



გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა
საქართველოს სახელით

02 მაისი, 2019 წელი
თბილისი

ქ.

თბილისის სააპელაციო სასამართლო
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა
თავმჯდომარე - ილონა თოდუა

მოსამართლეები - გიორგი გოგიაშვილი
შოთა გეჭაძე

აპელანტი (მოპასუხე) - სსიპ შემოსავლების სამსახური,
აპელანტი (მოპასუხე) - საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო

მოწინააღმდეგე მხარე (მოსარჩელე) - შპს „-----“

დავის საგანი - ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი
აქტების ბათილად ცნობა

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება - თბილისის საქალაქო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2018 წლის 08 ნოემბრის
გადაწყვეტილება;

განხილვის ფორმა - ზეპირი მოსმენის გარეშე

1.1.აპელანტის მოთხოვნა - თბილისის საქალაქო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2019 წლის 18 აპრილის
გადაწყვეტილების გაუქმება

1.2. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითება:
გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი:

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2018
წლის 08 ნოემბრის გადაწყვეტილებით, შპს „-----ის“ სარჩელი
დაკმაყოფილდა. ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის

2017 წლის 04 მაისის N----- ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 26 ივლისის გადაწყვეტილება №----- საჩივართან დაკავშირებით და სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაევალა ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა გადასახადის გადამხდელის 2017 წლის 06 აპრილის საჩივართან დაკავშირებით კანონმდებლობით დადგენილი წესით.

2. დასკვნები ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

უდავო ფაქტობრივი გარემოებები:

2.1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 20 ნოემბრის N----- ბრძანებით დაინიშნა შპს „-----ის“ საქმიანობის გასვლითი საგადასახადო შემოწმება თანდართული პროგრამის მიხედვით, შესამოწმებელი პერიოდი განისაზღვრა 2010 წლის 17 აგვისტოდან 2015 წლის 1 ოქტომბრამდე. შემოწმების შედეგებზე გამოიცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 15 აპრილის საგადასახადო შემოწმების აქტის პროექტი.

საგადასახადო შემოწმების აქტის პროექტის თანახმად, გადასახადის გადამხდელის საქმიანობის სახეს წარმოადგენს საცალო ვაჭრობა ი-----ი ტ-----ით. საქონლის რეალიზაცია ხორციელდება საკონტროლო-სალარო აპარატით და საბანკო ტერმინალით. საწარმოს შესამოწმებელ პერიოდში არ აქვს ნაწარმოების ბუღალტრული აღრიცხვა და რამდენიმეჯერ დაჯარიმებული საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესების დარღვევისათვის. შემოწმებამ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 73-ე მუხლის მე-5 ნაწილზე და საწარმოს ერთობლივი შემოსავალი განისაზღვრა არაპირდაპირი მეთოდით (ფასნამატი), რის შედეგადაც ერთობლივი შემოსავალი გაიზარდა სულ 1 485 843 ლარით, მათ შორის: 2012 წელს 337 064 ლარით, 2013 წელს 621 420 ლარით და 2014 წელს 527 359 ლარით. გადასახადის გადამხდელს დაერიცხა ძირითადი გადასახადი და დაჯარიმდა საგადასახადო კოდექსის 275-ე მუხლის საფუძველზე.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 20 ნოემბრის N----- ბრძანება (ს.ფ. 66);
- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 15 აპრილის საგადასახადო შემოწმების აქტის პროექტი (ს.ფ. 18-65)

2.2. 2016 წლის 20 აპრილს სსიპ შემოსავლების სამსახურმა შპს „-----ს“ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 15 აპრილის საგადასახადო შემოწმების აქტის პროექტი N----- შეტყობინებით გაუგზავნა ფოსტით იურიდიულ მისამართზე - თბილისი, გ-----ი ნ-----ი, უ-----ი I----- N--.

შპს „-----ის“ წარმომადგენელმა 2016 წლის 08 ივნისს სსიპ შემოსავლების სამსახურში წარადგინა წერილობითი პოზიცია სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 15 აპრილის საგადასახადო შემოწმების აქტის პროექტთან დაკავშირებით, რომელშიც საწარმოს იურიდიულ მისამართთან ერთად მიუთითა საკონტაქტო ნომერიც.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 20 აპრილის N----- შეტყობინება (ს.ფ. 17)
- შპს „-----ის“ წარმომადგენლის 2016 წლის 08 ივნისის განცხადება (ს.ფ. 210).

