

გადაწყვეტილების განმარტება



საქართველოს უზენაესი სასამართლო

გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა *

საქართველოს სახელით

№ბს-847-403(კ-კს-05)

1 ნოემბერი, 2006 წ. ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დიდმა პალატამ შემადგენლობა:

კონსტანტინე კუბლაშვილი (თავმჯდომარე),
ნინო ქადაგიძე (მომხსენებელი),
მიხეილ გოგიშვილი,
მაია ვაჩაძე,
ნუგზარ სხირტლაძე,
მაია ოშხარელი,
როზა ნადირიანი,
მაია სულხანიშვილი,
იური ტყეშელაშვილი

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილისა და 408-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, ზეპირი მოსმენის გარეშე, განიხილა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის განცხადება საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატის 2005 წლის 5 დეკემბრის გადაწყვეტილების განმარტების თაობაზე.

* იხ. წინა განჩინება

ა ღ წ ე რ ი ლ ო ბ ი თ ი ნ ა წ ი ლ ი :

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატის 2005 წლის 5 დეკემბრის გადაწყვეტილებით შპს „ბ.-ის“ საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; გაუქმდა თბილისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა კოლეგიის 2005 წლის 25 აპრილის გადაწყვეტილება შპს „ბ.-სათვის“ საურავების დარიცხვის ნაწილში და ამ ნაწილში საქმეზე მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება; შპს „ბ.-ის“ სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; გაუქმდა შპს „ბ.-სათვის“ ანგარიშ-ფაქტურებით მიღებული დღგ-ს ჩათვლების გაუქმების შედეგად დარიცხული საურავი, ხოლო გასაჩივრებული გადაწყვეტილება დანარჩენ ნაწილში დარჩა უცვლელად.

2006 წლის 13 სექტემბერს საქართველოს უზენაეს სასამართლოს განცხადებით მომართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ და ითხოვა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატის 2005 წლის 5 დეკემბრის გადაწყვეტილების განმარტება.

განმცხადებელი აღნიშნავდა, რომ საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დიდმა პალატამ მოსარჩელეზე საურავის დარიცხვა მიიჩნია კანონშეუსაბამოდ და განმარტა, რომ „მეწარმე სუბიექტს უნდა მოეხსნას დარიცხული საურავი მისი დარიცხვის მომენტიდან“, თუმცა დიდ პალატას არ დაუზუსტებია, დროის რომელ კონკრეტულ მომენტამდე უნდა გაუქმდეს საურავის დარიცხვა.

განმცხადებელი მიიჩნევს, რომ მითითებული მომენტის განსაზღვრის მიზნით, მას უნდა ეხელმძღვანელა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2005 წლის 12 ოქტომბრის №ბს-709-296-235(კ-05) გადაწყვეტილებით, რომლითაც გაუქმებულ დღგ-ს ჩათვლაზე დარიცხული საურავი მოიხსნა იმ მომენტამდე, ვიდრე გადასახადის გადამხდელს გაუუქმდებოდა დღგ-ს ჩათვლა.

განმცხადებელი მიუთითებს, რომ დღგ-ს გადამხდელი ბიუჯეტში გადასახდელ დღგ-ს თანხას გამოიანგარიშებს შემდეგი ფორმულით: „დღგ = მიწოდებული საქონლის ღირებულებაზე დარიცხულ დღგ-ს“—ამ საქონლის შეძენისას საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით გადახდილი დღგ, რომელიც გადახდილი უნდა იქნეს ბიუჯეტში“. ამდენად, უდავოა, რომ საქონლის შეძენისას საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით გადახდილი დღგ-ს ბიუჯეტში შეტანის ვალდებულება გააჩნია საქონლის მიმწოდებელს, ხოლო ამ საქონლის მიმღების ვალდებულებაა ამავე საქონლის რეალიზებისას დარიცხული დღგ-ს თანხა ბიუჯეტში გადაიხადოს ზემომითითებული ფორმულით.

განმცხადებელი აღნიშნავს, რომ საგადასახადო კოდექსის 114-ე მუხლის 1-ლი ნაწილით „დღგ-ს ჩათვლას დაექვემდებარა საქართველოს ბიუჯეტში გადახდილი დღგ-ს თანხა.“ ამდენად, იმ მომენტიდან, როგორც კი მოხდება ჩათვლილი დღგ-ს გაუქმება, შეიცვლება ზემომითითებული ფორმულით ბიუჯეტში გადასახდელი დღგ-ს ოდენობა და, შესაბამისად, დღგ-ს გადამხდელს წარმოეშობა დღგ-ს კორექტირებული ოდენობის ბიუჯეტში გადახდის ვალდებულება და ამ ვალდებულების შეუსრულებლობა იწვევს პასუხისმგებლობას საურავის სახით.

