

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს გადაწყვეტილებანი
ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეებზე
2010, №2

საგადასახადო

დაკები

1. **საგადასახადო შემოწმება**
 - გაწეული მომსახურების გადასახადის განსაზღვრისათვის ხელშეკრულების სახის დადგენა
 - საგადასახადო მოთხოვნის კანონიერების შემოწმება
 - საგადასახადო შემოწმება და კონტროლი
 - საგადასახადო შემოწმების აქტის ბათილად ცნობა
 - საგადასახადო შემოწმების წარდგენის სამართლებრივი საფუძველი
 - სასაქონლო ზედნადების არსებობის სავალდებულობის შემოწმება
2. **გადასახადის კანონიერების შემოწმება**
3. **საბაჟო სამართალდარღვევა**
 - არადეკლარირებული საქონლის საბაჟო ღირებულების განსაზღვრა
 - დაჯარიმება საბაჟო საზღვარზე საქონლის უკანონო გადმოტანისათვის დაჯარიმება ტვირთის გადაზიდვისას
 - საბაჟო ორგანოში სავალდებულო დეკლარირების წესი
 - საბაჟო სამართალდარღვევის დროს საგადასახადო ნორმების გამოყენების პირობები
 - საბაჟო წესების დარღვევა
4. **მოგების გადასახადი**
 - მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლება
 - საბაზრო ფასის განსაზღვრა
 - საერთო შემოსავლებიდან ხარჯების გამოქვითვის საფუძველი
 - ჯარიმის და საურავის დარიცხვის კანონიერების შემოწმება

1. საგადასახადო შემოწმება

საგადასახადო შემოწმების აქტის ბათილად ცნობა

განჩინება

#ბს-851-813(კ-კს-07) 10 იანვარი, 2008 წ., ქ. თბილისი

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

სარჩელის საგანი: ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2005 წლის 13 სექტემბერს შპს "ეითმა" სასარჩელო განცხადებით მიმართა თელავის რაიონულ სასამართლოს მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თელავის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ.

მოსარჩელის განმარტებით, 2005 წლის ივნისიდან სექტემბრამდე შპს "ეითში" უკანონოდ ჩატარდა საგადასახადო შემოწმება და ამის შედეგად შედგენილი აქტით შპს "ეითს" ძირითად გადასახადად დაერიცხა: დღგ -1030,20 ლარი, ქონების გადასახადი -185,56 ლარი, საშემოსავლო გადასახადი -5,88 ლარი, მიწის გადასახადი -565 ლარი, ბუნებრივ რესურსებზე გადასახადი -550 ლარი, სოციალურ გადასახადი -528,3 ლარი, სულ -2864,94 ლარი, დღგ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 132-ე მუხლით, 268,67 ლარი, ქონების გადასახადი, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 152-ე მუხლით, 46,39 ლარი, საშემოსავლო გადასახადი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 132-ე მუხლით, 68,84 ლარი, სოციალური გადასახადი, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 132-ე მუხლით, 132 ლარი, ხოლო ჯარიმა: ადმინისტრაციული სამართალდარღვევისათვის -3000 ლარი, აღურიცხავი საქონლისათვის -110030 ლარი, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 121-ე მუხლით, დღგ -321370 ლარი. საერთო ჯამში, 2005 წლის 7 სექტემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტით, შპს "ეითს" დაეკისრა ძირითადი გადასახადისა და ჯარიმის -437780,84 ლარის გადახდა.

მოსარჩელის მტკიცებით, თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 7 სექტემბრის აქტი ბათილად უნდა ყოფილიყო ცნობილი მთელი თავისი სამართლებრივი შედეგებით. 2005 წლის 7 სექტემბერს მოსარჩელეს ჩაჰბარდა შპს "ეითის" შემოწმების აქტი, რომელსაც ხელს აწერდა იმავე ინსპექციის გადამხდელთა საგადასახადო შემოწმების სამმართველოს უფროსი ინსპექტორი კ. გ-შვილი, ხოლო გ. შ-შვილმა ხელის მოწერაზე უარი განაცხადა.

მოსარჩელის განმარტებით, თელავის საგადასახადო ინსპექციის მიერ შემოწმების დაწყებისთანავე შემოწმებლებს არაერთგზის სთხოვა, მისთვის გადაეცათ თელავის საგადასახადო ინსპექციის შესაბამისი ბრძანებები გეგმური საგადასახადო შემოწმების ჩატარების შესახებ. აღნიშნული ბრძანებებიდან მას გადასცეს 2005 წლის 30 ივნისის #110 (ჩაიბარა 2005 წლის 6 ივლისს), 2005 წლის 8 ივლისის #120 (ჩაიბარა 2005 წლის 12 ივლისს), 2005 წლის 29 აგვისტოს #149 (ჩაიბარა 2005 წლის 5 სექტემბერს) ბრძანებები. სხვა ბრძანებები კი მისთვის არ წარუდგინათ. ასევე, მიუხედავად მისი მოთხოვნისა, არ წარუდგინეს და ვერ გაეცნო გეგმური შემოწმების თანდართულ პროგრამას. გადასახადის გადამხდელის უფლებების შესახებ განმარტება მოსარჩელემ მიიღო და უფლება-მოვალეობების ნუსხა გადაეცა შემოწმების დამთავრების პერიოდში -2005 წლის 30 აგვისტოს შემოწმებელ გ. შ-შვილის მიერ, რაც აღნიშნული იყო ხსენებული ნუსხის ბოლო გვერდზე და სხვა დამსწრეებთან ერთად, მას ხელს აწერდა შემოწმებელი კ. გ-შვილი, ხოლო გ. შ-შვილმა აღნიშნულის ხელმოწერით დადასტურებაზე უარი განაცხადა.

მოსარჩელის მტკიცებით, შემოწმების აქტში მითითებული სამართალდარღვევის ოქმის შედგენის თარიღი და ნომერი მისთვის ცნობილი არ იყო, იგი შემოწმების პერიოდში შედგენილი არ ყოფილა. აღნიშნულიდან გამომდინარე, უდავოდ დადგენილი იყო ის გარემოება, რომ თელავის საგადასახადო ინსპექციის #149 ბრძანებით (დათარიღებული 2005 წლის 29 აგვისტოთი) შემოწმების ვადა განსაზღვრული იყო 2005 წლის 6 აგვისტოს ჩათვლით. აღნიშნულ პერიოდში შემოწმებლების მიერ არ იქნა შედგენილი არანაირი აქტი და შესაბამისად, მოსარჩელეს იგი არ ჩაჰბარებია, რაც 2005 წლის 7 სექტემბერს უკანონოდ შედგენილი აქტის ბათილობის უცილობელი პირობა იყო. ამასთანავე, მიუხედავად მოპასუხე საგადასახადო ორგანოსადმი მოსარჩელის არაერთი წერი-

ლობითი მიმართვისა, შემოწმების ამსახველი დოკუმენტაცია და შესაბამისი გადაწყვეტილება შპს "ეითისთვის" არ გადაუციათ, რითაც მოსარჩელეს მოესპო უფლება, დამატებით დაედასტურებინა მისი სასარჩელო განცხადების საფუძვლიანობა, რადგან შესაბამისი ბრძანებებისა და დოკუმენტების გადაცემით კიდევ ერთხელ დადასტურდებოდა ის ფაქტი, რომ შპს "ეითს" სრულად ჰქონდა გადახდილი ყველა გადასახადი და სახელმწიფოსთან ანგარიშსწორება ნაწარმოები, რის გამოც არ არსებობდა მისთვის თანხების დაკისრების საფუძველი. გეგმური შემოწმების მოტივით, მიზანმიმართულად განხორციელდა შპს "ეითისთვის" თითქმის ნახევარი მილიონი ლარის დარიცხვა, რითაც შპს "ეითი" არათუ ფინანსური კრიზისის წინაშე აღმოჩნდებოდა, არამედ აუცილებლად გაკოტრდებოდა.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელემ მოითხოვა 2005 წლის 7 სექტემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტის ბათილად ცნობა თავისი სამართლებრივი შედეგებით.

თელავის რაიონული სასამართლოს 2006 წლის 5 ივნისის გადაწყვეტილებით შპს "ეითის" სარჩელი დაკმაყოფილდა -ბათილად იქნა ცნობილი თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 7 სექტემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტი თავისი სამართლებრივი შედეგებით.

რაიონულმა სასამართლომ მიუთითა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 52-ე მუხლის "გ" ქვეპუნქტის თანახმად, საგადასახადო ორგანოები თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში ვალდებული იყვნენ, გაეკონტროლებინათ გადასახადის გამოანგარიშების სისწორე, სისრულე, დროულად ჩაეტარებინათ საგადასახადო შემოწმება ამ კოდექსით დადგენილი წესით და ამ შემოწმების ჩატარებისას გაეცნოთ გადასახადის გადამხდელისთვის/საგადასახადო აგენტისთვის ან სხვა ვალდებული პირისთვის მისი უფლებები და ვალდებულება. როგორც წარმოდგენილი მასალებიდან ირკვეოდა, კანონის აღნიშნული მოთხოვნა არ იქნა შესრულებული 2005 წლის 7 სექტემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტის შედგენისას, რადგან საგადასახადო ინსპექციის მუშაკებმა მხოლოდ შემოწმების შემდეგ, შპს "ეითის" დირექტორისა და სხვა ხელმძღვანელი მუშაკების მოთხოვნის შემდეგ, წარუდგინეს მათ ბრძანებები შემოწმების შესახებ, ასევე, დარღვეული იყო საგადასახადო ორგანოების მიერ საგადასახადო შემოწმებისა და მის შედეგებზე გადაწყვეტილების გამოტანის პროცედურების შესახებ შიდა ინსტრუქციების მე-3 მუხლის მე-2 პუნქტის "ა" ქვეპუნქტის მოთხოვნა, რომლის მიხედვით, საგადასახადო შემოწმების აქტს ხელს აწერდნენ: საგადასახადო ორგანოს მხრიდან -საგადასახადო შემოწმებაში მონაწილე პირები, რომლებიც ასევე ხელს აწერდნენ იმავე აქტისა და დანართის ყველა გვერდზე; გადასახადის გადამხდელის მიერ აღნიშნულ აქტზე ხელმოწერა ხდებოდა შემოწმებლის თანდასწრებით. იმავე მუხლის მე-2 პუნქტის "ბ" ქვეპუნქტის თანახმად, თუ გადასახადის გადამხდელი უარს განაცხადებდა აქტზე ხელის მოწერაზე, აქტზე (გასვლითი შემოწმება) კეთდებოდა შესაბამისი ჩანაწერი.

რაიონულმა სასამართლომ გაიზიარა მოსარჩელის მოსაზრება იმის თაობაზე, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (2004 წლის 22 დეკემბრის რედაქცია) 282-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, ამ კოდექსის პროცედურული დებულებები ვრცელდებოდა 2005 წლის 1 იანვრიდან იმ საგადასახადო პერიოდებზეც, რომლებიც მთავრდებოდა 2005 წლის 1 იანვრამდე, იმავე კოდექსის 248-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად კი, 2004 წლიდან 2005 წლის 1 ივნისამდე პერიოდის შემოწმებისას არ უნდა მომხდარიყო დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრირებულ პირზე ჯარიმის დარიცხვა იმის გამო, რომ არ იქნა გამოწერილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა საქონლის მიმღებზე, ვინაიდან მოსარჩელემ განმარტა, რომ საქონლის მიმღები არ იყო დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრირებული და მას არ ჰქონდა მოთხოვნა საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის გამოწერის შესახებ, რადგან მათ ჩათვლა არ სჭირდებოდათ. ამ მოსაზრების გასაბათილებლად მოპასუხე მხარეს რაიმე დოკუმენტი არ წარმოუდგენია, ხოლო შესაბამისი აქტიდან არ ჩანდა, თუ ვინ იყო საქონლის მიმღები და რამდენად იყო ვალდებული მოსარჩელე, კანონის აღნიშნული მოთხოვნა შეესრულებინა. ასევე, არასწორი იყო სადავო აქტში საქართველოს 1997 წლის საგადასახადო კოდექსის 121-ე მუხლზე მითითება, რადგან 2005 წელს უკვე მოქმედებდა საქართველოს ახალი, 2004 წლის საგადასახადო კოდექსი და, ვინაიდან ანგარიშ-ფაქტურის გამოწერა მიეკუთვნებოდა პროცედურულ დებულებებს, კონკრეტულ შემთხვევაზე უნდა გავრცელებულიყო ხსენებული კოდექსი, ამ კოდექსის 248-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად კი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა გამოიწერებოდა მიმღების მოთხოვნით. ასეთი მოთხოვნის არსებობა მოპასუხის მიერ ვერ იქნა დადასტურებული.

რაიონულმა სასამართლომ გაიზიარა მოსარჩელის შემდეგი მოსაზრება: ვინაიდან "საქართველოს საგადასახადო კოდექსში ცვლილებებისა და დამატებების შეტანის შესახებ" საქართველოს 2005 წლის 27 დეკემბრის კანონის მიხედვით 2005 წლის 1 მარტიდან ამ კანონის ამოქმედების დღემდე არსებულ პერიოდზე გადასახადის გადამხდელებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის მე-2 ნაწილით განსაზღვრული ჯარიმა არ დაეკისრებოდათ, ხოლო ვისაც დაეკისრა, მაგრამ ჰქონდა საბაჟო დეკლარაცია, საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა, სასაქონლო ზედნადები ან

პირველადი დოკუმენტები საქონლის აღრიცხვის შესახებ, ამ ნაწილში სანქცია უნდა მოხსნოდა. 2005 წლის 7 სექტემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტში მითითებული, ჟურნალის წარმოების წესის დარღვევის გამო დარიცხული ჯარიმა -110030 ლარი და ადმინისტრაციული სამართალდარღვევისათვის სახდელი -3000 ლარი მოსარჩელეს არ უნდა დაკისრებოდა გადასახდელად, ვინაიდან, როგორც ხსენებული აქტიდან ირკვეოდა, შესაბამის საქონელზე არსებობდა სასაქონლო ზედნადები, ხოლო ახალმა კანონმა გააუქმა ძველი კანონი. სასამართლომ არ გაიზიარა მოპასუხის წარმომადგენლის მოსაზრება იმის შესახებ, რომ სადავო აქტის შედგენის დროს მოქმედებდა ძველი საგადასახადო კოდექსი, რომლის 143-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, სწორად მოხდა დარღვევის დაფიქსირება და ჯარიმის დაკისრება და იგი იმჟამად მოქმედი საგადასახადო კოდექსის საფუძველზე არ უნდა გაუქმებულიყო, რადგან აღნიშნული საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-5 ნაწილში პირდაპირ იყო მითითებული, რომ კანონის ეს მოთხოვნა ვრცელდებოდა მის ამოქმედებამდე არსებულ პერიოდებზე.

თელავის რაიონული სასამართლოს 2006 წლის 9 ივნისის განჩინებით შპს "ეითის" წარმომადგენლის განცხადებას მოპასუხე თელავის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ სახელმწიფო ბაჟის - 5000 ლარის დაკისრებაზე უარი ეთქვა.

თელავის რაიონული სასამართლოს 2006 წლის 5 ივნისის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თელავის საგადასახადო ინსპექციამ, რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში თელავის რაიონული სასამართლოს 2006 წლის 9 ივნისის დამატებით გადაწყვეტილებაზე (განჩინება) სააპელაციო საჩივარი წარადგინა შპს "ეითმა", რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების (განჩინება) გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით თელავის საგადასახადო ინსპექციისათვის მის მიერ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის -5000 ლარის გადახდის დაკისრება.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 23 მაისის საოქმო განჩინებებით (3 განჩინება) მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თელავის საგადასახადო ინსპექცია შეიცვალა მისი უფლებამონაცვლე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის საგადასახადო ინსპექციით, იმ მოტივით, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროში მოხდა რეორგანიზაცია; აპელანტის -თელავის საგადასახადო ინსპექციის წარმომადგენლის შუამდგომლობა საქმის წარმოების შეჩერების თაობაზე არ დაკმაყოფილდა იმ მოტივით, რომ მოცემულ შემთხვევაში ადგილი არ ჰქონდა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 279-ე მუხლის "დ" ქვეპუნქტით დადგენილ სასამართლოს ვალდებულებას საქმის წარმოების შეჩერების თაობაზე; აპელანტის -თელავის საგადასახადო ინსპექციის წარმომადგენლის შუამდგომლობა, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მოცემულ საქმეში საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-16 მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, მესამე პირად ჩაბმის თაობაზე არ დაკმაყოფილდა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 23 მაისის იმ საოქმო განჩინებაზე, რომლითაც აპელანტის -თელავის საგადასახადო ინსპექციის წარმომადგენლის შუამდგომლობა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მოცემულ საქმეში საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-16 მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, მესამე პირად ჩაბმის თაობაზე არ დაკმაყოფილდა, კერძო საჩივარი შეიტანა თელავის საგადასახადო ინსპექციამ, რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საქმეში მესამე პირად ჩაბმის შესახებ ამავე ინსპექციის შუამდგომლობის დაკმაყოფილება.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 15 ივნისის საოქმო განჩინებით მოპასუხე თელავის საგადასახადო ინსპექციის წარმომადგენლის შუამდგომლობა თელავის რაიონული სასამართლოს 2005 წლის 1 დეკემბრის გადაწყვეტილებაზე შპს "ეითის" სააპელაციო საჩივრის განხილვამდე მოცემული საქმის წარმოების შეჩერების თაობაზე არ დაკმაყოფილდა იმ მოტივით, რომ შუამდგომლობის ავტორმა ვერ დაასაბუთა, თუ რატომ იყო შეუძლებელი ამ საქმის განხილვა ხსენებული მეორე საქმის დამთავრებამდე, ხოლო საგადასახადო დავების განხილვისათვის კანონმდებლობით დადგენილი იყო შეზღუდული ვადები.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 22 ივნისის გადაწყვეტილებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის საგადასახადო ინსპექციის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა თელავის რაიონული სასამართლოს 2006 წლის 5 ივნისის გადაწყვეტილება; შპს "ეითის" სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა და თელავის რაიონული სასამართლოს 2006 წლის 9 ივნისის განჩინების შეცვლით მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება; მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს

შემოსავლების სამსახურის თელავის საგადასახადო ინსპექციას მოსარჩელის სასარგებლოდ დაეკისრა მოსარჩელის მიერ პირველი ინსტანციის სასამართლოში სარჩელის აღძვრისათვის გადახდილი სა-ხელმწიფო ბაჟი - 5000 ლარი.

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლომ სწორად დაადგინა საქმის ფაქტობრივი გარემოებანი და სწორი სამართლებრივი შეფასება მისცა მათ, რის გამოც სა-ქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390-ე მუხლის მე-3 ნაწილის "გ" ქვეპუნქტის შესა-ბამისად, სააპელაციო სასამართლომ სრულად გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფა-სებები და დასკვნები საქმის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით.

სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა რაიონული სასამართლოს მოსაზრება საქართველოს საგადა-სახადო კოდექსის 282-ე მუხლის მე-2 ნაწილის განმარტების თაობაზე, კერძოდ, იმის შესახებ, რომ ამ ნაწილის შესაბამისად, იმავე კოდექსის 248-ე მუხლის პირველი ნაწილის საფუძველზე, 2004 წლიდან 2005 წლის 1 ივნისამდე პერიოდის შემოწმებისას არ უნდა მომხდარიყო დღგ-ს გა-დამხდელად რეგისტრირებულ პირზე ჯარიმის დარიცხვა იმის გამო, რომ არ იქნა გამოწერილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა საქონლის მიმღებზე, ვინაიდან მოსარჩელემ განმარტა, რომ სა-ქონლის მიმღები არ იყო დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრირებული და მას არ ჰქონდა მოთხოვნა საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის გამოწერის შესახებ, რადგან მათ ჩათვლა არ სჭირდებოდათ.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ თელავის საგადასახადო ინსპექცია სააპელაციო საჩი-ვარში მიუთითებდა, რომ არასწორი იყო რაიონული სასამართლოს მოსაზრება იმის შესახებ, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლში შესული ცვლილებების შემდეგ უნდა ჩამო-წერილიყო ჟურნალის წარმოების წესების დარღვევის გამო დარიცხული 110030 ლარი და იმავე კოდექსის 133-ე მუხლის მე-2 ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევისათვის დარიცხუ-ლი სახდელი - 3000 ლარი, რადგან დარღვეული იყო არა მხოლოდ ჟურნალის წარმოების წესები, არამედ შემოწმებისას გამოვლინდა სხვა დარღვევებიც, თუმცა თუ რა დარღვევებს ჰქონდა კონკრე-ტულად ადგილი, აპელანტი ვერ აზუსტებდა და რაც უმთავრესი იყო, აღნიშნულის შესახებ არც სადავო საგადასახადო შემოწმების აქტში იყო მითითებული.

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ თელავის საგადასახადო ინსპექციამ არ შეასრულა თე-ლავის რაიონული სასამართლოს 2005 წლის 29 მაისის განჩინების მოთხოვნა და სასამართლოს-თვის სრულყოფილად არ წარუდგენია ყველა ის დოკუმენტი, რაც უკავშირდებოდა შპს "ეითის" საგადასახადო შემოწმებას. სადავო საგადასახადო შემოწმების აქტში მითითებული იყო, რომ შედ-გენილ იქნა სამართალდარღვევათა ოქმი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, თუმცა აღნიშნული ოქმი იმავე საგადასახადო ინსპექციის მიერ არ იქნა წარმოდგენილი სასამართლოში.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქმეში წარმოდგენილი იყო შინაარსობრივად აბსოლუ-ტურად იდენტური საგადასახადო შემოწმების აქტები, რომელთაგან ერთი 2005 წლის 7 სექტემ-ბრით იყო დათარიღებული, ხოლო მეორე - 2005 წლის 6 სექტემბრით. ორივე დასახელებული აქ-ტი თელავის საგადასახადო ინსპექციის მიერ იყო შედგენილი, რადგან 2005 წლის 7 სექტემბრის აქტს ხელს აწერდა თელავის საგადასახადო ინსპექციის გადამხდელთა საგადასახადო შემოწმების უფროსი ინსპექტორი კ. გ-შვილი, ხოლო მეორე აქტს მეორე ინსპექტორიც - გ. შ-შვილი. სააპე-ლაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ, მიუხედავად იმისა, თუ რეალურად როდის შედგა საგადასა-ხადო შემოწმების აქტი - 2005 წლის 6 თუ 7 სექტემბერს, შინაარსობრივად ისინი აბსოლუტურად იდენტური იყო და მოცემული დავის საგანსაც მისი შინაარსის სისწორე (დარიცხვის სისწორე) წარმოადგენდა. ამრიგად, თელავის საგადასახადო ინსპექციამ ვერ გააბათილა გასაჩივრებული გა-დაწყვეტილების სამართლებრივი დასკვნები, რის გამოც სააპელაციო საჩივარი, როგორც უსაფუძ-ვლო, არ უნდა დაკმაყოფილებულიყო.

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ შპს "ეითის" სააპელაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფი-ლებულიყო, რადგან პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილების გამოტანისას ასევე უნ-და ემსჯელა სასამართლო ხარჯების დაკისრების შესახებ, რაც მას არ გაუკეთებია. შესაბამისად, იგი ვალდებული იყო, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 261-ე მუხლის მიხედვით, გამოეტანა დამატებითი გადაწყვეტილება. აღნიშნულიდან გამომდინარე, თელავის რაიონული სასა-მართლოს 2006 წლის 9 ივნისის განჩინება, მისი შინაარსიდან გამომდინარე, სწორედ დამატებით გადაწყვეტილებად უნდა ყოფილიყო მიჩნეული, მიუხედავად იმისა, რომ იგი დასათავრებული იყო, როგორც განჩინება. აღნიშნული დამატებითი გადაწყვეტილება (განჩინება), საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის "ე" ქვეპუნქტის შესაბამისად, სრულიად დაუსა-ბუთებელი იყო, რაც მისი გაუქმების აბსოლუტურ საფუძველს წარმოადგენდა.

სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ, როგორც ამ საქმის მასალებით დასტურდებოდა, შპს "ეითმა" სარჩელის აღძვრისას სახელმწიფო ბაჟის სახით, გადაიხადა 5000 ლარი. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით კი, იმ მხარის მიერ

გაღებული ხარჯების (აღნიშნულში იმავე კოდექსის 37-ე მუხლის მიხედვით, სახელმწიფო ბაჟიც იყო გათვალისწინებული) გადახდა, რომლის სასარგებლოდაც იქნა გამოტანილი გადაწყვეტილება, ეკისრებოდა მეორე მხარეს, თუნდაც ეს მხარე გათავისუფლებული ყოფილიყო სახელმწიფო ბიუჯეტში სასამართლო ხარჯების გადახდისაგან. ამრიგად, სააპელაციო სასამართლოს მიერ ახალი გადაწყვეტილების მიღებით თელავის საგადასახადო ინსპექციას მოსარჩელის სასარგებლოდ უნდა დაკისრებოდა მოსარჩელის მიერ პირველი ინსტანციის სასამართლოში სარჩელის აღძვრისთვის გადახდილი სახელმწიფო ბაჟი -5000 ლარი.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს 2007 წლის 22 ივნისის გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის საგადასახადო ინსპექციამ, რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და თელავის რაიონული სასამართლოს 2005 წლის 1 დეკემბრის გადაწყვეტილებაზე შპს "ეითის" მიერ შეტანილ სააპელაციო საჩივარზე თბილისის სააპელაციო სასამართლოს მიერ გადაწყვეტილების მიღებამდე, ამ საქმის წარმოების შეჩერების თბილისის სააპელაციო სასამართლოსთვის დავალება.

კასატორი აღნიშნავს, რომ, მოსარჩელის მოსაზრებით, 2005 წლის 7 სექტემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტი ბათილად უნდა ყოფილიყო ცნობილი, ვინაიდან მას ხელს აწერდა ორი შემოწმებულიდან მხოლოდ ერთი მათგანი, იმავე აქტს თან არ ახლდა შემოწმების შესახებ ბრძანება და აღნიშნული დოკუმენტი შემოწმების პერიოდში არ ყოფილა წარმოდგენილი, ასევე არ იყო მისთვის ცნობილი იმავე აქტში მითითებული სამართალდარღვევის ოქმის ნომერი და მისი შედგენის თარიღი, აგრეთვე, შემოწმებისას გამოყენებულ იქნა შემოწმების დროს მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, მაშინ, როდესაც გამოყენებული უნდა ყოფილიყო შესამოწმებელ პერიოდში მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსი. კასატორი აღნიშნავს, რომ საგადასახადო შემოწმება შეეხო 2004 წლის 1 იანვრიდან 2005 წლის 1 ივნისამდე პერიოდს. შპს "ეითის" მიერ 2004 წელს მიღებულმა შემოსავალმა, რაზეც უნდა გამოწერილიყო დღგ-ს ანგარიშ-ფაქტურა, შეადგინა 4461168,9 ლარი, ფაქტობრივად კი გამოწერილი იყო 604729 ლარი დღგ-ს ჩათვლით, ხოლო სხვაობამ შეადგინა 3856440 ლარი, საიდანაც დღგ იყო 642740 ლარი. შესაბამისად, შესამოწმებელი პერიოდის დროს მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 121-ე მუხლის მიხედვით, ჯარიმის თანხამ შეადგინა 321370 ლარი, ანუ მოსარჩელეს 2004 წლის პერიოდში განხორციელებულ დასაბეგრ ოპერაციებზე არ ჰქონდა გამოწერილი დღგ-ს საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა, მაშინ, როდესაც იმ დროს მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 115-ე მუხლის მიხედვით, დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრირებული პირი, რომელიც აწარმოებდა დასაბეგრ ოპერაციას, ვალდებული იყო, გამოეწერა საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა და წარედგინა იგი საქონლის მიმღებისათვის. 2005 წლის 1 იანვრიდან ამოქმედებული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 248-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით კი, აღნიშნული სხვაგვარადაა გათვალისწინებული, კერძოდ, დღგ-ს გადამხდელი იმ შემთხვევაშია ვალდებული, გამოწეროს საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა, თუ ამას მოითხოვს საქონლის მიმღები. იმავე კოდექსის 282-ე მუხლის მე-2 ნაწილი კი ადგენს, რომ ამ კოდექსის პროცედურული დებულებები ვრცელდება 2005 წლის 1 იანვრიდან იმ საგადასახადო პერიოდებზე, რომლებიც მთავრდება 2005 წლის 1 იანვრამდე.

კასატორის მტკიცებით, სააპელაციო სასამართლომ მოცემული საქმე განიხილა მნიშვნელოვანი საპროცესო დარღვევებით, კერძოდ, სააპელაციო სასამართლო საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390-ე მუხლის მე-3 ნაწილის "გ" ქვეპუნქტის გამოყენებით, დაეთანხმა რა პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებსა და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით, დასაბუთება შეცვალა მათზე მითითებით, რაიონული სასამართლოს დასაბუთება კი ჯარიმების დარიცხვასთან მიმართებით არასწორია, რადგან ამჟამად მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 282-ე მუხლში მითითებულ "პროცედურულ დებულებებში" იგულისხმება იმავე კოდექსის მე-6 კარში მითითებული საგადასახადო კონტროლის დებულებები, ხოლო ანგარიშ-ფაქტურის გამოწერის ვალდებულება, რომელსაც ადგენს კანონი, არ წარმოადგენს პროცედურულ დებულებას და ამდენად, შპს "ეითის" 2004 წელს დღგ-ს ანგარიშ-ფაქტურების გამოწერლობისათვის სწორად აქვს დაკისრებული ჯარიმა. რაც შეეხება სასამართლოს დასაბუთებას იმის თაობაზე, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლში შესული ცვლილებების შემდეგ უნდა ჩამოწერილიყო ჟურნალის წარმოების წესის დარღვევის გამო დარიცხული 110030 ლარი, აღნიშნული არასწორია, რადგან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლში 2005 წლის 27 დეკემბერს შეტანილი ცვლილებებისა და დამატებების თანახმად, იმავე მუხლისათვის დამატებული მე-5 ნაწილი ადგენს, რომ 2005 წლის 1 მარტიდან "საქართველოს საგადასახადო კოდექსში ცვლილებებისა და დამატებების შეტანის შესახებ" საქართველოს 2005 წლის 27 დეკემბრის კანონის ამოქმედების დღემდე არსებულ პერიოდზე გადასახადის გადამხდელებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის მე-2 ნაწილით განსაზღვრული სანქცია არ დაეკისრებათ, ხოლო იმ გადამხდელებს, რომლებსაც ამ კანონის ამოქმედებამდე არ ჰქონდათ საქონლის აღ-

რიცხვისა და მოძრაობის ჟურნალი ან საქონლის აღრიცხვისა და მოძრაობის ჟურნალში აღურიცხავი ჰქონდათ შესაბამისი ინფორმაცია, რის გამოც საგადასახადო ორგანოების მიერ საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე მათ მიმართ გამოყენებულია სანქცია, სანქცია მოეხსნებათ იმ საქონლის ნაწილში, რომელზედაც არსებობს საბაჟო დეკლარაცია, საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა, სასაქონლო ზედნადები ან რომელიც ასახულია პირველად დოკუმენტებში. ამდენად, აღნიშნული ცვლილებებიდან გამომდინარე, გადასახადის გადამხდელს, რომელსაც აქვს საქონლის შექმნის პირველადი დოკუმენტები, დარიცხული სანქცია უნდა მოეხსნას, მაგრამ ამისათვის საჭიროა გადასახადის გადამხდელის მომართვა, რის შემდეგაც მოხდება საბუღალტრო დოკუმენტაციის, მათ შორის, იმ დოკუმენტების შემოწმება, რომლებიც გადასახადის გადამხდელთან ინახება და სწორი გადაწყვეტილების მიღება. შპს "ეითს" კი აღნიშნულის თაობაზე საგადასახადო ინსპექციისათვის არ მიუმართავს. შემოწმების პერიოდში საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლში ცვლილება არ იყო შესული და დაჯარიმებაც იმავე კოდექსის 143-ე მუხლის მე-2 ნაწილით სწორად განხორცილდა, ანუ რევიზიის ჩატარებისას კანონი არ დარღვეულა და შემდგომში განხორციელებული ცვლილებების გამო, შემოწმების აქტი არ უნდა იქნეს ცნობილი ბათილად, რადგან ბათილად ცნობა გულისხმობს, რომ ადმინისტრაციული აქტი ბათილია მისი მიღების მომენტიდან. უფრო მეტიც, იმის გამო, რომ მოსარჩელეს არ მოუთხოვია საგადასახადო ინსპექციაში ჯარიმის თანხის ჩამოწერა და პირდაპირ მიმართა სასამართლოს, რისთვისაც გასწია ხარჯები სახელმწიფო ბაჟის სახით, სასამართლომ მოპასუხეს დააკისრა მის სასარგებლოდ სახელმწიფო ბაჟის სახით გადახდილი 5000 ლარის გადახდა, რაც არასწორია, რადგან "სახელმწიფო ბაჟის შესახებ" საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის "ლ" ქვეპუნქტის საფუძველზე, საგადასახადო ორგანოები გათავისუფლებული არიან საერთო სასამართლოებში განსახილველ საქმეებზე სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან.

კასატორის განმარტებით, სააპელაციო სასამართლომ გასაჩივრებულ გადაწყვეტილებაში დამატებით აღნიშნა, რომ აპელანტს ყურადღება გამახვილებული ჰქონდა იმ გარემოებაზე, რომ რაიონულმა სასამართლომ არასწორად განმარტა ამჟამად მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 282-ე მუხლი და მიუხედავად იმისა, აღნიშნული მოსაზრება გაზიარებული უნდა ყოფილიყო თუ არა, ამით არაფერი იცვლებოდა, რადგან უმთავრეს საკითხზე აპელანტი არაფერს ამბობდა და შესაბამისად, იგი ვერ აბათილებდა პირველი ინსტანციის სასამართლოს სამართლებრივ დასკვნას იმის შესახებ, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, შპს "ეითს" არ უნდა დაკისრებოდა სანქცია. კასატორის მტკიცებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 282-ე მუხლს არანაირი კავშირი აქვს იმავე კოდექსის 143-ე მუხლთან, რის გამოც გაუგებარია სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობა აღნიშნულთან დაკავშირებით.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2007 წლის 17 სექტემბრის განჩინებით, ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივარი; მხარეებს მიეცათ უფლება, 2007 წლის 17 სექტემბრის განჩინების ჩაბარებიდან 14 დღის ვადაში წარმოედგინათ მოსაზრება, თუ რამდენად იყო დასაშვები განსახილველად საკასაციო საჩივარი ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით; ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებული დასაშვებობის შემოწმება განისაზღვრა 2007 წლის 21 ნოემბრამდე.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2007 წლის 17 სექტემბრის განჩინებით წარმოებაში იქნა მიღებული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის საგადასახადო ინსპექციის კერძო საჩივარი და მისი განხილვა დაინიშნა 2007 წლის 21 ნოემბერს, მხარეთა დასწრების გარეშე.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2007 წლის 21 ნოემბრის განჩინებებით (2 განჩინებით) საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივარი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის "ა" ქვეპუნქტით და მისი განხილვა დაინიშნა მხარეთა დასწრებით, 2007 წლის 20 დეკემბერს, 11.00 საათზე; დადგინდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის საგადასახადო ინსპექციის კერძო საჩივრის განხილვა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივართან ერთად მხარეთა დასწრებით 2007 წლის 20 დეკემბერს, 11.00 საათზე.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო გაეცნო საქმის მასალებს, მოისმინა მხარეთა ახსნა-განმარტებანი, შეამოწმა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერება-დასაბუთებულობა, წარმოდგენილი საკასაციო საჩივრის საფუძვლიანობა და მიიჩნევს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის საგადასახადო ინსპექციის (საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თელავის საგადასახადო ინსპექციის უფლებამონაცვლე) საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს მოცემული საქმის მასალებში ასახულ შემდეგ ფაქტობრივ გარემოებებზე: 2005 წლის ივნისიდან სექტემბრამდე თელავის საგადასახადო ინსპექციის მიერ შპს "ეითში" ჩატარდა საგადასახადო შემოწმება, რის შედეგადაც თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 7 სექტემბრის აქტით შპს "ეითს" ძირითადი გადასახადის სახით დაერიცხა: დღგ-ში -1030,20 ლარი, ქონების გადასახადში -185,56 ლარი, საშემოსავლო გადასახადში -5,88 ლარი, ბუნებრივ რესურსებზე გადასახადში -550 ლარი, სოციალურ გადასახადში -528,24 ლარი, სულ -2864,94 ლარი, ხოლო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 121-ე მუხლით ჯარიმა -321370 ლარი, ადმინისტრაციული სამართალდარღვევისათვის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის მე-2 ნაწილით -3000 ლარი, აღურიცხავი საქონლისათვის -110030 ლარი. საერთო ჯამში, თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 7 სექტემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტით, შპს "ეითს" ძირითადი გადასახადისა და ჯარიმის სახით დაეკისრა 437780,84 ლარის გადახდა. თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 7 სექტემბრის აქტს ხელს აწერს იმავე ინსპექციის უფროსი ინსპექტორი კ. გ-შვილი. თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 6 სექტემბრის აქტითაც შპს "ეითს" დაერიცხა ზუსტად იგივე თანხა, რაც იმავე წლის 7 სექტემბრის აქტით (აღნიშნული ორი აქტი არის იდენტური), თუმცა 2005 წლის 6 სექტემბრის აქტს ხელს აწერენ ამავე ინსპექციის უფროსი ინსპექტორი კ. გ-შვილი და ინსპექტორი გ. შ-შვილი, ასევე ამავე აქტის ბოლოში არის მინაწერი იმის შესახებ, რომ გადამხდელმა უარი განაცხადა მასზე ხელის მოწერაზე, რადგან არ დაეთანხმა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 143-ე და 121-ე მუხლებით მასზე ჯარიმის გავრცელებას. გადასახადის გადამხდელთა უფლება-მოვალეობების ჩამონათვალი შპს "ეითს" ჩაჰბარდა 2005 წლის 30 აგვისტოს. 2005 წლის 7 სექტემბრის აქტის მიხედვით, თელავის საგადასახადო ინსპექციამ მოსარჩელეს გადასცა 2005 წლის 30 ივნისის #110, 2005 წლის 8 ივლისის #120, 2005 წლის 29 აგვისტოს #149 ბრძანებები, დანარჩენი ბრძანებები კი, რომლებიც მითითებული იყო შესაბამის საგადასახადო შემოწმების აქტში, მისთვის არ წარუდგენიათ, ისევე, როგორც გეგმური შემოწმების თანდართული პროგრამა.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (2004 წ.) 143-ე მუხლის მე-2 ნაწილზე, რომლის თანახმად, ამ მუხლის პირველი ნაწილის მიზნებისათვის, საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება (გადაზიდვა) მოიცავს სასაქონლო ზედნადების არასრულად შევსების შემთხვევასაც, კერძოდ, როდესაც სასაქონლო ზედნადებში (გარდა შესაბამის შემთხვევაში გამარტივებული ზედნადებისა, რომელიც სრულად შევსებული უნდა იყოს) არ არის ასახული ამავე ნაწილში ჩამოთვლილი რეკვიზიტებიდან ერთ-ერთი. ხსენებული კოდექსის 281-ე მუხლის მე-5 ნაწილის მიხედვით, 2005 წლის 1 მარტიდან „საქართველოს საგადასახადო კოდექსში ცვლილებებისა და დამატებების შეტანის შესახებ“ საქართველოს 2005 წლის 27 დეკემბრის კანონის ამოქმედების დღემდე არსებულ პერიოდზე გადასახადის გადამხდელებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის მე-2 ნაწილით განსაზღვრული სანქცია არ დაეკისრებათ, ხოლო იმ გადამხდელებს, რომლებსაც ამ კანონის ამოქმედებამდე არ ჰქონდათ საქონლის აღრიცხვისა და მოძრაობის ჟურნალი ან საქონლის აღრიცხვისა და მოძრაობის ჟურნალში აღურიცხავი ჰქონდათ შესაბამისი ინფორმაცია, რის გამოც საგადასახადო ორგანოების მიერ საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე მათ მიმართ გამოყენებულია სანქცია, სანქცია მოეხსნათ იმ საქონლის ნაწილში, რომელზედაც არსებობს საბაჟო დეკლარაცია, საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა, სასაქონლო ზედნადები ან რომელიც ასახულია პირველად დოკუმენტებში, ხოლო ბიუჯეტში გადახდილი სანქციის თანხა გადამხდელს უბრუნდება ამ კოდექსის 71-ე მუხლით გათვალისწინებული წესით.

საკასაციო სასამართლო ეთანხმება სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებას, რომ გასაჩივრებული შემოწმების აქტით დადასტურებულია, რომ საწარმოში არ იყო საგადასახადო ინსპექციაში რეგისტრირებული საქონლის მოძრაობისა და აღრიცხვის ჟურნალი, თუმცა საქონელი აღრიცხებოდა საწარმოს ბეჭდით დალუქულ ჟურნალში და ტარდებოდა სასაქონლო ზედნადებები და შესაბამისად, მოცემულ სამართალურთიერთობაზე უნდა გავრცელდეს საქართველოს მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-5 ნაწილი. საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 7 სექტემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტში მითითებულია, რომ საწარმოში არ იყო საგადასახადო ინსპექციაში რეგისტრირებული საქონლის მოძრაობისა და აღრიც-

ხვის ჟურნალი, თუმცა საქონელი აღირიცხებოდა საწარმოს ბეჭდით დალუქულ ჟურნალში, ტარდებოდა საბუღალტრო პროგრამაში და აღნიშნულ საქონელზე სრულად იწერებოდა სასაქონლო ზედნადებები. ამდენად, სააპელაციო სასამართლომ სწორად დაადგინა, რომ შპს "ეითს" უნდა მოხსნოდა ზემოაღნიშნული ჟურნალის წარმოების წესების დარღვევის გამო დარიცხული ჯარიმა – 110030 ლარი და საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის მე-2 ნაწილით დარიცხული სახდელი – 3000 ლარი.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ შპს "ეითს" დირექტორმა საკასაციო სასამართლოში წარმოდგენილ შესაგებელში აღნიშნა, რომ, როგორც პირველი, ისე მეორე ინსტანციის სასამართლოებმა სწორი გადაწყვეტილება მიიღეს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის მე-2 ნაწილით დაკისრებული ჯარიმის გაუქმების თაობაზე, ხოლო აღნიშნული დარღვევა რომც ყოფილიყო სახეზე, ამჟამად მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-5 ნაწილი სრულად ათავისუფლებს პასუხისმგებლობისაგან მათ, ვისაც ჰქონდათ იმავე კოდექსის 143-ე მუხლის მე-2 ნაწილით გათვალისწინებული დარღვევები, მისი აღრიცხვიანობა კი სრულად აკმაყოფილებდა ხსენებული კოდექსის 281-ე მუხლის მე-5 ნაწილის მოთხოვნებს, კერძოდ, ზედმიწევნით გააჩნდა ყველა სასაქონლო ზედნადები, შესაბამისი დღგ-ს ანგარიშ-ფაქტურა და ეს ყველაფერი აღრიცხული ჰქონდა ორგანიზაციის ბეჭდით დალუქულ ჟურნალში, წარდგენილი და ასახული საგადასახადო ინსპექციაში ყოველთვიურ დეკლარაციასთან ერთად და გადახდილი ჰქონდა შესაბამისი გადასახადები, რასაც ადასტურებს ორივე ინსპექტორი გასაჩივრებულ აქტში.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (2004 წ.) 281-ე მუხლს მე-5 ნაწილი დაემატა ამავე კოდექსში 2005 წლის 27 დეკემბერს შეტანილი ცვლილებებითა და დამატებებით. ამასთან, ხსენებულ ნაწილში პირდაპირ მიეთითა მასში მოცემული ნორმის უკუმაღაცე, კერძოდ, 2005 წლის 1 მარტიდან არსებულ პერიოდზე მის გავრცელებაზე. შესაბამისად, სააპელაციო სასამართლომ კონკრეტულ შემთხვევაში სწორად გამოიყენა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (2004 წ.) 281-ე მუხლის მე-5 ნაწილი.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (2004 წ.) 248-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებული პირი ვალდებული იყო საქონლის/მომსახურების მიმღების მოთხოვნისას, დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელებიდან არა უგვიანეს მეორე დღისა, გამოეწერა საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა და წარედგინა იგი მიმღებისათვის, მიუხედავად იმისა, იყო თუ არა ეს უკანასკნელი გადასახადის გადამხდელი. ხსენებული კოდექსის 282-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, ამ კოდექსის პროცედურული დებულებები ვრცელდება 2005 წლის 1 იანვრიდან იმ საგადასახადო პერიოდებზეც, რომლებიც მთავრდება 2005 წლის 1 იანვრამდე. საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ხსენებული კოდექსის 248-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, 2004 წლიდან 2005 წლის 1 ივნისამდე პერიოდის შემოწმებისას არ უნდა მომხდარიყო დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრირებულ პირზე ჯარიმის დარიცხვა იმის გამო, რომ არ იქნა გამოწერილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა საქონლის მიმღებზე, ვინაიდან, როგორც მოსარჩელემ განმარტა, საქონლის მიმღები არ იყო დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრირებული და არ ჰქონდა მოთხოვნა საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის გამოწერის შესახებ, რადგან ჩათვლა არ სჭირდებოდა. ამასთან, საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ ამ მოსაზრების გასაბათილებლად მოპასუხე მხარეს სასამართლოსთვის რაიმე დოკუმენტი არ წარმოუდგენია, ხოლო შესაბამისი აქტიდან არ ჩანს, თუ ვინ იყო საქონლის მიმღები და რამდენად იყო ვალდებული მოსარჩელე, კანონის აღნიშნული მოთხოვნა შეესრულებინა. გარდა ამისა, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ არასწორია შემოწმების სადავო აქტში საქართველოს 1997 წლის საგადასახადო კოდექსის 121-ე მუხლზე მითითება, რადგან 2005 წლის 1 იანვრიდან უკვე მოქმედებდა საქართველოს ახალი, 2004 წლის საგადასახადო კოდექსი. ვინაიდან ანგარიშ-ფაქტურის გამოწერა მიეკუთვნება პროცედურულ დებულებებს, კონკრეტულ შემთხვევაზე უნდა გავრცელდეს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (2004 წ.) 248-ე მუხლის პირველი ნაწილი, რომლის შესაბამისად, საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა გამოიწერებოდა მიმღების მოთხოვნით, ასეთი მოთხოვნის არსებობა კი ამ საქმის განხილვისას მოპასუხის მხრიდან ვერ იქნა დადასტურებული.

რაც შეეხება იმ გარემოებას, რომ მოცემულ საქმეში მოიპოვება თელავის საგადასახადო ინსპექციის მიერ შედგენილი საგადასახადო შემოწმების ორი აქტი, ამასთან დაკავშირებით, საკასაციო სასამართლო იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებას, რომ საქმეში წარმოდგენილია შინაარსობრივად აბსოლუტურად იდენტური საგადასახადო შემოწმების აქტები, რომელთაგან ერთი 2005 წლის 7 სექტემბრით არის დათარიღებული, ხოლო მეორე – 2005 წლის 6 სექტემბრით, ამასთან, 2005 წლის 7 სექტემბრის აქტს ხელს აწერს თელავის საგადასახადო ინსპექციის გადამხდელთა საგადასახადო შემოწმების უფროსი ინსპექტორი კ. გ-შვილი, ხოლო მეორე აქტს – აგრეთვე, მეორე ინსპექტორიც – გ. შ-შვილი, ხოლო მიუხედავად იმისა, თუ რეალურად როდის შედგა საგადასახადო შემოწმების აქტი – 2005 წლის 6 თუ 7 სექტემბერს, შინაარსობრივად ისინი

აბსოლუტურად იდენტურია და მოცემული დავის საგანსაც მისი შინაარსის სისწორე (დარიცხვის სისწორე) წარმოადგენს.

საკასაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს კასატორის მოსაზრებას, რომ იმის გამო, რომ მოსარჩელეს არ მოუთხოვია საგადასახადო ინსპექციაში სადავო თანხის ჩამოწერა და პირდაპირ მიმართა სასამართლოს, რისთვისაც გასწია ხარჯები სახელმწიფო ბაჟის სახით, სასამართლომ მოპასუხეს დააკისრა მის სასარგებლოდ სახელმწიფო ბაჟის სახით გადახდილი 5000 ლარის გადახდა, რაც არასწორია, რადგან "სახელმწიფო ბაჟის შესახებ" საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის "ლ" ქვეპუნქტის საფუძველზე, საგადასახადო ორგანოები გათავისუფლებული არიან საერთო სასამართლოებში განსახილველ საქმეებზე სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან. საკასაციო სასამართლო ეთანხმება სააპელაციო სასამართლოს მოტივაციას, რომ იმ მხარის მიერ გაღებული ხარჯების გადახდა, რომლის სასარგებლოდაც იქნა გამოტანილი გადაწყვეტილება, ეკისრება მეორე მხარეს, თუნდაც ეს მხარე გათავისუფლებული იყოს სახელმწიფო ბიუჯეტში სასამართლო ხარჯების გადახდისაგან, რის გამოც თელავის საგადასახადო ინსპექციას მოსარჩელის სასარგებლოდ უნდა დაკისრებოდა მოსარჩელის მიერ პირველი ინსტანციის სასამართლოში სარჩელის აღძვრისთვის გადახდილი სახელმწიფო ბაჟი -5000 ლარი.

ამდენად, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 22 ივნისის გადაწყვეტილება უცვლელად უნდა დარჩეს შპს "ეითისათვის" ჟურნალის წარმოების წესების დარღვევის გამო, ჯარიმის სახით, 110030 ლარის, ადმინისტრაციული სამართალდარღვევისათვის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის მე-2 ნაწილით ჯარიმის -3000 ლარის დაკისრებისა და იმავე კოდექსის 282-ე მუხლის მე-2 ნაწილისა და 248-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, დღ-ზე საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 121-ე მუხლით 321370 ლარის დარიცხვის ნაწილში თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 7 სექტემბრის აქტის ბათილად ცნობის, ასევე საქმის წარმოების შეჩერებაზე უარის თქმისა და სახელმწიფო ბაჟის -5000 ლარის დაკისრების ნაწილში, რადგან ამ ნაწილში სააპელაციო სასამართლომ მიიღო კანონიერი და დასაბუთებული გადაწყვეტილება და არ არსებობს ხსენებულ ნაწილში მისი გაუქმების ფაქტობრივი ან სამართლებრივი საფუძველი.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105-ე მუხლის მე-2 ნაწილზე, რომლის თანახმად, სასამართლო აფასებს მტკიცებულებებს თავისი შინაგანი რწმენით, რომელიც უნდა ემყარებოდეს სასამართლო სხდომაზე მათ ყოველმხრივ, სრულ და ობიექტურ განხილვას, რის შედეგადაც მას გამოაქვს დასკვნა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ. იმავე კოდექსის 394-ე მუხლის "ე¹" ქვეპუნქტის მიხედვით, გადაწყვეტილება ყოველთვის ჩაითვლება კანონის დარღვევით მიღებულად, თუ გადაწყვეტილების დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმება შეუძლებელია.

რაც შეეხება გასაჩივრებული გადაწყვეტილების იმ ნაწილს, რომლითაც ბათილად იქნა ცნობილი თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 7 სექტემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტი შპს "ეითისათვის" ძირითადი თანხის -2864,94 ლარის დაკისრების ნაწილში, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ამ ნაწილში სააპელაციო სასამართლომ დაარღვია საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105-ე მუხლის მე-2 ნაწილი და სახეზეა ამავე კოდექსის 394-ე მუხლის "ე¹" ქვეპუნქტით გათვალისწინებული გასაჩივრებული გადაწყვეტილების ამავე ნაწილში გაუქმების აბსოლუტური საფუძველი.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ სააპელაციო სასამართლომ აქცენტი გააკეთა და ყურადღება გაამახვილა მხოლოდ შპს "ეითისათვის" ჯარიმის დაკისრების კანონიერებაზე, ამასთან, ყურადღების მიღმა დარჩა და ისე ცნო მთლიანად ბათილად თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 7 სექტემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტი, რომ არ იმსჯელა იმაზე, კანონიერად დაერიცხა თუ არა შპს "ეითის" ხსენებულ აქტში მითითებული ძირითადი თანხა -2864,94 ლარი. სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნულთან დაკავშირებით, არ გამოიკვლია ფაქტობრივი გარემოებები და არ შეაფასა მტკიცებულებები.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ მოცემული საქმის მისთვის დაბრუნებულ ნაწილში ხელახლა განხილვისას არსებითად, სრულყოფილად და ყოველმხრივ უნდა გამოიკვლიოს საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, ობიექტურად შეაფასოს მტკიცებულებები, გაარკვიოს შპს "ეითისათვის" ძირითადი თანხის -2864,94 ლარის დარიცხვის კანონიერება, რის საფუძველზეც იმსჯელოს გასაჩივრებული აქტის ამ ნაწილში კანონიერებაზე და მისთვის დაბრუნებულ ნაწილში საქმეზე მიიღოს კანონიერი და დასაბუთებული გადაწყვეტილება.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის საგადასახადო ინსპექციის (საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თელავის საგადასახადო ინსპექციის უფლებამონაც-

ვლე) საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 22 ივნისის გადაწყვეტილება იმ ნაწილში, რომლითაც ბათილად იქნა ცნობილი თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 7 სექტემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტი შპს "ეითისთვის" ძირითადი თანხის -2864,94 ლარის დაკისრების ნაწილში და ამ ნაწილში საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს, ხოლო თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 22 ივნისის გადაწყვეტილება დანარჩენ ნაწილში დარჩეს უცვლელად.

სარეზოლუციო ნაწილი:

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

და ა ა დ გ ი ნ ა:

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის საგადასახადო ინსპექციის (საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თელავის საგადასახადო ინსპექციის უფლებამონაცვლე) საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 22 ივნისის გადაწყვეტილება იმ ნაწილში, რომლითაც ბათილად იქნა ცნობილი თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 7 სექტემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტი შპს "ეითისთვის" ძირითადი თანხის -2864,94 ლარის დაკისრების ნაწილში და ამ ნაწილში საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
3. თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 22 ივნისის გადაწყვეტილება დანარჩენ ნაწილში დარჩეს უცვლელად;
4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საგადასახადო შემოწმება და კონტროლი

განჩინება

#ბს-1371-1329(კ-08) 11 ივნისი, 2009 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: ნ. ქადაგიძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

მ. ვაჩაძე,

მ. ცისკაძე

დავის საგანი: გადასახადის დარიცხვა

აღწერილობითი ნაწილი:

2008 წლის 11 მარტს ი/მ "ი. უ-ემ" სასარჩელო განცხადებით მიმართა ბათუმის საქალაქო სასამართლოს, მოპასუხის -ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის თაობაზე.

მოსარჩელე სასარჩელო განცხადებაში მიუთითებდა, რომ ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის ბრძანებით ჩატარდა ი/მ "ი. უ-მის" გასვლითი საგადასახადო შემოწმება, რომლის საფუძველზეც საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მოადგილემ 2007 წლის 26 ნოემბერს გამოსცა ბრძანება შემოწმების მასალების თაობაზე და 27 ნოემბერს შეადგინა საგადასახადო მოთხოვნა, რომლითაც ი/მეწარმეს დაერიცხა სხვადასხვა გადასახადების სახით ბიუჯეტის სასარგებლოდ სულ -15 164 ლარის გადახდა, რაც მოსარჩელეს მიაჩნია უკანონოდ რადგან შემოწმების საფუძველად მითითებულია შემოსავლების სამსახურის საგამომიებო დეპარტამენტის აჭარის ა/რ სამმართველოს წერილი და ამავე სამმართველოს უფროსი გამომიებლის დადგენილება.

ყოველივე აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელე ითხოვდა ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მოადგილის 2007 წლის 26 ნოემბრის #7290 ბრძანებისა და მის საფუძველზე გამოცემული 2007 წლის 27 ნოემბრის #1752/261 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობას.

ბათუმის საქალაქო სასამართლოს 2008 წლის 16 მაისის გადაწყვეტილებით ი/მ "ი. უ-მის" სასარჩელო განცხადება დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი ბათუმის საგადასახადო ინსპექ-

ციის უფროსის მოადგილის 2007 წლის 26 ნოემბრის #7290 ბრძანება და მის საფუძველზე გამოცემული 2007 წლის 27 ნოემბრის #1752/261 საგადასახადო შეტყობინება.

ბათუმის საქალაქო სასამართლო გადაწყვეტილებაში მიუთითებდა, რომ საგადასახადო კოდექსის 98.2 მუხლით საგადასახადო კონტროლს ახორციელებს მხოლოდ საგადასახადო ორგანო, ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, აუცილებლობის შემთხვევაში საგადასახადო ორგანო გადასახადის გადამხდელის კონტროლს ახორციელებს ოპერატიულ-სამმეზრო საქმიანობის განმახორციელებელი ორგანოს მოთხოვნით, რისთვისაც საგადასახადო ორგანო მოსამართლის ბრძანებით მოიპოვებს საგადასახადო კონტროლის უფლებას. სასამართლოში შუამდგომლობას აღძრავს ოპერატიულ-სამმეზრო საქმიანობის განმახორციელებელი ორგანო.

"სამეწარმეო საქმიანობის კონტროლის შესახებ" საქართველოს კანონის პირველი მუხლის თანახმად, ყველას აქვს უფლება თავისუფლად ეწოდეს სამეწარმეო საქმიანობას, იმავე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციული ორგანო უფლებამოსილია, კონტროლი გაუწიოს სამეწარმეო საქმიანობას მხოლოდ მოსამართლის ბრძანების საფუძველზე, ხოლო მე-5 ნაწილის თანახმად, კანონის დარღვევით განხორციელებული შემოწმების შედეგად მიღებულ მტკიცებულებებს იურიდიული ძალა არ აქვს. მაკონტროლებელი ორგანო რომელიც სამეწარმეო საქმიანობის კონტროლს ახორციელებს ოპერატიულ-სამმეზრო საქმიანობის განმახორციელებელი ორგანოს თხოვნით შემოწმების უფლებას მოიპოვებს მოსამართლის ბრძანების საფუძველზე.

სასამართლომ არ გაიზიარა მოპასუხის მოსაზრება იმის თაობაზე, რომ საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს მოსამართლის ბრძანების გარეშე ჩაატაროს მეწარმის შემოწმება იმ შემთხვევაში, თუ არსებობს გამომძიებლის დადგენილება რევიზიის ჩატარების შესახებ, ვინაიდან აღნიშნული ეხება რევიზიას, ხოლო შემოწმების აქტში მითითებულია, რომ ჩატარდა მეწარმის გასვლითი საგადასახადო შემოწმება რომლის ჩატარებაზე არსებობს კანონით დადგენილი პროცედურა და მისი დაცვა სავალდებულოა.

სასამართლოს განმარტებით, "ნორმატიული აქტების შესახებ" საქართველოს კანონის თანახმად, კანონი ეს არის სავალდებულოდ შესარულებელი ძალის მქონე ნორმატიული აქტის. აღნიშნულ შემთხვევაში სამეწარმეო საქმიანობის კონტროლის განხორციელების წესი დადგენილია როგორც საგადასახადო კოდექსით, ასევე, საქართველოს კანონით "სამეწარმეო საქმიანობის კონტროლის შესახებ". მეწარმის შემოწმების პროცედურებთან დაკავშირებით სპეციალურ კანონს წარმოადგენს საქართველოს კანონი "სამეწარმეო საქმიანობის კონტროლის შესახებ" და მეწარმის შემოწმებისას სხვა ნორმატიულ აქტებთან მიმართებაში ამ კანონის გამოყენებას უპირატესობა გააჩნია.

მითითებული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექციამ).

აპელანტი სააპელაციო საჩივარში მიუთითებდა, რომ საქართველოს სისხლის სამართლის საპროცესო კოდექსის 58.5 მუხლის თანახმად, "კანონის შესაბამისად გამომძიებლის მიერ გამოტანილი დადგენილების შესრულება სავალდებულოა ყველა საწარმოს, დაწესებულების, ორგანიზაციის, თანამდებობის პირისა და მოქალაქისათვის. გამომძიებლის დადგენილების შეუსრულებლობა იწვევს კანონით დადგენილ პასუხისმგებლობას".

აპელანტის მითითებით, სასამართლომ არ იმსჯელა იმაზე, რომ გამომძიებლისათვის სპეციალურ კანონს წარმოადგენს სისხლის სამართლის საპროცესო კოდექსი და აღძრულ სისხლის სამართლის საქმესთან დაკავშირებით თავისი დადგენილებით შეუძლია დანიშნოს ექსპერტიზა, მოიწვიოს სპეციალისტი, დაავალოს სახელმწიფო ორგანოებს და სხვა პირებს გარკვეული მოქმედებების შესრულება და ა. შ., რომელიც სავალდებულოა შესასრულებლად და მისი შეუსრულებლობა იწვევს კანონით დადგენილ პასუხისმგებლობას.

აპელანტის განმარტებით, არ შეიძლება გაზიარებულ იქნეს სასამართლოს მოსაზრება იმის თაობაზე, რომ ერთ შემთხვევაში სასამართლომ დასაშვებად ცნო გადამხდელის შემოწმება რევიზიის სახით, ხოლო მეორე შემთხვევაში კი დაუშვებლად ცნო მეწარმის შემოწმება გასვლითი საგადასახადო შემოწმების გზით. მაგრამ არ განმარტა, თუ რა განსხვავებაა სასამართლოს გადაწყვეტილებაში აღნიშნულ რევიზიასა და ამავე გადაწყვეტილებაში აღნიშნულ გასვლით საგადასახადო შემოწმებას შორის. აპელანტის მითითებით, მოცემულ შემთხვევაში რევიზიისა და შემოწმების ცნებებს შორის შინაარსობრივ განსხვავებას არ შეიძლება ადგილი ჰქონდეს, უფრო მეტიც, ამ შემთხვევაში რევიზია უფრო ფართო, ზოგადი ცნებაა და მოიცავს როგორც მეწარმის კამერალურ, გეგმურ და ასევე საკონტროლო გასვლით საგადასახადო შემოწმებასაც, რადგანაც გამომძიებლის მიერ აღძრულ სისხლის სამართლის საქმესთან დაკავშირებით მიღებულ დადგენილებაში დასმული საკითხების შესრულება შეუძლებელი იქნებოდა მეწარმის გასვლითი საგადასახადო შემოწმების გარეშე. სისხლის სამართლის საქმესთან დაკავშირებით გამომძიებლის მიერ მიღებული დადგენილების შესრულება რომ სავალდებულოა ნებისმიერი პირისათვის, სასამართლომ ერთმნიშვნელოვნად დადგენილად და სა-

ვალდებული შესარულებლად მიიჩნია. ამ შემთხვევაში, სასამართლომ არასწორად განმარტა კანონი.

აპელანტის განმარტებით, სზაკ-ის მე-60¹ მუხლის პირველი და მეორე ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მომზადების ან გამოცემის წესის არსებით დარღვევად ჩაითვლება კანონის ისეთი დარღვევა, რომლის არასებობის შემთხვევაში მოცემულ საკითხზე მიღებულ იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება. აპელანტის განმარტებით, ი/მ "ი. უ-მე" შემოწმების მასალებს ასაჩივრებს არა ფაქტობრივი არამედ სამართლებრივი თვალსაზრისით და #1752/261 27.11.2007 წ საგადასახადო მოთხოვნისა და #7090 26.11.2007წ ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის ბრძანების გაუქმების ერთადერთ საფუძველად გადამხდელის მოსამართლის ბრძანების გარეშე შემოწმებას მიუთითებს. თუმცა შემოწმების მასალების ფაქტობრივ გარემოებებზე არ დავობს და მას სამართლიანად მიიჩნევს. ამ შემთხვევაში, სზაკ-ის მე-60¹ მუხლის ინტერპრეტაციიდან გამომდინარე, კანონის დარღვევას რომც ჰქონდეს ადგილი (მოსამართლის ბრძანების არ ქონა), იგი არ შეიძლება ჩაითვალოს არსებითად, რასაც აღნიშნული მუხლი ითვალისწინებს, რადგანაც ამ მუხლის თანახმად, არსებით დარღვევას მაშინ აქვს ადგილი, როცა ასეთი დარღვევის არარსებობის გამო სულ სხვა შედეგები დადგებოდა.

აპელანტი მიუთითებს ასევე იმ გარემოებაზეც, რომ გადამხდელს თავის დროზე სადავოდ არ გაუხდია შემოწმების ჩატარება. შემოწმების დაწყებამდე მეწარმეს წარედგინა ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 19 ნოემბრის #6565 ბრძანება საწარმოში საკონტროლო გადამხდელთა უფლება-მოვალეობათა განმატებითი ბარათი. იმ შემთხვევაში თუ ასეთი შემოწმების ჩატარებით გადამხდელი მიიჩნევა, რომ ადმინისტრაციული ორგანოს (საგადასახადო ინსპექციის) ქმედება სცილდებოდა კანონის ფარგლებს, მას შეეძლო ზემოთ აღნიშნული ბრძანება გაესაჩივრებინა შემოწმების დაწყებამდე ან მიმდინარეობისას კანონით დადგენილი წესით, რაც გასაჩივრებული აქტის მოქმედების შეჩერებას გამოიწვევდა. იმ დროისათვის კი მეწარმეს სადავოდ არ გაუხდია შემოწმების ჩატარება, ანუ როცა სახეზე დადგა შემოწმების შედეგები (დაუდგინდა დამატებითი გადასახდელი თანხები), ამ შემთხვევაში სადავო შემოწმების შედეგები ფაქტობრივი გარემოებებით შეიძლება გამხდარიყო და არა სამართლებრივი თვალსაზრისით, როგორც ეს აღნიშნულ შემთხვევაშია.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, აპელანტი ითხოვდა ბათუმის საქალაქო სასამართლოს 2008 წლის 16 მაისის გადაწყვეტილების გაუქმებასა და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმას.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 11 სექტემბრის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა ბათუმის საქალაქო სასამართლოს 2008 წლის 16 მაისის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო სასამართლო განჩინებაში მიუთითებდა, რომ "სამეწარმეო საქმიანობის კონტროლის შესახებ" კანონის პირველი მუხლის მე-3 პუნქტით სახელმწიფო, ადგილობრივი თვითმმართველობისა და მმართველობის ორგანო, აგრეთვე სხვა ადმინისტრაციული ორგანო უფლებამოსილია მეწარმის საქმიანობაზე განახორციელოს კონტროლი მხოლოდ კანონით დადგენილი წესით. მე-3 მუხლის პირველი პუნქტით სამეწარმეო საქმიანობა შეიძლება გააკონტროლოს მხოლოდ მაკონტროლებელმა ორგანომ. შესაბამისი საფუძვლის არსებობისას მეწარმის სამეწარმეო საქმიანობის შემოწმების წინადადებით სხვა სახელმწიფო ორგანომ შეიძლება მიმართოს მაკონტროლებელ ორგანოს ან სასამართლოს. იმავე მუხლის მე-2 ნაწილით, მაკონტროლებელი ორგანო უფლებამოსილია კონტროლი გაუწიოს სამეწარმეო საქმიანობას (მათ შორის, შევიდეს საწარმოში, მოითხოვოს დოკუმენტები, შეაჩეროს საწარმოს საქმიანობა,....) მხოლოდ მოსამართლის ბრძანების საფუძველზე. იმავე კანონის მე-5.4 მუხლის თანახმად, ის მაკონტროლებელი ორგანო, რომელიც სამეწარმეო საქმიანობის კონტროლს ახორციელებს ოპერატიულ-სამმეწარმეო საქმიანობის განმახორციელებელი ორგანოს თხოვნით, შემოწმების უფლებას მოიპოვებს მოსამართლის ბრძანებით. სასამართლოში შემოწმების შესახებ შუამდგომლობით შედის მოკვლევისა და ოპერატიულ-სამმეწარმეო საქმიანობის განმახორციელებელი ორგანო, რომელიც მოსამართლეს წარუდგენს შესაბამის ინფორმაციას მეწარმის მიერ კანონმდებლობის დარღვევის შესახებ.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 98-ე მუხლის მეორე ნაწილის თანახმად, საგადასახადო კონტროლის განხორციელების უფლებამოსილება გააჩნია მხოლოდ საგადასახადო ორგანოს, ხოლო ამავე მუხლის მესამე ნაწილის თანახმად, აუცილებლობის შემთხვევაში საგადასახადო ორგანო გადასახადის გადამხდელის კონტროლს ახორციელებს ოპერატიულ სამმეწარმეო საქმიანობის განმახორციელებელი ორგანოს თხოვნით, რისთვისაც საგადასახადო ორგანო მოსამართლის ბრძანებით მოიპოვებს საგადასახადო კონტროლის უფლებას, ხოლო სასამართლოში შუამდგომლობას აღძრავს ოპერატიულ-სამმეწარმეო საქმიანობის განმახორციელებელი ორგანო.

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 103.3-ე მუხლის თანახმად, კანონის დარღვევით მოპოვებულ მტკიცებულებებს იურიდიული ძალა არა აქვს. აღნიშნულიდან გამომდინარე, საპელაგიო პალატის განმარტებით, კანონის მოთხოვნათა დარღვევით წარმოებული შემოწმების მასალები არ შეიძლება საფუძვლად დაედოს მეწარმის მიმართ გამოცემულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს და ასეთი მტკიცებულების საფუძველზე წარმოიშვას მის მიმართ იურიდიული მნიშვნელობის შედეგი - განხორციელდეს თანხის დარიცხვა.

საპელაგიო პალატამ ასევე არ გაიზიარა ბათუმის რეგიონალური ცენტრის მითითება იმასთან დაკავშირებით, რომ მეწარმეს თავის დროზე სადავოდ არ გაუხდია და არ გაუსაჩივრებია შემოწმების ჩატარება, მაშინ როდესაც შემოწმების დაწყებამდე მას წარედგინა ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 19 ნოემბრის #6565 ბრძანება საწარმოში საკონტროლო გასვლითი საგადასახადო შემოწმების შესახებ, შემოწმების პროგრამა და გადასახადის გადამხდელის უფლება-მოალეობათა განმარტებითი ბარათი, რაც აპელანტის მითითებით გასაჩივრებული აქტების მოქმედების შეჩერებას გამოიწვევდა.

საპელაგიო პალატის მითითებით, სზაკ-ის 177.4 მუხლით ცალკე გასაჩივრებას არ ექვემდებარება ადმინისტრაციულ წარმოების საკითხებთან დაკავშირებით მიღებული ადმინისტრაციული ორგანოს გადაწყვეტილება და განმარტავს, რომ ადმინისტრაციული აქტები, რომლებიც ადმინისტრაციულ ორგანოს მიერ მიღებულ იქნა ადმინისტრაციულ წარმოებასთან დაკავშირებით, გასაჩივრდება ადმინისტრაციულ წარმოების შედეგად მიღებული საბოლოო აქტის გასაჩივრებისას და ადმინისტრაციული წარმოების პროცედურასთან დაკავშირებული აქტების დამოუკიდებლად გასაჩივრება არ დაიშვება. შესაბამისად პალატამ ჩათვალა, რომ შემოწმებაზე თანხმობის გაცხადებაც არ ართმევს მეწარმეს უფლებას კანონით დადგენილი წესით გასაჩივროს შემოწმების შედეგები.

მითითებული განჩინება საკასაციო წესით გასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექციამ).

კასატორი საკასაციო საჩივრით ითხოვდა ქუთაისის საპელაგიო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 11 სექტემბრის განჩინების გაუქმებასა და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმას.

კასატორი საკასაციო საჩივარს აფუძნებდა ძირითადად იმ გარემოებებზე, რაზეც მიუთითებდა საპელაგიო საჩივარში.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო ზეპირი მოსმენის გარეშე საქმის მასალების გაცნობის, საკასაციო საჩივრის საფუძვლიანობის შესწავლისა და გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებლობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივარი უსაფუძვლოა და არ უნდა დაკმაყოფილდეს შემდეგ გარემოებათა გამო:

საქმის მასალებით დადგენილია, რომ ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 2007 წლის 19 ოქტომბრის ბრძანებით ჩატარდა ი/მ "ი. უ-ძის" გასვლითი საგადასახადო შემოწმება. 2007 წლის 30 ოქტომბერს შედგა შემოწმების აქტი, რომლის საუძველზეც საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მოადგილემ 2007 წლის 27 ნოემბერს შეადგინა საგადასახადო მოთხოვნა, რომლითაც ი/მ "ი. უ-ძის" დაერიცხა სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ 15164 ლარის გადახდა.

საკასაციო სასამართლოს ასევე დადგენილად მიაჩნია ის გარემოება, რომ ი/მ "ი. უ-ძის" გასვლითი საგადასახადო შემოწმების საფუძველს წარმოადგენდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საგამოძიებო დეპარტამენტის აჭარის ა/რ სამმართველოს 2007 წლის 10 სექტემბრის #16-03-13-922 წერილი და გამომძიებლის დადგენილება რევიზიის ჩატარების თაობაზე, იმის გასარკვევად თუ რამდენად სწორედ აღირიცხებოდა სს "... " მოიჯარე ფიზიკურ და იურიდიულ პირთაგან მიღებული შემოსავლები.

საკასაციო სასამართლო დადგენილად მიიჩნევს, რასაც არც მხარეები ხდიან სადავოდ, რომ ი/მ "ი. უ-ძის" გასვლითი საგადასახადო შემოწმება ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის მიერ ჩატარდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საგამოძიებო დეპარტამენტის აჭარის სამმართველოს უფროსი გამომძიებლის დადგენილების საფუძველზე, სისხლის სამართლის საქმეზე ჭეშმარიტების დადგენის მიზნით, იმის გასარკვევად, რამდენად სწორად აღირიცხებოდა სს "... " მოიჯარე ფიზიკურ და იურიდიულ პირთაგან მიღებული შემოსავლები.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 98-ე მუხლის მე-2 ნაწილზე, რომლის თანახმადაც, საგადასახადო კონტროლს ახორციელებს მხოლოდ საგადასახადო ორგანო, ხოლო ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად აუცილებლობის შემთხვევაში საგადასახადო ორგანო გადასახადის გადამხდელის კონტროლს ახორციელებს ოპერატიულ-სამძებრო საქმიანობის განმახორციელებელი ორგანოს თხოვნით, რისთვისაც საგადასახადო ორგანო მოსამართლის ბრძანე-

ბით მოიპოვებს საგადასახადო კონტროლის უფლებას. სასამართლოში შუამდგომლობას აღძრავს ოპერატიულ-სამმებრო საქმიანობის განმახორციელებელი ორგანო.

საქართველოს კანონის "სამეწარმეო საქმიანობის კონტროლის შესახებ" პირველი მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ყველას აქვს უფლება, თავისუფლად ეწეოდეს სამეწარმეო საქმიანობას, იმავე მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით, ადმინისტრაციული ორგანო უფლებამოსილია მეწარმის საქმიანობაზე განახორციელოს კონტროლი მხოლოდ კანონით დადგენილი წესით, ხოლო კანონის მე-3 მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, მაკონტროლებელი ორგანო უფლებამოსილია კონტროლი გაუწიოს სამეწარმეო საქმიანობას მხოლოდ მოსამართლის ბრძანების საფუძველზე, იმავე მუხლის მე-5 ნაწილით, კანონის დარღვევით განხორციელებული შემოწმების შედეგად მიღებულ მტკიცებულებებს იურიდიული ძალა არა აქვს.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ ადმინისტრაციული ორგანო უფლებამოსილია, მეწარმის საქმიანობაზე განახორციელოს კონტროლი მხოლოდ კანონით დადგენილი წესით. ამდენად, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ მართებულად არ გაიზიარა შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 8 მაისის სათათბირო საბჭოს სხდომის ოქმი, რომლის მიხედვითაც, "თუ არსებობს გამომძიებლის დადგენილება რევიზიის ჩატარების შესახებ, მაშინ საგადასახადო ინსპექციას უფლება აქვს მოსამართლის ბრძანების გარეშე შეამოწმოს მეწარმე". საგულისხმოა, რომ წინამდებარე შემთხვევაში ჩატარებულია იმ ო/მეწარმის გასვლითი საგადასახადო შემოწმება, რომელიც არ იყო სისხლისსამართლებრივი დევნის ობიექტი და წარმოადგენდა მხოლოდ დაკავშირებულ პირს, ამდენად, იმისათვის, რომ მომხდარიყო შესაბამისად, ო/მ "ი. უ-ძის" შემოწმება, აუცილებელი იყო ზემოაღნიშნული ნორმებით გათვალისწინებული მოთხოვნების დაცვა, კერძოდ, მოსამართლის ბრძანების მიღება.

საკასაციო სასამართლო ასევე ეთანხმება სააპელაციო სასამართლოს და მიუთითებს, რომ საქართველოს სისხლის სამართლის საპროცესო კოდექსის 58-ე მუხლის მე-5 ნაწილი, რომლის მიხედვითაც, "კანონის შესაბამისად გამომძიებლის მიერ გამოტანილი დადგენილების შესრულება სავალდებულოა ყველა საწარმოს, დაწესებულების, ორგანიზაციის, თანამდებობის პირისა და მოქალაქისათვის", ამ შემთხვევაში წარმოადგენს ზოგად ნორმას, ხოლო სამეწარმეო კონტროლი ხორციელდება სპეციალური ნორმებით, კერძოდ, საგადასახადო კოდექსით და "სამეწარმეო საქმიანობის კონტროლის შესახებ" საქართველოს კანონით, რომელთა მიხედვითაც გასვლითი საგადასახადო შემოწმება დაუშვებელია მოსამართლის ბრძანების გარეშე.

საკასაციო სასამართლო ვერ დაეთანხმება კასატორის მოსაზრებას იმასთან დაკავშირებით, რომ მოსამართლის ბრძანების არარსებობა არ უნდა ჩაითვალოს არსებით დარღვევად, რადგან საგადასახადო კოდექსის 98-ე მუხლის მე-3 ნაწილი და "სამეწარმეო საქმიანობის კონტროლის შესახებ" საქართველოს კანონის მე-3 მუხლის მე-2 ნაწილი იმპერატიულად მიუთითებს მოსამართლის ბრძანების არსებობის აუცილებლობაზე.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ არ არსებობს საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილებისა და გასაჩივრებული განჩინების გაუქმების საფუძველი, რის გამოც საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. ბათუმის რეგიონალურ ცენტრს (საგადასახადო ინსპექციას) უარი უნდა ეთქვას საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილებაზე.

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 სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 11 სექტემბრის განჩინება;
3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საგადასახადო შემოწმების წარდგენის სამართლებრივი საფუძველი

**გადაწყვეტილება
საქართველოს სახელით**

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: ნ. ქადაგიძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

მ. ვაჩაძე,

მ. ცისკაძე

დავის საგანი: ~~გადასახადის დარიცხვა~~

აღწერილობითი ნაწილი:

2003 წლის 2 ივლისს შპს "... " სასარჩელო განცხადებით მიმართა ქ. თბილისის გლდანი-ნამალადევის რაიონულ სასამართლოს, მოპასუხე ქ. თბილისის გლდანი-ნამალადევის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის მიმართ, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის თაობაზე.

