

ს ა გ ა დ ა ს ა ს ა დ ი ა

ს ა მ ა რ თ ა ლ დ ა რ ჯ ე ვ ე ვ ა

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

1. დაჯარიმება ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირების გამომ

პასუხისმგებლობა ზედნადების გარეშე საქონლის ტრანსპორტირების გამომ

განჩინება

№ბს-205-203(კ-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: ი. ყ-ე

მოპასუხე: სსიპ შემოსავლების სამსახური

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

სარჩელის საგანი:

1. 2013 წლის 25 ივლისის საგადასახადო სამართალდარღვე-
ვის №040005 და №040006 ოქმების ბათილად ცნობა.

2. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 30 აგვისტოს
№41924 ბრძანების ბათილად ცნობა

სარჩელის საფუძველი:

ფაქტობრივი: მოსარჩელე არ ეწეოდა სამენარმეო საქმიან-
ობას. ნივთები პირადი საჭიროებისათვის შეიძინა.

სამართლებრივი: მოსარჩელემ სარჩელის დაკმაყოფილების
სამართლებრივ საფუძველად მიუთითა საგადასახადო კოდექს-
ის მე-9 და 66-ე მუხლებზე.

მოპასუხემ – სსიპ შემოსავლების სამსახურმა შესაგებლით
სარჩელი არ ცნო

ფაქტობრივი: მოპასუხის განმარტებით, 2013 წლის 25 ივ-
ლისს შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინ-
გის დეპარტამენტის ოფიცრების მიერ გადამოწმდა ავტოსატ-
რასპორტო საშუალება ფორდი სახ. №.., რომლის შედეგადაც

დადგინდა, რომ ფიზიკური პირი ი. ყ-ე ეკონომიკურ საქმიანობას ახორციელებდა მენარმედ რეგისტრაციის გარეშე ანუ გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესის დარღვევით, რაზედაც შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №040006 და გადამხდელს საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის შესაბამისად, სანქციის სახით განესაზღვრა ჯარიმა 500 ლარის ოდენობით.

საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის ოფიცრების მიერ შედგა №040005 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი სასაქონლო ზედნადების გარეშე საქონლის ტრასპორტირებისათვის, რომლის მიხედვით ფიზიკურ პირს – ი. ყ-ეს დაეკისრა საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის პირველი ნაწილით გათვალისწინებული სანქცია – 500 ლარის ოდენობით.

სამართლებრივი: მოპასუხის მტკიცებით, სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები შედგენილია საგადასახადო კოდექსის 51-ე, 66-ე 273-ე, 269-ე და 270-ე მუხლებისა და „მიმდინარე კონტროლის პროცედურების, სასაქონლო მატერიალურ ფასეულობათა ჩამოწერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის, საქმისწარმოების წესის დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანების 72-ე მუხლის შესაბამისად და არ არსებობს მათი გაუქმების სამართლებრივი საფუძვლები.

საქმის გარემოებები:

მოსარჩელის განმარტებით ირკვევა: ის ცხოვრობს ქ. საჩხერეში, ... ქ. №3-ში, არ ეწევა არანაირ სამეწარმეო საქმიანობას, 2013 წლის 25 ივლისს საოჯახო საჭიროებისათვის ნივთების შესაძენად გაყვა მოვაჭრეების ტრანსპორტს ლილოს ბაზრობაზე. შეიძინა ნივთები ოჯახისთვის, რომელიც მოთავსებული იყო ერთ პატარა ჩანთაში, წამოსვლისას ავტომანქანაში ამოვიდა შემოსავლების სამსახურის ინსპექტორი, რომელმაც მოინდომა მისი დაჯარიმება. მოსარჩელის განცხადებით, მან განუმარტა, რომ არ ეწეოდა არანაირ სამეწარმეო საქმიანობას და ნივთები შეიძინა ოჯახისათვის, რის შემდეგაც მისთვის ინსპექტორს არაფერი არ უთქვამს.

2013 წლის 10 აგვისტოს ჩაბარდა შემოსავლების სამსახურის წერილი, საიდანაც შეიტყო, რომ დაჯარიმებული იყო კანონმდებლობის დარღვევით სამეწარმეო საქმიანობისათვის და სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტვირთის ტრანსპორტირებისათვის.

მოპასუხემ არ გაიზიარა მოსარჩელის განმარტება, რომ მას

არ განუხორციელებია ეკონომიკური საქმიანობა ნივთების რეალიზაციის დროს და მისი „დანაშაული“ გამოიხატება იმაში, რომ იმყოფებოდა ე.წ. მოვაჭრეების ტრანსპორტში, რომელიც ბრუნდებოდა ქ. საჩხერეში. მოპასუხის განმარტებით, სამართალდარღვევა გამოვლინდა ავტოსატრანსპორტო საშუალების შემოწმების და მასში მყოფ მგზავრებთან, მათ შორის, თავად ი. ყესთან და მძღოლთან გასაუბრების შედეგად.

საქალაქო სასამართლოს გადანყვეტილება/სარეზოლუციო/:

ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2013 წლის 20 ნოემბრის გადანყვეტილებით ი. ყესის სარჩელი დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 30 აგვისტოს №41924 ბრძანება და საგადასახადო სამართალდარღვევის №040005 და №040006 ოქმები; სსიპ შემოსავლების სამსახურს მოსარჩელის სასარგებლოდ დაეკისრა სახელმწიფო ბაჟის – 100 ლარის გადახდა.

სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტები:

2013 წლის 25 ივლისს, ქ. თბილისში, კახეთის გზატკეცილზე, ლილოს დასახლების მიმდებარედ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის ოფიცრების მიერ გადამოწმდა ავტომანქანა სახ... და ფიზიკური პირის ი. ყესის მიმართ შედგა სამართალდარღვევის ოქმები №040005 და №040006 საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 66-ე მუხლის პირველი ნაწილით, 136-ე მუხლის მე-4 ნაწილით, 286-ე მუხლის პირველი ნაწილით და 273-ე მუხლით გათვალისწინებული სამართალდარღვევისათვის.

შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 30 აგვისტოს №41924 ბრძანებით ი. ყესის საჩივარი სამართალდარღვევის ოქმების ბათილად ცნობის თაობაზე არ დაკმაყოფილდა.

სასამართლოს მიერ სადავოდ მიჩნეული ფაქტები:

სადავოა გასაჩივრებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების კანონიერება, ვინაიდან, მოსარჩელის განმარტებით, საქმის მასალებში არ არის წარმოდგენილი რაიმე სახის წერილობითი მტკიცებულება, რაც უტყუარად დაადასტურებდა, რომ ი. ყესი ეწეოდა სამეწარმეო საქმიანობას და ამ მიზნით შექმნილი საქონლის ტრანსპორტირებას ახდენდა ზედნადების გარეშე.

დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების სამართლებრივი შეფასება:

საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, მოსარჩელის დაჯარიმება ისე მოხდა საგადასახადო კოდექსის 273-ე და 286-ე მუხლების საფუძველზე, რომ მოპასუხე ადმინისტრაციულ ორგა-

ნოს არ ჰქონია რაიმე წერილობითი მტკიცებულება, რაც დაადასტურებდა, რომ მოსარჩელე ეწეოდა სამენარმეო საქმიანობას.

სასამართლოს შეფასებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 273-ე და 286-ე მუხლები არ გულისხმობს პირისათვის ბრალის გარეშე პასუხისმგებლობის დაკისრებას, საგადასახადო კოდექსის ზემოაღნიშნული მუხლებითა და სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-11 მუხლით ცალსახად არის დადგენილი ადმინისტრაციული (მათ შორის საგადასახადო) სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობის დანესების საფუძვლები, რომლის მიხედვითაც, პირს პასუხისმგებლობა ეკისრება მის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო, განზრახი ან გაუფრთხილებელი ქმედებისათვის. ამდენად, დაუშვებელია პასუხისმგებლობის დაკისრება მაშინ, როდესაც პირს არ ჩაუდენია მართლსაწინააღმდეგო ქმედება, არ დაურღვევია კანონმდებლობით განმტკიცებული მართლწესრიგი, მასზე დაკისრებული მოვალეობები, არ შეუღახავს სხვისი უფლებები და განზრახი ან გაუფრთხილებელი ქმედებით არ გამოუწვევია მართლსაწინააღმდეგო შედეგი.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლისა და 286-ე მუხლის პირველი ნაწილით გათვალისწინებული ქმედების სუბიექტი არის პირი, რომელიც ეწევა სამენარმეო საქმიანობას. ამავე კოდექსის მე-9 მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, ეკონომიკურ საქმიანობად ითვლება ნებისმიერი საქმიანობა, რომელიც ხორციელდება მოგების, შემოსავლის ან კომპენსაციის მისაღებად, მიუხედავად ასეთი საქმიანობის შედეგებისა, თუ ამ მუხლით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული. კონკრეტულ შემთხვევაში საქმის მასალებით არ დასტურდება, რომ მოსარჩელე – ი. ყ-ე ეწეოდა სამენარმეო საქმიანობას.

სამართლებრივი შეფასება /კვალიფიკაცია/:

საქალაქო სასამართლომ გადაწყვეტილების გამოტანისას იხელმძღვანელა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსით და საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსით.

სასამართლოს დასკვნები – სასამართლომ სარჩელი დააკმაყოფილა; ბათილად ცნო გასაჩივრებული ინიდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები.

აპელანტი: სსიპ შემოსავლების სამსახური

მონინააღმდეგე მხარე: ი. ყ-ე

აპელაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:

ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2013 წლის 20 ნოემბრის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

აპელაციის მოტივები:

სამართლებრივი: აპელანტი არ დაეთანხმა საქალაქო სასამართლოს შეფასებას, რომ შემოსავლების სამსახურის მიერ საქალაქო სასამართლოში წარდგენილი არ იყო რაიმე სახის წერილობითი მტკიცებულება რაც დაადასტურებდა, რომ მოსარჩელე – ი. ყ-ე ეწეოდა სამენარმო საქმიანობას ვინაიდან, გაუგებარია რა წერილობითი მტკიცებულება უნდა წარედგინა შემოსავლების სამსახურს ოქმის შემდგენი პირის ახსნა-განმარტების გარდა, თუ სამართალდამრღვევა უარი განაცხადა წერილობითი ახსნა-განმარტების მიცემაზე.

ამასთან, ქუთაისის საქალაქო სასამართლომ არა თუ არ შეაფასა, არამედ არც კი მოიხსენია შემოსავლების სამსახურის მიერ წარდგენილი მტკიცებულება, კერძოდ, საგადასახადო სამართალდამრღვევი ოქმის შემდგენი პირების ახსნა-განმარტება.

აპელანტის შეფასებით, სასამართლომ საქმის გადაწყვეტისას გამოიყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა, კერძოდ, ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-11 მუხლი, ვინაიდან, საგადასახადო სამართალდარღვევის სახეებს და პასუხისმგებლობას საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის ითვალისწინებს საგადასახადო კოდექსი, ხოლო ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა კოდექსი განსაზღვრავს, თუ რომელი მოქმედება ან უმოქმედობა წარმოადგენს უშუალოდ ადმინისტრაციული სამართალდარღვევას, რომელი ადმინისტრაციული სახდელი, რომელი ორგანოს (თანამდებობის პირის) მიერ და რა წესით შეიძლება დაედოს ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ჩამდენს.

აპელანტი ასევე არ დაეთანხმა სასამართლოს მიერ შემოსავლების სამსახურისათვის მოსარჩელის სასარგებლოდ სახელმწიფო ბაჟის დაკისრებას და მიუთითა, რომ „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის პირველი ნაწილის „ლ“ ქვეპუნქტის თანახმად, საგადასახადო ორგანოები გათავისუფლებულნი არიან სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან; მოწინააღმდეგე მხარემ ი. ყ-ემ მოითხოვა სააპელაციო საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილების /სარეზოლუციო/:

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ

საქმეთა პალატის 2014 წლის 21 იანვრის განჩინებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2013 წლის 20 ნოემბრის გადაწყვეტილება.

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნების გაზიარების თაობაზე სასამართლოს მსჯელობა:

სააპელაციო სასამართლომ სრულად გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებები და დასკვნები საქმის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით და დამატებით მიუთითა, აპელანტს არც სააპელაციო სასამართლოში წარმოუდგენია რაიმე სახის წერილობითი მტკიცებულება, რაც უტყუარად დაადასტურებდა, რომ ი. ყ-ე ენეოდა სამენარმეო საქმიანობას და ამ მიზნით ახდენდა შექმნილი საქონლის ტრასპორტირებას ზედნადების გარეშე. სააპელაციო სასამართლომ არ გაიზიარა, შემოსავლების სამსახურის არგუმენტი, რომ შექმნილი საქონლის დასახელება და მათი რაოდენობა ადასტურებდა, რომ იგი პირადი საჭიროებისათვის შექმნილი არ შეიძლებოდა ყოფილიყო, ვინაიდან, საქონლის სახეობისა და მათი რაოდენობის შესახებ აღნიშნული არ არის სამართალდარღვევის ოქმში. ი. ყ-ის განმარტებით, საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლებს მისი ჩანთა არ გაუხსნიათ და საქონელი არ შეუმოწმებიათ, ოქმის შემდგენი პირის გ. ზ-ის 2013 წლის 23 აგვისტოს მოხსენებითი ბარათი შედგენილია არა შემთხვევის ადგილზე ან შემთხვევიდან უახლოეს პერიოდში, არამედ დაახლოებით ერთი თვის შემდეგ, რის გამოც სააპელაციო სასამართლოს განმარტებით, მხოლოდ მოხსენებით ბარათზე დაყრდნობით ვერ დადასტურდება საგადასახადო ორგანოს მიერ მიღებული სადავო აქტების კანონიერება.

კასატორი: სსიპ შემოსავლების სამსახური

მონინალმდევ მხარე: ი. ყ-ე

კასაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 21 იანვრის განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

კასაციის მოტივები:

მატერიალურ-სამართლებრივი:

კასატორის მოსაზრებით სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება დაუსაბუთებელია და უნდა გაუქმდეს; კასატორი საკასაციო საჩივარს აფუძნებს იმავე ფაქტობრივ და სამართლებრივ დასაბუთებაზე, რაც სააპელაციო საჩივარშია მითი-

თებული და დამატებით აღნიშნავს, რომ სააპელაციო სასამართლომ უსაფუძვლოდ და ყოველგვარი დასაბუთების გარეშე არ გაითვალისწინა ის გარემოება, რომ მოსარჩელემ დაარღვია საგადასახადო კოდექსის 273-ე და 286-ე მუხლებით გათვალისწინებული მოთხოვნები. სააპელაციო სასამართლო გადაწყვეტილების მიღებისას დაეყრდნო მოსარჩელის მიერ წარმოდგენილი ფიზიკური პირების წერილობით განცხადებებსა და სასამართლო სხდომაზე მოწმის სახით დაკითხულ პირთა ჩვენებებს, ხოლო არ გაითვალისწინა სამართალდარღვევის ფაქტის გამოვლენისას შედგენილი აქტები, უფრო მეტიც, სრულიად უსაფუძვლოდ მიუთითა, რომ სამართალდარღვევის გამოვლენის დღეს ოქმის შემდგენს არ აქვს აღწერილი, რომ ი. ყ-ეს თან ჰქონდა დიდი პარტია ერთი და იგივე სახეობის საქონელი, ოქმს არ ერთვის რაიმე მტკიცებულება, რომელიც ასახავდა დათვლიერების შედეგებს, რაც სრულიად უსაფუძვლოა, ვინაიდან, ოქმში შენიშვნებისა და განმარტებების გრაფაში მითითებულია ი. ყ-ის ტრანსპორტირებული საქონლის დასახელება, ამასთან, სამართალდარღვევის გამოვლენისას რაიმე დამატებითი მტკიცებულების შედგენის აუცილებლობას არც საგადასახადო კოდექსი და არც 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 ჩამოწერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევიანების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესი“ არ ითვალისწინებს.

კასატორის განმარტებით, როგორც სააპელაციო სასამართლოს, ასევე ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს არ უნდა გამოეყენებინა ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-11 მუხლი, ვინაიდან საგადასახადო სამართალდარღვევის სახეებსა და პასუხისმგებლობას საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის ითვალისწინებს საგადასახადო კოდექსი, ხოლო ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსი განსაზღვრავს, თუ რომელი მოქმედება ან უმოქმედობა წარმოადგენს უშუალოდ ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევას, რომელი ადმინისტრაციული სახდელი, რომელი ორგანოს (თანამდებობის პირის) მიერ და რა წესით შეიძლება დაედოს ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ჩამდენს, ამდენად, სასამართლოებმა არასწორად გამოიყენეს კანონი,

რომელიც არ უნდა გამოეყენებინათ, არასწორად განმარტეს კანონი და ამასთან, არასწორად დაადგინეს ფაქტობრივი გარემოებები.

საკასაციო სასამართლოში წარმოდგენილი წერილობითი მოსაზრებით შემოსავლების სამსახურმა მოითხოვა მისი საკასაციო საჩივრის დასაშვებად ცნობა.

მონინალმდეგე მხარემ – ი. ყემ მოითხოვა საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

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 წაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, გასაჩივრებული განჩინების დასაბუთებულობა-კანონიერების შემოწმებისა და საქმის სასამართლო განხილვის შედეგად მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს, უცვლელად უნდა დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 9 ივლისის განჩინება, შემდეგ გარემოებათა გამო:

კასაციის დაშვების წანამძღვარის განმარტება კონკრეტულ საქმეზე:

წინამდებარე საქმე მნიშვნელოვანია იმ თვალსაზრისით, რომ საკასაციო სასამართლომ უნდა განმარტოს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის და კანონქვემდებარე აქტების რიგი მუხლები და შეაფასოს კანონის შინაარსთან რამდენად შესაბამისად იყენებს მათ სსიპ შემოსავლების სამსახური.

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 მნიშ-

ვენელოვანია საკასაციო სასამართლომ განმარტოს, საგადასახადო სამართალურთიერთობათა სფეროში კანონიერი სამართალშეფარდების საკითხი, კერძოდ, საკასაციო სასამართლოს მიერ სამართლებრივი შეფასება უნდა მიეცეს რამდენად კანონშესაბამისად ხდება საგადასახადო ორგანოების მხრიდან ფიზიკური პირის მენარმედ მიჩნევა, პირის მიერ გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესის დარღვევის, მენარმის მიერ სასაქონლო ზედნადების ქონასთან დაკავშირებით ფაქტების გამოკვლევა, დადგენა და ადეკვატური სამართლებრივი კვალიფიკაციის მიცემა. საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლების მიერ ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ოქმის შედგენის წესისა და პირობების განსაზღვრა კანონმდებლობის შესაბამისად.

საკასაციო სასამართლომ უნდა შეაფასოს საგადასახადო სამართალდარღვევის ფაქტების გამოკვლევისა და შეფასების კანონშესაბამისობის საკითხი, რაც მოითხოვს, როგორც საგადასახადო კოდექსის, ასევე „საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი 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 ნორმების ანალიზსა და სამართლებრივი შეფასების მოხდენას, თუ რამდენად არის დაცული ბალანსი საგადასახადო სამსახურებსა და მენარმის ვალდებულებებთან დაკავშირებით.

საკასაციო სასამართლომ მიაჩნია, რომ მოცემულ საქმეზე ჩამოყალიბებული სამართლებრივი შეფასებები და სასამართლო დასკვნები სასარგებლო იქნება, როგორც საგადასახადო ორგანოების, საგადასახადო მოხელეთა მმართველობითი საქმიანობისათვის, ასევე საგადასახადო სამართალურთიერთობათა მონაწილეთათვის, კერძოდ, ფიზიკური 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 კანონ-

მდებლობის 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, აღნიშნული სამართლის ინსტიტუტების სწორი გაგება-გამოყენება უშუალოდ განაპირობებს ადამიანთა ყოფას, საზოგადოებრივი წესრიგის ხარისხსა და კულტურას.

სადავო სამართალურთიერთობა წარმოშობილია საგადასახადო სამართალდარღვევათა სფეროში, გადასახადის გადამხდელსა და საგადასახადო ორგანოს შორის. კერძოდ, მოცემულ სამართალურთიერთობაში საგადასახადო ორგანოს თანამშრომელმა ი. ყ-ე დააჯარიმა იმ მოტივით, რომ იგი სამეწარმეო საქმიანობას ახორციელებდა გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესის დარღვევით და საქონლის ტრანსპორტირებას ახდენდა ზედნადების გარეშე.

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

საქმის მასალებით დადგენილია, რომ 2013 წლის 25 ივლისს შემოსავლების სამსახურის თანამშრომლის მიერ ფიზიკური პირის ი. ყ-ის მიმართ შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №040005, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 136-ე მუხლის მე-4 ნაწილის შესაბამისად და სანქციის სახით განესაზღვრა ჯარიმა 500 ლარის ოდენობით, აღნიშნული ოქმის შედგენის საფუძველი იყო ის გარემოება, რომ ი. ყ-ე ახორციელებდა 250 ლარის ღირებულების საქონლის ტრანსპორტირებას სასაქონლო ზედნადების გარეშე ავტოსატრანსპორტო საშუალება ფორდი სახ. №..., ოქმში მითითებული იყო, რომ საქონელს წარმოადგენდა წინდები, კაბა, მამაკაცისა და ქალის ტრუსები, მაისური, აქვე აღნიშნული იყო, რომ ი. ყ-ემ უარი განაცხადა ოქმზე ხელის მოწერაზე.

2013 წლის 25 ივლისს შემოსავლების სამსახურის თანამშრომლის მიერ ფიზიკური პირის ი. ყ-ის მიმართ შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №040006, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 66-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის შესაბამისად

სად და სანქციის სახით განესაზღვრა ჯარიმა 500 ლარის ოდენობით, შემდეგი საფუძვლით, რომ ი. ყ-ე ავტოსატრანსპორტო საშუალება ფორდი სახ. №.. ახორციელებდა ეკონომიკურ საქმიანობას გადასახადის გადამხდელის აღრიცხვის წესების დარღვევით.

შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 30 აგვისტოს №41924 ბრძანებით ი. ყ-ის საჩივარი ზემოაღნიშნული სამართალდარღვევის ოქმების ბათილად ცნობის თაობაზე არ დაკმაყოფილდა.

საჩხერის მუნიციპალიტეტის გამგეობის ქ. საჩხერის ტერიტორიული ორგანოს 2013 წლის 4 სექტემბრის ცნობის შესაბამისად, ი. ყ-ე ცხოვრობს ქ. საჩხერეში, ... ქ. №3, მასზე, რომ იგი არ მუშაობს არსად და იმყოფება მძიმე ეკონომიკურ მდგომარეობაში.

წინამდებარე დავის კანონიერად გადაწყვეტისთვის აუცილებელია განიმარტოს რა დასკვნა გამომდინარეობს საგადასახადო კოდექსის 66-ე, 136-ე, 271-ე და 286-ე მუხლებისა 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 72.1 მუხლის შინაარსიდან.

საგადასახადო კოდექსის 66-ე მუხლით განსაზღვრულია პირის გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის ვალდებულება, კერძოდ, 1-ლი ნაწილის შესაბამისად: „საქართველოს მოქალაქე ფიზიკური პირი, ასევე პირადობის ნეიტრალური მოწმობის ან ნეიტრალური სამგზავრო დოკუმენტის მქონე პირი, გარდა იმ პირისა, რომლის შემოსავალიც იბეგრება წყაროსთან ან თავისუფლებულია დაბეგრისაგან, ვალდებული არიან ეკონომიკური საქმიანობის დაწყებამდე განცხადებით მიმართონ საგადასახადო ორგანოს მათთვის საიდენტიფიკაციო ნომრების მინიჭების მიზნით“. ნორმის შინაარსიდან გამომდინარე, ფიზიკური პირი ვალდებულია ეკონომიკური საქმიანობის დაწყებამდე მიმართოს საგადასახადო ორგანოს მათთვის საიდენტიფიკაციო ნომრების მინიჭების თაობაზე, ეკონომიკურ საქმიანობად კი, საგადასახადო კოდექსის 9.1 მუხლის შესაბამისად მიიჩნევა, ნებისმიერი საქმიანობა, რომელიც ხორციელდება მო-

გების, შემოსავლის ან კომპენსაციის მისაღებად, მიუხედავად ასეთი საქმიანობის შედეგებისა, ანუ საქმიანობა, რომლის მიზანი არის მოგება, შემოსავლებისა და კომპენსაციის მიღება. საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, ეკონომიკური საქმიანობა, როგორც შემოსავლების მიღების მიზნით წარმოებული პროცესი, შეიძლება სულაც არ უკავშირდებოდეს მოგების მიზანს. ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელების დროს მთავარია მიზანი, რომ რაიმე საქმიანობა ანუ რაიმეს შესყიდვა განხორციელდეს მოგების მისაღებად, შესაბამისად, კვალიფიკაციის მოხდენისას უნდა დადგინდეს სწორედ საქმიანობის მიზანი. რაიმე საქონლის შექმნა შეუძლებელია მიჩნეულ იქნეს ეკონომიკურ საქმიანობად, რამდენადაც შექმნას ფართო დატვირთვა აქვს, იგი სხვადასხვა მიზნებით და საჭიროებებით არის განპირობებული.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საგადასახადო კოდექსის 136-ე და 269-ე მუხლების მიზანი უკვე განიმარტა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2013 წლის 18 ივნისის გადაწყვეტილებაში საქმეზე №ბს-48-43(2კ-12) ი/მ „ლ. ჩ-ი“ სარჩელისა გამო მოპასუხეების, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიმართ, კერძოდ: „საგადასახადო კოდექსის 136.4 მუხლით განსაზღვრულია: „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.

საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლით განსაზღვრულია, რომ საგადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის წესის დარღვევა

ინვესტს პირის დაჯარიმებას 500 ლარით. საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, აღნიშნული მუხლით პირის პასუხისმგებლობის დაკისრებისას გათვალისწინებული უნდა იყოს ის გარემოება, ახორციელებდა თუ არა პირი ეკონომიკურ საქმიანობას. ეკონომიკურ საქმიანობად კი დაკვალიფიცირდება ქმედება – საქონლის ყიდვა შემდგომ მოგების მიზნით, ან რაიმე მომსახურების განწევა ან სხვა რაიმე მოქმედების შესრულება რომელიც ხორციელდება პირის მიერ მოგების, შემოსავლის ან კომპენსაციის მისაღებად.

საგადასახადო კოდექსის 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 – ინვესტს პირის დაჯარიმებას 500 ლარის ოდენობით. ზემოაღნიშნული მუხლების შინაარსის ანალიზიდან საკასაციო სასამართლო ასკვნის, რომ სასაქონლო ზედნადები უნდა გაიცეს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც საქონლის მიმღები (მყიდველი) პირი ეწევა სამეწარმეო 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 (მეწარმე) ყველა შემთხვევაში არ არის ვალდებული – გამოწეროს სასაქონლო ზედნადები, მას ამგვარი ვალდებულება აქვს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მყიდველი წარუდგენს მეწარმის დამადასტურებელ დოკუმენტს.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს: 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 თანხლები 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 განმახორციელებელი 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 66-ე, 273-ე 136-ე, 286-ე მუხლების ანალიზის საფუძველზე მიიჩნევს, რომ პირი, 273-ე მუხლის შესაბამისად, მიჩნეულ რომ იქნეს სამართალდამრღვევად, იგი ეკონომიკურ საქმიანობას უნდა ახორციელებდეს მოგების მიზნით, ხოლო ზედნადების ქონის ვალდებულება გააჩნია მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ საქონლის მიმღები (მყიდველი) პირი ეწევა სამეწარმეო საქმიანობას და მიღებული საქონლის შემდგომი რეალიზაციით იგი ნახულობს მოგებას.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნულთან დაკავშირებით 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, სწო-

რედ დადგენილი ფაქტების საფუძველზე ხდება ნორმათშეფარდება.

საკასაციო სასამართლო ადასტურებს საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2007 წლის 25 დეკემბრის განჩინებაში / საქმეზე ზ. ნ-ის სარჩელისა გამო, მოპასუხის – თბილისის საპატრულო პოლიციის მიმართ/ ჩამოყალიბებულ სამართლებრივ დასკვნებს და განმარტებებს და კვლავაც იზიარებს მას: „ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის 1 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 გადაწინაღობა აქტთან დაკავშირებულ სარჩელის წარდგენისას არც ერთ შემთხვევაში არ გულისხმობს, რომ მოსარჩელე საერთოდ თავისუფლდება სარჩელის დასაბუთების ვალდებულებიდან, 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 შემოწმებისას აქტის გამომცემმა 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 საწინააღმდეგოდ 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 მოპა-

სუხე 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“.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ კვლავაც ადასტურებს ზემომითითებულ განჩინებაში ჩამოყალიბებულ სასამართლო შეფასებებს და დასკვნებს, თუმცა, წინამდებარე საქმის გარემოებები დამატებით საჭიროებს მტკიცების ტვირთის გადანაწილების თავისებურებების განმარტებას, კერძოდ, განსახილველ შემთხვევაში, შემოსავლების სამსახურის თანამშრომელმა დააჯარიმა ი. ყ-ე გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის გარეშე ეკონომიკური საქმიანობისათვის და სასაქონლო ზედნადების გარეშე საქონლის ტრასპორტირებისათვის, შესაბამისად, ადმინისტრაციული ორგანო იყო ვალდებული წარმოედგინა შესაბამისი უტყუარი მტკიცებულება იმისა, რომ ი. ყ-ე ნამდვილად ახორციელებდა ეკონომიკურ საქმიანობას, შემოსავლების სამსახურის მხრიდან სადავო ფაქტის ერთადერთი მტკიცებულება არის შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის სამმართველოს აღმოსავლეთის განყოფილების მთავარი ოფიცრის გ. ზ-ის მოხსენებითი ბარათი, რომლის თანახმად, მის მიერ ავტო-სამარშრუტო ტაქსის ფორდი სახ. №... გადამონმების შედეგად და მგზავრებთან გასაუბრების შედეგად დაადგინეს, რომ სხვადასხვა ტიპის საქონელი გადაჰქონდათ საჩხერის მუნიციპალიტეტის ტერიტორიაზე მცხოვრებ საქართველოს მოქალაქეებს, მძღოლმა და მგზავრებმა ერთხმად აღიარეს და განაცხადეს, რომ ვაჭრობდნენ საჩხერის ბაზრობის მიმდებარე ტერიტორიაზე, მათ შორის იყო ი. ყ-ე.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სამოქალაქო ბრუნვის მონაწილე ფიზიკური პირის ქმედების ეკონომიკურ საქმიანობად დაკვალიფიცირება ქვეყნის ადმინისტრაციულ, კერძოდ, საგადასახადო ორგანოების მნიშვნელოვან ფუნქციას განეკუთ-

ვნება, რაც კანონით მკაცრად რეგლამენტირებული წესების უზრუნველყოფით უნდა განხორციელდეს თანაზომიერების პრინციპის საფუძველზე, რათა ამ სფეროს ადმინისტრირების პროცესში გამოირიცხოს კერძო ინტერესების დაუსაბუთებელი და უკანონო შეზღუდვა.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ამა თუ იმ საქონლის შექმნა თანამედროვე ადამიანის ყოფის აუცილებელ ელემენტს წარმოადგენს და მის ინტენსიურ ხასიათს ყოველი პირის პირადი ცხოვრება, შემოსავლების ოდენობა, დასაქმებულობის ხარისხი, ოჯახის სულადობა, მოთხოვნილებათა, საჭიროებათა მოცულობა, სამომხმარებლო კულტურა განსაზღვრავს. საგადასახადო სამსახურების მოხელეთა უფლებამოსილება – გამოავლინონ სამენარმეო საქმიანობის მიზნის მქონე შემძენი პირები, იმთავითვე მოიცავს ვალდებულებას – ზუსტად გამოიყვანონ შემთხვევები, პირი საქონლის შექმნას ახორციელებს პირადი საჭიროებისათვის თუ მოგების მიღების მიზნით.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ამ სფეროში საგადასახადო ადმინისტრირების ფუნქციით აღჭურვილი საგადასახადო მოხელეები უნდა ფლობდნენ შესაბამის კვალიფიკაციას, შესაბამის უნარ-ჩვევებს, რათა გამოირიცხოს ამგვარი მიზნის არმქონე პირების მიმართ უკანონო სანქციების გავრცელება, როგორც ადამიანის უფლებების შემლახავი და მმართველობითი ავტორიტეტისათვის საზიანო.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს: ბრუნვაუნარიანი ფიზიკური პირების სამოქალაქო უფლებების რეალიზაციის აქტიურობის ხარისხი არ იძლევა იმის მტკიცების წინაპირობას, რომ ისინი უსათუოდ მოგების მიღების მიზნით მოქმედებენ. სამართლის ნორმის ამგვარი გაგება-გამოყენება საგადასახადო ორგანოების მხრიდან არ ემსახურება კანონიერი მმართველობის სტანდარტების მიღწევას. პირიქით, ადმინისტრირების უხეშში, არაკვალიფიციური სტილი და მეთოდები მმართველობას რეპრესიულ ხასიათს სძენს და იგი დამთრგუნველი, შესაბამისად, მიუღებელი ხდება ფართო საზოგადოებისათვის.

ამგვარი ტენდენციის ჩამოყალიბების პრევენციის მიზნით საკასაციო სასამართლოს აუცილებლად მიაჩნია სამართლებრივი შეფასება მისცეს სადავო სამართალურთიერთობაში საგადასახადო მოხელთა არაკვალიფიციურ, დაუსაბუთებელ ადმინისტრირებას, და ზუსტად და მკაფიოდ განისაზღვროს საგადასახადო კონტროლის კანონისმიერი ფარგლები, რათა, ერთი მხრივ, სახელმწიფოში უზრუნველყოფილი იქნეს კეთილსინდისიერი, სამოქალაქო ბრუნვაში შეუზღუდავი და დაუბრკოლე-

ბელი მონაწილეობის უფლება და მეორე მხრივ, საგადასახადო ადმინისტრირების მიზნის მიღწევა საგადასახადო კანონმდებლობის ძირითადი პრინციპების – პირი ვალდებულია გადაიხადოს ამ კოდექსით დაწესებული საერთო-სახელმწიფოებრივი და ადგილობრივი გადასახადები და დაუშვებელია ამ კოდექსის დარღვევით დაწესებული ან ამ კოდექსით გაუთვალისწინებული გადასახადის გადახდის ვალდებულების ვინმესთვის დაკისრება (საგადასახადო კოდექსის მე-5 მუხლის, საფუძველზე).

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ კანონიერი საჯარო მმართველობის სტანდარტიდან გამომდინარე, ფიზიკური პირის საქმიანობის კვალიფიკაცია ეკონომიკურ საქმიანობად მოითხოვს ამგვარი საქმიანობის დამადასტურებელი/გამაქარწყლებელი ფაქტობრივი გარემოებების გამოკვლევას, მათ ობიექტურ და მიუკერძოებელ შეფასებას, რომლის საფუძველზე უტყუარად უნდა დადგინდეს საქმიანობის სტატუსი. მმართველობითი ხასიათის გადაწყვეტილებების კანონიერებას სწორედ მათი დასაბუთებულობა განსაზღვრავს.

საკასაციო სასამართლო თავის გადაწყვეტილებებში არაერთგზის განმარტა, რომ მოქმედი კანონმდებლობის მიხედვით ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი, რომელიც გამოცემულია წერილობითი სახით, აუცილებელია შეიცავდეს დასაბუთებას, კერძოდ, მასში მითითებული უნდა იყოს ის სამართლებრივი და ფაქტობრივი ნაწინამდგვრები, რომელთა საფუძველზეც გამოიწვია იგი. ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 53-ე მუხლის მე-5 ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციული ორგანო უფლებამოსილი არ არის თავისი გადაწყვეტილება დააფუძნოს იმ გარემოებებზე, ფაქტებზე, მტკიცებულებებზე ან არგუმენტებზე, რომლებიც არ იქნა გამოკვლეული და შესწავლილი ადმინისტრაციული წარმოების დროს.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის დასაბუთების კანონისმიერი ვალდებულება განპირობებულია იმ გარემოებით, რომ ადმინისტრაციული ორგანო შეზღუდულია სამართლით და მოაქციოს თვითკონტროლის ფარგლებში, რამდენადაც გადაწყვეტილების მიღება უნდა ეფუძნებოდეს კონკრეტულ გარემოებებს და ფაქტებს, სწორედ რომელთა შეფასებასაც ადმინისტრაციული ორგანო მიჰყავს საკითხის ამა თუ იმ გადაწყვეტამდე, ანუ სწორედ კონკრეტული ფაქტები და საქმის გარემოებები განსაზღვრავს გადაწყვეტილების იურიდიულ შედეგს და არა პირიქით. წინააღმდეგ შემთხვევაში ყოფა დაკარგავს უზრუნველყოფადობას, სტაბილურობას, გარანტირებულობას, დაირ-

ღვევა სამართლის ნორმის და ადმინისტრაციული ორგანოს მიმართ ნდობის პრინციპი, სამართლებრივი უსაფრთხოების გაცდა, ხოლო ასეთ პირობებში, მყარი სამართლებრივი წესრიგის ადგილს დაიკავეს მმართველობითი ორგანოს სახელისუფლო ძალაზე დამყარებული თვითნებობა, მაშინ როცა ადმინისტრაციული ორგანოსადმი, შესაბამისად, სახელმწიფოსადმი ნდობის პრინციპი და სამართლებრივი უსაფრთხოება, სამართლებრივი სახელმწიფოს ერთ-ერთი უმთავრესი ნიშანია.

ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 5.1. მუხლში რეგლამენტირებულია ადმინისტრაციული ორგანოს, უფლებამოსილების განხორციელების სავალდებულო პრინციპი – უფლებამოსილების განხორციელება კანონის საფუძველზე, რაც გულისხმობს, რომ ადმინისტრაციულ ორგანოს ეკრძალება კანონმდებლობის მოთხოვნის სანინააღმდეგოდ განახორციელოს რაიმე მოქმედება.

ამავე კოდექსის მიხედვით ადმინისტრაციული წარმოების ჩატარება მოიცავს ადმინისტრაციული ორგანოს უმნიშვნელოვანეს პროცედურულ ვალდებულებას – გამოიკვლიოს საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება და გადაწყვეტილება მიიღოს ამ გარემოებათა შეფასებისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე.

საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის ეს უმნიშვნელოვანესი იმპერატიული ხასიათის დანაწესი ემსახურება საჯარო მმართველობის კანონიერების პრინციპს, რამდენადაც ყოველი მმართველობითი გადაწყვეტილების მიღება უნდა ეფუძნებოდეს განსახილველი საკითხის გარემოებებისა და ფაქტების ობიექტურ შესწავლა-გამოკვლევას, რომლის შეფასებიდან უნდა გამომდინარეობდეს საკითხის გადასაწყვეტად ჩამოყალიბებული დასკვნა.

ამ ვალდებულების შესრულება ემსახურება ადმინისტრაციული ორგანოს ასევე უმნიშვნელოვანეს – მიღებული გადაწყვეტილების დასაბუთების ვალდებულებას – ადმინისტრაციულმა ორგანომ უნდა ახსნას, განმარტოს, დაასაბუთოს, თუ რატომ, რა ფაქტებზე დაყრდნობით მიიღო ამგვარი გადაწყვეტილება, გარდა აღნიშნულისა, გადაწყვეტილების დასაბუთება აუცილებელია ადრესატისათვის, რათა შეაფასოს მისი მართლზომიერება, დარწმუნდეს მის კანონშესაბამისობაში, ხოლო უფლების დარღვევის განცდის შემთხვევაში ისარგებლოს გასაჩივრების შესაძლებლობით, მას უნდა შეეძლოს იცოდეს რა არგუმენტებით უნდა დაუპირისპირდეს მიღებულ გადაწყვეტილებას, რასაც დასაბუთების გარეშე გადაწყვეტილების მიღების პირობებ-

ში, მოკლებულია. აგრეთვე, დასაბუთებული აქტის გამოცემა აადვილებს საჩივრის ან სარჩელის განმხილველი ორგანოების მიერ მისი კანონიერებისა და მიზანშეწონილობის გადამოწმების პროცესს.

საკასაციო სასამართლომ თავის გადანყვეტილებებში არაერთგზის განმარტა ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემის საქმის ფაქტობრივი გარემოებების გამოკვლევისა და აქტის დასაბუთების ვალდებულება, ხოლო ასეთის შეუსრულებლობის შემთხვევაში აქტის სამართლებრივი შედეგების შესახებ.

კანონმდებელი იმდენად არსებით და აქტის კანონიერების განმსაზღვრელ ფუნქციას ანიჭებს საქმის გარემოებათა გამოკვლევას, რომ იმპერატიულად კრძალავს, ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემას საფუძვლად დაუდოს ისეთი გარემოება ან ფაქტი, რომელიც კანონით დადგენილი წესით არ არის გამოკვლეული ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ (საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96-ე მუხლის 1-ლი და მე-2 ნაწილები).

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ აქტის გამოცემისათვის კანონმდებლობით დადგენილია პროცედურის დაცვა, რამდენადაც მიუკერძოებლად, საქმის გარემოებათა ყოველმხრივი და ობიექტური გამოკვლევის საფუძველზე გამოცემული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის დასაბუთებულობა-კანონიერების ხარისხი გაცილებით მაღალია, ხოლო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემისათვის დადგენილი წარმოების პროცედურის დაცვა განმსაზღვრელ მნიშვნელობას ანიჭებს თვით აქტის კანონიერებას.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ადმინისტრაციული, მათ შორის, საგადასახადო სამართალდარღვევათა გამოკვლევა-დადგენა, სპეციფიკით გამოირჩევა სამართალდარღვევათა გამოვლენის თავისებურებათა გათვალისწინებით, თუმცა, ეს არცერთ შემთხვევაში არ ათავისუფლებს სამართალდარღვევათა შემფარდებელ ორგანოებს უზრუნველყონ უმნიშვნელოვანესი პროცედურული ვალდებულება – გამოიკვლიონ საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება და გადანყვეტილება მიიღონ ამ გარემოებათა შეფასებისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ კანონმდებელი საჯარო წესრიგისა და კანონიერი ადმინისტრირების მისაღწევად იმდენად არსებით საკითხად მიიჩნევს სამართალდარღვევათა გამოვლენას, საგადასახადო სამართალდარღვევათა პრევენცი-

ას, მათი განხილვა-გადანყვეტის პრაქტიკის კანონიერებას, რომ საგადასახადო კოდექსის 51-ე მუხლის მიხედვით საგადასახადო ორგანოებს დაკისრებული აქვთ ვალდებულება – განახორციელონ საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევის ფაქტების შესწავლა, ანალიზი და შეფასება და დასახონ შესაბამისი ღონისძიებები საგადასახადო სამართალდარღვევათა გამომწვევი მიზეზებისა და პირობების აღმოსაფხვრელად; გამოავლინონ ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომლებიც თავს არიდებენ გადასახადების გადახდას და აღკვეთონ საგადასახადო სამართალდარღვევები, აწარმოონ საგადასახადო სამართალდარღვევათა საქმეები და გამოიყენონ პასუხისმგებლობის ზომები ამ კოდექსით დადგენილი წესით.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ დაუშვებელია ფიზიკური პირის ქმედების ეკონომიკურ საქმიანობად მიჩნევა ეფუძნებოდეს მხოლოდ საგადასახადო მოხელის აღქმით შეფასებას, რამდენადაც ამგვარ ვითარებაში არსებობს რისკი, რომ ყველა ბრუნვაუნარიანი ფიზიკური პირი პოტენციურ სამართალდამრღვევად იქნეს მიჩნეული, რაც მომხმარებელთა უნდობლობასა და უპატივცემულობას გამოიწვევს საგადასახადო ადმინისტრირების მიმართ. საჯარო მმართველობა საზოგადოების, მისი თითოეული წევრის კეთილდღეობისკენ უნდა იყოს მიმართული, შესაბამისად, ადმინისტრირების ნებისმიერი ფორმა საზოგადოების მიერ აღქმული უნდა იყოს, როგორც საჯარო წესრიგის უზრუნველყოფის საშუალება, რაც მოსახლეობის სოლიდარობისა და მოქალაქეობრივი თანადგომის გარეშე ვერ მიიღწევა.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ქვეყნის საგადასახადო სამსახურებმა უნდა შეიმუშაონ ანალოგიური სამართალდარღვევების გამოვლენის-შეფასებისა და დადგენის იმგვარი ფაქტობრივი და სამართლებრივი სტანდარტი, მეთოდოლოგია, რომელიც მინიმუმამდე დაიყვანს ადამიანის უფლებების შელახვის შემთხვევებს, რათა ადმინისტრირების ფორმებმა გაუსაძლისი არ გახადოს ადამიანთა ყოველდღიურობა, არ გაუჩნდეთ განცდა, რომ მოთხოვნილებათა დასაკმაყოფილებლად სამოქალაქო ურთიერთობებში შესვლისას შესაძლო ადმინისტრირების, მინიმუმ დაკვირვების ობიექტს წარმოადგენენ, რაც პოზიტიურად არ აისახება ქვეყანაში ისედაც განუვითარებელი და ჩამოყალიბებული საბაზრო ურთიერთობებისა და აქტიური ბრუნვის კულტურის დამკვიდრებაზე. ამავედროულად, მნიშვნელოვანია ის გარემოება, რომ კანონიერებისა და კანონის წინაშე თანასწორობის პრინციპების გათვალისწინებით ადმინისტრაციულმა ორ-

განოებმა კვალიფიციურად მართონ პროცესი, რომ ის ფიზიკური პირები, რომლებიც მოგების მიზნით იძენენ პროდუქციას, თუმცა, სათანადო რეგისტრაციის გარეშე საქმიანობენ, რათა თავი აარიდონ კუთვნილი გადასახადების გადახდას, რითიც პატივს არ სცემენ საზოგადოებრივი თანაცხოვრების საერთო წესებს, არ დარჩნენ კანონის საფუძველზე და მის შესაბამისად სანქციონების მიღმა. ამ მმართველობითი მიზნის მიღწევა საგადასახადო სისტემას ავალდებულებს ადმინისტრირების მეთოდოლოგიის, ტექნიკური საშუალებების და მოხელეთა უნარ-ჩვევებისა და ა.შ., ღონისძიებათა მთელი კომპლექსის თანამედროვე, კანონიერი სტანდარტის შემუშავებას.

განსახილველი საქმის მასალებით დადგენილია, რომ მოსარჩელე ი. ყ-ის მიმართ შედგენილი №040005 და №040006 ოქმები ეფუძნება შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის სამმართველოს აღმოსავლეთ განყოფილების მთავარი ოფიცრის გ. ზ-ის მოკვლევულ გარემოებებს. საკასაციო სასამართლო აფასებს რა სადავო ინდივიდუალურ-ადმინისტრაციულ აქტებს, მიაჩნია, რომ არცერთი მათგანი არ პასუხობს ფაქტობრივ გარემოებათა გამოკვლევის, შეფასებისა და დადგენის კანონით დადგენილ ზოგად სტანდარტს. საგადასახადო სამართალდარღვევის №040006 ოქმი, რომლის მიხედვით, საგადასახადო მოხელემ დაადგინა ი. ყ-ის ქმედების საგადასახადო კოდექსის 66-ე მუხლთან შეუსაბამობა, არ შეიცავს მითითებას თუ რა ფაქტობრივ გარემოებებზე დაყრდნობით დაკვალიფიცირდა მისი ქმედება სამართალდარღვევად. მით უფრო, არ შეიცავს მითითებას თუ რაში გამოიხატა ქმედების მართლწინააღმდეგობა. ასევე, სრულიად დაუსაბუთებელია ი. ყ-ის ქმედების – სასაქონლო სატრანსპორტო ზედნადების გარეშე საქონლის ტრასპორტირებად კვალიფიკაცია, რამდენადაც მასში არ არის აღწერილი კონკრეტული ფაქტები, რომელთა სამართლებრივი შეფასების საფუძველზეც საგადასახადო მოხელე მივიდა ამგვარ სამართლებრივ დასკვნამდე.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ კრიტიკას ვერ უძლებს აღმოსავლეთ განყოფილების მთავარი ოფიცრის გ. ზ-ის მოხსენებით ბარათში აღწერილი ფაქტები, მით უფრო მოხელის შეფასება, რომ ტრანსპორტის მგზავრები, მათ შორის ი. ყ-იც, ყველანი იყვნენ მოვაჭრეები.

საკასაციო სასამართლო ასევე იზიარებს ქვემდგომი ინსტანციის სასამართლოს დასკვნას, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურმა საქმის განხილვისას ვერ წარუდგინა სასამართლოს შესაბამისი სახისა და შინაარსის მტკიცებულებები იმ გარემოე-

ბის დასადასტურებლად, რომ ი. ყ-ეს ლილოს ბაზრობაზე საქონელი შექცენილი ჰქონდა შემდგომი რეალიზაციის მიზნით, ან რა-ში გამოიხატა ამგვარი განზრახვის არსებობა.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საგადასახადო ორგანოებმა ი. ყ-ეს, არასწორად შეუფარდეს სანქციები, შესაბამისი ფაქტობრივი გარემოების დაუმტკიცებლობის პირობებში. შესაბამისად, სადავო აქტები, როგორც კანონსაწინააღმდეგო, ქვემდგომი სასამართლოს მიერ სწორად იქნა ცნობილი ბათილად.

აგრეთვე, საკასაციო სასამართლო შეფასებას აძლევს რა ზემდგომი ადმინისტრაციული ორგანოს გასაჩივრებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის – შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 30 აგვისტოს №41924 ბრძანების კანონიერებას, განმარტავს, ზემდგომი ადმინისტრაციული ორგანოების ვალდებულება – ჩაატარონ ადმინისტრაციულ საჩივართან დაკავშირებული ადმინისტრაციული წარმოება, სრულფასოვნად, საქმის გარემოებათა ობიექტური გამოკვლევისა და შეფასების შედეგად მიუკერძოებლად და კანონიერად გადაწყვიტონ დავა, ემსახურება სამართლებრივი სახელმწიფოს ერთ-ერთ მნიშვნელოვან და ფუნდამენტურ მოთხოვნას პროცედურული დემოკრატიის უზრუნველყოფის შესახებ, რომლის ხარისხი თავის მხრივ, უზრუნველყოფს სახელმწიფოს ქვეშევრდომების კანონიერ მოლოდინს – ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მმართველობის განხორციელება კანონიერების პრინციპის საფუძველზე. პროცედურული მოქმედებების ჩატარების ვალდებულება ემსახურება კერძო ინტერესის – ადამიანის უფლების მაქსიმალური დაცვის უზრუნველყოფას.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 297-ე მუხლით განსაზღვრულია საგადასახადო დავის განმხილველი ორგანოები, ხოლო 298-ე მუხლში ჩამოყალიბებულია საგადასახადო დავის პრინციპები, კერძოდ, დავის განმხილველი ორგანო საჩივრის განხილვისას ხელმძღვანელობს სამართლიანობის, ობიექტურობის, მხარეთა თანასწორობისა და მიუკერძოებლობის პრინციპებით.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ შემოსავლების სამსახურის მიერ უგულებელყოფილია ადმინისტრაციული და საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი ვალდებულებების – საგადასახადო დავის განხილვა ადმინისტრაციული საჩივრის საფუძველზე, საქმის გარემოებების ობიექტური გამოკვლევა, სამართლებრივი შეფასების მოხდენა, კანონიერი გადაწყვეტილების გამოტანა, რაც ასევე ლახავს პირის კანონიერ მოლო-

დინს, ზემდგომი ადმინისტრაციული ორგანოსაგან კანონიერი და დასაბუთებული გადაწყვეტილების მიღების თაობაზე, რაც არ შეესაბამება მმართველობის კანონიერების სტანდარტს.

შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 30 აგვისტოს №41924 ბრძანება არ შეიცავს ადმინისტრაციული საჩივრის მოტივების გაქარწყლების, სადავო აქტის კანონიერების შესახებ არავითარ მსჯელობას, რის გამოც, იგი დაუსაბუთებელი და კანონსაწინააღმდეგოა.

ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ქვემდგომმა სასამართლოებმა სწორი შეფასება მისცეს საქმის მასალებს, სწორად განმარტეს სადავო ურთიერთობის მომწესრიგებელი ნორმატიული დანაწესები და კანონიერად და ობიექტურად გადაწყვიტეს დავა, შესაბამისად არ არსებობს საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილების და სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებელი განჩინების გაუქმების სამართლებრივი წინაპირობები.

