



გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა

საქართველოს სახელით

21 თებერვალი, 2019 წელი

ქ. თბილისი

**თბილისის სააპელაციო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა**

**თავმჯდომარე - გელა ბადრიაშვილი
მოსამართლეები: ნინო ქადაგიძე
მარიამ ცისკაძე**

სხდომის მდივანი - ნინო პაპინაშვილი

**აპელანტი (მოპასუხე) - სსიპ შემოსავლების სამსახური
წარმომადგენელი - მ-----**

**აპელანტი (მოპასუხე) - საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო
წარმომადგენელი - გ-----**

**მოწინააღმდეგე მხარე (მოსარჩელე) – შპს „თ-----ი“
წარმომადგენელი - მ-----ე**

დავის საგანი - ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა და ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება - თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 15 ივნისის გადაწყვეტილება

ა ღ წ ე რ ი ლ ო ბ ი თ ი ნ ა წ ი ლ ი

აპელანტების მოთხოვნა - თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 15 ივნისის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითება გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 15 ივნისის გადაწყვეტილებით, შპს „თ-----ის“ სარჩელი დაკმაყოფილდა. ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 16 მარტის N---- ბრძანება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 02 ივნისის გადაწყვეტილება №1----- საჩივარზე და დაევალა სსიპ შემოსავლების სამსახურს გამოსცეს ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი მოსარჩელის მიმართ კანონით დადგენილ ვადაში.

დასკვნები ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით

სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 18 მარტის საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე, გამოცემულ იქნა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 24 მარტის №7--- ბრძანება, რომლითაც შპს „თ-----ს“ ბიუჯეტში გადასახდელად დამატებით დაერიცხა სულ 688 069 ლარი, მათ შორის, ძირითადი გადასახადი 458 109 ლარი, ჯარიმა 229 960 ლარი. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 24 მარტის N----- საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველზე, შპს „-----“ დაერიცხა 875 652.88 ლარი (ძირითადი გადასახადი 458 109 ლარი, ჯარიმა 229 960 ლარი, საურავი 187 583.88 ლარი) (ტ.1. ს.ფ. 20-21, 24-48).

2016 წლის 15 აპრილს, სსიპ შემოსავლების სამსახურმა შპს „თ-----ს“ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 18 მარტის საგადასახადო შემოწმების აქტი, 2016 წლის 24 მარტის N7--- ბრძანება და N----- საგადასახადო მოთხოვნა გაუგზავნა ფოსტით იურიდიულ მისამართზე - თბილისი, ნავთლულის დ----- კმ. საფოსტო გზავნილის (უკუგზავნილი) შესაბამისად, საწარმოს კორესპონდენცია ვერ ჩაბარდა 2016 წლის 16 აპრილს. ჩაუბარებლობის მიზეზად უკუგზავნილში ფიქსირდება: „ასეთი შპს, გაკითხვის შედეგად, ვერ მოიძებნა“.

შპს „თ-----ს“ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 18 მარტის საგადასახადო შემოწმების აქტი, 2016 წლის 24 მარტის N7--- ბრძანება და N----- საგადასახადო მოთხოვნა 2016 წლის 16 მაისს განმეორებით გაეგზავნა ფოსტით იურიდიულ მისამართზე - თბილისი, ნავთლულის დ----- კმ. საფოსტო გზავნილის (უკუგზავნილი) შესაბამისად, საწარმოს კორესპონდენცია ვერ ჩაბარდა 2016 წლის 17 მაისს. ჩაუბარებლობის მიზეზად უკუგზავნილში ფიქსირდება: „ადრესატი ვერ მოიძებნა, უბანი გაურკვევლად არის დანომრილი, გაკითხვის შედეგად ადრესატი ვერ მოიძებნა“ (ტ.1. ს.ფ.

296-297).

სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 18 მარტის საგადასახადო შემოწმების აქტის, 2016 წლის 24 მარტის N7--- ბრძანებისა და 2016 წლის 24 მარტის N----- საგადასახადო მოთხოვნა გადასახადის გადამხდელის ავტორიზებული მომხმარებლის გვერდზე გაგზავნილია 2016 წლის 24 მარტს, ხოლო დოკუმენტის გაცნობა დაფიქსირებულია 2017 წლის 20 იანვარს (ტ.1. ს.ფ. 258).

2017 წლის 14 თებერვალს, შპს „თ-----მა“ ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 18 მარტის საგადასახადო შემოწმების აქტის, 2016 წლის 24 მარტის N7--- ბრძანებისა და 2016 წლის 24 მარტის N----- საგადასახადო მოთხოვნის გაუქმება მოითხოვა. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 16 მარტის №7--- ბრძანებით შპს „თ-----ის“ საჩივარი დარჩა განუხილველი (ტ.1. ს.ფ. 168-169).