მოსარჩელო სასარჩელო განცხადებაში მიუთითებდა, რომ 31.05.03წ. გლდანი-ნამალადევის საოლქო საგადასახადო ინსპექციამ შპს "... " გადასცა 28.05.03წ. #09-09-11-632 საგადასახადო შეტყობინება, რომლითაც დაევალით 6253.78 ლარის გადახდა. თანმხლებ წერილში მითითებული იყო, რომ თანხის დარიცხვა განხორციელდა საგადასახადო ინსპექციის ფიქსირების აქტებისა და მოხსენებითი ბარათების საფუძველზე 2002 წლის აგვისტოს, სექტემბრის, ოქტომბრის, ნოემბრის და დეკემბრის თვეების პურისა და პურ-ფუნთუშეულის წარმოებისათვის დაწესებული ფიქსირებული გადასახადის -5020 ლარის გადაუხდელობისათვის საგადასახადო კოდექსის 235-ე მუხლის "გ" ქვეპუნქტის შესაბამისად. მოსარჩელის განცხადებით სადავო თანხა დაერიცხა საგადასახადო კოდექსში 25.06.02წ. შეტანილი ცვლილებების საფუძველზე, კერძოდ, საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 63-ე პუნქტით პურის წარმოების და მიწოდებისათვის პურის საცხოვრებელ სხვადასხვა გადასახადების ნაცვლად მოქმედი საცხოვრებელი ღუმელის ფართობის ყოველ კვადრატულ მეტრზე 320 ლარის ფიქსირებული გადასახადის განაკვეთი დაწესდა. მოსარჩელის განმარტებით, საწარმო ეწეოდა სავაჭრო საქმიანობას და ძირითადად ახორციელებდა კვების პროდუქტების რეალიზაციას, ამასთანავე გააჩნდა მცირე მოცულობის მესხური პურის საცხოვრებელი ღუმელი, რომელიც არარენტაბელურობის გამო არ ფუნქციონირებდა. მუშაობის პროცესში პურის რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავალი მონაწილეობდა საწარმოს საერთო შემოსულობების ფორმირებაში, რომელსაც მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობის შესაბამისად არიცხავდნენ და იხდიდნენ ყველა სახის გადასახადს. საწარმოს საქმიანობასთან დაკავშირებულ ყველა სახის დოკუმენტაციას ყოველთვე, კვარტალურად და წლიურად წარუდგენდა საგადასახადო ორგანოს, რომელსაც შპს "... " მიმართ შენიშვნა არასოდეს გამოუთქვამს. მისთვის უცნობი იყო ფიქსირების შედგენის დრო. შეტყობინების მიღების შემდეგ შუამდგომლობით მიმართა საგადასახადო ინსპექციას და განუმარტა, რომ აგვისტო-დეკემბერში საცხოვრებელი არ ფუნქციონირებდა. შეტყობინების მიღების შემდგომ მოითხოვა შესაბამისი დოკუმენტი, რომლის საფუძველზეც დაეკისრა სადავო თანხა. საგადასახადო ორგანოსაგან მიიღეს 17.08.02წ. დათარიღებული ფიქსაციის აქტი, რომელშიც მითითებული იყო, რომ ფიქსაციის აქტის შედგენას ესწრებოდა მცხოვრები, რომელმაც ხელისმწერაზე უარი განაცხადა, რაც მოსარჩელის განცხადებით, სინამდვილეს არ შეესაბამებოდა. ამასთანავე, საწარმოს საქმიანობაზე პასუხისმგებლობა ეკისრებოდა საწარმოს ხელმძღვანელს ან მის მიერ უფლებამოსილ პირს და ადმინისტრაციულ ორგანოს სრული შესაძლებლობა ჰქონდა საწარმოს ადმინისტრაციას დაკავშირებოდა. საგადასახადო ორგანომ სადავო თანხის დარიცხვა განხორციელა მისივე თანამშრომლის საგადასახადო ინსპექციის მომსახურების განყოფილების ინსპექტორის დაუთარიღებელი, მაგრამ რეზოლუციის მიხედვით 03.04.03წ. მოხსენებითი ბარათის საფუძველზე. ბარათი შედგენილი იყო მას შემდეგ, რაც საგადასახადო კოდექსში 25.12.02წ. ცვლილებით ფიქსირებული გადასახადის სავალდებულო ხასიათი შეცვლილი იყო ნებაყოფლობით. ფიქსაციის აქტში აღნიშნული იყო, რომ საცხოვრებელი ფართი შეადგენდა 2.9 კვ.მ-ს. თვეში შპს "... " შესაძლოა დარიცხვოდა 928 ლარი. აქტით კი დარიცხული ჰქონდა თვეში 1004 ლარი -76 ლარით მეტი.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელო ითხოვდა ქ. თბილისის გლდანი-ნამალადევის საოლქო-საგადასახადო ინსპექციის 28.05.03წ. #09-09/1-632 საგადასახადო შეტყობინების ბათილად ცნობასა და საგადასახადო გირავნობის უფლების წარმოშობის შესახებ 24.06.03წ. #09-09/4-401 შეტყობინების გაუქმებას.

გლდანი-ნამალადევის რაიონული სასამართლოს 2003 წლის 2 სექტემბრის გადაწყვეტილებით შპს "... " სასარჩელო განცხადება დაკმაყოფილდა -ბათილად იქნა ცნობილი ქ. თბილისის გლდანი-ნამალადევის საოლქო-საგადასახადო ინსპექციის #09-09/1-632 საგადასახადო შეტყობინება და

გაუქმებულ იქნა საგადასახადო გირავნობის უფლების წარმოშობის შესახებ 24.06.03წ. #09-09/4-401 შეტყობინება.

რაიონული სასამართლო გადაწყვეტილებაში მიუთითებდა, რომ სადავო თანხის დარიცხვა განხორციელდა საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომელთა მიერ ფიქსირების აქტისა და მოხსენებითი ბარათის საფუძველზე 2002 წლის აგვისტოში, სექტემბერში, ოქტომბერში, ნოემბერსა და დეკემბერში პურისა და პურ-ფუნთუშეულის წარმოებისათვის დაწესებული ფიქსირებული გადასახადის – 5020 ლარის გადაუხდელობისათვის. ფიქსირების აქტი დათარიღებული იყო 17.08.02 წლით და მას ხელს აწერდა მხოლოდ საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომელი. საგადასახადო ინსპექციას შეეძლო დაჰკავშირებოდა საწარმოს ადმინისტრაციას და ხელმოსაწერად წარედგინა მისთვის აქტი. საგადასახადო ორგანომ საწარმოს შეტყობინებაც არ გაუგზავნა აქტის შესახებ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 217-ე მუხლის მე-4 ნაწილის, 223-ე მუხლის მე-4 ნაწილის და ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-13 მუხლის მოთხოვნათა საწინააღმდეგოდ. სასამართლომ მიიჩნია, რომ საგადასახადო ინსპექციის მომსახურების განყოფილების ინსპექტორის მოხსენებითი ბარათი, რომელიც საფუძვლად დაედო სადავო თანხის დარიცხვას, სარწმუნო ინფორმაციად არ უნდა ჩათვლილიყო, ვინაიდან ინსპექტორს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-13 მუხლის მოთხოვნათა საწინააღმდეგოდ არ მოუთხოვია ახსნა-განმარტება საწარმოს ადმინისტრაციისაგან. სასამართლომ აგრეთვე ყურადღება გაამახვილა იმ გარემოებაზე, რომ ფიქსაციის აქტში თანხა არასწორად იყო დაანგარიშებული.

მითითებული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა ქ. თბილისის გლდანი-ნამალადევის საოლქო საგადასახადო ინსპექციამ.

აპელანტი სააპელაციო საჩივრაში მიუთითებდა, რომ "საქართველოს საგადასახადო კოდექსში ცვლილებებისა და დამატებების შეტანის შესახებ" 25.06.02წ. კანონით იმ ფიზიკური და იურიდიული პირებისათვის, რომელთაც საკუთრებაში ან კანონიერ სარგებლობაში ჰქონდათ პურის საცხობი საწარმოო სიმძლავრეები პურის წარმოებისა და მიწოდებისათვის, შემოღებულ იქნა პურის წარმოებისათვის ფიქსირებული გადასახადი. მისი განაკვეთი განისაზღვრა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 63-ე ნაწილის "გ" ქვეპუნქტით. საგადასახადო კოდექსის 34-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის შესაბამისად შპს "... " საგადასახადო ბაზის, გადასახადის განაკვეთისა და საგადასახადო შეღავათების გათვალისწინებით დამოუკიდებლად უნდა გაეანგარიშებინა საანგარიშო პერიოდისათვის გადასახდელი თანხა და 273-ე მუხლის 63-ე ნაწილის "ზ" ქვეპუნქტის შესაბამისად უნდა მოეხდინა მისი დეკლარირება და გადაეხადა დადგენილი წესით. კოდექსით გათვალისწინებულ იქნა ისეთი შემთხვევა, როდესაც კონკრეტული უმოქმედო ღუმელი გადასახადის გაანგარიშებისას მხედველობაში არ მიიღებოდა. ამისათვის საჭირო იყო მარტივი პროცედურის დაცვა, საანგარიშო პერიოდის დაწყებამდე გადამხდელის წერილობითი განცხადება უმოქმედო ღუმელის კონსერვაციის რეჟიმზე გადაყვანის მოთხოვნით და მომსახურე ინსპექციის მიერ ასეთი ღუმელის დალუქვა. მოსარჩელის მიერ საგადასახადო კოდექსის აღნიშნული მოთხოვნები შესრულებული არ ყოფილა. აპელანტის განცხადებით, დარიცხვა განხორციელებული იყო საგადასახადო კოდექსის 137-ე მუხლით განსაზღვრულ ვადაში.

თბილისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა სააპელაციო პალატის 2004 წლის 26 თებერვლის განჩინებით გლდანი-ნამალადევის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა ქ. თბილისის გლდანი-ნამალადევის რაიონული სასამართლოს 2003 წლის 2 სექტემბრის გადაწყვეტილება.

აღნიშნული განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა ქ. თბილისის გლდანი-ნამალადევის საოლქო საგადასახადო ინსპექციამ.

კასატორი საკასაციო საჩივრით ითხოვდა თბილისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა სააპელაციო პალატის 2004 წლის 26 თებერვლის განჩინების გაუქმებასა და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმას.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2004 წლის 30 სექტემბრის განჩინებით თბილისის გლდანი-ნამალადევის ზონალური საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ – გაუქმდა თბილისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა სააპელაციო პალატის 2004 წლის 26 თებერვლის განჩინება და საქმე არსებითად განსახილველად დაუბრუნდა იმავე სასამართლოს.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 15 თებერვლის განჩინებით თბილისის საგადასახადო ინსპექციის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა ქ. თბილისის გლდანი-ნამალადევის რაიონული სასამართლოს 2003 წლის 1 სექტემბრის გადაწყვეტილება.

მითითებული განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2007 წლის 28 ნოემბრის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; გაუქმდა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 15 თებერვლის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად გადაეცა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატას.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 17 აპრილის საოქმო განჩინებით საქმეში საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფლებამონაცვლედ ჩაება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრი (საგადასახადო ინსპექცია).

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 9 ოქტომბრის გადაწყვეტილებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ -ქ. თბილისის გლდანი-ნამალადევის რაიონული სასამართლოს 2003 წლის 2 სექტემბრის გადაწყვეტილების შეცვლით მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც შპს "... " სასარჩელო განცხადება დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ -ბათილად იქნა ცნობილი ქ. თბილისის გლდანი-ნამალადევის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის 2003 წლის 28 მაისის #09-09/1-632 საგადასახადო შეტყობინება საურავის დარიცხვის ნაწილში და შესაბამისად შეიცვალა 2003 წლის 24 ივნისის შეტყობინება საგადასახადო გირავნობის უფლების წარმოშობის შესახებ.

სააპელაციო სასამართლო გადაწყვეტილებაში მიუთითებდა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსში ცვლილებებისა და დამატებების შეტანის შესახებ 2002 წლის 25 ივნისის კანონი ამოქმდდა 2002 წლის 1 აგვისტოდან. აღნიშნული კანონით საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლს დამატდა 63-ე ნაწილი, რომლითაც დაწესდა პურის წარმოებისათვის ფიქსირებული გადასახადი, ხოლო "ე" ქვეპუნქტით განისაზღვრა უმოქმედო ღუმლის (თონის) კონსერვაციის წესი, რაც შპს "... " არ განუხორციელებია.

ქ. თბილისის გლდანი-ნამალადევის საოლქო-საგადასახადო ინსპექციის #09-09/1-632 საგადასახადო შეტყობინება და საგადასახადო გირავნობის უფლების წარმოშობის შესახებ 2003 წლის 24 ივნისის #09-09/4-401 შეტყობინება, ძირითადი თანხის -5020 ლარის ფარგლებში შეესაბამება კანონს და არ არსებობს მისი გაუქმების სამართლებრივი საფუძველი.

სააპელაციო პალატამ შპს "... " პირადი აღრიცხვის ბარათების საფუძველზე ადგენილად მიიჩნია, რომ მოსარჩელეს, 2002 წლის აგვისტოს, სექტემბრის, ოქტომბრის, ნოემბრის და დეკემბრის გადასახადი დაერიცხა ერთდროულად 2003 წლის აპრილის თვეში. ამავე ბარათების საფუძველზე დადგინდა, რომ შპს "... " 2003 წლის იანვრის მდგომარეობით ბიუჯეტის მიმართ დავალიანება არ გააჩნდა, ხოლო დავალიანების არსებობის შესახებ შეტყობინება მოსარჩელეს გაეგზავნა მხოლოდ 2003 წლის 28 მაისს.

საგადასახადო კოდექსის 252-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის შესაბამისად, საურავი წარმოადგენს საგადასახადო ვალდებულების დადგენილ ვადაში შეუსრულებლობისათვის კანონით დაწესებული პასუხისმგებლობის ზომას. შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელს გადასახადის გადახდის ვალდებულება არ გააჩნია მანამდე, ვიდრე საგადასახადო ინსპექცია არ გადასცემს შესაბამის შეტყობინებას გადასახადის დარიცხული თანხების შესახებ. აღნიშნულიდან გამომდინარე, შპს "... " გადახდის ვალდებულება არ წარმოშობია საგადასახადო ინსპექციის შესაბამისი შეტყობინების ჩაბარებამდე, ანუ 2003 წლის 28 მაისამდე. სააპელაციო პალატის მოსაზრებით, საურავის დარიცხვა იმ პერიოდში, როდესაც მოსარჩელისათვის გადასახდელი გადასახადის შესახებ ცნობილი არ იყო, არ შეესაბამება საგადასახადო კოდექსის 252-ე მუხლის მოთხოვნებს და საურავის, როგორც ვალდებულების დარღვევისათვის პასუხისმგებლობის ზომის არსს, რის გამოც ამ ნაწილში სადავო აქტები ბათილად უნდა იქნეს ცნობილი.

მითითებული გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის რეგიონალურმა ცენტრმა და შპს "... ".

კასატორი -შპს "... " საკასაციო საჩივარში მიუთითებდა, რომ თბილისის გლდანი-ნამალადევის საოლქო-საგადასახადო ინსპექციამ 2003 წლის 20 მაისის #01-06/2094 წერილით აცნობა, რომ შპს "... " საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომელთა მიერ შედგენილი ფიქსირების აქტებისა და მოხსენებითი ბარათების საფუძველზე (ტექსტი დაცულია) გადასახდელად დაერიცხა 2002 წლის აგვისტოს, სექტემბრის, ოქტომბრის, ნოემბრისა და დეკემბრის თვეების პურისა და პურფუნთუშეულის წარმოებისათვის ფიქსირებული გადასახადი 5030 ლარი.

აღნიშნული წერილის მიღებისთანავე, შპს "... " საგადასახადო ინსპექციას მოსთხოვა ის დოკუმენტები, რის საფუძველზეც დააკისრეს გადასახდელად 5020 ლარი. საგადასახადო ინსპექციამ

2004 წლის 23 ივნისს გადასცა მხოლოდ 2002 წლის 17 აგვისტოთი დათარიღებული საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომელთა მიერ ხელმოწერილი ე.წ. ფიქსირების აქტი, 2003 წლის 28 მაისით დათარიღებული #09-09/1-632 საგადასახადო შეტყობინება, რომლითაც საგადასახადო ინსპექცია ავალებს შპს "... " 6253,78 ლარის გადახდას და 2003 წლის 24 ივნისით დათარიღებული #09-09/4-301 შეტყობინება საგადასახადო გირავნობის უფლების წარმოშობის შესახებ. კასატორის განმარტებით, სასამართლომ ყურადღება არ მიაქცია იმ გარემოებას, რომ აღნიშნული აქტი მისთვის არ გაუცვნიათ, რაც იმითაც დასტურდება, რომ აქტზე არ არის მისი, როგორც დირექტორის, ხელის მოწერა.

საგადასახადო ინსპექციის 2002 წლის 17 აგვისტოს ე.წ. ფიქსირების აქტი და მის საფუძველზე საგადასახადო ინსპექციის მიერ გამოცემული ზემოთ აღნიშნული შეტყობინებები გამოცემულია ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მომზადებისა და გამოცემისათვის საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსისა და საგადასახადო კანონმდებლობის მოთხოვნათა უხეში დარღვევებით. ე.წ. ფიქსირების აქტი არის სრულიად უსაფუძვლო და დაუსაბუთებელი. უფრო მეტიც, მასში შეტანილია ყალბი მონაცემები. კერძოდ, მასში აღნიშნულია, რომ მის შედგენას ესწრებოდა ვინმე ლ. გ-ძე, რაც სინამდვილეს არ შეეფერება, ვინაიდან ლ. გ-ძეს შპს "... " არასოდეს არ უმუშავია. იმ შემთხვევაშიც კი, ლ. გ-ძე რომ ყოფილიყო თანამშრომელი, საზოგადოების საქმიანობაზე პასუხისმგებელია მისი დირექტორი და აქტი უნდა გაეცნოთ მისთვის.

კასატორის განმარტებით, საგადასახადო კანონმდებლობა არ ცნობს ტერმინს "ფიქსირების აქტი". ამასვე ადასტურებს 2006 წლის 28 მარტის თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ შპს "... " გამოგზავნილი წერილობითი პასუხი.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 226-ე მუხლის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს მიერ შედგენილი ყველა დოკუმენტი უნდა იყოს სრულყოფილი და იურიდიულად სრულფასოვანი. კერძოდ, დოკუმენტი, რომელიც შედგენილია გადასახადების დარიცხვის ან საგადასახადო კანონმდებლობის მოთხოვნების შესრულების მიზნით, თავისი არსით უნდა შეესაბამებოდეს საგადასახადო კოდექსს. მოცემული ნორმის დარღვევის შემთხვევაში, საგადასახადო შეტყობინება ან სხვა დოკუმენტი ითვლება ნაკლოვან და იურიდიული ძალის არმქონე დოკუმენტად.

2002 წლის 17 აგვისტოს "ფიქსირების აქტის" შინაარსიდან ირკვევა, რომ საგადასახადო ინსპექციის მიერ შპს "... " შემოწმებულია საკონტროლო გასვლითი საგადასახადო შემოწმების ფორმით. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 217-ე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო შემოწმების შედეგები უნდა გაფორმდეს აქტით, რომელსაც ხელს უნდა აწერდნენ საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი (შემოწმებელი) და გადამხდელი. მოცემულ შემთხვევაში შედგენილია არა ის დოკუმენტი, რომელსაც მოითხოვს საგადასახადო კოდექსი, არამედ ე.წ. "ფიქსირების აქტი", რომელიც არ გაუცვნიათ შპს "... " და ბუნებრივია, მასზე არ არის დირექტორის ხელმოწერა. აღნიშნული ქმედებით საგადასახადო ინსპექციის მიერ უხეშად იქნა დარღვეული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 217-ე მუხლის მე-4 ნაწილის მოთხოვნები. საგადასახადო ინსპექციის ასეთი კანონსაწინააღმდეგო ქმედების გამო, შპს "... " არ მიეცა შესაძლებლობა, გამოეყენებინა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 221-ე მუხლით გადასახადის გადამხდელისათვის მინიჭებული უფლებები. კერძოდ, გაცნობოდა ჩატარებელი შემოწმების აქტს, საგადასახადო ორგანოსათვის წარედგინა სათანადო ახსნა-განმარტება შემოწმებასთან დაკავშირებით. კანონით დადგენილი წესით გაესაჩივრებინა საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილებები. გადასახადის დარიცხული თანხის შესახებ შპს "... " არ გამოუგზავნიათ შეტყობინება და არც საგადასახადო მოთხოვნა, რითაც საგადასახადო ინსპექციამ უხეშად დაარღვია საგადასახადო კოდექსის 221-ე მუხლის "ბ", "გ" და "დ" ქვეპუნქტებისა და 236-ე მუხლის მოთხოვნები.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 224-ე მუხლის თანახმად, გადამხდელის მიმართ საგადასახადო ორგანოს განცხადებას არა აქვს სავალდებულო ხასიათი, თუ იგი წერილობითი ფორმით არ ჩაჰბარდება გადამხდელს.

კასატორის მითითებით, 2002 წლის 17 აგვისტოს ე.წ. ფიქსირების აქტი გამოცემულია ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მომზადებისა და გამოცემისათვის საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მოთხოვნათა უხეში დარღვევებით. კერძოდ, იგი არ გაუცვნიათ შპს "... ", დარღვეულია აღნიშნული კოდექსის მე-13 და 58-ე მუხლების პირველი ნაწილების მოთხოვნები. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-13 მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, "ადმინისტრაციული ორგანოს უფლება აქვს, განიხილოს და გადაწყვიტოს საკითხი მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ დაინტერესებულ მხარეს, რომლის უფლება ან კანონიერი ინტერესი იზღუდება ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტით, მიეცა საკუთარი მოსაზრების წარდგენის შესაძლებლობა".

საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 58-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, "თუ კანონით სხვა რამ არ არის დადგენილი, დაინტერესებული მხარისათვის ინდივიდუალ-

ლური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ოფიციალური გაცნობა ნიშნავს მისთვის ამ აქტის გადაცემას ან ფოსტის მეშვეობით გაგზავნას", რაც კასატორის განმარტებით, მოწინააღმდეგის მიერ უხეშად არის დარღვეული, ვინაიდან საგადასახადო ინსპექციამ არა თუ არ ჩააბა ადმინისტრაციულ წარმოებაში "... " და არ მისცა საკუთარი მოსაზრების წარდგენის შესაძლებლობა, არამედ საერთოდ არ გააცნო მას შემოწმების აქტი.

ასევე დარღვეულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 264-ე მუხლის "ა" პუნქტის მოთხოვნები. გარდა აღნიშნულისა, ფიქსირების აქტი არ შეიცავს საჭირო რეკვიზიტებს. კერძოდ, მამი არ არის მითითებული ის ორაგნო, რომელშიც შეიძლება მისი გასაჩივრება.

ამასთან, საგადასახადო ინსპექციამ 2002 წლის 17 აგვისტოს შეადგინა ფიქსირების აქტი და მისი შედგენიდან 9 თვის გასვლის შემდეგ აცნობა "... " იმის შესახებ, რომ საგადასახადო ინსპექციამ მას თანხა დაარიცხა საქართველოს საგადასახადო კოდექსში 2002 წლის 25 ივნისს შეტანილი ცვლილებების საფუძველზე.

კასატორის მითითებით, მათთვის 2003 წლის ივნისში ცნობილი გახდა, "საქართველოს საგადასახადო კოდექსში ცვლილებებისა და დამატებების შეტანის შესახებ საქართველოს 2002 წლის 25 ივნისის კანონით" საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლს დაემატა 63-ე ნაწილი. აღნიშნული კანონი ამოქმედდა 2002 წლის 1 აგვისტოდან. ამ კანონით პურის წარმოებისა და მოწოდებისათვის პურის საცხოვრებელ სხვადასხვა გადასახადების ნაცვლად შემოღებულ იქნა ერთი სახის ფიქსირებული გადასახადი და მოქმედი საცხოვრებელი ღუმელის ფართობის 1 კვ.მეტრზე ყოველთვიურად დაწესდა 320 ლარის გადახდა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 258-ე მუხლის "დ" ქვეპუნქტის თანახმად, საგადასახადო ინსპექცია ვალდებული იყო, საგადასახადო კანონმდებლობაში შეტანილი აღნიშნული ცვლილების შესახებ დაუყოვნებლივ ეცნობებინა "... ", რაც არ გაუკეთებია, რითაც უხეშად დაარღვია საგადასახადო კოდექსის 258-ე მუხლის "გ" და "დ" ქვეპუნქტების მოთხოვნები.

საგადასახადო ინსპექციამ 2003 წლის აპრილში "რაჭას" პირადი აღრიცხვის ბარათზე განახორციელა ერთდროულად მთლიანი თანხის 5020 ლარის დარიცხვა, მაშინ, როდესაც ეს იყო ყოველთვიური გადასახადი და საგადასახადო ინსპექციას დარიცხვა უნდა მოეხდინა ყოველ თვეში. კერძოდ, პირველი დარიცხვა უნდა მოეხდინა 2002 წლის აგვისტოში 928 ლარის ოდენობით და ასეთივე ოდენობით შემდეგ თვეებში დეკემბრის ჩათვლით, ამას მოითხოვდა ზემოთ აღნიშნული კანონი. საგადასახადო ინსპექციას რომ დაეცვა კანონის მოთხოვნა და დარიცხვა მოეხდინა ყოველთვიურად, სადავო თანხა იქნებოდა არა მთლიანად ერთდროულად დარიცხული 5020 ლარი, არამედ ერთი თვის გადასახდელი თანხა 928 ლარი.

კასატორის განმარტებით, საყურადღებოა ის გარემოება, რომ საგადასახადო ინსპექციის მიერ "... " 2003 წლის აპრილის თვეში ერთდროულად დარიცხული გადასახადი 5020 ლარი გაანგარიშებულია ზედმეტად, თვეში ნაცვლად 928 ლარისა (ფიქსირებული გადასახადის განაკვეთის -1 კვ.მეტრზე 320 ლარის ნამრავლი ღუმელის საერთო ფართზე -2.90) დარიცხულია 104 ლარი, ე.ი. 76 ლარით მეტი ყოველ თვეში, სულ 456 ლარით მეტი. ამასთან, "... " დაერიცხა საურავი იმ დროს, როდესაც გადასახადის გადახდის ვალდებულა არ გააჩნდა, მისთვის ცნობილი არ იყო გადასახდელი გადასახადის შესახებ. საგადასახადო ინსპექციის მიერ შესაბამისი შეტყობინებების ჩაბარებამდე, ანუ 2003 წლის 28 მაისამდე, საგადასახადო ინსპექციამ "... " საურავი დაარიცხა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 252-ე მუხლის პირველი ნაწილის მოთხოვნათა უხეშად დარღვევით.

ყოველივე აღნიშნულიდან გამომდინარე, კასატორი ითხოვდა შპს "... " 5020 ლარის დაკისრების ნაწილში თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 9 ოქტომბრის გადაწყვეტილების გაუქმებასა და ახალი გადაწყვეტილებით მისი სასარჩელო განცხადების სრულად დაკმაყოფილებას.

მეორე კასატორი -საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრი საკასაციო საჩივარში მიუთითებდა, რომ 2005 წლამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის თანახმად, შპს "... " 2003 წლის 28 მაისს გაეგზავნა #09-09/1-632 საგადასახადო შეტყობინება, რომლის თანახმადაც მას ბიუჯეტის სასარგებლოდ დაერიცხა 6253,78 ლარი, დარიცხვა განხორციელდა იმ დროს მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 235-ე მუხლის მე-2 ნაწილის "გ" ქვეპუნქტის თანახმად, საგადასახადო ინსპექციის მიერ შედგნილი ფიქსირების აქტებისა და მოხსენებითი ბარათების საფუძველზე.

დარიცხვა განხორციელდა 2002 წლის აგვისტოში, სექტემბერში, ოქტომბერში, ნოემბერსა და დეკემბერში პურისა და ფუნთუშეულის წარმოებისთვის ფიქსირებული გადასახადის -5020.0 ლარის გადაუხდელობის გამო.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 63-ე ნაწილის მიხედვით, პურ-ფუნთუშეულის წარმოებისათვის 2004 წლის 1 იანვრამდე: "ფიზიკური და იურიდიული პირები, რო-

მელთაც საკუთრებაში, ან კანონიერ სარგებლობაში აქვთ პურის საცხოვრის საწარმოო სიმძლავრეები, რომელთა საშუალებითაც ახორციელებენ პურის წარმოებასა და მიწოდებას, მათი საქმიანობის ამ ნაწილში დამატებითი ღირებულების, მოგების (ფიზიკური პირების შემთხვევაში – საშემოსავლო), ეკონომიკური საქმიანობისა და საერთო სარგებლობის საავტომობილო გზით სარგებლობის გადასახადის ნაცვლად იბეგრებიან პურის წარმოებისათვის ფიქსირებული გადასახადით”, ხოლო ამავე მუხლის “ე” ქვეპუნქტიდან გამომდინარე, “უმოქმედო ღუმელი (თონე) გადამხდელის მოთხოვნის საფუძველზე, პურის წარმოებისათვის ფიქსირებული გადასახადის გაანგარიშების მიზნით ექვემდებარება კონსერვაციის რეჟიმზე გადაყვანას”, მხოლოდ ამ შემთხვევაში არ მოხდებოდა გადასახადის გაანგარიშება. საანგარიშო პერიოდის დაწყებამდე მეპატრონეს წერილობით უნდა დაეწერა განცხადება უმოქმედო ღუმელის კონსერვაციის რეჟიმზე გადაყვანის მოთხოვნით და მოპასუხე ინსპექციის მიერ მოხდებოდა ასეთი ღუმელის დალუქვა – რაც შპს “...” არ განახორციელა, შესაბამისად, დაულუქავი თონე ითვლებოდა როგორც ფუნქციონირებადი და პურის წარმოებისათვის ფიქსირებული გადასახადის გადახდა ხდებოდა საანგარიშო პერიოდის მომდევნო თვის 15 რიცხვამდე, ხოლო კანონის არ ცოდნა არ ქმნის პასუხისმგებლობიდან განთავისუფლების საფუძველს.

კასატორის მითითებით, თბილისის სააპელაციო სასამართლოს 2008 წლის 9 ოქტომბრის გადაწყვეტილებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის საგადასახადო ინსპექციის სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ ძირითადი თანხის 5020 ლარის დარიცხვის ნაწილში.

სააპელაციო პალატის მითითებით, საქმის მასალებში დაცული ფიქსირების აქტი შეესაბამება საგადასახადო კოდექსის 217-ე მუხლის მოთხოვნებს, ძირითადი თანხა – 5020 ლარი შეესაბამება კანონს და არ არსებობს მისი გაუქმების სამართლებრივი საფუძველი.

საგადასახადო კოდექსის 252-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საურავი წარმოადგენს საგადასახადო ვალდებულებების დადგენილ ვადაში შეუსრულებლობისათვის კანონით დაწესებული პასუხისმგებლობის ზომას.

აღნიშნული დავალიანების თანხაზე, 2005 წლის 1 იანვარამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 252-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, ერიცხებოდა საურავები ვადაგასულ საგადასახადო გადასახდელებზე. მითითებული მუხლის მიხედვით: “თუ გადასახადის თანხა არ არის გადახდილი დადგენილი ვადისთვის, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია, გადაიხადოს ვადაზე გადაუხდეელი თანხის 0,2% ყოველ ვადაგადაცილებულ დღეზე, გადასახადის ვადის დადგენილი თარიღიდან გადასახადის გადახდის თარიღამდე”.

ვინაიდან შპს “...” პირადი აღრიცხვის ბარათზე რიცხული დავალიანება გადახდილი არ არის, კანონმდებლობის შესაბამისად, მასზე დღემდე გრძელდება საურავების დარიცხვა, (შეცვლილია მხოლოდ პროცენტის სიდიდე), მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 129-ე მუხლის შესაბამისად.

ყოველივე აღნიშნულიდან გამომდინარე, კასატორი საკასაციო საჩივრით ითხოვდა შპს “...” დარიცხული საურავის მოხსნის ნაწილში თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 9 ოქტომბრის გადაწყვეტილების გაუქმებასა და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმას.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, საკასაციო საჩივრის საფუძვლების შესწავლისა და გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ შპს “...” საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს, ხოლო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალურ ცენტრს უარი უნდა ეთქვას საკასაციო საჩივარის დაკმაყოფილებაზე, შემდეგ გარემოებათა გამო:

საკასაციო სასამართლოს დადგენილად მიაჩნია შემდეგი ფაქტობრივი გარემოებები: ქ. თბილისის გლდანი-ნამალადევის საოლქო-საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომელთა მიერ შედგენილი ფიქსირების აქტებისა და მოხსენებითი ბარათების საფუძველზე შპს “...” გადასახდელოდ დაერიცხა 2002 წლის აგვისტოში, სექტემბერში, ოქტომბერში, ნოემბერსა და დეკემბერში პურისა და პურ-ფუნთუშეულის წარმოებისათვის ფიქსირებული გადასახადი 5030 ლარი. აღნიშნულის საფუძველზე გლდანი-ნამალადევის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2003 წლის 28 მაისს გამოიცა #09-09/-1-632 საგადასახადო შეტყობინება და საგადასახადო გირავნობის უფლების წარმოშობის შესახებ 2003 წლის 24 ივნისის #09-09/4-401 შეტყობინება, რომლითაც შპს “...” დაევალა 6253,78 ლარის გადახდა. ზემოაღნიშნული დარიცხვის სამართლებრივ საფუძველად მიჩნეულ იქნა 1997 წლის საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 69-ე ნაწილის “ა” პუნქტში 2002 წლის 25 ივნისს შეტანილი ცვლილება, რომლის თანახმად, ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომელთაც საკუთრებაში ან კანონიერ სარგებლობაში აქვთ პურის საწარმოო სიმძლავრეები, რომელთა სა-

შუალეობითაც ახორციელებენ პურის წარმოებასა და მიწოდებას, მათი საქმიანობის ამ ნაწილში დამატებული ღირებულების, მოგების (ფიზიკური პირების შემთხვევაში-საშემოსავლო), ეკონომიკური საქმიანობისა და საერთო სარგებლობის საავტომობილო გზებით სარგებლობისათვის გადასახადის ნაცვლად იბეგრებიან პურის წარმოებისათვის ფიქსირებული გადასახადით. პურის წარმოებისათვის ფიქსირებული გადასახადით დაბეგრის ობიექტია პურის წარმოებისათვის გამოყოფილი საცხოვრებელი და თონე. პურის წარმოებისათვის ფიქსირებული გადასახადის განაკვეთი თვეში შეადგენს 320 ლარს მოქმედი ღუმელის საცხოვრებელი ფართის ყოველ კვადრატულ მეტრზე და 400 ლარს თითოეულ თონეზე.

იმავე მუხლის "ზ" ქვეპუნქტში 2002 წლის 25 ივნისის შეტანილი ცვლილების თანახმად, პურის წარმოებისათვის ფიქსირებულ გადასახადს გადამხდელი იხდის ყოველთვიურად, საანგარიშო პერიოდის მომდევნო თვის 15 რიცხვამდე, რისთვისაც შესაბამის საგადასახადო ორგანოში წარადგენს დეკლარაციას.

დეკლარაციის ფორმა დამტკიცდა "პურ-ფუნთუშეულის წარმოებისათვის ფიქსირებული გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადახდის წესის შესახებ" საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2003 წლის 29 ივლისის #383 ბრძანებით.

ე.წ. ფიქსირების აქტი დათარიღებულია 2002 წლის 17 აგვისტოთი, ამდენად, უდავოა, რომ შპს "... " შემოწმების პერიოდისათვის დეკლარაცია არ წარუდგენია და ვერც წარადგენდა.

საკასაციო სასამართლო ყურადღებას მიაქცევს ზემოაღნიშნულ ფიქსირების აქტს და თვლის, რომ მითითებული აქტი, როგორც საგადასახადო კანონმდებლობის მოთხოვნათა უხეში დარღვევით შედგენილი, ვერ იქცეოდა საწარმოს დაბეგრის საფუძვლად. 1997 წლის საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის 69-ე ნაწილის "ა" პუნქტში 2002 წლის 25 ივნისის შეტანილი ცვლილების შესაბამისად, პურის წარმოებისათვის ფიქსირებული გადასახადის განაკვეთის დაანგარიშება ხდება მოქმედი ღუმელის საცხოვრებელი ფართის ყოველი კვადრატული მეტრისათვის, ამდენად, მითითებული მუხლის თანახმად, გადასახადის ოდენობა დამოკიდებულია უშუალოდ საცხოვრებელი ღუმელის ფართზე. ფიქსირების აქტში განხორციელებული ჩანაწერი შეიცავს მითითებას პროდუქციის ოდენობაზე, ხოლო აქტის დასრულების შემდგომ გაკეთებული გაურკვეველი სახის მინაწერი, არ იძლევა ფიქსირებული გადასახადის დაანგარიშების შესაძლებლობას.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ სწორედ ზემოაღნიშნული აქტის კანონშესაბამიანობა განპირობა საგადასახადო ორგანოს თანამშრომელთა მხრიდან მოხსენებითი ბარათის შედგენის აუცილებლობა, რომელშიც, თავის მხრივ, საუბარია, კამერალური შემოწმების ჩატარების საჭიროებაზე.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 217-ე მუხლის (1997 წლის რედაქციით) თანახმად, საგადასახადო შემოწმება, რომელსაც ატარებს საგადასახადო ორგანო, შეიძლება იყოს კამერალური და გასვლითი. ამასთან, კამერალური საგადასახადო შემოწმება იმით განსხვავდება გასვლითი საგადასახადო შემოწმებისაგან, რომ კამერალური საგადასახადო შემოწმება ტარდება უშუალოდ გადასახადის გადამხდელთან გაუსვლელად გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო ორგანოში წარდგენილი ბალანსების, დეკლარაციების, ანგარიშგებების, ცნობების, განმარტებების, დასკვნებისა და საგადასახადო ორგანოში არსებული სხვა დოკუმენტებისა და მონაცემების საფუძველზე.

ამდენად, კამერალური საგადასახადო შემოწმება წარმოებს საგადასახადო ორგანოში, გადამხდელისაგან საგადასახადო დეკლარაციების გაანგარიშების მიღების სტადიაზე ანუ გადასახადის გადამხდელთან გაუსვლელად.

აღნიშნული ტიპის შემოწმებისას, ძირითადად მოწმდება დეკლარაციებისა და ანგარიშგების შესაბამისი გრაფებისა და სტრუქტურების შევსების სისწორე, ამა თუ იმ შეღავათების გამოყენების მართლობიერება, ასევე ხორციელდება საანგარიშგებო მაჩვენებლების არითმეტიკული შედარება.

იმ ვითარებაში, როდესაც გადასახადის გადამხდელის მხრიდან წარდგენილი არ ყოფილა შესაბამისი დეკლარაციები, ხოლო საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლის მხრიდან წარდგენილი მოხსენებითი ბარათი თავისი სამართლებრივი ბუნებით და შინაარსით არ განეკუთვნება იმ სახის დოკუმენტს, რომელზე დაყრდნობითაც შესაძლებელი იქნებოდა კამერალური საგადასახადო შემოწმების აქტის შედგენა, საკასაციო სასამართლო მოტივირებულად მიიჩნევს შპს "... " მოსაზრებას გასაჩივრებული აქტების საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 60¹-ე მუხლთან შეუსაბამობის თაობაზე.

საგადასახადო კოდექსის 235-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს დაარიცხოს თითოეულ გადამხდელს კუთვნილი გადასახადი ამ კოდექსის მიხედვით, ერთი ან მეტი ქვემოთ ჩამოთვლილი ინფორმაციის წყაროს საფუძველზე: ა) ინფორმაცია, რომელსაც შეიცავს გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო დეკლარაციები; ბ) ინფორმაცია გადახდილი თანხების შესახებ, რომელიც აღწერილია ამ კოდექსის 231-ე მუხლში; გ) შემოწმების მასალები და სხვა სახის ინფორმაცია, რომელიც ცნობილია საგადასახადო ორგანოსათვის.

დადგენილია, რომ შპს "... " საგადასახადო შეტყობინება წარედგინა მოხსენებითი ბარათისა და ფიქსირების აქტის საფუძველზე, ანუ იმ აქტების საფუძველზე, რომელთაც საკასაციო სასამართლო უკანონოდ მიიჩნევს. ამდენად, საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ არ არსებობს საგადასახადო შეტყობინების წარდგენის სამართლებრივი საფუძველი, რის გამოც ბათილია ქ. თბილისის გლდან-ნი-ნამალადევის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის 2003 წლის 28 მაისის #09-09/-1-632 საგადასახადო შეტყობინება და საგადასახადო გირავნობის უფლების წარმოშობის შესახებ 2003 წლის 24 ივნისის #09-09/4-401 შეტყობინება, რომლითაც შპს "... " დაევალა 6253,78 ლარის გადახდა.

საკასაციო სასამართლო მხედველობაში იღებს იმ გარემოებას, რომ საგადასახადო შემოწმება წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელის საქმიანობაზე სახელმწიფო კონტროლის ძირითად საშუალებას, ხოლო საგადასახადო ვალდებულების შესრულება მიეკუთვნება გადასახადის გადამხდელის ერთ-ერთ ძირითად ვალდებულებას. დადგენილია, რომ შპს "... " მხრიდან სადავო პერიოდში გადახდილია ყველა ალტერნატიული გადასახადი. შპს "... " საწარმოს საქმიანობასთან დაკავშირებით ყველა სახის დოკუმენტაციას ყოველთვე, კვარტალურად და ასევე წლიურად უდგენდა რაიონულ საგადასახადო ინსპექციას, მათ მიერ წარდგენილ ანგარიშებზე, საგადასახადო დეკლარაციებზე და შეტყობინებებზე შენიშვნა გამოთქმული არ ყოფილა.

მეორე კასატორის საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის რეგიონალური ცენტრის მხრიდან აღნიშნულ ფაქტობრივ გარემოებასთან დაკავშირებით წარმოდგენილი ვერ იქნა დამატებითი და დასაბუთებული საკასაციო პრეტენზია, რაც საკასაციო სასამართლოს, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 407-ე მუხლის მე-2 ნაწილიდან გამომდინარე, ართმევს პროცესუალურ უფლებამოსილებას, ეჭვქვეშ დააყენოს ზემოაღნიშნული ფაქტობრივი გარემოება და უდავოდ მიიჩნევს შპს "... " მხრიდან ალტერნატიული გადასახადების გადახდის ფაქტს, რაც, თავის მხრივ, იძლევა იმის მტკიცების საფუძველს, რომ შპს "... " გადასახადების გადახდისათვის თავი არ აურიდებია, ხოლო ერთი და იგივე საქმიანობისათვის ძირითად გადასახებთან ერთად ფიქსირებული გადასახადის დაკისრება ეწინააღმდეგება საგადასახადო კოდექსის მიზნებს და უხეშად ლახავს მეწარმის ინტერესებს.

ყოველივე აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ სადავო აქტების გამოცემისას დარღვეულია საგადასახადო კოდექსის ზემოაღნიშნული მუხლების მოთხოვნები. მითითებული აქტების კანონიერების შეფასებისას სააპელაციო სასამართლოს მხრიდან ადგილი აქვს მატერიალური სამართლის ნორმების არასწორ განმარტებასა და გამოყენებას, რაც იძლევა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმებისა და საქმეზე ახალი გადაწყვეტილების მიღების საფუძველს.

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 თბილისის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
 2. შპს "... " საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს;
 3. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 9 ოქტომბრის გადაწყვეტილება და საქმეზე მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება;
 4. შპს "... " სარჩელი დაკმაყოფილდეს;
- ბათილად იქნეს ცნობილი ქ. თბილისის გლდან-ნი-ნამალადევის საოლქო-საგადასახადო ინსპექციის 2003 წლის 28 მაისის #09-09/1-632 საგადასახადო შეტყობინება და საგადასახადო გირავნობის უფლების წარმოშობის შესახებ #09-09/4-401 24.06.03 წლის შეტყობინება;
5. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის შპს "... " სასარგებლოდ გადახდეს ამ უკანასკნელის მიერ სახელმწიფო ბიუჯეტში გადახდილი 300 ლარი.
 6. საკასაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საგადასახადო მოთხოვნის კანონიერების შემოწმება

განჩინება

№ბს-128-123(23-09)

5 აგვისტო, 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 აქტის ბათილად ცნობა და პირადი აღრიცხვის ბარათში ცვლილებების შეტანა

აღწერილობითი ნაწილი:

19.06.08წ. ი. კ-მემ სასარჩელო განცხადებით მიმართა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას. მოსარჩელემ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს 10.06.08წ. №05-04/5352 ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შესაბამისი უწყებისათვის შპს "... " პირად ბარათზე ფინანსური პოლიციის სპეციალურ გამოკვლევათა სამმართველოს 30.03.06წ. აქტის საფუძველზე დარიცხული თანხის გაუქმებისა და იუსტიციის სამინისტროს სასამართლო ექსპერტიზის ეროვნული ბიუროს 24.07.06წ. №კ-448/17 ალტერნატიული საბუღალტრო ექსპერტიზის დასკვნის მონაცემების ასახვის დავალდებულება მოითხოვა.

ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 06.08.08წ. გადაწყვეტილებით შპს "... " სარჩელი დაკმაყოფილდა, ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს 10.06.08წ. №05-04/5352 გადაწყვეტილება შპს "... " საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის შესახებ, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალურ ცენტრს დაევალა შპს "... " პირად ბარათზე ფინანსური პოლიციის სპეციალურ გამოკვლევათა სამმართველოს 30.03.06წ. აქტის საფუძველზე არსებული თანხობრივი მონაცემების გაუქმება და შპს "... " საქართველოს იუსტიციის სამინისტროს სასამართლო ექსპერტიზის ეროვნული ბიუროს 24.07.06წ. №კ-448/17 ალტერნატიულ საბუღალტრო ექსპერტიზის დასკვნაში მითითებული თანხობრივი მონაცემების შეტანა, მასვე დაეკისრა შპს "... " სასარგებლოდ მოსარჩელის მიერ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის ანაზღაურება. აღნიშნული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალურმა ცენტრმა.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 11.11.08წ. განჩინებით სააპელაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდა, უცვლელად დარჩა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 09.08.08წ. გადაწყვეტილება. სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ თბილისის საქალაქო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა კოლეგიის 15.11.07წ. განაჩენით მტკიცებულად იქნა მიჩნეული და შესაბამისად, გაზიარებული საქართველოს იუსტიციის სამინისტროს სასამართლო ექსპერტიზის ეროვნული ბიუროს ალტერნატიული საბუღალტრო ექსპერტიზის №კ-448/17 დასკვნა. სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა საქალაქო სასამართლოს დასკვნა იმის შესახებ, რომ თბილისის საქალაქო სასამართლოს კანონიერ ძალაში შესულ განაჩენს უნდა მიენიჭოს პრეიუდიციული ძალა მოცემული ადმინისტრაციული საქმისთვის. სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 106-ე მუხლის "გ" ქვეპუნქტის შესაბამისად, მხარეები თავისუფლდებიან მტკიცებულებათა წარმოდგენისაგან ისეთი ფაქტების დასადასტურებლად, რომლებსაც თუმცა ემყარება მათი მოთხოვნები, თუ შესაგებელი, მაგრამ დამტკიცებას არ საჭიროებს, მათ შორის, ფაქტები იმის შესახებ, განხორციელდა თუ არა მოქმედება და ჩაიდინა თუ არა ეს მოქმედება ამ პირმა, რაც დადგენილია სისხლის სამართლის საქმეზე გამოტანილი, კანონიერ ძალაში შესული საბოლოო შემაჯამებელი გადაწყვეტილებით, როცა საქმეს იხილავს სასამართლო იმ პირის მოქმედების სამოქალაქო-სამართლებრივი შედეგების შესახებ, რომლის მიმართაც გამოტანილია საბოლოო შემაჯამებელი გადაწყვეტილება.

აღნიშნული გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექციამ).

კასატორმა -საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ აღნიშნა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრულია საგადასახადო დავის დაწყების ფორმალური და მატერიალური საფუძვლები. თუ გადასახადის გადამხდელი არ ეთანხმება დარიცხულ გადასახადებს, რომლის თაობა-

ზეც გამოცემულია საგადასახადო მოთხოვნა, მან უნდა იდავოს ამ საგადასახადო მოთხოვნის გაუქმების მოთხოვნით და არა ქმედების განხორციელების ან ადმინისტრაციული აქტის გამოცემის დავალდებულების მოთხოვნით. კასატორი ყურადღებას ამახვილებს იმაზე, რომ შპს "...“ არ გაუსაჩივრებია 27.06.06წ. #1296 საგადასახადო მოთხოვნა, აღნიშნულის გამო, კასატორის აზრით, საგადასახადო მოთხოვნა აღიარებულად უნდა ჩაითვალოს. აღნიშნულს ადასტურებს ის გარემოება, რომ მითითებული საგადასახადო მოთხოვნა სასამართლოს არ გაუუქმებია. კასატორი თბილისის საქალაქო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა კოლეგიის 25.11.07წ. გადაწყვეტილებისათვის პრეიუდიციული ძალის მინიჭებას არ ეთანხმება. საქართველოს იუსტიციის სამინისტროს სასამართლო ექსპერტიზის ეროვნული ბიუროს 24.07.06წ. #ა/448/17 დასკვნა გამოტანილია ფიზიკურ პირის ი. კ-ძის მიერ სახელმწიფოსათვის მიყენებული ზიანის ოდენობის დასადგენად, ფინანსური პოლიციის რევიზიის 30.03.06წ. აქტით კი დადგენილია შპს "...“ საგადასახადო ვალდებულებანი. კასატორის აზრით, იგი სათანადო მოპასუხეს არ წარმოადგენს და საქმეში მესამე პირის სტატუსით უნდა მიეღო მონაწილეობა. შესაბამისად, მას არ უნდა დაჰკისრებოდა მოსარჩელის მიერ გაწეული სასამართლო ხარჯების ანაზღაურება. კასატორმა გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და სასარჩელო მოთხოვნის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალურმა ცენტრი (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივარში აღნიშნავს, რომ სააკვეციო სასამართლომ დავის გადაწყვეტისას არასწორად გამოიყენა სსკ-ის 106-ე მუხლი, არ დაადგინა პრეიუდიციის რეალობა და საქმეზე არასწორი გადაწყვეტილება მიიღო. კასატორის განცხადებით, საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატის გადაწყვეტილებით განიმარტა, რომ პრეიუდიციული ძალა აქვს კანონიერ ძალაში შესული განაჩენით დადგენილ არა ყველა ფაქტს, არამედ იმას, ჰქონდა თუ არა მოქმედებას (უმოქმედობას) ადგილი და ჩაიდინა თუ არა ეს მოქმედება კონკრეტულმა პირმა. ყველა სხვა ფაქტი, მათ შორის ფაქტი იმის თაობაზე, თუ რა ოდენობის ზიანი გამოიწვია მოქმედებამ, პრეიუდიციული ძალის მქონე არ არის და მისი შემოწმების მოვალეობისაგან სასამართლო არ თავისუფლდება. კასატორის აზრით, სსკ-ის 106-ე მუხლის საფუძველზე წინასწარ დადგენილი, სავალდებულო ძალა აქვს იმას, რომ ი. კ-ძის ქმედებამ გამოიწვია ზიანი, რაც ბიუჯეტის წინაშე დავალიანების წარმოშობაში გამოიხატა, მაგრამ ზიანის ოდენობის დადგენა უნდა გახდეს სასამართლოს მსჯელობის საგანი. კასატორმა გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და სასარჩელო მოთხოვნის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, გასაჩივრებული განჩინების კანონიერებისა და საკასაციო საჩივრების საფუძვლიანობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ საკასაციო საჩივრები არ უნდა დაკმაყოფილდეს შემდეგ გარემოებათა გამო:

საქმის მასალებით დასტურდება, რომ სისხლის სამართლის საქმესთან დაკავშირებით სპეციალურ გამოკვლევათა სამმართველოს მიერ 04.11.05წ. #109 დავალების საფუძველზე ჩატარდა შპს "...“ დოკუმენტური რევიზია, რაზეც შედგა 30.03.06წ. აქტი, რომლითაც შპს "...“ გადასახდელად განესაზღვრა 125 472 ლარის ძირითადი თანხა და ჯარიმა -64 895 ლარი. ამავე სამმართველოს 04.04.06წ. დამატებითი აქტით 30.03.06წ. შემოწმების აქტით დარიცხულ თანხას დაემატა მექანიკურად გამორჩენილი ძირითადი თანხა -21 380 ლარი და ჯარიმა 4276 ლარი. შპს "...“ საგადასახადო ვალდებულებების თაობაზე ჩატარებული იქნა აგრეთვე ალტერნატიული ექსპერტიზა. საქართველოს იუსტიციის სამინისტროს სასამართლო ექსპერტიზის ეროვნული ბიუროს ალტერნატიული საბუღალტრო ექსპერტიზის 24.07.06წ. #კ-448/17 დასკვნის თანახმად, შპს "...“ 2004 წლის მაისიდან 2005 წლის სექტემბრის ჩათვლით ბიუჯეტის სასარგებლოდ დამატებით უნდა დარიცხვოდა: დამატებული ღირებულების გადასახადი -ძირითადი თანხა 9 882,71 ლარი, ჯარიმა -4 941,35 ლარი, მოგების გადასახადი -ძირითადი თანხა -3 270,17 ლარი, ჯარიმა -817,54 ლარი; საშემოსავლო გადასახადი -ძირითადი თანხა -1 366,5 ლარი, ჯარიმა -341,63 ლარი, სოციალური გადასახადი -2157,53 ლარი, ჯარიმა -539,38 ლარი; მთლიანობაში ბიუჯეტის სასარგებლოდ დარიცხვას დაექვემდებარა 23 316,81 ლარი, საიდანაც ძირითადი თანხა შეადგენდა 16 676,91 ლარს, ხოლო ჯარიმა -6 639,9 ლარს. თბილისის საქალაქო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა კოლეგიის 15.11.07წ. განაჩენით დაკმაყოფილდა საქართველოს გენერალური პროკურატურის ფინანსთა სამინისტროში გამოძიების საპროცესო ხელმძღვანელობის სამმართველოს პროკურორის შუამდგომლობა, დამტკიცდა პროკურორსა და განსასჯელ ი. კ-ძეს შორის 08.11.07წ. დადებული საპროცესო შეთანხმება. სხვა მტკიცებულებებთან ერთად, სასამართლომ მიუთითა საქართველოს იუსტიციის სამინისტროს სასამართლო ექსპერტიზის ეროვნული ბიუროს ალტერნატიული საბუღალტრო ექსპერტიზის 24.07.06წ. #კ-448/17 დასკვნაზე. ამდენად,

სისხლის სამართლის კოლეგიის მიერ გაზიარებულ იქნა ალტერნატიული ექსპერტიზის დასკვნა და შესაბამისად ის გარემოება, რომ შპს "... " 2004წ. მაისიდან 2005წ. სექტემბრის ჩათვლით ბიუჯეტის სასარგებლოდ დასარიცხი თანხა 23 316 ლარს და 81 თეთრს შეადგენდა. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატის 24.09.07წ. #ბს-335-317(კ-07) განჩინებით განიმარტა, რომ განაჩენით დადგენილი მიყენებული ზიანის ოდენობას სამოქალაქო და ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში პრეიუდიციული ძალა იმ შემთხვევაში აქვს, უკეთუ ოდენობა კონკრეტული დანაშაულის შემადგენლობის მაკვალიფიცირებელ ნიშანს შეადგენს. მოცემულ შემთხვევაში გადასახადის ოდენობა დანაშაულის -გადასახადისაგან თავის არიდების -მაკვალიფიცირებელი ნიშანია, კერძოდ, სისხლისსამართლებრივ პასუხისმგებლობას იწვევს დიდი ან განსაკუთრებით დიდი ოდენობით გადასახადისათვის განზრახ თავის არიდება. საქართველოს იუსტიციის სამინისტროს სასამართლო ექსპერტიზის ეროვნული ბიუროს ალტერნატიული საბუღალტრო ექსპერტიზის 24.07.06წ. #კ-448/17 დასკვნაში მითითებული გადასახადის თანხა -23 316,81 ლარი -საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 218-ე მუხლის შენიშვნის თანახმად, დიდ ოდენობად არ ითვლება და შესაბამისად, ამ ოდენობის საგადასახადო დავალიანება არ იწვევს პირის სისხლის სამართლებრივ პასუხისმგებლობას. მხედველობაშია მისაღები ის გარემოება, რომ რევიზიის აქტის საფუძველზე თანხა დარიცხულ იქნა გამოძიების დასრულებამდე, გამოძიების პროცესში გაზიარებულ იქნა ალტერნატიული საბუღალტრო ექსპერტიზის დასკვნა, წინააღმდეგ შემთხვევაში ი. კ-მე პასუხისმგებლობაში მიცემული იქნებოდა სსკ-ის 218-ე მუხლის საფუძველზე. გამოძიების დროს დადგენილი ფაქტები აისახა სასამართლოს განჩინებაში. აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო პალატა თვლის, რომ თბილისის საქალაქო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა კოლეგიის 15.11.07წ. განაჩენს მტკიცებითი ძალა აქვს განსახილველი დავისათვის, რომლითაც დგინდება საგადასახადო დავალიანების ოდენობა.

უსაფუძვლოა კასატორის საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მოსაზრება იმის შესახებ, რომ საქართველოს იუსტიციის სამინისტროს სასამართლო ექსპერტიზის ეროვნული ბიუროს ალტერნატიული საბუღალტრო ექსპერტიზის 24.07.06წ. #კ-448/17 დასკვნა გამოტანილია არა შპს "...", არამედ ფიზიკური პირის -ი. კ-მის მიერ სახელმწიფოსათვის მიყენებული ზიანის ოდენობის დასადგენად. საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ მითითებული დასკვნით განსაზღვრულია არა ფიზიკური პირის -ი. კ-მის, არამედ შპს "... " საგადასახადო ვალდებულებანი 2004 წლის მაისიდან 2005 წლის სექტემბრის.

საკასაციო საჩივრების დაკმაყოფილების საფუძველს არ ქმნის ის გარემოება, რომ შპს "... " მიერ საგადასახადო მოთხოვნა არ ყოფილა გასაჩივრებული. სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი -ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს 10.06.08წ. #05-04/5352 გადაწყვეტილების მართლზომიერების საკითხის გადაწყვეტა მოიცავს საგადასახადო მოთხოვნის კანონიერების საკითხსაც. ამასთანავე, განსახილველ შემთხვევაში სახეზეა კანონიერ ძალაში შესული განაჩენი, საქართველოს კონსტიტუციის 82.2 მუხლის, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-10 მუხლის თანახმად, სასამართლოს აქტები სავალდებულოა შესასრულებლად ყველა სახელმწიფო ორგანოსა და პირისათვის ქვეყნის მთელ ტერიტორიაზე. სასამართლოს აქტებს უპირატესი ძალა აქვს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მიღებულ ადმინისტრაციულ აქტებთან შედარებით. ამდენად, საგადასახადო მოთხოვნის არსებობის მიუხედავად სადავო საგადასახადო ვალდებულებები სასამართლოს კანონიერ ძალაში შესულ განაჩენთან უნდა იქნეს შესაბამისობაში მოყვანილი. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 39.1 მუხლის "ლ" ქვეპუნქტის თანახმად, გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს კანონით დადგენილი წესით გაასაჩივროს მისთვის წარდგენილი "საგადასახადო მოთხოვნა", აგრეთვე საგადასახადო ორგანოთა და მათი თანამდებობის პირთა სხვა გადაწყვეტილებები და ქმედებები. განსახილველ შემთხვევაში შპს "... " მოთხოვნას ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს 10.06.08წ. #05-04/5352 გადაწყვეტილების ბათილად ცნობა და პირად ბართში ცვლილებების შეტანა შეადგენს, რაც საპროცესო კანონმდებლობით გათვალისწინებული შეცდომებითი და მიკუთვნებითი სარჩელის სახეობას წარმოადგენს. ამდენად, სასარჩელო მოთხოვნა შეესაბამება როგორც ადმინისტრაციულ საპროცესო, ისე საგადასახადო კანონმდებლობის მოთხოვნებს.

საკასაციო საჩივრების დაკმაყოფილების საფუძველს არ ქმნის კასატორის -საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მითითება იმ გარემოებაზე, რომ სამინისტრო არასათანადო მოპასუხეს წარმოადგენს და საქმეში სსკ-ის 16.2 მუხლის საფუძველზე მესამე პირად უნდა ჩაბმულიყო. საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ საქმეში მოპასუხეებად ჩართულნი საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო და ქუთაისის რეგიონალური ცენტრი იერარქიულ დაქვემდებარებაში იმყოფებიან ერთმანეთთან, ერთიანი, ცენტრალიზებული სისტემის იერარქიულ დაქვემდებარებაში მყოფ ორგანოებს ერთი ინტერესი აქვთ, "საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის შესახებ" კანონის მე-10

მუხლის თანახმად, ქუთაისის რეგიონალური ცენტრი შედის ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში, იერარქიის ზემდგომი რგოლი –სამინისტრო უფლებამოსილია გამოვიდეს სადავო საგადასახადო სამართალური იეროტობაში მხარედ. ამასთანავე, ქვედა ინსტანციის სასამართლოებში ფინანსთა სამინისტროს განსახილველ საქმეში მინიჭებული პროცესუალური სტატუსი სადავოდ არ გაუხდია, არასათანადო პროცესუალური სტატუსი სამინისტროს მიერ სააპელაციო საჩივრით არ გასაჩივრებულა, შესაბამისად, სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული განჩინება არ შეიცავს მსჯელობას ამ საკითხზე. სსკ-ის 407.1 მუხლის თანახმად, საკასაციო სასამართლო იმსჯელებს მხარის მხოლოდ იმ ახსნა-განმარტებაზე, რომელიც ასახულია სასამართლოთა გადაწყვეტილებებში ან სხდომათა ოქმებში.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებულ განჩინებას საფუძვლად არ უდევს კანონის დარღვევა, იგი არსებითად სწორია, რაც, სსკ-ის 410-ე მუხლის თანახმად, საკასაციო საჩივრების დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის საფუძველია.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390-ე, 399-ე, 410-ე მუხლებით და

და ა ა დ გ ი ნ ა:

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) საკასაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდეს. უცვლელად დარჩეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციული საქმეთა პალატის 11.11.08წ. განჩინება;

2. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

გაწეული მომსახურების გადასახადის განსაზღვრისათვის ხელშეკრულების სახის დადგენა განჩინება

#ბს-455-434(23-09) 22 ოქტომბერი, 2009 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: ნ. ქადაგიძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

მ. ვაჩაძე,

მ. ცისკაძე

დავის საგანი: ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

შპს "ტრანსიბერიატრანზიტის" დირექტორმა რ. ა-მემ 2002 წლის 20 სექტემბერს სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის დიდუბე-ჩუღურეთის რაიონულ სასამართლოს მოპასუხე -დიდუბე-ჩუღურეთის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის მიმართ და მოითხოვა დიდუბე-ჩუღურეთის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის 2002 წლის 20 მარტის საგადასახადო შემოწმების აქტისა და 2002 წლის 20 მარტის ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ოქმის #0735 სერია "სდ-ის" ბათილად ცნობა და 2002 წლის 20 მარტის საგადასახადო შემოწმების აქტით არასწორად დარიცხული და გადახდილი გადასახადისა და ჯარიმის, სულ 1680,5 ლარის სხვა გადასახადებში ჩათვლა.

მოსარჩელე სასარჩელო განცხადებაში მიუთითებდა, რომ დიდუბე-ჩუღურეთის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის კონტროლის განყოფილების თანამშრომლების მიერ 2002 წლის 20 მარტს განხორციელდა შპს "ტრანსიბერიატრანზიტის" საგადასახადო შემოწმება, რა დროსაც მიღებული აქტით მოსარჩელეს არარეზიდენტის მომსახურებისათვის საგადასახადო კოდექსის 64-ე მუხლის საფუძველზე დაეკისრა 4%-ის გადახდა. მოსარჩელის აზრით, მოპასუხის ქმედება არასწორია შემდეგ გარემოებათა გამო: მართალია, რუსეთის ფედერაციის საექსპედიტორო კომპანიამ მოსარჩელის დაკვეთით შეასრულა მომსახურება რუსეთის ტერიტორიაზე, იგი არ შეიძლება განხილულ იქნეს როგორც არარეზიდენტის მომსახურება, ვინაიდან მომსახურება საქართველოში არ გაუწევია. საქარ-

თველოს საგადასახადო კოდექსის 64-ე მუხლის პირველი პუნქტით, გადასახადი დაწესებულია არარეზიდენტის მიერ საქართველოს წყაროდან მიღებულ შემოსავალზე, რომელიც არ მიეკუთვნება არარეზიდენტის საქართველოს ტერიტორიაზე მდებარე მუდმივ დაწესებულებას. საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებული შემოსავლის განმარტებას იძლევა ამავე კოდექსის 29-ე მუხლის მე-18 პუნქტი, რომლის მიხედვითაც, საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ შემოსავალში იგულისხმება არარეზიდენტის მიერ საქართველოში განხორციელებულ მომსახურებაზე მიღებული შემოსავალი მომსახურების თანხის მიღების ადგილის მიუხედავად. მოსარჩელის მითითებით, სადავო აქტით მას გადასახადი დაეკისრა 64-ე მუხლის "დ" პუნქტით, რომელიც გადასახადის 4%-ის ოდენობით აწესებს საქართველოსა და სხვა სახელმწიფოებს შორის საერთაშორისო კავშირგაბმულობის, საერთაშორისო გადაზიდვებში მგზავრთა გადაყვანაში, ტელესაკომუნიკაციო და სატრანსპორტო მომსახურებისათვის. მოსარჩელის მითითებით, შპს "ტრანსიბერიატრანზიტი" კი ახორციელებს საექსპედიტორო მომსახურებას, რასაც მაკონტროლებელიც აღნიშნავს და ადასტურებს. მოსარჩელის აზრით, შპს "ტრანსიბერიატრანზიტს" გადასახადის გადახდა დაეკისრა იმ საქმიანობისათვის, რომელიც მას არ უწარმოებია. შესაბამისად, აბსურდულია მსჯელობა დეკლარაციის წარუდგენლობაზე, ჯარიმის დარიცხვაზე და ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ ხელშეკრულებაზეც.

დიდუბე-ჩულურეთის რაიონული სასამართლოს 2002 წლის 20 ნოემბრის გადაწყვეტილებით უარი ეთქვა შპს "ტრანსიბერიატრანზიტის" სარჩელს დიდუბე-ჩულურეთის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის მიმართ საგადასახადო შემოწმების აქტის ბათილად ცნობის, ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ოქმის გაუქმების და არასწორად დარიცხული თანხების სხვა გადასახადებში ჩათვლის თაობაზე.

დიდუბე-ჩულურეთის რაიონულმა სასამართლომ დადგინდად მიიჩნია შემდეგი ფაქტობრივი გარემოებები: შპს "ტრანსიბერიატრანზიტი" რეგისტრირებულ იქნა დიდუბე-ჩულურეთის რაიონული სასამართლოს მიერ 2000 წლის 22 დეკემბერს. ასევე დადგინდა და მხარეებს სადაოდ არ გაუხდიათ ის გარემოება, რომ შპს შპს "ტრანსიბერიატრანზიტის" დაკვეთით რუსეთის ფედერაციის კომპანიებმა "ინტერტრანსმა", "სოუზვენეტრანსმა" და "მექტრანსმა" მოახდინეს საექსპედიტორო მომსახურება დაკავშირებული ტვირთის გადაზიდვასთან.

დიდუბე-ჩულურეთის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომლებმა 2002 წლის 20 მარტს განახორციელეს რა შპს "ტრანსიბერიატრანზიტის" საგადასახადო შემოწმება, შეადგინეს აქტი, რომლის თანახმად შპს "ტრანსიბერიატრანზიტს" დაეკისრა არარეზიდენტის მომსახურებისათვის 4%-ის გადახდა. აღნიშნულის შესაბამისად გაფორმდა #0735 ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ოქმი ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის კოდექსის 164-ე მუხლის მე-3 ნაწილზე მითითებით.

საგადასახადო კოდექსის 64-ე მუხლის პირველი ნაწილის "დ" პუნქტით, არარეზიდენტის მიერ საქართველოს წყაროდან მიღებული შემოსავალი, რომელიც არ მიეკუთვნება საქართველოს ტერიტორიაზე მდებარე მუდმივ დაწესებულებას იბეგრება გადახდის წყაროსთან შემდეგი განაკვეთებით: საქართველოს საწარმოს ან ინდივიდუალური საწარმოს გადასახადები საქართველოს და სხვა სახელმწიფოებს შორის საერთაშორისო კავშირგაბმულობასა და საერთაშორისო გადაზიდვებში ტელესაკომუნიკაციო და სატრანსპორტო მომსახურებისათვის 4%. ამავე კოდექსის 29-ე მუხლის მე-18 პუნქტის "ჟ" ქვეპუნქტით საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ შემოსავლებს განეკუთვნება "საქართველოს და სხვა სახელმწიფოებს შორის საერთაშორისო კავშირგაბმულობაში ან საერთაშორისო გადაზიდვებში ტელესაკომუნიკაციო ან სატრანსპორტო მომსახურებით მიღებული შემოსავალი".

სასამართლოს განმარტებით, ზემოაღნიშნული მტკიცებულებების ანალიზი ცხადყოფს იმ გარემოებას, რომ არარეზიდენტ პირს საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებული აქვს შემოსავალი, რაც საგადასახადო კანონმდებლობით დაბეგვრას ექვემდებარება და რომლის გადახდაზე პასუხისმგებლობა თანახმად საგადასახადო კოდექსის 88-ე მუხლისა შპს "ტრანსიბერიატრანზიტს" ეკისრება.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ არ გაიზიარა მოსარჩელის არგუმენტი იმის შესახებ, რომ მოცემულ შემთხვევაში შპს "ტრანსიბერიატრანზიტის" მიერ გაწეულ იქნა რა საექსპედიციო მომსახურება, საგადასახადო კოდექსის 64-ე მუხლის პირველი ნაწილის "დ" პუნქტი მათზე არ ვრცელდება. ამასთან დაკავშირებით სასამართლო მიუთითებდა, რომ მოსარჩელის წარმომადგენლის განმარტებით დადასტურებულია ის გარემოება, რომ მოსარჩელეს დამკვეთმა გადაუხადა გადაზიდვის სრული ღირებულება, რომელიც მოიცავდა სატრანსპორტო მომსახურების ხარჯებს. ამასთან, შპს "ტრანსიბერიატრანზიტი" წარმომადგენს საერთაშორისო გადაზიდვებში მონაწილე პირს, რომელიც ამ ნიშნის გამო გათავისუფლებულია დამატებითი ღირებულების გადასახადისაგან.

აღნიშნული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა შპს "ტრანსიბერიატრანზიტის" დირექტორმა რ. ა-მემ და მოითხოვა დიდუბე-ჩუღურეთის რაიონული სასამართლოს 2002 წლის 20 ნოემბრის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით მისი სასარჩელო მოთხოვნის დაკმაყოფილება.

თბილისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა სააპელაციო პალატის 2004 წლის 4 მარტის განჩინებით შპს "ტრანსიბერიატრანზიტის" დირექტორის რ. ა-მის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა დიდუბე-ჩუღურეთის რაიონული სასამართლოს 2002 წლის 20 ნოემბრის გადაწყვეტილება.

აღნიშნული განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა შპს "ტრანსიბერიატრანზიტის" დირექტორმა რ. ა-მემ და მოითხოვა თბილისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა სააპელაციო პალატის 2004 წლის 4 მარტის განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით მისი მოთხოვნის დაკმაყოფილება.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციული და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2005 წლის 11 იანვრის განჩინებით შპს "ტრანსიბერიატრანზიტის" დირექტორის საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ - გაუქმდა თბილისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა სააპელაციო პალატის 2004 წლის 4 მარტის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდა იმავე სასამართლოს.

თბილისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა სააპელაციო პალატის 2005 წლის 24 მარტის განჩინებით შპს "ტრანსიბერიატრანზიტის" დირექტორის სააპელაციო საჩივარი დარჩა განუხილველად.

აღნიშნული განჩინება კერძო საჩივრით გაასაჩივრა შპს "ტრანსიბერიატრანზიტის" დირექტორმა და მოითხოვა თბილისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა სააპელაციო პალატის 2005 წლის 24 მარტის განჩინების გაუქმება და საქმის წარმოების განახლება.

თბილისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა სააპელაციო პალატის 2005 წლის 3 მაისის განჩინებით შპს "ტრანსიბერიატრანზიტის" დირექტორის კერძო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა და საქმის მასალებთან ერთად გადაეგზავნა საქართველოს უზენაეს სასამართლოს.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციული და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2005 წლის 9 ივნისის განჩინებით შპს "ტრანსიბერიატრანზიტის" დირექტორის კერძო საჩივარი დაკმაყოფილდა - გაუქმდა თბილისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა სააპელაციო პალატის 2005 წლის 3 მაისის განჩინება და საქმე არსებითად განსახილველად დაუბრუნდა იმავე სასამართლოს.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 26 დეკემბრის საოქმო განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენლის შუამდგომლობა დაკმაყოფილდა და საქმეში ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტისა და დიდუბე-ჩუღურეთის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის უფლებამონაცვლედ დადგენილ იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური და თბილისის საგადასახადო ინსპექცია.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 30 იანვრის გადაწყვეტილებით შპს "ტრანსიბერიატრანზიტის" სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა - დიდუბე-ჩუღურეთის რაიონული სასამართლოს 2002 წლის 20 ნოემბრის გადაწყვეტილების შეცვლით მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც შპს "ტრანსიბერიატრანზიტის" სარჩელი დაკმაყოფილდა.

სააპელაციო სასამართლო თავის გადაწყვეტილებაში მიუთითებდა, რომ იგი სრულად იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ საქმეზე დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს.

პალატა დაეთანხმა აპელანტს იმის თაობაზე, რომ მას გაწეული ჰქონდა საექსპედიტორო და არა სატრანსპორტო მომსახურება. რაც სააპელაციო სასამართლოს მითითებით დასტურდებოდა უზენაესი სასამართლოს მითითებით და სააპელაციო პალატაში წარმოდგენილი და სასამართლოს მიერ გამოკვლეული შპს "ტრანსიბერიატრანზიტის" მიერ სს "ინტერტრანს", შპს "მექსტრანს" და სს, "სოფუნემტრანს ინტერნაციონალს" შორის დადებული ხელშეკრულებებით. ყველა მათგანის საგანია სატრანსპორტო-საექსპედიციო მომსახურება, ხოლო მოსარჩელე ფიგურირებს (არა მხოლოდ დასახელებით, არამედ დაკისრებული მოვალეობების მიხედვითაც) ექსპედიტორად. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 64-ე მუხლის პირველი ნაწილის "დ" პუნქტი ითვალისწინებს არარეზიდენტის დაბეგრას ტელესაკომუნიკაციო და სატრანსპორტო მომსახურებისათვის და არა საექსპედიტორო მომსახურებისათვის.

გარდა ამისა, საგადასახადო კოდექსის მიხედვით საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ შემოსავალში იგულისხმება შემოსავლები, რომელსაც ღებულობს არარეზიდენტი საქართველოში განხორციელებულ მომსახურებაზე (სამუშაოზე) მომსახურების თანხის მიღების ადგილის მიუხედავად.

სააპელაციო სასამართლოს განმარტებით, საქართველოს საექსპედიციო კომპანიამ მომსახურება გაუწია ტვირთის მესაკუთრეს საქართველოს ტერიტორიაზე, რუსეთის მომსახურე საექსპედიციო კომპანიამ – რუსეთის ტერიტორიაზე, შესაბამისად, მიღებული პროვიზია არ შეიძლება ჩაითვალოს არარეზიდენტის საქართველოს წყაროდან მიღებულ შემოსავლად.

დამატებითი ღირებულების გადასახადთან დაკავშირებით სააპელაციო პალატამ გაიზიარა საჩივრის არგუმენტი, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 101-ე მუხლის "ძ" პუნქტის შესაბამისად, ვინაიდან შპს "ტრანსიბერიატრანზიტი" ეწევა საქონლის საერთაშორისო გადაზიდვებთან და მგზავრთა გადაყვანასთან უშუალოდ დაკავშირებულ სატრანსპორტო და სხვა მომსახურებებს, იგი გათავისუფლებულია ამ გადასახადის გადახდის მოვალეობისაგან.

მითითებული გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა და თბილისის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექციამ).

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა და თბილისის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექციამ) საკასაციო საჩივრით მოითხოვეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს 2008 წლის 30 იანვრის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით შპს "ტრანსიბერიატრანზიტის" სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

კასატორები საკასაციო საჩივარში მიუთითებდნენ, რომ სააპელაციო სასამართლომ მოსარჩელის მიერ განხორციელებული სასაქონლო ოპერაციების სამართლებრივი შეფასებისას არასწორად განმარტა კანონი, კერძოდ, სააპელაციო პალატა არასწორად დაეთანხმა აპელანტს იმ საკითხზე, რომ მას გაწეული აქვს საექსპედიტორო და არა სატრანსპორტო მომსახურება. აღნიშნულის დასადასტურებლად აპელანტი მიუთითებდა შპს "ტრანსიბერიატრანზიტის" მიერ სს "ინტერტრანს", შპს "მეკტრანს" და სს, "სოფუზენშტრანს ინტერნაციონალეს" შორის დადებულ ხელშეკრულებებზე.

კასატორები აღნიშნავდნენ, სააპელაციო სასამართლოში წარმოდგენილი ხელშეკრულებების განხილვის შედეგად დგინდება, რომ მოსარჩელის მიერ რუსეთის ფედერაციის ფირმებთან გაფორმებულია ხელშეკრულებები სატრანსპორტო-საექსპედიციო მომსახურებაზე.

საერთაშორისო და ევროპული სტანდარტების მიხედვით (2002 წელს შეტანილი ცვლილებები), სატრანსპორტო-საექსპედიციო მომსახურება და ტვირთის ექსპედიცია მიეკუთვნება სატრანსპორტო სააგენტოების საქმიანობას.

კასატორები საკასაციო საჩივარში მიუთითებდნენ, რომ არ ეთანხმებიან მოსარჩელის მოსაზრებას შემდეგთან დაკავშირებით: რუსეთის კომპანიებმა შპს "ტრანსიბერიატრანზიტს" გაუწიეს საექსპედიციო მომსახურება, როგორც ტვირთის გადაზიდვასთან დაკავშირებული მომსახურება, რაც, კასატორების აზრით, არასწორია, ვინაიდან რუსულმა კომპანიებმა შპს "ტრანსიბერიატრანზიტისაგან" მიიღო ტვირთების გადაზიდვის ღირებულება, რომელშიც შესაძლებელია შედიოდა ექსპედიტორების ღირებულება, რომელიც, როგორც წესი, შედის ტვირთის გადაზიდვის ღირებულებაში.

კასატორების მოსაზრებით, საგადასახადო კოდექსის 64-ე მუხლის პირველი ნაწილის "დ" ქვეპუნქტში განხილულია არა საერთაშორისო გადაზიდვების ღირებულება, არამედ საერთაშორისო გადაზიდვებში მომსახურების ღირებულება, რომელშიც შედის ექსპედიტორების ღირებულებაც. საგადასახადო კოდექსის 101-ე მუხლის პირველი ნაწილის "ზ" ქვეპუნქტის მიხედვით, დღგ-ის დაბეგრისაგან თავისუფლდება საქონლის საერთაშორისო გადაზიდვებთან უშუალოდ დაკავშირებული მომსახურების ღირებულება (რომელშიც შედის ექსპედიტორება). კასატორების აზრით, ასეთი შეღავათით სარგებლობს შპს "ტრანსიბერიატრანზიტი", რითაც აღიარებს, რომ მისი მომსახურება საერთაშორისო მომსახურების ღირებულების ნაწილია.

კასატორების მოსაზრებით, სააპელაციო სასამართლომ არასწორად მიიჩნია, რომ საქართველოს საექსპედიციო კომპანიამ მომსახურება გაუწია ტვირთის მესაკუთრეს საქართველოს ტერიტორიაზე, რუსეთში მომსახურე საექსპედიტორო კომპანიამ – რუსეთის ტერიტორიაზე, შესაბამისად, მიღებული პროვიზია არ შეიძლება ჩაითვალოს არარეზიდენტის საქართველოს წყაროდან მიღებულ შემოსავლად.

ამის საპირისპიროდ კასატორები მიუთითებდნენ, რომ შემკვეთი მოვალეა და ხელშეკრულებიდანაც ჩანს, რომ შემკვეთი იხდის მომსახურების ღირებულებას, ანუ შეთანხმებით პროვიზიას. აღნიშნულიდან ნათლად ჩანს, რომ შემკვეთი ექსპედიტორს თანხებს უხდის ტვირთების გადაზიდვასთან და იგი მთლიანად მოიცავს საერთაშორისო გადაზიდვების მომსახურებას. მამასადამე, რუსეთის მხარემ მას გადაახდევინა საერთაშორისო გადაზიდვის მომსახურების ღირებულება, რაც საგადასახადო კოდექსის 64-ე მუხლის შესაბამისად დაბეგრის ობიექტია.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 64-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, არარეზიდენტის მიერ საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებული შემოსავალი, რომელიც არ მიეკუთვნება არარეზიდენტის საქართველოს ტერიტორიაზე მდებარე მუდმივ დაწესებულებას, იბეგრება გადამხდელის წყაროსთან.

