

საქმე № 330310017001898485

საქმე N3ბ/1516-18



**გადაწყვეტილება
საქართველოს სახელით**

20 ნოემბერი, 2018 წელი

თბილისი

ქ.

**თბილისის სააპელაციო სასამართლო
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა
თავმჯდომარე (მომხსენებელი მოსამართლე) - ილონა თოდუა
მოსამართლეები - გიორგი გოგიაშვილი, შოთა გეჭაძე**

სხდომის მდივანი - თინათინ ვაშაყმაძე

აპელანტი (მოსარჩელე) -ფ/პ გ-----ი (პ/ნ-----);

წარმომადგენელი -პ-----ე;

მოწინააღმდეგე მხარე (მოპასუხე) – საქართველოს ფინანსთა
სამინისტრო;

წარმომადგენელი -ა-----ა;

მოწინააღმდეგე მხარე (მოპასუხე) - სსიპ შემოსავლების სამსახური;

დავის საგანი - ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი
აქტების ბათილად ცნობა;

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება - თბილისის საქალაქო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 26 თებერვლის
გადაწყვეტილება;

1. სააპელაციო საჩივრის ავტორის მოთხოვნა:

1.1. გაუქმდეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ
საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 26 თებერვლის გადაწყვეტილება და ახალი
გადაწყვეტილების მიღებით დაკმაყოფილდეს გ-----ის სასარჩელო
მოთხოვნა.

2.გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითება:

2.1. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი:

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 26 თებერვლის გადაწყვეტილებით მოსარჩელე გ-----ის (პ/ნ-----) სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

2.2. დასკვნები უდავო ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

2.2.1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2-----ის N----- ბრძანების (გადასახადების/გადასახდელების და საგადასახადო სანქციების თანხების დარიცხვის/შემცირების შესახებ) თანახმად, ფ/პ „გ-----ი“-ს (პ/ნ-----) საგადასახადო კოდექსის 61-ე მუხლის შესაბამისად, ბიუჯეტში გადასახდელად დამატებით დაერიცხა სულ 642287 ლარი, მათ შორის ძირითადი გადასახადი: 428191 ლარი, ჯარიმა: 214096 ლარი. დასარიცხი/შესამცირებელი გადასახადები/გადასახდელები გ-----ის პირადი აღრიცხვის ბარათზე აისახა ბრძანების დანართში მითითებული გადასახადების/გადასახდელების სახეებისა და გადახდის ვადების მიხედვით. **საფუძველი:** ფ/პ „გ-----ი“-ს (პ/ნ-----) საგადასახადო შემოწმების 1----- წლის აქტი (იხ. ს.ფ. 36-37).

2.2.2. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2-----ის №----- საგადასახადო მოთხოვნის თანახმად, გ-----ს ეცნობა, რომ გადასახდელად დაერიცხა: საშემოსავლო გადასახადი ძირითადი: 428191 ლარი, ჯარიმა 214096, საურავი 329414, სულ 971701.31 ლარი. საფუძველი: საგადასახადო კოდექსის 61-ე მუხლი; (ბრძანება №-----, თარიღი 2-----) (ს.ფ. 38).

2.2.3. გ-----მა საჩივარი წარადგინა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში, კერძოდ სსიპ შემოსავლების სამსახურის დავების განხილვის დეპარტამენტში (**0----- წლის** რეგისტრირებული საჩივარი N-----) და მოითხოვა: წარმოდგენილი მტკიცებულებების და არგუმენტების გათვალისწინებით მოხდეს დარიცხული საგადასახადო ვალდებულებების სრულად გაუქმება. **მიუთითა:** გასაჩივრებული **დოკუმენტების** ჩამონათვალი: აუდიტის დეპარტამენტის 2-----ის საგადასახადო მოთხოვნა N-----; აუდიტის დეპარტამენტის 2-----ის საგადასახადო შემოწმების აქტი N-----; **დარიცხული და გასაჩივრებული თანხები:** საშემოსავლო გადასახადი: ძირი: 428191 ლარი - გასაჩივრებული: 428191 ლარი; ჯარიმა 214096 ლარი - გასაჩივრებული: 214096 ლარი; საურავი 329414 ლარი - გასაჩივრებული: 329414 ლარი; სულ 971701.31 ლარი; იურიდიული და ფაქტიური მისამართი: „თ-----“.

2.2.4. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის N----- ბრძანების

(ფ/პ გ-----ის 2-----ის საჩივრის არ დაკმაყოფილების თაობაზე) თანახმად, 1) ფ/პ გ-----ის 2-----ის საჩივარი არ დაკმაყოფილდა (იხ.ს.ფ. 98-107).

2.2.5. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აპარატის უფროსის 1----- წლის N----- სამახურეობრივი ბარათით, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის სამსახურს წერილობით ეცნობა, რომ გ-----ის 2-----ის N----- ბრძანება დაბრუნდა უკან 0----- წელს და 2----- წელს და გადაეცა შემსრულებელს. ამასთანავე გადაეგზავნა აღნიშნული ბრძანების უკუგზავნილები

2.2.6. საქმეზე წარმოდგენილი საქართველოს ფოსტის „უკუგზავნილის“ თანახმად: „გზავნილის სახეობა: „**წერილობით კორესპოდენცია**“; გაგზავნის თარიღი: „**0----- 17:24**“; „გზავნილის კოდი: A-----“; გამგზავნი: სსიპ შემოსავლების სამსახური; გამგზავნის გზავნილის ნომერი: N----- (სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის N----- ბრძანება), ადრესატი - გ-----ი (-----). ადრესატის მისამართი: „ჭ-----“, თ-----“; სტატუსი: დასაბრუნებელია გამომგზავნთან. კურიერის ვიზიტის თარიღი: 0----- წელი. მიზეზი: „**არასრული მისამართი, აკლია ბინის ნომერი**“.

2.2.7. საქმეზე წარმოდგენილი საქართველოს ფოსტის „უკუგზავნილის“ თანახმად: „გზავნილის სახეობა: „**წერილობით კორესპოდენცია**“; გაგზავნის თარიღი: „**2-----**“; „გზავნილის კოდი: A-----“; გამგზავნი: სსიპ შემოსავლების სამსახური; გამგზავნის გზავნილის ნომერი: N----- (სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის N----- ბრძანება), ადრესატი - გ-----ი (-----). ადრესატის მისამართი: „ჭ-----“, თ-----“; სტატუსი: დასაბრუნებელია გამომგზავნთან. კურიერის ვიზიტის თარიღი:----- წელი. მიზეზი: „**არასრული მისამართი, აკლია ბინის ნომერი**“.

2.2.8. სსიპ შემოსავლების სამსახურის გადაწყვეტილებების მონიტორინგის განყოფილების 1----- წლის N----- წერილით, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის სამსახურს წერილობით ეცნობა, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის N----- ბრძანება („ფ/პ გ-----ის 2-----ის საჩივრის არ დაკმაყოფილების თაობაზე“) გამოქვეყნდა სსიპ შემოსავლების სამსახურის ოფიციალური ვებ-გვერდზე (h-----) 2-----ს (იხ. ს.ფ. 93-95).

