

საქმე №ბს-866-862(კ-17)
შპს "ბ-----ი" ბს-866-862(კ-17)

15 ივლისი, 2019 წელი
ქ. თბილისი

**ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა
შემადგენლობა:**

**ნუგზარ სხირტლაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),
მაია ვაჩაძე, ვასილ როინიშვილი**

კასატორი (მოსარჩელე) - შპს „ბ-----ი“

მოწინააღმდეგე მხარე (მოპასუხე) - სსიპ შემოსავლების სამსახური,
საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო

დავის საგანი - საჩივრის განუხილველად დატოვება, საჩივრის განხილვის
დავალება

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება - ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 21.11.2016წ. გადაწყვეტილება

ა ლ წ ე რ ი ლ ო ბ ი თ ი ნ ა წ ი ლ ი:

შპს „ბ-----მა“ 30.05.2016წ. სარჩელით მიმართა თბილისის საქალაქო
სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას მოპასუხეების სსიპ
შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან
არსებული დავების განხილვის საბჭოს მიმართ სსიპ შემოსავლების სამსახურის

23.06.2015წ. №2---- ბრძანების, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დაკების განხილვის საბჭოს 27.04.2016წ. გადაწყვეტილების ბათილად ცნობისა და სსიპ შემოსავლების სამსახურისათვის შპს „ბ-----ის“ 11.06.2015წ. საჩივრის განხილვის დავალების მოთხოვნით.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ 2013 წლის აპრილისა და მაისის თვეების დამატებითი ღირებულების გადასახადის სისწორის შესწავლის მიზნით სსიპ შემოსავლების სამსახურის 23.08.2013წ. N4---- ბრძანების საფუძველზე დაწყებული თემატური კამერალური საგადასახადო შემოწმება დამთავრდა საქართველოს მთავრობის 08.04.2015წ. N7-- განკარგულების საფუძველზე და 22.04.2015წ. სსიპ შემოსავლების სამსახურსა და შპს „ბ-----ს“ შორის გაფორმდა N ა----- საგადასახადო შეთანხმება, რომლის თანახმად 2015 წლის 12 თებერვლის მდგომარეობით გადამხდელთა პირადი აღრიცხვის ბარათზე შპს „ბ-----ს“ საგადასახადო დავალიანება განესაზღვრა 100 000 ლარის ოდენობით. აღნიშნულის შემდგომ, სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 04.05.2015წ. №0----- საგადასახადო მოთხოვნით, შპს „ბ-----ს“ ბიუჯეტში გადასახდელად დამატებით დაერიცხა 245 567 ლარი, მათ შორის ძირითადი გადასახადი 163 578 ლარი და ჯარიმა 81 989 ლარი. ზემოაღნიშნული საგადასახადო მოთხოვნა გადასახადის გადამხდელის ავტორიზებულ ვებ-გვერდზე (www.rs.ge) აიტვირთა 04.05.2015წ., რომელსაც მოსარჩელე იმავე დღეს გაეცნო. საგადასახადო მოთხოვნის გამოცემის საფუძველები, კერძოდ სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 28.04.2015წ. საგადასახადო შემოწმების აქტი და 01.05.2015წ. №1---- ბრძანება მოსარჩელეს გაეგზავნა 11.05.2015წ., რომელსაც შპს „ბ-----ის“ წარმომადგენელი გაეცნო 13.05.2015წ.. შესაბამისად ვინაიდან შპს „ბ-----ისათვის“ გაურკვეველი იყო თუ რის საფუძველზე გამოსცა სსიპ შემოსავლების სამსახურმა 04.05.2015წ. N0---- საგადასახადო მოთხოვნა და რომელ პერიოდს მოიცავდა იგი, სადავო აქტების გასაჩივრების მოთხოვნით შემოსავლების სამსახურს გადამხდელმა მიმართა 11.06.2015წ. (ფოსტაში ჩაბარების თარიღი). სსიპ შემოსავლების

სამსახურის 23.06.2015წ. №2---- ბრძანებით განუხილველად იქნა დატოვებული საჩივარი მისი წარდგენის კანონით დადგენილი ვადის დარღვევის გამო. აღნიშნული გადაწყვეტილება გასაჩივრდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოში, რომლის 27.04.2016წ. გადაწყვეტილებით შპს „ბ-----ის“ საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. ამდენად, მოსარჩელე თვლის, რომ დაუსაბუთებელი და კანონსაწინააღმდეგოა სსიპ შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილებები გასაჩივრების ვადის დარღვევის საფუძვლით საჩივრის განუხილველად დატოვების თაობაზე, ვინაიდან კანონით დადგენილი გასაჩივრების ვადის ათვლა უნდა მომხდარიყო ბრძანების ჩაბარებიდან ანუ 2015 წლის 13 მაისიდან და არა საგადასახადო მოთხოვნის გაცნობიდან - 2015 წლის 4 მაისიდან.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 03.06.2016წ. განჩინებით შპს „ბ-----ის“ სარჩელი განსჯადობის წესების დაცვით განსახილველად გადაეგზავნა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს.

ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 07.07.2016წ. გადაწყვეტილებით შპს „ბ-----ის“ სარჩელი დაკმაყოფილდა, ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 27.04.2016წ. გადაწყვეტილება და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 23.06.2015წ. №2---- ბრძანება, სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაევალა შპს „ბ-----ის“ 11.06.2015წ. ადმინისტრაციული საჩივრის განხილვა. სასამართლომ მიუთითა საგადასახადო კოდექსის 267-ე მუხლზე და აღნიშნა, რომ საგადასახადო შემოწმების აქტი არის ის დოკუმენტი, სადაც დეტალურადაა აღწერილი გადასახადის დარიცხვის საფუძველი, მითითებულია შესაბამისი მტკიცებულებები და არგუმენტები, საგადასახადო ვალდებულებების წარმოშობის ზუსტი თარიღები, გადასახადისა და ჯარიმის გაანგარიშება. გადასახადის გადამხდელს შემოწმების აქტის გაცნობის შემდეგ აქვს

