

გ ა დ ა წ ყ ვ ე ტ ი ლ ე ბ ა №11697/2/2020

მომჩივანი: ა. ხ. (პ/ნ)

მოპასუხე: ანალიტიკური დეპარტამენტი

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულმა დავების განხილვის საბჭომ, ზ. ძნელაშვილის (სხდომის თავმჯდომარე), მ. ადვიშვილის, მ. ბოლოთაშვილის, დ. გაბლიშვილის, შ. გვენეტაძის, შ. კომლაძის, დ. ლაშხიას, დ. მოლოდინის, დ. რუხაძის, გ. ფერაძის შემადგენლობით, 4.12.2020 წელს განიხილა და მიიღო გადაწყვეტილება ა. ხ.-ის 12.11.2020 წელს რეგისტრირებულ საჩივარზე (რეგისტრაციის №11697/2/2020).

დავის საგანი:

საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლების წარმოშობის მართლზომიერება.

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება:

შემოსავლების სამსახურის 29.10.2020 წლის №32244 ბრძანება.

ფაქტების აღწერა

შპს „ს...ს“ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადების ადმინისტრირების საინფორმაციო სისტემის მონაცემებით, 2016 წლის 23 დეკემბრის მდგომარეობით, ერიცხებოდა საგადასახადო დავალიანება 1 976 227 ლარის ოდენობით.

საგადასახადო დავალიანების არსებობის გამო შპს „ს...ის“ ქონების მიმართ 2016 წლის 23 დეკემბერს (შეტყობინება №036-1938) წარმოშობილია საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება.

2019 წლის 22 ოქტომბრის თარიღით მომზადებული საჯარო რეესტრიდან ამონაწერის მიხედვით, უძრავი ქონების (ქ. თბილისში, ...-ში მდებარე ავტოსადგომის, ფართობი 22,40 კვ.მ, საკადასტრო კოდი: ...007) მესაკუთრედ ფიქსირდება ა. ხ. აღნიშნულ ქონებაზე საკუთრების უფლების რეგისტრაციის თარიღია 2019 წლის 22 ოქტომბერი, ხოლო უფლების დამადასტურებელი დოკუმენტია ჩუქების ხელშეკრულება, დამოწმების თარიღი 2019 წლის 21 ოქტომბერი.

ამასთან, საჯარო რეესტრის მონაცემებით 2016 წლის 23 დეკემბერს მომზადებული ამონაწერის მიხედვით, ზემოაღნიშნული ქონების მესაკუთრეა გ. ხ. (პ/ნ ...), ქონებაზე საკუთრების უფლების რეგისტრაციის თარიღია 2016 წლის 23 დეკემბერი. ამავე ამონაწერის მიხედვით, აღნიშნულ ქონებაზე გავრცელებულია წინა მესაკუთრეზე - შპს „ს...ზე“ რეგისტრირებული საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება.

22.09.2020 წელს მომჩივანმა საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლების გაუქმების მოთხოვნით საჩივარი წარადგინა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 29.10.2020 წლის №32244 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

შემოსავლების სამსახურის ბრძანება გასაჩივრდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოში.

შემოსავლების სამსახურის გადაწყვეტილების შინაარსი

საქმეში არსებული მტკიცებულებების გათვალისწინებით, შემოსავლების სამსახურს მიაჩნია, რომ ა. ხ.-ის კუთვნილ უძრავ ქონებაზე (საკ.კოდი: ...007) საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის მიზნით საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება გავრცელებულია საგადასახადო კანონმდებლობის შესაბამისად და არ არსებობს მისი გაუქმების სამართლებრივი საფუძველი.

მომჩივნის არგუმენტაცია

2006 წლის 13 აპრილს შპს „თ...ს“, რომლის უფლებამონაცვლე გახდა შპს „ს...ი“, და დედამის, გ. ხ.-ს შორის დაიდო ხელშეკრულება მშენებლობის დაფინანსების შესახებ. აღნიშნული ხელშეკრულებით მთლიან ღირებულებაში შედიოდა, როგორც საცხოვრებელი ბინის, ასევე ავტოსადგომის ღირებულება, რომელიც გადახდილია 2006-2007 წლებში. 2016 წლის ოქტომბერში გ. ხ.-მა ბინა დაირეგისტრირა, ხოლო ავტოსადგომზე განცხადება საჯარო რეესტრში რეგისტრაციაზე წარადგინა 2016 წლის 19 დეკემბერს, საკუთრების უფლების რეგისტრაცია კი განხორციელდა 2016 წლის 23 დეკემბერს. იმავე დღეს შპს „ს...ის“ მთელ ქონებაზე და მათ შორის ავტოსადგომზე წარმოიშვა საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება.

