



გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა
საქართველოს სახელით

28 ივნისი, 2018 წელი
თბილისი

**თბილისის სააპელაციო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატამ
შემდეგი შემადგენლობით:**

**თავმჯდომარე - მერაბ ლომიძე
მოსამართლეები - თეა ძიმისტარაშვილი
მირანდა ერემაძე**

სხდომის მდივანი - ხვთისო აზარაშვილი

**აპელანტი (მოსარჩელე) - ზ-----
წარმომადგენელი - რ-----**

**მოწინააღმდეგე მხარე (მოპასუხე) - საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო
წარმომადგენელი - თ-----**

**მოწინააღმდეგე მხარე (მოპასუხე) - სსიპ შემოსავლების სამსახური
წარმომადგენელი - ა-----, მ-----**

**დავის საგანი - ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების
ბათილად ცნობა**

**გასაჩივრებული გადაწყვეტილება - თბილისის საქალაქო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2015 წლის 06 თებერვლის გადაწყვეტილება**

**1.1 აპელანტის მოთხოვნა - გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი
გადაწყვეტილების მიღებით სასარჩელო მოთხოვნის დაკმაყოფილება**

2. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითება

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი:

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2015 წლის 06 თებერვლის გადაწყვეტილებით ზ-----ის სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

დასკვნები ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

2.1. საქალაქო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 28 ნოემბრის №----- ბრძანებით დაინიშნა ზ-----ის საქმიანობის კამერალური საგადასახადო შემოწმება ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების კუთხით, შესამოწმებელი პერიოდი მოიცავდა 2006 წლის 1 იანვრიდან 2012 წლის 1 ნოემბრამდე საანგარიშო პერიოდს.

2.2. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 25 თებერვლის საგადასახადო შემოწმების აქტის თანახმად, ფიზიკური პირი გადასახადის გადამხდელად რეგისტრირებულია 2006 წლის 22 სექტემბრიდან, რომელიც ახორციელებდა თანხების სესხად გაცემას სესხისა და იპოთეკის ხელშეკრულების საფუძველზე. ხელშეკრულებების გაფორმება და გაუქმება რეგისტრირებულია საჯარო რეესტრის ეროვნულ სააგენტოში, ფიზიკური პირი, არ აწარმოებს მიღებული შემოსავლების აღრიცხვა-დეკლარირებას.

2.3. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 01 მარტის №----- საგადასახადო მოთხოვნით, გადასახადის გადამხდელს საგადასახადო კოდექსის 61-ე მუხლის საფუძველზე ძირითად გადასახადად დაერიცხა 10825 ლარი, ჯარიმა 3247 ლარი, საურავი 8450.85 ლარი, სულ 22522.85 ლარი.

2.4. ზ-----მ 2013 წლის 17 აპრილს საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 01 მარტის №----- საგადასახადო მოთხოვნის გაუქმება. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 05/06/2013 წლის №----- ბრძანებით ზ-----ის საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

2.5. 2013 წლის 04 ნოემბერს ზ-----მ საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს და მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 01 მარტის №----- საგადასახადო მოთხოვნის და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 05/06/2013 წლის №----- ბრძანების გაუქმება. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 27 ივნისის გადაწყვეტილებით (№-----) ზ-----ის საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

დასკვნები სამართლებრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

2.6. საქალაქო სასამართლომ განმარტა, რომ საქართველოს ადმინისტრაციული

საპროცესო კოდექსის 22-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, სარჩელი შეიძლება აღიძრას ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის მოთხოვნით. ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის საფუძვლები რეგლამენტირებულია საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლით, რომლის პირველი ნაწილი ადგენს, რომ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილია, თუ იგი ეწინააღმდეგება კანონს, ან არსებითად დარღვეულია მისი მომზადებისა ან გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოთხოვნები. იმავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მომზადების ან გამოცემის წესის არსებით დარღვევად ჩითვლება ადმინისტრაციულ სამართლებრივი აქტის გამოცემა ამ კოდექსის 32-ე, 34-ე მუხლით გათვალისწინებული წესის დარღვევით ჩატარებულ სხდომაზე ან კანონით გათვალისწინებული ადმინისტრაციული სახის დარღვევით, ანდა კანონის ისეთი დარღვევა, რომლის არარსებობის შემთხვევაში მოცემულ საქმეზე მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება.

