



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

21 ივნისი, 2018 წელი

ქ. თბილისი

**თბილისის სააპელაციო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა**

**თავმჯდომარე (მომხსენებელი) - შოთა გეჭაძე
მოსამართლეები - გიორგი გოგიაშვილი, ილონა თოდუა**

სხდომის მდივანი - გიორგი სანიკიძე

**აპელანტი (მოპასუხე) - საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო;
წარმომადგენელი - ე-----;**

**აპელანტი (მოპასუხე) -სსიპ შემოსავლების სამსახური
წარმომადგენელი - ნ-----ი;**

**მოწინააღმდეგე მხარე (მოსარჩელე) - ზ----- კ-----ე;
წარმომადგენლები - გ----- მ-----ი, ლ---- გ-----ია;**

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

**გასაჩივრებული გადაწყვეტილება - თბილისის საქალაქო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 10 ოქტომბრის
გადაწყვეტილება;**

1. სასარჩელო მოთხოვნა:

1.1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 31 ოქტომბრის №-----
ბრძანების ბათილად ცნობა საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის
ნაწილში;

1.2. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების

განხილვის საბჭოს 2017 წლის 20 იანვრის გადაწყვეტილების №-----
ბათილად ცნობა საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის ნაწილში;

1.3. დაევალოს სსიპ შემოსავლების სამსახურს ახალი ინდივიდუალური-
ადმინისტრაციულ სამართლებრივი აქტის გამოცემა ზ----- კ-----ის
გადასახადის გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე რიცხული
დავალიანების ჩამოწერის თაობაზე (იხ. დაზუსტებული სასარჩელო
მოთხოვნა).

2. მოპასუხეების პოზიცია:

2.1. მოპასუხე სსიპ შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენელმა სარჩელი არ
ცნო და მის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

2.2. მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს წარმომადგენელმა
სარჩელი არ ცნო და მის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

3. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნები:

3.1. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი:

ზ----- კ-----ის სარჩელი დაკმაყოფილდა. ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ
შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 31 ოქტომბრის №----- ბრძანება საჩივრის
დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის ნაწილში. ბათილად იქნა ცნობილი
საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის
საბჭოს 2017 წლის 20 იანვრის გადაწყვეტილება №----- საჩივრის
დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის ნაწილში. დაევალა სსიპ შემოსავლების
სამსახურს ახალი ინდივიდუალური - ადმინისტრაციულ სამართლებრივი
აქტის გამოცემა ზ----- კ-----ის გადასახადის გადამხდელის პირადი აღრიცხვის
ბარათზე რიცხული დავალიანების ჩამოწერის თაობაზე.

4. გასაჩივრებული გადაწყვეტილებით დადგენილი ფაქტები:

4.1. საქართველოს მთავრობის 2010 წლის 17 დეკემბრის №---- განკარგულებით
მიღებულ იქნა ცნობად, რომ ი/მ ზ----- კ-----ემ (ს/ნ 0-----, ძველი ს/ნ 1-----)
საგადასახადო შეთანხმების გაფორმების მიზნით განცხადებით მიმართა სსიპ
შემოსავლების სამსახურს, რომ 2010 წლის 29 ნოემბრის მდგომარეობით
გადამხდელთა პირადი აღრიცხვის ბარათებზე ერიცხებოდა საგადასახადო
ვალდებულება, სულ -

95 948,16 ლარის ოდენობით. ი/მ ზ----- კ-----ემ (ს/ნ 0-----, ძველი ს/ნ
1-----) მოითხოვა საგადასახადო შეთანხმების გაფორმება შემდეგი
პირობებით:

2010 წლის 29 ნოემბრის მდგომარეობით გადასახდელი საგადასახადო
ვალდებულების ჯამური ოდენობა განსაზღვრულიყო 55 000 ლარით, გადახდის

ვადად - საგადასახადო შეთანხმების აქტის გაფორმებიდან 10 დღე.

2010 წლის 17 დეკემბრის №---- განკარგულებით სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაევალა ი/მ ზ----- კ-----ესთან (ს/ნ 0-----, ძველი ს/ნ 1-----) საგადასახადო შეთანხმების აქტის გაფორმება გადამხდელის მიერ მითითებული პირობებით (ს.ფ. 12).

4.2. 2011 წლის 10 იანვარს საქართველოს მთავრობის 2010 წლის 17 დეკემბრის №---- განკარგულების საფუძველზე სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ ი/მ ზ----- კ-----ესთან (ს/ნ 0-----, ძველი ს/ნ 1-----) გაფორმებულია საგადასახადო შეთანხმება, რომლითაც გადამხდელის გადასახდელი საგადასახადო ვალდებულების ჯამური ოდენობა განისაზღვრა 55 000 ლარით, გადახდის ვადად - საგადასახადო შეთანხმების აქტის გაფორმებიდან 10 დღე (ს.ფ. 13-14).

4.3. ი/მ ზ----- კ-----ის მიერ (ს/ნ 1-----) 2011 წლის 12 იანვარს სახელმწიფო ხაზინაში გადახდილია სულ 55 000 ლარი (ს.ფ. 15-16).

4.4. საქართველოს მთავრობის 2010 წლის 17 დეკემბრის №---- განკარგულებისა და 2011 წლის 10 იანვრის საგადასახადო შეთანხმების საფუძველზე გამოცემული სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2011 წლის პირველი თებერვლის №--- ბრძანებით ი/მ ზ----- კ-----ეს (ს/ნ 0-----, ძველი ს/ნ 1-----) 2010 წლის 29 ნოემბრის მდგომარეობით გადამხდელთა პირადი აღრიცხვის ბარათებზე საგადასახადო დავალიანების თანხა განესაზღვრა 55 000 ლარით (მათ შორის, დღგ-ის სანქციის ნაწილში 18 000 ლარით და საშემოსავლო გადასახადის სანქციის ნაწილში 37 000 ლარით). შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონულ ცენტრს დაევალა შესაბამისი კორექტირების (შემცირება) განხორციელება ი/მ ზ----- კ-----ის (ს/ნ 0-----, ძველი ს/ნ 1-----) პირადი აღრიცხვის ბარათებზე და კორექტირებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველსაყოფად დაწყებული ღონისძიებების გაუქმება (ს.ფ. 166).

4.5. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 20 აგვისტოს №----- ბრძანებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 241-ე მუხლის საფუძველზე, ყადაღა დაედო ი/მ ზ----- კ-----ის (ს/ნ 0-----) ქონებას (მატერიალურ ან/და არამატერიალურ აქტივებს) (ს.ფ. 17).

4.6. ზ----- კ-----ემ საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს, რომლითაც ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ ბრძანებისა და პირად ბარათზე არსებული დავალიანების გაუქმება მოითხოვა.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 15 დეკემბრის №----- ბრძანებით,

საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ. კერძოდ, მომსახურების დეპარტამენტს დაევალა დამატებით შეესწავლა სადავო საგადასახადო ვალდებულებების წარმოშობის საფუძველი და შესწავლის შედეგების გათვალისწინებით მოეხდინა დარიცხული თანხების კორექტირება (შემცირება). ადმინისტრირების დეპარტამენტს დაევალა მომსახურების დეპარტამენტის მიერ განხორციელებული ადმინისტრაციული წარმოების შედეგების გათვალისწინებით საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები განეხორციელებინა კორექტირებული საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში.