2.2.9. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2-----ის გადაწყვეტილების (საჩივარი N-----)

თანახმად, გ-----ის საჩივარი დარჩა განუხილველი.

გადაწყვეტილებაში აღინიშნა: **დავის საგანი:** აქტივის რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავლის წლიური საშემოსავლო გადასახადით დასაბეგრ ბრუნვაში ჩართვის მართლობიერება; **გასაჩივრებული**

გადაწყვეტილება: 1) აუდიტის დეპარტამენტის 2----- წლის №----- საგადასახადო მოთხოვნა; 2) აუდიტის დეპარტამენტის 1----- წლის №----- ბრძანება გადასახადებისა და სანქციის დარიცხვის შესახებ; 3) შემოსავლების სამსახურის 0----- წლის №----- ბრძანება; **დარიცხული თანხა:** 971701.31 ლარი.

ფაქტების აღწერა: ფ/პ გ-----ს სადავო თანხა დაერიცხა აუდიტის დეპარტამენტის თემატური კამერალური საგადასახადო შემოწმების 1----- წლის აქტის საფუძველზე. შემოწმება შეეხო შპს „ა-----“ რეალიზებული მიწის ნაკვეთის ფასის საბაზრო ღირებულებაზე ნამეტი თანხის სხვა შემოსავლის კვალიფიკაციით ერთობლივ შემოსავალში ასახვის სისწორის დადგენას. აღნიშნულის თაობაზე გამოიცა აუდიტის დეპარტამენტის 2----- წლის №----- ბრძანება და 2----- წლის №----- „საგადასახადო მოთხოვნა“. სადავო საკითხი შეისწავლა შემოსავლების სამსახურმა, რომლის 2----- წლის №----- ბრძანებით არ დაკმაყოფილდა საჩივარი.

დავების განხილვის საბჭო: მხარეთა არგუმენტაციისა და წარმოდგენილი დოკუმენტაციის განხილვის შემდეგ საბჭომ მიიჩნია, რომ საჩივარი დარჩა განუხილველი, შემდეგ გარემოებათა გამო:

საგადასახადო კოდექსის 301-ე მუხლის „ე“ პუნქტის შესაბამისად, დავის განმხილველი ორგანო საჩივარს არ განიხილავს, თუ გასულია საჩივრის წარდგენის ვადა. ამავე კოდექსის 305-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, შემოსავლების სამსახურის მიერ მომჩივნისთვის არასასურველი გადაწყვეტილების მიღების შემთხვევაში ამ მომჩივანს უფლება აქვს, გადაწყვეტილება მისი ჩაბარებიდან 20 დღის ვადაში გაასაჩივროს დავების განხილვის საბჭოში ან სასამართლოში. საგადასახადო კოდექსის 44-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანო დოკუმენტს პირს უგზავნის ან/და წარუდგენს წერილობითი ან ელექტრონული ფორმით. ამავე მუხლის მე-10 ნაწილის თანახმად, შემოსავლების სამსახურს ან აღსრულების ეროვნულ ბიუროს უფლება აქვს, დოკუმენტი საჯაროდ გაავრცელოს, თუ შესრულებულია შემდეგი პირობები: ა) პირს 2-ჯერ მაინც გაეგზავნა/წარედგინა დოკუმენტი წერილობითი ფორმით და ადრესატისათვის მისი ჩაბარება ვერ მოხერხდა; ბ) პირი არ არის შემოსავლების სამსახურის ოფიციალური კვებგვერდის ავტორიზებული მომხმარებელი ან ავტორიზებული მომხმარებლის გვერდზე განთავსებიდან

30 დღის განმავლობაში ადრესატი დოკუმენტს არ გასცნობია. ამავე მუხლის მე-11 ნაწილის თანახმად, დოკუმენტის საჯაროდ გავრცელება ხორციელდება მისი შემოსავლების სამსახურის ან აღსრულების ეროვნული ბიუროს ოფიციალურ ვებგვერდზე განთავსებით და ჩაბარებულად ითვლება განთავსებიდან მე-20 დღეს. შემოსავლების სამსახურის 1----- წლის №2----- სამსახურებრივი ბარათის თანახმად, შემოსავლების სამსახურის 2----- წლის №----- ბრძანება ადრესატს გაეგზავნა ორჯერ და ორივეჯერ (7-----წ. და 2-----წ.) დაბრუნდა უკან. შემოსავლების სამსახურის 1----- წლის №----- სამსახურებრივი ბარათის თანახმად, შემოსავლების სამსახურის 2----- წლის №----- ბრძანება გამოქვეყნდა შემოსავლების სამსახურის ოფიციალურ ვებ-გვერდზე 2-----ს. საჩივარი დავების განხილვის საბჭოში წარმოდგენილია 3----- წელს. გასაჩივრებისთვის კანონმდებლობით დადგენილი ვადის ამოწურვის შემდეგ. შესაბამისად, დარღვეულია საჩივრის წარდგენის კანონით დადგენილი ვადა. ვინაიდან დარღვეული გახლდათ საჩივრის წარდგენის კანონით დადგენილი ვადა, საჩივარი, საგადასახადო კოდექსის 301-ე მუხლის „ე“ ქვეპუნქტის საფუძველზე, დარჩა განუხილველი (იხ. ს.ფ. 43-45).

2.3. დასკვნები სამართლებრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

სასამართლომ აღნიშნა, რომ მოსარჩელე მხარე სადავოდ ხდის, მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიერ ფიზიკური პირი გ-----ის 3----- წელს რეგისტრირებული საჩივრის განუხილველად დატოვებას, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 301-„ე“ მუხლის საფუძველზე (დავის განმხილველი ორგანო საჩივარს არ განიხილავს, თუ: ე) გასულია საჩივრის წარდგენის ვადა). მოსარჩელე აგრეთვე, სადავოდ ხდის სსიპ შემოსავლების სამსახურის ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტების სახით - აქტივის რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავლის წლიური საშემოსავლო გადასახადით დასაბეგრ ბრუნვაში ჩართვის მართლზომიერებას.

სასამართლო მიიჩნია, რომ თავდაპირველად უნდა შემოწმდეს, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2-----ის გადაწყვეტილებით, ფიზიკური პირის გ-----ის 3----- წელს რეგისტრირებულ საჩივრის, განუხილველად დატოვების შესაბამისობა კანონთან, ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით.

სასამართლომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსზე, რომლის პირველი მუხლის თანახმად, ეს კოდექსი საქართველოს კონსტიტუციის შესაბამისად განსაზღვრავს საქართველოს საგადასახადო სისტემის ფორმირებისა და ფუნქციონირების ზოგად პრინციპებს, აწესრიგებს საქართველოს საბაჟო საზღვარზე მგზავრის, საქონლისა და სატრანსპორტო

საშუალების გადაადგილებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს, სამართლებრივ ურთიერთობაში მონაწილე პირის, გადასახადის გადამხდელისა და უფლებამოსილი ორგანოს სამართლებრივ მდგომარეობას, განსაზღვრავს საგადასახადო სამართალდარღვევის სახეებს, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობას, უფლებამოსილი ორგანოსა და მისი თანამდებობის პირების არამართლზომიერ ქმედებათა გასაჩივრების წესსა და პირობებს, საგადასახადო დავის გადაწყვეტის წესს, არეგულირებს საგადასახადო ვალდებულების შესრულებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს.

ამ კოდექსის 2.2. მუხლის თანახმად, გადასახადებით დაბეგვრისათვის გამოიყენება საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დღისათვის მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 299.1. მუხლით, საგადასახადო ორგანოს მიერ პირის მიმართ ამ კოდექსის საფუძველზე მიღებული გადაწყვეტილება შეიძლება გასაჩივრდეს დავის განმხილველ ორგანოში ამ თავით დადგენილი წესით.

ამ კოდექსის 301...ე" მუხლის თანახმად, დავის განმხილველი ორგანო საჩივარს არ განიხილავს, თუ: ე) გასულია საჩივრის წარდგენის ვადა;

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 305.1. მუხლის თანახმად, შემოსავლების სამსახურის მიერ მომჩივნისთვის არასასურველი გადაწყვეტილების მიღების შემთხვევაში ამ მომჩივანს უფლება აქვს, გადაწყვეტილება მისი ჩაბარებიდან 20 დღის ვადაში გაასაჩივროს დავების განხილვის საბჭოში ან სასამართლოში.

ამ კოდექსის 44.1. მუხლით, საგადასახადო ორგანო დოკუმენტს პირს უგზავნის ან/და წარუდგენს წერილობითი ან ელექტრონული ფორმით. ამ ნორმის მე-2 ნაწილით, საგადასახადო ორგანოს მიერ წერილობითი ფორმით გაგზავნილ დოკუმენტს ხელს უნდა აწერდეს უფლებამოსილი პირი. ადრესატს უნდა გადაეცეს დოკუმენტის დედანი ან დამოწმებული ასლი. ამ მუხლის მე-3 ნაწილით, დოკუმენტის გაგზავნის ან/და წარდგენის ფორმას ირჩევს საგადასახადო ორგანო.

მითითებული ნორმის მე-6 ნაწილით, წერილობითი დოკუმენტი ფიზიკური პირისათვის ჩაბარებულად ითვლება, თუ დოკუმენტი ჩაჰბარდა: ა) ადრესატს პირადად; ბ) ამ პირის უფლებამოსილ ან კანონიერ წარმომადგენელს; გ) მის საცხოვრებელ ადგილზე ამ პირთან მცხოვრებ ოჯახის რომელიმე სრულწლოვან წევრს; დ) მეწარმე ფიზიკური პირის

საქმიანობის ადგილზე კანცელარიას ან ასეთივე დანიშნულების სტრუქტურულ ერთეულს; ე) საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის, მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ან/და საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების შესახებ უფლებამოსილი პირის ბრძანების შემთხვევაში – ფიზიკური პირის ეკონომიკური საქმიანობის უშუალოდ განმახორციელებელ პირს.

ამ მუხლის მე-8 ნაწილის მიხედვით, დოკუმენტის ჩაბარება დასტურდება მის მეორე ეგზემპლარზე ან ფოსტის შესაბამის დოკუმენტზე მიმღების ხელმოწერით. იქვე აღინიშნება მიმღების სახელი და გვარი და ადრესატთან მისი დამოკიდებულება, აგრეთვე დოკუმენტის ჩაბარების თარიღი.

სასამართლომ განმარტა, რომ საგადასახადო კანონმდებლობა ითვალისწინებს გადასახადის გადამხდელისთვის გზავნილის ჩაბარებას, ამ დოკუმენტის საჯაროდ გავრცელების ფორმით, კერძოდ: საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 44-ე მუხლის მე-10 ნაწილის თანახმად, შემოსავლების სამსახურს ან აღსრულების ეროვნულ ბიუროს უფლება აქვს, დოკუმენტი საჯაროდ გაავრცელოს, თუ შესრულებულია შემდეგი პირობები: ა) პირს 2-ჯერ მაინც გაეგზავნა/წარედგინა დოკუმენტი წერილობითი ფორმით და ადრესატისათვის მისი ჩაბარება ვერ მოხერხდა; ბ) პირი არ არის შემოსავლების სამსახურის ოფიციალური ვებგვერდის ავტორიზებული მომხმარებელი ან ავტორიზებული მომხმარებლის გვერდზე განთავსებიდან 30 დღის განმავლობაში ადრესატი დოკუმენტს არ გასცნობია. ამავე ნორმის მე-11 ნაწილის შესაბამისად, დოკუმენტის საჯაროდ გავრცელება ხორციელდება მისი შემოსავლების სამსახურის ან აღსრულების ეროვნული ბიუროს ოფიციალურ ვებგვერდზე განთავსებით და ჩაბარებულად ითვლება განთავსებიდან მე-20 დღეს.

საქმის მასალების მიხედვით, სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის ბრძანებით ჩატარდა ფ/პ გ-----ის საქმიანობის თემატური კამერალური საგადასახადო შემოწმება. 2-----ს შედგა ფ/პ გ-----ის საგადასახადო შემოწმების აქტი, რომლის საფუძველზე 2-----ს გამოიცა ბრძანება №----, ხოლო 2-----ს საგადასახადო მოთხოვნა N-----, რომლითაც გადასახადის გადამხდელს ფ/პ გ-----ს გადასახდელად დაერიცხა: საშემოსავლო გადასახადი ძირითადი: 428191 ლარი, ჯარიმა 214096 საურავი 329414 სულ 971701.31 ლარი. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2-----ის N----- საგადასახადო მოთხოვნა და საგადასახადო შემოწმების აქტი მოსარჩელე გ-----მა გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურში. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის N---- ბრძანებით, ფ/პ გ-

