

# **ს ა გ ა დ ა ს ა ს ა დ ი**

## **დ ა ვ ე ბ ი**

კრებულში გამოქვეყნებულია ერთგვაროვანი სასამართლო პრაქტიკის ჩამოყალიბებისა და სამართლის განვითარებისათვის მნიშვნელოვანი გადაწყვეტილებები. ამ და სხვა საქმეთა მოძებნა შესაძლებელია საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ვებ-გვერდზე: [http://www.supremecourt.ge/default.aspx?sec\\_id=133&lang=1](http://www.supremecourt.ge/default.aspx?sec_id=133&lang=1)

**1. საბადასახადო ვასუხისმგებლობა**  
**საბადასახადო ვასუხისმგებლობისაგან**  
**ბათავისუფლების საფუძველი**

**ბანჩინება**

№ბს-137-134(კ-14)

29 ივლისი, 2014 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ  
საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: ნ. ნკველაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),  
მ. ვაჩაძე,  
პ. სილაგაძე

**დავის საგანი:** ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების  
ბათილად ცნობა.

**აღწერილობითი ნაწილი:**

**მოსარჩელე:** შპს „...“;

**მოპასუხე:** სსიპ შემოსავლების სამსახური;

**სარჩელის სახე:** საქართველოს ადმინისტრაციული საპრო-  
ცესო კოდექსის 22-ე მუხლის საფუძველზე ადმინისტრაციული  
სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა.

სარჩელის საგანი:

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტო-  
რინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 11 ივლისის №32153 ბრძა-  
ნების ბათილად ცნობა;

2. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 9 აგვისტოს  
№38039 ბრძანების ბათილად ცნობა.

**სარჩელის საფუძველი:**

**ფაქტობრივი:** მოსარჩელის მითითებით, სსიპ შემოსავლე-  
ბის სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის  
2013 წლის 11 ივლისის №32153 „ლატარიების, აზარტული და მომ-  
გებიანი თამაშობების მოწყობის შესახებ“ საქართველოს კანო-  
ნის 37<sup>1</sup>-ე მუხლის „ე“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, დაჯარიმდა  
1000 ლარით, აღნიშნული ბრძანება გაასაჩივრა შემოსავლების  
სამსახურის დავების (მედიაციის) საბჭოში, რომლის 2013 წლის  
9 აგვისტოს №38039 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

მოსარჩელე არამართებულად მიიჩნევს ზემოაღნიშნულ ად-  
მინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტებს და მიუთითებს, რომ და-  
ჯარიმების ერთ-ერთ გარემოებად მითითებულია ის ფაქტი, რომ

შპს „...“ თამაშის წესები განთავსებული არ ჰქონდა იმ ადგილზე, სადაც თამაშობა ტარდებოდა, რითაც თითქოს დაირღვა „ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების მოწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის 27-ე მუხლი, რაც არასწორია, ვინაიდან, შპს „...“ სამორინე „შ...“ სათამაშო დარბაზში ყოველთვის ხელმისაწვდომია თამაშის წესები ნაბეჭდი სახით, რომელიც ყოველგვარი დაბრკოლების გარეშე წარედგინება ნებისმიერ მოთამაშეს პირველივე მოთხოვნისთანავე. აღნიშნულიდან გამომდინარე, ის გარემოება, რომ შპს „...“ მიერ დაირღვა „ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების მოწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის 27-ე მუხლი, უსაფუძვლოა, რაც, ასევე, გაიზიარა შემოსავლების სამსახურის დავების (მედიაციის) საბჭოშიც.

მოსარჩელის განმარტებით, შპს „...“ მიერ ყოველთვის ხორციელდება სათამაშო აპარატების სალონის თამაშის წესებში ცვლილების შეტანა, როცა რეალურად ხორციელდება რაიმე ცვლილება სათამაშო აპარატებზე და აღნიშნული ფაქტი ეცნობება 2 დღის ვადაში შემოსავლების სამსახურს. შესაბამისად, შპს „...“ მიერ ყოველთვის დაცულია „ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების მოწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის 21-ე მუხლის მე-2 პუნქტი. შპს „...“ სათამაშო აპარატების სალონში არის ბევრი აპარატი და მოხდა მექანიკური შეცდომა, როდესაც ერთ შემთხვევაში სათამაშო აპარატის გამომვების წელი და შემოსავლების სამსახურთან შეთანხმებული წელი 1 წლით განსხვავდებოდა ერთმანეთისაგან, ხოლო მეორე შემთხვევაში კი შეცდომა იყო მხოლოდ ერთ სათამაშო აპარატზე საქარხნო ნომერში, რაც გამოწვეული იყო სათამაშო აპარატების სიმრავლით და მიზნად არ ისახავდა შემოსავლების სამსახურისათვის რაიმე ინფორმაციის დამალვას. ზემოაღნიშნული შეცდომები დაუყოვნებლივ გამოსწორდა და აღნიშნული დარღვევის თაობაზე ინფორმაცია (რეგლამენტი) მიენოდა შემოსავლების სამსახურს ბრძანებით განსაზღვრულ ვადაში.

მოსარჩელის მტკიცებით, იმ დროისათვის, როდესაც შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენელთა მიერ შპს „...“ შემოწმება განხორციელდა 2013 წლის 3 ივლისს, უკვე აქტიური კომუნიკაცია ჰქონდათ სსიპ „საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურთან“ და დარეგისტრირებული იყო ფინანსური მონიტორინგის ვებ-გვერდზე. საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 18 აპრილის №16226 და 2013 წლის 31 მაისის №2224136 ბრძანებებით შპს „...“ ერთხელ უკვე დაჯარიმდა წამახალისებელი ნებართვის ფარგლებში ფინანსური მო-

ნიტორინგის სამსახურისათვის ინფორმაციის წარუდგენლობის გამო და ზემოთ აღნიშნული პერიოდების შემდეგ შპს „...“ მიერ სრულად მოწესრიგდა ფინანსური მონიტორინგის სამსახურთან ანგარიშგების საკითხები. ამჯერად, მოსარჩელის მითითებით, იმ დროს, როცა დარეგისტრირებულია ფინანსური მონიტორინგის სამსახურის ვებ-გვერდზე, შესაბამისი ანგარიშგების ფორმების გასაგზავნად, ადგილი აქვს ერთი გადაცდომისათვის რამოდენიმეჯერ დაჯარიმებას. გამოსწორებულია, როგორც ფინანსურ მონიტორინგთან კომუნიკაციის საკითხი, ასევე გადახდილი აქვს აღნიშნულისათვის ჯარიმა ორჯერ.

**სამართლებრივი:** მოსარჩელემ სარჩელის დაკმაყოფილების სამართლებრივ საფუძვლებად მიუთითა საგადასახადო კოდექსის 305-ე მუხლი, „ლატარების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების მოწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის 21-ე მუხლის მე-2 პუნქტი და 27-ე მუხლი, საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურის უფროსის 2004 წლის 28 ივლისის №94 ბრძანება „სამორინეების მიერ ინფორმაციის მიღების, სისტემატიზაციის, დამუშავებისა და საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურისათვის გადაცემის წესისა და პირობების შესახებ დებულების დამტკიცების შესახებ“.

მოპასუხის – სსიპ შემოსავლების სამსახურის შესაგებელი:

**ფაქტობრივი:** მოპასუხემ შესაგებლთ სარჩელი არ ცნო და მიუთითა, რომ 2013 წლის 3 ივლისს განხორციელდა შპს „...“ საწარმო პირობების შესრულების შემოწმება, რომლის დროსაც გამოვლინდა, რომ თამაშის წესები არ იყო განთავსებული იმ ადგილზე, სადაც თამაშობა ტარდებოდა, აღნიშნულ ფაქტთან დაკავშირებით, შემოსავლების მედიაციის საბჭომ, საჩივრის განხილვისას გაიზიარა გადასახადის გადამხდელის პოზიცია, რომ თამაშის წესები განთავსებული იყო იმ ადგილზე, სადაც თამაშობა ტარდება და მისი წარდგენა მოთამაშისათვის პირველი მოთხოვნისთანავე შესაძლებელია, ვინაიდან, შემოწმების აქტში აღნიშნულის საწინააღმდეგო ფაქტობრივი გარემოება არ დაფიქსირებულა. კერძოდ, ის, რომ მოთხოვნისთანავე მითითებული წესების მოთამაშისათვის წარდგენა შეუძლებელია.

შემოწმების დროს ასევე დაფიქსირდა შეუსაბამობები, ერთ შემთხვევაში დამზადების წელსა და მეორე შემთხვევაში საქარხნო ნომერთან მიმართებაში ფაქტობრივად სალონში განთავსებულ და შპს „...“ კუთვნილი სათამაშო აპარატების სალონის „შ...“ 2013 წლის 21 ივნისს დამტკიცებულ მოწყობის პირობებს (რეგლამენტი) შორის. კერძოდ, სათამაშო აპარატების სალონში განთავსებული სათამაშო აპარატის „სუპერ V+გეიმინა-

ტორი 54-ის“ დამზადების წელია 2007, ხოლო მოწყობის პირობებში (რეგლამენტი) მითითებულია 2008, ამასთან, სათამაშო აპარატი „PROIZBIRA d.o.o. -ის“ საქარხნო ნომერია ..., ხოლო მოწყობის პირობებში (რეგლამენტი) მითითებულია საქარხნო ნომერი – ....

საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურის მიერ მიწოდებული ინფორმაცია და შემოწმების დროს გამოვლენილი ფაქტობრივი გარემოებების მიხედვით მოსარჩელემ საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურს კანონმდებლობით დადგენილი ინფორმაცია მიაწოდა 2013 წლის 6 ივნისს, ხოლო სათამაშო აპარატების სალონის მოწყობის სანებართვო მონშობა №19-06/048 გაცემულია შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 21 იანვრის №93/01 ბრძანების საფუძველზე, შესაბამისად, მოსარჩელემ ვალდებულია კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში არ შეასრულა.

ამასთან, მოპასუხის განმარტებით, მოსარჩელის აპელირება, რომ იგი ერთხელ უკვე დაჯარიმებულ იქნა საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურისათვის კანონმდებლობით დადგენილი ინფორმაციის მიუწოდებლობისთვის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის მიერ 2013 წლის 18 აპრილის №16226 და 2013 წლის 31 მაისის №24136 ბრძანებებით, არამართებულია, ვინაიდან, აღნიშნული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები გამოცემულია წამახალისებელი გათამაშების მოწყობის №19-03/033 ნებართვის მფლობელი პირის მიმართ განხორციელებული შემოწმების შედეგებზე და განსახილველ შემთხვევასთან სამართლებრივი და ფაქტობრივი კავშირი არ აქვს.

**სამართლებრივი:** მოპასუხემ არ გაიზიარა მოსარჩელის პოზიცია და მიუთითა, რომ „ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების მოწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის 21-ე მუხლის მე-2 პუნქტის მიხედვით „აზარტული თამაშობის ორგანიზატორი ვალდებულია სამორინეში, სათამაშო აპარატების სალონსა და აზარტულ კლუბში მიმდინარე თამაშობების ჩამონათვალსა და თამაშის წესებში ცვლილების შეტანის შემთხვევაში თანხმობის მისაღებად, ხოლო სხვა ცვლილების შემთხვევაში – ცვლილების განხორციელებიდან 2 სამუშაო დღის განმავლობაში, ინფორმაციის სახით აცნობოს შემოსავლების სამსახურს“, ის გარემოება, რომ შპს „...“ სათამაშო აპარატების სალონის „შ...“ მოწყობის პირობების (რეგლამენტი) პირველი მუხლის თანახმად: „საზოგადოება .. წინამდებარე რეგლამენტით დადგენილი წესების შესაბამისად, მართავს და ორგანიზებას

უნევს სათამაშო აპარატების სალონს და ატარებს აზარტულ თამაშებს სათამაშო აპარატების სალონის (...) ორგანიზების თაობაზე ნებართვის საფუძველზე და მისი მიღების შემდეგ მოქმედი კანონმდებლობისა და წინამდებარე რეგლამენტის შესაბამისად“ და მითითებული რეგლამენტის მე-3 მუხლის თანახმად კი, სალონში განთავსებული უნდა ჰქონდეს სათამაშო აპარატი „სუპერ V+გეიმინატორი 54-ის“ დამზადების წელი 2008 და სათამაშო აპარატი „PROIZBIRA d.o.o. -ის“ საქარხნო ნომერი – ... შემოწმებისას კი დადგინდა, რომ „სუპერ V+გეიმინატორი 54“-ის დამზადების წელია 2007, ხოლო სათამაშო აპარატი „PROIZBIRA d.o.o.-ის“ საქარხნო ნომერია – ..., აღნიშნული მოპასუხის განმარტებით, თუნდაც, მექანიკურ შეცდომად ჩაითვალოს, ფაქტია, მოცემული შეუსაბამობები „ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების მოწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონით დადგენილი ნორმათა უგულებელყოფაა, რისთვისაც გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობის შესაბამისი ზომები.

მოპასუხემ, ასევე, არ გაიზიარა მოსარჩელის მითითება, რომ საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურისათვის შესაბამისი ინფორმაციის წარუდგენლობისათვის სანქციის სახით თანხის დაკისრება მოხდა არაერთხელ (თუნდაც ორჯერ) და განმარტა, რომ „აზარტული და სხვა მომგებიანი თამაშობების ნებართვის მფლობელ პირთა სანებართვო პირობების შესრულების შემოწმების წესის დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრისა და საქართველოს შინაგან საქმეთა მინისტრის 2011 წლის 14 დეკემბრის №611-№1010 ერთობლივი ბრძანებით დამტკიცებული „აზარტული და სხვა მომგებიანი თამაშობების ნებართვის მფლობელ პირთა მიერ სანებართვო პირობების შესრულების შემოწმების წესის“ მე-2 მუხლის მე-2 პუნქტის შესაბამისად, შემოსავლების სამსახურის უფლებამოსილი პირები ახორციელებენ „ლატარიების, აზარტული და სხვა მომგებიანი თამაშობების მოწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის ყველა მოთხოვნის და „ლატარიების, აზარტული და სხვა მომგებიანი თამაშობის მომწყობი (ორგანიზატორი) პირების მიერ ინფორმაციის მიღების, სისტემატიზაციის, დამუშავებისა და საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურისათვის გადაცემის წესისა და პირობების შესახებ“ დებულების და „სამორინეების მიერ ინფორმაციის მიღების, სისტემატიზაციის, დამუშავებისა და საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურისათვის გადაცემის წესისა და პირობების შესახებ“ დებულების დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსური მო-

ნიტორინგის სამსახურის უფროსის 2004 წლის 28 ივლისის №94 ბრძანების მე-5<sup>1</sup> და მე-6 მუხლებით დადგენილია, რომ ლატარიების, აზარტული და სხვა მომგებიანი თამაშობის მომწყობმა (ორგანიზატორმა) პირებმა და სამორინეებმა, რომლებიც ფუნქციონირებენ 2012 წლის 8 თებერვლისათვის, 2012 წლის 1 აპრილამდე „ლატარიების, აზარტული და სხვა მომგებიანი თამაშობის მომწყობი (ორგანიზატორი) პირების მიერ ინფორმაციის მიღების, სისტემატიზაციის, დამუშავებისა და საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურისათვის გადაცემის წესისა და პირობების შესახებ“ დებულების და „სამორინეების მიერ ინფორმაციის მიღების, სისტემატიზაციის, დამუშავებისა და საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურისათვის გადაცემის წესისა და პირობების შესახებ“ დებულებით დადგენილი წესით, უნდა უზრუნველყონ შესაბამისი აღრიცხვის ფორმის წარდგენა საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურში.

კონკრეტულ შემთხვევაში კი, საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურის მიერ მონოდებული ინფორმაცია და შემონმების დროს გამოვლენილი ფაქტობრივი გარემოებები მიუთითებენ, სათამაშო აპარატების სალონის მოწყობის №19-06/048 ნებართვის მფლობელი პირის – შპს „...“ მიერ აღნიშნული ვალდებულება შესრულდა 2013 წლის 6 ივნისს, ხოლო სათამაშო აპარატების სალონის მოწყობის სანებართვო მოწმობა №19-06/048 გაცემულია შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 21 იანვრის №93/01 ბრძანების საფუძველზე, შესაბამისად, მოსარჩელის მიერ აღნიშნული ვალდებულება კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში არ შესრულებულა.

#### **საქმის გარემოებები:**

შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 3 ივლისის №30379 ბრძანების საფუძველზე, 2013 წლის 3 ივლისს განხორციელდა შპს „...“ სანებართვო პირობების შესრულების შემონმება, რომლის დროსაც გამოვლინდა, რომ თამაშის წესები არ იყო განთავსებული იმ ადგილზე, სადაც თამაშობა ტარდებოდა, რითაც დაირღვა „ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების მოწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის 27-ე მუხლი, შემონმების დროს, ასევე, გამოვლინდა, რომ მოსარჩელის მიერ ინფორმაცია ფინანსური მონიტორინგის სამსახურისათვის წარდგენილი იყო 2013 წლის 6 ივნისს, რითაც დაირღვა „ლატარიების, აზარტული და სხვა მომგებიანი თამაშების მომწყობი (ორგანიზატორი) პირების მიერ ინფორმაციის მიღების, სისტემატიზაციის, დამუ-

შავეებისა და საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურისათვის გადაცემის წესისა და პირობების შესახებ დებულებისა და „სამორინეების მიერ ინფორმაციის მიღების, სისტემატიზაციის, დამუშავებისა და საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურისათვის გადაცემის წესისა და პირობების შესახებ“ დებულების დამტკიცების თაობაზე საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურის უფროსის 2004 წლის 28 ივლისის №94 ბრძანების შესაბამისი ნორმები. ასევე, შემოწმების შედეგად გამოვლინდა, რომ შპს „...“ კუთვნილი სათამაშო აპარატების სალონის – „შ...“ მოწყობის პირობებისაგან (რეგლამენტი) განსხვავებით, სალონში განთავსებული სათამაშო აპარატის – „სუპერ V+გეიმინატორი 54-ის“ დამზადების წელი იყო 2007, ხოლო მოწყობის პირობებში (რეგლამენტში) მითითებული იყო 2008, ამასთან, სათამაშო აპარატი „PROIZBIRA d.o.o.-ის“ საქარხნო ნომერი იყო ..., ხოლო მოწყობის პირობებში (რეგლამენტში) მითითებული იყო საქარხნო ნომერი – ...

ზემოაღნიშნულ სამართალდარღვევის ფაქტებზე სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის მიერ 2013 წლის 3 ივლისს შედგა №43 შემოწმების აქტი, ხოლო 2013 წლის 11 ივლისს №32153 ბრძანებით შპს „...“ „ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების მოწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის 37<sup>1</sup>-ე მუხლის „ე“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, დაჯარიმდა 1000 ლარით.

ზემოაღნიშნული შპს „...“ გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 9 აგვისტოს №38039 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

მოსარჩელის მითითებით, საჩივრის განხილვისას შემოსავლების სამსახურის მედიაციის საბჭომ გაიზიარა გადასახადის გადამხდელის მითითება, იმის თაობაზე, რომ თამაშის წესები განთავსებული იყო იმ ადგილზე, სადაც თამაშობა ტარდებოდა და მისი წარდგენა მოთამაშისათვის მოთხოვნისთანავე შესაძლებელი იყო, ვინაიდან, შემოწმების აქტში აღნიშნული ფაქტის საწინააღმდეგო ფაქტობრივი გარემოება მითითებული არ იყო. ამდენად, მოსარჩელის მხრიდან, „ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების მოწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის 27-ე მუხლის დარღვევა არ დადასტურდა.

რაც შეეხება შპს „...“ დაჯარიმებას, იმ საფუძვლით, რომ შპს „...“ კუთვნილი სათამაშო აპარატების სალონის – „შ...“ მოწყობის პირობებისაგან (რეგლამენტი) განსხვავებით, სალონში განთავსებული სათამაშო აპარატის – „სუპერ V+გეიმინატორი 54-ის“ დამზადების წელი იყო 2007, ხოლო მოწყობის პირობებში



(რეგლამენტში) მითითებული იყო 2008, ამასთან, სათამაშო აპარატი „PROIZBIRA d.o.o.-ის“ საქარხნო ნომერი იყო ..., ხოლო მონცობის პირობებში (რეგლამენტში) მითითებული იყო საქარხნო ნომერი – ..., აღნიშნულთან დაკავშირებით, მოსარჩელე განმარტავს, რომ შპს „...“ სათამაშო აპარატების სალონში არის ბევრი აპარატი, რის გამოც დაშვებულ იქნა მექანიკური შეცდომა და მიზნად არ ისახავდა შემოსავლების სამსახურისათვის რაიმე ინფორმაციის დამალვას.

მოსარჩელე, ასევე, არ დაეთანხმა დაჯარიმებას, ფინანსური მონიტორინგის სამსახურისათვის ინფორმაციის დაგვიანებით წარდგენის ნაწილში და მიუთითა, რომ შპს „...“ შემომწება შემოსავლების სამსახურის მიერ განხორციელდა 2013 წლის 3 ივლისს, რა დროსაც მას უკვე ჰქონდა აქტიური კომუნიკაცია სსიპ საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურთან და რეგისტრირებული იყო სსიპ საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურის ვებ-გვერდზე. ამასთან, საგადასახადო მონიტორინგის სამსახურის 2013 წლის 18 აპრილის №16226 და 2013 წლის 31 მაისის №2224136 ბრძანებით შპს „...“ ერთხელ უკვე დაჯარიმდა წამახალისებელი ნებართვის ფარგლებში ფინანსური მონიტორინგის სამსახურისათვის ინფორმაციის წარუდგენლობისათვის და ზემოთ აღნიშნული პერიოდების შემდეგ შპს „...“ მიერ სრულად მონესრიგდა ფინანსური მონიტორინგის სამსახურთან ანგარიშგების საკითხები. იმ პირობებში, როდესაც მოსარჩელე რეგისტრირებული იყო ფინანსური მონიტორინგის სამსახურის ვებ-გვერდზე შესაბამისი ანგარიშგების ფორმების გასაგზავნად, არამართებულია შემოსავლების სამსახურის მხრიდან მისი დაჯარიმება აღნიშნული საფუძველით.

#### **საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება/სარეზოლუციო/:**

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 29 ოქტომბრის გადაწყვეტილებით შპს „...“ სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი: სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 11 ივლისის №32153 ბრძანება და შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 9 აგვისტოს №38039 ბრძანება და მოპასუხეს დაევალა საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გადაწყვეტილების კანონიერ ძალაში შესვლიდან ერთი თვის ვადაში ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა შპს „...“ მიმართ. მოპასუხე – სსიპ შემოსავლების სამ-

სახურს მოსარჩელის სასარგებლოდ დაეკისრა მის მიერ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის – 100 ლარის გადახდა.

### **სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტები:**

შპს „...“ (ს/ნ ...) წარმოადგენს სათამაშო აპარატების სალონის მონყობის ნებართვის (№1903/048) მფლობელ პირს, რომელიც უფლებამოსილია სანებართვო პირობებით (რეგლამენტი) დადგენილი წესით მოაწყოს სათამაშო აპარატის სალონი.

შემომწების შედეგად გამოვლინდა, რომ თამაშის წესები არ იყო განთავსებული იმ ადგილზე, სადაც თამაშობა ტარდებოდა, რითაც დაირღვა „ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების მონყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის 27-ე მუხლი. შემომწების დროს, ასევე, გამოვლინდა, რომ შპს „...“ მიერ ინფორმაცია ფინანსური მონიტორინგის სამსახურისათვის წარდგენილია 2013 წლის 6 ივნისს, რითაც დაირღვა „ლატარიების, აზარტული და სხვა მომგებიანი თამაშების მოწყობი (ორგანიზატორი) პირების მიერ ინფორმაციის მიღების, სისტემატიზაციის, დამუშავებისა და საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურისათვის გადაცემის წესისა და პირობების შესახებ დებულებისა და „სამორინეების მიერ ინფორმაციის მიღების, სისტემატიზაციის, დამუშავებისა და საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურისათვის გადაცემის წესისა და პირობების შესახებ“ დებულების დამტკიცების თაობაზე საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურის უფროსის 2004 წლის 28 ივლისის №94 ბრძანების შესაბამისი ნორმები. ასევე შემომწების შედეგად გამოვლინდა, რომ შპს „...“ კუთვნილი სათამაშო აპარატების სალონის – „შ...“ მონყობის პირობებისაგან (რეგლამენტი) განსხვავებით, სალონში განთავსებული სათამაშო აპარატის – „სუპერ V+გეიმინატორი 54-ის“ დამზადების წელი იყო 2007, ხოლო მონყობის პირობებში (რეგლამენტში) მითითებული იყო 2008, ამასთან, სათამაშო აპარატი „PROIZBIRA d.o.o.-ის“ საქარხნო ნომერი იყო ..., ხოლო მონყობის პირობებში (რეგლამენტში) მითითებული იყო საქარხნო ნომერი – ...

ზემოაღნიშნულ სამართალდარღვევის ფაქტებზე სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის მიერ 2013 წლის 3 ივლისს შედგა №43 შემომწების აქტი, ხოლო 2013 წლის 11 ივლისს №32153 ბრძანებით შპს „...“ „ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების მონყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის 37<sup>1</sup>-ე მუხლის „ე“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, დაჯარიმდა 1000 ლარით, რაც შპს „...“ გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 9 აგვისტოს №38039 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

საჩივრის განხილვისას შემოსავლების სამსახურის მედია-ციის საბჭომ გაიზიარა გადასახადის გადამხდელის მითითება იმის თაობაზე, რომ თამაშის წესები განთავსებული იყო იმ ადგილზე, სადაც თამაშობა ტარდებოდა და მისი წარდგენა მოთამაშისათვის მოთხოვნისთანავე შესაძლებელი იყო, ვინაიდან, შემომწმების აქტში აღნიშნული ფაქტის საწინააღმდეგო ფაქტობრივი გარემოება მითითებული არ იყო. ამდენად, მოსარჩელის მხრიდან, „ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების მოწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის 27-ე მუხლის დარღვევა არ დადასტურდა.

### **სასამართლოს მიერ სადავოდ მიჩნეული ფაქტები:**

საქალაქო სასამართლოს შეფასებით, დავის საგანს, ერთი მხრივ, წარმოადგენს ის გარემოება, რომ შპს „...“ სათამაშო აპარატების სალონში დაფიქსირებული შეუსაბამოებები ერთ შემთხვევაში აპარატის დამზადების წელსა და მეორე შემთხვევაში საქარხნო ნომერთან მიმართებაში, ფაქტობრივად სალონში განთავსებულ და შპს „...“ კუთვნილი სათამაშო აპარატების სალონის „შ...“ 2013 წლის 21 ივნისს დამტკიცებულ მოწყობის პირობებს (რეგლამენტი) შორის, გამონეწეული იყო თუ არა მექანიკური შეცდომით, როგორც ამას მოსარჩელე მიუთითებს წარმოდგენილ სარჩელში ხოლო, მეორე მხრივ, იმის გარკვევა შემომწმების დროს ჰქონდა თუ არა შპს „...“ სრულად მოწესრიგებული ფინანსური მონიტორინგის სამსახურთან ანგარიშგების საკითხები, ვინაიდან, მოსარჩელის მიერ სარჩელში მითითებული ფაქტობრივი გარემოება იმის შესახებ, რომ შემომწმების პერიოდში, მოსარჩელე რეგისტრირებულია ფინანსური მონიტორინგის სამსახურის ვებ-გვერდზე, შესაბამისი ანგარიშგების ფორმირების გასაგზავნად და ინფორმაციის წარდგენის კუთხით სრულად მოწესრიგებულია ურთიერთობა შემოსავლების სამსახურთან, მოპასუხე მხარეს სადავოდ არ გაუხდია.

### **დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების სამართლებრივი შეფასება:**

საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სსიპ შემოსავლების სამსახური წარმოადგენს სათამაშო ბიზნესის საქმიანობაზე, მათ შორის, შესაბამისი ვალდებულების მქონე პირების მიერ სანებართვო პირობების შესრულებაზე კონტროლის განმხორციელებელ ადმინისტრაციულ ორგანოს, რომელიც კანონით გათვალისწინებული წესის დარღვევის შემთხვევაში უფლებამოსილია გამოსცეს ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი დამრღვევი პირის მიმართ პასუხისმგებლობის დაკისრების შესახებ. სასამართლოს

განმარტებით, იმავდროულად, სათამაშო აპარატების სალონის მოწყობის ნაბართვის მფლობელი პირი, ვალდებულია, დაიცვას ყველა ის ნორმა, რომლითაც უზრუნველყოფილია საქართველოში ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების სფეროს სახელმწიფო რეგულირების ხელშეწყობის, მოქალაქეთა კანონიერი ინტერესებისა და მომხმარებელთა უფლებების დაცვა.

საქალაქო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ შპს „...“ სათამაშო აპარატების სალონის „შ...“ მოწყობის პირობების (რეგლამენტი) 1-ლი მუხლის შესაბამისად, შპს „...“ (შემდგომში საზოგადოება) არის საქართველოს მოქმედი კანონმდებლობით დადგენილი წესით რეგისტრირებული საზოგადოება, რომელიც წინამდებარე რეგლამენტით დადგენილი წესების შესაბამისად, მართავს სამორინეს და ატარებს აზარტულ თამაშებს სამორინეს მოწყობის თაობაზე ნებართვის საფუძველზე და მისი მიღების შემდეგ.

შპს „...“ მიმართ სათამაშო აპარატების სალონის მოწყობის საწინააღმდეგო მონიტორინგის №19-06/048 გაცემულია შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 21 იანვრის №93/01 ბრძანების საფუძველზე, ხოლო საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურს კანონმდებლობით დადგენილი ინფორმაცია მიეწოდა 2013 წლის 6 ივნისს. ამასთან, შპს „...“ კუთვნილი სათამაშო აპარატების სალონის „შ...“ პირობებისაგან (რეგლამენტი) განსხვავებით, სალონში განთავსებული სათამაშო აპარატი – „სუპერ V+გეიმინატორი 54-ის“ დამზადების წელია 2007, ხოლო მოწყობის პირობებში (რეგლამენტში) მითითებულია 2008, აგრეთვე, სათამაშო აპარატი „PROIZBIRA d.o.o.-ის“ საქარხნო ნომერია ..., ხოლო მოწყობის პირობებში (რეგლამენტში) მითითებულია საქარხნო ნომერი – .... აღნიშნულით დაირღვა „ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების მოწყობის შესახებ“ კანონის 21-ე მუხლის მე-2 პუნქტის მოთხოვნა.

ამასთან, „ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების მოწყობის შესახებ“ კანონის მე-7 მუხლის მე-3 პუნქტი მიუთითებს, რომ შემოსავლების სამსახური უფლებამოსილია, კონტროლი დაანესოს საწინააღმდეგო პირობების შესრულებაზე. ამ მიზნით შესაძლებელია, ნებისმიერ დროს შემომწმდეს ნებართვის მფლობელის მიერ ამ კანონითა და სხვა ნორმატიული აქტებით განსაზღვრული მოთხოვნების შესრულების მდგომარეობა. შემონმების წესი განისაზღვრება საქართველოს ფინანსთა მინისტრისა და შინაგან საქმეთა მინისტრის ერთობლივი ბრძანებით. კერძოდ, „აზარტული და სხვა მომგებიანი თამაშობების

ნებართვის მფლობელ პირთა მიერ სანებართვო პირობების შესრულების შემონმების წესის დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრისა და საქართველოს შინაგან საქმეთა მინისტრის 2011 წლის 14 დეკემბრის №611-№1013 ერთობლივი ბრძანების მე-2 მუხლის მე-3 პუნქტი მიუთითებს, რომ შემოსავლების სამსახურის უფლებამოსილი პირები ახორციელებენ „ლატარიების, აზარტული და სხვა მომგებიანი თამაშობების მოწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის ყველა მოთხოვნის და „ლატარიების, აზარტული და სხვა მომგებიანი თამაშების მოწყობი (ორგანიზატორი) პირების მიერ ინფორმაციის მიღების, სისტემატიზაციის, დამუშავებისა და საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურისათვის გადაცემის წესისა და პირობების შესახებ“ დებულების დამტკიცების თაობაზე საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურის უფროსის 2004 წლის 28 ივლისის №94 ბრძანების მე-5' და მე-6' მუხლების მოთხოვნების შესრულების შემონმებას. კერძოდ, მითითებული აქტის მე-5' მუხლის მიხედვით, ლატარიების, აზარტული და სხვა მომგებიანი თამაშების მოწყობმა (ორგანიზატორებმა) პირებმა და სამორინებმა, რომლებიც ფუნქციონირებენ 2012 წლის 8 თებერვლისთვის, 2012 წლის 1 აპრილამდე „ლატარიების, აზარტული და სხვა მომგებიანი თამაშების მოწყობი (ორგანიზატორი) პირების მიერ ინფორმაციის მიღების, სისტემატიზაციის, დამუშავებისა და საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურისათვის გადაცემის წესისა და პირობების შესახებ“ დებულებით დადგენილი წესით, უზრუნველყონ შესაბამისი ფორმის წარდგენა საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურში.

შემოსავლების მონიტორინგის დეპარტამენტის მიერ 2013 წლის 3 ივლისს განხორციელებული შემონმების დროს გამოვლინდა, რომ სათამაშო აპარატების სალონის მოწყობის №19-06/048 ნებართვის მფლობელი პირის – შპს „...“ მიერ საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურის უფროსის 2004 წლის 28 ივლისის №94 ბრძანების მე-5' მუხლით გათვალისწინებული ვალდებულება შესრულდა 2013 წლის 6 ივლისს, მაშინ როდესაც სათამაშო აპარატების სალონის მოწყობის №19-06/048 გაცემულია 2012 წლის 21 იანვრის №19/01 ბრძანების საფუძველზე, რაც საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, ნიშნავს იმას, რომ შპს „...“ მიერ მითითებული ნორმით გათვალისწინებული ვალდებულება დადგენილ ვადაში არ შესრულებულა. აღნიშნულ სამართალდარღვევის ფაქტზე, სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ შედგა შემონმების აქტი, ხოლო 2013

ნლის 11 ივლისს შპს „...“ „ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების მოწყობის შესახებ“ კანონის 37<sup>1</sup>-ე მუხლის „ე“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, დაჯარიმდა 1000 ლარით.

საქალაქო სასამართლოს შეფასებით, შპს „...“ შემოსავლების სამსახურმა შეამონმა 2013 წლის 3 ივლისს, რა დროსაც მას უკვე ჰქონდა აქტიური კომუნიკაცია სსიპ საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურთან და რეგისტრირებული იყო სსიპ საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურის ვებ-გვერდზე. ამასთან, საგადასახადო მონიტორინგის სამსახურის 2013 წლის 18 აპრილის №16226 და 2013 წლის 31 მაისის №2224136 ბრძანებით შპს „...“ უკვე დაჯარიმდა ნამახალი-სებელი ნებართვის ფარგლებში ფინანსური მონიტორინგის სამსახურისათვის ინფორმაციის წარუდგენლობისათვის და ზემოთ აღნიშნული პერიოდების შემდეგ შპს „...“ მიერ სრულად მოწესრიგდა ფინანსური მონიტორინგის სამსახურთან ანგარიშგების საკითხები. იმ პირობებში, როდესაც მოსარჩელე რეგისტრირებული იყო ფინანსური მონიტორინგის სამსახურის ვებ-გვერდზე შესაბამისი ანგარიშგების ფორმების გასაგზავნად, საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ ადგილი ჰქონდა ერთი და იგივე გადაცდომისათვის მოსარჩელის რამდენიმეჯერ დაჯარიმებას.

საქალაქო სასამართლო საგადასახადო კოდექსის 269-ე და 270-ე მუხლების განმარტებებიდან გამომდინარე, მიუთითებს, რომ საგადასახადო კანონმდებლობა ქმედების სამართალდამრღვევად მიჩნევისათვის ითვალისწინებს ერთდროულად რამდენიმე პირობის არსებობას: უნდა არსებობდეს ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც კანონმდებლობით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა; ქმედება უნდა იყოს მართლსაწინააღმდეგო და მისი ჩადენა უნდა მოხდეს ბრალეულად (განზრახ ან გაუფრთხილებლობით); გარდა ამისა, მნიშვნელოვანია მიზეზობრივი კავშირის არსებობა ქმედებასა და დამდგარ შედეგს შორის, ამდენად, თუ არ არსებობს კანონით საგადასახადო სამართალდარღვევად მიჩნეული ქმედება, სამართლებრივ საფუძველს მოკლებულია მსჯელობა პასუხისმგებლობის დაკისრებაზე. გარდა აღნიშნულისა, კანონმდებლობით განსაზღვრულია ისეთი შემთხვევა, როდესაც პირმა ჩაიდინა სამართალდარღვევა, მაგრამ იგი წარმოადგენს შეცდომის შედეგს, ამგვარი გარემოების არსებობის დადასტურების შემთხვევაში კი კანონმდებელი ითვალისწინებს საგადასახადო ორგანოს ან სასამართლოს უფლებამოსილებას, დამრღვევი პირი გაათავისუფლოს პასუხისმგებლობისგან.

სასამართლოს განმარტებით, განსახილველ შემთხვევაში,

ერთი მხრივ, დავის საგანია ის, რომ შპს „...“ სათამაშო აპარატების სალონში დაფიქსირებული შეუსაბამობები ერთ შემთხვევაში – აპარატის დამზადების წელსა და მეორე შემთხვევაში – საქარხნო ნომერთან მიმართებაში, ფაქტობრივად სალონში განთავსებულ და შპს „...“ კუთვნილი სათამაშო აპარატების სალონი „მ...“ 2013 წლის 21 ივნისს დამტკიცებული მოწყობის პირობებს (რეგლამენტი) შორის გამონეული იყო თუ არა მექანიკური შეცდომა, როგორც ამას მოსარჩელე მიუთითებს სარჩელში, ხოლო, მეორე მხრივ, იმის გარკვევა, შემონმების დროს ჰქონდა თუ არა შპს „...“ სრულად მონესრიგებული ფინანსური მონიტორინგის სამსახურთან ანგარიშგების საკითხები და მონოდებული ჰქონდა თუ არა სადავო ინფორმაცია, ვინაიდან, მოსარჩელის მიერ სარჩელში მითითებული ფაქტობრივი გარემოება იმის შესახებ, რომ შემონმების პერიოდში მოსარჩელე რეგისტრირებულია ფინანსური მონიტორინგის სამსახურის ვებ-გვერდზე შესაბამისი ანგარიშგების ფორმების გასაგზავნად და ინფორმაციის მიწოდების კუთხით მონესრიგებული აქვს ურთიერთობა, მოპასუხე შემოსავლების სამსახურს სადავოდ არ გაუხდია. საქალაქო სასამართლოს შეფასებით, აღნიშნული ფაქტორის გარკვევა კი მნიშვნელოვანია შპს „...“ პასუხისმგებლობის საკითხის გადაწყვეტისათვის, რაც შესწავლილი და გამოკვლეული უნდა იქნეს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ ხელახალი განხილვისას.

ამასთან, სასამართლომ გაიზიარა მოპასუხის განმარტება, რომ არასწორია მოსარჩელის აპელირება, საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 18 აპრილის №16226 და 2013 წლის 31 მაისის №2224136 ბრძანებების გამოცემით სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობის ზომების გამოყენებაზე განსახილველ საკითხთან მიმართებაში, ვინაიდან, აღნიშნული აქტები გამოცემულია საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 16 აპრილის №15530 და 2013 წლის 15 მაისის №19-03/033 ნებართვის მფლობელი შპს „...“ მიმართ განხორციელებული შემონმების შედეგებზე და განსახილველ შემთხვევასთან სამართლებრივი და ფაქტობრივი კავშირი არ აქვს.

სასამართლოს შეფასებით, რაიმე კონკრეტული მტკიცებულება იმისა, რომ სათამაშო აპარატების სალონში დაფიქსირებული შეუსაბამობები ერთ შემთხვევაში სათამაშო აპარატების დამზადების წელსა და მეორე შემთხვევაში საქარხნო ნომერთან მიმართებაში ფაქტობრივად სალონში განთავსებულ და შპს „...“ კუთვნილი სათამაშო აპარატების სალონის „მ...“ 2013 წლის

21 ივნისს დამტკიცებული მონყობის პირობებს (რეგლამენტი) შორის იყო მექანიკურად დაშვებული შეცდომის შედეგები, თუ მიზნად ისახავდა შემოსავლების სამსახურისათვის რაიმე ინფორმაციის დამალვას ან მის შეცდომაში შეყვანას, წარმოდგენილი არ არის. ასევე არ არის წარმოდგენილი იმის დამადასტურებელი მტკიცებულება, რომ მოსარჩელის ვალდებულება ინფორმაციის კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში მოწოდებაზე არ შესრულდა და საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურს კანონმდებლობით დადგენილი ინფორმაცია არ მიენოდა, ვინაიდან მოსარჩელე აღნიშნული გარემოებების საწინააღმდეგოდ მიუთითებს მის აქტიურ კომუნიკაციას შემოსავლების სამსახურთან. ამდენად, სასამართლოს მოსაზრებით, აღნიშნული საკითხები საჭიროებდა გამოკვლევას და შესწავლას.

**სამართლებრივი შეფასება /კვალიფიკაცია/:**

საქალაქო სასამართლომ გადაწყვეტილების გამოტანისას იხელმძღვანელა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსით; „ლიცენზიებისა და ნებართვების შესახებ“ საქართველოს კანონით, „ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების მონყობის შესახებ“ საქართველოს კანონი, „სამორინეების მიერ ინფორმაციის მიღების, სისტემატიზაციის, დამუშავებისა და საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურისათვის გადაცემის წესისა და პირობების შესახებ“ დებულების დამტკიცების თაობაზე საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურის უფროსის 2004 წლის 28 ივლისის №94 ბრძანებით; „აზარტული და სხვა მომგებიანი თამაშობების ნებართვის მფლობელ პირთა მიერ სანებართვო პირობების შესრულების შემონმების წესის დამტკიცების შესახებ საქართველოს ფინანსთა მინისტრისა და საქართველოს შინაგან საქმეთა მინისტრის 2011 წლის 14 დეკემბრის №61-№1013 ერთობლივი ბრძანებით.

**აპელანტი:** სსიპ შემოსავლების სამსახური;

**მონინააღმდეგე მხარე:** შპს „...“;

**აპელაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:**

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 29 ოქტომბრის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

**აპელაციის მოტივები:**

**ფაქტობრივი:** აპელანტს ფაქტობრივ გარემოებებზე მითი-



თებული არ აქვს.

**სამართლებრივი:** აპელანტის მტკიცებით, შპს „...“ მითითებულა, რომ მისი მხრიდან დაცულია „ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების მოწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის 21-ე მუხლის მე-2 პუნქტით დადგენილი მოთხოვნები და აღნიშნული უზუსტობა გამონვეული იყო სალონში განთავსებული სათამაშო აპარატების სიმრავლით და მექანიკური შეცდომის დაშვებით, სამართალდარღვევის არარსებობაზე არ მიუთითებს და ჯარიმის დაკისრებისაგან პირის უპირობო გათავისუფლებას არ მოიაზრებს. აპელანტის განმარტებით, სამართალდარღვევა სახეზეა.

აპელანტის მოსაზრებით, როგორც საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურის მიერ მონოდეტული ინფორმაცია და შემოწმების დროს გამოვლენილი ფაქტობრივი გარემოებები მიუთითებენ, სათამაშო აპარატების სალონის მოწყობის №19-06/048 ნებართვის მფლობელი პირის – შპს „...“ მიერ საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურის უფროსის 2004 წლის 28 ივლისის №94 ბრძანების მე-5<sup>1</sup> მუხლით გათვალისწინებული ვალდებულება შესრულდა 2013 წლის 6 ივნისს, ხოლო სათამაშო აპარატების სალონის მოწყობის სანებართვო მოწმობა №19-06/048 გაცემულია შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 21 იანვრის №1/01 ბრძანების საფუძველზე. შესაბამისად, სამართალდარღვევა ამ შემთხვევაშიც სახეზეა და პირის მიმართ კანონმდებლობით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობის ზომების დაკისრებაც მართებულია.

აპელანტის განმარტებით, ადმინისტრაციული საქმის წარმოების დროს ყველა ფაქტობრივი გარემოება და მტკიცებულება იქნა შეფასებული შემოსავლების სამსახურის მედიაციის საბჭოს მიერ და გადაწყვეტილება მხოლოდ შემდეგ იქნა მიღებული.

აპელანტს ასევე უკანონოდ მიაჩნია სასამართლოს გადანყვეტილება იმ ნაწილში, რომლითაც სასამართლომ მოპასუხეს დააკისრა სახელმწიფო ბაჟის – 100 ლარის გადახდა.

**სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება /სარეზოლუციო/:**

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 28 იანვრის განჩინებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 29 ოქტომბრის გადაწყვეტილება.

## **გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნების გაზიარების თაობაზე სასამართლოს მსჯელობა:**

სააპელაციო სასამართლო სრულად დაეთანხმა პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებს და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით და დამატებით მიუთითა, რომ შპს „...“ შემონმება შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენელთა მიერ განხორციელდა 2013 წლის 3 ივლისს, რა დროსაც მას უკვე ჰქონდა აქტიური კომუნიკაცია სსიპ საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურთან და რეგისტრირებული იყო სსიპ საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურის ვებ-გვერდზე. გარდა ამისა, საგადასახადო მონიტორინგის სამსახურის 2013 წლის 18 აპრილის №16226 და 2013 წლის 31 მაისის №24136 ბრძანებებით შპს „...“ უკვე დაჯარიმდა წამახალისებელი ნებართვის ფარგლებში ფინანსური მონიტორინგის სამსახურისათვის ინფორმაციის წარუდგენლობისათვის და ზემოთ აღნიშნული პერიოდების შემდეგ შპს „...“ მიერ სრულად მოწესრიგდა ფინანსური მონიტორინგის სამსახურთან ანგარიშგების საკითხები. ამჟამად, როდესაც მოსარჩელე რეგისტრირებულია ფინანსური მონიტორინგის სამსახურის ვებ-გვერდზე შესაბამისი ანგარიშგების ფორმების გასაგზავნად, სააპელაციო პალატამ გაიზიარა საქალაქო სასამართლოს მოსაზრება და მიიჩნია, რომ ადგილი აქვს ერთი და იგივე გადაცდომისათვის მოსარჩელის რამდენჯერმე დაჯარიმებას.

სააპელაციო სასამართლომ საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის ანალიზის შედეგად განმარტა, რომ საგადასახადო კანონმდებლობა ქმედების სამართალდარღვევად მიჩნევისთვის ითვალისწინებს ერთდროულად რამდენიმე პირობის არსებობას: უნდა არსებობდეს ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვის კანონმდებლობით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა; ქმედება უნდა იყოს მართლსაწინააღმდეგო და მისი ჩადენა უნდა მოხდეს ბრალეულად (განზრახ ან გაუფრთხილებლობით); უნდა არსებობდეს მიზეზობრივი კავშირი ქმედებასა და დამდგარ შედეგს შორის. ამდენად, თუ არ არსებობს კანონით საგადასახადო სამართალდარღვევად მიჩნეული ქმედება, სამართლებრივ საფუძველს მოკლებულია მსჯელობა პასუხისმგებლობის დაკისრებაზე.

სასამართლოს განმარტებით, განსახილველ შემთხვევაში, ერთი მხრივ, დავის საგანია ის, რომ შპს „...“ სათამაშო აპარატების სალონში დაფიქსირებული შეუსაბამოები ერთ შემთხვევაში – აპარატის დამზადების წელსა და მეორე შემთხვევაში –

საქარხნო ნომერთან მიმართებაში, ფაქტობრივად სალონში განთავსებულ და შპს „...“ კუთვნილი სათამაშო აპარატების სალონი „შ...“ 2013 წლის 21 ივნისს დამტკიცებული მოწყობის პირობებს (რეგლამენტს) შორის გამონვეული იყო თუ არა მექანიკური შეცდომა, როგორც ამას მოსარჩელე მიუთითებს სარჩელში, ხოლო, მეორე მხრივ, იმის გარკვევა, შემონმების დროს ჰქონდა თუ არა შპს „...“ სრულად მონესრიგებული ფინანსური მონიტორინგის სამსახურთან ანგარიშგების საკითხები და მონოდებული ჰქონდა თუ არა სადავო ინფორმაცია, ვინაიდან, მოსარჩელის მიერ სარჩელში მითითებული ფაქტობრივი გარემოება იმის შესახებ, რომ შემონმების პერიოდში მოსარჩელე რეგისტრირებულია ფინანსური მონიტორინგის სამსახურის ვებ-გვერდზე შესაბამისი ანგარიშგების ფორმების გასაგზავნად და ინფორმაციის მიწოდების კუთხით მონესრიგებული აქვს ურთიერთობა, მოპასუხე შემოსავლების სამსახურს სადავოდ არ გაუხდია. საქალაქო სასამართლოს შეფასებით კი, აღნიშნული ფაქტორის გარკვევა მნიშვნელოვანია შპს „...“ პასუხისმგებლობის საკითხის გადაწყვეტისათვის, რაც შესწავლილი და გამოკვლეული უნდა იქნეს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ ხელახალი განხილვისას.

**კასატორი:** სსიპ შემოსავლების სამსახური;

**მონინალმდევ მხარე:** შპს „...“;

**კასაციის საგანი და მოცულობა /ვარგლები/:**

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 28 იანვრის განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

**კასაციის მოტივები/სამართლებრივი/:**

**პროცესუალური:** კასატორის მითითებით, სააპელაციო პალატის მიერ დარღვეულია საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის „ე“ და „ე1“ ქვეპუნქტები, გადაწყვეტილება არ არის საკმარისად დასაბუთებული და დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ შეუძლებელია მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმება.

კასატორის განმარტებით, ის გარემოება, რომ შპს „...“ განთავსებულია სათამაშო აპარატი – „სუპერ V+გეიმინატორი 54-ის“ დამზადების წელია 2007, ხოლო მოწყობის პირობებში (რეგლამენტში) მითითებულია 2008, ამასთან, სათამაშო აპარატი „PROIZBIRA d.o.o.-ის“ საქარხნო ნომერია ..., ხოლო მოწყობის პირობებში (რეგლამენტში) მითითებულია საქარხნო ნომერი – ..., სადავო არ გამხდარა, მხოლოდ იმაზე მითითება, რომ აღნიშნუ-

ლი გამონწვეულია სალონში განთავსებული სათამაშო აპარატების სიმრავლით, საფუძვლად არ უნდა დაედოს პირის პასუხისმგებლობისაგან გათავისუფლებას.

კასატორი „ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების შესახებ“ საქართველოს კანონის 21.2 და 37-ე მუხლების დეფინიციიდან გამომდინარე, აღნიშნავს, რომ კანონმდებლობის დათქმა იმის თაობაზე, რომ პირის მიმართ პასუხისმგებლობის ზომის გამოყენებისათვის აუცილებელი პირობაა კონკრეტული ქმედება (ან უმოქმედობა) შეიცავდეს შემოსავლების სამსახურის (ან სხვა ორგანოს) შეცდომაში შეყვანის ან რაიმე ინფორმაციის დამალვის მიზანს ან განზრახვას, არ არის. ამდენად, სასამართლოების მითითება იმის თაობაზე, რომ საქმეზე არ არის წარმოდგენილი მტკიცებულება იმის თაობაზე, თუ რა მიზანს ემსახურება (ასეთის არსებობის შემთხვევაში) შპს „...“ მიერ საგადასახადო ორგანოში ინფორმაციის წარუდგენლობა, ამასთან, აღნიშნულის სამართლებრივ დასაბუთებად გამოყენება არამართებულად მიგვაჩნია.

კასატორის მითითებით, ქმედების სამართალდარღვევად მიჩნევისთვის ერთდროულად რამდენიმე პირობა უნდა არსებობდეს, მათ შორის: უნდა არსებობდეს ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა; ქმედება უნდა იყოს მართლსაწინააღმდეგო და მისი ჩადენა უნდა მოხდეს ბრალეულად (განზრახ ან გაუფთხილებლობით); უნდა არსებობდეს მიზეზობრივი კავშირი ქმედებასა და დამდგარ შედეგს შორის, კონკრეტულ შემთხვევაში კასატორის მტკიცებით, ყველა მითითებული პირობა სახეზეა, რაც გამოიხატება შპს „...“ მიერ განხორციელებულ ქმედებაში (უმოქმედობაში) იმასთან მიმართებაში, რომ შემოსავლების სამსახურთან შეთანხმებულ რეგლამენტში შეეტანა შესაბამისი ცვლილებები (ერთ შემთხვევაში, სათამაშო აპარატის დამზადების წელსა და მეორე შემთხვევაში, საქარხნო ნომერთან მიმართებაში). ამასთან, აღნიშნული ფაქტი, როგორც მხარე მითითებს, არის მათი შეცდომის შედეგი, რაც სწორედ გაუფრთხილებლობითაა გამონწვეული, რასაც შედეგად მოჰყვა კანონმდებლობით დადგენილი სანებართვო პირობების დარღვევა.

რაც შეეხება საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურისათვის ინფორმაციის დროულად მიწოდების ფაქტთან დაკავშირებულ ჯარიმას, კასატორის მტკიცებით, ის ფაქტობრივი გარემოება, რომ მოსარჩელის მიერ საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურში შესაბამისი ინფორმაციის წარდგენა განხორციელდა საგადასახადო მონიტორინგის დეპარ-

ტამენცის მიერ სანებართვო პირობების შესრულების შემომნების ჩატარებამდე, ცალსახად არ მიუთითებს იმაზე, რომ პირის მიერ ვალდებულება შესრულდა კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში. კასატორის მითითებით, შემოსავლების სამსახურმა ქვედა ინსტანციის სასამართლოებს მტკიცებულების წარდგენის გზით განუმარტა, რომ შპს „...“ მიერ 2012 წლის 1 აპრილამდე წარსადგენი ინფორმაცია საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურისათვის წარდგენილ იქნა 2013 წლის 6 ივნისს და ამდენად, ვალდებულების შესრულებისათვის დადგენილი ვადის უგულებელყოფა (შეცდომით, განზრახვით თუ გაუფრთხილებლობით) სახეზეა, აღნიშნულს არ უარყოფს არც მოსარჩელე, ამასთან, ის გარემოება, რომ მოსარჩელეს მუდმივი კომუნიკაცია აქვს აღნიშნულ სამსახურთან, სრულებით არ მიუთითებს სანებართვო პირობების შესრულებაზე.

კასატორის განმარტებით, პირველი ინსტანციის სასამართლომ გაიზიარა, რომ საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 18 აპრილის №16226 და 2013 წლის 31 მაისის №2224136 ბრძანებები გამოცემულია საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 16 აპრილის №15530 და 2013 წლის 15 მაისის №20636 ბრძანებების საფუძველზე წამახალისებელი გათამაშების მოწყობის №19-03/033 ნებართვის მფლობელი შპს „...“ მიმართ განხორციელებული შემომნების შედეგებზე და განსახილველ შემთხვევასთან სამართლებრივი და ფაქტობრივი კავშირი არ აქვს. სააპელაციო პალატა კი „იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მოსაზრებას და მიიჩნევს, რომ ადგილი აქვს ერთი და იგივე გადაცდომისათვის მოსარჩელის რამდენიმეჯერ დაჯარიმებას“ (4.2.5.)“. კასატორის განმარტებით, გაუგებარია რა სამართლებრივ განმარტებას ეფუძნება სააპელაციო სასამართლო, წამახალისებელი გათამაშების მოწყობის №91-03/033 ნებართვის და სათამაშო აპარატების სალონის მოწყობის №19-06/048 ნებართვის მფლობელი პირის გაიგივებასთან დაკავშირებით, მაშინ როცა ეს ორი ნებართვა თავისთავად განსხვავებულია, როგორც სახე, ისე ვალდებულებები და მათი შესრულებისათვის დაწესებული სანქციები. სააპელაციო საჩივარში შემოსავლების სამსახური მიუთითებდა, რომ ამ ნაწილში საქალაქო სასამართლოს მოსაზრებებთან დაკავშირებით, პრეტენზია არ გააჩნია და შესაბამისად, სააპელაციო პალატის მიერ საკითხზე განსხვავებული სამართლებრივი შეფასების დასაბუთებულობა უკანონოდ და არამართებულად მიაჩნია.

კასატორის განმარტებით, სააპელაციო პალატა, ასევე, არას-

ნორად მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის გამოყენების შესაძლებლობაზე, ვინაიდან, აღნიშნული მუხლის მე-7 ნაწილის მიხედვით საგადასახადო ორგანოს/დავის განმხილველ ორგანოს ან სასამართლოს უფლება აქვს, გაათავისუფლოს კეთილსინდისიერი გადასახადის გადამხდელი ამ კოდექსით გათვალისწინებული სანქციისაგან, თუ სამართალდარღვევა გამოწვეულია გადასახადის გადამხდელის შეცდომით/არცოდნით. იმის გათვალისწინებით, რომ საგადასახადო ორგანომ/დავის განმხილველმა ორგანომ გადასახადის გადამხდელი გაათავისუფლოს პასუხისმგებლობისგან, ერთდროულად უნდა არსებობდეს რამოდენიმე პირობა: ა) გადასახადის გადამხდელი უნდა იყოს კეთილსინდისიერი; ბ) სანქცია გათვალისწინებული უნდა იყოს საქართველოს საგადასახადო კოდექსით და გ) სამართალდარღვევა გამოწვეული უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის შეცდომით/არცოდნით. კასატორის განმარტებით, მოსარჩელის კეთილსინდისიერებაში ეჭვი რომ არ შევიტანოთ და ყურადღება არ მივაქციოთ, მისი მხრიდან სანებართვო პირობების დარღვევა გამოწვეული იყო თუ არა შეცდომით თუ არცოდნით, სანქცია თავისი სამართლებრივი შეფასებით უნდა გამომდინარეობდეს საგადასახადო კოდექსით დადგენილ ვალდებულებათა შეუსრულებლობისათვის, ვინაიდან, საგადასახადო კოდექსის 270-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის მიხედვით საგადასახადო სანქცია არის პასუხისმგებლობის ზომა ჩადენილი საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის. შპს „...“ მიმართ გამოყენებული პასუხისმგებლობის ზომა არ არის საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული ვალდებულების შეუსრულებლობისათვის დადგენილი საგადასახადო სანქციის სახე.

ამასთან, სააპელაციო სასამართლო მიუთითებს საგადასახადო კოდექსის 269.9 ნაწილზე, რომლის მიხედვით საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილ პირს უფლება აქვს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დადგენილი წესით და შემთხვევაში საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შედგენის გარეშე, პირს განუსაზღვროს ვადა საგადასახადო სამართალდარღვევის აღმოსაფხვრელად. აღნიშნული ვადის მოქმედების პერიოდში პირს იმავე სამართალდარღვევისთვის პასუხისმგებლობა არ დაეკისრება, ნორმით მითითებული დადგენილი წესი არის საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქციის „საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი პირის შერჩევისა და საგადასახადო კონტროლის განხორციელების, მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალუ-

რი ფასეულობათა ჩამონერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის დამტკიცების თაობაზე“ მე-7<sup>1</sup> მუხლის მიხედვით, საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილ პირს უფლება აქვს პირს განუსაზღვროს ვადა საგადასახადო სამართალდარღვევის აღმოსაფხვრელად ამ მუხლით დადგენილი წესით და დადგენილ შემთხვევებში. წესი მოცემულია ზოგადად მუხლში, თუმცა შემთხვევები, რომელთა აღმოსაფხვრელადაც შესაძლებელია ვადის განსაზღვრა, მოცემულია მუხლის მე-3 პუნქტში და სრულად განსხვავებულია განსახილველი შემთხვევისაგან, ვინაიდან, პირისათვის საგადასახადო სამართალდარღვევის აღმოსაფხვრელად ვადის განსაზღვრა შესაძლებელია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 273-ე, 281.1, 288<sup>2</sup>.2 და 291-ე მუხლებით გათვალისწინებული საგადასახადო სამართალდარღვევების გამოვლენის შემთხვევაში.

კასატორი, ასევე, არ დაეთანხმა სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობას, სსიპ შემოსავლების სამსახურისათვის მოსარჩელის სასარგებლოდ სახელმწიფო ბაჟის – 100 ლარის დაკისრების თაობაზე და მიუთითა, „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლზე.

მონინალმდეგე მხარემ – შპს „...“ საკასაციო სასამართლოში წარმოდგენილი წერილობითი მოსაზრებით მოითხოვა საკასაციო საჩივრის დაუშვებლად ცნობა და მიუთითა, რომ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 11 ივლისის №32153 შპს „...“ ჯარიმის დაკისრების შესახებ ბრძანების გამოცემის შემდეგ, გამოიცა ამავე სამსახურის მიერ 2013 წლის 22 ივლისის №33912 ბრძანება „საწებართვო პირობების შერჩევითი შემონმების შესახებ“ და ასეთი შემონმება ჩატარდა 2013 წლის 23 ივლისს, რაც დასტურდება შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 23 ივლისის შემოსავლების სამსახურის შემონმების აქტით. აღნიშნულიდან გამომდინარე, შემოსავლების სამსახურმა განახორციელა კანონმდებლობით მისთვის დაკისრებული უფლებამოსილება და შპს „...“ დაჯარიმებიდან ძალიან მოკლე ვადაში კვლავ განახორციელა საწებართვო პირობების შერჩევითი შემონმება.

მონინალმდეგე მხარის მითითებით, შპს „...“ შემთხვევაში სათამაშო აპარატის გამოშვების წელი და შემოსავლების სამსახურთან შეთანხმებული წელი 1 წლით განსხვავდებოდა ერთმანეთისაგან, ხოლო მეორე შემთხვევაში კი შეცდომა იყო მხოლოდ ერთ სათამაშო აპარატზე საქარხნო ნომერში, აღნიშნული

ფაქტი არ წარმოადგენს „ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების მოწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის 21-ე მუხლის მე-2 პუნქტის დარღვევას, მონინალმდევე მხარის შეფასებით, ეს უფრო დაშვებული ტექნიკური ხარვეზია, ვინაიდან ეს იყო მექანიკური შეცდომა და მიზნად არ ისახავდა შემოსავლების სამსახურისათვის რაიმე ინფორმაციის შეუტყობინებლობას. აღნიშნული ტექნიკური შეცდომით სახელმწიფო ბიუჯეტს არ მისდგომია თუნდაც მცირედი ზიანი. აღნიშნული შეცდომა გამოსწორდა და ინფორმაცია (რეგლამენტი) მიენოდა შემოსავლების სამსახურს ბრძანებით განსაზღვრულ ვადაში. სათამაშო აპარატების სალონში ნებისმიერი ცვლილების განხორციელებისას შპს „...“ მოქმედებს „ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების მოწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის 21-ე მუხლის მე-2 პუნქტის მოთხოვნების შესაბამისად.

მოსარჩელის მტკიცებით, იმ დროისათვის, როდესაც შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენელთა მიერ შპს „...“ შემონიშნა განხორციელდა 2013 წლის 3 ივლისს, უკვე აქტიური კომუნიკაცია ჰქონდათ სსიპ „საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურთან“ და დარეგისტრირებული იყო ფინანსური მონიტორინგის ვებ-გვერდზე. რაც შეეხება აპელანტის მტკიცებას, რომ საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის №16226 და №2224136 ბრძანებებით დაჯარიმება მოხდა წამახალისებელი გათამაშების ნებართვის ფარგლებში და განსახილველ შემთხვევასთან სამართლებრივი და ფაქტობრივი კავშირი არ აქვს, ამ გარემოებას ვერ დავეთანხმებით, რადგან გასაგებია, რომ სხვა ნებართვის ფარგლებში შპს „...“ დაჯარიმდა, მაგრამ მოხდა იგივე საკითხზე და იგივე ორგანიზაციის დაჯარიმება და ამგვარად ადგილი აქვს ერთი გადაცდომისათვის რამოდენიმეჯერ დაჯარიმებას.

წერილობითი მოსაზრებით მისი საკასაციო საჩივრის დასაშვებად ცნობა მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურმა.

საკასაციო სასამართლოს მიერ საკასაციო საჩივრის დასაშვებობის პროცესუალური წანამძღვრები:

საკასაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქმე დასაშვებია ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34.3 მუხლის „გ“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებული საკასაციო საჩივრის დასაშვებობის საფუძვლის თაობაზე და იგი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად, როგორც პროცესუალური კასაცია.

### **სამოტივაციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, გასა-



ჩივრებუი განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობის შე-  
მონმებისა და საქმის სასამართლო განხილვის შედეგად მივიდა  
იმ დასკვნამდე, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასა-  
ციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გაუქმდეს  
თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქ-  
მეთა პალატის 2014 წლის 28 იანვრის განჩინება და საქმე ხე-  
ლახლა განსახილველად უნდა დაუბრუნდეს იმავე სასამარ-  
თლოს, შემდეგ გარემოებათა გამო:

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ გასაჩივრებული გან-  
ჩინების გამოტანისას სააპელაციო სასამართლომ დაარღვია მა-  
ტერიალური და საპროცესო სამართლის ნორმები, კერძოდ,  
სსსკ-ის 393.2 მუხლისა და 394-ე მუხლის „ე“ ქვეპუნქტის მუხ-  
ლების მოთხოვნები; სასამართლომ დავა გადაწყვიტა ისე, რომ  
საერთოდ არ გამოუყველევია და არ დაუდგენია ფაქტობრივი გა-  
რემოებები.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასა-  
მართლოს მიერ საქმე განხილულ და გადაწყვეტილ იქნა საპრო-  
ცესო ნორმებით დადგენილი მოთხოვნების უგულვებლყოფით,  
სასამართლო აქტი საერთოდ არ შეიცავს მსჯელობას სააპელა-  
ციო საჩივრის მოტივებზე, არ არის გაქარწყლებული აპელან-  
ტის მოსაზრებები, ისე არის მიჩნეული დაუსაბუთებლად და კა-  
ნონშეუსაბამოდ.

სააპელაციო სასამართლომ უცვლელად დატოვა რა გასაჩივ-  
რებული გადაწყვეტილება, დაეთანხმა საქალაქო სასამართლოს  
მიერ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლით  
მინიჭებული საპროცესო უფლებამოსილების გამოყენებას,  
თუმცა არ უმსჯელია ამ სახის სასამართლო გადაწყვეტილების  
მიღების პროცესუალური წინაპირობების არსებობასა და შესა-  
ბამისად კანონიერებაზე, რითაც უგულვებლყო ზემდგომი სა-  
სამართლოს ფუნქცია – სააპელაციო წესით პირველი ინსტან-  
ციის სასამართლოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილებათა კანო-  
ნიერების შემონმება ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალ-  
საზრისით.

საკასაციო სასამართლო წინამდებარე განჩინების მიღები-  
სას ეყრდნობა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს მიერ საქ-  
მეზე №ზს-220-210(კ-06) დ. მ-ის სარჩელისა გამო მოპასუხის  
საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიმართ, 2006 წლის 4  
ივლისის განჩინებაში ჩამოყალიბებულ სასამართლო პრაქტი-  
კას, რომლის მიხედვით საკასაციო სასამართლომ იმსჯელა ქვემ-  
დგომი ინსტანციის სასამართლოების მიერ ადმინისტრაციული  
საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლის კვალიფიციური გამოყენე-

ბის შესახებ, კერძოდ: „საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სასამართლოს უფლებამოსილება სადავო საკითხის გადაუნწყვეტლად ბათილად ცნოს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მიღებული ადმინისტრაციული აქტი, განსაზღვრულია საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილით, კერძოდ, აღნიშნული ნორმის თანახმად, თუ სასამართლო მიიჩნევს, რომ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი გამოცემულია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის გარემოების გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე, იგი უფლებამოსილია სადავო საკითხის გადაუნწყვეტლად ბათილად ცნოს იგი და დაავალოს ადმინისტრაციულ ორგანოს ამ გარემოებათა გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გამოსცეს ახალი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი. სასამართლო ამ გადაწყვეტილებას იღებს, თუ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობისათვის არსებობს მხარის გადაუდებელი კანონიერი ინტერესი. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, ადმინისტრაციული ორგანოს ვალდებულებას წარმოადგენს საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებათა გამოკვლევა და სწორედ საქმის გარემოებათა შეფასებისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე უნდა იქნეს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ გადაწყვეტილება მიღებული. ზემოაღნიშნული ნორმიდან გამომდინარე, თუ სასამართლო მიიჩნევს, რომ ადმინისტრაციულმა ორგანომ არ გამოიკვლია საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებები და ისე გამოსცა ადმინისტრაციული აქტი, იგი უფლებამოსილია სადავო საკითხის გადაუნწყვეტლად ბათილად ცნოს ინდივიდუალურ-სამართლებრივი ადმინისტრაციული აქტი და დაავალოს შესაბამის ადმინისტრაციულ ორგანოს გამოსცეს ახალი აქტი. ამდენად, ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილის გამოყენების კომპეტენცია სასამართლოს გააჩნია მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ინდივიდუალურ-სამართლებრივი ადმინისტრაციული აქტი გამოცემულია საქმის გარემოებათა გამოკვლევის გარეშე, მხოლოდ ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით ადმინისტრაციული წარმოებისათვის დადგენილ მოთხოვნათა დაცვით“.

საკასაციო სასამართლოს მითითებით, კონკრეტულ შემთხვევაში არამართებულია სასამართლოების მიერ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლის გამოყენება, ვინაიდან საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4. მუხლით მინიჭებულ უფლება-

მოსილებას სასამართლო იყენებს იმ ვითარებაში, როცა სასამართლო წესით ვერ ხერხდება ფაქტობრივი გარემოებების დადგენა და შეფასება. შესაბამისად, შეუძლებელი ხდება სადავო ადმინისტრაციული აქტის მატერიალური კანონიერების შეფასება.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ქვემდგომმა სასამართლოებმა ობიექტური შეფასება არ მისცეს საქმეში არსებულ მტკიცებულებებს, სააპელაციო საჩივარში მითითებული გარემოებები არ არის გამოკვლეული, შესაბამისად, მითითებულ საკითხებზე არ არის გადმოცემული სასამართლო მსჯელობები და დასკვნები. სასამართლოთა დასკვნა – ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4. მუხლით მინიჭებული უფლებამოსილების გამოყენების საჭიროების შესახებ სრულიად დაუსაბუთებელია და არ გამომდინარეობს საპროცესო კანონით განსაზღვრული დანაწესის ნამდვილი შინაარსიდან, ამასთან, სასამართლოებმა არ მიუთითეს ადმინისტრაციული ორგანოს თუ რა ფაქტების გამოკვლევაა საჭირო ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციული აქტის გამოცემისას.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სააპელაციო სასამართლო გასაჩივრებული განჩინების კანონიერებასა და დასაბუთებულობას ამოწმებს, როგორც ფაქტობრივი, ისე სამართლებრივი თვალსაზრისით, ანუ საქმეს განიხილავს, როგორც ფაქტობრივი გარემოებების დადგენის, ისე მათი სამართლებრივი შეფასების კუთხით. სააპელაციო სასამართლოს უფლება აქვს დაადგინოს ახალი ფაქტები, ხოლო საქმის მონაწილე პირებს უფლება აქვთ პირველ ინსტანციაში უკვე განხილულთან ერთად სააპელაციო სასამართლოში წარადგინონ ახალი მტკიცებულებები ანუ სააპელაციო სასამართლო, საკასაციო ინსტანციის სასამართლოსგან განსხვავებით, შებოჭილი არაა პროცესუალური შესაძლებლობით, საქმეზე დაადგინოს ფაქტობრივი გარემოებები, გამოითხოვოს და შეაფასოს მტკიცებულებები.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლოს სსკ-ის 385.2 მუხლის შესაბამისად, სრული პროცესუალური უფლებამოსილება ჰქონდა თავად გადაენციტა დავა და არ გაეზიარებინა საქალაქო სასამართლოს დასკვნა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლის გამოყენებასთან მიმართებაში, ვინაიდან, გასაჩივრებული აქტების მიღებისას ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ არ იყო დარღვეული აქტის გამოცემის ის პროცედურები, რაც უპირობოდ შექმნიდა საქმის ადმინისტრაციულ ორგანოში დაბრუნების წინაპირობას.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ გასაჩივრებული განჩინების მიღებისას სააპელაციო სასამართლომ უგულვებლყო საკასაციო სასამართლოს მიერ დამკვიდრებული სასამართლო პრაქტიკა სააპელაციო სასამართლოს მიერ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390.3. მუხლის „გ“ ქვეპუნქტით ხელმძღვანელობით სტანდარტთან დაკავშირებით, კერძოდ, საქართველოს უზენაესი სასამართლოს მიერ საქმეზე №ბს-52-52(კ-08) მ. ხ-ის სარჩელისა გამო მოპასუხის საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის მიმართ, 2008 წლის 25 მარტის საკასაციო სასამართლომ იმსჯელა სააპელაციო სასამართლოს მიერ ზემოთ მითითებული საპროცესო ნორმით მინიჭებული კომპეტენციის კვალიფიციური გამოყენების შესახებ, კერძოდ:

„სსსკ-ის 390-ე მუხლის მე-3 ნაწილის გ) ქვეპუნქტის მიხედვით: სააპელაციო სასამართლოს განჩინება, რომლითაც უტველვად რჩება გასაჩივრებული გადაწყვეტილება და თუ სააპელაციო სასამართლო ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებსა და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ ან/და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით, მაშინ დასაბუთება იცვლება მასზე მითითებით.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სააპელაციო სასამართლოს პროცესუალური უფლებამოსილება განჩინებაში გადმოსცეს მოკლე დასაბუთება, არც ერთ შემთხვევაში არ უნდა იქნეს გაგებული იმგვარად, რომ სააპელაციო სასამართლო მხოლოდ ფორმალური თვალსაზრისით ახორციელებს მართლმსაჯულებას. მითითებული ნორმით დადგენილი პროცესუალური უფლებამოსილების გამოყენება არ უნდა მოვიდეს წინააღმდეგობაში ამავე კოდექსის 377.1 მუხლით განსაზღვრულ სააპელაციო სასამართლოს იურისდიქციასა და კომპეტენციასთან, ვინაიდან სააპელაციო ინსტანციაში მართლმსაჯულების განხორციელების არსი მდგომარეობს სწორედ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით სააპელაციო საჩივრის ფარგლებში შემოწმების ვალდებულების დადგენით. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერების და დასაბუთებულობის შემოწმების ვალდებულება პროცესუალურ-სამართლებრივი დოქტრინის მიხედვით უცილობლად გულისხმობს და მოიაზრებს სააპელაციო საჩივრის მოტივების საფუძვლიანობის შეფასებას.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სამოქალაქო სამართალწარმოება, რომელიც აგებულია მხარეთა დისპოზიციურობის და შეჯიბრებითობის პრინციპებზე, სააპელაციო და სა-

კასაციო საჩივარს აკუთვნებს მხარის უფლების დაცვის სამართლებრივ საშუალებებს, ამასთან, სწორედ მხარის ამ საპროცესო უფლების რეალიზაცია თანაზომიერია მხარისავე საპროცესო ვალდებულებასთან – დაასაბუთოს საჩივარი, კერძოდ, სსსკ-ის 368-ე მუხლის პირველი ნაწილის ე) და ვ) ქვეპუნქტებში მითითებულია თუ რა უნდა იყოს ასახული სააპელაციო საჩივრის შინაარსში. მხარის ამგვარი პროცესუალური ვალდებულება შეიცავს მხარის საპროცესო უფლებრივ გარანტიას, ზემდგომმა სასამართლომ შეაფასოს მისი საჩივრის მოტივების საფუძვლიანობა, გაიზიაროს ან უარყოს, გააქარწყლოს ისინი იურიდიულად არგუმენტირებული სახით.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სსსკ-ის 390-ე მუხლის მე-3 ნაწილის გ) ქვეპუნქტით განსაზღვრული უფლებამოსილების გამოყენება ზემომითითებული საპროცესო ნორმების ობიექტური შინაარსის კონტექსტის გათვალისწინების გარეშე, სააპელაციო სამართალწარმოების გახდის ზედაპირულს და განაპირობებს მის უკიდურესად ფორმალისტურ ხასიათს, რაც წინააღმდეგობაში მოდის სააპელაციო სამართალწარმოების არსსა და მართლმსაჯულების პრინციპებთან.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საპროცესო ნორმა შეუძლებელია გამოყენებულ იქნეს მხარის პროცესუალური უფლების შეზღუდვის თვალსაზრისით, ასეთ შემთხვევაში სასამართლოს პროცესუალური უფლებამოსილება უნდა შეიზღუდოს, რათა არ მოხდეს მხარის საპროცესო უფლების იგნორირება, უკიდურეს შემთხვევაში, სააპელაციო სასამართლოს მიერ კანონით გათვალისწინებული საპროცესო ზედამხედველობა განუხორციელებელი დარჩება“.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105.2 მუხლის საფუძველზე განმარტავს, რომ სასამართლომ თითოეული საქმის განხილვისას უნდა მოიპოვოს მტკიცებულებები, სარწმუნოდ დაადგინოს საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, მისცეს მათ სამართლებრივი შეფასება და გამოიტანოს დასკვნა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ.

