბათუმის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 12 თებერვლის გადაწყვეტილება და მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც ი. მ-ძის სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის მე-2 ნაწილზე, 127-ე მუხლზე და აღნიშნა, რომ სააპელაციო სასამართლომ საქმის ხელახალი განხილვისას შეამოწმა ი. მ-ძის სარჩელის დასაშვებობის საკითხი და მიიჩნია, რომ მოსარჩელის მიერ დაცული იყო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში გასაჩივრების კანონით დადგენილი ვადები, კერძოდ, 2006 წლის 3 ნოემბრის #2728 ბრძანება და მის საფუძველზე გამოცემული 2006 წლის 16 ნოემბრის #1901 საგადასახადო მოთხოვნა, საგადასახადო ინსპექციის წარმომადგენლის განმარტებით, ი. მ-ძეს ჩაჰბარდა 2006 წლის 29 ნოემბერს, რაზეც შესაგებელი იქნა წარდგენილი საგადასახადო ინსპექციაში 2006 წლის 7 დეკემბერს - მე-10 დღეს. სადავო სამართლებრივი ურთიერთობის წარმოშობის დროისათვის მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (შესაბამისი რედაქცია) 147-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, თუ საგადასახადის გამომდებელი, საგადასახადო აგენტი ან სხვა ვალდებული პირი უარს აცხადებდა «საგადასახადო მოთხოვნის» შესრულებაზე, იგი ვალდებული იყო, «საგადასახადო მოთხოვნის» მიღებიდან 15 კალენდარული დღის ვადაში, ამ კოდექსის 44-ე მუხლით დადგენილი წესით, წერილობითი შესაგებელი გაეგზავნა საგადასახადო ორგანოსთვის, თუ დავის დაწყების ფორმად ირჩევდა მის გადაწყვეტას ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში, ანუ ი. მ-ძის მიერ დაცული იყო შესაგებლის გაგზავნის ვადა, რასაც ადასტურებდა თვით საგადასახადო ორგანოს წარმომადგენელიც, მაგრამ ხსენებული წარმომადგენელი სარჩელს (2006 წლის 3 ნოემბრის #2728 ბრძანებასა და მის საფუძველზე გამოცემულ «საგადასახადო მოთხოვნაზე») დაუშვებლად მიიჩნევდა იმ საფუძველით, რომ, ვინაიდან საგადასახადის გამომდებელს არ მოუთხოვია ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2006 წლის 28 დეკემბრის შესაბამისი ბრძანების ბათილად ცნობა, რომლითაც მას საბოლოოდ უარი ეთქვა შესაგებელზე, დასრულდა ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში მისი საჩივრის განხილვა. ამ ბრძანების გაუქმების მოთხოვნის გარეშე, საგადასახადო ინსპექციის პირვანდელ აქტებთან დაკავშირებით წარდგენილი სარჩელი, აპელანტის მოსაზრებით, იყო დაუშვებელი. აპელანტის მოსაზრებით, სარჩელის შეტანის დროისათვის გასული იყო 2006 წლის 3 ნოემბრის #2728 ბრძანებისა და იმავე წლის 16 ნოემბრის #1901 «საგადასახადო მოთხოვნის» სასამართლოში გასაჩივრების, როგორც საქართველოს

საგადასახადო კოდექსის 147-ე მუხლით, ისე საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-ე მუხლით დადგენილი ვადაც.

აპელანტი საგადასახადო ინსპექციის ზემოაღნიშნული პოზიცია სააპელაციო სასამართლომ არ გაიზიარა, ვინაიდან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 146-ე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, თუ გადასახადის გადამხდელმა, საგადასახადო აგენტმა ან სხვა ვალდებულმა პირმა დავის გადაწყვეტის ფორმად აირჩია მისი გადაწყვეტა ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში, მას უფლება ჰქონდა, დავის გადაწყვეტის ნებისმიერ ეტაპზე მიღებული გადაწყვეტილება კანონით დადგენილი წესით გაესაჩივრებინა სასამართლოში იმავე ვადაში, რომელშიც მას ჰქონდა გადაწყვეტილების ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში გასაჩივრების უფლება. დადგენილი იყო, რომ ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2006 წლის 28 დეკემბრის შესაბამისი ბრძანებით არ დაკმაყოფილდა ი. მ-ძის საჩივარი. ბათუმის საქალაქო სასამართლოში აღძრული სარჩელის მიხედვით, დავის საგანს წარმოადგენდა ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 15 დეკემბრის #3276 ბრძანება შესაგებლის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის შესახებ და მის საფუძველზე გამოცემული 2006 წლის 25 დეკემბრის #2651 «საგადასახადო მოთხოვნა», ასევე, 2006 წლის 3 ნოემბრის #2728 ბრძანება და 2006 წლის 16 ნოემბრის #1901 «საგადასახადო მოთხოვნა». სააპელაციო სასამართლოს სხდომაზე წარდგენილი საფოსტო გზავნილის ქვითრით დასტურდებოდა, რომ ბათუმის საქალაქო სასამართლოში გზავნილი გაიგზავნა 2007 წლის 5 იანვარს. საქმეში წარმოდგენილი სასარჩელო განცხადების ბოლოში მითითებული იყო თარიღი - 2007 წლის 5 იანვარი. ამდენად, სარწმუნო იყო, რომ მოსარჩელემ ბათუმის საქალაქო სასამართლოში სარჩელი ფოსტით გაგზავნა 2007 წლის 5 იანვარს და შესაბამისად, არსებობდა დასკვნის საფუძველი, რომ ი. მ-ძის მიერ სარჩელი სასამართლოში შეტანილი იყო არათუ სადავო აქტის (2006 წლის 25 დეკემბრის #2651 «საგადასახადო მოთხოვნა») მისთვის გაცნობიდან, არამედ ამ აქტის გამოტანიდან 15 დღის ვადაში. შესაბამისად, საუბარი იმაზე, რომ მოსარჩელეს დარღვეული ჰქონდა სადავო აქტის გასაჩივრების ვადა, იყო უსაფუძვლო.

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ ის ფაქტი, რომ მოსარჩელემ არ მოითხოვა ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2006 წლის 28 დეკემბრის შესაბამისი ბრძანების ბათილად ცნობა, არ შეიძლებოდა გამხდარიყო ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის მიერ გამოცემული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობის მოთხოვნით აღძრული სარჩელის დაუშვებლად ცნობის საფუძველი, მით უმეტეს, რომ შესაბამისი საგადასახადო ინსპექციის საბოლოო «საგადასახადო მოთხოვნა», რომელშიც დაფიქსირდა ჯარიმის კორექტირებული თანხა - 5000 ლარის ოდენობით, მოსარჩელის მიერ კანონით დადგენილ ვადაში იყო გასაჩივრებული სასამართლოში სარჩელის შეტანის გზით. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 146-ე მუხლის მე-6 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გასაჩივრება ნიშნავდა მის საფუძველზე გამოცემული «საგადასახადო მოთხოვნის» გასაჩივრებას და პირიქით. მოცემულ შემთხვევაში, ი. მ-მე ასაჩივრებდა, როგორც 2006 წლის 3 ნოემბრის #2728 ბრძანებას და მის საფუძველზე 2006 წლის 16 ნოემბერს გამოცემულ «საგადასახადო მოთხოვნას», ისე 2006 წლის 15 დეკემბრის #3275 ბრძანებას და 2006 წლის 25 დეკემბრის #2651 «საგადასახადო მოთხოვნას», რომლებითაც გასწორდა დაშვებული შეცდომა. ამდენად, გასაჩივრებულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტებზე სასამართლო კოლეგიამ იმსჯელა არსებითად, მათი კანონშესაბამისობის თვალსაზრისით.

სააპელაციო სასამართლომ დაუსაბუთებლად მიიჩნია პირველი ინსტანციის სასამართლოს მსჯელობა სარჩელის საფუძვლიანობასთან დაკავშირებით და აღნიშნა, რომ საქმის ფაქტობრივ გარემოებებს არ მიეცა სწორი სამართლებრივი შეფასება. დადგენილი იყო, რომ ი/მ «ი. მ-მე» რეგისტრირებული იყო გადამხდელად საგადასახადო ინსპექციაში, ეწეოდა სამეწარმეო საქმიანობას როგორც ხელვაჩაურში, ისე ქ. ბათუმში მდებარე მაღაზიის მეშვეობით.

სააპელაციო სასამართლომ არ გაიზიარა ადვოკატ არჩილ მამულაძის მოსაზრება იმის შესახებ, რომ ქ. ბათუმსა და ხელვაჩაურში მდებარე ი. მ-ძის კუთვნილ სავაჭრო ობიექტებს ერთმანეთთან კავშირი არ ჰქონდათ და თითოეულ მათგანზე, როგორც დამოუკიდებელ ობიექტზე, დარღვევა უნდა დაფიქსირებულიყო, როგორც საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე ნაღდი ფულით ანგარიშსწორების პირველი შემთხვევა (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის პირველი ნაწილი). სააპელაციო სასამართლოს ასეთი დასკვნა გამომდინარეობდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის პირველი და მე-2 ნაწილების განმარტებიდან, რომლებითაც საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე ნაღდი ფულით ანგარიშსწორება მომხმარებელთან დარღვევად ითვლებოდა მეწარმისათვის, რომელიც კანონით ვალდებული იყო ანგარიშსწორება ეწარმოებინა ასეთი აპარატით. მეწარმე სუბიექტს ამ შემთხვევაში წარმოადგენდა ი/მ «ი. მ-მე». აღნიშნული მეწარმე-სუბიექტის მხრიდან სალარო აპარატის გარეშე ანგარიშსწორების პირველი შემთხვევა დაფიქსირდა 2006 წლის 6 სექტემბრის ოქმით, რასაც მოჰყვა შესაბამისი რეაგირება, გამოიგა ბრძანება და საგადასახადო მოთხოვნა. 2006 წლის 31 ოქტომბრის ოქმით დგინდებოდა, რომ იმავე სუბიექტმა - ი/მ «ი. მ-მე» განახორციელა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის პირველ ნაწილში მითითებული ქმედება, რაც უდავოდ განმეორებითად უნდა ყოფილიყო კვალიფიცირებული იმავე მუხლის მე-2 ნაწილის მოთხოვნის თანახმად. ის ფაქტი, რომ პირველი დარღვევა დაფიქსირდა ქ. ბათუმში მდებარე სავაჭრო ობიექტში, ხოლო მეორე - ხელვაჩაურში, საგადასახადო სამართალდარღვევის კვალიფიკაციაზე გავლენას ვერ

მოახდენდა, ვინაიდან მნიშვნელობა ჰქონდა არა მეწარმის საქმიანობის ადგილს, არამედ თვით მეწარმე სუბიექტს და ამ სუბიექტის მიერ კანონით გათვალისწინებული, კონკრეტული სახის ქმედების განხორციელების რიგითობას.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ 2006 წლის 6 სექტემბერს შესაბამისი საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომელთა მიერ შედგენილ იქნა სამართალდარღვევის ოქმი ქ. ბათუმში მდებარე ობიექტზე. ი. მ-მე აღიარებდა მითითებულ სამართალდარღვევას, რაც გათვალისწინებული იყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის პირველი ნაწილით და შეფარდებული ჯარიმა 500 ლარის ოდენობით გადახდილი ჰქონდა. ი/მ «ი. მ-მის» მიმართ 2006 წლის 31 ოქტომბერს შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის #01107 ოქმი იმის გამო, რომ იგი ხელვაჩაურის რაიონის სოფ. ... მდებარე თავის სავაჭრო ობიექტში მოსახლეობასთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებას ეწეოდა საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 128-ე მუხლის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმეზე საგადასახადო ორგანოს მიერ მიღებული ბრძანება ან სხვა გადაწყვეტილება ცალკე გასაჩივრებას არ ექვემდებარებოდა. აღნიშნული აქტები შეიძლება გაესაჩივრებინა პირს, რომლის მიმართაც გამოტანილი იყო ხსენებული ბრძანება ან სხვა გადაწყვეტილება, ან მის კანონიერ ან უფლებამოსილ წარმომადგენელს ამ კოდექსის VIII კარით დადგენილი წესით, მხოლოდ მათ საფუძველზე გამოცემულ «საგადასახადო მოთხოვნასთან» ერთად. ი. მ-მე ასაჩივრებდა ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ოქმთან დაკავშირებით მიღებულ ბრძანებას და «საგადასახადო მოთხოვნას».

სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, საგადასახადო სამართალდარღვევათა საქმეებს აწარმოებდნენ, განიხილავდნენ და შესაბამის გადაწყვეტილებებს იღებდნენ საგადასახადო ორგანოები თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში, ხოლო იმავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ინსპექციის უფლებამოსილი პირი გადასახადის გადამხდელთან/სხვა ვალდებულ პირთან ამ კოდექსით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის გამოვლენისას (გარდა საგადასახადო შემოწმების დროს გამოვლენილი სამართალდარღვევებისა) ადგენდა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმს. ხსენებული მუხლის მე-11 ნაწილის მიხედვით, საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შედგენიდან არა უგვიანეს 30 კალენდარული დღისა, საქმის განხილვის მასალებზე დაყრდნობით, საგადასახადო ინსპექციის უფროსი/მოადგილე საქმეზე იღებდა გადაწყვეტილებას, რომელიც ფორმდებოდა ბრძანებით.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ 2006 წლის 3 ნოემბერს შესაბამისი საგადასახადო ინსპექციის უფროსმა სამართალდარღვევის ოქმისა და მასზე დართული მასალების საფუძველზე, მიიღო ბრძანება #2728, რომლითაც საგადასახადო კანონდარღვევა კვალიფიცირებულ იქნა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-2 ნაწილით, სანქცია კი განსაზღვრულ იქნა 1500 ლარით. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, მომხმარებლებთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატების გარეშე მუშაობა, ჩადენილი განმეორებით, იწვევდა დაჯარიმებას 5000 ლარის ოდენობით. იმავე კოდექსის 127-ე მუხლის მე-13 ნაწილის მიხედვით, საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმეზე მიღებული გადაწყვეტილებით, გადასახადის გადამხდელის/სხვა ვალდებული პირის მიმართ შეიძლება გამოყენებულიყო საგადასახადო სანქცია, რომელიც წარმოადგენდა ჩადენილი საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობის ზომას. ხსენებული მუხლის მე-11 ნაწილის «ე» ქვეპუნქტის თანახმად, საგადასახადო ინსპექციის ბრძანებაში, ადმინისტრაციული სამართალდარღვევისათვის სანქციის გამოყენების შემთხვევაში, მითითებული უნდა ყოფილიყო საგადასახადო კანონმდებლობის ნორმა, რომლის საფუძველზედაც გამოიყენებოდა გადასახადის გადამხდელის მიმართ საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის კანონით გათვალისწინებული სანქცია. ამასთანავე, იმ შემთხვევაში, თუ ოქმში არასწორად იყო მითითებული ის ნორმა, რომლის საფუძველზედაც გამოიყენებოდა სანქცია, ბრძანებაში უნდა ასახულიყო შესაბამისი ნორმები და მათ საფუძველზე განგარიშებული თანხები (თუ აუცილებელი იყო თანხის კორექტირება).

სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ კანონი - საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, ამავე კოდექსის 139-ე მუხლის მე-2 ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევისათვის 1500 ლარის ოდენობით ჯარიმას არ ითვალისწინებდა. ამდენად, ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 3 ნოემბრის #2728 ბრძანებაში ჯარიმის თანხა - 1500 ლარი შეცდომით იყო მითითებული. დადგენილი იყო, რომ 2006 წლის 6 სექტემბრის ოქმით ი/მ «ი. მ-მის» მიმართ ერთხელ უკვე იყო გამოყენებული ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის ზომა 139-ე მუხლით გათვალისწინებული დარღვევისათვის, რის გამოც 2006 წლის 31 ოქტომბრის ოქმით, მისი მხრიდან იმავე მუხლით გათვალისწინებული დარღვევა განმეორებითად უნდა ჩათვლილიყო, რაც სრულიად საფუძველიანად იყო განსაზღვრული 2006 წლის 3 ნოემბრის #2728 ბრძანებით.

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საგადასახადო ინსპექციის უფროსს, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის მე-11 ნაწილის «ე» ქვეპუნქტის თანახმად, უფლება ჰქონდა, ბრძანებაში აესახა დარღვევის შესაბამისი ნორმა და სანქცია. დადგენილი იყო, რომ იმავე კოდექსის 139-ე მუხლის მე-2 ნაწილი ითვალისწინებდა ჯარიმას 5000 ლარის ოდენობით იმ დარღვევისათვის, რაც მითითებული იყო 2006 წლის 3 ნოემბრის #2728 ბრძანებაში. ამდენად, სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა საგადასახადო ინსპექციის პოზიცია იმასთან დაკავშირებით, რომ სანქციის ოდენობა 2006

წლის 3 ნოემბრის #2728 ბრძანებასა და მის საფუძველზე გამოცემულ საგადასახადო მოთხოვნაში მითითა შეცდომით, რაც გასწორდა საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 2006 წლის 15 დეკემბრის #3275 ბრძანებით. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 59-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, ადმინისტრაციული ორგანო უფლებამოსილი იყო, მის მიერ გამოცემულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტში გაესწორებინა ტექნიკური, აგრეთვე, გამოთვლის დროს დაშვებული შეცდომები.

სააპელაციო სასამართლომ არ გაიზიარა ი. მ-ძის წარმომადგენლის პოზიცია იმის შესახებ, რომ ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 3 ნოემბრის #2728 ბრძანებასა და იმავე წლის 16 ნოემბრის საგადასახადო მოთხოვნაში იმავე საგადასახადო ინსპექციამ შეიტანა არსებითი შესწორება, რაც ახალი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემას ნიშნავდა, ვინაიდან საგადასახადო ორგანოს არ შეუცვლია დარღვევის კვალიფიკაცია და 2006 წლის 3 ნოემბრის #2728 და 2006 წლის 15 დეკემბრის #3275 ბრძანებებშიც დარღვეულად მითითებული იყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-2 ნაწილი, ხოლო ხსენებული მუხლის ამ ნაწილით გათვალისწინებული სანქცია იყო არა 1500 ლარი, არამედ 5000 ლარი, რის გასწორებაც შეეძლო საგადასახადო ორგანოს ხელმძღვანელს საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 59-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად. ის ფაქტი, რომ 2006 წლის 15 დეკემბრის #3275 ბრძანებაში მითითებული სანქციის ოდენობა - 5000 ლარი მნიშვნელოვნად განსხვავდებოდა 2006 წლის 3 ნოემბრის #2728 ბრძანებაში მითითებული 1500 ლარისაგან, არ ცვლიდა საქმის არსს და ამ სხვაობის გამო, არ შეიძლება მიჩნეულიყო, რომ 2006 წლის 3 ნოემბრის #2728 ბრძანებაში შევიდა არსებითი ცვლილება. ამდენად, 2006 წლის 15 დეკემბრის #3275 ბრძანება არ იყო ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი და მისი გამოცემისათვის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის მე-11 ნაწილით დადგენილი 30-დღიანი ვადის დაცვა სავალდებულო არ იყო.

სააპელაციო სასამართლომ ასევე არ გაიზიარა ი. მ-ძის წარმომადგენლის მოსაზრება იმის თაობაზე, რომ 2006 წლის 15 დეკემბრის #3275 ბრძანება გამოცემული იყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის მე-11 ნაწილით დადგენილი 30-დღიანი ვადის დარღვევით, ვინაიდან 2006 წლის 31 ოქტომბრის ოქმზე რეაგირება შესაბამისი საგადასახადო ორგანოს მიერ განხორციელებული იყო ამ ნორმით დადგენილი ვადის დაცვით, ხოლო 2006 წლის 15 დეკემბრის #3275 ბრძანებით განხორციელდა არა ოქმით დაფიქსირებული დარღვევის შეფასება და კვალიფიკაციის შესაბამისად, სანქციის შეფარდება, არამედ 2006 წლის 3 ნოემბრის აქტში დაშვებული შეცდომის გასწორება და 2006 წლის 3 ნოემბრის #2728 ბრძანებაში მითითებული დარღვევის კვალიფიკაციის შესაბამისად, ჯარიმის ოდენობის კორექტირება, რაც აისახა 2006 წლის 25 დეკემბრის «საგადასახადო მოთხოვნაში».

ამდენად, სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ სრულყოფილად არ იქნა გამოკვლეული საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, ხოლო გამოკვლეულ ფაქტობრივ გარემოებებს არასწორი სამართლებრივი შეფასება მიეცა, რის გამოც საქმეზე დაუსაბუთებელი გადაწყვეტილება იქნა მიღებული, რაც საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 385-ე მუხლის პირველი ნაწილის «ა» ქვეპუნქტისა და 394-ე მუხლის «ე» ქვეპუნქტის მიხედვით, ხსენებული გადაწყვეტილების გაუქმების საფუძველი იყო.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 4 აპრილის გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა ი. მ-ძემ, რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილება.

კასატორის განმარტებით, გასაჩივრებული გადაწყვეტილება მიღებულია საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის, საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსისა და საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მოთხოვნათა დარღვევით და იურიდიულად დაუსაბუთებელია. სააპელაციო სასამართლომ არ გაიზიარა ის გარემოება, რომ ი. მ-ძისათვის 2006 წლის 31 ოქტომბერს არ იყო ცნობილი ადრინდელი, 2006 წლის 6 სექტემბრის სამართალდარღვევისათვის მის მიმართ გატარებული საჯარიმო სანქციის შესახებ. საქმეში არსებული მტკიცებულებებით არ დასტურდება ის ფაქტი, რომ 2006 წლის 31 ოქტომბრამდე ბათუმის საგადასახადო ინსპექციამ მოსარჩელეს გადასცა 2006 წლის 11 სექტემბრის #1838 ბრძანება ან საგადასახადო მოთხოვნა 500 ლარის ოდენობით ჯარიმის დაკისრების შესახებ. ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 11 სექტემბრის #1838 ბრძანება 500 ლარის ოდენობით ჯარიმის დაკისრების შესახებ და 2006 წლის 3 ნოემბრის #2728 ბრძანება 1500 ლარის ოდენობით ჯარიმის დაკისრების შესახებ, შესაბამის საგადასახადო მოთხოვნებთან ერთად, ი. მ-ძეს, ფაქტობრივად, საფოსტო გზავნილით ჩაჰბარდა 2006 წლის 29 ნოემბერს. აღნიშნულიდან გამომდინარე, დადგენილია, რომ ი. მ-ძის სავაჭრო ობიექტზე პირველად გამოვლენილი სამართალდარღვევისათვის მას ჯერ კიდევ არ ჰქონდა ჩაბარებული მის მიმართ განხორციელებული საჯარიმო სანქციის დამადასტურებელი საბუთი.

კასატორი აღნიშნავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე, პირისათვის სახდელის დადება იმ შემთხვევაშია შესაძლებელი, თუკი გამოვლენილი გადაცდომა ჩადენილია მას შემდეგ, რაც იმავე სამართალდამრღვევმა გარკვეული დროით ადრე ერთხელ უკვე ჩადინა იმავე სახის გადაცდომა და ამ უკანასკნელის გამო, საგადასახადო ინსპექციამ ადმინისტრაციული აქტების - ბრძანების გამოცემისა და შესაბამისი საგადასახადო მოთხოვნის გაგზავნის გზით, სამართალდამრღვევს დააკისრა საგადასახადო სანქცია - ჯარიმა. უდავოა, რომ ორივე

სამართალდარღვევის ფაქტი გამოვლენილ იქნა ორ სხვადასხვა ადგილზე, სხვადასხვა დროს, მაგრამ დროის ამ შუალედში საგადასახადო ინსპექციამ არ აცნობა ი. მ-მეს საჯარიმო სანქციის დაკისრების თაობაზე ადრე გამოვლენილი გადაცდომისათვის. სწორედ ამიტომ, მოპასუხეს მეორე სავაჭრო ობიექტზე გამოვლენილი სამართალდარღვევა არ უნდა მიეჩნია განმეორებით ჩადენილ სამართალდარღვევად, არამედ უნდა მოეხდინა ფაქტის სხვაგვარი სამართლებრივი შეფასება, კერძოდ, სახეზე იყო არა განმეორებითობა, არამედ მეორე სამართალდარღვევა.

კასატორის მტკიცებით, სააპელაციო სასამართლომ არასწორი შეფასება მისცა ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2006 წლის 15 დეკემბერს გამოცემულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს, რომლითაც კორექტირებულ (არსებითად შესწორებულ) იქნა 2006 წლის 3 ნოემბრის #2728 ბრძანება და ახალი ბრძანებით გაიზარდა საჯარიმო სანქცია - ნაცვლად 1500 ლარისა, კასატორს დაეკისრა 5000 ლარის ოდენობით ჯარიმა. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 59-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, ადმინისტრაციული ორგანო უფლებამოსილია, მის მიერ გამოცემულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტში გაასწოროს ტექნიკური, აგრეთვე, გამოთვლის დროს დაშვებული შეცდომები. იმავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად კი, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტში არსებითი შესწორების შეტანა ნიშნავს ახალი ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემას. მოცემულ შემთხვევაში არ მომხდარა არც ტექნიკური და არც გამოთვლის დროს დაშვებული შეცდომების გასწორება. ტექსტის შედგენის დროს ტექნიკური შეცდომის დაშვება ნიშნავს სიტყვის გამოტოვებას. გამოთვლის დროს დაშვებულ შეცდომაში კი იგულისხმება რომელიმე არითმეტიკული მოქმედებისას დაშვებული შეცდომა, რაც ამ შემთხვევაში სახეზე არ არის.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, კასატორის განმარტებით, ნათლად ჩანს, რომ 2006 წლის 3 ნოემბრის ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემისას მოპასუხემ დაუშვა არსებითი შეცდომა, რომლის გასწორების უფლება მას ჰქონდა მისი გამოცემიდან ერთი თვის ვადაში. უფრო მეტიც, ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის პასუხისმგებელმა პირებმა მას შემდეგ გაიგეს დაშვებული შეცდომის შესახებ, როდესაც ი. მ-მის საჩივარს იხილავდნენ. ირკვევა, რომ ი. მ-მეს რომ არ გაესაჩივრებინა 2006 წლის 3 ნოემბრის #2728 ბრძანება 1500 ლარის საჯარიმო სანქციის 500 ლარამდე შემცირების თაობაზე, მოპასუხე ვერ გაიგებდა მის მიერ დაშვებულ შეცდომას და შესაბამისად, ვერ გაზრდიდა საჯარიმო სანქციას 5000 ლარამდე. გარდა აღნიშნულისა, მოპასუხეს არ ჰქონდა უფლება, შესაგებლის - საჩივრის განხილვისას გაეზარდა ჯარიმის ოდენობა, მაშინ, როდესაც სამართალდამრღვევი მოითხოვდა ჯარიმის შემცირებას. ბათუმის საგადასახადო ინსპექციამ ნაცვლად იმისა, რომ მიეწვია იგი და მისი თანდასწრებით განეხილა საქმე, იმავე დღეს გამოსცა ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი და შემსუბუქების ნაცვლად, დაამძიმა მისი მდგომარეობა.

კასატორის მტკიცებით, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 59-ე მუხლი ადმინისტრაციულ ორგანოს ანიჭებს უფლებას, მის მიერ გამოცემულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტში გაასწოროს ტექნიკური, აგრეთვე, გამოთვლის დროს დაშვებული შეცდომები. იმავე კოდექსში არ არის განსაზღვრული დრო, თუ რა ვადაში, ანუ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემიდან რამდენი დღის, თვის ან წლის ვადაში აქვს მას უფლება, შეიტანოს ცვლილება მასში, ანუ არ არსებობს სადავო ურთიერთობის მომწესრიგებელი კანონი. ასეთ შემთხვევაში სასამართლო იყენებს კანონს, რომელიც აწესრიგებს მსგავს ურთიერთობას (კანონის ანალოგია). მოცემულ შემთხვევაში, ვინაიდან კანონი არ განსაზღვრავს ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტში შეცდომების გასწორების ვადას, სასამართლოს მიერ მსგავსი ურთიერთობის მომწესრიგებელ კანონად გამოყენებულ უნდა იქნეს საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 63-ე მუხლი, რომელიც განსაზღვრავს ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტში ცვლილებებისა და დამატებების შეტანის პროცედურას. აღნიშნული მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტში ცვლილება ან დამატება შეიტანება ამ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მომზადებისა და გამოცემისათვის დადგენილი წესით. სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მომზადებისა და გამოცემის წესს განსაზღვრავს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლი, რომლის მიხედვით, აღნიშნული ვადა შეადგენს ერთ თვეს. მითითებული გარემოებებისა და სამართლის ნორმებიდან გამომდინარე, მოპასუხე ბათუმის საგადასახადო ინსპექციას 2006 წლის 3 ნოემბერს გამოცემულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტში დაშვებული შეცდომის (თუ მას ტექნიკური ან გამოთვლის დროს დაშვებული შეცდომა ჰქვია) გასწორების უფლება ჰქონდა 2006 წლის 3 დეკემბრის ჩათვლით, ანუ მისი გამოცემიდან ერთი თვის ვადაში, ფაქტობრივად კი, სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი მან გამოსცა 2006 წლის 15 დეკემბერს, ანუ კანონით დადგენილი ვადის გასვლიდან 12 დღის შემდეგ.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2008 წლის 16 ივნისის განჩინებით, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული ი. მ-მის საკასაციო საჩივარი; მხარეებს მიეცათ უფლება, 2008 წლის 16 ივნისის განჩინების ჩაბარებიდან 14 დღის ვადაში წარმოედგინათ მოსაზრება, თუ რამდენად იყო დასაშვები განსახილველად საკასაციო

საჩივარი საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით; საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებული დასაშვებობის შემოწმება განისაზღვრა 2008 წლის 11 სექტემბრამდე; საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2008 წლის 7 თებერვლის განჩინების საფუძველზე, ი. მ-ძეს სახელმწიფო ბაჟის გადახდა გადაევადა საქმეზე საბოლოო გადაწყვეტილების მიღებამდე.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2008 წლის 11 სექტემბრის განჩინებით ი. მ-ძის საკასაციო საჩივარი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის «ა» ქვეპუნქტით და მისი განხილვა დაინიშნა მხარეთა დასწრებით 2008 წლის 23 ოქტომბერს, 12.00 საათზე.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, საკასაციო საჩივრის საფუძვლიანობის შესწავლის, გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ.

საკასაციო სასამართლოს საქმის მასალების მიხედვით, დადგენილად მიაჩნია შემდეგი ფაქტობრივი გარემოებები: ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2006 წლის 31 ოქტომბერს შედგა #ს-01107 სამართალდარღვევის ოქმი იმის თაობაზე, რომ ხელვაჩაურის რაიონის სოფ. ... მდებარე სავაჭრო ობიექტის შემოწმების შედეგად გამოვლინდა, რომ მომხმარებელთან ანგარიშსწორება ხდებოდა საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე, რითაც მოსარჩელემ დარღვივა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის პირველი ნაწილის მოთხოვნები. ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 3 ნოემბრის #2728 ბრძანებით ი. მ-ძეს პასუხისმგებლობის ზომად სანქციის სახით განესაზღვრა ჯარიმა, თანხით - 1500 ლარი, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლისა და 139-ე მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე. ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 16 ნოემბრის #1901 საგადასახადო მოთხოვნით, მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დარღვევისათვის, ი. მ-ძეს დაეკისრა სანქციის სახით 1500 ლარის გადახდა, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლისა და 139-ე მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე. ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 3 ნოემბრის #2728 ბრძანება და 2006 წლის 16 ნოემბრის #1901 საგადასახადო მოთხოვნა ი. მ-ძემ შესაგებლით (საჩივრით) გასაჩივრა იმავე ინსპექციაში 2006 წლის 7 დეკემბერს და მოითხოვა 2006 წლის 3 ნოემბრის #2728 ბრძანებაში ცვლილების შეტანა, კერძოდ, 1500 ლარის ნაცვლად, 500 ლარით მისი დაჯარიმება. ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 15 დეკემბრის #3276 ბრძანებით ი. მ-ძის შესაგებელი არ დაკმაყოფილდა უსაფუძვლოდ გამო. ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 15 დეკემბრის #3275 ბრძანებით კორექტირებულ იქნა ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 3 ნოემბრის #2728 ბრძანებაში 1500 ლარი 5000 ლარით და ი. მ-ძეს პასუხისმგებლობის ზომად სანქციის სახით განესაზღვრა ჯარიმა, თანხით - 5000 ლარი. ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 25 დეკემბრის #2651 საგადასახადო მოთხოვნით ი. მ-ძეს დაეკისრა სანქციის სახით 5000 ლარის გადახდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლისა და 139-ე მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე.

საკასაციო სასამართლოს მოსაზრებით, მოცემული დავის არსისა და ი. მ-ძის სასარჩელო მოთხოვნების ნათლად გამოკვეთისათვის საჭიროა მათი დიფერენცირება გასაჩივრებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების მიხედვით, კერძოდ, პირველ ყოვლისა, განხილულ უნდა იქნეს ი. მ-ძის საკასაციო საჩივრის საფუძვლიანობა ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 3 ნოემბრის #2728 ბრძანებისა და ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 16 ნოემბრის #1901 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობის შესახებ ი. მ-ძის სასარჩელო მოთხოვნასთან მიმართებაში, ხოლო შემდეგ - მისივე საკასაციო მოთხოვნის საფუძვლიანობა ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 15 დეკემბრის #3275 ბრძანებისა და ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 25 დეკემბრის #2651 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობის შესახებ სასარჩელო მოთხოვნასთან დაკავშირებით.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (2004 წ.) XVIII თავში (საგადასახადო სამართალდარღვევათა სახეები და პასუხისმგებლობა) შემავალ 139-ე მუხლზე, რომელიც ითვალისწინებს პასუხისმგებლობას მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დარღვევისათვის. ამ მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატების გარეშე მუშაობა, თუ ასეთი ვალდებულება დადგენილია ამ კოდექსით, იწვევს დაჯარიმებას 500 ლარის ოდენობით.

ხსენებული მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, ამ მუხლის პირველი ნაწილით განსაზღვრული ქმედება, ჩადენილი განმეორებით, იწვევს დაჯარიმებას 5000 ლარის ოდენობით. დასახელებული კოდექსის 127-ე მუხლის მე-11 ნაწილის მიხედვით, საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შედგენიდან არა უგვიანეს 30 კალენდარული დღისა, საქმის განხილვის მასალებზე დაყრდნობით, საგადასახადო ინსპექციის უფროსი/მოადგილე საქმეზე იღებს გადაწყვეტილებას, რომელიც ფორმდება ბრძანებით. ამავე მუხლის მე-13 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმეზე მიღებული გადაწყვეტილებით, გადასახადის გადამხდელის/სხვა ვალდებული პირის მიმართ შეიძლება გამოყენებულ იქნეს საგადასახადო სანქცია, რომელიც წარმოადგენს ჩადენილი საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობის ზომას.

საკასაციო სასამართლო ვერ დაეთანხმება კასატორის მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ, ვინაიდან ორივე სამართალდარღვევის ფაქტი უდავოდ გამოვლენილ იქნა ორ სხვადასხვა ადგილზე, სხვადასხვა დროს, მაგრამ დროის ამ შუალედში საგადასახადო ინსპექციამ არ აცნობა ი. მ-მეს საჯარიმო სანქციის დაკისრების თაობაზე ადრე გამოვლენილი გადაცდომისათვის, ამიტომ მოპასუხეს მეორე სავაჭრო ობიექტზე გამოვლენილი სამართალდარღვევა არ უნდა მიეჩნია განმეორებით ჩადენილ სამართალდარღვევად, არამედ უნდა მოეხდინა ფაქტის სხვაგვარი სამართლებრივი შეფასება, კერძოდ, სახეზე იყო არა განმეორებითობა, არამედ მეორე სამართალდარღვევა. საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ მოცემული საქმის მასალებით დასტურდება, რომ მოპასუხე საგადასახადო ინსპექციამ პირველივე სამართალდარღვევის გამოვლენისას კანონით დადგენილი წესით შეადგინა სამართალდარღვევის ოქმი და გადასცა დამრღვევს.