2.7. საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, გადასახადებით დაბეგვრისათვის გამოიყენება საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დღისათვის მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა.

2.8. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 102-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ვ“ ქვეპუნქტის თანახმად, ეკონომიკური საქმიანობით მიღებულ შემოსავლებს განეკუთვნება: პროცენტების სახით მიღებული შემოსავლები, გარდა ფიზიკური პირის მიერ ბანკებსა და სხვა საკრედიტო დაწესებულებებში დეპოზიტებსა და ანაბრებზე ფულადი სახსრების განთავსებიდან პროცენტის სახით მიღებული შემოსავლისა. იმავე კოდექსის 73-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, შემოსავალი გადასახადით იბეგრება იმ შემთხვევაშიც, როდესაც მისი კანონიერება სადავოა.

2.9. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 272-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საურავი არის საგადასახადო სანქცია, რომელიც პირს ეკისრება საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში გადასახადის გადასახდელი თანხის გადაუხდელობისათვის. იმავე მუხლის მეორე ნაწილის მიხედვით, საურავის დარიცხვა ხორციელდება გადასახადის თანხაზე და იგი არის სხვაობა გადასახადის გადამხდელის შეუსრულებელ საგადასახადო ვალდებულებებსა და ზედმეტად გადახდილი გადასახადების ჯამს შორის.

2.10. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, მოსარჩელე ვალდებულია დაასაბუთოს თავისი სარჩელი და წარადგინოს შესაბამისი მტკიცებულებები. მოპასუხე ვალდებულია წარადგინოს წერილობითი პასუხი (შესაგებელი) და შესაბამისი მტკიცებულებები. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის თანახმად, თითოეულმა მხარემ უნდა დაამტკიცოს გარემოებანი, რომელზედაც იგი ამყარებს

თავის მოთხოვნებსა და შესაგებელს. ამ გარემოებათა დამტკიცება შეიძლება თვით მხარეთა ახსნა-განმარტებით, მოწმეთა ჩვენებით, წერილობითი თუ ნივთიერი მტკიცებულებებით და ექსპერტთა დასკვნებით. ამავე მუხლის მეხუთე ნაწილის თანახმად, გარემოებები, რომელიც კანონის თანახმად უნდა დადასტურდეს გარკვეული სახის მტკიცებულებებით არ შეიძლება დადასტურდეს სხვა სახის მტკიცებულებებით, ხოლო 105-ე მუხლის თანახმად, სასამართლო აფასებს მტკიცებულებებს თავისი შინაგანი რწმენით, რომელიც უნდა ემყარებოდეს მათ ყოველმხრივ, სრულ და ობიექტურ განხილვას, რის შედეგადაც მას გამოაქვს დასკვნა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ.