საკასაციო სასამართლოს განმარტებით, ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების ორგანიზებისა და ჩატარების სამართლებრივი საფუძველები მოწესრიგებულია „ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების მოწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონით, რომლის მიზანია საქართველოში ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების სფეროს სახელმწიფო რეგულირება, მოქალაქეთა კანონიერი ინტერესე-

ბისა და მომხმარებელთა უფლებების დაცვის უზრუნველყოფა „ლიცენზირებისა და ნებართვების შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად.

მითითებული კანონის მე-5 მუხლის შესაბამისად, ყველა სახის აზარტული და მომგებიანი თამაშობები, რომლებიც საქართველოს ტერიტორიაზე ტარდება „ლიცენზიებისა და ნებართვების შესახებ“ საქართველოს კანონის თანახმად ნებართვას მოითხოვს. უნებართვოდ თამაშობის გამართვა ან სანებართვო პირობების შეუსრულებლობა კანონის დარღვევად ითვლება და იწვევს საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებულ პასუხისმგებლობას. აღნიშნული კანონის მე-7 მუხლი განსაზღვრავს ნებართვების გაცემისა და გაუქმების, მათში ცვლილებების შეტანის წესსა და პირობებს, კერძოდ: „აზარტული და მომგებიანი თამაშობების ნებართვების გაცემასა და გაუქმებას, მათში ცვლილებების შეტანასა და უწყებრივ სანებართვო რეესტრში გატარებას „ლიცენზიებისა და ნებართვების შესახებ“ საქართველოს კანონისა და ამ კანონის შესაბამისად ახორციელებს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მმართველობის სფეროში შემავალი საჯარო სამართლის იურიდიული პირი – შემოსავლების სამსახური (შემდგომში – შემოსავლების სამსახური)“. ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, შემოსავლების სამსახური უფლებამოსილია კონტროლი დაუწესოს სანებართვო პირობების შესრულებაზე და ამ მიზნით შესაძლებელია, ნებისმიერ დროს შეამოწმოს ნებართვის მფლობელის მიერ ამ კანონითა და სხვა ნორმატიული აქტებით განსაზღვრული მოთხოვნების შესრულების მდგომარეობა. შემომწმების წესი განისაზღვრება საქართველოს ფინანსთა მინისტრისა და შინაგან საქმეთა მინისტრის ერთობლივი ბრძანებით. სანებართვო პირობების დარღვევისათვის ნებართვის მფლობელს აჯარიმებს შემოსავლების სამსახური ან საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტრო (მუხლი 7.4).

„აზარტული და სხვა მომგებიანი თამაშობების ნებართვის მფლობელ პირთა მიერ სანებართვო პირობების შესრულების შემომწმების წესის დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრისა და საქართველოს შინაგან საქმეთა მინისტრის 2011 წლის 14 დეკემბრის №61-№1013 ერთობლივი ბრძანების მე-2 მუხლის შესაბამისად, „ლატარიების, აზარტული და სხვა მომგებიანი თამაშობების მოწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-7 მუხლის მე-3 და მე-4 პუნქტებით გათვალისწინებული პროცედურების განხორციელებაზე საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს (შემდგომში – შსს) და საჯარო

სამართლის იურიდიული პირის – შემოსავლების სამსახურის (შემდგომში – შემოსავლების სამსახური) უფლებამოსილი პირები არიან: ა) შსს-ს ტერიტორიული ორგანოების შესაბამისი (მუნიციპალიტეტის და თვითმმართველი ქალაქის ტერიტორიაზე მოქმედი) სამმართველოების, ხოლო ქალაქ თბილისში – შესაბამისი რაიონული სამმართველოების უფლებამოსილი თანამდებობის პირები (შემდგომში – შსს-ს უფლებამოსილი პირები); ბ) შემოსავლების სამსახურის სტრუქტურული ერთეულების უფლებამოსილი პირები.

შემოსავლების სამსახურის უფლებამოსილი პირები ახორციელებენ „ლატარიების, აზარტული და სხვა მომგებიანი თამაშობების მოწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონისა და „ლატარიების, აზარტული და სხვა მომგებიანი თამაშების მომწყობი (ორგანიზატორი) პირების მიერ ინფორმაციის მიღების, სისტემატიზაციის, დამუშავებისა და საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურისათვის გადაცემის წესისა და პირობების შესახებ“ დებულების და „სამორინეების მიერ ინფორმაციის მიღების, სისტემატიზაციის, დამუშავებისა და საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურისათვის გადაცემის წესისა და პირობების შესახებ დებულების დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურის უფროსის 2004 წლის 28 ივლისის №94 ბრძანების მე-5<sup>1</sup> და მე-6<sup>1</sup> მუხლების მოთხოვნების შესრულების შემოწმებას.

საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურის უფროსის 2004 წლის 28 ივლისის №94 ბრძანების მე-5 მუხლში ჩამოთვლილია თუ რისი შემოწმების უფლება აქვს შემოსავლების სამსახურის უფლებამოსილ პირს. აღნიშნული ბრძანების 5.2 მუხლის „ო“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, ერთ-ერთი მათგანია აზარტული და სხვა მომგებიანი თამაშობების ნებართვის მფლობელთა მიერ სრულდება თუ არა „ლატარიების, აზარტული და სხვა მომგებიანი თამაშების მომწყობი (ორგანიზატორი) პირების მიერ ინფორმაციის მიღების, სისტემატიზაციის, დამუშავებისა და საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურისათვის გადაცემის წესისა და პირობების შესახებ“ დებულების და „სამორინეების მიერ ინფორმაციის მიღების, სისტემატიზაციის, დამუშავებისა და საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურისათვის გადაცემის წესისა და პირობების შესახებ დებულების დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურის უფროსის 2004 წლის 28 ივლისის №94 ბრძანების მე-5<sup>1</sup> და მე-6<sup>1</sup> მუხლებით მათზე დაკისრებული მოვალეობები.

საქმის მასალების შესაბამისად: შპს „...“ (ს/ნ ...) წარმოადგენს სათამაშო აპარატების სალონის მოწყობის ნებართვის (№1903/048) მფლობელ პირს, რომელიც უფლებამოსილია სა-ნებართვო პირობებით (რეგლამენტით) დადგენილი წესით მო-ანყოს სათამაშო აპარატის სალონი.

შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის მიერ 2003 წლის 3 ივლისის №30379 ბრძანების საფუძველზე, 2013 წლის 3 ივლისს განხორციელდა სათამაშო აპარატების სალონის მოწყობის №19-06/048 ნებართვის მფლო-ბელი პირის – შპს „...“ მიერ სანებართვო პირობების შესრულე-ბის შერჩევითი შემოწმება, რა დროსაც გამოვლინდა, რომ თა-მაშის წესები არ არის განთავსებული იმ ადგილზე, სადაც თამა-შობა ტარდება, რითაც დაირღვა „ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების მოწყობის შესახებ“ საქართველოს კა-ნონის 27-ე მუხლი.

ასევე გამოვლინდა, რომ შემოსავლების სამსახურთან შე-თანხმებული თამაშობის მოწყობის პირობებისაგან (რეგლამენ-ტი) განსხვავებით (რომელშიც მითითებულია, რომ შპს „...“ გან-თავსებულია სათამაშო აპარატი – „სუპერ V+გეიმინატორი 54“, დამზადების წელი – 2008 და სათამაშო აპარატი „PROIZBIRA d.o.o.“, საქარხნო ნომერია – ...) თამაშობის მოწყობის ორგანი-ზატორის სათამაშო აპარატების სალონში განთავსებული იყო სათამაშო აპარატი „სუპერ V+გეიმინატორი 54“, დამზადების წე-ლი – 2007 და სათამაშო აპარატი „PROIZBIRA d.o.o.“ საქარხნო ნომერი .... შესაბამისად, გამოვლინდა შეუსაბამოები შემოსავ-ლების სამსახურთან შეთანხმებული რეგლამენტით გათვალის-წინებულ პირობებსა და სათამაშო აპარატების სალონში ფაქ-ტობრივად არსებულს შორის, რითაც დაირღვა „ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების მოწყობის შესახებ“ სა-ქართველოს კანონის 21-ე მუხლის მე-2 პუნქტით გათვალისწი-ნებული მოთხოვნა.

ამასთან, ასევე დადგინდა, რომ შპს „...“ არ წარუდგენია ინ-ფორმაცია სსიპ საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამ-სახურისათვის საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით, რითაც დაირღვა „ლატარიების, აზარტული და მომგები-ანი თამაშობების მოწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის 29-ე მუხლის პირველი პუნქტის „ბ“ და „ი“ ქვეპუნქტები და „ლატა-რიების, აზარტული და სხვა მომგებიანი თამაშების მომწყობი (ორგანიზატორი) პირების მიერ ინფორმაციის მიღების, სისტე-მატიზაციის, დამუშავებისა და საქართველოს ფინანსური მო-ნიტორინგის სამსახურისათვის გადაცემის წესისა და პირობე-



ბის შესახებ“ დებულების და „სამორინების მიერ ინფორმაციის მიღების, სისტემატიზაციის, დამუშავებისა და საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურისათვის გადაცემის წესისა და პირობების შესახებ“ დებულების დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურის უფროსის 2004 წლის 28 ივლისის №94 ბრძანების მე-5<sup>1</sup> მუხლი და „ლატარიების, აზარტული და სხვა მომგებიანი თამაშობების მოწყობის (ორგანიზატორი) პირების მიერ ინფორმაციის მიღების, სისტემატიზაციის, დამუშავებისა და საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურისათვის გადაცემის წესისა და პირობების შესახებ“ დებულებით გათვალისწინებული პირობები. გადასახადის გადამხდელის მიერ არ შესრულდა აღნიშნული კონტროლის განხორციელებასთან დაკავშირებული ვალდებულებებიც და შპს „...“ დაჯარიმდა „ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების მოწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის 37<sup>1</sup>-ე მუხლის „ე“ პუნქტის შესაბამისად 1000 ლარით, რაც შპს „...“, გაასაჩივრა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 9 აგვისტოს №38039 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

საჩივრის განხილვისას შემოსავლების სამსახურის მედიაციის საბჭომ გაიზიარა გადასახადის გადამხდელის მითითება, იმის თაობაზე, რომ თამაშის წესები განთავსებული იყო იმ ადგილზე, სადაც თამაშობა ტარდებოდა და მისი წარდგენა მოთამაშისათვის მოთხოვნისთანავე შესაძლებელი იყო, ვინაიდან, შემომწების აქტში აღნიშნულის საწინააღმდეგო ფაქტობრივი გარემოება მითითებული არ იყო. ამდენად, მოსარჩელის მხრიდან, „ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების მოწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის 27-ე მუხლის დარღვევა არ დადასტურდა.

საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, კონკრეტულ შემთხვევაში მოსარჩელემ სადავოდ გახადა გასაჩივრებული ბრძანება, რომელიც ეხება საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურს კანონმდებლობით დადგენილი ინფორმაციის დაგვიანებით წარდგენას და შემოსავლების სამსახურთან შეთანხმებული თამაშობის მოწყობის პირობებსა (რეგლამენტი) და სათამაშო აპარატების სალონში განთავსებული სათამაშო აპარატის სხვადასხვა გამოშვების წელისა და სათამაშო აპარატის ნომრების მითითების გამო დაჯარიმებას („ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების მოწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის 21.2 და 29-ე მუხლების დარღვევა). მოსარჩელემ სადავო გახადა სამართალდარღვევის საერთოდ ჩა-

დენის ფაქტი, მიაჩნია რა, რომ სათამაშო აპარატის გამოშვების წელისა და საქარხნო ნომრების არევა იყო მექანიკური შეცდომა და მიზნად არ ისახავდა შემოსავლების სამსახურისათვის რაიმე ინფორმაციის დამალვას, ხოლო ინფორმაციის დაგვიანებით წარდგენასთან დაკავშირებით აღნიშნა, რომ მას მუდმივი კომუნიკაცია აქვს შემოსავლების სამსახურთან და ამასთან, საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 18 აპრილის №16226 და 2013 წლის 31 მაისის №24136 ბრძანებებით შპს „...“ უკვე დაჯარიმდა წამახალისებელი გათამაშების ნებართვის ფარგლებში ფინანსური მონიტორინგის სამსახურისათვის ინფორმაციის წარუდგენლობის გამო და აღნიშნული პერიოდების შემდგომ მათ სრულად მოაწესრიგეს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურთან ანგარიშგების საკითხები.

„ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობის მოწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონით, ასევე, რეგლამენტირებულია ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების ორგანიზატორის უფლება-მოვალეობები, კერძოდ, აღნიშნული კანონის 21-ე მუხლის მე-2 პუნქტის შესაბამისად, აზარტული თამაშობის ორგანიზატორი ვალდებულია სამორინეში, სათამაშო აპარატების სალონსა და აზარტულ კლუბებში მიმდინარე თამაშობების ჩამონათვალსა და თამაშის წესებში ცვლილების შეტანის შემთხვევაში თანხმობის მისაღებად, ხოლო სხვა ცვლილებების შემთხვევაში – ცვლილების განხორციელებიდან 2 სამუშაო დღის განმავლობაში ინფორმაციის სახით აცნობოს შემოსავლების სამსახურს. ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების ორგანიზატორის ვალდებულებები, ასევე, განსაზღვრულია ამავე კანონის 29-ე მუხლშიც.

საკასაციო სასამართლოს განმარტებით, „ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობის მოწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 თავით განსაზღვრულია პასუხისმგებლობა ამ კანონის დარღვევისათვის, კერძოდ, 37-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების მომწყობ პირთა მიერ ამ კანონით გათვალისწინებული მოთხოვნის შეუსრულებლობა არის სანებართვო პირობების დარღვევა და გამოიწვევს მათ პასუხისმგებლობას „ლიცენზიებისა და ნებართვების შესახებ“ საქართველოს კანონის 34-ე მუხლის შესაბამისად („ნებართვის მფლობელის მიერ კანონით დადგენილი სანებართვო პირობების შეუსრულებლობა გამოიწვევს ნებართვის მფლობელის დაჯარიმებას კანონმდებლობით დადგენილი წესით. ჯარიმის ოდენობა განისაზღვრება კანონით. ნებართვის გამცემი განსაზღვრავს გონივრულ ვადას სანებართვო

პირობების დაკმაყოფილებისათვის და დაადგენს იმ პირობებს, რომელთა დაცვა (აუცილებელია კონკრეტული ქმედების განხორციელებისათვის).

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ყოველი კონკრეტული საქმის გადაწყვეტა სასამართლოში დაკავშირებულია გარკვეული ფაქტების დადგენასთან. ფაქტების დადგენის აუცილებლობა განპირობებულია იმით, რომ სასამართლო იხილავს და წყვეტს მხარეთა შორის წარმოქმნილ დავებს, რომლებიც სამართლით რეგულირებული ურთიერთობებიდან წარმოიშობიან. სამართლებრივი ურთიერთობა კი შეიძლება აღმოცენდეს, განვითარდეს ან შეწყდეს მხოლოდ იურიდიული ფაქტების საფუძველზე. ე.ი ისეთი ფაქტების საფუძველზე, რომლებსაც სამართლის ნორმა უკავშირებს გარკვეულ იურიდიულ შედეგს.

საქმის გარემოებების გამორკვევა და ფაქტების დადგენა მართლმსაჯულების უპირველეს ამოცანას წარმოადგენს, სწორედ დადგენილი ფაქტების საფუძველზე ხდება ნორმათშეფარდება.

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსი აგებულია შეჯიბრებითობის პრინციპზე, რაც ოფიციალობის პრინციპის გათვალისწინებით სრულად გამოიყენება ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში. აღნიშნული პრინციპის შესაბამისად, მხარეები თავად განსაზღვრავენ, თუ რომელი ფაქტები უნდა დაედოს საფუძველად მათ მოთხოვნას ან რომელი მტკიცებულებებით უნდა იქნეს დადასტურებული ეს ფაქტები (ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის და სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლები).

ადმინისტრაციული სამართალწარმოების უმნიშვნელოვანესი პრინციპი – ოფიციალობის პრინციპი განსაზღვრავს ადმინისტრაციული მართლმსაჯულების როლს. ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში, განსხვავებით სამოქალაქო სამართალწარმოებისგან სასამართლო პროცესუალური აქტივობის ცენტრში იმყოფება, ადმინისტრაციულ სამართალში მოქმედი საჯარო და კერძო ინტერესების პროპორციულობის პრინციპი ადმინისტრაციულ საპროცესო სამართალში სასამართლოს აკისრებს საპროცესო სამართალურთიერთობაში მხარეთა საპროცესო უფლებებში ბალანსის მიღწევისთვის აუცილებელ საპროცესო მოქმედებების შესრულებას.

ოფიციალობის პრინციპზე დაყრდნობით სასამართლო უფლებამოსილია თავისი ინიციატივით მიიღოს გადაწყვეტილება დამატებითი ინფორმაციის ან მტკიცებულების წარმოსადგენად (ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მუხლი 4); სამოქალაქო

ლაქო საპროცესო კოდექსის 103-ე მუხლით მინიჭებული უფლებამოსილების გარდა, საკუთარი ინიციატივით შეაგროვოს ფაქტობრივი გარემოებები და მტკიცებულებები (ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მუხლი 19).

ადმინისტრაციული სასამართლოს ეს უფლებამოსილება კანონმდებლის მიერ განმტკიცებულია ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-20 მუხლში ადმინისტრაციულ ორგანოთა ვალდებულების დადგენით, წარუდგინოს სასამართლოს საქმის განხილვისა და გადაწყვეტისათვის აუცილებელი დოკუმენტები და სხვა ინფორმაცია.

სასამართლოს უფლებამოსილება – თავისი ინიციატივით მოიპოვოს მტკიცებულებები ან ინფორმაცია, ნიშნავს, რომ სასამართლომ უნდა განსაზღვროს შემთხვევები, როდესაც საფრთხე ემუქრება მართლმსაჯულების ძირითად პრინციპს – მხარეთა თანასწორობის /ანუ თანაბარი შესაძლებლობა – დაიცვან თავიანთი უფლებები/ რეალიზაციას საჯარო სამართლებრივი დავების მონაწილეთა სუბორდინაციული მდგომარეობიდან გამომდინარე.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საქმის არსებითად /ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით/ განმხილველი სასამართლოების მიერ ოფიციალობის პრინციპის მეშვეობით საქმის გარემოებათა დამატებითი გამოკვლევა, მტკიცებულებათა მოპოვება სახელმწიფოში დღეისათვის არსებული სამართლებრივი კულტურის პირობებში არის უპირობო აუცილებლობა, ადმინისტრაციულ დავათა კანონიერად გადაწყვეტისათვის, ადმინისტრაციულ ორგანოთა საქმიანობაზე სრულფასოვანი სასამართლო კონტროლის განხორციელებისათვის, რის გარეშეც სამართლებრივი სახელმწიფოს, როგორც ღირებულებითი სიკეთით სარგებლობა შესაძლებელია ვერ მიიღწეს.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემული დავის გადაწყვეტისას სააპელაციო სასამართლომ სავსებით უგულებელყო ადმინისტრაციული მართლმსაჯულების უმნიშვნელოვანესი, საჯარო ინტერესის უზრუნველმყოფი უფლებამოსილება. კერძოდ, სააპელაციო სასამართლოს არ მიუღია ზომები, დამატებითი მტკიცებულებების, ინფორმაციის მოსაპოვებლად მაშინ, როცა ისედაც მოცემული დავის სპეციფიკიდან გამომდინარე, მტკიცებულებათა წრე უკიდურესად შეზღუდულია.

საკასაციო სასამართლო სსსკ-ის XV-XX თავების საფუძველზე განმარტავს, რომ სამოქალაქო საპროცესო კოდექსით განსაზღვრულია მტკიცებულებათა სახეები: წერილობითი, ზეპი-

რი და ნივთიერი სახის მტკიცებულებები. სსსკ-ის 105-ე მუხლით დადგენილია სასამართლოს მიერ მტკიცებულებათა შეფასების სტანდარტი, კერძოდ, სასამართლოსათვის არავითარ მტკიცებულებას არა აქვს წინასწარ დადგენილი ძალა (ნაწილი 1). სასამართლო აფასებს მტკიცებულებებს თავისი შინაგანი რწმენით, რომელიც უნდა ემყარებოდეს მათ ყოველმხრივ, სრულ და ობიექტურ განხილვას, რის შედეგადაც მას გამოაქვს დასკვნა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ.

განსახილველ შემთხვევაში სახეზეა მხოლოდ წერილობითი ხასიათის მტკიცებულება – შემოსავლების საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 3 ივლისის №43 შემომების ოქმი და მის საფუძველზე გამოცემული 2013 წლის 11 ივლისის №32153 ბრძანება – მტკიცებულება იმდენად, რამდენადაც მასშია აღწერილი, გამოვლენილი სამართალდარღვევის ფაქტი, პირობები, დამრღვევი სუბიექტი. ამავდროულად, აღნიშნული წარმოადგენს დავის საგანს, რამდენადაც მოსარჩელე სადავოდ ხდის მის კანონიერებას ანუ სწორედ ერთადერთ წერილობით მტკიცებულებაში აღწერილი, გადმოცემული ფაქტი წარმოადგენს სადავოს და მტკიცების საგანს.

საკასაციო სასამართლო არ იზიარებს, სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობას, რომ „რაიმე კონკრეტული მტკიცებულება იმის დასადასტურებლად, რომ სათამაშო აპარატების სალონში დაფიქსირებული შეუსაბამობები ერთ შემთხვევაში სათამაშო აპარატის დამზადების წელსა და მეორე შემთხვევაში საქარხნო ნომერთან მიმართებაში ფაქტობრივად სალონში განთავსებულ და შპს „...“ კუთვნილი სათამაშო აპარატების სალონის „შ...“ 2013 წლის 21 ივნისს დამტკიცებული მოწყობის პირობების (რეგლამენტი) შორის იყო მექანიკურად დაშვებული შეცდომის შედეგი, თუ მიზნად ისახავდა შემოსავლების სამსახურისათვის რაიმე ინფორმაციის დამალვას ან მის შეცდომაში შეყვანას, წარმოდგენილი არ არის. ასევე არ არის წარმოდგენილი რაიმე კონკრეტული მტკიცებულება იმის დასადასტურებლად, რომ მოსარჩელეს ვალდებულება, ინფორმაციის კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში მიწოდებაზე არ შესრულდა და საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურს კანონმდებლობით დადგენილი ინფორმაცია მიეწოდა, მოსარჩელე აღნიშნული გარემოების საწინააღმდეგოდ მიუთითებს მის აქტიურ კომუნიკაციაზე შემოსავლების სამსახურთან“, საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, აღნიშნული მსჯელობით, სააპელაციო სასამართლომ მტკიცების ტვირთი დააკისრა მონინააღმდეგე

მხარეს – სსიპ შემოსავლების სამსახურს.

საკასაციო სასამართლოს განმარტებით, ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში მტკიცების ტვირთის გადანაწილების პრობლემა ჯერ კიდევ აქტუალურია, როგორც თეორიული, ასევე, ტექნიკური თვალსაზრისით საკასაციო სასამართლო მოცემულ საქმეზე სამართლებრივი დასკვნების ჩამოყალიბებისას ეყრდნობა (საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2007 წლის 25 დეკემბრის განჩინებაში საქმეზე №ბს-626-596(კ-07) ბ. ნ-ის სარჩელისა გამო მოპასუხე საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტის მიმართ), ჩამოყალიბებულ სასამართლო დასკვნებს, კონკრეტულად, საერთო სასამართლოების მხრიდან ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 17.2. მუხლის სწორ გაგება-განმარტებასთან დაკავშირებით.

მხარეთა შორის მტკიცების ტვირთის განაწილების ინსტიტუტს აქვს არა მარტო საპროცესო სამართლებრივი, არამედ მატერიალურ-სამართლებრივი მნიშვნელობაც, რაც მდგომარეობს იმაში, რომ ფაქტის დაუმტკიცებლობის არახელსაყრელი შედეგები უნდა დაეკისროს იმ მხარეს, რომელსაც ამ ფაქტის დამტკიცება ევალებოდა.

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსი აგებულია შეჯიბრებითობის პრინციპზე, რაც ოფიციალობის პრინციპის გათვალისწინებით სრულად გამოიყენება ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში. მითითებული პრინციპის შესაბამისად, მხარეები თავად განსაზღვრავენ, თუ რომელი ფაქტები უნდა დაედოს საფუძვლად მათ მოთხოვნებს ან რომელი მტკიცებულებებით უნდა დადასტურდეს ეს ფაქტები (ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის და სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლები).

ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის I პუნქტის მიხედვით, მოსარჩელე ვალდებულია დაასაბუთოს თავისი სარჩელი, წარადგინოს თავისი შესაგებელი და შესაბამისი მტკიცებულებები. მითითებული დებულება ადგენს მხარეთა საპროცესო მოვალეობებს ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში, რაც უზრუნველყოფს მხარეთა შეჯიბრებითობის პრინციპის სრულყოფილ რეალიზაციას. აქვე, კანონი ადგენს საგამონაკლისო შემთხვევას, კერძოდ, როცა დავის საგანს წარმოადგენს ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მართლზომიერების შემოწმება, მტკიცების ტვირთი გადადის აქტის გამომცემ ადმინისტრაციულ ორგანოზე – მოპასუხე სუბიექტზე. საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მტკიცების ტვირთის ამგვარი გადანაწილება აქტთან დაკავშირებულ სარჩელის წარ-

დგენისას არც ერთ შემთხვევაში არ გულისხმობს, რომ მოსარჩელე საერთოდ თავისუფლდება სარჩელის დასაბუთების ვალდებულებისაგან, ანუ იმ გარემოებების შესაბამისი მტკიცებულებებით დადასტურების მოვალეობისგან, რითაც მისი მოთხოვნა ფაქტობრივად და იურიდიულად გამართლებული აღმოჩნდება.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 17.2. მუხლით დადგენილი პირობა სწორედ ამგვარად უნდა იქნეს გაგებული, რამდენადაც სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის კანონიერების შემომნებისას აქტის გამოცემა ადმინისტრაციულმა ორგანომ უნდა უზრუნველყოს მიღებული გადაწყვეტილების მართლზომიერების დამტკიცება სასამართლოს წინაშე, ვინაიდან ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 5.1. მუხლის მიხედვით ადმინისტრაციული ორგანოს უფლება არა აქვს კანონმდებლობის მოთხოვნების სანინააღმდეგოდ განახორციელოს რაიმე ქმედება, რაც გულისხმობს ადმინისტრაციული ორგანოს (თანამდებობის პირის) ვალდებულებას და სამართლებრივ პასუხისმგებლობას აქტის კანონიერებასთან დაკავშირებით, შესაბამისად ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 17.2 მუხლით სადავო აქტის კანონიერების მტკიცების ტვირთისგან ათავისუფლებს მოსარჩელეს და ავალდებულებს მოპასუხე ადმინისტრაციულ ორგანოს დაამტკიცოს, რომ მან უზრუნველყო მის მიერ გამოცემული გადაწყვეტილების კანონის საფუძველზე და მის შესაბამისად მომზადება, მიღება, გამოცემა.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 17.2. მუხლით ადმინისტრაციულ ორგანოს ევალება დაამტკიცოს სწორედ სადავო აქტის სამართლებრივი მხარე, რადგან მატერიალურ-სამართლებრივი კანონმდებლობის მიხედვით მას აქვს საჯარო-სამართლებრივი ვალდებულება თავისი გადაწყვეტილება, ყოველგვარი გასაჩივრების პრეზუმფციის გარეშე, მიიღოს მხოლოდ კანონის შესაბამისად, ამდენად სავსებით ლოგიკურია მტკიცების ტვირთის ადმინისტრაციულ ორგანოზე დაკისრება“.

განსახილველ შემთხვევაში სადავო აქტის კანონიერება მომდებარა არა სამართლებრივი საფუძველებით (სარჩელის ფაქტობრივი საფუძველი) არამედ, ფაქტის არასწორად დადგენისა და შეფასების შედეგად არასწორად ნორმის შეფარდების თვალსაზრისით.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ იმ პირობებში,

როცა სადავო აქტის კანონიერების განსაზღვრა დამოკიდებულია აქტით აღწერილ და გამოვლენილ იურიდიული ფაქტის ნამდვილობის დადგენაზე, ლოგიკურია, რომ გამოყენებულ უნდა იქნეს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 17.1. მუხლით გათვალისწინებული საერთო წესი მტკიცების ტვირთის პროპორციულობის და მტკიცებულებების წარდგენის ვალდებულებების შესახებ, რაც დაცულ არ იქნა სააპელაციო სასამართლოს მიერ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების მიღებისას.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ სააპელაციო სასამართლომ არასწორად გადაანაწილა სადავო ფაქტობრივი გარემოებების მტკიცების ტვირთი მოპასუხეზე, მაშინ როცა სწორედ მოსარჩელემ უნდა უზრუნველყოს სასამართლოს წინაშე იმ ფაქტობრივი გარემოების დამტკიცება, რომ მას სამართალდარღვევა არ ჩაუდენია ან სამართალდარღვევა გამოწვეული იყო მექანიკური შეცდომით.

ამასთან, საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სააპელაციო სასამართლო გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერებასა და დასაბუთებულობას ამოწმებს, როგორც ფაქტობრივი, ისე სამართლებრივი თვალსაზრისით, ანუ საქმეს განიხილავს, როგორც ფაქტობრივი გარემოებების დადგენის, ისე მათი სამართლებრივი შეფასების კუთხით. სააპელაციო სასამართლოს უფლება აქვს დაადგინოს ახალი ფაქტები, ხოლო საქმის მონაწილე პირებს უფლება აქვთ პირველ ინსტანციაში უკვე განხილულთან ერთად სააპელაციო სასამართლოში წარადგინონ ახალი მტკიცებულებები ანუ სააპელაციო სასამართლო, საკასაციო ინსტანციის სასამართლოსგან განსხვავებით, შებოჭილი არაა პროცესუალური შესაძლებლობით, საქმეზე დაადგინოს ფაქტობრივი გარემოებები, გამოითხოვოს და შეაფასოს მტკიცებულებები. შესაბამისად, შეუსაბამო მოცემულ საქმეზე ქვემდგომ სასამართლოთა სამართლებრივი შეფასებები და დასკვნები, რის გამოც სააპელაციო სასამართლომ საქმის ხელახალი განხილვისას უნდა გამოიკვლიოს და დაადგინოს შპს „...“ ქმედებაში „ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობის მონყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის 21-ე და 29-ე მუხლებში აღწერილი და დადგენილი ქმედების კვალიფიკაციისათვის სავალდებულო ფაქტობრივი გარემოებების ერთობლიობის არსებობა-არარსებობის საკითხი. როგორ გამოავლინეს და დაადგინეს საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლებმა მითითებული ნორმით განსაზღვრული ქმედების შემადგენლობის დამადასტურებელი ფაქტები. რამდენად კანონშესაბამისია ქმედების კვალიფიკაცია სადავო აქტში აღწერილი ფაქტების სა-



ფუძველზე. სააპელაციო სასამართლომ ასევე უნდა გამოიკვლიოს და შეაფასოს, რამდენად კეთილსინდისიერი იყო მენარმე ახსნა-განმარტების დროს, საგადასახადო ადმინისტრირების მიზნიდან გამომდინარე, შემოსავლების მონიტორინგის თანამშრომლების მიერ გამოვლენილი შეუსაბამოებები შემოსავლების სამსახურთან შეთანხმებული რეგლამენტით გათვალისწინებულ პირობებსა და სათამაშო აპარატების სალონში ფაქტობრივად არსებულ შორის მართლაც გამოწვეული იყო თუ არა მექანიკური შეცდომით, თუ მას გააჩნდა ამგვარი განზრახვა ან განპირობებული იყო დაუდევრობით.

სააპელაციო სასამართლომ ასევე უნდა იმსჯელოს შპს „...“ რატომ მიაწოდა საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურს ინფორმაცია დაგვიანებით, ან საერთოდ ჰქონდა თუ არა აღნიშნულ სამართალდარღვევას ადგილი. საქმის მასალების მიხედვით, მოსარჩელე აღნიშნულთან დაკავშირებით მიუთითებს, რომ: „იმ დროისათვის, როდესაც შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენელთა მიერ შპს „...“ შემოწმება განხორციელდა 2013 წლის 3 ივლისს, უკვე აქტიური კომუნიკაცია ჰქონდათ სსიპ „საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურთან“ და დარეგისტრირებული იყო ფინანსური მონიტორინგის ვებ-გვერდზე. საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 18 აპრილის №16226 და 2013 წლის 31 მაისის №2224136 ბრძანებებით შპს „...“ ერთხელ უკვე დაჯარიმდა წამახალისებელი ნებადართვის ფარგლებში ფინანსური მონიტორინგის სამსახურისათვის ინფორმაციის წარუდგენლობის გამო და ზემოთ აღნიშნული პერიოდების შემდეგ შპს „...“ მიერ სრულად მოწესრიგდა ფინანსური მონიტორინგის სამსახურთან ანგარიშგების საკითხები. ამჯერად, მოსარჩელის მითითებით, იმ დროს როცა დარეგისტრირებულია ფინანსური მონიტორინგის სამსახურის ვებ-გვერდზე, შესაბამისი ანგარიშგების ფორმების გასაგზავნად, ადგილი აქვს ერთი გადაცდომისათვის რამოდენიმეჯერ დაჯარიმებას. გამოსწორებულია, როგორც ფინანსურ მონიტორინგთან კომუნიკაციის საკითხი, ასევე გადახდილი აქვს აღნიშნული სათავის ჯარიმა ორჯერ“ აღნიშნულ მოსაზრებას არ იზიარებს საქალაქო სასამართლო და მიუთითებს, რომ: „იზიარებს მოპასუხის განმარტებას, რომ შპს „...“ აპელირება საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 18 აპრილის №16226 და 2013 წლის 31 მაისის №2224136 ბრძანებების გამოცემით სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობის ზომის გამოყენებაზე განსახილველ საკითხთან მიმართებაში არამართებულია, ვინაიდან, ხსენებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-

სამართლებრივი აქტები გამოცემულია საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 16 აპრილის №15530 და 2013 წლის 15 მაისის №20636 ბრძანებების საფუძველზე ნამახალი-სებელი გათამაშების მონყობის №19-03-033 ნებართვის მფლობელი შპს „...“ მიმართ განხორციელებული შემოწმების შედეგებზე და განსახილველ შემთხვევასთან სამართლებრივი და ფაქტობრივი კავშირი არა აქვს“. სააპელაციო სასამართლო კი ასკვნის, რომ „შპს „...“ შემოწმება შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენელთა მიერ განხორციელდა 2013 წლის 3 ივლისს, რა დროსაც მას უკვე ჰქონდა აქტიური კომუნიკაცია სსიპ საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურის ვებ-გვერდზე. გარდა ამისა, საგადასახადო მონიტორინგის სამსახურის 2013 წლის 18 აპრილის №16226 და 2013 წლის 31 მაისის №24136 ბრძანებებით შპს „...“ უკვე დაჯარიმდა ნამახალისებელი ნებართვის ფარგლებში ფინანსური მონიტორინგის სამსახურისათვის ინფორმაციის წარუდგენლობისათვის ზემოთ აღნიშნული პერიოდების შემდეგ შპს „...“ მიერ სრულად მონესრიგდა ფინანსური მონიტორინგის სამსახურთან ანგარიშგების საკითხები. ამჟამად, როდესაც მოსარჩელე რეგისტრირებულია ფინანსური მონიტორინგის სამსახურის ვებ-გვერდზე შესაბამისი ანგარიშგების ფორმების გასაგზავნად, პალატა იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მოსაზრებას და მიიჩნევს, რომ ადგილი აქვს ერთი და იგივე გადაცდომისათვის მოსარჩელის რამოდენიმეჯერ დაჯარიმებას“. საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საქმეზე სააპელაციო სასამართლოს მიერ ჩამოყალიბებული დასკვნა არ ემყარება საქმეში დაცულ მასალებს, სააპელაციო სასამართლომ საქალაქო სასამართლოს მიერ აღწერილი მოსარჩელის მოსაზრება დაჯარიმების ფაქტობრივ გარემოებებზე მიიჩნია სასამართლოს დასკვნად, მაშინ როდესაც საქალაქო სასამართლომ სრულიად სანინააღმდეგო მიუთითა. ამრიგად, ცხადი ხდება, რომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილება ზერელედ არის შესწავლილი, რამდენადაც სასამართლოს მიერ მოყვანილი მხარის მოსაზრება გაგებულია სასამართლო დასკვნად, რაც სავსებით ეწინააღმდეგება სააპელაციო სასამართლოს საპროცესო ზედამხედველობის ფუნქციის ჯეროვანი შესრულების ვალდებულებას.

საკასაციო სასამართლო სამართლებრივ შეფასებას აძლევს რა ქვემდგომი ინსტანციების სასამართლოების მიერ გადაწყვეტილებებში (რომლის მიხედვით სასამართლოებმა გამოიყენეს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4. მუხლით მინიჭებული უფლებამოსილება და დაავალეს მოპასუხეს ახალი აქ-

ტის გამოცემა) ადმინისტრაციულ ორგანოსთვის მითითება, რომ მენარმის მიმართ გამოიყენოს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილი და გადასახადის გადამხდელი გაათავისუფლოს საგადასახადო პასუხისმგებლობისაგან, როდესაც იგი წარმოადგენს შეცდომის შედეგს, მიაჩნია კანონმდებელმა, შემდეგ გარემოებათა გამო:

აღნიშნულ საკითხზე მსჯელობისას საკასაციო სასამართლო ეყრდნობა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2014 წლის 25 თებერვლის განჩინებაში ადმინისტრაციულ საქმეზე №ბს-421-410(კ-13) ი/მ „ლ. ც-ას“ სარჩელისა გამო, მოპასუხის – სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიმართ, სასამართლო დავასთან დაკავშირებით, ჩამოყალიბებულ სამართლებრივ შეფასებებსა და დასკვნებს, კერძოდ:

„ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-6 მუხლით განსაზღვრულია ადმინისტრაციული ორგანოს დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელების წესი, კერძოდ, თუ ადმინისტრაციულ ორგანოს რომელიმე საკითხის გადასაწყვეტად მინიჭებული აქვს დისკრეციული უფლებამოსილება, იგი ვალდებულია, ეს უფლებამოსილება განახორციელოს კანონით დადგენილ ფარგლებში და მხოლოდ იმ მიზნით, რომლის მისაღწევაც მინიჭებული აქვს ეს უფლებამოსილება.

ადმინისტრაციული ორგანო დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელებისას შეუძლია კანონიერების პრინციპით, კონკრეტულად, კანონისმიერი დათქმის პრინციპით, რომელიც, თავის მხრივ, კონსტიტუციაში განმტკიცებულია დემოკრატიის, სამართლებრივი სახელმწიფოსა და პირის ძირითადი უფლებების დაცვის პრინციპებიდან გამომდინარე.

ამასთან, საჯარო და კერძო ინტერესების პროპორციულობიდან გამომდინარე, ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 7.2. მუხლის თანახმად, დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელებისას გამოცემული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტით გათვალისწინებულმა ზომებმა არ შეიძლება, გამოიწვიოს პირის კანონიერი უფლებებისა და ინტერესების დაუზღვევადობა.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სასამართლოების მიერ საკითხის ასეთი გადაწყვეტა გამომდინარეობს ადმინისტრაციული სამართლის ინსტიტუტის – დისკრეციული უფლებამოსილების მეტად ზედაპირული გაგებიდან; ამგვარი მსჯელობა საერთოდ გამორიცხავს ადმინისტრაციული ორგანოს დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელების სპეციფიკას და ფორმალურ ნიშნამდე დაჰყავს მმართველობითი ორგანოების

როლის არსი.

სასამართლოს მითითება – „ადმინისტრაციულმა ორგანომ დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში განიხილოს და უნდა მიიღოს შესაბამისი გადაწყვეტილება მენარმის მიმართ გაფრთხილების გამოყენების თაობაზე, საგადასახადო კოდექსის 270-ე მუხლის დღეს მოქმედი რედაქციის შესაბამისად“, წარმოადგენს როგორც ადმინისტრაციული სამართლის ერთ-ერთი ინსტიტუტის დისკრეციული უფლებამოსილების არსისა და ბუნების იგნორირებას და მის საფუძველზე გამოცემული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის კანონიერების შემოწმებისას სასამართლო კონტროლის და ასევე, საკუთრივ, სასამართლო ხელისუფლების როლისა და უფლებამოსილების საკანონმდებლო ფარგლების გაცდენას.

საკაცაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ეროვნულმა სასამართლოებმა დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელების კანონიერებაზე მსჯელობისას უნდა გამოიკვლიონ, რამდენად დასაბუთებულია ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ საკითხის შერჩეული გადაწყვეტა, რაც თავის მხრივ, უნდა ეფუძნებოდეს საქმეზე ფაქტების ობიექტურ გამოკვლევადგენა-შეფასებას. სასამართლო ამოწმებს არა შერჩეული გადაწყვეტილების მიზანშეწონილობას, არამედ მის კანონიერება-დასაბუთებულობას, ადმინისტრაციულმა ორგანომ უნდა დაასაბუთოს, რომ მიღებული გადაწყვეტილება ყველაზე მისაღები, ოპტიმალური იყო არსებული შესაძლებლობებიდან და არა თავად განუსაზღვრონ ორგანოს რამდენიმე ალტერნატიული ღონისძიებიდან რომელი უნდა გამოიყენოს. სასამართლო ამოწმებს არა შერჩეული გადაწყვეტილების მიზანშეწონილობას, არამედ, მის კანონიერება-დასაბუთებულობას. აღნიშნულიდან გამომდინარე, სასამართლო კონტროლი ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში მიღებული გადაწყვეტილების კანონიერებაზე ვრცელდება იმ მასშტაბით, რომ სასამართლომ უნდა შეაფასოს სადავო გადაწყვეტილებაში გამოყენებულია თუ არა საკითხის გადაწყვეტის ყველაზე მისაღები საშუალება და დასაბუთებულია თუ არა გამოყენებული ღონისძიების ყველაზე მისაღები ხასიათი შესაძლო ალტერნატიულ ღონისძიებებთან შედარებით.

საკაცაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ამგვარი „კარნახი“ სასამართლო ორგანოების მხრიდან წარმოადგენს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელებაში შეჭრას და გამოიწვევს სასამართლოს მხრიდან მმართველობითი ღონისძიებების შერჩევას ანუ მართვას და მი-

სი კონსტიტუციური ფუნქციის – ადმინისტრაციული ორგანოების გადანყვეტილებებზე სასამართლო კონტროლის განხორციელების ფარგლების გადამეტებას, რამდენადაც სასამართლო ორგანოების პირდაპირ ვალდებულებას წარმოადგენს სრული სასამართლო კონტროლის განხორციელება მმართველობითი ორგანოების საქმიანობაზე, მათი გადანყვეტილებების მოქმედ კანონმდებლობასთან შესაბამისობის შემოწმების მეშვეობით, რაც თავის მხრივ, წარმოადგენს სასამართლო ხელისუფლების კონსტიტუციურ ფუნქციას და ემსახურება უმნიშვნელოვანესი კონსტიტუციური – ხელისუფლების დანაწილების და ურთიერთ განონანსორების პრინციპის რეალიზაციას“.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სასამართლო ორგანოების მხრიდან, იმ ვითარებაში, როცა საქმეზე ფაქტობრივი გარემოებები არ დაუდგენია და აქტი ხელახლა გამოსაცემად უბრუნდება ადმინისტრაციულ ორგანოს, რომელიც სათანადო შესწავლის შედეგად რა სამართლებრივ შეფასებამდე მივა, უცნობია. ერთგვარი კარნახი, რომ შეცდომის გამოვლენის და დადგენის შემთხვევაში გამოიყენოს ნორმა გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო პასუხისმგებლობისაგან გათავისუფლების შესახებ, სრულიად უადგილოა და არ განეკუთვნება სასამართლო მსჯელობის საგანს. მოქმედი კანონმდებლობის მიხედვით, ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია აქტის გამოცემისას დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების საფუძველზე მოახდინოს სამართლებრივი შეფასება და კვალიფიკაცია მატერი-ალურ-სამართლებრივი კანონმდებლობის საფუძველზე და სასამართლოს მინიშნება, აქცენტირება რომელიმე ნორმის გამოყენების თაობაზე არ შეესაბამება მიუკერძოებელი სამართალ-წარმოების სტანდარტს.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემულ საქმეზე არ არსებობს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლით გათვალისწინებული გადანყვეტილების მიღების ობიექტური წინაპირობა, შესაბამისად, სასამართლომ თავად უნდა განიხილოს და არსებითად გადანყვიტოს დავა, რა დროსაც საპროცესო კანონმდებლობის თანახმად, კანონიერად გადაანაწილოს ფაქტების დამტკიცების საპროცესო ვალდებულება, კერძოდ, განსხვავება – სათამაშო აპარატების გამოშვების წლისა და ნომრების ფაქტობრივად სალონში განთავსებულ და სათამაშო აპარატების სალონის „შ...“ 2013 წლის 21 ივნისს დამტკიცებულ მონეობის პირობებს (რეგლამენტი) შორის გამოწვეული იყო თუ არა მექანიკური შეცდომით, უნდა დაამტკიცოს მოსარჩელემ, რაც ობიექტურად უნდა შეაფასოს სასამართლომ.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საგადასახადო კოდექსის 269.7 მუხლით მინიჭებული უფლებამოსილება გამოყენებული უნდა იქნეს კანონიერების, მიუკერძოებლობის და კანონის წინაშე თანასწორობის პრინციპების ზედმინევით დაცვით, რაც ასევე დასაბუთებულად უნდა აისახოს გადაწყვეტილებაში.

კასატორის მოტივი, სახელმწიფო ბაჟის გადახდის დაკისრების უკანონობასთან მიმართებით საკასაციო სასამართლოს მიერ ვერ იქნება გაზიარებული სსსკ-ის 55-ე მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე, თუმცა საქმის ხელახლა განხილვისას სააპელაციო სასამართლომ საპროცესო ხარჯები საპროცესო კანონმდებლობის შესაბამისად უნდა გადაანაწილოს საქმეზე გადაწყვეტილების დადგენისას.

საკასაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ სახეზეა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 412.2 მუხლის თანახმად გასაჩივრებული განჩინების გაუქმების პროცესულური და სამართლებრივი საფუძვლები, სასამართლომ საქმის ხელახლა განხილვისას კანონიერი და ობიექტური გადაწყვეტილების დადგენის მიზნით, სრულყოფილად უნდა გამოიკვლიოს მითითებული გარემოებები და დავა გადაწყვიტოს მოქმედი საპროცესო და მატერიალური სამართლის კანონმდებლობის შესაბამისად.

### **სარეზოლუციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.2; სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 408.3 და 412-ე მუხლებით და

### **და ა დ გ ი ნ ა:**

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 28 იანვრის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
3. სასამართლო ხარჯები გადაანაწილდეს საქმეზე საბოლოო გადაწყვეტილების დადგენისას;
4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

# საგადასახადო შემოწმების დაწყება

## ბანჩინება

№ბს-226-223(2კ-14)

23 სექტემბერი, 2014 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: ნ. წკეპლაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),  
მ. ვაჩაძე,  
პ. სილაგაძე

**დავის საგანი:** ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა;

**აღწერილობითი ნაწილი:**

**მოსარჩელე:** შპს „...“;

**მოპასუხე:** საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო;

**სარჩელის სახე:** საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-ე მუხლის საფუძველზე ადმინისტრაციულ სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა.

**სარჩელის საგანი:** საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს 2013 წლის 19 აპრილის №5471/2/13 გადაწყვეტილების ბათილად ცნობა და შპს „...“ საჩივრის განსახილველად მიღების დავალება.

**სარჩელის საფუძველი:**

**ფაქტობრივი** – მოპასუხის მიერ შპს „...“-ის საჩივრის განუხილველად დატოვების უკანონობა, აქტის გასაჩივრების ხანდაზმულობის ვადის არასწორი ათვლის გამო.

**სამართლებრივი** – საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 64-ე მუხლის 1-ლი ნაწილი, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 52-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის „დ“ ქვეპუნქტი, „ელექტრონული ხელმოწერისა და ელექტრონული დოკუმენტების შესახებ“ კანონის მე-2 მუხლის „ე“ ქვეპუნქტი და მე-3 მუხლი.

**მოპასუხის შესაგებელი:** საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ სარჩელი არ ცნო, მოითხოვა მის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა, შემდეგი საფუძველით:

**ფაქტობრივი** – მოსარჩელემ საჩივრის წარდგენისას დაარღვია საგადასახადო კოდექსის 299-ე მუხლის მე-4 ნაწილით დადგენილი საჩივრის შეტანის ვადა, რის გამოც იგი სწორად დარჩა განუხილველად ამავე კოდექსის 301-ე მუხლის „ე“ ქვეპუნქტის

საფუძველზე.

**სამართლებრივი** – საგადასახადო კოდექსის 301-ე მუხლის „ე“ ქვეპუნქტი; 45-ე მუხლის მე-3 ნაწილი, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ ინსტრუქციის მე-11 მუხლის მე-2 ნაწილი.

2013 წლის 01.07. შპს „...“ წარმომადგენელმა განცხადებით მიმართა საქალაქო სასამართლოს, რომლითაც დააზუსტა სარჩელი და მოითხოვა:

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს 2013 წლის 19 აპრილის №5471/2/13 გადაწყვეტილების ბათილად ცნობა;

2. შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 14 იანვრის №756 ბრძანების სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად ცნობა და შპს „...“ საჩივრის განხილვისა და ახალი აქტის გამოცემის დავალება, ამასთან, მოსარჩელემ იშუამდგომლა საქმეში მოპასუხედ ასევე შემოსავლების სამსახურის ჩაბმა.

**მოპასუხის შესაგებელი:** შემოსავლების სამსახურმა სარჩელი არ ცნო, მოითხოვა მის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა, შემდეგი საფუძველით:

**ფაქტობრივი** – მოსარჩელემ საჩივრის წარდგენისას დაარღვია საგადასახადო კოდექსის 299-ე მუხლის მე-4 ნაწილით დადგენილი საჩივრის შეტანის ვადა, რის გამოც იგი სწორად დარჩა განუხილველად, ამავდროულად კოდექსის 301-ე მუხლის „ე“ ქვეპუნქტის საფუძველზე.

**სამართლებრივი** – საგადასახადო კოდექსის 301-ე მუხლის „ე“ ქვეპუნქტი; 45-ე მუხლის მე-3 ნაწილი, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ ინსტრუქციის მე-11 მუხლის მე-2 ნაწილი.

საქმის გარემოებები: შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ შპს „...“-ის საგადასახადო შემოსწმენის შედეგად 2012 წლის 11 ოქტომბრის აქტით გადამხდელს დაერიცხა ძირითადი თანხა 15 270 ლარი და ჯარიმა 3918 ლარი, შესაბამისად, გამოიცა 2012 წლის 16 ოქტომბრის №21603 ბრძანება და №513 საგადასახადო მოთხოვნა;

შპს „...“-ის საჩივარი შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 14 იანვრის №756 ბრძანებით დარჩა განუხილველად, რაც უცვლელად იქნა დატოვებული დავების განხილვის საბჭოს 2013 წლის 19 აპრილის №5471/2/13 გადაწყვეტილებით;

შპს „...“ საგადასახადო მოთხოვნა №153 ელექტრონულად



გაეგზავნა 2012 წლის 16 ოქტომბრის რეკვიზიტის-ელექტრონული ხელმოწერის გარეშე;

შპს „...“ საგადასახადო მოთხოვნა №153 უკვე რეკვიზიტის – ელექტრონული ხელმოწერით კვლავ გაეგზავნა 2012 წლის 14 ნოემბერს.

შემოსავლების სამსახურის სადავო აქტით საჩივრის შეტანის ვადა აითვალა 2012 წლის 16 ოქტომბრის №153 საგადასახადო მოთხოვნის 2012 წლის 16 ოქტომბერს ელექტრონულად გაეგზავნის თარიღიდან, რის გამოც საჩივარი მიჩნეულ იქნა ხანდაზმულად, 30 დღიანი ვადის გაშვების გამო.

**რაიონული /საქალაქო/ სასამართლოს გადაწყვეტილება /სარეზოლუციო ნაწილი/:**

თბილისის საქალაქო სასამართლოს 2013 წლის 3 ივლისის გადაწყვეტილებით შპს „...“ სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ, სასკ-ის 32.4. მუხლის საფუძველზე ბათილად იქნა ცნობილი შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 14 იანვრის №756 ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2013 წლის 19 აპრილის №5471/2/13 გადაწყვეტილება და დაევალა შპს „...“ მიმართ ახალი აქტის გამოცემა.

**სასამართლოს მიერ უდავოდ მიჩნეული ფაქტები:**

შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ შპს „...“ საგადასახადო შემონემების შედეგად 2012 წლის 11 ოქტომბრის აქტით გადამხდელს დაერიცხა ძირითადი თანხა 15 270 ლარი და ჯარიმა 3918 ლარი, შესაბამისად, გამოიცა 2012 წლის 16 ოქტომბრის №21603 ბრძანება და №513 საგადასახადო მოთხოვნა;

შპს „...“ საჩივარი შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 14 იანვრის №756 ბრძანებით დარჩა განუხილველად, რაც უცვლელად იქნა დატოვებული დავების განხილვის საბჭოს 2013 წლის 19 აპრილის №5471/2/13 გადაწყვეტილებით;

შპს „...“ საგადასახადო მოთხოვნა №153 ელექტრონულად გაეგზავნა 2012 წლის 16 ოქტომბერს, რეკვიზიტის – ელექტრონული ხელმოწერის გარეშე;

შპს „...“ საგადასახადო მოთხოვნა №153 უკვე რეკვიზიტის – ელექტრონული ხელმოწერით კვლავ გაეგზავნა 2012 წლის 14 ნოემბერს.

შემოსავლების სამსახურის სადავო აქტით საჩივრის შეტანის ვადა აითვალა საგადასახადო მოთხოვნა №153 2012 წლის 16 ოქტომბერს ელექტრონულად გაეგზავნის თარიღიდან, რის გამოც საჩივარი მიჩნეულ იქნა ხანდაზმულად, 30 დღიანი ვა-

დის გაშვების გამო.

**სასამართლოს მიერ სადავოდ მიჩნეული ფაქტები:**

შპს „...“ მიმართ 2012 წლის 16 ოქტომბერს გამოცემული სა-გადასახადო მოთხოვნა №153 ელექტრონულად გაეგზავნა მხარეს, რეკვიზიტის – ელექტრონული ხელმოწერის გარეშე იმავე დღეს, შემოსავლების სამსახურის დავების დეპარტამენტის 2012 წლის №1270 21-21-12 27 დეკემბრის წერილის და ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემების მიხედვით, შპს საგადასახადო მოთხოვნას გაეცნო იმავე დღეს;

ამავე ბაზის მონაცემების მიხედვით შპს „...“ საგადასახადო მოთხოვნა №153 უკვე რეკვიზიტის – ელექტრონული ხელმოწერით კვლავ გაეგზავნა 2012 წლის 14 ოქტომბერს (უნდა ეწეროს – 14.11.), რომელსაც იგი გაეცნო იმავე დღეს;

სადავოა საჩივრის შეტანის ვადა ათვლის საკითხი.

**მხარეთა მიერ სადავოდ გახდილი ფაქტების შეფასება:**

გასაჩივრებული აქტები წარმოადგენენ სზაკის მე-2 მუხლის 1-ლი ნაწილის „დ“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტებს, რომელთა შესაბამისობა უნდა შემოწმდეს კანონით დადგენილ მოთხოვნებთან. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ ინსტრუქციის მე-17 მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით სასამართლომ მიიჩნია, რომ საგადასახადო კანონმდებლობა იმპერატიულად ითვალისწინებს საგადასახადო მოთხოვნაზე უფლებამოსილი თანამდებობის პირის ხელმოწერის სავალდებულობას, რაც ეხება როგორც წერილობითი, ასევე, ელექტრონული ფორმით შედგენილ საგადასახადო მოთხოვნებს. სასამართლომ არ გაიზიარა მოპასუხის მსჯელობა ამავე ბრძანების მე-11 მუხლის გამოყენების თაობაზე, რამდენადაც აღნიშნული ნორმა შეიცავს ზოგადი ხასიათის დანაწესს, რომელიც მიუთითებს, რომ ელექტრონული დოკუმენტის შემთხვევაში ხელმოწერა არ არის აუცილებელი, ხოლო მე-17 მუხლი ამას იმპერატიულად მოითხოვს, იგი სპეციალური ნორმაა, რომელსაც უპირატესი იურიდიული ძალა გააჩნია ნებისმიერ ზოგადი ხასიათის ნორმასთან მიმართებით.

„ელექტრონული ხელმოწერისა და ელექტრონული დოკუმენტების შესახებ“ კანონის მე-5 მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე სასამართლომ მიიჩნია, რომ შპს „...“ პორტალზე 2012 წლის 16 ოქტომბერს გადაგზავნილი საგადასახადო მოთხოვნა არ იყო ხელმოწერილი კანონმდებლობით დადგენილი წესით, ამდენად, აქტი ამ თარიღით მიღებულად ვერ ჩაითვლება და რადგან საგა-

დასახადო მოთხოვნა სანარმომ ელექტრონულ ფორმატში სათანადო ფორმით ხელმოწერილი მიიღო 2012 წლის 14 ნოემბერს, ვადის ათვლა დაიწყო სწორედ ამ თარიღიდან.

**სამართლებრივი შეფასება /კვალიფიკაცია/:** სადავო სამართალურთიერთობის გადაწყვეტისას სასამართლომ გამოიყენა სზაკის მე-2, 52-ე, 54-ე, 58-ე მუხლები; საგადასახადო კოდექსის 44-ე, 45-ე, 64-ე, 267-ე მუხლები; „ელექტრონული ხელმოწერისა და ელექტრონული დოკუმენტების შესახებ“ კანონის მე-5 მუხლი; საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ ინსტრუქციის მე-17 მუხლის მე-2 ნაწილი.

**აპელანტი:** საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო;

**მონინალმდგევე მხარე:** შპს „...“

**აპელაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:**

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

**აპელაციის მოტივები:**

**სამართლებრივი** – სასამართლომ არასწორი სამართლებრივი შეფასება მისცა საქმეზე დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს, კერძოდ, აპელანტი არ იზიარებს სასამართლოს დასკვნას: 1. საგადასახადო მოთხოვნის ელექტრონული ხელმოწერის გარეშე ჩაბარებულად არ ჩათვლის და მისი გასაჩივრების ვადის ჩაბარების თარიღიდან არ ათვლის თაობაზე, ვინაიდან ამ საკითხის გადასაწყვეტად სასამართლომ არასწორად გამოიყენა „ელექტრონული ხელმოწერისა და ელექტრონული დოკუმენტების შესახებ“ კანონი, არ გამოიყენა საგადასახადო კოდექსის 44-ე და 264-ე მუხლები და საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ ინსტრუქციის მე-11 მუხლის მე-2 ნაწილი, 2. არასწორია სასამართლოს მსჯელობა საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ ინსტრუქციის მე-17 მუხლის სპეციალურ ნორმად მიჩნევა ამავე ინსტრუქციის მე-11 მუხლის მე-2 ნაწილთან მიმართებით, ვინაიდან მე-17 მუხლი განსაზღვრავს საგადასახადო მოთხოვნის რეკვიზიტებს, ხოლო მისი ვებ-გვერდის მეშვეობით გადაგზავნისას მოქმედებს მე-11 მუხლის მოთხოვნები, რომლის მიხედვით, ხელმოწერა სავალდებულო არ არის.

**აპელანტი:** შემოსავლების სამსახური;

**მონინალმდევე მხარე:** შპს „...“

**აპელაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:**

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

**აპელაციის მოტივები:**

**სამართლებრივი** – სასამართლომ დავის გადასაწყვეტად არასწორად გამოიყენა, „ელექტრონული ხელმოწერისა და ელექტრონული დოკუმენტების შესახებ“ კანონი, უნდა გამოეყენებინა საგადასახადო კოდექსის 44-ე და 264-ე მუხლები და საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ ინსტრუქციის მე-11 მუხლის მე-2 ნაწილი, 2. არასწორია სასამართლოს მსჯელობა საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ ინსტრუქციის მე-11 და მე-17 მუხლებს შორის კონკურენციის თაობაზე, ვინაიდან მე-17 მუხლი განსაზღვრავს საგადასახადო მოთხოვნის რეკვიზიტებს, ხოლო მისი ვებ-გვერდის მეშვეობით გადაგზავნისას მოქმედებს მე-11 მუხლის მოთხოვნები, რომლის მიხედვით, ხელმოწერა სავალდებულო არ არის.

**მონინალმდევის შეპასუხება:** შპს „...“ წარმომადგენელმა წერილობითი შეპასუხებებით არ ცნო აპელაცია და მოითხოვა მათ დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა და გასაჩივრებული გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვება.

**მოტივები:** შპს „...“ პორტალზე 2012 წლის 16 ოქტომბერს გადმოგზავნილი იქნა ისეთი საგადასახადო მოთხოვნა, რომელიც არ იყო ხელმოწერილი საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით, კერძოდ, დოკუმენტს არ ახლდა ელექტრონული/ციფრული ხელმოწერა, რომლის გარეშეც დოკუმენტი იურიდიული ძალის არმქონეა. სათანადო წესით ხელმოწერილი აბსოლუტურად იდენტური დოკუმენტი საწარმომ მიიღო 14 ნომბერს, საიდანაც დაიწყო მისი გასაჩივრების ვადის ათვლა.

„ელექტრონული ხელმოწერისა და ელექტრონული დოკუმენტების შესახებ“ კანონის მე-2 მუხლის „ე“ ქვეპუნქტით განმარტებულია ელექტრონული ხელმოწერა, რაც 2012 წლის 16 ოქტომბერს გადმოგზავნილ დოკუმენტზე არ იყო მითითებული.

**სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება /სარეზოლუციო/:**

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს 2013 წლის 17 ოქტომბრის გადაწყვეტილებით სააპელაციო საჩივრები დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ, გაუქმდა თბილისის საქალაქო სასამართლოს

2013 წლის 03 ივლისის გადაწყვეტილება და სააპელაციო სასამართლოს მიერ მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება, შპს „...“ სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ, ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2013 წლის 19 აპრილის №5471/2/13 გადაწყვეტილება, ხოლო სასკ-ის 32.4. მუხლის საფუძველზე სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 14 იანვრის №756 ბრძანება და შემოსავლების სამსახურს დაევალა შპს „...“ მიმართ ახალი აქტის გამოცემა, ერთი თვის ვადაში.

**სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილების შინაარსი:**

აპელაციის მოტივების გაზიარების თაობაზე სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობა: სააპელაციო სასამართლომ სრულად გაიზიარა ქვემდგომი სასამართლოს დასკვნები საქმის ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით, აპელანტებმა ვერ გააქარწყლეს სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტები, ვერ წარმოადგინეს ისეთი არგუმენტები და მტკიცებულებები, რომლებზე დაყრდნობით შესაძლებელი იქნებოდა აპელანტთათვის ხელსაყრელი გარემოებების დადგენა, სასამართლომ გაიზიარა საჩივრის ხანდაზმულობის შესახებ სამართლებრივი შეფასება, დავასთან დაკავშირებული სამართლის ნორმების განმარტებები, რომელიც გამოიყენა გადაწყვეტილების დასასაბუთებლად.

**გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონშეუსაბამობისა და დაუსაბუთებლობის თაობაზე სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობა:**

სააპელაციო პალატის მიჩნევით, ქვემდგომმა სასამართლომ ერთ-ერთი მოპასუხის – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიმართ არასწორად გამოიყენა დავის გადაწყვეტისას ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილი, კერძოდ, დაუშვებელია, რომ საჩივრის განხილვაზე უფლებამოსილი ადმინისტრაციული ორგანოების ორსაფეხუროვან სისტემაში შემავალი ორივე ადმინისტრაციული ორგანოს გადაწყვეტილებები ერთდროულად ცნობილ იქნეს ბათილად სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ისე, რომ ერთდროულად ორივე ადმინისტრაციულ ორგანოს დაევალოს ერთი და იგივე საკითხის ხელახალი გამოკვლევის შემდეგ ერთსა და იმავე საკითხზე გადაწყვეტილების მიღება. სასამართლოს შეფასებით, სწორედ შემოსავლების სამსახურმა იმსჯელა არსებითად საჩივრის ხანდაზმულობის საკითხზე, ხოლო დავების განხილვის საბჭომ შპს „...“ საჩივრის საფუძველზე შეამოწმა ქვემ-

დგომი ადმინისტრაციული ორგანოს გადანყვეტილების სისწორე, ანუ შეამონმა საკითხი იმის შესახებ, თუ რამდენად სწორად თქვა უარი შემოსავლების სამსახურმა საჩივრის განხილვაზე, რამდენად სწორი იყო სამსახურის პოზიცია საჩივრის ხანდაზმულობასთან მიმართებაში. სააპელაციო სასამართლოს დასკვნით შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 14 იანვრის №756 ბრძანების ბათილად ცნობის პირობებში არალოგიკურია, რომ იმავე (უკვე გაბათილებული) ინდივიდუალური აქტის მიმართ ადრე წარდგენილი საჩივარი კვლავ განიხილოს დავების განხილვის საბჭომ.

**კასატორი:** საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო;

**მონინალმდეგე მხარე:** შპს „...“;

**კასაციის საგანი და მოცულობა /ვარგლები/:**

გასაჩივრებული გადანყვეტილების გაუქმება და ახალი გადანყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

**კასაციის მოტივები:**

**სამართლებრივი:** კასაცია დამყარებულია იმავე მოტივებზე, რაზეც სააპელაციო საჩივარი, დამატებით მითითებულია, რომ სააპელაციო სასამართლომ საერთოდ არ იმსჯელა აპელაციის არგუმენტებზე, რომელთა გაქარწყლების თაობაზე გადანყვეტილება არ შეიცავს დასაბუთებას.

**მეორე კასატორი:** შემოსავლების სამსახური;

**მონინალმდეგე მხარე:** შპს „...“

**კასაციის საგანი და მოცულობა /ვარგლები/:**

გასაჩივრებული გადანყვეტილების გაუქმება და ახალი გადანყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

**კასაციის მოტივები:**

**სამართლებრივი:** კასაცია დამყარებულია იმავე მოტივებზე, რაზეც სააპელაციო საჩივარში, დამატებით მითითებულია, რომ სააპელაციო სასამართლომ საერთოდ არ იმსჯელა აპელაციის არგუმენტებზე, რომელთა გაქარწყლების თაობაზე გადანყვეტილება არ შეიცავს დასაბუთებას.

მონინალმდეგე მხარეს შპს „...“ წერილობითი შეპასუხება საკასაციო საჩივრებზე არ წარმოუდგენია:

**საკასაციო სასამართლოს მიერ საკასაციო საჩივრის დასაშვებობის პროცესუალური წანამძღვრები:**

საკასაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქმე დასაშვებია ადმინისტრაციულ საპროცესო კოდექსის 34.3 მუხლის „ა“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებული საკასაციო საჩივრის დასაშვებობის საფუძვლის თაობაზე და იგი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად, როგორც აბსოლუტური კასაცია.

### **სამოტივაციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, მხართა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, გასაჩივრებული განჩინების დასაბუთებულობა-კანონიერების შემოწმებისა და საქმის სასამართლო განხილვის შედეგად მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივრები უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 17 ოქტომბრის გადაწყვეტილება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს, შემდეგ გარემოებათა გამო:

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გამოტანისას სააპელაციო სასამართლომ დაარღვია მატერიალური და საპროცესო სამართლის ნორმები, კერძოდ, სსსკ-ის 393.2 მუხლისა და 394-ე მუხლის „ე“ პუნქტის მოთხოვნები; სასამართლომ დავა გადაწყვიტა ისე, რომ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს არ მისცა სწორი სამართლებრივი შეფასება, სადავო სამართალურთიერთობას არასწორად შეუფარდა სამართლის ნორმები, მათი არასწორი გაგება-განმარტების საფუძველზე. სასამართლო დასკვნა არ გამომდინარეობს გამოსაყენებელი სამართლებრივი ნორმების შინაარსის და მიზნის სწორი ანალიზისგან, რის გამოც გადაწყვეტილება იურიდიული თვალსაზრისით სრულიად დაუსაბუთებელია. საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლოს მიერ საქმე განხილულ და გადაწყვეტილ იქნა საპროცესო ნორმებით დადგენილი მოთხოვნების უგულებელყოფით, სასამართლო აქტი საერთოდ არ შეიცავს მსჯელობას სააპელაციო საჩივრების მოტივებზე, არ არის გაქარწყლებული აპელანტთა მოსაზრებები, ისე არის მიჩნეული დაუსაბუთებლად და კანონშესაბამოდ.

საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, სააპელაციო სასამართლომ ასევე არასწორად გამოიყენა საპროცესო სამართლის ნორმა, კერძოდ, ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილი, რომლის მიხედვით გათვალისწინებული გადაწყვეტილების სახეს სასამართლო გამოიყენებს იმ შემთხვევაში, როცა სადავო აქტის ბათილად ცნობა ხდება სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად, მოცემულ ვითარებაში კი სარჩელი სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიმართ სასამართლომ დააკმაყოფილა სრულად მოთხოვნის ფარგლებში, რამდენადაც მოპასუხეს დაევალა შპს „...“-ის საჩივრის განხილვა, მისი გასაჩივ-

რების ვადის დაცვით შეტანის მიჩნევის გამო. საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, რეალურად სასამართლოს მიღებულ გადაწყვეტილებას შინაარსის და იურიდიული შედეგის გათვალისწინებით, შეესაბამება ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის 1-ლი ნაწილი.

### **კასაციის დაშვების წანამძღვრის განმარტება კონკრეტულ საქმეზე:**

წინამდებარე საქმე მნიშვნელოვანია იმ თვალსაზრისით, რომ საკასაციო სასამართლომ უნდა განმარტოს ელექტრონული ფორმით გაგზავნილი საგადასახადო მოთხოვნის, როგორც ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გასაჩივრების ვადის ათვლის საკითხი, რაც მოითხოვს მოცემული თემის მომწესრიგებელი საქართველოს საკანონმდებლო და კანონქვემდებარე აქტების რიგი მუხლების შინაარსის განმარტებას, პრაქტიკაში მათი კვალიფიციურად გამოყენების დამკვიდრების მიზნით.

საკასაციო სასამართლოს მოსაზრებით, საკასაციო საჩივრის მოტივი განსახილველ საქმეში, რამაც შექმნა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34.3 „ა“ ქვეპუნქტით განსაზღვრული აბსოლუტური კასაციის წანამძღვრები, არის საგულისხმო და განსაკუთრებული სამართლებრივი თვალსაზრისით, რამაც მოცემულ საქმეს მიანიჭა სამართლის განვითარებისა და ერთგვაროვანი სასამართლო პრაქტიკის ჩამოყალიბებისათვის მნიშვნელოვანი საქმის სტატუსი. სამართლის განვითარებისათვის მნიშვნელოვანია საკასაციო სასამართლომ განმარტოს, საგადასახადო სამართალურთიერთობათა სფეროში გამოცემული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ელექტრონული ფორმის სპეციფიკა, რეკვიზიტები, აქტის გასაჩივრების ვადის ათვლის თვალსაზრისით.

