

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს გადაწყვეტილებანი  
ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეებზე  
2010, №1

## საგადასახადო

## დავები

### საგადასახადო სამართალდარღვევა

- გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმება
- დასაბეგრი ობიექტის აღრიცხვის წესის დარღვევა
- ლუქის გარეშე მუშაობა (დაზიანება)
- საგადასახადო დეკლარაციის წარუდგენლობა
- საგადასახადო სამართალდარღვევის გამო საქმის წარმოების წესი
- საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის სანქციის შეფარდება
- საგადასახადო შეტყობინების კანონიერება
- სალარო აპარატის გამოუყენებლობა
- ფიქსირებული გადასახადის დაბეგვრის ობიექტი

## საგადასახადო სამართალდარღვევა

### საგადასახადო სამართალდარღვევის გამო საქმის წარმოების წესი

#### განჩინება

18ს-1070-1032(23-08)

4 მარტი, 2009 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა  
შემადგენლობა: ლ. მურუსიძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),  
ნ. სხირტლაძე,  
პ. სილაგაძე

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

#### აღწერილობითი ნაწილი:

2007 წლის 23 თებერვალს შპს "ლაზერი-2-მა" სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას, მოპასუხეების -ქ. ბათუმის საგადასახადო ინსპექციისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის მიმართ.

მოსარჩელის განმარტებით, 2007 წლის 15 თებერვალს ქ. ბათუმის საგადასახადო ინსპექციამ შპს "ლაზერი-2-სა" და შპს "ლაზერი-2-ის" თბილისის ფილიალს წარუდგინა 2007 წლის 14 თებერვლის 14 და 15 "საგადასახადო მოთხოვნები", რომელთა წარდგენის საფუძველი იყო შპს "ლაზერი-2-ისა" და მისი თბილისის ფილიალის 2004 წლის 1 იანვრიდან 2006 წლის 1 მარტამდე განვლილი პერიოდის საფინანსო-სამეურნეო საქმიანობის დოკუმენტური რევიზიის შესახებ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის 2007 წლის 16 იანვრის აქტები. შპს "ლაზერი-2-ს" ბიუჯეტის სასარგებლოდ დამატებით დაერიცხა: დამატებული ღირებულების გადასახადში -170443 ლარი (მათ შორის, ძირითადი თანხა -147168 ლარი, ჯარიმა -23275 ლარი); მოგების გადასახადში -93456 ლარი (მათ შორის, ძირითადი თანხა -53966 ლარი, ჯარიმა -39490 ლარი); საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის საფუძველზე, ჯარიმა -146247 ლარი. შპს "ლაზერი-2-ს" ბიუჯეტის სასარგებლოდ სულ დამატებით დაერიცხა 410146 ლარი (ძირითადი თანხა -201134 ლარი, ჯარიმა -209012 ლარი). შპს "ლაზერი-2-ის" თბილისის ფილიალს ბიუჯეტის სასარგებლოდ დამატებით დაერიცხა: დამატებული ღირებულების გადასახადში -29506 ლარი (მათ შორის, ძირითადი თანხა -23605 ლარი, ჯარიმა -5901 ლარი).

მოსარჩელის მტკიცებით, ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 14 თებერვლის 14 და 15 "საგადასახადო მოთხოვნები" და შპს "ლაზერი-2-ისა" და მისი თბილისის ფილიალის საფინანსო-სამეურნეო საქმიანობის დოკუმენტური რევიზიის შესახებ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის 2007 წლის 16 იანვრის აქტები ეწინააღმდეგებოდა კანონს, მათი მომზადების დროს არსებითად იყო დარღვეული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 98-ე და "სამეწარმეო საქმიანობის კონტროლის შესახებ" საქართველოს კანონის მე-5 მუხლების მოთხოვნები, რაც საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60<sup>1</sup> მუხლის თანახმად, მათი ბათილად ცნობის საფუძველს წარმოადგენდა.

მოსარჩელის განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 98-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო კონტროლს ახორციელებდა მხოლოდ საგადასახადო ორგანო, ხოლო საბაჟო კანონმდებლობით განსაზღვრულ შემთხვევებში -საბაჟო ორგანო. ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით, სხვა მაკონტროლებელ და სამართალდამცავ ორგანოებს ეკრძალებოდათ გადასახადის გადამხდელის საქმიანობის საგადასახადო კონტროლი. აუცილებლობის შემთხვევაში, საგადასახადო ორგანო გადასახადის გადამხდელის საქმიანობის საგადასახადო კონტროლს ახორციელებდა ოპერატიულ-სამძებრო საქმიანობის განმახორციელებელი ორგანოს თხოვნით, რისთვისაც საგადასახადო ორგანო მოსამართლის ბრძანებით მოიპოვებდა საგადასახადო კონტროლის უფლებას. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 49-ე მუხლის თანახმად, საქართველოს საგადასახადო ორგანოების ერთიანი, ცენტრალიზებული სისტემა შედგებოდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტისა და მასში შემავალი საგადასახადო ინსპექციებისაგან. ამდენად, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიცია არ წარმოადგენდა საგადასახადო ორგანოს და "ფინანსური პოლიციის შესახებ" საქართველოს კანონის მე-2 მუხლის თანახმად, იგი იყო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში შემავალი სპეციალური სამართალდამცავი ორგანო, რომელიც არსებული კანონმდებლობის შესაბამისად, ახორციელებდა ოპერატიულ-სამძებრო საქმიანობას, მოკვლევას და წინასწარ გამოძიებას ეკონომიკურ დანაშაულებათა

სფეროში და შესაბამისად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 98-ე მუხლისა და "სამეწარმეო საქმიანობის კონტროლის შესახებ" საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის მე-4 პუნქტის მიხედვით, მას ეკრძალებოდა გადასახადის გადამხდელის საქმიანობის საგადასახადო კონტროლი.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 121-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფროსი/მოადგილე იღებდა გადაწყვეტილებას საგადასახადო შემოწმების მასალების განხილვის შედეგებზე ან საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმებზე, გადასახადების ან/და საგადასახადო სანქციების თანხის დარიცხვის ან არდარიცხვის შესახებ, ხოლო მე-3 ნაწილის მიხედვით, საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილების ასლი და "საგადასახადო მოთხოვნა" ჰბარდებოდა გადასახადის გადამხდელს. ბათუმის საგადასახადო ინსპექციამ შპს "ლაზერი-2-ისა" და მისი თბილისის ფილიალის საფინანსო-სამეურნეო საქმიანობის დოკუმენტური რევიზიის შესახებ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის რევიზიის აქტები მიიჩნია საგადასახადო შემოწმების აქტებად, ამასთან, მან არ გამოსცა ბრძანება გადასახადებისა და სანქციების დარიცხვის თაობაზე და არ აცნობა ამის შესახებ გადასახადის გადამხდელს. ბათუმის საგადასახადო ინსპექციამ დაარღვია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80, 121-ე და 127-ე მუხლების მოთხოვნები.

მოსარჩელის განმარტებით, შესაბამის აქტში აღნიშნული იყო, რომ შპს "ლაზერი-2-ს" დღგ-ს დასაბეგრი ბრუნვა შემცირებული ჰქონდა 274435 ლარით, საიდანაც დღგ-ს შემცირებულმა თანხამ შეადგინა 48435 ლარი, რაც დაექვემდებარა დარიცხვას, ამასთან, ამ საწარმოს დაერიცხა ჯარიმა გადასახადის შემცირებისათვის. იმავე აქტში არ იყო დასაბუთებული, თუ რა ინფორმაციის საფუძველზე ჩაითვალა დღგ-ს დასაბეგრი ბრუნვა შემცირებულად. ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 14 თებერვლის <sup>14</sup> "საგადასახადო მოთხოვნის" გამოცემას დღგ-ს ნაწილში საფუძვლად დაედო ისეთი გარემოებები და ფაქტი, რომლებიც კანონით დადგენილი წესით არ ყოფილა გამოკვლეული ფინანსური პოლიციისა და საგადასახადო ინსპექციის მიერ, რაც საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, დაუშვებელი იყო. აღნიშნულიდან გამომდინარე, დამატებული ღირებულების გადასახადში 71690 ლარის დარიცხვა დაუსაბუთებელი იყო და უნდა გაუქმებულიყო.

მოსარჩელის მტკიცებით, შპს "ლაზერი-2-ის" საქმიანობის დოკუმენტური რევიზიის აქტის მიხედვით, მოგების გადასახადის გაანგარიშების სისწორის შემოწმებით დადგენილი იყო, რომ ამ საზოგადოებას ფაქტობრივად მიღებული შემოსავლებიდან 2004-2005 წლების შემოსავალი შემცირებული ჰქონდა 269834 ლარით, ხოლო მოგების გადასახადის თანხა -53966 ლარით, რაც დაექვემდებარა დარიცხვას, ამასთან, მას დაერიცხა შესაბამისი ჯარიმა გადასახადის შემცირებისათვის. იმავე აქტში არ იყო დასაბუთებული, თუ რატომ ჩაითვალა მოგების გადასახადის თანხა შემცირებულად, მას არ ერთვოდა აღნიშნულის დამადასტურებელი რაიმე დოკუმენტი, რომლითაც დადასტურდებოდა მოგების გადასახადში საგადასახადო ვალდებულების არსებობა. ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 14 თებერვლის <sup>14</sup> "საგადასახადო მოთხოვნის" გამოცემას მოგების გადასახადის ნაწილში საფუძვლად დაედო ისეთი გარემოებები, რომლებიც კანონით დადგენილი წესით არ ყოფილა გამოკვლეული საგადასახადო ინსპექციის მიერ. აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოგების გადასახადში 93456 ლარის დარიცხვა დაუსაბუთებელი იყო და უნდა გაუქმებულიყო.

მოსარჩელის განმარტებით, შესაბამის აქტში აღნიშნული იყო, რომ შპს "ლაზერი-2-ში" ჩატარდა სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ინვენტარიზაცია. გამოძიების მიერ წარმოდგენილი საბუღალტრო დოკუმენტებით, ჩატარებულ იქნა შპს "ლაზერი-2-ის", მისი თბილისის ფილიალის, შპს "ლაზერი-2 ბათუმისა" და შპს "სონიციენტრი ბათუმის" მიერ შექმნილი და რეალიზებული საქონლის რაოდენობრივი და თანხობრივი გაანგარიშება და ინვენტარიზაციით, საწარმოებში გამოვლინდა 146247 ლარის სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ზედმეტობა, დღგ-ს გარეშე, რის გამოც შპს "ლაზერი-2 თბილისის", საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის მე-3 ნაწილის საფუძველზე, დაერიცხა ჯარიმა -146247 ლარი (აღურიცხავი სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ღირებულება საბაზრო ფასებით, დღგ-ს გარეშე). ინვენტარიზაციის შედეგად გამოვლინდა 647448 ლარის დანაკლისიც, სარეალიზაციო ფასებით, დღგ-ს გარეშე, რასაც დაერიცხა დღგ -98733 ლარი. ინვენტარიზაციის დროს საწარმოს მიერ შემოწმებულებისათვის წარდგენილი იქნა ყველა აუცილებელი დოკუმენტი.

მოსარჩელემ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის მე-3 ნაწილზე და აღნიშნა, რომ ამ ნაწილის სანქცია არ გამოიყენებოდა იმ შემთხვევაში, თუ საბუღალტრო დოკუმენტებში აღურიცხავ სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობაზე არსებობდა საბაჟო კანონმდებლობით გათვალისწინებული დოკუმენტები ან საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა. შპს "ლაზერი-2-ს" მასთან არსებულ სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობაზე გააჩნდა კანონმდებლობით გათვალისწინებული ყველა დოკუმენტი, რის გამოც შემოწმებით ვერ გამოვლინდა სამეურნეო ოპერაციის დამთავრებიდან არა უგვიანეს 45 დღისა, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის საბუღალტრო დოკუმენტებში

აღურიცხველობის ფაქტი, ასევე -საბუღალტრო დოკუმენტებში აღურიცხავი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები, რომლებზეც არ არსებობდა საბაჟო კანონმდებლობით გათვალისწინებული დოკუმენტები ან საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა. აღნიშნულიდან გამომდინარე, შპს "ლაზერი-2-ს" ხსენებული ნაწილით განსაზღვრული სანქცია -146247 ლარი დაერიცხა კანონის დარღვევით და იგი უნდა გაუქმებულიყო. უსაფუძვლოდ იყო დამატებით დარიცხული დღგ დანაკლისთან დაკავშირებით. შესაბამის აქტში მითითებული იყო, რომ დანაკლისი გამოვლინდა ბუღალტრის მიერ წარდგენილი ინფორმაციის კომპიუტერულ ინფორმაციასთან შედარებით. მოცემული საწარმო აწარმოებდა მხოლოდ ლეგალურ ბუღალტერიას, რის გამოც გაუგებარი იყო, თუ რა კომპიუტერულ ინფორმაციას დაეყრდნენ შემოწმებლები დანაკლისის გამოვლენისას. ამასთან, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-12 მუხლის 26-ე ნაწილის თანახმად, დანაკლისი იყო სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის შედეგად გადასახადის გადამხდელის ბუღალტრულ ჩანაწერებთან შედარებისას გამოვლენილი ნაკლებობა. ამავე კოდექსის 143-ე მუხლის მე-6 ნაწილის მიხედვით, დანაკლისი განიხილებოდა მისი აღმოჩენის მომენტში ნაღდი ანგარიშსწორებით, საბაჟო ფასებით (დღგ-ს და აქციზის გადასახადის გარეშე) განხორციელებულ მიწოდებად და საგადასახადო კოდექსით დადგენილი წესით, დაიბეგრებოდა გადასახადებით. ამდენად, დანაკლისი გამოვლენილიც რომ ყოფილიყო, ეს საწარმო მას ჩათვლიდა მისი აღმოჩენის მომენტში (2007 წლის იანვარი) განხორციელებულ მიწოდებად და მას დღგ-ს დეკლარირებისა და გადახდის ვალდებულება წარმოეშობოდა მომდევნო თვის 15 რიცხვში. აღნიშნულიდან გამომდინარე, ამ საწარმოსათვის, აღმოჩენილი დანაკლისის გამო, დღგ-ში დამატებით 98733 ლარის დარიცხვა ეწინააღმდეგებოდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის მოთხოვნებს.

მოსარჩელის განმარტებით, შპს "ლაზერი-2-ის" თბილისის ფილიალის 2004 წლის 1 იანვრიდან 2005 წლის 1 იანვრამდე განვლილი პერიოდის საფინანსო-სამეურნეო საქმიანობის დოკუმენტური რევიზიის შესახებ 2007 წლის 16 იანვრის აქტში აღნიშნული იყო, რომ საზოგადოების ფილიალს შემცირებული ჰქონდა დღგ-ს დასაბეგრი ბრუნვა, საიდანაც დღგ-ს შემცირებულმა თანხამ შეადგინა 23605 ლარი, რაც დაექვემდებარა დარიცხვას, ამასთან, ამ საწარმოს დაერიცხა ჯარიმა გადასახადის შემცირებისათვის. ხსენებული აქტის დანართის მიხედვით, 2005 წელს დღგ-ს შემცირებულმა თანხამ შეადგინა 16673 ლარი, რასაც დაერიცხა შესაბამისი ჯარიმა -4168 ლარი. საქართველოს 2005 წლის 1 იანვრიდან მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 25-ე მუხლის დისპოზიციიდან გამომდინარე, საწარმოს ფილიალები აღარ ითვლებოდა ცალკე გადასახადის გადამხდელებად და მათ გაუქმდათ საიდენტიფიკაციო კოდი, რის გამოც 2005 წელს დღგ-ს გაანგარიშებები წარდგენილი იყო სათავო საწარმოს მიერ. ამასთან, შემოწმება მოიცავდა 2005 წლის იანვრამდე პერიოდს. აღნიშნულიდან გამომდინარე, შპს "ლაზერი-2-ის" თბილისის ფილიალისათვის 2005 წლის პერიოდზე დღგ-ს და შესაბამისი სანქციების დარიცხვა ეწინააღმდეგებოდა მოქმედ კანონმდებლობას. იმავე აქტში არ იყო დასაბუთებული, თუ რა ინფორმაციის საფუძველზე ჩაითვალია დღგ-ს დასაბეგრი ბრუნვა შემცირებულად და მასში არ იყო მითითებული იმ დოკუმენტების რეკვიზიტები, რომლებითაც დადასტურდებოდა დღგ-ში საგადასახადო ვალდებულების არსებობა, რითაც დარღვეული იყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 120-ე მუხლის პირველი ნაწილის "ი" ქვეპუნქტის მოთხოვნები. ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 14 თებერვლის 15 "საგადასახადო მოთხოვნის" გამოცემას დღგ-ს ნაწილში საფუძვლად დაედო ისეთი გარემოებები და ფაქტი, რომლებიც კანონით დადგენილი წესით არ ყოფილა გამოკვლეული ფინანსური პოლიციისა და საგადასახადო ინსპექციის მიერ, რაც საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, დაუშვებელი იყო. აღნიშნულიდან გამომდინარე, დამატებული ღირებულების გადასახადში 29506 ლარის დარიცხვა იყო დაუსაბუთებელი და უნდა გაუქმებულიყო.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელემ მოითხოვა: ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 14 თებერვლის 14 და 15 საგადასახადო მოთხოვნების და შპს "ლაზერი-2-ის" და შპს "ლაზერი-2-ის" თბილისის ფილიალის საფინანსო-სამეურნეო საქმიანობის დოკუმენტური რევიზიის საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის 2007 წლის 16 იანვრის აქტების ბათილად ცნობა, რომლებიც საფუძვლად დაედო საგადასახადო მოთხოვნებს; საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, მის მიერ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის ანაზღაურების მოპასუხისათვის დაკისრება.

2007 წლის 23 თებერვალს შპს "ლაზერი-2 ბათუმმა" სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას, მოპასუხეების -ქ. ბათუმის საგადასახადო ინსპექციისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის მიმართ.

მოსარჩელის განმარტებით, 2007 წლის 15 თებერვალს ქ. ბათუმის საგადასახადო ინსპექციამ შპს "ლაზერი-2 ბათუმს" წარუდგინა 2007 წლის 14 თებერვლის 16 "საგადასახადო მოთხოვნა",

რომლის წარდგენის საფუძველი იყო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის 2007 წლის 16 იანვრის აქტი, რომლის შესაბამისად, განისაზღვრა, რომ 2006 წლის ოქტომბრის დღე-ს დეკლარაციით ბიუჯეტიდან მოთხოვნილი თანხა -26674 ლარი შესამცირებელი იყო 5084 ლარით, ხოლო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 138-ე მუხლის საფუძველზე, მოსარჩელეს დაერიცხა ჯარიმა -15252 ლარი, იმავე კოდექსის 133-ე მუხლის საფუძველზე კი მას დაერიცხა ჯარიმა -3000 ლარი. ხსენებული საგადასახადო მოთხოვნის მიხედვით, შპს "ლაზერი-2 ბათუმს" ბიუჯეტის სასარგებლოდ დამატებით სულ დაერიცხა 23336 ლარი (ძირითადი თანხა -5084 ლარი, ჯარიმა -18252 ლარი). აღნიშნული "საგადასახადო მოთხოვნა" და შპს "ლაზერი-2 ბათუმის" საფინანსო-სამეურნეო საქმიანობის დოკუმენტური რევიზიის საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის 2007 წლის 16 იანვრის აქტი ეწინააღმდეგებოდა კანონს, მათი მომზადების დროს არსებითად იყო დარღვეული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 98-ე და "სამეწარმეო საქმიანობის კონტროლის შესახებ" საქართველოს კანონის მე-5 მუხლების მოთხოვნები, რაც საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60<sup>1</sup> მუხლის თანახმად, მათი ბათილად ცნობის საფუძველს წარმოადგენდა. საგადასახადო შემოწმების აქტში აღნიშნული იყო, რომ 2006 წლის ოქტომბრის დღე-ს დეკლარაციით საზოგადოება ზედმეტად ითხოვდა 5084 ლარს, რის გამოც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 138-ე მუხლის შესაბამისად, მას დაეკისრა ჯარიმა 15252 ლარის ოდენობით. ამასთან, ხსენებული აქტის მიხედვით, დეკლარაციით ბიუჯეტიდან მოთხოვნილი თანხა შესამცირებელი იყო 5084 ლარით და არ მომხდარა ეს თანხა საწარმოსათვის დამატებით არ დაურიცხავთ, ხოლო იმავე საგადასახადო მოთხოვნაში მითითებული იყო, რომ აღნიშნული თანხა საწარმოს დაერიცხა დამატებით. დამატებული ღირებულების გადასახადში შემოწმების აქტით დარიცხვა განხორციელდა 2006 წლის ოქტომბრის დღე-ს ყოველთვიური დეკლარაციის საფუძველზე.

მოსარჩელის მტკიცებით, 2006 წლის 7 ნოემბერს ფინანსური პოლიციის მიერ ამოღებულ იქნა ამ საწარმოს კომპიუტერებისა და საქმიანობის ამსახველი დოკუმენტაცია, მათ შორის, ოქტომბერში შემოსავლებისა და ხარჯების ამსახველი დოკუმენტები, რის გამოც ამავე საწარმომ 2006 წლის ოქტომბრის თვის დღე-ს დეკლარაცია წარადგინა დეკლარაციის წარდგენისათვის დადგენილ ვადაში - 2006 წლის 15 ნოემბერს, მის ხელთ არსებული მონაცემების საფუძველზე, ხოლო საბუთების დაბრუნებისთანავე, შემოწმების დასრულებამდე, 2006 წლის 15 დეკემბერს წარდგენილ იქნა კორექტირებული დეკლარაცია. შესაბამისად, საგადასახადო ინსპექცია ვალდებული იყო, წარდგენილი დეკლარაციის მიხედვით განეხორციელებინა დარიცხვა გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე და აღნიშნული გადასახადი საწარმოს არ შეიძლებოდა დარიცხოდა დამატებით. ამასთან, ამ საწარმოს მიერ წარდგენილი ზემოაღნიშნული დოკუმენტაციით არ შექმნილა გადახდილი გადასახადის მომავალ საგადასახადო ვალდებულებათა ანგარიშში არასწორად ჩათვლის ან დაბრუნების რაიმე საფუძველი, რის გამოც ამავე საწარმოს მიმართ არასწორად იქნა გამოყენებული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 138-ე მუხლით გათვალისწინებული სანქციები. აღნიშნულიდან გამომდინარე, დამატებული ღირებულების გადასახადში 5084 ლარისა და ჯარიმის -15252 ლარის დარიცხვა დაუსაბუთებელი იყო და უნდა გაუქმებულიყო.

მოსარჩელის განმარტებით, ზემოხსენებული აქტის მიხედვით, ამ საწარმოს, შემოსავლებისა და ხარჯების, აგრეთვე, გადასახადით დასაბეგრი სხვა ობიექტების აღრიცხვის წესის დარღვევისათვის, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე, დაერიცხა ჯარიმა 3000 ლარის ოდენობით. ხსენებული ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის მიერ შემოსავლებისა და ხარჯების, აგრეთვე, გადასახადებით დასაბეგრი სხვა ობიექტების აღრიცხვის წესის დარღვევა, ჩადენილი ერთ საგადასახადო პერიოდზე მეტი ხნის განმავლობაში, იწვევდა დაჯარიმებას ამ მუხლის პირველი ნაწილით განსაზღვრული ჯარიმის სამმაგი ოდენობით. ამავე მუხლის მე-5 ნაწილის მიხედვით, შემოსავლებისა და ხარჯების, აგრეთვე, გადასახადებით დასაბეგრი სხვა ობიექტების აღრიცხვის წესის დარღვევად ითვლებოდა პირველადი დოკუმენტების, სასაქონლო ზედნადებების (დღე-ს საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების), საბუღალტრო აღრიცხვის რეგისტრების უქონლობა, ან დადგენილი წესის დარღვევით მათი წარმოება, სათამაშო ბიზნესის გადასახადის გადახდის ნიშნის ან/და დალუქვის გარეშე შესაბამისი დაბეგვრის ობიექტის არსებობა, აგრეთვე, ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშებზე და ანგარიშგებაში გადასახადის გადამხდელის სამეურნეო ოპერაციების, ფულადი სახსრების, მატერიალური ფასეულობების, არამატერიალური აქტივებისა და ფინანსური დაბანდებების სისტემატურად (კალენდარული წლის განმავლობაში ორჯერ და მეტჯერ) არადროულად ან არასწორად ასახვა. ვინაიდან ხსენებულ შემოწმების აქტში არ ფიქსირდებოდა შემოსავლებისა და ხარჯების, აგრეთვე, გადასახადებით დასაბეგრი სხვა ობიექტების აღრიცხვის წესის, კონკრეტულად, თუ რომელი დარღვევის გამო იქნა გამოყენებული სანქცია და ერთ საგადასახადო პერიოდზე მეტი ხნის განმავლობაში ჩადენილი აღ-

რიცხვის წესის დარღვევის რაიმე ფაქტი, დასახელებული კოდექსის 133-ე მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე, ჯარიმა -3000 ლარი დარიცხული იყო უსაფუძვლოდ და იგი უნდა გაუქმებულიყო.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელემ მოითხოვა: ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 14 თებერვლის საგადასახადო მოთხოვნისა და შპს "ლაზერი-2 ბათუმის" რევიზიის შესახებ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის 2007 წლის 16 იანვრის აქტის ბათილად ცნობა; საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, მოსარჩელის მიერ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის ანაზღაურების მოპასუხისათვის დაკისრება.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 14 მარტის განჩინებებით მოსარჩელე შპს "ლაზერი-2-ის" სარჩელის გამო, მოპასუხეების -ქ. ბათუმის საგადასახადო ინსპექციისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის მიმართ, შპს "ლაზერი-2-ის" რევიზიისა და შპს "ლაზერი-2-ის" თბილისის ფილიალის საფინანსო-სამეურნეო საქმიანობის დოკუმენტური რევიზიის შესახებ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის 2007 წლის 16 იანვრის აქტების ბათილად ცნობის ნაწილში შეწყდა საქმის წარმოება დაუშვებლობის გამო; მოსარჩელე შპს "ლაზერი-2 ბათუმის" სარჩელის გამო, მოპასუხეების -ქ. ბათუმის საგადასახადო ინსპექციისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის მიმართ, შპს "ლაზერი-2 ბათუმის" რევიზიის შესახებ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის 2007 წლის 16 იანვრის აქტის ბათილად ცნობის ნაწილში შეწყდა საქმის წარმოება დაუშვებლობის გამო.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 13 აპრილის განჩინებებით ადმინისტრაციული საქმე მოსარჩელე შპს "ლაზერი-2-ის" სარჩელის გამო, მოპასუხე ქ. ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის შესახებ და ადმინისტრაციული საქმე მოსარჩელე შპს "ლაზერი-2 ბათუმის" სარჩელის გამო, მოპასუხე ქ. ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის შესახებ, განსჯადობის წესის დაცვით, გადაეგზავნა უფლებამოსილ სასამართლოს -ბათუმის საქალაქო სასამართლოს.

ბათუმის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 4 ივნისის საოქმო განჩინებით ადმინისტრაციული საქმეები შპს "ლაზერი-2-ისა" და შპს "ლაზერი-2 ბათუმის" სარჩელების გამო, მოპასუხე ქ. ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ, გაერთიანდა ერთ წარმოებად.

ბათუმის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 29 ოქტომბრის გადაწყვეტილებით შპს "ლაზერი-2-ისა" და შპს "ლაზერი-2 ბათუმის" სასარჩელო განცხადება დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი ქ. ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 14 თებერვლის 14, 15 და 16 საგადასახადო მოთხოვნები და ბათუმის საგადასახადო ინსპექციას დაევალა ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა; მოპასუხე ქ. ბათუმის საგადასახადო ინსპექციას შპს "ლაზერი-2-ის" სასარგებლოდ დაეკისრა მოსარჩელის მიერ წინასწარ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის -13190 ლარის, ხოლო შპს "ლაზერი-2 ბათუმის" სასარგებლოდ -701 ლარის გადახდა.

საქალაქო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ სისხლის სამართლის საქმესთან დაკავშირებით, ფინანსური პოლიციის საგამომიებო დეპარტამენტის ქ. თბილისის მთავარი სამმართველოს მომართვისა და ფინანსური პოლიციის სპეციალურ გამოკვლევათა და ფინანსური ექსპერტიზის დეპარტამენტის უფროსის დავალებით, სამმართველოს ინსპექტორებს დაევალათ შპს "ლაზერი-2 ბათუმსა" და შპს "ლაზერი-2-ში" რევიზიის ჩატარება, რის საფუძველზეც, ფინანსური პოლიციის სპეციალურ გამოკვლევათა და ფინანსური ექსპერტიზის დეპარტამენტის ინსპექტორების მიერ 2007 წლის 16 იანვარს შედგენილ იქნა აქტი, რომლის თანახმადაც, შპს "ლაზერი-2-ს" ბიუჯეტის სასარგებლოდ უნდა დაკისრებოდა, დღგ-ს სახით, ძირითადი თანხა -170443 ლარი, ჯარიმა -23272 ლარი, მოგების გადასახადი -ძირითადი თანხა -53966 ლარი, ჯარიმა -39490 ლარი, სხვა თანხა -146247 ლარი, სულ -410146 ლარი. შპს "ლაზერი-2-ის" თბილისის ფილიალს დღგ-ს სახით გადასახდელად დაერიცხა 29506 ლარი, ხოლო შპს "ლაზერი-2 ბათუმს" ბიუჯეტის სასარგებლოდ დაეკისრა დღგ -20336 ლარი, სხვა თანხები -3000 ლარი, სულ -23336 ლარი. აღნიშნული აქტების საფუძველზე, საგადასახადო ინსპექციის მიერ ისე, რომ მის მიერ არ ყოფილა სხვა რაიმე გადაწყვეტილება მიღებული, გამოცემულ იქნა 2007 წლის 14 თებერვლის 14, 15 და 16 საგადასახადო მოთხოვნები და შპს "ლაზერი-2 ბათუმს" დამატებით გადასახდელად დაერიცხა 23336 ლარი, შპს "ლაზერი-2-ს" დაერიცხა 410146 ლარი, ხოლო შპს "ლაზერი-2-ის" თბილისის ფილიალს დაერიცხა 29506 ლარი. აღნიშნულ საგადასახადო მოთხოვნებში დამატებითი გადასახადის დარიცხვის საფუძველად მითითებული იყო შემოწმების აქტი და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლი.

საქალაქო სასამართლომ გაიზიარა მოსარჩელის მტკიცება და სადავო საგადასახადო მოთხოვნების ბათილად ცნობის საფუძველად მიიჩნია ის გარემოება, რომ მოსარჩელე აღნიშნული საგადასახადო მოთხოვნების საფუძველზე, არასწორად იქნა დაჯარიმებული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლით, რომელიც ითვალისწინებდა გადასახადის გადამხდელის, საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის დაჯარიმებას საგადასახადო დეკლარაციის საგადასახადო ორგანოში წარდგენის კანონმდებლობით დადგენილი ვადის დარღვევის გამო, რაც, როგორც მოპასუხის წარმომადგენელიც განმარტავდა, მოცემულ შემთხვევაში, არ მოხდარა. საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველად საგადასახადო მოთხოვნებშიც მითითებული იყო არა დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენის თაობაზე საგადასახადო ორგანოს ბრძანება, არამედ - ფინანსური პოლიციის შემოწმების აქტი, რომლის თანახმადაც, მოსარჩელეს უნდა დაკისრებოდა საშემოსავლო და სოციალური გადასახადის დაუკავებლობისათვის ჯარიმა, დაუკავებელი თანხის 10%-ის ოდენობით.

ამდენად, საქალაქო სასამართლო დაეთანხმა მოსარჩელის მოსაზრებას სადავო საგადასახადო მოთხოვნების ბათილად ცნობის თაობაზე და განმარტა, რომ სადავო ადმინისტრაციული აქტის მიღებისას, მოპასუხე ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ დარღვეულ იქნა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 121-ე და 127-ე მუხლების მოთხოვნები, კერძოდ, ადმინისტრაციულმა ორგანომ ისე გამოსცა <sup>14</sup>, <sup>15</sup> და <sup>16</sup> საგადასახადო მოთხოვნა და დააჯარიმა მოსარჩელე საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლით, რომ აღნიშნულზე არანაირი შემოწმება არ ჩატარებია და არ მიუღია შესაბამისი გადაწყვეტილება, რასაც შეიძლება გამოეწვია მოსარჩელის დაჯარიმება ზემოხსენებული მუხლით. გარდა აღნიშნულისა, საგადასახადო ინსპექციამ ფინანსური პოლიციის 2007 წლის 16 იანვრის აქტი ისე მიიჩნია საგადასახადო შემოწმების აქტად, რომ არ გამოსცა ბრძანება გადასახადებისა და სანქციების დარიცხვის თაობაზე და არ აცნობა ამის შესახებ გადასახადის გადამხდელს. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 98-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო კონტროლს ახორციელებდა მხოლოდ საგადასახადო ორგანო, ხოლო საბაჟო კანონმდებლობით განსაზღვრულ შემთხვევებში - საბაჟო ორგანო, ამ მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით კი, სხვა მაკონტროლებელ და სამართალდამცავ ორგანოებს ეკრძალებოდათ გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო კონტროლი. ამავე კოდექსის 121-ე მუხლის თანახმად, საგადასახადო შემოწმების მასალების განხილვის შედეგებზე ან საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმებზე, გადასახადების ან/და საგადასახადო სანქციების თანხის დარიცხვის ან არდარიცხვის შესახებ გადაწყვეტილებას იღებდა საგადასახადო ორგანოს უფროსი ან მისი მოადგილე.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საქალაქო სასამართლომ მიუთითა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლზე და დადგენილად მიიჩნია, რომ ქ. ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 14 თებერვლის <sup>14</sup>, <sup>15</sup> და <sup>16</sup> საგადასახადო მოთხოვნები ეწინააღმდეგებოდა კანონს, მათი მომზადებისა და გამოცემის დროს არსებითად იყო დარღვეული კანონმდებლობით დადგენილი მოთხოვნები, რაც საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60<sup>1</sup> მუხლის თანახმად, მათი ბათილად ცნობის საფუძველი იყო.

ბათუმის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 29 ოქტომბრის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციამ, რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელებისათვის სარჩელების დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 1 აპრილის განჩინებით მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის უფლებამონაცვლედ მოცემულ საქმეში ჩაბმულ იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 29 აპრილის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური, როგორც მოპასუხე მხარე, ამოირიცხა ამ საქმიდან და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური მოცემულ საქმეში ჩაბმულ იქნა მესამე პირად.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 17 ივნისის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა ბათუმის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 29 ოქტომბრის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ სისხლის სამართლის საქმესთან დაკავშირებით, ფინანსური პოლიციის საგამოძიებო დეპარტამენტის ქ. თბილისის მთავარი სამმართველოს ინსპექტორებს დაევალიათ შპს "ლაზერი-2 ბათუმსა" და შპს "ლაზერი-2-ში" რევიზიის ჩატარება, რის საფუძველზეც, ინსპექტორების მიერ 2007 წლის 16 იანვარს შედგენილ იქნა აქტი, რომლის თანახმადაც, შპს "ლაზერი-2-ს" ბიუჯეტის სასარგებლოდ დაეკისრა ძირითადი თანხა -170443

ლარი, ჯარიმა -23272 ლარი, მოგების გადასახადი -ძირითადი თანხა -53966 ლარი, ჯარიმა -39490 ლარი, სხვა თანხები -146247 ლარი, სულ -410146 ლარი. შპს "ლაზერი-2-ის" თბილისის ფილიალს დღგ-ს სახით, გადასახდელად დაერიცხა 29506 ლარი, ხოლო შპს "ლაზერი-2 ბათუმს" ბიუჯეტის სასარგებლოდ დაეკისრა დღგ -20336 ლარი, სხვა თანხები -3000 ლარი, სულ -23336 ლარი. აღნიშნული აქტების საფუძველზე, საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2007 წლის 14 თებერვალს გამოცემულ იქნა <sup>114-5-6</sup> "საგადასახადო მოთხოვნები", რომელთა თანახმადაც, შპს "ლაზერი-2 ბათუმს" დამატებით გადასახდელად დაერიცხა 410146 ლარი, ხოლო შპს "ლაზერი-2-ის" თბილისის ფილიალს დაერიცხა 29506 ლარი. ხსენებულ საგადასახადო მოთხოვნებში დღგ-ს დარიცხვის საფუძველად მითითებული იყო შემოწმების აქტი და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლი.

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლი ითვალისწინებდა გადასახადის გადამხდელის, საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის დაჯარიმებას საგადასახადო დეკლარაციის საგადასახადო ორგანოში წარდგენის კანონმდებლობით დადგენილი ვადის დარღვევის გამო, რაც კონკრეტულ შემთხვევაში, არ მოხდარა, ვინაიდან "საგადასახადო მოთხოვნის" საფუძველი იყო არა საგადასახადო ორგანოს ბრძანება, არამედ ფინანსური პოლიციის შემოწმების აქტი, რომლის შესაბამისად, მოსარჩელეს უნდა დაეკისრებოდა საშემოსავლო და სოციალური გადასახადის დაუკავებლობისათვის ჯარიმა, დაუკავებელი თანხის 10%-ის ოდენობით. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფლება ჰქონდა, განეხორციელებინა თითოეული გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის, სხვა ვალდებული პირის კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულების დარიცხვა, ამ კოდექსისა და საგადასახადო კანონმდებლობის სხვა აქტების მიხედვით, შემდეგი ერთი ან ერთზე მეტი ინფორმაციის წყაროს საფუძველზე: ა) გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის საგადასახადო დეკლარაციები; ბ) ამ კოდექსის 218-ე მუხლის მე-4 ნაწილის შესაბამისად გადახდილი თანხების შესახებ ინფორმაცია; გ) შემოწმების მასალები და სხვა სათანადო ინფორმაცია, რომელიც ცნობილი იყო საგადასახადო ორგანოსათვის.

სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებით, საგადასახადო ინსპექციამ ფინანსური პოლიციის რევიზიის აქტები არასწორად მიიჩნია საგადასახადო "შემოწმების მასალებად და სათანადო ინფორმაციად", ამასთან, არ გამოსცა ბრძანება გადასახადებისა და სანქციების დარიცხვის თაობაზე და არ აცნობა ამის შესახებ გადასახადის გადამხდელს. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 98-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო კონტროლს ახორციელებდა მხოლოდ საგადასახადო ორგანო, კანონმდებლობით განსაზღვრულ შემთხვევებში კი -საბაჟო ორგანო. ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით, სხვა მაკონტროლებელ ან სამართალდამცავ ორგანოებს ეკრძალებოდათ გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო კონტროლი. აქედან გამომდინარე, ფინანსური პოლიცია არ წარმოადგენდა საგადასახადო ორგანოს და მას ეკრძალებოდა გადასახადის გადამხდელის საქმიანობის საგადასახადო კონტროლი. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 121-ე მუხლის თანახმად, საგადასახადო შემოწმების მასალების განხილვის შედეგებზე ან საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმებზე, გადასახადების ან/და საგადასახადო სანქციების თანხის დარიცხვის ან არდარიცხვის შესახებ გადაწყვეტილებას იღებდა საგადასახადო ორგანოს უფროსი ან მისი მოადგილე. შესაბამისად, ფინანსური პოლიციის რევიზიის აქტი არ წარმოადგენდა სათანადო ინფორმაციას და მის საფუძველზე თანხის საწარმოსთვის დარიცხვა იყო უკანონო. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის მე-15 ნაწილის მიხედვით, საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე გადასახადების ან/და საგადასახადო სანქციის გამოყენების თაობაზე საგადასახადო ორგანო აქტის შედგენიდან 30 კალენდარული დღის ვადაში იღებდა ერთიან გადაწყვეტილებას, რომელიც ფორმდებოდა ბრძანებით, ხოლო ამავე მუხლის მე-16 ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელს წერილობით ეცნობებოდა მიღებული გადაწყვეტილების თაობაზე. კონკრეტულ შემთხვევაში, საგადასახადო ინსპექციას არ გამოუცია ბრძანება გადასახადებისა და სანქციების დარიცხვის თაობაზე და ამის შესახებ არ უცნობებია გადასახადის გადამხდელისათვის, რითაც დაირღვა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნები.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის მიერ მიღებული, გასაჩივრებული საგადასახადო მოთხოვნები ეწინააღმდეგებოდა საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ წესებს, რაც საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60<sup>1</sup> მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ამ აქტების ბათილობის საფუძველი იყო. ამდენად, სააპელაციო სასამართლომ ამ საქმეზე მთლიანად გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს სამართლებრივი შეფასება და მიიჩნია, რომ არ არსებობდა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების საფუძველი.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 17 ივნისის განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების



სამსახურის ბათუმის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექცია), რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩევეებისათვის სარჩელების დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

კასატორი მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლის მე-2 ნაწილის "გ" ქვეპუნქტზე, რომლის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს განახორციელოს თითოეული გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის, სხვა ვალდებული პირის კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულების დარიცხვა ამ კოდექსისა და საგადასახადო კანონმდებლობის სხვა აქტების მიხედვით, შემოწმების მასალებისა და სხვა სათანადო ინფორმაციის საფუძველზე.

კასატორის განმარტებით, მოცემულ შემთხვევაში, სადავო შემოწმების აქტები საგადასახადო ინსპექციისათვის წარმოადგენდა სათანადო ინფორმაციას, რის საფუძველზეც განხორციელდა მოსარჩელეთა პირადი აღრიცხვის ბარათებზე თანხების დარიცხვა, ხოლო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, თუ გადასახადის გადამხდელი/საგადასახადო აგენტი, სხვა ვალდებული პირი არ წარმოადგენს გადასახადის დასარიცხად საჭირო ინფორმაციას, საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია დარიცხოს მას გადასახადი ხელთ არსებული ინფორმაციის საფუძველზე და წარუდგინოს საგადასახადო მოთხოვნა. ამდენად, ამ შემთხვევაში, სადავო საგადასახადო მოთხოვნები მოწინააღმდეგე მხარეებს (მოსარჩევეებს) გაეგზავნათ ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით, სასამართლომ კი არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა და არასწორად განმარტა კანონი, რაც საკასაციო საჩივრის საფუძველია. მოწინააღმდეგე მხარეებისათვის სადავო თანხების დარიცხვის საფუძველია შემოწმების აქტები, როგორც ეს მითითებულია სადავო საგადასახადო მოთხოვნებში. რაც შეეხება შესაბამის საგადასახადო მოთხოვნაში საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლზე მითითებას, აღნიშნული წარმოადგენს ტექნიკურ შეცდომას და იგი არ შეიძლება იყოს მისი ბათილად ცნობის საფუძველი.

კასატორის მტკიცებით, გაუგებარია, თუ სასამართლო რომელი სამართლებრივი ნორმის საფუძველზე მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ, ვინაიდან საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველი იყო არა საგადასახადო ორგანოს ბრძანება, არამედ ფინანსური პოლიციის შემოწმების აქტი, შესაბამისად, მოსარჩელეს უნდა დაკისრებოდა საშემოსავლო და სოციალური გადასახადის დაუკავებლობისათვის ჯარიმა დაუკავებელი თანხის 10%-ის ოდენობით. ამ შემთხვევაში, მოწინააღმდეგე მხარეს არ დაუყენებია პრეტენზია იმის შესახებ, რომ ფინანსური პოლიციის მიერ შედგენილი რევიზიის აქტები წარმოადგენს იურიდიული ძალის არმქონე მტკიცებულებებს. ამდენად, სასამართლო გადაწყვეტილების თანახმად, ფინანსური პოლიციის რევიზიის აქტები წარმოადგენს სათანადო ინფორმაციას და იმდენად, რამდენადაც ისინი მოწინააღმდეგე მხარის მიერ არ გასაჩივრებულა, იგი აღარ შეიძლება იყოს დავის საგანი. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60<sup>1</sup> მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, სადავო აქტების ბათილად ცნობა შეიძლება ისეთი დარღვევის გამო, რომლის არარსებობის შემთხვევაში მოცემულ საკითხზე მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება, რაც საქმის მასალებით არ დასტურდება. აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოცემულ საკითხზე საგადასახადო ინსპექციის მიერ თანხების დარიცხვის შესახებ გადაწყვეტილების (ბრძანების) მიღებისას, მოწინააღმდეგე მხარეს იგივე თანხები დაერიცხებოდა გადასახდელად, რაც მითითებულია სადავო საგადასახადო მოთხოვნებში, იმდენად, რამდენადაც გადამხდელთან შედგენილი რევიზიის აქტებით დაფიქსირებული დარღვევები და ფაქტობრივი გარემოებები სადავო არ არის და მათი სამართლებრივი შეფასებაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნათა დაცვით არის გაკეთებული ხსენებულ რევიზიის აქტებში.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 17 ივნისის განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა ასევე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა, რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით შპს "ლაზერი-2 ბათუმისთვის" სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

კასატორის მტკიცებით, სააპელაციო სასამართლომ შპს "ლაზერი-2 ბათუმის" საქმეზე გადაწყვეტილების მიღებისას არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, გამოიყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა, არასწორად განმარტა კანონი და მიიღო უკანონო და დაუსაბუთებელი განჩინება.

კასატორის განმარტებით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კანონმდებლობის დარღვევა სააპელაციო სასამართლოს მიერ 2007 წლის 29 აპრილს მიღებული განჩინება (რომელიც, სავარაუდოდ, მიღებულია 2008 წლის 29 აპრილს), რომლითაც სააპელაციო სასამართლომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური, როგორც ფინანსური პოლიციის უფლებამონაცვლე, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-16 მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, საქმეში ჩააბა მესამე პირად, რადგან მიიჩნია, რომ შემოსავლების სამსახური წარმოადგენდა სადავო სამართალურთიერთობის მონაწილეს, რომლის თაობაზედაც სასამართლოს მიერ საერთო გადაწყვეტილების გამოტანა იყო შესაძლებელი, ამასთან, მან ფინანსური პოლიცია ამოიციხა საქმი-

დან როგორც მოპასუხე. სააპელაციო სასამართლომ 2007 წლის 29 აპრილის განჩინებით დადასტურებულად მიიჩნია, რომ ბათუმის საქალაქო სასამართლოში საქმის განხილვისას, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიცია იყო მოპასუხე მხარე, მაშინ, როდესაც ფინანსური პოლიცია პირველი ინსტანციის სასამართლოში არ წარმოადგენდა პროცესში მონაწილე მხარეს და შესაბამისად, მას არ მიუღია მონაწილეობა საქმის განხილვაში არც ერთ სასამართლო სხდომაზე. საქმის მასალებიდან ირკვევა, რომ შპს "ლაზერი-2 ბათუმის" სასარჩელო განცხადება, რომელიც ბათუმის საქალაქო სასამართლომ განიხილა, თავდაპირველად შეტანილ იქნა თბილისის საქალაქო სასამართლოში, რომლის 2007 წლის 14 მარტის განჩინებით, დაუშვებლობის გამო, შეწყდა საქმის წარმოება შპს "ლაზერი-2 ბათუმის" რევიზიის შესახებ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის 2007 წლის 16 იანვრის აქტის ბათილად ცნობის ნაწილში. ხსენებული განჩინება არ გასაჩივრებულა არც ერთი მხარის მიერ და მისი ძალაში შესვლის გამო, სადავო საკითხის განხილვისას ფინანსური პოლიცია უკვე აღარ წარმოადგენდა დაინტერესებულ მხარეს. აქედან კი გამომდინარეობს, რომ საქალაქო სასამართლომ საქმის განხილვისას დაარღვია საპროცესო კანონმდებლობის მოთხოვნები - არ გამოიყენა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-16 მუხლი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, რის გამოც სააპელაციო სასამართლოს ამ საფუძველით უნდა გაეუქმებინა საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება. მართალია, სააპელაციო სასამართლომ შემოსავლების სამსახურს მისცა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-16 მუხლის მე-2 ნაწილით ჩაბმული მესამე პირის უფლებით საქმის განხილვაში მონაწილეობის მიღების შესაძლებლობა, მაგრამ საქმის განხილვაში სააპელაციო ინსტანციის სასამართლოში ჩაბმული პროცესში მონაწილე მხარე ვერ ახდენს თავისი უფლებების სრული მოცულობით რეალიზაციას, მხარე ვერ გასცდება სააპელაციო საჩივრის მოთხოვნის ფარგლებს და შესაბამისად, სასამართლომ დაარღვია საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლით დადგენილი შეჯიბრებითობის პრინციპი.

კასატორის მტკიცებით, სასამართლოს მსჯელობა შპს "ლაზერი-2 ბათუმში" საფინანსო-სამეურნეო საქმიანობის დოკუმენტური რევიზიის - შემოწმების ჩატარების კანონიერებაზე, უსაფუძვლოა. მოწინააღმდეგე მხარეს ფინანსური პოლიციის მიერ საწარმოთა შემოწმების ჩატარების დროს არ დაუყენებია პრეტენზია ასეთი შემოწმებების შეწყვეტის მოთხოვნით. კასატორი მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლის მე-2 ნაწილის "გ" ქვეპუნქტზე, რომლის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს განახორციელოს თითოეული გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის, სხვა ვალდებული პირის კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულების დარიცხვა ამ კოდექსისა და საგადასახადო კანონმდებლობის სხვა აქტების მიხედვით, შემოწმების მასალებისა და სხვა სათანადო ინფორმაციის საფუძველზე. ამ შემთხვევაში, სადავო შემოწმების აქტები საგადასახადო ინსპექციისათვის წარმოადგენდა სათანადო ინფორმაციას, რის საფუძველზეც განხორციელდა მოსარჩელეთა პირადი აღრიცხვის ბარათებზე თანხების დარიცხვა, ხოლო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, თუ გადასახადის გადამხდელი/საგადასახადო აგენტი, სხვა ვალდებული პირი არ წარმოადგენს გადასახადის დასარიცხად საჭირო ინფორმაციას, საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია, დაარიცხოს მას გადასახადი ხელთ არსებული ინფორმაციის საფუძველზე და წარუდგინოს საგადასახადო მოთხოვნა. სადავო საგადასახადო მოთხოვნები მოწინააღმდეგე მხარეებს (მოსარჩელებს) გაეგზავნათ აღნიშნულის გათვალისწინებით, სასამართლომ კი არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა და არასწორად განმარტა კანონი, რაც საკასაციო საჩივრის საფუძველია. მოწინააღმდეგე მხარეებისათვის სადავო თანხების დარიცხვის საფუძველია შემოწმების აქტები, როგორც ეს მითითებულია სადავო საგადასახადო მოთხოვნებში. რაც შეეხება შესაბამის საგადასახადო მოთხოვნაში საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლზე მითითებას, აღნიშნული წარმოადგენს ტექნიკურ შეცდომას და იგი არ შეიძლება იყოს მისი ბათილად ცნობის საფუძველი.

კასატორის განმარტებით, გაუგებარია, თუ სასამართლო რომელი სამართლებრივი ნორმის საფუძველზე მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ, ვინაიდან საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველი იყო არა საგადასახადო ორგანოს ბრძანება, არამედ ფინანსური პოლიციის შემოწმების აქტი, შესაბამისად, მოსარჩელეს უნდა დაკისრებოდა საშემოსავლო და სოციალური გადასახადის დაუკავებლობისათვის ჯარიმა დაუკავებელი თანხის 10%-ის ოდენობით. ამ შემთხვევაში მოწინააღმდეგე მხარეს არ დაუყენებია პრეტენზია იმის შესახებ, რომ ფინანსური პოლიციის მიერ შედგენილი რევიზიის აქტები წარმოადგენს იურიდიული ძალის არმქონე მტკიცებულებებს. ამდენად, სასამართლო გადაწყვეტილების თანახმად, ფინანსური პოლიციის რევიზიის აქტები წარმოადგენს სათანადო ინფორმაციას და იმდენად, რამდენადაც ისინი მოწინააღმდეგე მხარის მიერ არ გასაჩივრებულა, იგი აღარ შეიძლება იყოს დავის საგანი. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60<sup>1</sup> მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, სადავო აქტების ბათილად ცნობა შეიძლება ისეთი დარღვევის გამო, რომლის არარსებობის შემთხვევაში, მოცემულ საკითხზე მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვე-

ტილება, რაც საქმის მასალებით არ დასტურდება. აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოცემულ საკითხზე საგადასახადო ინსპექციის მიერ თანხების დარიცხვის შესახებ გადაწყვეტილების (ბრძანების) მიღებისას, მოწინააღმდეგე მხარეს იგივე თანხები დაერიცხებოდა გადასახდელად, რაც მითითებულია სადავო საგადასახადო მოთხოვნებში, იმდენად, რამდენადაც გადამხდელთან შედგენილი რევიზიის აქტებით დაფიქსირებული დარღვევები და ფაქტობრივი გარემოებები სადავო არ არის და მათი სამართლებრივი შეფასებაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნათა დაცვით არის გაკეთებული რევიზიის აქტებში.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2008 წლის 20 ოქტომბრის განჩინებით, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივრები; მხარეებს მიეცათ უფლება, 2008 წლის 20 ოქტომბრის განჩინების ჩაბარებიდან 14 დღის ვადაში წარმოედგინათ მოსაზრება, თუ რამდენად იყო დასაშვები განსახილველად საკასაციო საჩივრები საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2008 წლის 15 დეკემბრის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივრები მიჩნეულ იქნა დასაშვებად საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის "ა" ქვეპუნქტით და მათი განხილვა დაინიშნა მხარეთა დასწრებით, 2009 წლის 27 იანვარს, 16.00 საათზე.

#### **სამოტივაციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლო გაეცნო საქმის მასალებს, მოისმინა მხარეთა ახსნა-განმარტებანი, შეამოწმა გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობა, წარმოდგენილი საკასაციო საჩივრების საფუძვლიანობა და მიაჩნია, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივრები არ უნდა დაკმაყოფილდეს.

საკასაციო სასამართლოს, საქმის მასალების მიხედვით, დადგენილად მიაჩნია შემდეგი ფაქტობრივი გარემოებები: ფინანსური პოლიციის საგამოძიებო დეპარტამენტის თბილისის მთავარი სამმართველოს წარმოებაში არსებულ 192061283 სისხლის სამართლის საქმესთან დაკავშირებით, 2006 წლის 14 ნოემბრის მომართვისა და სპეციალურ გამოკვლევათა დეპარტამენტის უფროსის დავალების საფუძველზე, ამავე დეპარტამენტის ინსპექტორებმა შპს "ლაზერი-2-ში", შპს "ლაზერი-2-ის" თბილისის ფილიალსა და შპს "ლაზერი-2 ბათუმში" ჩაატარეს რევიზია, რის შედეგადაც 2007 წლის 16 იანვარს მათ მიერ შედგენილ იქნა აქტები (3 აქტი), რომელთა თანახმადაც: შპს "ლაზერი-2-ს" ბიუჯეტის სასარგებლოდ სულ უნდა დარიცხოდა 410126 ლარი, მათ შორის, გადასახადის ძირითადი თანხა -102381 ლარი, გადასახადების შემცირებისათვის ჯარიმა -62765 ლარი, სანქცია ინვენტარიზაციის შედეგად გამოვლენილ მატერიალურ ფასეულობათა დანაკლისისათვის -98733 ლარი და სანქცია ინვენტარიზაციის შედეგად გამოვლენილი აღურიცხავი საქონლის ზედმეტობისათვის -146247 ლარი; შპს "ლაზერი-2-ის" თბილისის ფილიალს ბიუჯეტის სასარგებლოდ დამატებით გადასახდელად დაერიცხა 29506 ლარი, მათ შორის, გადასახადის ძირითადი თანხა -23605 ლარი და ჯარიმა -5901 ლარი; შპს "ლაზერი-2 ბათუმს" ბიუჯეტის სასარგებლოდ დაეკისრა დღგ და ჯარიმა -20336 ლარი, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის თანახმად, ჯარიმა -3000 ლარი, სულ -23336 ლარი. ქ. ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 14 თებერვლის 14, 15 და 16 საგადასახადო მოთხოვნებით, შესაბამისად, შპს "ლაზერი-2-ს", შპს "ლაზერი-2-ის" თბილისის ფილიალსა და შპს "ლაზერი-2 ბათუმს", საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის შესაბამისად, შემოწმების აქტების საფუძველზე, დამატებით გადასახდელად დაერიცხათ 410146 ლარი, 29506 ლარი და 23336 ლარი.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ სააპელაციო სასამართლომ 2008 წლის 1 აპრილის განჩინებით მოპასუხე ფინანსური პოლიციის უფლებამონაცვლედ საქმეში ჩააბა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური, ხოლო 2008 წლის 29 აპრილის განჩინებით ამავე სასამართლომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური, როგორც მოპასუხე მხარე, ამორიცხა ამ საქმიდან და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური მოცემულ საქმეში ჩაბმულ იქნა მესამე პირად. ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 29 აპრილის განჩინებაში მიეთითა, რომ ხსენებული განჩინება შეიძლე-

ბოდა გასაჩივრებულიყო კერძო საჩივრით იმ პირის მიერ, რომელიც ჩაბმულ იქნა საქმეში მესამე პირად.

საკასაციო სასამართლო ხაზგასმით აღნიშნავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 49-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საქართველოს საგადასახადო ორგანოების ერთიანი, ცენტრალიზებული სისტემა შედგება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისაგან, ტერიტორიული ორგანოებისა და განსაკუთრებული ნიშნის მიხედვით შექმნილი სტრუქტურული ქვედანაყოფისაგან (ასეთი ქვედანაყოფის შექმნის შემთხვევაში). ამდენად, უსაფუძვლოა კასატორის -საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მტკიცება იმის შესახებ, რომ სააპელაციო სასამართლოს იმ საფუძვლით უნდა გაეუქმებინა საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება, რომ საქალაქო სასამართლომ საქმის განხილვისას დაარღვია საპროცესო კანონმდებლობის მოთხოვნები -არ გამოიყენა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-16 მუხლი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, რის გამოც საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა, როგორც საქმის განხილვაში სააპელაციო ინსტანციის სასამართლოში ჩაბმულმა პროცესში მონაწილე მხარემ, ვერ მოახდინა თავისი უფლებების სრული მოცულობით რეალიზაცია. ამ საქმეში მოპასუხე მხარედ მონაწილეობდა ამჟამად საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის სისტემაში შემავალი ბათუმის საგადასახადო ინსპექცია. გარდა ამისა, საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ, მართალია, თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 14 მარტის განჩინებებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის 2007 წლის 16 იანვრის აქტების ბათილად ცნობის ნაწილში შეწყდა საქმის წარმოება დაუშვებლობის გამო, მაგრამ პირველი ინსტანციის სასამართლოს, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის საპროცესო უფლებამონაცვლეობამდე, ფინანსური პოლიცია, როგორც მოპასუხე მხარე, ამ საქმიდან არ ამოურიცხავს. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-16 მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად კი, მესამე პირი აუცილებლად უნდა იქნეს საქმეში ჩაბმული, თუ იგი არის იმ სამართალურთიერთობის მონაწილე, რომლის თაობაზედაც სასამართლოს მიერ მხოლოდ საერთო გადაწყვეტილების გამოტანა შესაძლებელია.

გარდა ამისა, საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ ქ. ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 14 თებერვლის 14, 15 და 16 საგადასახადო მოთხოვნებში თანხების დამატებით დარიცხვის საფუძვლად მითითებულია მოსარჩელეთა საქმიანობის შემოწმების შესახებ ფინანსური პოლიციის რევიზიის 2007 წლის 16 იანვრის აქტები, ასევე საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლი.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის პირველ ნაწილზე (2008 წლის 26 დეკემბრამდე მოქმედი რედაქცია), რომლის თანახმად, გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის მიერ საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევა, იწვევდა დაჯარიმებას ამ დეკლარაციის საფუძველზე დამატებით გადასახდელი თანხის 5 პროცენტის ოდენობით ყოველ დაგვიანებულ სრულ (არასრულ) საგადასახადო თვეზე, მაგრამ არანაკლებ 200 ლარისა, აღნიშნული დეკლარაციის წარუდგენლობის ყოველი სრული (არასრული) თვისათვის.

საკასაციო სასამართლო ეთანხმება სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებას იმის თაობაზე, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლი ითვალისწინებდა გადასახადის გადამხდელის, საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის დაჯარიმებას საგადასახადო დეკლარაციის საგადასახადო ორგანოში წარდგენის კანონმდებლობით დადგენილი ვადის დარღვევის გამო, რაც კონკრეტულ შემთხვევაში, არ მოხდარა. ამდენად, უსაფუძვლოა კასატორთა აპელირება იმაზე, რომ სადავო საგადასახადო მოთხოვნებში საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლზე მითითება წარმოადგენს ტექნიკურ შეცდომას და იგი არ შეიძლება იყოს მათი ბათილად ცნობის საფუძველი, რადგან აღნიშნული მუხლი მითითებულია სამივე სადავო საგადასახადო მოთხოვნაში.

საკასაციო სასამართლო ასევე მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლის მე-2 და მე-3 ნაწილებზე, რომელთა თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, განახორციელოს თითოეული გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის, სხვა ვალდებული პირის კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულების დარიცხვა ამ კოდექსისა და საგადასახადო კანონმდებლობის სხვა აქტების მიხედვით, შემდეგი ერთი ან ერთზე მეტი ინფორმაციის წყაროს საფუძველზე: ა) გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის საგადასახადო დეკლარაციები; ბ) ამ კოდექსის 218-ე მუხლის მე-4 ნაწილის შესაბამისად გადახდილი თანხების შესახებ ინფორმაცია; გ) შემოწმების მასალები და სხვა სათანადო ინფორმაცია, რომელიც ცნობილია საგადასახადო ორგანოსათვის. თუ გადასახადის გადამხდელი/საგადასახადო აგენტი, სხვა ვალდებული პირი არ წარმოადგენს გადასახადის დასარიცხად საჭირო ინფორმაციას, საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია, დაარიცხოს მას გადასახადი ხელთ არსებული ინფორმაციის საფუძველზე და წარუდგინოს

„საგადასახადო მოთხოვნა“. ამავე კოდექსის 121-ე მუხლის პირველი და მე-3 ნაწილების შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოს უფროსი/მოადგილე იღებს გადაწყვეტილებას საგადასახადო შემოწმების მასალების განხილვის შედეგებზე ან საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმებზე გადასახადების ან/და საგადასახადო სანქციების თანხის დარიცხვის ან არდარიცხვის შესახებ. საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილების ასლი და „საგადასახადო მოთხოვნა“ ჰბარდება გადასახადის გადამხდელს/საგადასახადო აგენტს. ხსენებული კოდექსის 127-ე მუხლით დადგენილია საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმის წარმოების წესი, რომლის პირველი, მე-8, მე-11, მე-15 და მე-16 ნაწილების (პირველი, მე-8 და მე-16 ნაწილები -2008 წლის 26 დეკემბრამდე არსებული რედაქცია, ხოლო მე-11 და მე-15 ნაწილები -2007 წლის 11 ივლისამდე არსებული რედაქცია) თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევათა საქმეებს აწარმოებენ, განიხილავენ და შესაბამის გადაწყვეტილებებს იღებენ საგადასახადო ორგანოები თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში. საგადასახადო შემოწმებისას გამოვლენილი სამართალდარღვევები ფიქსირდებოდა საგადასახადო შემოწმების აქტში (ამ შემთხვევაში არ დგება საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი), რომელშიც აისახებოდა ყველა საგადასახადო სამართალდარღვევის შინაარსი. საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შედგენიდან არა უგვიანეს 30 დღისა, საქმის განხილვის მასალებზე დაყრდნობით, საგადასახადო ინსპექციის უფროსი/მოადგილე საქმეზე იღებდა გადაწყვეტილებას, რომელიც ფორმდება ბრძანებით. საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე გადასახადების ან/და საგადასახადო სანქციის გამოყენების თაობაზე საგადასახადო ინსპექცია აქტის შედგენიდან 30 დღის ვადაში იღებდა ერთიან გადაწყვეტილებას, რომელიც ფორმდებოდა ბრძანებით. გადასახადის გადამხდელს/სხვა ვალდებულ პირს, რომლის მიმართაც გამოტანილი იყო გადაწყვეტილება, წერილობით ეცნობებოდა ამ გადაწყვეტილების შესახებ.

საკასაციო სასამართლო იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ ბათუმის საგადასახადო ინსპექციამ არ გამოსცა ბრძანება გადასახადებისა და სანქციების დარიცხვის თაობაზე და არ აცნობა ამის შესახებ გადასახადის გადამხდელს.

საკასაციო სასამართლო ხაზგასმით აღნიშნავს, რომ ქ. ბათუმის საგადასახადო ინსპექციამ ისე გამოსცა 2007 წლის 14 თებერვლის <sup>14</sup>, <sup>15</sup> და <sup>16</sup> საგადასახადო მოთხოვნები ფინანსური პოლიციის რევიზიის 2007 წლის 16 იანვრის აქტების საფუძველზე, რომ არ მიუღია რაიმე გადაწყვეტილება გადასახადებისა და სანქციების მოსარჩელებისათვის დარიცხვის თაობაზე, არ გაუფორმებია იგი შესაბამისი ბრძანებით და მათთვის ამის შესახებ წერილობით არ უცნობებია, ანუ დაარღვია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნები -საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმის წარმოების წესი -მას უნდა გამოეცა ამ კოდექსის 127-ე მუხლის მე-15 ნაწილით (2007 წლის 11 ივლისამდე არსებული რედაქცია) რეგლამენტირებული ბრძანება.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60<sup>1</sup> მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის მიხედვით, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილია, თუ იგი ეწინააღმდეგება კანონს ან არსებითად დარღვეულია მისი მომზადების ან გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოთხოვნები. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, თუ სასამართლო მიიჩნევს, რომ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი გამოცემულია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოების გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე, იგი უფლებამოსილია, სადავო საკითხის გადაწყვეტლად, ბათილად ცნოს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი და დაავალოს ადმინისტრაციულ ორგანოს, ამ გარემოებათა გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ, გამოსცეს ახალი. სასამართლო ამ გადაწყვეტილებას იღებს, თუ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობისათვის არსებობს მხარის გადაუდებელი, კანონიერი ინტერესი.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ მოცემული დავის მართებულად გადაწყვეტისათვის არსებითი მნიშვნელობა აქვს იმ გარემოებას, რომ კონკრეტულ შემთხვევაში, ქ. ბათუმის საგადასახადო ინსპექციამ საერთოდ არ გამოსცა ბრძანება გადასახადებისა და სანქციების მოსარჩელეთათვის დარიცხვის თაობაზე და არ აცნობა ამის შესახებ მოსარჩელებს, როგორც გადასახადის გადამხდელს. ხსენებული გარემოება კასატორის -საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენელმაც დაადასტურა საკასაციო სასამართლოს 2009 წლის 10 თებერვლის სხდომაზე, კერძოდ, როგორც მან აღნიშნა, ფაქტია, რომ ასეთი ბრძანება არ არის გამოცემული. ამდენად, სადავო არ არის ქ. ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის მიერ შესაბამისი ბრძანების გამოუცემლობა, რასაც შეიძლება სამართლებრივად დაფუძნებოდა სადავო საგადასახადო მოთხოვნების გამოცემა და მოსარჩელეთათვის მათი წარდგენა.

აქედან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ ქ. ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 14 თებერვლის <sup>14</sup>, <sup>15</sup> და <sup>16</sup> საგადასახადო მოთხოვნები ეწინააღმდეგება კანონს, მათი მომზადებისა და გამოცემის დროს არსებითად იქნა დარღვეული კანონმდებლობით დადგენილი მოთხოვნები, რაც საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60<sup>1</sup> მუხ-

ლის თანახმად, მათი ბათილად ცნობის საფუძველია. შესაბამისად, სასამართლომ მართებულად გამოიყენა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილი და სწორად დაავალა ბათუმის საგადასახადო ინსპექციას ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა.

ამდენად, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემული საქმის განხილვისას სააპელაციო სასამართლოს არ დაურღვევია საქართველოს კანონმდებლობა და საქმეზე მიიღო დასაბუთებული და კანონიერი განჩინება, რის გამოც საკასაციო სასამართლოს მიერ, კონკრეტულ შემთხვევაში, გამოყენებულ უნდა იქნეს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 410-ე მუხლი.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ არ არსებობს საკასაციო საჩივრების დაკმაყოფილების საფუძველი, რის გამოც გასაჩივრებული განჩინება უნდა დარჩეს უცვლელად.

#### **სარეზოლუციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 410-ე მუხლით და

### **და ა ა დ გ ი ნ ა :**

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდეს;

2. უცვლელად დარჩეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 17 ივნისის განჩინება;

3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

### **სალარო აპარატის გამოუყენებლობა**

#### **განჩინება**

1ბს-1470-1428(კ-08) 14 მაისი, 2009 წ., ქ. თბილისი

**საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა**

**შემადგენლობა: მ. ვაჩაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),**

**ნ. ქადაგიძე,**

**ლ. მურუსიძე**

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

#### **აღწერილობითი ნაწილი:**

2007 წლის 26 სექტემბერს ი/მ გ. მ-შვილმა სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის სა-ქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას, მოპასუხეების -საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) მიმართ.

სასარჩელო განცხადებაში აღნიშნული იყო, რომ 2007 წლის 16 აპრილს თბილისში, ... გამზ. 1...-ში, ი/მ გ. მ-შვილის კუთვნილ მაღაზიაში თბილისის საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომლის მიერ მოსარჩელის მიმართ შედგენილ იქნა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი 1310721, მასზედ, რომ მოსარჩელე მომხმარებლებთან ანგარიშსწორებას ახორციელებდა საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების გარეშე (კონკრეტულ ოპერაციაზე გამყიდველმა არ გამოწერა ჩეკი). მოსარჩელემ აღნიშნული სამართალდარღვევის ოქმი უსაფუძვლოდ მიიჩნია და განმარტა, რომ მასში მითითებული ფაქტობრივი გარემოებები არ შეესაბამებოდა სინამდვილეს. მითითებულ დღეს, დაახლოებით 15:40 საათზე, მის მაღაზიაში შევიდა ორი ახალგაზრდა, რომელთაგან ერთ-ერთმა შეიძინა 0.10 ლარად ღირებული სადექი რეზინი. გამყიდველმა მას მიაწოდა შეძენილი საქონელი ჩეკთან ერთად. ახალგაზრდა მამაკაცმა გამყიდველს უთხრა, რომ იგი აპირებდა ყავის შეძენას და ჯერ არ დატოვებდა მაღაზიას. შემდგომ მან გადაიფიქრა ყავის ყიდვა და გავიდა მაღა-

ზიიდან. რამდენიმე წუთის შემდეგ იგი უკან დაბრუნდა ჩეკის აღების მიზნით, მაღაზიის გამყიდველმა მიუთითა ჩეკის ადგილსამყოფელზე (მაცივრის დახლზე), მყიდველმა უთხრა, რომ ჩეკში მითითებული დრო არ ემთხვეოდა მის მაჯის საათზე არსებულ დროს და მოითხოვა მეორე ჩეკის გამოწერა, რაც გამყიდველის მიერ შესრულებულ იქნა. მყიდველმა ახალი ჩეკის გამოწერის დრო კვლავ შეადარა მისი მაჯის საათის დროს და განმარტა, რომ ჩეკზე მითითებული დრო არ ემთხვეოდა მისი მაჯის საათის დროს –საკასო აპარატი მიუთითებდა 5-10 წუთის წინსწრებით. აღნიშნული სამუშაო დღის ბოლოს, მოსარჩელის მიერ სალარო აპარატიდან ამოღებულ იქნა იმ დღეს ჩატარებული სავაჭრო ოპერაციების კრებითი ძ-ანგარიში (იმ დღის ჩეკების სრული ნუსხა), რაც წარმოდგენილ იქნა სარჩელთან ერთად. მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ ამ ნუსხით დგინდებოდა, რომ სავაჭრო ობიექტზე მოსახლეობასთან ფულადი ანგარიშსწორების დროს გამოიყენებოდა საკონტროლო სალარო აპარატი და ჩატარებული სავაჭრო ოპერაციები ნამდვილად განხორციელდა 15:50 საათზე, ხოლო საკონტროლო ოპერაცია –15:52 საათზე. ამდენად, მოსარჩელემ მიუთითა, რომ მას არ ჩაუდენია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლით გათვალისწინებული გადაცდომა. მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ სამართალდარღვევის ოქმში არ იყო მითითებული ოქმის შედგენის სამართლებრივი საფუძველი, მატერიალური ნორმა, რომლის დარღვევაშიც ედებოდა ბრალი. სამართალდარღვევის ოქმის შემდგენმა მასში არ შეიტანა ორი მოწმის გვარი და მათ არ ჩამოართვა ახსნა-განმარტება, რაც, მოსარჩელის განმარტებით, ნათელს მოჰყენდა საქმის რეალურ ვითარებას. ახსნა-განმარტება ასევე არ ჩამოართვეს მაღაზიის გამყიდველს, რომელსაც ევალბოდა ჩეკის გამოწერა. გამყიდველმა ხელი არ მოაწერა ოქმს, რადგან თავიდანვე ნათელი იყო ოქმის შედგენის უსაფუძველობა და უსწორობა.

მოსარჩელის განმარტებით, მან სასამართლოში დავის დაწყებამდე გამოიყენა საგადასახადო ორგანოთა სისტემაში დავის უფლება, რასაც შედეგი არ მოჰყოლია, კერძოდ, თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 30 აპრილის <sup>1</sup>310721 ბრძანებისა და 2007 წლის 11 მაისის საგადასახადო მოთხოვნის გამო წარდგენილი შესაგებელი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა 2007 წლის 21 აგვისტოს <sup>1</sup>6814 ბრძანებით არ დააკმაყოფილა. ასევე არ დააკმაყოფილა მოსარჩელის საჩივარი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განმხილველმა საბჭომ 2007 წლის 11 სექტემბრის <sup>1</sup>106 გადაწყვეტილებით.

საბოლოოდ, მოსარჩელემ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 30 აპრილის <sup>1</sup>31072 ბრძანების და 2007 წლის 11 მაისის <sup>1</sup>310721 საგადასახადო მოთხოვნის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 21 აგვისტოს <sup>1</sup>6814 ბრძანებისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განმხილველი საბჭოს 2007 წლის 17 სექტემბრის 05-04/9515 გადაწყვეტილების ბათილად ცნობა მოითხოვა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2008 წლის 14 თებერვლის გადაწყვეტილებით ი/მ გ. მ-შვილის სარჩელი დაკმაყოფილდა; ძალაში შესვლის დღიდან ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის საგადასახადო ინსპექციის ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები –2007 წლის 30 აპრილის <sup>1</sup>310721 ბრძანება და 2007 წლის 11 მაისის <sup>1</sup>30721 საგადასახადო მოთხოვნა მოსარჩელისათვის ჯარიმის თანხის –1500 ლარის დაკისრების თაობაზე; ძალაში შესვლის დღიდან ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 21 აგვისტოს <sup>1</sup>6814 ბრძანება ი/მ გ. მ-შვილის 2007 წლის 10 ივლისის საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის თაობაზე. საქალაქო სასამართლომ მოწმეთა სახით დაკითხული პირების –ე. დ-მისა და ვ. ჯ-უას ჩვენებებზე დაყრდნობით დადგინდად მიიჩნია ის ფაქტობრივი გარემოება, რომ 2007 წლის 16 აპრილს თბილისში, ... გამზ. <sup>1</sup>...-ში მდებარე ი/მ გ. მ-შვილის კუთვნილ მაღაზიაში ინსპექტორის –მ. მ-ელის მიერ 0.10 ლარის ღირებულების საღებავი რეზინის შესყიდვისას გამყიდველის მიერ ნამდვილად იქნა გამოწერილი საკონტროლო-სალარო აპარატის ჩეკი.

საქალაქო სასამართლომ ასევე მიიჩნია, რომ 2007 წლის 16 აპრილის <sup>1</sup>310721 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი შედგენილი იყო საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 27 თებერვლის <sup>1</sup>145 ბრძანებით დამტკიცებული "საგადასახადო ორგანოების მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესის დაცვაზე კონტროლის პროცედურების შესახებ ინსტრუქციის" მოთხოვნათა დაუცველად.

საქალაქო სასამართლომ აღნიშნა, რომ 2007 წლის 16 აპრილის საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი არ ასახავდა მოსარჩელის მიერ რეალურად ჩადენილი გადაცდომის ფაქტს. საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, აღნიშნული იმითაც დასტურდებოდა, რომ ოქმში არასწორად იყო მითითებული მოქმედების დაწყების და დასრულების დრო, კერძოდ, ოქმში მითითებული იყო, რომ მოქმედება დაიწყო 15:35 საათზე და დასრულდა 15:40 საათზე. მოქმედების დაწყებისა და

დამთავრების დროის გადამოწმებისა და ოქმის სისწორის გაკონტროლება შესაძლებელი იყო მოსარჩელის მიერ სარჩელთან ერთად წარმოდგენილი დოკუმენტით -2007 წლის 16 აპრილს განხორციელებული ყველა სავაჭრო ოპერაციის კრებითი მ-ანგარიშით, რომლითაც დასტურდებოდა, რომ 15:34 საათზე განხორციელდა სავაჭრო ოპერაცია, რომლის ღირებულება იყო 03.00 ლარი, 15:40 საათზე განხორციელდა სავაჭრო ოპერაცია, რომლის ღირებულება შეადგენდა 00.50 ლარს. საგულისხმო იყო, რომ კრებით ანგარიშში დაფიქსირდა 15:50 საათზე განხორციელებული ოპერაცია, რომლის ღირებულება იყო 00.10 ლარი, რომელიც, მოსარჩელის განმარტებით, წარმოადგენს სწორედ იმ სავაჭრო ოპერაციას, რომელშიც მონაწილეობა მიიღო საგადასახადო ინსპექციის ინსპექტორმა მ. მ-ელმა და რომლის გამოც შედგენილ იქნა სამართალდარღვევის ოქმი. სასამართლომ მიიჩნია, რომ შეუძლებელი იყო მ. მ-ელის მონაწილეობით განხორციელებული სავაჭრო ოპერაცია დაწყებულიყო 15:35 საათზე და დასრულებულიყო 15:40 საათზე, რადგან დროის აღნიშნულ შუალედში ი/მ გ. მ-შვილის მაღაზიაში 15:34 საათზე, აგრეთვე, 15:40 საათზე ერთმანეთის თანმიმდევრობით განხორციელდა ორი სხვადასხვა ღირებულების სავაჭრო ოპერაცია, რაც, სასამართლოს მოსაზრებით, გამორიცხავდა იმის შესაძლებლობას, რომ დროის იმავე შუალედში ჩატარდა სხვა სავაჭრო ოპერაცია.

საქალაქო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ 2007 წლის 16 აპრილს ქ. თბილისში, ... გამზ. 1...-ში მდებარე მაღაზიაში იმყოფებოდნენ არა მარტო გამყიდველი და ოქმის შემდგენელი, არამედ -სხვა პირებიც, კერძოდ, ე. დ-მე და ვ. ჯ-უა, რომლებიც უშუალოდ შეესწრნენ მომხდარ ფაქტს. საქალაქო სასამართლომ აღნიშნა, რომ ოქმის შემდგენი ვალდებული იყო ოქმში, გარდა სხვა აუცილებელი რეკვიზიტებისა, მიეთითებინა მაღაზიაში მყოფი პირების, მოწმეების ვინაობა. მით უფრო, რომ ასეთი შინაარსის უფლებამოსილება მოპასუხეს განსაზღვრული ჰქონდა საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 27 თებერვლის <sup>1</sup>145 ბრძანებით დამტკიცებული "საგადასახადო ორგანოების მიერ საკონტროლო-საღარიბო აპარატების გამოყენების წესების დაცვაზე კონტროლის პროცედურების შესახებ ინსტრუქციის" მე-5 მუხლის მე-4 პუნქტით, რომელიც ადგენდა, რომ ოქმს ხელს აწერს ოქმის შემდგენი პირი და საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩამდენი გადასახადის გადამხდელი ან მისი წარმომადგენელი (უფლებამოსილი პირი), ხოლო თუ იყვნენ მოწმეები, ოქმზე მათაც შეიძლება მოეწერათ ხელი. საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ იმ პირობებში, როდესაც საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციული აქტის ბათილად ცნობის შესახებ სარჩელის განხილვისას მტკიცების ტვირთი ეკისრებოდა მოპასუხე ადმინისტრაციულ ორგანოს, ეს უკანასკნელი ვალდებული იყო, ზუსტად დაეცვა კანონით (კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტით) დადგენილი მოთხოვნები და არ ჩაეთვალა, რომ ეს მოთხოვნა ფორმალური ხასიათის იყო და გავლენას ვერ მოახდენდა შედეგზე. საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი წარმოადგენდა პირველად წერილობით დოკუმენტს, რომელშიც ფიქსირდებოდა საგადასახადო სამართალდარღვევის ფაქტი. შესაბამისად, ოქმი უნდა ყოფილიყო სრული. ამ შემთხვევაში, კანონის ისეთი სავალდებულო მოთხოვნები, როგორც იყო სამართალდარღვევის ოქმის ადგილზე შედგენა, სამართალდამრღვევისათვის ახსნა-განმარტების ჩამორთმევა, მოწმეთა მოძიება, გამოკითხვა და მათ შესახებ ინფორმაციის ოქმში შეტანა, წარმოადგენდა საბოლოო სამართლებრივი შედეგის დადგომისათვის -სახდელის დაკისრებისათვის პრაქტიკული მნიშვნელობის მქონე გარემოებებს.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2008 წლის 14 თებერვლის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით ცალ-ცალკე გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექციამ) და საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ. აპელანტები გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვეს.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 14 ივლისის გადაწყვეტილებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) სააპელაციო საჩივრები დაკმაყოფილდა; გაუქმდა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2008 წლის 14 თებერვლის გადაწყვეტილება და საქმეზე მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც ი/მ გ. მ-შვილის სასარჩელო განცხადება არ დაკმაყოფილდა.

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) სააპელაციო საჩივრების პრეტენზია დასაბუთებული იყო, რაც იძლეოდა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების სამოქალაქო საპროცესო კოდექსით გათვალისწინებულ საფუძვლებს.

სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ ი/მ გ. მ-შვილი, როგორც გადასახადის გადამხდელი, აღრიცხვაზე იყო თბილისის საგადასახადო ინსპექციაში 2002 წლის 29 აპრილიდან,



საკონტროლო-სალარო აპარატის <sup>1</sup>206 რეგისტრაციის ბარათის თანახმად, თბილისის საგადასახადო ინსპექციაში რეგისტრირებული იყო ი/მ გ. მ-შვილის კუთვნილი საკონტროლო-სალარო აპარატი - "მერკური 130 ფ", საქარხნო <sup>1</sup>0051178, ჟურნალში რეგისტრაციის <sup>1</sup>206, მისამართზე: თბილისი, ... გამზ. <sup>1</sup>... თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 30 აპრილის <sup>1</sup>310721 ბრძანებითა და 2007 წლის 11 მაისის <sup>1</sup>310721 საგადასახადო მოთხოვნით ი/მ გ. მ-შვილს აღნიშნული ოქმის საფუძველზე დაეკისრა ჯარიმა -1500 ლარის ოდენობით. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის ინსპექტორის -გ. ზ-შვილის მიერ 2007 წლის 16 აპრილს შედგენილ იქნა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი <sup>1</sup>310721 მასზედ, რომ თბილისში, ... გამზ. <sup>1</sup>...-ში, 2007 წლის 16 აპრილს 15:35 საათსა და 15:40 საათს შორის დროის შუალედში ი/მ გ. მ-შვილი მოსახლეობასთან ფულად ანგარიშსწორებას ახდენდა საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების გარეშე (არ გამოწერა ჩევი). საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმში მითითებული მოქმედების დაწყების და დასრულების დროის გადამოწმების შედეგად სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ 15:34 საათზე განხორციელდა სავაჭრო ოპერაცია, რომლის ღირებულება იყო 03.00 ლარი. ასევე, 15:40 საათზე განხორციელდა სავაჭრო ოპერაცია, რომლის ღირებულება შეადგენდა 00.50 ლარს. მოგვიანებით 15:50 საათზე განხორციელდა სავაჭრო ოპერაცია, რომლის ღირებულებამაც შეადგინა 0.10 ლარი.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლისა და 139-ე მუხლის მე-5 ნაწილის საფუძველზე, თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მოადგილის მიერ 2007 წლის 30 აპრილს გამოცემულ იქნა <sup>1</sup>310721 ბრძანება ი/მ გ. მ-შვილისათვის სანქციის სახედ ჯარიმის თანხის -1500 ლარის დაკისრების შესახებ. ბრძანება გამოცემული იყო აღნიშნული 2007 წლის 16 აპრილის <sup>1</sup>310721 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის საფუძველზე. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მოადგილის 2007 წლის 11 მაისის <sup>1</sup>310721 საგადასახადო მოთხოვნით მოსარჩელე ი/მ გ. მ-შვილს ეცნობა, რომ მისი პირადი აღრიცხვის ბარათზე განხორციელდა ფინანსური სანქციის -1500 ლარის ოდენობით ჯარიმის დარიცხვა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-5 ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის ჩადენისათვის. ამავ საგადასახადო მოთხოვნით ი/მ გ. მ-შვილს ეთხოვა მითითებული თანხის გადახდა, აგრეთვე, ეცნობა თანხის გადაუხდელობის შედეგები.

სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 21 აგვისტოს <sup>1</sup>6814 ბრძანებით არ დაკმაყოფილდა ი/მ გ. მ-შვილის 2007 წლის 10 ივლისის საჩივარი. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განმხილველი საბჭოს 2007 წლის 17 სექტემბრის 05-04/9515 გადაწყვეტილებით არ დაკმაყოფილდა ი/მ გიორგი მარგველაშვილის 2007 წლის 31 აგვისტოს საჩივარი.

სააპელაციო სასამართლომ უსაფუძვლოდ მიიჩნია საქალაქო სასამართლოს დასკვნები იმის თაობაზე, რომ 2007 წლის 16 აპრილის საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი არასწორად ასახავდა მოქმედების დაწყებისა და დასრულების დროს და 15:34 -15:40 საათის დროის შუალედში შეუძლებელი იყო საგადასახადო ინსპექტორის -მ. მ-ელის მონაწილეობით რაიმე სავაჭრო ოპერაციის განხორციელება, რამდენადაც საქმეში არ მოიპოვებოდა აღნიშნულის დამადასტურებელი მტკიცებულებები.

სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ 2007 წლის 16 აპრილს გამოვლენილ იქნა ი/მ გ. მ-შვილის მიერ საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტი, რაც გამოიხატებოდა იმაში, რომ საგადასახადო ინსპექტორის მიერ პირადი მოხმარების მიზნით საღებავი რეზინის შემენისას ი/მ გ. მ-შვილმა არ მოახდინა საკონტროლო-სალარო აპარატიდან ჩევის გამოწერა და აღნიშნული ოპერაცია განხორციელა მხოლოდ მას შემდეგ, რაც გამყიდველისათვის ცნობილი გახდა საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომლის თაობაზე, ე.ი მოგვიანებით 15:50 საათზე. აღნიშნული ქმედებით მოსარჩელე ი/მ გ. მ-შვილმა ჩაიდინა გადაცდომა, რადგან ჩევის გამოწერა ლობით არ შეასრულა მისთვის, როგორც გადასახადის გადამხდელისათვის, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 10 მარტის <sup>1</sup>186 ბრძანებით დამტკიცებული "საკონტროლო-სალარო აპარატების ექსპლუატაციის (გამოყენების) წესები და სალაროს ჩეკში შესატანი აუცილებელი რეკვიზიტების დამტკიცების შესახებ ინსტრუქციის" მე-4 მუხლის 1-ლი პუნქტით დაკისრებული ვალდებულება.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ 2007 წლის 16 აპრილს <sup>1</sup>310721 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი შედგენილი იყო საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 27 თებერვლის <sup>1</sup>145 ბრძანებით დამტკიცებული "საგადასახადო ორგანოების მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვაზე კონტროლის პროცედურების შესახებ ინსტრუქციის" მოთხოვნათა დაცვით და მოცემულ შემთხვევაში კანონის მოთხოვნები არსებით არ დარღვეულა, კერძოდ, ინსტრუქციის მე-5 მუხლის მე-2 პუნქტი.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ გასაჩივრებული ადმინისტრაციული აქტები მიღებული იყო სათანადო გამოკვლევისა და სამართლებრივი შეფასების შედეგად და არ ეწინააღმდეგებოდნენ სახდელის -ჯარიმის დაკისრების სამართლებრივ საფუძველს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის, აგრეთვე 156-ე და 159-ე მუხლების, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 27 თებერვლის <sup>1</sup>145 ბრძანებით დამტკიცებული საგადასახადო ორგანოების მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვაზე კონტროლის პროცედურების შესახებ ინსტრუქციის მე-5 მუხლის მოთხოვნებს.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 14 ივლისის გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა ი/მ გ. მ-შვილმა, რომელმაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილება მოითხოვა.

კასატორის განმარტებით, სააპელაციო სასამართლომ დაარღვია სამოქალაქო საპროცესო ნორმები და არ შეაფასა მოწმეთა ჩვენებები. კასატორი აღნიშნავს, რომ საქმის განხილვისას მოწმეების -ვ. ჯ-უასა და ე. დ-მის ჩვენებებით დადგენილ იქნა, რომ მაღაზიის გამყიდველმა მომხმარებლის სახით შესულ თბილისის საგადასახადო სამსახურის ინსპექტორს მის მიერ შეძენილ საღებუ რეზინთან ერთად მიაწოდა საკონტროლო-სალარო აპარატიდან ამორტყმული ჩეკი და დაუდო მაცივრის დახლზე, მაგრამ საქონლის შემქმნმა პირმა აიღო მხოლოდ საღებუ რეზინი, ჩეკი კი დატოვა დახლზე. კასატორის მტკიცებით, მაღაზიის გამყიდველმა კეთილსინდისიერად შეასრულა მასზე დაკისრებული სამართლებრივი მოვალეობა, ხოლო ინსპექტორმა შეგნებულად არ აიღო ჩეკი.

კასატორი აღნიშნავს, რომ საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლის "დ" პუნქტის, საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 239-ე მუხლის მე-17 აბზაცისა და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის შესაბამისად ოქმი არის ადმინისტრაციული აქტი და იგი უნდა შედგენილიყო შესაბამისი წესების სრული დაცვით, რაც განსახილველ შემთხვევაში არ გააკეთა ინსპექტორმა გ. ზ-შვილმა. სამართალდარღვევის ოქმში არ არის მითითებული მისი შედგენის საფუძველი, ოქმის შემდგენელმა პირმა არ მიუთითა იმ მატერიალურ-სამართლებრივ ნორმაზე, რომლის დარღვევაშიც მან ბრალი დასდო ი/მ გ. მ-შვილს. ასევე, სადავო ოქმში მოწმეთა გრაფა შეუუსებელია. ოქმში არ იქნა შეტანილი იმ დღეს მაღაზიაში მყოფი მოწმეთა გვარები. გარდა ამისა, ოქმის შემდგენმა ინსპექტორმა საკუთარი პროტესტის წერილობითი ახსნა-განმარტების სახით ჩამოყალიბებისა და საქმის რეალური ვითარების აღწერის შემადგენლობა არ მისცა იმ გამყიდველსაც, რომელმაც თითქოს ჩაიდინა სამართალდარღვევა.

კასატორი აღნიშნავს, რომ თავდაპირველად, ოქმის შედგენისას, საგადასახადო ინსპექტორმა სექციის გამყიდველი დაადანაშაულა ჩეკის ამორტყმელობაში, მაგრამ მას შემდეგ, რაც საქმის სამართლო განხილვის დროს მოწმეების -ვ. ჯ-იასა და ე. დ-მის ჩვენებებითა და წერილობითი დოკუმენტით -2007 წლის 16 აპრილს განხორციელებული ყველა სავაჭრო ოპერაციის კრებითი ანგარიშით უტყუარად დადგინდა, რომ სინამდვილეში, ჩეკი ამორტყმული იყო, მოწინააღმდეგე მხარის წარმომადგენელი ამტკიცებდა, რომ ჩეკი ამორტყმა მოგვიანებით, მას შემდეგ, რაც გამყიდველმა შეიტყო, რომ მყიდველი საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომელი იყო. კასატორი განმარტავს, რომ ჩეკის ამორტყმელობა და ჩეკის დაგვიანებით ამორტყმა იურიდიული თვალსაზრისით, სხვადასხვა ფაქტია, ოქმში ფაქტი უნდა დაფიქსირებულიყო იმ სახით, რა სახითაც მას სინამდვილეში მოხდა.

კასატორი ასევე აღნიშნავს, რომ საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებების გათვალისწინებით, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განმხილველმა საბჭომ არასწორი გადაწყვეტილება მიიღო იმის თაობაზე, რომ ი/მ გ. მ-შვილის საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილებულიყო და იგი უნდა დაჯარიმებულიყო 1500 ლარით.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2008 წლის 4 დეკემბრის განჩინებით, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული ი/მ გ. მ-შვილის საკასაციო საჩივარი; მხარეებს მიეცათ უფლება, 2008 წლის 4 დეკემბრის განჩინების ჩაბარებიდან 14 დღის ვადაში წარმოედგინათ მოსაზრება, თუ რამდენად იყო დასაშვები განსახილველად საკასაციო საჩივარი საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით; საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებული დასაშვებობის შემოწმება განისაზღვრა 2009 წლის 5 თებერვლამდე.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2009 წლის 5 თებერვლის განჩინებით ი/მ გ. მ-შვილის საკასაციო საჩივარი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად და საქმის ზეპირი განხილვა დაინიშნა 2009 წლის 16 აპრილს 12:00 საათზე.

### სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო ზეპირი მოსმენის გარეშე გაეცნო საქმის მასალებს, შეამოწმა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერება-დასაბუთებულობა, წარმოდგენილი საკასაციო საჩივრის საფუძვლიანობა და მიაჩნია, რომ ი/მ გ. მ-შვილის საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქმის მასალებში ასახულ შემდეგ ფაქტობრივ გარემოებებზე: თბილისის საგადასახადო ინსპექციის ინსპექტორის -გ. ზ-შვილის მიერ 2007 წლის 16 აპრილს შედგენილ იქნა <sup>1</sup>310721 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი იმის თაობაზე, რომ თბილისში, ... გამზ. <sup>1</sup>...-ში, 2007 წლის 16 აპრილს 15:35 საათსა და 15:40 საათს შორის დროის შუალედში ი/მ გ. მ-შვილი მოსახლეობასთან ფულად ანგარიშსწორებას ახდენდა საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების გარეშე (არ ამოარტყა ჩეკი). საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმში მითითებულ იქნენ მ. მ-ელი, რომელმაც გამოავლინა სამართალდარღვევა და მეორე ინსპექტორი -ლ. გ-შვილი. 2007 წლის 16 აპრილის <sup>1</sup>310721 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის საფუძველზე. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლისა და 139-ე მუხლის მე-5 ნაწილის თანახმად, თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მოადგილის მიერ 2007 წლის 30 აპრილს გამოცემულ იქნა <sup>1</sup>310721 ბრძანება ი/მ გ. მ-შვილისათვის სანქციის სახედ ჯარიმის თანხის -1500 ლარის დაკისრების შესახებ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მოადგილის 2007 წლის 11 მაისის <sup>1</sup>310721 საგადასახადო მოთხოვნით კი მოსარჩელე ი/მ გ. მ-შვილს ეცნობა, რომ მისი პირადი აღრიცხვის ბარათზე განხორციელდა ფინანსური სანქციის -1500 ლარის ოდენობით ჯარიმის დარიცხვა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-5 ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის ჩადენისათვის. ამავე საგადასახადო მოთხოვნით ი/მ გ. მ-შვილს ეთხოვა მითითებული თანხის გადახდა, აგრეთვე ეცნობა თანხის გადაუხდელობის შედეგები.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქმის მასალებში ასახულ იმ გარემოებაზეც, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 21 აგვისტოს <sup>1</sup>6814 ბრძანებით არ დაკმაყოფილდა ი/მ გ. მ-შვილის 2007 წლის 10 ივლისის საჩივარი, ხოლო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განმხილველი საბჭოს 2007 წლის 17 სექტემბრის 05-04/9515 გადაწყვეტილებით არ დაკმაყოფილდა ი/მ გ. მ-შვილის 2007 წლის 31 აგვისტოს საჩივარი.

საკასაციო სასამართლო ასევე მიუთითებს, რომ ი/მ გ. მ-შვილი, როგორც გადასახადის გადამხდელი, აღრიცხვაზეა თბილისის საგადასახადო ინსპექციაში 2002 წლის 29 აპრილიდან, საკონტროლო-სალარო აპარატის <sup>1</sup>1206 რეგისტრაციის ბარათით კი დგინდება, რომ თბილისის საგადასახადო ინსპექციაში რეგისტრირებულია ი/მ გ. მ-შვილის კუთვნილი საკონტროლო-სალარო აპარატი -"მერკური 130 ფ", საქარხნო <sup>1</sup>0051178, ჟურნალში რეგისტრაციის <sup>1</sup>1206, მისამართზე: თბილისი, ... გამზ. <sup>1</sup>....

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 27 თებერვლის <sup>1</sup>145 ბრძანებით დამტკიცებული "საგადასახადო ორგანოების მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესების დაცვაზე კონტროლის პროცედურების შესახებ" ინსტრუქციის მე-4 მუხლის მე-5 პუნქტის თანახმად, საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვაზე კონტროლის პროცედურის განხორციელების დროს, საკონტროლო-სალარო აპარატების გარეშე მუშაობის ან მათი გამოყენებლობის ფაქტის დადგენის მიზნით, საგადასახადო ინსპექციის/რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) თანამშრომელი ობიექტის ხელმძღვანელობისათვის (ხელმძღვანელის ადგილზე არყოფნის შემთხვევაში ობიექტის ტერიტორიაზე მომუშავე ნებისმიერი პირებისათვის) სამსახურებრივი მოწმობისა და მისი უფლებამოსილების შესახებ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის წარდგენის შემდეგ, უფლებამოსილია, შეამოწმოს ობიექტზე საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესები და საგადასახადო სამართალდარღვევის გამოვლენისას შეადგინოს შესაბამისი ოქმი.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 27 თებერვლის <sup>1</sup>145 ბრძანებით დამტკიცებული "საგადასახადო ორგანოების მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესის დაცვაზე კონტროლის პროცედურების შესახებ ინსტრუქციის" მე-5 მუხლის მე-2 პუნქტის შესაბამისად, საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმში აღნიშნულობა: ა) ოქმის დასახელება, ბ) მოქმედების ჩატარების ადგილი და თარიღი; გ) მოქმედების დაწყებისა და დასრულების დრო; დ) ოქმის შემდგენი პირისა და იმ პირის (პირების) თანამდებობა, სახელი და გვარი, რომლებმაც გამოავლინეს სამართალდარღვევა; ე) მოქმედების მონაწილეთა სახელი და გვარი, ხოლო საჭიროების შემთხვევაში -მისამართი; ვ) მოქმედების შინაარსი და მისი ჩატარების თანმიმდევრობა; ზ) მოქმედების ჩატარებისას გამოვლენილი, საქმეებთან დაკავშირებული არსებითი ფაქტები და გარემოებები.

საკასაციო სასამართლო საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 27 თებერვლის <sup>1</sup>145 ბრძანებით დამტკიცებული "საგადასახადო ორგანოების მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვაზე კონტროლის პროცედურების შესახებ ინსტრუქციის" მე-5 მუხლის მე-4 პუნქტზე მითითებით აღნიშნავს, რომ ოქმს ხელს აწერდა ოქმის შემდგენი პირი და საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩამდენი გადასახადის გადამხდელი ან მისი წარმომადგენელი (უფლებამოსილი პირი), ხოლო თუ მოწმეები იყვნენ, ოქმზე ისინიც აწერდნენ ხელს.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი არის პირველადი წერილობითი დოკუმენტი, რომელშიც ფიქსირდება საგადასახადო სამართალდარღვევის ფაქტი, რომლის გამოც მომავალში პირის მიმართ შესაძლებელია გამოყენებულ იქნეს კანონით დადგენილი სანქცია. ოქმის შემდგენი პირი ვალდებულია, ზედმიწევნით ზუსტად დაიცვას კანონით (კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტით) დადგენილი მოთხოვნები. შესაბამისად, ოქმი უნდა იყოს ზედმიწევნით სრული. ამ შემთხვევაში, კანონის ისეთი სავალდებულო მოთხოვნები, როგორც არის სამართალდარღვევის ოქმის ადგილზე შედგენა, სამართალდამრღვევისათვის ახსნა-განმარტების ჩამორთმევა, მოწმეთა მოძიება, გამოკითხვა და მათ შესახებ ინფორმაციის ოქმში შეტანა, წარმოადგენს საბოლოო სამართლებრივი შედეგის დადგომისათვის -სახდელის დაკისრებისათვის პრაქტიკული მნიშვნელობის მქონე გარემოებებს.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ სააპელაციო სასამართლოს მიერ არ არის დადგენილი ის ფაქტობრივი გარემოება, რამდენად კანონიერად და შესაბამისი ინსტრუქციის მოთხოვნათა დაცვით მოხდა საგადასახადო ინსპექტორის მიერ სამართალდარღვევის ოქმის შედგენა. სააპელაციო სასამართლოს მიერ არ იქნა გამოკვლეული, 2007 წლის 16 აპრილის საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი ასახავდა თუ არა მოსარჩელის მიერ რეალურად ჩადენილი გადაცდომის ფაქტს. მით უმეტეს, რომ ხსენებულ სამართალდარღვევის ოქმზე განხორციელებული შენიშვნის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი არ დაეთანხმა სამართალდარღვევის ოქმს და უარი განაცხადა მის ხელმოწერაზე.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ სააპელაციო სასამართლომ ისე დაადგინა ფაქტობრივი გარემოება იმის თაობაზე, რომ 2007 წლის 16 აპრილს <sup>1</sup>310721 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი შედგენილია საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 27 თებერვლის <sup>1</sup>145 ბრძანებით დამტკიცებული "საგადასახადო ორგანოების მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვაზე კონტროლის პროცედურების შესახებ ინსტრუქციის" მოთხოვნათა დაცვით და მოცემულ შემთხვევაში ადგილი არ ჰქონია კანონის მოთხოვნათა არსებით დარღვევას, რომ აღნიშნული გარემოებები არ არის გამყარებული საქმის მასალებში წარმოდგენილი შესაბამისი მტკიცებულებებით.

საკასაციო სასამართლო ასევე აღნიშნავს, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის საფუძველზე სანქციის გამოყენების საკითხს წყვეტს უფლებამოსილი პირი -საგადასახადო ინსპექციის უფროსი/მოადგილე, რომელიც ამ დროს მოქმედებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლით დადგენილი წესების შესაბამისად, კერძოდ, ხსენებული მუხლის მე-10 ნაწილით დადგენილია, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმის განსახილველად მომზადებისას საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი ადგენას შემდეგ საკითხებს: ა) განეკუთვნება თუ არა საქმე შესაბამისი საგადასახადო ორგანოს კომპეტენციას; ბ) გამოთხოვილია ან/და მიღებულია თუ არა პირისაგან დამატებითი დოკუმენტები; გ) შედგენილია თუ არა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი ამ მუხლის მოთხოვნის შესაბამისად; დ) ჩადენილია თუ არა პირის მიერ საგადასახადო სამართალდარღვევა; ე) ექვემდებარება თუ არა პირი ამ კოდექსით გათვალისწინებულ პასუხისმგებლობას. ამდენად, საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიკვლია სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემამდე, ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მოადგილის მიერ შემოწმდა თუ არა 2007 წლის 16 აპრილის საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის სისწორე, რომლის საფუძველზეც გამოიგა -ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 11 მაისის <sup>1</sup>310721 საგადასახადო მოთხოვნა.

საკასაციო სასამართლო ასევე მიუთითებს იმ გარემოებაზე, რომ სააპელაციო სასამართლომ არ შეაფასა საქმეში არსებული მტკიცებულებები და არ დაასაბუთა, თუ რატომ მიიჩნია უსაფუძვლოდ მოცემულ საქმეზე მოწმეთა -ვ. ჯ-უსა და ე. დ-ძის ჩვენებებითა და წერილობითი დოკუმენტით -2007 წლის 16 აპრილს განხორციელებული ყველა სავაჭრო ოპერაციის კრებითი ანგარიშით დადგენილი გარემოება იმის თაობაზე, რომ 2007 წლის 16 აპრილს, ქ. თბილისში, ... გამზ. 1...-ში მდებარე ი/მ გ. მ-შვილის კუთვნილ მაღაზიაში ინსპექტორის -მ. მ-ელის მიერ 0.10 ლარად ღირებული სადექი რეზინის შესყიდვისას გამყიდველის მიერ გამოწერილ იქნა საკონტროლო სალარო აპარატის ჩეკი. ამასთან, სააპელაციო სასამართლომ არ დაასაბუთა, ისე მიიჩნია უსაფუძვლოდ საქალაქო სასამართლოს მიერ საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებების საფუძველზე დადგენილი გარემოება იმის თაობაზე, რომ 2007 წლის 16 აპრილის საგადასახადო სამართალდარღვე-

ვის ოქმი არასწორად ასახავდა მოქმედების დაწყებისა და დასრულების დროს და რომ ოქმში მითითებული იყო, რომ მოქმედება დაიწყო 15:35 საათზე და დასრულდა 15:40 საათზე. მოქმედების დაწყებისა და დამთავრების დროის გადამოწმებისა და ოქმის სისწორის გაკონტროლება შესაძლებელი იყო მოსარჩელის მიერ სარჩელზე დართული 2007 წლის 16 აპრილს განხორციელებული ყველა სავაჭრო ოპერაციის კრებითი მ-ანგარიშით, რომლითაც დასტურდებოდა, რომ 15:34 საათზე განხორციელდა სავაჭრო ოპერაცია, რომლის ღირებულება იყო 03.00 ლარი, 15:40 საათზე განხორციელდა სავაჭრო ოპერაცია, რომლის ღირებულება შეადგენდა 00.50 ლარს. ასმასთან, კრებითი მ-ანგარიშში დაფიქსირდა 15:50 საათზე განხორციელებული ოპერაცია, რომლის ღირებულება იყო 00.10 ლარი, რომელიც, ი/მ გ. მ-შვილის განმარტებით, წარმოადგენდა სწორედ იმ სავაჭრო ოპერაციას, რომელშიც მონაწილეობა მიიღო საგადასახადო ინსპექციის ინსპექტორმა მ. მ-ელმა და რომლის გამოც იქნა შედგენილი სამართალდარღვევის ოქმი. ამდენად, სააპელაციო სასამართლოს უნდა ემსჯელა, რამდენად შესაძლებელი იყო მ. მ-ელის მონაწილეობით განხორციელებული სავაჭრო ოპერაცია დაწყებულიყო 15:35 საათზე და დასრულებულიყო 15:40 საათზე, რადგან დროის აღნიშნულ შუალედში ი/მ გ. მ-შვილის მალაზიაში 15:34 საათზე, აგრეთვე, 15:40 საათზე ერთმანეთის თანმიმდევრობით განხორციელდა ორი სხვადასხვა ღირებულების სავაჭრო ოპერაცია, რაც, გამორიცხავდა იმის შესაძლებლობას, რომ დროის იმავე შუალედში ადგილი ჰქონოდა სხვა სავაჭრო ოპერაციასაც.

სააპელაციო სასამართლო ასევე არ მიუთითებს, თუ რა გარემოებებზე დაყრდნობით მიიჩნია, რომ ი/მ გ. მ-შვილის მიერ 2007 წლის 16 აპრილს გამოვლენილ იქნა სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტი.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ მოცემული საქმის განხილვისას საერთოდ არ გამოიკვლია ზემოაღნიშნული, ამ საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებები, რომელთა ყოველმხრივი და სრულყოფილი გამოკვლევა და ობიექტური სამართლებრივი შეფასება აუცილებელია წინამდებარე დავის სწორად გადაწყვეტისათვის.

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

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, 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. ამავე კოდექსის 412-ე მუხლის პირველი ნაწილის "ბ" ქვეპუნქტის მიხედვით, საკასაციო სასამართლო აუქმებს გადაწყვეტილებას (განჩინებას) და საქმეს ხელახლა განსახილველად აბრუნებს სააპელაციო სასამართლოში, თუ არსებობს ამ კოდექსის 394-ე მუხლით გათვალისწინებული საფუძვლები, გარდა აღნიშნული მუხლის "გ" და "ე" ქვეპუნქტებისა. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის "ე<sup>1</sup>" ქვეპუნქტის თანახმად კი, გადაწყვეტილება (განჩინება) ყოველთვის ჩაითვლება კანონის დარღვევით მიღებულად, თუ გადაწყვეტილების (განჩინების) დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმება შეუძლებელია.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ სააპელაციო სასამართლომ დაარღვია საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105-ე მუხლის მე-2 ნაწილი და სახეზეა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის "ე<sup>1</sup>" ქვეპუნქტით გათვალისწინებული საკასაციო საჩივრის აბსოლუტური საფუძველი, შესაბამისად, საკასაციო სასამართლო თვითონ ვერ მიიღებს გადაწყვეტილებას საქმეზე, რადგან არსებობს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 412-ე მუხლით გათვალისწინებული საქმის ხელახლა განსახილველად დაბრუნების საფუძველი.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ მოცემული საქმის ხელახლა განხილვისას სააპელაციო სასამართლომ, ზემოხსენებულის გათვალისწინებით, ყოველმხრივ უნდა გამოიკვლიოს საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებები, იმსჯელოს სააპელაციო საჩივრის საფუძვლებზე და სრულყოფილად დაადგინოს საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, რისთვისაც სააპელაციო სასამართლოს შეუძლია გამოიყენოს საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 და მე-19 მუხლებით მისთვის მინიჭებული უფლებამოსილება.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო მიიჩნია, რომ ი/მ გ. მ-შვილის საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გაუქმდეს გასაჩივრებული გადაწყვეტილება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს.

**სარეზოლუციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 408-ე მუხლის მე-3 ნაწილით, 412-ე მუხლით და

**და ა დ გ ი ნ ა :**

1. ი/მ გ. მ-შვილის საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 14 ივლისის გადაწყვეტილება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
3. სახელმწიფო ბაჟის დაკისრების საკითხი გადაწყდეს საქმეზე საბოლოო გადაწყვეტილების მიღებისას;
4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

**საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის სანქციის შეფარდება**

**განჩინება**

1ბს-714-686(კ-08)

20 მაისი, 2009 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა  
შემადგენლობა: ნ. სხირტლაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),  
ნ. ქადაგიძე,  
ლ. მურუსიძე

**დავის საგანი:** დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის დარიცხული ჯარიმისაგან გათავისუფლება

**აღწერილობითი ნაწილი:**

02.07.07წ. ე. გ-მემ სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას და ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 14.05.07წ. 1311387 ბრძანების, 08.06.07წ. 11686 და 11840 საგადასახადო მოთხოვნების ბათილად ცნობა მოითხოვა. მოსარჩელემ შესაბამისად, მოითხოვა აგრეთვე ამავე ინსპექციის 30.04.07წ. 1311387 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის იმ ნაწილის ბათილად ცნობა, რომლითაც წლიური საშემოსავლო დეკლარაციების დაგვიანებით წარდგენისათვის დაერიცხა ჯარიმა. მოსარჩელემ მოითხოვა ასევე ქონების გადასახადზე დარიცხული 3028 ლარის საურავისაგან გათავისუფლება, თუმცა 17.08.07წ. აღნიშნულ ნაწილში სასარჩელო მოთხოვნა შეამცირა. მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ 2004-2005 წწ. მის ეკონომიკურ საქმიანობას წარმოადგენდა საცხოვრებელი ფართის გაქირავება. ქირავნობის ხელშეკრულებით მიღებულ შემოსავალზე კანონმდებლობით დაწესებულ საშემოსავლო გადასახადს დროულად და სრულად იხდიდა, თუმცა ამ წლების საშემოსავლო და ქონების დეკლარაციებს არ ავსებდა. 2004წ. დასაწყისში ჰქონდა 19 279 ლარის ზედმეტობა. სარჩელის აღმდგრის დროს საშემოსავლო გადასახადის ნაწილში ბიუჯეტთან ჰქონდა 2976 ლარის ზედმეტობა. 30.04.07წ. საკუთარი ინიციატივით, დაგვიანებით წარადგინა 2004 და 2005 წლების საშემოსავლო და ქონების დეკლარაციები, რის შემდეგაც საგადასახადო უწყების თანამშრომლებმა შეუდგინეს საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი. მოსარჩელე თვლის, რომ 131.1 მუხლის თანახმად, დეკლარაციის წარდგენაზე ვალდებულ პირს გააჩნია დამატებითი გადასახდელი თანხა, რადგან წინააღმდეგ შემთხვევაში შეუძლებელი ხდება მუხლის სანქციით განსაზღვრული ჯარიმის ოდენობის გამოთვლა. მუხლის სიტყვა-სიტყვითი განმარტებიდან გამომდინარე იგულისხმება, რომ მუხლით გათვალისწინებულ პასუხისმგებლობა მხოლოდ იმ შემთხვევაში მაშინ დგება, თუ არსებობს დამატებითი გადასახდელი თანხა. მუხლი ჯარიმის ოდენობას განსაზღვრავს "ამ დეკლარაციის საფუძველზე დამატებითი გადასახდელი თანხის" მიხედვით, ანუ დეკლარაციის საფუძველზე გადასახდელი თანხის მხოლოდ იმ ნაწილის მიხედვით, რომელიც გადახდილი არ იყო. მოსარჩელე თვლის, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლით დადგენილი ჯარიმა არ უნდა დაჰკისრებოდა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 17.08.07წ. განჩინებით ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 30.04.07წ. <sup>1</sup>311387 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის ბათილად ცნობის ნაწილში შეწყდა წარმოება დაუშვებლობის მოტივით.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 17.08.07წ. განჩინებით ე. გ-ძის სასარჩელო მოთხოვნა დაკმაყოფილდა -ბათილად იქნა ცნობილი თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 14.05.07წ. <sup>1</sup>311387 ბრძანება და ამავე ინსპექციის 08.06.07წ. <sup>1</sup>1686 და <sup>1</sup>1840 საგადასახადო მოთხოვნები. აღნიშნული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალურმა ცენტრმა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 20.03.08წ. განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა -უცვლელად დარჩა გასაჩივრებული გადაწყვეტილება. სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლით განისაზღვრა საგადასახადო დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის პასუხისმგებლობა, რომლის თანახმად, გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის მიერ საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევა იწვევს დაჯარიმებას. კანონმდებელმა მოცემული პასუხისმგებლობის დადგომა დაუკავშირა არა მხოლოდ დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევას, არამედ ამ დეკლარაციის საფუძველზე დამატებით გადასახდელი თანხის არსებობას, ამ უკანასკნელის 5% ოდენობით ყოველ დაგვიანებულ სრულ(არასრულ) საგადასახადო თვეზე, მაგრამ არანაკლებ 200 ლარისა აღნიშნული დეკლარაციის წარუდგენლობის ყოველი სრული (არასრული) თვისათვის. სააპელაციო პალატამ დადგენილად მიიჩნია, რომ ე. გ-ძეს 15.06.07წ. შედარების აქტის თანახმად, 2004 წლის 1 იანვრისათვის საშემოსავლო გადასახადის ნაწილში ერიცხებოდა ზედმეტობა 19 279 ლარი და 50 თეთრი და ამ ხნის განმავლობაში გადახდილი ჰქონდა საშემოსავლო გადასახადი სრულად. 2007 წლის 14 ივნისისათვის ზედმეტობა უდასტურდებოდა 2 976 ლარი და 42 თეთრი. ე. გ-ძეს წარუდგენელი საშემოსავლო დეკლარაციის საფუძველზე დამატებით გადასახდელი თანხა არ ერიცხებოდა და საშემოსავლო გადასახადის გადახდით გადამხდელის მიერ მოხდა გადასახადის ფაქტიურად აღიარება და დეკლარირება. ე. გ-ძეს საშემოსავლო გადასახადი გადახდილი ჰქონდა. შესაბამისად, სააპელაციო პალატის მოსაზრებით, მის მიმართ აღნიშნული გადასახადის გადაუხდელობისათვის არ ამოქმედებულა მითითებული კოდექსის 129-ე მუხლით გათვალისწინებული საურავი. სააპელაციო პალატამ გაიზიარა აპელანტის მოსაზრება იმასთან დაკავშირებით, რომ საგადასახადო კოდექსის 41-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის "დ" ქვეპუნქტის დეფინიციის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია კანონმდებლობით დადგენილი წესით საგადასახადო ორგანოს წარუდგინოს საგადასახადო დეკლარაციები იმ გადასახადებზე, რომელთა მიმართაც იგი ითვლება გადასახადის გადამხდელად. ამასთანავე, სააპელაციო პალატამ აღნიშნა, რომ პასუხისმგებლობა დეკლარაციის არადროული წარდგენისათვის ამავე კოდექსის 131-ე მუხლით იყო დადგენილი, რომელიც განსაზღვრავდა ჯარიმის ოდენობას დეკლარაციის დამატებით გადასახდელი თანხის 5%-ის ოდენობით. ე. გ-ძემ 2004-2005 წწ. დეკლარაციები 30.04.07წ. წარადგინა, ხოლო 2007 წლის 14 ივნისისათვის ე. გ-ძეს ზედმეტობა უდასტურდებოდა 2976 ლარი და 42 თეთრი. საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენის დროისათვის მას ერიცხებოდა არა დავალიანება, არამედ ზედმეტობა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 20.03.08წ. განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალურმა ცენტრმა და სააპელაციო პალატის 20.03.08წ. განჩინების გაუქმება მოითხოვა. კასატორმა აღნიშნა, რომ სააპელაციო სასამართლომ არასწორად განმარტა საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლი. მოსარჩელის მიერ დარღვეული იქნა გადასახადის გადამხდელის უმთავრესი ვალდებულება, რომელიც განსაზღვრულია საგადასახადო კოდექსის 217-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის "ა" ქვეპუნქტით, კერძოდ, საშემოსავლო და მოგების გადასახადის დეკლარაციის წარდგენის ვალდებულება. მიუხედავად არსებული ზედმეტობისა, ე. გორგაძე ვალდებული იყო წარედგინა დეკლარაცია. წინააღმდეგ შემთხვევაში მის მიერ გადახდილი თანხა აისახებოდა გადამხდელის აღრიცხვის პირად ბარათზე ზედმეტად გადახდილ თანხად, რომლის დაბრუნებაც მას ნებისმიერ დროს შეეძლო. ხსენებული გარემოება მისცემს გადასახადის გადამხდელს გადასახადის გადახდისაგან თავის არიდების საშუალებას.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 17.12.08წ. განჩინებით საკასაციო საჩივარი დასაშვებად იქნა მიჩნეული.

სსკ-ის 408-ე მუხლის მე-3 ნაწილის საფუძველზე საკასაციო საჩივარი განხილულ იქნა ზეპირი მოსმენის გარეშე.

### სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, გასაჩივრებული განჩინების კანონიერებისა და საკასაციო საჩივრის საფუძვლიანობის შემოწმების შედეგად თვლის, რომ საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ შემდეგ გარემოებათა გამო:

საგადასახადო სამართალდარღვევა წარმოადგენს მართლსაწინააღმდეგო, მოქმედებას ან უმოქმედობას, გამოხატული საგადასახადო ვალდებულებების შეუსრულებლობაში ან არაჯეროვან შესრულებაში, რომლისთვისაც საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის დადგენილია პასუხისმგებლობა. საგადასახადო კოდექსის 131.1 მუხლის თანახმად, პირის მიერ საგადასახადო ორგანოში დეკლარაციის/გაანგარიშების წარდგენისათვის საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი ვადის დარღვევა, იწვევს დაჯარიმებას ამ დეკლარაციის/გაანგარიშების საფუძველზე გადასახდელად დასარიცხი გადასახადის თანხის 5 %-ის ოდენობით ყოველ დაგვიანებულ სრულ (არასრულ) თვეზე. დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის პასუხისმგებლობას ითვალისწინებდა აგრეთვე 13.06.97წ. საგადასახადო კოდექსის 253.1 მუხლი.

საქმის მასალებით დასტურდება, რომ ე. გ-მემ 2004 და 2005 წლების საშემოსავლო გადასახადის წლიური დეკლარაციები თბილისის საგადასახადო ინსპექციაში 30.04.07წ. წარადგინა. აღნიშნულზე შედგენილი იქნა 30.04.07წ. <sup>1</sup>311887 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, რომელსაც ხელს აწერს აგრეთვე გადასახადის გადამხდელი ე. გ-მე. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 14.05.07წ. <sup>1</sup>311387 ბრძანებით ე. გ-მეს საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობის ზომად სანქციის სახით განესაზღვრა ჯარიმა 20 060 ლარი და 50 თეთრი. ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 08.06.07წ. <sup>1</sup>1840 საგადასახადო მოთხოვნით ე. გ-მეს 7244.25 ლარი, ხოლო 08.06.07წ. <sup>1</sup>1686 საგადასახადო მოთხოვნით 12 416.25 ლარი დაეკისრა გადასახდელად. განსახილველ შემთხვევაში ჯარიმის ოდენობა ე. გ-მეს სადავოდ არ გაუხდია. დავის საგანს შეადგენს ჯარიმის დარიცხვის საფუძველი.

საკასაციო სასამართლო არ იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებას იმის თაობაზე, რომ გადასახადის გადამხდელის მიერ შესაბამის საგადასახადო პერიოდში გადასახადის გადახდა და საშემოსავლო გადასახადის ნაწილში ზედმეტობის არსებობა დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის დადგენილი ჯარიმისაგან გათავისუფლების საფუძველია. საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საგადასახადო კოდექსის 131.1 მუხლის თანახმად, ჯარიმის გათავისუფლების საფუძველს ქმნის ე.წ. ნულოვანი საგადასახადო დეკლარაცია, რაც იმას ნიშნავს, რომ დეკლარაციის/გაანგარიშების საფუძველზე გადასახდელად დასარიცხი გადასახადის თანხა ნულის ტოლია. საქმის მასალებით დასტურდება, რომ 2004წ. და 2005წ. მოსარჩელე ეწეოდა ეკონომიკურ საქმიანობას და არსებობდა საშემოსავლო გადასახადის წლიური დეკლარაციებით გადასახდელი თანხა, ამ პერიოდში შემოსავლები, ხარჯები და საგადასახადო აგენტის ფუნქციის შესრულებასთან დაკავშირებული საგადასახადო ვალდებულებები ნულის ტოლი არ ყოფილა. საგადასახადო კოდექსის 95-ე მუხლის თანახმად, საგადასახადო დეკლარაცია წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის წერილობით ანგარიშგებას მიღებული შემოსავლებისა და გაწეული ხარჯების, შემოსავლის წყაროების, გადასახადით დასაბეგრი სხვა ობიექტების, საგადასახადო შეღავათების, გამოანგარიშებული გადასახადის თანხის ან/და გადასახადის გამოანგარიშებასა და გადახდასთან დაკავშირებული სხვა მონაცემების შესახებ. გადასახადის გადამხდელი/საგადასახადო აგენტი ან სხვა ვალდებული პირი ვალდებულია წარადგინოს საგადასახადო დეკლარაცია ამ კოდექსით გათვალისწინებულ შემთხვევებსა და ვადაში. თუ გადასახადის გადამხდელს საგადასახადო პერიოდში არ გააჩნია დეკლარაციაში შეტანას დაქვემდებარებული განაცემები, მას უფლება აქვს, შესაბამისი პერიოდის მიხედვით არ წარადგინოს აღნიშნული დეკლარაცია. დეკლარაციის წარდგენის სავალდებულოობა გამომდინარეობს გადასახადის დარიცხვის პროცესში მისი მნიშვნელობიდან. საგადასახადო კოდექსის 68.2 მუხლის მიხედვით, საგადასახადო დეკლარაცია გადასახადის დარიცხვის ერთ-ერთი ძირითადი საფუძველია. ამავე მუხლის მე-5 ნაწილის მიხედვით, თუ გადასახადის გადახდევინება დაკავშირებულია საგადასახადო დეკლარაციების შევსებასთან, გადასახადის გადახდის ვალდებულებათა ამსახველი დეკლარაციის შევსება განიხილება, როგორც: ა) ამ გადასახადის დარიცხვა; ბ) "საგადასახადო მოთხოვნა" და საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადებში შესასრულებელი ვალდებულება. ამდენად, პირის მიერ დეკლარაციის შევსება და საგადასახადო ორგანოში წარდგენა (დეკლარირება) მიზნად ისახავს ერთის მხრივ, გადასახადის გადამხდელის კუთვნილი გადასახადის თანხის ოდენობის დადგენას საგადასახადო ორგანოების მიერ და მეორეს მხრივ ამ თანხის დარიცხვას (საგადასახადო ორგანოში აღრიცხვას) ყოველ საანგარიშო პერიოდისათვის, შესაბამისად კოდექსის 131-ე მუხლის, დაჯარიმების დროს მოქმედი რედაქციით, მითითება "დეკლარაციის საფუძველზე დამატებით გადასახდელი თანხის" შესახებ გულისხმობს გადასახადის გადამხდელის მიერ დეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებას და არა სხვაობას დაგვიანებით წარდგენილ დეკლარაციაში ასახულ (დარიცხულ) გადასახადის თანხასა და შესაბამის



საანგარიშო პერიოდში გადახდილი გადასახადის თანხას შორის. ნორმის ამგვარი გაგება დასტურდება 28.12.08წ. კანონით შეტანილი ცვლილებების შედეგად მუხლის ახალი რედაქციით, რომლითაც დაზუსტდა კანონმდებლის ნება და სანქციის განსაზღვრის საფუძველად დეკლარაციის მიხედვით გადასახდელად დასარიცხი გადასახადის თანხა მიეთითა. კოდექსის 217-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საშემოსავლო გადასახადის შესახებ დეკლარაციას საგადასახადო ორგანოს საგადასახადო აღრიცხვის მიხედვით საანგარიშო წლის მომდევნო წლის 1 აპრილამდე წარუდგენენ. 41-ე მუხლის შესაბამისად გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია კანონმდებლობით დადგენილი წესით, საგადასახადო აღრიცხვის ადგილის მიხედვით საგადასახადო ორგანოს წარუდგინოს საგადასახადო დეკლარაციები იმ გადასახადებზე, რომელთა მიმართაც იგი ითვლება გადასახადის გადამხდელად. საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვალდებულებათა შეუსრულებლობის ან არაჯეროვნად შესრულების შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელს ეკისრება კოდექსით ან/და საქართველოს სხვა საკანონმდებლო აქტებით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობა.

ხსენებული ნორმების საფუძველზე საკასაციო პალატა თვლის, რომ გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო ორგანოში დეკლარაციის წარდგენის ვალდებულება გამიჯნულია გადასახადების გადახდის ვალდებულებისაგან, ანუ ეს ორი ვალდებულება პირს დამოუკიდებლად ეკისრება, მიუხედავად იმისა, რომ მათი წარმოშობის საფუძველი საერთოა, შესაბამისად თითოეულის შეუსრულებლობისათვის სანქციები ცალ-ცალკეა განსაზღვრული. ერთ-ერთი ვალდებულების შეუსრულება არც გამოირცხავს და არც მოიცავს მეორე ვალდებულების შესრულებას. იმ შემთხვევაში, თუ გადასახადის გადამხდელი დადგენილ ვადაში სათანადო წესის დაცვით წარადგენს დეკლარაციას, მაგრამ არ გადაიხდის კუთვნილ გადასახადს, მას დაეკისრება სანქცია გადასახადის შემცირებისათვის ან/და დაგვიანებით გადახდისათვის შესაბამისი მუხლით, ხოლო თუკი კუთვნილი გადასახადის გადახდას არ ერთვის დეკლარაციის წარდგენა -გადამხდელს დაეკისრება დადგენილი სანქცია დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის.

სააპელაციო სასამართლოს მიერ დადგენილია, რომ ე. გ-ძეს 01.01.04წ. მდგომარეობით 19 279.50 ლარის ზედმეტობა გააჩნდა. საქმის მასალებით დასტურდება, რომ 31.12.05წ. მდგომარეობით ეს თანხა 40 201.98 ლარს შეადგენს. მითითებულ საგადასახადო პერიოდში, კერძოდ, 2004წ. და 2005წ. დარიცხული გადასახადის ოდენობაა 0 ლარი. ამდენად, გადასახადის გადამხდელის მიერ სახელმწიფო ბიუჯეტში გადახდილი თანხა ირიცხებოდა ზედმეტად გადახდილი გადასახადის ანგარიშზე და ე. გორგაძეს რაიმე საგადასახადო ვალდებულება არ გააჩნდა. საკასაციო სასამართლო ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ საგადასახადო კოდექსის 39.1 მუხლის "დ" ქვეპუნქტის საფუძველზე გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს ჩაითავლოს ან დაიბრუნოს, ხოლო ამავე კოდექსის 52.1 მუხლის "ვ" ქვეპუნქტის საფუძველზე საგადასახადო ორგანო ვალდებულია დაუბრუნოს გადასახადის გადამხდელს ზედმეტად გადახდილი თანხა. აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ ზედმეტად გადახდილი თანხა საგადასახადო დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის დადგენილი ჯარიმისაგან გათავისუფლების საფუძველს არ ქმნის. ამასთანავე, მხარეები სადავოდ არ ხდიან იმ გარემოებას, რომ ე. გ-ძის მიერ 30.03.07წ. წარდგენილი 2004 და 2005 წლების დეკლარაციები არ იყო ნულოვანი.

ამდენად, განსახილველ სამართალდარღვევას გააჩნია არა მატერიალური, არამედ ფორმალური შემადგენლობა (დეკლარაციის წარუდგენლობის ფაქტი), ე.ი. პასუხისმგებლობა აღნიშნულ სამართალდარღვევისათვის დგება იმისდა მიუხედავად წარმოიქმნა გადასახადზე ნარჩენი თუ გადასახადი გადახდილია ზედმეტი ოდენობით. სანქცია ასეთ შემთხვევაში დგება მხოლოდ იმ გადასახადებთან დაკავშირებით, რომლებზეც გადამხდელი, კანონმდებლობის შესაბამისად, ვალდებულია წარადგინოს დეკლარაცია. სანქცია გამოიყენება იმ შემთხვევაშიც, როდესაც დეკლარაციები წარდგენილია გადასახადის გადამხდელისათვის დადგენილ ვადებში, მაგრამ დეკლარაციის წარდგენისათვის დადგენილი ვადის გასვლის შემდეგ.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ სააპელაციო პალატის გასაჩივრებული განჩინება იურიდიულად არ არის დასაბუთებული, რაც სსკ-ის 394-ე მუხლის "ე" ქვეპუნქტის თანახმად, გასაჩივრებული განჩინების აბსოლუტურ საფუძველს ქმნის.

ზემოაღნიშნულთან ერთად საკასაციო პალატა ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ ქ.თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 14.05.07წ. <sup>1</sup>311387 ბრძანების, 08.06.07წ. <sup>1</sup>1686 და <sup>1</sup>1840 საგადასახადო მოთხოვნის გამოცემის შემდეგ საგადასახადო კოდექსში შეტანილი ცვლილებების შედეგად საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევისათვის შემცირდა 131-ე მუხლით გათვალისწინებული სანქცია, კერძოდ დადგინდა, რომ წარდგენისათვის კანონმდებლობით დადგენილი ვადის დარღვევა იწვევს პირის დაჯარიმებას დეკლარაციის/გაანგარიშების საფუძველზე გადასახდელად დასარიცხი გადასახადის თანხის 5 %-ის ოდენობით ყოველ დაგვიანებულ სრულ (არასრულ) თვეზე, ამასთანავე, მთელ დაგვიანებულ პერიოდზე გამოანგარიშებული სან-

ქციის ჯამური თანხა არ უნდა აღემატებოდეს გადასახდელად დარიცხული გადასახადის თანხის 60 %-ს. მართალია, საგადასახადო კანონმდებლობას არ აქვს უკუქცევითი ძალა და საგადასახადო დაბეგვრისათვის გამოიყენება საგადასახადო კანონმდებლობის ოფიციალურად გამოქვეყნებული და ძალაში შესული ის ნორმატიული აქტები, რომლებიც მოქმედებს საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დღისათვის, მაგრამ მოცემულ შემთხვევაში დავის საგანს შეადგენს არა საგადასახადო დაბეგვრა, არამედ საგადასახადო სამართალდარღვევა, პასუხისმგებლობა. კოდექსის 125.5 მუხლის თანახმად საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის სანქციის შეფარდების დროს, თუ კანონით გაუქმებულია ან შემსუბუქებულია პასუხისმგებლობა ასეთი სამართალდარღვევის ჩადენისათვის, მოქმედებს ახალი კანონით დადგენილი ნორმა. "ნორმატიული აქტების შესახებ" კანონის 47-ე მუხლის მე-3 პუნქტის თანახმად, თუ სამართალდარღვევის ჩადენის შემდეგ კანონით გაუქმდა ან შემსუბუქდა პასუხისმგებლობა ასეთი სამართალდარღვევის ჩადენისათვის, მოქმედებს ახალი კანონით დადგენილი ნორმა. ამდენად, საკასაციო პალატა თვლის, რომ სადავო სამართალურთიერთობაზე უნდა გავრცელდეს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის ამჟამად მოქმედი რედაქცია, რომლის თანახმად დაგვიანებულ პერიოდზე გამოანგარიშებული სანქციის ჯამური თანხა არ უნდა აღემატებოდეს გადასახდელად დასარიცხი გადასახადის თანხის 60 პროცენტს. ამდენად, საკასაციო პალატა თვლის, რომ დავის კანონიერი გადაწყვეტის, სანქციის ჯამური თანხის ზუსტი განსაზღვრის მიზნით უნდა დადგინდეს სადავო პერიოდში ( 2004-2005 წწ.) გადასახდელად დასარიცხი თანხის ოდენობა.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ არსებობს გასაჩივრებული განჩინების სსკ-ის 412-ე მუხლის საფუძველზე გაუქმების და საქმის ხელახალი განხილვისათვის დაბრუნების საფუძველი, განჩინება მოკლებულია სათანადო სამართლებრივ და ფაქტობრივ წინამძღვრებს, სახეზეა როგორც სსკ-ის 393-ე მუხლში გათვალისწინებული საფუძველი, კანონის არასწორი განმარტება, ასევე სსკ-ის 394-ე მუხლის "ე" ქვეპუნქტით გათვალისწინებული საკასაციო საჩივრის აბსოლუტური საფუძველი.

#### **სარეზოლუციო ნაწილი:**

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

#### **და ა ა დ გ ი ნ ა :**

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს Dშემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 20.03.08წ. განჩინება და საქმე ხელახალი განხილვისათვის დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
2. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

#### **სალარო აპარატის გამოუყენებლობა**

##### **განჩინება**

18ს-1239-1201(კ-08)

21 მაისი, 2009 წ., ქ. თბილისი

**საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა**

**შემადგენლობა: მ. ვაჩაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),**

**ლ. მურუსიძე,**

**ნ. ქადაგიძე**

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

#### **აღწერილობითი ნაწილი:**

2006 წლის 11 ოქტომბერს ი/მ "თ. თ-შვილმა" სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას, მოპასუხე ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ 2006 წლის 31 ივლისის 129 საგადასახადო მოთხოვნით საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის პირველი ნაწილის საფუძველზე დაარიცხა ჯარიმა 500 ლარის ოდენობით, მოსახლეობასთან ფულადი ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესების დარღვევისათვის. ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ 2006 წლის 25 სექტემბრის 1302670 საგადასახადო მოთხოვნით კი, ზემოაღნიშნული წესების დარღვევისათვის, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 159-ე მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე დააკისრა ჯარიმა 5000 ლარის ოდენობით.

მოსარჩელემ ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 31 ივლისისა და 25 სექტემბრის საგადასახადო მოთხოვნები უკანონოდ მიიჩნია და განმარტა, რომ ხსენებული აქტები ბათილად უნდა ყოფილიყო ცნობილი.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 31 ივლისის 129 საგადასახადო მოთხოვნა გამოცემული იყო საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ 2006 წლის 8 ივნისის ოქმის საფუძველზე. ხსენებულ ოქმში აღნიშნული იყო, რომ ი/მ "თ. თ-შვილი" აწარმოებდა მომხმარებელთან ანგარიშსწორებას დაურეგისტრირებელი სალარო აპარატის მეშვეობით. მითითებული სამართალდარღვევა დაკვალიფიცირდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის პირველი ნაწილით. ამ მუხლის შესაბამისად კი დასჯადი იყო მხოლოდ მოსახლეობასთან ფულადი ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე მუშაობა და არა დაურეგისტრირებელი აპარატით მუშაობა. მოსარჩელის განმარტებით, მოცემულ შემთხვევაში დადგენილი იყო და აღნიშნული 2006 წლის 8 ივნისის ოქმშიც იყო მითითებული, რომ მოსარჩელე მუშაობდა დაურეგისტრირებელი სალარო აპარატით, რაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, დასჯადი არ იყო.

მოსარჩელემ ასევე უკანონოდ მიიჩნია ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 25 სექტემბრის 1302670 საგადასახადო მოთხოვნაც, რომელიც ეფუძნებოდა საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ 2006 წლის 24 ივლისის ოქმს. ამ ოქმში აღნიშნული იყო, რომ დაზიანებული იყო სალარო აპარატი და მოსარჩელე მოსახლეობას ემსახურებოდა სალარო აპარატის გარეშე. ოქმზე მოსარჩელის მიერ გაცემებული იყო შენიშვნა იმის თაობაზე, რომ ქაღალდის შეცვლასთან დაკავშირებით მწყობრიდან გამოვიდა სალარო აპარატი და ამიტომაც ვერ იყენებდა მას. მოსარჩელემ მიუთითა, რომ ოქმში არ იყო დაფიქსირებული იმ პერიოდში მოსარჩელის მიერ მოსახლეობის მომსახურება რაში გამოიხატებოდა, მაშინ, როდესაც წაყენებული ბრალდება უნდა ყოფილიყო კონკრეტული. ამასთან, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის თანახმად, დასჯადი იყო არა მოსახლეობის მომსახურება, არამედ მოსახლეობასთან ფულადი ანგარიშსწორებისას სალარო აპარატის გარეშე მუშაობა. მოსარჩელემ ასევე აღნიშნა, რომ ხსენებული ოქმით მოსარჩელის მიერ ჩადენილი სამართალდარღვევა დაკვალიფიცირდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლით. ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 25 სექტემბრის 1302670 საგადასახადო მოთხოვნაში კი მითითებული იყო, რომ მოსარჩელემ ჩაიდინა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-2 ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევა.

მოსარჩელის განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, დასჯადი იყო ამავე მუხლის პირველი ნაწილით გათვალისწინებული ქმედების განმეორებით ჩადენა. საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ 2006 წლის 24 ივლისის 1302670 ოქმში და ასევე 2006 წლი 25 სექტემბრის 1302670 საგადასახადო მოთხოვნაში არ იყო დაფიქსირებული, რომ მოსარჩელე განმეორებით აწარმოებდა მოსახლეობასთან ფულად ანგარიშსწორებას საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე. ასეთ შემთხვევაში, მოსარჩელის დაჯარიმება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-2 ნაწილით უკანონო იყო. ამდენად, მოსარჩელემ მიიჩნია, რომ ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 25 სექტემბრის 1302670 საგადასახადო მოთხოვნაც ბათილად უნდა ყოფილიყო ცნობილი.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელემ ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 31 ივლისის 129 და 2006 წლის 25 სექტემბრის 1302670 საგადასახადო მოთხოვნების ბათილად ცნობა მოითხოვა.

საქალაქო სასამართლოს 2006 წლის 18 დეკემბრის სხდომაზე მოსარჩელემ შეამცირა სასარჩელო მოთხოვნათა ოდენობა ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 31 ივლისის 129 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობის ნაწილში და მოითხოვა მხოლოდ ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 25 სექტემბრის 1302670 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 18 დეკემბრის გადაწყვეტილებით ი/მ "თ. თ-შვილის" სარჩელი დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 25 სექტემბრის 1302670 საგადასახადო მოთხოვნა.

აღნიშნული გადაწყვეტილება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ სააპელაციო წესით გაასაჩივრა. აპელანტმა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 11 ივნისის საოქმო განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექცია შეიცვალა უფლებამონაცვლე –საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრით (საგადასახადო ინსპექცია).

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 11 ივნისის გადაწყვეტილებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის (უფლებამონაცვლე –საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრი (საგადასახადო ინსპექცია) სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა –გაუქმდა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 18 დეკემბრის გადაწყვეტილება და მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც ი/მ "თ. თ-შვილის" სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ 2006 წლის 11 ოქტომბერს სასამართლოში აღძრული სარჩელით ი/მ "თ. თ-შვილმა" მოითხოვა 2006 წლის 31 ივლისისა და 25 სექტემბრის საგადასახადო მოთხოვნების ბათილად ცნობა. 2006 წლის 18 დეკემბრის სასამართლო მთავარ სხდომაზე მოსარჩელემ შეამცირა დავის საგანი და მოითხოვა მხოლოდ 2006 წლის 25 სექტემბრის საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა. შესაბამისად, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 31 ივლისის 129 საგადასახადო მოთხოვნა და ამავე ინსპექციის 2006 წლის 5 ივლისის 1303190 ბრძანება, რომლის საფუძველზეც გამოიცა აღნიშნული საგადასახადო მოთხოვნა, მოსარჩელეს სადავოდ არ გაუხდია და ისინი ძალაში იყო. აღნიშნულიდან გამომდინარე, სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ იგივე იმსჯელებდა ამ აქტების კანონშესაბამისობაზე.

სააპელაციო სასამართლომ უსაფუძვლოდ მიიჩნია სასამართლო სხდომაზე მოწინააღმდეგე მხარის წარმომადგენლების მიერ გამოთქმული მოსაზრება იმის თაობაზე, რომ 2006 წლის 24 ივლისს თენგიზ თაფლიაშვილი საერთოდ არ იმყოფებოდა მალაზიაში, რომ მან სალარო აპარატის გაფუჭების შემდეგ დაკეტა მალაზია და აღარ ამუშავებდა მას, ხოლო ოქმის შედგენის დროს იქ იმყოფებოდა მისი რძალი, რომელმაც გააკეთა ოქმზე შენიშვნა.

სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ ი/მ "თ. თ-შვილის" წარმომადგენლების აღნიშნული მოსაზრებები უარყოფილი იყო 2006 წლის 24 ივლისს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ისანი-სამგორისა და მთაწმინდა-კრწანისის საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომლების მიერ შედგენილი 1302670 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმით და თ. თ-შვილის სასარჩელო განცხადებით, რომელშიც უთითებდა, რომ ოქმში მის მიერ გაკეთებული იყო შემდეგი სახის შენიშვნა: ქალაქის შეცვლასთან დაკავშირებით მწყობრიდან გამოვიდა სალარო აპარატი და ამიტომაც ვერ იყენებდა მას.

სააპელაციო სასამართლომ საქმეში არსებული მტკიცებულებების შეფასების საფუძველზე დადგინილად მიიჩნია მოცემული საქმისათვის გადაწყვეტი მნიშვნელობის მქონე გარემოება იმის თაობაზე, რომ ქ. თბილისში, ... ქ. 147-ში არსებულ ი/მ "თ. თ-შვილის" კუთვნილ სასურსათო მალაზიაში 2006 წლის 24 ივლისს, განმეორებით, ადგილი ჰქონდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის პირველი ნაწილით გათვალისწინებულ სამართალდარღვევას –მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე მუშაობას, რითაც დაირღვა იმავე კოდექსის 97<sup>1</sup>-ე მუხლის პირველი და მეორე ნაწილების მოთხოვნები, კერძოდ, მითითებული მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელი პირების მიერ საქონლის/მომსახურების მიწოდების დროს მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას შესაბამისი მონაცემები აღირიცხებოდა მხოლოდ საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებით. იმავე მუხლის მეორე ნაწილის მიხედვით, საკონტროლო-სალარო აპარატები უნდა ყოფილიყო ქართულენოვანი, ფისკალური მეხსიერების მქონე, სახელმწიფო რეესტრში შეტანილი, ტექნიკურად გამართული, საგადასახადო ორაგნოში რეგისტრირებული და სათანადო წესით დალუქული. აღნიშნული პირობებიდან რომელიმეს არარსებობის შემთხვევაში ითვლებოდა, რომ ობიექტი ფუნქციონირებდა საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-2 ნაწილი ამ სამართალდარღვევის განმეორებით ჩადენისათვის საგადასახადო სანქციის სახით ითვალისწინებდა დაჯარიმებას 5000 ლარის ოდენობით. სწორედ ამ თანხით იქნა დაჯარიმებული ი/მ "თ. თ-შვილი" საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მოადგილის 2006 წლის 18 აგვისტოს 1302670 ბრძანე-

ბით. სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებით, მითითებული ბრძანება გამოტანილი იყო უფლება-მოსილი პირის მიერ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის მოთხოვნათა დაცვით.

სააპელაციო სასამართლომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილებისა და ი/მ "თ. თ-შვილის" წარმომადგენლების მოსაზრებაზე იმის შესახებ, რომ არც 2006 წლის 24 ივლისის ოქმში და არც 2006 წლის 25 სექტემბრის საგადასახადო მოთხოვნაში არ იყო დაფიქსირებული, რომ თ. თ-შვილი განმეორებით აწარმოებდა მოსახლეობასთან ფულად ანგარიშსწორებას საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე, რის გამოც მისი დაჯარიმება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-2 ნაწილით უკანონო იყო, აღნიშნა, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შემდგენს არ მოეთხოვებოდა სამართალდარღვევის იურიდიული კვალიფიკაცია.

რაც შეეხება ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 25 სექტემბრის 1302670 საგადასახადო მოთხოვნას, სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ იგი გამოტანილი იყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლისა და 127-ე მუხლის მე-16 პუნქტის მოთხოვნათა დაცვით, რის გამოც არ არსებობდა მისი ბათილად ცნობის საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60<sup>1</sup> მუხლით გათვალისწინებული საფუძველი.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 11 ივნისის გადაწყვეტილება ი/მ "თ. თ-შვილი" საკასაციო წესით გასაჩივრა. კასატორმა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილება მოითხოვა.

კასატორი აღნიშნავს, რომ სააპელაციო სასამართლოს მიერ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების მიღებისას დარღვეულ იქნა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე მუხლის მოთხოვნები, კერძოდ, სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, გამოეყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა და არასწორად განმარტა იგი. ამასთან, გადაწყვეტილება არ იყო საკმარისად დასაბუთებული, რაც, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის "ე" ქვეპუნქტის თანახმად, გადაწყვეტილების გაუქმების აბსოლუტურ საფუძველს წარმოადგენდა.

კასატორის განმარტებით, სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ ი/მ "თ. თ-შვილის" კუთვნილ მაღაზიაში 2006 წლის 24 ივლისს, განმეორებით, ადგილი ჰქონდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის პირველი ნაწილით გათვალისწინებულ სამართალდარღვევას - მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე მუშაობას, რითაც დარღვეულ იქნა ამავე კოდექსის 97<sup>1</sup>-ე მუხლის პირველი და მეორე ნაწილების მოთხოვნები. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მოადგილის 2006 წლის 18 აგვისტოს 1302670 ბრძანება და 2006 წლის 25 სექტემბრის 1302670 საგადასახადო მოთხოვნა გამოტანილი იყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე და 80-ე მუხლების შესაბამისად, რის გამოც არ არსებობდა მათი ბათილად ცნობის საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60<sup>1</sup> მუხლით გათვალისწინებული საფუძველი. აღნიშნულთან დაკავშირებით, კასატორი მიუთითებს, იმისათვის, რომ არსებობდეს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 97<sup>1</sup>-ე მუხლით დადგენილი ვალდებულების შეუსრულებლობა და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-2 ნაწილით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობის საფუძველი, აუცილებელია, არსებობდეს საქონლის/მომსახურების მიწოდების კონკრეტული ფაქტი, როდესაც კონკრეტულ მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორება მოხდა და სწორედ ამ დროს არ იქნა გამოყენებული საკონტროლო-სალარო აპარატი. შესაბამისად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 97<sup>1</sup> მუხლით დადგენილი ვალდებულება დარღვეულად რომ ჩაითვალოს, აუცილებელია, აღნიშნული ნორმით დადგენილი ყველა პირობის არსებობა ერთობლიობაში. მოსარჩელის მტკიცებით კი, მის შემთხვევაში არ არსებობდა საქონლის/მომსახურების მიწოდების კონკრეტული ფაქტი, მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორების კონკრეტული შემთხვევა და სახეზე იყო მხოლოდ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაზიანების საფუძველზე ცნო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-2 ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის შემადგენლობას. აღნიშნულის მიუხედავად, სააპელაციო სასამართლომ ვერ მიუთითა რა მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორების კონკრეტულ ფაქტზე (რადგან ასეთ ფაქტს ადგილი არ ჰქონია და ამას მოწმობდა 2006 წლის 25 ივლისის ოქმი), მხოლოდ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაზიანების საფუძველზე ცნო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-2 ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის შემადგენლობის არსებობა დადასტურებულად.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2008 წლის 24 ნოემბრის განჩინებით, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული ი/მ "თ. თ-შვილის" საკასაციო საჩივარი; მხარეებს მიეცათ უფლება, 2008 წლის 24 ნოემბრის განჩინების ჩაბარებიდან 14 დღის ვადაში წარმოედგინათ მოსაზრება, თუ რამდენად იყო დასაშვები განსახილველად საკასაციო საჩივარი საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე

მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით; საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებული დასაშვებობის შემოწმება განისაზღვრა 2009 წლის 29 იანვრამდე.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2009 წლის 29 იანვრის განჩინებით ი/მ "თ. თ-შვილის" საკასაციო საჩივარი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის "ა" ქვეპუნქტით და მისი განხილვა დაინიშნა მხარეთა დასწრებით 2009 წლის 2 აპრილს, 12.00 საათზე.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2009 წლის 12 მარტის განჩინებით ი/მ "თ. თ-შვილის" საკასაციო საჩივრის განხილვის თარიღი გადაინიშნა და მისი განხილვა დაინიშნა მხარეთა დასწრებით 2009 წლის 10 აპრილს, 12.00 საათზე.

### **სამოტივაციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლო გაეცნო საქმის მასალებს, მოისმინა მხარეთა ახსნა-განმარტებანი, შეამოწმა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერება-დასაბუთებულობა, წარმოდგენილი საკასაციო საჩივრის საფუძვლიანობა და მიაჩნია, რომ საკასაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ, ვინაიდან კასატორს არ წამოუყენებია დასაშვები და დასაბუთებული პრეტენზია (შედავება), საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 407-ე მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე, სააპელაციო სასამართლოს მიერ საქმეზე დამტკიცებულად ცნობილი ფაქტობრივი გარემოებები სავალდებულოა საკასაციო სასამართლოსათვის, კერძოდ, 2006 წლის 8 ივნისს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ისანი-სამგორისა და მთაწმინდა-კრწანისის საგადასახადო ინსპექციის მთავარი ინსპექტორის გოჩა უძილაურის მიერ ი/მ "თ. თ-შვილის" მიმართ შედგენილ იქნა <sup>1</sup>303190 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, იმის თაობაზე, რომ ი/მ "თ. თ-შვილი" ქ. თბილისში, ... ქ. <sup>147</sup>-ში არსებულ კუთვნილ სასურსათო მაღაზიაში ახორციელებდა მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებას და ურეგისტრირებელი სალარო აპარატის მეშვეობით (გაუფორმებელი სალარო აპარატი). საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მოადგილის 2006 წლის 5 ივლისის <sup>1</sup>303190 ბრძანებით, ხსენებული ოქმის საფუძველზე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, ი/მ "თ. თ-შვილი" დაჯარიმდა 500 ლარით. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2006 წლის 31 ივლისს ი/მ "თ. თ-შვილის" მიმართ მიღებულ იქნა <sup>2</sup>29 საგადასახადო მოთხოვნა მითითებულ თანხაზე.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ ი/მ "თ. თ-შვილი" საკონტროლო-სალარო აპარატი ისანი-სამგორის საგადასახადო ინსპექციაში დაარეგისტრირა 2006 წლის 21 ივნისს.

საკასაციო სასამართლო ასევე დადგენილად მიაჩნია, რომ 2006 წლის 24 ივლისს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ისანი-სამგორისა და მთაწმინდა-კრწანისის საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომლების მიერ ი/მ "თ. თ-შვილის" მიმართ შედგენილ იქნა <sup>1</sup>302670 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი იმის თაობაზე, რომ ქ. თბილისში, ... ქ. <sup>147</sup>-ში მდებარე სასურსათო მაღაზიაში სალარო აპარატი დაზიანებული იყო და მოსახლეობის მომსახურება ხდებოდა სალარო აპარატის გარეშე. მითითებულ ოქმზე დამრღვევის მიერ გაკეთებული შენიშვნის მიხედვით, სალარო აპარატი მწყობრიდან იყო გამოსული ქალაქის შეცვლასთან დაკავშირებით. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მოადგილის 2006 წლის 18 აგვისტოს <sup>1</sup>302670 ბრძანებით, მითითებული ოქმის საფუძველზე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, ი/მ "თ. თ-შვილი" დაჯარიმდა 5000 ლარით. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ კი 2006 წლის 25 სექტემბერს ი/მ "თ. თ-შვილის" მიმართ მიღებულ იქნა <sup>1</sup>302670 საგადასახადო მოთხოვნა მითითებულ თანხაზე.

საკასაციო სასამართლო ყურადღებას მიაქცევს იმ გარემოებას, რომ 2006 წლის 11 ოქტომბერს სასამართლოში აღძრული სარჩელით ი/მ "თ. თ-შვილი" მოითხოვა ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 31 ივლისისა და 25 სექტემბრის საგადასახადო მოთხოვნების ბათილად ცნობა. საქალაქო სასამართლოს 2006 წლის 18 დეკემბრის სხდომაზე მოსარჩელემ შეამცირა სასარჩელო მოთხოვნათა ოდენობა ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 31 ივლისის <sup>1</sup>29 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობის ნაწილში და მხოლოდ ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 25 სექტემბრის <sup>1</sup>302670 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა მოითხოვა. ამდენად, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის

საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 31 ივლისის <sup>129</sup> საგადასახადო მოთხოვნა და ამავე ინსპექციის 2006 წლის 5 ივლისის <sup>1303190</sup> ბრძანება, რომლის საფუძველზეც გამოიცა აღნიშნული საგადასახადო მოთხოვნა, მოსარჩელეს სადავოდ არ გაუხდია, შესაბამისად, ვერც სააპელაციო და ვერც საკასაციო სასამართლო ვერ იმსჯელებდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 31 ივლისის <sup>129</sup> საგადასახადო მოთხოვნის კანონიერებაზე.

საკასაციო სასამართლო უსაფუძვლოდ მიიჩნევს კასატორის მოსაზრებას იმის თაობაზე, რომ 2006 წლის 24 ივლისს თ. თ-შვილი საერთოდ არ იმყოფებოდა მაღაზიაში, რომ მან სალარო აპარატის გაფუჭების შემდეგ დაკეტა მაღაზია და აღარ ამუშავებდა მას, ხოლო ოქმის შედგენის დროს იქ იმყოფებოდა მისი რძალი, რომელმაც გააკეთა ოქმზე შენიშვნა. აღნიშნულთან დაკავშირებით, საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ ი/მ "თ. თ-შვილის" სასარჩელო განცხადების თანახმად, ოქმზე მის მიერ გაკეთებულ იქნა შემდეგი სახის შენიშვნა: ქაღალდის შეცვლასთან დაკავშირებით მწყობრიდან გამოვიდა სალარო აპარატი და ამიტომაც ვერ იყენებდა მას. ამასთან, საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის თანახმად, მოსარჩელე ვალდებული იყო, საკონტროლო-სალარო აპარატის დაზიანების თაობაზე შეტყობინება გაეგზავნა საგადასახადო ორგანოსთვის დაზიანების დაფიქსირებიდან არა უგვიანეს მეორე სამუშაო დღისა, რაც მოსარჩელის მიერ არ იქნა განხორციელებული.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, თითოეულმა მხარემ უნდა დაამტკიცოს გარემოებანი, რომლებზედაც იგი ამყარებს თავის მოთხოვნებსა და შესაგებელს. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, ამ გარემოებათა დამტკიცება შეიძლება თვით მხარეთა (მესამე პირთა) ახსნა-განმარტებით, მოწმეთა ჩვენებით, წერილობითი თუ ნივთიერი მტკიცებულებებითა და ექსპერტთა დასკვნებით. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, სასამართლოსათვის არავითარ მტკიცებულებას არა აქვს წინასწარ დადგენილი ძალა, ხოლო ამ მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, სასამართლო მტკიცებულებებს აფასებს თავისი შინაგანი რწმენით, რომელიც უნდა ემყარებოდეს მათ ყოველმხრივ, სრულ და ობიექტურ განხილვას, რის შედეგად მას გამოაქვს დასკვნა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ. ამასთან, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, თუ კანონით სხვა რამ არ არის დადგენილი, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის შესახებ სარჩელის წარდგენის შემთხვევაში მტკიცების ტვირთი ეკისრება ადმინისტრაციულ ორგანოს, რომელმაც გამოსცა ეს აქტი.

საკასაციო სასამართლო საქმეში არსებული მტკიცებულებების შეფასების საფუძველზე იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მიერ დადგენილ, მოცემული საქმისათვის გადაწყვეტი მნიშვნელობის მქონე გარემოებას იმის თაობაზე, რომ ქ. თბილისში, ... ქ. <sup>147</sup>-ში არსებულ ი/მ "თ. თ-შვილის" კუთვნილ სასურსათო მაღაზიაში 2006 წლის 24 ივლისს, განმეორებით, მოხდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის პირველი ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევა - მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე მუშაობა, რითაც დაირღვა იმავე კოდექსის 97<sup>1</sup>-ე მუხლის პირველი და მეორე ნაწილების მოთხოვნები, კერძოდ, მითითებული მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელი პირების მიერ საქონლის/მომსახურების მიწოდების დროს მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას შესაბამისი მონაცემები აღირიცხებოდა მხოლოდ საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებით. იმავე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, საკონტროლო-სალარო აპარატები უნდა სიყოს ქართულენოვანი, ფისკალური მესსიერების მქონე, სახელმწიფო რეესტრში შეტანილი, ტექნიკურად გამართული, საგადასახადო ორგანოში რეგისტრირებული და სათანადო წესით დალუქული. აღნიშნული პირობებიდან რომელიმეს არარსებობის შემთხვევაში ითვლება, რომ ობიექტი ფუნქციონირებს საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლზე, რომელიც ითვალისწინებს პასუხისმგებლობას მომხმარებლებთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დარღვევისათვის. ამ მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, მომხმარებლებთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატების გარეშე მუშაობა, თუ ასეთი ვალდებულება დადგენილია ამ კოდექსით, იწვევს დაჯარიმებას 500 ლარის ოდენობით. ხსენებული მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით კი ამ მუხლის პირველი ნაწილით განსაზღვრული ქმედება, ჩადენილი განმეორებით, იწვევს დაჯარიმებას 5000 ლარის ოდენობით. ამდენად, საკასაციო სასამართლოს მიუთითებს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მოადგილის 2006 წლის 18 აგვისტოს <sup>1302670</sup> ბრძანებით ი/მ "თ. თ-შვილი" საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე, უფლებამოსილი პირის მიერ

სწორად იქნა დაჯარიმებული -5000 ლარით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის მოთხოვნათა დაცვით.

საკასაციო სასამართლო უსაფუძვლოდ მიიჩნევს კასატორის მოსაზრებას იმის თაობაზე, რომ არც 2006 წლის 24 ივლისის ოქმში და არც 2006 წლის 25 სექტემბრის საგადასახადო მოთხოვნაში არ იყო დაფიქსირებული, რომ თ. თ-შვილი განმეორებით აწარმოებდა მოსახლეობასთან ფულად ან-გრიშწორებას საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე, რის გამოც მისი დაჯარიმება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-2 ნაწილით უკანონოა. აღნიშნულთან დაკავშირებით, საკასაციო სასამართლო იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობას იმის თაობაზე, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შემდგენს არ მოეთხოვება სამართალდარღვევის იურიდიული კვალიფიკაცია. ამასთან, ოქმის შედგენისას შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის მიერ კონკრეტული სამართალდარღვევის ჩადენის განმეორებითობის განსაზღვრა, რის გამოც ოქმში აღნიშნულის მიუთითებლობა არ წარმოადგენს კანონის დარღვევას. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის შესაბამისად, საგადასახადო სამართალდარღვევის იურიდიული კვალიფიკაცია, ანუ ნორმის შეფარდება, საგადასახადო ინსპექციის უფროსის/მოადგილის კომპეტენციაა, რაც ხორციელდება საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმის განხილვისა და გადაწყვეტილების მიღების სტადიაზე.

საკასაციო სასამართლო ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 25 სექტემბრის <sup>1</sup>302670 საგადასახადო მოთხოვნასთან დაკავშირებით, ეთანხმება სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებას იმის თაობაზე, რომ იგი გამოტანილია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლისა და 127-ე მუხლის მე-16 პუნქტის მოთხოვნათა დაცვით, რის გამოც არ არსებობს მისი ბათილად ცნობის საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60<sup>1</sup> მუხლით გათვალისწინებული საფუძველი.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ სააპელაციო სასამართლომ მოცემულ საქმეზე მიიღო კანონიერი და დასაბუთებული გადაწყვეტილება, რის გამოც არ არსებობს საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილებისა და გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების საფუძველი.

#### **სარეზოლუციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 410-ე მუხლით და

#### **და ა დ გ ი ნ ა :**

1. ი/მ "თ. თ-შვილის" საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 11 ივნისის გადაწყვეტილება;
3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

#### **სალარო აპარატის გამოუყენებლობა**

#### **განჩინება**

<sup>1</sup>ბს-1677-1631(კ-08)

25 მაისი, 2009 წ., ქ. თბილისი

**საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა**

**შემადგენლობა: ნ. წკეპლაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),**

**მ. ვაჩაძე,**

**ლ. მურუსიძე**

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

#### **აღწერილობითი ნაწილი:**

2007 წლის 25 ივნისს ი/მ "რ. ხ-ვამ" სარჩელი აღძრა ბათუმის საქალაქო სასამართლოში საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ და მოითხოვა ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 22 მარტის <sup>1</sup>163



საგადასახადო მოთხოვნის, ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 2007 წლის 7 მარტის 1991 და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 8 ივნისის 14816 ბრძანებების ბათილად ცნობა, მოსარჩელისათვის ჯარიმის -500 ლარის დაკისრების თაობაზე, შემდეგი საფუძვლით:

მოსარჩელის მითითებით, 2007 წლის 13 აპრილს ჩაჰბარდა ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 22 მარტის 163 საგადასახადო მოთხოვნა და ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 2007 წლის 7 მარტის 1991 ბრძანება, რითაც 23.02.2007წ. 1ს-01353 ოქმის საფუძველზე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის შესაბამისად, ი/მ "რ. ხ-ვას" დაეკისრა ჯარიმა 500 ლარის ოდენობით სალარო აპარატის გარეშე მუშაობის გამო.

მოსარჩელემ აღნიშნული საგადასახადო მოთხოვნის შესრულებაზე უარი განაცხადა და ბათუმის საგადასახადო ინსპექციას მიმართა შესაგებლით იმ საფუძვლით, რომ საგადასახადო ინსპექტორმა შეადგინა ოქმი ისე, რომ მოსარჩელემ არ იცოდა აღნიშნული და არ ესწრებოდა ოქმის შედგენას, მას არ განემარტა მისი უფლებების შესახებ, რ. ხ-ვასთვის ოქმი არ წარუდგენიათ და არ მიეცა საშუალება მასში შეეტანა შენიშვნები და განმარტებები. ამასთან, მოსარჩელის მითითებით, მისი ჯიხური არ ფუნქციონირებდა და ამჟამად არ მუშაობს, რამდენადაც იგი არ არის სათანადოდ მომზადებული მუშაობისათვის, რის გამოც ი/მ "რ. ხ-ვა" ეწეოდა ვაჭრობას ეზოში დადგმულ გადასატან მაგიდაზე წვრილმანი ნივთებით (მზესუმზირა, საღებავი რეზინა, საწერი კალამი და სხვა), რისთვისაც ყოველთვიურად იხდიდა შესაბამის გადასახადებს.

მოსარჩელის მითითებით, მას არასწორად ეთქვა უარი შესაგებელის დაკმაყოფილებაზე, რადგან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის გამოყენების თაობაზე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ინსტრუქციის მიხედვით, რომელიც დამტკიცებულია საგადასახადო დეპარტამენტის 30.08.2006წ. 12012-ს ბრძანებით, საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებისგან თავისუფლდებიან მეწარმე ფიზიკური პირები, რომლებიც ახორციელებენ ქუჩაში წვრილ საცალო ვაჭრობას მაგიდებიდან.

ამდენად, მოსარჩელემ მიიჩნია, რომ სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები ეწინააღმდეგება კანონს და არსებულ წესებს, არღვევს მოსარჩელის კანონიერ უფლებას, რის გამოც ისინი ბათილად უნდა იქნეს ცნობილი.

ი/მ "რ. ხ-ვას" სარჩელი არ ცნო მოპასუხე ბათუმის რეგიონალური ცენტრის წარმომადგენელმა და მოითხოვა მის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა უსაფუძვლოდ გამო.