კასატორები აღნიშნავენ, რომ მოცემულ კონკრეტულ შემთხვევაში არარეზიდენტად გვევლინებიან რუსული კომპანიები, რომლებსაც არ აქვთ მუდმივი დაწესებულება საქართველოში. შესაბამისად, აღნიშნული შემოსავლები არ განეკუთვნება მუდმივ დაწესებულებას. საგადასახადო კოდექსის მე-17 მუხლის მიხედვით განსაზღვრულ მუდმივ დაწესებულებას მიეკუთვნება საქართველოში გაწეული საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლები, რომელიც დაიბეგრება ჩვეულებრივი წესით. საგადასახადო კოდექსის 64-ე მუხლში კი საუბარია იმ შემოსავლებზე, რომლებიც არ მიეკუთვნება მუდმივ დაწესებულებას, ანუ შემოსავლებზე, რომლებსაც არარეზიდენტი იღებს საქართველოს წყაროდან საქართველოს ფარგლებს გარეთ გაწეული მომსახურების ღირებულებიდან. ამასთან, საგადასახადო კოდექსის 29-ე მუხლის მე-18 ნაწილის "ჟ" ქვეპუნქტის მიხედვით, საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ შემოსავლებს მიეკუთვნება "საქართველოსა და სხვა სახელმწიფოებს შორის საერთაშორისო კავშირგაბმულობაში ან საერთაშორისო გადაზიდვებში ტელესაკომუნიკაციო ან სატრანსპორტო მომსახურებით მიღებული შემოსავლები". ამ შემთხვევაში ჩანს, რომ შემოსავალი შესაძლოა მიიღოს არარეზიდენტმა საქართველოს წყაროდან, იგი გახდეს საგადასახადო კოდექსის 64-ე მუხლით დასაბეგრი შემოსავალი.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, საკასაციო საჩივრის საფუძვლების 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, შემდეგ გარემოებათა გამო:

საქმეზე დადგენილადაა ცნობილი, რომ 2002 წლის 20 მარტს ქ. თბილისის დიდუბე-ჩუღურეთის საოლქო-საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომლებმა განახორციელეს შპს "ტრანსიბერიატრანზიტის" საგადასახადო შემოწმება, რომლის საფუძველზეც, იმ მოტივით, რომ საწარმო ახორციელებდა საერთაშორისო გადაზიდვების ორგანიზებას, შპს "ტრანსიბერიატრანზიტს" საგადასახადო კოდექსის 64-ე მუხლის პირველი ნაწილის "დ" პუნქტის საფუძველზე დაეკისრა არარეზიდენტის მომსახურების გადასახადი 4 %-ის ოდენობით.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 64-ე მუხლის პირველი ნაწილის "დ" პუნქტის შესაბამისად (1997 წლის რედაქციით), არარეზიდენტის მიერ საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებული შემოსავალი, რომელიც არ მიეკუთვნება არარეზიდენტის საქართველოს ტერიტორიაზე მუდმივ დაწესებულებას იბეგრება გადახდის წყაროსთან შემდეგი განაკვეთით: საქართველოს საწარმოსა და ინდივიდუალური საწარმოს გადასახადები საქართველოსა და სხვა სახელმწიფოებს შორის საერთაშორისო კავშირგაბმულობასა, საერთაშორისო გადაზიდვებში და მგზავრთა გადაყვანაში, ტელესაკომუნიკაციო მომსახურებისათვის - 4%-ით.

შპს "ტრანსიბერიატრანზიტის" წარმომადგენელი ძირითადად მოტივირებს იმ მოსაზრებაზე, რომ საწარმო ახორციელებდა საექსპედიტორო მომსახურებას, რის გამოც დაუშვებელი იყო მის მიმართ ზემოაღნიშნული ნორმის გამოყენება, რასაც, თავის მხრივ, სადავოდ ხდიან კასატორები და მიიჩნევენ, რომ პროცესუალური მოწინააღმდეგისა და სააპელაციო სასამართლოს არგუმენტაცია არამართებულია, ემყარება საგადასახადო კოდექსის ნორმების არასწორ განმარტებასა და საქმეში წარმოდგენილი ხელშეკრულებების არასრულყოფილ გამოკვლევას.

საკასაციო სასამართლო სრულად იზიარებს კასატორის მოსაზრებას საქმეში წარმოდგენილ ხელშეკრულებებთან დაკავშირებით და გაწეული მომსახურების სწორი კვალიფიკაციისათვის არსებითად მიიჩნევს ხელშეკრულებების სრულყოფილად გამოკვლევას.

საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 730-ე მუხლის შესაბამისად, ექსპედიციის ხელშეკრულებით ექსპედიტორი კისრულობს, თავისი სახელით და შემკვეთის ხარჯზე განახორციელოს ტვირთების გადაზიდვასთან დაკავშირებული მოქმედებანი. შემკვეთი მოვალეა გადაიხადოს შეთანხმებული პროვიზია. ექსპედიტორის მიმართ გამოიყენება დავალების წესები, თუ სატრანსპორტო ექსპედიციის თავიდან სხვა რამ არ გამომდინარეობს.

როგორც ზემოაღნიშნული ნორმის შინაარსი ცხადყოფს, ექსპედიტორი გამოდის შუამავლის როლში გადამზიდვასა და მის კლიენტს შორის. სწორედ მითითებული ფაქტორი განაპირობებს ექსპედიციის გამოყენების სფეროსა და ექსპედიტორისა და შემკვეთის ფუნქციებს. საექსპედიტორო მომსახურებით გამგზავნი და მიმღები თავისუფლდება ტვირთის გადაზიდვის პროცესის ორგანიზებისა და მისი თანხლები ოპერაციებისაგან. შესაბამისად, ექსპედიტორის ძირითად ფუნქციას წარ-

მოადგენს თავისი სახელითა და შემკვეთის ხარჯზე განახორციელოს ტვირთის გადაზიდვასთან დაკავშირებული მოქმედებანი.

მნიშვნელოვანია აღინიშნოს, რომ ექსპედიცია, როგორც სატრანსპორტო გადაზიდვასთან დაკავშირებული მომსახურება, ხშირად ითავსებს გადაზიდვის ხელშეკრულების ელემენტებსაც, რის გამოც სამართლი თეორიაში, ისევე, როგორც პრაქტიკაში განასხვავებენ ექსპედიციის ხელშეკრულების ორ სახეს: კონსესუალურ ხელშეკრულებას და რეალურ ხელშეკრულებას. პრინციპული განსხვავება, რაც ამ ორი ტიპის ხელშეკრულებას გამიჯნავს, გახლავთ ის, რომ კონსესუალური ხელშეკრულების დროს ექსპედიტორის ფუნქცია შემთავრდება მხოლოდ საექსპედიტორო მომსახურების გაწევის ორგანიზებით, მაშინ, როდესაც რეალური ხელშეკრულების არსებობის პირობებში, ექსპედიტორი ახორციელებს მომსახურებას გადაცემულ ტვირთზე.

საკასაციო სასამართლო მოტივაციის თვალსაზრისით არასრულყოფილად მიიჩნევს სააპელაციო სასამართლოს კვალიფიკაციას ხელშეკრულებების თაობაზე და თვლის, რომ არასაკმარისია მითითება მხოლოდ იმ გარემოებაზე, რომ მხარეთა შორის დადებული ხელშეკრულებები მიეკუთვნება საექსპედიციო მომსახურების ხელშეკრულებებს. სააპელაციო სასამართლომ უნდა დაადგინოს, რა სახის ხელშეკრულებები დაიდო მხარეთა შორის, კერძოდ, აღნიშნული ხელშეკრულებები იყო კონსესუალური თუ რეალური; იყო წმინდა ორგანიზაციული ხასიათის, თუ მოიცავდა გადაზიდვის ელემენტებს. მითითებული გარემოების სრულყოფილად გამოკვლევის გარეშე საკასაციო სასამართლოს შეუძლებლად მიაჩნია არსებითად სწორი გადაწყვეტილების მიღება, რის შესახებაც საკასაციო სასამართლომ უკვე მიუთითა თავის 2005 წლის 11 იანვრის განჩინებაში.

საკასაციო სასამართლო ასევე მნიშვნელოვნად მიიჩნევს მსჯელობას იმის თაობაზე, საექსპედიტორო მომსახურება დაბეგვრის მიზნებისათვის განიხილება ცალკე დამოუკიდებელი მომსახურების სახედ, თუ აღნიშნული ჩართულია გადაზიდვის მომსახურებაში, რაც მას ავტომატურ რეჟიმში მოაქცევს საგადასახადო კოდექსის 64.1 მუხლის "დ" პუნქტის რეგულაციებში.

ყოველივე აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ 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 412-ე მუხლით და

და ა ა დ გ ი ნ ა:

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივრები დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 30 იანვრის გადაწყვეტილება და საქმე განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

სასაქონლო ზედნადების არსებობის სავალდებულობის შემოწმება

განჩინება

#ბს-728-693(კ-09)

17 ნოემბერი, 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 აქტების ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2008 წლის 3 ივლისს მ. თ-ქმ სარჩელი აღძრა ბათუმის საქალაქო სასამართლოში, მოპასუხის -საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის მიმართ, რომლითაც მოითხოვა ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 8 ოქტომბრის

#6228 ბრძანებისა და 2007 წლის 9 ოქტომბრის #8124/213 საგადასახადო მოთხოვნის ნაწილობრივ ბათილად ცნობა, ასევე, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 25 დეკემბრის #8012 ბრძანების, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2008 წლის 11 თებერვლის #05-04/1084 გადაწყვეტილებისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის 2008 წლის 6 მარტის #199 ბრძანების ბათილად ცნობა და დამატებით დარიცხული ძირითადი გადასახადის -16,260 ლარის ჩამოწერა.

საქმის გარემოებები:

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 26 ივლისის #4372 და 2007 წლის 22 აგვისტოს #5131 ბრძანების საფუძველზე ი/ს "მ. თ-ძეში" ჩატარდა საკონტროლო გასვლითი საგადასახადო შემოწმება, რომელიც დაიწყო 26 ივლისს და დასრულდა 10 სექტემბერს, შემოწმებამ მოიცვა პერიოდი 2004 წლის 10 აგვისტოდან 2007 წლის 1 აგვისტომდე. საგადასახადო შემოწმების შედეგების მიხედვით ინსპექციის მიერ გამოიცა 2007 წლის 8 ოქტომბრის #6228 ბრძანება და 2007 წლის 9 ოქტომბერს მიღებულ იქნა #8124/213 საგადასახადო მოთხოვნა, რომელთა შესაბამისად, საწარმოს დამატებით დაერიცხა 216,631 ლარი, მათ შორის, ძირითადი გადასახადი -103,979 ლარი, ჯარიმა -59,788 ლარი და საურავი -52,965 ლარი.

სახეების მიხედვით გადასახადი გადანაწილდა შემდეგნაირად:

1. დღგ 80,336 ლარი, მათ შორის ძირითადი გადასახადი -38,742 ლარი, ჯარიმა -(სსკ-ის 132-ე მუხლი) 10,139 ლარი, ჯარიმა -(სსკ-ის 131-ე მუხლი) 15,800 ლარი და საურავი -(სსკ-ის 129-ე მუხლი) 15,655 ლარი;

2. საშემოსავლო გადასახადი 841,293 ლარი, მათ შორის ძირითადი გადასახადი -22,502 ლარი, ჯარიმა -(სსკ-ის 132-ე მუხლი) 5,625 ლარი და საურავი -(სსკ-ის 129-ე მუხლი) 13,166 ლარი;

3. სოციალური გადასახადი 82,772 ლარი, მათ შორის ძირითადი გადასახადი -42,222 ლარი, ჯარიმა -(სსკ-ის 132-ე მუხლი) 16,726 ლარი და საურავი -(129-ე მუხლი) 23,824 ლარი;

4. ქონების გადასახადი 1,016 ლარი, მათ შორის ძირითადი გადასახადი -428 ლარი, ჯარიმა -(სსკ-ის 137-ე მუხლი) 400 ლარი და საურავი -(სსკ-ის 129-ე მუხლი) 188 ლარი;

5. მიწის გადასახადი 117 ლარი, მათ შორის ძირითადი გადასახადი -85 ლარი და საურავი -(სსკ-ის 129-ე მუხლი) 32 ლარი;

6. ჯარიმა -(სსკ-ის 139-ე მუხლი) 500 ლარი;

7. ჯარიმა -(სსკ-ის 137-ე მუხლი) 200 ლარი;

8. ჯარიმა -(სსკ-ის 133-ე მუხლი) 103,96 ლარი;

სარჩელის ფაქტობრივი საფუძვლები:

ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 8 ოქტომბრის #6228 ბრძანება და 2007 წლის 9 ოქტომბრის #8124/213 საგადასახადო მოთხოვნა გასაჩივრდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურში, რომელმაც 2007 წლის 25 დეკემბრის #8012 ბრძანებით მოსარჩელის მოთხოვნა დააკმაყოფილა ნაწილობრივ -მოსარჩელეს მოეხსნა 2004 წელში უკანონოდ დარიცხული დამატებითი ღირებულების გადასახადი, დანარჩენ ნაწილში ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის გასაჩივრებული ადმინისტრაციული აქტები დარჩა უცვლელად. მოსარჩელემ ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის ადმინისტრაციული აქტები, აგრეთვე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 25 დეკემბრის #8012 ბრძანება, როგორც უკანონო, გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის დავების განხილვის საბჭოში. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს მიერ ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 8 ოქტომბრის #6228 ბრძანება, 2007 წლის 9 ოქტომბრის #8124/213 საგადასახადო მოთხოვნა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 25 დეკემბრის #8012 ბრძანება ნაწილობრივ გაუქმდა საჩივრის დაუკმაყოფილებლობის ნაწილში. პირად საკუთრებაში არსებული ქონების გაქირავებით მიღებული შემოსავლების დღგ-თი დაბეგვრის ნაწილში საბჭოს მიერ ძალაში დარჩა მასზე დარიცხული თანხები, საბჭომ მიიჩნია, რომ მიუხედავად იმისა, რომ მეწარმეს საგადასახადო ინსპექციაში წარდგენილი ჰქონდა განცხადება სამეწარმეო საქმიანობის შეჩერების შესახებ, ამ პერიოდში მას დაუდგინდა იჯარით ქონებიდან მიღებული შემოსავალი, რაც არასამეწარმეო ეკონომიკური საქმიანობა იყო, ამდენად, დღგ-თი და სოციალური გადასახადით დაბეგვრა სწორად მიიჩნია. მოსარჩელე არ დაეთანხმა ზემოაღნიშნულ განმარტებას, ვინაიდან გაქირავებული ფართი -100კვ.მ წარმოადგენდა ფიზიკური პირის -მ. თ-ძის საკუთრებას; მისი ქონება, როგორც ფიზიკური პირის გაქირავებული ქონება, მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად, დღგ-თი და სოციალური გადასახადით არ იბეგრებოდა.

მოსარჩელემ არამართებულად მიიჩნია 2005 წლის 1 იანვრიდან მოქმედი საგადასახადო კოდექსის დებულებების, კერძოდ, 93-ე მუხლის გავრცელება 2004 წელზე. შემოწმების მიერ შეძენის დოკუმენტებად არ იქნა ჩათვლილი 2004 წლის შესყიდვის აქტები, რომლითაც ძირითადად მიღებული ჰქონდა სოფლის მეურნეობის პროდუქტები, რაზეც სასაქონლო ზედდებულები ვერ გამოიწერებოდა. 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 68.2 მუხლის თანახმად, გადამხდელი ვალდებული იყო, სრულად აღერიცხა მის საქმიანობასთან დაკავშირებული ყველა ოპერაცია, რათა გარანტირებული ყოფილიყო კონტროლი მათ დაწყებაზე, მიმდინარეობასა და დასრულებაზე. დღეს მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 143.5 მუხლის თანახმად, სასაქონლო მატერიალური ფასეულობა აღერიცხავად არ ჩაითვლებოდა და გადასახადის სანქცია არ გავრცელდებოდა იმ შემთხვევაში, თუ მისი რეალიზაციის, გადაცემის ან სხვა სახით გამოყენების შესახებ სათანადო ინფორმაცია მითითებული გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო ინსპექციაში წარდგენილ დეკლარაციაში.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს 2008 წლის 4 თებერვლის #05-04/1084 გადაწყვეტილების საფუძველზე ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2008 წლის 6 მარტის #50 ბრძანებით მოსარჩელეს ჩამოეწერა დამატებით დარიცხული თანხები, სულ -147,061 ლარი, მათ შორის ძირითადი გადასახადი -72,947 ლარი, ჯარიმა -30,882 ლარი და საურავი -43,232 ლარი. მოსარჩელე მოცემულ გადაწყვეტილებას არ დაეთანხმა და აღნიშნა, რომ იჯარით გაცემულ ქონებაზე სოციალური და დღგ-ს დარიცხვა უკანონო იყო, რამდენადაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 166-ე მუხლის თანახმად, სოციალური გადასახადის გადამხდელად ითვლებოდა: ა) დამქირავებელი, ბ) საწარმო ორგანიზაცია ან მეწარმე ფიზიკური პირი, გ) მეწარმე ფიზიკური პირები, ამხანაგობები, წევრი ფიზიკური პირები. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 220.1 მუხლის თანახმად, დღგ-ს გადამხდელად ითვლებოდა პირი, რომელიც რეგისტრირებული იყო ან ვალდებული იყო, გატარებულიყო რეგისტრაციაში დღგ-ს გადამხდელად. მოსარჩელემ მიიჩნია, რომ ის არ იყო ვალდებული, გადაეხადა დღგ-ს გადასახადი, ვინაიდან ფართის შესაკუთრე მ. თ-ძე რეგისტრირებული არ იყო დღგ-ს გადამხდელად.

მოსარჩელის მითითებით, 2004-2005 წლებში მას არასწორად, დამატებით დაერიცხა სოციალურ გადასახადში -4,815 ლარი და საშემოსავლო გადასახადში -1,976 ლარი. აღნიშნული კი გამოწვეული იყო ერთი და იმავე შემოსავლების ორჯერ აღრიცხვით. შემოწმების მიერ აღრიცხვა საწარმოს ბუღალტერიაში ასახული შემოსავლები, სადაც დაფიქსირდა ყველა სახის შემოსავალი, მათ კი ბანკიდან მიღებული -26,750 ლარის შემოსავლები ხელმოწერად აღრიცხეს, რის შედეგადაც ამავე ოდენობით გაიზარდა შემოსავლების მოცულობა. აღნიშნულის გამო, დღგ-ში დაერიცხათ 2,665 ლარი, ასევე, უკანონოდ იყო დამატებით დარიცხული 1,088 ლარი.

მოსარჩელის მტკიცებით, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის 2008 წლის 29 თებერვლის კამერალური საგადასახადო შემოწმებით, შემცირებული გადასახადების გათვალისწინებით უნდა ჩამოეწეროს სოციალურ გადასახადში 2004-2005 წლებში -4,815 ლარი, 2006 წელს -3,935 ლარი, საშემოსავლო გადასახადში 2005 წელს -1,976 ლარი, ხოლო 2006 წელს -1,889 ლარი. ასევე, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის 2008 წლის კამერალური საგადასახადო შემოწმებით და მათივე 2008 წლის 6 მარტის #149 ბრძანებით განხორციელებული, მათზე დარიცხული თანხების შემცირების გათვალისწინებით, უნდა შემცირებულიყო ძირითადი გადასახადი: დღგ-ში 2005-2006-2007 წლებში -3,645 ლარი, სოციალურ გადასახადში 2005 წელს -4,815 ლარი, 2006 წელს -3,935 ლარი, სულ -8,750 ლარი, საშემოსავლო გადასახადში 2005 წელს -1,976 ლარი, ხოლო 2006 წელს -1,889 ლარი.

სარჩელის სამართლებრივი საფუძვლები:

მოსარჩელე მ. თ-ძემ სარჩელის დაკმაყოფილების სამართლებრივ საფუძველად მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 173-ე, 176-ე, 220-ე, 225-ე, 227-ე, 247-ე, 266-ე და 270-ე მუხლებზე.

მოპასუხემ -ბათუმის რეგიონალური ცენტრის წარმომადგენელმა სარჩელი არ სცნო და განმარტა, რომ მოსარჩელის დავები თვით შემოსავლის სისტემაში განხილვის დროს, დაკმაყოფილდა მხოლოდ დღგ-ს ნაწილში, სხვა ნაწილში მისი მოთხოვნა უსაფუძვლო იყო და არ ექვემდებარებოდა დაკმაყოფილებას.

ბათუმის საქალაქო სასამართლოს 2008 წლის 30 მაისის გადაწყვეტილებით მ. თ-ძის სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; ბათილად იქნა ცნობილი ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 8 ოქტომბრის #6228 ბრძანება, მის საფუძველზე შედგენილი 2007 წლის 9 ოქტომბრის #1824/213 საგადასახადო მოთხოვნა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 25 დეკემბრის #8012 ბრძანება; ნაწილობრივ ბათილად იქნა ცნობილი ბათუმის რეგიონალური ცენტრის 2008 წლის 6 მარტის #199 ბრძანება; ბათუმის რეგიონალურ ცენტრს

დაევალა საგადასახადო დავალიანების გადაანგარიშება და შესაბამისი შესწორების შეტანა გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე და ახალი ადმინისტრაციული აქტების მიღება; მოსარჩელეს უარი ეთქვა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2008 წლის 11 თებერვლის აქტის ბათილად ცნობაზე უსაფუძვლოდ გამო, რაც საქალაქო სასამართლომ დაასაბუთა შემდეგნაირად:

საქალაქო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია შემდეგი ფაქტები:

ო/მ "მ. თ-მე" ბათუმის საგადასახადო ინსპექციაში გადასახადის გადამხდელად დარეგისტრირდა 2006 წლის 10 აგვისტოს, ხოლო დღგ-ს გადამხდელად 2004 წის 23 სექტემბრიდან. 2006 წლის თებერვალში განცხადებით მიმართა საგადასახადო ინსპექციას და მოითხოვა სამეწარმეო საქმიანობის შეჩერება. მ. თ-მეს, როგორც ფიზიკურ პირს, საკუთრებაში ჰქონდა უძრავი ქონება, რაც 2006 წლის ივლისში კომერციული საქმიანობისათვის მიაქირავა ზ. დ-მეს.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 26 ივლისის #4372 და 2007 წლის 22 აგვისტოს #5131 ბრძანების საფუძველზე ო/მ "მ. თ-მეში" ჩატარდა საკონტროლო გასვლითი საგადასახადო შემოწმება, რომელიც დაიწყო 26 ივლისის და დასრულდა 10 სექტემბრეს, შემოწმებამ მოიცვა შემდეგი პერიოდი -2004 წლის 10 აგვისტოდან 2007 წლის 1 აგვისტომდე. საგადასახადო შემოწმების შედეგებზე ინსპექციის მიერ გამოიგა 2007 წლის 8 ოქტომბრის #6228 ბრძანება და შესაბამისად, 2007 წლის 9 ოქტომბერს მიღებულ იქნა #8124/213 საგადასახადო მოთხოვნა, რომლის შესაბამისად, საწარმოს დამატებით დაერიცხა 216,631 ლარი, მათ შორის, ძირითადი გადასახადი -103,979 ლარი, ჯარიმა - 59,788 ლარი და საურავი -52,965 ლარი.

ზემოაღნიშნულ აქტებში მიეთითა, რომ გადასახადებით დასაბეგრი ბრუნვის გაზრდა გამოიწვია შემდეგმა გარემოებებმა: მეწარმეს ერთობლივ შემოსავალში ნაჩვენები არ ჰქონდა საბანკო ანგარიშზე საქონლის რეალიზაციის შედეგად გადმორიცხული თანხები, კერძოდ, 2005 წლის აგვისტოში მეწარმის საბანკო ანგარიშზე ჩანაწერით შემოსავლები ნავაჭრი ამონაგებიდან ჩარიცხული 95,300 ლარი, რომლის წარმომავლობა ბუღალტრული დოკუმენტებით არ დგინდებოდა. შემოსავალში აღებული არ იყო 2006-2007 წლებში პირად საკუთრებაში არსებული ქონების გაქირავებით მიღებული თანხები, ხარჯებიდან ამოღებულ იქნა საქონლის ღირებულება, რომლის შეძენის დამადასტურებელი დოკუმენტები არ შეესაბამებოდა მოქმედ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 93-ე მუხლის მოთხოვნებს. გარდა ამისა, მოსარჩელე გადასახადით დასაბეგრი ობიექტების აღრიცხვის წესის დარღვევისა და საკონტროლო სალარო აპარატის გარეშე ფუნქციონირებისათვის დაჯარიმდა სხვადასხვა თანხებით.

ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 8 ოქტომბრის #6228 ბრძანება და 2007 წლის 9 ოქტომბრის #8124/213 საგადასახადო მოთხოვნა გასაჩივრდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურში, რომელმაც 2007 წლის 25 დეკემბრის #8012 ბრძანებით მოსარჩელის მოთხოვნა დააკმაყოფილა ნაწილობრივ -მოსარჩელეს მოეხსნა 2004 წელში უკანონოდ დარიცხული დამატებითი ღირებულების გადასახადი, დანარჩენ ნაწილში ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის გასაჩივრებული ადმინისტრაციული აქტები დარჩა უცვლელად. მოსარჩელემ ჩათვალა, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა რიგ საკითხებში არასწორად არ დააკმაყოფილა მისი მოთხოვნა და გასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოში, რომელმაც საჩივარი დააკმაყოფილა ნაწილობრივ და ბათილად სცნო გასაჩივრებული აქტები. ამასთან, შემოსავლების სამსახურსა და ბათუმის საგადასახადო ინსპექციას დაევალა საგადასახადო დავალიანების გადაანგარიშება და გადამხდელის ბარათზე შესწორების შეტანა.

მოწმის -ი. ბ-ძის განმარტებით, იგი მუშაობდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის ინსპექტორად. 2008 წლის 26 თებერვლის #104 ბრძანების საფუძველზე ო/მ "მ. თ-მეში" ჩატარდა რევიზია. მეწარმეს ეკონომიკური საქმიანობა შეჩერებული ჰქონდა 2006 წლის თებერვალში. 2006 წლის სექტემბრიდან მას ჩაბარებული ჰქონდა საგადასახადო დეკლარაცია, სადაც ნაჩვენები იყო დაბეგრილი შემოსავლები, ასევე სხვადასხვა თვეში დაუდგინდა შემოსავლები, ძირითადად ბანკის მეშვეობით საბანკო ანგარიშზე.

სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოსარჩელის არგუმენტები პირადი დანაზოგის შემოსავლებში აღების არამართებულობაზე საფუძვლიანი იყო, კერძოდ, 2005 წლის აგვისტოში დღგ-თი დაბეგვრას დაქვემდებარებული 95,300 ლარი წარმოადგენდა მეწარმის პირად დანაზოგს, რომელიც არასწორად იქნა ასახული ბანკში საწარმოს ანგარიშზე ჩანაწერით "შემოსავლები ნავაჭრი ამონაგებიდან". მოსარჩელის აზრით, ბანკის ამონაწერი არ წარმოადგენდა შემოსავლის წარმოშობის კანონიერების დამდგენ დოკუმენტს. აღნიშნულიდან გამომდინარე, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განმხილველმა საბჭომ 2008 წლის 11 თებერვლის #05-04/1084 აქტით სწორად შეაფასა ფაქტი, რომ ამ თანხას არავითარი კავშირი არ ჰქონდა საწარმოს საქმიანობასთან. მიუხე-

დავად ამისა, ბათუმის რეგიონალურმა სამსახურმა ხელახალი შემოწმებისა და შემოწმების მასალე-ბის განხილვის დროს 81,052 ლარი სწორად არ იქნა გათვალისწინებული შემოსავლად, მაგრამ დარჩენილი 14,248 ლარი კვლავ უსაფუძვლოდ მიიჩნა შემოსავლად და დაარიცხა შესაბამისი გა-დასახადები. მოპასუხეს უნდა გაეთვალისწინებინა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსე-ბული დავების განმხილველი საბჭოს მოსაზრება ამ საკითხთან მიმართებაში და მის მიერ მიღებუ-ლი აქტი ამ ნაწილში სხვა შინაარსის იქნებოდა.

საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის მიერ არასწორად იქნა ხარჯებიდან ამოღებული საქონლის ღირებულება, რომელიც 2005 წლის მოქმედი საგადასახადო კოდექსის დაცვით ასახული იყო საწარმოს ბუღალტერიაში, ხოლო დაბეგრული და დეკლარირებული საგადასახადო ინსპექციაში. რევიზიის მიერ შეძენის დოკუმენტად არ იქნა ჩათვლილი 2004 წლის შესყიდვის აქტები, რომლითაც ძირითადად მიღებული ჰქონდათ სოფლის მეურნეობის პრო-დუქტები, რაზეც სასაქონლო ზედდებულებები ვერ გამოიწერებოდა. 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქ-მედი საგადასახადო კოდექსის 68.2 მუხლის თანახმად, გადამხდელი ვალდებული იყო, სრულად აღერიცხა მის საქმიანობასთან დაკავშირებული ყველა ოპერაცია, რათა გარანტირებული ყოფილიყო კონტროლი მათ დაწყებაზე, მიმდინარეობასა და დასრულებაზე. დღეს მოქმედი საგადასახადო კო-დექსის 143.5 მუხლის თანახმად, სასაქონლო მატერიალური ფასეულობა აღურიცხავად არ ჩაით-ვლებოდა და გადასახადის სანქცია არ გავრცელდებოდა იმ შემთხვევაში, თუ მისი რეალიზაციის, გადაცემისა ან სხვა სახით გამოყენების შესახებ სათანადო ინფორმაცია ჩართული იყო გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო ინსპექციაში წარდგენილ დეკლარაციაში. 2004 წლის ხარჯები-დან ამოღებული სარეალიზაციოდ მიღებული საქონლის ღირებულება უნდა ჩათვლილიყო ხარჯებ-ში.

საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ დასახელებული არგუმენტები სწორად შეაფასა საქართვე-ლოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულმა დავების განმხილველმა საბჭომ. მისი მითითების შე-საბამისად, ბათუმის საგადასახადო ინსპექციამ გამოსცა ახალი ადმინისტრაციული აქტები, მაგრამ არ გაითვალისწინა კონკრეტულად ის ორი ძირითადი საკითხი, რაზეც ყურადღება იყო გამახვილე-ბული დავების განმხილველი საბჭოს 2008 წლის 11 თებერვლის #05-04/1084 აქტით.

საქალაქო სასამართლოს დასკვნით, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განმხილველი საბჭოს მსჯელობა საფუძვლიანი იყო როგორც საბანკო ამონაწერთან და ხარჯებიდან ამოღებული საქონლის ღირებულების, ასევე, გაქირავებული ქონებით მიღებული შემოსავლების დაბეგრისა და სხვა საკითხებში. საბჭომ სწორად მიიჩნია ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის მოქ-მედება, როცა მან შემოწმების შედეგად დაბეგრა მ. თ-ძის მიერ მიღებული შემოსავალი. სასამარ-თლოს მითითებით, შემოწმების შედეგად გამოვლინდა, რომ სამეწარმეო საქმიანობის პერიოდში ი/მ "მ. თ-ძეს" 2006 წლის სექტემბერში ჩაბარებული ჰქონდა საგადასახადო დეკლარაცია, სადაც ნაჩვენებია იყო დაბეგრული შემოსავლები, ასევე სხვადასხვა თვეში დაუდგინდა შემოსავლები, ასეთ შემთხვევაში, უნდა მიჩნეულიყო, რომ მეწარმეს არ ჰქონდა სამეწარმეო საქმიანობა შეჩერებული და ის უნდა დაბეგრილიყო. აქედან გამომდინარე, მოპასუხეთა მოქმედება ამ ნაწილში მთლიანად შეე-საბამებოდა ადმინისტრაციული აქტის გამოცემისთვის დადგენილ წესებს.

საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა მ. თ-ძემ, რომელმაც მოითხოვა საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილების ნაწილობრივ გაუქმება, კერძოდ, სარჩელის არდაკმაყოფილების ნაწილში, შემდეგი მოტივით:

საქალაქო სასამართლოს მითითება მასზე, რომ კერძო საკუთრებაში არსებული ფიზიკური პირის ქონება, რომელიც არ იყო დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრირებული, უნდა დაბეგრილიყო დღგ-ით და სოციალური გადასახადით, უკანონო იყო. სასამართლომ არასწორად შეაფასა ფაქტობრივი გა-რემოებები და მართლებულად ჩათვალა 2004-2005 წლებში ბანკის მეშვეობით საქონლის რეალი-ზაციიდან მიღებული თანხების განმეორებით შემოსავალში აღება, ასევე არასწორად შეაფასა ფაქ-ტობრივი გარემოებები და მართლებულად ჩათვალა 2006-2007 წლების ბიუჯეტში საწარმოს ძველი, მეწარმეობისდროინდელი ნარჩენი და იჯარით გაცემული მ. თ-ძის საკუთრებაში არსებული ფარ-თის მიმდინარე გადასახადების დაფარვის მიზნით გადარიცხული თანხები.

აპელანტის განმარტებით, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს მი-ერ ძალაში იქნა დატოვებული მათზე დარიცხული თანხები პირად საკუთრებაში არსებული ქონე-ბის გაქირავებით მიღებული შემოსავლების დღგ-ით და სოციალური გადასახადებით დაბეგრის ნაწილში, ვინაიდან საბჭოს მიჩნევით, მიუხედავად იმისა, რომ მეწარმეს საგადასახადო ინსპექცია-ში წარდგენილი ჰქონდა განცხადება სამეწარმეო საქმიანობის შეჩერების შესახებ, ამ პერიოდში მას დაუდგინდა იჯარით ქონების გაქირავებიდან მიღებული შემოსავლები, რაც წარმოადგენდა არასამე-წარმეო ეკონომიკურ საქმიანობას. აპელანტი აღნიშნულ განმარტებას არ დაეთანხმა და განმარტა, რომ მის მიერ გაქირავებული ფართი -100 კვ.მ წარმოადგენდა ფიზიკური პირის -მ. თ-ძის სა-კუთრებას, ანუ გაქირავებული იყო ფიზიკური პირის და არა ი/მ "მ. თ-ძის" საკუთრება. ფიზი-

კური პირის გაქირავებული ქონება კი მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად, დღგ-ით და სოცი-ალური გადასახდით არ იბეგრებოდა. იგი იბეგრებოდა მხოლოდ საშემოსავლო გადასახადით.

აპელანტის მითითებით, მას სამეწარმეო საქმიანობა, საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული პროცედურების შესაბამისად, შეჩერებული ჰქონდა 2006 წლის თებერვლიდან. აღნიშნული გარემოებიდან გამომდინარე, 2006 წლის საშემოსავლო, სოციალური და დღგ-ს გადასახადებში მას უკანონოდ დამატებით დაერიცხა გადასახადები. საქმის მასალებით დადგენილი იყო, რომ ფიზიკურ პირს -მ. თ-ძეს არ ჰქონდა დღგ-თი დასაბეგრი ბრუნვა და იგი არ იყო დღგ-ს გადამხდელი. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 220.1 მუხლის თანახმად, დღგ-ს გადამხდელად ითვლებოდა პირი, რომელიც რეგისტრირებული იყო, ან ვალდებული იყო, გატარებულიყო რეგისტრაციაში დღგ-ს გადამხდელად. საქალაქო სასამართლომ საჩივრის განხილვისას სამართლებრივი შეფასება არ მისცა იმ გარემოებას, რომ საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად, სხვადასხვა სამართლებრივი სტატუსი გააჩნდათ ფიზიკურ პირსა და ფიზიკურ პირს - "ინდივიდუალურ მეწარმეს".

რაც შეეხება შემოწმებულთა მითითებას, სამეწარმეო საქმიანობის შეწყვეტის შემდეგ მ. თ-ძეზე ბანკის მეშვეობით შემოსავლების დადგენას, მ. თ-ძეს აღნიშნულ პერიოდში სულ განხორციელებული ჰქონდა 1410 ლარის 6 საბანკო ოპერაცია, ძველი ეკონომიკური საქმიანობიდან ბიუჯეტზე დარჩენილი დავალიანებისა და იჯარით გაცემული ფართის მიმდინარე გადასახადების დაფარვის (ერთი ოპერაცია შეცდომით გადმორიცხული 80 ლარის მეპატრონისადმი დაბრუნების გამო) მიზნით. შემოწმებლებმა ეს თანხები არასწორად ჩათვალეს დასაბეგრ შემოსავლებად, რასაც საფუძვლად დაუდეს მეწარმეობის შეწყვეტის შემდეგ მ. თ-ძის ანგარიშზე დაფიქსირებული 1410 ლარის, გარდა შეცდომით გადმორიცხული 80 ლარისა, საბანკო ჩანაწერი - "შემოსავლები ნავაჭრი ამონაგებიდან". რაც შეეხება შემოწმებულთა მიერ 2004-2005 წლებში ბანკის მეშვეობით საქონლის რეალიზაციიდან მიღებული თანხების განმეორებით შემოსავლებში აღებას, სრულიად უკანონო იყო და ექვემდებარებოდა მოხსნას.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, აპელანტმა მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების ნაწილობრივ გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 8 ოქტომბრის #6228 ბრძანების, 2007 წლის 9 ოქტომბრის #8124/213 საგადასახადო მოთხოვნის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 25 დეკემბრის #8012 ბრძანებისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2008 წლის 11 თებერვლის #05-04/1084 გადაწყვეტილების, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის 2008 წლის 6 მარტის #199 ბრძანებისა და საგადასახადო მოთხოვნის ნაწილობრივ ბათილად ცნობა და დამატებით დარიცხული ძირითადი გადასახადის სულ 8,414 ლარის გაუქმება.

საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა ბათუმის რეგიონალურმა ცენტრმა, რომელმაც მოითხოვა საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილების გაუქმება, გარდა აღნიშნული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილის მე-2 პუნქტისა და სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა შემდეგი მოტივით:

აპელანტის მითითებით, კამერალური შემოწმებით მთლიანად იქნა გათვალისწინებული დავების განხილვის საბჭოს გადაწყვეტილება და შემოსავლებიდან ამოღებულ იქნა 95,676 ლარი, რამაც გამოიწვია დღგ-თი დასაბეგრი ბაზის 81,052 ლარით შემცირება, ასევე, ერთობლივი შემოსავალიც შემცირებულ იქნა ამავე თანხით, ვინაიდან გეგმიური შემოწმების დროს ჩართული იყო ეს თანხა. სასამართლოს მსვლელობისას ამ მსჯელობას დაეთანხმა მოსარჩელე მხარეც და განაცხადა, რომ საჩივარში აღნიშნულ ნაწილში დაშვებული იყო შეცდომა, თუმცა რატომ არ გაითვალისწინა აღნიშნული სასამართლომ, გაუგებარი იყო.

რაც შეეხება შეძენის დამადასტურებელი დოკუმენტების საქართველოს კანონმდებლობასთან შესაბამისობას, უნდა აღინიშნოს, რომ როგორც ძველი (1997 წლის რედაქცია), ისე ახალი (2005 წლის 1 იანვრიდან მოქმედი) კოდექსი მოითხოვდა საქონლის მიწოდებისას სასაქონლო ზედნადების გამოწერას, რომლის გარეშეც აკრძალული იყო საქონლის ტრანსპორტირება, შენახვა და რეალიზაცია. აქედან გამომდინარე, ზედნადების და ანგარიშფაქტურის გარდა საქონლის მიწოდებისას ან შეძენისას სხვა საბუთს საგადასახადო კოდექსი არ მიიჩნევდა დოკუმენტად. აღნიშნულიდან გამომდინარე, შემოწმებით ვერ მოხდებოდა საგადასახადო კოდექსისა და ფინანსთა მინისტრის შესაბამისი ნორმატიული აქტების მოთხოვნათა დარღვევით შედგენილი ზედნადებით ან/და შესყიდვის აქტებით შეძენილი საქონლის ხარჯად აღიარება.

აპელანტის მითითებით, რაც შეეხება გადამხდელის განცხადებას, რომ შესყიდვის აქტებით ძირითადად შეძენილი ჰქონდათ სოფლის მეურნეობის პროდუქტი, რაზეც სასაქონლო ზედნადებები არ იწერებოდა, არ უნდა გაზიარებულიყო, ვინაიდან შესყიდვის აქტებით შეძენილი თითქმის ყველა საქონელი შეძენილი იყო აგრარული ბაზრის ტერიტორიიდან, სადაც ყველა გამყიდველი იყო და საცხოვრებელ ადგილად ყველა მათგანზე მითითებული იყო ქ. ბათუმი, რაც ამტკიცებდა

იმას, რომ მათგან შეძენილი პროდუქცია არ იყო სასოფლო-სამეურნეო წარმოებაში დასაქმებული პირის მიერ საქართველოში წარმოებული სოფლის მეურნეობის პროდუქციის პირველადი მიწოდება, საიდანაც მიღებული შემოსავალი გათავისუფლებული იყო საშემოსავლო, მოგებისა და სოციალური გადასახადებისაგან და რომელზეც არ იყო სავალდებულო სასაქონლო ზედნადების გამოწერა. დავების განხილვის საბჭოს გადაწყვეტილებაში მითითებული იყო, რომ მხოლოდ 2004 წელს შესყიდვის აქტებით შეძენილი საქონელი უნდა ჩათვლილიყო ხარჯებში. აქედან გამომდინარე, შემმოწმებელთა მიერ საბჭოს გადაწყვეტილების შესაბამისად სწორად იქნა იგი გადაანგარიშებული.

სააპელაციო სასამართლოს 2008 წლის 19 ნოემბრის გადაწყვეტილებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა - გაუქმდა საქალაქო სასამართლოს გასაჩივრებული გადაწყვეტილება ი/მ "მ. თ-ძის" სარჩელის ნაწილობრივ დაკმაყოფილების ნაწილში და ამ ნაწილში მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც ი/მ "მ. თ-ძის" სარჩელი ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 8 ოქტომბრის #6228 ბრძანების, 2007 წლის 9 ოქტომბრის #8124/213 საგადასახადო მოთხოვნისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 25 დეკემბრის #8012 ბრძანების ბათილად ცნობის ნაწილში არ დაკმაყოფილდა; ი/მ "მ. თ-ძის" სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; ბათუმის საქალაქო სასამართლოს გასაჩივრებული გადაწყვეტილება ი/მ "მ. თ-ძის" სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის ნაწილში დარჩა უცვლელად; ი/მ "მ. თ-ძის" დაეკისრა სახელმწიფო ბაჟის -150 ლარის გადახდა სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ, რაც სააპელაციო სასამართლომ დაასაბუთა შემდეგნაირად:

სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია შემდეგი ფაქტები:

ი/მ "მ. თ-ძემ" 2008 წლის 14 იანვარს წარადგინა საჩივარი, რომლითაც მოითხოვა ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 8 ოქტომბრის #6228 ბრძანების, 2007 წლის 9 ოქტომბრის #8124/213 საგადასახადო მოთხოვნისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 25 დეკემბრის #8012 ბრძანების ნაწილობრივ გაუქმება. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2008 წლის 11 თებერვლის გადაწყვეტილებით ი/მ "მ. თ-ძის" საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; ნაწილობრივ - ბათილად იქნა ცნობილი ზემოაღნიშნული აქტები საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის ნაწილში; შემოსავლების სამსახურსა და ბათუმის საგადასახადო ინსპექციას დაევალა საგადასახადო დავალიანების დაანგარიშება და შესაბამისი შესწორების შეტანა გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე.

სააპელაციო სასამართლოში წარდგენილი 2008 წლის 29 თებერვლის კამერალური შემოწმების აქტით დადგინდა, რომ ბათუმის რეგიონალური ცენტრის 2008 წლის 26 თებერვლის #104 ბრძანების შესაბამისად, ი/მ "მ. თ-ძეში" ჩატარდა კამერალური შემოწმება, რომლის შედეგად მიჩნეულ იქნა, რომ მეწარმის პირადი აღრიცხვის ბარათზე შემცირებას ექვემდებარებოდა 147,060,78 ლარი. კამერალური შემოწმების მასალების განხილვის თაობაზე 2008 წლის 6 მარტის ბრძანების ასლით დადგინდა, რომ ი/მ "მ. თ-ძეს" კამერალური შემოწმებით მეწარმის პირადი აღრიცხვის ბარათზე ექვემდებარებოდა შემცირებას 147,060 ლარი, მათ შორის, ძირითადი თანხა -72,947 ლარი, ჯარიმა -30,881,8 ლარი და საურავი -43,231,98 ლარი.

სააპელაციო პალატამ მიიჩნია, რომ კამერალური შემოწმებით მთლიანად იქნა გათვალისწინებული დავების განხილვის საბჭოს გადაწყვეტილება და შემოსავლებიდან ამოღებულ იქნა არა 81,052 ლარი, როგორც ეს საქალაქო სასამართლომ მიუთითა, არამედ -95,676 ლარი, რამაც გამოიწვია დღგ-თი დასაბეგრი ბაზის 81,052 ლარით შემცირება. ამავდროულად თანხით შემცირდა ასევე ერთობლივი შემოსავალიც, ვინაიდან გეგმიური შემოწმების დროს ჩართული იყო ეს თანხა. რაც შეეხება შეძენის დამადასტურებელი დოკუმენტების საქართველოს კანონმდებლობასთან შესაბამისობას, პალატამ აღნიშნა, რომ როგორც 1997 წლის, ისე 2005 წლის საგადასახადო კოდექსის მიხედვით, საქონლის მიწოდებისას საჭირო იყო სასაქონლო ზედნადების გამოწერა, რომლის გარეშე აკრძალული იყო საქონლის ტრანსპორტირება, შენახვა და რეალიზაცია. ამდენად, საგადასახადო ინსპექცია საქონლის მიწოდებისას ზედნადების და ანგარიშ-ფაქტურის გარდა არ მიიჩნევდა დოკუმენტად სხვა ტიპის დოკუმენტს, შესაბამისად, შემოწმებით ვერ მოხდებოდა კანონის დარღვევით შედგენილი ზედნადებებით ან/და შესყიდვის აქტებით შეძენილი საქონლის ხარჯად აღიარება.

სააპელაციო პალატამ არ გაიზიარა მოსარჩელის პოზიცია იმის შესახებ, რომ თითქოს მან შეიძინა სოფლის მეურნეობის პროდუქცია, რაზეც ზედნადები არ იწერებოდა. საქმის მასალებით დადასტურდა, რომ შესყიდვის აქტით შეძენილი თითქმის ყველა საქონელი შეძენილი იყო აგრარული ბაზრის ტერიტორიაზე, სადაც ყველა გამყიდველი იყო და საცხოვრებელ ადგილად ყველა მათგანზე მითითებული იყო ქ. ბათუმი, რაც ამტკიცებდა იმას, რომ მათგან შეძენილი პროდუქცია არ იყო სასოფლო-სამეურნეო წარმოებაში დასაქმებული პირის მიერ საქართველოში წარმოებული სოფლის მეურნეობის პროდუქციის პირველადი მიწოდება, რომლიდან მიღებული შემოსავალი გათავი-

სუფლებული იყო საშემოსავლო, მოგებისა და სოციალური გადასახადებისაგან და რომელზეც არ იყო სავალდებულო სასაქონლო ზედნადების გამოწერა.

სააპელაციო სასამართლომ ასევე აღნიშნა, რომ მეწარმის დაბეგვრა გადამხდელის პირად საკუთრებაში არსებული ქონების გაქირავებით მიღებული შემოსავლის დღგ-ით და სოციალური გადასახადით დაბეგვრის შესახებ კანონშესაბამისი იყო, ვინაიდან მიუხედავად იმისა, რომ მეწარმეს საგადასახადო ინსპექციაში წარდგენილი ჰქონდა განცხადება სამეწარმეო საქმიანობის შეჩერების თაობაზე, ამ პერიოდში მას დაუდგინდა იჯარით ქონების გაქირავებიდან მიღებული შემოსავალი, რაც წარმოადგენდა არასამეწარმეო ეკონომიკურ საქმიანობას. სააპელაციო პალატამ ვერ გაიზიარა აპელანტის მტკიცება იმის შესახებ, რომ რამდენადაც იჯარით გაცემული ქონება იყო არა ი/მ "მ. თ-მის", არამედ ფიზიკური პირის -მ. თ-მის საკუთრება, ამდენად ამ ქონების გაქირავება არ შეიძლება ჩათვლილიყო მეწარმის საქმიანობად. სააპელაციო სასამართლომ განმარტა, რომ "მეწარმეთა შესახებ" საქართველოს კანონის 2.1 მუხლის შესაბამისად, ინდივიდუალური მეწარმე იყო მეწარმე სუბიექტი. ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, ინდივიდუალური მეწარმე საქმიან ურთიერთობებში თავის უფლება-მოვალეობებს ახორციელებდა, როგორც ფიზიკური პირი.

სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა ი/მ "მ. თ-მემ", რომელმაც მოითხოვა სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილების გაუქმება და სარჩელის დაკმაყოფილება შემდეგი მოტივით:

კასაციის მოტივი:

სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, კერძოდ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-12, 143-ე, 173-ე, 176-ე, 220-ე, 225-ე, 227-ე, 246-ე, 266-ე და 270-ე მუხლები და არასწორად განმარტა კანონი, კერძოდ, საგადასახადო კოდექსის 68-ე და 199-ე მუხლები.

კასატორის მოსაზრებით, მის მიერ გაქირავებული ფართი -100კვ.მ. წარმოადგენს ფიზიკური პირის მ. თ-მის საკუთრებას, ანუ გაქირავებულია ფიზიკური პირის და არა ინდივიდუალური მეწარმის მიერ. ფიზიკური პირის მიერ გაქირავებული ქონება კი მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად, დღგ-ით და სოციალური გადასახადით არ იბეგრება, იგი იბეგრება მხოლოდ საშემოსავლო გადასახადით. კასატორის მითითებით, მას სამეწარმეო საქმიანობა შეჩერებული აქვს 2006 წლის თებერვლიდან, რის გამოც 2006 წლის საშემოსავლო, სოციალური და დღგ-ით უკანონოდ დაერიცხა გადასახადები. საქმის მასალებით დადასტურებულია, რომ ფიზიკურ პირს მ. თ-მეს არა აქვს დღგ-ით დასაბეგრი ბრუნვა, შესაბამისად, იგი არ არის დღგ-ს გადამხდელი. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 220.1 მუხლის თანახმად, დღგ-ს გადამხდელად ითვლება პირი, რომელიც რეგისტრირებულია ან ვალდებულია, გატარდეს რეგისტრაციაში დღგ-ს გადამხდელად.

კასატორის მოსაზრებით, სასამართლომ სამართლებრივი შეფასება არ მისცა იმ გარემოებას, რომ საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად, სხვადასხვა სამართლებრივი სტატუსი გააჩნია ფიზიკურ პირსა და ფიზიკურ პირს -"ინდივიდუალურ მეწარმეს". მეწარმე ფიზიკური პირის სტატუსი განსაზღვრულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 36-ე მუხლით.

რაც შეეხება შემმოწმებელთა მითითებას, სამეწარმეო საქმიანობის შეწყვეტის შემდეგ მ. თ-მეზე ბანკის მეშვეობით შემოსავლების დადგენას, მ. თ-მეს აღნიშნულ პერიოდში სულ განხორციელებული აქვს 1410 ლარის 6 საბანკო ოპერაცია, ძველი ეკონომიკური საქმიანობიდან ბიუჯეტზე დარჩენილი დავალიანების და იჯარით გაცემული ფართის მიმდინარე გადასახადების დაფარვის (ერთი ოპერაცია შეცდომით გადმორიცხული 80 ლარის მეპატრონისადმი დაბრუნების გამო) მიზნით. შემმოწმებლებმა ეს თანხები დასაბეგრ შემოსავლებად არასწორად ჩათვალეს, რასაც საფუძვლად დაუდეს მეწარმეობის შეწყვეტის შემდეგ მ. თ-მის ანგარიშზე დაფიქსირებული 1410 ლარის, გარდა შეცდომით გადმორიცხული 80 ლარისა, საბანკო ჩანაწერი -"შემოსავლები ნავაჭრი ამონაგებიდან". რაც შეეხება შემმოწმებელთა მიერ 2004-2005 წლებში ბანკის მეშვეობით საქონლის რეალიზაციიდან მიღებული თანხების განმეორებით შემოსავლებში აღებას, სრულიად უკანონოა და მოხსნას ექვემდებარება.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, ი/მ "მ. თ-მემ მოითხოვა ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 8 ოქტომბრის #6228 ბრძანების, 2007 წლის 9 ოქტომბრის #8124/213 საგადასახადო მოთხოვნის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 25 დეკემბრის #8012 ბრძანების, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2008 წლის 11 თებერვლის #05-04/1084 გადაწყვეტილების, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის 2008 წლის 6 მარტის #199 ბრძანებისა და საგადასახადო მოთხოვნის ნაწილობრივ ბათილად ცნობა და დამატებით დარიცხული ძირითადი გადასახადის, სულ -16,260 ლარის გაუქმება, მათ შორის დღგ -3,645 ლარის, სოციალური გადასახადი -8,750 ლარის, საშემოსავლო გადასახადი -3,865 ლარის გაუქმება.

საკასაციო სასამართლოს 2009 წლის 28 ივლისის განჩინებით ი/მ "მ. თ-მის" საკასაციო საჩივარი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34.3 მუხლის "გ" ქვეპუნქტის საფუძველზე /პროცესუალური კასაცია/.

მოწინააღმდეგე მხარემ არ ცნო ი/მ "მ. თ-მის" საკასაციო საჩივარი და მოითხოვა მის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების შესწავლის, გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერება-დასაბუთებულობისა და საკასაციო საჩივრის მოტივების საფუძვლიანობის შემოწმების შედეგად მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ ი/მ "მ. თ-მის" საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გაუქმდეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 19 ნოემბრის გადაწყვეტილება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს, შემდეგ გარემოებათა გამო:

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების 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, გადაწყვეტილების გაუქმების საფუძველია.

საკასაციო სასამართლო დაუსაბუთებლობის გამო ვერ გაიზიარებს სააპელაციო სასამართლოს დასკვნას იმის თაობაზე, რომ მ. თ-მის მიერ იჯარით გაქირავებული ქონებიდან მიღებული შემოსავალი უნდა ჩაითვალოს სამეწარმეო საქმიანობიდან მიღებულად, რადგან "მეწარმეთა შესახებ" საქართველოს კანონის 2.3 მუხლის შესაბამისად, ინდივიდუალური მეწარმე საქმიან ურთიერთობებში თავის უფლება-მოვალეობებს ახორციელებს როგორც ფიზიკური პირი. საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ "მეწარმეთა შესახებ" კანონის აღნიშნულ ნორმაზე მითითება არ ქმნის უპირობოდ ამგვარი დასკვნის გაკეთების წინაპირობას.

საქმის მასალების თანახმად, მ. თ-მემ 2000 წლის 17 ოქტომბრის ხელშეკრულების შესაბამისად, აუქციონის წესით შეიძინა ქ. ბათუმში, ... ქ. #115-ში მდებარე 111,42 კვ.მ არასაცხოვრებელი ფართი. მ. თ-მე ინდივიდუალურ მეწარმედ დარეგისტრირდა 2006 წლის 10 აგვისტოს და სამეწარმეო საქმიანობას ახორციელებდა ქ. ბათუმში, ... ქ. #115-ში მდებარე შენობაში. საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემულ შემთხვევაში სადავო არ არის ის გარემოება, რომ მ. თ-მის მიერ იჯარით გაცემული ქონება შეძენილი იყო ფიზიკური პირის მიერ და დარეგისტრირებული იყო მის საკუთრებად.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ კონკრეტულ შემთხვევაში მ. თ-მე სამეწარმეო ეკონომიკური საქმიანობის შეჩერების შესახებ განცხადების საგადასახადო ორგანოში წარდგენის შემდეგ განაგრძობდა თუ არა სამეწარმეო საქმიანობას და მის მიერ იჯარით ქონების გაცემით მიღებული შემოსავალი განხილულ უნდა იქნეს თუ არა სამეწარმეო საქმიანობის შედეგად მიღებულ შემოსავლად, განმსაზღვრელი არ არის ის გარემოება, ქონება წარმოადგენდა თუ არა ფიზიკური პირის საკუთრებას, ასევე ის ფაქტი, რომ ქონება დარეგისტრირებული იყო თუ არა როგორც ინდ. მეწარმის საკუთრება, რადგან მ. თ-მე სამეწარმეო საქმიანობას, აღნიშნულის შეჩერების შესახებ განცხადების წარდგენამდე, ახორციელებდა მისი, როგორც ფიზიკური პირის მიერ შეძენილ არასაცხოვრებელ ფართში. ამდენად, სადავო საკითხის გადასაწყვეტად უნდა დადგინდეს ადგილი ჰქონდა თუ არა "მეწარმეთა შესახებ" საქართველოს კანონის 1.2 მუხლით განსაზღვრული სამეწარმეო ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელებას ინდივიდუალური მეწარმის მიერ ამგვარი საქმიანობის შეჩერების შემდეგ.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ საქმის ხელახლა განხილვისას სათანადო სამართლებრივი შეფასება უნდა მისცეს და ერთმანეთისაგან გამიჯნოს ფიზიკური პირის მიერ განხორციელებული ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსავალი და ინდივიდუალური მეწარმის მიერ სამეწარმეო საქმიანობის შედეგად მიღებული მოგება, რის მიმართაც განსხვავებული დაბეგვრის მექანიზმია დადგენილი მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობით, ანუ კონკრეტულ შემთხვევაში მ. თ-მე სამეწარმეო საქმიანობის შეჩერების შემდეგ აგრძელებდა სამეწარმეო საქმიანობის განხორციელებას, თუ მხოლოდ იჯარით ქონების გადაცემის შედეგად მიღებული შემოსავალი იქნა განხილული სამეწარმეო ეკონომიკურ საქმიანობად.

საქმის მასალების თანახმად, მ. თ-მის მიერ სამეწარმეო საქმიანობის შეჩერების შემდეგ ამგვარი საქმიანობის განხორციელების ფაქტი დადგინდა განხორციელებული საბანკო ოპერაციების საფუძველზე. სააპელაციო სასამართლოს არ გამოუკვლევია და შეუფასებია რა სახის საბანკო ოპერაციები

განხორციელდა და აღნიშნული წარმოადგენდა თუ არა სამეწარმეო საქმიანობის განხორციელების დამადასტურებელ საკმარის მტკიცებულებას.

ამდენად, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ საქმის ხელახლა განხილვისას სრულყოფილად უნდა გამოიკვლიოს საქმის გარემოებები და მათი სათანადო სამართლებრივი შეფასების შედეგად დაადგინოს საქმეზე ობიექტური გადაწყვეტილება.

საკასაციო სასამართლო დაუსაბუთებლობის გამო ასევე ვერ გაიზიარებს სააპელაციო სასამართლოს დასკვნას იმის თაობაზე, რომ მართებულად არ მოხდა შეძენილი საქონლის ღირებულების ხარჯად აღიარება. სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნულ დასკვნას საფუძვლად დაუდო მხოლოდ ის გარემოება, რომ საქონლის შეძენისას არ მოხდა სასაქონლო ზედნადებების გამოწერა და მხოლოდ შესყიდვის აქტები არ მიიჩნია ხარჯის დამადასტურებელ საკმარის მტკიცებულებად.

სასაქონლო ზედნადების შევსების სავალდებულობას ადგენს საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლი, კერძოდ, მითითებული ნორმით საგადასახადო სამართალდარღვევად მიჩნეულია დოკუმენტების გარეშე საქონლის ტრანსპორტირება და აღურიცხველობა, კერძოდ, მითითებული ნორმის თანახმად, ეკონომიკური საქმიანობისათვის საქონლის (გარდა სოფლის მეურნეობის პირველადი (სამრეწველო გადამუშავებამდე -სასაქონლო კოდის შეცვლამდე) პროდუქციისა, აგრეთვე რეგულარული ან უწყვეტი წესით მიწოდებული საქონლისა (ელექტრო ან თბოენერჯია, გაზი, წყალი) სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებისას პირი ჯარიმდება სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებული საქონლის საბაზრო ღირებულებით დღ-ს გარეშე.

ამდენად, მითითებული ნორმა სანქციას ითვალისწინებს და ზედნადების შევსების სავალდებულობას ადგენს საქონლის ტრანსპორტირებისას. კონკრეტულ შემთხვევაში, ი/მ "მ. თ-ძეს" საგადასახადო პასუხისმგებლობა დაეკისრა იმის გამო, რომ საქონლის შეძენის ფაქტზე არ ჰქონდა გამოწერილი სასაქონლო ზედნადები, რის გამოც საქონლის ღირებულება არ იქნა მიჩნეული ხარჯად.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ საქმის ხელახლა განხილვისას უნდა იმსჯელოს საქონლის შეძენისას სასაქონლო ზედნადების არსებობის სავალდებულობაზე და მითითებული ნორმა წარმოადგენს თუ არა კონრეტული სადავო ურთიერთობის მარეგულირებელ ნორმას, როდესაც ი/მ "მ. თ-ძეს" არ უწარმოებია საქონლის ტრანსპორტირება და მან აგრარულ ბაზარზე შეიძინა სოფლის მეურნეობის პროდუქცია. გარდა აღნიშნულისა, სააპელაციო სასამართლოს დასკვნა ზედნადების არსებობის სავალდებულობის შესახებ დაემყარა იმ ფაქტობრივ გარემოებას, რომ შესყიდვის აქტების თანახმად, ყველა საქონელი შეძენილი იყო აგრარულ ბაზარში გადამყიდველებისაგან, რაც დადასტურებულად მიიჩნია მხოლოდ იმ ფაქტზე დაყრდნობით, რომ გამყიდველების საცხოვრებელ მისამართად მითითებული იყო ქ. ბათუმზე.

საკასაციო სასამართლო უსაფუძვლოდ გამო ვერ გაიზიარებს სააპელაციო სასამართლოს დასკვნას და იზიარებს კასატორის საკასაციო პრეტენზიას, რომ გამყიდველების ქ. ბათუმში რეგისტრაციის ფაქტი არ გამოირიცხავს იმ გარემოებას, რომ გამყიდველებს არ გააჩნდათ მიწის ნაკვეთები სოფლად. მით უფრო, რომ საქმეში წარმოადგენილ შესყიდვის აქტებში გამყიდველების მისამართად მითითებულია არა ქ. ბათუმზე, არამედ სხვადასხვა რაიონების სოფლები (დაბა . . . , სოფელი . . .).

ამასთან, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ იმ პირობებში, თუ ი/მ "მ. თ-ძემ" საქონელი შეიძინა გადამყიდველებისაგან, საქმეში არ არის წარმოადგენილი ამ პირების ჩვენება, მათი გადასახადის გადამხდელად რეგისტრაციის ფაქტის დამადასტურებელი დოკუმენტები. საკასაციო სასამართლოს მოსაზრებით, აღნიშნული გარემოებები გამოკვლეული უნდა იქნეს სააპელაციო სასამართლოს მიერ.

ამდენად, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სრულიად დაუსაბუთებელია სააპელაციო სასამართლოს დასკვნები და არ არის გამყარებული სამართლებრივი და ფაქტობრივი საფუძვლებით.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, კასატორის მიერ წამოყენებული საკასაციო პრეტენზიები შეიცავს დასაბუთებულ არგუმენტაციას გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონშესაბამობის 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 საქმეზე ობიექტური გადაწყვეტილება.

სარეზოლუციო ნაწილი:

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

და ა ა დ გ ი ნ ა:

1. ი/მ "მ. თ-ძის" საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 19 ნოემბრის გადაწყვეტილება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
3. სასამართლო ხარჯები გადანაწილდეს საქმეზე საბოლოო გადაწყვეტილების დადგენისას;
4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საგადასახადო შემოწმება და კონტროლი

განჩინება

#ბს-766-731 (23-09) 24 ნოემბერი, 2009 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: ლ. მურუსიძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

მ. ვაჩაძე

პ. სილაგაძე

სარჩელის საგანი: ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2005 წლის 20 აპრილს გორის რაიონულ სასამართლოს სარჩელით მიმართა გ. გ-მემ. მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ შიდა ქართლის საოლქო პროკურატურამ 2004 წლის 20 ივლისის #180-საჩ-01 და 2004 წლის 29 ივლისის #180-საჩ-04 წერილებით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის გორის საგადასახადო ინსპექციას და ი/მ "გ. გ-ძისა" და შპს "ტირიფონას" ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების შემოწმება სთხოვა. აღნიშნული წერილების საფუძველზე გორის საგადასახადო ინსპექციის უფროსმა გამოსცა ი/მ "გ. გ-ძის" საგადასახადო შემოწმების შესახებ 2004 წლის 26 ივლისის #122/01 ბრძანება და შპს "ტირიფონას" საგადასახადო შემოწმების შესახებ 2004 წლის 30 ივლისის #127/01 ბრძანება. ორივე ბრძანების შესრულება დაევა ქ. გორის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის გადამხდელთა შემოწმების განყოფილების უფროსს, რომელიც ბრძანებების გამოცემის დღესვე შეუდგა საწარმოების შემოწმებას და 2004 წლის 1 აგვისტოს შეადგინა საგადასახადო შემოწმების აქტები. ი/მ "გ. გ-ძეს" 2004 წლის 1 აგვისტოს #1 საგადასახადო აქტით დაეკისრა 214 012, 20 ლარის გადახდა, ხოლო შპს "ტირიფონას" 2004 წლის 1 აგვისტოს #2 საგადასახადო აქტით -4 902, 75 ლარის გადახდა. 2004 წლის 1 ნოემბერს აღნიშნული აქტები გ. გ-მემ გაასაჩივრა საგადასახადო დეპარტამენტში. საჩივარი განსახილველად გადაეცა გორის საგადასახადო ინსპექციას. გორის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მიერ 2004 წლის 17 დეკემბერს დამტკიცებული იურიდიულ საკითხთა და საჩივრების განხილვის სამმართველოს დასკვნის თანახმად, ი/მ "გ. გ-ძისთვის" 2004 წლის 1 აგვისტოს შემოწმების აქტით სასოფლო-სამეურნეო მიწის დარიცხული გადასახადი 209666,15 ლარი, როგორც უსაფუძვლოდ დარიცხული, დაექვემდებარა გაუქმებას. აქტის ნაწილის ბათილობის მოთხოვნას უარი ეთქვა უსაფუძვლობის გამო, ხოლო გ. გ-ძის მიერ სადავოდ გამხდარ 2004 წლის 1 აგვისტოს #2 საგადასახადო აქტზე საგადასახადო ორგანოს არ უმსჯელია. მოსარჩელის აზრით, გორის საგადასახადო ინსპექციას, რომელმაც საგადასახადო შემოწმებები ჩაატარა შიდა ქართლის საოლქო პროკურატურის წერილების საფუძველზე, "სამეწარმეო საქმიანობის კონტროლის შესახებ" საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, მეწარმის შემოწმების უფლება უნდა მოეპოვებინა სასამართლოსთვის მიმართვის შედეგად. მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ იმავე კანონის მე-3 მუხლის მე-5 პუნქტის თანახმად, კანონის დარღვევით განხორციელებული შემოწმების შედეგად მიღებულ მტკიცებულებებს იურიდიული ძალა არა აქვს. მოსარჩელემ მიუთითა, რომ გ. გ-ძეს შემოწმების განხორციელებამდე არ გადასცემია ამ კანონის მე-4 მუხლის მე-2 პუნქტით გათვალისწინებული მისი უფლებებისა და მოვალეობების წერილობითი ჩამონათვალი. აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარ-

ჩელემ გორის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 2004 წლის 26 ივლისის #122/01 და 2004 წლის 30 ივლისის #127/01 ბრძანებების საფუძველზე შედგენილი 2004 წლის 1 აგვისტოს #1 და #2 აქტების ბათილად ცნობა მოითხოვა.

გორის რაიონული სასამართლოს 2005 წლის 28 აპრილის გადაწყვეტილებით გ. გ-ძის სასარჩელო მოთხოვნა დაკმაყოფილდა.

თბილისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა სააპელაციო პალატის 2005 წლის 16 ივნისის საოქმო განჩინებით საქმეში მესამე პირად ჩაება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტი.

თბილისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა სააპელაციო პალატის 2005 წლის 6 ოქტომბრის გადაწყვეტილებით სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ - გაუქმდა გასაჩივრებული გადაწყვეტილება, სადავო საკითხის გადაწყვეტილად ბათილად იქნა ცნობილი სადავო აქტები და გორის საგადასახადო ინსპექციას საქმისთვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ ახალი აქტის გამოცემა დაევა.

თბილისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა სააპელაციო პალატის 2005 წლის 6 ოქტომბრის გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრეს გ. გ-ძემ და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის გორის საგადასახადო ინსპექციამ.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა საკასაციო პალატის 2006 წლის 6 ივლისის განჩინებით მიჩნეულ იქნა, რომ საქმე განხილული იყო მნიშვნელოვანი საპროცესო ნორმების დარღვევით, რის გამოც გ. გ-ძისა და ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. გორის საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივრები დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ. გაუქმდა თბილისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა სააპელაციო პალატის 2005 წლის 6 ოქტომბრის გადაწყვეტილება და საქმე განხილვისათვის გადაეცა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატას.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 11 ოქტომბრის საოქმო განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის გორის საგადასახადო ინსპექცია შეიცვალა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის გორის საგადასახადო ინსპექციით, ხოლო მესამე პირი - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტი - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურით.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 25 ოქტომბრის განჩინებით გაუქმდა გორის რაიონული სასამართლოს 2005 წლის 28 აპრილის გადაწყვეტილება და საქმე ხელახლა განხილვისათვის დაუბრუნდა იმავე სასამართლოს.

გორის რაიონული სასამართლოს 2008 წლის 30 აპრილის საოქმო განჩინებით სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 85-ე მუხლის საფუძველზე, თავდაპირველი მოსარჩელე გ. გ-ძე შეიცვალა სათანადო მოსარჩელებით - შპს "ტირიფონათი" და ი/მ "გ. გ-ძით". ამავე სასამართლოს 2008 წლის 29 მაისის გადაწყვეტილებით ი/მ "გ. გ-ძისა" და შპს "ტირიფონას" სარჩელები დაკმაყოფილდა, ბათილად იქნა ცნობილი გორის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 2004 წლის 26 ივლისის #122/01 და 2004 წლის 30 ივლისის #127/01 ბრძანებების შესაბამისად ჩატარებული შემოწმების საფუძველზე შედგენილი 2004 წლის 01 აგვისტოს შემოწმების #1 და #2 აქტები.

გორის რაიონულმა სასამართლომ მიიჩნია, რომ ი/მ "გ. გ-ძის" გეგმიური გავლითი საგადასახადო შემოწმებისას დაცული არ იყო საგადასახადო კოდექსის 217-ე მუხლის მე-3² და მე-4 ნაწილების მოთხოვნები. კერძოდ, ი/მ "გ. გ-ძე" საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 2004 წლის 26 ივლისის #122/01 ბრძანებით დაწყებული საგადასახადო შემოწმების თაობაზე არ ყოფილა ინფორმირებული შემოწმების დაწყებამდე 10 დღით ადრე, ასევე ი/მ "გ. გ-ძისა" და შპს "ტირიფონას" საგადასახადო შემოწმების აქტებს ხელს არ აწერდნენ გ. გ-ძე და შპს "ტირიფონას" წარმომადგენელი, ასევე არ მოიპოვებოდა საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლის ჩანაწერი შესამოწმებელი პირის მიერ ხელმოწერაზე უარის თქმის შესახებ. რაც შეეხება შპს "ტირიფონას" შემოწმებას, პირველი ინსტანციის სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქმის მასალებით არ დასტურდებოდა შპს "ტირიფონასა" და ი/მ "გ. გ-ძეს" შორის ეკონომიკური კავშირებისა და შპს "ტირიფონაში", როგორც შემხვედრი შემოწმების, ასევე გეგმიური ხასიათის საგადასახადო შემოწმების ჩატარების ფაქტები. გორის რაიონულმა სასამართლომ მიიჩნია, რომ შპს "ტირიფონას" შემოწმებისას მაკონტროლებელ ორგანოს უნდა ეხელმძღვანელა "სამეწარმეო საქმიანობის კონტროლის შესახებ" კანონის საფუძველზე, რომლის 5.4-ე მუხლის თანახმად, მეწარმის შემოწმებისათვის აუცილებელი იყო მოსამართლის ბრძანება. პირველი ინსტანციის სასამართლომ მიიჩნია, რომ გასაჩივრებული ინდივიდუალური ადმი-

ნისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები იყო კანონშეუსაზამო, არსებითად იყო დარღვეული მათი მომზადებისა და გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი მოთხოვნები, რის გამოც არსებობდა გასაჩივრებული აქტების ბათილობის საფუძველი.

გორის რაიონული სასამართლოს 2008 წლის 29 მაისის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გასაჩივრა გორის საგადასახადო ინსპექციამ, რომელმაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს 2009 წლის 2 თებერვლის განჩინებით გორის საგადასახადო ინსპექციის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა, უცვლელად დარჩა გორის რაიონის სასამართლოს 2008 წლის 29 მაისის გადაწყვეტილება. სააპელაციო პალატა სრულად დაეთანხმა პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს, მათ სამართლებრივ შეფასებებს და მიიჩნია, რომ არ არსებობდა გასაჩივრებული განჩინების გაუქმების კანონით გათვალისწინებული საფუძველები.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს 2009 წლის 2 თებერვლის განჩინება საკასაციო წესით გასაჩივრა შემოსავლების სამსახურმა და განმარტა, რომ შესაბამისი პერიოდისათვის მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 217-ე მუხლის მე-3³ ნაწილით საკონტროლო, გეგმიური გასვლითი შემოწმება წერილობითი შეტყობინების გარეშე ტარდებოდა საგადასახადო ორგანოს ხელმძღვანელის გადაწყვეტილებით. ამდენად, აღნიშნულის განსახორციელებლად საგადასახადო კოდექსის თანახმად, საჭირო არ იყო "სამეწარმეო საქმიანობის კონტროლის შესახებ" საქართველოს კანონით გათვალისწინებული მოსამართლის ბრძანების მიღება. რაც შეეხება გასაჩივრებულ აქტებზე მეწარმე სუბიექტების ხელმოწერის, ან ხელმოწერაზე უარის შემთხვევაში სათანადო ჩანაწერის არარსებობას, საკასაციო საჩივრის ავტორი არ მიიჩნევს ისეთ არსებით დარღვევას, რომლის არარსებობის შემთხვევაში საკითხზე მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება. კასატორი სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 386-ე მუხლის დარღვევად მიიჩნევს იმ ფაქტს, რომ სააპელაციო სასამართლომ სააპელაციო საჩივარზე უარის თქმის თაობაზე მიიღო არა განჩინება, არამედ - გადაწყვეტილება. კასატორი თვლის, რომ სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება არ არის დასაბუთებული საგადასახადო კოდექსის შესაბამის მუხლებთან მიმართებით, რის გამოც მიიჩნევს, რომ სახეზეა სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე მუხლის მე-2 ნაწილის "ა", "ბ" ქვეპუნქტებისა და 394-ე მუხლის "ე" და "ე¹" ქვეპუნქტებით გათვალისწინებული საკასაციო საჩივრის აბსოლუტური საფუძველები.

სააპელაციო სასამართლოს განჩინება საკასაციო წესით ასევე გასაჩივრა გორის საგადასახადო ინსპექციამ, რომელმაც მიუთითა, რომ საგადასახადო კოდექსის 217-ე მუხლის მე-3³ ნაწილის გათვალისწინებით, არ იყო საჭირო მეწარმის შესამოწმებლად მოსამართლის ბრძანების მიღება. ამასთან, საგადასახადო კოდექსის მე-4 და მე-7 მუხლების საფუძველზე, "სამეწარმეო საქმიანობის კონტროლის შესახებ" კანონის დებულებებისათვის უპირატესობის მინიჭება შეიძლებოდა მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ის მიღებული იქნებოდა საგადასახადო კოდექსის ამოქმედებამდე. ამასთან, საგადასახადო კოდექსს უპირატესობა უნდა მინიჭებოდა იმის გამოც, რომ სადავო ურთიერთობისათვის წარმოადგენდა სპეციალურ კანონს. კასატორი თვლის, რომ გასაჩივრებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები შედგენილია საგადასახადო კოდექსის 226-ე მუხლის მოთხოვნათა სრული დაცვით. კასატორმა მოითხოვა გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და მოსარჩელებისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციული და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2009 წლის 27 ივლისის განჩინებით საკასაციო საჩივარი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად და დადგინდა საქმის განხილვა ზეპირი მოსმენით.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო გაეცნო საქმის მასალებს, მოისმინა მხარეთა ახსნა-განმარტებანი, შეამოწმა გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობა, წარმოდგენილი საკასაციო საჩივრების საფუძველიანობა და მიიჩნევს, რომ ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის და გორის საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივრები არ უნდა დაკმაყოფილდეს.

საქმის მასალებით დასტურდება, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის გორის საოლქო საგადასახადო ინსპექციამ 2004 წლის 20 ივლისს წერილით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თავმჯდომარეს და გორის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის III კვარტლის ჩასატარებელ საგადასახადო შემოწმებების გეგმაში ი/მ "გ. გ-მის" შეყვანა მოითხოვა. "2004 წლის III კვარტლის საგადასახადო შემოწმებების გეგმაში ცვლილებებისა და დამატებების შესახებ" საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თავმჯდომარის 2004 წლის 23 ივლისის #1957-მ ბრძანებით დაკმაყოფილდა გორის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის თხოვნა და გორის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის საგადასახადო შესამოწმებელ ობიექტთა ნუსხას დაემატა ი/მ "გ. გ-მე". "შპს "ტირიფონაში" და

ო/მ "გ. გ-მესთან" გორის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის მიერ ჩატარებული 2004 წლის 1 აგვისტოს შემოწმების აქტებით გადასახდელად დაკისრებული თანხების კანონიერების თაობაზე" გორის საგადასახადო ინსპექციის იურიდიულ საკითხთა და საჩივრების განხილვის სამმართველოს დასკვნაში აღნიშნულია აგრეთვე, რომ შიდა ქართლის საოლქო პროკურორის 2004 წლის 20 ივლისის და 2004 წლის 29 ივლისის #180/-საჩ-01 და #180-საჩ-04 შუამდგომლობების გათვალისწინებით გორის საგადასახადო ინსპექციამ 2004 წლის 20 ივლისის #05-40/2443 წერილით მიმართა საგადასახადო დეპარტამენტის თავმჯდომარეს ო/მ "გ. გ-მის" ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების მდგომარეობის 2004 წლის III კვარტლის გეგმაში შეტანის შესახებ, რაც გათვალისწინებული იქნა და საგადასახადო დეპარტამენტის თავმჯდომარის 2004 წლის 23 ივლისის #1957-მ ბრძანებით მესამე კვარტლის საგადასახადო შემოწმებათა გეგმაში შეტანილ იქნა ო/მ "გ. გ-მის" ობიექტი.

საკასაციო პალატა ვერ გაიზიარებს საკასაციო საჩივრის ავტორების მოსაზრებას, იმასთან დაკავშირებით, რომ გეგმიური გასვლითი საგადასახადო შემოწმება წერილობითი შეტყობინების გარეშე ტარდებოდა საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილებით, ვინაიდან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 217-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით, საგადასახადო შემოწმება, რომელსაც ატარებდა საგადასახადო ორგანო, შეიძლებოდა ყოფილიყო კამერალური და გასვლითი, გასვლითი საგადასახადო შემოწმება კი შეიძლებოდა ყოფილიყო გეგმიური და საკონტროლო. იმავე მუხლის მე-3¹-მე-3³ ნაწილებით განსაზღვრული იყო საგადასახადო შემოწმების პროცედურები, კერძოდ, მე-3² ნაწილის თანახმად, გეგმიური გასვლითი საგადასახადო შემოწმება ტარდებოდა საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილებით, წელიწადში არა უმეტეს ერთხელ, გადასახადის გადამხდელისათვის ათი დღით ადრე წინასწარი წერილობითი შეტყობინებით, ხოლო შეტყობინებაში მითითებული უნდა ყოფილიყო შემოწმების საგანი და საფუძველი, ასევე შემოწმების ჩატარების სავარაუდო დრო. ხსენებული მუხლის მე-3³ ნაწილის მიხედვით, საკონტროლო გასვლითი საგადასახადო შემოწმება წერილობითი შეტყობინების გარეშე, საგადასახადო ორგანოს ხელმძღვანელის გადაწყვეტილებით ტარდებოდა იმ შემთხვევაში, თუ ადგილი ჰქონდა საგადასახადო ვალდებულებათა შეუსრულებლობას.