საკასაციო სასამართლომ სამართლებრივი შეფასება უნდა მისცეს რამდენად კანონშესაბამისად ხდება საგადასახადო ორგანოების მხრიდან ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გასაჩივრების ვადის ათვლა და ადეკვატური სამართლებრივი კვალიფიკაციის მიცემა, რასაც განმსაზღვრელი მნიშვნელობა აქვს გადასახადის გადამხდელთა საპროცესო უფლებების, როგორც საქართველოს კონსტიტუციით გარანტირებული ადამიანის ძირითადი უფლების შეუზღუდავი რეალიზაციისთვის.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემულ საქმეზე ჩამოყალიბებული სამართლებრივი შეფასებები და სასამართლო დასკვნები სასარგებლო იქნება, როგორც საგადასახადო ორგა-



ნოების, საგადასახადო მოხელეთა მმართველობითი საქმიანობისათვის, ასევე, საგადასახადო სამართალურთიერთობათა მონაწილე პირებისათვის, რამდენადაც საგადასახადო სამართალი, რომელიც განეკუთვნება ადმინისტრაციული სამართლის განსაკუთრებულ ნაწილს, აწესრიგებს საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალების გადაადგილებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს, გადასახადის გადამხდელისა და უფლებამოსილი ორგანოს სამართლებრივ მდგომარეობას, განსაზღვრავს საგადასახადო სამართალდარღვევის სახეებს, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობას, უფლებამოსილი ორგანოსა და მისი თანამდებობის პირების არამართლზომიერ ქმედებათა გასაჩივრების წესსა და პირობებს, საგადასახადო დავის გადანყვევების წესს, არეგულირებს საგადასახადო ვალდებულების შესრულებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს. ამდენად, აღნიშნული სამართლის ინსტიტუტების სწორი გაგება-გამოყენება უშუალოდ განაპირობებს ადამიანთა ყოფას, საზოგადოებრივი წესრიგის ხარისხსა და კულტურას.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ქვეყნის სწორ განვითარებაში განსაკუთრებული როლი ეკისრება კანონიერ ადმინისტრირებას საგადასახადო სისტემაში, რამდენადაც იგი პირდაპირ კავშირშია ქვეყნის საფინანსო-ეკონომიკურ მდგომარეობასთან, სამენარმეო აქტივობის ხარისხთან, იმპორტ-ექსპორტის ინტენსიურობასთან, ინოვაციური პროექტების განხორციელებასთან, გადასახადის გადამხდელთა კულტურის ჩამოყალიბებასთან და სხვ.; საგადასახადო ადმინისტრირება მმართველობის ერთ-ერთი უმნიშვნელოვანესი სფეროა და საგადასახადო სამართალურთიერთობების კვალიფიციური მონესრიგება უშუალოდ აისახება საზოგადოებაში პოზიტიური ტენდენციების და მმართველობითი სისტემის მიმართ ნდობის ატმოსფეროს ჩამოყალიბება-დამკვიდრებაზე.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ადმინისტრაციული წარმოების პროცესში მონაცემთა ელექტრონული დამუშავების საშუალებების გამოყენება საქართველოში სულ რამდენიმე წლის დანერგულია, ამ ნოვაციის დამკვიდრება, მისი ეროვნული მმართველობის ფორმის ტრადიციის ნაწილად ჩამოყალიბება მისი ინსტიტუტების სწორ, კანონშესაბამის გაგება-განმარტებას უნდა დაეფუძნოს, რაც, როგორც ადმინისტრაციული ორგანოების, ასევე, ეროვნული სასამართლოების მხრიდან მოითხოვს საგადასახადო ინსტიტუტების არსისა და დანიშნულების კვალიფიციურ ანალიზს და სამართლებრივი სტანდარ-

ტის დადგენას.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ამ თვალსაზრისით, სახელმძღვანელოდ რეკომენდირებული სასამართლო შეფასებები და დასკვნები დღემდე სასამართლო აქტებში არ ასახულა, რის გამოც საკასაციო სასამართლოს სამართლებრივი დასკვნა სახელმძღვანელო გახდება სახელმწიფოში არსებული საგადასახადო ორგანოებისათვის და მათი პრაქტიკისათვის, ხოლო ადმინისტრაციულ სამართალურთიერთობებში შესაბამისი სასამართლო განმარტება ხელს შეუწყობს ადმინისტრაციულ საქმეთა განმხილველ სასამართლოებს ერთგვაროვანი სასამართლო პრაქტიკის ჩამოყალიბებაში.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების (მიუხედავად ქვემდგომი სასამართლოს აქტის შეცვლისა) მიღებისას სააპელაციო სასამართლომ უგულებელყო საკასაციო სასამართლოს მიერ დამკვიდრებული სასამართლო პრაქტიკა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390.3. მუხლის „გ“ ქვეპუნქტით ხელმძღვანელობის სტანდარტთან დაკავშირებით, კერძოდ, საქართველოს უზენაესმა სასამართლომ საქმეზე №ბს-52-52(კ-08) მ. ხ-ის სარჩელის გამო მოპასუხე, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის მიმართ, 2008 წლის 25 მარტის განჩინებაში იმსჯელა სააპელაციო სასამართლოს მიერ ზემოთ მითითებული საპროცესო ნორმით მინიჭებული კომპეტენციის კვალიფიციური გამოყენების შესახებ, კერძოდ:

„სსსკ-ის 390-ე მუხლის მე-3 ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტის მიხედვით: სააპელაციო სასამართლოს განჩინება, რომლითაც უცვლელად რჩება გასაჩივრებული გადაწყვეტილება და თუ სააპელაციო სასამართლო ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებსა და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ ან/და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით, მაშინ დასაბუთება იცვლება მასზე მითითებით.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სააპელაციო სასამართლოს პროცესუალური უფლებამოსილება განჩინებაში გადმოსცეს მოკლე დასაბუთება, არც ერთ შემთხვევაში არ უნდა იქნეს გაგებული იმგვარად, რომ სააპელაციო სასამართლო მხოლოდ ფორმალური თვალსაზრისით ახორციელებს მართლმსაჯულებას. მითითებული ნორმით დადგენილი პროცესუალური უფლებამოსილების გამოყენება არ უნდა მოვიდეს წინააღმდეგობაში ამავე კოდექსის 377.1 მუხლით განსაზღვრულ სააპელაციო სასამართლოს იურისდიქციასა და კომპეტენციასთან, ვინაიდან სააპელაციო ინსტანციაში მართლმსაჯულების

განხორციელების არსი მდგომარეობს სწორედ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით სააპელაციო საჩივრის ფარგლებში შემონმების ვალდებულების დადგენით. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერების და დასაბუთებულობის შემონმების ვალდებულება პროცესუალურ-სამართლებრივი დოქტრინის მიხედვით უცილობლად გულისხმობს და მოიაზრებს სააპელაციო საჩივრის მოტივების საფუძვლიანობის შეფასებას.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სამოქალაქო სამართალწარმოება, რომელიც აგებულია მხარეთა დისპოზიციურობის და შეჯობრებითობის პრინციპებზე, სააპელაციო და საკასაციო საჩივარს აკუთვნებს მხარის უფლების დაცვის სამართლებრივ საშუალებებს, ამასთან, სწორედ მხარის ამ საპროცესო უფლების რელიზაცია თანაზომიერია მხარისავე საპროცესო ვალდებულებასთან – დაასაბუთოს საჩივარი, კერძოდ, სსსკ-ის 368-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ე“ და „ვ“ ქვეპუნქტებში მითითებულია თუ რა უნდა იყოს ასახული სააპელაციო საჩივრის შინაარსში. მხარის ამგვარი პროცესუალური ვალდებულება შეიცავს მხარის საპროცესო უფლებრივ გარანტიას, ზემდგომმა სასამართლომ შეაფასოს მისი საჩივრის მოტივების საფუძვლიანობა, გაიზიაროს ან უარყოს, გააქარწყლოს ისინი იურიდიულად არგუმენტირებული სახით.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სსსკ-ის 390-ე მუხლის მე-3 ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტით განსაზღვრული უფლებამოსილების გამოყენება ზემომითითებული საპროცესო ნორმების ობიექტური შინაარსის კონტექსტის გათვალისწინების გარეშე, სააპელაციო სამართალწარმოების გახდის ზედაპირულს და განაპირობებს მის უკიდურესად ფორმალისტურ ხასიათს, რაც წინააღმდეგობაში მოდის სააპელაციო სამართალწარმოების არსსა და მართლმსაჯულების პრინციპებთან.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საპროცესო ნორმა შეუძლებელია გამოყენებულ იქნეს მხარის პროცესუალური უფლების შეზღუდვის თვალსაზრისით, ასეთ შემთხვევაში სასამართლოს პროცესუალური უფლებამოსილება უნდა შეიზღუდოს, რათა არ მოხდეს მხარის საპროცესო უფლების იგნორირება, უკიდურეს შემთხვევაში, სააპელაციო სასამართლოს მიერ კანონით გათვალისწინებული საპროცესო ზედამხედველობა განუხორციელებელი დარჩება“.

სააპელაციო სასამართლომ ისე გადაწყვიტა დავა, საერთოდ არ უმსჯელია აპელანტების მოტივებზე, არ დაუსაბუთებია მათი კანონშეუსაბამობა.

სადავო სამართალურთიერთობა წარმოშობილია საგადასახადო სამართალდარღვევათა სფეროში, გადასახადის გადამხდელსა და საგადასახადო ორგანოს შორის, საპროცესო დოკუმენტის – საჩივრის შეტანის ვადის ათვლის კანონიერებასთან დაკავშირებით.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ კასატორის მიერ, სსსკ-ის 407-ე მუხლის შესაბამისად, წამოყენებული არ არის დასაბუთებული საკასაციო პრეტენზია, რის გამოც სააპელაციო სასამართლოს მიერ დამტკიცებულად ცნობილი ფაქტობრივი გარემოებები სავალდებულოა საკასაციო სასამართლოსათვის, კერძოდ:

შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ შპს „...“ საგადასახადო შემონების შედეგად 2012 წლის 11 ოქტომბრის აქტით გადამხდელს დაერიცხა ძირითადი თანხა 15 270 ლარი და ჯარიმა 3918 ლარი, შესაბამისად, გამოიცა 2012 წლის 16 ოქტომბრის №21603 ბრძანება და №513 საგადასახადო მოთხოვნა;

შპს „...“-ის საჩივარი შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 14 იანვრის №756 ბრძანებით დარჩა განუხილველად, რაც უცვლელად იქნა დატოვებული დავების განხილვის საბჭოს 2013 წლის 19 აპრილის №5471/2/13 გადაწყვეტილებით;

შპს „...“ საგადასახადო მოთხოვნა №153 ელექტრონულად გაეგზავნა 2012 წლის 16 ოქტომბრის რეკვიზიტის – ელექტრონული ხელმოწერის გარეშე;

შპს „...“ საგადასახადო მოთხოვნა №153 უკვე რეკვიზიტით – ელექტრონული ხელმოწერით (შტრიხკოდით) კვლავ გაეგზავნა 2012 წლის 14 ნოემბერს;

შემოსავლების სამსახურის სადავო აქტით საჩივრის შეტანის ვადა აითვალა საგადასახადო მოთხოვნა №153 2012 წლის 16 ოქტომბრის ელექტრონულად გაგზავნის თარიღიდან, რის გამოც საჩივარი მიჩნეულ იქნა ხანდაზმულად, 30 დღიანი ვადის გაშვების გამო;

შპს „...“ მიმართ 2012 წლის 16 ოქტომბერს გამოცემული საგადასახადო მოთხოვნა №153 ელექტრონულად გაეგზავნა მხარეს, რეკვიზიტის – ელექტრონული ხელმოწერის გარეშე იმავე დღეს, შემოსავლების სამსახურის დავების დეპარტამენტის 2012 წლის 27 დეკემბრის №1270 21-21-12 წერილის და ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემების მიხედვით შპს „...“ საგადასახადო მოთხოვნას გაეცნო იმავე დღეს;

ამავე ბაზის მონაცემების მიხედვით შპს „...“ საგადასახადო მოთხოვნა №153 უკვე რეკვიზიტის – ელექტრონული ხელმო-

წერით კვლავ გაეგზავნა 2012 წლის 14 ოქტომბერს (უნდა ეწეროს – 14 ნოემბერი), რომელსაც იგი გაეცნო იმავე დღეს.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ქვემდგომმა სასამართლოებმა არასწორად განმარტეს როგორც საქართველოს საგადასახადო კოდექსისა და „ელექტრონული ხელმოწერისა და ელექტრონული დოკუმენტების შესახებ“ 2008 წლის 14 მარტის საქართველოს კანონის რიგი მუხლები, ასევე, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ ინსტრუქციის მე-11 და მე-17 მუხლების შინაარსი.

საკასაციო სასამართლო „ელექტრონული ხელმოწერისა და ელექტრონული დოკუმენტების შესახებ“ 2008 წლის 14 მარტის საქართველოს კანონის 1-ლი მუხლის 1-ლი პუნქტის მიხედვით განმარტავს, რომ ამ კანონით განისაზღვრა რა ელექტრონული დოკუმენტბრუნვის სისტემის და მასში ელექტრონული ხელმოწერის გამოყენების სამართლებრივი საფუძვლები, ქვეყანაში ლეგიტიმაცია მიეცა მართვისა და საქმის წარმოების თანამედროვე სტანდარტებს.

აღნიშნულ თემასთან დაკავშირებით საკასაციო სასამართლომ თავის 2014 წლის 21 ივლისის განჩინებაში ადმინისტრაციულ საქმეზე №ბს-667-642(კ-13), სს „...“ სარჩელისა გამო მოპასუხე სსიპ სახელმწიფო შესყიდვების სააგენტოს მიმართ, აღნიშნა:

„სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციული აქტის კანონიერების შემოწმებისას არსებითია გაირკვეს, თუ რომელი ფორმით (მეთოდით) არის ის გამოცემული. აღნიშნული საკითხის გამოკვლევას წინ უნდა უძღოდეს შეფასება, თუ რომელი ფორმით განხორციელდა მოცემულ სფეროში საჯარო მმართველობა.

საკასაციო სასამართლო სსიპ შესყიდვების სააგენტოს საქმიანობის მომწესრიგებელი საკანონმდებლო და კანონქვემდებარე აქტების დებულებათა ანალიზის საფუძველზე მიიჩნევს, რომ შესყიდვების სფეროში აქტიურად გამოიყენება მართვის ავტომატური საშუალებები, კერძოდ, „სახელმწიფო შესყიდვების შესახებ“ საქართველოს კანონის 4.7. მუხლის მიხედვით სახელმწიფო შესყიდვების ერთიანი ელექტრონული სისტემის ფუნქციონირების მიზნით და შესყიდვების პროცესში ელექტრონული დოკუმენტბრუნვის უზრუნველსაყოფად სააგენტო უფლებამოსილია: ა) ელექტრონული ასლის სახით შეინახოს და გაცეს თავის მიერ შექმნილი ან მასთან დაცული ნებისმიერი დოკუმენტი; ბ) მართვის ერთიანი ავტომატური საშუალების გამოყენებით მიიღოს, გამოსცეს ან გაცეს ნებისმიერი ინფორ-

მაცია ან/და დოკუმენტი (2010 წლის 28 ივნისის საკანონმდებლო ცვლილება, ძალაშია 2010 წლის 1 აგვისტოდან).

საკასაციო სასამართლო მნიშვნელოვნად მიიჩნევს, განმარტოს საჯარო მმართველობის ავტომატიზაციის მიზანი და სამართლებრივი ბუნება. რამდენადაც თანამედროვე დოქტრინალური შეხედულებებით დასაბუთებულია მართვის ავტომატიური სისტემების, ანუ მონაცემთა ელექტრონული დამუშავების საშუალებების ადმინისტრაციული წარმოების პროცესში გამოყენების ეფექტურობა საჯარო მმართველობის დახვეწისა და სრულყოფისათვის, რამდენადაც საჯარო მმართველობა თავის საქმიანობას ყოველთვის ეპოქის შესაბამისი ტექნიკური საშუალებებით ახორციელებს. თანამედროვე ტექნოლოგიური პროგრესის მიღწევები ლოგიკურად, ადმინისტრაციული ორგანიზების მოქმედების ახალ შესაძლებლობებს ქმნის. მონაცემთა ელექტრონული დამუშავების პროგრამები გამოიყენება როგორც მონაცემთა დოკუმენტირების გაცემის, ასევე, მასობრივი ხასიათის ადმინისტრაციული გადაწყვეტილებების მიღებისა და მათი ორგანიზაციული გავრცელების მიზნით, რაც უდავოდ მიზანშეწონილია, რამდენადაც ზოგავენ ისეთ რესურსებს, როგორცაა: სამოხელეო კადრი, დრო, სახსრები და ა. შ..

საკასაციო სასამართლო დასძენს, რომ საჯარო მმართველობის ორგანოები ხშირად გამოსცემენ ერთგვაროვან ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტებს, რომლის უზრუნველსაყოფად ყველაზე ეკონომიური და პრაქტიკულია მონაცემთა ელექტრონული დამუშავების გამოყენება, რაც შესაძლებელია ადმინისტრაციული წარმოების სხვადასხვა სტადიაზე, მაგრამ ამ საშუალებით გამოცემული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი მხოლოდ მაშინ ჩამოყალიბდება, როდესაც ადმინისტრაციული წარმოების პროცედურაში მიღებული შემაჯამებელი გადაწყვეტილება მონაცემთა ელექტრონული დამუშავების საშუალების გამოყენებით შეიქმნება და გამოიცემა. ამ ვითარებაში ადმინისტრაციული ორგანო მის კანონიერ ძალაში შესვლას უზრუნველყოფს ადრესატი-სათვის მისი გაცნობის გზით, ამასთან, შესაძლებელია, თვით ეს ფუნქციაც ამავე ავტომატიური საშუალებების მეშვეობით განხორციელდეს. მაგ.: ავტომანქანით საგზაო წესის დარღვევა, სიჩქარის გადაჭარბება ფიქსირდება ავტომატურად. ასევე, ავტომატურად დგინდება მისი მფლობელი და ავტომატურად დგება მასზე ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი (საჯარიმო ქვითარი). მთელი ეს პროცესი მიმდინარეობს ავტომატურად – ადმინისტრაციული ორგანოს თანამშრომლის ჩა-

ურევლად. ამ უკანასკნელის ამოცანაა, უზრუნველყოს მისი კანონიერ ძალაში შესვლა ადრესატისათვის მისი ოფიციალური გაცნობით.

მონაცემთა ელექტრონული დამუშავების, როგორც მეთოდის, გამოყენება ადმინისტრაციულ ორგანოთა ყოველდღიურ მუშაობაში და მათ მიერ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა არ გამოორიცხავს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ნამდვილობას და ხელს არ უშლის, გადაწყვეტილება მივიჩნიოთ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტად, რამდენადაც ადმინისტრაციული ორგანოს ხელშია მთელი ამ პროცედურის ჩატარება. იგი ასრულებს შინაარსობრივ სამუშაოს, იღებს გადაწყვეტილებას, ხელმძღვანელობს ელექტრონულ პროგრამას და მისი შეტყობინების საფუძველზე ხდება გადაწყვეტილების ძალაში შესვლა მესამე პირთან მიმართებაში. საქართველოს კანონმდებელმა გაითვალისწინა მართვის ავტომატური საშუალების გამოყენებით ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემის შესაძლებლობა და მოახდინა მისი საკანონმდებლო ლეგიტიმაცია ზოგად ადმინისტრაციულ კოდექსში ცვლილებებისა და დამატებების შეტანის გზით, ასე მაგ.: საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 51.3 მუხლი ადგენს, ინდივიდუალური ადმინისტრაციული-სამართლებრივი აქტი, შესაძლებელია არ შეიცავდეს ამავე კოდექსის 52.1 მუხლის „დ“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებულ რეკვიზიტებს. საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ მართვის ავტომატური საშუალებების გამოყენებით გამოცემული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის კანონიერება და მისი სამართლებრივი შედეგები არ განსხვავდება კლასიკური ფორმით გამოცემული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების კანონიერებისაგან. შესაბამისად, მათ მიმართ უფლების დაცვის საპროცესო საშუალებად გამოყენება ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-ე და 25-ე მუხლებით გათვალისწინებული სარჩელის სახეები“.

საკასაციო სასამართლო საგადასახადო კოდექსის რიგი ნორმებისა და კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტების გაანალიზების და საგადასახადო ორგანოების პრაქტიკის შესწავლის შედეგად მიიჩნევს, რომ ქვეყნის საგადასახადო სისტემაში დაწერგლია მართვის თანამედროვე ტექნოლოგიური სისტემები, რომლის მეთოდებისა და ფორმების აქტიური გამოყენებით ხორციელდება გადასახადების ადმინისტრირება, რომლებიც კანონმდებლობით მკაცრად რეგლამენტირებულ წესებს ექვემდებარ-

რება.

„ელექტრონული ხელმოწერისა და ელექტრონული დოკუმენტების შესახებ“ 2008 წლის 14 მარტის საქართველოს კანონის მე-5 მუხლი ადგენს ელექტრონული დოკუმენტის გაგზავნისა და მიღების წესებს. საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ნორმა 3 პუნქტისაგან შედგება, რომელთაგან 1-ლი და მე-2 პუნქტები ადგენს:

1. ხელმოწერილი ელექტრონული დოკუმენტის გაგზავნილად და მიღებულად მიჩნევის მომენტს, ხოლო,

2. ელექტრონული დოკუმენტის, რომლისთვისაც საქართველოს კანონმდებლობით განსაზღვრული არ არის ელექტრონული ხელმოწერის საჭიროება, გაგზავნისა და მიღების სამართლებრივი საფუძვლები არ განისაზღვრა ამ კანონით, არამედ, მე-3 პუნქტით მისი განსაზღვრა დათქმულია სხვა ნორმატიული აქტებით – „საქართველოს კანონმდებლობით“.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 44-ე მუხლის 1-ლი ნაწილით გათვალისწინებულია საგადასახადო დოკუმენტების პირისთვის გაგზავნის, ხოლო მე-13 ნაწილით გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო ორგანოსათვის დოკუმენტის წარდგენის ფორმები: წერილობითი ან ელექტრონული სახით.

44-ე მუხლის მე-12 ნაწილით განისაზღვრა საგადასახადო ორგანოს უფლება – ნებისმიერი სახის დოკუმენტის, რომელსაც შეიძლება მოჰყვეს სამართლებრივი შედეგები, წერილობითი ან/და ელექტრონული დოკუმენტის სახით შექმნის, მიღების, გაგზავნის, შენახვის და გაცემის, აგრეთვე, ელექტრონული დოკუმენტბრუნვის სისტემისა და ელექტრონული ხელმოწერის გამოყენების თაობაზე. აქვეა განსაზღვრული ელექტრონული დოკუმენტის და მისი ამონაბეჭდის ისეთივე იურიდიული ძალა, როგორც წერილობითი დოკუმენტის.

ამავე მუხლის მე-16 ნაწილის მიხედვით ცალსახაა, რომ გადასახადის გადამხდელსა და საგადასახადო/დავის განმხილველ ორგანოს შორის ელექტრონული მიმოწერისა და დოკუმენტის საჯაროდ გავრცელების წესის განსაზღვრის კომპეტენცია კანონმდებელს დელეგირებული აქვს აღმასრულებელ ხელისუფლებაზე, კონკრეტულად საქართველოს ფინანსთა სამინისტროზე.

საკასაციო სასამართლო „ელექტრონული ხელმოწერისა და ელექტრონული დოკუმენტების შესახებ“ 2008 წლის 14 მარტის საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის მე-3 პუნქტის საფუძველზე განმარტავს, რომ სადავო ვერ გახდება კანონის ნება, რომ დაშვებულია ელექტრონული ხელმოწერის გარეშე ელექტრო-



ნული დოკუმენტის მიმოქცევაში ყოფნა, ერთი პირობით: „ელექტრონული დოკუმენტის, რომლისთვისაც საქართველოს კანონმდებლობით განსაზღვრული არ არის ელექტრონული ხელმოწერის საჭიროება“, რაც გულისხმობს, რომ საქართველოს კანონმდებლობით, (რომელიც 2009 წლის 22 ოქტომბრის „ნორმატიული აქტების შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-7 მუხლის 1-ლი პუნქტის თანახმად განმარტებულია ამგვარად: „საქართველოს ნორმატიული აქტები იყოფა საქართველოს საკანონმდებლო და საქართველოს კანონქვემდებარე ნორმატიულ აქტებად, რომლებიც ქმნიან საქართველოს კანონმდებლობას“), ანუ რომელიმე საკანონმდებლო ან კანონქვემდებარე აქტით ამა თუ იმ ელექტრონულ დოკუმენტზე შესაძლებელია არ იყოს განსაზღვრული ელექტრონული ხელმოწერის საჭიროება, რაც ამ დოკუმენტის ლეგალურობის პრობლემას და არასათანადოობის შემაღგენლობას ვერ ქმნის.

ამდენად, კანონმდებლის მიერ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 44-ე მუხლის მე-16 ნაწილით გადასახადის გადამხდელსა და საგადასახადო/დავის განმხილველ ორგანოს შორის ელექტრონული მიმონერის წესის განსაზღვრის კომპეტენციის დელეგირება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროზე, ნიშნავს, რომ საგადასახადო სამართალურთიერთობებში საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო ადგენს ელექტრონული მიმონერის წესს, ანუ ნორმატიულ სტანდარტებს.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით, რომლის საკანონმდებლო საფუძველია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის მე-3 ნაწილი, დამტკიცებულია „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ ინსტრუქცია თანდართულ დანართებთან ერთად.

აღნიშნული ბრძანების მე-3 მუხლის მე-4 პუნქტის თანახმად ძალადაკარგულად გამოცხადდა „ელექტრონული ფორმით მიმონერის/საგადასახადო დეკლარირების და ვალდებულების დამდგენი დოკუმენტის საჯაროდ გავრცელების წესის შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 16 აგვისტოს №1000 ბრძანება.

საკაცაციო სასამართლო მოცემული კანონქვემდებარე აქტთან დაკავშირებით აღნიშნავს, რომ ინსტრუქცია „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ მოცულობითი ნორმატიული აქტია, სტრუქტურულად დაყოფილია კარებად, კარი – თავებად. I კარის „საგადასახადო აღრიცხვა და კომუნიკაცია“; III თავის – ელექტრონული ფორმით კომუნიკაცია, ნორმებით მონესრიგდა შემოსავლების სამსახურსა და გადასახადის გადამ-

ხდელს შორის კომუნიკაციის (მათ შორის, დეკლარირების) ელექტრონული ფორმით, ონლაინ რეჟიმში, შემოსავლების სამსახურის ოფიციალური ვებ-გვერდის [www.rs.ge](http://www.rs.ge) (შემდგომში – სამსახურის ვებ-გვერდი) გამოყენებით, განხორციელების შესაძლებლობა, წესი და ფორმები, კერძოდ: მე-11 მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით: „სამსახურის ვებ-გვერდის მეშვეობით – პირის მიერ ელექტრონული ფორმით შედგენილი და წარდგენილი დოკუმენტი/წერილი, ასევე, საგადასახადო ორგანოს მიერ ელექტრონული ფორმით შექმნილი და გაგზავნილი დოკუმენტი/წერილი არ საჭიროებს უფლებამოსილი პირის ხელმოწერას და მას აქვს ისეთივე იურიდიული ძალა, როგორც წერილობითი ფორმით წარდგენილ/გაგზავნილ, პირადი ხელმოწერითა და ბეჭდით დამონმებულ დოკუმენტს/წერილს“.

ამგვარად, ნათელია, რომ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტით, საგადასახადო დოკუმენტები, რომლებიც ელექტრონული ფორმით იქნება შედგენილი, არ საჭიროებს ელექტრონულ ხელმოწერას, რისი კომპეტენციაც მინისტრს გააჩნია „ელექტრონული ხელმოწერისა და ელექტრონული დოკუმენტების შესახებ“ 2008 წლის 14 მარტის საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის მე-3 პუნქტისა და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 44-ე მუხლის მე-16 ნაწილის საფუძველზე. აუცილებელია აღვნიშნოთ, რომ ანალოგიური მიდგომა გამოყენებული ინსტრუქციის მე-13 მუხლში – ელექტრონულ საჩივართან დაკავშირებით, კერძოდ: პირი უფლებამოსილია სამინისტროს სისტემაში ელექტრონული საჩივარი წარადგინოს სამსახურის ან სამინისტროს ვებ-გვერდის საშუალებით, რაც მას არ ართმევს უფლებას საგადასახადო დავის განმხილველ ორგანოსთან კომუნიკაცია აწარმოოს წერილობითი ფორმით. სამსახურის ვებ-გვერდის საშუალებით წარდგენილი ელექტრონული საჩივარი და თანდართული დოკუმენტები ითვლება მომჩივნის მიერ ხელმოწერილად და დანომრილად (1-2 პუნქტები).

საგულისხმოა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-300 მუხლის, რომლის 1-ლი ნაწილით განსაზღვრულია დავის განმხილველი ორგანოს მიერ საჩივრის წარმოებაში მიუღებლობის პროცედურული საფუძვლების ჩამონათვალი, მათ შორის, ერთ-ერთ ასეთ საფუძვლად „თ“ ქვეპუნქტის მიხედვით მიჩნეულია: „საჩივრის ხელმოწერლობა (გარდა ელექტრონულად წარმოდგენილი საჩივრისა)“, რაც ნიშნავს, რომ საგადასახადო ურთიერთობებში კანონმდებელიც ითვალისწინებს ელექტრონული ხელმოწერის გარეშე ელექტრონული დოკუმენტის ლე-

გალურობას.

ამავე ბრძანების მე-11 მუხლის მე-3-4 პუნქტების მიხედვით საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ გადასახადის გადამხდელის ელექტრონული ფორმით კომუნიკაციაზე გადასვლა ხორციელდება მის მიერ ვიდეოზარით მიმართვის ან №1-07 დანართის შესაბამისად წარდგენილი წერილობითი განცხადების საფუძველზე, რომლის სავალდებულო რეკვიზიტებს შორის „დ“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებულია გადასახადის გადამხდელის/მისი წარმომადგენლის ხელმოწერა, რაც ლოგიკურია, ვინაიდან წერილობითი ფორმით კომუნიკაციის გამოყენებისას ხელმოწერა ყველა სახის, საჯარო თუ კერძო ხასიათის დოკუმენტაციაში ნების გამოვლენის დამადასტურებელ ფაქტს წარმოადგენს.

საკასაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს თბილისის საქალაქო სასამართლოს დასკვნას (რასაც დაეთანხმა სააპელაციო სასამართლო, თუმცა, ამის იურიდიული დასაბუთება გადაწყვეტილებაში გადმოცემული არ არის) მითითებული ინსტრუქციის მე-11 და მე-17 მუხლის მე-2 ნაწილს შორის ნორმათა კონკურენციის თაობაზე, შემდეგი მსჯელობით, რომ საგადასახადო კანონმდებლობა იმპერატიულად ითვალისწინებს საგადასახადო მოთხოვნაზე უფლებამოსილი თანამდებობის პირის ხელმოწერის სავალდებულობას, რაც ეხება როგორც წერილობით, ასევე ელექტრონული ფორმით შედგენილ საგადასახადო მოთხოვნებს, მე-11 მუხლის არგამოყენების მოტივია, რომ აღნიშნული ნორმა შეიცავს ზოგადი ხასიათის დანაწესს, რომელიც მიუთითებს, რომ ელექტრონული დოკუმენტის შემთხვევაში ხელმოწერა არ არის აუცილებელი, ხოლო მე-17 მუხლი ამას იმპერატიულად მოითხოვს და იგი სპეციალური ნორმაა, რომელსაც უპირატესი იურიდიული ძალა გააჩნია ნებისმიერ ზოგადი ხასიათის ნორმასთან მიმართებით, მისი კანონშეუსაბამობისა და დაუსაბუთებულობის გამო, კერძოდ, მე-17 მუხლი, სტრუქტურულად განერილია ინსტრუქციის VI თავში, რომელიც სულ 2 მუხლისაგან შედგება, მე-17 მუხლი – საგადასახადო მოთხოვნა და მე-18 მუხლი – გადასახადის გადამხდელის მოთხოვნა, ანუ აღნიშნული თავის – საგადასახადო მოთხოვნა და გადასახადის გადამხდელის მოთხოვნა, მონქსრიგების დეტალიზაცია მოხდა ორი ნორმით.

საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრულია საგადასახადო მოთხოვნის და გადასახადის გადამხდელის მოთხოვნის ფორმების სახეები: წერილობითი ან ელექტრონული, ელექტრონული დოკუმენტის მიმართ გათვალისწინებული სტანდარტები აი-

სახა ინსტრუქციის III თავის – ელექტრონული ფორმით კომუნიკაცია, ნორმებით, მათ შორის, მე-11 მუხლით, ხოლო წერილობითი ფორმისა – ინსტრუქციის IV თავში, რაც გამორიცხავს მისი სტანდარტების გავრცელების შესაძლებლობას ელექტრონული ფორმის დოკუმენტის მიმართ.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სხვაგვარი სამართლებრივი შეფასება და დასკვნა ეწინააღმდეგება ნორმათშემოქმედების სტრუქტურულ ლოგიკას და სამართლის ნორმის ინტერპრეტაციის ნებისმიერ მეთოდსა და სტანდარტს. შესაბამისად, სასამართლოს მსჯელობა კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტის ნორმათა კონკურენციის, ზოგადი და სპეციალური ხასიათის ნორმებს შორის უპირატესობასთან დაკავშირებით, ვერ უძღვება კრიტიკას და სრულ წინააღმდეგობაშია 2009 წლის 22 ოქტომბრის „ნორმატიული აქტების შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-7 მუხლით დადგენილ ნორმატიულ აქტთა ურთიერთმიმართების კანონისმიერ სტანდარტთან.

საკასაციო სასამართლო, ასევე, შეუსაბამოდ მიიჩნევს, სადავო სამართალურთიერთობის გადანყვეტისას საქალაქო სასამართლოს მიერ საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2, 52-ე, 54-ე, 58-ე მუხლების გამოყენებას, ხოლო ამავე კოდექსის 51-ე მუხლის მე-3 ნაწილის გამოყენებლობას, რის გამოც დარღვეულია სსსკ-ის 393.2. მუხლის „ა“ და „ბ“ ქვეპუნქტების მოთხოვნები, შემდეგ გარემოებათა გამო:

საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 51-ე მუხლით დადგენილია ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემის ფორმები: წერილობითი ან ზეპირი.

საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 52-ე მუხლით განისაზღვრა ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის რეკვიზიტები, რომლის 1-ლი ნაწილის „დ“ ქვეპუნქტით აქტის ერთ-ერთი სავალდებულო რეკვიზიტია – უფლებამოსილი თანამდებობის პირის გვარი, სახელი და ხელმოწერა, რაც საკასაციო სასამართლოს განმარტებით ლოგიკურად სავალდებულოა წერილობითი ფორმით გამოცემულ აქტთან მიმართებით, ვინაიდან საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 51-ე მუხლის მე-3 ნაწილით იმპერატიულად არის დადგენილი, რომ ზეპირად გამოცემული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მიმართ არ ვრცელდება ამ კოდექსის 52-ე–58-ე მუხლების მოთხოვნები. აქვე, კანონმდებელი საგამონაკლისო დათქმას აკეთებს მართვის ავტომატური საშუალებების გამოყენებით გამოცემული

წერილობითი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მიმართ, კერძოდ, იგი შეიძლება არ აკმაყოფილებდეს ამ კოდექსის 52-ე მუხლის პირველი ნაწილის „დ“ ქვეპუნქტის მოთხოვნებს. (24.06.2005. №1801 საკანონმდებლო ცვლილება).

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ელექტრონული დოკუმენტი სწორედ მართვის ავტომატური საშუალებების გამოყენებით გამოცემული წერილობითი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტია და ცალსახაა, რომ ადმინისტრაციული სამართალი აღიარებს ხელმოწერის გარეშე შესრულებულ ელექტრონული დოკუმენტის ფორმით გამოცემული წერილობითი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ლეგალურ ხასიათს, მით უფრო ლეგალურია წერილობითი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ელექტრონული ფორმით უფლებამოსილი თანამდებობის პირის გვარის, სახელისა და ხელმოწერის გარეშე აღრესატისთვის გაგზავნის საკითხი.

საკასაციო სასამართლო სხვა ქვეყნების ელექტრონული დოკუმენტბრუნვის სისტემების გაცნობის შედეგად განმარტავს, რომ საქმის წარმოებაში დაშვებული და აპრობირებულია, ელექტრონული დოკუმენტების, როგორც ელექტრონული ხელმოწერით, ასევე, ხელმოწერის გარეშე გამოყენება და მათი სათანადოობის საკითხი საეჭვო არ არის.

ამდენად, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ კასატორების პრეტენზია – განსახილველ დავაში საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ ინსტრუქციის მე-11 მუხლის სტანდარტის გამოყენებასთან დაკავშირებით დასაბუთებულია და ექვემდებარება გაზიარებას, მსჯელობის კანონშესაბამისობის გამო.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ ინსტრუქციის მე-11 მუხლის სწორი განმარტების შედეგად, ცალსახაა, რომ 2012 წლის 16 ოქტომბერს ელექტრონული ხელმოწერის გარეშე საგადასახადო შეტყობინების გაგზავნა შეესაბამება კანონს, შედეგად, საგადასახადო კოდექსის 264-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, იგი ჩაბარებულად ითვლება ადრესატის მიერ მისი გაცნობისთანავე, რაც განაპირობებს მისი გასაჩივრების 30 დღიანი ვადის ათვლის დაწყებას.

მიუხედავად აღნიშნულისა, საკასაციო სასამართლო მიაჩ-

ნია, რომ შპს „...“ საჩივრის ხანდაზმულად მიჩნევის შესახებ შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს გადაწყვეტილებათა კანონიერების შეფასება უნდა მოხდეს სხვა სამართლებრივი საფუძვლის დამადასტურებელი ფაქტების გამოკვლევისა და შეფასების შედეგად, ქვეყანაში ადმინისტრაციული წარმოების პროცესში მონაცემთა ელექტრონული დამუშავების საშუალებების გამოყენების ნოვაციური ხასიათისა და ადმინისტრაციული ორგანოების მიერ კანონიერი საჯარო მმართველობის სტანდარტით განხორციელების ვალდებულების, კეთილსინდისიერი ადმინისტრირების ამოცანების გათვალისწინებით, კერძოდ:

საკასაციო სასამართლომ ერთ-ერთ საგადასახადო დავასთან დაკავშირებით 2014 წლის 25 თებერვალს გამოტანილ განჩინებაში ადმინისტრაციულ საქმეზე №ბს-421-410(კ-13) ი/მ „ლ. ც-ას“ სარჩელისა გამო მოპასუხე სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიმართ, განმარტა: „საგადასახადო ადმინისტრირების პოლიტიკის ადეკვატურობა საზოგადოების წევრების სამართლებრივი კულტურისადმი, დისციპლინისადმი დამოკიდებულების ხარისხის გათვალისწინებასა და მისი პოზიტიური ევოლუციის (ამაღლებაში) მიღწევის მიზნის დასახევაში გამოიხატება. განვითარებადი სახელმწიფოს სტატუსით ფუნქციონირების პირობებში კანონიერი მმართველობის სტანდარტის უზრუნველსაყოფად საგადასახადო ადმინისტრირების ამოცანას წარმოადგენს მენარმეთა და საზოგადოდ, გადასახადის გადამხდელთა ცნობიერებისა და მართლშეგნების ამაღლება, გაზრდა, საერთო თანაცხოვრების წესების პატივისცემის სულისკვეთების ჩამოყალიბება და დამკვიდრება. საგადასახადო ადმინისტრირება საზოგადოების საჯარო ინტერესებისადმი საერთო განწყობისა და სოლიდარობის მიღწევას და ჩამოყალიბებას უნდა ემსახურებოდეს. სამართლებრივი სახელმწიფოს შექმნის იდეით ფუნქციონირებად მმართველობით სისტემაში დაუშვებელია ადმინისტრირებას კამპანიური ხასიათი გააჩნდეს საბიუჯეტო შემოსავლების შევსებისა და მობილიზების მიზნით, რამაც ქვეყნის საგადასახადო სისტემაში ტენდენციის სახე მიიღო და შესაბამისად აისახა სამენარმეო საქმიანობის თავისუფლებისა და განვითარების მასშტაბებსა და ხარისხზე.

საკასაციო სასამართლო საგადასახადო კოდექსის მე-12 მუხლის მე-4 ნაწილში დეფინირებული ტერმინის – „საგადასახადო ადმინისტრირება“, რომლის მიხედვით: „გადასახადების გამოანგარიშებასთან, გადახდასთან და დეკლარირებასთან, საგადასახადო კონტროლთან, აგრეთვე, გადასახადის გადამ-

ხდელთა/საგადასახადო აგენტთა აღრიცხვასთან, ინფორმირებასთან და საგადასახადო ვალდებულებათა შესრულების უზრუნველყოფასთან დაკავშირებული ფორმების, მეთოდებისა და წესების ერთობლიობა, რომლებსაც საგადასახადო ორგანოები ახორციელებენ საგადასახადო კანონმდებლობის აღსრულების პროცესში (2007 წელს მოქმედი რედაქციით) – განმარტავს, რომ კანონმდებელი აღნიშნულ ფუნქციასა და პროცედურას სწორედ სისტემატიზირებულ და მეთოდურად დაგეგმილ ღონისძიებათა კომპლექსად მოიაზრებს, რომლის კვალიფიციური და ჯეროვანი აღსრულება საგადასახადო ორგანოების საჯარო ვალდებულებას წარმოადგენს“.

საკასაციო სასამართლომ თავის 2014 წლის 17 ივნისის განჩინებაში ადმინისტრაციულ საქმეზე №ბს-364-353(კ-13) ი/მ „ჯ.წ-ის სარჩელისა გამო მოპასუხე სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიმართ, აღნიშნა: „საკასაციო სასამართლო საგადასახადო პოლიტიკის უმნიშვნელოვანეს ამოცანად მიიჩნევს, რომ ადმინისტრირება მიმართული იყოს გადასახადის გადამხდელის არა მხოლოდ სანქცირებისკენ, არამედ, უპირველესად, საგადამხდლო კულტურის, როგორც საჯარო წესრიგის უზრუნველყოფი ძირითადი ფაქტორის ჩამოყალიბების, დამკვიდრებისა და განმტკიცებისაკენ. გადასახადის გადამხდელის კეთილსინდისიერება პირდაპირპროპორციულია საზოგადოების თანაცხოვრების საერთო წესების პატივისცემისა, ამგვარი ატმოსფეროს შექმნა მთელი საზოგადოების, განსაკუთრებით კი საჯარო ინსტიტუტების მაქსიმალურ ძალისხმევას, შესაბამისი ღონისძიებების გატარებას მოითხოვს“.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ იმ პირობებში, როცა ქვემდგომი სასამართლოების მიერ დადგენილ ფაქტობრივი გარემოებებზე:

შპს „...“ საგადასახადო მოთხოვნა №... ელექტრონულად გაგზავნა 2012 წლის 16 ოქტომბერს, რეკვიზიტის – ელექტრონული ხელმოწერის გარეშე;

შპს „...“ საგადასახადო მოთხოვნა №... უკვე რეკვიზიტით – ელექტრონული ხელმოწერით (შტრიხკოდით) კვლავ გაგზავნა 2012 წლის 14.11.;

შემოსავლების სამსახურის სადავო აქტით საჩივრის შეტანის ვადა აითვალა საგადასახადო მოთხოვნის №... ელექტრონულად გაგზავნის თარიღიდან 2012 წლის 16 ოქტომბერს, რის გამოც საჩივარი მიჩნეულ იქნა ხანდაზმულად, 30 დღიანი ვადის გაშვების გამო;

შპს „...“ მიმართ 2012 წლის 16 ოქტომბერს გამოცემული სა-

გადასახადო მოთხოვნა №... ელექტრონულად გაეგზავნა მხარეს, რეკვიზიტის – ელექტრონული ხელმოწერის გარეშე იმავე დღეს, შემოსავლების სამსახურის დავების დეპარტამენტის 2012 წლის 27 დეკემბრის №1270 21-21-12 წერილის და ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემების მიხედვით შპს საგადასახადო მოთხოვნას გაეცნო იმავე დღეს;

ამავე ბაზის მონაცემების მიხედვით შპს „...“ საგადასახადო მოთხოვნა №... უკვე რეკვიზიტის – ელექტრონული ხელმოწერით კვლავ გაეგზავნა 2012 წლის 14 ოქტომბერს (უნდა ეწეროს – 14 ნოემბერი), რომელსაც იგი გაეცნო იმავე დღეს, კასატორებს საერთოდ არ წარმოუდგენიათ შედავება, საკასაციო სასამართლოსათვის სსსკ-ის 407-ე მუხლის საფუძველზე ისინი დამტკიცებულად ითვლება, სააპელაციო სასამართლომ საქმის ხელახლა განხილვისას უნდა გამოიკვლიოს და სამართლებრივი შეფასება უნდა მისცეს მთელ რიგ გარემოებებს, დავის სამართლიანად და კანონიერად გადაწყვეტის მიზნით.

საკასაციო სასამართლომ თავის გადაწყვეტილებებში არაერთგზის განმარტა, რომ სამოქალაქო საპროცესო კოდექსი აგებულია შეჯიბრებითობის პრინციპზე, რაც ოფიციალობის პრინციპის გათვალისწინებით სრულად გამოიყენება ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში. აღნიშნული პრინციპის შესაბამისად, მხარეები თავად განსაზღვრავენ, თუ რომელი ფაქტები უნდა დაედოს საფუძველად მათ მოთხოვნას ან რომელი მტკიცებულებებით უნდა იქნეს დადასტურებული ეს ფაქტები (ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის და სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლები).

ადმინისტრაციული სამართალწარმოების უმნიშვნელოვანესი პრინციპი – ოფიციალობის პრინციპი განსაზღვრავს ადმინისტრაციული მართლმსაჯულების როლს. ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში, განსხვავებით სამოქალაქო სამართალწარმოებისგან სასამართლო პროცესუალური აქტივობის ცენტრში იმყოფება, ადმინისტრაციულ სამართალში მოქმედი საჯარო და კერძო ინტერესების პროპორციულობის პრინციპი ადმინისტრაციულ საპროცესო სამართალში სასამართლოს აკისრებს საპროცესო სამართალურ თიერთობაში მხარეთა საპროცესო უფლებებში ბალანსის მიღწევისთვის აუცილებელ საპროცესო მოქმედებების შესრულებას.

ოფიციალობის პრინციპზე დაყრდნობით სასამართლო უფლებამოსილია თავისი ინიციატივით მიიღოს გადაწყვეტილება დამატებითი ინფორმაციის ან მტკიცებულების წარმოსადგენად (ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მუხლი 4); სამოქალაქო



ლაქო საპროცესო კოდექსის 103-ე მუხლით მინიჭებული უფლებამოსილების გარდა, საკუთარი ინიციატივით შეაგროვოს ფაქტობრივი გარემოებები და მტკიცებულებები (ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მუხლი 19).

ადმინისტრაციული სასამართლოს ეს უფლებამოსილება კანონმდებლის მიერ განმტკიცებულია ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-20 მუხლში ადმინისტრაციულ ორგანოთა ვალდებულების დადგენით, წარუდგინოს სასამართლოს საქმის განხილვისა და გადაწყვეტისათვის აუცილებელი დოკუმენტები და სხვა ინფორმაცია.

სასამართლოს უფლებამოსილება – თავისი ინიციატივით მოიპოვოს მტკიცებულებები ან ინფორმაცია, ნიშნავს, რომ სასამართლომ უნდა განსაზღვროს შემთხვევები, როდესაც საფრთხე ემუქრება მართლმსაჯულების ძირითად პრინციპს – მხარეთა თანასწორობის /ანუ თანაბარი შესაძლებლობა – დაიცვან თავიანთი უფლებები/ რეალიზაციას საჯარო სამართლებრივი დავების მონაწილეთა სუბორდინაციული მდგომარეობიდან გამომდინარე.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საქმის არსებითად /ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით/ განმხილველი სასამართლოების მიერ ოფიციალობის პრინციპის მეშვეობით საქმის გარემოებათა დამატებითი გამოკვლევა, მტკიცებულებათა მოპოვება სახელმწიფოში დღეისათვის არსებული სამართლებრივი კულტურის პირობებში არის უპირობო აუცილებლობა, ადმინისტრაციულ დავათა კანონიერად გადაწყვეტისათვის, ადმინისტრაციულ ორგანოთა საქმიანობაზე სრულფასოვანი სასამართლო კონტროლის განხორციელებისათვის, რის გარეშეც სამართლებრივი სახელმწიფოს, როგორც ღირებულებითი სიკეთით სარგებლობა შესაძლებელია ვერ იქნეს მიღწეული.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო სამართალურთიერთობებში ამ უფლებამოსილების კვალიფიციური გამოყენება ემსახურება სასამართლო კონტროლის ფუნქციის სრულფასოვან განხორციელებას, რაც, სასამართლო ორგანოების, როგორც საჯარო ხელისუფლების ინსტიტუტის უმნიშვნელოვანეს ამოცანას წარმოადგენს, რამდენადაც მხოლოდ კანონშესაბამისი პრაქტიკის დამკვიდრება უზრუნველყოფს საგადასახადო კანონმდებლობის პრინციპებისა და სამართლებრივი სტანდარტების საფუძველზე მათ მონესრიგებას, რაც არსებითია საგადასახადო დავების კანონიერი და სამართლიანი გადაწყვეტისთვის.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ ურთიერთობებში ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით გათვალისწინებული ადმინისტრაციული ორგანოს ვალდებულება სამართლებრივი დახმარების განევის თაობაზე, ასევე, რეგლამენტირებულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსში, კერძოდ, კოდექსის 38-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის მიხედვით, გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს საგადასახადო ორგანოებისაგან მიიღოს ინფორმაცია საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის გამოყენების, გადასახადის გადამხდელის უფლებების დაცვის შესახებ, კანონით დადგენილი წესით გაეცნოს მის შესახებ საგადასახადო ორგანოებში არსებულ ინფორმაციას (გადასახადის გადამხდელის სამართლებრივი დაცვის უფლება).

საგადასახადო კოდექსის 51-ე მუხლით გათვალისწინებულია საგადასახადო ორგანოების ვალდებულებები, მათ შორის, განსახილველ დავასთან დაკავშირებით ჩვენთვის საინტერესოა და განსაკუთრებული აღნიშვნის ღირსია: საგადასახადო კანონმდებლობის დაცვის (I ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტი), გადასახადის გადამხდელთა უფლებების დაცვის („ბ“ ქვეპუნქტი), საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევის ფაქტების შესწავლის, ანალიზის და შეფასების და დასახონ საგადასახადო სამართალდარღვევათა გამომწვევი მიზეზებისა და პირობების აღმოსაფხვრელად შესაბამისი ღონისძიებების დასახვის („ი“ ქვეპუნქტი), გადასახადის გადამხდელის წერილების, საჩივრების და შეკითხვების დადგენილი წესით განხილვის, გადასახადის გადამხდელის უფლებებისა და ვალდებულებების თაობაზე ინფორმაციის მიწოდების („ნ“ ქვეპუნქტი), საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის გამოყენებასთან დაკავშირებით განმარტებითი მუშაობის ჩატარების, მეთოდური მითითებების, სახელმძღვანელოებისა და ბროშურების გამოცემის, მასობრივი ინფორმაციის საშუალებებში კონსულტაციებისა და განმარტებების გამოქვეყნების ვალდებულებები („ო“ ქვეპუნქტი).

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საზოგადოების საგადასახადო-სამართლებრივი კულტურის ჩამოყალიბება-დამკვიდრებაში საგადასახადო პოლიტიკის პრევენციულ-განმარტებით ხასიათის მიდგომებს განსაკუთრებული დატვირთვა გააჩნია.

საგადასახადო კოდექსით დადგენილია გადასახადის გადამხდელთა უფლებებისა და კანონიერი ინტერესების დაცვის უზრუნველყოფის ვალდებულება.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ადმინისტრაციულ ორგანოთათვის კანონმდებლობით დაწესებული ვალდებულებები წარმოადგენს მათ საჯარო ვალდებულებას და რომლის შესრულების კანონიერი, პატივისცადები მოლოდინი გააჩნია ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი ურთიერთობის მონაწილე ნებისმიერ დაინტერესებულ პირს.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ქვეყნის ყველა სფეროს, განსაკუთრებით ფინანსურ-ეკონომიკური განვითარების უზრუნველყოფა პირდაპირ კავშირშია ადმინისტრაციული ორგანოების მიერ კანონიერი საჯარო მმართველობისა და კეთილსინდისიერი ადმინისტრირების სტანდარტით განხორციელების ამოცანასთან, რის მისაღწევად საგადასახადო ორგანოების როლი უმნიშვნელოვანესია. საგადასახადო სამართალურთიერთობებში ადმინისტრაციული წარმოების პროცესში მონაცემთა ელექტრონული დამუშავების საშუალებების დანერგვის ნოვაციური ხასიათი ამ ორგანოების წინაშე უდავოდ აყენებს საგადასახადო კოდექსის 51-ე მუხლის I ნაწილის „ო“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებული ვალდებულების – საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის გამოყენებასთან დაკავშირებით განმარტებითი მუშაობის ჩატარების, მეთოდური მითითებების, სახელმძღვანელოებისა და ბროშურების გამოცემის, მასობრივი ინფორმაციის საშუალებებში კონსულტაციებისა და განმარტებების გამოქვეყნების, უზრუნველყოფას, გადასახადის გადამხდელთა სამართლებრივი ცნობიერების ამაღლების მიზნით.

საკასაციო სასამართლო მიაჩნია, რომ მმართველობის კანონიერებისა და კანონისა და ადმინისტრაციული ორგანოს წინაშე მოქალაქეთა თანასწორობის კონსტიტუციური რანგის პრინციპებიდან გამომდინარე, სააპელაციო სასამართლომ უნდა გამოიკვლიოს, რა ღონისძიებები იქნა გატარებული სახელმწიფოს საგადასახადო სისტემის მიერ გადასახადის გადამხდელთა სამართლებრივი ინფორმირების უზრუნველსაყოფად ელექტრონული დამუშავების საშუალებების გამოყენების თვალსაზრისით.

საკასაციო სასამართლო განმარტებით, სსიპ შემოსავლების სამსახური კანონმდებლობის საფუძველზე ახორციელებს საჯარო უფლებამოსილებას, რა დროსაც საქართველოს კანონმდებლობით გარანტირებული პირის უფლებები წარმოშობს საჯარო ფუნქციის განმახორციელებელი პირების საჯარო ვალდებულებას – სრულად უზრუნველყონ პირის უფლებების რეალიზაციისათვის ხელშემწყობი პირობების შექმნა. აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო მიაჩნია, რომ შე-

მოსავლების სამსახურის მოხელეების მიმართ სრულად ვრცელდება საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2010 წლის 9 თებერვლის განჩინებაში ადმინისტრაციულ საქმეზე №ბს-1250-1194(კ-09), შპს „...“ სარჩელისა გამო, მოპასუხის – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონული ცენტრის მიმართ, სასამართლო დავასთან დაკავშირებით, ჩამოყალიბებული სამართლებრივი შეფასებები და დასკვნები, კერძოდ:

„ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 85-ე მუხლით დადგენილია ადმინისტრაციული ორგანოს მოვალეობა სამართლებრივი დახმარების განევის თაობაზე. ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია, განუმარტოს დაინტერესებულ მხარეს მისი უფლებები და მოვალეობები, გააცნოს განცხადების განხილვის წესი, წარმოების სახე და ვადა, აგრეთვე, ის მოთხოვნები, რომლებსაც უნდა აკმაყოფილებდეს განცხადება ან საჩივარი, მიუთითოს განცხადებაში დაშვებული შეცდომების შესახებ. გარდა აღნიშნულისა, ადმინისტრაციული ორგანო (წარმოდგენილი საჯარო მოსამსახურის სახით) დაინტერესებული პირისათვის სამართლებრივი დახმარების განევისას მოქმედებს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის პრინციპების საფუძველზე – კანონის წინაშე თანასწორობის, უფლებამოსილების კანონის საფუძველზე განხორციელების, საჯარო და კერძო ინტერესების პროპორციულობის დაცვის, კანონიერი ნდობისა და საქმის მიუკერძოებლად გადანყვეტის პრინციპების გათვალისწინებით“.

„საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საზოგადოებისა და ქვეყნის განვითარების თანამედროვე მოცემულობა – დაბალი სამართლებრივი კულტურა, მოსახლეობის მძიმე სოციალურ-ეკონომიკური მდგომარეობა, უმუშევრობის მაღალი მაჩვენებელი, სრულფასოვანი და კვალიფიციური იურიდიული დახმარების ხელმიუწვდომელობა, პროფესიული კავშირების საქმიანობის არაუფექტიანობა და სხვ., განაპირობებს ზოგადად, საჯარო წესრიგისადმი დამოკიდებულების საერთო-ეროვნული ტრადიციის, როგორც კულტურის შემადგენელი ნაწილის, ჩამოყალიბების სირთულეს. ამ ვითარებაში საჯარო მოსამსახურე თავისი ფუნქციების განხორციელებისას ვალდებულია მოქმედებდეს სწორედ არსებული მოცემულობის ადეკვატურად, მისი მომსახურების სტანდარტი უნდა იქმნებოდეს და ყალიბდებოდეს არა შექმნილი კლიშეს ან კანონის დანაწესის ცალმხრივი, ფორმალისტური გაგებიდან, არამედ მომსახურების მიმღების ინტერესების დაცვის მაქსიმალური უზრუნველყო-

ფით. სწორედ, თანამედროვე საჯარო მოსამსახურეების კეთილ-სინდისიერებაზე, ნებისყოფასა და მზრუნველ დამოკიდებულე-ბაზე არის მიბმული, თუ რამდენად მცირერიცხოვანი იქნება ან რა მასშტაბებს მიიღებს მოქალაქეთა კონფლიქტი კანონთან. საჯარო სამსახურის არსი, ნამდვილი შინაარსი სწორედ ამგვარი შესაძლო კონფლიქტის პრევენციას გულისხმობს. თავის მხრივ, საჯარო მოსამსახურეთა კორპუსის მხრიდან მითითებული პროფესიული და მორალური ტვირთის გასიგრძეგანება, საკუთარი სტატუსის და პასუხისმგებლობის მნიშვნელობის გათავისება უაღრესად დადებით როლს შეასრულებს საჯარო ინსტიტუტების მიმართ ნდობის, პატივისცემის ატმოსფეროს დამკვიდრებაში, საზოგადოების პოზიტიური განვითარების ტენდენციის გამოკვეთაში.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საჯარო მოსამსახურეთა ვალდებულებას წარმოადგენს დაინტერესებულ პირთა სრული ინფორმირება არა მხოლოდ უფლებრივი ასპექტით, არამედ მოსალოდნელი სამართლებრივი შედეგების თაობაზე, რაც მოცემულ შემთხვევაში უგულებელყოფილია. გადასახადის გადამხდელის ვალდებულება – იცოდნენ კანონი, უშუალოდ გამომდინარეობს საგადასახადო /და არა მხოლოდ/ მოსამსახურის ვალდებულებიდან – ასწავლოს (განუმარტოს) კანონი. შესაბამისად, გადამხდელის პასუხისმგებლობა დგება მაშინ, როცა საჯარო მოსამსახურის პასუხისმგებლობა – სამართლებრივი კონსულტაციის განწვევა, უზრუნველყოფილია“.

ელექტრონული დამუშავების საშუალებების ფორმების სპეციფიკაში გარკვევა, საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, უკიდურესად პრობლემატურია თანამედროვე საქართველოს მოსახლეობის ფართო ფენებში შესაბამისი უნარ-ჩვევების არქონის, ელექტრონული კომუნიკაციების მოხმარების სტატისტიკურად დაბალი ეროვნული მაჩვენებლის, შესაბამისი ტექნოლოგიების გამოყენების ტრადიციის ჩამოუყალიბებლობის გამო, შესაბამისად, სამართლის ნორმის ფორმალისტური გაგება-გამოყენება შეუძლებელს გახდის კვალიფიციურ და კეთილსინდისიერ ადმინისტრირების სტანდარტს, რაც ჩამოყალიბებულია ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 1-ლი მუხლის მე-2 ნაწილით, რომლის მიხედვით კანონიერი მმართველობის მიზანს ადამიანის უფლებებისა და თავისუფლებების, კანონის უზენაესობისა და საჯარო ინტერესის დაცვა წარმოადგენს.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ, ასევე, უნდა გამოიკვლიოს, რამდენად არის საგადასახადო ორგანოების მიერ თავად სისტემაში, კონკრეტულ სა-

ჯარო მოსამსახურეებში დანერგილი ელექტრონული დამუშავების საშუალებების ფორმების, მათი გამოყენების სპეციფიკა, რამდენად კვალიფიციურად ხდება მართვის ავტომატური საშუალებების გამოყენება. აღნიშნული საკითხი პრინციპულია მოცემული დავის (და მსგავსი შემთხვევებისთვის) გადასაწყვეტად, იმ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების ფონზე, რომლის თანახმად ირკვევა, რომ შპს „...“ საგადასახადო მოთხოვნა №... ელექტრონულად გაეგზავნა 2012 წლის 16 ოქტომბერს რეკვიზიტის – ელექტრონული ხელმოწერის გარეშე, ხოლო, საგადასახადო მოთხოვნა №... უკვე რეკვიზიტით – ელექტრონული ხელმოწერით (შტრიხკოდით) კვლავ გაეგზავნა 2012 წლის 14 ნოემბერს.

საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, სასამართლომ იმ ვითარებაში, როცა მოპასუხე ადმინისტრაციული ორგანოები, კანონმდებლობის, კერძოდ, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ ინსტრუქციის მე-11 მუხლის მიხედვით სწორად აფუძნებენ თავიანთ შესაგებელს იმ სამართლებრივ სტანდარტზე, რომ ელექტრონული ფორმით შექმნილი და გაგზავნილი დოკუმენტი/წერილი არ საჭიროებს უფლებამოსილი პირის ხელმოწერას, უნდა გამოიკვლიოს, რატომ გაეგზავნა შპს „...“ მეორედ, 2012 წლის 14 ნოემბერს საგადასახადო მოთხოვნა №... უკვე რეკვიზიტით – ელექტრონული ხელმოწერით (შტრიხკოდით), რით იყო ხელმოწერილი ელექტრონული დოკუმენტის გაგზავნა განპირობებული – საგადასახადო ორგანოების არაერთგვაროვანი პრაქტიკით, რაშიც იგულისხმება, როგორც ხელმოწერილი, ისე ხელმოწერის გარეშე ელექტრონული დოკუმენტბრუნვის შემთხვევები, თუ დოკუმენტის გამგზავნი საჯარო მოხელის არაკვალიფიციურობით ან ფუნქციის არაჯეროვანი შესრულებით.

საკასაციო სასამართლომ მიაჩნია, რომ მოსარჩელის კანონიერი ნდობის უფლების არსებობის გამოსაკვლევად და შესაფასებლად, სასამართლომ ასევე უნდა გამოარკვიოს, თუ როდიდან ახორციელებს მოსარჩელე საგადასახადო ორგანოებთან, როგორც გადასახადის გადამხდელი, ელექტრონული ფორმით კომუნიკაციას, რომელი თარიღით და კომუნიკაციის ამ ფორმაზე გადასვლისას მის მიმართ დაცული იყო თუ არა საგადასახადო კოდექსის 51-ე მუხლის I ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის (გადამხდელთა უფლებების დაცვის) და „ნ“ ქვეპუნქტის (გადასახადის გადამხდელის უფლებებისა და ვალდებულებების თაობაზე ინფორმაციის მიწოდების) დანაწესებით გათვალისწინებუ-

ლია საგადასახადო ორგანოების ვალდებულებები; აგრეთვე, გამოიკვლიოს კომუნიკაციის ამ ფორმაზე გადასვლიდან მოსარჩელეს როგორი ელექტრონული დოკუმენტები ეგზავნებოდა, ხელმოწერით, ხელმოწერის გარეშე, თუ ორივე სახით; გამოკვლევა-შეფასებას ექვემდებარება, ასევე, შპს „...“, თავად როგორ მონაწილეობდა ელექტრონულ დოკუმენტბრუნვაში, რამდენადაც „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ ინსტრუქციის მე-11 მუხლის მე-2 ნაწილის სუბიექტს, ასევე, წარმოადგენს საგადასახადო სამართალურთიერთობის მონაწილე პირი; როგორი ფორმით წარადგენდა განსახილველ დავამდე და დავის მიმდინარე პერიოდებში იგი ელექტრონულ დოკუმენტებს, მათ შორის, ელექტრონულ საჩივარს, ასეთის არსებობის პირობებში.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ თავის მხრივ, მოსარჩელე უფლებამოსილია ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-4 მუხლით რეგლამენტირებული კანონისა და ადმინისტრაციული ორგანოს წინაშე მოქალაქეთა თანასწორობის კონსტიტუციური რანგის პრინციპის რეალიზაციის მიზნით ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის 1-ლი ნაწილის შესაბამისად, წარმოადგინოს საგადასახადო ორგანოების არაერთგვაროვანი პრაქტიკის დამამტკიცებელი მტკიცებულებები სხვა გადასახადის გადამხდელთან დაკავშირებით ხელმოწერილი ელექტრონული დოკუმენტის გაგზავნის თაობაზე.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სწორედ ზემომითითებული ფაქტობრივი გარემოებების მოპოვების, გამოკვლევის და მათი ობიექტური შეფასების საფუძველზე უნდა ჩამოყალიბდეს სასამართლო დასკვნა არის თუ არა სახეზე მოსარჩელის კანონიერი ნდობის უფლება, ასეთი ფაქტის დადგენის შემთხვევაში, ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-9 და მე-60<sup>1</sup> მუხლის მე-4-5 ნაწილებით (ანალოგიით გამოყენების) დადგენილი სტანდარტის მიხედვით არის თუ არა ეს უფლება დაცვის ღირსი, კერძოდ, კეთილსინდისიერად მოქმედებდა მოსარჩელე, როცა ელექტრონული ხელმოწერის გარეშე მიღებული საგადასახადო აქტი არ მიიჩნია კანონით დადგენილი წესით წარდგენილად და მხოლოდ ელექტრონული ხელმოწერით გაგზავნილი დოკუმენტის მიღების შემდეგ წარადგინა საჩივარი; ეს გარემოება გამოწვეული იყო მის მიერ კანონის ნორმის არასწორი გაგება-განმარტებით (რაც გამოორიცხავს პირის კანონიერი ნდობის უფლებას), თუ საგადასახადო ორგანოების არაერთგვაროვანი პრაქტიკის გამო.

ამდენად, გადასახადის გადამხდელის კეთილსინდისიერე-

ბის შეფასება უნდა მოხდეს საქმეზე შეკრებილი მტკიცებულებების ერთობლიობაში გამოკვლევის და დადგენილი ფაქტების საფუძველზე, საჯარო მმართველობის კანონიერების, კანონის წინაშე თანასწორობის, პირის კანონიერი ნდობის უფლებისა და მიუკერძოებლობის პრინციპების საფუძველზე განხორციელების სტანდარტის მიღწევის მიზნით.

საკასაციო სასამართლო აქვე მიუთითებს საგადასახადო სამართალურთიერთობებში პირის კანონიერი ნდობის უფლების შეფასება-დადგენის საკასაციო სასამართლოს მიერ განსაზღვრულ სტანდარტს და ჩამოყალიბებულ პრაქტიკას, კერძოდ:

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2009 წლის 17 მარტის განჩინებაში ადმინისტრაციულ საქმეზე №ბს-1433-1391(კ-08), „ი/მ თ. ა-ე“ სარჩელისა გამო, მოპასუხის – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონული ცენტრის მიმართ, სასამართლო დავასთან დაკავშირებით, საკასაციო პალატამ აღნიშნა:

„საგადასახადო შეტყობინება წარმოადგენს საგადასახადო კოდექსის 145.2 მუხლის „გ“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებულ – საგადასახადო ორგანოს მიერ გადასახადის ვადამდელისათვის/საგადასახადო აგენტიისათვის ან სხვა ვალდებული პირისათვის ამავე კოდექსის საფუძველზე გამოცემულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს (გარდა იმ აქტებისა, რომლებიც ცალკე გასაჩივრებას არ ექვემდებარება), რის გამოც, თუ მოსარჩელე არ ეთანხმებოდა მისთვის წარდგენილ საგადასახადო შეტყობინებას, უნდა დაეცვა საგადასახადო კოდექსის 147.2 მუხლით დადგენილი მისი გასაჩივრების 20-დღიანი ვადა, რაც დარღვეული იყო კონკრეტულ შემთხვევაში. აღნიშნულ არგუმენტს საკასაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს, რადგან ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 52.2 მუხლის შესაბამისად, კანონიერ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტში უნდა მიეთითოს ორგანო, რომელშიც შეიძლება მისი გასაჩივრება, მისამართი, საჩივრის (ან სარჩელის) შეტანის ვადა. სადავო საგადასახადო შეტყობინებით მხარეს განემარტა მისი გასაჩივრების შესაძლებლობა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 180-ე მუხლის შესაბამისად, აქტის ოფიციალურად გაცნობის დღიდან ერთი თვის ვადაში, რაც დაცულია მოსარჩელის მიერ, რადგან საგადასახადო შეტყობინება ჩაჰბარდა 2007 წლის 28 თებერვალს და სარჩელი სასამართლოში აღძრა 2007 წლის 28 მარტს. ამ ვითარებაში, გაზიარებული ვერ იქნება კასატორის მოსაზრება, რომ მოსარჩელეს



უნდა დაეცვა საგადასახადო კოდექსის 147.2 მუხლით დადგენილი 20-დღიანი ვადა, ვინაიდან, სახეზეა სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტით გასაჩივრების ვადის არასწორი განმარტება აქტის გამომცემი ორგანოს მხრიდან, რაც გავლენას ახდენს აქტის გასაჩივრების ვადის ათვლაზე.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ადმინისტრაციული სამართლის ერთ-ერთ უმნიშვნელოვანეს ინსტიტუტს წარმოადგენს კანონიერი ნდობა. კანონიერი ნდობის უფლება ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ ურთიერთობებში განსაკუთრებულ დატვირთვას ატარებს, რადგან ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ ურთიერთობას თავისი არსით სუბორდინაციული ხასიათი გააჩნია. კანონიერი ნდობის უფლება იცავს პირს ადმინისტრაციული ორგანოს სამართლებრივი შეცდომის და მომავალში განსახორციელებელი მოქმედების შეუსრულებლობისაგან. აღნიშნული ინსტიტუტის სრულფასოვანი დამკვიდრება უზრუნველყოფს მმართველობის კანონიერებას, სტაბილურობას, მის ავტორიტეტს საზოგადოებაში.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემულ შემთხვევაში, სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის სარეზოლუციო ნაწილში გასაჩივრების უფლების განმარტებისას დაშვებულია არსებითი ხასიათის შეცდომა, ვინაიდან საგადასახადო კოდექსი ადგენს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსისაგან განსხვავებულ, სპეციალურ გასაჩივრების ვადას, რის გამოც საგადასახადო აქტების გასაჩივრების მიმართ მოქმედებს სწორედ სპეციალური, კერძოდ, 20-დღიანი ვადა.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, ვინაიდან საგადასახადო ორგანომ დაუშვა სამართლებრივი შეცდომა აქტის გასაჩივრების უფლების განმარტებისას, ხოლო, ფიზიკური პირი სარგებლობს, აღჭურვილი და დაცულია კანონიერი ნდობის ინსტიტუტით, იგი უფლებამოსილია აქტი გაასაჩივროს იმ წესით და ვადაში, როგორც ეს ადმინისტრაციულმა ორგანომ განუმარტა.

საწინააღმდეგო განმარტების პირობებში, ადმინისტრაციულ ორგანოს ყოველთვის შეუძლია არასწორად განუმარტოს, ანუ შეცდომაში შეიყვანოს პირი, რაც სავსებით გამორიცხავდა საჩივრის ან სარჩელის წარდგენის უფლებით სარგებლობის შესაძლებლობას.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ დაშვებული სამართლებრივი შეცდომა ვერ გახდება პირის სარჩელის დასაშვებობის დამაბრკო-

ლებელი მატერიალურ-სამართლებრივი საფუძველი.

ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით განსაზღვრული არ არის ამავე კოდექსის 52.2 მუხლით დადგენილი წესის დარღვევის სამართლებრივი შედეგი, რაც საკანონმდებლო ხარვეზით უნდა აიხსნას, რის გამოც საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ადმინისტრაციული სამართლის დოქტრინის საფუძველზე შესაძლებელია ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემის პროცესზე ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-12 მუხლით დადგენილი წესის გავრცელება, რომლის მიხედვით, თუ მხარეს არ განემარტა გასაჩივრების შესაძლებლობა, გასაჩივრების ვადა და წესი, ან არასწორად განემარტა იგი, მაშინ გასაჩივრება შეიძლება აქტის გამოტანიდან ერთი წლის განმავლობაში, თუმცა კანონის ანალოგიის გამოყენების საჭიროება განსახილველ შემთხვევაში არ არსებობს, რადგან მოსარჩელის მხრიდან დაცულია ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ განმარტებული სადავო შეტყობინების გასაჩივრების ერთთვიანი ვადა“.

აგრეთვე, საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2010 წლის 9 თებერვლის განჩინებაში ადმინისტრაციულ საქმეზე №ბს-1250-1194(კ-09), შპს „...“ სარჩელისა გამო, მოპასუხის – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონული ცენტრის მიმართ, აღნიშნულია:

„საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საჯარო მოსამსახურეთა ვალდებულებას წარმოადგენს დაინტერესებულ პირთა სრული ინფორმირება არა მხოლოდ უფლებრივი ასპექტით, არამედ, მოსალოდნელი სამართლებრივი შედეგების თაობაზე, რაც მოცემულ შემთხვევაში უგულებელყოფილია. გადასახადის გადამხდელის ვალდებულება – იცოდნენ კანონი, უშუალოდ გამომდინარეობს საგადასახადო /და არა მხოლოდ/ მოსამსახურის ვალდებულებისგან – ასწავლოს (განუმარტოს) კანონი. შესაბამისად, გადამხდელის პასუხისმგებლობა დგება მაშინ, როცა საჯარო მოსამსახურის პასუხისმგებლობა – სამართლებრივი კონსულტაციის განევა, უზრუნველყოფილია.

საქმის გარემოებების და ზემომითითებული ნორმების შინაარსის ანალიზი ცხადყოფს, რომ საგადასახადო ორგანოს საჯარო მოსამსახურე ვალდებული იყო მოსარჩელისათვის განემარტა, რომ მას მოთხოვნა საკონტროლო-სალარო აპარატის შეკეთების თაობაზე უნდა წარედგინა წერილობითი სახით ფაქტის გამოვლენიდან არა უგვიანეს მეორე სამუშაო დღისა, წინააღმდეგ შემთხვევაში მის მიმართ გამოყენებული იქნებოდა საჯარიმო სანქცია.

საკასაციო სასამართლო იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს დასკვნას, რომ შპს „...“ მიერ ზეპირი ფორმით საგადასახადო კოდექსის 139.11 მუხლით დადგენილ ვადაში საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლისათვის მიმართვა გულისხმობს, რომ მხარემ დადგენილ ვადაში კეთილსინდისიერად უზრუნველყო კანონით გათვალისწინებული ვალდებულების – სალარო აპარატის დაზიანების თაობაზე ინფორმაციის საგადასახადო ორგანოსათვის წარდგენა, ხოლო, თავის მხრივ, ადმინისტრაციულმა ორგანომ /საჯარო მოსამსახურემ/ არ შეასრულა კანონით მისთვის დაკისრებული მოვალეობა და არ განუმარტა მხარეს სამართლებრივი ფორმით სწორად როგორ უნდა უზრუნველყო ვალდებულების შესრულება. შესაბამისად, პასუხისმგებლობა შესაძლებელია დადგეს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მხარე ბრალეულად არ შეასრულებს მისთვის დაკისრებულ ვალდებულებას, რაც მოცემულ შემთხვევაში არ დადასტურდა. მეტიც, საჯარო მოსამსახურის მიერ მასზე დაკისრებული მოვალეობის არაჯეროვანი შესრულება, კანონის ფორმალური დანაწესის შეუსრულებლობის პირობებშიც კი, გამოორიცხავს გადასახადის გადამხდელის სამართლებრივი პასუხისმგებლობის დადგომას.

სადავო სამართალურთიერთობაში დადგენილია გადასახადის გადამხდელის კეთილსინდისიერი მოქმედება და პირიქით, საჯარო მოსამსახურის მხრიდან მისი კანონიერი ნდობის უფლების უგულებელყოფა, ადმინისტრაციული სამართლის, მათ შორის, საჯარო სამსახურის პრინციპების და საჯარო მოსამსახურის ეთიკის სტანდარტის დარღვევა, რაც ობიექტურად და მიუკერძოებლად შეფასდა პირველი და სააპელაციო ინსტანციის სასამართლოების მიერ მოქმედი კანონმდებლობის ნორმების სწორი გამოყენება-განმარტების საფუძველზე“.

ამდენად, სააპელაციო სასამართლომ დავის ხელახლა განხილვისას მოპასუხე ადმინისტრაციული ორგანოების მიერ მოცემული აქტების კანონიერების – შპს „...“ -ის საჩივრის ხანდაზმულად მიჩნევის შემონმებისას ზემომითითებული ფაქტობრივი გარემოებების ყოველმხრივი და სრული გამოკვლევის შედეგად უნდა იმსჯელოს ამ კონკრეტულ შემთხვევაში, არის თუ არა სახეზე მოსარჩელის კანონიერი ნდობის უფლება და დავის ღირსია თუ არა იგი.

### **სარეზოლუციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.2; საქართველოს

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 412-ე მუხლებით და

### **და ა დ გ ი ნ ა:**

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს და სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივრები დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;

2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 17 ოქტომბრის გადაწყვეტილება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;

3. სასამართლო ხარჯები გადანაწილდეს საქმეზე საბოლოო გადაწყვეტილების დადგენისას;

4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

## 2. საგადასახადო დავალიანების დარიცხვა

### საგადასახადო დავალიანების დარიცხვის კანონიერება

#### განმარტება

№ბს-400-389(კ-13)

10 ივლისი, 2014 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ  
საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: ნ. სხირტლაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),  
ლ. მურუსიძე,  
მ. ვაჩაძე

**დავის საგანი:** ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა

#### აღწერილობითი ნაწილი:

მ. ხ-ამ 16.10.12წ. სარჩელით მიმართა ზუგდიდის რაიონულ სასამართლოს მოპასუხის სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიმართ. მოსარჩელემ მოითხოვა სპს „მ. ხ-ას“ პირადი აღრიცხვის ბარათზე რიცხული საბიუჯეტო დავალიანების (ძირითადი დავალიანება 2172,05 ლარი და საურავი 5570,78 ლარი), როგორც უკანონოდ დარიცხულის, გაუქმება. მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ 2007 წელს ფოთის საგადასახადო ინსპექციიდან მიიღო წერილი, რომლის მიხედვით, ერთი და იგივე სახელწოდებით ცალკე რეგისტრირებული ორი დამოუკიდებელი სანარმო სპს „მ. ხ-ას“ არსებობა ხელს უშლიდა მომავალ საქმიანობას. აღნიშნულის გამო მან მიმართა ფოთის საგადასახადო ინსპექციას კოდის გაუქმების მოთხოვნით და შესაბამისად, გაუქმდა სპს „მ. ხ-ასზე“ მინიჭებული კოდი: .... 19.02.08წ იგი დარეგისტრირდა ინდ.მენარმედ, რის შემდეგაც დროულად წარადგინა დეკლარაციები და აწარმოა სათანადო ანგარიშსწორება.