-----ის 2-----ის საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქმის მასალებით - საქართველოს ფოსტის 0----- წლის და 2----- წლის უკუგზავნილები, გ-----ის 0----- წლის საჩივარი, წერილობითი კორესპოდენციები, სსიპ შემოსავლების სამსახურის აპარატის უფროსის 1----- წლის N----- სამახურეობრივი ბარათი, სსიპ შემოსავლების სამსახურის გადაწყვეტილებების მონიტორინგის განყოფილების 1----- წლის N----- წერილი, ამონაწერი სსიპ შემოსავლების სამსახურის ოფიციალური ვებ-გვერდიდან (იხ. ს.ფ. 93-104) - დასტურდება, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის N--- ბრძანება („ფ/პ გ-----ის 2-----ის საჩივრის არ დაკმაყოფილების თაობაზე“), მოსარჩელე გ-----ს მის მიერ საჩივარში მითითებულ მისამართზე (თბილის, ჭ-----) გაეგზავნა ორჯერ (2-ჯერ), 0----- წელს (დაუბრუნდა გამომგზავნს 0----- წელს) და 2----- წელს (დაუბრუნდა გამომგზავნას 2----- წელს). **ჩაუბარებლობის მიზეზი:** „არასრული მისამართი, აკლია ბინის ნომერი“. ამასთანავე დასტურდება, რომ ადრესატისათვის გზავნილის ორჯერ (2-ჯერ) ჩაუბარებლობის გამო, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის N--- ბრძანება („ფ/პ გ-----ის 2-----ის საჩივრის არ დაკმაყოფილების თაობაზე“) გამოქვეყნდა და განთავსდა სსიპ შემოსავლების სამსახურის ოფიციალური ვებ-გვერდზე (h-----) 2-----ს.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის ბრძანება N--- („ფ/პ გ-----ის 2-----ის საჩივრის არ დაკმაყოფილების თაობაზე“), მოსარჩელე გ-----ს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი წესით **ჩაბარდა 2----- წელს**. ამრიგად, 2-----ის N--- ბრძანების საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი წესით **გასაჩივრების ვადა ამოიწურა 2-----ს (----- 24:00 საათზე**.

სასამართლომ უსაფუძვლობის გამო არ გაიზიარა, მოსარჩელის მითითება აღნიშნულთან დაკავშირებით და განმარტა, რომ საგადასახადო ორგანო თვითონ ირჩევს დოკუმენტის გაგზავნის ან/და წარდგენის ფორმას, სსიპ შემოსავლების სამსახურის ბრძანება გაგზავნილ იქნა საჩივრის ავტორის - ფ/პ გ-----ის მიერ საჩივარში მითითებულ როგორც ძირითად ისე ფაქტობრივ მისამართზე, შესაბამისად, მოპასუხე სსიპ შემოსავლების სამსახურს არ ეკისრებოდა კანონისმიერი ვალდებულება, ბრძანება გაეგზავნა სხვა ალტერნატიულ მისამართებზე.

სასამართლომ აღნიშნა, რომ გ-----მა საჩივარი სსიპ

შემოსავლების სამსახურის 2-----ის N---- ბრძანების, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის N----- საგადასახადო მოთხოვნისა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის N---- ბრძანების ბათილად ცნობის თაობაზე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოში წარადგინა **2-----**.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სასამართლომ გაიზიარა მოპასუხე ადმინისტრაციული ორგანოების და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს მიერ სადავო ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტში აღნიშნულზე მითითება და მიიჩნია, რომ განსახილველ შემთხვევაში მოსარჩელემ დავის განმხილველ ორგანოში საჩივარი - სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის N--- -- ბრძანების, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის N----- საგადასახადო მოთხოვნისა, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2----- --ის N---- ბრძანების ბათილად ცნობის თაობაზე - წარადგინა საჩივრის წარდგენის კანონმდებლობით დადგენილი ვადის გასვლის შემდგომ. ამრიგად, სასამართლომ დავის განმხილველი ორგანოს მიერ მოსარჩელე გ-----ის 2-----ის საჩივრის განუხილველად დატოვება მიიჩნია კანონშესაბამისად.

სასამართლომ მიიჩნია, რომ საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი გასაჩივრების ვადის გასვლის გამო სასამართლო არ არის უფლებამოსილი იმსჯელოს ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით, სადავო ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების - სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2----- წლის N---- ბრძანების, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2----- წლის N----- საგადასახადო მოთხოვნისა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2----- წლის N---- ბრძანების - კანონთან შესაბამისობის თაობაზე.

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.1. მუხლის თანახმად, 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.

ზემოთ მითითებული ფაქტობრივი და სამართლებრივი გარემოებების ურთიერთშეჯერების შედეგად, სასამართლომ მიიჩნია, რომ განსახილველ შემთხვევაში არ არსებობს მოსარჩელე გ-----ის სარჩელის დაკმაყოფილების ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები,

შესაბამისად, უცვლელად უნდა დარჩეს სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის ბრძანება N----, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის საგადასახადო მოთხოვნა N-----, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის ბრძანება N---- და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2-----ის გადაწყვეტილება (საჩივარი N-----).

3. გ-----ის სააპელაციო საჩივრის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები:

სააპელაციო საჩივრის ავტორი მიუთითებს დადგენილ გარემოებებზე, რომ გ-----ს სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის N---- ბრძანება („ფ/პ გ-----ის 2-----ის საჩივრის არ დაკმაყოფილების თაობაზე“) გაეგზავნა ორჯერ მის მიერ საჩივარში მითითებულ მისამართზე (ქ. თბილისი, ჭ-----). პირველად 0----- წელს (დაუბრუნდა გამომგზავნს 0----- წელს) და 2----- წელს (დაუბრუნდა გამომგზავნას 2----- წელს). პირველი გაგზავნისას ფოსტამ მიუთითა, რომ გზავნილის ჩაუბარებლობის მიზეზი გახდა „არასრული მისამართი, აკლია ბინის ნომერი“. მიუხედავად აღნიშნულისა ადმინისტრაციულმა ორგანომ გზავნილი კვლავ არასრულ მისამართზე გააგზავნა, ისე რომ არ იზრუნა გზავნილის წარმომადგენლის მისამართზე ქ. თ----- ან ქ-----ში გაგზავნა.

აპელანტი განმარტავს, რომ მართალია საგადასახადო ორგანო თავად ირჩევს დოკუმენტის გაგზავნის ან/და წარდგენის ფორმას, მაგრამ აღნიშნული არ გულისხმობს ადმინისტრაციული ორგანოს მხრიდან გზავნილის არასრულ მისამართზე გაგზავნას, მაშინ როდესაც ადმინისტრაციულ ორგანოს აქვს შესაძლებლობა უზრუნველყოს მხარისთვის გზავნილის ჩაბარება მისი წარმომადგენლის მისამართზე გაგზავნის გზით. ისეთ პირობებში როდესაც არსებობს გზავნილის წარმომადგენლის მისამართზე გაგზავნით გადასახადის გადამხდელის ინფორმირების ობიექტური შესაძლებლობა გზავნილის არასრულ მისამართზე გაგზავნა სამართლებრივად არ უნდა ჩაითვალოს მართლზომიერ ქმედებად სამართლის ზოგადი პრინციპებიდან გამომდინარე. ეს კი მიუთითებს იმ გარემოებაზე, რომ დავის განმხილველი ორგანოს მიერ გ-----ის 2-----ის საჩივრის განუხილველად დატოვება არ არის კანონშესაბამისი.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე აპელანტს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 26 თებერვლის გადაწყვეტილება სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის შესახებ მიაჩნია უკანონოდ, ითხოვს მის გაუქმებას და სარჩელის

დაკმაყოფილებას.