ამდენად, საკასაციო სასამართლოს მოსაზრებით, ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციამ სწორად მიიჩნია ხელვაჩაურის რაიონის სოფ. ... მდებარე სავაჭრო ობიექტის შემოწმების შედეგად გამოვლენილი ი. მ-მის მიერ ჩადენილი სამართალდარღვევა განმეორებით ჩადენილად, რადგან შესაძლებელია მოსარჩელეს დროულად არ ჩაჰბარებია აქტი საჯარიმო სანქციის დაკისრების თაობაზე, მაგრამ 2006 წლის 6 სექტემბერს ქ. ბათუმის ცენტრალური ბაზრის ტერიტორიაზე მდებარე სავაჭრო ჯიხურში მყოფ მის წარმომადგენელს უდავოდ მაშინვე ჩაჰბარდა სამართალდარღვევის ოქმი, რის გამოც უსაფუძვლოა კასატორის მტკიცება იმის თაობაზე, რომ მოპასუხეს მეორე სავაჭრო ობიექტზე გამოვლენილი სამართალდარღვევა უნდა მიეჩნია არა განმეორებით ჩადენილ სამართალდარღვევად, არამედ მეორე სამართალდარღვევად.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ, როგორც საკასაციო სასამართლოს 2008 წლის 23 ოქტომბრის სხდომაზე მოწინააღმდეგე მხარის წარმომადგენელმა მიუთითა, 2006 წლის 6 სექტემბერს ქ. ბათუმის ცენტრალური ბაზრის ტერიტორიაზე მდებარე მოსარჩელის სავაჭრო ჯიხურში გამოვლენილი სამართალდარღვევისათვის დაჯარიმების კანონიერების შემოწმების მოთხოვნა მოსარჩელეს, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 178-ე მუხლის თანახმად, სარჩელში არ დაუყენებია, რის გამოც აღნიშნულ სამართალდარღვევასთან დაკავშირებით მიღებული გადაწყვეტილებები ამ საქმეზე დავის საგანს არ წარმოადგენს, მოსარჩელეს იგი სადავოდ არ გაუხდია და მას ხსენებული სამართალდარღვევისათვის დაკისრებული ჯარიმა გადახდილი აქვს, რასაც თავად მოსარჩელეც აღიარებს, ხოლო ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 3 ნოემბრის #2728 ბრძანება უშუალოდ შეეხება იმავე სამართალდარღვევის განმეორებით ჩადენას.

რაც შეეხება ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 15 დეკემბრის #3275 ბრძანებისა და ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 25 დეკემბრის #2651 საგადასახადო მოთხოვნის კანონიერებას, საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 59-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის მიხედვით, ადმინისტრაციული ორგანო უფლებამოსილია, მის მიერ გამოცემულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტში გაასწოროს ტექნიკური, აგრეთვე, გამოთვლის დროს დაშვებული შეცდომები. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტში არსებითი შესწორების შეტანა ნიშნავს ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემას.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 15 დეკემბრის #3275 ბრძანებით ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 3 ნოემბრის #2728 ბრძანებაში ტექნიკური ან/და გამოთვლის დროს დაშვებული შეცდომები კი არ გასწორდა, არამედ ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 3 ნოემბრის #2728 ბრძანებაში შევიდა არსებითი ცვლილება, რაც გამოიხატა იმაში, რომ ი. მ-მისათვის დაკისრებული ჯარიმის ოდენობა - 1500 ლარი - მნიშვნელოვნად გაიზარდა, კერძოდ, მას დაემატა 3500 ლარი და მიაღწია 5000 ლარს - მოსარჩელე, 1500 ლარის ნაცვლად, დაჯარიმდა 5000 ლარით და ამდენად, გამოიცა ახალი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ძველი აქტის ნაცვლად. ამასთან, იმ მომენტში ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 31 ოქტომბრის #ს-01107 სამართალდარღვევის ოქმის შედგენიდან უკვე გასული იყო ბრძანების გამოცემის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის მე-11 ნაწილით დადგენილი 30-დღიანი ვადა.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ კასატორი კასაციის ერთ-ერთ მიზეზად - საკასაციო საჩივრის საფუძველად მიუთითებს სწორედ იმაზე, რომ ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის პასუხისმგებელმა პირებმა მას შემდეგ გაიგეს დაშვებული შეცდომის შესახებ, როდესაც ი. მ-მის საჩივარს იხილავდნენ და ი. მ-მეს რომ არ გაესაჩივრებინა ამ ინსპექციის 2006 წლის 3 ნოემბრის #2728 ბრძანება 1500 ლარის საჯარიმო სანქციის 500 ლარამდე შემცირების მოთხოვნით, მოპასუხე ვერ გაიგებდა მის მიერ დაშვებულ შეცდომას და შესაბამისად, ვერ გაზრდიდა საჯარიმო სანქციას 5000 ლარამდე. გარდა ამისა, კასატორი მართებულად მიუთითებს, რომ მოპასუხეს არ ჰქონდა უფლება, მისი შესაგებლის - საჩივრის განხილვისას გაეზარდა ჯარიმის ოდენობა, მაშინ, როდესაც სამართალდამრღვევი მოითხოვდა ჯარიმის შემცირებას, ხოლო ბათუმის საგადასახადო ინსპექციამ ნაცვლად იმისა, რომ მიეწვია იგი და მისი თანდასწრებით განეხილა საქმე, იმავე დღეს გამოსცა ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი და შემსუბუქების ნაცვლად, დაამძიმა მისი მდგომარეობა.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ მოცემული დავის მართებულად გადაწყვეტისათვის არსებითი მნიშვნელობა აქვს იმ საკითხზე მსჯელობას და იმის გარკვევას, შეიძლება თუ არა საერთოდ (ადმინისტრაციული) საჩივრის საუარესოდ შებრუნება - საჩივრის ავტორის მდგომარეობის გაუარესება საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსიდან, საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსიდან და საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობიდან გამომდინარე. საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ დაუშვებელია შესაგებლის (საჩივრის) ავტორის საუარესოდ ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ გადაწყვეტილების შებრუნება და მისი პასუხისმგებლობის დამძიმება, თუნდაც ადმინისტრაციული ორგანოს მოქმედება მიზნად ისახავდეს ამ ორგანოს მიერ მანამდე დაშვებული შეცდომის გასწორებას. ამასთან, საკასაციო სასამართლო ხაზგასმით აღნიშნავს, რომ ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციამ 2006 წლის 15 დეკემბრის #3275 ბრძანება გამოსცა და ი. მ-მისათვის დაკისრებული ჯარიმის თანხის კორექტირება - მისი გაზრდა 1500 ლარიდან 5000 ლარამდე მოახდინა არა თავისი ინიციატივით, არამედ ი. მ-მის მიერ ამავე ინსპექციაში 2006 წლის 7 დეკემბერს ჯარიმის ოდენობის - 1500 ლარის 500 ლარამდე შემცირების მოთხოვნით შესაგებლის (საჩივრის) შეტანის შედეგად.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის თანახმად, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილია, თუ იგი ეწინააღმდეგება კანონს ან არსებითად დარღვეულია მისი მომზადების ან გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოთხოვნები. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე მუხლის (საკასაციო საჩივრის საფუძველები) პირველი ნაწილისა და მე-2 ნაწილის «ა» ქვეპუნქტის მიხედვით, საკასაციო საჩივარი შეიძლება ეფუძნებოდეს მხოლოდ იმას, რომ გადაწყვეტილება კანონის დარღვევითაა გამოტანილი, ხოლო სამართლის ნორმები დარღვეულად ითვლება, თუ სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა.

საკასაციო სასამართლო ხაზგასმით აღნიშნავს, რომ ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 15 დეკემბრის #3275 ბრძანების გამოცემით ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციამ გააუარესა და დაამძიმა საჩივრის ავტორის - ი. მ-მის მდგომარეობა, რის გამოც ამავე ინსპექციის 2006 წლის 15 დეკემბრის #3275 ბრძანება ეწინააღმდეგება კანონს და შესაბამისად, სახეზეა ამავე ბრძანებისა და მის საფუძველზე გამოცემული ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 25 დეკემბრის #2651 საგადასახადო მოთხოვნის საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის პირველი ნაწილით გათვალისწინებული ბათილად ცნობის საფუძველი.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 15 დეკემბრის #3275 ბრძანებისა და ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 25 დეკემბრის #2651 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობის შესახებ ი. მ-მის სასარჩელო მოთხოვნის ნაწილში სააპელაციო სასამართლომ მიიღო უკანონო გადაწყვეტილება - არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა - საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის პირველი ნაწილი, რის გამოც ამ ნაწილში სახეზეა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე მუხლის მე-2 ნაწილის «ა» ქვეპუნქტით გათვალისწინებული საკასაციო საჩივრის საფუძველი. რაც შეეხება ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 3 ნოემბრის #2728 ბრძანებისა და ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 16 ნოემბრის #1901 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობის შესახებ ი. მ-მის სასარჩელო მოთხოვნას, სააპელაციო სასამართლომ ამ ნაწილში მიიღო კანონიერი და დასაბუთებული გადაწყვეტილება.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ წარმოდგენილი საკასაციო საჩივარი და შესაბამისად, სარჩელი არის ნაწილობრივ საფუძველიანი, რის გამოც ი. მ-მის საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გაუქმდეს გასაჩივრებული გადაწყვეტილება ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 15 დეკემბრის #3275 ბრძანებისა და ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 25 დეკემბრის #2651 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობის შესახებ ი. მ-მის სარჩელზე უარის თქმის ნაწილში და ამ ნაწილში მიღებულ იქნეს ახალი

გადაწყვეტილება, რომლითაც ი. მ-ის სასარჩელო მოთხოვნა ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 15 დეკემბრის #3275 ბრძანებისა და ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 25 დეკემბრის #2651 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობის თაობაზე დაკმაყოფილდება, ხოლო გასაჩივრებული გადაწყვეტილება უცვლელად დარჩეს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 3 ნოემბრის #2728 ბრძანებისა და ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 16 ნოემბრის #1901 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობის შესახებ ი. მ-ის სასარჩელო მოთხოვნის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის ნაწილში.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 410-ე, 411-ე მუხლებით და

გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა :

1. ი. მ-ის საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 4 აპრილის გადაწყვეტილება ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 15 დეკემბრის #3275 ბრძანებისა და ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 25 დეკემბრის #2651 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობის შესახებ ი. მ-ის სარჩელზე უარის თქმის ნაწილში და ამ ნაწილში მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება;
3. ი. მ-ის სასარჩელო მოთხოვნა ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 15 დეკემბრის #3275 ბრძანებისა და ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 25 დეკემბრის #2651 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობის თაობაზე დაკმაყოფილდეს;
4. ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 4 აპრილის გადაწყვეტილება უცვლელად დარჩეს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 3 ნოემბრის #2728 ბრძანებისა და ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 16 ნოემბრის #1901 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობის შესახებ ი. მ-ის სასარჩელო მოთხოვნის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის ნაწილში;
5. საკასაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საგადასახადო დეკლარაციის წარუდგენლობის გამო ჯარიმის დაკისრების წესი

**გადაწყვეტილება
საქართველოს სახელით**

#ბს-893-860(23-08) 6 ნოემბერი, 2008 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: მ. ვაჩაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

მ. ცისკაძე

ნ. ქადაგიძე

სარჩელის საგანი: ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემის დავალეზა

აღწერილობითი ნაწილი:

2006 წლის 1 აგვისტოს შპს «საქართველოს რკინიგზის ცენტრალურმა კლინიკურმა საავადმყოფომ» სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას, მოპასუხე ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ.

მოსარჩელის განმარტებით, ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2006 წლის 28 მარტს გამოცემულ იქნა #04/0211-0351 საგადასახადო მოთხოვნა, რომლითაც შპს «საქართველოს რკინიგზის ცენტრალურ კლინიკურ საავადმყოფოს» საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის პირველი ნაწილის საფუძველზე დაერიცხა ჯარიმა 7200 ლარის ოდენობით. ხსენებული საგადასახადო მოთხოვნა გაასაჩივრა მოსარჩელემ, რაზედაც 2006 წლის 6 ივლისის #06-02/02-1457 წერილით მას პასუხად ეცნობა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 218-ე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად,

საგადასახადო აგენტი ვალდებული იყო, ყოველთვიურად, საანგარიშო თვის მომდევნო თვის 15 რიცხვისათვის საგადასახადო ორგანოსთვის წარედგინა ინფორმაცია გადახდილი თანხების შესახებ (დეკლარაცია) და ამდენად, 2004 წლის მარტის სოციალური გადასახადის დეკლარაცია წარდგენას ექვემდებარებოდა 2004 წლის 15 აპრილამდე, ხოლო 2004 წლის ნოემბრის დეკლარაცია ჩაბარებული არ ყოფილა განსაზღვრულ ვადაში.

მოსარჩელის მტკიცებით, ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 28 მარტის #04/0211-0352 საგადასახადო მოთხოვნა და 2006 წლის 6 ივლისის #06-02/02-1457 წერილი კანონშესაბამო იყო. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელის (საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის) მიერ საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი ვადის დარღვევა იწვევდა დაჯარიმებას. იმავე კოდექსის მე-80 მუხლის მე-4 ნაწილის «ბ» ქვეპუნქტის მიხედვით, საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენის საფუძველი იყო დეკლარირებული გადასახადის გადაუხდელობა, დაგვიანებით ანდა არასრულად გადახდა, ხოლო ამ მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანო ვალდებული იყო, გადასახადის გადამხდელისთვის (საგადასახადო აგენტისთვის ან სხვა ვალდებული პირისთვის) საგადასახადო მოთხოვნა წარედგინა არა უგვიანეს 5 სამუშაო დღისა. ამდენად, ზემოაღნიშნული ნორმების შესაბამისად, 2004 წლის მარტისა და ნოემბრის საგადასახადო დეკლარაციების დაგვიანებით წარუდგენლობაზე საგადასახადო მოთხოვნები მოსარჩელისთვის წარდგენილი უნდა ყოფილიყო 2004 წლის აპრილსა და დეკემბერში და საგადასახადო მოთხოვნის გამოცემა 2006 წლის 28 მარტს ეწინააღმდეგებოდა მოქმედ კანონმდებლობას. აღსანიშნავი იყო, აგრეთვე, ის გარემოება, რომ 2004 წლის დეკემბრის შემდეგ, მოპასუხესა და მოსარჩელეს შორის არაერთხელ გაფორმდა ურთიერთშედეარების აქტები, რომლებშიც ჯარიმა არასოდეს არ ყოფილა მითითებული. გარდა ამისა, მოპასუხე ვალდებული იყო, კონკრეტულად მიეთითებინა, თუ რა წესით და როგორ იქნა გამოანგარიშებული ჯარიმის თანხა - 7200 ლარი, რადგან მოსარჩელისთვის გაურკვეველი იყო დარიცხული თანხის რაოდენობის გამოანგარიშების პრინციპი.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელემ, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, მოითხოვა ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 28 მარტის #04/0211-0351 საგადასახადო მოთხოვნისა და ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 6 ივლისის #06-02/02-1457 წერილის ბათილად ცნობა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე და მე-80 მუხლებთან მათი შეუსაბამობის გამო.

თბილისის საქალაქო სასამართლოში საქმის განხილვისას მოსარჩელემ დააზუსტა სარჩელი და განმარტა, რომ საფუძველს იყო მოკლებული 2004 წლის ნოემბრის დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენის შესახებ მოპასუხის პოზიცია, რადგან მოსარჩელეს 2004 წლის ნოემბრის სოციალური გადასახადის დეკლარაცია წარდგენილი ჰქონდა კანონით დადგენილ ვადაში, ხოლო, რაც შეეხებოდა 2004 წლის მარტის დეკლარაციას, მოსარჩელეს იგი მართლაც დაგვიანებით ჰქონდა წარდგენილი, თუმცა 2004 წლის მარტის მონაცემები მან წარადგინა იმავე წლის აპრილის დეკლარაციაში. ამდენად, მოსარჩელეს უნდა დაკისრებოდა ჯარიმა ერთი თვით დაგვიანებისათვის, რაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის შესაბამისად, შეადგენდა დეკლარაციით გადასახდელი თანხის 5%-ს - 502,75 ლარს. აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელემ საბოლოოდ მოითხოვა საგადასახადო დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენის გამო, შპს «საქართველოს რკინიგზის ცენტრალური კლინიკური საავადმყოფოსთვის» 7200 ლარის ოდენობით ჯარიმის დაკისრების შესახებ ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 28 მარტის #04/0211-0351 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა და ახალი საგადასახადო მოთხოვნის გამოცემის მოპასუხე ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციისათვის დავალება საგადასახადო დეკლარაციის ერთი თვის დაგვიანებით წარდგენის გამო, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის შესაბამისად, დეკლარაციით გადასახდელი თანხის 5%-ით (502,75 ლარი) შპს «საქართველოს რკინიგზის ცენტრალური კლინიკური საავადმყოფოს» დაჯარიმების შესახებ.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 30 ოქტომბრის საოქმო განჩინებით მოცემულ საქმეში საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-16 მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, მესამე პირად ჩაება ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტი.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 14 ნოემბრის გადაწყვეტილებით შპს «საქართველოს რკინიგზის ცენტრალური კლინიკური საავადმყოფოს» სარჩელი დაკმაყოფილდა - ბათილად იქნა ცნობილი ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 28 მარტის #04/0211-0351 საგადასახადო მოთხოვნა საგადასახადო დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენის გამო, შპს «საქართველოს რკინიგზის ცენტრალური კლინიკური საავადმყოფოსთვის» 7200 ლარის ოდენობით ჯარიმის დაკისრების შესახებ; მოპასუხე ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციას დაევალა ახალი საგადასახადო მოთხოვნის გამოცემა საგადასახადო დეკლარაციის ერთი თვის დაგვიანებით წარდგენის გამო, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის შესაბამისად, დეკლარაციით გადასახდელი თანხის 5%-ით (502,75 ლარი) შპს «საქართველოს რკინიგზის ცენტრალური კლინიკური საავადმყოფოს» დაჯარიმების შესახებ; მოპასუხე ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის

ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციას მოსარჩელე შპს «საქართველოს რკინიგზის ცენტრალური კლინიკური საავადმყოფოს» სასარგებლოდ დაეკისრა სახელმწიფო ბაჟის გადახდა 180 ლარის ოდენობით.

საქალაქო სასამართლომ დადგინოდა, რომ ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2006 წლის 28 მარტს გამოცემულ იქნა #04/0211-0351 საგადასახადო მოთხოვნა საგადასახადო დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენის გამო, შპს «საქართველოს რკინიგზის ცენტრალური კლინიკური საავადმყოფოსთვის» 7200 ლარის ოდენობით ჯარიმის დაკისრების შესახებ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად. საგადასახადო მოთხოვნაში მითითებული არ იყო, თუ რა სახის და რომელი პერიოდის დეკლარაციის დაგვიანების გამო იქნა მიღებული გადაწყვეტილება დაჯარიმების შესახებ. მოპასუხე ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექცია მხოლოდ 2006 წლის 6 ივლისის წერილით განმარტავდა, რომ სადავო საგადასახადო მოთხოვნაში მითითებული ჯარიმის თანხა - 7200 ლარი წარმოადგენდა 2004 წლის მარტისა და ნოემბრის თვეების სოციალური გადასახადის დეკლარაციების დროულად ჩაუბარებლობის გამო, დაწესებულ სანქციას.

საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, ზემოაღნიშნული #04/0211-0351 საგადასახადო მოთხოვნა - ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილად უნდა ყოფილიყო ცნობილი, როგორც კანონსაწინააღმდეგო, კერძოდ, იგი გამოცემული იყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის მე-2 და მე-3 ნაწილებისა და 131-ე მუხლის პირველი ნაწილის მოთხოვნათა დარღვევით. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის მე-2 და მე-3 ნაწილების შესაბამისად, საგადასახადო ორგანო ვალდებული იყო, გადასახადის გადამხდელისთვის ან სხვა ვალდებული პირისთვის წარედგინა საგადასახადო მოთხოვნა, თუ დადგინდებოდა მისი წარდგენის საფუძვლის არსებობა, ხოლო იმავე მუხლის მე-4 ნაწილის «ბ.ა» ქვეპუნქტის თანახმად, საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენის ერთ-ერთ საფუძველს წარმოადგენდა საგადასახადო დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენა.

საქალაქო სასამართლომ აღნიშნა, რომ შპს «საქართველოს რკინიგზის ცენტრალური კლინიკური საავადმყოფოს» მიერ 2004 წლის ნოემბრის სოციალური გადასახადის დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენა საქმის მასალებით არ დასტურდებოდა. ირკვეოდა, რომ ქ. თბილისის დიდუბე-ჩუღურეთის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 23 აპრილის #03-03/411 ბრძანების საფუძველზე, ჩატარდა შპს «საქართველოს რკინიგზის ცენტრალური კლინიკური საავადმყოფოს» გასვლითი, გეგმიური საგადასახადო შემოწმება ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების მდგომარეობის შემოწმების მიზნით და შემოწმდა 2002 წლის ივლისიდან 2004 წლის 1 აპრილამდე პერიოდი. შემოწმების შედეგად შედგა 2004 წლის 17 მაისის აქტი, რომლის შესაბამისად, ამ საავადმყოფოს შემოწმების შედეგად, მხოლოდ ქონების გადასახადის ნაწილში დამატებით გადასახდელად დაერიცხა 362,55 ლარი, მათ შორის, სანქცია-საურავი - 146,81 ლარი. შემოწმების შედეგად, სხვა გადასახადში რაიმე სახის დარღვევაზე აქტში მითითებული არ იყო. რაც შეეხებოდა სოციალურ გადასახადს და შესაბამის საგადასახადო დეკლარაციებს, აღნიშნული აქტის საშემოსავლო და სოციალური გადასახადების ნაწილში მითითებული იყო, რომ შესამოწმებელ პერიოდში დარიცხული სოციალური გადასახადი ამ საავადმყოფოს გაანგარიშებული ჰქონდა სწორად, დეკლარაციები წარდგენილი საგადასახადო ინსპექციაში და გადასახადები გადახდილი ბიუჯეტსა და შესაბამის ფონდებში. ამდენად, 2006 წლის 28 მარტის საგადასახადო მოთხოვნის გამოცემის ერთ-ერთ საფუძველად შპს «საქართველოს რკინიგზის ცენტრალური კლინიკური საავადმყოფოს» მიერ 2004 წლის ნოემბრის სოციალური გადასახადის დეკლარაციის წარუდგენლობაზე მოპასუხის მითითება, მოკლებული იყო ფაქტობრივ საფუძველს.

საქალაქო სასამართლომ ასევე აღნიშნა, რომ შპს «საქართველოს რკინიგზის ცენტრალური კლინიკური საავადმყოფოს» მიერ მართლაც დაგვიანებით იქნა წარდგენილი 2004 წლის მარტის სოციალური გადასახადის დეკლარაცია. ამ გარემოებას სადავოდ არ ხდიდა მოსარჩელე მხარეც, კერძოდ, საქმეში არსებული მტკიცებულებებით ირკვეოდა, რომ 2004 წლის მარტის სოციალური გადასახადის დეკლარაცია შესაბამის საგადასახადო ინსპექციაში წარდგენილ იქნა იმავე წლის აპრილის სოციალური გადასახადის დეკლარაციასთან ერთად - 2004 წლის 15 მაისამდე. ამდენად, ამ საგადასახადო ინსპექციისათვის 2004 წლის მაისში უკვე ცნობილი იყო შპს «საქართველოს რკინიგზის ცენტრალური კლინიკური საავადმყოფოს» მიერ დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენის შესახებ და მას საქართველოს საგადასახადო კოდექსით დადგენილი პასუხისმგებლობის ზომა უნდა გამოეყენებინა (საგადასახადო მოთხოვნა გაეზავნა) ამ დროს და არა 2006 წლის მარტში, რამაც გამოიწვია მოსარჩელე ორგანიზაციის ფინანსური ინტერესების უსაფუძვლოდ შეზღუდვა - დაუსაბუთებელი დაჯარიმება დეკლარაციის 24 თვის დაგვიანებით წარდგენის გამო, მაშინ, როდესაც იგი უნდა დაჯარიმებულიყო ერთი თვის ვადაგადაცილებისათვის. საქალაქო სასამართლოს აღნიშნულ დასკვნას ამყარებდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის პირველი ნაწილის სანქციაც, რომლის შესაბამისად, საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევა იწვევდა დაჯარიმებას, დეკლარაციის საფუძველზე დამატებით გადასახდელი თანხის 5 პროცენტის ოდენობით ყოველ დაგვიანებულ თვეზე. აღნიშნულიდან გამომდინარე, საგადასახადო ორგანო იმ შემთხვევაში, თუკი დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენის ფაქტს გამოავლენდა 2006 წლის მარტში, იგი უფლებამოსილი იყო, მხოლოდ ყოველ ვადაგადაცილებულ თვეზე გაანგარიშებით მოეხდინა ვალდებული პირის დაჯარიმება. ამ შემთხვევაში,

შპს «საქართველოს რკინიგზის ცენტრალური კლინიკური საავადმყოფოს» დაჯარიმება უნდა მომხდარიყო დეკლარაციის ერთი თვის დაგვიანებით წარდგენისათვის (რადგან 2004 წლის მარტის დეკლარაცია წარდგენილ იქნა მხოლოდ ერთი თვის დაგვიანებით). იმის გათვალისწინებით, რომ შპს «საქართველოს რკინიგზის ცენტრალური კლინიკური საავადმყოფოს» 2004 წლის მარტის სოციალური გადასახადით დაბეგვრას დაქვემდებარებული თანხა შეადგენდა 10055 ლარს, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, ჯარიმის თანხა უნდა განსაზღვრულიყო 502,75 ლარით (10055 ლარის 5%) და არა სადავო საგადასახადო მოთხოვნაში მითითებული თანხით (7200 ლარი).

საქალაქო სასამართლომ განმარტა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლით განსაზღვრული ჯარიმა დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის, იყო საგადასახადო პასუხისმგებლობის ღონისძიება საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენისათვის. ამ ღონისძიების გამოყენებისას, ადმინისტრაციული ორგანო - საგადასახადო ინსპექცია ვალდებული იყო, დაეცვა საქართველოს საგადასახადო და ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსებისა და სხვა შესაბამისი ნორმატიული აქტების მოთხოვნები. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 125-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის არავის არ შეიძლება დაკისრებოდა პასუხისმგებლობა, თუ არა ამ კოდექსით დადგენილ საფუძველზე და წესით. მოცემულ შემთხვევაში, საქმის მასალებიდან გამომდინარე, დეკლარაციების დაგვიანებით წარდგენის მიზეზით, მოპასუხე ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ მოსარჩელისათვის 7200 ლარის ოდენობით ჯარიმის დაკისრებისას, დარღვეული იყო ზემოაღნიშნული ნორმების მოთხოვნები, რადგან გადაწყვეტილება მიღებულ იქნა საქართველოს საგადასახადო კოდექსით დადგენილი წესის დარღვევით. აღნიშნულით ასევე დარღვეული იყო საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-5 მუხლის პირველი ნაწილის მოთხოვნა - ადმინისტრაციულ ორგანოს უფლება არ ჰქონდა, კანონმდებლობის მოთხოვნათა საწინააღმდეგოდ განეხორციელებინა რაიმე ქმედება. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილი იყო, თუ იგი ეწინააღმდეგებოდა კანონს. აღნიშნულიდან გამომდინარე, სარჩელი უნდა დაკმაყოფილებულიყო და საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, როგორც კანონსაწინააღმდეგო, ბათილად უნდა ყოფილიყო ცნობილი ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 28 მარტის #04/0211-0351 საგადასახადო მოთხოვნა საგადასახადო დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენის გამო, შპს «საქართველოს რკინიგზის ცენტრალური კლინიკური საავადმყოფოსთვის» 7200 ლარის ოდენობით ჯარიმის დაკისრების შესახებ. იმავე კოდექსის 33-ე მუხლის შესაბამისად კი, მოპასუხეს უნდა დავალბოდა, გამოეცა ახალი საგადასახადო მოთხოვნა საგადასახადო დეკლარაციის (2004 წლის მარტის სოციალური გადასახადის დეკლარაცია) ერთი თვის დაგვიანებით წარდგენის გამო, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის შესაბამისად, დეკლარაციით გადასახდელი თანხის 5%-ით (502,75 ლარი) შპს «საქართველოს რკინიგზის ცენტრალური კლინიკური საავადმყოფოს» დაჯარიმების შესახებ. მოსარჩელის მიერ სარჩელზე გადახდილი იყო სახელმწიფო ბაჟი 180 ლარის ოდენობით, რაც, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, უნდა დაკისრებოდა მოპასუხეს მოსარჩელის სასარგებლოდ.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 14 ნოემბრის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრეს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტმა და ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ, რომელთაც მოითხოვეს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 13 ივლისის განჩინებით ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის უფლებამონაცვლედ ცნობილ იქნა ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 10 აპრილის გადაწყვეტილებით ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) სააპელაციო საჩივრები დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 14 ნოემბრის გადაწყვეტილების პირველი და მე-2 პუნქტების შეცვლით მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც შპს «საქართველოს რკინიგზის ცენტრალური კლინიკური საავადმყოფოს» სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; ბათილად იქნა ცნობილი ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 28 მარტის #04/0211-0351 საგადასახადო მოთხოვნა 2004 წლის მარტის საგადასახადო დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენის გამო, მოსარჩელისათვის ჯარიმის დაკისრების ნაწილში; სადავო საკითხის გადაწყვეტლად, ბათილად იქნა ცნობილი ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 28 მარტის #04/0211-0351 საგადასახადო მოთხოვნა 2004 წლის ნოემბრის საგადასახადო დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენის გამო, მოსარჩელისათვის ჯარიმის დაკისრების ნაწილში და ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) დაევალა, საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების

შესწავლის შემდეგ, ახალი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა; გასაჩივრებული გადაწყვეტილება დანარჩენ ნაწილში დარჩა უცვლელად.

სააპელაციო სასამართლო სრულად დაეთანხმა საქალაქო სასამართლოს მოტივაციას მოპასუხის მიერ საკითხის შესწავლისას საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე და მე-80 მუხლების მოთხოვნის დარღვევასთან დაკავშირებით და მიიჩნია, რომ სრულიად დაუსაბუთებელი იყო საგადასახადო ორგანოს მხრიდან საგადასახადო სამართალდარღვევის შედეგად დასარიცხი ჯარიმის ოდენობის დაანგარიშება. მართებული იყო საქალაქო სასამართლოს მოსაზრება 2004 წლის მარტის დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენის გამო, საჯარიმო თანხის გამოანგარიშებისა და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის განმარტების თაობაზე და შესაბამისად, სასამართლოს მიერ გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილის მე-2 პუნქტით, მოპასუხისათვის საგადასახადო მოთხოვნის გამოცემის დავალდებულება.

სააპელაციო სასამართლომ არ გაიზიარა აპელანტის პოზიცია 2004 წლის მარტის დეკლარაციის ვადაში წარდგენის დამადასტურებელ მტკიცებულებად მხოლოდ საგადასახადო ორგანოს შტამპით დადასტურებული დეკლარაციის ასლის მიჩნევის შესახებ. მოსარჩელის მიერ წარმოდგენილი 2004 წლის 17 მაისის შემოწმების აქტით დასტურდებოდა, რომ 2002 წლის ივლისიდან 2004 წლის 1 აპრილამდე პერიოდში, მოსარჩელეს საგადასახადო დეკლარაციები წარდგენილი ჰქონდა დროულად, წინააღმდეგ შემთხვევაში, მას იმავე აქტით დაერიცხებოდა ჯარიმა.

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილება ნაწილობრივ დაუსაბუთებელი იყო, რაც საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის «ე» ქვეპუნქტის საფუძველზე, მისი ნაწილობრივ გაუქმების საფუძველს წარმოადგენდა.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საგადასახადო მოთხოვნით დარიცხული თანხა მოიცავდა ასევე 2004 წლის ნოემბრის დეკლარაციის დაგვიანების გამო, გათვალისწინებულ საჯარიმო თანხებს. საქალაქო სასამართლომ 2004 წლის ნოემბრის დეკლარაცია მიიჩნია ვადაში წარდგენილად, საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე. ამ ნაწილში სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა შესაბამისი აპელანტის მსჯელობა იმის თაობაზე, რომ შემოწმების აქტით დეკლარაციის დროულად წარდგენა არ დასტურდებოდა. სააპელაციო სასამართლომ ყურადღება მიაქცია იმ გარემოებას, რომ საგადასახადო შემოწმების აქტი შედგენილ იქნა 2004 წლის 22 მაისს, ხოლო შემოწმებამ მოიცვა 2004 წლის აპრილამდე პერიოდი. შესაბამისად, იმავე წლის ნოემბრის საგადასახადო დეკლარაციის ვადაში წარდგენა ან წარუდგენლობა არ შეიძლებოდა დადასტურებულიყო ამ აქტით. მეორე მხრივ, შესაბამისი საგადასახადო ორგანოს წარმომადგენლები, როგორც საქალაქო, ასევე სააპელაციო სასამართლოს სხდომებზე არ გამოცხადებულან და მათ მიერ არ იქნა წარმოდგენილი მტკიცებულება იმის შესახებ, რომ სადავო საგადასახადო მოთხოვნის გამოცემამდე, მათ მიერ გამოკვლეულ იქნა, თუ როდის იქნა წარდგენილი მოსარჩელის მიერ 2004 წლის ნოემბრის დეკლარაცია ან საერთოდ, იყო თუ არა წარდგენილი და რის მიხედვით მოხდა საჯარიმო თანხის დაანგარიშება საგადასახადო ორგანოს მიერ. დეკლარაციის ვადაში წარდგენის დასტურად მხოლოდ მოსარჩელის ახსნა-განმარტება, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, საკმარისად ვერ მიიჩნეოდა. აქედან გამომდინარე, საგადასახადო ორგანოს მიერ აბსოლუტურად არ იქნა გამოკვლეული საკითხის გადასაწყვეტად არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებები და ისე იქნა მიღებული გადაწყვეტილება 2004 წლის ნოემბრის დეკლარაციის დაგვიანების გამო, მოსარჩელისთვის ჯარიმის დაკისრების თაობაზე.

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ გამოყენებული უნდა ყოფილიყო საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილი და საგადასახადო ორგანოს დავალებოდა გამოერკვია, დროულად იქნა თუ არა წარდგენილი მოსარჩელის მიერ 2004 წლის ნოემბრის დეკლარაცია, იყო თუ არა სახეზე მისი დაგვიანებით წარდგენა ან წარუდგენლობა და რამდენი ხნის დაგვიანებით იქნა იგი წარდგენილი. თუ აღმოჩნდებოდა, რომ დეკლარაცია დროულად არ იყო წარდგენილი და მოსარჩელე ექვემდებარებოდა ჯარიმის დაკისრებას, საგადასახადო ორგანოს მიერ ჯარიმის თანხის დაანგარიშება უნდა მომხდარიყო საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილებაში მითითებული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის განმარტების მიხედვით, ხოლო თუ ამ დეკლარაციის დროულად წარდგენა დადასტურდებოდა, საგადასახადო ორგანოს უნდა განეხორციელებინა სადავო თანხის ჩამოწერა შესწორებითი დარიცხვის გზით.