აღნიშნული მოსაზრებიდან გამომდინარე, განმცხადებელი მიიჩნევს, რომ საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატის ზემოაღნიშნული გადაწყვეტილება მოითხოვს განმარტებას, კერძოდ, რომელ მომენტამდე უნდა გაუქმებულიყო ძირითად თანხაზე დარიცხული საურავი:

ა) დღგ-ს ჩათვლის გაუქმებამდე;

ბ) დღგ-ს ჩათვლების გაუქმების შედეგად დარიცხული ძირითადი თანხის მიმწოდებლის მხრიდან შემდგომში ბიუჯეტში გადახდამდე.

შესაბამისად, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 262-ე მუხლის საფუძველზე ითხოვს საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატის 2005 წლის 5 დეკემბრის გადაწყვეტილების განმარტებას.

ს ა მ ო ტ ი ვ ა ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი:

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატა გაეცნო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის შუამდგომლობას საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატის 2005 წლის 5 დეკემბრის გადაწყვეტილების განმარტების თაობაზე და თვლის, რომ არ არსებობს საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატის ზემოაღნიშნული გადაწყვეტილების განმარტების პროცესუალური აუცილებლობა.

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 262-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის შესაბამისად, გადაწყვეტილების გამომტან სასამართლოს უფლება აქვს მხარეთა თხოვნით განმარტოს გადაწყვეტილება მისი შინაარსის შეუცვლელად.

პროცესის ზემოაღნიშნული ნორმა მიზნად ისახავს გადაწყვეტილების განმარტებას იმ შემთხვევაში, როდესაც გადაწყვეტილება ან მისი ნაწილი არ არის ცალსახად, გარკვევით და ნათლად ჩამოყალიბებული და შეიცავს ურთიერთგამომრიცხავ ან შეუსაბამო დებულებებს.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატის 2005 წლის 5 დეკემბრის გადაწყვეტილებით: 1. შპს „ბ.-ის“ საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; 2. გაუქმდა თბილისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა კოლეგიის 2005 წლის 25 აპრილის გადაწყვეტილება შპს „ბ.-სათვის“ საურავის დარიცხვის ნაწილში და ამ ნაწილში საქმეზე მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება; 3. შპს „ბ.-ის“ სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; გაუქმდა შპს „ბ.-სათვის“ ანგარიშ-ფაქტურებით მიღებული დღგ-ს ჩათვლების გაუქმების შედეგად დარიცხული საურავი; 4. გასაჩივრებული გადაწყვეტილება დანარჩენ ნაწილში დარჩა უცვლელად.

განმცხადებელი – საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია – აპელირებს ბიუჯეტში გადასახდელი დღგ-ს თანხის გამომანგარიშებას ზემომითითებულ ფორმულაზე და მიაჩნია, რომ საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატის გადაწყვეტილებით შეიცვლება აღნიშნული ფორმულით ბიუჯეტში გადასახდელი დღგ-ს ოდენობა.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატა განმცხადებლის ყურადღებას მიაქცევს გადაწყვეტილების სამოტივაციო ნაწილს და კიდევ ერთხელ ხაზს უსვამს იმ გარემოებას, რომ სადავო ოპერაციებთან მიმართებაში შპს „ბ.-ი“, როგორც მყიდველი, არ ითვლება დღგ-ის გადამხდელად. საყურადღებოა, რომ ანალოგიურ მითითებას აკეთებს საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლო 10.03.05 წლის №2/2/275.296.299 გადაწყვეტილებაში, სადაც აღნიშნავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსი დღგ-ის თანხის შეტანის ვალდებულებას ითვალისწინებს მხოლოდ დღგ-ის გადამხდელისაგან, ანუ საქონლის, მომსახურების ან სამუშაოს მიმწოდებლისაგან.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატა სადავოდ არ ხდის იმ გარემოებას, რომ დამატებული ღირებულების გადასახადი უნდა გადაიხადოს ყველა იმ პირმა, რომელსაც დაუდგა დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის ვალდებულება ან რომელიც ასეთად რეგისტრირებულია. როგორც ზემოთ აღინიშნა, დიდმა პალატამ მიიჩნია, რომ შპს „ბ.-ი“ დღგ-ის გადამხდელი არ არის იმ ნაწილში, რა ნაწილშიც მოხდა ჩათვლის გაუქმება, რაზეც მიუთითებს თუნდაც ის გარემოება, რომ გარკვეული პირობების დადგომის შემთხვევაში (მესამე პირების მიერ დღგ-ის გადახდის შემთხვევაში) შპს „ბ.-ს“ სახელმწიფოსაგან წარმოემოხა თანხის გადახდილად აღიარების უფლება, რაც, თავის მხრივ, იქცა იმის საფუძვლად, რომ გაუქმებული ჩათვლის ნაწილში, საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატის მიერ საურავის