4. სააპელაციო სასამართლოს მიერ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების შეცვლის ფაქტობრივი და სამართლებრივი დასაბუთება:

4.1. ფაქტობრივი დასაბუთება:

4.1.1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2-----ის საგადასახადო შემოწმების აქტის, გადასახადების/გადასახდელების და საგადასახადო სანქციების თანხების დარიცხვის/შემცირების შესახებ 2-----ის N---- ბრძანების და 2-----ის N----- საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველზე ფიზიკურ პირ გ-----ს სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ გადასახდელად დაერიცხა სულ 971701,31 ლარი, მათ შორის ძირითადი გადასახადი - 428191 ლარი, ჯარიმა - 214096 და საურავი - 329414,31 ლარი (ტ.1, ს.ფ.11-38).

4.1.2. 2-----ს ფ/პ გ-----მა საგადასახადო შემოწმების საფუძველზე გამოცემული 1-----წ. საგადასახადო შემოწმების აქტი, 2-----წ. N---- ბრძანება და 2-----წ. N----- საგადასახადო მოთხოვნა გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურში. წარდგენილ საჩივარში მომჩივანმა საკონტაქტო ინფორმაციის სახით მიუთითა საკუთარი იურიდიული და ფაქტობრივი მისამართი - ვ-----; მობილური ტელეფონის ნომრები: 5-----, 5-----; ელექტრონული ფოსტის მისამართი - d-----; წარმომადგენელთა ვინაობა: გ-----ი, დ-----ე, ი-----ე, გ-----ი; წარმომადგენელთა მისამართები: თბილისი, დ-----, ქ. თბილისი, ყ-----; წარმომადგენელთა მობილური ტელეფონის ნომრები: 5-----, 5-----, 5----- (ტ.1, ს.ფ.98-104).

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის N---- ბრძანებით ფ/პ გ-----ის სარჩელი არ დაკმაყოფილდა (ტ.2, ს.ფ.39-41).

4.1.3. 2-----ს სსიპ შემოსავლების სამსახურმა 2-----ის N---- ბრძანება გაუგზავნა ფ/პ გ-----ს, ფოსტის მეშვეობით, შემდეგ მისამართზე: ქ. თბილისი, ჭ-----. მისამართზე კურიერის ვიზიტი განხორციელდა 0-----წ., თუმცა გზავნი ადრესატს ვერ ჩაბარდა არასრული მისამართის მითითების გამო (ტ.1, ს.ფ. 96).

4.1.4. 2-----ს სსიპ შემოსავლების სამსახურმა 2-----ის N---- ბრძანება კვლავ გაუგზავნა ფ/პ გ-----ს იგივე მისამართზე - ქ. თბილისი, ჭ-----, რომელიც ადრესატს ვერ ჩაბარდა არასრული მისამართის მითითების გამო (ტ.1, ს.ფ.97).

4.1.5. 2-----ს სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის N--- ბრძანება გამოქვეყნდა შემოსავლების სამსახურის ოფიციალურ ვებ-გვერდზე (ტ.1, ს.ფ. 93-94).

4.1.6. 2-----ს ფ/პ გ-----მა გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის N--- ბრძანება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოში. საბჭოს 2-----ის გადაწყვეტილებით საჩივარი დარჩა განუხილველი, საჩივრის წარდგენის კანონით დადგენილი ვადის დარღვევის მოტივით (ტ.1, ს.ფ. 43-45).

5.2. სამართლებრივი დასაბუთება:

5.2.1. 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. ამავე მუხლის მეორე ნაწილის შესაბამისად, სამართლებრივი თვალსაზრისით შემოწმებისას სასამართლო ხელმძღვანელობს 393-ე და 394-ე მუხლების მოთხოვნებით. სააპელაციო პალატას მიაჩნია, რომ აპელანტის მიერ სააპელაციო საჩივარში მითითებული ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები ქმნიან სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლების შემადგენლობას, შესაბამისად, გასაჩივრებული გადაწყვეტილების ნაწილობრივ გაუქმების პროცესუალურ-სამართლებრივ საფუძვლებს.

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 385-ე მუხლის მეორე ნაწილის შესაბამისად, როდესაც არსებობს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების აბსოლუტური საფუძვლები (სსსკ-ის 394-ე მუხლით გათვალისწინებული შემთხვევები), სააპელაციო სასამართლოს შეუძლია თვითონ გამოიტანოს გადაწყვეტილება, რა დროსაც სსსკ-ის 386-ე მუხლის მიხედვით გასაჩივრებული გადაწყვეტილების შეცვლით იღებს ახალ გადაწყვეტილებას.

5.2.2. განსახილველი დავის ძირითად საგანს წარმოადგენს მოსარჩელის მიერ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროში წარდგენილი საჩივრის განუხილველად დატოვების კანონიერების საკითხი. საჩივრის განუხილველად დატოვების სამართლებრივ საფუძვლად

ადმინისტრაციულმა ორგანომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 301-ე მუხლის „ე“ პუნქტი, რომელიც ითვალისწინებს საჩივრის განუხილველად დატოვებას საჩივრის წარდგენის ვადის დარღვევის გამო. პალატას მიაჩნია, რომ სადავო საკითხის სწორად გადაწყვეტის მიზნით არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებას წარმოადგენს ზუსტად განისაზღვროს გადასახადის გადამხდელისთვის სადავო აქტის კანონით დადგენილი წესით ჩაბარებისა და საჩივრის წარდგენის ვადის დინების დაწყების თარიღი. აღნიშნული ვადის დადგენის შეუძლებლობის პირობებში, დაუშვებელია გადაწყვეტილება მიღებულ იქნეს გადასახადის გადამხდელის ინტერესების საზიანოდ.

პალატა მიუთითებს საგადასახადო კოდექსის 51-ე მუხლზე, რომლის თანახმად, საგადასახადო ორგანოთა ვალდებულებას წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელთა უფლებებისა და სახელმწიფოს ინტერესების დაცვა. ამასთან, ისინი ვალდებული არიან გააკონტროლონ გადასახადების გამოანგარიშების სისწორე და სისრულე და მათი დროულად გადახდა, ჩაატარონ საგადასახადო შემოწმებები ამ კოდექსით დადგენილი წესით და ამ შემოწმებათა ჩატარებისას გააცნონ გადასახადის გადამხდელს თავისი უფლებები და ვალდებულებები.

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. ამავე კოდექსის 297-ე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში საგადასახადო დავა ორეტაპიანია და იწყება საჩივრის შემოსავლების სამსახურში წარდგენით.