2.3. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 08 ივლისის N----- ბრძანების საფუძველზე გამოიცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 11 ივლისის N----- საგადასახადო მოთხოვნა. 2016 წლის 25 აგვისტოს სსიპ შემოსავლების სამსახურმა აღნიშნული ბრძანება და საგადასახადო მოთხოვნა 2016 წლის 30 ივნისის საგადასახადო შემოწმების აქტთან ერთად N----- შეტყობინებით გაუგზავნა ფოსტით შპს „-----ს“ იურიდიულ მისამართზე - თბილისი, გ-----ი-ნ-----ი, უ----- I----- N--. საფოსტო გზავნილის (უკუგზავნილი) შესაბამისად, საწარმოს კორესპონდენცია ვერ ჩაბარდა 2016 წლის 26 აგვისტოს. ჩაუბარებლობის მიზეზად უკუგზავნილში ფიქსირდება: ადრესატი არ იმყოფება მისამართზე, მეზობლის განცხადებით აღნიშნულ მისამართზე შპს არ არსებობს.

შპს „-----ს“ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 30 ივნისის საგადასახადო შემოწმების აქტი, 2016 წლის 08 ივლისის N----- ბრძანება და 2016 წლის 11 ივლისის N----- საგადასახადო მოთხოვნა 2016 წლის 30 აგვისტოს განმეორებით გაეგზავნა ფოსტით იურიდიულ მისამართზე - თბილისი, გ-----ი-ნ-----ი, უ----- I----- N--. საფოსტო გზავნილის (უკუგზავნილი) შესაბამისად, საწარმოს კორესპონდენცია ვერ ჩაბარდა 2016 წლის 31 აგვისტოს. ჩაუბარებლობის მიზეზად უკუგზავნილში ფიქსირდება: ადრესატი არ იმყოფება მისამართზე, მეზობლის განცხადებით აღნიშნულ მისამართზე შპს არ არსებობს.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 25 აგვისტოს N----- გზავნილი (ს.ფ. 128)
- საფოსტო გზავნილები (ს.ფ. 206-2017).

2.4. სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ 2016 წლის 16 სექტემბერს, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 44-ე მუხლის მე-10 ნაწილის საფუძველზე, გამოცემულ იქნა N----- ბრძანება რიგი გადამხდელების, მათ შორის, შპს „-----ის“ მიმართ ვალდებულების დამდგენი დოკუმენტის საჯაროდ გავრცელების თაობაზე და დანართ N1-ში მითითებულ გადამხდელებზე გამოცემული ბრძანებებისა და საგადასახადო მოთხოვნების

ჩაბარება განხორციელდა მათი საჯაროდ გავრცელებით.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 11 ივლისის N----- საგადასახადო მოთხოვნას გადასახადის გადამხდელი ელექტრონულად გაეცნო 2017 წლის 07 მარტს.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 16 სექტემბრის N----- ბრძანება (ს.ფ. 129)
- დანართი N1 (ს.ფ. 126)
- ამონაწერი სსიპ შემოსავლების სამსახურის მონაცემთა ბაზიდან (ს.ფ. 116)

2.5. 2017 წლის 06 აპრილს შპს „-----მა“ ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 11 ივლისის N----- საგადასახადო მოთხოვნის გაუქმება მოითხოვა.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 04 მაისის №----- ბრძანებით შპს „-----ის“ საჩივარი დარჩა განუხილველი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 04 მაისის №----- ბრძანება (ს.ფ. 82-83)

2.6. 2017 წლის 12 ივნისს შპს „-----მა“ ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დაკების განხილვის საბჭოს და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 04 მაისის №----- ბრძანების ბათილად ცნობა მოითხოვა.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დაკების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 26 ივლისის გადაწყვეტილებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