მოსარჩელის განმარტებით, იგი საქმიანობას ახორციელებს ქ. ზუგდიდში, როგორც ინდივიდუალური მენარმე და 15.05.12წ. ჩათვლით რაიმე დავალიანება არ ერიცხებოდა, რაც დასტურდება შედარების აქტით. მიუხედავად ამისა, 2012 წელს სპს „მ. ხ-ას“ პირად ბარათზე აისახა საბიუჯეტო დავალიანება 7742,83 ლარის ოდენობით, საიდანაც ძირითადი დავალიანებაა 2171,05 ლარი და საურავი 5570,78 ლარი. მოპასუხემ აცნობა, რომ აღნიშნული დავალიანება წარმოშობილი იყო სხვა პირადი ბარათი-

დან გადმოტანილი დავალიანების საფუძველზე, რაც არ შეესაბამება სინამდვილეს. 22.08.07წ. ჩატარდა რევიზია, რასაც მოჰყვა ანგარიშსწორებათა გასწორება, რის შემდეგაც გაუქმდა მასზე ადრე მინიჭებული კოდი და იგი დარეგისტრირდა ინდ.მენარმედ. აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელე მიიჩნევს, რომ მასზე არასწორად არის დარიცხული როგორც ძირითადი დავალიანება, ასევე საურავი.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ მან 21.09.12წ. განცხადებით მიმართა მოპასუხეს-სსიპ შემოსავლების სამსახურს და მოითხოვა არასწორად დარიცხული თანხის გაუქმება, რაზეც 28.09.12წ. წერილით უსაფუძვლოდ ეთქვა უარი მოთხოვნის დაკმაყოფილებაზე და ამის შემდეგ მიმართა სასამართლოს.

ქუთაისის საქალაქო სასამართლო 12.12.12წ. გადაწყვეტილებით მ. ხ-ას სარჩელი არ დაკმაყოფილდა. პირველი ინსტანციის სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ მენარმეთა და არასამენარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრის მონაცემების შესაბამისად, რეგისტრირებულია სპს „მ. ხ-ა“, საიდენტიფიკაციო კოდით .... სპს „მ. ხ-ას“ (ს/ნ ...) შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემებით, 15.11.12წ. მდგომარეობით ბიუჯეტის მიმართ ერიცხება სულ ძირითადი დავალიანება 2185,05 ლარი და საურავი 5838,68 ლარი. მენარმე და არასამენარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრის მონაცემების შესაბამისად რეგისტრირებულია ინდივიდუალური მენარმე „მ. ხ-ა“ საიდენტიფიკაციო კოდით ... (ძველი საიდენტიფიკაციო კოდი: ...). ი/მ „მ. ხ-ას“ (ს/ნ ...), შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემებით, 15.11.12წ. მდგომარეობით ბიუჯეტის მიმართ დავალიანება არ ერიცხება და აქვს ზედმეტობა 503,98 ლარი. სპს „მ. ხ-ას“ (ს/ნ ...) საკუთრების უფლებით ერიცხება ქალაქ ზუგდიდში, ... ქუჩაზე (ყოფ. ... 1-ლი შესახვევი) მდებარე, დაზუსტებული 3000 კვ.მ. ფართის უძრავი ქონება, საკადასტრო კოდი: .... მ. ხ-ას (ს/ნ ...) საკუთრების უფლებით ერიცხება ქალაქ ზუგდიდში, ... ქუჩა №50-ში მდებარე დაზუსტებული 313 კვ.მ. ფართის უძრავი ქონება, საკადასტრო კოდი: ....

სასამართლომ მიუთითა, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 04.05.06წ. საგადასახადო მოთხოვნით, სპს „მ. ხ-ას“ (საიდენტიფიკაციო კოდით ...), ძირითადი დავალიანება შეადგენს 981,86 ლარს, ხოლო საურავი 1340,37 ლარს. ფოთის რეგიონული ცენტრის მიერ 13.01.09წ. მომზადდა დასკვნა, რომელშიც აღინიშნა, რომ უნდა განხორციელდეს სპს „მ. ხ-ას“ (ს/ნ ...) ლიკვიდაცია და არსებული ნარჩე-

ნის კოოპერატივი „...“ (ს/ნ ..., სპს „მ. ხ-ა“) პირადი აღრიცხვის ბარათზე გადატანა. დასკვნას საფუძვლად დაედო ის გარემოება, რომ სპს „მ. ხ-ა“ ერთი და იგივე სახელწოდებით დროის სხვადასხვა პერიოდში რეგისტრირებულიყო იყო ცალ-ცალკე, როგორც ორი დამოუკიდებელი სანარმო ზუგდიდისა და წალენჯიხის რაიონში. ამავე დასკვნით განისაზღვრა, რომ 11.01.09წ. მდგომარეობით, შედარების აქტის მიხედვით, სპს „მ. ხ-ას“ (ს/ნ ...) ერიცხებოდა დავალიანება – ქონების გადასახადში საურავი 120,96 ლარი, სხვა გადასახადებში (გაუქმებული) ნარჩენი 13,00 ლარი, საურავი 61,19 ლარი; მინის გადასახადში ნარჩენი 2172,05 ლარი და საურავი 3510, 59 ლარი. ბარათების გაერთიანების შემდეგ განხორციელდა სპს „მ. ხ-ას“ (საიდენტიფიკაციო კოდით ...) ლიკვიდაცია. რეორგანიზაციის შედეგად მ. ხ-ა (კოოპ. „...“)(ს/ნ ...) შეერწყა სპს „მ. ხ-ას“ (ს/ნ ...).

სასამართლომ არ გაიზიარა მოსარჩელის მოსაზრება, რომ სპს „მ. ხ-ას“ არ ერიცხება საგადასახადო დავალიანება, რაც დასტურდება საქმეში წარდგენილი გადახდის ქვითრებით. სასამართლომ უდავოდ დადგენილად მიიჩნია, რომ მ. ხ-ა რეგისტრირებულია, როგორც ინდივიდუალურ მენარმედ, ასევე სოლიდარული პასუხისმგებლობის საზოგადოებად. სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქმეში დაცულია 27.04.12წ. 1130 ლარის ოდენობით საბიუჯეტო გადასახადის ქვითარი, გადახდა განხორციელებულია ინდ. მენარმე „მ. ხ-ას“ მიერ (ს/ნ...); 27.04.12წ. 40 ლარის ოდენობით საბიუჯეტო გადახდის ქვითარი, რომელიც გადახდილია ინდ. მენარმე „მ. ხ-ას“ მიერ (ს/ნ ...); 13.01.12წ., 720 ლარის ოდენობით საბიუჯეტო გადასახადის გადახდის ქვითარი, გადახდა განხორციელებულია მ. ხ-ას მიერ (ს/ნ ...) და 5.12.08წ. 700 ლარის ოდენობით საბიუჯეტო გადასახადის გადახდის ქვითარი, რომელიც გადახდილია ინდ. მენარმე „მ. ხ-ას“ მიერ. დადგენილად იქნა მიჩნეული, რომ აღნიშნული მტკიცებულებების შესაბამისად, მოხდა იმ გადასახადების გადახდა, რომლებიც ერიცხებოდა ინდ. მენარმე „მ. ხ-ას“, რაც შეეხება 16.07.07წ. გადახდის ქვითარს, რომელიც განხორციელდა სპს „მ. ხ-ამ“, სასამართლომ აღნიშნა, რომ ამჟამად არსებული დავალიანება დარიცხულია მას შემდეგ – 2009 წლის დასკვნის საფუძველზე, ორი სოლიდარული პასუხისმგებლობის საზოგადოების პირადი ბარათების გაერთიანების შედეგად.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ არ გაიზიარა მოსარჩელის არგუმენტაცია, რომ საქმეში წარმოდგენილი შედარების აქტის შესაბამისად, საზოგადოებას არ ერიცხებოდა დავალიანება და იგი მოულოდნელად აისახა 2012 წელს. სასამართლომ

მიუთითა, რომ 2007 წლის და 2012 წლის შედარების აქტები, რომლებზეც მოსარჩელე ამყარებს თავის პოზიციას, ეკუთვნის ინდ.მენარმე „მ. ხ-ას“ და არა სპს „მ. ხ-ას“. სასამართლომ ყურადღება გაამახვილა იმ გარემოებაზე, რომ 01.12.10წ. მდგომარეობით არსებული შედარების აქტი ასახავს ბიუჯეტის მიმართ ინდ.მენარმე „მ. ხ-ას“ დავალიანებას, რის გამოც სასამართლომ არ გაიზიარა მოსარჩელის მითითება, რომ მან ამ დავალიანების დაფარვით შეასრულა ვალდებულება, რომელიც ეკისრებოდა სპს „მ. ხ-ას“.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ აღნიშნა, რომ „გადამხდელთა პირადი აღრიცხვის ბარათების წარმოების წესის შესახებ“ ინსტრუქციის დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 7.04.05წ. №228 ბრძანების 1.2 მუხლის, 8.41 მუხლის საფუძველზე სასამართლომ მიუთითა, რომ „მენარმეთა შესახებ“ კანონით განსაზღვრულ საწარმოთა რეორგანიზაციისას (გარდაქმნა, შერწყმა, გაყოფა) საწარმოთა შერწყმის შედეგად გაერთიანებული ცალკეული საწარმოები წყვეტენ არსებობას და გაერთიანების შემდეგ ისინი აღარ არსებობენ როგორც სამართალსუბიექტები, ხოლო საწარმო, რომელსაც მიუერთდნენ აგრძელებს არსებობას და გაერთიანების შედეგად წარმოშობილი საწარმო არის მიერთებული საწარმოს უფლებამონაცვლე, საგადასახადო კოდექსის 61-ე მუხლის მე-4 და მე-5 ნაწილების შესაბამისად. სასამართლომ მიუთითა აგრეთვე ფოტის რეგიონული ცენტრის მიერ 13.01.09წ. გაცემულ დასკვნაზე, სადაც აღნიშნულია, რომ უნდა განხორციელდეს სპს „მ. ხ-ას“ (ს/ნ ...) ლიკვიდაცია და არსებული ნარჩენის კოოპერატივი „...“ (ს/ნ ... სპს „მ. ხ-ა“) პირადი აღრიცხვის ბარათზე გადატანა. დასკვნას საფუძვლად დაედო ის გარემოება, რომ სპს „მ. ხ-ა“ ერთი და იგივე სახელწოდებით დროის სხვადასხვა პერიოდში რეგისტრირებული იყო ცალ-ცალკე, როგორც ორი დამოუკიდებელი საწარმო ზუგდიდსა და წალენჯიხის რაიონში. ამავე დასკვნით განისაზღვრა, რომ 11. 01.09წ. მდგომარეობით შედარების აქტის მიხედვით სპს „მ. ხ-ას“ (ს/ნ ...) ერიცხებოდა დავალიანება – ქონების გადასახადში საურავი 120,96 ლარი, სხვა გადასახადებში (გაუქმებული) ნარჩენი 13,00 ლარი, საურავი 61,19 ლარი, მიწის გადასახადში 2172,05 ლარი ნარჩენი, საურავი 3510,59 ლარი. ბარათების გაერთიანების შემდეგ განხორციელდა სპს „მ. ხ-ას“ (საიდენტიფიკაციო კოდით ...) ლიკვიდაცია. „გადასახადის გადამხდელთა პირადი აღრიცხვის ბარათების წარმოების წესის შესახებ“ მეთოდური მითითების 9.1 მუხლის შესაბამისად, საწარმოს (ორგანიზაციის) რეორგანიზაციის შემ-



თხვევაში, ბარათების შემონმების შემდეგ, რეორგანიზებული საწარმოს (ორგანიზაციის) ბიუჯეტში გადასახდელების ანგარიშების სალდო გადაიტანება ახლადშექმნილი უფლებამონაცვლე საწარმოს (ორგანიზაციის) ბარათზე რეორგანიზაციის თარიღით. განსახილველ შემთხვევაში სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ 13.01.09წ. დასკვნის საფუძველზე განხორციელდა სპს „მ. ხ-ას“ (კოოპერატივი ..., ს/ნ ...) რეორგანიზაცია და იგი შეერწყა სპს „მ. ხ-ას“ (ს/ნ ...), შესაბამისად, ეს უკანასკნელი წარმოადგენს ძველი სუბიექტის უფლებამონაცვლეს და საგადასახადო ორგანოს მიერ სწორად განხორციელდა გადასახადების მისი პირადი აღრიცხვის ბარათებზე გადატანა.

ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 12.12.12წ გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გასაჩივრდა მოსარჩელის მიერ.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლომ ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 26.04.13წ. განჩინებით მ. ხ-ას სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელი დარჩა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 12.12.12წ. გადაწყვეტილება. სააპელაციო პალატამ სსკ-ის 382.2, 390.3 მუხლებზე მითითებით სრულად გაიზიარა საქალაქო სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები და მათი სამართლებრივი შეფასება.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს 26.04.13წ. განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა მ. ხ-ამ, რომელმაც მოითხოვა ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილების მიღება, სარჩელის სრულად დაკმაყოფილება და სპს „მ. ხ-ას“ პირად ბარათზე რიცხული დავალიანების გაუქმება. კასატორმა აღნიშნა, რომ სპს „მ. ხ-ას“ გაუქმების მოთხოვნით მიმართა ფოთის საგადასახადო ინსპექციას 2007 წელს, მას შემდეგ დავალიანება დღემდე უკანონოდ ერიცხება. სასამართლომ არ დაასაბუთა აღნიშნული დავალიანების დარიცხვის საფუძველი.

### **სამოტივაციო ნაწილი:**

საკასაციო პალატა საქმის მასალებისა და საკასაციო საჩივრის საფუძველების შესწავლის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის შედეგად თვლის, რომ მ.ხ-ას საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ შემდეგ გარემოებათა გამო:

საკასაციო სასამართლო იზიარებს ქვედა ინსტანციის სასამართლოების მოსაზრებას სარჩელის ხანდაზმულობასთან დაკავშირებით და თვლის, რომ არ არსებობდა გასაჩივრების ვადის გაცდენის გამო სარჩელის დაუშვებლად ცნობის საფუძველი, ვინაიდან მოსარჩელეს არ გაუსაჩივრებია შემოსავლების

სამსახურის 18.07.12წ. ბრძანება. განსახილველ შემთხვევაში დავის საგანს შეადგენს სპს „მ. ხ-ას“ პირადი აღრიცხვის ბარათზე რიცხული საბიუჯეტო დავალიანების ჩამოწერა ანუ საგადასახადო ორგანოსათვის რეალაქტის, ქმედების განხორციელების დავალება (სასკ-ის 24-ე მუხ.).

ფოტის რეგიონული ცენტრის 13.01.09წ. დასკვნაში აღინიშნა, რომ უნდა განხორციელდეს სპს „მ. ხ-ას“ (ს/ნ ...) ლიკვიდაცია და არსებული ნარჩენის კოოპერატივი „...ს“ (ს/ნ ... სპს „მ. ხ-ა“) პირადი აღრიცხვის ბარათზე გადატანა. დასკვნას საფუძვლად დაედო ის გარემოება, რომ სპს „მ. ხ-ა“ ერთიდაიგივე სახელწოდებით დროის სხვადასხვა პერიოდში რეგისტრირებული იყო ცალ-ცალკე, როგორც ორი დამოუკიდებელი საწარმო, ზუგდიდსა და წალენჯიხის რაიონში. დასკვნის თანახმად, 11.01.09წ. მდგომარეობით შედგენილი შედარების აქტის მიხედვით სპს „მ. ხ-ას“ (ს/ნ ...) ერიცხებოდა დავალიანება: ქონების გადასახადის საურავი – 120,96ლარი, სხვა გადასახადები (გაუქმებული) ნარჩენი 13,00 ლარი, საურავი – 61,19 ლარი, მიწის გადასახადი – 2172,05 ლარი ნარჩენი, საურავი – 3510,59 ლარი. ბარათების გაერთიანების შედეგად მოხდა სპს „მ. ხ-ას“ (საიდენტიფიკაციო კოდით ...) ლიკვიდაცია.

13.01.09წ. დასკვნის გამოცემის დროისათვის მოქმედი საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 07.04.05წ. №228 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადის გადამხდელთა პირადი აღრიცხვის ბარათების წარმოების წესის შესახებ“ ინტრუქციის 8.41 მუხლის თანახმად, „მენარმეთა შესახებ“ კანონით განსაზღვრულ საწარმოთა რეორგანიზაციისას (გარდაქმნა, შერწყმა, გაყოფა), საწარმოთა შერწყმის შედეგად გაერთიანებული ცალკეული საწარმოები წყვეტენ არსებობას და გაერთიანების შედეგად ისინი აღარ არსებობენ როგორც სამართალსუბიექტები, ხოლო საწარმო, რომელსაც მიუერთდნენ აგრძელებს არსებობას და გაერთიანების შედეგად წარმოშობილი საწარმო არის მიერთებული საწარმოს უფლებამონაცვლე. სსიპ შემოსავლების სამსახურის უფროსის 22.03.11წ. №2105 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადის გადამხდელთა პირადი აღრიცხვის ბარათების წარმოების წესის შესახებ“ მეთოდური მითითების 9.1 მუხლის შესაბამისად, საწარმოს (ორგანიზაციის) რეორგანიზაციის შემთხვევაში, ბარათების შემონმების შემდეგ, რეორგანიზებული საწარმოს (ორგანიზაციის) ბიუჯეტში გადასახდელეების ანგარიშების სალდო გადაიტანება ახლადშექმნილი უფლებამონაცვლე საწარმოს (ორგანიზაციის) ბარათზე რეორგანიზაციის თარიღით (რეორგანიზაციის თარიღის ათვლა მოხდება შე-

საბამისი მარეგისტრირებელი ორგანოს უფლებამოსილი პირის მიერ სათანადო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემის თარიღიდან). საქმის მასალებით დასტურდება, რომ 13.01.09წ. დასკვნის საფუძველზე განხორციელდა სპს „მ. ხ-ას“ (კოოპ. „...“, ს/ნ ...) რეორგანიზაცია და იგი შეერწყა სპს „მ. ხ-ას“ (ს/ნ ...), შესაბამისად ეს უკანასკნელი არის ძველი სუბიექტის უფლებამონაცვლე. სპს „მ. ხ-ას“ (ს/ნ ...) ლიკვიდაცია განხორციელდა 31.01.09წ. და აღნიშნული საიდენტიფიკაციო ნომრით პირადი აღრიცხვის ბარათზე შესაბამისი გადასახადის სახეების მიხედვით არსებული ნარჩენი გადატანილ იქნა მოქმედ საიდენტიფიკაციო ნომერზე – .... ელექტრონულ ბაზაში არსებული ინფორმაციით სპს „მ. ხ-ას“ (ს/ნ ...) საბიუჯეტო დავალიანება 04.05.12წ. მდგომარეობით შეადგენს არასასოფლო მიწის გადასახადში: ძირითადი გადასახადი – 2172,05 ლარს, საურავი – 5347,28 ლარს, ქონების გადასახადში: საურავი – 120,96 ლარს; სხვა გადასახადში (გაუქმებული): ძირითადი – 13 ლარს, ხოლო საურავი – 72,18 ლარს.

საქმის მასალებით დასტურდება, რომ ზუგდიდის სერვის-ცენტრის მომსახურების დეპარტამენტის 28.09.12წ. წერილის თანახმად, საგადასახადო დავალიანება წარმოშობილია სხვა პირადი ბარათიდან (ს/ნ ...) დავალიანების საფუძველზე, რომელშიც დავალიანება აისახა 2004 წლის მიწის ხელნაწერი ბარათიდან. აღნიშნულ დარიცხვასთან დაკავშირებით გაგზავნილია 04.05.06წ. საგადასახადო მოთხოვნა და 04.05.06წ. საგადასახადო შეტყობინება, რომლის თანახმად არასასოფლო-სამეურნეო მიწის გადასახადში არსებული დავალიანება 03.05.06წ. მდგომარეობით შეადგენდა: ძირითადი თანხა – 959,86 ლ., ხოლო საურავი – 1163,84ლ.. აღნიშნული მოთხოვნა/შეტყობინება გადასახადის გადამხდელს ჩაბარდა 25.05.06წ. (ჩაბარება დასტურდება საარქივო მასალებით, მ. ხ-ას 29.05.06წ. შესაგებლის ტექსტით). ფოთის რეგიონული ცენტრის 13.01.09წ. დასკვნაში აღინიშნა სპს „მ. ხ-ას“ (ს/ნ ...) ნარჩენი საგადასახადო დავალიანების გადატანის, პირადი აღრიცხვის ბარათების გაერთიანების შესახებ. ამდენად, 04.05.06წ. საგადასახადო მოთხოვნით/შეტყობინებით გათვალისწინებული თანხები მართებულად აღირიცხა პირადი აღრიცხვის ბარათში.

საკასაციო სასამართლო ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ პირადი აღრიცხვის ბარათზე მითითებული თანხა აღემატება 04.05.06წ. საგადასახადო შეტყობინებაში მითითებულ თანხას. 04.05.06წ. შეტყობინებაში ძირითად თანხად მითითებულია 981,86ლ., ხოლო პირადი აღრიცხვის ბარათში საგა-

დასახადო დავალიანების ძირითად თანხად მითითებულია 2363,48 ლ., ამ შეუსაბამობაზე მ. ხ-ა სააპელაციო საჩივარში აღნიშნავდა, რომ მიუხედავად ამისა სააპელაციო სასამართლოს არ ჰქონია მსჯელობა აღნიშნულთან დაკავშირებით. ამასთანავე, პირადი აღრიცხვის ბარათში გაზრდილი საგადასახადო დავალიანების აღრიცხვის საფუძველი სასამართლოს მიერ დადგენილი არ არის.

საქმეში დაცულია გადასახადის გადახდის ქვითრები სხვადასხვა თანხებზე. გადასახადის გადახდის ქვითრებზე (საგადასახადო დავალება) ი/მ „მ. ხ-ას“ მითითება არ გამორიცხავდა სპს „მ. ხ-ას“ საგადასახადო დავალიანების გადახდას, მით უფრო, რომ სპს-ს საკუთრებაში მყოფი ნაკვეთის ნაწილის მისამართი და კოდი ემთხვევა ფიზიკური პირის საკუთრებაში არსებული ნაკვეთის მისამართს და კოდს, კერძოდ, საჯარო რეესტრის ჩანაწერების მიხედვით, სპს „მ. ხ-ას“ საკუთრებაში ერიცხება ქ. ზუგდიდში, ... ქ. 3000 კვ.მ. (კოდი ...) დაზუსტებული ფართი და ... ქ. №...-ში 814 კვ.მ. (კოდი 43.36.01.010) დაზუსტებული ფართი, ხოლო ფიზიკურ პირს მ. ხ-ას საკუთრებაში ერიცხება იმავე მისამართზე ... ქ. №...-ში მდებარე 313 კვ.მ. (კოდი ...) დაუზუსტებელი ფართი. არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის გადასახადის გადახდის დამადასტურებელი საგადასახადო დავალებებით (ქვითრებით) საგადასახადო დავალიანების დაფარვის გარკვევა საჭიროებს ინდ.მენარმეზე რიცხული არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის გადასახადის ოდენობის გარკვევა, ზედმეტობის შემთხვევაში ამ თანხით სპს-ს დავალიანების დაფარვის და შესაბამისად პირადი აღრიცხვის ბარათზე სპს-ზე რიცხული დავალიანების კორექტირების შესაძლებლობის დადგენა. საქართველოს ეროვნული ბანკის პრეზიდენტის 26.06.07წ. №166 ბრძანებით დამტკიცებული „საქართველოში უნაღდო ანგარიშსწორების წესის“ 2.6 მუხლის შესაბამისად, პირი უფლებამოსილია სახელმწიფო ბიუჯეტში თანხების გადახდა განახორციელოს მესამე პირის მაგივრად. ფინანსთა მინისტრის 22.11.07წ. №1226 ბრძანებით დამტკიცებული ბიუჯეტის შემოსულობების სახაზინო კოდექსის მიხედვით – 1041 ნიშნავს არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწაზე ქონების გადასახადის გადახდას ფიზიკური პირებიდან, ხოლო 1042 იურიდიული პირებიდან. 26.11.09წ. საგადასახადო დავალიანება ... საბიუჯეტო შემოსავლის კოდეხა გადახდილი. შეფასებას საჭიროებს აგრეთვე ის გარემოება, რომ საქმეში დაცული 16.07.07წ. ქვითრის მიხედვით, 540 ლ. გადახდილი აქვს არა ინდემნარმეს, არამედ სპს „მ. ხ-ას“. სასამართლოს მითითე-

ბა, რომ დავალიანების დარიცხვა მოხდა მოგვიანებით, 2009 წლის დასკვნის საფუძველზე, არ არის დასაბუთებული, დასკვნით შესაძლებელი იყო უკვე დარიცხული დავალიანების გადატანა იმ სუბიექტზე, რომელსაც ის შეერწყმა და არა დავალიანების დარიცხვა, საგადასახადო დავალიანების დარიცხვის საფუძველს შეადგენს საგადასახადო მოთხოვნა. ამასთანავე, საქმეში დაცული 04.05.06წ. საგადასახადო მოთხოვნის თანახმად, მ. ხ-ას უკვე ერიცხებოდა საგადასახადო დავალიანების ნაწილი. გაზრდილ საგადასახადო მოთხოვნასთან დაკავშირებით, საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ 13.06.97წ. საგადასახადო კოდექსის 155-ე მუხლისა და 22.12.04წ. საგადასახადო კოდექსის 274-ე მუხლის მე-5, მე-6, მე-7 ნაწილების თანახმად, არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების გადასახადის გამოანგარიშება ხდებოდა მიწის წლიური საბაზრო განაკვეთის გამრავლებით ტერიტორიულ კოეფიციენტსა და მიწის ფართობზე. 13.06.97წ. საგადასახადო კოდექსის 156.1 მუხლისა და 22.12.04წ. საგადასახადო კოდექსის 275.9 მუხლის თანახმად მიწაზე ქონების გადასახადის გადამხდელების აღრიცხვა და გადასახადის დარიცხვა წარმოებდა ყოველწლიურად 1 მარტის მდგომარეობით. 13.06.97წ. საგადასახადო კოდექსის 156.3 და 22.12.04წ. საგადასახადო კოდექსის 275.13 მუხლის მიხედვით, საგადასახადო ორგანოები მიწაზე დარიცხული ქონების გადასახადის შესახებ „საგადასახადო მოთხოვნას“ გადამხდელებს გადასახადის გამოანგარიშებისათვის საჭირო ინფორმაციის ჩვენებით აბარებდნენ საანგარიშო წლის 1 ივლისამდე. მიწაზე ქონების გადასახადების გადახდა არ ითვალისწინებდა გადამხდელის მიერ დეკლარაციის წარდგენას, საგადასახადო ორგანოებს თავად უნდა წარედგინათ გადამხდელისათვის „საგადასახადო მოთხოვნა“. ასეთის წარუდგენლობის შემთხვევაში გადამხდელისათვის უცნობი იყო გადასახადის ოდენობა. ამდენად, მას უფლება ჰქონდა არ ეწარმოებია გადახდები მიწაზე ქონების გადასახადის ანგარიშში „საგადასახადო მოთხოვნის“ მიღებამდე. ამდენად, მიწის გადასახადის გადამხდელისათვის „საგადასახადო შეტყობინება“ და „საგადასახადო მოთხოვნა“ არის საგადასახადო ვალდებულების დამდგენი დოკუმენტი, რომლითაც ცნობილი ხდება გადასახადის გადამხდელისათვის გადასახადის ოდენობა. აღნიშნული დოკუმენტის ჩაუბარებლობა წარმოადგენს მიწის გადასახადზე საურავეებისაგან განთავისუფლების საფუძველს. სააპელაციო სასამართლომ არ გაითვალისწინა აღნიშნული ნორმატიული დანაწესები, მის მიერ არ იქნა შესწავლილი საგადასახადო დავალიანების წარმომშობი დოკუმენტაცია, დავალიანე-

ბის არსებობის დამადასტურებელ დოკუმენტად შემოსავლების სამსახურის 13.01.09წ. დასკვნა იქნა მიჩნეული მაშინ, როდესაც დასკვნა თავისთავად არ ადასტურებს გადასახადის გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე საგადასახადო დავალიანების დარიცხვის მართლზომიერებას. სასამართლოს მითითება იმის შესახებ, რომ სპს „მ. ხ-ას“ პირადი აღრიცხვის ბარათზე დავალიანების დარიცხვა მოხდა 13.01.09წ. დასკვნის საფუძველზე, არ ემყარება კანონმდებლობის მოთხოვნებს. დასკვნის შედგენის დროს მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 80.1 მუხლის თანახმად გადასახადის გადამხდელს/ საგადასახადო აგენტს ან სხვა ვალდებულ პირს წარედგინება საგადასახადო მოთხოვნა, რომელიც არის საგადასახადო ორგანოს ადმინისტრაციული აქტი. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 07.04.2005წ. №228 ბრძანებით დამტკიცებული „გადამხდელთა პირადი აღრიცხვის ბარათების წარმოების წესის შესახებ“ ინსტრუქციის (ძალადაკარგულია ფინანსთა მინისტრის 31.12.2010წ. №996 ბრძანებით) 3.12 მუხლის თანახმად, საგადასახადო ინსპექცია დამოუკიდებლად ახორციელებს გადასახადის თანხების დარიცხვას და ამის თაობაზე გადასახადის გადამხდელს უგზავნის „საგადასახადო მოთხოვნას“. ამავე მუხლის მე-15 პუნქტიდან გამომდინარე დგინდება, რომ თანხის დარიცხვა პირადი აღრიცხვის ბარათზე ხდება საგადასახადო შემოსემების მასალების განხილვის შედეგებზე, ან საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმებზე გადასახადების ან/და საგადასახადო სანქციების თანხების დარიცხვის შესახებ საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირის მიერ გადანყევტილების გამოტანის შემთხვევაში. ამდენად, სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ გადასახადის გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე დავალიანების დარიცხვის შემთხვევაში, დარიცხვა უნდა განხორციელდეს საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირის მიერ მიღებული დასაბუთებული გადანყევტილების საფუძველზე, რაც საქმეში არ მოიპოვება.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ გასაჩივრებული გადანყევტილება არ არის დასაბუთებული. სასკ-ის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის დადგენილი, ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში გამოიყენება საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის დებულებანი. სსკ-ის 412-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, საკასაციო სასამართლო აუქმებს გადანყევტილებას და საქმეს ხელახალი განხილვისათვის აბრუნებს სააპელაციო სასამარ-

თლოში, თუ არსებობს ამ კოდექსის 394-ე მუხლით გათვალისწინებული საფუძვლები, გარდა აღნიშნული მუხლის „გ“ და „ე“ ქვეპუნქტებისა. სსკ-ის 394-ე მუხლის „ე“ ქვეპუნქტის თანახმად, გადანყვეტილება ყოველთვის ჩაითვლება კანონის დარღვევით მიღებულად, თუ გადანყვეტილების დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმება შეუძლებელია. საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ მოცემულ შემთხვევაში სახეზეა სსკ-ის 394-ე მუხლის „ე“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებული საკასაციო საჩივრის აბსოლუტური საფუძველი, რაც სსკ-ის 412-ე მუხლის შესაბამისად არის სააპელაციო პალატის გასაჩივრებული განჩინების გაუქმების და საქმის ხელახალი განხილვისათვის დაბრუნების საფუძველი.

#### **სარეზოლუციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1-ლი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390-ე, 399-ე, 412-ე მუხლით და

#### **და ა დ ბ ი ნ ა:**

1. მ. ხ-ას საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ. გაუქმდეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 26.04.13წ. განჩინება და საქმე ხელახალი განხილვისათვის დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
2. სასამართლო ხარჯები განაწილდეს საქმეზე საბოლოო გადანყვეტილების დადგენისას;
3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

# ყადაღის დადების შესახებ ბრძანების კანონიერება

## განჩინება

№ბს-798-782(კ-12)

25 სექტემბერი, 2014 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: ნ. სხირტლაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),  
ლ. მურუსიძე,  
მ. ვაჩაძე

**დავის საგანი:** ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა

### აღწერილობითი ნაწილი:

შპს „...“ სარჩელით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას მოპასუხე სსიპ შენოსავლების სამსახურის მიმართ ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ 19.10.11წ. №066-1102 ბრძანების გაუქმების მოთხოვნით. მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ თბილისის საქალაქო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა კოლეგიის 19.09.08წ. დადგენილებით შეწყდა 10.06.04წ. აღძრული სისხლის-სამართლებრივი დევნა მ.ქ-ას მიმართ, პროკურორის მიერ ბრალდებაზე უარის თქმის გამო. ამის შემდეგ შპს „...“ რაიმე სამუშაოები არ ჩაუტარებია. სასამართლოში შპს „...“ მიერ წარდგენილ იქნა დოკუმენტები: საგადასახადო დეპარტამენტიდან წერილი და ანგარიშ-ფაქტურა სამშენებლო მასალების შეძენაზე. ამ დოკუმენტაციის წარდგენის შემდგომ შპს „...“ ბიუჯეტის მიმართ დავალიანება აღარ უნდა ჰქონოდა. მოსარჩელე მიიჩნევს, რომ შენოსავლების სამსახურმა კომპიუტერულ ბაზაში წარდგენილი ანგარიშსწორების აქტის მონაცემები არ შეიტანა, რის შედეგადაც შპს „...“ 250 000 ლარზე მეტი დავალიანება ერიცხება. მოსარჩელე აღნიშნავს, რომ მის ხელთ არსებული დოკუმენტაცია სრულად წარადგინა საგამოძიებო და საგადასახადო ორგანოებში, ასევე სასამართლოში, აქედან გამომდინარე, შპს „...“ მიმართ სისხლის-სამართლებრივი დევნის შეწყვეტისა და ჩატარებული საბუღალტრო ექსპერტიზის დასკვნის გათვალისწინებით, არ არსებობდა შემოსავლების სამსახურის მიერ 19.10.11წ. გადაწყვეტილების მიღების საფუძველი.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 29.05.2012წ. გადაწყვეტილებით შპს „...“ სარჩე-



ლი არ დაკმაყოფილდა. სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ შპს „...“ პირადი აღრიცხვის ბარათზე 16.03.2012წ. მდგომარეობით ერიცხება: დამატებითი ღირებულების გადასახადში – გადასახადის ძირითადი თანხა – 35 906 ლარი, საურავი – 127 321,35 ლარი; მოგების გადასახადში – გადასახადის ძირითადი თანხა – 12 019,90 ლარი, საურავი – 65 409,80 ლარი; ქონების გადასახადში – გადასახადის ძირითადი თანხა – 2 777,67 ლარი, საურავი – 9379,20 ლარი; სხვა გაუქმებულ გადასახადში – გადასახადის ძირითადი თანხა – 2 129,59 ლარი, საურავი – 9 883,04 ლარი. სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ 08.11.99წ. შპს „...“ ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების შემონმების აქტით შპს „...“ დაერიცხა სახელმწიფო ბიუჯეტში გადასახდელად: დღგ-ში – 317,40 ლ., ქონების გადასახადში – 34 ლ., დღგ-ში სანქციის სახით – 1931 ლ., ეკონომიკური საქმიანობის გადასახადში – 243 ლ., აქტი შედგენის დღესვე ჩაბარდა შპს „...“, აქტი არ გასაჩივრებულა.

მთანინდა-კრწანისის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის 28.04.04წ. №121 საგადასახადო შემონმების აქტით მოსარჩელე შპს „...“ დაერიცხა მოგების გადასახადში – 1600 ლ., დღგ-ში – 4639 ლ. (ძირითადი თანხა) და 1159,86 ლ.(სანქცია), ეკონომიკური საქმიანობის გადასახადში – 391,30 ლ., საგზაო ფონდის გადასახადში – 575,71 ლ., სანარმოს ქონების გადასახადში – 1626 ლ. . აქტი შედგენის დღესვე ჩაბარდა შპს „...“, რომელსაც აქტი არ გაუსაჩივრებია. სასამართლომ აღნიშნა, რომ გადასახადის გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათის წარმოების წესი თავდაპირველად რეგულირდებოდა საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 07.04.2005წ. №228 ბრძანებით დამტკიცებული „გადამხდელთა პირადი აღრიცხვის ბარათების წარმოების წესის შესახებ“ ინსტრუქციით, ხოლო ამჟამად იმავე საკითხთან დაკავშირებით მოქმედებს სსიპ შემოსავლების სამსახურის 22.03.2011წ. №1205 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადის გადამხდელთა პირადი აღრიცხვის ბარათების წარმოების წესის შესახებ“ მეთოდური მითითებები. ინსტრუქციისა და მეთოდური მითითებების შედარებითი ანალიზი ცხადყოფს, რომ ისეთი საკითხები, როგორებიცაა პირადი აღრიცხვის ბარათის ცნება, პირადი აღრიცხვის ბარათზე ინფორმაციის შეტანის წესი და ა.შ., ერთგვაროვნად რეგულირდება დასახელებული სამართლებრივი აქტებით. სასამართლომ მიუთითა საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 07.04.2005წ. №228 ბრძანებით დამტკიცებულ „გადამხდელთა პირადი აღრიცხვის ბარათების წარმოების წესის შესახებ“ ინსტრუქციის 1.2, 3.1, 3.3. 7.1 მუხლებზე, შემოსავლების

სამსახურის 22.03.2011წ. №1205 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადის გადამხდელთა პირადი აღრიცხვის ბარათების წარმოების წესის შესახებ“ მეთოდური მითითებების 1.2, 3.3 მუხლებზე და აღნიშნა, რომ მოპასუხე მხარე არამხოლოდ უფლებამოსილი, არამედ ვალდებული იყო სრულად აესახა შპს „...“ პირადი აღრიცხვის ბარათზე ის ვალდებულებები, რაც მის მიმართ შედგენილი შემონმების აქტებიდან, აგრეთვე მოსარჩელის მიერ საგადასახადო ორგანოსთვის წარდგენილი გაანგარიშებებიდან და დეკლარაციებიდან გამომდინარეობს. სასამართლომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (2010 წ.) 241.1 და 8.5 მუხლების საფუძველზე მიიჩნია, რომ შპს „...“ პირადი აღრიცხვის ბარათზე ასახული დავალიანება აღიარებული საგადასახადო დავალიანებაა, შესაბამისად, საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილი იყო მოსარჩელის მიმართ გამოეყენებინა საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის საშუალებათაგან ერთ-ერთი: მოვალის ქონებაზე ყადაღის დადება. ამდენად, ზემოთქმულიდან გამომდინარე, საქალაქო სასამართლომ, ზაკ-ის 60<sup>1</sup>.1 და ასკ-ის 32.1 მუხლებზე დაყრდნობით აღნიშნა, რომ გასაჩივრებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი კანონიერია და სრულად შეესაბამება მისი გამოცემის სამართლებრივ საფუძველს.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 29.05.2012წ. გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა შპს „...“.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 11.09.2012წ. განჩინებით შპს „...“ სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა, უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 29.05.2012წ. გადაწყვეტილება.

სააპელაციო პალატამ სრულად გაიზიარა საქალაქო სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები, სამართლებრივი დასაბუთება და დამატებით აღნიშნა, რომ სამოქალაქო საპროცესო კოდექსი აგებულია შეჯიბრებითობის პრინციპზე, რაც ოფიციალობის პრინციპის გათვალისწინებით სრულად გამოიყენება ადმინისტრაციულ სამართალში. ამ პრინციპის შესაბამისად მხარეები თავად განსაზღვრავენ თუ რომელი ფაქტები უნდა დაედოს საფუძველად მათ მოთხოვნებს ან რომელი მტკიცებულებებით უნდა დადასტურდეს ეს ფაქტები. სასამართლომ მიუთითა, რომ სასკ-ის 17.1 მუხლით განსაზღვრული მტკიცების ტვირთის გადანაწილება აქტთან დაკავშირებული სარჩელის წარდგენისას არ გულისხმობს მოსარჩელის გან-

თავისუფლებას სარჩელის დასაბუთების ვალდებულებისგან. სააპელაციო პალატამ მიიჩნია, რომ მოსარჩელემ ვერ დაასაბუთა სადავო აქტი დადგენილად მიჩნეული და შეფასებული ფაქტების შეუსაბამობა საქმის გარემოებებთან. პალატამ არ გაიზიარა შპს „...“ მითითება იმის თაობაზე, რომ მას არ ერიცხება რაიმე დავალიანება სახელმწიფო ბიუჯეტის წინაშე და, რომ მისი პირადი აღრიცხვის ბარათზე შეტანილი მონაცემები დარიცხული და გადაუხდეელი გადასახადის თანხების თაობაზე მცდარია, რადგან შპს „...“ სასამართლოს ვერ წარუდგინა აღნიშნული გარემოებების დამადასტურებელი შესაბამისი მტკიცებულებები, ხოლო მოსარჩელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე გადასახადების დარიცხვას საფუძლად უდევს დეკლარაციები და გაანგარიშებები, შპს „...“ მიმართ შედგენილი შემონმების აქტები. სააპელაციო პალატამ მიუთითა საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 07.04.05წ. №228 ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქციის 1.2 მუხლზე, მე-3 მუხლის მე-3 და მე-7 პუნქტებზე, შემოსავლების სამსახურის 22.03.11წ. №1205 ბრძანებით დამტკიცებული მეთოდური მითითებების 1.2, 3.3 მუხლებზე, საგადასახადო კოდექსის 241.1, 238-ე, 8.5 მუხლებზე და მიიჩნია, რომ შპს „...“ პირადი აღრიცხვის ბარათზე ასახული დავალიანება წარმოადგენს აღიარებულ საგადასახადო დავალიანებას. აღნიშნულიდან გამომდინარე, პალატამ დაასკვნა, რომ საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილი იყო მოსარჩელის მიმართ გამოეყენებინა საგადასახადო კოდექსის 238-ე მუხლით გათვალისწინებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის საშუალებათაგან ერთ-ერთი – მოვალის ქონებაზე ყადაღის დადება.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 11.09.2012წ. განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა მოსარჩელემ, რომელმაც გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება მოითხოვა. კასატორმა აღნიშნა, რომ სააპელაციო სასამართლო დაეყრდნო შპს „...“ პირადი აღრიცხვის ბარათზე 16.03.2012წ. მდგომარეობით არსებულ დავალიანებას, რომელშიც არ არის გათვალისწინებული რამდენიმე დარიცხვა და საბუღალტრო ექსპერტიზის აქტი. სააპელაციო პალატამ არ გაითვალისწინა, რომ 31.01.2005წ. ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის წერილით ქ.თბილისის საგადასახადო ინსპექციას დაევალა 7224 ლარის შპს „...“ სასარგებლოდ პირად ბარათზე გატარება, რაც საგადასახადო ინსპექციის მიერ არ შესრულებულა, ასევე საგადასახადო შემონმების №121 აქტი და დარიცხული დამატებითი გადასახადები, თუმცა აღნიშნული აქტი

გასწორდა №110 კამერალური შემონმების აქტით და შემცირდა დღგ-ს დარიცხვა 10 630,9 ლარით. კასატორმა მიუთითა, რომ 2003 წლის დღგ-ს დეკემბრის თვის დეკლარაცია დროულად წარადგინა, თუმცა დეკლარირებული თანხა დაერიცხა 28.04.2004წ. №121 შემონმების აქტის საფუძველზეც, რამაც გამოიწვია განმეორებითი დარიცხვა. კასატორის მოსაზრებით, ასევე შესამცირებელია დღგ-ს თანხა 6 976,64 ლარი, რომელიც ქ.თბილისში, ... ქ. №1-ში მდებარე „საქენერგოგენერაციის“ ადმინისტრაციული კორპუსის შენობა-ნაგებობებზე შესრულებული სამუშაოების ანგარიშის შედეგად ფორმა №2-ით მიღებული დღგ არის, რადგან აღნიშნული თანხის დეკლარირება გაკეთებული აქვს და დარიცხვა განმეორებითაა. კასატორმა აღნიშნა, რომ 9143,81 ლარის ოდენობის თანხის გადახდაზე თავის არიდების მიზნით 10.06.2004წ. მ.ქ-ას მიმართ აღიძრა სისხლის-სამართლებრივი საქმე. აღნიშნული საქმის ფარგლებში მ.ქ-ამ სასამართლოში წარადგინა საგადასახადო დეპარტამენტის წერილი 7224 ლარის საზოგადოების სასარგებლოდ პირადი აღრიცხვის ბარათზე გატარების შესახებ და 04.12.2000წ. №000403 ანგარიშ-ფაქტურა 2499,41 ლარის ჩათვლის შესახებ. ამ დოკუმენტაციის წარდგენის შემდგომ 19.09.2008წ. შეწყდა სისხლის-სამართლებრივი დევნა პროკურორის მიერ ბრალდებაზე უარის თქმის გამო, რადგან დადგინდა, რომ შპს „...“ ერიცხებოდა ზედმეტობა 897 ლარის ოდენობით. კასატორი მიიჩნევს, რომ დღგ-ში ჯამში ერიცხება ზედმეტობა 4 998,72 ლარი, რაც საკმარისია 1999 და 2004 წლების აქტებით დარიცხული ნარჩენი გადასახადის დასაფარავად, რომელიც მხოლოდ 4 193,01 ლარს შეადგენს. კასატორმა აღნიშნა, რომ ვინაიდან დროულად აქვს წარდგენილი დეკლარაციები და საზოგადოებას ბიუჯეტთან გააჩნია დადებითი ბალანსი, ამიტომ ძირითადი თანხების გადაუხდელობაზე საურავი არ უნდა ირიცხებოდეს. კასატორმა მიუთითა, რომ მის მიერ წარდგენილია არაერთი მტკიცებულება, რომელიც ადასტურებს შპს „...“ პირადი აღრიცხვის ბარათის შეცვლის საჭიროებას.

საკასაციო პალატის სხდომაზე კასატორმა მხარი დაუჭირა საკასაციო საჩივარს და მოითხოვა მისი დაკმაყოფილება. მონინალმდევე მხარის წარმომადგენელმა საკასაციო საჩივარში მოყვანილი მოტივები არ ცნო და მოითხოვა საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა უსაფუძვლოების გამო, საპელაციო სასამართლოს განჩინების უცვლელად დატოვება.

### **სამოტივაციო ნაწილი:**

საკასაციო პალატა საქმის მასალების და საკასაციო საჩივ-

რის საფუძვლებზე შესწავლის შედეგად თვლის, რომ შპს „...“ საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, შემდეგ გარემოებათა გამო:

საქმის მასალებით დასტურდება, რომ „შპს „...“ ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების შემონმების შესახებ“ საქართველოს საგადასახადო სახელმწიფო დეპარტამენტის 08.11.1999წ. შემონმების აქტით შპს „...“ სახელმწიფო ბიუჯეტში გადასახდელად დაერიცხა: დღგ-ში – 317,40 ლარი (ძირითადი თანხა), ქონების გადასახადში – 34 ლარი, დღგ-ში – სანქციის სახით 1 931 ლარი, ეკონომიკური საქმიანობის გადასახადში – 243 ლარი. ქ.თბილისის მთაწმინდა-კრწანისის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის 28.04.2004წ. №121 საგადასახადო შემონმების აქტით მოსარჩელეს – შპს „...“ დაერიცხა სახელმწიფო ბიუჯეტში გადასახდელად: მოგების გადასახადში – 1 600 ლარი, დღგ-ში – 4 639,43 ლარი (ძირითადი თანხა) და 1 159,86 ლარი (სანქცია), ეკონომიკური საქმიანობის გადასახადში – 391,30 ლარი, საგზაო ფონდის გადასახადში – 575,71 ლარი, საწარმოს ქონების გადასახადში – 1 626 ლარი. აღნიშნული აქტები შედგენის დღესვე ჩაბარდა შპს „...“, რომელსაც ისინი არ გაუსაჩივრებია. შპს „...“ პირადი აღრიცხვის ბარათზე 16.03.2012წ. მდგომარეობით ერიცხება: დღგ-ში – ძირითადი თანხა – 35 906 ლარი, საურავი – 127 321,35 ლარი, მოგების გადასახადში – ძირითადი თანხა – 12 019,90 ლარი, საურავი – 65 409,80 ლარი, ქონების გადასახადში, – ძირითადი თანხა – 2 777,67 ლარი, საურავი – 9 379,20 ლარი, სხვა, გაუქმებულ გადასახადში – ძირითადი თანხა – 2 129,59 ლარი, საურავი – 9 883,04 ლარი. აღნიშნული დავალიანების უზრუნველყოფის მიზნით, შემოსავლების სამსახურის 19.10.2011წ. №066-1102 ბრძანებით ყადაღა დაედო შპს „...“ კუთვნილ ქონებას, რაც განსახილველ საქმეში სადავოდ არის გამხდარი. ქვედა ინსტანციის სასამართლოებმა მიიჩნიეს, რომ სადავო აქტი კანონიერია, რადგან შპს „...“ პირადი აღრიცხვის ბარათზე 16.03.2012 წ. მდგომარეობით ერიცხებოდა აღიარებული საგადასახადო დავალიანება, რომლის გადახდევინების უზრუნველსაყოფად ყადაღა დაედო შპს „...“ ქონებას.

საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ სადავო აქტის გამოცემის დროს მოქმედი 17.09.10წ. საგადასახადო კოდექსის 238.1 მუხლის „გ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, ყადაღა არის საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ერთ-ერთ ღონისძიება. გადახდევინებას ექვემდებარება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება. საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზ-

რუნველყოფის ღონისძიებები მიზნად ისახავენ პირის მიერ საგადასახადო ვალდებულების სათანადოდ შესრულებას, აგრეთვე საგადასახადო ვალდებულების შეუსრულებლობის ან არაჯეროვანი შესრულების შემთხვევაში არასასურველი შედეგების თავიდან აცილებას ან შემცირებას. 17.09.10წ. საგადასახადო კოდექსის 241.1 მუხლის თანახმად, აღიარებული საგადასახადო დავალიანების არსებობის შემთხვევაში საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია, საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის მიზნით, სასამართლოს გადაწყვეტილების გარეშე, ყადაღა დაადოს გადასახადის გადამხდელის საკუთრებაში არსებულ ნებისმიერ ქონებას აღიარებული დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის მოცულობის ფარგლებში. გადასახადის გადამხდელის ქონებაზე ყადაღის დადება უზღუდავს გადასახადის გადამხდელს ქონებრივ უფლებებს მის საკუთრებაში და ბალანსზე არსებულ უძრავ, მოძრავ ქონებასა და არამატერიალურ ქონებრივ სიკეთეებზე. ხსენებული ნორმებიდან გამომდინარე, ქონებაზე ყადაღის დადების უპირველესი წინაპირობაა აღიარებული საგადასახადო დავალიანება. ამ უკანასკნელის ლეგალურ დეფინიციას 17.09.10წ. საგადასახადო კოდექსის 8.5 მუხლი შეიცავს, რომლის თანახმად, აღიარებული საგადასახადო დავალიანება სახეზეა, როდესაც: დარიცხვის საფუძველია საგადასახადო დეკლარაცია; დავალიანება წარმოშობილია საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველზე, რომელსაც გადასახადის გადამხდელი ეთანხმება ან რომლის გასაჩივრების ვადაც გასულია; დარიცხვის მართლზომიერების შესახებ არსებობს სასამართლოს კანონიერ ძალაში შესული გადაწყვეტილება; დავალიანების შემცირების მიზნით შემოსავლების სამსახურსა და გადასახადის გადამხდელს შორის გაფორმდა საგადასახადო შეთანხმება. განსახილველ შემთხვევაში ქვედა ინსტანციის სასამართლოებმა და სსიპ შემოსავლების სამსახურმა საგადასახადო დავალიანების აღიარებულად მიჩნევის საფუძველად მიუთითეს დარიცხვის განხორციელება 08.11.1999წ. და 28.04.2004წ. შემონმების აქტების საფუძველზე. საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ აღნიშნული არ წარმოადგენდა დავალიანების აღიარებულად მიჩნევის საკმარის საფუძველს. საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ საგადასახადო ორგანოები საგადასახადო შემონმების ჩატარების გზით ახდენენ საგადასახადო კონტროლს გადასახადის გამოანგარიშების სისწორეზე, დეკლარაციათა დროულ წარდგენაზე, საგადასახადო დოკუმენტაციის სრულ და დროულ შედგენაზე და სხვ.. საგადასახადო შემონმება არის გადამხდელის საქმიანობაზე სა-

ხელმწიფო კონტროლის განხორციელების ძირითადი საშუალება, რომლის შედეგები ფორმდება სათანადო აქტით. პროცესუალური თვალსაზრისით შემონმების აქტი არის შუალედური აქტი, მტკიცებულება, რომლის საფუძველზეც განისაზღვრება გადასახადების აღრიცხვისა და დეკლარირების განხორციელების შესაბამისობა საგადასახადო კანონმდებლობის მოთხოვნებთან და მიეთითება გამოვლენილი დარღვევების გამოსწორებისთვის აუცილებელი მოთხოვნები. 13.06.1997წ. საგადასახადო კოდექსის 235.2 მუხლის „გ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, შემონმების მასალები და საგადასახადო ორგანოსათვის ცნობილი სხვა სათანადო ინფორმაცია იყო გადამხდელისათვის კუთვნილი გადასახადის დარიცხვის საფუძველი. ამავე კოდექსის 236-ე მუხლი ითვალისწინებდა, მათ შორის შემონმების შედეგებზე დაყრდნობით, გადასახადის დარიცხული თანხის შესახებ გადამხდელისთვის შეტყობინების გაგზავნას, რომელშიც მითითებული უნდა ყოფილიყო დარიცხული გადასახადის და საჯარიმო სანქციების თანხა, გადასახადის გადახდის მოთხოვნა, გადახდის ვადები, დარიცხვის საფუძველი, გასაჩივრების წესი. ამასთანავე, განსახილველ დავაში, სხვა გადასახადებთან ერთად, სადავოა შემონმების აქტებში მითითებული ქონების გადასახადი, რომლის დავალიანების შესახებ საგადასახადო შეტყობინება გადასახადის გადამხდელს, 13.06.1997წ. საგადასახადო კოდექსის 139.9 მუხლის თანახმად, უნდა წარდგენოდა არა უგვიანეს საანგარიშო წლის 1-ლი მარტისა. ამდენად, გადასახადის თანხის დარიცხვა გადამხდელზე ხდებოდა საგადასახადო შეტყობინების საფუძველზე.

შემდგომი პერიოდის საგადასახადო კანონმდებლობის მიხედვითაც საგადასახადო ორგანოს მიერ საგადასახადო შეტყობინების წარდგენა და არა შემონმების აქტის შედგენა იყო საგადასახადო დავის დაწყების ფორმალური საფუძველი. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 07.04.05წ. №228 ბრძანებით დამტკიცებული „გადამხდელთა პირადი აღრიცხვის ბარათების წარმოების წესის შესახებ“ ინსტრუქციის (ძალადაკარგულია ფინანსთა მინისტრის 31.12.2010წ. №996 ბრძანებით) 3.12 მუხლის თანახმად, საგადასახადო ინსპექცია დამოუკიდებლად ახორციელებდა გადასახადის თანხების დარიცხვას და ამის თაობაზე გადასახადის გადამხდელს უგზავნიდა „საგადასახადო მოთხოვნას“. ამავე მუხლის მე-15 პუნქტის მიხედვით, თანხის დარიცხვა პირადი აღრიცხვის ბარათზე ხდებოდა საგადასახადო შემონმების მასალების განხილვის შედეგებზე ან საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმებზე გადასახადების ან/და საგა-

დასახადო სანქციების თანხების დარიცხვის შესახებ საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირის მიერ გადაწყვეტილების გამოტანის შემთხვევაში, რის შემდეგაც გადამხდელს ეგზავნებოდა საგადასახადო მოთხოვნა. მსგავს რეგულაციას შეიცავს შემოსავლების სამსახურის უფროსის 22.03.11წ. №1205 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადის გადამხდელთა პირადი აღრიცხვის ბარათების წარმოების წესის შესახებ“ მეთოდური მითითება (3.2 მუხ.) და საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 31.12.2010წ. №996 ბრძანება „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ (22.12 მუხ.).

ამდენად, დაუსაბუთებელია მოპასუხის შესაგებელში მითითებული მოსაზრება იმის შესახებ, რომ საგადასახადო დავალიანების წარმოშობის პერიოდში მოქმედი საგადასახადო კოდექსის მიხედვით, გადასახადის გადამხდელის მიმართ შემონმების აქტების შედგენად თანხების დარიცხვა და მათი გაუსაჩივრებლობა საგადასახადო დავალიანებას აღიარებულად აქცევდა. საფუძველს არის მოკლებული მოპასუხის შესაგებელში მითითება იმაზე, რომ 13.06.1997წ. საგადასახადო კოდექსის 256-ე მუხლის მიხედვით მოსარჩელეს უნდა გაესაჩივრებინა შემონმების აქტი და მისი გაუსაჩივრებლობა ადასტურებს დავალიანების აღიარებას. საგადასახადო კოდექსის 256-ე მუხლი ითვალისწინებდა საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილების გასაჩივრებას, ხოლო შემონმების აქტი არის ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ შედგენილი შუალედური აქტი, რომელიც უშუალო შედეგს გადასახადის გადამხდელისათვის არ იწვევდა. შესაბამისად, არ დასტურდება, რომ მოსარჩელეს აღიარებული აქვს შემონმების აქტში მითითებული დავალიანება, რადგან შემონმების აქტი ქმნიდა პირადი აღრიცხვის ბარათზე დავალიანების დარიცხვის და არა მოთხოვნის აღიარებულად მიჩნევის საფუძველს. სწორედ საგადასახადო მოთხოვნა/შეტყობინება წარმოადგენს საგადასახადო ვალდებულების დამდგენ დოკუმენტს და არა შემონმების აქტი, რომელიც მხოლოდ საგადასახადო მოთხოვნის შედგენის პირობას ქმნის. ამდენად, არ არის დასაბუთებული სააპელაციო პალატის მოსაზრება, რომ შპს „...“ პირადი აღრიცხვის ბარათზე დავალიანების არსებობა ან შემონმების აქტების გაუსაჩივრებლობა ქმნიდა საგადასახადო დავალიანების აღიარებულად მიჩნევის ან დავალიანების უზრუნველყოფის ღონისძიების სახით ყადაღის გამოყენების საფუძველს.

სააპელაციო სასამართლო დაეყრდნო პირადი აღრიცხვის ბარათზე 16.03.12წ. მდგომარეობით შპს „...“ რიცხულ დავალიანე-



ბას, თუმცა არ გაურკვევია სადავო აქტის – ყადაღის დადების შესახებ შემოსავლების სამსახურის 19.10.11წ. ბრძანების გამოცემის დროს მოსარჩელეზე რიცხული აღიარებული დავალიანების არსებობა. საკასაციო პალატა აღნიშნავს აგრეთვე, რომ შემოსავლების სამსახურის 22.03.11წ. №1205 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადის გადამხდელთა პირადი აღრიცხვის ბარათების წარმოების წესის შესახებ“ მეთოდური მითითების 3.3 მუხლის თანახმად, პირადი აღრიცხვის ბარათზე აღირიცხება არა მხოლოდ აღიარებული დავალიანება. ბარათზე შესაძლოა აღირიცხოს საგადასახადო შემოწმების აქტებით გათვალისწინებული თანხები, საგადასახადო აქტებითა და გადამხდელის მიერ გასაჩივრებული აქტებით დარიცხული თანხები. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 31.12.2010წ. №996 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ ინსტრუქციის 22.12 მუხლის თანახმად, ბარათზე მონაცემთა შეტანის საფუძველი შეიძლება იყოს ინფორმაციაზე დაყრდნობით სავარაუდო დარიცხვა, არაღიარებული საგადასახადო დავალიანება. მანამდე მოქმედი, მინისტრის 07.04.05წ. №228 ბრძანებით დამტკიცებული „გადამხდელთა პირადი აღრიცხვის ბარათების წარმოების წესის შესახებ“ ინსტრუქციის მე-3 მუხლი ითვალისწინებდა პირადი აღრიცხვის ბარათზე სავარაუდო და შესწორებით დარიცხვას, ბარათში ჩანაწერის განხორციელებას შემოწმების მასალების და სხვა ინფორმაციის, დასკვნების და სხვა დოკუმენტების საფუძველზე, საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილი იყო ხელთ არსებული ინფორმაციის საფუძველზე განხორციელებინა დავალიანების ბარათზე აღრიცხვა. ამდენად, პირადი აღრიცხვის ბარათზე დავალიანების არსებობა უპირობოდ არ ადასტურებს დავალიანების აღიარებას. საქმეზე არ არის დადგენილი თუ რომელი საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველზე, რომლის გასაჩივრების ვადა უკვე გასულია, მოსარჩელეს აღიარებულად ჩაეთვალა დავალიანება. საქმეზე არ არის დადგენილი, აგრეთვე, თუ რომელი დეკლარაციების საფუძველზე არის დავალიანება წარმოშობილი. სასამართლოს მიერ მხოლოდ პირადი აღრიცხვის ბარათზე დავალიანების ასახვის მიხედვით დავალიანების აღიარებულად მიჩნევა არ არის დასაბუთებული, რადგან გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე აღირიცხება როგორც აღიარებული, ასევე აუღიარებელი დავალიანებები.

საკასაციო სასამართლო ყურადღებას ამახვილებს აგრეთვე იმ გარემოებაზე, რომ 17.09.10წ. საგადასახადო კოდექსის 241-ე მუხლიდან გამომდინარე საგადასახადო დავალიანების უზრუნ-

ველყოფის ღონისძიება – ყადაღა შემოიფარგლება აღიარებული საგადასახადო ვალდებულების მოცულობით. შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოს კომპეტენცია შემოიფარგლება აღიარებული საგადასახადო ვალდებულების მოცულობით. აღნიშნული არის ერთგვარი გარანტი იმისა, რომ მოხდეს სწორედ იმ ოდენობის და მოცულობის გადასახადის ამოღება, რომლის არსებობასაც ადასტურებს და რომლის მიმართაც გადასახადის გადამხდელს აქვს მოლოდინი. განსახილველ საქმეში დავის საგანს შეადგენს ყადაღის დადების შესახებ ბრძანების ბათილად ცნობა, რომლის კანონიერების შეფასება საჭიროებს აღიარებული დავალიანების არსებობის და არა დარიცხვის მართლზომიერების დადგენას. აღიარებული დავალიანება თავისთავად ნიშნავს გასაჩივრების ვადის გასვლას. ამდენად, სასამართლო ვერ იმსჯელებს დავალიანების დარიცხვის სისწორეზე, ასევე პირად ბრათზე რიცხულ ცალკეულ გადასახადებთან მიმართებით კასატორის მოსაზრებებზე, რადგან აღნიშნული სცილდება განსახილველი დავის ფარგლებს. მიუხედავად იმისა, რომ საგადასახადო ყადაღის დადების შესახებ სადავო აქტის კანონიერების გარკვევა საჭიროებს აღიარებული გადასახადის გარკვევას, სააპელაციო პალატას ამ მიმართებით არ დაუდგენია საქმის გარემოებები.

საქმეში დაცულია შპს „...“ საგადასახადო შემონმების ორი აქტი: 08.11.1999წ. აქტი, რომელიც ეხება 01.05.1998 – 01.10.1999 წ.წ. პერიოდს და 28.04.2004წ. აქტი, რომელიც მოიცავს 01.10.1999 – 01.03.2004წ.წ. საგადასახადო პერიოდს. აღნიშნული აქტებით და მხარეთა ახსნა-განმარტებებით დასტურდება, რომ ორივე შემონმება ჩატარდა სისხლისსამართლებრივი საქმეების გამოძიების პროცესში. მ.ქ-ას ბრალად ედებოდა განზრახ, დიდი ოდენობით გადასახადისათვის თავის არიდებაში, ჩადენილი არაერთგზის. თბილისის საქალაქო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა კოლეგიის 19.09.2008წ. დადგენილებით მ.ქ-ას მიმართ შეწყდა სისხლისსამართლებრივი დევნა პროკურორის მიერ ბრალდებაზე უარის თქმის გამო. დადგენილების სამოტივაციო ნაწილში აღნიშნულია, რომ საქმეზე შეკრებილი მტკიცებულებებით არ დასტურდება მ.ქ-ას მიერ 1999-2003 წლებში გადასახადებისთვის არაერთგზის თავის არიდების ფაქტი. გადასახადისათვის განზრახ თავის არიდება არ დადასტურდა სწორედ იმ პერიოდში, როდესაც განხორციელდა შპს „...“ საგადასახადო შემონმება და შემონმების აქტების საფუძველზე საგადასახადო დავალიანების დარიცხვა. საქმეში დაცულია აგრეთვე ქ.თბილისის საგამოძიებო სამმართველოს 29.12.2000წ. დადგენილე-

ბა, რომელშიც მიეთითა, რომ ჩატარებული გამოძიებით, საექსპერტო დასკვნით ვერ დადგინდა შუალედურ აქტებში მითითებული დავალიანების სისწორე. მართალია, სსკ-ის 106-ე მუხლში 24.09.2010წ. კანონით შეტანილი ცვლილების შედეგად სისხლის სამართლის საქმეზე გამოტანილ აქტს არ აქვს პრეიუდიციული ძალა, თუმცა აღნიშნული არ გამორიცხავს სისხლის სამართლის საქმესთან დაკავშირებით მიღებული პროცესუალური აქტების მტკიცებულებად მიღებისა და მათი სხვა მტკიცებულებებთან ურთიერთშეჯერებით შესაბამისი დასკვნის გაკეთების შესაძლებლობას. აღნიშნულის მიუხედავად, სააპელაციო სასამართლოს არ ჰქონია მსჯელობა ხსენებულთან დაკავშირებით, სასამართლოს არ გაურკვევია სისხლის სამართლის საქმის შეწყვეტის გამო პირადი აღრიცხვის ბარათზე (იმის გათვალისწინებით, რომ დარიცხვის თაობაზე აქტის არსებობა არ დასტურდება) დავალიანების ასახვის მართებულობის საკითხი.

საქმეში დაცული შპს „...“ შემონმების ორი აქტის მიხედვით შპს „...“ შემონმებამ მოიცვა 01.05.1998წ.-01.03.2004წ. პერიოდი. საქმის მასალებით დგინდება, რომ ამავე პერიოდში, კერძოდ, 2001, 2002 და 2004 წლებში შპს „...“ პირადი აღრიცხვის ბარათზე დავალიანება დაერიცხა წარდგენილი დეკლარაციების საფუძველზეც. საქმეზე არ არის გარკვეული მოიცავდა თუ არა შემონმების აქტები უკვე დეკლარირებულ დავალიანებას და ხომ არ მოხდა შპს „...“ პირადი აღრიცხვის ბარათზე ერთი და იმავე დავალიანების აღრიცხვა ორი საფუძვლით: დეკლარაციითა და შემონმების აქტებით. აღნიშნულ გარემოებაზე შპს „...“ დირექტორი – მ. ქ-ა უთითებდა მის მიერ წარდგენილ განცხადებებში, თუმცა სააპელაციო პალატას აღნიშნულ საკითგებზე მსჯელობა არ ჰქონია.

სასამართლოს არ უმსჯელია, აგრეთვე, შემონმების აქტების შედგენიდან 6 წელზე მეტი ვადის გასვლისა და საგადასახადო მოთხოვნის/შეტყობინების წარუდგენლობის პირობებში, შემოსავლების სამსახურის მიერ საგადასახადო ვალდებულების იძულებითი გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიების – ყადაღის გამოყენების შესაძლებლობაზე. საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ პირს შესაძლოა დაეკისროს მხოლოდ კანონის დაცვით დადგენილი გადასახადის განსაზღვრულ ვადაში გადახდის ვალდებულება. ყადაღის დადების შესახებ სადავო ბრძანების მიღებისას მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 4.1 მუხლის მიხედვით, საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენის ვადა 6 წელს შეადგენს, რომელიც შესაბამისი საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის კალენდარული წლის დასრულებიდან

აითვლება. შემონმებების ჩატარებიდან (1999წ., 2004წ.) გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიების გამოყენებამდე გასულია 6 წელზე მეტი, შესაბამისად იმ შემთხვევაში, თუ ამ დრომდე შედგენილი არ არის საგადასახადო მოთხოვნა/შეტყობინება (მისი არსებობა საქმის მასალებით არ დასტურდება) შემოსავლების სამსახური მოკლებულია მისი შედგენის შესაძლებლობას. საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ ხანდაზმულობის ვადა არის პერიოდი, რომლის განმავლობაში უფლებამოსილ სუბიექტს შეუძლია მოახდინოს თავისი მოთხოვნის იძულებითი რეალიზაცია. შესაბამისად, სწორედ მოთხოვნის ხანდაზმულობის ვადაში არის შესაძლებელი უზრუნველყოფის ღონისძიების მეშვეობით მოთხოვნის იძულებითი განხორციელების მიღწევა, რადგან ყადაღა, როგორც გადახდევენების უზრუნველყოფის საშუალება, შესაძლოა განხორციელდეს მხოლოდ მოთხოვნის იძულებითი რეალიზაციის დასაშვებობის პირობებში. ვინაიდან ყადაღა, როგორც საგადასახადო ვალდებულების უზრუნველყოფის ღონისძიება, ძირითად, უზრუნველსაყოფ ვალდებულებაზეა მიბმული, ის ყოველთვის იზიარებს მთავარი მოთხოვნის ბედს. ამასთანავე, ამჟამად მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 4.9 მუხლის მიხედვით გადასახადის გადახდელისათვის საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების უზრუნველსაყოფად ამ კოდექსით გათვალისწინებული ღონისძიების გამოყენების შესახებ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის (განსახილველ შემთხვევაში ყადაღის დადების შესახებ ბრძანების) წარდგენის ხანდაზმულობის ვადაა 6 წელი, რომელიც აითვლება ამ დავალიანების წარმოშობის კალენდარული წლის დასრულებიდან. სააპელაციო პალატას არ უმსჯელია შემონმების აქტების თუ სხვა დოკუმენტაციის, მათ შორის, დეკლარაციების საფუძველზე განხორციელებული დარიცხვების ხანდაზმულობაზე, შემოსავლების სამსახურის მიერ ყადაღის დადების უფლებამოსილებაზე ხანდაზმულობის ვადის გასვლის შემთხვევაში. სააპელაციო პალატას არ უმსჯელია, აგრეთვე, სადავო პერიოდის დავალიანების მიმართ „ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ“ 24.12.04წ. კანონით გათვალისწინებული საგადასახადო ამნისტიის გავრცელების შესაძლებლობასა და ფარგლებზე.

სსკ-ის 406-ე მუხლის თანახმად, დავის საგნის შეცვლა ან გადიდება საკასაციო სასამართლოში დაუშვებელია. ამდენად, პალატა მოკლებულია საკასაციო საჩივარში დამატებით ასახულ მოთხოვნებზე მსჯელობის შესაძლებლობას (სსიპ შემოსავლე-

ბის სამსახურის მიერ კასატორისა და ფონდი „...“ პირადი აღრიცხვის ბარათებზე შესაბამისი ცვლილებების გატარება, დავალიანების ჩამოწერა და სხვ.). განსახილველი საქმის დავის საგანს შეადგენს ქონებაზე ყადაღის დადების აქტის კანონიერება, ყადაღის აქტის მართლზომიერების დადგენა საქიროებს აღიარებული საგადასახადო დავალიანების არსებობის ოდენობის გარკვევას, აღნიშნული არ მოიცავს დარიცხვის მართლზომიერების დადგენას.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ სააპელაციო სასამართლომ სრულად არ გამოიკვლია საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, სათანადოდ არ დაასაბუთა გასაჩივრებული განჩინება, რაც სსკ-ის 394-ე მუხლის შესაბამისად, საკასაციო საჩივრის აბსოლუტურ საფუძველს წარმოადგენს. საქმეზე უნდა დადგინდეს პირადი აღრიცხვის ბარათში და შემონემების აქტებში მითითებული თანხების აღიარებულ დავალიანებად მიჩნევის წინაპირობები, აღიარებული თანხების მოცულობა. საკასაციო პალატა საქიროდ თვლის საქმის გარემოებათა დამატებით გამოკვლევას, სსკ-ის 377-ე მუხლის მოთხოვნათა დაცვით პირველი ინსტანციის სამართლოს გადაწყვეტილების სააპელაციო საჩივრის ფარგლებში ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით სრულყოფილ შემონემებას. სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული განჩინების სამოტივაციო ნაწილი შედგება ნორმატიული აქტების ციტირებისგან, განჩინებაში არ არის მოყვანილი ციტირებული ნორმების კავშირი სადავო სამართალურთიერთობებთან, არ არის მოყვანილი ბარათზე რიცხული თანხების აღიარებულ საგადასახადო დავალიანებად მიჩნევის მოტივები. სასკ-ის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის დადგენილი, ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში გამოიყენება საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის დებულებანი. სსკ-ის 412-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, საკასაციო სასამართლო აუქმებს გადაწყვეტილებას და საქმეს ხელახალი განხილვისათვის უბრუნებს სააპელაციო სასამართლოს, თუ არსებობს ამ კოდექსის 394-ე მუხლით გათვალისწინებული საფუძველები, გარდა აღნიშნული მუხლის „გ“ და „ე“ ქვეპუნქტებისა. სსკ-ის 394-ე მუხლის „ე1“ ქვეპუნქტის თანახმად გადაწყვეტილება ყოველთვის ჩაითვლება კანონის დარღვევით მიღებულად, თუ გადაწყვეტილების დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემონემა შეუძლებელია. საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ მოცემულ შემთხვევაში

სახეზეა სსკ-ის 394-ე მუხლის „ე“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებული საკასაციო საჩივრის აბსოლუტური საფუძველი, რაც სსკ-ის 412-ე მუხლის შესაბამისად საქმის სააპელაციო სასამართლოში ხელახალი განხილვისათვის დაბრუნების საფუძველია.

ამდენად, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, უნდა გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს 11.09.12წ. გასაჩივრებული განჩინება და საქმე ხელახალი განხილვისათვის დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს.

### **სარეზოლუციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1-ლი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 257-ე, 390-ე, 399-ე, 412-ე მუხლით და

### **და ა დ ბ ი ნ ა:**

1. შპს „...“ საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს 11.09.12წ. განჩინება და საქმე ხელახალი განხილვისათვის დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;

2. მხარეთა შორის სასამართლო ხარჯები განაწილდეს საქმეზე საბოლოო გადაწყვეტილების დადგენისას;

3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

### 3. დაჯარიმების კანონიერება

#### ა. ტრანსპორტირება სასაქონლო ზედნადების გარეშე დაჯარიმება სასაქონლო ზედნადების გამოუწერლობის გამო

##### განჩინება

№ბს-600-578(2კ-13)

29 ივლისი, 2014 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ  
საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: ნ. ნკეპლაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),  
მ. ვაჩაძე,  
პ. სილაგაძე

**დავის საგანი:** ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების  
ბათილად ცნობა

**აღწერილობითი ნაწილი:**

**მოსარჩელე:** შპს „...“;

**მოპასუხეები:** საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო; სსიპ  
შემოსავლების სამსახური;

**მესამე პირი:** შპს „ე...“;

**სარჩელის სახე:** საქართველოს ადმინისტრაციული საპრო-  
ცესო კოდექსის 22-ე მუხლის საფუძველზე ადმინისტრაციულ  
სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა.

**სარჩელის საგანი:**

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტო-  
რინგის დეპარტამენტის 2012 წლის 24 ივლისის საგადასახადო  
სამართალდარღვევის №002410 ოქმის ბათილად ცნობა;

2. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 21 აგვისტოს  
№14728 ბრძანების ბათილად ცნობა;

3. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 10 სექტემ-  
ბრის №16811 ბრძანების ბათილად ცნობა;

4. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული და-  
ვების განხილვის საბჭოს 2013 წლის 8 თებერვლის გადაწყვეტი-  
ლების ბათილად ცნობა.

**სარჩელის საფუძველი:**

**ფაქტობრივი:** 2012 წლის 24 ივლისს სსიპ შემოსავლების სამ-  
სახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის დასავ-

ლეთის განყოფილების ასისტენტი – სტაჟიორების მიერ შპს „...“ მიმართ შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №002410, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად და სანქციის სახით შეეფარდა ჯარიმა 1000 ლარის ოდენობით, რადგან განახორციელა სამენარმეო საქმიანობისათვის განკუთვნილი 5 ტომარა შაქრის მიწოდება შპს „ე...“ სასაქონლო ზედნადების გარეშე.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 21 აგვისტოს №14728 ბრძანებით კი, ცვლილება შევიდა №002410 სამართალდარღვევის ოქმში და სანქციის სახით მოსარჩელეს შეეფარდა 5000 ლარი.