საგადასახადო კოდექსის 305-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, შემოსავლების სამსახურის მიერ მომჩივნისთვის არასასურველი გადაწყვეტილების მიღების შემთხვევაში ამ მომჩივანს უფლება აქვს, გადაწყვეტილება მისი ჩაბარებიდან 20 დღის ვადაში გაასაჩივროს დავების განხილვის საბჭოში ან სასამართლოში. ამდენად, კანონმდებლობა შემოსავლების სამსახურის მიერ მიღებული გადაწყვეტილების გასაჩივრების უფლებას მხარეს ანიჭებს მისი ჩაბარებიდან 20 დღის ვადაში. შესაბამისად, არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებას წარმოადგენს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილების ჩაბარების საკითხი. ვინაიდან, სწორედ სადავო აქტის ჩაბარებაზეა დამოკიდებული პირის პროცესუალური თუ მატერიალური უფლებების რეალიზაციის ბედი. გასაჩივრების ვადის ამოწურვის მომენტის დასადგენად, მნიშვნელოვანია ამ ვადის ათვლის, ვადის დინების დაწყების,

აქტის ძალაში შესვლის მომენტის ზუსტი განსაზღვრა. საქართველოს ადმინისტრაციული კოდექსის 54-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, თუ კანონმდებლობით სხვა რამ არ არის განსაზღვრული, ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ძალაში შედის მხარისათვის კანონით დადგენილი წესით გაცნობისთანავე ან გამოქვეყნების დღეს. აქტის ძალაში შესვლის მომენტის დადგენა მნიშვნელოვანია აქტის გასაჩივრებისათვის დადგენილი ვადების დაცულობის გარკვევისათვის. სწორედ აქტის ძალაში შესვლით ანუ მხარისათვის კანონით დადგენილი წესით გაცნობით იწყება მისი გასაჩივრების ვადის ათვლა, გაცნობის შემდეგ ხდება შესაბამისი ადრესატის უფლებამოსიულობების წარმოშობა, შეცვლა ან შეწყვეტა.

სააპელაციო სასამართლო მიუთითებს საგადასახადო კოდექსის 44-ე მუხლზე, რომელიც სამართლებრივად არეგულირებს საგადასახადო ორგანოსა და გადასახადის გადამხდელს შორის მიმოწერას, განსაზღვრავს დოკუმენტის ფორმებსა და კონკრეტულ ქმედებათა სამართლებრივ შედეგებს. მოცემული მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანო დოკუმენტს პირს უგზავნის ან/და წარუდგენს წერილობითი ან ელექტრონული ფორმით. დოკუმენტის გაგზავნის ან/და წარდგენის ფორმას ირჩევს საგადასახადო ორგანო (44.3 მუხლი). პირისათვის ერთი და იმავე დოკუმენტის რამდენჯერმე ან რამდენიმე ფორმით წარდგენის შემთხვევაში მისი წარდგენის თარიღად ითვლება ამ დოკუმენტის პირველად ჩაბარების თარიღი (44.4 მუხლი). ამავე მუხლის მე-6 ნაწილი განსაზღვრავს წერილობითი დოკუმენტის ფიზიკური პირისათვის ჩაბარებულად მიჩნევის წინაპირობებს, კერძოდ, წერილობითი დოკუმენტი ფიზიკური პირისათვის ჩაბარებულად ითვლება, თუ დოკუმენტი ჩაჰბარდა: ა) ადრესატს პირადად; ბ) ამ პირის უფლებამოსილ ან კანონიერ წარმომადგენელს; გ) მის საცხოვრებელ ადგილზე ამ პირთან მცხოვრებ ოჯახის რომელიმე სრულწლოვან წევრს; დ) მეწარმე ფიზიკური პირის საქმიანობის ადგილზე კანცელარიას ან ასეთივე დანიშნულების სტრუქტურულ ერთეულს; ე) საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის, მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ან/და საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების შესახებ უფლებამოსილი პირის ბრძანების შემთხვევაში – ფიზიკური პირის ეკონომიკური საქმიანობის უშუალოდ განმახორციელებელ პირს. ამავე მუხლის მე-9 ნაწილი ადგენს, რომ საგადასახადო ორგანოს მიერ პირისათვის ელექტრონული ფორმით გაგზავნილი დოკუმენტი ჩაბარებულად ითვლება ადრესატის მიერ მისი გაცნობისთანავე. მე-10 ნაწილი კი ადგენს, რომ შემოსავლების სამსახურს ან აღსრულების ეროვნულ ბიუროს უფლება აქვს, დოკუმენტი საჯაროდ გაავრცელოს, თუ შესრულებულია შემდეგი პირობები: ა) პირს 2- ჯერ მაინც გაეგზავნა/წარედგინა დოკუმენტი წერილობითი

ფორმით და ადრესატისათვის მისი ჩაბარება ვერ მოხერხდა; ბ) პირი არ არის შემოსავლების სამსახურის ოფიციალური ვებგვერდის ავტორიზებული მომხმარებელი ან ავტორიზებული მომხმარებლის გვერდზე განთავსებიდან 30 დღის განმავლობაში ადრესატი დოკუმენტს არ გასცნობია.

განსახილველ საქმეზე, პალატამ დადგენილ გარემოებად მიიჩნია, რომ 2-----ს ფ/პ გ-----მა საგადასახადო შემოწმების საფუძველზე გამოცემული 1-----წ. საგადასახადო შემოწმების აქტი, 2-----წ. N-----ბრძანება და 2-----წ. N----- საგადასახადო მოთხოვნა გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურში. წარდგენილ საჩივარში მომჩივანმა საკონტაქტო ინფორმაციის სახით მიუთითა საკუთარი იურიდიული და ფაქტობრივი მისამართი - ვ-----; მობილური ტელეფონის ნომრები: 5-----, 5-----; ელექტრონული ფოსტის მისამართი - d-----; წარმომადგენელთა ვინაობა: გ-----ი, დ-----ე, ი-----ე, გ-----ი; წარმომადგენელთა მისამართები: თბილისი, დ-----, ქ. თბილისი, ყ-----; წარმომადგენელთა მობილური ტელეფონის ნომრები: 5-----, 5-----, 5-----.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის N----- ბრძანებით ფ/პ გ-----ის საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

2-----ს სსიპ შემოსავლების სამსახურმა 2-----ის N----- ბრძანება გაუგზავნა ფ/პ გ-----ს, ფოსტის მეშვეობით, შემდეგ მისამართზე: ქ. თბილისი, ჭ-----. მისამართზე კურიერის ვიზიტი განხორციელდა 0-----წ., თუმცა გზავნი ადრესატს ვერ ჩაბარდა არასრული მისამართის მითითების გამო. ადმინისტრაციულმა ორგანომ 2-----ს კვლავ გაუგზავნა ფ/პ გ-----ს იგივე ბრძანება იგივე მისამართზე - ქ. თბილისი, ჭ-----, რომელიც ადრესატს ასევე ვერ ჩაბარდა არასრული მისამართის მითითების გამო.

2-----ს სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის N----- ბრძანება გამოქვეყნდა შემოსავლების სამსახურის ოფიციალურ ვებგვერდზე.

2-----ს ფ/პ გ-----მა გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის N----- ბრძანება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოში. საბჭოს 2-----ის გადაწყვეტილებით საჩივარი დარჩა განუხილველი, საჩივრის წარდგენის კანონით დადგენილი ვადის დარღვევის მოტივით.