ამდენად, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ წარმოდგენილი საკასაციო საჩივარი არ შეიცავს დასაბუთებულ არგუმენტაციას გასაჩივრებული განჩინების კანონშეუსაბამობის თაობაზე, შესაბამისად, სსსკ-ის 410-ე მუხლის თანახმად, არ არსებობს სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილებისა და სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული განჩინების გაუქმების სამართლებრივი საფუძვლები.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა რა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.2, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 55-ე, 410-ე მუხლებით და

და ა დ ბ ი ნ ა:

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;

2. უცვლელად დარჩეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 21 იანვრის განჩინება;

3. სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაეკისროს 100 ლარის გადახდა სასამართლო ხარჯების სახით სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ;

4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

**ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირების გამო
დაჯარიმების კანონიერება**

**გადაწყვეტილება
საქართველოს სახელით**

№ბს-222-219(კ-14)

7 ოქტომბერი, 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: ო. გ-ი;

მოპასუხე: სსიპ შემოსავლების სამსახური;

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

სარჩელის საგანი:

1. შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 19 ივნისის საგადა-
სახადო სამართალდარღვევის ოქმის №025609 ბათილად ცნო-
ბა;

2. შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 6 აგვისტოს №37135
ბრძანების ბათილად ცნობა.

სარჩელის საფუძველი: გასაჩივრებული აქტების კანონსა-
წინააღმდეგობა.

ფაქტობრივი გარემოებები: მოსარჩელის განმარტებით, ეწე-
ვა სამეწარმეო საქმიანობას, კერძოდ, ამზადებს მეტალოპლას-
ტმასის კარ-ფანჯარას. უკანასკნელი ხუთი წლის განმავლობაში
მას საქმიანი ურთიერთობა აკავშირებს შპს „...“, რომელსაც გააჩ-
ნია მოსარჩელისათვის საჭირო ნედლეულის საწყობი, წინასწარ
აძლევს შეკვეთას და შემდეგ გადააქვს საამქროში.

2013 წლის 19 ივნისს საგადასახადო სამართალდარღვევის
№025609 ოქმით, საგადასახადო კოდექსის 286.2 მუხლის შესა-
ბამისად, სამეწარმეო საქმიანობისათვის განკუთვნილი საქონ-
ლის ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებისათვის დაჯარიმდა
500 ლარით.

აღნიშნული სამართალდარღვევის ოქმი მოსარჩელემ გაასაჩივრა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 6 აგვისტოს №37135 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

მოსარჩელის მტკიცებით, მას არ ჩაუდენია მართლსაწინააღმდეგო ქმედება, მან შპს „...“ 15 ივნისს მისცა შეკვეთა საქონელზე, რისი გადაზიდვაც განახორციელა ნაწილობრივ 17 ივნისს და ნაწილობრივ 19 ივნისს, სატრანსპორტო ზედნადები შეიქმნა 17 ივნისს, მოსარჩელის განმარტებით, მას უარი არ უთქვამს საქონელზე, გარდა წუნდებულისა, ასევე უარი არ განუცხადებია ზედნადების ამოწერაზე.

მოსარჩელის განმარტებით ტვირთის ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება არ არის გამოწვეული მისი ბრალით. მან დაზუსტებით იცოდა, რომ ტრანსპორტირებულ ნივთებზე ზედნადები უკვე გამოწერილი იყო. მისი გამოწერის ვალდებულება ეკისრებოდა შპს „...“, რომელმაც ნაცვლად მინის რაოდენობის კორექტირებისა, საერთოდ ამოიღო მინა ჩამონათვალიდან.

სამართლებრივი: მოსარჩელემ სარჩელის დაკმაყოფილების სამართლებრივ საფუძვლად მიუთითა საგადასახადო კოდექსის 1-ლ, მე-7, მე-9 და 269-ე მუხლებზე.

მოპასუხემ – სისპ შემოსავლების სამსახურმა შესაგებლით სარჩელი არ ცნო.

ფაქტობრივი: მოპასუხის მტკიცებით, საქმის მასალებით დადგენილია, რომ სადავო №025609 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შესაბამისად, ი/მ „ო. გ-ს“ დაეკისრა საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის მე-2 ნაწილით გათვალისწინებული სანქცია – 500 ლარის ოდენობით.

2013 წლის 19 ივნისს 17:30 საათზე გამოვლინდა, რომ ი/მ „ო. გ-ი“ ახორციელებდა სამეწარმეო საქმიანობისათვის განკუთვნილი საქონლის ტრანსპორტირებას სასაქონლო ზედნადების გარეშე, ელექტრონული ზედნადები შეიქმნა 17:49 საათზე, საგადასახადო სამართალდარღვევის გამოვლენის შემდეგ, რითაც დაირღვა საგადასახადო კოდექსის 136.4 მუხლი.

სამართლებრივი: მოპასუხის მოსაზრებით, სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები შედგენილია საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლისა და „მიმდინარე კონტროლის პროცედურების, სასაქონლო მატერიალურ ფასეულობათა ჩამოწერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის, საქმის წარმოების წესის დამტკიცების თაობაზე“ „საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანების 72-ე მუხლის შესაბამისად და არ არსებობს მათი გაუქმების სამართლებრივი საფუძვლები.

საქმის გარემოებები:

2013 წლის 15 ივნისს შპს „...“ წარედგინა შეკვეთა ი/მ „ო. გ-ისაგან“ მეტალო-პლასტმასის კარ-ფანჯრის დამზადებისათვის საჭირო მასალის, მათ შორის, 180 მ² მინის შესაძენად. აღნიშნულ შეკვეთაზე 17 ივნისს შეიქმნა ზედნადები №0067679677. ტვირთის ა/მანქანაზე დატვირთვის დროს აღმოჩნდა, რომ საქონელი იყო წუნიანი, კერძოდ, მინა იყო დამტვრეული. გამყიდველს მიეთითა დამტვრეული ფენების განცალკევებაზე. შეკვეთის ჩამონათვალში არსებული სხვა ნივთების ტრანსპორტირება მოხდა იმავე დღეს, ხოლო მინის ტრანსპორტირება მოსარჩელემ განახორციელა 19 ივნისს. აღმოჩნდა, რომ 17 ივნისს შექმნილ ზედნადებში შპს „...“ ბუღალტერმა რაოდენობაში კორექტირების ნაცვლად, ჩანაწერი მინის შესახებ საერთოდ გააუქმა. აღნიშნული ფაქტის შესახებ მოსარჩელისათვის ცნობილი გახდა მას შემდეგ რაც შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენლებმა ოქმის შედგენის მიზნით შეაჩერეს ტვირთი.

2013 წლის 19 ივნისს საგადასახადო სამართალდარღვევის №025609 ოქმით, საგადასახადო კოდექსის 286.2 მუხლის შესაბამისად, სამენარმეო საქმიანობისათვის განკუთვნილი საქონლის ზედნადების გარეშე ტრასპორტირებისათვის მოსარჩელე დაჯარიმდა 500 ლარით, რაც მან გაასაჩივრა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 6 აგვისტოს №37135 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

საქალაქო (რაიონული) სასამართლოს გადაწყვეტილება/სარეზოლუციო/:

ახალციხის რაიონული სასამართლოს 2013 წლის 31 ოქტომბრის გადაწყვეტილებით ი/მ „ო. გ-ის“ სარჩელი არ დაკმაყოფილდა; ი/მ „ო. გ-ი“ გათავისუფლდა სანქციისგან, ვინაიდან სამართალდარღვევა გამოწვეული იყო გადასახადის გადამხდელის შეცდომით/არცოდნით.

სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტები:

2013 წლის 19 ივნისს შემოსავლების სამსახურის ახალციხის სერვისცენტრის თანამშრომლებმა №025609 სამართალდარღვევის ოქმით, ი/მ „ო. გ-ი“ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის მე-2 ნაწილით გათვალისწინებული ქმედების ჩადენის გამო დაჯარიმდა 500 ლარით.

ზემოაღნიშნული სამართალდარღვევის ოქმი მოსარჩელემ გაასაჩივრა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 06 აგვისტოს №37135 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

სასამართლოს მიერ სადავოდ მიჩნეული ფაქტები:

სადავოა გასაჩივრებელი ადმინისტრაციულ-სამართლებრი-

ვი აქტების კანონიერება.

სასამართლოს დასკვნები – საქმის განხილვის დროს დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების გათვალისწინებით სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოსარჩელის ქმედება შეიცავს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის მე-2 ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის ნიშნებს, რის გამოც სარჩელი №025609 ოქმის გაუქმების მოთხოვნით არ უნდა დაკმაყოფილდეს, ამავდროულად, მოსარჩელე უნდა გათავისუფლდეს სანქციისაგან, ვინაიდან სამართალდარღვევა გამოწვეული იყო შეცდომით/არცოდნით.

დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების სამართლებრივი შეფასება:

რაიონული სასამართლოს მითითებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 136-ე მუხლის მე-4 ნაწილის 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 გამოწერისას აკრძალულია საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე შენახვა.

ამავე კოდექსის 286-ე მუხლის 1-ლი და მე-2 ნაწილების 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. ამ მუხლის პირველი ნაწილით გათვალისწინებული ქმედება, ჩადენილი განმეორებით, იწვევს პირის დაჯარიმებას 5 000 ლარის ოდენობით.

„გადასახადის ადმინისტრირების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996-ე ბრძანების 24-ე მუხლის მე-2 პუნქტის თანახმად, სამენარმეო საქმიანობისათვის, სასაქონლო ზედნადები სავალდებულოა გამოყენებულ იქნეს საქონლის ქვეყნის შიგნით ტრანსპორტირები-

სას, მიუხედავად იმისა ხდება თუ არა საქონლის მიწოდება; ამავე ბრძანების 25¹-ე მუხლის თანახმად, ზედნადები ივსება ელექტრონულად (გარდა ამ მუხლის მე-13 პუნქტით გათვალისწინებული შემთხვევისა) საქონლის გამყიდველის/გამგზავნის მიერ, საქონლის მიწოდებისთანავე ან საქონლის ტრანსპორტირების დაწყებისთანავე.

სასამართლოს შეფასებით, ი/მ „ო. გ-მა“ არსებული კანონმდებლობის სათანადოდ არცოდნის გამო არასწორად ივარაუდა, რომ წუნდებული საქონლის რამოდენიმე დღის შემდეგ ტრანსპორტირებისთვის საჭირო იქნებოდა ახალი სატრანსპორტო ზედნადების შედგენა. ი/მ „ო. გ-ი“ (ტრანსპორტირების განმახორციელებელ მის წარმომადგენელს) და ტრანსპორტირებამდე უნდა დარწმუნებულიყო სასაქონლო ზედნადების არსებობის ფაქტთან დაკავშირებით, რითაც თავიდან აიცილებდა აღმინისტრაციული სამართალდარღვევის ჩადენას.

რაიონულმა სასამართლომ გამოიყენა, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილი, რომლის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს/დავის განმხილველ ორგანოს ან სასამართლოს უფლება აქვს, გაათავისუფლოს კეთილსინდისიერი გადასახადის გადამხდელი ამ კოდექსით გათვალისწინებული სანქციისაგან, თუ სამართალდარღვევა გამოწვეულია გადასახადის გადამხდელის შეცდომით/არცოდნით და განმარტა, რომ გადასახადის გადამხდელის კეთილსინდისიერების ფაქტი უნდა დადგინდეს ყოველ ცალკეულ შემთხვევაში, არსებული სამართალგადაცდომის ფაქტთან მიმართებაში. კონკრეტულ შემთხვევაში დადგინილია, რომ ი/მ „ო. გ-ის“ მიერ საგადასახადო სამართალდარღვევის ფაქტი ჩადენილია, არა განზრახი მოქმედებით, არამედ მოსარჩელის მიერ შექმნილი ვითარების არასათანადოდ შეფასებით, უშუალოდ ტვირთის ტრანსპორტირების განმახორციელებელი პირის, ი/მ „ო. გ-ის“ უფლებამოსილი წარმომადგენლის – ი. პ-ის მიერ კანონმდებლობის სათანადოდ არ ცოდნით. ამასთან, სასამართლომ გაითვალისწინა ის გარემოებაც, რომ სასაქონლო ზედნადები ამჟამად ფაქტობრივად შედგენილია და, შესაბამისად, მოსარჩელის მოქმედებით არ არის გამოწვეული არანაირი ზიანი, რის გამოც სასამართლომ მიიჩნია, რომ შექმნილ ვითარებაში არ იკვეთება მოსარჩელის არაკეთილსინდისიერების ფაქტი, რის გამოც იგი უნდა გათავისუფლდეს სახდელისაგან.

სამართლებრივი შეფასება /კვალიფიკაცია/:

საქალაქო სასამართლომ გადანყვეტილების გამოტანისას ინელმძღვანელა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 136-

ე, 175¹-ე, 286-ე, 269-ე მუხლებით და „გადასახადის ადმინისტრირების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით.

აპელანტი: სსიპ შემოსავლების სამსახური;

მონინალმდგე მხარე: ო. გ-ი;

აპელაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:

ახალციხის რაიონული სასამართლოს 2013 წლის 31 ოქტომბრის გადაწყვეტილების იმ ნაწილში გაუქმება, რომლითაც ი/მ „ო. გ-ი“ გათავისუფლდა სანქციისაგან და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით ი/მ „ო. გ-ისათვის“ საგადასახადო სამართალდარღვევით გათვალისწინებული სანქციის 500 ლარის დაკისრება.

აპელაციის მოტივები:

ფაქტობრივი: ფაქტობრივ გარემოებებზე მითითებული არ აქვს.

სამართლებრივი: აპელანტს მიაჩნია, რომ სასამართლოს გადაწყვეტილების ის ნაწილი, რომლითაც გადასახადის გადამხდელი გათავისუფლდა საგადასახადო სანქციის შეფარდებისაგან იმ საფუძვლით, რომ სამართალდარღვევა გამონეწეული იყო შეცდომით/არცოდნით, მოკლებულია სამართლებრივ საფუძვლს, ვინაიდან, სასამართლოს გადაწყვეტილებაში მითითებული აქვს, რომ მოსარჩელე ი/მ „ო. გ-ი“ ეწევა სამენარმეო საქმიანობას, კერძოდ, ამზადებს მეტალოპლასტიმასის კარ-ფანჯარას. „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, კი სამენარმეო საქმიანობად მიიჩნევა მართლზომიერი და არაერთჯერადი საქმიანობა, რომელიც ხორციელდება მოგების მიზნით, დამოუკიდებლად და ორგანიზებულად. შესაბამისად, სამენარმეო საქმიანობა წარმოადგენს მოგებაზე ორიენტირებულ მრავალჯერად საქმიანობას, რასაც ასევე უთითებს სასამართლო თავისსავე გადაწყვეტილებაში, კერძოდ, უკანასკნელი ხუთი წლის განმავლობაში მოსარჩელეს საქმიანი ურთიერთობა აკავშირებს შპს „...“, რომელსაც გააჩნია მოსარჩელისთვის საჭირო ნედლეულის საწყობი. აღნიშნული პერიოდის განმავლობაში კი არც ერთხელ მოსარჩელის მხრიდან ადგილი არ ჰქონია სასაქონლო ზედნადების გარეშე საქონლის ტრანსპორტირების ფაქტს, ე.ი. აპელანტის მტკიცებით, მოსარჩელეს ჰქონდა გამომუშავებული უნარ-ჩვევები, რომლებიც საჭიროა საგადასახადო კანონმდებლობის მოთხოვნების შესასრულებლად, მათ შორის, სასაქონლო ზედნადების გამონერი-სათვის.

ამასთან, აპელანტის მოსაზრებით, სასამართლოს ან საგა-

დასახადო ორგანოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილში მითითებული უფლების გამოყენების შესაძლებლობა აქვს მხოლოდ ორი წინაპირობის არსებობისას, ერთი – გადასახადის გადამხდელი უნდა იყოს კეთილსინდისიერი და მეორე – სამართალდარღვევა გამოწვეული უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის შეცდომით/არცოდნით. შესაბამისად, ორივე პირობა კუმულაციურად უნდა იყოს, რათა აღნიშნული უფლება რეალიზდეს, რასაც კონკრეტულ შემთხვევაში აპელანტის განმარტებით, ადგილი არ აქვს. მართალია, რომ გადასახადის გადამხდელს ადრე არ ჰქონია სამართალდარღვევა ჩადენილი და სასამართლომ ის შეაფასა, როგორც კეთილსინდისიერი გადამხდელი, მაგრამ შეცდომა/არცოდნა ამ შემთხვევაში არ არის, რადგანაც გადამხდელმა იცოდა, რომ მას ვალდებულება ჰქონდა სასაქონლო ზედნადებით მოეხდინა საქონლის ტრანსპორტირება, უფრო მეტიც, ხუთი წლის განმავლობაში განხორციელებული ეკონომიკური საქმიანობისას დაუგროვებოდა საკმარისი გამოცდილება და ცოდნა, რომ მას კანონით ამის იმპერატიულად დადგენილი ვალდებულება ჰქონდა.

აპელანტს მიაჩნია, რომ ფაქტობრივი გარემოება, რომელიც საუფძველი გახდა სასამართლოს მიერ გადანყვეტილების მიღებისა, არ იქნა სათანადოდ შესწავლილი და გამოკვლეული, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 136-ე მუხლის მე-4 ნაწილის 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 გამოწერისას აკრძალულია საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე შენახვა. კონკრეტულ შემთხვევაში საქონლის ტრანსპორტირების მიზანი იყო გადაზიდული საქონლის შემდგომ სამენარმეო საქმიანობაში ჩართვა, შესაბამისად, მოსარჩელე ვალდებული იყო, აღნიშნულ ფაქტს მოჰკიდებოდა მენარმისათვის დამახასიათებელი გულისხმიერებით, საქონლის ტრანსპორტირების დაწყებამდე შეემოწმებინა, რამდენად წესრიგში იყო ის დოკუმენტები, რაც აუცილებელი იყო საქონლის ტრანსპორტირებისათვის და მხოლოდ ამის შემდეგ დაეწყო საქონლის გადატანა დანიშ-

ნულების ადგილამდე. ამ შემთხვევაში სახეზე არ არის არც შეცდომის ფაქტი და არც არცოდნის, გადასახადის გადამხდელმა მოცემულ შემთხვევაში უმოქმედობით ჩაიდინა სამართალდარღვევის ფაქტი, კერძოდ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მიხედვით საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება, ჩადენილი მოქმედებით ან უმოქმედობით.

სააპელაციო სასამართლოში წარმოდგენილი განცხადებით ო. გ-ის წარმომადგენელმა მოითხოვა სააპელაციოს საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილების /სარეზოლუციო ნაწილი/ შინაარსი:

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 12 მარტის განჩინებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა ახალციხის რაიონული სასამართლოს 2013 წლის 31 ოქტომბრის გადაწყვეტილება.

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნების გაზიარების თაობაზე სასამართლოს მსჯელობა: სააპელაციო სასამართლომ სრულად გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებები და დასკვნები საქმის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით და დამატებით მიუთითა, რომ 2013 წლის 17 ივნისს, ი/მ „ო. გ-მა“ შპს „...“ წარუდგინა შეკვეთის განაცხადი, მათ შორის – 180 მ² მიწის შეძენის შესახებ. თუმცა მიწის ტრანსპორტირება მოსარჩელემ 17 ივნისს ვერ შეძლო, რადგან შპს „...“ აღმოაჩინდა დაზიანებული მიწა. მიწის ნაკლი მოსარჩელემ აღმოაჩინა ავტომანქანაზე დატვირთვის შემდეგ, ტვირთი დაუბრუნა შპს „...“ და შეუთანხმდა, რომ ნაკლის აღმოფხვრის შემდეგ შეიძენდა შეკვეთის განაცხადში მითითებულ მიწას. შპს „...“ უფლებამოსილმა თანამშრომელმა მიწის დაბრუნების გამო, უკვე შედგენილ ზედნადებში მითითებული ჩამონათვალიდან გააუქმა ჩანაწერი მიწის შესახებ.

2013 წლის 19 ივნისს, ნაკლის აღმოფხვრის შემდეგ, ი/მ „ო. გ-მა“ მოახდინა 2013 წლის 17 ივნისს წარდგენილ შეკვეთის განაცხადში მითითებული მიწის ტრანსპორტირება. მოსარჩელე არ დარწმუნდა, რომ 19 ივნისს ტვირთის ტრანსპორტირების ზედნადები ნამდვილად იყო გამოწერილი შპს „...“ მიერ და ზედნადების გარეშე მოახდინა ტვირთის ტრანსპორტირება. იმის გამო, რომ 17 ივნისს მოხდა წუნდებული მიწის გამყიდველისათვის დაბრუნება, მოსარჩელემ ივარაუდა, რომ ამ ტვირთის ტრანსპორტირების შესახებ შპს „...“ მიერ ზედნადები 17 ივნისს გა-

მონერილი იყო. მოსარჩელეს უარი არ უთქვამს ნივთის შექენაზე, იგი შეუთანხმდა შპს „...“, რომ ნაკლის აღმოფხვრის შემდეგ მოახდენდა შექენილი საქონლის ტრანსპორტირებას.

კასატორი: სსიპ შემოსავლების სამსახური;

მონინალმდევე მხარე: ო. გ-ი;

კასაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 12 მარტის განჩინების გაუქმება მოსარჩელის ჯარიმისგან გათავისუფლების ნაწილში და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

კასატორი საკასაციო საჩივარს ამყარებს ძირითადად იმავე საფუძვლებზე, რაზეც მიუთითებდა სააპელაციო საჩივარში და დამატებით აღნიშნავს, რომ სააპელაციო სასამართლომ საქმის განხილვისას დაარღვია სსსკ-ის 105-ე მუხლის მოთხოვნა, საქმის ფაქტობრივი გარემოებები არ გამოიკვლია სრულად და ობიექტურად, საქმის სააპელაციო წესით განხილვისას ო. გ-ის წარმომადგენელმა დააფიქსირა ურთიერთგამომრიცხავი მოსაზრებები, კერძოდ: ახსნა-განმარტების სტადიაზე ო. გ-ის მძღოლმა 2013 წლის 19 ივნისს შპს „...“ მოსთხოვა სასაქონლო ზედნადების ამონერა, რაზედაც მიიღო დასტური, რომ ზედნადები ატვირთული იყო და მხოლოდ ამის შემდეგ დაიწყო საქონლის ტრანსპორტირება. მძღოლს გააჩნდა ნდობა შპს-ს მიმართ, რომ ზედნადები ნამდვილად ატვირთული იყო, რასაც მანქანაში ტექნიკური საშუალებების არქონის გამო ვერ გადაამოწმებდა. ამავე სხდომაზე იმავე პირმა დააფიქსირა, რომ მძღოლი ვარაუდობდა, 2013 წლის 17 ივნისს გამოწერილი სასაქონლო ზედნადები შეიცავდა ჩანანერს 180 მ.კვ. მინაზე, რის გამოც მან ჩათვალა, რომ ახალი ზედნადების გამოწერა არ იყო საჭირო. სასამართლოს არ გამოუკვლევია ამ ორი განსხვავებული ფაქტობრივი გარემოებიდან რომელს ჰქონდა ადგილი, რაც გადაწყვეტილების გაუქმების აბსოლუტური საფუძველია.

აგრეთვე, კასატორის მოსაზრებით, სააპელაციო სასამართლომ არასწორად გაიზიარა რაიონული სასამართლოს დასკვნა საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილის გამოყენებასთან დაკავშირებით, ვინაიდან იმისათვის, რომ გადასახადის გადამხდელი მიჩნეულ იქნეს კეთილსინდისიერად, სახეზე უნდა იყოს მითითებული ნორმით გათვალისწინებული პირობები, კერძოდ, გადასახადის გადამხდელი უნდა იყოს კეთილსინდისიერი და მისი მოქმედება გამოწვეული უნდა იყოს შეცდომით ან/და არცოდნით. აღნიშნული მუხლის დისპოზიციის მი-

ხედვით ორივე პირობა უნდა არსებობდეს კუმულაციურად. კასატორის მოსაზრებით, კეთილსინდისიერი გადამხდელის ცნება საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული არ არის, შესაბამისად, თითოეული საკითხის გადაწყვეტისას საკითხი უნდა შეფასდეს ინდივიდუალურად, იმ ფაქტების მხედველობაში მიღებით, რამაც შეიძლება განსაზღვროს კეთილსინდისიერი გადამხდელის ცნება, მხედველობაში უნდა იქნეს მიღებული გადასახადის გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე არსებული დავალიანება, წინა პერიოდში ჩადენილი სამართალდარღვევის ფაქტი და სხვა ფაქტორები, რომელთა შეფასების შედეგადაც დგინდება გადამხდელის კეთილსინდისიერების ფაქტი. დადგენილია, რომ ი/მ „ო. გ-მა“ სამართალდარღვევა ჩაიდინა განმეორებით, შესაბამისად, საგადასახადო ორგანო მას ვერ მიიჩნევდა კეთილსინდისიერ გადამხდელად.

კასატორმა მოითხოვა საკასაციო საჩივრის განსახილველად დაშვება ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34.3 მუხლის „ა“ და „გ“ ქვეპუნქტებით გათვალისწინებული საკასაციო საჩივრის დასაშვებობის საფუძვლებით.

მონინალმდეგე მხარის ი/მ „ო. გ-ის“ წარმომადგენლებს წერილობითი შეპასუხება საკასაციო საჩივარზე არ წარმოუდგენიათ.

კასატორის – სსიპ შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენელმა საკასაციო საჩივრის დასაშვებობასთან დაკავშირებით წარმოდგენილ წერილობით მოსაზრებაში მოითხოვა კასაციის დაშვება ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34.3 მუხლის „ა“ და „გ“ ქვეპუნქტებით გათვალისწინებული საფუძვლებით, კერძოდ, მოცემული საქმის განხილვა მნიშვნელოვანია სამართლის განვითარებისათვის, რამდენადაც განიმარტება კეთილსინდისიერი გადასახადის გადამხდელის ცნება, ასევე, საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილი.

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.

საკასაციო სასამართლოს მთავარ სხდომაზე კასატორის წარმომადგენელმა მხარი დაუჭირა კასაციას და მოითხოვა მისი დაკმაყოფილება.

მონინალმდეგე მხარის წარმომადგენელმა არ ცნო კასაცია

და მოითხოვა მის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების შესწავლის, საკასაციო საჩივრის მოტივების საფუძვლიანობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, გასაჩივრებული განჩინების და საბუთებულობა-კანონიერების შემონიშნებისა და საქმის სასამართლო განხილვის შედეგად მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს; გაუქმდეს ქ. თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 12 მარტის განჩინება და საკასაციო სასამართლოს მიერ მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც ი/მ „ო. გ-ის“ სარჩელი არ უნდა დაკმაყოფილდეს, შემდეგ გარემოებათა გამო:

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ გასაჩივრებული განჩინების გამოტანისას სააპელაციო სასამართლომ დაარღვია მატერიალური და საპროცესო სამართლის ნორმები, კერძოდ, სსსკ-ის 393.2 მუხლისა და 394-ე მუხლის „ე“ ქვეპუნქტის მოთხოვნები; სასამართლომ დავა გადაწყვიტა ისე, რომ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს არ მისცა სწორი სამართლებრივი შეფასება, სადავო სამართალურთიერთობას არასწორად შეუფარდა სამართლის ნორმა, სასამართლო დასკვნა არ გამომდინარეობს საქმეში შეკრებილი მტკიცებულებების ობიექტური ანალიზისა და შეფასებიდან, განჩინება იურიდიული თვალსაზრისით დაუსაბუთებელია, რამდენადაც სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობებში არ არის გაქარწყლებული აპელაციის მოტივები, სასამართლოს საერთოდ არ უმსჯელია აპელაციის ძირითად მოტივზე – საგადასახადო კოდექსის 269.7. მუხლის არასწორ გამოყენებასთან დაკავშირებით.

კასაციის დაშვების წინამძღვრის განმარტება კონკრეტულ საქმეზე: წინამდებარე საქმე მნიშვნელოვანია იმ თვალსაზრისით, რომ საკასაციო სასამართლომ უნდა განმარტოს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილით (კანონის 28.12. 2012 წლის რედაქცია) საგადასახადო ორგანოსა და სასამართლოსათვის მინიჭებული კომპეტენციის არსი, მიზანი, შემადგენლობა და ფარგლები.

საკასაციო სასამართლოს მოსაზრებით, საკასაციო საჩივრის მოტივი განსახილველ საქმეში, რამაც შექმნა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34.3 „ა“ ქვეპუნქტით განსაზღვრული აბსოლუტური კასაციის წინამძღვრები, არის საგულისხმო და განსაკუთრებული სამართლებრივი თვალსაზრისით, რამაც მო-

ცემულ საქმეს მიანიჭა სამართლის განვითარებისა და ერთგვაროვანი სასამართლო პრაქტიკის ჩამოყალიბებისათვის მნიშვნელოვანი საქმის სტატუსი. სამართლის განვითარებისათვის მნიშვნელოვანია საკასაციო სასამართლომ განმარტოს:

1. საგადასახადო პასუხისმგებლობის იურიდიული შინაარსი და პრინციპები;

2. საგადასახადო სანქციის, როგორც საგადასახადო პასუხისმგებლობის ზომის არსი;

3. გადასახადის გადამხდელის პასუხისმგებლობისგან გათავისუფლების საფუძვლები;

4. კეთილსინდისიერი გადასახადის გადამხდელის ცნება;

5. საგადასახადო და სასამართლო ორგანოთა მიერ ამ კომპეტენციის გამოყენების წინაპირობები.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემულ საქმეზე ჩამოყალიბებული სამართლებრივი შეფასებები და სასამართლო დასკვნები სასარგებლო იქნება, როგორც საგადასახადო ორგანოების, საგადასახადო მოხელეთა მმართველობითი საქმიანობისათვის, ასევე, საგადასახადო სამართალურთიერთობათა მონაწილეთათვის, კერძოდ, მენარმეთათვის, 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 გადანყვეტის 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 გან-

ხორციელებასთან, გადასახადის გადამხდელთა კულტურის ჩამოყალიბებასთან და სხვ.; საგადასახადო ადმინისტრირება მმართველობის ერთ-ერთი უმნიშვნელოვანესი სფეროა და საგადასახადო სამართალური ერთობების კვალიფიციური მოწესრიგება უშუალოდ აისახება საზოგადოებაში პოზიტიური ტენდენციების და მმართველობითი სისტემის მიმართ ნდობის ატმოსფეროს ჩამოყალიბება-დამკვიდრებაზე.

საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილში 2012 წლის 28 დეკემბერს განხორციელებული (ამოქმედდა 2013 წლის 1-ლი იანვრიდან) საკანონმდებლო ცვლილებით საგადასახადო ორგანოებსა და სასამართლო ხელისუფლებას მიენიჭა კომპეტენცია – გაათავისუფლოს კეთილსინდისიერი გადასახადის გადამხდელი დაკისრებული სანქციისაგან, რომლის გამოყენება, როგორც ადმინისტრაციული ორგანოების, ასევე, ეროვნული სასამართლოების მხრიდან მოითხოვს საგადასახადო ინსტიტუტების არსისა და დანიშნულების კვალიფიციურ ანალიზს და სამართლებრივი სტანდარტის 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 სამართალური ერთობებში შესაბამისი სასამართლო განმარტება ხელს შეუწყობს ადმინისტრაციულ საქმეთა განმხილველ სასამართლოებს ერთგვაროვანი სასამართლო პრაქტიკის ჩამოყალიბებაში.

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

ქვემდგომმა სასამართლოებმა მოსარჩელე მიიჩნიეს საგადასახადო სამართალდამრღვევის ჩამდენად და ამ ნაწილში მოსარჩელეს გადაწყვეტილებები არც სააპელაციო და არც საკასაციო წესით არ გაუსაჩივრებია, თუმცა გამოიყენეს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილი და იგი, როგორც კეთილსინდისიერი გადამხდელი გაათავისუფლეს საგადასახადო პასუხისმგებლობისაგან.

საკასაციო სასამართლოს მიერ საქმის საკასაციო წესით განხილვისას შესწავლილ იქნა შემოსავლების სამსახურის დავეების განხილვის საბჭოს პრაქტიკა მითითებული ნორმის გამოყენებასთან მიმართებით, რომლის გაანალიზების შედეგად საკა-

საციო სასამართლო მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ საგადასახადო და სასამართლო ორგანოების მიერ სამართლის ნორმის გაგება, განმარტება და გამოყენება არ პასუხობს კანონის მოთხოვნებს და არ შეესაბამება საგადასახადო სამართლის ინსტიტუტების მიზანსა და ამოცანებს.

საკასაციო სასამართლო აძლევს რა სამართლებრივ შეფასებას მითითებული უფლებამოსილების გამოყენების დამკვიდრებულ პრაქტიკას, მიაჩნია იგი საზიანოდ ერთი მხრივ, ქვეყნის საგადასახადო და სასამართლო ორგანოების ავტორიტეტისთვის, მეორე მხრივ, საგადასახადო სამართალურთიერთობათა კანონიერი მოწესრიგებისათვის.

1. საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო პასუხისმგებლობა იურიდიული პასუხისმგებლობის ერთ-ერთი სახეა. იურიდიული პასუხისმგებლობა გულისხმობს სამართალდამრღვევის მიმართ სახელმწიფო იძულების ზომების გამოყენებას მართლსაწინააღმდეგო ქმედების ჩადენისათვის. საკუთარი ქმედებისათვის ადამიანი პასუხს აგებს კანონისა და სასამართლოს წინაშე.

იურიდიული პასუხისმგებლობა სოციალური პასუხისმგებლობის ერთ-ერთი ფორმაა. იგი ყოველთვის წარსულს (მოქმედება ან უმოქმედობა) აფასებს და დადგება სამართლებრივი მოთხოვნების დარღვევისათვის. იურიდიული პასუხისმგებლობა სამართლის ნორმების დარღვევის გარდაუვალი შედეგია.

იურიდიული პასუხისმგებლობა განუყოფლად არის დაკავშირებული სახელმწიფოსთან, სამართლის ნორმებთან, ფიზიკური პირებისა და მათი გაერთიანებების ვალდებულებასთან და მართლსაწინააღმდეგო ქცევასთან.

პასუხისმგებლობის გამოყენებისათვის უნდა არსებობდეს წინაპირობები: პირის ბრალეულობა, მისი ქცევის მართლწინააღმდეგობა, მიყენებული ზიანი, მიზეზობრივი კავშირი მის ქცევასა და დამდგარ მართლსაწინააღმდეგო შედეგს შორის.

იურიდიული პასუხისმგებლობა სახელმწიფო იძულებას ეფუძნება (ეს სამართლის ნორმის სანქციის რეალიზაციის კონკრეტული ფორმაა), დგება სამართალდარღვევის ჩადენის შემთხვევაში და დაკავშირებულია საზოგადოებრივ გაკიცხვასთან.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვალდებულებათა შეუსრულებლობის ან არაჯეროვნად შესრულების შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელს ეკისრება საგადასახადო კოდექსით ან/და საქართველოს სხვა საკანონმდებლო აქტებით გათვალისწინებული პასუ-

ხისმგებლობა.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო პასუხისმგებლობა მიზნად ისახავს საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფას და მას ახასიათებს იურიდიული პასუხისმგებლობის ყველა ნიშანი. ამასთან, საგადასახადო სამართალურთიერთობის მრავალფეროვნებიდან გამომდინარე, პასუხისმგებლობის საკითხები სამართალში წარმოიშობა მრავალმხრივი მიმართულებით, რომელიც დაკავშირებულია სისხლის, ადმინისტრაციულ, სამოქალაქო, საფინანსო, საგადასახადო და სხვ. ურთიერთობებთან. უნდა აღინიშნოს, რომ საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევის შემთხვევაში, პასუხისმგებლობის საკითხები რეგულირდება არა მარტო შესაბამისი კანონმდებლობით, არამედ სხვა დარგის სამართლებრივი ნორმებითაც.

საკასაციო სასამართლოს მოქმედი კანონმდებლობის ნორმების საფუძველზე მიაჩნია, რომ საგადასახადო ურთიერთობათა სფეროში ჩადენილი სამართალდარღვევები კანონმდებლობით დადგენილი ნორმების მიხედვით, ქმედების საზოგადოებრივი საშიშროებისა და ხასიათიდან გამომდინარე, იწვევს სისხლისსამართლებრივ, ადმინისტრაციულ ან სამოქალაქო – სამართლებრივ პასუხისმგებლობას.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ დოქტრინის მიხედვით საგადასახადო სამართლებრივი პასუხისმგებლობის ინსტიტუტი თავისი სტრუქტურით არის ურთიერთდაკავშირებული სამართლის სხვა დარგებით განსაზღვრული პასუხისმგებლობის სხვადასხვა სახეების ერთობლიობა, რომლებითაც დადგენილია სამართალდარღვევის სახეები სამართალურთიერთობათა სფეროში და მათი ჩადენის შემთხვევაში, შესაბამისი სამართლის დარგით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. იგი იძულებითი ხასიათის ზემოქმედების ღონისძიებათა კომპლექსია და გამოიყენება კონკრეტული საგადასახადო სამართალდამრღვევის მიმართ, სანქციის სახით, კანონმდებლობით დადგენილი საფუძველით და წესით.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო პასუხისმგებლობას გააჩნია სამი საფუძველი:

1. ფორმალური (ნორმატიული), ე.ი. მისი მომწესრიგებელი ნორმატიული აქტების სისტემა, რომლებიც ადგენენ საგადასახადო სამართალდარღვევათა შემადგენლობებს, სამართალდაცვითი ურთიერთობის მონაწილეთა უფლებებს და ვალდებულებებს, განსაზღვრავენ საგადასახადო პასუხისმგებლობის პრინციპებს, გამოყენების წესს და პროცესუალურ ფორმას;

2. ფაქტობრივი, ე.ი. საგადასახადო სამართლის კონკრეტული სუბიექტის ქმედება, რომელიც არღვევს პასუხისმგებლობის ზომებით დაცულ სამართლებრივ ნორმებს;

3. პროცესუალური, ე.ი. უფლებამოსილი ორგანოს აქტი (გადაწყვეტილება) კონკრეტული საგადასახადო სამართალდამრღვევის მიმართ კონკრეტული სანქციის დაკისრების შესახებ.

საგადასახადო პასუხისმგებლობა დგება მხოლოდ აღნიშნული საფუძვლების არსებობის შემთხვევაში. ამასთან, საფუძვლები მკაცრად განსაზღვრული თანმიმდევრობით უნდა წარმოიშვას. აუცილებელია, არსებობდეს ვალდებულების დამდგენი ნორმა და სანქცია მისი შეუსრულებლობისათვის. შემდეგ უნდა წარმოიშვას ფაქტობრივი საფუძველი – საგადასახადო სამართალდარღვევა. ნორმისა და საგადასახადო სამართალდარღვევის არსებობის შემთხვევაში უფლებამოსილი სუბიექტი, კანონით დადგენილი წესით, განსაზღვრავს საგადასახადო სანქციას საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის.

საკაცაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო პასუხისმგებლობის სამართლებრივი ურთიერთობის შემადგენლობა რთული სოციალურ-სამართლებრივი მოვლენაა და იგი შემდეგი ელემენტების ერთობლიობას მოიცავს: სუბიექტები (მონაწილეები), სუბიექტების (მონაწილეების) უფლებები და ვალდებულებები, მათი ქმედება (ქცევა).

საგადასახადო პასუხისმგებლობის სამართლებრივ ურთიერთობაში, როგორც წესი, ორი მხარე მონაწილეობს: სახელმწიფო, საგადასახადო კანონმდებლობით განსაზღვრული კომპეტენტური ორგანოების სახით და სამართალდამრღვევი. აღნიშნულ სუბიექტებს შორის სამართალდაცვითი ურთიერთობები ყალიბდება, რომლებშიც სახელმწიფო უფლებამოსილ მხარეს, ხოლო სამართალდამრღვევი – ვალდებულ მხარეს წარმოადგენს.

სახელმწიფოს უფლება, სამართალდამრღვევის მიმართ გამოიყენოს სახელმწიფო-სამართლებრივი იძულების (პასუხისმგებლობის ზომა), წარმოშობს სამართალდამრღვევის თმენის ვალდებულებას, გამოიყენებულ ზომების მიმართ. ამასთან, საგადასახადო პასუხისმგებლობის გამოიყენება სახელმწიფოსათვის ერთდროულად უფლებაც არის და ვალდებულებაც. იმ შემთხვევაშიც, თუ სამართალდამრღვევი ნებაყოფლობით წყვეტს საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენას (მაგალითად, დადგენილი ვადის გასვლის შემდეგ საგადასახადო ორგანოში დგება საგადასახადო აღრიცხვაზე), სახელმწიფო არ კარგავს საგადასახადო პასუხისმგებლობის შესაბამისი ზომის გამოყე-

ნების უფლებას.

საგადასახადო პასუხისმგებლობის სამართლებრივი ურთიერთობის ორივე მხარეს მხოლოდ საგადასახადო კანონმდებლობის ფარგლებში შეუძლია მოქმედება. ამასთან, საგადასახადო პასუხისმგებლობის რეალიზაცია ძირითადად კონკრეტულად განსაზღვრული სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობის დამდგენი საგადასახადო კოდექსის კონკრეტული ნორმის გამოყენებით არის შესაძლებელი.

შეჯამების სახით, შეიძლება დავასკვნათ, რომ საგადასახადო პასუხისმგებლობა არის კონკრეტული საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩამდენი პირის ვალდებულება, საგადასახადო კოდექსით დადგენილი საფუძვლითა და წესით, პასუხი აგოს მის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებისათვის.

საგადასახადო პასუხისმგებლობა საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩამდენი ბრალეული პირის ვალდებულებაა, მოითმინოს საგადასახადო კოდექსის სანქციებით გათვალისწინებული სახელმწიფო იძულების ზომები, რაც მას დამატებით იურიდიულ ვალდებულებას აკისრებს. იგი კომპეტენტური ორგანოების მიერ საგადასახადო კოდექსით დადგენილი საპროცესო წესით გამოიყენება.

საგადასახადო პასუხისმგებლობას, იურიდიული ფუნქციის გარდა, სოციალური ფუნქციაც გააჩნია. საგადასახადო პასუხისმგებლობის სოციალური ფუნქცია საგადასახადო სამართალდარღვევის თავიდან აცილების ზოგადი და კერძო პრევენციით ხორციელდება.

ზოგადი პრევენცია უზრუნველყოფს ახალი საგადასახადო სამართალდარღვევის თავიდან აცილებას საგადასახადო სამართლის ყველა სუბიექტის მიერ, ხოლო კერძო პრევენცია – ახალი საგადასახადო სამართალდარღვევის თავიდან აცილებას საგადასახადო სამართლის ინდივიდუალურად განსაზღვრული სუბიექტის მიერ.

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

საგადასახადო პასუხისმგებლობა, იურიდიული პასუხისმგებლობის სხვა სახეების მსგავსად, კანონიერების, სამართლიანობის, პასუხისმგებლობის გარდაუვალობის და ა.შ. პრინციპებს ეფუძნება, ანუ პრინციპთა ერთიან სისტემას, რომლებიც ასახავენ მის შინაარსს, არსს, ფუნქციებსა და რეალიზაციის

ფორმებს. საგადასახადო პასუხისმგებლობის პრინციპები ასახავენ მის ობიექტურ არსს, მიზნებს, ბუნებას და დანიშნულებას.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ პასუხისმგებლობის ზომების განსაზღვრის დროს კანონმდებელი შეზღუდულია სამართლიანობის, პროპორციულობის და სამართლის სხვა კონსტიტუციური და ზოგადი პრინციპების მოთხოვნებით.

საგადასახადო პასუხისმგებლობის ზომების გამოყენებისას სახელმწიფოსათვის მნიშვნელოვანი და არსებითია არა მხოლოდ საგადასახადო სამართალდამრღვევის დასჯა, არამედ საჯარო ქონებრივი ინტერესების აღდგენა და წარმოშობილი ზიანის კომპენსაცია.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის გათვალისწინებული საგადასახადო სანქცია უნდა შეესაბამებოდეს ჩადენილი ქმედების სიმძიმეს და მიყენებული ზიანის მოცულობას. კანონით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობის ზომა ჩადენილი სამართალდარღვევის ადეკვატური უნდა იყოს.

საგადასახადო პასუხისმგებლობის ზომების დანესებისას მხედველობაში მიიღება კანონით დაცული სამართლებრივი სიკეთისათვის მიყენებული ზიანის მოცულობაც. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის დანესებული პასუხისმგებლობის ზომა უნდა ითვალისწინებდეს მართლსაწინააღმდეგო მოქმედების (უმოქმედობის) შედეგს და შეესაბამებოდეს ამ სამართალდარღვევის შედეგად წარმოშობილი საგადასახადო დავალიანების მოცულობას.

საგადასახადო კანონმდებლობის მიხედვით, საგადასახადო პასუხისმგებლობის ზომა გამოიყენება სამართალდამრღვევის პიროვნების, ბრალის ხარისხის, პასუხისმგებლობის შემამსუბუქებელი და დამამძიმებელი გარემოებების გათვალისწინებით.

საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის გათვალისწინებული პასუხისმგებლობის ზომა დასაბუთებული უნდა იყოს აღნიშნულ სამართალდარღვევასთან ბრძოლის არსიდან გამომდინარე. მისი მიზანი შეიძლება იყოს ახალი სამართალდარღვევის თავიდან აცილება (სამართალდამრღვევის დასჯა და ზოგადი პრევენცია). საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, თუ პასუხისმგებლობის ზომას ამ მიზნების გარდა სხვა მიზანიც გააჩნია, მაშინ პასუხისმგებლობის ზომა დაუსაბუთებელია.

მმართველობის ტოტალიტარული სისტემისაგან განსხვავებით, სამართლებრივ სახელმწიფოში სამართალი სხვადასხვა საზოგადოებრივი ინტერესების კოორდინაციის მექანიზმია. ერ-

თი სამართლებრივი სიკეთის დაცვა (მოცემულ შემთხვევაში – სახელმწიფოს ფისკალური ინტერესები) გარდაუვალ ზიანს აყენებს მეორეს (საკუთრების უფლებას და სამეწარმეო საქმიანობის თავისუფლებას, რაც ადამიანის ძირითად უფლებათა ჯგუფს განეკუთვნება). სამართლიანობის პრინციპის თანახმად, ასეთი ზიანი უნდა შეესაბამებოდეს კანონით დაცულ სამართლებრივ სიკეთეს. გადასახადის შემცირებამ გარდაუვლად უნდა გამოიწვიოს სამართალდამრღვევის მიმართ პასუხისმგებლობის ზომის გამოყენება, მაგრამ იგი არ უნდა ატარებდეს რეპრესიულ ხასიათს.

საგადასახადო სამართალდარღვევის გამო არარეპრესიული ხასიათის სანქციის გამოყენება გულისხმობს პასუხისმგებლობის სუბიექტის მატერიალური მდგომარეობის გათვალისწინებას. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის გამოყენებული სანქცია არ უნდა უზღუდავდეს ამ პირს შემდგომში შემოსავლის მიღების შესაძლებლობას. აღნიშნული მხედველობაში უნდა იქნეს მიღებული არა მხოლოდ გადასახადის განაკვეთებისა და საგადასახადო ვალდებულების სხვა ელემენტების დაწესების დროს, არამედ საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობის ზომების დაწესების დროსაც.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საჯარო მმართველობის უმნიშვნელოვანესი პრინციპი – კანონიერების პრინციპი საგადასახადო სამართალური თვითობებში გულისხმობს საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობის დაკისრების შესაძლებლობას მხოლოდ საგადასახადო კოდექსით დადგენილი საფუძვლითა და წესით. საგადასახადო სამართალში კანონიერების პრინციპი მისი ზოგადსამართლებრივი მნიშვნელობის დეტალიზაციაა, რომელიც საერთაშორისო ნორმებსა და კონსტიტუციის დებულებებს ეფუძნება. პასუხისმგებლობაში მიცემის კანონიერების სტანდარტი დადგენილია სამოქალაქო და პოლიტიკური უფლებების შესახებ 1966 წლის საერთაშორისო პაქტით (მე-14 მუხლის პირველი პუნქტი), ასევე, ევროპის საბჭოს 1950 წლის კონვენციით „ადამიანის უფლებათა და ძირითად თავისუფლებათა დაცვის შესახებ“ (მე-7 მუხლის პირველი პუნქტი).

კანონისა და ადმინისტრაციული ორგანოს წინაშე მოქალაქეთა თანასწორობის კონსტიტუციური რანგის პრინციპიდან გამომდინარე, სამართლის ნორმა უნდა იყოს მკაფიოდ განსაზღვრული, ნათელი და არაორაზროვანი. სამართალგამოყენებით პროცესში მოქალაქეთა თანასწორობა შეიძლება უზრუნველყოფილი იქნეს მხოლოდ ნორმის ერთგვაროვანი გაგებისა და

განმარტების პირობით. სამართლის ნორმის არაკონკრეტული შინაარსი იძლევა სამართალშეფარდებით პროცესში განსხვავებული გაგება-განმარტების, აგრეთვე თვითნებობის შესაძლებლობას, რაც საბოლოო ჯამში, უსათუოდ იწვევს თანასწორობის, აგრეთვე კანონის უზენაესობის პრინციპების დარღვევას.

საგადასახადო პასუხისმგებლობის ერთჯერადობის პრინციპის თანახმად, არავის არ შეიძლება განმეორებით დაეკისროს პასუხისმგებლობა ერთი და იმავე საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის. ჩადენილი საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის საგადასახადო პასუხისმგებლობის განმეორებით დაკისრება დაუშვებელია, ვინაიდან კანონმდებლობით დადგენილი პასუხისმგებლობის ზომა ამომწურავია და საკმარისი ხარისხით ასახავს საგადასახადო პასუხისმგებლობის ფუნქციებს. ერთი და იმავე სუბიექტის იმავე სამართალდარღვევისათვის პასუხისგებაში მიცემა თავისთავად ზრდის საგადასახადო კოდექსით დადგენილი საგადასახადო პასუხისმგებლობის ზომას.

პასუხისმგებლობა საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის არ არსებობს იზოლირებულად მხოლოდ საგადასახადო სამართლის ფარგლებში: ჩადენილი ქმედების სიმძიმიდან ან სუბიექტური შემადგენლობიდან გამომდინარე, სახელმწიფოს ქონებრივი ინტერესების დაცვის მიზნით, შესაძლებელია სამართლის სხვა დარგების ნორმების გამოყენებაც. აღნიშნული გარემოების გათვალისწინებით, საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-4 ნაწილი განსაზღვრავს საგადასახადო პასუხისმგებლობის შესაბამისობას სისხლისსამართლებრივ და ადმინისტრაციულ პასუხისმგებლობასთან.

საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის სანარმოს (ორგანიზაციის) თანამდებობის პირის პერსონალური პასუხისმგებლობის პრინციპის შესაბამისად, საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის სანარმოს (ორგანიზაციის) მიმართ საგადასახადო სანქციის გამოყენება შესაბამისი საფუძვლების არსებობისას არ ათავისუფლებს მის თანამდებობის პირებს საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი ადმინისტრაციული, სისხლისსამართლებრივი ან სხვა სახის პასუხისმგებლობისაგან. იგულისხმება შემთხვევა, როდესაც სანარმოს (ორგანიზაციის) მიერ ჩადენილი საგადასახადო სამართალდარღვევა უკავშირდება ამ სანარმოს (ორგანიზაციის) თანამდებობის პირის მიერ ჩადენილ ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევას ან სისხლის სამართლის დანაშაულს. აღნიშნულის გამო, საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის სანარმოს (ორგანიზაციის) მიმართ სა-

გადასახადო სანქციის გამოყენება არ ათავისუფლებს მის თანამდებობის პირებს პერსონალური პასუხისმგებლობისაგან.

კანონით დაწესებული გადასახადების გარდაუვალი გადახდის პრინციპის თანახმად, საგადასახადო სანქცია გამიჯნულია საგადასახადო ვალდებულებისაგან. საგადასახადო სანქციის გადახდა არ ათავისუფლებს პირს კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულების შესრულებისაგან. საგადასახადო სანქცია და საგადასახადო ვალდებულება გადასახადის გადამხდელისა და საგადასახადო აგენტის სამართლებრივი სტატუსის ორი დამოუკიდებელი ელემენტია.

შესაბამისად, საგადასახადო სანქციის გადახდა არ შთანთქმავს გადასახადისა და საურავის გადახდის ვალდებულებას. გადასახადის გადამხდელისათვის ან საგადასახადო აგენტისათვის საგადასახადო სანქციის დაკისრება არ წყვეტს მათ საგადასახადო ვალდებულებას ანუ კუთვნილი გადასახადების და შესაბამისი საურავის გადახდის ვალდებულებას.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საგადასახადო პასუხისმგებლობის პრინციპების დაცვა და რეალიზაცია უზრუნველყოფს პრაქტიკაში საგადასახადო კანონმდებლობის სწორად გამოყენებას, სახელმწიფოს ფინანსური პოლიტიკის სტაბილურობას, საგადასახადო ურთიერთობების ყველა სუბიექტის უფლებებისა და ქონებრივი ინტერესების დაცვას.

2. საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ სამართლის ზოგადი თეორიის თანახმად, სამართლის ნორმის ნაწილს, რომელიც ადგენს იძულებითი ხასიათის ღონისძიებას დისპოზიციით გათვალისწინებული ქცევის წესის დარღვევისათვის, სანქცია ეწოდება. ამდენად, სანქცია სახელმწიფოს მიერ დადგენილი სამართლის ნორმაში ასახული რეგულაციაა, სხვა პირთა უფლებების დაცვის მიზნით.

საგადასახადო სანქცია სახელმწიფო რეაგირების ფორმა და სახელმწიფოებრივი იძულების გარეგანი მატერიალური გამოხატულებაა და გამოხატავს სახელმწიფოს ნეგატიურ რეაქციას ჩადენილ საგადასახადო სამართალდარღვევაზე. ამასთან, უნდა აღინიშნოს, რომ საგადასახადო სანქცია არ არის ფისკალური ინსტრუმენტი ანუ საბიუჯეტო შემოსავლების დამატებითი წყარო. საგადასახადო სანქციის ამოცანას ბიუჯეტის ქონებრივი დანაკარგების მაქსიმალური ნეიტრალიზაცია, დარღვეული უფლებების აღდგენა და სამართალდამრღვევის დასჯა წარმოადგენს.

საგადასახადო სანქცია, როგორც საგადასახადო პასუხისმგებლობის ზომა, შეესაბამება იურიდიული სანქციის ნიშნებს,

კერძოდ:

- საგადასახადო სანქცია საგადასახადო-სამართლებრივი ნორმის ელემენტია, ამიტომ, ჯარიმა არსებობს საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტის მიუხედავად;
- საგადასახადო სანქციის გამოყენებისათვის ერთდერთ კანონიერ საფუძველს პირის მიერ საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენა წარმოადგენს;
- საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენის შემთხვევაში საგადასახადო სანქცია გამოიყენება უდავო წესით;
- საგადასახადო სანქციის გამოყენება არ ათავისუფლებს პირს საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევამდე არსებული საგადასახადო ვალდებულების შესრულებისგან;
- საგადასახადო სანქცია თავისი შინაარსით სამართალდამრღვევი პირის უფლებების აკრძალვაში და შეზღუდვაში გამოიხატება.

საგადასახადო სანქცია მჭიდროდ არის დაკავშირებული საგადასახადო პასუხისმგებლობასთან. ამასთან, „საგადასახადო სანქცია“ და „საგადასახადო პასუხისმგებლობა“ არაიდენტური ცნებებია. საგადასახადო პასუხისმგებლობის ერთ-ერთი სტადია საგადასახადო სანქციის შეფარდებაა. მოქმედი საგადასახადო კოდექსის ნორმების ანალიზით შეიძლება დავასკვნათ, რომ საგადასახადო პასუხისმგებლობა საგადასახადო სანქციის შეფარდების გარეშე ფაქტობრივად შეუძლებელია.

საგადასახადო პასუხისმგებლობას საგადასახადო სანქციისაგან იურიდიული ფაქტები განასხვავებენ. საგადასახადო პასუხისმგებლობას სამართალდარღვევის ჩადენა განაპირობებს. შესაბამისად, სამართალდაცვითი ურთიერთობების წარმოშობის იურიდიულ ფაქტს საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევა წარმოადგენს. საგადასახადო პასუხისმგებლობისაგან განსხვავებით საგადასახადო სანქცია ნორმატიულად არის განსაზღვრული. იგი საგადასახადო კოდექსის შესაბამისი ნორმის სტრუქტურის ნაწილია. შესაბამისად, საგადასახადო სანქცია საგადასახადო პასუხისმგებლობისაგან დამოუკიდებლად არსებობს.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ფართო გაგებით სანქცია საგადასახადო ნორმის ელემენტია, რომელიც ითვალისწინებს უარყოფით შედეგებს საგადასახადო ვალდებულებების შესრულებლობის ან არაჯეროვანი შესრულებისათვის. ვიწრო გაგებით კი, საგადასახადო სანქცია ასახულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 270-ე მუხლის პირველ ნაწილში, რომლის მიხედვით, საგადასახადო სანქცია არის პასუხისმგებლო-

ბის ზომა ჩადენილი საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის. საგადასახადო სანქციის ლეგიტიმური განსაზღვრების არსებობა განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია, ვინაიდან საგადასახადო პასუხისმგებლობის ინსტიტუტის განვითარების ლოგიკურ დასასრულს გვიჩვენებს.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 270-ე მუხლის მეორე ნაწილში განსაზღვრულია ამ კოდექსით გათვალისწინებულ შემთხვევებში საგადასახადო სანქციის სახეები, კერძოდ, ის გამოიყენება გაფრთხილების, საურავის, ფულადი ჯარიმის, საქართველოს საბაჟო საზღვრის გადაკვეთის უფლების შეზღუდვის, სამართალდარღვევის საქონლის ან/და სატრანსპორტო საშუალების უსასყიდლოდ ჩამორთმევის სახით (26.12.2013. წ. საკანონმდებლო რედაქცია).

3. საკასაციო სასამართლო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის ნორმების მიხედვით აღნიშნავს, რომ კანონმდებელი სამართალდამრღვევის მიმართ სანქციის შემცველი ნორმების დადგენის პარალელურად ითვალისწინებს საგადასახადო პასუხისმგებლობისგან განთავისუფლების შესაძლებლობას, რაც კონკრეტული საფუძვლების განსაზღვრაში გამოიხატა. საგადასახადო პასუხისმგებლობის გამოორიციელები გარემოებებიდან განსხვავებით პირის მიერ ჩადენილი ქმედება შეიცავს სამართალდარღვევის ყველა ნიშანს, მაგრამ საგადასახადო პასუხისმგებლობის კანონიერი საფუძვლის არსებობის მიუხედავად, საგადასახადო კანონმდებლობით განსაზღვრულ შემთხვევებში, იგი თავისუფლდება პასუხისმგებლობისაგან.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსი ითვალისწინებს საგადასახადო პასუხისმგებლობისაგან განთავისუფლების შემდეგ საფუძვლებს:

1. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-5¹ ნაწილის თანახმად, ფისკალურად ვალდებულ პირს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული ფულადი ჯარიმა არ დაეკისრება, თუ იგი ალტერნატიული საგადასახადო შემოწმების განმხორციელებელი პირის (აუდიტორის) დასკვნის (ალტერნატიული საგადასახადო შემოწმების აქტის, მათ შორის, ალტერნატიული საგადასახადო შემოწმების შუალედური აქტის) შესაბამისად, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი წესით განახორციელებს საგადასახადო ანგარიშგებას.

2. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-6 ნაწილის მიხედვით, ფისკალურად ვალდებულ პირს საგადასახადო დეკლარაციაში ან გაანგარიშებაში არასწორად ნაჩვენები ინფორმაციის გამო გადასახადის შემცირებისათვის საგა-

დასახადო კოდექსის 275-ე მუხლით გათვალისწინებული ჯარი-
მა არ დაეკისრება, თუ იგი საგადასახადო ორგანოს წარუდგენს
შესწორებულ დეკლარაციას (გაანგარიშებას), ამავე ნორმით
დათქმული სავალდებულო პირობების დაცვით.

საკასაციო სასამართლო საგადასახადო პასუხისმგებლობი-
საგან განთავისუფლების აღნიშნული საფუძვლის გაანალიზე-
ბისას მიიჩნევს, რომ ამგვარი მიდგომა დამკვიდრებული და აპ-
რობირებულია სისხლის სამართალში, რომელიც ითვალისწინებს
სისხლისსამართლებრივი პასუხისმგებლობისაგან განთავისუფ-
ლების ინსტიტუტს ქმედითი მონანიების გამო.

3. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-4 მუხლის მე-
3 ნაწილის მიხედვით ფისკალურად ვალდებული პირის საგადა-
სახადო პასუხისმგებლობისაგან განთავისუფლების ერთ-ერთ
საფუძველს ხანდაზმულობის ვადის გასვლა წარმოადგენს.

უნდა აღინიშნოს, რომ ხანდაზმულობის ვადა ვრცელდება
საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულ ნებისმიერ საგა-
დასახადო სანქციაზე, გარდა საგადასახადო კანონმდებლობით
დადგენილ ვადაში გადასახადის თანხის გადაუხდელობისათვის
დარიცხული საურავისა.

4. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი ითვალისწინებს სა-
ქართველოს საბაჟო საზღვრის გადაკვეთასთან დაკავშირებუ-
ლი საგადასახადო სანქციებისაგან განთავისუფლების სამ და-
მოუკიდებელ საფუძველს:

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-
6¹ ნაწილის თანახმად, საბაჟო დეკლარაციაში არასწორი მონა-
ცემის არსებობის გამო პირი განთავისუფლდება საქართველოს
საბაჟო საზღვრის გადაკვეთასთან დაკავშირებული საგადასა-
ხადო სანქციებისაგან (საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლი),
თუ იგი როგორც საქონლის გაშვებამდე, ასევე, საქონლის გაშ-
ვების შემდეგ რეგისტრირებულ საბაჟო დეკლარაციაში განა-
ხორციელებს შესაბამისი ცვლილებების შეტანას.

5. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-
7¹ ნაწილის თანახმად, საქონლის განკარგვის ღონისძიებების
განხორციელებისას (საგადასახადო დავალიანების გადახდები-
ნების უზრუნველსაყოფად ყადაღადადებული საქონლის რეა-
ლიზაციისას, საქონლის განადგურებისას, საქონლის სახელმწი-
ფო საკუთრებაში გადაცემისას) ან დაუძლეველი ძალის მოქმე-
დების შედეგად საქონლის განადგურებისას ან/და სისხლის სა-
მართლის საქმეზე სასჯელის სახით საქონლის ჩამორთმევისას,
პირს აღნიშნულ საქონელთან დაკავშირებით საქართველოს სა-
ბაჟო საზღვრის გადაკვეთასთან დაკავშირებული ცალკეული სა-

მართლდარღვევებისთვის ფულადი ჯარიმა არ დაეკისრება, ხოლო დაკისრებული ფულადი ჯარიმა აღსრულებულად ჩაითვლება.

6. საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-9 ნაწილის შინაარსი (2011 წლის 8 ნოემბრის საკანონმდებლო ცვლილების გათვალისწინებით მოქმედი რედაქცია) ფაქტობრივად შეიცავს საგადასახადო პასუხისმგებლობისგან განთავისუფლების კიდევ ერთ საფუძველს. აღნიშნული ნორმის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილ პირს უფლება აქვს, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი წესით და დადგენილ შემთხვევებში, საგადასახადო სამართლდარღვევის ოქმის შედგენის გარეშე, პირს განუსაზღვროს ვადა საგადასახადო სამართლდარღვევის აღმოსაფხვრელად და აღნიშნული ვადის მოქმედების პერიოდში პირს იმავე სამართლდარღვევისათვის პასუხისმგებლობა არ ეკისრება.

მითითებული დანაწესის სამართლებრივი შედეგი ნიშნავს, რომ პირის მხრიდან საგადასახადო სამართლდარღვევის განსაზღვრულ ვადაში აღმოფხვრის შემთხვევაში, მას საგადასახადო პასუხისმგებლობა არ დაეკისრება.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ აღნიშნული საფუძვლით პირის საგადასახადო პასუხისმგებლობისაგან გათავისუფლების შემთხვევებისა და წესის განსაზღვრა საკანონმდებლო ორგანოს მიერ დელეგირებული იქნა აღმასრულებელ ხელისუფლებაზე, ამასთან, მისი გამოყენება საგადასახადო ორგანოს დისკრეციულ უფლებამოსილებას განეკუთვნა. საკასაციო სასამართლო დასძენს, რომ ადმინისტრაციული ორგანოების მხრიდან დისკრეციული უფლებამოსილების გამოყენების კანონიერების საერთო სტანდარტი დადგენილია საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-6 მუხლით, რაც ყოველი კონკრეტული საქმის განხილვისას ზედმიწევნით უნდა იქნეს უზრუნველყოფილი მმართველობის კანონიერების, თანასწორობისა და მიუკერძოებლობის პრინციპების დაცვით.

7. საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ ცალკეულ შემთხვევებში პირი შეიძლება განთავისუფლდეს საგადასახადო პასუხისმგებლობისაგან მხოლოდ წარმომადგენლობითი ორგანოს – საქართველოს პარლამენტის მიერ გამოცხადებული საგადასახადო ამნისტიის საფუძველზე. მაგ.: „ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ“ საქართველოს 2004 წლის 24 დეკემბრის კანონის მე-4 მუხლის თანახმად, საგადასახადო ამნისტია

შეეხო გადასახადის გადამხდელებსა და საგადასახადო აგენტებს, რომლებმაც 2004 წლის 1 იანვრამდე არ განახორციელეს საგადასახადო ვალდებულებათა დეკლარირება ან/და გადახდა. ამასთან, შესრულებულად ჩაითვალა საქართველოს რეზიდენტი და არარეზიდენტი ფიზიკური და იურიდიული პირების მიერ 2004 წლის 1 იანვრამდე წარმოშობილი და შეუსრულებელი საგადასახადო ვალდებულებები და შეწყდა მათ მიმართ სისხლისსამართლებრივი დევნა, ადმინისტრაციული ან კანონმდებლობით გათვალისწინებული სხვა სახის სამართალწარმოება.

8. განსახილველ სადავო სამართალურთიერთობასთან დაკავშირებით ჩვენთვის საინტერესოა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილით გათვალისწინებული საგადასახადო პასუხისმგებლობისაგან განთავისუფლების კიდევ ერთი საფუძველი, კერძოდ: კეთილსინდისიერი გადასახადის გადამხდელი შეიძლება განთავისუფლდეს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობისაგან, თუ სამართალდარღვევა გამონვეულია გადასახადის გადამხდელის შეცდომით (არცოდნით).

4. აღნიშნული საფუძვლით გადამხდელის საგადასახადო პასუხისმგებლობისგან განთავისუფლების უფლებამოსილება მიენიჭათ საგადასახადო ორგანოს/დავის განმხილველ ორგანოსა და სასამართლოს.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მითითებული ნორმით კანონმდებელმა საგადასახადო სამართალში შემოიტანა გადასახადის გადამხდელის კეთილსინდისიერების (GOOD FAITH) პრინციპი, რაც მთელი რიგი ქვეყნების კანონმდებლობით პასუხისმგებლობის (ბრალის) გამომრიცხველ გარემოებად განიხილება.

განსახილველ საქმეში სასამართლო ორგანოებმა მოსარჩელის მიმართ გამოიყენეს მითითებული კომპეტენცია, თუმცა, სრულიად დაუსაბუთებლად, რამდენადაც სასამართლოებმა არ განმარტეს, თუ რა კრიტერიუმებით შეფასდა ინდ.მენარმის კეთილსინდისიერების ხარისხი, ამგვარი განმარტების სტანდარტი არ არის დადგენილი არც საგადასახადო დავების განმხილველი საბჭოს გადაწყვეტილებებში, რაც საკასაციო სასამართლოს შეფასებით უკიდურესად პრობლემატურს ხდის მოცემული კომპეტენციის კვალიფიციურ და კეთილსინდისიერ გამოყენებას, რაც არ შეესაბამება მმართველობისა და მართლმსაჯულების კანონიერებისა და სამართლიანობის პრინციპებით განხორციელების მიზანსა და ამოცანას, საჯარო წესრიგს.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ აღნიშნული ვითარე-

ბა გამონვეულია კანონის ნორმის ზოგადი შინაარსით და იგი უნდა დაიძლიოს სამართლის ნორმის პროგრესული, დინამიური და ლოგიკური განმარტების მეშვეობით.

საკასაციო სასამართლოს სხდომაზე სასამართლოს დავალების საფუძველზე სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ წარმოდგენილი ცნობის თანახმად სტატისტიკური მონაცემების მიხედვით: „2014 წელს შემოსავლების სამსახურის დაევების დეპარტამენტში დასრულებულია 6528 საჩივრის განხილვა, მათ შორის, 456 საჩივართან დაკავშირებით მედიაციის საბჭომ მიიღო გადაწყვეტილება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილის საფუძველზე პირის საგადასახადო ჯარიმისაგან გათავისუფლების შესახებ“. საკასაციო სასამართლოს მოსაზრებით, მხოლოდ ერთი წლის განმავლობაში მითითებული ნორმის გამოყენების მასშტაბი საკმაოდ სოლიდურია, რაც კიდევ უფრო ამძაფრებს კანონშესაბამისი განმარტების მოხდენის საჭიროებას.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსი გადასახადის გადამხდელის ქმედების შესაფასებლად არ განსაზღვრავს „კეთილსინდისიერების“ ან „არაკეთილსინდისიერების“ ცნებას, თუმცა კეთილსინდისიერების საკითხს საგადასახადო დაევების გადანყვეტისა და კონკრეტული საგადასახადო-სამართლებრივი ნორმების შეფარდების პროცესში განსაკუთრებული დატვირთვა გააჩნია.

საკასაციო სასამართლო მიაჩნია, რომ ზოგადად, კეთილსინდისიერება აბსტრაქტული და ყოვლისმომცველი ცნებაა, რომლის სტანდარტი შეფასებითი კრიტერიუმების საფუძველზე სამართალშეფარდებითი პრაქტიკის შედეგად უნდა დაკონკრეტდეს და დადგინდეს.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ კეთილსინდისიერების პრინციპს ან სამართალურთიერთობის კეთილსინდისიერი მონაწილის დაცვის პრინციპს ზოგადსამართლებრივი ბუნება გააჩნია, ვინაიდან „კეთილსინდისიერების“ ცნება, როგორც სამოქალაქო სამართალურთიერთობის უმთავრესი პრინციპი, ძირითად გამოყენებას ჰპოვებს სამოქალაქო სამართალურთიერთობების მომწესრიგებელ სამართლებრივ აქტებში.

საკასაციო სასამართლო მოცემულ საკითხთან დაკავშირებით საერთაშორისო გამოცდილების შესწავლის შედეგად აღნიშნავს, რომ მთელი რიგი ქვეყნების დოქტრინა და საგადასახადო კანონმდებლობა გადასახადის გადამხდელის მოქმედებების კეთილსინდისიერების შესაფასებლად ფართოდ იყენებს „უფლებათა ბოროტად გამოყენების“ ცნებას, გათვალისწინე-

ბულია სხვა სპეციალური პროცედურებიც. იმისათვის, რომ პირის მიერ განხორციელებული მოქმედებები ან დადებული გარიგებები საგადასახადო ადმინისტრაციების მიერ შემდგომში უფლებათა ბოროტად გამოყენებად არ შეფასდეს, კეთილსინდისიერ გადასახადის გადამხდელს შესაძლებლობა აქვს, საგადასახადო ორგანოებიდან წინასწარ მიიღოს სპეციალური განმარტებები კონკრეტული გარიგების განხორციელებისას საგადასახადო კანონმდებლობის გამოყენების შესახებ.

საკასაციო სასამართლო საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 85-ე მუხლის საფუძველზე განმარტავს, რომ კოდექსით დადგენილია ადმინისტრაციული ორგანოს მოვალეობა სამართლებრივი დახმარების განწვევის 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 განწვევისას მოქმედებს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის პრინციპების საფუძველზე – კანონის წინაშე თანასწორობის, უფლებამოსილების კანონის საფუძველზე განხორციელების, საჯარო და კერძო ინტერესების პროპორციულობის დაცვის, კანონიერი ნდობისა და საქმის მიუკერძოებლად გადაწყვეტის პრინციპების გათვალისწინებით.

ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით გათვალისწინებული ადმინისტრაციული ორგანოს ვალდებულება სამართლებრივი დახმარების განწვევის თაობაზე, ასევე, რეგლამენტირებულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსში. კერძოდ, საქართველოს საგადასახადო 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.

ამავე კოდექსის 51-ე მუხლით გათვალისწინებულია საგადასახადო ორგანოების ვალდებულებები, მათ შორის, განსაკუთრებული აღნიშვნის ღირსია: საგადასახადო კანონმდებლობის დაცვის (I ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტი), გადასახადის გადამხდელ-

თა უფლებების დაცვის („ბ“ ქვეპუნქტი), გადასახადის გადამხდელის წერილების, საჩივრების და შეკითხვების დადგენილი წესით განხილვის, გადასახადის გადამხდელის უფლებებისა და ვალდებულებების თაობაზე ინფორმაციის მიწოდების („ნ“ ქვეპუნქტი) ვალდებულებები. პრაქტიკაში საგადასახადო ორგანოს წერილობით განმარტებას, განსხვავებით საგადასახადო ორგანოს მიერ გამოცემული ფასიანი წინასწარი გადაწყვეტილებისა, იურიდიული ძალა არ გააჩნია. აღნიშნულის არგუმენტი ის, რომ პირის მიერ შესრულებული ან შესასრულებელი სამეურნეო ოპერაციის განხორციელებისას საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის გამოყენების შესახებ საგადასახადო ორგანოს წერილობითი განმარტება სახელმწიფო ორგანოების ოფიციალურ აქტს არ წარმოადგენს და იგი განმარტებითი და სარეკომენდაციო ხასიათისაა.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ნორმის ასეთი შეზღუდული ინტერპრეტაცია სამართალგამოყენების პრაქტიკის შეცვლისას საგადასახადო ურთიერთობების კეთილსინდისიერ მონაწილეს საკმარისი გარანტიებით არ აღჭურავს.

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, პატივისცემები მოლოდინი გააჩნია ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი ურთიერთობის მონაწილე ნებისმიერ დაინტერესებულ პირს.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილის კვალიფიციური გაგება-გამოყენება მოითხოვს ნორმის ტექსტის გაანალიზებას, რის საფუძველზეც უნდა დავასკვნათ, რომ გადასახადის გადამხდელის კეთილსინდისიერებას კანონმდებელი მის მიერ დაშვებულ შეცდომას უკავშირებს. გადასახადის გადამხდელი კეთილსინდისიერია იმ შემთხვევაში, თუ სამართალდარღვევა გამოწვეულია მის მიერ დაშვებული შეცდომით (არცოდნით).

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ გადასახადის გადამხდელის კეთილსინდისიერება გულისხმობს პირის სუბიექტურ დამოკიდებულებას მის მიერ ჩადენილი ქმედებისადმი. პირს სწამს, რომ მისი ქმედება კანონიერია და არ არის მართლსაწინააღმდეგო. ამასთან, პირი მოქმედებს ე.წ. საპატივებელი შეცდომის პირობებში ანუ მან არ იცოდა და არც შეიძლებოდა სცოდ-

ნოდა, რომ ჩადიოდა აკრძალულ ქმედებას (სამართალდარღვევას). საპატიებელი შეცდომის დროს პირი ფიქრობს, რომ არ არსებობს ისეთი ნორმა, რომელიც მის ქმედებას კრძალავს. მაშასადამე, მას არ გააჩნია სამართალდარღვევის ჩადენის შეგნება. იმ შემთხვევაში, თუ შეცდომა საპატიებელი არ არის (მაგალითად, მოქმედებდა თვითიმედოვნებით ან დაუდევრობით) პირი არ შეიძლება განთავისუფლდეს საგადასახადო პასუხისმგებლობისაგან.

საკასაციო სასამართლო დაუშვებლად მიიჩნევს გადამხდელის შეცდომის არასამართლებრივი, ანუ ყოფითი გაგებით განმარტება-გამოყენების პრაქტიკაში დამკვიდრებას და განმარტავს: მოცემულ შემთხვევაში კანონის მიზანს წარმოადგენს საგადასახადო პასუხისმგებლობისგან გაათავისუფლოს არა სტანდარტულად შეცდომის დამშვები პირი, არამედ პირი, რომელიც სამართლებრივი შეცდომის არეალში მოქმედებდა, რადგან სამართლებრივი შეცდომის დროს პირი არასწორად აფასებს ჩადენილი ქმედების სამართლებრივ არსს და ამ ქმედებით გამოწვეულ სამართლებრივ შედეგს.

სამართლებრივი შეცდომა შეუძლებელია გავაიგივოთ კანონის არცოდნასთან, რომელსაც აქვს იმ შემთხვევაში, თუ პირმა საერთოდ არ იცოდა საქართველოს პარლამენტის მიერ მიღებული და კანონით დადგენილი წესით ძალაში შესული კანონის არსებობის შესახებ მაშინ, როდესაც უნდა სცოდნოდა და ობიექტურად შეეძლო სცოდნოდა ამის შესახებ. კანონის არცოდნა, როგორც წესი, არ ათავისუფლებს პირს პასუხისმგებლობისაგან.

შეცდომას პირი უნდა უშვებდეს საპატიო მიზეზთა გამოისობით. მაგ.: ასეთ საპატიო მიზეზს შეიძლება წარმოადგენდეს საგადასახადო ორგანოს წერილობითი განმარტების შესრულება, რომელიც გამომხატავს საგადასახადო ორგანოს პოზიციას გადასახადის გადამხდელის მიერ შესრულებული ან შესასრულებელი სამეურნეო ოპერაციის განხორციელებისას საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის გამოყენების შესახებ. თუ გადასახადის გადამხდელი მოქმედებს ასეთი განმარტების შესაბამისად, მას არ გააჩნია სამართალდარღვევის ჩადენის შეგნება. წერილობითი განმარტების სარეკომენდაციო ხასიათის მიუხედავად, პირს გააჩნია კანონიერი ნდობა საგადასახადო ორგანოსა და მის მიერ გაცემული წერილობითი განმარტების მიმართ.

გადასახადის გადამხდელი შეიძლება კეთილსინდისიერად ცდებოდეს კანონის არსთან მიმართებაშიც, თუ ამკარად ბუნ-

დოვანი და ორაზროვანი შინაარსის გამო კანონის ნორმა აზრთა სხვადასახვაობის, განსხვავებული ინტერპრეტაციის და არაერთგვაროვანი ახსნა-განმარტების საშუალებას იძლევა.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ მოქალაქეთა კონსტიტუციური ვალდებულების რეალიზაციის მიზნით, საგადასახადო კანონმდებლობის ნორმები არ უნდა იყოს ბუნდოვანი და ორაზროვანი, ისინი ჯეროვანი სიზუსტით უნდა იყოს ფორმულირებული. ორაზროვანი და ბუნდოვანი ნორმები, სამართლებრივი სახელმწიფოს პრინციპებთან შეუსაბამო, სახელმწიფო ორგანოებისა და უფლებამოსილი პირების თვითნებური მოქმედებების საფუძველია, რაც არღვევს კანონის წინაშე მოქალაქეთა თანასწორობის კონსტიტუციურ პრინციპს.

საკასაციო სასამართლო ზემოაღნიშნული განმარტებების შედეგად ასკვნის: პირი შეიძლება განთავისუფლდეს საგადასახადო პასუხისმგებლობისაგან, თუ იგი საგადასახადო კანონმდებლობის ნორმის აშკარა ბუნდოვანი და ორაზროვანი შინაარსის გამო კეთილსინდისიერად ცდებოდა კანონის არსთან მიმართებაში, ამასთან, სასამართლო საგადასახადო კანონმდებლობაში არსებულ ბუნდოვანებას, წინააღმდეგობასა და ორაზროვანებას გადასახადის გადამხდელის სასარგებლოდ განმარტავს.

5. საგადასახადო და სასამართლო ორგანოთა მიერ ამ კომპეტენციის გამოყენების წინაპირობები.

როგორც ზემოთ განვმარტეთ, აღნიშნული საფუძვლით გადასახადის გადამხდელი შეიძლება, განთავისუფლდეს პასუხისმგებლობისაგან, როგორც საგადასახადო ორგანოს, შემოსავლების სამსახურის და დავების განხილვის საბჭოს, ასევე სასამართლოს მიერ.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ამ უფლებამოსილების კვალიფიციური გამოყენება წარმოადგენს, როგორც საგადასახადო, ასევე სასამართლო ორგანოების, როგორც საჯარო ხელისუფლების ინსტიტუტების უმნიშვნელოვანეს ამოცანას, რამდენადაც მხოლოდ კანონშესაბამისი პრაქტიკის დამკვიდრება უზრუნველყოფს საგადასახადო სამართალურთიერთობათა საგადასახადო კანონმდებლობის პრინციპებისა და სამართლებრივი სტანდარტების საფუძველზე მოწესრიგებას, რაც არსებითია საგადასახადო დავების კანონიერი და სამართლიანი გადაწყვეტისთვის.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საგადასახადო და სასამართლო ორგანოებმა საგადასახადო კოდექსით მინიჭებული უფლებამოსილება უნდა გამოიყენონ წინამდებარე გადაწყვე-

ტილებით დადგენილი გადასახადის გადამხდელის კეთილსინდისიერების შეფასების კრიტერიუმით, საჯარო მმართველობის კანონიერების, კანონის წინაშე თანასწორობის, პირის კანონიერი ნდობის უფლებისა და მიუკერძოებლობის პრინციპების საფუძველზე განხორციელების მიზნით.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საგადასახადო ორგანოების მიერ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილით მინიჭებული კომპეტენციის გამოყენებით მიღებულ გადაწყვეტილებათა კანონიერებასთან დაკავშირებულ ადმინისტრაციულ დავებზე უნდა უზრუნველყონ სრულფასოვანი სასამართლო კონტროლის განხორციელება.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საქართველოს 1995 წლის კონსტიტუციით დადგენილი ხელისუფლების დანაწილების პრინციპის რეალიზაცია მნიშვნელოვნად არის განპირობებული სასამართლო ხელისუფლების როლით, სასამართლოს მიერ ობიექტური, მიუკერძოებელი და კვალიფიციური მართლმსაჯულების განხორციელებით, ვინაიდან სასამართლო ახორციელებს რა სახელმწიფო ხელისუფლების განსაკუთრებულ ფუნქციას – მართლმსაჯულებას, ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში ეს მოიცავს არა მხოლოდ კონკრეტული კონფლიქტების (დავები) გადაწყვეტას, არამედ, სახელმწიფო და ადგილობრივი თვითმმართველობისა და მმართველობის ორგანოთა საქმიანობაზე სასამართლო კონტროლის განხორციელებას.

მოქმედი კანონმდებლობით შესაძლებელია ადმინისტრაციულ ორგანოთა გადაწყვეტილებების, ხელშეკრულებების, ქმედებების /მოქმედება, უმოქმედობა/ გასაჩივრება საერთო სასამართლოში, რა დროსაც სასამართლოს ობიექტურობასა და მიუკერძოებლობას, დამოუკიდებლობას განუზომელი მნიშვნელობა აქვს, რათა აღადგინოს დარღვეული წონასწორობა პირსა და ოფიციალურ სტრუქტურას შორის.

აღსანიშნავია, რომ ევროპის საბჭოსა და ცენტრალური და აღმოსავლეთ ევროპის სამართლებრივი თანამშრომლობის ფარგლებში ორგანიზებული მრავალმხრივი შეხვედრების, კერძოდ, 1996 წ. 13-15 ნოემბერს მადრიდში გამართული შეხვედრის დასკვნების თანახმად ადმინისტრაციული აქტების კონტროლი დემოკრატიის და კანონის უზენაესობის ერთ-ერთ ძირითად მოთხოვნად იქნა მიჩნეული, ვინაიდან, სახელმწიფოსა და მისი მრავალი ადმინისტრაციული ორგანოს მარეგულირებელი ან ინდივიდუალური აქტები რეგულარულად ზემოქმედებს მათ იურისდიქციას დაქვემდებარებაზე და უშუალო ზეგავლენას ახდენს

ადამიანის უფლებათა ევროპის კონვენციით აღიარებულ ადამიანის უფლებებსა და თავისუფლებებზე. სასამართლო ვალდებულება, უზრუნველყოს გონივრული კონტროლი ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელებისადმი; ყველა ადმინისტრაციული აქტი უნდა ექვემდებარებოდეს მოსამართლის მიერ გადასინჯვას, მოსამართლე გადაწყვეტილების მიღებისას უნდა იყოს დამოუკიდებელი და კომპეტენტური, სამართალწარმოება უნდა იყოს მისი ხელმისაწვდომობის უზრუნველსაყოფად, გადაწყვეტილებები უნდა მიიღებოდეს გონივრულ ვადაში, გადაწყვეტილება უნდა აღსრულდეს დროულად.

სასამართლო კონტროლი ადმინისტრაციული ორგანოს გადაწყვეტილებებზე უზრუნველყოფს დარღვეული უფლების აღდგენას, კანონის უზენაესობის დამკვიდრებას, ადმინისტრაციული ორგანოს საქმიანობის სამართლებრივი ნორმებით მკაცრად რეგლამენტირებულ ჩარჩოში მოქცევას, ეფექტიანი დაცვის რეალიზაციას და ა.შ.

საკასაციო სასამართლო დასძენს, რომ სამართლიანი სასამართლოს ევროპულ სტანდარტთან შესაბამისობა განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია ადმინისტრაციული მართლმსაჯულების განხორციელებისას, რადგან საჯარო-სამართლებრივ დავებში სასამართლოს კვალიფიციურობა და მიუკერძოებლობა მნიშვნელოვანწილად განსაზღვრავს სახელმწიფოს ქვეშევრდომთა განწყობას ეროვნული სახელმწიფოს და მისი ადმინისტრაციის მიმართ.

რაც შეეხება საკუთრივ, სასამართლო ორგანოების მხრიდან გადასახადის გადამხდელის კეთილსინდისიერ პირად მიჩნევას და მის საგადასახადო სანქციისგან განთავისუფლებას, საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ყოველი დავის განხილვა-გადაწყვეტისას სასამართლოს მიერ განვითარებული სამართლებრივი დასკვნები უნდა გამომდინარეობდეს საქმეში არსებული მტკიცებულებებიდან და შესაბამისად, მათი შეფასებისა და გამოკვლევის საფუძველზე დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებიდან. არარსებულ ფაქტობრივ გარემოებაზე დამყარებული გადაწყვეტილება, სასამართლოს მიერ ნორმის სწორად განმარტების პირობებშიც კი წინააღმდეგობრივია და სამართლებრივად მცდარ შეხედულებამდე მიდის, რამდენადაც სასამართლოს მიერ იურიდიული კვალიფიკაციის მოხდენა თავის თავში მოიცავს საქმის ფაქტობრივი გარემოებების შესაბამისობას კანონით დადგენილი ნორმის შემადგენლობის ნიშნებთან.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ყოველი კონკრეტული საქმის გადწყვეტა 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 სასამართლომ თავის გადწყვეტილებებში 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 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 გადწყვეტილება 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 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.

ციული 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 სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემული დავის გადაწყვეტისას რაიონულმა და სააპელაციო სასამართლოებმა სავსებით უგულებელყვეს ადმინისტრაციული მართლმსაჯულების უმნიშვნელოვანესი, საჯარო ინტერესის უზრუნველყოფი უფლებამოსილება, კერძოდ, სააპელაციო სასამართლოს არ მიუღია ზომები, დამატებითი მტკიცებულებების, ინფორმაციის მოსაპოვებლად, ისე მიიჩნიეს მოსარჩელე კეთილსინდისიერ გადამხდელად, რომ არც კი გადაუმოწმებიათ მისი საგადასახადო ისტორია, რაიონული სასამართლოს შეფასება, „მოსარჩელის მიერ სამართალდარღვევის ჩადენა განპირობებული არა განზრახი მოქმედებით, არამედ შექმნილი ვითარების არასათანადოდ შეფასებით, უშუალოდ ტვირთის ტრანსპორტირების განმხორციელებელი პირის, ი/მ-ის უფლებამოსილი წარმომადგენლის – ი. პ-ის მიერ კანონმდებლობის სათანადოდ არცოდნით“, ვერ უძ-

ლებს კრიტიკას და არ შეესაბამება საგადასახადო სამართალ-
დარღვევის კანონით დადგენილ შემადგენლობას.

მართლსაწინააღმდეგო ქმედების შემადგენლობის განსაზღ-
ვრის, შემთხვევის სამართალდარღვევად მიჩნევის და სამარ-
თლებრივი კვალიფიკაციის მიცემისას ქმედების განზრახი ან გა-
უფრთხილებელი ხასიათის გათვალისწინებასთან დაკავშირებით
საკასაციო სასამართლომ იმსჯელა საქართველოს უზენაესი სა-
სამართლოს გადაწყვეტილებაში საქმეზე №ბს-364-353(კ-13) –
ი/მ „ჯ. ნ-ის“ სარჩელისა გამო, მოპასუხის: სსიპ შემოსავლების
სამსახურის მიმართ, 2014 წლის 17 ივნისის გადაწყვეტილებაში,
კერძოდ: „საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის
მიხედვით: „საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პი-
რის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედო-
ბა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხის-
მგებლობა. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს პა-
სუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს მხოლოდ ამ კოდექსით
დადგენილი საფუძვლითა და წესით“. საკასაციო სასამართლო
განმარტავს, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევა განეკუთ-
ვნება ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა სპეციფიკურ სა-
ხეს, შესაბამისად, მის მიმართ სრულად ვრცელდება ადმინის-
ტრაციული სამართალდარღვევის შემადგენლობის მოთხოვნე-
ბი. აღნიშნულთან დაკავშირებით, საკასაციო სასამართლო ეყ-
რდნობა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს მიერ საქმეზე
№ბს-544-535(კ-12) გ. ბ-ის სარჩელისა გამო, მოპასუხეების: სა-
ქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს საპატრულო პოლი-
ციის დეპარტამენტისა და საქართველოს შინაგან საქმეთა სამი-
ნისტროს საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტის თბილისის და
მცხეთა-მთიანეთის საპატრულო პოლიციის მთავარი სამმართვე-
ლოს მიმართ, 2013 წლის 2 აპრილის გადაწყვეტილებაში ჩამოყა-
ლიბებულ სამართლებრივ შეფასებებსა და სასამართლო დას-
კვნებს, კერძოდ: „საკასაციო სასამართლო ადმინისტრაციულ სა-
მართალდარღვევათა კოდექსის მე-10 მუხლს, რომელშიც დე-
ფინირებულია ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ცნება,
განმარტავს: ქმედება, რომელიც გამოხატულია პოზიტიური თუ
ნეგატიური ფორმით, ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევად
(გადაცდომად) კვალიფიცირდება თუ სახეზეა შემდეგი ერთობ-
ლიობა: სახელმწიფო ან საზოგადოებრივი წესრიგის, საკუთრე-
ბის, მოქალაქეთა უფლებებისა და თავისუფლებების, მმართვე-
ლობის დადგენილი წესის ხელმყოფი მართლსაწინააღმდეგო, ბრა-
ლეული (განზრახი ან გაუფრთხილებელი) მოქმედება ან უმოქ-
მედობა, რომლისთვისაც კანონმდებლობით გათვალისწინებუ-

ლია 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./.“

„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 გამორიცხოს 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“.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სახეზეა კასაციის დაკმაყოფილების, თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 12 მარტის განჩინების

გაუქმებისა და საკასაციო სასამართლოს მიერ ახალი გადაწყვეტილების მიღების, ხოლო ი/მ „ო. გ-ის“ სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის სამართლებრივი საფუძველი, შემდეგ გარემოებათა გამო:

საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, მოსარჩელე ი/მ „ო. გ-ი“ გასაჩივრებული სამართალდარღვევის ჩადენისას არ მოქმედებდა სამართლებრივი შეცდომის ფარგლებში, მისი ქმედება, რომელიც ქვემდგომმა სასამართლოებმა არასწორად დააკვალიფიცირეს შეცდომად, საქმეში არსებული მასალების საფუძველზე რეალურად არ გამორიცხავს მის ბრალეულობას, რამდენადაც იგი მოქმედებდა გაუფრთხილებლად, რაც ბრალის ერთ-ერთ ფორმას წარმოადგენს, შესაბამისად, არ არსებობს მისი კეთილსინდისიერ პირად მიჩნევის მატერიალურ-სამართლებრივი საფუძვლები, რის გამოც დაუშვებელია საგადასახადო კოდექსის 269.7 მუხლით მინიჭებული კომპეტენციის ამ ნორმითვე განსაზღვრული პირობებით საგადასახადო პასუხისმგებლობისაგან გათავისუფლების სამართლებრივი შემადგენლობის არარსებობის გამო, გამოყენება.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სსსკ-ის 55-ე მუხლის მიხედვით ი/მ „ო. გ-ს“ უნდა დაეკისროს 100 ლარის გადახდა სასამართლო ხარჯების სახით სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.2; საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 411-ე მუხლებით და

გ ა დ ა ნ ყ ვ ი ტ ა :

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს;

2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 12 მარტის განჩინება და საკასაციო სასამართლოს მიერ მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება;

3. ი/მ „ო. გ-ის“ სარჩელი არ დაკმაყოფილდეს;

4. ი/მ „ო. გ-ს“ დაეკისროს სასამართლო ხარჯების სახით 100 ლარის გადახდა სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ;

5. საკასაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

2. დაჯარიმება სალარო აპარატის წესების დარღვევის გამო

საკონტროლო-სალარო აპარატის განადგურების გამო დაჯარიმების კანონიერება

განმარტება

№ბს-218-215(კ-14)

7 ოქტომბერი, 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 „ნ. ნ-ი“

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 2013 წლის 2 ივლისის საგადასახადო სამართალდარღვევის №036342 ოქმის ბათილად ცნობა.

2. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 19 აგვისტოს №39543 ბრძანების ბათილად ცნობა.

სარჩელის საფუძველი:

ფაქტობრივი: მოსარჩელის მითითებით, 2009 წელს დაარეგისტრირა სალარო აპარატი საქარნო №00142576. სალარო აპარატი განადგურდა წყალტუბოში (ამ პერიოდში მოსარჩელე იქ არ ცხოვრობდა), მის საცხოვრებელ სახლში მეზობლის მიერ დაკეტილი სახლიდან მუდმივად ჩამომდინარე წყლის შედეგად, ჩამონგრეული ჭერის გამო.

2012 წლის 20 სექტემბერს მიმართა შემოსავლების სამსახურს სალარო აპარატის რეგისტრაციიდან მოხსნის თაობაზე, 2013 წლის 28 ივნისს კვლავ მიმართა შემოსავლების სამსახურს სალარო აპარატის რეგისტრაციიდან მოხსნის თაობაზე და, ამას-

თან, ითხოვა არ გამოეყენებინათ სალარო აპარატის დაკარგვისათვის კანონით გათვალისწინებული სანქცია.

მოსარჩელის განმარტებით, მიუხედავად აღნიშნულისა, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 2 ივლისის საგადასახადო სამართალდარღვევის №036342 ოქმის შესაბამისად, დაჯარიმდა 3 000 ლარით, სალარო აპარატის დაკარგვის გამო. აღნიშნული სამართალდარღვევის ოქმი მოსარჩელემ გაასაჩივრა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 19 აგვისტოს №39543 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

მოსარჩელის მტკიცებით, სალარო აპარატის შემოსავლების სამსახურში წარმოუდგენლობა არ შეიძლება მიჩნეულ იქნეს საგადასახადო კოდექსის 281.7 მუხლით გათვალისწინებულ სამართალდარღვევად, რამდენადაც, სალარო აპარატი განადგურდა და შეუძლებელი იყო მისი მოძიება, ამასთან, აღნიშნული გამონვეული არ იყო არც განზრახი და არც გაუფრთხილებელი მოქმედებით. მეზობლის ქერის ჩამონგრევა არ ყოფილა მასზე დამოკიდებული და მას არ შეეძლო მის აღსაკვეთად რაიმე ზომის მიღება, ამასთან ასეთს ვერც ივარაუდებდა.

სამართლებრივი: მოსარჩელემ მოთხოვნის დაკმაყოფილების სამართლებრივ საფუძვლად მიუთითა საგადასახადო კოდექსის 269.1 მუხლზე, საქართველოს ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის კოდექსის მე-10, მე-11 და მე-12 მუხლებზე.

მოპასუხის – სსიპ შემოსავლების სამსახურის შესაგებელი: მოპასუხემ სარჩელი არ ცნო და მიუთითა, რომ სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები გამოცემულია მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის (გარდა GPRS-ის და CRYPTO-ს მოდულის ფისკალური საკონტროლო-სალარო აპარატებისა) დაკარგვა, თუ დადგენილი არ არის, რომ ეს გამონვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით – იწვევს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას 3 000 ლარის ოდენობით, ამავე კოდექსის 269-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, „საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი წესით“. კონკრეტულ შემთხვევაში ი/მ „ნ. ნ-ის“ მიერ ადგილი ჰქონდა საკონტროლო-სალარო

აპარატის გაუფრთხილებლობით მოპყრობას. გადამხდელი მე-წარმისათვის აუცილებელი გულისხმიერებით არ მოეპყრო სა-ლარო აპარატს, რამაც მისი დაკრგვა გამოიწვია. მოსარჩელის განმარტებით, ბინაში წყლის ჩამოსვლის გამო მოხდა მისი ნივ-თების, მათ შორის საკონტროლო-სალარო აპარატის გადაგდე-ბა.

მოპასუხის განმარტებით, სადავო სამართალდარღვევის ოქ-მი აკმაყოფილებს ასევე „საგადასახადო კონტროლის განმახორ-ციელებელი პირის შერჩევისა და საგადასახადო კონტროლის განხორციელების, მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩა-ტარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამოწერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყო-ფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმის წარმოების წესის დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანე-ბის მოთხოვნებს.

საქმის გარემოებები: 2009 წელს დაარეგისტრირა სალარო აპარატი „მერკური“ 130 F საქარხნე №..., რომლითაც ეწეოდა საქმიანობას მალაზიაში, მდებარე, ქ. თბილისში, ... ქ. №172.

2009 წლიდან 2011 წლის ჩათვლით ცხოვრობდა ... ქ. №3ა-ში ნათესავის ბინაში. ნათესავმა დაიწყო რემონტი, შემოიერთა სხვა ფართი და ამიტომ იძულებული გახდა გადასულიყო სხვა ბინაში. ყველა ნივთი, მათ შორის, საკონტროლო-სალარო აპა-რატიც წაიღო წყალტუბოში, ... ქ. №5-ში, ბინა №2, მეუღლის ბი-ნაში, შემდეგ საცხოვრებლად დროებით გადავიდა სხვა ნათე-სავის ბინაში. თბილისში ძველი სალარო აპარატი არ წამოუღია წყალტუბოდან, რადგან 2012 წლის თებერვალს დაარეგისტრი-რა ახალი სალარო აპარატი.

მოსარჩელის მტკიცებით, წყალტუბოში, სადაც ინახავდა ძველ სალარო აპარატს, სახლი დაკეტილი იყო და, როგორც შემ-დგომ აღმოჩნდა, მეზობლისგან ჩამოდიოდა წყალი, რადგანაც მუდმივად სველდებოდა ჭერი, ამან გამოიწვია ჭერის ჩამონგრე-ვა და ბინაში არსებული ნივთები განადგურდა და ნანგრევები-საგან ნივთების გამოცალკავება შეუძლებელი იყო, მათ შორის, იყო საკონტროლო-სალარო აპარატიც.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელე მიიჩნევს, რომ იგი არ უნდა დაეჯარიმებინათ საგადასახადო კოდექსის 281.7 მუხლის საფუძველზე, სალარო აპარატის დაკარგვის გა-მო, ვინაიდან, სალარო აპარატი განადგურდა და იგი გამონვეუ-ლი არ იყო მისი ბრალით.

საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება/სარეზოლუ-

ციო/:

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 22 ოქტომბრის გადაწყვეტილებით ი/მ „ნ. ნ-ის“ სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 2 ივლისის №036342 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 19 აგვისტოს №39543 ბრძანება და მოპასუხეს დაევალა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებათა შესწავლისა და გამოკვლევის შემდეგ გადაწყვეტილების კანონიერ ძალაში შესვლიდან ერთი თვის ვადაში ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა ი/მ „ნ. ნ-ის“ მიმართ; სსიპ შემოსავლების სამსახურს მოსარჩელის სასარგებლოდ დაეკისრა სახელმწიფო ბაჟის – 100 ლარის გადახდა.

სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტები: 2013 წლის 2 ივლისს სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის ოფიცრების მიერ ი/მ „ნ. ნ-ის“ მიმართ საკონტროლო-სალარო აპარატის („მერკური“ 130 F საქ. №...) გაურკვეველ ვითარებაში დაკარგვის ფაქტზე შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №036342, რომლითაც მენარმე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის საფუძველზე, დაჯარიმდა 3 000 ლარით.

ი/მ „ნ. ნ-მა“ საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 19 აგვისტოს №39543 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

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 „ნ. ნ-ის“ მიმართ შედგა სამართალდარღვევის ოქმი.

სასამართლოს დასკვნები – საქალაქო სასამართლომ სარჩელი დააკმაყოფილა ნაწილობრივ; სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად ცნო სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო სამართალდარღვევის №036342 ოქმი და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 19 აგვისტოს №39543 ბრძანება და მოპასუხეს დაავალა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებათა შესწავლისა და გამოკვლევის შემდეგ გადაწყვეტილების კანონიერ ძალაში შესვლიდან ერთი თვის ვადაში

ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა ი/მ „ნ. ნ-ის“ მიმართ.

დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების სამართლებრივი შეფასება: საქალაქო სასამართლომ მიუთითა, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 53.5 მუხლზე და 96-ე მუხლზე და განმარტა, რომ იმისთვის, რომ შესრულდეს აღნიშნული მუხლების დანაწესიდან გამომდინარე მოთხოვნა და ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილება იყოს კანონშესაბამისი, ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემის მნიშვნელოვანი და სავალდებულო წინაპირობაა საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოებების გამოკვლევა, გაანალიზება, შესწავლა და გადაწყვეტილების მიღება ამ გარემოებათა კომპლექსური შეფასების შედეგად იმისათვის, რომ თავიდან იქნეს აცილებული ადმინისტრაციული ორგანოს მხრიდან რაიმე შეცდომა და ამის საფუძველზე დაუსაბუთებელი დასკვნის გაკეთება.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, საქალაქო სასამართლომ განმარტა, რომ სადავო აქტების გამოცემისას მოპასუხემ დაარღვია ზემოაღნიშნული მუხლის მოთხოვნები. სადავო აქტები გამოცემულია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე, რადგან საქმის მასალებით არ დასტურდება, ფაქტი იმის შესახებ, რომ სალარო აპარატის დაკარგვა მოხდა მოსარჩელის ბრალით, მისი განზრახი თუ გაუფრთხილებელი მოქმედებით. სასამართლოს შეფასებით, ობიექტური გადაწყვეტილების მიღებისათვის აღნიშნული საკითხი შესწავლილი და სათანადოდ გამოკვეული უნდა ყოფილიყო ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ, რათა უტყუარად დადგენიყო სახეზე იყო თუ არა მოსარჩელე ნ. ნ-ის მიერ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლით გათვალისწინებული ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ჩადენის ადგილი.

სამართლებრივი შეფასება /კვალიფიკაცია/:

საქალაქო სასამართლომ გადაწყვეტილების გამოტანისას იხელმძღვანელა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსით.

აპელანტი: სსიპ შემოსავლების სამსახური

მონინააღმდეგე მხარე: ი/მ „ნ. ნ-ი“

აპელაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 22 ოქტომბრის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარ-

ჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

აპელაციის მოტივები:

ფაქტობრივი: აპელანტს ფაქტობრივ გარემოებებზე მითითებული არ აქვს.

სამართლებრივი: აპელანტი არ ეთანხმება საქალაქო სასამართლოს მოსაზრებას იმასთან მიმართებაში, რომ შემოსავლების სამსახურმა ისე გამოსცა სადავო აქტები, რომ არ გამოიკვლია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებები, აპელანტის განმარტებით, 2012 წლის 24 აგვისტოს ი/მ „ნ. ნის“ ხელშეკრულების საფუძველზე ჩაუტარდა ალტერნატიული აუდიტორული შემოწმება და აღმოჩნდა, რომ მას სალარო აპარატი არ ჰქონდა. ამის შემდეგ გადამხდელმა განცხადებით მიმართა აუდიტის დეპარტამენტს საკონტროლო-სალარო აპარატის „მერკური“ 130 F (საქ. №...) ჩამოწერის თაობაზე, ვინაიდან, ვერ დადგინდა სალარო აპარატის დაკარგვის ფაქტი ჩადენილი იყო სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, მეწარმე დაჯარიმდა საგადასახადო კოდექსის 281.7 მუხლის შესაბამისად, 3000 ლარით.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის (გარდა GPRS-ის და CRYPTO-ს მოდულის ფისკალური საკონტროლო-სალარო აპარატებისა) დაკარგვა, თუ დადგენილი არ არის, რომ ეს გამომწვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით – ინვესტს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას 3 000 ლარის ოდენობით, ამავე კოდექსის 269-ე მუხლის მეორე ნაწილის შესაბამისად, „საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი წესით“.