ბრძანებაში მითითებულია, რომ მომსახურების დეპარტამენტის მიერ წარდგენილი ინფორმაციის საფუძველზე დგინდება, რომ ი/მ ზ----- კ-----ეს (ს/ნ 1-----)

01.05.2005 წლის მდგომარეობით პირადი აღრიცხვის ბარათზე ერიცხება სალდირებული დავალიანება 2406,48 ლარის ოდენობით. ამასთან, გადამხდელს ჰქონდა ორი საიდენტიფიკაციო ნომერი (1----- და 1-----), საგადასახადო კოდექსის 66-ე მუხლის შესაბამისად, გაუქმდა მეორედ მინიჭებული საიდენტიფიკაციო ნომერი და გაერთიანდა პირადი აღრიცხვის ბარათები. განმეორებით მინიჭებული საიდენტიფიკაციო ნომრით გადამხდელი 2005 წლის პირველი იანვრის შემდეგ აწარმოებდა ბიუჯეტთან ანგარიშსწორებას და წარადგენდა დეკლარაციებს (დარიცხვით). ვინაიდან ი/მ ზ----- კ-----ის პირადი აღრიცხვის ბარათზე 2005 წლის პირველი იანვრის შემდეგ წარდგენილია საგადასახადო დეკლარაციები, რომელთა მიხედვით, დასარიცხი თანხა ნულზე მეტია, საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 37- ე ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტით დავალიანება ჩამოწერას არ დაექვემდებარა.

ბრძანებაში ასევე მითითებულია, რომ ადმინისტრირების დეპარტამენტის მიერ წარდგენილი ინფორმაციის შესაბამისად, შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემების მიხედვით ი/მ ზ----- კ-----ეს (ს/ნ 0-----)

2015 წლის 20 აგვისტოს მდგომარეობით ერიცხებოდა საგადასახადო დავალიანება

6752,01 ლარის ოდენობით, მათ შორის, ძირითადი გადასახადის სახით 3413,65 ლარი და საურავი 3365,29 ლარი (ს.ფ. 20-21).

4.7. 2016 წლის 17 მარტს ზ----- კ-----ემ საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს, რომლითაც არ დაეთანხმა გადასახადის გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე არსებული საგადასახადო ვალდებულებების კორექტირებაზე უარის თქმის შესახებ მომსახურების დეპარტამენტის 2016 წლის 29 თებერვლის №-----

წერილს. საჩივრის ავტორმა განმარტა, რომ სადავო საკითხი არასათანადოდ იქნა შესწავლილი. კერძოდ, საგადასახადო შემოწმების აქტსა და დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის განცხადებაზე მისი ხელმოწერა არ ფიქსირდება,

შესაბამისად, ექსპერტიზის ჩატარება და საკითხის დამატებითი შესწავლა მოითხოვა. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 26 აპრილის №----- ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

ბრძანების თანახმად, შემოსავლების სამსახურის მომსახურების დეპარტამენტის მიერ შესწავლილ იქნა ი/მ ზ----- კ-----ის გადასახადის გადამხდელად რეგისტრაციის შესახებ არსებული დოკუმენტაცია. კერძოდ, სსიპ საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს ოფიციალურ ვებ-გვერდზე განთავსებულია გადაწყვეტილება

№-----, რომლითაც დგინდება, რომ ი/მ ზ----- კ-----ეს (პ/ნ 0-----) მინიჭებული ჰქონდა ორი საიდენტიფიკაციო ნომერი: 1----- და 1-----. მარეგისტრირებელი ორგანოს მიერ გაუქმებულ იქნა ზ----- კ-----ზე 16.04.2004 წელს არასწორად (განმეორებით) მინიჭებული ცხრანიშნა საიდენტიფიკაციო ნომერი

1----- და აქტიურ საიდენტიფიკაციო ნომრად განისაზღვრა: 0-----, (1-----). აღნიშნულის საფუძველზე, საგადასახადო ორგანოს მიერ განხორციელდა

1----- საიდენტიფიკაციო ნომერზე არსებული ჩანაწერების გადატანა ი/მ ზ----- კ-----ის მოქმედ საიდენტიფიკაციო ნომერზე - 1-----. შესაბამისად, ზ----- კ-----ის პირადი აღრიცხვის ბარათზე არსებული საგადასახადო ვალდებულებები წარმოადგენს გადამხდელის მოქმედ და გაუქმებულ კოდზე დეკლარირებული და დარიცხული (მ.შ. დამატებით დარიცხული) ვალდებულებების ჯამს. აღნიშნულიდან გამომდინარე, მიჩნეულ იქნა, რომ გადასახადის გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე არსებული საგადასახადო ვალდებულებების კორექტირებაზე უარი მართლზომიერია (ს.ფ.27-28).

4.8. 2016 წლის 13 მაისს ზ----- კ-----ემ საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დაკვების განხილვის საბჭოს, რომლითაც სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 26 აპრილის №----- ბრძანებისა და 2015 წლის 20 აგვისტოს

№----- ბრძანების ბათილად ცნობა მოითხოვა.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დაკვების განხილვის საბჭოს 2016 წლის 16 სექტემბრის გადაწყვეტილებით საჩივარი №----- ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა. გაუქმდა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 26 აპრილის

№----- ბრძანება და საჩივარი განსახილველად დაუბრუნდა შემოსავლების სამსახურს.

დაკვების განხილვის საბჭომ განმარტა, რომ შემოსავლების სამსახურის მიერ სათანადოდ არ იქნა გამოკვლეული საქმისათვის არსებითად მნიშვნელოვანი ყველა გარემოება, კერძოდ, გადამხდელის გაუქმებულ საიდენტიფიკაციო კოდზე (ს/ნ

1-----) საგადასახადო დავალიანების წარმოშობის საფუძველი, ასევე, ჰქონდა თუ არა საგადასახადო ორგანოს ინფორმაცია გადამხდელის ორი საიდენტიფიკაციო კოდის შესახებ იმ დროს, როდესაც მეწარმესთან გაფორმდა საგადასახადო შეთანხმება. შესაბამისად, შემოსავლების სამსახურს დაევალა აღნიშნული გარემოებების დამატებით შესწავლა და სათანადო საფუძვლების არსებობის შემთხვევაში გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე რიცხული დავალიანების კორექტირება. ამასთან, საბჭომ განმარტა, რომ მითითებული გარემოებების შესწავლის შედეგების გათვალისწინებით, შემოსავლების სამსახურს უნდა განეხილა ზ----- კ-----ის მიმართ საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების გაუქმების შესაძლებლობის საკითხი (ს.ფ. 40-45).

4.9. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 31 ოქტომბრის №----- ბრძანებით ი/მ ზ----- კ-----ის საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა. კერძოდ, მეწარმე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილის შესაბამისად, გათავისუფლდა გადასახადის გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე დავალიანების სახით აღრიცხული ჯარიმა-საურავებისაგან.

ბრძანების მიხედვით, გადამხდელს საიდენტიფიკაციო ნომერი 1----- (დღეისათვის მოქმედი) მიენიჭა 2000 წლის 6 აპრილს, რომელსაც იყენებდა 2005 წლამდე და 2005 წლის შემდეგ ამ კოდზე დეკლარირებას აღარ აწარმოებდა. მეორე საიდენტიფიკაციო ნომერი 1----- გადამხდელს მიენიჭა 2004 წლის 16 სექტემბერს, რომელზედაც შემდეგში ხდებოდა დეკლარაციების წარდგენა და ბიუჯეტთან ანგარიშსწორება. 2010 წლის ბოლოს გადამხდელთან გაფორმებული საგადასახადო პირობების შესრულების გამო (შეთანხმება გაფორმებულ იქნა იმ დროისათვის მოქმედ 1----- საიდენტიფიკაციო ნომერზე არსებულ დავალიანებაზე) 2011 წლის პირველი თებერვლის №--- ბრძანებით ბარათებზე განხორციელდა 1----- საიდენტიფიკაციო ნომერზე დავალიანების კორექტირება/შემცირება.