2.11. 2011 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 165-ე მუხლის „ა“ ქვეპუნქტის თანახმად, საშემოსავლო გადასახადის გადამხდელია რეზიდენტი ფიზიკური პირი. ამავე კოდექსის 166-ე მუხლის პირველი ნაწილით, რეზიდენტი ფიზიკური პირის საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია დასაბეგრი შემოსავალი, რომელიც განისაზღვრება, როგორც სხვაობა კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებულ ერთობლივ შემოსავალსა და ამ პერიოდისათვის ამ კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების თანხებს შორის. 173-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, რეზიდენტის ერთობლივი შემოსავალი შედგება მის მიერ საქართველოში და საქართველოს ფარგლებს გარეთ მიღებული შემოსავლებისაგან. ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის თანახმად, ერთობლივ შემოსავალს განეკუთვნება ნებისმიერი ფორმით ან/და საქმიანობით მიღებული ყველა შემოსავალი, კერძოდ: ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსავლები, რომლებიც დაკავშირებული არ არის დაქირავებით მუშაობასთან; ამავე კოდექსის 175-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ვ“ ქვეპუნქტის თანახმად, ეკონომიკური საქმიანობით მიღებულ შემოსავლებს მიეკუთვნება: პროცენტების სახით მიღებული შემოსავლები, გარდა ფიზიკური პირის მიერ ბანკებსა და სხვა საკრედიტო დაწესებულებებში დეპოზიტებსა და ანაბრებზე ფულადი სახსრების განთავსებიდან პროცენტის სახით მიღებული შემოსავლებისა. საქალაქო სასამართლომ არ გაიზიარა მოსარჩელის არგუმენტი იმის თაობაზე, რომ გადასახადების გაანგარიშება არ უნდა მომხდარიყო იპოთეკის ხელშეკრულების საჯარო რეესტრში რეგისტრაციისა და გაუქმების თარიღის მიხედვით, რამდენადაც ზ-----მ ვერ უზრუნველყო მტკიცებულებების წარმოდგენა, რომლითაც შესაძლებელი იქნებოდა იმ გარემოებების დადასტურება, რომ მხარეთა შორის არსებული სამოქალაქო სამართლებრივი ურთერთობა არ გაგრძელდა და რეალურად შეწყდა ხელშეკრულებით განსაზღვრული ვადის გასვლის შემდეგ. მეტიც, არ არსებობს მტკიცებულებები ასევე იმის შესახებ, რომ ხელშეკრულებით განსაზღვრულ ვადაში, ძირითადი ვალდებულების შეუსრულებლობის გამო მოვალისაგან პროცენტის სახით თანხა ზ-----ს არ მიუღია. მოპასუხე ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ გამოცემული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ფაქტობრივ საფუძვლიანობასა და საგადასახადო კანონმდებლობასთან შესაბამისობას ადასტურებს ასევე საქმის

მასალებში წარმოდგენილი ხელშეკრულებები, რომლითაც ცალსახად არის განსაზღვრული, რომ იპოთეკის რეგისტრაციის გაუქმება შესაძლებელი იყო მხოლოდ მხარეთა შეთანხმებით ან ვალდებულებათა შესრულებით (იხ.ს.ფ.93;98;103;). ზემოაღნიშნული სამართლებრივი ნორმებისა და დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების ურთიერთშეჯერების საფუძველზე, საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ არ არსებობს ზ-----ის სარჩელის დაკმაყოფილების და საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლით განსაზღვრული გასაჩივრებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძველები.

3.1. სააპელაციო საჩივრის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძველები:

3.1. აპელანტის განმარტებით, სასამართლომ არასწორად დაადგინა უდავო ფაქტობრივ გარემოებად 3.1.3 პუნქტით დარიცხული თანხის ოდენობები, რადგან ფიზიკური პირი ზ----- ახორციელებდა თანხების გასესხებას სარგებლის (პროცენტის) მიღების მიზნით, ეს ხორციელდებოდა ნოტარიულად დამოწმებული ხელშეკრულების საფუძველზე, რომლებიც რეგისტრირდებოდა საჯარო რეესტრში. ხელშეკრულებებში კონკრეტულად იყო განსაზღვრული სესხად გაცემული თანხის ოდენობა, სესხის ხანგრძლივობა, სესხზე დარიცხული პროცენტის ოდენობა და მთლიანად დასაბუთებული თანხის ოდენობა. ხელშეკრულებების ვადა შეადგენდა 1 და 3 თვეს, ხელშეკრულების ვადის გაგრძელების შემთხვევაში უნდა დამოწმებულიყო ნოტარიულად, შესაბამისად ხელშეკრულების შეწყვეტის თარიღად უნდა განსაზღვრულიყო სახელშეკრულებო ვადის ამოწურვის თარიღი და არა იპოთეკის გაუქმების თარიღები.