გადაწყვეტილებაში აღნიშნულია, რომ 2016 წლის 11 ივლისის N----- საგადასახადო მოთხოვნა გაეგზავნა გადამხდელს სსიპ შემოსავლების სამსახურის ავტორიზებულ ვებ. გვერდზე „rs.ge“-ზე. გადახმხდელი გარკვეული დროის განმავლობაში არ შედიოდა „rs.ge“-ზე და არ გაეცნო საგადასახადო მოთხოვნას. აღნიშნულიდან გამომდინარე, 2016 წლის აგვისტოს თვეში საზოგადოებას იურიდიულ მისამართზე (ქ. თბილისი, უ-----ს II გ-----ი, N--) ფოსტის საშუალებით ორჯერ გაიგზავნა აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 30 ივნისის საგადასახადო შემოწმების აქტი, მის საფუძველზე გამოცემული 2016 წლის 8 ივლისის N----- ბრძანება და 2016 წლის 11 ივლისის N----- საგადასახადო მოთხოვნა. ვინაიდან საფოსტო გზავნილის ჩაბარება ვერ მოხერხდა და დაბრუნდა უკან (29.08.2016 წელი და 02.09.2016 წელი) საფოსტო დაწესებულების საშუალებით, საგადასახადო კოდექსის 44-ე მუხლის მე-10

ნაწილის „ა“ და „ბ“ პუნქტების თანახმად, განხორციელდა აღნიშნული გადასახადო მოთხოვნის საჯაროდ გავრცელება 2016 წლის 19 სექტემბერს და ჩაბარებულად ითვლება 2016 წლის 9 ოქტომბერს.

ასევე აღნიშნულია, რომ აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 30 ივნისის საგადასახადო შემოწმების აქტი, 2016 წლის 8 ივლისის N----- ბრძანება და 2016 წლის 11 ივლისის N----- საგადასახადო მოთხოვნა აუდიტის დეპარტამენტის 25.08.2016 წლის N----- წერილით გაეგზავნა გადამხდელს მისამართზე: ქ. თბილისი, უ-----ს II გ-----ი, N--. კონკრეტზე დატანილი ბეჭდით დგინდება, რომ აღნიშნული საფოსტო გზავნილი გაგზავნილია ორჯერ: 2016 წლის 25 აგვისტოს, 30 აგვისტოს და დაბრუნდა 29 აგვისტოს და 2 სექტემბერს, ხოლო გზავნილის დაბრუნების მიზეზად მითითებულია, რომ ადრესატი არ იმყოფება აღნიშნულ მისამართზე. საგადასახადო მოთხოვნა სსიპ შემოსავლების სამსახურის ავტორიზებულ ვებ გვერდზე საჯაროდ გამოქვეყნდა 2016 წლის 19 სექტემბერს. მომჩივანმა საჩივრით 2017 წლის 6 აპრილს მიმართა შემოსავლების სამსახურს.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 26 ივლისის გადაწყვეტილება (ს.ფ. 89-93).

დასკვნები სამართლებრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

2.7. პირველი ინსტანციის სასამართლომ საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად განმარტა, რომ სარჩელი შეიძლება აღიძრას ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის მოთხოვნით. ხოლო საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მეორე მუხლის პირველი ნაწილის „დ“ ქვეპუნქტის თანახმად, განმარტა, რომ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი არის ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ ადმინისტრაციული კანონმდებლობის საფუძველზე გამოცემული სამართლებრივი აქტი, რომელიც აწესებს, ცვლის, წყვეტს ან ადასტურებს პირის ან პირთა შეზღუდული წრის უფლებებსა და მოვალეობებს.

სასამართლომ განმარტა, რომ N----- ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 26 ივლისის გადაწყვეტილება წარმოადგენდნენ საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლის პირველი ნაწილის „დ“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებულ ადმინისტრაციული კანონმდებლობის საფუძველზე გამოცემულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტებს, რომელთა კანონშესაბამისობაც სასამართლოს უნდა შეემოწმებინა განსახილველი დავის ფარგლებში.

2.8. სასამართლომ მიუთითა, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 26 ივლისის გადაწყვეტილების შესაბამისად, შპს „-----ის“ საჩივრის განუხილველად დატოვებას საფუძვლად დაედო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 301-ე მუხლის „ე“ პუნქტი, რომლის თანახმად, დავის განმხილველი ორგანო საჩივარს არ განიხილავს, თუ გასულია საჩივრის წარდგენის ვადა. კერძოდ, სსიპ შემოსავლების სამსახურმა შპს „-----ისათვის“ 2016 წლის 11 ივლისის N----- საგადასახადო მოთხოვნის ჩაბარების თარიღად მიიჩნია 2016 წლის 9 ოქტომბერი, სსიპ შემოსავლების სამსახურის ოფიციალურ ვებგვერდზე განთავსებიდან მე-20 დღე და შესაბამისად, სადავო ბრძანების გასაჩივრებისთვის დადგენილი 20 დღიანი ვადა აითვალა მითითებული თარიღიდან.