შესაძლებლობა დაეთანხმოს ან არ დაეთანხმოს დარიცხვის კანონიერებას. ამდენად, საგადასახადო მოთხოვნა და შემოწმების აქტის საფუძველზე გადასახადების ან/და სანქციების დარიცხვის ან არდარიცხვის შესახებ გადაწყვეტილება პირს უნდა წარედგინოს ერთდროულად. სასამართლომ აღნიშნა, რომ მოცემულ შემთხვევაში ადმინისტრაციულმა ორგანომ დაარღვია კანონით დადგენილი ზემოაღნიშნული ვალდებულება. საგადასახადო კოდექსის 299-ე მუხლის თანახმად, საგადასახადო შემოწმების აქტი და მის საფუძველზე მიღებული გადაწყვეტილება საჩივრდება ამ დოკუმენტების საფუძველზე გამოცემულ საგადასახადო მოთხოვნასთან ერთად. საგადასახადო მოთხოვნაში აისახება მხოლოდ დარიცხული თანხების ოდენობა და არ არის აღწერილი დარიცხვის საფუძვლის ფაქტობრივი გარემოებები. ამდენად, შემოწმების აქტისა და შესაბამისი გადაწყვეტილების ჩაუბარებლობის შემთხვევაში, გასაჩივრება იღებს ფორმალურ სახეს, ვინაიდან დაინტერესებული პირი მხოლოდ საგადასახადო მოთხოვნის ჩაბარების პირობებში ვერ იმსჯელებს მისი გამოცემის საფუძვლის კანონიერების შესახებ. საქმის მასალებით დადგენილია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 28.04.2015წ. საგადასახადო შემოწმების აქტი და 01.05.2015წ. №1--- ბრძანება გადასახადის გადამხდელის ელექტრონულ გვერდზე აიტვირთა 11.05.15წ, რომელსაც შპს „ბ-----ის“ წარმომადგენელი გაეცნო 13.05.15წ, ხოლო ზემოაღნიშნული აქტების ბათილად ცნობის მოთხოვნით 11.06.2015წ. საჩივრით მიმართა შემოსავლების სამსახურს. ამდენად, შპს „ბ-----ის“ მიერ სადავო აქტები გასაჩივრდა დარიცხვის საფუძვლების შეტყობის შემდეგ კანონით დადგენილ ვადაში.

ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 07.07.2016წ. გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ და სსიპ შემოსავლების სამსახურმა.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 21.11.2016წ. გადაწყვეტილებით საქართველოს ფინანსთა

სამინისტროსა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივრები დაკმაყოფილდა, გაუქმდა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 07.07.2016წ. გადაწყვეტილება, შპს „ბ-----ის“ სარჩელი არ დაკმაყოფილდა. სააპელაციო პალატამ მიუთითა, რომ საქმის მასალების მიხედვით, 02.03.2015წ. შპს „ბ-----ს“ ჩაბარდა 10.02.2015წ. კამერალური საგადასახადო შემოწმების აქტის პროექტი და ეცნობა პროექტის ჩაბარებიდან 10 დღიან ვადაში პროექტთან დაკავშირებული მოსაზრების წარდგენის უფლების თაობაზე. ამდენად, გადასახადის გადამხდელისათვის ცნობილი იყო შემოწმების აქტის შინაარსი და შეეძლო გაესაჩივრებინა საგადასახადო მოთხოვნა. სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლომ კანონიერ ძალაში შესულ საგადასახადო მოთხოვნაზე გადასახადის გადამხდელს მისცა გასაჩივრების უფლება, რითაც უგულბელყო გასაჩივრების ვადებთან მიმართებით საგადასახადო კოდექსით დადგენილი ნორმები.

სააპელაციო პალატამ აღნიშნა, რომ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს წარმოადგენს არა შემოწმების აქტი, არამედ საგადასახადო მოთხოვნა, რომლის გამოცემის საფუძვლები შემოწმების აქტის პროექტის ან უკვე დასრულებული შემოწმების აქტის წარდგენის გზით ცნობილია გადასახადის გადამხდელისათვის. განსახილველ შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელისათვის ცნობილი იყო დარიცხვის საფუძველი, ჩაბარებული ჰქონდა საგადასახადო მოთხოვნა, ამასთან გადამხდელს გააჩნდა გონივრული ვადა (21 დღე) დარიცხვასთან დაკავშირებული აქტების გასასაჩივრებლად, რაც მას არ განუხორციელებია. სააპელაციო პალატამ მიუთითა რომ შემოწმების აქტს არ აქვს სამართლებრივი რეგულირების დანიშნულება, იგი საგადასახადო ორგანოს შესაბამისი გადაწყვეტილებისა და საგადასახადო მოთხოვნისაგან დამოუკიდებლად არ განსაზღვრავს პირის საგადასახადო ვალდებულებას, არ წარმოშობს პირის უფლება-მოვალეობებს, ხოლო საგადასახადო მოთხოვნა მიმართულია უშუალოდ სამართლებრივი შედეგის დადგომისაკენ, არის შესასრულებლად სავალდებულო აქტი, სადაც საბოლოო ასახვას ჰპოვებს

დარიცხული გადასახადების, ჯარიმებისა და საურავების ოდენობა. ამდენად, საგადასახადო მოთხოვნა არის ძირეული დოკუმენტი, გადახდის მოთხოვნის საფუძველი, რომელთან ერთად შესაძლებელია საგადასახადო შემოწმების აქტისა და ბრძანების გასაჩივრება.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 21.11.2016წ. გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა შპს „ბ-----მა“. საგადასახადო კოდექსის 268-ე და 299-ე მუხლზე მითითებით კასატორი აღნიშნავს, რომ საპელაციო სასამართლომ არასწორად განმარტა ზემოაღნიშნული მუხლებით დადგენილი დანაწესი და უსაფუძვლოდ მიუთითა გასაჩივრების ვადების დარღვევის თაობაზე. კასატორი აღნიშნავს, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 04.05.2015წ. №0----- საგადასახადო მოთხოვნასა და 01.05.2015წ. №1---- ბრძანებას სადავოდ ხდიდა საურავისა და ჯარიმის დარიცხვის ნაწილში, ხოლო სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის შემოწმების აქტის პროექტს ეთანხმებოდა. ამდენად, საგადასახადო მოთხოვნის კანონიერი საფუძვლის გარეშე მოკლებული იყო სადავო აქტების გასაჩივრების შესაძლებლობას. საგადასახადო კოდექსის 51.1 მუხლის „ჟ“ ქვეპუნქტის თანახმად, საგადასახადო ორგანოთა ვალდებულებას წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელისათვის საგადასახადო შემოწმების აქტების, აგრეთვე საგადასახადო ორგანოთა სხვა გადაწყვეტილებებისა და შეტყობინებების გაგზავნა. მოცემულ შემთხვევაში, ადმინისტრაციულმა ორგანომ დაარღვია ზემოაღნიშნული დანაწესი. ამდენად, კასატორის მიერ სადავო აქტების გასაჩივრება მოხდა კანონით დადგენილ ვადაში, შესაბამისად სახეზეა სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილების გაუქმების აბსოლუტური საფუძველი.