გასაჩივრებული შემოწმების 2004 წლის 1 აგვისტოს #1 აქტის თანახმად, მართალია, ო/მ "გ. გ-მის" შემოწმების დაწყებას საფუძვლად დაედო შიდა ქართლის პროკურორის წერილში მოყვანილი ინფორმაცია და ამავე აქტით ცალსახად არ არის განსაზღვრული ჩატარებული შემოწმების ხასიათი (გეგმიური თუ საკონტროლო), მაგრამ საქმეში არსებული მასალების ერთობლივი ანალიზი ცხადყოფს, რომ საგადასახადო ინსპექციამ მიღებული ინფორმაციის საფუძველზე მოახდინა ო/მ "გ. გ-მის" შეყვანა 2004 წლის მესამე კვარტლის გეგმაში. ამდენად, კასატორების მოსაზრება განსახილველი დავის მიმართ საგადასახადო კოდექსის 217-ე მუხლის მე-3³ ნაწილის მისადაგების თაობაზე, უსაფუძვლოა. გორის საგადასახადო ინსპექციას საწარმოს გეგმიური საგადასახადო შემოწმების დაწყებამდე გააჩნდა ვალდებულება დაეცვა ის აუცილებელი პროცედურები, რაც საგადასახადო კოდექსის 217-ე მუხლის მე-3² ნაწილის თანახმად, გათვალისწინებული იყო მეწარმის გეგმიური შემოწმებისათვის.

საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ ო/მ "გ. გ-მე" არა მარტო კანონმდებლობით გათვალისწინებული ათი დღით ადრე არ იყო ინფორმირებული საწარმოში ჩატარებული შემოწმების თაობაზე, არამედ საერთოდ არ გაუფრთხილებიათ, რაც წარმოადგენს საგადასახადო კოდექსის 217-ე მუხლის მე-3² ნაწილის მოთხოვნის დარღვევას.

საკასაციო პალატა ასევე ეთანხმება სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებას იმასთან დაკავშირებით, რომ ო/მ "გ. გ-მესა" და შპს "ტირიფონას" შორის ეკონომიკური კავშირების დაუდგენლობა ვალდებულებდა საგადასახადო ორგანოს შპს "ტირიფონაში" შემოწმება ჩაეტარებია "სამეწარმეო საქმიანობის კონტროლის შესახებ" კანონის 5.4-ე მუხლის მოთხოვნათა დაცვით, ე.ი. შემოწმების დაწყებამდე გააჩნდა კანონისმიერი ვალდებულება მიეღო მოსამართლის ბრძანება საწარმოს შესამოწმებლად. საგადასახადო კოდექსი მაკონტროლებელი ორგანოს მიერ სამეწარმეო საქმიანობაზე კონტროლის განხორციელების სამართლებრივ საფუძველს წარმოადგენს, ხოლო "სამეწარმეო საქმიანობაზე კონტროლის შესახებ" კანონი ადგენს საგადასახადო ორგანოს მოქმედებაზე სასამართლო კონტროლის მექანიზმს. ამდენად, თუ გორის საგადასახადო ინსპექცია შიდა ქართლის პროკურატურის წერილს მიიჩნევდა, როგორც ოპერატიულ-სამძებრო საქმიანობის განმახორციელებელი ორგანოს თხოვნას შპს "ტირიფონაში" საგადასახადო შემოწმების ჩასატარებლად, ასეთ შემთხვევაში "სამეწარმეო საქმიანობის კონტროლის შესახებ" კანონის 5.4-ე მუხლის თანახმად, საჭირო იყო შემოწმების უფლება მოეპოვებიათ მოსამართლის ბრძანების საფუძველზე. იმავე კანონის მე-3 მუხლის მე-5 პუნქტის თანახმად კი კანონის დარღვევით განხორციელებული შემოწმების შედეგად მიღებულ მტკიცებულებებს იურიდიული ძალა არ გააჩნდა.

საკასაციო პალატა ასევე ვერ გაიზიარებს კასატორის მოსაზრებას იმასთან დაკავშირებით, რომ შემოწმების აქტებზე გადასახადის გადამხდელების ხელმოწერის ან ხელმოწერის განხორციელებაზე

უარის თქმის თაობაზე სათანადო ჩანაწერის არარსებობა არ წარმოადგენს ისეთ არსებით დარღვევას, რასაც შეემლო გავლენა მოეხდინა მიღებული გადაწყვეტილების (გადასახადის დარიცხვის) სისწორეზე, ვინაიდან საგადასახადო კოდექსის 217-ე მუხლის მე-4 ნაწილი განსაზღვრავს საგადასახადო შემოწმების შედეგების აქტით გაფორმების შემდგომ მასზე გამამხდელის ხელმოწერის, ან უარის თქმის შემთხვევაში სათანადო ჩანაწერის განხორციელების სავალდებულო ხასიათს. ამდენად, შემოწმებელი ვალდებული იყო ზემოაღნიშნული ნორმის დაცვით, უზრუნველყო შემოწმების აქტის ფორმალური კანონიერება.

საკასაციო პალატა ასევე ვერ დაეთანხმება კასატორის -საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საკასაციო პრეტენზიას იმასთან დაკავშირებით, რომ სააპელაციო სასამართლოს მიერ საპროცესო დოკუმენტის გადაწყვეტილების ფორმით მიღება წარმოადგენს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 386-ე მუხლის დარღვევას, ვინაიდან სააპელაციო სასამართლომ განიხილა რამხარეებს შორის არსებული დავა, მიიჩნია, რომ არ არსებობდა სააპელაციო საჩივრის დაკმაყოფილების საფუძვლები და უცვლელად დატოვა გორის რაიონული სასამართლოს გადაწყვეტილება. საკასაციო პალატა მიიჩნევს, რომ მიუხედავად საპროცესო დოკუმენტის დასათაურებისა თავისი შინაარსით საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390-ე მუხლის თანახმად, იგი წარმოადგენს განჩინებას, ვინაიდან სააპელაციო სასამართლოს დავა არსებითად არ განუხილავს, არამედ იმსჯელა მხოლოდ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერებაზე. საკასაციო პალატა მიიჩნევს, რომ აღნიშნულ საპროცესო დარღვევას გააჩნია ტექნიკური უსწორობის ხასიათი და სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე მუხლის მე-2 ნაწილზე მინიშნებით თვლის, რომ ამ სახის საპროცესო დარღვევა არ წარმოადგენს გადაწყვეტილების (განჩინების) გაუქმების საფუძველს, ვინაიდან მას სააპელაციო პალატის მიერ მიღებული გადაწყვეტილების სისწორეზე გავლენა არ მოუხდენია.

ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მეორე ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციულ წარმოებაში გამოიყენება სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის დებულებანი, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის დადგენილი. სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 407-ე მუხლის მეორე ნაწილის თანახმად, საოლქო სასამართლოს კოლეგიის მიერ დამტკიცებულად ცნობილი ფაქტობრივი გარემოებები სავალდებულოა საკასაციო სასამართლოსათვის, თუ წარმოყენებული არ არის დამატებითი და დასაბუთებული საკასაციო პრეტენზია. განსახილველ შემთხვევაში კასატორის მიერ დამატებითი და დასაბუთებული საკასაციო პრეტენზია წამოყენებული არ არის.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 2 თებერვლის განჩინება მიღებულია კანონის შესაბამისად და არ არსებობს მისი გაუქმების, საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილების სამართლებრივი საფუძველი.

სარეზოლუციო ნაწილი:

პალატამ იხელმძღვანელა სასკ-ის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, სსსკ-ის 410-ე და 257-ე მუხლებით,

და ა ა დ გ ი ნ ა:

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის გორის საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 2 თებერვლის განჩინება;
3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

2. გადასახადის კანონიერების შემოწმება

განჩინება

#ბს-206-201(2კ-08)

28 იანვარი, 2009 წ., ქ. თბილისი

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

დავის საგანი: ადმინისტრაციული აქტების ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

15.06.06წ. შპს "არქიტრავმა" სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის 15.05.06წ. შემოწმების აქტისა და თბილისის ვაკე-საბურთალოს საგადასახადო ინსპექციის 01.06.06წ. #4-ფ საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა მოითხოვა. მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ შპს "არქიტრავმა" ჩატარდა დოკუმენტური რევიზია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის სპეციალურ გამოკვლევათა სამმართველოს ინსპექტორების მიერ. აქტის თანახმად, "ჰოპ ინ ფიუჩერი" ვაკე-საბურთალოს საოლქო საგადასახადო ინსპექციაში იყო რეგისტრირებული. იმავე აქტში, ერთი აზნაცის შემდეგ, მითითებული იყო, რომ "ჰოპ ინ ფიუჩერი" კავშირის ფორმით იყო რეგისტრირებული, რის გამოც მას არ ჰქონდა სამეწარმეო საქმიანობის განხორციელების უფლება. მიუხედავად ამისა, კავშირის ერთ-ერთმა დამფუძნებელმა და კავშირის პრეზიდენტმა შპს "ბაკურისაგან" 3000 ტონა შაქრის ფხვნილი შეიძინა. ამ ხელშეკრულების საფუძველზე კავშირს საგადასახადო ინსპექციაში წარდგენილი ჰქონდა დღგ-ს დეკლარაცია, რომელშიც მითითებული იყო 260 052 ლარის ჩათვლა დღგ-ში. ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტმა კავშირს მითითებული დღგ-ს ჩათვლა გაუუქმა 05.08.02წ. #1-11/4417 წერილით, ხოლო 12.11.03წ. #1-12/495 წერილით კვლავ აღუდგინა. მოსარჩელის განმარტებით, 2003წ. შპს "არქიტრავმა" შპს "ჰოპ ინ ფიუჩერისაგან" შეიძინა მოთხოვნის უფლება, რომლის საფუძველზეც უფლების გამყიდველს დღგ-ს სააღრიცხვო ბარათზე არსებული 260 000 ლარის ზედმეტობა ვაკე-საბურთალოს საგადასახადო ინსპექციაში უნდა გადაეცა შპს "არქიტრავისათვის". 14.11.03წ. თბილისის ვაკე-საბურთალოს საოლქო საგადასახადო ინსპექციამ შპს "ჰოპ ინ ფიუჩერის" სააღრიცხვო ბარათიდან შპს "არქიტრავს" დღგ-ს ბარათზე გადაუტანა 150 000 ლარი. აქტივების შეძენამდე შპს "არქიტრავმა" მიმართა ვაკე-საბურთალოს საოლქო საგადასახადო ინსპექციას, რომელმაც დაადასტურა აქტივების ნამდვილობა. მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ დაუსაბუთებელია შემოწმებელთა მითითება შპს "არქიტრავსა" და კავშირ "ჰოპ ინ ფიუჩერსს" შორის მოქვენებითი გარიგების დადების შესახებ. მოსარჩელის განცხადებით, ასეთი გარემოების დადგენას სჭირდება შესაბამისი მტკიცებულებები, რომლებიც უტყუარად შეიძლება ჩაითვალოს, თუკი ასეთი გარემოებები დადგენილად იქნება მიჩნეული სასამართლოს კანონიერ ძალაში შესული გადაწყვეტილებით. აქტის თანახმად, კავშირ "ჰოპ ინ ფიუჩერსს" ბიუჯეტის სასარგებლოდ დაეკისრა 98026 ლარი და 40 თეთრი, თუმცა არ იქნა მითითებული ეს თანხა საწარმომ გადაიხადა თუ არა ბიუჯეტში. ამ თანხის ბიუჯეტში გადახდის შემთხვევაში შესაბამისი სასაქონლო ოპერაციებიდან გამომდინარე შპს "არქიტრავისათვის" ბიუჯეტის სასარგებლოდ დღგ-ს თანხის დაკისრება ორმაგ დაბეგვრას გამოიწვევდა. აქტში მითითებული იყო, რომ კავშირ "ჰოპ ინ ფიუჩერსს" არ ჰქონდა უფლება შპს "არქიტრავთან" კომერციული საქმიანობა ეწარმოებინა, მით უმეტეს -ჩაეტარებინა სამშენებლო-სარემონტო სამუშაოები. აქტის თანახმად, შპს "არქიტრავმა" მითითებულ სასაქონლო ოპერაციების საფუძველზე 2004წ. თებერვალში 28 166 ლარი ჩაითვალა. მოსარჩელის მითითებით, კავშირს თავისი მიზნების მისაღწევად, უფლება აქვს განახორციელოს სამეწარმეო საქმიანობა. მოსარჩელის განმარტებით, შემოწმებლებმა არასწორედ მიუთითეს, რომ შპს "არქიტრავს" ცალკეულ შემთხვევებში არ ჰქონდა გამოწერილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურები. გამოუწერილი ანგარიშ-ფაქტურებისათვის ჯარიმის ოდენობა 2004წ. საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად დაარიცხეს, რითაც უკანონოდ მიანიჭეს კოდექსს უკუძალა. ამასთანავე, ჯარიმის თანხა, ანგარიშ-ფაქტურებში აღსახავი თანხის 25%, შეადგენს 12 229 ლარს და 92 თეთრს, შემოწმებლების მიერ მითითებული იქნა ჯარიმის თანხა 20 113 ლარი. სადავო შემოწმების აქტის საფუძველზე მიღებული იქნა საგადასახადო ინსპექციის ვაკე-საბურთალოს განყოფილების 01.06.06წ. #4-ფ საგადასახადო მოთხოვნა.

ამდენად, მოსარჩელის მითითებით, სადავო საგადასახადო მოთხოვნა გამოცემულია დაუსაბუთებელი და უკანონო შემოწმების აქტის შესაბამისად, რაც მისი უკანონოდ ცნობის საფუძველია.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 20.10.06წ. გადაწყვეტილებით შპს "არქიტრავის" სასარჩელო მოთხოვნა არ დაკმაყოფილდა. აღნიშნული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა შპს "არქიტრავამ".

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 22.11.07წ. გადაწყვეტილებით სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ, გასაჩივრებული გადაწყვეტილების შეცვლით მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება, შპს "არქიტრავის" სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსისი 32.4 მუხლის შესაბამისად, სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი თბილისის საგადასახადო ინსპექციის ვაკე-საბურთალოს განყოფილების 01.06.06წ. #4-ფ საგადასახადო მოთხოვნა და მოპასუხეს ახალი აქტის გამოცემა დაევალა, დანარჩენ ნაწილში სასარჩელო მოთხოვნა არ დაკმაყოფილდა.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ ფინანსური პოლიციის სპეციალურ გამოკვლევათა სამმართველოს თანამშრომლების მიერ იმავე სამსახურის უფროსის #84 დავალების თანახმად, ფინანსური პოლიციის საგამომიებო დეპარტამენტის განსაკუთრებით მნიშვნელოვან საქმეთა სამმართველოს წარმოებაში არსებულ სისხლის სამართლის საქმესთან დაკავშირებით კავშირ "ჰოფ ინ ფიუჩერსთან" ურთიერთობაში მყოფ შპს "არქიტრავში" ჩატარებული დოკუმენტური რევიზიის 15.05.06წ. აქტი წარმოადგენდა არა ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს, არამედ ოპერატიულ-სამძებრო საქმიანობის შედეგად გამოძიების პროცესში ჩატარებულ საგამომიებო მოქმედებას, რომელიც საქართველოს სისხლის სამართლის საპროცესო კოდექსის 110-ე მუხლის შესაბამისად, უნდა შეფასებულიყო სისხლის სამართლის საპროცესო კანონმდებლობით დადგენილი წესით, საამისოდ უფლებამოსილი პირის ან ორგანოს მიერ. სადავო საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველად მითითებული იყო საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლი და ფინანსური პოლიციის 15.05.06წ. #16/4/5/2-725 წერილი. სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს 15.05.06წ. #16/4/5/216-725 წერილი და ფინანსური პოლიციის სპეციალურ გამოკვლევათა სამმართველოს 15.05.06წ. დოკუმენტალური რევიზიის აქტი საგადასახადო კოდექსის 68.2 მუხლის "გ" ქვეპუნქტის შესაბამისად, წარმოადგენდა იმ სათანადო ინფორმაციას, რომელიც ცნობილია საგადასახადო ორგანოსათვის. სააპელაციო პალატამ, აღნიშნა, რომ მოწინააღმდეგე მხარის მიერ ვერ იქნა წარმოადგენილი მტკიცებულებები იმის შესახებ, რომ საგადასახადო კოდექსის 68.3 მუხლის იმპერატიული მოთხოვნიდან გამომდინარე შპს "არქიტრავიდან" გამოთხოვა გადასახადის დასარიცხად საჭირო ინფორმაცია (დოკუმენტაცია). ამასთანავე, არ დასტურდებოდა, რომ ფინანსური პოლიციის აქტით დარიცხული თანხების შესახებ საკითხის განხილვაში მონაწილეობას იღებდა დაინტერესებული მხარე - შპს "არქიტრავი" ან მისი წარმომადგენელი. სააპელაციო პალატამ მიუთითა ზაკ-ის 96.1 და 95.2 მუხლებზე და აღნიშნა, რომ სადავო საგადასახადო მოთხოვნა საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე იყო გამოცემული, არსებითად იქნა დარღვეული მისი მომზადებისა და გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი მოთხოვნები, რის გამოც იგი ზაკ-ის 60¹ მუხლის შესაბამისად, ბათილად უნდა ყოფილიყო ცნობილი, ამასთანავე, არსებობდა სადავო აქტის ასკ-ის 32.4 მუხლის შესაბამისად ბათილად ცნობის საფუძველი.

აღნიშნული გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ.

კასატორმა თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ მიუთითა, რომ სააპელაციო სასამართლომ არასწორად განმარტა 68.3 მუხლი. აღნიშნული მუხლი ეხება მხოლოდ შემოწმების მასალებს. გადასახადის გადამხდელისაგან ინფორმაციის გამოთხოვა ნიშნავს სრულფასოვანი საგადასახადო შემოწმების ჩატარებას და საგადასახადო კოდექსის 68.2 მუხლის "გ" პუნქტის საფუძველზე გადასახადის დარიცხვა შეუძლებელი იქნებოდა. კასატორმა აღნიშნა, რომ სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიკვლია შპს "არქიტრავისათვის" სადავო გადასახადის დარიცხვის სისწორე. თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ კანონმდებლობის სრული დაცვით განახორციელა ადმინისტრაციული წარმოება და არ არსებობს 01.06.06წ. #4-ფ საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობის სამართლებრივი საფუძველი. კასატორმა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების იმ ნაწილის ბათილად ცნობა მოითხოვა, რომლითაც შპს "არქიტრავის" სარჩელი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა, სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი სადავო აქტი და გადაწყვეტილების კანონიერ ძალაში შესვლიდან 1 თვის განმავლობაში ახალი აქტის გამოცემა დაევალა.

კასატორმა - შემოსავლების სამსახურმა საკასაციო საჩივარში აღნიშნა, რომ გასაჩივრებულ გადაწყვეტილებას სამოტივაციო ნაწილი არ აქვს, ამდენად, სახეზეა სსკ-ის 249-ე მუხლის მოთხოვნათა დარღვევა. კასატორის აზრით, სააპელაციო სასამართლომ არასწორად განმარტა საგადასახადო კო-

დექსის 68.3 მუხლი, ვინაიდან მითითებული ნორმა ეხება მხოლოდ შემოწმების მასალებს. წინააღმდეგ შემთხვევაში შეუძლებელი იქნებოდა სათანადო ინფორმაციის საფუძველზე გადასახადის დარიცხვა, რადგან გადასახადის გადამხდელისაგან ინფორმაციის გამოთხოვა ნიშნავს სრულფასოვანი საგადასახადო შემოწმების ჩატარებას. ამ დროს დარიცხვა ვერ განხორციელდება საგადასახადო კოდექსის 68.2 მუხლის "გ" ქვეპუნქტის საფუძველზე. კასატორმა მიუთითა, რომ თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად ჩაატარა ადმინისტრაციული წარმოება, რაც მითითებული იქნა 29.05.06წ. #05/312 ბრძანებაში, რომელსაც მოსარჩელე სადავოდ არ ხდიდა. კასატორმა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების იმ ნაწილის ბათილად ცნობა მოითხოვა, რომელითაც გაუქმდა პიველი ინსტანციის გადაწყვეტილება, ბათილად იქნა ცნობილი სადავო საგადასახადო მოთხოვნა და თბილისის საგადასახადო ინსპექციას ახალი ადმინისტრაციული აქტის გამოცემა დაევალა. კასატორმა საკასაციო პალატის მიერ საქმეზე ახალი გადაწყვეტილების მიღება მოითხოვა.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერებისა და საკასაციო საჩივრების საფუძვლიანობის შემოწმების შედეგად თვლის, რომ წარმოდგენილი საკასაციო საჩივრები უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გასაჩივრებული გადაწყვეტილება უნდა გაუქმდეს და საქმე ხელახალი განხილვისათვის უნდა გადაეცეს იმავე სასამართლოს შემდეგ გარემოებათა გამო:

საქმეზე დადგენილად არის ცნობილი, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის სპეციალურ გამოკვლევათა სამმართველოს მიერ შპს "არქიტრავში" ჩატარდა დოკუმენტური რევიზია, 15.05.06წ. შემოწმების აქტით განისაზღვრა, რომ შპს "არქიტრავს" უნდა დარიცხვოდა ბიუჯეტის სასარგებლოდ დღგ -39 061.1 ლარი და ჯარიმა -20 113 ლარი, მოგების გადასახადი -40 648.7 ლარი და ჯარიმა -11 642 ლარი, სულ -111 464.8 ლარი.

საქმის მასალებით დასტურდება, რომ ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 29.05.06წ. #05./312 ბრძანებით ზემოაღნიშნული შემოწმების აქტი და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის საგამომიებო დეპარტამენტის განსაკუთრებით მნიშვნელოვან საქმეთა სამმართველოს უფროსის 19.05.06წ. #16/4/5/2/6-725 წერილი მიჩნეული იქნა საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლით განსაზღვრულ სათანადო ინფორმაციად და აღნიშნულის გათვალისწინებით შპს "არქიტრავის" პირად ბარათზე განხორციელდა სავარაუდო დარიცხვა, კერძოდ, საწარმოს დაერიცხა დღგ -39 061 ლარი და 10 თეთრი, ჯარიმა 20 113 ლარი, მოგების გადასახადი 40 648 ლარი და 70 თეთრი, ჯარიმა 11 642 ლარი. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თბილისის საგადასახადო ინსპექციის ვაკე-საბურთალოს განყოფილების 01.06.06წ. #4-ფ საგადასახადო მოთხოვნით შპს "არქიტრავს" ბიუჯეტის სასარგებლოდ გადასახადი დაეკისრა საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლისა და ფინანსური პოლიციის 15.05.06წ. #16/4/5/2/6-725 წერილის საფუძველზე.

საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს განხორციელოს 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. განსახილველ შემთხვევაში შპს "არქიტრავს" თბილისის საგადასახადო ინსპექციის ვაკე-საბურთალოს განყოფილების 01.06.06წ. #4-ფ საგადასახადო მოთხოვნით სადავო გადასახადი დაეკისრა საგადასახადო კოდექსის 68.2 მუხლის "გ" ქვეპუნქტის შესაბამისად, სათანადო ინფორმაციის, კერძოდ, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის სპეციალურ გამოკვლევათა სამმართველოს 15.05.06წ. შემოწმების აქტის საფუძველზე.

საკასაციო პალატა მიიჩნევს, რომ სააპელაციო სასამართლოს მიერ არასწორად იქნა განმარტებული საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლის მე-3 ნაწილი. აღნიშნული ნორმის თანახმად, თუ გადასახადის გადამხდელი/საგადასახადო აგენტი, სხვა ვალდებული პირი არ წარმოადგენს გადასახადის დასარიცხად საჭირო ინფორმაციას, საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია დაარიცხოს მას გადასახადი მის ხელთ არსებული ინფორმაციის საფუძველზე და წარუდგინოს მას საგადასახადო მოთხოვნა. აღნიშნული ნორმის საფუძველზე საგადასახადო ორგანო მის ხელთ არსებული ინფორმაციის საფუძველზე დაარიცხავს გადასახადს, თუ გადასახადის გადამხდელს ევალებოდა ან შეეძლო გადასახადის დასარიცხად საჭირო ინფორმაციის წარდგენა და არ წარადგინა. ასე მაგალითად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია კანონმდებლობით დადგენილი წესით, საგადასახადო აღ-

რიცხვის ადგილის მიხედვით საგადასახადო ორგანოს წარუდგინოს საგადასახადო დეკლარაციები, გაანგარიშებები, ცნობები და ბუღალტრული ანგარიშგება იმ გადასახადებზე, რომელთა მიმართაც იგი ითვლება გადასახადის გადამხდელად (საგადასახადო კოდექსის 41-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის "დ" ქვეპუნქტი), კამერალური საგადასახადო შემოწმებისას საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ამ კოდექსის 102-ე მუხლის თანახმად, მოითხოვოს გადასახადის გადამხდელისაგან ახსნა-განმარტებისა და სააღრიცხვო დოკუმენტაციის წარდგენა, აღნიშნული წარმოდგენს საგადასახადო ორგანოს უფლებას და არა ვალდებულებას.

საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის 1-ლი ნაწილის პირველი წინადადების თანახმად, საგადასახადო მოთხოვნა არის საგადასახადო ორგანოს მიერ მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი წესით გამოცემული ინდივიდუალური ადმინისტრაციული აქტი, რომელიც წარედგინება გადასახადის გადამხდელს/საგადასახადო აგენტს ან სხვა ვალდებულ პირს. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილით განსაზღვრულია საგადასახადო ორგანოს ვალდებულება - გადასახადის გადამხდელს/საგადასახადო აგენტს ან სხვა ვალდებულ პირს წარუდგინოს საგადასახადო მოთხოვნა, თუ არსებობს მისი წარდგენის საფუძველი. ამავე მუხლის მე-4 ნაწილით დადგენილია საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენის საფუძველები. საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენის საფუძველებია: ა) იმ გადასახადების დარიცხვის ვალდებულება, რომელთა გაანგარიშებაც აკისრია საგადასახადო ორგანოს, ბ) გამოვლენილ საგადასახადო სამართალდარღვევაზე ან საგადასახადო შემოწმების მასალებზე თანხების (საგადასახადო სანქციების ან/და დამატებით დარიცხული გადასახადების) დარიცხვის შესახებ საგადასახადო ორგანოს უფროსის/მოადგილის მიერ მიღებული გადაწყვეტილება და 3) საგადასახადო კოდექსის 86-ე მუხლის შესაბამისად მე-3 პირის მფლობელობაში არსებულ ქონებაზე გადახდევინების მიქცევის შესახებ გადაწყვეტილების მიღება. განსახილველ შემთხვევაში არსებობდა 80.4 მუხლის "ბ" ქვეპუნქტით განსაზღვრული საფუძველი სადავო საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენისათვის. საგადასახადო კოდექსი არ ავალდებულებს საგადასახადო ორგანოს საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენამდე გადასახადის გადამხდელის მოწვევას, მეწარმისაგან დამატებითი დოკუმენტაციის გამოთხოვას. გადასახადის გადამხდელის მონაწილეობის აუცილებლობას საგადასახადო კოდექსი ითვალისწინებს ცალკეულ შემთხვევებში. მაგალითად, გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს დაესწროს მის მიმართ ჩატარებულ გასვლით საგადასახადო შემოწმებას (საგადასახადო კოდექსის 39.1 მუხლის "ვ" ქვეპუნქტი). საგადასახადო კოდექსის მიხედვით, ადმინისტრაციული წარმოება უთანაბრდება საგადასახადო შემოწმების ჩატარებას. თუ სათანადო ინფორმაციის მიღებისას საგადასახადო ორგანო ვალდებული იქნებოდა ჩატარებინა შემოწმება, შეიქმნებოდა შესაბამისი შემოწმების მასალები, რომელიც დაედებოდა საფუძველად გადასახადის დარიცხვას. სათანადო ინფორმაცია საგადასახადო კოდექსის თანახმად, არა შემოწმების დაწყების, არამედ გადასახადის დარიცხვის დამოუკიდებელი საფუძველია.

საკასაციო სასამართლო ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ საგადასახადო ორგანოს მიერ გადასახადის გადამხდელისათვის/საგადასახადო აგენტისათვის ან სხვა ვალდებული პირისათვის წარდგენილი საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლით განსაზღვრული საგადასახადო მოთხოვნა საგადასახადო დავის დაწყების ფორმალურ საფუძველს ქმნის (საგადასახადო კოდექსის 145.2 მუხლი). გადასახადის გადამხდელს შესაძლებლობა აქვს ადმინისტრაციული წესით ორ ინსტანციაში გაასაჩივროს საგადასახადო მოთხოვნა, რომელსაც არ ეთანხმება და შესაბამისად, ეძლევა საშუალება წარადგინოს მის ხელთ არსებული დამატებითი დოკუმენტაცია და მოსაზრებები სადავო თანხის დარიცხვის უსაფუძველობასთან დაკავშირებით. კერძოდ, დავის გადაწყვეტა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში განხილვის წესით შედგება 2 ეტაპისაგან: დავის გადაწყვეტა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურში და დავის გადაწყვეტა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოში.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ სააპელაციო სასამართლოს მიერ მითითებული გარემოება, კერძოდ, ის, რომ სადავო საგადასახადო მოთხოვნის მიღებამდე შპს "არქიტრაიდან" გადასახადის დასარიცხად საჭირო ინფორმაცია (დოკუმენტაცია) საგადასახადო ორგანოს არ გამოუთხოვია და ფინანსური პოლიციის აქტით დარიცხული თანხების შესახებ საკითხის განხილვაში შპს "არქიტრავის" წარმომადგენელი არ მოუწვევია, არ წარმოდგენს სადავო საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობის საფუძველს.

საკასაციო პალატა ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ სააპელაციო სასამართლოს არსებითად არ უმსჯელია სადავო ადმინისტრაციული აქტის კანონიერებაზე, არ გამოუკვლევია სადავო თანხის დარიცხვის შესაბამისობა საგადასახადო კოდექსის ნორმებთან. მითითებული გარემოების გამო საკასაციო პალატა თვლის, რომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილება უნდა გაუქმდეს და საქმე არსებითად განსახილველად 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 დ გ ი ნ ა :

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივრები დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 22.11.07წ. გადაწყვეტილება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;

2. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

გადასახადის კანონიერების შემოწმება

განჩინება

#ბს-734-699(კ-09)

19 ნოემბერი, 2009 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: მ. ვაჩაძე (თავმჯდომარე მომხსენებელი),

ნ. ქადაგიძე,

პ. სილაგაძე

სარჩელის საგანი: ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2007 წლის 6 სექტემბერს შპს "ვოლტმა" სარჩელი აღძრა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოში, მოპასუხის - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ.

მოსარჩელის განმარტებით, შპს "ვოლტი" რეგისტრირებული იყო თერჯოლის რაიონული სასამართლოს 2005 წლის 7 თებერვლის დადგენილებით და მისი იურიდიული მისამართი იყო ქ. თერჯოლა, ... ჩიხი #13. ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 2007 წლის 7 მაისის #03/263 და 2007 წლის 1 ივნისის #03/405 ბრძანებების საფუძველზე, ამ საგადასახადო ინსპექციის გადამხდელთა აუდიტის სამმართველოს მთავარმა საგადასახადო ინსპექტორმა და საგადასახადო ინსპექტორებმა შპს "ვოლტში" ჩაატარეს საგადასახადო შემოწმება, რასაც ეწოდა - გეგმური, გასვლითი შემოწმება. შემოწმება კი, ფაქტობრივად, მიმდინარეობდა ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციაში, სადაც მოსარჩელეს მიატანიეს მის ხელთ არსებული ყველა დოკუმენტაცია. შემოწმების პროცედურა თავიდანვე იქნა დარღვეული, რადგან შემოწმების აქტში შემოწმების საფუძველად მითითებული იმავე საგადასახადო ინსპექციის ბრძანებები მოსარჩელეს არ ჩაბარებია და ხსენებული ბრძანებების არსებობა მოსარჩელისთვის აქტის ჩაბარების შემდეგ გახდა ცნობილი. ამასთან, შემოწმების აქტში მითითებული იყო, რომ განხორციელებულ იქნა გეგმური, გასვლითი საგადასახადო შემოწმება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 99-ე და 113-ე მუხლების თანახმად.

მოსარჩელის მტკიცებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 113-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, გასვლითი საგადასახადო შემოწმების დანიშვნის შესახებ ბრძანებას უნდა დართოდა გასვლითი საგადასახადო შემოწმების პროცესში შესასრულებელ იმ მოქმედებათა ჩამონათვალი, რომელიც პროგრამით იყო გათვალისწინებული. იმავე მუხლის მე-5 ნაწილის მიხედვით, გადასახადის გადამხდელს ეგზავნებოდა წერილობითი შეტყობინება 10 დღით ადრე, რომელშიც მითითებული უნდა ყოფილიყო გეგმური, გასვლითი საგადასახადო შემოწმების საფუძველი და საგანი, ასევე შემოწმების სავარაუდო დრო, რაც მოცემულ შემთხვევაში, შემოწმებლების მიერ დაცული არ ყოფილა. ხსენებული მუხლის მე-9 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო შემოწმების ჯგუფი ვალდებული იყო, გადასახადის გადამხდელისთვის წარედგინა აღნიშნული ჯგუფის წევრთა პირადობის მოწმობები, საგადასახადო ორგანოს უფროსის ბრძანება საგადასახადო შემოწმების ჯგუფის შექმნის შესახებ, შემოწმების პროგრამა და გადასახადის გადამხდელის უფლებების განმარტებითი ბარათი, რაც ასევე დარღვეულ იქნა იმავე საგადასახადო ინსპექციის მიერ, რადგან მის მიერ არა-

თუ წარდგენილ იქნა შემოწმების ჯგუფის წევრთა პირადობის დამადასტურებელი მოწმობები, არამედ - მის მიერვე თვითნებურად იცვლებოდნენ შემოწმების ჯგუფის წევრები და ისინი არც თავად შემოწმების აქტში იყვნენ დასახელებულნი. შემოწმების აქტის გამოტანის ადგილად მითითებული იყო ქ. თერჯოლაზე, შემოწმება კი განხორციელდა ქ. ქუთაისში, საგადასახადო ინსპექციის შენობაში.

მოსარჩელის განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის ზემოთ მითითებულ მოთხოვნათა უხეში დარღვევის შემდეგ, 2005 წლის 15 ივნისს შედგა უსაფუძვლო აქტი, რომლის თანახმადაც, მოსარჩელეს ბიუჯეტის სასარგებლოდ გადასახდელად დაერიცხა 50885,09 ლარი. შემოწმების აქტი მოსარჩელეს წარედგინა 2007 წლის 22 ივლისს, რასაც იგი არ დაეთანხმა და უარი განაცხადა მის ხელმოწერაზე. ამასთან, 2007 წლის 15 ივნისს შედგენილ აქტში მიეთითა, რომ შპს "ვოლტს" 2005 წლის 16 სექტემბერს დადებული ჰქონდა #600-4/14-5 ხელშეკრულება სს "საქართველოს გაერთიანებულ სადისტრიბუციო ენერჯოკომპანიასთან", ქუთაისის მომსახურების ცენტრის სამოქმედო ტერიტორიაზე ელექტროენერჯის აღრიცხვის მოწესრიგების (გამრიცხველიანების) მიზნით, სამუშაოების შესასრულებლად. 2005 წლის 20 სექტემბრის #2 ბრძანების საფუძველზე, შპს "ვოლტის" ყველა თანამშრომელი სამუშაოების დამთავრებამდე ჩაითვალა ქ. ქუთაისში მივლინებულად. ვადიანი შრომითი ხელშეკრულებები გაფორმებული იყო 2005 წლის 20 სექტემბრის შემდეგ. "დაქირავებულისათვის გადახდილი სამივლინებო ხარჯების ნორმების განსაზღვრის შესახებ" საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2005 წლის 5 აპრილის #220 ბრძანების პირველი პუნქტის თანახმად, სამსახურებრივი დავალების შესასრულებლად ქვეყნის შიგნით დაქირავებულის მივლინებისას, სადღეღამისო ნორმა განისაზღვრებოდა 15 ლარის ოდენობით. მოსარჩელე საზოგადოების მიერ 2005 წლის სექტემბრიდან 2006 წლის სექტემბრის ჩათვლით, დარიცხული იყო მივლინების თანხები 141430 ლარის ოდენობით. აღნიშნული თანხებიდან მუშაკებზე გაცემული იყო 75115 ლარი. სრულიად დაუსაბუთებელი იყო საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომელთა მითითება მივლინების თანხების ხელფასის სახით მიღებულ შემოსავლებში ჩათვლის შესახებ. ამასთან, მითითებული არ იყო მატერიალური სამართლის ნორმა, რომლის საფუძველზეც, მივლინების თანხა მათ მიერ ჩაითვალა ხელფასის თანხაში.

მოსარჩელის მტკიცებით, შემოწმების აქტის ავტორები თავადვე მოდიოდნენ წინააღმდეგობაში მათ მიერ იმავე აქტში მითითებულ გარემოებებთან და შემდეგ ამ გარემოებებზე დაყრდნობით გაკეთებულ დასკვნებთან, კერძოდ, მიუთითებდნენ, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 174-ე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, ხელფასის სახით მიღებულ შემოსავალში არ შედიოდა დაქირავებულისათვის გადახდილი სამივლინებო ხარჯების ანაზღაურება, ასევე განმარტავდნენ, რომ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2005 წლის 5 აპრილის #220 ბრძანების მიხედვით, სამივლინებო ხარჯების ნორმა განისაზღვრებოდა 15 ლარით. მათ მიერ შემოწმებულ იქნა მოსარჩელე საზოგადოების თითოეული ბრძანება მივლინების შესახებ და ანაზღაურებული მივლინება შესაბამებოდა მათ მიერვე მითითებულ ნორმებსა და ოდენობას.

ამასთან, მოსარჩელის განმარტებით, საქართველოს პრეზიდენტის 2005 წლის 20 აპრილის #231 ბრძანებულების მე-9 პუნქტის თანახმად, ქვეყნის შიგნით სამსახურებრივი მივლინების სადღეღამისო ხარჯების ნორმა განისაზღვრებოდა დღეში 15 ლარის ოდენობით. შპს "ვოლტს" ქ. ქუთაისში ახორციელებდა ხელშეკრულებით გათვალისწინებულ სამუშაოებს, რის გამოც შესაბამისი ბრძანებით მოსამსახურეები ქ. ქუთაისში იქნენ მივლინებული. ამ საზოგადოების იურიდიული მისამართის შეცვლის შემთხვევაში, "მეწარმეთა შესახებ" საქართველოს კანონის თანახმად, უნდა განხორციელებულიყო ცვლილების რეგისტრაცია სამეწარმეო რეესტრში, ასეთი რამ კი არ მომხდარა. ამდენად, დაუსაბუთებელი და საფუძველს მოკლებული იყო მოსამსახურეთა მივლინების თანხების ზემოხსენებული საგადასახადო ინსპექციის მიერ ხელფასის თანხებში ჩათვლა და გადასახადით დაბეგვრა. ამასთან, შემოწმების აქტში (საბანკო და სალარო ოპერაციებში) მითითებული იყო, რომ საზოგადოება მუშაობდა სალარო აპარატის გარეშე, რის გამოც მას დაერიცხა ჯარიმა 500 ლარის ოდენობით, რაც ასევე უსაფუძვლო იყო, რადგან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 121-ე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, თუ საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის მეწარმე ფიზიკური პირი ან საწარმოს/ორგანიზაციის თანამდებობის პირი ექვემდებარებოდა ადმინისტრაციულ პასუხისგებაში მიცემას, საგადასახადო შემოწმების განმახორციელებელი საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი თანამდებობის პირი ადგენდა ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის შესახებ ოქმს. ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა საქმეების განხილვა და ადმინისტრაციული სახდელის გამოყენება წარმოებდა საგადასახადო ორგანოების მიერ საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის შესაბამისად. მოცემულ შემთხვევაში კი არანაირი სამართალდარღვევის ოქმი არ შემდგარა და არც ადმინისტრაციული სახდელი ყოფილა დადებული საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის შესაბამისად.

მოსარჩელის მტკიცებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 120-ე მუხლის თანახმად, შემოწმების აქტი უნდა ყოფილიყო შემოწმების საფუძვლების დასაბუთება, გადასახადის გადამხდელის მიმართ მოთხოვნებისა და ვალდებულებების წარმოშობის ზუსტი თარიღები, ის საკითხები, რომლებსაც არ ეთანხმებოდა გადასახადის გადამხდელი, გადასახადის გადამხდელთა მხრიდან დირექტორისა და ბუღალტრის ხელმოწერა, ხოლო თუ მხარე უარს განაცხადებდა აქტზე ხელის მოწერას, აქტი კეთდებოდა შესაბამისი შენიშვნა. ყოველივე ზემოთ მითითებულ რეკვიზიტებს ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2007 წლის 15 ივნისს შედგენილი შემოწმების აქტი არ შეიცავდა. აღნიშნულიდან გამომდინარე, როგორც ფორმალური, ისე ფაქტობრივი თვალსაზრისით, ხსენებული აქტი უსაფუძვლო და კანონშეუსაბამო იყო. მოსარჩელემ მიმართა მოპასუხეს და განუმარტა, რომ დავის ფორმად ირჩევდა დავის გადაწყვეტას სასამართლოს მიერ, ასევე შეახსენა, რომ შემოწმების აქტის შედგენიდან გასული იყო თვეზე მეტი და შესაბამისი ბრძანება და საგადასახადო მოთხოვნა გამოცემული არ იყო, რის შემდეგაც მოსარჩელეს იმავე საგადასახადო ინსპექციისგან ჩაბარდა #07/2208 ბრძანება და #881 საგადასახადო მოთხოვნა, რასაც მოსარჩელე არ დაეთანხმა ზემოაღნიშნული საფუძვლებით.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელემ მოითხოვა შპს "ვოლტის" გასვლითი საგადასახადო შემოწმების შესახებ ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2007 წლის 15 ივნისს შედგენილი აქტის, მის საფუძველზე გამოცემული 2007 წლის 10 ივლისის #07/2208 ბრძანებისა და 2007 წლის 13 ივლისის #881 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა და შესაბამისად, უკანონოდ დაკისრებული გადასახადებისა და მასზე დარიცხული საურავების გადახდისაგან გათავისუფლება.

ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 6 დეკემბრის გადაწყვეტილებით შპს "ვოლტის" სარჩელი დაკმაყოფილდა -ბათილად იქნა ცნობილი ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 15 ივნისის გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტი, ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 10 ივლისის #07/2208 ბრძანება და ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 13 ივლისის #881 საგადასახადო მოთხოვნა შპს "ვოლტისათვის" 49307,30 ლარის გადასახდელად დარიცხვის შესახებ.

საქალაქო სასამართლომ აღნიშნა, რომ "მეწარმეთა შესახებ" საქართველოს კანონის მე-5^ე მუხლის პირველი პუნქტის თანახმად, საზოგადოების ადგილსამყოფელის შეცვლა საჭიროებდა სამეწარმეო რეესტრში ცვლილებების შეტანას, ხოლო იმავე მუხლის მე-2 პუნქტის მიხედვით, ცვლილება ძალაში შედიოდა მხოლოდ მისი სამეწარმეო რეესტრში შეტანის შემდეგ. საქმეში არსებული სამეწარმეო რეესტრის ამონაწერით დადგენილი იყო, რომ შპს "ვოლტის" ადგილსამყოფელი იყო ქ. თერჯოლა, ... ჩიხი #13 და ამ საზოგადოებას დაფუძნების დღიდან რაიმე ცვლილება სამეწარმეო რეესტრში არ განუხორციელებია. შპს "ვოლტის" თანამშრომელთა მივლინების შესახებ ბრძანების გაცემის დროისათვის მოქმედი საქართველოს შრომის კანონთა კოდექსის (1973 წლის რედაქციით, შემდგომი ცვლილებებითა და დამატებებით) 115-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, მუშებსა და მოსამსახურეებს უფლება ჰქონდათ, ანაზღაურებოდათ მივლინებასთან დაკავშირებული სხვა კომპენსაცია კანონმდებლობით დადგენილი ოდენობითა და წესით, ხოლო იმავე მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით, მუშაკებს, რომლებსაც გზავნიდნენ სამსახურებრივ მივლინებაში, აუნაზღაურებოდათ სადღეამისო ხარჯები მივლინებაში ყოფნის მთელი დროისათვის, მგზავრობის ხარჯები და ბინის ქირა.

საქალაქო სასამართლომ მიუთითა, რომ მხარეებს სადავოდ არ გაუხდიათ ის გარემოება, რომ მივლინების ხარჯები დასაქმებულებზე გაცემული იყო საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2005 წლის 5 აპრილის #220 ბრძანების (დაქირავებულისათვის გადახდილი სამივლინებო ხარჯების ნორმების განსაზღვრის შესახებ) მოთხოვნათა დაცვით, სამსახურებრივი მივლინების სადღეამისო ხარჯების ნორმის -15 ლარის ოდენობით. მოპასუხის წარმომადგენელმა სადავოდ გახადა მხოლოდ დასაქმებულთა ქ. ქუთაისში მივლინების ფაქტი. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 174-ე მუხლის მე-3 ნაწილის "ა" ქვეპუნქტის თანახმად, ხელფასის სახით მიღებულ შემოსავალში არ შედიოდა დაქირავებულისათვის გადახდილი სამივლინებო ხარჯების ანაზღაურება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიერ განსაზღვრულ ნორმის ფარგლებში. ხსენებული კოდექსის 267-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით, დაბეგვრის ობიექტს არ წარმოადგენდა ამ კოდექსის 174-ე მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებული ანაზღაურება.

ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით, საქალაქო სასამართლომ უსაფუძვლოდ მიიჩნია ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ შპს "ვოლტის" დასაქმებულთათვის გაცემული სამივლინებო ხარჯების დაბეგვრა. საქმეში არსებული მასალებით არ დასტურდებოდა ამ საზოგადოების მიერ საგადასახადო ბაზის შემცირება, ასევე საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის მე-3 ნაწილითა და 134-ე მუხლის პირველი ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის ჩადენა. შესაბამისად, უსაფუძვლო იყო ხსენებული საზოგადოებისათვის ფინანსური, საჯარიმო სანქციისა

და საურავის დარიცხვა. ამდენად, საქალაქო სასამართლომ არ გაიზიარა მოპასუხის წარმომადგენლის განმარტება, ასევე ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 15 ივნისის გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტში მითითებული გარემოებები იმის შესახებ, რომ შპს "ვოლტში" შესამოწმებელ პერიოდში სახეზე იყო საგადასახადო ბაზის შემცირება სოციალურ და საშემოსავლო გადასახადებში და სს "საქართველოს გაერთიანებულ სადისტრიბუციო ენერჯოკომპანიასთან" დადებული ხელშეკრულების საფუძველზე, ამ საზოგადოების დირექტორის 2005 წლის 20 სექტემბრის #2 ბრძანებით, შპს "ვოლტის" ადგილსამყოფლად განსაზღვრული იყო ქალაქი ქუთაისი, რის გამოც ამ საგადასახადო ინსპექციის მიერ მივლინების თანხები ჩათვლილ იქნა ხელფასის სახით მიღებულ შემოსავლებში.

საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ უსაფუძვლო იყო ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, შპს "ვოლტისათვის" საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე მუშაობის გამო, ჯარიმის -500 ლარის დარიცხვა. ხსენებული მუხლის პირველი ნაწილი ითვალისწინებდა სამართალდარღვევას მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატების გარეშე მუშაობისათვის, თუ ასეთი ვალდებულება დადგენილი იყო ამ კოდექსით. იმავე კოდექსის 97¹-ე მუხლის მე-4 ნაწილში მოცემული იყო იმ პირთა ჩამონათვალი, რომლებიც გათავისუფლებული იყვნენ საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების ვალდებულებისაგან. ამ მუხლის მე-6 ნაწილის მიხედვით, ამ კოდექსის 139-ე მუხლის მიზნებისათვის, მომხმარებლად ჩათვლებოდა პირი, რომელიც ნაღდი ფულით (სრულად ან ნაწილობრივ) ანაზღაურებდა მისთვის მიწოდებულ/მისაწოდებელ საქონელზე/მომსახურებაზე გადასახდელ თანხას, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც თანხა ანაზღაურდებოდა მისთვის გამოწერილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით განსაზღვრული საქონლის/მომსახურების ღირებულების დასაფარად. ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 15 ივნისის გასვლით შემოწმების აქტში მითითებული იყო, რომ შპს "ვოლტს" ამ საგადასახადო ინსპექციიდან მიღებული ჰქონდა საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურები, ასევე მითითებული იყო, რომ ამ საზოგადოების საქმიანობის საგანს წარმოადგენდა სს "საქართველოს გაერთიანებულ სადისტრიბუციო ენერჯოკომპანიასთან" დადებული ხელშეკრულების საფუძველზე, ქუთაისის მომსახურების ცენტრის სამოქმედო ტერიტორიაზე გამრიცხველიანების სამუშაოების შესრულება. მხარეებს სადავოდ არ გაუხდიათ და მოსარჩელის წარმომადგენლის განმარტებით დადგენილი იყო, რომ საქმიანობისათვის საჭირო მასალები მოსარჩელეს მიეწოდებოდა შემკვეთისაგან. მოსარჩელე საზოგადოება ახორციელებდა მხოლოდ მრიცხველების დამონტაჟებას ქ. ქუთაისში და ნაღდი ფულით ანგარიშსწორება მომხმარებელთან არ ყოფილა. შესაბამისად, საფუძველს მოკლებული და დაუსაბუთებელი იყო 2007 წლის 15 ივნისის გასვლით შემოწმების აქტში აღნიშნული გარემოებები იმის შესახებ, რომ ხსენებული საზოგადოება ვალდებული იყო, გამოეყენებინა საკონტროლო-სალარო აპარატი, რის გამოც დაერიცხა ჯარიმა 500 ლარის ოდენობით. იმავე აქტში არ იყო დაზუსტებული, რომელ მომხმარებელთან ახორციელებდა მოსარჩელე ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებას. ამასთან, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის მე-10 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ინსპექციის უფროსი/მოადგილე საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმის განხილვისას ვალდებული იყო, დაედგინა, ჩადენილი იყო თუ არა სამართალდარღვევა, ბრალეული იყო თუ არა პირი მის ჩადენაში, ექვემდებარებოდა თუ არა იგი ამ კოდექსით განსაზღვრულ პასუხისმგებლობას, რაც საქმეში არსებული მასალების მიხედვით, გამორკვეული არ ყოფილა. ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით, შპს "ვოლტისათვის" საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ჯარიმის -500 ლარის დარიცხვა უსაფუძვლო იყო.

რაც შეეხებოდა უშუალოდ გასვლით საგადასახადო შემოწმების აქტს, საქალაქო სასამართლომ მიუთითა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 120-ე მუხლის თანახმად, შემოწმების აქტში სხვადასხვა მონაცემებთან ერთად, უნდა აღნიშნულიყო შემოწმების საფუძველების დასაბუთება, საგადასახადის გადამხდელის მიმართ მოთხოვნისა და ვალდებულებების წარმოშობის ზუსტი თარიღი, ის საკითხები, რომლებსაც არ ეთანხმებოდა საგადასახადის გადამხდელი, საგადასახადის გადამხდელთა მხრიდან დირექტორისა და ბუღალტრის ხელმოწერა, ხოლო თუ მხარე უარს განაცხადებდა აქტზე ხელის მოწერაზე, აქტში უნდა გაკეთებულიყო შესაბამისი შენიშვნა. ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2007 წლის 15 ივნისს შედგენილი გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტი არ შეიცავდა ზემოთ მითითებულ რეკვიზიტებს, რის გამოც ამ აქტის შედგენისას დარღვეული იყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 120-ე მუხლის პირველი ნაწილის „თ“, „ი“ და „კ“ ქვეპუნქტების მოთხოვნები. ამასთან, მოსარჩელემ სადავოდ გახადა გასვლითი საგადასახადო შემოწმების ჩატარებისა და აქტის შედგენის ადგილად ქ. თერჯოლაზე მითითება და განმარტა, რომ შემოწმება ჩატარდა და ხსენებული აქტი შედგა ქალაქ ქუთაისში.

საქალაქო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 113-ე მუხლის (გასვლითი საგადასახადო შემოწმება) თანახმად, გასვლითი საგადასახადო შემოწმებით გათვალის-

წინეული იყო გადასახადის გადამხდელის საქმიანობის ადგილზე გადასახადის გაანგარიშებასთან დაკავშირებული დოკუმენტაციის სრული ან შერჩევითი შემოწმება. შესაბამისად, აღნიშნული ნორმა გასვლით საგადასახადო შემოწმებას ითვალისწინებდა გადამხდელის საქმიანობის ადგილზე. ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 15 ივნისის გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტისა და მოპასუხის წარმომადგენლის განმარტების თანახმად კი, შპს „ვოლტის“ საქმიანობის ადგილს წარმოადგენდა ქ. ქუთაისის (აღნიშნულის გამო იქნა ჩათვლილი მივლინების ხარჯები ხელფასის სახით მიღებულ შემოსავლებად). ამდენად, ამ კუთხითაც დაუსაბუთებელი იყო, რატომ იქნა გასვლითი შემოწმების ჩატარებისა და აქტის შედგენის ადგილად მითითებული ქ. თერჯოლა, თუ საგადასახადო ინსპექცია ამ საზოგადოების საქმიანობის ადგილად ქ. ქუთაისს თვლიდა.

ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 6 დეკემბრის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექცია), რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 17 აპრილის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 6 დეკემბრის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქალაქო სასამართლომ სრულყოფილად გამოიკვლია საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, რასაც მიეცა შესაბამისი სამართლებრივი შეფასება. საქალაქო სასამართლომ სწორად განმარტა გამოყენებული კანონი და საქმეზე დასაბუთებული გადაწყვეტილება მიიღო. სააპელაციო სასამართლომ მთლიანად გაიზიარა საქალაქო სასამართლოს მიერ დადგენილად ცნობილი ფაქტობრივი გარემოებები, მათი სამართლებრივი შეფასება და მიიჩნია, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლომ მართებულად გამოიყენა მივლინების შესახებ შპს „ვოლტის“ დირექტორის 2005 წლის 20 სექტემბრის #2 ბრძანების გამოცემის დროისათვის მოქმედი საქართველოს შრომის კანონთა კოდექსის 115-ე მუხლის მე-2 ნაწილი. მითითებული ნორმით განსაზღვრული მივლინების ხარჯის ანაზღაურების კანონით დადგენილ წესში იგულისხმებოდა „დაქირავებული-სათვის გადახდილი სამივლინებო ხარჯების ნორმების განსაზღვრის შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2005 წლის 5 აპრილის #220 ბრძანება.

სააპელაციო სასამართლომ დაეთანხმა საქალაქო სასამართლოს დასკვნას, რომ შპს „ვოლტის“ თანამშრომლებს მივლინების ხარჯი აუნაზღაურდათ ზემოთ მითითებული ბრძანებით დადგენილი 15 ლარის ფარგლებში. ამასთან, საქალაქო სასამართლომ დასაბუთებულად მიუთითა, რომ შპს „ვოლტის“ არ შეუმცირებია საგადასახადო ბაზა და არ ჩაუდენია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის მე-3 ნაწილითა და 134-ე მუხლის პირველი ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევა, შესაბამისად, უსაფუძვლო იყო მოსარჩელის მიმართ აღნიშნული ნორმების ფარგლებში სანქციის გამოყენება.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 17 აპრილის განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალური ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექცია), რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2008 წლის 4 დეკემბრის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა; გაუქმდა ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 17 აპრილის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდა იმავე სასამართლოს.

საკასაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიკვლია შპს „ვოლტის“ დირექტორის 2005 წლის 20 სექტემბრის #2 ბრძანების თანახმად, ქ. ქუთაისში გამრიცხველიანების სამუშაოების შესრულებაში დასაქმებული შპს „ვოლტის“ ყველა თანამშრომელი იყო თუ არა წარგზავნილი ხსენებული სამუშაოს შესასრულებლად მათი ძირითადი სამუშაო ადგილიდან და ხომ არ წარმოადგენდა ზოგი მათგანი სწორედ ხსენებული სამუშაოს შესასრულებლად დაქირავებულ მუშაკს, რომელზეც ვერ გავრცელდებოდა საქართველოს პრეზიდენტის 2005 წლის 20 აპრილის #231 ბრძანებულებით დამტკიცებული „მოსამსახურეთათვის სამსახურებრივი მივლინების ხარჯების ანაზღაურების წესით“ განსაზღვრული დეფინიცია მივლინების შესახებ და აღნიშნულის გასარკვევად სააპელაციო სასამართლომ არ შეისწავლა ქ. ქუთაისში გამრიცხველიანების სამუშაოების შესრულებაში მონაწილე მუშაკთა სტატუსი – ყველა მათგანი ძირითად თანამშრომელს წარმოადგენდა, თუ მათ შორის იყვნენ ხსენებული სამუშაოს შესრულების მიზნით აყვანილი პირებიც.

ამდენად, საკასაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ სააპელაციო სასამართლომ არ დაადგინა და არ შეაფასა მოცემული საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოება, კერძოდ, იყო თუ არა მოცემულ შემთხვევაში სახეზე მივლინების ფაქტი. შპს "ვოლტის" დირექტორის 2005 წლის 20 სექტემბრის #2 ბრძანების თანახმად, ქ. ქუთაისში გამრიცხველიანების სამუშაოების შესრულებაში დასაქმებული შპს "ვოლტის" ყველა ძირითადი თანამშრომელი, თუ ზოგი მათგანი, სწორედ, ხსენებული სამუშაოს შესასრულებლად დაქირავებულ მუშაკს წარმოადგენდა, შესაბამისად, რამდენად ჩაითვლებოდა მათ მიერ ხსენებული სამუშაოს შესრულება მივლინებად და ხომ არ წარმოადგენდა მათთან დადებული შრომითი ხელშეკრულებები ნარდობის ხელშეკრულებას, რომელიც ითვალისწინებდა სამუშაოს შესრულებას გარკვეულ ადგილზე.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 12 მარტის გადაწყვეტილებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) სააპელაციო საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა - გაუქმდა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 6 დეკემბრის გადაწყვეტილება და მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც შპს "ვოლტის" სარჩელი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 15 ივნისის შპს "ვოლტის" გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტი, მის საფუძველზე გამოცემული 2007 წლის 10 ივლისის #07/2208 ბრძანება და 2007 წლის 13 ივლისის #881 საგადასახადო მოთხოვნა შპს "ვოლტისათვის" საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის საფუძველზე ჯარიმის - 500 ლარის დარიცხვის ნაწილში; დანარჩენ ნაწილში შპს "ვოლტის" სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ შპს "ვოლტის" 2005 წლის 20 სექტემბრის #2 ბრძანებით შპს "ვოლტის" თანამშრომლები გამრიცხველიანების სამუშაოების შესასრულებლად მივლინებულნი იქნენ ქ. ქუთაისში. შესაბამისად, მათზე გამოიწერა გასაცემი თანხა 15 ლარის ოდენობით.

სააპელაციო სასამართლომ დამატებით გამოთხოვილი შრომითი ხელშეკრულებების საფუძველზე დადგენილად მიიჩნია, რომ 2005 წლის 20 სექტემბრის #2 ბრძანების საფუძველზე ქუთაისში მივლინებული თანამშრომლები საწარმომ დაიქირავა კონკრეტული სამუშაოების შესრულების მიზნით და იმ ვადით, რაც განისაზღვრა შპს "ვოლტის" და სს "საქართველოს გაერთიანებული სადისტრიბუციო ენერჯოკომპანიას" შორის დადებული ხელშეკრულებით, რომლის მიხედვითაც საზოგადოებას ქუთაისის მომსახურების ცენტრის სამოქმედო ტერიტორიაზე ელექტროენერჯის აღრიცხვის მოწესრიგების (გამრიცხველიანების) მიზნით უნდა ეწარმოებინა გარკვეული სამუშაოები.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ მითითებული ფაქტობრივი გარემოებები ადასტურებდა, რომ 2005 წლის 20 სექტემბრის #2 ბრძანების საფუძველზე რეალურად ადგილი ჰქონდა არა შპს "ვოლტის" თანამშრომელთა მივლინებას სამსახურეობრივი დავალების შესასრულებლად, არამედ აღნიშნული ბრძანებით მოხდა ფიზიკური პირების დაქირავება დროებით, გარკვეული სახის სამუშაოს შესრულების მიზნით, რაზეც გაფორმდა შესაბამისი შრომითი ხელშეკრულებები. მოცემულ შემთხვევაში დაქირავებულ პირებზე გაცემული 15 ლარი იყო არა ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით განსაზღვრული მივლინების ზღვრული თანხა, რომელიც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 174-ე მუხლის მე-3 ნაწილის "ა" ქვეპუნქტით არ შედიოდა ხელფასის სახით მიღებულ შემოსავალში, არამედ -სწორედ ხელფასის სახით მიღებული შემოსავალი, რაც საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის ობიექტი იყო.

რაც შეეხება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის (შემოსავლებისა და ხარჯების, აგრეთვე გადასახადით დასაბეგრი სხვა ობიექტების აღრიცხვის წესის დარღვევა) მე-3 ნაწილითა და 134-ე მუხლის (გადასახადის წყაროსთან გადასახადის დაუკავებლობა) პირველი ნაწილით დარიცხულ ჯარიმებს, სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ გადამხდელის მხრიდან ადგილი ჰქონდა საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულ სამართალდარღვევის ფაქტებს, რის გამოც მართებულად იქნა გამოყენებული ხსენებული კოდექსით დადგენილი სანქციები. რაც შეეხება შპს "ვოლტის" სარჩელში გამოთქმულ მოსაზრებას, რომ შემოწმებელთა მიერ არ იქნა შედგენილი სამართალდარღვევის ოქმი, სააპელაციო სასამართლომ განმარტა, რომ გასვლითი საგადასახადო შემოწმებისას გამოვლენილ საგადასახადო სამართალდარღვევაზე ცალკე ოქმის შედგენას კანონი არ ითვალისწინებდა. ასეთი დარღვევა აისახებოდა შემოწმების აქტში საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის მე-8 ნაწილის თანახმად.

ამდენად, სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ შპს "ვოლტის" მიმართ სოციალურ გადასახადში სულ 28880,30 ლარი (მათ შორის, ძირითადი - 18 987 ლარი, ფინანსური საჯარიმო სანქცია -4837 ლარი, საურავი -5056,3 ლარი); საშემოსავლო გადასახადში სულ -18466,89 ლარი (მათ შორის, ძირითადი -11392 ლარი, ფინანსური საჯარიმო სანქცია -4041 ლარი, საურავი -3033, 69 ლარი); საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის მე-3 ნაწილით ფინანსური სანქცია -3037,90 ლარი და 134-ე მუხლის მე-2

ნაწილით ფინანსური სანქცია -75 ლარი კანონშესაბამისად იყო დარიცხული და მისი გაუქმების საფუძველი არ არსებობდა.

სააპელაციო სასამართლო დაეთანხმა საქალაქო სასამართლოს მსჯელობას შპს "ვოლტისათვის" საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის პირველი ნაწილით 500 ლარიანი ჯარიმის დარიცხვის ნაწილში საგადასახადო ინსპექციის შემოწმების აქტისა და მის საფუძველზე გამოცემული ბრძანებისა და საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობის ნაწილში. სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქალაქო სასამართლომ სწორად განმარტა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის პირველი ნაწილი და 971-ე მუხლი და საქმის ფაქტობრივი გარემოებების გათვალისწინებით მოსარჩელის მოთხოვნა საფუძველიანად დააკმაყოფილა.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 12 მარტის გადაწყვეტილება სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის ნაწილში შპს "ვოლტმა" საკასაციო წესით გაასაჩივრა. კასატორმა აღნიშნული გადაწყვეტილების გასაჩივრებულ ნაწილში გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის სრულად დაკმაყოფილება მოითხოვა.

კასატორი აღნიშნავს, რომ სააპელაციო სასამართლომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილებით ნაწილობრივ დააკმაყოფილა შპს "ვოლტის" სარჩელი და ბათილად ცნო ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 15 ივნისის გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტი, ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 10 ივლისის #07/2208 ბრძანება და ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 13 ივლისის #881 საგადასახადო მოთხოვნა მხოლოდ შპს "ვოლტისათვის" 500 ლარის დარიცხვის ნაწილში, სააპელაციო სასამართლომ არ გაიზიარა, რომ დაქირავებულ პირებზე გაცემული 15 ლარი წარმოადგენდა მივლინების თანხებს, შესაბამისად, არასწორად ჩათვალა დასაქმებულებზე გაცემული მივლინების თანხები ხელფასის სახით მიღებულ შემოსავლად. ამდენად, სასამართლომ არასწორად განმარტა ფაქტობრივად დადგენილი გარემოება, არასწორად განმარტა გამოყენებული კანონი და ასევე არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა.

კასატორი აღნიშნავს, რომ სააპელაციო სასამართლოს მითითებით, საქართველოს შრომის კანონთა კოდექსის 115-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, რომელიც მოქმედებდა მივლინების ბრძანების გაცემის პერიოდში, მუშებსა და მოსამსახურეებს მივლინებასთან დაკავშირებული სხვა კომპენსაციის ანაზღაურების უფლება ჰქონდათ კანონმდებლობით დადგენილი ოდენობითა და წესით, ხოლო იმავე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, მუშაკებს, რომლებსაც გზავნიდნენ სამსახურებრივ მივლინებაში, უნაზღაურებოდათ სადღეღამისო ხარჯები მივლინებაში ყოფნის მთელი დროისათვის, მგზავრობის ხარჯები და ბინის ქირა. მივლინების ხარჯები დასაქმებულებზე გაცემული იყო საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2005 წლის 5 აპრილის #220 ბრძანების მოთხოვნათა დაცვით სამსახურებრივი მივლინების სადღეღამისო ხარჯის ნორმა -15 ლარი, რაც ასევე სადავოდ არ გამხდარა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 174-ე მუხლის მე-3 ნაწილის "ა" ქვეპუნქტის თანახმად, ხელფასის სახით მიღებულ შემოსავალში არ შედის დაქირავებულისათვის გადახდილი სამივლინებო ხარჯების ანაზღაურება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიერ განსაზღვრული ნორმის ფარგლებში, ხოლო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 267-ე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, დაბეგვრის ობიექტს არ წარმოადგენს ამ კოდექსის 174-ე მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებული ანაზღაურება, რის გამოც, კასატორი უსაფუძვლოდ მიიჩნევს ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ შპს "ვოლტში" დასაქმებულთათვის გაცემული სამივლინებო ხარჯების საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრას.

კასატორი აღნიშნავს, რომ გასაჩივრებულ გადაწყვეტილებაში მითითებულია, რომ დასაქმებულები დაიქირავეს გარკვეული სამუშაოების შესრულების მიზნით, რაზეც გაფორმდა შრომითი ხელშეკრულებები და აღნიშნულის გამო სააპელაციო სასამართლომ მივლინების თანხები მთლიანად ჩათვალა ხელფასად. კასატორის განმარტებით, საზოგადოებაში დასაქმებულებთან დადებული იყო შრომითი ხელშეკრულებები საზოგადოების ადგილსამყოფელის მიხედვით, საზოგადოების დირექტორის 2005 წლის 20 სექტემბრის #2 ბრძანებით დასაქმებულთა მივლინების შესახებ ბრძანება სადავოდ არ გამხდარა, დასაქმებულები რეალურად მივლინებულნი იყვნენ ქ. ქუთაისში, ხოლო ის გარემოება, რომ დასაქმებულები სამსახურში მიღებულ იქნენ სამსახურებრივი დავალების შესასრულებლად, არ ქმნიდა იმის წინაპირობას, რომ მივლინება არ შეიძლება ყოფილიყო რეალური, ხოლო მათ მიერ მიღებული თანხა - მივლინების თანხა.

კასატორის ასევე მიუთითებს, რომ სარჩელის საგანი იყო საგადასახადო შემოწმების აქტისა და საგადასახადო მოთხოვნის შედგენისა და ჩაბარების კანონით დადგენილი მოთხოვნების დარღვევა, რაზეც სააპელაციო სასამართლომ საერთოდ არ იმსჯელა, რითაც დაარღვია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნები.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2009 წლის 21 მაისის განჩინებით, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული შპს

“ვოლტის” საკასაციო საჩივარი; საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებული დასაშვებობის შემოწმება განისაზღვრა მხარეთა დასწრების გარეშე.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2009 წლის 9 ივლისის განჩინებით შპს “ვოლტის” 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 8 ოქტომბერს, 11.30 საათზე.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო ზეპირი მოსმენის გარეშე გაეცნო საქმის მასალებს, 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, ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 15 ივნისის შემოწმების აქტის თანახმად, შპს “ვოლტის”, გადასახადების სახეების მიხედვით, ბიუჯეტის სასარგებლოდ დაერიცხა: სოციალურ გადასახადში -28880,30 ლარი (ძირითადი თანხა -18987 ლარი, ფინანსური, საჯარიმო სანქცია -4837 ლარი, საურავი -5056,3 ლარი), საშემოსავლო გადასახადში -18466,89 ლარი (ძირითადი თანხა -11392 ლარი, ფინანსური, საჯარიმო სანქცია -4041,20 ლარი, საურავი -3033,69 ლარი), საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, ფინანსური სანქცია -3037,90 ლარი, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, ფინანსური სანქცია -500 ლარი. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 2007 წლის 10 ივლისის #07/2208 ბრძანებით, შემოწმების აქტით დარიცხული გადასახადებიდან საზოგადოებას შეუმცირდა -ძირითად გადასახადში -1644 ლარი (მოგების გადასახადში -1604 ლარი, ქონების გადასახადში -40 ლარი), საურავი -8,79 ლარი და საბოლოოდ, შპს “ვოლტის” 2007 წლის 13 ივლისის #881 საგადასახადო მოთხოვნით, ბიუჯეტის სასარგებლოდ გადასახდელად სულ დაერიცხა -49307,3 ლარი.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 12 მარტის გადაწყვეტილებით ბათილად იქნა ცნობილი მხოლოდ ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 15 ივნისის შპს “ვოლტის” გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტი, მის საფუძველზე გამოცემული 2007 წლის 10 ივლისის #07/2208 ბრძანება და 2007 წლის 13 ივლისის #881 საგადასახადო მოთხოვნა შპს “ვოლტისათვის” საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის საფუძველზე ჯარიმის -500 ლარის დარიცხვის ნაწილში, რაც კასატორის მიერ არ გასაჩივრებულა, შესაბამისად, სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება ამ ნაწილში შესულია კანონიერ ძალაში.

საკასაციო სასამართლო ასევე იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მიერ დადგენილ გარემოებას, რომ შპს “ვოლტის” 2005 წლის 20 სექტემბრის #2 ბრძანებით შპს “ვოლტის” თანამშრომლები გამრიცხველიანების სამუშაოების შესასრულებლად მივლინებულ იქნენ ქ. ქუთაისში. შესაბამისად, მათზე გამოიწერა გასაცემი თანხა 15 ლარის ოდენობით.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ მითითებული ბრძანების გამოცემის დროისთვის მოქმედი შრომის კანონთა კოდექსის 115-ე მუხლის მე-2 ნაწილით მუშებსა და მოსამსახურეებს მივლინებასთან დაკავშირებული კომპენსაციების ანაზღაურების უფლება ჰქონდათ კანონმდებლობით დადგენილი ოდენობითა და წესით. იმავე მუხლის მე-3 ნაწილით მივლინებაში მყოფთ აუნაზღაურდებოდათ სადღეღამისო ხარჯები მივლინებაში ყოფნის მთელი დროისთვის, მგზავრობის ხარჯები და ბინის ქირა. “დაქირავებულისათვის გადახდილი სამივლინებო ხარჯების ნორმების განსაზღვრის შესახებ” საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2005 წლის 5 აპრილის #220 ბრძანების პირველი მუხლის “ა” ქვეპუნქტის მიხედვით, სამსახურებრივი დავალების შესასრულებლად დაქირავებულის ბრძანებით მუდმივი სამუშაო ადგილის ფარგლებს გარეთ -ქვეყნის შიგნით დაქირავებულის მივლინებისას მივლინების სადღეღამისო ხარჯების ნორმა განსაზღვრულია 15 ლარით, რომელიც გაიანგარიშება მივლინებაში ფაქტობრივად ყოფნის დღეების მიხედვით, დასვენებისა და სადღესასწაულო დღეების გამოურიცხავად, ხოლო 30 კმ-მდე მანძილზე მივლინებისას, როდესაც შესაძლებელია სამუშაო (საცხოვრებელ) ადგილზე იმავე დღეს დაბრუნება, ანაზღაურდება მხოლოდ მგზავრობის ხარჯები.

ზემოაღნიშნული ნორმების განმარტების საფუძველზე, საკასაციო სასამართლო ეთანხმება სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობა იმის თაობაზე, რომ ანაზღაურებას ექვემდებარება სამსახურეობრივი დავალების შესასრულებლად დაქირავებულის მივლინება მუდმივი სამუშაო ადგილის ფარგლებს გარეთ (ქვეყნის შიგნით ან მის ფარგლებს გარეთ).

საკასაციო სასამართლო სააპელაციო სასამართლოს მიერ დამატებით გამოთხოვილი შრომითი ხელშეკრულებების საფუძველზე იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მიერ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებას იმის თაობაზე, რომ 2005 წლის 20 სექტემბრის #2 ბრძანების საფუძველზე ქუთაისში მივლინებული თანამშრომლები საწარმომ დაქირავა კონკრეტული სამუშაოების შესრულების მიზნით და იმ ვადით, რაც განისაზღვრა შპს "ვოლტსა" და სს "საქართველოს გაერთიანებული სადისტრიბუციო ენერჯოკომპანისა" შორის დადებული ხელშეკრულებით, რომლის მიხედვითაც საზოგადოებას ქუთაისის მომსახურეობის ცენტრის სამოქმედო ტერიტორიაზე ელექტროენერჯის აღრიცხვის მოწესრიგების (გამრიცხველიანების) მიზნით უნდა ეწარმოებინა გარკვეული სამუშაოები, რაც ადასტურებს იმ გარემოებას, რომ 2005 წლის 20 სექტემბრის #2 ბრძანების საფუძველზე რეალურად ჰქონდა ადგილი არა შპს "ვოლტის" თანამშრომელთა მივლინებას სამსახურეობრივი დავალების შესასრულებლად, არამედ აღნიშნული ბრძანებით მოხდა ფიზიკური პირების დაქირავება დროებით, გარკვეული სახის სამუშაოს შესრულების მიზნით, რაზეც გაფორმდა შესაბამისი შრომითი ხელშეკრულებები. ამდენად, მოცემულ შემთხვევაში დაქირავებულ პირებზე გაცემული 15 ლარი არის არა ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით განსაზღვრული მივლინების ზღვრული თანხა, რომელიც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 174-ე მუხლის მე-3 ნაწილის "ა" ქვეპუნქტით არ შედის ხელფასის სახით მიღებულ შემოსავალში, არამედ სწორედ ხელფასის სახით მიღებული შემოსავალი, რაც საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 166-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის თანახმად, რეზიდენტი ფიზიკური პირის საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია დასაბეგრი შემოსავალი, რომელიც განისაზღვრება, როგორც სხვაობა კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებულ ერთობლივ შემოსავალსა და ამ პერიოდისათვის ამ კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების თანხებს შორის. იმავე კოდექსის 173-ე მუხლის პირველი ნაწილით რეზიდენტის ერთობლივი შემოსავალი შედგება მის მიერ საქართველოსა და საქართველოს ფარგლებს გარეთ მიღებული შემოსავლისაგან. იმავე მუხლის მე-3 ნაწილით ერთობლივ შემოსავალს განეკუთვნება ნებისმიერი ფორმით ან/და საქმიანობით მიღებული ყველა შემოსავალი, კერძოდ, ხელფასის სახით მიღებული შემოსავალი.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობას, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 174-ე მუხლის პირველი ნაწილით ხელფასის სახით მიღებულ შემოსავლებს განეკუთვნება ფიზიკური პირის მიერ დაქირავებით მუშაობის შედეგად მიღებული ნებისმიერი საზღაური ან სარგებელი, მათ შორის, წინა სამუშაო ადგილიდან პენსიის ან სხვა სახით მიღებული შემოსავალი, ან შემოსავალი მომავალი სამუშაო ადგილიდან. იმავე მუხლის მე-2 ნაწილის "ვ" ქვეპუნქტით ამ მუხლის პირველი ნაწილის მიზნებისათვის სარგებლის ღირებულებად ითვლება თანხა, დაქირავებულის მიერ ამ ნაწილით განსაზღვრული ოდენობით მიღებული სარგებლისათვის, გადახდილი თანხის გამოკლებით, მათ შორის, დამქირავებლის მიერ დაქირავებული-სათვის ხარჯების ანაზღაურებისას -ასანაზღაურებელი თანხა. ამასთან, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 174-ე მუხლის მე-3 ნაწილის "ა" ქვეპუნქტით ხელფასის სახით მიღებულ შემოსავალში არ შედის დაქირავებულისათვის გადახდილი სამივლინებო ხარჯების ანაზღაურება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიერ განსაზღვრული ნორმების ფარგლებში. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქციით) 266-ე მუხლის "ა" ქვეპუნქტით სოციალური გადასახადის გადამხდელია დამქირავებელი. 267-ე მუხლის პირველი ნაწილით ამ კოდექსის 266-ე მუხლის "ა" ქვეპუნქტში დასახელებული გადასახადის გადამხდელისათვის სოციალური გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია ხელფასი, რომელიც განისაზღვრება ამ კოდექსის 174-ე მუხლის მიხედვით.

საკასაციო სასამართლო ასევე იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობას საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის (შემოსავლებისა და ხარჯების, აგრეთვე გადასახადით დასაბეგრი სხვა ობიექტების აღრიცხვის წესის დარღვევა) მე-3 ნაწილითა და 134-ე მუხლის (გადასახადის წყაროსთან გადასახადის დაუკავებლობა) პირველი ნაწილით დარიცხულ ჯარიმებთან დაკავშირებით და აღნიშნავს, რომ ვინაიდან მოცემულ შემთხვევაში გადამხდელმა ჩაიდინა საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულ სამართალდარღვევა, საგადასახადო კოდექსით დადგენილი შესაბამისი სანქციები მართებულად იქნა გამოყენებული. საკასაციო სასამართლო ასევე ეთანხმება სააპელაციო სასამართლოს მითითებას იმის თაობაზე, რომ გასვლითი საგადასახადო შემოწმებისას გამოვლენილ საგადასახადო სამართალდარღვევაზე ცალკე ოქმის შედგენას კანონი არ ითვალისწინებს.

ასეთი დარღვევა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის მე-8 ნაწილის თანახმად, აისახება შემოწმების აქტში.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საგადასახადო კანონმდებლობის თანახმად, საგადასახადო ვალდებულების შესრულება ხორციელდება ვალდებული პირის განსაზღვრული მოქმედებით, კერძოდ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 41-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, 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).

საკასაციო სასამართლო, სადავო აქტებით განხორციელებულ დარიცხვებთან დაკავშირებით, მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლის მე-2 ნაწილის "გ" ქვეპუნქტზე, რომლის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, განხორციელოს თითოეული გადასახადის გადამხდელის კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულების დარიცხვა ამ კოდექსისა და საგადასახადო კანონმდებლობის სხვა აქტების მიხედვით ერთი ან მეტი ინფორმაციის წყაროს საფუძველზე, კერძოდ, შემოწმების მასალების და სხვა სათანადო ინფორმაციის საფუძველზე, რომელიც ცნობილია საგადასახადო ორგანოსათვის. ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად კი, 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.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ ვინაიდან შპს "ვოლტმა" საგადასახადო შემოწმებისას არ წარადგინა სათანადო ინფორმაცია იმის თაობაზე, რომ ქ. ქუთაისში გამრიცხველიანების სამუშაოების შესრულებაში დასაქმებული შპს "ვოლტის" ზოგიერთი თანამშრომელი წარგზავნილი იყო ხსენებული სამუშაოს შესასრულებლად მათი ძირითადი სამუშაო ადგილიდან, საგადასახადო ორგანომ საგადასახადო კანონმდებლობის დაცვით დაარიცხა შპს "ვოლტს" შესაბამისი გადასახადები მის ხელთ არსებული მასალების საფუძველზე. ამდენად, საკასაციო სასამართლო იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობას შპს "ვოლტისათვის" საშემოსავლო და სოციალური გადასახადების დარიცხვის კანონიერების თაობაზე და დამატებით იმ გარემოებაზეც მიუთითებს, რომ შპს "ვოლტმა" აღნიშნულის საწინააღმდეგო მტკიცებულებები ვერც სასამართლოში წარადგინა. ამასთან, საკასაციო სასამართლო იმ გარემოებაზეც მიუთითებს, რომ საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის მე-2 ნაწილი არ გულისხმობს ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის კანონიერების მტკიცების ტვირთის მხოლოდ იმ ადმინისტრაციულ ორგანოსთვის გადაკისრებას, რომელმაც გამოსცა იგი, ვინაიდან ხსენებული მუხლის მე-17 მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, მოსარჩელე ვალდებულია, დაასაბუთოს თავისი სარჩელი და წარადგინოს შესაბამისი მტკიცებულებები.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 410-ე მუხლზე, რომლის თანახმად, საკასაციო სასამართლო არ დააკმაყოფილებს საკასაციო საჩივარს, თუ: ა) კანონის მითითებულ დარღვევას არა აქვს ადგილი; ბ) სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილებას საფუძვლად არ უდევს კანონის დარღვევა; გ) სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება არსებითად სწორია, მიუხედავად იმისა, რომ გადაწყვეტილების სამოტივაციო ნაწილი არ შეიცავს შესაბამის დასაბუთებას.