ბრძანების შესაბამისად, 2015 წლის 10 ივნისიდან საჯარო რეესტრის მიერ გაუქმებულ იქნა ი/მ ზ----- კ-----ზე 16.09.2004 წელს არასწორად (განმეორებით) მინიჭებული ცხრანიშნა საიდენტიფიკაციო ნომერი 1----- და აქტიურ საიდენტიფიკაციო ნომრად განისაზღვრა: 0----- (1-----). აღნიშნულიდან გამომდინარე, 2015 წლის 1 ივლისს განხორციელდა პირადი აღრიცხვის ბარათების გაერთიანება და

1----- საიდენტიფიკაციო ნომერზე არსებული ჩანაწერები გადატანილ იქნა ი/მ

ზ----- კ-----ის მოქმედ საიდენტიფიკაციო ნომერზე - 1-----. შესაბამისად, ზ----- კ-----ის პირადი აღრიცხვის ბარათზე არსებული საგადასახადო ვალდებულებები წარმოადგენს გადამხდელის მოქმედ და გაუქმებულ კოდზე დეკლარირებულ და დარიცხულ (მ.შ. დამატებით დარიცხული) ვალდებულებების ჯამს და არ იკვეთება საგადასახადო ვალდებულებების

კორექტირების საფუძვლები.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის განმარტებით, იმის გათვალისწინებით, რომ სამართალდარღვევა გამოწვეული იყო გადასახადის გადამხდელის შეცდომით/არცოდნით, უნდა გამოყენებულიყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის

269-ე მუხლის მე-7 ნაწილი (ს.ფ. 46-49).

4.10. 2016 წლის 15 ნოემბერს ზ----- კ-----მ საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს, რომლითაც სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 31 ოქტომბრის №----- ბრძანების, მომსახურების დეპარტამენტის 2016 წლის 29 თებერვლის №----- გადაწყვეტილებისა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 20 აგვისტოს №007-

3410 ბრძანების ბათილად ცნობა მოითხოვა.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 20 იანვრის გადაწყვეტილებით საჩივარი №----- ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა. ნაწილობრივ გაუქმდა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 31 ოქტომბრის №----- ბრძანება, გაუქმდა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 20 აგვისტოს №----- ბრძანება. საჩივარი დანარჩენ ნაწილში არ დაკმაყოფილდა.

დავების განხილვის საბჭომ განმარტა, რომ არ არსებობდა საგადასახადო ვალდებულების კორექტირების საფუძველი. ყადაღის დადებასთან დაკავშირებით კი საგადასახადო ორგანომ მიუთითა, რომ ვინაიდან საგადასახადო დავალიანების წარმოშობის საანგარიშო პერიოდის შემდეგ საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიების გამოყენების მომენტამდე გასულია საგადასახადო კანონმდებლობით გათვალისწინებული ხანდაზმულობის ვადა, ხანდაზმულ პერიოდზე უნდა გაუქმდეს საგადასახადო დავალიანების უზრუნველსაყოფად გამოცემული ბრძანება ყადაღის დადების შესახებ (ს.ფ. 59-67).

4.11. სსიპ შემოსავლების სამსახურის მომსახურების დეპარტამენტის 2015 წლის 1 დეკემბრის №----- მიმართვით ზ----- კ-----ეს, 2015 წლის 9 ნოემბრის

№----- წერილის პასუხად ეცნობა, რომ შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემებით ს/ნ 1----- კოდზე არსებული დავალიანება წარმოშობილია როგორც მის მიერ წარდგენილი დეკლარაციებით თითოეული გადასახადის მიხედვით, ასევე შემოწმების აქტის საფუძველზე დარიცხული თანხებით (ს.ფ. 68).

4.12. დადგენილია, რომ თბილისის დ-----ის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის 2002 წლის 2 აგვისტოს №----- ბრძანების საფუძველზე, კონტროლის განყოფილების საგადასახადო ინსპექტორებმა ჩაატარეს ი/მ ზ----- კ-----ის ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების შემოწმება საგადასახადო კოდექსის 217-ე მუხლის შესაბამისად, რაზეც გამოცემულია 2002 წლის 4 სექტემბრის აქტი. შემოწმება შეეხო ფუნქციონირების დაწყებიდან - 2000 წლის მაისიდან 2002 წლის 1 აგვისტომდე პერიოდს.

აქტის შესაბამისად, ინდ/საწარმო ზ----- კ-----ე რეგისტრირებულია თბილისის დ-----ის რაიონის სასამართლოს 2000 წლის 23 მარტის №----- გადაწყვეტილებით. აღრიცხვაზეა დ-----ის საოლქო საგადასახადო ინსპექციაში და მინიჭებული აქვს საიდენტიფიკაციო ნომერი 1-----. როგორც დღგ- ის გადამხდელმა, ხელახალი რეგისტრაცია გაიარა 2000 წლის 30 ოქტომბერს და მიიღო შესაბამისი სერტიფიკატი №-----. აქტით ზ----- კ-----ეს ბიუჯეტის სასარგებლოდ დღგ-ში დამატებით დაერიცხა სულ 640 ლარი (ს.ფ. 69-71).

4.13. თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) 2009 წლის 8 ივლისის №15/158 ბრძანების საფუძველზე ჩატარდა ი/მ ზ----- კ-----ის (ს/ნ 1-----)

2008 წლის საანგარიშო პერიოდის საშემოსავლო და დღგ-ის გამოანგარიშების სისწორის კამერალური საგადასახადო შემოწმება, რაზეც გამოიცა 2009 წლის 20 ივლისის კამერალური საგადასახადო შემოწმების აქტი. შესამოწმებელი პერიოდი განისაზღვრა

2008 წლის 1 იანვრიდან 2009 წლის 1 ივნისამდე საანგარიშო პერიოდით.

2009 წლის 20 ივლისის კამერალური საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე

გამოიცა შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) 2009 წლის 19 აგვისტოს №----- ბრძანება, რომლითაც ი/მ ზ----- კ-----ეს (ს/ნ 1-----), საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ დაერიცხა საშემოსავლო გადასახადში 58 039 ლარი, ხოლო დღგ-ში - 31 331 ლარი. შედეგად, გამოიცა შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის 2009 წლის 20 აგვისტოს №-- საგადასახადო მოთხოვნა, რომლითაც ზ----- კ-----ეს (ს/ნ 1-----; პირადი ნომერი 0-----) გადასახდელად დაერიცხა სულ 118 076,63 ლარი (ს.ფ. 137-147).

5. დადგენილი ფაქტები პირველი ინსტანციის სასამართლომ სამართლებრივად შემდეგნაირად შეაფასა:

სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოცემული დავის ფარგლებში არსებითი

მნიშვნელობა აქვს იმ გარემოების დადგენას, რამდენად ჰქონდა სსიპ შემოსავლების სამსახურს ინფორმაცია საგადასახადო შეთანხმების გაფორმებისას გადამხდელის ორი საიდენტიფიკაციო ნომრის არსებობის შესახებ და მნიშვნელოვანია თავად დავალიანების წარმოშობის საფუძველი. სასამართლომ უურადლება გაამახვილა იმ გარემოებაზე, რომ აღნიშნული ფაქტების დადგენის არსებითი მნიშვნელობის ქონაზე მიუთითებს გამოცემული სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ - სამართლებრივი აქტებიც, რომლებითაც დამატებითი შესწავლის საგნად ყოველთვის აღნიშნული საკითხებია მითითებული, მიუხედავად ამისა, სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოპასუხეთა მიერ საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებები სრულყოფილად გამოკვლეული და შესწავლილი არ იყო.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ განმარტა: საქმეში წარმოდგენილი მასალით დასტურდება რა, რომ მოსარჩელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე არსებული დავალიანება წარმოადგენს გადამხდელის მოქმედ და გაუქმებულ კოდზე დეკლარირებული და დარიცხული ვალდებულებების ჯამს, წარმოდგენილია ორი შემოწმების აქტი, ცალსახად არ იკვეთება, რამდენად მოიცავდა საგადასახადო შემოწმება გადამხდელის მიერვე წარდგენილი დეკლარაციების გადამოწმებას და სახეზე ხომ არ არის ერთი და იმავე საფუძვლით წარმოშობილი საგადასახადო ვალდებულება. ამასთან, საგულისხმოა, რომ 2002 წლის 4 სექტემბრის აქტში მითითებულია გადამხდელის სხვა საიდენტიფიკაციო კოდი.

