



გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა

საქართველოს სახელით
შ ე ს ა ვ ა ლ ი ნ ა წ ი ლ ი

14 ივნისი, 2018 წელი
თბილისი

ქ.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა

თავმჯდომარე (მომხსენებელი) - შოთა გეჭაძე
მოსამართლეები - ილონა თოდუა, მირანდა ერემაძე

სხდომის მდივანი - გ----- სანიკიძე

აპელანტი (მოსარჩელე) - მ----- ქ----ა;

წარმომადგენელი - ნ--- ა-----ე;

მოწინააღმდეგე მხარე (მოპასუხე) - სსიპ შემოსავლების სამსახური;

წარმომადგენელი - მ-----

მოწინააღმდეგე მხარე (მოპასუხე) - საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო;

წარმომადგენელი - ე-----;

დავის საგანი - ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ - სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა, ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ - სამართლებრივი აქტის გამოცემის დავალება;

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება - თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 03 ნოემბრის გადაწყვეტილება;

გასაჩივრებული საოქმო განჩინება - თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2016 წლის 10 ნოემბრის განჩინება (მოწმის დაკითხვაზე უარის შესახებ);

1. სასარჩელო მოთხოვნა:

1.1. ბათილად იქნას ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 08 აპრილის გადაწყვეტილება №----- საჩივარზე და დაევალოს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა;

1.2. ბათილად იქნას ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 08 თებერვლის №----- ბრძანება, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 18 მარტის №----- ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 08 აპრილის გადაწყვეტილება №5----- საჩივარზე.

2. მოპასუხეების პოზიცია:

2.1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენელმა სარჩელი არ ცნო, მხარი დაუჭირა წერილობით წარმოდგენილ შესაგებელს და სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

2.2. მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს წარმომადგენელმა მხარი დაუჭირა წერილობით წარმოდგენილ შესაგებელს და განმარტა, რომ არ არსებობს სარჩელის დაკმაყოფილების საფუძველი.

3. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნები:

3.1. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი:

ი/მ მ----- ქ-----ას სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

4. გასაჩივრებული გადაწყვეტილებით დადგენილი ფაქტები:

4.1. დადგენილია, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო სამსახურის საგამოძიებო დეპარტამენტის თბილისის მთავარი სამმართველოს 2011 წლის 6 სექტემბრის №----- მიმართვისა და საგამოძიებო სამსახურის სპეციალურ გამოკვლევათა და ექსპერტიზის დეპარტამენტის 2011 წლის 7 სექტემბრის №4-- დავალების საფუძველზე, ამავე დეპარტამენტის მე-2 სამმართველოს მიერ, სისხლის სამართლის №----- საქმესთან დაკავშირებით, გამოძიების მიერ წარდგენილ მასალებზე დაყრდნობით, ჩატარდა ი/მ მ----- ქ-----ას 2005 წლის პირველი იანვრიდან 2011 წლის პირველ სექტემბრამდე პერიოდის საფინანსო - ეკონომიკური საქმიანობის რევიზია, რაზედაც შედგენილ იქნა 2011 წლის 27 დეკემბრის აქტი. აღნიშნული აქტის საფუძველზე გამოცემულ იქნა შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2011 წლის 30 დეკემბრის №----- ბრძანება და 2011 წლის 31 დეკემბრის №--- საგადასახადო მოთხოვნა, რომლითაც მ----- ქ-----ას გადასახდელად დაერიცხა სულ 242 343,4 ლარი. (ს.ფ.25-28; 217-222)

4.2. 2012 წლის 6 მარტს მ----- ქ----ამ ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს და შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2011 წლის 30 დეკემბრის №---- ბრძანებისა და 2011 წლის 31 დეკემბრის №--- საგადასახადო მოთხოვნის გაუქმება მოითხოვა. დავის საგანს წარმოადგენ---ა ჩათვლის გაუქმება გამოვლენილი უსაქონლო ოპერაციის გამო და შემმოწმებლის მიერ დამატებით დასაბეგრი შემოსავლისა და დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციის განსაზღვრა. (ს.ფ. 30-35)

4.3. 2013 წლის 14 მარტს მ----- ქ----ამ ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს და შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2011 წლის 31 დეკემბრის №--- საგადასახადო მოთხოვნისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2012 წლის 14 ივნისის გადაწყვეტილების გაუქმება მოითხოვა.

საჩივრის ავტორმა განმარტა, რომ დარღვეული იქნა მოქალაქისა და მეწარმის კანონიერი ინტერესები და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს წინა შემადგენლობის მიერ მისი დავის არსებითი განხილვა არ შემდგარა, ყველა დარიცხვა დაემყარა ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო სამსახურიდან მიწოდებულ წერილობით ინფორმაციას, რომლის მიხედვითაც, დარიცხვები გამაგრებული იყო მოწმეთა ჩვენებებითა და ე.წ. „შავი ჩანაწერებით“, რაც არ შეესაბამება ფაქტობრივად არსებულ გარემოებებს. გადამხდელმა აღნიშნა, რომ 2011 წლის აგვისტოს დასაწყისში საქონლის შესაძენად იმყოფებოდა თურქეთის რესპუბლიკაში, საიდანაც ჩამოვიდა 2011 წლის 13 აგვისტოს. საქართველოში ჩამოსვლის მესამე დღეს დაპატიმრებული იყო საგამოძიებო სამსახურის მიერ. ამასთან, პატიმრობაში ყოფნის საწყის ეტაპზე კატეგორიულად უარყოფდა გამოძიების მიერ წაყენებულ ბრალდებებს, რის შემდეგაც გადაყვანილ იქნა გ----- საპყრობილეში, სადაც მასზე ყოველდღიურად ხორციელდებოდა ფიზიკური და მორალური ზეწოლა. ადვოკატი გ----- უ-----ი ჰპირდებოდა საქმის „მოგვარებას“, იმ პირობით, თუ აღიარებდა დანაშაულს. აღნიშნულიდან გამომდინარე, მეწარმე იძულებული გახდა, ელიარებინა დანაშაული, რაც არ ჩაუდენია. სტრესისა და შიშის პირობებში ხელს აწერდა ყველა დოკუმენტს, მათი შინაარსის გაცნობის გარეშე. აღნიშნულის გამო, ჩვენებაში დაფიქსირდა გარემოებები, რაც გახდა გადასახადის დარიცხვის საფუძველი. ადვოკატმა გ----- უ-----მა, ასევე, აღუთქვა დახმარება, რომ გაუწევდა შუამდგომლობას და მას გაუშვებდნენ საპატიმრო დაწესებულებიდან ბრალის აღიარებისა და 50 ათასი ლარის გირაოს გადახდის სანაცვლოდ, ხოლო მასზე და მის მიერ დაფუძნებულ ორ შპს-სა და ინდივიდუალურ მეწარმეზე დარიცხული თანხების ანგარიშში მოუწევდა ბიუჯეტის სასარგებლოდ მხოლოდ 50 ათასი ლარის გადახდა. მართალია, საპატიმროდან მეწარმის განთავისუფლება, 50 ათას ლარიანი გირაოს გადახდის სანაცვლოდ, მოხდა, მაგრამ დარიცხული