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქალაქო სასამართლოს მიერ, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, სწორად იქნა გადაწყვეტილი სახელმწიფო ბაჟის დაკისრების საკითხიც. სააპელაციო სასამართლომ აპელანტების საყურადღებოდ განმარტა, რომ მხარეები ვალდებული იყვნენ, შეესრულებინათ თავიანთი საპროცესო ვალდებულებები. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსი, ადმინისტრაციული აქტის სადავობის შემთხვევაში, მტკიცების ტვირთს ადმინისტრაციულ ორგანოს აკისრებდა. ადმინისტრაციული სასამართლოს ინკვიზიციურობა არ უნდა ყოფილიყო გაგებული იმგვარად, რომ სასამართლო ითავსებდა მხარეთა ვალდებულებებს. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 და მე-19 მუხლები სასამართლოს უფლებამოსილების და არა ვალდებულების განმსაზღვრელი ნორმები იყო და მათ სასამართლო იყენებდა თავისი შეხედულებით (და არა მხარეთა მითითებით), საამისო საჭიროების არსებობის შემთხვევაში. სასამართლოს უფლებამოსილება თავისი ინიციატივით მტკიცებულებების შეგროვების შესახებ, არ ათავისუფლებდა რომელიმე მხარეს ვალდებულებისაგან, გამოცხადებულიყო

სასამართლო პროცესზე, წარმოდგინა მტკიცებულებები და საპროცესო კანონმდებლობით დადგენილი საშუალებებით დაედგინა თავისი პოზიცია.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 10 აპრილის გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა იმ ნაწილში, რომლითაც სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ და მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

კასატორის მტკიცებით, გასაჩივრებული გადაწყვეტილება უკანონოა, სააპელაციო სასამართლომ არასწორად განმარტა კანონი და გადაწყვეტილება დააფუძნა იმ საკანონმდებლო ნორმებზე (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80, 131-ე და 218-ე მუხლები), რომლებიც განაპირობებს ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2006 წლის 28 მარტის #04/0211-0351 საგადასახადო მოთხოვნის გამოცემის სამართლებრივ საფუძვლებს. სასამართლომ ვერ დაადგინა საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე ფაქტობრივი გარემოებები და გადაწყვეტილება დააფუძნა არასათანადო მტკიცებულებებზე, რამაც განაპირობა უკანონო გადაწყვეტილების მიღება და სასამართლოს მხრიდან ხსენებული საგადასახადო მოთხოვნის ფაქტობრივ საფუძველს მოკლებულად მიჩნევა. კასატორი მიუთითებს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-3 კარზე, 102-ე მუხლის მე-3 ნაწილზე და მიიჩნევს, რომ შპს «საქართველოს რკინიგზის ცენტრალური კლინიკური სავადმყოფოს» მიერ 2004 წლის მარტისა და ნოემბრის სოციალური გადასახადის დეკლარაციების საგადასახადო ინსპექციაში კანონით დადგენილ ვადებში წარდგენა უნდა დადასტურებულიყო სათანადო მტკიცებულებით – მოცემულ დეკლარაციებზე მომსახურე საგადასახადო ინსპექციის ბეჭდის (შტამპის) აღნიშვნით ან/და მათ წარმოდგენაზე ამავე ინსპექციის მიერ გაცემული წერილობითი მტკიცებულებით. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის მიერ საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევა, იწვევს დაჯარიმებას ამ დეკლარაციის საფუძველზე დამატებით გადასახდელი თანხის 5 პროცენტის ოდენობით ყოველ დაგვიანებულ სრულ (არასრულ) საგადასახადო თვეზე, მაგრამ არანაკლებ 200 ლარისა, აღნიშნული დეკლარაციის წარუდგენლობის ყოველი სრული (არასრული) თვისათვის.

კასატორის განმარტებით, სარჩელში აღწერილი ფაქტობრივი გარემოებები და თანდართული დოკუმენტები არ შეიცავს საქართველოს საგადასახადო კოდექსით დადგენილ, ზემოაღნიშნული ფინანსური სანქციისაგან გათავისუფლების საფუძველს (ამ კოდექსის 124-ე მუხლი), ვინაიდან საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება გადასახადის გადამხდელის (საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის) მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. ამდენად, სასამართლომ არ გამოიყენა ხსენებული ნორმა, რითაც დაარღვია კანონი და მიიღო არასწორი გადაწყვეტილება. საგადასახადო დეკლარაცია (მათ შორის, სოციალური გადასახადის) წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის წერილობით ანგარიშგებას არა მარტო მის მიერ მიღებული შემოსავლების, არამედ გაწეული ხარჯების, შემოსავლების წყაროების, გადასახადით დასაბეგრი სხვა ობიექტების, საგადასახადო შეღავათების, გამოანგარიშებული გადასახადის თანხის ან/და გადასახადის გამოანგარიშებასა და გადახდასთან დაკავშირებული სხვა მონაცემების შესახებ (აღნიშნული კოდექსის 95-ე მუხლი).

კასატორის მტკიცებით, სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიყენა «სახელმწიფო ბაჟის შესახებ» საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის პირველი პუნქტის «ლ» ქვეპუნქტი, რომლითაც საგადასახადო ორგანოები, როგორც მოსარჩელები ან მოპასუხეები - სარჩელებზე გადასახადების, მოსაკრებლების, სახელმწიფო ბაჟისა და სხვა აუცილებელი გადასახდელის ბიუჯეტში გადახდისა და ბიუჯეტიდან თანხების დაბრუნების შესახებ დავებზე გათავისუფლებული არიან სახელმწიფო ბაჟისაგან. ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციას კი დაეკისრა სახელმწიფო ბაჟის - 180 ლარის გადახდა მოსარჩელის სასარგებლოდ.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 10 აპრილის გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა ასევე ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექცია), რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

კასატორი მიიჩნევს, რომ სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, გამოიყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა და არასწორად განმარტა კანონი. კასატორი მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-2, მე-6 მუხლებზე და ზუსტად იმავე, ზემოთ მითითებულ საფუძველსა და გარემოებებზე, რომლებიც მოყვანილია ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარში.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2008 წლის 29 ივლისისა და 25 სექტემბრის განჩინებებით, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივრები; მხარეებს მიეცათ უფლება, 2008 წლის 29 ივლისისა და 25 სექტემბრის განჩინებების ჩაბარებიდან 14

დღის ვადაში წარმოედგინათ მოსაზრება, თუ რამდენად იყო დასაშვები განსახილველად საკასაციო საჩივრები საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით; საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებული დასაშვებობის შემოწმება განისაზღვრა 2008 წლის 23 ოქტომბრამდე.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2008 წლის 23 ოქტომბრის განჩინებით ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივრები იმ ნაწილში, რომლითაც ბათილად იქნა ცნობილი ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 28 მარტის #04/0211-0351 საგადასახადო მოთხოვნა 2004 წლის მარტის საგადასახადო დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენის გამო, მოსარჩელისათვის ჯარიმის დაკისრების ნაწილში, მიჩნეულ იქნა დასაშვებად და მისი განხილვა დაინიშნა 2008 წლის 6 ნოემბერს, მხარეთა დასწრების გარეშე; ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივრები დანარჩენ ნაწილში მიჩნეულ იქნა დაუშვებლად და ამ ნაწილში უცვლელად დარჩა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 10 აპრილის გადაწყვეტილება.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო ზეპირი მოსმენის გარეშე საქმის მასალების გაცნობის, განსახილველად დაშვებულ ნაწილში საკასაციო საჩივრების საფუძვლიანობის შესწავლის, ამავე ნაწილში გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ საკასაციო საჩივრები ამ ნაწილში უნდა დაკმაყოფილდეს.

საკასაციო სასამართლო თავდაპირველად აღნიშნავს, რომ, ვინაიდან საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2008 წლის 23 ოქტომბრის განჩინებით ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივრები იმ ნაწილში, რომლითაც ბათილად იქნა ცნობილი ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 28 მარტის #04/0211-0351 საგადასახადო მოთხოვნა 2004 წლის მარტის საგადასახადო დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენის გამო, მოსარჩელისათვის ჯარიმის დაკისრების ნაწილში, მიჩნეულ იქნა დასაშვებად, ხოლო ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივრები დანარჩენ ნაწილში მიჩნეულ იქნა დაუშვებლად და ამ ნაწილში უცვლელად დარჩა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 10 აპრილის გადაწყვეტილება, ამდენად, საკასაციო სასამართლოს განხილვის საგანს წარმოადგენს მხოლოდ ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 28 მარტის #04/0211-0351 საგადასახადო მოთხოვნით 2004 წლის მარტის საგადასახადო დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენის გამო, მოსარჩელისათვის ჯარიმის დაკისრება.

საკასაციო სასამართლოს დადგენილად მიაჩნია შემდეგი ფაქტობრივი გარემოებები: ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2006 წლის 28 მარტს გამოცემულ იქნა #04/0211-0351 საგადასახადო მოთხოვნა საგადასახადო დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენის გამო, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის პირველი ნაწილის საფუძველზე, შპს «საქართველოს რკინიგზის ცენტრალური კლინიკური საავადმყოფოსთვის» 7200 ლარის ოდენობით ჯარიმის დაკისრების შესახებ. ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ 2006 წლის 6 ივლისის წერილით შპს «საქართველოს რკინიგზის ცენტრალურ კლინიკურ საავადმყოფოს» განუმარტა, რომ სადავო საგადასახადო მოთხოვნაში მითითებული ჯარიმის თანხა - 7200 ლარი წარმოადგენდა 2004 წლის მარტისა და ნოემბრის თვეების სოციალური გადასახადის დეკლარაციების ვადაში ჩაუბარებლობის გამო, დაწესებულ სანქციას.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (2004 წ.) 218-ე მუხლის მე-4 ნაწილზე, რომლის თანახმად, საგადასახადო აგენტი ვალდებულია, ყოველთვიურად, საანგარიშო თვის მომდევნო თვის 15 რიცხვისათვის, ამავე ნაწილის მიხედვით განხორციელებული განაცემების დაბეგრასთან დაკავშირებით, დეკლარაცია წარუდგინოს საგადასახადო ორგანოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი ფორმითა და წესით. ამავე კოდექსის 131-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის მიერ საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევა, იწვევს დაჯარიმებას ამ დეკლარაციის საფუძველზე დამატებით გადასახდელი თანხის 5 პროცენტის ოდენობით ყოველ დაგვიანებულ სრულ (არასრულ) საგადასახადო თვეზე, მაგრამ არანაკლებ 200 ლარისა აღნიშნული დეკლარაციის წარუდგენლობის ყოველი სრული (არასრული) თვისათვის.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილია, თუ იგი

ეწინააღმდეგება კანონს ან არსებითად დარღვეულია მისი მომზადების ან გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოთხოვნები.

საკასაციო სასამართლო იზიარებს კასატორების მოსაზრებას, რომ სააპელაციო სასამართლომ (დაშვებულ ნაწილში) მიიღო არასწორი გადაწყვეტილება.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 248-ე მუხლზე, რომლის თანახმად, სასამართლოს უფლება არა აქვს, მიაკუთვნოს თავისი გადაწყვეტილებით მხარეს ის, რაც მას არ უთხოვია, ან იმაზე მეტი, ვიდრე ის მოითხოვდა. ამავე კოდექსის 377-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, სააპელაციო სასამართლო ამოწმებს გადაწყვეტილებას სააპელაციო საჩივრის ფარგლებში ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით. ამდენად, საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ დაუშვებელია სააპელაციო (საკასაციო) სასამართლოს მიერ აპელანტის (კასატორის) საუარესოდ გადაწყვეტილების შეზღუდვა - სააპელაციო (საკასაციო) სასამართლო არ არის უფლებამოსილი, შეცვალოს გასაჩივრებული გადაწყვეტილება აპელანტის (კასატორის) საუარესოდ, ანუ გასცდეს სარჩელისა და სააპელაციო საჩივრის ფარგლებს.

საკასაციო სასამართლო ხაზგასმით აღნიშნავს, რომ თბილისის საქალაქო სასამართლოში საქმის განხილვისას მოსარჩელემ დააზუსტა სარჩელი და განმარტა, რომ 2004 წლის მარტის დეკლარაცია მას დაგვიანებით ჰქონდა წარდგენილი, რადგან 2004 წლის მარტის მონაცემები მან წარადგინა იმავე წლის აპრილის დეკლარაციაში და ამდენად, მოსარჩელეს უნდა დაკისრებოდა ჯარიმა ერთი თვით დაგვიანებისათვის, რაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის შესაბამისად, შეადგენდა დეკლარაციით გადასახდელი თანხის 5%-ს - 502,75 ლარს.

საკასაციო სასამართლო ასევე ხაზგასმით აღნიშნავს, რომ სააპელაციო სასამართლომ ისე ცნო ბათილად ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 28 მარტის #04/0211-0351 საგადასახადო მოთხოვნა 2004 წლის მარტის საგადასახადო დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენის გამო, მოსარჩელისათვის ჯარიმის დაკისრების ნაწილში, რომ არ დაუვალვია მოპასუხისათვის ახალი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა იმ კანონდარღვევის გამო, რომელიც არ არის სადავო მხარეთა შორის, კერძოდ, 2004 წლის მარტის სოციალური გადასახადის დეკლარაციის 1 თვის დაგვიანებით წარდგენისთვის. ამასთან, თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 14 ნოემბრის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გასაჩივრეს მხოლოდ ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტმა და ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ, ხოლო მოსარჩელე შპს «საქართველოს რკინიგზის ცენტრალურ კლინიკურ საავადმყოფოს» იგი არ გაუსაჩივრებია, რადგან მოსარჩელე სარჩელის დაზუსტების შედეგად სადავოდ არ ხდებოდა 2004 წლის მარტის დეკლარაციის ერთი თვის დაგვიანებით წარდგენას. ამდენად, სააპელაციო სასამართლომ მოცემული საქმე (დაშვებულ ნაწილში) განიხილა მნიშვნელოვანი საპროცესო დარღვევით, კერძოდ, დაარღვია საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 248-ე მუხლისა და 377-ე მუხლის პირველი ნაწილის მოთხოვნები, რამაც იმოქმედა ამ საქმის განხილვის შედეგზე, კერძოდ, სააპელაციო სასამართლომ მის მიერ მიღებული გადაწყვეტილებით გააუარესა აპელანტების - ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტისა და ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მდგომარეობა - აპელანტების საუარესოდ შეაზღუდა გადაწყვეტილება და მოსარჩელეს მიაკუთვნა იმაზე მეტი, ვიდრე ის მოითხოვდა (მით უმეტეს, რომ მოსარჩელე არ იყო აპელანტი), რის საპროცესო უფლებამოსილებაც მას არ გააჩნდა.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ, ვინაიდან შპს «საქართველოს რკინიგზის ცენტრალური კლინიკური საავადმყოფოს» 2004 წლის მარტის სოციალური გადასახადით დაბეგვრის თანხა შეადგენდა 10055 ლარს (ს.ფ. 15), საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, ჯარიმის თანხა უნდა განსაზღვრულიყო ამ თანხის - 10055 ლარის 5%-ით - 502,75 ლარით.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივრები დაშვებულ ნაწილში საფუძვლიანია, რის გამოც ამ ნაწილში ისინი უნდა დაკმაყოფილდეს; ამავე ნაწილში უნდა გაუქმდეს გასაჩივრებული გადაწყვეტილება და მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც ბათილად იქნება ცნობილი ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 28 მარტის #04/0211-0351 საგადასახადო მოთხოვნა 2004 წლის მარტის სოციალური გადასახადის დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენის გამო, მოსარჩელისთვის ჯარიმის დაკისრების ნაწილში და მოპასუხე ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) დაევალება ახალი საგადასახადო მოთხოვნის გამოცემა საგადასახადო დეკლარაციის ერთი თვის დაგვიანებით წარდგენის გამო, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის საფუძველზე, 2004 წლის მარტის სოციალური გადასახადის დეკლარაციით გადასახდელი თანხის 5%-ით (502,75 ლარი) შპს «საქართველოს რკინიგზის ცენტრალური კლინიკური საავადმყოფოს» დაჯარიმების შესახებ. ამასთან, საკასაციო სასამართლო აქვე მიუთითებს, რომ საკასაციო სასამართლოს მიერ ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 28 მარტის #04/0211-0351 საგადასახადო მოთხოვნის ხსენებულ ნაწილში ბათილად ცნობასთან ერთად, ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის

რეგიონალური ცენტრისთვის (საგადასახადო ინსპექცია) ამავე ნაწილში, მითითებული სახით ახალი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემის დავალება არ ნიშნავს კასატორების საუარესოდ გადაწყვეტილების შეზღუდვას, რადგან დასახელებულ ნაწილში მოსარჩელის მიერ აღიარებულია საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენა, რაც მოპასუხე საგადასახადო ორგანოს მხრიდან ექვემდებარება შესაბამის რეაგირებას - აღნიშნული სახის ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემას, რისთვისაც არ არის საჭირო საქმის გარემოებითა დამატებითი გამოკვლევა. მოცემული გადაწყვეტილებით საკასაციო სასამართლო მოპასუხე ადმინისტრაციულ ორგანოს ავალდებულებს არა საქმის გარემოებების შესწავლას, არამედ მოსარჩელის მიერ აღიარებული კონკრეტული საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის ახალი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემით გაფორმებას.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 408-ე მუხლის მე-3 ნაწილით, 411-ე მუხლით და

გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა :

1. ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივრები დაშვებულ ნაწილში დაკმაყოფილდეს;

2. თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 10 აპრილის გადაწყვეტილება იმ ნაწილში, რომლითაც საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილის შესაბამისად, ბათილად იქნა ცნობილი ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 28 მარტის #04/0211-0351 საგადასახადო მოთხოვნა 2004 წლის მარტის საგადასახადო დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენის გამო, მოსარჩელისათვის ჯარიმის დაკისრების ნაწილში, გაუქმდეს და მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება;

3. ბათილად იქნეს ცნობილი ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 28 მარტის #04/0211-0351 საგადასახადო მოთხოვნა 2004 წლის მარტის სოციალური გადასახადის დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენის გამო, მოსარჩელისთვის ჯარიმის დაკისრების ნაწილში და ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) დაევალოს ახალი საგადასახადო მოთხოვნის გამოცემა საგადასახადო დეკლარაციის ერთი თვის დაგვიანებით წარდგენის გამო, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის საფუძველზე, 2004 წლის მარტის სოციალური გადასახადის დეკლარაციით გადასახდელი თანხის 5%-ით (502,75 ლარი) შპს «საქართველოს რკინიგზის ცენტრალური კლინიკური საავადმყოფოს» დაჯარიმების შესახებ;

4. საკასაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საგადასახადო სამართალდარღვევის გამო ფინანსური სანქციის დაკისრების წესი

განჩინება

#ბს-708-680(კ-08)

27 ნოემბერი, 2008 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: მ. ვაჩაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

მ. ცისკაძე

ნ. ქადაგიძე

სარჩელის საგანი: ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2007 წლის 25 იანვარს შპს «მეგარონმა» სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას მოპასუხე ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ.

მოსარჩელის განმარტებით, ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 29 დეკემბრის #306879 «საგადასახადო მოთხოვნის» შესაბამისად, რომელიც მოსარჩელეს ჩაჰბარდა 2007 წლის 15 იანვარს, მოსახლეობასთან ფულადი ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესის დარღვევისათვის, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-5 ნაწილის საფუძველზე ჯარიმის სახით უსაფუძვლოდ დაეკისრა გადასახდელად 1500 ლარი, რადგან ხსენებული «საგადასახადო მოთხოვნის» შედგენას წინ უძღოდა

2006 წლის 1 დეკემბერს, 15.17 საათსა და 16.00 საათს შორის #306879 ოქმის შედგენა საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ, რომელშიც ჯარიმის დაკისრების საფუძვლად მიეთითა, რომ შპს «მეგარონი» მის კუთვნილ ავტოსადგომზე მოსახლეობასთან ფულად ანგარიშსწორებას ახორციელებდა საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების გარეშე. აღნიშნული იყო არასწორი, რადგან ხსენებული ოქმის შემდგენლებმა შეიყვანეს რა მათი კუთვნილი ავტომანქანა სავაჭრო-გასართობ ცენტრ «მეგალინის» ავტოსადგომზე, მისი გაყვანისა და სავაჭროს გადახდისთანავე, მოლარემ საკონტროლო-სალარო აპარატზე ამობეჭდა შესაბამისი ქვითარი და წარუდგინა მათ, მაგრამ აღნიშნულმა პირებმა ხსენებული ქვითარი არ წაიღეს, იმავე ავტოსადგომის ტერიტორიის დატოვების შემდეგ კი უკან მიბრუნდნენ და მოლარეს წაუყენეს პრეტენზია, ხოლო, მიუხედავად მოსარჩელის მხრიდან განმარტებისა და ქვითრის წარდგენისა, მათ შეადგინეს დასახელებული ოქმი. ხსენებულ ოქმში მოლარისა და შპს «მეგარონის» თანამშრომლის მიერ ამ ფაქტზე გაკეთდა შესაბამისი განმარტება. აღნიშნული ოქმი შედგენილ იქნა მოწმეთა თანდასწრების გარეშე. 2006 წლის 1 დეკემბერს და კონკრეტულ შემთხვევაშიც, საკონტროლო-სალარო აპარატის მეშვეობით ხდებოდა შესაბამისი ქვითრების გაცემა, რაც დასტურდებოდა სარჩელზე თანდართული საკონტროლო-სალარო აპარატის საკონტროლო ლენტით.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელემ მოითხოვა შპს «მეგარონისთვის» ჯარიმის სახით 1500 ლარის დაკისრების შესახებ ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 29 დეკემბრის #306879 «საგადასახადო მოთხოვნის» ბათილად ცნობა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 14 ივნისის გადაწყვეტილებით შპს «მეგარონის» სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

საქალაქო სასამართლომ დადგინდად მიიჩნია, რომ 2006 წლის 27 ივნისს შპს «მეგარონის» მიმართ შედგენილ იქნა #303311 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი და მის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების გარეშე ფულადი ანგარიშსწორების გამო, შპს «მეგარონის» დაეკისრა 500-ლარიანი ჯარიმა. ხსენებული ოქმის საფუძველზე, იმავე წლის 13 ივლისს გამოიცა #303311 ბრძანება. 2006 წლის 1 დეკემბერს ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომლების მიერ შპს «მეგარონის» მიმართ საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების გარეშე განმეორებით ფულადი ანგარიშსწორების განხორციელების მოტივით, შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი და, შესაბამისად, გამოიცა 2006 წლის 15 დეკემბრის #306879 ბრძანება, მას ჯარიმის სახით 1500 ლარი განესაზღვრა და შედგა 29 დეკემბრით დათარიღებული საგადასახადო მოთხოვნა.

საქალაქო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებლობა იწვევდა დაჯარიმებას 500 ლარით, ხოლო იმავე მუხლის მე-5 ნაწილის მიხედვით, იგივე ქმედება, ჩადენილი განმეორებით, იწვევდა დაჯარიმებას 1500 ლარით.

საქალაქო სასამართლომ ზემოთ მითითებული ფაქტობრივი გარემოებებისა და სამართლის ნორმების შეჯერების შედეგად, განმარტა, რომ მოცემულ შემთხვევაში, მოსარჩელის მიერ საკუთარი პოზიციის განსამტკიცებლად, საქმეში წარმოდგენილი იყო შპს «მეგარონის» საკონტროლო-სალარო აპარატის 2006 წლის 1 დეკემბრის საკონტროლო ლენტა. მოსარჩელის წარმომადგენელი აპელირებდა, რომ სწორედ ამ ლენტის მე-20 ჩევი (გაცემული 15.48 საათზე) იყო ის ჩევი, რომელიც, მართალია, გასცა მოლარემ, მაგრამ ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომლებმა იგი განზრახ არ წაიღეს. მოსარჩელემ აღნიშნულის დასამტკიცებლად, ხსენებული ჩევის წარმოდგენა ვერ შეძლო. მოსარჩელის წარმომადგენელი თავდაპირველად განმარტავდა, რომ სარჩელის დანართის მე-5 გვერდზე არსებული ჩევი იყო თავად ის ჩევი, რომელიც ამოიბეჭდა და განზრახ იყო დატოვებული მოპასუხის მიერ, ხოლო შემდეგ სხდომაზე იგი ამტკიცებდა, რომ აღნიშნული ჩევი სადღაც დაიკარგა. ამასთან, საგულისხმო იყო, რომ დანართის სახით წარმოდგენილი ცალკე ჩევი წარმოადგენდა «ცვლის მიხედვით განულებით ჩეკს», რომელიც ამოიბეჭდილი იყო 19.27 საათზე, როდესაც სალაროს აპარატით იმ დღეს მუშაობა დასრულდა. ის გარემოება, რომ სალარო აპარატის ერთიან ლენტზე მე-20 ნომრად მითითებული, 15.48 საათზე ამოიბეჭდილი ჩევი სწორედ ის იყო, რომელიც იმ კონკრეტულ მომენტში იქნა ამოიბეჭდილი, მოსარჩელემ ვერ დაადასტურა. აღსანიშნავი იყო, რომ მოსარჩელის წარმომადგენელმა სასამართლო პროცესზე თავად ოქმის შედგენისას მყოფი მოლარის დაკითხვა არ ისურვა, მაშინ, როცა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, თითოეულ მხარეს თავად უნდა დაემტკიცებინა გარემოებანი, რომლებზედაც იგი ამყარებდა თავის მოთხოვნებს. საქალაქო სასამართლომ არამართებულად მიიჩნია მოსარჩელის მტკიცება იმის შესახებ, რომ, ვინაიდან, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის შესახებ სარჩელის წარდგენის შემთხვევაში, მტკიცების ტვირთი ეკისრებოდა იმ ადმინისტრაციულ ორგანოს, რომელმაც გამოსცა იგი, აღნიშნული გულისხმობდა მტკიცების ტვირთის მთლიანად ადმინისტრაციულ ორგანოზე გადაკისრებას ისე, რომ თავისი პოზიციის გასამყარებლად მოსარჩელეს არაფრის მტკიცება აღარ სჭირდებოდა, რადგან იმ ფაქტობრივი გარემოებების მტკიცება, მოლარემ კონკრეტულ შემთხვევაში, ამოიბეჭდა თუ არა ჩევი ან საგადასახადო ინსპექციის წარმომადგენლების მიერ განზრახ დატოვებული ჩევის წარმოდგენა მოსარჩელემ სასამართლო პროცესზე რატომ ვერ შეძლო, თავად მხარის დასამტკიცებელი იყო და ამასთან მიმართებაში, ადმინისტრაციული ორგანოს მტკიცების ტვირთზე სასამართლო ვერ იმსჯელებდა.

ადმინისტრაციული ორგანოს მტკიცების ტვირთი შესაძლებელი იყო შეხებოდა აქტის სამართლებრივ დასაბუთებას და მისი კანონთან შესაბამისობის დამტკიცებას და არა ყოველ კონკრეტულ ფაქტობრივ გარემოებას.

საქალაქო სასამართლომ მიუთითა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 51-ე მუხლზე, რომლის თანახმად, ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი შეიძლება გამოცემულიყო წერილობითი ფორმით და მასში უნდა ყოფილიყო მოცემული ის სამართლებრივი და ფაქტობრივი წანამდგვრები, რომელთა საფუძველზეც გამოიცა ეს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი. აღნიშნულის გათვალისწინებით, საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ გასაჩივრებულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტში ასახული კონკრეტული ურთიერთობის მოწესრიგება შეესაბამებოდა მისი გამოცემის სამართლებრივ საფუძველს და არ ეწინააღმდეგებოდა მოცემული ურთიერთობის მარეგულირებელ სამართლის ნორმებს, რის გამოც სარჩელი იყო უსაფუძველო.

ამასთან, საქალაქო სასამართლომ დამატებით აღნიშნა, რომ მოსარჩელეს გასაჩივრებული ჰქონდა მხოლოდ საგადასახადო მოთხოვნა, მაშინ, როცა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 128-ე მუხლის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმეზე საგადასახადო ორგანოს მიერ მიღებული ბრძანება ან გადაწყვეტილება ცალკე გასაჩივრებას არ ექვემდებარებოდა. აღნიშნული აქტები შეიძლება გაესაჩივრებინა პირს, რომლის მიმართაც გამოტანილი იყო ხსენებული ბრძანება ან სხვა გადაწყვეტილება, ან მის კანონიერ ან უფლებამოსილ წარმომადგენელს ამ კოდექსის VIII კარით დადგენილი წესით, მხოლოდ მათ საფუძველზე გამოცემულ «საგადასახადო მოთხოვნასთან» ერთად. ამდენად, ვინაიდან მოცემულ შემთხვევაში, მოსარჩელეს მხოლოდ საგადასახადო მოთხოვნა ჰქონდა გასაჩივრებული, ხოლო მისი საფუძვლის - 2006 წლის 1 დეკემბრის ოქმის საფუძველზე გამოცემული იმავე წლის 15 დეკემბრის #306979 ბრძანების კანონიერება მისი მხრიდან სადავოდ არ გამხდარა, აღნიშნული, თავის მხრივ, დამოუკიდებელ საფუძველს წარმოადგენდა სასარჩელო განცხადების დაუსაბუთებლად ცნობისათვის.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 14 ივნისის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა შპს «მეგარონმა», რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილება.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 14 თებერვლის საოქმო განჩინებით ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფლებამონაცვლედ დადგენილ იქნა ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექცია.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 28 თებერვლის გადაწყვეტილებით შპს «მეგარონის» სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა; თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 14 ივნისის გადაწყვეტილების შეცვლით მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც შპს «მეგარონის» სასარჩელო განცხადება დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 29 დეკემბრის #306879 «საგადასახადო მოთხოვნა».

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლომ დაარღვია საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე მუხლის მოთხოვნები, კერძოდ, არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, გამოიყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა და არასწორად განმარტა კანონი, ასევე დაარღვია იმავე კოდექსის 394-ე მუხლის «ე» ქვეპუნქტი - გასაჩივრებული გადაწყვეტილება იურიდიულად არ იყო საკმარისად დასაბუთებული, რაც ამ გადაწყვეტილების გაუქმების აბსოლუტურ საფუძველს წარმოადგენდა.

სააპელაციო სასამართლომ არ გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს მსჯელობა იმის თაობაზე, რომ, რადგან მოსარჩელეს სადავოდ არ გაუზღია საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმზე დარიცხვის ბრძანება, აღნიშნული დამოუკიდებელ საფუძველს წარმოადგენდა სასარჩელო განცხადების დაუსაბუთებლად ცნობისათვის.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 128-ე მუხლის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმეზე საგადასახადო ორგანოს მიერ მიღებული ბრძანება ან სხვა გადაწყვეტილება ცალკე გასაჩივრებას არ ექვემდებარებოდა. მითითებული აქტები შეიძლება გაესაჩივრებინა პირს, რომლის მიმართაც გამოტანილი იყო აღნიშნული ბრძანება ან სხვა გადაწყვეტილება, ან მის კანონიერ ან უფლებამოსილ წარმომადგენელს ამ კოდექსის VIII კარით დადგენილი წესით, მხოლოდ მათ საფუძველზე გამოცემულ «საგადასახადო მოთხოვნასთან» ერთად. იმავე კოდექსის 146-ე მუხლის მე-6 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გასაჩივრება ნიშნავდა მის საფუძველზე გამოცემული «საგადასახადო მოთხოვნის» გასაჩივრებას და პირიქით. ამდენად, შპს «მეგარონმა», გაასაჩივრა რა «საგადასახადო მოთხოვნა», იმავდროულად სადავოდ გახადა დარიცხვის საფუძველი - ბრძანება, რაც ცალსახად სარჩელის უსაფუძველობაზე არ მეტყველებდა.

რაც შეეხებოდა საქმის ფაქტობრივ გარემოებებს, სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის მე-10 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ინსპექციის უფროსი/მოადგილე ვალდებული იყო, დაედგინა: ჩადენილი იყო თუ არა საგადასახადო

სამართალდარღვევა; ბრალეული იყო თუ არა პირი მის ჩადენაში; ექვემდებარებოდა თუ არა პირი ამ კოდექსით განსაზღვრულ პასუხისმგებლობას და მხოლოდ აღნიშნული საკითხების დადგენის შემდეგ იღებდა იგი გადაწყვეტილებას, სამართალდარღვევის ოქმის შედგენიდან არა უგვიანეს 30 დღისა, რომელიც ფორმდებოდა ბრძანებით.

სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ, როგორც საქმეში წარმოდგენილი სამართალდარღვევის ოქმით დგინდებოდა, საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმს არ დაეთანხმა გადასახადის გადამხდელი, რის შესახებაც იმავე ოქმში გააკეთა შენიშვნა, რადგან მოლარეს ჩვეის გამოუყენებლობის თაობაზე პრეტენზია წაყენა საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლების მიერ ტერიტორიის დატოვების შემდეგ და ჩვეის ამობეჭდვისას ოქმის შემდგენლები სალაროსთან არ მისულან.

სააპელაციო სასამართლომ დადგინილად მიიჩნია, რომ სამართალდარღვევის ოქმი შედგენილ იქნა 15.17 საათსა და 16.00 საათს შორის ინტერვალში. საქმეში წარმოდგენილი სალარო აპარატის ლენტით დადგენილი იყო, რომ 15.00 საათიდან 16.01 საათამდე პერიოდში შპს «მეგარონმა» სალარო აპარატი 10-ჯერ გამოიყენა, ხოლო კონკრეტულად რომელ საათზე მოხდა სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტი, სამართალდარღვევის ოქმიდან არ იკითხებოდა. სამართალდარღვევის ოქმზე არსებული შენიშვნით კი დგინდებოდა, რომ ობიექტის დატოვების შემდეგ ოქმის შემდგენმა პირებმა დაბრუნებისას წაუყენეს პრეტენზია ამ გადასახადის გადამხდელს და შეუდგინეს სამართალდარღვევის ოქმი. მათ მიერ ობიექტის ტერიტორიის მიტოვების ფაქტზე მეტყველებდა სამართალდარღვევის ოქმის შედგენის დროის 43-წუთიანი ინტერვალი.

სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 27 თებერვლის #145 ბრძანებით დამტკიცებული «საგადასახადო ორგანოების მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესების დაცვაზე კონტროლის პროცედურების შესახებ» ინსტრუქციის მე-4 მუხლის მე-5 პუნქტის თანახმად, საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვაზე კონტროლის პროცედურის განხორციელების დროს, საკონტროლო-სალარო აპარატების გარეშე მუშაობის ან მათი გამოუყენებლობის ფაქტის დადგენის მიზნით, საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომელი, ობიექტის ხელმძღვანელობისათვის სამსახურებრივი მოწმობისა და მისი უფლებამოსილების შესახებ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის წარდგენის შემდეგ, უფლებამოსილი იყო, შემოწმებინა ობიექტზე საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესები და საგადასახადო სამართალდარღვევის გამოვლენისას შეედგინა შესაბამისი ოქმი.

სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის მე-4 ნაწილზე, რომლის თანახმად, ოქმი გასაცნობად წარედგინებოდა მოქმედების მონაწილე ყველა პირს, რომელთაც უფლება ჰქონდათ, გამოეთქვათ შენიშვნები, რაც აისახებოდა ოქმში. ხსენებული მუხლის მე-5 ნაწილის მიხედვით, ოქმს ხელს აწერდნენ ოქმის შემდგენი პირი და სამართალდარღვევის ჩამდენი გადასახადის გადამხდელი ან მისი წარმომადგენელი, ხოლო იმავე მუხლის მე-6 ნაწილის თანახმად, თუ სამართალდარღვევის ჩამდენი უარს იტყოდა ოქმის ხელმოწერაზე, ოქმში კეთდებოდა შესაბამისი ჩანაწერი. აღნიშნული ნორმები საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლისათვის წარმოადგენდა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შედგენისას სავალდებულოდ გასათვალისწინებელ მოთხოვნებს, რაც შემდგომში დასახელებული მუხლის მე-9 ნაწილის მიხედვით, საქმის სხვა ფაქტობრივ გარემოებებთან ერთობლიობაში, განხილული უნდა ყოფილიყო საგადასახადო ინსპექციის უფროსის/მოადგილის მიერ და მიღებული ყოფილიყო სათანადო გადაწყვეტილება. აღნიშნულ გადაწყვეტილებას საგადასახადო ორგანოს უფროსი/მოადგილე იღებდა საქმის ფაქტობრივი გარემოებების შესწავლის შედეგად.

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საგადასახადო ინსპექციის უფროსი/მოადგილე ვალდებული იყო, გადაწყვეტილების მიღებისას არსებითად შეესწავლა საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, ზემოხსენებული ინსტრუქციის მე-4 მუხლის მე-5 პუნქტის «გ» ქვეპუნქტის შესაბამისად, შემოწმებინა, არსებობდა თუ არა საკონტროლო-სალარო აპარატიდან ამობეჭდილი, კონკრეტული პერიოდის მიხედვით, აპარატის ფისკალურ მეხსიერებაში არსებული ინფორმაცია ამონაგები თანხის შესახებ, რაც მოცემულ შემთხვევაში სახეზე არ ყოფილა. ამასთან, სამართალდარღვევის ოქმის შედგენის დროის ინტერვალი ზუსტად არ ასახავდა მისი ჩადენის დროს, რაც საგადასახადო ორგანოს მიერ ფისკალურ მეხსიერებასთან შედარების გარეშე იქნა განხილული საგადასახადო სამართალდარღვევად.

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქმეში წარმოდგენილი სამართალდარღვევის ოქმით არ დგინდებოდა შპს «მეგარონის» მიერ საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტობრივი გარემოება. აღნიშნულიდან გამომდინარე, შპს «მეგარონის» სააპელაციო საჩივარში მითითებული გარემოებები სააპელაციო საჩივრის დაკმაყოფილებისა და გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების პროცესულურ-სამართლებრივ საფუძვლებს ქმნიდა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 28 თებერვლის გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გასაჩივრა ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექცია), რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

კასატორის მტკიცებით, სააპელაციო სასამართლომ არ დაიცვა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 389-ე მუხლით დადგენილი იმპერატიული მოთხოვნები, კერძოდ, სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება უნდა პასუხობდეს ამ კოდექსის 249-ე მუხლის მოთხოვნებს. საქართველოს სამოქალაქო

საპროცესო კოდექსის 249-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, სასამართლოს გადაწყვეტილება შედგება შესავალი, აღწერილობითი, სამოტივაციო და სარეზოლუციო ნაწილებისაგან. კანონმდებლობის აღნიშნული იმპერატიული მოთხოვნაც კი არ იქნა დაცული სააპელაციო სასამართლოს მიერ.

კასატორი არ იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მითითებას საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 146-ე მუხლის მე-6 ნაწილზე, რომლის შესაბამისადაც, საგადასახადო ორგანოს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გასაჩივრება ნიშნავს მის საფუძველზე გამოცემული «საგადასახადო მოთხოვნის» გასაჩივრებას და პირიქით. ხსენებული მუხლი გადაწყვეტილების გამოტანისას საერთოდ არ არსებობდა და ბუნებრივია, საქალაქო სასამართლო ვერ იხელმძღვანელებდა იმ პერიოდში არარსებული მუხლით, ხოლო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 128-ე მუხლი იმპერატიულად განსაზღვრავს, რომ ბრძანება ცალკე გასაჩივრებას არ ექვემდებარება. პირმა, რომლის მიმართაც გამოტანილია ბრძანება, შეიძლება იგი გასაჩივროს მხოლოდ მის საფუძველზე გამოცემულ საგადასახადო მოთხოვნასთან ერთად, ხოლო საგადასახადო მიზნებისათვის დარიცხვის საფუძველს წარმოადგენს ბრძანება, მოთხოვნა კი არის შეტყობინება უკვე დარიცხული თანხების შესახებ. აქედან გამომდინარე, სააპელაციო სასამართლოს არ უნდა ემსჯელა ბრძანების კანონიერებაზე. შესაბამისად, იგი ვერ იმსჯელებდა მოთხოვნის კანონიერებაზეც, რაც სააპელაციო საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის აბსოლუტურ საფუძველს წარმოადგენდა.

კასატორის მტკიცებით, სააპელაციო სასამართლომ საქმეში არსებული მასალების გამოკვლევის გარეშე მიიჩნია, რომ საქმეში წარმოდგენილი სამართალდარღვევის ოქმით არ დგინდებოდა შპს «მეგარონის» მიერ საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტობრივი გარემოება. საერთოდ არ იქნა გამოკვლეული ის გარემოება, რომ, როგორც მოსარჩელის წარმომადგენელი სასამართლო სხდომაზე თავდაპირველად განმარტავდა, სარჩელზე მტკიცებულების სახით თანდართული ჩეკი იყო სწორედ ის ჩეკი, რომელიც ამოიბეჭდა და განზრახ იყო დატოვებული საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომლების მიერ, ხოლო შემდეგ სხდომაზე იგი ამტკიცებდა, რომ აღნიშნული ჩეკი სადღაც დაიკარგა, ანუ ამგვარ ურთიერთსაწინააღმდეგო განმარტებებს იძლეოდა მოსარჩელის წარმომადგენელი.

კასატორის განმარტებით, სააპელაციო სასამართლომ თავისი გადაწყვეტილება დაასაბუთა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის მე-4 და მე-5 ნაწილებით. აღნიშნული კი არ შეიძლება ჩაითვალოს არსებით დარღვევად და გახდეს საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობის საფუძველი. გარდა ამისა, მოცემული დავის სპეციფიკიდან გამომდინარე, განსაკუთრებით გამძლიერებულია ე.წ. «შინაგანი რწმენის ინსტიტუტი», ვინაიდან ფაქტობრივი გარემოებების დადგენა ამგვარ დავებში წარმოუდგენელია, რის გამოც სასამართლოს ყოველმხრივ, სრულად და ობიექტურად უნდა გამოეკვლია საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებები, დაეკითხა მოწმეები ორივე მხრიდან და მხოლოდ ამის საფუძველზე მიეღო გადაწყვეტილება.

კასატორის მტკიცებით, მოცემული დავის გადაწყვეტა მნიშვნელოვანია ერთგვაროვანი სასამართლო პრაქტიკის ჩამოყალიბებისათვის, ვინაიდან უნდა ჩამოყალიბდეს ერთიანი მიდგომა ამგვარი დავების განხილვისადმი, მათი სპეციფიკიდან გამომდინარე.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2008 წლის 2 ივლისის განჩინებით, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივარი; მხარეებს მიეცათ უფლება, 2008 წლის 2 ივლისის განჩინების ჩაბარებიდან 14 დღის ვადაში წარმოედგინათ მოსაზრება, თუ რამდენად იყო დასაშვები განსახილველად საკასაციო საჩივარი საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით; საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებული დასაშვებობის შემოწმება განისაზღვრა 2008 წლის 25 სექტემბრამდე.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2008 წლის 25 სექტემბრის განჩინებით ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივარი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის «ა» ქვეპუნქტით და მისი განხილვა დაინიშნა მხარეთა დასწრებით 2008 წლის 30 ოქტომბერს, 11.00 საათზე.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო გაეცნო საქმის მასალებს, მოისმინა მხარეთა ახსნა-განმარტებანი, შეამოწმა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერება-დასაბუთებულობა, წარმოდგენილი საკასაციო საჩივრის საფუძველიანობა და მიაჩნია, რომ საკასაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს.

საკასაციო სასამართლოს დადგენილად მიაჩნია შემდეგი ფაქტობრივი გარემოებები: ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2006 წლის 27 ივნისს შპს «მეგარონის» მიმართ შედგა #303311 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი იმის თაობაზე, რომ შპს «მეგარონის» კუთვნილი ავტოსადგომი მოსახლეობასთან ანგარიშსწორებას ახორციელებდა მის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების გარეშე. ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 13 ივლისის #303311 ბრძანებით შპს «მეგარონს» პასუხისმგებლობის ზომად სანქციის სახით განესაზღვრა ჯარიმა, თანხით -

500 ლარი, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლისა და 139-ე მუხლის მე-4 ნაწილის საფუძველზე. იმავე ფაქტზე განმეორებით 2006 წლის 1 დეკემბერს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თბილისის საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომლების მიერ შპს «მეგარონის» მიმართ საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების გარეშე ფულადი ანგარიშსწორების განხორციელების მოტივით შედგა #306979 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, ხსენებულ ოქმს არ დაეთანხმა გადასახადის გადამხდელი და ოქმზე განხორციელებული შენიშვნის გრაფაში დააფიქსირა, რომ ოქმის შემდგენმა და მოქმედების მონაწილე პირებმა მოლარეს პრეტენზია წაუყენეს ტერიტორიის დატოვების შემდეგ, ჩვეის ამობეჭდვისას ოქმის შემდგენები სალაროსთან არ მისულან. ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 15 დეკემბრის #306979 ბრძანებით შპს «მეგარონს» პასუხისმგებლობის ზომად სანქციის სახით განესაზღვრა ჯარიმა, თანხით - 1500 ლარი, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლისა და 139-ე მუხლის საფუძველზე. ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 29 დეკემბრის #306879 «საგადასახადო მოთხოვნით», მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დარღვევისათვის, შპს «მეგარონს» დაეკისრა სანქციის სახით 1500 ლარის გადახდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლისა და 139-ე მუხლის მე-5 ნაწილის საფუძველზე.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ, კასატორს არ წამოუყენებია დასაშვები და დასაბუთებული პრეტენზია (შედავება), საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 407-ე მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე, სააპელაციო სასამართლოს მიერ საქმეზე დამტკიცებულად ცნობილი ფაქტობრივი გარემოებები სავალდებულოა საკასაციო სასამართლოსათვის, მათ შორის, სააპელაციო სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები იმის შესახებ, რომ სამართალდარღვევის ოქმი შედგენილ იქნა 15.17 საათსა და 16.00 საათს შორის ინტერვალში. საქმეში წარმოდგენილი სალარო აპარატის ლენტით დადგენილი იყო, რომ 15.00 საათიდან 16.01 საათამდე პერიოდში შპს «მეგარონმა» სალარო აპარატი 10-ჯერ გამოიყენა, ხოლო კონკრეტულად, რომელ საათზე მოხდა სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტი, სამართალდარღვევის ოქმიდან არ იკითხებოდა. სამართალდარღვევის ოქმზე არსებული შენიშვნით კი დგინდებოდა, რომ ობიექტის დატოვების შემდეგ ოქმის შემდგენმა პირებმა დაბრუნებისას წაუყენეს პრეტენზია ამ გადასახადის გადამხდელს და შეადგინეს სამართალდარღვევის ოქმი. მათ მიერ ობიექტის ტერიტორიის მიტოვების ფაქტზე მეტყველებდა სამართალდარღვევის ოქმის შედგენის დროის 43-წუთიანი ინტერვალი. ამასთან, საკასაციო სასამართლო მიუთითებს იმ გარემოებაზე, რომ მხარეს სადავოდ არ გაუხდია მოსარჩელის მიერ საქმეში წარმოდგენილი სალარო აპარატის ლენტის ნამდვილობა.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 27 თებერვლის #145 ბრძანებით დამტკიცებული «საგადასახადო ორგანოების მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესების დაცვაზე კონტროლის პროცედურების შესახებ» ინსტრუქციის მე-4 მუხლის მე-5 პუნქტის თანახმად, საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვაზე კონტროლის პროცედურის განხორციელების დროს, საკონტროლო-სალარო აპარატების გარეშე მუშაობის ან მათი გამოყენებლობის ფაქტის დადგენის მიზნით, საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომელი, ობიექტის ხელმძღვანელობისათვის სამსახურებრივი მოწმობისა და მისი უფლებამოსილების შესახებ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის წარდგენის შემდეგ, უფლებამოსილია, შეამოწმოს ობიექტზე საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესები და საგადასახადო სამართალდარღვევის გამოვლენისას შეადგინოს შესაბამისი ოქმი.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი არის პირველადი წერილობითი დოკუმენტი, რომელშიც ფიქსირდება საგადასახადო სამართალდარღვევის ფაქტი, რომლის გამოც მომავალში პირის მიმართ შესაძლებელია გამოყენებულ იქნეს კანონით დადგენილი სანქცია. სანქციის გამოყენების საკითხს წყვეტს უფლებამოსილი პირი - საგადასახადო ინსპექციის უფროსი/მოადგილე, რომელიც ამ დროს მოქმედებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლით დადგენილი წესების შესაბამისად, კერძოდ, ხსენებული მუხლის მე-9 ნაწილით დადგენილია, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმის განსახილველად მომზადებისას ინსპექციის უფროსი/მოადგილე წყვეტს შემდეგ საკითხებს: ა) განეკუთვნება თუ არა მის კომპეტენციას აღნიშნული საქმის განხილვა; ბ) სწორად არის თუ არა შედგენილი ოქმი და საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმის სხვა მასალები; გ) გამოთხოვილია თუ არა საჭირო დამატებითი მასალები. იმავე მუხლის მე-10 ნაწილით დადგენილია, რომ საგადასახადო ინსპექციის უფროსი/მოადგილე საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმის განხილვისას ვალდებულია, დაადგინოს: ა) ჩადენილი იყო თუ არა სამართალდარღვევა; ბ) ბრალეულია თუ არა პირი მის ჩადენაში; გ) ექვემდებარება თუ არა პირი ამ კოდექსით განსაზღვრულ პასუხისმგებლობას. ამდენად, სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემამდე, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მოადგილეს უნდა შეემოწმებინა 2006 წლის 1 დეკემბრის საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის სისწორე, რომლის საფუძველზეც გამოიცა ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 29 დეკემბრის #306879 «საგადასახადო მოთხოვნა», მით უმეტეს, რომ ხსენებულ სამართალდარღვევის ოქმზე განხორციელებული შენიშვნის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი არ

დაეთანხმა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმს, რის შესახებაც ოქმში გააკეთა შენიშვნა, რომლის თანახმადაც, მოლარეს ჩეკის გამოუყენებლობის თაობაზე პრეტენზია წაეყენა საგადასახადო ორგანოს თანამშრომელთა მიერ ტერიტორიის დატოვების შემდეგ და ჩეკის ამობეჭდვისას ოქმის შემდგენლები სალაროსთან არ მისულან.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის მე-9-11 ნაწილები ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მოადგილეს ავალდებულებს, საგადასახადო სამართალდარღვევის გამო, ფინანსური სანქციის დაკისრების შესახებ საკითხის გადაწყვეტისას, სრულყოფილად გამოიკვლიოს კონკრეტულ საქმესთან დაკავშირებული ყველა ფაქტობრივი გარემოება. ამდენად, ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მოადგილე ვალდებული იყო, გადაწყვეტილების მიღებისას არსებითად შეესწავლა საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 27 თებერვლის #145 ბრძანებით დამტკიცებული «საგადასახადო ორგანოების მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესების დაცვაზე კონტროლის პროცედურების შესახებ» ინსტრუქციის მე-4 მუხლის მე-5 პუნქტის «გ» ქვეპუნქტის შესაბამისად, შემოწმებინა, არსებობდა თუ არა საკონტროლო-სალარო აპარატიდან ამობეჭდილი, კონკრეტული პერიოდის მიხედვით, აპარატის ფისკალურ მეხსიერებაში არსებული ინფორმაცია ამონაგები თანხის შესახებ, რაც მოცემულ შემთხვევაში სახეზე არ ყოფილა. ამასთან, სამართალდარღვევის ოქმის შედგენის დროის ინტერვალი ზუსტად არ ასახავდა მისი ჩადენის დროს, რაც საგადასახადო ორგანოს მიერ ფისკალურ მეხსიერებასთან შედარების გარეშე იქნა განხილული საგადასახადო სამართალდარღვევად. საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის ხსენებული დარღვევები წარმოადგენდა არსებით დარღვევებს, რაც სადავო «საგადასახადო მოთხოვნის» ბათილად ცნობის საფუძველს წარმოადგენდა.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ სააპელაციო სასამართლომ სწორედ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 146-ე მუხლის მე-6 ნაწილზე, რომლის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გასაჩივრება ნიშნავს მის საფუძველზე გამოცემული «საგადასახადო მოთხოვნის» გასაჩივრებას და პირიქით. ამასთან, საკასაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს კასატორის მოსაზრებას იმის თაობაზე, რომ სააპელაციო სასამართლოს არ უნდა გამოეყენებინა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 146-ე მუხლის მე-6 ნაწილი.

საკასაციო სასამართლო ვერ დაეთანხმება კასატორის - ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მტკიცებას იმის თაობაზე, რომ სააპელაციო სასამართლოს მიერ არ იქნა დაცული საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 389-ე მუხლით დადგენილი იმპერატიული მოთხოვნები, კერძოდ, სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება უნდა პასუხობდეს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 249-ე მუხლის მოთხოვნებს, რაც არ იყო დაცული სააპელაციო სასამართლოს მიერ.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლოს მიერ დაცულ იქნა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 249-ე მუხლის მოთხოვნები. აღნიშნული მუხლი შეეხება სასამართლო გადაწყვეტილების შინაარსს და მასში მითითებულია გადაწყვეტილების ნაწილებზე. მართალია, გასაჩივრებულ გადაწყვეტილებაში სიტყვიერად არ წერია გადაწყვეტილების ნაწილების სათაურები და ამ სათაურებით არ არის ერთმანეთისაგან გამოიჯნული მისი ნაწილები, მაგრამ გასაჩივრებული გადაწყვეტილება შინაარსობრივად შეიცავს კანონით დადგენილ ყველა ნაწილს და შესაბამისად, აკმაყოფილებს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 249-ე მუხლის მოთხოვნებს.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ სააპელაციო სასამართლომ მოცემულ საქმეზე მიიღო კანონიერი და დასაბუთებული გადაწყვეტილება, რის გამოც არ არსებობს საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილებისა და გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების საფუძველი.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 410-ე მუხლით და

და ა ა დ გ ი ნ ა :

1. ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 28 თებერვლის გადაწყვეტილება;
3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

გადასახადის დაგვიანებით წარდგენისათვის დარიცხული ჯარიმის კანონიერება

განჩინება

#ბს-715-687(კ-08)

27 ნოემბერი, 2008 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: ნ. ქადაგიძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

მ. ვაჩაძე,

ნ. სხირტლაძე

დავის საგანი: ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2007 წლის 26 იანვარს შპს «კომპლექს-სერვისმა» სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას, მოპასუხე ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ, ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის თაობაზე.

მოსარჩელე სასარჩელო განცხადებაში მიუთითებდა, რომ თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 1 დეკემბრის საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლების წარმოშობის შესახებ #007-173 შეტყობინებით, რომელიც მიიღო 2006 წლის 23 დეკემბერს, მისთვის ცნობილი გახდა, რომ შპს «კომპლექს-სერვისმა» დაერიცხა 3180,20 ლარის გადახდა ბიუჯეტის სასარგებლოდ, დარიცხვას საფუძვლად დაედო მოპასუხის მიერ 2005 წლის 11 ნოემბრის #300859 საგადასახადო სამართალდარღვევათა ოქმი 2004 წლის წლიური დეკლარაციის მოგებისა და ქონების გადასახადის დაგვიანებით წარდგენის შესახებ.

მოსარჩელის განმარტებით, ზემოაღნიშნული სადავო ადმინისტრაციული აქტები შედგენილი და მიღებულია ზაკ-ის მე-13, 53-ე, 58-ე, 95-ე, 96-ე, 98-ე, 99-ე მუხლების დარღვევით, კერძოდ, მოპასუხეს დადგენილების მიღებისას არ ჩაუტარებია ადმინისტრაციული წარმოება და არ გამოუკვლეოა საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, რის შედეგადაც მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება და მას თანხა საერთოდ არ დაერიცხებოდა. მისთვის ასევე უცნობი იყო როგორც სამართალდარღვევის ოქმის, ისე დადგენილების არსებობის შესახებ, მას ოქმი არ ჩაჰბარებია და არც ხელმოწერა არ ეკუთვნის მას. მოსარჩელის მითითებით, მან აღნიშნულის შესახებ შეიტყო მხოლოდ თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 1 დეკემბრის საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის უფლების წარმოშობის შესახებ #007-173 შეტყობინების მიღების შემდეგ.

მოსარჩელის განმარტებით, საწარმო რეგისტრაციის დღიდან არ ფუნქციონირებს, არ ეწევა არანაირ ეკონომიკურ საქმიანობას, რის შესახებაც საგადასახადო ორგანოებისათვის ცნობილი იყო ისანი-სამგორის საგადასახადო განყოფილების მიერ 2005 წლის 11 ნოემბერს შედგენილი შედარების წარდგინების საფუძველზე გადახდილი ქონების გადასახადის სახით, საჯარიმო თანხასთან ერთად.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელე ითხოვდა თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 11 ნოემბრის #300859 საგადასახადო სამართალდარღვევათა ოქმის, 2005 წლის 18 ნოემბრის დადგენილებისა და თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 1 დეკემბრის საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლების წარმოშობის შესახებ #007-173 შეტყობინების ბათილად ცნობას.

საქალაქო სასამართლოს მოსამზადებელ სხდომაზე შპს «კომპლექს-სერვისის» წარმომადგენელმა სასარჩელო განცხადება დააზუსტა და დამატებით მოითხოვა თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 15 იანვრის ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ #007-794 შეტყობინების ბათილად ცნობა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 13 ივლისის გადაწყვეტილებით შპს «კომპლექს-სერვისის» სასარჩელო განცხადება დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; ბათილად იქნა ცნობილი თბილისის საგადასახადო ინსპექციის საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ 2005 წლის 18 ნოემბრის #300859 დადგენილება, 2006 წლის 1 დეკემბრის #007-173 შეტყობინება საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლების წარმოშობის შესახებ და ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ 2007 წლის 15 იანვრის #007-648 შეტყობინება.

საქალაქო სასამართლო გადაწყვეტილებაში მიუთითებდა, რომ საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 54-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ძალაში შედის მხარისათვის კანონით დადგენილი წესით გაცნობისთანავე ან გამოქვეყნების დღეს. ამავე მუხლის მე-3 ნაწილი კი ადგენს, რომ დაინტერესებული მხარისათვის ფოსტის მეშვეობით გაგზავნილი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ძალაში შედის გაგზავნიდან არა უგვიანეს მე-7 დღისა, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც დაინტერესებულ მხარეს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი არ მიუღია.

ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გაგზავნასთან დაკავშირებული დავის შემთხვევაში, მტკიცების ტვირთი ეკისრება ადმინისტრაციულ ორგანოს (54.4 მუხლი).

საგადასახადო კოდექსის მე-12 მუხლის 23-ე პუნქტის შესაბამისად, აღიარებულ საგადასახადო ვალდებულებად ითვლება - გადასახადი ან/და სანქცია, რომელიც წარმოშობილია: ა) გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის მიერ წარდგენილი საგადასახადო დეკლარაციის საფუძველზე; ბ) «საგადასახადო მოთხოვნის» საფუძველზე, რომელსაც გადასახადის გადამხდელი/საგადასახადო აგენტი ან სხვა ვალდებული პირი ეთანხმება ან რომლის გასაჩივრების ვადა გასულია; გ) სასამართლოს კანონიერ ძალაში შესული გადაწყვეტილების საფუძველზე. ამავე კოდექსის 39-ე მუხლის პირველი ნაწილის «ზ» და «ლ» ქვეპუნქტების თანახმად, გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს: მიიღოს საგადასახადო შემოწმების აქტისა და საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილების დედანი ან დამოწმებული ასლი, აგრეთვე «საგადასახადო მოთხოვნა» და კანონით დადგენილი წესით გაასაჩივროს მისთვის წარდგენილი საგადასახადო მოთხოვნა, აგრეთვე საგადასახადო ორგანოთა და მათი თანამდებობის პირთა სხვა გადაწყვეტილებები და ქმედებები.

საგადასახადო კოდექსის 52-ე მუხლის («საგადასახადო ორგანოს ვალდებულებები») პირველი ნაწილის «ჟ» და «რ» ქვეპუნქტების თანახმად, საგადასახადო ორგანოები თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში ვალდებული არიან: ამ კოდექსით და საგადასახადო კანონმდებლობის სხვა აქტებით გათვალისწინებული წესითა და დადგენილ ვადებში გადასცენ (გაუგზავნონ) გადასახადის გადამხდელს/საგადასახადო აგენტს ან მის წარმომადგენელს საგადასახადო შემოწმების აქტები, აგრეთვე საგადასახადო ორგანოების სხვა გადაწყვეტილებები და შეტყობინებები და გადასახადის გადამხდელს/საგადასახადო აგენტს და სხვა ვალდებულ პირს წარუდგინონ საგადასახადო მოთხოვნა, ხოლო მისი შეუსრულებლობის ან არაჯეროვნად შესრულების შემთხვევაში, ამ კოდექსით დადგენილი წესით მიიღონ ზომები მისი შესრულების უზრუნველსაყოფად.

საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის მიხედვით, საგადასახადო მოთხოვნა არის საგადასახადო ორგანოს მიერ მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი წესით გამოცემული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი, რომელიც წარედგინება გადასახადის გადამხდელს/საგადასახადო აგენტს ან სხვა ვალდებულ პირს. საგადასახადო მოთხოვნის შესრულება სავალდებულოა ამ კოდექსით განსაზღვრულ შემთხვევებში და დადგენილი წესით. საგადასახადო ორგანო გადასახადის გადამხდელს/საგადასახადო აგენტს ან სხვა ვალდებულ პირს საგადასახადო მოთხოვნას უგზავნის გამოვლენილ საგადასახადო სამართალდარღვევაზე ან საგადასახადო შემოწმების მასალებზე თანხების დარიცხვის შესახებ საგადასახადო ორგანოს უფროსის/მოადგილის მიერ გადაწყვეტილების მიღების დღიდან 5 სამუშაო დღის განმავლობაში.

დავის წარმოშობის დროს მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 147-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, თუ გადასახადის გადამხდელი/საგადასახადო აგენტი ან/და სხვა ვალდებული პირი უარს აცხადებს საგადასახადო მოთხოვნის შესრულებაზე, იგი ვალდებულია, საგადასახადო მოთხოვნის მიღებიდან 15 დღის ვადაში საგადასახადო ორგანოს გაუგზავნოს წერილობითი შესაგებელი, თუ დავის გადაწყვეტის ფორმად ირჩევს მის გადაწყვეტას საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში ან წერილობითი შეტყობინება, თუ დავის გადაწყვეტის ფორმად ირჩევს მის გადაწყვეტას სასამართლოს მიერ. ამავე პერიოდის საგადასახადო კოდექსის 82-ე მუხლი განსაზღვრავს, რომ გადასახადის გადამხდელმა/საგადასახადო აგენტმა ან სხვა ვალდებულმა პირმა საგადასახადო მოთხოვნა უნდა შეასრულოს მისი მიღებიდან 15 კალენდარული დღის ვადაში. ამავე მუხლის «ბ» ქვეპუნქტის შესაბამისად, დარიცხული თანხის გადაუხდელობისა და ამ ნაწილის «ა» ქვეპუნქტში აღნიშნული შესაგებლის ან სარჩელის/საარბიტრაჟო პრეტენზიის წარუდგენლობის შემთხვევაში, რაც განიხილება საგადასახადო ვალდებულების აღიარებად, მის მიმართ შეიძლება გამოყენებულ იქნეს ამ კოდექსის XI თავით გათვალისწინებული საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიება - მათ შორის, ღონისძიება გადასახადის გადამხდელის ქონებაზე საგადასახადო იპოთეკის/გირავნობისა და ყადაღის დადების შესახებ.

საქალაქო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ საგადასახადო ინსპექციას შპს «კომპლექს-სერვისისათვის» საგადასახადო მოთხოვნის ჩაბარების დამადასტურებელი მტკიცებულება არ გააჩნდა, ხოლო მხოლოდ ის გარემოება, რომ ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 54-ე მუხლის თანახმად, იგი ფოსტის მეშვეობით იყო გაგზავნილი და დაზღვეული წერილის სახით მისი გაგზავნის დასტურიც არსებობდა, მოსარჩელისათვის ადმინისტრაციული აქტის, კანონის მოთხოვნათა დაცვით ჩაბარებად ვერ იქნება მიჩნეული ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 54-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად. ამასთან, მოცემულ საკითხებთან მიმართებაში მტკიცების ტვირთი ეკისრება აქტის გამგზავნ ადმინისტრაციულ ორგანოს, რომელმაც საგადასახადო მოთხოვნის შპს «კომპლექს-სერვისისათვის» ჩაბარების კანონით დადგენილი მტკიცებულების წარმოდგენა ვერ შეძლო, მაშინ, როცა ხსენებული უპირობო ვალდებულება მას დაკისრებული აქვს არა მხოლოდ ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის, არამედ - საგადასახადო კოდექსის ნორმებითაც.

მითითებული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ.

აპელანტი სააპელაციო საჩივარში მიუთითებდა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 147-ე მუხლის თანახმად, ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს წარმოადგენს საგადასახადო

მოთხოვნა, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 145-ე მუხლის თანახმად, საგადასახადო დავის დაწყების მატერიალური საფუძველია საგადასახადო ორგანოს ან გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტისა ან სხვა ვალდებული პირის მიერ ამ კოდექსით დადგენილი ვალდებულების დარღვევა. საგადასახადო დავის დაწყების ფორმალური საფუძველია: ა) საგადასახადო კოდექსის 81-ე მუხლით განსაზღვრული გადასახადის გადამხდელის მოთხოვნის შესრულებაზე უარი და შესაბამისი წერილობითი შესაგებლის წარდგენა ან ამ კარით განსაზღვრულ ვადაში მისი წარუდგენლობა; ბ) საგადასახადო ორგანოს მიერ გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირისათვის საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლით განსაზღვრული საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენა. ამ მუხლის მე-2 ნაწილით განსაზღვრული საფუძვლის არსებობისას გადასახადის გადამხდელს/საგადასახადო აგენტს ან სხვა ვალდებულ პირს უფლება აქვს, სადავო საკითხი გაასაჩივროს საგადასახადო კოდექსის VIII კარით დადგენილი წესით და აირჩიოს საგადასახადო დავის გადაწყვეტის ფორმა. საგადასახადო კოდექსის 147-ე მუხლის მეორე ნაწილის თანახმად: თუ გადასახადის გადამხდელი/საგადასახადო აგენტი ან სხვა ვალდებული პირი უარს აცხადებს საგადასახადო მოთხოვნის შესრულებაზე, იგი ვალდებულია, საგადასახადო მოთხოვნის მიღებიდან 15 კალენდარული დღის ვადაში ამ კოდექსის 44-ე მუხლით დადგენილი წესით საგადასახადო ორგანოს გაუგზავნოს წერილობითი შესაგებელი, თუ დავის გადაწყვეტის ფორმად ირჩევს მის გადაწყვეტას საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში, ან წერილობითი შეტყობინება, თუ დავის გადაწყვეტის ფორმად ირჩევს სასამართლოს მიერ მის გადაწყვეტას. კონკრეტულ შემთხვევაში, აპელანტის მოსაზრებით, შპს «კომპლექს-სერვისის» მიერ დაცული არ ყოფილა კანონის აღნიშნული მოთხოვნა. საგადასახადო კოდექსის 128-ე მუხლის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმეზე საგადასახადო ორგანოს მიერ მიღებული ბრძანება ან სხვა გადაწყვეტილება ცალკე გასაჩივრებას არ ექვემდებარება. აღნიშნული აქტები შეიძლება გაასაჩივროს პირმა, რომლის მიმართაც გამოტანილია აღნიშნული ბრძანება ან სხვა გადაწყვეტილება, მხოლოდ მათ საფუძველზე გამოცემულ საგადასახადო მოთხოვნასთან ერთად. ასე რომ, სადავო დადგენილების გასაჩივრების უფლება ცალკე, საგადასახადო მოთხოვნის გარეშე, საერთოდ არ შეიძლება.

აპელანტის მითითებით, სასამართლომ თავისი გადაწყვეტილებით გააუქმა შეტყობინება ქონებაზე გირავნობის/იპოთეკის უფლების წარმოშობის თაობაზე, მაშინ როდესაც, საერთოდ არ უმსჯელია საგადასახადო მოთხოვნაზე, რომელიც გახდა დარიცხვის საფუძველი და რომელიც მოსარჩელემ არ გახდა სადავოდ. ამდენად, სასამართლო ვერ იმსჯელებდა საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის შეტყობინების კანონიერებაზე, ვინაიდან საგადასახადო კოდექსის 85-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა არის სახელმწიფოს უფლება, საგადასახადო ვალდებულების შესრულება უზრუნველყოს საგადასახადო დავალიანების მქონე გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის, სხვა ვალდებული პირის ქონებიდან. აქედან გამომდინარე, კანონმდებელმა პირდაპირ განსაზღვრა, რომ საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის შეტყობინება არის მოთხოვნის უზრუნველყოფის საშუალება. ამავე მუხლის მე-8 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება გაუქმებულად ითვლება: ა) დავალიანების დაფარვისთანავე, თუ გადასახადის გადამხდელმა სრულად დაფარა დავალიანება; ბ) საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლების ხანდაზმულობის ვადის გასვლისთანავე. შესაბამისად, სასამართლოს მხოლოდ ამ პირობების არსებობისას შეეძლო ბათილად ეცნო საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლების წარმოშობის შესახებ შეტყობინება, რასაც ამ კონკრეტულ შემთხვევაში ადგილი არ ჰქონია.