სსიპ შემოსავლების სამსახურმა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 44-ე მუხლის მე-10 ნაწილის „ა“ და „ბ“ პუნქტების საფუძველზე, 2016 წლის 24 მარტის N----- საგადასახადო მოთხოვნა 2016 წლის 06 ივლისს გაავრცელა საჯაროდ (ტ.1. ს.ფ. 259).

2017 წლის 27 აპრილს, შპს „თ-----მა“ ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 16 მარტის №7--- ბრძანების ბათილად ცნობა მოითხოვა.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 02 ივნისის გადაწყვეტილებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

გადაწყვეტილებაში აღნიშნულია, რომ 2016 წლის 24 მარტის N----- საგადასახადო მოთხოვნა საჯაროდ გავრცელდა შემოსავლების სამსახურის ვებ-გვერდზე 2016 წლის 6 ივლისს და ჩაბარებულად ითვლება 2016 წლის 26 ივლისს.

2016 წლის 22 აპრილის N1---- ბრძანება სსიპ შემოსავლების სამსახურის ოფიციალურ ვებგვერდზე განთავსდა 2017 წლის 23 თებერვალს. ვიანიდან, გადამხდელს ორჯერ გაეგზავნა სადავო საგადასახადო მოთხოვნა და ბრძანება და მისი ჩაბარება ვერ მოხერხდა ამასთან, ავტორიზებული მომხმარებლის გვერდზე განთავსებიდან 30 დღის განმავლობაში გადამხდელი არ გასცნობია, საბჭომ მიიჩნია, რომ შემოსავლების სამსახურის მიერ 2016 წლის 24 მარტის N----- საგადასახადო მოთხოვნის საჯაროდ გავრცელება კანონშესაბამისია. აღნიშნული ბრძანება ჩაბარებულად ჩაითვალა შემოსავლების სამსახურის ოფიციალურ ვებგვერდზე

განთავსებიდან მე-20 დღეს, ანუ 2016 წლის 26 ივლისს, გასაჩივრებისათვის კი დადგენილია ჩაბარებიდან 30 დღე და საჩივარი საგადასახადო მოთხოვნაზე წარდგენილია 2017 წლის 14 თებერვალს, გასაჩივრების კანონით დადგენილი 30 დღიანი ვადის დარღვევით (ტ.1. ს.ფ. 144-147).

დასკვნები სამართლებრივ გარემოებებთან დაკავშირებით

პირველი ინსტანციის სასამართლოს მითითებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 02 ივნისის გადაწყვეტილების შესაბამისად, შპს „თ-----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 „თ-----ისათვის“ 2016 წლის 24 მარტის N----- საგადასახადო მოთხოვნის ჩაბარების თარიღად მიიჩნია 2016 წლის 26 ივლისი, 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 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.

პირველი ინსტანციის სასამართლოს მითითებით, განსახილველ შემთხვევაში, საქმის მასალებით დგინდება, რომ შპს „თ-----ი“ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 24 მარტის N7--- ბრძანებასა და N----- საგადასახადო მოთხოვნას არ გასცნობია ელექტრონულად შემოსავლების სამსახურის ოფიციალური ვებ-გვერდის (www.rs.ge)-ს საშუალებით. ასევე,

დგინდება, რომ შპს „თ-----ს“ 2016 წლის 24 მარტის N7--- ბრძანებასა და N----- საგადასახადო მოთხოვნა გაეგზავნა ფოსტით იურიდიულ მისამართზე ორჯერ 2016 წლის 15 აპრილს და 2016 წლის 16 მაისს. ორივე შემთხვევაში, ადრესატს გზავნილი ვერ ჩაბარდა.