სსიპ შემოსავლების სამსახურმა საკასაციო სასამართლოში წარმოადგინა მოსაზრება შპს „ბ-----ის“ საკასაციო საჩივრის დაუშვებლად ცნობასთან დაკავშირებით და აღნიშნა, რომ შპს „ბ-----მა“ 04.05.2015წ. NO----- საგადასახადო მოთხოვნა გაასაჩივრა კანონით დადგენილი 30 დღიანი ვადის

დარღვევით. საგადასახადო კოდექსის 301-ე მუხლის „ე“ პუნქტის თანახმად, დავის განმხილველი ორგანო საჩივარს არ განიხილავს, თუ გასულია საჩივრის წარდგენის ვადა. ამდენად, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 23.06.15წ. ბრძანებით შპს „ბ-----ის“ საჩივარი კანონიერად იქნა განუხილველად დატოვებული. საგადასახადო კოდექსის 64-ე მუხლის შესაბამისად საგადასახადო მოთხოვნა არის საგადასახადო ორგანოს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი, რომლის შესრულებაც სავალდებულოა კოდექსით დადგენილი წესით. მხოლოდ საგადასახადო მოთხოვნა არის უშუალო სამართლებრივი შედეგის დადგომისაკენ მიმართული და ის იწვევს მასში ასახული მოთხოვნის შესრულების ვალდებულებას. ამასთანავე, აღსანიშნავია, რომ შპს „ბ-----ს“ საგადასახადო მოთხოვნის და შემოწმების აქტის ჩაბარებამდე ელექტრონულად ჰქონდა ჩაბარებული საგადასახადო შემოწმების აქტის პროექტი და უფლება ჰქონდა წარედგინა პოზიცია პროექტის მიღებიდან 10 დღის განმავლობაში, ხოლო პოზიციის წარუდგენლობის შემთხვევაში უფლება ჰქონდა საგადასახადო კოდექსის მე-14 კარით დადგენილი წესით გაესაჩივრებინა საგადასახადო შემოწმების აქტი მის საფუძველზე გამოცემულ ბრძანებასთან და საგადასახადო მოთხოვნასთან ერთად საგადასახადო მოთხოვნის მიღებიდან 30 დღის ვადაში. ზემოაღნიშნული აქტის პროექტს გადამხდელი გაეცნო 02.03.15წ., შესაბამისად მისთვის ცნობილი იყო შემოწმების აქტის პროექტის შინაარსი, რომლის საფუძველზეც გადასახადის გადამხდელს შეეძლო გაესაჩივრებინა საგადასახადო მოთხოვნა არა ფორმალურად, არამედ დასაბუთებულად აქტის შინაარსიდან გამომდინარე. ამდენად, შპს „ბ-----ს“ გააჩნდა გონივრული ვადა (21 დღე) საგადასახადო მოთხოვნის გასაჩივრების ვადის დაცვით წარედგინა არგუმენტირებული საჩივარი, რაც გადამხდელმა არ გამოიყენა.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 26.04.2018წ. განჩინებით შპს „ბ-----ის“ საკასაციო საჩივარი

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 21.11.2016წ. გადაწყვეტილებაზე მიჩნეულ იქნა დასაშვებად. სსკ-ის 408.3 მუხლის საფუძველზე საკასაციო საჩივარი განხილულ იქნა მხარეთა დასწრების გარეშე.

ს ა მ ო ტ ი ვ ა ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი:

საქმის მასალებისა და საკასაციო საჩივრის საფუძვლების შესწავლის შედეგად, საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ შპს „ბ-----ის“ საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს შემდეგ გარემოებათა გამო:

საქმეზე დადგენილად არის ცნობილი და დავას არ იწვევს, რომ შპს "ბ-----ის" საქმიანობის კამერალური საგადასახადო შემოწმება დაინიშნა აუდიტის დეპარტამენტის 23.08.13წ. N4---- ბრძანებით. შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 14.03.14წ. N1---- ბრძანებით შპს "ბ-----ის" საქმიანობის კამერალური საგადასახადო შემოწმების 23.08.13წ. N4---- ბრძანებაში შეტანილ იქნა ცვლილება, რომლითაც დაინიშნა შპს "ბ-----ის" საქმიანობის თემატური კამერალური საგადასახადო შემოწმება. შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ გამოცემული კამერალური საგადასახადო შემოწმების აქტის პროექტი გადამხდელს 02.03.15წ. ჩაბარდა, პროექტთან დაკავშირებით მოსაზრებები არ წარდგენილა. შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ 28.04.15წ. შპს "ბ-----ის" მიმართ შედგა საგადასახადო შემოწმების აქტი, რომლის საფუძველზეც 01.05.2015წ. გამოიცა N1---- ბრძანება. ზემოაღნიშნული ბრძანების საფუძველზე გამოცემული 04.05.2015წ. N0----- საგადასახადო მოთხოვნა იმავე დღეს აიტვირთა სსიპ შემოსავლების სამსახურის ვებ-გვერდზე, რომელსაც შპს „ბ-----ის“ წარმომადგენელი 04.05.2015წ. გაეცნო. 28.04.2015წ. საგადასახადო შემოწმების აქტი და 01.05.2015წ. N1---- ბრძანება გადასახადის გადამხდელს 11.05.2015წ. გაეგზავნა, რომელსაც იგი 13.05.2015წ. გაეცნო. ზემოაღნიშნული

აქტების გასაჩივრების მოთხოვნით შპს „ბ-----მა“ 11.06.2015წ. საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს, რომლის 23.06.2015წ. N2---- ბრძანებით საჩივარი დარჩა განუხილველი საჩივრის წარდგენის ვადის გაშვების გამო. აღნიშნული ბრძანება გადასახადის გადამხდელის მიერ გასაჩივრდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დაკავშირების განხილვის საბჭოში, რომლის 27.04.2016წ. გადაწყვეტილებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა, რაც გადამხდელმა სასამართლოში გაასაჩივრა. მოსარჩელე აღნიშნავს, რომ საჩივრის წარდგენისათვის აუცილებელი იყო იმ დოკუმენტების გაცნობა, რომლის მიხედვითაც მოხდა საგადასახადო მოთხოვნის შედგენა.

საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს კანონით დადგენილი წესით გაასაჩივროს საგადასახადო ორგანოს ქმედება ან გადაწყვეტილება (საგადასახადო კოდექსის 41-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტი, 299-ე მუხლი). საგადასახადო კოდექსის 299-ე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, საგადასახადო შემოწმების აქტი და მის საფუძველზე მიღებული გადაწყვეტილება საჩივრდება ამ დოკუმენტის საფუძველზე გამოცემულ საგადასახადო მოთხოვნასთან ერთად. საგადასახადო კანონმდებლობა განსაზღვრავს საჩივრის შეტანის ვადას, რომლის განმავლობაშიც პირს შეუძლია მოახდინოს საჩივრის უფლების რეალიზება. საგადასახადო კოდექსის 299-ე მუხლის მე-4 ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილება მისი ჩაბარებიდან 30 დღის ვადაში საჩივრდება. საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი სპეციალური დანაწესის მიხედვით საგადასახადო ორგანო დოკუმენტს პირს უგზავნის ან/და წარუდგენს წერილობითი ან ელექტრონული ფორმით. ელექტრონული ფორმით გაგზავნილი შეტყობინება ჩაბარებულად ითვლება პირის მიერ მისი გაცნობისთანავე ან გადასახადის გადამხდელის ავტორიზებული მომხმარებლის გვერდზე გაგზავნიდან (განთავსებიდან) 30-ე დღეს, თუ ამ ვადაში ადრესატი შეტყობინებას არ გაცნობია (მუხ. 44.9). საქმის მასალებით

დასტურდება, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 04.05.2015წ. NO----- საგადასახადო მოთხოვნას, რომელიც გადამხდელს გაეგზავნა 04.05.2015წ., გადამხდელი ავტორიზებული მომხმარებლის გვერდზე გაეცნო იმავე დღეს, ხოლო შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 28.04.2015წ. საგადასახადო შემოწმების აქტი და 01.05.2015წ. N1---- ბრძანება გადასახადის გადამხდელს გაეგზავნა 11.05.2015წ., რომელსაც იგი 13.05.2015წ. გაეცნო. შპს „ბ-----მა“ ზემოაღნიშნული აქტების გასაჩივრების მოთხოვნით 11.06.2015წ. მიმართა შემოსავლების სამსახურს. ამდენად, დადგენილია, რომ მას შემდეგ რაც კომპანიისათვის ცნობილი გახდა დარიცხვის საფუძველი, მან სადაოდ გახდა დარიცხული თანხების კანონიერების საკითხი და დადგენილ ვადაში გაასაჩივრა ბრძანება. საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ გასაჩივრების უფლება მოიცავს პრეზიუმირებას იმისა, რომ პირისათვის ცნობილია აქტის შინაარსი, გასაჩივრება გულისხმობს აქტის გამოცემის მოტივების ცოდნას. გასაჩივრების ვადის ათვლა შესაძლებელია მოხდეს მხოლოდ იმ მომენტიდან, როდესაც პირს შეექმნება ობიექტური შესაძლებლობა მიიღოს ინფორმაცია აქტის შინაარსის შესახებ. პირს უნდა ჰქონდეს ფაქტზე რეაგირების ეფექტური, ქმედითი და არა ილუზორული მექანიზმი (სუსგ 06.10.2016წ. N ბს 770-762(კ-15)). საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილების გაცნობის უფლება წარმოადგენს დაცვის უფლების გარანტიას. საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილების კვალიფიციური გასაჩივრება შესაძლებელია მხოლოდ შემოწმების პროცესში გამოვლენილი დარღვევების დეტალური გაცნობის შემდეგ. საგადასახადო კოდექსის 51-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის "ჯ" ქვეპუნქტის შესაბამისად საგადასახადო ორგანოები ვალდებული არიან თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში, კოდექსითა და საგადასახადო კანონმდებლობის სხვა აქტებით გათვალისწინებული წესით და დადგენილ ვადებში, გადასცენ (გაუგზავნონ) გადასახადის გადამხდელს ან მის წარმომადგენელს საგადასახადო შემოწმების აქტები, აგრეთვე საგადასახადო ორგანოთა სხვა გადაწყვეტილებები და შეტყობინებები. 268.1 მუხლის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი იღებს საგადასახადო