თანხების გადაანგარიშება ან შემცირება არ მომხდარა. გამომდინარე აქედან, საჩივრის ავტორმა ითხოვა მისი საჩივრის განხილვა ახლად აღმოჩენილი გარემოებების გამო. კერძოდ, მისი განმარტებით, თანხის დარიცხვის ერთ-ერთი საფუძველი გახდა ის გარემოება, რომ არ იყო აღრიცხული გაქირავებული ფართებიდან მიღებული შემოსავლები. საჩივრის ავტორმა განმარტა, რომ გამოძიებამ აღნიშნული დასკვნა გააკეთა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებათა შესწავლის გარეშე, მხოლოდ დაშინებული ადამიანების დაკითხვებზე დაყრდნობით. ამასთან, არასწორია გამოძიების მიერ ჩათვლის გაუქმება და ჯარიმის დარიცხვა საქონლის შესყიდვის ფიქტიურ ოპერაციად მიჩნევის საფუძველზე. მეწარმემ განმარტა, რომ თანხის დარიცხვის ერთ-ერთი ძირითადი საფუძველი გახდა ის გარემოება, რომ 2010 წლის ივლისის თვიდან შეჩერებულია საქმიანობა, ხოლო არსებული საქონლის მთლიანი ნაშთი საბითუმო წესით 2011 წელს გადაეწერა მის მიერვე დაფუძნებულ საწარმოს შემდგომი გაყიდვის მიზნით. საგადასახადო ორგანომ ეს გარიგება საცალო გაყიდვის ფასებით დაბეგრა, თუმცა საბაზრო ფასის გამოყენებისათვის საკმარისი არ არის ურთიერთდამოკიდებულ პირებს შორის გარიგების დადება, არამედ საგადასახადო ორგანომ უნდა განსაზღვროს, რა შედეგები მოჰყვება ასეთ გარიგებას და მოახდინა თუ არა მასზე გავლენა პირთა ურთიერთდამოკიდებულებამ, რაც საგადასახადოს ორგანოს არ განუხორციელებია. ამასთან, საგადასახადო ორგანოს არ მიუქცევია ყურადღება საგადასახადო კოდექსის 145-ე მუხლის მე-5 ნაწილისთვის. აღნიშნული საქონელი იმყოფებოდა საწყობში 2010 წლის ივლისის თვიდან, ის იყო მოდიდან გამოსული საქონელი და მისი რეალიზაცია მოხდა შესაძლო სარეალიზაციო ფასით, ამ საქონლის დიდი ნაწილი შემოწმების დაწყება-დასრულების მომენტისთვისაც (2011 წლის სექტემბერ-დეკემბრის თვეები) იყო ნაშთში და ახლაც უმოძრაოდ ირიცხება შპს „ბ---ე--- ვ---ის“ საწყობში. გარდა აღნიშნულისა, დარიცხვის საფუძველი გახდა ის გარემოება, რომ 2006 წლის საშემოსავლო გადასახადის წლიური დეკლარაციისგან განსხვავებით, სადაც 2006 წლის ბოლოს საქონლის ნაშთი არ ირიცხებოდა, დაქირავებულმა ბუღალტერმა 2007 წლის საშემოსავლო გადასახადის წლიურ დეკლარაციაში საწყის ნაშთად შეცდომით აჩვენა 193 215 ლარის საქონელი. აღნიშნული უზუსტობის გამო, შემოწმებამ შემოსავლებში დაამატა 157 757 ლარი, რაც დაბეგრა საშემოსავლო და სოციალური გადასახადებით. წინა დავის მსვლელობისას არ იყო ცნობილი, რომ ამ შემთხვევაზე №0256 მანუალი ვრცელდება, რომლის მიხედვითაც, დასაბეგრი შემოსავლები უნდა დაბეგრილიყო ამ ნაწილში 75%-იანი ხარჯის გათვალისწინებით, რაც არ მომხდარა.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 08 აპრილის გადაწყვეტილებით საჩივარი №----- არ დაკმაყოფილდა. საბჭომ განმარტა, რომ საჩივარში მითითებული გარემოებები კერ გახდება დავის განახლების საფუძველი, რადგან არ წარმოადგენს გარემოებას ან მტკიცებულებას, რომელიც მომჩივანმა არ იცოდა და არ შეეძლო სცოდნოდა მისთვის არასასურველი გადაწყვეტილების მიღებამდე და

რომელთა წარდგენა გამოიწვევდა მომჩივნისათვის ხელსაყრელი გადაწყვეტილების მიღებას.(ს.ფ. 17-24).

4.4. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 8 თებერვლის №----- ბრძანებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 241.7 მუხლის საფუძველზე, ყადაღა დაედო მ----- ქ-----ს ქონებას (მატერიალურ ან/და არამატერიალურ აქტივებს).(ს.ფ. 329-330).

ცვლილება შევიდა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 8 თებერვლის №----- ბრძანებაში და ყადაღის დადების სამართლებრივ საფუძველად მიეთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 241-ე მუხლი. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 15 მარტის №----- ბრძანებით (ს.ფ. 331) ცვლილება შევიდა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 8 თებერვლის №----- ბრძანებაში და ყადაღის დადების სამართლებრივ საფუძველად მიეთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 254-ე მუხლის პირველი ნაწილი.

4.5. 2013 წლის 25 თებერვალს მ----- ქ-----მ ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და 2013 წლის 8 თებერვლის №----- ბრძანების ბათილად ცნობა მოითხოვა. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 18 მარტის №----- ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

ბრძანებაში აღნიშნულია, რომ მიმდინარეობს დავა გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე, შესაბამისად, საგადასახადო კოდექსის 254-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, 2013 წლის 15 მარტის №----- ბრძანებით შეტანილი იქნა ცვლილება შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 8 თებერვლის №----- ბრძანებაში და ქონებაზე ყადაღის დადების საფუძველად, ნაცვლად საგადასახადო კოდექსის 241-ე მუხლისა, განისაზღვრა 254-ე მუხლის პირველი ნაწილი. (სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 18 მარტის №----- - ბრძანება) (ს.ფ. 176-177).