ბათუმის საქალაქო სასამართლოს 2008 წლის 25 ივნისის გადაწყვეტილებით ი/მ "რ. ხ-ვას" სარჩელი დაკმაყოფილდა, ბათილად იქნა ცნობილი ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 07 მარტის 1991 ბრძანება, 2007 წლის 22 მარტის 163 "საგადასახადო მოთხოვნა" და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 8 ივნისის 14816 ბრძანება, რაც საქალაქო სასამართლომ დაასაბუთა შემდეგნაირად:

საქალაქო სასამართლოს მითითებით, საკონტროლო სალარო აპარატი არის ფისკალური მეხსიერებისა და შესრულებული პროგრამის უზრუნველყოფის მქონე, როგორც დამოუკიდებლად მომუშავე, ისე პროგრამულ-ტექნიკურ კომპლექსში ჩართული ელექტრონული მოწყობილობა მომხმარებლის მიერ ნაღდი ფულით განხორციელებული გადახდების შესახებ მონაცემების რეგისტრაციისათვის, შენახვისა და შესაბამისი ანგარიშგებითი დოკუმენტის ფორმირებისათვის. საგადასახადო კანონმდებლობით გათვალისწინებულია, რომ მოსახლეობასთან ანგარიშსწორებისას მეწარმეს უნდა გააჩნდეს საკონტროლო-სალარო აპარატი (საგადასახადო კოდექსის 97<sup>1</sup> მუხლი) და მის გარეშე მეწარმეობისათვის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლით გათვალისწინებულ იქნა შესაბამისი სანქციები. საგადასახადო კოდექსის 97<sup>2</sup>-ე მუხლით დადგინდა რიგი შეღავათები და ამ ნორმაში დასახელებული პირები თავისუფლდებიან საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებისაგან, კერძოდ, დასახელებული მუხლის "ზ" პუნქტის მიხედვით, მეწარმე ფიზიკური პირები, რომლებიც ახორციელებენ ქუჩაში დატარების ფორმით წვრილ საცალო ვაჭრობას, გაზეთებისა და ჟურნალების გაყიდვას ქუჩაში დადგმული სტენდებიდან/მაგიდებიდან -საქმიანობის ამ ნაწილში.

საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოსარჩელე ვაჭრობას ეწევა გადასაადგილებელი მაგიდით, რაც წარმოადგენს დასატარებელი ფორმის წვრილ საცალო ვაჭრობას. ასეთი მეწარმეობა გათავისუფლებულია საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებისაგან, რის გამოც მის მიმართ უსაფუძვლოდ შედგა სამართალდარღვევის ოქმი. თუ ადმინისტრაციული აქტების მიმღები ორგანო ჩათვლიდა, რომ რ. ხ-ვას ქმედებაში არ იყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის I ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევა, მის მიმართ არ იქნებოდა მიღებული ადმინისტრაციული აქტები სახდელის დადების თაობაზე.

საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალურმა ცენტრმა და მოითხოვა ბათუმის საქალაქო სასამართლოს 2008 წლის 25 ივნისის გადაწყვეტილების გაუქმება და სარჩელის დაკმა-

ყოფილებაზე უარის თქმა უსაფუძვლობისა და დაუსაბუთებლობის გამო, ასევე იშუამდგომლა ი/მ "რ. ხ-ვას" სარჩელზე დაუშვებლობის გამო საქმის წარმოების შეწყვეტა შემდეგი მოტივით:

აპელანტის მითითებით, დადგენილია და სადავო არ არის ის ფაქტი, რომ 2007 წლის 23 თებერვალს ი/მ "რ. ხ-ვა" მუშაობას ეწეოდა საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე, რის გამოც საგადასახადო კოდექსის 139.1 მუხლის შესაბამისად, შედგენილ იქნა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი. შესაბამისად, გადამხდელი სადავო ადმინისტრაციული აქტებით დაჯარიმდა 500 ლარით. გასაჩივრებული გადაწყვეტილებით სასამართლომ განმარტა საგადასახადო კოდექსის 97.1 პრიმა მუხლით დადგენილი წესი. მითითებული ნორმის თანახმად, საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების ვალდებულებისაგან თავისუფლდებიან მეწარმე ფიზიკური პირები, რომლებიც ახორციელებენ ქუჩაში დატარების ფორმის წვრილ საცალო ვაჭრობას. გაზეთებისა და ჟურნალების გაყიდვას ქუჩაში დადგმული სტენდებიდან/მაგიდებიდან-საქმიანობის ამ ნაწილში. სასამართლომ დაასკვნა, რომ მოსარჩელე ვაჭრობას ეწეოდა გადასადგომი მაგიდით და განმარტა, რომ იგი წარმოადგენს დასატარებელი ფორმის წვრილ საცალო ვაჭრობას და ასეთი მეწარმეობა გათავისუფლებულია საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებისაგან, რის გამოც მიიჩნია, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი მოსარჩელის მიმართ უსაფუძვლოდ იყო შედგენილი და მისი დაჯარიმება მოხდა კანონის დარღვევით.

აპელანტის მოსაზრებით, საქალაქო სასამართლომ არასწორად განმარტა კანონი -საგადასახადო კოდექსის 97.1 მუხლის მე-4 ნაწილის "ზ" პუნქტით დადგენილი წესი, რადგან საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების ვალდებულებისაგან თავისუფლდება ვაჭრობა ქუჩაში დადგმული სტენდებიდან და მაგიდებიდან იმ შემთხვევაში, როდესაც ადგილი აქვს მხოლოდ გაზეთებისა და ჟურნალების გაყიდვას, ასევე, ქუჩაში დატარების ფორმით წვრილი საცალო ვაჭრობის მიმართ არის დადგენილი ასეთივე შეღავათები. მოცემულ შემთხვევაში კი მოსარჩელე ქუჩაში დადგმული მაგიდიდან გაზეთების ან ჟურნალების გაყიდვას არ ახდენდა და აღნიშნული სადავო არ არის. მოსარჩელემ არასწორად მიიჩნია ქუჩაში დადგმული მაგიდიდან სხვა საქონლის რეალიზაციის მიზნევა ქუჩაში დატარების ფორმით წვრილ საცალო ვაჭრობად და მის მიმართ მითითებული ნორმით დადგენილი შეღავათების გავრცელება.

აგრეთვე, აპელანტმა მიიჩნია, რომ ი/მ "რ. ხ-ვას" სარჩელი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობის თაობაზე არ აკმაყოფილებს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-25-ე მუხლებით დადგენილ დასაშვებობის მოთხოვნას. აპელანტის მითითებით, დადგენილია, რომ ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 22 მარტის <sup>1</sup>163 საგადასახადო მოთხოვნა და საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 2007 წლის 7 მარტის <sup>1</sup>991 ბრძანება ი/მ "რ. ხ-ვას" ჩაჰბარდა 2007 წლის 13 აპრილს. მან მითითებული აქტების გაუქმების მოთხოვნით 2007 წლის 1 მაისს მიმართა შესაგებლით ბათუმის საგადასახადო ინსპექციას. 2007 წლის 8 ივნისს ი/მ "რ. ხ-ვას" უარი ეთქვა შესაგებლის დაკმაყოფილებაზე. აღნიშნული უარი მას ჩაჰბარდა 2007 წლის 18 ივნისს, სარჩელი სასამართლოში აღძრულ იქნა 2007 წლის 25 ივნისს.

აპელანტის მოსაზრებით, საგადასახადო კოდექსის 157-ე მუხლის შესაბამისად, ი/მ "რ. ხ-ვას" ადმინისტრაციული ორგანოს უარი შეეძლო გაესაჩივრებინა 2007 წლის 25 მაისს, რადგან 1 მაისს მიღებულ საჩივარზე შემოსავლების სამსახურს გადაწყვეტილება უნდა მიეღო 2007 წლის 20 მაისს, საგადასახადო კოდექსის 156.1 მუხლის შესაბამისად. შემოსავლების სამსახურის მიერ 20 კალენდარული დღის ვადაში გადაწყვეტილების მიუღებლობა ნიშნავს უარს, ხოლო ამ ვადის ამოწურვიდან 5 კალენდარული დღის ვადაში შეეძლო გადამხდელს გაესაჩივრებინა იგი ან ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მეშვეობით დავების განხილვის საბჭოში, ან სასამართლოში, რაც მის მიერ განხორციელდა ვადის დარღვევით -ნაცვლად 25 მაისისა, მის მიერ აქტები გასაჩივრდა 25 ივნისს, ერთი თვის დავვიანებით.

საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა ასევე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა და მოითხოვა ბათუმის საქალაქო სასამართლოს 2008 წლის 25 ივნისის გადაწყვეტილების გაუქმება შემდეგი მოტივით:

აპელანტის მითითებით, საქმეში არსებული მასალებით ირკვევა, რომ ი/მ "რ. ხ-ვას" გაეგზავნა ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 2 მარტის სადავოდ მიჩნეული <sup>1</sup>163 საგადასახადო მოთხოვნა, რომლითაც მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის უქონლობის გამო დაჯარიმდა 500 ლარით. საქმეში არსებული მასალებით დადგენილია, რომ მოსარჩელის საქმიანობის საგანს წარმოადგენდა სოფელ ადლიაში, საცხოვრებელი სახლის ეზოში განლაგებულ მაგიდაზე, საწერი კალმით, მზესუმზირით, სალექი რეზინითა და სხვა მსგავსი ნივთებით ვაჭრობა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 97<sup>1</sup> მუხლის მე-4 ნაწილის "ზ" ქვეპუნქტის შესაბამისად -მეწარმე ფიზიკური პირები, რომლებიც ახორციელებენ ქუჩაში დატარების ფორმით წვრილ საცალო ვაჭრობას, გაზეთებისა და ჟურნალების გაყიდვას ქუჩაში დადგმული სტენდებიდან/მაგიდები-

დან –საქმიანობის ამ ნაწილიში საკონტროლო –სალარო აპარატების გამოყენების ვალდებულებისაგან თავისუფლდებიან.

ამდენად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 97<sup>1</sup> მუხლის მე-4 ნაწილის “ზ” ქვეპუნქტის შესაბამისად, საკონტროლო სალარო აპარატის გამოყენების ვალდებულებისაგან თავისუფლდებიან (ქუჩაში დატარების ფორმით წვრილ საცალო მოვაჭრეებთან ერთად) მხოლოდ ის მეწარმე ფიზიკური პირები, რომლებიც ქუჩაში დადგმული მაგიდებიდან ახორციელებენ გაზეთებისა და ჟურნალების გაყიდვას და არა სხვა ტიპის საქონლით ვაჭრობას.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად –მომხმარებლებთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო –სალარო აპარატების გარეშე მუშაობა, თუ ასეთი ვალდებულება დადგენილია ამ კოდექსით, იწვევს დაჯარიმებას 500 ლარის ოდენობით.

შესაბამისად შემოსავლების სამსახურს მიაჩნია, რომ ბათუმის საქალაქო სასამართლოს მიერ ბათილად ცნობილი ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 7 მარტის 1991 ბრძანება, 2007 წლის 22 მარტის 163 “საგადასახადო მოთხოვნა” და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 8 ივნისის 14816 ბრძანება გამოცემულია საქართველოში მოქმედი კანონმდებლობის სრული დაცვით და მათი ბათილად ცნობის სამართლებრივი საფუძველი არ არსებობს.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 2 ოქტომბრის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა და უცვლელად დარჩა ბათუმის საქალაქო სასამართლოს 2008 წლის 25 ივნისის გადაწყვეტილება, რაც სააპელაციო სასამართლომ დაასაბუთა შემდეგნაირად:

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად 2007 წლის 23 თებერვალს შედგენილი საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმით დადგენილია, რომ ი/მ “რ. ხ-ვა” მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებას ეწეოდა საკონტროლო სალარო აპარატის გარეშე. ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მიერ 2007 წლის 7 მარტს მიღებულ იქნა 1991 ბრძანება ი/მ “რ. ხ-ვას” მიმართ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის პირველი ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევისათვის ჯარიმის სახით 500 ლარის დაკისრების შესახებ. დარიცხული თანხა აისახა საგადასახადო მოთხოვნაში.

საქმის მასალებით ასევე დადგენილია, რომ ი/მ “რ. ხ-ვამ” საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურს, რომლის 2007 წლის 8 ივნისის 14816 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა ბათუმის საქალაქო სასამართლოს მოტივაცია სარჩელის საფუძვლიანობასთან დაკავშირებით და განმარტა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსი მეწარმე სუბიექტებს აკისრებს საკონტროლო–სალარო აპარატის გამოყენების ვალდებულებას განსაზღვრულ შემთხვევაში. მითითებული კანონის 97<sup>1</sup> მუხლის პირველი ნაწილით განსაზღვრულია, რომ ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელი პირების მიერ საქონლის/მომსახურების მიწოდების დროს მომხმარებლებთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას შესაბამისი მონაცემები აღირიცხება მხოლოდ საკონტროლო–სალარო აპარატების გამოყენებით, ხოლო აღნიშნული ვალდებულების შეუსრულებლობისათვის საგადასახადო კოდექსი აწესებს გარკვეულ სანქციებს, კერძოდ, 139-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, მომხმარებლებთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო–სალარო აპარატების მუშაობა, თუ ასეთი ვალდებულება დადგენილია ამ კოდექსით, იწვევს დაჯარიმებას 500 ლარის ოდენობით.

ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მიერ 2007 წლის 7 მარტის 1991 ბრძანებით ი/მ “რ. ხ-ვა” საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის პირველი ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევისათვის დაჯარიმდა 500 ლარით. საგადასახადო სამართალდარღვევათა ოქმში მითითებულია მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებაზე საკონტროლო–სალარო აპარატის გარეშე, ხოლო ოქმის საფუძველზე გამოცემული საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 1991 ბრძანებაში მითითებულია, რომ ი/მ–ს არ გააჩნია საკონტროლო–სალარო აპარატი.

სააპელაციო სასამართლომ მითითებით, საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის პირველი ნაწილი გადასახადის გადამხდელის პასუხისმგებლობას ითვალისწინებს საკონტროლო–სალარო აპარატის გარეშე მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას. ასეთი ფაქტი საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 7 მარტის 1991 ბრძანებით, რომლის საფუძველზეც გამოიცა ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ–სამართლებრივი აქტი –საგადასახადო მოთხოვნა, დადგენილი არ არის.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 97<sup>1</sup> მუხლის მეოთხე ნაწილი აწესებს გარკვეულ შეღავათებს და ადგენს იმ მეწარმე სუბიექტთა წრეს, რომლებიც გათავისუფლებულნი არიან საკონტროლო–საკასო აპარატების გამოყენების ვალდებულებისაგან. ამავე კოდექსის 97<sup>1</sup> მუხლის მეოთხე ნა-

წილის "ზ" ქვეპუნქტის თანახმად, ასეთ პირთა წრეს მიეკუთვნებიან მეწარმე ფიზიკური პირები, რომლებიც ახორციელებენ ქუჩაში დატარების ფორმით წვრილ საცალო ვაჭრობას, გაზეთებისა და ჟურნალების გაყიდვას ქუჩაში დადგმული სტენდებიდან/მაგიდებიდან-საქმიანობის ამ ნაწილში.

საქმის მასალებით დადგენილია, რომ ი/მ "რ. ხ-ვა" თავის ეზოში გადასატან მაგიდასთან ვაჭრობდა სხვადასხვა წვრილმანით, რის გამოც სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ იგი მიეკუთვნება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 97<sup>1</sup> მუხლის მე-4 ნაწილის "ზ" ქვეპუნქტით განსაზღვრულ ფიზიკურ პირთა კატეგორიას, რომლებიც გათავისუფლებულნი არიან საკონტროლო-საკასო აპარატის გამოყენების ვალდებულებისაგან.

სააპელაციო სასამართლოს განჩინება საკასაციო წესით გასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალურმა ცენტრმა და მოითხოვა ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 2 ოქტომბრის განჩინების გაუქმება და ი/მ "რ. ხ-ვას" სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა შემდეგი მოტივით:

კასატორის მითითებით, დადგენილია და სადავო არ არის ის ფაქტი, რომ 2007 წლის 23 თებერვალს ი/მ "რ. ხ-ვა" საქმიანობას ეწეოდა საკონტროლო-საკასო აპარატის გარეშე (ოქმის შედგენის დროისათვის -2007 წლის 23 თებერვლისათვის ი/მ "რ. ხ-ვას" სახელზე ბათუმის საგადასახადო ინსპექციაში საკონტროლო-სალარო აპარატი რეგისტრირებული არ არის), რის გამოც საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის I ნაწილის შესაბამისად, შედგენილ იქნა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №-01353. გადამხდელი სადავო ადმინისტრაციული აქტებით დაჯარიმდა 500 ლარით.

საგადასახადო კოდექსის 97<sup>1</sup> მუხლით დადგენილი წესის თანახმად, საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების ვალდებულებისაგან თავისუფლებიან მეწარმე ფიზიკური პირები, რომლებიც ახორციელებენ ქუჩაში დატარების ფორმით წვრილ საცალო ვაჭრობას. გაზეთებისა და ჟურნალების გაყიდვას ქუჩაში დადგმული სტენდებიდან/მაგიდებიდან საქმიანობის ამ ნაწილში. სააპელაციო სასამართლომ ჩათვალა, რომ მოსარჩელე ვაჭრობას ეწეოდა გადასადგილებელი მაგიდით და განმარტა, რომ იგი წარმოადგენს დასატარებელი ფორმის წვრილ საცალო ვაჭრობას და ასეთი მეწარმეობა გათვალისწინებულია საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებისაგან, ამიტომ ჩათვალა, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი მოსარჩელის მიმართ უსაფუძვლოდ იყო შედგენილი და მისი დაჯარიმება მოხდა კანონის დარღვევით, რაც საფუძვლად დაედო გასაჩივრებულ განჩინებას.

კასატორის მოსაზრებით, სააპელაციო სასამართლომ არასწორად გამოიყენა კანონი -საგადასახადო კოდექსის 97.1<sup>1</sup> მუხლის მე-4 ნაწილის "ზ" ქვეპუნქტით დადგენილი წესი, კერძოდ, საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენებისაგან თავისუფლება ვაჭრობა ქუჩაში დადგმული სტენდებიდან და მაგიდებიდან იმ შემთხვევაში, როდესაც ადგილი აქვს მხოლოდ გაზეთებისა და ჟურნალების გაყიდვას, ასევე ქუჩაში დატარების ფორმით წვრილი საცალო ვაჭრობის მიმართ არის დადგენილი ასეთივე შეღავათები. მოცემულ შემთხვევაში კი მოსარჩელე ქუჩაში დადგმული მაგიდიდან გაზეთებს ან ჟურნალებს არ გაყიდდა და აღნიშნული სადავო არ არის. რაც შეეხება დატარების ფორმით წვრილ საცალო ვაჭრობას და მის მიმართ ხსენებული ნორმით დადგენილი შეღავათების გავრცელებას, არ არის სწორი და ასეთ წესს საგადასახადო კანონმდებლობა არ ითვალისწინებს. სასამართლომ მოცემულ შემთხვევაში საგადასახადო კოდექსით დადგენილი წესისაგან განსხვავებული წესი დაადგინა -სსსკ-ის 393.2 მუხლის "ბ" ქვეპუნქტი, რაც საკასაციო საჩივრის ერთ-ერთი საფუძველია.

საკასაციო სასამართლოს 2009 წლის 24 მარტის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი დასაშვებად იქნა ცნობილი საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34.3 მუხლის "ა" და "გ" ქვეპუნქტის შესაბამისად.

#### **სამოტივაციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების შესწავლის, გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობისა და საკასაციო საჩივრის მოტივების საფუძვლიანობის შემოწმების შედეგად მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გაუქმდეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 2 ოქტომბრის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს, შემდეგ გარემოებათა გამო:

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ გასაჩივრებული განჩინების გამოტანისას დაარღვია საპროცესო სამართლის ნორმები, კერძოდ, გამოიყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა, არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, არასწორად განმარტა

იგი, არ გამოიკვლია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებები და სათანადო სამართლებრივი შეფასება არ მისცა მათ, დაუსაბუთებელია სააპელაციო სასამართლოს დასკვნები, რაც, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე-394-ე მუხლის შესაბამისად, განჩინების გაუქმების საფუძველია.

საკასაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს სააპელაციო სასამართლოს დასკვნას სადავო აქტების კანონსაწინააღმდეგობის თაობაზე იმ მოტივით, რომ ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის ხელვაჩაურის განყოფილების ინსპექტორის მიერ 2007 წლის 23 თებერვალს შედგენილი საგადასახადო სამართალდარღვევის 101353 ოქმის თანახმად, ი/მ "რ. ხ-ვას" მიმართ დადგინდა საგადასახადო კოდექსის 139.1 მუხლით განსაზღვრული წესის დარღვევის ფაქტი, კერძოდ, მომხარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორება საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე, ხოლო მითითებული ოქმის საფუძველზე ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მიერ 2007 წლის 7 მარტს გამოცემულ 1991 ბრძანებაში მიეთითა, რომ ი/მ "რ. ხ-ვას" არ გააჩნდა სალარო აპარატი. სააპელაციო სასამართლომ განმარტა, რომ საგადასახადო კოდექსის 139.1 მუხლი ითვალისწინებს პასუხისმგებლობას საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისათვის, ამგვარი ფაქტი კი სადავო საგადასახადო ბრძანებით არ დადგენილა.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნულთან დაკავშირებით განმარტავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლი ადგენს პასუხისმგებლობას მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დარღვევისათვის. მითითებული მუხლი პასუხისმგებლობის განსხვავებულ ზომებს ადგენს საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების სხვადასხვა წესების დარღვევისათვის, ანუ ფაქტობრივად ახდენს ამგვარი წესების სახეობად კლასიფიკაციას და მათ განსხვავებულ სამართლებრივ შედეგებს უკავშირებს. საგადასახადო კოდექსის 139.1 მუხლი ადგენს პასუხისმგებლობას მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატების გარეშე მუშაობისათვის, ხოლო 139.2 მუხლი პასუხისმგებლობას განსაზღვრავს მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოუყენლობისათვის და განსხვავებულ სანქციას ადგენს ამ ქმედების განმეორებით ჩადენისათვის.

საკასაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს სააპელაციო სასამართლოს დასკვნას, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების სხვადასხვა წესის დარღვევაზე მიეთითა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმსა და მის საფუძველზე გამოცემულ სანქციის დაკისრების შესახებ ბრძანებაში, რადგან საგადასახადო კოდექსის 139.1 მუხლის შინაარსის გათვალისწინებით, საკონტროლო-სალარო აპარატების გარეშე მუშაობა და აპარატის არქონა, საკასაციო სასამართლოს მოსაზრებით, განხილულ უნდა იქნეს საგადასახადო კოდექსის 139.1 მუხლის დარღვევად, რადგან საკონტროლო-სალარო აპარატების გარეშე მომხმარებელთან ანგარიშსწორება გულისხმობს, როდესაც პირს საერთოდ არ გააჩნია სალარო აპარატი, ანუ არ შეუძენია და დაურეგისტრირებია საგადასახადო ორგანოში კანონით დადგენილი წესით. საგადასახადო კოდექსის 139.4 მუხლი კი სამართალდარღვევად მიიჩნევს სალარო აპარატის გამოუყენლობის ფაქტს, ანუ ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელ პირს აქვს სალარო აპარატი კანონით დადგენილი წესის შესაბამისად, მაგრამ არ იყენებს მას ანგარიშსწორების განხორციელებისას, არ ახდენს ანგარიშსწორების ფაქტის აღრიცხვას. ამდენად, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმსა და სანქციის დაკისრების თაობაზე 1991 ბრძანებაში დაფიქსირებულია ერთი და იგივე საგადასახადო სამართალდარღვევა, გათვალისწინებული საგადასახადო კოდექსის 139.1 მუხლით.

სააპელაციო სასამართლოს არ გამოუკვლევია და სამართლებრივი შეფასება არ მოუხდენია იმ ფაქტის, რომ სწორედ საგადასახადო კოდექსის 139.2 მუხლით და არა 139.1 მუხლით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის ფაქტი აისახა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის უფროსის 2007 წლის 8 ივნისის 14816 ბრძანებაში ი/მ "რ. ხ-ვას" შესაგებლის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის შესახებ, კერძოდ, ბრძანებაში მიეთითა, რომ ი/მ "რ. ხ-ვა" ოქმის შედგენის დღეს ეკონომიკურ საქმიანობას ეწეოდა საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების გარეშე.

საკასაციო სასამართლო სრულად იზიარებს კასატორის საკასაციო პრეტენზიას იმის თაობაზე, რომ სააპელაციო სასამართლომ არასწორად განმარტა საგადასახადო კოდექსის 97<sup>1</sup>.4 მუხლის "ზ" ქვეპუნქტი და არასწორად გაავრცელა ი/მ "რ. ხ-ვაზე" მითითებული ნორმით დადგენილი შეღავათი, კერძოდ, აღნიშნული ნორმის თანახმად, "საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების ვალდებულებისაგან თავისუფლდებიან მეწარმე ფიზიკური პირები, რომლებიც ახორციელებენ ქუჩაში დატარების ფორმით წვრილ საცალო ვაჭრობას, გაზეთებისა და ჟურნალების გაყიდვას ქუჩაში დადგმული სტენდებიდან/მაგიდებიდან \_საქმიანობის ამ ნაწილში".

საქმის მასალებით დადგენილია და მხარეები სადავოდ არ ხდიან იმ ფაქტს, რომ ი/მ "რ. ხ-ვა" ეწეოდა წვრილმან ვაჭრობას ეზოში დადგმული მაგიდიდან, რისი მიჩნევაც ქუჩაში დატარები-

თი ფორმის ვაჭრობად, საკასაციო სასამართლოს მოსაზრებით, არ გამომდინარეობს მითითებული ნორმიდან და ამგვარი დასკვნის გაკეთების საფუძველს არ იძლევა ნორმის შინაარსი, რადგან შეღავათი დაწესებულია წვრილმანი საცალო ვაჭრობისათვის, რომელიც ხორციელდება დატარების ფორმით, რაც არ გულისხმობს გადასატან მაგიდაზე ვაჭრობას.

ამდენად, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ არასწორად გაავრცელა საგადასახადო კოდექსის 97<sup>1</sup>.4 მუხლის "ზ" ქვეპუნქტით გათვალისწინებული შეღავათი ი/მ "რუსუდან ხ-ვაზე".

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლოს არ გამოუკვლევია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოება, კერძოდ, სადავო საგადასახადო აქტებით სამართალდარღვევად მიჩნეულ იქნა ი/მ "რ. ხ-ვას" მიერ მის სავაჭრო ობიექტში, სასურსათო მაღაზიაში მოსახლეობასთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორება საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე და არა მაგიდაზე ვაჭრობა. უფრო მეტიც, საქალაქო სასამართლოს სხდომაზე შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენლის განმარტებით, ჯიხურის წინ აღნიშნული ფაქტის არარსებობისას, სამართალდარღვევის ოქმი არ შედგებოდა. საქმეში წარმოდგენილია ჯიხურის ფოტოსურათები, საიდანაც არ დგინდება, რომ ჯიხურში უკვე ფუნქციონირებს მაღაზია, სადაც ხდება მომხმარებელთან ვაჭრობა.

ამდენად, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ საქმის ხელახლა განხილვისას უნდა გამოიკვლიოს მითითებული გარემოება, რა განსხვავებულ სამართლებრივ შედეგს იწვევს ის გარემოება, მაგიდა იქნებოდა მოთავსებული ჯიხურის წინ თუ არა, ასევე საგადასახადო ინსპექტორის მიერ რა ფაქტი შეფასდა სამართალდარღვევად, ის გარემოება, რომ ი/მ "რ. ხ-ვა" ვაჭრობდა ჯიხურში სალარო აპარატის გარეშე, როგორც ეს გამომდინარეობს სადავო საგადასახადო აქტებიდან და ასეთ პირობებში, სახეზეა თუ არა სამართალდარღვევა როდესაც საქმეზე წარმოდგენილი მტკიცებულებებით ჯიხურის ფუნქციონირების ფაქტი არ დგინდება, ხოლო იმ პირობებში, თუ სამართალდარღვევად მიჩნეულ იქნა ქუჩაში დადგმულ მაგიდაზე ვაჭრობა, აისახა თუ არა აღნიშნული სადავო აქტებში და ასეთი პირობებში სახეზეა თუ არა ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 60<sup>1</sup> მუხლის შესაბამისად, სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების კანონშეუსაბამობა.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, კასატორის მიერ წამოყენებული საკასაციო პრეტენზიები შეიცავს დასაბუთებულ არგუმენტაციას გასაჩივრებული განჩინების კანონშეუსაბამობის თაობაზე და სსსკ-ის 412-ე მუხლის შესაბამისად, მოცემული საქმე ექვემდებარება ხელახლა განხილვას, რა დროსაც სააპელაციო სასამართლომ უნდა იმსჯელოს ზემოაღნიშნულ გარემოებებზე და მათი გამოკვლევისა და შეფასების შედეგად დაადგინოს ობიექტური გადაწყვეტილება.

### **სარეზოლუციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.2 მუხლით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 372-ე, 390-ე 399-ე, 408.3, 412-ე მუხლებით და

### **და ა ა დ გ ი ნ ა:**

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 2 ოქტომბრის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

## საგადასახადო დეკლარაციის წარუდგენლობა

### განჩინება

1ბს-1221-1183(კ-08)

9 ივნისი, 2009 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: ნ. წიკლაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

მ. ვაჩაძე,

ნ. ქადაგიძე

დავის საგანი: ადმინისტრაციული აქტების ბათილად ცნობა

#### აღწერილობითი ნაწილი:

2007 წლის 11 ოქტომბერს სოლიდარული პასუხისმგებლობის საზოგადოებების: "...", "...", "...", "... და ..." დირექტორებმა სარჩელი აღძრეს ქუთაისის საქალაქო სასამართლოში ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ და მოითხოვეს ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის ზესტაფონის სამსახურის 1003829, 1003820, 1003833, 1003825, 1003824 საგადასახადო ოქმების, 2007 წლის 15 ივნისის 1525, 1514, 1524, 1509, 1519 საგადასახადო მოთხოვნებისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 21 აგვისტოს 16810, 16407, 16811, 16820 საგადასახადო ბრძანებებისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს 2007 წლის 28 სექტემბრის გადაწყვეტილებების ბათილად ცნობა შემდეგი საფუძველით:

მოსარჩელის მითითებით, 2007 წლის 1 მაისს მოსარჩელე იურიდიულმა პირებმა მიიღეს შეტყობინება 2007 წლის 20 აპრილს მოსარჩელების მიმართ საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმებთან დაკავშირებით ადმინისტრაციული წარმოების ჩატარების შესახებ. საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმები შედგა მოსარჩელებისათვის შეუტყობინებლად 2007 წლის 3 აპრილს, რაც გასაჩივრდა 2007 წლის 4 მაისს იურიდიული პირების მიერ. საგადასახადო ორგანოს პასუხით მათ ეცნობათ, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის გასაჩივრება უნდა მომხდარიყო საგადასახადო მოთხოვნასთან ერთად. 2007 წლის 15 ივნისს საგადასახადო ინსპექციამ გამოსცა სადავო საგადასახადო მოთხოვნები, რაც გასაჩივრდა ზემდგომ საგადასახადო ორგანოებში, მაგრამ უარი ეთქვათ საჩივრის დაკმაყოფილებაზე.

მოსარჩელების მოსაზრებით, სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები გამოიცა საგადასახადო კოდექსის მე-80, 127-ე, 128-ე მუხლების მოთხოვნათა დარღვევით, რადგან ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსს სამართალდარღვევის ოქმის შედგენიდან 30 დღის ვადაში ბრძანება არ გამოუცია. "... და ..." მიმართ საგადასახადო მოთხოვნების წარუდგენის კანონიერ საფუძველად ჩაითვალა დავების განხილვის საბჭოს ბრძანება, რომელიც გამოიცა კანონით დადგენილი ფორმის დარღვევით.

გარდა აღნიშნულისა, საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმები შედგა კანონით დადგენილი ვადის დარღვევით, რადგან იმ პირობებში, როდესაც მოსარჩელებმა სამართალდარღვევა ჩაიდინეს და სათანადო მონაცემების წარდგენა ევალუოდათ 2007 წლის 30 იანვრისათვის, ამ დროისათვის უნდა ოქმები შედგენილიყო, მაგრამ სამართალდარღვევის ოქმები შედგენილ იქნა 2007 წლის 3 აპრილს -სამი თვის დაგვიანებით.

საქალაქო სასამართლოში საქმის წარმოებისას მოსარჩელებმა გაზარდეს სასარჩელო მოთხოვნა და მოითხოვეს ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის ზესტაფონის სამსახურის 1003829, 1003820, 1003833, 1003825, 1003824 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმების, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის 2008 წლის 1 მაისის 107/1505 ბრძანების, 2007 წლის 15 ივნისის 1525, 1514, 1524, 1509, 16810 საგადასახადო მოთხოვნების, 2007 წლის 21 აგვისტოს 16407, 16811, 16809, 16820 ბრძანებებისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს 2007 წლის 28 სექტემბრის გადაწყვეტილებების ბათილად ცნობა.

სპს "...", "...", "...", "... და ..." სარჩელი არ ცნო მოპასუხე ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის წარმომადგენელმა და მოითხოვა სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2008 წლის 11 მარტის გადაწყვეტილებით სპს "...", "...", "...", "... და ..." სარჩელი დაკმაყოფილდა, ბათილად იქნა ცნობილი ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის ზესტაფონის სამსახურის 1003829, 1003820, 1003833, 1003825, 1003824 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმები, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 2008 წლის 1 მაისის საგადა-

სახადო ბრძანებები, 2007 წლის 15 ივნისის 1525, 1514, 1524, 1509, 1519 საგადასახადო მოთხოვნების, 2007 წლის 21 აგვისტოს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 16407, 16811, 16809, 16820 ბრძანებები და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს 2007 წლის 28 სექტემბრის გადაწყვეტილებები, რაც საქალაქო სასამართლომ დაასაბუთა შემდეგნაირად:

საქალაქო სასამართლომ იხელმძღვანელა საგადასახადო კოდექსის 218.3 მუხლის "გ" ქვეპუნქტით, 64-ე მუხლით და დადგენილად მიიჩნია, რომ მოსარჩელებს 2007 წლის 30 იანვრისათვის უნდა წარედგინათ საგადასახადო ორგანოში ცნობა სარეგისტრაციო ნომრის, მათი დასახელების, მისამართის, საანგარიშო წლისათვის შემოსავლის საერთო თანხის და დაკავებული გადასახადის საერთო თანხის მითითებით. აღნიშნულის მიუხედავად, საგადასახადო ინსპექციას არავითარი ოქმები ამ დროისათვის არ შეუდგენია და მხოლოდ მოსარჩელების მიერ საგადასახადო ინსპექციაში გაანგარიშების წარდგენისას - ისინი 2007 წლის 3 აპრილს იქნა შედგენილი. ამდენად, საქალაქო სასამართლოს მითითებით, მოპასუხემ საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შედგენისას მოსარჩელები მიიჩნია საგადასახადო კოდექსის 218.1 მუხლის "ა" ქვეპუნქტით გათვალისწინებულ პირებად, რომლებიც საზღაურს უხდიან დაქირავებულებს. მოპასუხის მიერ ვერ იქნა წარმოდგენილი რაიმე მტკიცებულება, რომლითაც დადასტურდებოდა, რომ მოსარჩელები რაიმე საზღაურს უხდიან დაქირავებულ პირებს.

ამდენად, საქალაქო სასამართლომ დადასტურებულად მიიჩნია, რომ მოსარჩელებს არ ევალებოდათ საგადასახადო კოდექსის 218.1 მუხლის "დ" ქვეპუნქტით დადგენილი ვალდებულების შესრულება, რადგან არ განეკუთვნებიან ამავე მუხლით განსაზღვრულ სუბიექტთა წრეს, შესაბამისად, არ ჩაუდენიათ საგადასახადო კოდექსის 137-ე მუხლით გათვალისწინებული სამართალდარღვევა.

გარდა აღნიშნულისა, საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ სამართალდარღვევის ოქმები შედგა საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის მოთხოვნათა დარღვევით, რადგან ოქმი უნდა შემდგარიყო სამართალდარღვევის აღმოჩენისთანავე, ე.ი. მონაცემების წარდგენის ვალდებულების შეუსრულებლობისას, მოცემულ შემთხვევაში - 2007 წლის 30 იანვარს და არა 3 აპრილს. ამასთან, მოსარჩელებისათვის არც კი უცნობებიათ ოქმების შედგენის შესახებ, რომლებიც მათ გარეშე განიხილეს 2007 წლის 20 აპრილს. ამასთან, საგადასახადო ინსპექციის ზესტაფონის განყოფილებიდან მოხსენებითი ბარათები და სამართალდარღვევის ოქმები ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციაში შევიდა 2007 წლის 27 აპრილს, ხოლო საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმის განხილვის ოქმი ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციაში შედგა 20 აპრილს, რაც საერთოდ ეჭვის ქვეშ აყენებს ასეთი სხდომების ჩატარების რეალობას. მოსარჩელებს სასამართლო სხდომამდე არ ჩაჰპარებიათ საგადასახადო ორგანოს უფროსის 2007 წლის 1 მაისის ბრძანებები, რომლის მიღებიდან ხუთ სამუშაო დღეში მოსარჩელებისათვის უნდა წარედგინათ საგადასახადო მოთხოვნა, მაგრამ აღნიშნული დოკუმენტები გამოიგა არა ხუთ დღეში, არამედ - 2007 წლის 15 ივნისს.

ამდენად, საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ოქმისა და მისი განხილვისას არსებითად დაირღვა კანონმდებლობით დადგენილი მოთხოვნები, რითაც მოსარჩელებს არ მიეცათ თავიანთი აზრის გამოთქმისა და მტკიცებულებების წარდგენის შესაძლებლობა, საგადასახადო ინსპექცია არასწორად დაეყრდნო 2007 წლის 2 აპრილს წარდგენილ ანგარიშს.

საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალურმა ცენტრმა და მოითხოვა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2008 წლის 11 მარტის გადაწყვეტილების გაუქმება და სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა შემდეგი მოტივით:

აპელანტის მოსაზრებით, საქალაქო სასამართლომ არასწორად განმარტა კანონი და არასწორი სამართლებრივი შეფასება მისცა ფაქტობრივ გარემოებებს, კერძოდ, საქალაქო სასამართლომ არასწორად დაადგინა, რომ მოსარჩელები არ წარმოადგენდნენ საგადასახადო კოდექსის 218.1 მუხლით გათვალისწინებულ სუბიექტებს, რომლებსაც ევალებოდათ გადახდის წყაროსთან გადასახადის დაკავება და ამავე მუხლის მესამე ნაწილის შესაბამისად, აღნიშნულზე ინფორმაციის წარდგენა. სასამართლოს გადაწყვეტილება დაეყრდნო მხოლოდ მოსარჩელეთა განმარტებებს და არ გაითვალისწინა, რომ მოწინააღმდეგე მხარეები საგადასახადო კოდექსის მიზნებისათვის და "მეწარმეთა შესახებ" კანონის შესაბამისად, წარმოადგენდნენ საწარმო-ოურიდიულ პირებს, რომლებიც ღებულობენ შემოსავალს და საგადასახადო კოდექსის 217.1 მუხლის შესაბამისად, ვალდებულნი არიან საშემოსავლო გადასახადისა და მოგების გადასახადის შესახებ დეკლარაცია საგადასახადო ორგანოს წარუდგინონ საანგარიშო წლის მომდევნო წლის 1 აპრილამდე. საგადასახადო ორგანოში წარმოდგენილი გაანგარიშებით დადასტურებულია, რომ მოსარჩელები საანგარიშო პერიოდში გასცემდნენ ხელფასს და წარმოადგენდნენ საგადასახადო აგენტებს. სასამართლო პროცესზე მათ განმარტეს, რომ თავად





დამდგარი იყო 2007 წლის 30 იანვრამდე, რადგან საგადასახადო წლის დამთავრებიდან 30 დღე სწორედ ამ დროს იწურებოდა. სააპელაციო სასამართლომ დადგინდა, რომ მოსარჩელეების მხრიდან დაქირავებულ ფიზიკურ პირებზე გაცემული ხელფასისა და დაკავებული საშემოსავლო გადასახადის შესახებ დეკლარაცია წარდგენილია 2007 წლის 3 აპრილს, როდესაც მათ მიმართ შედგენილი იყო სამართალდარღვევის ოქმი საგადასახადო კოდექსის 218.3 მუხლის "გ" ქვეპუნქტის დარღვევისათვის, რამაც გამოიწვია მათი დაჯარიმება 200 ლარით საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის საფუძველზე.

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ ადმინისტრაციული ორგანოს მხრიდან სწორად განხორციელდა მოსარჩელეების მიმართ სამართალდარღვევის ოქმების შედგენა, რადგან მათ მიერ დარღვეული იყო ინფორმაციის წარდგენის ვადა.

სააპელაციო სასამართლომ განმარტებით, საგადასახადო კოდექსის 64-ე მუხლი ეხება მხოლოდ გადასახადის გადამხდელს. კონკრეტულ შემთხვევაში, როდესაც გადასახადის გადამხდელის მიერ წარდგენილ იქნა ინფორმაცია კონკრეტული გადასახადის გადამხდელის მიერ დაქირავებული პირებისათვის ხელფასის გადახდის შესახებ, 2007 წლის 3 აპრილს მოხდა შესაბამისად სამართალდარღვევის გამოვლენა და სამართალდარღვევის ოქმების შედგენაც.

სააპელაციო სასამართლომ უსაფუძვლოდ მიიჩნია მოსარჩელის მითითება იმის თაობაზე, რომ სადავო საგადასახადო ბრძანებების გამოცემისას დაირღვა საგადასახადო კოდექსის 127.12 მუხლის მოთხოვნა. სააპელაციო სასამართლომ არ გაიზიარა მოსარჩელის მოსაზრება ადმინისტრაციულ წარმოებაში მონაწილეობის მისაღებად მათი მოუწვევლობის შესახებ და განმარტა, რომ საგადასახადო კოდექსის 127-ე-128-ე მუხლები ადმინისტრაციული წარმოების ჩატარების ვალდებულებას არ ითვალისწინებს.

ამდენად, სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქალაქო სასამართლომ არასწორად განმარტა კანონი, რაც სსსკ-ის 386-ე მუხლის შესაბამისად, გასაჩივრებული გადაწყვეტილების შეცვლისა და ახალი გადაწყვეტილების მიღების საფუძველია.

სააპელაციო სასამართლომ გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრეს სოლიდარული პასუხისმგებლობის საზოგადოებების: "...", "...", "...", "...", "..." დირექტორებმა და მოითხოვეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 18 ივლისის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილება შემდეგი მოტივით:

კასატორის მითითებით, სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, კერძოდ, საგადასახადო კოდექსის ის მუხლები, რომლებიც პირდაპირ აწესრიგებს ადმინისტრაციული საქმეების წარმოებას საგადასახადო დავების განხილვისას. ამასთან, სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიკვლია ის მტკიცებულება, რომელიც მოსარჩელეებმა წარადგინეს სასამართლოში.

კასატორის მითითებით, საგადასახადო ორგანოს მხრიდან დაირღვა საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლი. სასამართლოში საქმის განხილვისას დადგინდა, რომ მოხსენებითი ბარათები და სამართალდარღვევის ოქმები ზესტაფონის საგადასახადო ინსპექციიდან ქუთაისის რეგიონალურ ცენტრში გაიგზავნა 2007 წლის 27 აპრილს, ხოლო ადმინისტრაციული საქმის განხილვის შესახებ შეტყობინების თანახმად, სამართალდარღვევის საქმე იხილებოდა 20 აპრილს. ამდენად, ადმინისტრაციული წარმოება აღნიშნულ სამართალდარღვევის ოქმებთან დაკავშირებით საერთოდ არ ჩატარებულა და არც 2007 წლის 1 მაისს გამოცემულა იურიდიული ფირმების მიმართ ბრძანებები, რომლებიც გახდა საგადასახადო მოთხოვნების საფუძველი.

კასატორის მითითებით, სააპელაციო სასამართლომ არასწორად განმარტა კანონი -საგადასახადო კოდექსის 218-ე მუხლი. 2007 წლის იანვარში საგადასახადო დეპარტამენტის უფროსის მოადგილის წერილით საგადასახადო ინსპექციის ინსპექტორებს ევალებოდათ საგადასახადო აგენტებიდან ინფორმაციის შეკრება წლის განმავლობაში დაქირავებით მომუშავე პირებზე გაცემული ხელფასის ოდენობის შესახებ. ისინი ვალდებული იყვნენ, მოსარჩელეებისათვის ეცნობებინათ ინფორმაციის წარდგენის ვალდებულების შესახებ, რადგან დეკლარაციის ფორმაში ამგვარი ინფორმაციის მიწოდებაზე შესაბამისი გრაფა დაემატა 2007 წლის ნოემბერში, რაზეც არ იმსჯელა სააპელაციო სასამართლომ.

სპს იურიდიული ფირმების "...", "...", "...", "..." და "..." საკასაციო საჩივარი არ ცნეს მოწინააღმდეგე მხარემ და მესამე პირებმა და მოითხოვეს მის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

საკასაციო სასამართლომ 2009 წლის 24 მარტის განჩინებით სპს "...", "...", "...", "..." და "..." საკასაციო საჩივარი დასაშვებად იქნა ცნობილი საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34.3 მუხლის "ა" და "გ" ქვეპუნქტების შესაბამისად.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების შესწავლის, საკასაციო საჩივრის მოტივების საფუძვლიანობის, გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასაბუთებულობა-კანონიერების შემოწმებისა და მხარეთა განმარტებების ზეპირი მოსმენის შედეგად მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ სპს იურიდიული ფირმების "...", "...", "...", "... და ..." საკასაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს და უცვლელად დარჩეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 18 ივლისის გადაწყვეტილება შემდეგ გარემოებათა გამო:

სააპელაციო სასამართლოს მიერ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გამოტანისას არ დარღვეულა მატერიალური და საპროცესო სამართლის ნორმები. სააპელაციო სასამართლომ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, სწორად განმარტა იგი, სრულყოფილად გამოიკვლია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებები, სათანადო შეფასება მისცა საქმეში წარმოდგენილ მტკიცებულებებს, საკასაციო საჩივარში მითითებულ საპროცესო დარღვევებს ადგილი არ ჰქონია, რის გამოც არ არსებობს სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილების გაუქმების სამართლებრივი საფუძველი.

საკასაციო სასამართლო სსსკ-ის 407.2 მუხლის შესაბამისად, იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მიერ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს, რაზეც კასატორის მიერ არ არის წამოყენებული დასაბუთებული და დასაშვები საკასაციო პრეტენზია, კერძოდ, სააპელაციო სასამართლომ დადგინილად მიიჩნია, რომ მოსარჩელებმა 2007 წლის 3 აპრილს საგადასახადო ორგანოში წარადგინეს დეკლარაცია დაქირავებულ ფიზიკურ პირებზე გაცემული ხელფასისა და დაკავებული საშემოსავლო გადასახადის შესახებ. 2007 წლის 3 აპრილსვე ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის ზესტაფონის განყოფილების ინსპექტორმა შეადგინა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმები საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 218.3 მუხლის "გ" ქვეპუნქტით განსაზღვრული ინფორმაციის წარუდგენლობისათვის ამავე კოდექსის 137-ე მუხლის დარღვევის ფაქტზე, რის შესაბამისად, 2007 წლის 1 მაისს, ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსმა გამოსცა ბრძანებები მოსარჩელებისათვის მითითებული საგადასახადო სამართალდარღვევის ფაქტზე სანქციის სახით ჯარიმის დაკისრების თაობაზე. 2007 წლის 15 ივნისს, საგადასახადო კოდექსის 80.4 მუხლის "ბ" ქვეპუნქტის შესაბამისად, მოსარჩელებს წარედგინათ საგადასახადო მოთხოვნები.

საკასაციო სასამართლო უსაფუძვლობის გამო ვერ გაიზიარებს კასატორების საკასაციო პრეტენზიას იმის თაობაზე, რომ საგადასახადო ინსპექციამ სადავო საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის გამოცემისას დაარღვია საგადასახადო კოდექსის 127.2 მუხლის მოთხოვნა, რომლის თანახმად, საგადასახადო ორგანო ვალდებულია საგადასახადო სამართალდარღვევის გამოვლენისას შეადგინოს სამართალდარღვევის ოქმი. შესაბამისად, იმის გათვალისწინებით, რომ მოსარჩელე იურიდიულ ფირმებს მონაცემების წარდგენის ვალდებულება ეკისრებოდათ 2007 წლის 30 იანვრისათვის, სამართალდარღვევის ოქმები უნდა შემდგარიყო ამ დროისათვის და არა 2007 წლის 3 აპრილს.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ მართებულად არ გაიზიარა აღნიშნული არგუმენტი, რადგან სამართალდარღვევის ფაქტი გამოვლინდა არა 2007 წლის 30 იანვარს, რა დროსაც მოსარჩელებს ეკისრებოდათ საგადასახადო ვალდებულება საგადასახადო ორგანოსათვის მიეწოდებინათ შესაბამისი ინფორმაცია, არამედ 2007 წლის 3 აპრილს, როდესაც საგადასახადო ორგანოში წარდგენილ იქნა დეკლარაცია, რომელშიც იურიდიულმა ფირმებმა უჩვენეს დაქირავებულ ფიზიკურ პირებზე ფულადი ფორმით ხელფასის გაცემის ფაქტი და დასაბეგრი საშემოსავლო გადასახადი, რაც საფუძველად დაედო სადავო საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შედგენას, რადგან დეკლარაციის შესაბამის გრაფაში დაქირავებულ ფიზიკურ პირებზე ფულადი ფორმით ხელფასის გაცემის ფაქტის ასახვით დაადასტურს, რომ წარმოადგენდნენ საგადასახადო აგენტებს, რომლებსაც საგადასახადო კოდექსის 218-ე მუხლის შესაბამისად, ევალუბოდათ მოეხდინათ გადასახადის წყაროსთან გადასახადის დაკავება. აღნიშნულიდან გამომდინარე, ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის "გ" ქვეპუნქტის თანახმად, მათ ევალუბოდათ საგადასახადო წლის დამთავრებიდან 30 კალენდარული დღის განმავლობაში საგადასახადო ორგანოსათვის წარედგინათ ცნობა შემოსავლის მიმღები პირების სარეგისტრაციო ნომრის, მისი სახელის, გვარის, საცხოვრებელი ადგილის მისამართის, საანგარიშო წლისათვის შემოსავლის საერთო თანხისა და დაკავებული გადასახადის საერთო თანხის მითითებით.

აღნიშნულთან დაკავშირებით, საკასაციო სასამართლო ასევე ვერ გაიზიარებს საკასაციო პრეტენზიას, რომ საქმეში წარმოდგენილი, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თავმჯდომარის მოადგილის 2007 წლის 12 იანვრის +2-03/234 წერილის თანახმად, საგადასახადო ინსპექტორებს დაევალებათ საგადასახადო აგენტებიდან ინფორმაციის მიღება წლის განმავლობაში დაქვითული საშემოსავლო გადასახადისა და გაცემული ხელფასების რაოდენობის თაობაზე.

საქმეში წარმოდგენილი მითითებული დოკუმენტის თანახმად, საგადასახადო კოდექსის 218.3 მუხლის "გ" ქვეპუნქტით გათვალისწინებული ინფორმაცია საშუალებას იძლევა ქონების გადასახა-

დის მიზნებისათვის, დადგინდეს იმ პირთა ჩამონათვალი, რომელთა ოჯახის მიერ საგადასახადო წლის წინა წლის განმავლობაში მიღებული შემოსავლები აღემატება 40000 ლარს და რომლებსაც წარმოეშვება ქონების გადასახადის გადახდის ვალდებულება დასაბეგრი ქონების არსებობის პირობებში. ამდენად, მითითებული დოკუმენტით, საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის მიზნით, კერძოდ, ფიზიკური პირებიდან 2007 წლის კუთვნილი ქონების გადასახადის ბიუჯეტში მობილიზაციის მაქსიმალურად უზრუნველსაყოფად, საგადასახადო ინსპექტორებს დაევალოთ საგადასახადო ადმინისტრირების პროცესში სათანადო ზომების მიღება გადასახადის დამკავებელი პირებიდან ინფორმაციის წარმოსადგენად.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ზემდგომი საგადასახადო ორგანოს თანამდებობის პირის მიერ, საგადასახადო ადმინისტრირების პროცესის უკეთ წარმართვისა და საგადასახადო ვალდებულებათა შესრულებისათვის ხელისშეწყობის მიზნით გარკვეული ღონისძიებების გატარება არ წარმოადგენს საგადასახადო აგენტების, კონკრეტულ შემთხვევაში მოსარჩელე იურიდიული ფორმების საგადასახადო კოდექსის 218.3 მუხლის "გ" ქვეპუნქტით გათვალისწინებული ვალდებულებისაგან გათავისუფლების საფუძველს.

ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით, საკასაციო სასამართლო ვერ დაეთანხმება კასატორის არგუმენტს, რომ ასევე დაირღვა საგადასახადო კოდექსის 127.11 მუხლის მოთხოვნა, რადგან სადავო საგადასახადო ბრძანებები გამოიცა 2007 წლის 1 მაისს, საგადასახადო ოქმის შედგენიდან - 2007 წლის 3 აპრილიდან საგადასახადო კოდექსით დადგენილ 30-დღიან ვადაში. ხოლო რაც შეეხება კასატორის მითითებას, რომ მოსარჩელეებისათვის გაგზავნილ შეტყობინებაში მითითებული იყო, რომ ადმინისტრაციულ ორგანოში ადმინისტრაციული საქმის განხილვა ჩატარდებოდა 2007 წლის 20 აპრილს, ქუთაისის რეგიონალურ ცენტრში მოხსენებითი ბარათები და სამართალდარღვევის ოქმები კი ზესტაფონის საგადასახადო ინსპექციიდან გაიგზავნა 2007 წლის 27 აპრილს. საკასაციო პრეტენზიას მითითებული პროცედურული დარღვევის თაობაზე საკასაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს, რადგან აღნიშნული არ დასტურდება საქმის მასალებით, კერძოდ, საქმეში წარმოდგენილი უწყებებით დგინდება, რომ იურიდიულ ფორმებს -სპს "...", "...", "...", "...", "...", "...", ეცნობათ, რომ ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციაში საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმე განიხილებოდა 2007 წლის არა 20, არამედ 27 აპრილს და ზემოთ მითითებული დოკუმენტებიც ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციაში ზესტაფონის განყოფილებიდან შევიდა 2007 წლის 27 აპრილს.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სადავო საგადასახადო აქტების ბათილად ცნობის საფუძველს არ წარმოადგენს საგადასახადო კოდექსის 80.3 მუხლით დადგენილი საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენის 5-დღიანი ვადის დარღვევა, რადგან ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 60<sup>1</sup>.2 მუხლის შესაბამისად, ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემისა და მომზადების წესის დარღვევა აქტის ბათილად ცნობის საფუძველია, თუ ამგვარი დარღვევების არარსებობის შემთხვევაში მოცემულ საკითხზე სხვაგვარი გადაწყვეტილება იქნებოდა მიღებული. ამდენად, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საგადასახადო კოდექსის 80.3 მუხლით დადგენილი ვადის დარღვევით საგადასახადო მოთხოვნის გამოცემა არ წარმოადგენს არსებითი ხასიათის დარღვევას, რადგან მითითებული დარღვევის არარსებობისას საქმეზე სხვაგვარი გადაწყვეტილება ვერ იქნებოდა მიღებული.

საკასაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს კასატორის მიერ წამოყენებულ საკასაციო პრეტენზიას სააპელაციო სასამართლოს მიერ საგადასახადო კოდექსის 218.3 მუხლის არასწორად განმარტების შესახებ.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 95.1 მუხლის შესაბამისად, საგადასახადო დეკლარაცია წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის წერილობით ანგარიშგებას მიღებული შემოსავლებისა და გაწეული ხარჯების, შემოსავლის წყაროების, გადასახადით დასაბეგრი სხვა ობიექტების, საგადასახადო შეღავათების, გამოანგარიშებული გადასახადის თანხის ან/და გადასახადის გამოანგარიშებასა და გადახდასთან დაკავშირებული სხვა მონაცემების შესახებ.

საგადასახადო დეკლარაცია საგადასახადო კოდექსის 12.3 მუხლის შესაბამისად, წარმოადგენს სააღრიცხვო ანუ პირველად დოკუმენტს, რომლის საფუძველზედაც განისაზღვრება გადასახადებით დაბეგვრის ობიექტები, დაბეგვრასთან დაკავშირებული ობიექტები და დგინდება საგადასახადო ვალდებულებები.

ამდენად, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოსარჩელე იურიდიულმა ფორმებმა წარადგინეს რა საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო დეკლარაციები, სადაც საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის ობიექტად განსაზღვრეს დაქირავებულ ფიზიკურ პირებზე ფულადი ფორმით გაცემული ხელფასი, შესაბამისად, საგადასახადო ორგანო წარდგენილი პირველადი დოკუმენტის საფუძველზე ვალდებული იყო, მოეხდინა დაბეგვრა. ასეთ პირობებში მოსარჩელეები დაფიქსირდნენ რა საგადა-

სახადო კოდექსის 218.1 მუხლით განსაზღვრულ საგადასახადო აგენტებად, ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის "გ" ქვეპუნქტით დადგენილი ვალდებულების შეუსრულებლობის გამო, დაჯარიმდნენ ამავე კოდექსის 137-ე მუხლის შესაბამისად.

ამდენად, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ კანონის მართებულად გამოყენებისა და განმარტების შედეგად საქმეზე არსებითად სწორი გადაწყვეტილება დაადგინა, საკასაციო საჩივარი არ შეიცავს დასაბუთებულ არგუმენტაციას სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონშესაბამობის შესახებ, შესაბამისად, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სპს იურიდიული ფირმების "...", "...", "...", "...", "... და ..." საკასაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს და უცვლელად დარჩეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 18 ივლისის გადაწყვეტილება.

#### **სარეზოლუციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.2; სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 372-ე, 390-ე, 399-ე, 410-ე მუხლებით და

#### **და ა ა დ გ ი ნ ა:**

1. სპს იურიდიული ფირმების "...", "...", "...", "... და ..." საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 18 ივლისის გადაწყვეტილება;
3. კასატორებს სოლიდარულად დაეკისროთ სასამართლო ხარჯების სახით 100 ლარის გადახდა სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ;
4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

### **საგადასახადო შეტყობინების კანონიერება**

#### **განჩინება**

1ბს-797-766(2კ-08)

22 ივნისი, 2009 წ., ქ. თბილისი

**საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა**

**შემადგენლობა: ნ. სხირტლაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),**

**ნ. ქადაგიძე,**

**ლ. მურუსიძე**

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

შპს "... სარჩელი აღძრა მოპასუხე -მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის მიმართ და აღნიშნა, რომ ინსპექციის 17.12.03წ. და 30.12.03წ., ასევე, 05.01.04წ. აქტებით, საგადასახადო კოდექსის 114.3 მუხლის "გ" ქვეპუნქტისა და 101.1 მუხლის "ზ" ქვეპუნქტის საფუძველზე გაუქმდა უძრავ ქონებასთან დაკავშირებულ ხარჯებზე გადახდილი დღგ-ს ჩათვლები 1 018 147 ლარზე, ამასთან, კოდექსის 254-ე მუხლის საფუძველზე შპს "... გადასახადის შემცირებისათვის ფინანსური სანქციის სახით დაეკისრა ჯარიმა 597 204 ლარის ოდენობით. მოსარჩელემ მიუთითა, რომ მას გადახდილი დღგ-ის ჩათვლის მომენტისათვის ერიცხებოდა ზედმეტად გადახდილი დღგ-ს თანხა, ამიტომ დღგ-ს სადავო ჩათვლას არ მოჰყოლია გადასახადის გადახდის დაგვიანება, რის გამოც მოსარჩელის აზრით, მასზე ჯარიმის თანხის -597 204 ლარის დარიცხვა უკანონოა და ეწინააღმდეგება საგადასახადო კოდექსის 254.4 მუხლის მოთხოვნას. მოსარჩელემ მოითხოვა 17.12.03წ. შუალედური აქტის, აგრეთვე, 30.12.03წ. და 05.01.04წ. აქტების ბათილად ცნობა 597204 ლარის დარიცხვის ნაწილში.

მოსარჩელე არ დაეთანხა მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის 17.12.03წ. შუალედური აქტით და 05.01.04წ. აქტით სს "... და სს "... დადებული ჰიდროელექტროსადგურების იჯარის ხელშეკრულებასთან დაკავშირებით მოსარჩელისათვის დამატებით უძრავი ქონების გადაცემის გადასახადის -134 181 ლარის, აგრეთვე დეკლარაციის წარუდგენლობისათვის ჯარიმის -33545 ლარის დაკისრებას. მოსარჩელე აღნიშნავს, რომ მოპასუხე უფლებამოსილი იყო შემოწმებოდა შპს "... მიერ მხოლოდ 2002 წელს განხორციელებული ოპერაციები. სს "... ჰიდროელექტროსადგურის კომპლექსის იჯარის ხელშეკრულება 01.03.01წ. დაიდო, ანუ იმ პერიოდში, რომლის შემოწმების უფლებამოსილებაც მოპასუხეს არ გააჩნდა. მოსარჩელეს უძრავი ქონების გადაცემის გადასახადის

გადახდა და დეკლარაციის წარდგენა ევალუბოდა 2001 წელს. მოსარჩელე თვლის, რომ მას სადავო აქტებით უკანონოდ დაერიცხა სს "... " დადებული ხელშეკრულების ნაწილში ქონების გადაცემის გადასახადის ძირითადი თანხა -92518 ლარი და ჯარიმა -23129 ლარი. რაც შეეხება სს "... " დადებული ხელშეკრულების ნაწილში თანხების დარიცხვის კანონიერებას, მოსარჩელემ მიუთითა, რომ სადავო აქტებში ერთმანეთისაგან გამიჯნული არ არის ხელშეკრულებათა მიხედვით გადასახადის ძირითადი და საჯარიმო თანხები. ჯარიმა დაკისრებულია კოდექსის 253.2 მუხლის მოთხოვნის გათვალისწინების გარეშე. თავდაპირველად მოსარჩელე სზაკ-ის 60.1 მუხლის "ბ" ქვეპუნქტის მიხედვით ითხოვდა 17.12.03წ. შუალედური აქტის და 05.01.04წ. აქტის არარა აქტებად აღიარებას იმ მოტივით, რომ ისინი გამოცემული იყო მოპასუხის მხრიდან უფლებამოსილების გადამეტებით, რაც გამოიხატა შესამოწმებელი პერიოდის ფარგლების გაცდენაში, 2001 წლის ოპერაციასთან დაკავშირებული საგადასახადო ვალდებულების შესრულების შემოწმებაში. შემგომში მოსარჩელემ ითხოვა სადავო აქტების ბათილად ცნობა და სარჩელის მოთხოვნების შემცირების შედეგად მხარი დაუჭირა მხოლოდ სს "... " დადებული იჯარის ხელშეკრულების გამო დარიცხული თანხების (ძირითადი თანხა -92518 ლ., ჯარიმა -23129 ლ.) ნაწილში აქტების ბათილად ცნობის მოთხოვნას.

სზაკ-ის 60<sup>1</sup>.1 მუხლის საფუძველზე მოსარჩელემ მოითხოვა მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის 30.12.03წ. აქტის ბათილად ცნობა იმ ნაწილში, რომლითაც შპს "... " დამატებით დაეკისრა მოგების გადასახადის გადახდა. მოგების გადასახადის დარიცხვის საფუძველად სადავო აქტში მითითებულია იმჟამად მოქმედი კოდექსის 72-ე-73-ე, 254-ე მუხლები. მოსარჩელემ ყურადღება გაამახვილა იმ გარემოებაზე, რომ კოდექსის 72.1 მუხლი, რომლითაც საჯარიმო სანქციები საწარმოს შემოსავლებში იქნა გათვალისწინებული, ჩამოყალიბდა 25.07.02წ. საკანონმდებლო ცვლილებით, ნორმის მანამდე მოქმედი რედაქცია არ ითვალისწინებდა საჯარიმო სანქციების ჩათვლას შემოსავალში. კოდექსის 4.4 და 4.6 მუხლების თანახმად, დაბეგვისათვის გამოიყენება საგადასახადო კანონმდებლობის მოქმედი აქტები, საგადასახადო კანონმდებლობის აქტებს არ აქვთ უკუქცევითი ძალა. მოსარჩელე აღნიშნავს, რომ 2002 წლისათვის შპს "... " ვერც ფირმა "... " და ვერც შპს "... " ვერ მოიპოვა საგადასახადო კოდექსის 72-ე-73-ე მუხლებით გათვალისწინებული შემოსავლის (საჯარიმო სანქციის) მიღების უფლება და შესაბამისად არც ამ მოგების (შემოსავლის) ასახვის, ანუ 2002 წლის გაანგარიშებებში (დეკლარაციებში) ჩვენების უფლება გააჩნდა, რადგან აჭარის ა/რ უმაღლესი სასამართლოს სამოქალაქო, სამეწარმეო და გაკოტრების საქმეთა კოლეგიამ 27.09.02წ. გადაწყვეტილებით არ დაკმაყოფილდა შპს "... " სარჩელი ფირმა "... " მიმართ, ვაგონების მოცდენის გამო 12 152 500 ლარის ზიანის ანაზღაურების თაობაზე. აჭარის არ უმაღლესი სასამართლოს 21.11.02წ. გადაწყვეტილებით არ დაკმაყოფილდა აგრეთვე შპს "... " სარჩელი "შპს "... " მიმართ თანხის -1776645 ლარის დაკისრებაზე. 30.12.03წ. სადავო აქტის შედგენისას უკვე არსებობდა აჭარის ა/რ უმაღლესი სასამართლოს გადაწყვეტილება შპს "... " მოსარჩელის სასარგებლოდ საჯარიმო სანქციის დაკისრების თაობაზე უარის თქმის შესახებ, ანუ მოპასუხისათვის ცნობილი იყო, რომ კოდექსის 72-73-ე მუხლებით დადგენილი შემოსავლის (საჯარიმო სანქციის) მიღების უფლება ... არ მოუპოვია და შესაბამისად არც ეს შემოსავალი მიუღია. კოდექსის 45.1 მუხლის თანახმად დაბეგვის ობიექტია სწორედ მიღებული მოგება, ამიტომ მიუღებელი საჯარიმო სანქციებზე 481 099 ლარის მოგების გადასახადით მოსარჩელის დაბეგვრა, მოსარჩელის აზრით, არის უკანონო. სადავო აქტი ამ ნაწილში სზაკ-ის 60.1 მუხლის საფუძველზე ბათილად არის საცნობი, ვინაიდან მოსარჩელეს სასამართლო გადაწყვეტილებით უარი ეთქვა შპს "... " მიმართ საჯარიმო სანქციების დაკისრებაზე და აღნიშნული თანხები რკინიგზას არ მიუღია, შესაბამისად უკანონოა რკინიგზისათვის მიმდინარე მოგების გადასახადის სახით თანხის დარიცხვა.

ფირმა "... " დაკავშირებით მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ საქართველოს უზენაესი სასამართლოს სამოქალაქო, სამეწარმეო და გაკოტრების საქმეთა პალატის 16.06.03წ. გადაწყვეტილებით რკინიგზის საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა, გაუქმდა აჭარის ა/რ უმაღლესი სასამართლოს 27.09.02წ. გადაწყვეტილება და ფირმა "... " მოსარჩელის სასარგებლოდ დაეკისრა 12 157 500 ლარის გადახდა, რაც ადასტურებს შემოსავლებზე უფლების მოპოვებას და საჯარიმო თანხის გადახდის დაქვემდებარებას 16.06.03წ. სასამართლო გადაწყვეტილების საფუძველზე, ამ მომენტიდან წარმოეშვა მოსარჩელეს მიღებული საჯარიმო სანქციის, როგორც შემოსავლის, ფინანსურ დეკლარაციაში ასახვისა და ამ შემოსავლის მოგების გადასახადით დაბეგვის ვალდებულება, რაც მოსარჩელეს სრულყოფილად აქვს შესრულებული.

მოპასუხის -მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის 08.01.04წ. აქტით დადგინდა, რომ საქართველოს უზენაესი სასამართლოს სამოქალაქო, სამეწარმეო და გაკოტრების საქმეთა პალატის 01.06.01წ. გადაწყვეტილებით შპს "... " სს "... " სასარგებლოდ დაეკისრა 3840481,1 ლარის, მათ შორის, პირგასამტეხლოს სახით 1144431 ლარის გადახდა. სადავო აქტის მიხედვით, საგადასახადო კოდექსის 29.20, 63-ე და 88-ე მუხლების საფუძველზე, შპს "... " ვალდებული იყო

სს "... " გადახდილი თანხა დაებეგრა 10%-ით და 114 443 ლარი გადაერიცხა სახელმწიფო ბიუჯეტში, რაც მოსარჩელეს არ განუხორციელებია, რის გამოც კოდექსის 251-ე მუხლის შესაბამისად მოსარჩელეს დამატებით დაერიცხა 114 443 ლარი და ჯარიმა 6939 ლარის ოდენობით, სულ - 121 382 ლარი. მოსარჩელემ ჩათვალა, რომ 08.01.04წ. აქტი თანხის -121382 ლარის დარიცხვის ნაწილში უკანონოა და იგი ბათილად უნდა იქნეს ცნობილი შემდეგ გარემოებათა გამო: მოპასუხემ სს "... " სასარგებლოდ მოსარჩელეზე დაკისრებული პირგასამტეხლო უმართებულოდ მიიჩნია საგადასახადო კოდექსის 29.20 მუხლის და 63.1 მუხლით გათვალისწინებულ პროცენტად. სასამართლოს გადაწყვეტილებით შპს "... " სს "... " სასარგებლოდ დაეკისრა პირგასამტეხლო სახელშეკრულებო თანხის 0,2% (1 144 431 ლარი), პირგასამტეხლო ხელშეკრულების შესრულების უზრუნველყოფის საშუალება, იგი არ არის 29.20 და 63.1 მუხლებით გათვალისწინებული სავალდებულებებისათვის (კრედიტები, სესხები და მოვალის დეპოზიტი) გათვალისწინებული პროცენტი, მოსარჩელესა და სს "... " შორის არსებობდა სახელშეკრულებო და არა სავალდებულება. მოსარჩელესა და სს "... " შორის 1 144 431 ლარის გადახდა განხორციელდა საკასაციო სასამართლოს კანონიერ ძალაში შესული გადაწყვეტილების საფუძველზე, სსკ-ის მე-10 მუხლის თანახმად კანონიერ ძალაში შესული გადაწყვეტილება სავალდებულოა საქართველოს მთელს ტერიტორიაზე ყველა სახელმწიფო, საზოგადოებრივი, კერძო საწარმოსათვის.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე მოსარჩელემ მოითხოვა: მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 17.12.03წ. შუალედური აქტის, 30.12.03წ., 05.01.04წ. აქტებისა და შესაბამისი საგადასახადო შეტყობინებების ბათილად ცნობა ჯარიმის თანხის -597204 ლარის მოსარჩელისათვის -შპს "... " დარიცხვის ნაწილში;

17.12.03წ. შუალედური აქტის, 30.12.03წ., 05.01.04წ. აქტების და შესაბამისი საგადასახადო შეტყობინებების ბათილად ცნობა სს "... " დაკავშირებით 115 647 ლარის მოსარჩელისათვის დარიცხვის ნაწილში;

30.12.03წ. აქტის და შესაბამისი საგადასახადო შეტყობინების ბათილად ცნობა მოსარჩელისათვის -შპს "... " დამატებით 2766 440 ლარის მოგების გადასახადის დარიცხვის ნაწილში;

სს "... " დაკავშირებით 08.01.04წ. აქტის და შესაბამისი საგადასახადო შეტყობინების ბათილად ცნობა მოსარჩელისათვის -შპს "... 121 382 ლარის დამატებით დარიცხვის ნაწილში.

თბილისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა კოლეგიის 16.08.04წ. გადაწყვეტილებით შპს "... " უარი ეთქვა სარჩელის დაკმაყოფილებაზე. საოლქო სასამართლოს კოლეგიის გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გასაჩივრდა შპს "... " მიერ. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 30.06.05წ. განჩინებით საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ -გაუქმდა საოლქო სასამართლოს კოლეგიის 16.08.04წ. გადაწყვეტილება და საქმე არსებითად განსახილველად დაუბრუნდა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას. ასკ-ის მე-6 მუხლზე მითითებით, საკასაციო პალატამ მიიჩნია, რომ საოლქო სასამართლოს კოლეგია არ წარმოადგენდა საქმის განხილვის განსჯად სასამართლოს. საკასაციო სასამართლომ ასევე მიუთითა, რომ საქმის განხილველმა სასამართლომ არანაირი სამართლებრივი შეფასება არ მისცა მოპასუხის - მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის მიერ სადავო აქტების შედგენის დროს სამართლებრივ ნორმათა გამოყენების საკითხს.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 25.12.06წ. გადაწყვეტილებით სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ: ბათილად იქნა ცნობილი მოპასუხის -საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის 08.01.04წ. აქტი და 15.01.04წ. <sup>11/147</sup> საგადასახადო შეტყობინება გადახდის წყაროსთან პირგასამტეხლოს არდაბეგვისათვის მოსარჩელისათვის დაკისრებული თანხის -121 382 ლარის ნაწილში; მოსარჩელეს -შპს "... " უარი ეთქვა დღგ-ში დარიცხული ჯარიმის -597204 ლარის ნაწილში მოპასუხის -17.12.03წ. შუალედური აქტის, 30.12.03წ. და 05.01.04წ. აქტების, ასევე, მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის 19.12.03წ. <sup>11/4655</sup> საგადასახადო შეტყობინების ბათილად ცნობაზე; მოსარჩელეს უარი ეთქვა უძრავი ქონების გადაცემის გადასახადში დარიცხული თანხის -115647 ლარის ნაწილში მოპასუხის -მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის 17.12.03წ. შუალედური აქტის, 30.12.03წ. და 05.01.04წ. აქტების, ასევე, მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის 19.12.03წ. <sup>11/4655</sup> საგადასახადო შეტყობინების ბათილად ცნობაზე; მოსარჩელეს უარი ეთქვა მოგების გადასახადში დამატებით 2766440 ლარის დარიცხვის ნაწილში მოპასუხის 30.12.03წ. აქტის, ასევე, მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის 09.01.04წ. <sup>11/18</sup> საგადასახადო შეტყობინების ბათილად ცნობაზე.

საქალაქო სასამართლოს კოლეგიის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გასაჩივრდა შპს "... " და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 01.05.08წ. განჩინებით სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა, უცვლელად დარჩა საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 25.12.06წ. გადაწყვეტილება. სააპელაციო პალატა სრულად დაეთანხმა საქალაქო სასამართლოს ფაქტობრივ და სამართლებრივ გარემოებებს და დამატებით აღნიშნა, რომ ადგილი ჰქონდა დღგ-ს შემცირებას, ზედმეტობის არსებობის გამო დროულად იქნა ბიუჯეტში გადახდილი მხოლოდ ბიუჯეტში გადასახდელად დეკლარირებული თანხა და არა დავალიანების ის ნაწილი, რომლითაც შემცირდა გადასახადის თანხა, რის გამოც პალატამ მიიჩნია, რომ არ უნდა გამოყენებულიყო საგადასახადო კოდექსის 254.4 მუხლი. 254.4 მუხლი ეხება დეკლარაციაში არა თანხის ოდენობაში არსებულ შეცდომას, არამედ სხვა რეკვიზიტებში დაშვებულ შეცდომებს, რა დროსაც 254-ე მუხლით გათვალისწინებული სანქციები არ უნდა იქნეს გამოყენებული. პალატამ მიიჩნია აგრეთვე, რომ საგადასახადო კოდექსის 73.1 მუხლში 25.06.02წ. კანონით შეტანილი ცვლილებისათვის უკუქცევითი ძალის მინიჭებას ადგილი არ ჰქონია, ცვლილებამდე მოქმედი 73.1 მუხლში აღნიშნულ შემოსავლებში შედიოდა საჯარიმო სანქციების სახით მისაღები თანხები. სააპელაციო პალატამ კანონიერად მიიჩნია აგრეთვე უძრავი ქონების გადაცემის გადასახადის დარიცხვა. ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების კონტროლი საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსვალეობებს განეკუთვნება, შესაბამისად მოპასუხის მოქმედებას საფუძვლად ედო საგადასახადო კოდექსის 217-ე და 235-ე მუხლები. სააპელაციო პალატამ მიიჩნია, რომ მოსარჩელის მიერ არ ყოფილა რაიმე არსებითი არგუმენტები წამოყენებული, რის გამოც არ არსებობს აღნიშნული გადასახადის დარიცხვის უკანონოდ ცნობის საფუძველი.

სააპელაციო სასამართლოს განჩინება საკასაციო წესით გასაჩივრდა შპს "... " და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გამამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ. შპს "... " საკასაციო საჩივარში აღნიშნა, რომ საგადასახადო კოდექსის 254.4 მუხლით გათვალისწინებული ორი ალტერნატიული პირობის არსებობის შემთხვევაში დაუშვებელია ჯარიმის დარიცხვა. დღგ-ს ჩათვლის მიღების მომენტისათვის კასატორს ჰქონდა დადებითი სალდო, დღგ-ს ჩათვლებს შედეგად არ მოჰყოლია გადასახადის გადახდის დაგვიანება, რის გამოც უკანონოა ჯარიმის დარიცხვა. ბიუჯეტში გადასახდელი თანხის შემცირება მხოლოდ გადასახადის თანხის ოდენობაში შეცდომამ შეიძლება გამოიწვიოს, რის გამოც არასწორია სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრება იმის შესახებ, რომ 254.4 მუხლი ეხება დეკლარაციაში არა თანხის ოდენობის შემცირებას, არამედ სხვა რეკვიზიტებში დაშვებულ შეცდომას.

კასატორი არ ეთანხმება აგრეთვე მოგების გადასახადის დაკისრებას და აღნიშნავს, რომ ვაგონების დაყოვნების დროისათვის საჯარიმო სანქციები შემოსავლებში გათვალისწინებული არ იყო, სასამართლომ არასწორად განმარტა საგადასახადო კოდექსის 73.1 მუხლის ძველი რედაქცია, ტერმინ "შემოსავლის" განვრცობითი განმარტება ეწინააღმდეგება მე-3 და 45-ე მუხლებს, 2002 წლისათვის კასატორმა ვერც ფორმა "... " და ვერც შპს "... " ვერ მოიპოვა შემოსავლის (საჯარიმო სანქციის) მიღების უფლება და შესაბამისად არც ამ მოგების ასახვის უფლება გააჩნდა, რადგან აჭარის ა/რ უმაღლესი სასამართლოს სამოქალაქო, სამეწარმეო და გავოტრების საქმეთა კოლეგიამ 27.09.02წ. და 21.11.02წ. გადაწყვეტილებებით არ დააკმაყოფილა ... სარჩელი შესაბამისად ფორმა "... " და შპს "... " თანხების დაკისრების შესახებ. 2002 წლის მოგების დეკლარაციის წარდგენის მომენტისათვის ... სასამართლოს გადაწყვეტილებებით უარი ეთქვა საჯარიმო სანქციების დაკისრებაზე და ამდენად ამ თანხების საეჭვო ვალად ჩათვლის სრული საფუძველი არსებობდა. კასატორი ყურადღებას ამახვილებს აგრეთვე იმ გარემოებაზე, რომ საგადასახადო ორგანო გაცდა შემოწმების პერიოდს და კომპეტენციის გადამეტებით შეამოწმა ... ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების კანონიერება 2001 წელს სს "... " დადებულ ხელშეკრულებაზე. ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, კასატორი ითხოვს სააპელაციო სასამართლოს განჩინების ნაწილობრივ, შპს "... " სააპელაციო საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის ნაწილში, გაუქმებას და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით სადავო აქტების და საგადასახადო შეტყობინებების გაუქმებას.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს განჩინებაზე საკასაციო საჩივარი შეიტანა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გამამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ, რომელიც არ ეთანხმება სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილებას იმ ნაწილში, რომლითაც ბათილად იქნა ცნობილი ინსპექციის 08.01.04წ. აქტი და 15.01.04წ. <sup>1</sup>11/147 საგადასახადო შეტყობინება მოსარჩელისათვის 121.382 ლარის დაკისრების ნაწილში. კასატორი აღნიშნავს, რომ შპს "... " სს "... " დადებული ხელშეკრულების საფუძველზე წარმოეშვა ვალდებულება პირგასამტეხლოს სახით თანხის გადახდის შესახებ. პირგასამტეხლო საგადასახადო კოდექსის მიზნებისათვის არის სავალო ვალდებულებებთან დაკავშირებული გადასახადი და იგი, როგორც პროცენტი 2005წ. 1 იანვრამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 63-ე მუხლის შესაბამისად უნდა დაიბეგროს გადასახადის წყაროსთან 10%-იანი განაკვეთით.



საკასაციო პალატის სხდომაზე კასატორების წარმომადგენლებმა მხარი დაუჭირეს თავიანთ საკასაციო საჩივრებს და ითხოვეს დაკმაყოფილება.