3.2. აპელანტის განმარტებით, კონკრეტულ შემთხვევაში საკითხი არის მარტივად გადასაწყვეტი, კერძოდ, სასამართლომ უნდა დაადგინოს ხელშეკრულების შეწყვეტის თარიღი, ანუ ის დრო, რომელი პერიოდიდანაც კრედიტორს კანონის მიხედვით არ შეუძლია სახელშეკრულებო პროცენტის მოთხოვნა. სასამართლომ თავი აარიდა აღნიშნული საკითხის დადგენას, რის გამოც სახეზე გვაქვს უკანონო გადაწყვეტილება, რითაც ილახება აპელანტის კანონიერი უფლება და ინტერესი, რამდენადაც სახელშეკრულებო ურთიერობა სესხება-გასესხება დარეგულირებულია საქართველოს სამოქალაქო კოდექსით. ამდენად, სახელშეკრულებო საკითხები უნდა დარეგულირდეს სამოქალაქო კოდექსით, კერძოდ საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 626-ე მუხლით, რომლის მიხედვით: თუ ვალის დაბრუნების ვადა განსაზღვრული არ არის, მაშინ ვალი დაბრუნებულ უნდა იქნეს კრედიტორის ან მოვალის მიერ ხელშეკრულების შეწყვეტისას, ხელშეკრულების შეწყვეტის ვადა შეადგენს სამ თვეს. თუ პროცენტები არ არის შეპირებული, მოვალეს შეუძლია ვალი დააბრუნოს ვადადამდე. პროცენტის სესხის ვადადამდე დაბრუნება დასაშვებია მხოლოდ მხარეთა წინასწარი შეთანხმებით ან გამსესხებლის თანხმობით. პროცენტები გადახდილ უნდა იქნეს ყოველი წლის გასვლის შემდეგ. თუ სესხი წინასწარ არის ვადით განსაზღვრული, მაშინ ვალიც და პროცენტიც გადახდილ უნდა

იქნეს ვადის დადგომისას. აღნიშნული ნორმიდან გამომდინარე, ცხადია, რომ სესხის ხელშეკრულების შეწყვეტის თარიღია სახელშეკრულებო ვადის ამოწურვა და არა იპოთეკის ხელშეკრულების გაუქმება. აღნიშნული ცხადყოფს, რომ ადმინისტრაციულმა ორგანომ საერთოდ გვერდი აუარა კანონმდებლობით გათვალისწინებულ და დაწესებულ ხელშეკრულების ვადის შეწყვეტის დანაწესს და შემოიფარგლა მხოლოდ ზეპირსიტყვიერი განმარტებით, რაც სასამართლომ გაიზიარა, მაშინ როდესაც სასამართლო ვალდებული იყო მიეთითებინა კანონი, რომლის მიხედვითაც იქნებოდა სახელშეკრულებო ვადის შეწყვეტა, ისე როგორც ადმინისტრაციული ორგანო უთითებს.

4. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვების დასაბუთება:

სააპელაციო პალატამ განიხილა საქმის მასალები, მოისმინა მხარეთა ახსნა-განმარტებები, შეამოწმა გადაწყვეტილების კანონიერება-დასაბუთებულობა და მიიჩნევს, რომ სააპელაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს შემდეგ გარემოებათა გამო:

სააპელაციო პალატა თვლის, რომ სააპელაციო საჩივარში მითითებული გარემოებები არ ქმნიან სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლებით გათვალისწინებულ შემადგენლობას და შესაბამისად, გადაწყვეტილების გაუქმების პროცესუალურ-სამართლებრივ საფუძვლებს.

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის დადგენილი, ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში გამოიყენება საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის დებულებანი. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 377-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, სააპელაციო სასამართლო ამოწმებს გადაწყვეტილებას სააპელაციო საჩივრის ფარგლებში ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით. იმავე მუხლის მეორე ნაწილის შესაბამისად, სამართლებრივი თვალსაზრისით შემოწმებისას სასამართლო ხელმძღვანელობს 393-ე და 394-ე მუხლების მოთხოვნებით. სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390-ე მუხლის მე-3 ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტის თანახმად, თუ სააპელაციო სასამართლო ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებს და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ ან/და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით, მაშინ დასაბუთება იცვლება მათზე მითითებით.