სასამართლომ მიიჩნია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახური წარმოადგენდა იმ ორგანოს, რომელმაც თუკი საგადასახადო შეთანხმების გაფორმებისას არ იცოდა გადამხდელის ორი საიდენტიფიკაციო კოდის არსებობის თაობაზე, აღნიშნული სწორედ მისი ბრალეულობით იყო გამოწვეული, რამეთუ, ერთი მხრივ, თავად ფაქტი საგადასახადო ორგანოს შეცდომით წარმოიშვა, ხოლო, მეორე მხრივ, მაკონტროლებელ ორგანოს უნდა მოეხდინა გადამხდელის შესახებ სრული ინფორმაციის მოძიება.

სასამართლომ ასევე განმარტა, რომ საგადასახადო ორგანოები ახორციელებენ რა გადასახადების ადმინისტრირებას, ეკისრებათ განსაკუთრებული პასუხისმგებლობა საგადასახადო კანონმდებლობის აღსრულების კუთხით. რა თქმა უნდა, იწყებს რა ეკონომიკურ საქმიანობას, პირი ვალდებულია, გაეცნოს საგადასახადო კანონმდებლობას და იმოქმედოს მის შესაბამისად, მაგრამ თავად საგადასახადო ორგანოები ვალდებულნი არიან, განახორციელონ საქმიანობა კანონის მოთხოვნათა სრული დაცვით.

სასამართლომ მიიჩნია: მხოლოდ ის ფაქტი, რომ აღნიშნულ აქტებში მითითებულია გადამხდელის მხოლოდ ერთი საიდენტიფიკაციო კოდი, იმ პირობებში, როდესაც ორი საიდენტიფიკაციო კოდის არსებობა ეწინააღმდეგება კანონმდებლობას, გამოწვეულია საგადასახადო ორგანოს შეცდომითვე და აღნიშნულის თაობაზე მოპასუხეს საგადასახადო

შეთანხმების გაფორმებისას უნდა სცოდნოდა, არ შეიძლება მოგვიანებით გახდეს საგადასახადო შეთანხმებით მოცულ პერიოდზე დარიცხვის საფუძველი.

6. სსიპ შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სააპელაციო მოთხოვნა:

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 10 ოქტომბრის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

6.1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივრის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები:

სსიპ შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენლის განმარტებით, გასაჩივრებული ადმინისტრაციული აქტები მიღებულია საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნათა შესაბამისად და არ არსებობს აქტის ბათილად ცნობის არც ერთი სამართლებრივი საფუძველი.

სააპელაციო საჩივრის ავტორის განმარტებით, შემოსავლების სამსახურში წარდგენილ საჩივრებთან დაკავშირებული ადმინისტრაციული წარმოებისას, შესაბამისი სტრუქტურული ერთეულებიდან გამოთხოვილ იქნა სათანადო მტკიცებულებები, რომელთა ანალიზის შედეგად დადგინდა, რომ გადამხდელის საიდენტიფიკაციო ნომერი მიენიჭა 2000 წლის 06 აპრილს, რომელსაც 2005 წლამდე იყენებდა, ხოლო 2005 წლის შემდეგ საიდენტიფიკაციო ნომრის მიხედვით დეკლარირება აღარ განუხორციელებია.

აპელანტის მითითებით, ზ----- კ-----ის პირადი აღრიცხვის ბარათზე არსებული საგასახადო ვალდებულებები წარმოადგენს გადამხდელის მოქმედ და გაუქმებულ საიდენტიფიკაციო ნომერზე დეკლარირებული და დარიცხული ვალდებულებების ჯამს. ამდენად, აპელანტს მიაჩნია, რომ პირადი აღრიცხვის ბარათზე არსებული ვალდებულებების კორექტირებაზე უარი მართლზომიერია და არ არსებობს მისი გაუქმების სამართლებრივი საფუძველი. თუმცა, შემოსავლების სამსახურის დავების განხილვის საბჭოს მიერ მხედველობაში იქნა მიღებული განსახილველ საქმესთან დაკავშირებული გარემოებები და სამართლებრივი საფუძვლების გათვალისწინებით მიიჩნია, რომ სამართალდარღვევა გამოწვეული იყო გადასახადის გადამხდელის შეცდომით/არცოდნით და გადასახადის გადამხდელი გაათავისუფლა პირადი აღრიცხვის ბარათზე დარიცხული სანქციისგან.

6.2. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სააპელაციო საჩივრის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები:

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს წარმომადგენლის განმარტებით,

გასაჩივრებული ადმინისტრაციული აქტები მიღებულია საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნათა შესაბამისად და არ არსებობს აქტის ბათილად ცნობის არც ერთი სამართლებრივი საფუძველი.

სააპელაციო საჩივრის ავტორი მიუთითებს, რომ გადამხდელს საიდენტიფიკაციო ნომერი (დღეისთვის მოქმედი) მიენიჭა 2000 წლის 06 აპრილს, რომელსაც 2005 წლამდე იყენებდა და 2005 წლის შემდეგ აღნიშნულ კოდეზე დეკლარირებას აღარ აწარმოებდა. მეორე საიდენტიფიკაციო ნომერი გადამხდელს 2004 წლის 16 სექტემბერს მიენიჭა, რომელზეც შემდეგ ხდებოდა დეკლარაციების წარმოდგენა, ბიუჯეტთან ანგარიშსწორება. 2010 წლის ბოლოს გადამხდელთან გაფორმებული საგადასახადო შეთანხმების პირობების შესრულების გამო, 2011 წლის 1 თებერვლის N--- ბრძანებით ბარათზე განხორციელდა 1----- საიდენტიფიკაციო ნომერზე დავალიანების კორექტირება/შემცირება.

აპელანტის განმარტებით, ადმინისტრირების დეპარტამენტის მიერ საქმეზე წარმოდგენილი წერილით ირკვევა, რომ ი.მ. ზ----- კ-----ის მიმართ საგადასახადო შეთანხმება გაფორმებულია 2010 წლის 29 ნოემბრის მდგომარეობით 1----- საიდენტიფიკაციო კოდის მიხედვით, გადასახადების პირადი აღრიცხვის ბარათზე არსებული საგადასახადო დავალიანების შემცირების მიზნით და იგი არ მოიცავს სხვა საიდენტიფიკაციო კოდის მიხედვით რიცხულ საგადასახადო დავალიანებას. ამასთან, 2015 წლის 01 ივლისს განხორციელდა პირადი აღრიცხვის ბარათების გაერთიანება და 1----- საიდენტიფიკაციო ნომერზე არსებული ჩანაწერები გადატანილ იქნა ი.მ. ზ----- კ-----ის მოქმედ საიდენტიფიკაციო ნომერზე 10-----

აპელანტის წარმომადგენელი აღნიშნავს, რომ ზ----- კ-----ის პირადი აღრიცხვის ბარათზე არსებული საგადასახადო ვალდებულებები წარმოადგენს გადამხდელის მოქმედ და გაუქმებულ საიდენტიფიკაციო ნომერზე დეკლარირებული და დარიცხული ვალდებულებების ჯამს. ამდენად, აპელანტს მიაჩნია, რომ პირადი აღრიცხვის ბარათზე არსებული ვალდებულებების კორექტირებაზე უარი მართლზომიერია და არ არსებობს მისი გაუქმების სამართლებრივი 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 საჩივრების დაკმაყოფილების საფუძველს.