### **სამოტივაციო ნაწილი:**

საკასაციო პალატა საქმის მასალების და საკასაციო საჩივრების საფუძვლების შესწავლის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის შედეგად თვლის, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს, ხოლო შპს "... " საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ შემდეგ გარემოებათა გამო:

საქმეზე დადგენილად არის ცნობილი, რომ შპს "... " საქართველოს უზენაესი სასამართლოს სამოქალაქო, სამეწარმეო და გავტორების საქმეთა პალატის 01.01.01წ. გადაწყვეტილებით სს "... " სასარგებლოდ 1998 წელს დადებული ხელშეკრულებით ნაკისრი ვალდებულებების შესრულებისათვის, დაეკისრა 1144431 ლარის გადახდა. სასამართლო გადაწყვეტილების საფუძველზე შპს "... " 2002-2003წწ. სს "... " გადარიცხული აქვს 1144431 ლარი. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 08.01.04წ. აქტით შპს "... " 13.06.97წ. საგადასახადო კოდექსის 29.20, 63-ე, 88-ე მუხლებზე მითითებით, გადასახდელად დაერიცხა გადარიცხული თანხის 10 პროცენტი (114443 ლ.) და ჯარიმა (6939ლ.), სულ 121382 ლარი. საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ შპს "... " სასამართლოს გადაწყვეტილებით სს "... " სასარგებლოდ 1 144 431 ლარის გადახდა დაეკისრა ხელშეკრულებით გათვალისწინებული თანხის დაფარვის ვადის დარღვევისათვის. 13.06.97წ. საგადასახადო კოდექსის 63-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად რეზიდენტის ან არარეზიდენტის მუდმივი დაწესებულების მიერ ან მისი სახელით გადახდილი პროცენტები იბეგრება გადახდის წყაროსთან გადასახდელი თანხის 10%-იანი განაკვეთით, თუ შემოსავლის წყარო საქართველოშია. ამავე კოდექსის 29-ე მუხლის მე-20 ნაწილის შესაბამისად, პროცენტი არის სავალო ვალდებულებებთან, მათ შორის კრედიტებსა (სესხებს) და დეპოზიტებთან (ანაბრებთან) დაკავშირებული გადასახდელი. ამდენად, პროცენტი არის სავალო ვალდებულებებთან დაკავშირებული გადასახდელი, გადახდილი პროცენტის გადახდის წყაროსთან დაბეგრვა უკავშირდება სესხის ვალდებულების შესრულებასთან დაკავშირებით პროცენტის გადახდას, რასაც მოცემულ შემთხვევაში არ მომხდარა. განსახილველ შემთხვევაში მოსარჩელის მიერ სასამართლოს გადაწყვეტილების საფუძველზე დაკისრებული თანხა არის პირგასამტეხლოს თანხა ხელშეკრულებით ნაკისრი ვალდებულებების შეუსრულებლობისათვის, რაც არ წარმოდგენს სავალო ვალდებულებასთან დაკავშირებულ გადასახადს. პროცენტი არის სავალო ვალდებულებებთან (კრედიტები, სესხები, ანაბარი, დეპოზიტი) დაკავშირებული გადასახდელი. სასამართლო გადაწყვეტილებით შპს "... " სს "... " სასარგებლოდ დაეკისრა პირგასამტეხლო, სახელშეკრულებო თანხის 0,2% (1144431 ლ.), რომელიც ბესთან, მოვალის გარანტიასთან ერთად, არის სახელშეკრულებო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის დამატებითი საშუალება, პირგასამტეხლო ვალდებულების დროული შეუსრულებლობის პრევენციის ფუნქციის მატარებელია. პირგასამტეხლოს დაკისრების საფუძველია ხელშეკრულებით გათვალისწინებული ვალდებულების დროული შეუსრულებლობა, პირგასამტეხლოს გამოანგარიშების ბაზას წარმოდგენს მხოლოდ შეუსრულებელი ვალდებულება, პროცენტისაგან განსხვავებით პირგასამტეხლოს აქცესორული ბუნება აქვს, მისი გადახდის ვალდებულება ძირითადი ვალდებულების გადახდის ვალდებულებაზე არის დამოკიდებული, პირგასამტეხლოს გადახდის მოთხოვნა არ წარმოიშობა მხარის მიერ ხელშეკრულებით ნაკისრი ვალდებულების კეთილსინდისიერად და ჯეროვნად შესრულების შემთხვევაში, მაშინ, როდესაც სასესხო ვალდებულებასთან დაკავშირებული პროცენტი, მისი ოდენობა სახელშეკრულებო შეთანხმების საგანს შეადგენს (სკ-ის 625-ე მუხ.) და მისი მიღება, სასესხო თანხის დაბრუნებასთან ერთად, ხელშეკრულებით გათვალისწინებული ანაზღაურების აუცილებელი კომპონენტია. საკასაციო პალატა იზიარებს მოსარჩელის მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ შპს "... " და სს "... " შორის სავალო ვალდებულება არ წარმოშობილა, რადგან მხარეებს შორის არ არსებობდა სესხის ან დეპოზიტის (ანაბარი) შესახებ ხელშეკრულება, მათ შორის დადებული იყო სახელშეკრულებო ვალდებულება ელექტროენერჯის გადაცემის მომსახურების შესახებ, ხელშეკრულებით მხარეებმა სამოქალაქო კოდექსის 416-ე-417-ე მუხლების საფუძველზე, ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის სახით, გაითვალისწინეს პირგასამტეხლო, რომელიც საგადასახადო კოდექსის 29.20 და 63.1 მუხლებით გათვალისწინებულ დაბეგრას არ ექვემდებარება. ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო პალატა თვლის, რომ არ არსებობს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილების, სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული განჩინების იმ ნაწილის გაუქმების საფუძველი, რომლითაც ბათილად იქნა ცნობილი მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 08.01.04წ. აქტი და 15.01.04წ. <sup>11/147</sup> საგადასახადო შეტყობინება გადახდის წყაროსთან

პირგასამტეხლოს არდაბეგვრისათვის მოსარჩელე -შპს "... " დაკისრებული თანხის -121 382 ლარის ნაწილში.

საქმის მასალებით დასტურდება, რომ საგადასახადო კოდექსის 114.3 მუხლის "გ" ქვეპუნქტის საფუძველზე, შპს "... " გაუქმდა უძრავი ქონების მშენებლობაზე გადახდილი დღგ-ს თანხის ჩათვლა, შპს "... " შემცირებული გადასახადი (352153ლ.) დაექვემდებარა დამატებით დარიცხვას, ამასთანავე გადასახადის შემცირებისათვის საწარმოს საგადასახადო კოდექსის 254-ე მუხლის საფუძველზე, ფინანსური სანქციის სახით, დაერიცხა ჯარიმა. მოსარჩელე სადავოდ არ ხდის დღგ-ს თანხის ჩათვლის გაუქმებას, დავის საგანს შეადგენს ინსპექციის მიერ მოსარჩელეზე ჯარიმის თანხის დაკისრება. სასამართლომ სასარჩელო მოთხოვნის ამ ნაწილთან დაკავშირებით იმსჯელა მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის 17.12.03წ. შუალედური აქტის და 19.12.03წ. <sup>11/4655</sup> საგადასახადო შეტყობინების კანონიერებაზე, რომლის მიხედვით შპს "... " დაეკისრა ჯარიმა 227217 ლარის ოდენობით. შესაბამისად პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილებით მოსარჩელეს უარი ეთქვა 19.12.03წ. <sup>11/4655</sup> საგადასახადო შეტყობინების ბათილად ცნობაზე, რაც უცვლელად დარჩა სააპელაციო ინსტანციის მიერ. საქმის მასალებით დასტურდება, რომ თანხის კორექტირების შედეგად 30.12.03წ. შემოწმების აქტით გადასახადის თანხის შემცირებისათვის (675422 ლ.) მოსარჩელეს დაეკისრა ჯარიმა 378 927 ლარის ოდენობით. 05.01.04წ. აქტით იმავე სამართლებრივი საფუძველით (საგადასახადო კოდექსის 114.3 "გ" ქვეპუნქტი, 101.1 "ზ" ქვეპუნქტი) დამატებით გაუქმდა დღგ-ს ჩათვლა (342 725 ლ.), შესაბამისად მოსარჩელეს დამატებით გადასახდელად დაერიცხა შემცირებული გადასახადის თანხა (342 725ლ.) და ჯარიმა გადასახადის შემცირებისათვის -218 277 ლარის ოდენობით. ამდენად, მოსარჩელემ სადავოდ გახადა ჯარიმის -597 204 ლარის (378 927 + 218277 = 597 204) დარიცხვის კანონიერება. მიუხედავად აღნიშნულისა, სასამართლომ იქონია მსჯელობა 17.12.03წ. შუალედური აქტის საფუძველზე გამოცემული მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის 19.12.03წ. <sup>11/4655</sup> საგადასახადო შეტყობინების კანონიერებაზე, რომლითაც შპს "... " ჯარიმის სახით დაეკისრა 227 217 ლარის ყადაღა, მაშინ როდესაც მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის 08.01.04წ. წერილით შპს "... " ეცნობა, რომ 17.12.03წ. შუალედური აქტი და 19.12.03წ. <sup>11/4655</sup> შეტყობინება ანულირებულია. სასამართლოს არ უმსჯელია 30.12.03წ. შემოწმების აქტის საფუძველზე გამოცემული მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის <sup>11/18</sup> საგადასახადო შეტყობინების კანონიერებაზე, რომლითაც მოსარჩელეს საჯარიმო სანქციის სახით დაეკისრა 378 927 ლარის გადახდა, არც პირველი და არც სააპელაციო ინსტანციის სასამართლო გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი არ შეიცავს მითითებას ხსენებული საგადასახადო შეტყობინების შესახებ. არ არის დადგენილი აგრეთვე საგადასახადო შეტყობინება, რომლითაც მოსარჩელეს 05.01.04წ. აქტის საფუძველზე ჯარიმის სახით დაეკისრა 218 277 ლარის გადახდა. ამდენად, საკასაციო პალატა თვლის, რომ მოსარჩელის მოთხოვნის დაზუსტების შედეგად უნდა დადგინდეს ის ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი, რომლითაც მოსარჩელეს დაეკისრა გადასახადის შემცირებისათვის სადავო 597 204 ლარის გადახდა, სასამართლომ უნდა იმსჯელოს ჯარიმის დაკისრების კანონიერებაზე. სასამართლოს დასკვნა იმის შესახებ, რომ დარიცხვის აქტები არ ეწინააღმდეგება საგადასახადო კოდექსის 254-ე მუხლის მე-4 ნაწილის დებულებას დაუსაბუთებელია, ვინაიდან არ არის ზუსტად დადგენილი ყველა ის ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი, რომლის საფუძველზეც მოსარჩელეს დაეკისრა სადავო 597 204 ლარის ჯარიმის გადახდა.

მხდველობაშია მისაღები აგრეთვე ის გარემოება, რომ საგადასახადო კოდექსის 254-ე მუხლი, რომელიც საფუძველად დაედო გადასახადის ოდენობის შემცირებისათვის გადასახადის გადამხდელზე ფინანსური სანქციის სახით დაჯარიმებას, გადასახადის შემცირებისათვის ფინანსური სანქციის სახით ითვალისწინებდა ჯარიმას გადასახადის შემცირებული თანხის 25 %-ის ოდენობით (254-ე მუხლის 1-ლი ნაწილი). საქმის მასალებით დასტურდება, რომ სადავო აქტებით საგადასახადო კოდექსის 114.3 მუხლის "გ" ქვეპუნქტისა და 101.1 "ზ" ქვეპუნქტის საფუძველზე უძრავ ქონებასთან დაკავშირებულ ხარჯებზე გადახდილი დღგ-ს ჩათვლების ოდენობა 1018 147 ლარს შეადგენს, კოდექსის 254-ე მუხლის საფუძველზე შპს "... " გადასახადის შემცირებისათვის ფინანსური სანქციის სახით ჯამში დაეკისრა ჯარიმა 597 204 ლარის ოდენობით. სასამართლოს არ უმსჯელია სადავო აქტებით მოსარჩელისათვის დაკისრებული საჯარიმო თანხების ოდენობის კოდექსის 254-ე მუხლის I ნაწილით გათვალისწინებული მოთხოვნისადმი შესაბამისობაზე.

საკასაციო პალატა თვლის, რომ უნდა გაუქმდეს სააპელაციო სასამართლოს 01.05.08წ. განჩინება იმ ნაწილში, რომლითაც მოსარჩელეს -შპს "... " უარი ეთქვა მოგების გადასახადში დამატებით დარიცხული თანხის ნაწილში მოპასუხის აქტების ბათილად ცნობაზე შპს "... " 15.02.02წ. დადებულ ხელშეკრულებასთან დაკავშირებით შემოსავლიდან დამატებით დაკისრებული მოგების გადასახადის, ჯარიმის და მიმდინარე გადასახადის ნაწილში. შემოწმების მასალების მიხედვით 2001 წლის განმავლობაში მოსარჩელეს -შპს "... " ფირმა "... " ვაგონების მოცდენისათვის ანაზ-

დაურებაზე უნდა მიეღო შემოსავალი 12 142 500 ლარის ოდენობით. მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის 30.12.03წ. აქტში აღინიშნა, რომ საწარმომ ეს თანხა ვერ მიიღო 2001 წლის განმავლობაში, ამ წლის მოგების გადასახადის ყოველწლიური დეკლარაციის შემოსავლებში უნდა ექვეყნებინა 8400 350 ლარი, ხოლო დარჩენილი 3 742 150 ლარი შემოსავლებში უნდა ყოფილიყო 2002 წლის მოგების გადასახადის ყოველწლიურ დეკლარაციაში. გარდა ამისა, შპს "... " და შპს "... " შორის 15.02.02წ. დაიდო "ბათუმის სადგურის მომსახურების შესახებ" ხელშეკრულება, რომლის 7.1 პუნქტით "დამკვეთს", რკინიგზის წესდების 156-ე მუხლის თანახმად, დაეკისრა პასუხისმგებლობა ცისტერნების მოცდენაზე და არადროულ ჩამოცლაზე. შპს "... " მიერ განხორციელდა რა მის სასარგებლოდ გადასახდელი თანხების გაანგარიშება, შპს "... " 2002 წელს უნდა გადაეხადა 2898926 ლარი, შემოწმების მასალების თანახმად საგადასახადო კოდექსის 68.5 მუხლის მიხედვით, მოსარჩელეს შემოსავალში უნდა აესახა 2405497 ლარი. ამდენად, მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციამ მიიჩნია, რომ შპს "... " 2002 წელს მოგების გადასახადის დეკლარაციაში ფორმა "... " და შპს "... " მისაღები თანხებიდან შემოსავალში უნდა ასახულიყო 6147 647 ლარი (2405497+3742 150), საიდანაც მოგების გადასახადი შეადგენს 1 229 529 ლარს. საბოლოო ჯამში, 30.12.03წ. აქტით მოსარჩელეს მოგების გადასახადში დაერიცხა გადასახადის ძირითადი თანხა 1229529 ლარი, ასევე, საგადასახადო კოდექსის 254-ე მუხლის თანახმად ჯარიმა (ძირითადი თანხის 25%) -307 382 ლარი, კოდექსის 89-ე მუხლის მიხედვით მიმდინარე გადასახადი -1229529 ლარის ოდენობით, სულ -2766440 ლარი.

საქმეზე დადგენილად არის ცნობილი, რომ საქართველოს უზენაესი სასამართლოს სამოქალაქო, სამეწარმეო და გაკოტრების საქმეთა პალატის 16.06.03წ. გადაწყვეტილებით შპს "... " სარჩელი მოპასუხე -შპს "... " მიმართ დაკმაყოფილდა, მოპასუხეს მოსარჩელის სასარგებლოდ დაეკისრა 12157500 ლარის გადახდა. რაც შეეხება შპს "... " სარჩელს შპს "... " მიმართ, საქმეზე დადგენილად არის ცნობილი, რომ აჭარის არ უმაღლესი სასამართლოს სამოქალაქო და სამეწარმეო საქმეთა კოლეგიის 21.11.02წ. გადაწყვეტილებით შპს "... " სარჩელი შპს "... " მიმართ ცისტერნების მოცდენისათვის ზარალის (1771645 ოლ.) ანაზღაურების თაობაზე არ დაკმაყოფილდა. საქმეში არ მოიპოვება ზემდგომი ინსტანციის სასამართლოს მიერ სარჩელის დაკმაყოფილების, შპს "... " შპს "... " სასარგებლოდ რაიმე თანხის დაკისრების დამადასტურებელი საბუთი. 13.06.97წ. საგადასახადო კოდექსის 72-ე მუხლის თანახმად, გადასახადის გადამხდელის მიერ აღრიცხვაში დარიცხვის მეთოდის გამოყენებისას შემოსავლები და ხარჯები აისახება გადასახადის გადამხდელის მიერ ამ შემოსავალზე უფლების მოპოვების ან ასეთი ხარჯების აღიარების მომენტის მიხედვით, შემოსავლების ფაქტობრივი მიღებისა და ხარჯების გაწევის მომენტის მიუხედავად. აჭარის ა/რ უმაღლესი სასამართლოს 21.11.02წ. გადაწყვეტილებით დასტურდება, რომ შპს "... " მიერ შემოსავლებზე უფლება არ მოუპოვებია, შესაბამისად არარსებობდა უფლების მოპოვების მომენტიდან, დარიცხვის მეთოდის გამოყენებით, გადასახადის გადამხდელის მიერ ვაგონების მოცდენის გამო შემოსავლის აღრიცხვის, ამ შემოსავლიდან მოგების გადასახადის გადახდის ვალდებულება. მართალია, მოთხოვნის უფლების წარმოშობა არ უკავშირდება სასამართლოს მიერ გადაწყვეტილების მიღების მომენტს, მაგრამ, ამასთანავე, იმის მტკიცება, რომ შპს "... " წარმოეშვა მოთხოვნა ეწინააღმდეგება სასამართლო გადაწყვეტილებას, რომლითაც შპს "... " მოთხოვნა შპს "... " მიმართ არ დაკმაყოფილდა უსაფუძვლობის გამო. ამდენად, არ დასტურდება შპს "... " და შპს "... " შორის 15.02.02წ. დადებული ხელშეკრულების საფუძველზე ცისტერნების მოცდენისა და არადროული ჩამოცლის გამო მოსარჩელის სასარგებლოდ შპს "... " თანხის დაკისრების, შპს "... " მიერ ამ თანხის შემოსავალში ასახვის და შესაბამისად მისი მოგების გადასახადით დაბეგვრის საფუძველი. 30.12.03წ. აქტის მიხედვით მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციამ მიიჩნია, რომ ცისტერნების გაცდენისათვის და არადროული ჩამოცლისათვის შპს "... " გადასახდელად უნდა დაკისრებოდა 2898926 ლარი, საიდანაც საგადასახადო კოდექსის 68.5 მუხლის მიხედვით მოსარჩელეს -შპს "... " შემოსავალში უნდა აესახა 2 405.497 ლარი. საკასაციო პალატა თვლის, რომ დაუსაბუთებელია თბილისის სააპელაციო პალატის გასაჩივრებული განჩინების ის ნაწილი, რომლითაც მოსარჩელეს -შპს "... " უარი ეთქვა მოგების გადასახადში დამატებით დარიცხული თანხის ნაწილში მოპასუხის -მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 30.12.03წ. აქტის, ასევე, მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის 09.01.04წ. <sup>1</sup>11/18 საგადასახადო შეტყობინების ბათილად ცნობაზე, შპს "... " 15.02.02წ. გაფორმებულ ხელშეკრულებასთან დაკავშირებით შემოსავლიდან დამატებით დაკისრებული მოგების გადასახადის -481 099 ლარის (2 405497 X 20% = 481 099.4), ჯარიმის -120 274 ლარის (481 099 X 25% = 120274.8) და მიმდინარე გადასახადის -4 81099,4 ლარის, სულ 1.082 473 ლარის ნაწილში. გასაჩივრებული განჩინება ამ ნაწილში იურიდიულად არ არის საკმარისად დასაბუთებული, რაც 394-ე მუხლის "ე" ქვეპუნქტის თანახმად ქმნის გადაწყვეტილების გაუქმების აბსოლუტურ საფუძველს. დავის ამ ნაწილში საკასაციო პალატა საჭიროდ თვლის შპს "... " სარჩელთან დაკავშირებით შპს "... " მიმართ სასამარ-

თლო დავის შედეგის დადგენას, შემოსავლებზე უფლების მოპოვების გარკვევისას კანონიერ ძალაში შესული სასამართლო გადაწყვეტილებით დამდგარი შედეგის გათვალისწინებას. რაც შეეხება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გამამხდელთა ინსპექციის 30.12.03წ. აქტს და მის საფუძველზე 11/18 საგადასახადო შეტყობინებას შპს "...", მიმართ, საკასაციო პალატა თვლის, რომ მოსარჩელე შპს "...", საგადასახადო კოდექსის 72-ე მუხლის შესაბამისად ვალდებული იყო დარიცხვის მეთოდით შემოსავლები და ხარჯები აღერიცხა შემოსავლებზე უფლების მოპოვების მომენტიდან, შემოსავლის ფაქტობრივად მიღების და ხარჯის გაწევის მომენტის მიუხედავად. ვაგონების მოცდენისათვის ანაზღაურების მიღების უფლების წარმოშობა დასტურდება კანონიერ ძალაში მყოფი საქართველოს უზენაესი სასამართლოს სამოქალაქო საქმეთა პალატის 16.03.03წ. გადაწყვეტილებით. სკ-ის მე-10 მუხლის შესაბამისად კანონიერ ძალაში შესული სასამართლოს გადაწყვეტილებას სავალდებულო ხასიათი აქვს. სასამართლოს კანონიერ ძალაში შესული გადაწყვეტილებით დადასტურდა მოთხოვნის უფლების წარმოშობის მომენტი ხელშეკრულებით დათქმულ დროში ვაგონების არ დაბრუნების მომენტიდან, შესაბამისად საკასაციო სასამართლო არ იზიარებს კასატორის მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ უფლების წარმოშობა სასამართლოს მიერ გადაწყვეტილების მიღების მომენტს უკავშირდება და თვლის, რომ მოთხოვნის უფლების წარმოშობის მომენტი უკავშირდება მეორე მხარის ვალდებულების წარმოშობის და არა სასამართლო გადაწყვეტილების კანონიერ ძალაში შესვლის მომენტს. აღნიშნულის გათვალისწინებით, 30.12.03წ. აქტში მართებულად აღინიშნა, რომ 2002 წლის მოგების გადასახადის ყოველწლიურ დეკლარაციაში ნაჩვენები უნდა ყოფილიყო ვაგონების მოცდენის ანაზღაურების შემოსავალი -3742150 ლარი (შესაბამისად მოგების გადასახადი -748 430 ლ. მიმდინარე -748 430 ლ., ჯარიმა თანხის შემცირებაზე (საგადასახადო კოდექსის 254-ე მუხ.) -187 107,5 ლ.)

საფუძველს მოკლებულია კასატორის მოსაზრება იმის შესახებ, რომ მოგების გადასახადის დაკისრებით 25.08.02წ. კანონით კოდექსში შეტანილ ცვლილებებს უკუქცევითი ძალა ენიჭება, ხოლო 2001 წელს მოქმედი საგადასახადო კოდექსი არ ითვალისწინებდა შემოსავალში ჯარიმის აღრიცხვას. 13.06.97წ. საგადასახადო კოდექსში 25.06.02წ. კანონით კოდექსის 73-ე მუხლში დაზუსტდა შემოსავლების ცნება, კოდექსის 4.6 მუხლის დებულება იმის შესახებ, რომ საგადასახადო კანონმდებლობის აქტებს უკუქმედების ძალა არ აქვს, არ ადასტურებს კოდექსის ნოვაციისათვის უკუქცევითი ძალის მინიჭებას, ვინაიდან არ არსებობს სამართალურთიერთობის ახლებური რეგლამენტაცია, არსებითად არ შეცვლილა მუხლის შინაარსი, მუხლის რედაქციული სრულყოფა არ ადასტურებს ნორმისათვის უკუქცევითი ძალის მინიჭებას, კოდექსის ნორმების ტექსტის სრულყოფა, დაკონკრეტება არ უკავშირდება ახალი საგადასახადო ვალდებულებისათვის უკუქცევითი ძალის მინიჭებას, ამგვარი მიდგომა საერთოდ შეუძლებელს გახდიდა კოდიფიცირებული აქტის ტექსტის სრულყოფას, მასში რედაქციული ხასიათის ცვლილებების შეტანას. ვაგონების მოცდენის გამო შემკვეთზე საჯარიმო თანხების გადახდის დაკისრება მოსარჩელის სასარგებლოდ თავისი ბუნებით განეკუთვნება ეკონომიკური საქმიანობის შედეგად მიღებულ შემოსავალს, რომელიც იბეგრება მოგების გადასახადით. მხარეთა შორის დადებული გადაზიდვის ხელშეკრულების მიხედვით ტვირთმიმღების მოვალეობას შეადგენდა ტვირთის გადმოტვირთვის ვადების დაცვა, ვადების დარღვევას შედეგად მოსდევს პასუხისმგებლობა სატრანსპორტო საშუალებების ზენორმატიული მოცდენის გამო. ამდენად, საჯარიმო თანხები გაწეული მომსახურების შემადგენელი ნაწილია და საგადასახადო კოდექსის 39-ე მუხლის თანახმად, საწარმოს ეკონომიკური საქმიანობით მიღებულ შემოსავალს განეკუთვნება. აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო პალატა თვლის, რომ მოცემულ შემთხვევაში კოდექსის მე-4 მუხლის მე-4 ნაწილის შესაბამისად, დაბეგვისათვის გამოყენებულია საგადასახადო კანონმდებლობის გამოქვეყნებული აქტები, რომლებიც მოქმედებდა საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დღისათვის.

საქმეზე დადგენილად არის ცნობილი, რომ შპს "...", დადებული ჰქონდა ხელშეკრულება სს "...", (01.03.02წ.) და სს "...", (01.03.01წ.) ჰიდროელექტროსადგურების იჯარის თაობაზე. საიჯარო ხელშეკრულებების პირველ მუხლში აღნიშნულია, რომ მეიჯარე გასცემს მოიჯარეს (შპს "...") ვადიან სარგებლობაში მეიჯარის საკუთრებაში არსებულ ჰიდროელექტროსადგურს, ხელშეკრულებებით განისაზღვრა საიჯარო ქირის ოდენობა. შესაბამისად, ხელშეკრულებები თავისი არსით იჯარის ხელშეკრულებებს წარმოადგენენ. საგადასახადო კოდექსის 26-ე თავის ("გადასახადი უძრავი ქონების გადაცემისათვის") მიხედვით უძრავი ქონების გადაცემისას გადასახადის გადამხდელია უძრავი ქონების მიმღები, რომელიც ვალდებული იყო საგადასახადო ორგანოში წარედგინა დეკლარაცია და გადაეხადა გადასახადი ქონების მიღების მომენტში. შპს "...", არ შეუსრულებია გადასახადის გადამხდელის ხსენებული ვალდებულებები, რის გამოც 17.12.03წ., 05.01.04წ. აქტებით შპს "...", დაეკისრა ქონების გადაცემის გადასახადის ძირითადი თანხები და ფინანსური სანქციები დეკლარაციის წარუდგენლობისათვის, კერძოდ, 17.12.03წ. შუალედური აქტით მოსარჩელეს დაერიცხა გადასახადის ძირითადი თანხა -134181 ლარი, ასევე ჯარიმა დეკლარაციის წა-

რუდგენლობისათვის -33 545 ლარის ოდენობით. მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის 05.01.04წ. აქტით მოსარჩელეს იგივე თანხა დაეკისრა, ანუ 17.12.03წ. შუალედური აქტით დარიცხულ თანხას საბოლოო აქტის შედგენისას კორექტირება არ განუცდია. აღსანიშნავია, რომ მოსარჩელე თავდაპირველად სადავოდ ხდიდა უძრავი ქონების გადაცემის გადასახადის ძირითადი თანხისა და ჯარიმის დარიცხვის კანონიერებას ორივე ხელშეკრულებასთან მიმართებაში, შემდგომში სასარჩელო მოთხოვნა შემცირდა და მოსარჩელემ მოითხოვა სს "... " დადებული იჯარის ხელშეკრულების გამო დარიცხული თანხების (ძირითადი თანხა -92518 ლარი, ჯარიმა -23129 ლარი) ნაწილში აქტების ბათილად ცნობა. საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ 13.06.97წ. საგადასახადო კოდექსის 235.4 მუხლის თანახმად საგადასახადო ორგანოს შეუძლია მოახდინოს გადასახადის თანხის დარიცხვა ან შეასწოროს გადასახადის ადრე დარიცხული თანხა ამ კოდექსის 237-ე მუხლში მითითებული ხანდაზმულობის ვადის გასვლამდე. თავის მხრივ 237-ე მუხლი განსაზღვრავდა, რომ საგადასახადო ორგანოს შეუძლია დარიცხოს და გადასინჯოს გადასახადის დარიცხული თანხის დარიცხვა და გადასინჯვა საგადასახადო პერიოდის დამთავრებიდან 6 წლის განმავლობაში. ამდენად, სს "... " 01.03.01წ. დადებული იჯარის ხელშეკრულების საფუძველზე მოსარჩელე -შპს "... " ვალდებული იყო გადაეხადა უძრავი ქონების გადაცემის გადასახადი, მოსარჩელის ეს ვალდებულება შემოწმების პერიოდში -2002 წლის განმავლობაში არსებობდა და არ გაქარწყლებულა, ხელშეკრულების მოქმედება გრძელდებოდა შესამოწმებელ პერიოდშიც (2002წ.), შესაბამისად, მსხვილ გადამხდელთა ინსპექცია უფლებამოსილი და ვალდებულიც იყო მოეხდინა შესაბამისი რეაგირება გამოვლენილ დარღვევაზე. ამდენად, საკასაციო პალატა თვლის, რომ იმახმად მოქმედი კოდექსის 28.3, 217-ე, 235-ე, 237-ე მუხლების საფუძველზე მოსარჩელეს მართებულად დაეკისრა ქონების გადაცემის გადასახადის ძირითადი თანხები და ფინანსური სანქციები დეკლარაციის წარუდგენლობისათვის.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 410-ე, 412-ე მუხლებით და

#### და ა დ გ ი ნ ა :

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს. უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 01.05.08წ. განჩინება იმ ნაწილში, რომლითაც ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის 08.01.04წ. აქტი და 15.01.04წ. <sup>111/147</sup> საგადასახადო შეტყობინება გადახდის წყაროსთან პირგასამტეხლოს არდაბეგვისათვის მოსარჩელეზე -შპს "... " დაკისრებული თანხის -121 382 ლარის ნაწილში;

2. შპს "... " საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ:

ა) გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს 01.05.08წ. განჩინება იმ ნაწილში, რომლითაც მოსარჩელეს -შპს "... " უარი ეთქვა დღგ-ში დარიცხული ჯარიმის თანხასთან (597 204 ლარი) მიმართებაში მოპასუხის -საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის 17.12.03წ. შუალედური აქტის, 30.12.03წ. და 05.01.04წ. აქტების, აგრეთვე მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის 19.12.03წ. <sup>111/4655</sup> საგადასახადო შეტყობინების ბათილად ცნობაზე. ამ ნაწილში საქმე ხელახალი განხილვისათვის დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;

ბ) გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს 01.05.08წ. განჩინება იმ ნაწილში, რომლითაც მოსარჩელეს -შპს "... " უარი ეთქვა მოგების გადასახადში დამატებით დარიცხული თანხის ნაწილში მოპასუხის -მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 30.12.03წ. აქტის, ასევე, მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის 09.01.04წ. <sup>111/18</sup> საგადასახადო შეტყობინების ბათილად ცნობაზე შპს "... " 15.02.02წ. გაფორმებულ ხელშეკრულებასთან დაკავშირებით შემოსავლიდან დამატებით დაკისრებული მოგების გადასახადის (481099.4 ლ.), ჯარიმის (120274.8 ლ.) და მიმდინარე გადასახადის (481099.4 ლ.), სულ -1.082473 ლარის ნაწილში. ამ ნაწილში საქმე ხელახალი განხილვისათვის დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;

გ) უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს 01.05.08წ. განჩინება იმ ნაწილში, რომლითაც შპს "... " უარი ეთქვა უძრავი ქონების გადაცემის გადასახადში დარიცხული თანხის -115647 ლარის ნაწილში თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 25.12.06წ. გადაწყვეტილებაზე;

3. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

## დასაბეგრი ობიექტის აღრიცხვის წესის დარღვევა

### გადაწყვეტილება საქართველოს სახელით

1ბს-1548-1505(2კ-08)

23 ივნისი, 2009 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

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

**სარჩელის საგანი:** საგადასახადო დოკუმენტების დაბრუნება და ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტში ცვლილების შეტანა

#### აღწერილობითი ნაწილი:

2005 წლის 17 მაისს სს "... " სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას, მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიმართ.

სასარჩელო განცხადებაში აღნიშნული იყო, რომ სს "... " რამდენჯერმე მიმართა წერილობით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას, რათა "ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ" საქართველოს კანონის გარდამავალი დებულებების მე-6 მუხლის თანახმად, დაებრუნებინა ან გაენადგურებინა ამ კანონის ამოქმედებამდე -2005 წლის 24 იანვრამდე, მოპასუხესთან წარდგენილი და მასთან არსებული დეკლარაციები და შემოწმების გენერალური გეგმა. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 17 მარტის 128/790 წერილით მოსარჩელეს დაუბრუნდა მხოლოდ 2004 წლის 1 იანვრამდე, მათთან არსებული საგადასახადო დოკუმენტაცია, მაგრამ არ დაუბრუნებიათ 2005 წლის 24 იანვრამდე არსებული საგადასახადო დოკუმენტაცია. 2005 წლის 27 იანვარს სს "... " გაანადგურა 2005 წლის 24 იანვრამდე მასთან არსებული საგადასახადო დოკუმენტაცია, შეადგინა განადგურების აქტი და გააგზავნა აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციაში. აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 5 აპრილის 128/1045 წერილით მოსარჩელეს ეცნობა, რომ 2005 წლის 25 მარტის 194 ბრძანების საფუძველზე სს "... " დანიშნული იყო 2004 წლის 1 იანვრიდან 2005 წლის 1 მარტამდე პერიოდის ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების საკითხის კამერალური შემოწმება და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 102-ე მუხლის თანახმად, სს "... " ევალუბოდა, მოპასუხისთვის წარედგინა აღნიშნული პერიოდის გადასახადების დეკლარაციების ასლები, ჩათვლილი დღგ-ს ანგარიშ-ფაქტურების ქსე-როასლები და მოგების გადასახადთან დაკავშირებული საბუღალტრო დოკუმენტაცია. მოსარჩელემ მოპასუხეს გაუგზავნა დოკუმენტების განადგურების აქტის ასლი და აცნობა, რომ ვერ მოახერხებდა მისთვის ხსენებული დოკუმენტების ასლების გაგზავნას, ვინაიდან "ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ" საქართველოს კანონის გარდამავალი დებულებების მე-6 მუხლის თანახმად, ხსენებული დოკუმენტაცია განადგურებული იყო. 2005 წლის 27 აპრილს მოსარჩელემ მოპასუხისგან მიიღო 128/1482 საგადასახადო მოთხოვნა, რომლითაც სს "... " დაეკისრა 2131,75 ლარის გადახდა, მათ შორის, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე და 137-ე მუხლების თანახმად, ჯარიმის სახით დაერიცხა 1200 ლარი. მოსარჩელის მოთხოვნის საფუძველზე, მოპასუხემ ცვლილებები შეიტანა აქტში და ამორიცხა მხოლოდ დღგ-ს სახით დარიცხული 768 ლარი, დანარჩენ ნაწილში კი უარი უთხრა ადმინისტრაციულ აქტში ცვლილების შეტანაზე.

მოსარჩელის განმარტებით, მან "ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ" საქართველოს კანონის გარდამავალი დებულებების მე-6 მუხლის შესაბამისად, გაანადგურა 2005 წლის 24 იანვრამდე მასთან არსებული საგადასახადო დოკუმენტაცია, რაზეც შედგენილი იყო განადგურების აქტი, მოპასუხემ კი უკანონოდ დაარიცხა ჯარიმის სახით 1200 ლარის გადახდა.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელემ 2005 წლის 24 იანვრამდე მოპასუხესთან წარდგენილი და მასთან არსებული საგადასახადო დოკუმენტაციის დაბრუნება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 27 აპრილის 128/1482 საგადასახადო მოთხოვნაში ცვლილებების შეტანა, კერძოდ, აღ-

ნიშნული საგადასახადო მოთხოვნიდან ჯარიმის სახით დარიცხული 1200 ლარის ამორიცხვა მოითხოვა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2005 წლის 19 დეკემბრის საოქმო განჩინებით მოცემულ საქმეში მესამე პირად საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტი ჩაება.

საქალაქო სასამართლოს სხდომაზე მოპასუხე –საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის წარმომადგენელმა სარჩელი არ ცნო და განმარტა, რომ "ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ" საქართველოს კანონის მიზნების საწინააღმდეგოდ სს "... " გაანადგურა 2005 წლის 24 იანვრამდე თავისთან არსებული საბუღალტრო დოკუმენტაცია: წლიური ბალანსები, მოგების გადასახადებისა და დღგ-ს დეკლარაციები და სხვა საგადასახადო და საბუღალტრო დოკუმენტები, რისი უფლებაც მას არ გააჩნდა. ასეთი მოთხოვნის უფლება მოსარჩელეს ჰქონდა 2004 წლის 1 იანვრამდე, რაც დაკმაყოფილდა და მოსარჩელეს გადაეცა შესაბამისი დოკუმენტაცია.

საქალაქო სასამართლოს სხდომაზე სარჩელი არ ცნო ასევე მესამე პირის –საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის წარმომადგენელმაც და განმარტა, რომ "ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ" საქართველოს კანონის შესაბამისად, მოსარჩელეს უფლება არ ჰქონდა, გაენადგურებინა 2004 წლის 1 იანვრის შემდგომი საგადასახადო დოკუმენტები. ვინაიდან მოსარჩელემ ცალმხრივად გაანადგურა აღნიშნული დოკუმენტები, რითაც დაარღვია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე და 137-ე მუხლების მოთხოვნები, რის საფუძველზეც სწორად იქნა დაჯარიმებული.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 9 იანვრის გადაწყვეტილებით სს "... " სარჩელი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა; საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 27 აპრილის 128/1482 საგადასახადო მოთხოვნიდან ამორიცხა ჯარიმა –200 ლარის ოდენობით; მოსარჩელეს უარი ეთქვა საგადასახადო მოთხოვნიდან 1000 ლარის ოდენობით ჯარიმის ამორიცხვაზე და 2004 წლის 1 იანვრიდან 2005 წლის 24 იანვრამდე პერიოდის საგადასახადო დოკუმენტების დაბრუნებაზე.

საქალაქო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ 2005 წლის 27 იანვარს სს "... " გაანადგურა 2005 წლის 24 იანვრამდე არსებული საგადასახადო დოკუმენტები, რაზეც შედგენილ იქნა შესაბამისი აქტი. 2005 წლის 25 მარტის 194 ბრძანების საფუძველზე, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ 2005 წლის 5 აპრილის 128/1045 წერილით აცნობა სს "... ", რომ დანიშნული იყო 2004 წლის 1 იანვრიდან 2005 წლის 1 მარტამდე პერიოდის ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების საკითხის კამერალური შემოწმება და მოითხოვა, მოსარჩელეს წარედგინა აღნიშნული პერიოდის გადასახადების დეკლარაციების ასლები და საბუღალტრო დოკუმენტაცია. ასევე 2005 წლის 2 მარტის 19 წერილით სს "... " აცნობა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას, რომ 2005 წლის 27 იანვარს სს "... " გაანადგურა 2005 წლის 24 იანვრამდე არსებული საგადასახადო დოკუმენტები და წარუდგინა შესაბამისი აქტი.

საქალაქო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 137-ე მუხლის თანახმად, გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის მიერ საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო კანონმდებლობით გათვალისწინებული საადრიცხვო დოკუმენტაციის ან/და დაბეგვრასთან დაკავშირებული ინფორმაციის წარუდგენლობა, ისევე, როგორც არსებული საადრიცხვო დოკუმენტაციის ან/და დაბეგვრასთან დაკავშირებული ინფორმაციის წარუდგენაზე უარი, აგრეთვე აღნიშნული დოკუმენტაციის ან/და ინფორმაციის წარდგენისაგან თავის არიდება, იწვევს დაჯარიმებას 200 ლარის ოდენობით. აღნიშნულიდან გამომდინარე, საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ 2005 წლის 27 აპრილის 128/1482 საგადასახადო მოთხოვნით სს "... " საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 137-ე მუხლით დარიცხული ჯარიმა –200 ლარი, უნდა ამორიცხულიყო საგადასახადო მოთხოვნიდან, ვინაიდან სს "... " მიერ დოკუმენტაციის წარუდგენლობა გამოწვეული იყო დოკუმენტაციის არარსებობით, რომელიც განადგურებულ იქნა 2005 წლის 27 იანვარს.

საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, 2005 წლის 25 იანვარს ამოქმედებული "ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ" საქართველოს კანონის გარდამავალი დებულებების მე-6 მუხლის თანახმად, შესაბამის სახელმწიფო დაწესებულებათა თანამდებობის პირები ვალდებულნი იყვნენ, ამ კანონით გათვალისწინებულ პირთა წერილობითი მოთხოვნის საფუძველზე, მოთხოვნიდან 3 დღის ვადაში გაენადგურებინათ ან დეკლარანტისთვის უკან დაებრუნებინათ ამავე პირთა მიერ ამ კანონის ამოქმედებამდე წარდგენილი

და შესაბამის დაწესებულებაში არსებული (შენახული) მათივე დეკლარაციები და შემოწმების გენერალური გეგმა. დეკლარანტს ასევე უფლება ჰქონდა, განადგურებინა მის ხელთ არსებული შესაბამისი საგადასახადო დოკუმენტაცია. იმავე კანონის მე-4 მუხლის პირველი პუნქტის თანახმად, ამ კანონის ამოქმედებისთანავე შესრულებულად უნდა ჩათვლილიყო საქართველოს რეზიდენტი და არარეზიდენტი ფიზიკური და იურიდიული პირების მიერ 2004 წლის 1 იანვრამდე წარმოშობილი და შეუსრულებელი საგადასახადო და საბაჟო ვალდებულებები და არ განხორციელებულიყო მათ მიმართ სისხლისსამართლებრივი დევნა, ადმინისტრაციული ან კანონმდებლობით გათვალისწინებული სხვა სახის სამართალწარმოება. იმავე მუხლის მე-2 პუნქტის თანახმად, ამ მუხლის მოქმედება ვრცელდებოდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსითა და სხვა საკანონმდებლო აქტებით განსაზღვრულ გადასახადის გადამხდელზე, აგრეთვე საგადასახადო აგენტებზე, რომლებმაც 2004 წლის 1 იანვრამდე არ განახორციელეს საგადასახადო ვალდებულებათა დეკლარირება ან/და გადახდა. ამდენად, საქალაქო სასამართლომ არ გაიზიარა მოსარჩელის მოსაზრება იმის თაობაზე, რომ მან ზემოაღნიშნული კანონის მოთხოვნათა დაცვით განადგურა 2005 წლის 24 იანვრამდე მასთან არსებული დოკუმენტაცია, ვინაიდან, აღნიშნული კანონის მე-6 მუხლის, მე-4 მუხლის პირველი და მე-2 ნაწილების თანახმად, მოსარჩელეს უფლება ჰქონდა, მოეთხოვა მხოლოდ 2004 წლის 1 იანვრამდე და არა კანონის ამოქმედებამდე არსებული დოკუმენტაციის განადგურება ან დაბრუნება.

საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის მიერ შემოსავლებისა და ხარჯების, აგრეთვე გადასახადებით დასაბეგრი სხვა ობიექტების აღრიცხვის წესის დარღვევა, ჩადენილი ერთ საგადასახადო პერიოდში, იწვევდა დაჯარიმებას 1000 ლარის ოდენობით. შესაბამისად, მოსარჩელეს უარი ეთქვა საგადასახადო მოთხოვნიდან 1000 ლარის ოდენობით ჯარიმის ამორიცხვაზე და საგადასახადო დოკუმენტების 2004 წლის 1 იანვრიდან 2005 წლის 24 იანვრამდე პერიოდით დაბრუნებაზე.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2006 წლის 9 იანვრის გადაწყვეტილება სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის ნაწილში სააპელაციო წესით გაასაჩივრა სს "...". აპელანტმა აღნიშნული გადაწყვეტილების გასაჩივრებულ ნაწილში გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის სრულად დაკმაყოფილება მოითხოვა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2006 წლის 9 იანვრის გადაწყვეტილება სარჩელის დაკმაყოფილების ნაწილში სააპელაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამაც, რომელმაც აღნიშნული გადაწყვეტილების გასაჩივრებულ ნაწილში გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე მთლიანად უარის თქმა მოითხოვა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 9 ივლისის საოქმო განჩინებით საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილისა და საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 92-ე მუხლის თანახმად, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტი შეიცვალა მისი უფლებამონაცვლით -საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურით, ხოლო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია -საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრით (საგადასახადო ინსპექცია).

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 30 ივლისის გადაწყვეტილებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 9 იანვრის გადაწყვეტილება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) მიერ გასაჩივრებულ ნაწილში, ხოლო სს "...". სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა; თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 9 იანვრის გადაწყვეტილება სს "...". მიერ გასაჩივრებულ ნაწილში შეიცვალა და ამ ნაწილში მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც სს "...". სარჩელი დაკმაყოფილდა; საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 27 აპრილის  $\pm 28/1482$  საგადასახადო მოთხოვნიდან ამორიცხა ჯარიმის თანხა -1000 ლარი; საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალურ ცენტრს (საგადასახადო ინსპექცია) დაევა, სს "...". 2005 წლის 24 იანვრამდე წარდგენილი (არსებული) საგადასახადო დოკუმენტაციის დაბრუნება.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ "ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ" საქართველოს კანონის გარდამავალი დე-



ბულებების მე-6 მუხლში პირდაპირ იყო მითითებული დრო, როცა დეკლარანტს ეძლეოდა უფლება, იმ საგადასახადო დოკუმენტაციის განადგურებისა, რომელიც ამ კანონის ამოქმედებამდე წარდგენილი (შენახული) იყო შესაბამის დაწესებულებაში. ასეთ დროდ კი მითითებული იყო კანონის ამოქმედება, ანუ 2005 წლის 24 იანვარი, როცა აღნიშნული კანონი ამოქმედდა. ამდენად, სააპელაციო სასამართლომ ვერ გაიზიარა საქალაქო სასამართლოს მოსაზრება, რომ მოსარჩელეს უფლება ჰქონდა, მოეთხოვა მხოლოდ 2004 წლის 1 იანვრამდე და არა კანონის ამოქმედებამდე არსებული დოკუმენტაციის განადგურება ან დაბრუნება.

სააპელაციო სასამართლოს განმარტებით, საქალაქო სასამართლომ არასწორად განმარტა კანონი, არ უნდა გამოეყენებინა "ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ" საქართველოს კანონის მე-4 მუხლი, ვინაიდან მითითებული ნორმა მოცემულ შემთხვევას არ ეხებოდა და აწესრიგებდა არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებების ლეგალიზაციის წესს და არა საგადასახადო დოკუმენტაციის განადგურების წესსა და ვადებს.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ სს "... " სააპელაციო საჩივარი ექვემდებარებოდა დაკმაყოფილებას. სააპელაციო სასამართლოს განმარტებით, საქალაქო სასამართლომ იმ ნაწილში, რომლითაც დაკმაყოფილდა სს "... " სარჩელი, სწორად დაადგინა საქმის ფაქტობრივი გარემოებანი და სწორი სამართლებრივი შეფასება მისცა მათ. ამავე დროს, არ დაკმაყოფილდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) სააპელაციო საჩივარი დაუსაბუთებლობის გამო.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 30 ივლისის გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა, რომელმაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

კასატორი აღნიშნავს, რომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილება უკანონო და დაუსაბუთებელია. სააპელაციო სასამართლომ არასწორად განმარტა "ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ" საქართველოს კანონი. ამასთან, აღნიშნულ კანონს დაუკარგა ის მიზნობრივი დატვირთვა, რაც კანონმდებელმა მიანიჭა, კერძოდ, აღნიშნული კანონის მიზანია იმ პირთა სისხლისსამართლებრივი პასუხისმგებლობისა და სასჯელისაგან გათავისუფლება, რომლებმაც ჩაიდინეს დანაშაული სამეწარმეო და ეკონომიკურ სფეროში, ასევე არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონებრივი გამოვლინებისა და აღიარების მიზნით, ასეთი შემოსავლის (ქონების) ლეგალიზების პირობებისა და წესის განსაზღვრა და მისი დაფარვისათვის სისხლისსამართლებრივი პასუხისმგებლობისაგან გათავისუფლების საფუძვლების დადგენა, რომლებმაც აღნიშნული გადაცდომა ჩაიდინეს 2004 წლის 1 იანვრამდე. ამავე კანონის მე-4 მუხლის თანახმად, კანონის ამოქმედებისთანავე შესრულებულად უნდა ჩაითვალოს საქართველოს რეზიდენტი და არარეზიდენტი ფიზიკური და იურიდიული პირების მიერ 2004 წლის 1 იანვრამდე წარმოშობილი და შეუსრულებელი საგადასახადო და საბაჟო ვალდებულებები და არ განხორციელდეს მათ მიმართ სისხლისსამართლებრივი დევნა, ადმინისტრაციული ან კანონმდებლობით გათვალისწინებული სხვა სახის სამართალწარმოება. მითითებული ნორმიდან ნათლად ჩანს, რომ კანონის მიზანია იმ სამართალდარღვევებისადმი სამართლებრივი სანქციების არდაწესება, რომლებმაც 2004 წლის 1 იანვრამდე არ მოახდინეს გადასახადის დეკლარირება და გადახდა.

კასატორი უსაფუძვლოდ მიიჩნევს სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებას იმის თაობაზეც, რომ გადამხდელს უფლება ჰქონდა, გაენადგურებინა მის ხელთ არსებული დოკუმენტაცია კანონის ამოქმედებამდე, ხოლო საგადასახადო ვალდებულებების ეპატია 2004 წლის 1 იანვრამდე, რამდენადაც სრულიად გაუგებარია, როგორ უნდა მოეხდინა გადამხდელს 2004 წლის 1 იანვრიდან 2005 წლის 24 იანვრამდე პერიოდის საგადასახადო ვალდებულებების შესრულება, რაც სააპელაციო სასამართლომ არ გაითვალისწინა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 30 ივლისის გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა ასევე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალურმა ცენტრმაც (საგადასახადო ინსპექცია), რომელმაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

კასატორი აღნიშნავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 41-ე მუხლის პირველი ნაწილის "დ" ქვეპუნქტის მიხედვით, გადამხდელი ვალდებულია, კანონმდებლობით დადგენილი წესით, საგადასახადო აღრიცხვის ადგილის მიხედვით, საგადასახადო ორგანოს წარუდგინოს საგადასახადო დეკლარაციები, გაანგარიშებები, ცნობები და ბუღალტრული ანგარიშგება იმ გადასახადებზე, რომელთა მიმართაც იგი ითვლება გადასახადის გადამხდელად. იმავე ნაწილის "ე" ქვეპუნქტის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია საგადასახადო შემოწმების ჩატარებისას ან

ამ კოდექსით გათვალისწინებულ სხვა შემთხვევაში საგადასახადო ორგანოებსა და მათ თანამდებობის პირებს წარუდგინოს გადასახადების გამოსაანგარიშებლად და გადასახადებად საქირო დოკუმენტები (ცნობები). იმავე ნაწილის "თ" ქვეპუნქტის მიხედვით კი, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია უზრუნველყოს იმ დოკუმენტების შენახვა, რომელთა საფუძველზედაც ხდება გადასახადებით დაბეგვრის ობიექტების აღრიცხვა და საგადასახადო დეკლარაციების შედგენა, აგრეთვე შემოსავლისა და მოგების მიღების, გაწეული ხარჯებისა და გადახდილი ან/და დაკავებული გადასახადების დამადასტურებელი დოკუმენტების შენახვა 6 წლის ვადით. "ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ" საქართველოს კანონის ერთ-ერთი ძირითადი მიზანი იყო, იმ პირთა სისხლისსამართლებრივი პასუხისმგებლობისა და სასჯელისაგან გათავისუფლება, რომლებმაც დანაშაული ჩაიდინეს სამეწარმეო და ეკონომიკურ სფეროში 2004 წლის 1 იანვრამდე. ამ კანონის მე-3 მუხლის პირველი პუნქტის შესაბამისად, შეწყდა ყველა იმ პირთა მიმართ აღძრული საგამოძიებო სამართალწარმოება, რომლებმაც ეკონომიკური დანაშაული ჩაიდინეს 2004 წლის 1 იანვრამდე. ამავე კანონის მე-4 მუხლის პირველი პუნქტის მიხედვით, ამ კანონის ამოქმედებისთანავე შესრულებულად ჩაითვალა ფიზიკური და იურიდიული პირების მიერ 2004 წლის 1 იანვრამდე წარმოშობილი და შეუსრულებელი საგადასახადო ვალდებულებები. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, ამ მუხლის მოქმედება ვრცელდება გადასახადის გადამხდელზე, რომლებმაც 2004 წლის 1 იანვრამდე არ განახორციელეს საგადასახადო ვალდებულებათა დეკლარირება ან/და გადახდა.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2008 წლის 15 დეკემბრის განჩინებით, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივრები.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2009 წლის 17 მარტის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივრები მიჩნეულ იქნა დასაშვებად საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის "ა" ქვეპუნქტით და მათი განხილვა დაინიშნა მხარეთა დასწრებით 2009 წლის 5 მაისს, 12.00 საათზე.

### **სამოტივაციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლო კოლეგიური შემადგენლობის უმრავლესობით, საქმის მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, საკასაციო საჩივრების საფუძველიანობის შესწავლის, გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერება-დასაბუთებლობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ საკასაციო საჩივრები უნდა დაკმაყოფილდეს.

საკასაციო სასამართლოს, საქმის მასალების მიხედვით, დადგენილად მიაჩნია შემდეგი ფაქტობრივი გარემოებები: სს "... " საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციისადმი 2005 წლის 4 აპრილს გაგზავნილი 18 წერილით "ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ" საქართველოს კანონის გარდამავალი დებულებების მე-6 მუხლის საფუძველზე მის მიერ 2005 წლის 24 იანვრამდე წარდგენილი დეკლარაციების, შემოწმების გენერალური გეგმისა და სხვა საგადასახადო დოკუმენტაციის დაბრუნება მოითხოვა. 2005 წლის 2 მარტს სს "... " 19 წერილით განმეორებით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას და კვლავ მოითხოვა ხსენებული დოკუმენტების დაბრუნება. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 17 მარტის 128/790 წერილით სს "... " "ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ" საქართველოს კანონის მე-6 მუხლის პირველი ნაწილისა და მისი 2005 წლის 2 მარტის 19 წერილის შესაბამისად, დაუბრუნდა აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციაში არსებული 2004 წლის 1 იანვრამდე პერიოდის დეკლარაციები.

საკასაციო სასამართლო დამატებით მიუთითებს საქმის მასალებში მოყვანილ შემდეგ ფაქტობრივ გარემოებებზე: საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ 2005 წლის 5 აპრილის 128/1045 წერილით აცნობა სს "... ", რომ 2005 წლის 25 მარტის 194 ბრძანების საფუძველზე დანიშნული იყო 2004 წლის 1 იანვრიდან 2005 წლის 1 მარტამდე პერიოდის ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების საკითხის კამერალური შემოწმება და მოითხოვა, მოსარჩელეს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 102-ე მუხლის შესა-

ბამისად წარედგინა აღნიშნული პერიოდის გადასახადების დეკლარაციების ასლები და საბუღალტრო დოკუმენტაცია, რაზეც სს "...“ აცნობა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას, რომ 2005 წლის 27 იანვარს სს "...“ გაანადგურა 2005 წლის 24 იანვრამდე არსებული საგადასახადო დოკუმენტები და წარუდგინა შესაბამისი აქტი. კერძოდ, საგადასახადო დოკუმენტაციის განადგურების 2005 წლის 27 იანვრის აქტი, რომლის თანახმად, სს "...“ "ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ" საქართველოს კანონის მე-6 მუხლის შესაბამისად მოახდინა 2005 წლის 24 იანვრამდე მასთან არსებული საგადასახადო დოკუმენტაციის განადგურება.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქმის მასალებში ასახულ იმ გარემოებაზეც, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 27 აპრილის 128/1482 "საგადასახადო მოთხოვნით" "...“ დაერიცხა 2131,75 ლარის გადასახადი, მათ შორის, დღგ (სავარაუდო) -131 ლარი, დღგ (შეჩერებული) - 768 ლარი, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლით გათვალისწინებული ჯარიმა - 1000 ლარი და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 137-ე მუხლით გათვალისწინებული ჯარიმა -200 ლარი.

საკასაციო სასამართლო თავდაპირველად აღნიშნავს, რომ მოცემული დავა კომპლექსური ხასიათისაა და ორი ეპიზოდისაგან შედგება, კერძოდ, რომელ პერიოდამდე უნდა დაბრუნებოდა მოსარჩელეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციაში არსებული, "ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ" საქართველოს კანონის გარდამავალი დებულებების მე-6 მუხლის საფუძველზე გამოთხოვილი საგადასახადო დოკუმენტაცია და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 27 აპრილის 128/1482 "საგადასახადო მოთხოვნით" საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მხოლოდ 133-ე მუხლით გათვალისწინებული ჯარიმის დაკისრების კანონიერება, ვინაიდან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 137-ე მუხლით გათვალისწინებული ჯარიმის დარიცხვის უკანონობის ნაწილში თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 9 იანვრის გადაწყვეტილება კანონიერ ძალაში იყო შესული.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საგადასახადო კანონმდებლობის თანახმად, საგადასახადო ვალდებულების შესრულება ხორციელდება ვალდებული პირის განსაზღვრული მოქმედებებით, კერძოდ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 41-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია გადასახადების გამოანგარიშებისა და გადახდის მიზნით საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი წესით აღრიცხოს შემოსავლები, ხარჯები და გადასახადებით დაბეგრის ობიექტები. კანონმდებლობით დადგენილი წესით, საგადასახადო აღრიცხვის ადგილის მიხედვით საგადასახადო ორგანოს წარუდგინოს საგადასახადო დეკლარაციები, გაანგარიშებები, ცნობები და ბუღალტრული ანგარიშგება იმ გადასახადებზე, რომელთა მიმართაც იგი ითვლება გადასახადის გადამხდელად. საგადასახადო შემოწმების ჩატარებისას ან ამ კოდექსით გათვალისწინებულ სხვა შემთხვევებში კი საგადასახადო ორგანოებისა და მათი თანამდებობის პირებს წარუდგინოს გადასახადების გამოსაანგარიშებლად და გადასახდელად საჭირო დოკუმენტები (ცნობები). ამასთან, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია უზრუნველყოს იმ დოკუმენტების შენახვა, რომელთა საფუძველზეც ხდება გადასახადებით დაბეგრის ობიექტების აღრიცხვა საგადასახადო დეკლარაციების შედგენა, აგრეთვე შემოსავლისა და მოგების მიღების, გაწეული ხარჯებისა და გადახდილი ან/და დაკავებული გადასახადების დამადასტურებელი დოკუმენტების შენახვა 6 წლის ვადით. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 50-ე მუხლის პირველი ნაწილის "ა" ქვეპუნქტი კი, საქართველოს საგადასახადო ორგანოების ძირითად ფუნქციად ითვალისწინებს საგადასახადო ორგანოების მიერ თავისი კომპეტენციის ფარგლებში საგადასახადო კანონმდებლობის დაცვასა და შესრულებაზე კონტროლის უზრუნველყოფას. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 51-ე მუხლის პირველი ნაწილის "ა" და "ბ" ქვეპუნქტების თანახმად, საგადასახადო ორგანოებს თავისი კომპეტენციის ფარგლებში და საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებული წესით უფლება აქვთ შეამოწმონ გადასახადის გადამხდელის ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებული ფინანსური დოკუმენტები, საბუღალტრო წიგნები, ანგარიში, ხარჯთაღრიცხვა, ფინანსური სახსრები, ფასიანი ქაღალდები და სხვა ფასეულობანი, გაანგარიშებები, დეკლარაციები, გადასახადების გაანგარიშებისა და გადახდის სხვა დოკუმენტები, ასევე, გადასახადის გადამხდელისაგან/საგადასახადო აგენტისაგან ან/და მისი წარმომადგენლისაგან მიიღონ გადასახადების გამოანგარიშებასთან და გადახდასთან დაკავშირებული დოკუმენტები, აგრეთვე წერილობითი და სიტყვიერი განმარტებები საგადასახადო შემოწმების დროს წამოჭრილ საკითხებზე. იმავე კოდექსის 52-ე მუხლის პირველი ნაწილის "გ" ქვეპუნქტის თანახმად კი საგადასახადო ორგანოები თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში ვალდე-

ბულნი არიან გააკონტროლონ გადასახადების გამოანგარიშების სისწორე, სისრულე და დროულად გადახდა, ჩაატარონ საგადასახადო შემოწმებები ამ კოდექსით დადგენილი წესით.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ 2005 წლის 25 იანვარს ამოქმედებულ იქნა "ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ" საქართველოს კანონი, რომლის ძირითად მიზანს წარმოადგენს იმ პირთა სისხლისსამართლებრივი პასუხისმგებლობისა და სასჯელისაგან გათავისუფლება, რომლებმაც დანაშაული ჩადინეს სამეწარმეო და ეკონომიკურ სფეროში და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების გამოვლენისა და აღიარების მიზნით ასეთი შემოსავლის (ქონების) ლეგალიზების პირობებისა და წესის განსაზღვრა და მისი დაფარვისათვის სისხლისსამართლებრივი პასუხისმგებლობისაგან გათავისუფლების საფუძვლების დადგენა. ხსენებული კანონის გარდამავალი დებულებების მე-6 მუხლი კი ითვალისწინებს, რომ შესაბამის სახელმწიფო დაწესებულებათა თანამდებობის პირები ვალდებულნი არიან ამ კანონით გათვალისწინებულ პირთა წერილობითი მოთხოვნის საფუძველზე, მოთხოვნიდან 3 დღის ვადაში გაანადგურონ ან დეკლარანტს უკან დაუბრუნონ ამავე პირთა მიერ ამ კანონის ამოქმედებამდე წარდგენილი და შესაბამის დაწესებულებებში არსებული (შენახული) მათივე დეკლარაციები და შემოწმების გენერალური გეგმა. დეკლარანტს ასევე უფლება აქვს გაანადგუროს მის ხელთ არსებული შესაბამისი საგადასახადო დოკუმენტაცია.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ მოცემულ შემთხვევაში მხარეები სადავოდ ხდიან ორ მომენტს –რამდენად არის სს "... "ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ" საქართველოს კანონით გათვალისწინებული პირი და რა პერიოდამდე არსებული საგადასახადო დოკუმენტაციის განადგურების უფლება ჰქონდა ხსენებული კანონით გათვალისწინებულ პირს.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ "ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ" საქართველოს კანონით განისაზღვრა არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების გამოვლენისა და აღიარების მიზნით ასეთი შემოსავლის (ქონების) ლეგალიზების პირობები და წესი. ხსენებული კანონის მე-4 მუხლით მოწესრიგებულია არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებების ლეგალიზაციის წესი. მითითებული ნორმის თანახმად, ლეგალიზაციას დაექვემდებარა რეზიდენტი და არარეზიდენტი ფიზიკური და იურიდიული პირების მიერ 2004 წლის 1 იანვრამდე წარმოშობილი და შეუსრულებელი საგადასახადო და საბაჟო ვალდებულებები და აიკრძალა მათ მიმართ სისხლისსამართლებრივი დევნის, ადმინისტრაციული ან კანონმდებლობით გათვალისწინებული სხვა სახის სამართალწარმოების განხორციელება, ასევე მითითებული ნორმის მოქმედება კანონმდებელმა გაავრცელა საქართველოს საგადასახადო კოდექსითა და სხვა საკანონმდებლო აქტებით განსაზღვრული საგადასახადო ვალდებულებებზე, აგრეთვე საგადასახადო აგენტებზე, რომლებმაც 2004 წლის 1 იანვრამდე არ განახორციელეს საგადასახადო ვალდებულებათა დეკლარირება ან/და გადახდა. აღნიშნული მუხლის მე-3 პუნქტით კი განისაზღვრა იმ ქმედებათა ჩამონათვალი, რომლის მიმართაც აღნიშნული მუხლის მოქმედება არ ვრცელდება, კერძოდ, ლეგალიზებას არ დაექვემდებარა შესაბამის სახელმწიფო ორგანოებში კანონმდებლობით დადგენილი წესით დეკლარირებული, დარიცხული და აღრიცხული, მაგრამ გადაუხდელი საგადასახადო და საბაჟო ვალდებულებები. ამდენად, თუ საგადასახადო ვალდებულება წარმოშობილია 2004 წლის 1 იანვრამდე და ეს ცნობილია საგადასახადო ან სხვა ფისკალური ორგანოებისათვის, ეს ვალდებულება რჩება ძალაში და მასზე ამნისტიის კანონი ვერ გავრცელდება. ის საგადასახადო ვალდებულება კი, რაც არ არის დეკლარირებული (გამოვლენილი) საგადასახადო ან სხვა ფისკალური ორგანოებისათვის, აღარ წარმოიშობა, შესაბამისად, ვერც გამოვლინდება. შესაბამისად, საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ხსენებული კანონის მოქმედება ვრცელდებოდა სს "... "იმ საგადასახადო ვალდებულებებზე, რომლებიც არ იქნა დეკლარირებული, დარიცხული ან აღრიცხული, და რამდენადაც მას ასეთი ვალდებულებები შეიძლება ჰქონოდა დეკლარირებული ვალდებულებების მიღმა, ანუ სრულყოფილად არ მიეთითებინა წარდგენილ დეკლარაციებში აღნიშნული ვალდებულებები, ხსენებული კუთხით წარმოადგენდა ამ კანონით გათვალისწინებულ პირს და შესაბამისად, გააჩნდა აღნიშნული მონაცემების შემცველი დოკუმენტაციის განადგურების უფლება. ამასთან, საკასაციო სასამართლო ყურადღებას მიაქცევს ხსენებული მუხლის მე-4 ნაწილზე, რომლის თანახმად, საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებულ მაკონტროლებელ ორგანოებს (მათ შორის, საგადასახადო და საბაჟო ორგანოებს), აგრეთვე სამართალდამცავ ორგანოებს აკრძალათ ამ მუხლის პირველი და მე-2 პუნქტებით განსაზღვრულ გადასახდელთან დაკავშირებით ნებისმიერი ფორმით რევიზიის (კონტროლი, შესწავლა, გადამოწმება) განხორციელება.

რაც შეეხება "ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ" საქართველოს კანონის მე-6 მუხლით მინიჭებული უფლების მოქმედების პერიოდს, აღნიშნულთან დაკავშირებით, საკასაციო სასამართლო ასევე მიუთითებს ხსენებული კა-

ნონის მე-4 მუხლის შინაარსზე, რომელიც პირდაპირ მიუთითებს, რომ ამ კანონის ამოქმედების-თანავე შესრულებულად უნდა ჩაითვალოს საქართველოს რეზიდენტი და არარეზიდენტი ფიზიკური და იურიდიული პირების მიერ 2004 წლის 1 იანვრამდე წარმოშობილი და შეუსრულებელი საგადასახადო და საბაჟო ვალდებულებები. ასევე განისაზღვრა, რომ ამ მუხლის მოქმედება ვრცელდება საქართველოს საგადასახადო კოდექსითა და სხვა საკანონმდებლო აქტებით განსაზღვრულ გადასახადის გადამხდელებზე, აგრეთვე საგადასახადო აგენტებზე, რომლებმაც 2004 წლის 1 იანვრამდე არ განახორციელეს საგადასახადო ვალდებულებათა დეკლარირება ან/და გადახდა.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ "ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ" საქართველოს კანონის მიზანია იმ სამართალდამრღვევებისადმი სამართლებრივი სანქციების არდაწესება, რომლებმაც 2004 წლის 1 იანვრამდე არ მოახდინეს გადასახადის დეკლარირება და გადახდა. ამდენად, საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ სწორედ ხსენებული კანონის არსიდან გამომდინარე, რომ გადასახადის გადამხდელებს ეპატიებათ კანონის ამოქმედებამდე არსებული საგადასახადო დავალიანებები, მათ მიეცათ უფლება გაენადგურებინათ მათ ხელთ არსებული საგადასახადო დოკუმენტაცია. წინააღმდეგ შემთხვევაში, თუ მხარეს მიეცემოდა უფლება, ხსენებული კანონის ამოქმედებამდე გაენადგურებინა მის ხელთ არსებული საგადასახადო დოკუმენტაცია, გაუგებარი იქნებოდა, როგორ უნდა მოეხდინა გადამხდელს 2004 წლის 1 იანვრიდან 2005 წლის 24 იანვრამდე პერიოდის საგადასახადო ვალდებულებების შესრულება, რაც საგადასახადო კოდექსის იმ ნორმების საწინააღმდეგო იქნებოდა, რომლებიც ითვალისწინებენ გადასახადების დარიცხვას გადამხდელის მიერ წარდგენილი დოკუმენტაციის საფუძველზე. ამდენად, საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ "ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ" საქართველოს კანონის მე-6 მუხლის თანახმად, ამ კანონით გათვალისწინებულ პირს უფლება აქვს, დაიბრუნოს და გაანადგუროს მის მიერ საგადასახადო ორგანოში ამ კანონის ამოქმედებამდე წარდგენილი ის დოკუმენტაცია, რომელიც შეეხება 2004 წლის 1 იანვრამდე წარმოშობილ საგადასახადო ვალდებულებებს.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო უსაფუძვლოდ მიიჩნევს სააპელაციო სასამართლოს განმარტებას იმის თაობაზე, რომ მოსარჩელემ საქართველოს საგადასახადო მოთხოვნათა დაცვის განადგურა 2005 წლის 24 იანვრამდე მასთან არსებული საგადასახადო დოკუმენტაცია.

საკასაციო სასამართლო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 27 აპრილის 128/1482 "საგადასახადო მოთხოვნით" საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლით დაკისრებულ ჯარიმასთან დაკავშირებით მიუთითებს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის პირველი ნაწილი (2008 წლის 26 დეკემბრამდე მოქმედი რედაქცია) ითვალისწინებდა 1000 ლარის ოდენობით ჯარიმას -გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის მიერ შემოსავლებისა და ხარჯების, აგრეთვე გადასახადებით დასაბეგრი სხვა ობიექტების აღრიცხვის წესის დარღვევისათვის ჩადენილს ერთ საგადასახადო პერიოდში.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ "ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ" საქართველოს კანონის კომპლექსური განმარტების საფუძველზე მოსარჩელეს არ უნდა გაენადგურებინა 2004 წლის 1 იანვრიდან არსებული დოკუმენტაცია, რაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 41-ე მუხლის პირველი ნაწილის გათვალისწინებით, წარმოადგენდა გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის მიერ შემოსავლებისა და ხარჯების, აგრეთვე გადასახადებით დასაბეგრი სხვა ობიექტების აღრიცხვის წესის დარღვევას, რის გამოც მის მიმართ სწორად იქნა გამოყენებული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის პირველი ნაწილით (2008 წლის 26 დეკემბრამდე მოქმედი რედაქცია) გათვალისწინებული ჯარიმა.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს კოლეგიური შემადგენლობის უმრავლესობა მიიჩნევს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივრები უნდა დაკმაყოფილდეს, გაუქმდეს გასაჩივრებული გადაწყვეტილება და მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც სს "... " სარჩელი არ დაკმაყოფილდება.

**სარეზოლუციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლოს კოლეგიური შემადგენლობის უმრავლესობამ იხელმძღვანელა რა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.2; საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53-ე, 243.2, 389-ე, 411-ე მუხლებით და

**გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა :**

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივრები დაკმაყოფილდეს;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 30 ივლისის გადაწყვეტილება და საკასაციო სასამართლოს მიერ მიღებულ იქნას ახალი გადაწყვეტილება;
3. სს "... " სარჩელი არ დაკმაყოფილდეს;
4. სს "... " დაეკისროს სახელმწიფო ბაჟის სახით 300 ლარის გადახდა სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ;
5. საკასაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

**საგადასახადო სამართალდარღვევის გამო დაჯარიმება**

**განჩინება**

1ბს-216-210(კ-09)

7 ივლისი, 2009 წ., ქ. თბილისი

**საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა**  
**შემადგენლობა: ნ. წიკვლაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),**  
**მ. ვაჩაძე,**  
**პ. სილაგაძე**

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

საკასაციო სასამართლომ საქმის მასალების გაცნობის შედეგად გამოარკვია:

ი/მ "ე. ა-აიამ" სარჩელი აღძრა თბილისის საქალაქო სასამართლოში, მოპასუხე -საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ, რომლითაც მოითხოვა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 12 ოქტომბრის 1315010 ბრძანების ბათილად ცნობა.

საქმის გარემოებები:

2007 წლის 1 ოქტომბერს მოსარჩელე მივიდა მე-4 კვარტლის სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის დამადასტურებელი ნიშნის ასაღებად. ინსპექტორმა ნ. ც-მემ შეადგინა საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ ოქმი 1315010, ი/მ "ე. ა-აიას" მიერ სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის დამადასტურებელი ნიშნის დაგვიანებით გატანის თაობაზე. ი/მ "ე. ა-აიას" 2007 წლის 13 ნოემბერს ჩაჰპარდა საგადასახადო მოთხოვნა 1315010, რომლის თანახმად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133.1 მუხლის საფუძველზე, დაერიცხა ჯარიმა -1000 ლარი.

სარჩელის ფაქტობრივი საფუძვლები:

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 150 ბრძანების 4.2 მუხლის თანახმად, ი/მ "ე. ა-აიას" მე-3 საანგარიშო კვარტლისათვის განკუთვნილი ნიშნების მოხსნა უნდა განეხორციელებინა 2007 წლის 30 სექტემბერს, ვინაიდან აღნიშნული თარიღი იყო კვირა დღე, სსკ-ის 4.7 მუხლის შესაბამისად, ვადა გაგრძელდა 1 ოქტომბრის დღის ბოლომდე და ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის ინსპექტორ ნ. ც-მის მიერ შედგენილი ოქმი, რომელსაც დაეყრდნო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 1315010 ბრძანება, საფუძველს მოკლებული იყო.

სარჩელის სამართლებრივი საფუძვლები:

მოსარჩელის განმარტებით, საგადასახადო კოდექსის 133.1 მუხლის მიხედვით, გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის მიერ შემოსავლებისა და ხარჯების, აგრეთვე, გადასახადებით დასაბეგრი სხვა ობიექტების აღრიცხვის წესის დარღვევა ჩადენილი ერთ საგადასახადო პერიოდში, იწვევდა დაჯარიმებას 1000 ლარის ოდენობით. ამავე მუხლის მე-5 პუნქტის თანახმად, ამ მუხლის მიზნებისათვის, შემოსავლებისა და ხარჯების, აგრეთვე გადასახადებით დასაბეგრი სხვა ობი-

ექტების აღრიცხვის წესის დარღვევად ითვლებოდა სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის ნიშნის ან/და დალუქვის გარეშე შესაბამისი დაბეგვრის ობიექტის არსებობა.

ამასთან, სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის ნიშნების შემენის, რეგისტრაციისა და დამაგრების წესებს არეგულირებდა საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 29 იანვრის 150 ბრძანება, რომლის 4.2 მუხლის თანახმად, ყოველი საანგარიშო კვარტლისათვის განკუთვნილი ნიშნების დამაგრება ხდებოდა თამაშების დაწყების კალენდარული კვარტლის პირველ დღეს და იხსნებოდა საანგარიშო პერიოდის (კვარტლის) ბოლო დღეს. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 4.7 მუხლის მიხედვით, თუ ვადის ბოლო დღე ემთხვეოდა არასამუშაო დღეს, ვადა გრძელდებოდა შემდეგი სამუშაო დღის ბოლომდე. ამდენად, სადავო ბრძანება საფუძველს მოკლებული იყო და ექვემდებარებოდა ბათილად ცნობას.

საქალაქო სასამართლოს სხდომაზე მოწინააღმდეგე მხარე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ არ ცნო ი/მ "ე. ა-აიას" სარჩელი და მოითხოვა მის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა იმ მოტივით, რომ სასარჩელო განცხადება უსაფუძვლო იყო და არ ექვემდებარებოდა დაკმაყოფილებას, ვინაიდან საგადასახადო ინსპექციის წარმომადგენლების მიერ სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები გამოცემული იყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსისა და ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის სრული შესაბამისობით, კერძოდ, კანონის სრული დაცვით შედგა სამართალდარღვევის ოქმი, რაც დაეყრდნო მომსახურების სამმართველოს ვაკე-საბურთალოს ინსპექციის განყოფილების უფროსის მ. ლ-შვილის მოხსენებით ბარათს.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს 2008 წლის 5 თებერვლის გადაწყვეტილებით ი/მ "ე. ა-აიას" სარჩელი დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 23 ოქტომბრის საგადასახადო მოთხოვნა 1315010 და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 12 ოქტომბრის 1315010 ბრძანება; მოპასუხეს დაეკისრა ი/მ "ე. ა-აიას" მიერ სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის -100 ლარის გადახდა მის სასარგებლოდ, რაც საქალაქო სასამართლომ დაასაბუთა შემდეგნაირად:

საქალაქო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია შემდეგი ფაქტები:

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ვაკე-საბურთალოს განყოფილების საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ 1315010 ოქმის თანახმად, გაირკვა, რომ ი/მ "ე. ა-აიას" მიერ დავიანებით მოხდა სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის დამადასტურებელი ნიშნის გატანა. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 12 ოქტომბრის 1315010 ბრძანების თანახმად, საგადასახადო ინსპექციის უფროსმა 2007 წლის 1 ოქტომბერს განიხილა 1315010 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი და მასზე დართული მასალებით ი/მ "ე. ა-აიას" მიმართ და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე და 133-ე მუხლების საფუძველზე, ი/მ "ე. ა-აიას" პასუხისმგებლობის ზომად სანქციის სახით განესაზღვრა ჯარიმა -1000 ლარი. საქალაქო სასამართლოს მითითებით, განსახილველ შემთხვევაში მოპასუხე მხარემ ვერ უზრუნველყო იმ გარემოებების დადგენა, რომლითაც მოსარჩელის მხრიდან დაირღვა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133.1 მუხლის მოთხოვნები.

საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის საფუძველზე განსაზღვრავდა ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 60<sup>1</sup>.1.2 მუხლი. აღნიშნული ნორმის თანახმად, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილი იყო, თუ იგი ეწინააღმდეგებოდა კანონს ან არსებითად დარღვეული იყო მისი მომზადების ან გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოთხოვნები. სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოცემულ შემთხვევაში ადგილი ჰქონდა ისეთ დარღვევას, რომლის არარსებობის შემთხვევაში, მოცემულ საკითხზე მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება.

საქალაქო სასამართლომ გამოიყენა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლი და განმარტა, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევათა საქმეებს აწარმოებდნენ, განიხილავდნენ და შესაბამის გადაწყვეტილებას იღებდნენ საგადასახადო ორგანოები თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში. საგადასახადო ინსპექციის უფლებამოსილი პირი გადასახადის გადამხდელთან ან სხვა ვალდებულ პირთან ამავე კოდექსით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის გამოვლენისას ადგენდა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმს, სადაც ამავე მუხლის მე-3 ნაწილით განსაზღვრული იყო, მოქმედების ჩატარების ადგილი და თარიღი, მოქმედების დაწყებისა და დასრულების დრო და ა.შ, რაც მოცემულ შემთხვევაში მოპასუხე მხარის მიერ დარღვეული იყო.

საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, საგადასახადო კოდექსის 133.1 მუხლის მიხედვით, გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის მიერ შემოსავლებისა და ხარჯების, აგრეთვე, გადასახადებით დასაბეგრი სხვა ობიექტების აღრიცხვის წესის დარღვევა, ჩადენილი ერთ საგადასახა-

დო პერიოდში, იწვევდა დაჯარიმებას 1000 ლარის ოდენობით, ხოლო ამავე მუხლის მე-5 ნაწილით განსაზღვრული იყო, რომ ამ მუხლის მიზნებისათვის, შემოსავლებისა და ხარჯების, აგრეთვე, გადასახადებით დასაბეგრი სხვა ობიექტების აღრიცხვის წესის დარღვევად ითვლებოდა პირველადი დოკუმენტების, სასაქონლო ზედნადებების, საბუღალტრო აღრიცხვის რეგისტრების უქონლობის ან დადგენილი წესის დარღვევით მათი წარმოება, სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის ნიშნის ან/და დალუქვის გარეშე შესაბამისი დაბეგვრის ობიექტის არსებობა და ა.შ.

საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 29 იანვრის 150 ბრძანებით დამტკიცდა სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის ნიშნების შექმნის, რეგისტრაციისა და დამაგრების, დაზიანებული ნიშნების შეცვლის, აგრეთვე, უმოქმედო დაბეგვრის ობიექტების დალუქვის წესები. აღნიშნული წესის 4.2 მუხლის თანახმად, ყოველი საანგარიშო კვარტლისათვის განკუთვნილი ნიშნების დამაგრება ხდებოდა თამაშების დაწყების კალენდარული კვარტლის პირველ დღეს და იხსნებოდა საანგარიშო პერიოდის (კვარტლის) ბოლო დღეს. საქმეში წარდგენილი საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმში შენიშვნის გრაფაში მითითებული იყო, რომ მოსარჩელეს განაცხადი შეტანილი და თანხა გადახდილი ჰქონდა 2007 წლის 27 სექტემბერს. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-4 მუხლის თანახმად, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი ვადა განისაზღვრებოდა კონკრეტული კალენდარული თარიღით ან დროის მონაკვეთით, რომელიც გამოიანგარიშებოდა წლებით, თვეებით ან დღეებით, ან იმ გარემოებებზე მითითებით, მთავრდებოდა თუ არა ვადის ბოლო თვის შესაბამის რიცხვში, ხოლო თუ ვადის ბოლო დღე ემთხვეოდა არასამუშაო დღეს, ვადა გრძელდებოდა შემდეგი სამუშაო დღის ბოლომდე.

საქართველოს სსკ-ის 53-ე მუხლის შესაბამისად, იმ მხარის მიერ გაღებული ხარჯების გადახდა, რომლის სასარგებლოდაც იქნა გადაწყვეტილება გამოტანილი, ეკისრებოდა მეორე მხარეს, თუნდაც ეს მხარე გათავისუფლებული ყოფილიყო სახელმწიფო ბიუჯეტში სასამართლო ხარჯების გადახდისაგან. ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ ი/მ "ე. ა-აიას" სარჩელი საფუძვლიანი იყო და ექვემდებარებოდა დაკმაყოფილებას.

საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალურმა ცენტრმა, რომელმაც მოითხოვა საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილების გაუქმება და სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა, შემდეგი მოტივით:

აპელანტის მოსაზრებით, სააპელაციო სასამართლომ არასწორად იმსჯელა და უსაფუძვლოდ ბათილად ცნო საგადასახადო მოთხოვნა 1315010, რამდენადაც მიუთითა საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 29 იანვრის 150 ბრძანების მე-4 მუხლზე, რომელიც ეხებოდა სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის დამადასტურებელი ნიშნის დამაგრების და არა მოსაკრებლის ნიშნების მიღების წესს. საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი შედგენილ იქნა არა მოსაკრებლის გადახდის დამადასტურებელი ნიშნის დამაგრების წესის დარღვევისათვის, არამედ, მოსაკრებლის ნიშნის დაგვიანებით გატანისათვის.

ამასთან, საგადასახადო კოდექსის 133.1 მუხლის მიხედვით, გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის მიერ შემოსავლებისა და ხარჯების, აგრეთვე გადასახადებით დასაბეგრი სხვა ობიექტების აღრიცხვის წესის დარღვევა, ჩადენილი ერთ საგადასახადო პერიოდში, იწვევდა დაჯარიმებას 1000 ლარის ოდენობით, ხოლო ამავე მუხლის მე-5 ნაწილით განსაზღვრული იყო, რომ ამ მუხლის მიზნებისათვის, შემოსავლებისა და ხარჯების, აგრეთვე გადასახადებით დასაბეგრი სხვა ობიექტების აღრიცხვის წესის დარღვევად ითვლებოდა სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის ნიშნის ან/და დალუქვის გარეშე შესაბამისი დაბეგვრის ობიექტის არსებობა. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 29 იანვრის 150 ბრძანებით დამტკიცდა სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის ნიშნების შექმნის, რეგისტრაციისა და დამაგრების, დაზიანებული ნიშნების შეცვლის, აგრეთვე, უმოქმედო დაბეგვრის ობიექტების დალუქვის წესები. აღნიშნული ბრძანების მე-2 მუხლის I-III ნაწილები არეგულირებდა სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის ნიშნების მიღებას, რაც დარღვეულ იქნა ი/მ "ე. ა-აიას" მიერ, რაზეც შედგა სამართალდარღვევის ოქმი 1315010. აქედან გამომდინარე, სამართალდარღვევის ოქმი და ბრძანება შედგენილი იყო კანონის სრული დაცვით. ი/მ "ე. ა-აია" ვალდებული იყო, სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის ნიშანი აეღო არა კვარტლის დასაწყისში, არამედ წინა კვარტლის განმავლობაში, მომდევნო საანგარიშო პერიოდის დაწყებამდე.

ამასთან, "სახელმწიფო ბაჟის შესახებ" კანონის 5.1. მუხლის "ლ" და "უ" პუნქტების თანახმად, საერთო სასამართლოებში განსახილველ საქმეებზე სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან თავისუფლდებიან სახელმწიფო საფინანსო-საკრედიტო, საგადასახადო, საბაჟო და სხვა მაკონტროლებელი ორგანოები, როგორც მოსარჩელები ან მოპასუხეები -სარჩელებზე გადასახადების, მოსაკ-



რებლების, სახელმწიფო ბაჟისა და სხვა აუცილებელი გადასახდელების ბიუჯეტში გადახდისა და ბიუჯეტიდან თანხების დაბრუნების შესახებ.