მითითებული ფაქტობრივი გარემოებების გათვალისწინებით, სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ ფორმალურად დაცულია 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, პირველი ინსტანციის სასამართლომ მიიჩნია, რომ კანონმდებლის მიერ ადმინისტრაციული ორგანოსთვის საჯარო შეტყობინებით დოკუმენტის გაცნობის შესაძლებლობის გამოყენებამდე დოკუმენტის როგორც ფოსტით (მინიმუმ ორჯერ), ისე ელექტრონული ფორმით გაგზავნის ვალდებულების დაკისრება განპირობებულია იმ საფუძვლით, რომ საჯარო შეტყობინების გზით ადრესატისათვის დოკუმენტის ჩაბარება ადმინისტრაციული ორგანოს მხრიდან გამოყენებულ იქნეს როგორც უკიდურესი ღონისძიება. შესაბამისად, ადრესატისთვის საჯაროდ გავრცელების გზით დოკუმენტის გაცნობამდე, საგადასახადო 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.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ განმარტა, რომ საგადასახადო ორგანომ საჯარო შეტყობინების გზით დოკუმენტის ადრესატისთვის ჩაბარებამდე მხოლოდ ფორმალურად დაიცვა საქართველოს საგადასახადო 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 საგადასახადო ორგანოს ჰქონდა შესაძლებლობა როგორც სატელეფონო შეტყობინებების, ასევე ელექტრონული ფოსტის გზით ეცნობებინა გადასახადის გადამხდელისთვის სადავო ბრძანების გამოცემის თაობაზე.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, პირველი ინსტანციის სასამართლოს მოსაზრებით, 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 ასევე განმარტა, რომ მიუხედავად ადრესატის მიერ საგადასახდო მოთხოვნის გასაჩივრებისთვის დადგენილი ვადის დარღვევისა, საგადასახდო კანონმდებლობა ადმინისტრაციულ ორგანოს 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, პირველი ინსტანციის სასამართლომ მიიჩნია, 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 საფუძველზე.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივრის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძველები

სააპელაციო საჩივრის თანახმად, საქმის ირგვლივ არსებული ინფორმაციით დგინდება, რომ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 27 თებერვლის N6--- ბრძანებით დაინიშნა შპს „თ-----ის (ს/ნ 4-----) კამერალური თემატური შემოწმება. შესამოწმებელი პერიოდი განისაზღვრა 2010 -2013 წლების საანგარიშო პერიოდი. გადამხდელის საქმიანობაა შენობა-ნაგებობების სახურავების მონტაჟი.

შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ ჩატარდა გადამხდელის საქმიანობის 2010-2013 წლების მოგების გადასახადის წლიურ დეკლარაციებში გამოქვითული ხელფასის ხარჯის, აგრეთვე 28.01.2010-1.02.2015 წლამდე საანგარიშო პერიოდში საშემოსავლო გადასახადის ყოველთვიურ დეკლარაციებში ასახული განაცემების და ანგარიშვალდებულ პირებთან მიმართებაში ფულადი სახსრების მოძრაობის სისწორის თემატური

კამერალური საგადასახადო შემოწმება.

შემოწმების შედეგებზე შედგა 2016 წლის 18 მარტის შემოწმების აქტი. აქტით დასარიცხი თანხა განისაზღვრა მოგების გადასახადი (-1811 ლარი) საშემოსავლო გადასახადი 459919 ლარი და ჯარიმა 229960 ლარი და გამოიცა 2016 წლის 24 მარტის N----- საგადასახადო მოთხოვნა. აღნიშნული აქტი და საგადასახადო მოთხოვნა განთავსდა გადამხდელის ვებ-გვერდზე 2016 წლის 24 და 25 მარტს, რომელსაც გადამხდელი გაეცნო 2017 წლის 20 იანვარს. ასევე გადამხდელს ორჯერ გაეგზავნა საფოსტო გზავნილი, რომელიც უკან დაბრუნდა ჩაუბარებლად. აპელანტის მითითებით, მას შემდეგ, რაც გადამხდელს ორჯერ გაეგზავნა საფოსტო გზავნილი, ასევე საგადასახადო მოთხოვნა, შემოწმების აქტი და ბრძანება განთავსდა ავტორიზებული მომხმარებლის ვებ-გვერდზე, რომელსაც გადამხდელი არ გასცნობია 30 დღის განმავლობაში, 2016 წლის 24 მარტის N----- საგადასახადო მოთხოვნა შემოსავლების სამსახურის ვებ-გვერდზე საჯაროდ გამოქვეყნებული იქნა 2016 წლის 06 ივლისს, რაც ჩაბარებულად ითვლება 2016 წლის 26 ივლისს.