სააპელაციო სასამართლო იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს და მიუთითებს მათზე, სამართლებრივი შეფასების თვალსაზრისით კი აღნიშნავს შემდეგს:

7.2. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 66-ე მუხლის შესაბამისად, საქართველოს მოქალაქე ფიზიკური პირი, ასევე პირადობის ნეიტრალური მოწმობის ან ნეიტრალური სამგზავრო დოკუმენტის მქონე პირი, გარდა იმ პირისა, რომლის შემოსავალიც იბეგრება წყაროსთან ან გათავისუფლებულია დაბეგვრისაგან, ვალდებული არიან ეკონომიკური საქმიანობის დაწყებამდე განცხადებით მიმართონ საგადასახადო ორგანოს მათთვის საიდენტიფიკაციო ნომრების მინიჭების მიზნით. საგადასახადო რეგისტრაციას (აღრიცხვას) ახორციელებენ საგადასახადო ორგანოები საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი წესით. ეს წესი არ ვრცელდება იმ პირებზე, რომელთა რეგისტრაციას საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად ახორციელებს საქართველოს იუსტიციის სამინისტროს მმართველობის სფეროში მოქმედი საჯარო სამართლის იურიდიული პირი – საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტო. ამ პირებისათვის საიდენტიფიკაციო ნომრის მინიჭების წესი და პირობები განისაზღვრება საქართველოს იუსტიციის მინისტრის ბრძანებით.

მიუთითებული მუხლის მე-7 ნაწილი ადგენს, რომ საიდენტიფიკაციო ნომერი მუდმივია და მისი შეცვლა ან განმეორება აკრძალულია, თუ საქართველოს კანონმდებლობით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული. ამასთან, მე-9 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო რეგისტრაციის საიდენტიფიკაციო ნომერი მიუთითოს საგადასახადო დეკლარაციაში, საგადასახადო ორგანოსთან მიმოწერისას და საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ სხვა დოკუმენტებში.

სააპელაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ საგადასახადო კოდექსის 66-ე მუხლის მე-2 ნაწილის მოქმედი რედაქცია ჩამოყალიბებულია 2016 წლის 27 მაისს განხორციელებული საკანონმდებლო ცვლილების შედეგად, იქამდე მოქმედი რედაქციის მიხედვით, საგადასახადო რეგისტრაციას (აღრიცხვას), გარდა იმ პირებისა, რომელთა რეგისტრაციას საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად ახორციელებს საქართველოს იუსტიციის სამინისტროს მმართველობის სფეროში მოქმედი საჯარო სამართლის იურიდიული პირი – საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტო (შემდგომში – საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტო), ახორციელებენ საგადასახადო ორგანოები საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი წესით.

ამავე მუხლის პირელი, მე-4 და მე-5 ნაწილის მოქმედი რედაქციები

ჩამოყალიბებულია 2011 წლის პირველი ივლისის კანონით, ხოლო იქამდე მოქმედი რედაქციის პირველი ნაწილით განსზღვრული იყო, რომ საქართველოს მოქალაქე ფიზიკური პირი, გარდა იმ პირისა, რომლის შემოსავალიც იბეგრება წყაროსთან ან გათავისუფლებულია დაბეგვრისაგან, ვალდებულია ეკონომიკური საქმიანობის დაწყებამდე განცხადებით მიმართოს საგადასახადო ორგანოს მისთვის საიდენტიფიკაციო ნომრის მინიჭების მიზნით, ხოლო მე-4 და მე-5 ნაწილების თანახმად, საქართველოს მოქალაქე ფიზიკური პირი (გარდა მეწარმე ფიზიკური პირისა) უფლებამოსილია საქართველოში გადასახადის გადახდის ან/და დეკლარირების ვალდებულების დადგომისას, საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო აღრიცხვის პროცედურების გავლის გარეშე, მოქალაქის პირადობის მოწმობაში აღნიშნული პირადი ნომერი (საიდენტიფიკაციო ნომერი) მიუთითოს წარმოშობილი საგადასახადო ვალდებულებების დეკლარირებისას და საბანკო დაწესებულებებში გადასახადის გადახდისას. ამ ფიზიკური პირის საგადასახადო აღრიცხვა ხორციელდება მისი საგადასახადო დეკლარაციის ან/და ბანკში წარდგენილი, გადასახადის გადახდის დამადასტურებელი საგადახდო დავალების მონაცემების საფუძველზე. საქართველოს მოქალაქე ფიზიკურ პირს (მათ შორის, მეწარმე ფიზიკურ პირს) საიდენტიფიკაციო ნომრად მიენიჭება ამავე პირის მოქალაქის პირადობის მოწმობაში აღნიშნული პირადი ნომერი.

7.3. სააპელაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №--- ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ ინსტრუქციაზე, რომლის პირველი მუხლის პირველი პუნქტის მიხედვით, გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვა მოიცავს გადასახადის გადამხდელისთვის საიდენტიფიკაციო ნომრის მინიჭებასა და რეგისტრირებული მონაცემების ერთიან კომპიუტერულ ბაზაში (საგადასახადო აღრიცხვის ერთიან რეესტრში) შეტანას. ინსტრუქციის მე-2 მუხლის პირველი პუნქტის შესაბამისად, საქართველოს მოქალაქე ფიზიკური პირი (გარდა იმ პირისა, რომლის შემოსავალიც იბეგრება გადახდის წყაროსთან ან გათავისუფლებულია დაბეგვრისაგან) ვალდებულია ეკონომიკური საქმიანობის დაწყებამდე საგადასახადო აღრიცხვის შესახებ განცხადებით მიმართოს შემოსავლების სამსახურს, გარდა ამ მუხლის მე-4 პუნქტით გათვალისწინებული შემთხვევისა, ხოლო მე-4 პუნქტის თანახმად, საქართველოს მოქალაქე ფიზიკური პირი (გარდა მეწარმე ფიზიკური პირისა) უფლებამოსილია წარმოშობილი საგადასახადო ვალდებულების დეკლარირებისას და საბანკო დაწესებულებაში გადასახადის გადახდისას, საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო აღრიცხვის პროცედურების გავლის გარეშე, მიუთითოს მოქალაქის პირადობის მოწმობაში აღნიშნული პირადი ნომერი (საიდენტიფიკაციო ნომერი). მითითებული ინსტრუქციის მე-5 მუხლის პირველი პუნქტი ადგენს, რომ თუ პირი საგადასახადო აღრიცხვის გარეშე ეწევა ეკონომიკურ საქმიანობას, საგადასახადო ორგანო ვალდებულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 66-ე მუხლის შესაბამისად, უზრუნველყოს მისი საგადასახადო აღრიცხვა.

2011 წლამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 2010 წლის პირველი იანვრიდან მოქმედი რედაქციის მე-100 მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, მეწარმე სუბიექტების და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში რეგისტრაციას ახორციელებს საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტო. რეგისტრაციის შესახებ გადაწყვეტილების მიღებასთან ერთად მეწარმე სუბიექტს ენიჭება საიდენტიფიკაციო ნომერი საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით, რაც გულისხმობს მის საგადასახადო რეგისტრაციას (აღრიცხვას). ამავე მუხლის მე-7 ნაწილის თანახმად, საქართველოს მოქალაქე ფიზიკურ პირს (მათ შორის, მეწარმე ფიზიკურ პირს) საიდენტიფიკაციო ნომრად მიენიჭება ამავე პირის მოქალაქის პირადობის მოწმობაში აღნიშნული პირადი ნომერი.