ამდენად, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემული საქმის განხილვისას სააპელაციო სასამართლოს არ დაურღვევია საპროცესო კანონმდებლობა და ამ საქმეზე მიიღო კანონიერი გადაწყვეტილება, 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 შპს "ვოლტის" საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილების საფუძველი, რის გამოც გასაჩივრებული გადაწყვეტილება უნდა დარჩეს უცვლელად.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 408-ე მუხლის მე-3 ნაწილით, 410-ე მუხლით და

და ა ა დ გ ი ნ ა:

1. შპს "ვოლტის" საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 12 მარტის გადაწყვეტილება;
3. შპს "ვოლტის" დაეკისროს სახელმწიფო ბაჟი 2440,36 ლარის ოდენობით;
4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

3. საბაჟო სამართალდარღვევა

დაჯარიმება ტვირტის გადაზიდვისას

გადაწყვეტილება საქართველოს სახელით

#ბს-808-777(კ-08) 8 იანვარი, 2009 წ., ქ. თბილისი

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

დავის საგანი: ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2006 წლის 15 მაისს რ. გ-მემ სასარჩელო განცხადებით მიმართა ქ. თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას, მოპასუხე საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტის მიმართ, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის თაობაზე.

მოსარჩელე სასარჩელო განცხადებაში მიუთითებდა, რომ 2006 წლის 11 მარტს, საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით, კუთვნილი ავტომანქანით "მაზ-64229", ახორციელებდა მეორადი ტანსაცმლის გადაზიდვას. იმავე წლის 10 მარტს შემოხსენებული მანქანა აწონილ იქნა საქონელთან ერთად საქართველოს საბაჟო სამსახურის მიერ. აღნიშნული სამსახურის მიერ ჩატარებული შემოწმების შედეგების მიხედვით, ა/სატრანსპორტო საშუალების საერთო წონამ შეადგინა 38302 კგ; 1-ღერძზე დატვირთვამ შეადგინა 5740; მე-2 ღერძზე -6538; მე-3 ღერძზე -6538; მე-4 ღერძზე 9743; ხოლო მე-5 ღერძზე -9743 კგ.

2006 წლის 11 მარტს თბილისის გზის 248-ე კმ-ზე გააჩერა საპატრულო პოლიციამ, მათ მიერ ხელმოწერილ აწონვის შედეგად აღმოჩნდა, რომ ა/მანქანის მე-4 ღერძზე დატვირთვამ შეადგინა 12060 კგ, სხვაობა -2060 კგ, ხოლო მე-5 ღერძზე -12150 კგ, სხვაობა -210 კგ, რის გამოც საპატრულო პოლიციამ შეადგინა ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ოქმი აა#126610 და დააკისრა ჯარიმა -4210 ლარი.

კასატორის განმარტებით, აღნიშნულის გამო, მან 2006 წლის 10 აპრილს კანონით დადგენილი წესით, საჩივრით მიმართა საქართველოს შსს საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტს. საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტმა 20 აპრილის #20/6-ბ/60 ადმინისტრაციული აქტით უარი უთხრა ადმინისტრაციული საჩივრის განხილვაზე გასაჩივრების ვადის გასვლის გამო, რაც, მოსარჩელის მითითებით, არამართებულია, ვინაიდან ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა საქმეების განხილვა და გადაწყვეტა რეგულირდება საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსით, რომლითაც არ არის გათვალისწინებული საჩივრის განხილვაზე უარის თქმის საფუძვლები, პირიქით ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 278-ე მუხლის მიხედვით, ადმინისტრაციული საქმის განმხილველი ორგანო ვალდებულია, მიიღოს საჩივარი და კანონით გათვალისწინებულ-

ლი ერთ-ერთი გადაწყვეტილება. კონკრეტულ შემთხვევაში კი საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტმა არ შეასრულა კანონის მოთხოვნა და უსაფუძვლოდ თავიდან აიცილა საჩივრის განხილვა.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელე ითხოვდა საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტის 2006 წლის 20 აპრილის ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობას.

მოპასუხის წარმომადგენელმა სარჩელი არ ცნო და მოითხოვა მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 6 ივლისის გადაწყვეტილებით რ. გ-ძის სასარჩელო განცხადება არ დაკმაყოფილდა, უსაფუძვლობის მოტივით.

საქალაქო სასამართლო გადაწყვეტილებაში მიუთითებდა, რომ ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 273-ე მუხლის თანახმად, ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევის საქმეზე მიღებული დადგენილება შეიძლება გასაჩივრდეს მისი გამოტანიდან 10 დღის ვადაში. აღნიშნული ვადის გაშვების საპატიო მიზეზით გაცდენის შემთხვევაში, ეს ვადა შეიძლება აღადგინოს საჩივრის განხილველმა უფლებამოსილმა ორგანომ იმ პირის განცხადებით, რომლის მიმართაც გამოტანილია დადგენილება. საქმეზე წარმოდგენილი მტკიცებულებებით დადგენილია, რომ სამართალდარღვევის ოქმი შედგენილია 2006 წლის 11 მარტს, რომელიც მოსარჩელეს ჩაბარებული აქვს იმავე დღეს, რაც დასტურდება ოქმზე მოსარჩელის ხელმოწერით. მოსარჩელეს სამართალდარღვევის ოქმზე საჩივარი შეტანილი აქვს ადმინისტრაციულ ორგანოში – საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტში 10 აპრილს, ასკ-ის 273-ე მუხლით დადგენილი ვადის მოთხოვნათა დარღვევით. საქმეს არ ერთვის მტკიცებულება იმის შესახებ, რომ მოსარჩელემ მიმართა საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტს საჩივრის წარდგენის გაშვებული ვადის აღდგენის მოთხოვნით და მოპასუხემ ვადის აღდგენაზე უარი განუცხადა.

საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, სკ-ის 278-ე მუხლის შესაბამისად, ადმინისტრაციული ორგანო მიიღებს ამავე მუხლით გათვალისწინებულ დადგენილებას იმ შემთხვევაში, თუ მას ევალება საჩივრის მიღება და განხილვა ასკ-ის 273-ე მუხლით დადგენილი ვადის დაცვით შეტანილ საჩივარზე, მოცემულ შემთხვევაში მოსარჩელის მიერ საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტში საჩივარი შეტანილია 273-ე მუხლით დადგენილი დადგენილების გასაჩივრების ვადის დარღვევით.

საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 60.1 მუხლის პირველი პუნქტის თანახმად, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილია თუ იგი ეწინააღმდეგება კანონს და არსებითად დარღვეულია მისი მომზადების ან გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოთხოვნები. სასამართლოს მოსაზრებით, საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტის ანალიზისა და მონიტორინგის პირველი განყოფილების წერილი, ადმინისტრაციული აქტი, რომლის თანახმად, მოსარჩელეს უარი ეთქვა საჩივრის განხილვაზე, არ ეწინააღმდეგება ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 273-ე მუხლს და აღნიშნულ საკითხზე სხვაგვარი გადაწყვეტილება ვერ იქნებოდა მიღებული. ამდენად, ადმინისტრაციული აქტის გამოცემისას დაცულია როგორც ფორმალური, ასევე, მატერიალური კანონიერების მოთხოვნები და ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის სამართლებრივი საფუძველი არ არსებობს.

მითითებული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა რ. გ-ძემ.

აპელანტი სააპელაციო საჩივრით ითხოვდა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 6 ივლისის გადაწყვეტილების გაუქმებასა და საქმის ხელახლა განსახილველად იმავე სასამართლოსათვის დაბრუნებას.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 22 აპრილის განჩინებით რ. გ-ძის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 6 ივლისის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო სასამართლო სრულად დაეთანხმა პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებსა და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით.

მითითებული განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა რ. გ-ძემ.

კასატორი საკასაციო საჩივარში მიუთითებდა, რომ სააპელაციო სასამართლომ განჩინების გამოტანისას არ გამოიყენა ის მატერიალური ნორმები, რომლებიც უნდა გამოეყენებინა. რ. გ-ძის სარჩელი დაფუძნებული იყო იმ გარემოებებზე, რომ მოპასუხე მხარემ დაარღვია ზაკ-ის 182-ე მუხლის მე-2 ნაწილი, რომლის თანახმად, ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია, ადმინისტრაციული საჩივრის მიღებაზე ან განხილვაზე უარის თქმის შესახებ გადაწყვეტილების გამოტანამდე მისცეს ადმინისტრაციული საჩივრის წარმდგენ პირს აღნიშნულ საკითხზე საკუთარი მოსაზრების წარდგენის შესაძლებლობა. ადმინისტრაციული ორგანო ადმინისტრაციული საჩივრის მიღების თაობაზე გადაწყვეტილებას იღებს 5 დღის ვადაში. აღნიშნული ნორმიდან გამომდინარე, ადმინისტრაციულ

ორგანოს ვალდებულება აკისრია საჩივრის მიღებაზე უარის თქმის გადაწყვეტილების მიღებამდე, დაინტერესებულ პირს მისცეს შესაძლებლობა, წარმოადგინოს საკუთარი მოსაზრებები ასეთ საკითხზე და დაასაბუთოს საჩივრის მიღებაზე უარის თქმის საფუძვლების არარსებობა.

კასატორის მოსაზრებით, სააპელაციო სასამართლოს მითითება, რომ საპატრულო დეპარტამენტმა საჩივრის მიღებაზე უარის თქმისას იხელმძღვანელა არა ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით, არამედ სამართალდარღვევათა კოდექსის 273-ე მუხლით, არასწორია. სამართალდარღვევათა კოდექსი არ ითვალისწინებს საჩივრის წარმოებაში მიღებაზე უარის თქმის საფუძვლებს. ასევე, არ არეგულირებს ასეთ შემთხვევაში წარმოებაში მიღებაზე უარის თქმის გადაწყვეტილების გასაჩივრების ვადასა და წესს. ხოლო, ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის რიგი ნორმები ითვალისწინებს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ საჩივრის მიღებაზე უარის თქმის საფუძვლებს, გამოტანის წესსა და გასაჩივრების ვადას.

ამასთან, კასატორის განმარტებით, სასამართლო პრაქტიკაც არ არის ჩამოყალიბებული იმასთან დაკავშირებით, ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა საქმეზე მიღებულ დადგენილებაზე საჩივრის წარმოებაში მიღების უარის თქმის გადაწყვეტილება წარმოადგენს ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის შინაარსით თუ ასეთი შინაარსის გადაწყვეტილებაზე არ მოქმედებს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის დებულებები. კასატორის მოსაზრებით, მოპასუხის მიერ გამოცემული აქტი საჩივრის მიღებაზე უარის თქმის შესახებ წარმოადგენს ადმინისტრაციულ აქტს და იგი გამოცემული უნდა ყოფილიყო ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მოთხოვნათა სრული დაცვით.

ყოველივე აღნიშნულიდან გამომდინარე, კასატორი ითხოვდა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 22 აპრილის განჩინების გაუქმებას და საქმის ხელახლა განსახილველად იმავე სასამართლოსათვის დაბრუნებას.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, საკასაციო საჩივრის საფუძვლების შესწავლისა და გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ რ. გ-მის საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, შემდეგ გარემოებათა გამო:

საქმეზე დადგენილადაა ცნობილი, რომ 2006 წლის 11 მარტს საპატრულო პოლიციის მიერ კასატორ რ. გ-მის მიმართ შედგა ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა ოქმი #126610, ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევაზე გათვალისწინებული ასკ-ის 129¹-ე მუხლის პირველი ნაწილით, რის საფუძველზეც კასატორი დაჯარიმდა 4210 ლარით.

2006 წლის 10 აპრილს კასატორმა საჩივრით მიმართა საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა ოქმის გაუქმების მოთხოვნით.

2006 წლის 20 აპრილს საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტის აქტით, საქმეზე მიღებული დადგენილების გასაჩივრების ვადის გაშვების გამო, კასატორს უარი ეთქვა საჩივრის განხილვაზე.

საკასაციო სასამართლო სრულად იზიარებს სასამართლოს მსჯელობას გასაჩივრების ვადების ათვლასთან დაკავშირებით და თავის მხრივ განმარტავს შემდეგ: ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსი უდავოდ ითვალისწინებს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა თაობაზე გამოტანილი ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების სასარჩელო წესით გასაჩივრების შესაძლებლობას, რაც არ ნიშნავს იმას, რომ მხარეს არ ეძლევა უფლება აირჩიოს ის სამართლებრივი მექანიზმი რომლის მეშვეობითაც მისი სამართლებრივი ინტერესი უფრო სწრაფ მიღწევადი იქნება.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, თუ ადმინისტრაციული ორგანოს მოქმედება ან გადაწყვეტილება არღვევს მოქალაქის უფლებებს, მას აქვს გასაჩივრების შესაძლებლობა რაც წარმოადგენს მისი უფლებებისა და თავისუფლებების დაცვის საშუალებას. ერთ-ერთ ასეთ დაცვის მექანიზმს მიეკუთვნება ადმინისტრაციული საჩივრის ინსტიტუტი. ადმინისტრაციული საჩივრის წარდგენა ადმინისტრაციულ ორგანოს აძლევს თვითკონტროლის განხორციელების, ხოლო ფიზიკურ (იურიდიულ) პირს დავის უფრო სწრაფად გადაწყვეტის შესაძლებლობას.

საგულისხმოა, რომ რ. გ-მემ დავის გადაწყვეტის ფორმად აირჩია სამართალდარღვევათა თაობაზე მიღებული აქტის გასაჩივრება ადმინისტრაციული საჩივრის წარდგენის გზით. მითითებული კატეგორიის აქტების გასაჩივრების წესი მნიშვნელოვნად განსხვავდება საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით დადგენილი განაწესისაგან. კერძოდ, სამართალდარღვევის სახეები, მათ მიმართ გამოსაყენებელი სანქციები და გასაჩივრების წესი განსაზღვრულია საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსით, რომლის 273-ე მუხლი შეიცავს ცალსახა მითითებას იმის თაობაზე, რომ ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევის საქმეზე მიღებული დადგენილება, აგრეთვე ამ კოდექსის 234¹ მუხლით დადგენილი წესით ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის

საქმის ადგილზე განხილვისას მიღებული დადგენილება შეიძლება გასაჩივრდეს მისი გამოტანიდან 10 დღის ვადაში. აღნიშნული ვადის საპატიო მიზეზით გაცდენის შემთხვევაში ეს ვადა იმ პირის განცხადებით, რომლის მიმართაც გამოტანილია დადგენილება, შეიძლება აღადგინოს საჩივრის განსახილველად უფლებამოსილმა ორგანომ.

უდავოა, რომ აღნიშნული კოდექსი გასაჩივრების შესაძლებლობას იძლევა 10-დღიან ვადაში, რაც არ გამორიცხავს ადმინისტრაციული ორგანოს უფლებას აღადგინოს გასაჩივრების ვადა.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, გასაჩივრების ვადის გასვლის შემდეგ საჩივრის მიღება მიეკუთვნება ადმინისტრაციულ ორგანოს თავისუფალი გადაწყვეტის სფეროს. ბუნებრივია, აღნიშნული სასამართლოს არ ართმევს შესაძლებლობას დამოუკიდებლად შეამოწმოს ადმინისტრაციული ორგანოს მხრიდან ვადის აღდგენაზე უარის თქმის მართებულობა, რის შესაძლებლობასაც წინამდებარე შემთხვევაში მოკლებულია საკასაციო სასამართლო, ვინაიდან მხარეს ასეთი მოთხოვნით ადმინისტრაციული ორგანოსათვის არ მიუმატავს. ამდენად, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ საქართველოს შს სამინისტროს საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტი უფლებამოსილი იყო აქტის გასაჩივრებისათვის დადგენილი ვადის უშედეგოდ გაშვების მოტივით უარი ეთქვა პირისათვის საჩივრის განხილვაზე. შესაბამისად, უსაფუძვლოა კასატორის მოსაზრება საჩივრის განხილვაზე მისი მოწვევის სავალდებულობის თაობაზე, ვინაიდან მოცემულ შემთხვევაში, როგორც აღინიშნა, საჩივარი მიჩნეულ იქნა დაუშვებლად და არ მომხდარა მისი საფუძვლიანობის შემოწმება.

აქვე საკასაციო სასამართლო კასატორის ყურადღებას მიაქცევს იმ გარემოებაზე, რომ მას არ გამოუყენებია სამართალდარღვევათა ოქმის (რომელიც თავისი სამართლებრივი ბუნებიდან გამომდინარე მიეკუთვნება ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს) სასარჩელო წესით გასაჩივრების წესი და ვადები, რის გამოც სასამართლო მოკლებულია მითითებული აქტის კანონშესაბამისობის განსაზღვრის შესაძლებლობას.

მიუხედავად ყოველივე ზემოაღნიშნულისა, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ სააპელაციო სასამართლოს მხრიდან გასაჩივრებული განჩინების მიღებისას ადგილი აქვს სსკ-ის 393-ე მუხლის მე-2 ნაწილის მოთხოვნათა დარღვევას, სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა. კერძოდ, ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 129¹ მუხლში 2008 წლის 11 მარტს შეტანილი ცვლილება.

ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 129¹ მუხლის (2006წ 23 ივნისის რედაქციით) შესაბამისად, საერთო სარგებლობის საავტომობილო გზებზე ყველა სახის ავტოსატრანსპორტო საშუალებით მოძრაობა, რომელთა თითოეულ წამყვან ან არაწამყვან ღერძზე მაქსიმალური დატვირთვა აღემატება 10 ტონას (გარდა ერთწამყვანღერძიანი ავტოსატრანსპორტო საშუალებისა, რომლის წამყვან ღერძზე მაქსიმალური დატვირთვა არ უნდა აღემატებოდეს 11,5 ტონას) ან/და სრული მასა 44 ტონას ან/და გადასაზიდი ტვირთის მასა -დამამზადებლის მიერ მოცემული ავტოსატრანსპორტო საშუალებისათვის დადგენილი ტვირთამწეობის ზღვარს, გამოიწვევს ავტოსატრანსპორტო საშუალების ოპერატორის ან/და ავტოსატრანსპორტო საშუალების მესაკუთრის დაჯარიმებას 1000 ლარით თითოეულ ზედმეტ ტონაზე (არასრულ ტონაზე ჯარიმა გამოიანგარიშება პროპორციულად).

2008 წლის 11 მარტის საკანონმდებლო ცვლილებით ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 129¹ მუხლით განსაზღვრული სანქცია "თითოეულ ზედმეტ ტონაზე 1000 ლარის ოდენობით (არასრულ ტონაზე ჯარიმა გამოიანგარიშება პროპორციულად)", შემცირდა და განისაზღვრა ახალი სანქცია "თითოეულ ზედმეტ ტონაზე 500 ლარის ოდენობით (არასრულ ტონაზე ჯარიმა გამოიანგარიშება პროპორციულად)".

ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-9 მუხლით, ადმინისტრაციული სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობის შემამსუბუქებელ ან გამაუქმებელ აქტს აქვს უკუქვევითი ძალა, ე.ი. ვრცელდება ამ აქტის გამოცემამდე ჩადენილ სამართალდარღვევებზე. აღნიშნული ნორმა საკასაციო სასამართლო აძლევს საფუძველს მიიჩნიოს, რომ რ. გ-მეს, გამომდინარე იქიდან, რომ 129¹ მუხლით განსაზღვრული სანქცია შემცირდა, უნდა შეუმცირდეს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა ოქმით შეფარდებული სანქცია (4210 ლარი) 2008 წლის 11 მარტის საკანონმდებლო ცვლილებების ფარგლებში და განისაზღვროს 2105 ლარით.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის I მუხლის II ნაწილით, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 408-ე მუხლის მე-3 ნაწილით, 411-ე მუხლით და

გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა :

1. რ. გ-ძის საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 22 აპრილის განჩინება და საქმეზე მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება;
3. რ. გ-ძის სარჩელი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ; საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტის პატრულის მიერ 2006 წლის 11 მარტს შედგენილი სამართალდარღვევის ოქმით #126610 განსაზღვრული სანქცია (ფულადი ჯარიმა -4290 ლარი) შემცირდეს 2105 ლარამდე.
4. რ. გ-ძეს უარი ეთქვას საქართველოს შს სამინისტროს საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტის 2006 წლის 20 აპრილის #20/6-ბ/60 აქტის ბათილად ცნობაზე;
5. რ. გ-ძის მიერ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟიდან 150 ლარი გადასახდელად დაეკისროს მოპასუხე საქართველოს შს სამინისტროს საპატრულო პოლიციას;
6. საკასაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

დაჯარიმება საბაჟო საზღვარზე საქონლის უკანონო გადმოტანისათვის

#ბს-896-863(კ-08) 14 იანვარი, 2009 წ., ქ. თბილისი
საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა
შემადგენლობა: მ. ცისკაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),
ნ. სხირტლაძე,
პ. სილაგაძე

დავის საგანი: ინდივიდუალური ადმინისტრაციული-სამართლებრივი აქტის ნაწილობრივ ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

ა. ი-ოვმა 2007 წლის 31 აგვისტოს სასარჩელო განცხადებით მიმართ თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის რეგიონალური საბაჟო "აღმოსავლეთის" მიმართ და მოითხოვა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის რეგიონალური საბაჟო "აღმოსავლეთის" სგპ "ლაგოდების" 2007 წლის 17 აგვისტოს #2664 საბაჟო შეტყობინების ნაწილობრივ ბათილად ცნობა "ლაზ 695_3" მარკის ავტომანქანის ჩამორთმევის ნაწილში.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 26 ოქტომბრის გადაწყვეტილებით მოსარჩელე ა. ი-ოვის სარჩელი დაკმაყოფილდა -ბათილად იქნა ცნობილი რეგიონალური საბაჟო "აღმოსავლეთის" 2007 წლის 17 აგვისტოს საბაჟო შეტყობინება #2664 ა. ი-ოვისათვის "ლაზ 695_3" მარკის ავტომანქანის ჩამორთმევის ნაწილში.

პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილება ეფუძნება შემდეგ მოტივებს:

სასამართლომ დადგენილად ჩათვალა, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის სგპ "ლაგოდების" უფროსი ინსპექტორის გ. რ-შვილის მიერ ა. ი-ოვის მიმართ სამართალდარღვევის ფაქტზე საბაჟო წესების დარღვევის გამო 2007 წლის 8 აგვისტოს შედგენილი იქნა სამართალდარღვევის ოქმი #001930 საბაჟო კოდექსის 242-ე მუხლის I ნაწილით და ჯარიმის სახით შეეფარდა საქონლის საბაჟო ღირებულების 100%-ის გადახდა და სატრანსპორტო საშუალების და საქონლის უსასყიდლოდ ჩამორთმევა. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის რეგიონალური საბაჟო აღმოსავლეთის 2007 წლის 17 აგვისტოს #2664 საბაჟო შეტყობინებით მოსარჩელეს საქართველოს საბაჟო კოდექსის 242-ე მუხლის I ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევისათვის შეეფარდა ჯარიმის -2000 ლარის გადახდა და არადეკლარირებული საქონლის, კერძოდ, სამი სახის 6 რულონის და "ლაზ 695_3" მარკის ავტომანქანის უსასყიდლოს ჩამორთმევა.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის რეგიონალური საბაჟო აღმოსავლეთის 2007 წლის 17 აგვისტოს #2664 საბაჟო შეტყობინების წერილობითი დასაბუთების თანახმად არადეკლარირებული საქონლის საბაჟო ღირებულების დადგენის მიზნით ჩატარებული იქნა სასაქონლო ექსპერტიზა. 2007 წლის 13 აგვისტოს #კ21/19 ექსპერტიზის დასკვნის თანახმად, ნი-

მუში #1-ის 1მ²-ს საბაჟო ღირებულება შეადგენს 1,26 ლარს. ნიმუში #2-ს 1მ² საბაჟო ღირებულება შეადგენს 1,26 ლარს. ნიმუში #3-ს 1მ² საბაჟო ღირებულება შეადგენს 1,4 ლარს. მთლიანად არადეკლარირებული საქონლის საბაჟო ღირებულება შეადგენს 940,80 ლარს.

სასამართლომ მიუთითა, რომ ა. ი-ოვმა ჩაიდინა საქართველოს საბაჟო კოდექსის 242-ე მუხლით გათვალისწინებული საბაჟო სამართალდარღვევა. აღნიშნული სამართალდარღვევის გამო მოსარჩელის მიმართ შედგენილ იქნა საბაჟო სამართალდარღვევის ოქმი #001930 და მის საფუძველზე #2664 საბაჟო შეტყობინება. მოსარჩელეს შეეფარდა სანქციის სახით 2000 ლარის გადახდა და საბაჟო სამართალდარღვევის სატრანსპორტო საშუალების "ლაზ 695_3" მარკის ავტობუსის და არადეკლარირებული საქონლის 6 რულონი (720მ²) ქსოვილის უსასყიდლოდ ჩამორთმევა. სასამართლომ აღნიშნა, რომ მოსარჩელის მიერ წარმოდგენილი საგადასახადო დავალებით დადასტურებულია, რომ მოსარჩელეს, 2007 წლის 23 აგვისტოს #2 საგადასახადო დავალების თანახმად, გადახდილი აქვს საბაჟო ჯარიმა -2000 ლარი. სასამართლომ მიიჩნია, რომ ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის დადგენისათვის გათვალისწინებული უნდა იქნეს არა მხოლოდ სამართალდარღვევის ფაქტი, არამედ სამართალდარღვევის ბრალის ხარისხიც, სამართალდამრღვევი მოქმედებდა განზრახ თუ გაუფრთხილებლად, რომელიც გავლენას ახდენს დამღვევის პასუხისმგებლობის ზომასა და სახეზე. სასამართლოს მოსაზრებით, მართალია, მოსარჩელემ აზერბაიჯანში შეიძინა საქონელი და ისინი განათავსა ავტობუსის კაპოტში, მაგრამ სასამართლომ ჩათვალა, რომ პასუხისმგებლობის ღონისძიება საბაჟო კანონმდებლობის დარღვევისათვის უნდა იყოს ადეკვატური. პასუხისმგებლობის ზომა უნდა შეესაბამებოდეს ქმედებას. მხედველობაში უნდა იქნეს მიღებული ზიანის მოცულობა. სასამართლოს მოსაზრებით, ადმინისტრაციული სამართალდარღვევისათვის დაწესებული პასუხისმგებლობა არ შეიძლება ატარებდეს რეპრესიულ ხასიათს.

სასამართლომ ჩათვალა, რომ მოპასუხის მიერ გატარებულმა ღონისძიებამ, საბაჟო კოდექსის 242-ე მუხლით გათვალისწინებული საბაჟო სანქციის შეფარდებამ მოსარჩელის მიმართ მის მიერ ჩადენილი სამართალდარღვევისათვის შესაძლებელია მთლიანად მოუსპოს მოსარჩელეს შემოსავლის წყარო და უკიდურესად გააუარესოს მისი მატერიალური მდგომარეობა. სასამართლომ გაიზიარა მოსარჩელის წარმომადგენლის განმარტება, რომ საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-7 მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელებებისას არ შეიძლება გამოიყენოს ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი, თუ პირის კანონით დაცული უფლებებისა და ინტერესებისათვის მიყენებული ზიანი არსებითად აღემატება იმ სიკეთეს, რომლის მისაღებადაც იგი გამოიყენა, ამიტომ სასამართლომ ჩათვალა, რომ ადმინისტრაციული აქტით გათვალისწინებულმა ზომებმა არ შეიძლება გამოიწვიოს პირის კანონიერი უფლებებისა და ინტერესების დასაბუთებული შეზღუდვა. ამ შემთხვევაში ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია, მის ხელთ არსებული რამდენიმე საშუალებიდან გამოიყენოს ის, რომელიც ყველაზე ნაკლებად ზიანის მომტანია პირის კანონიერი ინტერესებისა და უფლებებისათვის. სასამართლომ ასევე მიუთითა, რომ მოცემულ შემთხვევაში მოსარჩელის მიერ გადახდილია ჯარიმა 2000 ლარის ოდენობით.

სასამართლომ ყურადღება მიაქცია იმას, რომ მოსარჩელის წარმომადგენლის განმარტებით სატრანსპორტო საშუალება "ლაზ 695_3" მარკის ავტობუსი, რომელიც უსასყიდლოდ ჩამოერთვა მოსარჩელე ა. ი-ოვს აზერბაიჯანელი მოქალაქის კუთვნილებას და მოსარჩელეს იჯარით დროებით ქონდა სარგებლობაში.

პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილებაზე სააპელაციო საჩივარი შეიტანა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) წარმომადგენელმა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 22 მაისის განჩინებით სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა მოცემულ საქმეზე თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 26 ოქტომბრის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო პალატამ გამოიყენა საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 29-ე მუხლი. ამ ნორმის თანახმად, იმ საგნის კონფისკაცია, რომელიც ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ჩადენის იარაღია, უშუალო ობიექტი ან საბაჟო წესების დარღვევის საგანი, საქონლის ტრანსპორტირებისა და მიწოდების საშუალება იყო, მდგომარეობს ამ საგნის სახელმწიფო საკუთრებად იძულებით უსასყიდლოდ გადაცემაში. კონფისკაციას ექვემდებარება მხოლოდ დამრღვევის პირადი საკუთრების საგანი, თუ საქართველოს საკანონმდებლო აქტებით სხვა რამ არ არის დადგენილი. სააპელაციო პალატამ აღნიშნა, რომ საქართველოს საბაჟო კოდექსით აღნიშნული სამართლებრივი ურთიერთობა სხვაგვარად არ არის მოწესრიგებული, შესაბამისად სასამართლომ საქართველოს საბაჟო კოდექსის მე-2 მუხლის თანახმად, უნდა იხელმძღვანელოს საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა შესახებ საქართველოს კანონის 29-ე მუხლის დანაწესით.

სააპელაციო პალატამ მიუთითა, რომ მოპასუხეს სადავოდ არ გაუხდია ის საკითხი, რომ ჩამორთმეული მანქანა არ წარმოადგენდა ა. ი-ოვის საკუთრებას. ა. ი-ოვის განმარტებით მანქანის ტექპასპორტი დათვალაიერებულ და ჩამორთმეულ იქნა მებაჟეების მიერ სამართალდარღვევის ოქმის შევსებისას, შესაბამისად, იგი მოკლებული იყო შესაძლებლობას სასამართლოსათვის წარედგინა ავტომანქანის ტექპასპორტი, რომლითაც დადგინდებოდა მანქანის სხვა პირისადმი კუთვნილების საკითხი.

სააპელაციო პალატამ მიუთითა, რომ აპელანტის მიერ რაიმე საწინააღმდეგო არც პირველი ინსტანციის სასამართლოში და არც სააპელაციო სასამართლოში საქმის განხილვისას წარმოდგენილი არ ყოფილა და აღნიშნული საკითხი მას სააპელაციო საჩივრითაც სადავოდ არ გაუხდია. აპელანტმა მხოლოდ იმაზე მიუთითა სააპელაციო საჩივარში, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლოს არ დაუსაბუთებია, თუ რა გავლენა შეიძლება ჰქონდა ა. ი-ოვისათვის უსასყიდლოდ ჩამორთმეული ავტომანქანის სხვა აზერბაიჯანელი მოქალაქის საკუთრებაში ყოფნას.

სააპელაციო პალატამ ასევე გამოიყენა საქართველოს საბაჟო კოდექსის 242-ე მუხლის 1-ლი ნაწილი და მიუთითა, რომ პირველად ჩადენილი სამართალდარღვევისათვის კანონმდებელმა ვალდებული პირის მიმართ დააწესა ერთგვარი შეღავათი, რომელიც გამოიხატა ჯარიმის სახით 2000 ლარის დაკისრებასთან ერთად საბაჟო სამართალდარღვევის სატრანსპორტო საშუალების და საქონლის უსასყიდლოდ ჩამორთმევის, ან არ ჩამორთმევის სახით. აღნიშნული ნორმით კანონმდებელმა, სამართალდამრღვევი პიროვნების გათვალისწინებით, ადმინისტრაციულ ორგანოს შესაძლებლობა მისცა, აერჩია ჯარიმის როგორც დამამძიმებელი, ასევე შემამსუბუქებელი ფორმით გამოყენების შესაძლებლობა, რაც არ შეიძლება ითქვას ამ მუხლის მე-2 ნაწილით ჩადენილი ქმედების მიმართ, რომლითაც კანონმდებელმა იმპერატიულად დადგინა საბაჟო სამართალდარღვევის სატრანსპორტო საშუალების და საქონლის უსასყიდლოდ ჩამორთმევა.

სააპელაციო პალატამ სრულიად გაიზიარა პირველის ინსტანციის სასამართლოს მოსაზრება იმის თაობაზე, რომ ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია მის ხელთ არსებული რამდენიმე საშუალებიდან გამოიყენოს ის, რომელიც ყველაზე ნაკლებად ზიანის მომტანია პირის კანონიერი ინტერესებისა და უფლებებისათვის, რისი შესაძლებლობაც კანონმდებელმა საამისოდ უფლებამოსილ ორგანოს მიანიჭა საქართველოს საბაჟო კოდექსის 242-ე მუხლის 1-ლი ნაწილით, რომელიც თავისი სამართალდარღვევისათვის ბუნებით პრევენციული ხასიათის მატარებელ ნორმასაც წარმოადგენს.

სააპელაციო პალატის განჩინებაზე საკასაციო საჩივარი შეიტანა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) წარმომადგენელმა, რომელმაც მოითხოვა სააპელაციო პალატის განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

საკასაციო საჩივარი ეფუძნება შემდეგ მოტივებს:

თბილისის სააპელაციო სასამართლომ არასწორად განმარტა საქართველოს საბაჟო კოდექსის 242-ე მუხლის პირველი ნაწილი, ვინაიდან ა. ი-ოვმა სატრანსპორტო საშუალება გამოიყენა საბაჟო სამართალდარღვევის იარაღად, კერძოდ, არადეკლარირებული საქონელი მოათავსა ავტოსატრანსპორტო საშუალების მარაში და არა სალონში ან ბარგისათვის სატრანსპორტო საშუალებაზე არსებულ სათავსში. საბაჟო მოხელეს ზეპირსიტყვიერად განუცხადა, რომ არ ჰქონდა არანაირი საქონელი, რითაც შეეცადა განზრახ, პირადი სარგებლის მიღების ინტერესით შეცდომაში შეყვანა საბაჟო ორგანო, მისგან მალულად და გვერდის ავლით გადმოეტანა არადეკლარირებული საქონელი და ამით თავი აერიდებინა საბაჟო გადასახადისაგან. ამდენად, რეგიონალური საბაჟო "ადმოსავლეთის" საბაჟო შეტყობინებით, ა. ი-ოვისათვის შეფარდებული სანქცია შესაბამისობაშია მის მიერ ჩადენილი სამართალდარღვევისათვის გამოყენებულ პასუხისმგებლობის ზომასთან, სამართალდარღვევის სახის და ხასიათის გათვალისწინებით.

ამასთან, სააპელაციო სასამართლოს არ დაუდგენია ის ფაქტობრივი გარემოება, რომ მოპასუხის მიერ გატარებულმა ღონისძიებამ, კერძოდ, ავტოსატრანსპორტო საშუალების ჩამორთმევამ შესაძლებელია თუ არა მთლიანად მოუსპოს მოსარჩელეს შემოსავლის წყარო და უკიდურესად გააუარესოს მისი მატერიალური მდგომარეობა. ამის დამადასტურებელი მტკიცებულება არც საქმეში მოიპოვება. კასატორი თვლის, რომც დადასტურებულიყო აღნიშნული იგი ვერ იქონიებდა გავლენას სანქციის ზომაზე.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების შესწავლის, საკასაციო საჩივრის დასაბუთებულობისა და გასაჩივრებული განჩინების კანონიერების შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) საკასაციო საკასაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს; მოცემულ საქმეზე უც-

ვლელად უნდა დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 22 მაისის განჩინება, შემდეგ გარემოებათა გამო:

როგორც საქმის მასალებით ირკვევა, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის სგპ "ლაგოდების" უფროსი ინსპექტორის გ. რ-შვილის მიერ ა. ი-ოვის მიმართ სამართალდარღვევის ფაქტზე საბაჟო წესების დარღვევის გამო 2007 წლის 8 აგვისტოს შედგენილ იქნა სამართალდარღვევის ოქმი #001930 საბაჟო კოდექსის 242-ე მუხლის I ნაწილის საფუძველზე. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის რეგიონალური საბაჟო "ადმოსავლეთის" 2007 წლის 17 აგვისტოს #2664 საბაჟო შეტყობინებით მოსარჩელეს საქართველოს საბაჟო კოდექსის 242-ე მუხლის I ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევისათვის შეეფარდა ჯარიმის სახით 2000 ლარის გადახდა და არადეკლარირებული საქონლის, კერძოდ, სამი სახის 6 რულონი ქსოვილის და "ლაზ 695_H" მარკის ავტომანქანის უსასყიდლოდ ჩამორთმევა.

საკასაციო პალატა ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ საქართველოს საბაჟო კოდექსის 242-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საქართველოს საბაჟო საზღვარზე მოძრავი ნივთის გადატანა ან გადმოტანა, ჩადენილი საბაჟო კონტროლის გვერდის ავლით ან მისგან მალულად ან/და დოკუმენტის ან საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალების მოტყუებით გამოყენებით ან/და საბაჟო დეკლარაციაში ან სხვა საბაჟო დოკუმენტში ყალბი მონაცემების შეტანით, იწვევს ვალდებული პირის დაჯარიმებას ამ მოძრავი ნივთის საბაჟო ღირებულების 100 პროცენტის ოდენობით, მაგრამ არანაკლებ 2000 ლარისა ან/და საბაჟო სამართალდარღვევის სატრანსპორტო საშუალებისა და საქონლის უსასყიდლოდ ჩამორთმევას.

საკასაციო პალატას დასაბუთებულად მიაჩნია სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრება იმის შესახებ, რომ, საქართველოს საბაჟო კოდექსის 242-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის თანახმად, პირველად ჩადენილი სამართალდარღვევისათვის კანონმდებელმა ვალდებული პირის მიმართ დააწესა ერთგვარი შეღავათი, რომელიც გამოიხატა ჯარიმის სახით 2000 ლარის დაკისრებასთან ერთად საბაჟო სამართალდარღვევის სატრანსპორტო საშუალების და საქონლის უსასყიდლოდ ჩამორთმევის, ან არ ჩამორთმევის სახით, რითაც ადმინისტრაციულ ორგანოს შესაძლებლობა მიეცა სამართალდამრღვევი პიროვნების გათვალისწინებით აერჩია ჯარიმის როგორც დამამძიმებელი, ასევე შემამსუბუქებელი ფორმით გამოყენების შესაძლებლობა. აღნიშნულთან დაკავშირებით, საკასაციო სასამართლო მითითებს საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-6 მუხლის მე-2 ნაწილზე, რომლის თანახმად, ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია, განახორციელოს დისკრეციული უფლებამოსილება მხოლოდ იმ მიზნით, რომლის მისაღწევადაც მინიჭებული აქვს ეს უფლებამოსილება, ხოლო ამავე კოდექსის მე-7 მუხლით დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელებისას არ შეიძლება გამოიყენოს ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი, თუ პირის კანონით დაცული უფლებებისა და ინტერესებისათვის მიყენებული ზიანი არსებითად აღემატება იმ სიკეთეს, რომლის მისაღებადაც იგი გამოიყენა. დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელებისას გამოცემული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტით გათვალისწინებულმა ზომებმა არ შეიძლება გამოიწვიოს პირის კანონიერი უფლებებისა და ინტერესების დაუსაბუთებელი შეზღუდვა.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ მოცემულ შემთხვევაში კანონმდებელმა საამისოდ უფლებამოსილ საბაჟო ორგანოს საქართველოს საბაჟო კოდექსის 242-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის საფუძველზე კანონით გათვალისწინებული მიზნის მისაღწევად მიანიჭა პრევენციული ღონისძიებათა განხორციელების უფლებამოსილება, რაც ამავდროულად გულისხმობს ადმინისტრაციული ორგანოს ვალდებულებას მის ხელთ არსებული რამდენიმე საშუალებიდან გამოიყენოს ყველაზე მისაღები და ადექვატური სამართალდარღვევის ხასიათთან, მის სიმძიმესთან, სამართალდამრღვევის პიროვნებასთან და გამოიყენოს მხოლოდ ის, რომელიც არ გამოიწვევს პირის კანონიერი უფლებისა და ინტერესების დაუსაბუთებელ შეზღუდვას.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ რეგიონალური საბაჟო "ადმოსავლეთის" 2007 წლის 17 აგვისტოს #2664 საბაჟო შეტყობინება ა. ი-ოვისათვის "ლაზ 695_H" მარკის ავტომანქანის ჩამორთმევის ნაწილში უკანონოა, ვინაიდან იკვეთება მისი ბათილად ცნობის ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლით გათვალისწინებული კანონისმიერი წინაპირობა.

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 407-ე მუხლის მეორე ნაწილის თანახმად სააპელაციო სასამართლოს მიერ დამტკიცებულად ცნობილი ფაქტობრივი გარემოებები სავალდებულოა საკასაციო სასამართლოსათვის, თუ წამოყენებული არ არის დასაშვები და დასაბუთებული პრეტენზია (შედავება). დასაბუთებულ პრეტენზიაში იგულისხმება მითითება იმ პროცესუალურ დარღვევებზე, რომლებიც დაშვებული იყო სააპელაციო სასამართლოს მიერ საქმის განხილვის დროს, რამაც განაპირობა ფაქტობრივი გარემოებების არასწორი შეფასება და მატერიალურ-სამართლებრივი ნორმების არასწორად გამოყენება და განმარტება. საკასაციო პალატა თვლის, რომ კასატორს ასეთი დასაბუთებული პრეტენზია არ წარმოუდგენია.

ყოველივე ზემოაღნიშნული მიუთითებს იმაზე, რომ სააპელაციო სასამართლოს მოცემული დავის გადაწყვეტისას კანონი არ დაურღვევია და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილების საფუძველი არ არსებობს.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო პალატამ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მეორე ნაწილით, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 410-ე მუხლით და

და ა ა დ გ ი ნ ა:

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელი დარჩეს მოცემულ საქმეზე თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 22 მაისის განჩინება;
3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

დაჯარიმება ტვირთის გადაზიდვისას

განჩინება

#ბს-1078-1040(კ-08) 24 თებერვალი, 2009 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

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

დავის საგანი: ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა ოქმის ბათილად ცნობა

საკასაციო სასამართლომ საქმის მასალების გაცნობის შედეგად გამოარკვია:

კ. ფ-ავამ სარჩელი აღძრა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოში მოპასუხე -საქართველოს შს სამინისტროს საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტის იმერეთის მთავარი სამმართველოს მიმართ, რომლითაც მოითხოვა ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა #ბა 182281 ოქმის ბათილად ცნობა.

საქმის გარემოებები:

2007 წლის 19 ნოემბერს მოსარჩელეს გადაეცა საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტის სამეგრელოსა და ზემო სვანეთის სამმართველოს მე-2 სახაზო განყოფილების პატრულ-ინსპექტორის მიერ გაფორმებული ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა #ბა 182281 ოქმი, რომლის თანახმად, 2007 წლის 18 ოქტომბერს თბილისი-სენაკი-ლესელიძის საავტომობილო გზაზე, სენაკის რაიონის სოფელ თეკლათის ტერიტორიაზე სასწორით საკონტროლო გადაწონვისას დადგინდა, რომ სატვირთო ავტომანქანის, რომელსაც მოსარჩელე მართავდა, წამყვან ღერძებზე დატვირთვა 1200 კგ-ით აღემატებოდა დადგენილ ნორმას და მოსარჩელეს წინადადება მიეცა, ჩამოეცალა ზედმეტი ტვირთი.

სარჩელის ფაქტობრივი საფუძველი:

მოსარჩელის განმარტებით, მისი კუთვნილი ავტომანქანა "მერსედეს ბენცი 41029" შესაძლებლობას იძლეოდა, გადაეზიდა 3500 კგ ტვირთი, რის დასტურადაც წარმოადგინა შესაბამისი ტექნიკური მოწმობის ასლი.

სარჩელის სამართლებრივი საფუძველი მითითებული არ არის.

საქალაქო სასამართლოს სხდომაზე მოსარჩელე კ. ფ-ავას წარმომადგენელმა შუამდგომლობა აღძრა სასამართლოს წინაშე თანამოპასუხედ საქართველოს შს სამინისტროს საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტის სამეგრელო-ზემო სვანეთის სამმართველოს ჩართვის შესახებ, ვინაიდან აღნიშნული ოქმი შედგენილი იყო ამავე სამმართველოს მე-2 სახაზო განყოფილების პატრულ-ინსპექტორის მიერ სენაკის რაიონის სოფელ თეკლათში.

ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2008 წლის 12 მარტის განჩინებით საქმე ქვემდებარეობით განსახილველად გადაეგზავნა ზუგდიდის რაიონულ სასამართლოს.

რაიონული სასამართლოს სხდომაზე მოწინააღმდეგე მხარის საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტის სამეგრელო-ზემო სვანეთის სამმართველოს წარმომადგენელმა არ ცნო კ. ფ-ავას სარჩელი და მოითხოვა მის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

ზუგდიდის რაიონული სასამართლოს 2008 წლის 10 აპრილის გადაწყვეტილებით კ. ფ-ავას სარჩელი დაკმაყოფილდა -ბათილად იქნა ცნობილი 2007 წლის 18 ოქტომბერს საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტის სამეგრელო-ზემო სვანეთის სამმართველოს პატრულ-ინსპექტორის მიერ შედგენილი საჯარიმო ქვითარი -ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევის #ბა 182281 ოქმი, რაც რაიონულმა სასამართლომ დაასაბუთა შემდეგნაირად:

რაიონულმა სასამართლომ დადგინლად მიიჩნია შემდეგი ფაქტები:

ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა #ბა 182281 ოქმში არ იყო მითითებული და სასამართლო სხდომაზეც ვერ დადგინდა, წარუდგინა თუ არა მოსარჩელემ ოქმის შემდგენს ავტოსატრანსპორტო საშუალების გადაკეთების მოწმობა. მითითებული ოქმის შინაარსიდან არ ირკვეოდა, რას დაეყრდნო ოქმის შემდგენი ტვირთამწეობის ნორმის დარღვევის დადგენისა და ჯარიმის გაანგარიშებისას. სასამართლო სხდომაზეც არ იყო წარმოდგენილი ქარხანა-დამამზადებლის მიერ ტრანსპორტზე გაკეთებული სპეციალური დამლის მონაცემები. მიუხედავად იმისა, რომ ოქმში აღნიშნული იყო, რომ წონა აღემატებოდა დაშვებულს 1200 კგ-ით, მაგრამ არ იყო მითითებული, რა იყო დასაშვები ნორმა და ფაქტობრივი ნორმა -აწონვის შედეგი.

რაიონული სასამართლოს განმარტებით, აღნიშნული ოქმი შედგენილი იყო საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის ცალკეული მუხლებისა და "ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა ოქმის, საჯარიმო ქვითრისა და სატრანსპორტო საშუალების მართვის დროებითი ნებართვის ფორმების დამტკიცების, მათი შევსებისა და ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა ოქმის განსახილველ ორგანოში წარდგენის წესის შესახებ" საქართველოს შინაგან საქმეთა მინისტრის 2005 წლის 4 აგვისტოს #792 ბრძანების მოთხოვნათა დარღვევით, კერძოდ, ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 234¹ მუხლის შესაბამისად, ამ კოდექსით გათვალისწინებულ შემთხვევებში საქმის განხილვა შესაძლებელი იყო სამართალდარღვევის ჩადენის ადგილზე, რაც გულისხმობდა საქმის გარემოებათა ყოველმხრივ და ობიექტურ გამოკვლევას, დავის გადაწყვეტას საქართველოს კანონმდებლობასთან ზუსტი შესაბამისობით, ადგილზე ადმინისტრაციული სახდელის დადგენას და საჯარიმო ქვითრის ჩაბარებას დამრღვევისათვის.

რაიონულმა სასამართლომ არ გაიზიარა მოპასუხის მითითება იმის თაობაზე, რომ გადაკეთების მოწმობით ვერ განისაზღვრებოდა ტრანსპორტის ტვირთამწეობის დასაშვები წონები, ვინაიდან გადაკეთების სამუშაოების შესრულების ან შესაბამისი მოწმობის გაცემის კანონთან წინააღმდეგობის დამამტკიცებელი მასალები არ იყო წარმოდგენილი. ამდენად, საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 236-ე მუხლის გათვალისწინებით, მოსარჩელე მხარის მიერ წარმოდგენილი ავტოსატრანსპორტო საშუალების გადაკეთების მოწმობა #002016, მოცემულ საქმეზე უნდა ჩაითვალოს მტკიცებულებად, რომელსაც არსებითი მნიშვნელობა ჰქონდა საქმის სწორად გადაწყვეტისთვის.

რაიონული სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა შსს საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტის სამეგრელო-ზემო სვანეთის სამმართველომ, რომელმაც მოითხოვა რაიონული სასამართლოს გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა, შემდეგი მოტივით:

აპელანტის მოსაზრებით, გასაჩივრებული გადაწყვეტილება სამართლებრივი თვალსაზრისით დაუსაბუთებელი და არაკანონიერი იყო, რის გამოც იგი ექვემდებარებოდა გაუქმებას. ამასთან, სასამართლომ არ გაითვალისწინა მოპასუხის მიერ მოყვანილი გარემოებები და წარმოდგენილი მტკიცებულებები ტრანსპორტის დასაშვები წონის შესახებ, კერძოდ, ოქმის შემდგენმა საჯარიმო ქვითრის შევსებისას, ვინაიდან სატრანსპორტო საშუალების სარეგისტრაციო მოწმობაში არ იყო მითითებული მონაცემები სატრანსპორტო საშუალების ტვირთამწეობის შესახებ, იხელმძღვანელა სატრანსპორტო საშუალების საჭდისზე (ე.წ. "ბირკაზე") ამოტვიფრული მონაცემებით, სადაც მოცემული იყო ქარხანა-დამამზადებლის მიერ დადგენილი, სატრანსპორტო საშუალებისთვის გათვალისწინებული ტვირთამწეობის ზღვარი. საჯარიმო ქვითრის შემდგენმა არ გაითვალისწინა მძღოლის მიერ წარმოდგენილი სატრანსპორტო საშუალების გადაკეთების მოწმობა იმ მიზეზით, რომ "საგზაო მოძრაობის უსაფრთხოების წესის შესახებ" საქართველოს კანონის მე-9 მუხლის თანახმად: 1. საქართველოს ტერიტორიაზე სატრანსპორტო საშუალება, მისაბმელი, ნომრიანი აგრეგატი ექვემდებარება სავალდებულო რეგისტრაციას; 2. ამ მუხლის პირველი პუნქტით გათვალისწინებულ სავალდებულო რეგისტრაციას ახორციელებს საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტრო; 3. ახლად დამზადებული თვითნაკეთი ან შეცვლილი შეთანწყობით, ან სხვა აგრეგატებითა და კვანძებით აწყობილი, დამა-

ტებითი მოწყობილობებით ახლად აღჭურვილი სატრანსპორტო საშუალების რეგისტრაცია, მისი მოძრაობის უსაფრთხოების უზრუნველყოფის მოთხოვნებთან შესაბამისობის დამადასტურებელი დოკუმენტების გარეშე, აკრძალულია. ამდენად, მოსარჩელეს სატრანსპორტო საშუალების გადაკეთების მოწმობა სავალდებულო წესით უნდა გაეტარებინა რეგისტრაციაში შეს ორგანოში, კერძოდ, შსს "სსიპ მომსახურების სააგენტოში", რაც კონკრეტულ შემთხვევაში, არ განხორციელებულა.

აპელანტის დასკვნით, სამართალდარღვევის ოქმი კ. ფ-ავას მიმართ შედგენილი იყო საქართველოს სამართალდარღვევათა კოდექსის 240-ე მუხლის მოთხოვნათა დაცვით, კერძოდ, საჯარიმო ქვითრის შედგენისას მოხდა საქმის ყოველმხრივი, სრული და ობიექტური გამოკვლევა, გააანალიზებულ იქნა მძღოლის მიერ წარმოდგენილი ყველა დოკუმენტი, სარეგისტრაციო მოწმობა, მძღოლის მოწმობა, გადაკეთების მოწმობა, საკონტროლო აწონვის დამადასტურებელი ქვითარი, რის შემდეგაც მიღებულ იქნა შესაბამისი გადაწყვეტილება.

სააპელაციო სასამართლოს სხდომაზე მოწინააღმდეგე მხარის კ. ფ-ავას წარმომადგენელმა არ ცნო საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტის სამეგრელო-ზემო სვანეთის სამმართველოს სააპელაციო საჩივარი, მოითხოვა მის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა და რაიონული სასამართლოს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვება.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 4 ივლისის განჩინებით შსს საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტის სამეგრელო-ზემო სვანეთის სამმართველოს სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა, შესაბამისად, უცვლელად იქნა დატოვებული რაიონული სასამართლოს გასაჩივრებული გადაწყვეტილება, რაც სააპელაციო სასამართლომ დაასაბუთა შემდეგნაირად:

სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია შემდეგი ფაქტები:

2007 წლის 18 ოქტომბერს დამრღვევის -კ. ფ-ავას მიმართ შედგენილ იქნა სამართალდარღვევის ოქმი №ბა 182281, საჯარიმო ქვითარი, რითაც ჯარიმის ოდენობა განისაზღვრა 1200 ლარით. ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ოქმი შედგენილ იქნა ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 129¹ მუხლის საფუძველზე. ოქმს თან ერთოდა საკონტროლო გადაწონვის ქვითარი და დამრღვევის ახსნა-განმარტება. ტრანსპორტის სარეგისტრაციო მოწმობით დადგინდა, რომ ა/მანქანა "მერსედეს-ბენცის" 41029, მესაკუთრე იყო ა. მ-შვილი. საქმეს ერთოდა სატრანსპორტო საშუალების გადაკეთების მოწმობა #00216, რომლის მფლობელი იყო ა. მ-შვილი. ასევე, დადგენილია და დავას არ იწვევდა ის გარემოება, რომ სატრანსპორტო საშუალების მთლიანი წონა შეადგენდა 5200 კგ-ს. მითითებული სატრანსპორტო საშუალების საჭდისზე ამოტვიფრული იყო ქარხნის დამამზადებლის მიერ დადგენილი, ღერძებზე დასაშვები ტვირთამწეობის ზღვარი: პირველ ღერძზე -1700 კგ, ხოლო მეორე ღერძზე -2300 კგ, შესაბამისად, სატრანსპორტო საშუალებას გადაჰქონდა 1200 კგ-ით მეტი ტვირთი.

სააპელაციო სასამართლომ გამოიყენა "საგზაო მოძრაობის უსაფრთხოების შესახებ" საქართველოს კანონის მე-9 მუხლი და განმარტა, რომ საქართველოს ტერიტორიაზე სატრანსპორტო საშუალება, მისაბმელი, ნომრიანი აგრეგატი ექვემდებარება სავალდებულო რეგისტრაციას, ხოლო ამ მუხლის 1-ლი პუნქტით გათვალისწინებულ სავალდებულო რეგისტრაციას ახორციელებს საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტრო. მითითებული ნორმის თანახმად, ა/მანქანის მფლობელს სატრანსპორტო საშუალების გადაკეთების მოწმობა სავალდებულო წესით არ ჰქონდა შეს ორგანოში რეგისტრირებული.

სააპელაციო სასამართლოს დასკვნით, საჯარიმო ქვითრის ბათილად ცნობის საფუძველს წარმოადგენდა ის, რომ ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 129¹ მუხლის საფუძველზე, არასწორად მოხდა კ. ფ-ავას დაჯარიმება, ვინაიდან მძღოლი ოპერატორად არ უნდა ყოფილიყო მიჩნეული, კერძოდ, საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის მთელ რიგ ნორმებში, რომელთა დარღვევისთვისაც მძღოლის პასუხისმგებლობაა გათვალისწინებული, იყენებდა ტერმინს "მძღოლი" და არა "ოპერატორი". მოცემულ ნორმაში, 129¹ მუხლში კი სუბიექტთა წრე დაკონკრეტებული იყო და მოიცავდა მხოლოდ სატრანსპორტო საშუალების მესაკუთრეს ან/და ოპერატორს. მძღოლის მიმართ ამ შემთხვევაში კანონმდებელი პასუხისმგებლობის ზომის გამოყენებას არ ითვალისწინებდა. აქედან გამომდინარე, სამართალდარღვევის ოქმის შემდგენი ვალდებული იყო, საჯარიმო ქვითარი გამოეწერა ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 129¹ მუხლში გათვალისწინებული სუბიექტის, ა/მანქანის მესაკუთრის -ა. მ-შვილის და არა მძღოლის -კ. ფ-ავას მიმართ. ამდენად, სააპელაციო პალატამ მიიჩნია, რომ ადმინისტრაციული ორგანოს მხრიდან არასწორად მოხდა კ. ფ-ავას მიმართ სამართალდარღვევის ოქმის შედგენა, რის გამოც მითითებული ოქმი ექვემდებარება ბათილად ცნობას. იმის გათვალისწინებით, რომ 1-ლი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილებით ბათილად იქნა ცნობილი სადავო ადმინისტრაციული აქტი არა იმ სამართლებრივი საფუძველით, რასაც სააპელაციო პალატა მიიჩნევდა, კერძოდ, სამართალდამრღვევი სუბიექტის მიმართ ოქმის შეუდგენლობა, აღნიშნული არ წარმოადგენდა მოცემულ საქმეზე ახა-

ლი გადაწყვეტილების მიღების საფუძველს, რის გამოც პალატამ მიიჩნია, რომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილება უნდა დარჩენილიყო უცვლელად.

სააპელაციო სასამართლოს განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა შსს საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტის სამეგრელო-ზემო სვანეთის სამმართველომ, რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა, შემდეგი მოტივით:

კასაციის მოტივი:

გასაჩივრებული განჩინება უკანონოა, არ არის იურიდიულად საკმაოდ დასაბუთებული. ამასთან, სააპელაციო სასამართლომ გასაჩივრებული განჩინების მიღებისას არასწორად განმარტა კანონი, კერძოდ, საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 129¹ მუხლი. ამასთან, "საგზაო მოძრაობის უსაფრთხოების წესის შესახებ" საქართველოს კანონი, რომელიც განსაზღვრავს საქართველოს ტერიტორიაზე საგზაო მოძრაობის უსაფრთხოების უზრუნველყოფის სამართლებრივ საფუძველს, საქართველოს კონსტიტუციის შესაბამისად, არეგულირებს სატრანსპორტო საშუალებების ექსპლუატაციისას წარმოშობილ სამართლებრივ ურთიერთობებს და მათ მონაწილეებს განუსაზღვრავს ქვევის ზოგად წესს. დადგენილი წესები იმპლემენტირებულია საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის X თავში. ამავე კანონის 42-ე მუხლი დაწვრილებით იძლევა ინფორმაციას იმ პარამეტრებისა და წესების შესახებ, რომლითაც რეგულირდება გადაზიდვისას ტვირთის საერთო დასაშვები წონის, ავტომანქანის თითოეულ ღერძზე ტვირთის დაწოლის მასის ზღვრული ოდენობა, მისი გაბარიტების მოცულობა და სხვა. აღნიშნული მონაცემები ზუსტად არის მოცემული ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 129¹ მუხლში და მისი დარღვევისთვის დაწესებულია პასუხისმგებლობა.

ასევე მხედველობაშია მისაღები საქართველოს ეკონომიკური განვითარების სამინისტროს ერთიანი სატრანსპორტო ადმინისტრაციის უფროსის 2008 წლის 21 აპრილის ბრძანება #49, რომლითაც დამტკიცებულია "ავტოსატრანსპორტო საშუალებებით ტვირთის წესის" ტექნიკური რეგლამენტი. აღნიშნული რეგლამენტის 6.2 მუხლი სატრანსპორტო საშუალების მძღოლს პირდაპირ ავალდებულებს, დაიცვას "საგზაო მოძრაობის უსაფრთხოების შესახებ" საქართველოს კანონით გადაზიდვებთან დაკავშირებული სტანდარტებით, ტექნიკური რეგლამენტებითა და საერთაშორისო ნორმებით, აგრეთვე ავტოსატრანსპორტო საშუალების ტექნიკური ექსპლუატაციის, სერვისისა და აღნიშნული რეგლამენტით გათვალისწინებული მოთხოვნები.

კასატორის მოსაზრებით, ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 129¹ მუხლში გამოყენებული ტერმინი "ავტოსატრანსპორტო საშუალების "ოპერატორი" სწორედ "მძღოლია", ამასთან გასათვალისწინებელია, რომ სასამართლომ გადაწყვეტილებაში ისე ჩამოაყალიბა მსჯელობა, რომ "ოპერატორი" არ წარმოადგენდა "მძღოლს" არ მიუთითებია, თუ ვისზე უნდა გავრცელდეს პასუხისმგებლობა ჩადენილ სამართალდარღვევაზე. ამასთან, "უცხოისტყვათა ლექსიკონის" თანახმად "ოპერატორი" ლათინური წარმოშობის სიტყვაა და პირდაპირი განმარტებით ნიშნავს მართვას, ხოლო შინაარსობრივად მექანიკური ან ავტოსატრანსპორტო მოწყობილობის ექსპლუატაციის განმახორციელებელ პირს.

საკასაციო სასამართლოში წარმოდგენილ მოსაზრებაში მოწინააღმდეგე მხარის კ. ფ-ავას წარმომადგენელმა ლ. ფ-ძემ არ ცნო საკასაციო საჩივარი, მოითხოვა მისი დაუშვებლად ცნობა, შემდეგი მოტივით:

სააპელაციო სასამართლომ მიერ გასაჩივრებული განჩინების გამოტანისას სწორად იქნა დადგენილი ფაქტები და არ დარღვეულა საპროცესო და მატერიალური კანონმდებლობა. სასამართლომ სწორად იმსჯელა იმ გარემოებაზე, რომ სადავო სამართალდარღვევის ოქმი კ. ფ-ავას დაჯარიმების თაობაზე იყო უკანონო, შესაბამისად, არ არსებობდა საკასაციო საჩივრის დასაშვებად ცნობის ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34.3. მუხლით გათვალისწინებული საფუძველი.

საკასაციო სასამართლოში წარმოდგენილ მოსაზრებაში კასატორმა მიუთითა, რომ სააპელაციო სასამართლომ არასწორად განმარტა ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა კოდექსის 129¹ მუხლი, კერძოდ, სასამართლომ არასწორად განმარტა ოპერატორის ცნება. სასამართლომ ჩათვალა, რომ ოპერატორი არ იყო მძღოლი, ამასთან ყოველგვარი დასაბუთების გარეშე, რის გამოც საკასაციო საჩივარი ექვემდებარებოდა დასაშვებად ცნობას.

საკასაციო სასამართლოს 2008 წლის 9 დეკემბრის განჩინებით ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34.3. მუხლის "ა" პუნქტის საფუძველზე შსს საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტის სამეგრელო-ზემო სვანეთის სამმართველოს საკასაციო საჩივარი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად /აბსოლუტური კასაცია/.

საკასაციო სასამართლოს სხდომაზე მოწინააღმდეგე მხარის -კ. ფ-ავას წარმომადგენელმა არ ცნო საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტის საკასაციო საჩივარი, მოითხოვა მის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა და სააპელაციო სასამართლოს განჩინების უცვლელად დატოვება.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაანალიზების, მხარეთა წარმომადგენლების განმარტებების მოსმენისა და საქმის სასამართლო განხილვის შედეგად მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ შსს საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტის სამეგრელო ზემო-სვანეთის სამმართველოს საკასაციო საჩივარი დასაბუთებულია და უნდა დაკმაყოფილდეს, გაუქმდეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 4 ივლისის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს, შემდეგ გარემოებათა გამო:

სააპელაციო სასამართლოს მიერ გასაჩივრებული განჩინების გამოტანისას დაირღვა მატერიალური და საპროცესო სამართლის ნორმები, კერძოდ, სსსკ-ის 393.2, 394 "ე" მუხლების მოთხოვნები. სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, არასწორად განმარტა კანონი, სწორი შეფასება არ მისცა საქმის მასალებს, განჩინება იურიდიული თვალსაზრისით დაუსაბუთებელია. საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლოს მიერ საქმე განხილულ და გადაწყვეტილ იქნა საპროცესო ნორმებით დადგენილი მოთხოვნების უგულვებელყოფით, სასამართლო აქტი არ შეიცავს დასაბუთებულ მსჯელობას სააპელაციო საჩივრის მოტივებზე, არ არის გაქარწყლებული აპელანტის მოსაზრებები, ისე არის მიჩნეული დაუსაბუთებლად და კანონშესაბამოდ.

საკასაციო სასამართლო ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 129¹ მუხლის საფუძველზე განმარტავს, რომ საერთო სარგებლობის საავტომობილო გზებზე ყველა სახის ავტოსატრანსპორტო საშუალებით მოძრაობა, რომელთა თითოეულ წამყვან ან არაწამყვან ღერძზე მაქსიმალური დატვირთვა აღემატება 10 ტონას (გარდა ერთწამყვანღერძიანი ავტოსატრანსპორტო საშუალების რომლის წამყვან ღერძზე მაქსიმალური დატვირთვა არ უნდა აღემატებოდეს 11,5 ტონას) ან/ და სრული მასა 44 ტონას ან/და გადასაზიდი ტვირთის მასა -დამამზადებლის მიერ მოცემული ავტოსატრანსპორტო საშუალებათვის დადგენილი ტვირთამწეობის ზღვარზე, -გამოიწვევს ავტოსატრანსპორტო საშუალების ოპერატორის ან/და ავტოსატრანსპორტო საშუალების მესაკუთრის დაჯარიმებას თითოეულ ზედმეტ ტონაზე 500 ლარის ოდენობით არასრულ ტონაზე ჯარიმა გამოიანგარიშება პროპორციულად.

სააპელაციო სასამართლოს დასკვნით, საჯარიმო ქვითრის ბათილად ცნობის საფუძველს წარმოადგენდა ის გარემოება, რომ ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 129¹ მუხლის საფუძველზე არასწორად დააჯარიმეს კ. ფ-ავა, ვინაიდან "მძლოლი" ოპერატორად არ უნდა ყოფილიყო მიჩნეული, კერძოდ, საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის მთელ რიგ ნორმებში, რომელთა დარღვევისთვისაც მძლოლის პასუხისმგებლობაა გათვალისწინებული, იყენებს კანონმდებელი ტერმინს "მძლოლი" და არა "ოპერატორი".

საკასაციო სასამართლოს სრულიად დაუსაბუთებლად მიაჩნია სააპელაციო სასამართლოს ზემოაღნიშნული დასკვნა, ვინაიდან იგი არ გამომდინარეობს სამართლის ნორმის სწორი განმარტება-გაგებიდან და იზიარებს კასატორის მსჯელობას აღნიშნულზე, რომ ტერმინი "ოპერატორი" ლათინური წარმოშობის სიტყვაა და პირდაპირი განმარტებით ნიშნავს მართვას, ხოლო შინაარსობრივად მექანიკური ან ავტოსატრანსპორტო მოწყობილობის ექსპლუატაციის განმახორციელებელ პირს. საკასაციო სასამართლოს მიჩნევით, აღნიშნული ნორმის ნამდვილი შინაარსი სასამართლოთა მხრიდან შეუძლებელია გაგებულ იქნას სხვაგვარად, ვინაიდან ტერმინს "ოპერატორი" სამართლებრივი თვალსაზრისით არ გააჩნია სხვაგვარი დატვირთვა.

ამასთან, ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის მთელი რიგი ნორმები მკაფიოდ და ზუსტად განსაზღვრავს მძლოლის ვალდებულებას და ამ ვალდებულებათა დარღვევის შემთხვევაში, შესაბამის პასუხისმგებლობას, მაშინ, როცა ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 129¹ მუხლში პასუხისმგებელ პირად მითითებულია ოპერატორი ან/და ავტოსატრანსპორტო საშუალების მესაკუთრე და არა მძლოლი.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სამართლებრივი სახელმწიფოს პრინციპი უზრუნველყოფს სამართლებრივ ნდობას, რაც თავის მხრივ მოითხოვს კანონის ნორმების სიცხადეს. კანონმდებლობის "არაწინააღმდეგობრიობის" პრინციპი კი განაპირობებს კანონმდებლობას, როგორც ჰარმონიულ ურთიერთობას, რომელიც თავისუფალი იქნება შიდა წინააღმდეგობისაგან. სამართლებრივი სახელმწიფოს პრინციპი აწესებს კანონის ნორმების ერთმანეთთან ისე შეხამების ვალდებულებას, რომ ესა თუ ის მოქალაქე არ აღმოჩნდეს დაუცველი ურთიერთსაწინააღმდეგო მოვალეობისაგან. კანონშემოქმედებითი საქმიანობის განხორციელებისას კანონმდებელი შეზღუდულია ნორმატიული, სოციალური, ლოგიკური, ენობრივი და სხვა ხასიათის შეზღუდვებით, კერძოდ, კანონმდებლის ნორმატიული შეზღუდვა კონსტიტუციიდან და სამართლებრივი სისტემის კონსტიტუციით დაცულ ნორმათა კომპლექსიდან გამომდინარეობს.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ საქმის ხელახალი განხილვისას უნდა დაადგინოს და შეაფასოს შემდეგი გარემოება: შეეძლო და ევალებოდა თუ არა ა/მანქანის

მძღოლს -კონკრეტულად, კ. ფ-ავას ევარაუდა, რომ ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა კოდექსის 129¹ მუხლით გათვალისწინებულ დაჯარიმების სუბიექტს "ოპერატორს" სწორედ ა/მანქანის მძღოლი წარმოადგენდა, იმ პირობებში, როცა ზემოაღნიშნულ ნორმამი პასუხისმგებელ პირად ცხადად და მკაფიოდ არ არის მითითება სწორედ ა/მ "მძღოლი". სააპელაციო სასამართლომ საქმის ხელახლა განხილვისას უნდა იმსჯელოს რამდენად იყო ცხადი და განჭვრეტადი სამართლის ნორმა, შესაბამისად, მოსალოდნელი სამართლებრივი პასუხისმგებლობა მოსარჩელე კ. ფ-ავასათვის.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა კოდექსის მიხედვით გათვალისწინებული ადმინისტრაციული სამართალდარღვევა წარმოადგენს სამართალდარღვევის შედარებით მსუბუქ ფორმას და მისი ჩადენისას გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობის ადეკვატურად ნაკლებად მკაცრი ზომები. ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის ეს სახე არ არის დაკავშირებული ადამიანის თავისუფლების მკაცრ შეზღუდვასთან, არ იწვევს ნასამართლობასა და სხვა იმგვარად მძიმე შედეგს, რომელიც დგება სისხლის სამართლის დანაშაულის ჩადენის შემთხვევაში და სასჯელის შეფარდების დროს.

ადმინისტრაციული სამართალდარღვევები საქართველოში მოწესრიგებულია საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსით, რომელიც განსაზღვრავს, თუ რომელი მოქმედება ან უმოქმედობა წარმოადგენს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევას, რომელი ადმინისტრაციული სახდელი, რომელი ორგანოს (თანამდებობის პირის) მიერ და რა წესით შეიძლება დაედოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევის ჩამდენს.

ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-10 მუხლის მიხედვით ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევად ჩაითვლება სახელმწიფო ან საზოგადოებრივი წესრიგის, საკუთრების, მოქალაქეთა უფლებებისა და თავისუფლებების, მმართველობის დადგენილი წესის ხელმყოფი მართლსაწინააღმდეგო, ბრალეული (განზრახი ან გაუფრთხილებელი) მოქმედება ან უმოქმედობა, რომლისთვისაც კანონმდებლობით გათვალისწინებულია ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობა. ამავე კოდექსის მე-11 და მე-12 მუხლებში განსაზღვრულია თუ რა ჩაითვლება ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის განზრახ ან გაუფრთხილებლობით ჩადენა.

ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ბრალეული ჩადენა იწვევს კანონით გათვალისწინებულ შესაბამის სანქციას ანუ პასუხისმგებლობის ზომას, რაც საკასაციო სასამართლოს დასკვნით, სამართლებრივი სახელმწიფოს პრინციპიდან ანუ კონკრეტულ შემთხვევაში, სამართლის ნორმის განსაზღვრულობის პრინციპიდან გამომდინარე უნდა იყოს მკაფიოდ და გასაგებად ჩამოყალიბებული და არ უნდა იწვევდეს ორაზროვნებას სავარაუდო ადრესატებისთვის. წინააღმდეგ შემთხვევაში, სამართლებრივი გაგებით ბუნდოვანი ნორმის საფუძველზე პირის მიმართ პასუხისმგებლობის გავრცელება ნიშნავს ადამიანის ძირითადი უფლებების შელახვას, რამდენადაც სახეზე იქნება კანონით პირდაპირ გაუთვალისწინებელი პასუხისმგებლობის დაკისრება, რაც პრინციპულად ეწინააღმდეგება სამართლებრივი სახელმწიფოს განცდის, პირის კანონიერი ნდობის ინსტიტუტის, კანონის უზენაესობის დამკვიდრების სასიცოცხლოდ აუცილებელ ამოცანას სამართლებრივი სახელმწიფოს ჩამოყალიბების პერიოდში.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო არ იზიარებს რა სააპელაციო სასამართლოს კანონის ინტერპრეტაციის სისწორეს, ამავდროულად, სააპელაციო სასამართლომ უნდა იმსჯელოს, რამდენად შეეძლო კ. ფ-ავას ევარაუდა და შესაბამისად გათვალისწინებინა ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა კოდექსის 129¹ მუხლში გათვალისწინებულ ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევაზე პასუხისმგებელ პირად განსაზღვრული "ოპერატორი" გულისხმობს სწორედ ა/მანქანის მძღოლს.

აგრეთვე, სააპელაციო სასამართლოს მიერ დარღვეულია სსსკ-ის 105.2. მუხლის მოთხოვნები, რომლის მიხედვით სასამართლო აფასებს მტკიცებულებებს თავისი შინაგანი რწმენით, რომელიც უნდა ემყარებოდეს სასამართლო სხდომაზე მათ ყოველმხრივ, სრულ და ობიექტურ განხილვას, რის შედეგადაც მას გამოაქვს დასკვნა საქმისთვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ. მოცემული საქმის განხილვისას სასამართლოს სრულყოფილად არ გამოუკვლევიან საქმის მასალები, დადგენილად მიჩნეული გარემოებები არ ჰპოვებს დადასტურებას შესაბამისი მტკიცებულებებით, საქმეზე შეკრებილ მტკიცებულებებს კი არ მიეცა ობიექტური შეფასება, შესაბამისად, სასამართლოს დასკვნები სრულიად დაუსაბუთებელია როგორც ფაქტობრივი, ისე სამართლებრივი თვალსაზრისით.

სააპელაციო სასამართლოს არ გამოუკვლევიან საქმისათვის განმსაზღვრელი მნიშვნელობის მქონე მთელი რიგი გარემოებები, კერძოდ, არსებითი ხასიათის მნიშვნელობა აქვს კ. ფ-ავა წარმოადგენდა თუ არა პროფესიონალ მძღოლს, რა შემთხვევაშიც იგი ვალდებული იყო, გამოეჩინა პროფესიონალი მძღოლისთვის დამახასიათებელი უნარ-ჩვევები, გაცნობიერებინა შესაბამისი უფლება-მოვალეობანი, ანუ რა შემთხვევებში მას შესაძლებელია დაკისრებოდა კანონით განსაზღვრული ვალდებულება და პასუხისმგებლობა. კონკრეტულად, აცნობიერებდა თუ არა ვალდებულებას, შეემოწმე-

ბინა ავტოსატრანსპორტო საშუალების ტვირთამწეობის გადაკეთების რეგისტრაციის ფაქტი ადმინისტრაციულ ორგანოში, ამავე დროს სააპელაციო სასამართლომ შეფასება არ მისცა იმ ფაქტს, რომ კ. ფ-ავას დაჯარიმების დროს თან ჰქონდა ავტოსატრანსპორტო საშუალების გაზრდილი ტვირთამწეობის დამადასტურებელი დოკუმენტი, შესაბამისად სააპელაციო სასამართლომ დამატებით უნდა გამოიკვლიოს, კ. ფ-ავას ევალბოდა თუ არა აღნიშნული დოკუმენტის რეგისტრაციის ფაქტის გადამოწმება (საქმის მასალებით ირკვევა მხოლოდ ის, რომ კ. ფ-ავა ნათესაური კავშირის გამო თხოვნის საფუძველზე მართავდა ა/მანქანას).

სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიკვლია იმყოფებოდა თუ არა მოსარჩელე კ. ფ-ავა შრომითურთიერთობაში ა/მანქანის მესაკუთრესთან, სააპელაციო სასამართლომ ისე გადაწყვიტა დავა, რომ არ გამოიკვლია სახეზე იყო თუ არა კ. ფ-ავას ბრალეულობის საკითხი, რისი დადგენის გარეშე პირის მიმართ შეუძლებელია გავრცელდეს ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობა. აღნიშნულის შეფასების შესაძლებლობა სააპელაციო სასამართლოს ექნებოდა მხოლოდ ზემომითითებული მთელი რიგი გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების საფუძველზე.

საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-6 მუხლით ადმინისტრაციულ გადაცდომად მიჩნეულია ქმედება, რომლისთვისაც კანონით გათვალისწინებულია ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობა. ამავე კოდექსის მე-19 მუხლით განსაზღვრულია თუ რომელი ადმინისტრაციული სახდელების სახეები შეიძლება დაეკისროთ ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ჩამდენ ფიზიკურ ან იურიდიულ პირს.