რაც შეეხება ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ შეტყობინების ბათილად ცნობას, აპელანტის განმარტებით, სასამართლოს გადაწყვეტილება ამ ნაწილშიც უსაფუძვლოა, ვინაიდან შეტყობინება ყადაღის დადების შესახებ არ წარმოადგენს ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს. ვინაიდან, საგადასახადო კოდექსის 87-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო კოდექსის მიზნებისათვის ქონებაზე ყადაღის დადება წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის ქონების აღწერას (მხოლოდ ამავე მუხლის პირველ ნაწილში აღნიშნულ ფარგლებში), ამ ქონების განკარგვის (გადამხდელის მიერ ნებისმიერი ფორმით გასხვისების, დაგირავების, იპოთეკის, უზუფრუქტის, სერვიტუტის ან აღნაგობით დატვირთვის, თხოვების, ქირავნობისა და იჯარის ხელშეკრულების დადების, სხვისთვის დროებით ან მუდმივ მფლობელობაში გადაცემის) აკრძალვას, მაგრამ არა ჩვეულებრივი საწარმოო მიზნით გამოყენებას (გარდა რეალიზაციისათვის გათვალისწინებული საქონლისა). ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, ქონებაზე ყადაღის დადება (და არა შეტყობინება ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ) წარმოადგენს ადმინისტრაციულ აქტს და ფორმდება საგადასახადო ორგანოს უფროსის/მისი მოადგილის ბრძანებით და ძალაში შედის მოვალისათვის კანონით დადგენილი წესით გაცნობისთანავე. მე-4 ნაწილით კი - საგადასახადო ორგანომ ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ გადაწყვეტილების მიღების თაობაზე ყადაღის დადებაზე 30 დღით ადრე წერილობით უნდა შეატყობინოს მოვალეს, გარდა იმ შემთხვევისა, როცა გადასახადის გადახდევინებას საფრთხე ემუქრება. შესაბამისად, ზემოაღნიშნული მუხლის ანალიზის შედეგად დგინდება, რომ შეტყობინება ყადაღის დადების შესახებ არ წარმოადგენს ადმინისტრაციულ აქტს, ვინაიდან დამოუკიდებლად არ წარმოშობს სამართლებრივ შედეგს და ბუნებრივია, არც რაიმე სახის ინდივიდუალურ ზიანს დამოუკიდებლად არ აყენებს და არც შეიძლება მიაყენოს მოსარჩელეს. ეს არის ე.წ. შუალედური აქტი, რომლის შემდეგ შეიძლება საერთოდ არ გამოიცეს ბრძანება ყადაღის დადების

შესახებ და შესაბამისად, არც მოხდეს ქონებაზე რეალურად ყადაღის დადება. წინააღმდეგ შემთხვევაში, აზრს კარგავს საგადასახადო კოდექსის 87-ე მუხლის მე-4 ნაწილი.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, აპელანტი ითხოვდა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 13 ივლისის გადაწყვეტილების გაუქმებასა და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმას.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 20 მარტის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) სააპელაციო საჩივრი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 13 ივლისის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო სასამართლო სრულად დაეთანხმა პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებსა და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით.

მითითებული განჩინება საკასაციო საჩივრით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ.

კასატორი საკასაციო საჩივრით ითხოვდა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 20 მარტის გადაწყვეტილების გაუქმებას და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმას.

კასატორი საკასაციო საჩივარს ძირითადად აფუძნებდა იმავე გარემოებებზე, რაზეც მიუთითებდა სააპელაციო საჩივარში.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, საკასაციო საჩივრის საფუძვლების შესწავლისა და გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება – დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი უსაფუძვლოა და არ უნდა დაკმაყოფილდეს, შემდეგ გარემოებათა გამო:

საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ გასაჩივრებული განჩინება მიღებულია კანონის მართებული გამოყენებისა და განმარტების საფუძველზე, რის შედეგადაც სახეზე არ არის განჩინების გაუქმების სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე-394-ე მუხლებით განსაზღვრული წანამდღვრები.

საკასაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს კასატორის მოსაზრებას საგადასახადო დავის დაწყების მატერიალური საფუძვლების არარსებობის თაობაზე და თვლის, თავისთავად ის გარემოება, რომ მხარე ვერ ასაჩივრებს «საგადასახადო მოთხოვნას» არ შეიძლება იქცეს მოთხოვნის უარყოფის საკმარის საფუძველად.

კასატორის მიერ საკასაციო საჩივარში წარმოდგენილ მოტივაციას საფუძველად უდევს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 145-ე მუხლი, რომლის მე-2 ნაწილის «ბ» პუნქტის შესაბამისადაც, საგადასახადო დავის დაწყების ფორმალურ საფუძველს მიეკუთვნება საგადასახადო ორგანოს მიერ საგადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირისათვის ამ კოდექსის მე-80 მუხლით განსაზღვრული «საგადასახადო მოთხოვნის» წარდგენა.

საკასაციო სასამართლო ადასტურებს რა «საგადასახადო მოთხოვნის» მნიშვნელობას საგადასახადო სამართალწარმოების პროცესში, იმავროულად კასატორის ყურადღებას მიაქცევს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის მე-2 ნაწილზე, რომლის შესაბამისადაც, საგადასახადის გადამხდელის – საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირისათვის «საგადასახადო მოთხოვნის» წარდგენა მიეკუთვნება საგადასახადო ორგანოს ვალდებულებას და არა მის უფლებას.

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 407- მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე საკასაციო სასამართლო უდავოდ მიიჩნევს იმ გარემოებას, რომ შპს «კომპლექს-სერვისს» «საგადასახადო მოთხოვნა» კანონით დადგენილი წესით არ ჩაბარებია. შესაბამისად, მისთვის ცნობილი არ იყო მითითებული აქტის არსებობა, რაც ამ უკანასკნელს არ ართმევს უფლებას, სხვა, მის ხელთ არსებული ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების გასაჩივრების გზით, უზრუნველყოს საკუთარი უფლებების რეალიზება. საგულისხმოა, რომ აღნიშნული უფლება აღიარებულია თავად საგადასახადო კოდექსით, რომლის 146-ე მუხლის მე-6 ნაწილის შესაბამისადაც, საგადასახადო ორგანოს ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გასაჩივრება ნიშნავს მის საფუძველზე გამოცემული «საგადასახადო მოთხოვნის» გასაჩივრებას და პირიქით.

ამდენად, თავისთავად ის ფაქტი, რომ შპს «კომპლექს-სერვისის» მხრიდან გასაჩივრებულ იქნა საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ #300859 დადგენილება, ზემოაღნიშნული მუხლის დებულებებიდან გამომდინარე, ქმნის საკმარის საფუძველს იმისა, რომ მივიჩნიოთ – საგადასახადის გადამხდელი არ აღიარებს «საგადასახადო მოთხოვნის» კანონიერებას.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე საკასაციო სასამართლო უსაფუძველოდ მიიჩნევს კასატორის არგუმენტაციას დავის დაწყების მატერიალური საფუძვლების არარსებობის პირობებში სასამართლოს მხრიდან სარჩელის მიღებისა და განხილვის თაობაზე.

საკასაციო სასამართლო საფუძველს მოკლებულად მიიჩნევს კასატორის მსჯელობას საგადასახადო სამართალდარღვევათა შესახებ დადგენილებისა და საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლების

წარმოშობის შესახებ შეტყობინების შეფასების ნაწილში და თვლის, რომ კასატორის მოსაზრება იმის შესახებ, რომ აღნიშნული აქტები არ წარმოადგენენ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტებს, ემყარება ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტის ლეგალური დეფინიციის არასწორ აღქმას. კერძოდ, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლის «დ» პუნქტის შესაბამისად, ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს წარმოადგენს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ ადმინისტრაციული კანონმდებლობის საფუძველზე გამოცემული ინდივიდუალურ სამართლებრივი აქტი, რომელიც აწესებს, ცვლის, წყვეტს ან ადასტურებს პირის ან პირთა შეზღუდული წრის უფლებებსა და მოვალეობებს. ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტად ჩაითვლება ასევე ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ გამოცემული ან დადასტურებული დოკუმენტი, რომელსაც შეიძლება მოჰყვეს სამართლებრივი შედეგი.

ამდენად, ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის დეფინიციიდან გამომდინარე, იმისათვის, რომ ესა თუ ის დოკუმენტის მიჩნეულ იქნას ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტად, საჭიროა, აღნიშნული აკმაყოფილებდეს შემდეგ პირობებს: აქტი გამოცემული უნდა იყოს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ, ადმინისტრაციული კანონმდებლობის საფუძველზე და უნდა აწესებდეს, ცვლიდეს, წყვეტდეს ან ადასტურებდეს პირის (პირთა) უფლებებსა და მოვალეობებს.

ორივე ზემოაღნიშნული აქტი უდავოდ აკმაყოფილებს ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ სამართლებრივი აქტისათვის წაყენებულ ყველა მოთხოვნას, რის გამოც, საკასაციო სასამართლო მიზანშეუწონლად მიიჩნევს დამატებითი არგუმენტაციის წარმოდგენას მითითებული აქტების სამართლებრივი ბუნების განსაზღვრის მიზნით და თვლის, რომ კასატორის მოსაზრება არ ემყარება სამართლის შესაბამის ნორმებს, რის გამოც გაზიარებულ ვერ იქნება.

რაც შეეხება აქტების მატერიალური სამართლის ნორმებთან შესაბამისობის საკითხს, გარდა იმისა, რომ საკასაციო სასამართლო ადასტურებს დავის საგადასახადო კოდექსის 95-ე, 131-ე მუხლების მოთხოვნათა შესაბამისად გადაწყვეტის ფაქტს, დამატებით განმარტავს შემდეგს:

«საგადასახადო სამართალდარღვევებზე საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 129-144 მუხლებით გათვალისწინებული სანქციების გამოყენების შესახებ» მეთოდური მითითების შესაბამისად, საგადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის მიერ საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევა უნდა იწვევდეს პირის დაჯარიმებას მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როცა გამოიკვეთება ამ დეკლარაციის (დაგვიანებით წარდგენილი /წარსადგენი) საფუძველზე ბიუჯეტში დამატებით გადასახდელი თანხა. ამდენად, დაგვიანებით წარდგენილი/წარსადგენი ნულოვანი ან საგადასახადო კრედიტის (ზარალის) ამსახველი ინფორმაციის შემცველი დეკლარაციის მიხედვით გადამხდელს ჯარიმა საგადასახადო შემოწმების გარეშე არ უნდა დაერიცხოს.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-3 მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თავმჯდომარე საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის აღსრულების მიზნით გამოსცემს ბრძანებებს, შიდა ინსტრუქციასა და მეთოდურ მითითებებს საგადასახადო ორგანოების მიერ საგადასახადო კანონმდებლობის გამოყენებასთან დაკავშირებით. საგადასახადო ორგანოები საგადასახადო კანონმდებლობის აღსრულების პროცესში ხელმძღვანელობენ ასეთი ბრძანებებით, შიდა ინსტრუქციებითა და მეთოდური მითითებებით.

უდავოა და აღნიშნულს ადასტურებს თავად კასატორიც, რომ შპს «კომპლექს-სერვისმა» ნულოვანი დეკლარაციები, მითითებულ ფაქტობრივ გარემოებაზე დაყრდნობით და საგადასახადო კოდექსის მე-3 მუხლის დებულებებიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ საგადასახადო ორგანოს უნდა ეხელმძღვანელა მეთოდური მითითებით, რაც მოცემულ პირობებში გამოიხატავს საჯარიმო სანქციების გამოყენების შესაძლებლობას.

ამასთან, საკასაციო სასამართლო ხაზს უსვამს იმ გარემოებას, რომ საგადასახადო ორგანოს მიერ «საგადასახადო მოთხოვნის» მიღებისა და დავის განხილვის პროცესისათვის აღნიშნული მეთოდური მითითებები დამტკიცებული იყო, რაც საგადასახადო ორგანოს აძლევდა მისი გამოყენების შესაძლებლობას.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო კასატორის მოტივაციას გასაჩივრებული განჩინების კანონშესაბამისობის თაობაზე მიიჩნევს დაუსაბუთებლად და თვლის, რომ არ არსებობს საკასაციო საჩივრის გაზიარებისა და გასაჩივრებული განჩინების გაუქმების სამართლებრივი საფუძველი.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის I მუხლის II ნაწილით, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 410-ე მუხლით და

და ა ა დ გ ი ნ ა :

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;

2. უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 20 მარტის განჩინება;

3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საგადასახადო დეკლარაციის წარუდგენლობის (ვადის დარღვევის) გამო ჯარიმის დაკისრების წესი

განჩინება

საქმე #ბს-841-809(კ-08) 9 დეკემბერი, 2008 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: ნ. წკეპლაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

მ. ვაჩაძე,

ლ. მურუსიძე

დავის საგანი: ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა

საკასაციო სასამართლომ საქმის მასალების გაცნობის შედეგად

გამოარკვია:

შპს «პროგრესი» დირექტორმა ნ. ზ-მემ სარჩელი აღძრა თბილისის საქალაქო სასამართლოში ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიმართ, მესამე პირის - ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მონაწილეობით, რომლითაც მოითხოვა აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 15 ნოემბრის #28/10958 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა.

საქმის გარემოებები:

შპს «პროგრესი», როგორც გადასახადის გადამხდელი, რეგისტრირებული იყო აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციაში. 2005 წლის 27 თებერვალს მოსარჩელემ განცხადებით მიმართა აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას და შეატყობინა, რომ საწარმო დროებით აჩერებდა ფუნქციონირებას, რის შემდეგაც საწარმომ მუშაობა შეწყვიტა. 2005 წლის 23 ივნისს მოსარჩელემ კვლავ მიმართა აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას და აცნობა, რომ საწარმომ საქმიანობა განაახლა. 2005 წლის 15 ნოემბერს შპს «პროგრესი» ჩაჰბარდა აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის #28/10958 საგადასახადო მოთხოვნა, რომლის მიხედვითაც საზოგადოებას სახელმწიფო ბიუჯეტის წინაშე დაერიცხა დავალიანება 7800 ლარის ოდენობით, რის საფუძვლადაც მითითებული იყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე, 269-ე და 217-ე მუხლები, 2005 წლის მარტისა და აპრილის თვეების დღგ-ის, სოციალური და სამემოსავლო დეკლარაციების დაგვიანებით წარდგენა.

სარჩელის ფაქტობრივი საფუძველი:

შპს «პროგრესი» 2005 წლის მარტისა და აპრილის დეკლარაციებში მისათითებელი თანხები იყო ნულის ტოლი, რადგან საზოგადოებას დასაბეგრი ოპერაციები არ განუხორციელებია და არ მომხდარა ხელფასებისა და სხვა დანამატების გაცემა, რომელიც შეიძლებოდა, გადასახადის გადახდის საფუძველი გამხდარიყო.

სარჩელის სამართლებრივი საფუძველები:

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 217.7 მუხლის თანახმად, შპს «პროგრესი» ვალდებული იყო, ყოველთვიურად, მომდევნო თვის 15 რიცხვამდე, ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი წესითა და ფორმით, წარედგინა გაანგარიშებები საანგარიშო თვის მიხედვით გაცემული შრომის ანაზღაურების თანხებისა და დაკავებული გადასახადის მიხედვით. შპს «პროგრესი» აპრილისა და მარტის თვეებში არ მოუხდენია შრომის ანაზღაურება, რის გამოც, არც ბიუჯეტისთვის კუთვნილი დასაკავებელი თანხები გააჩნდა, გარდა ამისა, ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი ფორმა ითვალისწინებდა მხოლოდ გაცემული შრომის ანაზღაურებას და გადასახდელ გადასახადებს.

საქალაქო სასამართლოს განმწესრიგებელ სხდომაზე მოსარჩელემ მოითხოვა ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ 2005 წლის 11 ნოემბრის #0108 დადგენილებისა და 2005 წლის 15 ნოემბრის #28/10958 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა.

მოპასუხე - ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ სასამართლო სხდომაზე სარჩელი არ ცნო და მოითხოვა მის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა, იმ საფუძველით, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსი განასხვავებდა საქმიანობის ორ სახეს - სამეწარმეოს და ეკონომიკურს. შპს «პროგრესი» შეჩერებული ჰქონდა სამეწარმეო და არა ეკონომიკური საქმიანობა. შპს «პროგრესი» ვალდებული იყო, ჩაებარებინა დეკლარაცია, რადგან მას შეწყვეტილი არ ჰქონდა ეკონომიკური საქმიანობა /იხ. სხდომის ოქმი/.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს 2006 წლის 12 იანვრის გადაწყვეტილებით შპს «პროგრესის» სარჩელი დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები - 2005 წლის 11 ნოემბრის #0108 დადგენილება საგადასახადო სამართალ-დარღვევის შესახებ და 2005 წლის 15 ნოემბრის #28/10958 საგადასახადო მოთხოვნა; მოპასუხეს დაეკისრა სახელმწიფო ბაჟის - 196 ლარის გადახდა შპს «პროგრესის» სასარგებლოდ, რაც საქალაქო სასამართლომ დაასაბუთა შემდეგნაირად:

საქალაქო სასამართლომ დადგინდად მიიჩნია შემდეგი ფაქტები:

მოსარჩელემ 2005 წლის 7 მარტს განცხადებით მიმართა აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას და აცნობა, რომ 2005 წლის 27 თებერვლიდან შეწყვიტა საქმიანობა. იმავე წლის 26 ივნისს კვლავ მიმართა მოპასუხეს განცხადებით და აცნობა, რომ განაახლა სამეწარმეო საქმიანობა. ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2005 წლის 11 ნოემბერს გამოტანილ იქნა #0108 დადგენილება საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ, რომლითაც დაადგინა, რომ შპს «პროგრესმა» დაგვიანებით წარადგინა საგადასახადო დეკლარაციები, რის გამოც, შპს «პროგრესის» მიმართ პასუხისმგებლობის სახედ გამოყენებულ იქნა ჯარიმა 7800 ლარის ოდენობით. მოპასუხის მიერ 2005 წლის 15 ნოემბერს მიღებულ იქნა #28/10958 საგადასახადო მოთხოვნა, რომლითაც შპს «პროგრესს» ეცნობა, რომ მას, 2005 წლის მარტისა და აპრილის დღე-ის, სოციალური და სამემოსავლო გადასახადების დეკლარაციების დაგვიანებით წარდგენის გამო, დაერიცხა ფინანსური სანქცია (ჯარიმა) 7800 ლარის ოდენობით. აღნიშნული თანხიდან 2600 ლარი იყო 2005 წლის მარტისა და აპრილის თანხა, 2600 ლარი - მარტისა და აპრილის სოციალური გადასახადის თანხა, 2600 ლარი - მარტისა და აპრილის თვეების სამემოსავლო გადასახადი.

საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ სადავო ადმინისტრაციული აქტების გამოცემისას მოპასუხის მიერ არასწორად იქნა გამოყენებული საგადასახადო კოდექსის ნორმები, კერძოდ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 95.1 მუხლით დადგენილია, რომ საგადასახადო დეკლარაცია წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელის წერილობით ანგარიშგებას მიღებული შემოსავლისა და გაწეული ხარჯების, შემოსავლის წყაროების, გადასახადით დასაბუთებელი სხვა ობიექტების, საგადასახადო შეღავათების, გამოანგარიშებული გადასახადის თანხის ან/და გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადასახადთან დაკავშირებული სხვა მონაცემების შესახებ.

საქალაქო სასამართლოს დასკვნით, შპს «პროგრესის» ფუნქციონირების შეწყვეტის პირობებში, ამ უკანასკნელის მიერ ცარიელი საგადასახადო დეკლარაციის საგადასახადო ორგანოში წარდგენას არ ექნებოდა რაიმე პრაქტიკული მნიშვნელობა, ამ გზით საგადასახადო ორგანოებში არ შევიდოდა რაიმე კონკრეტული ინფორმაცია მეწარმის საქმიანობის თაობაზე, ხოლო ის გარემოება, რომ საწარმო დროის მითითებულ მონაკვეთში არ ფუნქციონირებდა, საგადასახადო ორგანოებისათვის ცნობილი იყო შპს «პროგრესის» 2005 წლის 7 მარტისა და 26 ივნისის განცხადებით.

საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, საგადასახადო დეკლარაცია წარმოადგენდა მოქმედი საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულ სააღრიცხვო დოკუმენტის ერთ-ერთ სახეს, ამ უკანასკნელთან მიმართებაში, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 93.1 მუხლი ადგენდა იმ შემთხვევებს, როცა გადასახადის გადამხდელს ევალებოდა, ეწარმოებინა სააღრიცხვო დოკუმენტაცია, მათ შორის, საგადასახადო დეკლარაცია. კონკრეტულ შემთხვევაში, დროის იმ მონაკვეთში, როდესაც საწარმოს შეწყვეტილი ჰქონდა ფუნქციონირება, მოსარჩელის მხრიდან არ განხორციელებულა ისეთი ოპერაცია, რაც სააღრიცხვო დოკუმენტის, საგადასახადო დეკლარაციის შევსების ვალდებულებას წარმოშობდა. ამდენად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლი ადგენდა ფინანსური სანქციის გამოყენების იმ შემთხვევებს, როცა გადასახადის გადამხდელი რეალურად ახორციელებდა ეკონომიკურ საქმიანობას, ანუ იმ ოპერაციებს, რომლებიც წარმოშობდა სააღრიცხვო დოკუმენტაციის წარმოების ვალდებულებას.

საქალაქო სასამართლომ არ გაიზიარა მოპასუხის მითითება იმის შესახებ, რომ მოსარჩელე შპს «პროგრესი» 2005 წლის 7 მარტის განცხადებაში არ მიუთითებდა ეკონომიკური საქმიანობის შეწყვეტის თაობაზე და აღნიშნა, რომ მოპასუხისადმი შპს «პროგრესის» განცხადებაში განმარტებული იყო, რომ შპს «პროგრესმა» შეწყვიტა ფუნქციონირება, რაც იმას ნიშნავდა, რომ საწარმო დროებით უარს აცხადებდა, როგორც სამეწარმეო, ეკონომიკური, ისე არასამეწარმეო, ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელებაზე. ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სასამართლომ გასაჩივრებული ადმინისტრაციული აქტები კანონსაწინააღმდეგოდ მიიჩნია, ვინაიდან ისინი გამოცემული იყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (2004 წლის 22 დეკემბრის რედაქცია) 93-ე, 95-ე, 131-ე, 269-ე და 217-ე მუხლების მოთხოვნათა დარღვევით.

საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრეს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტმა და აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ, რომლებმაც მოითხოვეს საქალაქო სასამართლოს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა, შემდეგი საფუძველით:

აპელანტთა განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131.1 მუხლის თანახმად, გადასახადის გადამხდელის (საგადასახადო აგენტის) ან სხვა ვალდებული პირის მიერ საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის

ვადის დარღვევა იწვევდა დაჯარიმებას ამ დეკლარაციის საფუძველზე დამატებით გადასახდელი თანხის 5%-ის ოდენობით ყოველ დაგვიანებულ სრულ (არასრულ) საგადასახადო თვეზე, მაგრამ არანაკლებ 200 ლარისა, აღნიშნული დეკლარაციის წარუდგენლობის ყოველი სრული (არასრული) თვისათვის. საგადასახადო დეკლარაცია წარმოადგენდა გადასახადის გადამხდელის ან სხვა ვალდებული პირის წერილობით ანგარიშგებას არა მარტო მიღებული შემოსავლების, არამედ გაწეული ხარჯების, შემოსავლის წყაროების, გადასახადით დასაბეგრი სხვა ობიექტების, საგადასახადო შეღავათების, გამოანგარიშებული გადასახადის თანხის ან/და გადასახადის გამოანგარიშებასა და გადასახადთან დაკავშირებული სხვა მონაცემების შესახებ (სსკ-ის 95-ე მუხლი). ამდენად, სასამართლოს მოსაზრება, რომ საგადასახადო ინსპექციაში წარდგენილი განცხადება გარკვეული ვადით საწარმოს ფუნქციონირების შეწყვეტის თაობაზე, თითქოს დღ-ის დეკლარაციების წარდგენის ვალდებულებისაგან საწარმოს გათავისუფლების საფუძველს წარმოადგენდა, საგადასახადო კანონმდებლობასთან შეუსაბამო იყო. ამასთან, მოსარჩელემ საგადასახადო დეკლარაცია, სამეწარმეო საქმიანობის შეწყვეტის მიუხედავად, მომსახურე საგადასახადო ორგანოში დაგვიანებით წარადგინა. ასევე, მიუხედავად იმისა, რომ «სახელმწიფო ბაჟის შესახებ» საქართველოს კანონის 5.1. «ლ» მუხლის თანახმად, საგადასახადო ორგანო სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან გათავისუფლებული იყო, ხოლო სასამართლომ აღნიშნული ნორმის საწინააღმდეგოდ დააკისრა მოპასუხეს სახელმწიფო ბაჟის მოსარჩელის სასარგებლოდ გადახდა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 15 აპრილის განჩინებით ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტისა და აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა, შესაბამისად უცვლელად დარჩა საქალაქო სასამართლოს გასაჩივრებული გადაწყვეტილება, რაც სააპელაციო სასამართლომ დაასაბუთა შემდეგნაირად:

სააპელაციო სასამართლომ დადგინდა მიიჩნია შემდეგი ფაქტები:

სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა საქალაქო სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები, მათი სამართლებრივი შეფასება და მიიჩნია, რომ აპელანტებს მათი გამაბათილებელი რეალური არგუმენტები არ წარუდგენიათ. სააპელაციო სასამართლოს განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 124-ე მუხლი განსახილველ შემთხვევაზე ვერ გამოიყენებოდა, რაც შეეხება სახელმწიფო ბაჟს, სსკ-ის 37-ე მუხლის თანახმად, პროცესის ხარჯებს შეადგენდა სასამართლო ხარჯები და სასამართლოს გარეშე ხარჯები. სასამართლო ხარჯებს შეადგენდა სახელმწიფო ბაჟი და საქმის განხილვასთან დაკავშირებული ხარჯები. ამავე კოდექსის 53-ე მუხლის თანახმად, იმ მხარის მიერ გაწეული ხარჯების გადახდა, რომლის სასარგებლოდაც იქნა გამოტანილი გადაწყვეტილება, ეკისრებოდა მეორე მხარეს, თუნდაც ეს მხარე გათავისუფლებული ყოფილიყო სახელმწიფო ბიუჯეტში სასამართლო ხარჯების გადახდისაგან.

სააპელაციო სასამართლოს განჩინება საკასაციო წესით გასაჩივრა ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალურმა ცენტრმა, რომელმაც მოითხოვა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს განჩინების გაუქმება და სარჩელის დაკმაყოფილება, შემდეგი მოტივით:

სააპელაციო სასამართლოს განჩინება იურიდიული თვალსაზრისით დაუსაბუთებელია. სასამართლომ განჩინების მიღებისას არასწორად შეაფასა საქმეში არსებული მტკიცებულებები. ამასთან, სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოიყენებინა, რის გამოც გასაჩივრებული განჩინება ექვემდებარებოდა გაუქმებას.

კასატორის განმარტებით, საგადასახადო კოდექსის 95.1 მუხლის თანახმად, საგადასახადო დეკლარაცია წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელის (საგადასახადო აგენტის) ან სხვა ვალდებული პირის წერილობით ანგარიშგებას მიღებული შემოსავლებისა და გაწეული ხარჯების, შემოსავლების წყაროების, გადასახადით დასაბეგრი სხვა ობიექტების, საგადასახადო შეღავათების, გამოანგარიშებული გადასახადის თანხის ან/და გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადასახადთან დაკავშირებული სხვა მონაცემების შესახებ, შესაბამისად, დეკლარაციით გადასახადის გადამხდელი (საგადასახადო აგენტი) ან სხვა ვალდებული პირი საგადასახადო ინსპექციას აცნობებს არა მარტო შემოსავლების, არამედ მის მიერ გაწეული ხარჯებისა და სხვა მონაცემების შესახებ, ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელი (საგადასახადო აგენტი) ან სხვა ვალდებული პირი ვალდებულია, ამ კოდექსის დებულებათა შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოს წარუდგინოს საგადასახადო დეკლარაცია თავისი სააღრიცხვო ადგილის მიხედვით, შესაბამისად, კანონმდებლობით იმპერატიულადაა დადგენილი მეწარმის ვალდებულება დეკლარაციის ჩაბარების თაობაზე, რომელიც არანაირ კავშირში არ არის დასაბეგრი შემოსავლის არსებობასთან.

კასატორის განმარტებით, სასამართლოს საერთოდ არ უმსჯელია საგადასახადო კოდექსის 217.3 მუხლზე, რომელიც გადასახადის გადამხდელს ავალდებულებს საქართველოში ეკონომიკური საქმიანობის შეწყვეტისას, საგადასახადო ორგანოს 30 დღის ვადაში წარუდგინოს დეკლარაცია ერთობლივი შემოსავლებისა და გამოქვითვების შესახებ. ამასთან, «სახელმწიფო ბაჟის შესახებ» საქართველოს მე-5 მუხლის «ლ» ქვეპუნქტით, საერთო სასამართლოებში განსახილველ საქმეებზე სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან თავისუფლებიან სახელმწიფო საფინანსო-საკრედიტო, საგადასახადო, საბაჟო და სხვა მაკონტროლებელი ორგანოები, როგორც მოსარჩელები ან მოპასუხეები სარჩელზე გადასახადის, მოსაკრებლების, სახელმწიფო ბაჟისა და სხვა აუცილებელი გადასახდელის ბიუჯეტში გადახდისა და

ბიუჯეტიდან თანხის დაბრუნების შესახებ, აგრეთვე განსაკუთრებული წარმოების საქმეებზე, შესაბამისად, გადაწყვეტილება აღნიშნულ ნაწილშიც უკანონოა.

საკასაციო სასამართლოს 2008 წლის 18 ნოემბრის განჩინებით ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი დასაშვებად იქნა მიჩნეული ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34.3 მუხლის «გ» ქვეპუნქტის შესაბამისად.

საკასაციო სასამართლოს მთავარ სხდომაზე მოწინააღმდეგე მხარის – შპს «პროგრესის» დირექტორმა ნ. ზ-მემ და წარმომადგენელმა ლ. ბ-მემ არ ცნეს საკასაციო საჩივარი და მოითხოვეს მის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

საკასაციო სასამართლოს სხდომაზე მესამე პირის – ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენელმა რ. ტაბატაძემ მხარი დაუჭირა თბილისის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარს და მოითხოვა საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილება, საპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და შპს «პროგრესის» სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაანალიზების, მხარეთა გამოცხადებული წარმომადგენლების განმარტებების მოსმენისა და საქმის სასამართლო განხილვის შედეგად მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ თბილისის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს, შესაბამისად, უცვლელად დარჩეს თბილისის საპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 15 აპრილის განჩინება, შემდეგ გარემოებათა გამო:

საპელაციო სასამართლოს მიერ გასაჩივრებული განჩინების გამოტანისას დარღვეული არ არის სსსკ-ის 393-ე და 394-ე მუხლების მოთხოვნები. სასამართლომ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, სასამართლომ სწორად განმარტა კანონი, საპროცესო ნორმები არ დარღვეულა, სწორი შეფასება მიეცა საქმის მასალებს და დავა გადაწყვეტილია მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ კონკრეტულ შემთხვევაში თბილისის რეგიონალური ცენტრის მიერ წარმოდგენილი არ არის დამატებითი და დასაბუთებული საკასაციო პრეტენზია. საკასაციო სასამართლო სსსკ-ის 407.2. მუხლის საფუძველზე იზიარებს საპელაციო სასამართლოს მიერ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს, კერძოდ, მოსარჩელემ 2005 წლის 7 მარტს განცხადებით მიმართა აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას და აცნობა, რომ 2005 წლის 27 თებერვლიდან შეწყვიტა საქმიანობა. ამავე წლის 26 ივნისს კვლავ მიმართა მოპასუხეს განცხადებით და აცნობა, რომ განაახლა სამეწარმეო საქმიანობა. ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2005 წლის 11 ნოემბერს გამოტანილ იქნა #0108 დადგენილება საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ, რომლითაც დაადგინა, რომ შპს «პროგრესმა» დაგვიანებით წარადგინა საგადასახადო დეკლარაციები, რის გამოც, შპს «პროგრესის» მიმართ პასუხისმგებლობის სახედ გამოყენებულ იქნა ჯარიმა – 7800 ლარის ოდენობით. მოპასუხის მიერ 2005 წლის 15 ნოემბერს მიღებულ იქნა #28/10958 საგადასახადო მოთხოვნა, რომლითაც შპს «პროგრესს» ეცნობა, რომ მას 2005 წლის მარტისა და აპრილის თვეების დღ-ის, სოციალური და საშემოსავლო გადასახადების დეკლარაციების დაგვიანებით წარდგენის გამო, დაერიცხა ფინანსური სანქცია (ჯარიმა) – 7800 ლარის ოდენობით. აღნიშნული თანხიდან 2600 ლარი იყო 2005 წლის მარტისა და აპრილის თვეების თანხა, 2600 ლარი – მარტისა და აპრილის თვეების სოციალური გადასახადის თანხა, 2600 ლარი – მარტისა და აპრილის თვეების საშემოსავლო გადასახადი.

საკასაციო სასამართლო საგადასახადო კოდექსის 95.1 მუხლის საფუძველზე განმარტავს, რომ საგადასახადო დეკლარაცია წარმოდგენს გადასახადის გადამხდელის წერილობით ანგარიშგებას მიღებული შემოსავლისა და გაწეული ხარჯების, შემოსავლის წყაროების, გადასახადით დასაბეგრი სხვა ობიექტების, საგადასახადო შეღავათების, გამოანგარიშებული გადასახადის თანხის ან/და გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადასახადთან დაკავშირებული სხვა მონაცემების შესახებ. ამავე ნორმის მე-2 ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი/საგადასახადო აგენტი ან სხვა ვალდებული პირი ვალდებულია, წარადგინოს საგადასახადო დეკლარაცია ამ კოდექსით გათვალისწინებულ შემთხვევებსა და ვადაში.

საგადასახადო კოდექსის 95.7 მუხლის თანახმად, თუ გადასახადის გადამხდელი არ წყვეტს ეკონომიკურ საქმიანობას, გარკვეული პერიოდის განმავლობაში (დროებით) აღარ ახორციელებს სამეურნეო ოპერაციებს და ამ პერიოდში უნდა განახორციელოს საგადასახადო ანგარიშგება, მას უფლება აქვს, აღნიშნული პერიოდის მიხედვით არ წარადგინოს საგადასახადო დეკლარაციები (გაანგარიშებები), გარდა საშემოსავლო, მოგებისა და ქონების გადასახადის ყოველწლიური დეკლარაციებისა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის მიერ საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევა, იწვევს დაჯარიმებას ამ დეკლარაციის საფუძველზე დამატებით გადასახდელი თანხის 5 პროცენტის ოდენობით ყოველ დაგვიანებულ სრულ (არასრულ) საგადასახადო თვეზე, მაგრამ არანაკლებ 200 ლარისა, აღნიშნული დეკლარაციის წარუდგენლობის ყოველი სრული (არასრული) თვისათვის.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო დეკლარაცია წარმოდგენდა მოქმედი საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულ სააღრიცხვო დოკუმენტის ერთ-ერთ სახეს. საქართველოს

საგადასახადო კოდექსის 93.1 მუხლი ადგენს იმ შემთხვევებს, როცა გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია, აწარმოოს სააღრიცხვო დოკუმენტაცია, მათ შორის, საგადასახადო დეკლარაცია, კერძოდ, დადგინდეს, რომ გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია აწარმოოს სააღრიცხვო დოკუმენტაცია საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად იმ ოპერაციებზე, რომლებიც წარმოშობს: ა) აღნიშნული პირის საგადასახადო ვალდებულებებს; ბ) აღნიშნული პირის მიერ გადასახადის დაკავების ვალდებულებას; გ) აღნიშნული პირის მიერ საგადასახადო დაბეგვრასთან დაკავშირებული მონაცემების წარდგენის ვალდებულებას.

საკასაციო სასამართლო იზიარებს სასამართლოს დასკვნას, რომ შპს «პროგრესის» ფუნქციონირების შეწყვეტის პირობებში, ამ უკანასკნელის მიერ ცარიელი საგადასახადო დეკლარაციის საგადასახადო ორგანოში წარდგენას არ გააჩნდა არსებითი მნიშვნელობა, რამდენადაც აღნიშნულით საგადასახადო ორგანოში არ შევიდოდა რაიმე კონკრეტული ინფორმაცია მეწარმის საქმიანობის თაობაზე. შპს «პროგრესის» განცხადებაში მითითებულია, რომ შპს «პროგრესმა» შეწყვიტა ფუნქციონირება, რაც გულისხმობს, რომ საწარმო დროებით უარს აცხადებდა, როგორც სამეწარმეო, ეკონომიკური, ისე არასამეწარმეო, ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელებაზე. ამასთან, ის გარემოება, რომ საწარმო დროის მითითებულ მონაკვეთში არ ფუნქციონირებდა, საგადასახადო ორგანოებისათვის ცნობილი იყო შპს «პროგრესის» 2005 წლის 7 მარტისა და 26 ივნისის განცხადებებით.