ზემოაღნიშნული აქტები მოსარჩელემ გაასაჩივრა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2012 წლის 10 სექტემბრის №16811 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

აღნიშნული ბრძანება შპს „...“ გაასაჩივრა ასევე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოში, რომლის 2013 წლის 8 თებერვლის გადაწყვეტილებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 10 სექტემბრის №16811 ბრძანებით მოსარჩელე შპს „...“ გადასახდელად დაეკისრა სულ 5 000 ლარის გადახდა.

მოსარჩელის განმარტებით, ქ. ქუთაისში, ... №51-ში განთავსებულ შპს „...“ ტერიტორიაზე არსებულ სავაჭრო ობიექტში ახორციელებს ეკონომიკურ საქმიანობას. 2012 წლის 24 ივლისს სავაჭრო ობიექტში მისულ მოქალაქეს მიყიდა 5 ტომარა შაქარი, რაზეც მყიდველს გამოუწერა საკონტროლო-სალარო აპარატზე შესაბამისი ჩეკი და გადასცა. მყიდველს სასაქონლო ზედნადების გამოწერა არ მოუთხოვია, მიუხედავად ამისა, მყიდველს შესთავაზა, დალოდებოდა, ვინაიდან შპს „...“ წარმომადგენელი, რომელიც უზრუნველყოფდა სასაქონლო ზედნადების გამოწერას, იმ დროისათვის არ იმყოფებოდა ობიექტზე დაახლოებით ნახევარი საათის განმავლობაში, რაზედაც მყიდველმა უარი განუცხადა და წავიდა. სასაქონლო ზედნადები გამოიწერა 13:05 საათზე.

**სამართლებრივი:** მოსარჩელე შპს „...“ სარჩელის სამართლებრივ საფუძვლად მიუთითებს საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60<sup>1</sup> მუხლს, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 136.4 და 286-ე მუხლის პირველ ნაწილს, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანების 69-ე, 71-ე და 72-ე მუხლებს.

**მოპასუხის შესავებელი:**

**ფაქტობრივი:** მოპასუხე სსიპ შემოსავლების სამსახურმა



სარჩელი არ ცნო, მიიჩნია, რომ სარჩელი დაუსაბუთებელია და იგი არ უნდა დაკმაყოფილდეს უსაფუძვლოების გამო.

მოპასუხის მითითებით, მოსარჩელე შპს „...“ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლით გათვალისწინებული სანქცია დაეკისრა იმის გამო, რომ მან დატვირთა შპს „ე...“ კუთვნილი ავტომობილი 5 ტომარა შაქრით, გამონერა სალაროს ქვითარი, ხოლო ზედნადები არ გამონერა, ვინაიდან მყიდველი არ დაელოდა (და არც მოუთხოვია) სასაქონლო ზედნადების გამონერას.

**სამართლებრივი:** მოპასუხის განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 136.4 მუხლის თანახმად, „სამენარმეო საქმიანობისათვის ქვეყნის შიგნით საქონლის ტრანსპორტირებისას, ხოლო საქონლის მიწოდებისას – მყიდველის მოთხოვნის შემთხვევაში (გარდა სპეციალური დამატებული ღირებულების გადასახადის ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით განხორციელებული მიწოდებისა, რომლებიც მოიცავს სასაქონლო ზედნადებით გათვალისწინებულ რეკვიზიტებს) სასაქონლო ზედნადები უნდა გამოიწეროს საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი ფორმითა და წესით. ამასთანავე, საქონლის მიწოდებისას მყიდველის მოთხოვნის შემთხვევაში სასაქონლო ზედნადების გამონერისას აკრძალულია საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე შენახვა“, ხოლო ამავე კოდექსის 286.1 მუხლის თანახმად, სამენარმეო საქმიანობისათვის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება, მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობა ან საქონლის შექენისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმა, თუ სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებული მიწოდებული/მისაწოდებელი საქონლის საბაზრო ღირებულება არ აღემატება 10 000 ლარს, იწვევს პირის დაჯარიმებას 1000 ლარის ოდენობით, ხოლო ამავე მუხლის პირველი ნაწილით გათვალისწინებული ქმედება ჩადენილი განმეორებით – იწვევს პირის დაჯარიმებას 5 000 ლარის ოდენობით.

მოპასუხის შესაგებელი:

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს წარმომადგენელმა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 16 აპრილის სასამართლო სხდომაზე სარჩელი არ ცნო და განმარტა, რომ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ ინსტრუქციის 25<sup>-</sup>-ე მუხლის საფუძველზე, მოსარჩელე ვალდებული იყო ზედნადები შეეცხო საქონლის მიწოდების ან საქონლის გადა-

ზიდვის დაწყებისთანავე. საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2012 წლის 24 ივლისის №002410 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის მიხედვით დადგინდა, რომ გადამხდელმა საქონლის მიწოდებისას არ გამოწერა შესაბამისი ზედნადები, რის გამოც მისი ქმედება დაკვალიფიცირდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286.1 მუხლით.

მესამე პირის მოსაზრება:

შპს „ე...“ წარმომადგენელმა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 16 აპრილის სასამართლო სხდომაზე განმარტა, რომ შპს „...“ მიერ სასაქონლო ზედნადები არ ამოიწერა მყისიერად იმ მიზეზით, რომ ზედნადების ამომწერი პირი გასული იყო გარკვეული დროით და შპს „ე...“ მძლოლი არ დაელოდა მის დაბრუნებას დროის უქონლობის გამო და დაიწყო საქონლის ტრანსპორტირება.

**რაიონული/საქალაქო/ სასამართლოს გადაწყვეტილება/ სარეზოლუციო:**

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 16 აპრილის გადაწყვეტილებით, შპს „...“ სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2012 წლის 24 ივლისის საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №002410, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 21 აგვისტოს №14728 ბრძანება, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 10 სექტემბრის №16811 ბრძანება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს 2013 წლის 8 თებერვლის გადაწყვეტილება და სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაევალა საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გადაწყვეტილების კანონიერ ძალაში შესვლიდან ერთი თვის ვადაში ახალი აქტის გამოცემა შპს „...“ მიმართ.

**სასამართლოს მიერ უდავოდ მიჩნეული ფაქტები:**

2012 წლის 24 ივლისს სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის მიერ შპს „...“ მიმართ შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №002410, რომლითაც სანარმო, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის პირველი ნაწილის საფუძველზე დაჯარიმდა 1000 ლარით. ოქმის თანახმად, 2012 წლის 24 ივლისს 12:24 საათზე ქ. ქუთაისში, ... ქ. №117-ში გადამოწმდა შპს „ე...“ კუთვნილი ფორდ ტრანზიტის ავტომობილი. შემოწმებით დადგინდა, რომ შპს „...“ შპს „...“ მიაწოდა სამენარმეო საქმიანობისათვის განკუთვნილი

5 ტომარა შაქარი სასაქონლო ზედნადების გარეშე, რითაც და-  
არღვია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 136.4 მუხლი.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინ-  
გის დეპარტამენტის 2012 წლის 24 ივლისის საგადასახადო სა-  
მართალდარღვევის ოქმი №002410.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 21 აგვისტოს  
ბრძანებით შეტანილ იქნა ცვლილება 2012 წლის 24 ივლისს შედ-  
გენილ საგადასახადო სამართალდარღვევის №002410 ოქმში,  
კერძოდ, შპს „...“ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286.1  
მუხლის ნაცვლად ამავ კოდექსის 286.2 მუხლის შესაბამისად  
საგადასახადო სანქციად განესაზღვრა ჯარიმა 5000 ლარით.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 21 აგვისტოს  
№14728 ბრძანება.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინ-  
გის დეპარტამენტის 2012 წლის 24 ივლისის საგადასახადო სა-  
მართალდარღვევის ოქმი შპს „...“ გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლე-  
ბის სამსახურში.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 10 სექტემბრის  
№16811 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 10 სექტემბრის  
ბრძანება შპს „...“ გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინის-  
ტროს დავების განხილვის საბჭოში.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის  
საბჭოს 2013 წლის 8 თებერვლის გადაწყვეტილებით საჩივარი  
არ დაკმაყოფილდა.

**სასამართლოს მიერ დადგენილი სადავო ფაქტობრივი გა-  
რემოებები:**

შპს „...“ მყიდველის – შპს „ე...“ სასაქონლო ზედნადების გა-  
ცემაზე უარი არ უთქვამს. შპს „ე...“ დისტრიბუტორს ტრანსპორ-  
ტირებულ საქონელზე სასაქონლო ზედნადები არ ჰქონია არა  
გამყიდველის მიერ ზედნადების გაცემაზე უარის თქმის, არა-  
მედ საკუთარი მიზეზით – იგი არ დაელოდა ზედნადების გამო-  
წერას.

სასამართლო დაეყრდნო 2013 წლის 16 აპრილის სასამარ-  
თლოს სხდომაზე შპს „ე...“ დირექტორის გაკეთებულ ახსნა-გან-  
მარტებებს.

**სამართლებრივი შეფასება /კვალიფიკაცია/:**

სასამართლოს განმარტებით, საგადასახადო კოდექსის 269.1  
მუხლის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევად ით-  
ვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან  
უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებუ-

ლია პასუხისმგებლობა. 286.1 მუხლის (სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქცია) თანახმად, სამენარმეო საქმიანობისათვის საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება, მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობა ან საქონლის შეძენისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმა, თუ სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებული ან მიწოდებული/მისაწოდებელი საქონლის საბაზრო ღირებულება არ აღემატება 10 000 ლარს, იწვევს პირის დაჯარიმებას 1000 ლარის ოდენობით, ხოლო მეორე ნაწილის თანახმად, ამ მუხლის პირველი ნაწილით გათვალისწინებული ქმედება, ჩადენილი განმეორებით, იწვევს პირის დაჯარიმებას 5 000 ლარის ოდენობით. საქონლის დოკუმენტების გარეშე ტრანსპორტირებად/შეძენად კი, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანებით დამტკიცებული „საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი პირის შერჩევისა და საგადასახადო კონტროლის განხორციელების, მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამონერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმის წარმოების წესის“ 72.1 მუხლის თანახმად, განიხილება სამენარმეო საქმიანობისათვის საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება, მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობა ან საქონლის შეძენისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმა, თუ სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებული ან მიწოდებული/მისაწოდებელი საქონლის საბაზრო ღირებულება არ აღემატება 10 000 ლარს.

სასამართლომ მიიჩნია, რომ საგადასახადო კოდექსის 286.1 მუხლით მოსარჩელის ქმედების კვალიფიკაციისათვის მნიშვნელოვანია დადგინდეს, ჰქონდა თუ არა მას სასაქონლო ზედნადების გამოწერის ვალდებულება, რასაც განსაზღვრავს საგადასახადო კოდექსის 136.4 მუხლი, რომლის თანახმად, სამენარმეო საქმიანობისათვის ქვეყნის შიგნით საქონლის ტრანსპორტირებისას, ხოლო საქონლის მიწოდებისას – მყიდველის მოთხოვნის შემთხვევაში (გარდა სპეციალური დამატებული ღირებულების გადასახადის ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით განხორციელებული მიწოდებისა, რომლებიც მოიცავს სასაქონლო ზედნადებით გათვალისწინებულ რეკვიზიტებს) სასაქონლო ზედნადები უნდა გამოიწეროს საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი ფორმითა და წესით. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით

დამტკიცებული „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ ინსტრუქციის“ 24.2 მუხლის (სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქცია) შესაბამისად, კი სამენარმეო საქმიანობისათვის ქვეყნის შიგნით საქონლის მიწოდებისას გამოყენებული უნდა იქნეს სასაქონლო ზედნადები, გარდა სპეციალური ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით განხორციელებული მიწოდებისა.

შესაბამისად, სასამართლომ აღნიშნა, რომ სასაქონლო ზედნადების არსებობა აუცილებელია მხოლოდ სამენარმეო საქმიანობისათვის ქვეყნის შიგნით საქონლის ტრანსპორტირებისას. საქონლის მიწოდებისას კი მისი არსებობა მყიდველის მოთხოვნაზეა დამოკიდებული. ამასთან, მართალია, გადასახადების ადმინისტრირების წესის 24.2 პუნქტი არ შეიცავს მითითებას მყიდველის მოთხოვნაზე, თუმცა აღნიშნული არ გულისხმობს საქონლის მიწოდებისას მყიდველის მოთხოვნის გარეშე სასაქონლო ზედნადების გამონერის ვალდებულებას, ვინაიდან იგი, როგორც კანონქვემდებარე აქტი, რომელიც ემსახურება საკანონმდებლო აქტის შესრულების მიზანს, განსაზღვრავს სწორედ მყიდველის მოთხოვნის არსებობისას რა შემთხვევაშია ვალდებული, საქონლის მიმწოდებელი გამონეროს სასაქონლო ზედნადები.

სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ შპს „...“ შპს „ე...“ საქონლის 5 ტომარა შაქრის მიწოდებისას უარი არ უთქვამს სასაქონლო ზედნადების გაცემაზე, არამედ თავად მყიდველი არ დაელოდა ზედნადების გამონერას, რაც ვერ იქნება მიჩნეული ზედნადების გაცემაზე უარის თქმად. რაც შეეხება სასაქონლო ზედნადების არსებობის გარეშე საქონლის ტრანსპორტირებას, აღნიშნული ფაქტის გამო პასუხისმგებლობა საქონლის მიმწოდებელს ეკისრება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მის ტრანსპორტირებას თვითონვე ახორციელებს, რასაც მოცემულ შემთხვევაში, ასევე, ადგილი არ ჰქონია.

სასამართლომ არ გაიზიარა მოპასუხის პოზიცია, რომ შპს „...“ პასუხისმგებლობა უნდა დაეკისროს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286.1 მუხლის საფუძველზე, ვინაიდან მან დაარღვია საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ ინსტრუქციის 25<sup>1</sup>-ე მუხლის მეორე პუნქტი, რომელიც ავალდებულებდა სასაქონლო ზედნადების შევსებას საქონლის მიწოდებისთანავე ან საქონლის გადაზიდვის დაწყებისთანავე და განმარტა, რომ აღნიშნული მოთხოვნის დარღვევა ვერ იქნება მიჩნეული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286.1 მუხლით გათვალისწინებულ სამარ-

თაღდარღვევად, ვინაიდან მითითებული მუხლი საგადასახადო პასუხისმგებლობას აწესებს არა სასაქონლო ზედნადების გარეშე საქონლის ტრანსპორტირებისათვის, მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობის ან საქონლის შეძენისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმისთვის, რასაც, მოსარჩელის მხრიდან ადგილი არ ჰქონია.

სასამართლომ მიიჩნია, რომ სადავო აქტების გამოცემისას მოპასუხის მხრიდან დაირღვა მითითებული ნორმები და გასაჩივრებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები გამოცემულია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე, რადგან საგადასახადო ორგანომ გადაწყვეტილების მიღებისას არ გაითვალისწინა ის გარემოება, რომ მყიდველი არ დაელოდა სასაქონლო ზედნადების მიღებას. ასევე, საგადასახადო ორგანოს არ დაუსაბუთებია საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ ინსტრუქციის“ 25<sup>1</sup>-ე მუხლის მეორე პუნქტის დარღვევა, რამდენად წარმოადგენს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286.1 მუხლით ქმედების კვალიფიკაციის საფუძველს.

სასამართლომ საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლის თანახმად, სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად ცნო სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2012 წლის 24 ივლისის საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №002410, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 21 აგვისტოს №14728 ბრძანება, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 10 სექტემბრის №16811 ბრძანება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს 2013 წლის 8 თებერვლის გადაწყვეტილება და სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაევალა საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გადაწყვეტილების კანონიერებაში შესვლიდან ერთი თვის ვადაში ახალი აქტის გამოცემა შპს „...“ მიმართ.

**აპელანტი:** სსიპ შემოსავლების სამსახური

**აპელაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:**

თბილისის საქალაქო სასამართლოს 2013 წლის 16 აპრილის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილების მიღება სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის შესახებ.

**აპელაციის მოტივები:**

**ფაქტობრივი:** აპელანტის წარმომადგენელი მიუთითებს,

რომ ქ. ქუთაისში, ... ქ. №117-ში შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის დასავლეთის განყოფილების ასისტენტი-სტაჟიორების მიერ 12:40 საათზე შემომდგა შპს „ე...“ კუთვნილი ავტომობილი, გამოვლინდა ზედნადების გარეშე საქონლის ტრანსპორტირების ფაქტი და შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოს თანამშრომელმა დაიწყო საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შევსება, რომელიც დასრულდა 13:30 საათზე, ამონერილ იქნა სამართალდარღვევის ოქმი №002409.

შპს „...“ მიერ სასაქონლო ზედნადები შედგენილ იქნა 13:05 საათზე ე.ი. შპს „ე...“ მიერ ჩადენილი სამართალდარღვევის ფაქტის აღმოჩენიდან სამართალდარღვევის ოქმის ამონერამდე შუალედში. გადამხდელმა დააფიქსირა რა საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლის მიერ საგადასახადო სამართალდარღვევის ფაქტის გამოვლენა, შეეცადა საგადასახადო ოქმის შევსებამდე გამოენერა სასაქონლო ზედნადები. შესაბამისად, შპს „...“ მხრიდან ზედნადების გამოუწერლობას აქვს ადგილი და არა დაგვიანებით გამოენერას.

**სამართლებრივი:** აპელანტის წარმომადგენლის მოსაზრებით, სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა; გადაწყვეტილება არ არის იურიდიულად საკმარისად დასაბუთებული.

შემოსავლების სამსახური არ ეთანხმება სასამართლოს მსჯელობას, ვინაიდან, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 136-ე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, „სამენარმეო საქმიანობისთვის ქვეყნის შიგნით საქონლის ტრანსპორტირებისას, ხოლო საქონლის მიწოდებისას – მყიდველის მოთხოვნის შემთხვევაში, (გარდა სპეციალური დამატებული ღირებულების გადასახადის ანგარიშ-ფაქტურის მიხედვით განხორციელებული მიწოდებისა, რომლებიც მოიცავს სასაქონლო ზედნადებით გათვალისწინებულ რეკვიზიტებს) სასაქონლო ზედნადები უნდა გამოინეროს საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი ფორმით და წესით. ამასთანავე, საქონლის მიწოდებისას მყიდველის მოთხოვნის შემთხვევაში სასაქონლო ზედნადების გამოწერისას აკრძალულია საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე შენახვა“, ხოლო სსკ-ის 286-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის თანახმად, „სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება, მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობა ან საქონლის შეძენისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმა, თუ სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებული მიწოდებული/მისაწოდებელი საქონლის საბაზრო

ღირებულება არ აღემატება 10 00 ლარს, – ინვესტს პირის დაჯარიმების 1000 ლარის ოდენობით, ხოლო ამ მუხლის მეორე ნაწილით გათვალისწინებული ქმედება ჩადენილი განმეორებით, – ინვესტს პირის დაჯარიმებას 5000 ლარის ოდენობით.“

„გადასახადის ადმინისტრირების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქციის 25-ე მუხლის თანახმად, ზედნადები ივსება ელექტრონულად საქონლის გამყიდველის/გამგზავნის მიერ, საქონლის მიწოდებისთანავე ან საქონლის ტრანსპორტირების დაწყებისთანავე.

### **სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება/სარეზოლუციო/:**

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 18 სექტემბრის განჩინებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 16 აპრილის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილების ფაქტობრივი და სამართლებრივი დასაბუთება:

2012 წლის 24 ივლისს სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის მიერ შპს „...“ მიმართ შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №002410, რომლითაც სანარმო, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის საფუძველზე დაჯარიმდა 5000 ლარით; აღნიშნული ოქმის შედგენის ფაქტობრივი საფუძველი გახდა ის გარემოება, რომ 2012 წლის 24 ივლისს 12:24 საათზე ქ. ქუთაისში, ... ქ. №117-ში გადამონმდა რა შპს „ე...“ კუთვნილი ავტომობილი, დადგინდა, რომ შპს „...“ შპს „ე...“ მიაწოდა სამენარმეო საქმიანობისთვის განკუთვნილი 5 ტომარა შაქარი სასაქონლო ზედნადების გარეშე. სააპელაციო პალატამ მიიჩნია, რომ აღნიშნული ფაქტობრივი გარემოება არ ქმნის საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის შემადგენლობას, ვინაიდან არ ადასტურებს შპს „...“ მიერ საგადასახადო კოდექსის 136.4. მუხლის მოთხოვნების დარღვევას;

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 136-ე მუხლის მე-4 ნაწილის მიხედვით სამენარმეო საქმიანობისთვის ქვეყნის შიგნით საქონლის ტრანსპორტირებისას, ხოლო საქონლის მიწოდებისას მყიდველის მოთხოვნის შემთხვევაში (გარდა სპეციალური დამატებული ღირებულების გადასახადის ანგარიშ-ფაქტურის მიხედვით განხორციელებული მიწოდებისა, რომლებიც



მოიცავს სასაქონლო ზედნადებით გათვალისწინებულ რეკვიზიტებს), სასაქონლო ზედნადები უნდა გამოიწეროს საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი ფორმით და წესით;

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადის ადმინისტრირების შესახებ“ ინსტრუქციის 24.2 მუხლის (სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქცია) შესაბამისად, სამენარმეო საქმიანობისათვის ქვეყნის შიგნით საქონლის მიწოდებისას გამოყენებული უნდა იქნეს სასაქონლო ზედნადები, რომელიც ამავე ინსტრუქციის 25<sup>1</sup>-ე მუხლის მიხედვით ივსება ელექტრონულად საქონლის გამყიდველის/გამგზავნის მიერ, საქონლის მიწოდებისთანავე ან საქონლის ტრანსპორტირების დაწყებისთანავე.

სააპელაციო პალატამ მიუთითა, რომ ზემოთ აღნიშნული ნორმების განმარტების შედეგად კანონმდებელმა განსაზღვრა საქონლის მიწოდების შემდეგი წესი: საქონლის მომწოდებელმა უნდა შეავსოს სასაქონლო ზედნადები, მყიდველის მოთხოვნის შემთხვევაში საქონლის მიწოდებისთანავე; სააპელაციო პალატა იზიარებს აპელანტის პოზიციას იმის შესახებ, რომ საქონლის მიწოდებისას სასაქონლო ზედნადები უნდა შეივსოს საქონლის მიწოდებისთანავე, მაგრამ ამავე დროს განმარტავს, რომ ის უნდა განხორციელდეს მყიდველის მოთხოვნის საფუძველზე.

სააპელაციო პალატა საგადასახადო კოდექსის 136-ე მუხლის იმპერატიული დანაწესიდან გამომდინარე იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს პოზიციას იმის შესახებ, რომ საქონლის მიწოდებელს სასაქონლო ზედნადების გამოწერის ვალდებულება ეკისრება, მხოლოდ მყიდველის მიერ მისი მოთხოვნისას, რაც მან უნდა განახორციელოს დაუყოვნებლივ, საქონლის მიწოდებისთანავე.

სააპელაციო პალატა ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზეც, რომ საგადასახადო სამართლდარღვევის დეფინიციის შემცველია თვით საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლი. ამ მუხლით განსაზღვრული საგადასახადო სამართალდარღვევის მაკვალიფიცირებელ გარემოებად მიუთითებს მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობას; შესაბამისად, თუ სახეზე არ არის მყიდველის მოთხოვნის მიუხედავად სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობა, სახეზე არ არის საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის შემადგენლობაც; კერძოდ, საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით საგადასახადო სამართალდარღვევაა სამენარმეო საქ-

მიანობისათვის საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება, ან მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობა ან საქონლის შეძენისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმა;

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ იმის შესაფასებლად მიმწოდებლის მიერ ჩადენილი იქნა თუ არა საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლით გათვალისწინებული სამართალდარღვევა უნდა დადგინდეს, მოითხოვა თუ არა მყიდველმა სასაქონლო ზედნადები; მოცემულ საქმეზე დადგენილია, რომ მყიდველს, შპს „...“ სასაქონლო ზედნადები არ მოუთხოვია და არც მიმწოდებელს, შპს „...“ უთქვამს მისთვის უარი სასაქონლო ზედნადების გაცემაზე; კერძოდ, მოსარჩელისა და შპს „ე...“ დირექტორის ახსნა-განმარტებებით დგინდება, რომ შპს „ე...“ დისტრიბუტორს ტრანსპორტირებულ საქონელზე სასაქონლო ზედნადები არ ჰქონდა არა გამყიდველის მიერ ზედნადების გაცემაზე უარის თქმის გამო, არამედ იმის გამო, რომ იგი არ დაელოდა ზედნადების გამონერას;

სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს პოზიცია იმის შესახებ, რომ საგადასახადო ორგანოს საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შედგენისას უნდა გამოეკვლია ფაქტობრივი გარემოებები იმის შესახებ, მოითხოვა თუ არა მყიდველმა სასაქონლო ზედნადები საქონლის მონოდებისას, განაცხადა თუ არა მის გაცემაზე უარი მიმწოდებელმა, ასევე, უნდა შეეფასებინა მყიდველის მიერ დაფიქსირებული პოზიცია იმის შესახებ, რომ ის არ დაელოდა ზედნადების გამონერას და ისე დაიწყო მიწოდებული საქონლის ტრანსპორტირება და ისე მიიღო გადაწყვეტილება სამართალდარღვევის ოქმის შედგენაზე.

**კასატორი:** 1. სსიპ შემოსავლების სამსახური;

**სარჩელზე მოპასუხე** – სსიპ შემოსავლების სამსახური;

**მონინალმდევ მხარე:** შპს „...“;

**მესამე პირი:** შპს „ე...“

**კასაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:**

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 18 სექტემბრის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

**კასაციის მოტივები: სამართლებრივი:**

**პროცესუალური:** კასატორის მითითებით, გადაწყვეტილება იურიდიულად არ არის საკმარისად დასაბუთებული. გადაწყვეტილების დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ მისი სა-

მართლებრივი საფუძვლიანობის შემონმება შეუძლებელია საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის „ე“ და „ე1“ ქვეპუნქტების შესაბამისად.

**მატერიალური:** კასატორის განმარტებით, შპს „...“ დაეკისრა საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული ჯარიმა იმის გამო, რომ მან მოახდინა 5 ტომარა შაქრის მიწოდება შპს „ე...“ სასაქონლო ზედნადების გარეშე.

კასატორის განმარტებით, საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №002410 საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირის მიერ შედგენილია კანონმდებლობით გათვალისწინებულ მოთხოვნათა დაცვით და მისი გაუქმების სამართლებრივი საფუძვლები არ არსებობდა. გადამხდელმა სასამართლოში საქმის არსებითად განხილვის დროს წარმოადგინა ზედნადების ელექტრონული ვერსია, რომელიც გამოწერილი იყო შემონმების დაწყებიდან 25 წუთის შემდეგ 13:05 საათზე, რაც სასამართლომ ჩათვალა მტკიცებულებად და სარჩელი დააკმაყოფილა, მიუხედავად იმისა, რომ გადამხდელს ზედნადები სამართალდარღვევის ოქმის შედგენისა და მისთვის სამართალდარღვევის ოქმის ჩაბარების დროს არ გააჩნდა, რაც ოქმზე მისი ხელმოწერით დასტურდება. ფაქტობრივად ზედნადები ელექტრონულად გამოწერილია მოგვიანებით, შემონმების შემდეგ.

კასატორის მტკიცებით, შპს „...“ მიერ ვერც ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოში და ვერც სასამართლოში ვერ იქნა წარმოდგენილი მტკიცებულება ან დასაბუთება, რომლითაც დადასტურდებოდა სასაქონლო ზედნადების შემონმების დაწყებამდე გამოწერის ფაქტი ან შემოსავლების სამსახურის მიერ საჩივრის არასრულყოფილად განხილვის ფაქტი. მიუხედავად აღნიშნულისა, სასამართლოებმა დაგვიანებით გამოწერილი ზედნადების ელექტრონული ვერსია ჩათვალეს მტკიცებულებად და მიიღეს არასწორი გადაწყვეტილება.

კასატორის განმარტებით, საქმის ადმინისტრაციული წესით განხილვის დროს მოსარჩელის მხრიდან 2012 წლის 7 ივლისს წარმოდგენილ საჩივარში ფიქსირდება, რომ შპს „ე...“ წარმომადგენელი არ დაელოდა შპს „...“ წარმომადგენლის სამსახურში მისვლას და სასაქონლო ზედნადების გამოწერას, რაც მიუთითებს იმაზე, რომ ავტომანქანას ტვირთი გადაჰქონდა ზედნადების გარეშე. დადგენილია, რომ ავტომანქანის შემონმება დაიწყო 12:40 საათზე, ხოლო ზედნადები ელექტრონულად გამოწერილია 13:05 საათზე, ანუ ტვირთის ტრანსპორტირება დაწყებულია სასაქონლო ზედნადების გარეშე, რითაც დასტურდე-

ბა სამართალდარღვევის ფაქტი.

**სამართლებრივი:** კასატორის განმარტებით, სადავო აქტები გამოცემულია საგადასახადო კოდექსის 286-ე და 136.4 მუხლების შესაბამისად.

**II კასატორი:** საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო;

**სარჩელზე მოპასუხე** – საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო;

**მონინალმდევე მხარე:** შპს „...“;

**მესამე პირი:** შპს „ე...“.

**კასაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:**

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 16 აპრილის განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

**კასაციის მოტივები: სამართლებრივი:**

**პროცესუალური:** კასატორის მითითებით, გადაწყვეტილება იურიდიულად არ არის საკმარისად დასაბუთებული. გადაწყვეტილების დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემონახვა შეუძლებელია საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის „ე“ და „ე“ ქვეპუნქტების შესაბამისად. სასამართლომ დაარღვია საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის „ბ“ ქვეპუნქტის მოთხოვნა, რაც გადაწყვეტილების გაუქმების აბსოლუტურ საფუძველს წარმოადგენს.

**მატერიალური:** კასატორის განმარტებით, პირველი ინსტანციის სასამართლოში საქმის არსებითად განხილვისას საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო მონაწილეობდა მოპასუხის სტატუსით, ხოლო საქმის დამთავრების შემდეგ სამინისტროს არ ჩაბარებია დასაბუთებული გადაწყვეტილება. სააპელაციო სასამართლოში საქმის განხილვაში საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საერთოდ არ მიუღია მონაწილეობა, ვინაიდან სამინისტრო არ იყო გაფრთხილებული სასამართლო სხდომის შესახებ და არც სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება არ ჩაბარებია კანონით დადგენილი წესით, რაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების აბსოლუტურ საფუძველს წარმოადგენს.

**სამართლებრივი:** კასატორის განმარტებით, სადავო აქტები გამოცემულია საგადასახადო კოდექსის 286-ე და 136.4 მუხლების, „საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი პირის შერჩევისა და საგადასახადო კონტროლის განხორციელების, მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასა-

ქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამონერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანების 72-ე მუხლისა და საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ ინსტრუქციის 25<sup>1</sup>-ე მუხლის მე-2 პუნქტის შესაბამისად.

შპს „...“ წარმომადგენელმა წერილობითი მოსაზრებით მოითხოვა საკასაციო საჩივრების დაუშვებლად ცნობა და განმარტა, რომ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ ინსტრუქციის 24-ე მუხლის მე-2 პუნქტის შესაბამისად, სასაქონლო ზედნადების არსებობა აუცილებელია მხოლოდ ეკონომიკური საქმიანობისათვის ქვეყნის შიგნით საქონლის ტრანსპორტირებისას. საქონლის მიწოდებისას კი მისი არსებობა მყიდველის მოთხოვნაზე დამოკიდებული. მართალია, აღნიშნული ნორმა არ შეიცავს მითითებას მყიდველის მოთხოვნაზე, მაგრამ აღნიშნული არ გულისხმობს საქონლის მიწოდებისას მყიდველის მოთხოვნის გარეშე სასაქონლო ზედნადების გამოწერის ვალდებულებას, ვინაიდან იგი როგორც კანონქვემდებარე აქტი საკანონმდებლო აქტის შესრულების მიზანს ემსახურება და განსაზღვრავს სწორედ მყიდველის მოთხოვნის არსებობისას რა შემთხვევაშია ვალდებული სასაქონლის მიწოდებელი, გამოწეროს სასაქონლო ზედნადები. საქმეში არსებული მტკიცებულებებითა და მონმეთა ჩვენებებით დადასტურებულია, რომ შპს „...“ შპს „ე...“ საქონლის მიწოდებისას სასაქონლო ზედნადების გაცემაზე უარი არ უთქვამს, პირიქით, თავად მყიდველს არ მოუთხოვია იგი და არც მის გამოწერას დალოდებია, რაც სასაქონლო ზედნადების გაცემაზე უარის თქმას არ წარმოადგენს. მიუხედავად იმისა, რომ მყიდველს ზედნადები არ მოუთხოვია და არც დალოდებია მის გამოწერას, შპს „...“ ზედნადები მაინც გამოწერა 13:05 საათზე და ატვირთა შემოსავლების სამსახურის შესაბამის გვერდზე, ხოლო შპს „ე...“ შემომწება დაიწყო 14:40 საათზე, რის გამოც ყოველად უსაფუძვლოა მოპასუხეთა მხრიდან იმის მტკიცება, რომ გადამხდელმა შემომწების ან გასაჩივრების რომელიმე ეტაპზე სასაქონლო ზედნადები ვერ წარადგინა.

რაც შეეხება ზედნადების გარეშე საქონლის ტრანსპორტირებას, აღნიშნული ფაქტის გამო პასუხისმგებლობა საქონლის

მიმწოდებელს მხოლოდ იმ შემთხვევაში ეკისრება, თუ მის ტრანპორტირებას თვითონვე ახორციელებს, რასაც ამ შემთხვევაში ადგილი არ ჰქონია.

შპს „...“ წარმომადგენელი არ ეთანხმება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მტკიცებას იმასთან დაკავშირებით, რომ მას თბილისის საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება არ ჩაბარებია კანონით დადგენილი წესით და არც სააპელაციო სასამართლოში არ მიუღია მონაწილეობა საქმის განხილვისას, რითაც დაირღვა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის „ბ“ ქვეპუნქტის მოთხოვნა, ვინაიდან საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს წარმომადგენელი ესწრებოდა თბილისის საქალაქო სასამართლოში საქმის განხილვას, სადაც გამოცხადდა სასამართლოს გადაწყვეტილება. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 259<sup>1</sup>-ე მუხლის შესაბამისად, თუ გადაწყვეტილების გამოცხადებას ესწრება გადაწყვეტილების გასაჩივრების უფლების მქონე პირი, ან თუ ასეთი პირისათვის საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით ცნობილი იყო გადაწყვეტილების გამოცხადების თარიღი, გადაწყვეტილების გასაჩივრების მსურველი მხარე (მისი წარმომადგენელი) ვალდებულია, გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილის გამოცხადებიდან არა უადრეს 20 და არა უგვიანეს 30 დღისა გამოცხადდეს სასამართლოში და ჩაიბაროს გადაწყვეტილების ასლი; წინააღმდეგ შემთხვევაში გასაჩივრების ვადის ათვლა დაიწყება გადაწყვეტილების გამოცხადებიდან 30-ე დღეს. ამ ვადის გაგრძელება და აღდგენა დაუშვებელია.

წერილობითი მოსაზრებით სსიპ შემოსავლების სამსახურმა მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივრის დასაშვებად ცნობა, ვინაიდან, მისი მოსაზრებით საკასაციო საჩივარი აკმაყოფილებს საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებულ წინაპირობებს. საკასაციო საჩივრის განხილვა მნიშვნელოვანია სამართლის განვითარებისა და ერთგვაროვანი სასამართლო პრაქტიკის ჩამოყალიბებისათვის.

საკასაციო სასამართლოს მიერ საკასაციო საჩივრის დასაშვებობის პროცესუალური წინამძღვრები (საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34.3 მუხლი):

საკასაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ კასატორების სსიპ შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საკასაციო საჩივრები შეიცავს მითითებებს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34.3 ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებულ საკასაციო საჩივრების დასაშვებობის სა-

ფუძვლების თაობაზე და ისინი მიჩნეულ იქნენ დასაშვებად, როგორც პროცესუალური კასაცია.

### **სამოტივაციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, საკასაციო საჩივრების მოტივების საფუძვლიანობისა და გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივრები უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 18 სექტემბრის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს შემდეგ გარემოებათა გამო:

საკასაციო საჩივრების დაშვების წანამძღვრების განმარტება კონკრეტულ საქმეზე: წინამდებარე კასაციების მოტივი – საქმის განხილვა მხარის მონაწილეობის გარეშე, წარმოადგენს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის „ბ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, გადანყვეტილების გაუქმების აბსოლუტურ საფუძველს, რამდენად საპროცესო სამართალი აღიარებს მხარის ძირითად უფლებას – უფლებას სამართლიანი სასამართლო განხილვის უზრუნველყოფის შესახებ.

კასაციების მოტივების გაზიარების თაობაზე სასამართლოს მსჯელობა: სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული განჩინების მიღებისას სასამართლოს მიერ დარღვეულია საპროცესო სამართლის ნორმები, კერძოდ, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე მუხლის მე-3 ნაწილისა და 394-ე მუხლის „ბ“ ქვეპუნქტის მოთხოვნები, სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, გამოიყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა, არასწორად განმარტა კანონი.

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.2 მუხლის თანახმად, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის დადგენილი, ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში გამოიყენება საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის დებულებანი.

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 13.2 მუხლის შესაბამისად, სასამართლო მხარეებს ან მათ წარმომადგენლებს უგზავნის იმ გადაწყვეტილების, განჩინების ან ბრძანების ასლს, რომელიც ექვემდებარება გასაჩივრებას იმავე ან ზემდგომი ინსტანციის სასამართლოში.

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 70.1 მუხ-

ლის შესაბამისად, მხარეს ან მის წარმომადგენელს უწყებით ეცნობება სასამართლო სხდომის ან ცალკეული საპროცესო მოქმედების შესრულების დრო და ადგილი. უწყება მხარისათვის და მისი წარმომადგენლისათვის ჩაბარებულად ჩაითვლება, თუ იგი ჩაბარდება ერთ-ერთ მათგანს ან ამ კოდექსის 74-ე მუხლით გათვალისწინებულ სუბიექტებს. წარმომადგენელი ვალდებულია, უწყების ჩაბარების შესახებ აცნობოს მხარეს. სასამართლო უწყებით სასამართლოში იბარებენ აგრეთვე მონმეებს, ექსპერტებს, სპეციალისტებსა და თარჯიმნებს. ამავე კოდექსის მეორე ნაწილის თანახმად, მხარეებს ან მათ წარმომადგენლებს სასამართლო უწყება უნდა ჩაჰბარდეთ იმ ვარაუდით, რომ მათ ჰქონდეთ სასამართლოში დროულად გამოცხადებისა და საქმის მომზადებისათვის გონივრული ვადა.

შესაბამისად, საკასაციო სასამართლო იზიარებს კასატორის საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მოტივს იმასთან დაკავშირებით, რომ თბილისის საქალაქო სასამართლომ არ გაუგზავნა საქმეში მონაწილე მოპასუხე მხარეს მიღებული გადაწყვეტილება კანონით დადგენილი წესით, ვინაიდან საქმის მასალების შესაბამისად დგინდება, რომ თბილისის საქალაქო სასამართლოს 2013 წლის 16 აპრილის სასამართლოს მთავარ სხდომაზე გამოცხადებული იყო მოპასუხის საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს წარმომადგენელი ე. მ-ე და მონაწილეობას იღებდა შპს „...“ საქმის განხილვაში, მაგრამ კანონით დადგენილი წესით მას არ გაგზავნია სასამართლოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილება, ასეთის დამადასტურებელი მტკიცებულება საქმეში არ მოიპოვება.

საკასაციო სასამართლო იზიარებს კასატორების საკასაციო პრეტენზიას, რომ ერთ-ერთი მოპასუხე – საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო სააპელაციო სასამართლოს მიერ საერთოდ არ იყო მოწვეული საქმის განხილვაში კანონით დადგენილი წესით, რაც საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის „ბ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებელი გადაწყვეტილების გაუქმების აბსოლუტური საფუძველია, ვინაიდან, სსსკ-ის 70-ე მუხლი ცალსახად ადგენს სასამართლოს ვალდებულებას სასამართლო უწყების მეშვეობით აცნობოს მხარეებს საქმის განხილვის შესახებ. მოცემულ შემთხვევაში სააპელაციო პალატამ მითითებული დანაწესი უგულებელყო, რადგან საქმის მასალების მიხედვით სააპელაციო სასამართლოს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსათვის არ უცნობებია საქმის განხილვის თარიღი და სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი განიხილა კანონ-



ნით დადგენილი წესის დარღვევით, მხარისათვის შეუტყობინებლად.

საკასაციო სასამართლო საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის საფუძველზე განმარტავს, რომ კანონმდებელი იმპერატიულად განსაზღვრავს სასამართლო გადაწყვეტილების გაუქმების აბსოლუტურ საფუძვლებს, მათ შორის, ასეთად მიიჩნევს სასამართლოს მიერ საქმის განხილვას ერთ-ერთი მხარის დაუსწრებლად, რომელსაც არ მიუღია შეტყობინება კანონით დადგენილი წესით /„ბ“ ქვეპუნქტი/; გადაწყვეტილების მიღებას საქმის ზეპირი განხილვის საფუძველზე, რომლის დროსაც დარღვეულია პროცესის საჯაროობის წესები /„დ“ ქვეპუნქტი/. მხარის მონაწილეობა სასამართლო განხილვაში წარმოადგენს მის ერთ-ერთ უმნიშვნელოვანეს პროცესუალურ უფლებას, რომლის პატივისცემა სამოქალაქო საპროცესო სამართლის უმნიშვნელოვანესი პრინციპის – მართლმსაჯულების განხორციელება მხარეთა თანასწორობის საფუძველზე სასამართლოს უპირობო მოვალეობაა და რომლის იგნორირება საპროცესო კანონით მკაცრად განსაზღვრულ პროცესუალურ შედეგს – სასამართლო აქტის გაუქმებას იწვევს.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო იზიარებს კასატორების საკასაციო პრეტენზიას, რომ მხარე – საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო სააპელაციო სასამართლოს მიერ არ იყო მიწვეული საქმის განხილვაში მონაწილეობის მისაღებად საპროცესო კანონმდებლობით დადგენილი მოთხოვნათა დაცვით, რაც სსსკ-ის 394-ე მუხლის „ბ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების აბსოლუტური საფუძველია.

საკასაციო სასამართლოს ასევე მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლოს მიერ საქმე განხილულ და გადაწყვეტილ იქნა საპროცესო ნორმებით დადგენილი მოთხოვნების უგულებელყოფით, სასამართლო აქტი საერთოდ არ შეიცავს მსჯელობას სააპელაციო საჩივრის მოტივებზე, არ არის გაქარწყლებული აპელანტის მოსაზრებები, ისე არის მიჩნეული დაუსაბუთებლად და კანონშეუსაბამოდ.

სააპელაციო სასამართლომ უცვლელად დატოვა რა გასაჩივრებული გადაწყვეტილება, დაეთანხმა საქალაქო სასამართლოს მიერ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლით მინიჭებული საპროცესო უფლებამოსილების გამოყენებას, თუმცა არ უმსჯელია ამ სახის სასამართლო გადაწყვეტილების მიღების პროცესუალური წინაპირობების არსებობასა და, შესაბამისად, კანონიერებაზე, რითაც უგულებელყო ზემდგომი სა-

სამართლოს ფუნქცია – სააპელაციო წესით პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილებათა კანონიერების შემოწმება ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით.

საკასაციო სასამართლო წინამდებარე განჩინების მიღებისას ეყრდნობა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს მიერ საქმეზე №ბს-220-210(კ-06) დ. მ-ის სარჩელისა გამო მოპასუხის საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიმართ, 2006 წლის 4 ივლისის განჩინებაში ჩამოყალიბებულ სასამართლო პრაქტიკას, რომლის მიხედვით საკასაციო სასამართლომ იმსჯელა ქვემდგომი ინსტანციის სასამართლოების მიერ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლის კვალიფიციური გამოყენების შესახებ, კერძოდ: „საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სასამართლოს უფლებამოსილება სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად ცნოს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მიღებული ადმინისტრაციული აქტი, განსაზღვრულია საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილით, კერძოდ, აღნიშნული ნორმის თანახმად, თუ სასამართლო მიიჩნევს, რომ ინდივიდუალური ადმინისტრაციული-სამართლებრივი აქტი გამოცემულია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის გარემოების გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე, უფლებამოსილია სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად ცნოს და დაავალოს ადმინისტრაციულ ორგანოს ამ გარემოებათა გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გამოსცეს ახალი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი. სასამართლო ამ გადაწყვეტილებას იღებს, თუ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობისათვის არსებობს მხარის გადაუდებელი კანონიერი ინტერესი. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, ადმინისტრაციული ორგანოს ვალდებულებას წარმოადგენს საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებათა გამოკვლევა და სწორედ საქმის გარემოებათა შეფასებისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე უნდა იქნეს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ გადაწყვეტილება მიღებული. ზემოაღნიშნული ნორმიდან გამომდინარე, თუ სასამართლო მიიჩნევს, რომ ადმინისტრაციულმა ორგანომ არ გამოიკვლია საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებები და ისე გამოსცა ადმინისტრაციული აქტი, იგი უფლებამოსილია სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად ცნოს ინდივიდუალურ-სამართლებრივი ადმინისტრაციული აქტი და დაავალოს შესაბამის ადმინისტრაციულ ორგანოს გამოსცეს ახალი აქტი. ამდენად, ადმი-

ნისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილის გამოყენების კომპეტენცია სასამართლოს გააჩნია მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ინდივიდუალურ-სამართლებრივი ადმინისტრაციული აქტი გამოცემულია საქმის გარემოებათა გამოკვლევის გარეშე, მხოლოდ ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით ადმინისტრაციული წარმოებისათვის დადგენილ მოთხოვნათა დაცვით“.

საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, კონკრეტულ შემთხვევაში არამართებულია სასამართლოების მიერ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლის გამოყენება, ვინაიდან საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლით მინიჭებულ უფლებამოსილებას სასამართლო იყენებს იმ ვითარებაში, როცა სასამართლო წესით ვერ ხერხდება ფაქტობრივი გარემოებების დადგენა და შეფასება. შესაბამისად, შეუძლებელი ხდება სადავო ადმინისტრაციული აქტის მატერიალური კანონიერების შეფასება.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ქვემდგომმა სასამართლოებმა ობიექტური შეფასება არ მისცეს საქმეში არსებულ მტკიცებულებებს, სააპელაციო საჩივარში მითითებული გარემოებები არ არის გამოკვლეული, შესაბამისად, მითითებულ საკითხებზე არ არის გადმოცემული სასამართლო მსჯელობები და დასკვნები. სასამართლოთა დასკვნა – ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4. მუხლით მინიჭებული უფლებამოსილების გამოყენების საჭიროების შესახებ სრულიად დაუსაბუთებელია და არ გამომდინარეობს საპროცესო კანონით განსაზღვრული დანაწესის ნამდვილი შინაარსიდან, ამასთან, სასამართლოებმა არ მიუთითეს ადმინისტრაციულ ორგანოს თუ რა ფაქტების გამოკვლევაა საჭირო ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ სამართლებრივი აქტის გამოცემისას.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სააპელაციო სასამართლო გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერებასა და დასაბუთებულობას ამოწმებს, როგორც ფაქტობრივი, ისე სამართლებრივი თვალსაზრისით, ანუ საქმეს განიხილავს, როგორც ფაქტობრივი გარემოებების დადგენის, ისე მათი სამართლებრივი შეფასების კუთხით. სააპელაციო სასამართლოს უფლება აქვს დაადგინოს ახალი ფაქტები, ხოლო საქმის მონაწილე პირებს უფლება აქვთ პირველ ინსტანციაში უკვე განხილულთან ერთად სააპელაციო სასამართლოში წარადგინონ ახალი მტკიცებულებები ანუ სააპელაციო სასამართლო, საკასაციო ინსტანციის სასამართლოსგან განსხვავებით, შეეძლება არაა პრო-

ცესუალური შესაძლებლობით, საქმეზე დაადგინოს ფაქტობრივი გარემოებები, გამოითხოვოს და შეაფასოს მტკიცებულებები.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლოს სსსკ-ის 385.2 მუხლის შესაბამისად, სრული პროცესუალური უფლებამოსილება ჰქონდა თავად გადაენცივითა დავა და არ გაეზიარებინა საქალაქო სასამართლოს დასკვნა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლის გამოყენებასთან მიმართებაში, ვინაიდან, გასაჩივრებული აქტების მიღებისას ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ არ იყო დარღვეული აქტის გამოცემის ის პროცედურები, რაც უპირობოდ შექმნიდა საქმის ადმინისტრაციულ ორგანოში დაბრუნების წინაპირობას.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ გასაჩივრებული განჩინების მიღებისას სააპელაციო სასამართლომ უგულვებლყო საკასაციო სასამართლოს მიერ დამკვიდრებული სასამართლო პრაქტიკა სააპელაციო სასამართლოს მიერ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390.3 მუხლის „გ“ ქვეპუნქტით ხელმძღვანელობით სტანდარტთან დაკავშირებით, კერძოდ, საქართველოს უზენაესი სასამართლოს მიერ საქმეზე №ბს-52-52(კ-08) მ. ბ-ის სარჩელისა გამო მოპასუხის საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის მიმართ, 2008 წლის 25 მარტის საკასაციო სასამართლომ იმსჯელა სააპელაციო სასამართლოს მიერ ზემოთ მითითებული საპროცესო ნორმით მინიჭებული კომპეტენციის კვალიფიციური გამოყენების შესახებ, კერძოდ:

„სსსკ-ის 390-ე მუხლის მე-3 ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტის მიხედვით: სააპელაციო სასამართლოს განჩინება, რომლითაც უცვლელად რჩება გასაჩივრებული გადაწყვეტილება და თუ სააპელაციო სასამართლო ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებსა და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ ან/და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით, მაშინ დასაბუთება იცვლება მათზე მითითებით.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სააპელაციო სასამართლოს პროცესუალური უფლებამოსილება განჩინებაში გადმოსცეს მოკლე დასაბუთება, არც ერთ შემთხვევაში არ უნდა იქნეს გაგებული იმგვარად, რომ სააპელაციო სასამართლო მხოლოდ ფორმალური თვალსაზრისით ახორციელებს მართლმსაჯულებას. მითითებული ნორმით დადგენილი პროცესუალური უფლებამოსილების გამოყენება არ უნდა მოვიდეს წინააღმდეგობაში ამავე კოდექსის 377.1 მუხლით განსაზღვრულ

სააპელაციო სასამართლოს იურისდიქციასა და კომპეტენციასთან, ვინაიდან სააპელაციო ინსტანციაში მართლმსაჯულების განხორციელების არსი მდგომარეობს სწორედ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით სააპელაციო საჩივრის ფარგლებში შემოწმების ვალდებულების დადგენით. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერების და დასაბუთებულობის შემოწმების ვალდებულება პროცესუალურ-სამართლებრივი დოქტრინის მიხედვით უცილობლად გულისხმობს და მოიაზრებს სააპელაციო საჩივრის მოტივების საფუძვლიანობის შეფასებას.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სამოქალაქო სამართალწარმოება, რომელიც აგებულია მხარეთა დისპოზიციურობის და შეჯიბრებითობის პრინციპებზე, სააპელაციო და საკასაციო საჩივარს აკუთვნებს მხარის უფლების დაცვის სამართლებრივ საშუალებებს, ამასთან, სწორედ მხარის ამ საპროცესო უფლების რეალიზაცია თანაზომიერია მხარისავე საპროცესო ვალდებულებასთან – დაასაბუთოს საჩივარი, კერძოდ, სსსკ-ის 368-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ე“ და „ვ“ ქვეპუნქტებში მითითებულია თუ რა უნდა იყოს ასახული სააპელაციო საჩივრის შინაარსში. მხარის ამგვარი პროცესუალური ვალდებულება შეიცავს მხარის საპროცესო უფლებრივ გარანტიას, ზემდგომმა სასამართლომ შეაფასოს მისი საჩივრის მოტივების საფუძვლიანობა, გაიზიაროს ან უარყოს, გააქარწყლოს ისინი იურიდიულად არგუმენტირებული სახით.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სსსკ-ის 390-ე მუხლის მე-3 ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტით განსაზღვრული უფლებამოსილების გამოყენება ზემომითითებული საპროცესო ნორმების ობიექტური შინაარსის კონტექსტის გათვალისწინების გარეშე, სააპელაციო სამართალწარმოებას გახდის ზედაპირულს და განაპირობებს მის უკიდურესად ფორმალისტურ ხასიათს, რაც წინააღმდეგობაში მოდის სააპელაციო სამართალწარმოების არსსა და მართლმსაჯულების პრინციპებთან.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საპროცესო ნორმა შეუძლებელია გამოყენებულ იქნეს მხარის პროცესუალური უფლების შეზღუდვის თვალსაზრისით, ასეთ შემთხვევაში სასამართლოს პროცესუალური უფლებამოსილება უნდა შეიზღუდოს, რათა არ მოხდეს მხარის საპროცესო უფლების იგნორირება, უკიდურეს შემთხვევაში, სააპელაციო სასამართლოს მიერ კანონით გათვალისწინებული საპროცესო ზედამხედველობა განუხორციელებელი დარჩება“.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო სამოქალაქო საპროცესო

კოდექსის 105.2 მუხლის საფუძველზე განმარტავს, რომ სასამართლომ თითოეული საქმის განხილვისას უნდა მოიპოვოს მტკიცებულებები, სარწმუნოდ დაადგინოს საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, მისცეს მათ სამართლებრივი შეფასება და გამოიტანოს დასკვნა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ.

სადავო სამართალურთიერთობა წარმოშობილია საგადასახადო სამართალდარღვევათა სფეროში, გადასახადის გადამხდელსა და საგადასახადო ორგანოს შორის.

საკასაციო სასამართლო წინამდებარე განჩინების მიღებისას ეყრდნობა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს მიერ საქმეზე №ბს-364-353(კ-13) ინდემნარმე „ჯ. ნ-ის“ სარჩელისა გამო მოპასუხის სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიმართ, 2014 წლის 17 ივნისის განჩინებაში ჩამოყალიბებულ სასამართლო პრაქტიკას, რომლის მიხედვით საკასაციო სასამართლომ განმარტა, რომ „საგადასახადო სამართალდარღვევები საქართველოში მონესრიგებულია საგადასახადო კოდექსით, რომელიც განსაზღვრავს საგადასახადო სამართალდარღვევის სახეებსა და საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობას. კერძოდ, საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლით განსაზღვრული ქმედების საგადასახადო სამართალდარღვევად მიჩნევისა და საგადასახადო პასუხისმგებლობის ზოგადი პრინციპები, რომლის მიხედვით საგადასახადო სამართალდარღვევად ჩაითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს პასუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძველითა და წესით. აღნიშნული მუხლიდან გამომდინარე, საგადასახადო პასუხისმგებლობა არის კონკრეტული საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩამდენი პირის ვალდებულება, საგადასახადო კოდექსით დადგენილი წესით, პასუხი აგოს მის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებისათვის. მართლსაწინააღმდეგოა ქმედება, რომელიც არღვევს საგადასახადო კანონმდებლობის ნორმებს.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ყოველი კონკრეტული საქმის გადანყვეტა სასამართლოში დაკავშირებულია გარკვეული ფაქტების დადგენასთან. ფაქტების დადგენის აუცილებლობა განპირობებულია იმით, რომ სასამართლო იხილავს და წყვეტს მხარეთა შორის წარმოქმნილ დავებს, რომლებიც სამართლით რეგულირებული ურთიერთობებიდან წარმოიშობიან.

სამართლებრივი ურთიერთობა კი შეიძლება აღმოცენდეს, განვითარდეს ან შეწყდეს მხოლოდ იურიდიული ფაქტების საფუძველზე. ე.ი. ისეთი ფაქტების საფუძველზე, რომლებსაც სამართლის ნორმა უკავშირებს გარკვეულ იურიდიულ შედეგს.

საქმის გარემოებების გამორკვევა და ფაქტების დადგენა მართლმსაჯულების უპირველეს ამოცანას წარმოადგენს, სწორედ დადგენილი ფაქტების საფუძველზე ხდება ნორმათშეფარდება.

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსი აგებულია შეჯიბრებითობის პრინციპზე, რაც ოფიციალობის პრინციპის გათვალისწინებით სრულად გამოიყენება ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში. აღნიშნული პრინციპის შესაბამისად, მხარეები თავად განსაზღვრავენ, თუ რომელი ფაქტები უნდა დაედოს საფუძველად მათ მოთხოვნას ან რომელი მტკიცებულებებით უნდა იქნეს დადასტურებული ეს ფაქტები (ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის და სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლი).

ადმინისტრაციული სამართალწარმოების უმნიშვნელოვანესი პრინციპი – ოფიციალობის პრინციპი განსაზღვრავს ადმინისტრაციული მართლმსაჯულების როლს. ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში, განსხვავებით სამოქალაქო სამართალწარმოებისგან სასამართლო პროცესუალური აქტივობის ცენტრში იმყოფება, ადმინისტრაციულ სამართალში მოქმედი საჯარო და კერძო ინტერესების პროპორციულობის პრინციპი ადმინისტრაციულ საპროცესო სამართალურთიერთობაში სასამართლოს აკისრებს მხარეთა საპროცესო უფლებებში ბალანსის მიღწევისთვის აუცილებელ საპროცესო მოქმედებების შესრულებას.

ოფიციალობის პრინციპზე დაყრდნობით სასამართლო უფლებამოსილია თავისი ინიციატივით მიიღოს გადაწყვეტილება დამატებითი ინფორმაციის ან მტკიცებულების წარმოსადგენად (ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლი); სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 103-ე მუხლით მინიჭებული უფლებამოსილების გარდა, საკუთარი ინიციატივით შეაგროვოს ფაქტობრივი გარემოებები და მტკიცებულებები (ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-19 მუხლი).

ადმინისტრაციული სასამართლოს ეს უფლებამოსილება კანონმდებლის მიერ განმტკიცებულია ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-20 მუხლში ადმინისტრაციულ ორგანოთა ვალდებულების დადგენით, წარუდგინოს სასამართლოს საქმის განხილვისა და გადაწყვეტისათვის აუცილებელი დოკუმენ-

ტები და სხვა ინფორმაცია.

სასამართლოს უფლებამოსილება – თავისი ინიციატივით მოიპოვოს მტკიცებულებები ან ინფორმაცია ნიშნავს, რომ სასამართლომ უნდა განსაზღვროს შემთხვევები, როდესაც საფრთხე ემოქერება მართლმსაჯულების ძირითად პრინციპს – მხარეთა თანასწორობის /ანუ თანაბარი შესაძლებლობა – დაიცვან თავიანთი უფლებები/ რეალიზაციას საჯარო სამართლებრივი დავების მონაწილეთა სუბორდინაციული მდგომარეობიდან გამომდინარე.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საქმის არსებითად /ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით/ განმხილველი სასამართლოების მიერ ოფიციალობის პრინციპის მეშვეობით საქმის გარემოებათა დამატებითი გამოკვლევა, მტკიცებულებათა მოპოვება სახელმწიფოში დღეისათვის არსებული სამართლებრივი კულტურის პირობებში არის უპირობო აუცილებლობა, ადმინისტრაციულ დავათა კანონიერად განწყვეტისათვის, ადმინისტრაციულ ორგანოთა საქმიანობაზე სრულფასოვანი სასამართლო კონტროლის განხორციელებისათვის, რის გარეშეც სამართლებრივი სახელმწიფოს, როგორც ღირებულებითი სიკეთით სარგებლობა შესაძლებელია, ვერ მიიღწეს.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემული დავის განწყვეტისას სააპელაციო სასამართლომ სავსებით უგულებელყო ადმინისტრაციული მართლმსაჯულების უმნიშვნელოვანესი, საჯარო ინტერესის უზრუნველმყოფი უფლებამოსილება. კერძოდ, სააპელაციო სასამართლოს არ მიუღია ზომები, დამატებითი მტკიცებულებების, ინფორმაციის მოსაპოვებლად მაშინ, როცა ისედაც მოცემული დავის სპეციფიკიდან გამომდინარე, მტკიცებულებათა წრე უკიდურესად შეზღუდულია.

საკასაციო სასამართლო სსსკ-ის XV-XX თავების საფუძველზე განმარტავს, რომ სამოქალაქო საპროცესო კოდექსით განსაზღვრულია მტკიცებულებათა სახეები: წერილობითი, ზეპირი და ნივთიერი სახის მტკიცებულებები. სსსკ-ის 105-ე მუხლით დადგენილია სასამართლოს მიერ მტკიცებულებათა შეფასების სტანდარტი, კერძოდ, სასამართლოსათვის არავითარ მტკიცებულებას არა აქვს წინასწარ დადგენილი ძალა (1-ლი ნაწილი). სასამართლო აფასებს მტკიცებულებებს თავისი შინაგანი რწმენით, რომელიც უნდა ემყარებოდეს მათ ყოველმხრივ, სრულ და ობიექტურ განხილვას, რის შედეგადაც მას გამოაქვს დასკვნა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ“.



საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, საქმის მასალებით დადგენილია, რომ 2012 წლის 24 ივლისის სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის მიერ შპს „...“ მიმართ შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №002410, რომლითაც საწარმო, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის პირველი ნაწილის საფუძველზე, დაჯარიმდა 1000 ლარით. ოქმის თანახმად, 2012 წლის 24 ივლისს 12:24 საათზე ქ. ქუთაისში, ... ქ. №117-ში გადამონმდა შპს „ე...“ კუთვნილი ფორდ ტრანზიტის ავტომობილი. შემონმებით დადგინდა, რომ შპს „...“ შპს „...“ მიანოდა სამენარმეო საქმიანობისათვის განკუთვნილი 5 ტომარა შაქარი სასაქონლო ზედნადების გარეშე, რითაც დაარღვია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 136.4 მუხლი.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2012 წლის 24 ივლისის საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №002410.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 21 აგვისტოს ბრძანებით შეტანილ იქნა ცვლილება 2012 წლის 24 ივლისს შედგენილ საგადასახადო სამართალდარღვევის №002410 ოქმში, კერძოდ, შპს „...“ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286.1 მუხლის ნაცვლად ამავე კოდექსის 286.2 მუხლის შესაბამისად საგადასახადო სანქციად განესაზღვრა ჯარიმა 5000 ლარით.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 21 აგვისტოს №14728 ბრძანება.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2012 წლის 24 ივლისის საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი შპს „...“ გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურში.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 10 სექტემბრის №16811 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 10 სექტემბრის ბრძანება შპს „...“ გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოში.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს 2013 წლის 8 თებერვლის გადაწყვეტილებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ წინამდებარე დავის კანონიერად გადაწყვეტისთვის აუცილებელია განიმარტოს რა დასკვნა გამომდინარეობს საგადასახადო კოდექსის 136-ე, 286-ე მუხლებისა და „საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი პირის შერჩევისა და საგადასახადო კონტროლის განხორ-

ციელების, მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამოწერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანების 72.1 მუხლის შინაარსიდან.

საგადასახადო კოდექსის 136.4 მუხლით განსაზღვრულია, რომ „სამეწარმეო საქმიანობისათვის ქვეყნის შიგნით საქონლის ტრანსპორტირებისას, ხოლო საქონლის მიწოდებისას - მყიდველის მოთხოვნის შემთხვევაში (გარდა სპეციალური დამატებული ღირებულების გადასახადის ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით განხორციელებული მიწოდებისა, რომლებიც მოიცავს სასაქონლო ზედნადებით გათვალისწინებულ რეკვიზიტებს) სასაქონლო ზედნადები უნდა გამოიწეროს საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი ფორმითა და წესით. ამასთანავე, საქონლის მიწოდებისას მყიდველის მოთხოვნის შემთხვევაში სასაქონლო ზედნადების გამოწერისას აკრძალულია საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე შენახვა“.

საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მიხედვით კი, საგადასახადო სამართალდარღვევად ჩაითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს პასუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძვლითა და წესით.

ამავე კოდექსის (2012 წლის 4 მაისის მდგომარეობით) 286.1 მუხლის შესაბამისად, სამეწარმეო საქმიანობისათვის საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება, მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობა ან საქონლის შექენისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმა, თუ სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებული ან მიწოდებული/მისაწოდებელი საქონლის საბაზრო ღირებულება არ აღემატება 10 000 ლარს იწვევს პირის დაჯარიმებას – 1000 ლარით, ხოლო პირველი ნაწილით გათვალისწინებული ქმედება, ჩადენილი განმეორებით – იწვევს პირის დაჯარიმებას 5 000 ლარის ოდენობით.

საქონლის დოკუმენტის გარეშე ტრასპორტირების/შექენის ფაქტის გამოვლენის საკითხს აწესრიგებს, ასევე, „საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი პირის შერჩევისა და საგადასახადო კონტროლის განხორციელების, მიმდინარე კონ-

ტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამოწერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანება, რომლის 72.1 მუხლის თანახმად: საქონლის დოკუმენტების გარეშე ტრანსპორტირებად/შეძენად განიხილება სამენარმეო საქმიანობისათვის საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება, მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობა ან საქონლის შექენისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმა, თუ სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებული ან მიწოდებული/მისაწოდებელი საქონლის საბაზრო ღირებულება არ აღემატება 10 000 ლარს“, ამავე მუხლით განსაზღვრულია, რომ საქონლის დოკუმენტების გარეშე ტრანსპორტირების/შექენის ფაქტის გამოვლენის უფლებამოსილება აქვთ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო სამსახურის უფლებამოსილ პირებს, რომლებიც ზემოაღნიშნული ფაქტის გამოვლენის შემთხვევაში ადგენენ შესაბამის ოქმს.

ამავე ბრძანების 69.1 მუხლის შესაბამისად, საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ამ უმოქმედობა), რომლისთვისაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა.

საკასაციო სასამართლო წინამდებარე განჩინების მიღებისას ეყრდნობა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს მიერ საქმეზე №ბს-48-43(2კ-13) ინდემნარმე „ლ. ჩ-ის“ სარჩელისა გამო მოპასუხეების სსიპ შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიმართ, 2013 წლის 18 ივნისის განჩინებაში ჩამოყალიბებულ სასამართლო პრაქტიკას, რომლის მიხედვით საკასაციო სასამართლომ განმარტა, რომ „საგადასახადო კოდექსის (2012 წლის 4 მაისის მდგომარეობით) 286.1 მუხლით განსაზღვრული სანქციის შეფარდებისთვის აუცილებელია დადგინდეს, თუ ვინ არის ქმედების სუბიექტი, რომლის გამორკვევა შეუძლებელია ნორმის ფუნქციის, მიზნისა და სტრუქტურის ანალიზის გარეშე. საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, კანონმდებელი სამართალდარღვევად აკვალიფიცირებს შემდეგ შემთხვევებს:

1. სამენარმეო საქმიანობისათვის საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება;

2. მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუ-

ცემლობა;

3. საქონლის შექმნისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმა.

სამივე შემთხვევა ექვემდებარება სანქცირებას 1000 ლარით, თუ სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებული ან მიწოდებული/მისაწოდებელი საქონლის საბაზრო ღირებულება 10 000 ლარის ფარგლებშია.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ I შემთხვევაში – სამენარმეო საქმიანობისათვის საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება და III შემთხვევაში – საქონლის შექმნისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმა, ნათელია, რომ ნორმის სუბიექტად გვევლინება საქონლის შექმნი, ხოლო, II შემთხვევაში – მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობა, ცხადია, რომ დამრღვევი პირი – საქონლის გამყიდველია.

საგადასახადო ადმინისტრირების სამართლებრივი ბუნების რთული შემადგენლობის გათვალისწინებით, კანონმდებელს არ მოუხდენია ამ ფუნქციის შესრულების მენარმე სუბიექტებზე დელეგირება. სავსებით ლოგიკურად, კანონით განერილია საგადასახადო ადმინისტრირების განმხორციელებელი საგადასახადო მოხელეების კომპეტენცია საგადასახადო სამართალდარღვევის გამოვლენისთვის საჭირო პროცედურული მოქმედებების წესების, ფორმებისა და საშუალებების გამოყენების თაობაზე, კერძოდ, საგადასახადო კოდექსის 286.1 ნაწილით განსაზღვრული სამართალდარღვევის გამოვლენის მიზნით ამავე მუხლის მე-13 ნაწილის შესაბამისად: „საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილ თანამშრომელს უფლება აქვს, გააჩეროს პირი და სატრანსპორტო საშუალება, მოსთხოვოს მას პირადობის დამადასტურებელი საბუთი, სატრანსპორტო საშუალებისა და საქონლის თანმხლები საბუთები, მოახდინოს სატრანსპორტო საშუალების ვიზუალური დათვალიერება. შესაბამისი პირისა და სატრანსპორტო საშუალების მძღოლის დაუმორჩილებლობის შემთხვევაში საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილ თანამშრომელს უფლება აქვს, გამოიყენოს საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებული ღონისძიებები“. საგადასახადო სამართალდარღვევის გამოვლენისას საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი ადგენს საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმს. აღნიშნული ნორმის დანაწესი ცალსახად ადასტურებს, საგადასახადო წესრიგის უზრუნველსაყოფად რამდენად ფართოა მოხელის კომპეტენციის და ფაქტობრივ გარემოებათა გამოკვლევის, შეფასებისა და დადგენის დიაპაზონი.

საკასაციო სასამართლო „საგადასახადო კონტროლის განმხორციელებელი პირის შერჩევისა და საგადასახადო კონტროლის განხორციელების, მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამონერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანების 72.1 მუხლისა და საგადასახადო კოდექსის 136-ე, 286-ე მუხლების ანალიზის საფუძველზე მიიჩნევს, რომ საქონლის მიმწოდებელს (გამყიდველს) სასაქონლო ზედნადების გამოწერის ვალდებულება აქვს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ზედნადებს მოითხოვს საქონლის მიმღები (მყიდველი) ან იმ შემთხვევაში, როდესაც საქონლის დისტრიბუციისათვის გადაცემა ხდება სხვა პირისათვის“.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ყოველი კონკრეტული საქმის გადაწყვეტა სასამართლოში დაკავშირებულია გარკვეული ფაქტების დადგენასთან. ფაქტების დადგენის აუცილებლობა განპირობებულია იმით, რომ სასამართლო იხილავს და წყვეტს მხარეთა შორის წარმოქმნილ დავებს, რომლებიც სამართლით რეგულირებული ურთიერთობებიდან წარმოიშობიან. სამართლებრივი ურთიერთობა კი შეიძლება აღმოცენდეს, განვითარდეს ან შეწყდეს მხოლოდ იურიდიული ფაქტების საფუძველზე. ე.ი. ისეთი ფაქტების საფუძველზე, რომლებსაც სამართლის ნორმა უკავშირებს გარკვეულ იურიდიულ შედეგს.

საქმის გარემოებების გამორკვევა და ფაქტების დადგენა მართლმსაჯულების უპირველეს ამოცანას წარმოადგენს, სწორედ დადგენილი ფაქტების საფუძველზე ხდება ნორმათშეფარდება.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ მოქმედი საპროცესო კანონმდებლობის მიხედვით, რომლითაც შეპოჭილია სასამართლო, ნებისმიერი სამართლებრივი შეფასება უნდა გამომდინარეობდეს საქმეში არსებული მასალების ობიექტური და კვალიფიციური გამოკვლევა-დადგენის შედეგებიდან, რაც განსახილველ საქმეში უგულებელყოფილია.

მოცემულ შემთხვევაში სააპელაციო სასამართლომ მოსარჩელე შპს „...“ და მესამე პირის შპს „ე...“ დირექტორის ახსნა-განმარტებებით დადგენილად მიიჩნია, რომ შპს „...“ მყიდველისათვის – შპს „ე...“ სასაქონლო ზედნადების გაცემაზე უარი არ უთქვამს. შპს „ე...“ დისტრიბუტორს ტრანსპორტირებულ საქონელზე ზედნადები არ ჰქონია არა გამყიდველის მიერ ზედნა-

დების გაცემაზე უარის თქმის, არამედ საკუთარი მიზეზით – იგი არ დაელოდა ზედნადების გამოწერას. მყიდველს – შპს „ე...“ სასაქონლო ზედნადები არ მოუთხოვია და არც მიმწოდებელს – შპს „...“ უთქვამს მისთვის უარი სასაქონლო ზედნადების გაცემაზე. აღნიშნულ განმარტებებს სააპელაციო სასამართლოს მიერ არ მისცემია ადეკვატური სამართლებრივი შეფასება, რის გამოც სასამართლოს დასკვნა იურიდიული თვალსაზრისით იმდენად დაუსაბუთებელია, რომ მისი სამართლებრივი შეფასება შეუძლებელია საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის „ე“ ქვეპუნქტის თანახმად.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ თავად უნდა იმსჯელოს არის თუ არა სახეზე საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, სამართალდარღვევის შემადგენლობა და ვინ წარმოადგენს აღნიშნული სამართალდარღვევის სუბიექტს. შესაბამისად, გაუგებარია სააპელაციო სასამართლოს მიერ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლის საფუძველზე მინიჭებული უფლებამოსილების გამოყენების ლოგიკა.

ყოველივე ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით, სახეზეა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის „ბ“ ქვეპუნქტისა და 412.2 მუხლის თანახმად, გასაჩივრებული განჩინების გაუქმების პროცესუალური და მატერიალური სამართლებრივი საფუძვლები, სასამართლომ საქმის ხელახლა განხილვისას კანონიერი და ობიექტური გადაწყვეტილების დადგენის მიზნით, სრულყოფილად უნდა გამოიკვლიოს ზემოაღნიშნული გარემოებები და დავა გადაწყვიტოს მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად.

### **სარეზოლუციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.2; სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის „ბ“ ქვეპუნქტით, 412-ე მუხლებით და

### **და ა დ გ ი ნ ა:**

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საკასაციო საჩივრები დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინის-

ტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 18 სექტემბრის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;

3. სასამართლო ხარჯები გადანაწილდეს საქმეზე საბოლოო გადაწყვეტილების დადგენისას;

4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

## **სასაქონლო ზედნაღების გარეშე ტრანსპორტირების ბამო ღაჯარიმების კანონიერება**

### **განჩინება**

№ბს-153-150(კ-14)

29 ივლისი, 2014 წ., ქ. თბილისი

**საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა**

**შემადგენლობა: ნ. წკეპლაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),  
მ. ვაჩაძე,  
პ. სილაგაძე**

**დავის საგანი:** ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა

**აღწერილობითი ნაწილი:**

**მოსარჩელე:** ი/მ „ლ. კ-ე“;

**მოპასუხე:** სსიპ შემოსავლების სამსახური;

**სარჩელის სახე:** საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-ე მუხლის საფუძველზე ადმინისტრაციულ სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა.

**სარჩელის საგანი:**

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 25 ივნისის საგადასახადო სამართალდარღვევის №039623 ოქმის ბათილად ცნობა;

2. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 24 ივლისის №34469 ბრძანების ბათილად ცნობა.

**სარჩელის საფუძველი:**

**ფაქტობრივი:**

2013 წლის 25 ივნისს შემოსავლების სამსახურის მონიტორინგის სამმართველოს თანამშრომლის მიერ ი/მ „ლ. კ-ის“ მი-

მართ შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №039623, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად და სანქციის სახით შეეფარდა ჯარიმა 500 ლარის ოდენობით, მასზედ, რომ ოპელის მარკის ავტომობილი, სერია – ... – ..., მძღოლი – თ. ლ-ე, ახორციელებდა ი/მ „ლ. კ-ის“ სამენარმეო საქმიანობისათვის განკუთვნილი საქონლის (ლუდი, მარილი, შაქარი, ერთჯერადი ჭიქები, პარკები, ბანანი) დისტრიბუციას სასაქონლო ზედნადების გარეშე.