აღნიშნული ქონება 2019 წლის 21 ოქტომბრის ჩუქების ხელშეკრულების საფუძველზე 2019 წლის 22 ოქტომბერს დარეგისტრირდა მის სახელზე და შესაბამისად, გადაყვა საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, შემოსავლების სამსახურში წარდგენილი საჩივრით ითხოვდა და ითხოვს მის საკუთრებაში არსებულ უძრავ ქონებაზე, ავტოსადგომზე გავრცელებული საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლების გაუქმებას საგადასახადო კოდექსის 238-ე მუხლის პირველ ნაწილზე და 239-ე მუხლის პირველ - მე-7 ნაწილებზე მითითებით.

მნიშვნელოვანია, რომ საგადასახადო კოდექსის 238-ე მუხლის მე-7 ნაწილი ადგენს საგადასახადო ორგანოს დისკრეციას გააუქმოს 238-ე მუხლით გათვალისწინებული უზრუნველყოფის ღონისძიებები. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლის პირველი ნაწილის „ლ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, დისკრეციული უფლებამოსილება არის უფლებამოსილება, რომელიც ადმინისტრაციულ ორგანოს ან თანამდებობის პირს ანიჭებს უფლებამოსილებას საჯარო და კერძოდ ინტერესების დაცვის საფუძველზე კანონმდებლობის შესაბამისი რამდენიმე გადაწყვეტილებიდან შეარჩიოს ყველაზე მისაღები გადაწყვეტილება.

საჯარო და კერძო ინტერესების შეფარდების ჭრილში მნიშვნელოვანია ეკონომიკური საბჭოს 2016 წლის 18 მარტის მე-6 სხდომის ოქმი, რომელშიც მე-5 პუნქტად ჩანიშნულ საკითხზე - „2008 წლის სამშენებლო ობიექტებთან დაკავშირებული საგადასახადო პრობლემები“ - მიღებულია შემდეგი გადაწყვეტილება: ეკონომიკურმა საბჭომ მიზანშეწონილად მიიჩნია, შესაბამისი პირის მიმართვის საფუძველზე, გაუქმდეს საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები: ა) საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 81-ე ნაწილით გათვალისწინებულ, მუნიციპალიტეტის ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ განსაზღვრულ ნუსხაში არსებულ მშენებლობადასრულებულ (ექსპლუატაციაში მიღებულ) ობიექტში მდებარე უძრავ ქონებაზე,

თუ იგი ფაქტობრივად გასხვისებულია ფიზიკურ პირზე (დადებული ნასყიდობის ხელშეკრულება; გადახდილია ნასყიდობის თანხა და ა.შ.) თუმცა ქონების გამსხვისებლის საგადასახადო დავალიანების გამო, ამ ქონების მიმართა გატარებულია საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები და ამ ქონების შემძენის საკუთრების უფლება არ არის რეგისტრირებული საჯარო რეესტრში; ბ) საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 81-ე ნაწილით გათვალისწინებული, მუნიციპალიტეტის აღმასრულებელი ორგანოს მიერ განსაზღვრულ ნუსხაში არსებულ მშენებლობადასრულებულ (ექსპლუატაციაში მიღებულ) ობიექტში მდებარე ფიზიკური პირის საკუთრებაში არსებულ (საჯარო რეესტრში საკუთრების უფლებით რეგისტრირებულ) უძრავ ქონებაზე, თუ ან ქონების მიმართ გატარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიების საფუძველზე წარმოადგენს ქონების გამსხვისებლის საგადასახადო დავალიანება.

ყურადღება უნდა გამახვილდეს გადახდის ქვითრებზე, რომლითაც დგინდება რომ ხელშეკრულებით განსაზღვრულ ვადებში უძრავი ქონების ღირებულება დედამისს, გ. ხ.-ს გადახდილი აქვს სრულად. აღნიშნული გადახდა განხორციელდა საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის რეგისტრაციამდე და დედამის წარმოემვა უძრავი ქონების საკუთრების მიღების უფლება, ხოლო შპს „ს...ს“ ამ საკუთრების დედამისისთვის გადაცემის ვალდებულება.