ფაქტობრივი დასაბუთება

4.1. სააპელაციო სასამართლო სრულად ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებს და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით. სააპელაციო პალატის მოსაზრებით, პირველი ინსტანციის სასამართლომ სწორად დაადგინა საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, რასაც იზიარებს სააპელაციო პალატაც.

4.2. საქმის მასალებით დადგენილია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 28 ნოემბრის №----- ბრძანებით დაინიშნა ზ-----ის საქმიანობის კამერალური საგადასახადო შემოწმება ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების კუთხით, შესამოწმებელი პერიოდი მოიცავდა 2006 წლის 1 იანვრიდან 2012 წლის 1 ნოემბრამდე საანგარიშო პერიოდს.

4.3. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 25 თებერვლის საგადასახადო შემოწმების აქტის თანახმად, ფიზიკური პირი გადასახადის გადამხდელად რეგისტრირებულია 2006 წლის 22 სექტემბრიდან, რომელიც ახორციელებდა თანხების სესხად გაცემას სესხისა და იპოთეკის ხელშეკრულების საფუძველზე. ხელშეკრულებების გაფორმება და გაუქმება რეგისტრირებულია საჯარო რეესტრის ეროვნულ სააგენტოში, ფიზიკური პირი, არ აწარმოებს მიღებული შემოსავლების აღრიცხვა-დეკლარირებას.

4.4. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 01 მარტის №----- საგადასახადო მოთხოვნით, გადასახადის გადამხდელს საგადასახადო კოდექსის 61-ე მუხლის საფუძველზე ძირითად გადასახადად დაერიცხა 10825 ლარი, ჯარიმა 3247 ლარი, საურავი 8450.85 ლარი, სულ 22522.85 ლარი.

4.5. ზ-----მ 2013 წლის 17 აპრილს საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 01 მარტის №----- საგადასახადო მოთხოვნის გაუქმება. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 05/06/2013 წლის №----- ბრძანებით ზ-----ის საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

4.6. 2013 წლის 04 ნოემბერს ზ-----მ საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს და მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 01 მარტის №----- საგადასახადო მოთხოვნის და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 05/06/2013 წლის №----- ბრძანების გაუქმება. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 27 ივნისის გადაწყვეტილებით (№-----) ზ-----ის საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

სამართლებრივი დასაბუთება

4.7. სააპელაციო სასამართლო ასევე სრულად იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებს და დასკვნებს საქმის სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით. სააპელაციო პალატის მოსაზრებით, პირველი ინსტანციის სასამართლომ სწორი სამართლებრივი შეფასება მისცა საქმეში წარმოდგენილ მტკიცებულებებს.

4.8. სააპელაციო პალატა განმარტავს, რომ საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული

კოდექსის მე-60¹ მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილია, თუ იგი ეწინააღმდეგება კანონს ან არსებითად დარღვეულია მისი მომზადების ან გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოთხოვნები. იმავე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, „ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მომზადების ან გამოცემის წესის არსებით დარღვევად ჩაითვლება ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა ამ კოდექსის 32-ე ან 34-ე მუხლით გათვალისწინებული წესის დარღვევით ჩატარებულ სხდომაზე, ან კანონით გათვალისწინებული ადმინისტრაციული წარმოების სახის დარღვევით, ანდა კანონის ისეთი დარღვევა, რომლის არარსებობის შემთხვევაში მოცემულ საკითხზე მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება“. სააპელაციო პალატა მიიჩნევს, რომ განსახილველ შემთხვევაში გასაჩივრებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები გამოცემულია საქართველოს კანონმდებლობის მოთხოვნათა სრული დაცვით და არ არსებობს მათი ბათილად ცნობის საფუძველი.

