



ბ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა
საქართველოს სახელით

29 მარტი, 2011 წ.

ქ. თბილისი

თბილისის სააპელაციო სასამართლო
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა

მოსამართლე – თეა ძიმისტარაშვილი

აპელანტები: 1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტი;
2. საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო; 3. სსიპ – შემოსავლების სამსახური

მოწინააღმდეგე მხარე: შპს „გზა 2005“

მესამე პირები: 1. სს „თეთრი ხევი“; 2. შპს „მტკვარი“; 3. შპს „კასპიცემენტი გრუპი“;
4. შპს „გორა“; 5. შპს „საგზაო ტექნიკა“; 6. ი/მ ზვიად კუხალაშვილი; 7. შპს „ბორანი“; 8. შპს „ასტორია“; 9. შპს „ცეკური“

თავდაპირველი მოპასუხე – სსიპ შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა დეპარტამენტი

დავის საგანი: ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ნაწილობრივ ბათილად ცნობა

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება: თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2010 წლის 24 დეკემბრის გადაწყვეტილება

აპელანტების მოთხოვნა: თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2010 წლის 24 დეკემბრის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით სასარჩელო მოთხოვნის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა

ზეპირი მოსმენის გარეშე განიხილა მესამე პირებისათვის – 1. სს „თეთრი ხევი“; 2. შპს შპს „კასპიცემენტი გრუპი“; 3. შპს „გორა“; 4 შპს „საგზაო ტექნიკა“; 6. ი/მ ზვიად კუხალაშვილი საჯარო შეტყობინების შესახებ საკითხი და

გ ა მ ო ა რ კ ვ ი ა:

2010 წლის 7 მაისს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას სასარჩელო განცხადებით მიმართა შპს „გზა 2005“, სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, სსიპ – შემოსავლების სამსახურის, სსიპ შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა დეპარტამენტის, მესამე პირების - 1. სს „თეთრი ხევი“; 2. შპს „მტკვარი“; 3. შპს „კასპიცემენტი გრუპი“; 4. შპს „გორა“; 5. შპს „საგზაო ტექნიკა“; 6. ი/მ ზვიად კუხალაშვილი; 7. შპს „ბორანი“; 8. შპს „ასტორია“; 9. შპს „ცეკური“ და ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ნაწილობრივ ბათილად ცნობა მოითხოვა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2010 წლის 24 დეკემბრის გადაწყვეტილებით შპს-ის „გზა 2005“ სასარჩელო განცხადება დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ.

აღნიშნული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრეს სსიპ - შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტმა, საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ და სსიპ – შემოსავლების სამსახურმა და მოითხოვეს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით სასარჩელო მოთხოვნის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2011 წლის 15 მარტის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სსიპ შემოსავლების სამსახურისა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის (უფლებამონაცვლე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სსიპ შემოსავლების სამსახური) სააპელაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდა. უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2010 წლის 24 დეკემბრის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო სასამართლომ იმსჯელა საქმის სრულყოფილად, კანონმდებლობით დადგენილ უმოკლეს ვადაში განხილვისა და გაჭიანურების თავიდან აცილების გარემოებებზე, გაითვალისწინა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 78-ე მუხლით განსაზღვრული დებულებები და მიიჩნევს, რომ ვინაიდან მხარეთა ადგილსამყოფელი უცნობია და მათთვის სასამართლო განჩინების ჩაბარება სხვაგვარად ვერ ხერხდება, მიზანშეწონილია მესამე პირებისათვის – 1. სს „თეთრი ხევი“; 2. შპს შპს „კასპიცემენტი გრუპი“; 3. შპს „გორა“; 4 შპს „საგზაო ტექნიკა“; 5. ი/მ ზვიად კუხალაშვილს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2011 წლის 15 მარტის განჩინება ეცნობოთ საჯარო შეტყობინების გზით.

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

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 78-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, თუ მხარის ადგილსამყოფელი უცნობია ან მისთვის სასამართლო უწყების ჩაბარება სხვაგვარად ვერ ხერხდება, სასამართლო უფლებამოსილია გამოიტანოს განჩინება სასამართლო შეტყობინების საჯაროდ გავრცელების შესახებ. სასამართლო შეტყობინება საჯაროდ ვრცელდება შესაბამისი სასამართლოს შენობაში თვალსაჩინო ადგილზე ან ვებგვერდზე განთავსებით ან დაინტერესებული მხარის მოთხოვნის შემთხვევაში – მისივე ხარჯებით იმ გაზეთში, რომელიც მასობრივადაა გავრცელებული მხარის საცხოვრებელი ადგილის შესაბამის ადმინისტრაციულ-ტერიტორიულ ერთეულში, ან ინფორმაციის სხვა საშუალებებში გამოქვეყნებით.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სააპელაციო სასამართლომ გაითვალისწინა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 78-ე მუხლით განსაზღვრული დებულებები, მიიჩნევს, რომ ვინაიდან მესამე პირების ადგილსამყოფელი უცნობია და მათთვის სასამართლო უწყების ჩაბარება სხვაგვარად ვერ ხერხდება, მიზანშეწონილია მესამე პირებ – 1. სს „თეთრი ხევი“; 2. შპს შპს „კასპიცემენტი გრუპი“; 3. შპს „გორა“; 4 შპს „საგზაო ტექნიკა“; 5. ი/მ ზვიად კუხალაშვილს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2011 წლის 15 მარტის განჩინება უნდა ეცნობოთ საჯარო შეტყობინების გზით. ამასთან, სასამართლო შეტყობინება საჯაროდ გავრცელდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ვებ-გვერდზე განჩინების გამოქვეყნების გზით.

სააპელაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 70-ე-78-ე, 285-ე მუხლებით და

დ ა ა დ გ ი ნ ა :

1. ადმინისტრაციულ საქმეზე №3/ბ-146-11, აპელანტები: 1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტი; 2. საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო; 3. სსიპ – შემოსავლების სამსახური, მოწინააღმდეგე მხარე: შპს „გზა 2005“, მესამე პირები: 1. სს „თეთრი ხევი“; 2. შპს „მტკვარი“; 3. შპს „კასპიცემენტი გრუპი“; 4. შპს „გორა“; 5. შპს „საგზაო ტექნიკა“; 6. ი/მ ზვიად კუხალაშვილი; 7. შპს „ბორანი“; 8. შპს „ასტორია“; 9.

შპს „ცეკური“, თავდაპირველი მოპასუხე – სსიპ შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა დეპარტამენტი, დავის საგანი: ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ნაწილობრივ ბათილად ცნობა, მესამე პირებისათვის – 1. სს „თეთრი ხევი“; 2. შპს „კასპიცემენტი გრუპი“; 3. შპს „გორა“; 4 შპს „საგზაო ტექნიკა“; 5. ი/მ ზვიად კუხალაშვილი თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2011 წლის 15 მარტის განჩინების გაცნობა განხორციელდეს საჯარო შეტყობინების გზით. სასამართლო შეტყობინება საჯაროდ გავრცელდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ვებ-გვერდზე (www.tbappeal.court.ge) განჩინების გამოქვეყნების საშუალებით.