მომჩივანი მიუთითებს უზენაესი სასამართლოს 2014 წლის 5 დეკემბრის გადაწყვეტილებაზე საქმეზე №ას-658-625-2014. ასევე, საქმეზე №ას-1101-1050-2014, რომელიც კვლავ გაზიარებული იქნა 2017 წლის 17 ოქტომბრის განჩინებით საქმეზე №ას-861-804-2017, რითაც გაუქმდა საგადასახადო ორგანოს მიერ გამოყენებული უზრუნველყოფის ღონისძიებები, მათ შორის საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა, რაც ასევე გაანალიზებულ უნდა იქნას საჯარო და კერძო ინტერესების დაცვის ჭრილში.

ასევე მნიშვნელოვანია, რომ არსებული ანალოგიური ფაქტობრივი გარემოებების პირობებში შემოსავლების სამსახურმა 8.10.2018 წლის №28378 და 8.02.2019 წლის №2516 ბრძანებებით სრულად დააკმაყოფილა მომჩივანთა (ი.ბ.-ს და ვ.ბ.-ს) მოთხოვნები.

საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-4 მუხლის მე-3 ნაწილიდან გამომდინარე საქმის გარემოებათა იდენტურობის შემთხვევაში დაუშვებელია სხვადასხვა პირის მიმართ განსხვავებული გადაწყვეტილების მიღება.

ზემოთ მოყვანილი მსჯელობები კანონის ნორმებზე მითითებით საჩივარში დაყენებული მოთხოვნის სრულად დაკმაყოფილების ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძველია.

დავების განხილვის საბჭო

მხარეთა არგუმენტაციისა და წარმოდგენილი დოკუმენტაციის განხილვის შემდეგ საბჭომ მიიჩნია, რომ საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ შემდეგ გარემოებათა გამო:

საგადასახადო კოდექსის 238-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის მიხედვით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველსაყოფად გამოიყენოს საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება.

ამავე კოდექსის 239-ე მუხლის პირველი, მე-2 და მე-5 ნაწილების თანახმად,

1. საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა არის სახელმწიფოს უფლება, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინება უზრუნველყოს გადასახადის გადამხდელის, სხვა ვალდებული პირის ქონებიდან.

2. საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის რეგისტრაციის უფლება წარმოიშობა საგადასახადო დავალიანების წარმოშობასთან ერთად და მარეგისტრირებელ ორგანოში რეგისტრაციის მომენტიდან და ვრცელდება საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში, პირის საკუთრებაში არსებულ ან/და მის ბალანსზე რიცხულ ქონებაზე (გარდა ლიზინგით მიღებულისა), საგადასახადო დავალიანების წარმოქმნის შემდეგ შეძენილი ქონების ჩათვლით.

5. თუ საგადასახადო გირავნობით/იპოთეკით დატვირთული ქონება გაიყიდება ან რაიმე გზით გადაეცემა სხვა მფლობელს საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლების გაუქმების გარეშე, საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება კვლავ გავრცელდება ამ ქონებაზე მისი ახალი მფლობელის მიმართ.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბერის №994 ბრძანებით დამტკიცებული „მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამოწერის, აღიარებული საგადასახადო დავალიანების დაფარვის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის“ 39-ე მუხლის პირველი და მე-2 პუნქტების თანახმად, საგადასახადო ორგანოებს კომპეტენციის ფარგლებში და საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით უფლება აქვთ გადასახადის გადამხდელის ქონება დატვირთონ საგადასახადო გირავნობით/იპოთეკით; საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლების გამოყენება შესაძლებელია, მიუხედავად იმისა, აღიარებულია თუ არა საგადასახადო დავალიანება.

დადგენილია, რომ შპს „ს...ს“ 2016 წლის 23 დეკემბრის მდგომარეობით, ერიცხებოდა საგადასახადო დავალიანება 1 976 227 ლარის ოდენობით. შესაბამისად, შპს „ს...ის“ ქონების მიმართ 2016 წლის 23 დეკემბერს (შეტყობინება №036-1938) მართლზომიერად არის წარმოშობილი საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება.