4.6. 2013 წლის 26 მარტს მ----- ქ-----მ ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს და შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 8 თებერვლის №----- ბრძანებისა და 2013 წლის 18 მარტის №----- ბრძანების გაუქმება მოითხოვა. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 08 აპრილის გადაწყვეტილებით საჩივარი №5----- არ დაკმაყოფილდა. (ს.ფ. 12-15).

4.7. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2012 წლის 14 ივნისის გადაწყვეტილება საფოსტო გზავნილის მეშვეობით 2012 წლის 21 ივნისს თბილისში, ც-----ის ქ. 1----- ჩაბარდა ე----- წ-----ს, საფოსტო გზავნილის მიხედვით, ორგანიზაციის წარმომადგენელს, კონსულტანტს. (ს.ფ. 208).

4.8. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 08 აპრილის გადაწყვეტილება საჩივარზე №----- მ----- ქ----ას გაეგზავნა დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 16 აპრილის №0----- გზავნილით (ს.ფ. 227), რომელიც 2014 წლის 17 აპრილს თბილისში, ც----ის ქ. 1-- -- ჩაბარდა ე---- წ-----ს, საფოსტო გზავნილის მიხედვით, ორგანიზაციის წარმომადგენელს. (ს.ფ. 209).

4.9. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 08 აპრილის გადაწყვეტილება საჩივარზე №5----- მ----- ქ----ას გაეგზავნა დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 16 აპრილის №----- გზავნილით, რომელიც 2014 წლის 17 აპრილს თბილისში, ც----ის ქ. 1---- ჩაბარდა ე---- წ-----ს, საფოსტო გზავნილის მიხედვით, ორგანიზაციის წარმომადგენელს. (ს.ფ. 11-210).

5. დადგენილი ფაქტები პირველი ინსტანციის სასამართლომ სამართლებრივად შემდეგნაირად შეაფასა:

5.1. პირველი ინსტანციის სასამართლომ ყურადღება გაამახვილა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 299-ე მუხლის პირველი ნაწილზე, რომლის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს მიერ პირის მიმართ ამ კოდექსის საფუძველზე მიღებული გადაწყვეტილება შეიძლება გასაჩივრდეს დავის განმხილველ ორგანოში ამ თავით დადგენილი წესით. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილი ადგენს, რომ საგადასახადო შემოწმების აქტი და მის საფუძველზე მიღებული გადაწყვეტილება საჩივრდება ამ დოკუმენტების საფუძველზე გამოცემულ საგადასახადო მოთხოვნასთან ერთად. მითითებული მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, პირს უფლება აქვს, გაასაჩივროს საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილება მისი ჩაბარებიდან 30 დღის ვადაში, ხოლო 305-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, შემოსავლების სამსახურის მიერ მომჩივნისთვის არასასურველი გადაწყვეტილების მიღების შემთხვევაში ამ მომჩივანს უფლება აქვს, გადაწყვეტილება მისი ჩაბარებიდან 20 დღის ვადაში გაასაჩივროს დავების განხილვის საბჭოში ან სასამართლოში.

სასამართლომ განმარტა, რომ გასაჩივრების უფლების ჯეროვანი გამოყენება პირდაპირაა დაკავშირებული ადმინისტრაციულ - სამართლებრივი აქტების ადრესატისათვის ჩაბარებასთან, კანონმდებლობით დადგენილი წესით გაცნობასთან, რაც უკავშირდება როგორც გასაჩივრების ვადის დენის დაწყებას, ისე მხოლოდ აქტის გაცნობის შემდეგ ხდება პირისთვის ცნობილი, რა ფაქტობრივი გარემოებების საფუძველზე და რომელი სამართლებრივი ნორმებით იხელმძღვანელა ადმინისტრაციულმა ორგანომ აქტის გამოცემისას.

საქმის განმხილველმა სასამართლომ დადასტურებულად მიიჩნია, რომ გასაჩივრების უფლების ჯეროვანი გამოყენება პირდაპირაა დაკავშირებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ადრესატისათვის ჩაბარებასთან, კანონმდებლობით დადგენილი წესით გაცნობასთან, რაც უკავშირდება როგორც

გასაჩივრების ვადის დენის დაწყებას, ისე მხოლოდ აქტის გაცნობის შემდეგ ხდება პირისთვის ცნობილი, რა ფაქტობრივი გარემოებების საფუძველზე და რომელი სამართლებრივი ნორმებით იხელმძღვანელა ადმინისტრაციულმა ორგანომ აქტის გამოცემისას.

სასამართლომ ასევე დადასტურებულად მიიჩნია მოსარჩელისათვის 2012 წლის 14 ივნისის გადაწყვეტილების ჩაბარება და არ გაიზიარა მხარის ის პოზიცია, რომ გადაწყვეტილება კანონით დადგენილი წესით არ ჩაბარებია. სასამართლომ ასევე უურადღება გაამახვილა სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 08 თებერვლის №----- - ბრძანებაზე, რომლითაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 241.7 მუხლის საფუძველზე, ყადაღა დაედო მ----- ქ-----ს ქონებას (მატერიალურ ან/და არამატერიალურ აქტივებს). ამასთან, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 15 მარტის №----- ბრძანებით ცვლილება შევიდა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 8 თებერვლის №----- ბრძანებაში და ყადაღის დადების სამართლებრივ საფუძველად მიეთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 254-ე მუხლის პირველი ნაწილი.

სასამართლომ განმარტა, რომ საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, სასამართლოს გადაწყვეტილების გარეშე დაადოს ყადაღა პირის საკუთრებაში არსებულ ან/და მის ბალანსზე რიცხულ (გარდა ლიზინგით მიღებული ქონებისა) ნებისმიერ ქონებას, აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის მოცულობის ფარგლებში. ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი გამოსცემს ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს, ხოლო საგადასახადო კოდექსის 241-ე მუხლის 1¹ ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანოსა და აღსრულების ეროვნულ ბიუროს შორის დადებული ხელშეკრულების საფუძველზე გადასახადის გადამხდელის ქონებაზე ყადაღის დადების პროცედურების განხორციელება საგადასახადო ორგანომ შეიძლება დაავალოს აღსრულების ეროვნულ ბიუროს.

