

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს გადაწყვეტილებანი
ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეებზე
2009, №12

საგადასახადო

დავები

1. საგადასახადო მოთხოვნა და შეტყობინება
 - აქციზის გადახდის ჩათვლის პირობა
 - დასაბეგრი ოპერაციის თანხის განსაზღვრა
 - საგადასახადო გამამხდელის დადგენა
 - საგადასახადო დავის დაწყების საფუძველი
 - საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფა
 - საგადასახადო მოთხოვნის შედგენის და ჩაბარების წესი
 - საგადასახადო მოთხოვნის (შეტყობინების) გასაჩივრების ვადა
 - საგადასახადო მოთხოვნის (შეტყობინების) წარდგენა (ბათილად ცნობა)
2. საგადასახადო სამართალდარღვევა
 - გადასახადის უკანონო ჩათვლა
 - საგადასახადო დავალების შესრულების ვადის დარღვევა
 - სალარო აპარატის გამოუყენებლობა
 - საჯარიმო სანქციის შემცირება

1. საგადასახადო მოთხოვნა და შეტყობინება

საგადასახადო დავის დაწყების საფუძველი

განჩინება

#ბს-1126-1088(კს-08)

29 იანვარი, 2009 წ., ქ. თბილისი

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

დავის საგანი: საქმის წარმოების განახლება

აღწერილობითი ნაწილი:

2007 წლის 21 ნოემბერს ი/მ "მ. გ-იამ" სასარჩელო განცხადებით მიმართა ქ. თბილისის სა-
ქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას, მოპასუხის -ქ. თბილისის საგადასახა-
დო ინსპექციის მიმართ, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემის თაობაზე.

მოსარჩელე სასარჩელო განცხადებით ითხოვდა მოპასუხე ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციას
დავალებოდა ადმინისტრაციული აქტის -"საგადასახადო მოთხოვნის" გამოცემა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2008 წლის 4 თებერ-
ვლის გადაწყვეტილებით ი/მ "მ. გ-იას" სასარჩელო განცხადება დაკმაყოფილდა -მოპასუხე საქარ-
თველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის საგადასახადო ინსპექციას
დაევალა ი/მ "მ. გ-იასთვის" ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის -"საგადასახადო მოთ-
ხოვნის" წარდგენა.

აღნიშნული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა ქ. თბილისის საგადასახადო ინ-
სპექციამ.

აპელანტი სააპელაციო საჩივრით ითხოვდა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ
საქმეთა კოლეგიის 2008 წლის 4 თებერვლის გადაწყვეტილების გაუქმებასა და ახალი გადაწყვეტი-
ლებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმას.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 9 ივნისის
განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონა-
ლური ცენტრის სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; გაუქმდა თბილისის საქალაქო
სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2008 წლის 4 თებერვლის გადაწყვეტილება;
ადმინისტრაციულ საქმეზე #38/659-08 ი/მ "მ. გ-იას" სარჩელთან დაკავშირებით, მოპასუხე სა-
ქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის საგადასახადო ინსპექციის
მიმართ, ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციისათვის ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის -
"საგადასახადო მოთხოვნის" გამოცემის დავალების თაობაზე -შეწყდა საქმის წარმოება დაუშვებლო-
ბის მოტივით.

სააპელაციო სასამართლო განჩინებაში მიუთითებდა, რომ სადავო თანხების დარიცხვის პერიოდ-
ში მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წლის 13 ივნისის რედაქციით) 235-ე
მუხლის მე-5 ნაწილის შესაბამისად, თუ გადასახადის გადახდევინება დაკავშირებულია საგადასა-
ხადო დეკლარაციების შევსებასთან, გადასახადის გადახდის ვალდებულებათა ამსახველი დეკლარა-
ციის შევსება განიხილება როგორც: ა) ამ გადასახადის დარიცხვა; ბ) შეტყობინება ამ გადასახადის
გადახდის შესახებ და გადახდის მოთხოვნა დეკლარაციის წარდგენასთან ერთად.

მოქმედი საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის მე-4 ნაწილის შესაბამისად, "საგადასახადო
მოთხოვნის წარდგენის საფუძველებია: ა) იმ გადასახადის დარიცხვის ვალდებულება, რომელთა
გაანგარიშებაც აკისრია საგადასახადო ორგანოს; ბ) გამოვლენილ საგადასახადო სამართალდარღვევა-
ზე ან საგადასახადო შემოწმების მასალებზე თანხების (საგადასახადო სანქციების ან/და დამატებით
დარიცხული გადასახადების) დარიცხვის შესახებ საგადასახადო ორგანოს უფროსის/მოადგილის მი-
ერ მიღებული გადაწყვეტილება.

აღნიშნული ფაქტობრივი და სამართლებრივი გარემოებების გათვალისწინებით, სააპელაციო პა-
ლატამ დადგენილად მიიჩნია, რომ ადმინისტრაციულ ორგანოს სადავო საკითხზე გამოტანილი აქვს
ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი 2007 წლის 16 იანვარს, შეტყობინება
#007-846, ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ, რომელიც მოსარჩელეს ჩაბარდა იმავე წლის 18
მაისს. აღნიშნული აქტი მხარის მიერ არ გასაჩივრებულა, მიუხედავად იმისა, რომ სრული უფ-

ლება ჰქონდა სადავოდ გაეხადა ამ აქტის კანონიერება. საქმეში წარმოდგენილია ი/მ "მ. გ-იას" სამემოსავლო გადასახადის პირადი აღრიხვის ბარათების ელექტრონული ვერსია, რომელთა მიხედვითაც უტყუარად დასტურდება როგორც გადასახადების დარიცხვის, ისე გადასახადების გადახდის ფაქტები. ამდენად, მხარის აპელირება იმ გარემოებებზე, რომ მას საგადასახადო ორგანოდან არანაირი შეტყობინება არ მიუღია და არც ერთ დღეს არანაირი სამეწარმეო საქმიანობა უწარმოებია, არაა მართებული.

სააპელაციო სასამართლოს მითითებით, მ. გ-იამ სარჩელი აღძრა ადმინისტრაციული ორგანოს მიმართ, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემის მოთხოვნით. ადმინისტრაციულ საპროცესო კოდექსის 23-ე მუხლის მე-2 პუნქტის შესაბამისად, სარჩელი დასაშვებია, თუ ადმინისტრაციული ორგანოს უარი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემაზე პირდაპირ და უშუალო (ინდივიდუალური) ზიანს აყენებს მოსარჩელის კანონიერ უფლებას და ინტერესს". მოცემულ შემთხვევაში, სააპელაციო პალატის განმარტებით, ადმინისტრაციული ორგანოს უარი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემაზე, არანაირ პირდაპირ და უშუალო ზიანს არ აყენებს მოსარჩელეს. აქვე უნდა აღინიშნოს, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლომ ადმინისტრაციულ ორგანოს დააკისრა ისეთი ქმედების განხორციელება, რომელიც მოცემულ სადავო ურთიერთობებთან დაკავშირებით არ არის გათვალისწინებული მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობით, რაც სარჩელის დაუშვებლად ცნობისა და საქმის წარმოების შეწყვეტის უპირობო საფუძველია.

მითითებული განჩინება კერძო საჩივრით გაასაჩივრა ი/მ "მ. გ-იამ".

კერძო საჩივრის ავტორი კერძო საჩივრით ითხოვდა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 9 ივნისის განჩინების გაუქმებასა და საქმის სასარჩელო წესით განხილვას.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, კერძო საჩივრის საფუძვლების შესწავლისა და გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ ი/მ "მ. გ-იას" კერძო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს, შემდეგ გარემოებათა გამო:

როგორც საქმის მასალებით დასტურდება, თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 9 ივნისის განჩინებით ი/მ "მ. გ-იას" სარჩელთან დაკავშირებით, რომლითაც ის ითხოვდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის საგადასახადო ინსპექციას დავალებოდა მის მიმართ "საგადასახადო მოთხოვნის" გამოცემა, შეწყდა საქმის წარმოება დაუშვებლობის მოტივით.

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ ადმინისტრაციული ორგანოს უარი ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემაზე მოსარჩელეს არ აყენებდა პირდაპირ და უშუალო ზიანს, ვინაიდან, მას ჰქონდა შესაძლებლობა, გაესაჩივრებინა ყადაღის დადების თაობაზე შეტყობინება, რაც, თავის მხრივ, იქცა საქმის შეწყვეტის საფუძველად.

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების შესწავლის შედეგად მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრება პირდაპირი და უშუალო ზიანის არსებობის თაობაზე ემყარება საგადასახადო კოდექსის შესაბამისი ნორმების არასწორ განმარტებას.

საგადასახადო დავის დაწყების საფუძვლებს განსაზღვრავს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 145-ე მუხლი, რომელშიც წარმოდგენილია დავის დაწყების როგორც მატერიალური, ისე ფორმალური საფუძვლები. იმისათვის, რომ სახეზე იყო დავის დაწყების მატერიალური საფუძველი, აუცილებელია, ერთ-ერთმა მხარემ მიიჩნიოს, რომ მეორე მხარემ დაარღვია საგადასახადო კოდექსის ნორმები, თუმცა მართოდენ მატერიალური საფუძვლის არსებობას კანონმდებელი არ მიიჩნევს დავის დაწყების საკმარის საფუძველად და იმავე მუხლში განსაზღვრავს საგადასახადო დავის დაწყების ფორმალურ საფუძველებს, როგორცაა საგადასახადო ორგანოს მიერ გადასახადის გადამხდელისათვის საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლით განსაზღვრული "საგადასახადო მოთხოვნის" წარდგენა ან საგადასახადო ორგანოს მიერ ამავე კოდექსის 81-ე მუხლით განსაზღვრული "გადასახადის გადამხდელის მოთხოვნის" შესრულებაზე უარი და შესაბამისი წერილობითი შესაგებლის წარდგენა, ან მისი წარუდგენლობა.

ამდენად, მითითებული მუხლი საგადასახადო დავის დაწყების აუცილებელ წინაპირობად მიიჩნევს ფორმალური საფუძვლების არსებობის სავალდებულობას, რომლის დადგენას გადამწყვეტი მნიშვნელობა ენიჭება წინამდებარე საქმის სწორი გადაწყვეტისათვის.

უდავოა, რომ განსახილველ შემთხვევაში ერთადერთი აქტი, რომელიც მხარეს გადაეცა, არის ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ შეტყობინება #007-846, რომლის გასაჩივრების შესაძლებლობაზეც სააპელაციო სასამართლო აპელირებს.

საკასაციო სასამართლო ყურადღებას მიაქცევს მითითებული აქტის სამართლებრივ ბუნებას და განმარტავს: ქონებაზე ყადაღის დადება წარმოადგენს საგადასახადო ვალდებულების შესრულების

უზრუნველყოფის ღონისძიებას და მისი გაუქმება არ გამოორიცხავს საგადასახადო მოთხოვნის შემდგომში წარდგენის შესაძლებლობას.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ წინამდებარე შემთხვევაში გამოყენებული ვერ იქნება ასევე საგადასახადო კოდექსის 146-ე მუხლის მე-6 ნაწილი, რომლის შესაბამისადაც, საგადასახადო ორგანოს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გასაჩივრება ნიშნავს მის საფუძველზე გამოცემული "საგადასახადო მოთხოვნის" გასაჩივრებას და პირიქით, ვინაიდან, მიუხედავად მითითებული მუხლის განაწესისა, ყადაღის დადების შესახებ შეტყობინება არ წარმოადგენს "საგადასახადო მოთხოვნის" წინმსწრებ დოკუმენტს და აღნიშნული ვერ მოექცევა მითითებული მუხლის რეგულაციის ფარგლებში.

ყოველივე ზემოაღნიშნული საკასაციო სასამართლოს აძლევს საფუძველს მიიჩნიოს, რომ სარჩელის დაუშვებლობით მოსარჩელეს ერთმევა პროცესუალური შესაძლებლობა, უზრუნველყოს საკუთარი უფლებების დაცვა.

საკასაციო სასამართლოს მხრიდან კერძო საჩივრის დაუკმაყოფილებლობის საფუძველად ასევე ვერ იქცევა საგადასახადო ინსპექციის მოსაზრება აღიარებული საგადასახადო ვალდებულებების არსებობის თაობაზე, რაც გამოორიცხავს "საგადასახადო მოთხოვნის" წარდგენის შესაძლებლობას.

საგადასახადო კოდექსის მე-12 მუხლის 23-ე ნაწილის "ა" პუნქტის შესაბამისად, აღიარებულ საგადასახადო ვალდებულებად მიიჩნევა გადასახადი ან/და სანქცია, რომელიც წარმოიშობა გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის მიერ წარდგენილი საგადასახადო დეკლარაციის საფუძველზე.

როგორც წინამდებარე დავიდან ირკვევა, მხარე სადავოდ ხდის სწორედ მითითებული დეკლარაციების მისი მხრიდან წარდგენის ფაქტს, რისი გაბათილების პროცესუალური ვალდებულებაც ეკისრება საგადასახადო ინსპექციას.

გარდა ყოველივე ზემოაღნიშნულისა, საკასაციო სასამართლო მხედველობაში იღებს მოსარჩელის სამართლებრივ ინტერესს, კერძოდ, მის შესაძლებლობას, რაიმე სხვა ფორმით უზრუნველყოს საკუთარი უფლებების დაცვა და მიიჩნევს, რომ ი/მ "მ. გ-იას" კერძო საჩივარი ექვემდებარება დაკმაყოფილებას.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის I მუხლის II ნაწილით, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 419-ე, 420-ე მუხლებით და

და ა ა დ გ ი ნ ა :

1. ი/მ "მ. გ-იას" კერძო საჩივარი დაკმაყოფილდეს;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 9 ივნისის განჩინება და საქმე არსებითად განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა

განჩინება

#ბს-1068-1030(23-08) 12 თებერვალი, 2009 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 27 ივლისს შპს "ფონმა" სასარჩელო განცხადებით მიმართა ბათუმის საქალაქო სასამართლოს, მოპასუხე ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ.

სასარჩელო განცხადებაში აღნიშნული იყო, რომ ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 14 მაისისა და 28 მაისის ბრძანებების საფუძველზე შპს "ფონში" ჩატარდა საკონტროლო გასვლითი საგადასახადო შემოწმება. შემოწმების შედეგად 2007 წლის 7 ივნისს შედგენილ იქნა საკონტროლო გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტი. ხსენებულ აქტს მოსარჩელემ ხელი არ მოაწერა, ვინაიდან არ დაეთანხმა აქტით დარიცხულ გადასახადების ნაწილს.

მოსარჩელის განმარტებით, 2007 წლის 9 ივლისს ჩაჰბარდა ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 3 ივლისის #4009 ბრძანება შპს "ფონში" გასვლითი საგადასახადო შემოწმების მასალების განხილვის თაობაზე და 2007 წლის 7 თებერვლის #85/135 საგადასახადო მოთხოვნა. აღნიშნული დოკუმენტების თანახმად, შპს "ფონის" შემოწმების აქტით გადასახდელად დაერიცხა 126516,93 ლარი, მათ შორის: გადასახადის ძირითადი თანხა -64945,43 ლარი, აქედან შემცირებული (ძირითადი) გადასახადი -52899,23 ლარი და 2005 წელს დაზუსტებული დეკლარაციით -12046,20 ლარი; ჯარიმა -47996,26 ლარი, საურავი -13575,21 ლარი. აღნიშნულს მოსარჩელე ნაწილობრივ არ დაეთანხმა და განმარტა, რომ შპს "ფონზე" არასწორად იქნა დარიცხული გადასახდელად 71197,21 ლარი, მათ შორის: მოგების (შემცირებული) გადასახადი -36409,24 ლარი, ჯარიმა -26888,43 ლარი, საურავი -4405 ლარი და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებული ჯარიმა -3494,54 ლარი.

მოსარჩელემ მიუთითა, რომ საგადასახადო მოთხოვნაში გადასახადების არასწორად ასახვა ემყარებოდა იმ გარემოებას, რომ ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 3 ივლისის #4009 ბრძანებაში მითითებული იყო, რომ შემოწმების პერიოდში საწარმომ ვერ წარადგინა ან წარდგენილ იქნა მასალების შესყიდვის პირველადი საბუთები საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნათა დარღვევით, თანხით -182046,20 ლარი. მათ შორის: 4185 ლარის მასალები -2005 წელს და 177861,2 ლარის მასალები -2006 წელს, რის გამოც, მიმდინარე შემოწმებით აღნიშნული მასალები არ ჩაითვალა საგადასახადო მოგების გაანგარიშების ხარჯებში, რაც მოსარჩელემ არასწორად მიიჩნია.

მოსარჩელის განმარტებით, შემოწმების პერიოდში შემოწმებლებზე წარდგენილ იქნა საბუთები, რომლებიც შედგენილი იყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 93-ე მუხლის მოთხოვნათა დაცვით, რომლებიც ჩართული იყო საწარმოს მიერ 2005-2006 წლების მოგების დეკლარაციებში და წარდგენილი იყო საგადასახადო ინსპექციაში. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის მე-5 ნაწილის მოთხოვნის შესაბამისად, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობა აღურიცხავად არ ჩაითვლებოდა და გადასახადის გადამხდელზე სანქცია არ გავრცელდებოდა იმ შემთხვევაში, თუ მისი რეალიზაციის, გადაცემის ან სხვა სახით გამოყენების შესახებ სათანადო ინფორმაცია ჩართული იყო გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო ორგანოში წარდგენილ დეკლარაციაში.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის XXV თავის არც ერთი ნორმა (გამოქვეითები და ზარალი), რომელიც არეგულირებდა შემოსავლების მიღებასთან დაკავშირებული ხარჯების გამოქვეითვის სისწორეს, არ ითვალისწინებდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნათა დარღვევით შედგენილი პირველადი დოკუმენტების მოგების გადასახადის ხარჯებიდან ამოღებას. საგადასახადო ინსპექციის მიერ მოგების გადასახადის ხარჯებიდან 182046,20 ლარის მასალების ამოღების შედეგად შპს "ფონის" მიმართ განხორციელდა ფინანსური სანქცია 71197,21 ლარის ოდენობით, რაც ეწინააღმდეგებოდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის მე-5 ნაწილის მოთხოვნებს.

მოსარჩელის განმარტებით, შპს "ფონის" ბუღალტერიაში ინახებოდა 174546,20 ლარის პირველადი დოკუმენტები, ხოლო 7500 ლარის მოგების გადასახადიდან ამოღებული წიგნების შექმნის ხარჯი საერთოდ არ იყო შეტანილი ხარჯებში. მოსარჩელის განმარტებით, საწარმოზე ასევე არასწორად იქნა დარიცხული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებული ჯარიმა -6494,54 ლარის ოდენობით, ვინაიდან ხსენებული ნორმის თანახმად, გადასახადის გადამხდელს ჯარიმის სახით გადასახდელად ერიცხებოდა შემცირებული გადასახადის 10%, მაგრამ არა ნაკლებ 3000 ლარისა, ვინაიდან შპს "ფონის" აღიარებული შემცირებული გადასახადი შეადგენდა 16489,99 ლარს, ჯარიმის სახით მასზე უნდა დარიცხულიყო 3000 ლარი.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელემ ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2007 წლის 7 ივნისს შედგენილი საკონტროლო გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტის, ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 3 ივლისის #4009 ბრძანებისა და 2007 წლის 7 ივლისის #85/135 საგადასახადო მოთხოვნის ნაწილობრივ ბათილად ცნობა, შპს "ფონზე" არასწორად დარიცხული 71197,21 ლარის გადასახადის ნაწილში და მოპასუხისათვის ახალი აქტის გამოცემის დავალება მოითხოვა შპს "ფონისათვის" ბიუჯეტის სასარგებლოდ მხოლოდ 53319,72 ლარის დარიცხვის თაობაზე.

ბათუმის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 19 დეკემბრის გადაწყვეტილებით შპს "ფონის" სარჩელი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2007 წლის 7 ივნისს შედგენილი საკონტროლო გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტი, ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 3 ივლისის #4009 ბრძანება და 2007 წლის 7 ივლისის #85/135 საგადასახადო მოთხოვნა, შპს "ფონისათვის" სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ 71197,21 ლარის დარიცხვის ნაწილში; ბათუმის საგადასახადო ინსპექციას საგადასახადო შემოწმების საფუძველზე, ამ გადაწყვეტილებაში მითითებულ გარემოებათა სრულყოფილად გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა დაევალა შპს "ფონის" სახელმწიფო ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების საკითხებზე 2005 წლის 1 ოქტომბრიდან 2007 წლის 1 მაისამდე პერიოდისათვის.

აღნიშნული გადაწყვეტილება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექცია) სააპელაციო წესით გაასაჩივრა. აპელანტმა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 24 ივნისის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა ბათუმის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 19 დეკემბრის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო სასამართლომ დადგინდა, რომ ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 14 მაისის და 28 მაისის ბრძანებების საფუძველზე ჩატარდა შპს "ფონის" გასვლითი საგადასახადო შემოწმება და შპს "ფონის" სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ დაეკისრა 126516,93 ლარის გადახდა. ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 3 ივლისის საგადასახადო შემოწმების აქტის განხილვის საფუძველზე მიღებულ იქნა #4009 ბრძანება, ხოლო 2007 წლის 7 ივლისის #85/135 საგადასახადო მოთხოვნა შპს "ფონისათვის" 126516,93 ლარის დარიცხვის თაობაზე. შპს "ფონის" საგადასახადო შემოწმებისას ხე-ტყის, დახერხილი ხის ფიცრების, რკინის მილებისა და რკინის ჭიშკრის ფიზიკური პირებისაგან შესყიდვის შესახებ გააჩნდა შესყიდვის დამატებული წერილობითი ხელშეკრულებები და შესყიდვის აქტები, რომლებშიც სრულად და გარკვევით იყო ასახული სამეურნეო ოპერაციის შინაარსი. აღნიშნული პირველადი საგადასახადო დოკუმენტები საგადასახადო შემოწმების პერიოდში ჩართული იყო საწარმოს 2005-2006 წლების მოგების დეკლარაციაში და წარდგენილი -საგადასახადო სამსახურში.

სააპელაციო სასამართლომ ასევე დადგინდა, რომ საწარმოს მიერ შესყიდული მასალების ხარჯვასთან დაკავშირებით შედგენილი იყო შესაბამისი დოკუმენტაცია, რასთან დაკავშირებითაც შემოწმებელს პრეტენზია შემოწმებისას არ განუცხადებია.

სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 177-ე-192-ე მუხლების თანახმად, საქმეში წარმოდგენილი პირველადი საგადასახადო დოკუმენტებით შეძენილი მასალების ღირებულება შემოსავლის მიღებასთან დაკავშირებული ხარჯების გამოქვითვის მარეგულირებელი წესების დაცვით აღიარებული იყო საწარმოს ხარჯებად და გამოქვითული იყო ერთობლივი შემოსავლებიდან დასაბეგრი მოგების გაანგარიშების დეკლარაციებში.

ამდენად, სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ წარმოდგენილი დოკუმენტები აკმაყოფილებდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 93-ე მუხლით დადგენილ მოთხოვნას გადასახადით დასაბეგრი ობიექტების აღრიცხვის შესახებ.

სააპელაციო სასამართლომ ასევე მიუთითა იმ გარემოებაზე, რომ პირველადი დოკუმენტები საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნათა დარღვევითაც რომ ყოფილიყო შედგენილი, შემოსავლების მიღებასთან დაკავშირებული ხარჯების გამოქვითვის მარეგულირებელი წესები არ ითვალისწინებდა ამ დოკუმენტების მოგების ხარჯებიდან ამოღებას.

სააპელაციო სასამართლომ დადგინდა, რომ მოპასუხე ორგანიზაციის მიერ შპს "ფონის" მიმართ გადასახადის ხარჯებიდან 182046,2 ლარის მასალების ამოღების შედეგად უკანონოდ განხორციელდა ფინანსური სანქცია 71197,21 ლარის ოდენობით, რაც, სააპელაციო სასამართლოს განმარტებით, განხორციელდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის მე-5 პუნქტის მოთხოვნათა დარღვევით, ვინაიდან, შპს "ფონის" მიერ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შესყიდვა, გადატანა და შენახვა აღურიცხავი არ ყოფილა. საწარმოს მიერ ხსენებული ინფორმაცია ჩართული იყო დეკლარაციებში, რაც გამორიცხავდა სანქციის გამოყენებას საგადასახადო ინსპექციის მიერ.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 24 ივნისის განჩინება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო წესით გაასაჩივრა. კასატორმა გასაჩივრებუ-

ლი განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

კასატორი არასწორად მიიჩნევს სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობას იმის თაობაზე, რომ შპს "ფონის" მიერ წარდგენილი ხე-ტყის, დახერხილი ხის ფიცრების, რკინის მილებისა და რკინის ჭიშკრის ფიზიკური პირებისაგან შესყიდვის დამადასტურებელი წერილობითი ხელშეკრულებები, შესყიდვის აქტები და 4037 ლარის ღირებულების ბენზინის შესყიდვაზე არსებული სასაქონლო ზედდებულები აკმაყოფილებდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 93-ე, 199-ე მუხლების მოთხოვნებს და იმავე კოდექსის 177-192-ე მუხლების მოთხოვნათა თანახმად, ისინი მოგების განგარიშების დროს გამოქვითვებს დაქვემდებარებულ ხარჯებში უნდა ჩათვლილიყო.

კასატორი აღნიშნავს, რომ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2005 წლის 14 თებერვლის #87 ბრძანებით "ნავთობპროდუქტების მიწოდების, აღრიცხვისა და დაბეგვრის კონტროლის ღონისძიებათა შესახებ" ინსტრუქციის დამტკიცების თაობაზე მე-4 მუხლის თანახმად, ნავთობპროდუქტების შეძენის დამადასტურებელი დოკუმენტი შეიძლება ყოფილიყო სპეციალური საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა.

კასატორი 2006 წლის მოგების გადასახადით დასაბეგრ განვილილ საანგარიშო პერიოდში შპს "ფონის" მიერ შეძენილ (ხელშეკრულებით, შესყიდვის აქტებით) დახერხილ მასალასა და სხვა საქონელთან (საერთო თანხით -177861,2 ლარი) დაკავშირებით აღნიშნავს, რომ ხსენებული თანხა არ შეიძლება ჩაითვალოს საწარმოს წლიურ ხარჯებში, რადგან დარღვეული იყო კანონის მოთხოვნა, კერძოდ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 93-ე მუხლის მე-2 ნაწილის "გ" ქვეპუნქტი, რომლის თანახმად, პირველად საგადასახადო დოკუმენტად მიიჩნევა წერილობითი საბუთი, რომელშიც უნდა აღინიშნოს: დოკუმენტის ნომერი, რომლის განმეორება აკრძალულია.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 24 ივნისის განჩინება საკასაციო წესით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმაც გაასაჩივრა, რომელმაც გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

კასატორი უკანონოდ მიიჩნევს გასაჩივრებულ განჩინებას და აღნიშნავს, რომ სააპელაციო სასამართლომ, ისე მიიღო გადაწყვეტილება, რომ სათანადოდ არ გამოიკვლია და არ შეაფასა საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებები (ხელშეკრულებები, საქონლის შესყიდვის პირველადი დოკუმენტები, სასაქონლო ზედნადებები და სხვა საბუთები) და გასაჩივრებული გადაწყვეტილება დააფუძნა უსაფუძვლო სამართლებრივ დასკვნებზე.

კასატორი მიიჩნევს, რომ სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა და არასწორად განმარტა კანონი, როდესაც მიუთითა, რომ ბათუმის საგადასახადო ინსპექციას ხელახლა უნდა გამოეკვლია ჰქონდა თუ არა მეწარმის მიერ გადასახადის შემცირებას ადგილი, თუმცა სააპელაციო სასამართლომ ვერ დაასაბუთა, თუ რა ხარვეზს შეიცავდა საგადასახადო ინსპექციის მიერ ჩატარებული ადმინისტრაციული წარმოება და მიღებული გადაწყვეტილებები.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2008 წლის 17 ოქტომბრის განჩინებებით, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრისა (საგადასახადო ინსპექცია) და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივრები; მხარეებს მიეცათ უფლება, 2008 წლის 17 ოქტომბრის 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 4 დეკემბრამდე.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2008 წლის 4 დეკემბრის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრისა (საგადასახადო ინსპექცია) და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივრების განხილვა დაინიშნა მხარეთა დასწრებით 2009 წლის 15 იანვარს, 12.00 საათზე.

სამოტივაციო ნაწილი:

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

საკასაციო სასამართლოს დადგენილად მიაჩნია შემდეგი ფაქტობრივი გარემოებები: ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 14 მაისის და 28 მაისის ბრძანებების საფუძველზე ჩატარდა შპს "ფონის" გასვლითი საგადასახადო შემოწმება. შემოწმების შედეგად შედგენილ იქნა საგადასახადო აქტი, რომლითაც შპს "ფონის" გადასახდელად დაერიცხა -126516,93 ლარი, მათ შორის: დღგ -14843,76 ლარი, საშემოსავლო გადასახადი -11758,46 ლარი, ქონების გადასახადი -535 ლარი, სოციალური გადასახადი -7638,03 ლარი, მოგების გადასახადი -84747,14 ლარი, ჯარიმა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის მე-3 ნაწილის საფუძველზე -6494,54 ლარი, ჯარიმა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის პირველი ნაწილის საფუძველზე -500 ლარი. ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2007 წლის 3 ივლისს, საგადასახადო შემოწმების აქტის განხილვის საფუძველზე, მიღებულ იქნა #4009 ბრძანება, ხოლო იმავე წლის 7 ივლისს -#85/135 საგადასახადო მოთხოვნა შპს "ფონისათვის" 126516,93 ლარის დარიცხვის თაობაზე. მოსარჩელისათვის თანხების დარიცხვის ძირითადი მიზეზი, ზემოაღნიშნული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების შესაბამისად, იმაში მდგომარეობდა, რომ შემოწმებისას საწარმოს მიერ ვერ იქნა წარმოდგენილი მასალების შესყიდვის პირველადი საბუთები, თანხით - 182046,20 ლარი.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქმის მასალებში ასახულ შემდეგ ფაქტობრივ გარემოებებზე, საწარმოს მიერ წარდგენილ იქნა შემდეგი პირველადი შესყიდვის დოკუმენტები: ფიზიკური პირებისაგან ხე-ტყის, დახერხილი ფიცრების, რკინის ჭიშკრისა და რკინის მილების შესყიდვის აქტები და ხელშეკრულებები. საგადასახადო სამსახურის მიერ მიჩნეულ იქნა, რომ შესყიდვის ყველა ოპერაცია განხორციელებული უნდა ყოფილიყო მხოლოდ სასაქონლო ზედნადებებით, ხოლო შპს "ფონის" შემოწმების დროს აღნიშნული არ აღმოაჩნდა, რაც ჩაითვალა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 199-ე მუხლის მე-2 ნაწილით განსაზღვრული შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვის დადგენილი წესის დარღვევად. ამასთან, საგადასახადო შემოწმებით ჩაითვალა, რომ შპს "ფონის" მიერ რიგ შემთხვევებში დარღვეული იყო გადასახადით დასაბეგრი ობიექტების აღრიცხვის წესები.

საკასაციო სასამართლო ასევე მიუთითებს საქმის მასალებში მოყვანილ იმ გარემოებაზე, რომ შპს "ფონის" 2007 წლის 9 ივლისს ჩაჰბარდა საგადასახადო სამსახურის მიერ 2007 წლის 3 ივლისს შედგენილი საგადასახადო შემოწმების აქტის განხილვის საფუძველზე მიღებული #4009 ბრძანება და 2007 წლის 7 ივლისს შედგენილი #85/135 საგადასახადო მოთხოვნა შპს "ფონისათვის" 126516,93 ლარის დარიცხვის თაობაზე. მოსარჩელის მიერ აღიარებულ იქნა დარიცხული თანხის ნაწილი -55319,72 ლარი, რაც შპს "ფონის" მიერ გადახდილ იქნა ბიუჯეტში.

საკასაციო სასამართლო დადგენილად მიიჩნევს, რასაც არც მხარეები ხდიან სადავოდ, რომ შპს "ფონის" საგადასახადო შემოწმებისას ხე-ტყის, დახერხილი ხის ფიცრების, რკინის მილებისა და რკინის ჭიშკრის ფიზიკური პირებისაგან შესყიდვის შესახებ გააჩნდა შესყიდვის დამადასტურებელი წერილობითი ხელშეკრულებები და შესყიდვის აქტები, რომელშიც სრულად და გარკვევით არის ასახული სამეურნეო ოპერაციის შინაარსი, ხელშეკრულების საგანი, თანხა, სამეურნეო ოპერაციაში მონაწილე მხარეების დასახელება, ოპერაციის განხორციელების თარიღი, რაც საშუალებას იძლევა ცხადად აისახოს შემოსავალი და გაწეული ხარჯები, რასაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 199-ე მუხლის პირველი და მე-2 პუნქტები ითვალისწინებს. აღნიშნული პირველადი საგადასახადო დოკუმენტები საგადასახადო შემოწმების პერიოდში ჩართული იყო საწარმოს მიერ 2005-2006 წლების მოგების დეკლარაციებში და წარდგენილი -საგადასახადო სამსახურში. ამასთან, საწარმოს მიერ შესყიდული მასალების ხარჯვასთან დაკავშირებით შედგენილია შესაბამისი დოკუმენტაცია, რასთან დაკავშირებითაც შემოწმებისას პრეტენზია შემოწმებელს არ გამოუთქვამს.

საკასაციო სასამართლო იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობას იმის თაობაზე, რომ შპს "ფონის" მიერ წარდგენილი პირველადი საგადასახადო დოკუმენტებით შექმნილი მასალების ღირებულება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 177-192-ე მუხლებით შემოსავლის მიღებასთან დაკავშირებული ხარჯების გამოქვითვის მარეგულირებელი წესების დაცვით არის აღიარებული საწარმოს ხარჯებად და გამოქვითულია ერთობლივი შემოსავლიდან დასაბეგრი მოგების გაანგარიშების დეკლარაციებში. ამასთან, ეს დოკუმენტები აკმაყოფილებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 92-ე მუხლით დადგენილ მოთხოვნას გადასახადით დასაბეგრი ობიექტის აღრიცხვის შესახებ, თუმცა საკასაციო სასამართლო აქვე მიუთითებს, რომ ხსენებული პირველადი დოკუმენტები საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნათა დარღვევითაც რომ ყოფილიყო შედგენილი, შემოსავლების მიღებასთან დაკავშირებული ხარჯების გამოქვითვის მარეგულირებელი წესები არ ითვალისწინებს ამ დოკუმენტების მოგების ხარჯებიდან ამოღებას.

საკასაციო სასამართლო ყურადღებას მიაქცევს იმ გარემოებაზე, რომ ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2007 წლის 3 ივლისს შპს "ფონის" საგადასახადო შემოწმების აქტის განხილვის საფუძველზე მიღებული #4009 ბრძანების შესაბამისად, შემოწმების მასალები გადაეგზავნა საქარ-

თველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საგამომიებო დეპარტამენტის აჭარის სამმართველოს, ხოლო საგამომიებო დეპარტამენტის 2007 წლის 30 ნოემბრის წერილით ირკვევა, რომ მასალებში არ გამოიკვეთა სისხლის სამართლის დანაშაულის ნიშნები, რის გამოც საგამომიებო დეპარტამენტის აჭარის სამმართველოს მიერ წინასწარი გამოძიება არ დაწყებულა, რაც კიდევ ერთხელ მიუთითებს იმ გარემოებაზე, რომ საგადასახადო ინსპექციის მიერ შპს "ფონში" ჩატარებული საკონტროლო გასვლითი საგადასახადო შემოწმებისას არასწრულყოფილად იქნა შესწავლილი და გამოკვლეული შპს "ფონის" მიერ 2005-2006 წლებში სხვადასხვა პირისაგან შესყიდული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის აღრიცხვის საკითხი.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ მართებულად ჩათვალა, რომ საქალაქო სასამართლო გასაჩივრებული გადაწყვეტილების მიღებისას სწორად დაეყრდნო საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილის მოთხოვნას და საქმეზე მიიღო არსებითად სწორი გადაწყვეტილება, რადგან გასაჩივრებული საგადასახადო შემოწმების აქტი არ შეიძლება ჩათვლილიყო დასაბუთებულად, ვინაიდან შპს "ფონის" მიმართ საგადასახადო სამსახურის მიერ ჩატარებული გასვლითი საკონტროლო საგადასახადო შემოწმებისას არასრულყოფილად იქნა შესწავლილი და გამოკვლეული შპს "ფონის" მიერ 2005-2006 წლებში სხვადასხვა პირისაგან შესყიდული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის აღრიცხვის საკითხი.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 53-ე მუხლის მე-5 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. ხსენებული კოდექსის 96-ე მუხლის პირველი და მე-2 ნაწილების მიხედვით, ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია, ადმინისტრაციული წარმოებისას გამოიკვლიოს საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება და გადაწყვეტილება მიიღოს ამ გარემოებათა შეფასებისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე. დაუშვებელია, ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემას საფუძვლად დაედოს ისეთი გარემოება ან ფაქტი, რომელიც კანონით დადგენილი წესით არ არის გამოკვლეული ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ მოპასუხე ადმინისტრაციულმა ორგანომ გასაჩივრებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების გამოცემისას დაარღვია საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 53-ე მუხლის მე-5 ნაწილისა და 96-ე მუხლის პირველი და მე-2 ნაწილების მოთხოვნები -კასატორები ვერ ამტკიცებენ, რომ სადავო აქტი დაფუძნებულია იმ გარემოებებზე, ფაქტებზე, მტკიცებულებებზე ან არგუმენტებზე, რომლებიც გამოკვლეული და შესწავლილი იქნა ადმინისტრაციული წარმოებისას.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ კასატორები ვერ აბათილებენ სააპელაციო სასამართლოს მიერ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს და ვერ ასაბუთებენ, რომ საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებების საფუძველზე, სააპელაციო და საქალაქო სასამართლოს შეძლო სადავო საკითხი არსებითად გადაეწყვიტა.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, იმისათვის, რომ შესრულდეს კანონის მოთხოვნა და ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილება იყოს კანონშესაბამისი, ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემის მეტად მნიშვნელოვანი და სავალდებულო წინაპირობაა საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოების გამოკვლევა, გაანალიზება, შესწავლა და გადაწყვეტილების მიღება ამ გარემოებათა კომპლექსური შეფასების შედეგად, იმისათვის, რომ თავიდან იქნეს აცილებული ადმინისტრაციული ორგანოს მხრიდან რაიმე შეცდომა და ამის საფუძველზე დაუსაბუთებელი დასკვნის გაკეთება.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის პირველ და მე-2 ნაწილებზე, რომელთა მიხედვით, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილია, თუ იგი ეწინააღმდეგება კანონს ან არსებითად დარღვეულია მისი მომზადების ან გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოთხოვნები.

ამდენად, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საქმის მასალებში წარმოდგენილი მტკიცებულებები სააპელაციო სასამართლოს არ აძლევდა შესაძლებლობას, არსებითად გადაეწყვიტა სადავო საკითხი და სააპელაციო სასამართლომ სწორად გამოიყენა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილი.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ სააპელაციო სასამართლოს არ დაურღვევია მოქმედი საპროცესო კანონმდებლობა და მოცემულ საქმეზე მიიღო დასაბუთებული და კანონიერი განჩინება, რის გამოც არ არსებობს საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილებისა და გასაჩივრებული განჩინების გაუქმების სამართლებრივი 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 დ გ ი ნ ა :

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრისა (საგადასახადო ინსპექცია) და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 24 ივნისის განჩინება;
3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენა; საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფა

განჩინება

#ბს-1314-1273(კ-08) 17 თებერვალი, 2009 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: **ლ. მურუსიძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),**
ნ. სხირტლაძე,
პ. სილაგაძე

სარჩელების საგანი: ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ შეტყობინებისა და ბრძანების ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2007 წლის 14 თებერვალს შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელმა" სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას, მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ. მოსარჩელის განმარტებით, 2007 წლის 16 იანვარს მიღებული ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 16 დეკემბრის #006-258 შეტყობინების საფუძველზე, მისთვის ცნობილი გახდა, რომ ხსენებული საგადასახადო ინსპექცია, მის მიერ მითითებული დავალიანების გადაუხდელობის შემთხვევაში, აპირებდა მოსარჩელის ქონებაზე ყადაღის დადებას ისე, რომ მოსარჩელის მიერ არ ყოფილა აღიარებული საგადასახადო დავალიანება. საგადასახადო ორგანომ სრულიად უკანონოდ გამოიყენა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 87-ე მუხლით განსაზღვრული წესი და მოსარჩელეს გაუზღავნა ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ 2006 წლის 16 დეკემბრის #006-258 შეტყობინება, რომლის მიღების შემდეგ, მოსარჩელემ მიმართა საქართველოს პარლამენტის ადამიანის უფლებათა დაცვისა და სამოქალაქო ინტეგრაციის კომიტეტს. ამ განცხადების საფუძველზე, იმავე კომიტეტის თავმჯდომარის მოადგილემ 2007 წლის 25 იანვარს მიმართა (#1131/4-2 წერილი) ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციას, ხოლო 2007 წლის 2 თებერვალს (#1131/4-2-137 წერილი) -ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის ვაკე-საბურთალოს რაიონულ განყოფილებას, შეკითხვით -ერიცხებოდა თუ არა შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელს" 2004, 2005 და 2006 წლების 1 იანვრისათვის ბიუჯეტის წინაშე დავალიანება, ამასთან, დავალიანების არსებობის შემთხვევაში, მოთხოვნილ იქნა ის დოკუმენტაცია, რომელიც იქნებოდა დავალიანების წარმოშობის საფუძველი. აღნიშნულ წერილებზე ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის ვაკე-საბურთალოს რაიონული განყოფილებიდან 2007 წლის 2 თებერვალს მიღებულ იქნა (#02-04/777) პასუხი, რომლის თანახმადაც, შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელს" 2004 წლის 1 იანვრისათვის ბიუჯეტის წინაშე დავალიანება არ ერიცხებოდა. ამ წერილს თან ახლდა საგადასახადო ინსპექციის მიერ დამოწმებული, დავალიანების არარსებობის დამადასტურებელი შედარების აქტი. ამავე განყოფილებიდან 2007 წლის 6 თებერვალს მიღებულ იქნა (#02-04/839) პასუხი, რომლის მიხედვითაც, შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელს" 2005 წლის 1 იანვრისათვის ბიუჯეტის წინაშე დავალიანება არ ერიცხებოდა. ხსენებულ წერილს თან ახლდა საგადასახადო ინსპექციის მიერ დამოწმებული, 2005 წლის 1 იანვრისათვის დავალიანების არარსებობის დამადასტურებელი შედარების აქტი, მაგრამ ამავე შე-

დარების აქტიდან ჩანდა და ამ წერილშიც აღნიშნული იყო, რომ 2005 წლის ივნისში წარმოიქმნა დავალიანება შემოწმების აქტით დარიცხული თანხების შედეგად, თუმცა იმავე წერილით დადასტურებული იყო, რომ შემოწმების აქტი, ანუ დავალიანების წარმოქმნის საფუძველი არ იქმნებოდა. შედარების აქტში მოცემული თანხების ოდენობიდან გამომდინარე, სავარაუდო იყო, რომ დავალიანების წარმოშობის საფუძველად საგადასახადო ინსპექციამ მიიჩნია საქართველოს სავაჭრო-სამრეწველო პალატის საბუღალტრო რევიზიის #1768 აქტი.

მოსარჩელის მტკიცებით, იმ ორგანოს მიერ ჩატარებული შემოწმების აქტი, რომელიც არ იყო საგადასახადო ორგანო, არ წარმოადგენდა გადასახადის დარიცხვისა და დავალიანების წარმოქმნის საფუძველს და ამ აქტის საფუძველზე აღძრულ სისხლის სამართლის საქმეზე, შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელის" დირექტორის ნ. დ-ანის მიმართ, სისხლის სამართლის საქმისა და სისხლისსამართლებრივი დევნის შეწყვეტის შესახებ საქართველოს გენერალური პროკურატურის საგამომიებო ნაწილის განსაკუთრებით მნიშვნელოვან საქმეთა უფროსი გამომიებლის 2005 წლის 30 იანვრის დადგენილებით, რომელიც დამტკიცებული იყო საქართველოს გენერალური პროკურატურის საგამომიებო ნაწილის უფროსის მოადგილის მიერ 2005 წლის 31 იანვარს, "ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ" საქართველოს კანონის საფუძველზე, შეწყდა სისხლისსამართლებრივი დევნა ბრალდებულ ნ. დ-ანის მიმართ. აღნიშნული დადგენილების მიხედვით, გამომიებლს დაქვემდებარებულ საკითხს წარმოადგენდა დღ-ს ძირითადი თანხის -154477,7 ლარისა და მოგების გადასახადის ძირითადი თანხის -55986,7 ლარის დარიცხვა, რომელიც, გამომიებლის მოსაზრებით, გამოწვეული იყო შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელის" დირექტორ ნ. დ-ანის მიერ 2002-2003 წლებში საქონლის რეალიზაციის შედეგად შემცირებული ფასებით, რაც გადამხდელის მიერ არ იქნა დეკლარირებული და შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოს მიერ იმ პერიოდისათვის აღრიცხული და დარიცხული. ამრიგად, "ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ" საქართველოს კანონის მე-4 მუხლის პირველი, მე-2 და მე-4 პუნქტების შესაბამისად, შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელს" შესრულებულად ჩაეთვალა 2004 წლის 1 იანვრამდე წარმოშობილი და შეუსრულებელი საგადასახადო ვალდებულებები, ამასთან, ამავე კანონის მე-4 მუხლის მე-4 პუნქტის თანახმად, მაკონტროლებელ ორგანოებს ეკრძალებოდათ, აღნიშნული სახის გადასახადებთან დაკავშირებით, ნებისმიერი ფორმით რევიზიის განხორციელება. ცხადი იყო, რომ საქართველოს გენერალურმა პროკურატურამ, როგორც საბუღალტრო ექსპერტიზის ჩატარების ინიციატორმა, "ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ" საქართველოს კანონიდან გამომდინარე, იურიდიული ძალის არმქონედ მიიჩნია საქართველოს სავაჭრო-სამრეწველო პალატის საბუღალტრო რევიზიის #1768 აქტი, ვინაიდან გამომიებითაც რომ დადგენილიყო შეუსრულებელი საგადასახადო ვალდებულებების არსებობა, ზემოთ მითითებული საფუძველიდან გამომდინარე, შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელს" იგი ჩაეთვალა შესრულებულად. შესაბამისად, ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 16 დეკემბრის #006-258 შეტყობინება იყო უსაფუძვლო. სარჩელის დაუკმაყოფილებლობის შემთხვევაში კი მოხდებოდა შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელის" ქონებაზე ყადაღის დადება, რომლის ღირებულება შეადგენდა 10000 ლარს.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელემ მოითხოვა ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 16 დეკემბრის #006-258 შეტყობინების ბათილად ცნობა და სასამართლო ხარჯების მოპასუხისათვის დაკისრება.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 28 მაისის გადაწყვეტილებით შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელის" სარჩელი დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი -ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ 2006 წლის 16 დეკემბრის #006-258 შეტყობინება; მოპასუხე ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციას მოსარჩელე შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელის" სასარგებლოდ დაეკისრა სახელმწიფო ბაჟის გადახდა 120 ლარის ოდენობით.

საქალაქო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ 2006 წლის 16 დეკემბერს ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ გამოიცა #006-258 საგადასახადო მოთხოვნა. აღნიშნული საგადასახადო მოთხოვნა ჩაჰბარდა მოსარჩელე შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელის" დირექტორ ნ. დ-ანს. საგადასახადო დავალიანების არასწორად დარიცხვის გამო, მოსარჩელემ მიმართა საქართველოს პარლამენტის ადამიანის უფლებათა დაცვისა და სამოქალაქო ინტეგრაციის კომიტეტს, რომლის თავმჯდომარის მოადგილემ აღნიშნულთან დაკავშირებით, ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსისგან 2007 წლის 25 იანვრის წერილით ითხოვა ინფორმაცია შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელის" პირად ბარათზე 2004 წლის 1 იანვრისათვის, ხოლო 2007 წლის 5 თებერვლის წერილით -2005 წლის 1 იანვრიდან 2006 წლის 1 აპრილამდე არსებული რაიმე დავალიანების თაობაზე.

საქალაქო სასამართლომ აღნიშნა, რომ, როგორც ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის გადამხდელთა მომსახურების სამმართველოს ვაკე-საბურთალოს განყოფილების უფროსის 2007 წლის 2 თებერვლის პასუხიდან ირკვეოდა, ინსპექციაში წარმოდგენილი გაანგარიშებების მიხედვით, შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელს" ბიუჯეტის წინაშე დავალიანება არ ერიცხებოდა გასაღდობის შემთხვევაში, 2007 წლის 6 თებერვლის წერილით, 2005 წლის 1 იანვრისათვის, ინსპექციაში წარმოდგენილი გაანგარიშების მიხედვით, მას ბიუჯეტის წინაშე დავალიანება არ ერიცხებოდა გასაღდობის შემთხვევაში, ხოლო 2005 წლის ივნისში მის პირად ბარათებზე წარმოიქმნა დავალიანება, ამასთან, შემოწმების აქტი არქივში არ მოიძებნა. შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელს" დირექტორის -ნ. დანის მიმართ სისხლის სამართლის საქმისა და სისხლისსამართლებრივი დევნის შეწყვეტის შესახებ 2005 წლის 30 იანვრის დადგენილებით, რომელიც დამტკიცებული იყო საქართველოს გენერალური პროკურატურის საგამომიებო ნაწილის უფროსის მოადგილის მიერ 2005 წლის 31 იანვარს, "ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ" საქართველოს კანონის საფუძველზე, შეწყდა სისხლისსამართლებრივი დევნა ნ. დანის მიმართ.

საქალაქო სასამართლომ ასევე აღნიშნა, რომ "ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ" საქართველოს კანონის მე-4 მუხლის პირველი პუნქტის შესაბამისად, ამ კანონის ამოქმედებისთანავე, შესრულებულად ჩაითვალა საქართველოს რეზიდენტი და არარეზიდენტი ფიზიკური და იურიდიული პირების მიერ 2004 წლის 1 იანვრამდე წარმოშობილი და შეუსრულებელი საგადასახადო და საბაჟო ვალდებულებები და არ უნდა განხორციელებულიყო მათ მიმართ სისხლისსამართლებრივი დევნა, ადმინისტრაციული ან კანონმდებლობით გათვალისწინებული სხვა სახის სამართალწარმოება. ხსენებული მუხლის მე-2 პუნქტის თანახმად, ამ მუხლის მოქმედება ვრცელდებოდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსითა და სხვა საკანონმდებლო აქტებით განსაზღვრულ გადასახადის გადამხდელებზე, აგრეთვე -საგადასახადო აგენტებზე, რომლებმაც 2004 წლის 1 იანვრამდე არ განახორციელეს საგადასახადო ვალდებულებათა დეკლარირება ან/და გადახდა. ამავე მუხლის მე-4 პუნქტის შესაბამისად, საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებულ მაკონტროლებელ ორგანოებს (მათ შორის, საგადასახადო და საბაჟო ორგანოებს), აგრეთვე, სამართალდამცავ ორგანოებს ეკრძალებოდათ ამ მუხლის პირველი და მე-2 პუნქტებით განსაზღვრულ გადასახდელებთან დაკავშირებით, ნებისმიერი ფორმით რევიზიის (კონტროლი, შესწავლა, გადამოწმება) განხორციელება. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-2 მუხლის მე-2 ნაწილის "ა" ქვეპუნქტის თანახმად, სასამართლოში ადმინისტრაციული დავის საგანი შეიძლება ყოფილიყო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის შესაბამისობა საქართველოს კანონმდებლობასთან. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის მიხედვით, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილი იყო, თუ იგი ეწინააღმდეგებოდა კანონს ან არსებითად იყო დარღვეული მისი მომზადების ან გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოთხოვნები. ამავე კოდექსის 53-ე მუხლის თანახმად კი, ყველა ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტში უნდა ყოფილიყო წერილობითი დასაბუთება, რომელიც წინ უნდა ჰქონოდა წამდგარებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის სარეზოლუციო ნაწილს. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებული იყო, ადმინისტრაციული წარმოებისას გამოეკვლია საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება და გადაწყვეტილება მიეღო ამ გარემოებათა შეფასებისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე.

საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ კონკრეტულ შემთხვევაში, სწორედ ზემოთ მითითებული მუხლების მოთხოვნათა დარღვევით იყო გამოცემული ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 16 დეკემბრის #006-258 საგადასახადო მოთხოვნა ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ.

ამდენად, საქალაქო სასამართლომ განმარტა, რომ ზემოაღნიშნული გარემოებების გამო, მოპასუხის მიერ არსებითად იყო დარღვეული სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მომზადებისა და გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი მოთხოვნები, რის გამოც იგი ბათილად უნდა ყოფილიყო ცნობილი.

რაც შეეხებოდა სახელმწიფო ბაჟის საკითხს, საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ "სახელმწიფო ბაჟის შესახებ" საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის პირველი პუნქტის "უ" ქვეპუნქტის შესაბამისად, მოპასუხე გათავისუფლებული იყო სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან, თუმცა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-10 მუხლის მე-2 ნაწილისა და საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, მოსარჩელის მიერ სარჩელის აღძვრის სტადიაზე გადახდილი სახელმწიფო ბაჟი 120 ლარის ოდენობით, უნდა დაკისრებოდა მოპასუხეს მოსარჩელე შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელს" სასარგებლოდ.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 28 მაისის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ, რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 10 ივნისის საოქმო განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექცია შეიცვალა მისი უფლებამონაცვლე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრით (საგადასახადო ინსპექცია).

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 24 ივნისის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 28 მაისის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო სასამართლომ მთლიანად გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ მტკიცებულებათა გამოკვლევის შედეგები და საქმის მასალების ანალიზიდან გამომდინარე, მიიჩნია, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლომ სწორად დაადგინა საქმის ფაქტობრივი გარემოებები და მათ მისცა სწორი სამართლებრივი შეფასება, რის გამოც სააპელაციო სასამართლო დაეთანხმა პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებს და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ მოსარჩელეს გაუზიარა ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ 2006 წლის 16 დეკემბრის #006-258 შეტყობინება, რომელშიც აღნიშნული იყო, რომ შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელს" 2006 წლის 16 დეკემბრის მდგომარეობით, ერიცხებოდა ბიუჯეტის დავალიანება -449452,37 ლარი, საიდანაც დღგ-ს ძირითადი თანხა იყო 136972,91 ლარი, სანქცია -124503 ლარი, საურავი -61465,65 ლარი, მოგების გადასახადის ძირითადი თანხა -52449,5 ლარი, სანქცია -55986,74 ლარი, საურავი -20695,67 ლარი, დაზღვევის გადასახადი -196,64 ლარი, ზედმეტად გადახდილი -2830,77 ლარი, ხოლო ამ შეტყობინების ჩაბარებიდან 30-დღიანი პერიოდის დასრულებისას, მის მიერ აღიარებული საგადასახადო ვალდებულება გაიზარდებოდა ყოველი ვადაგადაცილებული დღისათვის ძირითადი დავალიანების 0,07 %-ის ოდენობით, საგადასახადო ვალდებულებების შეუსრულებლობის შემთხვევაში კი, საგადასახადო ინსპექციის მიერ, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის თანახმად, მოხდებოდა მის ქონებაზე ყადაღის დადება რეალიზაციის მიზნით. აღნიშნული შეტყობინების შინაარსიდან გამომდინარე, სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებით, აპელანტი ვერ ასაბუთებდა იმ გარემოებას, რომ ხსენებული შეტყობინება არ აკმაყოფილებდა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლის პირველი ნაწილის "დ" ქვეპუნქტით გათვალისწინებულ მოთხოვნებს და იგი ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს არ წარმოადგენდა.

სააპელაციო სასამართლომ ასევე აღნიშნა, რომ საქმეში იყო ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 2 თებერვლის #02-04/777 და 6 თებერვლის #02-04/839 პასუხები საქართველოს პარლამენტის ადამიანის უფლებათა დაცვისა და სამოქალაქო ინტეგრაციის კომიტეტის თავმჯდომარის მოადგილისადმი, რომელთა თანახმადაც, შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელს" (ს/ნ 211334698), მის მიერ 2004 წლის 1 იანვრისათვის ინსპექციაში წარდგენილი გაანგარიშებების მიხედვით, ბიუჯეტის წინაშე დავალიანება არ ერიცხებოდა გასაღდოების შემთხვევაში, ასევე 2005 წლის 1 იანვრისათვის წარდგენილი გაანგარიშებებით, მას ბიუჯეტის წინაშე დავალიანება არ ერიცხებოდა გასაღდოების შემთხვევაში, 2005 წლის ივნისში კი, მის პირად ბარათებზე წარმოქმნა დავალიანება (დღგ, მოგების გადასახადი) ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების შემოწმების აქტით დარიცხული თანხის შედეგად და მას ერიცხებოდა დავალიანება, ამასთან, შემოწმების აქტი არქივში არ მოიპებნა. სისხლის სამართლის საქმისა და სისხლისსამართლებრივი დევნის შეწყვეტის შესახებ 2005 წლის 31 იანვრის დადგენილების თანახმად, 2003 წლის 31 ივლისს აღიძრა სისხლის სამართლის საქმე შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელის" და შპს "ჯორჯიან სტარის" ხელმძღვანელი პირების მიერ საბაჟო წესების დარღვევისა და ბათუმის რეგიონალური საბაჟო მუშაკების მხრიდან სამსახურებრივი გულგრილობის ფაქტზე (საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 214-ე მუხლის მე-2 და 342-ე მუხლის პირველი ნაწილები). ჩატარებული დოკუმენტური რევიზიით დადგენილ იქნა, რომ ამ საზოგადოებას სახელმწიფო ბიუჯეტში გადასახდელად უნდა დარიცხოდა 241570,78 ლარი (დღგ და მოგების გადასახადი), ხოლო საბაჟო გადასახადის სახით -40725 ლარი. აქტის მიღების შემდგომ, 2004 წლის 19 მარტს საქართველოს შსს საექსპერტო-კრიმინალისტიკურ მთავარ სამმართველოში დაინიშნა კომპლექსური სასამართლო-საბუღალტრო და სასაქონლო ექსპერტიზა. ექსპერტიზის 2004 წლის 17 ივნისის დასკვნით დადასტურებულ იქნა 2004

წლის 23 იანვრის #1768 საბუღალტრო რევიზიის აქტით განხილული ფაქტები, #1998, #2344, #2429, #2717, #3067, #3278, #3283 და #3760 დეკლარაციებთან დაკავშირებით. საქმეში წარმოდგენილი იყო იმავე დადგენილებაში მითითებული, საბუღალტრო რევიზიის 2004 წლის 23 იანვრის #1768 აქტი. საქმეში იყო საქართველოს გენერალური პროკურატურის 2005 წლის 2 თებერვლის #01/18-28-330/647 წერილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტისადმი, რომელშიც აღნიშნული იყო, რომ საქართველოს გენერალური პროკურატურის საგამოძიებო ნაწილის წარმოებაში იყო სისხლის სამართლის საქმე შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელის" და შპს "ჯორჯიან სტარის" დირექტორ ნ. დ-ანის მიმართ, დანაშაულისათვის, გათვალისწინებული საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 218-ე მუხლის მე-2 ნაწილის "ა" და "ბ" ქვეპუნქტებით. გამოძიებით დადასტურებული იყო ნ. დ-ანის მიერ დიდი ოდენობით გადასახადებისაგან თავის არიდების ფაქტი, კერძოდ, მან 2002-2003 წლებში სახელმწიფო ბიუჯეტს მიაყენა ზარალი, დღგ-ს სახით 154477 ლარისა და მოგების გადასახადის სახით 55986,74 ლარის ოდენობით. ნ. დ-ანი ბრალდებულის სახით მიცემულ იქნა სისხლის სამართლის პასუხისგებაში აღნიშნული მუხლებით. მან აღიარა დანაშაული, 20000 ლარი ჩარიცხა პროკურატურის სადებოზიტო ანგარიშზე, მოითხოვა მასზე გავრცელებულიყო "ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ" საქართველოს კანონი, ხოლო 2005 წლის 31 იანვარს მის მიმართ შეწყდა სისხლის სამართლის საქმე და სისხლისსამართლებრივი დევნა. აღნიშნული წერილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2005 წლის 22 თებერვლის #4-11/1150 წერილით გადაეგზავნა ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციას და აღინიშნა, რომ აქტი მიეღოთ სარწმუნო ინფორმაციად და გაეტარებინათ საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული ღონისძიებები.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 18 მაისის ბრძანებით შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელს" ბიუჯეტის სასარგებლოდ დამატებით სულ დაერიცხა 390954,41 ლარი, კერძოდ, დღგ-ს ძირითადი თანხა -154477,7 ლარი, ჯარიმა -124503,23 ლარი, მოგების გადასახადის ძირითადი თანხა -55986,74 ლარი. აღნიშნული ბრძანების საფუძველად მითითებული იყო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2005 წლის 22 თებერვლის #4-11/1150 და საქართველოს გენერალური პროკურატურის 2005 წლის 2 თებერვლის #01/18-28-330/647 წერილები. "ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ" საქართველოს კანონის მე-4 მუხლის მე-2 პუნქტის თანახმად, ამ მუხლის მოქმედება ვრცელდებოდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსითა და სხვა საკანონმდებლო აქტებით განსაზღვრულ გადასახადის გადამხდელებზე, აგრეთვე, საგადასახადო აგენტებზე, რომლებმაც 2004 წლის 1 იანვრამდე არ განახორციელეს საგადასახადო ვალდებულებათა დეკლარირება ან/და გადახდა, მე-3 პუნქტის "ა" ქვეპუნქტის მიხედვით კი, ამ მუხლის მოქმედება არ ვრცელდებოდა შესაბამის სახელმწიფო ორგანოებში კანონმდებლობით დადგენილი წესით დეკლარირებულ, დარიცხულ და აღრიცხულ, მაგრამ გადაუხდელ საგადასახადო და საბაჟო ვალდებულებებზე. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დიდმა პალატამ 2005 წლის 6 აპრილის #ბს-1117-954(კ-04) განჩინებით განმარტა, რომ საგადასახადო კოდექსის თანახმად, გადასახადის თანხების დარიცხვა გულისხმობდა საგადასახადო ორგანოში კონკრეტული საგადასახადო პერიოდისათვის გადასახადის გადამხდელის, საგადასახადო აგენტის, სხვა ვალდებული პირის კუთვნილი გადასახადის თანხის აღრიცხვას. დარიცხვა და აღრიცხვა ურთიერთშემავსებელი ტერმინები იყო და ერთობლიობაში უნდა ყოფილიყო განხილული. ამასთან, ეს ტერმინები უკავშირდებოდა დეკლარირებას, ანუ საგადასახადო ვალდებულების არსებობას. შეიძლებოდა საწარმოსათვის საგადასახადო ვალდებულებები წარმოშობილი ყოფილიყო მას შემდეგ, რაც იგი შეამოწმა საგადასახადო ან სხვა ფისკალურმა ორგანომ და შესაბამისად, მოახდინა მისი ფაქტობრივი დეკლარირება, რაც დაირიცხა (აღრიცხა) საგადასახადო ვალდებულებად. თუ საგადასახადო ვალდებულება წარმოშობილი იყო 2004 წლის 1 იანვრისათვის და იგი ცნობილი იყო საგადასახადო ან სხვა ფისკალური ორგანოსათვის, ეს ვალდებულება რჩებოდა ძალაში და მასზე ამნისტიის კანონი ვერ გავრცელდებოდა.

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ იმ გარემოებას, რომ მოსარჩელის საგადასახადო ვალდებულების შესახებ 2004 წლის 1 იანვრისათვის ცნობილი იყო საგადასახადო ან სხვა ფისკალური ორგანოსათვის და აქედან გამომდინარე, საგადასახადო შეტყობინებაში მითითებული საგადასახადო ვალდებულებები მოსარჩელის მიერ აღიარებული იყო, წარმოდგენილი მასალებით აპელანტი ვერ ასაბუთებდა. ის გარემოება, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილების სამოტივაციო ნაწილში საგადასახადო შეტყობინება მოხსენიებული იყო საგადასახადო მოთხოვნად, სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებით, სააპელაციო საჩივრის დაკმაყოფილებისა და გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების საფუძველი ვერ გახდებოდა, რადგან ამ გადაწყვეტილების თანახმად,

განხილვის საგანი იყო სწორედ საგადასახადო შეტყობინება, მისი სამართლებრივი ბუნებიდან გამომდინარე, ხოლო მისი "საგადასახადო მოთხოვნად" მოხსენიება მხოლოდ მექანიკურ შეცდომას წარმოადგენდა, რომლის გასწორების შესაძლებლობაც საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კანონმდებლობით იყო გათვალისწინებული.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ "სახელმწიფო ბაჟის შესახებ" საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის პირველი პუნქტის "ლ" და "უ" ქვეპუნქტების საფუძველზე, ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექცია საერთო სასამართლოებში სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან გათავისუფლებული იყო, მაგრამ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, იმ პირის მიერ გადახდილი ხარჯების გადახდა, რომლის სასარგებლოდაც იქნა გამოტანილი სასამართლო გადაწყვეტილება, ეკისრებოდა მეორე მხარეს, თუნდაც ეს მხარე გათავისუფლებული ყოფილიყო სახელმწიფო ბიუჯეტში სასამართლო ხარჯების გადახდისაგან. აღნიშნულიდან გამომდინარე, სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ სააპელაციო საჩივარი ამ მიმართებაშიც, არ შეიძლება გადახდილი ყოფილიყო.

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქმის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით, პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებისა და დასკვნების გამაბათილებელი არგუმენტები აპელანტს სასამართლოსათვის არ წარუდგენია. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე-394-ე მუხლებით გათვალისწინებულ იმ გარემოებათა არსებობა, რაც შეიძლება გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების საფუძველი გამხდარიყო, საქმის მასალებით არ დასტურდებოდა. ხსენებული გადაწყვეტილება იყო არსებითად სწორი, სააპელაციო საჩივარი კი -უსაფუძვლო. "სახელმწიფო ბაჟის შესახებ" საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის პირველი პუნქტის "ლ" ქვეპუნქტის თანახმად, აპელანტს სააპელაციო საჩივრისათვის სახელმწიფო ბაჟის გადახდა არ ეკისრებოდა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 24 ივნისის განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექცია), რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილება.

კასატორის განმარტებით, კასაციის სამართლებრივ საფუძველს წარმოადგენს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე მუხლის მე-2 ნაწილი, 394-ე მუხლის "ბ" ქვეპუნქტი და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 87-ე მუხლი. სააპელაციო სასამართლომ არასწორი ინტერპრეტაცია მისცა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 87-ე მუხლს. ამ შემთხვევაში არ არსებობდა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-ე მუხლით სარჩელის აღძვრის წინაპირობა, კერძოდ, ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 87-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, ამ კოდექსის მიზნებისათვის, ქონებაზე ყადაღის დადება წარმოადგენდა გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის ქონების აღწერას (მხოლოდ ამ მუხლის პირველი ნაწილის ფარგლებში), ამ ქონების განკარგვის (გადამხდელის მიერ ნებისმიერი ფორმით გასხვისების, დაგირავების, იპოთეკის, სერვიტუტის ან აღნაგობით დატვირთვის, თხოვების, ქირავნობის 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, ფორმდება საგადასახადო ორგანოს უფროსის/მისი მოადგილის ბრძანებით და ძალაში შედის მოვალისათვის კანონით დადგენილი წესით გაცნობისთანავე, მე-4 ნაწილის მიხედვით კი, საგადასახადო ორგანომ ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ გადაწყვეტილების მიღების თაობაზე, ყადაღის დადებაზე სულ ცოტა, 30 დღით ადრე, წერილობით უნდა შეატყობინოს მოვალეს, გარდა იმ შემთხვევისა, როცა გადასახადის გადახდევინებას საფრთხე ემუქრება. შესაბამისად, ზემოაღნიშნული მუხლის ანალიზის შედეგად, უტყუარად დგინდება, რომ შეტყობინება ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ, არ წარმოადგენს ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს, ვინაიდან იგი დამოუკიდებლად არ წარმოშობს სამართლებრივ შედეგს და არც რაიმე სახის ინდივიდუალურ ზიანს დამოუკიდებლად არ აყენებს და არც შეიძლება მიაყენოს მოსარჩელეს. იგი არის ეგრეთ წოდებული შუალედური აქტი, რომლის შედეგადაც, შეიძლება საერთოდ არ გამოიცეს ბრძანება ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ და არც მოხდეს ქონებაზე ყადაღის დადება. წინააღმდეგ შემთხვევაში, საერთოდ აზრს კარგავს (საგადასახადო მიზნებისათვის) საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 87-ე მუხლის მე-4 ნაწილი. ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ შეტყობინების შედარება შეიძლება საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმთან, რომელიც დამოუკიდებლად არ წარმოშობს სამართლებრივ შედეგს, თუ მის შედეგად არ გამოიცა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის მე-11 ნაწილით გათვალისწინებული ბრძანება.

აქედან გამომდინარე, კასატორის მტკიცებით, ყოველგვარ სამართლებრივ საფუძველს არის მოკლებული სასამართლოს მოსაზრება იმის შესახებ, რომ თბილისის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექცია) ვერ დაასაბუთა, რომ შეტყობინება ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის თანახმად, ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს არ წარმოადგენდა.

გარდა ამისა, კასატორის განმარტებით, სააპელაციო სასამართლომ არ იმსჯელა 2005 წლის 18 მაისის #03/3/438 ბრძანების კანონიერებაზე (თუმცა არც მოსარჩელე ხდის ამ ბრძანებას სადავოდ). შესაბამისად, გაუგებარია, თუ რომელი სამართლებრივი ნორმების საფუძველზე გააუქმა მან შეტყობინება ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ, რომელიც დარიცხვასთან საერთოდ არანაირ კავშირში არ არის და წარმოადგენს მხოლოდ საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის საშუალებას (თუმცა აღნიშნულს წარმოადგენს ბრძანება და არა შეტყობინება ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ). სააპელაციო სასამართლომ იმსჯელა მხოლოდ "ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ" საქართველოს კანონზე, თუმცა ამ კანონზე მსჯელობა შესაძლებელი იყო იმ შემთხვევაში, თუ დავის საგანი იქნებოდა დარიცხვის საფუძველი, რომელსაც საგადასახადო მიზნებისათვის წარმოადგენს დარიცხვის შესახებ ბრძანება და საგადასახადო მოთხოვნა. მხოლოდ ამ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების გასაჩივრებით არის შესაძლებელი, გადასახადის გადამხდელმა სადავოდ გახადოს გადასახადის გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე თანხების არსებობა. სასამართლომ საერთოდ არ იმსჯელა სააპელაციო საჩივარზე, რომელშიც სრულყოფილად იყო მითითებული ის საფუძველები, რომლებიც წარმოადგენს სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის საფუძველს. სააპელაციო სასამართლოს განჩინებაში საერთოდ არ უმსჯელია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლის მე-2 ნაწილის "გ" ქვეპუნქტზე, რომლის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, განახორციელოს თითოეული გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის, სხვა ვალდებული პირის კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულების დარიცხვა შემოწმების მასალებით, და სხვა სათანადო ინფორმაციით, რომელიც ცნობილია საგადასახადო ორგანოსათვის. ამ შემთხვევაში, ასეთ ინფორმაციას წარმოადგენს საგადასახადო დეპარტამენტის 2005 წლის 22 თებერვლის #4-11/1150 და საქართველოს გენერალური პროკურატურის 2005 წლის 2 თებერვლის #01/18-28-330/647 წერილები.

კასატორი აღნიშნავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 121-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფროსი/მოადგილე იღებს გადაწყვეტილებას საგადასახადო შემოწმების მასალების განხილვის შედეგებზე ან საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმებზე, გადასახადების ან/და საგადასახადო სანქციების თანხის დარიცხვის ან არდარიცხვის შესახებ, საგადასახადო ინსპექციის უფროსის/მოადგილის გადაწყვეტილება კი ფორმდება ბრძანებით. შესაბამისად, ბრძანება დამოუკიდებლად წარმოშობს საგადასახადო ვალდებულებას.

კასატორის განმარტებით, სააპელაციო სასამართლომ ყოველგვარი სამართლებრივი დასაბუთების გარეშე თქვა უარი მისი შუამდგომლობის დაკმაყოფილებაზე, რომლითაც იგი ითხოვდა ამ საქმეში საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-16 მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე, საგადასახადო დეპარტამენტის (უფლებამონაცვლე -შემოსავლების სამსახური) და საქართველოს გენერალური პროკურატურის ჩართვაზე, ვინაიდან დარიცხვა განხორციელდა სწორედ მათი წერილების საფუძველზე. აღნიშნული გარემოება კი, ასევე წარმოადგენს გასაჩივრებული განჩინების გაუქმების საფუძველს, ვინაიდან საქმე განხილულია დაინტერესებული მხარეების მონაწილეობის გარეშე.

კასატორი ასევე არ იზიარებს მისთვის მოსარჩელის სასარგებლოდ სახელმწიფო ბაჟის -120 ლარის ოდენობით დაკისრებას, ვინაიდან "სახელმწიფო ბაჟის შესახებ" საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის "ლ" ქვეპუნქტის თანახმად, 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. შესაბამისად, თბილისის რეგიონალური ცენტრი (საგადასახადო ინსპექცია) სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან გათავისუფლებულია. სასამართლომ ამ შემთხვევაში იხელმძღვანელა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსით, მაშინ, როდესაც "სახელმწიფო ბაჟის შესახებ" საქართველოს კანონი არის სპეციალური კანონი და მას აქვს უპირატესი იურიდიული ძალა.

2007 წლის 30 მაისს შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელმა" კიდევ ერთი სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას, მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ.

მოსარჩელის განმარტებით, 2007 წლის 11 მაისს მიღებული ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 12 მარტის #ქი/1247 ბრძანების საფუძველზე, მისთვის ცნობილი გახდა, რომ ხსენებული საგადასახადო ინსპექცია აპირებდა მოსარჩელის ქონებაზე ყადაღის დადებას ისე, რომ მოსარჩელის მიერ არ ყოფილა აღიარებული საგადასახადო დავალიანება. საგადასახადო ორგანომ სრულიად უკანონოდ გამოიყენა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 150-ე მუხლით განსაზღვრული წესი და მოსარჩელეს გაუგზავნა ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ 2007 წლის 12 მარტის #ქი/1247 ბრძანება. აღნიშნულამდე რამდენიმე თვით ადრე ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ მოსარჩელეს გაუგზავნა ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ 2006 წლის 16 დეკემბრის #006-258 შეტყობინება, რომელიც მოსარჩელემ გასაჩივრა სასამართლოში და თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 28 მაისის გადაწყვეტილებით ხსენებული შეტყობინება ბათილად იქნა ცნობილი.

გარდა ამისა, მოსარჩელემ მიუთითა იმავე გარემოებებსა და საფუძველზე, რომლებიც მითითებული ჰქონდა 2007 წლის 14 თებერვლის სასარჩელო განცხადებაში.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელემ მოითხოვა: ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 12 მარტის #ქი/1247 ბრძანების ბათილად ცნობა; სასამართლო ხარჯების მოპასუხისათვის დაკისრება.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 30 აგვისტოს გადაწყვეტილებით შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელის" სარჩელი დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 12 მარტის #ქი/1247 ბრძანება, ძალაში შესვლის დღიდან; მოპასუხე ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციას შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელის" სასარგებლოდ დაეკისრა სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ მის მიერ სახელმწიფო ბაჟის სახით გადახდილი 100 ლარის გადახდა.

საქალაქო სასამართლომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 41-ე მუხლის პირველი ნაწილის საფუძველზე, განმარტა, რომ გადასახადის გადამხდელის ერთ-ერთი ძირითადი ვალდებულება იყო, შეესრულებინა საგადასახადო ვალდებულებები საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი წესითა და პირობებით, ხოლო იმავე კოდექსის მე-12 მუხლის 23-ე ნაწილით ცალსახად განისაზღვრა, რომ აღიარებული იყო საგადასახადო ვალდებულება -გადასახადი ან/და სანქცია, რომელიც წარმოშობილი იყო გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის მიერ წარდგენილი საგადასახადო დეკლარაციის საფუძველზე, „საგადასახადო მოთხოვნის“ საფუძველზე, რომელსაც გადასახადის გადამხდელი/საგადასახადო აგენტი ან სხვა ვალდებული პირი ეთანხმებოდა ან, რომლის გასაჩივრების ვადა გასული იყო, აგრეთვე, სასამართლოს კანონიერ ძალაში შესული გადაწყვეტილების საფუძველზე.

საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ კონკრეტულ შემთხვევაში, საქმის მასალებში არ მოიპოვებოდა დოკუმენტი, რომლის საფუძველზეც შესაძლებელი იქნებოდა იმ გარემოების დადასტურება, რომ შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელის" მიერ საგადასახადო ვალდებულება იყო აღიარებული, კერძოდ, არ არსებობდა „საგადასახადო მოთხოვნა“ და მისი წარმოდგენა ვერც ადმინისტრაციულმა ორგანომ შეძლო, მაშინ, როდესაც საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის შესაბამისად, მოპასუხე ვალდებული იყო, დაესაბუთებინა თავისი შესაგებელი და წარედგინა შესაბამისი მტკიცებულებები. უფრო მეტიც, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის თაობაზე სარჩელის წარდგენის შემთხვევაში, მტკიცების ტვირთი ეკისრებოდა იმ ადმინისტრაციულ ორგანოს, რომელმაც გამოსცა ეს აქტი.

საქალაქო სასამართლომ აღნიშნა, რომ, როგორც საქმის მასალებში წარმოდგენილი მტკიცებულებებიდან ირკვეოდა, შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელს" მის მიერ დეკლარირებული გადასახადები გადახდილი ჰქონდა სრულად და არანაირი დავალიანება არ ჰქონდა. შესაბამისად, ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 18 მაისის #03/3/438 ბრძანება თავისთავად არ წარმოშობდა საგადასახადო ვალდებულებას, ვინაიდან საგადასახადო ვალდებულება წარმოიშობოდა მხოლოდ გადასახადების დეკლარირებით ან საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველზე.

საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოპასუხე ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ უგულებელყოფილ იქნა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 39-ე მუხლის "ზ" ქვეპუნქტი, რომელიც გადასახადის გადამხდელს ანიჭებდა უფლებას, მიეღო საგადასახადო შემოწმების აქტისა და საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილების დედანი ან დამოწმებული ასლი, აგრეთვე, „საგადასახადო მოთხოვნა“. უფრო მეტიც, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 52-ე მუხლის პირველი ნაწილის "რ" ქვეპუნქტით იმპერატიულად განისაზღვრა საგადასახადო ორგანოს ვალდებულება, თავისი კომპეტენციის ფარგლებში, გადასახადის გადამხდელისთვის/საგადასახადო აგენტისთვის და სხვა ვალდებული პირისთვის წარედგინა „საგადასახადო მოთხოვნა“, ხოლო მისი შეუსრულებლობის ან არაჯეროვნად შესრულების შემთხვევაში, ამ კოდექსით დადგენილი წესით, მიეღო ზომები მისი

შესრულების უზრუნველსაყოფად. ამდენად, უზრუნველყოფის ღონისძიების გამოყენებამდე, აუცილებელი იყო, არსებულიყო „საგადასახადო მოთხოვნა“.

საქალაქო სასამართლომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის მე-3 ნაწილის საფუძველზე, განმარტა, რომ საგადასახადო ორგანო გადასახადის გადამხდელს/საგადასახადო აგენტს ან სხვა ვალდებულ პირს „საგადასახადო მოთხოვნას“ უზღვევდა გამოვლენილ საგადასახადო სამართალდარღვევაზე ან საგადასახადო ორგანოს უფროსის/მოადგილის მიერ გადაწყვეტილების მიღების დღიდან 5 სამუშაო დღის განმავლობაში. „საგადასახადო მოთხოვნის“ გამოცემის წესი, ფორმა და პროცედურები განისაზღვრებოდა საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით დადგენილი წესით. იმავე მუხლის მე-4 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, „საგადასახადო მოთხოვნის“ წარდგენის ერთ-ერთი საფუძველი იყო გამოვლენილ საგადასახადო სამართალდარღვევაზე ან საგადასახადო შემოწმების მასალებზე თანხების (საგადასახადო სანქციების ან/და დამატებით დარიცხული გადასახადების) დარიცხვის შესახებ საგადასახადო ორგანოს უფროსის/მოადგილის მიერ მიღებული გადაწყვეტილება. კონკრეტულ შემთხვევაში, ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ უგულებელყოფილ იქნა მითითებული ნორმების იმპერატიული მოთხოვნა.

ხემაღნიშნულიდან გამომდინარე, საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოპასუხე ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 12 მარტის #ქი/1247 სადავო ბრძანება იყო კანონსაწინააღმდეგო, რადგან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 84-ე მუხლის პირველი ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტი საგადასახადო ორგანოს ანიჭებდა უფლებამოსილებას, საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უზრუნველსაყოფად, გამოეყენებინა ქონებაზე ყადაღის დადების ღონისძიება, მაშინ, როდესაც ადმინისტრაციული ორგანო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 52-ე მუხლის პირველი ნაწილის „რ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელს/საგადასახადო აგენტს წარუდგენდა „საგადასახადო მოთხოვნას“, რაც არ განხორციელებულა და შესაბამისად, ამ შემთხვევაში, შპს „ჯენდ ინტერნეიშენელს“ საგადასახადო ვალდებულება რეალურად არ წარმოშობია.

ამდენად, საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ სახეზე იყო შპს „ჯენდ ინტერნეიშენელის“ სარჩელის დაკმაყოფილებისა და საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლით განსაზღვრული სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის სამართლებრივი და ფაქტობრივი საფუძვლები. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53-ე მუხლის პირველი ნაწილის საფუძველზე, მოპასუხე ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციას სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ, სახელმწიფო ბაჟის სახით, უნდა დაკისრებოდა 100 ლარის გადახდა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 30 აგვისტოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ, რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 24 ივნისის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 30 აპრილის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოცემულ შემთხვევაში, სააპელაციო საჩივარში მითითებული გარემოებები არ ქმნიდა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე-394-ე მუხლებით გათვალისწინებულ შემადგენლობას და შესაბამისად, გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების პროცესუალურ-სამართლებრივ საფუძვლებს. სააპელაციო სასამართლო დაეთანხმა პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებს და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით და მიიჩნია, რომ სააპელაციო საჩივრის ავტორმა ვერ შეძლო ხსენებული დასკვნების გაბათილება, რის გამოც მისი საჩივარი იყო უსაფუძვლო. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 55-ე მუხლისა და „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის თანახმად, მხარე გათავისუფლებული იყო სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ სახელმწიფო ბაჟის გადახდისგან.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 24 ივნისის განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექცია), რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილება.