2. მესამე პირები – 1. სს „თეთრი ხევი“; 2. შპს „კასპიცემენტი გრუპი“; 3. შპს „გორა“; 4 შპს „საგზაო ტექნიკა“; 5. ი/მ ზვიად კუხალაშვილი გაფრთხილებულნი იქნენ, რომ თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2011 წლის 15 მარტის განჩინება მხარეთათვის ჩაბარებულად ითვლება სასამართლო შეტყობინების თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ვებ-გვერდზე განჩინების გამოქვეყნებიდან მე-7 დღეს.
3. განჩინებაზე კერძო საჩივარი არ დაიშვება.

მოსამართლე

თეა ძიმისტარაშვილი



გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა
საქართველოს სახელით

საქმე №3ბ/146-11

15 მარტი, 2011 წელი
ქ. თბილისი

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა

თავმჯდომარე – თეა ძიმისტარაშვილი
მოსამართლეები – ირაკლი შენგელია
ნანა ჭიჭილეიშვილი

სხდომის მდივანი – ბეატრიქე პაპანდოპულოვი

აპელანტი – საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო;

აპელანტი – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სსიპ შემოსავლების სამსახური (სსიპ შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა დეპარტამენტისა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის უფლებამონაცველი);
წარმომადგენელი – მანანა ნაგლაძე;

მოწინააღმდეგე მხარე – შპს „გზა 2005“;
წარმომადგენელი – გიორგი ნასყიდაშვილი;

მესამე პირები – 1. სს „თეთრი ხედი“; 2. შპს „მტკვარი“; 3. შპს „კასპიცემენტი გრუპი“; 4. შპს „გორა“; 5. შპს „საგზაო ტექნიკა“; 6. ი/მ ზვიად კუხალაშვილი; 7. შპს „ბორანი“; 8. შპს „ასტორია“; 9. შპს „ცეკური“;

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება – თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2010 წლის 24 დეკემბრის გადაწყვეტილება;

დავის საგანი – ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ნაწილობრივ ბათილად ცნობა;

აპელანტების მოთხოვნა:

1.1. აპელანტ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მოთხოვნა: გაუქმდეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2010 წლის 24 დეკემბრის გადაწყვეტილება და ახალი გადაწყვეტილებით უარი ეთქვას მოსარჩელეს სასარჩელო მოთხოვნის დაკმაყოფილებაზე;

1.2. აპელანტ საჯარო სამართლის იურიდიული პირი – შემოსავლების სამსახურის და ამავე სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა დეპარტამენტის მოთხოვნა: გაუქმდეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2010 წლის 24 დეკემბრის გადაწყვეტილება და ახალი გადაწყვეტილებით სრულად უარი ეთქვას მოსარჩელეს სარჩელის დაკმაყოფილებაზე;

2. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითება:

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2010 წლის 24 დეკემბრის გადაწყვეტილებით შპს „გზა 2005“-ის სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ.

სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2009 წლის 28 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტი, 2009 წლის 30 დეკემბრის №730 ბრძანება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2010 წლის 4 იანვრის საგადასახადო მოთხოვნა №1 დღგ-ს ნაწილში და დაევადა სსიპ შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა დეპარტამენტს საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის გარემოებების ხელახალი შესწავლისა და გამოკვლევის შემდეგ გადაწყვეტილების კანონიერ ძალაში შესვლიდან ერთი თვის ვადაში გამოსცეს ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი შპს „გზა 2005“-ს მიმართ დღგ-ს ნაწილში. ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2010 წლის 18 თებერვლის №909 ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2010 წლის 19 აპრილის გადაწყვეტილება დღგ-ს ნაწილში.

დასკვნები ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

2.1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2009 წლის 3 დეკემბრის №მ-1080, 2009 წლის 15 დეკემბრის №მ-1143 და 2009 წლის 22 დეკემბრის №მ-1180 ბრძანებებით იმავე დეპარტამენტის თანამშრომლებს დაევალოთ შპს „გზა 2005“-ის საქმიანობის საკონტროლო გასვლითი საგადასახადო შემოწმება.

2.2. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2009 წლის 28 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების შუალედური აქტით საწარმოს დღგ-ს გადასახადში დამატებით დაერიცხა ძირითადი გადასახადი 77824 ლარი და საგადასახადო კოდექსის 132-ე მუხლის პირველი და მე-2 ნაწილების საფუძველზე, ჯარიმა – 28 316 ლარი, სულ – 106 140 ლარი.

2.3. საგადასახადო კოდექსის 121-ე მუხლის საფუძველზე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის უფროსის მოადგილემ 2009 წლის 30 დეკემბერს გამოსცა ბრძანება №730 შპს „გზა 2005“-ის მიმართ გადასახადების/გადასახდელების და საგადასახადო სანქციების თანხების დარიცხვის/შემცირების შესახებ. მითითებული ბრძანების საფუძველზე, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ 2010 წლის 4 იანვარს გამოსცა საგადასახადო მოთხოვნა №1.

2.4. საგადასახადო კოდექსის 155-ე მუხლის საფუძველზე, საგადასახადო მოთხოვნა №1 შპს „გზა 2005“-ის მიერ გასაჩივრებულ იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2010 წლის 18 თებერვლის №909 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

2.5. საგადასახადო კოდექსის 157-ე მუხლის საფუძველზე, შემოსავლების სამსახურის №909 ბრძანება საწარმოს მიერ გასაჩივრებულ იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დაგების განხილვის საბჭოში, რომლის 2010 წლის 19 აპრილის გადაწყვეტილებით საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ, კერძოდ, ნაწილობრივ გაუქმდა შემოსავლების სამსახურის 2010 წლის 18 თებერვლის №909 ბრძანება და მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2010 წლის 4 იანვრის №1 საგადასახადო მოთხოვნა. შემოსავლების სამსახურს დაევალა უზრუნველყო შპს „გზა 2005“-ისთვის სს „იტერა საქართველოსა“ და შპს „საქართველოს გაზის ტრანსპორტირების კომპანიის“ მიერ გაზის მიწოდებაზე გამოწერილი ანგარიშ-ფაქტურებით მიღებული ჩათვლების აღდგენა და ჩათვლების გაუქმების გამო დარიცხული სანქციების გაუქმება. შემოსავლების სამსახურს დაევალა საგადასახადო კანონმდებლობის შესაბამისად უზრუნველყოს მომჩივანისათვის 2009 წელს გამოწერილი ანგარიშ-ფაქტურებით გაუქმებული ჩათვლების აღდგენა და აღნიშნული ჩათვლების გაუქმების გამო დარიცხული სანქციების გაუქმება. ამასთან, შემოსავლების სამსახურს დაევალა საჩივრის დაკმაყოფილების ნაწილში უზრუნველყოს საწარმოსათვის დარიცხული თანხების კორექტირება და ასახვა პირადი აღრიცხვის ბარათზე და კორექტირებული (შემცირებული) საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენა. დანარჩენ ნაწილში საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

2.6. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დაგების განხილვის საბჭოს გადაწყვეტილების საფუძველზე აუდიტის დეპარტამენტმა 2010 წლის 30 აპრილს გამოსცა დასკვნა, რომლის მიხედვითაც საწარმოს მიმართ 2009 წლის 28 დეკემბრის შუალედური აქტით დარიცხული თანხებიდან დღგ-ში შემცირებას დაექვემდებარა სულ 19 861 ლარი, მათ შორის, ძირითად გადასახადში – 14 781 ლარი, ჯარიმა – 5 080 ლარი.