სასამართლომ ასევე მიუთითა, რომ გადამხდელის ქმედება - საგადასახადო ვალდებულების ჯეროვანი შეუსრულებლობაა. ამრიგად, არ ასრულებს რა ნაკისრ მოვალეობებს, გადასახადის გადამხდელისთვის ცნობილი უნდა იყოს, რომ აღნიშნული გამოიწვევს მის მიმართ სათანადო ღონისძიებების გამოყენებას, რათა შესრულებულ იქნას მისი ვალდებულება.

6. მ----- ქ-----ს სააპელაციო მოთხოვნა:

გაუქმდეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 3 ნოემბრის გადაწყვეტილება და თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2016 წლის 10 ნოემბრის საოქმო განჩინება მოწმეთა დაკითხვაზე უარის თქმის შესახებ.

6.1. მ----- ქ----ს სააპელაციო საჩივრის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები:

აპელანტი არ ეთანხმება თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 3 ნოემბრის გადაწყვეტილებას და აღნიშნავს, რომ გადაწყვეტილება იურიდიულად არ არის საკმარისად დასაბუთებული. აპელანტის განმარტებით, შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2011 წლის 27 დეკემბრის აქტის საფუძველზე მიღებული №----30/12/11 ბრძანებით ი/მ მ----- ქ----ს დაერიცხა 149 268 ლარი მათ შორის ძირითადი გადასახდელი - 97 624 ლარი და ჯარიმა 51 644 ლარი და წარედგინა №--- საგადასახადო მოთხოვნა. მ----- ქ----ს მიმართ აუდიტის სამსახურის მიერ მიღებული ადმინისტრაციული აქტები გასაჩივრებული იქნა ზემდგომ ინსტანციაში. დავების განხილვის საბჭოს 2012 წლის 14 ივნისის გადაწყვეტილებით, მ----- ქ----ს საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

აპელანტი განმარტავს, რომ აღნიშნული გადაწყვეტილება არ ჩაბარდა მ----- ქ----ს კანონით დადგენილი წესით. 2013 წლის 14 მარტს შეტანილი იქნა საჩივარი, რომელიც დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 8 აპრილს გადაწყვეტილებით არ დაკმაყოფილდა იმ მოტივით, რომ არ არსებობდა სსკ 299-ე მუხლით ადმინისტრაციული დავის განახლების საფუძველი. აღნიშნულს არ ეთანხმება აპელანტი და მიუთითებს, რომ დავის დაწყება დასაშვებია, თუ დადგინდება, რომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილება არ გაგზავნია მომჩივანს. ასეთ შემთხვევაში გასაჩივრების ვადა აითვლება იმ დღიდან, როდესაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილება ცნობილი გახდა მომჩივანისათვის. ასევე მიუთითებს, რომ საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილება შეიძლება გასაჩივრდეს საჩივრის წარდგენის ვადის გასვლის შემდეგაც, თუ მომჩივანი დაამტკიცებს, რომ გასაჩივრების ვადის დარღვევა მისგან დამოუკიდებელი მიზეზით იყო გამოწვეული.

აპელანტი მიუთითებს, რომ 2010 წლიდან საწარმომ შეწყვიტა საქმიანობა, შესაბამისად, ე---- წ-----ი, ვისაც უშუალოდ ჩაბარდა ფოსტა, ვერ იქნებოდა მიჩნეული სსკ 44-ე მუხლით გათვალისწინებულ პირად, რომელსაც უნდა ჩაბარებოდა ინდ. საწარმოსთვის გადასაცემი დოკუმენტები. განმარტავს, რომ იგი არ იყო ინდ/ საწარმოს თანამშრომელი და არც მ----- ქ----ს ოჯახის წევრი. აღნიშნულიდან გამომდინარე მიიჩნევს, რომ მ----- ქ----ს გასაჩივრებული გადაწყვეტილება არ ჩაბარდა კანონით დადგენილი წესით.

აპელანტის განმარტებით, შემოწმების აქტი ემყარება ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო სამსახურიდან მიწოდებულ წერილობით ინფორმაციას და მოწმეთა ჩვენებებს და ე.წ. შავ ჩანაწერებს. შემოწმების აქტის პარალელურად აღიძრა სისხლის სამართლის საქმე და მ----- ქ----ს აღკვეთი ღონისძიების სახით შეეფარდა 2 თვიანი პატიმრობა. 2011 წელს მ----- ქ----ს იმყოფებოდა თურქეთის რესპუბლიკაში, საიდანაც დაბრუნდა 2011 წლის 13 აგვისტოს. მეორე დღესვე იგი დაპატიმრებული იქნა. დაკავების შემდეგ ადგილი ჰქონდა

მის მიმართ არაადამიანურ მოპყრობას და წამებას, რის გამოც მიიღო ძვლის დაზიანება და განთავისუფლების შემდეგ ჩაუტარდა არაერთი ოპერაცია.

აპელანტის განმარტებით, სინამდვილეს არ შეესაბამება აქტში მითითებული გარემოება - თითქოს გაქირავებული ფართიდან მიღებული შემოსავალი არ შეჭონდა დასაბეგრ შემოსავალში. განმარტავს, რომ მას აღრიცხული ჰქონდა მთლიანად ის შემოსავალი, რასაც იღებდა ფართობის გაქირავების შედეგად. აღნიშნული ფართები გაქირავებული იყო პერიოდულად მეწარმეებზე და არა მუდმივად, ანუ იყო პერიოდები, როდესაც ფართი არ იყო გაქირავებული, თუმცა შემოსავლების სამსახურმა შესაბამისი მტკიცებულებების არსებობის გარეშე მიიჩნია, რომ ქირავნობა ხორციელდებოდა უწყვეტად და არ დაინტერესებულა რეალური ვითარებით, კერძოდ, არსებობდა თუ არა საიჯარო ქ---ს გადახდის დამადასტურებელი დოკუმენტები, რეალურად რა თანხები იყო გადახდილი, კონკრეტულად რა პერიოდში და რა ვადით იყო ფართები გაქირავებული. აღნიშნული გარემოების გამოკვლევა აპელანტის განმარტებით, ასევე შესაძლებელი იყო თუ შემოსავლების სამსახური მოიძიებდა ინფორმაციას დამქირავებლის მხრიდან ქირავნობისათვის გაცემული ხარჯების თაობაზე, რითაც უტყუარად დადასტურდებოდა იხდიდნენ თუ არა ქირას, რა პერიოდში და რა ოდენობით. აპელანტი ასევე არ ეთანხმება სადავო აქტში მითითებულ იმ გარემოებას, რომ საქონლის შესყიდვა ფიქტიური ოპერაციების საფუძველზე განხორციელდა, რაც გახდა ჩათვლის გაუქმების და ჯარიმების დარიცხვის საფუძველი.