კასატორი მიუთითებს იმავე გარემოებებსა და საფუძვლებზე, რომლებიც მითითებული აქვს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 24 ივნისის განჩინებაზე, რომლითაც მისი სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა და უცვლელად დარჩა

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 28 მაისის გადაწყვეტილება წარმოდგენილ, ზემოთ მოყვანილ საკასაციო საჩივარში.

კასატორი ასევე განმარტავს, რომ სააპელაციო სასამართლოს განჩინებაში, ზოგადი განმარტებების გარდა, არ არის მითითებული არანაირი მოტივაცია, თუ რის საფუძველზე დაეთანხმა სააპელაციო სასამართლო საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილებას. შესაბამისად, სააპელაციო სასამართლოს მიერ დარღვეულია საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390-ე მუხლის მე-2 ნაწილის "ე" ქვეპუნქტის იმპერატიული მოთხოვნები.

გარდა ამისა, კასატორი ამ შემთხვევაშიც არ იზიარებს მისთვის მოსარჩელის სასარგებლოდ სახელმწიფო ბაჟის 100 ლარის ოდენობით დაკისრებას და მიუთითებს "სახელმწიფო ბაჟის შესახებ" საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის "ლ" ქვეპუნქტზე.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2008 წლის 12 ნოემბრისა და 2008 წლის 23 დეკემბრის განჩინებებით, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესაძლებლობად წარმოებაში იქნა მიღებული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივრები და მხარეებს მიეცათ უფლება, ხსენებული განჩინებების ჩაბარებიდან 10 დღის ვადაში წარმოედგინათ მოსაზრება, თუ რამდენად იყო დასაშვები განსახილველად საკასაციო საჩივრები საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2008 წლის 22 დეკემბრისა და 2009 წლის 20 იანვრის განჩინებებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივრები მიჩნეულ იქნა დასაშვებად საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის "ა" ქვეპუნქტით და მათი განხილვა დაინიშნა მხარეთა დასწრებით, 2009 წლის 3 თებერვალს, 15.00 საათზე.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2009 წლის 20 იანვრის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივრის გამო, #ბს-1314-1273(კ-08) ადმინისტრაციული საქმე (მოწინააღმდეგე მხარე - შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელი") და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივრის გამო, #ბს-1661-1615(კ-08) ადმინისტრაციული საქმე (მოწინააღმდეგე მხარე - შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელი") გაერთიანდა ერთ წარმოებად და მათი განხილვა დაინიშნა მხარეთა დასწრებით, 2009 წლის 3 თებერვალს, 15.00 საათზე.

სამოტივაციო ნაწილი:

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

საკასაციო სასამართლოს შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელის" 2007 წლის 14 თებერვლის სასარჩელო განცხადებასთან დაკავშირებულ საქმეზე, დადგენილად მიაჩნია შემდეგი ფაქტობრივი გარემოებები: 2006 წლის 16 იანვარს შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელის" დირექტორ ნ. დ-ანს ჩაჰბარდა ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2006 წლის 16 დეკემბერს გამოცემული ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ #006-258 შეტყობინება, რომელშიც აღნიშნული იყო, რომ შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელს" 2006 წლის 16 დეკემბრის მდგომარეობით, ერიცხებოდა ბიუჯეტის დავალიანება - 449452,37 ლარი, საიდანაც დღგ-ს ძირითადი თანხა იყო 136972,91 ლარი, სანქცია -124503 ლარი, საურავი -61465,65 ლარი, მოგების გადასახადის ძირითადი თანხა -52449,5 ლარი, სანქცია -55986,74 ლარი, საურავი -20695,67 ლარი, დაზღვევის გადასახადი -196,64 ლარი, ზედმეტად გადახდილი -2830,77 ლარი, ხოლო ამ შეტყობინების ჩაბარებიდან 30-დღიანი პერიოდის დასრულებისათვის, მის მიერ აღიარებული საგადასახადო ვალდებულება გაიზრდებოდა ყოველი ვადაგადაცილებული დღისათვის ძირითადი დავალიანების 0,07 პროცენტის ოდენობით, საგადასახადო ვალდებულებების შეუსრულებლობის შემთხვევაში კი საგადასახადო ინსპექციის მიერ საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის თანახმად, მოხდებოდა მის ქონებაზე ყადაღის დადება რეალიზაციის მიზნით. საგადასახადო დავალიანების არასწორად დარიცხვის თაობაზე მოსარჩელემ მიმართა საქართველოს პარლამენტის ადამიანის უფლებათა დაცვისა და სამოქალაქო ინტეგრაციის კომიტეტს, რომლის თავმჯდომარის მოადგილემ აღნიშნულთან დაკავშირებით, ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსისგან 2007 წლის 25 იანვრის წერილით ითხოვა ინფორმაცია შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელის" პირად ბარათზე 2004 წლის 1 იანვრისათვის, ხოლო 2007 წლის 5

თებერვლის წერილით -2005 წლის 1 იანვრიდან 2006 წლის 1 აპრილამდე არსებული რაიმე დავალიანების თაობაზე. აღნიშნულ წერილებზე ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის გადამხდელთა მომსახურების სამმართველოს ვაკე-საბურთალოს განყოფილების 2007 წლის 2 თებერვლის (#02-04/777) პასუხის თანახმად, შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელს" 2004 წლის 1 იანვრისათვის, ინსპექციაში წარმოდგენილი გაანგარიშებების მიხედვით, ბიუჯეტის წინაშე დავალიანება არ ერიცხებოდა, ხოლო ამ საპასუხო წერილს თან ახლდა საგადასახადო ინსპექციის მიერ დამოწმებული, დავალიანების არარსებობის დამადასტურებელი შედარების აქტი. ამავე განყოფილებიდან 2007 წლის 6 თებერვალს მიღებულ იქნა (#02-04/839) პასუხი, რომლის მიხედვითაც, შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელს", ინსპექციაში წარმოდგენილი გაანგარიშებების მიხედვით, 2005 წლის 1 იანვრისათვის ბიუჯეტის წინაშე დავალიანება არ ერიცხებოდა გასაღდობის შემთხვევაში, ხოლო 2005 წლის ივნისში მის პირად ბარათებზე წარმოიქმნა დავალიანება (დღგ, მოგების გადასახადი) ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების სისწორის შემოწმების აქტით დარიცხული თანხის შედეგად და იქამინდელი მდგომარეობით, მას ერიცხებოდა დავალიანება, ამასთან, შემოწმების აქტი არქივში არ მოიპოვებინა.

საკასაციო სასამართლო შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელის" 2007 წლის 30 მაისის სასარჩელო განცხადებასთან დაკავშირებულ საქმეზე, დადგენილად მიიჩნევს შემდეგ ფაქტობრივ გარემოებებს: ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ 2007 წლის 12 მარტს გამოსცა შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელის" ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ #ქი/1247 ბრძანება. ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 18 მაისის #03/3/438 ბრძანებით შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელს" ბიუჯეტის სასარგებლოდ დამატებით სულ დაერიცხა 390954,41 ლარი.

საკასაციო სასამართლო, პირველ ყოვლისა, აღნიშნავს, რომ, ვინაიდან საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2009 წლის 20 იანვრის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივრის გამო, #ბს-1314-1273(კ-08) ადმინისტრაციული საქმე (მოწინააღმდეგე მხარე -შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელი") და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივრის გამო, #ბს-1661-1615(კ-08) ადმინისტრაციული საქმე (მოწინააღმდეგე მხარე -შპს "ჯენდ ინტერნეიშენელი") გაერთიანდა ერთ წარმოებად, ამიტომ საკასაციო სასამართლომ ერთობლივად, სამართლებრივად და პროცესუალურად ერთი, გაერთიანებული საქმის ფარგლებში განიხილა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 24 ივნისის განჩინებებზე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივრები.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (2004 წ.) მე-80 მუხლის ("საგადასახადო მოთხოვნა") პირველ, მე-2 და მე-3 ნაწილებზე, რომელთა თანახმად, „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 ვალდებულია, გადასახადის გადამხდელს/საგადასახადო აგენტს ან სხვა ვალდებულ პირს წარუდგინოს „საგადასახადო მოთხოვნა“, თუ არსებობს მისი წარდგენის საფუძველი. წარდგენის კონკრეტულ საფუძველზე, შესაბამის პირებს წარედგინება მხოლოდ ერთი „საგადასახადო მოთხოვნა“. საგადასახადო ორგანო გადასახადის გადამხდელს/საგადასახადო აგენტს ან სხვა ვალდებულ პირს „საგადასახადო მოთხოვნას“ უზავენის გამოვლენილ საგადასახადო სამართალდარღვევაზე ან საგადასახადო შემოწმების მასალებზე თანხების დარიცხვის შესახებ საგადასახადო ორგანოს უფროსის/მოადგილის მიერ გადაწყვეტილების მიღების დღიდან 5 სამუშაო დღის განმავლობაში. „საგადასახადო მოთხოვნის“ გამოცემის წესი, ფორმა და პროცედურები განისაზღვრება საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით დადგენილი წესით. იმავე მუხლის მე-4 ნაწილის "ბ" ქვეპუნქტის შესაბამისად, „საგადასახადო მოთხოვნის" წარდგენის ერთ-ერთი საფუძველია გამოვლენილ საგადასახადო სამართალდარღვევაზე ან საგადასახადო შემოწმების მასალებზე თანხების (საგადასახადო სანქციების ან/და დამატებით დარიცხული გადასახადების) დარიცხვის შესახებ საგადასახადო ორგანოს უფროსის/მოადგილის მიერ მიღებული გადაწყვეტილება.

საკასაციო სასამართლო ასევე მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 52-ე მუხლის პირველი ნაწილის "რ" ქვეპუნქტზე, რომლის მიხედვით, საგადასახადო ორგანოები, თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში, ვალდებულნი არიან, 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. ხსენებული კოდექსის 84-ე მუხლის პირველი ნაწილის "გ" ქვე-

პუნქტის თანახმად, საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფა შეიძლება განხორციელდეს ქონებაზე ყადაღის დადებით.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო ხაზგასმით აღნიშნავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 52-ე მუხლის პირველი ნაწილის "რ" ქვეპუნქტით რეგლამენტირებულია საგადასახადო ორგანოების ვალდებულება, პირველ ყოვლისა, თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში, გადასახადის გადამხდელისთვის/საგადასახადო აგენტისთვის და სხვა ვალდებული პირისთვის „საგადასახადო მოთხოვნის“ წარდგენის შესახებ, ხოლო მისი შეუსრულებლობის ან არაჯეროვნად შესრულების შემთხვევაში, მისი შესრულების უზრუნველსაყოფად, ამ კოდექსით დადგენილი წესით ზომების მიღების თაობაზე. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 84-ე მუხლის პირველი ნაწილის "გ" ქვეპუნქტი კი საგადასახადო ორგანოს ანიჭებს უფლებამოსილებას, ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფა განახორციელოს ქონებაზე ყადაღის დადებით. შესაბამისად, საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიების –ქონებაზე ყადაღის დადების გამოყენებამდე, აუცილებელია არსებობდეს „საგადასახადო მოთხოვნა“, ანუ საგადასახადო ორგანოს მიერ მანამდე გამოცემული იყოს შესაბამისი „საგადასახადო მოთხოვნა“ –უდავოდ დადგენილია, რომ იგი არ გამოუცია მოპასუხე საგადასახადო ორგანოს.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლზე, რომლის შესაბამისად, მოპასუხე ვალდებულია წარადგინოს წერილობითი პასუხი (შესაგებელი) და შესაბამისი მტკიცებულებები. თუ კანონით სხვა რამ არ არის დადგენილი, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის შესახებ სარჩელის წარდგენის შემთხვევაში, მტკიცების ტვირთი ეკისრება ადმინისტრაციულ ორგანოს, რომელმაც გამოსცა ეს აქტი.

საკასაციო სასამართლოს 2009 წლის 3 თებერვლის სხდომაზე კასატორის წარმომადგენელმა განმარტა, რომ მათ ვერ მოიპოვეს შესაბამისი „საგადასახადო მოთხოვნა“, რადგან წინააღმდეგ შემთხვევაში, ისინი მას წარმოუდგენდნენ სასამართლოს. საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ ამ შემთხვევაში, საქმეში არ არის წარმოდგენილი შესაბამისი „საგადასახადო მოთხოვნა“, ანუ მოპასუხემ (კასატორმა) საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის შესაბამისად, თავისი საკასაციო საჩივრების დასაბუთებლად, ვერ წარმოადგინა შესაბამისი მტკიცებულება – „საგადასახადო მოთხოვნა“, რომლის შეუსრულებლობა ან არაჯეროვანი შესრულება შეიძლებოდა გამხდარიყო საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიების – ქონებაზე ყადაღის დადების გამოყენების საფუძველი. აქედან გამომდინარე, მოპასუხე საგადასახადო ორგანოს მიერ არ იქნა დაცული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის ზემოხსენებული ნორმების მოთხოვნები.

გარდა ამისა, საკასაციო სასამართლო ვერ დაეთანხმება კასატორის მიერ კასაციის მიზეზად იმ გარემოებაზე მითითებას, რომ სააპელაციო სასამართლომ არ იმსჯელა ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 18 მაისის #03/3/438 ბრძანების კანონიერებაზე. საკასაციო სასამართლო ხაზგასმით აღნიშნავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (2004 წ.) მე-80 მუხლის მე-4 ნაწილის "ბ" ქვეპუნქტის ზემოთ მოყვანილი ნორმიდან გამომდინარე, გამოვლენილ საგადასახადო სამართალდარღვევაზე ან საგადასახადო შემოწმების მასალებზე თანხების (საგადასახადო სანქციების ან/და დამატებით დარიცხული გადასახადების) დარიცხვის შესახებ საგადასახადო ორგანოს უფროსის/მოადგილის მიერ მიღებული გადაწყვეტილება –ბრძანება წარმოადგენს „საგადასახადო მოთხოვნის“ და არა ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ შეტყობინების ან ბრძანების წარდგენის ერთ-ერთ საფუძველს. ამდენად, მხოლოდ საგადასახადო სამართალდარღვევაზე ან საგადასახადო შემოწმების მასალებზე თანხების (საგადასახადო სანქციების ან/და დამატებით დარიცხული გადასახადების) დარიცხვის შესახებ საგადასახადო ორგანოს უფროსის/მოადგილის ბრძანება არ არის საკმარისი ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ შეტყობინების ან ბრძანების წარსადგენად და ამისათვის ჯერ აუცილებელია შესაბამისი „საგადასახადო მოთხოვნის“ გამოცემა და გადასახადის გადამხდელისთვის/საგადასახადო აგენტისთვის ან სხვა ვალდებული პირისთვის მისი წარდგენა.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-16 მუხლის მე-2 ნაწილზე, რომლის თანახმად, მესამე პირი აუცილებლად უნდა იქნეს საქმეში ჩაბმული, თუ იგი არის იმ სამართალურთიერთობის მონაწილე, რომლის თაობაზედაც სასამართლოს მიერ მხოლოდ საერთო გადაწყვეტილების გამოტანაა შესაძლებელი. თუ სამართალურთიერთობაში მონაწილეობს 10 პირზე მეტი, მაშინ სასამართლო საქმეში ჩაბაბმს მხოლოდ იმ პირებს, რომლებიც ამის სურვილს გამოთქვამენ.

საკასაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს კასატორის მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ სააპელაციო სასამართლომ ყოველგვარი სამართლებრივი დასაბუთების გარეშე თქვა უარი მისი შუამდგომლობის დაკმაყოფილებაზე, რომლითაც იგი ითხოვდა ამ საქმეში საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-16 მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე, საგადასახადო დეპარტამენტის (უფლებამონაცვლე –შემოსავლების სამსახური) და საქართველოს გენერალური პროკურატურის ჩარ-

თვას. ამასთან დაკავშირებით, საკასაციო სასამართლოს 2009 წლის 3 თებერვლის სხდომაზე კასატორის წარმომადგენელმა განმარტა, რომ იგი სადავოდ არ ხდის სასამართლოს მიერ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს, არამედ - მხოლოდ სამართლებრივ ასპექტს. საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრი (საგადასახადო ინსპექცია) საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ერთიან სისტემაშია, ხოლო თვითონ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურსა და საქართველოს გენერალურ (ამჟამად მთავარ) პროკურატურას არ მოუთხოვიათ ამ საქმეში მესამე პირებად ჩაბმა. ამდენად, კონკრეტულ შემთხვევაში, არ არსებობს საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-16 მუხლის მე-2 ნაწილით მოწესრიგებული, ხსენებული სუბიექტების საქმეში მესამე პირებად ჩაბმის საფუძველი.

საკასაციო სასამართლო ასევე ვერ დაეთანხმება კასატორის მოსაზრებას მისთვის მოსარჩელის სასარგებლოდ სახელმწიფო ბაჟის თანხების 100 ლარისა და 120 ლარის ოდენობით დაკისრების უკანონობის შესახებ.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ, მართალია, "სახელმწიფო ბაჟის შესახებ" საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის პირველი პუნქტის "ლ" ქვეპუნქტის თანახმად, საერთო სასამართლოებში განსახილველ საქმეებზე სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან თავისუფლდებიან სახელმწიფო საფინანსო-საკრედიტო, საგადასახადო, საბაჟო და სხვა მაკონტროლებელი ორგანოები, როგორც მოსარჩელები ან მოპასუხეები - სარჩელებზე გადასახადების, მოსაკრებლების, სახელმწიფო ბაჟისა და სხვა აუცილებელი გადასახდელების ბიუჯეტში გადახდისა და ბიუჯეტიდან თანხების დაბრუნების შესახებ, მაგრამ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, იმ მხარის მიერ გაღებული ხარჯების გადახდა, რომლის სასარგებლოდაც იქნა გამოტანილი გადაწყვეტილება, ეკისრება მეორე მხარეს, თუნდაც ეს მხარე გათავისუფლებული იყოს სახელმწიფოს ბიუჯეტში სასამართლო ხარჯების გადახდისაგან.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ კონკრეტულ შემთხვევაში, სააპელაციო სასამართლოს არ დაურღვევია საქართველოს კანონმდებლობა და საქმეზე მიიღო დასაბუთებული და კანონიერი განჩინებები, რის გამოც არ არსებობს საკასაციო საჩივრების დაკმაყოფილებისა და გასაჩივრებული განჩინებების 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. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 24 ივნისის განჩინებები;
3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საგადასახადო მოთხოვნის გასაჩივრების ვადა

განჩინება

#ბს-35-35(კს-09)

4 მარტი, 2009 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: მ. ცისკაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

ნ. სხირტლაძე,

პ. სილაგაძე

დავის საგანი: საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

ც. კ-მემ 2007 წლის 4 სექტემბერს სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ და მოითხოვა მოპასუხის 2007 წლის 15 აგვისტოს #2169 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 16 ნოემბრის განჩინებით დაკმაყოფილდა ც. კ-მის წარმომადგენლის პ. ლ-მის შუამდგომლობა სარჩელის გამომხმობის თაობაზე; მოსარჩელე ც. კ-მის სარჩელისა გამო მოპასუხე თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობის თაობაზე დარჩა განუხილველი.

ც. კ-მემ 2007 წლის 19 ნოემბერს სასარჩელო განცხადებით განმეორებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ და მოითხოვა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 15 აგვისტოს #2169 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2008 წლის 23 ივნისის გადაწყვეტილებით მოსარჩელე ინდ.მეწარმე ც. კ-მის სარჩელი დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 15 აგვისტოს საგადასახადო მოთხოვნა #2169, რომლის თანახმად, ი/მ ც. კ-მეს გადასახდელად დაერიცხა ბიუჯეტის დავალიანება დამატებითი ღირებულების გადასახადი -ძირითადი გადასახადი -7505,13 ლარი და საურავი -9328,67 ლარი, სულ -16833,8 ლარი.

პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალურმა ცენტრმა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 4 დეკემბრის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) სააპელაციო საჩივრები დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ -თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2008 წლის 23 ივნისის გადაწყვეტილების შეცვლით მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება (განჩინება); ც. კ-მის სარჩელი, ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 15 აგვისტოს საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობის შესახებ, ცნობილი იქნა დაუშვებლად და საქმეზე შეწყდა წარმოება.

სააპელაციო პალატის განჩინება ეფუძნება შემდეგ მოტივებს:

სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ გასაჩივრებული საგადასახადო მოთხოვნა მოსარჩელეს ჩაჰბარდა 2007 წლის 20 აგვისტოს, განსახილველი სარჩელი კი შეტანილ იქნა 2007 წლის 19 ნოემბერს, საგადასახადო მოთხოვნის ჩაბარებიდან თითქმის სამი თვის მერე. შესაბამისად, სააპელაციო პალატამ გაიზიარა შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო პრეტენზია, მოსარჩელის მიერ, სასამართლოსთვის მიმართვის ვადის დარღვევის თაობაზე, ვინაიდან სააპელაციო პალატამ მიიჩნია, რომ მოცემულ შემთხვევაში დასაშვებობის საკითხის გადასაწყვეტად გამოყენებულ უნდა იქნეს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.1. მუხლი, რომლის თანახმად, ადმინისტრაციული საქმეების განხილვის და გადაწყვეტის საპროცესო წესები განისაზღვრება ამ კოდექსით და ამავე კოდექსის 22-ე მუხლი, რომლითაც დადგენილია სასამართლოსთვის მიმართვისათვის კანონისმიერი ვადა, რომლის დარღვევის შემთხვევაში სარჩელი დაუშვებლად იქნება ცნობილი, ამასთან, სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა სამოქალაქო კოდექსის 140-ე მუხლის მე-2 ნაწილზე, რომლის მიხედვითაც, თუ უფლებამოსილი პირი ექვსი თვის ვადაში შეიტანს ახალ სარჩელს, ხანდაზმულობის ვადა შეწყვეტილად ითვლება პირველი სარჩელის შეტანის დროიდან.

ამდენად, სააპელაციო პალატის მოსაზრებით, ის გარემოება, რომ მოსარჩელემ დადგინო ვადაში აღძრა სარჩელი, შემდეგ გამოიხმო იგი და განმეორებით მიმართა სასამართლოს იმავე მოთხოვნით, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის თაობაზე სასარჩელო მოთხოვნის დასაშვებობაზე გავლენას ვერ იქონიებს.

სააპელაციო სასამართლოს განჩინებაზე კერძო საჩივარი შეიტანა ც. კ-მემ და მოითხოვა სააპელაციო პალატის განჩინების გაუქმება და საქმის წარმოების განახლება.

კერძო საჩივრი ავტორის მოსაზრებით, მოცემულ შემთხვევაში სააპელაციო სასამართლომ არასწორად გამოიყენა საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 140-ე მუხლის მოთხოვნები. მისი განმარტებით, მან სასამართლოს მიმართა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 147-ე მუხლის მეორე ნაწილით დადგინო 20 დღიან ვადაში, ვინაიდან თავდაპირველად სასამართლოს სარჩელით მიმართა საგადასახადო მოთხოვნის ჩაბარებიდან მე-14 დღეს-4 სექტემბერს. პირველი ინსტანციის სასამართლოს განჩინებით სარჩელის განუხილველად დატოვებიდან მე-3 დღეს-19 ნოემბერს სასამართლოს კვლავ მიმართა იმავე სასარჩელო მოთხოვნით.

კერძო საჩივრის ავტორის მოსაზრებით, მხარეს უნდა მიეცეს განუხილველად დატოვების მომენტიდან ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გასაჩივრებისათვის განსაზღვრული ვადის დარღვევა (გამოუყენებელ) ნაწილში ხელახალი სარჩელის წარდგენის შესაძლებლობა, რის გამოც მიაჩნია, რომ განსახილველ შემთხვევაში ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გასაჩივრების ვადა მოსარჩელის მიერ დაცულია.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების შესწავლის, კერძო საჩივრის მოტივების შემოწმების შედეგად თვლის, რომ ც. კ-მის კერძო საჩივარი ნაწილობრივ უნდა დაკმაყოფილდეს; მოცემულ საქმეზე უნდა გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 4 დეკემბრის განჩინება და ც. კ-მის სარჩელის დასაშვებობის შესამოწმებლად საქმე დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს შემდეგ გარემოებათა გამო:

სააპელაციო სასამართლომ დადგინოდად მიიჩნია, რომ ც. კ-მეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 15 აგვისტოს #2169 საგადასახადო მოთხოვნა ჩაჰბარდა 2007 წლის 20 აგვისტოს, აღნიშნული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი მოსარჩელემ სასამართლოში გაასაჩივრა 2007 წლის 4 სექტემბერს. თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 16 ნოემბრის განჩინებით დაკმაყოფილდა ც. კ-მის წარმომადგენლის შუამდგომლობა სარჩელის გამოხმობის შესახებ, ხოლო მოსარჩელემ სარჩელის განუხილველად დატოვების დღიდან მე-3 დღეს -2007 წლის 19 ნოემბერს იგივე სასარჩელო მოთხოვნით კვლავ მიმართა სასამართლოს.

საკასაციო სასამართლო ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ საქართველოს საგადასახადო ან საბაჟო კოდექსით გათვალისწინებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციული აქტების გასაჩივრების სპეციალურ წესი და ვადები განისაზღვრა "საქართველოს ადმინისტრაციულ საპროცესო კოდექსში დამატების შეტანის შესახებ" საქართველოს 2006 წლის 29 დეკემბრის #4259 კანონით, რომლითაც ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-ე მუხლს დაემატა შემდეგი შინაარსის მე-5 ნაწილი (ეს ნორმა ამოქმედდა 2007 წლის 1 იანვრიდან): სარჩელი საქართველოს საგადასახადო და საბაჟო კოდექსებით გათვალისწინებულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტზე სასამართლოს უნდა წარედგინოს საგადასახადო და საბაჟო კოდექსებით დადგინო ვადაში და დადგინო წესით. საგადასახადო კოდექსის 147-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად კი (2007 წლის 1 იანვრიდან მოქმედი რედაქცია) თუ გადასახადის გადამხდელი/საგადასახადო აგენტი ან სხვა ვალდებული პირი უარს აცხადებს "საგადასახადო მოთხოვნის" შესრულებაზე ან არ ეთანხმება ამ კოდექსის 145-ე მუხლის მე-2 ნაწილის "გ" ქვეპუნქტით გათვალისწინებულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს, იგი ვალდებულია, "საგადასახადო მოთხოვნის"/ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მიღებიდან 20 კალენდარული დღის ვადაში, ამ კოდექსის 44-ე მუხლით დადგინო წესით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამომცემი საგადასახადო ორგანოს მეშვეობით გაუგზავნოს წერილობითი საჩივარი, თუ დავის დაწყების ფორმად ირჩევს მის გადაწყვეტას საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში, ან საგადასახადო ორგანოს გაუგზავნოს წერილობითი შეტყობინება, თუ დავის გადაწყვეტის ფორმად ირჩევს სასამართლოს მიერ გადაწყვეტას.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილზე, რომლის თანახმად, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის დადგინო, ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში გამოიყენება საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის დებულებანი. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 83¹ მუხლის პირველი ნა-

წილის პირველი წინადადების თანახმად კი, მოსარჩელეს უფლება აქვს, გამოიხმოს სარჩელი ისე, რომ უარი არ თქვას თავის მოთხოვნაზე. იმავე მუხლის მეორე ნაწილში კი მითითებულია, რომ თუ სასამართლო დააკმაყოფილებს მოსარჩელის განცხადებას სარჩელის გამოხმობის შესახებ, მას გამოაქვს განჩინება სარჩელის განუხილველად დატოვებისა და მისი მოსარჩელისათვის დაბრუნების თაობაზე. ასეთ შემთხვევაში მოსარჩელეს დაუბრუნდება მხოლოდ შესაბამისი ინსტანციის სასამართლოში გადახდილი სახელმწიფო ბაჟი. ამასთანავე, მას დაეკისრება მოპასუხის მიერ გაწეული სასამართლო ხარჯების გადახდა. სააპელაციო ან საკასაციო წესით საქმის განხილვისას სარჩელის გამოხმობის დაკმაყოფილების შემთხვევაში სასამართლო აუქმებს ქვედა ინსტანციის სასამართლოების გადაწყვეტილებებს. საკასაციო პალატა განმარტავს, რომ კანონმდებელმა მოსარჩელეს მიანიჭა რა სარჩელის გამოხმობის უფლება, იმავდროულად გაითვალისწინა მისი სამართლებრივი შედეგიც, კერძოდ, მოცემულ შემთხვევაში სარჩელი განუხილველი რჩება. სარჩელის განუხილველად დატოვების შემთხვევაში კი საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 278-ე მუხლით გათვალისწინებულია სარჩელის განმეორებით წარდგენა. ამდენად, სარჩელის განუხილველად დატოვება იმის გამო, რომ მოსარჩელემ უკან გაითხოვა სარჩელი, უფლებას არ ართმევს მას კვლავ აღძრას იგივე სარჩელი აღნიშნულის თაობაზე.

საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ მოცემული ნორმით გათვალისწინებული მხარის საპროცესო უფლება -გამოიხმოს სარჩელი ისე, რომ უარი არ თქვას სასარჩელო მოთხოვნაზე, გამოყენებულ უნდა იქნეს აგრეთვე ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაშიც; ამასთან, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სარჩელის გამოხმობის შემთხვევაში მოსარჩელეს უნდა მიეცეს სარჩელის განუხილველად დატოვების მომენტიდან ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გასაჩივრებისათვის განსაზღვრული ვადის დარჩენილ დროში ხელახალი სარჩელის წარდგენის შესაძლებლობა.

ზემოაღნიშნული ნორმების ანალიზიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ ვინაიდან ც. კ-მემ თავდაპირველი სარჩელით სასამართლოს მიმართა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 147-ე მუხლის მეორე ნაწილით დადგენილ 20 დღიან ვადაში, კერძოდ საგადასახადო მოთხოვნის ჩაბარებიდან მე-15 დღეს 2007 წლის 4 სექტემბერს; სარჩელის გამოხმობის თაობაზე მისი შუამდგომლობა დაკმაყოფილდა 2008 წლის 16 ნოემბერს, ხოლო მან იმავე წლის 19 ნოემბერს კვლავ მიმართა სასამართლოს სარჩელით, ე.ი. საგადასახადო კოდექსის 147-ე მუხლის მე-2 ნაწილით გათვალისწინებულ 20 დღიან ვადაში.

ყოველივე ზემოაღნიშნული მიუთითებს იმაზე, რომ სააპელაციო სასამართლოს განჩინების დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმება შეუძლებელია, რის გამოც იგი სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის "ე" პუნქტის თანახმად, კანონის დარღვევით მიღებულად უნდა ჩაითვალოს. სააპელაციო სასამართლომ ც. კ-მის სარჩელის დასაშვებობის შემოწმებისას უნდა გაითვალისწინოს ზემოაღნიშნული გარემოებები.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 419-420-ე მუხლებით და

და ა ა დ გ ი ნ ა :

1. ნაწილობრივ დაკმაყოფილდეს ც. კ-მის კერძო საჩივარი;
2. გაუქმდეს მოცემულ საქმეზე თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 4 დეკემბრის განჩინება;
3. ც. კ-მის სარჩელის დასაშვებობის შესამოწმებლად საქმე დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა

გადაწყვეტილება საქართველოს სახელით

#ბს-939-903-(კ-08)

4 მარტი, 2009 წ., ქ. თბილისი

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

დავის საგანი: ადმინისტრაციული აქტების ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

გ. გ-შვილმა 2005 წლის დეკემბერში სასარჩელო განცხადებით მიმართა თელავის რაიონულ სასამართლოს მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თელავის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ და მოითხოვა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 22 აგვისტოს #1638 საგადასახადო მოთხოვნისა და 2005 წლის 17 ნოემბრის #242 ბრძანების პირველი პარაგრაფის ბათილად ცნობა.

თელავის რაიონული სასამართლოს 2006 წლის 21 მარტის გადაწყვეტილებით გ. გ-შვილის სარჩელი დაკმაყოფილდა - ბათილად იქნა ცნობილი თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 22 აგვისტოს #1638 საგადასახადო მოთხოვნა და 2005 წლის 17 ნოემბრის ბრძანება #242 პირველი პარაგრაფი.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ დადგინდად მიიჩნია ის გარემოება, რომ გ. გ-შვილს 2002 წლის 5 მარტს #28 დადგენილებით გამოეყო 8 ჰა საიჯარო მიწა, თუმცა იჯარის ხელშეკრულება გაფორმდა 2003 წლის 5 ნოემბერს, რადგან ძველ მეიჯარეს ისევ მფლობელობაში ჰქონდა მიწის ნაკვეთი; სასამართლომ დადგინდად ჩათვალა ასევე ისიც, რომ მოსარჩელე 8 ჰა მიწის ფაქტიურ მფლობელობას შეუდგა 2003 წლის 5 ნოემბრიდან, როცა მასთან გაფორმდა სასოფლო-სამეურნეო მიწის იჯარის ხელშეკრულება. სასამართლომ მიიჩნია, რომ საგადასახადო კოდექსის (ძვ. რედაქციით) 148-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად გადასახადის განსაზღვრის საფუძველია მიწის ფართობის საკუთრების ან სარგებლობის დამადასტურებელი დოკუმენტი; ამიტომ სასამართლომ ჩათვალა, რომ გ. გ-შვილს მიწის გადასახადის გადახდის ვალდებულება წარმოეშვა 2003 წლის 5 ნოემბრიდან.

რაიონული სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თელავის საგადასახადო ინსპექციამ.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 13 მაისის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თელავის საგადასახადო ინსპექციის უფლებამონაცვლედ დადგინდად იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრი (საგადასახადო ინსპექცია).

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 13 მაისის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელი დარჩა თელავის რაიონული სასამართლოს 2006 წლის 21 მარტის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო სასამართლოს განჩინებაზე საკასაციო საჩივარი შეიტანა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექციამ) და მოითხოვა გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

კასატორის მოსაზრებით, გასაჩივრებული განჩინება მიღებულია კანონის დარღვევით, კერძოდ 2005 წლის 22 აგვისტოს საგადასახადო მოთხოვნით გ. გ-შვილს დარიცხული აქვს მიწაზე ქონების გადასახადში 2005 წლის მიმდინარე გადასახადი 344 ლარი, ხოლო 2005 წლამდე არსებული დავალიანება 200,40 ლარი საურავთან ერთად. მოსარჩელემ აღნიშნული საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობის საფუძველად მიუთითა ის გარემოება, რომ მას მიწის ნაკვეთი გაადეცა 2003 წელს და 2002 წლის გადასახადი არ უნდა დარიცხვოდა, ხოლო 2005 წლის მიმდინარე გადასახადზე მას პრეტენზია არ გამოუთქვამს. აქედან გამომდინარე, არც სასამართლოს უმჯგელია 2005 წლის გადასახადზე, მაგრამ მიუხედავად ამისა მაინც მთლიანად ბათილად ცნო 2005 წლის 22 აგვისტოს #1638 საგადასახადო მოთხოვნა; კასატორი აღნიშნავს, რომ დავალიანება 200,40 ლარი

მომდინარეობს არა 2002, არამედ, 2003 წლიდან, ამასთან საგადასახადო კოდექსში შესული ცვლილებების საფუძველზე გ. გ-შვილს ჩამოწერილი აქვს 2005 წლამდე არსებული დავალიანება და ამდენად, აღარ არსებობს დავის საგანი.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების შესწავლის, საკასაციო საჩივრის მოტივების შემოწმების, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის შედეგად თვლის, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი ნაწილობრივ უნდა დაკმაყოფილდეს - მოცემულ საქმეზე გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 13 მაისის განჩინება იმ ნაწილში, რომლითაც უვლელად დარჩა თელავის რაიონული სასამართლოს 2006 წლის 21 მარტის გადაწყვეტილება თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 22 აგვისტოს #1638 საგადასახადო მოთხოვნა - გ. გ-შვილისათვის 344 ლარის გადასახადის დაკისრების ნაწილში - ბათილად ცნობის ნაწილში; დანარჩენ ნაწილში სააპელაციო პალატის განჩინება დარჩეს უცვლელი შემდეგ გარემოებათა გამო:

საქმის მასალებით დადგენილია, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 22 აგვისტოს საგადასახადო მოთხოვნით გ. გ-შვილს დარიცხული ჰქონდა მიწის ქონების გადასახადში 2005 წლის მიმდინარე გადასახადი 344 ლარი, ხოლო 2005 წლამდე არსებული დავალიანება 200,40 ლარი საურავთან - 227,83 ლართან ერთად. აღნიშნული საგადასახადო მოთხოვნა გ. გ-შვილს ჩაბარდა 2005 წლის 2 ნოემბერს.

სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ 2005 წლის 8 ნოემბერს გ. გ-შვილმა შესაგებელი წარადგინა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თელავის საგადასახადო ინსპექციაში - 2005 წლის 22 აგვისტოს #1638 საგადასახადო მოთხოვნით დარიცხულ გადასახადთან დაკავშირებით, სადაც მიუთითა, რომ 2002 წლიდან მიწა ირიცხებოდა მის სახელზე, მაგრამ ფაქტობრივად ფლობდა სხვა, რომელსაც უნდა გადაეხადა 2002 წლის მიწის იჯარის გადასახადი, მას კი მიწის მართვის დეპარტამენტმა მიწის ნაკვეთი იჯარით გადასცა 2003 წელს.

როგორც საქმის მასალებით ირკვევა, სასოფლო-სამეურნეო მიწის იჯარის ხელშეკრულება, ერთის მხრივ, თელავის რაიონის გამგეობასა და მეორეს მხრივ გ. გ-შვილს შორის 8 ჰა საიჯარო მიწის თაობაზე, გაფორმდა 2003 წლის 5 ნოემბერს.

ს.ფ.40-ზე წარმოდგენილია გ. გ-შვილის მიერ სოფელ აკურის საკრებულოს სასარგებლოდ მიწის იჯარის გადასახადის 344 ლარის გადახდის თაობაზე 2005 წლის 15 ნოემბრის საგადასახადო დავალება #1; ამიტომ საკასაციო სასამართლოს დასაბუთებულად მიაჩნია კასატორის მოსაზრება იმის შესახებ, რომ მოსარჩელეს 2005 წლის მიმდინარე გადასახადზე პრეტენზია არ გამოუთქვამს. აქედან გამომდინარე, არც სასამართლოს უმსჯელია 2005 წლის გადასახადზე, მაგრამ მიუხედავად ამისა, მაინც მთლიანად ბათილად სცნო 2005 წლის 22 აგვისტოს #1638 საგადასახადო მოთხოვნა. საკასაციო პალატა თვლის, რომ სააპელაციო სასამართლოს განჩინება იმ ნაწილში, რომლითაც კანონიერად იქნა მიჩნეული თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 22 აგვისტოს #1638 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა გ. გ-შვილისათვის 344 ლარის გადასახადის დაკისრების ნაწილში, დაუსაბუთებელია, რის გამოც იგი უნდა გაუქმდეს და სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 411-ე მუხლის თანახმად ამ ნაწილში ახალი გადაწყვეტილება უნდა იქნეს მიღებული.

საკასაციო პალატა ვერ გაიზიარებს კასატორის მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ საგადასახადო კოდექსში შესული ცვლილებების საფუძველზე გ. გოგიაშვილს ჩამოწერილი აქვს 2005 წლამდე არსებული დავალიანება და დავის საგანი აღარ არსებობს.

საკასაციო სასამართლო ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ 2005 წლამდე გ. გ-შვილის სახელზე არსებული საგადასახადო ვალდებულების ჩამოწერის თაობაზე საქმეში არ მოიპოვება სათანადო მტკიცებულება, რის გამოც საკასაციო პალატა თვლის, რომ სააპელაციო სასამართლომ ამ ნაწილში სწორად მიიჩნია მოსარჩელის მოთხოვნა საფუძვლიანად, რის გამოც საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილების საფუძველი არ არსებობს.

სარეზოლუციო ნაწილი:

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

გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა :

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდეს.

2. გაუქმდეს მოცემულ საქმეზე თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 13 მაისის განჩინება იმ ნაწილში, რომლითაც უცვლელი დარჩა თელავის რაიონული სასამართლოს 2006 წლის 21 მარტის გადაწყვეტილება თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 22 აგვისტოს #1638 საგადასახადო მოთხოვნის -გ. გ-შვილისათვის 344 ლარის გადახდის დაკისრების ნაწილში -ბათილად ცნობის ნაწილში; დანარჩენ ნაწილში სააპელაციო პალატის განჩინება დარჩეს უცვლელი.

3. საკასაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საგადასახადო მოთხოვნის შედგენის და ჩაბარების წესი

განჩინება

#ბს-927-891(კ-08)

11 მარტი, 2009 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

**შემადგენლობა: ნ. სხირტლაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),
ნ. ქადაგიძე,
ლ. მურუსიძე**

დავი საგანი: ადმინისტრაციული აქტის ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

21.04.05წ. ი/მ "დ. შ-შვილმა" სასარჩელო განცხადებით მიმართა ისანი-სამგორის რაიონულ სასამართლოს და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 17.04.05წ. საგადასახადო მოთხოვნისა და ამავე ინსპექციის 17.03.05წ. #03/კ/134 ბრძანების ბათილად ცნობა მოითხოვა. მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ სადავო საგადასახადო მოთხოვნა არ იყო ხელმოწერილი ინსპექციის ხელმძღვანელის მიერ და მასში მითითებული არ იყო მისი გამოცემის საფუძველი, გადასწორებული იყო მისი გამოცემის თარიღი. საგადასახადო მოთხოვნა გამოცემული უნდა ყოფილიყო 5 სამუშაო დღის ვადაში. სადავო საგადასახადო მოთხოვნის გამოცემისას ეს ვადა დაცული არ ყოფილა. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 17.03.05წ. #03/კ/134 ბრძანებას არ გააჩნდა ადმინისტრაციული აქტისათვის სავალდებულო რეკვიზიტი -წერილობითი დასაბუთება. დარიცხვის აქტში მისი მიღების საფუძველად მითითებული იყო საქართველოს კონტროლის პალატის 28.05.03წ. აქტი, ნაცვლად შუალედური აქტისა. საქართველოს კონტროლის პალატის შუალედური აქტი არ იყო დასაბუთებული.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 01.02.06წ. გადაწყვეტილებით ი/მ "დ. შ-შვილის" სასარჩელო განცხადება არ დაკმაყოფილდა. აღნიშნული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა ი/მ "დ. შ-შვილმა".

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 27.03.08წ. გადაწყვეტილებით სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა, გასაჩივრებული გადაწყვეტილების შეცვლით მიღებული იქნა ახალი გადაწყვეტილება, სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ, სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 17.03.05წ. #03/კ/134 ბრძანება და 17.04.05წ. საგადასახადო მოთხოვნა, საგადასახადო ინსპექციას დაევა არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებათა გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ ახალი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა. სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ სადავო ბრძანების გამოცემისას საგადასახადო ინსპექციას არ ჩაუტარებია ადმინისტრაციული წარმოება და ბრძანების საფუძველად გამოიყენა მხოლოდ საქართველოს კონტროლის პალატის 28.05.03წ. შემოწმების აქტი. სადავო აქტების გამოცემისას გადასახადის გადამხდელი არ ყოფილა მიწვეული ადმინისტრაციულ წარმოებაში მონაწილეობის მისაღებად. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 17.04.05წ. #134 საგადასახადო მოთხოვნა ხელმოწერილი არ იყო უფლებამოსილი თანამდებობის პირის მიერ, არ იყო მითითებული მისი გამოცემის საფუძველი.

აღნიშნული გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალურმა ცენტრმა. კასატორმა აღნიშნა, რომ გლდანინამაღადევის საგადასახადო ინსპექციის მიერ ი/მ "დ. შ-შვილს" გაეგზავნა შეტყობინება საგადასახადო ინსპექციაში სავალდებულო გამოცხადებისა და საწარმოს საფინანსო სამეურნეო საქმიანობის ამსახველი დოკუმენტაციის წარდგენის თაობაზე. მიუხედავად აღნიშნულისა ინდემწარმე ინსპექციაში არ გამოცხადებულა. საგადასახადო ინსპექციამ გამოარკვია, რომ ი/მ "დ. შ-შვილს" წარდგენილი არ ჰქონდა საგადასახადო დეკლარაცია და არც კუთვნილი გადასახადი ჰქონდა გადახდილი, რის შემდეგაც კანონიერად დააკისრა სადავო გადასახადი. კასატორმა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილების ძალაში დატოვება მოითხოვა.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, საქმის მასალების გაცნობის, გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერებისა და საკასაციო საჩივრების საფუძვლიანობის შემოწმების შედეგად თვლის, რომ წარმოდგენილი საკასაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს შემდეგ გარემოებათა გამო:

საქმის მასალებით დასტურდება, რომ საქართველოს კონტროლის პალატის 28.05.03წ. შუალედური აქტით ი/მ "დ. შ-შვილს" ბიუჯეტისა და სახელმწიფო ფონდების სასარგებლოდ დამატებით დაერიცხა 28 670 ლარი და 50 თეთრი, მათ შორის, ძირითადი 11 984 ლარი, სანქცია საურავი -16 686 ლარი და 50 თეთრი. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 17.03.05წ. #03/კ/134 ბრძანებით ი/მ "დ. შ-შვილს" ბიუჯეტის სასარგებლოდ დამატებით დაერიცხა 28 670 ლარი და 50 თეთრი. ამავე ინსპექციის 17.04.05წ. #134 საგადასახადო მოთხოვნით, მეწარმეს 28 670 ლარისა და 50 თეთრის გადახდა დაეკისრა.

საკასაციო სასამართლო არ იზიარებს ი/მ "დ. შ-შვილს" მოსაზრებას იმის თაობაზე, რომ სადავო საგადასახადო ვალდებულების მიმართ უნდა გავრცელდეს "ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებების და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ" კანონით გათვალისწინებული საგადასახადო ამნისტია. "ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ" კანონის მე-4 მუხლის თანახმად ამ კანონის ამოქმედებისთანავე შესრულებულად ჩაითვალა საქართველოს რეზიდენტი და არარეზიდენტი ფიზიკური და იურიდიული პირების მიერ 2004 წლის 1 იანვრამდე წარმოშობილი და შეუსრულებელი საგადასახადო და საბაჟო ვალდებულებები. მე-4 მუხლის მე-3 პუნქტის მიხედვით ამ მუხლის მოქმედება არ ვრცელდება შესაბამის სახელმწიფო ორგანოებში კანონმდებლობით დადგენილი წესით დეკლარირებულ, დარიცხულ და აღრიცხულ, მაგრამ გადაუხდელ საგადასახადო და საბაჟო ვალდებულებებზე. "ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ" კანონის 4.3 მუხლი არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულების ლეგალიზაციის გამომრიცხავ გარემოებად უთითებს "შესაბამის სახელმწიფო ორგანოებში" და არა სახელდობრ საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო ვალდებულების დარიცხვაზე და აღრიცხვაზე. დარიცხვა და აღრიცხვა ურთიერთშემავსებელი ტერმინებია, იმ შემთხვევაში, თუ საგადასახადო ვალდებულება წარმოშობილია 2004 წლის 1 იანვრისათვის და ეს ცნობილია საგადასახადო ან სხვა ფისკალური ორგანოებისათვის, ეს ვალდებულება რჩება ძალაში და მასზე ვერ გავრცელდება საგადასახადო ამნისტია (იხ. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატის 06.04.2005წ. განჩინება, საქმეზე # ბს-1117-954-კ-04). ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო პალატა თვლის, რომ კონტროლის პალატის შუალედური აქტით სახელმწიფო ბიუჯეტის წინაშე ი/მ "დ. შ-შვილს" დავალიანების დაფიქსირება წარმოადგენს "ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ" კანონის 4.3 მუხლით გათვალისწინებულ შესაბამის სახელმწიფო ორგანოში კანონმდებლობით დადგენილი წესით აღრიცხულ, მაგრამ გადაუხდელ საგადასახადო ვალდებულებას.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ კონტროლის პალატის შემოწმების აქტი წარმოადგენს საგადასახადო კოდექსის 68.2 მუხლის "გ" ქვეპუნქტით გათვალისწინებულ სათანადო ინფორმაციას, რომლის საფუძველზეც საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია გადასახადის გადამხდელს დაარიცხოს გადასახადი. ამავე დროს საკასაციო პალატა ყურადღებას ამახვილებს საქართველოს კონტროლის პალატის 28.05.03წ. შემოწმების აქტის მითითებაზე, რომლის თანახმადაც, აქტში აღნიშნულ საექსპორტო ოპერაციასთან დაკავშირებით ხარჯების დამადასტურებელი დოკუმენტების წარმოდგენის შემთხვევაში განხორციელდებოდა აქტში მითითებული თანხების კორექტირება. დამატებითი დოკუმენტაციის წარმოდგენაზე მითითება იმ დოკუმენტში, რომლის საფუძველზეც განხორციელდა სადავო თანხის დარიცხვა, საჭიროდ ქმნიდა წარმოებაში გადამხდელის ჩაბმას. დაუ-

საბუთებელია კასატორის მითითება იმის თაობაზე, რომ საგადასახადო ორგანომ ი/მ "დ. შ-შვილს" გაუფზავნა შეტყობინება საგადასახადო ინსპექციაში სავალდებულო გამოცხადებისა და საწარმოს საფინანსო სამეურნეო საქმიანობის ამსახველი დოკუმენტაციის წარმოდგენის თაობაზე, მაგრამ მიუხედავად ამისა შეტყობინება რეაგირების გარეშე დარჩა და საგადასახადო ორგანომ საბაჟო დეპარტამენტიდან მოწოდებული საგადასახადო ინსპექციაში არსებული ინფორმაციის საფუძველზე განახორციელა სადავო გადასახადის დარიცხვა. საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ სსკ-ის 407.1 მუხლის თანახმად, საკასაციო სასამართლო იმსჯელებს მხარის მხოლოდ იმ ახსნა-განმარტებაზე, რომელიც ასახულია სასამართლოთა გადაწყვეტილებებში ან სხდომათა ოქმებში. განსახილველ შემთხვევაში მოპასუხე თბილისის საგადასახადო ინსპექციას ზემოაღნიშნული ფაქტობრივი გარემოებების შესახებ არ მიუთითებია და არ წარუდგენია შესაბამისი მტკიცებულებანი თბილისის საქალაქო და სააპელაციო სასამართლოებში საქმის განხილვისას. სააპელაციო სასამართლოს 27.03.08წ. სხდომაზე საგადასახადო ორგანოს წარმომადგენელმა დაადასტურა, რომ საგადასახადო ინსპექციამ კონტროლის პალატის შემოწმების აქტი ჩათვალა სანდო ინფორმაციად, რომლის საფუძველზეც გამოსცა 17.03.05წ. #03/კ/134 ბრძანება და ი/მ "დ. შ-შვილს" ბიუჯეტის სასარგებლოდ 28 670 ლარი და 50 თეთრი დააკისრა.

საკასაციო სასამართლო იზიარებს სააპელაციო პალატის მოსაზრებას იმის თაობაზე, რომ სადავო აქტები გამოცემულია საგადასახადო კანონმდებლობის ნორმათა არსებითი დარღვევით. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 45.1 მუხლის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს არც ერთ შეტყობინებას არა აქვს სავალდებულო იურიდიული ძალა გადასახადის გადამხდელისათვის/საგადასახადო აგენტისათვის ან სხვა ვალდებული პირისათვის, თუ იგი არ არის შედგენილი საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წერილობითი ფორმით და ამ კოდექსის 46-ე მუხლით დადგენილი წესით არ ჩაბარდა გადასახადის გადამხდელს/საგადასახადო აგენტს ან სხვა ვალდებულ პირს. ამავე კოდექსის 46-ე მუხლის პირველი წინადადების თანახმად, საგადასახადო ორგანოს მიერ გადასახადის გადამხდელისათვის/საგადასახადო აგენტისათვის ან სხვა ვალდებული პირისათვის გასაგზავნი ნებისმიერი შეტყობინება ან სხვა დოკუმენტი შედგენილი უნდა იყოს წერილობითი ფორმით, ხელმოწერილი უნდა იყოს ხელმძღვანელის ან უფლებამოსილი თანამდებობის პირის მიერ სახელისა და გვარის მითითებით და დამოწმებული უნდა იყოს ბეჭდით (ასეთის არსებობის შემთხვევაში). განსახილველ შემთხვევაში საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 17.04.05წ. #134 საგადასახადო მოთხოვნა ხელმოუწერელია და მასში მითითებული არ არის სადავო თანხის დარიცხვის საფუძველი, ხოლო ამავე ინსპექციის 17.03.05წ. #03/კ/134 ბრძანება მიღებულია საგადასახადო კოდექსის 45.2 "თ" ქვეპუნქტის დარღვევით, კერძოდ, მასში მითითებული არ არის მისი გასაჩივრების წესი, ბრძანება გამოცემულია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევის გარეშე.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ სააპელაციო სასამართლოს მიერ საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლის საფუძველზე, მართებულად იქნა ბათილად ცნობილი სადავო აქტები და არ არსებობს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 27.03.08წ. გადაწყვეტილების გაუქმების საფუძველი. საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მითითებულ შემთხვევაში საგადასახადო ორგანომ არსებითად უნდა შეამოწმოს დარიცხული თანხის კანონიერება და საქმისთვის მნიშვნელოვანი გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გამოსცეს ახალი ადმინისტრაციული აქტი.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილით და

და ა დ გ ი ნ ა :

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების თბილისის რაგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს. უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 27.03.08წ. გადაწყვეტილება;
2. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საგადასახადო შეტყობინების გასაჩივრების ვადა

განჩინება

#ბს-1433-1391(კ-08)

17 მარტი, 2009 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: ნ. წკეპლაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

მ. ვაჩაძე,

ლ. მურუსიძე

დავის საგანი: ადმინისტრაციული აქტის ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2007 წლის 28 მარტს ი/მ "თ. ა-ძემ" სარჩელი აღძრა თბილისის საქალაქო სასამართლოს სა-
მოქალაქო საქმეთა კოლეგიაში თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ და მოითხოვა საქარ-
თველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-ე მუხლის შესაბამისად, ქ. თბილისის საგა-
დასახადო ინსპექციის 2007 წლის 22 იანვრის #006-428 საგადასახადო შეტყობინების ბათილად
ცნობა შემდეგი საფუძვლით:

ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 22 იანვრის #006-428 საგადასახადო შეტ-
ყობინების თანახმად, მოსარჩელეს 1998 წლის 1 ოქტომბერს დაერიცხა გადასახადი 159 ლარის და
საურავი 681 ლარის ოდენობით.

მოსარჩელემ უკანონოდ მიიჩნია აღნიშნული საგადასახადო შეტყობინება, რადგან 1998 წლიდან
საგადასახადო ინსპექციას მისთვის არ უცნობებია გადასახადის არსებობის შესახებ. საგადასახადო
ინსპექციის 2007 წლის 13 მარტის #02-04/1949 წერილის თანახმად, გადასახადის დარიცხვა
მოხდა დაბეგვრის საქმის გარეშე.

მოსარჩელის მითითებით, მას არავითარი ეკონომიკური საქმიანობა არ უწარმოებია, რის გამოც
სოციალური გადასახადით დასაბეგრი შემოსავალი არ მიუღია.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს სამოქალაქო საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 2 აპრილის გან-
ჩინებით ი/მ "თ. ა-ძის" სარჩელი განსახილველად გადაეგზავნა უფლებამოსილ -თბილისის საქა-
ლაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 26 ნოემ-
ბრის გადაწყვეტილებით, ი/მ "თ. ა-ძის" სარჩელი დაკმაყოფილდა და ძალაში შესვლის დღიდან
ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბი-
ლისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 22 იანვრის საგადასახადო შეტყობინება #006-428
საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის უფლების წარმოშობის შესახებ, რაც საქალაქო სასამართლომ
დაასაბუთა შემდეგნაირად:

საქალაქო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის უფლე-
ბის წარმოშობის შესახებ ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 22 იანვრის #006-
428 საგადასახადო შეტყობინებით მოსარჩელეს ეცნობა, რომ მას 2007 წლის 22 იანვრის მდგომა-
რეობით სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ ერიცხებოდა დავალიანება 840,69 ლარის ოდენო-
ბით; თბილისის საგადასახადო ინსპექციის გადამხდელთა მომსახურების სამმართველოს ვაკე-სა-
ბურთალოს განყოფილების უფროსის 2007 წლის 13 მარტის #02-4/1949 წერილის თანახმად,
მოსარჩელეს სოციალურ გადასახადში ძირითადი თანხა დაერიცხა 1998 წლის 10 იანვარს. ამას-
თან, საგადასახადო ინსპექციაში დაბეგვრის საქმე ვერ მოიძებნა.

საქალაქო სასამართლომ იხელმძღვანელა საგადასახადო კოდექსის (2004 წლის რედაქცია) 85.1,
85.2 მუხლებით და განმარტა, რომ თბილისის საგადასახადო ინსპექცია იმ შემთხვევაში მოიპო-
ვებს საგადასახადო შეტყობინების გამოცემის უფლებას, თუ გადასახადის გადამხდელი საგადასახა-
დო აგენტი ან სხვა ვალდებული პირი საგადასახადო დავალიანების გამო დაიწყებს საგადასახადო
დავას, ან გადასახადის გადამხდელის, საგადასახადო აგენტის, ან სხვა ვალდებული პირის მიერ
მოხდება საგადასახადო დავალიანების აღიარება.

კონკრეტულ შემთხვევაში, თბილისის საგადასახადო ინსპექცია უფლებამოსილი არ იყო მოსარ-
ჩელის მიმართ გამოეცა საგადასახადო შეტყობინება, რადგან მასში მითითებული საგადასახადო
დავალიანება ი/მ "თ. ა-ძის" მიერ აღიარებული არ არის, ასევე ამ უკანასკნელს არ გამოუყენებია
აქტის საგადასახადო ორგანოთა სისტემაში გასაჩივრების უფლება იმის გამო, რომ მას არ ჩაბარებია
ასეთი შინაარსის აქტი.

საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ კონკრეტულ შემთხვევაში არ არსებობს მოსარჩელისათვის
დარიცხული თანხის აღიარების საგადასახადო კოდექსის 12.25 მუხლით გათვალისწინებული რო-

მელიძე საფუძველი, კერძოდ, საქალაქო სასამართლომ უდავოდ დადგენილად მიიჩნია, რომ სოციალური დაზღვევის გადასახადში დარიცხული თანხის დეკლარირება მოსარჩელეს არ მოუხდენია, დავის განხილვის პროცესში მოპასუხეს არ წარმოუდგენია კონკრეტული მტკიცებულება იმის დასადასტურებლად, რომ დარიცხული თანხა 1998 წლის მდგომარეობით დეკლარირებულია მოსარჩელის მიერ, ასევე მოპასუხეს გადასახადის დარიცხვის თაობაზე არ გამოუცია შესაბამისი შინაარსის აქტი და არ გაუზავნია მოსარჩელისათვის, რათა ამ უკანასკნელს ჰქონოდა დავის დაწყების უფლება.

ამდენად, საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ სადავო საგადასახადო შეტყობინება უკანონოა და არსებითად ეწინააღმდეგება საგადასახადო კოდექსის 85.2 მუხლის დებულებებს.

ამასთან, საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოპასუხეს საგადასახადო კოდექსის (2004 წლის რედაქცია) მე-5 მუხლის შესაბამისად, საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენის ექვსწლიანი ხანდაზმულობის ვადა ამოეწურა 2005 წლის 1 იანვარს, რადგან ძირითადი თანხის დარიცხვა მოხდა რა 1998 წელს, საგადასახადო მოთხოვნის გაზავნის ვალდებულება წარმოეშვა კალენდარული წლის დასრულებისათვის -1998 წლის 31 დეკემბრისათვის.

ამდენად, საქალაქო სასამართლოს მითითებით, ვინაიდან მოპასუხეს გაშვებული აქვს ი/მ "თ. ა-ძის" მიმართ საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენის ვადა, დაუშვებელია ვადაგასული და არაალიარებული საგადასახადო დავალიანების იძულებით გადახდევინების მიზნით საგადასახადო კოდექსის 85-ე მუხლით დადგენილი ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის საშუალების გამოყენება.

საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალურმა ცენტრმა და მოითხოვა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 26 ნოემბრის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა შემდეგი მოტივით:

აპელანტის მითითებით, საქალაქო სასამართლოს სარჩელის დაუშვებლობის გამო უნდა შეეწყვიტა მასზე საქმის წარმოება, რადგან საგადასახადო კოდექსის 147.2 მუხლის შესაბამისად, თუ გადასახადის გადამხდელი, საგადასახადო აგენტი ან სხვა ვალდებული პირი უარს აცხადებს საგადასახადო მოთხოვნის შესრულებაზე ან არ ეთანხმება ამავე კოდექსის 145.2 მუხლის "გ" ქვეპუნქტით ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს, ვალდებულია აქტის მიღებიდან 20 კალენდარული დღის ვადაში საგადასახადო კოდექსის 44-ე მუხლით დადგენილი წესით შემოსავლების სამსახურს გაუზავნოს საჩივარი. ამავე მუხლის მე-6 ნაწილისა და მე-2 ნაწილით განსაზღვრული ვალდებულების შეუსრულებლობა მიიჩნევა გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის მიერ საგადასახადო მოთხოვნის ან საგადასახადო კოდექსის 145.2 მუხლის "გ" ქვეპუნქტით ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის აღიარებად, იგი მიიქცევა აღსასრულებლად და ვადის დაუცველად შეტანილი საჩივარი განუხილველი დარჩება, ხოლო სასამართლოში შეტანილ სარჩელზე წყდება საქმის წარმოება დასაშვებობის მოთხოვნის დარღვევის გამო.

ამდენად, აპელანტმა მიიჩნია, რომ მოსარჩელემ გაუშვა გასაჩივრების ვადა.

მან არ გაიზიარა საქალაქო სასამართლოს დასკვნა ხანდაზმულობასთან დაკავშირებით იმ მოტივით, რომ აღრიცხულ და დარიცხულ გადასახადებზე ხანდაზმულობის ვადა არ მოქმედებს.

აპელანტის მოსაზრებით, საქალაქო სასამართლოს უნდა ეხელმძღვანელა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს 1998 წლის 3 აგვისტოს ბრძანებით "სოციალური გადასახადის გამომანგარიშებისა და გადახდის წესის შესახებ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ სასამართლოში იქნა წარდგენილი საშემოსავლო გადასახადის დეკლარაციები, რაც ადასტურებდა, რომ ი/მ "თ. ა-ძე" ვალდებული იყო გადაეხადა სოციალური გადასახადისაშემოსავლო გადასახადის დეკლარაციასთან ერთად.

ამდენად, აპელანტმა საგადასახადო კოდექსის 68.5 მუხლზე დაყრდნობით არ გაიზიარა საქალაქო სასამართლოს დასკვნა, რომ მოსარჩელის მიმართ წარმოდგენილი უნდა ყოფილიყო საგადასახადო მოთხოვნა.

თბილისის რეგიონალური ცენტრის სააპელაციო საჩივარი არ ცნო მოწინააღმდეგე მხარემ - ი/მ "თ. ა-ძემ" და მოითხოვა უსაფუძვლობის გამო მის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 30 სექტემბრის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა და უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 26 ნოემბრის გადაწყვეტილება, რაც სააპელაციო სასამართლომ დაასაბუთა შემდეგნაირად:

სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა საქალაქო სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები, იხელმძღვანელა საგადასახადო კოდექსის 84-ე, 85.2 მუხლებით და მიუთითა, რომ

საგადასახადო შეტყობინების გაცემის საფუძველია გადასახადის გადამხდელის, საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის მიერ საგადასახადო დავალიანების გამო დავის დაწყება ან საგადასახადო დავალიანების აღიარება. სააპელაციო სასამართლომ დადგინილად მიიჩნია, რომ ი/მ "თ. ა-ძის" მიერ საგადასახადო დავალიანება არ არის აღიარებული. ამასთან, მას არ ჩაჰბარებია საგადასახადო მოთხოვნა და არ არსებობს საგადასახადო კოდექსის მე-12 მუხლით გათვალისწინებული, მოსარჩელისათვის დარიცხული გადასახადის აღიარებულ საგადასახადო ვალდებულებად მიჩნევის კანონით გათვალისწინებული რომელიმე საფუძველი.

ამდენად, სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა საქალაქო სასამართლოს დასკვნა, რომ საგადასახადო ინსპექცია არ იყო უფლებამოსილი, გამოეცა საგადასახადო შეტყობინება, ასევე გაიზიარა საქალაქო სასამართლოს დასკვნა მოთხოვნის წარდგენის ექვსწლიანი ხანდაზმულობის ვადის გაშვების შესახებ.

სააპელაციო სასამართლოს განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალურმა ცენტრმა და მოითხოვა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 30 სექტემბრის განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელოს დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა შემდეგი მოტივით:

სააპელაციო სასამართლომ არ გამიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, გამოიყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა და არასწორად განმარტა იგი.

კასატორის მითითებით, მეწარმეს გაშვებული აქვს საგადასახადო და ადმინისტრაციული კანონმდებლობით დადგენილი ყველა ვადა, მაგრამ სასამართლომ სარჩელის დასაშვებობის სტადიაზე არ გამოიყენა საგადასახადო კოდექსის 147.2 და 147.6 მუხლები. სასამართლომ ასევე არ გამოიყენა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს 1998 წლის #202 ბრძანება სოციალური გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადახდის წესის შესახებ". თბილისის რეგიონალური ცენტრის მიერ სასამართლოში წარდგენილი იყო საშემოსავლო გადასახადი დეკლარაციები, რომლებიც ადასტურებდნენ, რომ მეწარმე ვალდებული იყო, გადაეხადა სოციალური გადასახადი საშემოსავლო გადასახადის დეკლარაციასთან ერთად.

კასატორმა ასევე არ გაიზიარა სააპელაციო სასამართლოს დასკვნა, რომ საგადასახადო ინსპექციის მხრიდან არ ყოფილა წარდგენილი საგადასახადო მოთხოვნა, აღნიშნულთან დაკავშირებით, სასამართლომ არ გამოიყენა საგადასახადო კოდექსის 68.5 მუხლი, რომლის თანახმად, თუ გადასახადის გადახდა დაკავშირებულია დეკლარაციის შევსებასთან, გადასახადის გადახდის ვალდებულებათა ამსახველი დეკლარაციის შევსება განიხილება როგორც ამ გადასახადის დარიცხვა, საგადასახადო მოთხოვნა და საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადებში შესასრულებელი ვალდებულება.

ამდენად, კასატორის მითითებით, დასტურდება, რომ მეწარმის მიერ ვალდებულება იყო აღიარებული, რის გამოც საგადასახადო ინსპექციის მიერ დაცული იყო შეტყობინების გამოცემის საკანონმდებლო მოთხოვნები და არ არსებობს მისი ბათილად ცნობის საფუძველი.

კასატორის მითითებით, სააპელაციო სასამართლომ ასევე არ გამოიყენა "სახელმწიფო ბაჟის შესახებ" კანონის 5.1 მუხლის "ლ" ქვეპუნქტი, რომლის თანახმად, სახელმწიფო საფინანსო-საკრედიტო, საგადასახადო, საბაჟო და სხვა მაკონტროლებელი ორგანოები გათავისუფლებული არიან სახელმწიფო ბაჟის გადახდის ვალდებულებისაგან.

საკასაციო სასამართლოს 2008 წლის 27 იანვრის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი დასაშვებად იქნა ცნობილი ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34.3 მუხლის "გ" ქვეპუნქტის შესაბამისად.

მოწინააღმდეგე მხარემ არ გაიზიარა კასაციის მოტივები და მიიჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ სწორად გამოიყენა საგადასახადო კოდექსის ნორმები, სააპელაციო სასამართლოს განჩინება დასაბუთებულია და არ არსებობს მისი გაუქმების საფუძველი.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების შესწავლის, საკასაციო საჩივრის მოტივების საფუძვლიანობის, გასაჩივრებული განჩინების დასაბუთებულობა-კანონიერების შემოწმებისა და მხარეთა განმარტებების ზეპირი მოსმენის შედეგად მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ საქართველოს ფინანსთა შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს და უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 30 სექტემბრის განჩინება შემდეგ გარემოებათა გამო:

სააპელაციო სასამართლოს მიერ გასაჩივრებული განჩინების გამოტანისას არ დარღვეულა მატერიალური და საპროცესო სამართლის ნორმები. სააპელაციო სასამართლომ გამოიყენა კანონი, რო-

მელიც უნდა გამოეყენებინა, სწორად განმარტა იგი, სრულყოფილად გამოიკვლია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებები, სათანადო შეფასება მისცა საქმეში წარმოდგენილ მტკიცებულებებს, საკასაციო საჩივარში მითითებულ საპროცესო დარღვევებს ადგილი არ ჰქონია, რის გამოც არ არსებობს სააპელაციო სასამართლოს განჩინების გაუქმების სამართლებრივი საფუძველი.

საკასაციო სასამართლო სსსკ-ის 407.2 მუხლის შესაბამისად, იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მიერ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს, რაზეც კასატორის მიერ არ არის წამოყენებული დასაბუთებული და დასაშვები საკასაციო პრეტენზია, კერძოდ, ი/მ "თ. ა-ძეს" 1998 წლის 1 ოქტომბერს დაერიცხა სოციალური გადასახადი; 2007 წლის 22 იანვარს ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ შეადგინა შეტყობინება საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლების წარმოშობის შესახებ, რომლის თანახმად, ი/მ "თ. ა-ძეს" ერიცხებოდა ბიუჯეტის სასარგებლოდ დავალიანება 840,69 ლარი, მათ შორის, სოციალური დაზღვევის გადასახადი 159 ლარი და საურავი 681,69 ლარი.

საკასაციო სასამართლო უსაფუძვლოდ გამო ვერ გაიზიარებს კასატორის საკასაციო პრეტენზიას იმის თაობაზე, რომ ი/მ "თ. ა-ძის" სარჩელი არ აკმაყოფილებდა დასაშვებობის პირობებს, რის გამოც სააპელაციო სასამართლოს უნდა შეეწყვიტა საქმის წარმოება. კასატორის მოსაზრებით, აღნიშნულთან დაკავშირებით სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიყენა საგადასახადო კოდექსის 147.2, 147.6 მუხლები.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ აღნიშნულ დარღვევებს სააპელაციო სასამართლოს მხრიდან ადგილი არ ჰქონია, რადგან კონკრეტულ შემთხვევაში სახეზე არ იყო მითითებული ნორმის გამოყენების წინაპირობა. ი/მ "თ. ა-ძის" მიმართ საგადასახადო ორგანოს გადასახადის დარიცხვის შესახებ საგადასახადო მოთხოვნა არ გამოუცია, რასაც სადავოდ არ ხდიან მხარეები, შესაბამისად, მისი არ გაზიარების პირობებში საგადასახადო კოდექსის 147.2 მუხლით დადგენილი წესის დაუცველობაზე ვერ იმსჯელებდა სასამართლო.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ი/მ "თ. ა-ძის" სარჩელის დაუშვებლად მიჩნევის საფუძველი არ იარსებებს კასატორის იმ არგუმენტის გაზიარების პირობებშიც, რომ საგადასახადო შეტყობინება წარმოადგენს საგადასახადო კოდექსის 145.2 მუხლის "გ" ქვეპუნქტით გათვალისწინებულ -საგადასახადო ორგანოს მიერ გადასახადის გადამხდელისათვის/საგადასახადო აგენტისათვის ან სხვა ვალდებული პირისათვის ამავე კოდექსის საფუძველზე გამოცემულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს (გარდა იმ აქტებისა, რომლებიც ცალკე გასაჩივრებას არ ექვემდებარება), რის გამოც, თუ მოსარჩელე არ ეთანხმებოდა მისთვის წარდგენილ საგადასახადო შეტყობინებას, უნდა დაეცვა საგადასახადო კოდექსის 147.2 მუხლით დადგენილი მისი გასაჩივრების 20-დღიანი ვადა, რაც დარღვეული იყო კონკრეტულ შემთხვევაში. აღნიშნულ არგუმენტს საკასაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს, რადგან ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 52.2 მუხლის შესაბამისად, კანონიერ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტში უნდა მიეთითოს ორგანო, რომელშიც შეიძლება მისი გასაჩივრება, მისამართი, საჩივრის (ან სარჩელის) შეტანის ვადა. სადავო საგადასახადო შეტყობინებით. მხარეს განემარტა მისი გასაჩივრების შესაძლებლობა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 180-ე მუხლის შესაბამისად, აქტის ოფიციალურად გაცნობის დღიდან ერთი თვის ვადაში, რაც დაცულია მოსარჩელის მიერ, რადგან საგადასახადო შეტყობინება ჩაჰბარდა 2007 წლის 28 თებერვალს და სარჩელი სასამართლოში აღმდგა 2007 წლის 28 მარტს. ამ ვითარებაში, გაზიარებული ვერ იქნება კასატორის მოსაზრება, რომ მოსარჩელეს უნდა დაეცვა საგადასახადო კოდექსის 147.2 მუხლით დადგენილი 20-დღიანი ვადა, ვინაიდან, სახეზეა სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტით გასაჩივრების ვადის არასწორი განმარტება აქტის გამომცემი ორგანოს მხრიდან, რაც გავლენას ახდენს აქტის გასაჩივრების ვადის ათვლაზე.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ადმინისტრაციული სამართლის ერთ-ერთ უმნიშვნელოვანეს ინსტიტუტს წარმოადგენს კანონიერი ნდობა.

კანონიერი ნდობის უფლება ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ ურთიერთობებში განსაკუთრებულ დატვირთვას ატარებს, რადგან ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ ურთიერთობას თავისი არსით სუბორდინაციული ხასიათი გააჩნია. კანონიერი ნდობის უფლება იცავს პირს ადმინისტრაციული ორგანოს სამართლებრივი შეცდომის და მომავალში განსახორციელებელი მოქმედების შეუსრულებლობისაგან. აღნიშნული ინსტიტუტის სრულფასოვანი დამკვიდრება უზრუნველყოფს მმართველობის კანონიერებას, სტაბილურობას, მის ავტორიტეტს საზოგადოებაში.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემულ შემთხვევაში, სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის სარეზოლუციო ნაწილში გასაჩივრების უფლების განმარტებისას დაშვებულია არსებითი ხასიათის შეცდომა, ვინაიდან საგადასახადო კოდექსი ადგენს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსისაგან განსხვავებულ, სპეციალურ გასაჩივრების ვადას, რის გამოც საგა-

დასახადო აქტების გასაჩივრების მიმართ მოქმედებს სწორედ სპეციალური, კერძოდ, 20-დღიანი ვადა.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, ვინაიდან საგადასახადო ორგანომ დაუშვა სამართლებრივი შეცდომა აქტის გასაჩივრების უფლების განმარტებისას, ხოლო, ფიზიკური პირი სარგებლობს, აღჭურვილი და დაცულია კანონიერი ნდობის ინსტიტუტით, იგი უფლებამოსილია აქტი გაასაჩივროს იმ წესით და ვადაში, როგორც ეს ადმინისტრაციულმა ორგანომ განუმარტა.

საწინააღმდეგო განმარტების პირობებში, ადმინისტრაციულ ორგანოს ყოველთვის შეუძლია არასწორად განუმარტოს, ანუ შეცდომაში შეიყვანოს პირი, რაც სავსებით გამორიცხავდა საჩივრის ან სარჩელის წარდგენის უფლებით სარგებლობის შესაძლებლობას.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ დაშვებული სამართლებრივი შეცდომა ვერ გახდება პირის სარჩელის დასაშვებობის დამაბრკოლებელი მატერიალურ-სამართლებრივი საფუძველი.

ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით განსაზღვრული არ არის ამავე კოდექსის 52.2 მუხლით დადგენილი წესის დარღვევის სამართლებრივი შედეგი, რაც საკანონმდებლო ხარვეზით უნდა აიხსნას, რის გამოც საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ადმინისტრაციული სამართლის დოქტრინის საფუძველზე შესაძლებელია ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემის პროცესზე ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-12 მუხლით დადგენილი წესის გავრცელება, რომლის მიხედვით, თუ მხარეს არ განემარტა გასაჩივრების შესაძლებლობა, გასაჩივრების ვადა და წესი, ან არასწორად განემარტა იგი, მაშინ გასაჩივრება შეიძლება აქტის გამოტანიდან ერთი წლის განმავლობაში, თუმცა კანონის ანალოგიის გამოყენების საჭიროება განსახილველ შემთხვევაში არ არსებობს, რადგან მოსარჩელის მხრიდან დაცულია ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ განმარტებული სადავო შეტყობინების გასაჩივრების ერთთვიანი ვადა.

საკასაციო სასამართლო ასევე ვერ გაიზიარებს უსაფუძვლო მოტივით კასატორს არგუმენტს იმის თაობაზე, რომ სააპელაციო სასამართლომ არ იხელმძღვანელა "სოციალური გადასახადის გამომავარიშებისა და გადახდის წესის შესახებ" საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 1998 წლის #202 ბრძანებით, რომლის 7.4 მუხლის შესაბამისად, პირები, რომლებიც ამავე ინსტრუქციის შესაბამისად, წარმოადგენენ სოციალური გადასახადის გადამხდელებს, გადასახადს იხდიან საშემოსავლო გადასახადთან ერთად. ისინი საგადასახადო დეკლარაციას წარადგენენ საშემოსავლო გადასახადის დეკლარაციასთან ერთად საანგარიშო მომდევნო წლის 1 აპრილამდე.

ზემოაღნიშნული კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტის მიხედვით, სოციალური გადასახადის გადამხდელები გადასახადს იხდიან საშემოსავლო გადასახადთან ერთად, შესაბამისად, დეკლარაციის წარდგენა მიიჩნევა გადასახადის აღიარებად. განსახილველ შემთხვევაში, სადავო საგადასახადო შეტყობინების მიხედვით, მოსარჩელეს ბიუჯეტის სასარგებლოდ დაერიცხა მხოლოდ სოციალური დაზღვევის გადასახადი. საქმის მასალებით დადგენილია და სადავო არ არის, რომ ი/მ "თ. ა-ძემ" საგადასახადო ინსპექციაში 2007 წელს წარადგინა 1997-1998 წლების მდგომარეობით საშემოსავლო გადასახადის დეკლარაცია.

გადასახადის გადამხდელის მიერ საშემოსავლო გადასახადის დეკლარირება სოციალური გადასახადის გარეშე, ვერ იქნება განხილული როგორც ამ გადასახადის დეკლარირების ფაქტი, შესაბამისად, მისი აღიარება. ამ პირობებში, როცა სახეზე არ არის სოციალური გადასახადის დეკლარირება, ანუ აღიარება, საგადასახადო ორგანო საგადასახადო კოდექსის 145.2 მუხლის "გ" ქვეპუნქტის მიხედვით, ვალდებულია გადასახადის გადამხდელის მიმართ გამოსცეს საგადასახადო აქტი, ამ შემთხვევაში, სოციალური გადასახადის გადახდის თაობაზე, რის გარეშეც საგადასახადო შეტყობინების გამოცემა დაუშვებელია საგადასახადო კოდექსის 85-ე მუხლის შესაბამისად.

ამდენად, კასატორის აპელირება, საგადასახადო აქტის გარეშე საგადასახადო შეტყობინების მეშვეობით სოციალური საგადასახადის დარიცხვის კანონიერების შესახებ, არ შეესაბამება საგადასახადო კოდექსის 85.2 მუხლის მოთხოვნებს.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ კონკრეტულ შემთხვევაში ი/მ "თ. ა-ძეს" სოციალური დაზღვევის გადასახადი არ უღიარებია, შესაბამისად, სააპელაციო სასამართლომ მართებულად გაიზიარა საქალაქო სასამართლოს დასკვნა, რომ საგადასახადო ინსპექციას არ ჰქონდა საგადასახადო კოდექსის 85-ე მუხლის შესაბამისად, საგადასახადო ვალდებულების უზრუნველყოფის საშუალების გამოყენების საფუძველი, რადგან საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება წარმოიშობა საგადასახადო დავალიანებაზე საგადასახადო დავის დაწყებისთანავე ან/და აღიარებულ საგადასახადო დავალიანებასთან ერთად, რასაც მოცემულ შემთხვევაში არ მომხდარა.

ამდენად, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ კანონის მართებულად გამოყენებისა და განმარტების შედეგად საქმეზე არსებითად სწორი გადაწყვეტილება მიიღო, საკასაციო საჩივარი არ შეიცავს დასაბუთებულ არგუმენტაციას სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივ-

რებული განჩინების კანონშესაბამობის შესახებ, შესაბამისად, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საქართველოს ფინანსთა შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს და უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 30 სექტემბრის განჩინება.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.2; სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 372-ე, 390-ე, 399-ე, 411-ე მუხლებით და

და ა ა დ გ ი ნ ა:

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 30 სექტემბრის განჩინება;
3. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის დაეკისროს სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ სასამართლო ხარჯების სახით 100 ლარის გადახდა;
4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საგადასახადო შეტყობინების ბათილად ცნობა

განჩინება

#ბს-259-253(კ-08)

25 მარტი, 2009 წე., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა
შემადგენლობა: ნ. სხირტლაძე (თავჯომარე, მომხსენებელი),
ნ. ქადაგიძე,
ლ. მურუსიძე

დავის საგანი: საგადასახადო შეტყობინებისა და ბრძანებების ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

09.08.06წ. სს "ბათუმის ავტოსადგურმა" სასარჩელო განცხადებით მიმართა ბათუმის საქალაქო სასამართლოს. მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 30.05.06წ. #630 ბრძანებით ბიუჯეტის სასარგებლოდ დამატებით დაერიცხათ 11 962 ლარის ძირითადი თანხის, 15 594 ლარის ჯარიმისა და 2622 ლარის საურავის, სულ -30 178 ლარის გადახდა. მოსარჩელის განმარტებით, წლების მანძილზე სს "ბათუმის ავტოსადგურს" შპს "აჭარის ენერგოკომპანიიდან" მიეწოდებოდა ელექტროენერგია. ელექტროენერგიის მიმწოდებლის მიერ გამოწერილი იყო დღგ-ს შესაბამისი ანგარიშ-ფაქტურები. სს "ბათუმის ავტოსადგურს" ფიზიკური და იურიდიული პირებისათვის საიჯარო ხელშეკრულების საფუძველზე ავტოსადგურის ტერიტორია ჰქონდა გადაცემული, ხელშეკრულების თანახმად მოიჯარეები ყველა სახის კომუნალურ გადასახადს თავად იხდიდნენ. სწორედ მათ მიერ გადახდილი ელექტროენერგიის გადასახადი აღირიცხა სს "ბათუმის ავტოსადგურის" შემოსავალში. შპს "აჭარის ენერგოკომპანია" სს "ბათუმის ავტოსადგურს" მხოლოდ მის მიერ ელექტროენერგიაზე უწერდა და აწვდიდა ანგარიშ-ფაქტურებს. მოსარჩელის განცხადებით, მოიჯარეები და შპს "აჭარის ენერგოკომპანია" ვალდებული იყვნენ, რომ ერთიერთშორის აღრიცხვა-ანგარიშგების საკითხები მოეწესრიგებინათ. სს "ბათუმის ავტოსადგურმა" ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 30.05.06წ. #630 ბრძანების, 02.06.06წ. #1007 საგადასახადო მოთხოვნისა და ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 03.08.06წ. #1378 ბრძანების ბათილად ცნობა მოითხოვა.