2.7. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დაგების განხილვის საბჭოს 2010 წლის 19 აპრილისა და აუდიტის დეპარტამენტის 2010 წლის 30 აპრილის დასკვნის საფუძველზე, საგადასახადო კოდექსის 145-ე მუხლის საფუძველზე, სსიპ შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა დეპარტამენტმა 2010 წლის 17 მაისს გამოსცა შესწორებული საგადასახადო მოთხოვნა და შპს „გზა 2005“-ს დღგ შეუმცირდა სულ 23

175 ლარით, მათ შორის, ძირითადი გადასახადი 14 781 ლარით, ჯარიმა – 5 080 ლარით, საურავი – 3 314, 29 ლარით.

2.8. ამდენად, შპს „გზა 2005“-სათვის დღგ-ში დამატებით დარიცხული თანხის ოდენობა შეადგენს 62 422 ლარს (77 203 – 14 781). მოსარჩელე ითხოვს დღგ-ს ჩათვლების აღდგენას 50 000 ლარის ოდენობით.

2.9. საგადასახადო ორგანომ შპს „გზა 2005“-ს დღგ-ს ჩათვლები გაუუქმა იმ საფუძველით, რომ რიგ შემთხვევაში ანგარიშ-ფაქტურების გამოწერის თარიღი წინ უსწრებდა საგადასახადო ორგანოდან მათ გამოტანის თარიღს, ხოლო რიგ შემთხვევაში დარღვეული იყო ანგარიშ-ფაქტურების გამოწერის ორდღიანი ვადა.

დასკვნები სამართლებრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

საქალაქო სასამართლომ განმარტა შემდეგი:

2.10. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2009 წლის 28 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტი, 2009 წლის 30 დეკემბრის №730 ბრძანება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2010 წლის 4 იანვარს №1 საგადასახადო მოთხოვნა, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2010 წლის 18 თებერვლის №909 ბრძანება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დაგების განხილვის საბჭოს 2010 წლის 19 აპრილის გადაწყვეტილება, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის პირველი ნაწილის, 156-ე, 159-ე მუხლებისა და საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლის პირველი ნაწილის „დ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, წარმოადგენენ ადმინისტრაციული კანონმდებლობის საფუძველზე გამოცემულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტებს, რომლებიც აწესებენ და ცვლიან პირის (შპს „გზა 2005“-ის) უფლებებსა და მოვალეობებს.

2.11. დღგ თავისი არსით წარმოადგენს არაპირდაპირ გადასახადს. არაპირდაპირი გადასახადის ცნება განმარტებულია საგადასახადო კოდექსის მე-12 მუხლის მე-14 ნაწილით, რომლის თანახმად, არაპირდაპირი გადასახადი არის გადასახადი (დღგ, აქციზი, საბაჟო გადასახადი და სხვა), რომელიც დგინდება მიწოდებული (იმპორტირებული) საქონლის ან/და გაწეული მომსახურების ფასზე დანამატის სახით და რომელსაც იხდის მომხმარებელი (იმპორტიორი) ამ გადასახადით გაზრდილი ფასით საქონლის ან/და მომსახურების შეძენისას (იმპორტისას). არაპირდაპირი გადასახადის ბიუჯეტში გადახდის ვალდებულება ეკისრება საქონლის მიმწოდებელს (იმპორტიორს) ან/და მომსახურების გამწვეს, რომელიც ამ კოდექსის მიზნებისათვის გადასახადის გადამხდელად იწოდება. შესაბამისად, დღგ-ის სახელმწიფო ბიუჯეტში გადახდის ვალდებულება ეკისრებათ საქონლის მიმწოდებლებს (იმპორტიორს) ან/და მომსახურების გამწვეს. სწორედ საქონლის მიმწოდებელი (იმპორტიორი) ან/და მომსახურების გამწვევი იყო ვალდებული საგადასახადო კოდექსის 248-ე მუხლის პირველი ნაწილის მოთხოვნათა შესაბამისად, გამოეწერა მეიდველისთვის – შპს „გზა 2005“-ისთვის დღგ-ს საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა. ანგარიშ-ფაქტურის სწორად და დროულად შევსება წარმოადგენს მიმწოდებლის ვალდებულებას და შესაბამისად, მასზე პასუხისმგებლობა მოსარჩელეს არ უნდა დაეკისროს. ამასთან, საგადასახადო კოდექსის 247-ე მუხლი განსაზღვრავს რა დღგ-ს ჩასათვლელი თანხის ცნებას, ამომწურავად ჩამოთვლის იმ პირობებს, რომელთა არარსებობის შემთხვევაში არ წარმოებს დღგ-ს ჩათვლა. კერძოდ, აღნიშნული მუხლის მე-4 ნაწილის მიხედვით, დღგ-ს ჩათვლა არ წარმოებს: ა) მსუბუქ ავტომობილებზე, გარდა იმ პირების მიერ შეძენილი მსუბუქი ავტომობილებისა, რომელთა ძირითადი საქმიანობაა მსუბუქი ავტომობილების ყიდვა-გაყიდვა, ლიზინგით გაცემა, გაქირავება, ასევე გარდა იმ შემთხვევისა, თუ ამ პირის შემოსავლები მხოლოდ ავტომობილით მომსახურებაზეა დამოკიდებული; ბ) საქველმოქმედო ან სოციალური მიზნით გასართობი ღონისძიებებისათვის ან წარმომადგენლობითი ხარჯებისას გადახდილ დღგ-ის თანხებზე;

გ) ამ მუხლის მე-5 ნაწილის გათვალისწინებით იმ საქონელზე/მომსახურებაზე გადახდილ დღგ-ზე, რომელიც გამოიყენება მხოლოდ დღგ-ისგან გათავისუფლებული საქონლის/მომსახურების საწარმოებლად, მიუხედავად იმისა, გათვალისწინებულია თუ არა მისი შემდგომი მიწოდება; დ) იმ საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურებით, რომლებიც არ იძლევა საქონლის/მომსახურების გამყიდველის იდენტიფიცირების საშუალებას; ე) იმ საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურებით, რომლებიც არ არის წარმოდგენილი მყიდველის (ჩათვლის მიმღების) მიერ დღგ-ის საანგარიშო პერიოდის დამთავრებიდან არა უგვიანეს 45 კალენდარული დღისა. ამასთანავე, თუ საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების წარდგენის პერიოდი იწურება შესაბამის თვეში დღგ-ის დეკლარაციის წარდგენის ვადადღე, – მაშინ არა უგვიანეს აღნიშნული ვადისა (2008 წლის 26 დეკემბრამდე მოქმედი რედაქცია).