შემოწმების აქტის საფუძველზე გადასახადების ან/და სანქციების დარიცხვის ან არდარიცხვის შესახებ გადაწყვეტილებას, რომლის ასლი წარედგინება გადასახადის გადამხდელს შესაბამის საგადასახადო მოთხოვნასთან ერთად. შემოწმების აქტი იძლევა გადაწყვეტილების ფორმალური მართებულობის შემოწმების შესაძლებლობას, მასში აისახება შემოწმების დროს გამოვლენილი გარემოებები. საგადასახადო მოთხოვნა შეიცავს მითითებას გადასახდელი თანხის ოდენობის შესახებ, მასში არ არის აღწერილი თანხის დარიცხვის გარემოებები, ხოლო შემოწმების აქტი და ბრძანება იძლევა საგადასახადო მოთხოვნაში ასახული, გადასახდელად დარიცხული თანხების სისწორის, დავალიანების წარმოშობის გარკვევის დადგენის შესაძლებლობას. საგადასახადო შემოწმების აქტი არის ის დოკუმენტი, რომელშიც დეტალურად აღიწერება გადასახადის დარიცხვის საფუძველი, მიეთითება შესაბამისი მტკიცებულებები და არგუმენტები. საგადასახადო კოდექსის 267-ე მუხლის შესაბამისად საგადასახადო შემოწმების შედეგებთან დაკავშირებით დგება აქტი, რომელშიც უნდა მიეთითოს: ა) ყველა ის ფაქტობრივი გარემოება, მტკიცებულება და არგუმენტი, რომელსაც არსებითი მნიშვნელობა ჰქონდა გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრისას. თუ შემოწმება ექსპერტიზის დასკვნას დაეყრდნო, აქტში მიეთითება ამ დასკვნის შინაარსი; ბ) საგადასახადო კოდექსის ან/და საგადასახადო კანონმდებლობის აქტის ის ნორმა, რომლითაც იხელმძღვანელეს შემოწმებლებმა გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრისას; გ) გადასახადის გადამხდელის ვალდებულებების წარმოშობის ზუსტი თარიღები, გადასახადისა და ჯარიმის გაანგარიშება, ჯამურად გადასახდელი ან მისაღები თანხა, იმ დოკუმენტების რეკვიზიტები, რომლებითაც დასტურდება ამ მოთხოვნებისა და ვალდებულებების წარმოშობა, ასევე საგადასახადო შემოწმების აქტის დანართების შინაარსი. ამდენად, შემოწმების აქტის გაცნობის შემდეგ გადამხდელს ეძლევა შესაძლებლობა დაეთანხმოს ან არ დაეთანხმოს დარიცხვის კანონიერებას.

შპს "ბ-----ის" კამერალური საგადასახადო შემოწმების საფუძველზე გამოცემული "გადასახადების/გადასახდელების და საგადასახადო სანქციების თანხების დარიცხვის/შემცირების შესახებ" შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 01.05.15წ. N1---- ბრძანებით, საგადასახადო კოდექსის 61-ე მუხლზე მითითებით გადამხდელს დამატებით ბიუჯეტში გადასახდელად დაერიცხა 245 567 ლარი, მათ შორის ძირითადი გადასახადი 163 578 ლარი, ჯარიმა - 81 989 ლარი, ბრძანების დანართში აისახა შპს "ბ-----ის" პირადი აღრიცხვის ბარათზე დასარიცხი თანხები, გადასახადის სახეები, დარიცხვის და გადახდის ვადები, დარიცხული ჯარიმის სახეები, ნორმები, რომლის საფუძველზე დაეკისრა გადამხდელს ჯარიმები, საჯარიმო თანხები (ს.ფ. 19, 20). მოცემულ შემთხვევაში შპს „ბ-----მა“ კანონმდებლობით მინიჭებული გასაჩივრების უფლება გამოიყენა შემოწმების აქტისა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 01.05.2015წ. N1---- ბრძანების გაცნობის შემდეგ, ვინაიდან ამ დოკუმენტაციის გაცნობით მისთვის ცნობილი გახდა დარიცხვის საფუძველი და სადავო აქტის გამოცემის მოტივები.

საგადასახადო კოდექსის 61-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს მიერ საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენის ერთ-ერთი საფუძველია საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილება. ამავე მუხლის მე-5 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო მოთხოვნის გამოცემის წესი განისაზღვრება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ბრძანებით. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 31.12.2010წ. N996 ბრძანებით დამტკიცებული "გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ" ინსტრუქციის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს მიერ პირისათვის საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენის საფუძველია გადასახადის დარიცხვის ან/და სანქციის დაკისრების შესახებ საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილება. საგადასახადო კოდექსის 268-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის შესაბამისად, თუ საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი მიიღებს გადაწყვეტილებას გადასახადების ან/და სანქციების დარიცხვის შესახებ, გადაწყვეტილების ასლი

შესაბამის საგადასახადო მოთხოვნასთან ერთად წარედგინება გადასახადის გადამხდელს. საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმეზე გამოსცემს ბრძანებას, რომლის საფუძველზე გამოცემული საგადასახადო მოთხოვნა წარედგინება გადასახადის გადამხდელს (268.8 მუხ.). საგადასახადო კოდექსის 61-ე და 268-ე მუხლების ანალიზი ცხადყოფს, რომ საგადასახადო ორგანოს ეკისრება გადასახადის გადამხდელისათვის დარიცხვების შესახებ გადაწყვეტილებისა და საგადასახადო მოთხოვნის ერთობლივად გადაცემის ვალდებულება, რამეთუ საგადასახადო შემოწმების აქტი და მის საფუძველზე მიღებული გადაწყვეტილება (ბრძანება) საჩივრდება ამ დოკუმენტების საფუძველზე გამოცემულ საგადასახადო მოთხოვნასთან ერთად. ადმინისტრაციული აქტის გასაჩივრების კანონით დადგენილი ვადის დენა იწყება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ადმინისტრაციულ ორგანოს დაცული აქვს ამ აქტის ადრესატისათვის წარდგენის კანონით გათვალისწინებული მოთხოვნები. შესაბამისად, იმის მხედველობაში მიღებით, რომ გადაწყვეტილება საჩივრდება შემოწმების აქტის და გადაწყვეტილების (ბრძანების) საფუძველზე გამოცემულ საგადასახადო მოთხოვნასთან ერთად, საგადასახადო ორგანო ვალდებულია უზრუნველყოს მითითებული დოკუმენტების გადასახადის გადამხდელისათვის ერთდროულად წარდგენა, წინააღმდეგ შემთხვევაში პირის საჩივარი განხილვას უნდა დაექვემდებაროს დოკუმენტის მოგვიანებით ჩაბარებიდან კანონით გათვალისწინებულ ვადაში გასაჩივრების შემთხვევაში (სუს 06.10.2016წ. N ბს 770-762(კ-15)). საგადასახადო კოდექსის 299-ე მუხლის მე-8 ნაწილის თანახმად, დავის დაწყება დასაშვებია, თუ დადგინდება, რომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილება არ გაგზავნია მომჩივანს, ასეთ შემთხვევაში გასაჩივრების ვადა აითვლება იმ დღიდან, როდესაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილება ცნობილი გახდა მომჩივნისათვის. მოცემულ შემთხვევაში გადამხდელმა ბრძანებაში მითითებულ ვადაში გაასაჩივრა აქტი, რაც საგადასახადო ორგანოს ვალდებულს ხდიდა განეხილა საჩივარი მოქმედი