აპელანტის განმარტებით, კონკრეტულ შემთხვევაში ი/ნ „ნ. ნის“ მიერ ადგილი ჰქონდა საკონტროლო-სალარო აპარატის გაუფრთხილებლობით მოპყრობას. გადამხდელი მეწარმისათვის აუცილებელი გულისხმიერებით არ მოეპყრო სალარო აპარატს, რამაც მისი დაკარგვა გამოიწვია. მოსარჩელის განმარტებით, ბინაში წყლის ჩამოსვლის გამო მოხდა მისი ნივთების, მათ შორის საკონტროლო-სალარო აპარატის განადგურება.

აპელანტის განმარტებით, სადავო სამართალდარღვევის ოქმი აკმაყოფილებს ასევე „საგადასახადო კონტროლის განმა-

ხორციელებელი პირის შერჩევისა და საგადასახადო კონტროლის განხორციელების, მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამონერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმის წარმოების წესის დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანების მოთხოვნებს.

აპელანტის განმარტებით, საგადასახადო კოდექსის მე-13 კარი (საგადასახადო სამართალდარღვევა და პასუხისმგებლობა) ანუ სპეციალური კანონის ნორმა, ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის კოდექსიდან განსხვავებით არ იცნობს, სამართალდარღვევის ბრალს ან ბრალის ხარისხს. შესაბამისად, საგადასახადო კოდექსის 281.7 მუხლით გათვალისწინებული საგადასახადო სამართალდარღვევის ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის კატეგორიად მიჩნევა და ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის ნორმების გამოყენება არ შეესაბამება მოქმედ კანონმდებლობას.

აპელანტი, ასევე, არ დაეთახნმა საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილებას შემოსავლების სამსახურისათვის სახელმწიფო ბაჟის დაკისრების ნაწილშიც და მიუთითა „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლზე, რომლის შესაბამისად, ადმინისტრაციული ორგანოები გათავისუფლებულნი არიან სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან.

სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილების /სარეზოლუციო/:

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 25 თებერვლის განჩინებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 22 ოქტომბრის 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

მონინალმდევე მხარე: ი/მ „ნ. ნ-ი“

კასაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ

საქმეთა პალატის 2014 წლის 25 თებერვლის 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.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, 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 2014 წლის 25 თებერვლის 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.

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, კერძოდ, სამართლის განვითარებისათვის მნიშვნელოვანია საკასაციო სასამართლომ სამართლებრივი შეფასება მისცეს:

1. სასამართლო ორგანოების მიერ პირის საჯარო სამარ-

თლებრივი 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 განზრახი ან გაუფრთხილებელი ხასიათის გათვალისწინებას.

საკასაციო სასამართლოს განმარტებით, წინამდებარე საქმე მნიშვნელოვანია, ასევე, იმ თვალსაზრისითაც, რომ საკასაციო სასამართლომ უნდა მისცეს სამართლებრივი შეფასება სადავო სამართალურთიერთობაში დაუძლეველი ძალის მოქმედების შედეგად, მოხდა თუ არა სამართალდარღვევა და რა გარემოება შეიძლება იქნეს მიჩნეული ასეთად, რომლის დროსაც გამოირიცხება სამართალდარღვევის პასუხისმგებლობის საკითხი.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემულ საქმეზე ჩამოყალიბებული სამართლებრივი შეფასებები და სასამართლო დასკვნები სასარგებლო იქნება, როგორც საგადასახადო ორგანოების მოხელეებისათვის და საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი 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 აწესრიგებს 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 აღნიშ-

ნული ინსტიტუტების სწორი გაგება-გამოყენება უშუალოდ განაპირობებს ადამიანთა ყოფას, საზოგადოებრივი წესრიგის ხარისხსა და კულტურას.

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 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 მქო-

ნე 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, 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 სა-

სამართლო 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 სასამართლოს მიაჩნია, რომ გასაჩივრებული განჩინების მიღებისას სააპელაციო სასამართლომ უფლებელყო საკასაციო სასამართლოს მიერ დამკვიდრებული სასამართლო პრაქტიკა სააპელაციო სასამართლოს მიერ საქართველოს სა მოქალაქო 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 უცვლელად რჩება გასაჩივრებული გადაწყვეტილება და თუ სააპელაციო სასამართლო ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებსა და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ ან/და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით, მაშინ და-

საბუთება 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 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 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: ი/მ „ნ. ნ-მა“ 2009 წელს დაარეგისტრირა საკონტროლო-სალარო აპარატი „მერკური“ 130 F საქარხნო №....

2012 წლის 6 სექტემბრის შემოსავლების სამსახურის ცნობის შესაბამისად, ი/მ „ნ. ნ-ის“ სახელზე რეგისტრირებულია 3 საკონტროლო-სალარო აპარატი, საკონტროლო-სალარო აპარატი „მერკური“ 130 F საქარხნო №...; მისამართი: ჩულურეთი/... ქ. №172, რომლის დაკარგვის გამოც დაჯარიმებულია მენარმე არ დასტურდება მოხსნილია თუ არა რეგისტრაციიდან, საკონტროლო-სალარო აპარატი „მერკური“ 115 F საქარხნო №...; მისამართი: ჩულურეთი/ ... ქ. №3, 2009 წლის 20 ივლისს მოხსნილია რეგისტრაციიდან, მოსარჩელის სახელზე ასევე რეგისტრირებულია GPRS DY00087354, რომელიც რეგისტრირებულია 2012 წლის 10 თებერვალს ჩულურეთი/... ქ. №172.

შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 2 ივლისის სამართალდარღვევის №036342 ოქმით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281.7 ნაწილის საფუძველზე, სალარო-აპარატის დაკარგვისათვის, ი/მ „ნ. ნ-ი“ დაჯარიმდა 3000 ლარით, ოქმში მითითებულია, რომ „ნ. ნ-ის 2013 წლის 28 ივნისის განცხადებით ფიქსირდება, რომ საცხოვრებელი სახლის ჭერის ჩამონგრევის შედეგად დაზიანებული ქონების დასუფთავების დროს გაურკვეველ ვითარებაში დაკარგა „მერკური“ 130 F საქარხნო №...“.

მენარმემ აღნიშნული სამართალდარღვევის ოქმი გაასაჩივრა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 19 აგვისტოს №39543 ბრძანებით ადმინისტრაციული საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, მოსარჩელე ი/მ „ნ. ნ-მა“ სადავოდ გახადა სამართალდარღვევის საერთოდ ჩადენის ფაქტი, მიაჩნია რა, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეული არ იყო მისი ბრალით, არამედ ეს გამოწვეული იყო დაუძლეველი ძალის, კერძოდ, მეზობლიდან ჩამოსული წყლის შედეგად მისი სახლის ქერის ჩამონგრევის გამო.

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, 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 გათვალისწინებული 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. საგადასახადო კოდექსი ასევე ითვალისწინებს საგადასახადო პასუხისმგებლობის გამომრიცხავ გარემოებებსაც, კერძოდ, ზემოაღნიშნული მუხლის მე-5 ნაწილის შესაბამისად, პირს ამ კარით დადგენილი პასუხისმგებლობა არ დაეკისრება, თუ საგადასახადო სამართალდარღვევა გამოწვეულია დაუძლეველი ძალის მოქმედების შედეგად.

საკასაციო სასამართლო წინამდებარე განჩინების მიღებისას ეყრდნობა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს მიერ საქმეზე №ბს-138-132(კ-10) შპს „...“ სარჩელისა გამო მოპასუხეების საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, ამავე სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის, ამავე სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის მიმართ, 2010 წლის 29 ივნისის განჩინებაში

ჩამოყალიბებულ სასამართლო დასკვნებს. აღნიშნულ განჩინებაში საკასაციო სასამართლომ იმსჯელა დაუძლეველი ძალის, როგორც საჯარო სამართლებრივი პასუხისმგებლობის გამომრიცხველ გარემოებასთან დაკავშირებით, კერძოდ: „საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საერთაშორისო პრაქტიკაში დაუძლეველი ძალა ძირითადად განიხილება, როგორც სხვადასხვა სამოქალაქო-სამართლებრივი ხასიათის ხელშეკრულებებში მხარეთა მხრიდან თავისი მოვალეობების შეუსრულებლობის გამო პასუხისმგებლობისაგან გამომრიცხველი გარემოება. აღნიშნულის გათვალისწინებით ამ მოვლენის გაგება მოცემულია სხვადასხვა ლექსიკონებსა და ნორმატიულ დოკუმენტებში შესაბამისი სახით.

თავად დაუძლეველი ძალის ცნება (*vis major, forse majeure, act of god*) უკვე ათასწლეულია არსებობს და ნიშნავს ზეძალას „ღვთის ჩანაფიქრს“, ბედს, შემთხვევას, თავისი ძალით ადამიანურ ძალებს აღმატებულს, რომელიც მას წინ უნდა აღუდგეს, ამიტომაც ათავისუფლებს პასუხისმგებლობისგან. ეს ცნება ცნობილი იყო კლასიკური პერიოდის რომაული კერძო სამართლისთვის, კონტინენტური ევროპის ქვეყნების სამოქალაქო სამართლისთვის, ანგლო-ამერიკული სამოქალაქო სამართლისთვის (ფორს-მაჟორული დათქმები ხელშეკრულებაში).

საერთაშორისო კერძო სამართლის ფარგლებში დაუძლეველი ძალის გაგება მოცემულია „საერთაშორისო ვაჭრობის შესახებ“ 1980 წლის 11 აპრილის ვენის კონვენციის 79-ე მუხლში, სადაც მითითებულია: „მხარე არ იღებს პასუხისმგებლობას ნებისმიერი თავისი ვალდებულების შეუსრულებლობის გამო, თუ დაამტკიცებს, რომ ეს გამონეწეული იყო მის კონტროლს მიღმა მყოფი შემთხვევით და რომ მისგან შეუძლებელი იყო ხელშეკრულების დადებისას ამგვარის გონივრული მოლოდინი“.

საერთაშორისო საჯარო სამართალში ფორს-მაჟორის ქვეშ (იურიდიულ პრაქტიკაში ტრადიციულად ეს ორი გაგება ერთიანდება) იგულისხმება სიტუაცია, რომლის დროსაც სუბიექტი იძულებულია იმოქმედოს საერთაშორისო ვალდებულებების გვერდის ავლით დაუძლეველი ძალის მოქმედების შედეგების ან კონტროლს ვერდაქვემდებარებული გაუთვალისწინებელი მოვლენის გამო.

საკასაციო სასამართლო ფორს-მაჟორულ გარემოებასთან დაკავშირებით განმარტავს შემდეგს: დაუძლეველი ძალის შედეგად ხელშეკრულების ერთ-ერთი მხარე მისდაუნებურად ხდება ზიანის მიმყენებელი მეორე მხარისათვის.

დაუძლეველი ძალის განსაზღვრების საერთო პრინციპს გა-

ნეკუთვნება გარემოებათა ობიექტური და სუბიექტური ხასიათი – ფაქტორების ზემოქმედება, რომელიც ვალდებულებათა შესრულების დაბრკოლება ხდება, უნდა იყოს ობიექტური და აბსოლუტური, ანუ უნდა ეხებოდეს არა მხოლოდ ზიანის მიმყენებელს, არამედ იგი უნდა ვრცელდებოდეს ყველაზე. შესრულების შეუძლებლობა უნდა იყოს აბსოლუტური და არა მხოლოდ ვალდებული პირის შემაფერხებელი.

კანონმდებლობასა და პრაქტიკაში დაუძლეველ ძალას განაკუთვნებენ სტიქიურ უბედურებებს (მინისძვრა, წყალდიდობა) ან სხვა გარემოებებს, რომლებიც შეუძლებელია გაითვალისწინო ან აღკვეთო (ან შესაძლებელია გათვალისწინება, მაგრამ შეუძლებელია მისი აღკვეთა) ადამიანთა ცოდნისა და ტექნიკური შესაძლებლობების თანამედროვე დონის გათვალისწინებით.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს: ყველა სამოქალაქო-სამართლებრივ სისტემებში დაუძლეველი ძალა ითვლება პასუხისმგებლობის გამომრიცხველ გარემოებად.

სამოქალაქო სამართალში – საგანგებო, გაუთვალისწინებელი, შეთანხმების მონაწილეთა ნებისა და მოქმედებისგან დამოუკიდებელი გარემოებაა, რომლებიც ვერ იქნება გათვალისწინებული, აღკვეთილი ან აღმოფხვრილი, მაგ. სტიქიური უბედურება.

საერთო ჯამში, ფორს-მაჟორი შეიძლება დაიყოს ორ ჯგუფად:

1. დაუძლეველი ძალა (მოკლე ვადიანი შემთხვევა)
2. იურიდიული ფორს-მაჟორი (განგრძობადი შემთხვევა)

ფორს-მაჟორად არ მიიჩნევა გარემოებები, რომლებიც თავისი არსით არის კომერციული რისკი, მაგ. სიძნელეები არახელსაყრელ კონიუნქტურასთან, ფასების ცვალებადობასთან და ა.შ. დაკავშირებით.

ფორს-მაჟორული გარემოებები ათავისუფლებენ კონტრაჰენტს მატერიალური პასუხისმგებლობისაგან სახელშეკრულებო ვალდებულებების დაუცველობისას, იმ პირობით, რომ ის დაუყოვნებლივ აცნობებს პარტნიორს დაუძლეველი გარემოებების დადგომის შესახებ და განაახლებს ვალდებულებათა შესრულებას მათი ზემოქმედების შეწყვეტისთანავე.

იურიდიულ ფორს-მაჟორს განეკუთვნება უმაღლეს სახელმწიფო ორგანოთა გადაწყვეტილებები (იმპორტ-ექსპორტის აკრძალვები, სავალუტო შეზღუდვები და სხვ.) ფაფიცვები, ომები, რევოლუციები და მსგავსი შემთხვევები.

იურიდიული ფორს-მაჟორის ცნებას არ გააჩნია ზუსტი გან-

საზღვრება. როგორც წესი, კონტრაჰენტები ხელშეკრულებაში ითვალისწინებენ გაუთვალისწინებელ შემთხვევებს და მათი სამართლებრივი შედეგების პირობებს.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ფორს-მაჟორული გარემოებები ასევე იჩენენ თავს საჯარო-სამართლებრივ ურთიერთობებში და აქაც იგი განიხილება, როგორც საჯარო სამართლებრივი ვალდებულებების შეუსრულებლობისას პასუხისმგებლობის გამომრიცხველი გარემოება“.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-5 ნაწილით ფორს-მაჟორი განიხილება, როგორც საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის გათვალისწინებული პასუხისმგებლობის გამომრიცხავი გარემოება, კერძოდ, ამ კარით დადგენილი პასუხისმგებლობა არ დაეკისრება პირს, თუ საგადასახადო სამართალდარღვევა გამონვეულია დაუძლეველი ძალის მოქმედების შედეგად. დაუძლეველ ძალად ითვლება ისეთი საგანგებო ან განსაკუთრებული გარემოება, რომელიც შეუძლებელს ხდის ამ კოდექსით დადგენილ ვალდებულებათა შესრულებას და რომლის დადგომა არ არის დამოკიდებული პირის ნებაზე, მათ შორის:

ა) სტიქიური უბედურება (მინისძვრა, წყალდიდობა, მენწყერი, ზვავი, ხანძარი და სხვა);

ბ) საგარეო ვაჭრობის შეზღუდვა, საგანგებო/საომარი მდგომარეობის გამოცხადება, აგრეთვე სახელმწიფო ორგანოს სხვა გადაწყვეტილება;

გ) მასობრივი არეულობა, გაფიცვა.

აღნიშნული მუხლის შინაარსიდან გამომდინარე, გარემოება ჩაითვლება საგადასახადო კოდექსით დადგენილი ვალდებულების შესრულების დამაბრკოლებელ გარემოებად, თუ მოცემულ პირობებში მისი გადალახვა შეუძლებელი იყო და ადგილი ჰქონდა საგანგებო ან განსაკუთრებულ გარემოებას. ამასთან, საკასაციო სასამართლოს განმარტებით, გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო პასუხისმგებლობისაგან გათავისუფლებისას აუცილებლად უნდა დადგინდეს მიზეზობრივი კავშირი დაუძლეველი ძალის მოქმედებასა და საგადასახადო კოდექსით დადგენილი ვალდებულების შეუსრულებლობას შორის.

საგადასახადო კოდექსი, ასევე, აწესებს პასუხისმგებლობის ზომებს საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესების დარღვევისათვის, კერძოდ, 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 აპარა-

ტებისა) 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, – ინვესტს 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 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-შეფასებას და

2. დადგენილი ფაქტების სამართლებრივი შეფასების საფუძველზე ქმედების კვალიფიკაციას.

1. 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 საფუძ-

ველზე. 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 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 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 სასა-

მართლომ 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, 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.

სასამართლოს არ გამოუკვლევია ნამდვილად ჰქონდა თუ არა ადგილი მოსარჩელის მიერ მითითებულ გარემოებას, რომელიც გამორიცხავდა მის ბრალეულობას, სასამართლოს არ დაუკითხია არცერთი მოწმე, რომელიც დაადასტურებდა სახლში წყლის

ჩამოსვლის ფაქტს და იქ არსებული ნივთების განადგურებას, ან სახლში სალარო აპარატის შენახვის ფაქტს, ასევე, არ გამოუკვლევიან, რამდენად კეთილსინდისიერი იყო მენარმე ახსნა-განმარტების დროს.

საკასაციო სასამართლოს განმარტებით, მტკიცებულებების სიმწირის პირობებში სასამართლო ვალდებულია, თავისი ინიციატივით გამოიკვლიოს, არსებობს თუ არა სადავოდ გამხდარი გარემოების სხვა უშუალო მტკიცებულებები.

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 მომხმარებლებთან 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 მეხსიერებით. ფისკალური მეხსიერების 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 ვალდებულნი 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-სა-ლარო 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-საღარო აპარატის შენახვის ვალდებულებასაც.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, მიუხედავად იმისა, კანონმდებლობა საკონტროლო-სა-ლარო აპარატის შენახვის რაიმე სპეციალური წესს აწესებს, თუ არა, ან მენარმე გაფრთხილებულია თუ არა მისი შენახვის თაობაზე იგი საღარო აპარატის მნიშვნელობიდან გამომდინარე ვალდებულია განსაკუთრებული გულისხმიერებით მოეკიდოს მის შენახვას და აღნიშნულთან მიმართებაში, მიუთითებს, რომ საქართველოს სამოქალაქო კოდექსი განსაზღვრავს ნივთის შენახვის ზოგად სტანდარტს, ასე, მაგ: 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 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 ვალდებულებაც, თუ მისი საკუთრებაში არსებული ნივთი განსაკუთრებულ, სოციალურ, ეკონომიკურ ფასეულობას წარმოადგენს. კონკრეტულ შემთხვევაში კი, როგორც აღვნიშნეთ, საკონტროლო-საღარო აპარატის ფისკალურ მეხსიერებაში გროვდება საკონტროლო-საღარო 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-საღარო აპარატი წარმოადგენს უმნიშვნელოვანე-

სი მმართველობითი ღონისძიების – საგადასახადო ადმინისტრირების ერთ-ერთ განსაკუთრებულ სახეს, მენარმე ვალდებულია განსაკუთრებული გულისხმიერებით შეინახოს საკონტროლო-სა-ლარო აპარატი და ამისთვის არ არის აუცილებელი საგადასახადო კანონმდებლობით შემუშავებული შენახვის წესებისა და პირობების დადგენა.

3. 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 მოპასუხების: 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 მუხლი, რომელშიც დეფინირებულია ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ცნება, განმარტავს: ქმედება, რომლითაც 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 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 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. საგადასახადო ორგანომ უნდა იმსჯელოს არის თუ არა სახეზე ისეთი ობიექტური გარემოება, რამაც შეიძლება გამორიცხოს 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.

კასატორის მოტივი, სახელმწიფო ბაჟის გადახდის დაკისრების უკანონობასთან მიმართებით საკასაციო სასამართლოს მიერ 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 გადაწყვეტილების დადგენისას.

ყოველივე ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით, სახეზეა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 412.2 მუხლის თანახმად, გასაჩივრებული განჩინების გაუქმების პროცესუალური და სამართლებრივი საფუძველები, სასამართლომ საქმის ხელახლა განხილვისას კანონიერი და ობიექტური გადაწყვეტილების დადგენის მიზნით, სრულყოფილად უნდა გამოიკვლიოს ზემოაღნიშნული 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 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 25 თებერვლის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
3. სასამართლო ხარჯები გადაანაწილდეს საქმეზე საბოლოო გადაწყვეტილების დადგენისას;
4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

**საკონტროლო-სალარო აპარატის განადგურების
ბამო ღაჯარიმების კანონიერება**

ბანჩინება

№ბს-201-199(კ-14)

7 ოქტომბერი, 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 „გ. ბ-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 2012 წლის 9 ივლისის
№005935 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის ბათილად
ცნობა.

2. შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 31 ივლისის №35820
ბრძანების ბათილად ცნობა.

სარჩელის საფუძველი:

ფაქტობრივი: მოსარჩელის განმარტებით, მისი ღაჯარიმე-
ბა სალარო აპარატის დაკარგვისათვის არამართებულია, ვინაი-
დან, სალარო აპარატი დაიკარგა მისი ნების საწინააღმდეგოდ
სხვა დაუდგენელ პირთა მოქმედების შედეგად, რის შესახებაც
აცნობა პოლიციის ტერიტორიულ ორგანოს.

მოსარჩელის მითითებით, მან სსიპ შემოსავლების სამსახუ-
რის 2012 წლის 9 ივლისის №005935 საგადასახადო სამართალ-
დარღვევის ოქმი გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურში,
რომლის 2013 წლის 31 ივლისის №35820 ბრძანებით საჩივარი
არ დაკმაყოფილდა.

სამართლებრივი: მოსარჩელემ მოთხოვნის დაკმაყოფილე-
ბის სამართლებრივ საფუძველად მიუთითა ზოგადი ადმინისტრა-

ციული კოდექსი და საგადასახადო კოდექსი.

მოპასუხემ – სსიპ შემოსავლების სამსახურმა შესაგებლით სარჩელი არ ცნო და განმარტა, რომ გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა, თუ დადგენილი არ არის, რომ ეს გამოწვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით – იწვევს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას 3 000 ლარის ოდენობით, მოსარჩელის მიერ წარმოდგენილი ცნობა კი ვერ ადასტურებს სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედების არსებობას, ამიტომ იგი არ შეიძლება ჩაითვალოს მოსარჩელისათვის საგადასახადო პასუხისმგებლობისგან გათავისუფლების საფუძვლად.

საკონტროლო-სალარო აპარატი – ფისკალური მექანიზმების და შესაბამისი პროგრამული უზრუნველყოფის მქონე, როგორც დამოუკიდებლად მომუშავე, ასევე, პროგრამულ-ტექნიკურ კომპლექსში ჩართული ელექტრონული მონეობილობაა, რომელიც გამიზნულია მომხმარებლის მიერ ნაღდი ფულით განხორციელებული გადახდების შესახებ მონაცემების რეგისტრაციის, მათი შენახვის და ამობეჭდვის გზით შესაბამისი ანგარიშგებით დოკუმენტების ფორმირებისათვის (მათ შორის, სპეციალური მონეობილობების საშუალებით).

მოპასუხის განმარტებით, გადამხდელი ვალდებულია, შეწარმინოს და მახასიათებელი 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. ამასთან, 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 განუული ხარჯებისა და გადახდილი ან/და დაკავებული გადასახადების დადასტურება. ვინაიდან, საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მექანიზმებში არსებული ინფორმაცია წარმოადგენს გადასახადით დაბეგვრის ობიექტის შესახებ ელექტრონული ფორმის სააღრიცხვო დოკუმენტაციას (საგადასახადო კოდექსის 8.22 მუხლი), აღნიშნულიდან გამომდინარე, გადამხდელი ვალდებულია, უზრუნველყოს საკონტროლო-სალარო აპარატის სათანადო შენახვა 6 წლის განმავლობაში.

მოპასუხემ საგადასახადო კოდექსის 49-ე და 51-ე მუხლების საფუძველზე მიუთითა, რომ საგადასახადო ორგანოები ვალდებული არიან, თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში ჩაატარონ საგადასახადო შემონმება, აწარმოონ საკონტროლო-სალარო აპარატების მოდელების სახელმწიფო რეესტრი, განახორციელონ საკონტროლო-სალარო აპარატების რეგისტრაცია და ა. შ. ამავ ე კოდექსის 136-ე მუხლის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია, სწორად და დროულად აღრიცხოს შემოსავლები და ხარჯები დოკუმენტურად დადასტურებულ მონაცემთა საფუძველზე, ამ თავით გათვალისწინებული მეთოდების გამოყენებით და მიაკუთვნოს იმ საანგარიშო პერიოდს, რომელშიც მოხდა მათი მიღება და განევა, ხოლო მესამე ნაწილის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია სრულად აღრიცხოს თავის საქმიანობასთან დაკავშირებული ყველა ოპერაცია, რათა გარანტირებული იყოს კონტროლი მათ დაწყებაზე, მიმდინარეობასა და დასრულებაზე. საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა ან განადგურება ხელს უშლის საგადასახადო ორგანოს მხრიდან კანონით მინიჭებული ვალდებულებისა და უფლებამოსილების შესრულებას, ასევე, გადასახადის გადამხდელი ვერ უზრუნველყოფს საგადასახადო კოდექსის ნორმების დაცვას.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, მოპასუხის განმარტებით, ფისკალური მექანიზმების მქონე საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე შეუძლებელი გახდება საგადასახადო ორგანოს მხრიდან ბიუჯეტის მიმართ ანგარიშსწორების კონტროლი.

საქმის გარემოებები:

მოსარჩელის განმარტებით, 2010 წელს დაკარგა საკონტროლო-სალარო აპარატი („ორიონი“ 100 F, საქარხნო №...), რის თაობაზეც აცნობა ლანჩხუთის რაიონულ სამმართველოს, მაგრამ მიუხედავად აღნიშნულისა და იმის გათვალისწინებით, რომ სალარო აპარატი არ დაუკარგავს მისი ბრალით, იგი დააჯარიმეს საგადასახადო კოდექსის 281.7 მუხლის საფუძველზე 3000 ლარით.

საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი მოსარჩელემ გაასაჩივრა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 31 ივლისის №35820 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება/სარეზოლუციო/:

ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2013 წლის 20 ნოემბრის გადაწყვეტილებით ი/მ „გ. ბ-ის“ სარჩელი დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013

წლის 9 ივლისის საგადასახადო სამართალდარღვევის №005935 ოქმი და 2013 წლის 31 ივლისის №35820 ბრძანება; სსიპ შემოსავლების სამსახურს მოსარჩელის სასარგებლოდ დაეკისრა სახელმწიფო ბაჟის – 100 ლარის გადახდა.

სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტები:

2013 წლის 9 ივლისს სსიპ შემოსავლების სამსახურის მთავარი საგადასახადო ოფიცრების მიერ ი/მ „გ. ბ-ის“ მიმართ საკონტროლო-სალარო აპარატის („ორიონი“ 100ფ, საქარხნო №...) დაკარგვის ფაქტზე შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №005935, რომლითაც გ. ბ-ე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის საფუძველზე, დაჯარიმდა 3000 ლარით.

გ. ბ-ემ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 9 ივლისის №005935 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 31 ივლისის №35820 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

სასამართლოს მიერ სადავოდ მიჩნეული ფაქტები:

საქალაქო სასამართლომ წარმოდგენილი მტკიცებულებების საფუძველზე, დადგენილად მიიჩნია, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის („ორიონი“ F, საქარხნო №...) დაკარგვაში არ იკვეთება მოსარჩელის არათუ განზრახვა, არამედ გაუფრთხილებლობაც კი, ვინაიდან, საქართველოს შსს ლანჩხუთის რაიონული სამმართველოს უფროსის ცნობის შესაბამისად, გ. ბ-ემ 2010 წლის 21 იანვრის მიმართა ლანჩხუთის რაიონულ სამმართველოს დაკარგულ საკასო აპარატთან დაკავშირებით.

დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების სამართლებრივი შეფასება:

საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა, ხოლო საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-10 მუხლის მიხედვით, ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევად (გადაცდომად) ჩაითვლება 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.

მითითებული კოდექსის მე-11 მუხლის მიხედვით, ადმინისტრაციული სამართალდარღვევა განზრახ ჩადენილად ჩაითვლება, თუ მის ჩამდენს შეგნებული ჰქონდა თავისი მოქმედების ან უმოქმედობის მართლსაწინააღმდეგო ხასიათი, ითვალისწინებდა მის მავნე შედეგებს და სურდა ისინი ან შეგნებულად უშვებდა მათ. მე-12 მუხლი კი განმარტავს, რომ ადმინისტრაციული სამართალდარღვევა გაუფრთხილებლობით ჩადენილად ჩაითვლება, თუ მისი ჩამდენი ითვალისწინებდა თავისი მოქმედების ან უმოქმედობის მავნე შედეგების დადგომის შესაძლებლობას, მაგრამ ქარაფშუტულად ვარაუდობდა მათ თავიდან აცილებას ან არ ითვალისწინებდა ასეთი შედეგების დადგომის შესაძლებლობას, თუმცა უნდა გაეთვალისწინებინა ისინი.

საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281.7 მუხლი არ გულისხმობს პირისათვის ბრალის გარეშე პასუხისმგებლობის დაკისრებას, საგადასახადო კოდექსისა და სამართალდარღვევათა კოდექსის ზემოთ დასახელებული დებულებებით ცალსახად არის დადგენილი ადმინისტრაციული (მათ შორის, საგადასახადო) სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობის დანესების საფუძვლები, რომლის შესაბამისად, პირს პასუხისმგებლობა ეკისრება მის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო, განზრახი ან გაუფრთხილებელი ქმედებისათვის. ამდენად, დაუშვებელია პასუხისმგებლობა მაშინ, როცა პირს არ ჩაუდენია მართლსაწინააღმდეგო ქმედება, არ დაურღვევია კანონმდებლობით განმტკიცებული მართლწესრიგი, მასზე დაკისრებული მოვალეობები, არ შეუღალახავს სხვისი უფლებები და განზრახი ან გაუფრთხილებელი ქმედებით არ გამოუწვევია მართლსაწინააღმდეგო შედეგი. ზემოაღნიშნული მუხლი თავად მოიცავს მართლსაწინააღმდეგო, განზრახი ან გაუფრთხილებელი ქმედების ელემენტებს და დათქმა სხვა პირის მიერ მართლსაწინააღმდეგო ქმედების ჩადენაზე არ უნდა განიმარტოს ისე, თითქოს 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 განმხორციელებელი პირის შერჩევისა და საგადასახადო კონტროლის განხორციელების, მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამონერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამარ-

თაღდარღვევათა საქმისწარმოების წესის დამტკიცების შესახებ“ დებულებით არ არის დადგენილი საკონტროლო-სალარო აპარატების შენახვის რაიმე სპეციალური წესი, რაც სავალდებულოდ უნდა დაიცვას მენარმემ. აღნიშნულიდან გამომდინარე, საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, 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.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საქალაქო სასამართლოს მითითებით, 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, სასამართლოს განმარტებით, მოსარჩელე გ. ბ-ემ სალარო აპარატის დაკარგვის შესახებ სამართალდამცავ ორგანოებში განაცხადა ჯერ კიდევ 2010 წელს.

სამართლებრივი შეფასება /კვალიფიკაცია/:

საქალაქო სასამართლომ გადაწყვეტილების გამოტანისას იხელმძღვანელა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის 1-ლი ნაწილით, 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილით, საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-10, მე-11 და მე-12 მუხლებით, 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“ და, ასევე, იხელმძღვანელა საქართვე-

ლოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53-ე მუხლით.

აპელანტი: სსიპ შემოსავლების სამსახური

მონინალმდევე მხარე: ი/მ „გ. ბ-ე“

აპელაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:

ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 20 ნოემბრის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

აპელაციის მოტივები:

ფაქტობრივი: აპელანტს ფაქტობრივ გარემოებებზე მითითებული არ აქვს.

სამართლებრივი: აპელანტის განმარტებით, საგადასახადო კოდექსის 281.7 მუხლი ხაზს უსვამს ორ პირობას: ერთი, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა საგადასახადო სამართალდარღვევა და ინვესტს პირის დაჯარიმებას და მეორე, საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა სამართალდარღვევად არ ჩაითვლება, თუ დადგენილია, რომ ეს გამონვეულია სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით. აქვე უნდა აღვნიშნოთ, რომ სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება უნდა იყოს დადგენილი, მხოლოდ შსს-ს სამმართველოში წარდგენილი განცხადება არ წარმოადგენს მტკიცებულებას, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა გამონვეულია სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით. შესაბამისად, აპელანტის განმარტებით, საქალაქო სასამართლომ არასწორად შეაფასა და განმარტა საგადასახადო კოდექსის 281.7 მუხლი და ამასთან, არასწორი შეფასება მისცა გადამხდელის ქმედებას.

აპელანტის განმარტებით, საკონტროლო-სალარო აპარატი – ფისკალური მეხსიერების და შესაბამისი პროგრამული უზრუნველყოფის მქონე, როგორც დამოუკიდებლად მომუშავე, ასევე, პროგრამულ-ტექნიკურ კომპლექსში ჩართული ელექტრონული მოწყობილობაა, რომელიც გამიზნულია მომხმარებლის მიერ ნაღდი ფულით განხორციელებული გადახდების შესახებ მონაცემების რეგისტრაციისათვის, მათი შენახვისათვის და ამოზეჭდვის გზით შესაბამისი ანგარიშგებით დოკუმენტების ფორმირებისთვის (მათ შორის, სპეციალური მოწყობილობების საშუალებით).

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 გადა-

სახადის გადამხდელის მფლობელობიდან.

საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მექსიერებაში არსებული ინფორმაცია წარმოადგენს გადასახადით დაბეგრვის ობიექტის აღრიცხვის ერთ-ერთ საშუალებას – სააღრიცხვო დოკუმენტაციის (გადასახადის გადამხდელისა და საგადასახადო ორგანოსათვის), შესაბამისად, დაბეგრასთან დაკავშირებული მონაცემების შენახვისათვის დადგენილი გადამხდელის ვალდებულებიდან გამომდინარე მენარმე ვალდებული იყო, უზრუნველყო საკონტროლო-სალარო აპარატის სათანადო შენახვა, რასაც ამყარებს ის გარემოებაც, რომ სალარო აპარატის რეგისტრაციიდან მოხსნის შემდეგაც წინა 6-წლიანი პერიოდის საგადასახადო შემონმების შემთხვევაში, გადამხდელს წარმოშობოდა ვალდებულება აპარატის ფისკალურ მექსიერებაში არსებული ინფორმაციის წარდგენისა.

აპელანტის განმარტებით, აღნიშნული ვალდებულება დადგენილია საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის „ვ“ ქვეპუნქტით, რომლის მიხედვითაც გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია „უზრუნველყოს იმ დოკუმენტების შენახვა 6 წლის ვადით, რომლის საფუძველზედაც ხდება გადასახადებით დაბეგრვის ობიექტების აღრიცხვა და საგადასახადო დეკლარაციების შედგენა, აგრეთვე, შემოსავლის/მოგების მიღების, განუიული ხარჯებისა და გადახდილი ან/და დაკავებული გადასახადების დადასტურება“.

აპელანტმა საგადასახადო კოდექსის 49-ე და 51-ე მუხლების საფუძველზე განმარტა, რომ საგადასახადო ორგანოები ვალდებულნი არიან თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში ჩაატარონ საგადასახადო შემონმება, აწარმოონ საკონტროლო-სალარო აპარატების მოდელების სახელმწიფო რეესტრი, განახორციელონ საკონტროლო-სალარო აპარატების რეესტრაცია და ა. შ., ამავე, კოდექსის 136-ე მუხლის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია, სწორად და დროულად აღრიცხოს შემოსავლები და ხარჯები დოკუმენტურად დადასტურებულ მონაცემთა საფუძველზე, ამ თავით გათვალისწინებული მეთოდების გამოყენებით და მიაკუთვნოს იმ საანგარიშო პერიოდს, რომელშიც მოხდა მათი მიღება და განევა, ხოლო მესამე ნაწილის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია, სრულად აღრიცხოს თავის საქმიანობასთან დაკავშირებული ყველა ოპერაცია, რათა გარანტირებული იყოს კონტროლი მათ დაწყებაზე, მიმდინარეობასა და დასრულებაზე. საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა ან განადგურება ხელს უშლის საგადასახადო ორგანოს მხრიდან კანონით მინიჭებული ვალდე-

ბულებისა და უფლებამოსილების შესრულებას, ასევე, გადასახადის გადამხდელი ვერ უზრუნველყოფს საგადასახადო კოდექსის ნორმების დაცვას. აპელანტის მტკიცებით, ზემოაღნიშნული ნორმებიდან გამომდინარე, ფისკალური მეხსიერების მქონე საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე შეუძლებელი გახდება საგადასახადო ორგანოს მხრიდან ბიუჯეტის მიმართ ანგარიშსწორების განსაზღვრა, ხოლო სასამართლომ საქმის განხილვისას არ გამოიყენა და არ გაითვალისწინა ისინი და შემოიფარგლა მხოლოდ იმ გარემოებებზე მითითებით, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანებით არ არის დადგენილი საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვისათვის გათვალისწინებული სპეციალური წესი, რომელიც გამორიცხავს სხვა პირთა უნებართვოდ დაშვებას მასთან, დაუფლებას ან სხვა გზით საკონტროლო-სალარო აპარატის გასვლას გადასახადის გადამხდელის მფლობელობიდან და, რომ ი/მ „გ. ბ-ეს“ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის შესახებ 2010 წელში გაცხადებული ჰქონდა სამართალდამცავ ორგანოებში, რაც უსაფუძვლოა, ვინაიდან, ზემოაღნიშნული ბრძანებით, მართალია, არ არის გათვალისწინებული საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვის რაიმე 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 და, როდესაც დაკარგვის შემთხვევაში არ არის დადგენილი სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედება, საგადასახადო სამართალდარღვევის მტკიცების ტვირთი გადადის გადასახადის გადამხდელზე, ვინც დაკარგა საკონტროლო-სალარო აპარატი.

აპელანტის განმარტებით, მოსარჩელის – ი/მ „გ. ბ-ის“ მიერ სამართალდარღვევა ჩადენილია მისი გაუფრთხილებლობით.

ამასთან, აპელანტის განმარტებით, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანება „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“ 84-ე მუხლის მე-4 და მე-5 პუნქტების

შესაბამისად, საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების ვალდებულების მქონე პირებს 2013 წლის 1 ივლისამდე უნდა განეხორციელებინათ საკონტროლო-სალარო აპარატების სახელმწიფო რეესტრში შეტანილი სსა-ის მოდელის რეგისტრაციიდან მოხსნა. რეგისტრაციის მოხსნა დაქვემდებარებული საკონტროლო-სალარო აპარატები 2013 წლის 1 ივლისიდან ჩაითვალება დაკარგულად, მიენიჭა დაკარგულის სტატუსი და გავრცელდა კანონმდებლობით გათვალისწინებული სანქცია.

აპელანტი, ასევე, არ დაეთანხმა საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილებას შემოსავლების სამსახურისათვის სახელმწიფო ბაჟის დაკისრების ნაწილშიც და მიუთითა, „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლზე, რომლის შესაბამისად, ადმინისტრაციული ორგანოები გათავისუფლებულნი არიან სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან.

სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილების /სარეზოლუციო/:

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 11 თებერვლის გადაწყვეტილებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; გაუქმდა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2013 წლის 20 ნოემბრის გადაწყვეტილება და ახალი გადაწყვეტილებით ი/მ „გ. ბ-ის“ სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; სადავო საკითხის გადაწყვეტილად ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 9 ივლისის საგადასახადო სამართალდარღვევის №005935 ოქმი და 2013 წლის 31 ივლისის №35820 ბრძანება და სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაევალა საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა ი/მ „გ. ბ-ის“ მიმართ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის ფაქტთან დაკავშირებით.

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნების არ გაზიარების თაობაზე სასამართლოს მსჯელობა:

სააპელაციო პალატის განმარტებით, საგადასახადო კოდექსის 281.7 მუხლში საყურადღებოა ორი პირობა: ერთი, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა საგადასახადო სამართალდარღვევაა და იწვევს პირის დაჯარიმებას და მეორე, საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა სამართალდარღვევად არ ჩაითვლება, თუ დადგენილია, რომ ეს გამოწვეულია სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით. ამასთან, სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება დადგენილი უნდა იყოს და მხო-

ლოდ შსს-ს სამმართველოში განაცხადის შეტანა სალარო აპარატის დაკარგვის ფაქტზე არ წარმოადგენს მტკიცებულებას, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, შესაბამისად, სააპელაციო პალატის განმარტებით, სასამართლომ არასწორად განმარტა საგადასახადო კოდექსის 281.7 მუხლი და ამასთანავე არასწორი შეფასება მისცა გადასახადის გადამხდელის ქმედებას, რის შემდეგაც სრულად გაათავისუფლა პასუხისმგებლობისაგან.

სააპელაციო პალატის განმარტებით, საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მექანიზმებში არსებული ინფორმაცია წარმოადგენს გადასახადით დაბეგვრის ობიექტის აღრიცხვის ერთ-ერთ საშუალებას – სააღრიცხვო დოკუმენტაციას (გადასახადის გადამხდელისა და საგადასახადო ორგანოსათვის), შესაბამისად, დაბეგვრასთან დაკავშირებული მონაცემების შენახვისათვის დადგენილი გადამხდელის ვალდებულებებიდან გამომდინარე მენარმე ვალდებული იყო, უზრუნველყო საკონტროლო-სალარო აპარატის რეგისტრაციიდან მოხსნის შემდეგაც მისი შენახვა, ვინაიდან, წინა ექვსწლიანი პერიოდის საგადასახადო შემოსემების შემთხვევაში გადამხდელს წარმოეშევა ვალდებულება აპარატის ფისკალურ მექანიზმებში არსებული ინფორმაციის წარდგენისა.

აღნიშნული ვალდებულება დადგენილია საგადასახადო კოდექსის 54-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ვ“ ქვეპუნქტით, რომლის მიხედვითაც გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია, უზრუნველყოს იმ დოკუმენტების შენახვა ექვსი წლის ვადით, რომლის საფუძველზედაც ხდება საგადასახადო დაბეგვრის ობიექტების აღრიცხვა და საგადასახადო დეკლარაციების შედგენა, აგრეთვე, შემოსავლების მოგების მიღების განეული ხარჯებისა და გადახდილი ანდა დაკავებული საგადასახადების დადასტურება.

სააპელაციო პალატის მოსაზრებით, მოსარჩელე, რომ გათავისუფლდეს პასუხისმგებლობისგან მან უნდა დაამტკიცოს, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეული იყო სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, საქმეში არსებული მტკიცებულებებით არ დგინდება საკონტროლო-სალარო აპარატის სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით დაკარგვის ფაქტი, შესაბამისად, სააპელაციო პალატამ მიიჩნია, რომ არ არსებობდა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს მიერ სარჩელის სრულად დაკმაყოფილების ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძველი.

სააპელაციო პალატის განმარტებით, გასაჩივრებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი გამოცემულია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე. შესაბამისად, შემოსავლების სამსახურს უნდა დაევალოს საქმის ფაქტობრივი გარემოებებისა და გამოკვლების შემდეგ ახალი აქტის გამოცემა, კერძოდ, საგადასახადო კოდექსის 270.7 მუხლის შესაბამისად, ამ კოდექსის 281-ე მუხლის, 286.11 მუხლით, 289.14 მუხლისა და 291-ე მუხლით გათვალისწინებული სამართალდარღვევისათვის (გარდა განმეორებით ჩადენილისა) ფულადი ჯარიმის ნაცვლად შესაძლებელია გამოყენებულ იქნეს გაფრთხილება. ადმინისტრაციულმა ორგანომ თავისი დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში ადმინისტრაციული წარმოების ჩატარების შემდეგ საქმის კონკრეტული გარემოებებისა და სამართალდამრღვევის პიროვნების გათვალისწინებით უნდა გადაწყვიტოს ჩადენილი სამართალდამრღვევისათვის ი/მ „გ. ბ-ის“ მიმართ გამოიყენოს ფულადი ჯარიმა თუ გაფრთხილება. ამ მიზნით ადმინისტრაციულმა ორგანომ უნდა დაადგინოს, თუ რა ვითარებაში მოხდა სალარო აპარატის დაკარგვა, რა ღონისძიებებს მიმართა ი/მ „გ. ბ-ემ“ სალარო აპარატის დაკარგვის შემდეგ, სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეულია ი/მ „გ. ბ-ის“ განზრახი თუ გაუფრთხილებელი (დაუდევარი) ქმედებით, მიადგა თუ არა რაიმე ზიანი სახელმწიფო ბიუჯეტს.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სააპელაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საკითხის ხელახალი განხილვისას ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია, სრულფასოვნად გამოიყენოს მისთვის ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით მინიჭებული უფლებამოსილება და გადაწყვეტილება მიიღოს კანონით განსაზღვრული შესაბამისი პროცედურების ჩატარების მეშვეობით.

კასატორი: სსიპ შემოსავლების სამსახური

მონინალმდევე მხარე: გ. ბ-ე

კასაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 11 თებერვლის გადაწყვეტილების 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, გადან-

ყვეტილება არ არის საკმარისად დასაბუთებული და დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ შეუძლებელია მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმება.

კასატორის განმარტებით, მიუხედავად იმისა, რომ სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა სსიპ შემოსავლების სამსახურის პოზიცია, საგადასახადო კოდექსის 281.7 მუხლის განმარტებასთან დაკავშირებით და, ასევე, საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მექანიზმებში არსებული ინფორმაციის სააღრიცხვო დოკუმენტის მნიშვნელობაზე, მაინც არ დააკმაყოფილა შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი და მიუთითა, რომ გასაჩივრებული აქტი გამოცემული იყო საქმისათვის მნიშვნელოვანი გარემოებების გამოკვლევის გარეშე და მიუთითა საგადასახადო კოდექსის 270.7 მუხლზე, რომლის შესაბამისად, ამავე კოდექსის 281-ე, 286.11-ე და 289.14, 291-ე მუხლებით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის (გარდა განმეორებით ჩადენილისა) ფულადი ჯარიმის ნაცვლად შესაძლებელია გამოყენებულ იქნეს გაფრთხილება.

აღნიშნულთან მიმართებაში, კასატორი განმარტავს, რომ სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეულია ი/მ „გ. ბ-ი“ თუ არა გაზრახი, ყველა შემთხვევაში გაურთხილებელი ქმედებით მაინც. კერძოდ, გადამხდელი მენარმისათვის აუცილებელი გულისხმიერებით არ მოეპყრო საკონტროლო-სალარო აპარატს, არ შეინახა იგი ისეთ პირობებში, რომელიც გამორიცხავდა სხვა პირთა მიერ უნებართვოდ დაშვებას მასთან, დაუფლებას ან სხვა გზით აპარატის გასვლას გადასახადის გადამხდელის მფლობელობიდან. ამასთან, როგორც სააპელაციო სასამართლოს სხდომაზე განაცხადა აპელანტმა სხვა ნივთები ამ დღეს არ დაკარგულა. კასატორის განმარტებით, მართალია საქმეში წარმოდგენილია ცნობა, რომლითაც დგინდება, რომ ი.მ „გ. ბ-ემ“ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის შესახებ 2010 წელში განაცხადა სამართალდამცავ ორგანოში, მაგრამ აღნიშნული ცნობით არ დგინდება, რომ დაკარგვა გამოწვეული იყო სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით.

კასატორმა საგადასახადო კოდექსის 49-ე და 51-ე მუხლების საფუძველზე განმარტა, რომ საგადასახადო ორგანოები ვალდებული არიან თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში ჩაატარონ საგადასახადო შემოწმება, აწარმოონ საკონტროლო-სალარო აპარატების მოდელების სახელმწიფო რეესტრი, განახორციელონ საკონტროლო-სალარო აპარატების რეგისტრაცია და ა. შ. ამავე კოდექსის 136-ე მუხლის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია, სწორად და დროულად აღრიცხოს

შემოსავლები და ხარჯები დოკუმენტურად დადასტურებულ მონაცემთა საფუძველზე, ამ თავით გათვალისწინებული მეთოდების გამოყენებით და მიაკუთვნოს იმ საანგარიშო პერიოდს, რომელშიც მოხდა მათი მიღება და განევა, ხოლო მესამე ნაწილის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია, სრულად აღრიცხოს თავის საქმიანობასთან დაკავშირებული ყველა ოპერაცია, რათა გარანტირებული იყოს კონტროლი მათ დანყებაზე, მიმდინარეობასა და დასრულებაზე. აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა ხელს უშლის საგადასახადო ორგანოს კანონით მინიჭებულ ვალდებულებასა და უფლებამოსილების შესრულებაში, ასევე, გადასახადის გადამხდელი ვერ უზრუნველყოფს საგადასახადო კოდექსის ნორმების დაცვას. ზემოაღნიშნული ნორმებიდან გამომდინარე, ფისკალური მეხსიერების მქონე საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე შეუძლებელი გახდება საგადასახადო ორგანოს მხრიდან ბიუჯეტის მიმართ ანგარიშსწორების განსახილვერა.

კასატორის განმარტებით, მართალია, საგადასახადო კოდექსის 270.7 მუხლი ითვალისწინებს, რომ საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლით გათვალისწინებული სამართალდარღვევისათვის ფულადი ჯარიმის ნაცვლად გამოყენებულ იქნეს გაფრთხილება, მაგრამ აღნიშნული წარმოადგენს საგადასახადო ორგანოს უფლებას და არა ვალდებულებას და შესაბამისად, ვინაიდან, შემოსავლების სამსახურმა ადმინისტრაციული წარმოების ეტაპზე გამოიკვლია ფაქტობრივი გარემოებები, კერძოდ, ჰქონდა თუ არა სამართალდარღვევას ადგილი, აპარატის დაკარგვა გამოწვეული იყო თუ არა სხვა პირის მიერ ჩადენილი ქმედებით, იყო თუ არა გ. ბ-ე სამართალდამრღვევი და მისი ქმედებით მიადგა თუ არა ბიუჯეტს ზიანი, შეფასდა საქმეში წარმოდგენილი ყველა მტკიცებულება და ამ გარემოებების გამოკვლევის შემდეგ საგადასახადო ორგანო მივიდა დასკვნამდე, რომ გ. ბ-ის მიმართ უნდა გავრცელდეს საგადასახადო კოდექსის 281.7 მუხლის მოქმედება. სანინააღმდეგო მტკიცებულება სასამართლოში საქმის განხილვისას მოსარჩელის მიერ ვერ იქნა წარმოდგენილი.

კასატორის განმარტებით, ასევე, არასწორია სასამართლოს მიერ სსიპ შემოსავლების სამსახურისათვის სახელმწიფო ბაჟის დაკისრება, ვინაიდან „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ კანონის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოები გათავისუფლებული არიან ბაჟის გადახდისაგან.

საკასაციო სასამართლოში წარმოდგენილი წერილობითი მო-

საზრებით, შემოსავლების სამსახურმა მოითხოვა მისი საკასაციო საჩივრის დასაშვებად ცნობა.

საკასაციო სასამართლოში წარმოდგენილი წერილობითი მოსაზრებით, ი/მ „გ. ბ-ემ“ მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივრის დაუშვებლად ცნობა.

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 გაცნობისა და საჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, შესაბამისად, გაუქმდეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 11 თებერვლის გადაწყვეტილება 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 მუხლის და 394-ე მუხლის „ე“ ქვეპუნქტის მოთხოვნები; სასამართლომ დავა გადაწყვიტა ისე, რომ საერთოდ არ გამოუკვლევია და არ დაუდგენია ფაქტობრივი გარემოებები, არ მისცა სწორი სამართლებრივი შეფასება საქმის მასალებს.

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, კერძოდ, სამართლის განვითარებისათვის მნიშვნელოვანი საკასაციო სასამართლომ სამართლებრივი შეფასება მისცეს:

1. სასამართლო ორგანოების მიერ პირის საჯარო სამარ-

თლებრივი 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 განზრახი ან გაუფრთხილებელი ხასიათის გათვალისწინებას.