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.

ამდენად, მითითებული ნორმის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანომ დოკუმენტის საჯაროდ გავრცელების შესახებ გადაწყვეტილების მიღებამდე უნდა ამოწმოს გადასახადის გადამხდელისთვის დოკუმენტის ჩაბარების სხვა ალტერნატიული საშუალებები, დოკუმენტი ადრესატს უნდა გაუგზავნოს წერილობით სულ ცოტა 2-ჯერ, ასევე, გაუგზავნოს ელექტრონულად და იმ შემთხვევაში, თუ ვერ მოხერხდება აღნიშნული საშუალებებით ადრესატისთვის დოკუმენტის ჩაბარება, დოკუმენტი გაავრცელოს საჯაროდ.

განსახილველ შემთხვევაში, საქმის მასალებით დგინდება, რომ შპს „-----ი“ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 11 ივლისის N----- საგადასახადო მოთხოვნას ელექტრონულად შემოსავლების სამსახურის ოფიციალური ვებგვერდის (www.rs.ge)-ს საშუალებით გაეცნო 2017 წლის 07 მარტს. ასევე, დგინდება, რომ შპს „-----ს“ 2016 წლის 30 ივნისის საგადასახადო შემოწმების აქტი, 2016 წლის 08 ივლისის N----- ბრძანება და 2016 წლის 11 ივლისის N----- გაეგზავნა ფოსტით იურიდიულ მისამართზე ორჯერ 2016 წლის 25 აგვისტოს და 2016 წლის 30 აგვისტოს. ორივე შემთხვევაში, ადრესატს გზავნილი ვერ ჩაბარდა.

სასამართლომ მიიჩნია, რომ სამსახურის მიერ ფორმალურად დაცული იყო დოკუმენტის საჯაროდ გავრცელებისთვის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 44-ე მუხლის მე-10 ნაწილით დადგენილი წინაპირობები (პირს 2-ჯერ

გაეგზავნა დოკუმენტი წერილობითი ფორმით და ადრესატისათვის მისი ჩაბარება ვერ მოხერხდა; ავტორიზებული მომხმარებლის გვერდზე განთავსებიდან 30 დღის განმავლობაში ადრესატი დოკუმენტს არ გასცნობია), თუმცა, სასამართლომ მიიჩნია, რომ კანონმდებლის მიერ ადმინისტრაციული ორგანოსთვის საჯარო შეტყობინებით დოკუმენტის გაცნობის შესაძლებლობის გამოყენებამდე დოკუმენტის როგორც ფოსტით (მინიმუმ ორჯერ), ისე ელექტრონული ფორმით გაგზავნის ვალდებულების დაკისრება განპირობებული იყო იმ საფუძვლით, რომ საჯარო შეტყობინების გზით ადრესატისათვის დოკუმენტის ჩაბარება ადმინისტრაციული ორგანოს მხრიდან გამოყენებული უნდა იქნეს როგორც უკიდურესი ღონისძიება. შესაბამისად, ადრესატისთვის საჯაროდ გავრცელების გზით დოკუმენტის გაცნობამდე, საგადასახდო ორგანომ სრულყოფილად უნდა გამოიყენოს მის ხელთ არსებული ყველა საშუალებით, მათ შორის, ტელეფონით, დაზღვეული ან ელექტრონული ფოსტით, მოკლე ტექსტური შეტყობინებებით და სხვა საშუალებების გამოყენებით გადასახადის გადამხდელისათვის ინფორმაციის მიწოდების შესაძლებლობა და მხოლოდ მას შემდეგ, რაც ამოიწურავს მათ, მიმართოს საჯარო შეტყობინების გზით ადრესატისათვის დოკუმენტის ჩაბარებას.

სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოცემულ შემთხვევაში, საგადასახდო ორგანომ საჯარო შეტყობინების გზით დოკუმენტის ადრესატისთვის ჩაბარებამდე მხოლოდ ფორმალურად დაიცვა საქართველოს საგადასახდო კოდექსის 44-ე მუხლის მე-10 ნაწილის ჩანაწერი, რაც ვერ იქნება მიჩნეული ქმედით ღონისძიებად, რომელიც მან განახორციელა გადასახადის გადამხდელისთვის დავალიანების დარიცხვის შესახებ აქტების ჩაბარებასთან დაკავშირებით. სასამართლომ გაიზიარა მოსარჩელის მოსაზრება იმის თაობაზე, რომ საგადასახდო ორგანოს ჰქონდა შესაძლებლობა როგორც სატელეფონო შეტყობინებების, ასევე ელექტრონული ფოსტის გზით ეცნობებინა გადასახადის გადამხდელისთვის სადავო საგადასახდო მოთხოვნის გამოცემის თაობაზე, მით უფრო, რომ მოსარჩელის წარმომადგენლის 2016 წლის 08 ივნისის წერილობით პოზიციაში მითითებულ იქნა საკონტაქტო ნომერი და ასევე, ამონაწერში მითითებულია შპს „-----ის“ ელ-ფოსტა.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, სასამართლომ მიიჩნია, რომ ადმინისტრაციული ორგანოს მხრიდან არ მომხდარა საჯარო შეტყობინების გზით დოკუმენტის ადრესატისთვის ჩაბარებამდე მის ხელთ არსებული ალტერნატიული საშუალებების სრულყოფილად გამოყენება, რაც არ იძლეოდა გასაჩივრების ვადის გაშვების მოტივით საჩივრის განუხილველად დატოვების საფუძველს.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ განმარტა, მიუხედავად იმისა, რომ საგადასახდო ორგანო ადრესატის მიერ საგადასახდო მოთხოვნის გასაჩივრებისთვის დადგენილი ვადას მიიჩნევდა დარღვეულად, საგადასახდო კანონმდებლობა მას ანიჭებდა შესაძლებლობას არსებითად განეხილა ვადის

დარღვევით წარდგენილი საჩივარი. კერძოდ, საქართველოს საგადასახდო კოდექსის 299-ე მუხლის მე-10 ნაწილის თანახმად, საგადასახდო ორგანოს გადაწყვეტილება შეიძლება გასაჩივრდეს საჩივრის წარდგენის ვადის გასვლის შემდეგაც, თუ მომჩივანი დაამტკიცებს, რომ გასაჩივრების ვადის დარღვევა მისგან დამოუკიდებელი მიზეზით იყო გამოწვეული. ამდენად, საგადასახდო ორგანო უფლებამოსილია განიხილოს გასაჩივრების ვადის დარღვევით წარდგენილი საჩივარი საპატიო მიზეზების არსებობისას. ამასთან, კანონმდებელი არ აკონკრეტებს საპატიოობის კრიტერიუმებს, რაც ადმინისტრაციული ორგანოს შეხედულებით უნდა გადაწყდეს, რა დროსაც გათვალისწინებულ უნდა იქნეს ყოველი კონკრეტული შემთხვევის თავისებურება, საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, რომლებიც სარწმუნოს ხდიან საჩივრის ავტორის მიერ გასაჩივრების ვადის დარღვევას მისგან დამოუკიდებელი მიზეზით. აღნიშნულიდან გამომდინარე, სასამართლო მიიჩნევს, რომ ადმინისტრაციულ ორგანოს ჰქონდა შესაძლებლობა გამოეკვლია სადავო ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გასაჩივრებისთვის დადგენილი ვადის დარღვევა გადამხდელისგან დამოუკიდებელი მიზეზებით ხომ არ იყო გამოწვეული და ხომ არ არსებობდა საგადასახდო კოდექსის 299-ე მუხლის მე-10 ნაწილის საფუძვლები.

2.9. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, ამ კოდექსის 22-ე მუხლში აღნიშნულ სარჩელთან დაკავშირებით სასამართლო უფლებამოსილია გამოიტანოს გადაწყვეტილება ადმინისტრაციული აქტის ბათილად ცნობის შესახებ თუ ადმინისტრაციული აქტი ეწინააღმდეგება კანონს და ის პირდაპირ და უშუალო (ინდივიდუალურ) ზიანს აყენებს მოსარჩელის კანონიერ უფლებას, ან ინტერესს ან უკანონოდ ზღუდავს მას.

სასამართლომ აღნიშნა, რომ 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. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, 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 სახის დარღვევით, ანდა კანონის ისეთი დარღვევა, რომლის არარსებობის შემთხვევაში მოცემულ საქმეზე მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება.