გადამხდელმა კი საჩივარი შემოსავლების სამსახურში წარადგინა 2017 წლის 14 თებერვალს და მოითხოვა 2016 წლის 24 მარტის N----- საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა. შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 16 მარტის N---- ბრძანებით საჩივარი დარჩა განუხილველი საგადასახადო კოდექსის 301-ე და 304-ე მუხლების მოთხოვნათა შესაბამისად. აპელანტის მითითებით, გასაჩივრებული გადაწყვეტილების თანახმად, პირველი ინსტანციის სასამართლო მიიჩნევს, რომ ფორმალურად დაცულია საგადასახადო კოდექსის 44-ე მუხლის 10-ე ნაწილის დადგენილი მოთხოვნები, კერძოდ გადამხდელს ორჯერ გაეგზავნა დოკუმენტი წერილობითი ფორმით, თუმცა ადრესატისთვის მისი ჩაბარება ვერ მოხერხდა, განთავსებულ იქნა სადავო აქტები გადამხდელის ავტორიზებულ ვებ გვერდზე, რის შემდეგაც დოკუმენტი გამოქვეყნდა შემოსავლების სამსახურის ოფიციალურ ვებ გვერდზე. მიუხედავად ამისა საგადასახადო ორგანომ სრულყოფილად უნდა გამოიყენოს მის ხელთ არსებული ყველა საშუალება, მათ შორის ტელეფონით, დაზღვეული ან ელექტრონული ფოსტით, მოკლე ტექსტური შეტყობინებით და სხვა საშუალებების გამოყენებით გადამხდელისთვის ინფორმაციის მიწოდების შესაძლებლობა. სააპელაციო საჩივრის თანახმად, პირველი ინსტანციის სასამართლოს მითითებით, კანონმდებლობა საგადასახადო ორგანოს ანიჭებს შესაძლებლობას გადამხდელის მიერ ვადის დარღვევით წარდგენილი საჩივარი განიხილოს, თუ მომჩივანი დაამტკიცებს რომ გასაჩივრების ვადის დარღვევა მისგან დამოუკიდებელი მიზეზებით იყო გამოწვეული

აპელანტის მოსაზრებით, პირველი ინსტანციის სასამართლოს აღნიშნული მოტივაცია, უსაფუძვლოა, დაუსაბუთებელია, იგნორირებულია საგადასახადო კოდექსის ძირითადი მოთხოვნები გასაჩივრების ვადის დინებასთან დაკავშირებით და იგი არ უნდა დაკმაყოფილდეს, ვინაიდან

დარღვეულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის როგორც 299-ე მუხლის მე-4 ნაწილის, ასევე ამავე კოდექსის 44-ე მუხლის მე-3 და მე-4 ნაწილების მოთხოვნები. სასამართლოს აღნიშნული მოტივაცია ხელს უწყობს გადასახადის გადამხდელს შეგნებულად არ ჩიაბაროს საფოსტო გზავნილი, არ გახსნას ავტორიზებული ვებ-გვერდი და მისთვის სასურველ მომენტში დაიწყოს დავა დარიცხული თანხების კანონიერებაზე.

სააპელაციო საჩივრის ავტორის მითითებით, დადგენილია, რომ გადამხდელს ორჯერ გაეგზავნა საფოსტო გზავნილი, ასევე საგადასახადო მოთხოვნა, შემოწმების აქტი და ბრძანება განთავსდა ავტორიზებული მომხმარებლის ვებ-გვერდზე, რომელსაც გადამხდელი არ გასცნობია 30 დღის განმავლობაში, 2016 წლის 24 მარტის N----- საგადასახადო მოთხოვნა შემოსავლების სამსახურის ვებ-გვერდზე საჯაროდ გამოქვეყნებული იქნა 2016 წლის 06 ივლისს, რაც ჩაბარებულად ითვლება 2016 წლის 26 ივლისს. გადამხდელმა კი საჩივარი შემოსავლების სამსახურში წარადგინა 2017 წლის 14 თებერვალს და მოითხოვა 2016 წლის 24 მარტის N----- საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა. საგულისხმოა, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურში წარდგენილი საჩივრში გადამხდელი არ უთითებდა გასაჩივრების ვადის დარღვევის მოტივებზე, შესაბამისად აპელანტის მითითებით, დავის განმხილველი ორგანო ვერ იმსჯელებდა გასაჩივრების ვადის დარღვევის საპატიო მიზეზებზე, როგორც ამას სასამართლო გადაწყვეტილების სამოტივაციო ნაწილში მიუთითებს.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 299-ე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, პირს უფლება აქვს, გაასაჩივროს საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილება მისი ჩაბარებიდან 30 დღის ვადაში. საგადასახადო კოდექსის 44-ე მუხლის პირველი, მეორე, მე-3 და მე-4 ნაწილების თანახმად საგადასახადო ორგანო დოკუმენტს პირს უგზავნის ან/და წარუდგენს წერილობითი ან ელექტრონული ფორმით. 2. საგადასახადო ორგანოს მიერ წერილობითი ფორმით გაგზავნილ დოკუმენტს ხელს უნდა აწერდეს უფლებამოსილი პირი. ადრესატს უნდა გადაეცეს დოკუმენტის დედანი ან დამოწმებული ასლი. 3. დოკუმენტის გაგზავნის ან/და წარდგენის ფორმას ირჩევს საგადასახადო ორგანო. 4. პირისათვის ერთი და იმავე დოკუმენტის რამდენჯერმე ან რამდენიმე ფორმით წარდგენის შემთხვევაში მისი წარდგენის თარიღად ითვლება ამ დოკუმენტის პირველად ჩაბარების თარიღი. ამავე მუხლის 10-ე 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. ხოლო 11-ე ნაწილის თანახმად, დოკუმენტის საჯაროდ გაავრცელება ხორციელდება