4. ქვემდგომი სასამართლოების მიერ ადმინისტრაციული ორგანოების დისკრეციული უფლებამოსილების პირობებში მიღებული (მისაღები) გადაწყვეტილების კანონიერების შემომწმებისას სასამართლო კონტროლის განხორციელების ფარგლებში.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემულ საქმეზე ჩამოყალიბებული სამართლებრივი შეფასებები და სასამართლო დასკვნები სასარგებლო იქნება, როგორც საგადასახადო ორგანოების მოხელეებისათვის და საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი 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 დასკვნა სახელმძღვანელო გახდება სახელმწიფოში არსებული ადმინისტრაციული ორგანოებისათვის და მათი პრაქტიკისათვის, ხოლო ადმინისტრაციულ სამართალურთიერთობებში შესაბამისი სასამართლოს 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 კანონშეუსაბამოდ.

საკასაციო სასამართლოს მითითებით, კონკრეტულ შემთხვევაში არამართებულია სააპელაციო სასამართლოს 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 სააპელაციო სასამართლომ ობიექტური შეფასება არ მისცა 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.

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 ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი გამოცემულია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის გარემოების გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე, იგი უფლებამოსილია სადავო საკითხის გადაწყვეტლად 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 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 სასამართლო განმარტავს, რომ სააპელაციო სასამართლო გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერებასა და დასაბუთებულობას ამოწმებს, როგორც ფაქტობრივი, ისე სამართლებრივი თვალსაზრისით, ანუ საქმეს განიხილავს, რო-

გორც 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 გადაეწყვიტა დავა და არ გამოეყენებინა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლი, ვინაიდან, გასაჩივრებული აქტების მიღებისას ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ არ იყო დარღვეული აქტის გამოცემის ის პროცედურები, რაც უპირობოდ შექმნიდა საქმის ადმინისტრაციულ ორგანოში დაბრუნების წინაპირობას.

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 2013 წლის 9 ივლისის საგადასახადო სამართალდარღვევის №005935 ოქმით, საგადასახადო კოდექსის 281.7 მუხლის საფუძველზე, გ. ბ-ე საკონტროლო-სალარო აპარატის („ორიონი“ 100 F საქარხნო №...) დაკარგვისათვის დაჯარიმდა 3 000 ლარით, ოქმში მითითებულია, რომ გ. ბ-ემ გაურკვეველ ვითარებაში (2010 წლის 21 იანვარს) დაკარგა სალარო აპარატი („ორიონი“ 100 F საქარხნო №...) რაშიც სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება არ იკვეთება“.

აღნიშნული ოქმი გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურში, 2013 წლის 31 ივლისის №35820 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, მოსარჩელე გ. ბ-ემ სადავოდ გახადა სამართალდარღვევის საერთოდ ჩადენის ფაქტი, მიაჩნია რა, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარ-

გვა გამოწვეული არ იყო მისი ბრალით, მისი განმარტებით, მისი გამოუცდელიობის, უცოდინრობისა და შემოსავლების სამსახურის თანამშრომლების მიერ სათანადო განმარტებების მიუცემლობის გამო, შესაძლებელია, მისი მხრიდან იყო დაშვებული გარკვეული სახის გადაცდომა, მაგრამ იგი არ მომხდარა შეგნებულად წინასწარი განზრახვით.

სადავო სამართალურიერთობა 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, 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 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, სწო-

რედ დადგენილი ფაქტების საფუძველზე ხდება ნორმატიუფარდება.

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 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 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 მიიღწეს.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემული დავის გადაწყვეტისას სააპელაციო სასამართლომ სავესებით 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 (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 ნალდი ფულის

ბრუნვაზე და გადასახადის გადამხდელის მიერ მომხმარებლებთან 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 მექანიკურებით. ფისკალური მექანიკურების 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 მექანიკურებაში 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 მექანიკურების 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 სპეციალურ წესს აწესებს, ან მეწარმე 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: 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 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 ვალდებულებაც, თუ მისი საკუთრებაში არსებული ნივთი განსაკუთრებულ, სოციალურ, ეკონომიკურ ფასეულობას წარმოადგენს. კონკრეტულ შემთხვევაში კი, როგორც აღვნიშნეთ, საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მენეჯერებში 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 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) და-კარგვისათვის: „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“.

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 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-შეფასებას და

2. დადგენილი ფაქტების სამართლებრივი შეფასების საფუძველზე ქმედების კვალიფიკაციას.

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 იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებას, რომ საქალაქო 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 გ. ბ-ემ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის ფაქტი განაცხადა შსს ლანჩხუთის რაიონულ სამმართველოში და გ. ბ-ის ქმედების არაბრალეულობის დაფუძნება მხოლოდ ამ ერთადერთ მტკიცებულებაზე სრულად გაუგებარი და კანონსაწინააღმდეგოა, ვინაიდან, მითითებული ცნობა ადასტურებს ერთ გარემოებას, რომ პირმა დაკარგა აპარატი, ცნობა არ შეიცავს არანაირ მონაცემებს მენარმის არაბრალეულობასთან მიმართებით, მაგრამ არ იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობას, რომ „ადმინისტრაციულმა ორგანომ თავისი დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში ადმინისტრაციული წარმოების ჩატარების შემდეგ საქმის კონკრეტული გარემოებისა და სამართალდამრღვევის პიროვნების გათვალისწინებით უნდა გადაწყვიტოს ჩადენილი სამართალდამრღვევისათვის ი/მ „გ. ბ-ის“ მიმართ გამოიყენოს ფულადი ჯარიმა თუ გაფრთხილება“, საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, გაუგებარია, სააპელაციო სასამართლოს ამგვარი მსჯელობა, რადგან თუ მენარმის ქმედებაში არ არის სამართალდარღვევის შემადგენლობა, საერთოდ რატომ უნდა შეეფარდოს ასეთისთვის გათვალისწინებული სანქციის რომელიმე, თუნდაც ყველაზე დაბალი ზომა.

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 განზრახვი თუ გაუფრთხილებელი ბრალით, რაც შესაბამისი მტკიცებულებებით უნდა იყოს საარწმუნოდ 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 გამოწვევია მესამე პირის მართლსაწინააღმდეგო მოქმედებას ან დაუძლეველ ძალას, იმსჯელოს თუ რა მტკიცებულებები გამოიყენა მენარმის გაუფრთხილებლობას, რამდენადაც საგადასა-

ხადო 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 ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-10-ე მუხლს, რომელშიც დეფინირებულია ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ცნება, განმარტავს: ქმედება, რომლითაც 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 გა-

რემოებების 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 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 გამორიცხოს 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.

4. საკასაციო სასამართლო სამართლებრივ შეფასებას აძლევს რა ქვემდგომი ინსტანციის სასამართლოს მიერ გადაწყვეტილებაში (რომლის მიხედვით სასამართლომ გამოიყენა ადმი-

ნისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4. მუხლით მინიჭებული უფლებამოსილება და დაავალა მოპასუხეს ახალი აქტის გამოცემა) ადმინისტრაციულ ორგანოსათვის 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 მისაღწევადაც მინიჭებული აქვს ეს უფლებამოსილება.

ადმინისტრაციული ორგანო დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელებისას შეუბოჭილია 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 სასამართლოებმა 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 ამომწებს 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 ამომწებს 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 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“.

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 მომენტიდან არსებული ნორმა. აღნიშნული მუხლიდან გამომდინარე, საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის 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 არა მხოლოდ ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მისი გამოყენების დროს, არამედ ზემდგომი ორგანოების ან სასამართლოს მიერ სანქციის გამოყენების კანონიერების შემოწმების პერიოდს.

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 კა-

ნონმდებლობის 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, სასამართლო საქმის ხელახლა განხილვისას კანონიერი და ობიექტური გადამწყვეტილების დადგენის მიზნით, სრულყოფილად უნდა გამოიკვლიოს ზემოაღნიშნული გარემოებები და დავა გადამწყვიტოს 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 გ ი ნ ა:

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 11 თებერვლის გადამწყვეტილება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
3. სასამართლო ხარჯები გადაანაწილდეს საქმეზე საბოლოო გადამწყვეტილების დადგენისას;
4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

**საკონტროლო-სალარო აპარატის განადგურების
გამო დაჯარიმების კანონიერება**

განჩინება

№ბს-173-171(კ-14)

7 ოქტომბერი, 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 „ი. ლ-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 27 ივნისის სა-
გადასახადო სამართალდარღვევის №037240 ოქმის ბათილად
ცნობა;

2. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 11 ივლისის
№31961 ბრძანების ბათილად ცნობა.

სარჩელის საფუძველი:

ფაქტობრივი: ი/მ „ი. ლ-ე“ საიდენტიფიკაციო კოდი №... არის
კეთილსინდისიერი გადამხდელი. იგი აღრიცხვას ახორციელებ-
და საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებით კანონის
მოთხოვნათა სრული შესაბამისობითა და დაცვით.

2011 წლის შემოდგომაზე მეწარმეს თავს დაატყდა უდიდე-
სი ტრაგედია, რის შემდეგაც მოსარჩელემ ველარ შეძლო სამე-
წარმეო საქმიანობის გაგრძელება.

მოგვიანებით აღმოაჩინა, რომ გაურკვეველ ვითარებაში და-
კარგა ძველი ტიპის („მერკური“ – 130 F საქარხნო ნომერი: №...)
სალარო აპარატი, რომელიც არც ერთიან სისტემაში იყო ჩარ-
თული და არც არანაირი ფუნქცია აღარ გააჩნდა.

სალარო აპარატის დაკარგვის ფაქტზე აცნობა, როგორც პო-
ლიციეს, ასევე შემოსავლების სამსახურს, რის შემდეგაც შემო-

სავლეთის სამსახურის უფლებამოსილმა პირმა იმავე დღეს 2013 წლის 27 ივნისს შეადგინა სამართალდარღვევის ოქმი №037240, რომლის შესაბამისად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281.7 ნაწილის საფუძველზე დაჯარიმდა 3000 ლარით.

აღნიშნული სამართალდარღვევის ოქმი მოსარჩელემ გაასაჩივრა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 11 ივლისის №31961 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

სამართლებრივი: მოსარჩელემ მოთხოვნის დაკმაყოფილების სამართლებრივ საფუძველად მიუთითა ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსი და საგადასახადო კოდექსის 269-ე და 281-ე მუხლებზე.

მოპასუხემ – სსიპ შემოსავლების სამსახურმა შესაგებლით სარჩელი არ ცნო და განმარტა, რომ გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა, თუ დადგენილი არ არის, რომ ეს გამოწვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით – იწვევს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას 3 000 ლარის ოდენობით, მოსარჩელე მიუთითებს, რომ გაურკვეველ ვითარებაში დაკარგა საკონტროლო-სალარო აპარატი, აღნიშნულის თაობაზე 2013 წლის 25 ივნისს განცხადებით მიმართა შინაგან საქმეთა სამინისტროს შიდა ქართლის სამხარეო მთავარ სამმართველოს ხაშურის რაიონულ სამმართველოს და საგადასახადო ორგანოს, ვინაიდან არ დგინდება, რომ აღნიშნული ფაქტი ჩადენილია სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, შედგენილ იქნა 2013 წლის 27 ივნისის საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, რომლითაც გადამხდელის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281.7 მუხლის შესაბამისად, დაეკისრა ჯარიმა 3000 ლარის ოდენობით.

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 – იწვევს 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. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს პასუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს მხოლოდ ამ კოდექსით

დადგენილი საფუძვლითა და წესით“.

რაც შეეხება მოსარჩელის პოზიციას იმასთან დაკავშირებით, რომ არ არის დადგენილი საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვის რაიმე სპეციალური წესი, რაც სავალდებულოდ უნდა იქცვას და რომელიც მას დაავალდებულებდა გაეტარებინა სპეციალური ღონისძიებები, რათა თავიდან აეცილებინა სალარო აპარატის დაკარგვა ან სხვაგვარი სახის დაზიანება. მოპასუხის განმარტებით, საკონტროლო-სალარო აპარატი არის ფისკალური მექანიზმების და შესაბამისი პროგრამული უზრუნველყოფის მქონე, როგორც დამოუკიდებლად მომუშავე, ასევე პროგრამულ-ტექნიკურ კომპლექსში ჩართული ელექტრონული მონივრების მიზნით, რომელიც გამიზნულია მომხმარებლის მიერ ნაღდი ფულით განხორციელებული გადახდების შესახებ მონაცემების რეგისტრაციისათვის, მათი შენახვისათვის და ამობეჭდვის გზით შესაბამისი ანგარიშებით დოკუმენტების ფორმირებისათვის (მათ შორის, სპეციალური მონივრების საშუალებით), ხოლო ფისკალური მექანიზმების ამავე ბრძანების შესაბამისად არის საკონტროლო-სალარო აპარატში არსებული პროგრამულ-აპარატული საშუალებების კომპლექსი, რომელიც უზრუნველყოფს ენერგოდამოკიდებულ მექანიზმებში საბუღალტრო და საგადასახადო აღრიცხვა-ანგარიშგებისათვის საჭირო ყოველდღიური ინფორმაციის უკორექტივო რეგისტრაციას და ხანგრძლივ შენახვას.

ამასთან, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანების მე-19 მუხლის პირველი პუნქტით განსაზღვრულია სსა-ის სარეგისტრაციო მონაცემების ასახვა. ეს ნიშნავს იმას, რომ გადამხდელმა დაკარგა საკონტროლო-სალარო აპარატი არა როგორც უბრალოდ ტექნიკური მახასიათებლის მატარებელი ნივთი, არამედ იმავდროულად პროგრამული სააღრიცხვო-საგადასახადო დოკუმენტი.

საყურადღებოა, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მექანიზმებში არსებული ინფორმაცია წარმოადგენს სწორედ გადასახადით დაბეგვრის ობიექტის აღრიცხვის ერთ-ერთ საშუალებას – სააღრიცხვო დოკუმენტაციას (გადასახადის გადამხდელისა და საგადასახადო ორგანოსათვის), შესაბამისად, დაბეგვრასთან დაკავშირებული მონაცემების შენახვისათვის დადგენილი გადამხდელის ვალდებულებებიდან გამომდინარე მენარმე ვალდებული იყო, უზრუნველყოფა საკონტროლო-სალარო აპარატის სათანადო შენახვა, რასაც ამყარებს ის გარემოებაც, რომ სალარო აპარატის რეგისტრაციიდან მოხსნის შემდეგაც წინა 6-წლიანი პერიოდის საგადასახადო შემოწმების

შემთხვევაში, გადამხდელს წარმოეშობოდა ვალდებულება აპარატის ფისკალურ მეხსიერებაში არსებული ინფორმაციის შემომონმებლისათვის წარდგენა, რაც დადგენილია საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ვ“.

საქმის გარემოებები:

ი/მ „ი. ლ-ე“ საიდენტიფიკაციო კოდი №... არის კეთილსინდისიერი გადამხდელი. იგი აღრიცხვას ახორციელებდა საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებით კანონის მოთხოვნათა სრული შესაბამისობითა და დაცვით.

2011 წლის შემოდგომაზე მოსარჩელემ ველარ შეძლო სამეწარმეო საქმიანობის გაგრძელება.

მოგვიანებით აღმოაჩინა, რომ გაურკვეველ ვითარებაში დაკარგა ძველი ტიპის (მერკური – 130 F საქარხნო ნომერი: №...) სალარო აპარატი, რომელიც არც ერთიან სისტემაში იყო ჩართული და არც არანაირი ფუნქცია აღარ გააჩნდა.

სალარო აპარატის დაკარგვის ფაქტზე აცნობა, როგორც პოლიციას ასევე შემოსავლების სამსახურს, რის შემდეგაც შემოსავლების სამსახურის უფლებამოსილმა პირებმა იმავე დღეს 2013 წლის 27 ივნისს შეადგინეს სამართალდარღვევის ოქმი №037240, რომლის შესაბამისად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281.7 ნაწილის საფუძველზე დაჯარიმდა 3000 ლარით.

აღნიშნული სამართალდარღვევის ოქმი მოსარჩელემ გაასაჩივრა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 11 ივლისის №31961 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება/სარეზოლუციო/:

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 20 სექტემბრის გადაწყვეტილებით ი/მ „ი. ლ-ის“ სარჩელი დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 27 ივნისის საგადასახადო სამართალდარღვევის №037240 ოქმი და 2013 წლის 11 ივლისის №31961 ბრძანება; სსიპ შემოსავლების სამსახურს მოსარჩელის სასარგებლოდ დაეკისრა სახელმწიფო ბაჟის – 100 ლარის გადახდა.

სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტები:

2013 წლის 3 ივლისს სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის ოფიცრების მიერ ი/მ „ი. ლ-ის“ მიმართ საკონტროლო-სალარო აპარატების (MERKURI 130 F, საქარხნო №...) დაკარგვის ფაქტზე შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №037240, რომლის შე-

საბამისად, მეწარმე საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის საფუძველზე დაჯარიმდა 3000 ლარით.

ი/მ „ი. ლ-ემ“ საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და მოითხოვა ამავე სამსახურის 2013 წლის 3 ივლისს სამართალდარღვევის ოქმის გაუქმება.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 11 ივლისის №31961 ბრძანებით ი/მ „ი. ლ-ის“ საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

სასამართლოს მიერ სადავოდ მიჩნეული ფაქტები:

საქალაქო სასამართლომ წარმოდგენილი მტკიცებულებების საფუძველზე, დადგენილად მიიჩნია, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის (MERKURI 130 F, საქარხნო №...) დაკარგვაში არ იკვეთება მოსარჩელის არათუ განზრახვა, არამედ გაუფრთხილებლობაც, ვინაიდან შსს შიდა ქართლის სამხარეო მთავარი სამმართველოს ხაშურის რაიონული სამმართველოს უბნის ინსპექტორების განყოფილების უფროსის ცნობის თანახმად, ი. ლ-ემ 2013 წლის 25 ივნისს შსს შიდა ქართლის სამხარეო მთავარ სამმართველოს ხაშურის რაიონულ სამმართველოში განაცხადა მისი საკონტროლო-სალარო აპარატის გაურკვეველ ვითარებაში დაკარგვის თაობაზე.

სასამართლოს დასკვნები – საქალაქო სასამართლომ სარჩელი დააკმაყოფილა, ბათილად ცნო გასაჩივრებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები.

დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების სამართლებრივი შეფასება:

საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილი არ გულისხმობს პირისათვის ბრალის გარეშე პასუხისმგებლობის დაკისრებას. 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 საფუძვლები, რომლის მიხედვითაც, პირს პასუხისმგებლობა ეკისრება მის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო, განზრახი ან გაუფრთხილებელი ქმედებისათვის. ამდენად, დაუშვებელია პასუხისმგებლობის დაკისრება მაშინ, როდესაც პირს არ ჩაუდენია მართლსაწინააღმდეგო ქმედება, არ დაურღვევია კანონმდებლობით განმტკიცებული მართლწესრიგი, მასზე დაკისრებული მოვალეობები, არ შეუღალავს სხვისი უფლებები და განზრახი ან გაუფრთხილებელი ქმედებით არ გამოუწვევია მართლსაწინააღმდეგო შედეგი. საგადა-

სახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის შინაარსი, თავისთავად, მოიცავს მართლსაწინააღმდეგო, განზრახი ან გაუფრთხილებელი ქმედების ელემენტებს და მითითებული დათქმა სხვა პირის მიერ მართლსაწინააღმდეგო ქმედების ჩადენაზე არ უნდა განიმარტოს ისე, თითქოს 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 ჩამოწერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმის წარმოების წესის დამტკიცების შესახებ“ დებულებით არ არის დადგენილი საკონტროლო-სალარო აპარატების შენახვის რაიმე სპეციალური წესი, რაც ვალდებულად უნდა დაიცვას მენარმემ. აღნიშნულიდან გამომდინარე, საქალაქო სასამართლოს შეფასებით, 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 შესაბამისად, მოსარჩელის მხრიდან ადგილი არ ჰქონია.

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, „საკონტროლო-სალარო აპარატების ექსპლუატაციის (გამოყენების) წესების და სალაროს ჩეკში შესატანი აუცილებელი რეკვიზიტების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 9 მარტის №186 ბრძანებით.

აპელანტი: სსიპ შემოსავლების სამსახური

მონინალმდევე მხარე: ი/მ „ი. ლ-ე“

აპელაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 20 სექტემბრის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

აპელაციის მოტივები:

სამართლებრივი: აპელანტის განმარტებით, საგადასახადო კოდექსის მე-13 კარი (საგადასახადო სამართალდარღვევა და პასუხისმგებლობა) ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა კოდექსიდან განსხვავებით არ იცნობს სამართალდამრღვევის ბრალის ან ბრალის ხარისხს. შესაბამისად, საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის სახისათვის საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის ფაქტი, როდესაც სახეზე არ არის სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედება წარმოადგენს საგადასახადო სამართალდარღვევას და ითვალისწინებდა პასუხისმგებლობას.

საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, 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“.

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 – იწვევს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას 3 000 ლარის ოდენობით.

აპელანტის მითითებით, აღსანიშნავია, რომ ყოველი ცალკეული საგადასახადო სამართალდარღვევის ფაქტის განხილ-

ვისას მსჯელობა არ უნდა შეეხოს ზიანს, ვინაიდან საგადასახადო კოდექსის მიზნებისათვის კონკრეტულ შემთხვევაში არსებითია არა ზიანი, არამედ საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტი, ზიანის შეფასება სამართალდარღვევის საქმის განხილვის მომენტში შეუძლებელიცაა, რადგან ზიანის თანხობრივი გამოხატულება ანუ გადაუხდელი გადასახადების ოდენობა შესაძლებელია დადგინდეს მხოლოდ კომპლექსური ან თემატური საგადასახადო შემონმების დანიშვნის გზით. კონკრეტულ შემთხვევაში კი არსებითია, რომ გადასახადის გადამხდელმა დაარღვია კანონმდებლობით მასზე დაკისრებული კონკრეტული ვალდებულება, რისთვისაც კანონით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა.

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის თანახმად, თითოეულმა მხარემ უნდა დაამტკიცოს გარემოებანი, რომელზეც იგი ამყარებს თავის მოთხოვნას. იმისათვის, რომ გადამხდელი გათავისუფლდეს პასუხისმგებლობისაგან, მან უნდა დაამტკიცოს, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეული იყო სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით. საქმეში არსებული მტკიცებულებებით არ დგინდება, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოს მიერ გადამხდელისათვის შეფარდებული სანქცია მართლზომიერია.

შემოსავლების სამსახურს მიაჩნია, რომ გადამხდელი მენარმისათვის აუცილებელი გულისხმიერებით არ მოეპყრო საკონტროლო-სალარო აპარატს, არ შეინახა იგი ისეთ პირობებში, რომელიც გამორიცხავდა სხვა პირთა უნებართვოდ დაშვებას მასთან, დაუფლებას ან სხვა გზით აპარატის გასვლას გადასახადის გადამხდელის მფლობელობიდან. საყურადღებოა, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მეხსიერებაში ასახული ელექტრონული მონაცემები შეიცავს ინფორმაციას მენარმის მიერ განხორციელებული სამეურნეო ოპერაციებზე და წარმოადგენს ელექტრონული ფორმის მნიშვნელოვან დოკუმენტურ წყაროს საგადასახადო ორგანოებისათვის საგადასახადო შემონმების დროს და მისი ეგრეთწოდებული „დაკარგვა“ ხშირად უკავშირდება სამეურნეო ოპერაციების შესახებ რეალური ინფორმაციის დამალვის მცდელობას.

ამასთან, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანების მე-19 მუხლის პირველი პუნქტით განსაზღვრულია სსა-ის სარეგისტრაციო მონაცემების ასახვა. ეს ნიშნავს იმას, რომ გადამხდელმა დაკარგა საკონტროლო-სა-

ლარო აპარატი არა, როგორც უბრალოდ ტექნიკური მახასიათებლის მატარებელი ნივთი, არამედ იმავდროულად პროგრამული სააღრიცხვო-საგადასახადო დოკუმენტი.

საყურადღებოა, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მექანიზმებში არსებული ინფორმაცია წარმოადგენს სწორედ გადასახადით დაბეგვრის ობიექტის აღრიცხვის ერთ-ერთ საშუალებას – სააღრიცხვო დოკუმენტაციას (გადასახადის გადამხდელისა და საგადასახადო ორგანოსათვის), შესაბამისად, დაბეგვრასთან დაკავშირებული მონაცემების შენახვისათვის დადგენილი გადამხდელის ვალდებულებებიდან გამომდინარე მენარმე ვალდებული იყო უზრუნველყო საკონტროლო-სალარო აპარატის სათანადო შენახვა, რასაცა ამყარებს ის გარემოებაც, რომ სალარო აპარატის რეგისტრაციიდან მოხსნის შემდეგაც წინა 6-წლიანი პერიოდის საგადასახადო შემომწების შემთხვევაში, გადამხდელს წარმოეშობოდა ვალდებულება აპარატის ფისკალურ მექანიზმებში არსებული ინფორმაციის შემომწებისათვის წარდგენა, რაც დადგენილია საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ვ“ ქვეპუნქტით.

აპელანტი, ასევე, არ დაეთანხმა საქალაქო სასამართლოს გადანყვეტილებას შემოსავლების სამსახურისათვის სახელმწიფო ბაჟის დაკისრების ნაწილშიც და მიუთითა, „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლზე, რომლის შესაბამისად, ადმინისტრაციული ორგანოები გათავისუფლებულნი არიან სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან.

სააპელაციო სასამართლოს გადანყვეტილება /სარეზოლუციო/:

თბილისის სააპელაციო სასამართლო ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 24 იანვრის განჩინებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 20 სექტემბრის გადანყვეტილება.

გასაჩივრებული გადანყვეტილების დასკვნების გაზიარების თაობაზე სასამართლოს მსჯელობა:

სააპელაციო სასამართლო დაეთანხმა პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებს და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით და დამატებით განმარტა, რომ ბრალი ადმინისტრაციულ სამართალში, ისევე, როგორც სისხლის სამართალში, წარმოადგენს ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ პასუხისმგებლობის საფუძველს. განზრახვი ქმედების დასჯადობისათვის აუცილებელი პირობაა, რომ

პირს ჰქონდეს განზრახვა ქმედების ჩადენის დროს, ითვალისწინებდეს მის მავნე შედეგებს და სურდეს ან შეგნებულად უშვებდეს ამ შედეგების დადგომას, რაც შეეხება გაუფრთხილებლობას, აღნიშნული წარმოადგენს წინდახედულობის ნორმით აკრძალული ქმედების გაცნობიერებულად (თვითიმედოვნებით) ან გაუცნობიერებლად (დაუდევრობით) დარღვევას. წინდაუხედავობას ადგილი აქვს იმ ვითარებაში, როდესაც ორი თავისი საზოგადოებრივი ან სამსახურებრივი მოვალეობის შესრულების ან პროფესიული საქმიანობისას, ან/და ყოველდღიურ ცხოვრებაში არ იცავს წინდახედულობის ნორმებს.

რამდენადაც ბრალის არსებობა გამოირიცხავს არა თუ ადმინისტრაციული, არამედ სისხლის სამართლებრივი პასუხისმგებლობის დაყენების შესაძლებლობას, რომელიც თავისი ბუნებით ხასიათდება ბევრად უფრო მომეტებული საზოგადოებრივი საშიშროებით, ვიდრე ადმინისტრაციული სამართალგადაცდომა, სააპელაციო სასამართლოს განმარტებით, დაუშვებელია ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის ღონისძიების გამოყენების შესაძლებლობა იმ ვითარებაში, როცა საქმის გარემოებათა ყოველმხრივი, სრული და ობიექტური გამორკვევის საფუძველზე არ დგინდება ან არ დასტურდება პირის ბრალეულობა.

სააპელაციო პალატის შეფასებით, მხოლოდ ფაქტის დადგენა ადმინისტრაციულ ორგანოს არ აძლევს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ავტომატურ რეჟიმში გამოცემის შესაძლებლობას, ადმინისტრაციული ორგანო გათავისუფლებული არ არის საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 53-ე მუხლით განსაზღვრული ვალდებულებისგან, სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებით, განსახილველ შემთხვევაში ადმინისტრაციულ ორგანოს სადავო აქტის გამოცემის დროს ევალებოდა, სულ მცირე, დაედგინა, ჩაიდინა თუ არა მოსარჩელემ გაუფრთხილებელი ქმედება, რასაც მოჰყვა საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა. აღნიშნული გარემოება ადმინისტრაციულმა ორგანომ ვერ დაადასტურა, ასევე, სასამართლოში საქმის განხილვის პროცესში, რაც გამოირიცხავს მის მიერ წარმოდგენილი სააპელაციო საჩივრის არგუმენტების გაზიარების შესაძლებლობას.

სააპელაციო სასამართლო დაეთანხმა საქალაქო სასამართლოს შეფასებას საგადასახადო კოდექსის 281.7 მუხლთან მიმართებაში და მიიჩნია, რომ აღნიშნულ ნორმაში წარმოდგენილი დათქმა სხვა პირის მიერ მართლსაწინააღმდეგო ქმედების ჩადენაზე, არ უნდა განიმარტოს იმგვარად, რომ მე-3 პირის ბრალეულობის დადგენის შეუძლებლობის შემთხვევაში პასუხი უნ-

და აგოს იმ პირმა, ვისი ბრალეულობაც საქმის მასალებით არ ან ვერ დასტურდება. ამგვარი მიდგომა სააპელაციო სასამართლოს განმარტებით, არღვევს პასუხისმგებლობის ინდივიდუალიზაციის ზოგად სამართლებრივ პრინციპებს.

სააპელაციო სასამართლომ ყურადღება მიაქცია იმ გარემოებას, რომ სალარო აპარატი MERKURI 130 F, საქარხნო №..., რომლის დაკარგვის ფაქტზეც შედგენილია საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №037240, წარმოადგენს ძველი ტიპის აპარატს, რომელიც ამოღებულია რეესტრიდან და ხმარებაში არ იმყოფება.

სააპელაციო პალატამ არ გაიზიარა აპელანტის მოსაზრება, იმასთან მიმართებაში, რომ გაუქმებული აპარატის დაკარგვის შემთხვევაში საგადასახადო ორგანოს ერთმევა ფისკალური მეხსიერების 6 წლის განმავლობაში გადამონმების შესაძლებლობა. აღსანიშნავია, რომ 6 წლის განმავლობაში თითოეულ ობიექტზე რეგისტრირებული საკონტროლო-სალარო აპარატების მიხედვით, სარეგისტრაციო ბარათების, მათი პასპორტების (ანალოგიური შინაარსის მქონე დოკუმენტების), ამ წესით განსაზღვრული აქტების და სსა-ების ექსპლუატაციასთან დაკავშირებული დოკუმენტების (და არა აპარატის) შენახვის ვალდებულებას ადგენდა საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 10 მარტის №186 ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქცია „საკონტროლო-სალარო აპარატების ექსპლუატაციის (გამოყენების) წესებისა და სალაროს ჩეკში შესატანი აუცილებელი რეკვიზიტების“ შესახებ, რომელიც ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანებით ბათილად გამოცხადდა.

რაც შეეხება ამჟამად მოქმედ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანებას „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“, აღნიშნული წესის მე-18 მუხლის მე-17 პუნქტის საფუძველზე განსაზღვრულია, რომ რეესტრიდან სსა-ის მოდელის ამოღება ხორციელდება შემოსავლების სამსახურის გადანყვეტილების (ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის) საფუძველზე. რეესტრიდან სსა-ის მოდელის ამოღების შემდეგ, დაუშვებელია მისი რეგისტრაცია, ხოლო უკვე რეგისტრირებული სსა-ების გამოყენების ვადა განისაზღვრე-

ბა შემოსავლების სამსახურის უფროსის ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტით. იმ შემთხვევაში, თუ რეესტრიდან სსა-ის მოდელის ამოღების საფუძველს წარმოადგენს ამ მუხლის მე-16 პუნქტის „ბ“ ქვეპუნქტით განსაზღვრული საფუძველი, სსა-ის მოდელის გამოყენების ვადა შეადგენს არა უმეტეს 3 თვეს, მითითებული მუხლის მე-18 და მე-19 პუნქტები ადგენს, რომ სსა-ის რეესტრში შეტანის, ცვლილების ან ამოღების თაობაზე ინფორმაცია ქვეყნდება მასობრივი ინფორმაციის საშუალებით; ხოლო რეესტრიდან სსა-ების ამოღების შემთხვევაში ხდება საინფორმაციო ბარათის დახურვა.

ამავე წესის მე-19 მუხლის მე-15 პუნქტის შესაბამისად, რეგისტრაციიდან მოხსნის მიზნით, ხორციელდება სსა-ის გაუნაშთავი ჯამის (აპარატის მაჯამებლის მაჩვენებლის ფიქსაცია) ამობეჭდვა რეგისტრაციის ან დღიდან მოხსნის დღემდე (გარდა ჩვლმ და ცრუპტო-ს მოდულის ფისკალური სსა-ის რეგისტრაციიდან მოხსნის შემთხვევისა) და მონაცემთა ერთიან კომპიუტერულ ბაზაში კეთდება აღნიშვნა სსა-ის რეგისტრაციიდან მოხსნის შესახებ.

აღნიშნული ნორმის საფუძველზე სააპელაციო სასამართლომ განმარტა, რომ ის მონაცემები, რომელიც ასახულია სსა-ის ფისკალურ მეხსიერებაში და რაც აუცილებელია საგადასახადო ორგანოების მხრიდან სათანადო კონტროლის განსახორციელებლად, დაცულია საგადასახადო ორგანოში, რაც საჭიროების შემთხვევაში იძლევა მენარმის გადამონმების შესაძლებლობას და არ წარმოადგენს საგადასახადო კონტროლის განხორციელების დამაბრკოლებელ გარემოებას.

კასატორი: სსიპ შემოსავლების სამსახური

მონინალმდევე მხარე: ი/მ „ი. ლ-ე“

კასაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 24 იანერის 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, გადანყვეტილება არ არის საკმარისად დასაბუთებული და დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ შეუძლებელია მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემონმება.

კასატორი არ იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებას, საგადასახადო კოდექსის 281.7 მუხლის განმარტებასთან დაკავშირებით, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა თავისი ბუნებით წარმოადგენს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევას, რომლის შეფარდების და შეფასების პროცესში, საგადასახადო კოდექსით დადგენილი ნორმების გარდა, სასამართლო უფლებამოსილია გამოიყენოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსი.

კასატორის განმარტებით, არ ეთანხმება ზემოაღნიშნულ მსჯელობას და განმარტავს, რომ საქმის ფაქტობრივი გარემოებების მიხედვით, გადასახადის გადამხდელმა გაურკვეველ ვითარებაში, დაკარგა ძველი სალარო აპარატი და აღნიშნულთან დაკავშირებით შინაგან საქმეთა სამინისტროს მიერ ჩატარებული წინასაგამოძიებო მოქმედებების შედეგად ვერ იქნა დადგენილი, რომ აღნიშნული ფაქტი ჩადენილია სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით.

კასატორის მტკიცებით, საგადასახადო კოდექსის 269.2 მუხლის დანაწესიდან გამომდინარე, საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენის საფუძველი შეიძლება იყოს პირის, როგორც მოქმედება, ასევე უმოქმედობაც, შესაბამისად, შემოსავლების სამსახური ვერ გაიზიარებს სასამართლოს პოზიციას, რომლის თანახმადაც საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვაში არ იკვეთება გადასახადის გადამხდელის არა თუ განზრახვა, არამედ გაუფრთხილებლობაც კი. სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებით, კონკრეტულ შემთხვევაში ადმინისტრაციულ ორგანოს სადავო აქტების გამოცემის დროს ევალებოდა, სულ მცირე, დაედგინა, ჩაიდინა თუ არა მოსარჩელემ გაუფრთხილებელი ქმედება, რასაც მოჰყვა საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა. აღნიშნულთან მიმართებაში, კასატორმა მიუთითა, რომ ვინაიდან გადასახადის გადამხდელმა დაარღვია მენარმე სუბიექტისათვის აუცილებელი საკონტროლო-სალარო აპარატის სათანადოდ მოვლა/შენახვის ვალდებულება, შესაბამისად, ადგილი ჰქონდა მისი მხრიდან მართლსაწინააღმდეგო უმოქმედობას. გადამხდელი მენარმისათვის აუცილებელი გულისხმიერებით არ მოეპყრო საკონტროლო-სალარო აპარატს, არ შეინახა იგი ისეთ პირობებში, რომელიც გამორიცხავდა სხვა პირთა უნებართვო დაშვებას მასთან, დაუფლებას ან სხვა გზით აპარატის გასვლას გადასახადის გადამხდელის მფლობელობიდან ანუ გადამხდელმა ჩაიდინა გაუფრთხილებელი მართლსაწინააღმდეგო უმოქმედობა, რამაც გამოიწვია სალარო აპარატის დაკარგვა. ამასთან, კასატორის განმარტებით, საგადასახადო კო-

დექსის მე-13 კარი (საგადასახადო სამართალდარღვევა და პა-სუხისმგებლობა) ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა კოდექსისაგან განსხვავებით არ იცნობს სამართალდარღვევის ბრალს ან ბრალის ხარისხს. შესაბამისად, საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის სახისათვის საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის ფაქტი, როდესაც სახეზე არ არის სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედება – წარმოადგენს საგადასახადო სამართალდარღვევას და ითვალისწინებს პასუხისმგებლობას.

კასატორის მტკიცებით, ასევე, არასწორია სააპელაციო სამართლოს მითითება, 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 ჩამოწმის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის დამტკიცების შესახებ“ მე-18 და მე-19 მუხლებზე და მათი განმარტება, რომ ის მონაცემები, რომელიც ასახულია სასა-ის ფისკალურ მესხიერებაში და რაც აუცილებელია საგადასახადო ორგანოების მხრიდან სათანადო კონტროლის განსახორციელებლად, დაცულია საგადასახადო ორგანოში, რაც საჭიროების შემთხვევაში, იძლევა მენარმის გადამოწმების შესაძლებლობას და არ წარმოადგენს საგადასახადო კონტროლის განხორციელების დამაბრკოლებელ გარემოებას, ამასთან, სასამართლო სალარო აპარატს მიიჩნევს ნივთად და არა საალრიცხვო საგადასახადო დოკუმენტად.

კასატორის განმარტებით, საკონტროლო-სალარო აპარატი, რომელიც გადამხდელმა დაკარგა საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 27 თებერვლის №146 ბრძანების შესაბამისად, წარმოადგენდა – ფისკალური მესხიერების და შესაბამისი პროგრამული უზრუნველყოფის მქონე, როგორც დამოუკიდებლად მომუშავე, ასევე პროგრამულ-ტექნიკურ კომპლექსში ჩართულ ელექტრონულ მოწყობილობას, რომელიც გამიზნული იყო მომხმარებლის მიერ ნაღდი ფულით განხორციელებული გადახდების შესახებ მონაცემების რეგისტრაციისათვის, მათი შენახვისათვის და შესაბამისი ანგარიშგებითი დოკუმენტების რეგისტრაციისათვის ამობეჭდვის გზით (მათ შორის, სპეციალური მოწყობილობების საშუალებით), ხოლო ფისკალური მესხიერება ამავე ბრძანების შესაბამისად, არის – საკონტროლო-სალა-

რო აპარატში არსებული პროგრამულ-აპარატული საშუალებების კომპლექსი, რომელიც უზრუნველყოფს ენერგოდამოუკიდებელ მეხსიერებაში საბუღალტრო და საგადასახადო აღრიცხვა-ანგარიშგებისათვის საჭირო ყოველდღიური ინფორმაციის უკორექტივო რეგისტრაციას და ხანგრძლივ შენახვას.

ამასთან, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანების „საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი 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“ მე-19 მუხლის 1-ლი პუნქტით განსაზღვრულია სსა-ის რეგისტრაცია, რომელიც გულისხმობს საკონტროლო-სალარო აპარატზე ფისკალური მეხსიერების ჩართვას და მონაცემთა ერთიან კომპიუტერულ ბაზაში სსა-ის სარეგისტრაციო მონაცემების ასახვას. ეს ნიშნავს იმას, რომ გადამხდელმა დაკარგა საკონტროლო-სალარო აპარატი არა როგორც უბრალოდ ტექნიკური მახასიათებლის მატარებელი ნივთი, არამედ იმავდროულად პროგრამული სააღრიცხვო-საგადასახადო დოკუმენტი.

საყურადღებოა, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მეხსიერებაში არსებული ინფორმაცია წარმოადგენს სწორედ გადასახადით დაბეგვრის ობიექტის აღრიცხვის ერთერთ საშუალებას – სააღრიცხვო დოკუმენტაციას (გადასახადის გადამხდელისა და საგადასახადო ორგანოსათვის), შესაბამისად, დაბეგვრასთან დაკავშირებული მონაცემების შენახვისათვის დადგენილი გადამხდელის ვალდებულებებიდან გამომდინარე, მენარმე ვალდებული იყო, უზრუნველყო საკონტროლო-სალარო აპარატის სათანადო შენახვა, რასაც ამყარებს ის გარემოებაც, რომ სალარო აპარატის რეგისტრაციიდან მოხსნის შემდეგაც წინა 6-წლიანი პერიოდის საგადასახადო შემომწების შემთხვევაში, გადამხდელს წარმოეშობოდა ვალდებულება აპარატის ფისკალურ მეხსიერებაში არსებული ინფორმაციის შემომწმობლისათვის წარდგენა, რაც დადგენილია საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ვ“ ქვეპუნქტით.

კასატორის განმარტებით, სააპელაციო სასამართლოს გამორჩა ის გარემოება, რომ გადამხდელს აქვს ცნობა სალარო აპარატის გაურკვეველ ვიათარებაში დაკარგვის შესახებ და არა ცნობა რეგისტრაციიდან მოხსნის შესახებ. ამ კონკრეტულ შემთხვევაში დაკარგულია რეგისტრაციიდან მოუხსნელი სალარო

აპარატი თავისი ფისკალური მექანიზმებით, რაც გამორიცხავს მენარმის შემოწმების შესაძლებლობას.

კასატორის განმარტებით, ასევე, არასწორია სასამართლოს მიერ სსიპ შემოსავლების სამსახურისათვის სახელმწიფო ბაჟის დაკისრება, ვინაიდან „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ კანონის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოები გათავისუფლებული არიან ბაჟის გადახდისაგან.

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, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმებისა და საქმის სასამართლო განხილვის შედეგად მიიღო იმ დასკვნამდე, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 24 იანვრის 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 მუხლისა და 394-ე მუხლის „ე“ ქვეპუნქტის მოთხოვნები; სასამართლომ დავა გადაწყვიტა ისე, რომ არ გამოუვლევია და არ დაუდგენია ფაქტობრივი გარემოებები.

საკასაციო სასამართლოს მოსაზრებით, საკასაციო საჩივრის მოტივი განსახილველ საქმეში, რამაც შექმნა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34.3 მუხლის „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, კერძოდ, სამართლის განვითარებისათვის მნიშვნელოვანი საკასაციო სასამარ-

თლომ 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 განზრახი ან გაუფრთხილებელი ხასიათის გათვალისწინებას.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემულ საქმეზე ჩამოყალიბებული სამართლებრივი შეფასებები და სასამართლო დასკვნები სასარგებლო იქნება, როგორც საგადასახადო ორგანოების მოხელეებისათვის და საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი 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 აწესრიგებს 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 დასკვნა სახელმძღვანელო გახდება სახელმწიფოში არსებული ადმინისტრაციული ორგანოებისათვის და მათი პრაქტიკისათვის, ხო-

ლო ადმინისტრაციულ სამართალურთიერთობებში შესაბამისი სასამართლოს განმარტება ხელს შეუწყობს ადმინისტრაციულ საქმეთა განმხილველ სასამართლოებს ერთგვაროვანი სასამართლო პრაქტიკის ჩამოყალიბებაში.

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, შებოჭილი არაა პროცესუალური შესაძლებლობით, საქმეზე დაადგინოს ფაქტობრივი გარემოებები, გამოითხოვოს და შეაფასოს მტკიცებულებები.

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: ი/მ „ი. ლ-ე“ რეგისტრირებულია ინდ.მენარმედ და მინიჭებული აქვს საიდენტიფიკაციო კოდი:

შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 27 ივნისის სამართალდარღვევის №037240 ოქმში მითითებულია, რომ ი/მ „ი. ლ-ის“ განცხადების შესაბამისად დადგინდა, რომ ი. ლ-ემ დაკარგა სალარო აპარატი „მერკური 130 F“ საქარხნო ნომერი ..., ვინაიდან დადგენილი არ არის, რომ აღნიშნული ფაქტი ჩადენილია სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281.7 ნაწილის საფუძველზე, დაჯარიმდა – 3000 ლარით.

ი/მ „ი. ლ-ემ“ აღნიშნული სამართალდარღვევის ოქმი გაასაჩივრა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 11 ივლისის №31961 ბრძანებით ადმინისტრაციული საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

საქართველოს შსს შიდა ქართლის სამხარეო მთავარი სამ-

მართველოს ხაშურის რაიონული სამმართველოს უბნის ინსპექტორების განყოფილების უფროსის 2013 წლის 26 ივნისის ცნობის შესაბამისად: ი. ლ-ემ 2013 წლის 25 ივნისს შსს შიდა ქართლის სამხარეო მთავარი სამმართველოს ხაშურის რაიონულ სამმართველოში განაცხადა საკონტროლო-სალარო აპარატის MERKURI-130F გაურკვეველ ვითარებაში დაკარგვის თაობაზე.

საქმეშია, ასევე, სსიპ შემოსავლების სამსახურის წერილი, რომლითაც დასტურდება, რომ ი/მ „ი. ლ-ის“ სახელზე რეგისტრირებული საკონტროლო-სალარო აპარატს (MERKURI-130F საქარხნო №...) შემოსავლების სამსახურის ერთიან კომპიუტერულ ბაზაში 2013 წლის 27 ივნისს მიენიჭა დაკარგულის სტატუსი.

საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, მოსარჩელე ი/მ „ი. ლ-ემ“ სადავოდ გახადა სამართალდარღვევის საერთოდ ჩადენის ფაქტი, მიაჩნია რა, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატების დაკარგვა გამონეუული არ იყო მისი ბრალით.

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 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.

საგადასახადო კოდექსი, ასევე, აწესებს პასუხისმგებლობის ზომებს საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წე-

სების დარღვევისათვის, კერძოდ, 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 გამონეულია 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 გამონეული 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 გამოუწვევია მის დაუდევარ ქმედებას, რაც გამოიხატება იმაში, რომ იგი სათანადო პასუხისმგებლობით არ მოექცა საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვას, არამედ მისი დაკარგვა გამონეულია 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 გამოკ-

ვლევისა და დადგენის კანონიერება უშუალოდ არის დაკავშირებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის კანონიერების ობიექტურ შეფასებასთან.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ქვემდგომმა სასამართლოებმა ისე დააკმაყოფილეს სარჩელი, რომ ობიექტურად არ გამოუკვლევიათ და არ დაუდგენიათ საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, შესაბამისად საქმეზე დაადგინეს დაუსაბუთებელი განჩინება, რითაც უხეშად დაარღვიეს ადმინისტრაციული და სამოქალაქო სამართალწარმოების პრინციპული მოთხოვნები, სასამართლოს მიერ საქმის გარემოებათა ყოველმხრივი და სრული გამოკვლევის ვალდებულების თაობაზე.

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 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 ად-

მინისტრაციულ 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 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 სასამართლოს მიერ დარღვეულია სსსკ-ის 105.2. მუხლის მოთხოვნები, რომლის მიხედვით სასა-

მართლო 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, შესაბამისად, სასამართლო განჩინებაში ჩამოყალიბებული დასკვნები არ გამომდინარეობს საქმის მასალების საფუძვლიანი გამოკვლევისა და შესწავლიდან.

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 „შსს შიდა ქართლის სამხარეო მთავარი სამმართველოს ხაშურის რაიონული სამმართველოს ხაშურის რაიონული სამმართველოს უბნის ინსპექტორების განყოფილების უფროსის ცნობის თანახმად, 2013 წლის 25 ივნისს შსს შიდა ქართლის სამხარეო მთავარი სამმართველოს ხაშურის რაიონულ სამმართველოში განაცხადა მისი საკონტროლო-სალარო აპარატის გაურკვეველ ვითარებაში დაკარგვის შესახებ.

სასამართლოთა დასკვნა, რომ ი/მ „ი. ლ-ის“ ქმედება არაბრალეულია ეფუძნება ერთადერთ მტკიცებულებას, კერძოდ, შსს შიდა ქართლის სამხარეო მთავარი სამმართველოს ხაშურის რაიონული სამმართველოს უბნის ინსპექტორების განყოფილების უფროსის გაცემულ ცნობას, სადაც აღნიშნულია მხოლოდ, რომ ი/მ „ი. ლ-ემ“ განაცხადა საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის თაობაზე ანუ აღნიშნული წერილით დასტურდება ის ფაქტი, რომ ი/მ „ი. ლ-ემ“ მხოლოდ განაცხადა დაკარგვის თაობაზე. ამასთან, იგი არ უთითებს, რომ ნივთი დაკარგა

მესამე პირთა უკანონო ზემოქმედების შედეგად. საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ამგვარ 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 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 გადახდელის მიერ მომხმარებელბთან 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 მეხსიერებით. ფისკალური მეხსიერების 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 მენსიერების ჩართვას და მონაცემთან 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 სასამართლო ვერ გაიზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობას წესის მე-18 მუხლის მე-17 პუნქტისა და მე-19 მუხლის მე-15 პუნქტის შინაარსის ციტირებისას ჩამოყალიბებულ დასკვნას, რომ ის მონაცემები, რომლებიც ასახულია საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მენსიერებაში და რაც აუცილებელია საგადასახადო ორგანოების მხრიდან სათანადო კონტროლის განსახორციელებლად, დაცულია საგადასახადო ორგანოში, რაც იძლევა მენარმის გადამონმების შესაძლებლობას და არ წარმოადგენს საგადასახადო კონტროლის განხორციელების დამაბრკოლებელ გარემოებას, შემდეგ გარემოებათა გამო: აღნიშნული ბრძანების მითითებულ მუხლებში რეგლამენტირებულია მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას გამოსაყენებელი სსა-ის მოდელის რეესტრის, მათი რეგისტრაციისა და რეგისტრაციიდან მოხსნის წესი და პირობები. აღნიშნული წესის მე-19 მუხლის მე-15 პუნქტის შესაბამისად, სსა-ს რეგისტრაციიდან მოხსნის შესახებ წარდგენილ განცხადებაში მითითებული უნდა იყოს სსა-ს საგადასახადო ორგანოში რეგისტრაციის ნომერი და თარიღი. რეგისტრაციიდან მოხსნისათვის განმცხადებელმა განცხადებასთან ერთად საგადასახადო ორგანოს ან იურიდიულ პირს უნდა წარუდგინოს სსა. რეგისტრაციიდან მოხსნის მიზნით, ხორციელდება სსა-ის გაუნაშთავი ჯამის (აპარატის მაჯამებლის მაჩვენებლის ფიქსაცია) ამობეჭდვა რეგისტრაციის დღიდან მოხსნის დღემდე (გარდა GPRS და crypto-ს მოდულის ფისკალური სსა-ის რეგისტრაციიდან მოხსნის შემთხვევისა) და მონაცემთა ერთიან კომპიუტერულ ბაზაში კეთდება აღნიშვნა სსა-ის რეგისტრაციიდან მოხსნის შესახებ. პირს, განცხადების მიღებიდან არა უგვიანეს 1 სამუშაო დღის ვადაში, გადაცემა, სსა და ცნობა მისი რეგისტრაციიდან მოხსნის შესახებ (დანართი №6), რომელშიც ასახულია ინფორმაცია რეგისტრაციიდან მოხსნის თარიღის, გაუნაშ-

თავი ჯამის და „ძ“ ანგარიშის რაოდენობის შესახებ. აღნიშნული მუხლის დანაწესიდან გამომდინარე, საკონტროლო-სალარო აპარატის რეგისტრაციიდან მოხსნის დროს ხდება გაუნაშთავი ჯამის და „ძ“ ანგარიშის ამოღება და მონაცემთა ერთიან კომპიუტერულ ბაზაში კეთდება აღნიშვნა ამის თაობაზე და ინახება ინფორმაცია აღნიშნულის თაობაზე.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, იმ პირობებში, როცა არცერთი ინსტანციის სასამართლოს არ დაუდგენია უმნიშვნელოვანესი ფაქტობრივი გარემოება – მოსარჩელის კუთვნილი საკონტროლო-სალარო აპარატი არის თუ არა მოხსნილი რეგისტრაციიდან, არის თუ არა ამოღებული გაუნაშთავი ჯამი და „ძ“ ანგარიში, რადგან როგორც საქმის მასალებით ირკვევა, დაკარგულია რეგისტრაციიდან მოუხსნელი საკონტროლო-სალარო აპარატი, საწინააღმდეგოს დამადასტურებელი მტკიცებულებები კი საქმეში არ მოიპოვება.