დარიცხვა მიჩნეულ იქნა კანონშეუსაბამოდ და მეწარმე სუბიექტს მოეხსნა მასზე დარიცხული საურავი.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატა განმცხადებლის ყურადღებას მიაქცევს იმ გარემოებაზე, რომ გადაწყვეტილებაში საუბარია მხოლოდ იმ საურავის მოხსნაზე, რომლის დარიცხვაც განაპირობა მე-3 პირებთან წარმოებულმა იმ ერთჯერადმა ოპერაციებმა, რაზეც მიმწოდებლების, ე.ი დღგ-ს გადახდაზე ვალდებული პირების (მესამე პირების) მხრიდან არ მოხდა დღგ-ს თანხის ბიუჯეტში შეტანა. დიდი პალატის გადაწყვეტილება თავისთავად არ ნიშნავს იმას, რომ შპს „ბ.-ი“ რომელიმე სხვა, მათ შორის, საქონლის ან მომსახურების შემდგომი რეალიზების ეტაპზე გათავისუფლებული იყოს საგადასახადო ვალდებულებებისა თუ პასუხისმგებლობისაგან.

რაც შეეხება დადგენილი ფორმულის შეცვლას, დიდი პალატა არ უარყოფს აღნიშნულს და განმცხადებლის ყურადღებას მიაქცევს იმაზე, რომ საგადასახადო კოდექსის 114-ე მუხლში შეტანილი ცვლილება წარმოადგენდა საგამონაკლისო ხასიათის ნორმას, რომელიც პრინციპულად ცვლიდა დღგ-ს, როგორც არაპირდაპირი გადასახადის სამართლებრივ ბუნებას, რაც, ნორმის მოქმედების პერიოდში, თავისთავად განაპირობებდა დღგ-ს დაანგარიშების კლასიკური ფორმულის გარკვეულ სახეცვლილებას და რაც ვერ იქცევა იმის საფუძვლად, რომ მეწარმე სუბიექტს დაეკისროს იმ ვალდებულების შესრულება, რა ნაწილშიც იგივე საგადასახადო კოდექსი გამორიცხავს მისი პასუხისმგებლობის შესაძლებლობას.

ყოველივე ზემოაღნიშნულის საფუძველზე საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატა თვლის, რომ გადაწყვეტილება არ შეიცავს ურთიერთგამომრიცხავ და შეუსაბამო მითითებებს, გადაწყვეტილებაში ერთმნიშვნელოვნადაა განსაზღვრული, რომ შპს „ბ.-ს“ დღგ-ს ჩათვლის გაუქმების შედეგად ძირითად თანხაზე დარიცხული საურავი საერთოდ უნდა მოეხსნას, რაც ნიშნავს იმას, რომ საკითხზე გადაწყვეტილების მიღებისას განმცხადებელმა უნდა იხელმძღვანელოს საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატის გადაწყვეტილებით, რომლის მიღებაც განაპირობა სწორედ ადრე ჩამოყალიბებული სამართლებრივი შეფასებისაგან განსხვავებული განმარტების მიცემის აუცილებლობამ.

ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი :

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დიდმა პალატამ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1-ლი მუხლის მე-2 ნაწილით, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 262-ე მუხლის 1-ლი ნაწილით და

დადაღგინა:

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის შუამდგომლობა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატის 2005 წლის 5 დეკემბრის გადაწყვეტილების განმარტების თაობაზე არ დაკმაყოფილდეს.

2. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატის განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.