მისი შემოსავლების სამსახურის ან აღსრულების ეროვნული ბიუროს ოფიციალურ ვებგვერდზე განთავსებით და ჩაბარებულად ითვლება განთავსებიდან მე-20 დღეს. ვინაიდან სადავო საგადასახადო მოთხოვნის საჯაროდ გამოქვეყნების თარიღს წარმოადგენს 2016 წლის 06 ივლისი, იგი კანონმდებლობის შესაბამისად ჩაბარებულად ითვლება მისი განთავსებიდან მე-20 დღეს. ხოლო გადამხდელს უფლება ჰქონდა მისი ჩაბარებიდან 30 დღის ვადაში გაესაჩივრებინა საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილება. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 301-ე მუხლის „ე“ ქვეპუნქტის თანახმად, დავის განმხილველი ორგანო საჩივარს არ განიხილავს, თუ გასულია საჩივრის წარდგენის ვადა.

სააპელაციო საჩივრის ავტორის მითითებით, ყოველივე აღნიშნულიდან ნათელია, რომ გასაჩივრებული ადმინისტრაციული აქტები მიღებულია საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნათა შესაბამისად და არ არსებობს გასაჩივრებული აქტების საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 60 პრიმა მუხლით გათვალისწინებული ადმინისტრაციული აქტის ბათილად ცნობის არცერთი სამართლებრივი საფუძველი და მიაჩნია, რომ საქალაქო სასამართლოს მიერ გადაწყვეტილება მიღებულ იქნა სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105-ე, 393-ე და 394-ე მუხლების მოთხოვნათა დარღვევით. კერძოდ სასამართლოს მიერ გადაწყვეტილების მიღებისას სათანადოდ არ იქნა შესწავლილი საქმის ფაქტობრივი და სამართლებრივი გარემოებები, არასწორედ განიმარტა კანონი და შესაბამისად არ იქნა გამოყენებული კანონი რომელიც უნდა გამოეყენებინა. აღნიშნული კი სსსკ-ის 394-ე მუხლის "ე" და "ე" პრიმა ქვეპუნქტების შესაბამისად წარმოადგენს განჩინების გაუქმების აბსოლუტურ საფუძველს.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს სააპელაციო საჩივრის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძველები

აპელანტის მითითებით, პირველი ინსტანციის სასამართლომ გადაწყვეტილებაში მიუთითა, რომ ადმინისტრაციულმა ორგანომ (შემმოწმებელმა) არ გამოიკვლია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება, კერძოდ, პირველი ინსტანციის სასამართლო აღნიშნავს, რომ მოცემულ შემთხვევაში, საგადასახადო ორგანომ საჯარო შეტყობინების გზით დოკუმენტის ადრესატისთვის ჩაბარებამდე მხოლოდ ფორმალურად დაიცვა საქართველოს საგადასახადო 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. პირველი ინსტანციის სასამართლომ გაიზიარა მოსარჩელის მოსაზრება იმის თაობაზე, რომ საგადასახადო ორგანოს ჰქონდა შესაძლებლობა როგორც სატელეფონო შეტყობინების, ასევე ელექტრონული ფოსტის გზით ეცნობებინა გადასახადის გადამხდელისთვის სადავო ბრძანების გამოცემის თაობაზე. აღნიშნულიდან

გამომდინარე, პირველი ინსტანციის სასამართლოს მოსაზრებით 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, შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოს მიერ სადავო ადმინისტრაციული აქტების გამოცემისას უხეშადაა დარღვეული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის ნორმები (საგადასახადო ორგანოებისა და გადამხდელის უფლება-ვალდებულებების ნაწილში), რაც საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60 პრიმა მუხლის შესაბამისად სადავო (გასაჩივრებელი) ადმინისტრაციული აქტების ბათილობის საფუძველია.