ამასთან, საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, ფინანსთა სამინისტროს სათათბირო საბჭოს 2006 წლის 18 ივლისის №10 სხდომის ოქმის IV თავის მე-2 პუნქტის თანახმად /რომელშიც მითითებულია ეკონომიკური საქმიანობის შეჩერების დროს დეკლარაციის წარუდგენლობის შემთხვევაში ფინანსური სანქციის გამოყენების წესები/ განიმარტა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 95-ე მუხლში დამატებების შეტანამდე (საქართველოს 2006 წლის 25 მაისის კანონი) არსებულ პერიოდზე გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის მიერ საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, უნდა იწვევდეს პირის დაჯარიმებას მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როცა გამოიკვეთება ამ დეკლარაციის (დაგვიანებით წარდგენილი/წარსადგენი) საფუძველზე ბიუჯეტში დამატებითი გადასახდელი თანხა. ამავე ოქმის მე-3 ნაწილში განმარტებულია, რომ მიღებულ იქნა წინადადება დაგვიანებით წარდგენილი/წარსადგენი ნულოვანი ან საგადასახადო კრედიტით «ზარალით» ამსახველი ინფორმაციის შემცველი დეკლარაციის მიხედვით პირს 131-ე მუხლის პირველი ნაწილით განსაზღვრული ჯარიმა არ უნდა დარიცხვოდა გასვლითი საგადასახადო შემოწმების გარეშე, რადგან დეკლარაციის მხოლოდ კამერალური შემოწმებით ვერ გამოიკვეთებოდა, პირს განსახილველი საგადასახადო პერიოდის მიხედვით ჰქონდა თუ არა დამატებით გადასახდელი თანხა.

საკასაციო სასამართლო ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-9 მუხლის საფუძველზე განმარტავს, რომ ადმინისტრაციული ორგანოს წერილობითი სახის დაპირება, რომელიც ადასტურებს, რომ მოცემული ქმედება განხორციელდება, შესაძლებელია გახდეს დაინტერესებული პირის კანონიერი ნდობის საფუძველი, ხოლო ამავე ნორმის მე-2 ნაწილი განსაზღვრავს პირობებს, როცა ადმინისტრაციული ორგანოს მიმართ არ შეიძლება არსებობდეს კანონიერი ნდობა.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ფინანსთა სამინისტროს სათათბირო საბჭოს 2006 წლის 18 ივლისის №10 სხდომის ოქმი ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 9.1. მუხლის თანახმად წარმოადგენს შპს «პროგრესის» კანონიერი ნდობის საფუძველს, მით უფრო, რომ მოცემულ შემთხვევაში სახეზე არ არის ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 9.2. მუხლით დადგენილი კანონიერი ნდობის არსებობის გამომრიცხველი საფუძველები.

საკასაციო სასამართლო იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს დასკვნას, რომ კონკრეტულ შემთხვევაში, დროის იმ მონაკვეთში, როდესაც საწარმოს შეწყვეტილი ჰქონდა ფუნქციონირება, მოსარჩელე - შპს «პროგრესს» არ უწარმოებია იმგვარი საგადასახადო ოპერაციები, რაც სააღრიცხვო დოკუმენტის, საგადასახადო დეკლარაციის შევსების ვალდებულებას წარმოშობდა, რამდენადაც აღნიშნული საქმის მასალებით ვერ დადასტურდა. ამდენად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლი ადგენს ფინანსური სანქციის გამოყენების იმ შემთხვევებს, როცა გადასახადის გადამხდელი რეალურად ახორციელებს ეკონომიკურ საქმიანობას, ანუ იმ ოპერაციებს, რომლებიც წარმოშობს სააღრიცხვო დოკუმენტაციის წარმოების ვალდებულებას.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სადავო ადმინისტრაციული აქტის გამოცემისას მოპასუხე ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ დარღვეულ იქნა ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით ადმინისტრაციული აქტის გამოსაცემად ადმინისტრაციული წარმოებისათვის დადგენილი მოთხოვნები, კერძოდ, ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96.1. მუხლის თანახმად, ცალსახად არის განსაზღვრული ადმინისტრაციული ორგანოს ვალდებულება, ადმინისტრაციული წარმოებისას გამოიკვილოს საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება და გადაწყვეტილება მიიღოს ამ გარემოებათა შეფასებისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე, ამავე მუხლის მეორე ნაწილის შესაბამისად, დაუშვებელია ადმინისტრაციული აქტის გამოცემას საფუძველად დაედოს ისეთი გარემოება ან ფაქტი, რომელიც კანონით დადგენილი წესით არ არის გამოკვლეული. კონკრეტულ შემთხვევაში, კანონმდებლობის აღნიშნული მოთხოვნები უგულვებელყოფილ იქნა სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემისას, რამდენადაც ადმინისტრაციული ორგანო

ვალდებული იყო შეეფასებინა და ემსჯელა, არსებობდა თუ არა რეალურად მოსარჩელისათვის დეკლარაციის წარუდგენლობის გამო პასუხისმგებლობის დაკისრების საფუძველი.

საკასაციო სასამართლო ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 60¹.1. მუხლის საფუძველზე განმარტავს, რომ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილია, თუ იგი ეწინააღმდეგება კანონს ან არსებითად დარღვეულია მისი მომზადების ან გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოთხოვნები, ხოლო ამავე ნორმის მე-2 ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მომზადების ან გამოცემის წესის არსებით დარღვევად ჩათვლება ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა ადმინისტრაციული წარმოების სახის დარღვევით, ანდა კანონის ისეთი დარღვევით, რომლის არარსებობის შემთხვევაში, მოცემულ საკითხზე მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ სწორად მიიჩნია გასაჩივრებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილად, რამდენადაც მისი გამოცემის დროს დარღვეულია საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული ზემომითითებული მოთხოვნები.

საკასაციო სასამართლო ასევე არ იზიარებს კასაციის მოტივს, «სახელმწიფო ბაჟის შესახებ» საქართველოს მე-5 მუხლის «ლ» ქვეპუნქტით, საერთო სასამართლოებში განსახილველ საქმეებზე სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან თავისუფლებიან სახელმწიფო საფინანსო-საკრედიტო, საგადასახადო, საბაჟო და სხვა მაკონტროლებელი ორგანოები, როგორც მოსარჩელები ან მოპასუხეები სარჩელზე გადასახადის, მოსაკრებლების, სახელმწიფო ბაჟისა და სხვა აუცილებელი გადასახდელების ბიუჯეტში გადახდისა და ბიუჯეტიდან თანხის დაბრუნების შესახებ, აგრეთვე განსაკუთრებული წარმოების საქმეებზე, შესაბამისად, განჩინება აღნიშნულ ნაწილშიც უკანონოა, რამდენადაც საგადასახადო ორგანოს არასწორად დაეკისრა სახელმწიფო ბაჟის გადახდა.

საკასაციო სასამართლო სსსკ-ის 53.1. მუხლის საფუძველზე განმარტავს, რომ იმ მხარის მიერ გაღებული ხარჯების გადახდა, რომლის სასარგებლოდაც იქნა გამოტანილი გადაწყვეტილება, ეკისრება მეორე მხარეს, თუნდაც ეს მხარე გათავისუფლებული იყოს სახელმწიფოს ბიუჯეტში სასამართლო ხარჯების გადახდისაგან. ამავე ნორმის მე-2 ნაწილის თანახმად, ამ მუხლში აღნიშნული წესები შეეხება აგრეთვე სასამართლო ხარჯების განაწილებასაც, რომლებიც გასწიეს მხარეებმა საქმის სააპელაციო და საკასაციო ინსტანციებში წარმოებისას.

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 55.1 მუხლის თანახმად, სასამართლოს მიერ საქმის განხილვასთან დაკავშირებით გაწეული ხარჯები და სახელმწიფო ბაჟი, რომელთა გადახდისაგან გათავისუფლებული იყო მოსარჩელე, დაეკისრება მოპასუხეს ბიუჯეტის შემოსავლის სასარგებლოდ იმ მოთხოვნათა იმ ნაწილის პროპორციულად, რომელიც დაკმაყოფილებულია. სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 37.1. მუხლის თანახმად კი, პროცესის ხარჯებს შეადგენს სასამართლო ხარჯები და სასამართლოს გარეშე ხარჯები. ამავე ნორმის მე-2 ნაწილის თანახმად, სასამართლო ხარჯებს შეადგენს სახელმწიფო ბაჟი და საქმის განხილვასთან დაკავშირებული ხარჯები.

ამდენად, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ კასატორს - ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალურ ცენტრს სსსკ-ის 53.1. საფუძველზე სწორად დაეკისრა სახელმწიფო ბაჟის გადახდა შპს «პროგრესის» სასარგებლოდ. ამასთან, კასატორს სასამართლო ხარჯების სახით უნდა დაეკისროს 100 ლარის გადახდა სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ, სსსკ-ის 53.2. მუხლის საფუძველზე.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ წარმოდგენილი საკასაციო საჩივარი არ შეიცავს დასაბუთებულ არგუმენტაციას გასაჩივრებული განჩინების კანონშესაბამობის თაობაზე, შესაბამისად, სსსკ-ის 410-ე მუხლის თანახმად, არ არსებობს თბილისის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილებისა და სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული განჩინების გაუქმების ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძველები.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.2 მუხლით, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53.2, 257-ე, 390-ე, 399-ე, 410-ე მუხლებით და

და ა დ გ ი ნ ა :

1. ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 15 აპრილის განჩინება;
3. კასატორს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალურ ცენტრს დაეკისროს სასამართლო ხარჯების სახით 100 ლარის გადახდა სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ;
4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

4. საბაჟო დავები

საბაჟო ღირებულების განსაზღვრა

განჩინება

#ბს-922-884(კ-07)

20 თებერვალი, 2008 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: ნ. ქადაგიძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

მ. ჩინჩალაძე,

ნ. სხირტლაძე

დავის საგანი: ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მიყენებული ზიანის ანაზღაურება

აღწერილობითი ნაწილი:

2006 წლის 29 ივნისს შპს «მერკურმა» სარჩელით მიმართა ბათუმის საქალაქო სასამართლოს მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის რეგიონალური საბაჟო «დასავლეთის» მიმართ და მოითხოვა საბაჟო «დასავლეთის» მიერ 2006 წლის 9 აგვისტოს წერილის სახით გამოცემული ინდივიდუალურ-ადმინისტრაციული სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა, რომლითაც შპს «მერკურის» მიერ იმპორტირებულ საქონელზე საბაჟო გადასახადებმა შეადგინა 22052,33 ლარი, აგრეთვე, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის რეგიონალური საბაჟო «დასავლეთის» დავალდებულება, გამოეცა ინდივიდუალურ-სამართლებრივი აქტი შპს «მერკურის» მიერ 2006 წლის 13 ივნისს თურქეთიდან იმპორტირებული საქონლის დაუყოვნებლივ გაშვებასთან დაკავშირებით და მატერიალური ზიანის ანაზღაურება.

მოსარჩელე მიუთითებდა, რომ 2006 წლის 8 ივნისს შპს «მერკურმა» თურქეთში, ქ. სტამბულში ფირმა «BEდEKშ PLAშთIK ULUშLAდAღAშI Iშ VE DIშ თIშ LთD შთI-საგან» შეიძინა პლასტმასის მილები და ფიტინგები, ბრუტო - წონით 17,359.47 კგ. შესყიდული საქონლის საერთო ღირებულებამ გამყიდველის მიერ გამოწერილი ანგარიშ-ფაქტურის მიხედვით შეადგინა 32.238.15 აშშ დოლარი.

მოსარჩელის განმარტებით, შპს «მერკური» დაუყოვნებლივ შეუდგა საბაჟო გაფორმების პროცედურების განხორციელებას, კერძოდ, საქონლის შექმნისა და წარმოშობის, ასევე, საბაჟო ღირებულების განსაზღვრისათვის აუცილებელი სხვა პირველადი დოკუმენტების საფუძველზე საბროკერო ფირმა «პერის» საშუალებით განხორციელა იმპორტირებული საქონლის დეკლარირება და საბაჟო ორგანოს გაფორმებისათვის სატრანსპორტო საშუალებასა და საქონელთან ერთად წარუდგინა შესაბამისი დოკუმენტაცია. მოსარჩელის მტკიცებით, მეზაჟემ უსაფუძვლოდ შეიტანა ეჭვი დეკლარაციაში მითითებული საქონლის საბაჟო ღირებულებაში და კანონმდებლობის უხეში დარღვევით გააჭიანურა საბაჟო გაფორმების პროცედურების დასრულება.

მოსარჩელემ განმარტა, რომ დეკლარაციაში მითითებულ იქნა შესაბამისი საქონლის კოდი, რომელიც ასევე მითითებულია პირველად დოკუმენტებში. პლასტმასის მილებზე მითითებულია საქონლის #39173999 კოდზე, ხოლო ფიტინგებზე - #39174090 კოდზე. დეკლარაციით მთელი საქონლის საბაჟო ღირებულება შეადგენს 40179,45+20935,61=61115,6 ლარს, რომელიც ეფუძნება დეკლარაციაზე თანდართულ ინვოისს. ინვოისში კი დეტალურად არის გაშიფრული თითოეული დასახელების საქონლის ერთეულის ფასი და რაოდენობა. მხარის განმარტებით, აღნიშნულ ფასებს არ დაეთანხმა საბაჟო «დასავლეთის» უფროსი ინსპექტორი ი. ა-ძე, რომელმაც ფასები აღნიშნულ საქონელზე იანგარიშა წონის მიხედვით, კერძოდ, მეექვსე სარეზერვო მეთოდითა და მოხსენებითი ბარათით მიმართა გაფორმების სამსახურის უფროს გ. ხ-ძეს შემდგომი რეაგირებისათვის. აღნიშნულის შემდგომ კი საქმის მასალები გადაგზავნილ იქნა ფინანსური პოლიციის საგამომიებო დეპარტამენტის აჭარის სამმართველოში, რომელმაც, თავის მხრივ, ღირებულების განსაზღვრა სთხოვა სავაჭრო-სამრეწველო პალატის პრეზიდენტ თ. ბ-ძეს, მაგრამ, აღნიშნულის მიუხედავად, საბაჟო გაფორმება და საქონლის თავისუფალი გაშვება საბაჟოზე დღემდე არ განუხორციელებიათ და არც რაიმე ინფორმაცია მიუწოდებიათ შპს «მერკურის» ხელმძღვანელობისათვის. მხარის მტკიცებით, ასევე ჭიანურდებოდა დასკვნის მიღება სავაჭრო-სამრეწველო პალატის მხრიდანაც.

მოსარჩელემ მიიჩნია, რომ რეგიონალური საბაჟო «დასავლეთის» მიერ დარღვეულ იქნა კანონმდებლობით გათვალისწინებული საბაჟო კონტროლისათვის დადგენილი სამდღიანი ვადა და აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოითხოვა შპს «მერკურის» მიერ 2006 წლის 13 ივნისს თურქეთიდან იმპორტირებული საქონლის ღირებულების განსაზღვრის მიზნით, ექსპერტიზის დანიშვნა, ინდივიდუალურ-ადმინისტრაციული სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის რეგიონალური საბაჟო «დასავლეთის» დავალდებულება, გამოეცა ინდივიდუალური ადმინისტრაციული-სამართლებრივი აქტი შპს «მერკურის» მიერ 2006 წლის 13 ივნისს თურქეთიდან იმპორტირებული საქონლის დაუყოვნებლივ გაშვებასთან დაკავშირებით.

2006 წლის 13 ივლისს შპს «მერკურის» მიერ სასამართლოში შეტანილ იქნა დაზუსტებული სასარჩელო განცხადება, რომლითაც მოითხოვა მატერიალური ზიანის ანაზღაურება გადაწყვეტილების გამოტანის დღისათვის არსებული ოდენობით.

მოსარჩელემ განმარტა, რომ საბაჟო «დასავლეთის» არამართლზომიერი მოქმედებით მას არსებითი მატერიალური ზიანი მიადგა და კვლავაც ადგება ზიანი, კერძოდ, სატრანსპორტო საშუალების მოცდენისათვის. მას შემდეგ, რაც გავიდა 96 საათი საბაჟო საზღვრის გადაკვეთიდან, ანუ 2006 წლის 17 ივლისიდან, შპს «მერკური» ვალდებულია ტრანსპორტირების ღირებულების 1900 აშშ დოლარის გარდა, თურქულ სატრანსპორტო კომპანიას დამატებით ყოველ გადაცილებულ დღეზე გადაუხადოს 100 აშშ დოლარი, ანუ ტრანსპორტის იძულებით მოცდენისათვის შპს «მერკური» ვალდებულია, თურქულ კომპანიას გადაუხადოს დამატებით 2500 აშშ დოლარი, ავტომანქანის საბაჟო ტერმინალ «დასავლეთის» ტერიტორიაზე დგომისათვის კი ყოველდღიურად ტერმინალის სასარგებლოდ გადაიხადოს 15 ლარი, სულ - 450 ლარი.

მოსარჩელის მტკიცებით, გაცილებით მეტია საქონლის გაშვების დაყოვნებით გამოწვეული, კომპანიისათვის მიყენებული მატერიალური ზიანი და საბაჟო «დასავლეთი» ვალდებულია, აანაზღაუროს არა მარტო ფაქტობრივი დანაკლისი, რაც შპს «მერკურმა» უნდა გაილოს, არამედ მიუღებელი შემოსავალიც, რაც ფულად გამოსახულებაში შეადგენს საქონლის საბაჟო ღირებულებას - 61115,6 ლარს, ხოლო ყოველთვიურ პროცენტს - 6722 ლარს.

ყოველივე აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელემ მოითხოვა, რეგიონალურ საბაჟო «დასავლეთს» შპს «მერკურის» სასარგებლოდ დაკისრებოდა მატერიალური ზიანის ანაზღაურება გადაწყვეტილების გამოტანის დღისათვის არსებული ოდენობით, რაც შეადგენდა 12.832 ლარს, ასევე - სახელმწიფო ბაჟი - 320 ლარი და ადვოკატის მომსახურების ხარჯი - 1000 ლარი.

2006 წლის 15 აგვისტოს ბათუმის საქალაქო სასამართლოში შეტანილი დამატებითი სასარჩელო განცხადებით კი მოსარჩელემ დამატებით მოითხოვა სავაჭრო სამრეწველო პალატის ექსპერტების მიერ გაცემული დასკვნების ბათილად ცნობა იმ საფუძველით, რომ აღნიშნულ დასკვნებს შორის შინაარსობრივი წინააღმდეგობებია და სავაჭრო-სამრეწველო პალატა არ არის ექსპერტიზის სპეციალური ორგანო, როგორც ექსპერტიზის ეროვნული ბიურო წარმოადგენს. 2006 წლის 25 ოქტომბრის დაზუსტებული სასარჩელო განცხადებით კი მოსარჩელემ მოითხოვა მატერიალური ზიანის სახით მოპასუხე რეგიონალურ საბაჟო დასავლეთისათვის 42.027 ლარის, სახელმწიფო ბაჟის - 1261 ლარისა და ადვოკატის მომსახურების ხარჯების დაკისრება 1000 ლარის ოდენობით.

ბათუმის საქალაქო სასამართლოს 2006 წლის 16 ნოემბრის გადაწყვეტილებით შპს «მერკურის» სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ 2006 წლის 8 ივნისს შპს «მერკურმა» თურქეთში, ქ. სტამბულში, შეიძინა პლასტმასის მილები და ფიტინგები, 17359,47 კგ, სულ შესყიდული საქონლის საერთო ღირებულებამ, გამყიდველის მიერ გამოწერილი ანგარიშ-ფაქტურის მიხედვით, შეადგინა 32.338,14 აშშ დოლარი. შპს «მერკურმა» საქონლის შეძენისა და წარმოშობის, ასევე, საბაჟო ღირებულების განსაზღვრისათვის აუცილებელი სხვა დოკუმენტების საფუძველზე საბროკერო ფირმა «პერის» საშუალებით განახორციელა იმპორტირებული საქონლის დეკლარირება და საბაჟო ორგანოს გაფორმებისათვის საჭირო დოკუმენტაცია წარუდგინა სატრანსპორტო საშუალებასა და საქონელთან ერთად. მოსარჩელის მიერ დეკლარაციაში აღნიშნულ ფასებს არ დაეთანხმა საბაჟო «დასავლეთის» უფროსი ინსპექტორი ი. ა-ძე, რომელმაც ფასები აღნიშნულ საქონელზე იანგარიშა წონის მიხედვით, კერძოდ, მეექვსე სარეზერვო მეთოდით, რომელიც დამტკიცებულია საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2004 წლის 9 ნოემბრის #736 ბრძანებით და 2006 წლის 13 ივნისს მოხსენებითი ბარათით მიმართა გაფორმების სამსახურის უფროსს გ. ხ-ძეს შემდგომი რეაგირებისათვის. აღნიშნულის შემდგომ კი საქმის მასალები გადაგზავნილ იქნა ფინანსური პოლიციის საგამომიებო დეპარტამენტის აჭარის სამმართველოში, რომელმაც ღირებულების განსაზღვრა სთხოვა სავაჭრო-სამრეწველო პალატას, რომელმაც შეადგინა ცნობა. აღნიშნული ცნობის თანახმად, შპს «მერკურის» მიერ შემოტანილი საქონლის საბაჟო ღირებულება განსაზღვრულ იქნა როგორც საბაზრო ფასებით, ასევე სარეზერვო მეთოდით და საბაჟო ღირებულებამ შეადგინა 61816 ლარი, რაც 681 ლარით მეტია დეკლარაციაში აღნიშნულ საბაჟო ღირებულებაზე.

სასამართლომ განმარტა, რომ საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მეორე მუხლის თანახმად, ადმინისტრაციული აქტი არის ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ კანონმდებლობის საფუძველზე გამოცემული სამართლებრივი აქტი, ხოლო ინდივიდუალური სამართლებრივი აქტი არის ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ ადმინისტრაციული კანონმდებლობის საფუძველზე გამოცემული ინდივიდუალური სამართლებრივი აქტი, რომელიც აწესებს, ცვლის, წყვეტს ან ადასტურებს პირის ან პირთა შეზღუდული წრის უფლებებსა და მოვალეობებს. ინდივიდუალურ-სამართლებრივ აქტად ჩაითვლება, აგრეთვე, ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ გამოცემული ან დადასტურებული დოკუმენტი, რომელსაც შეიძლება მოჰყვეს სამართლებრივი შედეგი.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოსარჩელის მიერ გასაჩივრებული წერილები არ შეიძლება ჩაითვალოს ადმინისტრაციულ აქტად, ხოლო, რაც შეეხება მოსარჩელის მოთხოვნას მოპასუხის დავალდებულებაზე ადმინისტრაციული აქტის გამოცემის თაობაზე, რომლითაც უზრუნველყოფს შპს «მერკურის» მიერ 2006 წლის 13 ივნისს თურქეთიდან იმპორტირებული

პლასტმასის მიღებისა და ფიტინგების განზაჟებას დეკლარაციაში მითითებული საბაჟო ოდენობით და ასევე მოახდენდეს აღნიშნული საქონლის დაუყოვნებლივ გაშვებას, აღნიშნულს სასამართლო ვერ დააკმაყოფილებს იმ საფუძველით, რომ საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 33-ე მუხლი იმპერატიულად განსაზღვრავს, რომ სარჩელს ადმინისტრაციული ორგანოს დავალდებულებაზე, გამოსცეს ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი, სასამართლო დააკმაყოფილებს იმ შემთხვევაში, თუ ადმინისტრაციული ორგანოს უარი ადმინისტრაციული აქტის გამოცემაზე ეწინააღმდეგება კანონს ან დარღვეულია მისი გამოცემის ვადა და ეს პირდაპირ და უშუალო ზიანს აყენებს მოსარჩელის კანონიერ უფლებას ან ინტერესს. მოცემულ შემთხვევაში კი სასამართლომ, საქმის გარემოებებიდან გამომდინარე, მიიჩნია, რომ ადმინისტრაციულ ორგანოს, კერძოდ, საბაჟო «დასავლეთს» არ დაურღვევია კანონის მოთხოვნები და შესაბამისად, მოსარჩელის კანონიერი ინტერესიც არ დარღვეულა. საქართველოს საბაჟო კოდექსის 158-ე მუხლის თანახმად, საქართველოს საბაჟო ორგანოები საბაჟო საქმიანობას ახორციელებენ როგორც სამართალდამცავი სტატუსის მქონე საბაჟო ორგანოები, რომლებიც შედიან საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში. ამავე კოდექსის 162-ე მუხლის თანახმად, საბაჟო ორგანოები საბაჟო საქმიანობის განხორციელების მიზნით ურთიერთმოქმედებენ სხვა სამართალდამცავ და სახელმწიფო ორგანოებთან, საწარმოებთან, დაწესებულებებთან, ორგანიზაციებსა და მოქალაქეებთან. ამდენად, საბაჟოს თანამშრომელს აღნიშნული კანონის საფუძველზე უფლება ჰქონდა, ეჭვი შეეტანა დეკლარაციაში მითითებულ საბაჟო ღირებულებაში და გადაემოწმებინა იგი.

სასამართლომ ასევე გაიზიარა მოპასუხის მოსაზრება, რომ მოცემულ შემთხვევაში სწორად იქნა გამოანგარიშებული ე.წ. მეექვსე სარეზერვო მეთოდის საფუძველზე საბაჟო რეჟიმში დეკლარირებული საქონლის საბაჟო ღირებულება, ვინაიდან სხვა მეთოდის გამოყენება შეუძლებელი იყო. „საქონლის საბაჟო ღირებულების განსაზღვრის წესების შესახებ» 29-ე მუხლის თანახმად კი: „თუ ვერ ხერხდება იმპორტირებული საქონლის საბაჟო ღირებულების განსაზღვრა ამ წესებით განსაზღვრული პირველი – მეხუთე მეთოდების მიხედვით, საბაჟო ღირებულება განისაზღვრება მიზანშეწონილი საშუალების გამოყენების გზით, რომლებიც შეესაბამება „ტარიფებსა და ვაჭრობაზე 1994 წლის გენერალური შეთანხმების VII მუხლის განხორციელების შესახებ შეთანხმებას, აგრეთვე საქართველოში არსებული მონაცემების საფუძველზე». ამდენად, ვინაიდან ადმინისტრაციული ორგანოს მხრიდან არ დარღვეულა კანონის მოთხოვნები, შესაბამისად, არ არსებობს შპს „მერკურის» სარჩელის დაკმაყოფილების სამართლებრივი საფუძველი.

სასამართლომ ასევე უსაფუძვლოდ მიიჩნია მოსარჩელის მოთხოვნა მოპასუხე საბაჟო „დასავლეთისათვის» მატერიალური ზიანის ასანაზღაურებლად 42027 ლარის დაკისრებაზე, ვინაიდან საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 207-ე მუხლის თანახმად, ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მიყენებული ზიანის ანაზღაურებისას გამოიყენება საქართველოს სამოქალაქო კოდექსით დადგენილი წესი, ხოლო საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 992-ე მუხლი იმპერატიულად განსაზღვრავს, რომ ზიანის ანაზღაურების ვალდებულება პირს წარმოემოხა იმ შემთხვევაში, თუ იგი სხვა პირს მართლსაწინააღმდეგო, განზრახი ან გაუფრთხილებელი მოქმედებით მიაყენებს ზიანს. მოცემულ შემთხვევაში კი ადმინისტრაციული ორგანოს მოქმედება არის კანონიერი და, შესაბამისად, არ არსებობს ზიანის ანაზღაურების დაკისრების სამართლებრივი საფუძველი.

რაიონული სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა შპს „მერკურმა», რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილება.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 28 ივნისის განჩინებით სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა ბათუმის საქალაქო სასამართლოს 2006 წლის 6 ნოემბრის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო სასამართლომ დასაბუთებულად მიიჩნია პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები იმის შესახებ, რომ 2006 წლის 8 ივნისს შპს „მერკურმა» თურქეთში, ქ. სტამბულში 32338,15 აშშ დოლარად შეიძინა 17359,47 კგ პლასტმასის მიღები, ფიტინგები და საბროკერო ფირმა „პერის» მეშვეობით განახორციელა იმპორტული საქონლის დეკლარირება და საბაჟო ორგანოს გაფორმებისათვის სატრანსპორტო საშუალებასა და საქონელთან ერთად წარუდგინა არსებული დოკუმენტაცია. დეკლარაციაში აღნიშნულ ფასებს საბაჟო დასავლეთის უფროსი ინსპექტორი არ დაეთანხმა, რომელმაც ფასები იანგარიშა წონის მიხედვით მეექვსე სარეზერვო მეთოდით და მოხსენებითი ბარათით შემდგომი რეაგირებისათვის მიმართა გაფორმების სამსახურის უფროსს. შემდგომ საქმის მასალები ფინანსური პოლიციის საგამომიებო დეპარტამენტის აჭარის სამმართველოში გადაიგზავნა, რომელმაც ღირებულების განსაზღვრისათვის სავაჭრო-სამრეწველო პალატას მიმართა. სავაჭრო-სამრეწველო პალატის ცნობით ირკვევა, რომ შპს „მერკურის» მიერ შემოტანილი საქონლის საბაჟო ღირებულება განისაზღვრა როგორც საბაზრო ფასებით, ასევე, სარეზერვო მეთოდით. საბაჟო ღირებულებამ 61816 ლარი შეადგინა, რაც 681 ლარით მეტი აღმოჩნდა დეკლარაციაში მითითებულ თანხაზე.

სააპელაციო სასამართლომ მართებულად მიიჩნია საქალაქო სასამართლოს დასკვნები საბაჟო კონტროლის სამდიანო ვადის დარღვევის, წერილებისა და მეზაჟის მოხსენებითი ბარათის ადმინისტრაციულ აქტებად არმიჩნევის, იმპორტირებული საქონლის დეკლარაციაში მითითებული საბაჟო ღირებულების ოდენობის – განზაჟების ადმინისტრაციული აქტის გამოცემის დავალდებულების შესახებ,

საქართველოს ზაკ-ის მე-2 მუხლის, ასკ-ის 33-ე მუხლისა და საბაჟო კოდექსის 158-ე, 162-ე მუხლების საფუძველზე.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ კონკრეტულ შემთხვევაში საქონლის საბაჟო ღირებულების განსაზღვრა სწორად განხორციელდა სარეზერვო მეთოდის გამოყენებით „საქონლის საბაჟო ღირებულების განსაზღვრის წესების დამტკიცების შესახებ» საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2004 წლის 9 ნოემბრის #736 ბრძანების 29-ე მუხლის თანახმად, რადგან ვერ ხერხდებოდა იმპორტირებული საქონლის საბაჟო ღირებულების განსაზღვრა, ამ წესებით განსაზღვრული პირველი- მეხუთე მეთოდების მიხედვით.

სააპელაციო სასამართლოს აღნიშვნით, ამავე ბრძანების მე-4 მუხლის მეორე პუნქტის თანახმად: „გარიგების ფასის განსაზღვრის საფუძველად მიიღება ხელშეკრულებასა და ანგარიშ-ფაქტურაში დაფიქსირებული ფასი საქონლის მოწოდების და გარიგების ფასის გადახდის პირობების გათვალისწინებით». მართალია, უძრავ ნივთზე წერილობითი ფორმის ხელშეკრულება სავალდებულო არ არის, მაგრამ სწორედ წერილობითი ხელშეკრულების არარსებობის პირობებში საბაჟოს წარმომადგენელი მოკლებული იყო შესაძლებლობას, განესაზღვრა გარიგების ფასი, ასეთი საფუძველების (გარიგებისა და ანგარიშ-ფაქტურების ერთობლივად) არარსებობის გამო. ცხადია, რომ საბაჟო კოდექსის მე-10 მუხლის პირველი ნაწილი (ძვ. რედაქცია) მოიცავს მოთხოვნას „საქონლის ფასის» შესახებ, რომლის საფუძველზეც დაიანგარიშება საბაჟო გადასახადი. ამ შემთხვევაში, სააპელაციო სასამართლოს მითითებით, სწორად იქნა გამოყენებული მე-6 სარეზერვო მეთოდი, რადგან წინა მეთოდებით გამოანგარიშება შეუძლებელი იყო. ამდენად, კანონსა და კანონქვემდებარე ნორმატიულ აქტებს შორის სხვაობა არ არის.

შპს „მერკურმა» მოთხოვნილი ღირებულება გადაიხადა 2007 წლის 13 იანვარს, ანუ თითქმის 7 თვის შემდეგ, როდესაც მოთხოვნილი სხვაობა შეადგენდა 700-800 ლარს და საქონელი გაშვებულ იქნა საბაჟო დაწესებულებიდან.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ მართებულია საბაჟოს წარმომადგენლის მოსაზრება იმის შესახებ, რომ საქონლის საბაჟოდან გატანის საშუალება შპს-ს არ მიეცა, რადგან მათ საბაჟო კოდექსის მე-10 მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, არ წარადგინეს საქონლის მაქსიმალური საბაჟო ღირებულების საფუძველზე გაანგარიშებული ყველა სახის გადასახადისა და მოსაკრებლის ოდენობის ფულადი დეკლარაცია. ასეთ შემთხვევაში, ცხადია, რომ ადმინისტრაციულ ორგანოს არ დაურღვევია კანონის მოთხოვნები და შესაბამისად, მოსარჩელის კანონიერი ინტერესიც არ დარღვეულა. აქედან გამომდინარე, შეუძლებელია ზიანის ანაზღაურების ვალდებულებაზე მსჯელობა ასეთის არარსებობის გამო.

სააპელაციო სასამართლოს განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა შპს „მერკურმა», რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილება.

კასატორის მითითებით, არც პირველი ინსტანციის სასამართლომ და არც სააპელაციო სასამართლომ გადაწყვეტილებაში არ განმარტეს, თუ რატომ არ შეიძლება ჩაითვალოს მებაჟის მოხსენებითი ბარათი და წერილები ადმინისტრაციული აქტად.

კასატორის აღნიშვნით, მათი სასარჩელო მოთხოვნის საფუძველი სწორედ ის გარემოებებია, რომ საბაჟო დასავლეთმა ჯერ დაუსაბუთებლად შეიტანა ეჭვი საქონლის დეკლარირებულ საბაჟო ღირებულებაში, ხოლო შემდეგ, ასევე ყოველგვარი დასაბუთების გარეშე, გააჭიანურა საბაჟო ღირებულების საბოლოო განსაზღვრა, რაც მთავარია, მის მიერ დაგვიანებით განსაზღვრული საქონლის საბაჟო ღირებულება, კასატორის აზრით, ყოველად დაუსაბუთებელია და სასამართლოს არ გაუცია პასუხი სასარჩელო განცხადებაში დასმულ მთავარ შეკითხვაზე, კერძოდ, თუ რატომ არის იმპორტირებული საქონლის საბაჟო გადასახადები 22053, 33 ლარი, როგორც ამას თავის. 2006 წლის 9 აგვისტოს #09-13/2047 წერილში უთითებს და არა 19820 ლარი, როგორც ეს დეკლარაციაშია მითითებული. ამასთან, კასატორის აღნიშვნით, გაუგებარია, რამდენს შეადგენს საბაჟოს მიერ გაანგარიშებული, იმპორტირებული საქონლის საბაჟო ღირებულება და რის საფუძველზე. კასატორის აზრით, სასამართლოს გადაწყვეტილება ამ ნაწილში ყოველად დაუსაბუთებელია და სასამართლომ არ იხელმძღვანელა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60 მუხლით.