ზემოაღნიშნულ ჩამონათვალში სასამართლომ ყურადღება გაამახვილა „დ“ ქვეპუნქტზე, რომლის თანახმად, დღგ-ს ჩათვლა არ წარმოებს იმ საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურით, რომელიც საქონლის/მომსახურების გამყიდველის იდენტიფიცირების საშუალებას არ იძლევა. სასამართლოს აზრით, აღნიშნული ნორმა ზუსტად განსაზღვრავს საგადასახადო კოდექსის 247-ე მუხლის მე-2 ნაწილის დისპოზიციაში დაფიქსირებული მიდგომის არსს. კერძოდ, საგადასახადო კოდექსის 247-ე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით (2008წ. 26 დეკემბრამდე რედაქცია), ჩასათვლელი დღგ-ს თანხა არის გადასახადის თანხა, რომელიც გადახდილია ან გადასახდელია ამ კოდექსის 248-ე მუხლის შესაბამისად გამოწერილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების ან/და საბაჟო დეკლარაციების მიხედვით დასაბეგრ ოპერაციებზე ან/და დასაბეგრ იმპორტზე, თუ საქონელი/მომსახურება გამოიყენება ან გამოყენებული იქნება გადასახადის გადამხდელის ეკონომიკური საქმიანობისათვის. ერთი შეხედვით, კანონმდებელი გამორიცხავს საგადასახადო კოდექსის 248-ე მუხლის პირველი ნაწილის მოთხოვნების დარღვევით გამოწერილი დღგ-ს საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურებით გადასახდელი ან გადახდილი დღგ-ს ჩათვლის შესაძლებლობას, მაგრამ შემდგომში, სადავო საკითხის განმარტებისას კანონმდებელი საგადასახადო კოდექსის 247-ე მუხლის მე-4 ნაწილის „დ“ ქვეპუნქტით ზუსტად განსაზღვრავს 248-ე მუხლის მოთხოვნების რა სახის დარღვევის შემთხვევაში არ წარმოებს დღგ-ს ჩათვლა. ასეთი სახის დარღვევას წარმოადგენს დღგ-ს საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის არა დაგვიანებით ან/და საგადასახადო ორგანოდან მათ გამოტანამდე გამოწერა, არამედ ისეთი გამოწერა, რომელიც არ იძლევა საქონლის/მომსახურების გამყიდველის იდენტიფიცირების საშუალებას. ამ მიდგომას კანონმდებელი ავითარებს საგადასახადო კოდექსის 140-ე მუხლში, რომელიც განსაზღვრავს გადასახადის გადამხდელის პასუხისმგებლობას დღგ-სათვის გათვალისწინებული მოთხოვნების დარღვევისთვის. აღნიშნული მუხლის „ბ“ პუნქტის თანახმად, პირის მიერ დღგ-ს საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის შევსების დადგენილი წესის დარღვევა, რამაც გამოიწვია დღგ-ის თანხის შემცირება ან ჩათვლილი დღგ-ის თანხის გაზრდა, იწვევს პირის დაჯარიმებას შემცირებული ან ჩასათვლელად გაზრდილი დღგ-ის თანხის 100 პროცენტის ოდენობით. დღგ-ს ანგარიშ-ფაქტურის შევსების წესის დარღვევაში იგულისხმება თვით ანგარიშ-ფაქტურის კანონით დადგენილი პროცედურების დარღვევით შევსება, რაც ამ კონკრეტულ შემთხვევაში დღგ-ს ჩათვლის გაუქმების საფუძველი გახდა. ასეთ შემთხვევაში პასუხისმგებლობა საქონლის მიმწოდებლისთვისაა გათვალისწინებული. ამასთან, პასუხისმგებლობა დგება იმ შემთხვევაში, თუ ამ ქმედებამ გამოიწვია დღგ-ის თანხის შემცირება ან ჩასათვლელი დღგ-ის თანხის გაზრდა.

2.12. ამასთან, სასამართლომ ყურადღება გაამახვილა იმ გარემოებაზეც, რომ საგადასახადო კოდექსის 247-ე მუხლის მე-4 ნაწილის დეფინიცია ითვალისწინებს იმ შემთხვევას, რომ მყიდველი, კონკრეტულ შემთხვევაში, შპს „გზა 2005“ დღგ-ს ჩათვლას ვერ მიიღებდა მე-4 ნაწილით გათვალისწინებული ერთ-ერთი სამართლებრივი საფუძვლის არსებობის შემთხვევაში, მაშინ, როდესაც წარმოდგენილი მტკიცებულებებით დგინდება, რომ მოსარჩელეს დღგ-ს ჩათვლა უკვე მიღებული აქვს და სწორედ მიღებული დღგ-ს ჩათვლა გაუქმდა საგადასახადო ორგანოს მიერ, ხოლო მყიდველისთვის დღგ-ს ჩათვლის გაუქმების ერთადერთ სამართლებრივ საფუძველს წარმოადგენს საქართველოს

საგადასახადო კოდექსის 251-ე მუხლის მე-3 ნაწილის ბოლო წინადადება, რომლის თანახმად, თუ საგადასახადო შემოწმებით დადგინდება, რომ განხორციელდა უსაქონლო ოპერაციები ან ფიქტიური გარიგებები, მაშინ ამ ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით მყიდველისთვის დღგ-ის ჩათვლა უქმდება.

ზემოაღნიშნული მსჯელობიდან გამომდინარე, სასამართლოს აზრით, საგადასახადო ორგანომ უკანონოდ გაუუქმა დღგ-ს ჩათვლა შპს „გზა 2005“ და შესაბამისად, უკანონოდ დაარიცხა ჯარიმა საგადასახადო კოდექსის 132-ე მუხლის საფუძველზე.

2.13. ამასთან, სასამართლომ ყურადღება გაამახვილა საგადასახადო კოდექსის გარდამავალ დებულებებზე, კერძოდ, 281-ე მუხლის 53-ე ნაწილზე და განმარტა შემდეგი:

საგადასახადო კოდექსის 247-ე მუხლის მე-2 ნაწილში 2008 წლის 26 დეკემბერს შევიდა ცვლილება, რომლითაც ნორმიდან ამოღებულ იქნა 248-ე მუხლზე მითითება და იგი ამოქმედდა 2009 წლის 1 იანვრიდან. სასამართლომ რომც გაიზიაროს საგადასახადო ორგანოს პოზიცია და ჩათვალოს, რომ 247-ე მუხლის შინაარსიდან გამომდინარე სახეზე იყო საგადასახადო სამართალდარღვევა, 2009 წლის 1 იანვრიდან საგადასახადო სამართალდარღვევისთვის არ შეიძლება გამოყენებული იქნეს პასუხისმგებლობა, ვინაიდან „ნორმატიული აქტების შესახებ“ საქართველოს კანონის 47-ე მუხლის მე-3 პუნქტის (სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქცია) თანახმად, თუ სამართალდარღვევის ჩადენის შემდეგ კანონით გაუქმდა ან შემსუბუქდა პასუხისმგებლობა ასეთი სამართალდარღვევის ჩადენისათვის, მოქმედებს ახალი კანონით დადგენილი ნორმა.

ამასთან, 2009 წლის 1 დეკემბერს საგადასახადო კოდექსში „საქართველოს საგადასახადო კოდექსში დამატებებისა და ცვლილებების შესახებ“ საქართველოს კანონით შეტანილ იქნა დამატება და 281-ე მუხლს დაემატა 53-ე ნაწილი, რომლის თანახმად, 2005 წლის 1 იანვრიდან 2009 წლის 1 იანვრამდე პერიოდის მიხედვით დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებული პირის მიერ საქონლის/მომსახურების მიმღების მოთხოვნისას მასზე საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის გამოწერისთვის დადგენილი ვადის (დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელებიდან არა უგვიანეს მეორე დღისა) დარღვევით გამოწერილი და წარდგენილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურებით მიღებული დღგ-ის ჩათვლები 2010 წლის 1 იანვრიდან გაუქმებას არ ექვემდებარება. ამ ნაწილის მოქმედება არ ვრცელდება 2010 წლის 1 იანვრამდე გაუქმებულ დღგ-ის ჩათვლებზე, მათ შორის, ჩათვლებზე, რომლებზედაც მიმდინარეობს საგადასახადო დავა. მითითებული დამატებები და ცვლილებები საკანონმდებლო მაცნეში გამოქვეყნდა 2009 წლის 7 დეკემბერს და ამოქმედდა მე-15 დღეს.