7. სააპელაციო სასამართლოს მიერ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების ძალაში დატოვების ფაქტობრივი და სამართლებრივი დასაბუთება:

7.1. სააპელაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გამოტანისას არ დარღვეულა მატერიალური და საპროცესო სამართლის ნორმები, სასამართლომ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, სწორი შეფასება მისცა საქმის მასალებს, საქმეზე ფაქტობრივი გარემოებები დადგენილია სრულყოფილად, რაც არ იძლევა გადაწყვეტილების გაუქმებისა და სააპელაციო საჩივრის დაკმაყოფილების საფუძველს.

პალატა მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 41-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ი“ ქვეპუნქტზე, რომლის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს კანონით დადგენილი წესით გაასაჩივროს საგადასახადო ორგანოს ქმედება ან გადაწყვეტილება. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 51-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ნ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოები ვალდებული არიან თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში დადგენილი წესით განიხილონ გადასახადის გადამხდელის წერილები, საჩივრები და შეკითხვები, საჭიროების შემთხვევაში უსასყიდლოდ მიაწოდონ მას ინფორმაცია მოქმედი გადასახადების, მათი გამოანგარიშებისა და გადახდის წესის შესახებ, აგრეთვე

გადასახადის გადამხდელის უფლებებისა და ვალდებულებების თაობაზე.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 296-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო დავა შესაძლებელია განხილულ იქნეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემასა და სასამართლოში.

ამავე კოდექსის 297-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში საგადასახადო დავის განმხილველი ორგანოები არიან შემოსავლების სამსახური და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭო (შემდგომში – დავის განმხილველი ორგანოები).

პალატა განმარტავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 299-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს მიერ პირის მიმართ ამ კოდექსის საფუძველზე მიღებული გადაწყვეტილება შეიძლება გასაჩივრდეს დავის განმხილველ ორგანოში ამ თავით დადგენილი წესით. ამავსე მუხლის მე-2 ნაწილი ადგენს, რომ საგადასახადო შემოწმების აქტი და მის საფუძველზე მიღებული გადაწყვეტილება საჩივრდება ამ დოკუმენტების საფუძველზე გამოცემულ საგადასახადო მოთხოვნასთან ერთად. მითითებული მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, პირს უფლება აქვს, გაასაჩივროს საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილება მისი ჩაბარებიდან 30 დღის ვადაში, ხოლო 305-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, შემოსავლების სამსახურის მიერ მომჩივნისთვის არასასურველი გადაწყვეტილების მიღების შემთხვევაში ამ მომჩივანს უფლება აქვს, გადაწყვეტილება მისი ჩაბარებიდან 20 დღის ვადაში გაასაჩივროს დავების განხილვის საბჭოში ან სასამართლოში.

პალატა განმარტავს, რომ საგადასახადო ორგანოებში დავის განხილვა იწყება საჩივრის წარდგენის გზით. ამასთან, გასაჩივრების უფლება არის პირის ერთ-ერთი უმნიშვნელოვანესი პროცესუალური უფლება, რომელიც უზრუნველყოფს მისი კანონიერი უფლებებისა და ინტერესების, კანონის უზენაესობის დაცვას, რადგან საჩივრის თუ სარჩელის წარდგენისას დავის განმხილველი ორგანო ამოწმებს გადაწყვეტილების კანონიერებას და მისი კანონშეუსაბამისობისას აუქმებს მას, რაც გარანტირებულს ხდის, ერთის მხრივ, კანონმდებლობის მოთხოვნათა დაცვასა და აღსრულებას და, მეორეს მხრივ, ხელს უშლის პირის უფლებათა დაუსაბუთებელ და უკანონო შეზღუდვას. ამასთან, პირის მიერ საჩივრის წარდგენას უკავშირდება ადმინისტრაციული ორგანოს ვალდებულება, რომ კანონით დადგენილი წესითა და ვადაში განიხილოს და გადაწყვიტოს წარდგენილი საჩივარი. საჩივრის წარდგენის უფლებას სწორედ ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ აღნიშნული ვალდებულების შესრულება ხდის ქმედითს, ხოლო პირის უფლებების დაცვას - გარანტირებულს, რადგან რომ არა ადმინისტრაციული ორგანოს მოვალეობა საჩივრის განხილვისა და გადაწყვეტის შესახებ, გასაჩივრების უფლება იქნებოდა მხოლოდ დეკლარაციული ხასიათის. მართალია, გასაჩივრების უფლება პირდაპირ არის დაკავშირებული

გადასახადის გადამხდელის კანონით დაცული ინტერესების უზრუნველყოფასა და უფლებების დაცვასთან, თუმცა, სასამართლო განმარტავს, რომ გასაჩივრების უფლება გამოყენებულ უნდა იქნეს კანონით გათვალისწინებულ ვადაში, რაც გამოწვეულია სამართლებრივი ურთიერთობის გარკვეულ ჩარჩოებში მოქცევასთან, რათა არ მოხდეს უფლების ბოროტად გამოყენება, საჩივრების მუდმივად წარდგენა ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების კანონიერ ძალაში შესვლის თავიდან ასაცილებლად და ადმინისტრაციულ ორგანოთა გადატვირთულობა, რომ დაუსრულებლად მოხდეს ერთსა და იმავე საკითხზე მსჯელობა. გასაჩივრების ვადის შემოღება მიზნად ისახავს რა სამართალსუბიექტების მიერ ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილებების სადავოდ ქცევის ვადის გარკვეულ საზღვრებში მოქცევას, გასაჩივრების ვადის გასვლის შემდგომ, თუკი სახეზე არ არის ადმინისტრაციულ - სამართლებრივი აქტის არარად აღიარების საფუძვლები, რომელზეც საჩივრის წარდგენის ვადა არ ვრცელდება, აქტი იქნეს შესასრულებლად სავალდებულო ძალას და მისით განსაზღვრული მოწესრიგება ძალაში შედის.