ბათუმის საქალაქო სასამართლოს 25.05.07წ. გადაწყვეტილებით სს "ბათუმის ავტოსადგურის" სასარჩელო განცხადება არ დაკმაყოფილდა. აღნიშნული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა სს "ბათუმის ავტოსადგურმა".

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 25.12.07წ. განჩინებით სს "ბათუმის ავტოსადგურის" სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა - უცვლელად დარჩა

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება. სააპელაციო პალატამ მიუთითა ფინანსური პოლიციის საგამოძიებო დეპარტამენტის აჭარის სამმართველოს 28.02.06წ. შემოწმების აქტზე, რომლის თანახმად, სს "ბათუმის ავტოსადგური" სრულყოფილად არ ახდენდა მიღებული შემოსავლებისა და გასავლების აღრიცხვას, როგორც სალაროში, ასევე, საბუღალტრო საბუთებში. შპს "აჭარის ენერგოკომპანიიდან" ელექტროენერჯის მიღებასთან დაკავშირებით ოპერაციები ბუღალტრულად არ იყო აღრიცხული. შპს "აჭარის ენერგოკომპანიიდან" 2004 წლის 1 იანვრიდან 2006 წლის 1 ივნისამდე სს "ბათუმის ავტოსადგურს" მიეწოდა 27 644 ლარის ელექტროენერჯია. მოიჯარეებზე მიწოდებული 19 565 ლარის ელექტროენერჯიდან მიღებული შემოსავალი 18 613 ლარი, რომელიც ავტოსადგურის სახელით ამოწერილი ქვითრებით იყო ენერგოკომპანიისათვის გადახდილი, საწარმოს შემოსავალ-გასავალში აღრიცხული არ ჰქონია. 2004 წლის 1 იანვრიდან 2006 წლის 1 ივნისამდე საზოგადოების მიერ მიღებული ერთობლივი შემოსავალი დღგ-ს ჩათვლით იქნებოდა 270 957 ლარი, 2004-2005წწ. საზოგადოების დამატებული ღირებულების გადასახადით დასაბეგრი შემოსავალი იქნებოდა 227 000 ლარი, დარიცხული დღგ -43 948 ლარი, ჩასათვლელი გადასახადი -4062 ლარი, ბიუჯეტის კუთვნილი გადასახადი -39 886 ლარი. საგადასახადო ინსპექციაში წარდგენილი დეკლარაციების მიხედვით ამავე პერიოდში დღგ-ს დასაბეგვრმა ბრუნვამ შეადგინა 163 446 ლარი, დარიცხულმა გადასახადმა -32 689 ლარი, ჩასათვლელმა -4062 ლარი, ბიუჯეტის კუთვნილმა გადასახადმა -28626 ლარი -11 260 ლარით ნაკლები. სააპელაციო სასამართლომ დადგინებულად მიიჩნია, რომ სს "ბათუმის ავტოსადგურის" ტერიტორიაზე სამეწარმეო საქმიანობას ახორციელებდა არაერთი ფიზიკური და იურიდიული პირი, რომელთაც იჯარის ხელშეკრულებები ჰქონდათ სს "ბათუმის ავტოსადგურთან" გაფორმებული. ისინი მოხმარებულ ელექტროენერჯიას აღრიცხავდნენ დამოუკიდებლად, ინდივიდუალურად დამონტაჟებულ მრიცხველებზე, მაგრამ ენერგოკომპანიაში აბონენტად არ იყვნენ რეგისტრირებულები. მოიჯარე მეწარმეების მიერ მოხმარებული ელექტროენერჯია ფიქსირდებოდა სს "ბათუმის ავტოსადგურისათვის" მიწოდებულ ელექტროენერჯიად. მოხმარებული ელექტროენერჯის გადახდის ქვითრები სს "ბათუმის ავტოსადგურის" სახელზე იყო გაცემული. სს "ბათუმის ავტოსადგურის" მიერ 8079 ლარის ღირებულების ელექტროენერჯის მიღება და მასზე გაწეული ხარჯი ელექტროკომპანიის მიერ გამოწერილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების შესაბამისად ბუღალტრულად იყო გატარებული, ხოლო სს "ბათუმის ავტოსადგურის" მიერ მოიჯარეზე მიწოდებული 19 565 ლარის ელექტროენერჯის შემოსავალ-გასავალი აღრიცხული არ იყო. სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ საგადასახადო კოდექსის 17.1 მუხლის თანახმად, საქონელი არის მატერიალური ან არამატერიალური ქონება, მათ შორის, ელექტრო და თბოენერჯია, გაზი და წყალი. ამავე კოდექსის 18.1 მუხლის "ვ" ქვეპუნქტის თანახმად, მომსახურებად ითვლება საქმიანობა, რომელიც არ არის საქონლი მიწოდება. თუ საგადასახადო კანონმდებლობით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული, მომსახურებას განეკუთვნება სატრანსპორტო, მათ შორის, გაზის, ნავთობის ნავთობროდუქტები, ელექტრო და თბოენერჯის ტრანსპორტირება. 24.1 მუხლის "ბ" ქვეპუნქტის თანახმად, საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ შემოსავალს განეკუთვნება საქართველოში წარმოებული ან შეძენილი საქონლის მიწოდებით ან/და საქართველოში მომსახურების გაწევით მიღებული შემოსავალი. სს "ბათუმის ავტოსადგურს", აჭარის ენერგოკომპანიის აბონენტს, მიეწოდებოდა ელექტროენერჯია ენერგოკომპანიიდან. თავის მხრივ, სს "ბათუმის ავტოსადგური" მომსახურებას უწევდა ელექტროენერჯის მიწოდებით მის ტერიტორიაზე განთავსებულ მეწარმეებს. სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საგადასახადო კოდექსის 93-ე მუხლის შესაბამისად, გადასახდის გადამხდელი/ საგადასახადო აგენტი ან სხვა ვალდებული პირი ვალდებულია აწარმოოს სააღრიცხვო დოკუმენტაცია საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად იმ ოპერაციებზე, რომლებიც წარმოშობს აღნიშნული პირის საგადასახადო ვალდებულებას. სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ სს "ბათუმის ავტოსადგური" ვალდებული იყო ეწარმოებინა სააღრიცხვო დოკუმენტაცია მის მიერ საგადასახადო დარღვევასთან დაკავშირებით მონაცემების წარდგენის ვალდებულების შესრულების მიზნით.

აღნიშნული განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა სს "ბათუმის ავტოსადგურმა". კასატორმა გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 30.05.06წ. #630 ბრძანების, 02.06.06წ. #1007 საგადასახადო მოთხოვნისა და ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 03.08.06წ. #1378 ბრძანების ბათილად ცნობა მოითხოვა. კასატორმა აღნიშნა, რომ ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომლებმა სს "ბათუმის ავტოსადგურის" შემოწმებისას უკანონოდ და არასწორად შეადგინეს შემოწმების აქტი, რომლის საფუძველზეც უკანონოდ დაარიცხეს 30 178 ლარი. კასატორი 2004 წლის 1 იანვრიდან 2006 წლის 1 იანვრამდე სს "ბათუმის ავტოსადგურს" მიეწოდა 27 644 ლარის ელექტროენერჯია, აქედან სს "ბათუმის ავტოსადგურის" მიერ მიღებული, გახარჯული და გადახდილი იქნა 8079 ლარის ელექტროენერჯია, რომელიც დასტურდებოდა აჭარის ენერგოკომპანიის მიერ გაცემული შესაბამისი ანგარიშ-ფაქტურებით, ხოლო დანარჩენი 19 565 ლარის ელექტროენერჯია შპს "აჭარის ენერგოკომპანიის" მიერ მოიჯარეებზე იქნა მიწოდე-

ბული, რომლის შემოსავალიც, 18 613 ლარი, გადახდილი იყო მოიჯარეების მიერ შპს "აჭარის ენერჯოკომპანიისათვის". სს "ბათუმის ავტოსადგური" არ იყო ვალდებული მაიჯარის მიერ გადახდილი ელექტროენერჯის გადასახადი აღერიცხა შემოსავალში. მოიჯარეების მიერ დკავებული ობიექტების ექსპლუატაციაში მიღების აქტების თანახმად, ელექტროკომპანიას აღნიშნული ობიექტები აბონენტად აქვს მითითებული. სს "ბათუმის ავტოსადგურს" შემოსავალში რომ აღერიცხა მოიჯარეების მიერ გადახდილი ელექტროენერჯის გადასახადი, მაშინ მისი საქმიანობა ჩაითვლებოდა ელექტროენერჯის მიწოდებად, რაც კანონით არის აკრძალული. ელექტროენერჯის მიწოდება და განაწილება საჭროებს სპეციალურ ელექტროენერჯის ქსელს და ლიცენზიას, რომელსაც აწესრიგებს "ელექტროენერჯეტიკისა და ბუნებრივი გაზის შესახებ" კანონი და "ელექტროენერჯის ბაზრის წესების შესახებ" საქართველოს ენერჯეტიკის მინისტრის 30.08.06წ. #77 ბრძანება. კასატორმა აღნიშნა, რომ საქმეში დაცული საიჯარო ხელშეკრულების 3.2 და 3.3 მუხლების საფუძველზე დამქირავებელი და მოჯარე ბიუჯეტთან ანგარიშწორებას ახდენენ დამოუკიდებლად. აღნიშნული შეთანხმებიდან გამომდინარე, სს "ბათუმის ავტოსადგური" არ იყო ვალდებული შემოსავალში აღერიცხა მოიჯარეების მიერ გადახდილი ელექტროენერჯის გადასახადი. მოიჯარეების მიერ გადახდილი ელექტროენერჯის თანხა სს "ბათუმის ავტოსადგურის" გვერდის ავლით ირიცხებოდა შპს "აჭარის ენერჯოკომპანიის" ანგარიშზე, როელიც არ წარმოადგენდა სს "ბათუმის ავტოსადგურის" ანგარიშს და მასზე მოხვედრილი თანხა ვერ გაკონტროლდებოდა მის მიერ. ქ. ბათუმის საქალაქო სასამართლომ დანიშნა სასამართლო საბუღალტრო ექსპერტიზა, რომლის დასკვნაც არ გაიზიარა, დაკვნის უარყოფა სასამართლომ არ დაასაბუთა. კასატორმა მიუთითა, რომ საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, დაუშვებელია ამ კოდექსის დარღვევით დაწესებული ან ამ კოდექსით გაუთვალისწინებელი გადასახადის გადახდის ვალდებულების დაკისრება, საგადასახადო კოდექსი მიზნად ისახავს არამართო გადასახადებისა და სანქციების დარიცხვას, არამედ აგრეთვე გადამხდელის ინტერესების დაცვას.

საკასაციო პალატის სხდომაზე საქმის განხილვისას კასატორის -სს "ბათუმის ავტოსადგურის" წარმომადგენლებმა მხარი დაუჭირეს საკასაციო საჩივარს და მოითხოვეს მისი დაკმაყოფილება. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის და ბათუმის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) წარმომადგენლებმა საკასაციო საჩივრის საფუძველები არ ცნეს და მოითხოვეს საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა, სააპელაციო სასამართლოს განჩინების უცვლელად დატოვება.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, გასაჩივრებული განჩინების კანონიერებისა და საკასაციო საჩივრის საფუძვლიანობის შემოწმების შედეგად თვლის, რომ სს "ბათუმის ავტოსადგურის" საკასაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს შემდეგ გარემოებათა გამო:

საქმეზე დადგენილად არის ცნობილი, რომ ფიზიკური და იურიდიული პირი, რომლებსაც იჯარის ხელშეკრულებები ჰქონდათ სს "ბათუმის ავტოსადგურთან" გაფორმებული, მოხმარებულ ელექტროენერჯიას აღრიცხავდნენ დამოუკიდებლად, ინდივიდუალურად დამონტაჟებულ მრიცხველზე, მაგრამ ენერჯოკომპანიაში აბონენტებად არ იყვნენ რეგისტრირებულნი. ფინანსური პოლიციის საგამოძიებო დეპარტამენტის აჭარის სამმართველოს 28.02.06წ. აქტით დადგენილია, რომ შპს "აჭარის ენერჯოკომპანიიდან" 2004 წლის 1 იანვრიდან 2006 წლის 1 იანვრამდე პერიოდში სს "ბათუმის ავტოსადგურს" მიეწოდა 27644 ლარის ელექტროენერჯია. საწარმოში არსებული საბუთებით დასტურდება 8079 ლარის ელექტროენერჯის მიღება, ე.ი. 19 565 ლარით ნაკლები, ხოლო მოიჯარეებისაგან მიღებული ელექტროენერჯის ღირებულების თანხა -18 613 ლარი, რომელიც ავტოსადგურის სახელით ამოწერილი ქვითრებით არის ენერჯოკომპანიისათვის გადახდილი, საწარმოს შემოსავალ-გასავალში არ აღრიცხულა. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის საგამოძიებო დეპარტამენტის წერილის საფუძველზე საგადასახადო ინსპექციის მიერ ჩატარდა კამერალური საგადასახადო შემოწმება, ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 30.05.06წ. # 630 ბრძანებით სს "ბათუმის ავტოსადგურს" დამატებით გადასახდელად დაეკისრა 30.178 ლარის გადახდა. აღნიშნულ ბრძანებაზე ავტოსადგურის მიერ შეტანილ იქნა შესაგებელი, რომელიც ასევე არ დაკმაყოფილდა საგადასახადო ინსპექციის 03.08.06წ. #1378 ბრძანებით.

მოთხოვნის დაკმაყოფილების საფუძველს არ ქმნის ის გარემოება, რომ სააქციო საზოგადოება არ წარმოადგენდა ელექტროგამანაწილებელს და რომ მას არ ჰქონდა საამისო ლიცენზია. ავტოსადგურის ტერიტორიაზე მოქმედი მეწარმეების მიერ მოხმარებული ელექტროენერჯია ფიქსირდებოდა როგორც ავტოსადგურისათვის მიწოდებული, მათ მიერ მოხმარებული ელექტროენერჯის გადახდის ქვითრებიც სს "ბათუმის ავტოსადგურის" სახელზე გაცემული, საქართველოს ენერჯეტიკისა და წყალმომარაგების მარეგულირებელი ეროვნული კომისიის 18.09.08წ. #20 დადგენილებით დამ-

ტკიცებული "ელექტროენერჯის (სიმძლავრის) მიწოდებისა და მოხმარების წესების" მე-4 მუხლის მე-5 პუნქტის თანახმად, პირის მიერ უძრავი ქონებით დროებით სარგებლობისას, ამ უძრავი ქონების მესაკუთრის წერილობითი თანხმობის შემთხვევაში, უფლება აქვს, მოითხოვოს აბონენტად რეგისტრაცია, ხოლო განაწილების ლიცენზიანტი ვალდებულია ამ მისამართზე დაარეგისტრიროს იგი აბონენტად. საქმის მასალებით არ დასტურდება, რომ ენერგოკომპანია ელექტროენერჯის მოიჯარეებს აწვდიდა და იღებდა მოიჯარეებისაგან ანაზღაურებას. ამასთანავე საქმეზე დადგენილია, რომ მოიჯარეები დამოუკიდებელ აბონენტებად აღრიცხული არ ყოფილან, ენერგოკომპანიის აბონენტად აღრიცხული იყო სს "ბათუმის ავტოსადგური", "აჭარის ენერგოკომპანიის" ბათუმის ფილიალის 17.10.06წ. #280 წერილის, შპს "აჭარის ენერგოკომპანიის" წარმომადგენლის ჩვენების თანახმად, ენერგოკომპანიის აბონენტად ირიცხება ბათუმის ავტოსადგური და არა მოიჯარეები. აღნიშნული დასტურდება აგრეთვე მოიჯარეთა განცხადებით, აუდიტორული დასკვნით, მომხმარებელი ელექტროენერჯის ღირებულების გადახდა სს "ბათუმის ავტოსადგურის" სახელით გამოწერილი და ბეჭდით დადასტურებული ქვითარით ხდებოდა, მოიჯარეები შპს "აჭარის ენერგოკომპანიასთან" ანგარიშსწორებას არ აწარმოებდნენ, ელექტროენერჯის საფასურს შემოწმებულ პერიოდში მოიჯარეები იხდიდნენ სს "ავტოსადგურის" მეშვეობით, მოსარჩელისათვის შპს "აჭარის ენერგოკომპანიიდან" მიწოდებული ელექტროენერჯია სს "ბათუმის ავტოსადგურის" მიერ მხოლოდ ნაწილობრივ აღრიცხებოდა, მოსარჩელემ არ უჩვენა მოიჯარეების მიერ მოხმარებული ელექტროენერჯის კომპენსაცია, საწარმოს როგორც აბონენტს, მიწოდა ბუღალტრულ დოკუმენტაციაში აღრიცხულ ღირებულებაზე (8079 ლარზე) მეტი, 19 565 ლარის ღირებულების ელექტროენერჯიდან მიღებული შემოსავალი -18 613 ლარი ენერგოკომპანიისათვის არის გადახდილი მოსარჩელის სახელით და არ არის აღრიცხული შემოსავალ-გასავალში, რის გამოც მოსარჩელეს კამერალური შემოწმების აქტით დამატებით გადასახდელად დაერიცხა თანხები. საქმეზე დადგენილი ამ გარემოების მიმართ არ წარდგენილა დასაბუთებული საკასაციო პრეტენზია, სსკ-ის 407-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად სააპელაციო სასამართლოს მიერ დამტკიცებულად ცნობილი ფაქტობრივი გარემოება სავალდებულოა საკასაციო სასამართლოსათვის. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 17.1 მუხლის მიხედვით, საქონელი არის მატერიალური ან არამატერიალური ქონება, მათ შორის ელექტრო და თბოენერჯია, გაზი და წყალი. ელექტროენერჯის ტრანსპორტირება, საგადასახადო კოდექსის მე-18 მუხლის "ვ" ქვეპუნქტის მიხედვით, მომსახურებას განეკუთვნება. პირის მიერ საქონლის მიწოდების, გაწეული მომსახურების ან მისივე ხარჯების, დანაკარგის ან დანაკლისის ანაზღაურების მიზნით მიღებული ქონება, გასამრჯელო, სარგებელი, საფასური, საზღაური, საგადასახადო კოდექსის 12.39 მუხლის თანახმად, არის კომპენსაცია. ამავე კოდექსის 227-ე მუხლის შესაბამისად, დასაბეგრი ოპერაციის თანხა განისაზღვრება დღგ-ის გადამხდელის მიერ მიღებული ან მისაღები კომპენსაციის თანხის მიხედვით დღგ-ს გარეშე. შემოსავლის დასაბეგრ ბრუნვაში გაუთვალისწინებლობა გახდა სადავო აქტების მიღების, გადასახადის თანხის დაკისრების საფუძველი.

საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ მოიჯარეებს არ გადაცემიათ მოსარჩელისათვის წარმომადგენლობის უფლებამოსილება, მათ შორის არ დადებულა სააგენტო ხელშეკრულება, ელექტროენერჯის ღირებულების გადახდა სააქციო საზოგადოება თავისი და არა მოიჯარეების სახელით ახდენდა. ამდენად დაუსაბუთებელია კასატორის მითითება საგადასახადო კოდექსის 244-ე მუხლზე, რომლის თანახმად საქონლის, მომსახურების მიწოდება პირის მიერ, რომელიც არის სხვა პირის აგენტი (რწმუნებული), განიხილება როგორც ამ სხვა პირის (რწმუნებულის) ოპერაცია. ვინაიდან აბონენტად ენერგოკომპანიაში აღრიცხულია სააქციო საზოგადოება და არა მოიჯარეები, მართებულია სააპელაციო პალატის მოსაზრება იმის შესახებ, რომ ენერგოკომპანიიდან საქონელი (ელექტროენერჯია) მიეწოდებოდა მოსარჩელეს, შესაბამისად მიწოდებული ელექტროენერჯის ბუღალტრული დოკუმენტაცია სს "ბათუმის ავტოსადგურს" უნდა ეწარმოებინა, საკასაციო პალატა იზიარებს ქვედა ინსტანციის სასამართლოების მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ ავტოსადგურის ტერიტორიაზე დასაქმებული მეწარმეების მიერ მოხმარებული ელექტროენერჯის ღირებულების გადასახდელად მიღებული თანხა ავტოსადგურის შემოსავლად უნდა აღრიცხულიყო და საგადასახადო კოდექსის 41-ე და 93-ე მუხლის თანახმად, საჭირო იყო მასზე საბუღალტრო დოკუმენტაციის წარმოება და თანხის შემოსავალში დაფიქსირება. საგადასახადო კანონმდებლობის ამ მოთხოვნას არ გამოიცხავს ის გარემოება, რომ საიჯარო ხელშეკრულების 3.2 და 3.3 მუხლებით მოიჯარეს ბიუჯეტთან ანგარიშსწორება დამოუკიდებლად უნდა განეხორციელებინა, მით უფრო, რომ მხარეთა შორის დადებული ხელშეკრულების ამ მოთხოვნას თავად მოსარჩელე არ იცავდა და მოხმარებული ელექტროენერჯის ღირებულებას მის სახელზე გამოწერილი და მისივე ბეჭდით დამოწმებული ქვითრით იხდიდა. საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის თანახმად, საგადასახადო დაბეგვისათვის გამოიყენება საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის ნორმატიული აქტები, აკრძალულია არასაგადასახადო კანონმდებლობით ისეთი საკითხების რეგულირება, რომლებიც დაკავშირებულია

გადასახადებით დაბეგრასთან. ამდენად, საკასაციო საჩივარში სამოქალაქო კოდექსის 342.3 მუხლზე მითითება არ ადასტურებს საგადასახადო კანონმდებლობით განსაზღვრულ წესებთან შედარებით მეიჯარესა და მოიჯარეს შორის მიღწეული შეთანხმების უპირატესობას.

სსკ-ის 105-ე მუხლის თანახმად სასამართლოსათვის არავითარ მტკიცებულებას არ აქვს წინასწარ დადგენილი ძალა, სსკ-ის 172-ე მუხლის შესაბამისად ექსპერტიზის დასკვნა სასამართლოსათვის სავალდებულო არ არის და მისი შედარება ხდება სსკ-ის 105-ე მუხლით დადგენილი წესით. 07.04.04წ. აუდიტორულ დასკვნას იმის შესახებ, რომ სს "ბათუმის ავტოსადგური" არ იყო ვალდებული, შემოსავალში აელო მოიჯარეების მიერ გახარჯული ელექტროენერგიის თანხა, რომლის გადახდაც მოიჯარეები ახდენდნენ სს "ბათუმის ავტოსადგურის" საბოლოო ანგარიშის მიხედვით, საკასაციო სასამართლო არ იზიარებს ზემოაღნიშნული მოსაზრებების გამო.

ამდენად, საკასაციო პალატა თვლის, რომ სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული განჩინება არსებითად სწორია, საკასაციო საჩივარში მითითებულ დარღვევას ადგილი არა აქვს, რაც, სსკ-ის 410-ე მუხლის თანახმად, საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის საფუძველია. აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო პალატა თვლის, რომ საკასაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს, უცვლელად უნდა დარჩეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული განჩინება.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390-ე, 399-ე, 410-ე მუხლებით და

და ა ა დ გ ი ნ ა :

1. სს "ბათუმის ავტოსადგურის" საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს. უცვლელად დარჩეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 25.12.07წ. განჩინება;
2. საქართველო უზენაესი სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა

განჩინება

#ბს-833-801(კ-08)

24 ივნისი, 2009 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: ნ. სხირტლაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

ნ. ქადაგიძე,

ლ. მურუსიძე

დავის საგანი: საგადასახადო მოთხოვნის და საგადასახადო შეტყობინების ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

08.08.05წ. ი. ს-ძემ სასარჩელო განცხადებით მიმართა თელავის რაიონულ სასამართლოს და თელავის საგადასახადო ინსპექციის 18.04.05წ. #14 საგადასახადო მოთხოვნის და 13.06.05წ. #15 შეტყობინების ბათილად ცნობა მოითხოვა. მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ თელავის რაიონული სასამართლოს 02.05.02წ. გადაწყვეტილებით დაკმაყოფილდა მისი სასარჩელო მოთხოვნა და გადახდილად ჩაეთვალა 112.995 ლარის დღგ. გადაწყვეტილება არ გასაჩივრებულა და შევიდა კანონიერ ძალაში. ამის შემდეგ მას აღარ განუხორციელებია სამეწარმეო საქმიანობა და იმყოფებოდა საქართველოს საზღვრებს გარეთ. 2005წ. თელავის საგადასახადო ინსპექციამ უკანონოდ დააკისრა 574 600 ლარის გადახდა.

თელავის რაიონული სასამართლოს 28.09.05წ. გადაწყვეტილებით სასარჩელო მოთხოვნა დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ, ბათილად იქნა ცნობილი თელავის საგადასახადო ინსპექციის 18.04.05წ. საგადასახადო მოთხოვნა და ამავე ინსპექციის 13.06.05წ. #15 შეტყობინება, მოპასუხეს საქმის გარემოებათა გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ ახალი ადმინისტრაციული აქტის გამოცემა დაევალა. სასამართლომ დადასტურებულად მიიჩნია, რომ იმ ანგარიშ-ფაქტურების მიმართ, რომელთა საფუძველზეც თელავის საგადასახადო ინსპექცია მოსარჩელეს გადასახდელად

აკისრებდა დღგ-ს, კანონიერ ძალაში იყო შესული სასამართლოს გადაწყვეტილება, რომელიც თელავის საგადასახადო ინსპექციამ ადასრულა. ანგარიშ-ფაქტურების მე-5 ეგზემპლარი, რასაც საგადასახადო ორგანო სადავო გადასახადის დარიცხვის საფუძველად უთითებდა, მოპასუხემ ვერ წარმოადგინა. სასამართლოს მოსაზრებით დღგ-ს ჩათვლის გაუქმების ახალი გარემოების გამოვლენის შემთხვევაში საგადასახადო ორგანოს სასამართლოსათვის კანონიერ ძალაში შესული თელავის რაიონული სასამართლოს 02.05.02წ. გადაწყვეტილების გაუქმების და საქმის წარმოების განახლების თხოვნით უნდა მიემართა. სასამართლომ მიიჩნია, რომ სადავო აქტები საგადასახადო ინსპექციის მიერ გამოცემული იყო საკითხის შესწავლისა და ფაქტობრივი გარემოების დადგენის გარეშე.

თელავის რაიონული სასამართლოს 28.09.05წ. გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა მოპასუხე მხარემ.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 11.04.08წ. განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა -უცვლელად დარჩა გასაჩივრებული გადაწყვეტილება. სააპელაციო სასამართლო სსკ-ის 390.3 მუხლის "გ" ქვეპუნქტის საფუძველზე დაეთანხმა პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებსა და დასკვნებს.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 11.04.08წ. განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალურმა ცენტრმა. კასატორმა გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და ი. ს-მის სასარჩელო მოთხოვნის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა. კასატორმა აღნიშნა, რომ დღგ-ს ჩათვლა ი/მ "ი. ს-მეს" პირველად გაუქმდა იმის გამო, რომ საქონლის მიმწოდებლებს შესაბამისი ანგარიშ-ფაქტურები საგადასახადო ინსპექციაში წარდგენილი არ ჰქონდათ და, შესაბამისად, ანგარიშ-ფაქტურები არ იყო დაწვრილებული, ხოლო მეორედ -საგადასახადო დეპარტამენტის 07.09.04წ. #1-11/8087 წერილის საფუძველზე მიღებული დასკვნით.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციული და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 22.04.09წ. განჩინებით საკასაციო საჩივარი დასაშვებად იქნა მიჩნეული.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, გასაჩივრებული განჩინების კანონიერებისა და საკასაციო საჩივრის საფუძვლიანობის შემოწმების შედეგად თვლის, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს შემდეგ გარემოებათა გამო:

ასკ-ის 32.4 მუხლის თანახმად, თუ სასამართლო მიიჩნევს, რომ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი გამოცემულია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის გარემოების გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე, იგი უფლებამოსილია სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად სცნოს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი და დაავალოს ადმინისტრაციულ ორგანოს, ამ გარემოებათა გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გამოსცეს ახალი. მოცემულ შემთხვევაში დავის საგანს შეადგენს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თელავის საგადასახადო ინსპექციის 13.06.05წ. #15 შეტყობინება და ამავე ინსპექციის 18.04.05წ. #14 საგადასახადო მოთხოვნა. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თელავის საგადასახადო ინსპექციის 18.04.05წ. #14 საგადასახადო მოთხოვნით ი/მ "ი. ს-მეს" დაეკისრა 01.04.05წ. მდგომარეობით 565 900 ლარის დღგ-სა და მასზე დარიცხული საურავის გადახდა, ხოლო 13.06.05წ. #15 შეტყობინებით გადასახადის გადამხდელს ეცნობა 01.06.05წ. მდგომარეობით არსებული 574 600 ლარის საგადასახადო დავალიანების გამო საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლების წარმოშობის შესახებ. ამდენად, დავის საგანს დღგ-ს ჩათვლის გაუქმება შეადგენს. სადავო თანხის დარიცხვის საფუძველი არ არის მითითებული სადავო აქტში -საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თელავის საგადასახადო ინსპექციის 18.04.05წ. #14 საგადასახადო მოთხოვნაში.

დაუსაბუთებელია კასატორის მითითება იმის თაობაზე, რომ დღგ-ს ჩათვლის გაუქმება გამოიწვია დღგ-ს გადამხდელის მიერ საქართველოს 13.06.97წ. საგადასახადო კოდექსის 115.7 მუხლის მოთხოვნათა დარღვევამ. აღნიშნული ნორმის თანახმად, პირს ანგარიშ-ფაქტურის გამოუწერლობისათვის ან არასწორად გამოწერისათვის ეკისრება ფინანსური სანქციები ამ კოდექსის 121-ე მუხლის შესაბამისად, ხოლო საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის გაყალბებისათვის -სისხლის სამართლის პასუხისმგებლობა საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის შესაბამისად. კასატორის მიერ ვერ იქნა მითითებული მტკიცებულებებზე, რომლებიც დაადასტურებდა ი/მ "ი. ს-მის" მიერ საგადასახადო კოდექსის 115.7 მუხლით გათვალისწინებული ქმედების ჩადენის ფაქტს. კერძოდ, საქმის მასალებში დაცული არ არის ანგარიშ-ფაქტურები, რომელთა მესამე და მეოთხე პირებში დღგ-ს

სხვადასხვა თანხა იქნებოდა მითითებული, არ წარმოდგენილა აგრეთვე ანგარიშ-ფაქტურების მე-
ხუთე ეგზემპლარი.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თელავის საგადასახადო ინ-
სპექციის 13.06.05წ. #15 შეტყობინებაში და ამავე ინსპექციის 18.04.05წ. #14 საგადასახადო
მოთხოვნაში სადავო დღგ-ს თანხა შეადგენს 202 900 ლარს. საქმის მასალებში დაცულია საგადა-
სახადო დეპარტამენტის 07.09.04წ. #1-11/8087 წერილი, რომლის თანახმად, ინდემწარმისათვის
დასარიცხი თანხა სავარაუდოდ 144 661 ლარს შეადგენს. ამდენად, სადავო აქტებსა და საგადასა-
ხადო დეპარტამენტის 07.09.04წ. #1-11/8087 წერილში მითითებული თანხები არ ემთხვევა ერ-
თმანეთს. საქმის მასალებში დაცული თელავის რეგიონალური ცენტრის მონაცემთა დამუშავების
განყოფილების 17.09.04წ. #39 დასკვნის თანახმად, რომლითაც, კასატორის განცხადებით,
იხელმძღვანელა საგადასახადო ორგანომ საგადასახადო მოთხოვნის გამოცემისას, ინდემწარმე "ი.
ს-მისათვის" გასაუქმებელი დღგ-ს თანხა -101 105 ლარს შეადგენს. გაურკვეველია მითითებულ
თანხებს შორის არსებული სხვაობის მიზეზი. სადავო აქტებსა და მისი გამოცემის საფუძვლად მი-
თითებულ აქტებში თანხების სხვადასხვაობის მიზეზს კასატორი ვერ ხსნის.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ სადავო აქ-
ტები გამოცემულია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და
შეფასების გარეშე, ასკ-ის 32.4 მუხლის საფუძველზე სადავო აქტების ბათილად ცნობა კანონიერია
და არ არსებობს გასაჩივრებული განჩინების გაუქმების საფუძველი. საგადასახადო ორგანომ სადავო
საკითხზე ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემამდე უნდა
გამოიკვლიოს სადავო დღგ-ს ჩათვლასთან დაკავშირებით ყველა მნიშვნელოვანი გარემოება და მათი
შეფასების შემდეგ მიიღოს გადაწყვეტილება. ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამარ-
თლებრივი აქტის გამოცემისას საგადასახადო ორგანომ უნდა გაითვალისწინოს ამავე მხარეებს შო-
რის წარმოებულ დავაზე მიღებული თელავის რაიონული სასამართლოს 02.05.02წ. გადაწყვეტი-
ლება, რომლითაც დაკმაყოფილდა ი/მ "ი. ს-მის" სასარჩელო მოთხოვნა და მეწარმეს გადახდი-
ლად ჩაეთვალა 112 995 ლარის დღგ, რათა არ მოხდეს იმავე საგადასახადო ვალდებულების,
იმავე საფუძველით დარიცხვა, რაც უკანონოდ არის მიჩნეული სასამართლოს კანონიერ ძალაში შე-
სული გადაწყვეტილებით.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის
პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390-ე, 399-ე,
410-ე მუხლებით და

და ა ა დ გ ი ნ ა :

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური
ცენტრის საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს. უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სა-
სამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 11.04.08წ. განჩინება;
2. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საგადასახადო მოთხოვნის გასაჩივრების ვადა; საგადასახადო გადამხდელის დადგენა

განჩინება

#ბს-426-411(კ-09)

21 ივლისი, 2009 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: ნ. წკეპლაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

მ. ვაჩაძე,

პ. სილაგაძე

დავის საგანი: ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა

საკასაციო სასამართლომ საქმის მასალების გაცნობის შედეგად გამოარკვია:

თ. ქ-ემ სარჩელი აღძრა თელავის რაიონულ სასამართლოში, მოპასუხე -თელავის საგადასახა-
დო ინსპექციის მიმართ, რომლითაც მოითხოვა 2005 წლის 31 ოქტომბრის #01/4-185 საგადასა-
ხადო მოთხოვნის, საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლების წარმოშობის შესახებ 2006 წლის

11 დეკემბრის #083-24 შეტყობინებისა და ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ 2006 წლის 17 დეკემბრის #063-6 შეტყობინების ბათილად ცნობა.

საქმის გარემოებები:

მოსარჩელე, საგარეჯოს რაიონული სასამართლოს 1996 წლის 28 ოქტომბრის დადგენილებით, დარეგისტრირდა ინდივიდუალურ მეწარმედ და მიენიჭა საიდენტიფიკაციო კოდი მის საქმიანობას შეადგენდა ავტოსატრანსპორტო მომსახურება საერთო სარგებლობის ავტოსატრანსპორტით (ავტობუსით) მგზავრთა გადაყვანა და ტვირთის გადაზიდვა. 2004 წლის სექტემბერში საგარეჯოს ზონალური საგადასახადო ინსპექციიდან მიიღო #06/1628 საგადასახადო შეტყობინება, რომლის თანახმად, მას ერიცხებოდა ბიუჯეტის დავალიანება 2713 ლარის ოდენობით. მოსარჩელემ აღნიშნული შეტყობინება გაასაჩივრა სასამართლოში და დოკუმენტების მოსაძიებლად საგადასახადო ინსპექციაში მისულს განუმარტეს, რომ ბიუჯეტის დავალიანება შეცდომით იყო დარიცხული და იგი მათ მიერ გასწორდებოდა. 2005 წლის ნოემბერში თ. ქ-მემ კვლავ მიიღო საგადასახადო მოთხოვნა, მაგრამ იმის გამო, რომ საგადასახადო ინსპექციის პასუხისმგებელი თანამდებობის პირისაგან იცოდა, რომ დარიცხვა შეცდომით იყო განხორციელებული და ჩამოეწერებოდა არასწორად დარიცხული თანხები, ამ საკითხისათვის ყურადღება არ მიუქცევია. მოსარჩელემ 2006 წლის 21 დეკემბერს მიიღო თელავის საგადასახადო ინსპექციის #063-24 შეტყობინება საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის წარმოშობის შესახებ, რომლის თანახმად, მას ერიცხებოდა ბიუჯეტის დავალიანება 4796,95 ლარის ოდენობით. აღნიშნული შეტყობინების მიღებიდან ერთ კვირაში მიიღო #063-6 შეტყობინება ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ 4809,25 ლარზე. თელავის საგადასახადო ინსპექციის გადამხდელთა მომსახურების საგარეჯოს სამმართველოში მისულს განუმარტეს, რომ ზემოაღნიშნული დავალიანება წარმოშობილი იყო იმის გამო, რომ მას საგარეჯოს რაიონის სოფ. . . . ჰქონდა პურის საცხობი, რის თაობაზეც სათანადო მოხსენებითი ბარათები დაწერილი აქვთ საგადასახადო ინსპექციის ინსპექტორებს.

სარჩელის ფაქტობრივი საფუძვლები:

მოსარჩელის მითითებით, იგი იყო ქ. საგარეჯოს მცხოვრები და არავითარი კავშირი არ ჰქონდა სოფ. . . . -თან. მის საკუთრებაში სოფ. . . . -ში არ არსებობდა პურის საცხობი, რასაც ადასტურებდა საგარეჯოს მუნიციპალიტეტის გამგეობის 2007 წლის 11 იანვრის #75 ცნობა. საგარეჯოს რაიონის ტერიტორიაზე თ. ქ-მის საკუთრებაში რეგისტრირებული იყო მხოლოდ 0,298 ჰა სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის ნაკვეთი, რაც დასტურდებოდა საგარეჯოს სარეგისტრაციო სამსახურის მიერ 2007 წლის 10 იანვარს გაცემული ცნობით და მას აღნიშნული დავალიანებაც მიწის გადასახადშიც არასწორად ჰქონდა დარიცხული.

სარჩელის სამართლებრივი საფუძვლები:

მოსარჩელეს თელავის საგადასახადო ინსპექციის მიერ არასწორად ჰქონდა დარიცხული ბიუჯეტის დავალიანება, რასაც მოჰყვა მის ქონებაზე ყადაღის დადება. საგადასახადო ინსპექციის უკანონო და დაუდევარი მოქმედების შედეგად შეილახა მისი კონსტიტუციური უფლება -საკუთრების უფლება.

სასამართლოს განმწესრიგებელ სხდომაზე მოსარჩელე თ. ქ-მემ დააზუსტა სასარჩელო მოთხოვნა და ზემოაღნიშნული ადმინისტრაციული აქტების ბათილად ცნობასთან ერთად მოითხოვა მოპასუხეს დავალებოდა ახალი ადმინისტრაციული აქტის გამოცემა არასწორად დარიცხული თანხის გადახდისაგან გათავისუფლების თაობაზე.

რაიონული სასამართლოს სხდომაზე მოწინააღმდეგე მხარის თელავის საგადასახადო ინსპექციის წარმომადგენელმა არ ცნო თ. ქ-მის სარჩელი და მოითხოვა მის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა იმ მოტივით, რომ თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 31 ოქტომბრის #01/4-189 საგადასახადო მოთხოვნა მოსარჩელეს ჩაჰბარდა იმავე წლის ნოემბერში და მას გაშვებული ჰქონდა მოთხოვნის გასაჩივრების ვადა, რის გამოც სარჩელი აღნიშნულ ნაწილში დაუშვებელი იყო. საგადასახადო დავალიანება აღიარებულ იქნა, ხოლო აღიარებულ დავალიანებაზე საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლების წარმოშობისა და ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 11 და 17 დეკემბრის საგადასახადო შეტყობინებები მიღებული იყო საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი წესით და არ არსებობდა აღნიშნული ადმინისტრაციული აქტების გაუქმების საფუძველი.

თელავის რაიონული სასამართლოს 2007 წლის 23 თებერვლის გადაწყვეტილებით თ. ქ-მის სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; ბათილად იქნა ცნობილი თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 31 ოქტომბრის #01/4-185 საგადასახადო მოთხოვნა, საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლების წარმოშობის შესახებ 2006 წლის 11 დეკემბრის #083-24 და ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 17 დეკემბრის #063-6 შეტყობინებები; მოპასუხე -თელავის საგადასახადო ინსპექციას დაევალა, საქმის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებათა გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ, გამოეცა ახალი ინდივიდუალური

ლური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი, რაც რაიონულმა სასამართლომ დაასაბუთა შემდეგნაირად:

რაიონულმა სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია შემდეგი ფაქტები:

რაიონული სასამართლოს მითითებით, თელავის საგადასახადო ინსპექციას სრულყოფილად არ ჰქონდა გამოკვლეული გარემოებები, რომლებიც საფუძვლად დაედო სადავო ადმინისტრაციული აქტების გამოცემას, კერძოდ, არ იყო გამოკვლეული, იყო თუ არა ი/მ თ. ქ-მე პურის წარმოებისთვის გადასახადის გადამხდელი და თუ მას საგარეჯოს რაიონის სოფ. ...-ში ჰქონდა საცხოვრებელი და თონე, არსებობდა თუ არა შემოწმების აქტი, მოხსენებითი ბარათების საფუძველზე საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მიერ სათანადო წესით გამოცემული ადმინისტრაციული აქტი, ვინაიდან მხოლოდ მოხსენებითი ბარათების არსებობა არ წარმოადგენდა ვალდებულებების დარიცხვის საფუძველს, არ იყო გამოკვლეული, ერიცხებოდა თუ არა მოსარჩელეს მიწის ნაკვეთი და რის საფუძველზე დაერიცხა მას მიწის გადასახადი.

რაიონული სასამართლოს განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 57-ე მუხლის მიხედვით, საგადასახადო ვალდებულებების წარმოშობის, შეცვლისა და შეწყვეტის საფუძველი და მისი შესრულების წესი და პირობები, საქართველოს კონსტიტუციის 94.1 მუხლისა და "ნორმატიული აქტების შესახებ" კანონის 10.1. "ვ" და ამავე კოდექსის 2.6 მუხლების თანახმად, შეიძლება განისაზღვროს მხოლოდ კანონით. აღნიშნული კოდექსის 68.2 მუხლის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფლება ჰქონდა, განეხორციელებინა თითოეული გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის, სხვა ვალდებული პირის კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულებების დარიცხვა ამ კოდექსისა და საგადასახადო კანონმდებლობის სხვა აქტების მიხედვით, შემდეგი ერთი ან ერთზე მეტი ინფორმაციის წყაროს საფუძველზე: 1) დეკლარაციები; 2) გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო ორგანოსათვის წარდგენილი ინფორმაცია მის მიერ გადახდის წყაროსთან გადასახადის დაკავების შესახებ; 3) გადასახადის გადამხდელის შემოწმების მასალები და სხვა ინფორმაცია.

რაიონული სასამართლოს განმარტებით, ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96.1 მუხლის შესაბამისად, ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებული იყო, ადმინისტრაციული წარმოებისას გამოეკვლია საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება და გადაწყვეტილება მიეღო ამ გარემოებათა შეფასებისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე. დაუშვებელია, ადმინისტრაციული აქტის გამოცემას საფუძვლად დაედოს ისეთი გარემოება ან ფაქტი, რომელიც კანონით დადგენილი წესით არ იყო გამოკვლეული ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ.

რაიონული სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის საგადასახადო ინსპექციამ, რომელმაც მოითხოვა რაიონული სასამართლოს გადაწყვეტილების გაუქმება და სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა, შემდეგი მოტივით:

აპელანტის მოსაზრებით, მოსარჩელემ 2005 წლის 31 ოქტომბრის #01/4-185 საგადასახადო მოთხოვნა მიიღო 2005 წლის ნოემბერში და კანონით დადგენილი წესით არ გაუსაჩივრებია არც საგადასახადო ინსპექციაში და არც სასამართლოში იმ მოტივით, რომ დავალიანება მას არასწორად ჰქონდა დარიცხული.

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22.3 მუხლის თანახმად, ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი სასამართლოში უნდა გასაჩივრებულიყო ერთი თვის ვადაში. მოსარჩელემ კი 2005 წლის 31 ოქტომბრის საგადასახადო მოთხოვნა სასამართლოში გაასაჩივრა 2007 წლის იანვარში. ამდენად, მოსარჩელის მხრიდან უხეშად იქნა დარღვეული ადმინისტრაციული აქტის გასაჩივრების ერთთვიანი ვადა და 2005 წლის 31 ოქტომბრის საგადასახადო მოთხოვნის ნაწილში, ასკ-ის 26¹.2 მუხლის თანახმად, საქმის წარმოება უნდა შემწყდარიყო.

აპელანტის მოსაზრებით, ვინაიდან მოსარჩელის მიერ კანონით დადგენილ ვადაში გასაჩივრებული არ ყოფილა 2005 წლის საგადასახადო მოთხოვნა, საგადასახადო კოდექსის 147.7 მუხლის თანახმად, საგადასახადო მოთხოვნა იქნა აღიარებულიად, ხოლო საგადასახადო კოდექსის 87-ე მუხლის თანახმად, საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება წარმოიშობოდა საგადასახადო დავალიანებაზე საგადასახადო დავის დაწყებისთანავე ან/და აღიარებულ საგადასახადო ვალდებულებასთან ერთად. ამდენად, 2006 წლის 11 დეკემბრის #083-24 შეტყობინების ბათილად ცნობის საფუძველი სასამართლოს არ გააჩნდა.

ასევე, თელავის საგადასახადო ინსპექციის მიერ მოსარჩელეზე დარიცხული გადასახადების კანონიერების საკითხი შესწავლილ იქნა სრულყოფილად და მისი ხელახალი შესწავლის საფუძველი არ არსებობდა. რაც შეეხება მოსარჩელეზე 27,53ა სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის გადასახადის დარიცხვის კანონიერებას, აღნიშნული საკითხი თელავის საგადასახადო ინსპექციის მიერ უკვე გასწორდა და მოსარჩელის პირად ბარათზე მოხდა შესაბამისი შესწორება.

სააპელაციო სასამართლოს სხდომაზე მოწინააღმდეგე მხარის - თ. ქ-ძის წარმომადგენელმა მ. გ-ძემ არ ცნო თელავის რეგიონალური ცენტრის სააპელაციო საჩივარი, მოითხოვა მის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა და გასაჩივრებული გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვება.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 8 ოქტომბრის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა, შესაბამისად, უცვლელად იქნა დატოვებული რაიონული სასამართლოს გასაჩივრებული გადაწყვეტილება, რაც სააპელაციო სასამართლომ დაასაბუთა შემდეგნაირად:

სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია შემდეგი ფაქტები:

სააპელაციო პალატამ გაიზიარა რაიონული სასამართლოს შეფასებები და დასკვნები საქმის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით. ამასთან, აღნიშნა, რომ სააპელაციო საჩივარში არაფერი იყო ნათქვამი იმის შესახებ, სწორად დაერიცხა თუ არა თ. ქ-ძეს გადასახადი, იყო თუ არა ინდემწარმე, ჰქონდა თუ არა მას საგარეჯოს რაიონის სოფ. ...-ში საცხობი ღუმელი და თონე, არსებობდა თუ არა შემოწმების აქტი. ასევე ხომ არ არსებობდა სხვა ინდემწარმე ქ-ძე და მის ნაცვლად შეცდომით მოსარჩელეს ხომ არ დაეკისრა საგადასახადო ვალდებულებები და სხვა, რის შესახებაც მიუთითა პირველი ინსტანციის სასამართლომ.

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოცემულ შემთხვევაში, საქმეში წარდგენილი თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 31 ოქტომბრის #01/4-185 საგადასახადო მოთხოვნა არ იყო კანონის მოთხოვნათა დაცვით შედგენილი, კერძოდ, საგადასახადო კოდექსის 80.4 მუხლის "ე" და "ვ" ქვეპუნქტების მიხედვით, საგადასახადო მოთხოვნაში უნდა მიეთითებინათ მისი წარდგენის საფუძველი, საგადასახადო კანონმდებლობის ის ნორმა, რომლის თანახმადაც მოხდა გადასახადის ან/და საგადასახადო სანქციის დარიცხვა და კონკრეტულად, თუ რა სახის გადასახადის გადახდა ეკისრებოდა გადასახადის გადამხდელს, რასაც მოცემულ შემთხვევაში არ მომხდარა.

სააპელაციო სასამართლოს დასკვნით, მიუხედავად იმისა, ვადაში გაასაჩივრა თუ არა გადასახადის გადამხდელმა საგადასახადო მოთხოვნა, ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებული იყო, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 60¹.3 მუხლის მიხედვით, თავად ეცნო ბათილად მის მიერ გამოცემული კანონსაწინააღმდეგო აქტი. ამდენად, თუ დადასტურდებოდა, რომ ი/მ თ. ქ-ძეს არ ჰქონდა პურის საცხობი და მას არასწორად დაარიცხეს პურის წარმოებისათვის გადასახადი, საგადასახადო ორგანო ვალდებული იყო, პირველ რიგში, თავად გამოესწორებინა აღნიშნული შეცდომა. რაც შეეხება თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 11 დეკემბრის #083-24 და ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ 2006 წლის 17 დეკემბრის #063-6 შეტყობინებებს, ისინი მოსარჩელემ გაასაჩივრა ერთთვიანი ვადის დაცვით.

სააპელაციო სასამართლოს განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა თელავის რეგიონალურმა ცენტრმა და მოითხოვა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა, შემდეგი მოტივით:

კასატორის მითითებით, დავის საგანს არ წარმოადგენდა ის ფაქტი, რომ თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 31 ოქტომბრის #01/4-189 საგადასახადო მოთხოვნა მოსარჩელე თ. ქ-ძეს ჩაჰბარდა 2005 წლის ნოემბერში. მოთხოვნის მიხედვით, თ. ქ-ძეზე დარიცხულმა დავალიანებამ 2005 წლის 1 ოქტომბრის მდგომარეობით შეადგინა 3400 ლარი. აღნიშნული გადასახადი წარმოადგენდა პურზე ფიქსირებულ გადასახადს, რომელიც ი/მ თ. ქ-ძეს დაერიცხა, რადგან მას საგარეჯოს რაიონის სოფ. ...-ში გააჩნდა თონის ტიპის პურის საცხობი და ეწეოდა სამეწარმეო საქმიანობას, რაც დასტურდება საქმეში წარმოდგენილი საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომლების მოხსენებითი ბარათებით.

2006 წლის 28 აგვისტოს მდგომარეობით, საქართველოს მთავრობის 2005 წლის 14 მარტის §45 დადგენილებით დამტკიცებული ინსტრუქციით არ იყო გათვალისწინებული პურზე ფიქსირებული გადასახადების საბიუჯეტო შემოსავლების სახაზინო კოდები. გადამხდელების მიერ დავალიანების თანხების დაფარვა ვერ ხერხდებოდა, რის გამოც 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 273.59 მუხლის შესაბამისად, პურზე ფიქსირებულ გადასახადებში გამოანგარიშებული თანხები ნაწილდებოდა შემდეგი პროცენტული განაწილებით: დღგ -74%, მოგების გადასახადი -22%, საგზაო გადასახადი -4%. აქედან გამომდინარე, ზემოაღნიშნულ გადასახადებში არსებული დავალიანების თანხები დაექვემდებარა შემცირებას და 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსისა და დანართი #1-ის შესაბამისად, დღგ-ს, მოგების, საშემოსავლო და საგზაო გადასახადებში დარიცხვას, რაც შესაბამისად აისახა თ. ქ-ძის პირადი აღრიცხვის ბარათებზე.

მოსარჩელე თ. ქ-ძეს აღნიშნული საგადასახადო მოთხოვნა და მასში მითითებული თანხების დარიცხვის კანონიერება სადავოდ არ გაუხდია ერთ წელზე მეტი ხნის განმავლობაში მანამ, სანამ

სარჩელი არ შეიტანა სასამართლოში. ამდენად, სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა და გამოიყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა, როდესაც 2007 წლის 29 იანვარს/მ თ. ქ-ძის სარჩელი მიიღო წარმოებაში და არსებითად განიხილა იგი, ვინაიდან ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22.3 მუხლის შესაბამისად, თუ კანონით სხვა რამ არ არის დადგენილი, სარჩელი სასამართლოს უნდა წარედგინოს შესაბამისად, ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ან ადმინისტრაციულ საჩივართან დაკავშირებული გადაწყვეტილების გამოტანისათვის დადგენილი ვადის გასვლიდან ერთი თვის ვადაში. სასამართლო განჩინებით შეწყვეტს საქმის წარმოებას, თუ იგი არ აკმაყოფილებს ამ კოდექსის 22-ე -25-ე მუხლებით დადგენილ დასაშვებობის მოთხოვნებს.

კასატორის მითითებით, 2007 წლის 1 იანვრიდან ამოქმედებული ამავე კოდექსის 22.5 მუხლის შესაბამისად, სარჩელი საქართველოს საგადასახადო და საბაჟო კოდექსებით გათვალისწინებულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტზე, სასამართლოს უნდა წარედგინოს საგადასახადო და საბაჟო კოდექსებით დადგენილ ვადაში და დადგენილი წესით. ასევე უხეშად არის დარღვეული საგადასახადო კოდექსით დადგენილი გასაჩივრების ვადები, რომლებიც უფრო მცირეა, ვიდრე ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსით დადგენილი ვადები. გაურკვეველია, რატომ არ გაითვალისწინა სასამართლომ მოსარჩელის მხრიდან საპროცესო ვადების აშკარა დარღვევები. წელზე მეტი ხნით, ვადა დაირღვა მაშინ, როცა ადმინისტრაციული ორგანოს მხრიდან გასაჩივრების ვადის ერთი დღით გადაცილების შემთხვევაშიც კი სასამართლო განუხილველად ტოვებს საჩივარს. კანონის წინაშე ყველა თანასწორია და მისი მოთხოვნები თანაბრად ვრცელდება როგორც ადმინისტრაციულ ორგანოზე, ისე -ფიზიკურ და იურიდიულ პირებზე. აღნიშნული ნორმების, რომლებიც წარმოადგენს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსისა და საგადასახადო კანონმდებლობის იმპერატიულ მოთხოვნებს, დარღვევის და შესაბამისად მათი გამოუყენებლობის შედეგად, საქმეზე მიღებულ იქნა არასწორი გადაწყვეტილება.

რაც შეეხება იმ გარემოებებს, იყო თუ არა თ. ქ-ძე პურის წარმოებისათვის გადასახადის გადამხდელი და ჰქონდა თუ არა მას საგარეჯოს რაიონის სოფ. ...-ში საცხოვრო ღუმელი და თონე, აღნიშნული დასტურდება ზემომითითებული ინსპექტორების მიერ შედგენილი მოხსენებითი ბარათებით, რომლებიც თავისთავად წარმოადგენს ადმინისტრაციულ აქტებს და საფუძველს გადასახადების დარიცხვისა და აღნიშნულში ეჭვის შეტანის საფუძველი არ არსებობს, რადგან საიდენტიფიკაციო ნომერი ... მინიჭებული აქვს მხოლოდ ი/მ თ. ქ-ძეს, მცხოვრებს საგარეჯოს რაიონში, ... #35-ში.

საკასაციო სასამართლოში წარმოდგენილ წერილობით შეპასუხებაში მოწინააღმდეგე მხარის თ. ქ-ძის წარმომადგენელმა არ ცნო თელავის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი, მოითხოვა მის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა, შემდეგი მოტივით:

მოწინააღმდეგე მხარის მითითებით, საგადასახადო მოთხოვნაში გადასახადის დასახელების გრაფაში გადასახადის სახეობად მითითებულია "სხვადასხვა"; თუ კასატორი მიუთითებს საგადასახადო კოდექსის ნორმას, რომლითაც საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა ითვალისწინებს გადასახადს სახელწოდებით "სხვადასხვა", მაშინ მოსარჩელე იქნებოდა ვალდებული საგადასახადო მოთხოვნა გაესაჩივრებინა კანონით დადგენილ ვადაში. საგადასახადო კოდექსის მე-9 მუხლის მეოთხე ნაწილში ჩამოთვლილია "საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადები, რომელშიც "სხვადასხვა" გადასახადის სახეები მითითებული არ არის.

კასატორის განმარტებით მოსარჩელეს საგარეჯოს რაიონის სოფ. ... ჰქონდა პურის საცხოვრო თონე და ეს დასტურდება საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომლების მოხსენებითი ბარათებით. საგადასახადო ინსპექციის შესაგებელში და საჩივრებში არ არის წარდგენილი მტკიცებულება, რომლის თანახმად მოსარჩელე იყო პურის წარმოებისათვის გადასახადის გადამხდელი. ამასთან, მხოლოდ მოხსენებითი ბარათები არ არის საკმარისი სადაო თანხის დასარიცხად.

საკასაციო სასამართლოს 2009 წლის 19 მაისის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34.3. "გ" პუნქტის საფუძველზე /პროცესუალური კასაცია/.

საკასაციო სასამართლოს სხდომაზე მოწინააღმდეგე მხარის -თ. ქ-ძის წარმომადგენელმა მ. გ-ძემ არ ცნო თელავის რეგიონალური ცენტრის სააპელაციო საჩივარი, მოითხოვა მის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა და გასაჩივრებული გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვება.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაანალიზების, მხარეთა წარმომადგენლების განმარტებების მოსმენისა და საქმის სასამართლო განხილვის შედეგად მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ თელავის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს, შესაბამისად, უცვლელად

ლად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 8 ოქტომბრის განჩინება, შემდეგ გარემოებათა გამო:

სააპელაციო 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 სასამართლო იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს დასკვნებსა და სამართლებრივ შეფასებებს, კერძოდ, სსსკ-ის 105.2. მუხლის თანახმად, სასამართლო აფასებს მტკიცებულებებს თავისი შინაგანი რწმენით, რომელიც უნდა ემყარებოდეს სასამართლო სხდომაზე მათ ყოველმხრივ, სრულ და ობიექტურ განხილვას, რის შედეგადაც მას გამოაქვს დასკვნა საქმისთვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ. მოცემული საქმის განხილვისას სასამართლომ მიერ სრულყოფილად იქნა გამოკვლეული საქმის მასალები, დადგენილად მიჩნეული გარემოებები დასტურდება შესაბამისი მტკიცებულებებით, საქმეზე შეკრებილ მტკიცებულებებს მიეცა ობიექტური შეფასება, შესაბამისად, სასამართლოს დასკვნები სრულიად დასაბუთებულია.

საკასაციო სასამართლო სსსკ-ის 407.2. მუხლის საფუძველზე იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მიერ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს და მიაჩნია, რომ კონკრეტულ შემთხვევაში თელავის რეგიონალური ცენტრის მიერ წარმოდგენილი არ არის დამატებითი და დასაბუთებული საკასაციო პრეტენზია, კერძოდ საკასაციო სასამართლო არ იზიარებს კასაციის მოტივს, რომ მოსარჩელე თ. ქ-მეს გაშვებული ჰქონდა ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გასაჩივრებისათვის დადგენილი ერთთვიანი ვადა, რამდენადაც მოსარჩელე თ. ქ-მეს აღნიშნული საგადასახადო მოთხოვნა და მასში მითითებული თანხების დარიცხვის კანონიერება სადავოდ არ გაუხდია ერთ წელზე მეტი ხნის განმავლობაში.

საკასაციო სასამართლო საგადასახადო კოდექსის 80.1. მუხლის საფუძველზე განმარტავს, რომ 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. ამავე ნორმის მე-3 ნაწილის თანახმად, 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.

საგადასახადო კოდექსის 80.5. "ა" პუნქტის თანახმად, საგადასახადო მოთხოვნაში უნდა აღინიშნოს მისი წარდგენის საფუძველი, საგადასახადო კანონმდებლობის აქტის ის ნორმა, რომლის თანახმადაც მოხდა გადასახადის ან/და საგადასახადო სანქციის დარიცხვა, ან, რომელიც დაარღვია გადასახადის გადამხდელმა და კონკრეტულად თუ რა სახის გადასახადის გადახდა ეკისრება გადასახადის გადამხდელს.

ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 5.1. მუხლში რეგლამენტირებულია ადმინისტრაციული ორგანოს უფლებამოსილების განხორციელების სავალდებულო პრინციპი - უფლებამოსილების განხორციელება კანონის საფუძველზე, რაც გულისხმობს, რომ ადმინისტრაციულ ორგანოს ეკრძალება კანონმდებლობის მოთხოვნის საწინააღმდეგოდ განხორციელოს რაიმე მოქმედება. ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 53-ე მუხლის მე-5 ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციული ორგანო უფლებამოსილი არ არის, თავისი გადაწყვეტილება დააფუძნოს იმ გარემოებებზე, ფაქტებზე, მტკიცებულებებზე ან არგუმენტებზე, რომლებიც არ იქნა გამოკვლეული და შესწავლილი ადმინისტრაციული წარმოების დროს.

საკასაციო სასამართლო სრულიად დაუსაბუთებლად მიაჩნია კასაციის მოტივი მოსარჩელის მიერ სადავო აქტის -საგადასახადო მოთხოვნის გასაჩივრებისათვის დადგენილი ვადის გაშვებასთან დაკავშირებით, იმ პირობებში, როცა ადმინისტრაციულმა ორგანომ ისე გამოსცა სადავო საგადასახადო მოთხოვნა, რომ უგულებელყოფილია საგადასახადო კოდექსის 80-ე მუხლითა და ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით დადგენილი აქტის გამოცემისათვის დადგენილი მოთხოვნები, კერძოდ, სადავო აქტში არ არის მითითებული, თუ რა გახდა მოსარჩელისათვის გადასახადის დარიცხვის საფუძველი, ამასთან, საგადასახადო მოთხოვნაში არ არის დაკონკრეტებული თუ რა სახის გადასახადები დაერიცხა მოსარჩელეს, გრაფაში "გადასახადის დასახელება" ზოგადად არის მითითებული გადასახადის სახეობა - "სხვადასხვა", რაც სრულ წინააღმდეგობაშია საგადასახადო კოდექსისა და ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით დადგენილ ინდივიდუალური ადმინისტრაცი-

ულ-სამართლებრივი აქტის აუცილებელი რეკვიზიტების მითითების და დასაბუთების ვალდებულე-ბასთან.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო კოდექსის 150.1. და ადმინისტრაციულ-საპროცესო კოდექსის 22.3. მუხლებით ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გასაჩივრებისთვის განსაზღვრული სასარჩელო ხანდაზმულობის ვადები ვრცელდება სწორედ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი /მატერიალური/ კანონმდებლობის ძირითადი მოთხოვნების დაცვით გამოცემული აქტის მიმართ. სწორედ ამგვარი -კანონის საფუძველზე და მის შესაბამისად გამოცემული /რეკვიზიტების თვალსაზრისით/ აქტების მიმართ წარმოეშობა ადრესატს ვალდებულე-ბა კანონით მკაცრად დადგენილ ვადებში გასაჩივრების უფლების გამოყენებისა. იმ პირობებში, როცა სადავო აქტით არ დგინდება თუ რა სახის გადასახადები და რომელი საკანონმდებლო აქტის საფუძველზე დაეკისრა ადრესატს თანხის გადახდა, და რაც ვერცერთი ინსტანციის სასამართლოზე მოპასუხე ადმინისტრაციულმა ორგანომ ვერ უზრუნველყო, თუ რა სახის გადასახადები დააკისრა მოსარჩელეს და რის საფუძველზე, შესაბამისად, პირის ვალდებულება -გასაჩივრების უფლების საპროცესო ვადებში რეალიზაციის, არ შეიძლება წარმოიშვას, სწორედ ადმინისტრაციული სამარ-თლის უმნიშვნელოვანესი -კანონიერების პრინციპიდან გამომდინარე; წინააღმდეგ შემთხვევაში, ეს გამოიწვევდა ბუნდოვანი, დაუსაბუთებელი, რეკვიზიტების არმქონე ადმინისტრაციული აქტების გამოცემის შესაძლებლობის დაშვებას, რაც სამართლებრივი თვალსაზრისით სრულიად დაუცველ გარემოში მოაქცევდა პირებს, რაც სამართლებრივი სახელმწიფოს პრინციპს ეწინააღმდეგება.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სამართლებრივ სახელმწიფოში პირის კანონიერი ნდობის უფლება მოიცავს ადმინისტრაციული ორგანოსაგან კვალიფიციურად და ფაქტობრივ გარემოებების სრულფასოვან გამოკვლევაზე დაფუძნებული აქტის გამოცემის, მიღების კანონიერ მოლოდინს, რა-თა ადრესატისათვის ცხადი და გასაგები იყოს თუ რა სამართლებრივ შედეგს იწვევს მისთვის ად-მინისტრაციული ორგანოს გადაწყვეტილება.

სადავო აქტის სამართლებრივი შეფასებისას საკასაციო სასამართლო მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ იგი ვერ აკმაყოფილებს კანონის ელემენტარულ მოთხოვნებს, შესაბამისად, მას არ შეიძლება მოჰ-ყვეს სამართლებრივი შედეგი.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, იმ ვითარებაში, როცა ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ სა-დავო აქტის გამოცემისას დარღვეულია ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-5 მუხლით რეგ-ლამენტირებული უფლებამოსილების განხორციელების კანონიერების პრინციპი, სრულიად ალოგი-კური და დაუსაბუთებელია კასატორის მითითება, რომ სწორედ მოსარჩელეს უნდა დაეცვა აქტის გასაჩივრებისათვის დადგენილი ვადა, მით უფრო, იმ პირობებში, როცა ზოგადი ადმინისტრაციუ-ლი კოდექსის 60¹.3 მუხლის თანახმად ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია, თავად ცნოს ბათილად მის მიერ გამოცემული კანონსაწინააღმდეგო ადმინისტრაციული აქტი.

ამასთან, საკასაციო სასამართლო იზიარებს მოწინააღმდეგე მხარის პოზიციას, რომ საგადასახა-დო ორგანოში მას განუმარტეს, რომ არასწორად მოხდა მასზე გადასახადის დარიცხვა და შესაბა-მისად მოხდებოდა ამ თანხების ჩამოწერა, რამდენადაც ამგვარის გამაბათილებელი მტკიცებულებები ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ წარმოდგენილი არ ყოფილა, ადმინისტრაციული საპროცესო კო-დექსის 17.2 მუხლის თანახმად კი, თუ კანონით სხვა რამ არ არის დადგენილი, ადმინისტრაცი-ულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის შესახებ სარჩელის წარდგენის შემთხვევაში, მტკიცე-ბის ტვირთი ეკისრება ადმინისტრაციულ ორგანოს, რომელმაც გამოსცა ეს აქტი.

საგადასახადო კოდექსის 68.2 მუხლის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს განა-ხორციელოს თითოეული გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის, სხვა ვალდებული პი-რის კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულებების დარიცხვა ამ კოდექსისა და საგადასახადო კანონ-მდებლობის სხვა აქტების მიხედვით, შემდეგი ერთი ან ერთზე მეტი ინფორმაციის წყაროს საფუძ-ველზე: 1) დეკლარაციები; 2) გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო ორგანოსათვის წარდგენილი ინფორმაცია მის მიერ გადახდის წყაროსთან გადასახადის დაკავების შესახებ; 3) გა-დასახადის გადამხდელის შემოწმების მასალები და სხვა ინფორმაცია, რომელიც ცნობილია საგადა-სახადო ორგანოსათვის.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საგადასახადო ორგანოს სრულყოფილად არ ჰქონდა გამოკ-ვლული გარემოებები, რომლებიც საფუძველად დაედო სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაცი-ულ-სამართლებრივი აქტების გამოცემას, კერძოდ, არ არის გამოკვლული, იყო თუ არა ი/მ "თ. ქ-მე" პურის წარმოებისთვის გადასახადის გადამხდელი და თუ მას საგარეჯოს რაიონის სოფ. . . .-ში ჰქონდა თუ არა საცხოვრებელი და თონე, არსებობდა თუ არა შემოწმების აქტი, რომე-ლიც შესაძლებელია საფუძველად დასდებოდა საგადასახადო მოთხოვნის გამოცემას, რამდენადაც მხოლოდ საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლის მიერ ედგენილი მოხსენებითი ბარათების არ წარ-მოადგენს ვალდებულებების დარიცხვის საფუძველს, მით უფრო იმ ვითარებაში, როცა არ არის გამოკვლული, ერიცხებოდა თუ არა მოსარჩელეს მიწის ნაკვეთი და რის საფუძველზე დაერიცხა

მას მიწის გადასახადი და აღნიშნულის დამადასტურებელი მტკიცებულება ვერც საკასაციო სასამართლოში იქნა წარმოდგენილი ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სადავო ადმინისტრაციული აქტის გამოცემისას მოპასუხე ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ დარღვეულ იქნა ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით ადმინისტრაციული აქტის გამოსაქმნად ადმინისტრაციული წარმოებისათვის დადგენილი მოთხოვნები, კერძოდ, ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96.1. მუხლის თანახმად, განსაზღვრული, ადმინისტრაციული ორგანოს ვალდებულება, ადმინისტრაციული წარმოებისას გამოიკვლიოს 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 ჯარიმისა და 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 ჩაითვლება 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 აქტები ბათილად, რამდენადაც მისი გამოცემის დროს დარღვეულია საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული ზემომითითებული მოთხოვნები.

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.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ კასატორს -თელავის რეგიონალურ ცენტრს საკასაციო სამართალწარმოებაზე სასამართლო ხარჯების სახით უნდა დაეკისროს 100 ლარის გადახდა სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ, სსსკ-ის 53.2. მუხლის საფუძველზე.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა რა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.2, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53-ე, 257-ე, 372-ე, 399-ე, 410-ე მუხლებით და

გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა :

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 8 ოქტომბრის განჩინება;
3. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრს დაეკისროს სასამართლო ხარჯის სახით 100 ლარის გადახდა სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ;
4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

აქციზის გადახდის ჩათვლის პირობა

განჩინება

#ბს-217-211(33-09)

25 სექტემბერი, 2009 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: მ. ვაჩაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

ნ. ქადაგიძე,

მ. ცისკაძე

სარჩელის საგანი: ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა და ახალი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა

აღწერილობითი ნაწილი:

2005 წლის 19 სექტემბერს შპს "... " სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას, მოპასუხეების -საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადახდელთა საგადასახადო ინსპექციის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიმართ.

სასარჩელო განცხადებაში აღნიშნული იყო, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადახდელთა საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 2005 წლის 18 აპრილის #112-მ ბრძანების საფუძველზე ჩატარდა შპს "... " ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების გავლითი საგადასახადო შემოწმება, რომელმაც მოიცვა 2004 წლის 1 იანვრიდან 2005 წლის 1 აპრილამდე პერიოდი. სადავო აქტის შესაბამისად შპს "... " უკანონოდ დაერიცხა გადასახდელად: დღგ-ს ნაწილში -საურავი 5404,00 ლარი; აქციზის გადასახადის ნაწილში -ძირითადი თანხა 130884,00 ლარი, ჯარიმა 32721,00 ლარი, საურავი 38826,00 ლარი, სულ 202431,00 ლარი; შეუჩერდა აქციზის გადასახადში ჩათვლა 126846,00 ლარი; არასწორად დაერიცხა -მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურების გადასახადის ნაწილში -ძირითადი თანხა 11289,00 ლარი, ჯარიმა 40186,00 ლარი, საურავი 13163,00 ლარი, სულ 64638,00 ლარი. ამასთან, არ შეუმცირდა არასწორად დარიცხული გადასახადი: მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურების გადასახადი "გაზოილის" და "დტ"-ს იმპორტის რეჟიმზე 43854,00 ლარი; მაზუთზე არასწორად დარიცხული გარემოს მავნე ნივთიერებებით დაბინძურების გადასახადი -42371,00 ლარი.

მოსარჩელის განმარტებით, საგადასახადო დეპარტამენტმა 2005 წლის 11 აგვისტოს #1986-ს ბრძანებით შეამცირა დღგ-ს ნაწილში არასწორად დარიცხული საურავი 5404,00 ლარი და დაავალა აქციზის გადახდელთა საგადასახადო ინსპექციას უმოკლეს ვადაში, კამერალური წესით დაეზუსტებინა ნედლეულის მწარმოებელ და იმპორტიორებისაგან შემდგომ ნედლეულზე გადახდილი აქციზის ჩასათვლელი თანხების ოდენობა და შესაბამისი ინფორმაციის მიხედვით უზრუნველყო შეჩერებული აქციზის ჩასათვლელი თანხების აღდგენა და/ან დარიცხვა შპს "... " აქციზის პირადი აღრიცხვის ბარათზე.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭომ შეამცირა გადასახდელი აქციზის ძირითადი თანხა 2389,00 ლარით, ჯარიმა 597,00 ლარით და საურავი 710,00 ლარით, მაგრამ რა ნაწილში არ დაუკონკრეტებია. დარნაჩენ სადავო საკითხებზე კი ძალაში დატოვა საგადასახადო დეპარტამენტის გადაწყვეტილება. აქციზის გადახდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 20 ივნისის შემოწმების აქტს, ასევე საგადასახადო დეპარტამენტის და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილველი საბჭოს გადაწყვეტილებას მოსარჩელე არ დაეთანხმა და განმარტა, რომ სადავო ადმინისტრაციული აქტის მიმართ შპს "... " გააჩნდა დასაბუთებული ეჭვი აქციზის და მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურების გადასახადის ნაწილში კანონიერების თაობაზე. ამასთან, მისი გადაუდებელი აღსრულება არსებით ზიანს მიაყენებდა მხარეს.

მოსარჩელის განმარტებით, მოცემულ შემთხვევაში მოპასუხეების მიერ დარღვეული იქნა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96-ე მუხლი, რომლის თანახმადაც ადმინისტრაციულ ორგანოს გადაწყვეტილება შეიძლება მიეღო ყველა ფაქტისა და გარემოების სრულად გამოკვლევისა და ურთიერთმეჯერების საფუძველზე, რასაც მოცემულ შემთხვევაში ადგილი არ ჰქონდა, ასევე მოპასუხეების მიერ დაირღვა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 53-ე მუხლის მე-5 პუნქტის მოთხოვნა, რომლის მიხედვით ადმინისტრაციული ორგანო უფლებამოსილი არ იყო თავისი გადაწყვეტილება დაეფუძნებინა იმ გარემოებებზე და ფაქტებზე, მტკიცებულებებზე ან არგუმენტებზე, რომლებიც არ იყო გამოკვლეული ან შესწავლილი. ამდენად, მოპასუხეების მიერ

დაირღვა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 53-ე მუხლის მე-5 პუნქტისა და 96-ე მუხლის მოთხოვნები, რაც გამოიხატებოდა შემოწმების მიერ შემოწმების აქტის მიხედვით გამოუკვლევებელ და შეუსწავლელ გარემოებებზე დაყრდნობით საბოლოო გადაწყვეტილების მიღებაში, კერძოდ, მოსარჩელეს სადავო აქტის მიხედვით არასწორად დაერიცხა აქციზი -130884,00 ლარი, მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაზიანებების გადასახადი 11289,00 ლარი, ასევე შეუჩერდა აქციზის გადასახადში ჩათვლა 126846,00 ლარი, კერძოდ, აქციზის გადასახადში დამატებით დარიცხული 130884,00 ლარი, მასზე დარიცხული ჯარიმა -32721,00 ლარი და საურავი - 38826,00 ლარი.

მოსარჩელის განმარტებით, შემოწმების მიერ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 260-ე მუხლის მიხედვით არასწორად იქნა მიჩნეული 123503,00 ლარის აქციზის ჩათვლა ზედმეტად, იქიდან გამომდინარე, რომ შპს "... " აქციზური ნედლეულის გადამუშავების შემდეგ მიიღო არა-აქციზური პროდუქტი მაზუთის სახით, დაფიქსირდა აზრი, თითქოს ნედლეულის გადამუშავება განხორციელდა არააქციზური, თანმდევი პროდუქტის -მაზუთის მისაღებად, რაც შემდგომში ჩათვლის შემცირების საფუძველი გახდა. აღნიშნულიდან გამომდინარე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 260-ე (129-ე) მუხლისა და საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 1997 წლის 13 ოქტომბრის #240 ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქციის (აქციზის გამოანგარიშების და გადახდის წესის შესახებ) მიხედვით აქციზის ჩათვლას ექვემდებარებოდა იმ ნედლეულზე (საქონელზე) გადახდილი აქციზის თანხა, რომელიც გამოყენებული იქნა აქციზური საქონლის საწარმოებლად. აქედან გამომდინარე, აქციზის თანხის ჩათვლას ექვემდებარებოდა გამოყენებულ აქციზურ ნედლეულზე გადახდილი აქციზის თანხა სრული ოდენობით. შემოწმებლებმა კი აღნიშნულის უგულებელყოფით და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 260-ე (129-ე) მუხლის არასწორი განმარტების საფუძველზე დაარიცხეს აქციზის გადასახადის დარიცხვა. საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 27 ივნისის #28/2450 "საგადასახადო მოთხოვნისა" და ამავე ინსპექციის 2005 წლის 25 ივლისის #624 ბრძანების საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტში გასაჩივრების შემდეგ, საგადასახადო დეპარტამენტის საგადასახადო საჩივრების, პრეტენზიებისა და სხვა საკითხების განხილვის 2005 წლის 11 აგვისტოს კომისიის #17 ოქმით განისაზღვრა, რომ საგადასახადო დეპარტამენტის 2005 წლის 11 აგვისტოს #1986-ს ბრძანების საფუძველზე შემოწმების აქტით 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 129-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით არასწორედ შემცირებული 123503,00 ლარი და, შესაბამისად, სანქცია-საურავი, დამატებითი მტკიცებულებების წარმოდგენამდე, კერძოდ, სანამ არ იქნებოდა მტკიცებულობები იმის თაობაზე, რომ მსუბუქი გაზოილი და დიზელის საწვავი განეკუთვნებოდა სხვადასხვა საქონელს და დამატებით არ გაირკვეოდა საკითხი დიზელის წარმოების ტექნოლოგიური ციკლი ითვალისწინებდა თუ არა აუცილებელ თანმდევ პროდუქტად მაზუთის მიღებასაც, გადამხდელის პრეტენზიები, შემოწმებლების მიერ განხორციელებული ქმედებების (დარიცხვის) თაობაზე ვერ იქნებოდა გათვალისწინებული.

მოსარჩელის განმარტებით, შემოწმებლების მიერ ჩათვლილი თანხების შემცირება მოხდა იმ მოტივით, რომ ნედლეულის გადამუშავების შედეგად მათი შეხედულებით მიღებული იყო როგორც აქციზური (დიზელი), ისე, არააქციზური (მაზუთი) პროდუქცია და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 260-ე (129-ე) მუხლის მიხედვით ჩათვლას ექვემდებარებოდა იმ ნედლეულზე გადახდილი აქციზი, რომლისგანაც იწარმოა სხვა აქციზური პროდუქცია. შპს "... " შემთხვევაში ნედლეულის ნაწილი გამოყენებული იქნა არააქციზური პროდუქციის, მაზუთის საწარმოებლად, შესაბამისად, ყველა აღნიშნულ ნედლეულზე მიღებული ჩათვლა უნდა შემცირებულიყო, მათგან მიღებულ პროდუქციაში არააქციზური პროდუქციის (მაზუთის) ხვედრითი წილის მიხედვით.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ შემოწმების მომენტში საერთოდ არ დამდგარა საკითხი იმის შესახებ განეკუთვნებოდა თუ არა გაზოილი და დიზელის საწვავი სხვადასხვა საქონელს და დიზელის საწვავის წარმოების ტექნოლოგიური ციკლი ითვალისწინებდა თუ არა აუცილებელ თანმდევ პროდუქტად მაზუთის მიღებასაც. საკითხის ასე დაყენების შემთხვევაში ჩატარდებოდა სათანადო დოკუმენტური ექსპერტიზა და კომპეტენტური ორგანოები გასცემდნენ სათანადო დასკვნებს, რაც საკითხის კანონისმიერი გადაწყვეტის საფუძველი გახდებოდა. ყოველივე აღნიშნული ნათლად მიუთითებდა, რომ, როგორც აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის, ისე საგადასახადო დეპარტამენტის და ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს მიერ დარღვეული იყო ადმინისტრაციული აქტის გამოცემასთან დაკავშირებით საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96-ე მუხლისა და 53-ე მუხლის მე-5 ნაწილის მოთხოვნები.