საკასაციო სასამართლო "საგზაო მოძრაობის უსაფრთხოების შესახებ" კანონის 9.1 მუხლის საფუძველზე განმარტავს, რომ საქართველოს ტერიტორიაზე სატრანსპორტო საშუალება, მისაბმელი, ნომრიანი აგრეგატი ექვემდებარება სავალდებულო რეგისტრაციას, ხოლო მითითებული ნორმის მეორე ნაწილის თანახმად, სავალდებულო რეგისტრაციას ახორციელებს შინაგან საქმეთა სამინისტრო. ამავე ნორმის მე-3 პუნქტის თანახმად, ახლად დამზადებული თვითნაკეთი ან შეცვლილი შეთანწყობით, ან სხვა აგრეგატებითა და კვანძებით აწყობილი, დამატებითი მოწყობილობებით ახლად აღჭურვილი სატრანსპორტო საშუალების რეგისტრაცია მისი მოძრაობის უსაფრთხოების უზრუნველყოფის მოთხოვნებთან შესაბამისობის დამადასტურებელი დოკუმენტების გარეშე, აკრძალულია.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ავტომანქანის ტვირთამწეობის გაზრდის მიზნით ჩატარებული სამუშაოები, მხოლოდ სამართლებრივი რეგისტრაციის შედეგად იქნეს ლეგიტიმურ ხასიათს, ანუ სწორედ რეგისტრაციის განხორციელების შემდეგ არის დასაშვები გადაკეთებული ავტოსატრანსპორტო საშუალებით გადაადგილება, თუმცა საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ აღნიშნული კანონით დადგენილი პირობის დაცვის ვალდებულება შესაძლებელია გააჩნდეს ა/მ პროფესიონალ მძღოლს, რომელიც, როგორც დაქირავებული მუშაკი, შრომით-ურთიერთობაში იმყოფება ა/მ მე-საკუთრესთან, მაგრამ იმ პირობებში როცა საქმის განხილვისას აღნიშნული გარემოებები არ იქნა გამოკვლეული, საკასაციო სასამართლო მოკვლეულია შესაძლებლობას ჩამოაყალიბოს შესაბამისი სამართლებრივი დასკვნები.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ადმინისტრაციულ ორგანოში რეგისტრაცია წარმოადგენს სავალდებულო პროცედურას, რა დროსაც ადმინისტრაციული ორგანო კანონმდებლობის საფუძველზე ამოწმებს ა/მანქანის გადაკეთების შესაბამისობას და მის მიერ მიღებული გადაწყვეტილება დადებით შემთხვევაში, განაპირობებს ამგვარი სატრანსპორტო საშუალებით გადაადგილების მართლზომიერებას. მეტიც, "საგზაო მოძრაობის უსაფრთხოების შესახებ" კანონის მე-20 მუხლი ადგენს მძღოლის ზოგად მოვალეობებს, რომლის 1-ლი პუნქტის "ბ" ქვეპუნქტის თანახმად, მექანიკური სატრანსპორტო საშუალების მძღოლი ვალდებულია თან ჰქონდეს სატრანსპორტო საშუალების სარეგისტრაციო დოკუმენტები.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ "ადმინისტრაციული სახდელისაგან გათავისუფლების შესახებ" 2008 წლის 23 ოქტომბრის კანონის 1-ლი მუხლით დადგენილია, რომ ამ კანონის მიზანია ერთჯერადი ხასიათის დროებითი და განსაკუთრებული ღონისძიებების სახით იმ ფიზიკური პირების ადმინისტრაციული სახდელისაგან გათავისუფლება, რომელთაც საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსით გათვალისწინებული ადმინისტრაციული სამართალდარღვევა ჩაიდინეს 2007 წლის 1 დეკემბრამდე და რომელთა მიმართაც ადმინისტრაციული სახდელის დადების შესახებ დადგენილება ამ კანონის ამოქმედებამდე არ აღსრულებულა, თუმცა ამავე ნორმის მე-2 ნაწილით კანონმდებლის მიერ განისაზღვრა, რომ ამ მუხლის პირველი პუნქტით გათვალისწინებული ადმინისტრაციული სახდელისაგან გათავისუფლება არ ვრცელდებოდა საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის რიგ ნორმებზე, მათ შორის 129¹ მუხლზე, რომლითაც დაკვალიფიცირდა მოსარჩელის მიერ ჩადენილი ადმინისტრაციული სამართალდარღვევა. ამდენად, მოცემულ შემთხვევაში, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოსარჩელის მიმართ ვერ გავრცელდება "ადმინისტრაციული სახდელისაგან გათავისუფლების შესახებ" 2008 წლის 23 ოქტომბრის კანონის მოქმედება.

2008 წლის 11 მარტის საკანონმდებლო ცვლილებით ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 129¹ მუხლით განსაზღვრული სანქცია: "თითოეულ ზედმეტ ტონაზე 1000 ლარის ოდენობით (არასრულ ტონაზე ჯარიმა გამოიანგარიშება პროპორციულად)", შემცირდა და დადგინდა ახალი სანქცია "თითოეულ ზედმეტ ტონაზე 500 ლარის ოდენობით (არასრულ ტონაზე ჯარიმა გამოიანგარიშება პროპორციულად)."

საკასაციო სასამართლოს, ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-9 მუხლის საფუძველზე /რომელიც ადგენს ადმინისტრაციული სამართალდარღვევებისათვის პასუხისმგებლობის შესახებ კანონმდებლობის მოქმედებას/ მიაჩნია, რომ, ვინაიდან 2008 წლის 11 მარტის საკანონმდებლო ცვლილებით ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 129¹ მუხლით განსაზღვრული სანქცია შემცირდა, ხოლო ადმინისტრაციული სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობის შემამსუბუქებელ ან გამაუქმებელ აქტებს აქვთ უკუქვევითი ძალა, ანუ ვრცელდება ამ აქტების გამოცემამდე ჩადენილ სამართალდარღვევებზეც, სააპელაციო სასამართლომ საქმის ხელახალი განხილვისას სარჩელის საფუძვლიანობაზე უნდა იმსჯელოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსში 2008 წლის 11 მარტს შეტანილი საკანონმდებლო ცვლილების ფარგლებში, ანუ სააპელაციო სასამართლომ უნდა იმსჯელოს, შესაძლებელია თუ არა მოსარჩელეს შეუმცირდეს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 129¹ მუხლით განსაზღვრული სანქცია 2008 წლის 11 მარტის საკანონმდებლო ცვლილების ფარგლებში.

საკასაციო სასამართლომ მიაჩნია, რომ სასამართლოს მიერ ერთობლიობაში არ მიეცა შეფასება საქმეში წარმოდგენილ მტკიცებულებებს, შესაბამისად, გამოტანილ იქნა ურთიერთსაწინააღმდეგო დასკვნები, რითაც დარღვეულია სსსკ-ის 249.4. მუხლის იმპერატიული მოთხოვნა -გადაწყვეტილების სამოტივაციო ნაწილში სასამართლოს მიერ დადგენილი გარემოებების, მტკიცებულებების, რომლებსაც ემყარება სასამართლოს დასკვნები, მოსაზრებების, რომლებითაც სასამართლო უარყოფს ამა თუ იმ მტკიცებულებას, მითითების სავალდებულობა.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლომ მიაჩნია, რომ სსსკ-ის 412.2 მუხლის შესაბამისად, არსებობს გასაჩივრებული განჩინების გაუქმების პროცესუალური და სამართლებრივი საფუძვლები, რის გამოც, სსსკ-ის 411-ე მუხლის თანახმად, საკასაციო სასამართლოს მიერ ახალი გადაწყვეტილების მიღება შეუძლებელია. ამდენად, სასამართლომ 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 საპროცესო და მატერიალური სამართლის კანონმდებლობის შესაბამისად.

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

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.2, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53-ე, 257-ე, 372-ე, 390-ე, 399-ე, 412-ე მუხლებით და

და ა ა დ გ ი ნ ა:

1. შსს საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტის სამეგრელო ზემო-სვანეთის სამმართველოს საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 4 ივლისის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
3. სასამართლო ხარჯები გადანაწილდეს საქმეზე საბოლოო გადაწყვეტილების დადგენისას;
4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საბაჟო წესების დარღვევა

განჩინება

#ბს-1140-1102(კ-08)

26 მარტი, 2009 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: მ. ვაჩაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

მ. ცისკაძე,

ნ. ქადაგიძე

სარჩელის საგანი: ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2007 წლის 25 ივნისს შპს "საქართველოს რკინიგზამ" სასარჩელო განცხადებით მიმართა ბათუმის საქალაქო სასამართლოს, მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის რეგიონალური საბაჟო "დასავლეთის" მიმართ.

მოსარჩელის განმარტებით, 2007 წლის 18 მაისს სადგურ "ზესტაფონში" შევიდა შპს "ვალი-ბექისი" ტვირთით (ფერომანგანუმი) დატვირთული #24373763 ვაგონი, რომელზეც დამღების გასინჯვის დროს სადგურ "ზესტაფონის" სატვირთო მომსახურების ოპერატორ ჯ. ტ-ძეს, წესრიგში მოჰყავდა და სტანდარტულს ხდიდა რა დამღებზე არსებულ ხვიებს, შემთხვევით დაუზიანდა საბაჟო ორგანოს მოხელების მიერ დადებული დამღა. 2007 წლის 22 მაისს სადგურ "ბათუმში" შევიდა ვაგონი #24497549. აღმოჩნდა, რომ მსვლელობისას გზაზე აღნიშნულ ვაგონზე მოცილებული იყო საბაჟო ორგანოს მიერ დადებული დამღა. ორივე შემთხვევაში საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის რეგიონალური საბაჟო "დასავლეთის" წარმომადგენელთა მიერ შედგენილ იქნა 2007 წლის 21 ივნისს #000473 და 2007 წლის 22 ივნისს #001172 სამართალდარღვევის ოქმები, რომელთა მიხედვით, შპს "საქართველოს რკინიგზას" თითოეულ შემთხვევაში დაეკისრა ჯარიმის -10 000 ლარის გადახდა. 2007 წლის 14 ივნისს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის რეგიონალური საბაჟო "დასავლეთიდან" შპს "საქართველოს რკინიგზაში" შევიდა შეტყობინებები, რომლითაც ითხოვდნენ ჯარიმის სახით დაკისრებული -20 000 ლარის საბაჟო ორგანოს ანგარიშზე ჩარიცხვას.

აღნიშნული გარემოებებიდან გამომდინარე, მოსარჩელემ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის რეგიონალური საბაჟო "დასავლეთის" 2007 წლის 21 ივნისის #000473 სამართალდარღვევის ოქმისა და შპს "საქართველოს რკინიგზისათვის" საბაჟო სანქციის -10 000 ლარის დარიცხვის თაობაზე 2007 წლის 5 ივნისის #400/998/07 გადაწყვეტილების, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის რეგიონალური საბაჟო "დასავლეთის" 2007 წლის 22 ივნისის #001172 სამართალდარღვევის ოქმისა და მათ საფუძველზე გამოცემული შპს "საქართველოს რკინიგზისათვის" 10 000 ლარის ოდენობით ჯარიმის დაკისრების თაობაზე 2007 წლის 5 ივნისის #602/1075/07 გადაწყვეტილების ბათილად ცნობა მოითხოვა.

ბათუმის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 10 დეკემბრის გადაწყვეტილებით შპს "საქართველოს რკინიგზის" სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

ბათუმის საქალაქო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ შპს "საქართველოს რკინიგზამ" 2007 წლის 18 მაისს საგზაო ზედდებულის შესაბამისად სადგურ "ზესტაფონში" გადაიტანა "ვალი-ბექისის" კუთვნილი, ფერომანგანუმით დატვირთული #24373763 ვაგონი. სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ სადგურ "ზესტაფონში" სატვირთო მომსახურების ოპერატორ ჯ. ტ-ძის მიერ დაზიანებულ იქნა ვაგონზე საბაჟო ორგანოს მიერ დადებული საპლომბო საშუალება-დამღა, რის შესახებაც თვითონვე აცნობა საქართველოს რკინიგზის სატვირთო გადაზიდვების კომერციული სამსახურის ხელმძღვანელობას, ასევე აღნიშნული ფაქტი ეცნობა ქუთაისის რეგიონალურ საბაჟოს. ამასთან დაკავშირებით საბაჟო დამუშავების ოპერაციის ქუთაისის განყოფილების ინსპექტორმა შეადგინა საბაჟო სამართალდარღვევის ოქმი, რომლითაც შპს "საქართველოს რკინიგზა" საქართველოს საბაჟო კოდექსის 239-ე მუხლის მე-2 პუნქტით გათვალისწინებული საბაჟო სამართალდარღვევისათვის დაჯარიმებულ იქნა 10000 ლარით, რის თაობაზეც 2007 წლის 5 ივნისს გამოიცა გადაწყვეტილება.

სასამართლომ ასევე დადგენილად მიიჩნია ის გარემოება, რომ 2007 წლის 22 მაისს საბაჟო გამშვებ პუნქტ "ბათუმის პორტში" შპს "საქართველოს რკინიგზის" მიერ შეტანილ #24497547 ვაგონზე არ აღმოჩნდა ზედნადებში მითითებული არც ერთი დამღა, ხოლო ვაგონის კარები რკინის მავთულით იყო დამაგრებული, რაზეც საბაჟო ინსპექტორმა შეადგინა საბაჟო სამართალდარღვევის ოქმი, რომლითაც ჩაითვალა, რომ შპს "საქართველოს რკინიგზის" მიერ ჩადენილი იქნა საქართვე-

ლოს საბაჟო კოდექსის 239-ე მუხლის მე-2 ნაწილით გათვალისწინებული გადაცდომა და შპს "საქართველოს რკინიგზა" დაჯარიმებულ იქნა 10000 ლარის ოდენობით, ოქმის საფუძველზე 2007 წლის 5 ივნისს გამოცემულ იქნა გადაწყვეტილება მოსარჩელისათვის საბაჟო სანქციის დარიცხვის თაობაზე.

სასამართლომ არ გაიზიარა მოსარჩელე მხარის მტკიცება იმის თაობაზე, რომ შპს "საქართველოს რკინიგზის" მიერ ადგილი არ ჰქონია საქართველოს საბაჟო კოდექსის 239-ე მუხლით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის ჩადენას. კანონის აღნიშნული ნორმაზე მითითებით სასამართლომ აღნიშნა, რომ საბაჟო სამართალდარღვევას წარმოადგენს საბაჟო ორგანოს თანხმობის გარეშე საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალებების მოხსნა/მოცილება ან/და განადგურება, რაც გამოიხატება აღნიშნული ნორმის დისპოზიციის აღწერილ ქმედებაში -საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალებების მოხსნა/მოცილება ან/და განადგურებაში და მისთვის აუცილებელი არ არის საბაჟო ზედამხედველობის ქვეშ მყოფ სატრანსპორტო საშუალებაში ან საბაჟო კონტროლის ზონაში არსებულ შენობა-ნაგებობაში შეღწევის განზრახვა.

სასამართლომ მიიჩნია, რომ ორივე შემთხვევაში დადგენილი და უდავო იყო ფაქტობრივი გარემოება იმის თაობაზე, რომ სადგურ "ხესტაფონში" და საბაჟო გამშვებ პუნქტ "ბათუმის პორტში" შესულ ვაგონებზე ლუქები დარღვეული იყო იმ პერიოდის განმავლობაში, როდესაც აღნიშნული ვაგონები სატრანსპორტო საშუალების მფლობელის -შპს "საქართველოს რკინიგზის" კონტროლის ქვეშ იმყოფებოდა.

საქართველოს საბაჟო კოდექსის 83-ე მუხლის პირველ პუნქტზე მითითებით სასამართლომ აღნიშნა, რომ საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალებებს წარმოადგენს შტამპები, ბეჭდები და ნიშანდების სხვა საშუალებები, რომლებსაც საბაჟო ორგანოს უფლებამოსილი პირი ადებს საქონელს, სატრანსპორტო საშუალებას ან შენობა-ნაგებობას მათი ხელშეუხებლობის უზრუნველყოფის მიზნით. ამავე მუხლის მე-2 პუნქტის შესაბამისად საბაჟო ორგანოს მიერ საიდენტიფიკაციო საშუალებებით ნიშანდებული სატრანსპორტო საშუალების ან შენობა ნაგებობის, ან მათში მოთავსებული საქონლის ხელშეუხებლობასა და საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალებების დაუზიანებლობაზე პასუხისმგებელია სატრანსპორტო საშუალების ან შენობა-ნაგებობის მფლობელი.

სასამართლოს განმარტებით, საქართველოს რკინიგზის მხრიდან ადგილი ჰქონდა საქართველოს საბაჟო კოდექსის 239-ე მუხლის მე-2 პუნქტით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტს, რასაც საბაჟო სამსახურის მხრიდან საქართველოს საბაჟო კოდექსის 235-ე მუხლით დადგენილი საბაჟო სამართალდარღვევის საქმის წარმოების წესის შესაბამისად, მოჰყვა საბაჟო სამართალდარღვევის ოქმებისა და საბაჟო ორგანოს გადაწყვეტილებების მიღება.

აღნიშნული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების შედგენისას მოპასუხის მიერ გამოყენებული პროცედურული წესების კანონიერების შეფასებისას, რაზეც მოსარჩელე მხარე გამოთქვამს პრეტენზიას, სასამართლომ ნაწილობრივ გაიზიარა მოსარჩელე მხარის მოსაზრება იმ მხრივ, რომ ოქმის შედგენას არ ესწრებოდა შპს "საქართველოს რკინიგზის" წარმომადგენელი და აღნიშნული გარემოება საქართველოს საბაჟო კოდექსის 235-ე მუხლის გათვალისწინებული წესის დარღვევას წარმოადგენდა, თუმცა სასამართლომ აღნიშნულთან დაკავშირებით განმარტა, რომ ეს პროცედურული დარღვევა არ წარმოადგენს ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილობის საფუძველს საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის პირველი და მეორე პუნქტების შესაბამისად და აღნიშნული დარღვევა არ უნდა ჩათვლილიყო არსებითად.

აღნიშნული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა შპს "საქართველოს რკინიგზამ". აპელანტმა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილება მოითხოვა.

აპელანტმა აღნიშნა, რომ საქართველოს საბაჟო კოდექსის 83-ე მუხლის მე-7 ნაწილში მითითებულია, რომ საიდენტიფიკაციო საშუალებები, მათი დადებისა და მოხსნის/მოცილების, ნიშანდებულ შენობა-ნაგებობებთან და სატრანსპორტო საშუალებებთან მოპყრობის წესები განისაზღვრება საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით, რომელიც დღესაც არაა გამოცემული. შესაბამისად, აპელანტი მიიჩნევდა, რომ საბაჟო ორგანოებმა დააჯარიმეს არარსებული წესების დარღვევისათვის.

საქართველოს სარკინიგზო კოდექსის 53-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად საერთაშორისო გადაზიდვებისას მთელ რიგ შემთხვევებში გამოიყენება საერთაშორისო გადაზიდვების წესები. ამდენად, საქართველოს უმაღლესი საკანონმდებლო ორგანო ცნობს და აღიარებს სმგ-ს წესებს, როგორც საერთაშორისო ხელშეკრულებას და რომლის დებულებებსაც უპირატესი ძალა გააჩნიათ საქართველოს არა კონსტიტუციურ კანონებთან მიმართებაში. აღნიშნული წესების დებულებები გადმოტანილია საქართველოს სარკინიგზო კანონმდებლობაში და დადგენილია, თუ როგორი უნდა იყოს ტექნიკურად მიმდევრიანი მოძრავ სატრანსპორტო საშუალებაზე დადებული ლუქი, რათა იგი არ მოსცილდეს ჩვეულებრივი სამუშაო პროცესის დროს. მოსარჩელე მხარემ სასამართლოს წარუდგინა მტკიცებულებები, რითაც უტყუარად დასტურდებოდა, რომ სადგურ ბათუმში შესულ ვაგონ-

ზე საბაჟოს დამლა არავის გაუნადგურებია და მოუცილებია, არამედ დამლა იყო არასტანდარტული და მოსცილდა ჩვეულებრივი სამუშაო პროცესის დროს.

აპელანტი აღნიშნავდა, რომ სასამართლო არ დაფიქრებულა იმ გარემოებაზე, რომ სამართალ-დამრღვევის ქმედებაში უნდა იყოს გაუფრთხილებელი ბრალი მინც, რაც კავშირში იქნებოდა შედეგის დადგომასთან. სადგურ ზესტაფონის შემთხვევაში საბაჟო ორგანოს აუცილებლად ჰქონდა დადგენილი, რომ უვარგისი დამლა შემთხვევით დააზიანა სადგურ ზესტაფონის მუშაკმა ჯ. ტ-მემ, რისთვისაც იმავე საბაჟო ორგანომ იგი, როგორც ფიზიკური პირი, 100 ლარით დააჯარიმა. აღნიშნული დარღვევისათვის შპს "საქართველოს რკინიგზა" იმავე თანამდებობის პირმა 10000 ლარით დააჯარიმა.

საბაჟო ორგანოთა წარმომადგენლების მიერ ხელყოფილი იყო შპს "საქართველოს რკინიგზის" უფლება, მონაწილეობა მიეღო ადმინისტრაციულ წარმოებაში. აპელანტი აღნიშნავდა, რომ აღნიშნული უფლება პირის კონსტიტუციური უფლებაა და არა უბრალო პროცედურული დარღვევა, როგორც ეს პირველი ინსტანციის სასამართლომ აღნიშნა. საბაჟო კოდექსის 235-ე მუხლის შესაბამისად რომ ემოქმედა საბაჟო ორგანოს, შპს "საქართველოს რკინიგზა" წარუდგენდა და ოქმში შეტანილი იქნებოდა ყველა არგუმენტი, რაც სხვა გადაწყვეტილების მიღებას გამოიწვევდა.

აპელანტის მოსაზრებით, სასამართლომ არანაირი შეფასება არ მისცა საქმეში არსებულ ზემოაღნიშნულ მტკიცებულებებს და არ გამოიყენა საქართველოს საბაჟო კოდექსის 83-ე მუხლის მე-7 ნაწილი და საერთაშორისო ტვირთების გადაზიდვის წესები.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 6 ივნისის განჩინებით შპს "საქართველოს რკინიგზის" სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა ბათუმის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 10 დეკემბრის გადაწყვეტილება.

აღნიშნული განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა შპს "საქართველოს რკინიგზამ", რომელმაც გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილება მოითხოვა.

კასატორის განმარტებით, სააპელაციო სასამართლომ დაარღვია საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე მუხლის მე-2 ნაწილის "ა" ქვეპუნქტი და არ გამოიყენა საქართველოს საბაჟო კოდექსის 83-ე მუხლის მე-7 ნაწილი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა. სააპელაციო სასამართლომ ასევე არ გამოიყენა საქართველოს სარკინიგზო კოდექსის 53-ე მუხლის მე-3 ნაწილი და არასწორად შეაფასა ჯ. ტ-მის ქმედება.

კასატორი აღნიშნავს, რომ სააპელაციო სასამართლომ მხარეებს დაავალა წარმოედგინათ სარკინიგზო კანონმდებლობით განსაზღვრულ იმ დამლათა ნიმუშები, რომელთა გარეშეც ტვირთთან შედგენა შეუძლებელი იყო მათი სპეცსაშუალებებით მოცილების გარეშე და რომლებითაც ილუქებოდა სარკინიგზო ვაგონები იმ საერთაშორისო წესების თანახმად, რომლის მონაწილეც იყო საქართველო. მოსარჩელემ წარადგინა ასეთი დამლები და წესები, აგრეთვე, ის დამლები და ფოტოსურათები, რომლებითაც დალუქული იყო სადავო ვაგონები. საქართველოს საბაჟო ორგანომ არასტანდარტული და არარსებული ინსტრუქციის თანახმად დამზადებული, უკვე გამოყენებული დამლები წარადგინა და განმარტა, რომ სწორედ ასეთი დამლით იყო დალუქული სადგურ "ბათუმში" შესული ვაგონი, რასაც კასატორი არ დაეთანხმა და მიუთითა, რომ ხსენებული ვაგონი დაიტვირთა და დაილუქა უცხო ქვეყანაში და აშკარა იყო, რომ მასზე დადებული არ იყო საბაჟო ორგანოს მიერ წარდგენილი ქართული წარმოების დამლა.

კასატორის განმარტებით, სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ შპს "საქართველოს რკინიგზის" წარმომადგენლებს ადმინისტრაციულ წარმოებაში, ანუ სადავო ოქმების შედგენისას მონაწილეობა არ მიაღებინეს, რითაც უფლებებლყვეს საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 53-ე და 56-ე მუხლების მოთხოვნები და ისე გამოსცეს სადავო ადმინისტრაციული აქტები.

კასატორი აღნიშნავს, რომ სააპელაციო სასამართლომ არ გაითვალისწინა ის გარემოება, რომ საქმის განხილვისას გამოყენებულ საქართველოს სარკინიგზო და სამოქალაქო კანონმდებლობის ნორმებში საუბარი იყო იმ მატერიალურ პასუხისმგებლობაზე, რაც შპს "საქართველოს რკინიგზას" დაეკისრებოდა კონტრაქტებთან მიმართებაში ასეთი დავის წარმოქმნის შემთხვევაში და რომ ასეთი პასუხისმგებლობა არ შეიძლებოდა გაიგივებულიყო საბაჟო კანონმდებლობის დარღვევის დროს წარმოშობილ პასუხისმგებლობასთან.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ მოისმინა მხარეთა ახსნა-განმარტებები, გაეცნო საქმის მასალებს, შეამოწმა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერება-დასაბუთებულობა, წარმოდგენილი საკასაციო საჩივრის საფუძვლიანობა და მიაჩნია, რომ შპს "საქართველოს რკინიგზის" საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქმის მასალებში ასახულ შემდეგ ფაქტობრივ გარემოებებზე: 2007 წლის 18 მაისს სადგურ "ზესტაფონში" შევიდა შპს "ვალიბექსის" ტვირთით (ფერომანგანუმი) დატვირთული #24373763 ვაგონი, რომელზეც დამღების გასინჯვის დროს სადგურ "ზესტაფონის" სატვირთო მომსახურების ოპერატორ ჯ. ტ-მეს, წესრიგში მოჰყავდა და სტანდარტულს ხდიდა რა დამღებზე არსებულ ხვებებს, შემთხვევით დაუზიანდა საბაჟო ორგანოს მოხელეების მიერ დადებული დამღა, რის შესახებაც თვითონვე აცნობა საქართველოს რკინიგზის სატვირთო გადაზიდვების კომერციული სამსახურის ხელმძღვანელობას, ასევე აღნიშნული ფაქტი ეცნობა ქუთაისის რეგიონალურ საბაჟოს. ჯ. ტ-მე აღნიშნული ქმედებისათვის დაჯარიმდა 100 ლარით. დადგენილია ის ფაქტობრივი გარემოებაც, რომ #24373763 ვაგონზე საქონლის დანაკლისს ადგილი არ ჰქონია.

2007 წლის 22 მაისს სადგურ "ბათუმში" შევიდა ვაგონი #24497549. აღმოჩნდა, რომ მსვლელობისას გზაზე ან აღნიშნულ ვაგონზე მოცილებული იყო საბაჟო ორგანოს მიერ დადებული დამღა. საკასაციო სასამართლო ეთანხმება სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობას იმის თაობაზე, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები 2007 წლის 22 მაისს საბაჟო გამშვებ პუნქტ "ბათუმის პორტში" შპს "საქართველოს რკინიგზის" მიერ შეტანილ ვაგონზე დამღების არარსებობის თაობაზე საბაჟო კოდექსის 239-ე მუხლის მე-2 ნაწილის მოთხოვნათა დარღვევისათვის 2007 წლის 22 ივნისის #001172 სამართალდარღვევის ოქმის შედგენის თაობაზე სრულიად შეესაბამება საქმეში არსებულ მტკიცებულებებს. ასევე, უდავოდ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებაცაა, რომ ამ შემთხვევაში ვაგონები შპს "საქართველოს რკინიგზის" კონტროლის ქვეშ იმყოფებოდნენ.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საბაჟო კოდექსის შესაბამისი ნორმები აქცენტს აკეთებს შპს "საქართველოს რკინიგზის" პასუხისმგებლობაზე, როგორც ტვირთის გადამზიდველზე. შესაბამისად, საკასაციო სასამართლო იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობას იმის თაობაზე, რომ საქართველოს საბაჟო კოდექსის 83-ე მუხლის პირველი და მეორე ნაწილებზე მითითებით საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალებებს საბაჟო ორგანოს უფლებამოსილი პირი ადებს საქონელს, სატრანსპორტო საშუალებას ან შენობა-ნაგებობას მათი ხელშეუხებლობის უზრუნველყოფის მიზნით და მათ დაუზიანებლობაზე პასუხისმგებელია სატრანსპორტო საშუალების ან შენობა-ნაგებობის მფლობელი. ამასთან აკრძალულია საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალების მოხსნა/მოცილება საბაჟო ორგანოს თანხმობის გარეშე, გარდა საბაჟო კოდექსის 233-ე მუხლის მე-6 ნაწილით გათვალისწინებული შემთხვევებისა.

საიდენტიფიკაციო საშუალებების დადების მთავარი ამოცანაა საქონლის ხელშეუხებლობის უზრუნველყოფა, ხოლო საიდენტიფიკაციო საშუალების საბაჟო ორგანოსაგან უნებართვოდ მოხსნა/დაზიანება/ მოცილება აკრძალულია და ისჯება, როგორც სამართალდარღვევა.

საკასაციო სასამართლო საქართველოს საბაჟო კოდექსის 83-ე მუხლის მე-2 ნაწილზე მითითებით აღნიშნავს, რომ საბაჟო ორგანოს მიერ საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალებით ნიშანდებულ სატრანსპორტო საშუალებაზე პასუხისმგებელია სატრანსპორტო საშუალების მფლობელი.

როგორც ბათუმის საქალაქო სასამართლოს მიერ, ასევე ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს მიერ დადგენილია ის ფაქტობრივი გარემოება, რომ სადგურ "ზესტაფონში" სამართალდარღვევის ოქმის შედგენას არ ესწრებოდა შპს "საქართველოს რკინიგზის", ანუ სამართალდამრღვევად მიჩნეული პირის წარმომადგენელი და აღნიშნული გარემოება საქართველოს საბაჟო კოდექსის 235-ე მუხლით განსაზღვრული წესის დარღვევას წარმოადგენს. საკასაციო სასამართლო არ ეთანხმება სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობას იმის თაობაზე, რომ აღნიშნული დარღვევა პროცედურულ დარღვევას წარმოადგენს და საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის პირველი და მეორე ნაწილების თანახმად ოქმის ბათილობის საკითხს გამორიცხავს.

ასევე, დადგენილია ის ფაქტობრივი გარემოება, რომ სადგურ "ზესტაფონში" დამღების გასინჯვის დროს სატვირთო მომსახურების ოპერატორ ჯ. ტ-მეს, წესრიგში მოჰყავდა და სტანდარტულს ხდიდა რა დამღებზე არსებულ ხვებებს, შემთხვევით დაუზიანდა საბაჟო ორგანოს მიერ დადებული დამღა, რის შესახებაც თვითონვე აცნობა საქართველოს რკინიგზის სატვირთო გადაზიდვების კომერციული სამსახურის ხელმძღვანელობას, აღნიშნული ფაქტი ეცნობა ქუთაისის რეგიონალურ საბაჟოს. ჯ. ტ-მე საბაჟო ორგანომ დამღის შემთხვევით დაზიანებისათვის 100 ლარით დააჯარიმა. საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ სააპელაციო სასამართლოს მიერ არ არის გამოკვლეული, რამდენად კანონიერად დაჯარიმდა იმავე სამართალდარღვევისათვის შპს "საქართველოს რკინიგზა" 10000 ლარით. სააპელაციო სასამართლოს, ასევე, არ უმსჯელია საქართველოს საბაჟო კოდექსის 235-ე მუხლის შესაძლო დარღვევაზე მოპასუხის მხრიდან, რადგან შპს "საქართველოს რკინიგზას" არ მიეცა ოქმში თავისი მოსაზრებებისა და შენიშვნების გაკეთების შესაძლებლობა.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ აღნიშნული გარემოებების 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 "ე¹" 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 "ე¹" 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 სასამართლოს მიაჩნია, რომ შპს "საქართველოს რკინიგზის" 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 410-ე, 412-ე მუხლით და

და ა ა დ გ ი ნ ა :

1. შპს "საქართველოს რკინიგზის" საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 6 ივნისის განჩინება რეგიონალური საბაჟო "დასავლეთის" 2007 წლის 21 ივნისის #000473 ოქმისა და 2007 წლის 5 ივნისის #400/998/07 გადაწყვეტილების ბათილად ცნობაზე უარის თქმის ნაწილში და ამ ნაწილში საქმე განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
3. დანარჩენ ნაწილში ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 6 ივნისის განჩინება დარჩეს უცვლელად;
4. სახელმწიფო ბაჟის საკითხი გადაწყდეს საბოლოო გადაწყვეტილების მიღებისას;
5. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

**საბაჟო ორგანოში სავალდებულო
დეკლარირების წესი**

განჩინება

#ბს-1143-1105(კ-08) 1 აპრილი, 2009 წ., ქ. თბილისი

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

დავის საგანი: ადმინისტრაციული აქტების ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

გ. კ-იანის რწმუნებულმა 2007 წლის დეკემბერში სასარჩელო განცხადებით მიმართა ბათუმის საქალაქო სასამართლოს მოპასუხეების რეგიონალური საბაჟო "დასავლეთის", საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მიმართ და მოითხოვა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის 2007 წლის 5 აგვისტოს #001969 საბაჟო სამართალდარღვევის ოქმის, რეგიონალური საბაჟო "დასავლეთის" 2007 წლის 3 სექტემბრის #601/1742/07 გადაწყვეტილების და 2007 წლის 3 სექტემბრის #601/1742/07 საბაჟო შეტყობინების, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 10 ოქტომბრის #7295 ბრძანებისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2007 წლის 16 ნოემბრის #05-05/13713 გადაწყვეტილების ბათილად ცნობა.

ბათუმის საქალაქო სასამართლოს 2008 წლის 6 მარტის გადაწყვეტილებით გ. კ-იანის წარმომადგენლის ა. გ-იას სარჩელი დაკმაყოფილდა -ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის 2007 წლის 5 აგვისტოს #001969 საბაჟო სამართალდარღვევის ოქმი, რეგიონალური საბაჟო "დასავლეთის" 2007 წლის 3 სექტემბრის #601/1742/07 გადაწყვეტილება და საბაჟო შეტყობინება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 10 ოქტომბრის #7295 ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2007 წლის 16 ნოემბრის #05-05/13713 გადაწყვეტილება.

პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრეს ბათუმის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექცია), საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 22 ივლისის გადაწყვეტილებით ბათუმის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია), საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივრები დაკმაყოფილდა; ბათუმის საქალაქო სასამართლოს 2008 წლის 6 მარტის გადაწყვეტილება გაუქმდა და მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება; გ. კ-იანის და მისი წარმომადგენლის ა. გ-იას სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

სააპელაციო პალატის გადაწყვეტილება ეფუძნება შემდეგ მოტივებს:

სააპელაციო პალატამ გაანალიზა ხ. მ-იანის, ი. დ-ძის, რ. მ-ძის ჩვენებები საქმეში არსებულ სხვა მასალებთან ერთობლიობაში და მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ შეუძლებელია გაზიარებულ იქნას ხ. მ-იანის განმარტება იმ ნაწილში, სადაც უთითებს, რომ მებაჟემ პასპორტის შემოწმებისას გააღო ავტომატის კარები და "ბარდაჩოკიდან" ამოიღო ფული, რადგან არ დგინდება ის გარემოება, რომ მებაჟემ წინასწარ იცოდა მანქანაში არსებული არადეკლარირებული ფულის არსებობა და მისი შენახვის ადგილი. სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ ხ. მ-იანი მისდა უნებურად მიუთითებს, რომ მებაჟემ ჰკითხა, აქ რატომ გაქვთ ფულიო, რის გამოც სასამართლომ მიიჩნია, რომ ფული ჰქონდათ იმ ადგილზე, სადაც უჩვეულოა მისი შენახვის ადგილი, რაც, მართლაც, შეიძლება ყოფილიყო "სამალავი". სააპელაციო სასამართლომ ჩათვალა, რომ ხ. მ-იანის განმარტება თანხის სამი პირის საკუთრების თაობაზე არ შეესაბამება საქმის ფაქტობრივ გარემოებებს, რადგან არც ოქმში და არც აქტში ე. ს-იანი დაფიქსირებული არ არის. თუ ხ. მ-იანმა განაცხადა ავტომატის საკუთრების შესახებ და ეს დაფიქსირდა აქტში, მას არავინ უშლიდა ხელს დაეფიქსირებინა ასევე თანხის ნაწილის კუთვნილება.

სააპელაციო სასამართლომ დადგინდად მიიჩნია, რომ 2007 წლის 5 აგვისტოს სამართალდარღვევის ოქმზე დამსწრისა და დამრღვევის მხრიდან რაიმე შენიშვნა, განცხადება ან სხვა ნეგატიური გამოვლენების მინაწერი გაკეთებული არ არის.

სააპელაციო სასამართლომ გამოიყენა "უკანონო შემოსავლების ლეგალიზაციის აღკვეთის ხელშეწყობის შესახებ" საქართველოს კანონის მე-5 მუხლი; ასევე საქართველოს საბაჟო კოდექსის 235-ე მუხლის მე-12 ნაწილი, ამავე კოდექსის 236-ე მუხლის მე-2 ნაწილი და დადგენილად მიიჩნია, რომ 2007 წლის 5 აგვისტოს გ. კ-იანს საბაჟო საზღვრის გადაკვეთისას, ავტოსატრანსპორტო საშუალებაში აღმოაჩნდა არადეკლარირებული კუთვნილი 51800 აშშ დოლარი, რაზეც შედგა სამართალდარღვევი ოქმი, საბაჟო კოდექსის 242-ე მუხლის პირველი ნაწილით და შეეფარდა საქონლის უსასყილოდ ჩამორთმევა.

სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილებაზე საკასაციო საჩივარი შეიტანა გ. კ-იანის წარმომადგენელმა და მოითხოვა სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილება.

კასატორის მოსაზრებით, საბაჟო ორგანოს მიერ არ იქნა დადგენილი საქონელი (თანხა) წარმომადგენელმა მთლიანად გ. კ-იანის საკუთრებას თუ ასევე ეკუთვნოდა მის თანმხლებ პირებს, ასევე სომხეთის მოქალაქეებს, ავტომანქანის მძღოლს ხ. მ-იანს და ე. ს-იანს. კასატორი თვლის, რომ მოცემულ შემთხვევაში დაირღვა საქართველოს საბაჟო კოდექსის 235-ე მუხლის მე-12 ნაწილის მოთხოვნა; გ. კ-იანის მიმართ ოქმის შედგენისას დაირღვა მისი უფლება - მან ვერ ისარგებლა თარჯიმნის მომსახურებით, ამასთან, მას ადგილზე შეეფარდა სამართალდარღვევისათვის სანქციის სახით საქონლის ჩამორთმევა, მაშინ, როდესაც კასატორის აზრით, საბაჟო კოდექსის 242-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საბაჟოს თანამშრომლებს არ ჰქონდათ უფლება, სანქციის სახით ადგილზე გამოეყენებინათ საქონლის ჩამორთმევა.

კასატორი თვლის, ოქმის შემდგენს რომ მიეცა მოსარჩელისათვის საბაჟო დეკლარაციის შევსების და თარჯიმნის მომსახურებით სარგებლობის საშუალება ან ჩამოერთვა მისთვის და მასთან თანმხლები პირებისათვის ახსნა-განმარტება, მაშინ სამართალდარღვევის ფაქტთან დაკავშირებით მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება, მით უფრო, რომ ფიზიკური პირების შემთხვევაში დეკლარირებას ექვემდებარება მხოლოდ 30 000 ლარზე მეტი თანხა.

საკასაციო საჩივარში აღნიშნულია, რომ სააპელაციო სასამართლომ მიერ გაზიარებულ იქნა დაინტერესებული პირის, 2007 წლის 5 აგვისტოს #001969 აქტის შემდგენის რ. მ-ის ჩვენება და სრულიად უსაფუძვლოდ არ იქნა გაზიარებული ხ.მ-იანის ჩვენება.

კასატორი მიუთითებს, რომ სომხეთის მოქალაქეებმა არ იცოდნენ ქართული ენა, ცუდად იცოდნენ რუსული, ისინი არ უზრუნველყვეს თარჯიმნით და შესაბამისად, მათ არ იცოდნენ, რაზე აწერდნენ ხელს, რამაც განაპირობა ის გარემოება, რომ აქტზე და ოქმზე არანაირი შენიშვნა გაუკეთებიათ. კასატორის განმარტებით, სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიყენა საქართველოს საბაჟო კოდექსის მე-80 მუხლის მე-5 ნაწილი, არასწორად განმარტა ასევე ამავე კოდექსის 242-ე მუხლის პირველი ნაწილი და 236-ე მუხლის პირველი და მეორე ნაწილები, 235-ე მუხლის მე-12 ნაწილი, ასევე არასწორად შეაფასა საქმეზე შეკრებილი მტკიცებულებები.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების შესწავლის, საკასაციო საჩივრის მოტივების შემოწმების, მხარეთა ახსნა-განმარტების მოსმენის შედეგად თვლის, რომ გ. კ-იანის წარმომადგენლის ა. გ-იანს საკასაციო საჩივარი ნაწილობრივ უნდა დაკმაყოფილდეს; მოცემულ საქმეზე გაუქმდეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 22 ივლისის გადაწყვეტილება და საქმე ხელახალი განხილვისათვის დაუბრუნდეს იმავე პალატას შემდეგი გარემოებათა გამო:

სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია ფაქტობრივი გარემოებები იმის შესახებ, რომ 2007 წლის 5 აგვისტოს სგპ "სარფის" ინსპექტორმა რ. მ-მემ სომხეთის მოქალაქე გ. კ-იანს შეუდგინა საბაჟო სამართალდარღვევის ოქმი #001969 იმ საფუძველით, რომ "ფორდ ტრაზინტის" მარკის ავტომანქანის შემოწმებისას, რომელსაც მართავდა სომხეთის მოქალაქე გ. კ-იანი, სამალავში აღმოჩენილი იქნა 497 ცალი 100 დოლარიანი და 42 ცალი 50 დოლარიანი კუპიურები, რომელიც მას არ ჰქონდა დეკლარირებული და ცდილობდა მალულად გადატანას თურქეთის რესპუბლიკაში. აღნიშნული ოქმის თანახმად გ. კ-იანს საბაჟო კოდექსის 242-ე მუხლის პირველი ნაწილის საფუძველზე შეეფარდა ჯარიმის სახით "საქონლის ჩამორთმევა", საქონელს კი წარმოადგენდა, როგორც ამავე ოქმზე დართული აქტით დგინდება, 51800 აშშ დოლარი.

საკასაციო პალატა ვერ გაიზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ 2007 წლის 5 აგვისტოს #001969 საბაჟო სამართალდარღვევის ოქმი შედგენილია კანონის მოთხოვნათა დაცვით, რადგან, იმის გათვალისწინებით, რომ მოსარჩელე გ. კ-იანი სომხეთის მოქალაქეა, მან არ იცის ქართული ენა, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემულ შემთხვევაში გამოყენებული უნდა ყოფილიყო საქართველოს საბაჟო კოდექსის მე-80 მუხლი მე-5 ნაწილის ბოლო წინადადება იმის თაობაზე, რომ უცხო ქვეყნის მგზავრი უფლებამოსილია, ისარგებლოს თარჯიმნის

მომსახურებით. საკასაციო სასამართლო ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის საბაჟო სამართალდარღვევის 2007 წლის 5 აგვისტოს #001969 ოქმით ვერ დგინდება, თარჯიმნის სახით იყო თუ არა მოწვეული მოწმე ი. დემე; ასევე აღნიშნული ოქმი შედგენილია ქართულ ენაზე, ხოლო გ. კ-იანი ხელს აწერს არაქართულ ენაზე, მისი ახსნა-განმარტება საქმეში წარმოდგენილი არ არის; მისი განმარტებით ასევე ირკვევა, რომ იგი რუსულ ენასაც ცუდად ფლობდა. აღნიშნულ ოქმში მითითებულია, რომ სამალავში აღმოჩენილ იქნა 497 ცალი 100-დოლარიანი და 42 ცალი 50-დოლარიანი კუპონრები, მაგრამ როგორც მოსარჩელისა და მასთან მყოფი პირების განმარტებებით ირკვევა, საბაჟო პასპორტის შემოწმების დროს მეზაჟემ გაულო მანქანის კარები და ე.წ. "ბარდაჩოკიდან" ამოიღო ფული; საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ მოცემულ შემთხვევაში სააპელაციო სასამართლომ სათანადოდ არ დაასაბუთა მოპასუხის მიერ სადავო თანხა კონკრეტულად რომელ სამალავში იქნა აღმოჩენილი და ე.წ. "ბარდაჩოკი" რატომ არ შეიძლება მიჩნეულ იქნეს ფულის შენახვის ადგილად.

საქმის მასალებით ირკვევა, რომ "ფორდ ტარნიტის" მარკის ავტომანქანით, რომლის მძღოლიც იყო გ. კ-იანი, მგზავრობდა კიდევ სომხეთის სხვა მოქალაქეებიც; ამიტომ საკასაციო სასამართლოს დაუსაბუთებლად მიაჩნია სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრება იმის შესახებ, რომ სადავო თანხა მხოლოდ გეოგ კ-იანს ეკუთვნის; აღნიშნულის გარკვევას კი არსებითი მნიშვნელობა აქვს მოცემული დავის დავის გადასაწყვეტად, რადგან "საბაჟო დეკლარაციის სახეების, ფორმების, შევსების, წარდგენის დაბრუნების, შეცვლის, რეგისტრაციის და მონაცემთა ბაზის ელექტრონული დამუშავების სისტემის გამოყენებით, ზეპირი დეკლარირებით ან სხვა მოქმედებების განხორციელებით საბაჟო დეკლარაციის წარდგენის, ფიზიკური პირის საბაჟო დეკლარაციის ფორმისა და შევსების, საფოსტო გზავნილის დეკლარაციის ფორმისა და შევსების წესების შესახებ ინსტრუქციების და საბაჟო დეკლარირების კლასიფიკატორის დამტკიცების თაობაზე" საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 20 დეკემბრის #1776 ბრძანების (სადავო პერიოდში მოქმედი) პირველი მუხლის "ე" პუნქტით დამტკიცებულ იქნა ინსტრუქცია "ფიზიკური პირის საბაჟო დეკლარაციის ფორმისა და შევსების წესის შესახებ" (დანართი #5). ამ ინსტრუქციის პირველი მუხლში მითითებულია, რომ იგი განსაზღვრავს საქართველოს საბაჟო საზღვარზე ფიზიკური პირის მიერ დეკლარირებას დაქვემდებარებული "ფიზიკური პირის საბაჟო დეკლარაციის" (დანართი #6) მესამე ნაწილში მითითებული საგნების გადაადგილებისას "ფიზიკური პირის საბაჟო დეკლარაციის" (შემდგომში_დეკლარაცია) ფორმისა და შევსების წესს. ხოლო "ფიზიკური პირის საბაჟო დეკლარაციის" დანართი #6-ის მესამე მუხლის პირველი ქვეპუნქტის თანახმად საბაჟო ორგანოში სავალდებულო დეკლარირებას ექვემდებარება მხოლოდ 30000 ლარზე მეტი ეროვნული ვალუტა ან მისი ექვივალენტი უცხოური ვალუტა, სხვა შემთხვევაში თანხა დეკლარირებას არ ექვემდებარება.

საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ სააპელაციო სასამართლომ მოცემულ საქმეზე დაკითხული მხარეების და მოწმეთა ჩვენებები არ შეაფასა საქმის მასალებთან ერთობლიობაში, რითაც დაარღვია სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105 მუხლის მეორე ნაწილის მოთხოვნა იმასთან დაკავშირებით, რომ სასამართლოს აფასებს მტკიცებულებებს თავისის შინაგანი რწმენით, რომელიც უნდა ემყარებოდეს მათ ყოველმხრივ, სულ და ობიექტურ განხილვას, რის შედეგად მას გამოაქვს საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებები არსებობის ან არ არსებობის შესახებ.

ყოველივე ზემოაღნიშნული მიუთითებს იმაზე, რომ სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილების დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმება შეუძლებელია, რის გამოც იგი, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის "ე¹" პუნქტის თანახმად, კანონის დარღვევით მიღებულად უნდა ჩაითვალოს.

სარეზოლუციო ნაწილი:

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

და ა ა დ გ ი ნ ა:

1. გ. კ-იანის საკასაციო საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდეს.
2. გაუქმდეს მოცემულ საქმეზე ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 22 ივლისის გადაწყვეტილება და საქმე ხელახლა განხილვისათვის დაუბრუნდეს იმავე პალატას.
3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საბაჟო სამართალდარღვევის დროს საგადასახადო ნორმების გამოყენების პირობები

გადაწყვეტილება საქართველოს სახელით

#ბს-1170-1132(3კ-08) 7 მაისი, 2009 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: ნ. ქადაგიძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),
მ. ვაჩაძე,
მ. ცისკაძე

დავის საგანი: ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2006 წლის 14 ივლისს სს "ენერჯი ინვესტმა" სასარჩელო განცხადებით მიმართა ქ. თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას მოპასუხეების: საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის რეგიონალური საბაჟო "აღმოსავლეთის" მიმართ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის თაობაზე.

მოსარჩელე სასარჩელო განცხადებაში მიუთითებდა, რომ მიმდინარე წლის 11 მაისს მიიღო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის რეგიონალური საბაჟო "აღმოსავლეთის" 2006 წლის 8 მაისის #11-1445 საგადასახადო მოთხოვნა, რომლის თანახმად, ბუნებრივი აირის დაგვიანებით გაფორმებისათვის გადასახდელად დაერიცხა ჯარიმა 3816,68 ლარის ოდენობით. იმავე წლის 11 მაისს მიღებულ იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის რეგიონალური საბაჟო "აღმოსავლეთის" 2006 წლის 10 მაისის #11-1464 საგადასახადო მოთხოვნა, რომლის შესაბამისად #ც698 დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის დაერიცხა ჯარიმა -200 ლარი. აღნიშნული საგადასახადო მოთხოვნები გასაჩივრებულ იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის რეგიონალურ საბაჟო "აღმოსავლეთში".

მოსარჩელის განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 154-ე მუხლის პირველი პუნქტის თანახმად, საბაჟო ორგანოს შესაგებლის მიღებიდან მე-10 დღის ვადაში უნდა განეხილა და გამოეცა მოტივირებული ბრძანება შესაგებლის თაობაზე და არაუგვიანეს ბრძანების გამოცემიდან მე-3 დღისა გაეგზავნა იგი შესაგებლის წამდგენისათვის. მიუხედავად აღნიშნული ვადების გასვლისა, მისთვის უცნობი იყო, საბაჟო ორგანოს მიერ აღნიშნულ საკითხზე გამოიცა თუ არა რაიმე აქტი, რაც საგადასახადო კოდექსის 154-ე მუხლის მე-4 პუნქტის შესაბამისად, ნიშნავს შესაგებლის დაკმაყოფილებაზე უარს. აღნიშნული გასაჩივრებულ იქნა საბაჟო დეპარტამენტში და კანონით დადგენილი ვადის დარღვევით საბაჟო დეპარტამენტიდან მიღებულ იქნა გადაწყვეტილება საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის თაობაზე, რომელიც კვლავ გასაჩივრდა 2006 წლის 19 ივნისს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დაგვიანების განმხილველ საბჭოში. მოსარჩელისათვის დღემდე უცნობია საჩივრის განხილვის დროის დანიშვნისა და საჩივრის დაკმაყოფილების ან მასზე უარის თქმის შესახებ, რაც სსკ-ის 156-ე მუხლის მიხედვით წარმოადგენს უარს, რაც მოსარჩელის მოსაზრებით, არამართებულია, ვინაიდან, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, "საგადასახადო მოთხოვნა" არის საგადასახადო ორგანოს ადმინისტრაციული აქტი. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 58-ე მუხლის თანახმად, ადმინისტრაციული აქტი უნდა შეიცავდეს წერილობით დასაბუთებას, გასაჩივრებული ადმინისტრაციული აქტი კი არანაირ დასაბუთებას არ შეიცავს, ამასთან, დარღვეულია ამ ადმინისტრაციული აქტის მომზადებისა და გამოცემის წესი, კერძოდ, საგადასახადო მოთხოვნა პირის მიმართ სანქციების გამოყენების თაობაზე უნდა გამოიცეს მხოლოდ მას შემდეგ, რაც შედგენილი იქნება საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი ან საგადასახადო შემოწმების აქტი და საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის თანახმად, გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი მოთხოვნები.

მოსარჩელის განმარტებით, როგორც საგადასახადო მოთხოვნის შინაარსიდან ირკვევა, გადასახდელად დარიცხული თანხა არის ჯარიმა, რომელიც დარიცხულია საბაჟო დეკლარაციით გაფორმებული საქონლის დაგვიანებით გაფორმებისათვის, საბაჟო კოდექსის 74-ე და 137-ე მუხლების, საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლისა და საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 12 იანვრის #45 ბრძანების საფუძველზე, რაც არასწორია, ვინაიდან, არც საბაჟო კოდექსის 74-ე მუხლსა და არც 137-ე მუხლში, არც ამავე კოდექსის 131-ე მუხლში, საბაჟო დეკლარაციის დაგ-

ვინებით წარდგენისა და ბუნებრივი აირის დაგვიანებით გაფორმებისათვის იმპორტიორის მიმართ რაიმე სანქციის გამოყენება გათვალისწინებული არ არის.

საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის თანახმად, გადასახადის გადამხდელის 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. აღნიშნული ნორმის საფუძველზე დაჯარიმება კი მოკლებულია ყოველგვარ კანონიერ საფუძველს, ვინაიდან: ა) საბაჟო სატვირთო დეკლარაციის წარდგენის ვადები არ არის დადგენილი საგადასახადო კანონმდებლობით. 131-ე მუხლით გათვალისწინებული სანქცია გამოყენებული უნდა იქნეს მხოლოდ საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი ვადის დარღვევისათვის. ბ) საბაჟო-სატვირთო დეკლარაცია არ არის საგადასახადო დეკლარაცია. საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლით გათვალისწინებული სანქცია გამოყენება საგადასახადო დეკლარაციის და არა საბაჟო დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევისათვის. გ) 131-ე მუხლის მიხედვით გადასახდელის გადამხდელის დაჯარიმება გათვალისწინებულია საგადასახადო დეკლარაციის საგადასახადო ორგანოში წარდგენის ვადის დარღვევისათვის და არა საბაჟო დეკლარაციის საბაჟო ორგანოში წარუდგენლობისათვის; დ) საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლით გათვალისწინებული სანქციის თანხა უნდა გამოითვალოს დაგვიანებით წარდგენილი დეკლარაციის საფუძველზე დამატებით გადასახდელი თანხიდან. იმის გათვალისწინებით, რომ რეგიონალური საბაჟო "აღმოსავლეთის" ადმინისტრაციული აქტები (საგადასახადო მოთხოვნა) არ შეიცავს დასაბუთებას, გაურკვეველია საიდან იქნა გამოთვლილი ჯარიმის თანხა. იმ დეკლარაციით, რომლის დაგვიანებით წარდგენის გამო მოსარჩელეს დაერიცხა ჯარიმის თანხა, დამატებით რაიმე თანხის გადახდა გათვალისწინებული არ არის.

მოსარჩელის განმარტებით, ასევე უკანონოა საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 12 იანვრის #45 ბრძანებით საბაჟო კანონმდებლობის დარღვევებზე პასუხისმგებლობის შემოღება, ვინაიდან "ნორმატიული აქტების შესახებ" საქართველოს კანონის მე-10 მუხლის შესაბამისად, მხოლოდ საქართველოს საკანონმდებლო აქტებით შეიძლება განისაზღვროს პირის იურიდიული პასუხისმგებლობის საკითხი. ზემოხსენებული ბრძანების მე-11 მუხლით ფინანსთა მინისტრი გასცდა თავისი კომპეტენციის ფარგლებს და შეთავსებულ იქნა საკანონმდებლო ორგანოს ფუნქციები, რადგან საბაჟო კოდექსითა და საგადასახადო კოდექსის მე-4-6 კარებით საგადასახადო (საბაჟო) კანონმდებლობის დარღვევებზე სანქციები გათვალისწინებული არ არის, შესაბამისად საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 12 იანვრის #45 ბრძანების საფუძველზე მოსარჩელისათვის იურიდიული პასუხისმგებლობის დაკისრება მოკლებულია კანონიერ საფუძველს. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის თანახმად, "ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილია, თუ იგი ეწინააღმდეგება კანონს ან არსებითად დარღვეულია მისი მომზადების ან გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოთხოვნები".

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელე ითხოვდა საქართველოს ფინანსთა მინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის რეგიონალური საბაჟო "აღმოსავლეთის" 2006 წლის 8 მაისის #11-1445 და 2006 წლის 10 მაისის #11-1464 საგადასახადო მოთხოვნებისა და საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 12 იანვრის #45 ბრძანების ბათილად ცნობას.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 20 დეკემბრის გადაწყვეტილებით სს "ენერჯი ინვესტის" სასარჩელო განცხადება დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; სს "ენერჯი ინვესტს" უარი ეთქვა საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 12 იანვრის #45-ე ბრძანების ბათილად ცნობის მოთხოვნის ნაწილში; სადავო -საჯარიმო თანხის დარიცხვის კანონიერების საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი 2006 წლის 8 და 10 მაისის #11-1445 და #11-1464 საგადასახადო მოთხოვნები და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის რეგიონალურ საბაჟო "აღმოსავლეთს" დაევალა გადაწყვეტილების ასლის ჩაბარებიდან ერთი თვის ვადაში საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდგომ ახალი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა.

საქალაქო სასამართლო გადაწყვეტილებაში მიუთითებდა, რომ იმ პერიოდში მოქმედი საქართველოს საბაჟო კოდექსის 137-ე მუხლის შესაბამისად, საბაჟო ორგანო უფლებამოსილი იყო საბაჟო გადასახდელების ადმინისტრირება განეხორციელებინა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის IV-VI კარებით დადგენილი წესით. საგადასახადო სამართალდარღვევებზე, განსახილველ შემთხვევაში საგადასახადო დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის პასუხისმგებლობის დამდგენ ნორმას წარმოადგენს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლი, რომელიც მოქცეულია სსკ-ის VII კარში. სასამართლომ გაიზიარა მოპასუხეთა პოზიცია იმის თაობაზე, რომ სსკ-ის IV-VI კარებში არსებული რიგი ნორმებისა არის ბლანკეტური ხასიათის და მითითება ხდება იმ მუხლებზე, რომლებიც არ არის მოქცეული მოცემულ კარებში, ამდენად, საქალაქო სასამართლოს მითითებით, საბაჟო ორგანოს თანამშრომლები, საბაჟო კოდექსის 137-ე მუხლის შესაბამისად უფლებამოსილი

არიან არა მხოლოდ სსკ-ის IV-VI კარების შესაბამისად განახორციელონ ადმინისტრირება, არამედ ამ კარებში არსებულ ნორმათა საფუძველზე განახორციელონ საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის გათვალისწინებული პასუხისმგებლობა სსკ-ის VII კარის შესაბამისად.

ამასთან, საქალაქო სასამართლომ გაიზიარა მოსარჩელის მიერ სარჩელში მითითებული პოზიცია მასზე, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, "საგადასახადო მოთხოვნა" არის საგადასახადო ორგანოს ადმინისტრაციული აქტი. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 58-ე მუხლის თანახმად, ადმინისტრაციული აქტი უნდა შეიცავდეს წერილობით დასაბუთებას. სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები არათუ შეიცავენ რაიმე დასაბუთებას, არამედ დარღვეულია ამ ადმინისტრაციული აქტის მომზადებისა და გამოცემის წესი. "საგადასახადო მოთხოვნა" პირის მიმართ სანქციების გამოყენების თაობაზე უნდა გამოიყენოს მხოლოდ მას შემდეგ რაც შედგენილი იქნება საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი ან საგადასახადო შემოწმების აქტი და გამოცემული იქნება ბრძანება მიღებული გადაწყვეტილების თაობაზე. საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლით გათვალისწინებული სანქციის თანხა გამოთვლილ უნდა იქნეს დაგვიანებით წარდგენილი დეკლარაციის საფუძველზე დამატებით გადასახდელი თანხიდან. იმის გათვალისწინებით, რომ რეგიონალური საბაჟო "აღმოსავლეთის" მიერ გამოცემული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები (საგადასახადო მოთხოვნები) არ შეიცავს დასაბუთებას. ასევე, გაურკვეველია რის საფუძველზე იქნა გამოთვლილი ჯარიმის რაოდენობა.

მითითებული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის რეგიონალურმა საბაჟო "აღმოსავლეთმა", საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტმა და სს "ენერჯი ინვესტმა".

აპელანტები რეგიონალური საბაჟო "აღმოსავლეთი" და საბაჟო დეპარტამენტი სააპელაციო საჩივარში მიუთითებენ, რომ საქალაქო სასამართლომ არასწორად განმარტა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის მეორე ნაწილი, რომლის შესაბამისად, არსებით დარღვევად ითვლება აქტის გამოცემა ამ კანონის 32-ე და 34-ე მუხლით გათვალისწინებული წესით დარღვევით ჩატარებულ სხდომაზე ან კანონით გათვალისწინებული ადმინისტრაციული წარმოების სახის დარღვევით, ანდა კანონის ისეთი დარღვევა, რომლის არსებობის შემთხვევაში მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება. აპელანტების განმარტებით, კონკრეტულ შემთხვევაში ადგილი არ ჰქონია კანონის ისეთ დარღვევას, რომლის არსებობის შემთხვევაში მოცემულ საკითხზე მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება, ხოლო ზემოაღნიშნული ნორმაში მოყვანილი დანარჩენი შემთხვევები შეეხება კოლეგიურ ადმინისტრაციულ დაწესებულებაში საქმის განხილვას და ადმინისტრაციული წარმოების სახის დარღვევას, რასაც ასევე არ ჰქონია ადგილი.

სადავო ადმინისტრაციული აქტის ფორმა დამტკიცებულია ნორმატიული აქტით, კერძოდ, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 12 იანვრის #45 ბრძანებით. აღნიშნული ნორმატიული აქტი არ ითვალისწინებს გადასახადის გადამხდელზე დარიცხული თანხების დაწვრილებითი გაანგარიშების შეტანას საგადასახადო მოთხოვნაში.

ამრიგად, აპელანტების განმარტებით, სასამართლომ გადაწყვეტილების გამოტანისას არასწორად განმარტა კანონი, რაც საქმეზე უკანონო გადაწყვეტილების გამოტანის საფუძველი გახდა.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, აპელანტები ითხოვდნენ თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 20 დეკემბრის გადაწყვეტილების გაუქმებასა და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმას.

მესამე აპელანტი -სს "ენერჯი-ინვესტი" სააპელაციო საჩივარში მიუთითებდა, რომ საბაჟო კოდექსის 137-ე მუხლის მე-2 ნაწილი ადგენს, რომ "საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის და მისი შესაბამისი საბაჟო ორგანოები საკუთარი კომპეტენციის ფარგლებში ახორციელებენ საბაჟო გადასახადების ადმინისტრირებას საქართველოს საგადასახადო კოდექსის IV-VI კარებით საგადასახადო ორგანოებისათვის დადგენილი წესით". აღნიშნული ნორმა არ მიუთითებს, რომ საბაჟო ორგანოებმა საბაჟო გადასახდელების ადმინისტრირებისას უნდა იხელმძღვანელონ საგადასახადო კოდექსის მე-7 კარით, მით უმეტეს, არ მიუთითებს, რომ დაწესდეს, კანონით პირდაპირ დაუდგენელი, პასუხისმგებლობის ზომა საბაჟო დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის.

საგადასახადო კოდექსის IV-VI კარებში მოცემული ნორმები, რომლებიც მიუთითებენ ამავე კოდექსის სხვა კარებზე, ვრცელდება მხოლოდ საგადასახადო და არა საბაჟო ურთიერთობებზე. რაც შეეხება საბაჟო ურთიერთობების მარეგულირებელ ნორმებს, რომლებიც მოთავსებულია საგადასახადო კოდექსის სხვა კარებში, თითოეულ ასეთ ნორმაში პირდაპირ არის მითითებული, რომ იგი შეეხება მაგალითად, დასაბეგრი იმპორტის თანხას (მუხლი 229-ე) და ა.შ.

საგადასახადო კოდექსის IV-VI კარებში მოცემული არცერთი ნორმა არ მიუთითებს, რომ საბაჟო დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევისათვის გამოყენებულ უნდა იქნეს ამავე კოდექსის 131-ე

მუხლით გათვალისწინებული სანქციები. შესაბამისად, სასამართლოს მოსაზრება, რომ საგადასახადო კოდექსის IV-VI კარებში მოცემული ბლანკეტური ნორმები მიუთითებენ 131-ე მუხლზე სამართლებრივად და ფაქტობრივად დაუსაბუთებელია.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, ვინაიდან კანონით ("საქართველოს საბაჟო კოდექსი", საქართველოს საგადასახადო კოდექსის IV-VI კარები, "საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსი") არ არის დადგენილი საბაჟო დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის პირის პასუხისმგებლობის საკითხი, სასამართლოს მიერ არასწორად იქნა გაზიარებული მოპასუხის მოსაზრება, რომ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 12 იანვრის #45 ბრძანება არ განსაზღვრავს პირის პასუხისმგებლობის საკითხს, შეესაბამება მოქმედი კანონმდებლობის მოთხოვნებს და წარმოადგენს ინსტრუქციას საბაჟო ორგანოების თანამშრომელთათვის.

აპელანტის განმარტებით, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 12 იანვრის #45 ბრძანებით საბაჟო კანონმდებლობის დარღვევებზე პასუხისმგებლობის შემოღება უკანონოა, რადგან "ნორმატიული აქტების შესახებ" საქართველოს კანონის მე-10 მუხლის შესაბამისად, მხოლოდ საქართველოს საკანონმდებლო აქტებით შეიძლება განისაზღვროს პირის იურიდიული პასუხისმგებლობის საკითხი. ზემოხსენებული ბრძანების მე-11 მუხლით ფინანსთა მინისტრი გასცდა თავისი კომპეტენციის ფარგლებს და მიითვისა საკანონმდებლო ორგანოს ფუნქციები. რადგან საბაჟო კოდექსითა და საგადასახადო კოდექსის IV-VI კარებით საგადასახადო (საბაჟო) კანონმდებლობის დარღვევებზე სანქციები გათვალისწინებული არ არის, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 12 იანვრის #45 ბრძანების საფუძველზე იურიდიული პასუხისმგებლობის დაკისრება მოკლებულია კანონიერ საფუძველს. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის თანახმად, "ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილია, თუ იგი ეწინააღმდეგება კანონს ან არსებითად დარღვეულია მისი მომზადების ან გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოთხოვნები". აღნიშნულიდან გამომდინარე, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 12 იანვრის #45 ბრძანების მე-11 მუხლი ეწინააღმდეგება "ნორმატიული აქტების შესახებ" საქართველოს კანონის მე-10 მუხლის მოთხოვნებს.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, "საგადასახადო მოთხოვნა" არის საგადასახადო ორგანოს ადმინისტრაციული აქტი. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 58-ე მუხლის თანახმად, ადმინისტრაციული აქტი უნდა შეიცავდეს წერილობით დასაბუთებას. გარდა იმისა, რომ გასაჩივრებული ადმინისტრაციული აქტი არანაირ დასაბუთებას არ შეიცავს, დარღვეულია ამ ადმინისტრაციული აქტის (საგადასახადო მოთხოვნის) მომზადებისა და გამოცემის წესი, კერძოდ, "საგადასახადო მოთხოვნა" (ადმინისტრაციული აქტი) პირის მიმართ სანქციების გამოყენების თაობაზე უნდა გამოიცეს მხოლოდ მას შემდეგ, რაც შედგენილი იქნება საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი ან საგადასახადო შემოწმების აქტი და გამოცემული იქნება ბრძანება მიღებული გადაწყვეტილების თაობაზე (იხ. საგადასახადო კოდექსი მუხლები 127-2, 127-8, 127-11, 127-16). საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 60¹ მუხლის თანახმად, ადმინისტრაციული აქტი ბათილია, თუ დარღვეულია მისი მომზადების ან გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი მოთხოვნები.

როგორც საგადასახადო მოთხოვნის შინაარსიდან ირკვევა, გადასახდელად დარიცხული თანხა არის ჯარიმა, რომელიც დარიცხულია საბაჟო დეკლარაციით გაფორმებული საქონლის დაგვიანებით გაფორმებისათვის, საბაჟო კოდექსის 74-ე და 137-ე მუხლების, საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლისა და საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 12 იანვრის #45 ბრძანების საფუძველზე. ჯარიმის დარიცხვის საფუძველი უკანონოა, რადგან არც საბაჟო კოდექსის 74-ე მუხლსა და არც 137-ე მუხლში, რომელიც ადგენს საბაჟო გადასახდელების ადმინისტრირების წესს საგადასახადო კოდექსის IV-VI კარების მიხედვით, არც საგადასახადო კოდექსის IV-VI კარებში, არც ამავე კოდექსის 131-ე მუხლში საბაჟო დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისა და ბუნებრივი აირის დაგვიანებით გაფორმებისათვის იმპორტიორის მიმართ რაიმე სანქციის გამოყენება გათვალისწინებული არ არის.

საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის თანახმად, გადასახადის გადამხდელის 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. აღნიშნული ნორმის საფუძველზე, დაჯარიმება აპელანტის მოსაზრებით, მოკლებულია ყოველგვარ კანონიერ საფუძველს, ვინაიდან: ა) საბაჟო-სატვირთო დეკლარაციის წარდგენის ვადები არ არის დადგენილი საგადასახადო კანონმდებლობით. 131-ე მუხლით გათვალისწინებული სანქცია გამოყენებულ უნდა იქნეს მხოლოდ საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი ვადის დარღვევისათვის. ბ) საბაჟო-სატვირთო დეკლარაცია არ არის საგადასახადო დეკლარაცია. საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლით გათვალისწინებული სანქცია გამოიყენება საგადასახადო დეკლარაციის და

არა საბაჟო დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევისათვის; გ) 131-ე მუხლის მიხედვით გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმება გათვალისწინებულია საგადასახადო დეკლარაციის საგადასახადო ორგანოში წარდგენის ვადის დარღვევისათვის და არა საბაჟო დეკლარაციის საბაჟო ორგანოში წარუდგენლობისათვის; დ) საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლით გათვალისწინებული სანქციის თანხა უნდა გამოითვლოს დაგვიანებით წარდგენილი დეკლარაციის საფუძველზე დამატებით გადასახდელი თანხიდან. იმის გათვალისწინებით, რომ რეგიონალური საბაჟო "აღმოსავლეთის" ადმინისტრაციული აქტები (საგადასახადო მოთხოვნა) არ შეიცავს დასაბუთებას, გაურკვეველია საიდან გამოთვალეს ჯარიმის თანხა საგადასახადო მოთხოვნის ავტორებმა. იმ დეკლარაციით, რომლის დაგვიანებით წარდგენის გამო დაგვერიცხა ჯარიმის თანხა, დამატებით რაიმე თანხის გადახდა გათვალისწინებული არ არის.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, აპელანტი ითხოვდა ქ. თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 20 დეკემბრის გადაწყვეტილების გაუქმებასა და ახალი გადაწყვეტილებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის რეგიონალური საბაჟო "აღმოსავლეთის" 2006 წლის 8 მაისის #11-1445 და 2006 წლის 10 მაისის #11-1464 საგადასახადო მოთხოვნებისა და საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 12 იანვრის #45 ბრძანების მე-11 მუხლის ბათილად ცნობას.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 26 ივნისის განჩინებით სს "ენერჯი ინვესტის" საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრისა (საგადასახადო ინსპექციის) და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 20 დეკემბრის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო პალატა სრულად დაეთანხმა პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ დადგენილად მიჩნეულ საქმის ფაქტობრივ გარემოებებსა და მათ სამართლებრივ შეფასებას.

მითითებული განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრეს სს "ენერჯი ინვესტმა", საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექციამ) და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა.

კასატორი -სს "ენერჯი ინვესტი" საკასაციო საჩივრით ითხოვდა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 26 ივნისის განჩინების გაუქმებასა და ახალი გადაწყვეტილებით მისი სასარჩელო განცხადების დაკმაყოფილებას.

კასატორი საკასაციო საჩივარში ძირითადად მიუთითებდა იმავე გარემოებებზე, რაზეც სააპელაციო საჩივარში.

კასატორები -საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრი (საგადასახადო ინსპექცია) და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური საკასაციო საჩივრებით ითხოვდნენ თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 26 ივნისის განჩინების გაუქმებასა და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმას.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, საკასაციო საჩივრების საფუძვლების შესწავლისა და გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივრები არ უნდა დაკმაყოფილდეს, ხოლო რაც შეეხება სს "ენერჯი ინვესტის" საკასაციო საჩივარს, უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ შემდეგ გარემოებათა გამო:

საქმეზე დადგენილადაა ცნობილი შემდეგი ფაქტობრივი გარემოებები: 2006 წლის 08 მაისს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის რეგიონალური საბაჟო "აღმოსავლეთის" #11-1445 საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველზე სს "ენერჯი ინვესტს" ბუნებრივი აირის დაგვიანებით გაფორმებისათვის გადასახდელად დაერიცხა 3816,68 ლარი, ხოლო 2006 წლის 10 მაისის #11-1464 საგადასახადო მოთხოვნით, დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის -200 ლარი. მითითებული გადასახადების დარიცხვის სამართლებრივ საფუძვლად მიჩნეულ იქნა საბაჟო კოდექსის 74-ე, 137-ე მუხლები და საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლი და საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 12 იანვრის #45-ე ბრძანება.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის 2006 წლის 19 იანვრის გადაწყვეტილებით არ დაკმაყოფილდა სს "ენერჯი-ინვესტის" საჩივარი -რეგიონალური საბაჟო "აღმოსავლეთში" საგადასახადო მოთხოვნებზე შესაგებლის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის შესახებ.

საკასაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს ადმინისტრაციული ორგანოების მოსაზრებას გასაჩივრებული ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების კანონიერების თაობაზე და თვლის, რომ მითითებული აქტები მიღებულია კანონის არასწორი გამოყენებისა და განმარტების საფუძველზე.

საქართველოს საბაჟო კოდექსის (საუბარია გასაჩივრებული აქტების გამოცემის დროს მოქმედ რედაქციაზე) 137-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტი და მისი შესაბამისი საბაჟო ორგანოები საკუთარი კომპეტენციის ფარგლებში ახორციელებენ თავის კონტროლს დაქვემდებარებულ პირთა საფინანსო-სამეურნეო საქმიანობის შემოწმებას, აგრეთვე საბაჟო გადასახადების ადმინისტრირებას საქართველოს საგადასახადო კოდექსის IV-VI კარებით საგადასახადო ორგანოებისათვის დადგენილი წესით.

"საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის საგადასახადო ვალდებულებების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიებების წარმოების წესის და ფორმების დამტკიცების შესახებ" საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 12 იანვრის #45 ბრძანების მე-11 პუნქტის თანახმად, საქართველოს საბაჟო კოდექსის 137-ე მუხლის საფუძველზე კამერალური შემოწმების აქტი დგება და პირს ერიცხება სანქციები (საურავი, ჯარიმა) საქართველოს საგადასახადო კოდექსის VII კარით განსაზღვრული წესით. საბაჟო ორგანოები სარგებლობენ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის VII კარით განსაზღვრული წესით.

ზემოაღნიშნული ნორმების ურთიერთშეჯერების საფუძველზე საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს შემდეგს: მიუხედავად იმისა, რომ მინისტრის აღნიშნული ბრძანება მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის VII კარით განსაზღვრული სანქციების გამოყენების შესაძლებლობაზე, საქართველოს საბაჟო კოდექსის 137-ე მუხლი არ შეიცავს მითითებას საგადასახადო კოდექსის მე-7 კარზე და ცალსახად შემოიფარგლება იმავე კოდექსის IV-VI კარებით.

საკასაციო სასამართლო არსებითად მიიჩნევს იმ გარემოებას, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-7 კარი განსაზღვრავს არა უშუალოდ ადმინისტრირების, არამედ -სანქცია-საურავების გამოყენების წესს, განსხვავებით იმავე კოდექსის IV-VI კარებისა.

საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ სახეზეა ნორმატიულ აქტებს შორის წინააღმდეგობა, რა პირობებშიც "ნორმატიული აქტების შესახებ" საქართველოს კანონის 25-ე მუხლის მოთხოვნებიდან გამომდინარე სადავო საკითხი უნდა გადაწყდეს საქართველოს საბაჟო კოდექსის შესაბამისი ნორმების საფუძველზე.

როგორც აღინიშნა, საქართველოს საბაჟო კოდექსის 137-ე მუხლი არ იძლევა საგადასახადო კოდექსის მე-7 კარის გამოყენების შესაძლებლობას, რაც საკასაციო სასამართლოს მოსაზრებით გამოეხატება საბაჟო დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევისათვის მითითებულ კარში მოთავსებული სანქციის, კერძოდ, 131-ე მუხლის გამოყენების შესაძლებლობას.

გარდა ზემოაღნიშნულისა, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ თავად საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის დეფინიცია არ იძლევა მითითებული მუხლის არსებული სამართალდარღვევისადმი მისადაგების შესაძლებლობას. კერძოდ, საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის I 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 წარდგენილობის ყოველი სრული (არასრული) თვისათვის.

როგორც მუხლის შინაარსი ცხადყოფს, კანონმდებელი სანქციის გამოყენებას უკავშირებს საგადასახადო დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენის ფაქტს და მისი გამოთვლა ხდება ყოველი დაგვიანებული სრული (არასრული) საგადასახადო თვეების მხედველობაში მიღებით. 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 გამოანგარიშებისა და გადასახადთან დაკავშირებული სხვა მონაცემების შესახებ. მაშინ, როდესაც საბაჟო დეკლარაცია საბაჟო კანონმდებლობის შესაბამისად წარმოადგენს განსხვავებული ინფორმაციული შინაარსის მატარებელ დოკუმენტს. კერძოდ, საბაჟო დეკლარაცია არის დოკუმენტი, რომლითაც პირი საქართველოს საბაჟო კანონმდებლობით დადგენილი ფორმისა და საშუალების შესაბამისად აცხადებს საქონლის მიმართ საბაჟო რეჟიმის გამოყენების განზრახვას.

საკასაციო სასამართლო მხედველობაში იღებს რა იმ პრინციპულ სხვაობას რაც მითითებული დოკუმენტებისათვისაა მახასიათებელი და იმავე საბაჟო კოდექსის 137-ე მუხლის მოთხოვნებიდან გამომდინარე, თვლის, რომ საბაჟო ორგანო არ იყო უფლებამოსილი, წინამდებარე სამართალდარ-

ღვევის პირობებში გამოყენებინა საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლი. შესაბამისად, ამ ნაწილში საკასაციო სასამართლო არ იზიარებს ქვემდგომი სასამართლოების მოტივაციას, რის გამოც საჭიროდ მიიჩნევს გასაჩივრებული განჩინების შეცვლით საქმეზე ახალი გადაწყვეტილების მიღებას, მიუხედავად იმისა, რომ არსებითად ეთანხმება საკითხის შემდგომი გადაწყვეტისათვის ადმინისტრაციული ორგანოსათვის დაბრუნებას.

საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 53-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის თანახმად, წერილობითი ფორმით გამოცემული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი უნდა შეიცავდეს წერილობით დასაბუთებას. ამავე მუხლის მე-5 ნაწილის შესაბამისად, ადმინისტრაციული ორგანო უფლებამოსილი არ არის, თავისი გადაწყვეტილება დააფუძნოს იმ გარემოებებზე, ფაქტებზე, მტკიცებულებებზე ან არგუმენტებზე, რომლებიც არ იქნა გამოკვლეული და შესწავლილი ადმინისტრაციული წარმოების დროს.

საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ ადმინისტრაციული ორგანოს მხრიდან სს "ენერჯი ინვესტისათვის" ისე მოხდა გასაჩივრებული საგადასახადო მოთხოვნების წარდგენა, რომ ადმინისტრაციულ ორგანოს არ გამოუკვლევია ბუნებრივი აირის დაგვიანებით გაფორმებისა და დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენის ფაქტის, იმ პერიოდისათვის მოქმედი საბაჟო კანონმდებლობა რამდენად მიაკუთვნებდა სამართალდარღვევას და რომელი საკანონმდებლო ნორმები განსაზღვრავდა პასუხისმგებლობის ზომებს.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ ადმინისტრაციულმა ორგანომ სადავო ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების გამოცემის მომენტისათვის მოქმედი საკანონმდებლო აქტების გამოყენებით უნდა მოახდინოს საკითხის ხელახალი შესწავლა და ყველა არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებისა და საკანონმდებლო ნორმების შეჯერების საფუძველზე გამოსცეს ახალი ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები სადავო საკითხთან მიმართებაში.