ამასთან, გასაჩივრების უფლების ჯეროვანი გამოყენება პირდაპირაა დაკავშირებული ადმინისტრაციულ - სამართლებრივი აქტების ადრესატისათვის ჩაბარებასთან, კანონმდებლობით დადგენილი წესით გაცნობასთან, რაც უკავშირდება როგორც გასაჩივრების ვადის დენის დაწყებას, ისე მხოლოდ აქტის გაცნობის შემდეგ ხდება პირისთვის ცნობილი, რა ფაქტობრივი გარემოებების საფუძველზე და რომელი სამართლებრივი ნორმებით იხელმძღვანელა ადმინისტრაციულმა ორგანომ აქტის გამოცემისას.

პალატა მიუთითებს, სადავო პერიოდში მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 44-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის თანახმად, გადასახადის გადამხდელსა და საგადასახადო/დავის განმხილველ ორგანოს შორის მიმოწერა (მათ შორის, საგადასახადო მოთხოვნის, საჩივრის წარდგენა) შეიძლება განხორციელდეს წერილობითი ფორმით ან ელექტრონული ფორმით, რომლებსაც აქვთ თანაბარი იურიდიული ძალა. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელსა და საგადასახადო ორგანოს შორის წერილობითი ფორმით გასაგზავნი ნებისმიერი დოკუმენტი ხელმოწერილი უნდა იყოს მისი კანონიერი ან უფლებამოსილი წარმომადგენლის მიერ (გვარის, სახელისა და თანამდებობის მითითებით). ადრესატს უნდა გადაეცეს დოკუმენტის დედანი ან დამოწმებული ასლი.

კონკრეტულ შემთხვევაში პალატას დადგენილად მიაჩნია, რომ 2011 წლის 27 დეკემბრის აქტის საფუძველზე გამოცემულ იქნა შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2011 წლის 30 დეკემბრის №---- ბრძანება და 2011 წლის 31 დეკემბრის №--- საგადასახადო მოთხოვნა, რომლითაც მ----- ქ----ას გადასახდელად დაერიცხა სულ 242 343,4 ლარი. 2012 წლის 6 მარტს მ----- ქ----ამ ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს და შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2011 წლის 30 დეკემბრის №----

ბრძანებისა და 2011 წლის 31 დეკემბრის №--- საგადასახადო მოთხოვნის გაუქმება მოითხოვა. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2012 წლის 14 ივნისის გადაწყვეტილებით საჩივარი №4313/2/12 არ დაკმაყოფილდა.

პალატას დადგენილად მიაჩნია, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2012 წლის 14 ივნისის გადაწყვეტილება საფოსტო გზავნილის მეშვეობით 2012 წლის 21 ივნისს თბილისში, ც---ის ქ. 1--- ჩაბარდა ე---- წ-----ს, საფოსტო გზავნილის მიხედვით, ორგანიზაციის წარმომადგენელს, კონსულტანტს.

კანონმდებლობა უშვებს გამონაკლისს საერთო წესიდან, ადგენს რა ახლად გამოვლენილ/ახლად აღმოჩენილ გარემოებათა გამო დავის განახლების შესაძლებლობას. კერძოდ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 308-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში დავის განახლება დასაშვებია მხოლოდ ახლად აღმოჩენილი ან ახლად გამოვლენილი გარემოების შემთხვევაში, გადაწყვეტილების მიღებიდან 6 წლის ვადაში. ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, მომჩივანი ახლად აღმოჩენილი ან ახლად გამოვლენილი გარემოებით მიმართავს დავის განმხილველ ბოლო ორგანოს, რომელმაც არსებითად იმსჯელა მომჩივნის მიერ მითითებულ დავის საგანზე. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 299-ე მუხლის მე-7 ნაწილით კი განმარტებულია, რომ ახლად აღმოჩენილად ან ახლად გამოვლენილად ჩაითვლება ისეთი გარემოებები ან მტკიცებულებები, რომლებიც მომჩივანმა არ იცოდა და არ შეეძლო სცოდნოდა მისთვის არასასურველი გადაწყვეტილების მიღებამდე და რომელთა დროულად წარდგენა გამოიწვევდა მომჩივნისათვის ხელსაყრელი გადაწყვეტილების მიღებას.

ამრიგად, კანონმდებლობით დასაშვებია დავის განხილვის განახლება ახლად აღმოჩენილი ან ახლად გამოვლენილი გარემოების არსებობისას. გარემოება თუ მტკიცებულება რომ ახლად აღმოჩენილად/გამოვლენილად ჩაითვალოს, უნდა აკმაყოფილებდეს შემდეგ პირობებს: 1. მის შესახებ მომჩივანისათვის ცნობილი არ უნდა ყოფილიყო დავის განხილვისას; 2. მისი დავის განხილვის დროს წარდგენა მომჩივანისთვის ხელსაყრელი გადაწყვეტილების მიღების საფუძველი უნდა გამხდარიყო. ამრიგად, კანონიერ ძალაში შესული ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტით მოწესრიგებული საკითხის დამატებითი კვლევა, შესწავლა და დავის ხელახალი განხილვა მხოლოდ იმ შემთხვევაშია დასაშვები, თუკი განმცხადებელი მიუთითებს ადმინისტრაციულ ორგანოს იმ გარემოებებზე და წარუდგენს იმ ფაქტების დამადასტურებელ მტკიცებულებებს, რაც დაადასტურებს ახლად აღმოჩენილი თუ ახლად გამოვლენილი გარემოებების გამო დავის განახლების საფუძველების არსებობას.

პალატა ყურადღებას ამახვილებს მოსარჩელის მიერ ადმინისტრაციული წარმოების განახლების მოთხოვნით წარდგენილ საჩივარში მის მიერ ახლად

აღმოჩენილ/გამოვლენილ გარემოებად მითითებულ მტკიცებულებასა და ფაქტებზე და სასამართლო იზიარებს მოპასუხის პოზიციას, რომ სახეზე არ არის ახლად გამოვლენილი/აღმოჩენილი გარემოებები, რომელთა წარდგენასა და მითითებაზეც მოსარჩელე კანონმდებლობითა ან არსებული ფაქტობრივი გარემოებებით შეზღუდული იქნებოდა, ადმინისტრაციული წარმოებისას მისთვის არასასურველი გადაწყვეტილების გამოტანამდე.

პალატა ეთანხმება და იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს იმ განმარტებას, რომ სახეზე არ არის ისეთი გარემოება, რომლის თაობაზეც მოსარჩელემ არ იცოდა ან ვერ ეცოდინებოდა ობიექტური მიზეზებით, მისი ბრალის გარეშე, ან რომლის წარდგენაც შეუძლებელი იყო დავის განხილვისას.