საქართველოს კონსტიტუციის 42-ე მუხლის მე-5 პუნქტის თანახმად, კანონს, თუ ის არ ამსუბუქებს ან არ აუქმებს პასუხისმგებლობას, უკუძალა არა აქვს. აღნიშნული პრინციპი ორგანულადაა დაკავშირებული იურიდიულ პასუხისმგებლობასთან და გამოიყენება მასთან ერთობლიობაში. ტერმინი „პასუხისმგებლობა“ უნდა განიმარტოს ფართოდ და მასში უნდა ვიგულისხმოთ ნებისმიერი იურიდიული პასუხისმგებლობა. „ნორმატიული აქტების შესახებ“ კანონის 47-ე მუხლის მე-2 პუნქტის (სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქცია) თანახმად, ნორმატიულ აქტს, რომელიც ადგენს ან ამძიმებს პასუხისმგებლობას უკუძალა არა აქვს. აღნიშნული ნორმაც უშუალოდ შეეხება იურიდიულ პასუხისმგებლობას.

უკუძალის აკრძალვით კანონმდებელი იძლევა იმის გარანტიას, რომ სამართლის სუბიექტები დაცული იქნენ კანონთა მოქმედების შედეგად გამოწვეული უარყოფითი შედეგებისაგან. ერთმანეთისაგან განასხვავებენ კანონთა ნამდვილ უკუძალას და კანონთა არანამდვილ უკუძალას. ნამდვილი უკუძალა გულისხმობს კანონის მოქმედების გავრცელებას იმ ურთიერთობებზე, რომლებიც წარმოიშვა და განხორციელდა ახალი კანონის ამოქმედებამდე და იწვევს წარსულში მომხდარი სამართლებრივი ურთიერთობის შედეგების შეცვლას. კანონის არანამდვილი უკუძალა კი ნიშნავს კანონის მოქმედების

გავრცელებას იმ ურთიერთობებზე, რომლებიც წარმოიშობიან ახალი კანონის მიღებამდე, მაგრამ არსებობას აგრძელებენ მისი მოქმედების პერიოდშიც.

სასამართლომ განმარტა, რომ კანონის მოქმედება, როგორც წესი, ვრცელდება იმ ურთიერთობებზე, რომლებიც წარმოიშობა კანონის იურიდიულ ძალაში შესვლის შემდეგ. საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის 53-ე ნაწილმა, რომელიც ძალაში შევიდა 2009 წლის 22 დეკემბერს, დაადგინა და დაამძიმა იურიდიული პასუხისმგებლობა. ამასთან, განსახილველ შემთხვევაში, მითითებულ ნორმას მიენიჭა ნამდვილი უკუძალა, ვინაიდან სახეზეა წარსულში მომხდარი და წარსულშივე დასრულებული ფაქტობრივი ურთიერთობები, ანუ ნამდვილი (რეტროაქტიული) უკუძალა. კანონის ასეთი უკუძალა კი აკრძალულია და დაშვებულია გამონაკლისი სახით, როცა ახალი კანონი უკეთეს პირობებში აყენებს უფლების სუბიექტს.

2.14. სასამართლომ მიუთითა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილზე, რომლის თანახმად, თუ სასამართლო მიიჩნევს, რომ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი გამოცემულია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე, იგი უფლებამოსილია სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად, ბათილად ცნოს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი და დაავალოს ადმინისტრაციულ ორგანოს, ამ გარემოებათა გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გამოსცეს ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი. სასამართლო ამ გადაწყვეტილებას იღებს, თუ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობისათვის არსებობს მხარის გადაუდებელი კანონიერი ინტერესი.

ზემოაღნიშნული ნორმების დებულებებისა და სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების გათვალისწინებით, სასამართლომ მიიჩნია, რომ სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად უნდა იქნეს ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2009 წლის 28 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტი, 2009 წლის 30 დეკემბრის №730 ბრძანება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2010 წლის 4 იანვრის საგადასახადო მოთხოვნა №1 დღეს ნაწილში და დაევალოს სსიპ შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა დეპარტამენტს საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის გარემოებების ხელახალი შესწავლითა და გამოკვლევის შემდეგ გადაწყვეტილების კანონიერ ძალაში შესვლიდან ერთი თვის ვადაში გამოსცეს ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი შპს „გზა 2005“ მიმართ დღგ-ს ნაწილში.

2.15 იმის გათვალისწინებით, რომ სასამართლომ, ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილის საფუძველზე, ბათილად ცნო ზემოაღნიშნული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები, ამავე კოდექსის 32-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად მიიჩნია, რომ ბათილად უნდა იქნეს ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2010 წლის 18 თებერვლის №909 ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2010 წლის 19 აპრილის გადაწყვეტილება დღგ-ს ნაწილში.

3. სააპელაციო საჩივრების საფუძვლები:

3.1. აპელანტ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სააპელაციო საჩივრის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები:

3.1.1. აპელანტი მიუთითებს, რომ საგადასახადო კოდექსის 247-ე და 248-ე მუხლების შესაბამისად გაუქმდა გადამხდელის მიერ განხორციელებული დღგ-ს ჩათვლები, ამდენად

საწარმოსათვის დღგ-ს გადასახადში დამატებითი თანხების დარიცხვა არის მართლზომიერი.

3.1.2. გასაჩივრებული აქტები გამოცემულია კანონმდებლობის სრული დაცვით და არ არსებობს მათი გაუქმების საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილით გათვალისწინებული საფუძველი. ხოლო საქალაქო სასამართლომ, გადაწყვეტილების მიღებისას, საათანადოდ არ შეისწავლა საქმის ფაქტობრივი გარემოებები. სასამართლომ არასწორად გამოიყენა საგადასახადო კოდექსის რიგი ნორმები და გამოიყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა.

3.2. აპელანტ საჯარო სამართლის იურიდიული პირი – შემოსავლების სამსახურისა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის სააპელაციო საჩივრების საფუძველები:

ფაქტობრივი საფუძველები

3.2.1 აპელანტები ფაქტობრივ გარემოებებს სადაოდ არ ხდიან.

სამართლებრივი საფუძველები

3.2.2 აპელანტების განცხადებით, დღგ-ის ჩათვლის საფუძველი ვერ გახდება დღგ-ის ანგარიშ-ფაქტურა, თუ იგი არ არის გამოწერილი საგადასახადო კოდექსის 248-ე მუხლის შესაბამისად. საგადასახადო კოდექსის 248-ე მუხლი აღგენს საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის გამოწერის კონკრეტულ ვადებს და თუ არ იქნება დაცული აღნიშნული ვადები, მაშინ ანგარიშ-ფაქტურა გამოწერილი იქნება აღნიშნული ნორმის დარღვევით და შესაბამისად, იგი ვერ გახდება ჩათვლის მიღების საფუძველი.

სასამართლომ არასწორად განმარტა სსკ-ის 281-ე მუხლის 53-ე ნაწილი. აღნიშნული ნორმის თანახმად, სსკ-ის 248-ე მუხლით დადგენილი ვადის დარღვევით გამოწერილ ანგარიშ-ფაქტურებთან დაკავშირებით ჩათვლების გაუქმება აიკრძალა მხოლოდ 2010 წლის 1 იანვრიდან. განსახილველ შემთხვევაში ჩათვლები გაუქმებული იყო 2010 წლის 1 იანვრამდე, რაზედაც პირდაპირ მიუთითებს სსკ-ის 281 მუხლის 53-ე ნაწილი.