სააპელაციო პალატა განმარტავს, რომ გადასახადის გადამხდელისათვის გაგზავნილი დოკუმენტის ჩაბარებულად მიჩნევისათვის მნიშვნელოვანია

შეფასდეს საგადასახადო ორგანოს მიერ განხორციელებულ ქმედებათა კანონშესაბამისობა. კერძოდ, არსებული საკანონმდებლო რეგულაციით, საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია მის მიერ მიღებული გადაწყვეტილება წარუდგინოს გადასახადის გადამხდელს ელექტრონული ფორმით. თუმცა აღნიშნული დოკუმენტის ელექტრონული ფორმით ჩაუბარებლობის შემთხვევაში საგადასახადო ორგანო ვალდებულია დოკუმენტი გაუგზავნოს ადრესატს წერილობითი ფორმით. თუკი ამ უკანასკნელი ფორმით გაგზავნილი დოკუმენტი ადრესატს სულ მცირე 2-ჯერ მაინც არ ჩაბარდება საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია მიიღოს გადაწყვეტილება დოკუმენტის საჯაროდ გაცნობის შესახებ. საგულისხმოა, რომ კანონმდებელი არ აკონკრეტებს წერილობითი დოკუმენტის 2-ჯერ გაგზავნის შემთხვევაში თუ რომელ მისამართზე - იურიდიულ თუ ფაქტობრივ მისამართზე უნდა იქნეს გზავნილი გაგზავნილი. სასამართლომ მართებულიად მიიჩნია, რომ აღნიშნული უნდა განიმარტოს ადმინისტრაციული ორგანოს ვალდებულებიდან გამომდინარე - გამოიკვლიოს საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებები და მათზე დაყრდნობით მიიღოს გადაწყვეტილება. თუკი ადრესატს მის იურიდიულ მისამართზე არ ბარდება დოკუმენტი, ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია მის ხელთ არსებული ინფორმაციისა და მასალების საფუძველზე დაადგინოს გადამხდელის ალტერნატიული/ფაქტობრივი მისამართი და განახორციელოს დოკუმენტის გაგზავნა ასეთ მისამართზე. საკანონმდებლო ნორმა გულისხმობს გზავნილის არა მარტო იურიდიულ მისამართზე არამედ მის ხელთ არსებულ სხვა ფაქტობრივ თუ წარმომადგენელთა იურიდიულ/ფაქტობრივ მისამართებზეც გაგზავნას. ადმინისტრაციულმა ორგანომ ყველა ღონე უნდა იხმაროს, რათა გადასახადის გადამხდელს ჩააბაროს დოკუმენტი, რომელიც წარმოშობს კონკრეტულ უფლებებსა და ვალდებულებებს. კონკრეტულ შემთხვევაში საქმის ყოველმხრივი გამოკვლევა გულისხმობს ასევე, საგადასახადო ორგანოსთვის ცნობილი გადამხდელის ყველა საკონტაქტო, მათ შორის სატელეფონო ინფორმაციის გამოყენებასაც, რათა მიღწეულ იქნეს მიზანი - დოკუმენტის უფლებამოსილი პირისთვის ჩაბარება. საგადასახადო ორგანოსთვის ცნობილი გადასახადის გადამხდელის იურიდიულ თუ ფაქტობრივ მისამართებზე გზავნილის ჩაბარების შეუძლებლობის შემთხვევაში, საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია მიმართოს დოკუმენტის საჯარო ფორმით ჩაბარების წესს.

სააპელაციო სასამართლო მიუთითებს „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის N996 ბრძანების მე-14 მუხლის პირველ პუნქტზე, რომლის თანახმად, ოფიციალური დოკუმენტის საჯაროდ გავრცელების შესახებ გადაწყვეტილებას იღებს შემოსავლების სამსახურის უფროსი/მოადგილე

(შემოსავლების სამსახურის სტრუქტურული ერთეულის დასაბუთებული მიმართვის საფუძველზე, რომელსაც უნდა დაერთოს პირისათვის ელექტრონული და წერილობითი დოკუმენტის საქართველოს საგადასახადო კოდექსით დადგენილი წესით ჩაბარების შეუძლებლობის დამადასტურებელი მტკიცებულებები). ამდენად, საგადასახადო ორგანომ საჯარო შეტყობინების გამოყენებისას უნდა დაიცვას კანონმდებლობით დადგენილი წინაპირობები და მხოლოდ ყველა მცდელობის შედეგად, წერილობითი თუ ელექტრონული ფორმით, ოფიციალური დოკუმენტის ჩაბარების შეუძლებლობის შემთხვევაში გამოიყენოს საჯარო შეტყობინება. საგადასახადო ორგანოს ეკისრება ვალდებულება დაადასტუროს, რომ მან გამოიკვლია და დაადგინა საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება და აღნიშნულზე დაყრდნობით განახორციელა ოფიციალური დოკუმენტის გაგზავნა გადამხდელისთვის, თუმცა ვერ განხორციელდა გზავნილის ჩაბარება ადრესატისთვის.

განსახილველ შემთხვევაში, საგადასახადო ორგანომ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი გაუგზავნა საჩივრის ავტორს საჩივარში დაფიქსირებულ მის იურიდიულ მისამართზე, რომელიც ვერ ჩაბარდა არასრული მისამართის მითითების გამო. აღნიშნულ პირობებში ადმინისტრაციულმა ორგანომ კვლავ იმავე მისამართზე გაუგზავნა ადრესატს გზავნილი, რაც ასევე ვერ ჩაბარდა. პალატას მიაჩნია, რომ მოცემულ შემთხვევაში საგადასახადო ორგანოსთვის გზავნილის მეორეჯერ გაგზავნამდე ცხადი იყო, რომ იგი ვერ ჩაბარდებოდა ადრესატს. ასეთ ვითარებაში, გზავნილის მეორედ გაგზავნა ემსახურებოდა მხოლოდ ფორმალური წინაპირობების დაკმაყოფილებას - ორჯერ გაგზავნასთან დაკავშირებით და იგი არ ემსახურებოდა საქმის გარემოებათა სრულყოფილ გამოკვლევას. საგადასახადო ორგანომ არ გამოიკვლია მის ხელთ არსებული ინფორმაცია, ჰქონდა თუ არა მას დამატებითი საკონტაქტო ინფორმაცია გადასახადის გადამხდელის შესახებ, რათა მოეხდინა მისთვის გზავნილის ჩაბარება კანონით დადგენილი წესით. პალატა ყურადღებას მიაქცევს შემოსავლების სამსახურში წარდგენილ საჩივარში გადასახადის გადამხდელის მიერ დაფიქსირებულ არაერთ საკონტაქტო ინფორმაციას. კერძოდ, მომჩივანმა მიუთითა როგორც მისი იურიდიული მისამართი (რომელზეც ვერ ჩაბარდა გზავნილი), მობილური ტელეფონის ნომრები, ელექტრონული მისამართი, ასევე წარმომადგენელთა მისამართები და მათი მობილური ტელეფონის ნომრები. ამდენად, პალატას მიაჩნია, რომ გადასახადის გადამხდელმა დააფიქსირა რამოდენიმე ალტერნატიული საშუალება მასთან კონტაქტის მიზნით. საგადასახადო ორგანომ კი გზავნილის ჩაბარების მიზნით იხელმძღვანელა მხოლოდ ერთი საშუალებით და გამოიყენა სხვა ალტერნატიული საშუალებები. საგადასახადო ორგანომ არათუ არ ამოწურა მის ხელთ არსებული