საქმეში წარმოდგენილი მასალებით არ დასტურდება, რომ მოსარჩელის მიერ ადმინისტრაციულ საჩივარში მითითებული მტკიცებულება თუ ფაქტები წარმოადგენს ახლად აღმოჩენილ გარემოებას, რადგან განმცხადებელს საშუალება ჰქონდა საქმის განხილვისა და გადაწყვეტის დროს მოეპოვებინა და მიეთითებინა მის მიერ ახლად აღმოჩენილ გარემოებად მიჩნეულ მტკიცებულებებსა და ფაქტებზე. სასამართლომ მართებულად არ გაიზიარა მოსარჩელის პოზიცია მისთვის 2012 წლის 14 ივნისის გადაწყვეტილების კანონით დადგენილი წესით ჩაუბარებლობაზე, რადგან, ერთი მხრივ, დასტურდება მოსარჩელისათვის მისი გაცნობა, ხოლო, მეორე მხრივ, აღნიშნული დავის ახლადაღმოჩენილ გარემოებათა გამო განახლების მოთხოვნის საფუძველს კი არ წარმოშობს, არამედ მხარეს სასამართლო წესით უნდა ედავა აღნიშნული გადაწყვეტილების ჩაბარებაზე მის მიერ ოფიციალურ გაცნობად მიჩნეული თარიღიდან კანონით დადგენილ ვადაში, რაც მ----- ქ---- ას, ასევე, არ განუხორციელებია.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, პირველი ინსტანციის სასამართლომ მართებულად მიიჩნია, რომ მოცემული მოთხოვნის ნაწილში სარჩელის დაკმაყოფილების ფაქტობრივ - სამართლებრივი საფუძვლები არ არსებობდა.

რაც შეეხება მოსარჩელის მიერ სადავოდ გამხდარ სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 08 თებერვლის №----- ბრძანებას, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 18 მარტის №----- ბრძანებასა და საქართველოს ფინ---სთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 08 აპრილის გადაწყვეტილებას №5----- საჩივარზე, პალატა დადგენილად მიიჩნევს, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 8 თებერვლის №----- ბრძანებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 241.7 მუხლის საფუძველზე, ყადაღა დაედო მ----- ქ----ას ქონებას (მატერიალურ ან/და არამატერიალურ აქტივებს). ამასთან, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 15 მარტის №----- ბრძანებით ცვლილება შევიდა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 8

თებერვლის №----- ბრძანებაში და ყადაღის დადების სამართლებრივ საფუძვლად მიეთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 254-ე მუხლის პირველი ნაწილი.

პალატა მიუთითებს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია შეასრულოს საგადასახადო ვალდებულებები საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი წესითა და პირობებით. ამავე კოდექსის 49-ე მუხლის „ზ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, ამ კოდექსის დებულებათა გათვალისწინებით საგადასახადო ორგანოებს თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში და საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით უფლება აქვთ გადასახადის გადამხდელისაგან საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიებებით დადგენილ ვადაში ამოიღონ გადაუხდელი გადასახადი ან/და სანქციის სახით დაკისრებული თანხა.

პალატა განმარტავს, რომ გადასახადის გადამხდელის ძირითადი ფუნქცია არის გადასახადების კანონმდებლობით დადგენილი წესითა და ოდენობით გადახდა. საგადასახადო ორგანოები უზრუნველყოფენ რა გადამხდელთა მიერ აღნიშნული ვალდებულების შესრულებაზე კონტროლს, უფლებამოსილნი არიან, გაატარონ შესაბამისი ღონისძიებები გადამხდელის მიერ საგადასახადო ვალდებულების შეუსრულებლობისას. საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია, გამოიყენოს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-11 კარით გათვალისწინებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 238-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველსაყოფად განახორციელოს შემდეგი ღონისძიებები: ა) საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა; ბ) მესამე პირზე გადახდევინების მიქცევა; გ) ქონებაზე ყადაღის დადება; დ) ყადაღადადებული ქონების რეალიზაცია; ე) საბანკო ანგარიშზე საინკასო დავალების წარდგენა; ვ) გადასახადის გადამხდელის სალაროდან ნაღდი ფულის ამოღება. მითითებული მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების რიგითობას ირჩევს საგადასახადო ორგანო, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის დადგენილი.

ამავე კოდექსის 241-ე პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, სასამართლოს გადაწყვეტილების გარეშე დაადოს ყადაღა პირის საკუთრებაში არსებულ ან/და მის ბალანსზე რიცხულ (გარდა ლიზინგით მიღებული ქონებისა) ნებისმიერ ქონებას, აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის მოცულობის ფარგლებში. ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ საგადასახადო ორგანოს

უფლებამოსილი პირი გამოსცემს ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს, ხოლო საგადასახადო კოდექსის 241-ე მუხლის 1 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანოსა და აღსრულების ეროვნულ ბიუროს შორის დადებული ხელშეკრულების საფუძველზე გადასახადის გადამხდელის ქონებაზე ყადაღის დადების პროცედურების განხორციელება საგადასახადო ორგანომ შეიძლება დაავალოს აღსრულების ეროვნულ ბიუროს.

ამავე კოდექსის სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქციის 254-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო დავის პერიოდში გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო დავალიანების უზრუნველსაყოფად შესაძლებელია გამოყენებულ იქნეს ქონებაზე ან/და საბანკო ანგარიშებზე ყადაღის დადება.

„მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამოწერის, აღიარებული საგადასახადო დავალიანების დაფარვის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანების 38-ე მუხლის პირველი პუნქტის მიხედვით, საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებები ხორციელდება უფლებამოსილი საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილებით. ბრძანების 41-ე მუხლის პირველი პუნქტის თანახმად, პირის ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ გადაწყვეტილება ფორმდება საგადასახადო ორგანოს უფროსის/მოადგილის ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ - სამართლებრივი აქტით.