აპელანტის მითითებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 299-ე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, პირს უფლება აქვს, გაასაჩივროს საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილება მისი ჩაბარებიდან 30 დღის ვადაში. ამავე კოდექსის 301-ე მუხლის „ე“ პუნქტის თანახმად, დავის განმხილველი ორგანო საჩივარს არ განიხილავს, თუ გასულია საჩივრის წარდგენის ვადა. საგადასახადო კოდექსის 44-ე მუხლის პირველი, მე-3, მე-4, მე-10 და მე-11 ნაწილების თანახმად, 1. საგადასახადო ორგანო დოკუმენტს პირს უგზავნის ან/და წარუდგენს წერილობითი ან ელექტრონული ფორმით. 3. დოკუმენტის გაგზავნის ან/და წარდგენის ფორმას ირჩევს საგადასახადო ორგანო. 4. პირისათვის ერთი და იმავე დოკუმენტის რამდენჯერმე ან რამდენიმე ფორმით წარდგენის შემთხვევაში მისი წარდგენის თარიღად ითვლება ამ დოკუმენტის პირველად ჩაბარების თარიღი. 10. 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. 11. დოკუმენტის საჯაროდ გავრცელება ხორციელდება მისი შემოსავლების სამსახურის ან აღსრულების ეროვნული ბიუროს ოფიციალურ ვებგვერდზე განთავსებით და ჩაბარებულად ითვლება განთავსებიდან მე-20 დღეს. შპს „თ-----ის“ მიმართ სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ 24.03.2016 წელს გამოიცა №0----- საგადასახადო მოთხოვნა, რომელიც საჯაროდ გავრცელდა შემოსავლების სამსახურის ვებ-გვერდზე 2016 წლის 6 ივლისს. გადასახადის გადამხდელთა ერთიან ელექტრონულ ბაზაში გადამხდელის იურიდიული მისამართი ფიქსირდება თბილისი, ი-----ის რაიონი, ნავთლულის დ----- კმ.

სააპელაციო საჩივრის თანახმად, აუდიტის დეპარტამენტის 5.05.2017 წლის №55265-21-14 წერილის თანახმად, შპს „თ-----ის“ მიმართ

შედგენილი 2016 წლის 18 მარტის საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე გამოიცა 2016 წლის 24 მარტის №7--- ბრძანება და 2016 წლის 24 მარტის №0----- საგადასახადო მოთხოვნა. აღნიშნულ აქტს, ბრძანებას და საგადასახადო მოთხოვნას გადამხდელი არ გასცნობია ელექტრონულად შემოსავლების სამსახურის ოფიციალური ვებ-გვერდის (www.rs.ge) საშუალებით, ვერც საფოსტო დაწესებულების საშუალებით მოხდა დოკუმენტის ჩაბარება (გაეგზავნა ორჯერ), ამიტომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 44-ე მუხლის მე-10 ნაწილის „ა“ და „ბ“ პუნქტების თანახმად განხორციელდა აღნიშნული საგადასახადო მოთხოვნის საჯაროდ გავრცელება 2016 წლის 6 ივლისს და ჩაბარებულად ითვლება 2016 წლის 26 ივლისს.

წარმოდგენილი დოკუმენტების მიხედვით 18.03.2016 წლის საგადასახადო შემოწმების აქტი, 24.03.2016 წლის №7--- ბრძანება და 24.03.2016 წლის №0----- საგადასახადო მოთხოვნა აუდიტის დეპარტამენტის 15.04.2016 წლის №21-14/32683 წერილით გადამხდელს ორჯერ გაეგზავნა მისამართზე: თბილისი, ი- -----ის რაიონი, ნავთლულის დ----- კმ. ორივეჯერ დაბრუნდა უკან 10.05.2016 და 24.05.2016 წელს. სსიპ შემოსავლების სამსახურის ელექტრონულ ბაზაში არსებული ინფორმაციით აუდიტის დეპარტამენტის 24.03.2016 წლის №7--- ბრძანება და 24.03.2016 წლის №0----- საგადასახადო მოთხოვნა გადამხდელის ავტორიზებული მომხმარებლის გვერდზე გაგზავნილია 25.03.2016 და 24.03.2016 წელს, დოკუმენტების გაცნობა ფიქსირდება 20.01.2017 წელს.