მოსარჩელემ იმ საკითხთან დაკავშირებით, დიზელის საწვავის წარმოების ციკლი ითვალისწინებდა თუ არა აუცილებელ თანმდევ პროდუქტად მაზუთის მიღებასაც განმარტა, რომ ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს წარედგინა საქართველოს მეცნიერებათა აკადემიის ფიზიკური და ორგანული ქიმიის ინსტიტუტის #05-01-231/190 წერილი, რომელშიც აღ-

ნიშნული იყო, რომ წარმოების პროცესის თანმდევი (ნარჩენი) პროდუქტი იყო მაზუთი. აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელემ მიუთითა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 129-ე მუხლის პირველი ნაწილით ჩათვლები უკანონოდ იყო შემცირებული და ექვემდებარებოდა აღდგენას, ხოლო სანქცია-საურავი - გაუქმებას.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ შემოწმების აქტში აღნიშნული იყო, რომ საზოგადოებას სხვადასხვა დროს სპეციალური საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურებით შეძენილი ჰქონდა ნედლეული - შპს "...", შპს "...", შპს "... და შპს "...". აღნიშნული საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურებით შეძენილი ნედლეული საზოგადოების მიერ გადამუშავებული ან კომპაუნდირებული იყო. ამ ნედლეულის შეძენის ანგარიშ-ფაქტურებში მითითებული იყო აქციზის ოდენობა, რაც საზოგადოების მიერ გადახდილი და ჩათვლილი იყო შესაბამის პერიოდებში, სულ -144207,00 ლარი, მაგრამ ეს ნედლეული შეძენილი იყო ისეთი საწარმოებისაგან, რომლებიც თვითონ არ იყვნენ ამ ნედლეულის მწარმოებლები ან იმპორტიორები, რაც ეწინააღმდეგებოდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 260-ე (129-ე) მუხლის პირველი და მესამე პუნქტების დებულებებს. საგადასახადო დეპარტამენტში საჩივრის წარდგენის შემდეგ, ამ ნაწილში საგადასახადო დეპარტამენტმა აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას დაავალა, უმოკლეს ვადაში, კამერალური წესით დაეუფლებინა ნედლეულის მწარმოებელ და იმპორტიორებისაგან შეძენილ ნედლეულზე გადახდილი აქციზის ჩასათვლელი თანხის ოდენობა და შესაბამისი ინფორმაციის მიხედვით უზრუნველყო შეჩერებული აქციზის ჩასათვლელი თანხების აღდგენა და/ან დარიცხვა შპს "... აქციზის პირადი აღრიცხვის ბარათზე. საგადასახადო დეპარტამენტმა 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი კანონმდებლობის დარღვევით, არასწორად, წინასწარ განუსაზღვრა აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას შეძენილ ნედლეულზე აქციზის ჩათვლა მხოლოდ იმპორტიორი და მწარმოებელი საწარმოებიდან მიღებულ ნედლეულზე, მაშინ როცა "აქციზის გამოანგარიშებისა და გადახდის წესის შესახებ" საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 1997 წლის 13 ოქტომბრის #240 ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქციის მე-9 მუხლის მე-2 პუნქტი აღნიშნულს ითვალისწინებდა იმ აქციზურ საქონელზეც, რომელიც წარმოებული იყო დამკვეთის ნედლეულისაგან და მასზე დამკვეთს გადახდილი ჰქონდა აქციზი საქართველოში. საქონლის მწარმოებელს (აქციზის გადამხდელს) უფლება ჰქონდა მიეღო საგადასახადო ჩათვლა აქციზური საქონლის საწარმოებლად მიღებული ნედლეულის პროპორციულად დამკვეთის მიერ ნედლეულზე გადახდილი აქციზის თანხის ოდენობით, აქციზის გადახდის დამადასტურებელი დოკუმენტის ან საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის საფუძველზე. მოსარჩელის განმარტებით, აღნიშნული ინსტრუქცია განსაზღვრავდა, რომ აქციზი ჩათვლას ექვემდებარებოდა არა მხოლოდ მწარმოებელი და იმპორტიორი საწარმოებიდან მიღებულ ნედლეულზე (საქონელზე), არამედ დამკვეთის ნედლეულით წარმოებული აქციზური ნედლეულიდან, აქციზური საქონლის წარმოების შემთხვევაშიც, დამკვეთის მიერ ნედლეულზე გადახდილი აქციზის თანხის იმ ოდენობით, რომელიც საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის საფუძველზე ადასტურებდა დამკვეთის მიერ ნედლეულის მწარმოებელზე აქციზის თანხის გადახდას.

მოსარჩელის განმარტებით, მას როგორც დაინტერესებულ მხარეს საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე კანონიერი ნდობა ჰქონდა აღნიშნული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მიმართ და ამ აქტის საფუძველზე განხორციელებული ჰქონდა იურიდიული მნიშვნელობის მოქმედებები, კერძოდ, ჩათვლილი ჰქონდა აქციზის თანხები დამკვეთის ნედლეულით წარმოებული აქციზური ნედლეულიდან, აქციზური საქონლის წარმოების პროცესში. ჩათვლები განხორციელებული იყო იმ საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების ასლების საფუძველზე, რომლებიც დამკვეთის მიერ გამოცემული იყო შპს "... მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად. აღნიშნულიდან გამომდინარე, დამკვეთის ნედლეულიდან აქციზური საქონლის საწარმოებლად შპს "... მიერ აქციზის თანხის ჩათვლები განხორციელებული იყო საგადასახადო კანონმდებლობის შესაბამისად, რის გამოც შეჩერებული ჩათვლები ექვემდებარებოდა აღდგენას.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელემ მოითხოვა: აქციზის და მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურების გადასახადების დარიცხვის ნაწილში - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 20 ივნისის შემოწმების აქტის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 27 ივნისის #28/2450 "საგადასახადო მოთხოვნის" და იმავე ინსპექციის 2005 წლის 25 ივლისის #624 ბრძანების, შპს "... 2005 წლის 27 ივლისის საჩივრის ნაწილობრივ დაკმაყოფილების შესახებ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2005 წლის 11 აგვისტოს #1986-ს ბრძანებისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განმხილველი საბჭოს 2005 წლის 5 სექტემბრის #6 სხდომის ოქმის ბათილად ცნობა.

2005 წლის 6 ოქტომბერს შპს "... " დაზუსტებული სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას, რომლითაც დამატებით მოითხოვა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განმხილველი საბჭოს 2005 წლის 12 სექტემბრის #05-09/1495/15777 შეტყობინების ბათილად ცნობა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციისათვის ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემის დავალება, შპს "... " პირადი აღრიცხვის ბარათზე აქციზის გადასახადში დარიცხული ძირითადი თანხის -4992 ლარის, ჯარიმის -1248 ლარის, საურავის -1480 ლარისა და მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურების გადასახადში ძირითადი თანხის -97514 ლარის გაუქმების, ასევე აქციზის გადასახადში შპს "... " მიმართ შემცირებული (გაუქმებული) ჩათვლის -123503 ლარის აღდგენის, ჩათვლის შემცირების გამო დაკისრებული ჯარიმის -30876 ლარის, დარიცხული საურავის -36,636 ლარის გაუქმებისა და შეჩერებული აქციზის ჩათვლის 126846 ლარის აღდგენის შესახებ.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 23 მარტის საოქმო განჩინებით მოპასუხეების -საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის უფლებამონაცვლეებად მიჩნეულ იქნენ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 22 ივნისის გადაწყვეტილებით შპს "... " სარჩელი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა -ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 20 ივნისის შემოწმების აქტი, 2005 წლის 27 ივნისის #28/2450 "საგადასახადო მოთხოვნა", 2005 წლის 25 ივლისის #624 ბრძანება, ასევე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2005 წლის 11 აგვისტოს #1986-ს ბრძანება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განმხილველი საბჭოს 2005 წლის 5 სექტემბრის გადაწყვეტილება შპს "... " აქციზის გადასახადში ძირითადი თანხის -1819 ლარის, ძირითადი თანხის შესაბამისი საურავისა და ჯარიმის თანხების დარიცხვის ნაწილში; სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 20 ივნისის შემოწმების აქტი, 2005 წლის 27 ივნისის #28/2450 "საგადასახადო მოთხოვნა", 2005 წლის 25 ივლისის #624 ბრძანება, ასევე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2005 წლის 11 აგვისტოს #1986-ს ბრძანება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განმხილველი საბჭოს 2005 წლის 5 სექტემბრის გადაწყვეტილება შპს "... " აქციზის გადასახადში ძირითადი თანხის -3173 ლარის, ძირითადი თანხის შესაბამისი საურავისა და ჯარიმის თანხების დარიცხვის, ასევე, აქციზის გადასახადში 126846 ლარის ოდენობით ჩათვლის შეჩერების, ასევე, გარემოს მავნე ნივთიერებებით დაბინძურების გადასახადში მოსარჩელის შესაგებლის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის ნაწილში; მოპასუხეს -საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას დაევალა საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შედეგად ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა აქციზისა და მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურების გადასახადებში მითითებული სადავო საკითხების გადასაწყვეტად; მოსარჩელეს -შპს "... " უარი ეთქვა აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციისათვის ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის (აქტების) გამოცემის დავალებაზე შპს "... " პირადი აღრიცხვის ბარათზე აქციზის გადასახადში დარიცხული ძირითადი თანხის -3173 ლარის, ძირითადი თანხის შესაბამისი საურავისა და ჯარიმის თანხების, ასევე მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურების გადასახადში ძირითადი თანხის -97514 ლარის გაუქმების, აქციზის გადასახადში შპს "... " მიმართ შეჩერებული ჩათვლის, თანხით -126846 ლარის აღდგენის შესახებ; მოსარჩელეს უარი ეთქვა აქციზის გადასახადში 123503 ლარის ოდენობით ჩათვლის გაუქმების, ჯარიმის -30876 ლარისა და საურავის -36636 ლარის დარიცხვის ნაწილში საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 20 ივნისის შემოწმების აქტის, აგრეთვე 2005 წლის 27 ივნისის #28/2450 "საგადასახადო მოთხოვნის", 2005 წლის 25 ივლისის #624 ბრძანების, მოპასუხის -საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2005 წლის 11 აგვისტოს #1986-ს ბრძანების, ასევე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განმხილველი საბჭოს 2005 წლის 5 სექტემბრის გადაწყვეტილების ბათილად ცნობაზე უსაფუძვლოების გამო.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 22 ივნისის გადაწყვეტილება სარჩელის დაკმაყოფილების ნაწილში სააპელაციო წესით გაასაჩივრეს საქარ-

თველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა, საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის გორის საგადასახადო ინსპექციამ (საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის უფლებამონაცვლე). აპელანტებმა აღნიშნული გადაწყვეტილების გასაჩივრებულ ნაწილში გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე მთლიანად უარის თქმა მოითხოვეს.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 22 ივნისის გადაწყვეტილება სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის ნაწილში სააპელაციო წესით გაასაჩივრა შპს "...", რომელმაც აღნიშნული გადაწყვეტილების გასაჩივრებულ ნაწილში გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის სრულად დაკმაყოფილება მოითხოვა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 5 ოქტომბრის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სააპელაციო საჩივარი განუხილველი დარჩა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 369-ე მუხლით დადგენილი 14 დღიანი ვადის დარღვევის გამო.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 13 ოქტომბრის გადაწყვეტილებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის გორის საგადასახადო ინსპექციის (საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის უფლებამონაცვლე) და შპს "... სააპელაციო საჩივრები ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა; თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 22 ივნისის გადაწყვეტილების შეცვლით მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება; შპს "... სასარჩელო განცხადება ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 20 ივნისის შემოწმების აქტი, 2005 წლის 27 ივნისის #28/2450 "საგადასახადო მოთხოვნა", 2005 წლის 25 ივლისის #624 ბრძანება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2005 წლის 11 აგვისტოს #1986 ბრძანება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განმხილველი საბჭოს 2005 წლის 5 სექტემბრის გადაწყვეტილება აქციზის გადასახადში 126846 ლარის ოდენობით ჩათვლის შეჩერების და აქციზის გადასახადში 123503 ლარის ჩათვლის გაუქმების, ჯარიმის -30876 ლარისა და საურავის -36636 ლარის დარიცხვის ნაწილში; საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის გორის საგადასახადო ინსპექციას დაევალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა შპს "... პირადი აღრიცხვის ბარათზე აქციზის გადასახადში შპს "... მიმართ შემცირებული (გაუქმებული) ჩათვლის, თანხის -123503 ლარის აღდგენისა და აქციზის გადასახადში შეჩერებული ჩათვლის თანხის -123846 ლარის აღდგენის თაობაზე; სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად, ბათილად იქნა ცნობილი მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაზიანებების გადასახადში ძირითადი თანხის -97514 ლარის დარიცხვის თაობაზე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 20 ივნისის შემოწმების აქტი, 2007 წლის 27 ივნისის #28/2450 "საგადასახადო მოთხოვნა", 2005 წლის 25 ივლისის #624 ბრძანება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განმხილველი საბჭოს 2005 წლის 5 სექტემბრის გადაწყვეტილება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის გორის საგადასახადო ინსპექციას დაევალი საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების შეფასებისა და გამოკვლევის შემდეგ ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა; შპს "... უარი ეთქვა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 20 ივნისის შემოწმების აქტის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 27 ივნისის #28/2450 "საგადასახადო მოთხოვნის", 2005 წლის 25 ივნისის #624 ბრძანების, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2005 წლის 11 აგვისტოს #1986-ს ბრძანების შპს "... 2005 წლის 27 ივნისის საჩივრის ნაწილობრივ დაკმაყოფილების შესახებ აქციზის გადასახადის ნაწილში ძირითადი თანხის -4992 ლარის, ჯარიმის -1248 ლარისა და საურავის -1480 ლარის ბათილად ცნობაზე.

სააპელაციო სასამართლომ უსაფუძვლოდ მიიჩნია საქალაქო სასამართლოს მსჯელობა იმის თაობაზე, რომ ადმინისტრაციულ დავასთან მიმართებაში მცხეთის რაიონულ სასამართლოს კანონიერ ძალაში შესულ 2006 წლის 30 მარტის განაჩენით დადგენილ ფაქტებს არ უნდა მიენიჭოთ პრეიუდიციული ძალა, რადგან 2006 წლის 30 მაისის განაჩენით დამტკიცდა ბრალდებულსა და პროკურატურას შორის მიღწეული საპროცესო შეთანხმება. აღნიშნულთან დაკავშირებით, სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ მცხეთის რაიონული სასამართლოს 2006 წლის 30 მაისის განაჩენი, მიუხედავად იმისა, რომ სასჯელზე მიღწეულ იქნა საპროცესო შეთანხმება, მთლიანად დაეყრდნო

2006 წლის 28 მარტის და 2006 წლის 22 მაისის ექსპერტიზის დასკვნებს, რომელთა კვლევის საგანს წარმოადგენდა 2005 წლის 20 ივნისის შემოწმების აქტით შპს "... " დარიცხული გადასახადების სისწორე.

სააპელაციო სასამართლომ 2006 წლის 28 მარტის ექსპერტიზის დასკვნის საფუძველზე დადგინოდა, რომ საგადასახადო აქტით შპს "... " თანხები დარიცხული იყო არასწორად, კერძოდ 2004-2005 წლების პერიოდში საზოგადოებას უნდა დარიცხვოდა ძირითადი გადასახადი 29549 ლარი, ჯარიმა 62185,28 ლარი, საურავი -6872,24 ლარი, საერთო ჯამში 98606,49 ლარი. ასევე შპს "... " საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის მოთხოვნათა მიხედვით საბუღალტრო აღრიცხვის არასწორად წარმართვისათვის უნდა დარიცხვოდა ჯარიმა 1000 ლარის ოდენობით. ექსპერტიზის 2006 წლის 22 მაისის დასკვნით 2004-2005 წლების პერიოდში ძირითად გადასახადში ასევე უნდა დარიცხვოდა 29549 ლარი, ჯარიმა -59185,25 ლარი, საურავი -6872 ლარი, სულ -95606,49 ლარი. დასკვნის თანახმად, ზემოაღნიშნული ძირითადი გადასახადის დარიცხვა გამოწვეული იყო შპს "... " მიერ ეკონომიკური საქმიანობის ამსახველი აღრიცხვის დოკუმენტაციის საქართველოს საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული წესების დარღვევით, რამაც გამოიწვია დასაბეგრი ზანის შემცირება.

აღნიშნული ფაქტობრივი და სამართლებრივი გარემოებების გათვალისწინებით სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ რომ მოცემულ შემთხვევაში საგადასახადო შემოწმების აქტით და მის საფუძველზე მიღებულ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტებით -განაჩენით დადგენილისაგან განსხვავებული შედეგი ვერ დადგებოდა, ხოლო "საგადასახადო მოთხოვნის" წარდგენა გადასახადის გადამხდელისათვის იმ თანხაზე, რომლის დარიცხვის სისწორეც კანონიერ ძალაში შესული განაჩენით არ დასტურდებოდა, სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებით, მოკლებული იყო სამართლებრივ საფუძველს.

სააპელაციო სასამართლომ 2005 წლის 20 ივნისის შემოწმების აქტით დადგინოდა, რომ შპს "... " არ ჰქონდა დარიცხული აქციზის გადასახადი 2004 წელს დიზელის საწვავის რამდენიმე მიწოდებაზე; კერძოდ, თებერვალში 1819 ლარი, დეკემბერში -3173 ლარი. შესაბამისად, 2005 წლის 20 ივნისის შემოწმების აქტით მოსარჩელეს დაერიცხა აქციზის გადასახადში ძირითადი თანხა 4992 ლარი, ასევე, ჯარიმა -1248 ლარი და საურავი -1480 ლარი.

სააპელაციო სასამართლომ აქციზის გადასახადში -3173 ლარის, მასზე დარიცხული ჯარიმისა და საურავის თანხების დარიცხვის ნაწილში სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად გასაჩივრებული აქტების ბათილად ცნობისა და ახალი ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემის ნაწილში არ გაიზიარა საქალაქო სასამართლოს მსჯელობა იმ საფუძველზე, რომ 2005 წლის 20 ივნისის შემოწმების აქტი, ისევე როგორც გასაჩივრებული ბრძანებები და დავების განმხილველი საბჭოს გადაწყვეტილება არ შეიცავდა იმ ფაქტობრივ გარემოებებსა და მის ადეკვატურ სამართლებრივ ნორმებზე მითითებას, რამაც განაპირობა ამ თანხის დარიცხვა.

სააპელაციო სასამართლომ უსაფუძველოდ მიიჩნია საქალაქო სასამართლოს მსჯელობა აქციზის გადასახადში ძირითადი თანხის 1819 ლარის, მისი ადეკვატური ჯარიმისა და საურავის თანხების დარიცხვის ნაწილში გასაჩივრებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობის თაობაზე იმ საფუძველზე, რომ სასამართლოს მიერ დადგენილად იქნა მიჩნეული ის გარემოება, რომ შპს "... " მიერ ნამდვილად იყო დარიცხული აქციზის გადასახადში 1819 ლარი, ეს თანხა მითითებული იყო საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების შესაბამის გრაფში და თანხა გათვალისწინებულ იქნა პროდუქციის თვითღირებულებაში.

სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის და ამავე სამსახურის გორის საგადასახადო ინსპექციის მოსაზრება იმის თაობაზე, რომ სისხლის სამართლის საქმეზე ექსპერტიზის ეროვნული ბიუროს დასკვნით და აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის სადავო შემოწმების აქტით დასტურდებოდა ის გარემოება, რომ შესამოწმებელ პერიოდში ადგილი ჰქონდა შპს "... " მიერ აქციზური საქონლის მიწოდებას მასზე აქციზისა და დღგ-ს გადასახადების დარიცხვის გარეშე. სააპელაციო სასამართლომ ასევე აღნიშნა, რომ შემოწმების აქტით და ექსპერტიზის დასკვნით გაანგარიშებული დღგ-ს გადასახადის ძირითადი თანხა ერთმანეთის იდენტური იყო და შეადგენდა 19121 ლარს.

სააპელაციო სასამართლომ დადგინოდა, რომ შპს "... " სასარჩელო განცხადებით სადავოდ გახადა დიზელის საწვავის ზემოაღნიშნულ მიწოდებაზე შემოწმების აქტით დარიცხვის კანონიერება, ამავე მიწოდებაზე შემოწმების აქტით დარიცხული დღგ-ს თანხები კი სადავოდ არ გაუხდია, რაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის თანახმად აღიარებულ საგადასახადო ვალდებულებად ითვლებოდა. ამასთან, საგულისხმო იყო ის გარემოება, რომ სისხლის სამართლის საქმეზე ექსპერტიზის დასკვნით და განაჩენით დადგენილ დასარიცხ თანხაში შედიოდა დღგ-ს ძირითადი გადასახადი 19121 ლარი, რაც აღიარებულ იქნა ვ. ჭ-მის მიერ.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2005 წლის 11 აგვისტოს #1986 ბრძანებით ნაწილობრივ დაკმაყოფილა შპს "...“ საჩივარი და დღგ-ს გადასახადში შეუმცირდა არასწორად დარიცხული საურავი -5404 ლარის ოდენობით, ხოლო ძირითადი გადასახადის და ჯარიმის დარიცხვის ნაწილში საჩივრის დაკმაყოფილებაზე ეთქვა უარი, რაც შპს "...“ სასარჩელო განცხადებით სადავოდ არ გაუხდია.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ აქციზის 4992 ლარის დარიცხვის ნაწილში უნდა დაკმაყოფილებულიყო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის და ამავე სამსახურის გორის საგადასახადო ინსპექციის სააპელაციო საჩივრები, ამ ნაწილში უნდა გაუქმებულიყო გასაჩივრებული გადაწყვეტილება და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელეს უარი უნდა თქმოდა სარჩელის ამ ნაწილში დაკმაყოფილებაზე.

რაც შეეხება აქციზის გადასახადში 123503 ლარის ოდენობით ჩათვლის გაუქმების, ჩათვლის გაუქმების გამო ჯარიმისა და საურავის დარიცხვის საკითხს, აღნიშნულთან დაკავშირებით სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (2004 წლის რედაქცია) 260-ე მუხლს 2006 წლის 28 აპრილის კანონით დაემატა მე-4 პუნქტი, რომლის თანახმადაც, თუ აქციზური საქონლიდან (ნედლეულიდან) ერთდროულად იწარმოებოდა სხვა აქციზური და არააქციზური საქონელი ჩათვლა განხორციელდებოდა წარმოებული აქციზური საქონლის რაოდენობის პროპორციულად, მაგრამ არა უმეტეს ასეთ აქციზურ საქონელზე გაანგარიშებული აქციზისა.

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საზოგადოების მიერ ნაყიდი იქნა რა აქციზური ნედლეული ამავდროულად გადახდილი იქნა გარკვეული ოდენობის აქციზი. აქციზური ნედლეული გადამუშავდა ასევე აქციზური საქონლის მიღების მიზნით, რასაც ტექნოლოგიური პროცესის შედეგად გარდაუვლად მოჰყვა გარკვეული რაოდენობის არააქციზური ნარჩენი. შპს "...“ მიერ შედეგად ჩათვლა მიღებულ იქნა იმ ოდენობით, რა ოდენობითაც იქნა შპს "...“ მიერ გადახდილი აქციზი გადამუშავებული აქციზური ნედლეულის შემდგომად.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ შპს "...“ სააპელაციო საჩივარი ჩათვლების გაუქმების ნაწილში გასაჩივრებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობის თაობაზე უნდა დაკმაყოფილებულიყო.

სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა საქალაქო სასამართლოს მსჯელობა იმის თაობაზე, რომ სადავო ადმინისტრაციული აქტები აქციზის გადასახადში 126846 ლარის ჩათვლის შეჩერების ნაწილში კანონსაწინააღმდეგო იყო, რომ, არც 1997 წლის რედაქციის და არც მოქმედი საგადასახადო კოდექსი არ იცნობდა აქციზის გადასახადში ჩათვლის შეჩერების საგადასახადო-სამართლებრივ ინსტიტუტს, რაც იმაზე მიუთითებდა, რომ აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის გადაწყვეტილება შპს "...“ ჩათვლის შეჩერების თაობაზე კანონსაწინააღმდეგო იყო.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ სადავო აქტებთან დაკავშირებით საქალაქო სასამართლომ არასწორად გამოიყენა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილი, იმ თვალსაზრისით, რომ ჩათვლის შეჩერების საფუძველს წარმოადგენდა არა არსებითი ფაქტობრივი გარემოებების დაუდგენლობა, არამედ -ნორმის განმარტება-ინტერპრეტირება.

სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ შპს "...“ მიმწოდებლები ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით წარმოადგენდნენ იმპორტიორებს, შესაბამისად, შპს "...“ მიერ 126846 ლარის ჩათვლა განხორციელებული იყო კანონიერად და არ არსებობდა მისი შეჩერების მატერიალურ-სამართლებრივი საფუძველი.

სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა საქალაქო სასამართლოს მოსაზრება მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურების გადასახადის ნაწილში საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის პირველი და მე-2 ნაწილების, ასევე, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილის საფუძველზე სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობის თაობაზე და აღნიშნა, რომ გასაჩივრებული 2005 წლის 11 აგვისტოს ბრძანება მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურების გადასახადის ნაწილში დაუსაბუთებელი იყო როგორც ფაქტობრივი, ისე სამართლებრივი თვალსაზრისით. ბრძანებით შეუძლებელი იყო იმის დადგენა, თუ კონკრეტულად რომელი სამართლებრივი ნორმით იხელმძღვანელა მოპასუხემ მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურების გადასახადში საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმისას.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 13 ოქტომბრის გადაწყვეტილება სარჩელის დაკმაყოფილების ნაწილში საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა. კასატორმა აღნიშნული გადაწყვეტილების გასაჩივრებულ ნაწილში გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე მთლიანად უარის თქმა მოითხოვა.

კასატორის განმარტებით, სისხლის სამართლის საქმეზე ჩატარებული საქართველოს იუსტიციის სამინისტროს სასამართლო ექსპერტიზის ეროვნული ბიუროს 2006 წლის 22 მაისის კომპლექსური ქიმიურ-საბუნებრივი ექსპერტიზის დასკვნით, რითაც დასტურდებოდა ის გარემოება, რომ მოცემულ შემთხვევაში მოხდა შპს "...“ მიერ აქციზური საქონლის მიწოდებას მასზე აქციზის და დღგ-ის გადასახადების დარიცხვის გარეშე. გასათვალისწინებელია ის გარემოებაც, რომ შემოწმების აქტით და ექსპერტიზის დასკვნით გაანგარიშებული დღგ-ის გადასახადის ძირითადი თანხა ორივე შემთხვევაში შეადგინა 19121 ლარს.

კასატორი იმ გარემოებაზეც მიუთითებს, რომ შპს "...“ აღმრული სარჩელით სადავო გახდა დიზელის საწვავის მიწოდებაზე აქციზის გადასახადის დარიცხვის კანონიერება იმ პირობებში, როცა ამავე მიწოდებაზე შემოწმების აქტით დარიცხული დღგ-ის თანხებზე პრეტენზია არ გამოუთქვამს და პრაქტიკულად აღიარა და კანონიერად ჩათვალა აღნიშნული დარიცხვა.

ამდენად, კასატორის განმარტებით, მოსარჩელე, ერთი მხრივ, დაეთანხმა დიზელის საწვავის მიწოდებაზე შემოწმების აქტით განხორციელებულ დღგ-ის დარიცხვას (აღნიშნული გარემოება გადამხდელს სადავო არ გაუხდია არც სასამართლოში აღმრული სარჩელით და არც ადმინისტრაციულ ორგანოებში წარდგენილი საჩივრით), ხოლო მეორე შემთხვევაში არ ეთანხმება იმავე დასაბეგროპერაციებზე დარიცხული აქციზის გადასახადს იმ პირობებში, როცა აქციზის გადასახადის თანხა, როგორც არაპირდაპირი გადასახადი, გათვალისწინებულია დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციის თანხაში.

კასატორის განმარტებით, დარიცხვა განხორციელდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 260-ე (129-ე) მუხლების შესაბამისად და მოცემულ შემთხვევაში ადგილი ჰქონდა კანონის სწორ განმარტებასა და გამოყენებას.

რაც შეეხება აქციზის ჩათვლის 126846 ლარის ოდენობით შეჩერებას, აღნიშნულთან დაკავშირებით, კასატორი მიუთითებს, რომ საგადასახადო კანონმდებლობა არ ითვალისწინებს აქციზის გადასახადში ჩათვლის შეჩერების სამართლებრივ საფუძვლებს. ამასთან, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი) 129-ე მუხლის მე-3 ნაწილი აქციზის ჩათვლას ითვალისწინებს იმ შემთხვევაში, როცა აქციზის გადახდა ხდება ნედლეულის მწარმოებლისათვის ან ნედლეულის იმპორტიორისათვის შესაბამისი დოკუმენტის წარდგენის შემდეგ.

კასატორის განმარტებით, მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურების გადასახადში საგადასახადო ინსპექციის მიერ დარიცხვა განხორციელდა 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 235-ე მუხლის საფუძველზე. აღნიშნული მუხლის თანახმად კი გადამხდელის მიერ საგადასახადო ვალდებულებათა ამსახველი დეკლარაციის შევსება და წარდგენა წარმოშობდა გადასახადის დარიცხვას, გადახდის მოთხოვნას და შეტყობინებას გადასახადის გადახდის შესახებ.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 13 ოქტომბრის გადაწყვეტილება სარჩელის დაკმაყოფილების ნაწილში საკასაციო წესით გაასაჩივრა ასევე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის გორის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექცია). კასატორმა აღნიშნული გადაწყვეტილების გასაჩივრებულ ნაწილში გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე მთლიანად უარის თქმა მოითხოვა.

კასატორის განმარტებით, სააპელაციო სასამართლომ არასწორად გააუქმა საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება იმ ნაწილში, რომლითაც მცხეთის რაიონული სასამართლოს 2006 წლის 30 მაისის განაჩენს არ მიენიჭა პრეიუდიციული ძალა. ვინაიდან ხსენებული განაჩენი გამოტანილია სისხლის სამართლის საპროცესო კოდექსის 679¹-679¹⁰ მუხლებზე დაყრდნობით, ანუ საქმის არსებითი განხილვის და მტკიცებულებათა სრულყოფილი, ყოველმხრივი გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე. საქალაქო სასამართლომ მართებულად იხელმძღვანელა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105-ე მუხლით და სადავო საკითხის გადაწყვეტისას ერთმნიშვნელოვნად არ იხელმძღვანელა სისხლის სამართლის საქმეზე გამოტანილი განაჩენით. ამის შედეგად, საქალაქო სასამართლომ სწორად განმარტა შპს "...“ აქციზის გადასახადში 123503 ლარის გაუქმების საკითხი, ვინაიდან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 260-ე მუხლი, მასში შეტანილ ცვლილებამდეც ერთმნიშვნელოვნად ადგენდა პროპორციული ჩათვლის პრინციპს.

კასატორმა ასევე უსაფუძვლოდ მიიჩნია სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება გარემოს მავნე ნივთიერებებით დაბინძურების გადასახადის დარიცხვის გაუქმების ნაწილში და აღნიშნა, რომ შპს "...“ გარემოს მავნე ნივთიერებებით დაბინძურების გადასახადის გადახდა ევალებოდა, როგორც ნავთობპროდუქტების იმპორტიორს და მწარმოებელს, ისე როგორც გარემოს დამაბინძურებელ სტაციონალურ წყაროს და მიღებული ლიცენზიის თანახმად წლიურად ჯამში საზოგადოებას უნდა გადაეხადა 645 ლარი, რაც არ განუხორციელებია.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 13 ოქტომბრის გადაწყვეტილება სარჩელის დაკმაყოფილების ნაწილში საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქარ-

თველოს ფინანსთა სამინისტრომაც, რომელმაც აღნიშნული გადაწყვეტილების გასაჩივრებულ ნაწილში გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე მთლიანად უარის თქმა მოითხოვა.

კასატორის განმარტებით, სააპელაციო სასამართლომ არასწორად განმარტა სადავო ურთიერთობათა წარმოშობისას მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 129-ე მუხლის პირველი ნაწილი და საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 1997 წლის 13 ოქტომბრის #240 ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქცია "აქციზების გამომანგარიშებისა და გადახდის წესის შესახებ".

კასატორი აღნიშნავს, რომ შპს "... " შემოწმებულ პერიოდში ნედლ ნავთობთან ერთად გადაამუშავა სხვადასხვა სახის ნავთობპროდუქტები - "დაბალბრუნვიანი ძრავის დიზელის საწვავი", "დიზელის ფრაქცია", "მსუბუქი გაზოილი", "სინთეზური მაზუთი", "ვაკუუმური დისტილატი". ამ ნივთიერებების გადამუშავების შედეგად მიღებულია, როგორც აქციზური (დიზელი), ისე არა-აქციზური პროდუქცია. აქედან გამომდინარე, შპს "... " არააქციზური პროდუქციის საწარმოებლად გამოყენებულ ყველა აქციზურ ნედლეულზე მიღებული ჩათვლა შეუმცირდა მათგან მიღებულ პროდუქციაში არააქციზური პროდუქციის ხდვედრითი წილის მიხედვით. შესაბამისად, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განმხილველი საბჭოს გადაწყვეტილების გამოტანისას არ დაუღვევია არც 2005 წლი 1 იანვრამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსი და არც მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნები.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2009 წლის 19 თებერვლის განჩინებებით, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის გორის რეგიონალური ცენტრისა (საგადასახადო ინსპექცია) და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საკასაციო საჩივრები; მხარეებს მიეცათ უფლება, 2009 წლის 19 თებერვლის 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 2009 წლის 23 აპრილამდე.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2009 წლის 23 აპრილის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის გორის რეგიონალური ცენტრისა (საგადასახადო ინსპექცია) და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საკასაციო საჩივრები მიჩნეულ იქნა დასაშვებად საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის "ა" ქვეპუნქტით და მათი განხილვა დაინიშნა მხარეთა დასწრებით 2009 წლის 25 ივნისს, 11.30 საათზე.

სამოტივაციო ნაწილი:

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

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

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ, ვინაიდან 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, კერძოდ, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 18 აპრილის #112-მ ბრძანებით, 2005 წლის 16 მაისის #158-მ ბრძანების საფუძველზე აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ 2005 წლის 19 აპრილიდან 2005 წლის 17 ივნისამდე დროის შუალედში ჩაატარა შპს "... " სახელმწიფო ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების გასვლითი საგადასახადო შემოწმება. შემოწმებამ მოიცვა 2004 წლის 1 იანვრიდან 2005 წლის 1 აპრილამდე პერიოდი. შემოწმების შედეგად შედგა 2005 წლის 20 ივნისის შემოწმების აქტი, რომლის თანახმადაც საბუღალტრო აღრიცხვის გამოვლენილი დარღვევების გამო შპს "... " დაერიცხა და შეუჩერდა ჩათვლა: დამატებითი ღირებულების გადასახადი ძირითადი თანხა 19121 ლარი, ჯარიმა -4780 ლარი, საურავი -5404 ლარი, სულ -29305 ლარი; აქციზის გადასახადში ძირითადი -130884 ლარი, ჯარიმა -32721 ლარი, საურავი -38826 ლარი, სულ -

202431 ლარი; აქციზის გადასახადის ჩათვლის შეჩერების ნაწილში -126846 ლარი; გარემოს მავნე ნივთიერებებით დაბინძურების გადასახადში -ძირითადი თანხა 11934 ლარი, ჯარიმა -40386 ლარი, საურავი -13363 ლარი, სულ -65683 ლარი; გარემოს მავნე ნივთიერებებით დაბინძურების გადასახადი -9872 ლარი, სულ -9872 ლარი; საგზაო ფონდის გადასახადი -ძირითადი თანხა -2252 ლარი, ჯარიმა -563 ლარი, საურავი -1207 ლარი, სულ -4022 ლარი; ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობის გადასახადი -ძირითადი თანხა -150 ლარი, ჯარიმა -33 ლარი, საურავი -46 ლარი, სულ -226 ლარი; მიწის გადასახადი (ბარათის გასწორება) -ძირითადი თანხა 461 ლარი, სულ -461 ლარი; ჯარიმა საბუღალტრო წესების დარღვევისათვის -1000 ლარი. სულ დარიცხული თანხის ოდენობამ შეადგინა 439846 ლარი, რაზეც 2005 წლის 20 ივნისის აქტის საფუძველზე აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 27 ივნისის #514 ბრძანებით შპს "... " დაერიცხა ძირითადი თანხის -301520 ლარის, ჯარიმის -79483 ლარის, საურავის -58843 ლარის გადახდა. 2005 წლის 27 ივნისის შპს "... " წარედგინა #28/2450 "საგადასახადო მოთხოვნა".

საკასაციო სასამართლო ასევე მიუთითებს იმ გარემოებაზე, რომ შპს "... " 2005 წლის 27 ივნისის #28/2450 "საგადასახადო მოთხოვნის" გამო აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციაში წარადგინა შესაგებელი, რომლითაც სადავოდ გახდა აქციზის გადასახადში ძირითადი თანხის 1819 ლარისა და 3173 ლარის, ჯარიმისა და საურავის თანხების დარიცხვის, 123503 ლარის ოდენობით ჩათვლის გაუქმების გამო ჯარიმისა და საურავის დარიცხვის, ასევე 126846 ლარის ოდენობით ჩათვლის შეჩერების კანონიერება, ასევე მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურების გადასახადში ძირითადი თანხის 11289 ლარის დარიცხვის კანონიერება. 2005 წლის 20 ივნისის აქტით დარიცხული თანხების პარალელურად მოსარჩელემ სადავოდ გახდა 2004 წელში დარიცხული თანხის 42371 ლარისა და 43854 ლარის კანონიერება. აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 25 ივნისის #624 ბრძანებით არ დაკმაყოფილდა შპს "... " შესაგებელი, რაც შპს "... " გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტში, რომელმაც 2005 წლის 11 აგვისტოს #1986 ბრძანებით ნაწილობრივ დააკმაყოფილა საჩივარი და შპს "... " დღგ-ს გადასახადში შეუმცირდა არასწორად დარიცხული საურავის თანხა 5404 ლარის ოდენობით. დანარჩენ ნაწილში შპს "... " საჩივრის დაკმაყოფილებაზე ეთქვა უარი, რაც მოსარჩელის მიერ გასაჩივრდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განმხილველ საბჭოში, რომელმაც 2005 წლის 12 სექტემბრის გადაწყვეტილებით არ დააკმაყოფილა შპს "... " საჩივარი. ამასთან, საბჭომ დაავალა საგადასახადო დეპარტამენტს შეესწავლა აქციზის გადასახადში 126846 ლარის ოდენობით ჩათვლის შეჩერების კანონიერების საკითხი.

საკასაციო სასამართლო თავდაპირველად ყურადღებას მიაქცევს იმ გარემოებაზე, რომ თბილისის სააპელაციო სასამართლოს 2008 წლის 13 ოქტომბრის გადაწყვეტილებით შპს "... " უარი ეთქვა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 20 ივნისის შემოწმების აქტის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 27 ივნისის #28/2450 "საგადასახადო მოთხოვნის", 2005 წლის 25 ივნისის #624 ბრძანების, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2005 წლის 11 აგვისტოს #1986-ს ბრძანების შპს "... " 2005 წლის 27 ივნისის საჩივრის ნაწილობრივ დაკმაყოფილების შესახებ აქციზის გადასახადის ნაწილში ძირითადი თანხის -4992 ლარის, ჯარიმის -1248 ლარისა და საურავის 1480 ლარის ბათილად ცნობაზე, რაც შპს "... " არ გაასაჩივრა საკასაციო წესით, რის გამოც თბილისის სააპელაციო სასამართლოს 2008 წლის 13 ოქტომბრის გადაწყვეტილება ამ ნაწილში შესულია კანონიერ ძალაში.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ 2005-2006 წლებში საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის საგამოძიებო დეპარტამენტის მცხეთა-მთიანეთის სამმართველო იძიებდა შპს "... " დირექტორის ვ. ჭ-ძის მიმართ, საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 204-ე მუხლით (საბუღალტრო წიგნის წარმოების წესის დარღვევა) გათვალისწინებული დანაშაულის გამო აღძრულ #92051227 სისხლის სამართლის საქმეს. 2006 წლის 29 მაისს ბრალდებულ ვ. ჭ-ძესა და პროკურორს შორის მიღწეულ იქნა საპროცესო შეთანხმება. მცხეთის რაიონული სასამართლოს 2006 წლის 30 მაისის #1/241 განაჩენით დამტკიცდა საპროცესო შეთანხმება, ვ. ჭ-ძე ცნობილ იქნა დამნაშავედ საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 204-ე მუხლით და მიესაჯა ჯარიმა 5000 ლარის ოდენობით. შპს "... " დირექტორის ვ. ჭ-ძის მიმართ სისხლის სამართლის საქმის აღძვრა განაპირობა შპს "... " აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ ჩატარებული გასვლითი საგადასახადო შემოწმების 2005 წლის 20 ივნისის აქტმა. ამასთან, სისხლის სამართლის საქმეზე გამოძიების პროცესში ორჯერ დაინიშნა ექსპერტიზა; ჩატარდა ბუღალტრული ექსპერტიზა და კომპლექსური ქიმიურ-ბუღალტრული ექსპერტიზა, რაზეც შედგა 2006 წლის 28 მარტის #89/17-89ა/07 და 2006 წლის 22 მაისის #1859/17-1859ა/07 საექსპერტო

დასკვნები. ორივე შემთხვევაში ექსპერტიზის საგანს წარმოადგენდა 2005 წლის 20 ივნისის შემოწმების აქტით თანხების დარიცხვის კანონიერება. მცხეთის რაიონულმა სასამართლომ 2006 წლის 30 მაისის განაჩენის გამოტანისას სრულად გაიზიარა ორივე ექსპერტიზის დასკვნა და დაადგინა, რომ 2004 წლის 1 მაისიდან 2006 წლის 1 ივნისამდე შპს "... " ბიუჯეტის წინაშე გადახდილი აქვს გადასახადის ძირითადი თანხა 18986 ლარის ოდენობით და არა 2005 წლის 20 ივნისის შემოწმების აქტით დარიცხული გადასახადის ძირითადი თანხა 301520 ლარი.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ მცხეთის რაიონული სასამართლოს 2006 წლის 30 მაისის განაჩენი, მიუხედავად იმისა, რომ სასჯელზე მიღწეულ იქნა საპროცესო შეთანხმება, მთლიანად დაეყრდნო 2006 წლის 28 მარტის და 2006 წლის 22 მაისის ექსპერტიზის დასკვნებს, რომელთა კვლევის საგანს წარმოადგენდა 2005 წლის 20 ივნისის შემოწმების აქტით შპს "... " დარიცხული გადასახადების სისწორე. ასევე დადგინდა შპს "... " მიერ 2004-2005 წლებში ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების საკითხი.

საკასაციო სასამართლო დადგენილად მიიჩნევს, რომ ექსპერტიზის კვლევის საგანს მთლიანად წარმოადგენდა აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 20 ივნისის შემოწმების აქტით დარიცხული გადასახადების კანონიერების საკითხი.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მიერ 2006 წლის 28 მარტის ექსპერტიზის დასკვნის საფუძველზე დადგენილ გარემოებას, რომ სადავო საგადასახადო აქტით შპს "... " თანხები დარიცხულია არასწორად, კერძოდ 2004-2005 წლების პერიოდში საზოგადოებას უნდა დარიცხოდა ძირითადი გადასახადი 29549 ლარი, ჯარიმა -62185,28 ლარი, საურავი -6872,24 ლარი, საერთო ჯამში -98606,49 ლარი. ასევე შპს "... " საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის მოთხოვნათა მიხედვით, საბუღალტრო აღრიცხვის არასწორად წარმართვისათვის უნდა დარიცხვოდა ჯარიმა 1000 ლარის ოდენობით. ექსპერტიზის 2006 წლის 22 მაისის #1859/17-1859ა/07 დასკვნით 2004-2005 წლების პერიოდში ძირითად გადასახადში ასევე უნდა დარიცხვოდა 29549 ლარი, ჯარიმა -59185,25 ლარი, საურავი -6872 ლარი, სულ -95606,49 ლარი. დასკვნის თანახმად, ზემოაღნიშნული ძირითადი გადასახადის დარიცხვა გამოწვეული იყო შპს "... " მიერ ეკონომიკური საქმიანობის ამსახველი აღრიცხვის დოკუმენტაციის საქართველოს საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული წესების დარღვევით წარმოებით, რამაც გამოიწვია დასაბეგრი ბაზის შემცირება. აღნიშნული ქმედებისათვის 2004 წლის 1 მაისიდან 2006 წლის 1 იანვრამდე პერიოდში შპს "... " ძირითადი გადასახადის 18986 ლარის ოდენობით დარიცხვის გამო ვ. ჭ-ძეს 2006 წლის 29 მაისს წარედგინა ბრალდება და მიცემულ იქნა სისხლის სამართლის პასუხისგებაში საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 204-ე მუხლით.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 106-ე მუხლის "გ" ქვეპუნქტის თანახმად, დამტკიცებას არ საჭიროებს ფაქტები იმის შესახებ ჰქონდა თუ არა მოქმედებას ადგილი და ჩაიდინა თუ არა მოქმედება ამ პირმა, რაც დადგენილია სისხლის სამართლის საქმეზე გამოტანილი, კანონიერ ძალაში შესული სასამართლოს განაჩენით, როცა საქმეს იხილავს სასამართლო იმ პირის მოქმედების სამოქალაქო სამართლებრივი შედეგების შესახებ, ვის მიმართაც გამოტანილია განაჩენი. მხარეები თავისუფლდებიან მტკიცებულებათა წარმოდგენისაგან ასეთი ფაქტების დასადასტურებლად. ამდენად, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსი უშვებს, რომ ზოგიერთი ფაქტი, რომელიც უკვე დადგენილია კანონიერ ძალაში შესული განაჩენით, სასამართლომ თავის მიერ განსახილველ საქმეზე მიიღოს როგორც უტყუარი და უდავო, როგორც წინასწარ დადგენილი სავალდებულო ძალის, ანუ პრეიუდიციული ძალის მქონე და აღარ შეამოწმოს იგი. ამ შემთხვევაში მოქმედებს კანონიერ ძალაში შესული განაჩენის კანონიერების, ჭკმმართველისა და უტყუარობის პრეზუმფცია, რომელიც გამორიცხავს განაჩენით დადგენილი ფაქტების საეჭვობას.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ ვ. ჭ-ძეს 2006 წლის 29 მაისს წარედგინა ბრალდება და მიცემულ იქნა სისხლის სამართლის პასუხისგებაში საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 204-ე მუხლით. სისხლის სამართლის საქმის წარმოების დაწყებას საფუძვლად დაედო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 20 ივნისის შემოწმების აქტი, რომლითაც შპს "... " დაერიცხა საგადასახადო გადასახადები. გამოძიების ეტაპზე ჩატარებული ექსპერტიზის დასკვნებით შემოწმდა ხსენებული შემოწმების აქტის სისწორის საკითხი, კომპლექსურ ქიმიურ-საბუღალტრო ექსპერტიზის 2006 წლის 22 მაისის დასკვნით შპს "... " ბიუჯეტის სასარგებლოდ გადასახდელად დაერიცხა 95606,49 ლარი. აღნიშნული თანხის (ძირითადი 28549 ლარი) დარიცხვა გამოწვეული იყო შპს "... " მიერ განხორციელებული ეკონომიკური საქმიანობით, რომლის დროსაც საზოგადოებამ ეკონომიკური საქმიანობის ამსახველი აღრიცხვის დოკუმენტაცია აწარმოა საქართველოს საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული წესის დარღვევით, რამაც გამოიწვია დასაბეგრი ბაზის შემცირება. აქედან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო იზიარებს სააპელაციო სასა-

მართლოს მოსაზრებას იმის თაობაზე, რომ სისხლის სამართლის საქმეზე გამოტანილ განაჩენს საპროცესო შეთანხმების თაობაზე უნდა მიენიჭოს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 106-ე მუხლით გათვალისწინებული პრეიუდიციული მნიშვნელობა, რადგან მოცემულ საქმეზე დადგენილია ის ფაქტობრივი და სამართლებრივი გარემოებები, რამაც გამოიწვია დასაბეგრი ბაზის შემცირება შპს "... " მიერ გამხორციელებული ეკონომიკური საქმიანობის შედეგად.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ შპს "... " არ ჰქონდა დარიცხული აქციის გადასახადი 2004 წელს დიზელის საწვავის რამდენიმე მიწოდებაზე; კერძოდ, თებერვალში 1819 ლარი, დეკემბერში -3173 ლარი. შესაბამისად, 2005 წლის 20 ივნისის შემოწმების აქტით მოსარჩელეს დაერიცხა აქციის გადასახადში ძირითადი თანხა 4992 ლარი (1819 ლარი + 3173 ლარი) ასევე ჯარიმა -1248 ლარი და სურავი -1480 ლარი.

საკასაციო სასამართლო ასევე დაეთანხმა სააპელაციო სასამართლოს მითითებას იმ გარემოებაზე, რომ სისხლის სამართლის საქმეზე ექსპერტიზის ეროვნული ბიუროს დასკვნით და აქციის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის სადავო შემოწმების აქტით დასტურდებოდა ის გარემოება, რომ შესამოწმებელ პერიოდში ადგილი ჰქონდა შპს "... " მიერ აქციზური საქონლის მიწოდებას მასზე აქციისა და დღგ-ს გადასახადების დარიცხვის გარეშე. ამასთან, შემოწმების აქტით და ექსპერტიზის დასკვნით გაანგარიშებული დღგ-ს გადასახადის ძირითადი თანხა ერთმანეთის იდენტურია და შეადგენს 19121 ლარს.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ შპს "... " სასარჩელო განცხადებით სადავოდ გახადა დიზელის საწვავის ზემოაღნიშნულ მიწოდებაზე შემოწმების აქტით დარიცხვის კანონიერება, ამავე მიწოდებაზე შემოწმების აქტით დარიცხული დღგ-ს თანხები კი სადავოდ არ გაუხდია, რაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის თანახმად აღიარებულ საგადასახადო ვალდებულებად ითვლება. ამასთან, საგულისხმოა ის გარემოება, რომ სისხლის სამართლის საქმეზე ექსპერტიზის დასკვნით და განაჩენით დადგენილ დასარიცხ თანხაში შედის დღგ-ს ძირითადი გადასახადი 19121 ლარი, რაც აღიარებულ იქნა ვ. ჭ-მის მიერ.

რაც შეეხება აქციის გადასახადში 123503 ლარის ოდენობით ჩათვლის გაუქმებას, აღნიშნულთან დაკავშირებით საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (2004 წლის რედაქცია) 260-ე მუხლს 2006 წლის 28 აპრილის კანონით დამატა მე-4 პუნქტი, რომლის თანახმად, თუ აქციზური საქონლიდან (ნედლეულიდან) ერთდროულად იწარმოება სხვა აქციზური და არააქციზური საქონელი ჩათვლა განხორციელდება წარმოებული აქციზური საქონლის რაოდენობის პროპორციულად, მაგრამ არა უმეტეს ასეთ აქციზურ საქონელზე გაანგარიშებული აქციისა.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ შემოწმებამ მოიცვა 2004 წლის 1 იანვრიდან 2005 წლის 1 აპრილამდე პერიოდი. აღნიშნულ პერიოდში მოქმედი როგორც 1997 წლის, ასევე 2004 წლის რედაქციის საგადასახადო კოდექსები, ვიდრე 2006 წლის 28 აპრილის საკანონმდებლო ცვლილებებამდე, ითვალისწინებდა ჩათვლის განხორციელების შესაძლებლობას და ადგენდა შესაბამის საფუძველს იმ შემთხვევაში, როდესაც ხორციელდებოდა აქციზური ნედლეულის გადამუშავება და შედეგად მიიღებოდა კვლავ აქციზური საქონელი. უდავოა ის გარემოება, რომ შემოწმების დროისათვის მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობა არ ითვალისწინებდა პროპორციულობის პრინციპს.

საკასაციო სასამართლო იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მიერ დადგენილ იმ გარემოებას, რომ შპს "... ", შპს "... ", შპს "... ", შპს "... " საზოგადოების მიერ შესაბამისი ანგარიშ-ფაქტურებით შეძენილი ნედლეული გადამუშავებული და კომპაუნდირებულია, რომლის შედეგად საქმეში წარმოდგენილი კომპლექსური ქიმიურ-საბუნებრივი ექსპერტიზის დასკვნის თანახმად, შერევის წესით მიღებულია დაბალი ოქტანობის საწვავი, რომელიც შემდგომში რეალიზებულია მასზე აქციის დარიცხვით. ამ ნედლეულის შეძენის ანგარიშ-ფაქტურებში მითითებულია აქციის ოდენობა, რაც საზოგადოების მიერ გადახდილია და ჩათვლილია შესაბამის პერიოდებში, სულ 144207 ლარი, მაგრამ ეს ნედლეული შეძენილია ისეთი საწარმოებისაგან, რომლებიც უშუალოდ თვითონ არიან ამ ნედლეულის მწარმოებლები ან იმპორტიორები, რაც წინააღმდეგობაში მოდის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 260-ე (2004 წლის რედაქცია) და 129-ე (1997 წლის რედაქცია) მუხლების პირველ და მესამე პუნქტების დებულებებთან.

ამასთან, საკასაციო სასამართლო ეთანხმება სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობას, რომ მოცემულ შემთხვევაში დაუშვებელია პროპორციულობის პრინციპით აქციის გადასახადის გადახდაზე საუბარი, რადგან 1997 წლის საგადასახადო კოდექსის 129-ე მუხლის პირველი ნაწილით გათვალისწინებული იყო, რომ პირს, რომელიც ყიდულობს აქციზით დაბეგრულ ნედლეულს და იყენებს მას სხვა აქციზური საქონლის საწარმოებლად მისი შემდგომი მიწოდებისათვის, უფლება აქვს მიიღოს საგადასახადო ჩათვლა მის საწარმოებლად შეძენილ საქონელზე გადახდილი აქციის ოდენობით და არა წარმოებული აქციზური საქონლის პროპორციულად. ამასთან, აღსანიშნავია, რომ სა-

ზოგადობის მიერ ნედლეულის შექმნის ანგარიშ-ფაქტურებში მითითებული აქციზის ოდენობა საზოგადოების მიერ გადახდილია და ჩათვლილია შესაბამის პერიოდებში, სულ 144207 ლარის ოდენობით.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ საზოგადოების მიერ ნაყიდი იქნა რა აქციზური ნედლეული ამავდროულად გადახდილი იქნა გარკვეული ოდენობის აქციზი. აქციზური ნედლეული გადამუშავდა ასევე აქციზური საქონლის მიღების მიზნით, რასაც ტექნოლოგიური პროცესის შედეგად გარდაუვლად მოჰყვა გარკვეული რაოდენობის არააქციზური ნარჩენი. შპს "... " მიერ ჩათვლა მიღებულ იქნა იმ ოდენობით, რა ოდენობითაც იქნა შპს "... " მიერ გადახდილი აქციზი, გადამუშავებული აქციზური ნედლეულის შექმნისას.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ "აქციზების გამოანგარიშებისა და გადახდის წესის შესახებ" საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს 1997 წლის 13 ოქტომბრის #240 ინსტრუქციის მე-9 მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, პირს რომელიც ყიდულობს აქციზით დაბეგრულ ნედლეულს და იყენებს მას სხვა აქციზური საქონლის საწარმოებლად, მისი შემდგომი მიწოდებისათვის უფლება აქვს მიიღოს საგადასახადო ჩათვლა მის საწარმოებლად შემენილ საქონელზე კუთვნილი აქციზის ოდენობით ან დაიბრუნოს აქციზი. ჩათვლის ან დაბრუნების ანალოგიური წესი გამოიყენება აქციზური საქონლის საწარმოებლად მწარმოებლის მიერ იმპორტიორისაგან მიღებულ საქონელზე, იმპორტიორის მიერ აქციზური ნედლეულის მიწოდებისას საბაჟოზე გადახდილი აქციზი აისახება ანგარიშ-ფაქტურაში, რომელიც მყიდველს აძლევს აქციზის თანხის ჩათვლის უფლებას.

საკასაციო სასამართლო იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებას იმის თაობაზე, რომ სადავო ადმინისტრაციული აქტები აქციზის გადასახადში ჩათვლის, თანხით 126846 ლარის შეჩერების ნაწილში კანონსაწინააღმდეგოა, რომ არც 1997 წლის რედაქციის და არც მოქმედი საგადასახადო კოდექსი არ იცნობს აქციზის გადასახადში ჩათვლის შეჩერების საგადასახადო-სამართლებრივ ინსტიტუტს, რაც იმაზე მიუთითებს, რომ აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის გადაწყვეტილება შპს "... " ჩათვლის შეჩერების თაობაზე კანონსაწინააღმდეგოა. ამასთან, საკასაციო სასამართლო იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობას და მიიჩნევს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში შპს "... " საჩივრების განხილვის პროცესში ადმინისტრაციული ორგანოების მიერ არ იქნა გამოყენებული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 156-ე-159-ე მუხლებით მინიჭებული უფლებამოსილება და არ გაუქმდა ქვემდგომი ადმინისტრაციული ორგანოს გადაწყვეტილება. ასევე იზიარებს მოსაზრებას, რომ 2005 წლის 11 აგვისტოს გადაწყვეტილების ანალიზით შეჩერებული ჩათვლების გამო საჩივრის ნაწილში მოპასუხეთა გადაწყვეტილებანი ურთიერთგამომრიცხავია და უკანონო.

საკასაციო სასამართლო დადგენილად მიიჩნევს, რომ რევიზიის აქტით შეჩერებულ იქნა 126846 ლარის აქციზის ჩათვლა იმ მოტივით, რომ შპს "... " ნედლეული შექმნილი აქვს ისეთი საწარმოებისაგან, რომლებიც უშუალოდ თვითონ არ არიან ნედლეულის მიმწოდებლები ან იმპორტიორები, რის გამოც შექმნის დროს გადახდილი აქციზით განხორციელებული ჩათვლები მიიჩნევა უკანონოდ, რაც დასაბუთებული იქნა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 260-ე (129-ე) მუხლებით. ექსპერტიზის დასკვნით დადგენილ იქნა, რომ წარმოდგენილი ანგარიშ-ფაქტურებით შპს "... " გამოსაკვლევ პერიოდში შპს "... " მიღებული აქვს 53220 ლიტრი საავტომობილო ბენზინი, შპს "... " 73805 ლიტრი, შპს "... " 58000 ლიტრი, შპს "... "-დან მსუბუქი გაზოილი 509586 ლიტრი და ნაფტა 315350 კგ. საკასაციო სასამართლო ასევე მიუთითებს, რომ აღნიშნული მიმწოდებლები წარმოადგენდნენ იმპორტიორებს, კერძოდ: შპს "... " 2004 წლის 27 აგვისტოს #4325 სატვირთო საბაჟო დეკლარაციით განბაჟებული აქვს 105000 კგ მსუბუქი გაზოილი. (დიზელის საწვავი იგივე მსუბუქი გაზოილი). შესაბამისად, გადახდილი აქვს აქციზის გადასახადი 10500 ლარი. 2004 წლის 11 ოქტომბერს შპს "... " შპს "... " #039051 სპეციალური საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურებით მიღებული აქვს 51338 კგ., 30 აგვისტოს #016564 ანგარიშ-ფაქტურით 156465 კგ, 1 ოქტომბრის #016574 ანგარიშ-ფაქტურით 11354 კგ ნაფტა, რაზეც გადახდილია აქციზი 65 440 ლარი. შპს "... " 2004 წლის 23 დეკემბრის #57840 სატვირთო საბაჟო დეკლარაციით განბაჟებული აქვს ბენზინი 136165 ლიტრი აქციზის სახით გადახდილი აქვს 21110,8 ლარი. შესაბამისად, შპს "... " მიერ რევიზიის აქტში აღნიშნული სპეციალური ანგარიშ-ფაქტურებით შექმნილ ნედლეულზე, რომელიც გადამუშავებულია, ან კომპაუნდირებული, საზოგადოების მიერ აქციზის ჩათვლა განხორციელებულია საგადასახადო კოდექსის 260-ე (129)-ე მუხლის პირველი და მესამე ნაწილების მოთხოვნათა შესაბამისად, რის გამოც შპს "... " 126846 ლარის აქციზის ჩათვლის შეჩერება რევიზიის მიერ არასწორად არის მოხდენილი.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 123-ე მუხლის (1997 წლის რედაქცია) თანახმად, აქციზის გადამხდელად ითვლება ფიზიკური ან იურიდიული პირი, რომელიც აწარმოებს აქციზურ საქონელს, ან ეწევა მის იმპორტს საქართველოში. საქმის მასალებით ასევე დადგენილია, რომ შპს "... " მიმწოდებლებს წარმოადგენენ იმპორტიორები, რომ-

ლებსაც შპს "... " მიწოდებული ნედლეული შემოტანილი ჰქონდათ საქართველოს ფარგლებს გარეშად. ამავე კოდექსის 129-ე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, კი აქციზის ჩათვლისათვის უცილო პირობას წარმოადგენს ანგარიშ-ფაქტურების წარდგენა. ამდენად, ხსენებული მუხლი იმპერატიულად ადგენს პირობას, რომ აქციზის ჩათვლა ან დაბრუნება მხოლოდ იმ შემთხვევაში განხორციელდება, თუ დადასტურებული იქნება აქციზის გადახდა ნედლეულის წარმოებისათვის ან განხორციელებულია ნედლეულის იმპორტი. საკასაციო სასამართლო დადგენილად მიიჩნევს, რომ შპს "... " მიმწოდებლები ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით წარმოადგენდნენ იმპორტიორებს, შესაბამისად შპს "... " მიერ 126846 ლარის ჩათვლა განხორციელებულია კანონიერად და არ არსებობს მისი შეჩერების მატერიალურ-სამართლებრივი საფუძველი.

საკასაციო სასამართლო ასევე იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებას მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურების გადასახადის ნაწილში საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის პირველი და მე-2 ნაწილების, ასევე საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილის საფუძველზე სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობის თაობაზე და აღნიშნავს, რომ გასაჩივრებული 2005 წლის 11 აგვისტოს ბრძანება მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურების გადასახადის ნაწილში დაუსაბუთებელია როგორც ფაქტობრივი, ისე, სამართლებრივი თვალსაზრისით. ბრძანებით შეუძლებელია იმის დადგენა, თუ კონკრეტულად რომელი სამართლებრივი ნორმით იხელმძღვანელა მოპასუხემ მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურების გადასახადში საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმისას. ამასთან, საკასაციო სასამართლო იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობას საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (2004 წლის რედაქცია) მე-5 და 81-ე მუხლებთან მიმართებაში, რომლის თანახმადაც გადასახადის გადამხდელის მოთხოვნის წარდგენის საფუძველია გადასახადის ან/და საურავის ზედმეტად გადახდილი თანხა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-5 მუხლით კი დადგენილია, რომ გადასახადის გადამხდელის მოთხოვნის (ზედმეტად გადახდილი თანხის დაბრუნების ან/და ჩათვლის თაობაზე) წარდგენის ხანდაზმულობის ვადაა 6 წელი, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული. ეს ვადა აითვლება შესაბამისი ვალდებულების წარმოშობის კალენდარული წლის დასრულებიდან. ამდენად, მოპასუხეები ვალდებულნი იყვნენ სწორედ ამ პროცესუალური ნორმიდან გამომდინარე განეხილათ შპს "... " საჩივრები და ემსჯელათ მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურების გადასახადში განხორციელებული დარიცხვების კანონიერებაზე.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ კომპლექსური ქიმიურ-საბუღალტრო ექსპერტიზის დასკვნით, სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ შპს "... " 2004 წლის სექტემბერში რეალიზებული აქვს 993531 კგ მაზუთი, ოქტომბერში -188630 კგ მაზუთი და 110196 კგ ნაფტა, ნოემბერში -347413 კგ მაზუთი, დეკემბერში -794108 კგ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-200 მუხლის მე-5 პუნქტის მიხედვით იმპორტირებული, ასევე საქართველოში წარმოებული და მიწოდებული მაზუთი მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურების გადასახადით იბეგრება მხოლოდ 0,5 %-დან 2%-მდე გოგირდშემცველობის მქონე. საქმეში წარმოდგენილი ნავთობისა და ნავთობპროდუქტების სერთიფიკაციის ორგანოს "ჯი-გეი-თი-ს" 2006 წლის 7 მარტის #06 წერილის მიხედვით შპს "... " მიერ წარმოდგენილი მაზუთის გოგირდშემცველობა შეადგენდა 0,314-დან 0,336%-მდე, ამდენად იგი მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურებისათვის გადასახადით არ იბეგრებოდა.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურების ნაწილში ექსპერტიზის დასკვნით ცალსახად დადგენილია ის გარემოება, რომ შპს "... " მიერ წარმოდგენილი მაზუთის გოგირდშემცველობა არ აკმაყოფილებდა იმ მოთხოვნებს, რომელიც უნდა დაბეგრულიყო მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურების გადასახადით. ამასთან, მითითებული გადასახადის დარიცხვის ნაწილში მოსარჩელე ითხოვს მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაბინძურების გადასახადის ძირითადი თანხის 97514 ლარის გაუქმებას. 2005 წლის 20 ივნისის შემოწმების აქტით საზოგადოებას გარემოს მავნე ნივთიერებებით დაბინძურების ძირითად გადასახადში დაერიცხა 11934 ლარი, ჯარიმა -40386 ლარი, საურავი -13363 ლარი, სულ -65683 ლარი. მოსარჩელემ სასარჩელო განცხადებით სადავო გახადა 2004 წლის ოქტომბერში შემოტანილი ნაფტის და ნოემბერ-დეკემბერში მაზუთის კუთვნილი გადასახადის ძირითადი თანხა -11289 ლარი.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (2004 წ.) მე-200 მუხლის მე-5 ნაწილის თანახმად, მიწოდებულ ნაფტაზე გადასახადი გათვალისწინებული არ არის, რაც შეეხება ამავე წლის ნოემბერ-დეკემბერში რეალიზებულ მაზუთს საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებებით დასტურდება, რომ მისი გოგირდშემცველობა არ წარმოადგენს საგადასახადო კოდექსით დადგენილ დაბეგრის პროცედურების დასაშვებ ნორმას. აქედან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობას, რომ მოპასუხე საგადასახადო ორგანომ უნდა უზრუნველყოს შპს "... " მიერ 2004 წლის

ოქტომბრის თვეში რეალიზებული ნაფტის 110196 კგ. და ამავე წლის ნოემბრის თვეში რეალიზებული 347413 მაზუთის, დეკემბრის თვეში რეალიზებული 794108 კგ. მაზუთის მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაზიანებისათვის დარიცხული გადასახადის ოდენობის დაანგარიშება და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-200 მუხლის მე-5 ნაწილისა და სასამართლოს მიერ დადგენილი პრეიუდიციული მნიშვნელობის მქონე ფაქტობრივ-სამართლებრივი გარემოებების გათვალისწინებით, საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გამოსცეს ახალი ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი მავნე ნივთიერებებით გარემოს დაზიანების გადასახადის ნაწილში.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 410-ე მუხლზე, რომლის თანახმად, საკასაციო სასამართლო არ დააკმაყოფილებს საკასაციო საჩივარს, თუ: ა) კანონის მითითებულ დარღვევას არა აქვს ადგილი; ბ) სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილებას საფუძვლად არ უდევს კანონის დარღვევა; გ) სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება არსებითად სწორია, მიუხედავად იმისა, რომ გადაწყვეტილების სამოტივაციო ნაწილი არ შეიცავს შესაბამის დასაბუთებას.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემული საქმის განხილვისას სააპელაციო სასამართლოს არ დაურღვევია საპროცესო და მატერიალური კანონმდებლობა და მოცემულ საქმეზე მიიღო კანონიერი და დასაბუთებული გადაწყვეტილება, რის გამოც არ არსებობს საკასაციო საჩივრების 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. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის გორის რეგიონალური ცენტრისა (საგადასახადო ინსპექცია) და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საკასაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 13 ოქტომბრის გადაწყვეტილება;
3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა

გადაწყვეტილება საქართველოს სახელით

#ბს-328-318(კ-09)

24 ნოემბერი, 2009 წ., ქ. თბილისი

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

დავის საგანი: ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2006 წლის 10 აპრილს შპს "გურჯაანავტოგზის" დირექტორმა -დ. კ-შვილმა სარჩელი აღძრა გურჯაანის რაიონულ სასამართლოში თელავის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ და მოითხოვა თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 15 დეკემბრის #43 საგადასახადო მოთხოვნისა და საგადასახადო გირავნობის (იპოთეკის) უფლების წარმოშობის შესახებ 2006 წლის 15 მარტის შეტყობინების ბათილად ცნობა შემდეგი საფუძველით:

მოსარჩელის მითითებით, სადავო საგადასახადო მოთხოვნის თანახმად, მოსარჩელეს უკანონოდ დაერიცხა გადასახადები, რადგან 2003 წლის 31 დეკემბრის ზონალური საგადასახადო ინსპექციის შედარების აქტის მიხედვით, შპს "გურჯაანავტოგზის" მოგების გადასახადში ერიცხებოდა ზედმე-

ტობა 1514 ლარი, ხოლო 2004 წლის ბალანსით მოგების გადასახადის სახით ერიცხებოდა 563 ლარი, რაც უნდა გამოკლებოდა ზედმეტობას. აღნიშნულის მიუხედავად, აღმოჩნდა ნარჩენი - 2463,07 ლარი. საწარმოს ზედმეტობა ერიცხებოდა ასევე ეკონომიკური საქმიანობის გადასახადში 1100 ლარი, რომელიც მისივე მიმართვის საფუძველზე 2002 წლის დეკემბერში გადატანილ იქნა დღე-ში, თუმცა საწარმოს კვლავ ერიცხება ნარჩენი.

მოსარჩელის მითითებით, აღნიშნული ფაქტები დასტურდება თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 10 აგვისტოს #171 ბრძანების შესაბამისად კონტროლის განყოფილების მთავარი საგადასახადო ინსპექტორის მიერ ჩატარებული გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტით, რომლის მიხედვით, შპს "გურჯაანავტოგზას" დღე-ს, მოგების, სოციალური და ეკონომიკური საქმიანობის გადასახადებში დაერიცხა ძირითადი გადასახადი 1929 ლარი, ჯარიმა -482 ლარი, რაც არ დაფიქსირდა შესაბამის ბარათებზე. საგადასახადო დეპარტამენტის 2004 წლის 18 ოქტომბრის #3907-მ და თბილისის ვაკე-საბურთალოს რაიონული სასამართლოს 2004 წლის 24 ნოემბრის ბრძანებების თანახმად, თბილისის საგადასახადო ინსპექციის გადასახადის გადამხდელთან შემოწმების (აუდიტის) სამმართველოს მთავარი ინსპექტორების მიერ 2004 წლის 1 აგვისტოდან 1 დეკემბრამდე პერიოდის შემოწმების შესახებ შედგენილი აქტის შესაბამისად, საგზაო ფონდის გადასახადთან დაკავშირებით საწარმოს დამატებით დაერიცხა ძირითადი გადასახადი -3385 ლარი, სანქცია -642 ლარი, საურავი -2758 ლარი, სულ 7785 ლარი, რაც გატარდა გადასახადის გადამხდელის ბარათზე.

ამდენად, მოსარჩელის მითითებით, 2002 წლის 1 იანვრისათვის შპს "გურჯაანავტოგზას" დღე-ში ერიცხება ნარჩენი -5981,25 ლარი, საურავი -949,63 ლარი, ქონების გადასახადში -222,2 ლარი, საურავი -357,24 ლარი, ხოლო ზედმეტობები არასასოფლო-სამეურნეო გადასახადში -7916 ლარი და მოგების გადასახადში -1514,28 ლარი. 2002 წლის 23 აპრილს საწარმოს სამეწარმეო საქმიანობის გადასახადში გადახდილი აქვს 11000 ლარი.

თელავის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 2005 წლის 26 დეკემბრის #281 §1 ბრძანებით დადგინდა, რომ დღე-ს ბარათზე შეცდომით იყო გადატანილი კომპიუტერულ ბაზაში ნაშთები, კერძოდ, ორჯერ გატარდა ეკონომიკური საქმიანობის ბარათიდან დღე-ს ბარათზე 11000 ლარი და მოგების გადასახადის ბარათიდან -1514 ლარი. ამავ ბრძანების თანახმად, შესწორებები უნდა შესულიყო საწარმოს ბარათებზე, რის შესაბამისად, მოგების გადასახადის ბარათზე უნდა შემცირებოდა ძირითადი გადასახადი -3028 ლარი, სამეწარმეო საქმიანობის გადასახადში -22000 ლარი, სულ ძირითადი გადასახადი უნდა შემცირებულიყო 25028 ლარით, ხოლო ეკონომიკური და მოგების გადასახადებში არსებული ზედმეტობები უნდა გადატანილიყო დავალიანების დასაფარავად.

ამდენად, მოსარჩელის მოსაზრებით, საწარმოს უკანონოდ ერიცხება გადასახადი და საურავი. საგადასახადო ინსპექციამ დაარღვია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 39-ე და 71-ე მუხლების მოთხოვნები. საგადასახადო კოდექსის 52.3 მუხლის თანახმად, საგადასახადო ინსპექცია ვალდებული იყო ზედმეტად გადახდილი თანხა დაებრუნებინა, ან მოსარჩელის მოთხოვნის შესაბამისად, გადაეტანა სხვა გადასახადების ანგარიშში, რაც არ შესრულდა. საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლის შესაბამისად, საგადასახადო ინსპექციის უფროსის ბრძანების თანახმად, უნდა მომხდარიყო ბარათებზე შესწორების შეტანა.

გურჯაანის რაიონული სასამართლოს 2006 წლის 23 მაისის გადაწყვეტილებით შპს "გურჯაანავტოგზის" სარჩელი დაკმაყოფილდა, ბათილად იქნა ცნობილი თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 15 დეკემბრის #43 საგადასახადო მოთხოვნა და საგადასახადო გირავნობა (იპოთეკის) უფლების წარმოშობის შესახებ 2006 წლის 15 მარტის შეტყობინება.

რაიონული სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა თელავის საგადასახადო ინსპექციამ და მოითხოვა გურჯაანის რაიონული სასამართლოს 2006 წლის 23 მაისის გადაწყვეტილების გაუქმება.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 12 აპრილის საოქმო განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თელავის საგადასახადო ინსპექციის უფლებამონაცვლედ დადგინდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის საგადასახადო ინსპექცია.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 10 მაისის განჩინებით თელავის საგადასახადო ინსპექციის სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ, გაუქმდა გურჯაანის რაიონული სასამართლოს 2007 წლის 23 მაისის გადაწყვეტილება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდა თელავის რაიონულ სასამართლოს.

თელავის რაიონული სასამართლოს 2007 წლის 15 ოქტომბრის გადაწყვეტილებით შპს "გურჯაანავტოგზის" სარჩელი დაკმაყოფილდა, ბათილად იქნა ცნობილი თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 15 დეკემბრის #43 საგადასახადო მოთხოვნა და საგადასახადო გირავნობა (იპოთე-

კის) უფლების წარმოშობის შესახებ 2006 წლის 15 მარტის შეტყობინება, რაც რაიონულმა სასამართლომ დაასაბუთა შემდეგნაირად:

რაიონულმა სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ შპს "გურჯაანავტოგზა" აყვანილია აღრიცხვაზე საგადასახადო ინსპექციაში. თელავის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 2004 წლის 10 აგვისტოს #171 ბრძანების შესაბამისად, საზოგადოებაში ჩატარდა გასვლითი საგადასახადო შემოწმება. შემოწმების აქტის თანახმად, 2001 წლის 1 იანვრიდან 2004 წლის 1 აგვისტომდე შპს "გურჯაანავტოგზას" დღგ-ს, მოგების, სოციალურ და ეკონომიკური საქმიანობის გადასახადში დაერიცხა ძირითადი გადასახადი -1929 ლარი, ჯარიმა -482 ლარი, რაც არ დაფიქსირდა შესაბამის ბარათებზე. საგადასახადო დეპარტამენტის 2004 წლის 18 ოქტომბრის #3907 ბრძანების საფუძველზე და თბილისის ვაკე-საბურთალოს რაიონული სასამართლოს 2004 წლის 24 ნოემბრის ბრძანების შესაბამისად, 2004 წლის 1 აგვისტოდან 2004 წლის დეკემბრამდე პერიოდის შემოწმების შესახებ თბილისის საგადასახადო ინსპექციის გადასახადის გადამხდელთა შემოწმების (აუდიტის) სამმართველოს მთავარი ინსპექტორების მიერ 2004 წლის 20 დეკემბერს შედგენილი აქტის თანახმად, საწარმოს დამატებით დაერიცხა ძირითადი გადასახადი 3385 ლარი, სანქცია -642 ლარი, საურავი -3785 ლარი, რაც გატარდა გადამხდელის ბარათზე. გურჯაანის ზონალური საგადასახადო ინსპექციის 2003 წლის 31 დეკემბრის შედარების აქტის თანახმად, შპს "გურჯაანავტოგზას" მოგების გადასახადში ერიცხებოდა ზედმეტობა -1514 ლარი. თელავის საგადასახადო ინსპექციაში 2004 წლის ბალანსით მოგების გადასახადში ერიცხებოდა 563 ლარი, რომელიც უნდა გამოკლებოდა ზედმეტობას, რაც არ შესრულდა.

რაიონულმა სასამართლომ გაიზიარა მოსარჩელის მითითება, რომ საწარმოს აღმოაჩნდა ნარჩენი მოგების გადასახადში 2463,07 ლარი, რაც არასწორია, ასევე ზედმეტობა ეკონომიკური საქმიანობის გადასახადში 1100 ლარი, რომელიც გადატანილ იქნა დღგ-ში, მაგრამ აღნიშნულის მიუხედავად, ეკონომიკური საქმიანობის გადასახადში კვლავ ირიცხება ნარჩენი.

რაიონულმა სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ შპს "გურჯაანავტოგზას" 2002 წლის 1 იანვრისათვის დღგ-ში ერიცხება ნარჩენი: ძირითადი გადასახადი -222,2 ლარი, საურავი -357,24 ლარი, ხოლო ზედმეტობები არასასოფლო დანიშნულების მიწის გადასახადში 810,53 ლარი, სოციალურ გადასახადში -7916 ლარი და მოგების გადასახადში 1514,28 ლარი. 2002 წლის 23 აპრილს საწარმომ გადაიხადა სამეწარმე საქმიანობის გადასახადი -1100 ლარი.

რაიონული სასამართლოს მითითებით, თელავის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 2005 წლის 26 დეკემბრის #281 ბრძანებით დადასტურდა, რომ დღგ-ს ბარათზე შეცდომით იყო გადმოტანილი კომპიუტერულ ბაზაში ნაშთები, ორ-ორჯერ იყო გატარებული ეკონომიკური საქმიანობის ბარათიდან დღგ-ს ბარათზე 11000 ლარი და მოგების გადასახადის ბარათიდან დღგ-ს ბარათზე 1514 ლარი, რის საფუძველზეც უნდა შემცირებულიყო ძირითადი გადასახადი 25028 ლარი. ეკონომიკურ გადასახადში არსებული ზედმეტობა 1514,28 ლარი გადატანილი უნდა ყოფილიყო დავალიანების დასაფარავად.

ამდენად, რაიონულმა სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ სადავო საგადასახადო მოთხოვნის უსწორობა დადასტურებული იყო საგადასახადო ინსპექციის უფროსის ბრძანებით, რაც არ შესრულეს საგადასახადო ორგანოს თანამდებობის პირებმა.

რაიონული სასამართლოს მითითებით, საგადასახადო ინსპექცია ვალდებული იყო დარიცხულ თანხასთან შედარებით ზედმეტად გადახდილი თანხა დაებრუნებინა, ან გადასახადის გადამხდელის მოთხოვნით გადაეტანა სხვა გადასახადების ვალდებულებათა ანგარიშში, რაც არ შესრულდა.

რაიონული სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა თელავის საგადასახადო ინსპექციამ და მოითხოვა თელავის რაიონული სასამართლოს 2007 წლის 15 ოქტომბრის გადაწყვეტილების გაუქმება და სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა შემდეგი მოტივით:

აპელანტის მითითებით, რაიონულმა სასამართლომ არ გამოიკვლია მტკიცებულებები. თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 26 დეკემბრის ბრძანების პირველი პუნქტი შესრულდა საგადასახადო ორგანოს მიერ და პირად ბარათებზე განხორციელებულია შესწორებები, ხოლო ბრძანების მე-2 პუნქტის შესაბამისად, პირად ბარათებზე კორექტირება არ განხორციელდა.

თელავის საგადასახადო ინსპექციის სააპელაციო საჩივარი არ ცნო მოწინააღმდეგე მხარემ -შპს "გურჯაანავტოგზამ" შემდეგი მოტივით:

მოწინააღმდეგე მხარემ არ გაიზიარა აპელანტის არგუმენტები და მიუთითა, რომ თელავის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 2005 წლის 26 დეკემბრის #281 ბრძანებით ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა შპს "გურჯაანავტოგზის" მოთხოვნა, მაგრამ აღნიშნული ბრძანება არ შესრულდა და საწარმოს ბარათებზე არ გაკეთდა შესაბამისი ჩანაწერები. აღნიშნულის შესაბამისად, შპს "გურჯაანავტოგზამ" კვლავ მიმართა საგადასახადო ინსპექციას. 2006 წლის 24 მარტის #82 ბრძანებით გადამხდელთა მომსახურების სამმართველოს უფროსს დაევალა შპს "გურჯაანავტოგზის" ბარათებზე ცვლილებების შეტანა.

მოწინააღმდეგე მხარის მოსაზრებით, საგადასახადო კოდექსის 52.3 მუხლის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანო ვალდებული იყო დაებრუნებინა ზედმეტად გადახდილი თანხა ანდა საწარმოს მოთხოვნით გადაეტანა სხვა დავალების ვალდებულებათა ანგარიშში, რაც არ შესრულდა, ასევე საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლის საფუძველზე არ მოხდა საგადასახადო ინსპექციის უფროსის ბრძანების შესწორებათა დარიცხვა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს 2008 წლის 7 ოქტომბრის საოქმო განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის საგადასახადო ინსპექციის უფლებამონაცვლედ ცნობილ იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრი.

თელავის რეგიონალური ცენტრის სააპელაციო საჩივარი არ ცნო მოწინააღმდეგე მხარემ - შპს "გურჯაანავტოგზამ" და მოითხოვა მის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 4 ნოემბრის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა და უცვლელად დარჩა თელავის რაიონული სასამართლოს 2007 წლის 15 ოქტომბრის გადაწყვეტილება, რაც სააპელაციო სასამართლომ დაასაბუთა შემდეგნაირად:

სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა რაიონული სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები, კერძოდ, დადგენილად მიიჩნია, რომ თელავის საგადასახადო ინსპექციის მიერ ჩატარებული გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტით, შპს "გურჯაანავტოგზას" დღგ-ს, მოგების, სოციალურ და ეკონომიკური საქმიანობის გადასახადებში დაერიცხა ძირითადი გადასახადი 1929 ლარი, ჯარიმა -482 ლარი, რაც არ დაფიქსირდა შესაბამის ბარათებზე. 2004 წლის 20 დეკემბერს საგადასახადო დეპარტამენტის ბრძანების საფუძველზე თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ ჩატარებული შემოწმებით საგზაო ფონდის გადასახადთან დაკავშირებით, შპს "გურჯაანავტოგზას" დამატებით დაერიცხა ძირითადი გადასახადი, სანქცია და საურავი, სულ 7785 ლარი, რაც გატარდა გადამხდელის ბარათზე.