საჯარო რეესტრის ამონაწერიდან ირკვევა, რომ აღნიშნულ ქონებაზე მესაკუთრე შეიცვალა იმავე დღეს - 2016 წლის 23 დეკემბერს (საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის რეგისტრაციის შემდეგ სამ საათში). აღნიშნული რეგისტრაციის საფუძველი იყო ნასყიდობის ხელშეკრულება. სწორედ ამ მომენტიდან გადავიდა საკუთრების უფლება შპს „ს...დან“ გ. ბ.-ზე და შემდგომ, 2019 წლის 22 ოქტომბერს, ა. ბ.-ზე.

ამდენად, ვინაიდან სადავო ქონებაზე გ. ბ.-ის საკუთრება საჯარო რეესტრში დარეგისტრირდა 2016 წლის 23 დეკემბერს, თუმცა შპს „ს...ს“ ქონებაზე საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლების რეგისტრაციის შემდეგ, ხოლო ა. ბ.-ზე საკუთრება გადავიდა 2019 წლის 22 ოქტომბერს შესაბამისად, შპს „ს...ის“ ქონებაზე წარმოშობილი საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლების გავრცელება მომჩივნის დედის მიერ შპს „ს...სგან“ შეძენილ ქონებაზე მართლზომიერია.

აღნიშნულ ქონებაზე ა. ბ.-ის დედის საკუთრების უფლების წარმოშობის შემდეგ, ამ ქონებაზე შპს „ს...ის“ საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველსაყოფად საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული ღონისძიებები უნდა გავრცელდეს მასზე მომჩივნის დედის საკუთრების უფლების რეგისტრაციის თარიღის (2016 წლის 23 დეკემბრის) მდგომარეობით რიცხული შპს „ს...ის“ საგადასახადო დავალიანების, მაგრამ არაუმეტეს ამ ქონების ღირებულების, ფარგლებში.

ამასთანავე, საბჭო აღნიშნავს, რომ ეს გადაწყვეტილება არ აბრკოლებს იმ პროცედურებს, რაც შპს „ს...ის“ საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის მიზნით ამ ქონების მიმართ უნდა განახორციელოს ანალიტიკურმა დეპარტამენტმა. უზრუნველყოფის ღონისძიებები უნდა გაგრძელდეს, თუმცა უნდა შემოიფარგლოს სადავო ქონებაზე მომჩივნის დედის საკუთრების უფლების საჯარო რეესტრში რეგისტრაციის თარიღისთვის (2016 წლის 23 დეკემბრისთვის) არსებული შპს „ს...ის“ საგადასახადო დავალიანების ოდენობით, მაგრამ არაუმეტეს ამ ქონების ღირებულებისა.

მითითებულ ფარგლებში მომჩივნის მიერ კომპანიის სასარგებლოდ დავალიანების დაფარვის შემთხვევაში, ანალიტიკურმა დეპარტამენტმა უნდა შეწყვიტოს უზრუნველყოფის ღონისძიებები ამ ქონების მიმართ.

საბჭომ იხელმძღვანელა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 304-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტით და გადაწყვიტა:

1. საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. განსახილველ უძრავ ქონებაზე (საკადასტრო კოდი: ...007) ა. ხ.-ის (პ/ნ ...) დედის საკუთრების უფლების საჯარო რეესტრში რეგისტრაციის მომენტისათვის არსებული შპს „ს...ის“ (ს/ნ ...) საგადასახადო დავალიანების (მაგრამ არაუმეტეს აღნიშნული ქონების ღირებულებისა) მომჩივნის მიერ ამ კომპანიის სასარგებლოდ გადახდის შემთხვევაში, შემოსავლების სამსახურის ანალიტიკურმა დეპარტამენტმა გააუქმოს ა. ხ.-ის (პ/ნ ...) ქონებაზე (საკადასტრო კოდი: ...007) შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 23 დეკემბრის №036-1938 შეტყობინების საფუძველზე გავრცელებული საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება;
3. დანარჩენ ნაწილში საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
4. გადაწყვეტილება შეიძლება გასაჩივრდეს თბილისის საქალაქო სასამართლოში (თბილისი, დავით აღმაშენებლის ხეივანი №64) ამ გადაწყვეტილების მომჩივნისთვის ჩაბარებიდან 20 კალენდარული დღის ვადაში.