სააპელაციო საჩივართან დაკავშირებით მოწინააღმდეგე მხარეს - ი/მ "ე. ა-აიას" წერილობითი შეპასუხება არ წარმოუდგენია.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 17 ივნისის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა, შესაბამისად, უცვლელად იქნა დატოვებული საქალაქო სასამართლოს გასაჩივრებული გადაწყვეტილება, რაც სააპელაციო სასამართლომ დაასაბუთა შემდეგნაირად:

სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია შემდეგი ფაქტები:

სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა საქალაქო სასამართლოს შეფასებები და დასკვნები საქმის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით. სააპელაციო საჩივრის ავტორმა ვერ შეძლო მითითებული დასკვნების გაბათილება, რის გამოც მათი სააპელაციო საჩივარი უსაფუძვლო იყო და დაკმაყოფილებას არ ექვემდებარებოდა.

სააპელაციო სასამართლოს განმარტებით, საქმის მასალებით დადგენილი იყო, რომ ი/მ "ე. ა-აიას" მე-3 საანგარიშო კვარტლისათვის განკუთვნილი ნიშნების მოხსნა უნდა განეხორციელებინა 2007 წლის 30 სექტემბერს (კვირა დღეს), რაც მან განახორციელა მომდევნო დღეს, 2007 წლის 1 ოქტომბერს. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-4 მუხლის მე-6 და მე-7 ნაწილების თანახმად, მოქმედება, რომლის განხორციელებისათვის დადგენილი იყო ვადა, შეიძლებოდა განხორციელებულიყო ამ ვადის ბოლო სამუშაო დღის დამთავრებამდე, თუ ვადის ბოლო დღე ემთხვეოდა არასამუშაო დღეს, ვადა გაგრძელდებოდა შემდეგი სამუშაო დღის ბოლომდე.

სააპელაციო სასამართლოს დასკვნით, ი/მ "ე. ა-აიამ" საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 29 იანვრის 150 ბრძანებით განსაზღვრულ ვადებში განახორციელა საანგარიშო კვარტლისათვის განკუთვნილი ნიშნების მოხსნა და მის მიერ არ დარღვეულა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის მოთხოვნები.

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 55-ე მუხლის, "სახელმწიფო ბაჟის შესახებ" საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის შესაბამისად, მხარე გათავისუფლებულია სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან.

სააპელაციო სასამართლოს განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა თბილისის რეგიონალურმა ცენტრმა და მოითხოვა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა, შემდეგი მოტივით:

კასატორის მითითებით, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 29 იანვრის 150 ბრძანებით დამტკიცდა სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის ნიშნების შექმნის, რეგისტრაციისა და დამაგრების, დაზიანებული ნიშნების შეცვლის, აგრეთვე, უმოქმედო დაბეგვრის ობიექტების დალუქვის წესები. აღნიშნული ბრძანების მე-2 მუხლის I-III ნაწილები არეგულირებს სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის ნიშნების მიღებას, რაც დარღვეულ იქნა ი/მ "ე. ა-აიას" მიერ, რაზეც შედგა სამართლდარღვევის ოქმი 1315010. აქედან გამომდინარე, ნათლად ჩანს, რომ სამართლდარღვევის ოქმი და ბრძანება შედგენილია კანონის სრული დაცვით. ი/მ "ე. ა-აიას" ვალდებული იყო, სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის ნიშანი აეღო არა კვარტლის დასაწყისში, არამედ წინა კვარტლის განმავლობაში, მომდევნო საანგარიშო პერიოდის დაწყებამდე.

სასამართლომ არასწორად იმსჯელა და უსაფუძვლოდ ცნო ბათილად საგადასახადო მოთხოვნა 1315010, რამდენადაც მიუთითა საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 29 იანვრის 150 ბრძანების მე-4 მუხლზე, რომელიც ეხება სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის დამადასტურებელი ნიშნის დამაგრების და არა მოსაკრებლის ნიშნების მიღების წესს. საგადასახადო სამართლდარღვევის ოქმი შედგენილ იქნა არა მოსაკრებლის გადახდის დამადასტურებელი ნიშნის დამაგრების წესის დარღვევისათვის, არამედ მოსაკრებლის ნიშნის დაგვიანებით გატანისათვის.

სასამართლომ ასევე არასწორად შეაფასა ის გარემოება, რომ თითქოს კვარტლის ბოლო დღე დაემთხვა არასამუშაო დღეს. ოქმში მითითებულია, რომ მეწარმემ განაცხადი შეიტანა 27 სექტემბერს, მას შეეძლო სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის დამადასტურებელი ნიშანი გაეტანა მომდევნო, ან ნებისმიერ დღეს, მხოლოდ წინა კვარტლის განმავლობაში და არა კვარტლის დასაწყისში, როცა უკვე უნდა მომხდარიყო ნიშნების დამაგრება.

კასატორი არ იზიარებს სასამართლოს განმარტებას საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის საგადასახადო ინსპექციაზე მოსარჩელის მიერ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის -100 ლარის ანაზღაურების დაკისრების ნაწილშიც. "სახელმწიფო ბაჟის შესახებ" კანონის 5.1. მუხლის "ლ" და "უ" პუნქტების თანახმად, საერთო სასამართლოებში განსახილველ საქმეებზე სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან თავისუფლებიან სახელმწიფო საფინანსო-საკრედიტო,

საგადასახადო, საბაჟო და სხვა მაკონტროლებელი ორგანოები, როგორც მოსარჩელები ან მოპასუხეები –სარჩელებზე გადასახადების, მოსაკრებლების, სახელმწიფო ბაჟისა და სხვა აუცილებელი გადასახდელების ბიუჯეტში გადახდისა და ბიუჯეტიდან თანხების დაბრუნების შესახებ, აგრეთვე განსაკუთრებული წარმოების საქმეებზე, ასევე საერთო სასამართლოებში განსახილველ საქმეებზე სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან თავისუფლებიან დაწესებულებები (ორგანიზაციები), რომელთა ხარჯები ფინანსდება მხოლოდ სახელმწიფო ბიუჯეტიდან –ყველა საქმეზე.

საკასაციო საჩივართან დაკავშირებით მოწინააღმდეგე მხარეს –ი/მ "ე. ა-აიას" წერილობითი შეპასუხება არ წარმოუდგენია.

საკასაციო სასამართლოს 2009 წლის 11 მაისის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34.3. "ა" პუნქტის საფუძველზე /აბსოლუტური კასაცია.

### **სამოტივაციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაანალიზების, გამოცხადებულ მხარეთა წარმომადგენლების განმარტებების მოსმენისა და საქმის სასამართლო განხილვის შედეგად მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ თბილისის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს, შესაბამისად, უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 17 ივნისის განჩინება, შემდეგ გარემოებათა გამო:

სააპელაციო სასამართლოს მიერ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გამოტანისას დარღვეული არ არის სსსკ-ის 393-ე და 394-ე მუხლების მოთხოვნები. სასამართლომ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, სწორად განმარტა კანონი, საპროცესო ნორმები არ დარღვეულა, სწორი შეფასება მიეცა საქმის მასალებს და დავა გადაწყვეტილია მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად.

საკასაციო სასამართლო იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს დასკვნებსა და სამართლებრივ შეფასებებს, კერძოდ, სსსკ-ის 105.2. მუხლის თანახმად, 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 მიერ სრულყოფილად იქნა გამოკვლეული საქმის მასალები, დადგენილად მიჩნეული გარემოებები დასტურდება შესაბამისი მტკიცებულებებით, საქმეზე შეკრებილ მტკიცებულებებს მიეცა ობიექტური შეფასება, შესაბამისად, სასამართლოს დასკვნები დასაბუთებულია.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ კონკრეტულ შემთხვევაში თბილისის რეგიონალური ცენტრის მიერ წარმოდგენილი არ არის დამატებითი და დასაბუთებული საკასაციო პრეტენზია. საკასაციო სასამართლო სსსკ-ის 407.2. მუხლის საფუძველზე იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მიერ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს, კერძოდ: საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ვაკე-საბურთალოს განყოფილების საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ <sup>1</sup>315010 ოქმის თანახმად, ი/მ "ე. ა-აიას" მიერ დაგვიანებით მოხდა სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის დამადასტურებელი ნიშნის გატანა. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 12 ოქტომბრის <sup>1</sup>315010 ბრძანების თანახმად, საგადასახადო ინსპექციის უფროსმა 2007 წლის 1 ოქტომბერს განიხილა <sup>1</sup>315010 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი და მასზე დართული მასალები ი/მ "ე. ა-აიას" მიმართ და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე და 133-ე მუხლების საფუძველზე, ი/მ "ე. ა-აიას" პასუხისმგებლობის ზომად სანქციის სახით განესაზღვრა ჯარიმა –1000 ლარი.

საკასაციო სასამართლო საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის საფუძველზე განმარტავს, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ საქმის წარმოება და მისი განხილვა, აგრეთვე შესაბამისი გადაწყვეტილების მიღება ხორციელდება საგადასახადო ორგანოს მიერ ამ კოდექსით დადგენილი წესით.

საგადასახადო კოდექსის 133.1. (2008 წლის 26 დეკემბრამდე მოქმედი რედაქცია) მუხლის თანახმად გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის მიერ შემოსავლებისა და ხარჯების, აგრეთვე გადასახადებით დასაბეგრი სხვა ობიექტის აღრიცხვის წესის დარღვევა, ჩადენილი ერთ საგადასახადო პერიოდში, იწვევს დაჯარიმებას 1000 ლარის ოდენობით. კოდექსის 133.5 მუხლის თანახმად კი, ამ მუხლის მიზნებისთვის შემოსავლებისა და ხარჯების, აგრეთვე გადასახადებით დასაბეგრი სხვა ობიექტების აღრიცხვის წესის დარღვევად ითვლება სათამაშო ბიზნესის გადასახადის გადახდის ნიშნის ან/და დალუქვის გარეშე შესაბამისი დაბეგვრის ობიექტის არსებობა.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 29 იანვრის <sup>1</sup>50 ბრძანებით დამტკიცდა სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის ნიშნების შექმნის, რეგისტრაციისა და დამაგვრების, დაზიანებული ნიშნების შეცვლის, აგრეთვე უმოქმედო დაბეგვრის

ობიექტის დალუქვის წესი. მითითებული წესის 1.1. მუხლის თანახმად, სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის დამადასტურებელ ნიშანში იგულისხმება თამაშების მოწყობის დროს სათამაშო მაგიდებსა და სათამაშო აპარატებზე, ტოტალიზატორის, ბინგოს, ლოტოს სალაროებზე მისამარებელი ნიშანი, რომელიც ადასტურებს მოსაკრებლის გადახდას და თამაშების მოწყობის უფლებას თამაშების მოწყობის ადგილებზე სათამაშო მაგიდებისა და აპარატების დადგმასა და ტოტალიზატორის, ბინგოს, ლოტოს, სალაროების მოწყობაზე.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 29 იანვრის 150 ბრძანებით დამტკიცდა სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის ნიშნების შექმნის, რეგისტრაციისა და დამაგრების, დაზიანებული ნიშნების შეცვლის, აგრეთვე უმოქმედო დაბეგვრის ობიექტის დალუქვის წესის მე-2 მუხლით დადგენილია სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის ნიშნების გაცემის წესი, კერძოდ, სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის ნიშნების შესაძენად სათამაშო ბიზნესის მომწყობი პირი ადგილობრივ საგადასახადო ორგანოში წარადგენს განაცხადს მოსაკრებლის გადახდის ნიშნების მოთხოვნაზე, სადაც მითითებული უნდა იყოს მოქმედი და სარეზერვო (გამოუყენებელი) სათამაშო მაგიდებისა და აპარატების, აგრეთვე ტოტალიზატორის, ბინგოს, ლოტოს სალაროების რაოდენობა. განაცხადს თან უნდა ერთოდეს სათამაშო ბიზნესის ორგანოებზე დადგენილი წესით აღებული ლიცენზიის ან ნებართვის ასლი და სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის დამადასტურებელი დოკუმენტი /მუხლის 2.1./ . სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადამხდელის მიერ გადახდის დამადასტურებელი ნიშნების მიღება ხდება შესაბამის ტერიტორიულ საგადასახადო ინსპექციაში, დაბეგვრის ობიექტის ფაქტობრივი განთავსების ტერიტორიაზე ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოების მიერ მიღებული მოსაკრებლის განაკვეთების მიხედვით /მუხლი 2.2/. ამავე წესის მე-3 მუხლის მიხედვით, სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის ნიშნების მიღება თამაშების მომწყობ პირთა მიერ უნდა მოხდეს ყოველი საანგარიშო პერიოდის (კვარტლის) დაწყებამდე, წინა კვარტლის განმავლობაში.

ამავე წესის 4.2 მუხლის თანახმად, ყოველი საანგარიშო კვარტლისათვის განკუთვნილი ნიშნების დამაგრება ხდება თამაშების დაწყების კალენდარული კვარტლის პირველ დღეს და იხსნება საანგარიშო პერიოდის (კვარტლის) ბოლო დღეს.

საგადასახადო კოდექსის 4.1. მუხლის თანახმად, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი ვადა განისაზღვრება კონკრეტული კალენდარული თარიღით ან დროის მონაკვეთით, რომელიც გამოიანგარიშება წლებით, თვეებით ან დღეებით, ან იმ გარემოებაზე მითითებით, რომელიც აუცილებლად უნდა დადგეს. კოდექსის 4.2. მუხლის თანახმად კი ამ კოდექსით დადგენილი ვადის ათვლა იწყება შესაბამისი მოქმედების განხორციელების მომდევნო დღიდან. ამ კოდექსის მიზნებისთვის დღე შეიძლება იყოს სამუშაო ან კალენდარული. თუ ეს არ არის მითითებული, ამ შემთხვევაში დღე არის სამუშაო დღე. ამასთანავე, ამ კოდექსის მიზნებისთვის, სამუშაო დღე ემთხვევა კალენდარულ დღეს, გარდა შაბათისა, კვირისა და საქართველოს შრომის კოდექსით განსაზღვრული უქმე დღეებისა.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს კასაციის მოტივს, რომ მოსარჩელის მიერ დარღვეულია აღნიშნული წესის მე-2 მუხლის I-III ნაწილები, რაც არეგულირებს სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის ნიშნების მიღებას, რამდენადაც მოსარჩელე ი/მ "ე. ა-აიას" მე-3 საანგარიშო კვარტლისათვის განკუთვნილი ნიშნების მოხსნა უნდა განხორციელდებინა 2007 წლის 30 სექტემბერს, რომელიც ემთხვეოდა კვირა დღეს. მოსარჩელემ ნიშნების მოხსნა განხორციელა მომდევნო დღეს, 2007 წლის 1 ოქტომბერს, რაც, საკასაციო სასამართლოს მოსაზრებით, შესრულდა კანონით დადგენილ ვადაში, რამდენადაც საგადასახადო კოდექსის 4.5 მუხლის თანახმად, ვადა, რომელიც გამოიანგარიშება თვეებით, მთავრდება ვადის ბოლო თვის შესაბამის რიცხვში. საგადასახადო კოდექსის 4.6. და 4.7. მუხლების თანახმად, მოქმედება, რომლის განხორციელებისათვის დადგენილი იყო ვადა, შეიძლებოდა განხორციელებულიყო ამ ვადის ბოლო სამუშაო დღის დამთავრებამდე, ხოლო, თუ ვადის ბოლო დღე ემთხვევა არასამუშაო დღეს, ვადა გრძელდება შემდეგი სამუშაო დღის ბოლომდე.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სადავო ადმინისტრაციული აქტის გამოცემისას მოპასუხე ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ დარღვეულ იქნა ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით ადმინისტრაციული აქტის გამოსაცემად ადმინისტრაციული წარმოებისათვის დადგენილი მოთხოვნები, კერძოდ, ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96.1. მუხლის თანახმად, ცალსახად არის განსაზღვრული ადმინისტრაციული ორგანოს ვალდებულება, ადმინისტრაციული წარმოებისას გამოიკვლიოს საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება და გადაწყვეტილება მიიღოს ამ გარემოებათა შეფასებისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე, ამავე მუხლის მეორე ნაწილის შესაბამისად, დაუშვებელია ადმინისტრაციული აქტის გამოცემას საფუძველად დაედოს ისეთი გარემოება ან ფაქტი, რომელიც კანონით დადგენილი წესით არ არის გამოკვლეული. კონკრეტულ შემთხვევაში კანონმდებლობის აღნიშნული მოთხოვნები უგულებელყოფილ იქნა სადავო ინდივიდუალ-

ლური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემისას, რამდენადაც ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებული იყო შეეფასებინა და ემსჯელა, არსებობდა თუ არა რეალურად მოსარჩელისათვის პასუხისმგებლობის /ჯარიმის/ დაკისრების საფუძველი.

საკასაციო სასამართლო ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 60<sup>1</sup>.1. მუხლის საფუძველზე განმარტავს, რომ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილია, თუ იგი ეწინააღმდეგება კანონს ან არსებითად დარღვეულია მისი მომზადების, ან გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოთხოვნები, ხოლო, ამავე ნორმის მე-2 ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მომზადების ან გამოცემის წესის არსებით დარღვევად ჩაითვლება ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა ადმინისტრაციული წარმოების სახის დარღვევით, ანდა კანონის ისეთი დარღვევით, რომლის არარსებობის შემთხვევაში, მოცემულ საკითხზე მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ი/მ "ე. ა-აიამ" საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 29 იანვრის 150 ბრძანებით დამტკიცებული სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის ნიშნების შექმნის, რეგისტრაციისა და დამაგრების, დაზიანებული ნიშნების შეცვლის, აგრეთვე უმოქმედო დაბეგვრის ობიექტის დალუქვის წესით განსაზღვრულ ვადებში განახორციელა საანგარიშო კვარტლისათვის განკუთვნილი ნიშნების მოხსნა და შესაბამისად, მის მიერ არ დარღვეულა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის მოთხოვნები.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ სწორად მიიჩნია გასაჩივრებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილად, რამდენადაც მისი გამოცემის დროს დაირღვა საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული ზემომითითებული მოთხოვნები.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ წარმოდგენილი საკასაციო საჩივარი არ შეიცავს დასაბუთებულ არგუმენტაციას გასაჩივრებული განჩინების კანონშესაბამიანობის თაობაზე, შესაბამისად, სსსკ-ის 410-ე მუხლის თანახმად, არ არსებობს თბილისის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილებისა და სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძველები.

საკასაციო სასამართლო ასევე არ იზიარებს კასაციის მოტივს, "სახელმწიფო ბაჟის შესახებ" საქართველოს მე-5 მუხლის "ლ" ქვეპუნქტით, საერთო სასამართლოებში განსახილველ საქმეებზე სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან თავისუფლებიან სახელმწიფო საფინანსო-საკრედიტო, საგადასახადო, საბაჟო და სხვა მაკონტროლებელი ორგანოები, როგორც მოსარჩელები ან მოპასუხეები სარჩელზე გადასახადის, მოსაკრებლების, სახელმწიფო ბაჟისა და სხვა აუცილებელი გადასახადების ბიუჯეტში გადახდისა და ბიუჯეტიდან თანხის დაბრუნების შესახებ, აგრეთვე, განსაკუთრებული წარმოების საქმეებზე, შესაბამისად, განჩინება აღნიშნულ ნაწილშიც უკანონოა, რამდენადაც საგადასახადო ორგანოს არასწორად დაეკისრა სახელმწიფო ბაჟის გადახდა.

საკასაციო სასამართლო სსსკ-ის 53.1. მუხლის საფუძველზე განმარტავს, რომ იმ მხარის მიერ გადებული ხარჯების გადახდა, რომლის სასარგებლოდაც იქნა გამოტანილი გადაწყვეტილება, ეკისრება მეორე მხარეს, თუნდაც ეს მხარე გათავისუფლებული იყოს სახელმწიფოს ბიუჯეტში სასამართლო ხარჯების გადახდისაგან. ამავე ნორმის მე-2 ნაწილის თანახმად, ამ მუხლში აღნიშნული წესები აგრეთვე შეეხება სასამართლო ხარჯების განაწილებასაც, რომლებიც გასწიეს მხარეებმა საქმის სააპელაციო და საკასაციო ინსტანციებში წარმოებისას.

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 55.1 მუხლის თანახმად, სასამართლოს მიერ საქმის განხილვასთან დაკავშირებით გაწეული ხარჯები და სახელმწიფო ბაჟი, რომელთა გადახდისაგან გათავისუფლებული იყო მოსარჩელე, დაეკისრება მოპასუხეს ბიუჯეტის შემოსავლის სასარგებლოდ იმ მოთხოვნათა იმ ნაწილის პროპორციულად, რომელიც დაკმაყოფილებულია. სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 37.1. მუხლის თანახმად კი, პროცესის ხარჯებს შეადგენს სასამართლო ხარჯები და სასამართლოს გარეშე ხარჯები. ამავე ნორმის მე-2 ნაწილის თანახმად, სასამართლო ხარჯებს შეადგენს სახელმწიფო ბაჟი და საქმის განხილვასთან დაკავშირებული ხარჯები.

ამდენად, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ კასატორს -თბილისის რეგიონალურ ცენტრს სსსკ-ის 53.1. საფუძველზე სწორად დაეკისრა სახელმწიფო ბაჟის გადახდა ი/მ "ე. ა-აიას" სასარგებლოდ. ამასთან, კასატორს საკასაციო სამართალწარმოებაზე სასამართლო ხარჯების სახით უნდა დაეკისროს 100 ლარის გადახდა სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ, სსსკ-ის 53.2. მუხლის საფუძველზე.

**სარეზოლუციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა რა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.2, 26<sup>1</sup>.3, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53-ე, 257-ე, 372-ე, 399-ე, 410-ე მუხლებით და

**და ა ა დ გ ი ნ ა:**

1. თბილისის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 17 ივნისის განჩინება;
3. თბილისის რეგიონალურ ცენტრს დაეკისროს სასამართლო ხარჯის სახით 100 ლარის გადახდა სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ;
4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

**საგადასახადო სამართალდარღვევის გამო საქმის წარმოების წესი**

**განჩინება**

1ბს-176-170 (კ-09) 21 ივლისი, 2009 წ., ქ. თბილისი

**საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა**

**შემადგენლობა: ლ. მურუსიძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),**

**ნ. სხირტლაძე,**

**პ. სილაგაძე**

**სარჩელის საგანი:** ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა, ზიანის ანაზღაურება

**აღწერილობითი ნაწილი:**

2006 წლის 10 ივლისს შპს "... " სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს, მოპასუხე -საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის რეგიონალური საბაჟო "აღმოსავლეთის", საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიმართ და მოითხოვა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის რეგიონალური საბაჟო "აღმოსავლეთის" 2006 წლის 17 აპრილის 111-1146 საგადასახადო მოთხოვნისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის 2006 წლის 12 ივნისის 107-15/12700 გადაწყვეტილების ბათილად ცნობა.

მოსარჩელის მტკიცებით, საგადასახადო მოთხოვნა ემყარებოდა შემდეგ მოტივებს: შპს "... " მიერ დაგვიანებით, 2006 წლის 10 აპრილს მოხდა 12341, 2342, 2343 დეკლარაციების წარდგენა და გადასახადების გადახდა.

ავსტრიული კომპანიის მიერ 2006 წლის იანვარ-თებერვალში სარეალიზაციოდ გაგზავნილი სხვადასხვა დასახელებისა და ასორტიმენტის ძეხვით დატვირთული ავტომანქანები ნატახტარში შევიდნენ შესაბამისად 2006 წლის 22 თებერვალს, 2006 წლის 3 მარტს და 2006 წლის 16 მარტს ტვირთის განბაჟების მიზნით. მიუხედავად იმისა, რომ შპს "... " -საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის სტრუქტურულ ერთეულს, საბაჟო "ნატახტარს" ტვირთის თითოეული პარტიის შემოსვლისთანავე დაუყოვნებლივ წარუდგინა შესული საქონლის საბაჟო გაფორმებისათვის აუცილებელი ყველა დოკუმენტაცია, მას ტვირთი 2006 წლის 10 აპრილამდე არ განუბაჟებია. გაჭიანურებული განბაჟების აღმოფხვრის მიზნით შპს "... " არაერთი წერილით მიმართა საბაჟო დეპარტამენტის უფროსს, თუმცა მას არავითარი რეაგირება კონკრეტულ საკითხთან დაკავშირებით არ მოუხდენია. მოსარჩელის განმარტებით, 2006 წლის 23 თებერვალს საბაჟო დეპარტამენტისა და ვეტერინარიის დეპარტამენტის წარმომადგენლების მიერ გახსნილ იქნა ავტომანქანა-მაცივარი სარეგისტრაციო ნომრით 33 7007/432 (პირველი პარტია) და 10 სახეობის ძეხვიდან მოხდა სხვადასხვა რაოდენობის სინჯების აღება გამოკვლევისათვის, ერთი ეგზემპლარი გაიგზავნა ვეტერინარიის დეპარტამენტის საქართველოს ვეტერინარული დიაგნოსტიკისა და ექსპერტიზის ეროვნული ცენტრის ლაბორატორიაში, მეორე გადაეცა მოსარჩელეს, ხოლო მესამე დარჩა ავტომანქანაში. მიუხედავად არაერთგზის წერილობითი მოთხოვნისა, შეფერხდა ასევე საქონლის ვეტერინარული შემოწმება და შესაბამისი დასკვნის გაცემა, რამაც ხელი შეუშალა ასევე განბაჟების პროცედურ-

რას. ამის შემდეგ, შპს "... " 2006 წლის 31 მარტს სარჩელით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს საბაჟო დეპარტამენტის წინააღმდეგ საქონლის განზაჟების მოთხოვნით.

მოსარჩელის მტკიცებით, ზემოაღნიშნული ცხადყოფს, რომ დროული განუზაჟებლობა მოხდა საბაჟო დეპარტამენტის ბრალით, ფინანსური პოლიციის უფროსის 2005 წლის 27 დეკემბრის 126-1/3642 წერილობით დავალუბაზე დაყრდნობით, მასზე არ გაიცა საქონლის შიდა საბაჟო ტრანზიტის ფორმა <sup>11</sup>, რაც აუცილებელი იყო დეკლარაციის შევსებისათვის, ამის გამო დეკლარანტმა უარი განაცხადა დეკლარაციის შევსებაზე. წარმომოხილი პრობლემის გადაწყვეტა რეალურად მოხერხდა მხოლოდ 2006 წლის 10 აპრილს.

მოსარჩელე - შპს "... " 2006 წლის 02 აგვისტოს განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას სასარჩელო მოთხოვნის გაზრდის თაობაზე, მოპასუხეების საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის რეგიონალური საბაჟო "აღმოსავლეთის" და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის მიმართ და საბაჟო ორგანოს მიერ საქონლის განუზაჟებლობით მიღებული როგორც ფაქტობრივი დანაკლისის - ზიანის, ასევე, მიუღებელი შემოსავლის სახით 255 874 ლარის დაკირება მოითხოვა. მოსარჩელე აღნიშნავს, რომ შპს "... " მიერ ტვირთის განუზაჟებლობით გამოწვეული ზიანი შეადგენს კვების პროდუქტების შენახვისათვის ტემპერატურული რეჟიმის შესანარჩუნებლად შეძენილი საწვავის ღირებულებას -11 283 ლარს, ა/მანქანების მოცდენისათვის გადახდილ ჯარიმას -49 585 ლარს და საბაჟო ტერმინალში ა/მანქანების დგომისათვის სატერმინალ მომსახურებისათვის გადახდილ თანხას -1695 ლარს. რაც შეეხება მიუღებელი შემოსავლის სახით განცდილ ზიანს, გამოწვეულია საქონლის განუზაჟებლობის გამო შპს-ს მუშაობის შეჩერებით და საქონლის ტერმინალში დაკავებულ 47 დღეზე შეადგენს 193 311 ლარს.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 25 დეკემბრის საოქმო განჩინებით საქმეში მესამე პირად ჩაბმულ იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიცია.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 30 მარტის გადაწყვეტილებით შპს "... " სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ, ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს რეგიონალური საბაჟო "აღმოსავლეთის" 2006 წლის 17 აპრილის 11-1146 საგადასახადო მოთხოვნა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის 2006 წლის 12 ივნისის 107-15-12700 გადაწყვეტილება. მოპასუხეებს -საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს რეგიონალურ საბაჟო "აღმოსავლეთს" და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტს დაეკისრათ მიყენებული ზიანის 62 563 ლარის ანაზღაურებს შპს "... " სასარგებლოდ. მოსარჩელის მოთხოვნას მიუღებელი შემოსავლის -19334 ლარის ანაზღაურებაზე უარი ეთქვა უსაფუძვლობის გამო.

საქალაქო სასამართლომ დადგენილად სცნო შემდეგი ფაქტობრივი გარემოებები: 2006 წლის 24 თებერვალს შპს "... " დირექტორმა წერილით მიმართა საბაჟო დეპარტამენტის უფროსს და მოითხოვა შპს "... " საქონლის დროული განზაჟება. 2006 წლის 16 მარტის 13/14 წერილით შპს "... " დირექტორი საბაჟო დეპარტამენტის უფროსს სთხოვდა საქონლის განუზაჟებლობის შემთხვევაში ნება დაერთოთ მოეხდინათ პროდუქციის უკან გაგზავნა ავსტრიის რესპუბლიკაში. 2006 წლის 31 მარტს წარდგენილი სარჩელით შპს "... " ითხოვდა საბაჟო დეპარტამენტის დავალუბულებას, განეხორციელებია 3 ა/მანქანა-მაცივრით შემოტანილი ძეხვის განზაჟებისათვის აუცილებელი საბაჟო გაფორმება. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის 2005 წლის 27 დეკემბრის 126-1/3642 წერილით ფინანსური პოლიცია ითხოვდა შპს "... " ხელმძღვანელ პირთა მიმართ აღძრულ სისხლის სამართლის საქმეზე წინასწარი გამოძიებისას გამოვლენილი გარემოებების დადასტურების მიზნით საბაჟოს მიერ ადგილზე შემოწმებულიყო ავსტრიული ფირმიდან შემოტანილი პროდუქციის სტანდარტებთან შესაბამისობა. შპს "... " 2006 წლის 17 აპრილს წარედგინა <sup>11</sup>11-1146 საგადასახადო დავალუბა საბაჟო დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისა და საბაჟო გადასახადების დაგვიანებით გადახდის გამო 4905,03 ლარზე. შპს "... " შესაგებელი 17.04.2006 წლის <sup>11</sup>11-1146 საგადასახადო მოთხოვნაზე საბაჟო "აღმოსავლეთის" მიერ არ დაკმაყოფილდა, რაც მხარის მიერ გასაჩივრებულ იქნა საბაჟო დეპარტამენტში. საბაჟო დეპარტამენტში საქმის ზეპირი მოსმენისას მხარეს მიეცა საკუთარი მოსაზრებების და დამატებითი მტკიცებულებების წარდგენის შესაძლებლობა. საბაჟო დეპარტამენტის მიერ გამოკვლეულ იქნა საჩივრის ავტორის მითითება იმასთან დაკავშირებით, რომ მას 2006 წლის 22 თებერვალს საბაჟო გაფორმების ჯგუფის მთავარმა ინსპექტორმა არ გადასცა შიდა საბაჟო ტრანზიტის ფორმა <sup>11</sup> და ხელი შეუშალა დეკლარანტის მიერ დეკლარაციის დროულად შევსებას. ადმინისტრაციული წარმოების პროცესში მოსმენილ იქნა ასევე მოწვეულ პირთა ახსნა-განმარტებები. აღნიშნულის საფუძველზე, საბაჟო დეპარტამენტის 25.05.2006 წლის <sup>11</sup>15/14157 გადაწყვეტილებით შპს "... " საჩივარი არ დაკმაყოფილდა, ვინაიდან მიჩნეულ იქნა, რომ საბაჟო ორგანოების მხრიდან შპს "... " ტვირთის დეკლარირებისას რაიმე

დაბრკოლება არ შექმნია და დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენა გამოწვეული იყო მხარის წარმომადგენლების ბრალით. საბაჟო დეპარტამენტმა გადაწყვეტილებაში აღნიშნა, რომ საგადასახადო მოთხოვნის გაცემისას დარღვეული იყო საგადასახადო კოდექსის 127-ე და 128-ე მუხლების მოთხოვნები, კერძოდ, შედგენილი არ იყო სამართალდარღვევის ოქმი და საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმეზე მიღებული გადაწყვეტილება გაფორმებული არ იყო ბრძანებით, რაც არ წარმოადგენდა კანონის ისეთ დარღვევას, რომლის არარსებობის შემთხვევაში მოცემულ საკითხზე მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება. ყოველივე აღნიშნულის საფუძველზე, შპს "...“ მიმართ საგადასახადო სანქციის გამოყენება მიჩნეულ იქნა მართლზომიერად; ასევე კანონიერად იქნა მიჩნეული საურავის დარცხვა საგადასახადო კოდექსის 129-ე მუხლის საფუძველზე.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ მიიჩნია, რომ გასაჩივრებული 17.04.2006 წლის <sup>1</sup>11-1146 საგადასახადო მოთხოვნის გამოცემისას დარღვეული იყო საგადასახადო კოდექსის 52-ე, მე-80 და 127-ე მუხლები, ვინაიდან საქმეზე შედგენილი არ იყო სამართალდარღვევის ოქმი, არ იყო მიღებული გადაწყვეტილება, რომელიც გამოცემული უნდა ყოფილიყო ბრძანების სახით. რეგიონალური საბაჟო "აღმოსავლეთის" 17.04.2006 წლის <sup>1</sup>11-1146 საგადასახადო მოთხოვნისა და საბაჟო დეპარტამენტის 2006 წლის 12 ივნისის <sup>1</sup>07-15-12700 გადაწყვეტილების მიღებისას შესწავლილი არ იყო საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებები, რითაც დარღვეული იყო ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 53-ე მუხლის მე-5 პუნქტისა და 96-ე მუხლის მოთხოვნები, რაც ამავე კოდექსის მე-60<sup>1</sup> მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად წარმოადგენდა გასაჩივრებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების -საბაჟო დეპარტამენტის 17.04.2006 წლის <sup>1</sup>11-1146 საგადასახადო მოთხოვნის და საბაჟო დეპარტამენტის 2006 წლის 12 ივნისის <sup>1</sup>07-15-12700 გადაწყვეტილების ბათილობის საფუძველს.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ აუდიტორის დასკვნისა და საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებების საფუძველზე დადგინდად მიიჩნია ის გარემოება, რომ საბაჟო ორგანოს მიერ საბაჟო ტერმინალში ტვირთის დაყოვნებით შპს "...“ მიადგა შემდეგი სახის მატერიალური ზიანი: კვების პროდუქტების შენახვის ტემპერატურული რეჟიმის შესანარჩუნებლად სწავის შემენისათვის 11 283 ლარი, გადაზიდვაში კომპანიისათვის ა/მანქანების მოცდენისათვის გადახდილი ჯარიმა -49 585 ლარი და საბაჟო ტერმინალში მანქანების დგომისათვის გადახდილი 1695 ლარი სატერმინალ მომსახურება, რაც ჯამში შეადგენს 62 563 ლარს. რაც შეეხება მიუღებელ შემოსავალს 47 დღეზე შეადგინა 193 311 ლარი. ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 207-208-ე მუხლებისა და სამოქალაქო კოდექსის 1005-ე მუხლზე დაყრდნობით საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ შპს "...“ უნდა ანაზღაურებოდა მიყენებული მატერიალური ზიანი 62 563 ლარის ოდენობით, ხოლო სარჩელის მოთხოვნა მიუღებელი შემოსავლის ანაზღაურების ნაწილში იყო უსაფუძველო.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 30 მარტის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა და რეგიონალურმა საბაჟო "აღმოსავლეთმა", რომლებმაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვეს. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მოსაზრებით სასამართლოს გადაწყვეტილება გამოტანილი იყო კანონის დარღვევით, სამართლებრივი და ფაქტობრივი გარემოებების შეფასების გარეშე, კერძოდ, სასამართლომ ისე დააკმაყოფილა სარჩელი, რომ არ მიუთითებია ისეთ არსებით გარემოებაზე, რასაც შეეძლო ხელი შეეშალა მოსარჩელისათვის საბაჟო დეკლარაციის წარდგენაში. სასამართლოს ასევე არ მიუთითებია ისეთ მტკიცებულებაზე, რაც დაადასტურებდა მოსარჩელის მიერ დეკლარაციის დადგენილ ვადაში წარდგენის ან წარდგენილი დეკლარაციის მიღებაზე საბაჟო ორგანოს უარს. სასამართლოს სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობისას ასევე არ მიუთითებია ისეთ არსებით დარღვევაზე, რომლის არსებობის შემთხვევაში მოცემულ საკითხზე მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება. სააპელაციო საჩივრის ავტორი ასევე უკანონოდ მიიჩნევს გადაწყვეტილებას ზიანის დაკისრების ნაწილში და განმარტავს, რომ მოსარჩელის მიერ საბაჟო სატვირთო დეკლარაციის წარდგენისას, საბაჟო ორგანომ დაყოვნების გარეშე მოახდინა საქონლის გაფორმება ვერ დამთავრდებოდა თუ არ იქნებოდა გადახდილი ყველა გადასახადი, მოსაკრებელი თუ სხვა გადასახადები. იმპორტზე გაფორმებული საბაჟო სატვირთო დეკლარაციის მიხედვით გადასახადების გადახდა შპს "...“ განახორციელა 10 აპრილს, ამავე დღეს წარუდგინა საბაჟო ორგანოს ყველა სახის სახელმწიფო კონტროლის დამთავრების დამადასტურებელი დოკუმენტაცია, მათ შორის ვეტერინალური სერთიფიკატი. ამგვარად, საბაჟო ორგანო 2006 წლის 10 აპრილზე ადრე ვერ გააფორმებდა საქონელს მოსარჩელისათვის სასურველ საბაჟო რეჟიმში. სააპელაციო საჩივრის ავტორი ასევე აღნიშნავს, რომ "სურსათის უვნებლობისა და ხარისხის შესახებ" კანონის თანახმად, სურსათის უვნებლობის, ვეტერინარიის და მცენარეთა დაცვის ეროვნულ სამსახურს საქონლის მოთხოვნებთან დოკუმენტური შესაბამისობის მიუხედავად საფუძველიანი ეჭვის არ-

სებობის შემთხვევაში უფლება ჰქონდა მიეღო სათანადო ზომები. ფინანსური პოლიციის 2005 წლის 27 დეკემბრის წერილის თანახმად, უნდა მომხდარიყო შპს "...“ მიერ წარმოებული პროდუქტის შემოტანის შემთხვევაში მისი ხარისხისა და სტანდარტებთან შესაბამისობის საკითხის ადგილზე გარკვევა. "ოპერატიულ-სამძებრო საქმიანობის შესახებ" საქართველოს კანონის შესაბამისად, ფინანსური პოლიციის აღნიშნული მოთხოვნა სავალდებულო იყო შესასრულებლად ნებისმიერი ფიზიკური და იურიდიული პირისათვის, მათ შორის, საბაჟო ორგანოსათვის. ამდენად, საბაჟო ორგანოს არანაირი ბრალი არ მიუძღვის შპს "...“ მიერ იმპორტირებული საქონლის საბაჟო გაფორმების დაყოვნების ან მისთვის რაიმე ზიანის მიყენებაში. სააპელაციო საჩივრის ავტორი მიიჩნევს, რომ ბრალის გარეშე პასუხისმგებლობის დაკისრება კანონიერ საფუძველს მოკლებულია.

რეგიონალურმა საბაჟო "აღმოსავლეთმა" წარდგენილი სააპელაციო საჩივრით მიიჩნია, რომ გადაწყვეტილება გამოტანილი იყო კანონის დარღვევით, სამართლებრივი და ფაქტობრივი გარემოებების შეფასების გარეშე, კერძოდ სასამართლომ ისე დააკმაყოფილა სარჩელი, რომ არ მიუთითებია ისეთ არსებით გარემოებაზე, რასაც შეეძლო ხელი შეეშალა მოსარჩელისათვის საბაჟო დეკლარაციის წარდგენაში. სასამართლომ ასევე არ მიუთითებია ისეთ მტკიცებულებაზე, რაც დაადასტურებდა მოსარჩელის მიერ დეკლარაციის დადგენილ ვადაში წარდგენის ან წარდგენილი დეკლარაციის მიღებაზე საბაჟო ორგანოს უარს. სასამართლომ სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობისას ასევე არ მიუთითებია ისეთ არსებით დარღვევაზე, რომლის არსებობის შემთხვევაში მოცემულ საკითხზე მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება. სააპელაციო საჩივრის ავტორი ასევე უკანონოდ მიიჩნევს გადაწყვეტილებას ზიანის დაკისრების ნაწილში.

თბილისის სააპელაციო სასამართლომ ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 24 ივნისის განჩინებით სააპელაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდა, უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლომ ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 30 მარტის გადაწყვეტილება. სააპელაციო პალატა დაეთანხმა პირველი ინსტანციის შეფასებებს და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით და მიიჩნია, რომ სააპელაციო საჩივრის ავტორებმა ვერ შეძლეს მათი გაბათილება. ყოველივე აღნიშნულის გათვალისწინებით, სააპელაციო პალატამ მიიჩნია, რომ წარდგენილი სააპელაციო საჩივრები იყო უსაფუძვლო და არ უნდა დაკმაყოფილებულიყო.

თბილისის სააპელაციო სასამართლომ ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 24 ივნისის განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა, რომლითაც გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა. კასატორი დაეთანხმა სააპელაციო საჩივარში მითითებულ სამართლებრივ და ფაქტობრივ გარემოებებს. კასატორის მოსაზრებით სააპელაციო სასამართლო ისე დაეთანხმა პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებსა და დასკვნებს, რომ არც უმსჯელია საქმის იმ ფაქტობრივ და სამართლებრივ საკითხებზე, რომლებიც წარდგენილ იქნა აპელანტების მიერ და აბათილებდნენ მოწინააღმდეგე მხარის მიერ მითითებულ ფაქტობრივ და სამართლებრივ გარემოებებს. სააპელაციო სასამართლომ ასევე არ დაუსაბუთებია რაში მდგომარეობდა საბაჟო ორგანოს ბრალი ზიანის ანაზღაურების დაკისრების ნაწილში. კასატორმა ყურადღება გაამახვილა იმ გარემოებაზე, რომ მოსარჩელე მხარე სარჩელით აღიარებს შპს "...“ პროდუქციის 4 სახეობაზე საერთაშორისო სტანდარტებთან ხარისხის შეუსაბამობის დადასტურებას ექსპერიზის მიერ. ამასთან, კასატორი აღნიშნავს, რომ სასამართლოებს არ დაუდგენიათ საქმეზე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის უფლებამონაცვლე, რაც გადაწყვეტილების გაუქმების საფუძველად მიაჩნია. კასატორი თვლის, რომ სახეზეა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე მუხლის მე-2 ნაწილით დადგენილი საკასაციო საჩივრის საფუძველები, ასევე სახეზეა სსსკ-ის 394-ე მუხლის "ე" და "ე<sup>1</sup>" ქვეპუნქტებით დადგენილი საფუძველები, კერძოდ, სასამართლომ სასამართლომ არ გამოიყენა სადავო პერიოდში მოქმედი საბაჟო კოდექსის 82, 86-ე, 88-ე, 90-ე, 124-ე მუხლები, "სურსათის უვნებლობისა და ხარისხის შესახებ" კანონის მე-11 მუხლი, არასწორად განმარტა ამავე კოდექსის 134-ე მუხლი და ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 60<sup>1</sup> მუხლი. გამოიყენა ადამიანის უფლებათა ევროპული კონვენციის პირველი დამატებითი ოქმის პირველი მუხლი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებია.

საქართველოს უზენაესი სასამართლომ ადმინისტრაციული და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2009 წლის 12 თებერვლის განჩინებით საკასაციო საჩივარი წარმოებაში იქნა მიღებული და მხარეებს მიეცათ 10 დღის ვადა მოსაზრებების წარმოსადგენად.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მიერ 2009 წლის 5 მარტს წარმოდგენილი მოსაზრებით, საკასაციო საჩივრის ავტორი ეთანხმება კასაციის მოტივებს და მიიჩნევს, რომ საკასაციო საჩივარი აკმაყოფილებს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მოთხოვნებს, რადგან ამ სფეროს მარეგულირებელი ნორმების კანონშესაბამისი



განმარტება მნიშვნელოვანია სამართლის განვითარებისა და ერთგვაროვანი პრაქტიკის ჩამოყალიბებისათვის.

2009 წლის 9 მარტს, მოწინააღმდეგე მხარე შპს "...“ მიერ წარმოდგენილ იქნა საკასაციო პა-სუხი, სადაც მითითებულია, რომ საკასაციო საჩივარი არ არის დასაშვები. რაც შეეხება არსებით მხარეს, მიიჩნევს, რომ საქმეში არსებული მტკიცებულებები, მოწმეების მ. თ-ძის, მ. ი-შვილის ჩვენებები, აღნიშნულ საკითხზე სატელევიზიო სიუჟეტების ტექსტური გაშიფვრა გამორიცხავს კასა-ტორის მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ განბაჟებისას არანაირ ხელშეშლას მოჰპასუხისა და მესამე პირის მხრიდან ადგილი არ ჰქონია. რაც შეეხება ფინანსური პოლიციის 2005 წლის 27 დეკემბრის წერილს, შპს "...“ მიიჩნევს კანონიერ საფუძველს მოკლებულად და თვლის, რომ აღნიშნული წერილი გამოცემულია უფლებამოსილების გადამეტებით და მას არ გააჩნდა იურიდიული ძალა, ვინაიდან შემოტანილი პროდუქტებისა და ხარისხის სტანდარტებთან შესაბამისობის დადგენა წარ-მოდგენდა სოფლის მეურნეობის სამინისტროს მმართველობის სფეროში შემავალი სახელმწიფო საქ-ვეუწყებო დაწესებულების პრეროგატივას. ფინანსური პოლიციის მოთხოვნა არ შეესაბამებოდა "ოპერატიულ-სამძებრო ღონისძიებების შესახებ" კანონის მე-7 მუხლით დადგენილ ოპერატიულ-სა-მძებრო ღონისძიებების რომელიმე სახეს. ყოველივე აღნიშნულიდან გამომდინარე, საბაჟო დეპარ-ტამენტის მიერ სურსათის ხარისხში ეჭვის შეტანას და ფიტოსანიტარული სერთიფიკატის მოთ-ხოვნას, საბაჟო კოდექსის 124-ე მუხლის შესაბამისად მაშინ, როცა საქონელს გააჩნდა სურსათის დოკუმენტალურად დასაბუთებული შესაბამისობა საერთაშორისო სტანდარტებთან, მოსაზრების ავტორი მცდარად მიიჩნევს.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციული და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2009 წლის 30 მარტის განჩინებით საკასაციო საჩივარი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად და დადგინდა საქმის განხილვა ზეპირი მოსმენით.

#### **სამოტივაციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლო გაეცნო საქმის მასალებს, მოისმინა მხარეთა ახსნა-განმარტებანი, შეა-მოწმა გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობა, წარმოდგენილი საკასაციო საჩივ-რის საფუძვლიანობა და მიიჩნევს, რომ ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საკასა-ციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს.

საქმეზე დადგენილად არის ცნობილი, რომ ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის უფ-როსმა 2005 წლის 27 დეკემბრის 126-1/3642 წერილით თხოვნით მიმართა საბაჟო დეპარტამენტის უფროსს, ადგილზე მომხდარიყო ავსტრიული კომპანია "...“ მიერ შემოტანილი პროდუქციის სტანდარტთან შესაბამისობის საკითხის ადგილზე გარკვევა და გადაწყვეტა, ვინაიდან შპს "...“ ხელმძღვანელ პირთა მიმართ აღძრულ სისხლის სამართლის საქმეზე გამომიების მიმდინარეობისას ჩატარებული ექსპერტიზით დადგინდა, რომ შპს "...“ მიერ ავსტრიიდან იმპორტირებული ძებვე-ულის რამდენიმე სახეობა ხარისხობრივად არ აკმაყოფილებდა მოქმედ სტანდარტებს. ასევე გამო-ძიებისათვის ცნობილი გახდა, რომ შპს "...“ ავსტრიელი მომწოდებელი ხორცის პროდუქტების მწარმოებელი ფირმა "...“ საკუთარი სახელით ახორციელებდა იგივე წარმოების პროდუქციის იმ-პორტს საქართველოში. შპს "...“ მიერ 2006 წლის 22 თებერვალს, 3 მარტს და 16 მარტს სა-ქართველოში შემოტანილ იქნა იმავე მწარმოებლის ხორცის პროდუქცია და განბაჟების მიზნით ტვირთი შეტანილ იქნა ნატახტარის საბაჟო გამშვებ პუნქტში. შპს "...“ დირექტორის მიერ საბაჟო დეპარტამენტის უფროსის მიმართ წარდგენილ იქნა არაერთი წერილობითი თხოვნა, ვინაიდან დროულად არ ხორციელდებოდა საქონლის განბაჟება, დაევალებიათ ნატახტარის საბაჟო გამშვები პუნქტისათვის მოეხდინათ შპს "...“ პროდუქციის განბაჟება, ასევე ითხოვდა ნება დაერთოთ მო-ეხდინათ პროდუქციის გაგზავნა ავსტრიის რესპუბლიკაში იმ შემთხვევაში თუკი არ მოხდებოდა საქონლის განბაჟება, რადგან შპს-ს ადგებოდა ზიანი. 2006 წლის 10 აპრილს 12341, 12342, 12343 დეკლარაციების წარდგენის შემდგომ მოხდა აღნიშნული პროდუქციის განბაჟება. 2006 წლის 17 აპრილს შპს "...“ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის რეგიონალურ საბაჟო "აღმოსავლეთის" მიერ წარედგინა 111-1146 საგადასახადო მოთხოვნა. შპს "...“ დავა წამოიწყო საბაჟო ორგანოში და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის 2006 წლის 12 ივნისის 107-15/12700 გადაწყვეტილებით მისი მოთხოვნა არ დაკმაყოფილდა.

საკასაციო სასამართლო იზიარებს სააპელაციო პალატის მოსაზრებებს და თვლის, რომ მოცემუ-ლი დავის მართებულად გადაწყვეტისათვის არსებითი მნიშვნელობა აქვს იმ გარემოებას, რომ კონ-კრეტულ შემთხვევაში, საბაჟო "აღმოსავლეთმა" საერთოდ არ გამოსცა ბრძანება გადასახადისა და სანქციის მოსარჩელისათვის დარიცხვის თაობაზე და არ აცნობა ამის შესახებ მას, როგორც გადასა-ხადის გამამხდელს. კასატორი არათუ სადავოდ არ ხდის ამ გარემოებას, არამედ მიუთითებს, რომ აღნიშნული არ წარმოადგენს ისეთ არსებით დარღვევას, რასაც შესაძლოა გამოეწვია გასაჩივ-რებული აქტის ბათილობა. საკასაციო სასამართლო კასატორის ამ მოსაზრებას ვერ დაეთანხმება და

აღნიშნავს, რომ საბაჟო "აღმოსავლეთმა" ისე გამოსცა 2006 წლის 17 აპრილს 11-1146 საგადასახადო მოთხოვნა, რომ არ მიუღია რაიმე გადაწყვეტილება გადასახადისა და სანქციის მოსარჩელი-სათვის დარიცხვის თაობაზე, არ გაუფორმებია იგი შესაბამისი ბრძანებით და მათთვის ამის შესახებ წერილობით არ უცნობებია, ანუ დაარღვია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნები-საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმის წარმოების წესი -მას ამ კოდექსით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის გამოვლენისას უნდა შეედგინა სამართალდარღვევის ოქმი და გამოეცა ამავე კოდექსის 127-ე მუხლის მე-15 ნაწილით (2007 წლის 11 ივლისამდე არსებული რედაქცია) რეგულამენტირებული ბრძანება. მხარემ სადავოდ გახადა ასევე საბაჟო დეპარტამენტის 2006 წლის 12 ივნისის 107-15/12700 გადაწყვეტილება შპს "... " საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის შესახებ. მიუხედავად იმისა, რომ შპს "... " საჩივრის განხილვა მოხდა ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-6 თავით დადგენილი ნორმების დაცვით, საქმეზე ჩატარდა მარტივი ადმინისტრაციული წარმოება, მოსმენილ იქნა მხარის და მის მიერ დასახელებულ პირთა ახსნა-განმარტებები, საშუალება მიეცა წარედგინა დამატებითი დოკუმენტაცია, საკასაციო პალატა თვლის, რომ განმხილველმა ადმინისტრაციულმა ორგანომ არ შეაფასა გასაჩივრებული საგადასახადო მოთხოვნის კანონთან შესაბამისობა და უსაფუძვლოდ მიიჩნია საგადასახადო მოთხოვნის გამოცემისას საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე და 128-ე მუხლების მოთხოვნების დარღვევა კანონის ისეთ დარღვევად, რომლის არარსებობის შემთხვევაში მოცემულ საკითხზე მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება.

აქედან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ საბაჟო "აღმოსავლეთის" 2006 წლის 17 აპრილს 11-1146 საგადასახადო მოთხოვნა და საბაჟო დეპარტამენტის მიერ შპს "... " საჩივრის გახილვის საფუძველზე მიღებული 2006 წლის 12 ივნისის 107-15/12700 გადაწყვეტილება ეწინააღმდეგება კანონს, მათი მომზადებისა და გამოცემის დროს არსებითად იქნა დარღვეული კანონმდებლობით დადგენილი მოთხოვნები, რაც საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60<sup>1</sup> მუხლის თანახმად, მათი ბათილად ცნობის საფუძველია.

საკასაციო პალატა ასევე ეთანხმება სააპელაციო სასამართლოს მიერ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს და მათ სამართლებრივ შეფასებებს მატერიალური ზიანის ანაზღაურების დაკისრების ნაწილშიც და თვლის, რომ კასატორს არ წარმოუდგენია რაიმე დასაშვები და დასაბუთებული პრეტენზია. საკასაციო პალატა დადასტურებულად მიიჩნევს იმ გარემოებას, რომ 2006 წლის 22 თებერვალს, 3 მარტს და 16 მარტს შპს "... " მიერ საქართველოში შემოტანილი ავსტრიული კომპანიის ხორც-პროდუქტების განბაჟება განხორციელდა 2006 წლის 10 აპრილს. შპს "... " დირექტორმა არაერთგზის (23 თებერვალს, 24 თებერვალს, 10 მარტს, 16 მარტს, 30 მარტს) წერილობით მიმართა საბაჟო ორგანოებს და მოითხოვა იმპორტირებული საქონლის საბაჟო გაფორმებასთან დაკავშირებული პრობლემის დროულად გადაწყვეტა, იგი ასევე მიუთითებდა საქონლის განუბაჟებლობით შპს-სათვის მიყენებულ ზიანზე. დადგენილია, რომ იმპორტირებულ საქონელს გააჩნდა ხარისხის საერთაშორისო სერთიფიკატი. საბაჟო ტერმინალში მოხდა შეტანილი საქონლის სინჯების აღება ლაბორატორიული შემოწმების მიზნით. საკასაციო პალატა ვერ გაიზიარებს კასატორის მოსაზრებას იმასთან დაკავშირებით, რომ მოსარჩელემ საბაჟო დეკლარაცია და გაფორმებისათვის საჭირო დოკუმენტები წარადგინა მხოლოდ 10 აპრილს, რის შემდეგაც კანონით დადგენილ ვადაში მოხდა პროდუქციის განბაჟება და საბაჟო ორგანოს ბრალი არ მიუძღვის შპს "... " მიერ პროდუქციის დროულად განუბაჟებლობით განცდილი ზიანის დადგომაში. საკასაციო პალატა მიიჩნევს, რომ მართალია, შპს "... " სხვადასხვა უწყებისადმი გაგზავნილ წერილებში დაფიქსირებული არ არის საბაჟო "აღმოსავლეთის" მიერ დეკლარაციის მიუღებლობის ფაქტი, მაგრამ მასში დააფიქსირებულია ლაბორატორიული შემოწმების მიზნით პროდუქციის განბაჟების დაყოვნების ფაქტი და ითხოვდა რეაგირებას. კასატორს საქმის განხილვის არც ერთ სტადიაზე არ წარმოუდგენია რაიმე მტკიცებულება იმისა, რომ განბაჟების მოთხოვნელ პირს განემარტა საბაჟო კოდექსის 134-ე მუხლისა და ფინანსთა მინისტრის 2004 წლის 13 ივლისის 1481 ბრძანებით დამტკიცებულ სატვირთო-საბაჟო დეკლარაციის ფორმის, მისი შევსებისა და წარდგენის წესის შესახებ ინსტრუქციის მე-8-მე-11 მუხლების დანაწესზე, რომელთა თანახმად, განბაჟების მსურველს შეეძლო წარედგინა დეკლარაცია თანდართული დოკუმენტაციით და საბაჟო ორგანო არ იყო უფლებამოსილი, უარი განეცხადებია მათ მიღებაზე, ხოლო პროდუქციის შემოწმების საჭიროება ხელს ვერ შეუშლიდა დეკლარაციის წარდგენას, რის შემდგომ საბაჟო ორგანო უფლებამოსილი იქნებოდა დამატებით მოეთხოვა ესა თუ ის დოკუმენტაცია.

ამდენად, საკასაციო პალატა თვლის, რომ სააპელაციო პალატა მართებულად დაეთანხმა პირველი ინსტანციის მიერ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებსა და მათ სამართლებრივ შეფასებებს მოპასუხისათვის მატერიალური ზიანის ანაზღაურების დაკისრების ნაწილშიც და არ არსებობდა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების ამ ნაწილის გაუქმების საფუძველი.

საკასაციო პალატა ასევე ვერ დაეთანხმება საქმის განხილვისას ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის უფლებამონაცვლეობის დაუდგენლობის გამო სააპელაციო პალატის განჩინების აბსოლუტური გაუქმების საფუძვლად მითითებას და მიიჩნევს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის დებულების დამტკიცებისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის, საგადასახადო დეპარტამენტისა და საბაჟო დეპარტამენტის რეორგანიზაციის შესახებ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 2 მარტის <sup>1</sup>170 ბრძანებით ფინანსური პოლიციის, საგადასახადო და საბაჟო დეპარტამენტების უფლებამოვალეობები გადაეცა შემოსავლების სამსახურს. დადგენილია, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური სააპელაციო სასამართლოში საქმის განხილვისას მოწვეული იყო და მონაწილეობას ღებულობდა სათანადოდ უფლებამოსილი პირის მიერ. ამდენად, კასატორის მოსაზრება უსაფუძვლოა და გაზიარებული ვერ იქნება სასამართლოს მიერ.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 410-ე მუხლის "გ" ქვეპუნქტის თანახმად, სრულად დაეთანხმა სააპელაციო სასამართლოს მიერ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს, სამართლებრივ შეფასებებს, დამატებით მიუთითა მათზე და თვლის, რომ საკასაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს, თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 24 ივნისის განჩინება უნდა დარჩეს უცვლელად.

### **სარეზოლუციო ნაწილი:**

პალატამ იხელმძღვანელა სასკ-ის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, სსსკ-ის 410-ე მუხლით და

### **და ა ა დ გ ი ნ ა :**

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 24 ივნისის განჩინება;
3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

### **გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმება**

#### **განჩინება**

1ბს-457-436(3კ-09) 6 ოქტომბერი, 2009 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა  
შემადგენლობა: ნ. წვეპლაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),  
მ. ვაჩაძე,  
პ. სილაგაძე

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

საკასაციო სასამართლომ საქმის მასალების გაცნობის შედეგად გამოარკვია:

ი/მ "გ. ი-შვილიმა" სარჩელი აღძრა თელავის რაიონულ სასამართლოში, მოპასუხეების -საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია), საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს მიმართ, რომლითაც მოითხოვა თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 7 ნოემბრის გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტის, 2007 წლის 9 ნოემბრის <sup>1</sup>03/3296 ბრძანების, 2007 წლის 14 ნოემბრის <sup>1</sup>10584 საგადასახადო მოთხოვნის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2008 წლის 7 თებერვლის <sup>1</sup>247 ბრძანებისა, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2008 წლის 19 მარტის გადაწყვეტილების ბათილად ცნობა და უკანონოდ დარიცხული გადასახადების ჩამოწრა.

საქმის გარემოებები:

მოსარჩელე თელავის საგადასახადო ინსპექციაში გადასახადის გადამხდელად აღრიცხული იყო 1996 წლიდან. 2005 წლის 22 მარტს გაიარა ხელახალი რეგისტრაცია. მისი, როგორც მეწარმის, საქმიანობის საგანს წარმოადგენდა საწვავ-საცხები მასალების გაყიდვა და საბითუმო ვაჭრობა ნარჩენებით და ჯართით. თელავის რაიონული სასამართლოს ბრძანების საფუძველზე ი/მ "გ. ი-შვილთან" ჩატარდა საკონტროლო გასვლითი საგადასახადო შემოწმება, რომელიც შეეხო 2004 წლის 1 იანვრიდან 2007 წლის 1 ნოემბრამდე განვლილ პერიოდს. 2007 წლის 7 ნოემბერს შედგა გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტი, რომლის საფუძველზე თელავის საგადასახადო ინსპექციამ 2007 წლის 9 ნოემბერს გამოსცა ბრძანება და 2007 წლის 14 ნოემბერს საგადასახადო მოთხოვნა, რომელთა თანახმად, მოსარჩელეს დაერიცხა 54,635 ლარის გადახდა. მოსარჩელემ შესაგებლით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურს, რომლის 2008 წლის 7 თებერვლის 1247 ბრძანებით შესაგებელი არ დაკმაყოფილდა. ზემოაღნიშნული ბრძანება მან გაასაჩივრა ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოში, რაც საბჭოს 2008 წლის 26 მარტის 105-04/2925 გადაწყვეტილებით ასევე არ დაკმაყოფილდა. შემოწმების აქტში მითითებული იყო, რომ 2004 წლის წლიური დეკლარაცია სოციალურ და საშემოსავლო გადასახადებზე მოსარჩელეს არ წარუდგენია, ამგვარ დადასტურებულად მიიჩნის, რომ იგი არ იყო დღგ-ს გადამხდელი, მაშინ, როცა მის მიერ წარდგენილი იანვრის თვის დღგ-ს დეკლარაციის თანახმად, 2004 წელს მოსარჩელეს შეძენილი ჰქონდა 3,541 ლარის საწვავი.

სარჩელის ფაქტობრივი საფუძველები:

შედარების აქტის მიხედვით, სადავო ადმინისტრაციული აქტების გამოცემისას მოსარჩელეს ერიცხებოდა ზედმეტობა 2,173 ლარი და უნდა მომხდარიყო გადაანგარიშება. შემოწმებისას ვერ წარადგინა შეძენილი ნედლეულისა და მასალების შესყიდვის დამადასტურებელი საბუთები 47,263 ლარზე, რის გამოც 2005 წლის წლიური დეკლარაციით ხარჯებში არ ჩაეთვალა 47,263 ლარი და დაერიცხა გადახდილად 15,587 ლარი. 2006 წლის წლიური დეკლარაციის მიხედვით, ხარჯებში არ ჩაეთვალა 53,120 ლარი და დაერიცხა 14,841 ლარი, ხოლო საშემოსავლო გადასახადებში 2005 წლისათვის დაერიცხა ძირითადი თანხა -4,573 ლარი, ჯარიმა -1,1234, საურავი -750 ლარი. შემოწმების პერიოდის დამთავრების შემდეგ, მოსარჩელემ წარადგინა დამატებითი შესაბამისი სასაქონლო ზედნადებები, შავი და ფერადი ლითონების ნარჩენების ჩაბარების სპეციალური აღრიცხვის ჟურნალი და მატერიალურ ფასეულობათა რაოდენობრივ-თანხობრივი აღრიცხვის 2005-2006 წლების დავთარი, რაც სრულიად უსაფუძვლოდ არ იქნა გათვალისწინებული არც თელავის საგადასახადო ინსპექციის, არც შემოსავლების სამსახურისა და არც დავების განხილვის საბჭოს მიერ. ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, არცერთ მოპასუხეს სადავო საკითხი არ გამოუკვლევიან, რის გამოც გასაჩივრებული ადმინისტრაციული აქტები დაუსაბუთებელი იყო.

სარჩელის სამართლებრივი საფუძველები:

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131.1 მუხლის თანახმად, 2004 წლის საშემოსავლო და სოციალური გადასახადის წლიური საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევისათვის შემოწმების პერიოდში 2005 წლის 1 აპრილიდან 2007 წლის 7 ნოემბრამდე დაერიცხა ჯარიმა - 6,600 ლარი. მოსარჩელის მითითებით, მის მიმართ უნდა გამოყენებულიყო არა მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლი, არამედ, 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 253-ე მუხლი.

მოპასუხე -საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრისა (საგადასახადო ინსპექცია) და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენლებმა სარჩელი არ სცნეს და განმარტეს, რომ გასაჩივრებული ადმინისტრაციული აქტები გამოცემული იყო კანონის შესაბამისად და არ არსებობდა მათი ბათილად ცნობის და დარიცხული გადასახადის ჩამოწერის საფუძველი. ის ფაქტი, რომ აღნიშნული საბუღალტრო დოკუმენტები მოსარჩელემ რევიზიის დასრულების შემდეგ წარუდგინა საგადასახადო ორგანოს, არ ათავისუფლებდა მას პასუხისმგებლობისაგან.

თელავის რაიონული სასამართლოს 2008 წლის 9 ივნისის გადაწყვეტილებით ი/მ "გ. ი-შვილის" სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრის 2007 წლის 7 ნოემბრის გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტი, 2007 წლის 9 ნოემბრის 103/3296 ბრძანება და 2007 წლის 14 ნოემბრის 10584 საგადასახადო მოთხოვნა, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2008 წლის 7 თებერვლის 1247 ბრძანება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2008 წლის 26 მარტის 105-04/2925 გადაწყვეტილება; საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრს დაევალა, საქმის გარემოებათა ყოველმხრივი გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ, გამოსცეს ახალი ადმინისტრაციული აქტი, რაც რაიონულმა სასამართლომ დაასაბუთა შემდეგნაირად:

სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია შემდეგი ფაქტები:

თელავის რეგიონალური ცენტრის გადამხდელთა საგადასახადო აუდიტის სამმართველოს ინსპექტორის მიერ 2007 წლის 7 ნოემბერს მოხდა ი/მ "გ. ი-შვილის" საკონტროლო გასვლითი საგადასახადო შემოწმება. შემოწმება შეეხო 2004 წლის 1 იანვრიდან 2007 წლის 1 ნოემბრამდე განვლილ პერიოდს. მოსარჩელემ შემოწმებელს ვერ წარუდგინა შეძენილი ნედლეულისა და მასალების შესყიდვის დამადასტურებელი საბუთები, სასაქონლო ზედნადებები, შავი და ფერადი ლითონის ნარჩენების ჩაბარების სპეციალური აღრიცხვის ჟურნალი და მატერიალურ ფასეულობათა აღრიცხვის დავთარი. 2007 წლის 7 ნოემბერს შედგა გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტი. მოსარჩელემ შესაგებლით მიმართა თელავის საგადასახადო ინსპექციას და წარუდგინა ყველა ზემოაღნიშნული დოკუმენტი, მაგრამ იმის გამო, რომ აღნიშნული მტკიცებულებები მოსარჩელემ შემოწმებელს ვერ წარუდგინა, თელავის საგადასახადო ინსპექციამ ხარჯებში არ ჩაუთვალა 2005-2006 წლებში გაწეული ხარჯი -100,383 ლარი და შემოწმების აქტის საფუძველზე თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 9 ნოემბერს გამოცემული <sup>1</sup>03/3296 ბრძანებით და იმავე წლის 14 ნოემბრის <sup>1</sup>10584 საგადასახადო მოთხოვნით მოსარჩელეს ბიუჯეტში დამატებით გადასახდელად დაერიცხა 55,174 ლარი. მოსარჩელემ შესაგებლით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურს, რომლის 2008 წლის 7 თებერვლის <sup>1</sup>247 ბრძანებით შესაგებელი არ დაკმაყოფილდა იმ საფუძველით, რომ თელავის საგადასახადო ინსპექციის მიერ მათთან მოთხოვნილი დასკვნის ნაცვლად წარდგენილი წერილით გაირკვა, რომ აღრიცხვის ჟურნალით ვერ დგინდებოდა შავი და ფერადი ლითონების ნარჩენების ჩამბარებელთა იდენტიფიცირება, რის გამოც გაწეული ხარჯების დადგენა შეუძლებელი იყო. ზემოაღნიშნული ბრძანება მან გაასაჩივრა ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოში, რაც საბჭოს 2008 წლის 26 მარტის <sup>1</sup>05-04/2925 გადაწყვეტილებით ასევე არ დაკმაყოფილდა იმ საფუძველით, რომ მოსარჩელეს საჩივარი საბჭოში წარდგენილი ჰქონდა ხარვეზით, რაც დადგენილ ვადაში არ გამოასწორა.

რაიონულმა სასამართლომ დადასტურებულად მიიჩნია, რომ მოსარჩელემ მითითებული ხარვეზი სრულყოფილად გამოასწორა და დავების განხილვის საბჭოს აღნიშნული გადაწყვეტილება მიღებული ჰქონდა უსაფუძვლოდ. სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ მოპასუხეთა მიერ არ მომხდარა მოსარჩელის მიერ წარდგენილი მტკიცებულებების სრულყოფილად გამოკვლევა, ხოლო დავების განხილვის საბჭოს საერთოდ არ შეუსწავლია და არ გამოუკვლევია აღნიშნული მტკიცებულებები. ასევე, არ იყო შესწავლილი და გამოკვლეული ფინანსური პოლიციის მიერ მოსარჩელისაგან მის შემოწმებამდე ამოღებული საფინანსო-სამეურნეო საქმიანობის ამსახველი დოკუმენტაცია.

რაიონულმა სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ საქონლის შეძენის დამადასტურებელი სასაქონლო ზედნადებით, შავი და ფერადი ლითონების ჩაბარების სპეციალური აღრიცხვის ჟურნალით, რომლითაც ჯართის ჩამბარებელთა იდენტიფიკაცია არ დგინდებოდა, ასევე, მატერიალურ ფასეულობათა რაიოდენობრივ-თანხობრივი აღრიცხვის 2005-2006 წლების დავთრით, ფატობრივად შეძენილი იყო საქონელი, რომელიც ი/მ "გ. ი-შვილთან" სრულყოფილად იყო აღრიცხული, ვინაიდან შეძენილ საქონელზე გაწეული ხარჯების გარეშე რეალიზაციის შედეგად შემოწმების აქტით გაზიარებულ ამონაგებ ერთობლივ შემოსავალს მოსარჩელე ვერ მიიღებდა.

რაიონულმა სასამართლომ გამოიყენა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 177-ე მუხლი და განმარტა, რომ მითითებული ნორმის თანახმად, ერთობლივი შემოსავლიდან გამოიქვითებოდა ყველა ხარჯი, რომლებიც დაკავშირებული იყო მის მიღებასთან. ამავე კოდექსის 104.2 მუხლის შესაბამისად, თუ გადასახადის გადამხდელი არ ახორციელებდა ბუღალტრულ აღრიცხვას კანონმდებლობით გათვალისწინებული ფორმითა და წესით, ან საერთოდ არ ახორციელებდა მას ან სააღრიცხვო დოკუმენტაცია დაკარგული, ან/და განადგურებული იყო, რის გამოც შეუძლებელი იყო დაბეგვრის ობიექტის, დაბეგვრასთან დაკავშირებული ობიექტისა და საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრა, მაშინ საგადასახადო ორგანოს გადასახადის ოდენობის დადგენის მიზნით უფლება ჰქონდა, გადასახადის გადამხდელისათვის გადასახადი დაერიცხა არსებული მასალების საფუძველზე შესაბამისი ფაქტების და გარემოებების გამოყენებით. რაიონული სასამართლოს დასკვნით, შემოწმებამ და შემდეგ მოპასუხებმა, დაბეგვრის ობიექტის განსაზღვრისას არ მიიღეს მხედველობაში რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება და სხვა ყველა ის ხარჯი, რომელიც დაკავშირებული იყო ერთობლივი შემოსავლის მიღებასთან.

რაიონულმა სასამართლომ მიიჩნია, რომ თელავის საგადასახადო ინსპექციას სრულყოფილად უნდა შეესწავლა მოსარჩელის მიერ მათთან წარდგენილი მტკიცებულებები, გამოეკვლია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებები და საგადასახადო კოდექსის 104-ე მუხლის საფუძველზე მოსარჩელისათვის გადასახადი დაერიცხა არსებული მასალების საფუძველზე შესაბამისი ფაქტებისა და გარემოებების გათვალისწინებით, პირდაპირი ან არაპირდაპირი მეთოდების გამოყენებით (აქტივების სიდიდის, საოპერაციო შემოსავლებისა და ხარჯების გათვალისწინებით, აგრეთვე, სხვა მსგავსი ინფორმაციის ანალიზის საფუძველზე).

რაიონული სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექცია), რომელმაც მოითხოვა რაიონული სასამართლოს გადაწყვეტილების გაუქმება და სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა, შემდეგი მოტივით:

აპელანტის მითითებით, გ. ი-შვილის მოთხოვნა, რომ მას უნდა დარიცხვოდა სანქცია 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 253-ე მუხლის შესაბამისად, არასწორი იყო, რამდენადაც 2005 წლის აპრილისათვის, დეკლარაციის წარდგენის ვადის დადგომის პერიოდში, მოქმედებაში იყო ახალი საგადასახადო კოდექსი, რომლის 131.1 მუხლით პირდაპირ იყო მითითებული, რომ საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევა იწვევდა დაჯარიმებას ამ დეკლარაციის საფუძველზე დამატებით გადასახდელი თანხის 5%-ის ოდენობით ყოველ დაგვიანებულ სრულ (არასრულ) საგადასახადო თვეზე, მაგრამ არანაკლებ 200 ლარისა აღნიშნული დეკლარაციის წარუდგენლობისთვის ყოველი სრული (არასრული) თვისათვის. რაც შეეხება ხარჯების საკითხს, სოციალური გადასახადის მხრივ, აქტში აღნიშნული იყო, რომ გადასახადის გადამხდელმა ვერ წარადგინა შეძენილი ნედლეულისა და მასალების შესყიდვის დამადასტურებელი საბუთები თანხით - 47,263 ლარის ოდენობით, რომლის თანახმად, 2005 წლის წლიურ დეკლარაციაში ხარჯებში ნაჩვენები 47,263 ლარი არ იქნა ჩათვლილი. აღნიშნული თანხა დაიბეგრა 9,452 ლარით, რომელსაც დაერიცხა სანქცია, საურავები და გადასახადმა შეადგინა 15,587 ლარი. 2006 წლის წლიური დეკლარაციის მიხედვით, ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული ერთობლივი შემოსავალი შეადგენდა 54,128 ლარს, ხარჯები -53,120 ლარს. ხარჯი ამავე მიზეზით არ იქნა ჩათვლილი და დაიბეგრა სოციალური გადასახადით -10,624 ლარით. საშემოსავლო გადასახადის მხრივ, ასევე ხარჯების ჩათვლელობის გამო, 2005 წელს გადამხდელს დაერიცხა ძირითადი -4,573 ლარი, ჯარიმა -1,134 ლარი, საურავი -1,820 ლარი. 2006 წელს დაერიცხა ძირითადი -5,100 ლარი, ჯარიმა -1,274 ლარი, საურავი -750 ლარი.

აპელანტის მითითებით, საგადასახადო ინსპექციაში შესულ საჩივართან ერთად გადამხდელმა, მართალია, წარადგინა შავი და ფერადი ლითონების ჯართის, შავი და ფერადი ლითონების ნარჩენების ჩაბარების სპეციალური აღრიცხვის ჟურნალი, რომელიც ზონარგაყრილი და დალუქული იყო საგადასახადო ინსპექციის ბეჭდით, მაგრამ მასში გადასწორებული იყო წლები: მე-2 გვერდზე 2003 წელი შეცვლილი იყო 2005 წლით, მე-6 გვერდზე კი 2004 წელი გადასწორებული იყო 2005 წლად. აღნიშნულით მოსაჩივრებელმა უხეშად დაარღვია საგადასახადო კოდექსის 199.1.2. მუხლის მოთხოვნები, ასევე, უფლებბელყოფილ იქნა ამავე კოდექსის 93-ე მუხლის მოთხოვნა. რაც შეეხება ზედმეტად გადახდილ თანხას, იგი საგადასახადო კოდექსის 12.22 მუხლის თანახმად, აღიარებული არ იყო და შესაბამისად, რაიმე დაანგარიშებას არ ექვემდებარებოდა.

რაიონული სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა, რომელმაც მოითხოვა რაიონული სასამართლოს გადაწყვეტილების გაუქმება და სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა, შემდეგი მოტივით:

აპელანტის მითითებით, სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა და გამოეყენებულ ნორმებს მისცა არასწორი ინტერპრეტაცია, გარდა ამისა, არასწორად შეაფასა ფაქტობრივი გარემოებები, რომლებიც დადგენილი იყო უტყუარი მტკიცებულებებით. მოსარჩელეს სადავო აქტით 2005-2006 წლებში შეძენილ ნედლეულსა და მასალებზე საგადასახადო დოკუმენტების უქონლობის გამო, ერთობლივი შემოსავლიდან უკანონოდ გამოქვითული თანხების გამო, დაერიცხა საშემოსავლო გადასახადში -14,606 ლარი, ხოლო სოციალურ გადასახადში -30,429 ლარი. აპელანტის მითითებით, მოსარჩელემ არ შეასრულა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 41.1. მუხლის მოთხოვნები. ამავე კოდექსის 68.3 მუხლის თანახმად კი, თუ გადასახადის გადამხდელი/საგადასახადო აგენტი, სხვა ვალდებული პირი, არ წარმოადგენდა გადასახადის დასარიცხად საჭირო ინფორმაციას, საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილი იყო, დაერიცხა მისთვის გადასახადი ხელთ არსებული ინფორმაციის საფუძველზე და წარედგინა საგადასახადო მოთხოვნა, ხოლო 104.2 მუხლის შესაბამისად, თუ გადასახადის გადამხდელი ა/რ ახორციელებდა ბუღალტრულ აღრიცხვას კანონმდებლობით გათვალისწინებული ფორმითა და წესით, ან საერთოდ არ ახორციელებდა მას ან სააღრიცხვო დოკუმენტაცია დაკარგული ან/და განადგურებული იყო, რის გამოც შეუძლებელი იყო დაბეგვრის ობიექტის, დაბეგვრასთან დაკავშირებული ობიექტისა და საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრა, მაშინ საგადასახადო ორგანოს გადასახადოს ოდენობის დადგენის მიზნით, უფლება ჰქონდა, გადასახადის გადამხდელისათვის გადასახადი დაერიცხა არსებული მასალების საფუძველზე შესაბამისი ფაქტებისა და გარემოებების გათვალისწინებით, პირდაპირი და არაპირდაპირი მეთოდების გამოყენებით. აპელანტის მითითებით, საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის, შეცვლისა და შეწყვეტის საფუძველი, აგრეთვე მისი შესრულების წესი

და პირობები რეგულირდებოდა მხოლოდ ამ კოდექსით ან/და საგადასახადო კანონმდებლობის სხვა აქტებით.

რაიონული სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ, რომელმაც მოითხოვა რაიონული სასამართლოს გადაწყვეტილების გაუქმება და სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა, შემდეგი მოტივით:

აპელანტის მითითებით, შემოწმების აქტით დადგენილია, რომ ი/მ "გ. ი-შვილს" 2004 წლის წლიური დეკლარაცია სოციალურ და საშემოსავლო გადასახადებზე არ წარუდგენია. თელავის რეგიონალური ცენტრის მიერ ჩატარებულმა შემოწმებამ მოიცვა 2004 წლის 1 იანვრიდან 2007 წლის 1 ნოემბრამდე საანგარიშო პერიოდი. თელავის რეგიონალური ცენტრის 2007 წლის 14 ნოემბრის <sup>1</sup>10584 საგადასახადო მოთხოვნით ი/მ "გ. ი-შვილს" გადასახდელად დაეკისრა საშემოსავლო, სოციალური და საგზაო და გადასახადები და ჯარიმები; 2007 წლის 14 ნოემბრის <sup>1</sup>10584 საგადასახადო მოთხოვნა გამოცემული იყო საგადასახადო კოდექსის საფუძველზე და თელავის რეგიონალური ცენტრის შემოწმების აქტის მიხედვით.

აპელანტის განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 2.2. მუხლის თანახმად, გადასახადებით დაბეგვისათვის გამოიყენებოდა საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის ოფიციალურად გამოქვეყნებული და ძალაში შესული ის ნორმატიული აქტები, რომლებიც მოქმედებდა საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დღისათვის. საგადასახადო კოდექსის 282-ე მუხლის თანახმად, ამ კოდექსის პროცედურული დებულებები ვრცელდებოდა 2005 წლის 1 იანვრიდან იმ საგადასახადო პერიოდებზეც, რომლებიც მთავრდებოდა 2005 წლის 1 იანვრამდე. იმის გათვალისწინებით, რომ მოსარჩელეს 2004 წლის წლიური დეკლარაციები არ ჰქონდა წარდგენილი საგადასახადო ინსპექციაში კანონით დადგენილ ვადაში (2005 წლის 1 აპრილამდე), საგადასახადო სამართალდარღვევა ჩადენილი იყო 2005 წელს და სათანადო სანქციის გავრცელებისათვის თელავის რეგიონალური ცენტრის მიერ საგადასახადო კოდექსის ახალი რედაქციის გამოყენება შეესაბამებოდა საგადასახადო კანონმდებლობას, ვინაიდან ამავე კოდექსის 12.2.3. მუხლის მიხედვით, სანქცია საგადასახადო ვალდებულების ერთ-ერთი კომპონენტი იყო. ზემოაღნიშნულის შესაბამისად, ამ ნაწილში რაიონული სასამართლოს გადაწყვეტილება უსაფუძვლო იყო, ხოლო საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის საფუძველზე, დაკისრებული ჯარიმა -6600 ლარის ოდენობით, შესაბამისობაში იყო საგადასახადო კანონმდებლობასთან.

აპელანტის მითითებით, მოსარჩელეს სადავო აქტით 2005-2006 წლებში შეძენილ ნედლეულსა და მასალებზე საგადასახადო დოკუმენტების უქონლობის გამო, ერთობლივი შემოსავლიდან უკანონოდ გამოქვითული თანხების გამო, დაერიცხა საშემოსავლო გადასახადში -14,606 ლარი, ხოლო სოციალურ გადასახადში -30,429 ლარი. საგადასახადო კოდექსის 68.3 მუხლის თანახმად, თუ გადასახადის გადამხდელი/საგადასახადო აგენტი, სხვა ვალდებული პირი, არ წარმოადგენდა გადასახადის დასარიცხად საჭირო ინფორმაციას, საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილი იყო, დაერიცხა მისთვის გადასახადი ხელთ არსებული ინფორმაციის საფუძველზე და წარედგინა საგადასახადო მოთხოვნა. ამავე კოდექსის 104.2 მუხლის შესაბამისად, თუ გადასახადის გადამხდელი არ ახორციელებდა ბუღალტრულ აღრიცხვას კანონმდებლობით გათვალისწინებული ფორმითა და წესით, ან საერთოდ არ ახორციელებდა მას, ან სააღრიცხვო დოკუმენტაცია დაკარგული ან/და განადგურებული იყო, რის გამოც შეუძლებელი იყო დაბეგვის ობიექტის, დაბეგვრასთან დაკავშირებული ობიექტისა და საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრა, მაშინ საგადასახადო ორგანოს გადასახადის ოდენობის დადგენის მიზნით, უფლება ჰქონდა, გადასახადის გადამხდელისათვის გადასახადი დაერიცხა არსებული მასალების საფუძველზე შესაბამისი ფაქტებისა და გარემოებების გათვალისწინებით, პირადაპირი და არაპირდაპირი მეთოდების გამოყენებით.