4.9. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, თუ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ან მისი ნაწილი კანონს ეწინააღმდეგება და ის პირდაპირ და უშუალო (ინდივიდუალურ) ზიანს აყენებს მოსარჩელის კანონიერ უფლებას, ან ინტერესს ან უკანონოდ ზღუდავს მის უფლებას, სასამართლო ამ კოდექსის 22-ე მუხლში აღნიშნულ სარჩელთან დაკავშირებით გამოიტანს გადაწყვეტილებას ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის შესახებ. ამდენად, სასამართლო უფლებამოსილია ბათილად ცნოს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი მხოლოდ მაშინ, თუ: 1. ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ან მისი ნაწილი კანონს ეწინააღმდეგება და 2. ის პირდაპირ და უშუალო (ინდივიდუალურ) ზიანს აყენებს მოსარჩელის კანონიერ უფლებას, ან ინტერესს ან უკანონოდ ზღუდავს მის უფლებას. განსახილველ შემთხვევაში სააპელაციო პალატა მიიჩნევს, რომ გასაჩივრებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები კანონს არ ეწინააღმდეგებიან, ასევე, ისინი არანაირ პირდაპირ და უშუალო (ინდივიდუალურ) ზიანს არ აყენებენ აპელანტის უფლებებს და კანონიერ ინტერესებს, რის გამოც არ არსებობს სარჩელის დაკმაყოფილებისა და მათი ბათილად ცნობის საფუძველი.

4.10. სააპელაციო პალატა სრულად იზიარებს საქალაქო სასამართლოს მსჯელობას მასზედ, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, გადასახადებით დაბეგვრისათვის გამოიყენება საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დღისათვის მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა. იმავე კოდექსის 102-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ვ“ ქვეპუნქტის თანახმად, ეკონომიკური საქმიანობით მიღებულ შემოსავლებს განეკუთვნება: პროცენტების სახით მიღებული შემოსავლები, გარდა ფიზიკური პირის მიერ ბანკებსა და სხვა საკრედიტო დაწესებულებებში დეპოზიტებსა და ანაბრებზე ფულადი სახსრების განთავსებიდან პროცენტის სახით მიღებული შემოსავლისა.

იმავე კოდექსის 73-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, შემოსავალი გადასახადით იბეგრება იმ შემთხვევაშიც, როდესაც მისი კანონიერება სადავოა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 272-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საურავი არის საგადასახადო სანქცია, რომელიც პირს ეკისრება საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში გადასახადის გადასახდელი თანხის გადაუხდელობისათვის. იმავე მუხლის მეორე ნაწილის მიხედვით, საურავის დარიცხვა ხორციელდება გადასახადის თანხაზე და იგი არის სხვაობა გადასახადის გადამხდელის შეუსრულებელ საგადასახადო ვალდებულებებსა და ზედმეტად გადახდილი გადასახადების ჯამს შორის.

4.11. საქალაქო სასამართლომ ასევე მართებულად განმარტა, რომ საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, მოსარჩელე ვალდებულია დაასაბუთოს თავისი სარჩელი და წარადგინოს შესაბამისი მტკიცებულებები. მოპასუხე ვალდებულია წარადგინოს წერილობითი პასუხი (შესაგებელი) და შესაბამისი მტკიცებულებები. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის თანახმად, თითოეულმა მხარემ უნდა დაამტკიცოს გარემოებანი, რომელზედაც იგი ამყარებს თავის მოთხოვნებსა და შესაგებელს. ამ გარემოებათა დამტკიცება შეიძლება თვით მხარეთა ახსნა-განმარტებით, მოწმეთა ჩვენებით, წერილობითი თუ ნივთიერი მტკიცებულებებით და ექსპერტთა დასკვნებით. ამავე მუხლის მესამე ნაწილის თანახმად, გარემოებები, რომელიც კანონის თანახმად უნდა დადასტურდეს გარკვეული სახის მტკიცებულებებით არ შეიძლება დადასტურდეს სხვა სახის მტკიცებულებებით, ხოლო 105-ე მუხლის თანახმად, სასამართლო აფასებს მტკიცებულებებს თავისი შინაგანი რწმენით, რომელიც უნდა ემყარებოდეს მათ ყოველმხრივ, სრულ და ობიექტურ განხილვას, რის შედეგადაც მას გამოაქვს დასკვნა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ.