ამავე კოდექსის 33-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, თუ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემაზე უარი კანონს

ეწინააღმდეგება ან დარღვეულია მისი გამოცემის ვადა და ეს პირდაპირ და უშუალო (ინდივიდუალურ) ზიანს აყენებს მოსარჩელის კანონიერ უფლებას ან ინტერესს, სასამართლო ამ კოდექსის 23-ე მუხლში აღნიშნულ სარჩელთან დაკავშირებით გამოიტანს გადაწყვეტილებას, რომლითაც ადმინისტრაციულ ორგანოს ავალებს, გამოსცეს ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი. მხარის მოთხოვნით სასამართლო ადგენს ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემის ვადას.

ზემოაღნიშნული მსჯელობის გათვალისწინებით სასამართლომ მიიჩნია, რომ სარჩელი ფაქტობრივ-სამართლებრივად დასაბუთებული იყო, დაკმაყოფილდა, ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 04 მაისის N----- ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 26 ივლისის გადაწყვეტილება №----- საჩივართან დაკავშირებით და სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაევალა ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი გამოცემა გადასახადის გადამხდელის 2017 წლის 06 აპრილის საჩივართან დაკავშირებით.

3. სააპელაციო საჩივრის საფუძვლები ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები:

3.1. აპელანტების სააპელაციო საჩივრების ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები:

აპელანტები მიიჩნევენ, რომ თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 08 ნოემბრის გადაწყვეტილება არ არის საკმარისად დასაბუთებული, ამასთან დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ სამართლებრივი საფუძვლების შემოწმება შეუძლებელია, რის გამოც მიიჩნევენ, რომ უნდა გაუქმდეს.

ს ა მ ო ტ ი ვ ა ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი:

4. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვების დასაბუთება:

4.1. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის დადგენილი, ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში გამოიყენება საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის დებულებანი.

4.2. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 377-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, სააპელაციო სასამართლო ამოწმებს გადაწყვეტილებას სააპელაციო საჩივრის ფარგლებში, ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, სამართლებრივი

თვალსაზრისით შემოწმებისას, სასამართლო ხელმძღვანელობს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლების მოთხოვნებით.

4.3. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 382-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, სააპელაციო სასამართლოს შეუძლია გაიზიაროს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ მტკიცებულებათა გამოკვლევის შედეგები მთლიანად ან ნაწილობრივ. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390-ე მუხლის მე-3 ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, სააპელაციო სასამართლოს განჩინება აღწერილობითი და სამოტივაციო ნაწილების ნაცვლად უნდა შეიცავდეს მოკლე დასაბუთებას გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების ან უცვლელად დატოვების შესახებ. თუ სააპელაციო სასამართლო ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებასა და დასკვნებს, საქმის ფაქტობრივ ან/და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით, მაშინ დასაბუთება იცვლება მათზე მითითებით.

5. ფაქტობრივი დასაბუთება

5.1. თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ეთანხმება და სრულად იზიარებს თბილისის საქალაქო სასამართლოს მიერ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს განსახილველ საკითხთან დაკავშირებით.

სამართლებრივი დასაბუთება

6.1. სააპელაციო პალატა, ადამიანის უფლებათა ევროპული სასამართლოს (Hirvisaari v. Finland, §32) გადაწყვეტილებაზე დაყრდნობით განმარტავს, რომ დასაბუთებული გადაწყვეტილების უფლება არ მოითხოვს მხარეების მიერ მითითებულ ყველა არგუმენტზე დეტალური პასუხის გაცემას; გარდა ამისა, აღნიშნული უფლება ზედა ინსტანციის სასამართლოებს საშუალებას აძლევს დაეთანხმონ ქვედა ინსტანციის სასამართლოს დასაბუთებას, საფუძვლების გამეორების გარეშე.

სააპელაციო სასამართლოს შეუძლია გამოასწოროს პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილების დაუსაბუთებლობა (Hirvisaari v. Finland) და, პირიქით, ძალიან მოკლე მსჯელობა საჩივრის დაუშვებლად ცნობის შესახებ - ქვედა ინსტანციის სასამართლოს მსჯელობის გაზიარება, არ აღვევს დასაბუთებული გადაწყვეტილების უფლებას (Gorou (No. 2), §§38-42).