3.2.3. სასამართლოს უნდა გამოეყენებინა სსკ-ის 248-ე მუხლის მე-3 ნაწილი, რომელიც ადასტურებს, რომ არასწორად შეესებულები ანგარიშ-ფაქტურა არ შეიძლება გახდეს დღგ-ის ჩათვლის მიღების საფუძველი, რადგან იგი საგადასახადო ორგანოს უნდა წარედგინოს არა ჩათვლის მიღების, არამედ ანგარიშ-ფაქტურის გაუქმების მიზნით.

4. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვების დასაბუთება:

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.

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.

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390-ე მუხლის მე-3 ნაწილის „გ“ პუნქტის თანახმად, თუ სააპელაციო სასამართლო ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებს და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ ან/და სამართლებრივ

საკითხებთან დაკავშირებით, მაშინ დასაბუთება იცვლება მათზე მითითებით. სააპელაციო პალატა დამატებით აღნიშნავს შემდეგს:

ფაქტობრივი დასაბუთება

საქმეზე დადგენილია შემდეგი ფაქტობრივი გარემოებები:

4.1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2009 წლის 3 დეკემბრის №მ-1080, 2009 წლის 15 დეკემბრის №მ-1143 და 2009 წლის 22 დეკემბრის №მ-1180 ბრძანებებით იმავე დეპარტამენტის თანამშრომლებს დაევალოთ შპს „გზა 2005“-ის საქმიანობის საკონტროლო გასვლითი საგადასახადო შემოწმება.

4.2. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2009 წლის 28 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების შუალედური აქტით საწარმოს დღგ-ს გადასახადში დამატებით დაერიცხა ძირითადი გადასახადი 77 824 ლარი და საგადასახადო კოდექსის 132-ე მუხლის პირველი და მე-2 ნაწილების საფუძველზე, ჯარიმა – 28 316 ლარი, სულ – 106 140 ლარი.

4.3. საგადასახადო კოდექსის 121-ე მუხლის საფუძველზე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის უფროსის მოადგილემ 2009 წლის 30 დეკემბერს გამოსცა ბრძანება №730 შპს „გზა 2005“-ის მიმართ გადასახადების/გადასახდელების და საგადასახადო სანქციების თანხების დარიცხვის/შემცირების შესახებ. მითითებული ბრძანების საფუძველზე, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ 2010 წლის 4 იანვარს გამოსცა საგადასახადო მოთხოვნა №1, რომლის თანახმად, შპს „გზა 2005“-ს დღგ-ს გადასახადში დამატებით დაერიცხა 77 203 ლარი და ასევე, საგადასახადო კოდექსის 132-ე მუხლის საფუძველზე, ჯარიმა 28 065 ლარის ოდენობით.

4.4. საგადასახადო კოდექსის 155-ე მუხლის საფუძველზე, საგადასახადო მოთხოვნა №1 შპს „გზა 2005“-ის მიერ გასაჩივრებულ იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2010 წლის 18 თებერვლის №909 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

4.5. საგადასახადო კოდექსის 157-ე მუხლის საფუძველზე, შემოსავლების სამსახურის №909 ბრძანება საწარმოს მიერ გასაჩივრებულ იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოში, რომლის 2010 წლის 19 აპრილის გადაწყვეტილებით საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ, კერძოდ, ნაწილობრივ გაუქმდა შემოსავლების სამსახურის 2010 წლის 18 თებერვლის №909 ბრძანება და მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2010 წლის 4 იანვრის №1 საგადასახადო მოთხოვნა. შემოსავლების სამსახურს დაევალო უზრუნველყო შპს „გზა 2005“-ისთვის სს „იტერა საქართველოსა“ და შპს „საქართველოს გაზის ტრანსპორტირების კომპანიის“ მიერ გაზის მიწოდებაზე გამოწერილი ანგარიშ-ფაქტურებით მიღებული ჩათვლების აღდგენა და ჩათვლების გაუქმების გამო დარიცხული სანქციების გაუქმება. შემოსავლების სამსახურს დაევალო საგადასახადო კანონმდებლობის შესაბამისად უზრუნველყო მომჩივანისათვის 2009 წელს გამოწერილი ანგარიშ-ფაქტურებით გაუქმებული ჩათვლების აღდგენა და აღნიშნული ჩათვლების გაუქმების გამო დარიცხული სანქციების გაუქმება. ამასთან, შემოსავლების სამსახურს დაევალო საჩივრის დაკმაყოფილების ნაწილში უზრუნველყო საწარმოსათვის დარიცხული თანხების კორექტირება და ასახვა პირადი აღრიცხვის ბარათზე და კორექტირებული (შემცირებული) საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენა. დანარჩენ ნაწილში საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

4.6. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დაგების განხილვის საბჭოს გადაწყვეტილების საფუძველზე აუდიტის დეპარტამენტმა 2010 წლის 30 აპრილს გამოსცა დასკვნა, რომლის მიხედვითაც საწარმოს მიმართ 2009 წლის 28 დეკემბრის შუალედური აქტით დარიცხული თანხებიდან დღგ-ში შემცირებას დაექვემდებარა სულ 19 861 ლარი, მათ შორის, ძირითად გადასახადში – 14 781 ლარი, ჯარიმა – 5 080 ლარი.

4.7. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დაგების განხილვის საბჭოს 2010 წლის 19 აპრილისა და აუდიტის დეპარტამენტის 2010 წლის 30 აპრილის დასკვნის საფუძველზე, საგადასახადო კოდექსის 145-ე მუხლის საფუძველზე, სსიპ შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა დეპარტამენტმა 2010 წლის 17 მაისს გამოსცა შესწორებული საგადასახადო მოთხოვნა და შპს „გზა 2005“-ს დღგ შემცირდა სულ 23 175 ლარით, მათ შორის, ძირითადი გადასახადი 14 781 ლარით, ჯარიმა – 5 080 ლარით, საურავი – 3 314, 29 ლარით.

4.8. ამდენად, შპს „გზა 2005“-სათვის დღგ-ში დამატებით დარიცხული თანხის ოდენობა შეადგენს 62 422 ლარს (77 203 – 14 781). მოსარჩელე ითხოვს დღგ-ს ჩათვლების აღდგენას 50 000 ლარის ოდენობით.

4.9. მესამე პირებს, როგორც გამყიდველებს, შესამოწმებელ პერიოდში სხვადასხვა დროს გამოწერილი ჰქონდათ დღგ-ს ანგარიშ-ფაქტურები, რომლებიც მოსარჩელე შპს „გზა 2005“-ს, როგორც მყიდველს, წარდგენილი ჰქონდა საგადასახადო ინსპექციაში ჩათვლების მისაღებად და მიღებული აქვს ეს ჩათვლები. აღნიშნული მოსარჩელე მხარის მიერ განხორციელდა მას შემდეგ, როცა საქონლის მიმწოდებლებს გადაუხადა დღგ-ს გადასახადი, მხოლოდ ამის შემდეგ, კუთვნილი გადასახადის შესახებ, მან ასახა დეკლარაციაში და წარადგინა საგადასახადო ორგანოში.

4.10. საგადასახადო ორგანომ, შპს „გზა 2005“-ს დღგ-ს ჩათვლები გაუუქმა იმ საფუძველზე, რომ რიგ შემთხვევაში ანგარიშ-ფაქტურების გამოწერის თარიღი წინ უსწრებდა საგადასახადო ორგანოდან მათ გამოტანის თარიღს, ხოლო რიგ შემთხვევაში დარღვეული იყო ანგარიშ-ფაქტურების გამოწერის ორდღიანი ვადა.