4.12. 2011 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 165-ე მუხლის „ა“ ქვეპუნქტის თანახმად, საშემოსავლო გადასახადის გადამხდელია რეზიდენტი ფიზიკური პირი. ამავე კოდექსის 166-ე მუხლის პირველი ნაწილით, რეზიდენტი ფიზიკური პირის საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია დასაბეგრი შემოსავალი, რომელიც განისაზღვრება, როგორც სხვაობა კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებულ ერთობლივ შემოსავალსა და ამ პერიოდისათვის ამ კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების თანხებს შორის. 173-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, რეზიდენტის ერთობლივი შემოსავალი შედგება მის მიერ საქართველოში და საქართველოს ფარგლებს გარეთ მიღებული შემოსავლებისაგან. ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის თანახმად, ერთობლივ შემოსავალს განეკუთვნება ნებისმიერი ფორმით ან/და საქმიანობით მიღებული ყველა შემოსავალი, კერძოდ: ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსავლები, რომლებიც დაკავშირებული არ არის დაქირავებით მუშაობასთან; ამავე კოდექსის 175-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ვ“ ქვეპუნქტის თანახმად, ეკონომიკური საქმიანობით მიღებულ შემოსავლებს მიეკუთვნება: პროცენტების

სახით მიღებული შემოსავლები, გარდა ფიზიკური პირის მიერ ბანკებსა და სხვა საკრედიტო დაწესებულებებში დეპოზიტებსა და ანაბრებზე ფულადი სახსრების განთავსებიდან პროცენტის სახით მიღებული შემოსავლებისა. სააპელაციო პალატის მოსაზრებით, საქალაქო სასამართლომ მართებულად არ გაიზიარა მოსარჩელის არგუმენტი იმის თაობაზე, რომ გადასახადების გაანგარიშება არ უნდა მომხდარიყო იპოთეკის ხელშეკრულების საჯარო რეესტრში რეგისტრაციისა და გაუქმების თარიღის მიხედვით, რამდენადაც ზ-----მ ვერ უზრუნველყო მტკიცებულებების წარმოდგენა, რომლითაც შესაძლებელი იქნებოდა იმ გარემოებების დადასტურება, რომ მხარეთა შორის არსებული სამოქალაქო სამართლებრივი ურთერთობა არ გაგრძელდა და რეალურად შეწყდა ხელშეკრულებით განსაზღვრული ვადის გასვლის შემდეგ. მეტიც, არ არსებობს მტკიცებულებები ასევე იმის შესახებ, რომ ხელშეკრულებით განსაზღვრულ ვადაში, ძირითადი ვალდებულების შეუსრულებლობის გამო მოვალისაგან პროცენტის სახით თანხა ზ-----ს არ მიუღია. მოპასუხე ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ გამოცემული ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ფაქტობრივ საფუძვლიანობასა და საგადასახადო კანონმდებლობასთან შესაბამისობას ადასტურებს ასევე საქმის მასალებში წარმოდგენილი ხელშეკრულებები, რომლითაც ცალსახად არის განსაზღვრული, რომ იპოთეკის რეგისტრაციის გაუქმება შესაძლებელი იყო მხოლოდ მხარეთა შეთანხმებით ან ვალდებულებათა შესრულებით (იხ.ს.ფ.93;98;103;). ზემოაღნიშნული სამართლებრივი ნორმებისა და დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების ურთიერთშეჯერების საფუძველზე, საქალაქო სასამართლომ სწორად მიიჩნია, რომ არ არსებობს ზ-----ის სარჩელის დაკმაყოფილების და საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლით განსაზღვრული გასაჩივრებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები.