ამდენად, აღნიშნულთან დაკავშირებით, რასაც განმსაზღვრელი მნიშვნელობა აქვს საქმის კანონიერად და ობიექტურად გადანყვევტისათვის, სასამართლო დასკვნები საერთოდ არ არის ჩამოყალიბებული.

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. 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 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 ვალდებულებაც, თუ მისი საკუთრებაში არსებული ნივთი განსაკუთრებულ, სოციალურ, ეკონომიკურ ფასეულობას წარმოადგენს. კონკრეტულ შემთხვევაში კი, როგორც აღვნიშნეთ, საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მეხსიერებაში 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. 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 ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-10 მუხლი, რომელშიც დეფინირებულია ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ცნება, განმარტავს: ქმედება, რომლითაც 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 არ არსებობის 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 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. საგადასახადო ორგანომ 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 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, იმსჯელოს თუ რა მტკიცებულებები გამოიწვიავს მენარმის გაუფრთხილებლობას.

ამდენად, სააპელაციო სასამართლომ საქმის ხელახლა განხილვისას უნდა უზრუნველყოს საქმის გარემოებების სრულფასოვანი და ობიექტური გამოკვლევის საფუძველზე სასამართლო დავის კანონიერად და მიუყვებლად გადაწყვეტა, საპროცესო და მატერიალური კანონმდებლობის განუხრელი დაცვით.

კასატორის მოტივი, სახელმწიფო ბაჟის გადახდის დაკისრების უკანონობასთან მიმართებით საკასაციო სასამართლოს მი-

ერ 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 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 408-ე, 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 2014 წლის 24 იანვრის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
3. სასამართლო ხარჯები გადაანაწილდეს საქმეზე საბოლოო გადანწყვეტილების დადგენისას;
4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

დაჯარიმება სალარო აპარატის დაპარპვის გამო

ბანრინება

№ბს-303-299(კ-14)

2 დეკემბერი, 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: მ. ხ-ი;

მოპასუხე: სსიპ შემოსავლების სამსახური;

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

სარჩელის საგანი:

სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინ-
გის დეპარტამენტის 2012 წლის 20 დეკემბრის საგადასახადო სა-
მართლდარღვევის №026784 ოქმის ბათილად ცნობა;

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 31 იანვრის
№3352 ბრძანების ბათილად ცნობა;

სსიპ შემოსავლების სამსახურის იძულებითი ღონისძიებე-
ბის სამმართველოს 2013 წლის 31 მაისის ქონებაზე ყადაღის
დადების შესახებ №002-463 ბრძანების ბათილად ცნობა;

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 8 ივლისის
№31207 ბრძანების ბათილად ცნობა.

სარჩელის საფუძველი – ქმედების სამართალდარღვევად
კვალიფიკაციის უსწორობა.

ფაქტობრივი გარემოებები: მოსარჩელის მითითებით, რე-
გისტრირებული იყო ინდ. მენარმედ, 2004 წლის 11 მარტს, ... ქ.
№6-ში მის სახელზე დაირეგისტრირა საკონტროლო-სალარო
აპარატი (ELVES-MICRO-F საქარხნო №...). იმავე წლის ნოემბერ-
ში შეწყვიტა ეკონომიკური საქმიანობა და განცხადებით მიმარ-
თა ვაკის საგადასახადო ინსპექციას სალარო აპარატის რეგის-
ტრაციიდან მოხსნის თაობაზე. მოსარჩელის განმარტებით, ვა-
კის საგადასახადო ინსპექციამ აღნიშნული სალარო აპარატის

მოხსნა აღრიცხვიდან კანონით დადგენილი წესით. შემდგომ სალარო აპარატი ჩააბარა ... ქ. №5-ში იმ ფართის მესაკუთრეს, რომლისაგანაც ნაქირავები ჰქონდა ფართი სამენარმეო საქმიანობისათვის, ვინაიდან, სალარო აპარატი შექმნილი ჰქონდა მისი თანხებით და იგი მის საკუთრებას წარმოადგენდა.

მოსარჩელის მტკიცებით, 2005 წლის ნოემბერში, განაახლა საქმიანობა და ინდ. მენარმის რეგისტრაციის განახლებისათვის განცხადებით მიმართა საგადასახადო ორგანოს და, შესაბამისად, სამენარმეო საქმიანობა განაგრძო დიდუბე-ჩუღურეთის რაიონში, ვინაიდან, კვლავ დაინყო სამენარმეო საქმიანობა, დასჭირდა სხვა სალარო აპარატის შექმნა. 2011 წლის დეკემბერში, საგადასახადო ორგანოს მოთხოვნის შესაბამისად, სალარო აპარატი MINIKA-1102 F საქარხნო №... მოხსნა რეგისტრაციიდან დადგენილი წესით. სწორედ ამ დროს გაირკვა, რომ ძველი სალარო აპარატი ELVES-MICRO-F საქარხნო №... კვლავ ირიცხებოდა მის სახელზე და არ იყო განხორციელებული მისი აღრიცხვიდან მოხსნა 2004 წლის ნოემბერში.

2012 წლის 20 დეკემბერს, სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის ოფიცრების მიერ ი/მ „მ. ხ-ის“ მიმართ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის საფუძველზე, შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, რომლითაც მენარმე საკონტროლო-სალარო აპარატის (ELVES-MICRO-F საქარხნო №...) დაკარგვისთვის დაჯარიმდა 3 000 ლარით, რაც გაასაჩივრა შემოსავლების სამსახურში, საიდანაც მის საჩივართან დაკავშირებით მიღებული ბრძანება კანონით დადგენილი წესით არ ჩაბარებია.

შემოსავლების სამსახურში მისი საჩივრის შესახებ მიღებული გადაწყვეტილების ასაღებად მისვლისას, განუმარტეს, რომ სამართალდარღვევის ოქმის გაუქმებაზე უარის თქმის შესახებ ბრძანება მხარისთვის უკვე ჩაბარებულად ითვლებოდა, რამდენადაც იგი გამოქვეყნებული იყო შემოსავლების სამსახურის საიტზე.

ამასთან, მოსარჩელის განმარტებით, სსიპ შემოსავლების სამსახურის იძულებითი ღონისძიებების სამმართველოს 2013 წლის 31 მაისის №002-463 ბრძანებით ყადაღა დაედო მის ქონებას, რაც გაასაჩივრა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 31 იანვრის №3352 ბრძანებით უარი ეთქვა საჩივრის დაკმაყოფილებაზე.

მოსარჩელის განმარტებით, მან 2013 წლის 31 მაისის №002-463 ბრძანება ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ, საგადასა-

ხადო მონიტორინგის დეპარტამენტის საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის №026784 და 2013 წლის 31 იანვრის №3352 ბრძანება გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს განხილვის საბჭოში, რომლის 2013 წლის 26 ივნისის №03/49553 წერილით ეცნობა, 2013 წლის 31 იანვრის №3352 ბრძანება კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში უნდა გასაჩივრდეს სამართლოში, ხოლო 2013 წლის 31 მაისის №002-463 ბრძანება გადაეგზავნა შემოსავლების სამსახურს.

სამართლებრივი: მოსარჩელის მტკიცებით, მოპასუხემ მისი დაჯარიმებისას გამოიყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა, კერძოდ, კონკრეტულ სამართალურთიერთობაზე გაავრცელა დღეს მოქმედი საგადასახადო კოდექსის (2010 წლის 17 სექტემბერს მიღებული) 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილი მაშინ, როდესაც საგადასახადო ორგანოს ამ შემთხვევაში უნდა გამოეყენებინა 1997 წლის 13 ივნისს მიღებული საგადასახადო კოდექსი, ვინაიდან, საკონტროლო-სალარო აპარატის ჩაბარება და რეგისტრაციიდან მოხსნა მოხდა 2004 წლის ნოემბერში, ანუ იმ მომენტში, როდესაც ჯერ კიდევ 1997 წლის საგადასახადო კოდექსი იყო ძალაში და იმ დროს მოქმედი საგადასახადო კოდექსი არ ითვალისწინებდა პასუხისმგებლობას საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვისათვის. ამდენად, შემოსავლების სამსახურის ქმედება ეწინააღმდეგება საქართველოს კონსტიტუციით უზრუნველყოფილ პრინციპს, კერძოდ, საქართველოს კონსტიტუციის 42-ე მუხლის მე-5 პუნქტს, რომლის შესაბამისად, კანონს, თუ ის არ ამსუბუქებს ან არ აუქმებს პასუხისმგებლობას, უკუძალა არ აქვს“. ამასთან, გარდა აღნიშნულისა, მოქმედი საგადასახადო კოდექსის მე-4 მუხლის 1-ლი ნაწილის ბოლო წინადადების თანახმად, საგადასახადო სანქციის (გარდა საურავების) დაკისრების ხანდაზმულობის ვადაა 6 წელი, ბუნებრივია, სანქციის დაკისრების შემთხვევაში ხანდაზმულობის ვადის ათვლის დრო უნდა იყოს საგადასახადო სამართალდარღვევის დადგომის დრო, რაც კონკრეტულ შემთხვევაში არის 2004 წლიდან – 2006 წლამდე პერიოდი.

ასევე, მოსარჩელის მტკიცებით, იგი არ შეიძლება იყოს სამართალდამრღვევი, ვინაიდან, სალარო აპარატი მოხსნა აღრიცხვიდან და დაუტოვა იმ ფართის მესაკუთრეს, სადაც მ. ხ-ი საქმიანობას ეწეოდა. ამდენად, შემოსავლების სამსახურის მიერ, არასწორად განისაზღვრა სამართალდარღვევის ჩამდენი სუბიექტი, რაც გამოიწვია მ. ხ-ზე ჯარიმის დაკისრებას. მაგრამ ვის მიერაც არ უნდა იყოს ჩადენილი სამართალდარღვევა, ნებისმიერ შემთხვევაში ხანდაზმულია, ვინაიდან, მისი ჩადე-

ნიდან ანუ 2004-2006 წლიდან გასულია 6 წელზე მეტი.

ასევე ხანდაზმულია მ. ხ-ის ქონებაზე ყადაღის დადების ღონისძიების გამოყენება, ვინაიდან, ქონებაზე ყადაღის დადების ხანდაზმულობის ვადა, ისევე, როგორც უზრუნველყოფის სხვა საშუალებებისა, გამომდინარე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 239-ე მუხლის მე-8 ნაწილიდან, შეადგენს 6 წელს, ამასთან, ქონებაზე ყადაღის დადების გამოყენების უფლება შეიძლება არსებობდეს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუკი სახეზეა ძირითადი ვალდებულება ანუ საგადასახადო დავალიანება, ისიც მხოლოდ მაშინ, როდესაც საგადასახადო ვალდებულება/დავალიანება აღიარებულად ითვლება. ვინაიდან, მოსარჩელის მტკიცებით, კონკრეტულ შემთხვევაში ძირითადი ვალდებულება/საგადასახადო დავალიანება არ შეიძლება არსებობდეს, გამომდინარე იქიდან, რომ მ. ხ-ი არ არის სამართალდარღვევის ჩადენის სუბიექტი და მისი ჩადენის დროს ეს ქმედება არ ითვლებოდა სამართალდარღვევად, კონკრეტულ შემთხვევაში კი საერთოდ არ არის გამოკვლეული თუ ვინ ჩაიდინა სამართალდარღვევა. ამასთან, როგორც ცნობილია, ძველი საკონტროლო-სალარო აპარატის ჩაბარების ვადამ გადაინია 2014 წლის 1 იანვრამდე, აქედან გამომდინარე, იმ პირობებში, როდესაც რეალურად ჯერ კიდევ არსებობს შესაძლებლობა, რომ დაკარგული სალარო აპარატი ნაპოვნი იქნეს მ. ხ-ის მიმართ ქონებაზე ყადაღის დადების ღონისძიების გამოყენება ისევე, როგორც მისი დაჯარიმება არამართლზომიერი და უსაფუძვლოა.

მოპასუხის – სსიპ შემოსავლების სამსახურის შესაგებელი: მოპასუხემ სარჩელი არ ცნო და მოითხოვა სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა, შემდეგი საფუძველებით:

ფაქტობრივი გარემოებები: მოპასუხის მტკიცებით, ი/მ „მ. ხ-ს“ საკონტროლო-სალარო აპარატის რეგისტრაციიდან მოხსნის შესახებ არ მიუმართავს საგადასახადო ორგანოსთვის და არც აპარატის დაკარგვის შემდეგ არ განუცხადებია საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს შესაბამის ორგანოებში და ვინაიდან, ადგილი ჰქონდა საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტს, შემოსავლების სამსახური მიიჩნევს, რომ საგადასახადო ვალდებულების მიმართ 2012 წლის 20 დეკემბრის საგადასახადო სამართალდარღვევის №026784 ოქმით, საგადასახადო კოდექსის 281.7. მუხლის საფუძველზე, დაკისრებული ჯარიმის გაუქმების სამართლებრივი საფუძველი არ არსებობს.

სამართლებრივი საფუძველები: საკონტროლო-სალარო აპარატი, რომელიც გადამხდელმა დაკარგა საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 27 თებერვლის №147 ბრძანების შე-

საბამისად, წარმოადგენდა – ფისკალური მეხსიერების და შესაბამისი პროგრამული უზრუნველყოფის მქონე, როგორც დამოუკიდებლად მომუშავე, ასევე, პროგრამულ-ტექნიკურ კომპლექსში ჩართული ელექტრონული მოწყობილობა, რომელიც გამიზნულია მომხმარებლის ნაღდი ფულით განხორციელებული გადახდის შესახებ მონაცემების რეგისტრაციისათვის, მათი შენახვისთვის და შესაბამისი ანგარიშებით დოკუმენტების ფორმირებისათვის ამობეჭდვის გზით (მათ შორის, სპეციალური მოწყობილობების საშუალებით), ხოლო ფისკალური მეხსიერება ამავე ბრძანების შესაბამისად არის საკონტროლო-საღარი აპარატში არსებული პროგრამულ-აპარატული საშუალებების კომპლექსი, რომელიც უზრუნველყოფს ენერგოდამოუკიდებელ მეხსიერებაში საბუღალტრო და საგადასახადო აღრიცხვა-ანგარიშგებისათვის საჭირო ყოველდღიური ინფორმაციის უკორექტივო რეგისტრაციას და ხანგრძლივ შენახვას.

ამასთან, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანების მე-19 მუხლის პირველი პუნქტით განსაზღვრულია სსა-ის რეგისტრაცია, რომელიც გულისხმობს საკონტროლო-საღარი აპარატზე ფისკალური მეხსიერების ჩართვას და მონაცემთა ერთიან კომპიუტერულ ბაზაში სსა-ის სარეგისტრაციო მონაცემების ასახვას. ეს ნიშნავს იმას, რომ გადამხდელმა დაკარგა საკონტროლო-საღარი აპარატი არა, როგორც უბრალოდ ტექნიკური მახასიათებლის მატარებელი ნივთი, არამედ იმავდროულად პროგრამული სააღრიცხვო-საგადასახადო დოკუმენტი. სწორედ საკონტროლო-საღარი აპარატის ფისკალურ მეხსიერებაში არსებული ინფორმაცია წარმოადგენს გადასახადით დაბეგრის ობიექტის აღრიცხვის ერთ-ერთ საშუალებას – სააღრიცხვო დოკუმენტაციას, შესაბამისად, დაბეგრასთან დაკავშირებული მონაცემების შენახვისათვის დადგენილი გადამხდელის ვალდებულებიდან გამომდინარე მენარმე ვალდებული იყო უზრუნველყო საკონტროლო-საღარი აპარატის სათანადო შენახვა, რასაც ამყარებს ის გარემოებაც, რომ საღარი აპარატის რეგისტრაციიდან მოხსნის შემდეგაც წინა 6-წლიანი პერიოდის საგადასახადო შემოსწმების შემთხვევაში, გადამხდელს წარმოუშობდა ვალდებულება აპარატის ფისკალურ მეხსიერებაში არსებული ინფორმაციის შემოსწმებისათვის წარდგენისა. აღნიშნული ვალდებულება დადგენილია საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ვ“ ქვეპუნქტით.

საღარი აპარატის 2004 წლიდან-2006 წლებში დაკარგვის მოტივს, რის გამოც, მოსარჩელის აზრით, დღეისათვის მოქმედი

საგადასახადო კოდექსით იგი არ ექვემდებარება დაჯარიმებას, მოპასუხის მტკიცებით, მოსარჩელეს არ წარმოუდგენია მტკიცებულებები სალარო აპარატის დაკარგვის დროის და სხვა პირის მიერ მისი მართლსაწინააღმდეგო ხელყოფის თაობაზე. ამასთან, საგადასახადო სამართალდარღვევა საგადასახადო ორგანოს თანამშრომელმა გამოავლინა 2012 წლის 20 დეკემბერს.

საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება/სარეზოლუციო/:

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 23 ოქტომბრის გადაწყვეტილებით მ. ხ-ის სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2012 წლის 20 დეკემბრის საგადასახადო სამართალდარღვევის №026784 ოქმი, სსიპ შემოსავლების სამსახურის იძულებითი ღონისძიებების სამმართველოს 2013 წლის 31 მაისის №002-463 ბრძანება, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 31 იანვრის №3352 ბრძანება 2013 წლის 8 ივლისის №31207 ბრძანებები 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 დადგენილი ფაქტები:

2012 წლის 20 დეკემბერს სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის ოფიცრების მიერ ი/მ „მ. ხ-ის“ მიმართ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის საფუძველზე, შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, რომლითაც მენარმე საკონტროლო-სალარო აპარატის (ELVES-MICRO-F საქარხნო №...) დაკარგვისთვის დაჯარიმდა 3 000 ლარით.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2012 წლის 20 დეკემბრის საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი მ. ხ-მა გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 31 იანვრის ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის იძულებითი ღონისძიებების სამმართველოს 2013 წლის 31 მაისის ბრძანებით, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების გატარების მიზნით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 241-ე მუხლის საფუძველზე, ყადაღა დაედო მ. ხ-ის ქო-

ნებას (მატერიალურ ან/და არამატერიალურ აქტივებს).

ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ ბრძანება, მ. ხ-მა გაა-საჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 8 ივლისის ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

სასამართლოს მიერ სადავოდ მიჩნეული ფაქტები:

საკონტროლო-სალარო აპარატი (ELVES-MICRO-F საქარხნო №...) დაიკარგა 2006 წელს. სასამართლომ აღნიშნული მოსაზ-რება დაამყარა მონემების: დ. ხ-ას, ვ. ლ-ასა და ნ. მ-ის ახსნა-განმარტებებზე.

სასამართლოს დასკვნები – საქალაქო სასამართლომ სარ-ჩელი დააკმაყოფილა ნაწილობრივ, სადავო საკითხის გადუნ-ყვეტლად ბათილად ცნო გასაჩივრებული ინდივიდუალური ად-მინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები და სსიპ შემოსავლე-ბის სამსახურს დაავალა საქმის გარემოებების/გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაცი-ულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა.

დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების სამართლებრი-ვი შეფასება:

საქალაქო სასამართლომ განმარტა, რომ საქართველოს სა-გადასახადო კოდექსის (2010 წლის რედაქცია) 269-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვე-ვად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმე-დება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალის-წინებულია პასუხისმგებლობა. საგადასახადო სამართალდარ-ღვევისათვის პირს პასუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძვლითა და წესით. შე-საბამისად, საგადასახადო პასუხისმგებლობის ღონისძიების გამოყენებისთვის აუცილებელია სამი საფუძველი: ნორმატიუ-ლი, ე.ი. უნდა არსებობდეს ნორმა, რომელიც ადგენს ვალდებუ-ლებას და სანქციას მისი შეუსრულებლობისთვის, ფაქტობრივი – საგადასახადო სამართალდარღვევა და პროცესუალური – ნორმისა და საგადასახადო სამართალდარღვევის არსებობის შემთხვევაში, უფლებამოსილი სუბიექტი, რომელიც კანონით დადგენილი წესით, განსაზღვრავს სახდელს საგადასახადო სა-მართალდარღვევისთვის. ამასთან, საფუძვლები უნდა წარმო-იშვას განსაზღვრული თანამიმდევრობით. ჯერ უნდა არსებობ-დეს ნორმა, რომელიც ადგენს ვალდებულებას და სანქციას მი-სი შეუსრულებლობისათვის, ხოლო შემდეგ უნდა წარმოიშვას ფაქტობრივი საფუძველი – საგადასახადო სამართალდარღვე-ვა, რასაც მოცემულ შემთხვევაში, ადგილი არ ჰქონია, ვინაი-დან საქმის მასალებით დადგენილია, რომ მოსარჩელემ საკონ-

ტროლო-სალარო აპარატი დაკარგა 2006 წელს, სადავო პერიოდში მოქმედი საგადასახადო კოდექსის (2004წ.) 139-ე მუხლი (საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დარღვევა) კი, არ ითვალისწინებდა პასუხისმგებლობას აღნიშნული ქმედებისთვის.

საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვისთვის პასუხისმგებლობა განისაზღვრა სადავო პერიოდში მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსში 2010 წლის 21 ივლისს განხორციელებული ცვლილებით, კერძოდ, 139-ე მუხლის მე-10 ნაწილით დადგინდა, რომ გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა, თუ დადგენილი არ არის, რომ ეს გამოწვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, – ინვეს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას 3000 ლარის ოდენობით. აღნიშნული სამართალდარღვევას ითვალისწინებს დღეს მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილი.

საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, პასუხისმგებლობის დამდგენი ნორმის წარმოშობას წინ უსწრებდა მოსარჩელის ქმედება, საერთო წესის შესაბამისად კი, ნორმატიულ აქტს, რომელიც ადგენს ან ამძიმებს პასუხისმგებლობას, უკუძალა არა აქვს. აღნიშნულმა ნორმამ სათანადო ასახვა ჰპოვა საგადასახადო კოდექსის (2004წ.) 125-ე მუხლის მე-5 ნაწილში, რომლის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის სანქციის შეფარდების დროს, თუ კანონით გაუქმებულია ან შემსუბუქებულია პასუხისმგებლობა ასეთი სამართალდარღვევის ჩადენისათვის, მოქმედებს ახალი კანონით დადგენილი ნორმა, ხოლო თუ შემოღებულია ან დამძიმებულია პასუხისმგებლობა – გამოიყენება სამართალდარღვევის ჩადენის მომენტისათვის არსებული ნორმა. ანალოგიურ დათქმას ითვალისწინებდა დღეს მოქმედი საგადასახადო კოდექსის (2010წ.) 269-ე მუხლის მე-2 ნაწილიც. შესაბამისად, ვინაიდან ახალი ნორმა ამძიმებს გადამხდელის მდგომარეობას – აწესებს პასუხისმგებლობას ქმედებისთვის, რომელიც მისი ჩადენის დროისთვის არ იყო მართლსაწინააღმდეგო, ანუ არ არღვევდა საგადასახადო კანონმდებლობის ნორმებს, საგადასახადო ორგანო ვალდებული იყო მოსარჩელის მიმართ გამოეყენებინა საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის დროს მოქმედი ნორმა.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები გამოცემულია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების გარე-

შე, ამიტომ იგი უფლებამოსილია სადავო საკითხის გადაწყვეტ-
ლად, ბათილად ცნოს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სა-
მართლებრივი აქტი და დაავალოს ადმინისტრაციულ ორგანოს,
ამ გარემოებათა გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გამოს-
ცეს ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრი-
ვი აქტის გამოცემა.

სამართლებრივი შეფასება /კვალიფიკაცია/:

საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2,
მე-60¹ მუხლები, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (2010
წლის რედაქცია) 241-ე, 269-ე, 281-ე, 304-ე, 305-ე მუხლები, სა-
ქართველოს საგადასახადო კოდექსის 2004 წლის რედაქცია)
125-ე, 139-ე მუხლები.

აპელანტი: სსიპ შემოსავლების სამსახური;

მონინალმდებელ მხარე: ი/მ „მ. ხ-ი“;

აპელაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქ-
მეთა კოლეგიის 2013 წლის 23 ოქტომბრის გადაწყვეტილების
გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფი-
ლებაზე უარის თქმა.

აპელაციის მოტივები:

სამართლებრივი: აპელანტი არ დაეთანხმა საქალაქო სასა-
მართლოს მსჯელობას, რომ ი/მ „მ. ხ-მა“ საკონტროლო-სალა-
რო აპარატი დაკარგა 2006 წელს, ხოლო ამ პერიოდში მოქმედი
საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლი არ ითვალისწინებდა პა-
სუხისმგებლობას აღნიშნული ქმედებისათვის. საკონტროლო-
სალარო აპარატის დაკარგვისათვის პასუხისმგებლობა განისაზ-
ღვრა სადავო პერიოდში მოქმედი საქართველოს საგადასახა-
დო კოდექსში 2010 წლის 21 ივლისს განხორციელებული ცვლი-
ლებების გათვალისწინებით. კერძოდ, 139-ე მუხლის მე-10 ნა-
წილით დადგინდა, რომ გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონ-
ტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა, თუ დადგენილი არ არის,
რომ ეს გამოწვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწი-
ნალმდებო ქმედებით, იწვევს დაჯარიმებას 3000 ლარის ოდე-
ნობით. აღნიშნული სამართალდარღვევა გათვალისწინებულია
დღეს მოქმედი საგადასახადო კოდექსითაც, 281-ე მუხლის მე-
7 ნაწილით. ამდენად, პასუხისმგებლობის დამდგენი ნორმის
წარმოშობას წინ უსწრებდა მოსარჩელის ქმედება. საერთო წე-
სის შესაბამისად კი, ნორმატიულ აქტს, რომელიც ადგენს ან
ამძიმებს პასუხისმგებლობას, უკუძალა არ აქვს და განმარტა,
რომ ი/მ „მ. ხ-მა“ დაკარგა საკონტროლო-სალარო აპარატი და
ვინაიდან დადგენილი არ არის, რომ სამართალდარღვევის ფაქ-

ტი ჩადენილია სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, შედეგად იქნა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, რომლითაც გადასახადის გადამხდელს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილით დაეკისრა ჯარიმა.

აპელანტის განმარტებით, მ. ხ-ი გადასახადის გადამხდელად დარეგისტრირებულია 2003 წლის 16 მაისს, ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის ვაკე-საბურთალოს განყოფილებაში და მინიჭებული აქვს საიდენტიფიკაციო კოდი №.... 2004 წლის 11 მარტს, ამავე ინსპექციაში დარეგისტრირდა სალარო აპარატი ELVES _ MIKRO-F საქარხნო №.... გადასახადის გადამხდელს არასოდეს მოუმართავს განცხადებით ეკონომიკური საქმიანობის დროებით შეჩერების ან შეწყვეტის შესახებ. საკონტოლო-სალარო აპარატის რეგისტრაციიდან მოხსნაზე კი, შემოსავლების სამსახურს მიმართა 2012 წელს და არა 2006 წელს, როდესაც მან დაირეგისტრირა მეორე საკონტოლო-სალარო აპარატი MINIKA-1102F, საქარხნო № მ. ხ-ის განმარტებით, ამის მიზეზი იყო ძველი სალარო აპარატის დაკარგვა.

სასამართლო დაეყრდნო რა საქმეში არსებულ მოწმეთა ახსნა-განმარტებებს არასწორად დაადგინა, რომ სალარო აპარატი გადასახადის გადამხდელმა დაკარგა 2006 წელს, მაშინ როცა ამავე ახსნა-განმარტებებიდან ნათლად ჩანს, რომ სალარო აპარატი 2006 წელს კი არ არის დაკარგული, არამედ, 2006 წლიდან-2012 წლამდე პერიოდში. აღნიშნულ გარემოებასთან დაკავშირებით, სამივე მოწმე საეჭვოდ უსვამს ხაზს იმ გარემოებას, რომ აპარატი დაიკარგა 2006 წელს. ერთ-ერთი მოწმე აღნიშნავს, რომ ხსენებული სალარო აპარატის დაკარგვა მისთვის ცნობილი გახდა დაახლოებით 2006 წელს, ეს მაშინ როდესაც თვით გადამხდელმა არ იცის დაკარგვის ზუსტი დრო. მისი ახსნა-განმარტება წინააღმდეგობრივია, რადგან იგი ჯერ უთითებს, რომ 2005 წელს ფართი გააქირავა ვინმე ვ. ლ-ზე, რომელიც დღემდე აგრძელებს მუშაობას, ხოლო შემდეგ აცხადებს, რომ 2006 წელს ფართი გააქირავა ნ. მ-ზე, რომელიც დღემდე რჩება ფართის დამქირავებლად.

აპელანტის მოსაზრებით, აშკარაა, რომ გადასახადის გადამხდელმა სალარო აპარატი საეჭვო ვითარებაში დაკარგა და შეგნებულად არასწორად აღნიშნავს, რომ სალარო აპარატი დაიკარგა 2006 წელს, რაც ვერ დასტურდება შესაბამისი მტკიცებულებებით. უდავოა ის გარემოება, რომ გადასახადის გადამხდელმა საკონტოლო-სალარო აპარატის დაკარგვის ფაქტი ოფიციალურად დააფიქსირა 2012 წლის 14 თებერვალს, შესაბა-

მისად, შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი.

სასამართლოს შეფასება, რომ 2006 წლის მდგომარეობით მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსი არ ითვალისწინებდა საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვისათვის სანქციას, კანონმდებლობა, ვინაიდან საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის ფაქტი გადასახადის გადამხდელმა ოფიციალურად დააფიქსირა 2012 წელს, შესაბამისად, მის მიმართ გამოყენებული იქნა ამავე პერიოდისათვის მოქმედი საგადასახადო კოდექსის ნორმები.

ამასთან, სასამართლოს არ გამოუკვლევია გადასახადის გადამხდელმა 2004 წელს მართლა შეწყვიტა თუ არა საქმიანობა და საქმიანობის შეწყვეტისა და სალარო აპარატის რეგისტრაციიდან მოხსნის შესახებ, მიმართა თუ არა შემოსავლების სამსახურს, როდის განაახლა საქმიანობა და ა.შ.

აპელანტის მტკიცებით, კონკრეტულ შემთხვევაში, შემოსავლების სამსახურმა ყველა ფაქტობრივი გარემოების ურთიერთშეჯერების და სამართლებრივი ანალიზის საფუძველზე გადაწყვიტა, რომ მ. ხ-ის ქმედებაში არსებობს საგადასახადო სამართალდარღვევის ნიშნები. დაჯარიმებისას ყურადღება მიექცია იმ გარემოებას, რომ სალარო აპარატის დაკარგვა გამომწვეული იყო გადასახადის გადამხდელის მართლსაწინააღმდეგო უმოქმედობით, კერძოდ, მ. ხ-მა არ მოხსნა სალარო აპარატი აღრიცხვიდან. ამასთან არ არის დადგენილი, რომ ეს გამომწვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილ მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით.

აპელანტი, ასევე, არ დაეთანხმა საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილებას შემოსავლების სამსახურისათვის სახელმწიფო ბაჟის დაკისრების ნაწილშიც და მიუთითა, „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლზე, რომლის შესაბამისად, ადმინისტრაციული ორგანოები ვათავისუფლებულნი არიან სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან.

მონინალმდევე მხარის – ი/მ „მ. ხ-ის“ სააპელაციო შესაგებელი: შესაგებლით მოითხოვა სააპელაციო საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა და განმარტა, რომ საქალაქო სასამართლომ სწორად განმარტა კანონი და სწორი სამართლებრივი შეფასება მისცა მას, არ არსებობს გასაჩივრებული გადამწყვეტილების გაუქმების სამართლებრივი საფუძველი.

სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება /სარეზოლუციო/:

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 11 მარტის განჩინებით სსიპ შემო-

სავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 23 ოქტომბრის გადაწყვეტილება.

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნების გაზიარების თაობაზე სასამართლოს მსჯელობა:

სააპელაციო პალატამ არ გაიზიარა აპელანტის პრეტენზიები გასაჩივრებულ გადაწყვეტილებასთან დაკავშირებით და მიიჩნია, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლომ სწორად დაადგინა ფაქტობრივი გარემოებები და არსებითად სწორად გადაწყვიტა დავა.

მოსარჩელემ საკონტროლო-სალარო აპარატი დაკარგა 2006 წელს, სადავო პერიოდში მოქმედი საგადასახადო კოდექსის (2004წ) 139-ე მუხლი (საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დარღვევა) კი, პასუხისმგებლობას აღნიშნული ქმედებისთვის არ ითვალისწინებდა. სააპელაციო პალატის განმარტებით, საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვისთვის პასუხისმგებლობა დადგინდა სადავო პერიოდში მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსში 2010 წლის 21 ივლისს განხორციელებული ცვლილებით, კერძოდ, 139-ე მუხლის მე-10 ნაწილით, რომლითაც განისაზღვრა, რომ გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა, თუ დადგენილი არ არის, რომ ეს გამოწვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, – იწვევს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას 3000 ლარის ოდენობით. აღნიშნული სამართალდარღვევა ასევე გათვალისწინებულია დღეს მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილით.

პასუხისმგებლობის დამდგენი ნორმის მიღებას წინ უსწრებდა მოსარჩელის ქმედება, საგადასახადო კოდექსის (2004წ) 125-ე მუხლის მე-5 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის სანქციის შეფარდების დროს, თუ კანონით გაუქმებულია ან შემსუბუქებულია პასუხისმგებლობა ასეთი სამართალდარღვევის ჩადენისათვის, მოქმედებს ახალი კანონით დადგენილი ნორმა, ხოლო თუ შემოღებულია ან დამძიმებულია პასუხისმგებლობა – გამოიყენება სამართალდარღვევის ჩადენის მომენტისათვის არსებული ნორმა. ანალოგიურ დათქმას ითვალისწინებს დღეს მოქმედი საგადასახადო კოდექსის (2010წ) 269-ე მუხლის მე-2 ნაწილიც.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სააპელაციო პალატამ გაიზიარა საქალაქო სასამართლოს მოსაზრება იმის თაობაზე, რომ ვინაიდან ახალი ნორმა ამძიმებს გადამხდელის მდგომარეობას,

რეობას – აწესებს პასუხისმგებლობას ქმედებისთვის, რომელიც მისი ჩადენის დროისთვის არ იყო მართლსაწინააღმდეგო, ანუ არ არღვევდა საგადასახადო კანონმდებლობის ნორმებს, საგადასახადო ორგანო ვალდებული იყო მოსარჩელის მიმართ გამოეყენებინა საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის დროს მოქმედი ნორმა.

კასატორი: სსიპ შემოსავლების სამსახური;

მონინააღმდეგე მხარე: ი/მ „მ. ხ-ი“;

კასაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 11 მარტის 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 მუხლის „ე“ და „ე1“ ქვეპუნქტები, სასამართლომ გადაწყვეტილების მიღებისას გამოიყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა და არასწორად განმარტა იგი.

ფაქტობრივი გარემოებები: კასატორის მტკიცებით, ქვემდგომმა სასამართლოებმა არასწორად დაადგინეს საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, კერძოდ, საქმის გარემოებების მიხედვით ი/მ „მ. ხ-მა“ საკონტროლო-სალარო აპარატი დაკარგა არა 2006 წელს, არამედ 2012 წელს, რაზედაც მიმართა მომსახურების დეპარტამენტს.

კასატორის განმარტებით, საგადასახადო კოდექსის შესაბამისი ნორმა ითვალისწინებს პირის პასუხისმგებლობისაგან გათავისუფლების ერთადერთ შემთხვევას, როდესაც საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით. მოსარჩელის მტკიცებით, მან საკონტროლო-სალარო აპარატი დაკარგა 2006 წელს, რეგისტრაციიდან მოხსნაზე კი მიმართა 2012 წელს და არა 2006 წელს. მას ჰქონდა შესაძლებლობა, რომ დროულად მოეხდინა რეაგირება სალარო აპარატის დაკარგვაზე და ეცნობებინა სათანადო ორგანოსათვის, თუმცა ამ ფაქტის თაობაზე განაცხადა მხოლოდ რამდენიმე წლის შემდეგ – 2012 წელს. 2006 წელს გაურკვეველ ვითარებაში საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა და მ. ხ-ის მიერ შემოსავლების სამსახურისათვის მიმართვა სალარო აპარატის დაკარგვის თაობაზე ფაქტის დადგომიდან რამდენიმე წლის შემდეგ, არ წარმოადგენს კანონით განსაზღვრულ მტკიცებულებს, რომლითაც შესაძლებელი იქ-

ნებოდა იმ გარემოების დადასტურება, რომ სალარო აპარატის დაკარგვა გამოიწვია სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედებამ.

კასატორის განმარტებით, მ. ხ-ი გადასახადის გადამხდელად დარეგისტრირებულია 2003 წლის 16 მაისს, ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის ვაკე-საბურთალოს განყოფილებაში და მინიჭებული აქვს საიდენტიფიკაციო კოდი №.... 2004 წლის 11 მარტს, ამავე ინსპექციაში დარეგისტრირდა სალარო აპარატი ELVES - MIKRO-F, საქარხნო №.... გადასახადის გადამხდელს არასოდეს მიუმართავს განცხადებით ეკონომიკური საქმიანობის დროებით შეჩერების ან შეწყვეტის შესახებ. საკონტროლო-სალარო აპარატის რეგისტრაციიდან მოხსნაზე კი, შემოსავლების სამსახურს მიმართა 2012 წელს და არა 2006 წელს, როდესაც მან დაირეგისტრირა მეორე საკონტროლო-სალარო აპარატი MINIKA-1102F, საქარხნო №.... მ. ხ-ის განმარტებით, ამის მიზეზი იყო ძველი სალარო აპარატის დაკარგვა.

სასამართლო დაეყრდნო რა საქმეში არსებულ მოწმეთა ახსნა-განმარტებებს არასწორად დაადგინა, რომ სალარო აპარატი გადასახადის გადამხდელმა დაკარგა 2006 წელს, მაშინ როცა ამავე ახსნა-განმარტებებიდან ნათლად ჩანს, რომ სალარო აპარატი 2006 წელს კი არ არის დაკარგული, არამედ, 2006 წლიდან 2012 წლამდე პერიოდში. აღნიშნულ გარემოებასთან დაკავშირებით, სამივე მოწმე საეჭვოდ უსვამს ხაზს იმ გარემოებას, რომ აპარატი დაიკარგა 2006 წელს. ერთ-ერთი მოწმე აღნიშნავს, რომ ხსენებული სალარო აპარატის დაკარგვა მისთვის ცნობილი გახდა დაახლოებით 2006 წელს, ეს მაშინ, როდესაც თვით გადამხდელმა არ იცის დაკარგვის ზუსტი დრო. მისი ახსნა-განმარტება წინააღმდეგობრივია, რადგან იგი ჯერ უთითებს, რომ 2005 წელს ფართი გააქირავა ვინმე ვ. ლ-აზე, რომელიც დღემდე აგრძელებს მუშაობას, ხოლო შემდეგ აცხადებს, რომ 2006 წელს ფართი გააქირავა ნ. მ-ეზე, რომელიც დღემდე რჩება ფართის დამქირავებლად. აშკარაა, რომ გადასახადის გადამხდელმა სალარო აპარატი საეჭვო ვითარებაში დაკარგა და შეგნებულად არასწორად მიუთითებს, რომ სალარო აპარატი დაიკარგა 2006 წელს, რაც ვერ დასტურდება შესაბამისი მტკიცებულებებით. უდავოა, ის გარემოება, რომ გადასახადის გადამხდელმა საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის ფაქტი ოფიციალურად დააფიქსირა 2012 წლის 14 თებერვალს, რადროსაც მის მიმართ შედგენილი იქნა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი.

სასამართლოს შეფასება, რომ 2006 წლის მდგომარეობით

მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსი არ ითვალისწინებდა საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვისათვის სანქციას, კანონშეუსაბამოა, ვინაიდან საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის ფაქტი გადასახადის გადამხდელმა ოფიციალურად დააფიქსირა 2012 წელს, შესაბამისად, მის მიმართ გამოყენებული იქნა ამავე პერიოდისათვის მოქმედი საგადასახადო კოდექსის ნორმები.

ამასთან, სასამართლოს არ გამოუკვლევია გადასახადის გადამხდელმა 2004 წელს ნამდვილად შეწყვიტა თუ არა საქმიანობა და საქმიანობის შეწყვეტისა და სალარო აპარატის რეგისტრაციიდან მოხსნის შესახებ, მიმართა თუ არა შემოსავლების სამსახურს, როდის განაახლა საქმიანობა და ა.შ.

კასატორის მტკიცებით, კონკრეტულ შემთხვევაში, შემოსავლების სამსახურმა ყველა ფაქტობრივი გარემოების ურთიერთმეჯერების და სამართლებრივი ანალიზის საფუძველზე გადაწყვიტა, რომ მ. ხ-ის ქმედებაში არსებობს საგადასახადო სამართალდარღვევის ნიშნები. დაჯარემებისას ყურადღება მიექცია იმ გარემოებას, რომ სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეული იყო გადასახადის გადამხდელის მართლსაწინააღმდეგო უმოქმედობით, კერძოდ, მ. ხ-მა არ მოხსნა სალარო აპარატი აღრიცხვიდან. ამასთან არ არის დადგენილი, რომ ეს გამოწვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით.

კასატორი, ასევე, არ დაეთანხმა სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილებას შემოსავლების სამსახურისათვის სახელმწიფო ბაჟის დაკისრების ნაწილშიც და მიუთითა, „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის „ლ“ და „უ“ ქვეპუნქტებზე, რომლის შესაბამისად, ადმინისტრაციული ორგანოები გათავისუფლებულნი არიან სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან.

საკასაციო სასამართლოში წარმოდგენილი წერილობითი მოსაზრებით სსიპ შემოსავლების სამსახურმა მოითხოვა საკასაციო საჩივრის დასაშვებად ცნობა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34.3. მუხლის „ა“ და „გ“ ქვეპუნქტის საფუძველზე.

საკასაციო სასამართლოში წარმოდგენილი წერილობითი მოსაზრებით მ. ხ-ის წარმომადგენელმა მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივრის დაუშვებლად ცნობა და მიუთითა, რომ როგორც საქალაქო, ასევე სააპელაციო სასამართლოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილებები სრულიად შეესაბამება საკასაციო სასამართლოს მიერ დადგენილ პრაქტიკას და

აქვე აღნიშნავს, რომ საკასაციო სასამართლოს მიერ დადგენილი იმის საწინააღმდეგო მიდგომა (საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2011 წლის 9 ნოემბრის №ბს-1174-1163(კ-11) გადაწყვეტილება), რაზეც კასატორი ამყარებს თავის პოზიციას.

საკასაციო სასამართლოს მიერ საკასაციო საჩივრის დასაშვებობის პროცესუალური წანამძღვრები:

საკასაციო სასამართლომ 2014 წლის 29 ივლისის განჩინებით მიიჩნია, რომ საქმე დასაშვებია ადმინისტრაციული 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, 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 2014 წლის 11 მარტის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად უნდა 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 მუხლის „ე“ ქვეპუნქტის მოთხოვნები; სასამართლომ დავა გადაწყვიტა ისე, რომ სარწმუნოდ არ გამოუკვლევია ფაქტობრივი გარემოებები, არ გამოუყენებია ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 და მე-19 მუხლების საფუძველზე მინიჭებული უფლებამოსილება.

კასაციის დაშვების წანამძღვრის განმარტება კონკრეტულ საქმეზე:

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 მიაჩიჭა სამართლის განვითარებისა და ერთგვაროვანი სასამართლო პრაქტიკის ჩამოყალიბებისათვის მნიშვნე-

ლოვანი 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.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემულ საქმეზე ჩამოყალიბებული სამართლებრივი შეფასებები და სასამართლო დასკვნები სასარგებლო იქნება, როგორც საგადასახადო ორგანოების მოხელეებისათვის და საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი 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 აწესრიგებს 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 გადანყვეტის 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.

აქედან, საკასაციო სასამართლოს სამართლებრივი დასკვნა სახელმძღვანელო გახდება სახელმწიფოში არსებული ადმინისტრაციული ორგანოებისათვის და მათი პრაქტიკისათვის, ხოლო ადმინისტრაციულ სამართალურთიერთობებში შესაბამისი სასამართლო განმარტება ხელს შეუწყობს ადმინისტრაციულ საქმეთა განმხილველ სასამართლოებს ერთგვაროვანი სასამარ-

თლო 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 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 №ზს-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 ეს აქტი 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 გადაწყვეტლად ბათილად ცნოს და დაავალოს ადმინისტრაციულ ორგანოს ამ გარემოებათა გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გამოსცეს ახალი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი. სასამართლო ამ გადაწყვეტილებას იღებს, თუ ინდივიდუალური ადმი-

ნისტრაციულ-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 ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი 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 ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი 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 გან-

საზღვრული დანანესის 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 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, 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 გადაეწყვიტა დავა და არ გაეზიარებინა საქალაქო სასამართლოს დასკვნა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექის 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 სა მოქალაქო 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 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, უარყოს ან გააქარწყლოს ისინი იურიდიულად არგუმენტირებული სახით.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სსსკ-ის 390-ე მუხლის მე-3 ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტით განსაზღვრული უფლე-

ბამოსილების 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.

საქმის მასალების შესაბამისად: 2012 წლის 20 დეკემბერს, სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის ოფიცრების მიერ ი/მ „მ. ხ-ის“ მიმართ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის საფუძველზე, შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, რომლითაც მენარმე საკონტროლო-სალარო აპარატის (ELVES-MICRO-F, საქარხნო №...) დაკარგვისთვის დაჯარიმდა 3 000 ლარით.

მენარმემ აღნიშნული სამართალდარღვევის ოქმი გაასაჩივრა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 31 იანვრის №3352 ბრძანებით ადმინისტრაციული საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის იძულებითი ღონისძიებების სამმართველოს 2013 წლის 31 მაისის ბრძანებით, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების გატარების მიზნით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 241-ე მუხლის საფუძველზე, ყადაღა დაედო მ. ხ-ის ქონებას (მატერიალურ ან/და არამატერიალურ აქტივებს).

ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ ბრძანება, მ. ხ-მა გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 8

ივლისის №31207 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

2012 წლის 11 დეკემბერს შემოსავლების სამსახურში წარდგენილ განცხადებაში კი, მოსარჩელე აღნიშნავდა, რომ: „2004 წლის 11 მარტს, ... ქ. №5 ჩემს სახელზე დავარეგისტრირე სალარო აპარატი – მოდელი „ელვეს-მიკრო-F“, საქარხნო ნომერი: ..., იმავე წლის ბოლო კვარტალში (თვე არ მახსოვს) შევწყვიტე ეკონომიკური საქმიანობა და სალარო აპარატი მოვახსნევიანი აღრიცხვიდან (იმ დროისათვის არსებული წესის შესაბამისად). აპარატი დავტოვე იმავე მისამართზე, რადგან იგი ეკუთვნოდა არსებული ფართის მეპატრონეს, ხოლო მე ჩემი საქმიანობა ვაგარძელე დიდუბე-ჩუღურეთის რაიონში. მიმდინარე წლის იანვარ-თებერვალში განცხადებებით მივმართე შემოსავლების სამსახურს, კერძოდ, ვაკე-საბურთალოს სერვის-ცენტრს, რის შემდეგაც გაირკვა, რომ აღნიშნული აპარატის რეგისტრაციიდან მოხსნის შესახებ დოკუმენტაცია არ ინახება საარქივო სამმართველოში (კერძოდ, არ იძებნება 2005 წლამდე არსებული დოკუმენტაცია) გთხოვთ, გაითვალისწინოთ აღნიშნული გარემოებები და ჯარიმა არ დამაკისროთ“.

შემოსავლების სამსახურის მომსახურების დეპარტამენტის 2012 წლის 13 დეკემბრის წერილით დასტურდება, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის „ელვეს-მიკრო-ფ-ი“ (საქარხნო №...) რეგისტრაციიდან მოხსნის შესახებ დოკუმენტაცია და მ.შ. სალარო აპარატის რეგისტრაციიდან მოხსნის სარეგისტრაციო ჟურნალები სამსახურის საარქივო სამმართველოში არ ინახება.

შემოსავლების სამსახურის მომსახურების დეპარტამენტის 2013 წლის 5 მარტის წერილით ასევე ირკვევა, რომ შემოსავლების სამსახურის საარქივო მასალებისა და ელექტრონული ბაზის მიხედვით, არ დასტურდება საკონტროლო-სალარო აპარატის ELVES-MICRO-F (საქარხნო №..., რეგისტრაციის თარიღი 11.03.2004) რეგისტრაციიდან მოხსნის ფაქტი.

საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, მოსარჩელე ი/მ „მ. ხ-მა“ სადავოდ გახადა სამართალდარღვევის საერთოდ ჩადენის ფაქტი, მიაჩნია რა, რომ საკონტროლო -სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეული არ იყო მისი ბრალით, ამასთან, მან სალარო აპარატი 2004 წელს მიიტანა საგადასახადო სამსახურში და კანონის შესაბამისად, მოახსნევიანი რეგისტრაციიდან, სალარო აპარატი დაკარგა 2006 წელს და იმ დროს მოქმედი საგადასახადო კოდექსით საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა არ ითვლებოდა საგადასახადო სამართალდარღვევად და აღნიშნული ქმედებისათვის არ იყო გათვალისწინებული სანქცია, ამიტომ იგი არ უნდა დაჯარიმებულიყო, ვინაიდან კანონის უკუქ-

მედების გამოყენებით მათი მდგომარეობა მძიმდება.

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, 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 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. საკასაციო სასამართლოს განმარტებით, საგადასახადო პასუხისმგებლობის დაკისრებისას შესაფასებელია ქმედების (უმოქმედობის) მომენტი (დრო), აღნიშნული მოწესრიგებულია ზემოაღნიშნული მუხლის მე-2 პუნქტით, რომლის თანახმად: „საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის სანქციის შეფარდების დროს, თუ კანონით გაუქმებულია ან შემსუბუქებულია პასუხისმგებლობა ასეთი ქმედების ჩადენისათვის, მოქმედებს ახალი კანონით დადგენილი ნორმა, ხოლო თუ შემოღებულია ან დამძიმებულია პასუხისმგებლობა, გამოიყენება ქმედების ჩადენის მომენტისათვის არსებული ნორმა“ ე.ი. 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

არა მხოლოდ ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მისი გამოყენების დროს, არამედ ზემდგომი ორგანოების ან სასამართლოს მიერ სანქციის გამოყენების კანონიერების შემოწმების პერიოდს. აღნიშნული მუხლიდან გამომდინარე, მნიშვნელოვანია იმის დადგენა თუ როდის ჩაიდინა პირმა სამართალდარღვევა. აღნიშნული კი უნდა დადგინდეს ფაქტების სწორად და ზუსტად გამორკვევის გზით. საქმეში წარმოდგენილია ი/მ „მ. ხ-ის“ განცხადება, რომლიდანაც ირკვევა, რომ გადასახადის გადამხდელმა სალარო აპარატი რეგისტრაციიდან მოახსნევინა 2004 წელს, ხოლო შემდეგ დატოვა იმ მისამართზე, სადაც ეწეოდა ეკონომიკურ საქმიანობას და ნაქირავები ჰქონდა ფართი, დაკარგვის შესახებ კი შეიტყო 2006 წელს და აღნიშნულის თაობაზე შემოსავლების სამსახურს აცნობა 2012 წელს. საკასაციო სასამართლო არ იზიარებს ქვემდგომი ინსტანციის სასამართლოების მიერ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებად იმ ფაქტის მიჩნევას, რომ მოსარჩელემ საკონტროლო-სალარო აპარატი დაკარგა 2006 წელს და მასზე არ უნდა გავრცელდეს 2012 წელს მოქმედი საგადასახადო კოდექსის რედაქცია, რომელმაც შემოიღო პასუხისმგებლობა საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვისათვის, რამდენადაც მტკიცების ტვირთი თუ რომელი სამართლებრივი ნორმის მოქმედების პერიოდში განხორციელდა შესაფასებელი (დასაკვალიფიცირებელი) ქმედება, აწევს მხარეს.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ქვემდგომმა სასამართლოებმა ისე დაადგინეს სამართალდარღვევის – სალარო აპარატის დაკარგვის თარიღად 2006 წელი, რომ ობიექტურად არ გამოუქველევიათ და არ დაუდგენიათ საქმის ფაქტობრივი გარემოებები.

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 ნორმათშეფარ-

დება.

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 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 სამართალურიერთობაში 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 მიიღწეს.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემული დავის გადაწყვეტისას სააპელაციო სასამართლოს მიერ დარღვეულია სსსკ-ის 105.2. მუხლის მოთხოვნები, 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 გამოუკვლევიდა საქმის მასალები, დადგენილად მიჩნეული გარემოებები არ ჰპოვებს დადასტურებას შესაბამისი მტკიცებულებებით, საქმეზე შეკრებილ მტკიცებულებებს კი არ მიეცა ობიექტური შეფასება, შესაბამისად, სასამართლო გადაწყვეტილებებში ჩამოყალიბებული დასკვნები არ გამომდინარეობს საქმის მასალების საფუძვლიანი გამოკვლევისა და შესწავლიდან.

საკასაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს ქვემდგომი ინსტანციის სასამართლოების დასკვნას, რომ მოსარჩელემ საკონტროლო-სალარო აპარატი დაკარგა 2006 წელს, მხოლოდ მენარმის ზეპირი განმარტებისა და მოწმეების წერილობითი ახსნა-განმარტებების საფუძველზე, რაც შეესაბამება საპროცესო კანონით დადგენილ მტკიცებულებათა გამოკვლევა-შეფასება-დადგენის სტანდარტს.

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 შეფა-

სების 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 კრიტიკას ქვემდგომი სასამართლოების მიერ საქმის გარემოებების არასათანადო გამოკვლევა-შეფასებისა და შედეგად, დაუსაბუთებელი გადაწყვეტილებების გამოტანის თაობაზე, შემდეგ გარემოებათა გამო: გაუგებარია რას ეყრდნობიან სასამართლო ორგანოები, როცა დადგენილ ფაქტად მიიჩნევენ 2006 წელს სალარო აპარატების დაკარგვას, ვინაიდან სამართალწარმოების კანონისმიერი სტანდარტით ამგვარი დასკვნა უნდა გამომდინარეობდეს საქმეში დაცული დოკუმენტებიდან.

საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, სააპელაციო სასამართლომ საერთოდ არ იმსჯელა საქმეში დაცულ წერილობით მტკიცებულებებზე, არ გაუქარწყლებია მათი სანდოობა სხვა მტკიცებულებებზე დაყრდნობით, არ მისცა სამართლებრივი შეფასება, რითაც უხეშად დაარღვია სსსკ-ის 105-ე მუხლის მოთხოვნა.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლოს მიერ გაზიარებული ზეპირი სახის მტკიცებულება – მხარის ახსნა-განმარტება არ არის შეჯერებული სხვა არც ერთი სახის, თუნდაც, ასევე, ზეპირი სახის მტკიცებულებასთან. სასამართლოს ზეპირ სხდომაზე არ დაუკითხავს არც ერთი მოწმე, რომელიც დაადასტურებდა ამ ობიექტზე სალარო აპარატების შენახვის ფაქტს, დაეყრდნო მხოლოდ სარჩელზე დართულ ახსნა-განმარტებებს, რის გამოც სასამართლო დაეყრდნო არასათანადო მტკიცებულების, რამდენადაც მოწმის ჩვენება განეკუთვნება ზეპირი მტკიცებულებათა სახეს და იგი მხოლოდ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 140-153-ე მუხლების დაცვით უნდა იქნეს მიღებული. ასევე, არ გამოუკვლევია სარწმუნოდ ის ფაქტი, ინახებოდა თუ არა ი/მ „მ. ხ-ის“ განცხადება ვაკე-საბურთალოს საგადასახადო ინსპექციაში სალარო აპარატის რეგისტრაციიდან მოხსნის თაობაზე, მიუხედავად იმისა, რომ საქმეში არსებობს, ცნობები, რომ შემოსავლების სამსახურის არქივში არ იძებნება ი/მ „მ. ხ-ის“ საკონტროლო-სალარო აპარატის რეგისტრაციიდან მოხსნის თაობაზე ინფორმაცია, ამგვარი მიდგომით, ასეთივე წარმატებით შეიძლე-

ბა დადგენილად იქნეს 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 ზედმიწევნით დაცვით უნდა ჩატარდეს.

ამდენად, სააპელაციო სასამართლომ საქმის ხელახალი განხილვისას უნდა გამოიკვლიოს: მიმართა თუ არა ი/მ „მ. ხ-მა“ ვაკე-საბურთალოს საგადასახადო ინსპექციას საკონტროლო-სალარო აპარატის რეგისტრაციიდან მოხსნის თაობაზე, აგრეთვე, საკონტროლო-სალარო აპარატის 2006 წელს დაკარგვის შემთხვევაში შემოსავლების სამსახურს რატომ აცნობა მხოლოდ 2012 წლის 11 დეკემბერს. სასამართლომ უნდა გამოიკვლიოს, მენარმემ რა მიზეზით არ აცნობა შემოსავლების სამსახურს სალარო აპარატების დაკარგვის თანავე, მით უფრო იმ ვითარებაში, როცა საქმეში არსებული შემოსავლების სამსახურის ცნობებით ირკვევა, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის რეგისტრაციიდან მოხსნის შესახებ ინფორმაცია შემოსავლების სამსახურში არ იძებნება.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სააპელაციო სასამართლომ სარწმუნოდ უნდა გამოარკვიოს: რამ განაპირობა მოსარჩელის საკონტროლო-სალარო აპარატების დაკარგვა, არის თუ არა სახეზე მენარმის ბრალის გამომრიცხავი გარემოებები. ზემომითითებული გარემოებების სრულფასოვანი გამოკვლევის გარეშე შეუძლებელია მართებულად იქნეს მიჩნეული სააპელაციო პალატის დასკვნა – „საკონტროლო-სალარო აპარატი (ELVES-MICRO-F, საქარხნო №...) დაიკარგა 2006 წელს. სააპელაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ მოპასუხის მიერ, აღნიშნული მოსაზრების საწინააღმდეგო მტკიცებულება, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის თანახმად, არც პირველ და არც სააპელაციო სასამართლოში საქმის განხილვისას, წარმოდგენილი ვერ იქნა“.

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, რომ 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 მეხსიერებით. ფისკალური მეხსიერების საკონტროლო-სალარო აპარატს გააჩნია ინფორმაციის მატარებელი, რაც არ იძლევა მონაცემების ნაშლის 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 მონაცემთან 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.

საკონტროლო-სალარო აპარატი განეკუთვნება საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის 22-ე ნაწილით დეფინირებულ საად-

რიცხვო 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. 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 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 ვალდებულებაც, თუ მისი საკუთრებაში არსებული ნივთი განსაკუთრებულ, სოციალურ, ეკონომიკურ ფასეულობას წარმოადგენს. კონკრეტულ შემთხვევაში კი, როგორც აღვნიშნეთ, საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მეხსიერებაში გროვდება საკონტროლო-სალარო აპარატის მეშვეობით განხორციელებული ყველა ოპერაციის შესახებ მონაცემი, 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 აღმინისტრირების ერთ-ერთ განსაკუთრებულ სახეს, მენარმე ვალდებულია განსაკუთრებული გულისხმიერებით შეინახოს სა-

კონტროლო სალარო აპარატი და ამისთვის არ არის აუცილებელი საგადასახადო კანონმდებლობით შემუშავებული შენახვის წესებისა და პირობების დადგენა, საკასაციო სასამართლოს მიზნია, რომ გაუგებარია რაში მდგომარეობს გადასახადის გადამხდელისთვის საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვის რაიმე სპეციალური წესის დადგენის საჭიროება, ან რას გულისხმობს სასამართლო „შენახვის სპეციალურ წესში“, და ასეთის ნორმატიულად არდადგენა ათავისუფლებს თუ არა გადამხდელს საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვის ვალდებულებისაგან.

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.

კასატორის მოტივი, სახელმწიფო ბაჟის გადახდის დაკისრების უკანონობასთან მიმართებით საკასაციო სასამართლოს მიერ 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 გადაწყვეტილების დადგენისას.

ყოველივე ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით, სახეზეა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 412.2 მუხლის თანახმად, გასაჩივრებული განჩინების გაუქმების პროცესული და სამართლებრივი საფუძვლები, სასამართლომ საქმის ხელახლა განხილვისას კანონიერი და ობიექტური გადაწყვეტილების დადგენის მიზნით, სრულყოფილად უნდა გამოიკვლიოს ზემოაღნიშნული 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 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 11 მარტის 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 დაპარპვის გამო

განჩინება

№ბს-327-323(კ-14)

2 დეკემბერი, 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: ო. ბ-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 2013 წლის 10 ივლისის საგადასახადო სამართალდარღვევის №042702 ოქმის ბათილად ცნობა;

2. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 8 აგვისტოს №37771 ბრძანების ბათილად ცნობა.

სარჩელის საფუძველი – ქმედების სამართალდარღვევად კვალიფიკაციის უსწორობა.

ფაქტობრივი გარემოებები: 2013 წლის 10 ივლისს შემოსავლების სამსახურის თანამშრომლებმა შეადგინეს სამართალ-

დარღვევის ოქმი №042702, რომლის შესაბამისად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281.7 ნაწილის საფუძველზე დაჯარიმდა – 3000 ლარით, რაც მოსარჩელემ გაასაჩივრა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 8 აგვისტოს №37771 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

მოსარჩელის მტკიცებით, ოქმის შედგენის დროს არ იქნა გათვალისწინებული ის გარემოება, რომ სალარო აპარატი დაიკარგა გაურკვეველ ვითარებაში და მას, როგორც ფიზიკურ პირს არ უნარმოებია არანაირი სამენარმეო საქმიანობა, რითაც ზიანი მიადგებოდა სახელმწიფო ბიუჯეტს. ამასთან, მან მიმართა შესაბამის ორგანოებს და განაცხადა საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის თაობაზე.

მოსარჩელის მტკიცებით, ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა საქმეების განმხილველი ადმინისტრაციული ორგანოები ვალდებული არიან საქმის გარემოებები გამოიკვლიონ სრულყოფილად, ყოველმხრივ და ისე მიიღონ გადაწყვეტილება, რაც კონკრეტულ შემთხვევაში არ მომხდარა, რადგან თუ საქმის განმხილველი ორგანოები სრულყოფილად გამოიკვლევდნენ საქმის გარემოებებს და მისცემდნენ სწორ შეფასებას, მაშინ საქმეზე სხვანაირი გადაწყვეტილება იქნებოდა მიღებული.

სამართლებრივი: საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსი, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსი და საგადასახადო კოდექსი, კონკრეტულ მუხლებზე მითითებული არ აქვს.

მოპასუხის – სსიპ შემოსავლების სამსახურის შესაგებელი: მოპასუხემ სარჩელი არ ცნო და მოითხოვა მის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა, შემდეგი საფუძველებით:

ფაქტობრივი გარემოებები: გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა, თუ დადგენილი არ არის, რომ ეს გამონვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, იწვევს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას 3 000 ლარის ოდენობით. მოსარჩელის მიერ წარმოდგენილი ცნობით არ დასტურდება სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედება. ამდენად, იგი არ შეიძლება ჩაითვალოს მოსარჩელისათვის საგადასახადო პასუხისმგებლობისაგან გათავისუფლების საფუძველად, რის გამოც შემოსავლების სამსახურმა არ დააკმაყოფილა გადამხდელის საჩივარი.

მოპასუხის მტკიცებით, 2013 წლის 10 ივლისის საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №042702 შედგენილია მოქმე-

დი კანონმდებლობის სრული დაცვით და, ასევე, კანონის მოთხოვნათა დაცვით ჩატარდა ადმინისტრაციული წარმოება ო. ბ. ის საჩივართან მიმართებაში და კანონის სრული დაცვით გამოიწვია შემოსავლების სამსახურის №37771 ბრძანება.

სადავო ოქმისა და ბრძანების გამოცემის დროს ადგილი არ ჰქონია კანონმდებლობით გათვალისწინებულ ისეთ დარღვევას, რაც საგადასახადო ორგანოს ადმინისტრაციული აქტების ბათილად ცნობის საფუძველი შეიძლება გამხდარიყო.

სამართლებრივი საფუძვლები: საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილით კანონმდებელმა ხაზი გაუსვა ორ პირობას, ერთი, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა საგადასახადო სამართალდარღვევაა და იწვევს პირის დაჯარიმებას და მეორე საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა სამართალდარღვევად არ ჩაითვლება, თუ დადგენილია, რომ ეს გამონეუულია სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით. აღსანიშნავია, რომ სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება უნდა იყოს დადგენილი, მხოლოდ შსს-ს სამმართველოში შედგენილი განცხადება არ წარმოადგენს მტკიცებულებას, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა გამონეუულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით.

საკონტროლო-სალარო აპარატი (შემდგომში – სსა) – ფისკალური მექანიზმების და შესაბამისი პროგრამული უზრუნველყოფის მქონე, როგორც დამოუკიდებლად მომუშავე, ასევე პროგრამულ-ტექნიკურ კომპლექსში ჩართული ელექტრონული მონყობილობა, რომელიც გამიზნულია მომხმარებლის ნაღდი ფულით განხორციელებული გადახდის შესახებ მონაცემების რეგისტრაციისთვის, მათი შენახვისთვის და შესაბამისი ანგარიშგებით დოკუმენტების ფორმირებისთვის ამობეჭდვის გზით (მათ შორის, სპეციალური მონყობილობების საშუალებით).

მოპასუხის განმარტებით, 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. ამასთან, საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალური მექანიზმება ელექტრონული ფორმით ინა-

ხავს ისეთ მონაცემებს, რომლებიც გადამხდელის დაბეგვრასთან არის დაკავშირებული და მის სააღრიცხვო ელექტრონულ დოკუმენტს წარმოადგენს, ხოლო სააღრიცხვო დოკუმენტის შენახვის ვალდებულება გადამხდელს ეკისრება საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლით, კერძოდ, ამ მუხლის პირველი ნაწილის „ვ“ ქვეპუნქტი ადგენს გადასახადის გადამხდელის ვალდებულებას, უზრუნველყოს იმ დოკუმენტის შენახვა 6 წლის ვადით, რომლის საფუძველზედაც ხდება გადასახადებით დაბეგვრის შემოსავლის/მოგების მიღების, განეული ხარჯებისა და გადახდილი ან/და დაკავებული გადასახადების დადასტურება. აღნიშნულიდან გამომდინარე, ვინაიდან, საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მექანიზმებში არსებული ინფორმაცია წარმოადგენს გადასახადით დაბეგვრის ობიექტის შესახებ სააღრიცხვო დოკუმენტაციას (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის 22-ე ნაწილი). მენარმისათვის დამახასიათებელი გულისხმიერების მოვალეობიდან გამომდინარე, გადამხდელი ვალდებული იყო უზრუნველყოს საკონტროლო-სალარო აპარატის სათანადო შენახვა 6 წლის განმავლობაში.

საგადასახადო კოდექსის 49-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, ამ კოდექსის დებულებათა გათვალისწინებით საგადასახადო ორგანოებს თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში და საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით უფლება აქვთ:

გ) გამოიკვლიონ საწარმოთა, ორგანიზაციათა და მენარმე ფიზიკურ პირთა საწარმოო, სასაწყობო, სავაჭრო და სხვა სათავსები, განახორციელონ საგადასახადო მონიტორინგი, ინვენტარიზაციით აღრიცხონ საქონლის მარაგები, ჩაატარონ დაკვირვება ქრონომეტრაჟის ან სხვა მეთოდის გამოყენებით და განსაზღვრონ დასაბეგრი ობიექტების რაოდენობა, ჩაატარონ საგადასახადო შემოწმება, უზრუნველყონ გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვის კონტროლი და მათი დარღვევის შემთხვევაში შესაბამისი პირების მიმართ გაატარონ საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი პასუხისმგებლობის ზომები.

ამავე კოდექსის 51-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ლ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოები ვალდებული არიან თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში აწარმოონ მომხმარებლებთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისათვის დასაშვები საკონტროლო-სალარო აპარატების მოდელების სახელმწიფო რეესტრი, განახორციელონ საკონტროლო-სალარო აპარატების რეგისტრაცია, გააკონტროლონ საკონტროლო-სალარო აპარა-

ტების გამოყენების წესების დაცვა.

საგადასახადო კოდექსის 259-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელი პირის მიერ საქონლის/მომსახურების მიწოდების დროს მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას შესაბამისი მონაცემები აღირიცხება საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებით. ამავე კოდექსის 136-ე მუხლის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია სწორად და დროულად აღრიცხოს შემოსავლები და ხარჯები დოკუმენტურად დადასტურებულ მონაცემთა საფუძველზე, ამ თავით გათვალისწინებული მეთოდების გამოყენებით და მიაკუთვნოს იმ საანგარიშო პერიოდს, რომელშიც მოხდა მათი მიღება და განევა. მესამე ნაწილის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია სრულად აღრიცხოს თავის საქმიანობასთან დაკავშირებული ყველა ოპერაცია, რათა გარანტირებული იყოს კონტროლი მათ დაწყებაზე, მიმდინარეობასა და დასრულებაზე. საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა, განადგურება ხელს უშლის საგადასახადო ორგანოს მხრიდან კანონით მინიჭებული ვალდებულებისა და უფლებამოსილების შესრულებას, ასევე, გადასახადის გადამხდელიც ვერ უზრუნველყოფს საგადასახადო კოდექსის ნორმების დაცვას.

მოპასუხის მტკიცებით, აღნიშნულ საქმეზე არ არის დადგენილი სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედება, რაც დასტურდება მოსარჩელის მიერ წარმოდგენილი ცნობით, საგადასახადო პასუხისმგებლობის ტვირთი გადადის საგადასახადის გადამხდელზე, რომელმაც დაკარგა საკონტროლო-სალარო აპარატი.

საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება/სარეზოლუციო/:

ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2013 წლის 20 ნოემბრის გადაწყვეტილებით ო. ბ-ის სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტები:

2013 წლის 10 ივლისს სსიპ შემოსავლების სამსახურის მთავარი საგადასახადო ოფიცრების მიერ ი/მ „ო. ბ-ის“ მიმართ საკონტროლო-სალარო აპარატის (ორიონი 100, საქარხნო №...) დაკარგვის ფაქტზე შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №042702, რომლითაც მენარმე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის საფუძველზე, დაჯარიმდა 3 000 ლარით.

ი/მ „ო. ბ-ემ“ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 10 ივლისის №042702 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი

გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 8 აგვისტოს №37771 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

2013 წლის 20 ივნისს ო. ბ-ემ განცხადებით მიმართა ბათუმის საქალაქო სამმართველოს მე-4 განყოფილებას და განაცხადა 2007 წელს საკონტროლო-სალარო აპარატის გაურკვეველ ვითარებაში დაკარგვის შესახებ.

2013 წლის 25 ივნისს ო. ბ-ემ განცხადებით მიმართა შემოსავლების სამსახურს და განაცხადა 2007 წელს საკონტროლო-სალარო აპარატის გაურკვეველ ვითარებაში დაკარგვის შესახებ.

სასამართლოს მიერ სადავოდ მიჩნეული ფაქტები:

საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე ფაქტობრივი გარემოებები მხარეებს სადავოდ არ გაუხდიათ.

სასამართლოს დასკვნები – საქალაქო სასამართლომ სარჩელი არ დააკმაყოფილა.

დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების სამართლებრივი შეფასება:

საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილი არ გულისხმობს პირისათვის ბრალის გარეშე პასუხისმგებლობის დაკისრებას. პირს პასუხისმგებლობა ეკისრება მის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო, განზრახი 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. საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის შინაარსი თავისთავად მოიცავს მართლსაწინააღმდეგო, განზრახი ან გაუფრთხილებელი ქმედების ელემენტებს.

საქალაქო სასამართლომ, ასევე, მიუთითა, 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 ჩამოწერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმეების საქმისწარმოების წესის დამტკიცების შესახებ“ დებულებაზე, რომლითაც არ არის დადგენილი საკონტროლო-სალარო აპარატების შენახვის რაიმე სპეციალური წესი, რაც სავალ-

დებულოდ უნდა დაიცვას მენარმემ. გადასახადის 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 აპარატის გასვლას გადასახადის გადამხდელის მფლობელობიდან.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, 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 კონკრეტულ შემთხვევაში, სასამართლოს მიერ საქმეზე დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების შესაბამისად მოსარჩელის მხრიდან ადგილი ჰქონდა, კერძოდ, სასამართლო სხდომაზე მოსარჩელემ განმარტა, რომ მისთვის უცნობია, თუ რა ვითარებაში დაიკარგა საკონტროლო-სალარო აპარატი. თუმცა, აღნიშნულის შესახებ, მხოლოდ 6 წლის შემდეგ მიმართა სამართალდამცავ ორგანოებს.

საგადასახადო კოდექსის 259-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელი პირის მიერ საქონლის/მომსახურების მიწოდების დროს მომხმარებლებთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას შესაბამისი მონაცემები აღირიცხება საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებით. საკონტროლო-სალარო აპარატის მეშვეობით ხორციელდება მენარმის საქმიანობის კონტროლი, შესაბამისად, მენარმე სუბიექტის მიერ მასზე დაკისრებული საგადასახადო ვალდებულების კეთილსინდისიერად შესრულების ერთ-ერთი დამადასტურებელი არის ის გარემოება, რომ იგი სრულად აღრიცხავს მომსახურების მიწოდების დროს შემოსავლებს. შესაძლოა საქმიანობის პერიოდში დაზიანდეს, მწყობრიდან გამოვიდეს, დაიკარგოს საკონტროლო-სალარო აპარატი, მაგრამ მენარმის მხრიდან ამ ფაქტის მიმართ კეთილსინდისიერების დადასტურების მიზნით ეს უკანასკნელი ვალდებულია მომხმარებლის შესახებ დაუყოვნებლივ შეატყობინოს საგადასახადო ორგანოს, რაც მოცემულ შემთხვევაში მოსარჩელემ არ განახორციელა. შესაბამისად, საქალაქო სასამართლომ არ გაიზიარა მოსარჩელის არგუმენტაცია, რომ მასზედ რიცხული საკონტროლო-სალარო აპარატი დაიკარგა გაურკვეველ ვითარებაში და ეს

გამონვეული იყო სხვა პირის ბრალეული ქმედებით, ანუ მოსარჩელემ ვერ დაადასტურა სათანადო წესით, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვაში მას ბრალი არ მიუძღვის და ეს მოხდა მისგან დამოუკიდებელი მიზეზების გამო.

სამართლებრივი შეფასება /კვალიფიკაცია/:

საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსით, საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსით, „საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი პირის შერჩევისა და საგადასახადო კონტროლის განხორციელების, მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამოწერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმეების საქმისწარმოების წესის დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანებით.

აპელანტი: ი/მ „ო. ბ-ე“;

მონინალმდევე მხარე: სსიპ შემოსავლების სამსახური;

აპელაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:

ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 20 ნოემბრის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილება.

აპელაციის მოტივები:

ფაქტობრივი: აპელანტის მტკიცებით, 2013 წლის 10 ივლისს შედგენილი იქნა ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ოქმი №042702, რომლითაც დაჯარიმდა 3000 ლარით. აღნიშნული ოქმი გასაჩივრდა შემოსავლების სამსახურში კანონით დადგენილი წესით, რადგან ოქმის შედგენის დროს არ გაუთვალისწინებიათ ის გარემოება, რომ სალარო აპარატი დაიკარგა გაურკვეველ ვითარებაში და მას, როგორც ფიზიკურ პირს არ უნარმოება არანაირი სამენარმეო საქმიანობა, რითაც ზიანი მიადგებოდა სახელმწიფო ბიუჯეტს. გარდა ამისა, მიმართა შესაბამის ორგანოებს და განაცხადა აპარატის დაკარგვის შესახებ.

სამართლებრივი: გასაჩივრებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების მიღების დროს დარღვეულია ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-5, მე-13 და 96-ე მუხლები, ვინაიდან, ო. ბ-ემ მიმართა პოლიციას, სალარო აპარატის დაკარგვის ფაქტზე, რისი დამადასტურებელი მტკიცებულება წარმოდგენილია საქმეში.

მონინალმდევე მხარის – სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო შესაგებელი: შესაგებლით მოითხოვა სააპელაციო საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა და განმარტა, რომ საქალაქო სასამართლომ სწორად განმარტა კანონი და სწორი სამართლებრივი შეფასება მისცა მას, საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედებობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს პასუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძვლითა და წესით. ხოლო ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-10 მუხლის შესაბამისად, ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევად (გადაცდომად) ჩაითვლება 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. ამ კოდექსით გათვალისწინებული სამართალდარღვევებისათვის ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობა დგება იმ შემთხვევაში, თუ ეს დარღვევები თავიანთი ხასიათით მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად, არ იწვევს სისხლის სამართლის პასუხისმგებლობას.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა, თუ დადგენილი არ არის, რომ ეს გამოწვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით – იწვევს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას 3000 ლარის ოდენობით. მონინალმდევე მხარის განმარტებით, კანონმდებელმა აღნიშნულ ნორმაში ხაზი გაუსვა ორ პირობას, ერთი, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა საგადასახადო სამართალდარღვევაა და იწვევს პირის დაჯარიმებას და მეორე საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა სამართალდარღვევად არ ჩაითვლება, თუ დადგენილია, რომ ეს გამოწვეულია სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით. აღსანიშნავია, რომ სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება უნდა იყოს დადგენილი, მხოლოდ შსს-ს სამმართველოში შედგენილი განცხადება არ წარმოადგენს მტკიცებულებას, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმე-

დებით.

საკონტროლო-სალარო აპარატი (შემდგომში – სსა) ფისკალური მექანიზმების და შესაბამისი პროგრამული უზრუნველყოფის მქონე, როგორც დამოუკიდებლად მომუშავე, ასევე, პროგრამულ-ტექნიკურ კომპლექსში ჩართული ელექტრონული მონოპოლიზაა, რომელიც გამიზნულია მომხმარებლის ნაღდი ფულით განხორციელებული გადახდის შესახებ მონაცემების რეგისტრაციისათვის, მათი შენახვისთვის და შესაბამისი ანგარიშებით დოკუმენტების ფორმირებისათვის ამობეჭდვის გზით (მაშ შორის, სპეციალური მონოპოლიზების საშუალებით).

მოპასუხის განმარტებით, 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. ამასთან, საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალური მექანიზმება ელექტრონული ფორმით ინახავს ისეთ მონაცემებს, რომლებიც გადამხდელის დაბეგვრასთან არის დაკავშირებული და მის სააღრიცხვო ელექტრონულ დოკუმენტს წარმოადგენს, ხოლო სააღრიცხვო დოკუმენტის შენახვის ვალდებულება გადამხდელს ეკისრება საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლით, კერძოდ, ამ მუხლის პირველი ნაწილის „ვ“ ქვეპუნქტი ადგენს გადასახადის გადამხდელის ვალდებულებას, უზრუნველყოს იმ დოკუმენტის შენახვა 6 წლის ვადით, რომლის საფუძველზედაც ხდება გადასახადებით დაბეგვრის შემოსავლის/მოგების მიღების, განეული ხარჯებისა და გადახდილი ან/და დაკავებული გადასახადების დადასტურება. აღნიშნულიდან გამომდინარე, ვინაიდან, საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მექანიზმებაში არსებული ინფორმაცია წარმოადგენს გადასახადით დაბეგვრის ობიექტის შესახებ სააღრიცხვო დოკუმენტაციას (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის 22-ე ნაწილი). მენარმისათვის დამახასიათებელი გულისხმიერების მოვალეობიდან გამომდინარე, გადამხდელი ვალდებული იყო უზრუნველყოს საკონტროლო-სალარო აპარატის სათანადო შენახვა 6 წლის განმავლობაში.

საგადასახადო კოდექსის 49-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, ამ კოდექსის დებულებათა გათვალის-

წინებით საგადასახადო ორგანოებს თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში და საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით უფლება აქვთ:

გ) გამოიკვლიონ საწარმოთა, ორგანიზაციათა და მენარმე ფიზიკურ პირთა საწარმოო, სასაწყობო, სავაჭრო და სხვა სათავსები, განახორციელონ საგადასახადო მონიტორინგი, ინვენტარიზაციით აღრიცხონ საქონლის მარაგები, ჩაატარონ დაკვირვება ქრონომეტრაჟის ან სხვა მეთოდის გამოყენებით და განსაზღვრონ დასაბუღრი ობიექტების რაოდენობა, ჩაატარონ საგადასახადო შემოწმება, უზრუნველყონ გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვის კონტროლი და მათი დარღვევის შემთხვევაში შესაბამისი პირების მიმართ გაატარონ საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი პასუხისმგებლობის ზომები.

ამავე კოდექსის 51-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ლ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოები ვალდებული არიან თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში აწარმოონ მომხმარებლებთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისათვის დასაშვები საკონტროლო-სალარო აპარატების მოდელების სახელმწიფო რეესტრი, განახორციელონ საკონტროლო-სალარო აპარატების რეგისტრაცია, გააკონტროლონ საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვა.

საგადასახადო კოდექსის 259-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელი პირის მიერ საქონლის/მომსახურების მიწოდების დროს მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას შესაბამისი მონაცემები აღირიცხება საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებით. ამავე კოდექსის 136-ე მუხლის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია სწორად და დროულად აღრიცხოს შემოსავლები და ხარჯები დოკუმენტურად დადასტურებულ მონაცემთა საფუძველზე, ამ თავით გათვალისწინებული მეთოდების გამოყენებით და მიაკუთვნოს იმ საანგარიშო პერიოდს, რომელშიც მოხდა მათი მიღება და განევა. მესამე ნაწილის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია სრულად აღრიცხოს თავის საქმიანობასთან დაკავშირებული ყველა ოპერაცია, რათა გარანტირებული იყოს კონტროლი მათ დაწყებაზე, მიმდინარეობასა და დასრულებაზე. საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა, განადგურება ხელს უშლის საგადასახადო ორგანოს მხრიდან კანონით მინიჭებული ვალდებულებისა და უფლებამოსილების შესრულებას, ასევე, გადასახადის გადამხდელიც ვერ უზრუნველყოფს საგადასახადო კოდექ-

სის ნორმების დაცვას.

სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება /სარეზოლუციო/:

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 31 მარტის გადაწყვეტილებით ო. ბ-ის სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; გაუქმდა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2013 წლის 20 ნოემბრის გადაწყვეტილება და ო. ბ-ის სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 8 აგვისტოს №37771 ბრძანება და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 10 ივლისის საგადასახადო სამართალდარღვევის №042702 ოქმი და სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაევალა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შედეგად გამოსცეს ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი; სსიპ შემოსავლების სამსახურს მოსარჩელის სასარგებლოდ დაეკისრა სახელმწიფო ბაჟის – 150 ლარის გადახდა.

გასაჩივრებელი გადაწყვეტილების დასკვნების არ გაზიარების თაობაზე სასამართლოს მსჯელობა:

სააპელაციო პალატის განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, 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, ხოლო ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-10 მუხლის შესაბამისად, ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევად (გადაცდომად) ჩაითვლება სახელმწიფო ან საზოგადოებრივი წესრიგის, საკუთრების, მოქალაქეთა უფლებებისა და თავისუფლებების, მმართველობის დადგენილი წესის ხელმყოფი მართლსაწინააღმდეგო, ბრალეული (განზრახი ან გაუფრთხილებელი მოქმედება ან უმოქმედება, რომლისთვისაც კანონმდებლობით გათვალისწინებულია ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობა. ამავე მუხლის 269-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის სანქციის შეფარდების დროს, თუ კანონით გაუქმებულია ან შემსუბუქებულია პასუხისმგებლობა ასეთი ქმედების ჩადენისათვის, მოქმედებს ახალი კანონით დადგენილი ნორმა, ხოლო, თუ შემოღებულია ან დამძიმებულია პა-

სუხისმგებლობა, გამოიყენება ქმედების ჩადენის მომენტი სათავის არსებული ნორმა.

სააპელაციო პალატის განმარტებით, „ნორმატიული აქტების შესახებ“ საქართველოს კანონის 24-ე მუხლის თანახმად, ნორმატიულ აქტს უკუძალა აქვს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ეს პირდაპირ არის დადგენილი ამ ნორმატიული აქტით. ნორმატიულ აქტს, რომელიც ადგენს ან ამძიმებს პასუხისმგებლობას, უკუძალა არა აქვს. პალატის მითითებით, 2007 წლის 5 სექტემბრისათვის მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსით საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვისათვის, როგორც საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობა დაწესებული (დადგენილი) არ იყო. ასეთი ქმედებისთვის, კანონით პასუხისმგებლობა დაწესდა მოგვიანებით და დღეს საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვისათვის პასუხისმგებლობა გათვალისწინებულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილით.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა, თუ დადგენილი არ არის, რომ ეს გამონეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, იწვევს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას 3000 ლარის ოდენობით.

სააპელაციო პალატის განმარტებით, კანონმდებელმა აღნიშნულ ნორმაში ხაზი გაუსვა ორ პირობას: ერთი, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა საგადასახადო სამართალდარღვევა და იწვევს პირის დაჯარიმებას და მეორე საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა სამართალდარღვევად არ ჩაითვლება, თუ დადგენილია, რომ ეს გამონეულია სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით. ამასთან, სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება უნდა იყოს დადგენილი, მხოლოდ შსს-ს სამმართველოში განაცხადის შეტანა სალარო აპარატის დაკარგვის თაობაზე არ წარმოადგენს მტკიცებულებას, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა გამონეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით.

სააპელაციო პალატის განმარტებით, საკონტროლო-სალარო აპარატი ფისკალური მექანიზმების და შესაბამისი პროგრამული უზრუნველყოფის მქონე, როგორც დამოუკიდებლად მომუშავე ასევე პროგრამულ ტექნიკურ კომპლექსში ჩართული ელექტრონული მონეობის სახით, რომელიც გამიზნულია მომხმარებლის მიერ ნაღდი ფულით განხორციელებული გადახდების შესახებ მონაცემების რეგისტრაციისათვის მათი შენახვისთვის

და ამოზეჭვდის გზით შესაბამისი ანგარიშებით დოკუმენტების ფორმირებისთვის (მათ შორის, სპეციალური მოწყობილობების საშუალებით).

საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მექანიზმებში არსებული ინფორმაცია წარმოადგენს გადასახადით დაბეგვრის ობიექტის აღრიცხვის ერთ-ერთ საშუალებას – სააღრიცხვო დოკუმენტაციას (გადასახადის გადამხდელისა და საგადასახადო ორგანოსათვის), შესაბამისად, დაბეგვრასთან დაკავშირებული მონაცემების შენახვისათვის დადგენილი გადამხდელის ვალდებულებებიდან გამომდინარე მენარმე ვალდებული იყო უზრუნველყო საკონტროლო-სალარო აპარატის სათანადო შენახვა, რასაც ამყარებს ის გარემოებაც, რომ სალარო აპარატის რეგისტრაციიდან მოხსნის შემდეგაც წინა ექვსწლიანი პერიოდის საგადასახადო შემოსემების შემთხვევაში გადამხდელს წარმოეშობა ვალდებულება აპარატის ფისკალურ მექანიზმებში არსებული ინფორმაციის წარდგენისა.

აღნიშნული ვალდებულება დადგენილია საგადასახადო კოდექსის 45-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ვ“ ქვეპუნქტით, რომლის მიხედვითაც გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია უზრუნველყოს იმ დოკუმენტის შენახვა ექვსი წლის ვადით, რომლის საფუძველზედაც ხდება გადასახადებით დაბეგვრის ობიექტების აღრიცხვა და საგადასახადო დეკლარაციების შედგენა, აგრეთვე შემოსავლის, მოგების მიღების, განეული ხარჯებისა და გადახდილი ანდა დაკავებული გადასახადების დადასტურება.

სააპელაციო პალატის განმარტებით, ადმინისტრაციულმა ორგანომ თავისი დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში უნდა გამოიკვლიოს და ადმინისტრაციული წარმოების ჩატარების შემდეგ საქმის კონკრეტული გარემოებებისა და სამართალდამრღვევის პიროვნების გათვალისწინებით უნდა გადანყვიტოს ჩადენილი საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის ი/მ „ო. ბ-ის“ მიმართ გამოიყენოს ფულადი ჯარიმა თუ გაფრთხილება. კერძოდ, საგადასახადო კოდექსის 270-ე მუხლის მე-7 პუნქტის თანახმად, ამ კოდექსის 281-ე მუხლის, 286-ე მუხლის მე-11 ნაწილით, 289-ე მუხლის მე-14 ნაწილის და 291-ე მუხლით გათვალისწინებული სამართალდარღვევისათვის (გარდა განმეორებით ჩადენილისა) ფულადი ჯარიმის ნაცვლად შესაძლებელია გამოყენებულ იქნეს გაფრთხილებაც. ამ მიზნით ადმინისტრაციულმა ორგანომ უნდა დაადგინოს თუ რა ვითარებაში და როდის მოხდა სალარო აპარატის დაკარგვა, რა ღონისძიებებს მიმართა ო. ბ-ემ სალარო აპარატის დაკარგვის შემდეგ, სალარო

აპარატის დაკარგვა გამოწვეულია ო. ბ-ის განზრახი თუ გაუფრთხილებელი (დაუდევარი) ქმედებით, მიადგა თუ არა რაიმე ზიანი სახელმწიფო ბიუჯეტს. ამასთან, თუ დადასტურდება, რომ სალარო აპარატი დაკარგა 2007 წელს (როგორც ამას ამტკიცებს ო. ბ-ე), ამ შემთხვევაში ადმინისტრაციულმა ორგანომ უნდა იმსჯელოს ო. ბ-ის პასუხისმგებლობისაგან გათავისუფლების თაობაზე, რადგანაც სალარო აპარატის დაკარგვისათვის 2010 წლამდე არ იყო დაწესებული რაიმე სახის პასუხისმგებლობა. შესაბამისად, აქტებს, რომლებიც აწესებენ ან აძლიერებენ პასუხისმგებლობას საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის არ შეიძლება მიეცეს უკუქცევითი ძალა, ხოლო იმ შემთხვევაში კი, თუ დადასტურდა, რომ სალარო აპარატი დაიკარგა მას შემდეგ, რაც დაწესდა პასუხისმგებლობა მისი დაკარგვისთვის, ადმინისტრაციულმა ორგანომ უნდა გამოიკვლიოს და დაადგინოს, ხომ არ იყო სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეული სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით.

კასატორი: სსიპ შემოსავლების სამსახური;

მონინააღმდეგე მხარე: ი/მ „ო. ბ-ე“;

კასაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 31 მარტის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით 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, სასამართლომ გადაწყვეტილების მიღებისას გამოიყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა და არასწორად განმარტა იგი.

სამართლებრივი: კასატორის განმარტებით, სააპელაციო სასამართლომ სრულიად კანონიერად ჩათვალა, რომ ი/მ „ო. ბ-ის“ ქმედება წარმოადგენს საგადასახადო სამართალდარღვევის კატეგორიას და, შესაბამისად, გამოეყენებული უნდა იქნეს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილი, რომლის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა, თუ დადგენილი არ არის, რომ ეს გამოწვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, იწვევს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას 3000 ლარის ოდენობით. კასატორის მტკიცებით, სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა შემოსავლების სამსახურის პოზიცია, რომ კანონმდებელმა აღნიშნულ ნორმაში ხა-

ზი გაუსვა ორ პირობას, ერთი, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა სამართალდარღვევაა და ინვესტ პირის დაჯარიმებას და მეორე, საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა სამართალდარღვევად არ ჩაითვლება, თუ დადგენილია, რომ ეს გამონეუელია სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით. აღსანიშნავია, რომ სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება უნდა იყოს დადგენილი, მხოლოდ შსს-ს სამმართველოში განცხადების შეტანა არ წარმოადგენს მტკიცებულებას, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა გამონეუელია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით. შესაბამისად, შემოსავლების სამსახური თვლის, რომ სასამართლომ არასწორად განმარტა საგადასახადო კოდექსის 281.7 მუხლი და, ამასთანავე, არასწორი შეფასება მისცა გადამხდელის ქმედებას.

სააპელაციო სასამართლომ, ასევე, გაიზიარა ის პოზიცია, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატი (შემდგომში – სსა) ფისკალური მექანიზმების და შესაბამისი პროგრამული უზრუნველყოფის მქონე, როგორც დამოუკიდებლად მომუშავე, ასევე, პროგრამულ-ტექნიკურ კომპლექსში ჩართული ელექტრონული მოწყობილობაა, რომელიც გამიზნულია მომხმარებლის ნაღდი ფულით განხორციელებული გადახდის შესახებ მონაცემების რეგისტრაციისათვის, მათი შენახვისთვის და შესაბამისი ანგარიშგებით დოკუმენტების ფორმირებისათვის ამობეჭდვის გზით (მათ შორის, სპეციალური მოწყობილობების საშუალებით) და, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მექანიზმებში არსებული ინფორმაცია წარმოადგენს გადასახადით დაბეგვრის ობიექტის აღრიცხვის ერთ-ერთ საშუალებას – სააღრიცხვო დოკუმენტაციას (გადასახადის გადამხდელისა და საგადასახადო ორგანოსათვის), შესაბამისად, დაბეგვრასთან დაკავშირებული მონაცემების შენახვისათვის დადგენილი გადამხდელის ვალდებულებიდან გამომდინარე, მენარმე ვალდებული იყო უზრუნველყო საკონტროლო-სალარო აპარატის სათანადო შენახვა, რასაც ამყარებს ის გარემოებაც, რომ სალარო აპარატის რეგისტრაციიდან მოხსნის შემდეგაც, წინა 6-წლიანი პერიოდის საგადასახადო შემომნების შემთხვევაში, გადამხდელს წარმოებოდა ვალდებულება აპარატის ფისკალურ მექანიზმებში არსებული ინფორმაციის წარდგენისა.

მიუხედავად აღნიშნულისა, სააპელაციო სასამართლომ წინილობრივ მანკ დააკმაყოფილა სარჩელი და შემოსავლების სამსახურს დაავალა ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა, მიიჩნია რა, რომ გასაჩივრებული აქტები გამოცემულია საქმისათვის არსებითი მნიშვნე-

ლობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე და მიუთითა საგადასახადო კოდექსის 270.7 მუხლზე, რომლის შესაბამისად, ამ კოდექსის 281-ე, 286.11, 289.14 მუხლები-სა და 291-ე მუხლით გათვალისწინებული სამართალდარღვევისათვის (გარდა განმეორებით ჩადენილისა) ფულადი ჯარიმის ნაცვლად შესაძლებელია გამოიყენოს გაფრთხილება.

კასატორის განმარტებით, სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეულია ი/მ „ო. ბ-ის“ თუ არა განზრახი, ყველა შემთხვევაში გაუფრთხილებელი ქმედებით მაინც. კერძოდ, გადამხდელი მენარმისთვის აუცილებელი გულისხმიერებით არ მოეპყრო საკონტროლო-სალარო აპარატს, არ შეინახა იგი ისეთ პირობებში, რომელიც გამორიცხავდა სხვა პირთა მიერ უნებართვოდ დაშვებას მასთან, დაუფლებას ან სხვა გზით აპარატის გასვლას გადამხდელის გადამხდელის მფლობელობიდან. სასამართლო სხდომაზე მხარემ განმარტა, რომ მისთვის უცნობია, თუ რა ვითარებაში დაკარგა საკონტროლო-სალარო აპარატი, თუმცა აღნიშნულის შესახებ, მხოლოდ 6 წლის შემდეგ მიმართა სამართალდამცავ ორგანოებს.

კასატორის მტკიცებით, ასევე, არამართებულია სასამართლოს მსჯელობა კანონის უკუქცევით ძალასთან დაკავშირებით, ვინაიდან, საკონტროლო-სალარო აპარატს დაკარგულის სტატუსი მინიჭებული აქვს 2013 წლის 25 ივნისს ამ პერიოდისათვის მოქმედი საგადასახადო კოდექსი კი ითვალისწინებს პირის დაჯარიმებას საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვისათვის, რაც თავისთავად გულისხმობს, რომ ადმინისტრაციული ორგანო აქტების გამოცემისას მოქმედებდა მოქმედი კანონმდებლობის სრული დაცვით.

ამასთან, სასამართლო პროცესზე წარმოდგენილი მტკიცებულებით დასტურდება, რომ ი/მ „ო. ბ-ის“ სახელზე რეგისტრირებულია ოთხი საკონტროლო-სალარო აპარატი, რომელთაგან ერთს დაკარგულის სტატუსი მინიჭებული აქვს 2007 წლის 15 ოქტომბერს, ხოლო მეორეს, რომლის მიმართაც შედგენილია სამართალდარღვევის ოქმი, დაკარგულის სტატუსი მინიჭებული აქვს 2013 წლის 25 ივნისს. ამდენად, ო. ბ-ის მიერ 281-ე მუხლის შესაბამისად, არსებული სამართალდარღვევა არ წარმოადგენს პირველ შემთხვევას, განმეორებითია და ამავე კოდექსის 270-ე მუხლის მე-7 ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანო მოკლებულია შესაძლებლობას აღნიშნული სამართალდარღვევისათვის ფულადი ჯარიმის ნაცვლად გამოიყენოს გაფრთხილება.

რაც შეეხება სახელმწიფოზე ზიანის მიყენების საკითხს, აღ-

ნიშნულთან მიმართებით, კასატორმა განმარტა, რომ საგადასახადო კოდექსის 49-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, ამ კოდექსის დებულებათა გათვალისწინებით საგადასახადო ორგანოებს თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში და საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით უფლება აქვთ:

გ) გამოიკვლიონ საწარმოთა, ორგანიზაციათა და მენარმე ფიზიკურ პირთა საწარმოო, სასაწყობო, საეაჭრო და სხვა სათაფსები, განახორციელონ საგადასახადო მონიტორინგი, ინვენტარიზაციით აღრიცხონ საქონლის მარაგები, ჩაატარონ დაკვირვება ქრონომეტრაჟის ან სხვა მეთოდის გამოყენებით და განსაზღვრონ დასაბუღრი ობიექტების რაოდენობა, ჩაატარონ საგადასახადო შემოწმება, უზრუნველყონ საგადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვის კონტროლი და მათი დარღვევის შემთხვევაში შესაბამისი პირების მიმართ გაატარონ საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი პასუხისმგებლობის ზომები.

ამავე კოდექსის 51-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ლ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოები ვალდებული არიან თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში აწარმოონ მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას დასაშვები საკონტროლო-სალარო აპარატების მოდელის სახელმწიფო რეესტრი, განახორციელონ საკონტროლო-სალარო აპარატების რეგისტრაცია, გააკონტროლონ საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვა.

საგადასახადო კოდექსის 259-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელი პირის მიერ საქონლის/მომსახურების მიწოდების დროს მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას შესაბამისი მონაცემები აღრიცხება საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებით. ამავე კოდექსის 136-ე მუხლის თანახმად, საგადასახადის გადამხდელი ვალდებულია სწორად და დროულად აღრიცხოს შემოსავლები და ხარჯები დოკუმენტურად დადასტურებულ მონაცემთა საფუძველზე, ამ თავით გათვალისწინებული მეთოდების გამოყენებით და მიაკუთვნოს იმ საანგარიშო პერიოდს, რომელშიც მოხდა მათი მიღება და განევა. მესამე ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადის გადამხდელი ვალდებულია სრულად აღრიცხოს თავის საქმიანობასთან დაკავშირებული ყველა ოპერაცია, რათა გარანტირებული იყოს კონტროლი მათ დაწყებაზე, მიმდინარეობასა და დასრულებაზე.

საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა, განადგურება

ხელს უშლის საგადასახადო ორგანოს მხრიდან კანონით მინიჭებული ვალდებულებისა და უფლებამოსილების შესრულებას, ასევე, გადასახადის გადამხდელიც ვერ უზრუნველყოფს საგადასახადო კოდექსის ნორმების დაცვას. აღნიშნულიდან გამომდინარე, ფისკალური მეხსიერების მქონე საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე შეუძლებელი გახდება საგადასახადო ორგანოს მხრიდან ბიუჯეტის მიმართ ანგარიშსწორების განსახილვერა.

კასატორის განმარტებით, მართალია, საგადასახადო კოდექსის 270-ე მუხლის მე-7 პუნქტი ითვალისწინებს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლით გათვალისწინებული სამართალდარღვევისათვის ფულადი ჯარიმის ნაცვლად გაფრთხილების გამოყენებას, მაგრამ აღნიშნული წარმოადგენს საგადასახადო ორგანოს უფლებას და არა ვალდებულებას და, შესაბამისად, ვინაიდან შემოსავლების სამსახურმა ადმინისტრაციული წარმოების ეტაპზე გამოიკვლია ფაქტობრივი გარემოებები, კერძოდ, ჰქონდა თუ არა სამართალდარღვევას ადგილი, აპარატის დაკარგვა გამოწვეული იყო თუ არა სხვა პირის მიერ ჩადენილი ქმედებით, იყო თუ არა ი/მ „ო. ბ-ე“ სამართალდამრღვევი და მისი ქმედებით მიადგა თუ არა ბიუჯეტს ზიანი, შეფასდა საქმეში წარმოდგენილი ყველა მტკიცებულება და ამ გარემოებების გამოკვლევის შემდეგ საგადასახადო ორგანო მივიდა დასკვნამდე, რომ ო. ბ-ის მიმართ უნდა გავრცელებულიყო მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად, საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის მოქმედება. სანინაალმდეგო მტკიცებულება ვერც ადმინისტრაციული წარმოებისას და ვერც სამართლოში საქმის განხილვისას მხარემ ვერ წარმოადგინა.

კასატორი, ასევე, არ დაეთანხმა სააპელაციო სასამართლოს გადანყვეტილებას შემოსავლების სამსახურისათვის სახელმწიფო ბაჟის დაკისრების ნაწილშიც და მიუთითა „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის „ლ“ და „უ“ ქვეპუნქტებზე, რომლის შესაბამისად, ადმინისტრაციული ორგანოები გათავისუფლებულნი არიან სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან.

საკასაციო სასამართლოში წარმოდგენილი წერილობითი მოსაზრებით შემოსავლების სამსახურმა მოითხოვა მისი საკასაციო საჩივრის დასაშვებად ცნობა.

საკასაციო სასამართლოს მიერ საკასაციო საჩივრის დასაშვებობის პროცესუალური წანამძღვრები:

საკასაციო სასამართლომ 2014 წლის 29 ივლისის განჩინებით მიიჩნია, რომ საქმე დასაშვებია ადმინისტრაციულ საპრო-

ცესო 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, გასაჩივრებული გადაწყვეტილების 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 2014 წლის 31 მარტის გადაწყვეტილება და საქმე ხელახლა განსახილველად უნდა 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 მუხლის და 394-ე მუხლის „ე“ ქვეპუნქტის მოთხოვნები; სასამართლომ დავა გადაწყვიტა ისე, რომ არ გამოუკვლევია და არ დაუდგენია ფაქტობრივი გარემოებები, არ გამოუყენებია ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 და მე-19 მუხლების საფუძველზე მინიჭებული უფლებამოსილება.

კასაციის დაშვების წანამძღვრის განმარტება კონკრეტულ საქმეზე:

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემულ საქმეზე ჩამოყალიბებული სამართლებრივი შეფასებები და სასამართლო დასკვნები სასარგებლო იქნება, როგორც საგადასახადო ორგანოების მოხელეებისათვის და საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი 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 აწესრიგებს გადასახადის გადამხდელისა და უფლებამოსილი ორგანოს სამართლებრივ მდგომარეობას, განსაზღვრავს საგადასახადო სამართალდარღვევის სახეებს, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებ-

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

საქმის მასალების შესაბამისად: შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 10 ივლისის სამართალდარღვევის №042702 ოქმში სალარო აპარატის – ორიონი 100, საქარხნო ნომერი ..., ვინაიდან, არ იყო გარკვეული, რომ სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეული იყო სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281.7 ნაწილის საფუძველზე, დაჯარიმდა 3000 ლარით.

აღნიშნული სამართალდარღვევის ოქმი გასაჩივრა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 8 აგვისტოს №37771 ბრძანებით ადმინისტრაციული საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

2013 წლის 25 ივნისს ო. ბ-ემ განცხადებით მიმართა შემოსავლების სამსახურის მომსახურების დეპარტამენტს, რომელშიც უთითებდა, რომ 2007 წელს დაკარგა სალარო აპარატი და ითხოვდა მინიჭებოდა დაკარგულის სტატუსი.

საქართველოს შსს ქ. ბათუმის საქალაქო სამმართველოს პოლიციის IV განყოფილების უფროსის 2013 წლის 24 ივნისის წერილის შესაბამისად: 2013 წლის 20 ივნისს ო. ბ-ემ ნამდვილად განაცხადა ქ. ბათუმის საქალაქო სამმართველოს პოლიციის IV განყოფილებაში მის სახელზე და გვარზე გაცემული სალარო აპარატის (ორიონი 100 №...) დაკარგვის შესახებ, რომელიც მისი განცხადებით დაიკარგა 2007 წელს.