სამართლებრივი დასაბუთება

4.10. სააპელაციო პალატა მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (2004წ.) 220-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის თანახმად, დამატებითი ღირებულების გადასახადის გადამხდელად ითვლებოდა პირი, რომელიც რეგისტრირებული იყო ან ვალდებული იყო გატარებულიყო რეგისტრაციაში დღგ-ს გადამხდელად.

პალატა დადგენილად მიიჩნევს იმ გარემოებას, რომ შპს „გზა-2005“ რეგისტრირებულია დამატებული ღირებულების გადასახადის გადამხდელად.

4.11. სააპელაციო პალატა მიუთითებს სადავო პერიოდში მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 247-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის თანახმადაც, დღგ-ს ჩათვლის უფლება ჰქონდა დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრირებულ პირს. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად კი, ჩასათვლელი დღგ-ს თანხა იყო გადასახადის თანხა, რომელიც გადახდილი ან გადასახდელი იყო ამ კოდექსის 248-ე მუხლის შესაბამისად გამოწერილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების ან საბაჟო დეკლარაციების მიხედვით დასაბეგრ ოპერაციებზე ან/და დასაბეგრ იმპორტზე, თუ საქონელი/მომსახურება გამოიყენებოდა ან გამოყენებული იქნებოდა გადასახადის გადამხდელის ეკონომიკური საქმიანობისათვის. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 248-ე მუხლის მე-2 ნაწილით კი განსაზღვრული იყო საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა, რომელიც წარმოადგენდა

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი ფორმის მკაცრი აღრიცხვის დოკუმენტს, რომლითაც დასტურდებოდა დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციების განხორციელების ფაქტი.

4.12. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 248-ე მუხლის პირველი ნაწილი დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრირებულ პირს ავალდებულებდა, საქონლის/მომსახურების მიმღების მოთხოვნისას არა უგვიანეს მეორე დღისა, გამოეწერა საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა და წარედგინა იგი მიმღებისათვის, მიუხედავად იმისა, იყო თუ არა მიმღები გადასახადის გადამხდელი. ამავე მუხლის მე-3 ნაწილი კი ადგენდა, რომ დაუშვებელი იყო საქონლის/მომსახურების მიმწოდებლის მიერ არასწორად შევსებული საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის წარდგენა. ასეთი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა შესაბამისი თვის დღგ-ს დეკლარაციასთან ერთად წარედგინებოდა საგადასახადო ორგანოს მისი გაუქმების მიზნით.

4.13. პალატა აღნიშნავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-12 მუხლის მე-14 პუნქტის თანახმად, არაპირდაპირი გადასახადი – წარმოადგენდა გადასახადს (დღგ, აქციზი და სხვა), რომელიც დგინდებოდა მიწოდებული საქონლის ან/და გაწეული მომსახურების ფასზე დანამატის სახით და რომელსაც იხდიდა მომხმარებელი ამ გადასახადით გაზრდილი ფასით საქონლის ან/და მომსახურების შეძენისას. არაპირდაპირი გადასახადის ბიუჯეტში გადახდის ვალდებულება ეკისრებოდა საქონლის მიმწოდებელს ან/და მომსახურების გამწვეს, რომელიც ამ კოდექსის მიზნებისათვის იწოდებოდა გადასახადის გადამხდელად.

4.14. სააპელაციო პალატა ვერ გაიზიარებს აპელანტების მოსაზრებას, რომ თუ ანგარიშ-ფაქტურა გამოწერილი იქნება საგადასახადო კოდექსის 248-ე მუხლით დადგენილი ვადის დარღვევით, იგი ვერ გახდება ჩათვლის მიღების საფუძველი. აღნიშნულთან დაკავშირებით პალატა განმარტავს, რომ დღგ-ს, როგორც არაპირდაპირი გადასახადის გადახდის ვალდებულება სახელმწიფო ბიუჯეტში, მოცემულ შემთხვევაში ეკისრებოდათ მათ, ვინც განახორციელა საქონლის მიწოდება, რადგან ისინი წარმოადგენდნენ დღგ-ს გადასახადზე ვალდებულ პირებს. როგორც საქონლის მიმწოდებლებს, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 248-ე მუხლის მე-2 ნაწილით დადგენილი წესი, ანგარიშ-ფაქტურის სწორად, დროულად და სათანადო ფორმით შევსებას და მყიდველზე გადაცემას ავალდებდა სწორედ გამყიდველს. ამდენად, ანგარიშ-ფაქტურის სწორად და დროულად შევსება საქონლის მიმწოდებლის ვალდებულება იყო და შესაბამისად, მასზე პასუხისმგებლობა არ შეიძლება დაეკისროს მყიდველს, შპს "გზა-2005"-ს.

4.15. 2009 წლის 1 დეკემბერს საგადასახადო კოდექსში „საქართველოს საგადასახადო კოდექსში დამატებებისა და ცვლილებების შესახებ“ საქართველოს კანონით შეტანილ იქნა დამატება და 281-ე მუხლს დაემატა 53-ე ნაწილი, რომლის თანახმად, 2005 წლის 1 იანვრიდან 2009 წლის 1 იანვრამდე პერიოდის მიხედვით დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებული პირის მიერ საქონლის/მომსახურების მიმღების მოთხოვნისას მასზე საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის გამოწერისთვის დადგენილი ვადის (დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელებიდან არა უგვიანეს მეორე დღისა) დარღვევით გამოწერილი და წარდგენილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურებით მიღებული დღგ-ის ჩათვლები 2010 წლის 1 იანვრიდან გაუქმებას არ ექვემდებარება. ამ ნაწილის მოქმედება არ ვრცელდება 2010 წლის 1 იანვრამდე გაუქმებულ დღგ-ის ჩათვლებზე, მათ შორის, ჩათვლებზე, რომლებზედაც მიმდინარეობს საგადასახადო დავა. მითითებული დამატებები და ცვლილებები საკანონმდებლო მაცნეში გამოქვეყნდა 2009 წლის 7 დეკემბერს და ამოქმედდა მე-15 დღეს.

სააპელაციო პალატა არ იზიარებს აპელანტების მითითებას იმ გარემოებაზე, რომ განსახილველ შემთხვევაში დღგ-ის ჩათვლები გაუქმებული იყო 2010 წლის 01 იანვრამდე პერიოდში. საქმის მასალების თანახმად, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ 2010 წლის 4 იანვარს გამოსცა საგადასახადო