აპელანტის მითითებით, იმ გარემოების გათვალისწინებით, რომ გადამხდელს ორჯერ გაეგზავნა საგადასახადო მოთხოვნა და აღნიშნულ საგადასახადო მოთხოვნას და ბრძანებას ავტორიზებული მომხმარებლის გვერდზე განთავსებიდან 30 დღის განმავლობაში ადრესატი არ გასცნობია, 24.03.2016 წლის №0----- საგადასახადო მოთხოვნის საჯაროდ გავრცელება განხორციელდა კანონშესაბამისად და ვინაიდან საჯაროდ გავრცელებული დოკუმენტი ჩაბარებულად ითვლება განთავსებიდან მე-20 დღეს, ანუ 26.07.2016 წელს, გასაჩივრებისათვის კი დადგენილია ჩაბარებიდან 30 დღე და საჩივარი ამ საგადასახადო მოთხოვნაზე წარდგენილია 14.02.2017 წელს გასაჩივრების კანონით დადგენილი 30 დღიანი ვადის დარღვევით, შემოსავლების სამსახურის 16.03.2017 წლის №7--- ბრძანება, საჩივრის სსკ-ის 301-ე მუხლის „ე“ ქვეპუნქტის საფუძველით განუხილველად დატოვების თაობაზე, სრულად შეესაბამება კანონის მოთხოვნებს და შესაბამისად კანონიერია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 2 ივნისის N1----- გადაწყვეტილება საჩივრის არ დაკმაყოფილების თაობაზე.

ს ა მ ო ტ ი ვ ა ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვების

დასაბუთება

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.

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 389-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის თანახმად, სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება აღწერილობითი და სამოტივაციო ნაწილების ნაცვლად უნდა შეიცავდეს საქმის გარემოებებთან დაკავშირებით გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითებას, შესაძლო ცვლილებების ან დამატებების გათვალისწინებით.

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

სააპელაციო პალატა იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს და მიუთითებს მათზე.

სამართლებრივი დასაბუთება

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

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

საგადასახადო კოდექსის 51-ე მუხლის 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.

სააპელაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო მოთხოვნა წარმოადგენს საგადასახადო ორგანოს მიერ მიღებულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს, რომლის შესრულებაც სავალდებულოა საგადასახადო კოდექსით დადგენილი წესით.

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.

სააპელაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 305-ე მუხლის თანახმად, სსიპ 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 უფლებამოსილების 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 პირს უგზავნის დოკუმენტს 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-7 ნაწილი განსაზღვრავს წერილობითი დოკუმენტის გადასახადის გადამხდელისათვის (გარდა ფიზიკური პირისა) ჩაბარებულად მიჩნევის წინაპირობებს, კერძოდ, ჩაბარებულად ითვლება დოკუმენტი თუ იგი ჩაჰბარდა: ა) უფლებამოსილ პირს; ბ) პირის უფლებამოსილ ან კანონიერ წარმომადგენელს; გ) სარეგისტრაციო დოკუმენტებით განსაზღვრულ იურიდიულ მისამართზე კანცელარიას ან ასეთივე დანიშნულების სტრუქტურულ ერთეულს. 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.

სააპელაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ზემოაღნიშნული ნორმით დადგენილი რეგულაციები დეტალურად აღწერს როგორც საგადასახადო ორგანოს ისე გადასახადის გადამხდელის მიერ ამ მუხლის მიზნებისათვის განსახორციელებელ ქმედებებსა და მათ სამართლებრივ შედეგებს. 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. პალატის შეფასებით, პირველი ინსტანციის სასამართლომ მართებულად 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 ფაქტობრივ მისამართზეც გაგზავნას. ადმინისტრაციულმა ორგანომ ყველა ღონე უნდა იხმაროს, რათა გადასახადის გადამხდელს ჩააბაროს დოკუმენტი, რომელიც წარმოშობს კონკრეტულ უფლებებსა და ვალდებულებებს. სააპელაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ კონკრეტულ შემთხვევაში, საქმის ყოველმხრივი გამოკვლევა გულისხმობს, 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, დადგინდა, რომ შპს „თ-----ის“ იურიდიულ მისამართს წარმოადგენს ქ. თბილისი, ნავთლუდის დასახლება 360 კმ. საგადასახადო ორგანომ სწორედ აღნიშნულ მისამართზე გააგზავნა ორჯერ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 18 მარტის საგადასახადო შემოწმების აქტი, 2016 წლის 24 მარტის N7--- ბრძანება და N----- საგადასახადო მოთხოვნა, თუმცა, იგი ვერ ჩაბარდა ადრესატს. ჩაუბარებლობის მიზეზად უკუგზავნილში ფიქსირდება: ასეთი შპს გაკითხვის შედეგად ვერ მოიძებნა.