სააპელაციო სასამართლოში წარდგენილი 2014 წლის 24 მარტის წერილით დასტურდება, რომ შემოსავლების სამსახურის მონაცემთა ელექტრონული ბაზის შესაბამისად, ო. ბ-ის სახელზე რეგისტრირებული საკონტროლო-სალარო აპარატს „ორიონ-

ნი 100“ საქარხნო ნომერი ... მინიჭებული აქვს დაკარგულის სტატუსი.

საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, მოსარჩელე ი/მ „ო. ბემ“ სადავოდ გახადა სამართალდარღვევის საერთოდ ჩადენის ფაქტი, ვინაიდან მიაჩნია, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატების დაკარგვა გამოწვეული არ იყო მისი ბრალით.

საკასაციო სასამართლოს განმარტებით, სააპელაციო გადაწყვეტილებაში მიუთითებს, საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-2 ნაწილზე, რომლის შესაბამისად, საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის სანქციის შეფარდების დროს, თუ კანონით გაუქმებულია ან შემსუბუქებულია პასუხისმგებლობა ასეთი ქმედების ჩადენისათვის, მოქმედებს ახალი კანონით დადგენილი ნორმა, ხოლო, თუ შემოღებულია ან დამძიმებულია პასუხისმგებლობა, გამოიყენება ქმედების ჩადენის მომენტისათვის არსებული ნორმა. „ნორმატიული აქტების შესახებ“ საქართველოს კანონის 24-ე მუხლის თანახმად, ნორმატიულ აქტს უკუძალა აქვს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ეს პირდაპირ არის დადგენილი ამ ნორმატიული აქტით. ნორმატიულ აქტს, რომელიც ადგენს ან ამძიმებს პასუხისმგებლობას, უკუძალა არა აქვს.

სააპელაციო პალატა განმარტავს, რომ 2007 წლის 5 სექტემბრისათვის მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსით საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვისათვის, როგორც საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობა დაწესებული (დადგენილი) არ იყო. ასეთი ქმედებისთვის, კანონით პასუხისმგებლობა დაწესდა მოგვიანებით და დღეს საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვისათვის პასუხისმგებლობა გათვალისწინებულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილით.

საკასაციო სასამართლო ზემოაღნიშნულ მსჯელობასთან დაკავშირებით, განმარტავს, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევები საქართველოში მოწესრიგებულია 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 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.

საკასაციო სასამართლოს განმარტებით, საგადასახადო პასუხისმგებლობის დაკისრებისას შესაფასებელია ქმედების (უმოქმედობის) მომენტი (დრო), აღნიშნული მოწესრიგებულია ზემოაღნიშნული მუხლის მე-2 პუნქტით, რომლის თანახმად: „საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის სანქციის შეფარდების დროს, თუ კანონით გაუქმებულია ან შემსუბუქებულია პასუხისმგებლობა ასეთი ქმედების ჩადენისათვის, მოქმედებს ახალი კანონით დადგენილი ნორმა, ხოლო თუ შემოღებულია ან დამძიმებულია პასუხისმგებლობა, გამოიყენება ქმედების ჩადენის მომენტისათვის არსებული ნორმა“ ე.ი. 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 შემოწმების პერიოდს. აღნიშნული მუხლიდან გამომდინარე, მნიშვნელოვანია იმის დადგენა, თუ როდის ჩაიდინა პირმა, სამართალდარღვევა. აღნიშნული კი უნდა დადგინდეს ფაქტების სწორად და ზუსტად გამორკვევის გზით. საქმეში წარმოდგენილია – ო. ბ-ის განცხადება, რომლიდანაც ირკვევა, რომ გადასახადის გადახდელმა სალარო აპარატი დაკარგა 2007 წელს და აღნიშნულის თაობაზე კი, შემოსავლების სამსახურს და შინაგან საქმეთა სამინისტროს შესაბამის ორგანოებს აცნობა 2013 წელს, ამიტომ, საკასაციო სასამართლო ამ ნაწილში იზიარებს ქვემდგომი სასამართლოების შეფასებას, რომ მეწარმეზე უნდა გავრცელდეს 2013 წელს მოქმედი საგადასახადო კოდექსის რედაქცია, რომელმაც შემოიღო პასუხისმგებლობა საკონტროლო-სალარო

აპარატის დაკარგვისათვის, რამდენადაც მტკიცების ტვირთი თუ რომელი სამართლებრივი ნორმის მოქმედების პერიოდში განხორციელდა შესაფასებელი (დასაკვალიფიცირებელი) ქმედება, აწევს მხარეს.

საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, სააპელაციო სასამართლომ არასწორად იხელმძღვანელა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლით. აღნიშნულთან დაკავშირებით 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 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. 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 ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი 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 ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი გამოცემულია საქმის გარემოებათა გამოკვლევის გარეშე, მხოლოდ ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით ადმინისტრაციული წარმოებისათვის დადგენილ მოთხოვნათა დაცვით“.

საკასაციო სასამართლოს მითითებით, კონკრეტულ შემთხვევაში არამართებულია სასამართლოს მიერ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლის გამოყენება, ვინაიდან 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.

სასამართლოს დასკვნა – ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4. მუხლით მინიჭებული უფლებამოსილების გამოყენების საჭიროების შესახებ არ გამომდინარეობს საპროცესო კანონით განსაზღვრული დანაწესის ნამდვილი შინაარსიდან, ამასთან, სასამართლომ არ მიუთითა ადმინისტრაციული ორგანოს თუ რა ფაქტების გამოკვლევა საჭირო ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციული აქტის გამოცემისას, არამედ სასამართლო გადაწყვეტილების ეს სახე გამოყენებულ იქნა იმ მიზნით, რომ ადმინისტრაციულ ორგანოს ემსჯელა დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში მენარმის მიმართ გაფრთხილების გაცემის თაობაზე.

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, ვინაიდან გასაჩივრებული აქტების მიღებისას ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ არ იყო დარღვეული აქტის გამოცემის ის პროცედურები, რაც უპირობოდ შექმნიდა საქმის ადმინისტრაციულ ორგანოში დაბრუნების წინაპირობას.

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 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 საეჭვო 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.

საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, საქმის მასალებით დადგენილია და ამას არც მხარეები ხდიან სადავოდ, რომ მოსარჩელე ო. ბ-მ სალარო აპარატი დაკარგა, 2007 წელს, ხოლო ამის თაობაზე შემოსავლების სამსახურს და შინაგან საქმეთა სამინისტროს ორგანოებს აცნობა 2013 წელს.

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 მომხმარებლებთან 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 მეხსიერებით. ფისკალური მეხსიერების საკონტროლო-სალარო აპარატს გააჩნია ინფორმაციის მატარებელი ხასიათი, 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 სარეგის-

ტრაციო 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 სპეციალურ წესს აწესებს ან მენარმე გაფრთხილებულია თუ არა მისი შენახვის თაობაზე იგი სალარო აპარატის მნიშვნელობიდან გამომდინარე, ვალდებულია განსაკუთრებული გულისხმობით მოეკიდოს მის შენახვას და აღნიშნულთან მიმართებაში, მიუთითებს, რომ საქართველოს სამოქალაქო კოდექსი განსაზღვრავს ნივთის შენახვის ზოგად სტანდარტს, ასე, მაგ. 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 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 ვალდებულებაც, თუ მისი საკუთრებაში არსებული ნივთი განსაკუთრებულ, სოციალურ, ეკონომიკურ ფასეულობას წარმოადგენს. კონკრეტულ შემთხვევაში კი, როგორც აღვნიშნეთ, საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მუხსიერებაში 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 ნებისმიერი 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.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემული დავის კანონიერად გადაწყვეტისათვის პრინციპულია გაირკვეს მენარმის ქმედების, რომელიც საგადასახადო ორგანოებმა დააკვალიფიცირეს სამართალდარღვევად, ბრალეულობის საკითხი, რასაც ანესრიგებს საგადასახადო კანონმდებლობა, კერძოდ, საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილი ანესებს პასუხისმგებლობის ზომას, გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის (გარდა ჩქლმ-ის და ჩღაქმ-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 გამოწვეულია სხვა პირის ბრალეული ქმედებით ან დაუძლეველი ძალის არსე-

ბოხით. 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;

2. დადგენილი ფაქტების სამართლებრივი შეფასების საფუძველზე ქმედების კვალიფიკაცია.

სააპელაციო სასამართლომ საქმის ხელახალი განხილვისას თავად 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, იმსჯელოს თუ რა მტკიცებულებები გამორიცხავს 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 საქარ-

თველოს 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: „საკაცო სასამართლო ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის მე- 10 მუხლს, რომელშიც დეფინირებულია ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ცნება, განმარტავს: ქმედება, რომლითაც 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 ადმინისტრაციული

ციულ სამართალდარღვევათა შესახებ სხვა აქტების ზუსტი შესაბამისობით /მუხლი 33. 1/.

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 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.

საკასაციო სასამართლო, ასევე, სამართლებრივ შეფასებას აძლევს რა ქვემდგომი ინსტანციის სასამართლოს მიერ განჩინებაში (რომლის მიხედვით სააპელაციო სასამართლომ გამოიყენა 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 გადამხდელის მიმართ ფულადი ჯარიმის ნაცვლად გამოიყენოს გაფრთხილება, 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 მისაღწევაც მინიჭებული აქვს ეს უფლებამოსილება.

ადმინისტრაციული ორგანო დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელებისას შეუბოჭილია 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 გათვალისწინებულია ზომებმა არ შეიძლება გამოიწვიოს პირის კანონიერი უფლებებისა და ინტერესების დაუსაბუთებელი შეზღუდვა.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სასამართლოს 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 სასამართლოებმა 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 ამომწებს 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 ამომწებს 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 სრულფა-

სოვანი და ობიექტური გამოკვლევის საფუძველზე სასამართლო დავის კანონიერად და მიუკერძოებლად გადანყვეტა, საპროცესო და მატერიალური კანონმდებლობის განუხრელი დაცვით.

საქმის მასალებით არ დასტურდება ამ სანქციის ამოქმედებაზე, 2010 წლამდე (ახალი საგადასახადო კოდექსი) მოსარჩელის მიერ ადმინისტრაციული ორგანოსათვის სალარო აპარატის დაკარგვის თაობაზე მიმართვის ფაქტი.

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 გადანყვეტილების 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 გადანყვეტილების დადგენის მიზნით, სრულყოფილად უნდა გამოიკვლიოს ზემოაღნიშნული გარემოებები და დავა გადანყვეტოს 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 31 მარტის გადანყვეტილება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;

3. სასამართლო ხარჯები გადაანაწილდეს საქმეზე საბოლოო გადანყვეტილების დადგენისას;

4. საკასაციო სასამართლომ განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

დაჯარიმება სალარო აპარატის დაკარგვის გამო

ბანკინება

№ბს-424-419(კ-14)

2 დეკემბერი, 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: ც. კ-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 20 ივნისის სა-
გადასახადო სამართალდარღვევის №034974 ოქმის ბათილად
ცნობა;

2. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 6 აგვისტოს
№37188 ბრძანების ბათილად ცნობა.

სარჩელის საფუძველი: ქმედების სამართალდარღვევად
კვალიფიკაციის უსწორობა.

ფაქტობრივი გარემოებები: 2013 წლის 20 ივნისს შემოსავ-
ლების სამსახურის მონიტორინგის დეპარტამენტის თანამ-
შრომლებმა შეადგინეს სამართალდარღვევის ოქმი №034974,
რომლის შესაბამისად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის
281.7 ნაწილის საფუძველზე დაჯარიმდა 3000 ლარით.

აღნიშნული სამართალდარღვევის ოქმი მოსარჩელემ გაასა-
ჩივრა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 6 აგვის-
ტოს №37188 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

მოსარჩელის მტკიცებით, უკანონოდ მოხდა სამართალდარ-
ღვევის ოქმის შედგენა და მისი დაჯარიმება, ვინაიდან, საკონ-
ტროლო-სალარო აპარატი KASBI-03F-ის (საქარხნო ნომრით ...),
რომლის დაკარგვის გამოც დაჯარიმდა, საგადასახადო სამსა-
ხურის თანამშრომლების მითითებით, შეცვალა 2006 წელს და

იგი გამოსული იყო ხმარებიდან. ამასთან, საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლებს არ გაუფრთხილებიათ შეცვლილი საკონტროლო-სალარო აპარატის რეგისტრაციიდან მოხსნისა და მისი შენახვის თაობაზე. აღნიშნული აპარატი 7 წლის განმავლობაში არ იყო ხმარებაში.

მოსარჩელის მითითებით, საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა გამონვეული არ იყო მისი დაუდევარი ბრალეული ქმედებით. სალარო აპარატი ინახებოდა მის ობიექტზე, სადაც 2008 წელს ლტოლვილები სამი თვის განმავლობაში მისი ქველმოქმედების შედეგად ყოველგვარი გადასახადის გარეშე ცხოვრობდნენ და ასეთ ვითარებაში დაიკარგა.

ამასთან, მოსარჩელის განმარტებით, საგადასახადო ორგანო საგადასახადო კოდექსის 281.11 მუხლის შესაბამისად, უფლებამოსილი იყო გაენია შეღავათები და გამოეყენებინა ჯარიმის განსხვავებული ოდენობა, დადგენილი ჯარიმის არანაკლებ 5%-ისა. მოსარჩელე მიუთითებდა, რომ იგი არ ყოფილა მინვეული სსიპ შემოსავლების სამსახურში მისი საჩივრის განხილვისას, რითაც ადმინისტრაციულმა ორგანომ დაარღვია ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით დადგენილი მუხლის მოთხოვნები.

სამართლებრივი: მოსარჩელემ მოთხოვნის დაკმაყოფილების სამართლებრივ საფუძვლად მიუთითა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-ე მუხლზე.

მოპასუხის – სსიპ შემოსავლების სამსახურის შესაგებელი: მოპასუხემ სარჩელი არ ცნო და მოითხოვა სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა, შემდეგი საფუძვლებით:

სამართლებრივი საფუძვლები: საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა, თუ დადგენილი არ არის, რომ ეს გამონვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით – იწვევს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას, ამავე კოდექსის 269-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, 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“.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, ვინაიდან, საქმეზე არსებული მასალებით დასტურდება, რომ ი/მ „ც. კ-ის“ მხრიდან

ადგილი ჰქონდა საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტს, შემოსავლების სამსახური მიიჩნევს, რომ გადასახადის გადამხდელის მიმართ 2013 წლის 20 ივნისის საგადასახადო სამართალდარღვევის №034974 ოქმით, საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის საფუძველზე, დაკისრებული ჯარიმის გაუქმების სამართლებრივი საფუძველი არ არსებობს.

საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება/სარეზოლუციო/:

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 18 დეკემბრის გადაწყვეტილებით ი/მ „ც. კ-ის“ სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო სამართალდარღვევის №034974 ოქმი და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 6 აგვისტოს №37188 ბრძანება და მოპასუხეს დაევალა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებათა შესწავლისა და გამოკვლევის შემდეგ გადაწყვეტილების კანონიერ ძალაში შესვლიდან ერთი თვის ვადაში გამოსცეს ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ი/მ „ც. კ-ის“ მიმართ; სსიპ შემოსავლების სამსახურს მოსარჩელის სასარგებლოდ დაეკისრა სახელმწიფო ბაჟის – 100 ლარის გადახდა.

სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტები:

2013 წლის 20 ივნისს შემოსავლების სამსახურის მონიტორინგის დეპარტამენტის თანამშრომელთა მიერ მოსარჩელე ც. კ-ის მიმართ შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, რომლითაც მოსარჩელე დაჯარიმდა 3 000 ლარის ოდენობით.

მითითებული სამართალდარღვევის ოქმი მოსარჩელემ გაასაჩივრა შემოსავლების სამსახურში, რომელმაც 2013 წლის 6 აგვისტოს №37188 ბრძანებით უარი განაცხადა საჩივრის დაკმაყოფილებაზე.

სასამართლოს მიერ სადავოდ მიჩნეული ფაქტები:

საქალაქო სასამართლომ დადგენილ სადავო გარემოებად მიიჩნია ის გარემოება, რომ სადავო საკონტროლო-სალარო აპარატი მოსარჩელემ გამოცვალა საგადასახადო ორგანოს თანამშრომელთა მითითებით, 2006 წელს.

სასამართლოს დასკვნები – საქალაქო სასამართლომ სარჩელი დააკმაყოფილა ნაწილობრივ, სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად ცნო გასაჩივრებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები და სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაავალა საქმის გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაცი-

ულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა.

დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების სამართლებრივი შეფასება:

საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედება), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს პასუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძვლითა და წესით. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის (გარდა GPRS –ისა და CRYPTO-ს მოდულის ფისკალური საკონტროლო-სალარო აპარატებისა) დაკარგვა, თუ დადგენილი არ არის, რომ ეს გამონეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, იწვევს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას 3 000 ლარის ოდენობით.

საქალაქო სასამართლომ აღნიშნა, რომ 2006 წელს საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლების მითითებით მოსარჩელემ შეცვალა KASBI-03F-ის (საქარხნო ნომრით ...) საკონტროლო-სალარო აპარატი სხვა აპარატით, რის შემდეგაც სადავო საკონტროლო-სალარო აპარატი ხმარებაში აღარ ყოფილა.

საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 95-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია ადმინისტრაციული წარმოების დაწყების შესახებ აცნობოს დაინტერესებულ მხარეს, თუ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტით შეიძლება გაუარესდეს მისი სამართლებრივი მდგომარეობა და უზრუნველყოს მისი მონაწილეობა ადმინისტრაციულ წარმოებაში. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლის პირველი ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, დაინტერესებული მხარე არის ნებისმიერი ფიზიკური ან იურიდიული პირი, ადმინისტრაციული ორგანო, რომლებთან დაკავშირებითაც გამოცემულია ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი, აგრეთვე, რომლის კანონიერ ინტერესზე პირდაპირ და უშუალო გავლენას ახდენს ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ან ადმინისტრაციული ორგანოს ქმედება. ამ შემთხვევაში დაინტერესებულ მხარეს წარმოადგენდა ც. კ-ი (უნდა იყოს ც. კ-ე), რომელიც, მისი განცხადებით, შემოსავლების სამსახურის მიერ არ ყოფილა მოწვეული და ჩარ-

თული ადმინისტრაციულ წარმოებაში. აღნიშნულ ფაქტს არც მოპასუხე უარყოფს, შესაბამისად, სასამართლომ მიიჩნია, რომ სსიპ-შემოსავლების სამსახურის მიერ არ მომხდარა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოების სრული და ობიექტური გამოკვლევა და, შესაბამისად, გადაწყვეტილების მათი ურთიერთშეჯერების საფუძველზე მიღება.

სამართლებრივი შეფასება /კვალიფიკაცია/:

საქალაქო სასამართლომ გადაწყვეტილების გამოტანისას იხელმძღვანელა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2, 96-ე, 53-ე, მე-60! მუხლებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269.1, 281.7 მუხლებით.

აპელანტი: სსიპ შემოსავლების სამსახური;

მონინალმდგევე მხარე: ი/მ „ც. კ-ე“;

აპელაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 18 დეკემბრის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

აპელაციის მოტივები:

სამართლებრივი: აპელანტის განმარტებით, საგადასახადო კოდექსის მე-13 კარი (საგადასახადო სამართალდარღვევა და პასუხისმგებლობა) ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა კოდექსისაგან განსხვავებით არ იცნობს სამართალდარღვევის ბრალს ან ბრალის ხარისხს. საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის სახე – საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა, წარმოადგენს საგადასახადო სამართალდარღვევას და ითვალისწინებს პასუხისმგებლობას. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს პასუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძვლებითა და წესით.

საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის (გარდა GPRS-ს და CRYPTO-ს მოდულის ფისკალური საკონტროლო-სალარო აპარატებისა) დაკარგვა, თუ დადგენილი არ არის, რომ ეს გამონეულობა სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, იწვევს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას 3 000 ლარის ოდენობით. აპელანტის მტკიცებით, ყოველი ცალკეული საგადასახადო სამართალდარღვევის ფაქტის განხილვისას მსჯელობა არ უნდა შეეხოს ზიანს, ვინაიდან საგადასახადო კოდექსის მიზნებისათვის არსებითი ამ შემთხვევაში არის არა ზიანი, არამედ საგადასახადო სამარ-

თაღდარღვევის ჩადენის ფაქტი. ზიანის შეფასება სამრთაღდარღვევის საქმის განხილვის მომენტში შეუძლებელიცაა, რადგან ზიანის თანხობრივი გამოხატულება ანუ გადაუხდელი გადასახადების ოდენობა შესაძლებელია დადგინდეს მხოლოდ კომპლექსური ან თემატური საგადასახადო შემონმების დანიშვნის გზით, რომელსაც თავისი კანონმდებლობით დადგენილი პროცედურები აქვს. განსახილველ შემთხვევებში კი არსებითია ის, რომ გადასახადის გადამხდელმა დაარღვია კანონმდებლობით მასზე დაკისრებული კონკრეტული ვალდებულება, რისთვისაც კანონით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა.

სსკ-ის 102-ე მუხლის თანახმად, თითოეულმა მხარემ უნდა დაამტკიცოს გარემოებანი, რომლებზედაც იგი ამყარებს თავის მოთხოვნებს. იმისთვის, რომ გადამხდელი გათავისუფლდეს პასუხისმგებლობისგან, მან უნდა დაამტკიცოს, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეული იყო სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით. საქმეში არსებული მტკიცებულებებით არ დგინდება, რომ საკონტროლო – სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოს მიერ გადამხდელისათვის შეფარდებული სანქცია მართლზომიერია, ხოლო სასამართლოს მსჯელობა საგადასახადო სამართაღდარღვევის სამართლებრივ შეფასებასთან დაკავშირებით დაუსაბუთებელია და მოკლებულია სამართლებრივ საფუძველს.

აპელანტის განმარტებით, გადამხდელი მეწარმისთვის აუცილებელი გულისხმიერებით არ მოეპყრო საკონტროლო – სალარო აპარატს, არ შეინახა იგი ისეთ პირობებში, რომელიც გამორიცხავდა სხვა პირთა უნებართვოდ დაშვებას მასთან, დაუფლებას ან სხვა გზით აპარატის გასვლას გადასახადის გადამხდელის მფლობელობიდან. აქ საგულისხმოა და მნიშვნელოვანი ის გარემოება, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მეხსიერებაში ასახული ელექტრონული მონაცემები შეიცავს ინფორმაციას მეწარმის მიერ განხორციელებულ სამეურნეო ოპერაციებზე და წარმოადგენს ელექტრონული ფორმის მნიშვნელოვან დოკუმენტურ წყაროს საგადასახადო ორგანოებისათვის საგადასახადო შემონმების დროს და მისი ეგრეთწოდებული „დაკარგვა“ ხშირად უკავშირდება სამეურნეო ოპერაციების შესახებ რეალური ინფორმაციის დამალვის მცდელობას. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანების მე-19 მუხლის პირველი პუნქტით განსაზღვრულია სსა-ის რეგისტრაცია, რომელიც გულის-

ხმოზს საკონტროლო-სალარო აპარატზე ფისკალური მეხსიერების ჩართვას და მონაცემთა ერთიან კომპიუტერულ ბაზაში სსა-ის სარეგისტრაციო მონაცემების ასახვას, რომელიც ხელშეუხებლად უნდა იქნეს დაცული. ამდენად, გადამხდელმა დაკარგა საკონტროლო-სალარო აპარატი არა როგორც უბრალოდ ტექნიკური მახასიათებლის მატარებელი ნივთი, არამედ იმავედროულად პროგრამული სააღრიცხვო-საგადასახადო დოკუმენტი.

საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მეხსიერებაში არსებული ინფორმაცია წარმოადგენს სწორედ გადასახადით დაბეგვრის ობიექტის აღრიცხვის ერთერთ საშუალებას – სააღრიცხვო დოკუმენტაციას (გადასახადის გადამხდელისა და საგადასახადო ორგანოსათვის), შესაბამისად, დაბეგვრასთან დაკავშირებული მონაცემების შენახვისათვის დადგენილი გადამხდელის ვალდებულებებიდან გამომდინარე მენარმე ვალდებული იყო, უზრუნველყო საკონტროლო-სალარო აპარატის სათანადო შენახვა, რასაც ამყარებს ის გარემოებაც, რომ სალარო აპარატის რეგისტრაციიდან მოხსნის შემდეგაც წინა 6-წლიანი პერიოდის საგადასახადო შემონემების შემთხვევაში, გადამხდელს წარმოეშობოდა ვალდებულება აპარატის ფისკალურ მეხსიერებაში არსებული ინფორმაციის შემომონემლისათვის წარდგენისა. გადამხდელის ეს ვალდებულება დადგენილია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ვ“ ქვეპუნქტით, რომლის მიხედვითაც, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია „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“.

აპელანტი, ასევე, არ დაეთანხმა საქალაქო სასამართლოს გადანყვეტილებას შემოსავლების სამსახურისათვის სახელმწიფო ბაჟის დაკისრების ნაწილშიც და მიუთითა, „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლზე, რომლის შესაბამისად, ადმინისტრაციული ორგანოები გათავისუფლებულნი არიან სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან.

მონინალმდევე მხარის – ი/მ „ც. კ-ის“ სააპელაციო შესაგებელი: შესაგებლით მოითხოვა სააპელაციო საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა და განმარტა, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურმა მისი საჩივრის განხილვისას დაარღვია სამართლიანობის, ობიექტურობის, მხარეთა თანასწორობისა და მიუკერ-

ძობლობის პრინციპები. დავა განიხილა მის გარეშე ისე, რომ გადაწყვეტილების მიღებისას რაიმე განმარტებები არ გაუკეთებია.

ამასთან, ის საკონტროლო-სალარო აპარატი, რომლის დაკარგვისათვისაც დააჯარიმეს 2006 წლიდან აღარ იყო ხმარებაში, არც საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლებს გაუგზავნიათ მოთხოვნა სალარო აპარატის რეგისტრაციიდან მოხსნის თაობაზე.

სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება /სარეზოლუციო/:

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 12 ივნისის განჩინებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 18 დეკემბრის გადაწყვეტილება.

გასაჩივრებელი გადაწყვეტილების დასკვნების გაზიარების თაობაზე სასამართლოს მსჯელობა: სააპელაციო სასამართლოს განმარტებით, განსახილველ შემთხვევაში სრულყოფილად არ იქნა გამოკვლეული საქმის გარემოებები. კერძოდ, საქმის მასალებიდან დგინდება, რომ 2006 წელს საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლების მითითებით მოსარჩელემ შეცვალა KASBI-03F-ის (საქარხნო ნომრით ...) საკონტროლო-სალარო აპარატი სხვა აპარატით, რის შემდეგაც სადავო საკონტროლო-სალარო აპარატი ხმარებაში აღარ ყოფილა. აქედან გამომდინარე, საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოების ხელახალი გამოკვლევისა და შესწავლის დროს მოპასუხე ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია იმსჯელოს იმ საკითხზეც, თუ რა ზიანი ადგება საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვით სახელმწიფოს გადასახადის გადახდის კუთხით მაშინ, როდესაც ეს აპარატი ჯერ კიდევ 2006 წელს იყო შეცვლილი და ხმარებიდან ამოღებული.

ამასთან, სააპელაციო პალატის შეფასებით, საგადასახადო სამართალდარღვევა წარმოადგენს ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ერთ-ერთ სახეს. საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-10 მუხლის თანახმად, ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევად (გადაცდომად) ჩაითვლება 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. აქედან გამომდინარე, ვინაიდან საგადასახადო სამართალდარღვევა წარმოადგენს ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ერთ-ერთ სახეს, ამიტომ საგადასახადო სამართალდარღვევის საკითხის გარკვევისას უნდა დადგინდეს, პირს მიუძღვის თუ არა ბრალი მის ჩადენაში. შესაბამისად, განსახილველ შემთხვევაშიც უნდა დადგინდეს, მოსარჩელეს მიუძღვოდა თუ არა ბრალი საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვაში.

სააპელაციო პალატამ გაიზიარა აპელანტის მსჯელობა მასზე, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ვ.ა“ ქვეპუნქტის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია 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. თუმცა, მიიჩნია, რომ მოსარჩელეს ამ ნორმის მოთხოვნაც არ დაურღვევია, კერძოდ, მან საკონტროლო-სალარო აპარატი გამოცვალა 2006 წელს, საიდანაც გასულია კანონით დადგენილი შენახვის 6-წლიანი ხანდაზმულობის ვადა.

სააპელაციო სასამართლო, ასევე, მიუთითებს, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 270-ე მუხლის მე-7 ნაწილზე, რომლის თანახმად, ამ კოდექსის 281-ე მუხლით, 286-ე მუხლის მე-11 ნაწილით, 289-ე მუხლის მე-14 ნაწილითა და 291-ე მუხლით გათვალისწინებული სამართალდარღვევებისათვის (გარდა განმეორებით ჩადენილებისა) ფულადი ჯარიმის ნაცვლად შესაძლებელია გამოყენებულ იქნეს გაფრთხილება. აქედან გამომდინარე, მოპასუხე ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია იმსჯელოს, იმ შემთხვევაშიც კი, თუ მოსარჩელის მიერ ჩადენილია საგადასახადო სამართალდარღვევა, მის მიმართ სანქციის სახით რატომ უნდა იქნეს გამოყენებული მაინცდამაინც ჯარიმა და რატომ არ შეიძლება მოსარჩელის მიმართ გამოყენებული იქნეს გაფრთხილება.

სააპელაციო სასამართლომ, ასევე, გაიზიარა საქალაქო სასამართლოს მსჯელობა მასზე, რომ საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 95-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია ადმინისტრაციული წარმოების დანყების შესახებ აცნობოს დაინტერესებულ მხარეს, თუ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამარ-

თლებრივი აქტით შეიძლება გაუარესდეს მისი სამართლებრივი მდგომარეობა და უზრუნველყოს მისი მონაწილეობა ადმინისტრაციულ წარმოებაში. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლის პირველი ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, აღნიშნულ წარმოებაში ც. კ-ი, რომელიც, მისი განცხადებით, შემოსავლების სამსახურის მიერ არ ყოფილა მონეული და ჩართული ადმინისტრაციულ წარმოებაში. აღნიშნული გარემოება კი წარმოადგენს გასაჩივრებული ადმინისტრაციული აქტების ნაწილობრივ ბათილად ცნობის ერთ-ერთ საფუძველს.

რაც შეეხება აპელანტის მოთხოვნას, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურს მოსარჩელის სასარგებლოდ არ უნდა დაკისრებოდა მის მიერ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის ანაზღაურების ვალდებულება, ვინაიდან იგი კანონით არის განთავისუფლებული ბაჟის გადახდისაგან, ამასთან დაკავშირებით სააპელაციო პალატამ განმარტა, რომ საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-10 მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, თუ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი გამოცემული იყო საქმის გარემოებების სათანადო გამოკვლევის გარეშე, ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია აანაზღაუროს პროცესის ხარჯები მის სასარგებლოდ გადაწყვეტილების გამოტანის შემთხვევაშიც. გარდა ამისა, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, იმ მხარის მიერ გაღებული ხარჯების გადახდა, რომლის სასარგებლოდაც იქნა გამოტანილი გადაწყვეტილება, ეკისრება მეორე მხარეს, თუნდაც ეს მხარე განთავისუფლებული იყოს სახელმწიფოს ბიუჯეტში სასამართლო ხარჯების გადახდისაგან. აქედან გამომდინარე, სააპელაციო პალატა მიიჩნევს, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურს მოსარჩელის სასარგებლოდ სწორად დაეკისრა მის მიერ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის ანაზღაურების ვალდებულება.

კასატორი: სსიპ შემოსავლების სამსახური;

მონინალმდევე მხარე: ი/მ „ც. კ-ე“;

კასაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 12 ივნისის განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

კასატორი საკასაციო საჩივარს აფუძნებდა იმავე გარემოებებზე, რაზეც მიუთითებდა სააპელაციო საჩივარში.

საკასაციო სასამართლოში წარმოდგენილი წერილობითი მო-

საზრებით შემოსავლების სამსახურმა მოითხოვა მისი საკასაციო საჩივრის დასაშვებად ცნობა და მიუთითა, რომ 2013 წლის 20 ივნისს შედგა №034974 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი ც. კ-ის მიმართ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა, თუ დადგენილი არ არის, რომ ეს გამონვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით – ინვესს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას, ამავე კოდექსის 269-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, 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“.

ამასთან, მოსაზრების ავტორის მითითებით, სააპელაციო სასამართლომ არსებითად არ იმსჯელა სასარჩელო მოთხოვნის საფუძვლიანობაზე, სააპელაციო სასამართლომ არ გაითვალისწინა ის არსებითი გარემოებები, რაც საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილების გასაჩივრების საფუძვლად იყო მითითებული, არასწორად შეაფასა ფაქტობრივი გარემოებები და არასწორად უთხრა უარი სააპელაციო საჩივრის დაკმაყოფილებაზე. სააპელაციო სასამართლომ ყრადღება არ მიაქცა იმ გარემოებას, რომ შემოსავლების სამსახურმა საჩივრის განხილვისას სრულად შეისწავლა ყველა ფაქტობრივი გარემოება, გამომდინარე იქიდან, რომ კონკრეტულ საქმესთან დაკავშირებით შემოსავლების სამსახურში მიმდინარეობდა ადმინისტრაციული წესით საქმის წარმოება, სადაც მოსარჩელის მიერ ვერ იქნა წარმოდგენილი შესაბამისი მტკიცებულებები და შესაბამისად საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

მოწინააღმდეგე მხარეს – ი/მ „ც. კ-ეს“ მოსაზრება საკასაციო საჩივრის დასაშვებობასთან დაკავშირებით არ წარმოუდგენია.

საკასაციო სასამართლოს მიერ საკასაციო საჩივრის დასაშვებობის პროცესუალური წანამძღვრები:

საკასაციო სასამართლომ 2014 წლის 16 სექტემბრის 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, 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 2014 წლის 12 ივნისის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად უნდა დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს, შემდეგ გარემოებათა გამო:

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ გასაჩივრებული განწყვეტილების გამოტანისას სააპელაციო სასამართლომ დაარღვია მატერიალური და საპროცესო სამართლის ნორმები, კერძოდ, სსსკ-ის 393.2 მუხლის და 394 მუხლის „ე“ ქვეპუნქტის მოთხოვნები; სასამართლომ დავა გადაწყვიტა ისე, რომ არ გამოუკვლევია და არ დაუდგენია ფაქტობრივი გარემოებები, არ გამოუყენებია ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 და მე-19 მუხლების საფუძველზე მინიჭებული უფლებამოსილება.

კასაციის დაშვების წანამძღვრის განმარტება კონკრეტულ საქმეზე:

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, 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-საღარო აპარატის იურიდიულ სტატუსს და მისი გამოყენება-შენახვის ადმინისტრირების კანონიერების საკითხს.

3. საგადასახადო ადმინისტრაციის როლი გადასახადის გადამხდელის კანონისმიერი ვალდებულების – კეთილსინდისიე-

რების 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.

5. ქვემდგომი სასამართლოების მიერ ადმინისტრაციული ორგანოების დისკრეციული უფლებამოსილების პირობებში მიღებული (მისაღები) გადაწყვეტილების კანონიერების შემოწმებისას სასამართლო კონტროლის განხორციელების ფარგლები.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემულ საქმეზე ჩამოყალიბებული სამართლებრივი შეფასებები და სასამართლო დასკვნები სასარგებლო იქნება, როგორც საგადასახადო ორგანოების მოხელეებისათვის და საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირების (საგადასახადო კოდექსის 49.6 მუხლით საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით საქართველოს საგადასახადო ორგანოს კომპეტენციისთვის მიკუთვნებული საგადასახადო კონტროლის ცალკეული სახეები შესაძლებელია, განხორციელოს სხვა პირმა) მმართველობითი საქმიანობისათვის, ასევე, საგადასახადო სამართალურთიერთობათა მონაწილეთათვის, რამდენადაც ადმინისტრაციული სამართლის კერძო ნაწილი – საგადასახადო სამართალი აწესრიგებს საგადასახადის 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 დასკვნა სახელმძღვანელო გახდება სახელმწიფოში არსებული ადმინისტრაციული ორგანოებისათვის და მათი პრაქტიკისათვის, ხოლო ადმინისტრაციულ სამართალურთიერთობებში შესაბამისი სასამართლო განმარტება ხელს შეუწყობს ადმინისტრაციულ საქმეთა განმხილველ სასამართლოებს ერთგვაროვანი სასამარ-

თლო პრაქტიკის ჩამოყალიბებაში.

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 უგულბელყო 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. 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 ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი 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 ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი 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, შესაბამისად, შეუძლებელი ხდება სადავო ადმინისტრაციული აქტის მატერიალური კანონიერების შეფასება.

საკასაციო სასამართლო მიაჩნია, რომ ქვემდგომმა სასამართლოებმა შეფასება არ მისცეს საქმეში არსებულ მტკიცებულებებს, საპელაციო 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 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 სამარ-

თლებრივი 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 უგულვებელყო 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 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 შემომნების ვალდებულების დადგენით. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერების და დასაბუთებულობის შემომნების 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, უარყოს ან 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 სა-

სამართლოს 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: 2013 წლის 20 ივნისს შემოსავლების სამსახურის მონიტორინგის დეპარტამენტის თანამშრომელთა მიერ მოსარჩელე ი/მ „ც. კ-ის“ მიმართ შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, რომლითაც მოსარჩელე დაჯარიმდა 3 000 ლარის ოდენობით.

მითითებული სამართალდარღვევის ოქმი მოსარჩელემ გაასაჩივრა შემოსავლების სამსახურში, რომელმაც 2013 წლის 6 აგვისტოს №37188 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

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

საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, მოსარჩელე ც. კ-ემ სადავოდ გახადა სამართალდარღვევის საერთოდ ჩადენის ფაქტი, მიაჩნია რა, რომ საკონტროლო – სალარო აპარატის დაკარგვა არ იყო გამონეუული მისი ბრალით, ამასთან, სალარო აპარატი, რომლის დაკარგვისთვისაც დაჯარიმდა, შეცვალა 2006 წელს და საგადასახადო თანამშრომლების მითითებით იგი იყენებდა სხვა საკონტროლო-სალარო აპარატს და 2007 წლიდან საკონტროლო-სალარო აპარატი KASBI-03F -ის (საქარხნო ნომრით ...) აღარ იყო ხმარებაში. ამასთან, მოსარჩელის განმარტებით, გასულია ხანდაზმულობის 6-წლიანი ვადა, რის გამოც არ უნდა დაეჯარიმებინათ ან შეეძლოთ გამოეყენებინათ უფრო მსუბუქი სასჯელი.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევები საქართველოში მოწესრიგებულია საგადასახადო კოდექსით, რომელიც განსაზღვრავს საგადასახადო სამართალდარღვევის სახეებსა და საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობას. კერძოდ, საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლით განსაზღვრული ქმედების სა-

გადასახადო 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 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 სამართალ-

წარმოებისგან სასამართლო პროცესულური 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 მიიღწეს.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემული დავის განწყვეტისას სააპელაციო სასამართლომ საესებით უგულბელებულ 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.

საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, საქმის მასალებით დადგენილია და ამას არც მხარეები ხდიან სადავოდ, რომ მოსარჩელე ი/მ „ც. კ-ემ“ სალარო აპარატი დაკარგა. მოსარჩელის განმარტებით, მან 2006 წელს შეცვალა ხმარებიდან ამოღებული საკონტროლო-სალარო აპარატი, რომლის დაკარგვის გამოც დააჯარიმეს, ამასთან, მოსარჩელის განმარტებით, იგი არავის გაუფრთხილებია იმის თაობაზე, რომ სალარო აპარატი უნდა მოეხსნა აღრიცხვიდან.

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-სალა-

რო აპარატი, რომლებიც ერთმანეთისგან განსხვავდებიან მეხსიერებით. ფისკალური მეხსიერების 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 მოდულების 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.

სააპელაციო სასამართლომ დასკვნას: „მოსარჩელეს არ დაურღვევია ზემოაღნიშნული მუხლის მოთხოვნა, „კერძოდ, მან საკონტროლო-სალარო აპარატი გამოცვალა 2006 წელს, საიდანაც გასულია კანონით დადგენილი შენახვის 6 წლიანი ხანდაზმულობის ვადა“, საკასაციო სასამართლო არ იზიარებს, ვინაიდან, სააპელაციო სასამართლომ ისე მიიჩნია, ზემოაღნიშნული გარემოება დადგენილად, რომ დაეყრდნო მხოლოდ მოსარჩელის ახსნა-განმარტებას, რომ მან 2006 წელს გამოცვალა საკონტროლო-სალარო აპარატი, აღნიშნულის დამადასტურებელი სხვა მტკიცებულება საქმეში არ მოიპოვება. ამდენად, საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლის შეფარდება დაუდგენელი ფაქტობრივი გარემოებების მიმართ, კანონსაწინააღმდეგოა.

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. 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 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 საკუთრებაში არსებული ნივთი განსაკუთრებულ, სოციალურ, ეკონომიკურ ფასეულობას წარმოადგენს. კონკრეტულ შემთხვევაში კი, როგორც აღვნიშნეთ, საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მექანიზმებში გროვდება საკონტროლო-სალარო აპარატის მემკვიდრეობით 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 უშუალო მტკიცებულებები, ვინაიდან, სა-

სამართლომ არ გამოიკვლია და ობიექტური შეფასება არ მისცა მხარეთა ახსნა-განმარტებებს. არ გამოიკვლია ის გარემოება, თუკი მეწარმემ 2006 წელს გამოცვალა საკონტროლო-სალარო აპარატი KASBI-03F -ის (საქარხნო ნომრით ...), ეს ფაქტი ოფიციალური წესით დაფიქსირებულია თუ არა საგადასახადო ორგანოში, ასევე, 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 კოდექსის მე-11 მუხლის მე-4 ნაწილით ტერმინი – გადასახადების ადმინისტრირება, განმარტებულია, როგორც – გადასახადების გამოანგარიშებასთან, გადახდასთან და დეკლარირებასთან, საგადასახადო კონტროლთან, აგრეთვე, გადასახადის გადამხდელთა/საგადასახადო აგენტთა აღრიცხვასთან, ინფორმირებასთან და საგადასახადო ვალდებულებათა შესრულების უზრუნველყოფასთან დაკავშირებული ფორმების, მეთოდებისა და წესების ერთობლიობა, რომლებსაც საგადასახადო ორგანოები ახორციელებენ საგადასახადო კანონმდებლობის აღსრულების პროცესში.

ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 85-ე მუხლით დადგენილია ადმინისტრაციული ორგანოს მოვალეობა სამართლებრივი დახმარების გაწევის 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 გაწევისას მოქმედებს ზო-

გადი ადმინისტრაციული კოდექსის პრინციპების საფუძველზე – კანონის წინაშე თანასწორობის, უფლებამოსილების კანონის საფუძველზე განხორციელების, საჯარო და კერძო ინტერესების პროპორციულობის დაცვის, კანონიერი ნდობისა და საქმის მიუკერძოებლად გადაწყვეტის პრინციპების გათვალისწინებით.

ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით გათვალისწინებული ადმინისტრაციული ორგანოს ვალდებულება სამართლებრივი დახმარების განევის თაობაზე, ასევე, რეგლამენტირებულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსში. კერძოდ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 39.1 მუხლის „ა“ ქვეპუნქტის მიხედვით, გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს საგადასახადო ორგანოებისაგან მიიღოს ინფორმაცია საგადასახადო კანონმდებლობის, გადასახადის გადამხდელთა უფლებების საგადასახადო ორგანოთა და მათი თანამდებობის პირთა უფლებების შესახებ, აგრეთვე, საგადასახადო კანონმდებლობის გამოყენების თაობაზე.

ამავე კოდექსის 52-ე მუხლით გათვალისწინებულია საგადასახადო ორგანოების ვალდებულებები, მათ შორის, განსაკუთრებული აღნიშვნის ღირსია: საგადასახადო კანონმდებლობის (I ნაწილის ა)ქპ.), გადასახადის გადამხდელთა უფლებების დაცვის (ბ)ქპ.) გადასახადის გადამხდელის წერილების, საჩივრების და შეკითხვების დადგენილი წესით განხილვის, გადასახადის გადამხდელის უფლებებისა და ვალდებულებების თაობაზე ინფორმაციის მიწოდების (გ)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, რომლის შესრულების კანონიერი, პატივსადები 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 ორგანოთათვის 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 ხელმიუწვდომლობა, 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 მიმღებების ინტერესების დაცვის მაქსიმალური უზრუნველყოფით. სწორედ, თანამედროვე საჯარო მოსამსახურეების კეთილსინდისიერებაზე, 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 – იცოდეს კანონი, უმუშაოდ გამომდინარეობს საგადასახადო /და არა მხოლოდ/ მოსამსახურის ვალდებულებისგან – ასწავლოს (განუმარტოს) კანონი. შესაბამისად, გადამხდელის პასუხისმგებლობა დგება მაშინ, როცა სა-

ჯარო მოსამსახურის პასუხისმგებლობა – სამართლებრივი კონსულტაციის განწვევა, უზრუნველყოფილია“.

საკასაციო სასამართლო დასძენს, რომ ზემოთ მოყვანილ 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 სასამართლოს 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 განწვევას, რათა პირისათვის გამარტივდეს ადმინისტრაციასთან ურთიერთობა, კვალიფიციურად მოახდინოს თავისი პროცედურული უფლებების რეალიზების მეშვეობით მატერიალურ-სამართლებრივი უფლებების დაცვა, კანონიერი ინტერესების დაკმაყოფილება. თუმცა, აღნიშნული ვალდებულება ვერც ერთ შემთხვევაში ვერ გამოორიცხავს დაინტერესებული პირის მოვალეობას – ჯეროვნად და კანონშესაბამისად მოახდინოს თავისი სამართლებრივი პასუხისმგებლობის გაცნობიერება. პირის მენარმედ რეგისტრაცია სამენარმეო 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 განხილვი-

სას ჯეროვნად უნდა გამოარკვიოს რა საჯარო ვალდებულებები გააჩნია საგადასახადო ადმინისტრაციას მენარმის – 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.

ამდენად, საქმის ხელახლა განხილვისას სააპელაციო სასამართლომ უნდა გამოარკვიოს, მოსარჩელე იყო თუ არა ინფორმირებული თავისი იურიდიული პასუხისმგებლობის თაობაზე, ამავდროულად თავად რამდენად აცნობიერებდა საკუთარ სტატუსს, ვალდებულებებს კანონის წინაშე. უტყუარად დადგენილი ფაქტების გარეშე გადამხდელის გათავისუფლება საჯარო ვალდებულებისაგან განზოგადებული ხასიათის მიღების რისკს შეიცავს, რაც, ასევე, შეუსაბამოა კანონიერებისა და კანონის წინაშე თანასწორობის პრინციპებთან.

4. საკასაციო სასამართლო სამართლებრივ შეფასებას აძლევს რა ქვემდგომი ინსტანციების სასამართლოების მიერ განჩინებაში (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 გადამხდელის მიმართ ფულადი ჯარიმის ნაცვლად გამოიყენოს გაფრთხილება: „სააპელაციო პალატა, ასევე, განმარტავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 270-ე მუხლის მე-7 ნაწილის თანახმად, ამ კოდექსის 281-ე მუხლით, 286-ე მუხლის მე-11 ნაწილით, 289-ე მუხლის მე-14 ნაწილითა და 291-ე მუხლით გათვალისწინებული სამართალდარღვევებისათვის (გარდა განმეორებით ჩადენილებისა) ფულადი ჯარიმის ნაცვლად შესაძლებელია გამოყენებულ იქნეს გაფრთხილება. აქედან გამომდინარე, მოპასუხე ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია იმსჯელოს, იმ შემთხვევაშიც კი, თუ მოსარჩელის მიერ ჩადენილია საგადასახადო სამართალდარღვევა, მის მიმართ სანქციის სახით რატომ უნდა იქნეს გამოყენებული მაინცდამაინც ჯარიმა და რატომ არ შეიძლება მოსარჩელის მიმართ გამოყენებული იქნეს გაფრთხილება“ მიაჩნია, კანონშეუსაბამოდ, შემდეგ გარემოებათა გამო:

აღნიშნულ საკითხზე საკასაციო სასამართლომ უკვე იმსჯე-

ლა 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, სადაც საკასაციო პალატამ განმარტა:

„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 შეზღუდულია 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 ორგანობის 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 განონანსორების პრინციპის რეალიზაციას“.

საკასაციო სასამართლომ აქტის ხელახლა გამოსაცემად დაბრუნებისას საგადასახადო ორგანოს დაავალა იმსჯელოს იმ საკითხზე „თუ რა ზიანი ადგება საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვით სახელმწიფოს გადასახადის გადახდის კუთხით, მაშინ, როდესაც ეს აპარატი ჯერ კიდევ 2006 წელს იყო შეცვლილი და ხმარებიდან ამოღებული“.

საკასაციო სასამართლო სამართლებრივ შეფასებას აძლევს რა სააპელაციო სასამართლოს აღნიშნულ დავალებას ადმინისტრაციული ორგანოსადმი, განმარტავს, საკონტროლო-სალარო აპარატი განეკუთვნება რა საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის 22-ე ნაწილით დეფინირებულ სააღრიცხვო დოკუმენტაციას, რომლის შენახვის ვალდებულება გადასახადის გადამხდელს აკისრია ამავე კოდექსის 43-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის „ვ“ ქვეპუნქტის მიხედვით 6 წლის განმავლობაში, გულისხმობს, რომ პირებისადმი რაიმე საჯარო ვალდებულების დამდგენი ნორმის შემოღებით კანონმდებელი მის შესრულებას უკავშირებს საჯარო წესრიგის დაცვის ინტერესებს. ქცევის საზოგადო წესის დადგენისას კანონმდებელი უმეტესად ხელმძღვანელობს არა ნეგატიური (ზიანის თავიდან აცილება), არამედ პოზიტიური კონტექსტი: საჯარო ინტერესების დაცვა – გადასახადის გადამხდელთა მოვალეობათა იმ სპექტრის განსაზღვრა, რომელიც განვითარებისა და საჯარო წესრიგის მიღწევის საშუალებად გვევლინება.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სამეწარმეო საქმიანობის ან ფიზიკური პირების მიერ ეკონომიკური საქმიანობის თავისუფლება მოიცავს საგადასახადო კულტურისა და ტრადიციების ჩამოყალიბებას, რასაც კანონმდებელი გადასახადის გადამხდელთათვის მოვალეობების დადგენით, საერთო წესრიგის უზრუნველყოფი ინსტიტუტების მეშვეობით აღწევს. ამდენად, საკითხი, თუ რა ზიანი მიადგა სახელმწიფოს, გაგებულ არ უნდა იქნეს ვინაობა, მატერიალური თვალსაზრისით. კანონიერი მმართველობის სტანდარტიდან გამომდინარე, არა სახელმწიფოს, არამედ საზოგადოებრივ ინტერესებს, რომელსაც იცავს სახელმწიფო ადმინისტრაციული ორგანოების სახით, ზიანი ადგება, როცა სამართალურთიერთობის მონაწილენი არღვევენ კანონით დადგენილ ქცევის საზოგადო წესს.

ამდენად, სააპელაციო სასამართლომ საქმის ხელახლა განხილვისას უნდა უზრუნველყოს საქმის გარემოებების სრულ-

ფასოვანი და ობიექტური გამოკვლევის საფუძველზე სასამართლო დავის კანონიერად და მიუკერძოებლად გადანყვეტა, საპროცესო და მატერიალური კანონმდებლობის განუხრელი დაცვით.

კასატორის მოტივი, სახელმწიფო ბაჟის გადახდის დაკისრების უკანონობასთან მიმართებით საკასაციო სასამართლოს მიერ 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 გადანყვეტილების 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 გადანყვეტილების დადგენის მიზნით, სრულყოფილად უნდა გამოიკვლიოს ზემოაღნიშნული გარემოებები და დავა გადანყვეტოს 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 გ ი ნ ა:

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 25 თებერვლის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
3. სასამართლო ხარჯები გადაანაწილდეს საქმეზე საბოლოო გადანყვეტილების დადგენისას;
4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საკიეხელი

- 1. დაჯარიმება ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირების გამო**
 - პასუხისმგებლობა ზედნადების გარეშე
საქონლის ტრანსპორტირების გამო 3
 - ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირების გამო
დაჯარიმების კანონიერება 27
- 2. დაჯარიმება სალარო აპარატის წესების დარღვევის გამო**
 - საკონტროლო-სალარო აპარატის განადგურების გამო
დაჯარიმების კანონიერება 65; 91; 123
 - დაჯარიმება სალარო აპარატის დაკარგვის გამო 153; 185; 220