სააპელაციო სასამართლოს სხდომაზე მოწინააღმდეგე მხარის ი/მ "გ. ი-შვილის" წარმომადგენელმა არ ცნო სააპელაციო საჩივრები, მოითხოვა მათ დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა და რაიონული სასამართლოს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვება.

სააპელაციო სასამართლოს 2008 წლის 9 დეკემბრის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სააპელაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდა, შესაბამისად უცვლელად დარჩა რაიონული სასამართლოს გადაწყვეტილება, რაც სააპელაციო სასამართლომ დაასაბუთა შემდეგნაირად:

სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია შემდეგი ფაქტები:

სააპელაციო პალატამ მიიჩნია, რომ მოცემულ საქმეზე რაიონულმა სასამართლომ სწორად დაადგინა საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, მათ მისცა სწორი სამართლებრივი შეფასება და მიიჩნია, რომ მოსარჩელის მიერ სადავოდ გამხდარი ადმინისტრაციული აქტები გამოცემული იყო საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე.

სააპერლაციო სასამართლოს განმარტებით, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.2 მუხლის თანახმად, თუ სასამართლო მიიჩნევდა, რომ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი გამოცემული იყო საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე, იგი უფლებამოსილი იყო, სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად ეცნო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი და ადმინისტრაციული ორგანოსათვის დაევალებინა ამ გარემოებათა გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ, გამოეცა ახალი აქტი. სასამართლო ამ გადაწყვეტილება იღებდა, თუ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობისათვის არსებობდა მხარის გადაუდებელი კანონიერი ინტერესი, რასაც ადგილი ჰქონდა მოცემულ შემთხვევაში.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სააპელაციო პალატა დაეთანხმა რაიონული სასამართლოს შეფასებებს და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით და მიიჩნია, რომ აპელანტებს მათი გამაბათილებელი არგუმენტები სასამართლოსათვის არ წარუდგენიათ. სსკ-ის 393-ე-394-ე მუხლებით გათვალისწინებულ იმ გარემოებათა არსებობა, რაც შეიძლება გამხდარიყო გასაჩივრებული გადაწყვეტილების საფუძველი, საქმის მასალებით არ დადასტურდა, რის გამოც სააპელაციო საჩივრები, როგორც უსაფუძველო, არ დაკმაყოფილდა.

სააპელაციო სასამართლოს განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა, რომელმაც მოითხოვა სააპელაციო სასამართლოს განჩინების გაუქმება და სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა, შემდეგი მოტივით:

კასაციის მოტივი:

კასატორის მითითებით, სააპელაციო სასამართლომ არასწორად შეაფასა საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, რომლებიც დადგენილი იყო უტყუარი მტკიცებულებებით, რის გამოც მიღებულ იქნა უკანონო გადაწყვეტილება. მოსარჩელეს სადავო აქტით 2005-2006 წლებში შეძენილ ნედლეულსა და მასალებზე საგადასახადო დოკუმენტების უქონლობის გამო, ერთობლივი შემოსავლიდან უკანონოდ გამოქვითული თანხების გამო, დაერიცხა საშემოსავლო გადასახადში -14,606 ლარი, ხოლო სოციალურ გადასახადში -30,429 ლარი. კასატორის მითითებით, მოსარჩელემ არ შეასრულა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 41.1. მუხლის მოთხოვნები. ამავე კოდექსის 68.3 მუხლის თანახმად თუ გადასახადის გადამხდელი/საგადასახადო აგენტი, სხვა ვალდებული პირი, არ წარმოადგენს გადასახადის დასარიცხად საჭირო ინფორმაციას, საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია, დაარიცხოს მას გადასახადი ხელთ არსებული ინფორმაციის საფუძველზე და წარადგინოს საგადასახადო მოთხოვნა, ხოლო 104.2 მუხლის შესაბამისად, თუ გადასახადის გადამხდელი არ ახორციელებს ბუღალტრულ აღრიცხვას კანონმდებლობით გათვალისწინებული ფორმითა და წესით, ან საერთოდ არ ახორციელებს მას, ან სააღრიცხვო დოკუმენტაცია დაკარგული ან/და განადგურებულია, რის გამოც შეუძლებელია დაბეგვრის ობიექტის, დაბეგვრასთან დაკავშირებული ობიექტისა და საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრა, მაშინ საგადასახადო ორგანოს გადასახადის ოდენობის დადგენის მიზნით, უფლება აქვს, გადასახადის გადამხდელს გადასახადი დაარიცხოს არსებული მასალების საფუძველზე შესაბამისი ფაქტებისა და გარემოებების გათვალისწინებით, პირადაპირი და არაპირდაპირი მეთოდების გამოყენებით.

სააპელაციო სასამართლოს განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა ასევე საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ, რომელმაც მოითხოვა სააპელაციო სასამართლოს განჩინების გაუქმება და სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა, შემდეგი მოტივით:

კასაციის მოტივი:

კასატორის მითითებით, შემოწმების აქტით დადგენილია, რომ ი/მ "გ. ი-შვილს" 2004 წლის წლიური დეკლარაცია სოციალურ და საშემოსავლო გადასახადებზე არ წარუდგენია. თელავის რეგიონალური ცენტრის მიერ ჩატარებულმა შემოწმებამ მოიცვა 2004 წლის 1 იანვრიდან 2007 წლის 1 ნოემბრამდე სანგარიშო პერიოდი. თელავის რეგიონალური ცენტრის 2007 წლის 14 ნოემბრის <sup>1</sup>10584 საგადასახადო მოთხოვნით ი/მ "გ. ი-შვილს" გადასახდელად დაეკისრა საშემოსავლო, სოციალური და საგზაო და გადასახადები და ჯარიმები; 2007 წლის 14 ნოემბრის <sup>1</sup>10584 საგადასახადო მოთხოვნა გამოცემული იყო საგადასახადო კოდექსის საფუძველზე და თელავის რეგიონალური ცენტრის შემოწმების აქტის მიხედვით.

კასატორის განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 2.2. მუხლის თანახმად, გადასახადებით დაბეგვრისათვის გამოიყენება საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის ოფიციალურად გამოქვეყნებული და ძალაში შესული ის ნორმატიული აქტები, რომლებიც მოქმედებს საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დღისათვის. საგადასახადო კოდექსის 282-ე მუხლის თანახმად, ამ კოდექსის პროცედურული დებულებები ვრცელდება 2005 წლის 1 იანვრიდან იმ საგადასახადო პერიოდებზეც, რომლებიც მთავრდება 2005 წლის 1 იანვრამდე. იმის გათვალისწინებით, რომ მოსარჩელეს 2004 წლის წლიური დეკლარაციები არ ჰქონდა წარდგენილი საგადასახადო ინსპექციაში კანონით დადგენილ ვადაში (2005 წლის 1 აპრილამდე), საგადასახადო სამარ-



თალღარღვევა ჩადენილი იყო 2005 წელს და სათანადო სანქციის გავრცელებისათვის თელავის რეგიონალური ცენტრის მიერ საგადასახადო კოდექსის ახალი რედაქციის გამოყენება შესაბამემა საგადასახადო კანონმდებლობას, ვინაიდან ამავე კოდექსის 12.2.3. მუხლის მიხედვით, სანქცია საგადასახადო ვალდებულების ერთ-ერთი კომპონენტია. ზემოაღნიშნულის შესაბამისად, ამ ნაწილში სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება უსაფუძვლოა, ხოლო საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის საფუძველზე დაკისრებული ჯარიმა 6600 ლარი, შესაბამისობაშია საგადასახადო კანონმდებლობასთან.

კასატორის მითითებით, მოსარჩელეს სადავო აქტით 2005-2006 წლებში შეძენილ ნედლეულსა და მასალებზე საგადასახადო დოკუმენტების უქონლობის გამო, ერთობლივი შემოსავლიდან უკანონოდ გამოქვითული თანხების გამო, დაერიცხა საშემოსავლო გადასახადში 14,606 ლარი, ხოლო სოციალურ გადასახადში -30,429 ლარი. საგადასახადო კოდექსის 68.3 მუხლის თანახმად, თუ გადასახადის გადამხდელი/საგადასახადო აგენტი, სხვა ვალდებული პირი, არ წარმოადგენს გადასახადის დასარიცხად საჭირო ინფორმაციას, საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია, დაარიცხოს მას გადასახადი ხელთ არსებული ინფორმაციის საფუძველზე და წარადგინოს საგადასახადო მოთხოვნა. ამავე კოდექსის 104.2 მუხლის შესაბამისად, თუ გადასახადის გადამხდელი არ ახორციელებს ბუღალტრულ აღრიცხვას კანონმდებლობით გათვალისწინებული ფორმითა და წესით, ან ერთოდ არ ახორციელებს მას, ან სააღრიცხვო დოკუმენტაცია დაკარგული ან/და განადგურებულია, რის გამოც შეუძლებელია დაბეგვრის ობიექტის, დაბეგვრასთან დაკავშირებული ობიექტისა და საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრა, მაშინ საგადასახადო ორგანოს გადასახადის ოდენობის დადგენის მიზნით, უფლება აქვს, გადასახადის გადამხდელს გადასახადი დაარიცხოს არსებული მასალების საფუძველზე შესაბამისი ფაქტებისა და გარემოებების გათვალისწინებით, პირადაპირი და არაპირდაპირი მეთოდების გამოყენებით.

სააპელაციო სასამართლოს განჩინება სკასაციო წესით გაასაჩივრა ასევე საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალურმა ცენტრმა, რომელმაც მოითხოვა სააპელაციო სასამართლოს განჩინების გაუქმება და სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა, შემდეგი მოტივით:

კასაციის მოტივი:

კასატორის მითითებით, გ. ი-შვილის მოთხოვნა, რომ მას უნდა დარიცხვოდა სანქცია 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 253-ე მუხლის შესაბამისად, არასწორია, რამდენადაც 2005 წლის აპრილისათვის, დეკლარაციის წარდგენის ვადის დადგომის პერიოდში, მოქმედებაში იყო ახალი საგადასახადო კოდექსი, რომლის 131.1 მუხლით პირდაპირაა მითითებული, რომ საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევა იწვევს დაჯარიმებას ამ დეკლარაციის საფუძველზე დამატებით გადასახდელი თანხის 5%-ის ოდენობით ყოველ დაგვიანებულ სრულ (არასრულ) საგადასახადო თვეზე, მაგრამ არანაკლებ 200 ლარისა აღნიშნული დეკლარაციის წარუდგენლობისთვის ყოველი სრული (არასრული) თვისათვის. რაც შეეხება ხარჯების საკითხს, სოციალური გადასახადის მხრივ, აქტში აღნიშნულია, რომ გადასახადის გადამხდელმა ვერ წარადგინა შეძენილი ნედლეულისა და მასალების შესყიდვის დამადასტურებელი საბუთები თანხით -47,263 ლარის ოდენობით, რომლის თანახმად, 2005 წლის წლიურ დეკლარაციაში ხარჯებში ნაჩვენები 47,263 ლარი ჩათვლილი არ იქნა. აღნიშნული თანხა დაიბეგრა 9,452 ლარით, რომელსაც დაერიცხა სანქცია, საურავები და გადასახადმა შეადგინა 15,587 ლარი. 2006 წლის წლიური დეკლარაციის მიხედვით, ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული ერთობლივი შემოსავალი შეადგენდა 54,128 ლარს, ხარჯები -53,120 ლარს. ხარჯი ამავე მიზეზით არ იქნა ჩათვლილი და დაიბეგრა სოციალური გადასახადით -10,624 ლარით. საშემოსავლო გადასახადის მხრივ, ასევე ხარჯების ჩათვლელის გამო, 2005 წელს გადამხდელს დაერიცხა ძირითადი -4,573 ლარი, ჯარიმა -1,134 ლარი, საურავი -1,820 ლარი. 2006 წელს დაერიცხა ძირითადი -5,100 ლარი, ჯარიმა -1,274 ლარი, საურავი -750 ლარი.

კასატორის მითითებით, საგადასახადო ინსპექციაში შესულ საჩივართან ერთად გადამხდელმა, მართალია, წარადგინა შავი და ფერადი ლითონების ჯართის, შავი და ფერადი ლითონების ნარჩენების ჩაბარების სპეციალური აღრიცხვის ჟურნალი, რომელიც ზონარგაყრილი და დალუქული იყო საგადასახადო ინსპექციის ბეჭდით, მაგრამ მასში გადასწორებული იყო წლები: მე-2 გვერდზე 2003 წელი შეცვლილი იყო 2005 წლით, მე-6 გვერდზე კი 2004 წელი გადასწორებული იყო 2005 წლად. აღნიშნულით მოსარჩელემ უხეშად დაარღვია საგადასახადო კოდექსის 199.1.2. მუხლის მოთხოვნები, ასევე, უგულვებელყოფილ იქნა ამავე კოდექსის 93-ე მუხლის მოთხოვნა. რაც შეეხება ზედმეტად გადახდილ თანხას, იგი საგადასახადო კოდექსის 12.22 მუხლის თანახმად, აღიარებული არ არის და შესაბამისად, რაიმე დაანგარიშებას არ ექვემდებარება.

საკასაციო სასამართლოს 2009 წლის 16 ივნისის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, შემოსავლების სამსახურისა და ამავე სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივრები მიჩნეულ იქნა დასაშვებად ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34.3. "გ" პუნქტის საფუძველზე /პროცესუალური კასაცია/.

საკასაციო სასამართლოს მთავარ სხდომაზე კასატორების საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის და ამავე სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრის წარმომადგენლებმა მხარი დაუჭირეს საკასაციო საჩივრებს, მოითხოვეს მათი დაკმაყოფილება, სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და ი/მ "გ. ქ-შვილის" სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

საკასაციო სასამართლოს მთავარ სხდომაზე მოწინააღმდეგე მხარის ი/მ "გ. ქ-შვილის" წარმომადგენელმა თ. მ-ელმა ნაწილობრივ ცნო საკასაციო საჩივარი, კერძოდ მოსარჩელეზე ჯარიმა-საურავის დარიცხვის ნაწილში, ხოლო დანარჩენ ნაწილში მოითხოვა საკასაციო საჩივრების დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა და სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული განჩინების უცვლელად დატოვება.

### **სამოტივაციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაანალიზების, მხარეთა წარმომადგენლების განმარტებების მოსმენისა და საქმის სასამართლო განხილვის შედეგად მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის და ამავე სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივრები უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 9 დეკემბრის განჩინება მოსარჩელის მიერ დარიცხული გადასახადის ჯარიმა-საურავის აღირებულ ნაწილში და ამ ნაწილში საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს, ხოლო დანარჩენ ნაწილში სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული განჩინება დატოვებულ იქნეს უცვლელად, შემდეგ გარემოებათა გამო:

სააპელაციო სასამართლომ განჩინება მოსარჩელის მიერ დარიცხული ჯარიმა-საურავების აღიარებულ ნაწილში გამოიტანა მატერიალური და საპროცესო სამართლის ნორმების დარღვევით, კერძოდ, სსსკ-ის 393.2, 394 "ე" მუხლების მოთხოვნების უგულვებელყოფით. სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, არასწორად განმარტა კანონი, სწორი შეფასება არ მისცა საქმის მასალებს და ამ ნაწილში განჩინება იურიდიული თვალსაზრისით დაუსაბუთებელია. საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლოს მიერ საქმე მოსარჩელის მიერ დარიცხული ჯარიმა-საურავების აღიარებულ ნაწილში განხილული და გადაწყვეტილია საპროცესო ნორმებით დადგენილი მოთხოვნების დარღვევით, სასამართლო აქტი არ შეიცავს დასაბუთებულ მსჯელობას სააპელაციო საჩივრის მოტივებზე, არ არის გაქარწყლებული აპელანტის მოსაზრებები, ისე არის მიჩნეული დაუსაბუთებლად და კანონშეუსაბამოდ.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სარჩელი /დარღვეული ან სადავოდ ქცეული უფლების მატერიალურ-სამართლებრივი დაცვის საშუალება/ შედგება ორი ელემენტისაგან -სარჩელის საგნისა და საფუძვლისაგან. სარჩელის საგანს წარმოადგენს მოსარჩელის მატერიალურ-სამართლებრივი მოთხოვნა მოპასუხის მიმართ, ანუ სარჩელის საგანია სადავო სამართალურთიერთობა, მოსარჩელის უფლება, რომლის შესახებაც ის მოითხოვს გადაწყვეტილების გამოტანას სასამართლოს მიერ. შესაბამისად, სარჩელის საგანს წარმოადგენს მოსარჩელის მოთხოვნის შინაარსი და არა ამ მოთხოვნის მატერიალური ობიექტი. სარჩელის საფუძველი თავის მხრივ ორი ელემენტისაგან შედგება, სამართლებრივი და ფაქტობრივი საფუძვლისაგან, ამასთან, სარჩელის საფუძველი არის ის ფაქტები, რომელთა არსებობა განაპირობებს მოთხოვნის საფუძველიანობას და რომლებსაც მატერიალური სამართლის ნორმა უკავშირებს სადავო სამართალურთიერთობის სუბიექტების უფლება-მოვალეობების წარმოშობას, შეცვლას და შეწყვეტას.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-3 მუხლის მიხედვით, ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში მხარეები სარგებლობენ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კანონმდებლობაში მე-3 მუხლით მინიჭებული უფლება-მოვალეობებით, რომლის შესაბამისად, სამოქალაქო სამართალწარმოება აგებულია დისპოზიციურობის პრინციპზე, რაც მოცემულ საპროცესო სამართალში ნიშნავს მხარეთა ნების თავისუფლებას, შეხედულებისამებრ განკარგონ თავიანთი მატერიალური და საპროცესო უფლებები. მხარეები იწყებენ საქმის წარმოებას სასამართლოში სარჩელის ან განცხადების შეტანის გზით. ისინი განსაზღვრავენ დავის საგანს, მოპასუხე მხარეს და თვითონ იღებენ გადაწყვეტილებას სარჩელის (განცხადების) შეტანის შესახებ. დისპოზიციურობის პრინციპი ერთ-ერთი ფუნდამენტური პრინციპია საპროცესო სამართალში, რაც ნების ავტონომიიდან გამომდინარეობს და თავის მხრივ, გულისხმობს, რომ მხარეები თავისუფალნი არიან განკარგონ თავიანთი მატერიალური და საპროცესო უფლებები. ამასთან, სა-

მოქალაქო საპროცესო კოდექსის 248-ე მუხლის საფუძველზე სასამართლო შეზღუდულია დისპოზიციურობის პრინციპით, რის გამოც, სასამართლოს უფლება არა აქვს, მიაკუთვნოს თავისი გადაწყვეტილებით მხარეს ის, რაც მას არ უთხოვია ან იმაზე მეტი, ვიდრე ის მოითხოვდა.

საკასაციო სასამართლო დასკვნის სახით განმარტავს, რომ დისპოზიციურობის პრინციპი სამართალწარმოებაში ესაა საპროცესო კანონმდებლობით გათვალისწინებული და მხარეთა გარანტირებული შესაძლებლობა, თავისუფლად ისარგებლონ ან განკარგონ თავიანთი მატერიალური და საპროცესო უფლებები. ამასთან, დისპოზიციურობის პრინციპის ერთ-ერთი გამოვლინებაა მხარეთა თავისუფალი ნება, დარღვეული უფლების აღდგენის მოთხოვნით სარჩელი აღძრან სასამართლოში, მიუთითონ მოპასუხე, რომელმაც პასუხი უნდა აგოს სასარჩელო მოთხოვნაზე.

სსსკ-ის 248-ე მუხლი განსაზღვრავს სასამართლო გადაწყვეტილების ფარგლებს, აღნიშნული ნორმა სამოქალაქო სამართალწარმოების უმნიშვნელოვანესი პრინციპის - დისპოზიციურობის პრინციპის რეალიზაციას ემსახურება, რაც მოცემულ შემთხვევაში ავითარებს მხარეთა ნების გამოვლენით სასამართლოს ბოჭვის თემას, კერძოდ, ეს პრინციპი არა მხოლოდ მხარეს ანიჭებს საპროცესო უფლებებს, მათ შორის, დავის საგნის, ოდენობის და საფუძვლის თავისუფლად განსაზღვრისა, არამედ, იმავდროულად მხარის ნებას ავტონომია პროცესუალურ სამართალში ბოჭავს სასამართლოს სწორედ მის მიერ განსაზღვრული მოთხოვნებით, რაც სასამართლოს პროცესუალური თვალსაზრისით მიუკერძოებელი და ობიექტური არბიტრის ფუნქციას ანიჭებს და სამოქალაქო სამართალწარმოების ძირითადი მახასიათებელია.

აღნიშნული ნორმით სასამართლოს ეკრძალება მხარეს მიაკუთვნოს იმაზე მეტი, ვიდრე ის მოითხოვდა, ანუ გაზარდოს სასარჩელო მოთხოვნის ოდენობა.

განსახილველ შემთხვევაში, საქმის მასალების თანახმად მოსარჩელე სარჩელით მოითხოვდა თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 7 ნოემბრის გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტის, თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 9 ნოემბრის ბრძანების, თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 14 ნოემბრის საგადასახადო მოთხოვნის, შემოსავლების სამსახურის 2008 წლის 7 თებერვლის ბრძანებისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2008 წლის 19 მარტის გადაწყვეტილების ბათილად ცნობას. ამასთან, მოსარჩელე სარჩელით აღიარებდა სალარო აპარატის უქონლობის გამო დაკავშირებულ სანქციას 500 ლარს, სხვა გადასახადს -18 ლარს და ჯარიმა-საურავს -39 ლარს, თუმცა საქალაქო სასამართლომ სადავო აქტები გააუქმა სრულად (მათ შორის მოსარჩელის მიერ დარიცხული გადასახადის აღიარებულ ნაწილში), ხოლო სააპელაციო სასამართლომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილება დატოვა უცვლელად.

სააპელაციო სასამართლო საქალაქო სასამართლოს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერება-დასაბუთებულობის გადამოწმებისა და სარჩელის საფუძვლიანობის შემოწმებისას ვალდებული იყო დაედგინა მოთხოვნის ოდენობა, შეეფასებინა მოსარჩელის მიერ დარიცხული გადასახადის - ჯარიმა-საურავის აღიარების ფაქტი და ამ ნაწილში მოსარჩელის საპროცესო უფლების რეალიზაციის კანონიერება, რაც სააპელაციო სასამართლოს არ განუხორციელებია. შესაბამისად, სააპელაციო სასამართლომ საქმის ხელახალი განხილვისას საქმეში არსებული მტკიცებულებების საფუძველზე, შეფასება უნდა მისცეს ამ საკითხს და დავა გადაწყვიტოს სარჩელის ფარგლებში მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ამ ნაწილში სააპელაციო სასამართლოს განჩინება გამოტანილია საპროცესო კანონმდებლობის ნორმების არასწორი გაგება-ინტერპრეტაციის საფუძველზე, შესაბამისად საქმე მოსარჩელის მიერ აღიარებული გადასახადის ჯარიმა-საურავის დარიცხვის ნაწილში ექვემდებარება ხელახლა განხილვას მოქმედი საპროცესო და მატერიალური ნორმების საფუძველზე.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ დანარჩენ ნაწილში სააპელაციო სასამართლოს განჩინება არ ეწინააღმდეგება მოქმედ კანონმდებლობას, საქმე განხილულია საპროცესო და მატერიალური ნორმების დაცვით, შესაბამისად არ არსებობს სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული განჩინების გაუქმების საფუძველი.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ მოქმედი კანონმდებლობის მიხედვით ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი, რომელიც გამოცემულია წერილობითი სახით, აუცილებელია შეიცავდეს დასაბუთებას, კერძოდ, მასში მითითებული უნდა იყოს ის სამართლებრივი და ფაქტობრივი წინამძღვრები, რომელთა საფუძველზეც გამოიცა იგი. იმ შემთხვევაშიც კი, თუ ადმინისტრაციული ორგანო მოქმედებს დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში, იგი ვალდებულია, აქტის დასაბუთებაში მიუთითოს იმ გარემოებებზე, რომლებიც საფუძველად დაედო მის მიერ მიღებულ გადაწყვეტილებას, კერძოდ, ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 53-ე მუხლის მე-4 ნაწილის მიხედვით, თუ ადმინისტრაციული ორგანო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემისას მოქმედებდა დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში, წერილობით დასაბუ-

თემაში მიეთითება ყველა ის ფაქტობრივი გარემოება, რომელსაც არსებითი მნიშვნელობა ჰქონდა ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემისას, ხოლო ამავე კოდექსის 53-ე მუხლის მე-5 ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციული ორგანო უფლებამოსილი არ არის თავისი გადაწყვეტილება დააფუძნოს იმ გარემოებებზე, ფაქტებზე, მტკიცებულებებსა ან არგუმენტებზე, რომლებიც არ იქნა გამოკვლეული და შესწავლილი ადმინისტრაციული წარმოების დროს.

საკასაციო სასამართლო იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს დასკვნას, რომ მოპასუხე ადმინისტრაციული ორგანოების მიერ გასაჩივრებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების გამოცემისას არ მომხდარა მოსარჩელის მიერ ადმინისტრაციულ ორგანოში წარდგენილი მტკიცებულებების შეფასება, არ იქნა დადგენილი ფაქტები და გამოკვლეული საქმის მასალები სრულყოფილად.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 177-ე მუხლის თანახმად, ერთობლივი შემოსავლიდან გამოიქვეითებოდა ყველა ხარჯი, რომლებიც დაკავშირებულია მის მიღებასთან. ამავე კოდექსის 104.2 მუხლის შესაბამისად, თუ გადასახადის გადამხდელი არ ახორციელებდა ბუღალტრულ აღრიცხვას კანონმდებლობით გათვალისწინებული ფორმითა და წესით, ან საერთოდ არ ახორციელებდა მას, ან სააღრიცხვო დოკუმენტაცია დაკარგული ან/და განადგურებული იყო, რის გამოც შეუძლებელი იყო დაბეგვრის ობიექტის, დაბეგვრასთან დაკავშირებული ობიექტისა და საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრა, მაშინ საგადასახადო ორგანოს გადასახადის ოდენობის დადგენის მიზნით უფლება ჰქონდა, გადასახადის გადამხდელისათვის გადასახადი დაერიცხა არსებული მასალების საფუძველზე შესაბამისი ფაქტების და გარემოებების გამოყენებით.

საქმის მასალებით არ დასტურდება, რომ შემოწმებისას და შემდგომ მოპასუხე -ადმინისტრაციულმა ორგანომ, დაბეგვრის ობიექტის განსაზღვრისას არ მიიღეს მხედველობაში რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება და სხვა ყველა ის ხარჯი, რომელიც დაკავშირებული იყო ერთობლივი შემოსავლის მიღებასთან.

ამდენად, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სადავო ადმინისტრაციული აქტის გამოცემისას მოპასუხე ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ დარღვეულ იქნა ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით ადმინისტრაციული აქტის გამოსაცემად ადმინისტრაციული წარმოებისათვის დადგენილი მოთხოვნები, კერძოდ, ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96.1. მუხლის თანახმად, ცალსახად არის განსაზღვრული ადმინისტრაციული ორგანოს ვალდებულება, ადმინისტრაციული წარმოებისას გამოიკვლიოს საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება და გადაწყვეტილება მიიღოს ამ გარემოებათა შეფასებისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე, ამავე მუხლის მეორე ნაწილის შესაბამისად, დაუშვებელია ადმინისტრაციული აქტის გამოცემას საფუძველად დაედოს ისეთი გარემოება ან ფაქტი, რომელიც კანონით დადგენილი წესით არ არის გამოკვლეული. კონკრეტულ შემთხვევაში, კანონმდებლობის აღნიშნული მოთხოვნები უგულვებელყოფილ იქნა სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების გამოცემისას, რამდენადაც ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებული იყო, შეეფასებინა და ემსჯელა, მოსარჩელის მიერ წარდგენილ მტკიცებულებებზე, საფინანსო-სამეურნეო საქმიანობის ამსახველ დოკუმენტაციაზე, რაც არ განხორციელებულა.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სსსკ-ის 412.2 მუხლის შესაბამისად, სახეზეა გასაჩივრებული განჩინების ნაწილობრივ, კერძოდ მოსარჩელის მიერ დარიცხული გადასახადის ჯარიმა-საურავის აღიარებულ ნაწილში გაუქმების პროცესუალური და სამართლებრივი საფუძვლები, რის გამოც, სსსკ-ის 411-ე მუხლის თანახმად, საკასაციო სასამართლოს მიერ ამ ნაწილში ახალი გადაწყვეტილების მიღება შეუძლებელია. ამდენად, სასამართლომ ამ ნაწილში საქმის ხელახლა განხილვისას ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 და მე-19 მუხლებით მინიჭებული უფლებამოსილების გამოყენებით კანონიერი და ობიექტური გადაწყვეტილების დადგენის მიზნით, სრულყოფილად უნდა გამოიკვლიოს ზემომითითებული გარემოებები და დავა გადაწყვიტოს მოქმედი მატერიალური სამართლის კანონმდებლობის შესაბამისად. ამასთან, დანარჩენ ნაწილში სააპელაციო სასამართლოს განჩინება მიღებულია საპროცესო და მატერიალური ნორმების სრული დაცვით, შესაბამისად არ არსებობს მისი გაუქმების ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53.4. მუხლის შესაბამისად, სასამართლო ხარჯები უნდა გადანაწილდეს საქმეზე საბოლოო გადაწყვეტილების დადგენისას.

**სარეზოლუციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა რა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.2, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53-ე, 257-ე, 372-ე, 412-ე მუხლებით და

**და ა ა დ გ ი ნ ა:**

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის და ამავე სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივრები დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 9 დეკემბრის განჩინება მოსარჩელის მიერ დარიცხული გადასახადის ჯარიმა-საურავების აღიარებულ ნაწილში;
3. საქმე მოსარჩელის მიერ დარიცხული გადასახადის ჯარიმა-საურავების აღიარებულ ნაწილში ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
4. დანარჩენ ნაწილში თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 9 დეკემბრის განჩინება დარჩეს უცვლელი.
5. სასამართლო ხარჯები გადანაწილდეს საქმეზე საბოლოო გადაწყვეტილების დადგენისას;
6. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

**საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის სანქციის შეფარდება**

**განჩინება**

18ს-231-225(23-09)

11 ნოემბერი, 2009 წ., ქ. თბილისი

**საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა**

**შემადგენლობა: ნ. სხირტლაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),**

**ნ. ქადაგიძე,**

**ლ. მურუსიძე**

**დავის საგანი:** საგადასახადო სამართალდარღვევის განმეორებით ჩადენა, ადმინისტრაციული აქტების ბათილად ცნობა,

**აღწერილობითი ნაწილი:**

შპს "ულევი 14-მა" მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის წინააღმდეგ 02.11.07წ. სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს და მოითხოვა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 29.10.07წ. 1920 და 1925 საგადასახადო მოთხოვნებისა და 05.10.07წ. 11412 და 114/10 ბრძანებების ბათილად ცნობა. მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 20.09.07წ. 1187-მ ბრძანების საფუძველზე შპს "ულევი-14-ში" ჩატარდა შემოწმება. შემოწმების შედეგად საწარმოს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მოთხოვნათა დარღვევისათვის დაეკისრა სხვადასხვა ჯარიმის გადახდა. კერძოდ, მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოუყენებლობისათვის და ავტოგასამართ სადგურში მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმების საგადასახადოს ლუქების გარეშე მუშაობისათვის. მოსარჩელეს შპს "ულევი 14-ს" სადავოდ არ გაუხდია საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-4 და მე-5 ნაწილებით გათვალისწინებული დარღვევა. გადასახადის გადამხდელმა უკანონოდ მიიჩნია მისთვის ამავე მუხლის მე-6 ნაწილის საფუძველზე ჯარიმის დაკისრება, ვინაიდან, მოსარჩელის აზრით, ამ ნორმის საფუძველზე დაჯარიმება შესაძლებელია ამ მუხლის მე-5 ნაწილით გათვალისწინებული ჯარიმის გამოყენების შემდეგ. შპს "ულევი 14-ის" ბენზინგასამართ სადგურებზე შემოწმება ერთდროულად განხორციელდა, რაც გამორიცხავს დაჯარიმების შემდეგ საწარმოს მიერ ამ ქმედების განმეორებას. შპს "ულევი 14" სადავოდ არ ხდის აგრეთვე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-8 ნაწილის დარღვევისათვის დაკისრებულ ჯარიმას, თუმცა არ ეთანხმება ავტოგასამართ სადგურში მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმების საგადასახადოს ლუქების გარეშე მუშაობის განმეორებით ჩადენას, ვინაიდან საგადასახადო შემოწმება ერთდროულად ჩატარდა შპს "ულევი 14-ის" ავტო გასამართ სადგურებში. ამასთან-

ნავე, შპს "ულევი 14-მა" არაერთხელ მიმართა საქართველოს მეტროლოგიის ეროვნული სააგენტოს ფოთის სამსახურს, არაერთხელ მისწერა წერილი ლუქის დადების თხოვნით, თუმცა უშედეგოდ.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს 01.02.08წ. გადაწყვეტილებით სასარჩელო მოთხოვნა დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ, სადაო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 29.10.07წ. <sup>1</sup>920 და <sup>1</sup>925 საგადასახადო მოთხოვნები და 05.10.07წ. <sup>1</sup>412 და <sup>1</sup>4/10 ბრძანებები და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას გადაწყვეტილების კანონიერ ძალაში შესვლიდან ერთი თვის ვადაში არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ ახალი ადმინისტრაციული აქტის გამოცემა დაევალა; მოსარჩელის მიერ წინასწარ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟი 100 ლარის ოდენობით დაეკისრა მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას მოსარჩელის სასარგებლოდ.

სასამართლომ აღნიშნა, რომ საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე პირისათვის სახდელის დადება იმ შემთხვევაშია შესაძლებელი, თუკი გამოვლენილი გადაცდომა ჩადენილია მას შემდეგ, რაც იმავე სამართალდამრღვევმა გარკვეული დროით ადრე ერთხელ უკვე ჩაიდინა იმავე სახის გადაცდომა და ამ უკანასკნელის გამო, საგადასახადო ინსპექციამ ადმინისტრაციული აქტების ბრძანების გამოცემისა და შესაბამისი "საგადასახადო მოთხოვნის" გაგზავნის გზით სამართალდამრღვევს დააკისრა საგადასახადო სანქცია ჯარიმა. სასამართლომ ჩათვალა, რომ განსახილველ შემთხვევაში <sup>1</sup>00062 და <sup>1</sup>00063 სამართალდარღვევის ოქმებში ასახული სამართალდარღვევის ფაქტები და მათი წინმსწრები სამართალდარღვევის ფაქტები გამოვლენილ იქნა სხვადასხვა ადგილზე დროის ისეთ მონაკვეთში, რომ ერთი გადაცდომის გამოვლენიდან მეორე გადაცდომის გამოვლენამდე დროის შუალედში მოპასუხეს თბილისის საგადასახადო ინსპექციას არ გამოუცია შესაბამისი ადმინისტრაციული აქტი შპს "ულევი 14-ის" დაჯარიმების თაობაზე. პირველი ინსტანციის სასამართლო თვლის, რომ სამართალდარღვევის განმეორებით კვალიფიკაციისათვის გადამწყვეტია ის გარემოება, რომ სამართალდარღვევა ჩადენილი უნდა იყოს წინმსწრები სამართალდარღვევისათვის სახდელშეფარდებული პირის მიერ. განსახილველ შემთხვევაში 20.12.07წ. იმ სამართალდარღვევის გამოვლენის მომენტში, რომელიც შემდგომ უფლებამოსილი პირის მიერ შეფასდა, როგორც განმეორებითი ჩადენილი სამართალდარღვევა, შპს "ულევი-14" ჯერ კიდევ არ იყო სახდელდადებული წინმსწრები საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის, ამიტომ სასამართლომ ჩათვალა, რომ ჩადენილი სამართალდარღვევები მოპასუხეს არ უნდა მიეჩნია განმეორებით ჩადენილ სამართალდარღვევად, მოპასუხეს უნდა ჩაეთვალა, რომ ადგილი ჰქონდა არა განმეორებითობას, არამედ მეორე სამართალდარღვევას.

საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის მე-9, მე-10 და მე-11 ნაწილებზე, ასევე ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96-97-ე მუხლებზე მითითებით, სასამართლომ მიიჩნია, რომ მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ მასთან წარდგენილი ფაქტობრივი გარემოებების შესაბამისი სამართლებრივი შეფასებისა და გადამოწმების, სხვა დამატებითი ფაქტობრივი გარემოებების და მტკიცებულებების მოპოვების გარეშე მიიღო კანონშეუსაბამო გადაწყვეტილება.

აღნიშნული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 07.10.08წ. გადაწყვეტილებით, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ -თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 01.02.08წ. გადაწყვეტილების შეცვლით მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება, შპს "ულევი 14-ის" სარჩელი მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 29.10.07წ. <sup>1</sup>925 საგადასახადო მოთხოვნისა და მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 05.10.07წ. <sup>1</sup>410 ბრძანების ბათილად ცნობის თაობაზე არ დაკმაყოფილდა, დანარჩენ ნაწილში გადაწყვეტილება დარჩა უცვლელი. სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს მოსაზრება იმასთან დაკავშირებით, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-6 ნაწილის საფუძველზე შესაძლებელია დაჯარიმება, თუ პირი ადრე ჩადენილი ამ სამართალდარღვევისათვის უკვე დაჯარიმებული იყო. შესაბამისად, სააპელაციო პალატამ მართებულად მიიჩნია მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 05.10.07წ. <sup>1</sup>412 ბრძანებისა და მის საფუძველზე გამოცემული <sup>1</sup>920 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა ასკ-ის 32.4 მუხლის საფუძველზე. სააპელაციო პალატამ აგრეთვე მიუთითა, რომ საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-8 ნაწილის შესაბამისად, ავტოგასამართ სადგურში მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმების საგადასახადო ორგანოს ლუქების გარეშე მუშაობა იწვევს დაჯარიმებას 1500 ლარის ოდენობით, ხოლო ამავე მუხლის მე-9 ნაწილით, მე-8 ნაწილით განსაზღვრული ქმედება, ჩადენილი განმეორებით იწვევს დაჯარიმებას ყოველ შემდგომ

განმეორებაზე 15 000 ლარის ოდენობით. სააპელაციო სასამართლოს განმარტებით, მითითებული ნორმის მიხედვით, დაჯარიმების საფუძველს ქმნის ქმედების განმეორებით ჩადენა, რაც გამორიცხავს აღნიშნული მუხლის მე-9 ნაწილით დაწესებული სანქციის გამოყენებისათვის იმ ფაქტის არსებობის ვალდებულებას, რომ სამართალდარღვევა ჩადენილი უნდა იყოს წინმსწრები სამართალდარღვევისათვის სახელშეფარდებული პირის მიერ.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 07.10.08წ. გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ და შპს "ულევი 14-მა". საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ მოითხოვა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 07.10.08წ. გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით შპს "ულევი-14" სარჩელის დაკმაყოფილებაზე მთლიანად უარის თქმა. მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია საკასაციო საჩივარში აღნიშნავს, რომ გადასახადის გადამხდელი არ უარყოფს სამართალდარღვევის ფაქტებს, რაც საფუძველად დაედო ინსპექციის 1412 ბრძანებას და 1920 საგადასახადო მოთხოვნის გამოცემას. კასატორი აღნიშნავს, რომ სამართალდარღვევები სხვადასხვა ობიექტებზე, სხვადასხვა დროს არის გამოვლენილი, რის გამოც ინსპექციამ ყოველი მომდევნო სამართალდარღვევა ჩათვალა განმეორებითად და საწარმოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-4, მე-5 და მე-6 ნაწილების საფუძველზე შესაბამისი საგადასახადო მოთხოვნები გაუგზავნა.

შპს "ულევი-14" საკასაციო საჩივარში აღნიშნავს, რომ მას არ დაურღვევია კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილი, საგადასახადო ორგანოს მიერ შემოწმებები ხორციელდებოდა ერთდროულად სათაო ოფისში და შპს "ულევი-14"-ის ობიექტებზე, აღნიშნულს ადასტურებს საგადასახადო სამსახურის 17.09.07წ. ოქმი, რომელშიც აღნიშნულია, რომ შემოწმება დაიწყო 20.09.07წ. 15<sup>00</sup> საათზე და 25.09.07წ. დასრულდა. კასატორი ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ მიუხედავად მისი მიმართვისა, სტანდარტების სამსახურმა ვერ გაიგო უნდა განეხორციელებინა თუ არა ლუქების დადება, მითუმეტეს ეს არ შეიძლებოდა სცოდნოდა კასატორს. კასატორი უთითებს, რომ სტანდარტების სამსახურმა არ განახორციელა ლუქის დადება, რის გამოც საგადასახადო სამსახურს ფინანსთა მინისტრის 28.03.06წ. 1258 ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქციის თანახმად არ უნდა დაედო ლუქი. ლუქის დადების საჭიროება სტანდარტების სამსახურს უნდა გადაეწყვიტა. კასატორი აღნიშნავს აგრეთვე, რომ საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-5 და მე-9 ნაწილი შინაარსობრივად ერთი და იგივეა. მიუხედავად ამისა, ერთ შემთხვევაში სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ ადგილი ჰქონდა განმეორებით ქმედებას, ხოლო მეორე შემთხვევაში მიიჩნია, რომ განმეორებას ადგილი არ ჰქონია. კასატორი თვლის, რომ სასამართლომ არასწორად განმარტა კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილი. კასატორმა სააპელაციო სასამართლოს 07.10.08წ. გადაწყვეტილების ნაწილობრივი გაუქმება და გაუქმებული გადაწყვეტილების ნაწილში საკასაციო სასამართლოს მიერ ახალი გადაწყვეტილების მიღება, 29.10.07წ. 1925 საგადასახადო მოთხოვნის და 05.10.07წ. 1410 ბრძანების ბათილად ცნობა მოითხოვა.

საკასაციო პალატის სხდომაზე კასატორების წარმომადგენლებმა მხარი დაუჭირეს თავიანთ საკასაციო საჩივრებს და მოითხოვეს მათი დაკმაყოფილება.

### **სამოტივაციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების და საკასაციო საჩივრების საფუძველების შესწავლის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის შედეგად თვლის, რომ საკასაციო საჩივრები არ უნდა დაკმაყოფილდეს შემდეგ გარემოებათა გამო:

საკასაციო პალატა არ იზიარებს კასატორის შპს "ულევი-14-ის" საკასაციო საჩივარში მოყვანილ მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ შემოწმება 20.09.07წ. ხორციელდებოდა ყველა ავტოგასამართ სადგურზე ერთდროულად, აღნიშნულს არ ადასტურებს 27.09.07წ. ოქმი, რომელშიც პროცედურების მიმდინარეობა აღიწერა. საქმის მასალებით დასტურდება, რომ სამართალდარღვევები სხვადასხვა ობიექტზე სხვადასხვა დროს არის გამოვლენილი. შპს "ულევი-14-ის" ობიექტზე 20.09.07წ.-27.09.07წ. ინვენტარიზაციის ჩატარება არ აძლევდა მოსარჩელეს სამართალდარღვევის გამოვლენის მიუხედავად ლუქის გარეშე მუშაობის გაგრძელების შესაძლებლობას. საქმის მასალებით დასტურდება და საქმეზე დადგენილად არის ცნობილი, რომ შპს "ულევი-14"-ის კუთვნილ ორ სხვადასხვა ავტოგასამართ სადგურზე მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის ინსპექტორებმა შეადგინეს ორი საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი (100017-ად და 100063-ად), კერძოდ, 20.09.07წ. 15.00 საათზე ლანჩხუთის რაიონში, სოფ. ... მდებარე ავტოგასამართ სადგურზე, ხოლო 16.20-16.35 სთ. დროის შუალედში -სენაკში, ... ქ. 14-ში მდებარე ავტოგასამართ სადგურზე აღმოჩენილ დარღვევებთან დაკავშირებით შედგა ოქმები. ოქმებში აღნიშნული შემოწმების მომენტის მიმართ შენიშვნები არ გამოთქმულა, სააპელაციო სასამართლოს

მიერ დამტკიცებულად ცნობილი ფაქტობრივი გარემოებების მიმართ დასაბუთებული პრეტენზია არ წარმოდგენილა, რის გამოც სსკ-ის 407.2 მუხლის შესაბამისად სააკსაციო სასამართლოს მიერ დამტკიცებულად ცნობილი ფაქტობრივი გარემოებები სავალდებულოა საკასაციო სასამართლოსათვის. ორივე შემთხვევაში ოქმის შედგენის მიზეზი იყო საწარმოს კუთვნილ ავტოგასამართ სადგურზე მრიცხველი მექანიზმების საგადასახადო ინსპექციის ლუქის გარეშე ფუნქციონება. სამართალდარღვევის ოქმებში ზუსტად არის გადმოცემული დარღვევის შინაარსი - მითითებულ ავტოგასამართ სადგურზე შპს "ულევი-14" საწვავის რეალიზაციას ახდენდა ისეთი მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმებით, რომლებსაც არ გააჩნდა საგადასახადო ორგანოს მიერ დადებული ლუქი. საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ ორივე შემთხვევაში ნავთობგასამართი სადგურის ლუქის გარეშე მუშაობის და, შესაბამისად, საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტი დავას არ იწვევს. 20.09.07წ. <sup>100017</sup>-ად საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის და მასზე დადებული მასალების განხილვის შედეგად, ლანჩუთის რაიონის სოფ. ... მდებარე ავტოგასამართი სადგურის მრიცხველის მექანიზმის საგადასახადო ინსპექციის ლუქის გარეშე მუშაობის გამო, საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-8 ნაწილის საფუძველზე, რომელიც ითვალისწინებს სანქციას ავტოგასამართ სადგურში მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმების საგადასახადო ორგანოს ლუქის გარეშე მუშაობისათვის, შპს "ულევი-14" პასუხისმგებლობის ზომად სანქციის სახით განესაზღვრა ჯარიმა 1500 ლარის ოდენობით, რაზედაც მას 23.10.07წ. <sup>1918</sup> საგადასახადო მოთხოვნა წარედგინა. 20.09.07წ. <sup>100063</sup>-ად საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის განხილვის შედეგად ქ. სენაკში მდებარე ავტოგასამართი სადგურის მრიცხველის მექანიზმის საგადასახადო ინსპექციის ლუქის გარეშე (ლუქები იყო გადაწყვეტილი) მუშაობის გამო, საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილის საფუძველზე, რომელიც ითვალისწინებს პასუხისმგებლობას ლუქების გარეშე განმეორებით მუშაობისათვის, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 05.10.07წ. <sup>14-10</sup> ბრძანებით შპს "ულევი-14-ს" პასუხისმგებლობის ზომად სანქციის სახით განესაზღვრა ჯარიმა 15000 ლარის ოდენობით, რაზედაც მას 29.10.07წ. <sup>1925</sup> საგადასახადო მოთხოვნა წარედგინა. მოსარჩელემ 05.10.07წ. <sup>1410</sup> ბრძანება და 29.10.07წ. <sup>1925</sup> საგადასახადო მოთხოვნა გახადა სადავოდ. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 28.03.06წ. <sup>258</sup> ბრძანებულებით დამტკიცებული "ავტოგასამართ სადგურებში მარიგებელი სვეტების მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმების დალუქვის წესების შესახებ" ინსტრუქციის მე-2 მუხლის მე-8 პუნქტის თანახმად, ავტოგასამართ სადგურში არსებულ მადოზირებელ და მრიცხველ მექანიზმებზე საგადასახადო ორგანოს ლუქის არ ქონა (მ.შ. ლუქის მთლიანობის დარღვევა, თუ გადამხდელმა არ შეატყობინა შესაბამის საგადასახადო ორგანოს აღნიშნულის შესახებ), განიხილება საგადასახადო სამართალდარღვევად და იწვევს პასუხისმგებლობას საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლით დადგენილი წესით. ინსტრუქციის 8.10 მუხლის შესაბამისად მარიგებელი სვეტის დაზიანების შემთხვევაში, თუ მისი შეკეთება მოითხოვს მადოზირებელ და/ან მრიცხველ მექანიზმებზე საგადასახადო და მეტროლოგიური დამოწმების ორგანოების მიერ დადებული ლუქის მოხსნას (მ.შ. მათი შეკეთების ან შეცვლის მიზნით) ან იმ შემთხვევაში, თუ გადამხდელმა აღმოაჩინა ლუქის დაზიანების ფაქტი, იგი ვალდებულია დაზიანების აღმოფხვრამდე შეაჩეროს საწვავის მიწოდება. აღნიშნულის შესახებ დაუყოვნებლივ წერილობით უნდა ეცნობოს ლუქის დამდებ საგადასახადო და მეტროლოგიური დამოწმების ორგანოებს, რომლებიც ხსნიან თავის დადებულ ლუქებს და გამოიწვევი მიზეზების აღმოფხვრის შემდგომ დადგენილი წესით ახდენენ მექანიზმების ხელახალ დალუქვას. საქმეზე დადგენილად არის ცნობილი და დავას არ იწვევს, რომ მოცემულ შემთხვევაში შპს "ულევი-14-ს" არ შეუწყვეტია მუშაობა და არ უცნობებია საგადასახადო ორგანოსათვის ლუქის დაზიანების შესახებ.

დაუსაბუთებელია კასატორის, შპს "ულევი-14" საკასაციო საჩივარში მოყვანილი მოსაზრება იმის შესახებ, რომ მას არ შეეძლო მექანიზმის დალუქვის საჭიროების გაგება, ვინაიდან სტანდარტების სამსახურმა მიუხედავად შპს "ულევი-14" მიმართებისა, ვერ გაიგო უნდა განეხორციელებინა თუ არა ლუქების დადება. ავტოგასამართ სადგურებში მრიცხველი მექანიზმების დალუქვის საჭიროება დასტურდება საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 28.03.06წ. <sup>258</sup> ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქციის შინაარსიდან, საქმის მასალებით დასტურდება, რომ ავტოგასამართ სადგურებში მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმების დალუქვა შემოწმებამდე იყო განხორციელებული, ლუქი დაედო როგორც მადოზირებელ მექანიზმს, სვეტებს, ასევე მრიცხველს (27.02.07წ., 17.07.07წ., 09.07.07წ. დალუქვის შესახებ აქტები), საქართველოს მეტროლოგიური სააგენტოს შპს "ულევი-14" დირექტორმა შემოწმების შემდგომ (02.10.07წ.) მიმართა, ლუქის დადება საგადასახადო ინსპექციის მიერ მოსარჩელეს არ გაუსაჩივრებია, ამასთანავე, საქმის განხილვის განმავლობაში მოსარჩელის წარმომადგენელმა არაერთგზის დაადასტურა, რომ არ უარყოფდა სამართალდარღვევის ფაქტს, მაგრამ არ ეთანხმებოდა სამართალდარღვევის ფაქტის განმეორებით ჩადე-



ნილად კვალიფიკაციას, რის გამოც მის მიერ გასაჩივრდა მხოლოდ ის აქტები, რომელიც ეხებოდა დარღვევის განმეორებით ჩადენას.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ ორივე ავტოგასამართი სადგური ერთ მესაკუთრეს – შპს "ულევი-14-ს" ეკუთვნის, შემოწმება ჩატარდა ერთსადიმივე დღეს, დროის ისეთ მონაკვეთში (დაახლოებით ერთი საათის და ოცი წუთის სხვაობით), რომ ერთი გადაცდომის გამოვლიდან მეორე გადაცდომის გამოვლენამდე დროის შუალედში მოპასუხეს – მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციას არ გამოუცია და ვერც გამოსცემდა შესაბამის ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს შპს "ულევი-14-ის" დაჯარიმების თაობაზე. საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილი ითვალისწინებს ავტოგასამართ სადგურში მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმების საგადასახადო ორგანოს ლუქების გარეშე მუშაობის განმეორებით ჩადენისათვის დაჯარიმებას, ამდენად ხსენებული ნორმის თანახმად საჯარიმო სანქციის გამოყენების შესაძლებლობისათვის გადამწყვეტი მნიშვნელობა აქვს საგადასახადო სამართალდარღვევის არაერთგზისობას, ორჯერ ჩადენის ფაქტს. 139-ე მუხლის მე-3 და მე-6 ნაწილებისაგან განსხვავებით, რომლებშიც პირდაპირაა მითითებული ჯარიმის გამოყენების შემდეგ სამართალდარღვევის განმეორებით ჩადენაზე, ამავე მუხლის მე-9 ნაწილი მიუთითებს ქმედების განმეორებაზე და არა დაჯარიმების შესახებ ადმინისტრაციული აქტების მიღების შემდეგ ანალოგიური ქმედების განხორციელებაზე. განსახილველ შემთხვევაში ესაა სამართალდარღვევის გამოვლენის, ოქმის შედგენის მიუხედავად ერთი და იგივე სუბიექტის მიერ მართლსაწინააღმდეგო ქმედების გაგრძელება, საგადასახადო სამართალდარღვევის რამოდენიმეჯერ ჩადენა, რაც საგადასახადო სამართალდარღვევის მაკვალიფიცირებელ ნიშანს შეადგენს და იწვევს სამართალდარღვევისათვის მე-9 ნაწილით გათვალისწინებულ სანქციას. ამდენად, საკასაციო პალატა თვლის, რომ არსებობს საგადასახადო პასუხისმგებლობის გამოყენების ყველა საფუძველი, კერძოდ: ნორმატიული საფუძველი – საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილი, რომელიც ადგენს სანქციას ვალდებულების შეუსრულებლობისათვის, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 28.03.06წ. №258 ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქცია, რომელიც ადგენს მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმების დამოწმების და დალუქვის წესს, საგადასახადო ორგანოების და გადასახადის გადახდელის უფლება-მოვალეობებს; ფაქტობრივი საფუძველი – ერთი სუბიექტის კუთვნილ ორ ობიექტზე საგადასახადო სამართალდარღვევის განმეორება; პროცესუალური საფუძველი – კომპეტენტური ორგანოს აქტი – საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის კონკრეტული ჯარიმის დაკისრების შესახებ.

საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ საგადასახადო კოდექსის 125-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს შეიძლება დაეკისროს პასუხისმგებლობა მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძველებით და წესით. შესაბამისად, სადავო სამართალური თიერთობის მიმართ ვერ იქნება გამოყენებული ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 35-ე მუხლის დებულება, რომლის თანახმად განმეორებით ჩადენაში იგულისხმება ერთგვაროვანი სამართალდარღვევის ჩადენა, რომლის გამოც პირს უკვე დაედო ადმინისტრაციული სახდელი. საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის 1-ელ ნაწილში მოცემულია საგადასახადო კანონმდებლობის ამომწურავი ჩამონათვალი, ხსენებული ნორმით დადგენილია, რომ საგადასახადო კანონმდებლობა შედგება საქართველოს კონსტიტუციის, საქართველოს პარლამენტის მიერ რატიფიცირებული და ძალაში შესული საერთაშორისო ხელშეკრულების, ამ კოდექსის და მათ შესაბამისად მიღებული კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტებისაგან. ამდენად, საგადასახადო კანონმდებლობას არ განეკუთვნება ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსი, რის გამოც დაუშვებელია საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის მიმართ ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა კოდექსის ნორმების გამოყენება. ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის კოდექსი ითვალისწინებს რამოდენიმე სახის საგადასახადო-სამართლებრივი შინაარსის გადაცდომას, მაგრამ არა ავტოგასამართ სადგურში მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმების საგადასახადო ორგანოების ლუქების გარეშე მუშაობას, უკანასკნელი საგადასახადო კოდექსით არის გათვალისწინებული, შესაბამისად ამ სამართალდარღვევასთან დაკავშირებული სამართალური თიერთობა საგადასახადო კანონმდებლობით გათვალისწინებული ნორმების საფუძველზე უნდა გადაწყდეს. ამდენად, საკასაციო პალატა თვლის, რომ საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული სამართალდარღვევისათვის გამოყენებული უნდა იქნეს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული ნორმები. საგადასახადო კოდექსის 139.9 მუხლი ითვალისწინებს გაზრდილი საჯარიმო სანქციის გამოყენებას ქმედების განმეორებისათვის, ქმედების განმეორებით ჩადენად მიჩნევისათვის, ამავე მუხლის მე-3, მე-6 ნაწილებისაგან განსხვავებით, ნორმა არ უთითებს წინა ქმედებისათვის ჯარიმის გამოყენების პირობას. სამართალდარღვევის სხვადასხვა ობიექტებზე ჩადენა არ გამორიცხავს გამეორებას, ვინაიდან ორივე ობიექტი ერთ სუბიექტს ეკუთვნის. ამდენად, საკასაციო პალატა არ იზიარებს კასატორის – შპს "ულევი-14"-ის მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ ადგილი ჰქონდა არა განმეორებას, არამედ ერთ დღეს გამოვლენილ რამოდენიმე სამართალდარღვევას. საგულისხმოა, რომ მოსარჩელეს სადავოდ არ გა-

უხდია და დაეთანხმა 139-ე მუხლის მე-5 ნაწილით გათვალისწინებული დარღვევისათვის ჯარიმის დაკისრებას, თუმცა მე-5 ნაწილი, მე-9 ნაწილის მსგავსად, არ უკავშირებს ქმედების განმორებით ჩადენას ჯარიმის დადებას, წინმსწრები სამართალდარღვევისათვის სახდელის შეფარდებას ანუ სამართალდარღვევის ჩადენას უკვე არსებული სახდელის შემდგომ. საკასაციო პალატა თვლის, რომ შპს "ულევი-14-ის" 15000 ლარით დაჯარიმების შესახებ მიღებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები ემყარება საგადასახადო კანონმდებლობის მოთხოვნებს.

საქმის მასალებით დასტურდება, რომ 20.09.07წ. საგადასახადო სამართალდარღვევის <sup>100062-</sup>ად ოქმის საფუძველზე, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მოადგილის 05.10.07წ. <sup>1412</sup> ბრძანებით შპს "ულევი-14-ს", საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-6 ნაწილის საფუძველზე, სანქციის სახით განესაზღვრა ჯარიმა -2500 ლარის ოდენობით, ხოლო 29.10.07წ. <sup>1920</sup> საგადასახადო მოთხოვნით შპს "ულევი-14" ეცნობა, რომ მისი პირადი აღრიცხვის ბარათზე განხორციელდა ფინანსური სანქციის -2500 ლარის ოდენობის ჯარიმის დარიცხვა. საკასაციო პალატა არ იზიარებს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის მოსაზრებას 05.10.07წ. <sup>1412</sup> ბრძანებისა და 29.10.07წ. <sup>1920</sup> საგადასახადო მოთხოვნის მართლზომიერების შესახებ. 139.6 მუხლის მიხედვით, მე-5 ნაწილით განსაზღვრული ჯარიმის გამოყენების შემდეგ ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოუყენებლობა ჩაითვლება განმეორებით ჩადენილად. ამდენად, 139-ე მუხლის მე-6 ნაწილით გათვალისწინებული სანქციის გამოყენებისათვის სავალდებულო პირობას წარმოადგენს გადაცდომის ჩადენა მას შემდეგ, რაც იმავე სამართალდარღვევა მანამდე უკვე ჩაიდინა იმავე სახის გადაცდომა და ამ უკანასკნელის გამო საგადასახადო ინსპექციამ სამართალდამრღვევს დააკისრა საგადასახადო სანქცია-ჯარიმა. საქმის მასალებით დასტურდება, რომ შპს "ულევი-14" მიმართ იმავე დღეს, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის ინსპექტორებმა 20.09.07წ. 15<sup>00</sup> საათზე ლანჩხუთის რაიონში, სოფ. ... მდებარე ავტოგასამართ სადგურზე, ხოლო 16<sup>10</sup>-16<sup>40</sup>ს. ქ. ზუგდიდში, ... ქ. <sup>12</sup>-ში ავტოგასამართ სადგურზე აღმოჩენილ დარღვევებთან დაკავშირებით, კერძოდ, საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების გარეშე მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორების მოხდენისათვის <sup>100016</sup> სამართალდარღვევის ოქმის საფუძველზე 05.10.07წ. <sup>1413</sup> ბრძანებით შპს "ულევი-14" დაჯარიმდა 500 ლარით, ხოლო <sup>100061</sup>ად ოქმის საფუძველზე 05.10.07წ. <sup>1411</sup> ბრძანებით -1500 ლარით. ხსენებული საჯარიმო სანქციების დაკისრებასთან დაკავშირებული აქტები მოსარჩელეს არ გაუსაჩივრებია. დავის საგანს წარმოადგენს <sup>100062</sup>-ად საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის საფუძველზე გამოცემული 05.10.07წ. <sup>1412</sup> ბრძანება და 29.10.07წ. <sup>1920</sup> საგადასახადო მოთხოვნა, რომლებითაც მოსარჩელეს 139.6 მუხლის საფუძველზე დაეკისრა 2500 ლარის გადახდა. საკასაციო პალატა იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ მე-6 ნაწილით კვალიფიკაციისათვის სამართალდარღვევა ჩადენილი უნდა იყოს წინმსწრები სამართალდარღვევისათვის სახდელშეფარდებული პირის მიერ, ანუ წინმსწრები სამართალდარღვევისათვის ჯარიმის დაკისრების შემდგომ. ვინაიდან სადავოდ გამხდარი სამართალდარღვევის გამოვლენის მომენტში შპს "ულევი-14" ჯერ კიდევ არ იყო სახდელდადებული წინა, იგივე სახის საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის, საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ არსებობდა სასკ-ის 32.4 მუხლის საფუძველზე სადავო აქტის ბათილად ცნობისა და ადმინისტრაციული ორგანოსათვის საქმის გარემოებათა გამოკვლევის და შეფასების შემდეგ ახალი აქტის გამოცემის დავალება. საკასაციო პალატა არ იზიარებს მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის მოსაზრებას სახელმწიფო ბაჟთან დაკავშირებით, ვინაიდან სსკ-ის 53-ე მუხლის 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. აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო პალატა თვლის, რომ არ არსებობს მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილების საფუძველი.

**სარეზოლუციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1-ლი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 410-ე მუხლით და

**და ა დ გ ი ნ ა :**

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციისა და შპს "ულევი-14-ის" საკასაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდეს. უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 07.10.08წ. გადაწყვეტილება;
2. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

**სალარო აპარატის გამოუყენებლობა**

**გადაწყვეტილება  
საქართველოს სახელით**

18ს-948-908(2კ-09) 25 ნოემბერი, 2009 წ., ქ. თბილისი

**საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა**  
**შემადგენლობა: ნ. ქადაგიძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),**  
**ლ. მურუსიძე;**  
**ნ. სხირტლაძე**

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

**აღწერილობითი ნაწილი:**

2007 წლის 28 ივნისს ი/მ "მ. კ-იამ" სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას მოპასუხეების: საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და ამავე სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის მიმართ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობის თაობაზე.

მოსარჩელე სასარჩელო განცხადებაში მიუთითებდა, რომ სამეწარმეო საქმიანობას ახორციელებდა ქ. თბილისში, ... ქ. 147-ში, სადაც მომხმარებელთან ნაღდ ფულად ანგარიშსწორებას ახდენდა 1127090 საკონტროლო სალარო აპარატით. 2006 წლის 8 მაისამდე მოსარჩელე სამეწარმეო საქმიანობას ახორციელებდა ქ. თბილისში, ... ქ. 17-ში მდებარე სილამაზის სალონში, სადაც მომხმარებელთან ნაღდ ფულად ანგარიშსწორებას ახდენდა 1108903 საკონტროლო სალარო აპარატით. 2006 წლის 8 მაისიდან საკონტროლო სალარო აპარატი მოიხსნა რეგისტრაციიდან, ხოლო იმავე დღიდან მითითებულ სალონში სამეწარმეო საქმიანობას ახორციელებდა ი/მ "თ. უ-იას". 2006 წლის 16 ივნისს დაჯარიმდა სალარო აპარატის გამოუყენებლობისათვის თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 24 ივლისის 1303812 საგადასახადო მოთხოვნით. მოსარჩელის მითითებით, აღნიშნული ჯარიმა უნდა დარიცხოდა არა ი/მ "მ. კ-იას", არამედ ი/მ "თ. უ-იას", ვინაიდან, ეს უკანასკნელი ახორციელებდა სამეწარმეო საქმიანობას ქ. თბილისში, ... ქ. 17-ში მდებარე სილამაზის სალონში. აღნიშნულის შესახებ მოსარჩელემ განაცხადა საგადასახადო ინსპექციაშიც, ასევე, ი/მ "თ. უ-იამ" განცხადება შეიტანა თბილისის საგადასახადო ინსპექციაში ჯარიმის გადატანის შესახებ. რის შემდეგაც მოსარჩელემ თავის სამეწარმეო ადგილზე, ქ. თბილისში, ... ქ. 147-ში მიიღო თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 2 ოქტომბრის 1305614 საგადასახადო მოთხოვნა სალარო აპარატის გამოუყენებლობისათვის 500 ლარით დაჯარიმების თაობაზე. აღნიშნული ჯარიმები 2007 წლის თებერვალში გადაიხადა მოსარჩელე ი/მ "მ. კ-იამ". თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 15 აპრილის 1309480 საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველზე, ი/მ "მ. კ-იას" დაერიცხა ჯარიმა საკონტროლო სალარო აპარატის გამოუყენებლობისათვის საგადასახადო კოდექსის 139.6 მუხლის საფუძველზე, 2500 ლარის ოდენობით.

მოსარჩელის განმარტებით, უკანონო იყო სადავო საგადასახადო მოთხოვნა, რადგან ჯარიმა უნდა დარიცხოდა საგადასახადო კოდექსის არა 139.6, არამედ -139.5 მუხლის საფუძველზე, რადგან 2006 წლის 16 ივნისს არასწორად დაჯარიმდა. შესაბამისად, მოსარჩელე პირველად დაჯარიმ-

და 2006 წლის 2 ოქტომბერს, რის გამოც 2007 წლის 15 აპრილს უნდა დაჯარიმებულიყო სალა-  
რო აპარატის მეორედ გამოუყენებლობისათვის.

ყოველივე აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელე ითხოვდა საქართველოს ფინანსთა სამინის-  
ტროს შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 14 ივნისის 14924 ბრძანების, საქართველოს ფინან-  
სთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის  
21 მარტის 1309480 ბრძანების ბათილად ცნობასა და ჯარიმის განსაზღვრას საქართველოს საგადა-  
სახადო კოდექსის 139.5 მუხლის შესაბამისად.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 26 სექ-  
ტემბრის გადაწყვეტილებით ი/მ "მ. კ-იას" სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

საქალაქო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ ი/მ "მ. კ-ია" თბილისის საგადასახადო  
ინსპექციის 2006 წლის 24 ივლისის 1303812 და 2006 წლის 2 ოქტომბრის 1305614 საგადასახა-  
დო მოთხოვნების საფუძველზე დაჯარიმდა საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოუყენებლობისათ-  
ვის, რაც მოსარჩელეს სადავოდ არ გაუხდია და მან საგადასახადო მოთხოვნით გათვალისწინებუ-  
ლი ჯარიმა გადაიხადა სრულად. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 26 აგვისტოს  
1305614 ბრძანებაში თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 14 მაისის 101-05/213  
ბრძანებით შევიდა ცვლილება და ი/მ "მ. კ-ია" საკონტროლო-სალარო აპარატის განმეორებით გა-  
მოუყენებლობისათვის დაჯარიმდა 1500 ლარით, რაც მხარეს ასევე სადავოდ არ გაუხდია. ამდე-  
ნად, საქალაქო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ სადავო პერიოდისათვის მოქმედი საქარ-  
თველოს საგადასახადო კოდექსის 155.3 მუხლის შესაბამისად, ი/მ "მ. კ-იას" მიერ რეალურად  
აღიარებულ იქნა მითითებული საგადასახადო მოთხოვნები. აღნიშნულის შესაბამისად, საქალაქო  
სასამართლომ მიიჩნია, რომ თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ სწორად იქნა გამოყენებული  
საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139.6 მუხლი სადავო 2007 წლის 21 მარტის 1309480  
ბრძანებისა და 2007 წლის 16 აპრილის 1309480 საგადასახადო მოთხოვნის მიღებისას.

მითითებული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა ი/მ "მ. კ-იამ".

აპელანტის მითითებით, საქალაქო სასამართლომ ფაქტობრივი გარემოებების დადგენისას არ გა-  
ითვალისწინა ის ფაქტი, რომ ი/მ "თ. უ-იამ" 2006 წლის 14 აგვისტოს განცხადებით მიმართა  
თბილისის საგადასახადო ინსპექციას, რომლითაც ითხოვდა ი/მ "მ. კ-იასათვის" არასწორად და-  
რიცხული ჯარიმების გადატანას, იმ მოტივით, რომ 2006 წლის 14 მარტიდან თვითონ აწარმოებ-  
და სამეწარმეო საქმიანობას ქ. თბილისში, ... ქ. 17-ში მდებარე სილამაზის სალონში. ამდე-  
ნად, 2006 წლის 16 ივნისს არასწორად იქნა შედგენილი 1303812 ოქმი საგადასახადო სამარ-  
თალდარღვევის შესახებ.

ამდენად, აპელანტის მოსაზრებით, საქალაქო სასამართლომ სათანადოდ არ შეაფასა მტკიცებუ-  
ლებები, რითაც დაარღვია სსსკ-ის 105-ე მუხლის მოთხოვნები.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, აპელანტი ითხოვდა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინის-  
ტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 26 სექტემბრის გადაწყვეტილების გაუქმებასა და ახალი  
გადაწყვეტილებით მისი სარჩელის დაკმაყოფილებას.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 20 მაისის  
საოქმო განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის სა-  
გადასახადო ინსპექცია შეიცვალა მისი უფლებამონაცვლით -თბილისის რეგიონალური ცენტრით.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 27 მაისის  
განჩინებით ი/მ "მ. კ-იას" სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა თბილი-  
სის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 27 სექტემბრის გა-  
დაწყვეტილება.

მითითებული განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა ი/მ "მ. კ-იამ" და მოითხოვა თბილისის  
სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 27 მაისის განჩინების  
გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით მისი სასარჩელო განცხადების დაკმაყოფილება.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის  
2009 წლის 27 იანვრის განჩინებით ი/მ "მ. კ-იას" საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა -გაუქმდა  
თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 27 მაისის  
განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდა იმავე სასამართლოს.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 28 აპრი-  
ლის გადაწყვეტილებით ი/მ "მ. კ-იას" სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა -თბილისის საქალა-  
ქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 26 სექტემბრის გადაწყვეტილე-  
ბის შეცვლით მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც ი/მ "მ. კ-იას" სარჩელი დაკ-  
მაყოფილდა -ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსა-  
ხურის 2007 წლის 14 ივნისის 14924 ბრძანება და თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის  
მოადგილის 2007 წლის 21 მარტის 1309480 ბრძანება.

სააპელაციო სასამართლომ საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-6 ნაწილზე მითითებით 2500 ლარის ოდენობით ჯარიმის გამოყენება შესაძლებლად მიიჩნია საკონტროლო-სალარო აპარატის მესამედ გამოუყენებლობის ფაქტის დაფიქსირების შემთხვევაში და გამომდინარე იქიდან, რომ სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად ცნო, რომ ი/მ "მ. კ-იას" მხრიდან საკონტროლო-სალარო აპარატი არ გამოიყენა მხოლოდ ორჯერ, მისი მოთხოვნა მიიჩნია საფუძვლიანად.

ზემოაღნიშნული გადაწყვეტილება საკასაციო საჩივრით გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა და ამავე სამსახურის თბილისის რეგიონალურმა ცენტრმა, რომლებიც საკასაციო საჩივრების საფუძველზე ითხოვდნენ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმებას და ი/მ "მ. კ-იასათვის" სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმას. კასატორები საკასაციო საჩივარში მიუთითებდნენ, რომ სააპელაციო სასამართლომ ობიექტურად არ გამოიკვლია დავის კანონიერად გადაწყვეტისათვის საჭირო ყველა მტკიცებულება, რამაც, მათივე მითითებით, გამოიწვია საქმეზე არასწორი გადაწყვეტილების მიღება.

### **სამოტივაციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, საკასაციო საჩივრის საფუძველების შესწავლისა და გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერება დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და ამავე სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივრები უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ.

საკასაციო სასამართლო სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 407-ე მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე დადგენილად მიიჩნევს შემდეგ ფაქტობრივ გარემოებებს: ისანი-სამგორისა და მთაწმინდა-კრწანისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 16 ივნისის საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ <sup>1</sup>303812 ოქმით დადგინდა, რომ ქ. თბილისში, ... ქ. <sup>17</sup>-ში მდებარე ობიექტში ი/მ "მ. კ-ია" ახორციელებდა ფულად ანგარიშსწორებას საკონტროლო სალარო აპარატის გამოყენების გარეშე, რის გამოც თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 5 ივლისის <sup>1</sup>303812 ბრძანებით ი/მ "მ. კ-იას" განესაზღვრა სანქციის სახით ჯარიმა საგადასახადო კოდექსის 139.4 მუხლის შესაბამისად, 500 ლარის ოდენობით. აღნიშნულის თაობაზე, 2006 წლის 24 ივლისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ გამოცემულ იქნა <sup>1</sup>303812 საგადასახადო მოთხოვნა. მითითებული სამართალდარღვევის ოქმის თანახმად, ოქმი შედგა ქ. თბილისში, ... ქ. <sup>17</sup>-ში მდებარე ობიექტში, თუმცა ამავე ოქმში იურიდიულ და ფაქტობრივ მისამართად ასევე მითითა ქ. თბილისი, ... ქ. <sup>147</sup>.

ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 28 ივლისის საგადასახადო სამართალდარღვევის <sup>1</sup>305614 ოქმით დადგინდა, რომ ქ. თბილისში, ... ქ. <sup>147</sup>-ში მდებარე ობიექტში ანგარიშსწორება წარმოებდა საკონტროლო სალარო აპარატის გამოყენების გარეშე, რის გამოც 2006 წლის 26 აგვისტოს ბრძანებით საგადასახადო კოდექსის 139.4 მუხლის შესაბამისად, ინდ/მეწარმე "მ. კ-იას" სანქციის სახით დაეკისრა ჯარიმა 500 ლარის ოდენობით, რაზეც გაიცა 2006 წლის 2 ოქტომბრის <sup>1</sup>305614 საგადასახადო მოთხოვნა. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 14 მაისის ბრძანებით შესწორება შევიდა <sup>1</sup>305614 ბრძანებაში და ი/მ "მ. კ-იას" ნაცვლად 500 ლარისა სანქცია განესაზღვრა საგადასახადო კოდექსის 139.5 მუხლის შესაბამისად 1500 ლარის ოდენობით. აღნიშნულის შესაბამისად, თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 21 მარტის ბრძანებით, ი/მ "მ. კ-ია" სალარო აპარატის კვლავ გამოუყენებლობის გამო, საგადასახადო კოდექსის 139.6 მუხლის შესაბამისად, დაჯარიმდა 2500 ლარით.

ისანი-სამგორისა და მთაწმინდა-კრწანისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 8 მაისის <sup>147</sup> ცნობის საფუძველზე, სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ ი/მ "მ. კ-იას" კუთვნილი საკონტროლო-სალარო აპარატი, საქარხნო ნომრით 108903, განთავსებული ქ. თბილისში, ... ქ. <sup>17</sup>-ში, მოხსნილი იყო რეგისტრაციიდან.

საკონტროლო-სალარო აპარატის <sup>1</sup>2352 სარეგისტრაციო ბარათის საფუძველზე დადგინდა, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატი, საქარხნო ნომრით 108903, რომელიც დადგმული იყო ქ. თბილისში, ... ქ. <sup>17</sup>-ში, რეგისტრირებულ იქნა ი/მ "თ. უ-იას" სახელზე.

თბილისის საგადასახადო ინსპექციაში ი/მ "მ. კ-იას" მიერ 2006 წლის 15 მაისს წარდგენილი მიმართვით, მოსარჩელემ საგადასახადო ინსპექციას აცნობა, რომ ქ. თბილისში, ... ქ. <sup>17</sup>-ში კუთვნილი სილამაზის სალონი, 2006 წლის მაისიდან დაიხურა და მან 2006 წლის მაისიდან სასურსათო მაღაზია გახსნა ქ. თბილისში, ... ქ. <sup>147</sup>-ში.

საქმეზე ასევე დადგენილადაა ცნობილი, რომ 2006 წლის 14 აგვისტოს, ი/მ "თ. უ-იამ" განცხადებით მიმართა საგადასახადო ინსპექციას და მიუთითა, რომ 2006 წლის 16 ივნისის სალარო აპარატის გამოუყენებლობის გამო მის ნაცვლად ი/მ "მ. კ-იას" დააჯარიმეს და მოითხოვა ჯარიმის მის სახელზე გადატანა. უდავოა, რომ აღნიშნული ჯარიმა გადახდილია სრულად.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, დაუშვებელია ამ კოდექსის დარღვევით დაწესებული ან ამ კოდექსით გაუთვალისწინებელი გადასახადის გადახდის ვალდებულების ვინმესთვის დაკისრება. იმავე კოდექსის 123-ე მუხლი ადგენს, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევად მიიჩნევა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ამ უმოქმედობა), რომლისთვისაც საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა, ხოლო საგადასახადო კოდექსის 125-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს შეიძლება დაეკისროს პასუხისმგებლობა მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძვლით და წესით.

როგორც ზემოაღნიშნული ნორმების ანალიზი ცხადყოფს, სამართალდარღვევის გამოვლენისა და სანქციის შეფარდებამდე ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია, გამოიკვილოს, სამართალდარღვევა ჩადენილია თუ არა იმ პირის მიერ, ვისაც სახდელი დაედო და რამდენადაა დასაშვები ამ პირის მიმართ საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული სანქციის გამოყენება.

საკასაციო სასამართლო საქმეზე დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებზე დაყრდნობით უდავოდ მიიჩნევს, რომ 2006 წლის 16 ივნისს სალარო აპარატის გამოუყენლობის გამო ი/მ "მ. კ-ია" დააჯარიმეს ი/მ "თ. უ-იას" ნაცვლად.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, მართალია, კასატორები სადავოდ ხდიან ზემოაღნიშნულ ფაქტობრივ გარემოებას, მაგრამ აღნიშნულის უარსაყოფად ვერ წარმოადგენენ დამატებით და დასაბუთებულ საკასაციო პრეტენზიას, რის გამოც საკასაციო სასამართლო, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 407-ე მუხლის მე-2 ნაწილის მოთხოვნებიდან გამომდინარე, მიკვლევულია პროცესუალურ შესაძლებლობას ექვევებ დააყენოს დაგენილი ფაქტობრივი გარემოება და გამორიცხავს ი/მ "მ. კ-იას" მიერ 2006 წლის 16 ივნისს სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტს.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, მომხმარებელთან ნაღდი ფულადი ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოუყენებლობა იწვევს დაჯარიმებას 500 ლარის ოდენობით; იმავე მუხლის მე-5 ნაწილით, ამ მუხლის მე-4 ნაწილით განსაზღვრული ქმედება ჩადენილი განმეორებით დაჯარიმდება 1 500 ლარის ოდენობით, ხოლო რაც შეეხება მითითებული მუხლის მე-6 ნაწილს, აღნიშნული მუხლის დეფინიცია ითხოვს, რომ ამ მუხლის მე-4 ან/და მე-10 ნაწილებით განსაზღვრული ქმედება ჩადენილი იქნეს იმავე მუხლის მე-5 ნაწილით განსაზღვრული ჯარიმის გამოყენების შემდეგ, რაც გამოიწვევს დაჯარიმებას ყოველ შემდგომ განმეორებაზე 2 500 ლარის ოდენობით.

საქმეზე დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები და მითითებული მუხლის მოთხოვნები საკასაციო სასამართლოს აძლევს საფუძველს დაადასტუროს სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობის მართებულობა და თვლის, იმის გათვალისწინებით, რომ ი/მ "მ. კ-იას" 2006 წლის 16 ივნისს არ ჩაუდენია სამართალდარღვევა, 2006 წლის 28 ივლისს საგადასახადო სამართალდარღვევის 1305614 ოქმით დაფიქსირებული სამართალდარღვევა მისთვის ატარებს პირველად ხასიათს, რის გამოც მის მიმართ გამოყენებული უნდა იქნეს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-4 ნაწილით განსაზღვრული 500 ლარიანი ჯარიმა, რაც, თავის მხრივ, გამორიცხავს 2007 წლის 21 თებერვალს 1309480 სამართალდარღვევათა ოქმით დაფიქსირებული სამართალდარღვევის მიმართ საგადასახადო კოდექსის ზემოაღნიშნული მუხლის მე-6 ნაწილის გამოყენების შესაძლებლობას.

მიუხედავად იმისა, რომ საკასაციო სასამართლო ფაქტობრივად იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მოტივაციას, იმავდროულად კანონშეუსაბამოდ მიიჩნევს გასაჩივრებულ გადაწყვეტილებას იმ ნაწილში, რომლითაც სრულად ბათილად იქნა ცნობილი თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მოადგილის ბრძანება ი/მ "მ. კ-იას" 2500 ლარით დაჯარიმების თაობაზე.

საკასაციო სასამართლო თვლის, აღნიშნულით სააპელაციო სასამართლო გაცვდა მოსარჩელის მოთხოვნის ფარგლებს, რითიც მან დაარღვია სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 248-ე მუხლი, რომლის შესაბამისადაც, სასამართლოს უფლება არა აქვს, მიაკუთვნოს თავისი გადაწყვეტილებით მხარეს ის, რაც მას არ უთხოვია, იმ იმაზე მეტი, ვიდრე ის მოითხოვდა, იმავდროულად სააპელაციო სასამართლო მხრიდან დაირღვა საგადასახადო კოდექსის ზემოაღნიშნული მუხლის მოთხოვნები.