ზემოაღნიშნული სამართალდარღვევის ოქმი მოსარჩელემ გაასაჩივრა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 24 ივლისის №34469 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

მოსარჩელის განმარტებით, მონიტორინგის თანამშრომლებმა გააჩერეს ავტომანქანა, რომელშიც აღმოჩნდა 287 ლარის ღირებულების საქონელი ზედნადების გარეშე, საჭესთან იჯდა თ. ლ-ე, ჯარიმა კი გამოიწერა მის სახელზე. მოსარჩელის მითითებით, სამართალდარღვევის ოქმის შედგენისას იგი არ იმყოფებოდა შემთხვევის ადგილზე, ოქმში მითითებული საქონელი მას არ შეუძენია და ტვირთი არ იყო მისი.

**სამართლებრივი:** მოსარჩელე ინდივიდუალური მენარმე „ლ. კ-ე“ სასარჩელო მოთხოვნების სამართლებრივ საფუძვლად უთითებს საქართველოს ზოგად ადმინისტრაციულ კოდექსს.

**მოპასუხის შესაგებელი:**

**ფაქტობრივი:** მოპასუხე შემოსავლების სამსახურმა სარჩელი არ ცნო და მიიჩნია, რომ იგი დაუსაბუთებელია და არ უნდა დაკმაყოფილდეს უსაფუძვლობის გამო. მოპასუხის მითითებით, მოსარჩელე ი/მ „ლ. კ-ეს“ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლით გათვალისწინებული სანქცია დაეკისრა იმის გამო, რომ ავტომანქანა ოპელის მძღოლი თ. ლ-ე ახორციელებდა მისი საქონლის დისტრიბუციას სასაქონლო ზედნადების გარეშე.

**სამართლებრივი:** მოპასუხის განმარტებით, საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად: „სამენარმეო საქმიანობისათვის საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება, მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობა ან საქონლის შექენისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმა, თუ სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებული ან მიწოდებული/მიწაწოდებული საქონლის საბაზრო ღირებულება არ აღემატება 10 000 ლარს, იწვევს პირის დაჯარიმებას 500 ლარის ოდენობით“, ხოლო საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31



დეკემბრის №994-ე ბრძანების 72-ე მუხლის პირველი პუნქტის თანახმად, საქონლის დოკუმენტების გარეშე ტრანსპორტირებად/შეძენად განიხილება სამეწარმეო საქმიანობისთვის საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება, მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმა, თუ სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებული ან მინოდებული/მისანოდებელი საქონლის საბაზრო ღირებულება არ აღემატება 10 000 ლარს. აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოპასუხის შეფასებით, არ არსებობს გასაჩივრებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობის საფუძველი.

**რაიონული/საქალაქო/ სასამართლოს გადაწყვეტილება/ სარეზოლუციო:**

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 23 ოქტომბრის გადაწყვეტილებით ი/მ „ლ. კ-ის“ სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; სადავო საკითხის გადაწყვეტილად ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 25 ივნისის საგადასახადო სამართალდარღვევის №039623 ოქმი და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 24 ივლისის №34469 ბრძანება და სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაევალა საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გადაწყვეტილების კანონიერ ძალაში შესვლიდან ერთი თვის ვადაში ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა.

**სასამართლოს მიერ უდავოდ მიჩნეული ფაქტები:**

2013 წლის 25 ივნისს სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის მიერ ი/მ „ლ. კ-ის“ მიმართ შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №039623, რომლითაც მეწარმე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის საფუძველზე, დაჯარიმდა 500 ლარით.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 25 ივნისის საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი ი/მ „ლ. კ-ემ“ გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 24 ივლისის ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

**სასამართლოს მიერ სადავოდ მიჩნეული ფაქტები:**

სადავოა, არის თუ არა ი/მ „ლ. კ-ე“ სამართალდამრღვევი.

**მხარეთა მიერ სადავოდ გახდილი ფაქტების შეფასება:**

სასამართლოს მითითებით ლ. კ-ის ახსნა-განმარტების შე-საბამისად, იგი სამართალდარღვევის ოქმის შედგენისას ადგილ-ზე არ იმყოფებოდა, ტვირთი მის საკუთრებას არ წარმოადგენს და ჯარიმა მის სახელზე გამოიწერა სრულიად უკანონოდ. სასა-მართლოს შეფასებით, საწინააღმდეგო შინაარსისაა სამართალ-დარღვევის ოქმი, რომელშიც აღნიშნულია, რომ სამართალდამ-რღვევმა ოქმზე ხელი არ მოაწერა და ჩაბარებაზეც უარი გა-ნაცხადა. ამდენად, ოქმის შესაბამისად, ლ. კ-ე სამართალდარ-ღვევის ოქმის შედგენას ესწრებოდა, თუმცა სამართალდარღვე-ვის ოქმის მე-8 პუნქტში, რომელშიც აღინიშნება სამართალდამ-რღვევი პირის ხელმოწერა, სახელი და გვარი, ხელმოწერა არ ფიქსირდება, ხოლო სამართალდამრღვევად მითითებულია თ. ლ-ე. აღნიშნულიდან გამომდინარე, სასამართლოს შეფასებით, ბუნდოვანია, ვინ განაცხადა უარი სამართალდარღვევის ოქმის ხელმოწერასა და ჩაბარებაზე. გარდა ამისა, საქმეში წარმოდ-გენილია თ. ლ-ის ნოტარიული წესით დამოწმებული ახსნა-გან-მარტება, რომლითაც დგინდება, რომ იგი არ იცნობს ლ. კ-ეს, მისთვის საერთოდ უცნობი იყო თუ ვის საკუთრებას წარმოად-გენდა აღნიშნული ტვირთი. ამავე ახსნა-განმარტების შესაბა-მისად, მასთან ერთად მანქანაში მყოფი კლიენტის ნამდვილად არ იყო ლ. კ-ე, რომელიც მოგვიანებით გაიცნო.

საქალაქო სასამართლომ დადგინებულ მიიჩნია, რომ საქმე-ში არსებული ურთიერთგამომრიცხავი მტკიცებულებები არ იძ-ლევს ლ. კ-ის სამართალდამრღვევად მიჩნევის საკმარის საფუძ-ველს, რის გამოც სასამართლოს მიაჩნია, რომ ადმინისტრაციუ-ლი ორგანოს მიერ გადაწყვეტილება მიღებულია საქმის გარე-მოებების სათანადო გამოკვლევის გარეშე, მოპასუხეს საკით-ხის გადაწყვეტისას მტკიცებულებათა მოპოვების გზით უნდა დაედგინა საქმისათვის განმსაზღვრელი მნიშვნელობის მქონე გარემოებები, რაც მის მიერ არ განხორციელებულა.

#### **სამართლებრივი შეფასება /კვალიფიკაცია/:**

საქალაქო სასამართლომ გადაწყვეტილების მიღებისას იხელმძღვანელა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კო-დექსის, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 136.4, 269.1, 286-ე მუხლებით, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანებით დამტკიცებული „საგა-დასახადო კონტროლის განმახორციელებელი პირის შერჩევი-სა და საგადასახადო კონტროლის განხორციელების, მიმდინა-რე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატე-რიალურ ფასეულობათა ჩამოწერის, საგადასახადო დავალია-ნების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების გან-

ხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმის წარმოების წესის“ 72.1 მუხლის, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ ინსტრუქციის“ 24.2 მუხლით და აღნიშნული მუხლების ანალიზის შედეგად დაადგინა, რომ სამენარმეო საქმიანობისთვის ქვეყნის შიგნით საქონლის ტრანსპორტირებისას სასაქონლო ზედნადების არსებობა აუცილებელია. რაც შეეხება მითითებული სამართალდარღვევის სუბიექტს, სასაქონლო ზედნადების არსებობის გარეშე საქონლის ტრანსპორტირების გამო პასუხისმგებლობა, როგორც წესი, ეკისრება საქონლის მყიდველს გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც საქონლის მიმწოდებელი ტრანსპორტირებას თვითონვე ახორციელებს.

კონკრეტულ შემთხვევაში სასამართლოს შეფასებით, საქმეში არსებული ურთიერთგამომრიცხავი მტკიცებულებები არ იძლევა ლ. კ-ის სამართალდამრღვევად მიჩნევის საკმარის საფუძველს, რის გამოც სასამართლოს მიაჩნია, რომ ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ გადაწყვეტილება მიღებულია საქმის გარემოებების სათანადო გამოკვლევის გარეშე, მოპასუხეს საკითხის გადაწყვეტისას მტკიცებულებათა მოპოვების გზით უნდა დაედგინა საქმისათვის განმსაზღვრელი მნიშვნელობის მქონე გარემოებები, რაც მის მიერ არ განხორციელებულა.

**აპელანტი** – სსიპ შემოსავლების სამსახური;

**მონინალმდევე მხარე** – ი/მ ..ლ. კ-ე“;

**აპელაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/**

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 23 ოქტომბრის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

**სააპელაციო საჩივრის მოტივები:**

**ფაქტობრივი:** აპელანტის მითითებით, საქმეზე წარმოდგენილი მასალებით დგინდება, რომ 2013 წლის 25 ივნისს საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის ოფიცრების მიერ გამოვლინდა საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტი. ოპელის მარკის ავტომობილის სახელმწიფო ნომრით ... .. გადამოწმების შედეგად დადგინდა, რომ ავტოსატრანსპორტო საშუალების მფლობელი თ. ლ-ე (ს/ნ ...) ახორციელებდა ი/მ „ლ. კ-ის“ სამენარმეო საქმიანობისთვის განკუთვნილი 287 ლარის საქონლის ღირებულების (შერეული საქონელი) ტრანსპორტირებას სასაქონლო ზედნადების გარეშე, რაზედაც შედგენილ იქნა საგადასახადო სამართალდარღვევის №039623 ოქმი.

აპელანტი არ ეთანხმება საქალაქო სასამართლოს მითითებას, რომ ი/მ „ლ. კ-ე“ არ იმყოფებოდა შემომნმების დროს ავტომობილში, რადგან საქალაქო სასამართლომ თ. ლ-ის ახსნა-განმარტების გამოკვლევისას ვერ უზრუნველყო ფაქტობრივი გარემოებების სწორად შეფასება. ყურადღება იქნა გამახვილებული განმარტების მხოლოდ ბოლო აბზაცზე მამინ, როცა ახსნა-განმარტების პირველ ორ აბზაცში ცალსახად დაფიქსირებულია, რომ ი/მ „ლ. კ-ე“ თავიდანვე ტვირთთან ერთად გადაადგილდებოდა, იგი ხშირად ხვდებოდა თ. ლ-ის ბაზრობის ტერიტორიაზე და უწევდა ტრანსპორტით მომსახურებას. ხოლო, როდესაც მოხდა მანქანის გაჩერება შემოსავლების სამსახურის ოფიცრების მიერ, ლ. კ-ემ მანქანა დატოვა, რადგან მისთვის უკვე ცხადი გახდა საგადასახადო კონტროლის ღონისძიების განხორციელების შესახებ.

აპელანტის განმარტებით, საყურადღებოა, ასევე, საქალაქო სასამართლოს მსჯელობა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმში ურთიერთსაწინააღმდეგო შინაარსის არსებობის შესახებ. სამართალდარღვევის ოქმის მე-4 გრაფაში დეტალურად არის ასახული სამართალდარღვევის შინაარსი, სამართალდამრღვევად ნათლად მითითებულია ი/მ „ლ. კ-ე“, ხოლო ავტომანქანის მძღოლად თ. ლ-ე. აქედან გამომდინარე, ოქმის შინაარსი არ არის წინააღმდეგობრივი, ხოლო ოქმის მე-8 გრაფაში შეცდომით თ. ლ-ის მითითება არ წარმოადგენს არსებით დარღვევას, რომელსაც შეეძლო შედეგობრივად სხვა შინაარსის ადმინისტრაციული აქტის გამოცემა.

**სამართლებრივი:** აპელანტის განმარტებით, სსკ-ის 286-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, „სამენარმეო საქმიანობისათვის საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება, მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობა ან საქონლის შექენისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმა, თუ სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებული ან მიწოდებული/მისაწოდებელი საქონლის საბაზრო ღირებულება არ აღემატება 10 000 ლარს, იწვევს პირის დაჯარიმებას 500 ლარის ოდენობით“. ამასთან, „მიმდინარე კონტროლის პროცედურების, სასაქონლო მატერიალურ ფასეულობათა ჩამონერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის, საქმის წარმოების წესის დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994-ე ბრძანების 72-ე მუხლის შესაბამისად, საქონლის დოკუმენტების გარეშე ტრანსპორტირებად/შეცენად განიხილება სამენარმეო საქმიანობისათვის საქონლის სა-

საქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება, მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობა ან საქონლის შექენისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმა, თუ სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებული ან მინოდებული/მისანოდებელი საქონლის საბაზრო ღირებულება არ აღემატება 10 000 ლარს. აპელანტის მოსაზრებით, საქმეზე წარმოდგენილი მასალების ანალიზით დასტურდება, რომ შემოსავლების სამსახურის ადმინისტრაციული აქტი დაჯარიმების შესახებ კანონშესაბამისია და არ არსებობს მისი გაუქმების ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60 პრიმა მუხლით გათვალისწინებული პირობები.

### **სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება/სარეზოლუციო/:**

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 30 იანვრის განჩინებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 23 ოქტომბრის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილების ფაქტობრივი და სამართლებრივი დასაბუთება:

სააპელაციო სასამართლომ სრულად გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებები და დასკვნები საქმის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით.

**კასატორი:** სსიპ შემოსავლების სამსახური;

**მონინააღმდეგე მხარე:** ი/მ „ლ. კ-ე“;

**კასაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:**

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 30 იანვრის განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

**კასაციის მოტივები: სამართლებრივი:**

**პროცესუალური:** კასატორის მითითებით, გადაწყვეტილება იურიდიულად არ არის საკმარისად დასაბუთებული. გადაწყვეტილების დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემომნება შეუძლებელია საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის „ე“ და „ე<sup>1</sup>“ ქვეპუნქტების შესაბამისად.

**მატერიალური:** კასატორი არ ეთანხმება საქალაქო და სააპელაციო სასამართლოების მითითებას, რომ ი/მ „ლ. კ-ე“ არ იმყოფებოდა შემომნების დროს ავტომობილში, რადგან სასამარ-

თლომ თ. ღ-ის ახსნა-განმარტების გამოკვლევისას ვერ უზრუნველყო ფაქტობრივი გარემოებების სწორად შეფასება. ყურადღება გაამახვილა განმარტების მხოლოდ ბოლო აბზაცზე მაშინ, როცა ახსნა-განმარტების პირველ ორ აბზაცში ცალსახად დაფიქსირებულია, რომ ტაქსის მძლოლი ადრეც იცნობდა ი/მ „ლ. კ-ეს“, ხშირად ხვდებოდა მას ბაზრობის ტერიტორიაზე და უწევდა ტრანსპორტით მომსახურებას. სასამართლოს არ მიუქცევია ყურადღება იმ გარემოებაზე, რომ ტაქსის მძლოლის ახსნა-განმარტება შედგენილია 2013 წლის 9 ოქტომბერს ანუ სამართალდარღვევის ფაქტის გამოვლენიდან დიდი ხნის შემდეგ, სავარაუდოდ, ლ. კ-ის მოთხოვნით, ვინაიდან ახსნა-განმარტების ადრესატი უცნობია. ოქმის შემდგენი ოფიცრების განმარტებით, კი მანქანის გაჩერებისას ლ. კ-ემ ავტომანქანა დატოვა, რადგან მისთვის უკვე ცხადი გახდა საგადასახადო კონტროლის ღონისძიების განხორციელების შესახებ.

აპელანტის მოსაზრებით, საყურადღებოა, ასევე, საქალაქო სასამართლოს მსჯელობა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმში ურთიერთსაწინააღმდეგო შინაარსის შესახებ. სამართალდარღვევის ოქმის მე-4 გრაფაში დეტალურად არის ასახული სამართალდარღვევის შინაარსი, სამართალდამრღვევად ნათლად მითითებულია ი/მ „ლ. კ-ე“, ხოლო ავტომანქანის მძლოლად – თ. ღ-ე. აქედან გამომდინარე, ოქმის შინაარსი არ არის წინააღმდეგობრივი, ხოლო ოქმის მე-8 გრაფაში შეცდომით თ. ღ-ის მითითება არ წარმოადგენს არსებით დარღვევას, რომელსაც შეეძლო შედეგობრივად სხვა შინაარსის ადმინისტრაციული აქტის გამოცემა.

**სამართლებრივი:** კასატორის განმარტებით, სადავო აქტები გამოცემულია საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლისა და „საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი პირის შერჩევისა და საგადასახადო კონტროლის განხორციელების, მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამოწმების, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანების 72-ე მუხლის შესაბამისად.

**საკასაციო სასამართლოს მიერ საკასაციო საჩივრის დასაშვებობის პროცესუალური წინამძღვრები** (საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34.3 მ.):

საკასაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ კასატორების სსიპ

შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საკასაციო საჩივრები შეიცავს მითითებებს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34.3 ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებულ საკასაციო საჩივრის დასაშვებობის საფუძვლების თაობაზე და იგი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად როგორც პროცესუალური კასაცია.

### **სამოტივაციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, საკასაციო საჩივრის მოტივების საფუძვლიანობისა და გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებლობის შემოწმების შედეგად მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 30 იანვრის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს შემდეგ გარემოებათა გამო:

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერების შემოწმებისას საკასაციო სასამართლო მიაჩნია, რომ სსსკ-ის 407.2. მუხლის მიხედვით წარმოდგენილია დასაშვები და დასაბუთებული საკასაციო პრეტენზია, რის გამოც სასამართლოს მიერ დადასტურებულად ცნობილი ფაქტობრივი გარემოებები ვერ იქნება სავალდებულო საკასაციო სასამართლოსთვის, კერძოდ, გასაჩივრებული განჩინების გამოტანისას სააპელაციო სასამართლოს მიერ დარღვეულია მოქმედი საპროცესო სამართლის – სსსკ-ის 105.2. მუხლის მოთხოვნა, რომლის მიხედვით სასამართლო აფასებს მტკიცებულებებს თავისი შინაგანი რწმენით, რომელიც უნდა ემყარებოდეს სასამართლო სხდომაზე მათ ყოველმხრივ, სრულ და ობიექტურ განხილვას, რის შედეგადაც მას გამოაქვს დასკვნა საქმისთვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ. მოცემული საქმის განხილვისას სასამართლოს სრულყოფილად არ გამოუკვლევია საქმის მასალები, დადგენილად მიჩნეული გარემოებები არ ჰპოვებს დადასტურებას შესაბამისი მტკიცებულებებით, საქმეზე შეკრებილ მტკიცებულებებს კი არ მიეცა ობიექტური შეფასება.

სააპელაციო სასამართლომ უცვლელად დატოვა რა გასაჩივრებული გადაწყვეტილება, დაეთანხმა საქალაქო სასამართლოს მიერ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლით მინიჭებული საპროცესო უფლებამოსილების გამოყენებას, თუმცა არ უმსჯელია ამ სახის სასამართლო გადაწყვეტილების მიღების პროცესუალური წინაპირობების არსებობასა და შესა-

ბამისად კანონიერებაზე, რითაც უგულვებელყო ზემდგომი სასამართლოს ფუნქცია – სააპელაციო წესით პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ მიღებულ გადაწყვეტილებათა კანონიერების შემოწმება ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით.

საქმის მასალების შესაბამისად, 2013 წლის 25 ივნისის სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის სამმართველოს ოფიცრების მიერ ი/მ „ლ. კ-ის“ მიმართ შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №039623, რომლითაც მენარმე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის საფუძველზე, დაჯარიმდა 500 ლარით, ოქმის თანახმად, „2013 წლის 25 ივნისს 10 სთ 11 წუთზე წერეთლის გამზ. №... გადამოწმებულ იქნა ოპელის მარკის ავტომანქანა მობილური სერია ... .., რა დროსაც დადგინდა, რომ მძღოლი თ. ღ-ე პ/ნ ... ახდენდა ი/მ „ლ. კ-ის“ პ/ნ ... სამენარმეო საქმიანობისათვის განკუთვნილი საქონლის (ლუდი, მარილი, შაქარი, ერთჯერადი ჭიქები, პარკები, ბანანი 287 ლარის) ტრასპორტირებას სასაქონლო-ზედნადების გარეშე, რითაც დაირღვა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 136-ე მუხლის მე-4 ნაწილის მოთხოვნა, რაც ჯარიმდება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის პირველი ნაწილით“. აღნიშნული ოქმის შესაბამისად, ოქმის მე-5 პუნქტში, სამართალდამრღვევ პირად მითითებულია – ი/მ „ლ. კ-ე“, ხოლო მე-8 პუნქტში სამართალდამრღვევ პირად მითითებულია თ. ღ-ე, ასევე ოქმზე არ არის ხელმოწერა.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 25 ივნისის საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი ი/მ „ლ. კ-ემ“ გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 24 ივლისის ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

საკაცაციო სასამართლოს შეფასებით, მოსარჩელე ი/მ „ლ. კ-ემ“ სადავოდ გახადა სამართალდარღვევის საერთოდ ჩადენის ფაქტი, მისი მტკიცებით, იგი სამართალდარღვევის ოქმის შედგენისას საერთოდ არ იმყოფებოდა შემთხვევის ადგილას, მას არ შეუძენია არანაირი საქონელი და მანქანაში აღმოჩენილი ტვირთი არ იყო მისი, შესაბამისად, არასწორად მოხდა ოქმზე სამართალდამრღვევ პირად მისი მითითება.

სადავო სამართალურთიერთობა წარმოშობილია საგადასახადო სამართალდარღვევათა სფეროში, გადასახადის გადამხდელსა და საგადასახადო ორგანოს შორის.

საკაცაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევათა საქმეები საქართველოში მონესრიგე-



ბულია საგადასახადო კოდექსით, რომელიც განსაზღვრავს საგადასახადო სამართალდარღვევის სახეებსა და საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობას.

საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მიხედვით საგადასახადო სამართალდარღვევად ჩაითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს პასუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძვლითა და წესით.

ამავე კოდექსის 286.1 მუხლის შესაბამისად, სამენარმეო საქმიანობისათვის საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება, მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობა ან საქონლის შექენისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმა, თუ სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებული ან მიწოდებული/მისაწოდებელი საქონლის საბაზრო ღირებულება არ აღემატება 10 000 ლარს, იწვევს პირის დაჯარიმებას – 1000 ლარით, ხოლო პირველი ნაწილით გათვალისწინებული ქმედება, ჩადენილი განმეორებით - იწვევს პირის დაჯარიმებას 5 000 ლარის ოდენობით.

საკასაციო სასამართლო სამენარმეო საქმიანობისათვის საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებისას პირის სამართალდარღვევად მიჩნევისა და საგადასახადო კოდექსის 136-ე, 286-ე მუხლების განმარტებისას ეყრდნობა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეზე №ბს-48-43(2კ-13) ი/მ „ლ. ჩ-ის“ სარჩელისა გამო მოპასუხეების: საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიმართ, 2013 წლის 18 ივნისის განჩინებაში ჩამოყალიბებულ სამართლებრივ შეფასებებსა და სასამართლო დასკვნებს, კერძოდ: „საგადასახადო კოდექსის 136.4 მუხლით განსაზღვრულია, რომ „სამენარმეო საქმიანობისათვის ქვეყნის შიგნით საქონლის ტრანსპორტირებისას, ხოლო საქონლის მიწოდებისას – მყიდველის მოთხოვნის შემთხვევაში (გარდა სპეციალური დამატებული ღირებულების გადასახადის ანგარიშფაქტურების მიხედვით განხორციელებული მიწოდებისა, რომლებიც მოიცავს სასაქონლო ზედნადებით გათვალისწინებულ რეკვიზიტებს) სასაქონლო ზედნადები უნდა გამოიწეროს საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი ფორმითა და წესით. ამასთანავე, საქონლის მიწოდებისას მყიდველის მოთხოვნის შემთხვევაში სასაქონლო ზედნადების გამოწერისას აკრძალულია საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე

შენახვა“.

საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მიხედვით კი, საგადასახადო სამართალდარღვევად ჩაითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს პასუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძვლითა და წესით.

ამავე კოდექსის (2012 წლის 4 მაისის მდგომარეობით) 286.1 მუხლის შესაბამისად, სამენარმეო საქმიანობისათვის საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება, მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობა ან საქონლის შექმნისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმა, თუ სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებული ან მიწოდებული/მისაწოდებელი საქონლის საბაზრო ღირებულება არ აღემატება 10 000 ლარს, იწვევს პირის დაჯარიმებას – 1000 ლარით, ხოლო პირველი ნაწილით გათვალისწინებული ქმედება, ჩადენილი განმეორებით - იწვევს პირის დაჯარიმებას 5 000 ლარის ოდენობით.

საქონლის დოკუმენტის გარეშე ტრანსპორტირების/შექმნის ფაქტის გამოვლენის საკითხს აწესრიგებს, ასევე, „საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი პირის შერჩევისა და საგადასახადო კონტროლის განხორციელების, მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამოწერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანება, რომლის 72.1 მუხლის თანახმად: საქონლის დოკუმენტების გარეშე ტრანსპორტირებად/შექმნად განიხილება სამენარმეო საქმიანობისათვის საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება, მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობა ან საქონლის შექმნისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმა, თუ სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებული ან მიწოდებული/მისაწოდებელი საქონლის საბაზრო ღირებულება არ აღემატება 10 000 ლარს“, ამავე მუხლით განსაზღვრულია, რომ საქონლის დოკუმენტების გარეშე ტრანსპორტირების/შექმნის ფაქტის გამოვლენის უფლებამოსილება აქვთ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო სამსახურის უფლებამოსილ პირებს, რომლებიც ამგვარ შემთხვევაში ადგე-

ნენ შესაბამის ოქმს.

ამავე ბრძანების 69.1 მუხლის შესაბამისად, საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ამ უმოქმედობა), რომლისთვისაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა.

საგადასახადო კოდექსის (2012 წლის 4 მაისის მდგომარეობით) 286.1 მუხლით განსაზღვრული სანქციის შეფარდებისთვის აუცილებელია დადგინდეს, თუ ვინ არის ქმედების სუბიექტი, რომლის გამორკვევა შეუძლებელია ნორმის ფუნქციის, მიზნისა და სტრუქტურის ანალიზის გარეშე. საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, კანონმდებელი სამართალდარღვევად აკვალიფიცირებს შემდეგ შემთხვევებს:

1. სამენარმეო საქმიანობისათვის საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება;
2. მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობა;
3. საქონლის შეძენისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმა.

სამივე შემთხვევა ექვემდებარება სანქცირებას 1000 ლარით, თუ სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებული ან მიწოდებული/მისაწოდებელი საქონლის საბაზრო ღირებულება 10 000 ლარის ფარგლებშია.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ I – სამენარმეო საქმიანობისათვის საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება, და III შემთხვევაში – საქონლის შეძენისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმა, ნათელია, რომ ნორმის სუბიექტად გვევლინება საქონლის შემძენი, ხოლო, II შემთხვევაში – მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობა, ცხადია, რომ დამრღვევი პირი – საქონლის გამყიდველია.

ზემოაღნიშნული მუხლების შინაარსის ანალიზიდან საკასაციო სასამართლო ასკვნის, რომ სასაქონლო ზედნადები უნდა გაიცეს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც საქონლის მიმღები (მყიდველი) პირი ეწევა სამენარმეო საქმიანობას და მიღებული საქონლის შემდგომი რეალიზაციით იგი ნახულობს მოგებას ან იმ შემთხვევაში, როდესაც საქონლის მიმცემი (გამყიდველი) მის მიერ დაქირავებული თანამშრომლის, დისტრიბუტორის მეშვეობით ახორციელებს საქონლის ქვეყნის შიგნით ტრანსპორტირებას, ე.ი. გამყიდველი (მენარმე) ყველა შემთხვევაში არ არის ვალდებული – გამოწეროს სასაქონლო ზედნადები, მას ამგვა-

რი ვალდებულება აქვს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მყიდველი წარუდგენს მენარმის დამადასტურებელ დოკუმენტს.

საკასაციო სასამართლო „საგადასახადო კონტროლის განმხორციელებელი პირის შერჩევისა და საგადასახადო კონტროლის განხორციელების, მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამონერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანების 72.1 მუხლისა და საგადასახადო კოდექსის 136-ე, 286-ე მუხლების ანალიზის საფუძველზე მიიჩნევს, რომ საქონლის მიმწოდებელს (გამყიდველს) სასაქონლო ზედნადების გამოწერის ვალდებულება აქვს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ზედნადებს მოითხოვს საქონლის მიმღები (მყიდველი) ან იმ შემთხვევაში, როდესაც საქონლის გადაცემა ხდება სხვა პირისათვის დისტრიბუციისათვის“.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ქვეყნის შიგნით საქონლის ტრანსპორტირებისათვის სასაქონლო ზედნადების არსებობა აუცილებელია. კონკრეტულ შემთხვევაში სადავო არაა სასაქონლო ზედნადების არქონის ფაქტი, სადავოა ის გარემოება, რომ ი/მ „ლ. კ-ე“ არის თუ არა სამართალდამრღვევი, რადგან მისი განმარტებით, იგი არ იმყოფებოდა იმ ავტომანქანაში, რომელსაც მართავდა მძღოლი თ. ლ-ე და მის მანქანაში აღმოჩენილი საქონელი არ იყო მისი.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ყოველი კონკრეტული საქმის გადაწყვეტა სასამართლოში დაკავშირებულია გარკვეული ფაქტების დადგენასთან. ფაქტების დადგენის აუცილებლობა განპირობებულია იმით, რომ სასამართლო იხილავს და წყვეტს მხარეთა შორის წარმოქმნილ დავებს, რომლებიც სამართლით რეგულირებული ურთიერთობებიდან წარმოიშობიან. სამართლებრივი ურთიერთობა კი შეიძლება აღმოცენდეს, განვითარდეს ან შეწყდეს მხოლოდ იურიდიული ფაქტების საფუძველზე. ე.ი. ისეთი ფაქტების საფუძველზე, რომლებსაც სამართლის ნორმა უკავშირებს გარკვეულ იურიდიულ შედეგს.

საქმის გარემოებების გამორკვევა და ფაქტების დადგენა მართლმსაჯულების უპირველეს ამოცანას წარმოადგენს, სწორედ დადგენილი ფაქტების საფუძველზე ხდება ნორმათშეფარდება.

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსი აგებულია შეჯიბრებითობის პრინციპზე, რაც ოფიციალობის პრინციპის გათვალისწინე-

ბით სრულად გამოიყენება ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში. აღნიშნული პრინციპის შესაბამისად, მხარეები თავად განსაზღვრავენ, თუ რომელი ფაქტები უნდა დაედოს საფუძვლად მათ მოთხოვნას ან რომელი მტკიცებულებებით უნდა იქნეს დადასტურებული ეს ფაქტები (ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის და სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლები).

ადმინისტრაციული სამართალწარმოების უმნიშვნელოვანესი პრინციპი – ოფიციალობის პრინციპი განსაზღვრავს ადმინისტრაციული მართლმსაჯულების როლს. ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში, განსხვავებით სამოქალაქო სამართალწარმოებისგან სასამართლო პროცესუალური აქტივობის ცენტრში იმყოფება, ადმინისტრაციულ სამართალში მოქმედი საჯარო და კერძო ინტერესების პროპორციულობის პრინციპი ადმინისტრაციულ საპროცესო სამართალში სასამართლოს აკისრებს საპროცესო სამართალურთიერთობაში მხარეთა საპროცესო უფლებებში ბალანსის მიღწევისთვის აუცილებელ საპროცესო მოქმედებების შესრულებას.

ოფიციალობის პრინციპზე დაყრდნობით სასამართლო უფლებამოსილია თავისი ინიციატივით მიიღოს გადაწყვეტილება დამატებითი ინფორმაციის ან მტკიცებულების წარმოსადგენად (ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლი); სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 103-ე მუხლით მინიჭებული უფლებამოსილების გარდა, საკუთარი ინიციატივით შეაგროვოს ფაქტობრივი გარემოებები და მტკიცებულებები (ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-19 მუხლი).

ადმინისტრაციული სასამართლოს ეს უფლებამოსილება კანონმდებლის მიერ განმტკიცებულია ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-20 მუხლში ადმინისტრაციულ ორგანოთა ვალდებულების დადგენით, წარუდგინოს სასამართლოს საქმის განხილვისა და გადაწყვეტისათვის აუცილებელი დოკუმენტები და სხვა ინფორმაცია.

სასამართლოს უფლებამოსილება – თავისი ინიციატივით მოიპოვოს მტკიცებულებები ან ინფორმაცია, ნიშნავს, რომ სასამართლომ უნდა განსაზღვროს შემთხვევები, როდესაც საფრთხე ემუქრება მართლმსაჯულების ძირითად პრინციპს – მხარეთა თანასწორობის /ანუ თანაბარი შესაძლებლობა – დაიცვან თავიანთი უფლებები/ რეალიზაციას საჯარო სამართლებრივი დავების მონაწილეთა სუბორდინაციული მდგომარეობიდან გამომდინარე.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საქმის არსები-

თად /ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით/ განმხილველი სასამართლოების მიერ ოფიციალობის პრინციპის მეშვეობით საქმის გარემოებათა დამატებითი გამოკვლევა, მტკიცებულებათა მოპოვება სახელმწიფოში დღეისათვის არსებული სამართლებრივი კულტურის პირობებში არის უპირობო აუცილებლობა, ადმინისტრაციულ დავათა კანონიერად გადაწყვეტისათვის, ადმინისტრაციულ ორგანოთა საქმიანობაზე სრულფასოვანი სასამართლო კონტროლის განხორციელებისათვის, რის გარეშეც სამართლებრივი სახელმწიფოს, როგორც ღირებულებითი სიკეთით სარგებლობა შესაძლებელია ვერ მიიღწეს.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემული დავის გადაწყვეტისას სააპელაციო სასამართლომ საეჭვო უგულებელყო ადმინისტრაციული მართლმსაჯულების უმნიშვნელოვანესი, საჯარო ინტერესის უზრუნველყოფი უფლებამოსილება. კერძოდ, სააპელაციო სასამართლოს არ მიუღია ზომები, დამატებითი მტკიცებულებების, ინფორმაციის მოსაპოვებლად მაშინ, როცა ისედაც მოცემული დავის სპეციფიკიდან გამომდინარე, მტკიცებულებათა წრე უკიდურესად შეზღუდულია.

საკასაციო სასამართლო სსსკ-ის XV-XX თავების საფუძველზე განმარტავს, რომ სამოქალაქო საპროცესო კოდექსით განსაზღვრულია მტკიცებულებათა სახეები: წერილობითი, ზეპირი და ნივთიერი სახის მტკიცებულებები. სსსკ-ის 105-ე მუხლით დადგენილია სასამართლოს მიერ მტკიცებულებათა შეფასების სტანდარტი, კერძოდ, სასამართლოსათვის არავითარ მტკიცებულებას არა აქვს წინასწარ დადგენილი ძალა (ნაწილი 1). სასამართლო აფასებს მტკიცებულებებს თავისი შინაგანი რწმენით, რომელიც უნდა ემყარებოდეს მათ ყოველმხრივ, სრულ და ობიექტურ განხილვას, რის შედეგადაც მას გამოაქვს დასკვნა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ.

საკასაციო სასამართლო იზიარებს კასატორის მოსაზრებას, რომ სააპელაციო სასამართლოს მიერ ფაქტობრივი გარემოებები სრულყოფილად არ იქნა შესწავლილი და გამოკვლეული. სააპელაციო სასამართლო უთითებს, საქმეში არსებული მტკიცებულებების ურთიერთსაწინააღმდეგო შინაარსზე და მიუხედავად ამისა იზიარებს, საქალაქო სასამართლოს მიერ მიღებულ გადაწყვეტილებას ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლის შესაბამისად, ბათილად ცნობის თაობაზე, აღნიშნულთან დაკავშირებით, საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სააპელაციო

სასამართლო გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერება-სა და დასაბუთებულობას ამონიშნებს, როგორც ფაქტობრივი, ისე სამართლებრივი თვალსაზრისით, ანუ საქმეს განიხილავს, როგორც ფაქტობრივი გარემოებების დადგენის, ისე მათი სამართლებრივი შეფასების კუთხით. სააპელაციო სასამართლოს უფლება აქვს დაადგინოს ახალი ფაქტები, ხოლო საქმის მონაწილე პირებს უფლება აქვთ პირველ ინსტანციაში უკვე განხილულთან ერთად სააპელაციო სასამართლოში წარადგინონ ახალი მტკიცებულებები ანუ სააპელაციო სასამართლო, საკასაციო ინსტანციის სასამართლოსგან განსხვავებით, შეზღუდული არაა პროცესუალური შესაძლებლობით, საქმეზე დაადგინოს ფაქტობრივი გარემოებები, გამოითხოვოს და შეაფასოს მტკიცებულებები.

ამასთან, საკასაციო სასამართლო წინამდებარე განჩინების მიღებისას ეყრდნობა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს მიერ საქმეზე №ბს-220-210(კ-06) დ. მ-ის სარჩელისა გამო მოპასუხის საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიმართ, 2006 წლის 4 ივლისის განჩინებაში ჩამოყალიბებულ სასამართლო პრაქტიკას, რომლის მიხედვით საკასაციო სასამართლომ იმსჯელა ქვემდგომი ინსტანციის სასამართლოების მიერ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლის კვალიფიციური გამოყენების შესახებ, კერძოდ: „საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სასამართლოს უფლებამოსილება სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად ცნოს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მიღებული ადმინისტრაციული აქტი, განსაზღვრულია საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილით, კერძოდ, აღნიშნული ნორმის თანახმად, თუ სასამართლო მიიჩნევს, რომ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი გამოცემულია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის გარემოების გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე, უფლებამოსილია სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად ცნოს და დაავალოს ადმინისტრაციულ ორგანოს ამ გარემოებათა გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გამოსცეს ახალი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი. სასამართლო ამ გადაწყვეტილებას იღებს, თუ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობისათვის არსებობს მხარის გადაუდებელი კანონიერი ინტერესი. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, ადმინისტრაციული ორგანოს ვალდებულებას წარმოადგენს საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებათა გამოკვლევა და სწორედ საქმის გარემოებათა შეფასები-

სა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე უნდა იქნეს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ გადაწყვეტილება მიღებული. ზემოაღნიშნული ნორმიდან გამომდინარე, თუ სასამართლო მიიჩნევს, რომ ადმინისტრაციულმა ორგანომ არ გამოიკვლია საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებები და ისე გამოსცა ადმინისტრაციული აქტი, იგი უფლებამოსილია სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად ცნოს ინდივიდუალურ-სამართლებრივი ადმინისტრაციული აქტი და დაავალოს შესაბამის ადმინისტრაციულ ორგანოს გამოსცეს ახალი აქტი. ამდენად, ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილის გამოყენების კომპეტენცია სასამართლოს გააჩნია მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ინდივიდუალურ-სამართლებრივი ადმინისტრაციული აქტი გამოცემულია საქმის გარემოებათა გამოკვლევის გარეშე, მხოლოდ ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით ადმინისტრაციული წარმოებისათვის დადგენილ მოთხოვნათა დაცვით“.

საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, კონკრეტულ შემთხვევაში არამართებულია სასამართლოების მიერ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლის გამოყენება, ვინაიდან საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4. მუხლით მინიჭებულ უფლებამოსილებას სასამართლო იყენებს იმ ვითარებაში, როცა სასამართლო წესით ვერ ხერხდება ფაქტობრივი გარემოებების დადგენა და შეფასება. შესაბამისად, შეუძლებელი ხდება სადავო ადმინისტრაციული აქტის მატერიალური კანონიერების შეფასება.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ქვემდგომმა სასამართლოებმა ობიექტური შეფასება არ მისცეს საქმეში არსებულ მტკიცებულებებს, სააპელაციო საჩივარში მითითებული გარემოებები არ არის გამოკვლეული, შესაბამისად, მითითებულ საკითხებზე არ არის გადმოცემული სასამართლო მსჯელობები და დასკვნები. სასამართლოთა დასკვნა – ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4. მუხლით მინიჭებული უფლებამოსილების გამოყენების საჭიროების შესახებ სრულიად დაუსაბუთებელია და არ გამომდინარეობს საპროცესო კანონით განსაზღვრული დანაწესის ნამდვილი შინაარსიდან, ამასთან, სასამართლოებმა არ მიუთითეს ადმინისტრაციულ ორგანოს თუ რა ფაქტების გამოკვლევაა საჭირო ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციული აქტის გამოცემისას.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სააპელაციო სასამართლო გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერებასა



და დასაბუთებულობას ამონმებს, როგორც ფაქტობრივი, ისე სამართლებრივი თვალსაზრისით, ანუ საქმეს განიხილავს, როგორც ფაქტობრივი გარემოებების დადგენის, ისე მათი სამართლებრივი შეფასების კუთხით. სააპელაციო სასამართლოს უფლება აქვს დაადგინოს ახალი ფაქტები, ხოლო საქმის მონაწილე პირებს უფლება აქვთ პირველ ინსტანციაში უკვე განხილულთან ერთად სააპელაციო სასამართლოში წარადგინონ ახალი მტკიცებულებები ანუ სააპელაციო სასამართლო, საკასაციო ინსტანციის სასამართლოსგან განსხვავებით, შეზღუდული არაა პროცესუალური შესაძლებლობით, საქმეზე დაადგინოს ფაქტობრივი გარემოებები, გამოითხოვოს და შეაფასოს მტკიცებულებები.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლოს სსსკ-ის 385.2 მუხლის შესაბამისად, სრული პროცესუალური უფლებამოსილება ჰქონდა თავად გადაეწყვიტა დავა და არ გაეზიარებინა საქალაქო სასამართლოს დასკვნა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლის გამოყენებასთან მიმართებაში, ვინაიდან, გასაჩივრებული აქტების მიღებისას ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ არ იყო დარღვეული აქტის გამოცემის ის პროცედურები, რაც უპირობოდ შექმნიდა საქმის ადმინისტრაციულ ორგანოში დაბრუნების წინაპირობას.

საკასაციო სასამართლო ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლით მინიჭებული პროცესუალური უფლებამოსილების გამოყენების საფუძველად ვერ მიიჩნევს იმ გარემოებას, რომ სადავო ოქმის რეკვიზიტებში სამართალდამრღვევად ერთგან მითითებულია ი/მ „ლ. კ-ე“, ხოლო მეორეგან – თ. ლ-ე, რამდენადაც აღნიშნული ექვემდებარება შეფასებას სასამართლოს მხრიდან, კერძოდ, ოქმის აღწერილობით ნაწილში გარკვევით არის მითითებული, რომ თ. ლ-ე არის იმ ავტომანქანის მძღოლი, რომლითაც გადაადგილდებოდა სამართალდამრღვევი ტვირთით, რთული არ იყო სასამართლოს გამოერკვია სადავო ოქმის ადრესატის ვინაობა, თუ ვის მიმართ დადგა სამართლებრივი პასუხისმგებლობა, ფაქტია, რომ თ. ლ-ეს ოქმი სადავოდ არ გაუხდია, მის მიმართ საგადასახადო სისტემას მოთხოვნა არ წარუდგენია.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105.2 მუხლის საფუძველზე განმარტავს, რომ სასამართლომ თითოეული საქმის განხილვისას უნდა მოიპოვოს მტკიცებულებები, სარწმუნოდ დაადგინოს საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, მისცეს მათ სამართლებრივი შეფასება და გა-

მოიტანოს დასკვნა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ.

განსახილველ შემთხვევაში ქვემდგომმა სასამართლოებმა გადაწყვეტილება დააფუძნეს, მხოლოდ ერთი წერილობითი ხასიათის მტკიცებულებაზე – ადმინისტრაციული (საგადასახადო) სამართალდარღვევის ოქმზე, იგი წარმოადგენს კიდევაც ერთადერთ წერილობით მტკიცებულებას იმდენად, რამდენადაც მასშია აღწერილი, გამოვლენილი სამართალდარღვევის ფაქტი, პირობები, დამრღვევი სუბიექტი. ამავდროულად, აღნიშნული ოქმის საფუძველზე მიღებული საგადასახადო მოთხოვნა წარმოადგენს დავის საგანს, რამდენადაც მოსარჩელე სადავოდ ხდის მის კანონიერებას, აქტივი აღწერილი იურიდიული ფაქტის ნამდვილობის კონტექსტით ანუ სწორედ ერთადერთ წერილობით მტკიცებულებაში აღწერილი, გადმოცემული ფაქტი წარმოადგენს სადავოს და მტკიცების საგანს. თუმცა საკასაციო სასამართლოს მითითებით, საქმეშია, ასევე, ავტომანქანის მძღოლის თ. ლ-ის ახსნა-განმარტება, რომელიც შედგენილია 2013 წლის 9 ოქტომბერს.

არც ერთმა სასამართლომ მტკიცებულებათა ამგვარი სიმწირის პირობებში არ მიიჩნია საჭიროდ მოწმედ დაეკითხა სამართალდარღვევის გამოვლენის უშუალო თვითმხილველი – ავტომანქანის მძღოლი, რაც სრულიად ეწინააღმდეგება ადმინისტრაციული სამართალწარმოების მოთხოვნებს.

სასამართლო ვალდებულია, ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 და მე-19 მუხლებით მინიჭებული უფლებამოსილების საფუძველზე, თავისი ინიციატივით გამოიკვლიოს, სადავოდ გამხდარი გარემოების სხვა უშუალო მტკიცებულებები, საქმეზე ობიექტური და კანონშესაბამისი გადაწყვეტილების დადგენის მიზნით.

საკასაციო სასამართლოს განმარტებით, საგადასახადო კოდექსის 271.2 მუხლის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევის გამოვლენისას საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი ან ზემოაღნიშნულ მუხლში მითითებული პირი ადგენს საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმს. ამავდროულად, მუხლის მე-4 პუნქტის შესაბამისად, საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შედგენაზე უფლებამოსილი პირი სამართალდარღვევის ადგილზე განიხილავს საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმეს და სამართალდამრღვევ პირს ადგილზევე უფარდებს საგადასახადო სანქციას. ამ შემთხვევაში პირს შესაბამისი პასუხისმგებლობა დაეკისრება საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის საფუძველზე, რომელიც ითვლება საგადასახადო მოთ-

ხოვნად, ხოლო მე-6 პუნქტის შესაბამისად კი, თუ საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმში არ არის ასახული საქართველოს კანონმდებლობით განსაზღვრული რომელიმე მონაცემი ან საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი შედგენილია კანონის დარღვევით, შესაბამისი ორგანოს ხელმძღვანელი ან დავის განმხილველი ორგანო იღებს გადაწყვეტილებას პირის საგადასახადო პასუხისმგებლობისგან გათავისუფლების შესახებ.

სააპელაციო სასამართლომ საქმის ხელახალი განხილვისას უნდა გამოიკვლიოს და დაადგინოს ი/მ „ლ. კ-ის“ ქმედებაში საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლში აღწერილი და დადგენილი ქმედების კვალიფიკაციისთვის სავალდებულო ფაქტობრივი გარემოებების ერთობლიობის არსებობა-არარსებობის საკითხი. როგორ გამოავლინეს და დაადგინეს საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლებმა მითითებული ნორმით განსაზღვრული ქმედების შემადგენლობის დამადასტურებელი ფაქტები. რამდენად კანონშესაბამისია ქმედების კვალიფიკაცია სადავო აქტში აღწერილი ფაქტების საფუძველზე. სააპელაციო სასამართლომ ასევე უნდა გამოიკვლიოს და შეაფასოს, რამდენად კეთილსინდისიერი იყო მენარმე ახსნა-განმარტების დროს, საგადასახადო ადმინისტრირების მიზნიდან გამომდინარე, წარმოადგენდა თუ არა ავტომანქანაში აღმოჩენილი ნივთები ი/მ „ლ. კ-ის“ საკუთრებას.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105.2 მუხლის საფუძველზე განმარტავს, რომ სასამართლომ საქმის განხილვისას უნდა მოიპოვოს მტკიცებულებები, სარწმუნოდ დაადგინოს საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, მისცეს მათ სამართლებრივი შეფასება და გამოიტანოს დასკვნა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ. საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ საქმის ხელახლა განხილვისას უნდა ისარგებლოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 და მე-19 მუხლებით მინიჭებული უფლებამოსილებით და მოიპოვოს მტკიცებულებები.

კასატორის მოტივი, სახელმწიფო ბაჟის გადახდის დაკისრების უკანონობასთან მიმართებით საკასაციო სასამართლოს მიერ ვერ იქნება გაზიარებული სსსკ-ის 55-ე მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე, თუმცა, საქმის ხელახლა განხილვისას სააპელაციო სასამართლომ საპროცესო ხარჯები საპროცესო კანონმდებლობის შესაბამისად უნდა გადაანაწილოს საქმეზე გადამწყვეტილების დადგენისას.

ყოველივე ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით, სახეზეა

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 412.2 მუხლის თანახმად, გასაჩივრებული განჩინების გაუქმების პროცესულური და სამართლებრივი საფუძვლები. სასამართლომ საქმის ხელახლა განხილვისას კანონიერი და ობიექტური გადანწყვეტილების დადგენის მიზნით, სრულყოფილად უნდა გამოიკვლიოს ზემოაღნიშნული გარემოებები და დავა გადანწყვიტოს მოქმედი საპროცესო და მატერიალური სამართლის კანონმდებლობის შესაბამისად.

### **სარეზოლუციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.2; სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 408.3-ე, 412-ე მუხლებით და

### **და ა დ გ ი ნ ა:**

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 30 იანვრის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
3. სასამართლო ხარჯები გადანაწილდეს საქმეზე საბოლოო გადანწყვეტილების დადგენისას;
4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

**ბ. დაჯარიმება სალარო აპარატის  
გამოუყენებლობის გამო  
დაჯარიმება სალარო აპარატის დაკარგვის გამო**

**განჩინება**

№ბს-364-353(კ-13)

17 ივნისი, 2014 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ  
საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: ნ. წკეპლაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),  
მ. ვაჩაძე,  
პ. სილაგაძე

**დავის საგანი:** ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების  
ბათილად ცნობა

**აღწერილობითი ნაწილი:**

**მოსარჩელე:** ი/მ „ჯ. წ-ე“

**მოპასუხე:** სსიპ შემოსავლების სამსახური

**სარჩელის სახე:** საქართველოს ადმინისტრაციული საპრო-  
ცესო კოდექსის 22-ე მუხლის საფუძველზე ადმინისტრაციულ-  
სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა

**სარჩელის საგანი:**

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 8 იანვრის სა-  
გადასახადო სამართალდარღვევის №030098 ოქმის ბათილად  
ცნობა;

2. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 19 თებერვლის  
№6265 ბრძანების ბათილად ცნობა.

**სარჩელის საფუძველი:**

**ფაქტობრივი:** მოსარჩელის მითითებით, 2013 წლის 8 იან-  
ვარს, საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლებმა შეამოწმეს, რა  
დროსაც დაადგინეს სალარო-აპარატის დაკარგვის ფაქტი, რის  
თაობაზეც იმავე დღეს შეადგინეს სამართალდარღვევის ოქმი  
№030098 და საგადასახადო კოდექსის 281.7 მუხლის საფუძველ-  
ზე, სალარო აპარატის დაკარგვის გამო, დააკისრეს – ჯარიმა  
3000 ლარის ოდენობით, რაც მოსარჩელემ გაასაჩივრა სსიპ შე-  
მოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 19 თებერვლის  
№6265 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

მოსარჩელის განმარტებით, იგი არ იყო ინფორმირებული იმის  
თაობაზე, რომ ევალებოდა სალარო-აპარატის შენახვა ან მისი

დაკარგვის შემთხვევაში შესაბამისი უწყებების ინფორმირება.

**სამართლებრივი:** მოსარჩელემ მოთხოვნის დაკმაყოფილების სამართლებრივ საფუძვლად მიუთითა ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60<sup>1</sup>, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-ე და საგადასახადო კოდექსის 269-ე და 281-ე მუხლებზე.

**მოპასუხის** – სსიპ შემოსავლების სამსახურის შესაგებელი:

**სამართლებრივი:** მოპასუხემ სარჩელი არ ცნო და მიუთითა, რომ სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები გამოცემულია მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად, კერძოდ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის (გარდა GPRS-ის და CRYPTO-ს მოდულის ფისკალური საკონტროლო-სალარო აპარატებისა) დაკარგვა, თუ დადგენილი არ არის, რომ ეს გამოწვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით – ინვესს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას 3 000 ლარის ოდენობით, ამავე კოდექსის 269-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა.

მოპასუხის მტკიცებით, კონკრეტულ შემთხვევაში გადამხდელის მიერ წარმოდგენილი მტკიცებულებებიდან არ დგინდება, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით. შესაბამისად, არ არის წარმოდგენილი მოსარჩელის ბრალეულობის გამომრიცხავი საკმარისი მტკიცებულებები, ამასთან, ი/მ „ჯ. წ-ის“ არ მიუმართავს შესაბამისი უწყებებისათვის საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის თაობაზე.

**საქმის გარემოებები:**

ი/მ „ჯ. წ-ემ“ სამეწარმეო-ეკონომიკური საქმიანობა შეწყვიტა 2011 წლის ბოლოს და საგადასახადო ორგანოში წარადგინა შესაბამისი დეკლარაციები. ამასთან, 2012 წლის 25 დეკემბერს საგადასახადო ორგანოს მიმართა განცხადებით ეკონომიკური საქმიანობის შეწყვეტის შესახებ, რის საფუძველზეც 2013 წლის 8 იანვარს საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლებმა შეამოწმეს, რა დროსაც დაადგინეს სალარო-აპარატის დაკარგვის ფაქტი და აღნიშნულზე შეადგინეს სამართალდარღვევის ოქმი №030098 და დააჯარიმეს 3000 ლარით.

2013 წლის 8 იანვარს მან საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავ-

ლების სამსახურს და მოითხოვა 2013 წლის 8 იანვრის №030098 სამართალდარღვევის ოქმის გაუქმება, რომლის 2013 წლის 19 თებერვლის №6265 ბრძანებით ი/მ „ჯ. წ-ის“ საჩივარი არ დაკმაყოფილდა, შემოსავლების სამსახურმა დადასტურებულად მიიჩნია ი/მ „ჯ. წ-ის“ მხრიდან სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტი და არ გაითვალისწინა საჩივრის ავტორის მითითება, რომ მან გაურკვეველ ვითარებაში დაკარგა საკონტროლო-სალარო აპარატი და მიუთითა, რომ სალარო აპარატის დაკარგვასთან დაკავშირებით, რაიმე სახის მტკიცებულება გადამხდელს შემოსავლების სამსახურში არ წარუდგენია.

საქალაქო სასამართლოში საქმის განხილვისას მოსარჩელე ი/მ „ჯ. წ-ემ“ წარმოადგინა ქ. თბილისის მთავარი სამმართველოს ვაკე-საბურთალოს სამმართველოს პოლიციის მე-4 განყოფილების 2012 წლის 25 დეკემბრის ცნობა, რომლითაც დასტურდებოდა, რომ მან მიმართა სამართალდამცავ ორგანოებს სალარო-აპარატის დაკარგვის თაობაზე. ამასთან, საქალაქო სასამართლოს სხდომაზე განმარტა, რომ აღნიშნული ცნობა სსიპ შემოსავლების სამსახურში საჩივრის განხილვისას არ წარუდგენია.

#### **საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება/სარეზოლუციო/:**

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 16 აპრილის გადაწყვეტილებით ი/მ „ჯ. წ-ის“ სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 8 იანვრის საგადასახადო სამართალდარღვევის №030098 ოქმი, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 19 თებერვლის №6265 ბრძანება და სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაევალა საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გადაწყვეტილების კანონიერ ძალაში შესვლიდან ერთი თვის ვადაში ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა ი/მ „ჯ. წ-ის“ მიმართ, ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 19 თებერვლის ბრძანება №6265.

#### **სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტები:**

2013 წლის 8 იანვარს სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის ოფიცრების მიერ ი/მ „ჯ. წ-ის“ მიმართ საკონტროლო-სალარო აპარატის (ELVES MIKRO-F საქარხნო №...) დაკარგვის ფაქტზე შედგა საგადასა-

ხადო სამართალდარღვევის ოქმი №030098, რომლითაც მენარმე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის საფუძველზე, დაჯარიმდა 3 000 ლარით.

ი/მ „ჯ. წ-ემ“ სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 08 იანვრის საგადასახადო სამართალდარღვევის №030098 ოქმი გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 19 თებერვლის №6265 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

სასამართლოს მიერ სადავოდ მიჩნეული ფაქტები:

საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, საკონტროლო-სალარო აპარატის (ELVES MIKRO-F საქარხნო №...) დაკარგვაში არ იკვეთება მოსარჩელის არათუ განზრახვა, არამედ გაუფრთხილებლობაც კი, რის გამოც საქალაქო სასამართლომ არ გაიზიარა სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის საფუძველად, სსიპ შემოსავლების სამსახურის პოზიცია მტკიცებულებათა არასაკმარისობის თაობაზე, ვინაიდან ჯ. წ-ემ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის შესახებ განაცხადა ქ. თბილისის მთავარი სამმართველოს ვაკე-საბურთალოს სამმართველოს პოლიციის მე-4 განყოფილებაში.

სასამართლოს დასკვნები – საქალაქო სასამართლომ სარჩელი დაკმაყოფილა ნაწილობრივ; სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 8 იანვრის საგადასახადო სამართალდარღვევის №030098 ოქმი, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 19 თებერვლის №6265 ბრძანება და სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაევალა საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გადანყვეტილების კანონიერ ძალაში შესვლიდან ერთი თვის ვადაში ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა ი/მ „ჯ. წ-ის“ მიმართ, ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 19 თებერვლის ბრძანება №6265

დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების სამართლებრივი შეფასება:

საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, საგადასახადო კოდექსის 269-ე და ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-10 და მე-11 მუხლების დებულებებით ცალსახად არის დადგენილი ადმინისტრაციული (მათ შორის საგადასახადო) სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობის დაწესების საფუძველები, რომლის მიხედვითაც, პირს პასუხისმგებლობა ეკისრება მის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო, განზრახვი ან



გაუფრთხილებელი ქმედებისათვის. ამდენად, დაუშვებელია პასუხისმგებლობის დაკისრება მაშინ, როდესაც პირს არ ჩაუდენია მართლსაწინააღმდეგო ქმედება, არ დაურღვევია კანონმდებლობით განმტკიცებული მართლწესრიგი, მასზე დაკისრებული მოვალეობები, არ შეულახავს სხვისი უფლებები და განზრახი ან გაუფრთხილებელი ქმედებით არ გამოუწვევია მართლსაწინააღმდეგო შედეგი. საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილში მითითებული დათქმა სხვა პირის მიერ მართლსაწინააღმდეგო ქმედების ჩადენაზე არ უნდა განიმარტოს ისე, რომ თუ სხვა პირის დანაშაულებრივი ქმედება არ არის დადგენილი, ნებისმიერ შემთხვევაში სალარო აპარატის დაკარგვისათვის პასუხი უნდა აგოს გადასახადის გადამხდელმა.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანებით დამტკიცებული საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი პირის შერჩევისა და საგადასახადო კონტროლის განხორციელების, მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამონერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმეების საქმისწარმოების წესის დამტკიცების შესახებ“ დებულებით არ არის დადგენილი საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვის რაიმე სპეციალური წესი, რაც სავალდებულოდ უნდა დაიცვას მენარმემ. საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, მართალია გადასახადის გადამხდელს არ მოეთხოვება რაიმე განსაკუთრებული ღონისძიებების გატარება, სალარო აპარატის დაკარგვის თავიდან აცილების გამო, მაგრამ იგი ვალდებულია, მენარმისათვის დამახასიათებელი გულისხმიერებით გაუფრთხილდეს საკონტროლო-სალარო აპარატს და შეინახოს იგი ისეთ პირობებში, რომელიც გამორიცხავს სხვა პირთა უნებართვოდ დაშვებას მასთან, დაუფლებას ან სხვა გზით აპარატის გასვლას გადასახადის გადამხდელის მფლობელობიდან.

საქალაქო სასამართლოს შეფასებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილით გათვალისწინებული ქმედების კვალიფიკაციისათვის მნიშვნელოვანია იმის დადგენა, გამოიწვია თუ არა საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა პირის, სულ მცირე, გაუფრთხილებელმა ქმედებამ, რაც შეიძლება გამოიხატოს აპარატის არასათანადო შენახვაში, უყურადღებოდ დატოვებაში და ა.შ., რასაც, სასამართლოს მიერ საქმეზე დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების შესაბამი-

სად, მოსარჩელის მხრიდან ადგილი არ ჰქონია.

საქალაქო სასამართლოს მოსაზრებით, სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები გამოცემულია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე, რადგან საქმის მასალებით დასტურდება, რომ საგადასახადო ორგანოს არ გამოუკვლევია საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვაში ჯ.წ-ის ბრალი. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილის შესაბამისად კი, თუ სასამართლო მიიჩნევს, რომ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი გამოცემულია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე, იგი უფლებამოსილია სადავო საკითხის გადაწყვეტად ბათილად ცნოს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი და დაავალოს ადმინისტრაციულ ორგანოს, ამ გარემოებათა გამოკვლევისა და შეფასების შედეგად ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა.

**სამართლებრივი შეფასება /კვალიფიკაცია/:**

საქალაქო სასამართლომ გადაწყვეტილების გამოტანისას იხელმძღვანელა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269.1, 281.7 მუხლებით, საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-10, მე-11 და მე-12 მუხლებით, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანებით „საგადასახადო კონტროლის განმარტებითი პირის შერჩევისა და საგადასახადო კონტროლის განხორციელების, მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამონერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის დამტკიცების შესახებ“.

**აპელანტი:** სსიპ შემოსავლების სამსახური

**მონინალმდებელი მხარე:** ი/მ „ჯ. წ-ე“

**აპელაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:**

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 16 აპრილის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

**აპელაციის მოტივები:**

**ფაქტობრივი:** აპელანტის მითითებით, სასამართლომ არასწორად მიიჩნია, რომ სადავო აქტები გამოიცა საქმისათვის არ-

სებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე და საგადასახადო ორგანოს არ გამოუკვლე-  
ვია საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვაში ი/მ „ჯ. წ-ის“  
ბრალი.

აპელანტის მტკიცებით, გადამხდელის მიერ წარმოდგენი-  
ლი მტკიცებულებებიდან არ დგინდება, რომ საკონტროლო-სა-  
ლარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეულია სხვა პირის მიერ ჩა-  
დენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, საქმის მასალები-  
დან გამომდინარე კი, მოსარჩელემ ახსნა-განმარტების ეტაპ-  
ზე მიუთითა, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვის  
ვალდებულების არ ცოდნის გამო მას არასათანადოდ ჰქონდა  
შენახული საკონტროლო-სალარო აპარატი და აპელანტის გან-  
მარტებით, სწორედ, აპელანტის გაუფრთხილებელმა ქმედებამ  
გამოიწვია საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა.

**სამართლებრივი:** ი/მ „ჯ. წ-ის“ საქართველოს საგადასახა-  
დო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის საფუძველზე, მარ-  
თებულად აქვს შეფარდებული სანქცია და არ არსებობს მისი  
გაუქმების სამართლებრივი საფუძველი.

**სააპელაციო სასამართლოს განჩინების /სარეზოლუ-  
ციო/:**

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ  
საქმეთა პალატის 2013 წლის 28 მაისის განჩინებით სსიპ შემო-  
სავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილ-  
და; უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ად-  
მინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 16 აპრილის გა-  
დანყვეტილება.

**გასაჩივრებული გადანყვეტილების დასკვნების გაზიარების თაობაზე სასამართლოს მსჯელობა:**

სააპელაციო სასამართლო დაეთანხმა საქალაქო სასამარ-  
თლოს შეფასებებს და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ და სამარ-  
თლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით და დამატებით განმარ-  
ტა, რომ აპელანტის მითითება იმის თაობაზე, რომ ი/მ „ჯ. წ-ემ“  
საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვის ვალდებულების არ-  
ცოდნის გამო სათანადოდ არ შეინახა საკონტროლო-სალარო  
აპარატი და სწორედ მისმა გაუფრთხილებელმა ქმედებამ გა-  
მოიწვია საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა, უსაფუძ-  
ვლოა. ვინაიდან, გადასახადის გადამხდელს არ მოეთხოვება რა-  
იმე განსაკუთრებული ღონისძიებების გატარება, რათა თავი-  
დან აიცილოს სალარო აპარატის დაკარგვა, არამედ იგი ვალდე-  
ბულია, მენარმისათვის დამახასიათებელი გულისხმიერებით გა-  
უფრთხილდეს საკონტროლო-სალარო აპარატს და შეინახოს იგი

ისეთ პირობებში, რომელიც გამოირიცხავს სხვა პირთა უნებართვოდ დაშვებას მასთან, დაუფლებას ან სხვა გზით აპარატის გასვლას გადასახადის გადამხდელის მფლობელობიდან.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილით გათვალისწინებული ქმედების კვალიფიკაციისათვის სააპელაციო სასამართლოს განმარტებით, მნიშვნელოვანია იმის დადგენა, გამოიწვია თუ არა საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა პირის, სულ მცირე, გაუფრთხილებელმა ქმედებამ, რაც შეიძლება გამოიხატოს აპარატის არასათანადო შენახვაში, უყურადღებოდ დატოვებაში და ა.შ., რასაც, პალატის მიერ საქმეზე დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების შესაბამისად, მოსარჩელის მხრიდან ადგილი არ ჰქონია.

სააპელაციო პალატის მტკიცებით, ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 17.2 მუხლით ადმინისტრაციულ ორგანოს ევალება დაამტკიცოს სწორედ სადავო აქტის სამართლებრივი მხარე, რადგან მატერიალურ-სამართლებრივი კანონმდებლობის მიხედვით, მას აქვს საჯარო-სამართლებრივი ვალდებულება თავისი გადაწყვეტილება მიიღოს მხოლოდ კანონის შესაბამისად.

საქმის მასალებით დასტურდება, რომ საგადასახადო ორგანოს არ გამოუკვლევია საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვაში ჯ. ნ-ის ბრალი, რის გამოც სააპელაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სადავო ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები დაფუძნებულია ისეთ გარემოებებზე, რომლებიც ადმინისტრაციულ ორგანოს არ გამოუკვლევია ადმინისტრაციული წარმოების დროს, რის გამოც მოპასუხე ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ დარღვეულია საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 53-ე მუხლის მე-5 ნაწილისა და 96-ე მუხლის მოთხოვნები.

სააპელაციო პალატის განმარტებით, კანონის მოთხოვნის შესრულებისათვის და ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილების კანონშესაბამისობისათვის ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემის მნიშვნელოვანი და სავალდებულო წინაპირობაა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოების გამოკვლევა, გაანალიზება, შესწავლა და გადაწყვეტილების მიღება ამ გარემოებათა შეფასების შედეგად, იმისათვის, რომ თავიდან იქნეს აცილებული ადმინისტრაციული ორგანოს დაუსაბუთებელი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მიღება.

**კასატორი:** სსიპ შემოსავლების სამსახური

**მონინააღმდეგე მხარე:** ი/მ „ჯ. ნ-ე“

### **კასაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:**

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 28 მაისის განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

### **კასაციის მოტივები/სამართლებრივი/:**

**პროცესუალური:** კასატორის მითითებით, სააპელაციო პალატის მიერ დარღვეულია საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე „ე“ და „ე1“ პუნქტები, სასამართლომ გადაწყვეტილების მიღებისას გამოიყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა და არასწორად განმარტა იგი.

კასატორის მითითებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილით გათვალისწინებული ქმედების კვალიფიკაციისათვის მნიშვნელოვანია დადგინდეს, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეულია პირის, სულ მცირე გაუფრთხილებელი ქმედებით, რაც საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის მიზეზი შეიძლება გამხდარიყო. სასამართლომ მიიჩნია, რომ ჯ. წ-ის მხრიდან მსგავს გაუფრთხილებელ ქმედებას ადგილი არ ჰქონია.

კასატორის მითითებით, ეთანხმება სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობას, იმ ნაწილში, რომ თუ პირის გაუფრთხილებლობა არ დასტურდება, დაუშვებელია მისთვის პასუხისმგებლობის დაკისრება, თუმცა ახსნა-განმარტების სტადიაზე გადამხდელმა თავად მიუთითა, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვის ვალდებულების არცოდნის გამო არასათანადოდ ჰქონდა იგი შენახული, შესაბამისად, ი/მ „ჯ. წ-ის“ მხრიდან ადგილი ჰქონდა საკონტროლო-სალარო აპარატის გაუფრთხილებლობით მოპყრობას, რამაც გამოიწვია მისი დაკარგვა.

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის შესაბამისად, თითოეულმა მხარემ უნდა დაამტკიცოს გარემოებანი, რომლებზედაც იგი ამყარებს თავის მოთხოვნებს. იმისათვის, რომ გადამხდელი გათავისუფლდეს პასუხისმგებლობისგან, მან უნდა დაამტკიცოს, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეული იყო სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით. გამომდინარე იქიდან, რომ ი/მ „ჯ. წ-ის“ მიერ წარმოდგენილი მტკიცებულებებიდან აღნიშნული ვერ დგინდება, საგადასახადო ორგანოს მიერ გადამხდელისათვის შეფარდებული სანქცია მართლზომიერია და შემოსავლების სამსახურის მიერ გაცემული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ჯარიმის დაკისრების შესახებ აკმაყოფილებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსისა და საქართველოს ფინანსთა მი-

ნისტრის საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი პირის შერჩევისა და საგადასახადო კონტროლის განხორციელების, მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობათა ჩამონერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის №994 ბრძანების მოთხოვნებს.

საკასაციო სასამართლოში წარმოდგენილი წერილობითი მოსაზრებით სსიპ შემოსავლების სამსახურმა მოითხოვა მისი საკასაციო საჩივრის დასაშვებად ცნობა, შემოსავლების სამსახურის მოსაზრებით, კონკრეტული სამართალდარღვევის საქმისთვის არ აქვს არსებითი მნიშვნელობა სამართალდარღვევის ქმედება გაუფრთხილებლობით იყო ჩადენილი თუ განზრახ, ვინაიდან მოცემულ შემთხვევაში ადგილი აქვს არა ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევის, არამედ საგადასახადო სამართალდარღვევის ფაქტს. საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმის განხილვა კი წარმოებს საგადასახადო კოდექსის შესაბამისი ნორმების გამოყენებით. ამასთან, ჯ. წ-ემ ახსნა-განმარტების სტადიაზე თავად მიუთითა, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვის ვალდებულების არცოდნის გამო იგი არასათანადოდ ჰქონდა შენახული, რამაც გამოიწვია მისი დაკარგვა.

მართალია, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანებით არ არის დადგენილი საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვისათვის გათვალისწინებული სპეციალური წესი, თუმცა გადამხდელი ვალდებულია, მენარმისათვის დამახასიათებელი გულისხმიერებით გაუფრთხილდეს საკონტროლო-სალარო აპარატს და შეინახოს იგი ისეთ პირობებში, რომელიც გამორიცხავს სხვა პირთა უნებართვოდ დაშვებას მასთან, დაუფლებას ან სხვა გზით საკონტროლო-სალარო აპარატის გასვლას გადასახადის გადამხდელის მფლობელობიდან.

შემოსავლების სამსახურის განმარტებით, საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ვ“ ქვეპუნქტი ადგენს გადასახადის გადამხდელის ვალდებულებას, უზრუნველყოს იმ დოკუმენტების შენახვა 6 წლის ვადით, რომლის საფუძველზეც ხდება გადასახადებით დაბეგვრის ობიექტების აღრიცხვა და საგადასახადო დეკლარაციების შედგენა, აგრეთვე, შემოსავლის/მოგების მიღების, განეული ხარჯებისა და გადახდილი ან/და დაკავებული გადასახადების დადასტურება. აღნიშნულიდან გამომდინარე, ვინაიდან, საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მეხსიერებაში არსებული ინფორმაცია წარ-

მოადგენს გადასახადით დაბეგვრის ობიექტის შესახებ სააღრიცხვო დოკუმენტაციას (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის 22-ე ნაწილი), მენარმისათვის დამახასიათებელი გულისხმიერების მოვალეობიდან გამომდინარე, გადამხდელი ვალდებული იყო, უზრუნველყო საკონტროლო-სალარო აპარატის სათანადო შენახვა 6 წლის განმავლობაში.

მოსაზრების ავტორის განმარტებით, სააპელაციო სასამართლოს მიერ ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა კოდექსის გამოყენება კონკრეტულ შემთხვევაში არამართებულია, ვინაიდან, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის სახით არსებობს სპეციალური კანონი მოცემული შემთხვევის მოსაწესრიგებლად და კონკრეტულ შემთხვევაში გამოყენებულ უნდა იქნეს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული ნორმები.

ამასთან, აღსანიშნავია, რომ ი/მ „ჯ. წ-ეს“ არანაირი მტკიცებულება არ წარმოუდგენია, რომელიც დაადასტურებდა, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა გამოიწვია სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედებამ. შესაბამისად, შემოსავლების სამსახურის მიერ გადაწყვეტილება სრულიად კანონიერია.

#### **საკასაციო სასამართლოს მიერ საკასაციო საჩივრის დასაშვებობის პროცესუალური წანამძღვრება:**

საკასაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქმე დასაშვებია ადმინისტრაციულ საპროცესო კოდექსის 34.3 მუხლის „ა“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებული საკასაციო საჩივრის დასაშვებობის საფუძვლის თაობაზე და იგი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად, როგორც აბსოლუტური კასაცია.

**მონინალმდევე მხარემ** – ი/მ „ჯ. წ-ემ“ საკასაციო სასამართლოში წარმოდგენილი საკასაციო შესაგებლით მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

#### **სამოტივაციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმებისა და საქმის სასამართლო განხილვის შედეგად მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 28 მაისის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად უნდა დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს, შემდეგ გარემოება-

თა გამო:

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ გასაჩივრებული განწყვეტილების გამოტანისას სააპელაციო სასამართლომ დაარღვია მატერიალური და საპროცესო სამართლის ნორმები, კერძოდ, სსსკ-ის 393.2 და 394 „ე“ მუხლების მოთხოვნები; სასამართლომ დავა განაწყვიტა ისე, რომ საერთოდ არ გამოუვლევია და არ დაუდგენია ფაქტობრივი გარემოებები, არ გამოუყენებია ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 და მე-19 მუხლების საფუძველზე მინიჭებული უფლებამოსილება და ოფიციალობის პრინციპის უგულვებლყოფით დაადგინა საქმეზე დაუსაბუთებელი განაწყვეტილება.

საკასაციო სასამართლომ მოსაზრებით, საკასაციო საჩივრის მოტივი განსახილველ საქმეში, რამაც შექმნა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34.3 „ა“ ქვეპუნქტით განსაზღვრული აბსოლუტური კასაციის წანამძღვრები, არის საგულისხმო და განსაკუთრებული სამართლებრივი თვალსაზრისით, რამაც მოცემულ საქმეს მინიჭა სამართლის განვითარებისა და ერთგვაროვანი სასამართლო პრაქტიკის ჩამოყალიბებისათვის მნიშვნელოვანი საქმის სტატუსი, კერძოდ, სამართლის განვითარებისათვის მნიშვნელოვანია საკასაციო სასამართლომ სამართლებრივი შეფასება მისცეს:

1. სასამართლო ორგანოების მიერ პირის საჯარო სამართლებრივი ვალდებულებების შეუსრულებლობისას პასუხისმგებლობის გამომრიცხველი გარემოებების დამადასტურებელი ფაქტების გამოკვლევისა და დადგენის კანონიერებას;

2. საგადასახადო საკანონმდებლო და კანონქვემდებარე აქტებით განსაზღვრული საკონტროლო-სალარო აპარატის იურიდიულ სტატუსს და მისი გამოყენება-შენახვის ადმინისტრირების კანონიერების საკითხს.