თელავის ზონალური საგადასახადო ინსპექციის 2003 წლის 31 დეკემბრის შედარების აქტით შპს "გურჯაანავტოგზას" მოგების გადასახადში ერიცხება ზედმეტობა -1514 ლარი. თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის ბალანსით კი, მოგების გადასახადში ერიცხება 563 ლარი, რომელიც გამოკლება ზედმეტად დარიცხულ თანხას.

2002 წლის 1 იანვრისათვის შპს "გურჯაანავტოგზას" დღგ-ში ერიცხება ნარჩენი ძირითადი გადასახადი -5981,25 ლარი, საურავი -949,63 ლარი, ქონების გადასახადი -222,2 ლარი, საურავი -357,24 ლარი, ხოლო ზედმეტობები არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის გადასახადში -810,53 ლარი. სოციალურ გადასახადში -7916 ლარი და მოგების გადასახადში -1514,28 ლარი. 2002 წლის 23 აპრილს გადახდილია სამეწარმეო საქმიანობის გადასახადში 11000 ლარი.

შპს "გურჯაანავტოგზის" საჩივრის საფუძველზე თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 26 დეკემბრის #281 §1 ბრძანებით განისაზღვრა საწარმოსათვის მოგების გადასახადის ბარათზე 25.12.04 წლის ძირითადი გადასახადის -22000 ლარის, სულ 25028 ლარის შემცირება, ასევე, ეკონომიკური საქმიანობის გადასახადში არსებული ზედმეტობის -11000 ლარისა და მოგების გადასახადში არსებული ზედმეტობის -1514,28 ლარის დავალიანების დასაფარავად გადატანა.

სააპელაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საგადასახადო კოდექსის 68.1 მუხლით და მიიჩნია, რომ ადმინისტრაციულმა ორგანომ საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნათა საწინააღმდეგოდ, თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 26 დეკემბრის #281 §1 ბრძანების შესაბამისად, არ განახორციელა შპს "გურჯაანავტოგზის" პირად ბარათზე შესწორებითი დარიცხვა და შესაბამისად, სავარაუდო დარიცხვის გაუქმება.

სააპელაციო სასამართლოს განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალურმა ცენტრმა და მოითხოვა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 4 ნოემბრის განჩინების გაუქმება და სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა შემდეგი მოტივით:

კასატორის მოსაზრებით, სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა და გამოიყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა.

კასატორის მითითებით, თელავის რეგიონალური ცენტრის წარმომადგენელმა სააპელაციო სასამართლოში წარადგინა გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათები და მისცა ახსნა-განმარტება იმ ცვლილებებთან დაკავშირებით, რომლებიც განხორციელდა ბარათებზე 2005 წლის 26 დეკემბრის #281 §1 ბრძანების შესაბამისად. ამასთან, თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 24 მარტის #82 ბრძანებით ცვლილება შევიდა #281 §1 ბრძანებაში, რომელიც გატარდა საწარმოს ბარათზე 2006 წლის 7 აპრილს. მოსარჩელის მიერ ზედმეტად გადახდილი თანხების სხვა გადასახა-

დებში გადატანასთან დაკავშირებით, კასატორმა მიუთითა, რომ "გადამხდელთა პირადი აღრიცხვის ბარათების წარმოების წესის შესახებ" საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2005 წლის 7 აპრილის #228 ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქციის 10.5 მუხლის შესაბამისად, ზედმეტად გადახდილი თანხის დაბრუნების ან სხვა გადასახადის ანგარიშში გადატანისათვის საგადასახადო ინსპექციის მიერ ყველა სახის გადასახადის ანგარიშში გადატანისათვის საგადასახადო ინსპექციის მიერ ყველა სახის გადასახადის პირადი აღრიცხვის ბარათის მიხედვით ხდება გადასახადის პირადი აღრიცხვის ბარათთან დაკავშირებული პირველადი დოკუმენტების შემოწმება, მათი მონაცემების ბარათის მონაცემებთან შედარება, შესაბამისი შედარების აქტის შედგენა და ფორმდება დასკვნა ზედმეტობის არსებობის შესახებ". ამავე ბრძანების 19.1 მუხლის "ე" ქვეპუნქტის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის (გადამხდელის) გადასახადების მიხედვით ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების შედარების ჩატარება აუცილებელი წესით სავალდებულოა გადასახადის გადამხდელის მოთხოვნის შემთხვევაში.

ამდენად, ზედმეტად გადახდილი თანხების სხვა გადასახადების ანგარიშში გადატანა განიხილება ზემოაღნიშნული ბრძანების შესაბამისად დადგენილი წესით გაფორმებული შედარების აქტის წარმოდგენის შემდეგ.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, კასატორის მითითებით, საწარმოს ბარათებზე განხორციელდა ყველა ცვლილება და არ არსებობს სადავო ადმინისტრაციული აქტების ბათილად ცნობის საფუძველი.

თელავის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი არ ცნო მოწინააღმდეგე მხარემ - შპს "გურჯაანავტოგზამ" შემდეგი მოტივით:

მოწინააღმდეგე მხარის მითითებით, თელავის საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2005 წლის 26 დეკემბრის #281 §1 და 2006 წლის 24 მარტის #82 ბრძანებების გამოცემის მიუხედავად, საწარმოს ბარათებზე კვლავ შეცდომით მოხდა ცვლილებების გატარება.

შპს "გურჯაანავტოგზამ" 2002 წლის 23 აპრილს გადაიხადა ეკონომიკური საქმიანობის გადასახადი, ხოლო 2002 წლის 25 მაისს მიმართა გურჯაანის ზონალურ საგადასახადო ინსპექციას, აღნიშნული თანხა ჩაეთვალა დღგ-ს გადასახადში, რაც შესრულდა საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომლის მიერ და დაფიქსირდა შედარების აქტში 2003 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით, მაგრამ შემდეგში იმავე მუშაკის მიერ თელავის საგადასახადო ინსპექციის ბაზაში მონაცემთა გადატანის დროს დაშვებულ იქნა შეცდომა და აღნიშნული თანხა ორჯერ გატარდა დღგ-ს ბარათზე. შპს "გურჯაანავტოგზამ" ითხოვდა აღნიშნული შეცდომის გასწორებას. 2005 წლის 26 დეკემბრის #281 §1 ბრძანების შესაბამისად, ბარათებიდან ორივე გატარება გაუქმდა, რამაც წარმოშვა დღგ-ს ბარათზე ნარჩენი დავალიანება და საურავები. 11000 ლარის ეკონომიკური საქმიანობის გადასახადში გადატანის შემდეგ ჩამოიწერა თელავის საგადასახადო ინსპექციის შემოწმების შედეგად ეკონომიკური საქმიანობის გადასახადში დარიცხული თანხა, ხოლო დარჩენილი 10348 ლარიდან დაიფარა საერთო სარგებლობის საავტომობილო გზების გადასახადზე დარიცხული საურავი - 4091,48 ლარი, დარჩენილი 5857 ლარი გადატანილ იქნა გაუქმებულ გადასახადში, რითაც აღნიშნული თანხა დაიკარგა.

მოწინააღმდეგე მხარის მითითებით, საგადასახადო სამსახურმა 2005 წლის 26 დეკემბრის #281 §1 ბრძანების შესაბამისად, არ განხორციელა საწარმოს პირად ბარათზე შესწორებული დარიცხვა და შესაბამისად, სავარაუდო დარიცხვის გაუქმება.

საკასაციო სასამართლოს 2009 წლის 16 ივნისის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი დასაშვებად იქნა ცნობილი საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34.3 მუხლის "გ" ქვეპუნქტის შესაბამისად (პროცესუალური კასაცია).

საკასაციო სასამართლოს სხდომაზე მოწინააღმდეგე მხარის წარმომადგენელმა გამოთქვა მოსაზრება დავის მორიგებით დასრულებასთან დაკავშირებით. აღნიშნულის გათვალისწინებით, საკასაციო სასამართლომ მხარეებს მისცა ვადა სადავო საკითხთან დაკავშირებით საქმის გარემოებების ხელახლა გადახედვისა და მხარეებს შორის შესაძლო შეთანხმების მიღწევის მიზნით.

საკასაციო სასამართლოს სხდომაზე მხარეებმა აცნობეს სასამართლოს მათ შორის შეთანხმების მიღწევის შესახებ, რის შედეგადაც კასატორმა დააზუსტა კასაციის განაცხადი, ნაწილობრივ უარი თქვა საკასაციო საჩივრის მოთხოვნაზე და მოითხოვა თელავის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ და მოითხოვა თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 15 დეკემბრის #43 საგადასახადო მოთხოვნისა და საგადასახადო გირავნობის (იპოთეკის) უფლების წარმოშობის შესახებ 2006 წლის 15 მარტის შეტყობინების ბათილად ცნობა და ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლის შესაბამისად, ადმინისტრაციული ორგანოსათვის ხელახლა განსახილველად დაბრუნება საქმის გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემის მიზნით.

მოწინააღმდეგე მხარე დაეთანხმა კასატორის დაზუსტებულ განაცხადს და ნაწილობრივ ცნო საკასაციო საჩივარი.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების შესწავლის, კასაციის დაზუსტებული განაცხადის ფარგლებში საკასაციო საჩივრის მოტივების საფუძვლიანობის შემოწმების შედეგად მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 4 ნოემბრის განჩინება, საკასაციო სასამართლოს მიერ მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება, შპს "გურჯაანავტოგზის" სარჩელი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად იქნეს ცნობილი თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 15 დეკემბრის #43 საგადასახადო მოთხოვნა და საგადასახადო გირავნობის (იპოთეკის) უფლების წარმოშობის შესახებ 2006 წლის 15 მარტის შეტყობინება და მოპასუხეს – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალურ ცენტრს დაევალოს საქმის გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა, შემდეგ გარემოებათა გამო:

საკასაციო სასამართლოში საქმის განხილვისას მხარეთა შორის სადავო საკითხის ხელახლა გადახედვისა და არგუმენტების ურთიერთშეჯერების შედეგად, მიღწეულ იქნა შეთანხმება, რომლის შესაბამისად, ადმინისტრაციულმა ორგანომ გამოხატა ნება სადავო საკითხის ხელახლა განხილვისა და შესაბამისი ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემის შესახებ.

ამდენად, კასატორმა ფაქტობრივად ნაწილობრივ უარი თქვა საკასაციო საჩივრის მოთხოვნაზე – გაუქმებულიყო თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 4 ნოემბრის განჩინება და ახალი გადაწყვეტილებით შპს "გურჯაანავტოგზის" სასარჩელო მოთხოვნა არ დაკმაყოფილებულიყო, კერძოდ, კასატორმა დააზუსტა კასაციის განაცხადი და მოითხოვა სადავო აქტების ბათილად ცნობა, რათა სადავო საკითხი ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ ხელახლა იქნეს განხილული, რითაც ფაქტობრივად ნაწილობრივ ცნო სარჩელი. მოწინააღმდეგე მხარე საკასაციო სასამართლოს სხდომაზე დაეთანხმა კასაციის განაცხადს და ცნო იგი.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-3 მუხლის მიხედვით ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში მხარეები სარგებლობენ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კანონმდებლობაში მე-3 მუხლით მინიჭებული უფლება-მოვალეობებით, რომლის შესაბამისად სამოქალაქო სამართალწარმოება აგებულია დისპოზიციურობის პრინციპზე, რაც მოცემულ საპროცესო სამართალში ნიშნავს მხარეთა ნების თავისუფლებას, შეხედულებისამებრ განკარგონ თავიანთი მატერიალური და საპროცესო უფლებები.

საკასაციო სასამართლო ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-3 მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, მიიჩნევს, რომ მხარეთა შორის მიღწეული შეთანხმება და კასაციის დაზუსტებული განაცხადი არ ეწინააღმდეგება მოქმედ კანონმდებლობას, ადმინისტრაციული ორგანო გამოხატავს ნებას, რათა კანონით დადგენილი ადმინისტრაციული წარმოების ჩატარების შედეგად განიხილოს სადავო საკითხი, რაც მოსარჩელის ინტერესებს მოცემულ სტადიაზე აკმაყოფილებს.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96.1 მუხლის თანახმად, განსაზღვრულია ადმინისტრაციული ორგანოს ვალდებულება ადმინისტრაციული წარმოებისას გამოიკვლიოს საქმისათვის 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, ადმინისტრაციულმა ორგანომ დაადასტურა, რომ სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების გამოცემისას დაშვებულია უზუსტობა, გადასახადის გადამხდელის ბარათებზე შეცდომით მოხდა დარიცხული საგადასახადო დავალიანებების აღრიცხვა, რამაც წარმოშვა ცდომილებებელი საგადასახადო ადმინისტრირების პროცესში.

ამდენად, კასატორმა – სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების გამოცემმა ადმინისტრაციულმა ორგანომ გამოხატა ნება ხელახლა იქნეს გამოკვლეული საქმის გარემოებები და მათი შეფასების შემდეგ ახალი ადმინისტრაციული აქტის გამოცემის შესახებ, რაც საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ უნდა დაკმაყოფილდეს, შესაბამისად, გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 4 ნოემბრის განჩინება და ახალი გადაწყვეტილებით შპს "გურჯაანავტოგზის" სარჩელი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად იქნეს ცნობილი თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 15 დეკემბრის #43 საგადასახადო მოთხოვნა და საგადასახადო გირავნობის (იპოთეკის)

უფლების წარმოშობის შესახებ 2006 წლის 15 მარტის შეტყობინება და მოპასუხეს –საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალურ ცენტრს დაევალოს საქმის გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო პალატამ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1-ლი, მე-3 მუხლებით, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 372-ე, 390-ე, 399-ე, 411-ე მუხლებით და

გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა :

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 4 ნოემბრის განჩინება და საკასაციო სასამართლოს მიერ მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება;
3. შპს "გურჯაანავტოგზის" სარჩელი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
4. სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად იქნეს ცნობილი თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 15 დეკემბრის #43 საგადასახადო მოთხოვნა და საგადასახადო გირავნობის (იპოთეკის) უფლების წარმოშობის შესახებ 2006 წლის 15 მარტის შეტყობინება და მოპასუხეს – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალურ ცენტრს დაევალოს საქმის გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა;
5. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

დასაბეგრი ოპერაციის თანხის განსაზღვრა

განჩინება

#ბს-1075-1037(33-08) 25 ნოემბერი, 2009 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

**შემადგენლობა: ნ. სხირტლაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),
ნ. ქადაგიძე,
ლ. მურუსიძე**

დავის საგანი: ადმინისტრაციული აქტის ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

შპს "სიმმა" სასარჩელო განცხადებით მიმართა ფოთის საქალაქო სასამართლოს და ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 26.09.07წ. შუალედური შემოწმების აქტისა და 15.10.07წ. #7776 საგადასახადო მოთხოვნის ნაწილობრივ ბათილად ცნობა მოითხოვა. მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ შპს "სიმის" საქმიანობის საგანი იყო თევზის მოპოვება და რეალიზაცია. საზოგადოება 11.04.05წ. რეგისტრირებულია დღგ-ს გადამხდელად. მოსარჩელე თვლის, რომ 2005წ. დარიცხული 3426 ლარის მოგების გადასახადიდან 1096 ლარი არასწორად დაეკისრა, ხოლო 2006წ. დარიცხული 3916 ლარიდან -2960 ლარი. სესხის სარგებელი მსესხებელს არ მიუღია და შესაბამისად, ბიუჯეტისათვის კუთვნილი გადასახადი არ დაუმაღლავს. ამასთანავე უპროცენტო სესხის სარგებლისათვის არ უნდა გამოყენებულიყო 18 %-ინი განაკვეთი, რადგან იმ პერიოდში საპროცენტო განაკვეთი წარმოადგენდა 8-10 %-ს. მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ 2007 წ. არ განუხორციელებია სამეწარმეო საქმიანობა, რის შესახებაც ორი თვით ადრე აცნობა საგადასახადო ორგანოს. საგადასახადო კოდექსის 219-ე მუხლის მე-3 ნაწილის საფუძველზე უნდა გაუქმდეს უკანონოდ დარიცხული 2007 წ. მოგების მიმდინარე გადასახადი. მოსარჩელემ მიუთითა, რომ უკანონოდ დაერიცხა 17530 ლარის დღგ. თურქულმა კომპანია "აბალ ბალიკილიკმა" მათ შორის გაფორმებული ხელშეკრულების შესაბამისად, შპს "სიმს" ჯარიმის სახით გადაუხადა 80723 ლარი, რაც დღგ-ით არ უნდა დაბეგ-

რილიყო, შესაბამისად, 80723 ლარზე დარიცხული 16144 ლარის დღე ექვემდებარებოდა გაუქმებას.

ფოთის საქალაქო სასამართლოს 04.03.08წ. გადაწყვეტილებით შპს "სიმის" სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ, ბათილად იქნა ცნობილი ფოთის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის 15.10.07 წ. #7776 საგადასახადო მოთხოვნა, 2007წ. მოგების მიმდინარე გადასახადის, 2937 ლარის და მასზე დარიცხული საურავის დაკისრების ნაწილში.

სასამართლომ მიუთითა, რომ 2005-2006 წწ. შპს "სიმისთვის" მოგების გადასახადი სწორად იყო დარიცხული და არ არსებობდა საგადასახადო მოთხოვნის ამ ნაწილში ბათილად ცნობის საფუძველი. სასამართლომ აღნიშნა, რომ შპს "სიმმა" საწარმოში უპროცენტო სესხის ჩადების გზით ფაქტობრივად გაზარდა საწარმოს კაპიტალი. შესაბამისად, მიიღო სარგებელი, რაც საგადასახადო კოდექსის 171-ე მუხლით დაბეგვრას ექვემდებარებოდა. სარგებლის ღირებულების განსაზღვრა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 174-ე მუხლის მეორე ნაწილის "ბ" ქვეპუნქტის თანახმად, 2005-2006 წწ. საქართველოს ეროვნული ბანკის მიერ გამოქვეყნებული საბაზრო განაკვეთით გადასახდელი პროცენტის შესაბამისად იყო განსაზღვრული.

სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-12 მუხლის 39-ე ნაწილის თანახმად, კომპენსაცია არის პირის მიერ საქონლის მიწოდების, გაწეული მომსახურების ან მისივე ხარჯების დანაკარგის ან დანაკლისის ანაზღაურების მიზნით მიღებული ქონება, გასამრჯელო, სარგებელი, საფასური, საზღაური. ფირმა "აბალ ბალიკჩილიკის" მიერ შპს "სიმისათვის" ჯარიმის სახით გადმორიცხული თანხა -80723 ლარი, წარმოადგენდა ფირმა "აბალ ბალიკჩილიკის" მიერ შპს "სიმისათვის" გაწეული მომსახურებით გამოწვეული დანაკლისის ასანაზღაურებელ კომპენსაციას. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 225-ე მუხლის პირველი ნაწილის "ა" ქვეპუნქტის თანახმად, დღე-ით დაბეგვრის ობიექტია დასაბეგრი ოპერაცია. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 227-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, დასაბეგრი ოპერაციის თანხა განისაზღვრება დღე-ის გადამხდელის მიერ მიღებული ან მისაღები კომპენსაციის თანხის მიხედვით (გადასახადების, მოსაკრებლებისა და სხვა გადასახდელის ჩათვლით) დღე-ის გარეშე. სასამართლომ მიიჩნია, რომ დღე-ის გადამხდელის მიერ კომპენსაციის სახით მიღებული თანხა წარმოადგენდა დასაბეგრი ოპერაციის თანხას. შპს "სიმის", როგორც დღე-ის გადამხდელის მიერ კომპენსაციის სახით მიღებული თანხა -80723 ლარი ექვემდებარებოდა დაბეგვრას.

სასამართლომ მიუთითა, რომ საგადასახადო კოდექსის 219-ე მუხლის თანახმად, საწარმოები, ორგანიზაციები ან მეწარმე ფიზიკური პირები, რომლებიც ახორციელებენ ეკონომიკურ საქმიანობას, ვალდებული არიან, მიმდინარე გადასახდელის თანხები ბიუჯეტში შეიტანონ გასული საგადასახადო წლის წლიური გადასახადის მიხედვით. ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით, თუ გადასახადის გადამხდელის მიმდინარე საგადასახადო წლის მოსალოდნელი დასაბეგრი შემოსავალი (მოგება) არანაკლებ 50%-ით მცირდება გასული საგადასახადო წლის შემოსავალთან (მოგებასთან) შედარებით და აღნიშნულის შესახებ იგი მიმდინარე გადასახდელის გადახდის ვადამდე, 15 კალენდარული დღით ადრე აცნობებს შესაბამის საგადასახადო ორგანოს, გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს შეამციროს ან საერთოდ არ გადაიხადოს მიმდინარე გადასახდელი. სასამართლოს განმარტებით, ამ ნორმიდან გამომდინარე, გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს შეამციროს ან საერთოდ არ გადაიხადოს მიმდინარე გადასახდელი, მხოლოდ იმ პირობით, რომ მიმდინარე წელს მისი შემოსავალი, გასული წლის შემოსავალზე სულ მცირე 50%-ით ნაკლები იქნება. ამასთან, აღნიშნულის თაობაზე საგადასახადო ორგანოს უნდა აცნობოს 219-ე მუხლის მესამე ნაწილით დადგენილ ვადებში. შპს "სიმმა" ზემოაღნიშნული ნორმით გათვალისწინებული ყველა პირობა შეასრულა, კერძოდ: შპს "სიმის" დირექტორმა 11.02.07წ. წერილით დროულად -მიმდინარე გადასახდელის გადახდის ვადამდე 15 დღით ადრე, მიმართა ფოთის საგადასახადო ინსპექციას და აცნობა, რომ შპს "სიმი" დროებით წყვეტდა საქმიანობასა და 2007წ. იანვრიდან საგადასახადო ორგანოში არ წარადგენდა ყოველთვიურ ანგარიშებს, საშემოსავლო და სოციალურ გადასახადებს. შპს "სიმი" უფლებამოსილი იყო, საერთოდ არ გადაეხადა მიმდინარე გადასახადები, ხოლო ფოთის საგადასახადო ინსპექციას არ ჰქონდა უფლება, ზემოაღნიშნული პირობების არსებობის შემთხვევაში, დაერიცხა შპს "სიმისათვის" 2007წ. მოგების მიმდინარე გადასახადი.

აღნიშნული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალურმა ცენტრმა და შპს "სიმმა".

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 15.07.08წ. განჩინებით სააპელაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდა, უცვლელად დარჩა გასაჩივრებული გადაწყვეტილება. სააპელაციო პალატამ გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები და სამართლებრივი მოსაზრებები.

აღნიშნული განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგონალურმა ცენტრმა და შპს "სიმმა".

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური არ ეთანხმება სააპელაციო სასამართლოს განჩინებას მოგების გადასახადის მიმდინარე გადასახდელის -2937 ლარისა და მასზე დარიცხული საურავის გაუქმების ნაწილში. კასატორი აღნიშნავს, რომ სასამართლოებმა სასკ-ის მე-14 და მე-19 მუხლების დარღვევით სრულყოფილად არ გამოიკვლიეს საქმის გარემოებები და მტკიცებულებები, კერძოდ, შპს "სიმის" 11.02.07წ. წერილი. აღნიშნული დოკუმენტის თანახმად, გამოკვეთილია პოზიცია საწარმოს "მოღვაწეობის" დროებით შეწყვეტასთან დაკავშირებით და შპს "სიმი" ატყობინებს საგადასახადო ორგანოს შესაბამისი ვადით საშემოსავლო და სოციალური გადასახადების ყოველთვიური ანგარიშგების წარუდგენლობის სსკ-ის 95-ე მუხლით დადგენილი საფუძვლების შესახებ. ამ წერილში მოსარჩელე არ აკონკრეტებს საგადასახადო კოდექსის 219-ე მუხლით დადგენილ ცნობას 2007 წ. პერიოდში საზოგადოების მოსალოდნელი შემოსავლების შესახებ. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 219-ე მუხლით დადგენილია აუცილებელი პირობა, რათა გადამხდელს წარმოეშვას უფლება შეამციროს, ან არ გადაიხადოს მოგების გადასახადში მიმდინარე გადასახდელი. ეს უფლება მოსარჩელეს წარმოექმნებოდა იმ შემთხვევაში, თუ იგი გასული საგადასახადო წლის შემოსავალთან (მოგებასთან) შედარებით 2007 წ. მოსალოდნელი დასაბეგრი შემოსავლის (მოგების) არანაკლებ 50%-ით შემცირების თაობაზე აცნობებდა საგადასახადო ორგანოს, რაც მოსარჩელეს 219-ე მუხლით დადგენილი წესით არ განუხორციელებია. კასატორმა ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს 15.07.08წ. განჩინების ნაწილობრივ გაუქმება და შპს "სიმის" სარჩელის დაკმაყოფილებაზე მთლიანად უარის თქმა მოითხოვა.

კასატორი შპს "სიმი" საკასაციო საჩივარში აღნიშნავს, რომ 2005-2006 წ.წ. შპს "სიმი" სარგებლობდა უპროცენტო სესხით. 2005 წ. უპროცენტო სესხის სარგებელმა შეადგინა 5478 ლარი, ხოლო 2006 წ., შესაბამისად, 14801 ლარი. აღნიშნული სარგებელი ჩართულ იქნა შპს "სიმის" ერთობლივ შემოსავალში, მოცემულ შემთხვევაში შემმოწმებელმა არასწორად გამოიყენა საპროცენტო განაკვეთი, კერძოდ, ნაცვლად დარიცხვის დროს გამოსაყენებელი 7.8%-ისა, არასწორად გამოიყენა 18.1%, რითაც ხელოვნურად გაზარდა ბიუჯეტში გადასახდელი გადასახადი. სასამართლომ არ გაითვალისწინა და არ მიიღო მხედველობაში საგადასახადო კოდექსის 174-ე მუხლის მე-2 ნაწილის "გ" ქვეპუნქტის მოთხოვნები. შემმოწმებელს დარიცხვის დროს უნდა გამოეყენებინა ეროვნული ბანკის მიერ გამოქვეყნებული საპროცენტო განაკვეთი და არა კომერციული ბანკების მიერ გამოქვეყნებული საშუალო საბაზრო განაკვეთი. ეროვნული ბანკის მიერ შესაბამის პერიოდში გამოქვეყნებული საშუალო წლიური საპროცენტო განაკვეთი შეადგენს 7.8%-ს და არა 18.1%. კასატორი აღნიშნავს აგრეთვე, რომ დამატებითი ღირებულების გადასახადში შპს "სიმის" შემოწმების შედეგად არასწორად დაერიცხა 17830 ლარი. შპს "სიმისა" და თურქული ფირმა "აბალ ბალიკჩილიკს" შორის დადებული ხელშეკრულების მიხედვით, არაეფექტური მუშაობით გამოწვეული ზიანი ანაზღაურდება სამუშაოს შემსრულებლის მიერ თევზის გაყიდვის რეალიზაციით მიღებული შემოსავლებიდან შემოსავლის არანაკლებ 5%-ის ოდენობით, რომელსაც თურქული ფირმა ჯარიმის სახით გადაუხდოდა საზოგადოებას ანუ შპს "სიმის". მოცემულ შემთხვევაში თურქული ფირმის მიერ 2005 წელს ჯარიმის სახით შპს "სიმისათვის" გადახდილია 80723 ლარი. აღნიშნული თანხა დღ-ით არ იბეგრება, შესაბამისად, მასზე დარიცხული თანხა, 17830 ლარი, ექვემდებარება გაუქმებას. კასატორი თვლის, რომ დღ-ის დარიცხვის ნაწილში სასამართლომ არ გაითვალისწინა 2005 წლამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 98-ე მუხლის I ნაწილი, რომლის მიხედვით, ჯარიმის სახით მიღებული თანხა ექვემდებარებოდა დღ-ით დაბეგვრას, ხოლო ახალი საგადასახადო კოდექსის შესაბამისი მუხლით (227-ე მუხლის I და II ნაწილები) ჯარიმის სახით მიღებული თანხა დღ-ით არ იბეგრება, რასაც ადასტურებს საგადასახადო შემოსავლების სამსახურის წერილი, ხოლო ჯარიმის სახით მიღებული თანხის რეალობა დასტურდება შესაბამისი წერილებით და შედარების აქტებით. კასატორმა მოგების გადასახადის 1428 ლარით შემცირება და არასწორად დარიცხული დღ-ის თანხის -17 830 ლარის გაუქმება მოითხოვა.

კასატორმა ფოთის რეგიონალურმა ცენტრმა საკასაციო საჩივარში აღნიშნა, რომ გასაჩივრებული განჩინება კანონის დარღვევით არის მიღებული და უნდა გაუქმდეს. ფოთის რეგიონალური ცენტრი არ ეთანხმება სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობას იმასთან დაკავშირებით, რომ საწარმოს მიერ შესრულებულ იქნა სსკ-ის 219-ე მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებული მოთხოვნები, კერძოდ, შპს "სიმმა" 11.02.07წ. წერილით, მიმდინარე გადასახდელის გადახდის ვადამდე 15 კალენდარული დღით ადრე აცნობა საგადასახადო ინსპექციას იმის თაობაზე, რომ საწარმოს მიმდინარე საგადასახადო წლის მოსალოდნელი დასაბეგრი მოგება 50%-ით მცირდებოდა. ზემოაღნიშნული წერილის თანახმად, გამოკვეთილია პოზიცია საწარმოს საქმიანობის დროებით შეწყვეტასთან დაკავშირებით და იგი ატყობინებს საგადასახადო ორგანოს შესაბამისი ვადით საშემოსავლო და სოცია-

ლური გადასახადების ყოველთვიური ანგარიშგების წარუდგენლობის კოდექსის 95-ე მუხლით დადგენილი საფუძვლების შესახებ. ამ წერილში მოსარჩელე არ აკონკრეტებს სსკ-ის 219-ე მუხლით დადგენილ ცნობას საზოგადოების მოსალოდნელი მოგების შესახებ 2007წ. პერიოდში. მოწინააღმდეგე მხარის მიერ არ შესრულებულა მასზე კანონით გათვალისწინებული ვალდებულებები და შესაბამისად, საგადასახადო ინსპექციის მიერ კანონის სრული დაცვით მოხდა მასზე მიმდინარე გადასახადების აღრიცხვა. კასატორმა სასარჩელო მოთხოვნის დაკმაყოფილებაზე მთლიანად უარის თქმა მოითხოვა.

შპს "სიმის", საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივრები დასაშვებად იქნა ცნობილი საკასაციო პალატის მიერ. საკასაციო პალატის სხდომაზე კასატორების წარმომადგენლებმა მხარი დაუჭირეს თავიანთ საკასაციო საჩივრებს და მოითხოვეს მათი დაკმაყოფილება.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, საკასაციო საჩივრების ფარგლებში გასაჩივრებული განჩინების კანონიერებისა და საკასაციო საჩივრების საფუძვლიანობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ საკასაციო საჩივრები არ უნდა დაკმაყოფილდეს შემდეგ გარემოებათა გამო:

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 15.10.07წ. #7776 საგადასახადო მოთხოვნის თანახმად შპს "სიმის" გადასახდელად დაერიცხა დღგ-ის გადასახადში გადასახადის ძირითადი თანხა -17530 ლარი, ჯარიმა -4835 ლარი, საურავი 9809 ლარი, სულ -31722 ლარი, მოგების გადასახადში გადასახადის ძირითადი თანხა -7342 ლარი, ჯარიმა -18355 ლარი, საურავი -1796 ლარი, სულ -10973 ლარი, მოგების მიმდინარე გადასახადი 2007 წლისათვის - ძირითადი თანხა -2937 ლარი, საურავი -150 ლარი, სულ 3087 ლარი. ფოთის საგადასახადო ინსპექციის საგადასახადო აუდიტის სამმართველოს მთავარი ინსპექტორის 26.09.07 წ. შემოწმების აქტის საფუძველზე საქმეზე დადგენილია, რომ შპს "სიმის" 2005-2006 წწ. ისარგებლა უპროცენტო სესხით, დადგენილია ის ფაქტობრივი გარემოებაც, რომ უპროცენტო სესხის სარგებელი გაანგარიშებული იყო 18% განაკვეთით. შპს "სიმის" დღგ-ის სახით გადასახდელად დაეკისრა 16144 ლარი, რომელიც დარიცხულ იქნა არაეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებული 80723 ლარის შესაბამისად.

საქმის მასალებით დასტურდება, რომ 20.12.04წ. დადებული ხელშეკრულების #1 დამატების საფუძველზე თურქულმა ფირმამ შპს "სიმის" გადაუხადა 80723 ლარი. დამატებაში მითითებულია, რომ "თუ მეიჯარის სარეწაო გემები თევზის სარეწე არაეფექტურად იმუშავენ და მოიჯარის ექსპლუატაციის ხარჯები გადააჭარბებენ პროდუქციის რეალიზაციის შემოსავალს, მეიჯარე იხდის ამ ზარალის ანაზღაურებას და მიუღებელ მოგებას არანაკლებ 5%-ისა რეალიზებული თევზის თანხიდან". საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ თურქული ფირმა "აბალ ბალიკჩილიკის" მიერ შპს "სიმისათვის" გადახდილ საჯარიმო თანხას საკომპენსაციო ხასიათი აქვს, ვინაიდან თურქული ფირმის მიერ შპს "სიმისათვის" თანხის გადახდა მოხდა გაწეული მომსახურების სანაცვლოდ, დანაკარგის ანაზღაურების მიზნით. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-12 მუხლის 39-ე ნაწილში მოცემული კომპენსაციის დეფინიციის მიხედვით, კომპენსაცია წარმოადგენს პირის მიერ საქონლის მიწოდების, გაწეული მომსახურების ან მისივე ხარჯების, დანაკარგის ან დანაკლისის ანაზღაურების მიზნით მიღებული ქონება, გასამრჯელო, სარგებელი, საფასური, საზღაური. განსახილველ შემთხვევაში, თურქული კომპანიის მიერ გადახდილი 80723 ლარი, თავისი არსით წარმოადგენს სწორედ საგადასახადო კოდექსის მე-12 მუხლის 39-ე ნაწილით გათვალისწინებულ კომპენსაციას, რადგან იგი თავისი არსით წარმოადგენს შპს "სიმის" მიერ გაწეული ხარჯების ანაზღაურების მიზნით გადახდილ საზღაურს. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 227-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად დასაბეგრი ოპერაციის თანხა განისაზღვრება დღგ-ის გადამხდელის მიერ მიღებული ან მისაღები კომპენსაციის თანხის მიხედვით (გადასახადების, მოსაკრებლებისა და სხვა გადასახდელის ჩათვლით) დღგ-ის გარეშე. შესაბამისად, შპს "სიმის" მიერ მიღებული კომპენსაცია წარმოადგენს დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციის თანხას. აღნიშნული მუხლის შესაბამისად, შპს "სიმის" მიერ კომპენსაციის სახით მიღებული თანხა წარმოადგენს დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციის თანხას, კასატორის შპს "სიმის" მითითება საგადასახადო კოდექსის 227-ე მუხლზე არ ქმნის მოთხოვნის დაკმაყოფილების საფუძველს, ვინაიდან სახეზეა არა საჯარიმო, არამედ საკომპენსაციო თანხა, შესაბამისად არ არსებობს საგადასახადო მოთხოვნის ამ ნაწილში ბათილად ცნობის საფუძველი.

საქმეზე დადგენილად არის ცნობილი, რომ შპს "სიმის" დირექტორმა, თევზჭერის ლიცენზიის შესაძენად და იჯარით აღებული თევზჭერი სეინერების საექსპლუატაციო ხარჯების დასაფარავად,

შპს-ს საწარმოო კაპიტალში უპროცენტო სესხის სახით შეიტანა 120000 ლარი, რომლითაც შპს-მ მიიღო სარგებელი. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 170-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საქართველოს საწარმოს მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია დასაბეგრი მოგება. ამავე კოდექსის 176-ე მუხლის მეორე ნაწილში აღნიშნულია, რომ პირის მიერ სხვა პირისაგან ქონების ან სარგებლის მიღების შემთხვევაში, ერთობლივ შემოსავლებში შესატანი ქონების ან სარგებლის ღირებულება განისაზღვრება ამ კოდექსის 174-ე მუხლის მე-2 ნაწილით დადგენილი წესით. საგადასახადო კოდექსის 174-ე მუხლის მე-2 ნაწილის "ბ" ქვეპუნქტის მიხედვით, სარგებლის ღირებულება განისაზღვრებოდა საქართველოს ეროვნული ბანკის მიერ გამოქვეყნებული საბაზრო განაკვეთით გადასახდელი პროცენტის შესაბამისად. საკასაციო პალატა არ იზიარებს კასატორ შპს "სიმის" მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ ეროვნული ბანკის მიერ შესაბამის პერიოდში გამოქვეყნებული საშუალო წლიური საპროცენტო განაკვეთი შეადგენდა 7.8%-ს და არა 18.1%-ს. საქმეში დაცულია საქართველოს ეროვნული ბანკის სტატისტიკური მონაცემები სესხებზე საბაზრო საპროცენტო განაკვეთების შესახებ, რომლის მიხედვითაც ეროვნული ბანკის მიერ 2005-2006წწ. გამოქვეყნებული საშუალო წლიური საპროცენტო განაკვეთი 18.1%-ს შეადგენს.

საკასაციო პალატა იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებას 2007 წლის მიმდინარე გადასახადთან დაკავშირებით. ფოთის საგადასახადო ინსპექციის უფროსისადმი შპს "სიმის" დირექტორის 11.02.07წ. წერილში მითითებულია, რომ დროებით მოღვაწეობის შეწყვეტასთან დაკავშირებით შპს "სიმი" აღარ წარადგენდა საგადასახადო ინსპექციაში ყოველთვიურ ანგარიშებს საშემოსავლო და სოციალური გადასახადების თაობაზე. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 219-ე მუხლის თანახმად საწარმოები/ორგანიზაციები, რომლებიც ახორციელებენ ეკონომიკურ საქმიანობას, ვალდებული არიან მიმდინარე გადასახდელების თანხები ბიუჯეტში შეიტანონ გასული საგადასახადო წლის წლიური გადასახადის მიხედვით, შემდეგი ოდენობით; ა) არა უგვიანეს 15 მაისისა -25%, არა უგვიანეს 15 ივლისისა -25%, არა უგვიანეს 15 სექტემბრისა -25%, არა უგვიანეს 15 დეკემბრისა -25%. 219-ე მუხლის მესამე ნაწილის სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქციით, თუ გადასახადის გადამხდელის მიმდინარე საგადასახადო წლის მოსალოდნელი დასაბეგრი შემოსავალი (მოგება) არანაკლებ 50 %-ით მცირდება გასული საგადასახადო წლის შემოსავალთან (მოგებასთან) შედარებით და აღნიშნულის შესახებ იგი მიმდინარე გადასახდელის გადამხდელს ვადამდე, 15 დღით ადრე აცნობებს შესაბამის საგადასახადო ორგანოს, გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს შეამციროს ან საერთოდ არ გადაიხადოს მიმდინარე გადასახდელების თანხები. საკასაციო პალატა თვლის, რომ შპს "სიმის" დირექტორის 11.02.07 წ. წერილის შინაარსი ადასტურებს, რომ საგადასახადო ინსპექციას ეცნობა საქმიანობის შეწყვეტის შესახებ, საქმიანობის შეწყვეტის შედეგად ცხადია საწარმო შემოსავალს ვერ მიიღებდა, კოდექსის 219-ე მუხლის მიხედვით გასული წლის შემოსავალის სულ მცირე 50%-ით შემცირების შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელს ენიჭება უფლება, საგადასახადო ორგანოს ნებართვის გარეშე, არ გადაიხადოს მიმდინარე გადასახადი. ამდენად, 11.02.07 წ. წერილი სწორედ 219-ე მუხლის მესამე ნაწილში აღნიშნულ შეტყობინებას წარმოადგენდა. შესაბამისად, საკასაციო პალატა ეთანხმება სააპელაციო სასამართლოს და თვლის, რომ არ არსებობდა შპს "სიმისათვის" 2007 წლის მოგების მიმდინარე გადასახადის დაკისრების საფუძველი.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ შპს "სიმის", საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივრები არ უნდა დაკმაყოფილდეს, უცვლელად უნდა დარჩეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 15.07.08 წ. განჩინება.

სარეზოლუციო ნაწილი:

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

და ა ა დ გ ი ნ ა :

1. შპს "სიმის", საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდეს. უცვლელად დარჩეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 15.07.08 წ. განჩინება;

2. შპს "სიმის" დაეკისროს სახელმწიფო ბაჟი 1657 ლარის ოდენობით;

3. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენის საფუძველი

განჩინება

#ბს-901-863(კ-09)

16 დეკემბერი, 2009 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:

2008 წლის 16 ოქტომბერს სს "იმედის" წარმომადგენელმა რ. გ-იამ სასარჩელო განცხადებით მიმართა ფოთის საქალაქო სასამართლოს მოპასუხე ფოთის რეგიონალური ცენტრის მიმართ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის თაობაზე.

მოსარჩელის განმარტებით, ს/ს "იმედი" არასოდეს არ ყოფილა დღგ-ს გადამხდელი. საგადასახადო ინსპექციას არ გააჩნდა მტკიცებულებები და არანაირი შემოწმების აქტი, რომელიც დაადასტურებდა ს/ს "იმედისათვის" რეგისტრაციის დღიდან 2004 წლის ჩათვლით, დღგ-ს ძირითადი თანხის -1677 ლარისა და საურავის -4495 ლარის დაკისრების საფუძველებს. იმავე საფუძველით დაუსაბუთებელი იყო მოგების გადასახადის ნაწილში საურავის სახით 500 ლარის, საშემოსავლო გადასახადის სახით ძირითადი თანხის -2400 ლარისა და საურავის -6188 ლარის მოსარჩელეზე დაკისრება. მოსარჩელის მოსაზრებით, 2004 წლის დეკლარაციის წარუდგენლობისათვის მისი დაჯარიმება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლით უკანონო იყო, ვინაიდან 2004 წლისათვის ევალუბოდა ეკონომიკური საქმიანობისათვის გამოყენებული ქონების გადასახადის გაანგარიშების წარდგენა, რისი დროულად წარუდგენლობისათვის გამოყენებულ უნდა ყოფილიყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 137-ე მუხლით დაწესებული სანქცია და არა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლით დადგენილი სანქცია, რის გამოც, მას უნდა დაკისრებოდა ჯარიმის სახით 200 ლარი, ნაცვლად 1200 ლარისა.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელე ითხოვდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალური ცენტრის 2008 წლის 6 ნოემბრის #1171 საგადასახადო მოთხოვნის ნაწილობრივ ბათილად ცნობას, კერძოდ, დღგ-ის ძირითადი თანხის -1677 ლარისა და საურავის -4495,98 ლარის ნაწილში, ასევე, მოგების გადასახადის -500 ლარის, საშემოსავლო გადასახადის ძირითადი თანხის -2400 ლარისა და საურავის -6188 ლარის, ქონების გადასახადის ჯარიმის -1000 ლარის ნაწილში.

ფოთის საქალაქო სასამართლო 2008 წლის 20 ნოემბრის გადაწყვეტილებით სს "იმედის" სასარჩელო განცხადება დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალური ცენტრის 2008 წლის 6 ნოემბრის #1711 საგადასახადო მოთხოვნა დღგ-ის გადასახადის ძირითადი თანხის -1677 ლარის, მასზე დარიცხული საურავის -4495 ლარის, მოგების გადასახადის -500 ლარის; საშემოსავლო გადასახადის: ძირითადი თანხის -2400 ლარისა და საურავის -6188 ლარის; ქონების გადასახადის -ჯარიმის -1000 ლარის ნაწილში.

საქალაქო სასამართლო გადაწყვეტილებაში მიუთითებდა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლის შესაბამისად, გადასახადის თანხების დარიცხვა გულისხმობს საგადასახადო ორგანოში კონკრეტული საგადასახადო პერიოდისათვის გადასახადის გადამხდელის კუთვნილი გადასახადის თანხის აღრიცხვას. ამავე მუხლის მეორე ნაწილის შესაბამისად, გადასახადის თანხების დასარიცხად ინფორმაციის წყაროებს წარმოადგენს. დეკლარაციები, გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო ორგანოსათვის წარგენილი ინფორმაცია, მის მიერ გადასახადის წყაროსთან გადასახადის დაკავების შესახებ გადასახადის გადამხდელის შემოწმების მასალები და სხვა სათანადო ინფორმაცია.

საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, მოპასუხე მხარის მიერ ვერ იქნა წარმოდგენილი სასამართლოში გასაჩივრებული "საგადასახადო მოთხოვნით" დარიცხული გადასახადების საფუძველიანობის დამადასტურებელი მტკიცებულებები, ხოლო რაც შეეხებოდა მოსარჩელის მიერ მითითებულ ფორმა #7-ს, იგი არ წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელისათვის გადასახადის დარიცხვის საფუძველს.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, "საგადასახადო მოთხოვნა" წარმოადგენს საგადასახადო ორგანოს მიერ მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი წესით გამოცემულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს, რომელიც წარედგინებოდა გადასახადის გადამხდელს/საგადასახადო აგენტს ან სხვა ვალდებულ პირს. ამავე მუხლის მეორე ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანო ვალდებულია, გადასახადის გადამხდელს/საგადასახადო აგენტს ან სხვა ვალდებულ პირს წარუდგინოს "საგადასახადო მოთხოვნა", თუ არსებობს მისი წარდგენის საფუძველი.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის მეოთხე ნაწილის თანახმად "საგადასახადო მოთხოვნის" წარდგენის საფუძველს წარმოადგენს: ა) იმ გადასახადების დარიცხვის ვალდებულება, რომელთა გაანგარიშებაც ეკისრებოდა საგადასახადო ორგანოს; ბ) გამოვლენილ საგადასახადო დარღვევაზე ან საგადასახადო შემოწმების მასალებზე თანხების (საგადასახადო სანქციების ან/და დამატებით დარიცხული გადასახადების) დარიცხვის შესახებ საგადასახადო ორგანოს უფროსის/მოადგილის მიერ მიღებული გადაწყვეტილება.

საქალაქო სასამართლოს მოსაზრებით, ვინაიდან ს/ს "იმედს" საგადასახადო მოთხოვნა 2004 წლამდე დარიცხული გადასახადების ნაწილში, წარედგინა ყოველგვარი საფუძველის გარეშე, არსებობდა მისი ამ ნაწილში ბათილად ცნობის საფუძველი.

სასამართლს მითითებით, ასევე, არასწორად იყო დადგენილი ს/ს "იმედის" საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობის ზომა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად.

2006 წლის 25 მაისამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 275-ე მუხლის მე-8 ნაწილით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 272-ე მუხლის პირველი, მეორე, მესამე ნაწილების და მეოთხე ნაწილის "ბ" ქვეპუნქტით განსაზღვრულ დაბეგვრის ობიექტზე გადასახადის გადამხდელი გაანგარიშებას ქონების გადასახადის შესახებ გასული წლის მიხედვით საგადასახადო ორგანოებს წარუდგენდა საანგარიშო წლის 1 აპრილამდე. 2006 წლის 25 მაისის ცვლილებების შესაბამისად, საგადასახადო კოდექსის 275-ე მუხლის მე-8 ნაწილით გადასახადის გადამხდელები ვალდებულნი არიან, საგადასახადო ორგანოში, ნაცვლად გაანგარიშებისა, წარადგინონ ქონების გადასახადის დეკლარაცია. ამდენად, ს/ს "იმედს" არ ჰქონდა ვალდებულება, საგადასახადო კოდექსში ცვლილებების შეტანამდე საგადასახადო ინსპექციაში წარედგინა 2004 საანგარიშო წლისათვის ეკონომიკური საქმიანობისათვის გამოყენებულ ქონებაზე ქონების გადასახადის წლიური დეკლარაცია. შესაბამისად, არ არსებობდა საფუძველი, დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლით დადგენილი სანქციის გამოყენების, მაშინ როცა 2004 წელს შესაბამისი გაანგარიშების წარუდგენლობისათვის საგადასახადო კოდექსით დადგენილი იყო უფრო მსუბუქი სანქცია.

საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, საგადასახადო ინსპექციას არ უნდა გამოეყენებინა ახალი საგადასახადო კოდექსის ნორმები მანამდე წარმოშობილ სამართლებრივ ურთიერთობებზე, ვინაიდან "ნორმატიული აქტების შესახებ" საქართველოს კანონის 47-ე მუხლის მეორე ნაწილის შესაბამისად, ნორმატიულ აქტს, რომელიც ამჟამად პასუხისმგებლობას, უკუმაღლა არ აქვს.

მითითებული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა მინისტრის შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექციამ).

აპელანტი სააპელაციო საჩივარში მიუთითებდა, რომ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2004 წლის 23 აგვისტოს #550 ბრძანებით განხორციელდა საგადასახადო სისტემის რეორგანიზაცია, რის საფუძველზეც შეიქმნა ფოთის საგადასახადო ინსპექცია, რომელშიც გაერთიანდა სამეგრელო-ზემო სვანეთის და გურიის საგადასახადო ინსპექციები. ერთიანი საგადასახადო ელექტრონული ბაზის უზრუნველყოფის მიზნით 2004 წლის 1 ოქტომბრის მდგომარეობით კომპიუტერულ ბაზაში შეყვანილი იქნა როგორც მოქმედი, ასევე უმოქმედო გადასახადების გადამხდელთა საბიუჯეტო ვალდებულებები, მათ შორის მარტვილის რაიონის იურიდიული და ფიზიკური პირების მონაცემები. ზემოაღნიშნული მონაცემების შეყვანა კომპიუტერულ ბაზაში ხდებოდა როგორც გადასახადის გადამხდელთა ხელნაწერი პირადი აღრიცხვის ბარათებიდან, ისე, მის საფუძველზე შედგენილია ფინანსთა მინისტრის მიერ დამტკიცებული, ფორმა #7-ის "ბიუჯეტის სოციალური დაზღვევისა და საგაზო ფონდების ვადაგადაცილებული დავალიანებების და მენარჩენე ორგანიზაციებიდან ამოღებული თანხების შესახებ" შესაბამისად.

აპელანტის განმარტებით, არასწორია გადაწყვეტილება ასევე, ს/ს "იმედზე" ქონების წლიური დეკლარაციის საგადასახადო ორგანოში წარუდგენლობისათვის ჯარიმის თანხის 1200 ლარიდან 1000 ლარის ბათილად ცნობის ნაწილში. 2005 წლის 26 ოქტომბერს ს/ს "იმედს" ჩაუტარდა გავლითი გეგმიური საგადასახადო შემოწმება. ს/ს "იმედს" 2004 წლის მდგომარეობით გააჩნდა ქონება, რომლის საშუალო წლიური საბალანსო ნარჩენი ღირებულება იმ დროისათვის შეადგენდა 34 100 ლარს. ვინაიდან საწარმოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში არ წარმოუდ-

გენია ქონების გადასახადის წლიური დეკლარაცია, ამდენად, სსკ-ის 131-ე მუხლის შესაბამისად, კანონის სრული დაცვით დაერიცხა საჯარიმო თანხა 1200 ლარის ოდენობით.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, აპელანტი ითხოვდა ფოთის საქალაქო სასამართლოს 2008 წლის 20 ნოემბრის გადაწყვეტილების გაუქმებასა და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმას.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 27 თებერვლის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალური ცენტრის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა ფოთის საქალაქო სასამართლოს 2008 წლის 20 ნოემბრის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო სასამართლომ სრულად გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებები და დასკვნები საქმის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით და დამატებით მიუთითა, რომ იზიარებს საქალაქო სასამართლოს დასკვნას იმის თაობაზე, რომ ფოთის რეგიონალური ცენტრის მიერ ვერ იქნა წარმოდგენილი სასამართლოში გასაჩივრებული "საგადასახადო მოთხოვნით" დარიცხული გადასახადების საფუძვლიანობის დამადასტურებელი მტკიცებულება და რომ ფორმა #7 არ წარმოადგენდა გადასახადის გადამხდელისათვის გადასახადის დარიცხვის საფუძველს.

სააპელაციო სასამართლომ ასევე გაიზიარა ის გარემოება, რომ ს/ს "იმედს" არ ჰქონდა ვალდებულება, საგადასახადო კოდექსში ცვლილებების შეტანამდე საგადასახადო ინსპექციაში წარედგინა 2004 საანგარიშო წლისათვის ეკონომიკური საქმიანობისათვის გამოყენებულ ქონებაზე ქონების გადასახადის წლიური დეკლარაცია. შესაბამისად, არ არსებობდა დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლით დადგენილი სანქციის გამოყენების საფუძველი. საგადასახადო ინსპექციას არ უნდა გამოეყენებინა ახალი საგადასახადო კოდექსის ნორმები მანამდე წარმოშობილ სამართლებრივ ურთიერთობებზე, ვინაიდან "ნორმატიული აქტების შესახებ" საქართველოს კანონის 47-ე მუხლის მეორე ნაწილის შესაბამისად, ნორმატიულ აქტს, რომელიც ამძიმებს პასუხისმგებლობას, უკუძალა არა აქვს.

მითითებული განჩინება საკასაციო წესით გასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექციამ).

კასატორი საკასაციო საჩივრით ითხოვდა ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 27 თებერვლის განჩინების გაუქმებასა და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმას.

კასატორი საკასაციო საჩივარს აფუძნებდა ძირითადად 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 ფოთის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი უსაფუძვლოა და არ უნდა დაკმაყოფილდეს.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქმეში წარმოდგენილ შემდეგ მტკიცებულებებზე: ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 26 ოქტომბრის გეგმიური საგადასახადო შემოწმების აქტით, სს "იმედს" დამატებით გადასახდელად განესაზღვრა ქონების ძირითადი გადასახადი 341 ლარი, ჯარიმა -1200 ლარი და საურავი -50 ლარი, საგზაო ფონდის გადასახადი ძირითადი 11 ლარი, ჯარიმა -3 ლარი, საურავი -4 ლარი.

გავსლითი საგადასახადო შემოწმების აქტისა და სხვა მასალების განხილვის საფუძველზე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 7 ნოემბრის #159 ბრძანებით სს "იმედს" გადასახდელად დაერიცხა ძირითადი გადასახადი -352 ლარი, ჯარიმა -1203 ლარი და საურავი -54 ლარი.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალური ცენტრის 2008 წლის 6 ნოემბრის #1711 საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველზე სს "იმედს" ეცნობა, რომ მისი დავალიანება სახელმწიფო ბიუჯეტის წინაშე შეადგენდა 24 207, 33 ლარს, აქედან ძირითადი 6 416 ლარი, ჯარიმა -1200 ლარი, საურავი -16591,33 ლარი.

ზემოაღნიშნული "საგადასახადო მოთხოვნა" სს "იმედის" მიერ სადავო გახდა დღგ-ს გადასახადის ძირითადი თანხის -1677 ლარის, მასზე დარიცხული საურავის -4495 ლარის; მოგების გადასახადის -500 ლარის; საშემოსავლო გადასახადის ძირითადი თანხის -2400 ლარის, საურავის -6188 ლარის, ქონების გადასახადის ჯარიმის -1000 ლარის ნაწილში.

საკასაციო სასამართლომ კასატორის მოთხოვნის საფუძველზე შეამოწმა სასამართლოს გადაწყვეტილება ზემოაღნიშნული თანხების მოხსნის კანონიერების თვალსაზრისით და თვლის, რომ სააპელაციო სასამართლოში საქმე განხილულია მატერიალური და პროცესუალური ნორმების სრული დაცვით, საგადასახადო კოდექსის შესაბამისი მუხლების გამოყენებით, რაც არ იძლევა გასაჩივრებული განჩინების გაუქმების საფუძველს.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 57.3 მუხლის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელს/საგადასახადო აგენტს და სხვა ვალდებულ პირს საგადასახადო ვალდებულება ეკისრება საგადასახადო კონონმდებლობით დადგენილ იმ გარემოებათა წარმოქმნის მომენტიდან, რომელიც ითვალისწინებს გადასახადის ან/და სანქციის თანხის გადახდას.

მითითებული მუხლი ცალსახად განსაზღვრავს, რომ გადასახადის გადახდის ვალდებულება პირს ეკისრება მხოლოდ საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის მომენტიდან. ვალდებულების წარმოშობას კი განაპირობებს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი კონკრეტული გარემოებები, რომელთა არსებობის გარეშეც დაუშვებელია საგადასახადო ვალდებულებებზე საუბარი.

ზემოაღნიშნული ნორმიდან გამომდინარე საკასაციო სასამართლო დასაბუთებულად მიიჩნევს სააპელაციო სასამართლოს მოთხოვნას საქმეში წარმოდგენილ იქნას საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის კანონისმიერი საფუძველი.

საქმეში ს.ფ. 73-ზე დაცულია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალური ცენტრის საგადასახადო მოთხოვნა #1711, რომლის საფუძველზეც სს "იმედს" გადასახდელად დაერიცხა 24 207, 33 ლარი.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, "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.

მითითებული მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანო გადასახადის გადამხდელს/საგადასახადო აგენტს ან სხვა ვალდებულ პირს "საგადასახადო მოთხოვნას" უგზავნის გამოვლენილ საგადასახადო სამართალდარღვევაზე ან საგადასახადო შემოწმების მასალებზე თანხის დარიცხვის შესახებ საგადასახადო ორგანოს უფროსის/მოადგილის მიერ გადაწყვეტილების მიღების დღიდან 5 სამუშაო დღის განმავლობაში. ხოლო იმავე მუხლის მე-4 ნაწილის შესაბამისად, "საგადასახადო მოთხოვნის" წარდგენის საფუძველია: ა) იმ გადასახადის დარიცხვის ვალდებულება, რომელთა გაანგარიშებაც აკისრია საგადასახადო ორგანოს; ბ) გამოვლენილ საგადასახადო სამართალდარღვევაზე ან საგადასახადო შემოწმების მასალებზე თანხის (საგადასახადო სანქციის ან/და დამატებით დარიცხული გადასახადების) დარიცხვის შესახებ საგადასახადო ორგანოს უფროსის/მოადგილის მიერ მიღებული გადაწყვეტილება; გ) ამ კოდექსის 86-ე მუხლის შესაბამისად მე-3 პირის მფლობელობაში არსებულ ქონებაზე გადახდევინების მიქცევის შესახებ გადაწყვეტილების მიღება.

როგორც ნორმის შინაარსი ცხადყოფს, საკანონმდებლო რეგულაციის დონეზე კონკრეტულადაა განსაზღვრული "საგადასახადო მოთხოვნის" წარდგენის საფუძველი.

საქმეში ს.ფ. 67-68-ზე წარმოდგენილია გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტი, რომლის საფუძველზეც სს "იმედს" დამატებით გადასახდელად განესაზღვრა ძირითადი თანხის 352 ლარის, ჯარიმის 1203 ლარისა და საურავის 54 ლარის გადახდის ვალდებულება. შემოწმების აქტის საფუძველზე ფოთის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მოადგილის მიერ მიღებულია ბრძანება #159, რომლითაც სააქციო საზოგადოებაზე განხორციელდა დარიცხვა.

საკასაციო სასამართლო საქმეში წარმოდგენილ მტკიცებულებებზე დაყრდნობით უდავოდ მიიჩნევს იმ გარემოებას, რომ "საგადასახადო მოთხოვნა" 1609 ლარის ნაწილში გაგზავნილია საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის მოთხოვნათა დაცვით, კერძოდ, ემყარება საგადასახადო შემოწმების მასალებს, რაც ადასტურებს იმ საფუძველების არსებობის ფაქტს, რასაც "საგადასახადო მოთხოვნა" ემყარება.

რაც შეეხება დარჩენილ სადავო თანხებს, საკასაციო სასამართლო ხაზგასმით აღნიშნავს, რომ არცერთი ინსტანციის სასამართლოში კასატორის მხრიდან წარდგენილი არაა საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობისა თუ "საგადასახადო მოთხოვნის" წარდგენის საფუძველი. საგულისხმოა, რომ საქმეში არა თუ არ მოიძიება დღგ-ის გადახდის ვალდებულების წარმოშობის საფუძველი, საქმეში დაცულია მტკიცებულებები, რომელიც ცალსახად გამორიცხავს საზოგადოების მხრიდან ამ ვალდებულების წარმოშობის საფუძველს. თავად საგადასახადო ორგანოს მიერ შედგენილი აქტი შეიცავს მითითებას იმის თაობაზე, რომ სს "იმედს" დღგ-თი დასაბეგრი ბრუნვა არ მიუღია და დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრირებული არ არის.

საკასაციო სასამართლო კასატორის ყურადღებას მიაქცევს შემდეგზე: ადმინისტრაციული სამართალწარმოებისათვის მახასიათებელი ინკვიზიციურობის პრინციპი, მხარეს არ ათავისუფლებს ვალ-

დებულებისაგან წარმოადგინოს და მიუთითოს იმ მტკიცებულებებზე, არგუმენტებსა თუ გარემოებებზე, რომელზედაც ის ამყარებს თავის მოთხოვნას და/ან შესაგებელს.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, კასატორის მხრიდან აღნიშნული სახის მტკიცებულებები თუ არგუმენტები წარმოდგენილი არ არის, ერთადერთი დოკუმენტი, რომლის გამოკვლევასაც კასატორი ითხოვს, არის საქმეში ს.ფ. 77-78-ზე წარმოდგენილი ე.წ. ფორმა #7. საკასაციო სასამართლო მითითებულ დოკუმენტთან მიმართებაში სრულად იზიარებს ქვედა ინსტანციის სასამართლოთა მოსაზრებას მტკიცებულების სახით მისი გაზიარების დაუშვებლობის თაობაზე და თვლის, რომ საქმეში წარმოდგენილ ფორმა #7-ს არ გააჩნია დოკუმენტის სახე, არ არის შედგენილი ფინანსთა მინისტრის მიერ დამტკიცებული ინსტრუქციის მოთხოვნათა დაცვით და ამ დოკუმენტზე დაყრდნობით შეუძლებელია მოგების გადასახადისა და საშემოსავლო გადასახადის დარიცხვის საფუძვლების განსაზღვრა, რაც გამორიცხავს მითითებული დოკუმენტის "საგადასახადო მოთხოვნის" წარდგენის საფუძვლად მიჩნევის შესაძლებლობას.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ კასატორის მხრიდან წარმოდგენილი ვერ იქნა გადასახადის დარიცხვის სამართლებრივი საფუძველი, რაც არ იძლევა გასაჩივრებულ ნაწილში "საგადასახადო მოთხოვნის" ძალაში დატოვების, საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილებისა და გასაჩივრებული განჩინების გაუქმების კანონისმიერ საფუძველს.

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 ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 27 თებერვლის განჩინება;
3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა

განჩინება

#ბს-942-902(კ-09)22 დეკემბერი, 2009 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: ლ. მურუსიძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

მ. ვაჩაძე,

პ. სილაგაძე

დავის საგანი: ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2008 წლის 21 აგვისტოს შპს "მეკო-2007"-მა სარჩელი აღძრა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიაში, მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის მიმართ და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) 2008 წლის 22 ივლისის #322478 საგადასახადო მოთხოვნისა და 2008 წლის 14 ივლისის #322478 ბრძანების ბათილად ცნობა მოითხოვა.

მოსარჩელის განმარტებით, 2008 წლის 3 აგვისტოს ჩაბარდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის 2008 წლის 22 ივლისის #322478 საგადასახადო მოთხოვნა, რომლითაც მას დაეკისრა ჯარიმა -1000 ლარის ოდენობით. ჯარიმის დაკისრებას საფუძვლად დაედო 2008 წლის 1 ივლისის შედგენილი სამართალდარღვევის ოქმი და 2008 წლის 14 ივლისის ბრძანება, რომელთა მიხედვითაც შპს "მეკო-2007" სამეწარმეო საქმიანობას ეწეოდა სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის დამადასტურებელი ნიშნების გარეშე. მართალია, შემოწმებისას მოსაკრებლის გადახდის დამადასტურებელი ნიშანი არ იყო დამაგრებული სათამაშო აპარატებზე, მაგრამ ეს არ ნიშნავდა იმას, რომ ობიექტი ამ ნიშნის გარეშე ფუნ-

ქციონირებდა. მოსარჩელის განმარტებით, 2008 წლის 24 ივნისს შპს "მეკო-2007-ის" მიერ 18 სათამაშო აპარატზე 2008 წლის მე-3 კვარტლის საგადასახადო მოსაკრებელ ნიშნებზე გადარიცხულ იქნა -10782 ლარი. აღნიშნული ნიშნები გამოტანილ იქნა იმავე დღეს, რომელთა გაკვრა სათამაშო აპარატებზე მოხდა 2008 წლის 1 ივლისს, დილის 8 საათზე.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2008 წლის 8 დეკემბრის გადაწყვეტილებით შპს "მეკო-2007-ის" სასარჩელო განცხადება დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) 2008 წლის 22 ივლისის #322478 საგადასახადო მოთხოვნა და 2008 წლის 14 ივლისის #322478 ბრძანება. მოპასუხეს დაეკისრა მის მიერ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის 150 ლარის გადახდა მოსარჩელის სასარგებლოდ.

საქალაქო სასამართლომ, საქმის მასალების მიხედვით, დადგინდად მიიჩნია, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექციამ) 2008 წლის 1 ივლისს, დილის 3:45 საათზე შეადგინა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი #322478, რომლის მიხედვით შპს "მეკო-2007" სამეწარმეო საქმიანობას ეწეოდა სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის ნიშნის გარეშე. აღნიშნული ოქმის საფუძველზე, თბილისის რეგიონალური ცენტრის უფროსის მოადგილემ 2008 წლის 14 ივლისს გამოსცა ბრძანება #322478 საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე და 133-ე მუხლების საფუძველზე შპს "მეკო-2007"-ის 1000 ლარით დაჯარიმების თაობაზე. 2008 წლის 22 ივლისს გამოიცა საგადასახადო მოთხოვნა შპს "მეკო-2007-ის" მიმართ, რომლითაც მას დაევალა 1000 ლარის გადახდა. 2008 წლის 31 ივლისს თბილისის რეგიონალური ცენტრის მომსახურების სამმართველოს გლდანი-ნაძალადევის განყოფილების მიერ გაცემული ცნობის საფუძველზე, შპს "მეკო-2007-ს" 2008 წლის მე-3 კვარტლისათვის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) მომსახურების სამმართველოს გლდანი-ნაძალადევის განყოფილებიდან 2008 წლის 27 ივნისს სათამაშო აპარატებისათვის გატანილ იქნა 18 ცალი სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის დამადასტურებელი ნიშანი, რომელშიც მოსარჩელის მიერ გადახდილ იქნა 10780 ლარი.

საქალაქო სასამართლომ სამართალდარღვევის ოქმში შპს "მეკო-2007-ის" წარმომადგენლის ახსნა-განმარტება არ მიიჩნია სამართალდარღვევის ფაქტის აღიარებად და განმარტა, რომ შპს-ს წარმომადგენელს აღნიშნული ჩანაწერით სადავოდ არ გაუხდია 2008 წლის 1 ივლისს, დილის 3:45 საათზე სათამაშო აპარატებზე ე.წ. "ბირკების" არარსებობის ფაქტი. მოსარჩელემ აღნიშნულთან დაკავშირებით ყურადღება გაამახვილა იმ გარემოებაზე, რომ მას უფლება ჰქონდა 2008 წლის 1 ივლისს მთელი დღის მანძილზე და არა დილის 3:45 საათისათვის გაეკრა სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის ნიშნები. საქალაქო სასამართლომ განმარტა, რომ "სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის შესახებ" საქართველოს კანონის მე-6 მუხლის მე-8 პუნქტის შესაბამისად, თამაშის მომწყობი (ორგანიზატორი) მოსაკრებლის გადახდის ნიშანს იძენს საანგარიშო კვარტლის დაწყებამდე. იმავე მუხლის მე-10 პუნქტის მიხედვით, "თამაშის მომწყობნი (ორგანიზატორები) მოსაკრებლის გადახდის ნიშნებს ამაგრებენ სათამაშო მაგიდებსა და აპარატებზე, აგრეთვე ტოტალიზატორის, ბინგოს, ლოტოს სალაროების თვალსაჩინო ადგილებზე, საანგარიშო კვარტლის პირველ სამუშაო დღეს და ხსნიან ყოველ საანგარიშო კვარტლის ბოლო სამუშაო დღეს". აღნიშნული კანონი და საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 29 იანვრის #50 ბრძანებით დამტკიცებული "სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის ნიშნების შექმნის რეგისტრაციისა და დამაგრების, დაზიანებულის ნიშნების შეცვლის, აგრეთვე, უმოქმედო დაბეგვრის ობიექტების დალუქვის წესები" ავალდებულებენ თამაშების მომწყობს სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის დამადასტურებელი ნიშანი შეიძინოს ყოველი საანგარიშო პერიოდის დაწყებამდე, წინა კვარტლის განმავლობაში. საქმის მასალებით დადასტურებულია, რომ შპს "მეკო-2007-მა" დაიცვა ეს მოთხოვნა და შეიძინა სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის დამადასტურებელი ნიშნები მომდევნო კვარტლის დაწყებამდე.

საქალაქო სასამართლომ აღნიშნა, რომ შემოწმებისას ნიშნები გამოკრული არ იყო შპს "მეკო-2007-ის" სათამაშო აპარატებზე, რაც საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლით გათვალისწინებულ სამართალდარღვევას წარმოადგენდა, მაგრამ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-4 მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, მოქმედების განხორციელების ვადა განისაზღვრება კონკრეტული კალენდარული თარიღით ან იმ გარემოებაზე მითითებით, რომელიც აუცილებლად უნდა დადგეს, ან დროის მონაკვეთით, უკანასკნელ შემთხვევაში მოქმედება შეიძლება განხორციელდეს დროის მთელი მონაკვეთის განმავლობაში. კანონის მოთხოვნის შესაბამისად, სათამაშო აპარატებზე სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის ნიშნების გაკვრა უნდა მოხდეს არა კვარტლის დაწყებისთანავე -პირველივე წუთებში, არამედ -კვარტლის პირველ დღეს, რაც გულისხმობს მთლიანად ერთ დღეს, ანუ პერიოდს დღის დასაწყისიდან დღის ბოლომდე.

საქალაქო სასამართლომ დადგინდად მიიჩნია, რომ შპს "მეკო-2007"-ის მიერ საგადასახადო სამართლადარღვევის ფაქტს ადგილი არ ჰქონია და სარჩელი მიიჩნია საფუძლიანად.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2008 წლის 8 დეკემბრის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალურმა ცენტრმა, რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 8 მაისის განჩინებით საქართველოს სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2008 წლის 8 დეკემბრის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო სასამართლომ მთლიანად გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებები და დასკვნები საქმის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით და დამატებით აღნიშნა, რომ თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიამ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გამოტანისას გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, სწორად განმარტა კანონი და სწორი სამართლებრივი შეფასება მისცა საქმეზე დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებს, რაც აპელანტის მიერ ვერ იქნა გაბათილებული.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 8 მაისის განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალურმა ცენტრმა.

კასატორის მტკიცებით, გასაჩივრებული განჩინება მიღებულია სასამართლოს მიერ მტკიცებულ ბათა და საქმის მასალების არასწორი შეფასებით. სასამართლომ არასრულად განმარტა საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლი, რომელიც იმპერატიულად განსაზღვრავს, რომ დაბეგვრის ობიექტი (სათამაშო აპარატი) არ შეიძლება არსებობდეს სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის დამატურებული ნიშნის გარეშე. კასატორი მიუთითებს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 5 აპრილის #16-01-03/1171 წერილზე, რომლის თანახმად, "კვარტლის ბოლო დღის მომდევნო დღე წარმოადგენს ახალი საანგარიშო პერიოდის პირველ დღეს, ეს კი იმას ნიშნავს, რომ ამ დროისათვის უკვე დამაგრებულ უნდა იქნეს ახალი კვარტლისათვის განკუთვნილი ნიშანი".

კასატორის აზრით, სამართლადარღვევის ფაქტი აღიარებულია თვით მოსარჩელის მიერ, კერძოდ: 2008 წლის 1 ივლისის #322478 საგადასახადო სამართლადარღვევის შესახებ ოქმის "შენიშვნების" გრაფაში დაფიქსირებული ახსნა-განმარტებით, გადასახადის გადამხდელი აღიარებდა, რომ სამეწარმეო საქმიანობას ეწეოდა სათამაშო მოსაკრებლის გადახდის ნიშნის გარეშე. საგადასახადო კოდექსის 65-ე მუხლის მე-5 ნაწილის საფუძველზე, კასატორი თვლის, რომ აკრძალულია ინდივიდუალური ხასიათის საგადასახადო შეღავათის დაწესება და ცალკეული პირების განთავისუფლება გადასახადისაგან. კასატორის ასევე არ ეთანხმება სასამართლოს მიერ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრისათვის სახელმწიფო ბაჟის - 150 ლარის გადახდის დაკისრებას და მიუთითებს "სახელმწიფო ბაჟის შესახებ" საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის "ვ" პუნქტზე, კერძოდ, საერთო სასამართლოებში განსახილველ საქმეებზე სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან თავისუფლდებიან სახელმწიფო საფინანსო-საკრედიტო, საგადასახადო, საბაჟო და სხვა მაკონტროლებელი ორგანოები, როგორც მოსარჩელები ან მოპასუხეები - სარჩელზე გადასახადის, მოსაკრებლის, სახელმწიფო ბაჟისა და სხვა აუცილებელი გადასახდელების ბიუჯეტში გადახდისა და ბიუჯეტიდან თანხის დაბრუნების შესახებ, აგრეთვე განსაკუთრებულ წარმოების საქმეებზე, შესაბამისად საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრი (საგადასახადო ინსპექცია) სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან განთავისუფლებულია. კასატორი მიიჩნევს, რომ ამ შემთხვევაში საქალაქო სასამართლომ არასწორად იხელმძღვანელა სამოქალაქო საპროცესო კოდექსით, მაშინ როდესაც მას უნდა გამოეყენებინა "სახელმწიფო ბაჟის შესახებ" საქართველოს კანონი, ვინაიდან ეს კანონი არის სპეციალური და მას გააჩნია უპირატესი იურიდიული ძალა.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2009 წლის 9 ივლისის განჩინებით, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი. ამავე პალატის 2009 წლის 23 სექტემბრის განჩინებით საკასაციო საჩივარი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად და დადგინდა საქმის განხილვა მხარეთა დასწრებით.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო გაეცნო საქმის მასალებს, მოისმინა მხარეთა ახსნა-განმარტებანი, შეამოწმა გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობა, წარმოდგენილი საკასაციო საჩივრის საფუძვლიანობა და მიიჩნია, რომ ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს.

სააპელაციო სასამართლოს მიერ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გამოტანისას არ დარღვეულა სსსკ-ის 393-ე და 394-ე მუხლების მოთხოვნები. სასამართლომ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, სწორად განმარტა კანონი, არ დარღვეულა საპროცესო ნორმები, სწორი შეფასება მიეცა საქმის მასალებს და დავა გადაწყდა მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად.

საკასაციო სასამართლო საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის საფუძველზე განმარტავს, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ საქმის წარმოება და მისი განხილვა, აგრეთვე შესაბამისი გადაწყვეტილების მიღება ხორციელდება საგადასახადო ორგანოს მიერ ამ კოდექსით დადგენილი წესით.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 29 იანვრის #50 ბრძანებით დამტკიცებული სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის ნიშნების შექმნის, რეგისტრაციისა და დამაგრების, დაზიანებული ნიშნების შეცვლის, აგრეთვე უმოქმედო დაბეგვრის ობიექტის დალუქვის წესის მე-2 მუხლის მე-2 პუნქტის თანახმად, სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადამხდელის მიერ გადახდის დამადასტურებელი ნიშნების მიღება ხდება შესაბამის ტერიტორიულ საგადასახადო ინსპექციაში, დაბეგვრის ობიექტის ფაქტობრივი განთავსების ტერიტორიაზე ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოების მიერ მიღებული მოსაკრებლის განაკვეთების მიხედვით. ამავე მუხლის მე-3 პუნქტის თანახმად, სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის ნიშნების მიღება თამაშების მომწყობ პირთა მიერ უნდა მოხდეს ყოველი საანგარიშო პერიოდის (კვარტლის) დაწყებამდე, წინა კვარტლის განმავლობაში. ამავე წესის მე-4 მუხლის მე-2 პუნქტის თანახმად, ყოველი საანგარიშო კვარტლისათვის განკუთვნილი ნიშნების დამაგრება ხდება თამაშების დაწყების კალენდარული კვარტლის პირველ დღეს და იხსნება საანგარიშო პერიოდის (კვარტლის) ბოლო დღეს.

საკასაციო პალატა ვერ დაეთანხმება კასატორის მოსაზრებას იმასთან დაკავშირებით, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 5 აპრილის #16-01-03/1171 წერილის თანახმად, კვარტლის ბოლო დღის მომდევნო დღე ახალი საანგარიშო პერიოდის პირველ დღეა, ეს კი იმას ნიშნავს, რომ ამ დროისათვის უკვე დამაგრებულ უნდა იქნეს ახალი კვარტლისათვის განკუთვნილი ნიშანი. აღნიშნული წერილი, მართალია, არის ინსტრუქციული ხასიათის რეკომენდაცია, მაგრამ მას არ გააჩნია სავალდებულო იურიდიული ხასიათი. იგი შეიცავს მხოლოდ საგადასახადო ორგანოს პოზიციას პირის მიერ შესასრულებელი მოქმედებისას საგადასახადო კანონმდებლობის გამოყენების შესახებ. საგადასახადო კოდექსის მე-4 მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, მოქმედების განხორციელების ვადა განისაზღვრება კონკრეტული კალენდარული თარიღით ან იმ გარემოებაზე მითითებით, რომელიც აუცილებლად უნდა დადგეს, ან დროის მონაკვეთით. უკანასკნელ შემთხვევაში მოქმედება შეიძლება განხორციელდეს დროის მთელი მონაკვეთის განმავლობაში. ამდენად, საგადასახადო კოდექსი, განსხვავებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 5 აპრილის #16-01-03/1171 წერილისა, შესასრულებელი მოქმედების (სათამაშო აპარატებზე კვარტლის დასაწყისში ნიშნების დამაგრების) ვადად მიიჩნევს კალენდარული კვარტლის პირველ დღეს, რაც მოიცავს კვარტლის პირველი დღის სრულ 24 საათს.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ შპს "მეკო-2007-მა" საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 29 იანვრის #50 ბრძანებით დამტკიცებული სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის დამადასტურებელი ნიშნების შექმნის, რეგისტრაციისა და დამაგრების, დაზიანებული ნიშნების შეცვლის, აგრეთვე უმოქმედო დაბეგვრის ობიექტის დალუქვის წესებით" განსაზღვრულ ვადაში განახორციელა საანგარიშო კვარტლისათვის განკუთვნილი ნიშნების მოხსნა, ანუ 2008 წლის მე-2 კვარტლის ნიშნები მათ მოხსნეს იმავე კვარტლის ბოლოს ანუ ივნისის ბოლო დღეს, ხოლო კანონის მიხედვით, მე-3 კვარტლის ნიშნების გაკვრის უფლება მათ ჰქონდათ კვარტლის პირველ დღეს ანუ 1 ივლისს, ღამის 24 საათამდე, რაც განახორციელა 2008 წლის 1 ივლისს, დილის 8 საათზე. აღნიშნულიდან გამომდინარე, შპს "მეკო-2007-ის" მიერ არ დარღვეულა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის მოთხოვნები. ის მოსაზრება, რომ სამართალდარღვევის ოქმში დაფიქსირებული ახსნა-განმარტებით სამართალდარღვევის ფაქტი აღიარებულია, საფუძველს მოკლებულია. შპს "მეკო-2007-ის" წარმომადგენლის მიერ სამართალდარღვევის ოქმის "შენიშვნების" გრაფაში დაფიქსირებული ახსნა-განმარტებით აღიარებულია მხოლოდ 2008 წლის 1 ივლისს, დილის 3:45 საათზე სათამაშო აპარატებზე სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის დამადასტურებელი ნიშნების არარსებობის ფაქტი, რაც სამართალდარღვევის აღიარებად ვერ იქნება მიჩნეუ-

ლი, ვინაიდან სამართალდარღვევა არის მოქმედება ან უმოქმედობა, რომლისთვისაც საგადასახადო კოდექსის მიხედვით განსაზღვრულია ჯარიმა. განსახილველ შემთხვევაში, როგორც ზემოთ იქნა აღნიშნული ოქმის შედგენის დროისათვის არ იყო მომხდარი სამართალდარღვევის ფაქტი, ე.ი. შპს "მეკო-2007-ის" მხრიდან საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლით გათვალისწინებული ქმედება არ მომხდარა. შესაბამისად, უსაფუძვლოა კასატორის მითითება საგადასახადო კოდექსის 65-ე მუხლის მე-5 ნაწილზე. შედავათის დაწესებას ან ცალკეული პირებისათვის, ამ შემთხვევაში შპს "მეკო-2007" გადასახადისაგან არ განთავისუფლებულა, რადგან არ არსებობს საგადასახადო ვალდებულება.

საკასაციო სასამართლო ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 60¹.1-ე მუხლის საფუძველზე განმარტავს, რომ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილია, თუ იგი ეწინააღმდეგება კანონს ან არსებითად დარღვეულია მისი მომზადების, ან გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოთხოვნები. ამავე ნორმის მე-2 ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მომზადების ან გამოცემის წესის არსებით დარღვევად ჩაითვლება ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა ადმინისტრაციული წარმოების სახის დარღვევით, ან/და კანონის ისეთი დარღვევით, რომლის არარსებობის შემთხვევაში, მოცემულ საკითხზე მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 60¹.1 მუხლის საფუძველზე, სწორად მიიჩნია გასაჩივრებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილად, რამდენადაც მისი გამოცემის დროს დარღვეულია საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული ზემოთ მითითებული მოთხოვნები.