6.2. სააპელაციო პალატა სრულად ეთანხმება და იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებს და დასკვნებს საქმის სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით. კერძოდ, პალატა მიიჩნევს, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლომ სამართლებრივი თვალსაზრისით სწორად შეაფასა საქმესთან დაკავშირებული ყველა ფაქტობრივი გარემოება. პალატა მიუთითებს მათზე და აღნიშნავს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 26

ივლისის გადაწყვეტილების შესაბამისად, შპს „-----ის“ საჩივრი განუხილველი დარჩა, რასა საფუძვლად დაედო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 301-ე მუხლის „ე“ პუნქტი, რომლის თანახმად, დავის განმხილველი ორგანო საჩივარს არ განიხილავს, თუ გასულია საჩივრის წარდგენის ვადა.

დადგენილია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურმა შპს „-----ისათვის“ 2016 წლის 11 ივლისის N----- საგადასახადო მოთხოვნის ჩაბარების თარიღად მიიჩნია 2016 წლის 9 ოქტომბერი, სსიპ შემოსავლების სამსახურის ოფიციალურ ვებგვერდზე განთავსებიდან მე-20 დღე და შესაბამისად, სადავო ბრძანების გასაჩივრებისთვის დადგენილი 20 დღიანი ვადა აითვალა მითითებული თარიღიდან.

პალატა მოიხმობს 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.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საგადასახადო ორგანომ დოკუმენტის საჯაროდ გავრცელების შესახებ გადაწყვეტილების მიღებამდე უნდა ამოწუროს გადასახადის გადამხდელისთვის დოკუმენტის ჩაბარების სხვა ალტერნატიული საშუალებები, დოკუმენტი ადრესატს უნდა გაუგზავნოს წერილობით სულ ცოტა 2-ჯერ, ასევე, გაუგზავნოს ელექტრონულად და იმ შემთხვევაში, თუ ვერ მოხერხდება აღნიშნული საშუალებებით ადრესატისთვის დოკუმენტის ჩაბარება, დოკუმენტი გაავრცელოს საჯაროდ.

დადგენილია, რომ შპს „-----ი“ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 11 ივლისის N----- საგადასახადო მოთხოვნას ელექტრონულად შემოსავლების სამსახურის ოფიციალური ვებ-გვერდის საშუალებით გაეცნო 2017 წლის 07 მარტს. ასევე, დადგენილია, რომ შპს „-----ს“ 2016 წლის 30 ივნისის საგადასახადო შემოწმების აქტი, 2016 წლის 08 ივლისის N----- ბრძანება და 2016 წლის 11 ივლისის N----- გაეგზავნა ფოსტით იურიდიულ მისამართზე ორჯერ 2016 წლის 25 აგვისტოს და 2016 წლის 30 აგვისტოს. ორივე შემთხვევაში, ადრესატს გზავნილი ვერ ჩაბარდა.

პალატა განმარტავს, რომ მართალია საგადასახადო ორგანოს მიერ ფორმალურად დაცულია დოკუმენტის საჯაროდ გავრცელებისთვის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 44-ე მუხლის მე-10 ნაწილით დადგენილი წინაპირობები, თუმცა, ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ საჯარო შეტყობინებით დოკუმენტის გაცნობის შესაძლებლობის გამოყენებამდე, იგი

ვალდებულია დოკუმენტი როგორც ფოსტით (მინიმუმ ორჯერ), ისე ელექტრონული ფორმით გაუგზავნოს ადრესატს, რადგან საჯარო შეტყობინების გზით ადრესატისათვის დოკუმენტის ჩაბარება ადმინისტრაციული ორგანოს მხრიდან გამოყენებული უნდა იქნეს როგორც უკიდურესი ღონისძიება. შესაბამისად, ადრესატისთვის საჯაროდ გავრცელების გზით დოკუმენტის გაცნობამდე, საგადასახდო ორგანოს მიერ სრულყოფილად უნდა იქნეს გამოყენებული მის ხელთ არსებული ყველა საშუალებით, მათ შორის, ტელეფონით, დაზღვეული ან ელექტრონული ფოსტით, მოკლე ტექსტური შეტყობინებებით და სხვა საშუალებების გამოყენებით გადასახადის გადამხდელისათვის ინფორმაციის მიწოდების შესაძლებლობა და მხოლოდ მას შემდეგ, რაც ამოიწურავს მათ, მიმართოს საჯარო შეტყობინების გზით ადრესატისათვის დოკუმენტის ჩაბარებას.