კანონმდებლობის თანახმად. კერძოდ, გადამხდელის მიერ გასაჩივრებული აუდიტის დეპარტამენტის 01.05.15წ. N1---- ბრძანება წარმოადგენს არა შუალედურ აქტს, არამედ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს და ის გადამხდელისათვის იწვევს უშუალო სამართლებრივ შედეგს. აღნიშნულის შესაბამისად აუდიტის დეპარტამენტის 01.05.15წ. ბრძანება შეიცავს მითითებას აქტის გასაჩივრების წესთან დაკავშირებით (ვადა, მისამართი, ფორმა). გადამხდელის მიერ აქტი კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში გასაჩივრდა, 01.05.15წ. N1---- ბრძანებაში მითითებული წესის შესაბამისად. მომჩივნის მიერ გასაჩივრების ვადის დარღვევის შესახებ მტკიცების ტვირთი საგადასახადო ორგანოს ეკისრება. მოპასუხეს არ დაუსახელებია საგადასახადო მოთხოვნის გამოცემამდე (04.05.15წ.) მიღებული დოკუმენტაციის (28.04.15წ. შემოწმების აქტის, 01.05.15წ. ბრძანება) გადამხდელისათვის მოგვიანებით, საგადასახადო მოთხოვნის გაცნობის შემდეგ გადაგზავნის გამამართლებელი რაიმე გარემოება. ამდენად საფუძველს არის მოკლებული შემოსავლების სამსახურის სადავო 23.06.15წ. N2---- ბრძანებაში მითითება საგადასახადო კოდექსის 301-ე მუხლის "ე" ქვეპუნქტზე, რომლის თანახმად დავის განმხილველი ორგანო საჩივარს არ განიხილავს თუ გასულია საჩივრის წარდგენის ვადა.

საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ საჩივრის განუხილველად დატოვების საფუძველს არ ქმნიდა 04.05.15წ. საგადასახადო მოთხოვნის გაგზავნა და გადამხდელის მიერ მისი იმავე დღეს - 04.05.15წ. გაცნობა. გასაჩივრების ვადის ათვლა საგადასახადო მოთხოვნის ჩაბარებიდან დაუსაბუთებელია. ის გარემოება, რომ გადაწყვეტილება საჩივრდება საგადასახადო მოთხოვნასთან ერთად ადასტურებს საგადასახადო ორგანოს ვალდებულებას ხსენებული აქტების ერთობლივ ჩაბარებაზე, მხოლოდ ასეთ პირობებშია შესაძლებელი გასაჩივრების ვადის ათვლა საგადასახადო მოთხოვნის გაცნობიდან, საგადასახადო მოთხოვნა და ბრძანება საჩივრდება ერთად იმ შემთხვევაში, როდესაც ისინი კანონით დადგენილი წესით

გადასახადის გადამხდელს ჩაბარდება ერთად.

საგადასახადო მოთხოვნასთან ერთად 28.04.15წ. საგადასახადო შემოწმების აქტის და შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 01.05.15წ. N1---- ბრძანების გაცნობის ვალდებულებას არ გამორიცხავს გადასახადის გადამხდელისათვის 10.02.15წ. საგადასახადო შემოწმების აქტის პროექტის გასაცნობად გაგზავნა (ს.ფ. 200). შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 18.02.15წ. შეტყობინება საგადასახადო შემოწმების აქტის პროექტზე თავად შეიცავს მითითებას იმაზე, რომ საგადასახადო შემოწმების შედეგებმა შემოსავლების სამსახურის მიერ განხორციელებული ხარისხის კონტროლის პროცედურების შედეგად, შესაძლოა განიცადოს კორექტირება. შემოწმების აქტის პროექტის გაცნობა არ აძლევდა გადამხდელს საგადასახადო მოთხოვნის დასაბუთებული გასაჩივრების შესაძლებლობას. საჩივრის უფლება არ წარმოიშობა პროექტის გაცნობით, პროექტის გაცნობა უფლებას აძლევს გადამხდელს წარადგინოს განცხადება, წინადადება შემოწმების აქტის პროექტთან დაკავშირებით. საჩივრის უფლება წარმოიშობა გამოცემული აქტით უფლების ან კანონიერი ინტერესის დარღვევით და შესაბამისად ადმინისტრაციული საჩივრის წარდგენა მხოლოდ ძალაში შესულ აქტზე არის შესაძლებელი. შეუძლებელია პირს მოეთხოვოს მისთვის ჯერ კიდევ უცნობი აქტის გასაჩივრება ან შესრულება.

შპს „ბ-----ს“ ჰქონდა შესაძლებლობა წარედგინა მოსაზრებები შემოწმების აქტის პროექტზე, ამასთანავე, ამ შესაძლებლობის გამოუყენებლობა არ გამორიცხავდა საგადასახადო ორგანოს ვალდებულებას გადამხდელისათვის ერთად წარედგინა საბოლოო შემოწმების აქტი და მის საფუძველზე გამოცემული ბრძანება და საგადასახადო მოთხოვნა, რაც საგადასახადო ორგანოს მიერ შესრულდა მოგვიანებით, პროექტის გაცნობის მიუხედავად შემოწმების აქტი და ბრძანება 11.05.15წ. გაეგზავნა გადამხდელს. საქმის მასალებით დასტურდება, რომ საგადასახადო შემოწმების აქტის პროექტი 10.02.15წ. არის შედგენილი, ხოლო შემოსავლების სამსახურის