სააპელაციო სასამართლო ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ ადმინისტრაციულ ორგანოს საჯარო შეტყობინების გზით დოკუმენტის ადრესატისთვის ჩაბარებამდე უნდა გამოეყენებინა მის ხელთ არსებული ალტერნატიული საშუალებები სრულყოფილად და თუნდაც სატელეფონო შეტყობინებების, ასევე ელექტრონული ფოსტის გზით ეცნობებინა გადასახადის გადამხდელისთვის სადავო ბრძანების გამოცემის თაობაზე. საგულისხმოა, რომ შპს „თ-----ის“ დირექტორის გოჩა ლურსმანაშვილის ტელეფონის ნომერი და სხვა საკონტაქტო საშუალებების შესახებ ინფორმაცია, როგორც მხარეთა განმარტებებითა და საქმის მასალებით დასტურდება, ცნობილი იყო საგადასახადო ორგანოსათვის. ამდენად, პირველი ინსტანციის სასამართლომ მართებულად მიიჩნია, რომ აღნიშნულ პირობებში საჯარო შეტყობინების გამოყენება მოკლებული იყო ფაქტობრივ და სამართლებრივ საფუძველს.

სააპელაციო სასამართლო იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მოსაზრებას, რომ მიუხედავად ადრესატის მიერ საგადასახადო მოთხოვნის გასაჩივრებისთვის დადგენილი ვადის დარღვევულად მიჩნევისა, საგადასახადო კანონმდებლობა ადმინისტრაციულ ორგანოს ანიჭებდა შესაძლებლობას არსებითად განეხილა ვადის დარღვევით წარდგენილი საჩივარი. კერძოდ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 299-ე მუხლის მე-10 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილება შეიძლება გასაჩივრდეს საჩივრის წარდგენის ვადის გასვლის შემდეგაც, თუ მომჩივანი დაამტკიცებს, რომ გასაჩივრების ვადის დარღვევა მისგან დამოუკიდებელი მიზეზით იყო გამოწვეული. ამდენად, საგადასახადო 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 ხდის საჩივრის ავტორის მიერ გასაჩივრების ვადის დარღვევას მისგან დამოუკიდებელი მიზეზით.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, სააპელაციო პალატა პირველი ინსტანციის სასამართლოს მსგავსად მიიჩნევს, რომ ადმინისტრაციულ ორგანოს ჰქონდა შესაძლებლობა გამოეკვლია სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გასაჩივრებისთვის დადგენილი ვადის დარღვევა გადამხდელისგან დამოუკიდებელი მიზეზებით ხომ არ იყო გამოწვეული და ხომ არ არსებობდა საგადასახადო კოდექსის 299-ე მუხლის მე-10 ნაწილის საფუძვლები.

სააპელაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ 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 ორგანომ დავის განხილვის ეტაპზე არ გამოიკვლია, არ დაადგინა სადავო აქტის ჩაბარების საკითხი და სწორი სამართლებრივი შეფასება არ მისცა საქმის ირგვლივ არსებულ ფაქტობრივ გარემოებებს.

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

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სააპელაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ აპელანტებმა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლით და საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლით განსაზღვრული ვალდებულების შესაბამისად, ვერ უზრუნველყვეს იმ გარემოებების დამადასტურებელი მტკიცებულებების წარმოდგენა, რომელზეც ისინი ამყარებდნენ თავიანთ მოთხოვნებს.

ამდენად, სააპელაციო პალატა მიიჩნევს, რომ საქალაქო სასამართლომ

არსებითად სწორად გადაწყვიტა დავა, აპელანტების მიერ არ ყოფილა მითითებული გარემოებებზე და წარმოდგენილი საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102.3-ე მუხლის შესაბამისად მტკიცებულებები, რომლებიც გააბათილებდა პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილებით გაკეთებულ სამართლებრივ დასკვნებს. შესაბამისად, სახეზე არ არის გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლებით გათვალისწინებული გარემოებები, რისი გათვალისწინებითაც უცვლელად უნდა დარჩეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 15 ივნისის გადაწყვეტილება.

საპროცესო ხარჯები

„სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის თანახმად, აპელანტები განთავისუფლებული არიან სახელმწიფო ბაჟის გადახდის ვალდებულებისაგან.

ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი

ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატამ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 257-ე, 372-ე, 390-ე მუხლებით და

დ ა ა დ გ ი ნ ა :

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს და სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივრები **არ დაკმაყოფილდეს;**
2. თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 15 ივნისის გადაწყვეტილება **დარჩეს უცვლელად;**
3. განჩინება შეიძლება გასაჩივრდეს **საკასაციო საჩივრით** საქართველოს უზენაეს სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (ქ. თბილისი, ძმები ზუბალაშვილების ქ. №32), თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის მეშვეობით (ქ. თბილისი, გრ. რობაქიძის გამზირი №7ა) მხარეთათვის დასაბუთებული განჩინების ჩაბარებიდან 21 (ოცდაერთი) დღის ვადაში.

თავმჯდომარე

გელა ბადრიაშვილი

მოსამართლეები:

ნინო ქადაგიძე

მარიამ ცისკაძე