კასატორი მიუთითებს სასამართლოს მხრიდან მთელ რიგ საპროცესო დარღვევებზე. კერძოდ, სასამართლოს საერთოდ არ უმსჯელია იმის თაობაზე, რომ საბაჟო დასავლეთმა, მიუხედავად არაერთი წერილობითი დაპირებისა, რომ სადავო თანხის ოდენობით საბანკო გადახდის გარანტიის წარდგენის შემთხვევაში გაუშვებდა საქონელს, დაპირება არ შეასრულა, მეტიც კვლავ დაუსაბუთებლად გააჭიანურა აღნიშნულზე, გადაწყვეტილების მიღება, რითაც კიდევ ერთხელ დაარღვია მოქმედი კანონმდებლობა. ამ შემთხვევაში, კასატორის აზრით, სასამართლოს საერთოდ არ შეუფასებია და არ უმსჯელია იმ მტკიცებულებებზე, რომლებიც ადასტურებდა შპს „მერკურის» მხრიდან საბაჟო დასავლეთის მიმართ, სადავო თანხაზე საბანკო გარანტიის არაერთხელ წარდგენის ფაქტს და შემდგომში გაკეთებულ მოთხოვნებს, რაზეც მოპასუხის მხრიდან არანაირი რეაგირება არ მოჰყოლია. შესაბამისად, სასამართლომ არ გამოიყენა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 244-ე და 249-ე მუხლები. კასატორი მიიჩნევდა, რომ უსაფუძვლო იყო სააპელაციო სასამართლოს მითითება, იმის თაობაზე, რომ საქონლის საბაჟოდან გატანის საშუალება შპს-ს არ მიეცა, რადგან მათ საბაჟო კოდექსის მე-10 მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, არ წარადგინეს საქონლის მაქსიმალური საბაჟო ღირებულების საფუძველზე გაანგარიშებული ყველა სახის გადასახადისა და მოსაკრებლის ოდენობის ფულადი დეკლარაცია, მაშინ,

როდესაც მათ წარადგინეს იმ ოდენობის საბანკო გარანტია, რა ოდენობის გარანტიაც მოსთხოვა საბაჟო დასავლეთმა.

კასატორი ასევე აღნიშნავდა, რომ სასამართლოს საერთოდ არ უმსჯელია მათ მოთხოვნაზე, ექსპერტიზის დანიშვნის შესახებ, შპს „მერკურის“ მიერ იმპორტირებული საქონლის საბაჟო ღირებულების განსაზღვრის მიზნით და საქმის მასალები გადაეცა სსიპ „სასამართლოს ექსპერტიზის ბიუროსადმი“. სასამართლომ არ გამოიყენა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 162-ე და 163-ე მუხლები.

კასატორის მითითებით, სააპელაციო სასამართლო ასევე არასწორად დაეთანხმა საბაჟო ორგანოების მოთხოვნას იმის თაობაზე, რომ საქონლის პირველი მეთოდით განზაჟება იყო შეუძლებელი, რადგან არ არსებობდა წერილობითი ხელშეკრულება საქონლის ნასყიდობაზე. რასაც კატეგორიულად არ დაეთანხმნენ, ვინაიდან საერთაშორისო კონვენციის «საქონლის საერთაშორისო ყიდვა-გაყიდვის ხელშეკრულებათა შესახებ» მე-13 მუხლის თანახმად, ხელშეკრულების წერილობით ფორმაში იგულისხმება, აგრეთვე, შეტყობინება ტელეგრაფითა და ტელეტაიპით, რაც მათი მხრიდან თავის დროზე საბაჟო ორგანოებს, შემდეგ კი სასამართლოსაც წარადგინეს და იგი მითითებული კონვენციის თანახმად უნდა ჩაითვალოს წერილობით ხელშეკრულებად.

ცნობისათვის: აღნიშნულ კონვენციას საქართველო მიერთებულია, ხოლო საქართველოს „ნორმატიული აქტების შესახებ“ კანონის მე-19 მუხლის თანახმად, საქართველოში მოქმედი ნორმატიული აქტებისათვის იურიდიული ძალის მიხედვით დადგენილია შემდეგი იერარქია:

- ა) საქართველოს კონსტიტუცია, საქართველოს კონსტიტუციური კანონი;
- ბ) საქართველოს საერთაშორისო ხელშეკრულება და შეთანხმება.

სასამართლომ, კასატორის აზრით, ასევე, საერთოდ არ იმსჯელა 2006 წლის 28 აპრილს შპს „მერკურის“ მიერ თურქეთის რესპუბლიკიდან იმპორტირებული საშენი მასალების განზაჟებაზე, ასევე, საქონლისა და ავტომანქანის დაუსაბუთებელი გაჩერების გამო, შპს „მერკურისათვის“ მიყენებული მატერიალური ზიანის თაობაზე, რაც გამოწვეულია ავტოსატრანსპორტო კომპანიისათვის დამატებით გადახდილი 700 აშშ დოლარის, ანუ 1225 ლარის ოდენობით. სხვა საკითხების მსგავსად არც აღნიშნულ მოთხოვნაზე უმსჯელია სააპელაციო სასამართლო.

ყოველივე აღნიშნულიდან გამომდინარე, კასატორის აზრით, სასამართლომ მარტივი დასკვნა გააკეთა იმის შესახებ, რომ, ვინაიდან საბაჟო დასავლეთის მხრიდან კანონის დარღვევა არ აღინიშნებოდა, შესაბამისად, ზიანის ანაზღაურების საფუძველიც არ არსებობდა.

კასატორის მითითებით, ის გარემოება, რომ შპს „მერკური“ 7 თვის განმავლობაში თავისუფლად შეძლებდა თურქეთიდან იმპორტირებული საქონლის მინიმუმ ხუთჯერ რეალიზაციას, რასაც ადასტურებს, როგორც 2005 წლის მოგება-ზარალის უწყისი, ისე 2005 წლის 11 სექტემბრის რევიზიის აქტი, კერძოდ, მოგება-ზარალის უწყისის თანახმად, შპს „მერკურმა“ 2005 წელს 569599 ლარის ღირებულების საქონლის რეალიზაცია განახორციელა. შესაბამისად, იმპორტირებული 61115 ლარის ღირებულების საქონლის რეალიზაციას შპს „მერკური“ ერთი წლის განმავლობაში 9-ჯერ განახორციელებდა, ხოლო 7 თვის განმავლობაში - 5-ჯერ.

შპს „მერკურისათვის“ საბაჟო დასავლეთის არამართლზომიერი მოქმედებით მიყენებულმა ზიანის ოდენობამ, 2006 წლის 28 აპრილს იმპორტირებული საშენი მასალების განზაჟების გაჭიანურებით მიყენებული 700 აშშ დოლარის ზიანის ჩათვლით, სულ შეადგინა $24836+33610+1225 = 59671$ ლარი.

მოცემულ შემთხვევაში, კასატორის აღნიშვნით, სასამართლომ არ გამოიყენა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 207-ე და 208-ე მუხლებიდან გამომდინარე, საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 992-ე, 1005-ე 408-ე და 411-ე მუხლები.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, შპს „მერკური“ ითხოვდა გასაჩივრებული განჩინების გაუქმებას და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებას.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, საკასაციო საჩივრის საფუძვლების შესწავლისა და გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ შპს «მერკურის» საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ შემდეგ გარემოებათა გამო:

საქმეზე დადგენილადაა ცნობილი შემდეგი ფაქტობრივი გარემოებები:

2006 წლის 08 ივნისს შპს «მერკურმა» თურქეთში, ქ. სტამბულში 32338,15 აშშ დოლარად შეიძინა 17359,47 კგ პლასმასის მილები და ფიტინგები და საბროკერო ფირმა «პერის» მეშვეობით განახორციელა იმპორტირებული საქონლის დეკლარირება და საბაჟო ორგანოს გაფორმებისათვის წარუდგინა არსებული დოკუმენტაცია.

დეკლარაციაში მითითებულ ფასებს არ დაეთანხმა საბაჟო დასავლეთის უფროსი ინსპექტორი, რომელმაც ფასის გაანგარიშება საჭიროდ მიიჩნია წონის მიხედვით, მეექვსე სარეზერვო მეთოდით და მოხსენებითი ბარათით, შემდგომი რეაგირებისათვის მიმართა გაფორმების სამსახურის უფროსს. საქმის მასალები გადაიგზავნა ფინანსური პოლიციის საგამომიებო დეპარტამენტის აჭარის სამმართველოში, რომელმაც საქონლის ღირებულების განსაზღვრის მიზნით მიმართა სავაჭრო-სამრეწველო პალატას. სავაჭრო-სამრეწველო პალატის ცნობით, ერთ შემთხვევაში სხვაობამ დეკლარირებულ საბაჟო

ღირებულებასა და ფაქტობრივად დადგენილ საბაჟო ღირებულებას შორის შეადგინა 681 ლარი, ხოლო მე-6 მეთოდით განსაზღვრის შემთხვევაში, სხვაობამ დეკლარირებულ საბაჟო ღირებულებასა და ფაქტობრივად დადგენილ საბაჟო ღირებულებას შორის შეადგინა 6974,3 ლარით მეტი.

შპს «მერკური» არ დაეთანხმა საბაჟო ორგანოების მხრიდან მე-6 სარეზერვო მეთოდის გამოყენებას და მიიჩნია, რომ პროცესუალური მოწინააღმდეგის მხრიდან დაირღვა საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით დამტკიცებული «საქონლის საბაჟო ღირებულების განსაზღვრის წესებისა» და «ტარიფებისა და ვაჭრობის შესახებ» 1994 წლის გენერალური შეთანხმების ნორმები.

სასამართლოებმა არ გაიზიარეს შპს «მერკურის» მიერ წარმოდგენილი არგუმენტები და მიიჩნიეს, რომ ადმინისტრაციულ ორგანოს არ დაურღვევია კანონის მოთხოვნები, კერძოდ, საბაჟო «დასავლეთი» მოქმედებდა საქართველოს საბაჟო კოდექსის 162-ე მუხლის მოთხოვნის ფარგლებში, რომლის საფუძველზეც, საბაჟო ორგანოები საბაჟო საქმიანობის განხორციელების მიზნით ურთიერთმოქმედებენ სხვა სამართალდამცავ და სახელმწიფო ორგანოებთან, საწარმოებთან, დაწესებულებებთან, ორგანიზაციებთან და მოქალაქეებთან, რაც საბაჟო ორგანოს თანამშრომელს ანიჭებს უფლებას ეჭვი შეიტანოს დეკლარაციაში მითითებულ საბაჟო ღირებულებაში და გადაამოწმოს იგი.

საკასაციო სასამართლო გაეცნო რა სააპელაციო სასამართლოს მიერ წარმოდგენილ დასაბუთებას, მიიჩნევს, რომ სააპელაციო სასამართლოს განჩინება მოკლებულია სამართლებრივ არგუმენტაციას და არ შეიცავს შესაბამისი საკანონმდებლო ნორმების ანალიზს.

საკასაციო სასამართლო არაარსებითად მიიჩნევს სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობას საბაჟო ორგანოს თანამშრომელთა უფლებამოსილებისა და კომპეტენციის თაობაზე და თვლის, რომ საბაჟო ორგანოს წარმომადგენელთა კომპეტენციას შემზღობა არ გააჩნია წინამდებარე დავასთან.

საკასაციო სასამართლო არსებით ყურადღებას მიაქცევს დავის საგანს და მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობისა და შეფასების საგნად უნდა იქნეს ერთადერთი გარემოება: შპს «მერკურის» მიერ შემოტანილი საქონლის განბაჟება მე-6 სარეზერვო მეთოდის გამოყენებით, შეესაბამება თუ არა მოქმედ კანონმდებლობას. მართალია, სააპელაციო სასამართლოს განჩინება შეიცავს ზოგად მითითებას მე-6 სარეზერვო მეთოდის გამოყენების კანონიერებაზე, მაგრამ განჩინებაში წარმოდგენილი არ არის შესაბამისი არგუმენტაცია აღნიშნულის თაობაზე, რაც გასაჩივრებულ განჩინებას აქცევს დაუსაბუთებლად.

დავის არსებითად სწორად გადაწყვეტისათვის საკასაციო სასამართლო საჭიროდ მიიჩნევს სააპელაციო სასამართლომ სამართლებრივი შეფასება მისცეს ადმინისტრაციული ორგანოს მხრიდან განბაჟების პროცესში საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით დამტკიცებული «საქონლის საბაჟო ღირებულების განსაზღვრის წესების» მოთხოვნათა დაცვის საკითხს. კერძოდ, მითითებული წესების 3.1 მუხლის შესაბამისად, თავისუფალ მიმოქცევაში გაშვების (იმპორტის) საბაჟო რეჟიმში დეკლარირებული (შემდგომში - იმპორტირებული) საქონლის საბაჟო ღირებულება განისაზღვრება შემდეგი მეთოდებით: ა) გარიგების ფასის მიხედვით (I მეთოდი); ბ) იდენტური საქონლის გარიგების ფასის მიხედვით (მე-2 მეთოდი); გ) მსგავსი საქონლის გარიგების ფასის მიხედვით (მე-3 მეთოდი); დ) საქონლის ერთეულის ფასის მიხედვით (მე-4 მეთოდი); ე) შედგენილი ღირებულების მიხედვით (მე-5 მეთოდი); ვ) სარეზერვო მეთოდი (მე-6 მეთოდი).

საგულისხმოა, რომ იმავე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, ყოველი მომდევნო მეთოდი გამოიყენება მაშინ, როცა ვერ ხერხდება წინა მეთოდის გამოყენება.

ანალოგიური შინაარსის დებულებებს შეიცავს 1994 წლის გენერალური შეთანხმება ტარიფებისა და ვაჭრობის შესახებ, რომლის დაცვის ვალდებულებაც ეკისრება საქართველოს როგორც წევრ ქვეყანას.

საბაჟო ღირებულების განსაზღვრის უპირატეს საფუძველს, წინამდებარე შეთანხმების თანახმად, წარმოადგენს «გარიგების ღირებულება», ანუ I მეთოდი, რომლის მაქსიმალურად დასაშვებ ფარგლებში გამოყენების ვალდებულებაც აღიარებულია GAT-ის წევრი ქვეყნების მიერ.

მითითებული წესების თანახმად, იმპორტირებული საქონლის საბაჟო ღირებულება წარმოადგენს გარიგების ღირებულებას, ანუ იმპორტიორ ქვეყანაში საქსპორტოდ გაყიდულ საქონელში გადახდილ ან გადასახდელ ფასს, რომელიც შესაბამისობაშია მოყვანილი შეთანხმების მე-8 მუხლთან.

იმ შემთხვევაში, როდესაც საბაჟო ღირებულების განსაზღვრა შეუძლებელია გარიგების ფასის მიხედვით, საბაჟო ადმინისტრაციასა და იმპორტიორს შორის ღირებულების საფუძვლების დადგენის მიზნით ტარდება კონსულტაცია. ამასთან, თუ შეუძლებელია იმპორტირებული საქონლის საბაჟო ღირებულების განსაზღვრა I მეთოდის მიხედვით, საბაჟო ღირებულებად ჩაითვლება იმ იდენტური საქონლის გარიგების ღირებულება, რომელიც გაყიდული იქნა იმავე იმპორტიორ ქვეყანაში ექსპორტირების მიზნით და ექსპორტირებული იყო იმავე ან თითქმის იმავე დროს, როდესაც შეფასებული იქნა საქონელი.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, იმ შემთხვევაში თუ შპს «მერკურთან» მიმართებაში გამოირიცხება I მეთოდის გამოყენების შესაძლებლობა, საბაჟო «დასავლეთს», როგორც ადმინისტრაციულ ორგანოს აკისრია ვალდებულება მტკიცების, რატომ მოხდა «მერკურთან» მიმართებაში ბოლო მე-6 მეთოდზე გადასვლა და არსებობდა თუ არა თუნდაც მე-2 მეთოდის გამოყენების შეუძლებლობა.

ამდენად, იმის გათვალისწინებით, რომ კანონმდებელი წინა მეთოდის გამოყენების შესაძლებლობის გამორიცხვის გარეშე დაუშვებლად მიიჩნევს შემდგომ მეთოდზე გადასვლას, საკასაციო სასამართლოს მოსაზრებით, სააპელაციო სასამართლომ შესაბამის მტკიცებულებებზე დაყრდნობით უნდა გაარკვიოს,

გარიგების ფასის გამორიცხვის შემთხვევაში, არსებობდა თუ არა იდენტური საქონლის ღირებულების გამოყენებისა და, შესაბამისად, დანარჩენ მეთოდებზე გადასვლის შესაძლებლობა.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ ზემოაღნიშნული გარემოებების დადგენა-გამოკვლევის გარეშე შეუძლებელია ადმინისტრაციული ორგანოს ქმედების კანონიერების შეფასება, რაზეც არსებითადაა დამოკიდებული ზიანის ანაზღაურების ნაწილში კასატორის (მოსარჩელის) მოთხოვნის სამართლებრივი საფუძვლების შემოწმება.

ყოველივე აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ საქმე ხელახლა არსებითად განსახილველად უნდა დაუბრუნდეს იმავე სააპელაციო სასამართლოს.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 412-ე მუხლით და

და ა ა დ გ ი ნ ა:

1. შპს «მერკურის» საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 28 ივნისის განჩინება და საქმე ხელახალი განხილვისათვის დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
3. მხარეთათვის სახელმწიფო ბაჟის დაკისრების საკითხი გადაწყდეს საქმეზე საბოლოო გადაწყვეტილების მიღებისას;
4. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საბაჟო წესების დარღვევა

განჩინება

#ბს-176-172(კ-08)

12 ივნისი, 2008 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლო ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: მ. ვაჩაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

ლ. მურუსიძე

მ. ცისკაძე

სარჩელის საგანი: საგადასახადო დავალიანების თანხისა და საურავის დაკისრება

აღწერილობითი ნაწილი:

2003 წლის 21 მარტს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტმა სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის ვაკე-საბურთალოს რაიონულ სასამართლოს მოპასუხე შპს «თელიანი ველის» მიმართ, ხოლო მესამე პირად მიუთითა საქართველოს კონტროლის პალატაზე.

მოსარჩელის განმარტებით, შპს «თელიანი ველმა» 1998 წლის 10 აგვისტოს საბაჟო საწყობში საქონლის შენახვის საბაჟო რეჟიმიდან 13937 ლარის ღირებულების საქონელი მოაქცია რეექსპორტის საბაჟო რეჟიმში (საბაჟო-სატვირთო დეკლარაცია - #16658). აღნიშნული ოპერაციის განსახორციელებლად მოპასუხეს თბილისის რეგიონალურ საბაჟოში წარდგენილი ჰქონდა სს «თი-ბი-სი ბანკის» საგარანტიო წერილი, რომლის მიხედვითაც, საბანკო გარანტიის ვადა განსაზღვრული იყო 6 თვით - 1999 წლის 10 თებერვლამდე. შპს «თელიანი ველის» მიერ შესაბამისი საქონელი მოსარჩელის მიერ ამ სასარჩელო განცხადების წარდგენამდე არ იყო გატანილი საქართველოს ტერიტორიიდან და არც იმპორტის საბაჟო რეჟიმში იყო მოქცეული. საქართველოს კონტროლის პალატის მიერ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტში ჩატარებული რევიზიის შედეგად, შესაბამისი შემოწმების აქტით, შპს «თელიანი ველს» რეექსპორტის საბაჟო რეჟიმის ვადის დამთავრებიდან მოსარჩელის მიერ მოცემული სასარჩელო განცხადების წარდგენამდე დაერიცხა როგორც ძირითადი გადასახადის, ისე საურავის თანხა, სულ - 14879 ლარი. საქართველოს კონტროლის პალატის შესაბამისი აქტით დარიცხული თანხის დაფარვის თაობაზე მოპასუხე შპს «თელიანი ველს» გაეზავნა შეტყობინება, რომელიც მან რეაგირების გარეშე დატოვა.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელემ მოითხოვა მოპასუხე შპს «თელიანი ველისთვის» მის სასარგებლოდ 14879 ლარის გადახდის დაკისრება.

სს «თელიანი ველმა» (შპს «თელიანი ველის» უფლებამონაცვლე) თბილისის საქალაქო სასამართლოში წარადგინა შესაგებელი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის სარჩელზე, რომლითაც აღნიშნული სარჩელი არ ცნო და განმარტა, რომ შპს «თელიანი ველმა» 1998 წლის 10 აგვისტოს რეექსპორტის საბაჟო რეჟიმში მოაქცია 13937 ლარის ღირებულების საქონელი (100000 საცობს, საბაჟო-სატვირთო დეკლარაცია - #16658). მოსარჩელის განმარტებით, ხსენებული საქონელი მის მიერ წინამდებარე სასარჩელო განცხადების წარდგენამდე არ იყო გატანილი საქართველოს

ტერიტორიიდან და არც იმპორტის საბაჟო რეჟიმში იყო მოქცეული, რასაც ადასტურებდა ამ საქმეში მესამე პირად მონაწილე საქართველოს კონტროლის პალატა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტში ჩატარებული რევიზიის შედეგად შედგენილი შესაბამისი შემოწმების აქტის საფუძველზე. შესაგებლის ავტორის მტკიცებით, აღნიშნული არ შეესაბამებოდა სინამდვილეს და იგი ეყრდნობოდა მცდარ გარემოებებს, ვინაიდან შპს «თელიანი ველის» მიერ რეექსპორტის საბაჟო რეჟიმში მოქცეული საქონლის (100000 საცობი) ნაწილი გატანილი იყო საქართველოს ტერიტორიიდან ექსპორტის საბაჟო რეჟიმით და ნაწილი - მოქცეული იმპორტის საბაჟო რეჟიმში, მოქმედი კანონმდებლობის სრული შესაბამისობით, კერძოდ, 10000 ცალი საცობი მოექცა იმპორტის საბაჟო რეჟიმში და მოხდა მათი განბაჟება, ხოლო დარჩენილი 90000 ცალი საცობი მოქცეულ იქნა საქონლის გადამუშავების საბაჟო რეჟიმში, რაზედაც 1999 წლის 8 სექტემბერს საბაჟო სახელმწიფო დეპარტამენტის მიერ გაცემულ იქნა #048/99 ლიცენზია ერთი წლის ვადით.

შესაგებლის ავტორის მტკიცებით, შპს «თელიანი ველი» 1999 წლის 16 სექტემბრიდან ახორციელებდა საქონლის გადამუშავების საბაჟო რეჟიმში მოქცეული საქონლის ექსპორტს. საქართველოს კონტროლის პალატის მიერ შესაბამის შემოწმების აქტში აღნიშნული ფაქტი იმის შესახებ, რომ შპს «თელიანი ველს» წარდგენილი ჰქონდა სს «თი-ბი-სი ბანკის» შესაბამისი საგარანტიო წერილი, რომლის მოქმედების ვადა არ ემთხვეოდა საქონლის რეექსპორტს, მცდარი იყო. შპს «თელიანი ველს» საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის წინაშე ნაკისრი ვალდებულებების უზრუნველსაყოფად, წარდგენილი ჰქონდა სს «თი-ბი-სი ბანკის» მიერ გაცემული შემდეგი საგარანტიო წერილები: საგარანტიო წერილი #61-99, გაცემული 1999 წლის 8 მარტს; საგარანტიო წერილი #127-99, გაცემული 1999 წლის 25 სექტემბერს.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2005 წლის 11 ივლისის გადაწყვეტილებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის სარჩელი არ დაკმაყოფილდა; მოსარჩელე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტს უარი ეთქვა მოპასუხე შპს «თელიანი ველისთვის» საგადასახადო დავალიანების თანხის - 14879 ლარის დაკისრებაზე.

საქალაქო სასამართლომ საქმის მასალების მიხედვით, დადგენილად მიიჩნია, რომ მოპასუხე შპს «თელიანმა ველმა» 1998 წლის 10 აგვისტოს თბილისის რეგიონალურ საბაჟოში 13937 ლარის ღირებულების საქონელი - 100000 ცალი საცობი მოაქცია რეექსპორტის საბაჟო რეჟიმში. მოპასუხე შპს «თელიანმა ველმა» 1999 წლის 9 ივნისსა და 1999 წლის 3 აგვისტოს მოახდინა აღნიშნული საქონლის ნაწილის - 10000 ცალი საცობის განბაჟება, ანუ იმპორტის საბაჟო რეჟიმში მოქცევა (1999 წლის 9 ივნისის #0207 საბაჟო-სატვირთო დეკლარაცია 6000 ცალ საცობზე და 1999 წლის 3 აგვისტოს #0333 საბაჟო-სატვირთო დეკლარაცია 4000 ცალ საცობზე). დარჩენილი 90000 ცალი საცობი, საბაჟო სახელმწიფო დეპარტამენტის 1999 წლის 8 სექტემბრის #048/99 ლიცენზიის საფუძველზე, მოქცეულ იქნა საქონლის გადამუშავების საბაჟო რეჟიმში. მოპასუხე შპს «თელიანმა ველმა» 1999 წლის 16 სექტემბრიდან 2000 წლის 11 ივნისამდე ჩათვლით პერიოდში მოახდინა ზემოხსენებული 90000 ცალი საცობის გადამუშავება და ექსპორტი, კერძოდ, დადგენილი იყო, რომ 1999 წლის 16 სექტემბრის #0380 საბაჟო-სატვირთო დეკლარაციით განხორციელდა 24600 ცალი საცობის ექსპორტი, 1999 წლის 4 დეკემბრის #0440 საბაჟო-სატვირთო დეკლარაციით - 21600 ცალი საცობის, 2000 წლის 21 მარტის #0085 საბაჟო-სატვირთო დეკლარაციით - 21360 ცალი საცობის, 2000 წლის 5 მაისის #0170 საბაჟო-სატვირთო დეკლარაციით - 13000 ცალი საცობის, ხოლო 2000 წლის 11 ივნისის #0242 საბაჟო-სატვირთო დეკლარაციით - 14052 ცალი საცობის ექსპორტი. აღნიშნული საბაჟო-სატვირთო დეკლარაციების ანალიზი ცხადყოფდა, რომ 90000 ცალი საცობის გადამუშავება და მათი შემდგომი ექსპორტი განხორციელდა იმგვარად, რომ ხსენებული საცობები დამაგრებულ იქნა იმავე რაოდენობის ღვინის შემცველობის მქონე შუშის ბოთლებზე და გატანილ იქნა საქართველოს ტერიტორიის ფარგლებს გარეთ.

საქალაქო სასამართლომ აღნიშნა, რომ, როგორც საქართველოს საბაჟო კოდექსის (1997 წ.) 61-ე მუხლის პირველი ნაწილით იყო დადგენილი, საქონლის რეექსპორტის საბაჟო რეჟიმი ნიშნავდა უცხოური საქონლის გატანას საქართველოს საბაჟო ტერიტორიიდან ეკონომიკური პოლიტიკის ღონისძიებათა გამოუყენებლად. იმავე კოდექსის 33-ე მუხლის თანახმად, საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის გადამუშავების საბაჟო რეჟიმი ნიშნავდა უცხოური საქონლის გამოყენებას საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე დადგენილი წესით გადასამუშავებლად, ეკონომიკური პოლიტიკის ღონისძიებათა გამოუყენებლად და გადამუშავების პროდუქტების ექსპორტის საბაჟო რეჟიმის შესაბამისად, საქართველოს საბაჟო ტერიტორიის ფარგლებიდან გატანის პირობით. საქართველოს საბაჟო კოდექსის 34-ე მუხლის პირველი ნაწილის «ა» ქვეპუნქტის მიხედვით კი საქონლის გადამუშავების ოპერაციები მოიცავდა საქონლის დამზადებას (დამუშავებას, გადამუშავებას), მათ შორის, მონტაჟს, აწყობას და სხვა საქონელზე მორგებას.

საქალაქო სასამართლომ ასევე დადგენილად მიიჩნია, რომ საბაჟო სახელმწიფო დეპარტამენტის მიერ 1999 წლის 8 სექტემბერს გაცემული #048/99 ლიცენზიის მოქმედების ვადა განისაზღვრა 2000 წლის 8 სექტემბრამდე. მოპასუხე შპს «თელიანმა ველმა» 10000 ცალი საცობის პირდაპირი ექსპორტი და 90000 ცალი საცობის გადამუშავება და ექსპორტი განახორციელა ხსენებული ლიცენზიით განსაზღვრული ვადის ფარგლებში (1999 წლის 16 სექტემბრიდან 2000 წლის 11 ივნისის ჩათვლით პერიოდში), რაც იმაზე

მიუთითებდა, რომ მოპასუხეს არ დაურღვევია საბაჟო წესები, ხოლო მოსარჩელემ არასწორად მიიჩნია რეექსპორტის საბაჟო რეჟიმში მოქცეული საქონელი - 100000 ცალი საცობი იმპორტის საბაჟო რეჟიმში მოქცეულად და არასწორად იქნა მასზე დარიცხული საბაჟო გადასახადი, დამატებული ღირებულების გადასახადი და საურავი. დადგენილი იყო, რომ სს «თი-ბი-სი ბანკის» მიერ სამჯერ იქნა გაცემული საგარანტიო წერილი მოპასუხე შპს «თელიანი ველის» სასარგებლოდ, კერძოდ, პირველად - 1999 წლის 8 მარტს ექვსი თვის ვადით, ანუ 1999 წლის 8 სექტემბრამდე (წერილი #61-99), მეორედ - 1999 წლის 6 სექტემბერს 1999 წლის 25 სექტემბრამდე ვადით (ამ დროს, ფაქტობრივად, ცვლილება იქნა შეტანილი 1999 წლის 8 მარტის #61-99 საგარანტიო წერილში) და მესამედ - 1999 წლის 25 სექტემბერს 2000 წლის 25 სექტემბრამდე ვადით. ასევე დადგენილი იყო, რომ მოსარჩელე მხარემ - ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტმა საქმის განხილვის დროს სასამართლოს ვერ წარმოუდგინა წერილობითი დოკუმენტი - ცნობა იმის შესახებ, რომ მოპასუხის კუთვნილი ტვირთი - 100000 ცალი საცობი იმ დრომდე ინახებოდა შესაბამისი საბაჟოს ტერიტორიაზე, ხოლო მოსარჩელე მხარემ აღნიშნულის მიზეზად მიუთითა იმ გარემოებაზე, რომ შესაბამისი საბაჟო ორგანო ხსენებულ ტვირთს თავის ტერიტორიაზე ვერ მოიძიებდა.

საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ სასამართლო ხარჯების საკითხი უნდა გადაწყვეტილიყო შემდეგნაირად: მოსარჩელე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტი «სახელმწიფო ბაჟის შესახებ» კანონის მე-5 მუხლის მე-2 პუნქტის «უ» ქვეპუნქტის თანახმად, გათავისუფლებული იყო სახელმწიფო ბაჟის გადახდის ვალდებულებისაგან, ხოლო სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის პირობებში სახელმწიფო ბაჟს არ იხდიდა ასევე მოპასუხე მხარე, რაც იმაზე მიუთითებდა, რომ სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 55-ე მუხლის მიხედვით, მოპასუხე შპს «თელიანი ველის» მიმართ ამ საქმის განხილვასთან დაკავშირებულ ხარჯს გაიღებდა სახელმწიფო.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2005 წლის 11 ივლისის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გასაჩივრა ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტმა, რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით სარჩელის დაკმაყოფილება.

აპელანტის განმარტებით, გასაჩივრებული გადაწყვეტილება გამოტანილ იქნა საქმის ფაქტობრივი გარემოებების შესწავლის გარეშე, ხსენებული გადაწყვეტილების დასაბუთება მოკლებული იყო კანონიერ საფუძველს და უნდა გაუქმებულიყო. საქალაქო სასამართლომ ისე მიიჩნია შპს «თელიანი ველის» მიერ ექსპორტისა და იმპორტის საბაჟო რეჟიმებში მოქცეული საქონელი საქართველოს კონტროლის პალატის შემოწმების აქტში მითითებულ საქონლად, რომ სამისოდ არ ჰქონდა არანაირი საფუძველი, გარდა იმისა, რომ აღნიშნულ საბაჟო რეჟიმებში მოქცეული საქონლის რაოდენობა ერთმანეთს ემთხვეოდა.

აპელანტი ამტკიცებდა, რომ საქალაქო სასამართლომ არასრულყოფილად გამოიკვლია იმპორტისა და ექსპორტის საბაჟო რეჟიმების ამსახველი სადავო საბაჟო-სატვირთო დეკლარაციები, რამაც გამოიწვია საქმეზე არასწორი გადაწყვეტილების მიღება.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 9 ოქტომბრის საოქმო განჩინებით ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტი შეიცვალა მისი უფლებამონაცვლე ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურით.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 13 ნოემბრის საოქმო განჩინებით ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის შუამდგომლობა დაკმაყოფილდა და ამ საქმეში ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-16 მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე, მესამე პირად ჩაება ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის რეგიონალური საბაჟო «აღმოსავლეთი».

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 11 დეკემბრის განჩინებით ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2005 წლის 11 ივლისის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო სასამართლომ მთლიანად გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ მტკიცებულებათა გამოკვლევის შედეგები და მიიჩნია, რომ სააპელაციო საჩივარი იყო უსაფუძვლო, რის გამოც იგი არ უნდა დაკმაყოფილებულიყო და გასაჩივრებული გადაწყვეტილება დარჩენილიყო უცვლელად.

ამასთან, სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ კონტროლის პალატის მიერ ჩატარებულ იქნა რა თბილისის რეგიონალური საბაჟოს საფინანსო-ეკონომიკური საქმიანობის შემოწმება, აღნიშნულზე 2002 წლის 20 მაისს შედგა შესაბამისი აქტი. ხსენებულ აქტში მიეთითა, რომ შპს «თელიანი ველმა» საბაჟო საწყობში შენახვის რეჟიმიდან 1998 წლის 10 აგვისტოს 13937 ლარის ღირებულების საქონელი მოაქცია რეექსპორტის საბაჟო რეჟიმში. იმავე აქტში მითითებული იყო შესაბამისი საბაჟო-სატვირთო დეკლარაციის ნომერი და შპს «თელიანი ველის» მიერ წარდგენილი სს «თი-ბი-სი ბანკის» 1998 წლის 10 აგვისტოს საგარანტიო წერილი. მოსარჩელის მიერ სასამართლოში სასარჩელო განცხადების დანართად წარდგენილ იქნა იმავე თარიღისა და ნომრის საბაჟო-სატვირთო დეკლარაცია, რომელშიც სწორედ იმავე ღირებულების საქონელი, კერძოდ, 100000 საცობი იყო მითითებული. მოპასუხემ სასამართლოს წარუდგინა მტკიცებულებები 10000 ცალი საცობის იმპორტის რეჟიმში მოქცევის და დანარჩენი 90000 ცალი საცობის გადამუშავებისა (ღვინის ბოთლებზე დამაგრება) და შემდგომი ექსპორტის შესახებ. იმის დამადასტურებელი მტკიცებულება, რომ აღნიშნული ტვირთი არც საქართველოს ტერიტორიიდან იყო

გატანილი და არც იმპორტის რეჟიმში მოქცეული, წარმოდგენილი არ იყო. აღნიშნულიდან გამომდინარე, სააპელაციო სასამართლომ არ გაიზიარა აპელანტის მოსაზრება იმის შესახებ, რომ შპს «თელიანი ველის» მიერ ექსპორტისა და იმპორტის საბაჟო რეჟიმებში მოქცეული საქონელი ვერ ჩაითვლებოდა კონტროლის პალატის შესაბამის აქტში მითითებულ საქონლად.

სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლზე, რომლის თანახმად, მოსარჩელე ვალდებული იყო, დაესაბუთებინა თავისი სარჩელი და წარედგინა შესაბამისი მტკიცებულებები, მოპასუხე კი ვალდებული იყო, დაესაბუთებინა თავისი შესაგებელი და წარედგინა შესაბამისი მტკიცებულებები. იმავე კოდექსის 102-ე მუხლის შესაბამისად, თითოეულ მხარეს უნდა დაემტკიცებინა გარემოებანი, რომლებზედაც იგი ამყარებდა თავის მოთხოვნებსა და შესაგებელს. სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ აპელანტი ვერ ასაბუთებდა სააპელაციო საჩივარს.

სააპელაციო სასამართლო დაეთანხმა პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებსა და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით და მიიჩნია, რომ მათი გამაბათილებელი არგუმენტები აპელანტს სასამართლოსთვის არ წარუდგენია, ხოლო პირველი ინსტანციის სასამართლომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გამოტანისას გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, სწორად განმარტა კანონი, საქმის ფაქტობრივ გარემოებებს მისცა სწორი სამართლებრივი შეფასება და სარჩელი მართებულად არ დააკმაყოფილა. მოცემული საქმის მასალებით არ დასტურდებოდა სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე-394-ე მუხლებით გათვალისწინებულ იმ გარემოებათა არსებობა, რომლებიც შეიძლებოდა გამხდარიყო გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების საფუძველი. ხსენებული გადაწყვეტილება იყო კანონიერი და დასაბუთებული, სააპელაციო საჩივარი კი უსაფუძვლო, რის გამოც არ არსებობდა სააპელაციო საჩივრის დაკმაყოფილებისა და გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძველები. ამასთან, «სახელმწიფო ბაჟის შესახებ» კანონის მე-5 მუხლის პირველი პუნქტის «უ» ქვეპუნქტის თანახმად, აპელანტი გათავისუფლებული იყო სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 11 დეკემბრის განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა, რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით სარჩელის დაკმაყოფილება.

კასატორის განმარტებით, გასაჩივრებული განჩინება გამოტანილია კანონის დარღვევით, დაუსაბუთებელია და უნდა გაუქმდეს. სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიკვლია ის გარემოება, იყო თუ არა შპს «თელიანი ველის» მიერ ექსპორტისა და იმპორტის საბაჟო რეჟიმებში მოქცეული საქონელი კონტროლის პალატის შესაბამის აქტში მითითებული საქონლის იდენტური და მიიჩნია, რომ სააპელაციო საჩივარი აპელანტის მიერ ვერ იქნა დასაბუთებული.

კასატორის მტკიცებით, სააპელაციო სასამართლო იხე დაეთანხმა პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებსა და დასკვნებს, რომ არც კი უმსჯელია აპელანტის მიერ მითითებულ საქმის იმ ფაქტობრივ და სამართლებრივ საკითხებზე, რომლებიც აბათილებდა მოწინააღმდეგე მხარის მიერ მითითებულ ფაქტობრივ გარემოებებს და რომლებიც საფუძველად დაედო პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილებას. სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიყენა სადავო პერიოდში მოქმედი საბაჟო კოდექსის მე-8 და მე-14 თავები, რომლებითაც რეგულირდებოდა საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის გადამუშავებისა და რეექსპორტის საბაჟო რეჟიმების პირობები, რამაც საქმეზე არასწორი განჩინების მიღება გამოიწვია, აღნიშნული კი გასაჩივრებული განჩინების გაუქმების უდავო საფუძველს წარმოადგენს. სადავო პერიოდში მოქმედი საბაჟო კოდექსის 33-ე მუხლის მიხედვით, საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის გადამუშავების საბაჟო რეჟიმი ნიშნავდა უცხოური საქონლის გამოყენებას საბაჟო ტერიტორიაზე დადგენილი წესით გადასამუშავებლად, ეკონომიკური პოლიტიკის ღონისძიებათა გამოუყენებლად და გადამუშავების პროდუქტების ექსპორტის საბაჟო რეჟიმის შესაბამისად, საბაჟო ტერიტორიის ფარგლებიდან გატანის პირობით. იმავე კოდექსის 34-ე მუხლი ადგენდა საქონლის გადამუშავების ოპერაციებს, კერძოდ, საქონლის გადამუშავების ოპერაციები მოიცავდა: ა) საქონლის დამზადებას (დამუშავებას, გადამუშავებას), მათ შორის, მონტაჟს, აწყობასა და სხვა საქონელზე მორგებას; ბ) საქონლის შეკეთებას, კერძოდ, მის აღდგენასა და წესრიგში მოყვანას; გ) იმ საქონლის გამოყენებას, რომელიც ხელს უწყობდა ან აადვილებდა გადამუშავების პროდუქტების წარმოებას, თუნდაც ეს საქონელი მთლიანად ან ნაწილობრივ ყოფილიყო მოხმარებული გადამუშავების პროცესში.

კასატორი აღნიშნავს, რომ სადავო პერიოდში მოქმედი საბაჟო კოდექსის 61-ე მუხლი ადგენდა საქონლის რეექსპორტის საბაჟო რეჟიმის არსს, რომლის მიხედვითაც, საქონლის რეექსპორტის საბაჟო რეჟიმი ნიშნავდა უცხოური საქონლის გატანას საბაჟო ტერიტორიიდან ეკონომიკური პოლიტიკის ღონისძიებათა გამოუყენებლად. საქონლის რეექსპორტი დაიშვებოდა საბაჟო ორგანოს ნებართვით, კანონმდებლობით განსაზღვრული წესით. იმავე კოდექსის 62-ე მუხლი კი განსაზღვრავდა საქონლის რეექსპორტის პირობებს, რომლის თანახმადაც, საქონელი, რომლის შემოტანაც საბაჟო ტერიტორიაზე შემოტანისას გაცხადებულ იქნა რეექსპორტისათვის, გატანილი უნდა ყოფილიყო ამ ტერიტორიიდან არა უგვიანეს ექვსი თვისა, მასზე საბაჟო დეკლარაციის მიღების დღიდან. დადგენილი ვადის დარღვევის შემთხვევაში საქონელი განიხილებოდა იმპორტის საბაჟო რეჟიმში მოქცეულად.

კასატორის მტკიცებით, სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიყენა ზემოაღნიშნული კოდექსის შესაბამისი იმპერატიული ნორმები. სააპელაციო სასამართლომ სრულად არ გამოიკვლია შპს «თელიანი

ველის» მიერ საქმეში წარმოდგენილი წინააღმდეგობრივი მტკიცებულებები, რომლებიც არანაირ კავშირშია სადავო საკითხთან, თუმცა ამ გარემოებას ხელი არ შეუშლია იმავე სასამართლოსთვის, აღნიშნული დოკუმენტების საფუძველზე მიეღო უკანონო განჩინება. ამგვარად, იმის გათვალისწინებით, რომ სს «თელიანი ველის» მიერ უხეშად იქნა დარღვეული საბაჟო კანონმდებლობის მოთხოვნები, სააპელაციო სასამართლოს უნდა გაეუქმებინა თბილისის საქალაქო სასამართლოს 2005 წლის 11 ივლისის გადაწყვეტილება და ახალი გადაწყვეტილებით უნდა დაეკმაყოფილებინა სარჩელი.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2008 წლის 27 თებერვლის განჩინებით, ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი; მხარეებს მიეცათ უფლება, 2008 წლის 27 თებერვლის განჩინების ჩაბარებიდან 14 დღის ვადაში წარმოედგინათ მოსაზრება, თუ რამდენად იყო დასაშვები განსახილველად საკასაციო საჩივარი ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით; ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებული დასაშვებობის შემოწმება განისაზღვრა 2008 წლის 10 აპრილამდე.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2008 წლის 10 აპრილის განჩინებით ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის (საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის უფლებამონაცვლე) საკასაციო საჩივარი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის «ა» ქვეპუნქტით და მისი განხილვა დაინიშნა 2008 წლის 12 ივნისს, მხარეთა დასრულების გარეშე.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო ზეპირი მოსმენის გარეშე საქმის მასალების გაცნობის, საკასაციო საჩივრის საფუძვლიანობის შესწავლის, გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის (საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის უფლებამონაცვლე) საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქმის მასალებში ასახულ შემდეგ ფაქტობრივ გარემოებებზე: 1998 წლის 8 აგვისტოს შპს «თელიანი ველმა» განცხადებით მიმართა თბილისის რეგიონალური საბაჟოს უფროსს და ითხოვა საბუთების სრულყოფილად წადგენამდე, მის მიერ შესყიდული 100000 ცალი საცობის ამავე საბაჟოს საწყობში დაცლა. შპს «თელიანმა ველმა», რომელიც რეგისტრირებულია სამეწარმეო რეესტრში, 1998 წლის 10 აგვისტოს 13937 ლარის ღირებულების საქონელი - 100000 ცალი საცობი მოაქცია რეექსპორტის საბაჟო რეჟიმში, რაზედაც გაფორმდა #16658 საბაჟო-სატვირთო დეკლარაცია. 1998 წლის 10 აგვისტოს შპს «თელიანი ველმა» განცხადებით მიმართა თბილისის რეგიონალურ საბაჟოს, რომელშიც აღნიშნა, რომ აწარმოებდა ბოთლში ჩამოსხმულ ქართულ ღვინოს და მოითხოვა საბოლოო პროდუქციის წარმოებამდე და ქვეყნის ფარგლებს გარეთ მის გატანამდე, მის მიერ შემოტანილი 100000 ცალი საცობის გაფორმება, როგორც რეექსპორტისათვის განკუთვნილი პროდუქციის წარმოებისათვის საჭირო ნედლეულისა, რის უზრუნველსაყოფადაც წარადგინდა საგარანტიო წერილს 6536 ლარზე, ექვსი თვით. შპს «თელიანი ველმა» 1999 წლის 9 ივნისსა და 1999 წლის 3 აგვისტოს მოახდინა აღნიშნული საქონლის ნაწილის - 10000 ცალი საცობის განბაჟება, ანუ იმპორტის საბაჟო რეჟიმში მოქცევა 1999 წლის 9 ივნისის #0207 საბაჟო-სატვირთო დეკლარაციით 6000 ცალ საცობსა და 1999 წლის 3 აგვისტოს #0333 საბაჟო-სატვირთო დეკლარაციით 4000 ცალ საცობზე. სს «თი-ბი-სი ბანკის» 1998 წლის 10 აგვისტოს საგარანტიო წერილის მიხედვით, ამ საგარანტიო წერილით უზრუნველყოფილი იყო შპს «თელიანი ველის» ვალდებულება, კერძოდ, თუ შპს «თელიანი ველი» არ მოახდენდა მიღებული დამხმარე მასალის - საცობების ათვისებასა და ექსპორტს და ამასთან ერთად, არ გადაიხდიდა განბაჟებისათვის საჭირო თანხას, 6536 ლარის ოდენობით, სს «თი-ბი-სი ბანკი» თავად გადაიხდიდა აღნიშნულ თანხას ქ. თბილისის რეგიონალური საბაჟოს სასარგებლოდ, ხოლო ამ საბანკო გარანტიის ვადა განსაზღვრული იყო 6 თვით - 1998 წლის 10 აგვისტოდან 1999 წლის 10 თებერვლამდე. სს «თი-ბი-სი ბანკის» 1999 წლის 8 მარტის #61-99 საგარანტიო წერილის მიხედვით, ამ საგარანტიო წერილით უზრუნველყოფილი იყო თბილისის რეგიონალური საბაჟოს წინაშე შპს «თელიანი ველის» მიერ ნაკისრი ვალდებულებები 21147 აშშ დოლარის ფარგლებში, ხოლო ამავე საბანკო გარანტიის ვადა განსაზღვრული იყო 6 თვით - 1999 წლის 8 მარტიდან 1999 წლის 8 სექტემბრამდე. 1999 წლის 6 სექტემბერს სს «თი-ბი-სი ბანკის» 1999 წლის 8 მარტის #61-99 საგარანტიო წერილში შეტანილი ცვლილებით ამ საგარანტიო წერილის ვადა გაგრძელდა 20 დღით - 1999 წლის 25 სექტემბრამდე. სს «თი-ბი-სი ბანკის» 1999 წლის 25 სექტემბრის #127-99 საბანკო გარანტიის მიხედვით, ამ გარანტიით უზრუნველყოფილი იყო საბაჟოს წინაშე შპს «თელიანი ველის» მიერ ნაკისრი ვალდებულებები 19900 აშშ დოლარის ფარგლებში, ხოლო ამავე საბანკო გარანტიის მოქმედების ვადა განისაზღვრა 2000 წლის 25 სექტემბრამდე. საბაჟო სახელმწიფო დეპარტამენტის მიერ 1999 წლის 8 სექტემბერს გაიცა #048/99 ლიცენზია შპს «თელიანი ველის» მიერ საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის გადამუშავების საბაჟო რეჟიმში საქონლის, მათ შორის, 90000 ცალი საცობის მოქცევაზე, ხოლო ამ ლიცენზიის მოქმედების ვადა განისაზღვრა 2000 წლის 8 სექტემბრამდე. 1999 წლის 16 სექტემბრის #0380, 1999 წლის 4 დეკემბრის #0440, 2000 წლის 21 მარტის #0085, 2000 წლის 5

მაისის #0170 და 2000 წლის 11 ივნისის #0242 ექსპორტის საბაჟო-სატვირთო დეკლარაციებით შპს «თელიანმა ველმა» განახორციელა განსაზღვრული საქონლის, კერძოდ, ბოთლებში ჩამოსხმული ღვინის ექსპორტი.

საკასაციო სასამართლო ასევე მიუთითებს საქმის მასალებში მოცემულ შემდეგ ფაქტობრივ გარემოებებზე: თბილისის რეგიონალური საბაჟოს 2000 წლის 1 იანვრიდან 2002 წლის 1 მაისამდე პერიოდის საფინანსო-ეკონომიკური საქმიანობის კომპლექსური რევიზიის შესახებ საქართველოს კონტროლის პალატის 2002 წლის 2 ოქტომბრის აქტის მიხედვით, 1998 წლის 10 აგვისტოს შპს «თელიანმა ველმა» საბაჟო საწყობში შენახვის რეჟიმიდან 13937 ლარის ღირებულების საქონელი მოაქცია რეექსპორტის საბაჟო რეჟიმში (საბაჟო-სატვირთო დეკლარაცია - #16658), ხოლო ამ ოპერაციის განსახორციელებლად შპს «თელიან ველს» თბილისის რეგიონალურ საბაჟოში წარდგენილი ჰქონდა სს «თი-ბი-სი ბანკის» საგარანტიო წერილი, რომლის მიხედვითაც, საბანკო გარანტიის ვადა განსაზღვრული იყო 6 თვით - 1998 წლის 10 აგვისტოდან 1999 წლის 10 თებერვლამდე და საქონლის რეექსპორტისა და ამ საბანკო გარანტიის მოქმედების ვადები ერთმანეთს ემთხვეოდა, ხსენებული ორგანიზაციის მიერ კი აღნიშნული ტვირთი იმ დრომდე არ იყო გატანილი საქართველოს ტერიტორიიდან და არც იმპორტის რეჟიმში იყო მოქცეული, ხოლო იმავე საბანკო გარანტიის ვადის ამოწურვის გამო, არც საბანკო გარანტიის თანხები იყო ჩამოჭრილი, რის გამოც შპს «თელიან ველს» რეექსპორტის რეჟიმის ვადის დამთავრებიდან იმ დრომდე დაერიცხა, როგორც ძირითადი, ისე საურავის თანხები, კერძოდ, ძირითადი თანხა - 6479 ლარი და საურავი - 8400 ლარი, ხოლო ჯამში შპს «თელიან ველზე» დარიცხულმა თანხამ 14879 ლარი შეადგინა. რეგიონალური საბაჟო «აღმოსავლეთის» 2006 წლის 16 მარტის #11-725 წერილში საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტისადმი აღნიშნულია, რომ შპს «თელიანი ველის» მიერ სასამართლოში წარდგენილ დეკლარაციებში მითითებული საქონელი არ შეიძლება ჩაითვალოს საქართველოს კონტროლის პალატის 2002 წლის 2 ოქტომბრის კომპლექსური რევიზიის აქტში აღწერილ საქონლად, ხოლო 1999 წლის 10 თებერვლის მდგომარეობით, შპს «თელიან ველს» მითითებული საქონელი საქართველოს ტერიტორიიდან არ ჰქონდა გატანილი და არც იმპორტის საბაჟო რეჟიმში მოქცეული, რეგიონალურ საბაჟო «აღმოსავლეთს» კი არ გააჩნდა ინფორმაცია 1998 წლის 10 აგვისტოს #16658 საბაჟო-სატვირთო დეკლარაციაში აღნიშნული ტვირტის ადგილმდებარეობის შესახებ, ამასთან, საქონლის გატანა საქართველოდან არ იყო გაფორმებული საბაჟო-სატვირთო დეკლარაციით. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის წერილში რეგიონალური საბაჟო «აღმოსავლეთისადმი» აღნიშნულია აშკარა წინააღმდეგობა საქართველოს კონტროლის პალატის აქტში მითითებულ ფაქტსა და შპს «თელიანი ველის» მიერ წარმოდგენილ დოკუმენტაციას შორის, ხოლო ამ წერილით რეგიონალურ საბაჟო «აღმოსავლეთს» დაევალა, სათანადო დოკუმენტების წარდგენასთან ერთად, განემარტა, თუ სად იმყოფებოდა საბაჟო კონტროლზე აყვანილი შესაბამისი ტვირთი, ასევე - რატომ არ განხორციელდა საბაჟო რეჟიმის დარღვევისას საგარანტიო თანხის ჩამოჭრა. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის 2002 წლის 3 დეკემბრის #03-15/10352 წერილით შპს «თელიანი ველს» ეცნობა, რომ საქართველოს კონტროლის პალატის მიერ განხორციელებული კომპლექსური რევიზიის შედეგად სს «თელიანი ველს» სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ დაეკისრა 14879 ლარი და ამავე წერილით შპს «თელიანი ველს» ეთხოვა 2002 წლის 10 დეკემბრამდე დაეფარა მითითებული თანხა, წინააღმდეგ შემთხვევაში კი მის მიმართ გამოყენებული იქნებოდა კანონით გათვალისწინებული ყველა ღონისძიება საბიუჯეტო დავალიანების იძულებით ამოღების მიზნით.

საკასაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს კასატორის მიერ საკასაციო საჩივრის საფუძვლად მითითებას იმის თაობაზე, რომ სააპელაციო სასამართლოს უნდა გამოეკვლია, იყო თუ არა შპს «თელიანი ველის» მიერ ექსპორტისა და იმპორტის საბაჟო რეჟიმებში მოქცეული საქონელი საქართველოს კონტროლის პალატის შესაბამის აქტში მითითებული საქონლის იდენტური. საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საქართველოს კონტროლის პალატის 2002 წლის 2 ოქტომბრის კომპლექსური რევიზიის აქტში მითითებულია სწორედ 1998 წლის 10 აგვისტოს #16658 საბაჟო-სატვირთო დეკლარაციაზე, რომლითაც შპს «თელიანმა ველმა» 13937 ლარის საქონელი მოაქცია რეექსპორტის საბაჟო რეჟიმში. ამასთან, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ ამ შემთხვევაში მთავარია არა იმის დადგენა, გაიტანა თუ არა საბოლოოდ შპს «თელიანმა ველმა» რეექსპორტის საბაჟო რეჟიმში მოქცეული საქონელი საქართველოს ფარგლებს გარეთ, ანუ განახორციელა თუ არა 1999 წლის 16 სექტემბრის #0380, 1999 წლის 4 დეკემბრის #0440, 2000 წლის 21 მარტის #0085, 2000 წლის 5 მაისის #0170 და 2000 წლის 11 ივნისის #0242 ექსპორტის საბაჟო-სატვირთო დეკლარაციებით ბოთლებში ჩამოსხმულ ღვინოსთან ერთად, მათი ექსპორტი, არამედ არსებითი მნიშვნელობა აქვს იმაზე მსჯელობასა და შესაბამისი დასკვნის გაკეთებას, თუ რამდენად იყო უზრუნველყოფილი რეექსპორტის რეჟიმის ვადის ამოწურვისას შპს «თელიანი ველის» შესაბამისი ვალდებულება თბილისის რეგიონალური საბაჟოს წინაშე და უნდა დაეკისროს თუ არა მას მოსარჩელის მიერ სარჩელით მოთხოვნილი გადასახადის ძირითადი თანხა - 6479 ლარი და საურავი - 8400 ლარი.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 252-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის შესაბამისად, თუ გადასახადის თანხა არ იყო გადახდილი დადგენილი ვადისათვის, გადასახადის გადახდელი ვალდებული იყო, გადაეხადა გადაუხდელი თანხის 0,15%

თითოეულ ვადაგადაცილებულ დღეზე, გადახდის ვადის დადგენილი თარიღიდან გადასახადის გადახდის ცთარიღამდე, გარდა ამ კოდექსის 252¹-ე მუხლით გათვალისწინებული შემთხვევისა.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 252-ე მუხლის პირველი ნაწილი ვრცელდებოდა საქართველოს საბაჟო კოდექსით (1997 წ.) დადგენილი გადასახადების დროულად გადაუხდელობაზე. მითითებული მუხლის დებულებები ცხადყოფდა, რომ საურავი წარმოადგენდა ე.წ. დამატებით გადასახადს - გადასახადის გადამხდელისათვის დადგენილი პასუხისმგებლობის სახეს თანხების თავისდროული გადაუხდელობის გამო. შესაბამისად, პასუხისმგებლობაც საურავის დაკისრების სახით უნდა დამდგარიყო იმ შემთხვევაში, თუ გადასახადის გადამხდელი დადგენილ ვადებში არ მოახდენდა გადასახადის გადახდას, გადაუხდელობის მიზეზის მიუხედავად. ამასთან, საბაჟო გადასახადის გადამხდელს შეიძლებოდა დაკისრებოდა საურავი იმ შემთხვევაში, თუ საბაჟო ორგანოს არ გააჩნდა რაიმე მექანიზმი საბაჟო გადასახადის გადახდის უზრუნველსაყოფად, ხოლო, თუ საბაჟო ორგანოს ჰქონდა ასეთი მექანიზმი გადასახადის გადამხდელის მიერ წარდგენილი საბანკო გარანტიის სახით, ასეთ შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელს საურავი არ უნდა დაკისრებოდა, რადგან საბაჟო ორგანოს შეეძლო შესაბამისი თანხა ჩამოეჭრა წარდგენილი საბანკო გარანტიიდან.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო შპს «თელიანი ველისთვის» საურავის თანხის - 8400 ლარის დაკისრებაზე მოსარჩელისთვის უარის თქმასთან დაკავშირებით, მიუთითებს, რომ, მართალია, სს «თი-ბი-სი ბანკის» 1998 წლის 10 აგვისტოს საგარანტიო წერილს, რომლითაც უზრუნველყოფილი იყო შპს «თელიანი ველის» კონკრეტული ვალდებულება 6536 ლარის ფარგლებში, ვადა გაუვიდა 1999 წლის 10 თებერვალს, მაგრამ შპს «თელიანმა ველმა» ამის შემდეგ წარადგინა სს «თი-ბი-სი ბანკის» 1999 წლის 8 მარტის #61-99 საგარანტიო წერილი, რომლითაც სს «თი-ბი-სი ბანკის» 1998 წლის 10 აგვისტოს საგარანტიო წერილისაგან განსხვავებით, ზოგადად და არა განსაზღვრულ საქონელთან მიმართებაში იყო უზრუნველყოფილი თბილისის რეგიონალური საბაჟოს წინაშე შპს «თელიანი ველის» მიერ ნაკისრი ვალდებულებები 21147 აშშ დოლარის ფარგლებში, ამ საბანკო გარანტიის ვადა კი განისაზღვრა 1999 წლის 8 სექტემბრამდე. ამდენად, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ თბილისის რეგიონალურ საბაჟოს თავისუფლად შეეძლო, აღნიშნული - სს «თი-ბი-სი ბანკის» 1999 წლის 8 მარტის #61-99 საბანკო გარანტიიდან (ამავე გარანტიით განსაზღვრული თანხის ოდენობიდან გამომდინარე) ჩამოეჭრა შპს «თელიანი ველისთვის» დარიცხული გადასახადის ძირითადი თანხა - 6479 ლარი, რაც გამორიცხავდა შპს «თელიანი ველისთვის» გადასახადის ამ ძირითად თანხაზე საურავის - 8400 ლარის დარიცხვას. აქედან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოსარჩელის მოთხოვნა შპს «თელიანი ველისთვის» საურავის - 8400 ლარის დაკისრების შესახებ, არის უსაფუძვლო. შესაბამისად, შპს «თელიანი ველისთვის» საურავის - 8400 ლარის დაკისრებაზე მოსარჩელისთვის უარის თქმის ნაწილში გასაჩივრებული განჩინება დასაბუთებულია და ამ ნაწილში არ არსებობს მისი გაუქმების საფუძველი.

რაც შეეხება საგადასახადო დავალიანების ძირითადი თანხის - 6479 ლარის შპს «თელიანი ველისთვის» დაკისრებაზე მოსარჩელისთვის უარის თქმას, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ამ ნაწილში საპელაციო სასამართლომ მიიღო დაუსაბუთებელი განჩინება.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს საბაჟო კოდექსის (1997 წ.) მე-11 მუხლზე, რომლის თანახმად, საქონლის თავისუფალ მიმოქცევაში გაშვების (იმპორტის) საბაჟო რეჟიმი ნიშნავდა საბაჟო ტერიტორიაზე შემოტანილი საქონლის მუდმივად დატოვებას ამ ტერიტორიაზე, მისი გატანის ვალდებულების გარეშე. ხსენებული კოდექსის 58-ე მუხლის მიხედვით, საქონლის ექსპორტის საბაჟო რეჟიმი ნიშნავდა საქონლის გატანას საქართველოს საბაჟო ტერიტორიის გარეთ მისი ამავე ტერიტორიაზე შემოტანის ვალდებულების გარეშე. აღნიშნული კოდექსის 61-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საქონლის რეექსპორტის საბაჟო რეჟიმი ნიშნავდა უცხოური საქონლის გატანას საქართველოს საბაჟო ტერიტორიიდან ეკონომიკური პოლიტიკის ღონისძიებათა გამოუყენებლად, ხოლო 62-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, საქონელი, რომლის შემოტანაც საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე შემოტანისას გაცხადებულ იქნა რეექსპორტისათვის, გატანილი უნდა ყოფილიყო ამ ტერიტორიიდან არა უგვიანეს ექვსი თვისა მასზე საბაჟო დეკლარაციის მიღების დღიდან, ხოლო დადგენილი ვადის დარღვევის შემთხვევაში, საქონელი განიხილებოდა იმპორტის საბაჟო რეჟიმში მოქცეულად.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საქონლის რეექსპორტის საბაჟო რეჟიმის, როგორც საბაჟო რეჟიმის ერთ-ერთი სახის, შინაარსი შეიძლება ითქვას, რომ მდგომარეობდა დროის გარკვეულ შუალედში ერთმანეთის მიყოლებით საქონლის ექსპორტის ორჯერ განხორციელებაში, ანუ, როგორც იმ ქვეყნიდან საქონლის ექსპორტში, საიდანაც შემოვიდოდა საქონელი, ასევე საქართველოდან შესაბამისი საქონლის ექსპორტში - საქართველოს ტერიტორიიდან მის გატანაში. ამასთან, რეექსპორტის რეჟიმის გამოყენება შეზღუდული იყო კანონით დადგენილი ექვსთვიანი ვადით, რაც იმას ნიშნავდა, რომ ამ რეჟიმში საქონლის მოქცევის მაქსიმალური ვადა შეადგენდა ექვს თვეს, რომელიც აითვლებოდა შესაბამისი საბაჟო დეკლარაციის მიღების დღიდან.

საკასაციო სასამართლო საქმეში წარმოდგენილი მასალების მიხედვით, უდავოდ დადგენილად მიიჩნევს, რომ 1999 წლის 10 თებერვლის შემდეგ, როდესაც ამოიწურა სს «თი-ბი-სი ბანკის» 1998 წლის 10 აგვისტოს საგარანტიო წერილის - საბანკო გარანტიის მოქმედების ვადა, ანუ ხსენებული გარანტიისა და რეექსპორტის რეჟიმში საქონლის მოქცევის კანონით განსაზღვრული ვადა ამოიწურა

ერთდროულად - 1999 წლის 10 თებერვალს, სს «თი-ბი-სი ბანკის» 1999 წლის 8 მარტის #61-99 საგარანტიო წერილის წარდგენამდე, რომელიც გაიცა 1999 წლის 6 სექტემბრამდე ვადით, თბილისის რეგიონალური საბაჟოს წინაშე შპს «თელიანი ველის» მიერ ნაკისრი ვალდებულებები აღარ იყო უზრუნველყოფილი რაიმე გარანტიით.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო საგადასახადო დავალიანების ძირითადი თანხის - 6479 ლარის შპს «თელიანი ველისთვის» დაკისრებაზე მოსარჩელისთვის უარის თქმის ნაწილში იზიარებს კასატორის მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ გასაჩივრებული განჩინება ამ ნაწილში დაუსაბუთებელია. საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნულ ნაწილში ყოველმხრივ და სრულყოფილად არ დაადგინა საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, კერძოდ, სააპელაციო სასამართლომ არ იმსჯელა და არ გამოიკვლია, 1999 წლის 10 თებერვლის შემდეგ, როდესაც შპს «თელიანი ველს» ამოეწურა 1998 წლის 10 აგვისტოს საბანკო გარანტიის მოქმედების ვადა, განახორციელა თუ არა შპს «თელიანმა ველმა» შესაბამისი საქონლის იმპორტი ან ექსპორტი, ხოლო თუ არ განახორციელა მისი არც იმპორტი და არც ექსპორტი და ექვსი თვის ვადაში არ გაუტანია საქონელი საქართველოს ტერიტორიიდან, საქართველოს საბაჟო კოდექსის 62-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, უნდა განხილულიყო თუ არა #16658 საბაჟო-სატვირთო დეკლარაციის 1998 წლის 10 აგვისტოს მიღების დღიდან ექვსი თვის გასვლის შემდეგ, ანუ 1999 წლის 11 თებერვლიდან მანამდე რეექსპორტის საბაჟო რეჟიმში მოქცეული საქონელი იმპორტის საბაჟო რეჟიმში მოქცეულად და შესაბამისად, უნდა დარიცხობდა თუ არა შპს «თელიანი ველს» საქონლის იმპორტისათვის კანონით გათვალისწინებული საბაჟო გადასახადის თანხა, მით უმეტეს, რომ, როგორც თბილისის საქალაქო სასამართლოს 2005 წლის 6 ივლისის სხდომაზე მოსარჩელის წარმომადგენელმა განმარტა, სს «თი-ბი-სი ბანკის» 1999 წლის 8 მარტის #61-99 საგარანტიო წერილი იყო ახალი გარანტია, ხოლო შესაბამისი საცობები ინახებოდა საბაჟოს საწყობში და მოპასუხის მიერ წარმოდგენილი დოკუმენტებით არ დასტურდებოდა ამ საცობების გატანა.

ზემოაღნიშნულთან დაკავშირებით, თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 11 დეკემბრის სხდომაზე აპელანტის წარმომადგენელმა განმარტა, რომ საქონლის რეექსპორტის პირობები რეგულირდებოდა იმ დროისათვის მოქმედი საქართველოს საბაჟო კოდექსის 62-ე მუხლით, რომელიც იმპერატიულად განსაზღვრავდა, რომ საქონელი, რომელიც შემოტანისას საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე გაცხადებულ იქნა რეექსპორტად, გატანილი უნდა ყოფილიყო საქართველოს ტერიტორიიდან არა უგვიანეს 6 თვისა, მასზე საბაჟო დეკლარაციის მიღების დღიდან, ხოლო, ვინაიდან შესაბამისი საბაჟო დეკლარაცია შედგენილ იქნა 1998 წლის 10 აგვისტოს, ზემოაღნიშნული საქონლის საქართველოს ტერიტორიიდან გატანა უნდა მომხდარიყო 1999 წლის 10 თებერვლამდე, წინააღმდეგ შემთხვევაში, ხსენებული საქონელი განხილული იქნებოდა იმპორტის საბაჟო რეჟიმში მოქცეულად, თუმცა, მიუხედავად ამისა, საქმის მასალებით არ დასტურდება 1999 წლის 10 თებერვლის მდგომარეობით, შპს «თელიანი ველის» მიერ არ ამ საქონლის საქართველოს ტერიტორიიდან გატანა და არც რომელიმე საბაჟო რეჟიმში მოქცევა.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო 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, რის შედეგადაც მას გამოაქვს დასკვნა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ. ამავე კოდექსის 394-ე მუხლის «ე¹» ქვეპუნქტის მიხედვით, გადაწყვეტილება ყოველთვის ჩაითვლება კანონის დარღვევით მიღებულად, თუ გადაწყვეტილების დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმება შეუძლებელია.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ საგადასახადო დავალიანების ძირითადი თანხის - 6479 ლარის შპს «თელიანი ველისთვის» დაკისრებაზე მოსარჩელისთვის უარის თქმის ნაწილში სააპელაციო სასამართლოს განჩინების დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმება შეუძლებელია, რის გამოც ამ ნაწილში სააპელაციო სასამართლომ დაარღვია საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105-ე მუხლის მე-2 ნაწილი და შესაბამისად, ამავე ნაწილში სახეზეა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის «ე¹» ქვეპუნქტით გათვალისწინებული გასაჩივრებული განჩინების გაუქმებისა და ხსენებულ ნაწილში საქმის ხელახლა განსახილველად იმავე სასამართლოსთვის დაბრუნების აბსოლუტური საფუძველი.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საგადასახადო დავალიანების ძირითადი თანხის - 6479 ლარის შპს «თელიანი ველისთვის» დაკისრებაზე მოსარჩელისთვის უარის თქმის ნაწილში საქმის ხელახლა განხილვისას სააპელაციო სასამართლომ, ზემოხსენებულის გათვალისწინებით, სრულყოფილად უნდა დაადგინოს საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, მისცეს მათ სათანადო სამართლებრივი შეფასება და ამ ნაწილში საქმეზე მიიღოს კანონიერი და დასაბუთებული გადაწყვეტილება.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის (საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის უფლებამონაცვლე) საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 11 დეკემბრის განჩინება უცვლელად დარჩეს შპს «თელიანი ველისთვის» საურავის თანხის - 8400 ლარის დაკისრებაზე

მოსარჩელისთვის უარის თქმის ნაწილში, ხოლო საგადასახადო დავალიანების ძირითადი თანხის - 6479 ლარის შპს «თელიანი ველისთვის» დაკისრებაზე მოსარჩელისთვის უარის თქმას ნაწილში აღნიშნული განჩინება გაუქმდეს და ამ ნაწილში მოცემული საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 408-ე მუხლის მე-3 ნაწილით, 410-ე, 412-ე მუხლებით და

და ა დ გ ი ნ ა :

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის (საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის უფლებამონაცვლე) საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 11 დეკემბრის განჩინება უცვლელად დარჩეს შპს «თელიანი ველისთვის» საურავის თანხის - 8400 ლარის დაკისრებაზე მოსარჩელისთვის უარის თქმის ნაწილში;
3. თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 11 დეკემბრის განჩინება გაუქმდეს შპს «თელიანი ველისთვის» საგადასახადო დავალიანების ძირითადი თანხის - 6479 ლარის დაკისრებაზე მოსარჩელისთვის უარის თქმის ნაწილში და ამ ნაწილში მოცემული საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
4. სახელმწიფო ბაჟის დაკისრების საკითხი გადაწყდეს საქმეზე საბოლოო გადაწყვეტილების მიღებისას;
5. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.