პალატა განმარტავს, რომ საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებების გამოყენება იწვევს პირის კანონით დაცული უფლებების შეზღუდვას, მათ შორის, საკუთრებით თავისუფლად სარგებლობისა და განკარგვის შეზღუდვას. ამასთან, პირს ეკისრება აღნიშნულის თემის ვალდებულება, რადგან მსგავსი ღონისძიებების გატარება ემსახურება საჯარო ლეგიტიმურ მიზანს - საგადასახადო ვალდებულების შესრულებას და მათი გამოყენების საფუძველი სწორედ გადასახადის გადამხდელის ქმედება - საგადასახადო ვალდებულების ჯეროვანი შეუსრულებლობაა. ამრიგად, არ ასრულებს რა ნაკისრ მოვალეობებს, გადასახადის გადამხდელისთვის ცნობილი უნდა იყოს, რომ აღნიშნული გამოიწვევს მის მიმართ სათანადო ღონისძიებების გამოყენებას, რათა შესრულებულ იქნას მისი ვალდებულება. კონკრეტულ შემთხვევაში, პალატას დადგენილად მიაჩნია, რომ მოსარჩელეს გააჩნია სახელმწიფო ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულება, შესაბამისად, დავის მიმდინარეობის ფარგლებში, სადავო პერიოდში მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 254-ე მუხლის პირველი ნაწილის საფუძველზე, მოსარჩელის ქონებაზე ყადაღის დადება განხორციელებულია კანონმდებლობის შესაბამისად.

რაც შეეხება გასაჩივრებულ თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2016 წლის 10 ნოემბრის საოქმო განჩინებას ე---- წ-----ის მოწმის სახით მოწვევაზე უარის თქმის თაობაზე, პალატა ეთანხმება და იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს საოქმო განჩინების შედეგს და განმარტავს შემდეგს:

პირველი ინსტანციის სასამართლომ შუამდგომლობის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის საფუძველად მიუთითა ის გარემოება, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2012 წლის 14 ივნისის გადაწყვეტილება საფოსტო გზავნილის მეშვეობით 2012 წლის 21 ივნისს თბილისში, ც----ის ქ. 1---- ჩაბარდა ე---- წ-----ს. საფოსტო გზავნილის მიხედვით - ორგანიზაციის წარმომადგენელს, კონსულტანტს. პირველი ინსტანციის სასამართლომ ასევე განმარტა, რომ ამავე მისამართზე და ამავე პირის მიერ არის ჩაბარებული მოსარჩელის მიერ სადავოდ ქცეული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 8 აპრილის გადაწყვეტილება და განსახილველი დავის ფარგლებში სასამართლოს მიერ გაგზავნილი კორესპონდენციაც. ასევე მოსარჩელე მხარე თავის განმარტებაში ადასტურებს მის მიერ სადავოდ გამხდარი გადაწყვეტილებების - კორესპონდენციის მიღებას ე---- წ-----ის მეშვეობით.

აღნიშნულიდან გამომდინარე პალატა მიუთითებს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 140-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის თანახმად, მოწმედ შეიძლება იყოს ყოველი პირი, რომლისთვისაც ცნობილია რაიმე გარემოება საქმის შესახებ. აღნიშნული ნორმის საფუძველზე პალატა განმარტავს, რომ ე---- წ-----ის მოწმის სახით დაკითხვით რაიმე ახალი გარემოების დადგენის ალბათობა საფუძველს მოკლებულია.

პალატა აღნიშნავს, რომ მხარეთა შორის მტკიცების ტვირთის განაწილების ინსტიტუტს აქვს არა მარტო საპროცესო სამართლებრივი, არამედ მატერიალურ-სამართლებრივი მნიშვნელობაც, რაც მდგომარეობს იმაში, რომ ფაქტის დაუმტკიცებლობის არახელსაყრელი შედეგები უნდა დაეკისროს იმ მხარეს, რომელსაც ამ ფაქტის დამტკიცება ევალებოდა. განსახილველ შემთხვევაში კი, ვერც პირველი ინსტანციის სასამართლოში და ვერც საქმის სააპელაციო სასამართლოში განხილვის დროს მხარის მიერ ვერ იქნა უზრუნველყოფილი მის მიერ მითითებული ფაქტობრივი გარემოების დამადასტურებელი დოკუმენტების წარმოდგენა.

ამდენად, სააპელაციო პალატა მიიჩნევს, რომ საქალაქო სასამართლომ არსებითად სწორად გადაწყვიტა დავა, აპელანტის მიერ არ ყოფილა მითითებული გარემოებებზე და წარმოდგენილი საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102.3-ე მუხლის შესაბამისად მტკიცებულებები, რომლებიც გააბათილებდა პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილებით გაკეთებულ სამართლებრივ დასკვნებს. შესაბამისად,

სახეზე არ არის გასაჩივრებული გადაწყვეტილებისა და საოქმო განჩინების გაუქმების სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლებით გათვალისწინებული გარემოებები, რის გათვალისწინებითაც უცვლელად უნდა დარჩეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 3 ნოემბრის გადაწყვეტილება და ამავე კოლეგიის 2016 წლის 10 ნოემბრის საოქმო განჩინება.

8. პროცესის ხარჯები:

8.1. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 55-ე მუხლის შესაბამისად, აპელანტის მიერ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟი 150 (ასორმოცდაათი) ლარის ოდენობით უნდა დარჩეს სახელმწიფო ბიუჯეტში გადახდილად.

ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი

სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1-ლი, მე-12, 22-ე, მუხლებით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 257-ე, 372-ე, 386-ე, 390-ე, 391-ე, 395-ე, 397-ე მუხლებით და

დ ა ა დ გ ი ნ ა :

1. მ----- ქ----ას სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. ძალაში დარჩეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 3 ნოემბრის გადაწყვეტილება და თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2016 წლის 10 ნოემბრის განჩინება.
3. აპელანტის მიერ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟი 150 (ასორმოცდაათი) ლარის ოდენობით დარჩეს სახელმწიფო ბიუჯეტში გადახდილად.
4. განჩინება შეიძლება გასაჩივრდეს საკასაციო საჩივრით, საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (თბილისი, ძმები ზუბალაშვილების ქ. №32) თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის მეშვეობით (თბილისი, გრ. რობაქიძის გამზ. №7ა), მხარეთათვის დასაბუთებული განჩინების ასლის გადაცემის მომენტიდან 21 (ოცდაერთი) დღის ვადაში. ამ ვადის გაგრძელება და აღდგენა დაუშვებელია. იგი იწყება მხარისათვის დასაბუთებული განჩინების ასლის გადაცემის მომენტიდან. განჩინების გადაცემის მომენტად ითვლება დასაბუთებული განჩინების ასლის მხარისათვის ჩაბარება უშუალოდ სასამართლოში ან საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 70-78-ე მუხლების შესაბამისად.

მოსამართლეები:

შოთა გეჭაძე -

ილონა თოდუა -

მირანდა ერემაძე -