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 გაიღეს 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.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 410-ე მუხლის თანახმად, სრულად დაეთანხმა სააპელაციო სასამართლოს მიერ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს, სამართლებრივ შეფასებებს, დამატებით მიუთითა მათზე და თვლის, რომ საკასაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს, თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 8 მაისის განჩინება უნდა დარჩეს უცვლელად.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა რა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი, მე-2 მუხლებით, 26¹ მუხლის მე-3 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53-ე, 410-ე მუხლებით და

და ა ა დ გ ი ნ ა:

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 8 მაისის განჩინება;
3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

2. საგადასახადო სამართალდარღვევა

სალარო აპარატის გამოუყენებლობა

განჩინება

#ბს-301-294(კ-08)

10 სექტემბერი, 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:

2006 წლის 29 სექტემბერს ი/მ "კ. ფ-ემ" სასარჩელო განცხადებით მიმართა ქ. თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას მოპასუხე ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის თაობაზე.

მოსარჩელე სასარჩელო განცხადებაში მიუთითებდა, რომ მეტროსადგურ "ახმეტელის თეატრსა" და "ვაჟა-ფშაველასთან" აქვს საკონდიტრო საცხობები. 2006 წლის 3 ივნისს საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომლებმა შეადგინეს სამართალდარღვევის აქტი #303073, რომელშიც აღნიშნული იყო, რომ ი/მ "კ. ფ-ემ" ვაჟა-ფშაველას #59-ში არსებულ საცხობ-სახაჭაპურეში არ ახდენდა საკონტროლო აპარატის გამოყენებას, ხოლო 2006 წლის 28 ივნისს მ/ს "ახმეტელის თეატრთან" მდებარე საცხობ-სახაჭაპურეში არ ახდენდა საკონტროლო-სალარო აპარატიდან ჩეკის ამობეჭდვას.

მოსარჩელის მითითებით, ზემოაღნიშნული ოქმების შემდგომ გამოიცა ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მოადგილის 2006 წლის 19 ივნისის #303073 და 2006 წლის 31 ივლისის #304343 ბრძანებები, ხოლო ამ უკანასკნელის ბრძანების შემდგომ, 2006 წლის 21 აგვისტოს საგადასახადო მოთხოვნა #304393, რომელიც ჩაჰბარდა 2006 წლის 30 აგვისტოს. საგადასახადო მოთხოვნაში აღნიშნული იყო, რომ მას დაეკისრა ჯარიმა მოსახლეობასთან ფულადი ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესის დარღვევაზე 2500 ლარი. ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მოადგილის 2006 წლის 19 ივნისის #303073 ბრძანების გამოტანის შემდეგ, 10 აგვისტოს, ი/მ "კ. ფ-მის" საიდენტიფიკაციო კოდზე დაირიცხა ჯარიმა 1500 ლარი.

მოსარჩელის განმარტებით, ზემოაღნიშნული ბრძანებები არის კანონდარღვევით შედგენილი, ვინაიდან 2006 წლის 3 ივნისს საგადასახადო სამართალდარღვევათა ოქმის შედგენა მოსარჩელისათვის იყო პირველი შემთხვევა, როცა გამოვლინდა საკონტროლო სალარო აპარატის გამოუყენებლობა და აღნიშნული ქმედებისათვის დაეკისრა ჯარიმა -1500 ლარი, ნაცვლად საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-4 პუნქტით გათვალისწინებული 500 ლარისა, რაც წარმოადგენს კანონის უხეშ დარღვევას, ხოლო 2006 წლის 18 ივნისს შედგენილი საგადასახადო სამართალდარღვევათა ოქმის შესაბამისად მოსარჩელეს უნდა დაკისრებოდა 139-ე მუხლის მე-5 პუნქტით გათვალისწინებული ჯარიმა -1500 ლარი, მაგრამ დაეკისრა ზემოაღნიშნული მუხლის მე-6 პუნქტით გათვალისწინებული ჯარიმა -2500 ლარი. მოსარჩელის მოსაზრებით, საგადასახადო ინსპექციის მიერ ასევე დაიდგა საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის მე-3 პუნქტი.

ყოველივე აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელე ითხოვდა ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 19 ივნისის #303073 ბრძანების და 2006 წლის 31 ივლისის #304393 ბრძანებისა და აგრეთვე 2001 წლის 21 აგვისტოს #304393 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობას.

მოპასუხე -ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ სასარჩელო განცხადება არ ცნო და მოითხოვა მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 30 იანვრის გადაწყვეტილებით ი/მ "კ. ფ-მის" სასარჩელო განცხადება დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ – სადავო -საჯარიმო თანხის განსაზღვრის -საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 19 ივნისის #303073 ბრძანება ი/მ "კ. ფ-მის" დაჯარიმების თაობაზე და ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციას დაევალა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოების გამოკვლევისა და შეფასების შემდგომ ი/მ "კ. ფ-მის" მიმართ ახალი ინდივიდუალური-სამართლებრივი აქტის გამოცემა.

საქალაქო სასამართლო გადაწყვეტილებაში მიუთითებდა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევათა საქმეებს აწარმოებენ, განიხილავენ და შესაბამის გადაწყვეტილებებს იღებენ საგადასახადო ორგანოები თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში. სწორედ საგადასახადო ორგანოს მიერ მიღებულ გადაწყვეტილებას ხდის სადავოდ მოსარჩელე, როგორც კანონდარღვევით მიღებულ აქტს.

სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, ის გარემოება, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის IV ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევა – ანუ მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოუყენლობა მოსარჩელის მიერ 2006 წლის 3 ივნისს ჩადენილი იყო პირველად, ხოლო საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 19 ივნისის #303073 ბრძანებით განისაზღვრა, რომ აღნიშნული სამართალდარღვევა ჩადენილი იყო განმეორებით (139-ე მუხლის ნაწილი), რისთვისაც მას ნაცვლად 500 ლარისა, შეეფარდა ჯარიმა 1500 ლარის ოდენობით. აქედან გამომდინარე, 2006 წლის 29 ივნისის საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის საფუძველზე გამოცემულ 2006 წლის 31 ივლისის #304393 ბრძანებაში არასწორად იქნა შეფასებული ინდემწარმე კ. ფ-მის მიერ ჩადენილი ქმედება – საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის VI ნაწილით გათვალისწინებულ სამართალდარღვევად, ნაცვლად 139-ე მუხლის V ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევისა, რასაც მოჰყვა შესაბამისი, გაზრდილი სანქცია.

სასამართლოს მოსაზრებით, ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ გამოცემული ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები დაფუძნებული იყო იმ გარემოებებზე, რომლებიც ფაქტობრივად არ იქნა სათანადოდ გამოკვლეული მოპასუხის მხრიდან. ადმინისტრაციული ორგანო კი საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96-ე მუხლის საფუძველზე ვალდებულია, გამოიკვლიოს საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება და გადაწყვეტილება მიიღოს ამ გარემოებათა შეფასებისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე.

სასამართლოს განმარტებით, საგადასახადო სამართალდარღვევის გამოვლენა და შესაბამისი ჯარიმის დაკისრება მოპასუხის დისკრეციულ უფლებამოსილებას განეკუთვნება, ხოლო გასაჩივრებული 2006 წლის #304393 ბრძანების თანმდევ შედეგს წარმოადგენს 2006 წლის 21 აგვისტოს #304393 საგადასახადო მოთხოვნა.

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

აპელანტის მითითებით, რაიონულმა სასამართლომ არ გაითვალისწინა ის გარემოება, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენის დროს, იმ პერიოდისათვის მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის I ნაწილით: მოსახლეობასთან ფულადი ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე მუშაობა ან მათი გამოუყენებლობა, თუ ასეთი ვალდებულება დადგენილია საქართველოს კანონმდებლობით, იწვევდა დაჯარიმებას 500 ლარის ოდენობით, იმ პერიოდისათვის მოქმედი კანონმდებლობა არ ითვალისწინებდა საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე მუშაობის ან გამოუყენებლობის ერთმანეთისაგან გამიჯვნას, აქედან გამომდინარე, ზემოაღნიშნული საგადასახადო სამართალდარღვევის განმეორებით ჩადენისას მოსარჩელე დაჯარიმდა საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-4 ნაწილით, ხოლო მე-3 შემთხვევაზე ამავე მუხლის მე-5 ნაწილით.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, აპელანტი ითხოვდა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 30 იანვრის გადაწყვეტილების გაუქმებასა და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმას.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 31 იანვრის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 30 იანვრის გადაწყვეტილება.

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 31 იანვრის განჩინების გაუქმებასა და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმას.

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

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, საკასაციო საჩივრის საფუძვლებისა და გასაჩივრებული განჩინების კანონიერების შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ საქართველოს ფინან-

სთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) საკასაციო საჩივარი უსაფუძვლოა და არ უნდა დაკმაყოფილდეს, შემდეგ გარემოებათა გამო:

საკასაციო სასამართლო საქმეზე დადგენილად მიიჩნევს შემდეგ ფაქტობრივ გარემოებებს:

2006 წლის 23 მარტს ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ ი/მ "კ. ფ-მის" მიმართ შესდგა საგადასახადო სამართალდარღვევათა ოქმი #301554, რომლის საფუძველზეც 2006 წლის 29 მარტს ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის #301554 ბრძანებით ი/მ "კ. ფ-მე" საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის I ნაწილის მოთხოვნათა დარღვევისათვის დაჯარიმდა 500 ლარით.

2006 წლის 03 ივნისს ი/მ "კ. ფ-მე" #303073 ოქმის საფუძველზე საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მოადგილის 19 ივნისის #303073 ბრძანებით საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-5 ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევისათვის დაჯარიმდა 1500 ლარით.

იმავე წლის 29 ივნისს ი/მ "კ. ფ-მის" მიმართ შედგა კიდევ ერთი სამართალდარღვევათა ოქმი #304393, რომლის საფუძველზეც ი/მეწარმე საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-6 ნაწილით გათვალისწინებული მოთხოვნების დარღვევისათვის დაჯარიმდა 2500 ლარით, საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მოვალეობის შემსრულებლის 2006 წლის 31 ივლისის #304393 ბრძანებით.

კასატორი -საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის რეგიონალური ცენტრი მიიჩნევს, რომ 2006 წლის 23 მარტს #301554 ოქმის შედგენის მომენტისათვის საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის I ნაწილი არ შეიცავდა საკონტროლო სალარო აპარატის გარეშე მუშაობისა და გამოუყენებლობის ერთმანეთისგან გამიჯვნას, რის გამოც სამართალდარღვევის განმეორებით ჩადენისას პირი დაჯარიმებული უნდა ყოფილიყო საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-4 ნაწილით, ხოლო მე-3 შემთხვევაზე იმავე მუხლის მე-6 ნაწილით, რაც კასატორის მოსაზრებით, არასწორად იქნა სასამართლოს მხრიდან შეფასებული.

საკასაციო სასამართლო კასატორის პრეტენზიის საფუძველზე გაეცნო საქმის მასალებსა და კასატორის მხრიდან წარმოდგენილ მოსაზრებას, რის შედეგადაც მივიდა დასკვნამდე, რომ კასატორის არგუმენტაცია ემყარება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მცდარ განმარტებას.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (2006 წლის მარტისათვის მოქმედი რედაქციის) 139-ე მუხლის I ნაწილის შესაბამისად, მოსახლეობასთან ფულადი ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე მუშაობა ან მათი გამოუყენებლობა, თუ ასეთი ვალდებულება დადგენილი იყო საქართველოს კანონმდებლობით იწვევდა დაჯარიმებას 500 ლარის ოდენობით.

საკასაციო სასამართლო ყურადღებას მიაქცევს იმ გარემოებას, რომ მითითებული მუხლის დისპოზიცია შესდგებოდა ორი ნაწილისაგან: "საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე მუშაობა" და "საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოუყენებლობა". ამდენად, მიუხედავად სანქციის ერთგვაროვნებისა, კანონმდებელი გამიჯნავდა ორი ტიპის სამართალდარღვევას.

2006 წლის 23 მარტს შედგენილი #30155 საგადასახადო სამართალდარღვევათა ოქმი შეიცავს ცალსახა მითითებას საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე მოსახლეობასთან ანგარიშსწორების თაობაზე. ამდენად, მართალია, ი/მ "კ. ფ-მე" თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 29 მარტის #301554 ბრძანებით დაჯარიმდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის I ნაწილით, მაგრამ სამართალდარღვევას საფუძვლად დაედო არა საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოუყენებლობა, არამედ მის გარეშე მუშაობა.

საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლში განხორციელებული ცვლილებების შედეგად მითითებული მუხლის დისპოზიცია გაიყო, რის საფუძველზეც I ნაწილის შესაბამისად განისაზღვრა, რომ მოსახლეობასთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო სალარო აპარატის გარეშე მუშაობა, თუ ასეთი ვალდებულება დადგენილია კანონით, გამოიწვევდა დაჯარიმებას 500 ლარის ოდენობით, ამავე მუხლის I ნაწილით განსაზღვრული ქმედება, ჩადენილი განმეორებით იწვევდა დაჯარიმებას 5000 ლარით, ხოლო მე-2 ნაწილით განსაზღვრული ჯარიმის ანუ 5000 ლარის გამოყენების შემდეგ საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე მუშაობა, ყოველ შემდგომ განმეორებაზე გამოიწვევდა დაჯარიმებას 10000 ლარის ოდენობით.

რაც შეეხება მოსახლეობასთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოუყენებლობას, აღნიშნულ სამართალდარღვევას დაეთმო ზემოაღნიშნული მუხლის მე-4, მე-5 და მე-6 ნაწილები. კერძოდ, საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-4 ნაწილის შესაბამისად, მოსახლეობასთან ნაღდი ფულადი ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოუყენებლობა იწვევს დაჯარიმებას 500 ლარით, იგივე ქმედება ჩადენილი განმეორებით დაჯარიმდება 1500 ლარით (მე-5 ნაწილი), ხოლო მე-5 ნაწილით განსაზღვრული ჯარიმის გამოყენების შემდეგ, საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოუყენებლობა იწვევს დაჯარიმებას ყოველ შემდგომ განმეორებაზე 2500 ლარის ოდენობით.

როგორც ზემოთ აღინიშნა, 2006 წლის მარტში გამოვლენილ სამართალდარღვევაზე შედგენილი ოქმი შეიცავს მითითებას მოსახლეობასთან ნაღდი ფულადი ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე მუშაობაზე, ხოლო რაც შეეხება 2006 წლის 3 ივნისის #303073 სამართალდარღვევათა ოქმსა და იმავე წლის 29 ივნისის #304393 ოქმს, აღნიშნულში საუბარია საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოუყენებლობაზე. ამდენად ბოლო ორ შემთხვევაში სახეზეა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-4 და მე-5 ნაწილის შემადგენლობა.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, იმის გათვალისწინებით, რომ პირველი სამართალდარღვევა შეეხებოდა საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე მუშაობას და არა აპარატის გამოუყენებლობას, ადგილი არა აქვს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-6 ნაწილის შემადგენლობას, რის გამოც ი/მ "კ. ფ-ძის" მიმართ დაუშვებელია მითითებული ნაწილით დადგენილი სანქციის გამოყენება.

საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ ი/მ "კ. ფ-ძის" 2500 ლარით, კერძოდ, საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-6 ნაწილით დაჯარიმება წარმოადგენს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის მე-2 ნაწილის დარღვევას, რის გამოც, საკასაციო სასამართლო მართებულად მიიჩნევს ქვემდგომი სასამართლოს გადაწყვეტილებას და მიაჩნია, რომ არ არსებობს საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილების 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. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 31 იანვრის განჩინება;
3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

სალარო აპარატის გამოუყენებლობა

განჩინება

#ბს-1117-1079(კ-08)

20 იანვარი, 2009 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: ნ. წვეპლაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

მ. ვაჩაძე,

ლ. მურუსიძე

დავის საგანი: ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა

საკასაციო სასამართლომ საქმის მასალების გაცნობის შედეგად გამოარკვია:

შპს "მზიური პლიუსი" დირექტორმა ა. დ-მემ სარჩელი აღძრა თბილისის საქალაქო სასამართლოში მოპასუხე თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ და მოითხოვა ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა.

საქმის გარემოებები:

2006 წლის 23 აგვისტოს შპს "...", რომელიც მდებარეობს წყნეთის გზატკეცილზე #16/18-ში, შევიდნენ ვაკე-საბურთალოს საგადასახადო ინსპექციის წარმომადგენლები და მოითხოვეს სალაროს შემოწმება, რის შედეგადაც სალაროში აღმოჩნდა 19 ლარით ზედმეტი. აღნიშნული ზედმეტობა განპირობებული იყო იმით, რომ მუშაობის დაწყების წინ ხურდა და წვრილ ფულს დებდნენ სალაროში იმისათვის, რომ მუშაობაში ხელი არ შემლოდათ და მომხმარებელი აფთიაქიდან არ გაბრუნებულიყო ხურდის უქონლობის გამო. საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლების მიერ შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ ოქმი, რომელშიც აღინიშნა, რომ შპს "მზიური პლიუსი" მოსახლეობასთან ანგარიშსწორებას ეწეოდა საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების გარეშე. 2006 წლის 10 ნოემბერს მოსარჩელეს ჩაჰპარდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სა-

გადასახადო დეპარტამენტის მიერ შედგენილი საგადასახადო მოთხოვნა #306036, რომელშიც მითითებული იყო, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139.5 მუხლის საფუძველზე დაეკისრათ ჯარიმა -2500 ლარი.

სარჩელის ფაქტობრივი საფუძვლები:

მოპასუხე თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ მიუთითა იმ დარღვევაზე, რომელიც არ მომხდარა არ ჰქონდა და არ მიუთითა იმ ფაქტზე, რაც, შესაძლოა, დარღვევად არც ჩათვლილიყო, რამდენადაც სალაროში მცირე თანხის ზედმეტობა განპირობებული იყო ზემოაღნიშნული მოტივით. მოპასუხემ კი მიუთითა საგადასახადო კოდექსის 139.5 მუხლზე, რომელიც არ ითვალისწინებდა დაჯარიმებას 2500 ლარით.

სარჩელის სამართლებრივი საფუძვლები:

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139.4 მუხლის თანახმად, საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოუყენებლობა იწვევდა დაჯარიმებას 500 ლარის ოდენობით, ხოლო ამავე მუხლის მე-5 ნაწილი განსაზღვრავდა იმავე ქმედების განმეორებისათვის ჯარიმას -1500 ლარს. აქედან გამომდინარე, მოსარჩელემ მოითხოვა 2006 წლის ნოემბრის #306036 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა, მის მიერ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის -100 ლარისა და ადვოკატის მომსახურების საფასურის -500 ლარის მოპასუხისთვის დაკისრება.

მოსარჩელემ 2006 წლის 17 დეკემბერს გაზარდა სასარჩელო მოთხოვნა იმ გარემოების გამო, რომ სარჩელის აღძვრის შემდეგ მოპასუხისაგან კვლავ მიიღო საგადასახადო მოთხოვნა #302815 1500 ლარის დაჯარიმების შესახებ და 2006 წლის 30 ნოემბერს #006-221 შეტყობინება 4500 ლარით მისი დაჯარიმების შესახებ.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, მოპასუხემ დაარღვია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 111-ე, 112-ე, 113-ე, 114-ე მუხლები და მოითხოვა: 2006 წლის 6 ნოემბრის #306032, 2006 წლის 4 დეკემბრის #302815 საგადასახადო მოთხოვნებისა და 2006 წლის 30 ნოემბრის საგადასახადო გირავნობის შესახებ #006-221 შეტყობინების ბათილად ცნობა.

სასამართლო სხდომაზე მოპასუხე მხარის წარმომადგენელმა გ. ზ-მემ სარჩელი არ ცნო და მოითხოვა მის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა, შემდეგი მოტივით:

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 110¹ მუხლის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლებს უფლება ჰქონდათ, განეხორციელებინათ ინსპექციის სამოქმედო ტერიტორიაზე საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვის კონტროლი სასამართლო გადაწყვეტილების გარეშე. ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 27 თებერვლის #145 ბრძანების 4.6. "ბ" მუხლის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს თანამშრომელთა მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის მაჩვენებლის ნაღდ ფულთან შედარებისას აღმოჩნდა ზედმეტობა, რაც ადასტურებდა მოსარჩელის მიერ მოსახლეობასთან ანგარიშსწორების ფაქტს სალარო აპარატის გამოყენების გარეშე. ამავე ბრძანების 4.11 მუხლის შესაბამისად, შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლით გათვალისწინებული სანქციების გატარების მიზნით.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 13 თებერვლის გადაწყვეტილებით შპს "მზიური პლიუსის" დირექტორ ა. დ-მის სარჩელი არ დაკმაყოფილდა; მოსარჩელეს უარი ეთქვა თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 6 ნოემბრის #306036, 2006 წლის 4 დეკემბრის #302815 საგადასახადო მოთხოვნებისა და საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლების წარმოშობის შესახებ 2006 წლის 30 ნოემბრის #006-221 შეტყობინების ბათილად ცნობაზე; მოსარჩელეს ასევე უარი ეთქვა ადვოკატის ხარჯის -500 ლარის მოპასუხისათვის დაკისრების თაობაზე, რაც საქალაქო სასამართლომ დაასაბუთა შემდეგნაირად:

საქალაქო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია შემდეგი ფაქტები:

2006 წლის 3 მაისს თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მოადგილის მიერ გამოიცა #3-2032 ბრძანება შპს "მზიური პლიუსის," მიერ საგადასახადო კოდექსის 139.4 მუხლის მოთხოვნათა დარღვევის გამო, 500 ლარით დაჯარიმების თაობაზე; 2006 წლის 3 ივნისს შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ ოქმი #302815 შპს "მზიური პლიუსის" მიერ მოსახლეობასთან საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების გარეშე ანგარიშსწორების განხორციელების თაობაზე; 2006 წლის 21 ივნისს თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მოადგილის მიერ გამოიცა #302815 ბრძანება შპს "მზიური პლიუსის," საგადასახადო კოდექსის 139.4 მუხლის დარღვევის გამო, 1500 ლარით დაჯარიმების თაობაზე; 2006 წლის 4 დეკემბერს შპს "მზიური პლიუსის" მიმართ გამოიცა საგადასახადო მოთხოვნა #302815, თანხით -1500 ლარი; 2006 წლის 23 აგვისტოს შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ ოქმი #306036 შპს "მზიური პლიუსის," მოსახლეობასთან საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების გარეშე ანგარიშსწორების განხორციელების თაობაზე; 2006 წლის 21 სექტემბერს თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მოადგილის მიერ გამოიცა ბრძანება #306036 შპს "მზიური პლიუსის" მიერ საგადასახადო კოდექსის 139.4 მუხლის დარღვევის გამო, 2500 ლარით დაჯარიმების თაობაზე; 2006 წლის 6

ნომბერს გამოიცა #306032 საგადასახადო მოთხოვნა, თანხით -2500 ლარი; თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მოადგილის მიერ გამოიცა შეტყობინება #006-221 საგადასახადო გირავნობა-იპოთეკის უფლების წარმოშობის შესახებ, თანხით -4500 ლარი.

საქალაქო სასამართლომ გამოიყენა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 80.1 მუხლი და განმარტა, რომ მითითებული ნორმის თანახმად, საგადასახადო მოთხოვნა წარმოადგენდა საგადასახადო ორგანოს ადმინისტრაციულ აქტს, რომელიც წარედგინებოდა გადასახადის გამამხდელს/საგადასახადო აგენტს ან სხვა ვალდებულ პირს. საგადასახადო მოთხოვნის შესრულება სავალდებულო იყო ამ კოდექსით განსაზღვრულ შემთხვევებში და დადგენილი წესით. ამავე მუხლის მე-4 ნაწილის "ბ" ქვეპუნქტის თანახმად, საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენის საფუძველს წარმოადგენდა გამოვლენილ საგადასახადო სამართალდარღვევაზე ან საგადასახადო შემოწმების მასალებზე თანხის (საგადასახადო სანქციების ან/და დამატებით დარიცხული გადასახადების) დარიცხვის შესახებ საგადასახადო ორგანოს უფროსის/მოადგილის მიერ მიღებული გადაწყვეტილება. საგადასახადო კოდექსის 128-ე მუხლის თანახმად (იმ დროს მოქმედი რედაქცია), საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმეზე საგადასახადო ორგანოს მიერ მიღებული დადგენილება ან სხვა გადაწყვეტილება შეიძლებოდა გაესაჩივრებინა პირს, რომლის მიმართაც იყო გამოტანილი აღნიშნული დადგენილება ან სხვა გადაწყვეტილება, ან მის კანონიერ, ან უფლებამოსილ წარმომადგენელს ამ კოდექსის VIII კარით დადგენილი წესით.

სასამართლოს დასკვნით, მოსარჩელის მოთხოვნა საგადასახადო მოთხოვნების ბათილად ცნობის თაობაზე, უსაფუძვლო იყო. ამასთან, სარჩელი 2006 წლის 6 ნოემბრის #306032 საგადასახადო მოთხოვნის, 2006 წლის 23 აგვისტოს #306036 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის, 2006 წლის 4 დეკემბრის #302815 საგადასახადო მოთხოვნის, 2006 წლის 30 ნოემბრის საგადასახადო გირავნობის შესახებ #006-221 შეტყობინების ბათილად ცნობის თაობაზე, უსაფუძვლო იყო და არ არსებობდა მათი ბათილად ცნობის სამართლებრივი წინაპირობა.

საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა შპს "მზიური პლიუსის" დირექტორმა ა. დ-ძემ და მოითხოვა საქალაქო სასამართლოს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილება, შემდეგი მოტივით:

აპელანტის მოსაზრებით, საქალაქო სასამართლოს გასაჩივრებული გადაწყვეტილება უკანონო, არაობიექტური და დაუსაბუთებელი იყო, რის გამოც იგი ექვემდებარებოდა გაუქმებას. ამასთან, სასამართლოს უარი სარჩელის დაკმაყოფილებაზე იმ მოტივით, რომ მოსარჩელემ სადავოდ არ გახადა ბრძანებები, კანონის უგულვებელყოფას წარმოადგენდა. კანონში პირდაპირ იყო აღნიშნული, რომ საგადასახადო ორგანოს ადმინისტრაციულ აქტს წარმოადგენდა მხოლოდ საგადასახადო მოთხოვნა და არა ბრძანება. ეს უკანასკნელი კი იყო საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველი.

2006 წლის 30 ნოემბერს გამოიცა #306036 საგადასახადო მოთხოვნა, რაც დაუყოვნებლივ იქნა გასაჩივრებული. 1500-ლარიანი საგადასახადო მოთხოვნა გამოიცა 2006 წლის 4 დეკემბერს, რომელიც მოსარჩელეს გადაეცა 8 დეკემბერს, ხოლო აღნიშნული საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველი, ანუ ბრძანება გამოცემული იყო 2006 წლის 21 ივნისს, რაც მოსარჩელეს უნდა მიეღო 21 ივნისიდან 5 დღეში, მან კი მიიღო 4-5 თვის დაგვიანებით. გარდა ამისა, 2006 წლის 3 ივნისის სამართალდარღვევის ოქმში სრულყოფილად არ იყო მითითებული საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის რომელი ნაწილი დაირღვა, ასევე, სრულყოფილად არ იყო მითითებული შპს "მზიური პლიუსის" სახელწოდება, გადასახადის გამამხდელის გვარი და სახელი, რაც ეწინააღმდეგებოდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127.2.3. მუხლის დაცვით შედგენილი ოქმის კანონიერებას.

რაც შეეხება საგადასახადო სამართალდარღვევის #302032 ოქმს, რომელიც შედგენილი იყო 2006 წლის 13 აპრილს, მოპასუხემ სასამართლო პროცესზე წარმოადგინა. აღნიშნულ სამართალდარღვევის ოქმში გადასახადის გამამხდელად სულ სხვა პიროვნება იყო წარმოდგენილი, სახელწოდება სწორად არ იყო აღნიშნული, არ იყო მითითებული თუ რომელი კანონი დაირღვა, არ იყო ასახული ოქმის შედგენის დაწყებისა და დამთავრების დრო, ასევე გაურკვეველი იყო მისი შემდგენის ვინაობაც. აღნიშნულიდან გამომდინარე, აპელანტის მოსაზრებით, მოპასუხემ ჯერ გამოსცა 2006 წლის 30 ნოემბრის 2500-ლარიანი საგადასახადო მოთხოვნა, შემდეგ 2006 წლის 4 დეკემბრის 1500-ლარიანი საგადასახადო მოთხოვნა, ხოლო 500-ლარიანი საგადასახადო მოთხოვნა ჯერაც არ გამოუცია, რამდენადაც იგი აპელანტს არ ჩაჰბარებია.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 19 მარტის საოქმო განჩინებით თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფლებამონაცვლედ დადგინდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის რეგიონალური ცენტრი.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 19 მარტის გადაწყვეტილებით შპს "მზიური პლიუსის" დირექტორ ა. დ-ძის სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა -საქალაქო სასამართლოს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების შეცვლით მიღებულ იქნა

ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც ბათილად იქნა ცნობილი თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ გამოცემული ადმინისტრაციული აქტები: 2006 წლის 6 ნოემბრის #306036, 2006 წლის 4 დეკემბრის #302815 საგადასახადო მოთხოვნები, შეტყობინება #006-221 2007 წლის 30 ნოემბრის გირავნობა/იპოთეკის უფლების წარმოშობის შესახებ; მოპასუხე თბილისის რეგიონალურ ცენტრს დაევალა მოსარჩელის სასარგებლოდ ამ უკანასკნელის მიერ სახელმწიფო ბაჟის სახით გადახდილი 160 ლარის ანაზღაურება, რაც სააპელაციო სასამართლომ დაასაბუთა შემდეგნაირად:

სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია შემდეგი ფაქტები:

საქალაქო სასამართლომ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 და მე-19 მუხლების მიხედვით, სრულყოფილად არ გამოიკვლია საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, წინააღმდეგ შემთხვევაში იგი არ აღნიშნავდა, რომ თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მოადგილის 2006 წლის 3 მაისის ბრძანება მოსარჩელის 500 ლარით დაჯარიმების თაობაზე, არ ყოფილა გასაჩივრებული. შპს "მზიური პლიუსის" წარმომადგენელმა როგორც პირველი, ასევე, მეორე ინსტანციის სასამართლოში განაცხადა, რომ საზოგადოებას არ ჩაჰბარებია საგადასახადო მოთხოვნა, რომლის საწინააღმდეგო გარემოება საგადასახადო ინსპექციამ ვერ დაადასტურა. აღსანიშნავია, რომ ადმინისტრაციული წარმოების დროს დაირღვა კანონის მთელი რიგი მოთხოვნები, კერძოდ, საგადასახადო კოდექსის 80.3. მუხლის მიხედვით, საგადასახადო ორგანო გადასახადის გადამხდელს საგადასახადო მოთხოვნას უგზავნიდა გამოვლენილ საგადასახადო სამართალდარღვევაზე საგადასახადო ორგანოს უფროსის (მოადგილის) მიერ გადაწყვეტილების მიღების დღიდან 5 სამუშაო დღის განმავლობაში. კონკრეტულ შემთხვევაში, 2006 წლის 6 ნოემბრის #306036 საგადასახადო მოთხოვნის მიღების საფუძველი - გადაწყვეტილება თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ გამოსცა 2006 წლის 21 სექტემბერს, ხოლო მოსარჩელეს ჩაჰბარდა 2006 წლის 15 ნოემბერს.

სააპელაციო სასამართლოს განმარტებით, საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მიხედვით, მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოუყენებლობა იწვევდა დაჯარიმებას 500 ლარის ოდენობით, განმეორებით ჩადენილი იგივე ქმედება დაჯარიმებას 1500 ლარით, ხოლო იმავე ქმედების ყოველი შემდგომი გამეორება კი ჯარიმას -2500 ლარის ოდენობით. სწორედ აღნიშნული თანმიმდევრობით უნდა დაჯარიმებულიყო და, შესაბამისად, სამართალდამრღვევს უნდა ჩაჰბარებოდა საგადასახადო მოთხოვნები, რასაც მოცემულ შემთხვევაში ადგილი არ ჰქონია. აღნიშნულიდან გამომდინარე, შპს "მზიური პლიუსი" დაჯარიმდა 1500 ლარით, შემდეგ -1500 ლარით, რაც შეეხება 500 ლარით დაჯარიმებას, სააპელაციო სასამართლოში საქმის განხილვის დროისათვის შპს "მზიური პლიუსს" ჯერ კიდევ არ ჩაჰბარებოდა საგადასახადო მოთხოვნა. ამდენად, ზემოაღნიშნული ადმინისტრაციული აქტები ექვემდებარება ბათილად ცნობას.

სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა თბილისის რეგიონალურმა ცენტრმა და მოითხოვა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა, შემდეგი მოტივით:

სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, გამოიყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა და არასწორად განმარტა კანონი. ამასთან, სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიკვლია საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, რაც გადაწყვეტილების გაუქმების წინაპირობას წარმოადგენს. საქმის მასალებით დადგენილია, რომ საქალაქო სასამართლოში საქმის განხილვისას თბილისის რეგიონალური ცენტრის მიერ წარმოდგენილ იქნა თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსი მოადგილის მიერ 2006 წლის 3 მაისს გამოცემული #302032 ბრძანება, შპს "მზიური პლიუსის" საგადასახადო კოდექსის 139.4 მუხლის მოთხოვნათა დარღვევის გამო. მოსარჩელეს სადავოდ არ გაუხდია აღნიშნული ბრძანება, შესაბამისად, საქალაქო სასამართლომ სრულიად კანონიერად ჩათვალა, რომ მოსარჩელეს არ გაუსაჩივრებია 500-ლარიანი ჯარიმა.

სააპელაციო სასამართლოს განმარტებით, ბრძანებას (საგადასახადო მიზნებისათვის) არავითარი მნიშვნელობა არა აქვს, მნიშვნელოვანია საგადასახადო მოთხოვნა. ამ ლოგიკით თბილისის რეგიონალური ცენტრს საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის საფუძველზე შეუძლია პირდაპირ გამოსცეს საგადასახადო მოთხოვნა, რაც ეწინააღმდეგება საგადასახადო კოდექსის 127.11 მუხლის მოთხოვნას. ამასთან, სსსკ-ის 249.4 მუხლის თანახმად, გადაწყვეტილების სამოტივაციო ნაწილში უნდა აღინიშნოს ის კანონები, რომლითაც იხელმძღვანელა სასამართლომ. სააპელაციო სასამართლოს საერთოდ არ გამოუკვლევია საქმეში წარმოდგენილი ბრძანებები, რომლებიც გახდა ზემოაღნიშნული მოთხოვნების გამოცემის საფუძველი, შესაბამისად, აღნიშნული ბრძანებების ბათილად ცნობის სამართლებრივი საფუძველი არ არსებობდა.

კასატორის განმარტებით, "სახელმწიფო ბაჟის შესახებ" საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის "ლ" ქვეპუნქტის თანახმად, საერთო სასამართლოებში განსახილველ საქმეებზე სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან თავისუფლდებიან 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, გადაწყვეტილება ამ ნაწილშიც უკანონოა და ექვემდებარება გაუქმებას.

საკასაციო სასამართლოს 2008 წლის 16 დეკემბრის განჩინებით ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34.3. მუხლის "გ" პუნქტის საფუძველზე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად /პროცესუალური კასაცია/.

საკასაციო სასამართლოს მთავარ სხდომაზე მოწინააღმდეგე მხარის –შპს "მზიური პლიუსის" დირექტორმა ა. დ-მემ არ ცნო საკასაციო საჩივარი, მოითხოვა მის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა და სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვება.

საკასაციო სასამართლოს სხდომაზე მესამე პირის –საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის წარმომადგენელმა გ. ზ-მემ მხარი დაუჭირა თბილისის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარს და მოითხოვა საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილება, სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და შპს "მზიური პლიუსის" სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაანალიზების, მხარეთა წარმომადგენლების განმარტებების მოსმენისა და საქმის სასამართლო განხილვის შედეგად მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ თბილისის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს, შესაბამისად, უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 19 მარტის გადაწყვეტილება, შემდეგ გარემოებათა გამო:

სააპელაციო სასამართლოს მიერ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების 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 სასამართლო იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს დასკვნებსა და სამართლებრივ შეფასებებს, კერძოდ, სსსკ-ის 105.2. მუხლის თანახმად, სასამართლო აფასებს მტკიცებულებებს თავისი შინაგანი რწმენით, რომელიც უნდა ემყარებოდეს სასამართლო სხდომაზე მათ ყოველმხრივ, სრულ და ობიექტურ განხილვას, რის შედეგადაც მას გამოაქვს დასკვნა საქმისთვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ. მოცემული საქმის განხილვისას სასამართლოს მიერ სრულყოფილად იქნა გამოკვლეული საქმის მასალები, დადგენილად მიჩნეული გარემოებები დასტურდება შესაბამისი მტკიცებულებებით, საქმეზე შეკრებილ მტკიცებულებებს მიეცა ობიექტური შეფასება, შესაბამისად, სასამართლოს დასკვნები სრულიად დასაბუთებულია. 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 სააპელაციო სასამართლოს მიერ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს, კერძოდ: 2006 წლის 3 მაისს თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მოადგილის მიერ გამოიცა #3-2032 ბრძანება შპს "მზიური პლიუსის," საგადასახადო კოდექსის 139.4 მუხლის მოთხოვნათა დარღვევის გამო, 500 ლარით დაჯარიმების თაობაზე; 2006 წლის 3 ივნისს შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ ოქმი #302815 შპს "მზიური პლიუსის" მიერ მოსახლეობასთან საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების გარეშე ანგარიშსწორების განხორციელების თაობაზე; 2006 წლის 21 ივნისს თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მოადგილის მიერ გამოიცა #302815 ბრძანება შპს "მზიური პლიუსის," საგადასახადო კოდექსის 139.4 მუხლის დარღვევის გამო, 1500 ლარით დაჯარიმების თაობაზე; 2006 წლის 4 დეკემბერს შპს "მზიური პლიუსის" მიმართ გამოიცა საგადასახადო მოთხოვნა #302815, თანხით -1500 ლარი; 2006 წლის 23 აგვისტოს შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ ოქმი #306036 შპს "მზიური პლიუსის" მიერ მოსახლეობასთან საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების გარეშე ანგარიშსწორების განხორციელების თაობაზე; 2006 წლის 21 სექტემბერს თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მოადგილის მიერ გამოიცა ბრძანება #306036 შპს "მზიური პლიუსის" მიერ საგადასახადო კოდექსის 139.4 მუხლის დარღვევის გამო, 2500 ლარით დაჯარიმების თაობაზე; 2006 წლის 6 ნოემბერს გამოიცა #306032 საგადასახადო მოთხოვნა, თანხით -2500 ლარი; თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მოადგილის მიერ გამოიცა შეტყობინება #006-221 საგადასახადო გირავნობა-იპოთეკის უფლების წარმოშობის შესახებ, თანხით -4500 ლარი.

საკასაციო სასამართლო საგადასახადო კოდექსის 80.1. მუხლის საფუძველზე განმარტავს, რომ 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. ამავე ნორმის მე-3 ნაწილის თანახმად, 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.

საგადასახადო კოდექსის 80.4. "ბ" მუხლის თანახმად, საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენის საფუძველს წარმოადგენს გამოვლენილი საგადასახადო სამართალდარღვევა, ხოლო, ამავე ნორმის მე-5 ნაწილის "ა" პუნქტის თანახმად, საგადასახადო მოთხოვნაში უნდა აღინიშნოს მისი წარდგენის საფუძველი, საგადასახადო კანონმდებლობის აქტის ის ნორმა, რომლის თანახმადაც მოხდა გადასახადის ან/და საგადასახადო სანქციის დარიცხვა, ან, რომელიც დაარღვია გადასახადის გადამხდელმა და სხვ.

საკასაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს კასაციის მოტივს, რომ მოსარჩელეს სადავოდ არ გაუხდია საგადასახადო მოთხოვნის მიღების საფუძველი -ბრძანება, შესაბამისად, მოსარჩელეს არ გაუსაჩივრებია 500-ლარიანი ჯარიმა. კასატორის მოსაზრებით, სააპელაციო სასამართლოს დასკვნა, რომ ბრძანებას (საგადასახადო მიზნებისათვის) არავითარი მნიშვნელობა არა აქვს, იურიდიულად დაუსაბუთებელია, რამდენადაც ამ ლოგიკით თბილისის რეგიონალურ ცენტრს საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის საფუძველზე შეუძლია პირდაპირ გამოსცეს საგადასახადო მოთხოვნა, რაც ეწინააღმდეგება საგადასახადო კოდექსის 127.11 მუხლის მოთხოვნას.

აღნიშნულთან დაკავშირებით საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო მოთხოვნა წარმოადგენს შემაჯამებელ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს, შესაბამისად, იგი ექვემდებარება დამოუკიდებლად გასაჩივრებას აქტის ადრესატის მიერ, თუ იგი არ ეთანხმება აქტის შინაარსს, ხოლო საგადასახადო მოთხოვნის გასაჩივრებით, ფაქტობრივად, ხდება მისი გამოცემის საფუძვლის საგადასახადო ორგანოს თანამდებობის პირის ბრძანების, კანონიერების შემოწმება. მეტიც, საგადასახადო კოდექსის 146.6. მუხლის თანახმად, ცალსახად არის განსაზღვრული, რომ საგადასახადო ორგანოს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გასაჩივრება ნიშნავს მის საფუძველზე გამოცემული საგადასახადო მოთხოვნის გასაჩივრებას და პირიქით.

საგადასახადო კოდექსის /2006 წლის რედაქცია/ 52.1. "ჟ" მუხლის თანახმად, საგადასახადო ორგანოები თავიანთ კომპეტენციის ფარგლებში ვალდებულნი არიან ამ კოდექსითა და საგადასახადო კანონმდებლობის სხვა აქტებით გათვალისწინებული წესით და დადგენილ ვადებში გადასცენ (გაუგზავნონ) გადასახადის გადამხდელს/საგადასახადო აგენტს ან მის წარმომადგენელს საგადასახადო შემოწმების აქტები, აგრეთვე საგადასახადო ორგანოების სხვა გადაწყვეტილებები და შეტყობინებები.

საკასაციო სასამართლო საგადასახადო კოდექსის 46-ე მუხლის საფუძველზე განმარტავს, რომ საგადასახადო ორგანოს მიერ გადასახადის გადამხდელისათვის/საგადასახადო აგენტისათვის ან სხვა ვალდებულ პირისათვის გასაგზავნი ნებისმიერი შეტყობინება ან სხვა დოკუმენტი შედგენილი უნდა იყოს წერილობითი ფორმით, ხელმოწერილი ხელმძღვანელი/უფლებამოსილი თანამდებობის პირის მიერ სახელისა და გვარის მითითებით და დამოწმებული უნდა იყოს ბეჭდით (ასეთის არსებობის შემთხვევაში). გადასახადის გადამხდელს უნდა ჩაჰბარდეს დოკუმენტის დედანი. ამასთან, დოკუმენტი ჩაბარებულად ითვლება, თუ იგი გაიგზავნა დაზღვეული საფოსტო გზავნილით (ასეთ შემთხვევაში, დოკუმენტის/ წერილის ჩაბარების თარიღად ითვლება ადრესატის მიერ საფოსტო გზავნილით დოკუმენტის მიღების თარიღი) ან პირადად გადაეცა გადასახადის გადამხდელს, ან მის უფლებამოსილ ან/და კანონიერ წარმომადგენელს. ამასთან, საკასაციო სასამართლო საგადასახადო კოდექსის 45.1 მუხლის საფუძველზე განმარტავს, რომ საგადასახადო ორგანოს არც ერთ შეტყობინებას არა აქვს სავალდებულო იურიდიული ძალა გადასახადის გადამხდელისათვის, საგადასახადო აგენტისთვის ან სხვა ვალდებულ პირისათვის, თუ იგი არ არის შედგენილი საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით და ამ კოდექსის 46-ე მუხლით დადგენილი წესით არ ჩაჰბარებია გადასახადის გადამხდელს /საგადასახადო აგენტს ან სხვა ვალდებულ პირს/.

ამასთან, საკასაციო სასამართლო ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 58.1. მუხლის საფუძველზე განმარტავს, რომ დაინტერესებული პირისათვის ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ოფიციალური გაცნობა ნიშნავს მისთვის ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გადაცემას ან ფოსტის მეშვეობით გაგზავნას, თუ კანონმდებლობით სხვა

რამ არ არის დადგენილი. საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 17.2 მუხლის თანახმად, თუ კანონით სხვა რამ არ არის დადგენილი, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის შესახებ სარჩელის წარდგენის შემთხვევაში, მტკიცების ტვირთი ეკისრება ადმინისტრაციულ ორგანოს, რომელმაც გამოსცა ეს აქტი, თუმცა მოცემულ შემთხვევაში ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ ვერ იქნა დამტკიცებული ის გარემოება, რომ საგადასახადო მოთხოვნა მოსარჩელის 500 ლარის დაჯარიმების შესახებ გაეგზავნა და ჩაჰბარდა აქტის ადრესატს – შპს "მზიური პლიუს".

საგადასახადო კოდექსის /2007 წლის 11 ივლისამდე მოქმედი რედაქცია/ 139-ე მუხლის თანახმად, მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებლობა იწვევს 500 ლარით დაჯარიმებას, განმეორებით ჩადენილი იგივე ქმედება –ჯარიმას 1500 ლარს, ხოლო იმავე ქმედების ყოველი შემდგომი განმეორება კი 2500 ლარს.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის ჩადენის შემთხვევაში, სწორედ ზემომითითებული თანმიმდევრობით უნდა განხორციელდეს მეწარმე სუბიექტის დაჯარიმება, რაც მოცემულ შემთხვევაში უგულვებელყოფილია ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ, კერძოდ, მოსარჩელე შპს "მზიური პლიუს" არ ჩაჰბარებია საგადასახადო მოთხოვნა მისი 500 ლარით დაჯარიმების თაობაზე. მეტიც, მოსარჩელეს თავდაპირველად ჩაჰბარდა 2006 წლის 6 ნოემბრის საგადასახადო მოთხოვნა 2500 ლარით დაჯარიმების შესახებ, რაც მას ფაქტობრივად და სამართლებრივად უნდა ჩაჰბარებოდა წინა ორი საგადასახადო სამართალდარღვევის გამო დაჯარიმების თაობაზე საგადასახადო მოთხოვნების ჩაბარების შემდეგ, ხოლო საგადასახადო მოთხოვნა 1500 ლარით დაჯარიმების შესახებ მოსარჩელეს ჩაჰბარდა პირველი ინსტანციის სასამართლოში საქმის წარმოების დროს. საგადასახადო მოთხოვნა 500 ლარით დაჯარიმების თაობაზე მოსარჩელეს გადაწყვეტილების გამოტანის მომენტისათვისაც არ ჩაჰბარებია, ანუ, ფაქტობრივად, მოსარჩელის დაჯარიმება განხორციელდა ჯერ 2500 ლარის ოდენობით 2006 წლის 6 ნოემბრის საგადასახადო მოთხოვნის თანახმად, ხოლო შემდეგ –1500 ლარის ოდენობით 2006 წლის 4 დეკემბრის საგადასახადო მოთხოვნის თანახმად, რაც ეწინააღმდეგება საგადასახადო კოდექსის /2007 წლის 11 ივლისამდე მოქმედი რედაქცია/ 139-ე მუხლს.

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 გამოიკვლიოს 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 ჯარიმისა და 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 ჩაითვლება 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 აქტები ბათილად, რამდენადაც მისი გამოცემის დროს დარღვეულია საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული ზემომითითებული მოთხოვნები.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ წარმოდგენილი საკასაციო საჩივარი არ შეიცავს დასაბუთებულ არგუმენტაციას გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონშეუსაბამობის თაობაზე, შესაბამისად, სსსკ-ის 410-ე მუხლის თანახმად, არ არსებობს თბილისის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილებისა და სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძველები.

საკასაციო სასამართლო ასევე არ იზიარებს კასაციის მოტივს, "სახელმწიფო ბაჟის შესახებ" საქართველოს მე-5 მუხლის "ლ" ქვეპუნქტით, საერთო სასამართლოებში განსახილველ საქმეებზე სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან თავისუფლდებიან 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 -თბილისის რეგიონალურ ცენტრს სსსკ-ის 53.1. საფუძველზე სწორად დაეკისრა სახელმწიფო ბაჟის გადახდა შპს "მზიური პლიუსის" სასარგებლოდ. ამასთან, კასატორს საკასაციო სამართალწარმოებაზე სასამართლო ხარჯების სახით უნდა დაეკისროს 100 ლარის გადახდა სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ, სსსკ-ის 53.2. მუხლის საფუძველზე.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.2, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53-ე, 257-ე, 372-ე, 391-ე, 410-ე მუხლებით და

და ა დ გ ი ნ ა :

1. თბილისის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 19 მარტის გადაწყვეტილება;
3. კასატორს -თბილისის რეგიონალურ ცენტრს დაეკისროს სასამართლო ხარჯების სახით 100 ლარის გადახდა სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ;
4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

**საგადასახადო დავალების
შესრულების ვადის დარღვევა**

განჩინება

#ბს-906-870(კ-08)

22 იანვარი, 2009 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: მ. ვაჩაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი)

ნ. ქადაგიძე

ნ. სხირტლაძე

სარჩელის საგანი: ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2007 წლის 16 თებერვალს სს "პროკრედიტ ბანკმა" სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას, მოპასუხეების -საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიმართ.

მოსარჩელის განმარტებით, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ განახორციელა სს "პროკრედიტ ბანკის" ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების საკითხების 2006 წლის სექტემბრიდან 2006 წლის ნოემბრის ჩათვლით შემოწმება, რის საფუძველზეც 2006 წლის 7 დეკემბერს შედგა აქტი. აღნიშნულის საფუძველზე, ხსენებულმა საგადასახადო ინსპექციამ 2006 წლის 14 დეკემბერს გამოსცა #282 ბრძანება, ხოლო ამ ბრძანების საფუძველზე 2006 წლის 14 დეკემბერს გამოსცა #454 საგადასახადო მოთხოვნა. სს "პროკრედიტ ბანკი" ნაწილობრივ არ დაეთანხმა მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 14 დეკემბრის #454 საგადასახადო მოთხოვნას და იმავე საგადასახადო ინსპექციაში 2006 წლის 22 დეკემბერს წარადგინა #51.22/2776 შესაგებელი, რომელიც ამ საგადასახადო ინსპექციამ არ დააკმაყოფილა, რის საფუძველზეც 2006 წლის 29 დეკემბერს გამოსცა #747-ს ბრძანება, რომელიც სს "პროკრედიტ ბანკს" ჩაჰბარდა 2007 წლის 4 იანვარს. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 155-ე მუხლის პირველი ნაწილის "ა" ქვეპუნქტის თანახმად, იმავე საგადასახადო ინსპექციის აღნიშნული ბრძანება სს "პროკრედიტ ბანკმა" 2007 წლის 5 იანვარს გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტში, რომელმაც მისი საჩივარი არ დააკმაყოფილა, რის საფუძველზეც 2007 წლის 17 იანვარს გამოსცა #72-ს ბრძანება, რომელიც სს "პროკრედიტ ბანკს" ჩაჰბარდა 2007 წლის 23 იანვარს. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 157-ე მუხლის პირველი ნაწილის "ა" ქვეპუნქტის თანახმად, საგადასახადო დეპარტამენტის აღნიშნული ბრძანება სს "პროკრედიტ ბანკმა" 2007 წლის 25 იანვარს გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოში, რომელმაც მისი საჩივარი არ დააკმაყოფილა, რის თაობაზეც 2007 წლის 12 თებერვალს აცნობა სს "პროკრედიტ ბანკს" #05-04/1229 წერილით, რომელიც ამ ბანკს ჩაჰბარდა 2007 წლის 15 თებერვალს.

მოსარჩელემ მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 14 დეკემბრის #454 საგადასახადო მოთხოვნის ნაწილობრივ (3600 ლარის ფარგლებში) ბათილად ცნობის სამართლებრივ და ფაქტობრივ გარემოებებზე მიუთითა, რომ ხსენებული საგადასახადო მოთხოვნა, რომელიც ამ ბანკს ავალდებულებდა 168752 ლარის გადახდას ნაწილობრივ 3600 ლარის მოთხოვნის ფარგლებში, უნდა გამოცხადებულიყო ბათილად მისი ძალაში შესვლის დღიდან, ვინაიდან იგი აღნიშნულ ნაწილში ეწინააღმდეგებოდა კანონმდებლობას. მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ 2006 წლის 7 დეკემბერს შედგენილ აქტში, რომლის საფუძველზეც მოხდა ამ საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მოვალეობის შემსრულებლის 2006 წლის 14 დეკემბრის #282-ს ბრძანების გამოცემა და საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენა, აღნიშნა, რომ სს "პროკრედიტ ბანკსა" და მის ფილიალებში შერჩევით იქნა შემოწმებული 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 233-ე მუხლის "ა" და "ბ" ქვეპუნქტების, აგრეთვე, 2005 წლის 1 იანვრიდან მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 103-ე მუხლის "ა" და "გ" ქვეპუნქტების დაცვის სისწორე და დადგინდა, რომ შესამოწმებელ პერიოდში, სს "პროკრედიტ ბანკის" ფილიალებში აღნიშნული კოდექსის მოთხოვნები სულ დარღვეული იყო 164 შემთხვევაში, რაც ნაწილობრივ შეესაბამებოდა სინამდვილეს. შესაბამისად, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ განახორციელა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 142-ე მუხლის მე-2 ნაწილით განსაზღვრუ-

ლი 300 ლარის ოდენობით ჯარიმის დარიცხვა თითოეულ ამ შემთხვევაზე, რამაც საგადასახადო ინსპექციის მიერ დარღვეულად მითითებულ 164 ანგარიშზე შეადგინა 49200 ლარი, რითაც დაირღვა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 125-ე-126-ე მუხლები. აღნიშნული 164 ანგარიში გახსნილ იქნა 2005 წლის პერიოდში, რომელზეც ვრცელდებოდა 2005 წლის 1 იანვარს ძალაში შესული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 103-ე მუხლის "გ" ქვეპუნქტის 2006 წლის 25 მაისის #31380 ცვლილებამდე მოქმედი რედაქცია, რომლის თანახმად, ბანკი ვალდებული იყო, 3 დღის ვადაში ეცნობებინა შესაბამისი საგადასახადო ორგანოსთვის გადასახადის გადამხდელისათვის აღნიშნული ანგარიშის გახსნის შესახებ და საგადასახადო ორგანოს მიერ ამ ინფორმაციის მიღებამდე გადასახადის გადამხდელის ანგარიშიდან არ განეხორციელებინა გასავლის ოპერაციები.

მოსარჩელის განმარტებით, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია 2006 წლის 7 დეკემბრის აქტში არ მიუთითებდა, თუ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 103-ე მუხლის "გ" ქვეპუნქტის უშუალოდ რომელი მოთხოვნა იყო ამ ბანკის მხრიდან დარღვეული. ზემოხსენებული 164 ანგარიშიდან არც ერთ შემთხვევაში არ იყო დარღვეული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 103-ე მუხლის "გ" ქვეპუნქტის მეორე ნაწილი (არ განეხორციელებინა გასავლის ოპერაციები), ხოლო წინააღმდეგ შემთხვევაში, მტკიცების ტვირთი ეკისრებოდა შესაბამის საგადასახადო ინსპექციას. მოსარჩელე ნაწილობრივ დაეთანხმა 2006 წლის 7 დეკემბრის აქტს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 103-ე მუხლის "გ" ქვეპუნქტის პირველი ნაწილის (3 დღის ვადაში ეცნობებინა საგადასახადო ორგანოსთვის ანგარიშის გახსნის შესახებ) დარღვევის თაობაზე. მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ აღნიშნულ 164 ანგარიშში მოაქცია ასევე შემდეგი 12 ანგარიში, რომელთა გახსნის შესახებ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 103-ე მუხლის "გ" ქვეპუნქტით დაკისრებული შეტყობინების ვალდებულება მოსარჩელეს არ დაურღვევია: 1. შპს "სათამაშოს სამეფო", სალარე ანგარიში #4467965; 2. შპს "სათამაშოს სამეფო", სავალუტო ანგარიში #4070747; 3. შპს "გიოტრანსი", სალარე ანგარიში #4467266; 4. შპს "გიოტრანსი", სავალუტო ანგარიში #4070048; 5. ი/მ "გ. შ-ია", სალარო ანგარიში #901468821; 6. ი/მ "გ. შ-ია", სავალუტო ანგარიში #901070808; 7. ი/მ "მ. კ-ძე", სალარო ანგარიში #901468960; 8. ი/მ "მ. კ-ძე", სავალუტო ანგარიში #901070675; 9. ი/მ "ა. X-ძე", სალარო ანგარიში #901468355; 10. შპს "ტრანსპორტ-ჯორჯია", სალარო ანგარიში #601467777; 11. შპს "ტრანსპორტ-ჯორჯია", სავალუტო ანგარიში #601070777; 12. ი/მ "ვ. მ-ანი", სალარო ანგარიში #8468647. აღნიშნული თორმეტივე ანგარიში გახსნილ იქნა პარასკევ დღეს, ხოლო შესაბამის საგადასახადო ორგანოს შეტყობინება წარედგინა მომდევნო სამშაბათ დღეს, რაც დასტურდებოდა შესაბამისი მტკიცებულებებით.

მოსარჩელის მტკიცებით, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია და საგადასახადო დეპარტამენტი მიიჩნევდნენ, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 103-ე მუხლის "გ" ქვეპუნქტით განსაზღვრული 3-დღიანი ვადის ათვლისას სათვალავში უნდა მოქცეულიყო ასევე კვირა დღე. აღნიშნული მოსაზრება დასტურდებოდა მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 29 დეკემბრის #747-ს ბრძანებით შესაგებლის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის შესახებ, სადაც მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია ცალსახად მიუთითებდა, რომ (უბრალოდ) დღე უთანაბრდებოდა "კალენდარულ დღეს", ხოლო რის საფუძველზე ან რატომ, არ იყო განმარტებული. მსგავს მოსაზრებას იზიარებდა ასევე საგადასახადო დეპარტამენტი, რომელიც 2007 წლის 17 იანვრის #72-ს ბრძანებაში განმარტავდა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 103-ე მუხლის "გ" ქვეპუნქტით განსაზღვრული 3-დღიანი ვადა უნდა განსაზღვრულიყო კალენდარული დღეებით, ხოლო აღნიშნულის არგუმენტად მოყვანილი იყო ამ კოდექსის მე-4 მუხლის მე-3 ნაწილი, ასევე საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 94-ე მუხლი. მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია, საგადასახადო დეპარტამენტი და საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო არ ასაბუთებდნენ (ან არასწორად ასაბუთებდნენ), თუ რატომ მიიჩნიეს და ჩათვალეს საქართველოს საგადასახადო კოდექსში ვადების განსაზღვრისას აღნიშნული "დღე" და "კალენდარული დღე" ერთმანეთის იდენტურად, მაშინ, როცა საქართველოს საგადასახადო კოდექსი ამის არანაირ საფუძველს არ იძლეოდა და პირიქით, იგი ცალსახად ახდენდა "დღის", "სამუშაო დღისა" და "კალენდარული დღის" დიფერენცირებას. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, აღნიშნულის მტკიცების ტვირთი ეკისრებოდა საგადასახადო ორგანოს. მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის, ასევე საგადასახადო დეპარტამენტის მოსაზრებით, ზემოაღნიშნული 12 ანგარიშის გახსნის შეტყობინების ვადა ამოიწურა მომდევნო ორშაბათ დღეს და შესაბამისად, სამშაბათ დღეს განხორციელებული შეტყობინებები საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 103-ე მუხლის "გ" ქვეპუნქტით განსაზღვრული 3-დღიანი შეტყობინების ვადის დარღვევა იყო. მოსარჩელის განმარტებით, აღნიშნული მოსაზრება იყო მცდარი და არ შეესაბამებოდა კანონმდებლობას.

მოსარჩელის განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-4 მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, მოქმედების განხორციელების ვადა განისაზღვრებოდა კონკრეტული კალენდარული თარიღით ან იმ გარემოებაზე მითითებით, რომელიც აუცილებლად უნდა დამდგარიყო, ან დროის მონაკვეთით. უკანასკნელ შემთხვევაში, მოქმედება შეიძლებოდა განხორციელებულიყო დროის მთელი მონაკვეთის განმავლობაში. აღნიშნული მუხლი უშუალოდ მიუთითებდა, რომ ვადა უნდა განსაზღვრულიყო კონკრეტული კალენდარული თარიღით ან დროის მონაკვეთით (და არა დროის კალენდარული მონაკვეთით). შესაბამისად, ამ მუხლიდან არ იკვეთებოდა, რომ დროის მონაკვეთის ათვლისას გამოყენებული უნდა ყოფილიყო კალენდარული დროის მონაკვეთით ათვლის წესი. ადმინისტრაციული კანონმდებლობა და თვით საქართველოს საგადასახადო კოდექსი იცნობდა ვადის ათვლის სხვადასხვა ხერხს. რაც შეეხებოდა საგადასახადო დეპარტამენტის მოსაზრებას, რომ საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 94-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციულ წარმოებაში ვადის გამოთვლისას გამოიყენებოდა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 59-ე-69-ე მუხლებით დადგენილი წესი, აღნიშნული საკანონმდებლო ნორმა ვერ იქნებოდა გამოყენებული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 103-ე მუხლის "გ" ქვეპუნქტით განსაზღვრული 3-დღიანი ვადის გაანგარიშების შემთხვევაში, ვინაიდან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 103-ე მუხლი უშუალოდ ითვალისწინებდა საბანკო დაწესებულებების, რომლებიც ვერ ჩაითვლებოდნენ ადმინისტრაციულ ორგანოებად, შესაბამის ვალდებულებას, ხოლო ბანკების მიერ ანგარიშის გახსნის შესახებ 3 დღის ვადაში შეტყობინება ვერ ჩაითვლებოდა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 94-ე მუხლის პირველ ნაწილში მოცემულ ადმინისტრაციულ წარმოებად. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 103-ე მუხლის "გ" ქვეპუნქტში ვადა განისაზღვრებოდა დროის მონაკვეთით, კერძოდ, "3 დღის ვადით", რომელიც არ უნდა განხილულიყო, როგორც "3 კალენდარული დღე", ასევე - როგორც "3 სამუშაო დღე".

მოსარჩელის მტკიცებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსი კალენდარული დღის, სამუშაო დღის და არც უბრალო დღის განმარტებას არ იძლეოდა. ასეთ შემთხვევაში, ამ კოდექსის მე-2 მუხლის მე-5 ნაწილის თანახმად, გამოიყენებოდა საქართველოს კანონმდებლობის სხვა სფეროს ტერმინები და ცნებები იმ მნიშვნელობით, რა მნიშვნელობაც მათ ჰქონდათ შესაბამის სფეროში. საგადასახადო ინსპექცია იყო ადმინისტრაციული ორგანო და შესაბამისად, ვადების ათვლის შემთხვევაში, თუ სპეციალური ნორმატიული აქტებით აღნიშნული საკითხი არ იყო რეგულირებული, გამოიყენებოდა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის ნორმები, კერძოდ, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-15 მუხლი განსაზღვრავდა, რომ საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით ვადების ათვლისას საქართველოს შრომის კანონმდებლობით დადგენილი უქმე და დასვენების დღეები არ ჩაითვლებოდა. 2006 წლის 1 ივნისამდე მოქმედი საქართველოს შრომის კანონთა კოდექსის 58-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, საერთო დასვენების დღე იყო კვირა. შესაბამისად, ვადების ათვლისას კვირა და სხვა, კანონით განსაზღვრული უქმე დღეები არ ჩაითვლებოდა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსიც ცალსახად მიუჩნავდა "დღეს", "სამუშაო დღესა" და "კალენდარულ დღეს". აქედან გამომდინარე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 103-ე მუხლის "გ" ქვეპუნქტით ბანკებისათვის დაკისრებული შეტყობინების ვალდებულების 3-დღიანი ვადის გამოანგარიშებისას სათვალავში არ უნდა ჩათვლილიყო კანონით დაწესებული უქმე დღეები და კვირა დღე. შესაბამისად, ზემოთ ჩამოთვლილი თორმეტივე ანგარიშის გახსნისას თორმეტივე შეტყობინება განხორციელდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 103-ე მუხლის "გ" ქვეპუნქტით დადგენილ 3-დღიან ვადაში და ამ ბანკს არ განუხორციელებია ანგარიშის გახსნის შესახებ საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში ინფორმაციის წარუდგენლობა, ანუ სამართალდარღვევა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 125-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევის გამო არავის შეიძლებოდა დაკისრებოდა პასუხისმგებლობა, თუ არა ამ კოდექსით დადგენილ საფუძველზე და წესით. შესაბამისად, ამ თორმეტი ანგარიშის გახსნის შემთხვევასთან მიმართებით, სს "პროკრედიტ ბანკზე" ვერ გავრცელდებოდა იმავე კოდექსის 142-ე მუხლის მე-2 ნაწილით განსაზღვრული საჯარიმო სანქცია, რაც ჯამში შეადგენდა 3600 ლარს. ამდენად, გასაჩივრებული საგადასახადო მოთხოვნა უნდა გამოცხადებულიყო ბათილად ნაწილობრივ - 3600 ლარის ფარგლებში, მისი ძალაში შესვლის მომენტიდან.

მოსარჩელემ მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 14 დეკემბრის #454 საგადასახადო მოთხოვნის ნაწილობრივ, 116749 ლარის ფარგლებში ბათილად ცნობის სამართლებრივ და ფაქტობრივ გარემოებებთან და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის განმარტებასთან დაკავშირებით, მიუთითა, რომ გასაჩივრებული საგადასახადო მოთხოვნა ნაწილობრივ, 116749 ლარის მოთხოვნის ფარგლებში ბათილად უნდა ყოფილიყო ცნობილი მისი ძალაში შესვლის დღიდან, ვინაიდან იგი აღნიშნულ ნაწილში ეწინააღმდეგებოდა კანონმდებლობას. მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ 2006 წლის 7 დეკემბერს შედგენილ აქტში, რის

საფუძველზეც მოხდა მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მოვალეობის შემსრულებლის 2006 წლის 14 დეკემბრის #282-ს ბრძანების გამოცემა და საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენა, დაადგინა, რომ სს "პროკრედიტ ბანკის" სამგორის ფილიალში 2005 წლის 27 ივლისს ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის ისანი-სამგორის განყოფილების მიერ წარდგენილ იქნა #1240 საინკასო დავალება (განკარგულება), თანხით -30765 ლარი. მასში აღნიშნულ ანგარიშზე 2005 წლის 31 ოქტომბერს ჩაირიცხა 675 ლარი, რომელიც ამ ბანკმა ბიუჯეტში გადარიცხა 2006 წლის 15 მაისს, ანუ 194 დღის დაგვიანებით, რასაც მოსარჩელე უდავოდ ეთანხმებოდა. აღნიშნულის საფუძველზე, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის თანახმად, განახორციელა ჯარიმის დარიცხვა საინკასო დავალებაში მითითებული თანხის 2%-ის ოდენობით, ყოველ ვადაგადაცილებულ დღეზე, რამაც შეადგინა 119368 ლარი, რაც არ შეესაბამებოდა მოქმედ კანონმდებლობას.

მოსარჩელის მტკიცებით, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ, კონკრეტულ შემთხვევაში, არასწორად გაიანგარიშა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლით გათვალისწინებული ჯარიმის ოდენობა, რითაც დაარღვია ამ კოდექსის 125-ე მუხლის პირველი ნაწილი და სს "პროკრედიტ ბანკს" დააკისრა კანონშეუსაბამო სანქცია. კონკრეტულ შემთხვევაზე ვრცელდებოდა საქართველოს 2005 წლის 1 იანვარს ძალაში შესული საგადასახადო კოდექსი, რომლის 141-ე მუხლი განსაზღვრავდა, რომ ბანკების ან საბანკო ოპერაციების ცალკეულ სახეობათა შემსრულებელი სხვა ორგანიზაციების მიერ ბიუჯეტში გადასახადის გადარიცხვის თაობაზე საგადასახადო ორგანოს საინკასო დავალების ან გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის საგადახდო დავალების საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში შეუსრულებლობა, აგრეთვე, გადასახადის გადამხდელისათვის/საგადასახადო აგენტისთვის ან ვალდებული პირისათვის საგადახდო დავალების შეუსრულებლად დაბრუნება, იწვევდა დაჯარიმებას საგადახდო დავალებაში (საინკასო დავალებაში) მითითებული თანხის 2 პროცენტის ოდენობით, ყოველი დაგვიანებული დღისათვის. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლი არ შეიძლება განხილულიყო იმავე კოდექსის 70-ე მუხლისაგან იზოლირებულად, ვინაიდან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის საკანონმდებლო ნორმის დისპოზიციური ნაწილი (საინკასო დავალების საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში შეუსრულებლობა) უშუალოდ მიუთითებდა ამ კოდექსის 70-ე მუხლზე. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 70-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მე-2 წინადადება განსაზღვრავდა, რომ თუ გადასახადის გადამხდელს/საგადასახადო აგენტს, სხვა ვალდებულ პირს ანგარიშებზე არ გააჩნდა ფულადი სახსრები ან ანგარიშებზე არსებული ფულადი სახსრები არასაკმარისი იყო საგადახდო დავალების ან/და საინკასო დავალების შესასრულებლად, მათი აღსრულება ხორციელდებოდა ამ ანგარიშებზე ფულადი სახსრების ჩარიცხვის შესაბამისად, არა უგვიანეს ყოველი ასეთი ჩარიცხვის დღის მომდევნო საოპერაციო დღისა.

მოსარჩელის განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 70-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საინკასო დავალება წარმოადგენდა საგადასახადო ორგანოების გადაწყვეტილებას გადასახადის გადამხდელის საბანკო ანგარიშებიდან გადასახადის გადახდის თაობაზე და მისი შესრულება ბანკისათვის უპირობოდ სავალდებულო იყო. შესაბამისად, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 35-ე მუხლის პირველი ნაწილის "დ" ქვეპუნქტის მიხედვით, საინკასო დავალება წარმოადგენდა ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს, რომელიც ბანკს პრიორიტეტულად და უპირობოდ ავალდებულებდა გადასახადის გადამხდელის ანგარიშიდან თანხის ბიუჯეტში გადარიცხვას. საინკასო დავალებასთან დაკავშირებით, შეიძლება ყოფილიყო ორი შემთხვევა, კერძოდ, როცა ანგარიშზე არსებული თანხა აღემატებოდა საინკასო დავალებაში მითითებულ თანხას ან როდესაც ანგარიშზე რიცხული თანხა ნაკლები იყო, ვიდრე საინკასო დავალებაში მითითებული თანხა. პირველი შემთხვევა არაპრობლემური იყო, ვინაიდან ბანკს ცალსახად წარმოექმნებოდა ვალდებულება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 70-ე მუხლის მე-3 ნაწილის პირველი წინადადების საფუძველზე. პრობლემური იყო მეორე შემთხვევა, კერძოდ, თუ გადასახადის გადამხდელის ანგარიშზე თანხა არ ირიცხებოდა, მაშინ ბანკში შემოსული საინკასო დავალება არ იძენდა იურიდიულ ძალას და შესაბამისად, იგი არ იყო ბანკისათვის შესასრულებლად სავალდებულო -საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 70-ე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, ბანკს საინკასო დავალების შესრულების ვალდებულება წარმოექმნებოდა ანგარიშზე თანხის ჩარიცხვის მომენტიდან, ანუ, სანამ ანგარიშზე თანხა არ ჩაირიცხებოდა, ბანკს საინკასო დავალების შესრულების ვალდებულება არ გააჩნდა -ამ კონკრეტული პირობის დადგომამდე, საინკასო დავალება იურიდიული ძალის არმქონე იყო. შესაბამისად, ანგარიშზე თანხის არარსებობის შემთხვევაში, საინკასო დავალება იურიდიულ ძალას იძენდა ამ ანგარიშზე თანხის ჩარიცხვის მომენტიდან. ასეთ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტებს უწოდებდნენ პირობადებულ-მოდიფიცირებულ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტებს, რომელთა იურიდიული ძალა წარმოიქმნებოდა

გარკვეული პირობის დადგომის საფუძველზე, ხოლო ამ პირობის გაუქმების შემთხვევაში, მათი იურიდიული ძალაც ქრებოდა. აღნიშნული პირობა შეიძლება ყოფილიყო მრავალჯერადი. საინკასო დავალების შემთხვევაში, ასეთ არაერთჯერად (მრავალჯერად) პირობას წარმოადგენდა გადასახადის გადამხდელის ანგარიშზე თანხის ჩარიცხვა, რის შესახებაც მითითებული იყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 70-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მე-2 წინადადებაში. გადასახადის გადამხდელის ანგარიშზე თანხის არარსებობის შემთხვევაში, საინკასო დავალების შესრულება შეუძლებელი იყო ფაქტობრივი მიზეზების გამო და შესაბამისად, ასეთი საინკასო დავალება იურიდიული ძალის არმქონე იყო.

მოსარჩელის მტკიცებით, ანგარიშზე თანხის ნაწილობრივ (არასრული) ჩარიცხვის შემთხვევაში, ანუ, როცა გაჩნდებოდა ვალდებულების (თუნდაც ნაწილობრივ) შესრულების ფაქტობრივი საფუძველი, საინკასო დავალება იძენდა ე.წ. პარციალურ, ნაწილობრივ იურიდიულ ძალას ჩარიცხული თანხის ნაწილში და სწორედ ამ ნაწილში წარმოექმნებოდა ბანკს საინკასო დავალების შესრულების ვალდებულება. საინკასო დავალების ნაწილობრივ შესრულების შემდეგ, როცა ანგარიშზე თანხა არ რჩებოდა, საინკასო დავალება კვლავ კარგავდა იურიდიულ ძალას. შესაბამისად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის თანახმად, საინკასო დავალებაში მითითებული თანხა, იმ შემთხვევაში, როცა ანგარიშზე არსებული თანხა არასაკმარისი იყო საინკასო დავალების სრულად შესასრულებლად, წარმოადგენდა ერთეული (პარციალური) საინკასო დავალების თანხას და არა იმ თანხას, რომელიც უშუალოდ იყო მითითებული საინკასო დავალების დოკუმენტში. კონკრეტულ შემთხვევაში, უდავო იყო, რომ საგადასახადო ორგანომ ბანკში წარადგინა 2005 წლის 27 ივლისის საინკასო დავალება 30766 ლარის თანხაზე, რომელიც სს "პროკრედიტ ბანკს" ჩაჰბარდა 2005 წლის 28 ივლისს. აღნიშნულ საინკასო დავალებას (30766 ლარის გადახდაზე) იურიდიული ძალა არ შეუძენია და შესაბამისად, სს "პროკრედიტ ბანკს" არ წარმოქმნია მისი შესრულების ვალდებულება. უდავო იყო ასევე, რომ 2005 წლის 31 ოქტომბერს გადასახადის გადამხდელის ანგარიშზე ჩაირიცხა 675 ლარი, რომლის ჩარიცხვისთანავე საინკასო დავალებამ იურიდიული ძალა შეიძინა 675 ლარის ნაწილში, რის საფუძველზეც სს "პროკრედიტ ბანკს" წარმოექმნა აღნიშნული თანხის ბიუჯეტში გადარიცხვის ვალდებულება. უდავო იყო ისიც, რომ სს "პროკრედიტ ბანკმა" აღნიშნული ვალდებულება შეასრულა 2006 წლის 15 მაისს, რითაც დაარღვია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 70-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მე-2 წინადადებით განსაზღვრული ვადა 194 დღით. აღნიშნულ სამართალდარღვევაზე ვრცელდებოდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლი, რომელიც განსაზღვრავდა საჯარიმო სანქციის ოდენობას საინკასო დავალებაში მითითებული თანხის 2 პროცენტის ოდენობით, ყოველი დაგვიანებული დღისათვის.

მოსარჩელის განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 126-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო სანქცია იყო პასუხისმგებლობის ზომა ჩადენილი საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის, ის ნორმატიული აქტები კი, რომლებსაც იურიდიული ძალა არ შეუძენია, არ შეიძლება დარღვეულიყო. კონკრეტულ შემთხვევაში, საინკასო დავალებაში მითითებული თანხა წარმოადგენდა 675 ლარს, რომლის 2% შეადგენდა 13,50 ლარს. შესაბამისად, საინკასო დავალების შესრულების 194 დღით ვადაგადაცილების გამო, მოსარჩელე უნდა დაჯარიმებულიყო 2619 ლარით. მოსარჩელე განგარიშებული საურავის ამ ნაწილში დაეთანხმა მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას. საგადასახადო ორგანოების მიერ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის წარმოდგენილი სახით განმარტება უხეშად არღვევდა საქართველოს კონსტიტუციის 38-ე მუხლით რეგულირებულ თანასწორობის პრინციპს, ასევე, უშუალოდ და პირდაპირ არღვევდა სამართლიანობის პრინციპს. საგადასახადო ორგანოების ამგვარი განმარტებიდან გამომდინარეობდა, რომ საბანკო დაწესებულებას პასუხისმგებლობა ეკისრებოდა იმ ოდენობის თანხის გათვალისწინებით, რომლის შესრულებაც მისთვის შეუძლებელი იყო, ანუ ბანკს ეკისრებოდა პასუხისმგებლობა ფაქტობრივად შესასრულებლად შეუძლებელი ვალდებულების შეუსრულებლობის გამო, რაც პირდაპირ ეწინააღმდეგებოდა საქართველოს კონსტიტუციის 39-ე მუხლიდან გამომდინარე კანონიერების პრინციპს დაუშვებელია შეუძლებლის დაკისრება - "იმპოსიბილიუმ ნულლა ესტ ობლიგატიო". ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 14 დეკემბრის #454 საგადასახადო მოთხოვნა გასაჩივრებულ ნაწილში ეწინააღმდეგებოდა კანონმდებლობას და პირდაპირ და უშუალო ზიანს აყენებდა მოსარჩელის კანონიერ უფლებებსა და ინტერესებს, კერძოდ, საქართველოს კონსტიტუციით განსაზღვრულ საკუთრებისა და თანასწორობის უფლებებს.

მოსარჩელის მტკიცებით, თუ საგადასახადო ორგანოების მიერ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის განმარტებას სასამართლო ჩათვლიდა კანონშესაბამისად, ასეთ შემთხვევაში სასამართლო არა მარტო უფლებამოსილი, არამედ ვალდებული იყო, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-6 მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, საქართველოს საკონსტიტუციო სასა-

მართლოში შეეტანა კონსტიტუციური წარდგინება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის საქართველოს კონსტიტუციასთან შესაბამისობასთან დაკავშირებით.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელემ მოითხოვა მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 14 დეკემბრის #454 საგადასახადო მოთხოვნის ნაწილობრივ -120349 ლარის ფარგლებში, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 29 დეკემბრის #747-ს ბრძანების, საგადასახადო დეპარტამენტის 2007 წლის 17 იანვრის #72-ს ბრძანებისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2007 წლის 6 თებერვლის გადაწყვეტილების ბათილად ცნობა, მათი ძალაში შესვლის მომენტიდან, ასევე, მოსარჩელის მიერ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის -3610,47 ლარის მის სასარგებლოდ გადახდის შესაბამისი მოპასუხისათვის დაკისრება.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 19 ივნისის გადაწყვეტილებით სს "პროკრედიტ ბანკის" სარჩელი დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 14 დეკემბრის #454 საგადასახადო მოთხოვნა ნაწილობრივ, მოსარჩელისთვის 120349 ლარის დარიცხვის ნაწილში, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 29 დეკემბრის #747-ს ბრძანება, საგადასახადო დეპარტამენტის 2007 წლის 17 იანვრის #72-ს ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2007 წლის 6 თებერვლის გადაწყვეტილება, მათი ძალაში შესვლის მომენტიდან; მოპასუხე მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას მოსარჩელე სს "პროკრედიტ ბანკის" სასარგებლოდ დაეკისრა მის მიერ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟი - 3610,47 ლარის გადახდა.

საქალაქო სასამართლომ დადგინდად მიიჩნია, რომ მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 14 დეკემბრის #282 ბრძანებით, სს "პროკრედიტ ბანკს" გასვლითი, გეგმური საგადასახადო შემოწმების შედეგად, დამატებით დაერიცხა 168752 ლარი, მათ შორის, ჯარიმა -168657 ლარი და საურავი -95 ლარი, კერძოდ, საბანკო ანგარიშების გახსნისას ინფორმაციის წარუდგენლობისათვის ჯარიმა -49200 ლარი, ბანკებისა და სხვა ორგანიზაციების მიერ საგადასახადო ვალდებულებების შეუსრულებლობისათვის ჯარიმა -119457 ლარი, საურავი -95 ლარი, რომელთა დარიცხვის საფუძველს წარმოადგენდა მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 7 დეკემბრის გასვლითი, გეგმური საგადასახადო შემოწმების აქტი. მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ სს "პროკრედიტ ბანკს" 2006 წლის 14 დეკემბერს წარედგინა #454 საგადასახადო მოთხოვნა გადასახადების გადასახდელად დარიცხვის შესახებ, სულ 168752 ლარის ოდენობით. საქმეში წარმოდგენილი 2006 წლის 7 დეკემბრის აქტით დადგენილი იყო, რომ მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ განახორციელა სს "პროკრედიტ ბანკის" ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების საკითხების 2006 წლის სექტემბრიდან 2006 წლის ნოემბრის ჩათვლით შემოწმება, რის საფუძველზეც 2006 წლის 7 დეკემბერს შედგა აქტი. შემოწმების შედეგად გაირკვა, რომ სს "პროკრედიტ ბანკსა" და მის ფილიალებში შერჩევით იქნა შემოწმებული საქართველოს 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 233-ე მუხლის "ა" და "ბ" ქვეპუნქტების, აგრეთვე, საქართველოს 2005 წლის 1 იანვრიდან მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 103-ე მუხლის "ა" და "ბ" ქვეპუნქტების დაცვის სისწორე და დადგინდა, რომ შესამოწმებელ პერიოდში, სს "პროკრედიტ ბანკის" ფილიალებში აღნიშნული კოდექსის მოთხოვნები სულ დარღვეული იყო 164 შემთხვევაში. ამ ბანკის შემოწმებულ ფილიალებზე შედგენილი იყო შესაბამისი აქტები. სს "პროკრედიტ ბანკის" ცენტრალური ფილიალის მიერ დაგვიანებით იყო გაგზავნილი შეტყობინებები 42 ანგარიშის გახსნაზე, ცენტრალური ფილიალის დიდუბის განყოფილებაში -7 შემთხვევაში, ცენტრალური ფილიალის ვაკის განყოფილებაში -15 შემთხვევაში, ცენტრალური ფილიალის საბურთალოს განყოფილებაში -34 შემთხვევაში, გლდანის ფილიალში -4 შემთხვევაში, სამგორის ფილიალში -6 შემთხვევაში, სამგორის ფილიალის ლილოს განყოფილებაში -24 შემთხვევაში, ბათუმის ფილიალში -4 შემთხვევაში, ბათუმის ფილიალის ქობულეთის განყოფილებაში -2 შემთხვევაში, ქუთაისის ფილიალში -4 შემთხვევაში, გორის ფილიალში -6 შემთხვევაში, ფოთის ფილიალში -3 შემთხვევაში, ხოლო ცენტრალური ფილიალის სადგურისა და მარნეულის განყოფილებებში აღნიშნულ საკითხზე ნაკლოვანებები არ გამოვლინდა.