საკასაციო სასამართლო ყურადღებას მიაქცევს იმ გარემოებას, რომ ი/მ "მ. კ-ია" არ უარყოფს და, უფრო მეტიც, სადავოდ არ ხდის, რომ 2007 წლის 21 თებერვალს მისი მხრიდან ადგილი ჰქონდა სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტს, საქმის განხილვის ყველა სტადიაზე მოსარჩელე მითითებდა, რომ მან 2007 წლის 21 თებერვალს სამართალდარღვევა ჩაიდინა განმეორებით, რის გამოც დაუშვებელი იყო მის მიმართ საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-6 ნაწილის გამოყენება.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, ისევე როგორც სამართალდარღვევის ჩადენის გარეშე არ არსებობს სახდელის დადების საფუძველი, ასევე, თავად სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტი იძლევა სახდელის გამოყენების უპირობო საფუძველს, რისი გათვალისწინებითაც, საკასაციო სასამარ-

თლო დაუშვებლად მიიჩნევს ი/მ "მ. კ-იას" სახდელისაგან სრულად გათავისუფლების შესაძლებლობას და თვლის, რომ 2007 წლის 21 თებერვალს ჩადენილი სამართალდარღვევა უნდა დაკვალიფიცირდეს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-5 ნაწილის შესაბამისად და ჯარიმის სახით უნდა განისაზღვროს 1500 ლარი. იმავდროულად საკასაციო სასამართლო საჭიროდ მიიჩნევს ყურადღება მიექცეს შემდეგ გარემოებას, მხარეები სადავოდ არ ხდიან ი/მ "მ. კ-იას" მიერ 2006 წლის 28 ივლისის საგადასახადო სამართალდარღვევის 1305614 ოქმით დაფიქსირებული სამართალდარღვევისათვის 500 ლარის ნაცვლად 1 500 ლარის გადახდის ფაქტს (ზედმეტად გადაიხადა 1000 ლარი), რისი გათვალისწინებითაც საბოლოოდ ი/მ "მ. კ-იას" გადასახდელოდ დამატებით უნდა დაეკისროს 500 ლარი.

ამასთან, საკასაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს კასატორების მითითებას იმის თაობაზე, რომ სასამართლო მოკლებული იყო 2006 წლის 28 ივლისის საგადასახადო სამართალდარღვევის 1305614 ოქმით დაფიქსირებული სამართალდარღვევის კანონიერებაზე მსჯელობის შესაძლებლობას იმ მოტივით, რომ მხარეს აღნიშნული სასარჩელო წესით სადავოდ არ გაუხდია.

საკასაციო სასამართლო კასატორთა ყურადღებას მიაქცევს ი/მ "მ. კ-იას" სასარჩელო მოთხოვნას, რომლის საფუძველზეც მოსარჩელე ითხოვს ი/მ "მ. კ-იას" 2007 წლის 10 მაისის საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის თაობაზე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 14924 ბრძანების ბათილად ცნობას. საგულისხმოა, რომ საჩივრის ავტორი ადმინისტრაციული ორგანოს მხრიდან აქტის ბათილობას ითხოვდა სწორედ იმავე საფუძველებზე მითითებით, რაც სასარჩელო განცხადებაში აქვს წარმოდგენილი. მნიშვნელოვანია, რომ 2006 წლის 28 ივლისის 1305614 სამართალდარღვევის ოქმში ცვლილება შეტანილია 2007 წლის 14 მაისს, მას შემდეგ, რაც მ. კეკელიამ სადავოდ გახადა დაჯარიმების აქტი, ამასთან, ცვლილება შეტანილია ტექნიკური შესწორების სახით, რის შესაძლებლობასაც ამ ფორმით საკასაციო სასამართლო სრულად გამორიცხავს. საკასაციო სასამართლო საჭიროდ არ მიიჩნევს ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 14.05.07წ. 101-05/213 ბრძანების საგადასახადო კანონმდებლობასთან შესაბამისობის დეტალურ ანალიზს და კვლავაც განმარტავს, თავისთავად ის ფაქტი, რომ შერაცხული საგადასახადო სამართალდარღვევა პირის მიერ არ არის ჩადენილი, გამორიცხავს ამ უკანასკნელის მიმართ პასუხისმგებლობის ღონისძიებების გამოყენების შესაძლებლობას.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო საჭიროდ მიიჩნევს, გასაჩივრებული გადაწყვეტილების შეცვლით საქმეზე ახალი გადაწყვეტილების მიღებას, რომლითაც ადმინისტრაციული ორგანოების საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდება ნაწილობრივ.

#### **სარეზოლუციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 411-ე მუხლით და

#### **გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა :**

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და ამავე სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივრები დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
  2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 28 აპრილის გადაწყვეტილება და საქმეზე მიღებულ იქნას ახალი გადაწყვეტილება;
  3. ი/მ "მ. კ-იას" სარჩელი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
  4. ბათილად იქნეს ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 14 ივნისის 14924 ბრძანება;
- ნაწილობრივ ბათილად იქნას ცნობილი თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მოადგილის 2007 წლის 21 მარტის 1309480 ბრძანება ი/მ "მ. კ-იას" 2500 ლარით დაჯარიმების თაობაზე და საბოლოოდ აღნიშნული აქტით ი/მ "მ. კ-იას" გადასახდელოდ განესაზღვროს 500 ლარი.
5. საკასაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

## ლუქის დაზიანება

### განჩინება

1ბს-995-953(23-09)

2 დეკემბერი, 2009 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: ნ. ქადაგიძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

ნ. სხირტლაძე,

ლ. მურუსიძე

დავის საგანი: ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა

#### აღწერილობითი ნაწილი:

2008 წლის 26 ივნისს შპს "მაგნატი 2006-მა" სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას მოპასუხე -საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციისა და მესამე პირების -საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და -საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მიმართ და მოითხოვა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2008 წლის 10 მარტის 1000055 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის, 2008 წლის 13 მარტის 1584 ბრძანებისა და 2008 წლის 14 მარტის 1094-49 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა.

მოსარჩელე სასარჩელო განცხადებაში მიუთითებდა, რომ 2008 წლის 10 მარტს შპს "მაგნატი 2006-ის" კუთვნილ ავტოგასამართ სადგურზე, მდებარე დავით აღმაშენებლის მე-12 კმ-ზე დაზიანდა ევროდიზელი სვეტის მადოზირებელ მექანიზმზე არსებული ლუქი. აღნიშნული ლუქის დაზიანების შესახებ შპს "მაგნატი 2006-ის" დირექტორმა იმავე დღეს, 10 მარტს, წერილობით შეატყობინა თბილისის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას. შესაბამისად, იგი ითხოვდა მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციიდან წარმომადგენლის გამოგზავნას დაზიანებული ლუქის გადალუქვისათვის. აღნიშნული წერილი მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას ჩაბარდა 2008 წლის 10 მარტს.

იმავე დღეს ანუ 2008 წლის 10 მარტს 16 სთ-ზე მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის ინსპექტორების მიერ შემოწმებული იქნა თბილისში, აღმაშენებლის მე-12 კმ-ზე მდებარე შპს "მაგნატი 2006-ის" ავტოგასამართ სადგურზე მდებარე ევროდიზელის გამშვები სვეტის მადოზირებელ მექანიზმზე არსებული ლუქი. შემოწმების შედეგად მათ დაადგინეს, რომ ლუქი დაზიანებული იყო, რის გამოც შეადგინეს სამართალდარღვევათა ოქმი. აღნიშნული ოქმის საფუძველზე 2008 წლის 13 მარტს, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ მიღებული იქნა 1584 ბრძანება საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ, რითაც შპს "მაგნატი 2006" დაჯარიმებულ იქნა 15 000 ლარით. 2008 წლის 14 მარტს, შპს "მაგნატი 2006-ის" დირექტორმა წერილობით მიმართა მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას, სადაც ითხოვდა 2008 წლის 10 მარტის საგადასახადო სამართალდარღვევის 1000055 ოქმის გაუქმებას. მიუხედავად ამისა, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2008 წლის 14 მარტს გამოცემულ იქნა 1094-40 საგადასახადო მოთხოვნა, რის საფუძველზეც შპს "მაგნატი 2006-ს" დაეკისრა ჯარიმის თანხის 15 000 ლარის გადახდა.

მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2008 წლის 13 მარტის 1584 ბრძანების საფუძველზე შპს "მაგნატი 2006" დაჯარიმებული იქნა 15 000 ლარით. საგადასახადო ინსპექტორების მიერ სამართალდარღვევის 1000055 ოქმში მითითებულია არა აღნიშნულ სამართალდარღვევაზე, არამედ -სულ სხვა სახის დარღვევებზე, რომელსაც საერთოდ არ ითვალისწინებს არც საგადასახადო, არც სხვა კანონმდებლობა: მადოზირებული ლუქის დარღვევა.

მოსარჩელის მითითებით, გამშვებ სვეტზე ლუქის დაზიანება აღმოჩენილ იქნა საზოგადოების იმავე აგს მენეჯერის მიერ ყოველდღიური მორიგი შემოწმებისას, რომელმაც მაშინვე შეაჩერა გამშვები სვეტის მუშაობა, ხოლო შემდგომ აღნიშნული დაზიანება წერილობით აცნობა ინსპექციას. წერილშივე დაფიქსირდა როგორც დაზიანების აღმოჩენის დრო, ასევე, აგს-ის მენეჯერის მიერ გამშვები სვეტის მუშაობის შეჩერებისათვის გატარებული ღონისძიებანი.

ინსპექტორების მიერ სამართალდარღვევის 1000055 ოქმის შედგენის მომენტისათვის გამშვები სვეტი არ ფუნქციონირებდა. წინააღმდეგ შემთხვევაში ოქმში ინსპექტორების მიერ საგადასახადო კოდექსის 127.3 მუხლის საფუძველზე აუცილებლად დაფიქსირდებოდა შედგენის მომენტისათვის გამშვები სვეტის მუშაობის ფაქტი. ოქმში ასეთი ჩანაწერი საერთოდ არ არსებობს, რაც იმაზე მეტყველებს, რომ ინსპექტორების მიერ შემოწმებისას დადგენილ იქნა მხოლოდ ლუქის დარღვევა.



მოსარჩელის განმარტებით, მოცემულ შემთხვევაში სახეზე არ ყოფილა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-8 პუნქტით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის არც ერთი შემადგენელი ელემენტი: 1. მადოზირებელი მექანიზმის მუშაობა და 2. მექანიზმის საგადასახადო ორგანოს ლუქების გარეშე მუშაობა. ამ შემთხვევაში მხოლოდ საგადასახადო ორგანოს ლუქი დაზიანდა, რაც, თავის მხრივ, არ წარმოადგენს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლით გათვალისწინებულ სამართალდარღვევას და შესაბამისად არ იწვევს საჯარიმო სანქციებსაც. სადაო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები გასაჩივრებულ იქნა ჯერ ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურში, ხოლო შემდგომ ფინანსთა სამინისტროს დავების განმხილველ საბჭოში. ორივე ორგანოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილება -საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარი ეყრდნობოდა "ავტოგასამართ სადგურებში მარიგებელი სვეტების მადოზირებელი მრიცხველი მექანიზმების დალუქვის წესების შესახებ ინსტრუქციის დამტკიცების თაობაზე" საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 28 მარტის 1258 ბრძანების მე-2 მუხლის მე-8 პუნქტით მიჩნეულ სამართალდარღვევას. ასეთ სამართალდარღვევას კი მოქმედი საგადასახადო კოდექსი საერთოდ არ ითვალისწინებს.

მოსარჩელე სასარჩელო განცხადებაში განმარტავდა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილის შესაბამისად, პირს ჯარიმა 15 000 ლარის ოდენობით დაეკისრება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუკი მის მიერ საგადასახადო სამართალდარღვევა ჩადენილია განმეორებით. შპს "მაგნატი 2006" გააჩნია რამდენიმე ავტოგასამართი სადგური. თუკი სწორად მოხდება 139-ე მუხლის გაანალიზება, სამართალდარღვევა სწორედ კონკრეტული ავტოგასამართი სადგურის მიერ უნდა იქნეს ჩადენილი. ვინაიდან შპს "მაგნატი 2006-ს" მთელი საქართველოს მასშტაბით გააჩნია რამდენიმე ათეული ავტოგასამართი სადგური, თითოეული მათგანი ინდივიდუალურად არიან პასუხისმგებელი იმაზე, რომ იმუშაონ "მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმის საგადასახადო ორგანოს ლუქებით". თუკი დაარღვია ერთ-ერთმა ავტოგასამართმა სადგურმა, ანუ იმუშავა საგადასახადო ორგანოს ლუქების გარეშე, მისი ეს დარღვევა არ უნდა იქნეს გავრცელებული სხვა ავტოგასამართ სადგურებზე, რომელსაც დამოუკიდებლად თავისი ინდივიდუალური პასუხისმგებლობა გააჩნია საგადასახადო ლუქების სწორად მოწყობაზე.

მოსარჩელის მითითებით, ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია ადმინისტრაციული წარმოებისას გამოიკვილოს საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება და გადაწყვეტილება მიიღოს ამ გარემოებათა შეფასებისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე.

გარდა აღნიშნულისა, საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმში დაშვებულია დარღვევები, კერძოდ: 1. ოქმში უნდა აღინიშნოს მოქმედების დაწყებისა და დასრულების დრო (ოქმში მითითებულია მხოლოდ ერთი დრო) 2. მოქმედების ჩატარების თანმიმდევრობა (არანაირი აღწერილობა არ არის მითითებული) 3. გამშვები სვეტის არსებითი მდგომარეობა. მოცემულ შემთხვევაში კი, არა თუ აღწერილობა, არამედ -გამშვები სვეტის რიგითი ნომერიც კი არ არის სწორად მითითებული.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელე ითხოვდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2008 წლის 10 მარტის 1000055 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის, 2008 წლის 13 მარტის 1584 ბრძანებისა და 2008 წლის 14 მარტის 1094-49 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობას.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2008 წლის 5 დეკემბრის გადაწყვეტილებით მოსარჩელე შპს "მაგნატი 2006-ის" სარჩელი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა -სადაო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2008 წლის 13 მარტის 1584 ბრძანება და მის საფუძველზე გამოცემული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2008 წლის 14 მარტის 1094-49 საგადასახადო მოთხოვნა საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილით ჯარიმის დარიცხვის შესახებ შპს "მაგნატი 2006-ის" მიმართ; დაევალა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების შესწავლის, გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გამოეცა ახალი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები შპს "მაგნატი 2006-ის" მიმართ საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილით ჯარიმის დარიცხვასთან დაკავშირებით გადაწყვეტილების კანონიერ ძალაში შევლიდან ერთი თვის ვადაში.

პირველი ინსტანციის სასამართლო თავის გადაწყვეტილებაში განმარტავდა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 80-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო მოთხოვნა ადმინისტრაციული აქტია, რომელიც წარედგინება გადასახადის გადამხდელს, საგადასახადო აგენტს ან/და სხვა ვალდებულ პირს, რომლის შესრულება სავალდებულოა საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრულ შემთხვევაში და დადგენილი წესით, ამავე მუხლის მეორე პუნქტის თანახმად, საგადასახადო ორგანო ვალდებულია, გადასახადის გადამხდელს წარუდგინოს საგადასახადო მოთხოვნა,

თუ არსებობს მისი წარდგენის საფუძველი. წარდგენის კონკრეტულ საფუძველზე შესაბამის პირებს წარედგინება მხოლოდ ერთი საგადასახადო მოთხოვნა.

იმავ კოდექსის 83-ე მუხლის პირველი და მე-4 ნაწილების მიხედვით, "საგადასახადო მოთხოვნა" წყდება მისი შესრულებით ან გაუქმებით. "საგადასახადო მოთხოვნა" უქმდება, თუ მოთხოვნის წარმდგენმა უარი განაცხადა მასზე, ან თუ "საგადასახადო მოთხოვნაში" მითითებული პირის სარჩელის საფუძველზე, მოთხოვნა ცნობილ იქნა უკანონოდ ან დაუსაბუთებლად.

საგადასახადო კოდექსის 146-ე მუხლის მე-6 პუნქტის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გასაჩივრება ნიშნავს მის საფუძველზე გამოცემული "საგადასახადო მოთხოვნის" გასაჩივრებას და პირიქით.

საგადასახადო დავების განხილვის საერთო წესს განსაზღვრავს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 145-ე-161-ე მუხლები. აღნიშნული მუხლების შესაბამისად, საგადასახადო დავის დაწყების მატერიალურ საფუძველს წარმოადგენს საგადასახადო ორგანოს ან გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო კოდექსით დადგენილი ამა თუ იმ ვალდებულების დარღვევა, ხოლო რაც შეეხება ფორმალურ საფუძველს, ეს არის საგადასახადო ორგანოს მიერ გადასახადის გადამხდელისათვის მითითებული კოდექსის მე-80 მუხლით განსაზღვრული "საგადასახადო მოთხოვნის" წარდგენა, ან საგადასახადო ორგანოს მიერ ამავე კოდექსის 81-ე მუხლით განსაზღვრული "გადასახადის გადამხდელის მოთხოვნის" შესრულებაზე უარი.

იმავ საგადასახადო კოდექსის 146-ე მუხლის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს საგადასახადო დავის გადაწყვეტის ორი შესაძლო ფორმიდან აირჩიოს ერთ-ერთი: დავის გადაწყვეტა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში განხილვის წესით და დავის გადაწყვეტა სასამართლოს მიერ.

პირველი ინსტანციის სასამართლო განმარტავდა, რომ დავის გადაწყვეტა ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში განხილვის წესით შედგება ორი ეტაპისაგან: დავის გადაწყვეტა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურში და დავის გადაწყვეტა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოში.

საგადასახადო კოდექსის 149-ე მუხლის თანახმად, გადასახადის გადამხდელის, საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის საჩივარში აღნიშნება საგადასახადო მოთხოვნის შესრულებაზე უარის სამართლებრივი და ფაქტობრივი საფუძველები, ხოლო სხვა გადაწყვეტილების შემთხვევაში მისი გაუქმების სამართლებრივი და ფაქტობრივი საფუძველი.

საგადასახადო კოდექსის 147-ე მუხლის მე-2 პუნქტის თანახმად, თუ გადასახადის გადამხდელი უარს აცხადებს საგადასახადო მოთხოვნის შესრულებაზე ან არ დაეთანხმა ამ კოდექსის 145-ე მუხლის მე-2 ნაწილის "გ" ქვეპუნქტში აღნიშნულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტს, იგი ვალდებულია საგადასახადო მოთხოვნის, ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მიღებიდან 20 კალენდარული დღის ვადაში ამ კოდექსის 44-ე მუხლით დადგენილი წესით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურს გაუგზავნოს წერილობითი საჩივარი თუ დავის დაწყების ფორმად აირჩევს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში მის გადაწყვეტას. ამ ვადაში საჩივრის წარუდგენლობა ნიშნავს გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო მოთხოვნის ან ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ სამართლებრივი აქტის აღიარებას და დაიწყება მათი აღსრულება. კონკრეტულ შემთხვევაში მოსარჩელე შპს "მაგნატი 2006-მა" დავის გადაწყვეტის ფორმად აირჩია დავის გადაწყვეტა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში განხილვის წესით, შემდგომ კი დავის გადაწყვეტა სასამართლოს მიერ.

სასამართლო მიიჩნევდა, რომ მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2008 წლის 13 მარტის 1584 ბრძანება, რომლითაც საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილის შესაბამისად შპს "მაგნატი 2006-ს" პასუხისმგებლობის ზომად განესაზღვრა ჯარიმა 15000 ლარის ოდენობით და მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2008 წლის 14 მარტის საგადასახადო მოთხოვნა 1094-40 შპს "მაგნატი 2006-ის" სსკ 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილით ჯარიმის 15000 ლარის დარიცხვის შესახებ გამოცემულია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის გარემოებათა გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე, რის გამოც ხსენებული ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები სადაო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად უნდა იქნეს ცნობილი შემდეგ გარემოებათა გამო:

საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-8 პუნქტით გათვალისწინებულია საჯარიმო სანქციები იმ შემთხვევების გამო, როდესაც ავტოგასამართი სადგური მუშაობს საგადასახადო ორგანოს ლუქის გარეშე. ამდენად, აღნიშნული პუნქტის თანახმად, სამართალდარღვევა გამოიხატება ავტოგასამართი სადგურის მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმების საგადასახადო ორგანოს ლუქების გარეშე მუშაობაში, რაც იწვევს დაჯარიმებას 1500 ლარის ოდენობით.

ამავე მუხლის მე-9 პუნქტის თანახმად, ამ მუხლის მე-7 ან მე-8 ნაწილით განსაზღვრული ქმედება, ჩადენილი განმეორებით იწვევს დაჯარიმებას ყოველ შემდგომ განმეორებაზე 15000 ლარის ოდენობით.

პირველი ინსტანციის სასამართლო აღნიშნავდა, რომ საგადასახადო კოდექსის მე-3 მუხლის 1<sup>1</sup> პუნქტის თანახმად, ამ კოდექსის ცალკეული თავებისა და მუხლების გამოყენების მიზნით საქართველოს ფინანსთა მინისტრი ამტკიცებს ინსტრუქციებს.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 28 მარტის 1258-ე ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქციის "ავტოგასამართ სადგურებში მარიგებელი სვეტების მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმების დალუქვის წესის" მე-2 მუხლის მე-10 პუნქტის თანახმად, მარიგებელი სვეტის დაზიანების შემთხვევაში, თუ მისი შეკეთება მოითხოვს მადოზირებელ და/ან მრიცხველ მექანიზმებზე საგადასახადო და მეტროლოგიური დამოწმების ორგანოების მიერ დადებული ლუქის მოხსნას (მ.შ. მათი შეკეთების ან შეცვლის მიზნით), ან იმ შემთხვევაში, თუ გადამხდელმა აღმოაჩინა ლუქის დაზიანების ფაქტი, იგი ვალდებულია დაზიანების აღმოფხვრამდე შეაჩეროს საწვავის მიწოდება. აღნიშნულის შესახებ დაუყოვნებლივ წერილობით უნდა ეცნობოს ლუქის დამდებ საგადასახადო და მეტროლოგიური დამოწმების ორგანოს, რომლებიც ხსნიან თავის დადებულ ლუქებს და გამომწვევი მიზეზების აღმოფხვრის შემდგომ დადგენილი წესით ახდენენ მექანიზმების ხელახალ დალუქვას.

მოცემული პუნქტის საფუძველზე სასამართლო განმარტავდა, რომ გადასახადის გადამხდელს ეკისრება კანონისმიერი ვალდებულება მარიგებელ სვეტზე ლუქის დაზიანებისთანავე დაუყოვნებლივ აცნობოს აღნიშნულის შესახებ ლუქის დამდებ საგადასახადო ორგანოს და შეაჩეროს საწვავის მიწოდება. ვინაიდან ტერმინში "დაუყოვნებლივ" რა ვადა მოიაზრება, საგადასახადო კოდექსი არ მიუთითებს. სასამართლო მიიჩნევს, რომ ტერმინი "დაუყოვნებლივ" უნდა განიმარტოს როგორც ლუქის დაზიანებიდან რამდენიმე საათი ან იგივე დღე, რადგან თვით ლუქის დაზიანების შემთხვევაში, საწვავის მიწოდების გამო გადასახადის გადამხდელს ეკისრება პასუხისმგებლობა მის მიერ ჩადენილი სამართალდარღვევისათვის. აღნიშნულიდან გამომდინარე, არსებითია რომ გადასახადის გადამხდელი დაინტერესებულია ლუქის დაზიანებისთანავე აცნობოს ლუქის დამდებ საგადასახადო ორგანოს ლუქის დაზიანების შესახებ, მოითხოვოს დაზიანებული ლუქის შეცვლა და მადოზირებელი სვეტის ხელახლა გადალუქვა.

პირველი ინსტანციის სასამართლო მიუთითებდა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127 მუხლის მესამე პუნქტის "გ", "ე" და "ზ" ქვეპუნქტებით საგადასახადო ინსპექციის უფლებამოსილი პირის მიერ შედგენილ სამართალდარღვევის ოქმში უნდა აღინიშნოს: გ) მოქმედების დაწყების და დამთავრების დრო; ვ) გამოვლენილი სამართალდარღვევის შინაარსი და მისი ჩატარების თანმიმდევრობა; აგრეთვე, ზ) მოქმედების ჩატარების შედეგად გამოვლენილ საქმესთან დაკავშირებული არსებითი ფაქტები და გარემოებები.

სასამართლო თვლიდა, რომ საქმეზე წარმოდგენილი მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის მთავარი ინსპექტორის მიერ 2008 წლის 10 მარტს შედგენილი სამართალდარღვევის ოქმი შედგენილია საგადასახადო კოდექსის 127 მუხლის მესამე პუნქტის "გ" "ვ" და "ზ" ქვეპუნქტების მოთხოვნათა დარღვევით.

მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის ინსპექტორების მიერ დ. აღმაშენებლის მე-12 კილომეტრზე მდებარე შპს "მაგნატი 2006-ის" აგს შემოწმებისას გამოვლენილი იქნა, რომ მე-5 სვეტზე დარღვეული იყო მადოზირებულის ლუქი და აღნიშნულიდან გამომდინარე დარღვეულია საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-8 ნაწილი. სასამართლო თვლიდა, რომ წარმოდგენილ სამართალდარღვევის ოქმში ასახული არ არის გამოვლენილ საქმესთან დაკავშირებული არსებითი ფაქტები და გარემოებები. კერძოდ, ოქმით არ ფიქსირდება, რომ ... ხეივნის მე-12 კილომეტრზე მდებარე შპს "მაგნატი 2006-ის" კუთვნილი აგს-ი ახორციელებდა ავტომანქანების საწვავით გამართვას, რაც საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-8 ნაწილით გათვალისწინებულ სამართალდარღვევას იწვევს, წინააღმდეგ შემთხვევაში სამართალდარღვევის ფაქტს ადგილი არ ექნება, რადგან საგადასახადო ლუქის დაზიანება 139-ე მუხლის მე-8 პუნქტით სამართალდარღვევად არ მიიჩნევა და შესაბამისად მხოლოდ საგადასახადო ლუქის დაზიანება საჯარიმო სანქციებს არ ითვალისწინებს.

ის გარემოება, რომ შპს "მაგნატი 2006-ის" მიერ საგადასახადო ინსპექციაში წარდგენილი შეტყობინებით მადოზირებელ სვეტზე ლუქის დაზიანების შესახებ ვერ დგინდება განცხადების ჩაბარების დრო (საათი), შესაბამისად, შპს "მაგნატი 2006-ის" მიერ ვერ დასტურდება საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ 1000055 ოქმის შედგენამდე შპს "მაგნატი 2006-ის" მიერ განცხადების საგადასახადო ორგანოში წარდგენის ფაქტი, სასამართლოს მიერ არ იქნა გაზიარებული.

პირველი ინსტანციის სასამართლო მიუთითებდა საქართველოს პრეზიდენტის 1999 წლის 1 ივლისის 1414 ბრძანებულებით დამტკიცებული "საქმის წარმოების ერთიანი წესების ამოქმედების

შესახებ დებულების" რომლის თანახმად, სახელმწიფო დაწესებულებებში შესული დოკუმენტები, მათ შორის განცხადებები, წერილები ექვემდებარება რეგისტრაციას და ინდექსირებას. ამავე წესების თანახმად, სახელმწიფო დაწესებულებებში შესულ ნებისმიერ დოკუმენტს დაესმება შტამში სარეგისტრაციო ნომრით და შემოსვლის თარიღით. ვინაიდან შპს "მაგნატი 2006-ის" მიერ ადმინისტრაციულ ორგანოში, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციაში წარდგენილია წერილობითი შეტყობინება ... ხეივნის მე-12 კილომეტრზე მდებარე შპს "მაგნატი 2006-ის" კუთვნილ აგს ევროგამშვებ სვეტზე მადოზირებელი ლუქის დაზიანების შესახებ, აღნიშნული შეტყობინება უცილობლად უნდა იყოს რეგისტრირებული და ინდექსირებული მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციაში სათანადო წესით განცხადების რეგისტრაციის რიგითობით. საქალაქო სასამართლო ყურადღებას მიაქცევდა იმ გარემოებაზე, რომ თვით 10 მარტის 100055 სამართალდარღვევის ოქმში არ არის მითითებული სამართალდარღვევის ოქმის დაწყების და დამთავრების დრო საგადასახადო კოდექსის 123-ე მულის "გ" ქვეპუნქტის შესაბამისად, რადგან მოპასუხე სადაოდ ხდის წერილობით შეტყობინების წარდგენის დროს და საათს, აღნიშნულიდან გამომდინარე უნდა ვიგულისხმოთ, რომ შპს "მაგნატი 2006-ის" მიერ განცხადება წარდგენილია სამართალდარღვევის ოქმის შედგენამდე და სწორედ წარდგენილი განცხადება გახდა საფუძველი შემდგომში სამართალდარღვევის ოქმის შედგენისათვის. სასამართლო მიუთითებდა ზაგ მე-6 მუხლზე, რომლის თანახმად, შპს "მაგნატი 2006-ის" მიერ წარდგენილი განცხადების რეგისტრაცია და ინდექსაცია, ასევე სამართალდარღვევის ოქმში მოქმედების დაწყების და დამთავრების დროის მითითება, ადმინისტრაციული ორგანოს დისკრეციულ უფლებამოსილებას განეკუთვნება და არა განცხადების წარმდგენი ფიზიკური თუ იურიდიული პირის უფლებამოსილებას.

ის გარემოება, რომ შპს "მაგნატი 2006-ის" კუთვნილი ... ხეივნის მე-12 კილომეტრზე მდებარე აგს-ს მადოზირებელი მექანიზმის ლუქის დაზიანების პირობებში ახორციელებდა ავტომანქანების საწვავით გამართვას, სასამართლომ მიიჩნია არაარგუმენტირებულად.

საქალაქო სასამართლო განმარტავდა, რომ ასკ 1-ლი მულის მე-2 პუნქტის თანახმად, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის დადგენილი, ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში გამოიყენება საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის დებულებანი.

სსკ 102-ე მუხლის მესამე პუნქტის თანახმად, საქმის გარემოებები, რომლებიც კანონის თანახმად უნდა დადასტურდეს გარკვეული სახის მტკიცებულებებით, არ შეიძლება დადასტურდეს სხვა სახის მტკიცებულებებით.

სასამართლოს მოსაზრებით, აღნიშნული მტკიცება ეწინააღმდეგება საგადასახადო კოდექსის 123-ე მუხლის მესამე პუნქტის მოთხოვნებს, რომლის თანახმად საგადასახადო ინსპექციის უფლებამოსილი პირის მიერ შედგენილ სამართალდარღვევის ოქმში უნდა აღინიშნოს: ვ) გამოვლენილი სამართალდარღვევის შინაარსი და მისი ჩატარების თანმიმდევრობა, აგრეთვე ზ) მოქმედების ჩატარების შედეგად გამოვლენილი საქმესთან დაკავშირებული არსებითი ფაქტები და გარემოებები. აღნიშნული მუხლის მოთხოვნა იმპერატიული ხასიათისაა და არ შეიძლება შეიცვალოს სხვა სახის მტკიცებულებებით, კერძოდ, ოქმის შემდგენი მსხვილგადამდელთა ინსპექციის თანამშრომლების 11.03.08 წლის მოხსენებითი ბარათით.

სასამართლო მიიჩნევდა, რომ ავტოგასამართი სადგურის შემოწმებისას გამოვლენილი ნებისმიერი სამართალდარღვევა ასახული უნდა იქნეს სამართალდარღვევის ოქმში, წინააღმდეგ შეთხვევაში სამართალდარღვევის ოქმი თავის ფუნქციას და მნიშვნელობას დაკარგავდა და აღნიშნული შეიცვლებოდა საგადასახადო ინსპექციის უფლებამოსილი პირების მიერ წერილობითი ახსნა-განმარტებებით. ამდენად, სასამართლომ მიიჩნია, რომ ავტოგასამართი სადგურის მუშაობა საგადასახადო ლუქის გარეშე წარმოადგენს სამართალდარღვევის ოქმის არსებით ფაქტს და გარემოებას, რომლის ასახვა ოქმში სავალდებულოა.

საქალაქო სასამართლოს მოსაზრებით, ასევე საფუძველსმოკლებული იყო მოპასუხის წარმომადგენლის მტკიცება იმის შესახებ, რომ მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ ... ხეივნის მე-12 კილომეტრზე მდებარე შპს "მაგნატი 2006" კუთვნილი აგს-ი, განცხადების წარდგენამდე იქნა შემოწმებული 2008 წლის 10.03.157-მ ბრძანების საფუძველზე.

სასამართლო ასევე მიიჩნევდა, რომ პასუხისმგებლობის ღონისძიება უნდა იყოს სამართალდარღვევის ადეკვატური და მოცემულ შემთხვევაში 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილით გათვალისწინებული ჯარიმა უნდა დაუკავშირდეს შპს "მაგნატი 2006-ის" ერთი და იმავე აგს-ს მიერ ჩადენილ სამართალდარღვევის ფაქტს, რაც გამორიცხავს გადასახადის გადახდელის, კერძოდ შპს "მაგნატი 2006-ის" დაჯარიმებას 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილით. იმ შემთხვევაში, თუ სამართალდარღვევა ჩადენილია შპს "მაგნატი 2006-ის" სხვადასხვა ობიექტების, აგს-მიერ, რადგან სწორედ ცალკეული ობიექტის მიერ ჩადენილი სამართალდარღვევით განისაზღვრება ჯარიმის მოცულობა, როგორც პირველადი ისე განმეორებით ჩადენილი სამართალდარღვევისათვის და აღნიშნული სამართალდარღვევით გამოწვეული ბიუჯეტისათვის მიყენებული ზიანის მოცულობა. სამართლიანობის პრინციპის

გათვალისწინებით, ზიანი უნდა შეესაბამებოდეს დაცულ სიკეთეს. შპს "მაგნატი 2006" განმეორებით დაჯარიმდა საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 პუნქტით დ. აღმშენებლის მე-12 კილომეტრზე მდებარე აგს მიმართ შედგენილი სამართალდარღვევისათვის იმის გამო, რომ შპს "მაგნატი 2006-ის" კუთვნილი გორის რ-ნის სოფ. ... მდებარე აგს დაჯარიმებული იყო ასე 139-ე მუხლის მე-8 ნაწილით. სასამართლო მიიჩნევდა, რომ ამგვარი ჯარიმის გამოყენება შპს "მაგნატი 2006-ის" მიმართ რეპრესიულ ხასიათს ატარებს, რაც ეწინააღმდეგება საგადასახადო კანონმდებლობას, რადგან საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-8 ნაწილი სამართალდარღვევად მიიჩნევს ავტოგასამართი სადგურის მიერ მადოზირებელი და მრიცხველის მექანიზმების საგადასახადო ორგანოს ლუქების გარეშე მუშაობას.

პირველი ინსტანციის სასამართლო განმარტავდა, რომ საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია ადმინისტრაციული წარმოებისას გამოიკვლიოს საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება და გადაწყვეტილება მიიღოს ამ გარემოებათა შეფასების და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე. აგრეთვე, დაუშვებელია ადმინისტრაციული აქტის გამოცემას საფუძველად დაედოს ისეთი გარემოება, რომელიც კანონით დადანილი წესით არ არის გამოკვლეული.

ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 პუნქტის თანახმად, თუ სასამართლო მიიჩნევს, რომ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ სამართლებრივი აქტი გამოცემულია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების შეფასების გარეშე, იგი უფლებამოსილია, სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად ცნობის ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი და დაავალოს ადმინისტრაციულ ორგანოს ამ გარემოებათა გამოკვლევის და შეფასების შედეგად გამოსცეს ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი. სასამართლო ამ გადაწყვეტილებას იღებს, თუ ადმინისტრაციული აქტის ბათილად ცნობისათვის არსებობს მხარის გადაუდებელი ინტერესი, რაც ნაწილობრივ სარჩელის დაკმაყოფილების სამართლებრივი საფუძველია.

ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით სასამართლო თვლიდა, რომ სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად უნდა იქნეს ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2008 წლის 13 მარტის 1584 ბრძანება შპს "მაგნატი 2006-სათვის" პასუხისმგებლობის ზომად 15000 ლარის დარიცხვის შესახებ და მის შესაბამისად 2008 წლის 14 მარტის 1094-49 საგადასახადო მოთხოვნა საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილით ჯარიმის დარიცხვის შესახებ.

საქალაქო სასამართლო მიუთითებდა, რომ ადმინისტრაციულმა ორგანომ ადმინისტრაციული წარმოების შედეგად დაინტერესებული მხარის შპს "მაგნატი 2006-ის" მანაწილეობით უნდა გამოიკვლიოს, მოხდა თუ არა 2008 წლის 10 მარტს ... ხეივნის მე-12 კილომეტრზე მდებარე შპს "მაგნატი 2006-ის" კუთვნილი აგს-ის მადოზირებელ სვეტზე საგადასახადო ინსპექციის მიერ ლუქის მთლიანობის დარღვევის დროს ა/მანქანების საწვავით გამართვის გამოვლენა, თუ ასეთი მოხდა, რატომ არ აისახა 2008 წლის 10 მარტის 1000055 სამართალდარღვევის ოქმში, რატომ არ აისახა სასამართალდარღვევის ოქმში შემოწმების დაწყების ან დამთავრების დრო, აგრეთვე გამოკვლეული და შეფასებული უნდა იქნას მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციაში შპს "მაგნატი 2006-ის" მიერ წარდგენილი წერილობითი შეტყობინება მადოზირებელ სვეტზე ლუქის დაზიანების შესახებ რეგისტრირებული და ინდექსირებულია თუ არა კანონმდებლობის მოთხოვნათა შესაბამისად, რადგან სამართალდარღვევის 100055 ოქმი საფუძველად დაედო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2008 წლის 13 მარტის 1584 ბრძანებას და მის საფუძველზე გამოცემულ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2008 წლის 14 მარტის 1094-49 საგადასახადო მოთხოვნას საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილით ჯარიმის დარიცხვის შესახებ. აგრეთვე, უნდა გამოიკვლიოს და შეაფასოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 პუნქტით გათვალისწინებული ჯარიმის დარიცხვის კანონიერება, 139-ე მუხლის მე-9 პუნქტით სამართლიანობის პრინციპის გათვალისწინებით შპს "მაგნატი 2006-ის" მიმართ, რადგან 139-ე მუხლის მე-8 პუნქტის თანახმად, სამართალდარღვევად მიჩნეულია ავტოგასამართი სადგურის მიერ მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმების საგადასახადო ორგანოს ლუქების გარეშე მუშაობა.

სასამართლო ასევე მიუთითებდა, რომ ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებათა გამოკვლევისა და ურთიერთშეჯერების შედეგად უნდა გამოსცეს ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები შპს "მაგნატი 2006-ის" მიმართ საჯარიმო სანქციის გამოყენებასთან დაკავშირებით საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 პუნქტის შესაბამისად.

აღნიშნული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა, რომლითაც მოითხოვეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2008 წლის 5 დეკემბრის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

პირველი აპელანტი - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია სააპელაციო საჩივარში აღნიშნავდა, რომ ავტოგასამართ სადგურებში მარიგებელი სვეტების მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმების დალუქვის წესების შესახებ ინსტრუქციის დამტკიცების თაობაზე საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 28 მარტის 1258 ბრძანების მე-2 მუხლის მე-10 პუნქტის შესაბამისად, მარიგებელი სვეტის დაზიანების შემთხვევაში, თუ მისი შეკეთება მოითხოვს მადოზირებელ და/ან მრიცხველ მექანიზმებზე საგადასახადო და მეტროლოგიური დამოწმების ორგანოების მიერ დადებული ლუქის მოხსნას (მ.შ მათი შეკეთების ან შეცვლის მიზნით) ან იმ შემთხვევაში, თუ გადამხდელმა აღმოაჩინა ლუქის დაზიანების ფაქტი, იგი ვალდებულია, დაზიანების აღმოფხვრამდე შეაჩეროს საწვავის მიწოდება. აღნიშნულის შესახებ დაუყოვნებლივ წერილობით უნდა ეცნობოს ლუქის დამდებ საგადასახადო და მეტროლოგიური დამოწმების ორგანოს, რომლებიც ხსნიან თავის დადებულ ლუქებს და გამომწვევი მიზეზების აღმოფხვრის შემდგომ დადგენილი წესით ახდენენ მექანიზმების ხელახალ დალუქვას.

აპელანტი მიუთითებდა, რომ გადამხდელის წარმომადგენელი ადასტურებს სამართალდარღვევის ფაქტს ოქმის შესაბამის გრაფაში გაკეთებული შენიშვნით, მაგრამ არაფერია ნათქვამი ლუქის დაზიანების შესახებ განცხადების წარდგენის თაობაზე. საგადასახადო ინსპექციაში წარდგენილი განცხადებით ვერ დგინდება განცხადების ჩაბარების დრო (საათი), შესაბამისად, შპს "მაგნატი 2006-ის" მიერ ვერ დასტურდება საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ 1000055-ად/ს ოქმის შედგენამდე განცხადების საგადასახადო ორგანოში წარდგენის ფაქტი.

მეორე აპელანტი - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური სააპელაციო საჩივარში აღნიშნავდა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-17 თავით გათვალისწინებული მართლსაწინააღმდეგო ქმედებისათვის პასუხისმგებლობა ეკისრებათ საწარმოებს/ორგანიზაციებს და ფიზიკურ პირებს. აქედან გამომდინარე, აპელანტის მოსაზრებით, არალოგიკურია მოსარჩელის არგუმენტაცია იმის შესახებ, რომ სამართალდამრღვევს ჩადენილი სამართალდარღვევის აღმოსაფხვრელად უნდა მიეცეს შესაბამისი ვადა და ასეთი სახის ვადა დადგენილია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 82-ე მუხლის პირველი ნაწილით, რომლის მიხედვითაც გადასახადის გადამხდელმა/საგადასახადო აგენტმა ან სხვა ვალდებულმა პირმა "საგადასახადო მოთხოვნა უნდა შეასრულოს მისი მიღებიდან 20 კალენდარული დღის განმავლობაში.

აპელანტი ასევე აღნიშნავდა, რომ 2007 წლის 1 ნოემბერს 1617 და 2007 წლის 5 ნოემბერს 1094-97 "საგადასახადო მოთხოვნების" შესაბამისად, შპს "მაგნატი 2006-ს" საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მერვე ნაწილის საფუძველზე, ჯარიმის სახით გადასახდელად დაერიცხა 1500 ლარი, ამასთანავე გამოვლენილია ამ მუხლის მეშვიდე და მერვე ნაწილით განსაზღვრული ქმედება ჩადენილი იმავე პირის მიერ განმეორებით. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილის შესაბამისად, პირი ჯარიმდება ყოველ შემდგომ განმეორებაზე 15 000 ლარის ოდენობით.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, აპელანტი მიიჩნევდა, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ გამოცემული 2008 წლის 13 მარტის 1584 ბრძანება შპს "მაგნატი 2006-ზე" საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილის შესაბამისად ჯარიმის თანხის 15 000 ლარის დაკისრებაზე შესაბამისობაშია მოქმედ კანონმდებლობასთან.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 7 აპრილის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა მოცემულ საქმეზე თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2008 წლის 5 დეკემბრის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო პალატა განმარტავდა, რომ მომხმარებლებთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დარღვევის შემთხვევაში სანქციები და მისი გამოყენების წესი განსაზღვრულია საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლით. დასახელებული მუხლის მერვე ნაწილით, ავტოგასამართ სადგურში მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმების საგადასახადო ორგანოს ლუქების გარეშე მუშაობა იწვევს დაჯარიმებას 1500 ლარის ოდენობით. ხოლო

მე-9 ნაწილის თანახმად, ამ მუხლის მე-7 ან მე-8 ნაწილით განსაზღვრული ქმედება, ჩადენილი განმეორებით, იწვევს დაჯარიმებას ყოველ შემდგომ განმეორებაზე 15 000 ლარის ოდენობით. ანუ დასახელებული ნორმით, სამართალდარღვევის კვალიფიკაციისათვის აუცილებელი პირობაა სადგურში მადოზირებელი და მრიხველი მექანიზმების საგადასახადო ორგანოს ლუქების გარეშე მუშაობის ფაქტის არსებობა.

საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლით რეგლამენტირებულია საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმის წარმოების წესი, რომლის მე-3 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შედგენისას მასში უნდა მიეთითოს მოქმედების შინაარსი და მისი თანმიმდევრობა, ასევე მოქმედების ჩატარებისას გამოვლენილი, საქმესთან დაკავშირებული არსებითი ფაქტები და გარემოებები.

სააპელაციო პალატამ გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს მოსაზრება იმასთან დაკავშირებით, რომ მსხილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2008 წლის 10 მარტის საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ ოქმით, რაც საფუძვლად დაედო სადაო საგადასახადო მოთხოვნის გამოცემას, არ დგინდება შპს "მაგნატი 2006-ის" მიერ აღნიშნული სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტი.

სააპელაციო პალატა აღნიშნავდა, რომ საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის იმპერატიული ხასიათი გამორიცხავს აპელანტების მოსაზრების მართებულობას იმის თაობაზე, შპს "მაგნატი 2006-ის" მიერ მადოზირებელი მექანიზმის ლუქის დაზიანების პირობებში, ა/მანქანების საწვავით გამართვის ფაქტი დასტურდება ოქმის შემდგენი პირების მოხსენებითი ბარათით.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 28 მარტის 1258-ე ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქციის "ავტოგასამართ სადგურებში მარიგებელი სვეტების მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმების დალუქვის წესის" მე-2 მუხლით განსაზღვრულია ავტოგასამართ სადგურებში მარიგებელი სვეტების მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმების დალუქვის წესი, რომლის მე-10 პუნქტით განსაზღვრულია გადამხდელის ვალდებულება ლუქის დაზიანების აღმოჩენის შემთხვევაში მის აღმოფხვრამდე შეაჩეროს საწვავის მიწოდება, ამასთან, აღნიშნულის შესახებ დაუყოვნებლივ წერილობით უნდა აცნობოს ლუქის დამდებ საგადასახადო და მეტროლოგიური დამოწმების ორგანოებს.

საქართველოს პრეზიდენტის 1999 წლის 1 ივლისის 1414 ბრძანებულებით დამტკიცებული "საქმის წარმოების ერთიანი წესების ამოქმედების შესახებ" თანახმად, სახელმწიფო დაწესებულებებში შესული დოკუმენტები, მათ შორის განცხადებები, წერილები, ექვემდებარება რეგისტრაციას და ინდექსირებას. ანუ დასახელებული ნორმატიული აქტით განსაზღვრულია ადმინისტრაციული ორგანოს ვალდებულება მოახდინოს ადმინისტრაციულ ორგანოში წარდგენილი განცხადების რეგისტრაცია.

სააპელაციო პალატამ დადგენილად მიიჩნია, რომ 2008 წლის 10 მარტს, შპს "მაგნატი 2006-მა" წერილით მიმართა საგადასახადო ინსპექციას და მოითხოვა მრიცხველის დალუქვა იმ საფუძვლით, რომ ევროდიზელის გამშვებ სვეტზე, დაზიანებულია მადოზირებელი მექანიზმის ლუქი, შეტყობინებაში ასევე მიუთითა მრიცხველის მაჩვენებელზე -078901.

სააპელაციო პალატამ არ გაიზიარა აპელანტების მოსაზრება და მიიჩნია, რომ წარმოდგენილი მტკიცებულებებით არ დასტურდება ის ფაქტი, რომ შპს "მაგნატი 2006-ის" მიერ საგადასახადო ორგანოში განცხადება მადოზირებელ სვეტზე ლუქის დაზიანების თაობაზე წარდგენილია მას შემდეგ, არც ამ უკანასკნელის მიერ გამოვლენილი იქნა სამართალდღვევა.

აღნიშნულთან მიმართებაში პალატა მიუთითებდა იმ გარემოებაზე, რომ სამართალდარღვევის ოქმი, საგადასახადო კოდექსის 127.3 მუხლის "გ" ქვეპუნქტის მოთხოვნათა საწინააღმდეგოდ, არ შეიცავს მითითებას შემოწმების დაწყებისა და მისი დასრულების დროის თაობაზე.

ზემოთდასახელებულ საფუძვლებზე მითითებით სააპელაციო პალატამ გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს მოსაზრება იმის თაობაზე, რომ სახეზეა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილით გათვალისწინებული შემთხვევა -საგადასახადო ორგანოს მიერ სადაო აქტი გამოცემულია მასთან წარდგენილი ფაქტობრივი გარემოებების შესაბამისი სამართლებრივი შეფასებისა და გადამოწმების გარეშე.

აღნიშნულ განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ რომლითაც მოითხოვეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 7 აპრილის განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

კასატორი საკასაციო საჩივარში აღნიშნავდა, რომ სადაო საგადასახადო ჯარიმა გამომდინარეობს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილიდან, რომლის შესაბამისად - ავტოგასამართ სადგურში მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმის გარეშე მუშაობა იწვევს დაჯა-

რიმებას 1500 ლარით; იგივე ქმედება -ჩადენილი განმეორებით, იწვევს დაჯარიმებას ყოველ შემდგომ განმეორებაზე 15 000 ლარით.

კასატორის მოსაზრებით, ვინაიდან წინა პერიოდში მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 1 ნოემბერის 1617 და 2007 წლის 5 ნოემბერის 094-97 "საგადასახადო მოთხოვნების" შესაბამისად, შპს "მაგნატი 2006-ს" საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მერვე ნაწილის საფუძველზე, ჯარიმის სახით გადასახდელად დაერიცხა 1500 ლარი, ამასთანავე გამოვლენილია ამ მუხლის მეშვიდე და მერვე ნაწილით განსაზღვრული ქმედება ჩადენილი იმავე პირის მიერ განმეორებით. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილის შესაბამისად, პირი ჯარიმდება ყოველ შემდგომ განმეორებაზე 15 000 ლარის ოდენობით.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, შემოსავლების სამსახური მიიჩნევდა, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ გამოცემული 2008 წლის 13 მარტის 584 ბრძანება შპს "მაგნატი 2006-ზე" საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილის შესაბამისად ჯარიმის თანხის 15 000 ლარის დაკისრებაზე შესაბამისობაშია მოქმედ კანონმდებლობასთან.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 28 მარტის 258-ე ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქციის "ავტოგასამართ სადგურებში მარიგებელი სვეტების მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმების დალუქვის წესის" მეორე მუხლის მე-10 პუნქტის შესაბამისად, მარიგებელი სვეტის დაზიანების შემთხვევაში, თუ მისი შეკეთება მოითხოვს მადოზირებელ ან/და მრიცხველ მექანიზმებზე საგადასახადო და მეტროლოგიური დამოწმების ორგანოების მიერ დადებული ლუქის მოხსნას (მათი შეკეთების ან შეცვლის მიზნით) ან იმ შემთხვევაში, თუ გადამხდელმა აღმოაჩინა ლუქის დაზიანების ფაქტი, იგი ვალდებულია, დაზიანების აღმოფხვრამდე შეაჩეროს საწვავის მიწოდება. აღნიშნულის შესახებ დაუყოვნებლივ წერილობით უნდა ეცნობოს ლუქის დამდებ საგადასახადო და მეტროლოგიური დამოწმების ორგანოებს, რომლებიც ხსნიან თავის დადებულ ლუქებს და გამომწვევი მიზეზების აღმოფხვრის შემდგომ დადგენილი წესით ახდენენ მექანიზმების ხელახალ დალუქვას. ამავე ბრძანების მეორე მუხლის მერვე პუნქტის შესაბამისად, ავტოგასამართ სადგურში არსებულ მადოზირებელ და მრიცხველ მექანიზმებზე საგადასახადო ორგანოს ლუქის უქონლობა განიხილება საგადასახადო სამართალდარღვევად და იწვევს პასუხისმგებლობას საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლით დადგენილი წესით.

კასატორი აღნიშნავდა, რომ მადოზირებელ სვეტზე საგადასახადო ინსპექციის ლუქის მთლიანობის დარღვევის ფაქტს ადასტურებს შპს "მაგნატი 2006-ის" წარმომადგენელი საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ ოქმის შესაბამის გრაფაში გაკეთებული შენიშვნით.

კასატორი -საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური საკასაციო საჩივარში აღნიშნავდა, რომ ვერც პირველი ინსტანციის სასამართლო და ვერც სააპელაციო სასამართლო ვერ მიუთითებს სადაოდ მიჩნეული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემისას, თუ რომელი მნიშვნელოვანი გარემოება არ იქნა სათანადოდ შესწავლილი და გამოკვლეული მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ და ახალი აქტის გამოცემისას, თუ რაზე უნდა იქნეს ყურადღება გამახვილებული.

მეორე კასატორი -საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია საკასაციო საჩივარს აფუძნებდა იმ გარემოებაზე, რომ სააპელაციო სასამართლოს მიერ განჩინება მიღებულია სამართლის ნორმების დარღვევით. კერძოდ, სააპელაციო პალატამ განჩინების მიღებისას არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა; გამოიყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა და არასწორად განმარტა კანონი.

### **სამოტივაციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, საკასაციო საჩივრის საფუძვლების შესწავლისა და გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივრები უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქმეზე დადგენილად ცნობილ შემდეგ გარემოებებზე: საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის მიერ 2008 წლის 10 მარტს შედგენილი 000055 ოქმის საფუძველზე შპს "მაგნატი 2006-ის" მიმართ დაფიქსირდა სამართალდარღვევა გათვალისწინებული საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-8 ნაწილით. კერძოდ, ოქმში მიეთითა, რომ მე-5 სვეტზე დარღვეული იყო მადოზირებელი ლუქის მთლიანობა.

ოქმზე გაკეთებული შენიშვნის თანახმად, შენიშვნის შემტანი ითხოვს ყურადღება მიექცეს იმ გარემოებას, რომ ლუქი შეგნებულად არ დაუზიანებია და სვეტი იყო გაჩერებული.



მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 1584 ბრძანებით საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილის შესაბამისად, შპს "მაგნატი 2006-ს" პასუხისმგებლობის ზომად განესაზღვრა ჯარიმა 15000 ლარის ოდენობით.

2008 წლის 14 მარტს შპს "მაგნატი 2006-ს" წარედგინა საგადასახადო მოთხოვნა 1094-40 სსკ 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილით ჯარიმის 15000 ლარის დარიცხვის შესახებ.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2008 წლის 14 აპრილის 1981 ბრძანებით შპს "მაგნატი 2006-ს" უარი ეთქვა მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2008 წლის 14 მარტის 1094-40 საგადასახადო მოთხოვნის გაუქმებაზე.

დადგენილია, რომ ზემოაღნიშნული დარღვევის გამოვლენამდე, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 05.11.07წ. 094-97 საგადასახადო მოთხოვნის შესაბამისად, შპს "მაგნატი-2006" საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-8 ნაწილის საფუძველზე დაჯარიმებული იყო 1500 ლარით.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-8 ნაწილის შესაბამისად, ავტოგასამართ სადგურში მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმების საგადასახადო ორგანოს ლუქის გარეშე მუშაობა იწვევს დაჯარიმებას 1500 ლარის ოდენობით, ხოლო იმავე მუხლის მე-9 ნაწილის შესაბამისად, ამ მუხლის მე-7 ან მე-8 ნაწილით განსაზღვრული ქმედება, ჩადენილი განმეორებით, იწვევს დაჯარიმებას ყოველ შემდგომ განმეორებაზე 15000 ლარის ოდენობით.

სააპელაციო სასამართლომ ზემოაღნიშნული მუხლის შინაარსზე დაყრდნობით, მითითებული მუხლის შემადგენლობისათვის სავალდებულოდ მიიჩნია მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმების საგადასახადო ორგანოს ლუქის გარეშე მუშაობის ფაქტის არსებობა და ჩათვალა, იმისათვის, რომ ქმედება დაკვალიფიცირდეს სამართალდარღვევად, საჭიროა ადგილი ჰქონდეს მომსახურების განხორციელების ფაქტს.

წარმოდგენილი მსჯელობის მართებულობის შეფასების თვალსაზრისით, საკასაციო სასამართლო საჭიროდ მიიჩნევს სააპელაციო სასამართლოს ყურადღება მიაქციოს საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 28 მარტის 1258 ბრძანებით დამტკიცებული "ავტოგასამართ სადგურებში მარიგებელი სვეტების მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმების დალუქვის შესახებ" ინსტრუქციის დებულებებს. მითითებული ინსტრუქციის მე-2 მუხლის მე-8 პუნქტის შესაბამისად, ავტოგასამართ სადგურში არსებულ მადოზირებელ და მრიცხველ მექანიზმებზე საგადასახადო ორგანოს ლუქის არ ქონა (მ.შ.ლუქის მთლიანობის დარღვევა, თუ გადამხდელმა ამ მუხლის მე-10 პუნქტის მიხედვით არ შეატყობინა შესაბამის საგადასახადო ორგანოს აღნიშნულის შესახებ), განიხილება საგადასახადო სამართალდარღვევად და იწვევს პასუხისმგებლობას საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლით დაგენილი წესით.

ამდენად, როგორც ნორმის შინაარსი ცხადყოფს, თავისთავად ლუქის მთლიანობის დარღვევა იწვევს შესაბამის პასუხისმგებლობას, დამოუკიდებლად იმისგან, მოხდა თუ არა თავად მომსახურების ფაქტი.

ზემოაღნიშნული აქტის ნორმატიული ბუნებიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო საჭიროდ მიიჩნევს, სააპელაციო სასამართლოს მიერ წარმოდგენილი იყოს მსჯელობა იმის შესახებ, თუ რა მოსაზრებებსა თუ არგუმენტებზე დაყრდნობით გამოირიცხება ინსტრუქციის ზემოთ მითითებული ნორმის განსახილველ საქმესთან მიმართებაში გამოყენება.

საკასაციო სასამართლო, საქმის არსებითად სწორად გადაწყვეტისათვის, განსაკუთრებულ მნიშვნელობას ანიჭებს საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულების გამოკვლევას.

"საქმის წარმოების ერთიანი წესების ამოქმედების შესახებ" საქართველოს პრეზიდენტის 1999 წლის 1 ივლისის 1414 ბრძანებულებით დამტკიცებული ინსტრუქციის შესაბამისად, სახელმწიფო დაწესებულებაში შესული დოკუმენტები, მათ შორის განცხადებები, წერილები ექვემდებარება რეგისტრაციას და ინდექსირებას.

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 19-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 103-ე მუხლით მინიჭებული უფლებამოსილების გარდა, სასამართლო უფლებამოსილია საკუთარი ინიციატივითაც შეაგროვოს ფაქტობრივი გარემოებები და მტკიცებულებები.

ადმინისტრაციული სასამართლოსათვის აღნიშნული მუხლით მინიჭებული უფლებამოსილებიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო საჭიროდ მიიჩნევს, სააპელაციო სასამართლომ გამოიკვლიოს, რომელი თარიღით და რა ნორმითაა დარეგისტრირებული მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციაში შპს "მაგნატი 2006-ის" წერილობითი შეტყობინება.

"ავტოგასამართ სადგურებში მარიგებელი სვეტების მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმების დალუქვის შესახებ" ინსტრუქციის მე-2 მუხლის მე-10 პუნქტის შესაბამისად, მარიგებელი სვეტის დაზიანების შემთხვევაში, თუ მისი შეკეთება მოითხოვს მადოზირებელ და/ან მრიცხველ მექანიზმებზე საგადასახადო და მეტროლოგიური დამოწმების ორგანოების მიერ დადებული ლუქის მოხ-

სნას (მ.შ მათი შეკეთების ან შეცვლის მიზნით) ან იმ შემთხვევაში, თუ გადამხდელმა აღმოაჩინა ლუქის დაზიანების ფაქტი, იგი ვალდებულია, დაზიანების აღმოფხვრამდე შეაჩეროს საწვავის მიწოდება. აღნიშნულის შესახებ დაუყოვნებლივ წერილობით უნდა ეცნობოს ლუქის დამდებ საგადასახადო და მეტროლოგიურ ორგანოებს, რომლებიც ხსნიან თავის დადებულ ლუქებს და გამომწვევი მიზეზების აღმოფხვრის შემდგომ დადგენილი წესით ახდენენ მექანიზმების ხელახალ დალუქვას.

იმის გათვალისწინებით, რომ ლუქის დაზიანების თაობაზე საგადასახადო ორგანოსათვის შეტყობინების ფაქტი წარმოადგენს პირის პასუხისმგებლობისაგან გათავისუფლების უპირობო საფუძველს, საკასაციო სასამართლო მნიშვნელოვნად მიიჩნევს ზემოაღნიშნული შეტყობინების საქმეში დედნის სახით წარმოდგენას ან შესაბამისი საქმის წარმოების ჟურნალის გამოთხოვას, რაც სააპელაციო სასამართლოს მისცემს შესაძლებლობას დაადგინოს მეწარმე სუბიექტის მხრიდან განხორციელებული შეტყობინების წინსწრების ფაქტი.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო საკასაციო საჩივრის ნაწილობრივ დაკმაყოფილების გზით, საჭიროდ მიიჩნევს საქმე დამატებითი შესწავლა-გამოკვლევისათვის დაუბრუნოს იმავე სასამართლოს.

### **სარეზოლუციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 408-ე მუხლის მე-3 ნაწილით, 412-ე მუხლით და

### **და ა ა დ გ ი ნ ა:**

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის საკასაციო საჩივრები დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 7 აპრილის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

### **საგადასახადო დეკლარაციის წარუდგენლობა**

#### **განჩინება**

1ბს-997-955(33-09) 10 დეკემბერი, 2009 წ., ქ. თბილისი

**საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა**

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

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

#### **აღწერილობითი ნაწილი:**

2008 წლის 27 ივნისს სს "ბაზისბანკმა" სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას, მოპასუხის -საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიმართ.

სასარჩელო განცხადებაში აღნიშნული იყო, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 2008 წლის 5 თებერვლის <sup>1</sup>257 ბრძანებისა და 2008 წლის 8 თებერვლის <sup>1</sup>154 "საგადასახადო მოთხოვნის" საფუძველზე სს "ბაზისბანკს" გადასახდელად დაერიცხა ჯარიმა -9490,17 ლარის ოდენობით. ჯარიმის დარიცხვა განხორციელდა იმის გამო, რომ სს "ბაზისბანკის" მიერ მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციაში ერთდღიანი დაგვიანებით იქნა წარდგენილი 2007 წლის დეკემბრის თვის არარეზიდენტის მიერ გაწეულ მომსახურებაზე უკუდაბეგვრის წესით დარიცხული დღგ-ის შესახებ გაანგარიშება და გადახდის წყაროსთან განაცემების დაბეგვრისა და სოციალური გადახდის დეკლარაცია. დარღვევის შესახებ საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2008 წლის 16 იანვარს შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ <sup>1</sup>000002 ოქმი. ხსენებული ოქმის თანახმად, განისაზ-

ღვრა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის ნორმა, რომელიც დაირღვა, ასევე შეფარდებული ჯარიმის ოდენობა, კერძოდ: 1.1 2007 წლის დეკემბერს არარეზიდენტის მიერ გაწეულ მომსახურებაზე უკუდაბეგვრის წესით დარიცხული დღგ-ის შესახებ გაანგარიშების დაგვიანებით წარდგენისათვის ჯარიმა განისაზღვრა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 144-ე მუხლის შესაბამისად - 100 ლარით; 1.2. გადახდის წყაროსთან განაცხადების დაბეგვრისა და სოციალური გადასახადის დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის ჯარიმა განისაზღვრა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად - 9390,17 ლარით.

მოსარჩელემ მიიჩნია, რომ 1.2 პუნქტში აღნიშნული ჯარიმის ოდენობა განსაზღვრულ იქნა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნათა დარღვევით, ვინაიდან ჯარიმის მითითებული ოდენობა წარმოადგენდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის პირველი ნაწილის არასწორი განმარტების შედეგს. ხსენებული ნორმის შესაბამისად, დადგენილ ვადაში საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევა იწვევდა დაჯარიმებას ამ დეკლარაციის საფუძველზე დამატებით გადასახდელი თანხის 5%-ის ოდენობით ყოველ დაგვიანებულ სრულ (არასრულ) საგადასახადო თვეზე, არანაკლებ 200 ლარისა დეკლარაციის წარუდგენლობის ყოველი სრული (არასრული) საგადასახადო თვისათვის, მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ არსებობდა დეკლარაციის საფუძველზე დამატებით გადასახდელი თანხა, ანუ ჯარიმა გამოითვლებოდა ამ დეკლარაციის საფუძველზე გადასახდელი თანხის მხოლოდ იმ ნაწილის მიხედვით, რომელიც გადახდილი არ იყო. მოსარჩელის განმარტებით, თუ არ არსებობდა დეკლარაციის საფუძველზე დამატებით გადასახდელი თანხა, მაშინ ჯარიმის მოცულობა უნდა განსაზღვრულიყო 200 ლარით.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ მას არ დაურღვევია გადასახადის გადახდის წესი, მხოლოდ დეკლარაცია და გაანგარიშება იქნა წარდგენილი ერთდღიანი დაგვიანებით. ამდენად, იმის გათვალისწინებით, რომ გადახდის წყაროსთან განაცემებისა და სოციალური გადასახადის გადახდა დაუყოვნებლივ ხდებოდა და არ არსებობდა დეკლარაციის საფუძველზე დამატებით გადასახდელი თანხა, გაუგებარი იყო, რატომ განისაზღვრა ჯარიმა დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის უკვე გადახდილი გადასახადის თანხის -საშემოსავლო გადასახადის 5%-ით მაშინ, როდესაც ჯარიმა გადახდის წყაროსთან განაცემების დაბეგვრისა და სოციალური გადასახადის დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის უნდა განსაზღვრულიყო არა 9390,17 ლარით, არამედ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად -200 ლარით.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ 2008 წლის 26 თებერვალს სს "ბაზისბანკმა" ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურს, რომელიც 2008 წლის 25 მარტის <sup>1</sup>553 ბრძანებით არ დაკმაყოფილდა იმ მოტივით, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლში საუბარი იყო დეკლარაციით გადასახდელ თანხაზე და შესაბამისად, ამ თანხიდან უნდა ყოფილიყო დაანგარიშებული 5%, რაც მოსარჩელემ უსაფუძვლოდ მიიჩნია და 2008 წლის 28 მარტს ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს, რომელმაც 2008 წლის 19 ივნისის გადაწყვეტილებით, არ დააკმაყოფილა სს "ბაზისბანკის" საჩივარი და ძალაში დატოვა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2008 წლის 25 მარტის <sup>1</sup>553 ბრძანება.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელემ მოითხოვა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2008 წლის 19 ივნისის <sup>1</sup>05-04/5715 გადაწყვეტილებისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2008 წლის 25 მარტის <sup>1</sup>553 ბრძანების ბათილად ცნობა, ასევე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციისათვის საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ 2008 წლის 5 თებერვლის <sup>1</sup>257 ბრძანებისა და 2008 წლის 8 თებერვლის <sup>1</sup>154 "საგადასახადო მოთხოვნის" იმგვარად კორექტირება, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის პირველი ნაწილით განსაზღვრული ჯარიმა -9390,17 ლარის ნაცვლად განსაზღვრულიყო 200 ლარით.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2008 წლის 25 დეკემბრის საოქმო განჩინებით მოცემულ საქმეში მოპასუხეებად ჩაებნენ -საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2009 წლის 21 იანვრის გადაწყვეტილებით სს "ბაზისბანკის" სარჩელი დაკმაყოფილდა -ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2008 წლის 19 ივნისის გადაწყვეტილება; ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2008 წლის 25 მარტის ბრძანება; საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას დაევალა საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ 2008 წლის 5 თებერვლის <sup>1</sup>257 ბრძანებისა და 2008 წლის 8 თებერვლის <sup>1</sup>154 "საგადასახადო მოთხოვნის" კორექტირება და ჯარიმის 200 ლარით განსაზღვრა; მო-

პასუხებს სს "ბაზისბანკის" სასარგებლოდ მოსარჩელის მიერ სახელმწიფო ბიუჯეტში გადახდილი 282 ლარის სოლიდარულად გადახდა დაეკისრათ.

საქალაქო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 241-ე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, თუ საგადასახადო აგენტი რეგისტრირებული იყო დღგ-ის გადამხდელად, მან დარიცხული დღგ უნდა გადაიხადოს დღგ-ის შესახებ იმ თვის დეკლარაციის წარდგენის დროს, რომელშიც მოხდა მომსახურების გაწევა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ინსპექციის უფლებამოსილი პირი გადასახადის გადამხდელთან ან სხვა ვალდებულ პირთან ამ კოდექსით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის გამოვლენისას ადგენს საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმს.

საქალაქო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ სს "ბაზისბანკის" მიერ მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციაში ერთდღიანი დაგვიანებით იქნა წარდგენილი 2007 წლის დეკემბრის თვის არარეზიდენტის მიერ გაწეულ მომსახურებაზე უკუდაბეგვრის წესით დარიცხული დღგ-ის შესახებ დაანგარიშება და გახადის წყაროსთან განაცემების დაბეგვრისა და სოციალური გადასახადის დეკლარაცია. დარღვევის შესახებ 2008 წლის 16 იანვარს შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ  $\pm 000002$  ოქმი.

საქალაქო სასამართლომ ასევე დადგენილად მიიჩნია, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2008 წლის 5 თებერვლის  $\pm 257$  ბრძანებისა და 2008 წლის 8 თებერვლის  $\pm 154$  "საგადასახადო მოთხოვნის" საფუძველზე სს "ბაზისბანკს" გადასახდელად დაერიცხა ჯარიმა -9490,17 ლარის ოდენობით.

საქალაქო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის მიერ საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში საგადასახადო ორგანოში დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევა იწვევს დაჯარიმებას ამ დეკლარაციის საფუძველზე დამატებით გადასახდელი თანხის 5%-ის ოდენობით ყოველ დაგვიანებულ სრულ (არასრულ) საგადასახადო თვეზე, მაგრამ არანაკლებ 200 ლარისა აღნიშნული დეკლარაციის წარუდგენლობის ყოველი სრული (არასრული) თვისათვის.

საქალაქო სასამართლო მიუთითებს, რომ ზემოაღნიშნული ნორმით განსაზღვრული იყო ჯარიმა საგადასახადო ორგანოსათვის საგადასახადო დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის. საქალაქო სასამართლომ განმარტა, რომ ჯარიმის ოდენობა განისაზღვრებოდა ამ დეკლარაციის საფუძველზე დამატებით გადასახდელი თანხის მხოლოდ იმ ნაწილის მიხედვით, რომელიც გადახდილი არ იყო. საქალაქო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ სს "ბაზისბანკის" მიერ დეკლარაციის წარდგენამდე იყო გადახდილი გადახდის წყაროსთან დაბეგრილი გადასახადი და სოციალური გადასახადი, ამდენად, სს "ბაზისბანკს" დეკლარაციის წარდგენის მომენტისათვის აღნიშნული დეკლარაციის საფუძველზე არ ჰქონდა დამატებით არანაირი თანხა გადასახდელი, შესაბამისად, ჯარიმა უნდა განსაზღვრულიყო არა დეკლარაციაში მითითებული თანხის 5%-ით, არამედ 200 ლარით.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საქალაქო სასამართლომ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებისა და ამ გარემოებების სამართლებრივი შეფასების შედეგად დადგენილად მიიჩნია, რომ სს "ბაზისბანკის" სარჩელი უნდა დაკმაყოფილებულიყო.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2009 წლის 21 იანვრის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ, რომლებმაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვეს.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 21 მაისის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის სააპელაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდა -უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2009 წლის 21 იანვრის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო სასამართლომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სააპელაციო საჩივრების ფარგლებში შემოწმების შედეგად მიიჩნია, რომ სააპელაციო საჩივრების პრეტენზია დაუსაბუთებელი იყო.

სააპელაციო სასამართლო სრულად დაეთანხმა თბილისის საქალაქო სასამართლოს მიერ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებსა და სამართლებრივ დასკვნებს სარჩელის დაკმაყოფილების შესახებ და მიიჩნია, რომ ისინი აპელანტების მიერ ვერ იქნა გაბათილებული.

სააპელაციო სასამართლომ ყურადღება გაამახვილა იმ გარემოებაზე, რომ სააპელაციო წესით გადაწყვეტილება გასაჩივრებული იყო მხოლოდ სამართლებრივი თვალსაზრისით. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის სადავო სამართალურთიერთობის დროისთვის მოქმედი რედაქციის 131-ე მუხლის საფუძველზე სასამართლომ მიიჩნია, რომ აღნიშნული ნორმით გათვალისწინებული იყო საგადასახადო სამართალდარღვევისთვის სანქციის განსაზღვრა იმის მიხედვით, თუ დამატებით რა თანხა უნდა გადაეხადა გადამხდელს ბიუჯეტში, დაგვიანებით წარდგენილი დეკლარაციის მიხედვით. ჯარიმის თანხა განისაზღვრებოდა ამ დეკლარაციის საფუძველზე დამატებით გადასახდელი თანხის 5%-ის ოდენობით ყოველ დაგვიანებულ სრულ ან არასრულ საგადასახადო თვეზე, მაგრამ არანაკლებ 200 ლარისა აღნიშნული დეკლარაციის წარუდგენლობის ყოველი სრული (არასრული) თვისათვის. სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საუბარი იყო დეკლარაციის წარდგენის მომენტისთვის არსებულ დამატებით გადასახდელ თანხაზე და არა დეკლარაციაში მითითებულ თანხაზე, მიუხედავად იმისა, გადახდილი იყო თუ არა იგი.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ მხარეთა შორის სადავო არ იყო ის გარემოება, რომ გადახდის წყაროსთან დაბეგრული გადასახადი გადახდისთანავე იქნა დაკავებული და გადახდილი მოსარჩელის მიერ. შესაბამისად, დეკლარაციის წარდგენის დროისთვის ამ დეკლარაციის საფუძველზე დამატებით გადასახდელად ვერ განიხილებოდა, ხოლო გადამხდელის მიერ, 2007 წლის დეკემბრის თვის არარეზიდენტის მიერ გაწეულ მომსახურებაზე უკუდაბეგრის წესით დარიცხული დღგ-ს შესახებ გაანგარიშების დაგვიანებით წარდგენა, საგადასახადო კოდექსით, საგადასახადო სამართალდარღვევას არ წარმოადგენდა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლში საუბარი იყო დეკლარაციასა და არა გაანგარიშების ვადაში წარუდგენლობაზე, რაც განსხვავებულ ცნებებს წარმოადგენდა.

სააპელაციო სასამართლომ კანონიერად მიიჩნია ასევე საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება სასამართლო ხარჯების გადაწყვეტის ნაწილშიც.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 21 მაისის განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ, რომელმაც გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

კასატორი აღნიშნავს, რომ გადასახადის გადამხდელის მიერ დარღვეულ იქნა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 241-ე და 269-ე მუხლების მოთხოვნები. გადამხდელმა დაგვიანებით წარადგინა 2007 წლის დეკემბრის თვის არარეზიდენტის მიერ გაწეულ მომსახურებაზე უკუდაბეგრის წესით დარიცხული დღგ-ს შესახებ გაანგარიშება, რის გამოც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 144-ე მუხლის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის მიერ კოდექსით გათვალისწინებული ვალდებულებების შეუსრულებლობისათვის გათვალისწინებულია ჯარიმა, მაგრამ არ არის გათვალისწინებული ჯარიმის ოდენობა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის მიერ საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევა იწვევს დაჯარიმებას ამ დეკლარაციის საფუძველზე დამატებით გადასახდელი თანხის 5%-ის ოდენობით ყოველ დაგვიანებულ სრულ (არასრულ) საგადასახადო თვეზე, მაგრამ არანაკლებ 200 ლარისა -აღნიშნული დეკლარაციის წარუდგენლობის ყოველი სრული (არასრული) თვისათვის.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 21 მაისის განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომაც, რომელმაც გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

კასატორი უსაფუძვლოდ მიიჩნევს სააპელაციო სასამართლოს განმარტებას იმის თაობაზე, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის პირველი ნაწილით გათვალისწინებული 5%-იანი სანქციის გამოყენება შეიძლება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ არსებობდა დეკლარაციის საფუძველზე დამატებით გადასახდელი თანხა, ხოლო მისი არ არსებობის შემთხვევაში გადასახდელი ჯარიმის თანხა საგადასახადო ორგანოს უნდა განესაზღვრა 200 ლარის ოდენობით. შესაბამისად, რადგან საგადასახადო ორგანოში წარდგენილი დეკლარაციით მას არ უდგინებოდა დამატებით გადასახდელი თანხა, საგადასახადო ორგანოს 9490,17 ლარის ნაცვლად, მოსარჩელეზე ჯარიმის სახით უნდა დაერიცხა 200 ლარი. აღნიშნულთან დაკავშირებით, კასატორი მიუთითებს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისას ჯარიმდება საგადასახადო დეკლარაციით ბიუჯეტში გადასახდელი თანხის, ანუ შესაბამისი თვის დეკლარაციით დეკლარირებული თანხის 5%-ის ოდენობით და არა იმ ნარჩენი (გადაუხდელი) თანხის 5%-ით, რომელიც წარმოიქმნება ამ გადასახადში დეკლარაციის წარდგენამდე არსებულ ნაშთსა და დეკლარაციით გადასახდელ თანხას შორის სხვაობით.

ამასთან, საჯარო თანხის ზღვარი არ უნდა იყოს 200 ლარზე ნაკლები, რომელიც გადასახადის გადამხდელს დაერიცხება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ საგადასახადო ორგანოში დაგვიანებით წარდგენილი დეკლარაციით გადასახდელი საჯარო თანხა იქნება 200 ლარზე ნაკლები.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო მიუთითებს, რომ არ არსებობდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2008 წლის 25 მარტის ბრძანებისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2008 წლის 19 ივნისის გადაწყვეტილების ბათილად ცნობის სამართლებრივი საფუძველი. ამასთან, სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, გადაწყვეტილება არ არის იურიდიულად საკმარისად დასაბუთებული, რაც საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის "ე" ქვეპუნქტის თანახმად, გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების აბსოლუტურ საფუძველს წარმოადგენდა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 21 მაისის განჩინება საკასაციო წესით გასაჩივრა ასევე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმაც, რომელმაც გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

კასატორის განმარტებით, სააპელაციო სასამართლომ სრულყოფილად არ გამოიკვლია და არ შეაფასა საქმეში არსებული მტკიცებულებები. მან დაარღვია საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის მე-3 ნაწილი, რომლითაც საქმის გარემოებები, რომლებიც კანონის თანახმად უნდა დადასტურდეს გარკვეული სახის მტკიცებულებებით, არ შეიძლება დადასტურდეს სხვა სახის მტკიცებულებებით, ხოლო ამ გარემოებათა დამტკიცება შეიძლება თვით მხარეთა (მესამე პირთა) ახსნა-განმარტებებით, მოწმეთა ჩვენებებით, წერილობითი თუ ნივთიერი მტკიცებულებებითა და ექსპერტთა დასკვნებით.

კასატორი მიუთითებს, რომ სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა და გამოეყენებული ნორმებიც არასწორად განმარტა. ამასთან, არასწორად შეაფასა საქმის ფაქტობრივი გარემოებები.

კასატორი მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლზე და განმარტავს, რომ ხსენებული მუხლით გათვალისწინებული ჯარიმა პირს ეკისრება გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის მიერ საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევისათვის. ამ დეკლარაციის საფუძველზე დამატებით გადასახდელი თანხის 5%-ის ოდენობით ყოველ დაგვიანებულ სრულ (არასრულ) საგადასახადო თვეზე, მაგრამ არანაკლებ 200 ლარისა აღნიშნული დეკლარაციის წარუდგენლობის ყოველი სრული (არასრული) თვისათვის, ანუ განსახილველ შემთხვევაში ჯარიმის თანხა -200 ლარი განისაზღვრება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ დაგვიანებით წარდგენილი საგადასახადო დეკლარაციის მიხედვით გაანგარიშებული ჯარიმის თანხა და არა გადასახადის ან გადაუხდელი ნაწილის თანხა 200 ლარზე ნაკლებია, რის გამოც კასატორი უსაფუძვლოდ მიიჩნევს სააპელაციო სასამართლოს განმარტებას აღნიშნულ საკითხზე.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2009 წლის 15 და 16 ივლისის განჩინებებით საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივრები.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2009 წლის 8 ოქტომბრის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივრები მიჩნეულ იქნა დასაშვებად საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის "ა" ქვეპუნქტით და მათი განხილვა დაინიშნა მხარეთა დასწრებით 2009 წლის 12 ნოემბერს 12.00 საათზე.

#### **სამოტივაციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლო გაეცნო საქმის მასალებს, მოისმინა მხარეთა ახსნა-განმარტებანი, შეამოწმა გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობა, წარმოდგენილი საკასაციო საჩივრების საფუძვლიანობა და მიაჩნია, რომ საკასაციო საჩივრები უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქმის მასალებში ასახულ შემდეგ ფაქტობრივ გარემოებებზე: საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2008 წლის 16 იანვრის საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ 1000002

ოქმის თანახმად, სს "ბაზისბანკმა" დაარღვია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 241-ე და 269-ე მუხლების მოთხოვნები, კერძოდ: მის მიერ დაგვიანებით იქნა წარდგენილი 2007 წლის დეკემბრის თვის არარეზიდენტის მიერ გაწეულ მომსახურებაზე უკუდაბეგვრის წესით დარიცხული დღგ-ის შესახებ გაანგარიშება, რაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 144-ე მუხლის მიხედვით იწვევდა დაჯარიმებას 100 ლარის ოდენობით და გადახდის წყაროსთან განაცხადების დაბეგვრისა და სოციალური გადასახადის დეკლარაცია, რაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით იწვევდა დაჯარიმებას ამ დეკლარაციის საფუძველზე დამატებით გადასახდელი თანხის 5%-ის ოდენობით ყოველ დაგვიანებულ სრულ (არასრულ) საგადასახადო თვეზე, საშემოსავლო გადასახადში -9390,17 ლარით, სულ -9490,17 ლარი. ხსენებულ ოქმზე გაკეთებული შენიშვნის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი არ დაეთანხმა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის პირველი ნაწილის (5%-იანი სანქციის) გამოყენების მართებულობას. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2008 წლის 5 თებერვლის "საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ" 1257 ბრძანების თანახმად, 2008 წლის 16 იანვრის 1000002 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმისა და მასზე დართული მასალების განხილვის შედეგად დადგინდა, რომ სს "ბაზისბანკმა" დაარღვია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 241-ე და 269-ე მუხლებით გათვალისწინებული მოთხოვნები, რის გამოც სს "ბაზისბანკს" საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, პასუხისმგებლობის ზომად სანქციის სახით განესაზღვრა ჯარიმა - 9490,17 ლარის ოდენობით, რაზედაც მას წარედგინა "საგადასახადო მოთხოვნა" საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლით დადგენილი წესით.

საქმეში წარმოდგენილია ასევე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2008 წლის 8 თებერვლის 154 "საგადასახადო მოთხოვნა", რომლის თანახმად, სს "ბაზისბანკს" საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2008 წლის 5 თებერვლის 1257 ბრძანების საფუძველზე გადასახდელად დაერიცხა ჯარიმა -9490,17 ლარის ოდენობით.

საკასაციო სასამართლო ასევე მიუთითებს საქმეში წარმოდგენილ მასალებზე, რომლის თანახმად, 2008 წლის 13 თებერვალს სს "ბაზისბანკმა" საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას და მოითხოვა ჯარიმის კორექტირება. 2008 წლის 26 თებერვალს სს "ბაზისბანკმა" ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურს. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2008 წლის 25 მარტის 553 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2008 წლის 25 მარტის 553 ბრძანება სს "ბაზისბანკის" მიერ გასაჩივრებულ იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოში, რომლის 2008 წლის 19 ივნისის 05-04/5715 გადაწყვეტილებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

საკასაციო სასამართლო საქმეში წარმოდგენილი მასალების საფუძველზე დადგენილად მიიჩნევს იმ გარემოებასაც, რომ სს "ბაზისბანკის" მიერ დეკლარაციის წარდგენამდე იყო გადახდილი გადახდის წყაროსთან დაბეგრილი გადასახადი და სოციალური გადასახადი.