4.13. აპელანტი მიიჩნევს, რომ მასზედ დარიცხული გადასახადები ექვემდებარება ჩამოწერას საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 37-ე ნაწილის „ა“ პუნქტში შეტანილი ცვლილებების საფუძველზე. სააპელაციო პალატა ვერ გაიზიარებს აპელანტის მსჯელობას და განმარტავს, რომ მითითებული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 37-ე ნაწილის „ა“ პუნქტის თანახმად, ამ კოდექსის 252-ე მუხლის მოთხოვნათა გაუთვალისწინებლად, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი წესით ჩამოწერას ექვემდებარება: ა) 2011 წლის 1 იანვრამდე წარმოშობილი და ამ ქვეპუნქტის ამოქმედებამდე გადაუხდელი აღიარებული საგადასახადო დავალიანება და მასზე დარიცხული საურავი, თუ პირს 2011 წლის 1 იანვრის შემდგომი პერიოდისათვის (თანხის ჩამოწერამდე) საგადასახადო ორგანოსთვის არ წარუდგენია საგადასახადო დეკლარაცია/გაანგარიშება (გარდა პირის ქონების გადასახადის დეკლარაციისა/გაანგარიშებისა, აგრეთვე ამ კოდექსის 1761 მუხლის პირველი ნაწილის ან 309-ე მუხლის 58-ე და 59-ე ნაწილების მიხედვით განხორციელებული დეკლარირების ან/და დარიცხვისა) ან საგადასახადო ორგანოსთვის წარდგენილი

საგადასახადო დეკლარაციის/გაანგარიშების (გარდა პირის ქონების გადასახადის დეკლარაციისა/გაანგარიშებისა, აგრეთვე ამ კოდექსის 1761 მუხლის პირველი ნაწილის ან 309-ე მუხლის 58-ე და 59-ე ნაწილების მიხედვით განხორციელებული დეკლარირებისა ან/და დარიცხვისა) საფუძველზე გადასახდელად დასარიცხი გადასახადის თანხა ნულის ტოლია (გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც წარდგენილი საგადასახადო დეკლარაციით/გაანგარიშებით ერთობლივი შემოსავლის თანხა ნულზე მეტია ან/და ჩასათვლელი თანხა დარიცხულ თანხას აღემატება). ამდენად, მითითებული ნორმის თანახმად, ჩამოწერას ექვემდებარება 2011 წლის 1 იანვრამდე წარმოშობილი და ამ ქვეპუნქტის ამოქმედებამდე გადაუხდელი, მაგრამ აღიარებული საგადასახადო დავალიანება და მასზე დარიცხული საურავი. განსახილველ შემთხვევაში კი დადგენილია, რომ მოსარჩელეზე დარიცხული თანხა არ წარმოადგენს აღიარებულ საგადასახადო დავალიანებას და მასზედ მიმდინარეობს სასამართლო დავა.

5. შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა

სააპელაციო პალატა მიიჩნევს, რომ სახეზე არ არის გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლებით გათვალისწინებული საფუძვლები ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით, მხარის მიერ არ ყოფილა წარმოდგენილი საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად მტკიცებულებები, რომლებიც გააბათილებდა პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილებით დადგენილ გარემოებებს და გაკეთებულ სამართლებრივ დასკვნებს.

6. საპროცესო ხარჯები

სააპელაციო პალატა მიიჩნევს, რომ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53-ე-55-ე მუხლების შესაბამისად, აპელანტის მიერ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟი უნდა ჩაითვალოს სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ გადახდილად.

ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი

თბილისის სააპელაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, 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. ზ-----ის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2015 წლის 06 თებერვლის გადაწყვეტილება;
3. აპელანტის მიერ სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟი ჩაითვალოს გადახდილად;
4. განჩინება შეიძლება გასაჩივრდეს საკასაციო წესით მხარეებისათვის

დასაბუთებული განჩინების კანონით დადგენილი წესით ჩაბარებიდან 21 (ოცდაერთი) დღის ვადაში საქართველოს უზენაეს სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (მდებარე: ქ. თბილისი ძმ. ზუბალაშვილების ქუჩა №32) თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის (მდებარე: ქ. თბილისი, გრ. რობაქიძის 7ა) მეშვეობით.

თავმჯდომარე

მერაბ ლომიძე

მოსამართლეები

თეა ძიმისტარაშვილი

მირანდა ერემაძე