პალატა იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მსჯელობას, რომ საგადასახდო ორგანოს ჰქონდა შესაძლებლობა როგორც სატელეფონო შეტყობინებების, ასევე ელექტრონული ფოსტის გზით ეცნობებინა გადასახადის გადამხდელისთვის სადავო საგადასახდო მოთხოვნის გამოცემის თაობაზე, მით უფრო, იმ პირობებში, როდესაც მოსარჩელის წარმომადგენლის 2016 წლის 08 ივნისის წერილობით პოზიციაში მითითებულ იქნა საკონტაქტო ნომერი და ასევე, ამონაწერში მითითებულია შპს „-----ის“ ელ-ფოსტა.

ამრიგად, პალატას მიაჩნია, რომ ადმინისტრაციული ორგანოს მხრიდან არ მომხდარა საჯარო შეტყობინების გზით დოკუმენტის ადრესატისთვის ჩაბარებამდე მის ხელთ არსებული ალტერნატიული საშუალებების სრულყოფილად გამოყენება, რაც არ იძლევა გასაჩივრების ვადის გაშვების მოტივით საჩივრის განუხილველად დატოვების საფუძველს. რადგან, მიუხედავად იმისა, რომ საგადასახდო ორგანო ადრესატის მიერ საგადასახდო მოთხოვნის გასაჩივრებისთვის დადგენილი ვადას მიიჩნევდა დარღვეულად, საგადასახდო კანონმდებლობა მას ანიჭებდა შესაძლებლობას არსებითად განეხილა ვადის დარღვევით წარდგენილი საჩივარი. პალატა განმარტავს, რომ კანონმდებელი არ აკონკრეტებს საჩივრის დაგვიანებით წარდგენის შემთხვევაში მისი საპატიოობის კრიტერიუმებს, რაც გულისხმობს იმას, რომ ყოველი კონკრეტული შემთხვევა უნდა გადაწყდეს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ, მას შემდეგ რაც შეფასდება საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, რომლებიც სარწმუნოს ხდიან საჩივრის ავტორის მიერ გასაჩივრების ვადის დარღვევას მისგან დამოუკიდებელი მიზეზით.

6.3. პალატა მიუთითებს საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე და 33-ე მუხლსა და საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლზე, იზიარებს პირველი ინსტანციის დასკვნას, რომ სარჩელი ფაქტობრივ-სამართლებრივად დასაბუთებულია, რაც მისი დაკმაყოფილების საფუძველს ქმნის. შესაბამისად, პალატა მიიჩნევს, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლოს მართებულად სცნო

ბათილად სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 04 მაისის N----- ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 26 ივლისის გადაწყვეტილება №----- საჩივართან დაკავშირებით და სსიპ შემოსავლების სამსახურს მართებულად დაავალა ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი გამოცემა გადასახადის გადამხდელის 2017 წლის 06 აპრილის საჩივართან დაკავშირებით.

7. საპროცესო ხარჯები

7.1. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 55-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, სარჩელზე უარის თქმისას სასამართლოს მიერ გაწეული ხარჯები გადახდება მოსარჩელეს სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ. თუ სარჩელი დაკმაყოფილებულია ნაწილობრივ, ხოლო მოპასუხე განთავისუფლებულია სასამართლო ხარჯების გადახდისაგან, სასამართლოს მიერ საქმის განხილვასთან დაკავშირებით გაწეული ხარჯები სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ გადახდება მოსარჩელეს, რომელიც არ არის განთავისუფლებული სასამართლო ხარჯების გადახდისაგან, სასარჩელო მოთხოვნათა იმ ნაწილის პროპორციულად, რომლის დაკმაყოფილებაზეც მას უარი ეთქვა.

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 372-ე მუხლის თანახმად, საქმის განხილვა სააპელაციო სასამართლოში წარმოებს იმ წესების დაცვით, რაც დადგენილია პირველი ინსტანციით საქმეთა განხილვისათვის, ამ თავში მოცემული ცვლილებებითა და დამატებებით.

განსახილველ შემთხვევაში აპელანტები გათავისუფლებულები არიან სახელმწიფო ბაჟის გადახდისგან

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, მე-34 მუხლით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 257-ე, 372-ე, 386-ე, 390-ე, 391-ე, 395-ე, 397-ე მუხლებით

სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატამ დ ა ა დ გ ი ნ ა:

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სააპელაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელი დარჩეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 08 ნოემბრის გადაწყვეტილება;

3. 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 ჩაბარებიდან 21 (ოცდაერთი) დღის ვადაში.

თავმჯდომარე

ილონა თოდუა

მოსამართლეები

გიორგი

გოგიაშვილი

შოთა გეწაძე