საკასაციო სასამართლო თავდაპირველად იმ გარემოებაზე მიუთითებს, რომ მოსარჩელე სადავოდ ხდის საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის გადაწყვეტილებას, გადახდის წყაროსთან განაცემების დაბეგვრისა და სოციალური გადასახადის 2007 წლის დეკემბრის დეკლარაციის საგადასახადო ორგანოში დაგვიანებით წარდგენისათვის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით გადასახდელი თანხის 5%-ით დაჯარიმების თაობაზე და აღნიშნავს, რომ ამ მუხლით გათვალისწინებული 5%-იანი სანქციის გამოყენება დაიშვება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ არსებობს დეკლარაციის საფუძველზე დამატებით გადასახდელი თანხა, ხოლო მისი არ არსებობის შემთხვევაში ჯარიმა უნდა განისაზღვროს 200 ლარის ოდენობით, ხოლო ვინაიდან სს "ბაზისბანკს" დეკლარაციის მონაცემების საფუძველზე არ გააჩნდა დამატებით გადასახდელი თანხა, მის მიმართ ჯარიმა -9390,17 ლარის ნაცვლად უნდა განსაზღვრულიყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის პირველი ნაწილით დადგენილი ნორმის შესაბამისად 200 ლარის ფარგლებში.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევა წარმოადგენს მართლსაწინააღმდეგო მოქმედებას ან უმოქმედობას, გამოხატულს საგადასახადო ვალდებულებების შეუსრულებლობაში ან არაჯეროვან შესრულებაში, რომლისთვისაც დადგენილია პასუხისმგებლობა. სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქციის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, პირის მიერ საგადასახადო ორგანოში დეკლარაციის/გაანგარიშების წარდგენისათვის საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი ვადის დარღვევა, იწვევს დაჯარიმებას ამ დეკლარაციის/გაანგარიშების საფუძველზე გადასახდელად დასარიცხი გადასახადის

თანხის 5%-ის ოდენობით ყოველ დაგვიანებულ სრულ (არასრულ) თვეზე, მაგრამ არანაკლებ 200 ლარისა აღნიშნული დეკლარაციის წარუდგენლობის ყოველი სრული (არასრული) თვისათვის.

საკასაციო სასამართლო უსაფუძვლოდ მიიჩნევს სააკლაციო სასამართლოს მოსაზრებას იმის თაობაზე, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის პირველ ნაწილში საუბარი იყო, დეკლარაციის წარდგენის მომენტისთვის არსებულ დამატებით გადასახდელ თანხაზე და არა დეკლარაციაში მითითებულ თანხაზე, მიუხედავად იმისა, გადახდილი იყო თუ არა იგი. საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ჯარიმის გათავისუფლების საფუძველს ქმნის ე.წ. ნულოვანი საგადასახადო დეკლარაცია, რაც იმას ნიშნავს, რომ დეკლარაციის/გაანგარიშების საფუძველზე გადასახდელად დასარიცხი გადასახადის თანხა ნულის ტოლია. საქმის მასალებით დასტურდება, რომ მოსარჩელე ეწეოდა ეკონომიკურ საქმიანობას და არსებობდა საშემოსავლო გადასახადის წლიური დეკლარაციებით გადასახდელი თანხა, ამ პერიოდში შემოსავლები, ხარჯები და საგადასახადო აგენტის ფუნქციის შესრულებასთან დაკავშირებული საგადასახადო ვალდებულებები ნულის ტოლი არ ყოფილა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 95-ე მუხლის თანახმად, საგადასახადო დეკლარაცია წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის წერილობით ანგარიშგებას მიღებული შემოსავლებისა და გაწეული ხარჯების, შემოსავლის წყაროების, გადასახადით დასაბეგრი სხვა ობიექტების, საგადასახადო შედგავთების, გამოანგარიშებული გადასახადის თანხის ან/და გადასახადის გამოანგარიშებასა და გადახდასთან დაკავშირებული სხვა მონაცემების შესახებ. გადასახადის გადამხდელი/საგადასახადო აგენტი ან სხვა ვალდებული პირი ვალდებულია, წარადგინოს საგადასახადო დეკლარაცია ამ კოდექსით გათვალისწინებულ შემთხვევებსა და ვადაში. თუ გადასახადის გადამხდელს საგადასახადო პერიოდში არ გააჩნია დეკლარაციაში შეტანას დაქვემდებარებული განაცემები, მას უფლება აქვს შესაბამისი პერიოდის მიხედვით არ წარადგინოს აღნიშნული დეკლარაცია. დეკლარაციის წარდგენის აუცილებლობა გამომდინარეობს გადასახადის დარიცხვის პროცესში მისი მნიშვნელობიდან. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, საგადასახადო დეკლარაცია გადასახადის დარიცხვის ერთ-ერთი ძირითადი საფუძველია. ამავე მუხლის მე-5 ნაწილის მიხედვით, თუ გადასახადის გადახდა დაკავშირებულია საგადასახადო დეკლარაციების შევსებასთან, გადასახადის გადახდის ვალდებულებათა ამსახველი დეკლარაციის შევსება განიხილება, როგორც: ა) ამ გადასახადის დარიცხვა; ბ) "საგადასახადო მოთხოვნა" და საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადებში შესასრულებელი ვალდებულება. ამდენად, პირის მიერ დეკლარაციის შევსება და საგადასახადო ორგანოში წარდგენა (დეკლარირება) მიზნად ისახავს ერთის მხრივ, გადასახადის გადამხდელის კუთვნილი გადასახადის თანხის ოდენობის დადგენას საგადასახადო ორგანოების მიერ და მეორეს მხრივ, ამ თანხის დარიცხვას (საგადასახადო ორგანოში აღრიცხვას) ყოველი საანგარიშო პერიოდისათვის, შესაბამისად, კოდექსის 131-ე მუხლის დაჯარიმების დროს მოქმედი რედაქციით, მითითება "დეკლარაციის საფუძველზე დამატებით გადასახდელი თანხის" შესახებ გულისხმობს გადასახადის გადამხდელის მიერ დეკლარირებულ საგადასახადო ვალდებულებას და არა სხვაობას დაგვიანებით წარდგენილ დეკლარაციაში ასახულ (დარიცხულ) გადასახადის თანხასა და შესაბამის საანგარიშო პერიოდში გადახდილი გადასახადის თანხას შორის. ხსენებული ნორმის ამგვარი გაგება დასტურდება 2008 წლის 28 დეკემბრის კანონით შეტანილი ცვლილებების შედეგად მითითებული მუხლის ახალი რედაქციით, რომლითაც დაზუსტდა კანონმდებლის ნება და სანქციის განსაზღვრის საფუძველად დეკლარაციის მიხედვით გადასახდელად დასარიცხი გადასახადის თანხა მიეთითა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 217-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საშემოსავლო გადასახადის შესახებ დეკლარაციას საგადასახადო ორგანოს საგადასახადო აღრიცხვის მიხედვით საანგარიშო წლის მომდევნო წლის 1 აპრილამდე წარუდგენენ. ამავე კოდექსის 41-ე მუხლის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია, კანონმდებლობით დადგენილი წესით, საგადასახადო აღრიცხვის ადგილის მიხედვით საგადასახადო ორგანოს წარუდგინოს საგადასახადო დეკლარაციები იმ გადასახადებზე, რომელთა მიმართაც იგი ითვლება გადასახადის გადამხდელად. საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვალდებულებათა შეუსრულებლობის ან არაჯეროვნად შესრულების შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელს ეკისრება კოდექსით ან/და საქართველოს სხვა საკანონმდებლო აქტებით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობა.

ხსენებული ნორმების საფუძველზე საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო ორგანოში დეკლარაციის წარდგენის ვალდებულება გამიჯნულია გადასახადების გადახდის ვალდებულებისაგან, ანუ ეს ორი ვალდებულება პირს დამოუკიდებლად ეკისრება, მიუხედავად იმისა, რომ მათი წარმოშობის საფუძველი საერთოა, შესაბამისად, თითოეულის შეუსრულებლობისათვის სანქციები ცალ-ცალკეა განსაზღვრული. ერთ-ერთი ვალდებულების შესრულება არც გამორიცხავს და არც მოიცავს მეორე ვალდებულების შესრულებას. იმ შემთხვევაში თუ გადასახადის გადამხდელი დადგენილ ვადაში სათანადო წესის დაცვით წარადგენს დეკლარაცი-



ას, მაგრამ არ გადაიხდის კუთვნილ გადასახადს, მას დაეკისრება სანქცია გადასახადის შემცირები-სათვის ან/და დაგვიანებით გადახდისათვის შესაბამისი მუხლით, ხოლო თუკი კუთვნილი გადასახადის გადახდას არ ერთვის დეკლარაციის წარდგენა -გადამხდელს დაეკისრება დადგენილი სანქცია დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ განსახილველ სამართალდარღვევას გააჩნია არა მატერიალური, არამედ ფორმალური შემადგენლობა (დეკლარაციის წარუდგენლობის ფაქტი), ე.ი. პასუხისმგებლობა აღნიშნულ სამართალდარღვევისათვის დგება იმისდა მიუხედავად, წარმოიქმნა გადასახადზე ნარჩენი თუ გადასახადი გადახდილია ზედმეტი ოდენობით. სანქცია ასეთ შემთხვევაში დგება მხოლოდ იმ გადასახადებთან დაკავშირებით, რომლებზედაც გადამხდელი, კანონმდებლობის შესაბამისად, ვალდებულია, წარადგინოს დეკლარაცია. სანქცია გამოიყენება იმ შემთხვევაშიც, როდესაც დეკლარაციები წარდგენილია გადასახადის გადამხდელისათვის დადგენილ ვადებში, მაგრამ დეკლარაციის წარდგენისათვის დადგენილი ვადის გასვლის შემდეგ.

საკასაციო სასამართლო დამატებით იმ გარემოებაზეც მიუთითებს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2008 წლის 5 თებერვლის 1257 ბრძანებისა და 2008 წლის 8 თებერვლის 154 "საგადასახადო მოთხოვნის" გამოცემის შემდეგ საქართველოს საგადასახადო კოდექსში შეტანილი ცვლილებების შედეგად საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევისათვის შემცირდა 131-ე მუხლით გათვალისწინებული სანქცია, კერძოდ, დადგინდა, რომ წარდგენისათვის კანონმდებლობით დადგენილი ვადის დარღვევა იწვევს პირის დაჯარიმებას დეკლარაციის/გაანგარიშების საფუძველზე გადასახდელად დასარიცხი გადასახადის თანხის 5%-ის ოდენობით ყოველ დაგვიანებულ სრულ (არასრულ) თვეზე, ამასთანავე, მთელ დაგვიანებულ პერიოდზე გამოანგარიშებული სანქციის ჯამური თანხა არ უნდა აღემატებოდეს გადასახდელად დარიცხული გადასახადის თანხის 60%-ს. მართალია, საგადასახადო კანონმდებლობას არ აქვს უკუქვევითი ძალა და საგადასახადო დაბეგვრისათვის გამოიყენება საგადასახადო კანონმდებლობის ოფიციალურად გამოქვეყნებული და ძალაში შესული ის ნორმატიული აქტები, რომლებიც მოქმედებს საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დღისათვის, მაგრამ მოცემულ შემთხვევაში დავის საგანს შეადგენს არა საგადასახადო დაბეგვრა, არამედ საგადასახადო სამართალდარღვევა, პასუხისმგებლობა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 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. "ნორმატიული აქტების შესახებ" საქართველოს კანონის 47-ე მუხლის მე-3 პუნქტის თანახმად, თუ სამართალდარღვევის ჩადენის შემდეგ კანონით გაუქმდა ან შემსუბუქდა პასუხისმგებლობა ასეთი სამართალდარღვევის ჩადენისათვის, მოქმედებს ახალი კანონით დადგენილი ნორმა. ამდენად, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ სადავო სამართალურთიერთობაზე უნდა გავრცელდეს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის ამჟამად მოქმედი რედაქცია, რომლის თანახმად, დაგვიანებულ პერიოდზე გამოანგარიშებული სანქციის ჯამური თანხა არ უნდა აღემატებოდეს გადასახდელად დასარიცხი გადასახადის თანხის 60%-ს. ამდენად, საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ დავის კანონიერი გადაწყვეტის, სანქციის ჯამური თანხის ზუსტი განსაზღვრის მიზნით უნდა დადგინდეს სადავო პერიოდში გადასახდელად დასარიცხი თანხის ოდენობა.

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

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, 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. ამავე კოდექსის 412-ე მუხლის პირველი ნაწილის "ბ" ქვეპუნქტის მიხედვით, საკასაციო სასამართლო აუქმებს გადაწყვეტილებას (განჩინებას) და საქმეს ხელახლა განსახილველად აბრუნებს სააპელაციო სასამართლოში, თუ არსებობს ამ კოდექსის 394-ე მუხლით გათვალისწინებული საფუძვლები, გარდა აღნიშნული მუხლის "გ" და "ე" ქვეპუნქტებისა. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის "ე<sup>1</sup>" ქვეპუნქტის თანახმად კი, გადაწყვეტილება (განჩინება) ყოველთვის ჩაითვლება კანონის დარღვევით მიღებულად, თუ გადაწყვეტილების (განჩინების) დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმება შეუძლებელია.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ მოცემულ შემთხვევაში სახეზეა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის "ე<sup>1</sup>" ქვეპუნქტით გათვალისწინებული საკასაციო საჩივრის აბსოლუტური საფუძველი, შესაბამისად, საკასაციო სასამართლო თვითონ ვერ მიიღებს გადაწყვეტი-

ლებას საქმეზე, რადგან არსებობს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 412-ე მუხლით გათვალისწინებული საქმის ხელახლა განსახილველად დაბრუნების საფუძველი.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივრები უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გაუქმდეს გასაჩივრებული განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს.

#### **სარეზოლუციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 412-ე მუხლით და

#### **და ა ა დ გ ი ნ ა :**

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივრები დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;

2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 21 მაისის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;

3. სახელმწიფო ბაჟის დაკისრების საკითხი გადაწყდეს საქმეზე საბოლოო გადაწყვეტილების მიღებისას;

4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

### **ფიქსირებული გადასახადის დაბეგვრის ობიექტი**

#### **განჩინება**

18ს-39-39(კ-09)

23 დეკემბერი, 2009 წ., ქ. თბილისი

**საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა**

**შემადგენლობა: ნ. სხირტლაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),**

**ნ. ქადაგიძე,**

**ლ. მურუსიძე**

**დავის საგანი:** ფიქსირებული გადასახადი

#### **აღწერილობითი ნაწილი:**

შპს "ტამანმა" სასარჩელო განცხადებით მიმართა ფოთის საქალაქო სასამართლოს მოპასუხის - ფოთის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ. მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ ფოთის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 20.12.05წ. 1479 ბრძანების საფუძველზე ფოთის საგადასახადო ინსპექციის საგადასახადო აუდიტის სამმართველოს უფროსმა ინსპექტორმა საზოგადოებაში ჩაატარა გასვლითი საგადასახადო შემოწმება, რომელიც შეეხო 2004 წლის 2 იანვრიდან 2005 წლის 2 დეკემბრამდე პერიოდს. 04.01.06წ. გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტით მოსარჩელეს გადასახდელად დაერიცხა ძირითადი თანხა -5715 ლარი, ჯარიმა -37329 ლარი და საურავი -4298 ლარი, სულ დარიცხულმა თანხამ 47341 ლარი შეადგინა. მოსარჩელემ მიიჩნია, რომ, შემოწმება ჩატარდა არა-ობიექტურად, საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნათა დარღვევით და მოითხოვა შემოწმების აქტის გაუქმება. მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ ბუღალტერთან არსებული დოკუმენტაციით დადასტურებული 2004 წლის საიჯარო ხელშეკრულებით მიღებული შემოსავალი 1200 ლარი ასახული იყო შპს "ტამანის" შემოსავლებში და შესაბამისად, გადახდილ იქნა კუთვნილი გადასახადის ბიუჯეტში, აღნიშნულის მიუხედავად შემოწმებელმა იგივე თანხა არაკანონიერად მიაკუთვნა "ბაზრის ორგანიზებისათვის" კუთვნილ გადასახადს და მოახდინა ერთი და იმავე თანხის ორმაგი დაბეგვრა. შპს "ტამანი" არც წესდებითა და არც რაიმე სხვა მარეგულირებელი სამართლებრივი დოკუმენტაციით არ ყოფილა ბაზრის ორგანიზატორი, რასაც ადასტურებს ის ფაქტი, რომ საგადასახადო ორგანოს შპს "ტამანის" სახელზე არ შეუდგენია შესაბამისი საინვენტარიზაციო აქტი, სადაც მითითებული იქნებოდა უმოქმედო და მოქმედი სავაჭრო ადგილების რაოდენობა და დასარიცხი თანხა. შპს

“ტამანიც” რომ ყოფილიყო ბაზრის ორგანიზატორი, მას არ შეეძლო განესაზღვრა მთელ ბაზრობებზე მოქმედი სავაჭრო ადგილების რაოდენობა, რომლის მიხედვით განხორციელდა დასაბეგრი შვალის შეცვლა. შპს “ტამანი” სხვა ბაზრობებისაგან საკმაოდ დაშორებულია და მათ შორის გადის საავტომობილო გზა. მოსარჩელის აზრით, არაკანონიერია მოპასუხის მიერ დაკისრებული ჯარიმა სალარო აპარატის გამოუყენებლობისათვის, რადგან მიწის ნაკვეთი იჯარის ხელშეკრულებით ფიზიკურ პირებზე იყო გაცემული, რომლის შემოსავალი აისახა შპს “ტამანის” მოგება-ზარალის ანგარიშზე და სალარო აპარატის გამოყენების ვალდებულება მას არ გააჩნდა. მოსარჩელემ ასევე მიიჩნია, რომ მას არასწორად დაეკისრა დღგ-ს შესახებ ყოველთვიური დეკლარაციის წარუდგენლობისთვის დარიცხული ჯარიმა 200 ლარის ოდენობით ნაზარდი ჯამით. საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის მიხედვით, დეკლარაციის წარუდგენლობაზე ან დაგვიანებით წარდგენაზე ჯარიმა ერიცხება ყოველთვიურად 200 ლარის ოდენობით და არა ნაზარდი ჯამით. ამდენად, 15600 ლარი დარიცხულ იქნა უკანონოდ. 2005 წლის დეკემბრისთვის დეკლარაცია წარდგენილი ჰქონდა საგადასახადო ინსპექციაში, რის გამოც მოსარჩელე არ ეთანხმება 2400 ლარის დარიცხვას. მოსარჩელე არ ეთანხმება აგრეთვე ნაზარდი ჯამით სოციალური გადასახადის ყოველთვიური დეკლარაციის წარუდგენლობისათვის 15600 ლარის და საშემოსავლო გადასახადის შესახებ დეკლარაციების წარუდგენლობისთვის 2400 ლარის დარიცხვას, ვინაიდან 2005 წლის დეკემბრის დეკლარაცია ჩაბარებულია დროულად. ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელემ მოითხოვა ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 04.01.06წ. გასვლითი საკონტროლო საგადასახადო შემოწმების აქტისა და 28.02.06წ. საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა და 104-01/54 საგადასახადო შეტყობინების მოქმედების შეჩერება.

ფოთის საქალაქო სასამართლოს 30.10.06წ. გადაწყვეტილებით სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ, ბათილად იქნა ცნობილი ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 04.01.06წ. გასვლითი საკონტროლო საგადასახადო შემოწმების აქტი და 28.02.06წ. საგადასახადო მოთხოვნა შპს “ტამანისათვის” 41161 ლარის დარიცხვის ნაწილში, მოსარჩელეს გადასახდელად დარჩა 6180 ლარი. ფოთის საქალაქო სასამართლომ დაადგინა, რომ ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 28.02.06წ. საგადასახადო მოთხოვნით 04.01.06წ. გასვლითი საკონტროლო საგადასახადო შემოწმების აქტით შპს “ტამანს” დაერიცხა საგადასახადო დავალიანება 47341 ლარი. საგადასახადო ინსპექციამ დღგ-ს ყოველთვიური დეკლარაციის წარუდგენლობისათვის საზოგადოებას დაარიცხა 2005 წლის 1 თებერვლიდან 2006 წლის იანვრის ჩათვლით ჯარიმა ნაზარდი ჯამით თვეში 200 ლარის ოდენობით, სულ -15600 ლარი. აღნიშნული სასამართლომ მიიჩნია არასწორად და განმარტა, რომ დეკლარაციის წარუდგენლობის ან დაგვიანებით წარდგენისათვის ჯარიმა ერიცხება ყოველთვიურად 200 ლარის ოდენობით და არა ნაზარდი ჯამით, ამასთანავე, 2005 წლის დეკემბრის დეკლარაცია მოსარჩელის მიერ წარდგენილია საგადასახადო ინსპექციაში. 2005 წელს საზოგადოებას შემოსავალი არ ჰქონია და საგადასახადო კოდექსის 85-ე მუხლის მე-7 და მე-8 ნაწილის თანახმად, დეკლარაციის წარდგენის ვალდებულება არ გააჩნდა, შესაბამისად, ჯარიმა და საურავი არ უნდა დარიცხოდა. სასამართლოს განმარტებით, შპს “ტამანს” არასწორად დაერიცხა ნაზარდი ჯამით სოციალური გადასახადი 15 600 ლარის ოდენობით, ვინაიდან 2005 წელს შპს “ტამანს” ხელფასი არ გაუცია, ხოლო ნულოვანი დეკლარაციის წარდგენის ვალდებულება შპს “ტამანს” არ გააჩნდა. შემოწმების აქტის მიხედვით, ასევე დარიცხულია, საგადასახადო კოდექსის 137-ე მუხლის შესაბამისად, ჯარიმა გაანგარიშების წარუდგენლობისათვის თვეში 200 ლარის ოდენობით, სულ -2400 ლარი. აქტში აღნიშნულია, რომ 2004-2005 წლებში საზოგადოების მიერ ხელფასის გაცემა არ მომხდარა და ასეთ შემთხვევაში შპს “ტამანი” საგადასახადო კოდექსის 95-ე მუხლის თანახმად, არ იყო ვალდებული წარედგინა გაანგარიშება.

სასამართლომ ასევე დაადგინა, რომ შპს “ტამანის” მიერ საყოფაცხოვრებო სახლის წინ მდებარე მიწის ნაკვეთი გაცემული იყო იჯარის ხელშეკრულებით ფიზიკურ პირებზე და ამ ობიექტიდან მიღებული შემოსავალი აისახებოდა შპს “ტამანის” მოგება-ზარალის ანგარიშზე. შესაბამისად, იგი არ იყო ვალდებული, გამოეყენებინა საკონტროლო სალარო აპარატი. “მომხმარებელთან ფულადი ანგარიშსწორების განხორციელებისას საკონტროლო სალარო აპარატის გამოყენების შესახებ” საქართველოს კანონის მე-7 მუხლის თანახმად, საკონტროლო სალარო აპარატის გამოყენების აუცილებლობისაგან თავისუფლდებიან პირები მომხმარებელთან ანგარიშსწორების იმ ნაწილში, სადაც გამოიყენება მკაცრი ანგარიშსწორების ფორმის ქვითრები, ხოლო შპს “ტამანის” მიერ მოიჯარებთან ანგარიშსწორება ხორციელდებოდა მკაცრი ანგარიშსწორების ქვითრებით. აღნიშნულიდან გამომდინარე, საზოგადოებაზე არასწორად იქნა დაკისრებული ჯარიმა სალარო აპარატის გამოუყენებლობისათვის 500 ლარის ოდენობით და სალარო აპარატის გაანგარიშების წარუდგენლობისათვის 1800 ლარის ოდენობით. საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილებით, შპს “ტამანს” გადასახდელი დარჩა ძირითადი თანხა -5715 ლარი, საგზაო გადასახადი -443 ლარი, ქონების გადასახადი -22 ლარი, სულ -6180 ლარი.

საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრეს შპს "ტამანმა" და ფოთის საგადასახადო ინსპექციამ. შპს "ტამანმა" სააპელაციო საჩივრით მოითხოვა სარჩელის იმ ნაწილის დაკმაყოფილება, რომელზეც უარი ეთქვა საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილებით. ფოთის საგადასახადო ინსპექციამ სააპელაციო საჩივრით გასაჩივრებული გადაწყვეტილების იმ ნაწილის გაუქმება მოითხოვა, რომლითაც შპს "ტამანის" სასარჩელო მოთხოვნა დაკმაყოფილდა და გასაჩივრებულ ნაწილში სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 16.10.07წ. გადაწყვეტილებით არ დაკმაყოფილდა ფოთის საგადასახადო ინსპექციის სააპელაციო საჩივარი, დაკმაყოფილდა შპს "ტამანის" სააპელაციო საჩივარი, გაუქმდა ფოთის საქალაქო სასამართლოს 30.10.06წ. გადაწყვეტილება იმ ნაწილში, რომლითაც შპს "ტამანს" გადასახდელად დაეკისრა 6180 ლარი, დანარჩენ ნაწილში გადაწყვეტილება დარჩა უცვლელად.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 16.10.07წ. გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა ფოთის საგადასახადო ინსპექციამ.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 07.07.08წ. განჩინებით, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ, გაუქმდა ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 16.10.07წ. გადაწყვეტილება და საქმე ხელახალი განხილვისათვის დაუბრუნდა იმავე სასამართლოს.

საკასაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ შპს "ტამანს" იჯარით ჰქონდა გაცემული 13 ფიზიკურ პირზე მიწის ნაკვეთი. ის ფაქტი რომ საყოფაცხოვრებო სახლის წინ არსებული შპს "ტამანის" საკუთრებაში მყოფი ფართი იჯარით გაცემული იყო 13 პირზე, რომლებიც მეიჯარეს უხდიდნენ იჯარის ქირას ყოველდღიურად (დღეში -1 ლარს), საჭიროებდა იმის გარკვევას, თუ რა იყო რეალურად გაცემული იჯარით, მიწის ნაკვეთი თუ სავაჭრო ადგილი.

საკასაციო სასამართლომ მიუთითა 13.06.97წ. საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 50-ე ნაწილზე, რომლის თანახმადაც, ერთიანი ფიქსირებული გადასახადის გადახდა რიგი გადასახადების (დღგ-ის, მოგების, ეკონომიკური საქმიანობისა და საერთო სარგებლობის საავტომობილო გზების) სანაცვლოდ იყო იმჟამად მოქმედი კანონმდებლობის არა ალტერნატიული, არამედ იმპერატიული მოთხოვნა, გადასახადის გადამხდელი არ იყო უფლებამოსილი ფიქსირებული გადასახადის ნაცვლად გადაეხადა ის გადასახადები, რომელთა სანაცვლოდაც იყო შემოღებული ფიქსირებული გადასახადი. აღნიშნულიდან გამომდინარე, შპს "ტამანის" მიერ მიწის ნაკვეთის გაქირავების შედეგად მიღებული შემოსავლის (1200 ლარის) ასახვა 2004 წლის შემოსავალში, შემოსავლის მოგების გადასახადით დაბეგვრა თავისთავად არ გამორიცხავდა სადავო პერიოდში ფიქსირებული გადასახადის დაკისრების შესაძლებლობას. საკასაციო პალატის განმარტებით, მოსარჩელის ბაზრის ორგანიზებისათვის გადასახადით დაბეგვრის შესაძლებლობას ასევე არ გამორიცხავდა ის გარემოება, რომ არ ჩატარებულა ინვენტარიზაცია, ფიქსირებული გადასახადით დაბეგვრისათვის გადამწყვეტი მნიშვნელობა ჰქონდა საქმიანობის შინაარსს (სავაჭრო ადგილების გაქირავებას) და არა ინვენტარს, ვინაიდან ბაზრის ორგანიზებისათვის გადასახადით დაბეგვრის ობიექტს წარმოადგენდა არა მხოლოდ სტაციონალური, არამედ არასტაციონალური სავაჭრო ადგილებიც. ამდენად, ინვენტარიზაციის ჩატარება არ წარმოადგენდა ბაზრის ორგანიზებისათვის გადასახადით დაბეგვრის სავალდებულო პირობას. აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო პალატამ ჩათვალა, რომ არ იყო საკმარისად დასაბუთებული სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრება იმის შესახებ, რომ შპს "ტამანი" არ წარმოადგენდა ბაზრის ორგანიზატორს.

საკასაციო პალატამ აღნიშნა, რომ საქმის ხელახალი განხილვისას მოსარჩელის მიერ ბაზრის ორგანიზების ფაქტის დადგენის შემთხვევაში, ორმაგი დაბეგვრისაგან თავის არიდების მიზნით, საჭირო იყო ბაზრის ორგანიზებისათვის ერთიანი ფიქსირებული, კომბინირებული გადასახადისა და იმ გადასახადებს შორის სხვაობის დადგენა, რომელიც ერთიანი ფიქსირებული გადასახადის სანაცვლოდ გადახდილი ჰქონდა მოსარჩელეს.

საკასაციო სასამართლოს მითითებით, იმის გათვალისწინებით რომ არ იყო გარკვეული ფიქსირებული გადასახადის ობიექტი, კერძოდ, მოსარჩელის მიერ ბაზრის ორგანიზების საკითხი, ვერ იქნებოდა საკმარისად დასაბუთებულად მიჩნეული აგრეთვე სააპელაციო სასამართლოს მიერ სადავო შემოწმების აქტისა და საგადასახადო მოთხოვნის იმ ნაწილის გაუქმება, რომელიც შეეხებოდა სალარო აპარატის გამოუყენებლობისათვის და სალაროს აპარატის გაანგარიშების წარუდგენლობისათვის ჯარიმის დაკისრებას. დავის აღნიშნული ასპექტების მჭიდრო ურთიერთკავშირის გამო, საკასაციო პალატამ ჩათვალა, რომ გადაწყვეტილება ამ ნაწილში არ იყო საკმაოდ დასაბუთებული.

საკასაციო პალატა დაეთანხმა სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობას იმის თაობაზე, რომ ნულოვანი საგადასახადო ვალდებულების არსებობა დეკლარაციის წარდგენის ვალდებულებისაგან გადასახადის გადამხდელის გათავისუფლების საფუძველია. საგადასახადო კოდექსის 273.59 მუხლის

შესაბამისად, ბაზრის ორგანიზატორობისათვის დაწესებული ფიქსირებული გადასახადის თანხის 74% ჩაითვლებოდა დამატებული ღირებულების გადასახადში, 22% -მოგების, ხოლო 4% -საერთო სარგებლობის საავტომობილო გზებით სარგებლობის გადასახადების ანგარიშში. ამავე მუხლის 58-ე ნაწილის თანახმად, გადასახადი ბაზრის ორგანიზებისათვის გადაიხდება ბაზრის ორგანიზატორის მიერ ყოველთვიურად, შესაბამისი საანგარიშო თვის 25 რიცხვამდე, რისთვისაც გადამხდელს საგადასახადო ორგანოში უნდა წარედგინათ დეკლარაცია (273.58 მუხ.). იმ შემთხვევაში, თუ შპს "ტამანი" ფიქსირებული გადასახადის გადამხდელს წარმოადგენდა, მას უნდა წარედგინა შესაბამისი საგადასახადო დეკლარაცია. საკასაციო სასამართლოს მითითებით, სააპელაციო პალატამ ისეთი გადასახადი მეწარმე სადავო საგადასახადო მოთხოვნით დაკისრებული ქონების გადასახადის გადახდისაგან, რომ არ მიუთითებია გათავისუფლების სამართლებრივი საფუძველი.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 11.11.08წ. გადაწყვეტილებით შპს "ტამანის" სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა, დაკმაყოფილდა ფოთის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) სააპელაციო საჩივარი, ფოთის საქალაქო სასამართლოს 30.10.06წ. გადაწყვეტილების გაუქმებით მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება, შპს "ტამანის" სარჩელი არ დაკმაყოფილდა. სააპელაციო პალატამ აღნიშნა, რომ ფოთის საგადასახადო ინსპექციის გასვლითი საკონტროლო საგადასახადო შემოწმების აქტში, რომელიც შეეხო 2004 წლის 1 იანვრიდან 2005 წლის 1 დეკემბრამდე პერიოდს, აღნიშნა, რომ შპს "ტამანს" 2004 წელს 13 ფიზიკურ პირთან გაფორმებული ჰქონდა ხელშეკრულება მისი კუთვნილი მიწის ფართის გაქირავების თაობაზე, რისთვისაც მას ყოველთვიურად მოიჯარეები უხდიდნენ საიჯარო ქირას -დღეში ერთი ლარის ოდენობით. იქვე აღნიშნა, რომ 2004 წელს საზოგადოების მიერ დაფიქსირებული იყო 13 სავაჭრო ადგილი -დახლი. სააპელაციო პალატამ აღნიშნა, რომ გაქირავებულ მიწის ფართობზე მოწყობილ იქნა სავაჭრო დახლები, ანუ რეალურად ქირავდებოდა მიწის ფართზე არსებული დახლები, რისთვისაც შპს იღებდა 1 დახლზე 1 ლარს. შპს "ტამანს" ესაზღვრებოდა აგრარული ბაზარი იმგვარად, რომ ფაქტობრივად ისინი ერთ სავაჭრო ცენტრს წარმოადგენდნენ, რომელთა მიზანი იყო სხვადასხვა სახის პროდუქციის ვაჭრობის წარმართვა. აღნიშნულიდან გამომდინარე, სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ შპს "ტამანი" წარმოადგენდა საზოგადოებას, რომელიც ეწეოდა ბაზრების ორგანიზებას.

სააპელაციო პალატის მოსაზრებით, შპს "ტამანს" 2004 წელს მოსახლეობისათვის ფინანსური მომსახურების გაწევისას უნდა გამოეყენებინა საკონტროლო სალარო აპარატი, რაც მას არ განუხორციელებია. შესაბამისად, სააპელაციო პალატამ მართებულად მიიჩნია შპს "ტამანისათვის" ჯარიმის, სალარო აპარატის გამოუყენებლობისათვის 500 ლარის და სალარო აპარატის გაანგარიშების წარუდგენლობისათვის ყოველთვიურად 200 ლარის, სულ 1800 ლარის დაკისრება. პალატამ აგრეთვე მიუთითა საგადასახადო კოდექსის (ძველი რედაქცია) 273-ე მუხლის 59-ე ნაწილზე, რომლის თანახმადაც, ბაზრის ორგანიზატორობისათვის დაწესებული ფიქსირებული გადასახადის თანხის 74 პროცენტი ჩაითვლებოდა დამატებული ღირებულების გადასახადში, 22 პროცენტი -მოგების, ხოლო 4 პროცენტი -საერთო სარგებლობის საავტომობილო გზებით სარგებლობის გადასახადების ანგარიშში, აგრეთვე მიუთითა ამავე მუხლის 58-ე ნაწილზე, სადაც განმარტებულია, რომ გადასახადი ბაზრის ორგანიზებისათვის გადაიხდება ბაზრის ორგანიზატორის მიერ ყოველთვიურად, შესაბამისი საანგარიშო თვის 25 რიცხვამდე, რისთვისაც გადამხდელს საგადასახადო ორგანოში უნდა წარედგინათ დეკლარაცია. აქედან გამომდინარე, სააპელაციო პალატამ ჩათვალა, რომ შემოწმების აქტი შპს "ტამანის" მიერ დეკლარაციის წარუდგენლობისათვის დაკისრებული გადასახადის თაობაზე კანონშესაბამისი იყო. მართებულად იქნა მიჩნეული აგრეთვე სოციალური გადასახადების დეკლარაციის წარუდგენლობისათვის და დღგ-ს დეკლარაციის წარუდგენლობისათვის დადგენილი ჯარიმა.

აღნიშნული გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა შპს "ტამანმა", რომელმაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და სარჩელის დაკმაყოფილება მოითხოვა. კასატორმა აღნიშნა, რომ შპს "ტამანის" მიერ გაქირავებულ იქნა მხოლოდ მიწის ნაკვეთი და არა სავაჭრო ადგილები, შესაბამისად, შპს "ტამანი" არ წარმოადგენდა ბაზრის ორგანიზატორს. კასატორმა აღნიშნა, რომ იგი არ ეწეოდა სამეწარმეო საქმიანობას და შესაბამისად, მას არ ევალებოდა 2005 წლის ყოველთვიური დეკლარაციების და გაანგარიშებების წარდგენა. მისივე განმარტებით 2005 წელს შპს "ტამანს" დღგ-ით დასაბეგრი ბრუნვა არ ჰქონდა, ხოლო 04.01.06წ. შემოწმების აქტში შემოწმებული აღნიშნავდა, რომ 2004-2005 წლებში საზოგადოების მიერ ხელფასის გაცემა არ მომხდარა, იგივეა აღნიშნული სოციალურ გადასახადთან დაკავშირებით. კასატორი თვლის, რომ დღგ-ის, სოციალური და საშემოსავლო გადასახადების დეკლარაციებისა და გაანგარიშებების წარუდგენლობისათვის საჯარიმო თანხების დარიცხვა უკანონო იყო. კასატორმა აგრეთვე აღნიშნა, რომ თუ ის იქნებოდა ბაზრის ორგანიზატორი, მაშინ მას წარსადგენი ექნებოდა მხოლოდ ერთი ბაზრის ორგანიზებისათვის დეკლარაცია და არა სხვა რომელიმე დეკლარაცია.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 06.05.09წ. განჩინებით საკასაციო საჩივარი დასაშვებად იქნა ცნობილი.

### **სამოტივაციო ნაწილი:**

საქმის მასალების და საკასაციო საჩივრის საფუძვლების შესწავლის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის შედეგად, საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, უნდა გაუქმდეს სააპელაციო პალატის გასაჩივრებული გადაწყვეტილება და საქმე ხელახალი განხილვისათვის დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს შემდეგ გარემოებათა გამო:

საქმეზე დადგენილად არის ცნობილი, რომ შპს "ტამანს" იჯარით ჰქონდა გაცემული საყოფაცხოვრებო სახლის წინ შპს "ტამანის" საკუთრებაში არსებული მიწის ნაკვეთი 13 ფიზიკურ პირზე, რომლებიც მეიჯარეს უხდიდნენ იჯარის ქირას ყოველდღიურად (დღეში -1 ლარი) ფაქტიურად გამოყენებულ დღეზე. შპს "ტამანს" 2004 წელს 13 ფიზიკურ პირთან გაფორმებული ჰქონდა ხელშეკრულება მისი კუთვნილი მიწის ფართის გაქირავების თაობაზე. საქმის მასალების საფუძველზე სააპელაციო პალატის მიერ საქმეზე დადგენილად იქნა ცნობილი, რომ 2004 წელს გაქირავებული მიწის ფართობებზე მოწყობილი იყო 13 დახლი, ფართი გამოყენებული იყო ბაზრობისათვის, ფართის გამოყენებას აკონტროლებდა შპს "ტამანი". ამასთანავე, თვითმმართველი ქალაქ ფოთის მერიის არქიტექტურის, ტრანსპორტის, ადმინისტრაციული ზედამხედველობისა და ქონების მართვის სამსახურის უფროსის 16.10.07წ. <sup>1</sup>219 ცნობით და მასზე დართული ნახაზით ირკვევა, რომ შპს "ტამანის" საყოფაცხოვრებო მომსახურების სახლი მდებარეობს ქ. ფოთში, ... ქ. <sup>1</sup>11-ში, აგრარული ბაზრის და შპს "ალავერდის" კუთვნილ შენობას შორის. ამდენად დადგენილია, რომ იჯარით გაცემული მიწის ნაკვეთი და მის მეზობლად მდებარე აგრარული ბაზარი წარმოადგენენ ერთ სავაჭრო კომპლექსს. საქმეზე დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების მიმართ სსკ-ის 407.2 მუხლით გათვალისწინებული დასაბუთებული საკასაციო პრეტენზია არ წარმოადგენილა, რის გამოც სააპელაციო სასამართლოს მიერ დამტკიცებულად ცნობილი ფაქტობრივი გარემოებები სავალდებულოა საკასაციო სასამართლოსათვის. 13.06.97წ. საგადასახადო კოდექსში 21.12.01წ. კანონით ცვლილებების შეტანის შედეგად საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 50-ე ნაწილის თანახმად ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომლებიც ეწევიან ბაზრების ორგანიზებას, მათი საქმიანობის ამ ნაწილში დღგ-ს, მოგების, ეკონომიკური საქმიანობისა და საერთო სარგებლობის სავტომობილო გზებით სარგებლობის გადასახადების ნაცვლად იბეგრებოდნენ ფიქსირებული კომბინირებული გადასახადით ბაზრის ორგანიზებისათვის. ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო პალატა იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ შპს "ტამანი" წარმოადგენს ბაზრის ორგანიზატორს, რომელიც 2004 წლის პერიოდში (2005 წლიდან საზოგადოება არ არის ფიქსირებული გადასახადის გადამხდელი) ექვემდებარებოდა ფიქსირებული გადასახადით დაბეგრას.

ზემოაღნიშნულთან ერთად საკასაციო პალატა ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ შპს "ტამანის" მიერ მიწის ნაკვეთის გაქირავების შედეგად მიღებული შემოსავალი (1200 ლარი) ასახულია 2004 წლის შემოსავალში და შპს-ს მიერ არის გადახდილი მოგების გადასახადი. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 07.07.08წ. განჩინებით სააპელაციო პალატას მიეთითა, რომ ორმაგი დაბეგრისაგან თავის არიდების მიზნით, საჭირო იყო ერთიანი ფიქსირებული გადასახადისა და იმ გადასახადებს შორის სხვაობის დადგენა, რომელიც ფიქსირებული გადასახადის სანაცვლოდ გადახდილი აქვს მოსარჩელეს. საკასაციო სასამართლოს ეს მითითება არ იქნა შესრულებული სააპელაციო სასამართლოს მიერ. ამდენად, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ საქმის ხელახალი განხილვისას, სააპელაციო სასამართლოს მიერ, ორმაგი დაბეგრისაგან თავის არიდების მიზნით, დადგენილ უნდა იქნეს, ბაზრის ორგანიზებისათვის ერთიანი ფიქსირებული, კომბინირებული გადასახადისა და იმ გადასახადებს შორის სხვაობა, რომელიც ერთიანი ფიქსირებული გადასახადის სანაცვლოდ გადახდილი აქვს მოსარჩელეს. აღნიშნულის შესაბამისად კორექტირებას საჭიროებს ბაზრის ორგანიზებისათვის ძირითადი და დეკლარაციის წარუდგენლობისათვის საჯარიმო და საურავის თანხები.

სასამართლოს არ გამოუთხოვია 04.01.06წ. გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტის დანართები, რის გამოც გაურკვეველია ყოველთვიური დეკლარაციის წარუდგენლობისათვის საჯარიმო თანხის დაკისრების კანონიერება. სააპელაციო სასამართლოს არ უმსჯელია დეკლარაციის წარუდგენლობისათვის სადავო აქტებით დაკისრებული თანხების ოდენობაზე, ნაზარდი ჯამით საჯარიმო თანხის გამოთვლის დასაშვებობაზე.

დაუსაბუთებელია აგრეთვე გასაჩივრებული გადაწყვეტილება სალარო-აპარატის გამოუყენებლობისათვის დაკისრებული ჯარიმის გაუქმების მოთხოვნაზე უარის თქმის ნაწილში. საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების მიზანს შეადგენს სამეწარმეო საქმიანობის განმახორციელებელი პირების მიერ სამეურნეო ოპერაციების აღრიცხვიანობის მოწესრიგება

და მომხმარებელთა უფლებების დაცვა. ბაზრის ორგანიზებისათვის ფიქსირებული გადასახადის გამოყენება გამორიცხავდა საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების საჭიროებას, ვინაიდან ამ სახის გადასახადის გადამხდელს ყოველთვის უფრო ფიქსირებული გადასახადი უნდა გადაეხადა. ამდენად, საკასაციო პალატა თვლის, რომ მოსარჩელე შპს "ტამანი" იყო ბაზრის ორგანიზატორი, სადავო პერიოდში მოქმედი "მომხმარებლებთან ფულადი ანგარიშსწორების განხორციელებისას საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების შესახებ" 26.08.03წ. კანონის მე-7 მუხლის "ა" ქვეპუნქტის თანახმად, საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების აუცილებლობისაგან თავისუფლდებიან პირები, რომლებიც არიან ფიქსირებული გადასახადის გადამხდელები. ამდენად, გარკვევას საჭიროებს ფასიანი მომსახურების გაწევისას საკონტროლო სალარო აპარატის გამოყენებისათვის დაჯარიმება ეხებოდა მხოლოდ ბაზრის ორგანიზებასთან დაკავშირებულ მომსახურებას, თუ სხვა სახის ფასიანი მომსახურებასაც. უკანასკნელის დადგენის შემთხვევაში, საჯარიმო სანქციების დარიცხვის მართლზომიერების დადგენისათვის უნდა გაირკვეს კანონმდებლობით დადგენილი საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების აუცილებლობისაგან განმათავისუფლებელი სხვა გარემოებების არსებობა, კერძოდ მკაცრი ანგარიშსწორების დოკუმენტაციის გამოყენების არსებობა, რომელზედაც მიუთითებდა მოსარჩელე.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ სააპელაციო პალატის გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმება შეუძლებელია. სსკ-ის 394-ე მუხლის "ე" ქვეპუნქტით გათვალისწინებული საფუძვლის არსებობა, სსკ-ის 412-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის "ბ" ქვეპუნქტის თანახმად, წარმოადგენს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების საკასაციო სასამართლოს მიერ გაუქმების და საქმის ხელახალი განხილვისათვის სააპელაციო სასამართლოში დაბრუნების საფუძველს. ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო პალატა თვლის, რომ არსებობს სსკ-ის 412-ე მუხლის თანახმად გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმებისა და საქმის ხელახალი განხილვისათვის დაბრუნების პირობა.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ შპს "ტამანის" საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გაუქმდეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 11.11.08წ. გადაწყვეტილება და სსკ-ის 412-ე მუხლის საფუძველზე საქმე ხელახალი განხილვისათვის უნდა დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს.

#### **სარეზოლუციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390-ე, 399-ე, 412-ე მუხლებით და

#### **და ა ა დ გ ი ნ ა :**

1. შპს "ტამანის" საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ. გაუქმდეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 11.11.08წ. გადაწყვეტილება და საქმე ხელახალი განხილვისათვის დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
2. სასამართლო ხარჯების განაწილების საკითხი გადაწყდეს საქმეზე საბოლოო გადაწყვეტილების მიღებისას;
3. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

## ლუქის გარეშე მუშაობა

### გადაწყვეტილება საქართველოს სახელით

1ბს-1055-1013(3კ-09)

24 დეკემბერი, 2009 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

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

სარჩელის საგანი: ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა

#### აღწერილობითი ნაწილი:

2007 წლის 10 დეკემბერს შპს "ვევ-მ" სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას, მოპასუხეების -საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიმართ.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ 2007 წლის 7 ნოემბერს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ შპს "ვევ-ს" მიმართ შეადგინა საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ 100105-ად ოქმი, რომლის საფუძველზეც 2007 წლის 20 ნოემბერს მიიღო 11774 ბრძანება და წარადგინა 2007 წლის 22 ნოემბრის 1094-115 "საგადასახადო მოთხოვნა" შპს "ვევ-სთვის" 15000 ლარის ჯარიმის დაკისრების თაობაზე.

მოსარჩელემ ასევე მიუთითა იმ გარემოებაზე, რომ 2007 წლის 7 ნოემბერს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ შეადგინა საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ 100096-ად ოქმიც, რომლის საფუძველზეც 2007 წლის 20 ნოემბერს მიიღო 11778 ბრძანება და წარადგინა 2007 წლის 22 ნოემბრის 1094-116 "საგადასახადო მოთხოვნა" შპს "ვევ-სთვის" 15000 ლარის ჯარიმის დაკისრების შესახებ.

მოსარჩელემ ზემოაღნიშნული აქტები უკანონოდ მიიჩნია და განმარტა, რომ ხსენებული აქტების მიღების იურიდიული საფუძველი, კერძოდ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილით გათვალისწინებული საფუძველი არ არსებობდა, ვინაიდან მოცემულ შემთხვევაში ადგილი არ ჰქონდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-7 ან მე-8 ნაწილით გათვალისწინებული ქმედების განმეორებით ჩადენას.

მოსარჩელემ ასევე მიუთითა იმ გარემოებაზე, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომლებმა მას ზეპირსიტყვიერად განუმარტეს, რომ მათი მხრიდან სადავო ბრძანებებისა და შესაბამისი საგადასახადო მოთხოვნების გამოწერის საფუძველი გახდა საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ 100102-ად ოქმი, მის საფუძველზე მიღებული 2007 წლის 20 ნოემბრის 11779 ბრძანება და 2007 წლის 22 ნოემბრის 1094-117 "საგადასახადო მოთხოვნა", რითაც დასტურდებოდა ის, რომ შპს "ვევ-მ" ჩაიდინა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-8 ნაწილით გათვალისწინებულ ქმედებას.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ, მართალია, 2007 წლის 20 ნოემბერს შპს "ვევ-მ" საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-8 ნაწილით გათვალისწინებული ქმედება ჩაიდინა, თუმცა აღნიშნული არ ქმნიდა მოპასუხისათვის იმის საფუძველს, რომ მას იმავე დღეს შეედგინა ახალი სამართალდარღვევის ოქმი, ქმედების განმეორებაზე. მოსარჩელემ ასევე მიუთითა, რომ სამართალდარღვევის შესახებ 100096-ად ოქმი შედგენილი იყო დროის იმ მონაკვეთში, როდესაც ჯერ კიდევ არ იყო იურიდიულად დასრულებული პირველადი დარღვევის დაფიქსირება. საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ 100102-ად ოქმში ინსპექციის თანამშრომლებმა დააფიქსირეს, რომ შპს "ვევ-მ" საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-8 ნაწილით გათვალისწინებული ქმედების ჩადენა დაიწყო 10 საათსა და 30 წუთზე და დასრულდა 10 საათსა და 45 წუთზე, მაშინ, როდესაც იმ ოქმის, რომლითაც დაფიქსირდა დარღვევის განმეორება, შევსება დაიწყო 10 საათსა და 40 წუთზე, ანუ იმ დროს როდესაც პირველადი დარღვევის დაფიქსირება ჯერ კიდევ იურიდიულად არ იყო დასრულებული. ამასთან, მხედველობაშია მისაღები ის გარემოებაც, რომ მოცემული ოქმები შევსებული იყო სხვადასხვა პირების მიერ სხვადასხვა ადგილას.

საბოლოოდ, მოსარჩელემ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 7 ნოემბრის საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ 100105-ად და 100096-ად ოქმების საფუძველზე მიღებული 2007 წლის 20 ნოემბრის 11774 და 11778



ბრძანებებისა და 2007 წლის 22 ნოემბრის 1094-115 და 1094-116 "საგადასახადო მოთხოვნების" ბათილად ცნობა მოითხოვა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2008 წლის 9 იანვრის საოქმო განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური ამორიცხულ იქნა მოპასუხეთა სიიდან.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2008 წლის 5 თებერვლის გადაწყვეტილებით შპს "ვევ-ს" სარჩელი დაკმაყოფილდა; საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 20 ნოემბრის 11774 და 11778 ბრძანებები, ასევე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 22 ნოემბრის 1094-115 და 1094-116 "საგადასახადო მოთხოვნები" ბათილად იქნა ცნობილი მათი ძალაში შესვლის დღიდან.

აღნიშნული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით ცალ-ცალკე გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა, რომლებმაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვეს.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 30 ივლისის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი განუხილველი დარჩა დაუშვებლობის მოტივით.

სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2008 წლის 9 იანვრის საოქმო განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური ამორიცხულ იქნა მოპასუხეთა სიიდან და შესაბამისად, იგი მოცემულ საქმეში აღარ წარმოადგენდა მხარეს.

მითითებული განჩინება კერძო საჩივრით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2008 წლის 4 დეკემბრის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის კერძო საჩივარი დაკმაყოფილდა; გაუქმდა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 30 ივლისის განჩინება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი დასაშვებობის სტადიიდან დაუბრუნდა იმავე სასამართლოს.

საკასაციო სასამართლომ განმარტა, რომ მოცემულ საქმეში მოპასუხე მხარეს წარმოადგენდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია და გადაწყვეტილებაც გამოტანილი იყო ამ უკანასკნელის მიმართ. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს 2007 წლის 2 მარტის 1170 ბრძანებით დამტკიცებული "საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის დებულების" შესაბამისად, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური წარმოადგენდა მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის ზემდგომ სტრუქტურულ ერთეულს და ერთიანი ცენტრალიზებული სისტემის შემადგენელ ნაწილს, ეს კი შემოსავლების სამსახურს, როგორც მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის ზემდგომ ორგანოს, ამლევდა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2008 წლის 5 თებერვლის გადაწყვეტილების გასაჩივრების უფლებას.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 31 მარტის საოქმო განჩინებით მოცემულ საქმეში მესამე პირად საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის გორის საგადასახადო ინსპექცია ჩაება.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 5 მაისის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2008 წლის 5 თებერვლის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო სასამართლო საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390-ე მუხლის მე-3 ნაწილის "გ" ქვეპუნქტის საფუძველზე დაეთანხმა და გაიზიარა საქალაქო სასამართლოს შეფასებები და დასკვნები საქმის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საკითხთან დაკავშირებით, მიუთითა მათზე და დამატებით აღნიშნა, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2007 წლის 7 ნოემბერს შედგენილ იქნა საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ 100105-ად ოქმი, რომლის თანახმად, 2007 წლის 7 ნოემბერს შემოწმდა შპს "ვევ-ს" ხაშურის რაიონის სოფ. ... ნავთობაზასთან არსებული აგს-ი. დადგენილ იქნა, რომ შპს "ვევ-ს" ხაშურის რაიონის სოფ. ... ნავთობაზა აგს-ზე არ იყო საგა-

დასახადოს მიერ დალუქული 4 სვეტის მადოზირებელი მრიცხველი მექანიზმი, რითაც დარღვეული იყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-8 ნაწილი. "საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ" საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 20 ნოემბრის 1774 ბრძანების თანახმად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის საფუძველზე 2007 წლის 7 ნოემბრის 100105-ად საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმისა და მასზე დართული მასალების განხილვის შედეგად გაირკვა, რომ შპს "ვევ-მ" დაარღვია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-8 ნაწილით გათვალისწინებული მოთხოვნები. კერძოდ: შპს "ვევ-ს" აგს-ის მრიცხველის მექანიზმი მუშაობდა საგადასახადო ინსპექციის ლუქის გარეშე, რაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის თანახმად, იწვევდა დაჯარიმებას. აღნიშნულიდან გამომდინარე, შპს "ვევ-ს" საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილის შესაბამისად, პასუხისმგებლობის ზომად სანქციის სახით განესაზღვრა ჯარიმა -15000 ლარის ოდენობით და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლით დადგენილი წესით წარედგინა 2007 წლის 22 ნოემბრის 1094-115 "საგადასახადო მოთხოვნა". ხსენებული "საგადასახადო მოთხოვნით" შპს "ვევ-ს" ეცნობა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილის საფუძველზე გადასახდელად დაერიცხა მოსახლეობასთან ფულადი ანგარიშსწორებისას საკონტროლო აპარატის წესის დარღვევის გამო ჯარიმა -15000 ლარი. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2007 წლის 7 ნოემბერს შედგენილ იქნა საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ 100096-ად ოქმი, რომლის თანახმად, 2007 წლის 7 ნოემბერს შემოწმდა ბორჯომში, ... დასახლებაში მდებარე შპს "ვევ-ს" აგს-ი. ოქმში მოქმედების დაწყების დროდ მიეთითა 10.40 საათი, ხოლო დამთავრების დროდ -12.30 საათი. ოქმის თანახმად, აღნიშნულ აგს-ზე მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმები მუშაობდა ლუქის გარეშე, რითაც დარღვეული იყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-8 ნაწილი. "საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ" საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 20 ნოემბრის 1778 ბრძანების თანახმად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის საფუძველზე 2007 წლის 7 ნოემბრის 100096-ად საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმისა და მასზე დართული მასალების განხილვის შედეგად გაირკვა, რომ შპს "ვევ-მ" დაარღვია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-8 ნაწილით გათვალისწინებული მოთხოვნები. კერძოდ, შპს "ვევ" აგს-ის მრიცხველი ფუნქციონირებდა საგადასახადო ინსპექციის ლუქის გარეშე, რაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის თანახმად იწვევდა მის დაჯარიმებას. აღნიშნულიდან გამომდინარე, შპს "ვევ-ს" საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილის შესაბამისად, სანქციის სახით განესაზღვრა ჯარიმა -15000 ლარის ოდენობით, რაზეც მას საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლით დადგენილი წესით წარედგინა 2007 წლის 22 ნოემბრის 1094-116 "საგადასახადო მოთხოვნა". ხსენებული "საგადასახადო მოთხოვნით" შპს "ვევ-ს" ეცნობა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილის თანახმად, გადასახდელად დაერიცხა მოსახლეობასთან ფულადი ანგარიშსწორებისას საკონტროლო აპარატის წესის დარღვევის გამო ჯარიმა -15000 ლარი.

სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია ის გარემოებაც, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 7 ნოემბრის საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ 100105-ად ოქმში არ იყო აღნიშნული მოქმედების დაწყებისა და დამთავრების დრო, კერძოდ, ოქმის შედგენის დრო, რასაც განსაკუთრებული მნიშვნელობა ჰქონდა სამართალდარღვევის განმეორებით ჩადენის დადგენის განსაზღვრისათვის. ამდენად, ოქმის შემდგენი პირების მიერ დაირღვა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის მე-3 ნაწილის "ბ" ქვეპუნქტის იმპერატიული მოთხოვნა (არ მიეთითა მოქმედების დაწყებისა და დამთავრების დრო).

სააპელაციო სასამართლომ ზემოხსენებული ფაქტობრივი გარემოებებისა და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-11 ნაწილის საფუძველზე მიიჩნია, რომ განსახილველ შემთხვევაში, საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილ პირს უნდა გამოეცა ბრძანება საგადასახადო სამართალდარღვევის შეწყვეტის შესახებ. ამასთან, არც საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 20 ნოემბრის 1774 ბრძანებით (საფუძველი -საგადასახადო სამართალდარღვევის 100105-ად ოქმი) არ დგინდებოდა, თუ რატომ ჩაითვალა მოცემული სამართალდარღვევა განმეორებით ჩადენილ ქმედებად.

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 20 ნოემბრის 1778 ბრძანებით (საფუძველი -საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ 100096-ად ოქმი) არ დგინდებოდა, თუ რატომ ჩაითვალა მოცემული სამართალდარღვევა განმეორებით ჩადენილ ქმედებად.

საგულისხმო იყო, რომ საქმეში მტკიცებულების სახით წარდგენილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 7 ნოემბრის საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ 100102-ად ოქმის მიხედვით, რომლის საფუძველზეც საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 20 ნოემბრის 1779 ბრძანებით შპს "ვვვ-ს" საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-8 ნაწილის შესაბამისად, პასუხისმგებლობის ზომად განესაზღვრა ჯარიმა -1500 ლარი, ოქმი შედგენილ იქნა ხაშურის რაიონის სოფელ აგარებში, მასში მიეთითა მოქმედების დაწყების დრო -10.30 საათი და მოქმედების დამთავრების დრო -10.45 საათი. ამდენად, საგადასახადო სამართალდარღვევის 100096-ად ოქმის (მოქმედების დაწყების დრო 10.40 საათი და დამთავრების დრო -12.30 საათი) შედგენა დაიწყო ჯერ კიდევ მაშინ, როცა არ იყო დამთავრებული 100102-ად ოქმში (მოქმედების დაწყების დრო -10.30 საათი და მოქმედების დამთავრების დრო -10.45 საათი) მითითებული მოქმედება, რის გამოც შპს "ვვვ-ს" ქმედება არ შეიძლება ჩათვალილიყო განმეორებით ჩადენილად.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, სააპელაციო სასამართლომ უსაფუძვლოდ მიიჩნია აპელანტების მსჯელობა დავის საგანთან დაკავშირებით და მიიჩნია, რომ საქალაქო სასამართლომ დავა არსებითად სწორად გადაწყვიტა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 5 მაისის გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ, რომელმაც გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

კასატორის განმარტებით, საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ 100102-ად, 100096-ად და 100105-ად ოქმებიდან ირკვევა, რომ შპს "ვვვ-ს" კუთვნილი ავტოგასამართი სადგურის მრიცხველი მექანიზმები ფუნქციონირებდა საგადასახადო ინსპექციის ლუქების გარეშე, რაზეც 2007 წლის 7 ნოემბერს შედგენილ იქნა ზემოხსენებული საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმები. ამასთან, გადამხდელი არ უარყოფდა სამართალდარღვევის ფაქტებს, რაც საფუძვლად დაედო მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 1774 და 1778 ბრძანებების გამოცემასა და 1094-115, 1094-116 "საგადასახადო მოთხოვნების" გაგზავნას. ამასთან, კასატორი უსაფუძვლოდ მიიჩნევს მსჯელობას იმის თაობაზე, რომ ერთსა და იმავე დღეს გამოვლენილი საგადასახადო სამართალდარღვევები არ შეიძლება განმეორებითად ჩათვალილიყო, მით უფრო, რომ სამართალდარღვევები გამოვლენილი იყო სხვადასხვა ობიექტებზე. აღნიშნულიდან გამომდინარე, კასატორი მიიჩნევს, რომ მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ კანონიერად ჩათვალა ყოველი მომდევნო სამართალდარღვევა განმეორებითად და საწარმოს გაეგზავნა ადეკვატური საგადასახადო მოთხოვნები. ამდენად, კასატორი მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლზე და განმარტავს, რომ ხსენებული მუხლის განმარტებიდან გამომდინარე, 100096-ად და 100105-ად ოქმებით გამოვლენილი საგადასახადო სამართალდარღვევებისათვის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 1774 და 1778 ბრძანებებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილის შესაბამისად, შპს "ვვვ-სათვის" პასუხისმგებლობის ზომად ჯარიმის -30000 ლარის დაკისრება კანონიერი იყო.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 5 მაისის გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა, რომელმაც გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

კასატორის განმარტებით, სააპელაციო სასამართლოს მიერ დარღვეულია საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390-ე მუხლის მე-2 ნაწილის "ე" ქვეპუნქტის იმპერატიული მოთხოვნა, კერძოდ, სააპელაციო სასამართლოს განჩინებაში უნდა მიეთითებინა დასკვნები და კანონები, რომლებითაც იგი ხელმძღვანელობდა, რაც არ განახორციელა, შესაბამისად, აღნიშნული საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის "ე" ქვეპუნქტის თანახმად, სადავო გადაწყვეტილების (განჩინების) გაუქმების აბსოლუტურ საფუძველს წარმოადგენდა.

კასატორი ასევე მიუთითებს, რომ მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ 2007 წლის 7 ნოემბრის საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ 100102-ად, 100096-ად და 100105-ად ოქმების საფუძველზე გამოსცა საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ 1779, 1778 და 1774 ბრძანებები, რომლებითაც შპს "ვვვ-ს" პასუხისმგებლობის ზომად საგადასახადო სანქციის სახით განესაზღვრა -1500 ლარი, 15000 ლარი და 15000 ლარი, რაზეც 2007 წლის 22 ნოემბერს გამოიცა 1094-117, 1094-116 და 1094-115 "საგადასახადო მოთხოვნები", რომლებითაც შპს "ვვვ-ს" დაეკისრა ჯარიმის -1500 ლარის, 15000 ლარისა და 15000 ლარის გადახდა. აღნიშნული ჯარიმები გამომდინარეობდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილის მოთხოვნებიდან -ავტოგასამართ სადგურში მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმების

საგადასახადო ორგანოს ლუქის გარეშე მუშაობა, რაც იწვევდა 1500 ლარით დაჯარიმებას, ხოლო იგივე ქმედება ჩადენილი განმეორებით, იწვევდა დაჯარიმებას ყოველ შემდგომ ქმედებაზე 15000 ლარით.

კასატორი მიუთითებს, რომ მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომლებმა შპს "ვევ-ს" კუთვნილ ავტოგასამართ სადგურზე, რომელიც მდებარეობდა ხაშურის რაიონის სოფელ აგარებში, აღმოაჩინეს, რომ მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმები მუშაობდა საგადასახადო ორგანოს ლუქის გარეშე. მოგვიანებით კი უკვე ამავე საწარმოს კუთვნილ ავტოგასამართ სადგურზე ქ. ბორჯომში, აღმაშენებლის დასახლებაში და ხაშურის რაიონის სოფელ გომში აღმოაჩინეს იგივე საგადასახადო სამართალდარღვევები, რაც ინსპექციამ საფუძვლად დაუდო როგორც განმეორებით ჩადენილ სამართალდარღვევაზე სანქციის შეფარდებას და მოსარჩელის მიმართ კანონის სრული დაცვით გამოიყენა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილით დადგენილი სანქცია ყოველ შემდგომ განმეორებაზე.

კასატორი მიუთითებს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 124-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, მართლსაწინააღმდეგო ქმედებისათვის პასუხისმგებლობა ეკისრებათ საწარმოებს/ორგანიზაციებს და არა ავტოგასამართ სადგურებს, რომლებიც საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩამდენებად არ გვევლინებიან. ამდენად, კასატორი მიუთითებს, რომ გასაჩივრებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები მოქმედ ნორმატიულ აქტებთან შესაბამისობაში იყო და არ არსებობდა მათი ბათილად ცნობის საფუძველი.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 5 მაისის გადაწყვეტილება იმავე საფუძველით საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის გორის საგადასახადო ინსპექციამაც, რომელმაც გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2009 წლის 15 და 30 ივლისის განჩინებებით, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის გორის საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივრები.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2009 წლის 22 ოქტომბრის განჩინებით, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის გორის საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივრები მიჩნეულ იქნა დასაშვებად საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის "ა" ქვეპუნქტით და მათი განხილვა დაინიშნა მხარეთა დასწრებით 2009 წლის 26 ნოემბერს, 12.00 საათზე.

### **სამოტივაციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, საკასაციო საჩივრების საფუძვლიანობის შესწავლის, გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ საკასაციო საჩივრები უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ.

საკასაციო სასამართლოს, საქმის მასალების მიხედვით, დადგენილად მიაჩნია შემდეგი ფაქტობრივი გარემოებები: საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 7 ნოემბრის საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ <sup>1</sup>00105-ად ოქმის თანახმად, 2007 წლის 7 ნოემბერს შემოწმდა შპს "ვევ-ს" ხაშურის რაიონის სოფ. ... ნავთობბაზასთან არსებული აგს-ი. დადგენილ იქნა, რომ შპს "ვევ-ს" ხაშურის რაიონის სოფ. ... ნავთობბაზა აგს-ზე არ იყო საგადასახადოს მიერ დალუქული 4 სვეტის მადოზირებელი მრიცხველი მექანიზმი, რითაც დარღვეული იყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-8 ნაწილი. აღნიშნული სამართალდარღვევა ჩადენილი იყო შპს "ვევ-ს" მიერ (ს/ნ 243892533). დამრღვევს განემარტა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 39-42-ე მუხლებით განსაზღვრული მისი უფლებები და მოვალეობები. "საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ" საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 20 ნოემბრის <sup>1</sup>1774 ბრძანების თანახმად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის საფუძველზე, 2007 წლის 7 ნოემბრის საგადასახადო სამართალდარღვევის <sup>1</sup>00105-ად ოქმისა და მასზე დართული მასალების განხილვის შედეგად გაირკვა,

რომ შპს "ვევ-მ" (ს/ნ 243892533) დაარღვია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-8 ნაწილით გათვალისწინებული მოთხოვნები. კერძოდ, შპს "ვევ-ს" (ობიექტის მისამართი: ხაშურის რაიონი, სოფ. ...) აგს-ის მრიცხველის მექანიზმი მუშაობდა/ფუნქციონირებდა საგადასახადო ინსპექციის ლუქის გარეშე, რაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის თანახმად, იწვევდა დაჯარიმებას. აღნიშნულიდან გამომდინარე, შპს "ვევ-ს" საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილის შესაბამისად, პასუხისმგებლობის ზომად, სანქციის სახით განესაზღვრა ჯარიმა -15000 ლარი, რაზეც შპს "ვევ-ს" საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლით დადგენილი წესით წარედგინებოდა "საგადასახადო მოთხოვნა". საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 22 ნოემბრის <sup>1</sup>094-115 "საგადასახადო მოთხოვნით" შპს "ვევ-ს" (ს/ნ - 243892533, ხაშურის რაიონი, სოფ. ...) ეცნობა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილით 2007 წლის 20 ნოემბრის <sup>1</sup>1774 ბრძანების საფუძველზე გადასახდელად დაერიცხა მოსახლეობასთან ფულადი ანგარიშსწორებისას საკონტროლო აპარატის წესის დარღვევის გამო ჯარიმა -15000 ლარი.

საკასაციო სასამართლო ასევე მიუთითებს საქმის მასალებში ასახულ შემდეგ ფაქტობრივ გარემოებებზე: საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ 2007 წლის 7 ნოემბრის <sup>1</sup>00096-ად ოქმის თანახმად, 2007 წლის 7 ნოემბერს შემოწმდა შპს "ვევ-ს" ბორჯომში, აღმაშენებლის დასახლებაში მდებარე აგს-ი. მოქმედების დაწყების დროდ მიეთითა 10.40 საათი, ხოლო დამთავრების დროდ -12.30 საათი. დადგენილ იქნა, რომ აღნიშნულ აგს-ზე მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმები მუშაობდა ლუქის გარეშე, რითაც დარღვეული იყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-8 ნაწილი. დამრღვევს განემარტა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 39-42-ე მუხლებით განსაზღვრული უფლებები და მოვალეობები. "საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ" საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 20 ნოემბრის <sup>1</sup>1778 ბრძანების თანახმად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის საფუძველზე 2007 წლის 7 ნოემბრის საგადასახადო სამართალდარღვევის <sup>1</sup>00096-ად ოქმისა და მასზე დართული მასალების განხილვის შედეგად დადგენილ იქნა, რომ შპს "ვევ-მ" (ს/ნ 243892533) დაარღვია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-8 ნაწილით გათვალისწინებული მოთხოვნები. კერძოდ, შპს "ვევ-ს" (ობიექტის მისამართი: ბორჯომი, აღმაშენებლის დასახლება) აგს-ის მრიცხველის მექანიზმი მუშაობდა/ფუნქციონირებდა საგადასახადო ინსპექციის ლუქის გარეშე, რაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის თანახმად, იწვევდა დაჯარიმებას. აღნიშნულიდან გამომდინარე, შპს "ვევ-ს" საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილის შესაბამისად, პასუხისმგებლობის ზომად, სანქციის სახით განესაზღვრა ჯარიმა -15000 ლარი, რაზეც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლით დადგენილი წესით წარედგინებოდა "საგადასახადო მოთხოვნა". საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 22 ნოემბრის <sup>1</sup>094-116 "საგადასახადო მოთხოვნით" შპს "ვევ-ს" (ს/ნ -243892533, ხაშურის რაიონი, სოფელი გომი) ეცნობა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილის თანახმად, 2007 წლის 20 ნოემბრის <sup>1</sup>1778 ბრძანების საფუძველზე გადასახდელად დაერიცხა მოსახლეობასთან ფულადი ანგარიშსწორებისას საკონტროლო აპარატის წესის დარღვევის გამო ჯარიმა -15000 ლარი.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ საქმეში წარმოდგენილია ასევე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ 2007 წლის 7 ნოემბრის <sup>1</sup>00102-ად ოქმი, რომლითაც დადგენილ იქნა, რომ შპს "ვევ-ს" მიერ (ს/ნ 243892533, აგს, ხაშურის რაიონი, სოფელი აგარები) დარღვეული იყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-8 ნაწილი (მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმების საგადასახადო ორგანოს ლუქის გარეშე მუშაობა). მოქმედების დაწყების დროდ მიეთითა 10.30 საათი, ხოლო დამთავრების დროდ -10.45 საათი. დამრღვევს განემარტა, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 39-42-ე მუხლებით განსაზღვრული უფლებები და მოვალეობები. "საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ" საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 20 ნოემბრის <sup>1</sup>1779 ბრძანების თანახმად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის საფუძველზე 2007 წლის 7 ნოემბრის საგადასახადო სამართალდარღვევის <sup>1</sup>00102-ად ოქმისა და მასზე დართული მასალების განხილვის შედეგად დადგენილ იქნა, რომ შპს "ვევ-მ" (ს/ნ 243892533) დაარღვია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-8 ნაწილით გათვალისწინებული მოთხოვნები. კერძოდ, შპს "ვევ-ს" (ობიექტის მისამართი: ხაშურის რაიონი, სოფელი აგარები) აგს-ის მრიცხველის მექანიზმი მუშაობდა/ფუნქციონირებდა საგადასახადო ინ-

სპექციის ლუქის გარეშე, რაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის თანახმად, იწვევდა მის დაჯარიმებას. აღნიშნულიდან გამომდინარე, შპს "ვევ-ს" საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილის შესაბამისად, პასუხისმგებლობის ზომად, სანქციის სახით განესაზღვრა ჯარიმა -1500 ლარი, რაზეც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლით დადგენილი წესით წარედგინებოდა "საგადასახადო მოთხოვნა". საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 22 ნოემბრის 1094-117 "საგადასახადო მოთხოვნით" შპს "ვევ-ს" (ს/ნ -243892533, ხაშურის რაიონი, სოფელი გომი) ეცნობა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილით, 2007 წლის 20 ნოემბრის 11779 ბრძანების საფუძველზე გადასახდელად დაერიცხა მოსახლეობასთან ფულადი ანგარიშსწორებისას საკონტროლო აპარატის წესის დარღვევის გამო ჯარიმა -1500 ლარი.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ 2007 წლის 7 ნოემბრის საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ 100102-ად, 100096-ად და 100105-ად ოქმების საფუძველზე გამოსცა საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ 11779, 11778 და 11774 ბრძანებები, რომლებითაც შპს "ვევ-ს" პასუხისმგებლობის ზომად, საგადასახადო სანქციის სახით განესაზღვრა შესაბამისად -1500 ლარი, 15000 ლარი და 15000 ლარი, რაზეც 2007 წლის 22 ნოემბერს გამოიცა 1094-117, 1094-116 და 1094-115 "საგადასახადო მოთხოვნები", რომლითაც შპს "ვევ-ს" დაეკისრა ჯარიმის -1500 ლარის, 15000 ლარისა და 15000 ლარის გადახდა. აღნიშნული ჯარიმები გამომდინარეობდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილის მოთხოვნებიდან -ავტოგასამართ სადგურში მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმების საგადასახადო ორგანოს ლუქის გარეშე მუშაობა, რაც იწვევდა 1500 ლარით დაჯარიმებას, ხოლო იგივე ქმედება ჩადენილი განმეორებით, იწვევდა დაჯარიმებას ყოველ შემდგომ ქმედებაზე 15000 ლარით.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 28 მარტის 1258 ბრძანებით დამტკიცებული "ავტოგასამართ სადგურებში მარიგებელი სვეტების მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმების დალუქვის წესების მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმების დალუქვის წესების შესახებ ინსტრუქციის" მე-8 პუნქტის თანახმად, ავტოგასამართ სადგურში არსებულ მადოზირებელ და მრიცხველ მექანიზმებზე საგადასახადო ორგანოს ლუქის არ ქონა (მ.შ. ლუქის მთლიანობის დარღვევა, თუ გადამხდელმა ამ მუხლის მე-10 პუნქტის მიხედვით არ შეატყობინა შესაბამის საგადასახადო ორგანოს აღნიშნულის შესახებ), განიხილება საგადასახადო სამართალდარღვევად და იწვევს პასუხისმგებლობას საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლით დადგენილი წესით.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-8 ნაწილის თანახმად, ავტოგასამართ სადგურში მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმების საგადასახადო ორგანოს ლუქების გარეშე მუშაობა იწვევს დაჯარიმებას 1500 ლარის ოდენობით, ხოლო მე-9 ნაწილის თანახმად კი, ამ მუხლის მე-7 ან მე-8 ნაწილით განსაზღვრული ქმედება განმეორებით ჩადენილი იწვევს დაჯარიმებას ყოველ შემდგომ განმეორებაზე 15000 ლარის ოდენობით.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევა წარმოადგენს მართლსაწინააღმდეგო მოქმედებას ან უმოქმედობას, გამოხატულს საგადასახადო ვალდებულებების შეუსრულებლობაში ან არაჯეროვან შესრულებაში, რომლისთვისაც დადგენილია პასუხისმგებლობა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო სამართალდარღვევათა საქმეებს აწარმოებენ, განიხილავენ და შესაბამის გადაწყვეტილებას იღებენ საგადასახადო ორგანოები თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში. ამავე კოდექსის მე-2 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევის გამოვლენისას დგება საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი. ამავე მუხლის მე-12 ნაწილის მიხედვით კი, საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შედგენიდან არა უგვიანეს 30 კალენდარული დღისა საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი თანამდებობის პირი საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმეზე გამოსცემს ბრძანებას, რომელიც დადგენილი წესით უნდა ჩაბარდეს ადრესატს.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ, მართალია, საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შემდგენს არ მოეთხოვება სამართალდარღვევის იურიდიული კვალიფიკაცია. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის შესაბამისად, საგადასახადო სამართალდარღვევის იურიდიული კვალიფიკაცია, ანუ ნორმის შეფარდება, საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი თანამდებობის პირის კომპეტენციაა, რაც ხორციელდება საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმის განხილვისა და გადაწყვეტილების მიღების სტადიაზე. ამდენად, გადასახადის გადამხდელის მიერ კონკრეტული სამართალდარღვევის ჩადენის განმეორებითობის განსაზღვრა ხდება საგადასახადო ორგანოს უფლე-

ბამოსილი თანამდებობის პირის მიერ შესაბამისი საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმისა და მასზე დართული მასალების საფუძველზე.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 20 ნოემბრის <sup>1</sup>1774 და <sup>1</sup>1778 ბრძანებებით არ დასტურდება, თუ რატომ ჩაითვალა მოცემული სამართალდარღვევები განმეორებით ჩადენილ ქმედებად. ამასთან, სადავოდ გამხდარი საგადასახადო სამართალდარღვევის განმეორებითობის დასადასტურებლად ვერ გამოდგება ვერც სადავო ბრძანებების გამოცემის საფუძველად მითითებული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 7 ნოემბრის საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმები, ვინაიდან საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ 2007 წლის 7 ნოემბრის <sup>1</sup>00102-ად ოქმის მიხედვით, რომლის საფუძველზეც მოხდა შპს "ვევ-ს" საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-8 ნაწილის შესაბამისად, 1500 ლარით დაჯარიმება, ოქმი შედგენილია ხაშურის რაიონის სოფელ აგარებში და მასში მოქმედების დაწყების დროდ მითითა - 10.30 საათი, ხოლო მოქმედების დამთავრების დროდ -10.45 საათი. მაშინ როდესაც იმ ოქმის, რომლითაც დაფიქსირდა დარღვევის განმეორება (<sup>1</sup>00096-ად), შევსება დაიწყო 10.40 საათზე, ანუ იმ დროს როდესაც პირველადი დარღვევის დაფიქსირება იურიდიულად ჯერ კიდევ არ იყო დასრულებული. რაც შეეხება საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ <sup>1</sup>00105-ად ოქმს, მასში საერთოდ არ არის მითითებული მოქმედების დაწყებისა და დამთავრების დრო, რის გამოც ხსენებული ოქმის მიხედვით შეუძლებელია ქმედების განმეორებითობის დადგენა. ამდენად, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ შპს "ვევ-ს" ქმედება არ შეიძლება ჩათვალილიყო განმეორებით ჩადენილად, რისი ფაქტობრივი საფუძველიც საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილ თანამდებობის პირს არ ჰქონდა.

საკასაციო სასამართლო ასევე იმ გარემოებაზეც მიუთითებს, რომ მოცემულ შემთხვევაში სადავო ბრძანებები შეეხება საგადასახადო სამართალდარღვევის განმეორებითობით ჩადენას, რაც საგადასახადო სამართალდარღვევის შესაბამისი ოქმებითა და საქმის სხვა მასალებით არ დასტურდება, რაც შეეხება სადავო საგადასახადო ბრძანებებით დადგენილ საგადასახადო სამართალდარღვევის, კერძოდ, მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმების საგადასახადო ორგანოს ლუქის გარეშე მუშაობის ფაქტს, საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ ხსენებული ქმედების, როგორც ერთჯერადი საგადასახადო სამართალდარღვევის ფაქტის ჩადენას ადგილი ნამდვილად ჰქონდა, რაც დასტურდება სადავო ბრძანებების გამოცემის საფუძველად მითითებულ საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ <sup>1</sup>00105-ად და <sup>1</sup>00096-ად ოქმებითა და გადასახადის გადამხდელის მიერ მათზე განხორციელებული ხელმოწერით, რასაც თვითონ მხარეც არ უარყოფს.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ საგადასახადო ორგანოებს უნდა მოეხდინათ ფაქტის სხვაგვარი სამართლებრივი შეფასება, კერძოდ, სახეზე იყო არა საგადასახადო სამართალდარღვევის განმეორებითობა, არამედ მეორე და მესამე სამართალდარღვევა, ვინაიდან ყველა სამართალდარღვევის გამოვლენა მოხდა დროის ერთ შუალედში. ამდენად, მოცემულ შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელმა ჩაიდინა ერთი სახის სხვადასხვა ქმედება, რის გამოც მას უნდა დაკისრებოდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-8 ნაწილით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობის ზომა თითოეული ქმედებისათვის.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის გორის საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივრები უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ. საკასაციო სასამართლო თვითონ მიიღებს გადაწყვეტილებას საქმეზე, რადგან არ არსებობს საქმის სააპელაციო სასამართლოში ხელახლა განსახილველად დაბრუნების საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 412-ე მუხლით გათვალისწინებული საფუძველები. შესაბამისად, მოცემულ საქმეზე მიღებულ უნდა იქნეს ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც შპს "ვევ-ს" სარჩელი დაკმაყოფილდება ნაწილობრივ.

### **სარეზოლუციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 411-ე მუხლით და

### **გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა :**

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის გორის საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივრები დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 5 მაისის განჩინების შეცვლით მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება;
3. შპს "ვევ-ს" სარჩელი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
4. ბათილად იქნეს ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 20 ნოემბრის <sup>1</sup>1774 და <sup>1</sup>1778 ბრძანებები, ასევე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 22 ნოემბრის <sup>1</sup>094-115 და <sup>1</sup>094-116 "საგადასახადო მოთხოვნები" შპს "ვევ-სთვის" 13500 -13500 ლარის, სულ 27000 ლარის დაკისრების ნაწილში, ხოლო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 20 ნოემბრის <sup>1</sup>1774 და <sup>1</sup>1778 ბრძანებები და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 22 ნოემბრის <sup>1</sup>094-115 და <sup>1</sup>094-116 "საგადასახადო მოთხოვნები" შპს "ვევ-სთვის" თითოეულ სამართალდარღვევაზე -1500 ლარის, სულ 3000 ლარის დაკისრების ნაწილში დარჩეს უცვლელად;
5. საკასაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება საბოლოოა და არ საჩივრდება.