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 სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდეს;

2. სს "ენერჯი ინვესტის" საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;

3. თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 26 ივნისის განჩინების შეცვლით საქმეზე მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება;

4. სს "ენერჯი ინვესტის" სარჩელი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ; ბათილად იქნეს ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის 2006 წლის 10 მაისის #11-1464 და იმავე დეპარტამენტის 2006 წლის 8 მაისის #11-1464 საგადასახადო მოთხოვნები და დაევალოს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალურ ცენტრს საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ სს "ენერჯი ინვესტთან" დაკავშირებით გამოსცეს ახალი ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი;

5. საკასაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

არადეკლარირებული საქონლის საბაჟო ღირებულების განსაზღვრა

#ბს-279-269(კ-09)

1 ივლისი, 2009 წ., ქ. თბილისი

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

დავის საგანი: ადმინისტრაციულ სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

შპს "... " 2008 წლის აგვისტოში სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას, მოპასუხეების – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის), საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს მიმართ და მოითხოვა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განმხილველი საბჭოს 2008 წლის 4 აგვისტოს გადაწყვეტილების #05-04/7365-ის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2008 წლის 27 ივნისის #1415 ბრძანების (რომლითაც შპს "... " უარი ეთქვა 2008 წლის 6 მაისის საჩივრის დაკმაყოფილებაზე), 2008 წლის 31 მარტის #000712 საბაჟო სამართალდარღვევის ოქმისა და შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალური ცენტრის 2008 წლის 17 აპრილის #07/5954 საბაჟო შეტყობინების (რომლის საფუძველზეც შპს "... " დაეკისრა ჯარიმა 5909,87 ლარის ოდენობით) ბათილად ცნობა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2008 წლის 6 ოქტომბრის გადაწყვეტილებით შპს "... " სარჩელი მოპასუხეების: საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის), საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განმხილველი საბჭოს მიმართ ადმინისტრაციული აქტების ბათილად ცნობის თაობაზე არ დაკმაყოფილდა.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ დადგინდა, რომ 2008 წლის 5 მარტს შპს "... " მიერ წარდგენილ სატვირთო საბაჟო დეკლარაციაში არასწორად იქნა დაფიქსირებული საქონლის რაოდენობა, საქონლის ბრუტო და ნეტო წონები, საქონელი არ იქნა მიტანილი დანიშნულების ადგილზე საბაჟო კონტროლის ქვეშ საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალების აღრიცხვის მოწმობით განსაზღვრულ ვადაში, რაც მოქმედი კანონმდებლობით სამართალდარღვევას წარმოადგენს; სასამართლოს განმარტებით, იმპორტიორის მიერ სატვირთო დეკლარაციაში საქონლის რაოდენობის შესახებ შეტანილი იქნა არასწორი მონაცემები. დეკლარაციის მიხედვით წარმოდგენილი საქონლის ბრუტო და ნეტო წონები არ დაემთხვა რეალობას. სასამართლომ გამოიყენა საქართველოს საბაჟო კოდექსის 34-ე მუხლის პირველი ნაწილი და ამავე კოდექსის 253-ე მუხლი.

სასამართლომ განმარტა, რომ საქართველოს საბაჟო კოდექსის 45-ე მუხლით მოწესრიგებულია საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის გადაადგილების წესი. საბაჟო საზღვრის გადმოკვეთის შემდეგ საქონელი მიტანილი უნდა იქნეს განსაზღვრულ ადგილზე და წარედგინოს საბაჟო ორგანოს. სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოცემულ შემთხვევაში იგულისხმება სასაზღვრო საბაჟო ორგანოში საქონლის მიტანა, რამდენადაც საბაჟო საზღვრის გადაკვეთა დროში უსწრებს მის მიტანას და წარდგენას ამ საბაჟო ორგანოში ან მის მიერ შერჩეულ ადგილზე. სასამართლომ ყურადღება გაამახვილა იმ გარემოებაზე, რომ საქართველოს საბაჟო კოდექსის 50-ე მუხლით დადგენილია ზოგადი დეკლარირების ფორმების და მისი წარმდგენი პირის განმარტება.

სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქონელზე ზოგადი მონაცემების წარდგენა აუცილებელია საბაჟო დამუშავების ოპერაციის შერჩევამდე მისი იდენტიფიცირებისათვის.

სასამართლომ დადგინდა, რომ ტვირთის-დანიშნულების საბაჟო ორგანომდე ტრანსპორტირებისა და მასზე საბაჟო დამუშავების ოპერაციის განხორციელების მიზნით სასაზღვრო საბაჟო ორგანოს მიერ გამოწერილი იქნა საბაჟო კონტროლისა და სატრანსპორტო საშუალების აღრიცხვის მოწმობა, რომლის მიხედვითაც განისაზღვრა დანიშნულების ადგილზე საქონლის წარდგენის კონკრეტული დრო. აღნიშნული მოთხოვნა შპს "... " მიერ არ იქნა შესრულებული დადგენილ ვადაში, რაც სასამართლოს მოსაზრებით წარმოადგენს სამართალდარღვევას და მასზე ვრცელდება საქართველოს საბაჟო კოდექსის 253-ე მუხლით გათვალისწინებული სანქცია – 300 ლარი. აღნიშნული საჯარიმო თანხა შპს "... " მიერ გადახდილ იქნა საბაჟო შეტყობინების გამოცემამდე.

ამასთან სასამართლომ განმარტა, რომ საქართველოს საბაჟო კოდექსის 242-ე მუხლით დადგენილია საბაჟო საზღვარზე საქონლის უკანონო გადატანა ან გადმოტანის პროცედურა. მოცემული ნორმის პირველ ნაწილის თანახმად საქონლის საბაჟო საზღვარზე მოძრავი ნივთის გადატანა ან გადმოტანა, ჩადენილი საბაჟო კონტროლის გვერდის ავლით, ან მისგან მალულად ან/და საბაჟო დეკლარაციაში ან სხვა საბაჟო დოკუმენტში ყალბი დოკუმენტის შეტანა იწვევს ვალდებული პირის დაჯარიმებას ამ მოძრავი ნივთის საბაჟო ღირებულების 100%-ის ოდენობით, მაგრამ არანაკლებ 2000 ლარისა ან/და საბაჟო სამართალდარღვევის სატრანსპორტო საშუალებისა და საქონლის უსასყიდლოდ ჩამორთმევას.

სასამართლომ მიიჩნია, რომ კონკრეტულ შემთხვევაში შპს "... " მიერ არასწორი მონაცემების მქონე ინვოისით მოხდა საქართველოში საბაჟო საზღვარზე საქონლის გადმოტანა და სასაზღვრო საბაჟო ორგანოში მისი ზოგადი დეკლარირება. კერძოდ, დეკლარაციაში მითითებული საქონლის ბრუტო წონის ხელოვნურად გაზრდით შემცირებულ იქნა საქონლის ნეტო წონა, რაც დადასტურებულია საქმეში არსებული ექსპერტიზის დასკვნით.

სასამართლომ აღნიშნა, რომ მოცემულ შემთხვევაში შპს "... " მიმართ საბაჟო ორგანოს მიერ, საბაჟო კოდექსის 34-ე მუხლის შესაბამისად მოხდა არადეკლარირებული საქონლის საბაჟო ღირებულების განსაზღვრა, რამაც შეადგინა 5248.41 ლარი. საბაჟო კოდექსის 253-ე მუხლით გათვალისწინებული დარღვევისათვის შპს "... " დაკისრებული ჯარიმა -300 ლარი გადახდილ იქნა მის მიერ სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ, ასევე, მის მიერ დღგ-ს ძირითად გადასახადში გადახდილია 200 ლარი, რამაც გამოიწვია გადასახდელოდ 641.7 ლარის დარიცხვა ნაცვლად 841.7 ლარისა.

სასამართლომ ვერ გაიზიარა მოსარჩელის გამარტება იმის თაობაზე, რომ მოცემულ შემთხვევაში არ არსებობდა საბაჟო სამართალდარღვევა.

სასამართლომ მიიჩნია, რომ ასევე უსაფუძვლოა მოსარჩელის მოთხოვნა სადავო ადმინისტრაციული აქტების ბათილად ცნობის ნაწილში და ჩათვალა, რომ ფორმალური თვალსაზრისით გასაჩივრებული ადმინისტრაციული აქტები ასევე არ ეწინააღმდეგება კანონს, არსებითად არ არის დარღვეული მათი მომზადებისა და გამოცემის სზაკ-ის 194-ე მუხლით დადგენილი წესი.

სასამართლოს განმარტებით, საქმის მოსამზადებლად მომჩივანისთვის ოპერატიულად დაკავშირების მიზნით და იმის გათვალისწინებით, რომ შპს "... " შემოსავლების სამსახურში წარდგენილ საჩივარზე არ ჰქონდა მითითებული უფლებამოსილი წარმომადგენლის საკონტაქტო მონაცემები, ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მოძიებულ იქნა შპს "... " ბლანკი და მასზე მითითებული იურიდიული მისამართის საკონტაქტო ნომრები, შესაბამისად ზეპირი შეტყობინება ვერ გადაიცა, რამდენადაც მათ მიერ მოძიებულ საკონტაქტო ნომრებზე დაკავშირება ვერ მოხერხდა.

სასამართლომ გამოიყენა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 146-ე მუხლის მე-10 ნაწილი, რომლის თანახმად, მომჩივანს ან მის წარმომადგენელს სხდომის ჩატარების ადგილი და დრო ეცნობება არსებული ტექნიკური საშუალებებით. თუ ვერ მოხერხდა მომჩივანთან ან მის წარმომადგენელთან დაკავშირება, დავა განხილვება მათი მონაწილეობის გარეშე.

სასამართლომ ასევე მიუთითა, რომ ზეპირ განხილვაზე დაინტერესებული პირის გამოუცხადებლობა არ ნიშნავს, რომ მისი მონაწილეობით ჩატარებული სხდომა განსხვავებული გადაწყვეტილების გამოტანის გარანტიაა. სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქართველოს შემოსავლების სამსახურში ადმინისტრაციული საჩივრის გამო ადმინისტრაციული წარმოება ჩატარდა საქმის გარემოებათა სრულყოფილად გამოკვლევისა და კანონმდებლობის სხვა მოთხოვნათა დაცვით. ამასთან, სასამართლომ მიიჩნია, რომ არ არსებობს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს გასაჩივრებული 2008 წლის 4 აგვისტოს ბრძანების ბათილად ცნობის სამართლებრივი საფუძვლები, ვინაიდან საქართველოს ფინანსთა სამინისტროში არსებული საკითხის ადმინისტრაციული წესით განხილვისას დაინტერესებული პირის მიერ არ ყოფილა წარდგენილი ახალი გარემოება სადავო საკითხთან მიმართებაში, რაც შეიძლება გამხდარიყო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის გადაწყვეტილების გაუქმების საფუძველი. პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა შპს "... " .

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 3 დეკემბრის განჩინებით შპს "... " სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა მოცემულ საქმეზე თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2008 წლის 6 ოქტომბრის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო პალატამ სრულად გაიზიარა სასამართლო კოლეგიის გადაწყვეტილებით დადგენილად მიჩნეული საქმის ფაქტობრივი გარემოებები და მათი სამართლებრივი შეფასება და ჩათვალა, რომ არსებითად შპს "... " სააპელაციო საჩივარში არ არის მოყვანილი პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილებაში ჩამოყალიბებული დასკვნების გამაბათილებელი არგუმენტაცია.

სააპელაციო პალატის განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა შპს "... " და მოითხოვა გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილება.

კასატორის აზრით, სასამართლომ არასწორად გამოიყენა საქართველოს საბაჟო კოდექსის 242-მუხლი, მაშინ როცა ამ მუხლით გათვალისწინებულ შემთხვევას ადგილი არ ჰქონია.

კასატორმა აღნიშნა, რომ საბაჟო კოდექსით გათვალისწინებული სანქციის გამოყენება განაპირობა იმ გარემოებამ, რომ საქონლის წონა არ შეესაბამებოდა დეკლარაციაში მითითებულს. დეკლარაციაში მითითებული წონა გამომდინარეობდა მათთვის საქონლის მწარმოებლის მიერ გამოგზავნილ ინვოისში არსებული მონაცემებიდან. საყურადღებოა ის ფაქტი, რომ სწორედ ამ მონაცემებით გადმოლაზა საქონელმა თურქეთის საზღვარი. კასატორის განმარტებით მწარმოებლის მიერ საქონლის მიწოდება ხორციელდება მუყაოს ყუთებით და ანგარიშწორება ხდება საქონლის რაოდენობიდან გამომდინარე. ინვოისში მითითებული ფასი და რაოდენობა შეესაბამებოდა ერთმანეთს. კასატორმა აღნიშნა, რომ ექსპერტიზის შედეგად საქონლის რაოდენობაში გამოვლინდა განსხვავება, რამაც შეადგინა მხოლოდ ერთი ყუთი. სამართალდარღვევის ოქმით გათვალისწინებული სანქცია კი აღმატება ერთი ყუთის ღირებულებას. კასატორის მოსაზრებით დეკლარაციაში მითითებულ წონასა და ექსპერტიზის მიერ დადგენილ მონაცემებს შორის სხვაობა გავლენას ვერ მოახდენდა საქონლის რაოდენობაზე, აღნიშნული დასტურდება დასკვნითაც, სადაც რაოდენობა მხოლოდ ერთი ყუთით განსხვავდება და ამ ერთი ყუთის წონა გაცილებით ნაკლებია, ვიდრე ექსპერტიზის მიერ დადგენილი განსხვავება წონაში. კასატორის განმარტებით სადავო არ არის, რომ წონის არასწორად მითითებას, რაც გამოწვეული იყო ინვოისში მითითებული მონაცემების პირდაპირი გადატანით საბაჟო დეკლარაციაში არ გამოუწვევია საქონლის საბაჟო ღირებულების შესახებ არასწორი ინფორმაციის შეტანა დეკლარაციაში. კასატორის მოსაზრებით, მოცემულ შემთხვევაში დეკლარაციაში ყალბი მონაცემებიც არ შეტანილა. გაყალბება წარმოადგენს წინასწარ განზრახულ ქმედებას, რასაც მიზნად გარკვეული შედეგების დადგომა უნდა უკავშირდებოდეს. კასატორი თვლის, რომ მისი ქმედებით ბიუჯეტს ზიანი არ მიდგომა. კასატორის მტკიცებით საბაჟო კოდექსის 242-ე მუხლით გათვალისწინებულ შემთხვევა არ არსებობდა და ამდენად, ამ მუხლის მითითება სამართალდარღვევის ოქმში უკანონოა.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების შესწავლის, საკასაციო საჩივრის მოტივების შემოწმების შედეგად თვლის, რომ შპს "... " საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ; მოცემულ საქმეზე გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 3 დეკემბრის განჩინება და საქმე ხელახალი განხილვისათვის დაუბრუნდეს იმავე პალატას შემდეგ გარემოებათა გამო:

როგორც საქმის მასალებით ირკვევა, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) 2008 წლის 17 აპრილის #07/5954 საბაჟო შეტყობინების მე-2 პუნქტში აღნიშნულია, რომ 2008 წლის 5 მარტს შპს "... " მიერ წარმოდგენილ #გ799 სატვირთო საბაჟო დეკლარაციაში არასწორად იქნა დაფიქსირებული საქონლის რაოდენობა, საქონლის ბრუტო და ნეტო წონები (საქონელი არ იქნა მიტანილი დანიშნულების ადგილზე საბაჟო კონტროლის ქვეშ საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალების აღრიცხვის მოწმობა #D 16694-ით განსაზღვრულ ვადაში); იქვე მითითებულია, რომ ზემოხსენებული წარმოდგენს საქართველოს საბაჟო კოდექსის 242-ე მუხლის პირველი ნაწილისა და 253-ე მუხლით გათვალისწინებულ დარღვევას; ამავე საბაჟო შეტყობინების მე-5 პუნქტის თანახმად კი საქმის განხილვისას დადგინდა შემდეგი გარემოებები: იმპორტიორის მიერ სატვირთო საბაჟო დეკლარაციაში საქონლის რაოდენობის შესახებ შეტანილ იქნა არასწორი მონაცემები, კერძოდ დეკლარაციის მიხედვით წარმოდგენილი საქონლის ბრუტო და ნეტო წონები არ დაემთხვა რეალობას, რის გამოც საბაჟო ორგანოს მიერ, საბაჟო კოდექსის 34-ე მუხლის შესაბამისად მოხდა არადეკლარირებული საქონლის საბაჟო ღირებულების განსაზღვრა, რამაც შეადგინა 5248.41 ლარი. ყოველივე ამის გამო შპს "... " დაერიცხა საბაჟო გადასახდელი 5909.87 ლარი.

სასამართლომ დადგენილად ჩათვალა, რომ შპს "... " მიერ არასწორი მონაცემების მქონე ინვოისით მოხდა საქართველოს საბაჟო საზღვარზე საქონლის გადმოტანა და სასაზღვრო საბაჟო ორგანოში მისი ზოგადი დეკლარირება. კერძოდ, დეკლარაციაში მითითებული საქონლის ბრუტო წონის ხელოვნურად გაზრდით შემცირებულ იქნა საქონლის ნეტო წონა, რაც დადასტურებულია საქმეში არსებული ექსპერტიზის დასკვნით.

საკასაციო პალატა ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ მოსარჩელემ თავისი მოთხოვნის დაკმაყოფილების ფაქტობრივ საფუძვლად მიუთითა ის გარემოება, რომ დეკლარაციაში მითითებული წონა გამომდინარეობდა საქონლის მწარმოებლის მიერ გამოგზავნილ ინვოისში არსებული მონაცემებიდან. მოსარჩელის მითითებით, სწორედ ამ მონაცემებით გადმოლაზა საქონელმა თურქე-

თის საზღვარი. მწარმოებლის მიერ საქონლის მოწოდება განხორციელდა მუყაოს ყუთებით და ან-გარიშწორება მოხდა საქონლის რაოდენობიდან გამომდინარე. მოსარჩელის მოსაზრებით, ინვოისში მითითებული ფასი და რაოდენობა შეესაბამება ერთმანეთს. ექსპერტიზის შედეგად საქონლის რაოდენობაში გამოვლინდა განსხვავება მხოლოდ ერთი ყუთით. მოსარჩელეს მიაჩნია, რომ სამართალდარღვევის ოქმით გათვალისწინებული სანქცია კი აღემატება ერთი ყუთის ღირებულებას.

სააპელაციო სასამართლომ ისე გაიზიარა პირველი ინსტანციის მიერ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები, რომ არ გამოიკვლია და სამართლებრივი შეფასება არ მისცა იმ ფაქტობრივ გარემოებებს, რომლებზედაც მოსარჩელე აფუძნებს თავის მოთხოვნას. სასამართლომ არ შეამოწმა, თუ რამდენად შეესაბამება მოცემულ შემთხვევაში სამართალდარღვევის სიმძიმე მასზე დაკისრებულ პასუხისმგებლობის ღონისძიებებს.

საკასაციო პალატა თვლის, რომ სააპელაციო პალატამ დაარღვია საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105-ე მუხლის მე-2 ნაწილი; ამ ნორმის თანახმად სასამართლო აფასებს მტკიცებულებებს თავისი შინაგანი რწმენით, რომელიც უნდა ემყარებოდეს სასამართლო სხდომაზე მათ ყოველმხრივ, სრულ და ობიექტურ განხილვას, რის შედეგადაც მას გამოაქვს დასკვნა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ.

ამდენად, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ ერთობლიობაში უნდა შეაფასოს საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებები და მათი ანალიზის საფუძველზე დაადგინოს არსებობს თუ არა მოპასუხისათვის საბაჟო გადასახადის დარიცხვის საფუძველი მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად.

ყოველივე ზემოაღნიშნული მიუთითებს იმაზე, რომ სააპელაციო პალატის განჩინების დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმება შეუძლებელია, რის გამოც იგი სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის "ე¹" ქვეპუნქტის თანახმად, კანონის დარღვევით მიღებულად უნდა ჩაითვალოს.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო პალატამ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მეორე ნაწილით, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 412-ე მუხლით და

და ა ა დ გ ი ნ ა:

1. შპს "... " საკასაციო საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდეს;
2. გაუქმდეს მოცემულ საქმეზე თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 3 დეკემბრის განჩინება და საქმე ხელახალი განხილვისათვის დაუბრუნდეს იმავე პალატას;
3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

4. მოგების გადასახადი

საბაზრო ფასის განსაზღვრა

განჩინება

#ბს-1359-1317(2კ-08) 19 მარტი, 2009 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: ნ. ქადაგიძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

მ. ვაჩაძე,

მ. ცისკაძე

დავის საგანი: ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2006 წლის 15 აგვისტოს ი/მ "ტ. გ-მემ" სასარჩელო განცხადებით მიმართა ქ. თბილისის სა-ქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას, მოპასუხეების: საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მიმართ, ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის თაობაზე.

მოსარჩელე სასარჩელო განცხადებაში მიუთითებდა, რომ 2006 წლის 29 მაისს მოსარჩელის მიმართ აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ წარდგენილ იქნა საგადასახადო მოთხოვნა #376-28-04/11120, რომლის მიხედვითაც გადასახდელად დაერიცხა სოციალური დაზღვევის გადასახადი -13 809 ლარი და საშემოსავლო გადასახადი 8 910 ლარი, სულ 22 719 ლარი, რის თაობაზეც შესაგებლად მიმართეს აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას. აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 21 ივნისს #493 ბრძანებით შესაგებელი არ დაკმაყოფილდა. მოსარჩელის განმარტებით, მათ 2006 წლის 21 ივნისს აღნიშნული ბრძანების გაუქმების მოთხოვნით მიმართეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტს, რომლის 2006 წლის 17 ივლისის #1256 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

მოსარჩელის მითითებით, სარჩელით წარმოდგენილი დავა მთლიანად ეფუძნება ი/მ "ტ. გ-მის" მიმართ სადავო საგადასახადო მოთხოვნის მიხედვით, საშემოსავლო და სოციალური დაზღვევის გადასახადებში დარიცხულ საგადასახადო დავალიანებას, რომელიც მოპასუხის მიერ დადგენილია 2006 წლის 29 აპრილის კამერალური შემოწმების აქტის თანახმად, ი/მ "ტ. გ-მის" 2004 წლის ერთობლივი შემოსავლის განსაზღვრისას, 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის მიხედვით, საბაზრო ფასების საფუძველზე, რომლის გაზრდილმა ფასმა იმოქმედა დასაბეგრ შემოსავალზე და შესაბამისად წარმოეშვა საგადასახადო ვალდებულება საშემოსავლო და სოციალურ გადასახადებში. აღნიშნული საბაზრო ფასები გამოყენებულია მხოლოდ სარეალიზაციო ფასებზე, ხოლო შესყიდვის ფასებისას კი იგი იგნორირებულია. ამდენად, თუ გამოყენებული იქნებოდა საბაზრო ფასის მექანიზმი როგორც სარეალიზაციო, ისე შესასყიდ ფასებთან მიმართებით, მაშინ ფაქტობრივად დასაბეგრი შემოსავალი ის იქნებოდა, რაც დაზუსტებული დეკლარაციით აქვს წარდგენილი მოსარჩელეს. გამომდინარე აქედან, სადავო საგადასახადო მოთხოვნით და არასწორი დაბეგვრის მექანიზმით, არასწორადაა დადგენილი საგადასახადო ვალდებულება.

საბაზრო ფასის გამოყენების მექანიზმი, 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის მიხედვით, გულისხმობს სხვაობას საბაზრო ფასსა და ქონების ღირებულებას შორის, ხოლო ამავე პერიოდის საგადასახადო კოდექსის 81-ე მუხლი კი ღირებულებაში გულისხმობს შემენის, წარმოების და სხვა ხარჯებს, რომლებიც ზრდიან მათ ღირებულებას. ამდენად, საბაზრო ფასი გამოყენებული უნდა ყოფილიყო ასევე შესყიდვის ფასის მიმართ.

მოსარჩელის მოსაზრებით, საგადასახადო ინსპექციის მიერ დარღვეულ იქნა ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96-ე მუხლი, რომლის თანახმადაც ადმინისტრაციულმა ორგანომ გადაწყვეტილება შეიძლება მიიღოს ყველა ფაქტისა და გარემოებების სრულად გამოკვლევისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე, რაც არ მომხდარა; საგადასახადო ინსპექციის მიერ ასევე დარღვეულია ამავე კოდექსის 53-ე მუხლის მე-5 პუნქტის მოთხოვნა, რომლის მიხედვითაც ადმინისტრაციული ორგანო უფლებამოსილი არ არის, თავისი გადაწყვეტილება დააფუძნოს იმ გარემოებებსა და ფაქტებზე, მტკიცებულებებზე ან არგუმენტებზე, რომლებიც არ იქნა გამოკვლეული ან შესწავლილი.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელე ითხოვდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2006 წლის 17 ივლისის #1256 და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 21 ივნისის #493 ბრძანებებისა და აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის #376-28-04/11120 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობასა და საშემოსავლო და სოციალური დაზღვევის გადასახადებში დარიცხული გადასახადების არაკანონიერად აღიარებას.

ქ. თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 31 აგვისტოს საოქმო განჩინებით დაკმაყოფილდა მოსარჩელის შუამდგომლობა საშემოსავლო და სოციალური დაზღვევის გადასახადებში დარიცხული გადასახადების არაკანონიერად აღიარების ნაწილში სასარჩელო მოთხოვნის უარის თქმის თაობაზე და შეწყდა საქმის წარმოება ი/მ "ტ. გ-მის" სარჩელისა გამო, მოპასუხეების: საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა ინსპექციისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მიმართ საშემოსავლო და სოციალური დაზღვევის გადასახადებში დარიცხული გადასახადების არაკანონიერად აღიარების ნაწილში.

ქ. თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 13 აპრილის გადაწყვეტილებით ი/მ "ტ. გ-მის" სასარჩელო განცხადება დაკმაყოფილდა -ბათილად იქნა ცნობილი აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 18 მაისის 376-28-04/11120 საგადასახადო მოთხოვნა, აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 21 ივნისის #493 და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2006 წლის 17 ივლისის #1256 ბრძანებები.

საქალაქო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ განხორციელდა ი/მ "ტ. გ-მის" ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების საკითხების კამერა-

ლური საგადასახადო შემოწმება, რაზედაც 2005 წლის 18 ნოემბერს შედგენილ იქნა აქტი. მოცემული აქტის საფუძველზე, იმავე წლის 21 ნოემბრის #28/10415 საგადასახადო მოთხოვნით, მოსარჩელეს გადასახდელად დაერიცხა 22 521.91 ლარი.

ასევე დადგენილად იქნა მიჩნეული, რომ აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ, "საგადასახადო საჩივრების, პრეტენზიებისა და სხვა ცალკეული საკითხების განხილვის კომისიის" 2006 წლის 25 აპრილის სხდომის ოქმი #2-ის გადაწყვეტილების შესაბამისად, შემმოწმბლის მიერ ჩაითვალა, რომ საწვავის რეალიზაცია ხდებოდა შემცირებული ფასებით და დამატებითი ინფორმაციის მისაღებად, მიმართულ იქნა საქართველოს ეკონომიკური განვითარების სამინისტროს სტატისტიკის დეპარტამენტისათვის, საიდანაც საგადასახადო ორგანოს ეცნობა 1 ლიტრი ბენზინისა და დიზელის საწვავის საშუალო საცალო საბაზრო ფასები. აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის უფროსის რეზოლუციის შესაბამისად, საკითხი, მისი გადაწყვეტის მიზნით, გატანილ იქნა "საგადასახადო საჩივრების, პრეტენზიებისა და სხვა ცალკეული საკითხების განხილვის კომისიის" სხდომაზე, რომლის გადაწყვეტილებით ი/მ "ტ. გ-მის" მიერ 2004 წლის საანგარიშო პერიოდში მიღებული ერთობლივი შემოსავლები განისაზღვრა 2005 წლის 2 იანვრამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის შესაბამისად, ხოლო საბაზრო ფასის განსაზღვრის მიზნით, ინფორმაციის ოფიციალურ წყაროდ მიჩნეულ იქნა საქართველოს ეკონომიკური განვითარების სამინისტროს სტატისტიკის დეპარტამენტის მიერ მოწოდებული მონაცემები. აღნიშნულის შედეგად 2004 წლის საანგარიშო პერიოდში მიღებულმა ერთობლივმა შემოსავალმა შეადგინა 58 363 ლარით მეტი, შესაბამისად, სოციალური და საშემოსავლო გადასახადებში დამატებით დარიცხულ იქნა თანხები. 2006 წლის 18 მაისს, მოპასუხის მიერ გამოცემულ იქნა საგადასახადო მოთხოვნა #376, რომლითაც მოსარჩელეს გადასახდელად დაერიცხა 28 399,5 ლარი, საიდანაც სოციალური დაზღვევის გადასახადის ძირითადი თანხა წარმოადგენს 13 809 ლარს, ჯარიმა -3452 ლარს, საშემოსავლო გადასახადის ძირითადი თანხა 8910,8 ლარს, ჯარიმა -2227,7 ლარს.

სასამართლოს განმარტებით, 2005 წლის 1 იანვრიდან ამოქმედებული საგადასახადო კოდექსის 282.2-ე მუხლის თანახმად, "ამ კოდექსის პროცედურული დებულებები ვრცელდება 2005 წლის 1 იანვრიდან იმ საგადასახადო პერიოდებზეც, რომლებიც მთავრდება 2005 წლის იანვრამდე". მოცემულ შემთხვევაში, კომისიის გადაწყვეტილება და მის შესაბამისად კამერალური საგადასახადო შემოწმება ჩატარებულ იქნა 2006 წლის აპრილში. საკითხი ეხებოდა საბაზრო ფასის განსაზღვრის პროცედურას, შესაბამისად საგადასახადო ინსპექციას უნდა ეხელმძღვანელა იმ პერიოდში მოქმედი საგადასახადო კოდექსის ნორმებით, კერძოდ, 22-ე მუხლით. აღნიშნულიდან გამომდინარე, გასაჩივრებული საგადასახადო მოთხოვნა, რომლის გამოცემასაც საფუძველად დაედო კომისიის გადაწყვეტილება და კამერალური საგადასახადო შემოწმების აქტი, სასამართლოს მითითებით, გამოცემულ იქნა საგადასახადო კანონმდებლობის მოთხოვნათა დარღვევით -საბაზრო ფასის განსაზღვრისას და გადასახადის გამოანგარიშებისას გამოყენებულ იქნა ძალადაკარგული საგადასახადო კოდექსის ნორმები.

მითითებული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა.

აპელანტი -საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური სააპელაციო საჩივარში მიუთითებდა, რომ თბილისის საქალაქო სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა და არასწორად განმარტა კანონი, როდესაც გადაწყვეტილების სამოტივაციო ნაწილში მიუთითა, რომ აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას სადავო თანხების დარიცხვისას არ უნდა გამოეყენებინა 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის შესაბამისი ნორმები და მიუთითა 2005 წლის 1 იანვრიდან მოქმედ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 282-ე მუხლის მე-2 ნაწილზე, რომლის თანახმად: "გადასახადებით დაბეგრისათვის გამოიყენება საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის ოფიციალურად გამოქვეყნებული და ძალაში შესული ის ნორმატიული აქტები, რომლებიც მოქმედებს საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დღისათვის". ამდენად აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის "საგადასახადო საჩივრების, პრეტენზიებისა და სხვა ცალკეული საკითხების განხილვის კომისიის" მიერ 2006 წლის 27 მარტის #2 სხდომაზე ი/მ "ტ. გ-მის" საქმეზე მიღებულ იქნა კანონიერი გადაწყვეტილება და 2004 წლის საანგარიშო პერიოდში მიღებული ერთობლივი შემოსავლები განისაზღვრა სრულიად კანონიერად, 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი კოდექსის მე-80 მუხლის შესაბამისად, ხოლო საბაზრო ფასის განსაზღვრის მიზნით, ინფორმაციის ოფიციალურ წყაროდ მიჩნეულ იქნა საქართველოს ეკონომიკური განვითარების სამინისტროს სტატისტიკის დეპარტამენტის მიერ მოწოდებული ინფორმაცია.

ამდენად, სასამართლოს მოტივაცია, თითქოსდა აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ საბაზრო ფასის განსაზღვრისას და გადასახადის გამოანგარიშებისას გამოყენებულ იქნა ძალადაკარგული საგადასახადო კოდექსის ნორმები, არამართებულია.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, აპელანტი სააპელაციო საჩივრით ითხოვდა ქ. თბილისის სა-ქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 13 აპრილის გადაწყვეტი-ლების გაუქმებასა და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმას.

მეორე აპელანტი –საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის აქციზის გა-დამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია სააპელაციო საჩივარში მიუთითებდა, რომ საქალაქო სასამარ-თლომ გადაწყვეტილების გამოტანისას არასწორად განმარტა საგადასახადო კოდექსის 282-ე მუხლის მე-2 პუნქტის მოთხოვნები, კერძოდ: ი/მ "ტ. გ-ძის" კამერალური საგადასახადო შემოწმების აქ-ტში დაფიქსირებულია თუ რა პერიოდს მოიცავდა შემოწმება –2004 წლის 1 იანვრიდან 2005 წლის 1 ოქტომბრამდე პერიოდი, ხოლო მოქმედი საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის მე-2 პუნქტის შესაბამისად, გადასახადებით დაბეგვრისათვის გამოიყენება საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის ოფიციალურად გამოქვეყნებული და ძალაში შესული ის ნორმატიული აქტები, რომლებიც მოქმედებს საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დღისათვის. ასევე იყო ძველ სა-გადასახადო კოდექსშიც, რომლის მე-4 მუხლის მე-4 პუნქტის შესაბამისად, "დაბეგვრისათვის გა-მოიყენება საგადასახადო კანონმდებლობის გამოქვეყნებული აქტები, რომლებიც მოქმედებს საგადა-სახადო ვალდებულების წარმოშობის დღისათვის.

აპელანტის განმარტებით, შემოწმების აქტში მითითებულია საგადასახადო კოდექსის ის მუხლე-ბი, რომლებიც მოქმედებდა კონკრეტული საგადასახადო ვალდებულებების წარმოშობის მომენტი-სათვის, რომლებიც გადამხდელს წარმოემვა როგორც 2004 წლის პერიოდში, ასევე 2005 წლის განმავლობაში და არანაირი კავშირი არ აქვს საგადასახადო კოდექსის 282-ე მუხლის მოთხოვნებ-თან. სასამართლომ ბათილად ცნო აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 18 მაისის #376 საგადასახადო მოთხოვნა მხოლოდ ამ ნორმაზე აპელირებით და არსებითად არ უმსჯელოა 2005 წლამდე მეწარმის მიერ განხორციელებულ დასაბეგრ ოპერაციებზე, რომელთა შეს-წავლა და საგადასახადო ვალდებულებების დადგენა მხოლოდ იმ პერიოდში მოქმედი "საგადასახა-დო კანონმდებლობის გამოქვეყნებული აქტების" საფუძველზეა შესაძლებელი, რადგან ი/მ "ტ. გ-ძის" საგადასახადო ვალდებულებები მხოლოდ 2005 წელს კი არ წარმოემვა, არამედ 2004 წელ-საც. საგადასახადო შემოწმების აქტში ნათლად და კონკრეტულად არის გამიჯნული ყოველი საან-გარიშო პერიოდების მიხედვით გადამხდელის ბიუჯეტის მიმართ შესასრულებელი ვალდებულებე-ბი.

აპელანტის განმარტებით, საგადასახადო ორგანომ გასაჩივრებული აქტის შედგენისას უშუალოდ გამოიყენა მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 22-ე მუხლის 1-ლი და მე-7 მუხლები, რადგან შე-მოწმების აქტით დაფიქსირდა მეწარმის მიერ რეალიზებული საწვავის ფასების აშკარა შემცირება 2005 წლის 25 ნოემბერს ეკონომიკური განვითარების სამინისტროს სტატისტიკის დეპარტამენტის მიერ მოწოდებული 2004-2005 წლების (თვეების მიხედვით) 1 ლიტრი ბენზინისა და დიზელის საწვავის საშუალო საცალო სარეალიზაციო საბაზრო ფასებთან მიმართებაში. საგადასახადო კოდექ-სის 22-ე მუხლის მე-7 ნაწილის თანახმად: "საქონლის/მომსახურების საბაზრო ფასის განსაზ-ღვრისას გამოიყენება საქონლის/მომსახურების საბაზრო ფასების შესახებ ინფორმაციის ოფიციალური წყაროები, აღმასრულებელი ხელისუფლების შესაბამისი ორგანოების საინფორმაციო ბაზა" ... ამასვე მიუთითებდა 2005 წლამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 27-ე მუხლის მე-9 ნაწილი, ხოლო ამავე მუხლის მე-8 ნაწილი საგადასახადო ინსპექციას ანიჭებს უფლებას, სათანადო საფუძ-ვლის არსებობისას გაიზიაროს გადასახადის გადამხდელის მიერ წარმოდგენილი მტკიცებულებები. ამდენად, საგადასახადო ორგანომ მართებულად გამოიყენა სპეცნორმებით რეგულირებული საბაზრო ფასის განსაზღვრის ერთ-ერთი მექანიზმი. მით უფრო, რომ 22-ე მუხლის მე-7 ნაწილის მოთ-ხოვნათა რეალიზებისათვის სავალდებულო პირობას არ წარმოადგენს ამავე მუხლის 1-ლი ნაწილით საგადასახადო ორგანოს უფროსისათვის მინიჭებული უფლებამოსილების განხორციელება. ამასთან, სწორედ გასაჩივრებული შემოწმების აქტითაა დასაბუთებული მოსარჩელის მიერ რეალიზებული საწვავის ფასის განსხვავება ფაქტობრივი-საბაზრო ფასისაგან.

აპელანტის მოსაზრებით, ეკონომიკური განვითარების სამინისტროს 2005 წლის 25 ნოემბრის წერილში მითითებული ფასები შეესაბამება "სტატისტიკისა შესახებ" საქართველოს კანონის მე-11 მუხლს, რომლის 1-ლი პუნქტის შესაბამისად: "ყველა სახის საკუთრებისა და ორგანიზაციულ-სა-მართლებრივი ფორმის საწარმო, იურიდიული და ფიზიკური პირი, გაერთიანება, საფინანსო სა-ბანკო, სადაზღვევო, საბაჟო, სამართალდამცავი, სასამართლო და სხვა უწყება და სამსახური ვალდებულია სტატისტიკის სახელმწიფო დეპარტამენტს და მის ტერიტორიულ ორგანოს, კანონით დადგენილ ფარგლებში და განსაზღვრულ ვადებში, უსასყიდლოდ წარუდგინოს სტატისტიკურ სა-მუშაოთა სახელმწიფო პროგრამით გათვალისწინებული უტყუარი და სრული სტატისტიკური მონა-ცემები".

მით უფრო, რომ გამიჯნულია ქ. თბილისში არსებული ფასები ყოველი საანგარიშო პერიოდი-სათვის, ამავე კანონის მე-17 მუხლის თანახმად კი საქართველოს სტატისტიკის სახელმწიფო ორგანოები და საქვეუწყებო სტატისტიკის დაწესებულებები ვალდებული არიან: "ა) უზრუნველყონ სტატისტიკური ინფორმაციის ობიექტურობა და უტყუარობა, სახელმწიფო ორგანოებისა და საზოგადოებისათვის მათი მიწოდების ოპერატიულობა, სოციალურ-ეკონომიკური პროცესების ამსახველ სტატისტიკურ მაჩვენებელთა სისტემის შემუშავება-სრულყოფა, ამ მაჩვენებელთა მოპოვება და მათ საფუძველზე საქართველოში მიმდინარე სოციალურ-ეკონომიკური პროცესების ყოველმხრივი შესწავლა, მეცნიერული და პროგნოზული ანალიზი". ანუ საგადასახადო ორგანო გასაჩივრებული აქტის შედგენისას საქართველოს კანონმდებლობასთან აბსოლუტურად შესაბამისობაში მოქმედებდა.

აპელანტის განმარტებით, საქალაქო სასამართლოს არ უმსჯელია არც 2005 წლის 18 ნოემბრის შემოწმების აქტზე, სადაც მითითებულია მეწარმის მიერ საბუღალტრო დოკუმენტაციის წარმოების წესის კანონით დადგენილი ვალდებულებების უგულებელყოფაზე, რის გამოც რიგ შემთხვევებში შეუძლებელი იყო რეალიზებული პროდუქციის რაოდენობისა და შესაბამისად რეალური შემოსავლების დადენა, რაც საგადასახადო ორგანოს უფლებას ანიჭებს, საგადასახადო კოდექსის 104-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად: "თუ გადასახადის გადამხდელი არ ახორციელებს ბუღალტრულ აღრიცხვას კანონმდებლობით გათვალისწინებული ფორმითა და წესით ან არ ახორციელებს მას საერთოდ, ან სააღრიცხვო დოკუმენტაცია დაკარგული ან/და განადგურებულია, რის გამოც შეუძლებელია დაბეგვრის ობიექტის დაბეგვრასთან დაკავშირებული ობიექტისა და საგადასახადო ვალდებულებების განსაზღვრა, მაშინ საგადასახადო ორგანოს გადასახადის ოდენობის დადგენის მიზნით უფლება აქვს, გადასახადის გადამხდელს გადასახადი დაარიცხოს არსებული მასალების საფუძველზე, შესაბამისი ფაქტებისა და გარემოებების გათვალისწინებით, პირდაპირი და არაპირდაპირი მეთოდების გამოყენებით (აქტივების სიდიდის, საოპერაციო შემოსავლებისა და ხარჯების გათვალისწინებით, აგრეთვე სხვა მსგავსი ინფორმაციის ანალიზის საფუძველზე)".

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, აპელანტი ითხოვდა ქ. თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 13 აპრილის გადაწყვეტილების გაუქმებასა და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმას.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 1 მაისის საოქმო განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის უფლებამონაცვლედ დადგინდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრი (საგადასახადო ინსპექცია).

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 22 მაისის გადაწყვეტილებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრისა (საგადასახადო ინსპექციის) და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივრები დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; გაუქმდა ქ. თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 13 აპრილის გადაწყვეტილება და საქმეზე მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც ი/მ "ტ. გ-ძის" სასარჩელო განცხადება დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2006 წლის 17 ივლისის #1256-ს და აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 21 ივნისის #493 ბრძანებები; სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად, ბათილად იქნა ცნობილი საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის #376-28-04/11120 საგადასახადო მოთხოვნა და თბილისის რეგიონალური ცენტრს (საგადასახადო ინსპექციას) დაევა საკითხის გადაწყვეტისათვის საჭირო გარემოებათა სრულყოფილი შესწავლისა და გამოკვლევის შემდეგ გამოეცა ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი მოსარჩელის მიმართ საბაზრო ფასის მექანიზმის გამოყენება -არგამოყენების შესახებ.

სააპელაციო სასამართლო გადაწყვეტილებაში მიუთითებდა, რომ საგადასახადო კოდექსის 282-ე მუხლის მე-2 ნაწილით, ამ კოდექსის პროცედურული დებულებები ვრცელდება 2005 წლის 1 იანვრამდე დამთავრებულ საგადასახადო პერიოდებზე.

საგადასახადო კოდექსის (2004 წლის) 22-ე მუხლის მე-10 ნაწილის თანახმად საგადასახადო ორგანოს უფროსს/მოადგილეს უფლება აქვს გამოიტანოს მოტივირებული წერილობითი გადაწყვეტილება გადასახადებით დაბეგვრის მიზნებისათვის საბაზრო ფასის გამოყენების შესახებ, თუ: ა) გარიგება განხორციელდა ურთიერთდამოკიდებულ პირებს შორის, გარდა იმ შემთხვევისა, როცა მათი ურთიერთდამოკიდებულება გავლენას არ ახდენს ასეთი გარიგების შედეგებზე; ბ) საგადასახადო ორგანო ასაბუთებს, რომ გარიგების მონაწილეებს შორის გაცხადებული ფასი განსხვავდება ფაქტობრივი ფასისაგან. აღნიშნული ნორმა აწესრიგებს არა საბაზრო ფასის განსაზღვრის პროცედურას, არამედ იგი განსაზღვრავს საგადასახადო ორგანოს მიერ საბაზრო ფასის გამოყენების შემთხვე-

ვებს და პირობებს. შესაბამისად, მისი მოქმედება 2005 წლამდე საგადასახადო პერიოდებზე ვერ გავრცელდება.

საქმის მასალებით დადგენილია, რომ მოსარჩელის საქმიანობის შემოწმება განხორციელდა 2005 წელს, შემოწმებას დაექვემდებარა 2004 წლის იანვრიდან 2005 წლის 1 ოქტომბრამდე პერიოდი. აღნიშნული შემოწმების საფუძველზე მეწარმეს დაერიცხა სოციალური გადასახადი -56038.9 ლარი, ხოლო საშემოსავლო -1066.1 ლარი.

"საგადასახადო საჩივრების, პრეტენზიების და სხვა ცალკეული საკითხების განხილვის კომისიის 27.03.06 #2 სხდომის ოქმის შესაბამისად, საგადასახადო შემოწმებით დადგინდა, რომ ი/მ "ტ. გ-ემ" აგს-ზე შემცირებული ფასით გაყიდა ნავთობპროდუქტები, რის გამოც დადგა გადასახადის გადაანგარიშების საკითხი. დადგინდა, რომ 2004 წლის საანგარიშო პერიოდში მიღებული ერთობლივი შემოსავლები განისაზღვრა 2005 წლამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის შესაბამისად. საბაზრო ფასის განსაზღვრის მიზნით, ოფიციალურ წყაროდ მიჩნეულ იქნა სტატისტიკის დეპარტამენტის მონაცემები. აღნიშნული გადაწყვეტილების საფუძველზე საგადასახადო ორგანოს მიერ ჩატარდა მეწარმის კამერალური შემოწმება, შედგა 2006 წლის 29 აპრილის აქტი, რომლითაც დამატებით გადასახდელად დაერიცხა 28399 ლარი. საბაზრო ფასის მექანიზმი გამოყენებულ იქნა 2004 წლის იანვრიდან 2005 წლამდე საგადასახადო პერიოდზე. გაგზავნილ იქნა საგადასახადო მოთხოვნა.

სააპელაციო სასამართლოს განმარტებით, საბაზრო ფასის გამოყენების გადაწყვეტილება ემყარება ერთადერთ არგუმენტს -შემოწმებლის მიერ ჩაითვა, რომ საწვავის რეალიზაცია ხდებოდა შემცირებული ფასებით. შემოწმებლის ამგვარი დასკვნა არ გამოდინარეობს საქმეში წარმოდგენილი 2005 წლის 18 ნოემბრის შემოწმების აქტიდან. აღსანიშნავია, რომ აღნიშნული აქტით განხორციელდა მეწარმის დაბეგვრა ფაქტობრივად მითითებული ფასების მიხედვით და არსად არ არის მოხსენიებული მეწარმის მიერ სარეალიზაციო ფასის შემცირების ვარაუდი.

ის გარემოება, რომ სადავო საგადასახადო პერიოდის მიმართ არ უნდა გავრცელდეს 2005 წლიდან მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 22-ე მუხლის მე-10 ნაწილის მოქმედება, არ ათავისუფლებს საგადასახადო ორგანოს ვალდებულებისაგან, მიიღოს დასაბუთებული გადაწყვეტილება თავისი დისკრეციის ფარგლებში.

ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 53-ე მუხლის მე-5 ნაწილის მიხედვით, ადმინისტრაციული ორგანო უფლებამოსილი არ არის, თავისი გადაწყვეტილება დააფუძნოს იმ გარემოებებზე, ფაქტებზე, მტკიცებულებებზე, ან არგუმენტებზე, რომლებიც არ იქნა გამოკვლეული და შესწავლილი ადმინისტრაციული წარმოების დროს. ამავე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად თუ ადმინისტრაციული ორგანო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემისას მოქმედებდა დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში, წერილობით დასაბუთებაში მიეთითება ყველა ის ფაქტობრივი გარემოება, რომლებსაც არსებითი მნიშვნელობა ჰქონდა ამ აქტის გამოცემისას.

ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96-ე მუხლის შესაბამისად, ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია, ადმინისტრაციული წარმოებისას გამოიკვლიოს საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება და გადაწყვეტილება მიიღოს ამ გარემოებათა შეფასებისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე.

2005 წლამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 27-ე მუხლი განსაზღვრავს საბაზრო ფასის გამოყენების წესს. ამავე მუხლის მე-8 ნაწილით, გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს წარუდგინოს საგადასახადო ორგანოს მტკიცებულებები, ხოლო საგადასახადო ორგანო საკმარისი საფუძვლის არსებობისას ეთანხმება წარმოდგენილ მტკიცებულებებს, რომ სათანადო გარიგების მიმართ საქონლის ფასის განსაზღვრისას და აღიარებისას, გამოყენებულ იქნეს ამ მუხლში მითითებული წესისგან განსხვავებული წესი. ამდენად, ვიდრე საბაზრო ფასის გამოყენებით დაბეგვრის გადაწყვეტილებას მიიღებდა, საგადასახადო ორგანო ვალდებული იყო მოეწვია გადასახადის გადამხდელი და მიეცა მისთვის საკუთარი მოსაზრების წარდგენის შესაძლებლობა, რაც მას არ გაუკეთებია. რითაც დაირღვა ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 95-ე მუხლის მოთხოვნაც, ადმინისტრაციულ წარმოებაში დაინტერესებული მხარის მონაწილეობის სავალდებულობის შესახებ.

სააპელაციო სასამართლოს განმარტებით, საგადასახადო ორგანომ საკითხის ხელახალი განხილვისას უნდა გამოარკვიოს, ადგილი ჰქონდა თუ არა მეწარმის მიერ გადასახადის შემცირებას თუ რეალიზაცია იქნა განხორციელებული შემცირებულ ფასად. სარწმუნოდ უნდა დაასაბუთოს, არსებობდა თუ არა საბაზრო ფასის გამოყენების აუცილებლობა. აღნიშნული გარემოებების დასადგენად სავალდებულოა, ადმინისტრაციულ წარმოებაში მონაწილეობის მისაღებად მოწვეულ იქნეს თვით მეწარმე და მიეცეს მას საშუალება, ისარგებლოს საგადასახადო კოდექსის 27.8 (1997 წლის) და ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 95-ე მუხლით მინიჭებული უფლებამოსილებით.

სააპელაციო სასამართლომ ასევე დაუსაბუთებლად მიიჩნია აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციისა და საგადასახადო დეპარტამენტის გასაჩივრებული ბრძანებები ჩათვალა, რომ აღნიშნუ-

ლი აქტები გამოცემულია საკითხის არასრულყოფილი შესწავლის შედეგად. მათი გამოცემისას არ იქნა გამოკვეთილი თუ რა გახდა საბაზრო ფასით მეწარმის დაბეგვრის საფუძველი, რამაც შემდგომ განაპირობა შესწორებით დარიცხვის განხორციელება. ამდენად, აღნიშნული აქტები სრულად ეყრდნობა კომისიის გადაწყვეტილებას.

მითითებული გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექციამ) და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა.

კასატორები – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრი (საგადასახადო ინსპექცია) და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური საკასაციო საჩივრებით ითხოვდნენ თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 22 მაისის გადაწყვეტილების გაუქმებასა და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმას.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტების მოსმენის, საკასაციო საჩივრის საფუძვლების 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, კერძოდ, უნდა გაუქმდეს გასაჩივრებული გადაწყვეტილება და საქმე განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს, შემდეგ გარემოებათა გამო:

საკასაციო სასამართლო ადასტურებს სააპელაციო სასამართლოს მხრიდან მატერიალური ნორმების გამოყენების მართებულობას, მაგრამ იმავე დროს სრულად იზიარებს კასატორის მითითებას იმის შესახებ, რომ სააპელაციო სასამართლომ გადაწყვეტილების მიღებისას არასრულყოფილად გამოიკვლია და შეაფასა საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებები.

საკასაციო სასამართლო იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მოტივაციას ნორმათა შეფარდების ნაწილში და აღნიშნავს: საგადასახადო კოდექსის 22-ე მუხლის მე-10 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფროსს/მოადგილეს უფლება აქვს, გამოიტანოს მოტივირებული წერილობითი გადაწყვეტილება გადასახადით დაბეგვრის მიზნებისათვის საბაზრო ფასის გამოყენების შესახებ, თუ: ა) გარიგება განხორციელდა ურთიერთდამოკიდებულ პირებს შორის, გარდა იმ შემთხვევისა, როცა მათი ურთიერთდამოკიდებულება გავლენას არ ახდენს ასეთი გარიგების შედეგებზე; ბ) საგადასახადო ორგანო ადასტურებს, რომ გარიგების მონაწილეებს შორის გაცხადებული ფასი განსხვავდება ფაქტობრივი ფასისაგან.

ამდენად, მითითებული მუხლი არეგულირებს საბაზრო ფასის გამოყენების შემთხვევას და არა საბაზრო ფასის განსაზღვრის პროცედურას, რის გამოც 2005 წლის 1 იანვრიდან მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 22-ე მუხლის მე-10 ნაწილი ვერ გავრცელდება ახალი საგადასახადო კოდექსის ამოქმედებამდე წარმოშობილ საგადასახადო –სამართლებრივ ერთიერთობებზე და არ გააჩნია უკუქცევითი ძალა.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ წინამდებარე დავა გადაწყვეტილი უნდა იყოს 2005 წლამდე მოქმედი კოდექსის მოთხოვნებთან მიმართებაში. მითითებული კოდექსის 27-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის შესაბამისად, საქონლის საბაზრო ფასად ითვლება თავისუფალი საბაზრო ფასი, რომელიც ყალიბდება ბაზარზე იდენტური საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) მოთხოვნისა და მოწოდების ურთიერთმოქმედებისას და საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) შესაბამის ბაზარზე იმ პირებს შორის დადებული გარიგების საფუძველზე, რომლებიც ამ კოდექსის 24-ე მუხლის მიხედვით არ წარმოადგენენ ურთიერთდამოკიდებულ პირებს.

საგულისხმოა, რომ სააპელაციო სასამართლო, მოტივირებს რა ზემოაღნიშნულ მუხლზე, თვლის, რომ მოსარჩელეს წაერთვა ამავე მუხლის მე-8 ნაწილით განსაზღვრული შესაძლებლობა, რომლის თანახმადაც გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს წარმოუდგინოს საგადასახადო ორგანოს მტკიცებულებები, ხოლო საგადასახადო ორგანო საკმარისი საფუძვლების არსებობისას, ეთანხმება წარმოდგენილ მტკიცებულებებს, რომ სათანადო გარიგების მიმართ საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) ფასის განსაზღვრისას და აღიარებისას გამოყენებულ იქნეს ამ მუხლში მითითებული წესისაგან განსხვავებული წესი.

საკასაციო სასამართლო უდავოდ მიიჩნევს რა გადასახადის გადამხდელისათვის მინიჭებულ ზემოაღნიშნულ უფლებას, იმავდროულად თვლის, რომ სასამართლომ საქმის გარემოებების გამოკვლევის პროცესში უნდა დაადგინოს, რომ მხარეს აქვს ამ მტკიცებულებების წარმოდგენის შესაძლებლობა.

საგადასახადო კოდექსის ნორმებიდან გამომდინარე, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია, სრულად აღრიცხოს მის საქმიანობასთან დაკავშირებული ყველა ოპერაცია, რათა გარანტირებული იყოს კონტროლი მათ დაწყებაზე, მიმდინარეობასა და დასრულებაზე.

სააპელაციო სასამართლო ისე ავალებს ადმინისტრაციულ ორგანოს საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების დადგენა -გამოკვლევას, რომ არ იკვლევს, არსებობს თუ არა პირველადი დოკუმენტაცია, გააჩნია თუ არა მოსარჩელეს (პროცესუალურ მოწინააღმდეგეს) ანგარიშ-ფაქტურები ან/და საკასო ქვითრები, რისი შესწავლაც საგადასახადო ორგანოს მისცემს საქმის გამოკვლევის შესაძლებლობას.

აღნიშნული მოსაზრების განვითარების საფუძველს საკასაციო სასამართლოს აძლევს თავად სარჩელში წარმოდგენილი მოტივაცია და საქმის ზეპირი განხილვის პროცესში გაცხადებული მოსაზრება, რომლიდანაც იკვეთება, რომ მოსარჩელე დარიცხულ თანხებს სადავოდ ხდის იმ საფუძველით, რომ საბაზრო ფასი გამოყენებულ იქნა მხოლოდ სარეალიზაციო ფასის მიმართ და მხედველობაში არ იქნა მიღებული შესყიდვის ფასის განსაზღვრისას.

საკასაციო სასამართლო საჭიროდ მიიჩნევს მოთხოვნის სამართლებრივი საფუძველების დაზუსტებას, კერძოდ, ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების კანონიერება სადავოდაა გამხდარი საბაზრო ფასზე გადასვლის დაუშვებლობის მოტივით, თუ მოსარჩელე მიიჩნევს, რომ შესასყიდი ფასის მიმართ საბაზრო ფასის გამოყენებლობამ შეცვალა დასარიცხი თანხის ოდენობა. საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ ამ უკანასკნელ შემთხვევაში სახეზეა ნორმის შეფარდების საკითხი, რაც წარმოადგენს სასამართლოს პრეროგატივას და საქმის, ადმინისტრაციულ ორგანოში, ადმინისტრაციული წარმოების ჩატარების მიზნით დაბრუნება ვერ წარმოშობს შესაბამის სამართლებრივ შედეგს.

საკასაციო სასამართლო ყურადღებას მიაქცევს სააპელაციო სასამართლოს მოტივაციას, რომელიც ფაქტობრივად ეფუძნება იმ მოსაზრებებს, რომ ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია, სარწმუნოდ დაასაბუთოს საბაზრო ფასის გამოყენების საჭიროება.

აღნიშნული მოტივაციის გაზიარებისათვის საკასაციო სასამართლო არსებითად მიიჩნევს აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის "საგადასახადო საჩივრების, პრეტენზიებისა და სხვა ცალკეული საკითხების განხილვის კომისიის" 2006 წლის 27 მარტის სხდომის ოქმის ანალიზს. კერძოდ, აღნიშნული ოქმის საფუძველზე ირკვევა, რომ შემომომწმებლის მიერ დაყენებულ იქნა საკითხი დარიცხული გადასახადების გადაანგარიშებისას გამოყენებული ყოფილიყო სტატისტიკის დეპარტამენტის მიერ მიწოდებული ინფორმაცია და გადაწყდა, რომ ი/მ "ტ. გ-მის" მიერ 2004 წლის საანგარიშო პერიოდში მიღებული შემოსავალი განსაზღვრულიყო 2005 წლის იანვრამდე მოქმედი კოდექსის მე-80 მუხლის შესაბამისად. საბაზრო ფასის განსაზღვრის მიზნით, ინფორმაციის ოფიციალურ წყაროდ მიჩნეული ყოფილიყო საქართველოს ეკონომიკური განვითარების სამინისტროს სტატისტიკის დეპარტამენტის მიერ მოწოდებული მონაცემები. რაც შეეხება 2005 წლის 1 აპრილამდე პერიოდს, დადგინდა, რომ ამ პერიოდის მიმართ არ უნდა ყოფილიყო გამოყენებული საბაზრო ფასი.

იმ გარემოებების გათვალისწინებით, რომ საკითხის განხილვის ფაქტი უდავოდ დასტურდება ზემოაღნიშნული სხდომის ოქმის საფუძველზე, საკასაციო სასამართლო საჭიროდ მიიჩნევს სასამართლოს ანალიზს, რა თვალსაზრისით არ იზიარებს კომისიის დასკვნას და დამატებით, რა გარემოებების გამოკვლევას მიიჩნევს სავალდებულოდ.

სააპელაციო სასამართლო თვლის, რომ 2005 წლის 18 ნოემბრის მეწარმის შემოწმების აქტი, არ შეიცავს ვარაუდს მეწარმის მიერ სარეალიზაციო ფასის შემცირების შესახებ. ამ თვალსაზრისით, საკასაციო სასამართლო მნიშვნელოვნად მიიჩნევს ზემოაღნიშნული აქტის დასკვნით ნაწილს, რომელიც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლის მე-2 ნაწილის "გ" პუნქტზე მითითებით, ითვალისწინებს დარიცხული თანხების გადაანგარიშების შესაძლებლობას და თვლის, რომ სააპელაციო სასამართლოს შეფასების საგნად უნდა იქცეს, აძლევს თუ არა აღნიშნული მუხლი საგადასახადო ორგანოს გადასახადების დარიცხვის კანონიერების საკითხისადმი დაბრუნების შესაძლებლობას.

სსკ-ის 407-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, საკასაციო სასამართლო ხელმძღვანელობს სააპელაციო სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებებით, ამ გარემოებების დადგენა-გამოკვლევის გარეშე საკასაციო სასამართლო მოკლებულია შესაძლებლობას, იმსჯელოს სააპელაციო სასამართლოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილების კანონიერებაზე, რის გამოც საკასაციო სასამართლო საჭიროდ მიიჩნევს საქმის განსახილველად დაბრუნებას იმავე სასამართლოსათვის.

სარეზოლუციო ნაწილი:

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

და ა დ გ ი ნ ა :

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრისა (საგადასახადო ინსპექციის) და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივრები დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 22 მაისის გადაწყვეტილება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
3. სასამართლო ხარჯების გადანაწილების საკითხი გადაწყდეს საქმეზე საბოლოო გადაწყვეტილების მიღებისას;
4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლება

განჩინება

#ბს-1220-1182(23-08) 6 მაისი, 2009 წ., ქ. თბილისი

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

დავის საგანი: ადმინისტრაციული აქტების ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

ფონდმა "... 2007 წლის ივნისში სასარჩელო განცხადებით მიმართა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს, მოპასუხეების – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მიმართ და მოითხოვა ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 28 თებერვლის #07/153 ბრძანების, მის საფუძველზე გამოცემული 2007 წლის 23 მარტის #811 საგადასახადო მოთხოვნისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის უფროსის 2007 წლის 28 მაისის #4598 ბრძანების ბათილად ცნობა, ასევე, ფონდისთვის "... დარიცხული საგადასახადო დავალიანებისაგან გათავისუფლება.

ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 16 აგვისტოს განჩინებით შეწყდა საქმის წარმოება ფონდის "... ადმინისტრაციულ სარჩელზე ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მიმართ, ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის შესახებ.

აღნიშნული განჩინება კერძო საჩივრით გაასაჩივრა ფონდ "... და მოითხოვა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს განჩინების გაუქმება და საქმის ხელახალი განხილვისათვის იმავე სასამართლოში დაბრუნება.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 16 ოქტომბრის განჩინებით ფონდის "... კერძო საჩივარი დაკმაყოფილდა – გაუქმდა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 16 აგვისტოს განჩინება და საქმე განსახილველად დაუბრუნდა იმავე სასამართლოს.

ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2008 წლის 1 თებერვლის გადაწყვეტილებით ფონდის "... სარჩელი დაკმაყოფილდა – ბათილად იქნა ცნობილი ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 28 თებერვლის #07/153 ბრძანება და მის საფუძველზე 2007 წლის 23 მარტს გამოცემული #811 საგადასახადო მოთხოვნა; ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის უფროსის 2007 წლის 28 მაისის #4598 ბრძანება და ფონდი "... გათავისუფლდა მოგების გადასახადისაგან.

პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილება ეფუძნება შემდეგ მოტივებს: სასამართლომ დადგინებულად მიიჩნია, რომ განსახილველ შემთხვევაში მოპასუხემ, რომელსაც ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად ეკისრებოდა მტკიცების ტვირთი, ვერ დაადასტურა მოსარჩელის მხრიდან სამეწარმეო მიზნებისათვის გრანტის თანხების გამოყენების

ფაქტი. სასამართლო არ დაეთანხმა მოპასუხის მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ სამეწარმეო საქმიანობად მიიჩნევა გრანტის თანხის გამოყენებით მიღებული პროცენტი., ვინაიდან ფონდის "...” მიზანია, მცირე ბიზნესის განვითარების მხარდაჭერით ხელი შეუწყოს სიღარიბის დაძლევა, რის უზრუნველსაყოფადაც ფონდს უფლება აქვს, გასცეს პროცენტიანი სესხები, რაც არ გამოირიცხავს მის სოციალურ მიზანს, ვინაიდან სესხის გაცემით მიღებული სარგებლით იზრდება ფონდის საბრუნავი თანხა, რაც ხმარდება ისევ ფონდის სოციალურ პროექტს -ახალი სესხების გაცემას, ანუ ფონდის მიზანს. პირველი ინსტანციის სასამართლომ გამოიყენა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 172-ე მუხლის "ბ" პუნქტი, რომლის თანახმად მოგების გადასახადით დაბეგვისაგან თავისუფლდება ორგანიზაციის მიერ მიღებული გრანტები. პირველი ინსტანციის სასამართლოს მოსაზრებით მოპასუხემ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად ვერ დაადასტურა მოსარჩელის მხრიდან სამეწარმეო მიზნებისათვის გრანტის თანხების გამოყენების ფაქტი.

პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექცია) და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 11 ივლისის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალური ცენტრისა (საგადასახადო ინსპექცია) და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2008 წლის 1 თებერვლის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო პალატის განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექცია) და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექცია) მოითხოვა გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და საქის ხელახალი განხილვისათვის იმავე სასამართლოში დაბრუნება, ხოლო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა მოითხოვა გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

კასატორი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალური ცენტრი (საგადასახადო ინსპექცია) განმარტავს რომ, სასამართლომ არ გამოიყენა საგადასახადო კოდექსის მე-13 მუხლი და არასწორად განმარტა "გრანტის შესახებ" კანონის მე-2 მუხლი. გრანტის განმარტებიდან გამომდინარე, მიზნობრივი სახსრების გამოყენება უნდა ხდებოდეს კონკრეტული ჰუმანიტარული პროგრამის განხორციელებისათვის. ამ დათქმის მიზანი იმაში მდგომარეობს, რომ საკმარისი არ არის გრანტის მიმღები ორგანიზაციის საქმიანობის საერთო სოციალური ხასიათი. სახსრების გამოყენების მიზნობრიობა უნდა გამოიხატოს კონკრეტული პროგრამის განხორციელებაში და არ უნდა ემსახურებოდეს გრანტის მიმღების საერთო საქმიანობას. კასატორის განმარტებით, სწორედ ამ მოტივით არ დაიბეგრა და ჩაითვალა გრანტად მიღებული 81 627 ლარიდან ნაწილი -43 674 ლარი, ვინაიდან იგი მოხმარდა კონკრეტული პროგრამის განხორციელებას -ფონდის მიერ ბაზრის კვლევისა და თანამშრომელთა ტრენინგს. იმისათვის, რომ მიღებული სახსრების გადასახადებით დაბეგრილი ნაწილი მიჩნეულიყო გრანტად, სასამართლოს უნდა დაედგინა, რა სოციალური დატვირთვის მატარებელი იყო ის კონკრეტული ღონისძიება, რომელსაც მოხმარდა ფინანსური სახსრები. კასატორის მითითებით, სასამართლომ არ გამოიკვლია ძირითადი ფაქტობრივი გარემოება, თუ რა პროგრამის განხორციელებას მოხმარდა გრანტი.

კასატორი განმარტავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-13 მუხლი განმარტავს თუ რა ითვლება ეკონომიკური საქმიანობად. ფონდის "...” ძირითად საქმიანობას წარმოადგენს სამომხმარებლო კრედიტების გაცემა, რომელსაც არავითარი სოციალური ხასიათი არ აქვს და განხილული უნდა ყოფილიყო ეკონომიკურ საქმიანობად.

კასატორი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის განმარტებით, ფონდის "...” მიერ 81 627 ლარი გამოყენებული იქნა ეკონომიკური საქმიანობისათვის, კერძოდ, თანხის გასესხება -გაწეული მომსახურების საზღაურის და კომპენსაციის -საპროცენტო შემოსავლის მისაღებად. აქედან გამომდინარე აღნიშნული თანხა შემოწმებლების მიერ სრულიად კანონიერად იქნა დამატებით ჩართული დასაბეგრ ერთობლივ შემოსავალში. კასატორი არ ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს მოტივაციას, რომ თითქოსდა ვერ დასტურდებოდა მოსარჩელის მხრიდან სამეწარმეო მიზნებისათვის გრანტის თანხის გამოყენების ფაქტი, ვინაიდან მოხდა ფონდის მიერ მიღებული გრანტის არამიზნობრივი გამოყენება.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების შესწავლის, საკასაციო საჩივრების დასაბუთებულობისა და გასაჩივრებული განჩინების კანონიერების შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) Q და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივრები არ უნდა დაკმაყოფილდეს; მოცემულ საქმეზე უცვლელად უნდა დარჩეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 11 ივლისის განჩინება, შემდეგ გარემოებათა გამო:

როგორც საქმის მასალებით ირკვევა, ფონდი "... " ბიუჯეტთან და სახელმწიფო ფონდებთან ანგარიშსწორების მდგომარეობის შემოწმების მიზნით ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის გასვლითი საგადასახადო შემოწმება შეეხო 2004 წლის 1 მაისიდან 2006 წლის 1 დეკემბრამდე განვლილ საგადასახადო პერიოდს. ამ გასვლითი საგადასახადო შემოწმების საფუძველზე ქ. ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მიერ 2007 წლის 28 თებერვალს გამოცემულ იქნა "საგადასახადო შემოწმების მასალების განხილვის შედეგების შესახებ" #07/153 ბრძანება, რომლის საფუძველზეც ფონდს "... " გაეგზავნა #811 საგადასახადო მოთხოვნა.

საკასაციო პალატა ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ 2005 წლის 1 იანვრიდან მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 172-ე მუხლის "ბ" ქვეპუნქტის თანახმად მოგების გადასახადისაგან თავისუფლდება: ორგანიზაციის მიერ მიღებული გრანტები, საწევრო შენატანები და შემოწირულობები. "გრანტების შესახებ" საქართველოს კანონის მე-2 მუხლის თანახმად გრანტი არის გრანტის გამცემის (დონორის) მიერ გრანტის მიმღებისათვის უსასყიდლოდ გადაცემული მიზნობრივი სახსრები ფულადი ან ნატურალური ფორმით, რომლებიც გამოიყენება კონკრეტული ჰუმანური, საგანმანათლებლო, სამეცნიერო-კვლევითი, ჯანმრთელობის დაცვის, კულტურული, სპორტული, ეკოლოგიური და სოციალური პროექტების, აგრეთვე სახელმწიფოებრივი ან საზოგადოებრივი მნიშვნელობის პროგრამების განხორციელებისათვის. გრანტად არ ჩაითვლება სამეწარმეო და პოლიტიკური მიზნების მისაღწევად გაცემული სახსრები.

საკასაციო პალატა თვლის, რომ მოცემული დავის გადასაწყვეტად სააპელაციო სასამართლომ სწორად გამოიყენა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის მე-2 ნაწილი; ამ ნორმის თანახმად, თუ კანონით სხვა რამ არ არის დადგენილი, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის არარა აქტად აღიარების, ბათილად ცნობის ან ძალადაკარგულად გამოცხადების შესახებ სარჩელის წარდგენის შემთხვევაში მტკიცების ტვირთი ეკისრება ადმინისტრაციულ ორგანოს, რომელმაც გამოსცა ეს აქტი.

საკასაციო პალატა ვერ გაიზიარებს კასატორების მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ სასამართლომ არასწორად განმარტა "გრანტის შესახებ" კანონის მე-2 მუხლი და არ გამოიკვლია, რა პროგრამის განხორციელებას მოხმარდა გრანტი და რომ ფონდი "... " ახორციელებს ეკონომიკურ საქმიანობას. სააპელაციო სასამართლომ დადგენილდ მიიჩნია ფაქტობრივი გარემოება იმის შესახებ, რომ ფონდის "... " მიერ მიღებული გრანტი მოხმარდა მის ძირითად მიზანს - მცირე ბიზნესის განვითარების მხარდაჭერით სიღარიბის დაძლევის და არ დასტურდება ფონდის "... " მიერ სამეწარმეო მიზნებისათვის გრანტის გამოყენების ფაქტი. სააპელაციო სასამართლომ ჩათვალა, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექცია) და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა ვერ დაადასტურეს ის ფაქტი, რომ ფონდის "... " ეწეოდა სამეწარმეო ეკონომიკურ საქმიანობას და მიღებულ სახსრებს იყენებდა სამეწარმეო მიზნების მისაღწევად.

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 407-ე მუხლის მეორე ნაწილის თანახმად სააპელაციო სასამართლოს მიერ დამტკიცებულად ცნობილი ფაქტობრივი გარემოებები სავალდებულოა საკასაციო სასამართლოსათვის, თუ წამოყენებული არ არის დასაშვები და დასაბუთებული პრეტენზია (შედავება). დასაბუთებულ პრეტენზიაში იგულისხმება მითითება იმ პროცესუალურ დარღვევებზე, რომლებიც დაშვებული იყო სააპელაციო სასამართლოს მიერ საქმის განხილვის დროს, რამაც განაპირობა ფაქტობრივი გარემოებების არასწორი შეფასება და მატერიალურ-სამართლებრივი ნორმების არასწორად გამოყენება და განმარტება. საკასაციო პალატა თვლის, რომ კასატორებს სააპელაციო სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების მიმართ ასეთი დასაბუთებული პრეტენზია არ წარმოუდგენია.

ყოველივე ზემოაღნიშნული მიუთითებს იმაზე, რომ სააპელაციო სასამართლოს მოცემული დავის გადაწყვეტისას კანონი არ დაურღვევია, რის გამოც საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) Q და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივრების დაკმაყოფილების საფუძველი არ არსებობს.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო პალატამ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მეორე ნაწილით, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 410-ე მუხლით და

და ა ა დ გ ი ნ ა:

1. არ დაკმაყოფილდეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივრები;
2. უცვლელი დარჩეს მოცემულ საქმეზე ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 11 ივლისის განჩინება;
3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საბაზრო ფასის განსაზღვრა

**გადაწყვეტილება
საქართველოს სახელით**

#ბს-1549-1506(23-08) 11 ივნისი, 2009 წ., ქ. თბილისი

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

სარჩელის საგანი: ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ნაწილობრივ ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2004 წლის 28 ოქტომბერს შპს "... " სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის გლდან-ნაძალადევის რაიონულ სასამართლოს, მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიმართ.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 13 მაისის #10-მ და 30 მაისის #26-მ ბრძანებების საფუძველზე ჩატარდა შპს "... " ბიუჯეტთან და არასაბიუჯეტო სახელმწიფო ფონდებთან ანგარიშსწორების მდგომარეობის გეგმური შემოწმება, რის საფუძველზეც შედგა შესაბამისი აქტი, რომლითაც შპს "... " 140347,38 ლარის გადახდა დაეკისრა, რომლის ძირითად ნაწილს -135932,32 ლარს წარმოადგენდა მოგების გადასახადი ძირითადი გადასახადისა და ჯარიმის ერთობლიობით.

მოსარჩელემ ზემოაღნიშნული აქტით დაკისრებული მოგების გადასახადი უკანონოდ მიიჩნია და აღნიშნა, რომ მისი სათანადო სამსახურის მიერ განხორციელებული გაანგარიშების საფუძველზე საზოგადოების მოგებამ 2003 წლისათვის შეადგინა 3171 ლარი, რომელიც წარმოადგენდა საზოგადოების მიერ საანგარიშო წლის განმავლობაში მიღებული ერთობლივი შემოსავლებიდან, საქართველოს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული გაქვითვებისა და საზოგადოების მიერ ცალკეული სამეურნეო ოპერაციებიდან მიღებული ზარალის გამოკლებით წარმოშობილ მოგებას. აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომლების მიერ კი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის შესაბამისი მუხლის არასწორად გამოყენების შედეგად ასევე არასწორად იქნა გაანგარიშებული მოგების ოდენობა, რამაც გამოიწვია ზედმეტი გადასახადის დაკისრება საზოგადოებაზე.

მოსარჩელემ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) მე-80 მუხლზე მიუთითა, რომელიც საფუძველად დაედო ხსენებულ გაანგარიშებას და აღნიშნა, რომ აქტივების მიწოდებისას მიღებული მოგება წარმოადგენდა დადებით სხვაობას მიწოდებით მიღებულ შემოსავლებსა და ამ აქტივების ღირებულებას შორის, რომელიც განისაზღვრებოდა ამ კოდექსის 81-ე მუხლის შესაბამისად. აქტივების უსასყიდლოდ ან შემცირებული ფასით მიწოდებისას მიმწოდებელი პირის მოგება განისაზღვრებოდა როგორც დადებითი სხვაობა მიწოდებული ქონების საბაზრო ფასსა და ამ კოდექსის 81-ე მუხლის მიხედვით განსაზღვრულ ქონების ღირებულებას შორის. აქტივების მიწოდებით მიღებული ზარალი იყო უარყოფითი სხვაობა ამ საშუალებათა მიწოდებით მიღებულ შემოსავლებსა და აქტივების ღირებულებას შორის. აღნიშნულთან დაკავშირებით, მოსარჩელემ განმარტა, რომ ხსენებული მუხლი არეგულირებდა მოგებას, როგორც დადებით სხვაობას და ასევე ზარალს,

როგორც უარყოფით სხვაობას, ხოლო საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომელთა მიერ მოსაჩეღეს-თან მიმართებაში გამოყენებულ იქნა ხსენებული მუხლის პირველი ნაწილი - მოგება, მაშინ, როცა გამოყენებული უნდა ყოფილიყო მეორე ნაწილი - ზარალი.

მოსარჩელემ ასევე აღნიშნა, რომ შპს "...", როგორც საქართველოს რეზიდენტი საწარმო, წარ-მოადგენდა ნავთობპროდუქტების იმპორტიორ საწარმოს და შესაბამისად მისი საქმიანობაც დამოკი-დებული იყო ნავთობპროდუქტების მსოფლიო ბაზარზე არსებულ ფასებზე, რაც იმას ნიშნავდა, რომ საქართველოს ბაზრის ფასებზე ზეგავლენას ახდენდა მსოფლიო ბაზარზე არსებული ფასები, რაც ქმნიდა იმის შესაძლებლობას, რომ შესყიდული საქონლის ღირებულებას შეიძლება გადაეჭარბებინა სარეალიზაციო ფასისათვის, რომელიც დროის გარკვეული მომენტისათვის ჩამოყალიბებული იყო ამა თუ იმ კონკრეტულ რეგიონში (ბაზარზე). მოსარჩელის განმარტებით, სწორედ აღნიშნულის გამო, ხშირი იყო შემთხვევები, როცა ნავთობპროდუქტების საბითუმო სარეალიზაციო ფასი კონ-კრეტული მომენტისათვის ნაკლები იყო მის შეძენაზე გაწეულ ხარჯებზე, თუმცა შემმოწმებლებმა სადავო აქტის შედგენისას აღნიშნული არ გაითვალისწინეს.

ამდენად, მოსარჩელის განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის დებულებები, რომლებსაც დაეყრდნენ შემმოწმებლები, მხედველობაში იყო მისაღები როცა მიმწოდებელი პირის მიერ საქონლის მიწოდება განხორციელდებოდა უსასყიდლოდ ან დროის შესაბამისი მომენტისათვის არსებულ საბაზრო სარეალიზაციო ფასებზე ნაკლები ფასით და არა შესყიდვის ღირებულებაზე და-ბალი ფასით. მოცემულ შემთხვევაში კი ადგილი ჰქონდა შემთხვევას, როცა მსოფლიო და ადგი-ლობრივ ბაზარზე ფასების ცვლილების გამო, საზოგადოება იძულებული იყო, მოეხდინა საქონლის რეალიზაცია შესყიდვის ღირებულებაზე დაბალი ფასით, რაც პირდაპირ გულისხმობდა ზარალს სა-ზოგადებისათვის, რასაც ითვალისწინებდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის მე-2 ნაწილი და რაც გათვალისწინებულ იქნა კიდევ საზოგადოების მიერ მოგების განსაზღვრისას.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელემ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 15 ივნისის აქტის მოგების გადასახადის ნაწილში ბათილად ცნობა მოითხოვა.

2004 წლის 22 ნოემბერს მოსარჩელემ დააზუსტა სასარჩელო მოთხოვნა და დამატებით მოპასუ-ხისთვის შპს "...", წარმომადგენლისათვის გაწეული ხარჯების ანაზღაურება, სადავო თანხის 4%-ის ოდენობით და მოსარჩელის მიერ სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ გადახდილი სახელმწი-ფო ბაჟის - 3340 ლარის დაკისრება მოითხოვა.

თბილისის გლდან-ნაძალადევის რაიონული სასამართლოს 2004 წლის 13 დეკემბრის საოქმო განჩინებით მოცემულ საქმეში მესამე პირად საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტი ჩაება.

თბილისის გლდან-ნაძალადევის რაიონული სასამართლოს 2005 წლის 28 იანვრის გადაწყვეტი-ლებით შპს "...", სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

აღნიშნული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა შპს "...", რომელმაც გასაჩივრებუ-ლი გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილება მოითხოვა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 11 ივნი-სის საოქმო განჩინებით საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილისა და საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 92-ე მუხლის შესაბამისად, სა-ქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის უფლებამონაცვლედ დადგენილ იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური, ხოლო საქართველოს ფინან-სთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის უფლებამონაცვლედ - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრი (საგადასახადო ინსპექცია).