3. საგადასახადო ადმინისტრაციის როლი გადასახადის გადამხდელის კანონისმიერი ვალდებულების – კეთილსინდისიერების სტანდარტის მიღწევა – დამკვიდრებაში.

4. საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის შემთხვევაში – მართლსაწინააღმდეგო ქმედების შემადგენლობის განსაზღვრას, შემთხვევის სამართალდარღვევად მიჩნევას და სამართლებრივი კვალიფიკაციის მიცემისას ქმედების განზრახი ან გაუფრთხილებელი ხასიათის გათვალისწინებას.

საკასაციო სასამართლომ მიაჩნია, რომ მოცემულ საქმეზე ჩამოყალიბებული სამართლებრივი შეფასებები და სასამართლო დასკვნები სასარგებლო იქნება, როგორც საგადასახადო ორგანოების მოხელეებისათვის და საგადასახადო ორგანოს უფლე-



ბამოსილი პირების (საგადასახადო კოდექსის 49.6 მუხლით საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით საქართველოს საგადასახადო ორგანოს კომპეტენციისთვის მიკუთვნებული საგადასახადო კონტროლის ცალკეული სახეები შესაძლებელია, განახორციელოს სხვა პირმა) მმართველობითი საქმიანობისათვის, ასევე საგადასახადო სამართალურთიერთობათა მონაწილეთათვის, რამდენადაც ადმინისტრაციული სამართლის კერძო ნაწილი – საგადასახადო სამართალი ანესრიგებს გადასახადის გადამხდელისა და უფლებამოსილი ორგანოს სამართლებრივ მდგომარეობას, განსაზღვრავს საგადასახადო სამართალდარღვევის სახეებს, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობას, უფლებამოსილი ორგანოსა და მისი თანამდებობის პირების არამართლზომიერ ქმედებათა გასაჩივრების წესსა და პირობებს, საგადასახადო დავის გადაწყვეტის წესს, არეგულირებს საგადასახადო ვალდებულების შესრულებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს. ამდენად, საგადასახადო სამართლის აღნიშნული ინსტიტუტების სწორი გაგება-გამოყენება უშუალოდ განაპირობებს ადამიანთა ყოფას, საზოგადოებრივი წესრიგის ხარისხსა და კულტურას.

ამდენად, საკასაციო სასამართლოს სამართლებრივი დასკვნები სახელმძღვანელო გახდება სახელმწიფოში არსებული ადმინისტრაციული ორგანოებისათვის და მათი პრაქტიკისათვის, ხოლო ადმინისტრაციულ სამართალურთიერთობებში შესაბამისი სასამართლო განმარტება ხელს შეუწყობს ადმინისტრაციულ საქმეთა განმხილველ სასამართლოებს ერთგვაროვანი სასამართლო პრაქტიკის ჩამოყალიბებაში.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლოს მიერ საქმე განხილულ და გადაწყვეტილ იქნა საპროცესო ნორმებით დადგენილი მოთხოვნების უგულვებელყოფით, სასამართლო აქტი საერთოდ არ შეიცავს მსჯელობას სააპელაციო საჩივრის მოტივებზე, არ არის გაქარწყლებული აპელანტის მოსაზრებები, ისე არის მიჩნეული დაუსაბუთებლად და კანონშესაბამოდ.

სააპელაციო სასამართლომ უცვლელად დატოვა რა გასაჩივრებული გადაწყვეტილება, დაეთანხმა საქალაქო სასამართლოს მიერ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლით მინიჭებული საპროცესო უფლებამოსილების გამოყენებას, თუმცა არ უმსჯელია ამ სახის სასამართლო გადაწყვეტილების მიღების პროცესუალური წინაპირობების არსებობასა და, შესაბამისად, კანონიერებაზე, რითაც უგულვებელყო ზემდგომი სა-

სამართლოს ფუნქცია – სააპელაციო წესით პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილებათა კანონიერების შემოწმება ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით.

საკასაციო სასამართლო წინამდებარე განჩინების მიღებისას ეყრდნობა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს მიერ საქმეზე №ბს-220-210(კ-06) დ. მ-ის სარჩელისა გამო მოპასუხის საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიმართ, 2006 წლის 4 ივლისის განჩინებაში ჩამოყალიბებულ სასამართლო პრაქტიკას, რომლის მიხედვით საკასაციო სასამართლო იმსჯელა ქვემდგომი ინსტანციის სასამართლოების მიერ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლის კვალიფიციური გამოყენების შესახებ, კერძოდ: „საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სასამართლოს უფლებამოსილება სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად ცნოს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მიღებული ადმინისტრაციული აქტი, განსაზღვრულია საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილით, კერძოდ, აღნიშნული ნორმის თანახმად, თუ სასამართლო მიიჩნევს, რომ ინდივიდუალური ადმინისტრაციული-სამართლებრივი აქტი გამოცემულია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის გარემოების გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე, იგი უფლებამოსილია სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად ცნოს იგი და დაავალოს ადმინისტრაციულ ორგანოს ამ გარემოებათა გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გამოსცეს ახალი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი. სასამართლო ამ გადაწყვეტილებას იღებს, თუ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობისათვის არსებობს მხარის გადაუდებელი კანონიერი ინტერესი. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, ადმინისტრაციული ორგანოს ვალდებულებას წარმოადგენს საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებათა გამოკვლევა და სწორედ საქმის გარემოებათა შეფასებისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე უნდა იქნეს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ გადაწყვეტილება მიღებული. ზემოაღნიშნული ნორმიდან გამომდინარე, თუ სასამართლო მიიჩნევს, რომ ადმინისტრაციულმა ორგანომ არ გამოიკვლია საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებები და ისე გამოსცა ადმინისტრაციული აქტი, იგი უფლებამოსილია, სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად ცნოს ინდივიდუალურ-სამართლებრივი ადმინისტრაციული აქტი და დაავალოს შესაბამის ადმინისტრაციულ ორგანოს გამოსცეს ახალი აქტი. ამდე-

ნად, ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილის გამოყენების კომპეტენცია სასამართლოს გააჩნია მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ინდივიდუალურ-სამართლებრივი ადმინისტრაციული აქტი გამოცემულია საქმის გარემოებათა გამოკვლევის გარეშე, მხოლოდ ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით ადმინისტრაციული წარმოებისათვის დადგენილ მოთხოვნათა დაცვით“.

საკასაციო სასამართლოს მითითებით, კონკრეტულ შემთხვევაში არამართებულია სასამართლოების მიერ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლის გამოყენება, ვინაიდან საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4. მუხლით მინიჭებულ უფლებამოსილებას სასამართლო იყენებს იმ ვითარებაში, როცა სასამართლო წესით ვერ ხერხდება ფაქტობრივი გარემოებების დადგენა და შეფასება. შესაბამისად, შეუძლებელი ხდება სადავო ადმინისტრაციული აქტის მატერიალური კანონიერების შეფასება.

საკასაციო სასამართლო მიაჩნია, რომ ქვემდგომმა სასამართლოებმა ობიექტური შეფასება არ მისცეს საქმეში არსებულ მტკიცებულებებს, სააპელაციო საჩივარში მითითებული გარემოებები არ არის გამოკვლეული, შესაბამისად, მითითებულ საკითხებზე არ არის გადმოცემული სასამართლო მსჯელობები და დასკვნები. სასამართლოთა დასკვნა – ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4. მუხლით მინიჭებული უფლებამოსილების გამოყენების საჭიროების შესახებ სრულიად დაუსაბუთებელია და არ გამომდინარეობს საპროცესო კანონით განსაზღვრული დანაწესის ნამდვილი შინაარსიდან, ამასთან, სასამართლოებმა არ მიუთითეს ადმინისტრაციული ორგანოს თუ რა ფაქტების გამოკვლევაა საჭირო ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციული აქტის გამოცემისას.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სააპელაციო სასამართლო გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერებასა და დასაბუთებულობას ამოწმებს, როგორც ფაქტობრივი, ისე სამართლებრივი თვალსაზრისით, ანუ საქმეს განიხილავს, როგორც ფაქტობრივი გარემოებების დადგენის, ისე მათი სამართლებრივი შეფასების კუთხით. სააპელაციო სასამართლოს უფლება აქვს დაადგინოს ახალი ფაქტები, ხოლო საქმის მონაწილე პირებს უფლება აქვთ პირველ ინსტანციაში უკვე განხილულთან ერთად სააპელაციო სასამართლოში წარადგინონ ახალი მტკიცებულებები ანუ სააპელაციო სასამართლო, საკასაციო ინსტანციის სასამართლოსგან განსხვავებით, შეეძლება არაა პრო-

ცესუალური შესაძლებლობით, საქმეზე დაადგინოს ფაქტობრივი გარემოებები, გამოითხოვოს და შეაფასოს მტკიცებულებები.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლოს სსსკ-ის 385.2 მუხლის შესაბამისად, სრული პროცესუალური უფლებამოსილება ჰქონდა თავად გადაეწყვიტა დავა და არ გაეზიარებინა საქალაქო სასამართლოს დასკვნა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლის გამოყენებასთან მიმართებაში, ვინაიდან, გასაჩივრებული აქტების მიღებისას ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ არ იყო დარღვეული აქტის გამოცემის ის პროცედურები, რაც უპირობოდ შექმნიდა საქმის ადმინისტრაციულ ორგანოში დაბრუნების წინაპირობას.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ გასაჩივრებული განჩინების მიღებისას სააპელაციო სასამართლომ უგულვებლყო საკასაციო სასამართლოს მიერ დამკვიდრებული სასამართლო პრაქტიკა სააპელაციო სასამართლოს მიერ საქართველოს საბოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390.3 მუხლის „გ“ ქვეპუნქტით ხელმძღვანელობით სტანდარტთან დაკავშირებით, კერძოდ, საქართველოს უზენაესი სასამართლოს მიერ საქმეზე №ბს-52-52(კ-08) მ. ბ-ის სარჩელისა გამო მოპასუხის საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის მიმართ, 2008 წლის 25 მარტის საკასაციო სასამართლომ იმსჯელა სააპელაციო სასამართლოს მიერ ზემოთ მითითებული საპროცესო ნორმით მინიჭებული კომპეტენციის კვალიფიციური გამოყენების შესახებ, კერძოდ:

„სსსკ-ის 390-ე მუხლის მე-3 ნაწილის გ) ქვეპუნქტის მიხედვით: სააპელაციო სასამართლოს განჩინება, რომლითაც უცვლელად რჩება გასაჩივრებული გადაწყვეტილება და თუ სააპელაციო სასამართლო ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებსა და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ ან/და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით, მაშინ დასაბუთება იცვლება მასზე მითითებით.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სააპელაციო სასამართლოს პროცესუალური უფლებამოსილება განჩინებაში გადმოსცეს მოკლე დასაბუთება, არც ერთ შემთხვევაში არ უნდა იქნეს გაგებული იმგვარად, რომ სააპელაციო სასამართლო მხოლოდ ფორმალური თვალსაზრისით ახორციელებს მართლმსაჯულებას. მითითებული ნორმით დადგენილი პროცესუალური უფლებამოსილების გამოყენება არ უნდა მოვიდეს წინააღმდეგობაში ამავე კოდექსის 377.1 მუხლით განსაზღვრულ

სააპელაციო სასამართლოს იურისდიქციასა და კომპეტენციასთან, ვინაიდან სააპელაციო ინსტანციაში მართლმსაჯულების განხორციელების არსი მდგომარეობს სწორედ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით სააპელაციო საჩივრის ფარგლებში შემოწმების ვალდებულების დადგენით. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერების და დასაბუთებულობის შემოწმების ვალდებულება პროცესუალურ-სამართლებრივი დოქტრინის მიხედვით უცილობლად გულისხმობს და მოიაზრებს სააპელაციო საჩივრის მოტივების საფუძვლიანობის შეფასებას.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სამოქალაქო სამართალწარმოება, რომელიც აგებულია მხარეთა დისპოზიციურობის და შეჯიბრებითობის პრინციპებზე, სააპელაციო და საკასაციო საჩივარს აკუთვნებს მხარის უფლების დაცვის სამართლებრივ საშუალებებს, ამასთან, სწორედ მხარის ამ საპროცესო უფლების რეალიზაცია თანაზომიერია მხარისავე საპროცესო ვალდებულებასთან – დაასაბუთოს საჩივარი, კერძოდ, სსსკ-ის 368-ე მუხლის პირველი ნაწილის ე) და ვ) ქვეპუნქტებში მითითებულია თუ რა უნდა იყოს ასახული სააპელაციო საჩივრის შინაარსში. მხარის ამგვარი პროცესუალური ვალდებულება შეიცავს მხარის საპროცესო უფლებრივ გარანტიას, ზემდგომმა სასამართლომ შეაფასოს მისი საჩივრის მოტივების საფუძვლიანობა, გაიზიაროს ან უარყოს, გააქარწყლოს ისინი იურიდიულად არგუმენტირებული სახით.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სსსკ-ის 390-ე მუხლის მე-3 ნაწილის გ) ქვეპუნქტით განსაზღვრული უფლებამოსილების გამოყენება ზემომითითებული საპროცესო ნორმების ობიექტური შინაარსის კონტექსტის გათვალისწინების გარეშე, სააპელაციო სამართალწარმოების გახდის ზედაპირულს და განაპირობებს მის უკიდურესად ფორმალისტურ ხასიათს, რაც წინააღმდეგობაში მოდის სააპელაციო სამართალწარმოების არსსა და მართლმსაჯულების პრინციპებთან.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საპროცესო ნორმა შეუძლებელია გამოყენებულ იქნეს მხარის პროცესუალური უფლების შეზღუდვის თვალსაზრისით, ასეთ შემთხვევაში სასამართლოს პროცესუალური უფლებამოსილება უნდა შეიზღუდოს, რათა არ მოხდეს მხარის საპროცესო უფლების იგნორირება, უკიდურეს შემთხვევაში, სააპელაციო სასამართლოს მიერ კანონით გათვალისწინებული საპროცესო ზედამხედველობა განუხორციელებელი დარჩება“.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო სამოქალაქო საპროცესო

კოდექსის 105.2 მუხლის საფუძველზე განმარტავს, რომ სასამართლომ თითოეული საქმის განხილვისას უნდა მოიპოვოს მტკიცებულებები, სარწმუნოდ დაადგინოს საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, მისცეს მათ სამართლებრივი შეფასება და გამოიტანოს დასკვნა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ.

საქმის მასალების შესაბამისად: 2011 წლიდან ი/მ „ჯ. წ-ე“ აღარ ეწეოდა სამეწარმეო საქმიანობას, რის თაობაზეც აცნობა შემოსავლების სამსახურს.

2013 წლის 8 იანვარს სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის საგადასახადო სამართალდარღვევის №030098 ოქმით, საგადასახადო კოდექსის 281.7 მუხლის საფუძველზე, მოსარჩელე საკონტროლო-სალარო აპარატის (ELVES MIKRO-F საქარხნო №...) დაკარგვისათვის დაჯარიმდა 3 000 ლარით.

ი/მ „ჯ. წ-ემ“ საგადასახადო სამართალდარღვევის №030098 ოქმი გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 19 თებერვლის №6265 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, მოსარჩელე ი/მ „ჯ. წ-ემ“ სადავოდ გახადა სამართალდარღვევის საერთოდ ჩადენის ფაქტი, მიაჩნია რა, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეული არ იყო მისი ბრალით, მისი განმარტებით, მან არ იცოდა, რომ სალარო აპარატის რეგისტრაციიდან მოხსნა იყო სავალდებულო და სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეული იყო შენახვის ვალდებულების თაობაზე არცოდნით.

სადავო სამართალურთიერთობა წარმოშობილია საგადასახადო სამართალდარღვევათა სფეროში, გადასახადის გადამხდელსა და საგადასახადო ორგანოს შორის.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევები საქართველოში მონესრიგებულია საგადასახადო კოდექსით, რომელიც განსაზღვრავს საგადასახადო სამართალდარღვევის სახეებსა და საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობას. კერძოდ, საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლით განსაზღვრული ქმედების საგადასახადო სამართალდარღვევად მიჩნევისა და საგადასახადო პასუხისმგებლობის ზოგადი პრინციპები, რომლის მიხედვით საგადასახადო სამართალდარღვევად ჩაითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს პა-

სუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძვლითა და წესით. აღნიშნული მუხლიდან გამომდინარე, საგადასახადო პასუხისმგებლობა არის კონკრეტული საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩამდენი პირის ვალდებულება, საგადასახადო კოდექსით დადგენილი წესით, პასუხი აგოს მის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებისათვის. მართლსაწინააღმდეგოა ქმედება, რომელიც არღვევს საგადასახადო კანონმდებლობის ნორმებს.

1. საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ყოველი კონკრეტული საქმის გადაწყვეტა სასამართლოში დაკავშირებულია გარკვეული ფაქტების დადგენასთან. ფაქტების დადგენის აუცილებლობა განპირობებულია იმით, რომ სასამართლო იხილავს და წყვეტს მხარეთა შორის წარმოქმნილ დავებს, რომლებიც სამართლით რეგულირებული ურთიერთობებიდან წარმოიშობიან. სამართლებრივი ურთიერთობა კი შეიძლება აღმოცენდეს, განვითარდეს ან შეწყდეს მხოლოდ იურიდიული ფაქტების საფუძველზე, ე.ი ისეთი ფაქტების საფუძველზე, რომლებსაც სამართლის ნორმა უკავშირებს გარკვეულ იურიდიულ შედეგს.

საქმის გარემოებების გამორკვევა და ფაქტების დადგენა მართლმსაჯულების უპირველეს ამოცანას წარმოადგენს, სწორედ დადგენილი ფაქტების საფუძველზე ხდება ნორმათშეფარდება.

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსი აგებულია შეჯიბრებითობის პრინციპზე, რაც ოფიციალობის პრინციპის გათვალისწინებით სრულად გამოიყენება ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში. აღნიშნული პრინციპის შესაბამისად, მხარეები თავად განსაზღვრავენ, თუ რომელი ფაქტები უნდა დაედოს საფუძველად მათ მოთხოვნას ან რომელი მტკიცებულებებით უნდა იქნეს დადასტურებული ეს ფაქტები (ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის და სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლები).

ადმინისტრაციული სამართალწარმოების უმნიშვნელოვანესი პრინციპი – ოფიციალობის პრინციპი განსაზღვრავს ადმინისტრაციული მართლმსაჯულების როლს. ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში, განსხვავებით სამოქალაქო სამართალწარმოებისგან სასამართლო პროცესუალური აქტივობის ცენტრში იმყოფება, ადმინისტრაციულ სამართალში მოქმედი საჯარო და კერძო ინტერესების პროპორციულობის პრინციპი ადმინისტრაციულ საპროცესო სამართალურთიერთობაში სასამართლოს აკისრებს მხარეთა საპროცესო უფლებებში ბალანსის მიღწევისთვის აუცილებელ საპროცესო მოქმედებების შეს-

რულებას.

ოფიციალობის პრინციპზე დაყრდნობით სასამართლო უფლებამოსილია თავისი ინიციატივით მიიღოს გადაწყვეტილება დამატებითი ინფორმაციის ან მტკიცებულების წარმოსადგენად (ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მუხლი 4); სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 103-ე მუხლით მინიჭებული უფლებამოსილების გარდა, საკუთარი ინიციატივით შეაგროვოს ფაქტობრივი გარემოებები და მტკიცებულებები (ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მუხლი 19).

ადმინისტრაციული სასამართლოს ეს უფლებამოსილება კანონმდებლის მიერ განმტკიცებულია ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-20 მუხლში ადმინისტრაციულ ორგანოთა ვალდებულების დადგენით, წარუდგინოს სასამართლოს საქმის განხილვისა და გადაწყვეტისათვის აუცილებელი დოკუმენტები და სხვა ინფორმაცია.

სასამართლოს უფლებამოსილება – თავისი ინიციატივით მოიპოვოს მტკიცებულებები ან ინფორმაცია, ნიშნავს, რომ სასამართლომ უნდა განსაზღვროს შემთხვევები, როდესაც საფრთხე ემუქრება მართლმსაჯულების ძირითად პრინციპს – მხარეთა თანასწორობის /ანუ თანაბარი შესაძლებლობა – დაიცვან თავიანთი უფლებები/ რეალიზაციას საჯარო სამართლებრივი დავების მონაწილეთა სუბორდინაციული მდგომარეობიდან გამომდინარე.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საქმის არსებითად /ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით/ განმხილველი სასამართლოების მიერ ოფიციალობის პრინციპის მეშვეობით საქმის გარემოებათა დამატებითი გამოკვლევა, მტკიცებულებათა მოპოვება სახელმწიფოში დღეისათვის არსებული სამართლებრივი კულტურის პირობებში არის უპირობო აუცილებლობა, ადმინისტრაციულ დავათა კანონიერად გადაწყვეტისათვის, ადმინისტრაციულ ორგანოთა საქმიანობაზე სრულფასოვანი სასამართლო კონტროლის განხორციელებისათვის, რის გარეშეც სამართლებრივი სახელმწიფოს, როგორც ღირებულებითი სიკეთით სარგებლობა შესაძლებელია ვერ მიიღწეს.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემული დავის გადაწყვეტისას სააპელაციო სასამართლომ სავსებით უგულებელყო ადმინისტრაციული მართლმსაჯულების უმნიშვნელოვანესი, საჯარო ინტერესის უზრუნველყოფი უფლებამოსილება. კერძოდ, სააპელაციო სასამართლოს არ მიუღია ზომები, დამატებითი მტკიცებულებების, ინფორმაციის მოსაპოვებლად, მა-



შინ, როცა ისედაც მოცემული დავის სპეციფიკიდან გამომდინარე, მტკიცებულებათა წრე უკიდურესად შეზღუდულია.

საკასაციო სასამართლო სსსკ-ის XV-XX თავების საფუძველზე განმარტავს, რომ სამოქალაქო საპროცესო კოდექსით განსაზღვრულია მტკიცებულებათა სახეები: წერილობითი, ზეპირი და ნივთიერი სახის მტკიცებულებები. სსსკ-ის 105-ე მუხლით დადგენილია სასამართლოს მიერ მტკიცებულებათა შეფასების სტანდარტი, კერძოდ, სასამართლოსათვის არავითარ მტკიცებულებას არა აქვს წინასწარ დადგენილი ძალა (ნაწილი 1). სასამართლო აფასებს მტკიცებულებებს თავისი შინაგანი რწმენით, რომელიც უნდა ემყარებოდეს მათ ყოველმხრივ, სრულ და ობიექტურ განხილვას, რის შედეგადაც მას გამოაქვს დასკვნა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ.

საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, საქმის მასალებით დადგენილია და ამას არც მხარეები ხდიან სადავოდ, რომ მოსარჩელე ი/მ „ჯ. წ-ემ“ სალარო აპარატი დაკარგა, მოსარჩელის განმარტებით, მან 2011 წელს შეწყვიტა სამენარმეო საქმიანობა, რის თაობაზეც განაცხადა შემოსავლების სამსახურში და წარადგინა შესაბამისი დეკლარაციები, მოსარჩელის განმარტებით, იგი არავის გაუფთხილებია იმის თაობაზე, რომ სალარო აპარატი უნდა მოეხსნა რეგისტრაციიდან.

2. საგადასახადო საკანონმდებლო და კანონქვემდებარე აქტებით განსაზღვრული საკონტროლო-სალარო აპარატის იურიდიული სტატუსის და მისი გამოყენება-შენახვის ადმინისტრირების კანონიერებასთან დაკავშირებით საკასაციო სასამართლო განმარტავს, საკონტროლო-სალარო აპარატი წარმოადგენს სახელმწიფოს კონტროლის ინსტრუმენტს ნაღდი ფულის ბრუნვაზე და გადასახადის გადამხდელის მიერ მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას შესაბამისი მონაცემების თავისდროულად აღრიცხვაზე. საკონტროლო-სალარო აპარატი განკუთვნილია მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას მიწოდებული საქონლის (მომსახურების) რეგისტრაციისათვის და შესაბამისი მონაცემების აღრიცხვისათვის. არსებობს ფისკალური და არაფისკალური საკონტროლო-სალარო აპარატი, რომლებიც ერთმანეთისგან განსხვავდებიან მექანიზმებით. ფისკალური მექანიზმების საკონტროლო-სალარო აპარატს გააჩნია ინფორმაციის მატარებელი, რაც არ იძლევა მონაცემების წაშლის საშუალებას, ასევე, გააჩნია ქვეყნის ფისკალური კანონმდებლობით გათვალისწინებული კონსტრუქციის სხვა განსაკუთრებულობა. საკონტროლო-სალარო აპარატის

ფისკალურ მეხსიერებაში გროვდება ამ საკონტროლო-სალარო აპარატის მეშვეობით განხორციელებული ყველა ოპერაციის შესახებ მონაცემები.

საგადასახადო ორგანოები თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში ვალდებული არიან განახორციელონ საკონტროლო-სალარო აპარატების რეგისტრაცია, რაც გულისხმობს მასზე ფისკალური მეხსიერების ჩართვას და მონაცემთა ერთიან კომპიუტერულ ბაზაში საკონტროლო-სალარო აპარატების სარეგისტრაციო მონაცემების ასახვას. სახელმწიფო რეესტრიდან საკონტროლო-სალარო აპარატის მოდელების ამოღების შემთხვევაში, რეგისტრაციიდან უნდა მოიხსნას ძველი მოდელების საკონტროლო-სალარო აპარატი და რეგისტრაციაში გატარდეს და გადასახადის გადამხდელის ობიექტზე დარეგისტრირდეს ახალი ტიპის საკონტროლო-სალარო აპარატი.

საკასაციო სასამართლოს განმარტებით, საკონტროლო-სალარო აპარატი განეკუთვნება საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის 22-ე ნაწილით დეფინირებულ სააღრიცხვო დოკუმენტაციას, მისი დანიშნულებიდან გამომდინარე, შესაბამისად, ამავე კოდექსის 43-ე მუხლის პირველი ნაწილის ვ) ქვეპუნქტით დადგენილი გადასახადის გადამხდელის ვალდებულება – უზრუნველყოს ამ ქვეპუნქტის ჩამონათვალში მოცემული დოკუმენტების შენახვა 6 წლის ვადის განმავლობაში, მოიცავს საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვის ვალდებულებასაც.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, მიუხედავად იმისა, კანონმდებლობა საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვის რაიმე სპეციალურ წესს აწესებს, თუ არა, მენარმე ვალდებულია განსაკუთრებული გულისხმიერებით მოეკიდოს მის შენახვას და აღნიშნულთან მიმართებაში, მიუთითებს რომ საქართველოს სამოქალაქო კოდექსი განსაზღვრავს ნივთის შენახვის ზოგად სტანდარტს, ასე, მაგ: სკ-ის 170.3 მუხლი, რომლის შესაბამისად: „სარგებლობის უფლება მოიცავს ასევე შესაძლებლობას, არ ისარგებლოს პირმა თავისი ნივთით. კანონით შეიძლება დაწესდეს სარგებლობის ან მოვლისა და შენახვის ვალდებულება, თუკი ამ ნივთის გამოყენებლობა ან მოუვლელობა ხელყოფს საზოგადო ინტერესებს. ამ შემთხვევაში მესაკუთრეს შეიძლება ან თვითონ დაეკისროს ვალდებულების შესრულება, ან შესაბამისი სასყიდლით ნივთის გადაცემა სხვა პირის სარგებლობაში“. მითითებული ნორმის დანაწესიდან გამომდინარე, მესაკუთრეს შესაძლებელია დაევალოს მისი საკუთრების შენახვის ვალდებულება, თუ მისი საკუთრებაში არსებული ნივთი განსაკუთრებულ, სოციალურ,

ეკონომიკურ ფასეულობას წარმოადგენს. კონკრეტულ შემთხვევაში კი, როგორც აღვნიშნეთ, საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მენეჯერებაში გროვდება საკონტროლო-სალარო აპარატის მეშვეობით განხორციელებული ყველა ოპერაციის შესახებ მონაცემები, რომელიც საგადასახადო სამსახურისათვის წარმოადგენს სააღრიცხვო დოკუმენტაციას, საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის 22-ე პუნქტის საფუძველზე, ანუ სააღრიცხვო დოკუმენტაციის შესაბამისად, ხორციელდება მენარმის საგადასახადო კონტროლი, ე.ი. სააღრიცხვო დოკუმენტაცია შეიცავს ნებისმიერ წერილობითი (მათ შორის, ელექტრონული) ფორმით შესრულებულ საბუთს, რომელსაც კავშირი აქვს დაბეგვრასთან. აღნიშნულიდან გამომდინარე, ვინაიდან, საკონტროლო-სალარო აპარატი წარმოადგენს უმნიშვნელოვანესი მმართველობითი ღონისძიების – საგადასახადო ადმინისტრირების ერთ-ერთ განსაკუთრებულ სახეს, მენარმე ვალდებულია განსაკუთრებული გულისხმიერებით შეინახოს საკონტროლო სალარო-აპარატი და ამისთვის არ არის აუცილებელი საგადასახადო კანონმდებლობით შემუშავებული შენახვის წესებისა და პირობების დადგენა.

3. საკასაციო სასამართლოს განმარტებით, მტკიცებულებების სიმწირის პირობებში სასამართლო ვალდებულია, თავისი ინიციატივით გამოიკვლიოს, არსებობს თუ არა სადავოდ გამხდარი გარემოების სხვა უშუალო მტკიცებულებები, ვინაიდან, სასამართლომ არ გამოიკვლია და ობიექტური შეფასება არ მისცა მხარეთა ახსნა-განმარტებებს. არ გამოიკვლია ის გარემოება, როდესაც მენარმემ დაწერა განცხადება სამენარმეო საქმიანობის შეწყვეტის შესახებ და ჩააბარა დეკლარაციები, შემოსავლების სამსახურის მოხელემ განუმარტა თუ არა, რომ სავალდებულო იყო მის სახელზე რეგისტრირებული საკონტროლო-სალარო აპარატის რეგისტრაციიდან მოხსნაც და მისი სათანადო გულისხმიერებით შენახვა, რაც გამომდინარეობდა საკონტროლო-სალარო აპარატის იურიდიული მნიშვნელობიდან.

საკასაციო სასამართლო წინამდებარე დავის გადაწყვეტისას ეყრდნობა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2010 წლის 9 თებერვლის განჩინებაში ადმინისტრაციულ საქმეზე №ბს-1250-1194(კ-09), შპს „...“ სარჩელისა გამო, მოპასუხის – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონული ცენტრის მიმართ, სასამართლო დავასთან დაკავშირებით, ჩამოყალიბებულ სამართლებრივ შეფასებებსა და დასკვნებს, კერძოდ:

„2004 წლის 22 დეკემბრის საქართველოს საგადასახადო კო-

დექსის მე-11 მუხლის მე-4 ნაწილით ტერმინი – გადასახადების ადმინისტრირება განმარტებულია, როგორც – გადასახადების გამოანგარიშებასთან, გადახდასთან და დეკლარირებასთან, სა- გადასახადო კონტროლთან, აგრეთვე, გადასახადის გადამ- ხდელთა/საგადასახადო აგენტთა აღრიცხვასთან, ინფორმირე- ბასთან და საგადასახადო ვალდებულებათა შესრულების უზ- რუნველყოფასთან დაკავშირებული ფორმების, მეთოდებისა და წესების ერთობლიობა, რომლებსაც საგადასახადო ორგანოები ახორციელებენ საგადასახადო კანონმდებლობის აღსრულების პროცესში.

ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 85-ე მუხლით დად- გენილია ადმინისტრაციული ორგანოს მოვალეობა სამართლებ- რივი დახმარების განწევის თაობაზე. ადმინისტრაციული ორგა- ნო ვალდებულია, განუმარტოს დაინტერესებულ მხარეს მისი უფლებები და მოვალეობები, გააცნოს განცხადების განხილ- ვის წესი, წარმოების სახე და ვადა. აგრეთვე ის მოთხოვნები, რომლებსაც უნდა აკმაყოფილებდეს განცხადება ან საჩივარი, მიუთითოს განცხადებაში დაშვებული შეცდომების შესახებ. გარდა აღნიშნულისა, ადმინისტრაციული ორგანო (წარმოდგე- ნილი საჯარო მოსამსახურის სახით) დაინტერესებული პირი- სათვის სამართლებრივი დახმარების განწევისას მოქმედებს ზო- გადი ადმინისტრაციული კოდექსის პრინციპების საფუძველზე – კანონის წინაშე თანასწორობის, უფლებამოსილების კანონის საფუძველზე განხორციელების, საჯარო და კერძო ინტერესე- ბის პროპორციულობის დაცვის, კანონიერი ნდობისა და საქმის მიუკერძოებლად გადაწყვეტის პრინციპების გათვალისწინებით.

ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით გათვალისწინებული ადმინისტრაციული ორგანოს ვალდებულება სამართლებრივი დახმარების განწევის თაობაზე, ასევე, რეგლამენტირებულია სა- ქართველოს საგადასახადო კოდექსში. კერძოდ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 39.1. „ა“ მუხლის მიხედვით, გადასა- ხადის გადამხდელს უფლება აქვს საგადასახადო ორგანოები- საგან მიიღოს ინფორმაცია საგადასახადო კანონმდებლობის, გადასახადის გადამხდელთა უფლებების საგადასახადო ორგა- ნოთა და მათი თანამდებობის პირთა უფლებების შესახებ, აგ- რეთვე საგადასახადო კანონმდებლობის გამოყენების თაობა- ზე.

ამავე კოდექსის 52-ე მუხლით გათვალისწინებულია საგადა- სახადო ორგანოების ვალდებულებები, მათ შორის განსაკუთ- რებული აღნიშვნის ღირსია: საგადასახადო კანონმდებლობის (I ნაწილის ა)ქპ.), გადასახადის გადამხდელთა უფლებების დაც-

ვის (ბ)ქპ.) გადასახადის გადამხდელის წერილების, საჩივრების და შეკითხვების დადგენილი წესით განხილვის, გადასახადის გადამხდელის უფლებებისა და ვალდებულებების თაობაზე ინფორმაციის მიწოდების (ნ)ქპ.) ვალდებულებები.

ამასთანავე, საგადასახადო კოდექსის მე-40 მუხლით დადგენილია გადასახადის გადამხდელთა უფლებებისა და კანონიერი ინტერესების დაცვის უზრუნველყოფის ვალდებულება.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ადმინისტრაციულ ორგანოთათვის კანონმდებლობით დაწესებული ვალდებულებები წარმოადგენს მათ საჯარო ვალდებულებას და რომლის შესრულების კანონიერი, პატივსადავები მოლოდინი გააჩნია ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი ურთიერთობის მონაწილე ნებისმიერ დაინტერესებულ პირს.

ადმინისტრაციულ-სამართალურთიერთობის სუბიექტებს შორის კომუნიკაციის ფორმებს განსაზღვრავს, როგორც ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის, ასევე, განსახილველი შემთხვევისთვის საინტერესო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის ნორმები, კერძოდ, ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-12 მუხლით აღიარებულია ადმინისტრაციული ორგანოსთვის მიმართვის უფლება, როგორც პირის ძირითადი პროცედურული უფლება, ამასთანავე, 78-ე მუხლით განსაზღვრულია მიმართვის უფლების რეალიზაციის ფორმა – წერილობითი. ანალოგიურ ფორმას ამკვიდრებს კანონმდებელი საგადასახადო კოდექსის 44-45-ე მუხლებით“.

„საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საზოგადოებისა და ქვეყნის განვითარების თანამედროვე მოცემულობა – დაბალი სამართლებრივი კულტურა, მოსახლეობის მძიმე სოციალურ-ეკონომიკური მდგომარეობა, უმუშევრობის მაღალი მაჩვენებელი, სრულფასოვანი და კვალიფიციური იურიდიული დახმარების ხელმიუწვდომელობა, პროფესიული კავშირების საქმიანობის არაეფექტიანობა და სხვ., განაპირობებს ზოგადად, საჯარო წესრიგისადმი დამოკიდებულების საერთო-ეროვნული ტრადიციის, როგორც კულტურის შემადგენელი ნაწილის, ჩამოყალიბების სირთულეს. ამ ვითარებაში საჯარო მოსამსახურე თავისი ფუნქციების განხორციელებისას ვალდებულია მოქმედებდეს სწორედ არსებული მოცემულობის ადეკვატურად, მისი მომსახურების სტანდარტი უნდა იქმნებოდეს და ყალიბდებოდეს არა შექმნილი კლიშეს, ან კანონის დანაწესის ცალმხრივი, ფორმალისტური გაგებიდან, არამედ, მომსახურების მიმღების ინტერესების დაცვის მაქსიმალური უზრუნველყოფით. სწორედ, თანამედროვე საჯარო მოსამსახურეების კეთილ-

სინდისიერებაზე, ნებისყოფასა და მზრუნველ დამოკიდებულებაზე არის მიბმული, თუ რამდენად მცირერიცხოვანი იქნება, ან რა მასშტაბებს მიიღებს მოქალაქეთა კონფლიქტი კანონთან. საჯარო სამსახურის არსი, ნამდვილი შინაარსი სწორედ ამგვარი შესაძლო კონფლიქტის პრევენციას გულისხმობს. თავის მხრივ, საჯარო მოსამსახურეთა კორპუსის მხრიდან მითითებული პროფესიული და მორალური ტვირთის გასიგრძეგანება, საკუთარი სტატუსის და პასუხისმგებლობის მნიშვნელობის გათავისება უაღრესად დადებით როლს შეასრულებს საჯარო ინსტიტუტების მიმართ ნდობის, პატივისცემის ატმოსფეროს დამკვიდრებაში, საზოგადოების პოზიტიური განვითარების ტენდენციის გამოკვეთაში.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საჯარო მოსამსახურეთა ვალდებულებას წარმოადგენს დაინტერესებულ პირთა სრული ინფორმირება არა მხოლოდ უფლებრივი ასპექტით, არამედ, მოსალოდნელი სამართლებრივი შედეგების თაობაზე, რაც მოცემულ შემთხვევაში უგულებელყოფილია. გადასახადის გადამხდელის ვალდებულება – იცოდნენ კანონი, უშუალოდ გამომდინარეობს საგადასახადო /და არა მხოლოდ/ მოსამსახურის ვალდებულებისგან – ასწავლოს (განუმარტოს) კანონი. შესაბამისად, გადამხდელის პასუხისმგებლობა დგება მაშინ, როცა საჯარო მოსამსახურის პასუხისმგებლობა – სამართლებრივი კონსულტაციის განწევა, უზრუნველყოფილია“.

საკასაციო სასამართლო დასძენს, რომ ზემოთმოყვანილ საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2010 წლის 9 თებერვლის განჩინებაში ადმინისტრაციულ საქმეზე №ბს-1250-1194(კ-09) განმარტებულია ნორმები იმ დროისათვის მოქმედი საგადასახადო კოდექსის რედაქციით და განმარტავს, რომ დღეს მოქმედი საგადასახადო კოდექსის IV თავი, რომელიც ეხება გადასახადის გადამხდელის სამართლებრივ დაცვას, შეიცავს აღნიშნული მუხლების შინაარსის იდენტურ ნორმებს, ანალოგიური სამართლებრივი დატვირთვით.

საკასაციო სასამართლო შეფასებით, სააპელაციო სასამართლოს საერთოდ არ უმსჯელია რომელი ნორმატიული აქტით არის გათავისუფლებული მენარმე კანონის ცოდნის (იმ სფეროში, რომელშიც საქმიანობს) საჭიროებისგან და რომელი ნორმატიული აქტი ათავისუფლებს კანონის არცოდნის საფუძვლით იურიდიული პასუხისმგებლობისაგან, საკასაციო სასამართლო გადასახადის გადამხდელთა სამართლებრივი ცოდნისა და ინფორმირებულობასთან მიმართებით საჭიროდ მიიჩნევს განმარტოს:

საჯაროსამართლებრივ ურთიერთობაში, განსაკუთრებით ადმინისტრირების სფეროში, თანამედროვე მმართველობის სისტემა ადმინისტრაციულ ორგანოებს ავალდებულებს ადმინისტრაციულ წარმოებაში მონაწილე პირთათვის სამართლებრივი კონსულტაციის, სამართლებრივი დახმარების განწევას, რათა პირისათვის გამარტივდეს ადმინისტრაციასთან ურთიერთობა, კვალიფიციურად მოახდინოს თავისი პროცედურული უფლებების რეალიზების მეშვეობით მატერიალურ-სამართლებრივი უფლებების დაცვა, კანონიერი ინტერესების დაკმაყოფილება. თუმცა, აღნიშნული ვალდებულება ვერცერთ შემთხვევაში ვერ გამორიცხავს დაინტერესებული პირის მოვალეობას – ჯეროვნად და კანონშესაბამისად მოახდინოს თავისი სამართლებრივი პასუხისმგებლობის გაცნობიერება. პირის მენარმედ რეგისტრაცია სამენარმედო და საგადასახადო კანონმდებლობის სუბიექტად გახდომას ნიშნავს, რაც არა მხოლოდ ამ ნორმატიული აქტების დანაწესებით დადგენილი სიკეთით (უფლებით) სარგებლობას გულისხმობს, არამედ, ასევე, მოიცავს შესაბამის იურიდიულ პასუხისმგებლობას.

დავის ობიექტურად და სამართლიანად გადაწყვეტის პრინციპებიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ საქმის ხელახალი განხილვისას ჯეროვნად უნდა გამოარკვიოს რა საჯარო ვალდებულებები გააჩნია საგადასახადო ადმინისტრაციას მენარმეს – გადასახადის გადამხდელის მიმართ სამართლებრივი ცოდნისა და სამართლებრივი პასუხისმგებლობის შესახებ ინფორმირებულობის თაობაზე, ასევე, იმსჯელოს მენარმის, როგორც გადასახადის გადამხდელის მიერ მისი საქმიანობის მომწესრიგებელი სამართლებრივი ბაზის გაცნობის და შესაბამისი იურიდიული შედეგების გაცნობიერების მოვალეობის თაობაზე.

საკასაციო სასამართლომ ერთ-ერთ საგადასახადო დავასთან დაკავშირებით 2014 წლის 25 თებერვალს გამოტანილ განჩინებაში ადმინისტრაციულ საქმეზე №ბს-421-410(კ-13) ი/მ „ლ. ც-ას“ სარჩელისა გამო მოპასუხე სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიმართ, მიუთითა: „საგადასახადო მოხელეებმა ამგვარ ვითარებაში უნდა გამოიკვლიონ მენარმის, როგორც გადასახადის გადამხდელის ისტორია, რამდენად კეთილსინდისიერია იგი საგადასახადო სისტემის წინაშე და ერთობლიობაში მიეცეს შეფასება მის ქმედებას (უმოქმედობას). წინააღმდეგ შემთხვევაში, საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, საგადასახადო მოხელეთა ხისტმა, ცალსახა დამოკიდებულებამ, რომელთა გადაწყვეტილებები დღევანდელ სოციალური ვითარების ფონზე კა-

ნონით დადგენილი მაღალი ფინანსური სანქციების შეფარდებას იწვევს, შესაძლოა, განაპირობოს მცირე მენარმეთა ისედაც რთული მდგომარეობის იმ მასშტაბით გამწვავება, რომ უკიდურესად შეუმცირდეთ ბრუნვაუნარიანობა ან სულაც გამოიწვიოს მათი გაკოტრება, რაც სრულებით შეუძლებელია, საქართველოს მმართველობითი, კერძოდ, საგადასახადო პოლიტიკის ინტერესში იყოს.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ პირის სამართალდამრღვევად მიჩნევა, მისი ქმედების/უმოქმედობის გამორკვევა, შეფასება, დადგენა უმნიშვნელოვანესი და ურთულესი სამართლებრივი ღონისძიებაა, რის გამოც ნორმათშემფარდებელი საგადასახადო მოხელეები აღჭურვილნი უნდა იყვნენ საფუძვლიანი იურიდიული ცოდნით, მაღალ დონეზე უნდა ფლობდნენ ფაქტობრივ გარემოებათა გამოკვლევის, დადგენის ტექნიკას, შესაბამის აუცილებელ სათანადო უნარ-ჩვევებს. აღნიშნულის მისაღწევად საქართველოს საგადასახადო ორგანოებმა უნდა გაატარონ მასშტაბური სამართლებრივი, ტექნიკური, პროფესიული სწავლების ინტენსიური ღონისძიებები, მათ შორის, საგადასახადო ადმინისტრირების ადეკვატური პოლიტიკის შემუშავების, დაგეგმვისა და განხორციელების მეთოდების განსაზღვრით, რათა თავიდან იქნეს აცილებული საგადასახადო კონტროლის ფუნქციის არაჯეროვანი შესრულება, რაც ადამიანის/იურიდიული პირის უფლებების დარღვევის მიზეზი ხდება და უცილობლად იწვევს საზოგადოების სხვადასხვა ფენების განწყობის ტრანსფორმირებას საკუთარი მმართველობითი სისტემის მიმართ.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო ადმინისტრირების პოლიტიკის ადეკვატურობა საზოგადოების წევრების სამართლებრივი კულტურისადმი, დისციპლინისადმი დამოკიდებულების ხარისხის გათვალისწინებასა და მისი პოზიტიური ევოლუციის (ამაღლებაში) მიღწევის მიზნის დასახვაში გამოიხატება. განვითარებადი სახელმწიფოს სტატუსით ფუნქციონირების პირობებში კანონიერი მმართველობის სტანდარტის უზრუნველსაყოფად საგადასახადო ადმინისტრირების ამოცანას წარმოადგენს მენარმეთა და საზოგადოდ, გადასახადის გადახდელთა ცნობიერებისა და მართლშეგნების ამაღლება, გაზრდა, საერთო თანაცხოვრების წესების პატივისცემის სულისკვეთების ჩამოყალიბება და დამკვიდრება. საგადასახადო ადმინისტრირება საზოგადოების საჯარო ინტერესებისადმი საერთო განწყობისა და სოლიდარობის მიღწევას და ჩამოყალიბებას უნდა ემსახურებოდეს. სამართლებრივი სახელმწიფოს



შექმნის იდეით ფუნციონირებად მმართველობით სისტემაში და-  
უშვებელია ადმინისტრირებას კამპანიური ხასიათი გააჩნდეს  
საბიუჯეტო შემოსავლების შევსებისა და მობილიზების მიზნით,  
რამაც ქვეყნის საგადასახადო სისტემაში ტენდენციის სახე მი-  
იღო და, შესაბამისად, აისახა სამენარმეო საქმიანობის თავი-  
სუფლებისა და განვითარების მასშტაბებსა და ხარისხზე.

საკასაციო სასამართლო საგადასახადო კოდექსის მე-12  
მუხლის მე-4 ნაწილში დეფინირებული ტერმინის – საგადასახა-  
დო ადმინისტრირება, რომლის მიხედვით: „გადასახადების გა-  
მონაგარიშებასთან, გადახდასთან და დეკლარირებასთან, სა-  
გადასახადო კონტროლთან, აგრეთვე გადასახადის გადამხდელ-  
თა/საგადასახადო აგენტთა აღრიცხვასთან, ინფორმირებასთან  
და საგადასახადო ვალდებულებათა შესრულების უზრუნველ-  
ყოფასთან დაკავშირებული ფორმების, მეთოდებისა და წესე-  
ბის ერთობლიობა, რომლებსაც საგადასახადო ორგანოები ახორ-  
ციელებენ საგადასახადო კანონმდებლობის აღსრულების პრო-  
ცესში (2007 წელს მოქმედი რედაქციით) – განმარტავს, რომ  
კანონმდებელი აღნიშნულ ფუნქციასა და პროცედურას სწო-  
რედ სისტემატიზირებულ და მეთოდურად დაგეგმილ ღონის-  
ძიებათა კომპლექსად მოიაზრებს, რომლის კვალიფიციური და  
ჯეროვანი აღსრულება საგადასახადო ორგანოების საჯარო  
ვალდებულებას წარმოადგენს“.

საკასაციო სასამართლო საგადასახადო პოლიტიკის უმნიშ-  
ვნელოვანეს ამოცანად მიიჩნევს, რომ ადმინისტრირება მიმარ-  
თული იყოს გადასახადის გადამხდელის არა მხოლოდ სანქცი-  
რებისკენ, არამედ, უპირველესად, საგადამხდელო კულტურის,  
როგორც საჯარო წესრიგის უზრუნველმყოფი ძირითადი ფაქ-  
ტორის ჩამოყალიბების, დამკვიდრებისა და განმტკიცებისაკენ.  
გადასახადის გადამხდელის კეთილსინდისიერება პირდაპირ-  
პროპორციულია საზოგადოების თანაცხოვრების საერთო წე-  
სების პატივისცემისა, ამგვარი ატმოსფეროს შექმნა მთელი სა-  
ზოგადოების, განსაკუთრებით კი საჯარო ინსტიტუტების მაქ-  
სიმალურ ძალისხმევას, შესაბამისი ღონისძიებების გატარებას  
მოითხოვს. ამდენად, საქმის ხელახლა განხილვისას სააპელა-  
ციო სასამართლომ უნდა გამოარკვიოს, მოსარჩელე იყო თუ არა  
ინფორმირებული თავისი იურიდიული პასუხისმგებლობის თა-  
ობაზე, ამავდროულად თავად რამდენად აცნობიერებდა საკუ-  
თარ სტატუსს, ვალდებულებებს კანონის წინაშე. უტყუარად  
დადგენილი ფაქტების გარეშე გადამხდელის გათავისუფლება  
საჯარო ვალდებულებისაგან განზოგადებული ხასიათის მიღე-  
ბის რისკს შეიცავს, რაც, ასევე, შეუსაბამოა კანონიერებისა და

კანონის წინაშე თანასწორობის პრინციპებთან.

4. საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემული დავის კანონიერად გადაწყვეტისათვის პრინციპულია გაირკვეს მენარმის ქმედების, რომელიც საგადასახადო ორგანოებმა დააკვალიფიცირეს სამართალდარღვევად, ბრალეულობის საკითხი, რასაც აწესრიგებს საგადასახადო კანონმდებლობა, კერძოდ, საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილი აწესებს პასუხისმგებლობის ზომას, გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის (გარდა GPRS-ის და CRYPTO-ს მოდულის ფისკალური საკონტროლო-სალარო აპარატებისა) დაკარგვისათვის: „გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის (გარდა GPRS-ის და CRYPTO-ს მოდულის ფისკალური საკონტროლო-სალარო აპარატებისა) დაკარგვა, თუ დადგენილი არ არის, რომ ეს გამოწვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, – იწვევს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას 3 000 ლარის ოდენობით“.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, გადასახადის გადამხდელს საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის გამო პასუხისმგებლობა არ დაეკისრება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ დადგინდება, რომ სალარო-აპარატის დაკარგვა გამოწვეული იყო სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, ანუ საკანონმდებლო ნორმა ცალსახად ადგენს, რომ სახეზე უნდა იყოს კანონმდებლობის შესაბამისად დადგენილი და დადასტურებული ფაქტი, რომ მენარმეს საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვაში ბრალი არ მიუძღვის, მისი დაკარგვა არ გამოწვევია მის დაუდევარ ქმედებას, რაც გამოიხატება იმაში, რომ იგი სათანადო პასუხისმგებლობით არ მოეკიდა საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვას, არამედ მისი დაკარგვა გამომწვეულია სხვა პირის ბრალეული ქმედებით ან დაუძლეველი ძალის არსებობით. ამგვარი ფაქტის დაუდგენლობის შემთხვევაში ქმედების/უმოქმედობის კვალიფიკაციისათვის საგადასახადო კოდექსის 281.7 ნაწილის გამოყენება კანონსაწინააღმდეგოა, რამდენადაც ადმინისტრაციული ორგანოების მხრიდან ნორმათშეფარდებას წინ უსწრებს ფაქტების გამოკვლევა-დადგენა-შეფასების სტადია, რაც ზუსტად უნდა შეესაბამებოდეს კანონით აღწერილ შემთხვევას. ადმინისტრაციული წარმოების მიზანი კანონიერი გადაწყვეტილების მიღებაა, რომლის უზრუნველსაყოფად იგი ორ მნიშვნელოვან საფეხურს შეიცავს:

1. საქმის ირგვლივ ფაქტობრივი გარემოებების გამოკვლევა-დადგენა-შეფასება და

2. დადგენილი ფაქტების სამართლებრივი შეფასების საფუძ-

ველზე ქმედების კვალიფიკაცია.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ეროვნული სასამართლო ორგანოების მიერ პირის საჯარო სამართლებრივი ვალდებულებების შეუსრულებლობისას პასუხისმგებლობის გამომრიცხველი გარემოებების დამადასტურებელი ფაქტების გამოკვლევისა და დადგენის კანონიერება უშუალოდ არის დაკავშირებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის კანონიერების ობიექტურ შეფასებასთან.

საკასაციო სასამართლო გასაჩივრებული განჩინების კანონიერების შემოწმებისას მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ სააპელაციო სასამართლომ უგულებელყო სსსკ-ის 393-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“, „ბ“ და „გ“ ქვეპუნქტების მოთხოვნები, სსსკ-ის 105-ე მუხლის მოთხოვნები, საქმის გარემოებები არ არის გამოკვლეული ჯეროვნად, საქმის მასალები შეფასებულია ზედაპირულად, შესაბამისად, სასამართლო დასკვნები წინააღმდეგობრივია, კერძოდ, სასამართლოს მსჯელობა მოსარჩელის არაბრალეულობის შესახებ სრულიად დაუსაბუთებელია, რამდენადაც იგი არ ემყარება საქმეზე ობიექტურად დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს. ასე მაგ. საქალაქო სასამართლო უთითებს, რომ სახეზე არ არის მოსარჩელის არათუ განზრახვა, არამედ გაუფრთხილებლობაც კი, რასაც სრულიად დაეთანხმა სააპელაციო სასამართლო და დადგენილად მიიჩნია, რომ „საკონტროლო-სალარო აპარატების (ELVES MIKRO-F საქარხნო №...) დაკარვაში არ იკვეთება მოსარჩელის ბრალი“, თუმცა, შესაბამისი დასაბუთებული მსჯელობის გარეშე.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სასამართლოები არაკვალიფიციურად აფასებენ პირის ბრალეულობის საკითხს, რამდენადაც ამ საკითხის შეფასებისას ეყრდნობიან მხოლოდ ზეპირი სახის მტკიცებულებებს – მხარის ახსნა-განმარტებას, რომელიც არ არის შეჯერებული სხვა არცერთი სახის, თუნდაც, ასევე, ზეპირი სახის მტკიცებულებასთან და ეყრდნობა მხოლოდ, ქ. თბილისის მთავარი სამმართველოს ვაკე-საბურთალოს სამმართველოს პოლიციის მე-4 განყოფილების ცნობას, რომლიდანაც დასტურდება, რომ ჯ. ნ-ემ სალარო აპარატების დაკარგვის შესახებ განაცხადა ვაკე-საბურთალოს სამმართველოს პოლიციის მე-4 განყოფილებაში, აღნიშნული ცნობით დასტურდება, მხოლოდ ის, რომ მოსარჩელემ დაკარგა სალარო აპარატი. აღნიშნული ცნობით არ ირკვევა, რომ სალარო აპარატის დაკარგვის ფაქტზე აღძრულია სისხლის სამართლის საქმე, დაწყებულია გამოძიება პირის ბრალეულობის დასადგენად. ამგვარი მიდგომით, ასეთივე წარმატებით შეიძლება დადგენილად იქ-

ნას მიჩნეული ნებისმიერი ნივთის დაკარგვის ფაქტი, რაც სრულიად შეუსაბამოა სამართალწარმოების ამოცანებთან და მიზანთან. საკასაციო სასამართლო მტკიცებულებათა გამოკვლევა-შეფასების ამგვარი სტანდარტის დამკვიდრებას აფასებს, როგორც უკანონოს და უკიდურესად საზიანოს მართლმსაჯულების განმხორციელებელი ორგანოების ავტორიტეტისათვის, რამდენადაც სასამართლოს ყველა საპროცესო მოქმედება საპროცესო წესების ზედმინევნით დაცვით უნდა ჩატარდეს.

ამდენად, სააპელაციო სასამართლომ საქმის ხელახალი განხილვისას უნდა გამოიკვილოს: მენარმის მიერ საგადასახადო კანონმდებლობით განსაკუთრებული სტატუსის მქონე სააღრიცხვო დოკუმენტის დაკარგვა გამოწვეულია განზრახი თუ გაუფრთხილებელი ბრალით, რაც შესაბამისი მტკიცებულებებით უნდა იყოს სარწმუნოდ დადასტურებული, რამდენადაც მენარმე თავად აღიარებს სალარო აპარატის დაკარგვის ფაქტს. სასამართლომ უნდა დაადგინოს, მენარმე ინახავდა თუ არა მას სათანადო გულისხმიერებით და თუ დადგინდება, რომ დაკარგვა არ გამოუწვევია მესამე პირის მართლსაწინააღმდეგო მოქმედებას ან დაუძლეველ ძალას, იმსჯელოს თუ რა მტკიცებულებები გამოირიცხავს მენარმის გაუფრთხილებლობას, რამდენადაც საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის მიხედვით: „საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს პასუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძვლითა და წესით“. საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევა განეკუთვნება ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა სპეციფიკურ სახეს, შესაბამისად, მის მიმართ სრულად ვრცელდება ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის შემადგენლობის მოთხოვნები. აღნიშნულთან დაკავშირებით, საკასაციო სასამართლო ეყრდნობა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს მიერ საქმეზე №ბს-544-535(კ-12) გ. ბ-ის სარჩელისა გამო მოპასუხეების: საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტისა და საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტის თბილისის და მცხეთა-მთიანეთის საპატრულო პოლიციის მთავარი სამმართველოს მიმართ, 2013 წლის 2 აპრილის გადაწყვეტილებაში ჩამოყალიბებულ სამართლებრივ შეფასებებსა და სასამართლო დასკვნებს, კერძოდ: „საკასაციო სასამართლო ადმინისტრაცი-

ულ სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-10-ე მუხლის, რომელშიც დეფინირებულია ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ცნება, განმარტავს: ქმედება, რომელიც გამოხატულია პოზიტიური თუ ნეგატიური ფორმით, ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევად (გადაცდომად) კვალიფიცირდება თუ სახეზეა შემდეგი ერთობლიობა: სახელმწიფო ან საზოგადოებრივი წესრიგის, საკუთრების, მოქალაქეთა უფლებებისა და თავისუფლებების, მმართველობის დადგენილი წესის ხელმყოფი მართლსაწინააღმდეგო, ბრალეული (განზრახი ან გაუფრთხილებელი) მოქმედება ან უმოქმედობა, რომლისთვისაც კანონმდებლობით გათვალისწინებულია ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობა. ამავე კოდექსით განსაზღვრულია ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის გამომრიცხველი გარემოებები:

1. ადმინისტრაციული ქმედუნარიანობა /მუხლი 13. /;
2. აუცილებელი მოგერიება /მუხლი 18./;
3. უკიდურესი აუცილებლობა /მუხლი 19./;
4. შეურაცხადობა /მუხლი 20./.“

„ადმინისტრაციული სახდელის შემფარდებელი ადმინისტრაციული ორგანოების მიერ ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის შემთხვევის გამოვლენისას საქმის ფაქტობრივი გარემოებების გამოკვლევა, დადგენა, შემთხვევის მონაწილის სამართალდამრღვევად მიჩნევა, ადეკვატური სამართლებრივი კვალიფიკაციის მოხდენა და სამართალდამრღვევისთვის სანქციის შეფარდება აუცილებლად მოიცავს ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის გამომრიცხველი გარემოებების, ისევე, როგორც ადმინისტრაციული სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობის შემამსუბუქებელ ან დამამძიმებელ გარემოებათა გამოკვლევა-დადგენასა და შეფასებას. სწორედ, ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის გამომრიცხველი გარემოებების არარსებობის პირობებში შეიძლება პირს შეეფარდოს ადმინისტრაციული სახდელი, რომლის დადების ზოგადი წესების თანახმად, ადმინისტრაციული სამართალდარღვევისათვის სახდელი დაედება იმ ნორმატიული აქტით დაწესებულ ფარგლებში, რომელიც ითვალისწინებს პასუხისმგებლობას ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევისათვის ამ კოდექსის და ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა შესახებ სხვა აქტების ზუსტი შესაბამისობით /მუხლი 33. 1/.

ხოლო, ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით სახდელის დადებისას შეფასების საგანს წარმოადგენს – ჩადენილი სამართალდარღვევის ხასიათი, დამრღვევის პიროვნება, მისი ბრალის ხარისხი, ქონებრივი მდგომარეობა, პასუხისმგებლობის შე-

მამსუბუქებელი და დამამძიმებელი გარემოებანი.

აღნიშნული ნორმის საფუძველზე საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ადმინისტრაციული სამართალდარღვევისათვის სახდელის დადება უნდა განხორციელდეს ადმინისტრაციული სამართლის უმნიშვნელოვანესი პრინციპის – კანონიერების პრინციპის ზედმინევით დაცვის საფუძველზე“.

საგადასახადო კოდექსის 281.7 მუხლით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის კვალიფიკაცია და მისი შეფარდება პირისთვის, შეუძლებელი და შესაბამისად, კანონსაინააღმდეგო იქნება პირის ბრალეულობის განსაზღვრის გარეშე. სააპელაციო სასამართლომ უნდა იმსჯელოს არის თუ არა სახეზე ისეთი ობიექტური გარემოება, რამაც შეიძლება გამოიწვიოს მენარმის ბრალეულობის საკითხი, რამდენადაც პირის ბრალის გარეშე ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის შემადგენლობა სახეზე არ არის. მხოლოდ ამ ფაქტების გამოკვლევა-დადგენის შემდეგ მენარმეს შეიძლება დაეკისროს ან არ დაეკისროს პასუხისმგებლობა.

ამდენად, სააპელაციო სასამართლომ საქმის ხელახლა განხილვისას უნდა უზრუნველყოს საქმის გარემოებების სრულფასოვანი და ობიექტური გამოკვლევის საფუძველზე სასამართლო დავის კანონიერად და მიუკერძოებლად გადაწყვეტა, საპროცესო და მატერიალური კანონმდებლობის განუხრელი დაცვით.

საკასაციო სასამართლოს ერთგვაროვანი სასამართლო პრაქტიკის დამკვიდრებისთვის აუცილებლად მიაჩნია სამართლებრივი შეფასება მისცეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილებაში ჩამოყალიბებულ სამართლებრივ მსჯელობას ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 17.2. მუხლით განსაზღვრულ მტკიცების ტვირთის გადანაწილების თაობაზე, რომელიც პრაქტიკულად აგებულია საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2007 წლის 25 დეკემბრის გადაწყვეტილების /საქმეზე ზ. ნ-ის სარჩელისა გამო, მოპასუხე თბილისის საპატრულო პოლიციის მიმართ/ ძირითადი დასკვნების ციტირებაზე, კერძოდ, ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 17.2. მუხლით განსაზღვრულ მხარეებს შორის მტკიცების ტვირთის გადანაწილების თვალსაზრისით და რომლის შესაბამისადაც, მტკიცების ტვირთი გადაიტანა ადმინისტრაციულ ორგანოზე.

აღნიშნული მსჯელობის შეფასებისას საკასაციო სასამართლო ეყრდნობა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2009 წლის 30 ივნისის გადაწყვეტილებაში ადმინისტრაციულ საქმეზე №ბს-1635-1589(კ-08) ნ. პ-ის სარჩელისა გამო, მოპასუხის – სა-

ქართველოს შსს საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტის მიმართ, ჩამოყალიბებულ სამართლებრივ შეფასებებსა და დასკვნებს, რომლითაც საკასაციო სასამართლომ სამართლებრივი შეფასება მისცა თუ რამდენად კანონიერად და ადეკვატურად მიუსადაგა სააპელაციო სასამართლომ სამართლის კონკრეტული ნორმის განმარტებისას (რამდენადაც სამართლის ამ ნორმის სწორ გაგება-გამოყენებასთან დაკავშირებით ნამსჯელი აქვს საკასაციო სასამართლოს), საკასაციო სასამართლოს ჩამოყალიბებული სამართლებრივი დასკვნები განსახილველი დავის გარემოებებს, ვინაიდან აღნიშნულ საქმეზე საკასაციო პალატამ დაასკვნა, რომ საკასაციო სასამართლოს გადანყვევტილებით ამგვარი „ხელმძღვანელობა“, ასევე, აზარალებს მართლმსაჯულების ავტორიტეტს, ამავდროულად არსებობს ასეთის გამოვრების საშუალება და მოითხოვს პრევენციული ზომის (ანუ შესაბამისი განმარტების) მიღებას, რათა ქვემდგომმა სასამართლოებმა უზენაესი სასამართლოს სამართლებრივი დასკვნები მათი გაზიარების შემთხვევაში კვალიფიციურად მიუსადაგონ განსახილველ დავის გარემოებებს. კერძოდ, საკასაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ: „პირველი და სააპელაციო ინსტანციის სასამართლოების მიერ საკასაციო სასამართლოს გადანყვევტილებებში ჩამოყალიბებული სამართლებრივი შეფასებებისა და დასკვნებით ხელმძღვანელობა მოითხოვს კასაციის არსის და ამოცანების ღრმა გააზრებას, ვინაიდან კასაცია არის სამართლებრივი საშუალება, რომლის საფუძველზეც ხდება გასაჩივრებული გადანყვევტილების შემონმება მატერიალურ-სამართლებრივი დარღვევებისა და საპროცესო ხარვეზების /სამართლებრივი და ფაქტობრივი შემონმება/ კუთხით. კასაციის ამოცანებია კონკრეტული დავის ფარგლებში ცალკეული პირის სამართლებრივი დაცვა, ერთიანი სასამართლო პრაქტიკის (მართლმსაჯულების) უზრუნველყოფა და სამართლის განვითარება.

საკასაციო სასამართლო ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის საფუძველზე განმარტავს, რომ კანონმდებელმა საკასაციო საჩივრის დასაშვებობის წინამძღვრების დადგენით განსაზღვრა სასამართლო ხელისუფლების სისტემაში საკასაციო ინსტანციის სასამართლოს როლი და დანიშნულება: კონცეპტუალური სასამართლო, რომლის ფუნქცია გაცილებით მეტია, ვიდრე მართლმსაჯულების და სასამართლო კონტროლის განხორციელება.

ცენტრალურ და აღმოსავლეთ ევროპის ქვეყნების უზენაესი სასამართლოების თავმჯდომარეებისა და მოსამართლეთა 1997 წლის 20 ოქტომბერს ქ. პრაღაში გამართულ შეხვედრაზე

თემაზე „უზენაესი სასამართლო და საკონსტიტუციო სასამართლო: როლის, უფლებამოსილებებისა და მოვალეობების ურთიერთდამოკიდებულება“ ჩამოყალიბებული დასკვნების მიხედვით: „უზენაესი სასამართლო, რომლის კონკრეტული მიზანია სამართლის დინამიკური, პროგრესირებადი და მაუნიფიცირებელი განმარტების უზრუნველყოფა, მნიშვნელოვან როლს თამაშობს სამართლებრივი უსაფრთხოების განმტკიცებაში. ზოგადად, უზენაესი სასამართლოები უზრუნველყოფენ იმას, რომ გარანტირებული იყოს მოქალაქეთა სამართლებრივი მდგომარეობა სხვა მოქალაქეებთან ან ხელისუფლების ორგანოებთან ურთიერთობაში“.

უზენაესი სასამართლოს როლზე მსჯელობისას საკასაციო სასამართლო ასევე ეყრდნობა ევროპის საბჭოს მინისტრთა კომიტეტის 1997 წლის 7 თებერვლის №R(95)5 რეკომენდაციას წევრ სახელმწიფოების მიმართ, რომლის IV თავის მე-7 მუხლის მიხედვით განისაზღვრა, რომ მესამე სასამართლოში საჩივრების წარდგენა დასაშვებია უნდა იყოს მხოლოდ განსაკუთრებულ საქმეებზე, რომელთა გადასინჯვაც დასაშვებია მესამე ინსტანციის მიერ, მაგალითად, ისეთი საქმეები, რომლებმაც შეიძლება განავრცოს სამართალი ან ხელი შეუწყოს სამართლის ერთგვაროვან ინტერპრეტაციას, ეს საქმეები შეიძლება აგრეთვე შეიზღუდოს იმ საჩივრებამდე, რომლებშიც საქმე ეხება საყოველთაო საზოგადოებრივი მნიშვნელობის მქონე სამართლის ნორმას.

საკასაციო სასამართლოს სამართლებრივი როლიდან გამომდინარე, საკასაციო პალატა განმარტავს, რომ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად საკასაციო საჩივრის საფუძვლების განსაზღვრის წესებით შესაძლებელი უნდა გახდეს მართლმსაჯულების ფუნქციონირების უზრუნველყოფასთან ერთად ერთმანეთთან ჰარმონიაში მოიყვანოს ის მთავარი მოთხოვნები, რომლებიც წაეყენება კასაციას:

- ზოგადად, მართლწესრიგის დაცვა და მისთვის ხელის შეწყობა ერთიანი სასამართლო პრაქტიკის ჩამოყალიბების მეშვეობით და ამით სამართლებრივი სტაბილურობის შექმნა;

- ცალკეულ შემთხვევებზე გადანყევტილებების სამართლიანობა.

ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილში მოცემულია საკასაციო საჩივრის დასაშვებობის სამი საფუძველი:

- ა) აბსოლუტური კასაცია;



ბ) დივერგენტული კასაცია;

გ) პროცესუალური კასაცია;

აბსოლუტური კასაციის შემთხვევაში კონკრეტული საქმე მოიცავს საპროცესო საფუძველს, რომელზედაც შესაძლებელია მატერიალური და საპროცესო კანონმდებლობის დებულებათა ზოგადი პრინციპების ჩამოყალიბება ან კანონის ხარვეზის აღმოფხვრა.

აგრეთვე, ისეთ შემთხვევაშიც, როცა თავიდან უნდა იქნეს აცილებული სასამართლო პრაქტიკაში მკვეთრი, უხეში განსხვავების დანერგვა, თუმცა გადამწყვეტია ისიც, თუ რა მნიშვნელობა აქვს გასაჩივრებულ გადაწყვეტილებას ერთიანი სასამართლო პრაქტიკისთვის. აღიარებულია, რომ სამართლის ნორმის განმარტებისას ან გამოყენებისას დაშვებული მატერიალური და ფორმალური შეცდომა მაშინ სცილდება ცალკეული შემთხვევების ფარგლებს და სერიოზულად ვნებს საზოგადო ინტერესებს, როდესაც ეს შეცდომა მასშტაბურია და არსებობს იმის შესაძლებლობა, რომ მის საფუძველზე შეირყეს ნდობა მართლმსაჯულების მიმართ.

დივერგენტული კასაციის მიზანს წარმოადგენს ერთიანი სასამართლო პრაქტიკის დაცვა გარკვეულ სამართლებრივი ნორმების განმარტებისას. დივერგენტული კასაციის დაშვება, ასევე, ემსახურება სამართლებრივი ერთიანობის, სტაბილურობის და სამართლის თანასწორი გამოყენების დაცვას. ამავე დროს, სააპელაციო სასამართლოს მიერ განსხვავებული გადაწყვეტილების (განსხვავებული სამართლებრივი შეფასება, განმარტება) მიღებამ, განსაკუთრებით მაშინ, როდესაც ეს გააზრებულად, შეგნებულად ხდება და ჯეროვნად არის დასაბუთებული (რამდენადაც სააპელაციო სასამართლოს მართლმსაჯულების უმაღლესი ინსტანციის სასამართლოს განმარტება არასწორად მიაჩნია), შეიძლება, ასევე, ბიძგი მისცეს სამართლის შემდგომ განვითარებას. დივერგენტული კასაციის დაშვება ემსახურება სააპელაციო და საკასაციო სასამართლოებს შორის იურიდიული დისკუსიის შედეგის მნიშვნელოვანი ხასიათის განსაზღვრას.

პროცესუალური კასაციის შემთხვევაში სახეზე უნდა იყოს დარღვევის მნიშვნელოვანი ხასიათი, რომელსაც შეეძლო არსებითად ემოქმედა სასამართლოს გადაწყვეტილებაზე /შედეგზე/.

კასაციის დაშვების ეს საფუძველი, პირველ რიგში მოიცავს ისეთ შემთხვევებს, როდესაც მოხდა ძირითადი საპროცესო უფლებების დარღვევა, ასევე, სსსკ-ის 394-ე მუხლში ჩამოთვლი-

ლი საკასაციო საჩივრის ყველა აბსოლუტური საფუძველი, რაც უდავოდ გავლენას ახდენს მართლმსაჯულების რეპუტაციაზე.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გამოტანისას სააპელაციო სასამართლომ მექანიკურად მიუსადაგა სადავო სამართალურთიერთობას საკასაციო სასამართლოს სამართლებრივი განმარტება, საქმის ფაქტობრივი გარემოებების გამოკვლევა-დადგენის გარეშე, რაც ლახავს პირის კანონით გარანტირებულ უფლებას სამართლიან სასამართლოზე“.

„ამგვარი სასამართლო შეფასებები, საკასაციო სასამართლოს გადანწყვეტილებებში განვითარებული მსჯელობებითა და შეფასებებით მსგავსი „ხელმძღვანელობა“, სინამდვილეში წარმოადგენს იურიდიულ მანიპულაციას და საერთო არა აქვს საკასაციო სასამართლოს მიერ დადგენილი სამართლებრივი სტანდარტების გამოყენებასთან, რაც მთლიანობაში აზარალებს მართლმსაჯულების ავტორიტეტს“.

საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, წინამდებარე საქმეზე თბილისის სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებულ განჩინებაში პრაქტიკულად ციტირებული (თუმცა მითითების გარეშე) ჩამოყალიბებული საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2007 წლის 25 დეკემბრის განჩინების /საქმეზე ზ. ნ-ის სარჩელისა გამო, მოპასუხე თბილისის საპატრულო პოლიციის მიმართ/ მტკიცების ტვირთთან მიმართებით ჩამოყალიბებული დასკვნის სრულიად არასწორი და კანონშეუსაბამო ინტერპრეტაციაა გადმოცემული, რითაც ქვემდგომი სასამართლოები უხეშად არღვევენ ადმინისტრაციული და სამოქალაქო პროცესუალური სამართლის ფუნდამენტურ – მიუკერძოებლობის და მხარეთა თანასწორობის პრინციპებს.

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ „მოსარჩელემ შეასრულა თავისი პროცესუალური ვალდებულება, დაესაბუთებინა აქტის კანონსაწინააღმდეგობა – ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ ადმინისტრაციულ წარმოებაში გამოკვლეული და დადგენილი ფაქტების უსწორობა, რისი გამაქარწყლებელი მტკიცებულებებიც მოწინააღმდეგე მხარისგან წარმოდგენილი არ ყოფილა.

საკასაციო სასამართლო ადგენს, რომ სააპელაციო სასამართლო, მიუხედავად საართველოს უზენაესი სასამართლოს 2007 წლის 25 დეკემბრის /საქმეზე ზ. ნ-ის სარჩელისა გამო, მოპასუხე თბილისის საპატრულო პოლიციის მიმართ/ განჩინების ტექსტის ციტირებისას ვერ გაერკვა საკასაციო სასამართლოს სახელმძღვანელო განმარტებებში, რამდენადაც ზემოთმოყვანი-

ლი მსჯელობის ამსახველი ციტატა სრულ წინააღმდეგობაშია საკასაციო სასამართლოს სამართლებრივ შეფასებასთან.

საკასაციო სასამართლო კიდევ ერთხელ აღნიშნავს, რომ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 17.2 მუხლით ადმინისტრაციული სამართალწარმოების მონაწილე ფიზიკური თუ იურიდიული პირები თავისუფლდებიან სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის უკანონობის დასაბუთების ვალდებულებისგან, რაც გულისხმობს, რომ მოპასუხე ადმინისტრაციული ორგანო ატარებს სადავო აქტის სამართლებრივი მხარის – კანონიერების დამტკიცების ტვირთს ადმინისტრაციული სამართლის პრიორიტეტული – კანონიერების პრინციპის შესაბამისად.