ამავე მუხლის 2009 წლის 2 იანვრიდან მოქმედი რედაქციის მე-100 მუხლის პირველი და მე-2 ნაწილების შესაბამისად, საწარმო/ორგანიზაცია ვალდებულია ამ კოდექსით გათვალისწინებული ეკონომიკური საქმიანობის დაწყებამდე განცხადებით მიმართოს საგადასახადო ორგანოს საიდენტიფიკაციო ნომრის მინიჭების მიზნით. საქართველოს მოქალაქე ფიზიკური პირი (მათ შორის, მეწარმე ფიზიკური პირი) ვალდებულია ამ კოდექსით გათვალისწინებული ეკონომიკური საქმიანობის დაწყებამდე, გარდა ისეთი ეკონომიკური საქმიანობისა, რომლის შედეგად მიღებული შემოსავალი ამ კოდექსის მიხედვით იბეგრება წყაროსთან ან განთავისუფლებულია დაბეგვრისაგან, განცხადებით მიმართოს საგადასახადო ორგანოს საიდენტიფიკაციო ნომრის მინიჭების მიზნით, ხოლო მე-5 ნაწილის თანახმად, საქართველოს მოქალაქე ფიზიკურ პირს (მათ შორის, მეწარმე ფიზიკურ პირს) საიდენტიფიკაციო ნომრად მიენიჭება ამავე პირის მოქალაქის პირადობის მოწმობაში აღნიშნული პირადი ნომერი.

პალატა ეთანხმება და იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს განმარტებას, რომ საგადასახადო კანონმდებლობა ითვალისწინებს გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის ვალდებულებას, რაც დაკავშირებულია ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელების დაწყების მომენტთან. აღნიშნული ვალდებულება გათვალისწინებულია როგორც მოქმედი საგადასახადო კოდექსით, ისე უკვე ძალადაკარგული საგადასახადო კოდექსებით. ამასთან, საგადასახადო კანონმდებლობა დეტალურად აწესრიგებს არა მხოლოდ გადასახადის გადამხდელად რეგისტრაციის ვალდებულების წარმოშობის საფუძველსა და დროს, არამედ გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის წესსა და პროცედურებს, ხოლო გადამხდელად აღრიცხვის წესის დარღვევით ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელება საგადასახადო სამართალდარღვევას წარმოადგენს და შესაბამისი პასუხისმგებლობის დაკისრების გამოყენების საფუძველს ქმნის. სასამართლო განმარტავს, რომ გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის ვალდებულების შემოღება, რეგისტრაციის წესისა და პროცედურების დეტალური მოწესრიგება

და კანონით საგადასახადო სანქციის გამოყენების შესაძლებლობის გათვალისწინება ამ მოთხოვნის დარღვევისას გამოწვეულია გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის მიზნებითა და მნიშვნელობით. კერძოდ, გადასახადის გადამხდელად რეგისტრაცია ემსახურება გადასახადების ადმინისტრირების განმახორციელებელი ორგანოების მიერ გადასახადის გადამხდელთა შესახებ ინფორმაციის მიღებას, რაც საწინდარია საგადასახადო კონტროლოს სრულად და ეფექტურად განხორციელებისა, რათა გადამხდელთა მხრიდან არ მოხდეს გადასახადების გადახდისაგან თავის არიდება და პირმა, რომელიც ეწევა ეკონომიკურ საქმიანობას, დროულად და ჯეროვნად გადაიხადოს გადასახადები.

პალატა დადასტურებულად მიიჩნევს, რომ მოსარჩელეს საიდენტიფიკაციო ნომერი 1----- მიენიჭა 2000 წლის 6 აპრილს, რომელსაც იყენებდა 2005 წლამდე და 2005 წლის შემდეგ ამ კოდზე დეკლარირებას აღარ აწარმოებდა. მეორე საიდენტიფიკაციო ნომერი 1----- გადამხდელს მიენიჭა 2004 წლის 16 სექტემბერს, რომელზედაც შემდეგში ხდებოდა დეკლარაციების წარდგენა და ბიუჯეტთან ანგარიშსწორება. ამასთან, 2015 წლის 10 ივნისიდან საჯარო რეესტრის მიერ გაუქმებულ იქნა ი/მ ზ----- კ-----ზე 16.09.2004 წელს არასწორად (განმეორებით) მინიჭებული ცხრანიშნა საიდენტიფიკაციო ნომერი 1----- და აქტიურ საიდენტიფიკაციო ნომრად განისაზღვრა: 0----- (1-----). აღნიშნულიდან გამომდინარე, 2015 წლის 1 ივლისს განხორციელდა პირადი აღრიცხვის ბარათების გაერთიანება და 1----- საიდენტიფიკაციო ნომერზე არსებული ჩანაწერები გადატანილ იქნა ი/მ ზ----- კ-----ის მოქმედ საიდენტიფიკაციო ნომერზე - 1-----. აღნიშნულმა გამოიწვია ის, რომ ზ----- კ-----ის პირადი აღრიცხვის ბარათზე წარმოიშვა საგადასახადო ვალდებულებები, რომელიც, მოპასუხეთა განმარტებით, წარმოადგენს გადამხდელის მოქმედ და გაუქმებულ კოდზე დეკლარირებულ და დარიცხულ (მათ შორის, დამატებით დარიცხული) ვალდებულებების ჯამს.

სააპელაციო სასამართლო ეთანხმება და იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს განმარტებას, რომ მოცემული დავის ფარგლებში არსებითი მნიშვნელობა აქვს იმ გარემოების დადგენას, რამდენად ჰქონდა სსიპ შემოსავლების სამსახურს ინფორმაცია საგადასახადო შეთანხმების გაფორმებისას გადამხდელის ორი საიდენტიფიკაციო ნომრის არსებობის შესახებ და მნიშვნელოვანია თავად დავალიანების წარმოშობის საფუძველი.

პალატა ყურადღებას მიაქცევს იმ გარემოებას, რომ აღნიშნული ფაქტების დადგენის არსებითი მნიშვნელობის ქონაზე მიუთითებს გამოცემული სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ - სამართლებრივი აქტებიც, რომლებითაც დამატებითი შესწავლის საგნად ყოველთვის აღნიშნული საკითხებია მითითებული, მიუხედავად ამისა, სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოპასუხეთა მიერ საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებები სრულყოფილად გამოკვლეული და შესწავლილი არ არის. კერძოდ, საქმეში წარმოდგენილი მასალით დასტურდება რა, რომ მოსარჩელის პირადი

აღრიცხვის ბარათზე არსებული დავალიანება წარმოადგენს გადამხდელის მოქმედ და გაუქმებულ კოდზე დეკლარირებული და დარიცხული ვალდებულებების ჯამს, წარმოდგენილია ორი შემოწმების აქტი, ცალსახად არ იკვეთება, რამდენად მოიცავდა საგადასახადო შემოწმება გადამხდელის მიერვე წარდგენილი დეკლარაციების გადამოწმებას და სახეზე ხომ არ არის ერთი და იმავე საფუძვლით წარმოშობილი საგადასახადო ვალდებულება. ამასთან, საგულისხმოა, რომ 2002 წლის 4 სექტემბრის აქტში მითითებულია გადამხდელის სხვა საიდენტიფიკაციო კოდი.