საქალაქო სასამართლომ აღნიშნა, რომ სს "პროკრედიტ ბანკში" დარღვეული იყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 103-ე მუხლის "გ" ქვეპუნქტის მოთხოვნები, რაც იმავე კოდექსის 142-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, იწვევდა დაჯარიმებას 300 ლარის ოდენობით თითოეულ ანგარიშზე, ანუ სულ 164 ანგარიშზე -49200 ლარის ოდენობით. სს "პროკრედიტ ბანკში" და მის ფილიალებში შერჩევით იქნა შემოწმებული საქართველოს 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 233-ე მუხლის "ბ" ქვეპუნქტისა და საქართველოს 2005 წლის 1 იანვრიდან მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 70-ე მუხლის მოთხოვნები და დადგინდა, რომ სამგორის ფილიალში 2005 წლის 27 ივლისს თბილისის საგადასახადო ინსპექციის ისანი-სამგორის განყოფილე-

ბის მიერ წარდგენილ იქნა #1240 საინკასო დავალეზა (განკარგულება), თანხით -30765 ლარი. აღნიშნულ ანგარიშზე 2005 წლის 31 დეკემბერს ჩარიცხა 675 ლარი, რომელიც ამ ბანკმა გადა-რიცხა ბიუჯეტში 2006 წლის 15 მაისს, ანუ 194 დღის დაგვიანებით. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის თანახმად, მოსარჩელეს დაერიცხა ჯარიმა საინკასო დავალეზაში მითითებული თანხის 2%-ის ოდენობით ყოველ ვადაგადაცილებულ დღეზე, რამაც შეადგინა 119368 ლარი, ასევე -იმავე კოდექსის 129-ე მუხლის თანახმად, საურავი -0,007% ყოველ ვადაგადაცილებულ დღეზე, თანხით -92 ლარი, სულ -119460 ლარი. შემოწმებულ იქნა სახაზინო სამსახურიდან მოწოდებული ინფორმაცია სს "პროკრედიტ ბანკის" მიერ შესაბამისი წლის 1 იანვრიდან 1 ნოემბრამდე, ბიუჯეტის შემოსულობების ერთიან ანგარიშზე დაგვიანებით ჩარიცხული თანხების შესახებ. დადგინდა, რომ ამ ბანკის მიერ ბიუჯეტში დაგვიანებით ჩარიცხული თანხების საერთო ჯამმა შეადგინა 4344 ლარი, რითაც დაირღვა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 70-ე მუხლი. იმავე კოდექსის 141-ე მუხლის თანახმად, ბიუჯეტში დაგვიანებით გადარიცხულ თანხებზე სს "პროკრედიტ ბანკს" დაეკისრა ჯარიმა 2%-ის ოდენობით ყოველ ვადაგადაცილებულ დღეზე, რამაც შეადგინა 89 ლარი, ასევე -საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 129-ე მუხლის მიხედვით, საურავი 0,007%-ის ოდენობით ყოველ ვადაგადაცილებულ დღეზე, რამაც შეადგინა 3 ლარი, სულ კი -92 ლარი.

საქალაქო სასამართლომ ასევე აღნიშნა, რომ სს "პროკრედიტ ბანკმა" მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 14 დეკემბრის #454 საგადასახადო მოთხოვნაზე მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციაში 2006 წლის 22 დეკემბერს წარადგინა #51.22/2776 შესაგებელი, რომელიც ამ საგადასახადო ინსპექციის მიერ არ დაკმაყოფილდა, რის საფუძველზეც 2006 წლის 29 დეკემბერს მან გამოსცა #747-ს ბრძანება, რომელიც ამ ბანკს ჩაჰბარდა 2007 წლის 4 იანვარს. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 155-ე მუხლის პირველი ნაწილის "ა" ქვეპუნქტის თანახმად, საგადასახადო ინსპექციის აღნიშნული ბრძანება სს "პროკრედიტ ბანკმა" 2007 წლის 5 იანვარს გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტში, რომელმაც აღნიშნული საჩივარი არ დააკმაყოფილა, რის საფუძველზეც 2007 წლის 17 იანვარს გამოსცა #72-ს ბრძანება, რომელიც ბანკს ჩაჰბარდა 2007 წლის 23 იანვარს. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 157-ე მუხლის პირველი ნაწილის "ა" ქვეპუნქტის მიხედვით, საგადასახადო დეპარტამენტის აღნიშნული ბრძანება სს "პროკრედიტ ბანკმა" 2007 წლის 25 იანვარს გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოში, რომელმაც აღნიშნული საჩივარი არ დააკმაყოფილა, რის საფუძველზეც 2007 წლის 6 თებერვალს გამოსცა გადაწყვეტილება, რომელიც ამ ბანკს ჩაჰბარდა 2007 წლის 15 თებერვალს. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 103-ე მუხლის "გ" ქვეპუნქტის თანახმად (2005 წლის საგადასახადო კოდექსი), ბანკი ან საბანკო ოპერაციების ცალკეულ სახეობათა შემსრულებელი სხვა ორგანიზაცია ვალდებული იყო, 3 დღის ვადაში ეცნობებინა შესაბამისი საგადასახადო ორგანოსთვის გადასახადის გადამხდელისათვის აღნიშნული ანგარიშის გახსნის შესახებ და საგადასახადო ორგანოს მიერ ამ ინფორმაციის მიღებამდე, გადასახადის გადამხდელის ანგარიშიდან არ განეხორციელებინა გასავლის ოპერაციები.

საქალაქო სასამართლომ გაიზიარა მოსარჩელის წარმომადგენლის განმარტება იმის შესახებ, რომ სს "პროკრედიტ ბანკს", მის მიერ გადასახადის გადამხდელის საბანკო ანგარიშის გახსნის შესახებ საგადასახადო ორგანოსთვის შეტყობინება წარდგენილი ჰქონდა 3-დღიან ვადაში და ამ ვადაში არ უნდა ჩათვლილიყო დასვენების დღე -კვირა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-4 მუხლის თანახმად, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი ვადა განისაზღვრებოდა კონკრეტული კალენდარული თარიღით ან დროის მონაკვეთით, რომელიც გამოიანგარიშებოდა წლებით, თვეებით ან დღეებით, ან იმ გარემოებაზე მითითებით, რომელიც აუცილებლად უნდა დამდგარიყო. ხსენებული მუხლის მიხედვით, ვადების ათვლისას საქართველოს საგადასახადო კოდექსი არ აკონკრეტებდა დღეებით გამოსათვლელი ვადის დამთავრების დღეს -კონკრეტულად რომელი "დღე" იგულისხმებოდა, სამუშაო თუ არასამუშაო დღე. იმავე დროს საქართველოს საგადასახადო კოდექსით დიფერენცირებული იყო დღის ცნება, კერძოდ, ამ კოდექსის თანახმად, დღეში იგულისხმებოდა სამუშაო დღე, კალენდარული დღე და დღე. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 94-ე მუხლის თანახმად, ადმინისტრაციულ წარმოებაში გამოიყენებოდა სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 59-ე-69-ე მუხლებით დადგენილი ვადა. ხსენებული მუხლების თანახმად, თუ ვადის დასაწყისად აღებული იყო ესა თუ ის მოვლენა ან დღის რომელიმე მონაკვეთი, ვადის გამოთვლისას არ მიეთვლებოდა ის დღე, რომელშიც დგებოდა ეს მოვლენა ან დღის ზემოაღნიშნული დრო. დადგენილი იყო, რომ საბანკო ანგარიშები გახსნილი იყო პარასკევ დღეს. საქალაქო სასამართლომ ასევე გაიზიარა მოსარჩელის წარმომადგენლის განმარტება იმის შესახებ, რომ საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 94-ე მუხლის შესაბამისად, ვადის ათვლისას არ უნდა ყოფილიყო გამოყენებული სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 59-ე-69-ე მუხლები. თუ ვადა დღეებით გამოითვლებოდა, ვადის ათვლის ბოლო დღის განსაზღვრისათვის აუცი-

ლებელი იყო გარკვეულიყო, ვადის დამთავრების დღედ კალენდარული თუ სამუშაო დღე მიიჩნეოდა.

საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ, ვინაიდან საქართველოს საგადასახადო კოდექსი არ იმ-
ლეოდა კალენდარული დღის, სამუშაო დღისა და უბრალოდ დღის განმარტებას, საქართველოს
საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის მე-5 ნაწილის შესაბამისად, საქართველოს საგადასახადო
კოდექსის 103-ე მუხლით დადგენილი ვადის ათვლისას გამოყენებული უნდა ყოფილიყო საქარ-
თველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-15 მუხლი, რომლის თანახმად, ამ კოდექსში
მითითებული ვადების ათვლისას არ ჩაითვლებოდა შრომის კანონმდებლობით დადგენილი უქმე და
დასვენების დღეები. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის დებულებები ვრცელდე-
ბოდა საქართველოს ადმინისტრაციულ ორგანოებზე. საქართველოს შრომის კანონთა კოდექსის 58-ე
მუხლის თანახმად, დასვენების დღეები იყო შაბათი და კვირა, საერთო დასვენების დღე კი -კვი-
რა. ამდენად, საბანკო დაწესებულებას -სს "პროკრედიტ ბანკს" გადასახადის გადამხდელების -შპს
"სათამაშოს სამეფოს", სალარო ანგარიში #4467965, შპს "სათამაშოს სამეფოს", სავალუტო ანგა-
რიში #4070747, შპს "გიოტრანსის", სალარო ანგარიში #4467266, შპს "გიოტრანსის", სავალუ-
ტო ანგარიში #4070048, ი/მ "გ. ს-იას", სალარო ანგარიში #901468821, ი/მ "გ. ს-იას", სა-
ვალუტო ანგარიში #901070808, ი/მ "მ. კ-მის", სავალუტო ანგარიში #901468960, ი/მ "მ. კ-
მის", სავალუტო ანგარიში #901070675, ი/მ "ხა. კ-მის", სალარო ანგარიში #901468355, შპს
"ტრანსპორტ-ჯორჯიას", სალარო ანგარიში #601467777, შპს "ტრანსპორტ-ჯორჯიას", სავალუტო
ანგარიში #601070777, ი/მ " ვ. მ-ანი", სავალუტო ანგარიში #8468647, საბანკო ანგარიშების
შესახებ შეტყობინება საგადასახადო ორგანოსათვის წარდგენილი ჰქონდა საქართველოს საგადასახა-
დო კოდექსის 103-ე მუხლით დადგენილ სამდღიან ვადაში, საბანკო ანგარიშების გახსნიდან, რაც
სარჩელის დაკმაყოფილების სამართლებრივი საფუძველი იყო საგადასახადო მოთხოვნით 3600 ლა-
რის საჯარიმო სანქციის დარიცხვის ნაწილში. საგადასახადო კანონმდებლობით, საგადასახადო სა-
მართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობა ეკისრებოდათ არა მარტო გადასახადის გადამხდელებს,
არამედ, აგრეთვე, ბანკებსა და სხვა საფინანსო-საკრედიტო დაწესებულებებს, რომლებიც პასუხის-
მგებელი იყვნენ გადასახადების ბიუჯეტში გადარიცხვაზე. საგადასახადო ორგანოებს უფლება ჰქონ-
დათ, გადასახადების გადახდევინების იძულებითი მეთოდებითა და საინკასო დავალების საფუძ-
ველზე, ამოეღოთ დადგენილ ვადაში გადაუხდელი გადასახადი, ფინანსური სანქციის სახით და-
რიცხული ჯარიმა და საურავი, რისთვისაც გადამხდელის მომსახურე საბანკო დაწესებულებას ეგ-
ზავებოდა საინკასო დავალება გადასახადის გადამხდელის ანგარიშსწორების ანგარიშიდან ფულადი
სახსრების საინკასო დავალებაში მითითებულ ანგარიშზე გადატანის შესახებ. საინკასო დავალება
იგზავნებოდა იმ შემთხვევაში, თუ გადასახადის გადამხდელი დადგენილ ვადაში ნებაყოფლობით
არ გადაიხდიდა გადასახადს, ფინანსური სანქციის სახით დაკისრებულ ჯარიმასა და სანქციას.

საქალაქო სასამართლომ აღნიშნა, რომ გადასახადის გადამხდელის ან სხვა ვალდებული პირის
საბანკო ანგარიშიდან საგადასახადო ორგანოს საინკასო დავალების საფუძველზე თანხების ჩამოწერა
საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის საშუალებას წარმოადგენდა. გადასა-
ხადის გადამხდელის ან სხვა ვალდებული პირის საბანკო ანგარიშებზე რიცხული ფულადი თანხე-
ბის საგადასახადო ორგანოს საინკასო დავალებით ჩამოწერა წარმოებდა მხოლოდ გადასახადის გა-
დამხდელის ან სხვა ვალდებული პირის მიერ დადგენილ ვადებში. საგადასახადო ვალდებულების
შესრულებლობის შემთხვევაში, საგადასახადო ორგანოს საინკასო დავალება გადასახადის შესაბამის
ბიუჯეტში ჩარიცხვის თაობაზე, საბანკო დაწესებულების მიერ ექვემდებარებოდა სავალდებულო
შესრულებას. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 70-ე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, ბანკს
უფლება არ ჰქონდა, შეეფერხებინა გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ან საინკასო დავალე-
ბა შესაბამის ბიუჯეტში გადასახადის ჩარიცხვის თაობაზე. იმ შემთხვევაში, თუ გადასახადის გა-
დამხდელს ან სხვა ვალდებულ პირს არ გააჩნდა ფულადი სახსრები ან ანგარიშზე არსებული ფუ-
ლადი სახსრები არასაკმარისი იყო საგადასახადო ან/და საინკასო დავალების შესასრულებლად, მა-
თი აღსრულება ხორციელდებოდა ამ ანგარიშებზე ფულადი სახსრების ჩარიცხვის შესაბამისად, არა
უგვიანეს ასეთი ჩარიცხვის დღის მომდევნო საოპერაციო დღისა. დადგენილი იყო, რომ თბილისის
საგადასახადო ინსპექციის ისანი-სამგორის განყოფილების მიერ სს "პროკრედიტ ბანკის" სამგორის
ფილიალში 2005 წლის 27 ივლისს წარდგენილ იქნა #1240 საინკასო დავალება (განკარგულება),
თანხით -30765 ლარი. აღნიშნულ ანგარიშზე 2005 წლის 31 ოქტომბერს ჩარიცხა 675 ლარი,
რომელიც ამ ბანკმა ბიუჯეტში გადარიცხა 2006 წლის 15 მაისს -194 დღის დაგვიანებით. მსხვილ
გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის შე-
საბამისად, სს "პროკრედიტ ბანკს" დაარიცხა იმავე საინკასო დავალებაში მითითებული თანხის -
30765 ლარის 2% ყოველი დაგვიანებული დღისათვის -119368 ლარი.

საქალაქო სასამართლომ ასევე აღნიშნა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხ-
ლის თანახმად, ბანკებისა და საბანკო ოპერაციების ცალკეულ სახეობათა შემსრულებელი სხვა ორ-

განიზაციების მიერ ბიუჯეტში გადასახდელის გადარიცხვის თაობაზე საგადასახადო ორგანოს საინკასო დავალების ან გადასახდელის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის საგადახდო დავალების საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში შეუსრულებლობა, აგრეთვე, გადასახადის გადამხდელისათვის/საგადასახადო აგენტისათვის ან ვალდებული პირისათვის საგადახდო დავალების შეუსრულებლად დაბრუნება, იწვევდა დაჯარიმებას საგადახდო დავალებაში (საინკასო დავალებაში) მითითებული თანხის 2%-ის ოდენობით, ყოველი დაგვიანებული დღისათვის. საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ ხსენებული ნორმა არ შეიძლება განმარტებულიყო სიტყვასიტყვით, მისი გრამატიკული მნიშვნელობიდან გამომდინარე და აუცილებელი იყო ამ ნორმის ინტერპრეტაცია მხოლოდ და მხოლოდ გადასახადების მიზნებისათვის, ვინაიდან აღნიშნული ნორმის სიტყვასიტყვითი განმარტებით დაირღვეოდა მოსარჩელის მიმართ სამართლიანობის პრინციპი, რომლის შესაბამისად, სამართალდამრღვევის მიმართ საგადასახადო პასუხისმგებლობის პრინციპებიდან გამომდინარე, სამართალდამრღვევს პასუხისმგებლობა უნდა დაკისრებოდა მხოლოდ მის მიერ ჩადენილი სამართალდარღვევის ხასიათისა და ხარისხის გათვალისწინებით. პასუხისმგებლობის ღონისძიება უნდა ყოფილიყო სამართალდარღვევის ადეკვატური და მოცემულ შემთხვევაში, საინკასო დავალების შეუსრულებლობისათვის ჯარიმა უნდა დაკავშირებოდა არა საინკასო დავალების, არამედ ვადაგადაცილებული და საბანკო დაწესებულებაში არსებული გადასახადის გადამხდელის ანგარიშზე არსებული თანხის მოცულობას, რადგან სწორედ ამ თანხით განისაზღვრებოდა ბიუჯეტისათვის მიყენებული ზიანის მოცულობა. სს "პროკრედიტ ბანკისათვის" დარიცხული ჯარიმა რამდენჯერმე აღემატებოდა საგადასახადო ვალდებულების ოდენობას, რაც ეწინააღმდეგებოდა საგადასახადო კანონმდებლობას.

საქალაქო სასამართლომ გაიზიარა მოსარჩელის წარმომადგენლის განმარტება იმის შესახებ, რომ სს "პროკრედიტ ბანკს" საინკასო დავალების შესრულების ვალდებულება წარმოეშვა მხოლოდ მაშინ, როდესაც გადასახადის გადამხდელის მიერ მის ანგარიშზე სს "პროკრედიტ ბანკში" ჩაირიცხა 675 ლარი.

ამდენად, საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ სს "პროკრედიტ ბანკს" საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 70-ე და 141-ე მუხლების შესაბამისად, პასუხისმგებლობა ეკისრებოდა არა საინკასო დავალებაში მითითებული თანხის -30765 ლარის, არამედ გადასახადის გადამხდელის მიერ საბანკო დაწესებულებაში ჩარიცხული თანხის -635 ლარის 194 დღის დაგვიანებით გადარიცხვის მოცულობით, რის გამოც გასაჩივრებული საგადასახადო მოთხოვნა საინკასო დავალების შეუსრულებლობისათვის ჯარიმის დარიცხვის ნაწილში, 116749 ლარის ფარგლებში, ბათილად უნდა ყოფილიყო ცნობილი. მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 14 დეკემბრის #454 საგადასახადო მოთხოვნა ჯარიმის -120349 ლარის მოსარჩელისთვის დარიცხვის ნაწილში და მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 29 დეკემბრის #747-ს ბრძანება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2007 წლის 17 იანვრის #72-ს ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2007 წლის 6 თებერვლის გადაწყვეტილება ეწინააღმდეგებოდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 103-ე, 141-ე და 70-ე მუხლების მოთხოვნებს, რაც მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 14 დეკემბრის #454 საგადასახადო მოთხოვნის, ჯარიმის -120349 ლარის დარიცხვის ნაწილში, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 29 დეკემბრის #747-ს ბრძანების, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2007 წლის 17 იანვრის #72-ს ბრძანებისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2007 წლის 6 თებერვლის გადაწყვეტილების ბათილად ცნობის საფუძველი იყო.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 19 ივნისის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ, რომელთაც მოითხოვეს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 22 მაისის გადაწყვეტილებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სააპელაციო საჩივრები დაკმაყოფილდა -თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 19 ივნისის გადაწყვეტილების შეცვლით მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც სს "პროკრედიტ ბანკის" სარჩელი არ დაკმაყოფილდა; სს "პროკრედიტ ბანკს" დაეკისრა სახელმწიფო ბაჟის სახით 6750 ლარის გადახდა.

სააპელაციო სასამართლომ საქმის მასალების მიხედვით, დადგინოდად მიიჩნია ის გარემოება, რაც დავას არ იწვევდა, რომ სს "პროკრედიტ ბანკის" მიერ სხვადასხვა ორგანიზაციისათვის გახსნილი იყო რამდენიმე ანგარიში პარასკევ დღეს, ხოლო საგადასახადო ორგანოში შეტყობინება ამ ბანკმა წარადგინა სამშაბათ დღეს. სააპელაციო სასამართლომ არ გაიზიარა მოსაზრება იმის თაობაზე, რომ სს "პროკრედიტ ბანკმა" შესაბამისი ქმედება განხორციელა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 103-ე მუხლის სრული დაცვით. სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-4 მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, ამ კოდექსით დადგენილი ვადის ათვლა იწყებოდა შესაბამისი მოქმედების განხორციელების მომდევნო დღიდან, ხოლო იმავე მუხლის მე-7 ნაწილის მიხედვით, თუ ვადის ბოლო დღე ემთხვეოდა არასამუშაო დღეს, ვადა გრძელდებოდა შემდეგი სამუშაო დღის ბოლომდე. ამდენად, ცალსახა იყო, რომ სს "პროკრედიტ ბანკს", იმისათვის, რომ ეცნობებინა საგადასახადო ორგანოსათვის გადასახადის გადამხდელისათვის ანგარიშების გახსნის შესახებ, კანონით დადგენილი ვადის ათვლა დაეწყო შაბათ დღეს და დასრულდა ორშაბათ დღეს.

სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს განმარტება იმის თაობაზე, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 103-ე მუხლის "გ" ქვეპუნქტის დანაწესში მოთითებულ 3-დღიან ვადაში, საგადასახადო მიზნებისათვის, გათვალისწინებული იყო 3 კალენდარული დღე, იქიდან გამომდინარე, რომ ცალსახად არ იყო მოხსენიებული სამუშაო დღე, როგორც ასეთი. გარდა ზემოაღნიშნულისა, სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლომ არასწორად განმარტა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის დანაწესი. საქმის მასალებით დადგენილი იყო და დავას არ იწვევდა ის გარემოება, რომ სს "პროკრედიტ ბანკის" სამგორის ფილიალში 2005 წლის 27 ივლისს წარდგენილ იქნა #1240 საინკასო დავალება (განკარგულება), თანხით -30675 ლარი. აღნიშნულ ანგარიშზე 2005 წლის 31 ოქტომბერს ჩაირიცხა 675 ლარი, რომელიც ამ ბანკმა ბიუჯეტში გადარიცხა 2006 წლის 15 მაისს, ანუ 194 დღის დაგვიანებით. კანონმა პირდაპირ განსაზღვრა, რომ საინკასო დავალების დაგვიანებით შესრულება გამოიწვევდა საინკასო დავალების თანხის 2 პროცენტით დაჯარიმებას ყოველი დაგვიანებული დღისათვის. ყოველგვარ სამართლებრივ დასაბუთებულობას იყო მოკლებული და მართლმსაჯულების განხორციელების მართლზომიერების პრინციპს სცილდებოდა პირველი ინსტანციის სასამართლოს მსჯელობა იმის თაობაზე, რომ სს "პროკრედიტ ბანკისათვის" დარიცხული ჯარიმა რამდენჯერმე აღემატებოდა საგადასახადო ვალდებულების ოდენობას, რაც იყო უკანონო, მით უფრო, რომ კანონმდებელი ცალსახად არ აწესებდა ჯარიმის ოდენობის მინიმალურ თუ მაქსიმალურ ზღვარს.

ყოველივე ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით, სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 14 დეკემბრის #454 საგადასახადო მოთხოვნა 120349 ლარის ოდენობით ჯარიმის დარიცხვის ნაწილში, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 29 დეკემბრის #747-ს ბრძანება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2007 წლის 17 იანვრის #72-ს ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2007 წლის 6 თებერვლის გადაწყვეტილება არ ეწინააღმდეგებოდა საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ დანაწესებს და, შესაბამისად, არ არსებობდა აღნიშნული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლით გათვალისწინებული ბათილად ცნობის საფუძველი.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 22 მაისის გადაწყვეტილება საკასაციო წესით ნაწილობრივ გაასაჩივრა სს "პროკრედიტ ბანკმა", რომელმაც მოითხოვა ხსენებული გადაწყვეტილების გასაჩივრებულ -საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის განმარტებისა და მისთვის 116749 ლარის დაკისრების ნაწილში გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის ამ ნაწილში დაკმაყოფილება, ასევე დააყენა შუამდგომლობა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის საქართველოს კონსტიტუციასთან შესაბამისობის საკითხზე საკასაციო სასამართლოს მიერ საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოსთვის წარდგინებით მიმართვის თაობაზე.

კასატორი მიუთითებს სასარჩელო განცხადებაში მოყვანილ გარემოებებზე და დამატებით აღნიშნავს, რომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის განმარტების ნაწილში, რომელზეც დავის საგნის ღირებულება შეადგენს 116749 ლარს, არ არის საკმარისად დასაბუთებული და გამოტანილია კანონის დარღვევით, რაც ამ ნაწილში მისი გაუქმების აბსოლუტურ საფუძველს წარმოადგენს. სააპელაციო სასამართლო დასაბუთების ნაწილში შემოიფარგლა ერთი წინადადებით და მიუთითა, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლოს მსჯელობა იმის თაობაზე, რომ სს "პროკრედიტ ბანკისათვის" დარიცხული ჯარიმა რამდენჯერმე აღემატებოდა საგადასახადო ვალდებულების ოდენობას, რის გამოც აღნიშნული იყო უკანონო, მოკ-

ლებული იყო ყოველგვარ სამართლებრივ დასაბუთებას და სცილდებოდა მართლმსაჯულების განხორციელების მართლზომიერების პრინციპს, მით უფრო, რომ კანონმდებელი ცალსახად არ აწესებდა ჯარიმის ოდენობის მინიმალურ თუ მაქსიმალურ ზღვარს.

კასატორის მტკიცებით, ზემოაღნიშნული არ მოიცავს საკმარის დასაბუთებას იმისა, თუ რატომ და როგორ სცილდება მართლმსაჯულების განხორციელების მართლზომიერების პრინციპს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მსჯელობა, მით უფრო, რომ სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობა გაუგებარია. სააპელაციო სასამართლომ არ იმსჯელა სააპელაციო პასუხში მოყვანილ სს "პროკრედიტ ბანკის" არგუმენტაციაზე და ყოველგვარი დასაბუთების გარეშე გამოიტანა გადაწყვეტილება. საკასაციო საჩივარი ეფუძნება იმას, რომ სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება ნაწილობრივ კანონის დარღვევით არის გამოტანილი, კერძოდ, სააპელაციო სასამართლომ არასწორად განმარტა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლი, რის შედეგადაც საქმეზე არასწორი გადაწყვეტილება იქნა გამოტანილი. მოცემულ შემთხვევაზე ვრცელდება 2005 წლის 1 იანვარს ძალაში შესული საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, რომლის 141-ე მუხლი განსაზღვრავს, რომ ბანკებისა და საბანკო ოპერაციების ცალკეულ სახეობათა შემსრულებელი სხვა ორგანიზაციების მიერ ბიუჯეტში გადასახადის გადარიცხვის თაობაზე საგადასახადო ორგანოს საინკასო დავალების ან გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის საგადახდო დავალების საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში შეუსრულებლობა, აგრეთვე, გადასახადის გადამხდელისათვის/საგადასახადო აგენტისათვის ან ვალდებული პირისათვის საგადახდო დავალების შეუსრულებლად დაბრუნება, იწვევს დაჯარიმებას საგადახდო დავალებაში (საინკასო დავალებაში) მითითებული თანხის 2 პროცენტის ოდენობით, ყოველი დაგვიანებული დღისათვის. სააპელაციო სასამართლომ გამოიყენა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის გრამატიკული განმარტება, რითაც უხეშად დაარღვია საქართველოს კონსტიტუციით უზრუნველყოფილი სამართლიანობის პრინციპი.

კასატორი აღნიშნავს, რომ კონკრეტულ შემთხვევაში, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლი არ შეიძლება განიმარტოს გრამატიკულად, საგადასახადო ორგანოების მიერ ამ მუხლის ამგვარი განმარტება უშუალოდ და პირდაპირ არღვევს სამართლიანობის პრინციპს. სამართლიანია, რომ სს "პროკრედიტ ბანკს" დაეკისროს საჯარიმო სანქცია გადასახდელი თანხის -675 ლარის 194 დღის დაგვიანებით გადახდის გამო, ამავე თანხის გათვალისწინებით, მაგრამ აბსოლუტურად არასამართლიანია, რომ სს "პროკრედიტ ბანკს" დაეკისროს საჯარიმო სანქცია იმ თანხის (30765 ლარის) გათვალისწინებით, რომლის გადახდის ვალდებულებაც სს "პროკრედიტ ბანკს" არასოდეს წარმოქმნია. სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილებიდან გამომდინარეობს, რომ საბანკო დაწესებულებას პასუხისმგებლობა ეკისრება თანხის იმ ოდენობის გათვალისწინებით, რომლის ვალდებულების შესრულებაც მისთვის შეუძლებელი იყო, ანუ ამ ბანკს ეკისრება პასუხისმგებლობა ფაქტობრივად შესასრულებლად შეუძლებელი ვალდებულების შეუსრულებლობის გამო, რაც პირდაპირ ეწინააღმდეგება საქართველოს კონსტიტუციის 39-ე მუხლიდან გამომდინარე კანონიერების პრინციპს.

კასატორის მტკიცებით, სააპელაციო სასამართლოს მიერ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის გრამატიკული განმარტება უშუალოდ და პირდაპირ არღვევს სამართლიანობის პრინციპს. მიუხედავად იმისა, რომ სს "პროკრედიტ ბანკმა" ბიუჯეტი აზარალა 675 ლარის 194 დღის განმავლობაში გადაუხდელობით, ამისათვის მას დაეკისრა სახდელი 30765 ლარის სავარაუდო გადაუხდელობისათვის, რომლის გადახდის ვალდებულება და ბიუჯეტისათვის ამ ნაწილში ზიანის მიყენება, ფაქტობრივად, არ წარმოშობილა და არ განხორციელებულა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის გრამატიკული განმარტება უდავოდ სამართლიანობის პრინციპის უხეშად დარღვევაა, არ შეესაბამება საქართველოს კონსტიტუციის 38-ე მუხლით გათვალისწინებულ თანასწორობის პრინციპს, რომელიც საქართველოს კონსტიტუციის 45-ე მუხლის თანახმად, თავისი შინაარსიდან გამომდინარე, ვრცელდება ასევე იურიდიულ პირებზე, მათ შორის, კასატორზე.

კასატორის განმარტებით, სს "პროკრედიტ ბანკის" ვალდებულება საინკასო დავალების შესრულებაზე, წარმოიშვა მხოლოდ მაშინ, როცა გადასახადის გადამხდელის ანგარიშზე ჩაირიცხა 675 ლარი. მავალდებულებელი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები, მათ შორის, საინკასო დავალება, იურიდიული ძალის შემენისთანავე შესასრულებლად სავალდებულოა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 70-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მე-2 წინადადების თანახმად კი, ბანკს ვალდებულება წარმოექმნება მხოლოდ გადამხდელის ანგარიშზე თანხის ჩარიცხვის მომენტიდან, სანამ ანგარიშზე თანხა არ ჩაირიცხება, ბანკს შესრულების ვალდებულება არ გააჩნია, ანუ ამ კონკრეტული პირობის დადგომამდე, საინკასო დავალება იურიდიული ძალის არმქონეა. მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ არასწორად განსაზღვრა საინკასო დავალების თანხა, შესაბამისად, არასწორად მოახდინა კონკრეტული შემთხვევისათვის ჯარიმის ოდენობის გაანგა-

რიშება და საგადასახადო სანქციის დაწესება, რაც სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა. აღსანიშნავია ისიც, რომ 2007 წლის აგვისტოში განხორციელებული საკანონმდებლო ცვლილებით კანონმდებელმა გაიზიარა ზემოაღნიშნული მსჯელობა და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის ტექსტი გრამატიკულად ზუსტად განსაზღვრა, რათა აღარ ყოფილიყო სახეზე სადამართლებრივი ურთიერთობა კომერციულ ბანკებთან. სააპელაციო სასამართლომ კი არ გაითვალისწინა ზემოაღნიშნული არც ერთი არგუმენტი.

კასატორი აღნიშნავს, რომ მოცემული საკასაციო საჩივრის განხილვა ხელს შეუწყობს ერთგვაროვანი სასამართლო პრაქტიკის ჩამოყალიბებას, აღმოიფხვრება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის რიგი ნორმების არასწორი ან/და სხვადასხვაგვარი ინტერპრეტაცია, რაც საბოლოო ჯამში, უზრუნველყოფს პრაქტიკაში ამ ნორმების სწორად გამოყენებას, რის გამოც წარმოდგენილი საკასაციო საჩივარი დასაშვებია საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის "ა" ქვეპუნქტის საფუძველზე.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2008 წლის 3 ოქტომბრის განჩინებით, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული სს "პროკრედიტ ბანკის" საკასაციო საჩივარი; მხარეებს მიეცათ უფლება, 2008 წლის 3 ოქტომბრის 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 6 ნოემბრამდე; დადგინდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის საქართველოს კონსტიტუციასთან შესაბამისობის საკითხზე საკასაციო სასამართლოს მიერ საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოსთვის წარდგინებით მიმართვის თაობაზე სს "პროკრედიტ ბანკის" შუამდგომლობის განხილვა საკასაციო საჩივრის საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილით დასაშვებად ცნობის შემთხვევაში.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2008 წლის 6 ნოემბრის განჩინებით სს "პროკრედიტ ბანკის" 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 11 დეკემბერს, 13.30 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 უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ.

საკასაციო სასამართლო დადგენილად მიიჩნევს შემდეგ ფაქტობრივ გარემოებებს: საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გამამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 14 დეკემბრის #282 ბრძანებით, სს "პროკრედიტ ბანკს" გასვლითი, გეგმური საგადასახადო შემოწმების შედეგად, დამატებით დაერიცხა 168752 ლარი, მათ შორის, ჯარიმა -168657 ლარი და საურავი -95 ლარი, კერძოდ, საბანკო ანგარიშების გახსნისას ინფორმაციის წარუდგენლობისათვის ჯარიმა -49200 ლარი, ბანკებისა და სხვა ორგანიზაციების მიერ საგადასახადო ვალდებულებების შეუსრულებლობისათვის ჯარიმა -119457 ლარი, საურავი -95 ლარი, რომელთა დარიცხვის საფუძველს წარმოადგენდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გამამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 7 დეკემბრის გასვლითი, გეგმური საგადასახადო შემოწმების აქტი. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გამამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ სს "პროკრედიტ ბანკს" 2006 წლის 14 დეკემბერს წარედგინა #454 საგადასახადო მოთხოვნა გადასახადების გადასახდელად დარიცხვის შესახებ, სულ 168752 ლარის ოდენობით. საქმეში წარმოდგენილი 2006 წლის 7 დეკემბრის აქტით დადგენილია, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გამამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ განახორციელა სს "პროკრედიტ ბანკის" ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების საკითხების 2006 წლის სექტემბრიდან 2006 წლის ნოემბრის ჩათვლით შემოწმება, რის საფუძველზეც 2006 წლის 7 დეკემბერს შედგა აქტი. შემოწმების შედეგად გაირკვა, რომ სს "პროკრედიტ ბანკსა" და მის ფილიალებში შერჩევით იქნა შემოწმებული საქართველოს 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 233-ე მუხლის "ა" და "ბ" ქვეპუნქტების, აგრეთვე, საქართველოს 2005 წლის 1 იანვრიდან მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 103-ე მუხლის "ა" და "ბ" ქვეპუნქტების დაცვის სისწორე და დადგინდა, რომ შესამოწ-

მებელ პერიოდში, სს "პროკრედიტ ბანკის" ფილიალებში აღნიშნული კოდექსის მოთხოვნები სულ დარღვეული იყო 164 შემთხვევაში.

საკასაციო სასამართლო ასევე დადგენილად მიიჩნევს, რომ სს "პროკრედიტ ბანკში" და მის ფილიალებში შერჩევით იქნა შემოწმებული საქართველოს 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 233-ე მუხლის "ბ" ქვეპუნქტისა და საქართველოს 2005 წლის 1 იანვრიდან მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 70-ე მუხლის მოთხოვნები და დადგინდა, რომ სამგორის ფილიალებში 2005 წლის 27 ივლისს თბილისის საგადასახადო ინსპექციის ისანი-სამგორის განყოფილების მიერ წარდგენილ იქნა #1240 საინკასო დავალება (განკარგულება), თანხით -30765 ლარი. აღნიშნულ ანგარიშზე 2005 წლის 31 ოქტომბერს ჩაირიცხა 675 ლარი, რომელიც ამ ბანკმა გადაირიცხა ბიუჯეტში 2006 წლის 15 მაისს, ანუ 194 დღის დაგვიანებით. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის თანახმად, მოსარჩელეს დაერიცხა ჯარიმა საინკასო დავალებაში მითითებული თანხის 2%-ის ოდენობით ყოველ ვადაგადაცილებულ დღეზე, რამაც შეადგინა 119368 ლარი, ასევე -იმავე კოდექსის 129-ე მუხლის თანახმად, საურავი -0,007% ყოველ ვადაგადაცილებულ დღეზე, თანხით -92 ლარი, სულ -119460 ლარი. შემოწმებულ იქნა სახაზინო სამსახურიდან მოწოდებული ინფორმაცია სს "პროკრედიტ ბანკის" მიერ შესაბამისი წლის 1 იანვრიდან 1 ნოემბრამდე, ბიუჯეტის შემოსულობების ერთიან ანგარიშზე დაგვიანებით ჩარიცხული თანხების შესახებ. დადგინდა, რომ ამ ბანკის მიერ ბიუჯეტში დაგვიანებით ჩარიცხული თანხების საერთო ჯამმა შეადგინა 4344 ლარი, რითაც დაირღვა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 70-ე მუხლი. იმავე კოდექსის 141-ე მუხლის თანახმად, ბიუჯეტში დაგვიანებით გადარიცხულ თანხებზე სს "პროკრედიტ ბანკს" დაეკისრა ჯარიმა 2%-ის ოდენობით ყოველ ვადაგადაცილებულ დღეზე, რამაც შეადგინა 89 ლარი, ასევე -საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 129-ე მუხლის მიხედვით, საურავი 0,007%-ის ოდენობით ყოველ ვადაგადაცილებულ დღეზე, რამაც შეადგინა 3 ლარი, სულ კი -92 ლარი.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქმის მასალებში ასახულ შემდეგ ფაქტობრივ გარემოებებზე: სს "პროკრედიტ ბანკმა" საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 14 დეკემბრის #454 საგადასახადო მოთხოვნაზე მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციაში 2006 წლის 22 დეკემბერს წარადგინა #51.22/2776 შესაგებელი, რომელიც ამ საგადასახადო ინსპექციის მიერ არ დაკმაყოფილდა, რის საფუძველზეც 2006 წლის 29 დეკემბერს მან გამოსცა #747-ს ბრძანება, რომელიც ამ ბანკს ჩაჰბარდა 2007 წლის 4 იანვარს. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 155-ე მუხლის პირველი ნაწილის "ა" ქვეპუნქტის თანახმად, საგადასახადო ინსპექციის აღნიშნული ბრძანება სს "პროკრედიტ ბანკმა" 2007 წლის 5 იანვარს გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტში, რომელმაც აღნიშნული საჩივარი არ დააკმაყოფილა, რის საფუძველზეც 2007 წლის 17 იანვარს გამოსცა #72-ს ბრძანება, რომელიც ბანკს ჩაჰბარდა 2007 წლის 23 იანვარს. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 157-ე მუხლის პირველი ნაწილის "ა" ქვეპუნქტის მიხედვით, საგადასახადო დეპარტამენტის აღნიშნული ბრძანება სს "პროკრედიტ ბანკმა" 2007 წლის 25 იანვარს გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოში, რომელმაც აღნიშნული საჩივარი არ დააკმაყოფილა, რის საფუძველზეც 2007 წლის 6 თებერვალს გამოსცა გადაწყვეტილება, რომელიც ამ ბანკს ჩაჰბარდა 2007 წლის 15 თებერვალს.

საკასაციო სასამართლო თავდაპირველად აღნიშნავს, რომ წარმოდგენილი სარჩელი და მოცემული დავა კომპლექსური ხასიათისაა და ორი ეპიზოდისაგან შედგება, კერძოდ, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 14 დეკემბრის #454 საგადასახადო მოთხოვნის -საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 103-ე მუხლის "გ" ქვეპუნქტის მოთხოვნის დარღვევისათვის გათვალისწინებული საჯარიმო სანქციის 3600 ლარის დარიცხვის ნაწილში ბათილად ცნობა და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლით გათვალისწინებული ჯარიმის საინკასო დავალებაში მითითებულ თანხაზე დარიცხვის -116749 ლარის ფარგლებში ბათილად ცნობა. მოცემულ შემთხვევაში კასატორი საკასაციო საჩივრით სადავოდ ხდის მხოლოდ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლით გათვალისწინებული ჯარიმის საინკასო დავალებაში მითითებულ თანხაზე -116749 ლარის ოდენობით დარიცხვას.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის თანახმად (2007 წლის 11 ივლისამდე მოქმედი რედაქცია), ბანკების და საბანკო ოპერაციების ცელკეულ სახეობათა შემსრულებელი სხვა ორგანიზაციების მიერ ბიუჯეტში გადასახადის გადარიცხვის თაობაზე საგადასახადო ორგანოს საინკასო დავალების ან გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის საგადახდო დავალების საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში შეუსრულებლობა, აგრეთვე გადასახადის გადამხდელისათვის/საგადასახადო აგენტისთვის ან ვალდებული პირისათვის საგადახდო დავალების შეუსრულებლად დაბრუნება იწ-

ვევს დაჯარიმებას საგადახდო დავალებებში (საინკასო დავალებებში) მითითებული თანხის 2 პროცენტის ოდენობით ყოველი დაგვიანებული დღისათვის.

საკასაციო სასამართლო დადგენილად მიიჩნევს და არც მხარეები ხდიან სადავოდ მოცემულ საქმეზე დადგენილ იმ ფაქტობრივ გარემოებას, რომ სს "პროკრედიტ ბანკის" სამგორის ფილიალში 2005 წლის 27 ივლისს წარდგენილ იქნა #1240 საინკასო დავალება (განკარგულება), თანხით - 30675 ლარი. აღნიშნულ ანგარიშზე 2005 წლის 31 ოქტომბერს ჩაირიცხა 675 ლარი, რომელიც ამ ბანკმა ბიუჯეტში გადარიცხა 2006 წლის 15 მაისს, ანუ 194 დღის დაგვიანებით. ზემოაღნიშნულის საფუძველზე, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ განახორციელა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის თანახმად, ჯარიმის დარიცხვა საინკასო დავალებებში მითითებული თანხის 2%-ის ოდენობით, ყოველ ვადაგადაცილებულ დღეზე, რამაც თანხაში შეადგინა 119368 ლარი, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 129-ე მუხლის თანახმად, საურავი 0,07% ყოველ ვადაგადაცილებულ დღეზე, თანხით 92 ლარი, სულ -119460 ლარი. მოცემულ შემთხვევაში, კასატორი სადავოდ ხდის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის განმარტებასა და ამ მუხლის განმარტების საფუძველზე საგადახდო დავალების საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში შეუსრულებლობისათვის დაკისრებული ჯარიმის ოდენობას და აღნიშნავს, რომ კონკრეტულ შემთხვევაში, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლი (2007 წლის 11 ივლისამდე მოქმედი რედაქცია) არ შეიძლება განიმარტოს მისი სიტყვა სიტყვითი, მხოლოდ გრამატიკული მნიშვნელობიდან გამომდინარე.

ამდენად, ზემოთ მითითებულ ფაქტობრივ გარემოებასთან -სს "პროკრედიტ ბანკისათვის" დაკისრებული ჯარიმის თანხის ოდენობასთან ერთად, მხარეთა შორის სადავო ასევე კონკრეტული სამართლებრივი საკითხი -საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის (2007 წლის 11 ივლისამდე მოქმედი რედაქცია) განმარტება, ნორმის ნამდვილი შინაარსი. საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ ხსენებული ნორმის განმარტება სასამართლოს მიერ უნდა მოხდეს არა მხოლოდ მისი სიტყვა სიტყვითი, გრამატიკული განმარტების საფუძველზე, არამედ მისი შინაარსობრივი მხარის გარკვევით და ხსენებული უნდა განხორციელდეს კომპლექსურად კონსტიტუციურ პრინციპებთან ერთობლიობასა და შესაბამისობაში, რაც მოცემულ შემთხვევაში სააპელაციო სასამართლოს მიერ არ იქნა დაცული, ვინაიდან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის (2007 წლის 11 ივლისამდე მოქმედი რედაქცია) განმარტებისას მისი სიტყვა სიტყვითი მნიშვნელობის დადგენისას არ იქნა გამოკვლეული კანონმდებლის მიერ ხსენებულ ნორმაში ჩადებული შინაარსობრივი მხარე, რადგან ხსენებული ნორმის სწორი განმარტების შედეგად, აღნიშნული ნორმის რეალიზების დროს შედეგობრივად არ უნდა დარღვეულიყო საქართველოს კონსტიტუციით გარანტირებული და აღიარებული ის ძირითადი პრინციპი, როგორც არის -სამართლიანობის პრინციპი.

აღნიშნულთან დაკავშირებით, საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ სააპელაციო სასამართლო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის (2007 წლის 11 ივლისამდე მოქმედი რედაქცია) სიტყვა სიტყვითი, მხოლოდ გრამატიკული განმარტების საფუძველზე, ისე მიიჩნია, რომ სს "პროკრედიტ ბანკს" საგადახდო დავალების დაგვიანებით შესრულებისათვის პასუხისმგებლობა ეკისრებოდა საინკასო დავალების თანხის 2 პროცენტის ოდენობით, რომ არ გამოიკვლია, თუ როდიდან წარმოიშვა სს "პროკრედიტ ბანკს" საგადახდო დავალების შესრულებაზე ვალდებულება, კერძოდ, საინკასო დავალების მიღებისას თუ გადასახადის გადამხდელის ანგარიშზე 675 ლარის ჩაირიცხვისას და ისე მიიჩნია, რომ სს "პროკრედიტ ბანკისათვის" საჯარიმო თანხის დაკისრება უნდა მომხდარიყო საინკასო დავალებებში მითითებული 30766 ლარიდან, რომ არ იმსჯელა იმ საკითხზე, რომ სს "პროკრედიტ ბანკმა" ბიუჯეტი აზარალა 675 ლარის 194 დღის განმავლობაში გადაუხდებლობისათვის. ამდენად, არ იმსჯელა საინკასო დავალების დაგვიანებით შესრულებისათვის პასუხისმგებლობის ზომაზე გადასახადის გადამხდელის საგადახდო დავალების შესრულების ფარგლებში.

საკასაციო სასამართლო იზიარებს კასატორის მოსაზრებას იმის თაობაზე, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლი არ შეიძლება განხილულიყო ამავე კოდექსის 70-ე მუხლისაგან იზოლირებულად, ვინაიდან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის დისპოზიციური ნაწილი (გადასახადის გადარიცხვის თაობაზე საგადასახადო ორგანოს საინკასო დავალებისა და გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის საგადახდო დავალების შესრულების ვადის დარღვევა) უშუალოდ მიუთითებდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 70-ე მუხლზე. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 70-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მეორე წინადადება განსაზღვრავს, თუ გადასახადის გადამხდელს/საგადასახადო აგენტს ან სხვა ვალდებულ პირს ანგარიშებზე (მათ შორის, სავალუტო ანგარიშებზე) არ გააჩნია ფულადი სახსრები ან ანგარიშებზე არსებული ფულადი სახსრები არასაკმარისია საგადახდო დავალების ან/და საინკასო დავალების შესასრულებლად, მათი აღსრულება ხორციელდება ამ ანგარიშებზე ფულადი სახსრების

ჩარიცხვის შესაბამისად, არა უგვიანეს ყოველი ასეთი ჩარიცხვის დღის მომდევნო საოპერაციო დღისა.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიკვლია, თუ გადასახადის გადამხდელის ანგარიშზე თანხა არ ირიცხებოდა, ბანკში შესული საინკასო დავალება იძენდა თუ არა იურიდიულ ძალას. ამასთან, არ იმსჯელა სს "პროკრედიტ ბანკის" წარმომადგენლის მოსაზრებაზე იმის შესახებ, რომ მავალდებულებელი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები, მათ შორის, საინკასო დავალება, იურიდიული ძალის შექმნისთანავე შესასრულებლად სავალდებულოა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 70-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მე-2 წინადადების თანახმად კი, ბანკს ვალდებულება წარმოექმნება მხოლოდ გადამხდელის ანგარიშზე თანხის ჩარიცხვის მომენტიდან, ანუ იქამდე, სანამ ანგარიშზე თანხა არ ჩაირიცხება, ბანკს შესრულების ვალდებულება არ გააჩნია, ანუ ამ კონკრეტული პირობის დადგომამდე საინკასო დავალება იურიდიული ძალის არმქონეა. შესაბამისად, საინკასო დავალება ანგარიშზე თანხის არარსებობის შემთხვევაში იურიდიულ ძალას იძენს ამ ანგარიშზე თანხის ჩარიცხვის მომენტიდან. ანგარიშზე ნაწილობრივი (არასრული) თანხის ჩარიცხვის შემთხვევაში, ანუ, როცა გაჩნდება ვალდებულების (თუნდაც ნაწილობრივი) შესრულების ფაქტობრივი საფუძველი, საინკასო დავალება, შესაბამისად იძენს ნაწილობრივ იურიდიულ ძალას ჩარიცხული თანხის ნაწილში და სწორედ ამ ნაწილში წარმოექმნება ბანკს საინკასო დავალების შესრულების ვალდებულება. შესაბამისად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის (2007 წლის 11 ივლისამდე მოქმედი რედაქცია) თანახმად, საინკასო დავალებაში მითითებული თანხა, იმ შემთხვევაში როცა ანგარიშზე არსებული თანხა არასაკმარისია საინკასო დავალების სრულად შესასრულებლად, წარმოადგენს ერთეული (პარციალური) საინკასო დავალების თანხას და არა იმ თანხას, რომელიც უშუალოდ არის ფიქსირებული საინკასო დავალების დოკუმენტში. მოცემულ შემთხვევაში, საინკასო დავალება შეადგენდა 30766 ლარს, თუმცა ამ საინკასო დავალებამ იურიდიული ძალა შეიძინა 675 ლარის ნაწილში. ამდენად, სწორედ 675 ლარი წარმოადგენდა საინკასო დავალებაში მითითებულ თანხას, ვინაიდან სხვა დანარჩენ მითითებას იურიდიული ძალა არ შეუძენია. ამდენად, ზემოხსენებული საკითხების გარკვევის შემდეგ, სააპელაციო სასამართლოს უნდა ემსჯელა იმ გარემოებაზე, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 126-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო სანქცია არის პასუხისმგებლობის ზომა ჩადენილი საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის. სამართალდარღვევა კი შეიძლება გავრცელდეს მხოლოდ ძალაში შესული ნორმატიული აქტების შესრულებლობისათვის.

საკასაციო სასამართლო დამატებით მიუთითებს იმ გარემოებაზეც, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსში 2007 წლის 11 ივლისს განხორციელებული #5280 ცვლილებით კანონმდებელმა დააკონკრეტა 141-ე მუხლი და ხსენებული ნორმის ტექსტი გრამატიკულად ზუსტად განსაზღვრა და ჩამოაყალიბა, რომელიც გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო დავალების საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში შესრულებლობისას ითვალისწინებს საჯარიმო თანხის ანგარიშზე არსებული ფულადი სახსრებიდან გამოანგარიშებას, რაზეც სააპელაციო სასამართლომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის (2007 წლის 11 ივლისამდე მოქმედი რედაქცია) განმარტებისას არ გაამახვილა ყურადღება.

საკასაციო სასამართლო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის (2007 წლის 11 ივლისამდე მოქმედი რედაქცია) საქართველოს კონსტიტუციასთან შესაბამისობის საკითხზე საკასაციო სასამართლოს მიერ საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოსთვის წარდგინებით მიმართვის თაობაზე სს "პროკრედიტ ბანკის" შუამდგომლობასთან დაკავშირებით მიუთითებს, რომ სასამართლოს მიერ დავის გადაწყვეტისათვის გამოსაყენებელი კანონის კონსტიტუციასთან შესაბამისობის თაობაზე კონსტიტუციური წარდგინებით საკონსტიტუციო სასამართლოსადმი მიმართვა სამოსამართლო დისკრეციის სფეროს განეკუთვნება იმ თვალსაზრისით, რომ კონსტიტუციური წარდგინების აუცილებლობამდე სასამართლო დამოუკიდებლად მიდის და არა პროცესის მონაწილეთა შუამდგომლობის დაკმაყოფილების გზით. მოცემული საქმის განხილვისას კი, საკასაციო სასამართლოს არ მიაჩნია მიზანშეწონილად გამოიყენოს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-6 მუხლის მე-2 ნაწილით მისთვის მინიჭებული უფლებამოსილება საკონსტიტუციო სასამართლოსათვის კონსტიტუციური წარდგინებით მიმართვის თაობაზე და განმარტავს, რომ მოცემულ შემთხვევაში არ არსებობს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის (2007 წლის 11 ივლისამდე მოქმედი რედაქცია) საქართველოს კონსტიტუციასთან შესაბამისად მიჩნევის საფუძველი, ვინაიდან მოცემულ შემთხვევაში ხსენებული მუხლი საჭიროებს სასამართლოს მიერ განმარტებას, რომელიც უნდა მოხდეს საქართველოს კონსტიტუციით გათვალისწინებული ძირითადი პრინციპების საფუძველზე.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ არასწორად განმარტა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლი (2007 წლის 11 ივლისამდე მოქმედი რედაქცია).

ამასთან, არ დაადგინა 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.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სს "პროკრედიტ ბანკის" საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გაუქმდეს გასაჩივრებული გადაწყვეტილება 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

და ა დ გ ი ნ ა :

1. სს "პროკრედიტ ბანკის" საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 22 მაისის გადაწყვეტილება 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.

სალარო აპარატის გამოუყენებლობა

განჩინება

#ბს-1133-1095(კ-08)

27 იანვარი, 2009 წ., ქ. თბილისი

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

დავის საგანი: ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2007 წლის 28 ივნისს ი/მ "მ. კ-იამ" სარჩელი აღძრა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიაში საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და ამავე სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის მიმართ და მოითხოვა საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის შესახებ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 14 ივნისის #4924 ბრძანების, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 21 მარტის #309480 ბრძანების ბათილად ცნობა და ჯარიმის განსაზღვრა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139.5 მუხლის შესაბამისად, შემდეგი საფუძველით:

მოსარჩელე სამეწარმეო საქმიანობას ახორციელებდა ქ. თბილისში, ... ქ. #47-ში, სადაც მომხმარებელთან ნაღდ ფულად ანგარიშსწორებას ახდენდა #127090 საკონტროლო სალარო აპარატით. 2006 წლის 8 მაისამდე მოსარჩელე სამეწარმეო საქმიანობას ახორციელებდა ქ. თბილისში, ... ქ. #7-ში მდებარე სილამაზის სალონში, სადაც მომხმარებელთან ნაღდ ფულად ანგარიშსწორებას ახდენდა #108903 საკონტროლო სალარო აპარატით. 2006 წლის 8 მაისიდან საკონტროლო სალარო აპარატი მოიხსნა რეგისტრაციიდან, ხოლო იმავე დღიდან მითითებულ სალონში სამეწარმეო საქმიანობას ახორციელებდა ი/მ "თ. უ-ია". 2006 წლის 16 ივნისს სალარო აპარატის გამოუყენებლობისათვის თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 24 ივლისის #303812 საგადასახადო მოთხოვნით დაჯარიმდა. მოსარჩელის მითითებით, აღნიშნული ჯარიმა უნდა დარიცხოდა არა ი/მ "მ. კ-იას", არამედ ი/მ "თ. უ-იას", რადგან ეს უკანასკნელი ახორციელებდა სამეწარმეო საქმიანობას ქ. თბილისში, ... ქ. #7-ში მდებარე სილამაზის სალონში. აღნიშნულის შესახებ მოსარჩელემ განაცხადა საგადასახადო ინსპექციაში, ასევე ი/მ "თ. უ-იამ" განცხადება შეიტანა თბილისის საგადასახადო ინსპექციაში ჯარიმის გადატანის შესახებ. აღნიშნულის შემდეგ, მოსარჩელემ თავის სამეწარმეო ადგილზე, ქ. თბილისში, ... ქ. #47-ში მიიღო თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 2 ოქტომბრის #305614 საგადასახადო მოთხოვნა სალარო აპარატის გამოუყენებლობისათვის 500 ლარით დაჯარიმების თაობაზე. აღნიშნული ჯარიმები 2007 წლის თებერვალში გადაიხადა მოსარჩელე ი/მ "მ. კ-იამ". თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 15 აპრილის #309480 საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველზე, ი/მ "მ. კ-იას" დაერიცხა ჯარიმა საკონტროლო სალარო აპარატის გამოუყენებლობისათვის საგადასახადო კოდექსის 139.6 მუხლის საფუძველზე, 2500 ლარის ოდენობით.

მოსარჩელემ უკანონოდ მიიჩნია სადავო საგადასახადო მოთხოვნა, რადგან ჯარიმა უნდა დარიცხოდა საგადასახადო კოდექსის არა 139.6, არამედ 139.5 მუხლის საფუძველზე, რადგან 2006 წლის 16 ივნისს არასწორად დაჯარიმდა. შესაბამისად, მოსარჩელე პირველად დაჯარიმდა 2006 წლის 2 ოქტომბერს, რის გამოც 2007 წლის 15 აპრილს უნდა დაჯარიმებულიყო სალარო აპარატის მეორედ გამოუყენებლობისათვის.

ი/მ "მ. კ-იას" სარჩელი არ ცნეს მოპასუხებმა და მოითხოვეს სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა უსაფუძველობის გამო.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 26 სექტემბრის გადაწყვეტილებით ი/მ "მ. კ-იას" სარჩელი არ დაკმაყოფილდა, რაც საქალაქო სასამართლომ დაასაბუთა შემდეგნაირად:

საქალაქო სასამართლომ დადგინდად მიიჩნია, რომ ი/მ "მ. კ-ია" თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 24 ივლისის #303812 და 2006 წლის 2 ოქტომბრის #305614 საგადასახადო მოთხოვნების საფუძველზე დაჯარიმდა საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოუყენებლობისათვის, რაც მოსარჩელეს სადავოდ არ გაუხდია და მან საგადასახადო მოთხოვნით გათვალისწინებული ჯარიმა გადაიხადა სრულად. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 26 აგვისტოს #305614 ბრძანებაში თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 14 მაისის #01-05/213

ბრძანებით შევიდა ცვლილება და ი/მ "მ. კ-ია" საკონტროლო-სალარო აპარატის განმეორებით გამოუყენებლობისათვის დაჯარიმდა 1500 ლარით, რაც მხარეს ასევე სადავოდ არ გაუხდია. ამდენად, საქალაქო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ სადავო პერიოდისათვის მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 155.3 მუხლის შესაბამისად, ი/მ "მ. კ-იას" მიერ რეალურად აღიარებულ იქნა მითითებული საგადასახადო მოთხოვნები. აღნიშნულის შესაბამისად, საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ სწორად იქნა გამოყენებული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139.6 მუხლი სადავო 2007 წლის 21 მარტის #309480 ბრძანებისა და 2007 წლის 16 აპრილის #309480 საგადასახადო მოთხოვნის მიღებისას.

საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა ი/მ "მ. კ-იამ" და მოითხოვა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 26 სექტემბრის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილება შემდეგი მოტივით:

აპელანტის მითითებით, საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება დაუსაბუთებელია, შეუძლებელია მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმება.

აპელანტის მითითებით, საქალაქო სასამართლომ ფაქტობრივი გარემოებების დადგენისას არ გაითვალისწინა ის ფაქტი, რომ ი/მ "თ. უ-იამ" 2006 წლის 14 აგვისტოს განცხადებით მიმართა თბილისის საგადასახადო ინსპექციას, რომლითაც ითხოვდა ი/მ "მ. კ-იასათვის" არასწორად დარიცხული ჯარიმების გადატანას, იმ მოტივით, რომ 2006 წლის 14 მარტიდან თვითონ აწარმოებდა სამეწარმეო საქმიანობას ქ. თბილისში, ... ქ. #7-ში მდებარე სილამაზის სალონში. ამდენად, 2006 წლის 16 ივნისს არასწორად იქნა შედგენილი #303812 ოქმი საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ.

ამდენად, აპელანტის მოსაზრებით, საქალაქო სასამართლომ სათანადოდ არ შეაფასა მტკიცებულებები, რითაც დაარღვია სსსკ-ის 105-ე მუხლის მოთხოვნები.

ი/მ "მ. კ-იას" სააპელაციო საჩივარი არ ცნო შემოსავლების სამსახურმა და მოითხოვა სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 20 მაისის საოქმო განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის საგადასახადო ინსპექცია შეიცვალა მისი უფლებამონაცვლით -თბილისის რეგიონალური ცენტრით.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 27 მაისის განჩინებით ი/მ "მ. კ-იას" სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა და უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 27 სექტემბრის გადაწყვეტილება, რაც სააპელაციო სასამართლომ დაასაბუთა შემდეგნაირად:

სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა საქალაქო სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები, ასევე გაიზიარა საქალაქო სასამართლოს დასკვნა იმის თაობაზე, რომ სადავო პერიოდისათვის მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 155.3 მუხლის თანახმად, ი/მ "მ. კ-იას" მიერ აღიარებულ იქნა საგადასახადო მოთხოვნები. შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოს მიერ სადავო 2007 წლის 21 მარტის #309480 ბრძანებისა და 2007 წლის 16 აპრილის #309480 საგადასახადო მოთხოვნის მიღებისას მართებულად იქნა გამოყენებული საგადასახადო კოდექსის 139.6 მუხლი.

ამდენად, სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ სააპელაციო საჩივარში მითითებული გარემოებები არ ქმნიდა სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლებით გათვალისწინებულ შემადგენლობას და შესაბამისად, გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების პროცესუალურ-სამართლებრივ საფუძვლებს.

სააპელაციო სასამართლოს განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა ი/მ "მ. კ-იამ" და მოითხოვა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 27 მაისის განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილება სრულად, შემდეგი მოტივით:

კასატორის მითითებით, სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, რითაც დაარღვია სსსკ-ის 393.2 მუხლის "ბ" ქვეპუნქტის მოთხოვნები.

კასატორის მითითებით, 2006 წლის 16 ივნისს არასწორად იქნა შედგენილი #303812 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი. თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ გაითვალისწინა ის გარემოება, რომ 2006 წლის 14 მარტიდან ქ. თბილისში, ... ქ. #7-ში მდებარე სილამაზის სალონში სამეწარმეო საქმიანობას აწარმოებდა არა ი/მ "მ. კ-ია", არამედ -ი/მ "თ. უ-ია" და ქ. თბილისში, ... ქ. #47-ში მდებარე მაღაზიაში საკონტროლო სალარო აპარატის გამოუყენებლობა ჩათვალა პირველად ქმედებად და ჯარიმა განსაზღვრა 500 ლარის ოდენობით, რაც დასტურდება 2006 წლის 28 ივლისის #305614 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმით.

კასატორის მითითებით, ი/მ "მ. კ-ია" აღიარებს იმ ფაქტს, რომ ... ქ. #47-ში მდებარე მა-ლაზიაში ორჯერ იქნა დაჯარიმებული საკონტროლო სალარო აპარატის გამოუყენებლობისათვის, რაც საგადასახადო კოდექსის 139.5 მუხლის შესაბამისად, იწვევს დაჯარიმებას 1500 ლარის ოდენობით. შესაბამისად, პირველი ჯარიმის -500 ლარისა და მეორე ჯარიმის -1500 ლარის ჯამი არის 2000 ლარი, რასაც აღიარებს მოსარჩელე.

საკასაციო სასამართლოს 2008 წლის 16 დეკემბრის განჩინებით ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34.3 მუხლის "გ" ქვეპუნქტის შესაბამისად, დასაშვებად იქნა ცნობილი ი/მ "მ. კ-იას" საკასაციო საჩივარი.

საკასაციო სასამართლოს სხდომაზე მოწინააღმდეგე მხარეებმა არ ცნეს ი/მ "მ. კ-იას" საკასაციო საჩივარი და მოითხოვეს მის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების შესწავლის, საკასაციო საჩივრის მოტივების საფუძვლიანობისა და გასაჩივრებული განჩინების დასაბუთებულობა-კანონიერების შემოწმების შედეგად მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ ი/მ "მ. კ-იას" საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს, გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა სააპელაციო პალატის 2008 წლის 27 მაისის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს, შემდეგ გარემოებათა გამო:

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ სააპელაციო სასამართლომ სრულყოფილად არ გამოიკვლია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებები, სათანადო შეფასება არ მისცა საქმეში წარმოდგენილ მტკიცებულებებს, გამოიყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა, სააპელაციო სასამართლოს განჩინება დაუსაბუთებელია, რაც საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393.2 მუხლის "ბ" ქვეპუნქტისა და 394-ე მუხლის "ე¹" პუნქტის საფუძველზე წარმოადგენს გასაჩივრებული განჩინების გაუქმების საფუძველს.

საკასაციო სასამართლო სსსკ-ის 407.2 მუხლის შესაბამისად, ვერ გაიზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მიერ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს, რადგან კასატორის მიერ წამოყენებულია დასაბუთებული და დასაშვები საკასაციო პრეტენზია.

საქმის მასალების თანახმად, ისანი-სამგორისა და მთაწმინდა-კრწანისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 16 ივნისის საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ #303812 ოქმით დადგინდა, რომ ქ. თბილისში, ... ქ. #7-ში მდებარე ობიექტში ი/მ "მ. კ-ია" ახორციელებდა ფულად ანგარიშსწორებას საკონტროლო სალარო აპარატის გამოყენების გარეშე, რის გამოც თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 5 ივლისის #303812 ბრძანებით ი/მ "მ. კ-იას" განესაზღვრა სანქციის სახით ჯარიმა საგადასახადო კოდექსის 139.4 მუხლის შესაბამისად, 500 ლარის ოდენობით. აღნიშნულის თაობაზე, 2006 წლის 24 ივლისს საგადასახადო ინსპექციის მიერ გამოცემულ იქნა #303812 საგადასახადო მოთხოვნა. მითითებული სამართალდარღვევის ოქმის თანახმად, ოქმი შედგა ქ. თბილისში, ... ქ. #7-ში მდებარე ობიექტში, თუმცა ამავე ოქმში იურიდიულ და ფაქტობრივ მისამართად მითითებულ იქნა ასევე ქ. თბილისი, ... ქ. #47. საკასაციო სასამართლოს სხდომაზე მოწინააღმდეგე მხარის -თბილისის რეგიონალური ცენტრის წარმომადგენელმა დაადასტურა, რომ სამართალდარღვევა დაფიქსირდა ქ. თბილისში, ... ქ. #7-ში არსებულ ობიექტში. ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 28 ივლისის საგადასახადო სამართალდარღვევის #305614 ოქმით დადგინდა ქ. თბილისში, ... ქ. #47-ში მდებარე ობიექტში ანგარიშსწორების წარმოება საკონტროლო სალარო აპარატის გამოყენების გარეშე, რის გამოც 2006 წლის 26 აგვისტოს ბრძანებით საგადასახადო კოდექსის 139.4 მუხლის შესაბამისად, მოსარჩელეს სანქციის სახით დაეკისრა ჯარიმა 500 ლარის ოდენობით, რაზეც გაიცა 2006 წლის 2 ოქტომბრის #305614 საგადასახადო მოთხოვნა. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 14 მაისის ბრძანებით შესწორება შევიდა #305614 ბრძანებაში და ი/მ "მ. კ-იას" სანქცია განესაზღვრა საგადასახადო კოდექსის 139.5 მუხლის შესაბამისად 1500 ლარის ოდენობით, ნაცვლად 500 ლარისა. აღნიშნულის შესაბამისად, თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 21 მარტის ბრძანებით, ი/მ "მ. კ-ია" სალარო აპარატის კვლავ გამოუყენებლობის გამო, საგადასახადო კოდექსის 139.6 მუხლის შესაბამისად, დაჯარიმდა 2500 ლარით.

სააპელაციო სასამართლომ, მითითებული საგადასახადო აქტების საფუძველზე, დადგინილად მიიჩნია, რომ ი/მ "მ. კ-ია" დაჯარიმებული იყო რა სალარო აპარატის ორჯერ გამოუყენებლობისათვის 2006 წლის 24 ივლისის #303812 და 2006 წლის 2 ოქტომბრის #305614 საგადასახადო მოთხოვნებით, საგადასახადო კოდექსის 139.6 მუხლის შესაბამისად, მართებულად დაჯარიმდა 2500 ლარით, განმეორებით ჩადენილი დარღვევისათვის.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ აღნიშნულთან დაკავშირებით, სააპელაციო სასამართლოს არ გამოუკვლევია საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებები, რაზეც მოსარჩელე ამყარებდა თავის

მოთხოვნას, კერძოდ, საკონტროლო-სალარო აპარატის რეგისტრაციიდან მოხსნის შესახებ ისანი-სამგორისა და მთაწმინდა-კრწანისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 8 მაისის #47 ცნობის თანახმად, ი/მ "მ. კ-იას" კუთვნილი საკონტროლო-სალარო აპარატი, საქარხნო ნომრით 108903, განთავსებული ქ. თბილისში, ... ქ. #7-ში, მოხსნილი იყო რეგისტრაციიდან. საკონტროლო-სალარო აპარატის #2352 სარეგისტრაციო ბარათის თანახმად, საკონტროლო-სალარო აპარატი, საქარხნო ნომრით 108903, რომელიც დადგმული იყო ქ. თბილისში, ... ქ. #7-ში, რეგისტრირებულ იქნა ი/მ "თ. უ-იას" სახელზე. თბილისის საგადასახადო ინსპექციაში ი/მ "მ. კ-იას" მიერ 2006 წლის 15 მაისს წარდგენილი მიმართვით, მოსარჩელემ საგადასახადო ინსპექციას აცნობა, რომ ქ. თბილისში, ... ქ. #7-ში კუთვნილი სილამაზის სალონი, 2006 წლის მაისიდან დაიხურა და მან 2006 წლის მაისიდან სასურსათო მაღაზია გახსნა ქ. თბილისში, ... ქ. #47-ში.

ამდენად, სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია რა დადასტურებულად, რომ ი/მ "მ. კ-ია" 2006 წლის 24 ივლისის #303812 საგადასახადო მოთხოვნით დაჯარიმდა სალარო აპარატის პირველად გამოუყენებლობისათვის, არ შეუფასებია ზემოთ მითითებული მტკიცებულებები და არ უმსჯელია აპელანტის არგუმენტზე, რომ მითითებული საგადასახადო მოთხოვნით, ქ. თბილისში, ... ქ. #7-ში მდებარე ობიექტში ჩადენილი დარღვევისათვის ჯარიმა უნდა დაკისრებოდა ი/მ "თ. უ-იას", რომელიც 2006 წლის მაისიდან ეწეოდა სამეწარმეო საქმიანობას აღნიშნულ ობიექტში.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლოს სსსკ-ის 105.2 მუხლის შესაბამისად, წარმოდგენილი მტკიცებულებების გამოკვლევისა და ურთიერთშეჯერების შედეგად უნდა დაედგინა საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებები და მხოლოდ აღნიშნულის შემდეგ ემსჯელა, საფუძვლიანი იყო თუ არა მოსარჩელის მოთხოვნა სანქციის განსაზღვრისას საგადასახადო კოდექსის 139.6 მუხლის გამოყენების კანონიერების შესახებ.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო კოდექსი განეკუთვნება საჯარო სამართლის ნორმატიულ აქტს. საგადასახადო სამართალი არეგულირებს სახელმწიფო მმართველობის სფეროში წარმოშობილ სამართალურთიერთობებს, რომლის ერთ-ერთი სუბიექტი უცილობლად არის სახელმწიფო მმართველობის განმხორციელებელი ადმინისტრაციული ორგანო, შესაბამისად, საგადასახადო საქმიანობა წარმოადგენს მმართველობის სფეროში საჯარო სამართლებრივი ფუნქციის განხორციელებას. სამართლებრივი ურთიერთობა საგადასახადო სფეროში არის სახელმწიფოს შესაბამისი ინსტიტუტების, ფიზიკური და იურიდიული პირების (სამართლის სუბიექტების) სამართლებრივი ნორმებით განსაზღვრული უფლებებისა და მოვალეობების შესრულება, რომლებიც წარმოიშობა საგადასახადო საქმიანობის განხორციელებასთან დაკავშირებით, ხოლო სამართალურთიერთობის მონაწილეებს საგადასახადო სფეროში ერთმანეთის მიმართ გააჩნიათ სამართლის ნორმით დადგენილი უფლებანი და მოვალეობანი, რომელთა შესრულება უზრუნველყოფილია დარღვევებით, ანუ კანონმორჩილებით და მისი დარღვევის შემთხვევაში -სახელმწიფო იძულებით.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-2 მუხლის მიხედვით, ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა შესახებ საქართველოს კანონმდებლობა შედგება ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა შესახებ ამ კოდექსისა და საქართველოს სხვა საკანონმდებლო აქტებისგან, რაც გაგებულ უნდა იქნეს იმგვარად, რომ საგადასახადო კოდექსით (ისე, როგორც სხვა ნორმატიული აქტებით) გათვალისწინებული საგადასახადო ადმინისტრაციული სამართალდარღვევების, როგორც მმართველობით სფეროში წარმოშობილი სამართალურთიერთობის მომწესრიგებელი ნორმები, ამავდროულად წარმოადგენს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კანონმდებლობის ნაწილს.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ სადავო საკითხის გადასაწყვეტად უნდა გამოიკვლიოს კონკრეტულ შემთხვევაში 2006 წლის 16 ივნისის საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ #303812 ოქმით დადგენილი სამართალდარღვევა ჩაიდინა თუ არა ი/მ "მ. კ-იამ", რამდენადაც საგადასახადო პასუხისმგებლობა განსაზღვრულია, როგორც საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩამდენი პირის ვალდებულება, კანონმდებლობით დადგენილი საფუძვლითა და წესით აგოს პასუხი ჩადენილ მართლსაწინააღმდეგო ქმედებაზე.

აღნიშნული პრინციპი განმტკიცებულია ასევე ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსში, კერძოდ, ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის პირველ, ასევე მე-9 მუხლში, რომელთა თანახმად, ადმინისტრაციული სახდელი შეიძლება დაედოს მხოლოდ ადმინისტრაციულ სამართალდამრღვევს.

ამდენად, სააპელაციო სასამართლომ ობიექტურად უნდა გამოიკვლიოს დავის კანონიერად გადაწყვეტისათვის საჭირო ყველა მტკიცებულება (მათ შორის, ოფიციალობის პრინციპზე დაყრდნობით თავადვე მოიპოვოს) რათა საგადასახადო პასუხისმგებლობა არ დაეკისროს პირს, ვისაც იგი არ ჩაუდენია.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს დასაბუთებულად მიაჩნია ი/მ "მ. კ-იას" საკასაციო საჩივრის მოტივები სააპელაციო სასამართლოს მიერ მოცემული საქმის პროცესუალური დარღვევებით განხილვის თაობაზე, სააპელაციო სასამართლომ სათანადოდ არ გამოიკვლია და არ შეაფასა საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებები, შესაბამისად, სსსკ-ის 411-ე მუხლის თანახმად, საკასაციო სასამართლოს მიერ ახალი გადაწყვეტილების დადგენა შეუძლებელია, ვინაიდან საკასაციო სასამართლოს არა აქვს პროცესუალური უფლებამოსილება, თავად გამოიკვლიოს ფაქტობრივი გარემოებები. საკასაციო სასამართლო მიუთითებს სააპელაციო სასამართლოს, საქმეში არსებული ყველა მტკიცებულება ობიექტურად და სათანადოდ გამოიკვლიოს, რის შედეგადაც საქმეზე დადგინდეს ობიექტური, კანონიერი და სამართლიანი გადაწყვეტილება.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.2; სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 372-ე, 390-ე, 399-ე, 412-ე მუხლებით და

და ა ა დ გ ი ნ ა:

1. ი/მ "მ. კ-იას" საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 27 მაისის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
3. სასამართლო ხარჯები გადანაწილდეს საქმეზე საბოლოო გადაწყვეტილების დადგენისას;
4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

გადასახადის უკანონო ჩათვლა

გადაწყვეტილება საქართველოს სახელით

#ბს-865-832(33-08)

29 იანვარი, 2009 წ., ქ. თბილისი

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

დავის საგანი: ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2007 წლის 10 ივლისს ინდემწარმე "ა. შ-ძემ" სასარჩელო განცხადებით მიმართა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს, მოპასუხე ქუთაისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) მიმართ, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის თაობაზე.

მოსარჩელე სასარჩელო განცხადებაში მიუთითებდა, რომ რეგისტრირებულია საგადასახადო ინსპექციაში ინდემწარმედ და ეწევა სამეწარმეო საქმიანობას ქ. ზესტაფონში და არ ექვემდებარება დღ-ს გადამხდელად სავალდებულო რეგისტრაციას, მაგრამ 2006 წლის ოქტომბრიდან ნებაყოფლობით გატარდა რეგისტრაციაში დღ-ს გადამხდელად.

2006 წლის ოქტომბერში საგადასახადო ინსპექციას წარუდგინა დღ-ს გადასახადის ყოველთვიური დეკლარაცია და ანგარიშ-ფაქტურები, რომელთა მიხედვით, მის მიერ გადახდილი დღ უნდა ჩათვლილიყო გადახდილად, მიუხედავად ამისა, მოსარჩელის განმარტებით, მოპასუხემ, 2007 წლის 31 აგვისტოს სერია -ბბ04#307764, 2006 წლის 17 აგვისტოს სერია ბბ67#008941 და 2006 წლის 3 აგვისტოს სერია ბბ70#058768 ანგარიშ-ფაქტურებზე დააკისრა დღ-ს 3266 ლარი. აღნიშნული ანგარიშ-ფაქტურები ჩაბარებულია საგადასახადო ინსპექციაში და საქონლის რეალიზაცია მოხდა მას შემდეგ, რაც რეგისტრაციაში გატარდა დღ-ს გადამხდელად, შესაბამისად დღ-საც იხდიდა. იმის გამო, რომ არასწორად დაერიცხა გადასახდელად -3266 ლარი, დაერიცხა ჯარიმებიც, სულ -13880,50 ლარი, რაც, მოსარჩელის მოსაზრებით, არამართებულია და უნდა გაუქმდეს, ვინაიდან საგადასახადო კოდექსის 222-ე მუხლის შესაბამისად, ნებაყოფლობით დღ-ს გადამხდელად რეგისტრაციის შემთხვევაში, გადახდის ვალდებულება წარმოიშობა მას შემდეგ, რაც

ძალაში შვეა დღგ-ის გადახდის სერტიფიკატი, რომელიც მის შემთხვევაში დათარიღებულია 2006 წლის 1 ოქტომბრით, ე.ი მას კანონიერად აქვს გადახდილი დღგ დადგენილ ვადაში.

საგადასახადო კოდექსის 247-ე მუხლის მე-4 ნაწილის შესაბამისად, დღგ-ს ჩათვლა არ წარმოებს ანგარიშ-ფაქტურებზე, რომლებიც არის წარმოდგენილი მყიდველის მიერ დღგ-ს საანგარიშო პერიოდის დამთავრებიდან არა უგვიანეს 45 დღისა. მოსარჩელის განმარტებით, მის შემთხვევაში აგვისტოში შემოტანილ საქონელს რეალიზაცია გაუკეთდა ოქტომბერში, დღგ კი გადაიხადა იმ დროს, როცა გადამხდელად გატარდა რეგისტრაციაში. G

ყოველივე აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელე ითხოვდა ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის საგადასახადო მოთხოვნისა და სამართალდარღვევის ოქმების: ##002158, 002159 -ბათილად ცნობას და მოპასუხის დავალდებულებას დღგ -3266 ლარისა და ჯარიმის -10614 ლარის ჩამოწერის თაობაზე.

2007 წლის 18 ოქტომბერს მოსარჩელემ საქალაქო სასამართლოში წარადგინა დაზუსტებული სარჩელი, რომლითაც მოითხოვა უკანონო გადასახადის გადასახადისაგან გათავისუფლება, დღგ-ს გადახდილად ჩათვლა თავდაპირველ სარჩელში დაყენებული მოთხოვნის მიხედვით, ინკასოს მოხსნა და მოპასუხისათვის ადვოკატის მომსახურების -400 ლარისა და სახელმწიფო ბაჟის 100 ლარის გადახდის დაკისრება.

ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 9 ნოემბრის საოქმო განჩინებით საქმში მესამე პირად ჩაება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური.

ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 22 ნოემბრის გადაწყვეტილებით ი/მ "ა. შ-მის" სასარჩელო განცხადება არ დაკმაყოფილდა.

მითითებული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა ი/მ "ა. შ-მემ".