საშუალებები, არამედ განახორციელა გზავნილის იმგვარად გაგზავნა, რომ მისი ჩაბარების შეუძლებლობა წინასწარ იყო ცნობილი. ამდენად, პალატას მიაჩნია, რომ განსაახილველ შემთხვევაში, გ-----ს არ ჩაბარდა სსიპ შემოსავლების სამსახურის სადავო აქტი კანონით დადგენილი წესით. შესაბამისად, საგადასახადო ორგანო ვერ დაეყრდნობა აქტის გასაჩივრებისათვის დადგენილი ვადის დარღვევას, რადგან ასეთი ვადის ათვლის მომენტს საგადასახადო ორგანო ვერ ასაბუთებს.

სააპელაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96-ე მუხლი პირველ ნაწილზე, რომლის თანახმად, ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია ადმინისტრაციული წარმოებისას გამოიკვლიოს საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება და გადაწყვეტილება მიიღოს ამ გარემოებათა შეფასებისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე. ამავე ნორმის მე-2 ნაწილის თანახმად, დაუშვებელია, ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემას საფუძვლად დაედოს ისეთი გარემოება ან ფაქტი, რომელიც კანონით დადგენილი წესით არ არის გამოკვლეული ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ.

საქმის გარემოებების სრულ და ყოველმხრივ გამოკვლევას ავალდებულებს ადმინისტრაციულ ორგანოს ამავე კოდექსის 53-ე მუხლის მე-5 ნაწილიც, რომლის თანახმად, ადმინისტრაციული ორგანო უფლებამოსილი არ არის თავისი გადაწყვეტილება დააფუძნოს იმ გარემოებებზე, ფაქტებზე, მტკიცებულებებზე ან არგუმენტებზე, რომლებიც არ იქნა გამოკვლეული და შესწავლილი ადმინისტრაციული წარმოების დროს. საგადასახადო ორგანოს დავის განხილვის ეტაპზე არ გამოუკვლევია, არ დაუდგენია სადავო აქტის უფლებამოსილ პირზე ჩაბარების საკითხი და სწორი სამართლებრივი შეფასება არ მისცა საქმის ირგვლივ არსებულ ფაქტობრივ გარემოებებს.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, პალატას მიაჩნია, რომ სახეზეა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2-----ის გადაწყვეტილების ბათილად ცნობის წინაპირობა. რაც შეეხება სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----წ. N----- ბრძანების, 2-----წ. 0----- საგადასახადო მოთხოვნის და 0-----წ. ბრძანების კანონიერების საკითხს, პალატა აღნიშნავს, რომ ვინაიდან გადასახადის გადამხდელმა აირჩია დავის საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში წარმოება და გაასაჩივრა აღნიშნული აქტები სამინისტროსთან არსებულ დავების განმხილველ საბჭოში, ხოლო საბჭოს მიერ აქტების კანონიერება არსებითად არ იქნა შეფასებული, სასამართლო მოკლებულია შესაძლებლობას იმსჯელოს მათ კანონიერებაზე და განახორციელოს სადავო აქტების კონტროლი. პალატას მიაჩნია, რომ ბათილად უნდა იქნეს ცნობილი

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2-----ის გადაწყვეტილება, როგორც კანონსაწინააღმდეგო აქტი. სამინისტროსთან არსებულმა დავების განხილვის საბჭომ უნდა იმსჯელოს სსიპ შემოსავლების სამსახურის სადავო აქტების კანონიერებაზე არსებითად ფ/პ გ-----ის მიერ წარდგენილი საჩივრის ფარგლებში.

ზემოაღნიშნული გარემოებების საფუძველზე, სააპელაციო პალატას მიაჩნია, რომ სააპელაციო საჩივარში მითითებული გარემოებები ქმნიან საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლებით გათვალისწინებულ შემადგენლობას, რის გამოც წარმოდგენილი სააპელაციო საჩივარი ნაწილობრივ უნდა დაკმაყოფილდეს პირველი ინსტანციის გასაჩივრებული გადაწყვეტილება ნაწილობრივ უნდა გაუქმდეს, საქმეზე მიღებულ უნდა იქნეს ახალი გადაწყვეტილება და გ-----ის სარჩელი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდეს.

6. პროცესის ხარჯები

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53.1 მუხლის თანახმად, იმ მხარის მიერ გაღებული ხარჯების გადახდა, რომლის სასარგებლოდაც იქნა გამოტანილი გადაწყვეტილება, ეკისრება მეორე მხარეს. თუ სარჩელი დაკმაყოფილებულია ნაწილობრივ, მაშინ მოსარჩელეს ამ მუხლში აღნიშნული თანხა მიეკუთვნება სარჩელის იმ მოთხოვნის პროპორციულად, რაც სასამართლოს გადაწყვეტილებით იქნა დაკმაყოფილებული, ხოლო მოპასუხეს - სარჩელის მოთხოვნათა იმ ნაწილის პროპორციულად, რომელზედაც მოსარჩელეს უარი ეთქვა.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, გ-----ის მიერ სახელმწიფო ბაჟის სახით სარჩელზე გადახდილი 100 (ასი) ლარი და სააპელაციო საჩივარზე გადახდილი 150 (ას ორმოცდაათი) ლარი დაეკისროს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს.

IV ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი:

იხელმძღვანელა რა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 257-ე, 372-ე, 386-ე, 389-ე, 391-ე, 395-ე მუხლებით

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა

პალატამ

გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა:

1. ფ/პ გ-----ის სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;

2. გაუქმდეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 26 თებერვლის გადაწყვეტილება და საქმეზე მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება;

3. ფ/პ გ-----ის სარჩელი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ:

3.1. ბათილად იქნეს ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2-----ის გადაწყვეტილება;

4. გ-----ის მიერ სახელმწიფო ბაჟის სახით სარჩელზე გადახდილი 100 (ასი) ლარი და სააპელაციო საჩივარზე გადახდილი 150 (ას ორმოცდაათი) ლარი დაეკისროს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მოსარჩელის სასარგებლოდ.

5. გადაწყვეტილება შეიძლება გასაჩივრდეს საკასაციო საჩივრით საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (თბილისი, ძმები ზუბალაშვილების ქ. N32) თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის მეშვეობით (თბილისი, გრ. რობაქიძის გამზ. N7ა) მხარეთათვის დასაბუთებული გადაწყვეტილების ასლის ჩაბარებიდან 21 (ოცდაერთი) დღის ვადაში.

მოსამართლეები:

ილონა თოდუა

გიორგი გოგიაშვილი

შოთა გეწაძე