აუდიტის დეპარტამენტის საგადასახადო შემოწმების აქტი 28.04.15წ. შედგა. შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 18.02.15წ. N2----- "შეტყობინება საგადასახადო შემოწმების აქტის პროექტზე" უთითებს იმაზე, რომ აქტის პროექტთან დაკავშირებით აუდიტის დეპარტამენტში გადამხდელის მიერ პოზიციის წარუდგენლობის შემთხვევაში, გადამხდელი უფლებამოსილი რჩება საგადასახადო კოდექსის XIV კარით დადგენილი წესით გაასაჩივროს შედგენილი საგადასახადო შემოწმების აქტი, მის საფუძველზე მიღებულ გადაწყვეტილებასთან (ბრძანებასთან) და ამ დოკუმენტების საფუძველზე გამოცემულ "საგადასახადო მოთხოვნასთან" ერთად. საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე ერთპიროვნულად იღებს გადაწყვეტილებას გადასახადების ან/და სანქციების დარიცხვის ან არდარიცხვის შესახებ. შემოწმების აქტში დაფიქსირებული გარემოება არ აისახება ავტომატურად საგადასახადო ორგანოს ბრძანებაში. საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილმა პირმა მხედველობაში უნდა მიიღოს საგადასახადო შემოწმების მასალებში არსებული ყველა მტკიცებულება: საგადასახადო შემოწმების აქტი და მასზე თანდართული მასალები, გადასახადის გადამხდელის ახსნა-განმარტებები, სხვა დოკუმენტები. აღნიშნული მტკიცებულებების საფუძველზე საგადასახადო ორგანო ადგენს საგადასახადო ვალდებულების შესრულების ან არშესრულების ფაქტს, საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებებს. საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე გადასახადების ან/და სანქციების დარიცხვის შესახებ გადაწყვეტილების მიღების პროცედურა საგადასახადო კანონმდებლობით ნაკლებადაა რეგულირებული, რაც დამატებით ავალდებულებს საგადასახადო ორგანოს საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე გადასახადების ან/და სანქციების დარიცხვის შესახებ მიღებული გადაწყვეტილების ასლი შესაბამის საგადასახადო მოთხოვნასთან ერთად, კანონმდებლობით დადგენილი წესით, წარუდგინოს გადამხდელს. ამდენად, 10.02.15წ. შედგენილი საგადასახადო შემოწმების აქტის პროექტზე

შეტყობინების გადასახადის გადამხდელის 02.03.15წ. გაცნობა არ ადასტურებს 28.04.15წ. შემოწმების აქტის შინაარსის ცოდნას და მის საფუძველზე საგადასახადო მოთხოვნის გასაჩივრების შესაძლებლობას არა ფორმალურად, არამედ დასაბუთებული აქტის შინაარსიდან გამომდინარე. საკასაციო სასამართლო არ იზიარებს სააპელაციო პალატის მოსაზრებას, რომ გადამხდელისათვის ცნობილი იყო დარიცხვის საფუძველი.

საჩივრის განხილვის დავალებაზე უარის თქმის მართებულობას არ ადასტურებს სააპელაციო პალატის მოსაზრება იმასთან დაკავშირებით, რომ სხვანაირი განმარტება ხელს შეუშლის შემოსავლების სამსახურის მიერ გადასახადის გადამხდელის ვალდებულების აღიარების საკითხის განსაზღვრას, რომელსაც საგადასახადო კოდექსის 8.5 მუხლი არ უკავშირებს თანხების დარიცხვის/შემცირების შესახებ ბრძანების გასაჩივრებას ან გასაჩივრების ვადის გასვლას. საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ წარდგენილი საგადასახადო მოთხოვნის გასაჩივრების დადგენილი ვადის გაცდენის შემთხვევაში დავალიანების აღიარებულად მიჩნევის შესახებ კოდექსის 8.5 მუხლის დანაწესზე მითითება სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებულ გადაწყვეტილებაში არ ადასტურებს მის კანონიერებას, ვინაიდან საგადასახადო კანონმდებლობა ერთმნიშვნელოვნად ადგენს საგადასახადო ორგანოს ვალდებულებას საგადასახადო მოთხოვნასთან ერთად გადამხდელს გააცნოს შემოწმების აქტი და ბრძანება, რასაც განსახილველ შემთხვევაში ადგილი არ ჰქონია, საგადასახადო ორგანოს მიერ კამერალური შემოწმების აქტი და ბრძანება გადამხდელს ჩაბარდა მოგვიანებით, საგადასახადო მოთხოვნის გაცნობის შემდეგ. საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ შემოწმების აქტისა და ბრძანების გაცნობის გარეშე გადამხდელი ვერ წარადგენს არგუმენტირებულ საჩივარს, ვინაიდან მისთვის უცნობი რჩება დაკისრებული თანხის წარმომავლობა. შემოწმების აქტისა და გადასახადის თანხის დაკისრების შესახებ ბრძანების გაცნობის გარეშე საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენა და გასაჩივრების ვადის საგადასახადო მოთხოვნის

წარდგენიდან ათვლა, გადასახადის გადამხდელს იძულებულს გახდის საგადასახადო მოთხოვნის გასაჩივრების ვადის გასვლამდე სათანადო არგუმენტაციის გარეშე, ფორმალურად წარადგინოს საჩივარი და მისთვის ბრძანების ჩაბარების შემდგომ დაუროს შესაბამისი არგუმენტაცია. ის გარემოება, რომ საჩივარს, სარჩელისაგან განსხვავებით, არ აქვს მკაცრად განსაზღვრული ფორმა, არ ადასტურებს გადამხდელისათვის გადასახადის დაკისრების საფუძვლების გაცნობის ვალდებულების იგნორირების შესაძლებლობას. საქართველოს მთავრობის 14.12.11წ. N473 დადგენილებით დამტკიცებული "დავის განმხილველი ორგანოების რეგლამენტის" 47-ე მუხლის თანახმად, საჩივარი უნდა შეიცავდეს ფაქტობრივი გარემოებების ქრონოლოგიურ აღწერას, რომელიც უკავშირდება გასაჩივრებული გადაწყვეტილების მიღებას, მომჩივანმა უნდა მიუთითოს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების არამართლობიერების დამადასტურებელი არგუმენტები, მომჩივნის პოზიციის მართებულობის დამადასტურებელი კანონმდებლობის დებულებები. დავის სააპელაციო პალატის მიერ გადაწყვეტა ხელს უწყობს გასაჩივრების უფლების სრულყოფილი რეალიზაციის ხელშემშლელი ფაქტორის არსებობის დაშვებას, აიძულებს გადამხდელს ფორმალურად შეიტანოს საჩივარი, ხოლო შემდგომ, შემოწმების აქტისა და ბრძანების გაცნობის შემდგომ, მისი არგუმენტირებული/დასაბუთებული კერსია წარუდგინოს დავის განმხილველ ორგანოს ან სულაც უარი თქვას საჩივარზე. დასაბუთებული აქტის გაცნობის შესაძლებლობა მნიშვნელოვანწილად განაპირობებს გასაჩივრების უფლების ეფექტურობასა და ქმედითობას, ამასთან ამარტივებს დადგენილების კანონიერების შემოწმებას ზემდგომი ინსტანციის მიერ (საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 18.04.19წ. N1/3/1263 გადაწყვეტილება საქმეზე ი. ხვედელიძე საქართველოს პარლამეტის წინააღმდეგ, 20-21 პ.პ). ამდენად, საკასაციო სასამართლო არ იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებას გადასახადის გადამხდელის მიერ საჩივრის შეტანის ვადის დარღვევის, ბრძანების გასაჩივრების 30 დღიანი