აპელანტი სააპელაციო საჩივრით ითხოვდა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 22 ნოემბრის გადაწყვეტილების გაუქმებასა და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმას.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 3 ივნისის გადაწყვეტილებით ინდემწარმე "ა. შ-მის" სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; გაუქმდა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 13 ნოემბრის გადაწყვეტილება და ახალი გადაწყვეტილებით ინდემწარმე "ა. შ-მის" სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; ინდემწარმე "ა. შ-მეს" სასარჩელო მოთხოვნაზე -ქუთაისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) 2007 წლის 26 თებერვლის #1545 საგადასახადო მოთხოვნის დღგ-ს ძირითადი თანხის 3266 ლარის ბათილად ცნობის ნაწილში, შეწყდა საქმის წარმოება დასაშვებობის მოთხოვნების დარღვევის გამო; ბათილად იქნა ცნობილი ქუთაისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) 2007 წლის 30 მარტის ## 002158, 002159 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმები, 2007 წლის 10 აპრილის ## 07/436, 07/441 ბრძანებები და 2007 წლის 13 აპრილის #95 საგადასახადო მოთხოვნა დღგ-ს ჯარიმის 10614,50 ლარის დაკისრების ნაწილში.

სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ ი/მ "ა. შ-მე", რომელიც სამეწარმეო საქმიანობას ეწევა ქ. ზესტაფონში, ... ქ. #109-ში, 2006 წლის 1 ოქტომბრიდან გადამხდელად რეგისტრაციაში გატარდა და მიიღო შესაბამისი სერტიფიკატი #074911. მან 2006 წლის ოქტომბრის თვის დღგ-ს ყოველთვიური დეკლარაცია ქუთაისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) ზესტაფონის განყოფილებაში იმავე წლის 15 ნოემბერს წარადგინა, რომელიც ქუთაისის რეგიონალურ ცენტრში მეორე დღესვე -16 ნოემბერს გადაიგზავნა. ინდემწარმე "ა. შ-მემ" დეკლარაციაში ჩათვლის მისაღებად წარადგინა: სერია ბზ-70 #058768 (03.08.2006), სერია ბზ-67 #008941 (17.08.2006), სერია ბზ-04 #307762 (31.08.2006) ანგარიშ-ფაქტურების მესამე პირები, რომლებითაც საქონელი მიღებული ჰქონდა, მაგრამ დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაციამდე ნაშთად გააჩნდა. ქუთაისის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექციამ) დღგ-ს ჩათვლელად მისაღები თანხა, სულ 3266 ლარი აღუდგინა გადასახდელად. 2007 წლის 26 თებერვალს წარუდგინა #1545 საგადასახადო მოთხოვნა დღგ-ს ძირითად გადასახადზე -3266 ლარზე, ხოლო სკ-ის 247-ე მუხლის მე-4 ნაწილის საფუძველზე, 2007 წლის 30 მარტს მის მიმართ შედგენილ იქნა #002158 სამართალდარღვევის ოქმი საქართველოს სკ-ის 132-ე მუხლის პირველი ნაწილით (დაჯარიმებულ იქნა 816,50 ლარით) და #002159 სამართალდარღვევის ოქმი საქართველოს სკ-ის 138-ე მუხლით.

ქუთაისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) უფროსის 2007 წლის 10 აპრილის #07/436, 07/441 ბრძანებებით ი/მ "ა. შ-მეს" პასუხისმგებლობის ზომად სანქციის სახით განესაზღვრა ჯარიმა, შესაბამისად -816,50 და 9798 ლარით. ამავე რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) უფროსის ხელმოწერით ინდემწარმე "ა. შ-მის" მიმართ 2007 წლის 13 აპრილს საგადასახადო კოდექსის 132-ე მუხლის პირველი ნაწილისა და 138-ე მუხლის საფუძველზე მიღებულ იქნა #95 საგადასახადო მოთხოვნა 10164,50 ლარის ჯარიმაზე. 2007 წლის 14

სექტემბერს საგადასახადო ინსპექციის მიერ სკ-ის 89-ე მუხლის შესაბამისად გამოწერილ იქნა #3759 საინკასო დავალება (განკარგულება) 8590 ლარზე.

საქმეში განთავსებულია ფოსტის გზავნილის ჩაბარების შესახებ #322 შეტყობინების ქსეროპირი, საიდანაც ირკვევა, რომ იგი პირადად, ხელმოწერით ჩაჰბარდა ა. შ-ძეს. შეკვეთილ გზავნილთა ნუსხის დათვლიერებით ირკვევა, რომ 49-ე ნომრად დაფიქსირებულია #322 შეკვეთილი გზავნილი, ხოლო საქმის ნომრად და მიმოწერის თარიღად - "02/1333, 28. 02. 2007წ."

2007 წლის 23 აპრილს ინდემწარმე "ა. შ-ძემ" შესაგებლით მიმართა ქუთაისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) უფროსს და მოითხოვა უკანონოდ გამოცხადებული დღგ-ს ჩათვლები -3266 ლარი აღდგენილიყო ბარათზე და გაუქმებულიყო სამართალდარღვევის ოქმებით დარიცხული 10614,50 ლარის ჯარიმა.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 21 მაისის #160/10/4083 წერილით ი/მ "ა. შ-ძეს" ეცნობა, რომ მის მიერ გაშვებულ იქნა "საგადასახადო მოთხოვნის" გასაჩივრების კანონით დადგენილი ვადა, რაც საგადასახადო კოდექსის 146-ე მუხლის მე-8 ნაწილის "თ" ქვეპუნქტის თანახმად, საჩივრის განუხილველად დატოვების საფუძველია.

სააპელაციო სასამართლოს მითითებით, საქმის მასალებით ასევე დადგენილია, რომ 2007 წლის 26 თებერვლის #1545 საგადასახადო მოთხოვნა ა. შ-ძემ პირადად 2007 წლის 26 მარტს ჩაიბარა, შესაგებელი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის სისტემაში კი წარადგინა 2007 წლის 23 აპრილს, ანუ 28-ე დღეს, რითაც დაირღვა საგადასახადო კოდექსის 147-ე მუხლის მე-2 ნაწილით დადგენილი 20-დღიანი ვადა, ხოლო სასამართლოს მიმართა 2007 წლის 10 ივლისს, ანუ სახეზეა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 147-ე მუხლის მე-6 ნაწილით გათვალისწინებული შემთხვევა, როდესაც სკ-ის 147-ე მუხლის მე-2 ნაწილით დადგენილი ვალდებულების შეუსრულებლობა მიიჩნევა გადასახადის გადამხდელის მიერ "საგადასახადო მოთხოვნის" ან საგადასახადო კოდექსის 145-ე მუხლის მე-2 ნაწილის "გ" ქვეპუნქტით გათვალისწინებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის აღიარებად, იგი აღსასრულებლად მიიქცევა და "საგადასახადო მოთხოვნისა" და აღნიშნულ აქტზე ვადისა და ამ მუხლის მე-2 ნაწილით დადგენილი მოთხოვნების დაუცველად საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში შეტანილი საჩივარი განუხილველად რჩება, ხოლო სასამართლოში შეტანილ სარჩელზე წყდება საქმის წარმოება დასაშვებობის მოთხოვნების დარღვევის გამო.

საქმის მასალებით დგინდება, რომ 2007 წლის 30 მარტის ##001158, 002159 სამართალდარღვევის ოქმებს ინდემწარმე "ა. შ-ძე" გაეცნო 2007 წლის 30 მარტს, ხოლო 2007 წლის 13 აპრილის #95 საგადასახადო მოთხოვნა 2007 წლის 23 აპრილს #331 საფოსტო გზავნილების ჩაბარების შესახებ შეტყობინებით პირადად ჩაჰბარდა. შეკვეთილ გზავნილთა ნუსხის 36-ე ნომრით დაფიქსირებულია #331 შეკვეთილი გზავნილი, ხოლო საქმის ნომრად და მიმოწერის თარიღად: "02/2824, 1604.2007წ." ამ შემთხვევაში ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი (საგადასახადო მოთხოვნა) გასაჩივრებულია კანონით დადგენილ ვადებში.

2008 წლის 19 თებერვალს ინდემწარმე "ა. შ-ძემ" განცხადებით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალურ ცენტრს (საგადასახადო ინსპექციას) და მოითხოვა საგადასახადო კოდექსის 138-ე მუხლით დაკისრებული ჯარიმის -9798 ლარის გაუქმება, მაგრამ ამ განცხადების განხილვის თაობაზე ინდემწარმეს პასუხი არ გასცემია.

საქმეში არსებობს უთარილო საგადასახადო სამართალდარღვევის ##002158, 002159 ოქმები. შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენლის მიერ წარმოდგენილი მასალების მიხედვით, აღნიშნული ოქმები დათარიღებულია 2007 წლის 2 აპრილით, ხოლო ქუთაისის რეგიონალური ცენტრის მასალების მიხედვით -2007 წლის 10 აპრილის #07/436, 07/441 ბრძანებებში ხსენებული სამართალდარღვევების ოქმების შედგენის თარიღად ნაჩვენებია 2007 წლის 30 მარტი. იმის გათვალისწინებით, რომ ოქმებზე ინდემწარმე "ა. შ-ძის" მიერ გაკეთებულია შენიშვნა 2007 წლის 30 მარტით, სააპელაციო პალატის მოსაზრებით, #002158, 002159 ოქმები შედგენილია 2007 წლის 30 მარტს, რადგან ა. შარიქაძის შენიშვნაც ამ თარიღითაა გაკეთებული.

##002158, 002159 საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ ოქმებში დადგენილადაა მიჩნეული, რომ ინდემწარმე "ა. შ-ძემ" 2006 წლის ოქტომბრის თვის დღგ-ს ჩასათვლელად წარმოადგინა სამი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა საგადასახადო კოდექსის 247-ე მუხლის მე-4 ნაწილის "ე" ქვეპუნქტის მოთხოვნის დარღვევით, რაც იწვევს დაჯარიმებას სკ-ის 132-ე მუხლის პირველი ნაწილით და 138-ე მუხლით. 2007 წლის 13 აპრილის #95 საგადასახადო მოთხოვნაში საფუძველად მითითებულია სკ-ის 132-ე და 138-ე მუხლები.

საქმის სააპელაციო წესით განხილვისას დავის შინაარსიდან გამომდინარე, საქართველოს ასკ-ის 28¹ მუხლის შესაბამისად, სასამართლო დაეხმარა მხარეს (მოსარჩელეს) მოთხოვნის ტრანსფორმირებაში და მოსარჩელემ მოითხოვა 2007 წლის 26 თებერვლის #1545 საგადასახადო მოთხოვნის,

2007 წლის 30 მარტის ##002158, 002159 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმების, 2007 წლის 10 აპრილის # 07/436, 07/441 ბრძანებებისა და 2007 წლის 13 აპრილის #95 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა.

აღნიშნული, სააპელაციო პალატის განმარტებით, გამოწვეულ იქნა ასევე იმით, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 128-ე მუხლის თანახმად, "საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმეზე საგადასახადო ორგანოს მიერ მიღებული ბრძანება ან სხვა გადაწყვეტილება ცალკე გასაჩივრებას არ ექვემდებარება. აღნიშნული აქტი შეიძლება გაასაჩივროს პირმა, რომლის მიმართაც გამოტანილია ბრძანება ან სხვა გადაწყვეტილება ან მისმა კანონიერმა უფლებამოსილმა წარმომადგენელმა ამ კოდექსის VIII კარით დადგენილი წესით, მხოლოდ მათ საფუძველზე გამოცხადებულ "საგადასახადო მოთხოვნასთან ერთად." საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 146-ე მუხლის მე-6 ნაწილის თანახმად, "საგადასახადო ორგანოს ინდივიდუალური სამართლებრივი აქტის გასაჩივრება ნიშნავს მის საფუძველზე მოცემული "საგადასახადო მოთხოვნის" გასაჩივრებას და პირიქით.

საქმის მასალებით ირკვევა, რომ ი/მ "ა. შ-მე" დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრირებულ იქნა 2006 წლის 1 ოქტომბრიდან და საგადასახადო კოდექსის 220-ე მუხლის პირველი ნაწილით იგი ამ დღიდან ითვლება გადასახადის გადამხდელად. საქართველოს სკ-ის 247-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, "დღგ-ის ჩათვლის უფლება აქვთ დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრირებულ პირს", ამავე მუხლის მე-4 ნაწილის "ე" ქვეპუნქტის შესაბამისად "დღგ-ს ჩათვლა არ წარმოებს იმ საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურებით, რომლებიც არ არის წარმოდგენილი მყიდველის (ჩათვლის მიმღების) მიერ დღგ-ის საანგარიშო პერიოდის დამთავრებიდან არა უგვიანეს 45 დღისა.

ი/მ "ა. შ-მის" მიერ 2006 წლის 3 აგვისტოს სერია ბზ-70 #058768-ის, 2006 წლის 17 აგვისტოს სერია ბზ-67 #008941-ის და 2006 წლის 31 აგვისტოს სერია ბზ-04 #307762 ანგარიშ-ფაქტურების 2006 წლის 15 ნოემბრის ოქტომბრის თვის დეკლარაციის წარდგენით არ დარღვეულა სკ-ის 247-ე მუხლის პირველი ნაწილის "ე" ქვეპუნქტის მოთხოვნა, რადგან ინდემწარმე "ა. შ-მეს" დღგ-ს ჩათვლის უფლებამოსილება წარმოეშვა 2006 წლის 1 ოქტომბრიდან, ხოლო 2006 წლის აგვისტო-სექტემბერში ის დღგ-ს გადამხდელი არ იყო. საგადასახადო სამართალდარღვევის ##002158, 002159 ოქმებში მოყვანილი მოტივაცია, თითქოს ი/მ "ა. შ-მის" მიერ 2006 წლის ოქტომბრის თვის დღგ-ს დეკლარაციაში ჩასათვლელად წარდგენილი აგვისტოს თვის სამი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების წარდგენით დაირღვა საგადასახადო კოდექსის 247-ე მუხლის მე-4 ნაწილის "ე" ქვეპუნქტის მოთხოვნა, რის გამოც იგი უნდა დაჯარიმდეს სკ-ის 132.1 და 138-ე მუხლებით, არამართებულია, რადგან სკ-ის 247-ე მუხლის მე-4 ნაწილის "ე" ქვეპუნქტის დარღვევას მოცემულ შემთხვევაში ადგილი არ ჰქონია.

ამასთან, ის გარემოება, რომ სკ-ის 247-ე მუხლის მე-4 ნაწილის "ე" ქვეპუნქტი არის გამოყენებული სკ-ის 132.1 და 138-ე მუხლების საფუძველად, არასწორია ვინაიდან, "არა უგვიანეს 45 დღიანი" ვადის მოყვანა იმ დროიდან, როცა პირი სკ-ის 220-ე მუხლის თანახმად დღგ-ს გადამხდელად არ იყო რეგისტრირებული, უკანონოა.

სააპელაციო სასამართლოს მითითებით, იმ შემთხვევაში, როდესაც საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის საფუძველი არ გამომდინარეობს კანონის მოთხოვნიდან, მასზე დაფუძნებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტიც (სკ-ის 128, 146.4 მუხ.) ბათილია. მართალია, #95 საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველში დაფიქსირებულია სკ-ის #132.1, 138-ე მუხლები, მაგრამ ცხადია, რომ აღნიშნული საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველია ##002158, 002159 ოქმები, რომლებსაც, თავის მხრივ, საფუძველად უდევს არა სკ-ის 132.1 და 138-ე მუხლები, არამედ "სკ-ის 247-ე მუხლის მე-4 ნაწილის "ე" ქვეპუნქტის მოთხოვნათა დარღვევა", რაც სამართლებრივად უმართებულოა.

მითითებული გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გასაჩივრეს ი/მ "ა. შ-მემ", საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექციამ) და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა.

კასატორი -ი/მ "ა. შ-მე" საკასაციო საჩივარში მიუთითებდა, რომ საგადასახადო კოდექსის 222-ე მუხლის შესაბამისად, მეწარმეს შეუძლია ნებაყოფლობით დადგეს აღრიცხვაზე დღგ-ს გადამხდელად. ვალდებულება დღგ-ს გადახდის წარმოიშობა რეგისტრაციის შემდეგ. ამავე კოდექსის 247-ე მუხლის I ნაწილით დღგ-ს ჩათვლის უფლება აქვს დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრირებულ პირს. შესაბამისად, ამ მუხლის მე-4 ნაწილის "ე" პუნქტი მოქმედებს იმ დროიდან, რაც გადამხდელისათვის ითვლება საანგარიშო პერიოდად.

კასატორის განმარტებით, დღგ-ს გადამხდელად დარეგისტრირდა 2006 წლის ოქტომბერში. მანამდე არსებული ნაშთების თაობაზე საგადასახადო სამსახურში წარდგენილ დეკლარაციის ფორმაში მითითებულ "რეგისტრაციამდე არსებული ნაშთების გრაფაში" აგვისტოს მდგომარეობით არსებული ნაშთი ნაჩვენებია და შესაბამისად გადახდილია მასზე დღგ-ს გადასახადი, როგორც ნაშთზე, რასაც კანონი ითვალისწინებდა.

45-დღიანი ვადის ჩათვლა ამ შემთხვევაზე, რომ არ უნდა გავრცელებულიყო, აღნიშნულს სასამართლოც ეთანხმებოდა და სწორედ ამ საფუძველით იქნა გაუქმებული დარიცხული ჯარიმები სავსებით კანონიერად.

კასატორის მოსაზრებით, გაურკვეველია, მის მიერ სადავოდ გახდილი საგადასახადო მოთხოვნა, რატომ არ იქნა ბათილად ცნობილი, რომლის ბათილად ცნობის საფუძველს იძლეოდა ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60 მუხლი, რომელიც ითვალისწინებს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობას, თუ დარღვეულია მისი მომზადებისა და გამოცემის წესები.

ასეთი წესების დარღვევად უნდა ჩაითვალოს ის გარემოებაც, რომ 2007 წლის 26 თებერვლის #1545 საგადასახადო მოთხოვნას წინ არ უსწრებს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლით დადგენილი წესით გამოცემული ბრძანება. მხარე სადავოდ არ ხდიდა საგადასახადო მოთხოვნის ჩაბარების თარიღს და არსად არ ახსენებდა იმ ბრძანებას, რომელიც 127-ე მუხლის მე-11 ნაწილით გათვალისწინებულია საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველად. ეს ბრძანება საერთოდ არ გამოცემულა და ამდენად, არც საფუძველი არსებობს ამ საგადასახადო მოთხოვნისათვის.

ინკასოს შესახებ ბრძანება გამოცემულ უნდა იქნეს საგადასახადო კოდექსის 89-ე მუხლით, გადამხდელისათვის ვალდებულების შესრულებისათვის მიცემული ვადის გასვლიდან 10 დღეში.

საინკასო ბრძანება არის შედგენილი 2007 წლის სექტემბერში. საინკასო დავალება უნდა წარდგენილიყო 2007 წლის ივლისში, თუკი საგადასახადო ორგანო თვლიდა, რომ ვალდებულების შესრულებას არ აპირებდა, რადგან ივლისში დამთავრდა საგადასახადო ინსტანციებში საქმის განხილვა.

კასატორის მითითებით, მიუხედავად იმისა, რომ სარჩელით ითხოვდა საინკასო ბრძანების გაუქმებას, არც ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს და არც სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილებაში არ უმსჯელია აღნიშნულის თაობაზე.

სააპელაციო საჩივარი ასევე უნდა დაკმაყოფილებულიყო გაწეული ხარჯების ანაზღაურების ნაწილიც, ვინაიდან წარდგენილი იყო ადვოკატის მომსახურებისათვის და სახელმწიფო ბაჟისათვის გადახდილი თანხების შესახებ დოკუმენტები. სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53-ე მუხლის პირველი ნაწილით, ხარჯების გადახდა, რაც მხარემ გასწია, ეკისრება მეორე მხარეს, თუნდაც ის გათავისუფლებული იყოს ბაჟის გადახდისაგან.

კასატორის განმარტებით, სააპელაციო სასამართლომ საქმის განხილვისას ასევე არსებითად დაარღვია ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 29-ე მუხლის მოთხოვნა საინკასო ბრძანების შეჩერებაზე. სარჩელის შეტანა აჩერებს გასაჩივრებული ადმინისტრაციული აქტის მოქმედებას ავტომატურ რეჟიმში. მოსამართლეს არც პირველ ინსტანციაში და არც სააპელაციო სასამართლოში არ უმსჯელია შეჩერებაზე.

ყოველივე აღნიშნულიდან გამომდინარე, კასატორი ითხოვდა ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 3 ივნისის გადაწყვეტილების გაუქმებასა და ახალი გადაწყვეტილებით მისი სასარჩელო მოთხოვნის სრულად დაკმაყოფილებას.

მეორე კასატორი -საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალური ცენტრი (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივარში მიუთითებდა, რომ საგადასახადო კოდექსის 146-ე მუხლის მე-6 ნაწილით, საგადასახადო ორგანოს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გასაჩივრება ნიშნავს მის საფუძველზე გამოცემული "საგადასახადო მოთხოვნის" გასაჩივრებას და პირიქით. ამ ზოგადი ნორმიდან განსხვავებულ წესს ადგენს საგადასახადო კოდექსის 128-ე მუხლი საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმის წარმოებისას. ამ შემთხვევაში კანონი პირდაპირ უთითებს იმის შესახებ, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმეზე საგადასახადო ორგანოს მიერ მიღებული ბრძანება ან სხვა გადაწყვეტილება ცალკე გასაჩივრებას არ ექვემდებარება. აღნიშნული აქტები შეიძლება გასაჩივროს პირმა, რომლის მიმართაც გამოტანილია აღნიშნული ბრძანება ან სხვა გადაწყვეტილება ამ კოდექსის მე-8 კარით დადგენილი წესით, მხოლოდ მათ საფუძველზე გამოცემულ საგადასახადო მოთხოვნასთან ერთად. შესაბამისად, ი/მ "ა. შ-მის" მიერ დარღვეულია საგადასახადო კოდექსის 128-ე მუხლი, რის გამოც არ არსებობს კონკრეტული საგადასახადო დავის დაწყების ფორმალური საფუძველი. სააპელაციო სასამართლომ საერთოდ არ იმსჯელა და შესაბამისი სამართლებრივი შეფასება არ მისცა შუამდგომლობას აღნიშნულ საკითხთან დაკავშირებით. გადაწყვეტილებაში აღნიშნულია, რომ "მხარის მიერ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი (საგადასახადო მოთხოვნა) გასაჩივრებულია კანონით დადგენილ ვადაში. სასამართლო არ უთითებს, რომელი წერილით და რა ვადაში გასაჩივრა მხარემ სადავო "საგადასახადო მოთხოვნა." საქმეში წარმოდგენილი არც ერთი დოკუმენტი არ ადასტურებს ი/მ ა. შ-მის მიერ სადავო აქტის -საგადასახადო მოთხოვნის, გასაჩივრების ფაქტს.

კასატორის განმარტებით, საქმის ზეპირი განხილვისას სასამართლოს არც თავისი ინიციატივით და არც მხარის შუამდგომლობით არ მოუხდენია საგადასახადო მოთხოვნის ტრანსფორმირება. ამასთან, ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 28¹ მუხლი ტრანსფორმირების შესაძლებლობას უშვებს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როცა არა არსებობს სასარჩელო მოთხოვნის ფარგლების დარღვევას კონკრეტულ შემთხვევაში კი ტრანსფორმირება ფორმალური ხასიათის კი არ არის, როგორც ამას კანონი უშვებს, არამედ დაკავშირებულია განსხვავებულ სამართლებრივ შედეგთან სასარჩელო მოთხოვნის გაზრდასთან, რადგან 128-ე მუხლი დავის დაწყების ფორმალურ მხარეს მხოლოდ "საგადასახადო მოთხოვნის" გასაჩივრებას უკავშირებს.

მოთხოვნის ტრანსფორმირების პირობებშიც კი, როგორც უკვე აღინიშნა, ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში გაგზავნილ არც ერთ საჩივარსა და შესაგებელში მხარე არ ასაჩივრებს სამართალდარღვევის ოქმების საფუძველზე გამოცემულ "საგადასახადო მოთხოვნას", რაც სასამართლოს უნდა განეხილა დავის დაწყების ფორმალური საფუძვლების არარსებობად და საგადასახადო კოდექსის 152-ე მუხლის მე-3 მუხლის შესაბამისად, საქმის წარმოება ამ ნაწილშიც უნდა შეეწყვიტა დაუშვებლობის მოტივით.

კასატორის განმარტებით, სააპელაციო სასამართლომ ასევე არასწორად განმარტა საგადასახადო კოდექსის 220-ე, 247-ე და 250-ე მუხლები.

საგადასახადო კოდექსის 247-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად დღგ-ის ჩათვლის უფლება აქვს დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებულ პირს. ამავე მუხლის მე-4 ნაწილის "ე" ქვეპუნქტით, ჩათვლა არ წარმოებს იმ საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურებით, რომლებიც არ არის წარმოდგენილი მყიდველის (ჩათვლის მიმღების) მიერ დღგ-ის საანგარიშო პერიოდის დამთავრებიდან არა უგვიანეს 45 კალენდარული დღისა. 250-ე მუხლით დღგ-ის საანგარიშო პერიოდად ითვლება კალენდარული თვე. სასამართლომ ჩათვალა, რომ, ვინაიდან "ი/მ "ა. შ-ძე" დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებულია 2006 წლის 1 ოქტომბრიდან, მას ჩათვლის უფლება წარმოეშვა იმ ანგარიშ-ფაქტურებზეც, რომლებითაც დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციები ნაწარმოები აქვს 2006 წლის აგვისტოში. ნორმის ასეთი განმარტება ეწინააღმდეგება საგადასახადო კოდექსის 247-ე მუხლის მე-4 ნაწილის "ე" ქვეპუნქტს, რომელიც ჩათვლის მიღების უფლებას სხვა პირობებთან ერთად უკავშირებს კონკრეტულ ვადას, საანგარიშო პერიოდის დამთავრებიდან 45-დღიან პერიოდს. ჩათვლის მიღებისათვის ვადის ათვლის წერტილად არ შეიძლება მიჩნეულ იქნეს დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის დღე. კანონი ცალსახად უთითებს, რომ 45 დღიანი ვადის ათვლა იწყება საანგარიშო პერიოდის დამთავრებიდან, ანუ იმ კალენდარული თვის დამთავრებიდან, როცა განხორციელდა დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაცია. კასატორის მითითებით, ზემოაღნიშნული ანგარიშ-ფაქტურებით ჩათვლის მიღება ი/მ ავთანდილ შრიქაძეს შეეძლო მხოლოდ იმ შემთხვევაში თუ ნებაყოფლობით რეგისტრირდებული იქნებოდა დღგ-ის გადამხდელად და კანონით დადგენილ ვადაში მიმართავდა საგადასახადო ორგანოს ჩათვლის მიღების მიზნით.

საგადასახადო კოდექსის 132-ე და 138-ე მუხლების გამოყენება და ი/მეწარმის დაჯარიმება მოხდა კანონიერად. სახეზეა საგადასახადო დეკლარაციაში გადასახადის ოდენობის შემცირება და არასწორი მონაცემების შემცველი დოკუმენტის წარდგენა. სასამართლომ არასწორად გამოიკვლია საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმების სამართლებრივი საფუძვლები.

ყოველივე აღნიშნულიდან გამომდინარე, კასატორი ითხოვდა ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 3 ივნისის გადაწყვეტილების ი/მ "ა. შ-ძის" სასარჩელო განცხადების დაკმაყოფილების ნაწილში გაუქმებასა და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმას.

მესამე კასატორი -საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური საკასაციო საჩივარში მიუთითებდა, რომ სასამართლო ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 28¹ მუხლით ასრულებს მოქმედებას, რაც გამოიხატება პროცესის დაჩქარების მიზნით სასარჩელო მოთხოვნის ტრანსფორმირებაში, ისიც იმ პირობით, რომ იგი არ უნდა გასცდეს სასარჩელო მოთხოვნის ფარგლებს, სააპელაციო სასამართლოს მიერ ხსენებული ნორმა გაგებული და განმარტებულია ისე, როგორც სასამართლოს შესაძლებლობა -დაეხმაროს მხარეს და მოსარჩელეს დააყენებინოს პირველი ინსტანციის სასამართლოში დაყენებული მოთხოვნებისაგან განსხვავებული დამატებითი მოთხოვნაც, რაც გამოისახა მთელი რიგი იმ ადმინისტრაციული აქტების ბათილად ცნობის მოთხოვნაში, რომელიც პირველ ინსტანციაში მხარეს სადავოდ არ გაუხდია. სააპელაციო სასამართლოს მხრიდან სარჩელის ტრანსფორმირებიდან ახალი სასარჩელო მოთხოვნების დასაშვებობა სასამართლოს არ შეუმოწმებია, რითაც დაირღვა სსსკ-ის 384-ე მუხლი, როცა სააპელაციო სასამართლომ დაარღვია საკუთარი უფლებამოსილება და პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილება შეცვალა იმ ფარგლებში, რასაც მოსარჩელე არ მოითხოვდა. სააპელაციო სასამართლოს მიერ ასევე დაირღვა სსსკ-ის 380-ე და 381-ე მუხლებიც, ვინაიდან სასამართლომ საქმის განხილვისას მოიყვანა ახალი ფაქტები და ახალი მტკიცებულებები, რომლებიც მოსარჩელეს შეეძლო პირველი ინსტანციის სასა-

მართლოში სადავო გაეხადა (#95 საგადასახადო მოთხოვნა და მისი გამოცემის საფუძვლები) სასამართლომ დაარღვია საპროცესო კოდექსის იმპერატიული ნორმა -დავის საგნის შეცვლა ან გადიდება სააპელაციო სასამართლოში დაუშვებელია.

ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით, თუ კანონით (ანუ იმდროინდელი საგადასახადო კოდექსი) სხვა რამ არ არის დადგენილი, სარჩელი სასამართლოს უნდა წარედგინოს შესაბამისად ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ან ადმინისტრაციულ საჩივართან დაკავშირებული გადაწყვეტილების გაცნობიდან, ასევე ადმინისტრაციულ საჩივართან დაკავშირებული გადაწყვეტილების გამოტანისათვის დადგენილი ვადის გავლიდან 1 თვის ვადაში.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 147-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, თუ გადასახადის გადამხდელი/საგადასახადო აგენტი ან სხვა ვალდებული პირი უარს აცხადებს და არ ეთანხმება ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს, იგი ვალდებულია, ამ აქტის მიღებიდან 5 კალენდარული დღის ვადაში გაასაჩივროს სასამართლოში, თუ დავის გადაწყვეტის ფორმად ირჩევს სასამართლოს, ხოლო მე-6 ნაწილის თანახმად, ამ მუხლით დადგენილი ვალდებულების შეუსრულებლობა მიიჩნევა გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის მიერ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის აღიარებად, იგი აღსასრულებლად მიიქცევა და აღნიშნულ აქტზე ვადისა და ამ მუხლის მე-2 ნაწილით დადგენილი მოთხოვნების დაუცველად სასამართლოში შეტანილ სარჩელზე წყდება საქმის წარმოება დასაშვებობის მოთხოვნების დარღვევის გამო.

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-2 მუხლის მე-5 ნაწილის თანახმად, სასამართლო არ მიიღებს სარჩელს ადმინისტრაციული ორგანოს მიმართ, თუ მოსარჩელემ საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით დადგენილი წესით არ გამოიყენა ადმინისტრაციული საჩივრის ერთჯერადად წარდგენის შესაძლებლობა. მოსარჩელეს აღნიშნული უფლება არ გამოუყენებია და შემოსავლების სამსახურის გადაწყვეტილება არ გაუსაჩივრებია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროში არსებულ დავების განხილვის საბჭოში, ხოლო აღნიშნული ნორმის გათვალისწინებით, სარჩელი არ ექვემდებარება სასამართლოს განსჯად საქმეებს.

ამდენად, ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, კასატორის განმარტებით, მოსარჩელის (მოსამართლის) მიერ დარღვეულია საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-2 მუხლის და ასევე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული 146-ე-147-ე მუხლების მოთხოვნები, ამასთან, სასამართლოსათვის „ტრანსფორმირებული სასარჩელო განცხადების“ წარდგენისათვის კანონით დადგენილი პირობები დაცული არ არის, რაც საქმის შეწყვეტის საფუძველს წარმოადგენს.

ამასთან, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 247-ე მუხლის მეოთხე ნაწილის „ე“ ქვეპუნქტის შესაბამისად -დღგ-ის ჩათვლა არ წარმოებს იმ საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურებით, რომლებიც არ არის წარმოდგენილი მყიდველის (ჩათვლის მიმღების) მიერ დღგ-ის საანგარიშო პერიოდის დამთავრებიდან არა უგვიანეს 45 კალენდარული დღისა, ამასთანავე, თუ საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების წარდგენის პერიოდი იწურება შესაბამის თვეში დღგ-ის დეკლარაციის წარდგენის ვადამდე, მაშინ არა უგვიანეს აღნიშნული ვადისა. ამავ კოდექსის 250-ე მუხლის თანახმად დღგ-ის საანგარიშო პერიოდად ითვლება კალენდარული თვე.

მოსარჩელის მიერ 2006 წლის აგვისტოში გამოწერილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების შესაბამის დღგ-ის დეკლარაციასთან ერთად საგადასახადო ორგანოში წარდგენის ვადის ათვლა უნდა მომხდარიყო სექტემბრიდან, რის გამოც ხსენებული საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების საგადასახადო ორგანოში წარდგენის ბოლო ვადა იქნებოდა 2006 წლის 15 ოქტომბერი.

მოსარჩელეს სრული უფლება ჰქონდა, წარედგინა განცხადება დღგ-ის აღრიცხვაზე ნებაყოფლობით დადგომის შესახებ, რითაც უზრუნველყოფილი იქნებოდა მისი, როგორც დღგ-ის გადამხდელის უფლება, მიეღო ჩათვლა 45- დღიანი ვადის (247-ე მუხლის მეოთხე ნაწილის „ე“ ქვეპუნქტი) დაცვით.

ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით სააპელაციო სასამართლოს მითითება, რომ, თითქოსდა ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის ოქმი და ბრძანება 132-ე მუხლით დადგენილი საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ გამოცემულია კანონმდებლობის დარღვევით ყოველგვარ სამართლებრივ საფუძველს მოკლებულია და ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება ამ ნაწილშიც დაუსაბუთებელია და სრულად შეესაბამება მოქმედ კანონმდებლობას, ვინაიდან მოსარჩელემ განახორციელა საკუთარი საგადასახადო ვალდებულების გაქვითვა უკანონო ჩათვლით, ხოლო დეკლარაციაში მითითებული თანხობრივი გაქვითვის სვეტში მითითებული ციფრი ვერ დაასაბუთა და შეამცირა გადასახადი.

რაც შეეხება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 138-ე მუხლის შესაბამისად დარიცხულ ჯარიმას, სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება ამ ნაწილშიც დაუსაბუთებელია. ვინაიდან გან-

სახილველი სადავო აქტით დადგენილია ფაქტი, გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო ორგანოში არასწორი მონაცემების შემცველი დოკუმენტების წარდგენა (საკუთრივ არასწორი დღ-ის საგადასახადო დეკლარაცია), რის საფუძველზეც მოსარჩელის მიმართ განხორციელდა კიდევ გადახდილი გადასახადის მომავალ საგადასახადო ვალდებულებათა ანგარიშში ჩათვლა.

კასატორის განმარტებით, მოსარჩელის მიერ დეკლარაციაში დაშვებული უზუსტობის კორექტირების პირობებშიც კი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 138-ე მუხლით დადგენილი სანქციის გავრცელებისთვის საკმარისი პირობაა იმ დოკუმენტის საგადასახადო ორგანოში წარდგენა, რომელიც შესაძლოა მომავალში გამხდარიყო გადასახადის თანხების მომავალ საგადასახადო ვალდებულებათა ანგარიშში ჩათვლის ან დაბრუნების საფუძველი.

ყოველივე აღნიშნულიდან გამომდინარე, კასატორი ითხოვდა ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 3 ივნისის გადაწყვეტილების ი/მ "ა. შ-ძის" სასარჩელო განცხადების დაკმაყოფილების ნაწილში გაუქმებასა და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმას.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, საკასაციო საჩივრების საფუძველების შესწავლისა და გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ ი/მ "ა. შ-ძის" საკასაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს, ხოლო რაც შეეხება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და ამავე სამსახურის ქუთაისის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივრებს უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, შემდეგ გარემოებათა გამო:

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქმეზე დადგენილად ცნობილ შემდეგ ფაქტობრივ გარემოებებზე: ინდ/მეწარმე "ა. შ-ძე" დღ-ის გადამხდელად დარეგისტრირდა 2006 წლის 01 ოქტომბრიდან და მიიღო შესაბამისი სერთიფიკატი #074911. 2006 წლის 15 ნოემბერს ინდ/მეწარმე "ა. შ-ძემ" ქუთაისის რეგიონალური ცენტრის ზესტაფონის განყოფილებაში წარადგინა ოქტომბრის დღ-ს ყოველთვიური დეკლარაცია, რომლის საფუძველზეც ჩათვლის მისაღებად მიუთითა შემდეგ ანგარიშ-ფაქტურებზე: სერია ბბ-70 #058768 (03.08.06), სერია ბბ-67 #008941 (17.08.06), სერია ბბ-04 #307762 (31.08.06). საგულისხმოა, რომ მითითებული ანგარიშ-ფაქტურები ინდ/მეწარმეს დღ-ს გადამხდელად რეგისტრაციამდე გააჩნდა ნაშთის სახით. ზემოაღნიშნული ანგარიშ-ფაქტურებით ჩასათვლელი დღ-ს თანხა 3266 ლარი ქუთაისის რეგიონალურმა ცენტრმა ინდ/მეწარმეს აღუდგინა გადასახდელად და 2007 წლის 26 თებერვალს წარუდგინა საგადასახადო მოთხოვნა #1545 დღ-ს ძირითად გადასახადზე. 2007 წლის 30 მარტს იმავე ცენტრის მიერ შედგენილ იქნა სამართალდარღვევათა ოქმი სკ-ის 132-ე მუხლის საფუძველზე, რომლითაც ინდ/მეწარმე დაჯარიმდა 816.50 ლარით და სამართალდარღვევათა ოქმი #002159, რომლის საფუძველზეც, სკ-ის 138-ე მუხლის შესაბამისად, საჯარიმო თანხა განისაზღვრა 9798 ლარით.

2007 წლის 13 აპრილს რეგიონალური ცენტრის უფროსის მიერ მიღებულ იქნა საგადასახადო მოთხოვნა #95, რომლითაც "ა. შ-ძისათვის" წაყენებული საგადასახადო მოთხოვნა განისაზღვრა 10614.50 ლარის ოდენობით, ხოლო იმავე წლის 14 სექტემბერს გამოიწერა #3759 საინკასო დავალება.

2007 წლის 26 თებერვლის #1545 საგადასახადო მოთხოვნის გაუქმებაზე უარის თქმის ნაწილში საკასაციო სასამართლო სრულად იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობას და ადასტურებს, რომ მითითებულ ნაწილში სახეზე არ არის სარჩელის დასაშვებობის კანონით განსაზღვრული წინაპირობები, რის გამოც სასამართლო მოკლებულია საგადასახადო მოთხოვნის კანონიერებაზე არსებითად მსჯელობის შესაძლებლობას.

საქმეში ს.ფ. 38 დაცულია საფოსტო გზავნილი, რომლითაც დასტურდება, რომ ინდ/მეწარმე "ა. შ-ძეს" 2007 წლის 26 მარტს პირადად ჩაბარდა 2007 წლის 26 თებერვლის #1545 საგადასახადო მოთხოვნა. მხარემ ვერ მოახდინა აღნიშნული მტკიცებულების უარყოფა, რაც საკასაციო სასამართლოს აძლევს საფუძველს საგადასახადო შეტყობინების ჩაბარების ფაქტი მიიჩნიოს დადგენილად. შესაგებელი ინდ/მეწარმის მიერ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის სისტემაში შეტანილია 2007 წლის 23 აპრილს, ხოლო სასამართლოში 2007 წლის 10 ივლისს.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 147-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, თუ გადასახადის გადამხდელი/საგადასახადო აგენტი ან სხვა ვალდებული პირი უარს აცხადებს "საგადასახადო მოთხოვნის" შესრულებაზე, იგი ვალდებულია "საგადასახადო მოთხოვნის" მიღებიდან 20 კალენდარული დღის ვადაში, ამ კოდექსის 44-ე მუხლით დადგენილი წესით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურს, ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის

გამომცემი საგადასახადო ორგანოს მეშვეობით, გაუზავნოს წერილობითი საჩივარი, თუ დავის დაწყების ფორმად ირჩევს მის გადაწყვეტას საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში.

იმავე მუხლის მე-6 ნაწილის შესაბამისად, ამ მუხლის მე-2 ნაწილით დადგენილი ვალდებულებების შეუსრულებლობა მიიჩნევა გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის მიერ "საგადასახადო მოთხოვნის" აღიარებად და მიექცევა აღსარულებლად. ამ მუხლის მე-2 ნაწილით დადგენილი მოთხოვნების დაუცველად საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში შეტანილი საჩივარი რჩება განუხილველად, ხოლო სასამართლოში შეტანილ სარჩელზე წყდება საქმის წარმოება დასაშვებობის მოთხოვნების დარღვევის გამო.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, იმის გათვალისწინებით, რომ საგადასახადო კანონმდებლობა ადგენს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ სამართლებრივი აქტების გასაჩივრების განსხვავებულ ვადებს, სასამართლო, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-ე მუხლის მე-3 ნაწილის საფუძველზე, მოკლებულია შესაძლებლობას იხელმძღვანელოს ამავე მუხლით განსაზღვრული გასაჩივრების 1-თვიანი ვადით.

ამდენად, როგორც აღინიშნა, სარჩელი #1545 საგადასახადო მოთხოვნის ნაწილში არ აკმაყოფილებს დასაშვებობის საფუძვლებს, რის გამოც საკასაციო სასამართლო ვერ იმსჯელებს აქტის კანონიერებაზე და თვლის, რომ აღნიშნულ ნაწილში გასაჩივრებული გადაწყვეტილება ექვემდებარება უცვლელად დატოვებას.

რაც შეეხება ადმინისტრაციული ორგანოების საკასაციო საჩივრებს, საკასაციო სასამართლო ყურადღებას მიაპყრობს შემდეგ გარემოებებზე: საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-3 მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თავმჯდომარე საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის აღსრულების მიზნით გამოსცემს ბრძანებებს, შიდა ინსტრუქციებსა და მეთოდურ მითითებებს საგადასახადო ორგანოების მიერ საგადასახადო კანონმდებლობის გამოყენებასთან დაკავშირებით. საგადასახადო ორგანოები საგადასახადო კანონმდებლობის აღსრულების პროცესში ხელმძღვანელობენ ასეთი ბრძანებებით, შიდა ინსტრუქციებითა და მეთოდური მითითებებით.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის უფროსის მიერ მიღებულია "საგადასახადო სამართალდარღვევებზე საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 129-ე-144 მუხლებით გათვალისწინებული სანქციების გამოყენების შესახებ მეთოდური მითითება", რომელიც განსაზღვრავს, რომ საგადასახადო კოდექსის 138-ე მუხლით დადგენილი ფინანსური სანქციის გამოყენებისათვის აუცილებელ საფუძვლად კანონმდებლის მიერ გამოკვეთილი არასწორი მონაცემების შემცველ დოკუმენტებად მოაზრებული უნდა იყოს: ფიქტიური გარიგებების ამსახველი ან ყალბი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურები ან/და საბაჟო დეკლარაციები ან ჩათვლის მისაღებად მოქმედი კანონმდებლობით განსაზღვრული სხვა დოკუმენტები.

გამომდინარე იქიდან, რომ წინამდებარე შემთხვევაში საუბარია ანგარიშ-ფაქტურების საფუძველზე ჩასათვლელ დღგ-ს თანხებზე, საკასაციო სასამართლო არ ეხება კანონმდებლობით განსაზღვრულ სხვა დოკუმენტებს და ყურადღებას მიაქცევს ანგარიშ-ფაქტურებისათვის განსაზღვრულ განაწესს, რომლითაც, როგორც ზემოაღნიშნული მეთოდური მითითებიდან ირკვევა, საგადასახადო კოდექსის 138-ე მუხლით დადგენილი სანქციის გამოყენება დაიშვება მხოლოდ ფიქტიური გარიგებებისა და ყალბი ანგარიშ-ფაქტურების წარდგენის შემთხვევაში.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ მეთოდური მითითების შინაარსის მატარებელია თავად საგადასახადო კოდექსის 138-ე მუხლიც, რომლის საფუძველზეც ინდ/მეწარმე "ა. შ-მეს" გადასახდელად დაეკისრა 9798 ლარი. კერძოდ, საგადასახადო კოდექსის 138-ე მუხლის თანახმად, ჩასათვლელი ან დასაბრუნებელი თანხის 300% პროცენტის ოდენობით დაჯარიმებას იწვევს გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის მიერ საგადასახადო ორგანოში არასწორი მონაცემების შემცველი დოკუმენტების წარდგენა, რაც იძლევა გადასახადის მომავალ საგადასახადო ვალდებულებათა ანგარიშში ჩათვლის ან დაბრუნების საფუძველს.

ამდენად, როგორც წინამდებარე მუხლის შინაარსი ცხადყოფს, სანქციის გამოყენების აუცილებელ წინაპირობას წარმოადგენს საგადასახადო ორგანოში "არასწორი მონაცემების შემცველი დოკუმენტის წარდგენა".

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ არასწორი მონაცემების შემცველ დოკუმენტად ვერ ჩაითვლება იმ ანგარიშ-ფაქტურების წარდგენა, რომელთა მეშვეობითაც არ დადასტურებულა ფიქტიური ოპერაციების წარმოების ფაქტი ან/და ანგარიშ-ფაქტურები არ არის გაყალბებული. განსახილველ შემთხვევაში ინდ/მეწარმემ მოახდინა სწორი მონაცემების მქონე დოკუმენტების დეკლარირება, ხოლო ის გარემოება, რომ ანგარიშ-ფაქტურების წარდგენა მოხდა ანგარიშ-ფაქტურების წარდგენისათვის განსაზღვრული 45-დღიანი ვადის დარღვევით, (როგორც ამას საგადასახადო ორგანოები მიიჩნევენ) თავისთავად, მითითებულ ანგარიშ-ფაქტურებს არ აქცევს არასწორი მონაცემების შემცველ დოკუმენტად.

ინდ/მეწარმე "ა. შ-მეს" დეკლარაციის დანართში მითითებული აქვს, როგორც ანგარიშ-ფაქტურის ნომრები, ისე მათი გამოწერის თარიღი ანუ მეწარმეს დეკლარაციაში არ აუსახია არასწორი მონაცემები. რაც საგადასახადო ორგანოს აძლევდა შესაძლებლობას, იმავე დეკლარაციაზე დაყრდნობით, უარი ეთქვა ჩათვლის განხორციელებაზე, თუ მიიჩნევდა, რომ თანხა არ ექვემდებარებოდა ჩათვლას.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს ის გარემოება, რომ დეკლარაციაში შეტანილი მონაცემების სისწორეზე პასუხისმგებლობა ეკისრება დეკლარანტს, საგადასახადო ორგანოს, როგორც ადმინისტრირებისა და მაკონტროლებელი ფუნქციის მატარებელ ორგანოს, არ ათავისუფლებს მისთვის დაკისრებული ვალდებულებისაგან.

რაც შეეხება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 132-ე მუხლის საფუძველზე ინდ/მეწარმის დაჯარიმებას, საკასაციო სასამართლო ამ ნაწილში საგადასახადო ორგანოს აქტს მიიჩნევს სრულიად დაუსაბუთებლად და თავის მხრივ მიუთითებს შემდეგზე: საგადასახადო კოდექსის 132-ე მუხლის შინაარსიდან გამომდინარე, პასუხისმგებლობა გადასახადების შემცირებისათვის დგება იმ შემთხვევაში, როდესაც საგადასახადო დეკლარაციაში ან კანონმდებლობით დადგენილი გაანგარიშების ფორმებში გადასახადის ოდენობა შემცირებულია. გადასახადის შემცირება შეიძლება გამოწვეული იყოს მოგების (შემოსავლის) ან გადასახადით დასაბეგრი სხვა ობიექტის დამალვით ან შემცირებით, გადასახადით დასაბეგრი ობიექტის აღურიცხაობით და ა.შ. ამასთან, მითითებული მუხლი ჯარიმის დაანგარიშების ნაწილში შეიცავს ცალსახა მითითებას "შემცირებული თანხის" ოდენობაზე, რაც უდავოდ დასტურია იმისი, რომ აღნიშნული მუხლით დადგენილი ჯარიმა არ გამოიყენება, თუ დეკლარაციაში და გაანგარიშებაში დაშვებული შეცდომა არ იწვევს ბიუჯეტში გადასახდელი თანხის შემცირებას ან დაგვიანებას.

ნორმის მითითებული განაწესიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო სავალდებულოდ მიიჩნევს ადმინისტრაციულმა ორგანომ გამოიკვლიოს, წინამდებარე შემთხვევაში არსებობდა თუ არა "გადასახდელი თანხის შემცირების ან დაგვიანების" ფაქტი, რისი არარსებობაც გამოირიცხავს სანქციის გამოყენების შესაძლებლობას. ამასთან, საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ მარტოოდენ დღგ-ი ჩათვლის უფლების მოპოვება ან ჩათვლა ავტომატურ რეჟიმში არ იძლევა იმის მტკიცების საკმარის საფუძველს, რომ ინდ/მეწარმემ მოახდინა ბიუჯეტში გადასახდელი თანხების შემცირება.

საკასაციო სასამართლო საფუძველს მოკლებულად მიიჩნევს კასატორების მოსაზრებას სააპელაციო სასამართლოს მხრიდან დავის საგნის შეცვლისა თუ გადიდების თაობაზე და ადასტურებს სააპელაციო სასამართლოს უფლებამოსილებას სარჩელის ტრანსფორმირების შესაძლებლობის თაობაზე, რაც თავისი შინაარსით ფაქტობრივად გულისხმობს სასარჩელო მოთხოვნის დაზუსტებას.

საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ მითითებულის შესაძლებლობას სასამართლოს აძლევს თავად საგადასახადო კოდექსის 146-ე მუხლის მე-6 ნაწილი, რომლის შესაბამისადაც, საგადასახადო ორგანოს ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გასაჩივრება ნიშნავს მის საფუძველზე გამოცემული "საგადასახადო მოთხოვნის" გასაჩივრებას და პირიქით. შესაბამისად, უსაფუძვლოა მითითება დავის დაწყების ფორმალურ საფუძველების არარსებობის თაობაზე. ამასთან, საგულისხმოა, რომ ინდ/მეწარმე, როგორც ადმინისტრაციულ ორგანოში წარდგენილ შესაგებულში ისე სასამართლოში -სასარჩელო განცხადების საფუძველზე, სადავოდ ხდიდა დარიცხულ თანხებს (13880,50 ლარი) სრული ოდენობით, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ ამ პირობებში დაუშვებელია საუბარი დავის საგნის გადიდებასა თუ შეცვლაზე. რაც თავისთავად, გამოირიცხავს ადმინისტრაციული ორგანოების მიერ წარმოდგენილი მოსაზრების გაზიარების შესაძლებლობას და არ იძლევა იმის მტკიცების საფუძველს, რომ მოსარჩელის მიერ გაშვებულია გასაჩივრების კანონით განსაზღვრული ვადები.

საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ ადმინისტრაციული ორგანოების მხრიდან წარმოდგენილი მოსაზრებები არ იძლევა არც სარჩელის უარყოფისა (დაუშვებელი სარჩელის გარდა) და არც სარჩელის დაუშვებლობის საფუძველს, მიიჩნევს რომ ადმინისტრაციული ორგანოების უარი შესაგებლების განხილვაზე ატარებს ფორმალურ ხასიათს, საკითხი უარყოფილია ყოველგვარი არგუმენტაციის, დასაბუთებისა და სამართლებრივი მოტივაციის გარეშე, რაც საკასაციო სასამართლოს აძლევს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილის გამოყენების შესაძლებლობას და საფუძველს, სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად სცნო გასაჩივრებული ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები და ადმინისტრაციულ ორგანოს დაავალოს ზემოაღნიშნულ გარემოებათა გათვალისწინებით, გამოსცეს ახალი აქტები.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მეორე ნაწილით, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 411-ე მუხლით და

გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა :

1. ინდ. მეწარმე "ა. შ-ძის" საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და ამავე სამსახურის ქუთაისის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივრები დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
3. ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს 2008 წლის 03 ივნისის გადაწყვეტილება უცვლელად დარჩეს იმ ნაწილში, რომლითაც ინდ/მეწარმე "ა. შ-ძის" სასარჩელო მოთხოვნაზე, რომელიც შეეხებოდა ქუთაისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) 2007 წლის 26 თებერვლის #1545 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობას, შეწდა საქმის წარმოება.
გასაჩივრებული გადაწყვეტილება გაუქმდეს დანარჩენ ნაწილში და ამ ნაწილში მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება;
4. ინდ/მეწარმე "ა. შ-ძის" სარჩელი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
ბათილად იქნეს ცნობილი ქუთაისის რეგიონალური ცენტრის 2007 წლის 30 მარტის #0012158, 002159 საგადასახადო სამართალდარღვევათა ოქმები, 2007 წლის 10 აპრილის #07/436, #07/441 ბრძანებები და 2007 წლის 13 აპრილის #95 საგადასახადო მოთხოვნა დღგ-ს ჯარიმის 10614 ლარისა და 50 თეთრის დაკისრების ნაწილში და ქუთაისის რეგიონალურ ცენტრს დაევალოს საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამკოვლევისა და შეფასების შემდეგ გამოსცეს ახალი ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები.
5. ქუთაისის რეგიონალურ ცენტრს ინდ/მეწარმე "ა. შ-ძის" სასარგებლოდ გადახდეს მის მიერ გადახდილი სახელწიფო ბაჟის ნაწილი 375 ლარი;
6. საკასაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

სალარო აპარატის გამოყენებლობა

განჩინება

#ბს-1040-1003 (კ-08) 25 თებერვალი, 2009 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: მ. ცისკაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

ნ. სხირტლაძე,

ლ. მურუსიძე

დავის საგანი: ადმინისტრაციული-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

შპს "არტის" დირექტორმა 2007 წლის ივნისში სარჩელით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის მიმართ და მოითხოვა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის 2007 წლის 8 მაისის #380 ბრძანებისა და ამავე სამსახურის 2007 წლის 14 მაისის #217 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 5 ივლისის გადაწყვეტილებით შპს "არტის" სარჩელი დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის 2007 წლის 8 მაისის #380 ბრძანება და ამავე სამსახურის 2007 წლის 14 მაისის #217 საგადასახადო მოთხოვნა მისი ძალაში შესვლის დღიდან.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ შპს "არტის" დისტრიბუტორმა კომპანიის ავტომანქანით, გამოწერილი ანგარიშგაქტურის საფუძველზე მიაწოდა რა საქონელი მომხმარებელს, არ აწარმოა სალარო აპარატის ჩეკით ანგარიშსწორება ნაღდი ფულით მიღებულ თანხაზე.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ გაიზიარა მოსარჩელის არგუმენტი, რომ შპს "არტის" კონკრეტულ შემთხვევაში არ ევალუბოდა საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენება და ჩეკით ანგარიშსწორება აწარმოა ანგარიშგაქტურის საფუძველზე ინდ. მეწარმე ქ. ლ-შვილთან.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 97¹ მუხლის მე-4 ნაწილით და საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 27 თებერვლის #148 ბრძანებით დამტკიცებული "საკონტროლო-სალარო აპარატის ჩეკთან გათანაბრებული დოკუმენტების წარმოების და რეგისტრაციის წესების" მე-2 მუხლის მე-2 პუნქტით.

აღნიშნული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 15 მაისის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა მოცემულ საქმეზე თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 5 ივლისის გადაწყვეტილება.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ და მოითხოვა სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

კასატორის მოსაზრებით, სასამართლომ არასწორად განმარტა საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 27 თებერვლის #148 ბრძანებით დამტკიცებული "საკონტროლო-სალარო აპარატის ჩევთან გათანაბრებული დოკუმენტების წარმოების და რეგისტრაციის წესები", ვინაიდან კონკრეტულ შემთხვევაში მიმწოდებელს (შპს "არტი") არ ჰქონდა გამოწერილი ანგარიშფაქტურა და საგადასახადოს ინსპექტორისათვის არ წარუდგენია იგი სამართალდარღვევის ოქმის შედგენის დროს, მით უფრო, როდესაც მიმწოდებელმა უარი განაცხადა ოქმზე ხელის მოწერაზე და არც ახსნა-განმარტება მიუცია ამასთან დაკავშირებით.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების შესწავლის, საკასაციო საჩივრის დასაბუთებულობისა და გასაჩივრებული განჩინების კანონიერების შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს; მოცემულ საქმეზე უცვლელად უნდა დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 15 მაისის განჩინება, შემდეგ გარემოებათა გამო:

როგორც საქმის მასალებით ირკვევა, საქმეში წარმოდგენილია 2007 წლის 18 აპრილის საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ #388 ოქმი, რომლის თანახმად შპს "არტი" მოსახლეობასთან ნაღდი ფულით ანგარიშწორებას ახორციელებდა საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე, რითაც დაარღვია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის პირველი და მე-3 ნაწილის მოთხოვნები; აღნიშნული სამართალდარღვევის ოქმის საფუძველზე მიღებულ იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 8 მაისის #380 ბრძანება და შპს "არტს" საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად პასუხისმგებლობის ზომად სანქციის სახით განესაზღვრა ჯარიმა_10000 ლარის ოდენობით; ხოლო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 14 მაისის #217 საგადასახადო მოთხოვნით მოსარჩელეს ეცნობა მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესების დარღვევისათვის 10000 ლარით დაჯარიმების თაობაზე.

სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია ფაქტობრივი გარემოება იმის შესახებ, რომ შპს "არტის" დისტრიბუტორმა კომპანიის ავტომანქანით, გამოწერილი ანგარიშ-ფაქტურის საფუძველზე მიაწოდა რა საქონელი მომხმარებელს, ამიტომ არ აწარმოა სალარო-აპარატის ჩეკით ანგარიშწორება ნაღდი ფულით მიღებულ თანხაზე.

საკასაციო პალატა ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლი ითვალისწინებს მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატების გარეშე მუშაობისათვის პირის დაჯარიმებას მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ასეთი ვალდებულება დადგენილია ამ კოდექსით. საკასაციო პალატა თვლის, რომ სააპელაციო სასამართლომ მოცემული დავის გადასაწყვეტად სწორად გამოიყენა ამავე კოდექსის 97¹ მუხლის მე-4 ნაწილის "ა" ქვეპუნქტი, რომლის თანახმად, საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების ვალდებულებისაგან თავისუფლდებიან პირები მომხმარებელთან ანგარიშწორების იმ ნაწილში, სადაც გამოიყენება ნაღდი ფულით ანგარიშწორების ფაქტის დამადასტურებელი, საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით დამტკიცებული მკაცრი აღრიცხვის დოკუმენტი; ხოლო ამავე მუხლის მე-4 ნაწილის "ე" ქვეპუნქტით საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების ვალდებულებისაგან თავისუფლდებიან პირები, რომლებიც საქონლის/მომსახურების მიწოდებას და ნაღდი ფულის მიღებას ახორციელებენ მომხმარებლის ტერიტორიაზე (სახლებში, ორგანიზაციებში, საწარმოებში) -საქმიანობის ამ ნაწილში, ჩვენთან გათანაბრებული დოკუმენტის გაცემის პირობით. საქმეში წარმოდგენილია ანგარიშ-ფაქტურა, რომლის თანახმად, 2007 წლის 18 აპრილს შპს "არტმა" ანგარიშწორება აწარმოა ი/მ "ქ. ლ-შვილთან", რაც აღნიშნული ნორმების საფუძველზე გამორიცხავს საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების ვალდებულებას.

ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით, საკასაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს კასატორის მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ საგადასახადო ანგარიშ/ფაქტურა გამოწერილ იქნა სამართალდარღვევის ოქმის შედგენის შემდეგ, ვინაიდან საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის მე-2 ნაწილის მოთხოვნაა, თუ კანონით სხვა რამ არ არის დადგენილი, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის არარა აქტად აღიარების, ბათილად ცნობის ან ძალადაკარგულად გამოცხადების შესახებ სარჩელის წარდგენის შემთხვევაში მტკიცების ტვირთი ეკისრება ადმინისტრაციულ ორგანოს, რომელმაც გამოსცა ეს აქტი, ხოლო მოცემულ შემთხვევაში კი საქმის მასალებში არ მოიპოვება კასატორის-საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ მითითებული გარემოების გამაბათილებელი რაიმე მტკიცებულება.

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 407-ე მუხლის მეორე ნაწილის თანახმად სააპელაციო სასამართლოს მიერ დამტკიცებულად ცნობილი ფაქტობრივი გარემოებები სავალდებულოა საკასაციო სასამართლოსათვის, თუ წამოყენებული არ არის დასაშვები და დასაბუთებული პრეტენზია (შედავება). დასაბუთებულ პრეტენზიაში იგულისხმება მითითება იმ პროცესუალურ დარღვევებზე, რომლებიც დაშვებული იყო სააპელაციო სასამართლოს მიერ საქმის განხილვის დროს, რამაც განაპირობა ფაქტობრივი გარემოებების არასწორი შეფასება და მატერიალურ-სამართლებრივი ნორმების არასწორად გამოყენება და განმარტება. საკასაციო პალატა თვლის, რომ კასატორს ასეთი დასაბუთებული პრეტენზია არ წარმოუდგენია.

ყოველივე ზემოაღნიშნული მიუთითებს იმაზე, რომ სააპელაციო სასამართლოს მოცემული დავის გადაწყვეტისას კანონი არ დაურღვევია და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილების საფუძველი არ არსებობს.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო პალატამ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მეორე ნაწილით, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 410-ე მუხლით და

და ა ა დ გ ი ნ ა :

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელი დარჩეს მოცემულ საქმეზე თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 15 მაისის განჩინება;
3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საჯარიმო სანქციის შემცირება

გადაწყვეტილება საქართველოს სახელით

#ბს-724-696 (კ-08) 4 მარტი, 2009 წ., ქ. თბილისი
საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა
შემადგენლობა: ნ. სხირტლაძე, (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),
ლ. მურუსიძე,
ნ. ქადაგიძე

დავის საგანი: ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევის #ბა 406932 ოქმის ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

08.11.07წ. ბ. შ-იამ სარჩელით მიმართა ზუგდიდის რაიონულ სასამართლოს მოპასუხე საქართველოს შსს საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტის სამეგრელოსა და ზემო სვანეთის სამმართველოს მიმართ და მოითხოვა ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის #ბა 406932 ოქმის ბათილად ცნობა.

ზუგდიდის რაიონული სასამართლოს 12.12.07წ. გადაწყვეტილებით ბ. შ-იას სასარჩელო მოთხოვნა დაკმაყოფილდა -ბათილად იქნა ცნობილი 23.10.07წ. საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტის სამხედრო-ზემო სვანეთის სამმართველოს პატრულ-ინსპექტორის მიერ შედგენილი საჯარიმო ქვითარი -ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ოქმი #ბა 406932. რაიონულმა სასამართლომ თავისი გადაწყვეტილება დააფუძნა იმ ფაქტობრივ გარემოებას, რომ ბ. შ-ია არ იყო დამოუკიდებელი მეწარმე-სუბიექტი, იგი შრომითი ხელშეკრულებით მუშაობდა სს "სატვირთო ავტო-

სატრანსპორტო ფირმა #1-ში" და საქმის მასალებით არ იყო დადგენილი მის მიერ დამოუკიდებლად ტვირთების გადაზიდვის საქმიანობის წარმოება და ოპერირება, რის გამოც იგი არ უნდა ჩათვლილიყო ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 129¹ მუხლით გათვალისწინებულ ოპერატორად, რომელსაც შეიძლება დაკისრებოდა ადმინისტრაციული სახდელი, ანუ ის არ იყო მითითებული სამართალდარღვევის სუბიექტი.

აღნიშნული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა შსს საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტის სამეგრელო-ზემო სვანეთის სამმართველომ და მოითხოვა რაიონული სასამართლოს გადაწყვეტილების გაუქმება და საქმეზე ახალი გადაწყვეტილების მიღებით სასარჩელო მოთხოვნის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 21.03.08წ. გადაწყვეტილებით, დაკმაყოფილდა შსს სამინისტროს საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტის სამეგრელოსა და ზემო სვანეთის სამმართველოს სააპელაციო საჩივარი, გაუქმდა ზუგდიდის რაიონული სასამართლოს 12.12.07წ. გადაწყვეტილება და მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის შესახებ. სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ ბ. შ-ია მართავდა რა მისთვის მინდობილ სატვირთო ავტომანქანას, სააქციო საზოგადოების ხელმძღვანელობასთან შეთანხმებლად შესთავაზა ი/მ "ლ. ჩ-ძეს" მისთვის ინერტული მასალის -ქვიშის მიტანა ზუგდიდის რაიონის სოფელ რუხში. ამ უკანასკნელისგან თანხმობის მიღების შემდეგ, შპს "ეგრისი+-საგან" შეიძინა ქვიშა, რომელიც დატვირთა თავის ავტომანქანაზე და როდესაც გადაჰქონდა დანიშნულების ადგილზე, სპეციალურ სასწორზე შემოწმებულ იქნა საპატრულო პოლიციის მიერ, რა დროსაც, საკონტროლო გადაწონვისას, გამოირკვა, რომ მას გადაჰქონდა ქარხანა -დამამზადებლის მიერ დადგენილი ტვირთამწეობის ზღვარზე 2505 კგ-ით მეტი ტვირთი. სააპელაციო პალატამ აღნიშნა, რომ მოსარჩელეს საავტომობილო სასწორის გაუმართაობის საკითხი არ დაუყენებია და ასეთი მონაცემები არც საქმეში მოიპოვებოდა. სასამართლომ მოისმინა და შეაფასა აპელანტის განმარტებები ხსენებული სასწორის ფუნქციონირების თაობაზე და რაიმე ზიანის ან ხარვეზის მიმანიშნებელი მონაცემები შეკრებილი არ ყოფილა. საქართველოს ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა კოდექსის 129¹ მუხლი ადგენს ავტოსატრანსპორტო საშუალების ოპერატორის ან/და მესაკუთრის პასუხისმგებლობას ტვირთამწეობის დადგენილი ნორმის ზევით ტვირთის ავტოსატრანსპორტო საშუალებით გადაზიდვისას. მართალია ხსენებული ნორმის შესაბამისად სამართალდარღვევის სუბიექტად მიჩნეულია ავტოსატრანსპორტო საშუალების ოპერატორი ან/და მესაკუთრე, მაგრამ კონკრეტულ შემთხვევაში ადგილი ჰქონდა მძღოლის ბ. შ-იას მიერ, ამავე კოდექსის მე-10 მუხლის თანახმად, მართლსაწინააღმდეგოდ, ბრალულ მოქმედებას, რაც გამოიხატა მასში, რომ ს/ს "სატვირთო ასფ #1-ის" ხელმძღვანელობასთან შეთანხმების გარეშე, თავად გადაწყვიტა და გაურიგდა ი/მ "ლ. ჩ-ძეს" გარკვეული რაოდენობის ტვირთის შექმნა, დატვირთვა, გადაზიდვაზე ანუ მისი მოქმედება გასცდა მძღოლის უფლებამოსილებას, ფაქტობრივად შეითავსა ოპერატორის ფუნქცია, რასაც მოჰყვა ადეკვატური სამართლებრივი შეფასება -ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი ოქმის შედგენა. ზუგდიდის რაიონული სასამართლოს მსჯელობა იმის თაობაზე, რომ ბ. შ-ია არ წარმოგადგენს კოდექსის 129¹ მუხლის სუბიექტს, საქმის მასალების ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით შემოწმებისას არ დგინდება.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 21.03.08წ. გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა ბ. შ-იამ. კასატორის განმარტებით, ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატამ გამოიყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა, კერძოდ, კოდექსის მე-10 მუხლი, რომელზე დაყრდნობითაც სააპელაციო პალატამ ბ. შ-იას მოქმედება მიიჩნია მართლსაწინააღმდეგოდ და ბრალულ ქმედებად, როდესაც მან მესაკუთრის დაუკითხავად, თავად გადაწყვიტა ი/მ. "ლ. ჩ-ძისათვის" ტვირთის მიწოდება. ეს გარემოება მის მიერ გასაჩივრებულ ადმინისტრაციულ აქტში არ იყო აღნიშნული და არცერთი ინსტანციის სასამართლოში დავის საგანს არ წარმოადგენდა. აღნიშნული ფაქტი წარმოადგენდა სამოქალაქო სამართლებრივ დავის საგანს იმ შემთხვევაში, თუკი ავტომანქანის მესაკუთრე მოისურვებდა ხელშეკრულების პირობების გადასინჯვას ან დავას მის წინააღმდეგ სასამართლოში, რაც არ მომხდარა. აღნიშნულიდან გამომდინარე სასამართლო გასცდა დავის საგანს. კასატორი ასევე მიუთითებდა, რომ სააპელაციო პალატამ არასწორად განმარტა კანონი, 129¹ მუხლი, როდესაც სასამართლომ ბ. შ-ია მიიჩნია ამ მუხლით გათვალისწინებულ სუბიექტად -ოპერატორად. კასატორის განმარტებით, 129¹ მუხლის შესაბამისად პასუხისმგებლობა ეკისრება ავტოსატრანსპორტო საშუალების მესაკუთრეს, ან ოპერატორს. იგი იყო მძღოლი და, ამდენად, არ წარმოადგენდა აღნიშნული სამართალდარღვევის სუბიექტს. მიუხედავად იმისა, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლოს არ უმსჯელია იმის თაობაზე, რომ მას ადმინისტრაციული სამართალდარღვევა არ ჩაუდენია, მანქანა დატვირთული იყო მისი ტვირთზიდვის ნორმის გათავისწინებით.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 11.08.08წ. განჩინებით ბ. შ-იას საკასაციო საჩივარი საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული. მხარეებს სკასაციო საჩივრის დასაშვებობასთან დაკავშირებით მიეცათ მოსაზრებების წარმოდგენის უფლება და განესაზღვრათ ვადა. საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტმა წარმოადგინა მოსაზრება, რომელშიც მიუთითებდა, რომ საკასაციო საჩივარი დაუშვებელი იყო, რადგან იგი არ აკმაყოფილებდა სასკ-ის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის არც ერთ მოთხოვნას.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, საკასაციო საჩივრის საფუძვლების შესწავლისა და გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ ბ. შ-იას საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ და სააპელაციო სასამართლოს 21.03.2008 გადაწყვეტილების გაუქმებით მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება შემდეგ გარემოებათა გამო:

სსკ-ის 407-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, საკასაციო პალატა საქმეზე დადგენილად მიიჩნევს იმ გარემოებას, რომ კასტორი ბ. შ-ია მართავდა რა მისთვის მინდობილ სატვირთო ავტომანქანას, სააქციო საზოგადოების ხელმძღვანელობასთან შეუთანხმებლად შესთავაზა ი/მ "ლ. ჩ-მეს" მისთვის ინერტული მასალის ქვიშის მიტანა ზუგდიდის რაიონის სოფელ რუხში. ამ უკანასკნელისგან თანხმობის მიღების შემდეგ, შპს "ეგრისი+-საგან" შეიძინა ქვიშა, დატვირთა ავტომანქანაზე, დანიშნულების ადგილზე ტვირთის ტრანსპორტირებისას სპეციალურ სასწორზე შემოწმებულ იქნა საპატრულო პოლიციის მიერ. საკონტროლო გადაწონვის შედეგად გამოირკვა, რომ მას გადაჰქონდა ქარხანა-დამამზადებლის მიერ დადგენილი ტვირთამწეობის ზღვარზე 2505 კგ-ით მეტი ტვირთი. მოსარჩელეს საავტომობილო სასწორის გაუმართაობის საკითხი არ დაუსვია და ასეთი მონაცემები არც საქმეში მოიპოვება. აღნიშნულის გათვალისწინებით, ბ. შ-იას ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 129¹ მუხლის საფუძველზე დაეკისრა ჯარიმის გადახდა. ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 129¹ მუხლი, სადავო ოქმის შედგენის დროს მოქმედი რედაქციით, ტვირთამწეობის დადგენილი ნორმის ზევით ავტოსატრანსპორტო საშუალებით ტვირთის გადაზიდვისათვის ითვალისწინებდა ავტოსატრანსპორტო საშუალების ოპერატორის დაჯარიმებას თითოეულ ზედმეტ ტონაზე 1000 ლარის ოდენობით.

საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ სადავო ოქმი შედგენილია ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა კოდექსის 209-ე, 234¹, 239-ე-240-ე მუხლების, შს მინისტრის 04.08.05წ. #792 ბრძანებით დამტკიცებული წესის მოთხოვნების დაცვით, კერძოდ სამართალდარღვევის ოქმი შედგენილია საამისოდ უფლებამოსილი პირის მიერ, ოქმი შეიცავს ყველა რეკვიზიტს, მას ხელს აწერს ოქმის შემდგენი და სამართალდარღვევის ჩამდენი პირი. ავტომანქანის ასაწონად გადაყვანა და მისი სასწორზე დაყენება მოხდა მოსარჩელის მიერ. ამდენად, დაუსაბუთებელია მოსარჩელის მოსაზრება იმის შესახებ, რომ საპატრულო პოლიციის თანამშრომლის მიერ ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ოქმი კანონმდებლობის მოთხოვნათა დარღვევით არის შედგენილი.

საკასაციო პალატა არ იზიარებს მოსარჩელის და ქვედა ინსტანციის სასამართლოების მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ მძღოლი არ არის 129¹ მუხლით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის სუბიექტი. ამგვარი დასკვნა არ გამომდინარეობს ნორმის შინაარსიდან, რომლის განმარტების არც ერთი ხერხი (გრამატიკული, ისტორიული, ლოგიკური, სისტემური) არ იძლევა ასეთი დასკვნის გაკეთების საშუალებას. ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა კოდექსის 129¹ მუხლი მისი მიღებისთანავე ითვალისწინებს ოპერატორის ან/და ავტოსატრანსპორტო საშუალების მესაკუთრის ადმინისტრაციულ პასუხისმგებლობას გადატვირთვისათვის. საქმეზე დადგენილად არის ცნობილი, რომ ბ. შ-ია ქ. ფოთიდან ინერტული მასალის გადაზიდვას ახორციელებდა არა მანქანის მესაკუთრის დავალებით, არამედ საკუთარი ინიციატივით, იმ კომპანიის ხელმძღვანელობასთან შეუთანხმებლად, რომელშიც იგი მუშაობს. აღნიშნული გამორიცხავს ავტომანქანის მესაკუთრეზე პასუხისმგებლობის დაკისრების შესაძლებლობას. "ოპერატორი" ლათინური სიტყვაა (ოპერატორ) და ნიშნავს პირს, რომელიც რთული მექანიზმების მუშაობას წარმართავს, სხვადასხვა სახის მანქანაზე ოპერაციების შემსრულებელს. მხედველობაშია მისაღები აგრეთვე ის გარემოება, რომ 129¹ მუხლში 28.04.06წ. კანონით შეტანილი ცვლილების თანახმად, მუხლს დაემატა შენიშვნა, რომელშიც აღნიშნული იყო, რომ ჯარიმის ნებაყოფლობითი აღსრულების დადგენილი ვადის უშუალოდ გასვლის შემდეგ, ჯარიმა შეიცვლებოდა სატრანსპორტო საშუალებით მართვის უფლების ჩამორთმევით ერთი წლის ვადით (შენიშვნის ეს რედაქცია 23.06.06წ. კანონით შეიცვალა). ლოგიკურია, რომ ამგვარი სანქციის გატარება მხოლოდ მძღოლის მიმართ იყო შესაძლებელი, აღნიშნული ცხადად ადასტურებს იმას, რომ კანონმდებელი 129¹ მუხლის სუბიექტში მძღოლს გულისხმობს.

საკასაციო პალატა თვლის, რომ ნორმის შინაარსის გარკვევა სხვა ნორმატიულ აქტებთან მის სისტემურ კავშირშია შესაძლებელი. "საგზაო მოძრაობის უსაფრთხოების შესახებ" კანონი განსაზღვრავს სატრანსპორტო საშუალების მოძრაობისათვის დასაშვებ საგაბარიტო პარამეტრებს და ავალდებულებს მძღოლს დაიცვას აღნიშნული პარამეტრები. კანონის 42.2 მუხლის თანახმად მოძრაობის დაწყების წინ და მოძრაობის დროს მძღოლი ვალდებულია შეამოწმოს ტვირთის მასის გადაწინააღმდეგობა, ტვირთის განლაგება, დამაგრება და მისი მდგომარეობა. ავტოსატრანსპორტო საშუალების საგაბარიტო პარამეტრების და ღერძზე მაქსიმალური დატვირთვის, სრული და გადასაზიდი ტვირთის მასის -დამამზადებლის მიერ მოცემული ავტოსატრანსპორტო საშუალებისათვის დადგენილი ტვირთამწეობის ზღვარის ფარგლებში დაცულობას მოითხოვს აგრეთვე "საავტომობილო გზების შესახებ" კანონის მე-16 მუხლის "ა" ქვეპუნქტი, რომელიც შეიცავს საავტომობილო გზებზე იმ ავტოსატრანსპორტო საშუალების გავლის პირდაპირ აკრძალვას, რომლის დატვირთვა თითოეულ წამყვან ან არაწამყვან ღერძზე აღემატება დადგენილ ნორმას ან/და გადასაზიდი ტვირთის მასა -დამამზადებლის მიერ მოცემული ავტოსატრანსპორტო საშუალებისათვის დადგენილ ტვირთამწეობის ზღვარს, ასეთი ავტოსატრანსპორტო საშუალების გატარება ხდება პარამეტრების სათანადო კორექტირების შემთხვევაში. კანონმდებლობის აღნიშნული შეზღუდვების და აკრძალვების დაცვის უზრუნველსაყოფად გათვალისწინებულია შესაბამისი საჯარიმო სანქციები, რის შესახებაც პირდაპირ მითითებას შეიცავს "საავტომობილო გზების შესახებ" კანონის მე-16 მუხლის "მ" ქვეპუნქტი, რომლის თანახმად აღნიშნული შეზღუდვებისა და აკრძალვების უგულვებლყოფა გამოიწვევს პასუხისმგებლობას საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებული წესით. ამდენად, სწორედ ხსენებული საკანონმდებლო აქტებით განსაზღვრული ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფას ისახავს მიზნად ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა კოდექსის 129¹ მუხლი.

საკასაციო პალატა ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ ტვირთამწეობის ზღვარი ავტოსატრანსპორტო საშუალებას განსაზღვრული აქვს დამამზადებლის მიერ და შეადგენს ავტოსატრანსპორტო საშუალების მნიშვნელოვან ტექნიკურ მაჩვენებელს. საქმეზე დადგენილად არის ცნობილი, რომ სატრანსპორტო საშუალების პირველ ღერძზე დატვირთვა შეადგენდა 4980 კგ-ს, ხოლო მეორე ღერძზე -12900 კგ-ს, შესაბამისად სატრანსპორტო საშუალების სრული მასა შეადგენდა 17880 კგ-ს მაშინ, როდესაც სატრანსპორტო სარეგისტრაციო მოწმობაში წონის მაქსიმალური ზღვარი 15375 კგ-ს შეადგენდა. ამდენად, მძღოლის უნარ-ჩვევების, საქმიანი ჩვეულებების დონეზე მოძრაობის უსაფრთხოების მიზნით ავტოსატრანსპორტის მძღოლის მიერ გაბარიტების და დატვირთვის ზღვრული ნორმის დაცვის ვალდებულების არსებობა, ამ ვალდებულების დარღვევის შემთხვევაში ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის დადგომის შესაძლებლობა, სავსებით ცხადია და არ იწვევს ეჭვს, შესაბამისად ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა კოდექსის 129¹ მუხლის დასპოზიციან საკმაოდ ნათელი და გამჭვირვადი, ჯეროვანი სიზუსტით ფორმულირებული ნორმა, არ შეიცავს ორაზროვან და ბუნდოვან დებულებებს და საკმაო სიცხადით აძლევს საშუალებას პირს წარმართოს თავისი საქმიანობა და წინასწარ განსაზღვროს მისი სამართლებრივი შედეგი.

საკასაციო პალატა მხედველობაში იღებს იმ გარემოებას, რომ "ადმინისტრაციული სახდელისაგან გათავისუფლების შესახებ" 23.10.08წ. კანონის 1-ლი მუხლის მე-2 ნაწილი არ ითვალისწინებს პირის ადმინისტრაციული სახდელისაგან გათავისუფლებას 129¹ მუხლით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის ჩადენისათვის. ამასთანავე, საკასაციო პალატა თვლის, რომ სადავო სამართალური თითქმის ყველაზე უნდა გავრცელდეს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 129¹ მუხლში 25.03.08წ. კანონით შეტანილი ცვლილებები, რომლის შედეგად საჯარიმო სანქცია განახევრდა და თითოეულ ზედმეტ ტონაზე 1000 ლარის ნაცვლად 500 ლარი შეადგინა. კოდექსის მე-9 მუხლის თანახმად, ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის შემამსუბუქებელ ან გამაუქმებელ აქტს უკუქცევითი ძალა აქვთ, ე.ი. ვრცელდება მის ძალაში შესვლამდე ჩადენილი სამართალდარღვევების მიმართ. აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ ბ. შ-ის მიმართ გამოყენებული ჯარიმის თანხა უნდა განახევრდეს, 129¹ მუხლის საფუძველზე ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა ოქმით შეფარდებული სანქცია (2505 ლარი), მუხლში 11.03.08წ. კანონით შეტანილი ცვლილების გათვალისწინებით, 1252,5 ლარით უნდა განისაზღვროს.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1 მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 47.1, 411-ე მუხლებით და

გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა :

1. ბ. შ-იას საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ. ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 21.03.08წ. გადაწყვეტილების შეცვლით მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება;

2. ბ. შ-იას სარჩელი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ. 23.10.07წ. საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტის სამეგრელო-ზემო სვანეთის სამმართველოს პატრულ ინსპექტორის მიერ შედგენილი საჯარიმო ქვითარი -#ბა 406932 ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ოქმით განსაზღვრული საჯარიმო სანქცია შემცირდეს 1252,5 ლარით;

3. ბ. შ-იას სარჩელი ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის #ბა 406932 ოქმის ბათილად ცნობის შესახებ არ დაკმაყოფილდეს;

4. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს გადაწყვეტილება საბოლოოა და არ საჩივრდება.