ამასთან, საქალაქო სასამართლომ მართებულად მიაჩნია, რომ მოცემული დავის გადაწყვეტისათვის განსაკუთრებულ მნიშვნელობას იძენს ის ფაქტი, რომ საგადასახადო შეთანხმების გაფორმებისას მოსარჩელეს მინიჭებული ჰქონდა ორი საიდენტიფიკაციო კოდი, რომელთაგანაც მხოლოდ ერთ-ერთი - 1----- არის მითითებული საგადასახადო შეთანხმებაში, მაშინ, როდესაც აღნიშნული საიდენტიფიკაციო კოდი მინიჭებულია შეცდომით და სწორედ ამ საფუძვლით გაუქმებულია 2015 წელს.

პალატა ეთანხმება და იზიარებს პირველი ინსტანციის იმ განმარტებას, რომ ვინაიდან სადავო პერიოდში სწორედ საგადასახადო ორგანოთა მიერ ხდებოდა საიდენტიფიკაციო ნომრის მინიჭება, ხოლო მეორე საიდენტიფიკაციო ნომერი მინიჭებულ იქნა შეცდომით, სასამართლოს მიაჩნია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახური წარმოადგენდა იმ ორგანოს, რომელმაც თუკი საგადასახადო შეთანხმების გაფორმებისას არ იცოდა გადამხდელის ორი საიდენტიფიკაციო კოდის არსებობის თაობაზე, აღნიშნული სწორედ მისი ბრალეულობით იყო გამოწვეული, რამეთუ, ერთი მხრივ, თავად ფაქტი საგადასახადო ორგანოს შეცდომით წარმოიშვა, ხოლო, მეორე მხრივ, მაკონტროლებელ ორგანოს უნდა მოეხდინა გადამხდელის შესახებ სრული ინფორმაციის მოძიება.

საქალაქო სასამართლო მართებულად არ დაეთანხმა მოპასუხეთა აპელირებას იმ გარემოებაზე, რომ სწორედ გადამხდელმა მიმართა მეორედ ადმინისტრაციულ ორგანოს საიდენტიფიკაციო ნომრის მინიჭების მიზნით, შესაბამისად, მისმა ქმედებამ გამოიწვია დარღვევა, უფრო მეტიც, მისთვის ცნობილი იყო ორი საიდენტიფიკაციო კოდის არსებობის თაობაზე და მიუხედავად ამისა, არ მიუთითა აღნიშნული საგადასახადო შეთანხმების გაფორმებისას.

სააპელაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის მე-8 ნაწილზე, რომლითაც განსაზღვრულია, რომ გადასახადების ადმინისტრირება არის გადასახადების გამოანგარიშებასთან, გადახდასთან და დეკლარირებასთან, საგადასახადო კონტროლთან, აგრეთვე გადასახადის გადამხდელთა აღრიცხვასთან, ინფორმირებასთან და საგადასახადო ვალდებულებათა შესრულების უზრუნველყოფასთან დაკავშირებული ფორმების, მეთოდებისა და წესების ერთობლიობა, რომლებსაც საგადასახადო ორგანოები ახორციელებენ საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის

აღსრულების პროცესში. ამრიგად, საგადასახადო ორგანოები ახორციელებენ რა გადასახადების ადმინისტრირებას, ეკისრებათ განსაკუთრებული პასუხისმგებლობა საგადასახადო კანონმდებლობის აღსრულების კუთხით. რა თქმა უნდა, იწყებს რა ეკონომიკურ საქმიანობას, პირი ვალდებულია, გაეცნოს საგადასახადო კანონმდებლობას და იმოქმედოს მის შესაბამისად, მაგრამ თავად საგადასახადო ორგანოები ვალდებული არიან, განახორციელონ საქმიანობა კანონის მოთხოვნათა სრული დაცვით. ხელისუფლების დანაწილების პირობებში განსაკუთრებულ ყურადღებას ითხოვს აღმასრულებელი ხელისუფლების ორგანოების მიერ საკანონმდებლო ხელისუფლების მიერ მიღებული კანონის ცოდნა. საგადასახადო კანონმდებლობის აღსრულება, მის დაცვაზე კონტროლი და გადასახადების ადმინისტრირება კი საგადასახადო ორგანოს უშუალო და ძირითად ვალდებულებას წარმოადგენს. მართალია, კანონის ცოდნის ვალდებულება ვრცელდება ყველა პირზე, მაგრამ კანონის ცოდნის ვალდებულების მოცულობით, მისი ხელმისაწვდომობით შეუძლებელია ერთმანეთთან გავათანაბროთ ადმინისტრაციული ორგანოები და ჩვეულებრივი პირები, მით უფრო, რომ გადამხდელს ევალება გადასახადის გადახდა.

პალატა ეთანხმება და იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებას იმ გარემოებაზე, რომ განსახილველ შემთხვევაში დაუშვებელია, ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ პირის ხელმოწერა რეგისტრაციისა და განმეორებით საიდენტიფიკაციო კოდის შეცდომით მინიჭებისათვის სრული პასუხისმგებლობა დაეკისროს გადასახადის გადამხდელს, რომელმაც შესაძლოა საკანონმდებლო ცვლილებების ფონზე, ნორმის არასწორად გაგების შედეგად მიიჩნია, რომ ხელმოწერა უნდა მიემართა საგადასახადო ორგანოსათვის რეგისტრაციის მოთხოვნით. შესაბამისად, მსგავს შემთხვევებში უნდა მოხდეს ადმინისტრაციული ორგანოს მხრიდან საკუთარი ფუნქციის ჯეროვანი შესრულება, წარდგენილი დოკუმენტაციის შესწავლა და გადამოწმება, რაც პირისათვის საიდენტიფიკაციო ნომრის განმეორებით მინიჭების შეცდომას გამოიწვევდა.

პალატა განმარტავს, რომ ადმინისტრაციულ ორგანოს განსაკუთრებული პასუხისმგებლობა აკისრია, არა მარტო დაიცვას კანონის მოთხოვნა, არამედ ხელი შეუწყოს მოქალაქეთა მიერ კანონის სწორად აღქმასა და შესრულებას. იმ პირობებში კი, როდესაც საგადასახადო ორგანო არასწორად ახდენს პირისათვის საიდენტიფიკაციო ნომრის მინიჭებას, დაუშვებელია, რომ გადამხდელისათვის საგადასახადო ტვირთის დამძიმება საბოლოო ჯამში გამოწვეულ იქნას სწორედ იმ ფაქტით, რომ საიდენტიფიკაციო ნომერი არასწორად იყო მინიჭებული, უნდა ამოქმედებულიყო თავდაპირველი კოდი - 1-----, რომელიც გადამხდელს საგადასახადო შეთანხმებისას არ გამოუყენებია. შესაბამისად, პასუხისმგებლობის ტვირთის ამგვარი განაწილება არ შეესაბამება კანონიერებისა და პირის კანონით დაცული უფლებებისა და ინტერესების დაცვისა და გარანტირებულობის პრინციპებს.

სააპელაციო სასამართლო მიუთითებს და აღნიშნავს, რომ საგადასახადო კოდექსის 293-ე მუხლის მე-5 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო შეთანხმების პირობების შესრულების შემდეგ გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო დავალიანება მცირდება შემოსავლების სამსახურის უფროსის ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტით. ამავ მუხლის მე-8 ნაწილის მიხედვით, საგადასახადო კონტროლის შედეგად დამატებით დარიცხული თანხის (საგადასახადო დავალიანების) შემცირების შესახებ საგადასახადო შეთანხმების გაფორმების შემდეგ დაუშვებელია: ა) მაკონტროლებელი/სამართალდამცავი ორგანოს მიერ შემოწმებული საგადასახადო პერიოდის ან საკითხის გადამოწმება ან/და გადასახადის გადამხდელისათვის გადასახადის/სანქციის დარიცხვა, გარდა იმ პირთან დაკავშირებული საგადასახადო პერიოდისა ან საკითხისა, რომელიც გადასახადის გადამხდელს მასთან საგადასახადო შეთანხმების გაფორმების შემდეგ შეერწყა; ბ) გადასახადის გადამხდელის მიერ დავის დაწყება ან განახლება ახლად აღმოჩენილი/ახლად გამოვლენილი გარემოებების ან მტკიცებულებების საფუძველით.