მოთხოვნა №1 დღგ-ს გადასახადში დამატებით ძირითადი გადასახადის 77 203 ლარისა და საგადასახადო კოდექსის 132-ე მუხლის საფუძველზე, ჯარიმის თანხის დარიცხვაზე. რაც შეეხება, უშუალოდ, 2009 წლის 01 იანვრის შემდეგ გამოწერილი ანგარიშ-ფაქტურების საფუძველზე განხორციელებული დღგ-ს ჩათვლების კანონიერების საკითხს, სააპელაციო სასამართლო ეთანხმება საქალაქო სასამართლოს დასკვნებს აღნიშნულთან დაკავშირებით და მიუთითებს, რომ 2009 წლის 1 იანვრიდან ამოქმედებული საგადასახადო კოდექსის 247-ე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით ჩასათვლელი დღგ-ის თანხა არის გადასახადის თანხა, რომელიც გადახდილი ან გადასახდელია საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების ან/და საბაჟო დეკლარაციის მიხედვით დასაბეგრ ოპერაციებზე ან/და დასაბეგრ იმპორტზე ან/და დასაბეგრ დროებით იმპორტზე, თუ საქონელი/მომსახურება გამოიყენება ან გამოყენებული იქნება დასაბეგრ ოპერაციებში ან დასაბეგრ იმპორტში. აღნიშნული ცვლილება საგადასახადო კოდექსის 247-ე მუხლის მე-2 ნაწილში შევიდა 2008 წლის 26 დეკემბერს, რომლითაც ნორმიდან ამოღებულ იქნა 248-ე მუხლზე მითითება და იგი ამოქმედდა 2009 წლის 1 იანვრიდან. სასამართლომ რომც გაიზიაროს საგადასახადო ორგანოს პოზიცია და ჩათვალოს, რომ 247-ე მუხლის შინაარსიდან გამომდინარე, განსახილველ შემთხვევაში, სახეზეა საგადასახადო სამართალდარღვევა, 2009 წლის 1 იანვრიდან აღნიშნული საგადასახადო სამართალდარღვევისთვის არ შეიძლება გამოყენებული იქნეს საგადასახადო პასუხისმგებლობის ზომები, ვინაიდან „ნორმატიული აქტების შესახებ“ საქართველოს კანონის 47-ე მუხლის მე-3 პუნქტის (სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქცია) თანახმად, თუ სამართალდარღვევის ჩადენის შემდეგ კანონით გაუქმდა ან შემსუბუქდა პასუხისმგებლობა ასეთი სამართალდარღვევის ჩადენისათვის, მოქმედებს ახალი კანონით დადგენილი ნორმა.

4.16. პალატა მიიჩნევს, რომ გასაჩივრებული აქტების მიღების დროს, საგადასახადო ორგანო, ვალდებული იყო გაეთვალისწინებინა ზემოაღნიშნული სამართლებრივი გარემოებები, რა შემთხვევაშიც საქმეზე შესაძლოა მიღებული ყოფილიყო სხვაგვარი გადაწყვეტილება.

4.17. ზაკ-ის მე-60¹ მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, ადმინისტრაციული-სამართლებრივი აქტი ბათილია, თუ იგი ეწინააღმდეგება კანონს ან არსებითად დარღვეულია მისი მომზადების ან გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოთხოვნები. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე, სასამართლო განმარტავს, ამასთან, არსებით დარღვევად ითვლება ისეთი დარღვევა, რომელსაც შეეძლო არსებითი გავლენა მოეხდინა ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მიღებულ გადაწყვეტილებაზე.

4.18. სააპელაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96-ე მუხლის პირველ და მე-2 ნაწილებზე, რომელთა თანახმად, ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია, ადმინისტრაციული წარმოებისას გამოიკვლიოს საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება და გადაწყვეტილება მიიღოს ამ გარემოებათა შეფასებისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე. დაუშვებელია, ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემას საფუძველად დაედოს ისეთი გარემოება ან ფაქტი, რომელიც კანონით დადგენილი წესით არ არის გამოკვლეული ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ. პალატა აღნიშნავს, რომ მოცემულ შემთხვევაში, გასაჩივრებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მომზადებისა და გამოცემისას საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებას წარმოადგენს იმ კონკრეტული ანგარიშ-ფაქტურების სრულყოფილი გამოკვლევა და სწორი სამართლებრივი შეფასება, რომლებიც შემმოწმებელმა საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი წესის დარღვევით გამოწერილად მიიჩნია. ამასთან ადმინისტრაციულმა ორგანომ უნდა იმსჯელოს, რამდენად წარმოადგენს მყიდველის მიერ მიღებული ჩათვლების გაუქმების საფუძველს, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 248-ე მუხლის პირველი ნაწილის დარღვევით, მოცემულ შემთხვევაში დადგენილი ანგარიშ-ფაქტურების დაგვიანებით გამოწერისა ან საგადასახადო ორგანოდან გამოტანამდე წინსწრებით ანგარიშ-ფაქტურების გამოწერის ფაქტები, მაშინ როდესაც

გამოწერილი ანგარიშ-ფაქტურები იძლევა საქონლის მყიდველის იდენტიფიკაციის საშუალებას და მყიდველის მიერ ჩათვლის მისაღებად, არა უგვიანეს 45 დღისა, ანგარიშ-ფაქტურები წარდგენილი იქნა საგადასახადო ორგანოში.

4.19. სააპელაციო პალატა მიუთითებს საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილზე, რომლის თანახმად, თუ სასამართლო მიიჩნევს, რომ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი გამოცემულია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის გარემოების გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე, იგი უფლებამოსილია, სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად, ბათილად ცნოს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი და დაავალოს ადმინისტრაციულ ორგანოს, ამ გარემოებათა გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გამოსცეს ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი. სასამართლო ამ გადაწყვეტილებას იღებს, თუ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობისათვის არსებობს მხარის გადაუდებელი კანონიერი ინტერესი.

4.20 სააპელაციო პალატა მიიჩნევს, რომ მოცემულ შემთხვევაში სასამართლო მოკლებულია შესაძლებლობას, გადაწყვიტოს სადავო საკითხი, ვინაიდან დღგ-ს ჩათვლასთან დაკავშირებით გადაწყვეტილების მიღება წარმოადგენს საგადასახადო ორგანოს დისკრეციულ უფლებას და მხოლოდ მას შეუძლია მიიღოს გადაწყვეტილება დღგ-ს ჩათვლასთან დაკავშირებით, შესაბამისად, პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ მართებულად იქნა გამოყენებული საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილი.

5. შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა

5.1. სააპელაციო პალატას მიიჩნია, რომ სააპელაციო საჩივრებში მითითებული გარემოებები არ ქმნიან საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლებით გათვალისწინებულ შემადგენლობას. პირველი ინსტანციის სასამართლომ სწორად გადაწყვიტა სადავო საკითხი, რის გამოც არ არსებობს სააპელაციო საჩივრების დაკმაყოფილებისა და გასაჩივრებელი გადაწყვეტილების გაუქმების პროცესუალურ-სამართლებრივი საფუძვლები.

6. საპროცესო ხარჯები

6.1. აპელანტები, „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის 1-ლი პუნქტის „უ“ ქვეპუნქტის თანახმად, გათავისუფლებულნი არიან სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან.

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, 383-ე, 386-ე, 390-ე, 395-ე, 397-ე მუხლებით

სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატამ

დ ა ა დ გ ი ნ ა:

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სსიპ შემოსავლების სამსახურისა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის (უფლებამონაცვლე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სსიპ შემოსავლების სამსახური) სააპელაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდეს;

2. უცვლელად დარჩეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2010 წლის 24 დეკემბრის გადაწყვეტილება;
3. განხილვა შეიძლება გასაჩივრდეს საკასაციო საჩივრით საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატაში (თბილისი, ძმები ზუბალაშვილების ქ. №32) თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის მეშვეობით (თბილისი, გრ. რობაქიძის გამზ. №7^ა) მხარეთათვის დასაბუთებული განხილვის ასლის ჩაბარებიდან ერთი თვის ვადაში.

თავმჯდომარე

თ. ძიმისტარაშვილი

მოსამართლეები

ი. შენგელია

ნ. ჭიჭილეიშვილი