ვადის გადასახადის გადამხდელისათვის საგადასახადო მოთხოვნის ჩაბარების თარიღიდან ათვლის შესახებ. შესაბამისად შემოსავლების სამსახურის მიერ შპს „ბ-----ის“ საჩივრის განუხილველად დატოვება არ ემყარება კანონმდებლობის მოთხოვნებს, საჩივარი ექვემდებარებოდა არსებითად განხილვას, საჩივრის განუხილველობით შეიზღუდა გადასახადის გადამხდელის უფლება საჩივარზე.

ვინაიდან ბრძანებას გადამხდელი გაეცნო 13.05.15 წ., საგადასახადო კოდექსის მე-3 მუხლის შესაბამისად გასაჩივრების 30 დღიანი ვადის ათვლა იწყება მომდევნო დღიდან, შესაბამისად, უსაფუძვლოა სააპელაციო პალატის მითითება გადამხდელის მიერ საგადასახადო მოთხოვნის გასაჩივრების არგუმენტირებული საჩივრის წარდგენისთვის 21 დღიანი გონივრული ვადის გამოუყენებლობის შესახებ. გადამხდელს გასაჩივრების უფლება ჰქონდა ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გასაჩივრების 30 დღიანი ვადის გასვლამდე, მისი დაყვანა 21 დღემდე, გასაჩივრების ვადის 9 დღით შემცირება (საგადასახადო მოთხოვნის გაცნობიდან (04.05.15წ.) და არა ბრძანების და შემოწმების აქტის გაცნობიდან (13.05.15წ.) ვადის ათვლის გამო) არ ემყარება საკანონმდებლო საფუძველს, საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილება საგადასახადო კოდექსის 299.4 მუხლის შესაბამისად მისი ჩაბარებიდან 30 დღის განმავლობაში შეიძლება გასაჩივრდეს.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ სადავო აქტები ზღუდავს არგუმენტირებული საჩივრის წარდგენის შესაძლებლობას. ამდენად, სადავო აქტები ეწინააღმდეგება საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნებს, რაც სზაკ-ის მე-60¹ მუხლის თანახმად ქმნის მათი ბათილად ცნობის პირობას. აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო პალატა თვლის, რომ სააპელაციო პალატის გასაჩივრებული გადაწყვეტილება არის დაუსაბუთებელი და არ ემყარება კანონმდებლობის მოთხოვნებს, საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს, სადავო აქტების ბათილად ცნობით და საქმეზე ახალი გადაწყვეტილების მიღებით სსიპ შემოსავლების სამსახურს

უნდა დაევალოს საჩივრის განხილვა.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ "სახელმწიფო ბაჟის შესახებ" კანონის 5.1 მუხლის "ღ" ქვეპუნქტის თანახმად, საერთო სასამართლოებში განსახილველ საქმეებზე სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან თავისუფლებიან საგადასახადო ორგანოები - ყველა საქმეზე. სსკ-ის 53.1 მუხლის თანახმად, იმ მხარის მიერ გაღებული ხარჯების გადახდა, რომლის სასარგებლოდაც იქნა გამოტანილი გადაწყვეტილება, ეკისრება მეორე მხარეს, თუნდაც ეს მხარე განთავისუფლებული იყოს სახელმწიფო ბიუჯეტში სასამართლო ხარჯების გადახდისაგან. ამდენად, მიუხედავად იმისა, რომ მოწინააღმდეგე მხრეები "სახელმწიფო ბაჟის შესახებ" კანონის 5.1 მუხლის "ღ" ქვეპუნქტის საფუძველზე, გათავისუფლებულნი არიან სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან, აღნიშნული არ გამორიცხავს მათი, როგორც მოწინააღმდეგე მხარეების, ვალდებულებას სარჩელის დაკმაყოფილებისას აანაზღაურონ სარჩელზე (საჩივარზე) გადახდილი სახელმწიფო ბაჟი. სსკ-ის 53-ე მუხლის, სასკ-ის 10.3 მუხლის საფუძველზე მოსარჩელის მიერ სახელმწიფო ბაჟის სახით გადახდილი თანხა სოლიდარულად უნდა დაეკისროს მოპასუხეებს.

ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი :

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1-ლი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 411-ე მუხლით და

გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა :

1. შპს „ბ-----ის“ საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს;
2. გაუქმდეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 21.11.2016წ. გადაწყვეტილება და საქმეზე მიღებულ იქნეს ახალი

გადაწყვეტილება;

3. შპს „ბ-----ის“ სარჩელი დაკმაყოფილდეს. ბათილად იქნეს ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 23.06.2015წ. =2--- ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 27.04.2016წ. გადაწყვეტილება. სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაევალოს შპს „ბ-----ის“ მიერ 11.06.2015წ. შემოსავლების სამსახურში წარდგენილი საჩივრის განხილვა;

5. სსიპ შემოსავლების სამსახურსა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შპს „ბ-----ის“ (ს/ნ 2-----) სასარგებლოდ სოლიდარულად დაეკისროთ შპს „ბ-----ის“ მიერ სახელმწიფო ბაჟის სახით გადახდილი 400 ლარი;

6. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს გადაწყვეტილება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

თავმჯდომარე

ნ. სხირტლაძე

მოსამართლეები:

მ. ვაჩაძე

ვ. როინიშვილი