2013 წლის 26 დეკემბერს განხორციელებულ საკანონმდებლო ცვლილებამდე ზემოაღნიშნული მუხლის მე-13 ნაწილი ადგენდა, რომ დამატებით დარიცხული გადასახადების ან/და სანქციების შემცირების შესახებ საგადასახადო შეთანხმების აქტის გაფორმების შემდეგ დამატებით დარიცხვის საფუძველებში (მათ შორის, შემოწმების აქტში ან/და სხვა დოკუმენტში) მითითებულ პერიოდზე/პერიოდებზე და გადასახადის/გადასახადების სახეებზე დაუშვებელია მაკონტროლებელი/სამართალდამცავი ორგანოს მიერ საგადასახადო ვალდებულებების დამატებით დარიცხვა (გარდა გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო შეთანხმებით გათვალისწინებული ვალდებულებების შეუსრულებლობის შემთხვევისა). ამასთან,

2011 წლის პირველი იანვრიდან მოქმედი საგადასახადო კოდექსის თავდაპირველი რედაქციის 293-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, შემოსავლების სამსახური საქართველოს მთავრობის გადაწყვეტილების საფუძველზე უფლებამოსილია გადასახადის გადამხდელს შეუმციროს გადასახადები ან/და სანქციები, თუ გადასახადის გადამხდელი საქართველოს მთავრობის გადაწყვეტილებით დადგენილ ვადაში უზრუნველყოფს საგადასახადო შეთანხმებით გადასახდელად განსაზღვრული საგადასახადო ვალდებულებების დაფარვას, ხოლო მ-9 და მე-10 ნაწილების თანახმად, საგადასახადო ვალდებულებების შემცირების თაობაზე საგადასახადო შეთანხმების აქტის გაფორმების შემდეგ დაუშვებელია საგადასახადო შეთანხმებით გათვალისწინებულ პერიოდზე ან/და შეთანხმებით გათვალისწინებულ გადასახადის/გადასახადების სახეებზე გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო დეკლარაციით საგადასახადო ვალდებულებების დაზუსტება. დამატებით დარიცხული გადასახადების ან/და სანქციების შემცირების თაობაზე საგადასახადო შეთანხმების აქტის გაფორმების შემდეგ დამატებით დარიცხვის საფუძველებში (მათ შორის, შემოწმების აქტში ან/და სხვა დოკუმენტში) მითითებულ

პერიოდზე/პერიოდებზე და გადასახადის/გადასახადების სახეებზე დაუშვებელია საგადასახადო ორგანოს მიერ საგადასახადო ვალდებულებების დამატებით დარიცხვა (გარდა გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო შეთანხმებით გათვალისწინებული ვალდებულებების შეუსრულებლობის შემთხვევისა).

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე პალატა აღნიშნავს, რომ ვინაიდან 2011 წლის 10 იანვარს საქართველოს მთავრობის 2010 წლის 17 დეკემბრის №---- განკარგულების საფუძველზე სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ ი/მ ზ----- კ-----ესთან (ს/ნ0-----, ძველი ს/ნ 1-----) გაფორმებულია საგადასახადო შეთანხმება, რომლითაც გადამხდელის გადასახდელი საგადასახადო ვალდებულების ჯამური ოდენობა განისაზღვრა 55 000 ლარით, გადახდის ვადად - საგადასახადო შეთანხმების აქტის გაფორმებიდან 10 დღე, ამასთან, ი/მ ზ----- კ-----ის მიერ 2011 წლის 12 იანვარს სახელმწიფო ხაზინაში გადახდილია სულ 55 000 ლარი, ხოლო სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2011 წლის პირველი თებერვლის №--- ბრძანებით ი/მ ზ----- კ-----ეს (ს/ნ0-----, ძველი ს/ნ 1-----), 2010 წლის 29 ნოემბრის მდგომარეობით, გადამხდელთა პირადი აღრიცხვის ბარათებზე საგადასახადო დავალიანების თანხა განესაზღვრა 55 000 ლარით (მათ შორის, დღგ-ის სანქციის ნაწილში 18 000 ლარით და საშემოსავლო გადასახადის სანქციის ნაწილში 37 000 ლარით), შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონულ ცენტრს დაევალა შესაბამისი კორექტირების (შემცირება) განხორციელება ი/მ ზ----- კ-----ის (ს/ნ 0-----, ძველი ს/ნ 1-----) პირადი აღრიცხვის ბარათებზე და კორექტირებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველსაყოფად დაწყებული ღონისძიებების გაუქმება.

შესაბამისად, საქალაქო სასამართლომ მართებულად მიიჩნია, რომ მხოლოდ ის ფაქტი, რომ აღნიშნულ აქტებში მითითებულია გადამხდელის მხოლოდ ერთი საიდენტიფიკაციო კოდი, იმ პირობებში, როდესაც ორი საიდენტიფიკაციო კოდის არსებობა ეწინააღმდეგება კანონმდებლობას, გამოწვეულია საგადასახადო ორგანოს შეცდომითვე და აღნიშნულის თაობაზე მოპასუხეს საგადასახადო შეთანხმების გაფორმებისას უნდა სცოდნოდა, არ შეიძლება მოგვიანებით გახდეს საგადასახადო შეთანხმებით მოცულ პერიოდზე დარიცხვის საფუძველი. ამდენად, პირველი ინსტანციის სასამართლომ სასარჩელო მოთხოვნა მართებულად არ დააკმაყოფილა.

7.4. სააპელაციო სასამართლო, მიუთითებს სსსკ-ის 102-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომელიც ადგენს მტკიცების ტვირთისა და მტკიცებულებათა დასაშვებობის პირობებს. მითითებული მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, თითოეულმა მხარემ უნდა დაამტკიცოს გარემოებანი, რომლებზედაც იგი ამყარებს თავის მოთხოვნებსა და შესაგებელს. ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად კი, საქმის გარემოებები, რომლებიც კანონის თანახმად უნდა დადასტურდეს გარკვეული სახის მტკიცებულებებით, არ შეიძლება დადასტურდეს სხვა სახის მტკიცებულებებით.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, პალატა მიიჩნია, რომ აპელანტებმა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლით და საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლით განსაზღვრული ვალდებულების შესაბამისად, ვერ უზრუნველყვეს იმ გარემოებების დამადასტურებელი მტკიცებულებების წარმოდგენა, რაზედაც ამყარებდნენ თავის მოთხოვნებს.

სააპელაციო პალატა მიიჩნევს, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლომ არსებითად სწორად გადაწყვიტა დავა, აპელანტების 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 გადაწყვეტილების გაუქმების სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლებით გათვალისწინებული გარემოებები, რისი გათვალისწინებითაც უცვლელად უნდა დარჩეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 10 ოქტომბრის გადაწყვეტილება.

8. პროცესის ხარჯები:

8.1. „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის 1-ლი პუნქტის „უ“ ქვეპუნქტიდან გამომდინარე, აპელანტები გათავისუფლებულნი არიან სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან.

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. სსიპ შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სააპელაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდეს;
2. ძალაში დარჩეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 10 ოქტომბრის გადაწყვეტილება;
3. აპელანტები განთავისუფლებულნი არიან სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან.
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 -

გიორგი გოგიაშვილი -