ამდენად, მოსარჩელე პირის პროცესუალურ ვალდებულებას სწორედ, რომ არ განეკუთვნება დაასაბუთოს სადავო აქტის კანონსაწინააღმდეგობა. არამედ, პირიქით, იგი თავისუფალია ამ პროცესუალური ტვირთისაგან. გაუგებარია, რას მიიჩნევს სააპელაციო სასამართლო ადმინისტრაციულ წარმოებაში გამოკვლეული და დადგენილი ფაქტების უსწორობად, რომელიც მისი შეფასებით მოსარჩელემ უზრუნველყო, რამდენადაც ასეთზე არ მიუთითებია.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ მოქმედი საპროცესო კანონმდებლობის მიხედვით, რომლითაც შეზღუდულია სასამართლო, ნებისმიერი სამართლებრივი შეფასება უნდა გამომდინარეობდეს საქმეში არსებული მასალების ობიექტური და კვალიფიციური გამოკვლევა-დადგენის შედეგებიდან, რაც განსახილველ საქმეში უგულებელყოფილია.

საკასაციო სასამართლო საქმეზე დადგენილი გარემოებების საფუძველზე მიიჩნევს, რომ განსახილველ დავაში სადავო ადმინისტრაციული აქტით მოსარჩელე მიჩნეულ იქნა სამართალდამრღვევად, ი/მ „ჯ. წ-ის“ განმარტება ეფუძნება იმ გარემოებას, რომ მან არ იცოდა, სალარო აპარატის შენახვის კანონისმიერ ვალდებულების თაობაზე, ანუ მოსარჩელე არ უარყოფს სალარო აპარატის არასათანადო გულისხმიერებით შენახვას, ასევე, არ უთითებს მესამე პირის ბრალეულ ქმედებაზე. ამ ვითარებაში, გაუგებარია სააპელაციო სასამართლოს მიერ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 17.2 მუხლის მოშველიებით მოპასუხე ადმინისტრაციულ ორგანოზე მტკიცების ტვირთის გადატანა და ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლის საფუძველზე მინიჭებული უფლებამოსილების გამოყენების ლოგიკა.

ყოველივე ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით, სახეზეა

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 412.2 მუხლის თანახმად, გასაჩივრებული განჩინების გაუქმების პროცესულური და მატერიალური სამართლებრივი საფუძვლები. სასამართლომ საქმის ხელახლა განხილვისას კანონიერი და ობიექტური გადაწყვეტილების დადგენის მიზნით, სრულყოფილად უნდა გამოიკვლიოს ზემოაღნიშნული გარემოებები და დავა გადაწყვიტოს მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად.

#### **სარეზოლუციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.2; სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 412-ე მუხლებით და

#### **და ა დ გ ი ნ ა:**

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 28 მაისის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
3. სასამართლო ხარჯები გადანაწილდეს საქმეზე საბოლოო გადაწყვეტილების დადგენისას;
4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

# დაჯარიმება სალარო აპარატის დაკარგვის გამო

## ბანკინება

№ბს-44-43(კ-14)

17 ივნისი, 2014 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ  
საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: ნ. წკეპლაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),  
პ. სილაგაძე,  
პ. ქათამაძე

**დავის საგანი:** ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების  
ბათილად ცნობა

**აღწერილობითი ნაწილი:**

**მოსარჩელე:** მ. ს-ი

**მოპასუხე:** სსიპ შემოსავლების სამსახური

**სარჩელის სახე:** საქართველოს ადმინისტრაციული საპრო-  
ცესო კოდექსის 22-ე მუხლის საფუძველზე ადმინისტრაციულ  
სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა

**სარჩელის საგანი:**

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტო-  
რინგის დეპარტამენტის 2012 წლის 21 ნოემბრის საგადასახა-  
დო სამართალდარღვევის №004875 ოქმის ბათილად ცნობა.

2. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 21 დეკემბრის  
№30159 ბრძანების ბათილად ცნობა.

3. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 4 ივნისის  
№24506 ბრძანების ბათილად ცნობა.

**სარჩელის საფუძველი:**

**ფაქტობრივი:** მოსარჩელის მითითებით, სსიპ შემოსავლე-  
ბის სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის  
2012 წლის 21 ნოემბრის საგადასახადო სამართალდარღვევის  
№004875 ოქმის შესაბამისად, დაჯარიმდა საქართველოს საგა-  
დასახადო კოდექსის 281.7 მუხლის საფუძველზე, 3 000 ლარით,  
სალარო აპარატის დაკარგვის გამო.

აღნიშნული სამართალდარღვევის ოქმი მოსარჩელემ გაასა-  
ჩივრა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2012 წლის 21 დე-  
კემბრის №30159 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

მოსარჩელის მითითებით, 2012 წლიდან შეწყვეტილი აქვს სა-  
მენარმეო საქმიანობა, ოჯახი იმყოფება უმძიმეს ფინანსურ  
მდგომარეობაში, რის გამოც ითხოვდა გასაჩივრებული აქტე-

ბის ბათილად ცნობას და ჯარიმისგან გათავისუფლებას. ამასთან, სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეული იყო მისი უცოდინრობით.

**სამართლებრივი:** მოსარჩელემ მოთხოვნის დაკმაყოფილების სამართლებრივ საფუძვლად მიუთითა საგადასახადო კოდექსის 269.7 მუხლზე, ამავე მუხლის მე-2 და მე-2<sup>1</sup> ნაწილებზე და ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 53.5 და 96-ე მუხლებზე.

**მოპასუხის** – სსიპ შემოსავლების სამსახურის შესაგებელი:

შემოსავლების სამსახურმა საქალაქო სასამართლოში წარდგენილი შესაგებლით, სარჩელი არ ცნო და მიუთითა, რომ სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები გამოცემულია მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის თანახმად, საგადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა, თუ დადგენილი არ არის, რომ ეს გამოწვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით – ინვესტს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას 3 000 ლარის ოდენობით, ამავე კოდექსის 269-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო სამართალდარღვევა ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა.

მოპასუხის მითითებით, პოლიციიდან წარმოდგენილი ცნობით დგინდება მხოლოდ გადამხდელის მიერ სამართალდამცავი ორგანოსადმი მიმართვის ფაქტი და არაფერია მითითებული საქმის გამოძიების დასრულებისა და ფაქტზე პირის/პირთა ბრალეულობის დადგენის შესახებ.

ასევე, არამართებულია გადამხდელის აპელირება 2013 წლის 1 იანვრიდან საგადასახადო კოდექსის 270-ე მუხლის მე-7 ნაწილში შესულ ცვლილებაზე, ვინაიდან, აღნიშნული მუხლი საგადასახადო ორგანოებისათვის არ აწესებს ვალდებულებას და უწესებს განსაკუთრებულ შემთხვევაში მხოლოდ შესაძლებლობას გადამხდელის მიმართ ფულადი ჯარიმის ნაცვლად გამოიყენოს გაფრთხილება.

მოპასუხემ, ასევე, არ გაიზიარა მოსარჩელის მოსაზრება, რომ სალარო აპარატს რეგისტრაციიდან მოხსნის შემდეგ არ გააჩნია არანაირი დანიშნულება, ვინაიდან, საგადასახადო კოდექსის მე-4 მუხლისა და მე-8 მუხლის 22-ე პუნქტების შესაბამისად, საკონტროლო-სალარო აპარატის მოხსნის თარიღიდან გადამხდელის სახელზე მისი რეგისტრაციის წინა 6 წლის მონაცე-

მებზე სალარო აპარატის ფისკალურ მექანიზმებში არსებული ჩანაწერები შემოსავლების სამსახურისა და გადამხდელების-თვის წარმოადგენს სააღრიცხვო დოკუმენტაციას, შესაბამისად, სალარო აპარატის მოხსნის თარიღამდე წინა 6 წლის საგადასახადო პერიოდზე შემოსაღების ჩატარების შემთხვევაში გადამხდელს შესაძლოა წარმოუბოდა ამ აპარატების ფისკალურ მექანიზმებში არსებული ინფორმაციის წარმოდგენის ვალდებულება.

#### **საქმის გარემოებები:**

ი/მ „მ. ს-ს“ ჰქონდა თონე, სალარო აპარატის „ოკას“ გაფუჭების შემდეგ შეიძინა სალარო აპარატი „მერკური“. თონის გაყიდვის შემდეგ ნივთების რალაც ნაწილი გადაყარა, ხოლო ნაწილი კი აიტანა ბინაში. როდესაც აპარატი „მერკური“ რეგისტრაციიდან მოსახსნელად მიიტანა შემოსავლების სამსახურში, აპარატი „ოკა“ ვერ აღმოაჩინა სახლში, რის თაობაზე აცნობა, როგორც პოლიციას, ასევე შემოსავლების სამსახურს.

მოსარჩელის განმარტებით, შემოსავლების სამსახურმა არ გაითვალისწინა აღნიშნული და დააჯარიმა 3000 ლარით სალარო აპარატის დაკარგვისათვის, სამართალდარღვევის ოქმი გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2012 წლის 21 დეკემბრის №30159 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

#### **საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება/სარეზოლუციო/:**

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 17 ივლისის გადაწყვეტილებით მ. ს-ის სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2012 წლის 21 ნოემბრის №004875 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 21 დეკემბრის №30159 ბრძანება, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 4 ივნისის №24506 ბრძანება და მოპასუხეს დაევალა საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გადაწყვეტილების კანონიერ ძალაში შესვლიდან ერთი თვის ვადაში ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა მოსარჩელე მ. ს-ის მიმართ; მოპასუხე სსიპ შემოსავლების სამსახურს მოსარჩელის სასარგებლოდ დაეკისრა მის მიერ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის – 100 (ასი) ლარის გადახდა.

#### **სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტები:**

მ. ს-ი რეგისტრირებული იყო ინდივიდუალურ მენარმედ არა-სამენარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში (ს/ნ ...) და ეწეოდა სამენარმეო საქმიანობას.

საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს 2012 წლის 27 თებერვლის გადაწყვეტილებით ი/მ მ. ს-ის რეესტრაცია გაუქმდა.

2012 წლის 21 ნოემბერს სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის ოფიცრების მიერ ი/მ „მ. ს-ის“ მიმართ საკონტროლო-სალარო აპარატის (OKA საქარხნო №...) დაკარგვის ფაქტზე შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №004875, რომლითაც მენარმე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის საფუძველზე, დაჯარიმდა 3 000 ლარით.

ი/მ „მ. ს-მა“ საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და მოითხოვა ამავე სამსახურის 2012 წლის 21 ნოემბრის სამართალდარღვევის ოქმის გაუქმება.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 21 დეკემბრის №30159 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

2012 წლის 21 ნოემბერს სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო სამართალდარღვევის №004875 ოქმი კვლავ გაასაჩივრა ი/მ „მ. ს-მა“.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 4 ივნისის №24506 ბრძანებით საჩივარი დარჩა განუხილველად.

სასამართლოს მიერ სადავოდ მიჩნეული ფაქტები:

სადავოა მოსარჩელის ბრალეულობის საკითხი სალარო აპარატის დაკარგვასთან მიმართებაში, რის გამოც სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის ოფიცრების მიერ ი/მ „მ. ს-ის“ მიმართ შედგა სამართალდარღვევის ოქმი.

**სასამართლოს დასკვნები** – საქალაქო სასამართლომ სარჩელი დააკმაყოფილა ნაწილობრივ; სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად ცნო სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2012 წლის 21 ნოემბრის №004875 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 21 დეკემბრის №30159 ბრძანება და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 4 ივნისის №24506 ბრძანება; მოპასუხეს დაევალა საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გადაწყვეტილების კანონიერ ძალაში შესვლიდან ერთი თვის ვადაში ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა მოსარჩელე მ. ს-ის მიმართ.



## **დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების სამართლებრივი შეფასება:**

საქალაქო სასამართლოს შეფასებით, მოსარჩელის მფლობელობაში არსებული საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეული იყო მისი უცოდინრობით და იმ გარემოებიდან გამომდინარე, რომ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანების თანახმად, არ არის დაწესებული სპეციალური წესი საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვაზე, რაც ავალდებულებს მენარმეს შეინახოს ძველი საკონტროლო-სალარო აპარატი.

საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილით გათვალისწინებული ქმედების კვალიფიკაციისათვის მნიშვნელოვანია იმის დადგენა, გამოიწვია თუ არა საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა პირის, სულ მცირე, გაუფრთხილებელმა ქმედებამ, რაც შეიძლება გამოიხატოს აპარატის არასათანადო შენახვაში, უყურადღებოდ დატოვებაში და ა.შ., რასაც, სასამართლოს მიერ საქმეზე დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების შესაბამისად, მოსარჩელის მხრიდან ადგილი არ ჰქონია. ამასთან, მოსარჩელემ დაზიანებული ძველი აპარატის დაკარგვის შესახებ დაუყოვნებლივ აცნობა სამართალდამცავ ორგანოებს და, ასევე, შემოსავლების სამსახურს.

საქალაქო სასამართლოს შეფასებით, როგორც საქმის მასლებიდან დასტურდება მ. ს-ის მიმართ გამოვლენილი საგადასახადო სამართალდარღვევა არ არის განმეორებითი, გარდა ამისა, მ. ს-ის მიერ წარმოდგენილი მტკიცებულებებიდან გამომდინარე, მას აქვს მძიმე მატერიალური მდგომარეობა (არ ახორციელებს სამენარმეო საქმიანობას და აქვს საბანკო დავალიანებები), რაც ერთობლიობაში ქმნის მ. ს-ის მიერ ჩადენილი ქმედებისათვის ნაკლებად მკაცრი სანქციის – გაფრთხილების და არა ჯარიმის გამოყენების შესაძლებლობას.

შესაბამისად, საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, საგადასახადო ორგანოებს მინიჭებული აქვთ დისკრეციული უფლებამოსილება აღნიშნული გარემოებების გათვალისწინებით, საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩამდენი პირის მიმართ გამოიტანოს გადაწყვეტილება სანქციის გამოყენების თაობაზე.

ამდენად, სასამართლო მიიჩნევს, რომ ადმინისტრაციულმა ორგანომ მისთვის კანონით მინიჭებული დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში ხელახლა უნდა განიხილოს მ. ს-ის, როგორც სამართალდამრღვევი პირის მიმართ სანქციის გამოყენების საკითხი, ჩადენილი სამართალდარღვევის სიმძიმის,

ჩამდენის პიროვნების, ასევე მისი ოჯახის მძიმე მატერიალური მდგომარეობის გათვალისწინებით და უნდა მიიღოს შესაბამისი გადაწყვეტილება მ. ს-ის მიმართ გაფრთხილების გამოყენების თაობაზე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 270-ე მუხლის მე-7 ნაწილის დღეს მოქმედი რედაქციის შესაბამისად.

**სამართლებრივი შეფასება /კვალიფიკაცია/:**

საქალაქო სასამართლომ გადაწყვეტილების გამოტანისას იხელმძღვანელა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსით, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანებით „საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი პირის შერჩევისა და საგადასახადო კონტროლის განხორციელების, მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამოწერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის დამტკიცების შესახებ“.

**აპელანტი:** სსიპ შემოსავლების სამსახური

**მონინააღმდეგე მხარე:** მ. ს-ი

**აპელაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:**

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 17 აპრილის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

**აპელაციის მოტივები:**

**ფაქტობრივი:** აპელანტს ფაქტობრივ გარემოებებზე მითითებული არ აქვს.

**სამართლებრივი:** აპელანტის მტკიცებით, საქალაქო სასამართლომ გადაწყვეტილების გამოტანისას არ გამოიყენა ის კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, კერძოდ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ე“ ქვეპუნქტი, რომლითაც განსაზღვრულია გადასახადის გადამხდელის ვალდებულებები – უზრუნველყოს იმ დოკუმენტის შენახვა 6 წლის ვადით, რომლის საფუძველზედაც ხდება გადასახადებით დაბეგვრის ობიექტების აღრიცხვა და საგადასახადო დეკლარაციების შედგენა. აგრეთვე შემოსავლის, მოგების მიღების, განუული ხარჯებისა და გადახდილი ან/და დაკავებული გადასახადების დადასტურება. ამავე მუხლის „თ“ ქვეპუნქტის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია შეასრულოს საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი სხვა ვალდებულებები. საქართველოს ფინანსთა მინისტ-

ტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994-ე ბრძანების მე-17 მუხლის მე-3 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის თანახმად, საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალური მექანიზმები არის ელექტრონული ინფორმაციის ერთობლიობა, რომლის დამახსოვრებას უზრუნველყოფს საკონტროლო-სალარო აპარატი. სააღრიცხვო დოკუმენტაცია შეიძლება შეიქმნას როგორც წერილობითი, ასევე, ელექტრონული ფორმით. საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მექანიზმებში ყოველდღიური ანგარიშსწორების ოპერაციების ფიქსირებით საერთო ჯამში იქმნება კონკრეტულ სამეურნეო პერიოდში განხორციელებული ოპერაციების უწყვეტი ერთიანი ელექტრონული სააღრიცხვო დოკუმენტი, რომელიც ასახულია აპარატის ფისკალურ მექანიზმებში და საგადასახადო კონტროლის მიზნებისათვის იძლევა დაბეგვრის ობიექტის შესახებ სრულ ინფორმაციას, ამიტომ, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია, უზრუნველყოს საკონტროლო-სალარო აპარატის არანაკლებ 6 წლის ვადით შენახვა, თუმცა სასამართლოს მიერ ყურადღება არ იქნა მიქცეული ამ კონკრეტულ გარემოებაზე.

აპელანტი არ ეთანხმება საქალაქო სასამართლოს მითითებას, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 270-ე მუხლის მე-7 ნაწილის გამოყენების შესახებ (2012 წელს განხორციელებული ცვლილება) და დადგინდეს ფაქტობრივ გარემოებად მიჩნეულ ფაქტს, რომ მ. ს-ი პირველად არის დაჯარიმებული და აღნიშნავს, რომ მოსარჩელე მ. ს-ი წარსულში არაერთხელ არის დაჯარიმებული საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი თანამშრომლების მიერ მომხმარებლებთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე მუშაობის, აღნიშნული ქმედების განმეორებით ჩადენისა და გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის წესის დარღვევისათვის. გამომდინარე აქედან, საგადასახადო ორგანო გადასახადის გადამხდელის მიმართ ფულადი ჯარიმის ნაცვლად ვერ გამოიყენებდა გაფრთხილებას.

აპელანტის მითითებით, თბილისის საქალაქო სასამართლო გადაწყვეტილებაში აღნიშნავს, რომ მოსარჩელემ დაზიანებული ძველი აპარატის დაკარგვის გამო დაუყოვნებლივ, შეტყობინებისთანავე მიმართა სამართალდამცავ ორგანოებს, რაც უნდა გამხდარიყო გადასახადის გადამხდელისათვის უფრო მსუბუქი სანქციის დაკისრების საფუძველი. პოლიციიდან წარმოდგენილი ცნობებიდან ირკვევა მხოლოდ გადასახადის გადამხდელის მიერ სამართალდამცავი ორგანოებისათვის მიმართვის და არაფერია ნათქვამი საქმეზე გამოძიების მიმდინარეობის ან

დასრულების და პირის/პირთა ბრალეულობის შესახებ. გარდა ამისა, ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლის პირველი ნაწილის „ლ“ ქვეპუნქტის თანახმად, დისკრეციული უფლებამოსილება ადმინისტრაციულ ორგანოს ან თანამდებობის პირს ანიჭებს თავისუფლებას, საჯარო და კერძო ინტერესების დაცვის საფუძველზე კანონმდებლობის შესაბამისი რამდენიმე გადაწყვეტილებიდან შეარჩიოს ყველაზე მისაღები გადაწყვეტილება, საგადასახადო კოდექსის 270-ე მუხლის მე-7 ნაწილი სწორედ ადმინისტრაციულ ორგანოს ანიჭებს უფლებამოსილებას თავად გადაწყვიტოს სანქციის შეფარდების საკითხი.

აპელანტის მტკიცებით, სადავო საგადასახადო სამართალდარღვევის №004875 ოქმი შედგენილია სსიპ შემოსავლების სამსახურის უფლებამოსილი პირების მიერ კანონმდებლობით დადგენილი წესების სრული დაცვით. ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სამართალდარღვევის გამომვლენი საგადასახადო ორგანოთა უფლებამოსილი პირების ქმედება სრულად შეესაბამება საქართველოს ფინანსთა მინისტრის №994-ე ბრძანების 70-ე, 71-ე მუხლების მოთხოვნებს, რომლებიც ითვალისწინებს სამართალდარღვევის ოქმის შედგენისა და სამართალდარღვევის საქმის განხილვის წესებს.

აპელანტი უკანონოდ მიიჩნევს სახელმწიფო ბაჟის დაკისრებას, რამდენადაც, მისი მიჩნევით, საქართველოს კანონმდებლობა ათავისუფლებს სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან.

**მონინალმდევე მხარე** – მ. ს-მა სააპელაციო შესაგებლით მოითხოვა სააპელაციო საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა და მიუთითა, რომ არანაირ სამართლებრივი საფუძველი არ არსებობდა აპელანტის მოთხოვნის დაკმაყოფილების, რადგან საქართველოს საგადასახადო კოდექსით, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანებით „საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი პირის შერჩევისა და საგადასახადო კონტროლის განხორციელების, მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამოწერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის დამტკიცების შესახებ“ დადგენილი არ არის საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვისათვის სპეციალური წესი, რაც დაავალდებულებდა მენარმეს შეენახა საკონტროლო-სალარო აპარატი, ამასთან, შემოსავლების სამსახურში მისი საჩივრის განხილვისას არ გამოიყენა საგადასახადო კოდექსის 269.7. მუხლი, რომელიც ითვალისწინებს სანქციისაგან გათავისუფლებას,

თუკი სამართალდარღვევა გამოწვეულია გადამხდელის შეცდომით/ არცოდნით, ამასვე ითვალისწინებს საგადასახადო კოდექსის 270-ე მუხლიც.

**სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილების /სარეზოლუციო/:**

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 14 ნოემბრის განჩინებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 17 აპრილის გადაწყვეტილება.

**გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნების გაზიარების თაობაზე სასამართლოს მსჯელობა:**

სააპელაციო სასამართლო დაეთანხმა პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებს და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით.

**კასატორი:** სსიპ შემოსავლების სამსახური

**მონინააღმდეგე მხარე:** მ. ს-ი

**კასაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:**

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 14 ნოემბრის განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

კასატორი საკასაციო საჩივარში მიუთითებდა ძირითადად იმავე გარემოებებზე და საფუძვლებზე, რაზეც სააპელაციო საჩივარში.

**საკასაციო სასამართლოს მიერ საკასაციო საჩივრის დასაშვებობის პროცესუალური წანამძღვრები:**

საკასაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქმე დასაშვებია ადმინისტრაციულ საპროცესო კოდექსის 34.3 მუხლის „ა“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებული საკასაციო საჩივრის დასაშვებობის საფუძვლის თაობაზე და იგი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად, როგორც აბსოლუტური კასაცია.

მონინააღმდეგე მხარემ მოითხოვა საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

**სამოტივაციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმებისა და საქმის სასამართლო განხილვის შედეგად მივიდა იმ დასკვნამდე,

რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 14 ნოემბრის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად უნდა დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს, შემდეგ გარემოებათა გამო:

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ გასაჩივრებული განჩინების გამოტანისას სააპელაციო სასამართლომ დაარღვია მატერიალური და საპროცესო სამართლის ნორმები, კერძოდ, სსსკ-ის 393.2 და 394 „ე“ მუხლების მოთხოვნები; სასამართლომ დავა გადაწყვიტა ისე, რომ საერთოდ არ გამოუკვლევია და არ დაუდგენია ფაქტობრივი გარემოებები, არ გამოუყენებია ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 და მე-19 მუხლების საფუძველზე მინიჭებული უფლებამოსილება და ოფიციულობის პრინციპის უგულვებლყოფით დაადგინა საქმეზე დაუსაბუთებელი გადაწყვეტილება.

საკასაციო სასამართლოს მოსაზრებით, საკასაციო საჩივრის მოტივი განსახილველ საქმეში, რამაც შექმნა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34.3 „ა“ ქვეპუნქტით განსაზღვრული აბსოლუტური კასაციის ნანამძღვრები, არის საგულისხმო და განსაკუთრებული სამართლებრივი თვალსაზრისით, რამაც მოცემულ საქმეს მიანიჭა სამართლის განვითარებისა და ერთგვაროვანი სასამართლო პრაქტიკის ჩამოყალიბებისათვის მნიშვნელოვანი საქმის სტატუსი, კერძოდ, სამართლის განვითარებისათვის მნიშვნელოვანია საკასაციო სასამართლომ სამართლებრივი შეფასება მისცეს:

1. სასამართლო ორგანოების მიერ პირის საჯარო სამართლებრივი ვალდებულებების შეუსრულებლობისას პასუხისმგებლობის გამომრიცხველი გარემოებების დამადასტურებელი ფაქტების გამოკვლევისა და დადგენის კანონიერებას;

2. საგადასახადო საკანონმდებლო და კანონქვემდებარე აქტებით განსაზღვრული საკონტროლო-სალარო აპარატის იურიდიულ სტატუსს და მისი გამოყენება-შენახვის ადმინისტრირების კანონიერების საკითხს.

3. საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის შემთხვევაში – მართლსაწინააღმდეგო ქმედების შემადგენლობის განსაზღვრას, შემთხვევის სამართალდარღვევად მიჩნევას და სამართლებრივი კვალიფიკაციის მიცემისას ქმედების განზრახვი ან გაუფრთხილებელი ხასიათის გათვალისწინებას.

4. ქვემდგომი სასამართლოების მიერ ადმინისტრაციული ორგანოების დისკრეციული უფლებამოსილების პირობებში მი-

ლებული (მისაღები) გადანყვეტილების კანონიერების შემომნ-  
მებისას სასამართლო კონტროლის განხორციელების ფარგლე-  
ბი.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემულ საქმეზე ჩამოყალიბებული სამართლებრივი შეფასებები და სასამართლო დასკვნები სასარგებლო იქნება, როგორც საგადასახადო ორგა-  
ნოების მოხელეებისათვის და საგადასახადო ორგანოს უფლე-  
ბამოსილი პირების (საგადასახადო კოდექსის 49.6 მუხლით სა-  
ქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით საქართველოს  
საგადასახადო ორგანოს კომპეტენციისთვის მიკუთვნებული სა-  
გადასახადო კონტროლის ცალკეული სახეები შესაძლებელია,  
განხორციელოს სხვა პირმა) მმართველობითი საქმიანობისათ-  
ვის, ასევე საგადასახადო სამართალურთიერთობათა მონაწი-  
ლეთათვის, რამდენადაც ადმინისტრაციული სამართლის კერ-  
ძო ნაწილი – საგადასახადო სამართალი აწესრიგებს გადასახა-  
დის გადამხდელისა და უფლებამოსილი ორგანოს სამართლებ-  
რივ მდგომარეობას, განსაზღვრავს საგადასახადო სამართალ-  
დარღვევის სახეებს, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებ-  
ლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობას, უფლებამოსილი  
ორგანოსა და მისი თანამდებობის პირების არამართლზომიერ  
ქმედებათა გასაჩივრების წესსა და პირობებს, საგადასახადო  
დავის გადანყვეტის წესს, არეგულირებს საგადასახადო ვალ-  
დებულების შესრულებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ  
ურთიერთობებს. ამდენად, საგადასახადო სამართლის აღნიშ-  
ნული ინსტიტუტების სწორი გაგება-გამოყენება უშუალოდ გა-  
ნაპირობებს ადამიანთა ყოფას, საზოგადოებრივი წესრიგის ხა-  
რისხსა და კულტურას.

ამდენად, საკასაციო სასამართლოს სამართლებრივი დასკვნა  
სახელმძღვანელო გახდება სახელმწიფოში არსებული ადმინის-  
ტრაციული ორგანოებისათვის და მათი პრაქტიკისათვის, ხო-  
ლო ადმინისტრაციულ სამართალურთიერთობებში შესაბამისი  
სასამართლო განმარტება ხელს შეუწყობს ადმინისტრაციულ  
საქმეთა განმხილველ სასამართლოებს ერთგვაროვანი სასამარ-  
თლო პრაქტიკის ჩამოყალიბებაში.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასა-  
მართლოს მიერ საქმე განხილულ და გადანყვეტილ იქნა საპრო-  
ცესო ნორმებით დადგენილი მოთხოვნების უგულვებელყოფით,  
სასამართლო აქტი საერთოდ არ შეიცავს მსჯელობას სააპელა-  
ციო საჩივრის მოტივებზე, არ არის გაქარწყლებული აპელან-  
ტის მოსაზრებები, ისე არის მიჩნეული დაუსაბუთებლად და კა-  
ნონშესაბამოდ.

სააპელაციო სასამართლომ უცვლელად დატოვა რა გასაჩივრებული გადაწყვეტილება, დაეთანხმა საქალაქო სასამართლოს მიერ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლით მინიჭებული საპროცესო უფლებამოსილების გამოყენებას, თუმცა არ უმსჯელია ამ სახის სასამართლო გადაწყვეტილების მიღების პროცესუალური წინაპირობების არსებობასა და, შესაბამისად, კანონიერებაზე, რითაც უგულვებლყო ზემდგომი სასამართლოს ფუნქცია – სააპელაციო წესით პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილებათა კანონიერების შემოწმება ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით.

საკასაციო სასამართლო წინამდებარე განჩინების მიღებისას ეყრდნობა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს მიერ საქმეზე №ბს-220-210(კ-06) დ. მ-ის სარჩელისა გამო მოპასუხის საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიმართ, 2006 წლის 4 ივლისის განჩინებაში ჩამოყალიბებულ სასამართლო პრაქტიკას, რომლის მიხედვით საკასაციო სასამართლომ იმსჯელა ქვემდგომი ინსტანციის სასამართლოების მიერ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლის კვალიფიციური გამოყენების შესახებ, კერძოდ: „საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სასამართლოს უფლებამოსილება სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად ცნოს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მიღებული ადმინისტრაციული აქტი, განსაზღვრულია საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილით, კერძოდ, აღნიშნული ნორმის 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 იგი და დაავალოს ადმინისტრაციულ ორგანოს ამ გარემოებათა გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გამოსცეს ახალი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი. სასამართლო ამ გადაწყვეტილებას იღებს, თუ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობისათვის არსებობს მხარის გადაუდებელი კანონიერი ინტერესი. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, ადმინისტრაციული ორგანოს ვალდებულებას წარმოადგენს საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებათა გამოკვლევა და სწორედ საქმის გარემოებათა შეფასებისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე უნდა იქნეს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ გადაწყვეტილება მიღებული“.



ლი. ზემოაღნიშნული ნორმიდან გამომდინარე, თუ სასამართლო მიიჩნევს, რომ ადმინისტრაციულმა ორგანომ არ გამოიკვლია საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებები და ისე გამოსცა ადმინისტრაციული აქტი, იგი უფლებამოსილია სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად ცნოს ინდივიდუალურ-სამართლებრივი ადმინისტრაციული აქტი და დაავალოს შესაბამის ადმინისტრაციულ ორგანოს გამოსცეს ახალი აქტი. ამდენად, ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილის გამოყენების კომპეტენცია სასამართლოს გააჩნია მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ინდივიდუალურ-სამართლებრივი ადმინისტრაციული აქტი გამოცემულია საქმის გარემოებათა გამოკვლევის გარეშე, მხოლოდ ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით ადმინისტრაციული წარმოებისათვის დადგენილ მოთხოვნათა დაცვით“.

საკასაციო სასამართლოს მითითებით, კონკრეტულ შემთხვევაში არამართებულია სასამართლოების მიერ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლის გამოყენება, ვინაიდან საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლით მინიჭებულ უფლებამოსილებას სასამართლო იყენებს იმ ვითარებაში, როცა სასამართლო წესით ვერ ხერხდება ფაქტობრივი გარემოებების დადგენა და შეფასება. შესაბამისად, შეუძლებელი ხდება სადავო ადმინისტრაციული აქტის მატერიალური კანონიერების შეფასება.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ქვემდგომმა სასამართლოებმა ობიექტური შეფასება არ მისცეს საქმეში არსებულ მტკიცებულებებს, სააპელაციო საჩივარში მითითებული გარემოებები არ არის გამოკვლეული, შესაბამისად, მითითებულ საკითხებზე არ არის გადმოცემული სასამართლო მსჯელობები და დასკვნები. სასამართლოთა დასკვნა – ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4. მუხლით მინიჭებული უფლებამოსილების გამოყენების საჭიროების შესახებ სრულიად დაუსაბუთებელია და არ გამომდინარეობს საპროცესო კანონით განსაზღვრული დანაწესის ნამდვილი შინაარსიდან, ამასთან, სასამართლოებმა არ მიუთითეს ადმინისტრაციული ორგანოს თუ რა ფაქტების გამოკვლევაა საჭირო ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციული აქტის გამოცემისას.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სააპელაციო სასამართლო გასაჩივრებული განჩინების კანონიერებასა და დასაბუთებულობას ამოწმებს, როგორც ფაქტობრივი, ისე სამართლებრივი თვალსაზრისით, ანუ საქმეს განიხილავს, როგორც

ფაქტობრივი გარემოებების დადგენის, ისე მათი სამართლებრივი შეფასების კუთხით. სააპელაციო სასამართლოს უფლება აქვს დაადგინოს ახალი ფაქტები, ხოლო საქმის მონაწილე პირებს უფლება აქვთ პირველ ინსტანციაში უკვე განხილულთან ერთად სააპელაციო სასამართლოში წარადგინონ ახალი მტკიცებულებები ანუ სააპელაციო სასამართლო, საკასაციო ინსტანციის სასამართლოსგან განსხვავებით, შებოჭილი არაა პროცესუალური შესაძლებლობით, საქმეზე დაადგინოს ფაქტობრივი გარემოებები, გამოითხოვოს და შეაფასოს მტკიცებულებები.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლოს სსსკ-ის 385.2 მუხლის შესაბამისად, სრული პროცესუალური უფლებამოსილება ჰქონდა თავად გადაენცივა დავა და არ გაეზიარებინა საქალაქო სასამართლოს დასკვნა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლის გამოყენებასთან მიმართებაში, ვინაიდან, გასაჩივრებული აქტების მიღებისას ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ არ იყო დარღვეული აქტის გამოცემის ის პროცედურები, რაც უპირობოდ შექმნიდა საქმის ადმინისტრაციულ ორგანოში დაბრუნების წინაპირობას.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ გასაჩივრებული განჩინების მიღებისას სააპელაციო სასამართლომ უგულვებლყო საკასაციო სასამართლოს მიერ დამკვიდრებული სასამართლო პრაქტიკა სააპელაციო სასამართლოს მიერ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390.3. მუხლის „გ“ ქვეპუნქტით ხელმძღვანელობით სტანდარტთან დაკავშირებით, კერძოდ, საქართველოს უზენაესი სასამართლომ საქმეზე №ბს-52-52(კ-08) მ. ხ-ის სარჩელისა გამო მოპასუხის საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის მიმართ, 2008 წლის 25 მარტის განჩინებაში იმსჯელა სააპელაციო სასამართლოს მიერ ზემოთ მითითებული საპროცესო ნორმით მინიჭებული კომპეტენციის კვალიფიციური გამოყენების შესახებ, კერძოდ:

„სსსკ-ის 390-ე მუხლის მე-3 ნაწილის გ) ქვეპუნქტის მიხედვით: სააპელაციო სასამართლოს განჩინება, რომლითაც უცვლელად რჩება გასაჩივრებული გადაწყვეტილება და თუ სააპელაციო სასამართლო ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებსა და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ ან/და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით, მაშინ დასაბუთება იცვლება მასზე მითითებით.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სააპელაციო სასამართლოს პროცესუალური უფლებამოსილება განჩინებაში გადმოსცეს მოკლე დასაბუთება, არც ერთ შემთხვევაში არ უნ-

და იქნეს გაგებული იმგვარად, რომ სააპელაციო სასამართლო მხოლოდ ფორმალური თვალსაზრისით ახორციელებს მართლმსაჯულებას. მითითებული ნორმით დადგენილი პროცესუალური უფლებამოსილების გამოყენება არ უნდა მოვიდეს წინააღმდეგობაში ამავე კოდექსის 377.1 მუხლით განსაზღვრულ სააპელაციო სასამართლოს იურისდიქციასა და კომპეტენციასთან, ვინაიდან სააპელაციო ინსტანციაში მართლმსაჯულების განხორციელების არსი მდგომარეობს სწორედ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით სააპელაციო საჩივრის ფარგლებში შემოწმების ვალდებულების დადგენით. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერების და დასაბუთებულობის შემოწმების ვალდებულება პროცესუალურ-სამართლებრივი დოქტრინის მიხედვით უცილობლად გულისხმობს და მოიაზრებს სააპელაციო საჩივრის მოტივების საფუძვლიანობის შეფასებას.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სამოქალაქო სამართალწარმოება, რომელიც აგებულია მხარეთა დისპოზიციურობის და შეჯიბრებითობის პრინციპებზე, სააპელაციო და საკასაციო საჩივარს აკუთვნებს მხარის უფლების დაცვის სამართლებრივ საშუალებებს, ამასთან, სწორედ მხარის ამ საპროცესო უფლების რეალიზაცია თანაზომიერია მხარისავე საპროცესო ვალდებულებასთან – დაასაბუთოს საჩივარი, კერძოდ, სსსკ-ის 368-ე მუხლის პირველი ნაწილის ე) და ვ) ქვეპუნქტებში მითითებულია თუ რა უნდა იყოს ასახული სააპელაციო საჩივრის შინაარსში. მხარის ამგვარი პროცესუალური ვალდებულება შეიცავს მხარის საპროცესო უფლებებზე გარანტიას, ზემდგომმა სასამართლომ შეაფასოს მისი საჩივრის მოტივების საფუძვლიანობა, გაიზიაროს ან უარყოს, გააქარწყლოს ისინი იურიდიულად არგუმენტირებული სახით.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სსსკ-ის 390-ე მუხლის მე-3 ნაწილის გ) ქვეპუნქტით განსაზღვრული უფლებამოსილების გამოყენება ზემომითითებული საპროცესო ნორმების ობიექტური შინაარსის კონტექსტის გათვალისწინების გარეშე, სააპელაციო სამართალწარმოების გახდის ზედაპირულს და განაპირობებს მის უკიდურესად ფორმალისტურ ხასიათს, რაც წინააღმდეგობაში მოდის სააპელაციო სამართალწარმოების არსსა და მართლმსაჯულების პრინციპებთან.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საპროცესო ნორმა შეუძლებელია გამოყენებულ იქნეს მხარის პროცესუალური უფლების შეზღუდვის თვალსაზრისით, ასეთ შემთხვევაში სასამართლოს პროცესუალური უფლებამოსილება უნდა შეიზღუ-

დოს, რათა არ მოხდეს მხარის საპროცესო უფლების იგნორირება, უკიდურეს შემთხვევაში, სააპელაციო სასამართლოს მიერ კანონით გათვალისწინებული საპროცესო ზედამხედველობა განუხორციელებელი დარჩება“.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105.2 მუხლის საფუძველზე განმარტავს, რომ სასამართლომ თითოეული საქმის განხილვისას უნდა მოიპოვოს მტკიცებულებები, სარწმუნოდ დაადგინოს საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, მისცეს მათ სამართლებრივი შეფასება და გამოიტანოს დასკვნა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ.

საქმის მასალების შესაბამისად: სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 21 ნოემბრის საგადასახადო სამართალდარღვევის №030098 ოქმით, საგადასახადო კოდექსის 281.7 მუხლის საფუძველზე, მ. ს-ი საკონტროლო-სალარო აპარატის (ELVES MIKRO-F საქარბნო №...) დაკარგვისათვის დაჯარიმდა 3 000 ლარით, ოქმში, მითითებულია, რომ „დღეის მდგომარეობით, დადგენილი არ არის, რომ ეს გამოწვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით.

აღნიშნული ოქმი გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურში, 2012 წლის 21 დეკემბრის №30159 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

2012 წლის 21 ნოემბერს სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №004875 კვლავ გაასაჩივრა ი/მ „მ. ს-მა“.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 4 ივნისის №24506 ბრძანებით საჩივარი დარჩა განუხილველად.

საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, მოსარჩელე მ. ს-მა სადავოდ გახადა სამართალდარღვევის საერთოდ ჩადენის ფაქტი, მიაჩნია რა, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეული არ იყო მისი ბრალით, მისი განმარტებით, სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეული იყო მისი დაუდევრობით.

სადავო სამართალურთიერთობა წარმოშობილია საგადასახადო სამართალდარღვევათა სფეროში, გადასახადის გადამხდელსა და საგადასახადო ორგანოს შორის.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევები საქართველოში მოწესრიგებულია საგადასახადო კოდექსით, რომელიც განსაზღვრავს საგადასახადო სამართალდარღვევის სახეებსა და საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობას. კერძოდ, საგადა-

სახადო კოდექსის 269-ე მუხლით განსაზღვრული ქმედების საგადასახადო სამართალდარღვევად მიჩნევისა და საგადასახადო პასუხისმგებლობის ზოგადი პრინციპები, რომლის მიხედვით საგადასახადო სამართალდარღვევად ჩაითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს პასუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძვლითა და წესით. აღნიშნული მუხლიდან გამომდინარე, საგადასახადო პასუხისმგებლობა არის კონკრეტული საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩამდენი პირის ვალდებულება, საგადასახადო კოდექსით დადგენილი წესით, პასუხი აგოს მის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებისათვის. მართლსაწინააღმდეგოა ქმედება, რომელიც არღვევს საგადასახადო კანონმდებლობის ნორმებს.

1. საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ყოველი კონკრეტული საქმის გადაწყვეტა სასამართლოში დაკავშირებულია გარკვეული ფაქტების დადგენასთან. ფაქტების დადგენის აუცილებლობა განპირობებულია იმით, რომ სასამართლო იხილავს და წყვეტს მხარეთა შორის წარმოქმნილ დავებს, რომლებიც სამართლით რეგულირებული ურთიერთობებიდან წარმოიშობიან. სამართლებრივი ურთიერთობა კი შეიძლება აღმოცენდეს, განვითარდეს ან შეწყდეს მხოლოდ იურიდიული ფაქტების საფუძველზე. ე.ი ისეთი ფაქტების საფუძველზე, რომლებსაც სამართლის ნორმა უკავშირებს გარკვეულ იურიდიულ შედეგს.

საქმის გარემოებების გამორკვევა და ფაქტების დადგენა მართლმსაჯულების უპირველეს ამოცანას წარმოადგენს, სწორედ დადგენილი ფაქტების საფუძველზე ხდება ნორმათშეფარდება.

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსი აგებულია შეჯიბრებითობის პრინციპზე, რაც ოფიციალობის პრინციპის გათვალისწინებით სრულად გამოიყენება ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში. აღნიშნული პრინციპის შესაბამისად, მხარეები თავად განსაზღვრავენ, თუ რომელი ფაქტები უნდა დაედოს საფუძველად მათ მოთხოვნას ან რომელი მტკიცებულებებით უნდა იქნეს დადასტურებული ეს ფაქტები (ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის და სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლები).

ადმინისტრაციული სამართალწარმოების უმნიშვნელოვანესი პრინციპი – ოფიციალობის პრინციპი განსაზღვრავს ადმინისტრაციული მართლმსაჯულების როლს. ადმინისტრაციულ

სამართალწარმოებაში, განსხვავებით სამოქალაქო სამართალწარმოებისგან, სასამართლო პროცესუალური აქტივობის ცენტრში იმყოფება, ადმინისტრაციულ სამართალში მოქმედი საჯარო და კერძო ინტერესების პროპორციულობის პრინციპი ადმინისტრაციულ საპროცესო სამართალურთიერთობაში სასამართლოს აკისრებს მხარეთა საპროცესო უფლებებში ბალანსის მიღწევისთვის აუცილებელ საპროცესო მოქმედებების შესრულებას.

ოფიციალობის პრინციპზე დაყრდნობით სასამართლო უფლებამოსილია თავისი ინიციატივით მიიღოს გადაწყვეტილება დამატებითი ინფორმაციის ან მტკიცებულების წარმოსადგენად (ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მუხლი 4); სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 103-ე მუხლით მინიჭებული უფლებამოსილების გარდა, საკუთარი ინიციატივით შეაგროვოს ფაქტობრივი გარემოებები და მტკიცებულებები (ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მუხლი 19).

ადმინისტრაციული სასამართლოს ეს უფლებამოსილება კანონმდებლის მიერ განმტკიცებულია ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-20 მუხლში ადმინისტრაციულ ორგანოთა ვალდებულების დადგენით, წარუდგინოს სასამართლოს საქმის განხილვისა და გადაწყვეტისათვის აუცილებელი დოკუმენტები და სხვა ინფორმაცია.

სასამართლოს უფლებამოსილება – თავისი ინიციატივით მოიპოვოს მტკიცებულებები ან ინფორმაცია, ნიშნავს, რომ სასამართლომ უნდა განსაზღვროს შემთხვევები, როდესაც საფრთხე ემუქრება მართლმსაჯულების ძირითად პრინციპს – მხარეთა თანასწორობის /ანუ თანაბარი შესაძლებლობა – დაიცვან თავიანთი უფლებები/ რეალიზაციას საჯარო სამართლებრივი დავების მონაწილეთა სუბორდინაციული მდგომარეობიდან გამომდინარე.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საქმის არსებითად /ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით/ განმხილველი სასამართლოების მიერ ოფიციალობის პრინციპის მეშვეობით საქმის გარემოებათა დამატებითი გამოკვლევა, მტკიცებულებათა მოპოვება სახელმწიფოში დღეისათვის არსებული სამართლებრივი კულტურის პირობებში არის უპირობო აუცილებლობა, ადმინისტრაციულ დავათა კანონიერად გადაწყვეტისათვის, ადმინისტრაციულ ორგანოთა საქმიანობაზე სრულფასოვანი სასამართლო კონტროლის განხორციელებისათვის, რის გარეშეც სამართლებრივი სახელმწიფოს, როგორც ღირებულებითი სიკეთით სარგებლობა შესაძლებელია ვერ მი-

ილწეს.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემული დავის გადწყვეტისას სააპელაციო სასამართლომ საეხსიერებით უგულვებელყო ადმინისტრაციული მართლმსაჯულების უმნიშვნელოვანესი, საჯარო ინტერესის უზრუნველმყოფი უფლებამოსილება. კერძოდ, სააპელაციო სასამართლოს არ მიუღია ზომები, დამატებითი მტკიცებულებების, ინფორმაციის მოსაპოვებლად, მაშინ, როცა ისედაც მოცემული დავის სპეციფიკიდან გამომდინარე, მტკიცებულებათა წრე უკიდურესად შეზღუდულია.

საკასაციო სასამართლო სსსკ-ის XV-XX თავების საფუძველზე განმარტავს, რომ სამოქალაქო საპროცესო კოდექსით განსაზღვრულია მტკიცებულებათა სახეები: წერილობითი, ზეპირი და ნივთიერი სახის მტკიცებულებები. სსსკ-ის 105-ე მუხლით დადგენილია სასამართლოს მიერ მტკიცებულებათა შეფასების სტანდარტი, კერძოდ, სასამართლოსათვის არავითარ მტკიცებულებას არა აქვს წინასწარ დადგენილი ძალა (ნაწილი 1). სასამართლო აფასებს მტკიცებულებებს თავისი შინაგანი რწმენით, რომელიც უნდა ემყარებოდეს მათ ყოველმხრივ, სრულ და ობიექტურ განხილვას, რის შედეგადაც მას გამოაქვს დასკვნა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ.

2. საგადასახადო საკანონმდებლო და კანონქვემდებარე აქტებით განსაზღვრული საკონტროლო-სალარო აპარატის იურიდიული სტატუსის და მისი გამოყენება-შენახვის ადმინისტრირების კანონიერებასთან დაკავშირებით საკასაციო სასამართლო განმარტავს, საკონტროლო-სალარო აპარატი წარმოადგენს სახელმწიფოს კონტროლის ინსტრუმენტს ნაღდი ფულის ბრუნვაზე და გადასახადის გადამხდელის მიერ მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას შესაბამისი მონაცემების თავისდროულად აღრიცხვაზე. საკონტროლო-სალარო აპარატი განკუთვნილია მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას მიწოდებული საქონლის (მომსახურების) რეგისტრაციისათვის და შესაბამისი მონაცემების აღრიცხვისათვის. არსებობს ფისკალური და არაფისკალური საკონტროლო-სალარო აპარატი, რომლებიც ერთმანეთისგან განსხვავდებიან მუხსიერებით. ფისკალური მუხსიერების საკონტროლო-სალარო აპარატს გააჩნია ინფორმაციის მატარებელი, რაც არ იძლევა მონაცემების წაშლის საშუალებას, ასევე, გააჩნია ქვეყნის ფისკალური კანონმდებლობით გათვალისწინებული კონსტრუქციის სხვა განსაკუთრებულობა. საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მუხსიერებაში გროვდება ამ საკონტროლო-სალარო

აპარატის მეშვეობით განხორციელებული ყველა ოპერაციის შესახებ მონაცემები.

საგადასახადო ორგანოები თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში ვალდებული არიან განახორციელონ საკონტროლო-სალარო აპარატების რეგისტრაცია, რაც გულისხმობს მასზე ფისკალური მესხიერების ჩართვას და მონაცემთა ერთიან კომპიუტერულ ბაზაში საკონტროლო-სალარო აპარატების სარეგისტრაციო მონაცემების ასახვას. სახელმწიფო რეესტრიდან საკონტროლო-სალარო აპარატის მოდელების ამოღების შემთხვევაში, რეგისტრაციიდან უნდა მოიხსნას ძველი მოდელის საკონტროლო-სალარო აპარატი და რეგისტრაციაში გატარდეს და გადასახადის გადამხდელის ობიექტზე დარეგისტრირდეს ახალი ტიპის საკონტროლო-სალარო აპარატი.

საკასაციო სასამართლოს განმარტებით, საკონტროლო-სალარო აპარატი განეკუთვნება საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის 22-ე ნაწილით დეფინირებულ სააღრიცხვო დოკუმენტაციას, მისი დანიშნულებიდან გამომდინარე, შესაბამისად, ამავე კოდექსის 43-ე მუხლის პირველი ნაწილის ვ) ქვეპუნქტით დადგენილი გადასახადის გადამხდელის ვალდებულება – უზრუნველყოს ამ ქვეპუნქტის ჩამონათვალში მოცემული დოკუმენტების შენახვა 6 წლის ვადის განმავლობაში, მოიცავს საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვის ვალდებულებასაც.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, მიუხედავად იმისა, კანონმდებლობა საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვის რაიმე სპეციალური წესს აწესებს, თუ არა, ან მენარმე გაფრთხილებულია თუ არა მისი შენახვის თაობაზე, იგი სალარო აპარატის მნიშვნელობიდან გამომდინარე ვალდებულია განსაკუთრებული გულისხმიერებით მოეკიდოს მის შენახვას და აღნიშნულთან მიმართებაში, მიუთითებს რომ საქართველოს სამოქალაქო კოდექსი განსაზღვრავს ნივთის შენახვის ზოგად სტანდარტს, ასე, მაგ: სკ-ის 170.3 მუხლი, რომლის შესაბამისად: „სარგებლობის უფლება მოიცავს, ასევე, შესაძლებლობას, არ ისარგებლოს პირმა თავისი ნივთით. კანონით შეიძლება დანესდეს სარგებლობის ან მოვლისა და შენახვის ვალდებულება, თუკი ამ ნივთის გამოუყენებლობა ან მოუვლელობა ხელყოფს საზოგადო ინტერესებს. ამ შემთხვევაში მესაკუთრეს შეიძლება ან თვითონ დაეკისროს ვალდებულების შესრულება, ან შესაბამისი სასყიდლით ნივთის გადაცემა სხვა პირის სარგებლობაში“. მითითებული ნორმის დანაწესიდან გამომდინარე, მესაკუთრეს შესაძლებელია დაევალოს მისი საკუთრების შენახვის ვალდებულება, თუ მისი სა-



კუთრებაში არსებული ნივთი განსაკუთრებულ, სოციალურ, ეკონომიკურ ფასეულობას წარმოადგენს. კონკრეტულ შემთხვევაში კი, როგორც აღვნიშნეთ, საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მექანიზმებში გროვდება საკონტროლო-სალარო აპარატის მეშვეობით განხორციელებული ყველა ოპერაციის შესახებ მონაცემები, რომელიც საგადასახადო სამსახურისათვის წარმოადგენს სააღრიცხვო დოკუმენტაციას, საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის 22-ე პუნქტის საფუძველზე, ანუ სააღრიცხვო დოკუმენტაციის შესაბამისად, ხორციელდება მენარმის საგადასახადო კონტროლი, ე.ი. სააღრიცხვო დოკუმენტაცია შეიცავს ნებისმიერ წერილობითი (მათ შორის, ელექტრონული) ფორმით შესრულებულ საბუთს, რომელსაც კავშირი აქვს დაბეგვრასთან. აღნიშნულიდან გამომდინარე, ვინაიდან, საკონტროლო-სალარო აპარატი წარმოადგენს უმნიშვნელოვანესი მმართველობითი ღონისძიების – საგადასახადო ადმინისტრირების ერთ-ერთ განსაკუთრებულ სახეს, მენარმე ვალდებულია განსაკუთრებული გულისხმიერებით შეინახოს საკონტროლო-სალარო აპარატი და ამისთვის არ არის აუცილებელი საგადასახადო კანონმდებლობით შემუშავებული შენახვის წესებისა და პირობების დადგენა.

3. საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემული დავის კანონიერად გადაწყვეტისათვის პრინციპულია გაირკვეს საწარმოს ქმედების, რომელიც საგადასახადო ორგანოებმა დააკვალიფიცირეს სამართალდარღვევად, ბრალეულობის საკითხი, რასაც აწესრიგებს საგადასახადო კანონმდებლობა, კერძოდ, საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილი აწესებს პასუხისმგებლობის ზომას, გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის (გარდა GPRS-ის და CRYPTO-ს მოდულის ფისკალური საკონტროლო-სალარო აპარატებისა) დაკარგვისათვის: „გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის (გარდა GPRS-ის და CRYPTO-ს მოდულის ფისკალური საკონტროლო-სალარო აპარატებისა) დაკარგვა, თუ დადგენილი არ არის, რომ ეს გამოწვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, – იწვევს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას 3 000 ლარის ოდენობით“.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, გადასახადის გადამხდელს საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის გამო პასუხისმგებლობა არ დაეკისრება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ დადგინდება, რომ სალარო-აპარატის დაკარგვა გამოწვეული იყო სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, ანუ საკანონმდებლო ნორმა ცალსახად ადგენს, რომ სახეზე უნდა იყოს კა-

ნონმდებლობის შესაბამისად დადგენილი და დადასტურებული ფაქტი, რომ მენარმეს საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვაში ბრალი არ მიუძღვის, მისი დაკარგვა არ გამოწვევია მის დაუდევარ ქმედებას, რაც გამოიხატება იმაში, რომ იგი სათანადო პასუხისმგებლობით არ მოეკიდა საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვას, არამედ მისი დაკარგვა გამოწვეულია სხვა პირის ბრალეული ქმედებით ან დაუძლეველი ძალის არსებობით. ამგვარი ფაქტის დაუდგენლობის შემთხვევაში ქმედების/უმოქმედობის კვალიფიკაციისათვის საგადასახადო კოდექსის 281.7 ნაწილის გამოყენება კანონსაწინააღმდეგოა, რამდენადაც ადმინისტრაციული ორგანოების მხრიდან ნორმათშეფარდებას წინ უსწრებს ფაქტების გამოკვლევა-დადგენა-შეფასების სტადია, რაც ზუსტად უნდა შეესაბამებოდეს კანონით აღწერილ შემთხვევას. ადმინისტრაციული წარმოების მიზანი კანონიერი გადაწყვეტილების მიღებაა, რომლის უზრუნველსაყოფად იგი ორ მნიშვნელოვან საფეხურს შეიცავს:

1. საქმის ირგვლივ ფაქტობრივი გარემოებების გამოკვლევა-დადგენა-შეფასება და

2. დადგენილი ფაქტების სამართლებრივი შეფასების საფუძველზე ქმედების კვალიფიკაცია.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ეროვნული სასამართლო ორგანოების მიერ პირის საჯარო სამართლებრივი ვალდებულებების შეუსრულებლობისას პასუხისმგებლობის გამომრიცხველი გარემოებების დამადასტურებელი ფაქტების გამოკვლევისა და დადგენის კანონიერება უშუალოდ არის დაკავშირებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის კანონიერების ობიექტურ შეფასებასთან.

საკასაციო სასამართლო გასაჩივრებული განჩინების კანონიერების შემოწმებისას მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ სააპელაციო სასამართლომ უგულებელყო სსსკ-ის 393-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“, „ბ“ და „გ“ ქვეპუნქტების მოთხოვნები, სსსკ-ის 105-ე მუხლის მოთხოვნები, საქმის გარემოებები არ არის გამოკვლეული ჯეროვნად, საქმის მასალები შეფასებულია ზედაპირულად, შესაბამისად, სასამართლო დასკვნები წინააღმდეგობრივია, კერძოდ, სასამართლოს მსჯელობა მოსარჩელის არაბრალეულობის შესახებ სრულიად დაუსაბუთებელია, რამდენადაც იგი არ ემყარება საქმეზე ობიექტურად დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს. ასე მაგ. საქალაქო სასამართლო უთითებს, რომ სახეზე არ არის მოსარჩელის არათუ განზრახვა, არამედ გაუფრთხილებლობაც კი, რაც დაასაბუთა შემდეგნაირად, რომ „მ. ს-მა საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის ფაქ-

ტი განაცხადა ქ. თბილისის დიდუბე-ჩუღურეთის სამმართველოს პირველ განყოფილებაში.

სასამართლოთა დასკვნა, რომ მ. ს-ის ქმედება არაბრალეულია ეფუძნება ერთადერთ მტკიცებულებას, კერძოდ, საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს ქ. თბილისის დიდუბე-ჩუღურეთის სამმართველოს პირველ განყოფილების მიერ გაცემული ცნობას, სადაც აღნიშნულია მხოლოდ, რომ მ. ს-მა განაცხადა საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის თაობაზე, ანუ აღნიშნული წერილით დასტურდება ის ფაქტი, რომ მ. ს-მა მხოლოდ განაცხადა დაკარგვის თაობაზე. ამასთან, იგი არ უთითებს, რომ ნივთი დაკარგა მესამე პირთა უკანონო ზემოქმედების შედეგად. საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ამგვარი მტკიცებულებებზე დაეფუძნოს პირის არაბრალეულობის საკითხი, სრულად გაუგებარი და კანონსაწინააღმდეგოა, ვინაიდან, მითითებული ცნობა ადასტურებს ერთ გარემოებას, რომ პირმა დაკარგა აპარატი, ცნობა არ შეიცავს არანაირ მონაცემებს მენარმის არაბრალეულობასთან მიმართებით.

საკასაციო სასამართლო მიაჩნია, რომ სასამართლოები არაკვალიფიციურად აფასებენ პირის ბრალეულობის საკითხს, სააპელაციო სასამართლომ საქმის ხელახალი განხილვისას უნდა გამოიკვლიოს: მენარმის მიერ საგადასახადო კანონმდებლობით განსაკუთრებული სტატუსის მქონე სააღრიცხვო დოკუმენტის დაკარგვა გამოწვეულია განზრახი თუ გაუფრთხილებელი ბრალით, რაც შესაბამისი მტკიცებულებებით უნდა იყოს სარწმუნოდ დადასტურებული, რამდენადაც მენარმე თავად აღიარებს სალარო აპარატის დაკარგვის ფაქტს. სასამართლომ უნდა დაადგინოს, მენარმე ინახავდა თუ არა მას სათანადო გულისხმიერებით და თუ დადგინდება, რომ დაკარგვა არ გამოუწვევია მესამე პირის მართლსაწინააღმდეგო მოქმედებას ან დაუძლეველ ძალას, იმჯეროს თუ რა მტკიცებულებები გამოირიცხავს მენარმის გაუფრთხილებლობას, რამდენადაც საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის მიხედვით: „საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს პასუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძვლითა და წესით“. საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევა განეკუთვნება ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა სპეციფიკურ სახეს, შესაბამისად, მის მიმართ სრულად ვრცელდება ადმინისტრაციუ-

ლი სამართალდარღვევის შემადგენლობის მოთხოვნები. აღნიშნულთან დაკავშირებით, საკასაციო სასამართლო ეყრდნობა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს მიერ საქმეზე №ბს-544-535(კ-12) გ. ბ-ის სარჩელისა გამო მოპასუხეების: საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტისა და საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტის თბილისის და მცხეთა-მთიანეთის საპატრულო პოლიციის მთავარი სამმართველოს მიმართ, 2013 წლის 2 აპრილის გადაწყვეტილებაში ჩამოყალიბებულ სამართლებრივ შეფასებებსა და სასამართლო დასკვნებს, კერძოდ: „საკასაციო სასამართლო ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-10-ე მუხლის, რომელშიც დეფინირებულია ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ცნება, განმარტავს: ქმედება, რომლითც გამოხატულია პოზიტიური თუ ნეგატიური ფორმით, ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევად (გადაცდომად) კვალიფიცირდება, თუ სახეზეა შემდეგი ერთობლიობა: სახელმწიფო ან საზოგადოებრივი წესრიგის, საკუთრების, მოქალაქეთა უფლებებისა და თავისუფლებების, მმართველობის დადგენილი წესის ხელშეწყობის მართლსაწინააღმდეგო, ბრალეული (განზრახი ან გაუფრთხილებელი) მოქმედება ან უმოქმედობა, რომლისთვისაც კანონმდებლობით გათვალისწინებულია ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობა. ამავე კოდექსით განსაზღვრულია ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის გამომრიცხველი გარემოებები:

1. ადმინისტრაციული ქმედუნარიანობა /მუხლი 13./;
2. აუცილებელი მოგერიება /მუხლი 18./;
3. უკიდურესი აუცილებლობა /მუხლი 19./;
4. შეურაცხადობა /მუხლი 20. /.“

„ადმინისტრაციული სახდელის შემფარდებელი ადმინისტრაციული ორგანოების მიერ ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის შემთხვევის გამოვლენისას საქმის ფაქტობრივი გარემოებების გამოკვლევა, დადგენა, შემთხვევის მონაწილის სამართალდამრღვევად მიჩნევა, ადეკვატური სამართლებრივი კვალიფიკაციის მოხდენა და სამართალდამრღვევისთვის სანქციის შეფარდება აუცილებლად მოიცავს ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის გამომრიცხველი გარემოებების, ისევე, როგორც ადმინისტრაციული სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობის შემამსუბუქებელ ან დამამძიმებელ გარემოებათა გამოკვლევა-დადგენასა და შეფასებას. სწორედ, ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის გამომრიცხველი გარემოებების არარსებობის პირობებში შეიძლება პირს შეეფარდოს ადმინის-

ტრაციული სახდელი, რომლის დადების ზოგადი წესების თანახმად, ადმინისტრაციული სამართალდარღვევისათვის სახდელი დადება იმ ნორმატიული აქტით დაწესებულ ფარგლებში, რომელიც ითვალისწინებს პასუხისმგებლობას ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევისათვის ამ კოდექსის და ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა შესახებ სხვა აქტების ზუსტი შესაბამისობით /მუხლი 33. 1/.

ხოლო, ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით სახდელის დადებისას შეფასების საგანს წარმოადგენს – ჩადენილი სამართალდარღვევის ხასიათი, დამრღვევის პიროვნება, მისი ბრალის ხარისხი, ქონებრივი მდგომარეობა, პასუხისმგებლობის შემამსუბუქებელი და დამამძიმებელი გარემოებანი.

აღნიშნული ნორმის საფუძველზე საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ადმინისტრაციული სამართალდარღვევისათვის სახდელის დადება უნდა განხორციელდეს ადმინისტრაციული სამართლის უმნიშვნელოვანესი პრინციპის – კანონიერების პრინციპის ზედმიწევნით დაცვის საფუძველზე“.

საგადასახადო კოდექსის 281.7 მუხლით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის კვალიფიკაცია და მისი შეფარდება პირისთვის, შეუძლებელი და შესაბამისად, კანონსაწინააღმდეგო იქნება პირის ბრალეულობის განსაზღვრის გარეშე. სააპელაციო სასამართლომ უნდა იმსჯელოს არის თუ არა სახეზე ისეთი ობიექტური გარემოება, რამაც შეიძლება გამოიწვიოს მეწარმის ბრალეულობის საკითხი, რამდენადაც პირის ბრალის გარეშე ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის შემადგენლობა სახეზე არ არის. მხოლოდ ამ ფაქტების გამოკვლევა-დადგენის შემდეგ მენარმეს შეიძლება დაეკისროს ან არ დაეკისროს პასუხისმგებლობა.

4. საკასაციო სასამართლო სამართლებრივ შეფასებას აძლევს რა ქვემდგომი ინსტანციების სასამართლოების მიერ გადაწყვეტილებებში (რომლის მიხედვით სასამართლოებმა გამოიყენეს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4. მუხლით მინიჭებული უფლებამოსილება და დაავალეს მოპასუხეს ახალი აქტის გამოცემა) ადმინისტრაციულ ორგანოსთვის მითითება, რომ მენარმის მიმართ გამოიყენონ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 270-ე მუხლის მე-7 ნაწილი და გადასახადის გადამხდელი გაათავისუფლოს საგადასახადო პასუხისმგებლობისაგან, მიაჩნია კანონშეუსაბამოდ, შემდეგ გარემოებათა გამო:

აღნიშნულ საკითხზე მსჯელობისას საკასაციო სასამართლო ეყრდნობა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2014 წლის

25 თებერვლის განჩინებაში ადმინისტრაციულ საქმეზე №ბს-421-410(კ-13) ი/მ „ლ. ც-ას“ სარჩელისა გამო, მოპასუხის – სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიმართ, სასამართლო დავასთან დაკავშირებით, ჩამოყალიბებულ სამართლებრივ შეფასებებსა და დასკვნებს, კერძოდ:

„ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-6 მუხლით განსაზღვრულია ადმინისტრაციული ორგანოს დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელების წესი, კერძოდ, თუ ადმინისტრაციულ ორგანოს რომელიმე საკითხის გადასაწყვეტად მინიჭებული აქვს დისკრეციული უფლებამოსილება, იგი ვალდებულია, ეს უფლებამოსილება განახორციელოს კანონით დადგენილ ფარგლებში და მხოლოდ იმ მიზნით, რომლის მისაღწევადც მინიჭებული აქვს ეს უფლებამოსილება.

ადმინისტრაციული ორგანო დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელებისას შებოჭილია კანონიერების პრინციპით, კონკრეტულად, კანონისმიერი დათქმის პრინციპით, რომელიც, თავის მხრივ, კონსტიტუციაში განმტკიცებულია დემოკრატიის, სამართლებრივი სახელმწიფოსა და პირის ძირითადი უფლებების დაცვის პრინციპებიდან გამომდინარე.

ამასთან, საჯარო და კერძო ინტერესების პროპორციულობიდან გამომდინარე, ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 7.2. მუხლის თანახმად, დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელებისას გამოცემული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტით გათვალისწინებულმა ზომებმა არ შეიძლება, გამოიწვიოს პირის კანონიერი უფლებებისა და ინტერესების დაუსაბუთებელი შეზღუდვა.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სასამართლოების მიერ საკითხის ასეთი გადაწყვეტა გამომდინარეობს ადმინისტრაციული სამართლის ინსტიტუტის – დისკრეციული უფლებამოსილების მეტად ზედაპირული გაგებიდან; ამგვარი მსჯელობა საერთოდ გამორიცხავს ადმინისტრაციული ორგანოს დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელების სპეციფიკას და ფორმალურ ნიშნამდე დაჰყავს მმართველობითი ორგანოების როლის არსი.

სასამართლოს მითითება – „ადმინისტრაციულმა ორგანომ დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში განიხილოს და უნდა მიიღოს შესაბამისი გადაწყვეტილება მენარმის მიმართ გაფრთხილების გამოყენების თაობაზე, საგადასახადო კოდექსის 270-ე მუხლის დღეს მოქმედი რედაქციის შესაბამისად“, წარმოადგენს როგორც ადმინისტრაციული სამართლის ერთ-ერთი ინსტიტუტის დისკრეციული უფლებამოსილების არსისა და

ბუნების იგნორირებას და მის საფუძველზე გამოცემული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის კანონიერების შემოწმებისას სასამართლო კონტროლის და ასევე, საკუთრივ, სასამართლო ხელისუფლების როლისა და უფლებამოსილების საკანონმდებლო ფარგლების გაცდენას.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ეროვნულმა სამართლოებმა დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელების კანონიერებაზე მსჯელობისას უნდა გამოიკვლიონ, რამდენად დასაბუთებულია ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ საკითხის შერჩეული გადაწყვეტა, რაც თავის მხრივ, უნდა ეფუძნებოდეს საქმეზე ფაქტების ობიექტურ გამოკვლევა-დადგენა-შეფასებას. სასამართლო ამონიშნავს არა შერჩეული გადაწყვეტილების მიზანშეწონილობას, არამედ მის კანონიერება-დასაბუთებულობას, ადმინისტრაციულმა ორგანომ უნდა დაასაბუთოს, რომ მიღებული გადაწყვეტილება ყველაზე მისაღები, ოპტიმალური იყო არსებული შესაძლებლობებიდან და არა თავად განუსაზღვრონ ორგანოს რამდენიმე ალტერნატიული ღონისძიებიდან რომელი უნდა გამოიყენოს. სასამართლო ამონიშნავს არა შერჩეული გადაწყვეტილების მიზანშეწონილობას, არამედ, მის კანონიერება-დასაბუთებულობას. აღნიშნულიდან გამომდინარე, სასამართლო კონტროლი ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში მიღებული გადაწყვეტილების კანონიერებაზე ვრცელდება იმ მასშტაბით, რომ სასამართლომ უნდა შეაფასოს სადავო გადაწყვეტილებაში გამოყენებულია თუ არა საკითხის გადაწყვეტის ყველაზე მისაღები საშუალება და დასაბუთებულია თუ არა გამოყენებული ღონისძიების ყველაზე მისაღები ხასიათი შესაძლო ალტერნატიულ ღონისძიებებთან შედარებით.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ამგვარი „კარნახი“ სასამართლო ორგანოების მხრიდან წარმოადგენს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელებაში შეჭრას და გამოიწვევს სასამართლოს მხრიდან მმართველობითი ღონისძიებების შერჩევას ანუ მართვას და მისი კონსტიტუციური ფუნქციის – ადმინისტრაციული ორგანოების გადაწყვეტილებებზე სასამართლო კონტროლის განხორციელების ფარგლების გადამეტებას, რამდენადაც სასამართლო ორგანოების პირდაპირ ვალდებულებას წარმოადგენს სრული სასამართლო კონტროლის განხორციელება მმართველობითი ორგანოების საქმიანობაზე, მათი გადაწყვეტილებების მოქმედ კანონმდებლობასთან შესაბამისობის შემოწმების მეშვეობით, რაც თავის მხრივ, წარმოადგენს სასამართლო ხელისუფლების

კონსტიტუციურ ფუნქციას და ემსახურება უმნიშვნელოვანესი კონსტიტუციური – ხელისუფლების დანაწილების და ურთიერთ განონასწორების პრინციპის რეალიზაციას“.

ამდენად, სააპელაციო სასამართლომ საქმის ხელახლა განხილვისას უნდა უზრუნველყოს საქმის გარემოებების სრულფასოვანი და ობიექტური გამოკვლევის საფუძველზე სასამართლო დავის კანონიერად და მიუკერძოებლად გადანყვეტა, საპროცესო და მატერიალური კანონმდებლობის განუხრელი დაცვით.

ამასთან, საკასაციო სასამართლო საგადასახადო კოდექსის 269.2 მუხლის საფუძველზე განმარტავს, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის სანქციის შეფარდების დროს, თუ კანონით გაუქმებული ან შემსუბუქებულია პასუხისმგებლობა სამართალდარღვევის ჩადენისათვის, მოქმედებს ახალი კანონით დადგენილი ნორმა, ხოლო, თუ შემოღებულია ან დამძიმებულია პასუხისმგებლობა ქმედების ჩადენის მომენტისათვის არსებული ნორმა. აღნიშნული მუხლიდან გამომდინარე, საგადასახადო სამართალდარღვევებისათვის პასუხისმგებლობის შემამსუბუქებელ ან გამაუქმებელ აქტებს აქვთ უკუქცევითი ძალა, ე.ი. ვრცელდება ამ აქტის გამოცემამდე ჩადენილ სამართალდარღვევებზეც. სანქციის შეფარდების დროს, თუ გაუქმებული ან შემსუბუქებულია პასუხისმგებლობა სამართალდარღვევის ჩადენისათვის, მოქმედებს ახალი კანონით დადგენილი ნორმა. სანქციის შეფარდების დრო მოიცავს არამხოლოდ ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მისი გამოყენების დროს, არამედ ზემდგომი ორგანოების ან სასამართლოს მიერ სანქციის გამოყენების კანონიერების შემონების პერიოდს.

საქმის ქვედა სასამართლო ინსტანციებში განხილვის დროისათვის უკვე მოქმედებდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269.7 მუხლის ახალი რედაქცია, რომლის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოს/დავის განმხილველ ორგანოს ან სასამართლოს უფლება აქვს, გაათავისუფლოს კეთილსინდისიერი გადასახადის გადამხდელი ამ კოდექსით გათვალისწინებული სანქციისაგან, თუ სამართალდარღვევა გამოწვეულია გადასახადის გადამხდელის შეცდომით/არცოდნით. (28.12.2012. №189 ამოქმედდეს 2013 წლის 1 იანვრიდან), თუმცა ამგვარი უფლებამოსილება გამოყენებული უნდა იქნას კანონიერების, მიუკერძოებლობის და კანონის წინაშე თანასწორობის პრინციპების ზედმიწევნით დაცვით.

კასატორის მოტივი, სახელმწიფო ბაჟის გადახდის დაკისრების უკანონობასთან მიმართებით საკასაციო სასამართლოს მი-



ერ ვერ იქნება გაზიარებული სსსკ-ის 55-ე მუხლის მე-2-ე ნაწილის საფუძველზე, თუმცა, საქმის ხელახლა განხილვისას სააპელაციო სასამართლომ საპროცესო ხარჯები საპროცესო კანონმდებლობის შესაბამისად უნდა გადაანაწილოს საქმეზე განწყვეტილების დადგენისას.

ყოველივე ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით, სახეზეა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 412.2 მუხლის თანახმად, გასაჩივრებული განჩინების გაუქმების პროცესუალური და სამართლებრივი საფუძვლები, სასამართლომ საქმის ხელახლა განხილვისას კანონიერი და ობიექტური გადანწყვეტილების დადგენის მიზნით, სრულყოფილად უნდა გამოიკვლიოს ზემოაღნიშნული გარემოებები და დავა გადანწყვიტოს მოქმედი საპროცესო და მატერიალური სამართლის კანონმდებლობის შესაბამისად.

### **სარეზოლუციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.2; სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 412-ე მუხლებით და

### **და ა დ ბ ი ნ ა:**

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 14 ნოემბრის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
3. სასამართლო ხარჯები გადაანაწილდეს საქმეზე საბოლოო გადანწყვეტილების დადგენისას;
4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

## საკიეპელი

### 1. საგადასახადო პასუხისმგებლობა

საგადასახადო პასუხისმგებლობისაგან გათავისუფლების საფუძველი .....	3
საგადასახადო შემონმების დაწყება .....	48

### 2. საგადასახადო დავალიანების დარიცხვა

საგადასახადო დავალიანების დარიცხვის კანონიერება .....	86
ყადალის დადების შესახებ ბრძანების კანონიერება .....	97

### 3. დაჯარიმების კანონიერება

ა. ტრანსპორტირება სასაქონლო ზედნადების გარეშე დაჯარიმება სასაქონლო ზედნადების გამოუწერლობის გამო .....	112
სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირების გამო დაჯარიმების კანონიერება .....	144
ბ. დაჯარიმება სალარო აპარატის გამოუყენებლობის გამო დაჯარიმება სალარო აპარატის დაკარგვის გამო .....	166;206

საქართველოს უზენაესი სასამართლო  
თბილისი 0110, ძმები ზუბალაშვილების ქ. №32  
ტელ.: (995 32) 298 21 03  
[www.supremecourt.ge](http://www.supremecourt.ge)