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 23 ივ-ლისის გადაწყვეტილებით შპს "...", სააპელაციო საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა - თბილი-სის გლდან-ნაძალადევის რაიონული სასამართლოს 2005 წლის 28 იანვრის გადაწყვეტილების შეცვლით მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც შპს "...", სარჩელი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა; სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად, ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფი-ნანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექ-ციის 2004 წლის 15 ივნისის აქტი მოგების გადასახადისა და შესაბამისი ჯარიმის დარიცხვის ნა-წილში და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონა-ლურ ცენტრს (საგადასახადო ინსპექცია) საქმის გარემოებათა ყოველმხრივი გამოკვლევის შემდეგ, ამ ნაწილში ახალი აქტის გამოცემა დაევალა.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საყოველთაოდ აღიარებულ ფაქტს წარმოადგენდა ის გარემოება, რომ მსოფლიო ბაზარზე არსებულ ნავთობზე ფასების ცვალებადობა გავლენას ახდენდა რუსეთსა და აზერბაიჯანში ნავთობპროდუქტების საექსპორტო ღირებულებაზე, შესაბამისად თუ

მსოფლიო ფასები ნავთობპროდუქტებზე დაეცემოდა, მათი ღირებულება ამ ორ ქვეყანაშიც დაეცემოდა ან, პირიქით. აღნიშნული, სააპელაციო სასამართლოს განმარტებით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 106-ე მუხლის "ა" პუნქტის მიხედვით, საყოველთაოდ აღიარებულ ფაქტებს წარმოადგენდა და შესაბამისად, მოსარჩელე თავისუფლდებოდა მათი მტკიცებისაგან.

სააპელაციო სასამართლომ ასევე უსაფუძვლოდ მიიჩნია რაიონული სასამართლოს შემდეგი მოსაზრება: სასამართლომ დაუჯერებლად მიიჩნია ის გარემოება, რომ შპს "... " მთელი წლის განმავლობაში 13 მილიონი ლარის (12-13 ათასი ტონა ნავთობის) ბრუნვა ჰქონდა და წელი კი დაამთავრა ზარალით.

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ არაფერი დაუჯერებელი იმაში, რომ საზოგადოებას შეიძლება ზარალით დაემთავრებინა წელი, არ იყო და მნიშვნელობა არ ჰქონდა თუ რა ოდენობის იყო მთელი წლის განმავლობაში საქონლის ბრუნვა. სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 15 ივნისის შემოწმების აქტი მოგების გადასახადის დარიცხვის ნაწილში დაუსაბუთებელი იყო, ხოლო საქმის გარემოებები სრულყოფილად არ იყო გამოკვლეული, რითაც დარღვეული იყო საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 53-ე მუხლის პირველი და მე-5 ნაწილებით გათვალისწინებული მოთხოვნები.

სააპელაციო სასამართლომ განმარტებით, გასაჩივრებულ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტში მითითებული იყო, რომ 2003 წლის განმავლობაში, მთელ რიგ შემთხვევებში საზოგადოება საწვავის რეალიზაციას შესყიდვის ფასებზე დაბალი ფასებით ახდენდა. სულ ამგვარად რეალიზებული იყო 3518934 ლარის საწვავი, რომლის ღირებულებამ შეადგინა 388492 ლარი. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) მე-80 მუხლის თანახმად მიმწოდებლის, საზოგადოების მოგება განისაზღვრებოდა დადებითი სხვაობის 364558 ლარის გათვალისწინებით. შემოწმების აქტში, ზემოაღნიშნული დასკვნის სამართლებრივ საფუძვლად მითითებული იყო 1997 წლის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლი, თუმცა სინამდვილეში საგადასახადო ინსპექციის მიერ მხედველობაში იქნა მიღებული მხოლოდ მე-80 მუხლის პირველი ნაწილი (დადებითი სხვაობა), მაშინ როდესაც მხედველობაში ასევე მიღებული უნდა ყოფილიყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის მე-2 ნაწილიც (უარყოფითი სხვაობა).

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ სადავო შემოწმების აქტში არ იყო მითითებული, თუ რა კრიტერიუმებით ხელმძღვანელობდა საგადასახადო ინსპექცია შპს "... " მოგების გადასახადის დარიცხვისას. საგადასახადო ინსპექციის წარმომადგენლებმა სასამართლო სხდომებზე განმარტეს, რომ აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომლები მოგების გადასახადის დარიცხვისას ხელმძღვანელობდნენ საბაზრო ფასის დადგენის მეთოდით. საქართველოს 1997 წლის საგადასახადო კოდექსის 27-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, საბაზრო ფასად ითვლებოდა თავისუფალი საბაზრო ფასი, რომელიც ყალიბდებოდა ბაზარზე იდენტური (ხოლო მისი არარსებობის შემთხვევაში - მსგავსი) საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) შესაბამის ბაზარზე იმ პირებს შორის დადებული გარიგების საფუძველზე, რომლებიც ამ კოდექსის მიხედვით არ წარმოადგენდნენ ურთიერთდამოკიდებულ პირებს. იმავე მუხლის მე-6 ნაწილის მიხედვით, თუ აღნიშნული წესით საბაზრო ფასის განსაზღვრა შეუძლებელი იყო, მაშინ, საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) საბაზრო ფასი განისაზღვრებოდა ეკონომიკის სამინისტროს მიერ, ფინანსთა სამინისტროსთან შეთანხმებით დადგენილი წესით.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ გასაჩივრებულ გადაწყვეტილებაში საბაზრო ფასის დასადგენად არ იყო გამოყენებული სახელმწიფოს მიერ, ანუ სტატისტიკის სამმართველოს მიერ გაცემული მონაცემები, ასევე მეორე კრიტერიუმიც -სხვა გადამხდელისგან მიღებული ინფორმაცია. ამავე დროს, საბაზრო ფასის დასადგენად გამოყენებულ იქნა მესამე მეთოდი -სხვა სარწმუნო ინფორმაცია, რაც გამოიხატებოდა იმაში, რომ აქციზის გადამხდელთა ინსპექციის თანამშრომლებმა საბაზრო ფასის დასადგენად იხელმძღვანელებს თავად შპს "... " მიერ წარდგენილი 2003 წლის მოგების გადასახადის დეკლარაციებით.

სააპელაციო სასამართლომ უსაფუძვლოდ მიიჩნია ზემოაღნიშნული მოსაზრება, რადგან სადავო შემოწმების აქტში ამაზე არაფერი იყო მითითებული. გარდა აღნიშნულისა, სადავო სამართალურ-თიერთობის წარმოშობის დროს მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 235-ე და 236-ე მუხლების მიხედვით, თუ გადამხდელი არ წარადგენდა გადასახადის დასარიცხად საჭირო ინფორმაციას, საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილი იყო, დაერიცხა მასზე გადასახადი მის ხელთ არსებული სარწმუნო ინფორმაციის საფუძველზე. ამდენად, სხვა სარწმუნო ინფორმაციაში კანონმდებელი არ გულისხმობდა გადასახადის გადამხდელის მიერ წარდგენილი მოგების გადასახადის დეკლარაციებს. იმ შემთხვევაშიც კი თუ გაზიარებული იქნებოდა საგადასახადო ინსპექციის მოსაზრება იმის შესახებ, რომ სხვა სარწმუნო ინფორმაციაში იგულისხმებოდა მოგების გადასახადის დეკლარაციები, მაშინაც შემოწმების აქტი მოგების გადასახადის დარიცხვის ნაწილში დაუსაბუთებელი იყო. სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ ნავთობპროდუქტებზე ფასები მერყეობდა და სრულებით

შესაძლებელი იყო სამეწარმეო იურიდიულ პირს მისი იმპორტირებისას ზარალი განეცადა. საბაზრო ფასის დასადგენად არ გამოდგებოდა მხოლოდ იმის განსაზღვრა, თუ რა ფასად შემოჰქონდა შპს "...". ნავთობპროდუქტები 2003 წლის მაისიდან 2004 წლის მაისის პერიოდში, ცალკეულ თვეებსა და დღეებში, თუ რატომ ყიდდა იგი საწვავს უფრო ძვირად, ვიდრე სხვა დღეებში. როგორც ზემოთ აღინიშნა, შესაძლოა, მსოფლიოში არსებულ ნავთობზე ფასების მერყეობის გამო, იგი იძულებული იყო სხვადასხვა ფასად გაეყიდა საქონელი.

სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებით, კანონიერი იყო ის, რომ საგადასახადო ინსპექციას ეჭვი გასჩენოდა გადასახადის გადამხდელის კეთილსინდისიერებაში, ვინაიდან იგი ზოგიერთ შემთხვევაში საწვავს უფრო იაფად ყიდდა, ვიდრე საზღვარგარეთიდან შემოჰქონდა, შესაბამისად, საგადასახადო ინსპექციას, ასევე სრული უფლება ჰქონდა დაედგინა იმ დროს არსებული საბაზრო ფასები, რათა განესაზღვრა, მართლაც განიცადა თუ არა გადასახადის გადამხდელმა ზარალი ან, პირიქით დამალა თუ არა მან შემოსავლები. ცხადია, აღნიშნულის დადგენა შესაძლებელი იქნებოდა, თუ საგადასახადო ინსპექცია საქართველოს 1997 წლის საგადასახადო კოდექსის 27-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით საბაზრო ფასის განსაზღვრისას მხედველობაში მიიღებდა ბაზარზე იდენტური საქონლის შესაბამის ფასებს დადებული გარიგებების მიხედვით – დროის კონკრეტული მონაკვეთების (თვეების, დღეების) გათვალისწინებით, ანუ დროის კონკრეტულ მონაკვეთებში თუ რა ფასად ყიდდნენ სხვა მეწარმეები და მოგებაზე ორიენტირებული საზოგადოებები ანალოგიურ საქონელს, ასევე საბაზრო ფასის განსაზღვრა შესაძლებელი იყო სახელმწიფოს (სტატისტიკის სამმართველოს) მიერ გაცემულ მონაცემებზე დაყრდნობითაც.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 23 ივლისის გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა, რომელმაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

კასატორი გასაჩივრებულ გადაწყვეტილებას უკანონოდ მიიჩნევს და განმარტავს, რომ 2004 წლის ივნისში აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 2004 წლის 13 მაისის #10-მ და 31 მაისის #26-მ ბრძანებების საფუძველზე ჩატარებულ იქნა შპს "...". ბიუჯეტთან და საბიუჯეტო სახელმწიფო ფონდთან ანგარიშსწორების შემოწმება. სადავო აქტით 2003 წლის განმავლობაში, მთელ რიგ შემთხვევებში საზოგადოება საწვავის რეალიზაციას შემცირებული, შესყიდვის ფასზე დაბალი ფასებით ახდენდა. ამგვარად, რეალიზებული იყო 3518934 ლარის საწვავი, რომლის ღირებულებამ შეადგინა 388492 ლარი. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის თანახმად, მიმწოდებლის, საზოგადოების მოგება განისაზღვრებოდა დადებითი სხვაობის 364558 ლარის გათვალისწინებით, სულ 2003 წლის მოგების გადასახადით დასაბეგრი თანხა შეადგენდა 343001,79 ლარს, ნაცვლად გაანგარიშებაში ნაჩვენები 3171 ლარისა. განსხვავებაზე 339830,79 ლარზე საზოგადოებას მოგების გადასახადის სახით დამატებით დაერიცხა 67966,16 ლარი, ასევე დაერიცხა ჯარიმა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 254-ე მუხლით, გაანგარიშებაში გადასახადის შემცირებისათვის 67966,16 ლარის ოდენობით, სულ 1359231 ლარი.

კასატორი აღნიშნავს, რომ საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომლები შპს "...". მოგების გადასახადის დარიცხვისას ხელმძღვანელობდნენ საბაზრო ფასის დადგენის ერთ-ერთი მეთოდით – სხვა სარწმუნო ინფორმაციით. მოცემულ შემთხვევაში კი, მათ მიერ აღნიშნულ ინფორმაციად მიჩნეულ იქნა თვით შპს "...". მონაცემები. კასატორის განმარტებით, სააპელაციო სასამართლომ არ გაიზიარა რაიონული სასამართლოს აღნიშნული მოსაზრებები და მიიჩნია, რომ ადმინისტრაციულმა ორგანომ სათანადოდ არ გამოიკვლია საქმის გარემოებები.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 23 ივლისის გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალურმა ცენტრმაც (საგადასახადო ინსპექცია), რომელმაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

კასატორის განმარტებით, სააპელაციო სასამართლომ არასწორად შეაფასა საქმეში არსებული მტკიცებულებები და მიიღო უკანონო გადაწყვეტილება.

კასატორი აღნიშნავს, რომ სააპელაციო სასამართლომ არასწორად განმარტა რაიონული სასამართლოს მოტივაცია, რომ, რადგან აზერბაიჯანი და რუსეთი მსოფლიოს ნაწილს წარმოადგენდნენ, მსოფლიო ბაზარზე არსებული რყევები მათაც შეეხებოდა. სააპელაციო სასამართლომ უსაფუძვლოდ მიიჩნია რა რაიონული სასამართლოს აღნიშნული მოსაზრება, თავისი გადაწყვეტილება დააფუძნა მხოლოდ იმ მოსაზრებაზე, რომ საყოველთაოდ აღიარებულ ფაქტად მიიჩნია ის გარემოება, რომ მსოფლიო ბაზარზე არსებული ნავთობის ფასების ცვალებადობა გავლენას ახდენდა რუსეთსა და აზერბაიჯანში ნავთობპროდუქტების საექსპორტო ღირებულებაზე. მიუხედავად იმისა, რომ რაიონული სასამართლოს გადაწყვეტილება მხოლოდ ამ ფაქტს არ უკავშირდებოდა.

კასატორის განმარტებით, რაიონულმა სასამართლომ უსაფუძვლოდ არ გაიზიარა რაიონული სასამართლოს შეფასება საგადასახადო ორგანოს მიერ წარდგენილ შპს "...“ მიერ განხორციელებულ საბაჟო ოპერაციებთან დაკავშირებულ მტკიცებულებებთან მიმართებაში, კერძოდ, დადასტურებული იყო, რომ შპს "...“ მიერ ნავთობპროდუქტების იმპორტი განხორციელებული იყო არაერთჯერადად. ასევე დადასტურებული იყო, რომ მთელ რიგ შემთხვევებში საზოგადოება საწვავის რეალიზაციას შემცირებულ, შესყიდვის ფასებზე დაბალი ფასებით ახდენდა. ამგვარად, სულ რეალიზებული იყო 3518934 ლარის საწვავი, რომლის შესყიდვის ღირებულებამ შეადგინა 3883492 ლარი. ამასთან, საწვავის რეალიზაცია შემცირებული, შესყიდვის ფასებზე დაბალი ფასებით ხდებოდა მთელი წლის განმავლობაში.

ამდენად, კასატორმა უსაფუძვლოდ მიიჩნია სააპელაციო სასამართლოს მითითება მსოფლიო ბაზარზე ნავთობის ფასების ცვალებადობის საყოველთაოდ აღიარებულ ფაქტზე, რადგან შეუძლებელი იყო საზოგადოებას, რომელიც მოგებაზე იყო ორიენტირებული და ზარალით მოახდინა ნავთობპროდუქტების რეალიზაცია, განეხორციელებინა იგივე (ზარალის მომტანი) საქონლის იმპორტი 19-ჯერ.

კასატორი აღნიშნავს, რომ სასამართლოსათვის ცნობილი იყო და სადავოდ არ იყო გამხდარი ის ფაქტი, რომ ნავთობპროდუქტის იმპორტი მეწარმის ძირითად საქმიანობას წარმოადგენდა. ამდენად, საზოგადოება ვერ შეძლებდა არსებობას იმ პირობებში, როდესაც სისტემატურად ხდებოდა პროდუქტის რეალიზაცია შესყიდვის ფასზე დაბალი ფასით და შეუძლებელი იყო მას ჰქონოდა ეკონომიკური ინტერესი ხსენებული საქმიანობის გაგრძელების მიმართ. ამდენად, გაუგებარი იყო, რა მტკიცებულებებს დაეყრდნო სასამართლო, როდესაც მსოფლიო ბაზარზე ნავთობის ფასის რყევა ჩათვალა საკმარის საფუძვლად იმისათვის, რომ ეჭვქვეშ დაეყენებინა შპს "...“ მიმართ შედგენილი აქტის დასაბუთებულობის საკითხი და დღის წესრიგში დაეყენებინა ახალი აქტის გამოცემის აუცილებლობა.

კასატორი ასევე უსაფუძვლოდ მიიჩნევს სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებას იმის თაობაზე, რომ საზოგადოებას შეიძლებოდა ზარალით დაემთავრებინა წელი. კასატორის განმარტებით, სასამართლოსათვის ცნობილი იყო, რომ გასაჩივრებული აქტი, ერთობლივი შემოსავლის განსაზღვრისას, დაეყრდნო საზოგადოებაში არსებულ პირველად დოკუმენტაციას და საქონლის რეალიზაცია განსაზღვრა შესყიდვის ფასებით. ამ მეთოდით გაანგარიშებული ერთობლივი შემოსავლის საფუძველზე გაანგარიშებული მოგების გადასახადი დაერიცხა საზოგადოებას და კასატორის განმარტებით, საქმეში არსებობდა საკმარისი მტკიცებულებები იმისათვის, რომ საგადასახადო ორგანოს მიერ ასეთი გადაწყვეტილება.

კასატორმა უსაფუძვლოდ მიიჩნია სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრება იმის თაობაზეც, რომ აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 15 ივნისის შემოწმების აქტი მოგების გადასახადის ნაწილში დაუსაბუთებელი იყო, ხოლო საქმის გარემოებები სრულყოფილად არ იყო გამოკვლეული.

კასატორმა არასწორად მიიჩნია სააპელაციო სასამართლოს მითითება საქართველოს 1997 წლის საგადასახადო კოდექსის 27-ე მუხლის პირველი ნაწილით განსაზღვრული საბაზრო ფასის გამოყენებაზე, რადგან სწორედ ამ მუხლის ანალიზი ცხადყოფდა, რომ საბაზრო ფასის გამოყენება დაკავშირებული იყო გარკვეული სახის, სპეციფიკური ინფორმაციის მოპოვებასთან. დადასტურებული იყო, რომ საგადასახადო ორგანოს არ ჰქონდა შესაძლებლობა, დაედგინა საბაზრო ფასი 2004 წლის 15 ივნისის აქტის შედგენისას, რადგან ასეთი მონაცემები მას არ გააჩნდა, ასეთი სახის ინფორმაცია ვერ იქნა წარმოდგენილი სასამართლო განხილვის დროსაც. ამასთან, აღნიშნული ინფორმაცია არც სააპელაციო სასამართლოს მიერ ყოფილა მოძიებული, საკუთარი ინიციატივით, როგორც ამას ავალდებულებდა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-19 მუხლის პირველი ნაწილი.

კასატორი აღნიშნავს, რომ სააპელაციო სასამართლომ არასწორად განმარტა კანონი, რის გამოც არასწორად დაადგინა, რომ სხვა სარწმუნო ინფორმაციაში კანონმდებელი არ გულისხმობდა გადასახადის გადამხდელის მიერ წარდგენილ მოგების გადასახადის დეკლარაციებს, კასატორი მიუთითებს, რომ სხვა სარწმუნო ინფორმაციის გამოყენება შეუძლებელია ისე, თუ არ მოხდა ამ ინფორმაციის შედარება გადასახადის გადამხდელის მიერ წარმოდგენილ დეკლარაციებთან.

კასატორი ასევე მიუთითებს, რომ სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა. 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 235-ე მუხლის მე-2 ნაწილის "გ" პუნქტის საფუძველზე, საგადასახადო ორგანოს უფლება ჰქონდა, დაერიცხა თითოეული გადამხდელისათვის კუთვნილი გადასახადი და გადასახადის მიმდინარე გადასახდელები შემოწმების მასალების და სხვა სანდო ინფორმაციის საფუძველზე, რომელიც ცნობილი იყო საგადასახადო ორგანოსათვის. ამასთან, იმავე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, თუ გადასახადის გადამხდელი არ წარმოადგენდა გადასახადის დასარიცხად საჭირო ინფორმაციას, სა-

გადასახადო ორგანო უფლებამოსილი იყო, დაერიცხა მისთვის გადასახადი მის ხელთ არსებული სარწმუნო ინფორმაციის საფუძველზე. იმავე კოდექსის 223-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად კი, თუ გადასახადის გადამხდელი აღრიცხვა-ანგარიშგებას შეგნებულად არასწორად აწარმოებდა ან არ აწარმოებდა დადგენილი ფორმითა და წესით, მაშინ საგადასახადო ორგანოებს უფლება ჰქონდა დაერიცხათ მისთვის გადასახადი მოკვლევული მასალების საფუძველზე, შესაბამისი ფაქტებისა და გარემოებების გათვალისწინებით.

კასატორის განმარტებით, სადავო შემოწმების აქტი შედგენილი იყო მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობის დაცვით და არ არსებობდა მისი საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 53-ე მუხლის პირველი და მე-5 ნაწილებით გათვალისწინებული ბათილობის საფუძველი, რამდენადაც შესაბამის პერიოდში მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 226-ე მუხლის თანახმად, გადასახადის თანხის არანაირი დარიცხვა ან ის დოკუმენტი, რომელიც შედგენილი იყო საგადასახადო კანონმდებლობის შესრულების მიზნით, არ უნდა ყოფილიყო განხილული როგორც იურიდიული ძალის არმქონე ან ნაკლოვანი, თუ დოკუმენტი არსითა და შედეგებით შეესაბამებოდა ამ კოდექსს.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2008 წლის 10 დეკემბრის განჩინებებით, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებამი იქნა მიღებული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივრები; მხარეებს მიეცათ უფლება, შესაბამისი 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 ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებული დასაშვებობის შემოწმება განისაზღვრა 2009 წლის 19 თებერვლამდე.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2009 წლის 19 თებერვლის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის 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 23 აპრილს, 11.30 საათზე.

სამოტივაციო ნაწილი:

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

საკასაციო სასამართლოს, საქმის მასალების მიხედვით, დადგენილად მიაჩნია შემდეგი ფაქტობრივი გარემოებები: საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 13 მაისის #10-მ და 30 მაისის #26-მ ბრძანებების საფუძველზე, ამავე ინსპექციის გადასახადის გადამხდელთა შემოწმების სამმართველოს ინსპექტორთა მიერ ჩატარდა შპს "... " ბიუჯეტთან და არასაბიუჯეტო სახელმწიფო ფონდებთან ანგარიშსწორების მდგომარეობის გეგმური გასვლითი შემოწმება, რის საფუძველზეც 2004 წლის 15 ივნისს შედგა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის აქტი, რომლითაც შპს "... " 140347,38 ლარის გადახდა დაეკისრა, რომლის ძირითად ნაწილს -135932,32 ლარს წარმოადგენს მოგების გადასახადი ძირითადი გადასახადის -67966,16 ლარისა და ჯარიმის -67966,16 ლარის ერთობლიობით. ხსენებული აქტის თანახმად, შპს "... " ხელმძღვანელობას, საქართველოს პრეზიდენტის 2001 წლის 15 მარტის #95 ბრძანებულების მე-13 პუნქტის შესაბამისად, ჩაჰბარდა საგადასახადო ორგანოთა და გადასახადის გადამხდელთა უფლება-მოვალეობების ჩამონათვალი. შემოწმებამ მოიცვა საზოგადოების საქმიანობის 2003 წლის მაისიდან 2004 წლის მაისამდე პერიოდი. შემოწმება დაიწყო 2004 წლის 14 მაისს და დამთავრდა იმავე წლის 14 ივნისს.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქმის მასალებში მოყვანილ შემდეგ ფაქტობრივ გარემოებებზე: საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 15 ივნისის აქტის თანახმად, შპს "... " რეგისტრირებულია თბილისის ისანი-სამგორის რაიონული სასამართლოს 2000 წლის 24 თებერვლის #7/4-1386 დადგენილებით. შპს "... " 2000 წლის თებერვლიდან 2004 წლის იანვრამდე პერიოდში აღრიცხვაზე იმყოფებოდა ქ. თბილისის ისანი-სამგორის საოლქო საგადასახადო ინსპექციაში. 2004 წლის იან-

ვრიდან აპრილამდე პერიოდში – მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციაში, 2004 წლის აპრილიდან აღრიცხვაზე იყო აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციაში. მინიჭებული ჰქონდა გადასახადის გადამხდელის საიდენტიფიკაციო ნომერი – 208207091. რეგისტრირებული იყო დღგ-ს გადამხდელად 2000 წლის 19 სექტემბერს #34642 სარეგისტრაციო სერტიფიკატით. ხსენებული აქტის თანახმად, შესამოწმებელ პერიოდში საზოგადოების ძირითად საქმიანობას წარმოადგენდა ნავთობპროდუქტების იმპორტი და მათი საბითუმო წესით რეალიზაცია, რისთვისაც იყენებდა ქ. თბილისში ... მიმდებარე ტერიტორიაზე განთავსებულ შპს "...“ იჯარით აღებულ საწვავ-საცხები მასალების შესანახ რეზერვუარებს. აღნიშნულის გარდა, 2003 წლის დეკემბრის ბოლოდან 2004 წლის მარტამდე პერიოდში საზოგადოება ასევე აწარმოებდა ნავთობპროდუქტების საცალო წესით რეალიზაციას შპს "...“ იჯარით აღებულ, ქ. თბილისში, ... ქუჩაზე მდებარე ავტოგასამართი სადგურის საშუალებით.

საკასაციო სასამართლო თავდაპირველად აღნიშნავს, რომ მოცემულ შემთხვევაში მოსარჩელე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 15 ივნისის აქტს სადავოდ ხდის მხოლოდ მოგების გადასახადისა და შესაბამისი ჯარიმის დარიცხვის ნაწილი.

აღნიშნულთან დაკავშირებით, საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 15 ივნისის აქტის თანახმად, 2003 წლის განმავლობაში მთელ რიგ შემთხვევებში საზოგადოება საწვავის რეალიზაციას შემცირებული, შესყიდვის ფასებზე დაბალი ფასებით ახდენდა. სულ ამგვარად რეალიზებული იყო 3518934 ლარის საწვავი, რომლის შესყიდვის ღირებულებამ შეადგინა 3883492 ლარი. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის თანახმად, მიმწოდებლის, საზოგადოების მოგება განისაზღვრებოდა დადებითი სხვაობის 364558 ლარის გათვალისწინებით. აღნიშნულის გათვალისწინებით, 2003 წლის მოგების გადასახადით დასაბეგრი მოგება სულ შეადგენდა 34001,79 ლარს, ნაცვლად გაანგარიშებაში ნაჩვენები 3171 ლარისა. განსხვავებაზე -339830,79 ლარზე საზოგადოების მოგების გადასახადის სახით დამატებით დაერიცხა 67966,16 ლარი. ასევე დაერიცხა ჯარიმა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 254-ე მუხლით, გაანგარშებაში გადასახადის შემცირებისათვის 67966,16 ლარი. სულ -135932,31 ლარი, საურავი კი არ დაერიცხა გადასახადში რიცხული ზედმეტობის გამო.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საგადასახადო კანონმდებლობის თანახმად, გადასახადის 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. ამასთან, საგადასახადო შემოწმების ჩატარებისას ან ამ კოდექსით გათვალისწინებულ სხვა შემთხვევებში საგადასახადო ორგანოებისა და მათი თანამდებობის პირებს წარუდგინოს გადასახადების გამოსაანგარიშებლად და გადასახდელად საჭირო დოკუმენტები (ცნობები).

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ სადავო პერიოდში მოქმედი საქართველოს 1997 წლის საგადასახადო კოდექსის 223-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, თუ გადასახადის გადამხდელი აღრიცხვა-ანგარიშგებას შეგნებულად არასწორად აწარმოებდა ან არ აწარმოებდა დადგენილი ფორმითა და წესით, მაშინ საგადასახადო ორგანოებს გადასახადის თანხის განსაზღვრის მიზნით უფლება ჰქონდათ დაერიცხათ მისთვის გადასახადი მოკვლეული მასალების საფუძველზე, შესაბამისი ფაქტებისა და გარემოებების გათვალისწინებით.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს ასევე საქართველოს 1997 წლის საგადასახადო კოდექსის 235-ე მუხლის მე-2 ნაწილზე, რომლის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფლება ჰქონდა თითოეული გადამხდელისათვის დაერიცხა კუთვნილი გადასახადი ან გადასახადის მიმდინარე გადასახდელები ამ კოდექსის მიხედვით, ერთი ან მეტი ქვემოთ ჩამოთვლილი ინფორმაციის წყაროს საფუძველზე: ა) ინფორმაცია, რომელსაც შეიცავდა გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო დეკლარაციები; ბ) ინფორმაცია გადახდილი თანხების შესახებ, რომლებიც აღწერილი იყო ამ კოდექსის 231-ე მუხლში; გ) შემოწმების მასალები და სხვა სანდო ინფორმაცია, რომელიც ცნობილი იყო საგადასახადო ორგანოსათვის. იმავე მუხლის მე-3 ნაწილი კი ითვალისწინებდა, რომ თუ გადამხდელი არ წარმოადგენდა გადასახადის დასარიცხად საჭირო ინფორმაციას, საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილი იყო, დაერიცხა მისთვის გადასახადი მის ხელთ არსებული სარწმუნო ინფორმაციის საფუძველზე.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 235-ე მუხლის საფუძველზე განმარტავს, რომ გადასახადის თანხის დარიცხვა გულისხმობდა კონკრეტულ საგადასახადო პერიოდში გადამხდელისაგან კუთვნილი გადასახადის თანხის საგადასახადო ორგანოში აღრიცხვას, ხოლო თუ გადამხდელი არ წარმოადგენდა გადასახადის დასარიცხად საჭირო ინფორმაციას, საგა-

დასახადო ორგანო უფლებამოსილი იყო, დაერიცხა მისთვის გადასახადი მის ხელთ არსებული სარწმუნო ინფორმაციის საფუძველზე. ამდენად, როგორც მითითებული მუხლის ანალიზი ცხადყოფს, გადასახადის სხვა სარწმუნო ინფორმაციის საფუძველზე დარიცხვის შემთხვევაში უნდა არსებობდეს ორი პირობა: გადასახადის გადამხდელი არ წარმოადგენს გადასახადის დასარიცხად საჭირო ინფორმაციას და მას ეკუთვნის ამ გადასახადის გადახდა.

საკასაციო სასამართლო უსაფუძვლოდ მიიჩნევს სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებას იმის თაობაზე, რომ თუ დადგენილი წესით საბაზრო ფასის განსაზღვრა შეუძლებელი იყო, საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) საბაზრო ფასი განისაზღვრებოდა ეკონომიკის სამინისტროს მიერ, ფინანსთა სამინისტროსთან შეთანხმებით დადგენილი წესით, რაც მოცემულ შემთხვევაში გამოყენებული არ იქნა, ასევე არ იქნა გამოყენებული მეორე წყაროც –სხვა გადამხდელისგან მიღებული ინფორმაცია და საბაზრო ფასის დასადგენად გამოყენებული იქნა პირდაპირ მესამე მეთოდი –სხვა სარწმუნო ინფორმაცია, რაც იმაში გამოიხატებოდა, რომ აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომლებმა საბაზრო ფასის დასადგენად იხელმძღვანელეს თავად შპს "... " მიერ წარდგენილი 2003 წლის მოგების გადასახადის დეკლარაციებით.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომლებმა შპს "... " მოგების გადასახადის დარიცხვისას გამოიყენეს საბაზრო ფასის დადგენის მესამე მეთოდი –სხვა სარწმუნო ინფორმაცია, კერძოდ, მათ მიერ ინფორმაციად აღებულ იქნა თვით შპს "... " მონაცემები, სხვა ინფორმაციის გამოყენების შეუძლებლობის გამო.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საქმის მასალებითა და მხარეთა ახსნა-განმარტებებით დასტურდება, რომ გადასახადის გადამხდელის მიერ არ იქნა წარმოდგენილი ინფორმაცია, რომლის სფუძველზეც მოხდებოდა მისთვის გადასახადის დარიცხვა. ამასთან, საკასაციო სასამართლო ყურადღებას მიაქცევს იმ გარემოებაზეც, რომ ხსენებული ინფორმაცია მხარეთა მიერ ვერც სასამართლოში იქნა წარმოდგენილი, რაც საკასაციო სასამართლოს განმარტებით, კიდევ ერთხელ ასაბუთებს იმ გარემოებას, რომ აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომლებს შპს "... " მოგების გადასახადის დარიცხვისას საბაზრო ფასის დადგენის მიზნით საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 235-ე მუხლის მე-2 ნაწილით გათვალისწინებული მეთოდის –სხვა სარწმუნო ინფორმაციის გამოყენების უფლება გააჩნდათ.

საკასაციო სასამართლო ასევე მიუთითებს, რომ სააპელაციო სასამართლომ სადავო სამართალური თეორიის წარმოშობის დროს მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 235-ე და 236-ე მუხლებზე მითითებისას არასწორად განმარტა, რომ სხვა სარწმუნო ინფორმაციაში კანონმდებელი არ გულისხმობდა გადასახადის გადამხდელის მიერ წარდგენილი მოგების გადასახადის დეკლარაციებს. ამასთან, სააპელაციო სასამართლომ არ დაასაბუთა, თუ რატომ მიიჩნია დადგენილად ის გარემოება, რომ იმ შემთხვევაშიც კი, თუ გაზიარებული იქნებოდა საგადასახადო ინსპექციის მოსაზრება იმის შესახებ, რომ სხვა სარწმუნო ინფორმაციაში იგულისხმებოდა მოგების გადასახადის დეკლარაციები, შემოწმების აქტი მოგების გადასახადის დარიცხვის ნაწილში მაინც დაუსაბუთებელი იყო.

საკასაციო სასამართლო დამატებით იმ გარემოებაზეც მიუთითებს, რომ სააპელაციო სასამართლომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გამოტანისას არ გამოიყენა სპეციალური, საგადასახადო კოდექსის ნორმები, რომლებიც აწესრიგებენ სპეციალურ ურთიერთობებს და თავისი სპეციფიკიდან გამომდინარე, აღნიშნულ ურთიერთობებს განსხვავებულ სამართლებრივ რეჟიმში აქცევს კანონმდებლობის სხვა სფეროებთან მიმართებაში. კერძოდ, სააპელაციო სასამართლომ არ გაითვალისწინა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 226-ე მუხლი, რომლის თანახმად გადასახადის თანხის არანაირი დარიცხვა ან ის დოკუმენტი, რომელიც შედგენილი იყო საგადასახადო კანონმდებლობის შესრულების მიზნით, არ უნდა ყოფილიყო განხილული როგორც იურიდიული ძალის არმქონე ან ნაკლოვანი, თუ დოკუმენტი არსითა და შედეგებით შეესაბამებოდა ამ კოდექსს და პირი, რომელსაც ერიცხებოდა გადასახადი ან ეხებოდა ეს დოკუმენტი, მასში მითითებული იყო ყველასათვის გასაგები სახით.

ამასთან, საკასაციო სასამართლო უსაფუძვლოდ მიიჩნევს შპს "... " წარმომადგენლის მოსაზრებას, რომ საქმის განხილვისას სასამართლოს თავად უნდა დაედგინა საბაზრო ფასი, ვინაიდან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის თანახმად, გადასახადის დარიცხვა და გადასახადის დარიცხვის მეთოდის არჩევა, რომლის საფუძველზეც მოხდება გადასახადის დარიცხვა, წარმოადგენს საგადასახადო ორგანოების ექსკლუზიურ უფლებას, ხოლო სასამართლო უფლებამოსილია, მხოლოდ შეაფასოს საგადასახადო ორგანოების მიერ განხორციელებული გადასახადების დარიცხვის კანონიერება.

საკასაციო სასამართლო ასევე განმარტავს, რომ მოცემულ შემთხვევაში არ არსებობს ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის სადავო ნაწილის ბათილად ცნობის საფუძველი. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლით გათვალისწინებულია ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის საფუძველი, რომლითაც ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი

აქტი ბათილია, თუ იგი ეწინააღმდეგება კანონს ან არსებითად დარღვეულია მისი მომზადების ან გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოთხოვნები. ის გარემოება, რომ სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი კანონს ეწინააღმდეგება საქმის მასალებით არ დასტურდება. ამასთან, ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მომზადების ან გამოცემის წესის არსებით დარღვევად ჩაითვლება ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა ამ კოდექსის 32-ე ან 34-ე მუხლით გათვალისწინებული წესის დარღვევით ჩატარებულ სხდომაზე ან კანონის ისეთი დარღვევა, რომლის არ არსებობის შემთხვევაში მოცემულ საკითხზე მიღებული იქნებოდა სხვა გადაწყვეტილება, რასაც, მოცემულ შემთხვევაში არ მომხდარა, ვინაიდან, საქმის მასალებიდან გამომდინარე, მოცემულ საკითხზე სხვაგვარი გადაწყვეტილება მიღებული ვერ იქნებოდა. ამდენად, საქმის მასალების საფუძველზე, საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ საქმეზე არ არსებობს საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილის გამოყენების საფუძველი.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივრები უნდა დაკმაყოფილდეს, გაუქმდეს გასაჩივრებული გადაწყვეტილება და მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც შპს "... " სარჩელი არ დაკმაყოფილდება.

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 სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივრები დაკმაყოფილდეს;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 23 ივლისის გადაწყვეტილება და მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება;
3. შპს "... " სარჩელი არ დაკმაყოფილდეს;
4. საკასაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საერთო შემოსავლებიდან ხარჯების გამოქვითვის საფუძველი

განჩინება

#ბს-1136-1098(კ-08) 8 ივლისი, 2009 წ., ქ. თბილისი

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

დავის საგანი: ადმინისტრაციული აქტის ნაწილობრივ ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

07.06.07წ. შპს "... " სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას და 28 388 ლარისა და 25 თეთრის მოგების გადასახადის ნაწილში საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 27.03.07წ. #26 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა მოითხოვა. მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 19.12.06წ. #236-მ და 31.01.07წ. #10-მ ბრძანებების საფუძველზე შპს "... " ჩატარებული გასვლითი საგადასახადო შემოწმების შედეგად შედგა 16.03.07წ. შემოწმების აქტი, რომლის საფუძველზეც გამოიცა 27.03.07წ. #26 საგადასა-

ხადო მოთხოვნა, რომლითაც შპს "...“ ბიუჯეტის სასარგებლოდ დამატებით დაერიცხა 35 936 ლარი მოგების გადასახადი, აქედან 22711 ლარი ძირითადი, 5687 ლარი ჯარიმა, 7348 ლარი საურავი. მოგების გადასახადის ძირითადი თანხიდან 21 268 ლარი და 80 თეთრი დაერიცხა დანახარჯებში ვადაგასული და გაუვარგისებული 106 344 ლარის ღირებულების მედიკამენტების გამოკლების (ჩამოწერის) გამო, რომელიც საქართველოს სავაჭრო-სამრეწველო პალატის შპს "...“ აქტების საფუძველზე შპს "...“ განადგურებინა. 1442 ლარი და 80 თეთრი დაეკისრა ფიზიკური პირისაგან იჯარით აღებულ ფართზე ჩატარებულ რემონტზე ხარჯების, 7209 ლარის, გამოქვითვის გამო. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 30.05.07წ. #4663 ბრძანებით შპს "...“ საჩივარი არ დაკმაყოფილდა იმ მოტივით, რომ ვადაგასული და გაუვარგისებული მედიკამენტები არ იყო შემოსავლების მიღებასთან დაკავშირებული და მათი ჩამოწერა ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში არ ხდებოდა. მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ ყველა სახის საქონლის მიმოქცევას თან ახლავს ბუნებრივი დანაკარგები და მის მიერ რეალიზაციის მიზნით შეძენილი საქონელი განკუთვნილი იყო შემოსავლის მისაღებად ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში. მოსარჩელემ მიუთითა, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სათათბირო საბჭოს 03.07.07წ. გადაწყვეტილებით საბჭომ შესაძლებლად მიიჩნია ფარმაცევტულ სფეროში ვადაგასული მედიკამენტების ჩამოწერის შემთხვევაში მათი შეძენის ღირებულების ერთობლივი შემოსავლებიდან გამოქვითვა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 26.10.07წ. გადაწყვეტილებით სასარჩელო მოთხოვნა არ დაკმაყოფილდა. აღნიშნული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა შპს "...“.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 24.06.08წ. განჩინებით შპს "...“ სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა, უცვლელად დარჩა გასაჩივრებული გადაწყვეტილება. სააპელაციო პალატამ გაიზიარა საქალაქო სასამართლოს მსჯელობა იმის თაობაზე, რომ მედიკამენტები, რომლებიც ვადის გასვლისა და გაუვარგისების გამო მეწარმის მიერ განადგურდა, საზოგადოებამ შეიძინა სამეწარმეო ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში და ასეთი სახის შეძენა წარმოადგენს საწარმოს შემოსავალს. ის გარემოება, რომ საზოგადოება იძულებული გახდა, გაუვარგისებული და ვადაგასული მედიკამენტები განადგურებინა, არ შეიძლება განხილული იქნეს მეწარმის მიერ შემოსავლის მიღების მიზნით გაწეულ ხარჯად, არამედ იგი წარმოადგენს სამეწარმეო საქმიანობის თანმხლებ რისკს. სააპელაციო პალატამ მიიჩნია, რომ შპს "...“ მართებულად ეთქვა უარი განადგურებული და ვადაგასული მედიკამენტების ღირებულების საერთო შემოსავლიდან გამოქვითვის მოთხოვნაზე.

სააპელაციო სასამართლომ უსაფუძვლოდ მიიჩნია "წამლის და ფარმაცევტული საქმიანობის შესახებ" კანონზე აპელირება. სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ შპს "...“ შემოწმების აქტში მითითებული სარემონტო ხარჯი გასწია იჯარით აღებულ ისეთ ფართზე, რომელიც არ ირიცხებოდა საზოგადოების ბალანსზე.

სააპელაციო პალატამ მიუთითა, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სათათბირო საბჭოს 03.07.07წ. გადაწყვეტილება იდენტურ სამართლებრივ პრობლემაზე არ ქმნიდა სარჩელის დაკმაყოფილების საფუძველს, ვინაიდან იგი არ წარმოადგენდა სავალდებულო იურიდიული ძალის მქონე ნორმატიულ აქტს.

აღნიშნული განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა შპს "...“. კასატორმა გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და 28 388 ლარისა და 25 თეთრის მოგების გადასახადის ნაწილში საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილგადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 27.03.07წ. #26 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა მოითხოვა. კასატორმა აღნიშნა, რომ ფარმაცევტული საქმიანობა ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში მოიცავს სხვადასხვა ოპერაციებს. ვადაგასული და გაუვარგისებული მედიკამენტების განადგურება არ არის ეკონომიკური საქმიანობისაგან განცალკევებული პროცესი. "წამლისა და ფარმაცევტული საქმიანობის შესახებ" კანონი ფარმაცევტულ სფეროში მოღვაწე სუბიექტებისათვის განსაზღვრავს ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებს. კასატორის აზრით, სააპელაციო პალატამ არასწორად განმარტა საგადასახადო კოდექსის მე-13 და 177-ე მუხლები, ვინაიდან მედიკამენტების განადგურებისას მათი შეძენის ღირებულება უნდა დაექვემდებაროს ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვას, როგორც ყველა ხარჯი, რადგან ვადაგასული და გაუვარგისებული მედიკამენტების განადგურებისას შპს "...“ მიერ გაწეული ხარჯი დაკავშირებულია მის მიერ შემოსავლის მიღებასთან. კასატორმა მიუთითა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სათათბირო საბჭოს სხდომის ოქმზე, რომლის თანახმად, ვადაგასული და გაუვარგისებული მედიკამენტების განადგურებისას მათი შეძენის ღირებულება ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვას ექვემდებარებოდა. კასატორის აზრით, დაუსაბუთებლად ეთქვა უარი რემონტისათვის გაწეული ხარჯის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოკლებაზე.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, გასაჩივრებული განჩინების კანონიერებისა და საკასაციო საჩივრის საფუძვლიანობის შემოწმების შედეგად თვლის, რომ შპს "... " საკასაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს შემდეგ გარემოებათა გამო:

საქმის მასალებით დასტურდება, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 19.12.06წ. #236-მ და 31.01.07წ. .#10-მ ბრძანებების საფუძველზე შპს "... " ჩატარებული გასვლითი საგადასახადო შემოწმების შედეგად შედგა 16.03.07წ. შემოწმების აქტი. აღნიშნული შემოწმების აქტის საფუძველზე გამოიცა 27.03.07წ. #26 საგადასახადო მოთხოვნა, რომლითაც შპს "... ", სხვა გადასახადებთან ერთად, ბიუჯეტის სასარგებლოდ დამატებით დაერიცხა 35 936 ლარი მოგების გადასახადი, აქედან 22711 ლარი ძირითადი, 5678 ლარი ჯარიმა, 7548 ლარი საურავი. 21 268 ლარი და 80 თეთრი დაერიცხა დანახარჯებში ვადაგასული 106 344 ლარის ღირებულების მედიკამენტების გამოკლების (ჩამოწერის) გამო, რომელიც შპს "... " აქტების საფუძველზე შპს "... " შპს "... " დავალებით გაანადგურა. შპს "... " 1442 ლარი და 80 თეთრი დაეკისრა ფიზიკური პირისაგან იჯარით აღებულ ფართზე ჩატარებული რემონტის ხარჯების, 7209 ლარის, გამოქვითვის გამო.

კასატორი შპს "... " ფარმაცევტული პროდუქტის ბაზარზე მოქმედ საწარმოს წარმოადგენს. ფარმაცევტული პროდუქტის უსაფრთხოების კონტროლს ახორციელებს სახელმწიფო. კონტროლის ამოცანაა დაიცვას საქართველოს ბაზარი მომხმარებლისათვის საფრთხის შემცველი, ფალსიფიცირებული, წუნდებული, გაუვარგისებული, ვადაგასული და საქართველოს ბაზარზე დაშვების უფლების არმქონე ფარმაცევტული პროდუქტისაგან ("წამლისა და ფარმაცევტული საქმიანობის შესახებ" კანონის მე-9 მუხლი). ვადაგასული და გაუვარგისებული მედიკამენტების განადგურების ვალდებულება სადავო სამართლებრივი ურთიერთობების წარმოშობის დროს განსაზღვრული იყო "წამლისა და ფარმაცევტული საქმიანობის შესახებ" კანონის 17.1 მუხლით, ხოლო ამჟამად ვადაგასული ან გაუვარგისებული მედიკამენტების განადგურების ვალდებულებას დასახელებული კანონის 17.3 მუხლის "ა" ქვეპუნქტი ითვალისწინებს. ამდენად, ვადაგასული და გაუვარგისებული პროდუქტის განადგურების ვალდებულება შპს "... " კანონისმიერ ვალდებულებას წარმოადგენს. ვადაგადაცილებული საქონლის რეალიზაციის აკრძალვა არის არა მხოლოდ ფარმაცევტულ სფეროში, არამედ - ზოგადად მომხმარებელთა უფლებების დაცვის ერთ-ერთი იმპერატივი (მაგ. "მომხმარებელთა უფლებების დაცვის შესახებ" კანონის მე-14 მუხ.). ამდენად, "წამლისა და ფარმაცევტული საქმიანობის შესახებ" კანონში ვადაგასული და გაუვარგისებული მედიკამენტების განადგურების ვალდებულების განსაზღვრა არ ადასტურებს ეკონომიკურ საქმიანობად მისი მიჩნევის შესაძლებლობას. შპს "... ", როგორც ფარმაცევტული საქმიანობის სფეროში მოქმედი სუბიექტის საგადასახადო ვალდებულებებს და შეღავათებს განსაზღვრავს არა ხსენებული კანონი, არამედ საგადასახადო კოდექსი, რომლის 2.6 მუხლის თანახმად აკრძალულია არასაგადასახადო კანონმდებლობით ისეთი საკითხების რეგულირება, რომლებიც დაკავშირებულია გადასახადებით დაბეგვრასთან. საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საგადასახადო კოდექსის 177-ე მუხლის შესაბამისად, ერთობლივი შემოსავლებიდან გამოიქვითება მოგების მიღებასთან დაკავშირებული ყველა ხარჯი. ამდენად, დანახარჯი იმ შემთხვევაში ჩაითვლება შემოსავლის მიღებისათვის გაწეულ ხარჯად, თუკი მოგების მიღების მიზნით ხარჯის გაწევა აუცილებელი და გარდაუვალია. ფარმაცევტული საქმიანობის სფეროში განხორციელებული სამეწარმეო ეკონომიკური საქმიანობის შედეგად შემოსავლის მისაღებად სრულიადაც არ არის სავალდებულო შექმნილი მატერიალური ქონების -მედიკამენტების ნაწილის გაუვარგისება ვადის გასვლის ან შენახვის არასათანადო პირობების გამო. პირიქით ფარმაცევტულ სფეროში მოგების მიღება სწორედ აღნიშნულის თავიდან აცილებას, მინიმუმამდე დაყვანას გულისხმობს, რაც საქმიანობის სწორი ორგანიზაციის, წამლების სათანადო შენახვით, სამომხმარებლო ბაზრის შესწავლით, მარკეტინგის მეშვეობით მიიღწევა. ამდენად, მიუხედავად იმისა, რომ მედიკამენტები თავის დროზე მოსარჩელის მიერ შექმნილ იქნა ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში, შემდგომში მათი განადგურება გაუვარგისებლობისა და ვადის გასვლის გამო შეადგენს სამეწარმეო საქმიანობის თანმხლებ რისკს და არ წარმოადგენს ეკონომიკურ საქმიანობას ანუ საქმიანობას, რომელიც ხორციელდება მოგების, შემოსავლის ან კომპენსაციის მისაღებად (კოდექსის მე-13 მუხ.), რაც კოდექსის 178-ე მუხლის "ა" ქვეპუნქტის თანახმად ასეთი ხარჯის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვის გამომრიცხავ გარემოებას შეადგენს. სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა დაკარგული ღირებულება არ წარმოადგენს საქონლის თვითღირებულების შემადგენელ ელემენტს და საგადასახადო კოდექსის 208.3 მუხლის შესაბამისად დასაბეგრი შემოსავლის განსაზღვრისას მონაწილეობას არ ღებულობს ერთობლივი შემოსავლის კორექტირებაში. ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო პალატა თვლის, რომ "წამლისა და ფარმაცევტული საქმიანობის შესახებ" კანონის მე-17

მუხლი არ ქმნის მოსარჩელეზე საგადასახადო შეღავათის გავრცელების საფუძველს. საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ ვადაგასული ან გაუვარგისებული პროდუქციის განადგურებით წარმოქმნილი სხვაობა შექმნილ და რეალიზებულ პროდუქტს შორის საგადასახადო კოდექსის 12.26 მუხლით გათვალისწინებულ დანაკლისს არ წარმოადგენს. განადგურების (უტილიზაციის) აქტის არსებობა გამორიცხავს განადგურებული საქონლის საგადასახადო კოდექსის 12.26 მუხლის მიხედვით დანაკლისად მიჩნევის, განადგურებული პროდუქციის კოდექსის 143.4 მუხლის საფუძველზე მიწოდებად განხილვის და განადგურებული საქონლის ღირებულების ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვის შესაძლებლობას.

საკასაციო სასამართლო ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ 16.03.07წ. შემოწმების აქტის თანახმად, შექმნილი ნედლეულისა და მასალების საერთო ღირებულება გათვალისწინებულია მოგების გადასახადით დასაბეგრი თანხის განსაზღვრისას. დავის საგანს ქმნის ვადაგასული მედიკამენტების ღირებულების დამატებით გათვალისწინება "სხვა დანახარჯებში" და საერთო შემოსავლიდან აღნიშნული თანხის ხელმეორედ გამოქვითვა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 170.1 მუხლის მიხედვით, საწარმოს მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია დასაბეგრი მოგება. იგი განისაზღვრება როგორც სხვაობა გადასახადის გადამხდელის ერთობლივ შემოსავალსა და ამ კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების თანხებს შორის. გამოსაქვითი თანხები განსაზღვრულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 177-ე მუხლით და იგი წარმოადგენს შემოსავლების მიღებასთან დაკავშირებულ ხარჯებს. საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ მედიკამენტების განადგურებით გამოწვეული ხარჯი არ არის დაკავშირებული შემოსავლის მიღებასთან, რის გამოც არ ექვემდებარება საერთო შემოსავლებიდან გამოქვითვას. შემოსავლის მიღებასთან დაკავშირებულია პროდუქციის (მედიკამენტების) შექმნაზე გაწეული ხარჯები, რაც მეწარმეს ასახული აქვს შექმნილი ნედლეულისა და მასალების საერთო ღირებულებაში. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 11.12.07წ. #1284 ბრძანებით დამტკიცებული "მოგების გადასახადის დეკლარაციის შევსების წესის შესახებ" ინსტრუქციის მე-2 მუხლის მე-3 პუნქტის "გ.კ" ქვეპუნქტის თანახმად, სხვა გამოქვითვებში მიეთითება გამოქვითვას დაქვემდებარებული ნებისმიერი ხარჯი, რომელიც დაკავშირებულია შემოსავლის მიღებასთან და არ არის ასახული სხვა უჯრებში. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 12.04.05წ. #247 ბრძანებით დამტკიცებული "მოგების გადასახადის წლიური დეკლარაციის ფორმის და შევსების წესის შესახებ" ინსტრუქცია არ ითვალისწინებდა აგრეთვე სადავო ხარჯის მოგების გადასახადის წლიურ დეკლარაციაში სხვა გამოქვითვების სტრიქონში ასახვის შესაძლებლობას. საერთო ხარჯიდან რომ არ გამოიქვითება ხარჯები, რომლებიც არ მონაწილეობს ერთობლივი შემოსავლის შექმნაში, დასტურდება აგრეთვე საქართველოს საგადასახადო კოდექსში შემდგომში (26.12.08წ.) განხორციელებული ცვლილებებით. კერძოდ, ამჟამად მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 178-ე მუხლის "ე" ქვეპუნქტის თანახმად, ერთობლივი შემოსავლიდან არ გამოიქვითება იმ საქონელზე/მომსახურებაზე გაწეული ხარჯი, რომელიც მოგების გადასახადის მიზნებისათვის არ ითვლება მიწოდებად, გარდა ამ კოდექსის მე-20 მუხლის მე-4 ნაწილის "ბ" ქვეპუნქტით გათვალისწინებული შემთხვევისა (სახელმწიფოსათვის ან/და ადგილობრივი თვითმმართველობისათვის საქონლის უსასყიდლოდ გადაცემა ან/და მომსახურების უსასყიდლოდ გაწევა). ამდენად, საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ არ არსებობს განადგურებული მედიკამენტების ღირებულების სხვა დანახარჯების სახით საერთო შემოსავლიდან გამოკლების საფუძველი.

საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილების საფუძველს არ ქმნის საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სათათბირო საბჭოს 03.06.07წ. #20 სხდომის ოქმით მიღებული გადაწყვეტილება. საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ სასამართლო პრაქტიკას ავტონომიური ხასიათი აქვს, მისთვის არ არის სავალდებულო ადმინისტრაციული ორგანოების ცალკეული გადაწყვეტილებები, მეტიც, ადმინისტრაციული ორგანოები უნდა ითვალისწინებდნენ თავიანთ საქმიანობაში კანონმდებლობის მოთხოვნებს და ამა თუ იმ საკითხზე ჩამოყალიბებულ სასამართლო პრაქტიკას, მით უფრო, რომ საერთო შემოსავლებიდან ხარჯების გამოქვითვის საკითხი კანონმდებლობით არის მოწესრიგებული და არ განეკუთვნება ადმინისტრაციული ორგანოს დისკრეციის სფეროს, შესაბამისად გადამწყვეტი მნიშვნელობა ენიჭება საკანონმდებლო მოთხოვნებს და არა იდენტურ საქმეზე ადმინისტრაციული ორგანოს ცალკეულ გადაწყვეტილებებს, სასამართლო დავას წყვეტს საგადასახადო კანონმდებლობის ოფიციალურად გამოქვეყნებული და ძალაში შესული იმ ნორმატიული აქტების საფუძველზე, რომლებიც მოქმედებდა/მოქმედებს საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დროისათვის. ამდენად, სამინისტროს სათათბირო საბჭოს იდენტურ სამართლებრივ პრობლემაზე მიღებულ გადაწყვეტილებას არ აქვს ნორმატიული აქტის ძალა და გავლენას ვერ მოახდენს მოცემული დავის განხილვის შედეგზე. საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ კანონმდებლობის მოთხოვნებისადმი შესაბამისობა სზაკ-ის მე-9 მუხლის თანახმად, შეადგენს, აგრეთვე, კანონიერი ნდობის არსებობის პირობას. ამდენად, გადამწყვეტი მნიშვნელობა ენიჭება იმას, თუ რამდენად შეესაბამება დაპირება კანონმდებლობის მოთხოვნებს. აღნიშნულიდან გამომდინარე, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სა-

თათბირო საბჭოს 03.07.07წ. #20 სხდომის ოქმით მიღებული გადაწყვეტილებით სხვა გადასახადის გადამხდელისათვის -შპს "... " მინიჭებული საგადასახადო შეღავათი, აგრეთვე მოსარჩელის 11.12.07წ. წერილზე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს 13.02.08წ. #05-05/1203 პასუხი არ ქმნის მოთხოვნის დაკმაყოფილების, სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული განჩინების გაუქმების საფუძველს.

დაუსაბუთებელია კასატორის მოსაზრება იმის თაობაზე, რომ იჯარით აღებულ ქონებაზე გაწეული რემონტის ხარჯების გამოქვითვის სამართლებრივ საფუძველს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 177-ე მუხლი წარმოადგენს. მითითებული ნორმით საწარმოს მატერიალურ აქტივებზე რემონტის სახით გაწეული ხარჯის გამოქვითვა გათვალისწინებული არ არის. კერძოდ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 177-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის "ა" ქვეპუნქტის თანახმად, ერთობლივი შემოსავლიდან გამოიქვითება ყველა დოკუმენტურად დადასტურებული ხარჯი, რომელიც დაკავშირებულია მის მიღებასთან, გარდა ამ კოდექსის 211-ე მუხლის მიხედვით ძირითად საშუალებათა შეძენის, დადგმისა და სხვა კაპიტალიზებადი ხარჯებისა, როდესაც არ არსებობს ამ კოდექსის 183-ე მუხლის მე-13 ნაწილით გათვალისწინებული შემთხვევები. მითითებული 211-ე მუხლი ითვალისწინებს სწორედ საწარმოს აქტივზე გაწეულ ხარჯებს. საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილების საფუძველს არ ქმნის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 183-ე მუხლის მე-3 ნაწილზე მითითება, რომლითაც გათვალისწინებულია მხოლოდ შესყიდული, ლიზინგით მიღებული ან გადასახადის გადამხდელის მიერ წარმოებული ძირითადი საშუალებები, რის გამოც იჯარით აღებულ ქონებაზე მითითებული ნორმა ვერ ვრცელდება. საკასაციო საჩივარი არ შეიცავს მითითებას იჯარით აღებულ ქონებაზე გაწეული ხარჯის გამოქვითვის სხვა საფუძველებზე.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო პალატა თვლის, რომ კასატორის -შპს "... " მოთხოვნა 27.03.07წ. #26 საგადასახადო მოთხოვნის (მოგების გადასახადის ნაწილში) და შემოსავლების სამსახურის 30.05.07წ. #4663 ბრძანების ბათილად ცნობის შესახებ უსაფუძველობის და დაუსაბუთებლობის გამო, არ უნდა დაკმაყოფილდეს და სსკ-ის 410-ე მუხლის თანახმად უცვლელად უნდა დარჩეს სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული განჩინება.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390-ე, 399-ე, 410-ე მუხლებით და

და ა ა დ გ ი ნ ა:

1. შპს "... " საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს. უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 24.06.08წ. განჩინება;
2. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

ჯარიმის და საურავის დარიცხვის კანონიერების შემოწმება

განჩინება

#ბს-1573-1528 (კ-08) 15 ივლისი, 2009 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: მ. ცისკაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

ნ. სხირტლაძე,

პ. სილაგაძე

დავის საგანი: ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

შპს "... " 2007 წლის იანვარში სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას, მოპასუხე თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ და მოითხოვა ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 11 იანვრის #974 "საგადასახადო მოთხოვნის", "გადასახადებისა და საგადასახადო სანქციების თანხების დარიცხვის შესა-

ხებ" ქ.თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 2007 წლის 10 იანვრის #დ/17 ბრძანების და ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 19 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტის ბათილად ცნობა.

შპს "... " 2007 წლის მარტში სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას, მოპასუხე თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ და მოითხოვა ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 20 მარტის #ს/141-ფ "საგადასახადო მოთხოვნის" და "გადასახადებისა და საგადასახადო სანქციების თანხების სავარაუდო დარიცხვის შესახებ" ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 2007 წლის 16 მარტის #ს-141 ბრძანების ბათილად ცნობა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 19 აპრილის განჩინებით ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის წარმომადგენლის -ნ. ქ-ძის შუამდგომლობა დაკმაყოფილდა; ადმინისტრაციული საქმე #3/179-07, შპს "... " სარჩელისა გამო მოპასუხე ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ ქ.თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 11 იანვრის #974 "საგადასახადო მოთხოვნის", თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 2007 წლის 10 იანვრის #დ/17 ბრძანების და 2006 წლის 19 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტის ბათილად ცნობის შესახებ და ადმინისტრაციული საქმე #3/771-07 შპს "... " სარჩელისა გამო მოპასუხე ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 20 მარტის #ს/141-ფ "საგადასახადო მოთხოვნის" ბათილად ცნობის შესახებ, გაერთიანდა ერთწარმოებად, გაერთიანებულ საქმეს მიეცა ნომერი 3/179-07.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 2 ივლისის გადაწყვეტილებით მოსარჩელე შპს. "... " სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; ბათილად იქნა ცნობილი გასაჩივრებული ქ.თბილისის -საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 11 იანვრის #974 "საგადასახადო მოთხოვნა" მოგების გადასახადში დარიცხული 1307.9 ლარის (ძირითადი თანხა 912 ლარი, ჯარიმა -228 ლარი, საურავი -167,90 ლარი) ნაწილში; სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი ქ.თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 11 იანვრის #974 "საგადასახადო მოთხოვნა" მოგების გადასახადში დარიცხული 5428.4 ლარის (ძირითადი თანხა 2968, ჯარიმა -742 ლარი, საურავი -1718.40 ლარი) ნაწილში და მოპასუხეს საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდგომ დაევალი ახალი ადმინისტრაციულ სამართლებრივი აქტის გამოცემა, გადაწყვეტილების კანონიერ ძალაში შესვლიდან ერთი თვის ვადაში; ბათილად იქნა ცნობილი გასაჩივრებული, ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 11 იანვრის #974 "საგადასახადო მოთხოვნა" დარიცხული ჯარიმის -3000 ლარის ნაწილში, ხოლო დარიცხული ჯარიმის - 199,87 ლარის ბათილად ცნობის ნაწილში მოსარჩელეს უარი ეთქვა მოთხოვნის დაკმაყოფილებაზე; ბათილად იქნა ცნობილი ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 20 მარტის #ს/141-ფ "საგადასახადო მოთხოვნა".

პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილება ეფუძნება შემდეგ მოტივებს:

ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ შპს "... " ჩატარდა ბიუჯეტთან ანგარიშწორების საკითხების გასვლითი საგადასახადო შემოწმება და 2006 წლის 19 დეკემბერს შედგა აქტი.

ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2007 წლის 10 იანვარს გამოცემა ბრძანება მოსარჩელისათვის ბიუჯეტის სასარგებლოდ დამატებითი თანხების დარიცხვის შესახებ. აღნიშნული ბრძანების შესაბამისად, 2007 წლის 11 იანვარს გამოცემულ იქნა #974 "საგადასახადო მოთხოვნა", რომლითაც მოსარჩელეს გადასახდელად დაერიცხა: მოგების გადასახადში ძირითადი თანხა - 3 880 ლარი, ჯარიმა - 970 ლარი, საურავი -1 886,3 ლარი, სულ 6 736,3 ლარი; სსკ-ის 133-ე მუხლის თანახმად -ჯარიმა 3000 ლარი, ხოლო ამავე კოდექსის 143-ე მუხლის თანახმად, ჯარიმა - 199,87 ლარი.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ დადგინდა ცნო, რომ შემოწმებელთა მიერ აღმოჩენილ იქნა საზოგადოების დირექტორის მიერ სს "... " ცენტრალურ ფილიალში 14 840 ლარის შეტანის დამადასტურებელი სალაროს შემოსავლის ორდერი (2004 წლის 4 აგვისტო), რომლის გადახდის დანიშნულებაში მითითებულია: "შემოსავლები ნავაჭრი ამონაგებიდან". მოცემულ სალაროს შემოსავლის ორდერზე დაყრდნობით, საგადასახადო ინსპექტორების მიერ მიჩნეულ იქნა, რომ დასაბეგრი მოგება შემცირებულ იქნა 14 840 ლარით, საიდანაც შემცირებული მოგების გადასახადმა შეადგინა 2 968 ლარი, რაც დაექვემდებარა დარიცხვას და რასაც დაერიცხა ჯარიმა გადასახადის შემცირებისათვის 742 ლარი, საურავი -1718,40 ლარი. ი. ქ-მემ პაექრობის სტადიაზე სალაროს შემოსავლის ორდერთან დაკავშირებით განმარტა, რომ საზოგადოებას ახალი დაწყებული ჰქონდა მუშაობა, არ ჰქონდა საქონელი და, შესაბამისად, ვერც ნავაჭრიდან ამონაგები ექნებოდა. მისი განმარტებით მითითებული თანხა წარმოდგენდა მისი, როგორც პარტნიორის შენატანს საზოგადოებაში, ხოლო გადახდის დანიშნულებაში შეცდომით იქნა მითითებული "შემოსავლების ნავაჭრი ამონაგებიდან". აღნიშნულიდან გამომდინარე, პირველი ინსტანციის სასამართლომ უსაფუძვლოდ

მიიჩნია საგადასახადო ინსპექციის მიერ ფაქტების გამოკვლევის გარეშე მხოლოდ ტექნიკური შეცდომის საფუძველზე გადასახადის დარიცხვა.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ აღნიშნა, რომ საგადასახადო ინსპექტორების მიერ უნდა გამოკვლეულიყო, თუ რა სახით იქნა დაფიქსირებული მოცემული თანხის ბანკში შეტანა საზოგადოების ბუღალტურულ ჩანაწერებში, ჰქონდა თუ არა საზოგადოებას ნაწარმოები საქონლის რეალიზაცია, ჰქონდა თუ არა მას საკონტროლო-სალარო აპარატი და ფიქსირდება თუ არა იმ პერიოდისათვის ნავაჭრი თანხები ბუღალტრულად. ამიტომ სასამართლომ სადავო "საგადასახადო მოთხოვნა" მოგების გადასახადში 14 840 ლარით დასაბეგრი მოგების შედეგად დარიცხული ძირითადი თანხისა და სანქცია-საურავების ნაწილში ბათილად ცნო და მოპასუხეს საქმისათვის არსებითი გარემოების შესწავლისა და შეფასების შემდგომ დაავალა ახალი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა.

პირველი ინსტანციის სასამართლოს მითითებით, 2006 წლის 19 დეკემბრის აქტში აღნიშნულია, რომ საზოგადოებას 2005 წლის დასაბეგრი მოგება შემცირებული აქვს 4 560 ლარით, საიდანაც შემცირებული მოგების გადასახადის თანხა შეადგენს 912 ლარს, რაც ექვემდებარება დარიცხვას, რასაც ასევე ერიცხება ჯარიმა -228 ლარი, საურავი -167,90 ლარი, სულ -1 307,90 ლარი. სასამართლოს მოსაზრებით, აღნიშნულ აქტში არ იქნა მითითებული, თუ რამ გამოიწვია მოგების შემცირება.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ გამოიყენა სსკ-ის 170-ე მუხლის I ნაწილი და ამავე კოდექსის 177-ე მუხლი. სასამართლომ მიუთითა, რომ წარმოდგენილ იქნა "... თბილისის ფილიალის მიერ გამოწერილი ანგარიშ-ფაქტურა ბბ-04 #034574, რომელიც მიღებული და რეგისტრირებულია ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციაში 2005 წლის 15 თებერვალს. სასამართლოს განმარტებით, რაიმე მტკიცებულება იმისა, რომ საგადასახადო ორგანოს მიერ გაუქმებულ იქნა ანგარიშ-ფაქტურა, ან შპს "... მიერ არ მომხდარა მოცემული ანგარიშ-ფაქტურის შესაბამისად ბიუჯეტთან ანგარიშწორება, სასამართლოში არ წარმოდგენილა. სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოსარჩელეს არ შეუძლია მოგების გადასახადი და, შესაბამისად, დამატებით დარიცხული თანხა -1 307,90 ლარის ოდენობით ბათილია.

სასამართლომ შეამოწმა მოსარჩელე ორგანიზაციისათვის 3000 ლარის დარიცხვის კანონიერება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის შესაბამისად და მიუთითა, რომ დასახელებული ნორმა განსაზღვრავს საჯარიმო სანქციების დარიცხვას შემოსავლებისა და ხარჯების, აგრეთვე, გადასახადით, დასაბეგრი სხვა ობიექტების აღრიცხვის წესების დარღვევისას. სასამართლომ მიიჩნია, ვინაიდან 2004-2005 წლებში მოგების გადასახადში თანხების დამატებით დარიცხვა უკანონოდ იქნა ცნობილი, ამიტომ არ არსებობდა სსკ-ის 133-ე მუხლით ჯარიმის დარიცხვის საფუძველი.

საგადასახადო ინსპექტორთა მიერ 2006 წლის 19 დეკემბერს შედგენილ აქტში აღნიშნულია, რომ ინვენტარიზაციით შპს "... გამოვლინდა 115 აშშ დოლარის (რაც შეადგენს 199,87) სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ზედმეტობა სარეალიზაციო ფასებით. ასევე ინვენტარიზაციის შედეგად გამოვლინდა 3 713,30 აშშ დოლარის (რაც შეადგენს 6 453,72 ლარს) სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა დანაკლისი სარეალიზაციო ფასებით. სასამართლოს მითითებით, საქმეში წარმოდგენილი სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა აქტზე დაფიქსირებულია მოსარჩელე საზოგადოების მთავარი ბუღალტრის -ე. გ-ულის ხელმოწერა, ამიტომ სასამართლომ დადგინდადი მიიჩნია, რომ ზედმეტობა ლარებში შეადგენდა 199.87 ლარს, ხოლო დანაკლისი -6 453 ლარს, შესაბამისად, საგადასახადო ინსპექციის მიერ დარიცხული თანხა ინვენტარიზაციის აქტის საფუძველზე კანონიერია.

სასამართლომ ყურადღება გაამახვილა იმ გარემოებაზე, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს პოლიციის სპეციალურ გამოკვლევათა და ფინანსური ექსპერტიზის დეპარტამენტის თანამშრომლების მიერ შპს "... ბათუმის ფილიალში ჩატარებულ იქნა 2004 წლის 14 მაისიდან 2006 წლის 10 ნოემბრამდე პერიოდის რევიზია და 2005 წლის 18 მარტს ი. ქ-ძის მიერ სალაროდან გატანილ იქნა სალაროს ნაშთად დარჩენილი თანხა 4 000 ლარის ოდენობით.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ განმარტა, რომ მოპასუხეს ეჭვქვეშ არ დაუყენებია ის გარემოება, რომ შპს "... ბათუმის ფილიალი 2005 წლის 1 იანვრიდან ამოქმედებული საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნების შესაბამისად, მოხსილი იქნა საგადასახადო აღრიცხვიდან (რეგისტრაციიდან), იგი აღარ განიხილებოდა როგორც დამოუკიდებელი საგადასახადო სუბიექტი, რაც ასევე დასტურდება 2007 წლის 18 იანვრის შემოწმების აქტის შესავალი ნაწილით. სასამართლოს მითითებით, საქმეში წარმოდგენილი შპს "... 2005 წლის 18 მარტის სალაროს შემოსავლის ორდერი #8 ადასტურებს იმ ფაქტს, რომ ი. ქ-ძემ ბათუმის სალაროდან წამოღებული თანხა 4 000,23 ლარი შეიტანა სათავო საწარმოს სალაროში. პირველი ინსტანციის სასამართლომ მიიჩნია, რომ ბათუმის ფილიალის სალაროში ნაშთად დარჩენილი თანხის სათაო საწარმოს სალაროში გადატანა

წარმოადგენდა საზოგადოების დირექტორის ვალდებულებას, ამასთან 4 000, 23 ლარის სალაროდან სალაროში გადატანა განხორციელდა ერთი და იმავე დღეს -2005 წლის 18 მარტს, შეუძლებელი იყო თანხა გამოყენებული ყოფილიყო კონკრეტული პირის -ი. ქ-ძის ინტერესებისა და პირადი მოხმარებისათვის. ამიტომ, სასამართლომ ჩათვალა, რომ არ არსებობდა სსკ-ის 104-ე მუხლით გათვალისწინებული შეთხვევა და შესაბამისად, საზოგადოებისათვის საშემოსავლო და სოციალური გადასახადებში დამატებითი თანხების დარიცხვა ეწინააღმდეგება საქართველოს საგადასახადო კოდექსს, რაც საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის I ნაწილის შესაბამისად, ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 20 მარტის №ს/141-ფ "საგადასახადო მოთხოვნის" ბათილად ცნობის საფუძველად მიიჩნია.

პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექციამ).

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 31 ივლისის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის), სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა -უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2008 წლის 2 ივლისის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო პალატამ დადგენილად მიიჩნია, რომ ქ. თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 7 ნოემბრის ბრძანების და ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 2006 წლის 13 ნოემბრის #03/გ762 ბრძანების საფუძველზე შპს "... " ჩატარდა ბიუჯეტთან ანგარიშწორების საკითხების გასვლითი საგადასახადო შემოწმება. შემოწმებამ მოიცვა 2004 წლის 12 მარტიდან 2006 წლის 4 ნოემბრამდე საანგარიშო პერიოდი.

2006 წლის 19 დეკემბრის შემოწმების აქტით საზოგადოებას ბიუჯეტის სასარგებლოდ გადასახდელოდ დამატებით დაერიცხა 9936.17 ლარი და საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის შესაბამისდ ჯარიმა 3000 ლარის ოდენობით.

ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2007 წლის 10 იანვარს გამოიცა ბრძანება მოსარჩელისათვის ბიუჯეტის სასარგებლოდ დამატებითი თანხების დარიცხვის შესახებ. აღნიშნული ბრძანების საფუძველზე 2007 წლის 11 იანვარს გამოიცა #974 "საგადასახადო მოთხოვნა".

სააპელაციო პალატამ ასევე დადგენილად მიიჩნია, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსურის პოლიციის სისხლის სამართლის #92061283 საქმესთან დაკავშირებით შპს "... " ბათუმის ფილიალში ჩატარდა რევიზია. რევიზია შეეხო 2004 წლის 14 მაისიდან 2006 წლის 10 ნოემბრამდე პერიოდს. 2006 წლის 18 იანვრის შემოწმების აქტით დადგინდა, რომ შპს "... " ბათუმის ფილიალს ბიუჯეტის სასარგებლოდ დამატებით უნდა დაკისრებოდა გადასახდელოდ ძირითადი თანხა -1280 ლარი და ჯარიმა -320 ლარი, სულ 1600 ლარი. ამავე შემოწმების აქტით დადგინდა, რომ მოგების გადასახადი უნდა გაანგარიშებულიყო სათავო დაწესებულებაში შპს "... ".

სააპელაციო პალატამ გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს მსჯელობა ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 11 იანვრის #974 "საგადასახადო მოთხოვნის" (მოგების გადასახადში 5428,4 ლარის) სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად ცნობისა და არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევის შემდეგ ახალი ადმინისტრაციულ სამართლებრივი აქტის გამოცემის ნაწილში და მიიჩნია, რომ 2006 წლის 19 დეკემბრის აქტი არ შეიცავს დასაბუთებას იმის თაობაზე, თუ რამ გამოიწვია მოგების შემცირება.

სააპელაციო პალატის მოსაზრებით, ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექცია სზაკ-ს 96-ე მუხლის II ნაწილის თანახმად, ვალდებული იყო, ადმინისტრაციული წარმოებისას სრულად გამოეკვლია საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება და გადაწყვეტილება მიეღო ამ გარემოებათა შესწავლისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე.

საქმეში წარმოდგენილი ექსპერტიზის დასკვნით სააპელაციო პალატამ დადგენილად მიიჩნია, რომ საზოგადოებას საკონტროლო-სალარო აპარატი რეგისტრირებული აქვს 2004 წლის 16 აგვისტოს, საქონელი პირველად შემოტანილი და განბაჟებული აქვს 2004 წლის 8 აგვისტოს. მოცემულ დრომდე საზოგადოებას საქონელი არ ჰქონია, შესაბამისად, ვერც ამონაგები ექნებოდა. აღნიშნულის საწინააღმდეგო მტკიცებულებები მოპასუხე საგადასახადო ორგანოს მიერ არცერთი ინსტანციის სასამართლოში არ წარმოდგენილა.

სააპელაციო პალატამ მიუთითა სსკ-ის მე-17 მუხლის მე-2 ნაწილზე და აღნიშნა, რომ მოპასუხე ადმინისტრაციული ორგანოს პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილებაში მითითებული საქმის გარემოებების გამაბათილებელი მტკიცებულებები არ წარმოდგენია. სააპელაციო პალატამ, აგრეთვე, მიუთითა საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლის მე-2 პუნქტის "გ" ქვეპუნქტზე

და განმარტა, რომ საგადასახადო ორგანოს შემოწმების აქტთან ერთად უნდა ეხელმძღვანელა მის ხელთ არსებული სხვა ინფორმაციითაც.

სააპელაციო პალატამ სრულად გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს მსჯელობა 2007 წლის 11 იანვრის #974 "საგადასახადო მოთხოვნის" -მოგების გადასახადის 1307,9 ლარის დარიცხვის ნაწილში ბათილად ცნობის ნაწილში და მიუთითა საგადასახადო კოდექსის 25-ე მუხლზე და ამავე კოდექსის 224-ე მუხლის მე-3 ნაწილზე. სააპელაციო პალატამ აგრეთვე გამოიყენა სსკ-ის 170-ე მუხლის I ნაწილი და ამავე კოდექსის 177-ე მუხლები.

სააპელაციო პალატამ ვერ გაიზიარა აპელანტის მოსაზრება 3000 ლარის ჯარიმის ბათილად ცნობის ნაწილში. პალატამ გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს მსჯელობა და მიიჩნია, რომ საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლით გათვალისწინებული დარღვევების გამოვლენის შემთხვევაში საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია, კვლავ გამოიყენოს მითითებული ნორმით გათვალისწინებული სანქცია. პალატამ აღნიშნა, რომ აპელანტმა არ მიუთითა პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილების გაუქმების ფაქტობრივ და სამართლებრივ საფუძვლებზე.

სააპელაციო პალატამ, ასევე გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს მსჯელობა ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 20 მარტის #ს/141-ფ საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობის ნაწილში და დადგენილად მიიჩნია, რომ შპს "... " ბათუმის ფილიალი 2005 წლის 11 იანვრიდან ამოქმედებული საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნების შესაბამისად მოხსნილი იქნა საგადასახადო აღრიცხვიდან და აღარ განიხილებოდა დამოუკიდებელ საგადასახადო სუბიექტად.

სააპელაციო პალატის განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა თბილისის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექცია) და მოითხოვა სააპელაციო პალატის განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

კასატორის მტკიცებით, სასამართლომ გამოიყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა და არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, სასამართლოს არ გამოუკვლევია მტკიცებულებები და არ შესულა საქმის არსებით განხილვაში, რის შედეგადაც გამოიტანა უსაფუძვლო და დაუსაბუთებელი გადაწყვეტილება.

კასატორმა განმარტა, რომ 2006 წლის 19 დეკემბრის შემოწმების აქტით ირკვევა, რომ საზოგადოებას 2004 წლის დასაბეგრი მოგება შემცირებული აქვს 14 840 ლარით, საიდანაც მოგების გადასახადი შეადგენს 2968 ლარს, რაც ექვემდებარება დარიცხვას, რომელსაც ერიცხება ჯარიმა გადასახადის შემცირებისათვის 742 ლარი და საურავი 1 718.40 ლარი, საგადასახადო კოდექსის 129-ე და 132-ე მუხლების შესაბამისად. აღნიშნულთან დაკავშირებით სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია და სადავოდ არ გაუხდია ის ფაქტი, რომ შემოწმებელთა მიერ აღმოჩენილი იქნა ს/ს "... " ცენტრალურ ფილიალში 14 840 ლარის შეტანის დამადასტურებელი სალაროს შემოსავლის ორდერი, სადაც ჩაწერილია -შემოსავლების ნავაჭრი ამონაგებიდან. ახსნა-განმარტების სტადიაზე პირველი ინსტანციის სასამართლომ არ გაითვალისწინა (და სააპელაციო სასამართლოც დაეთანხმა) რევიზორის ახსნა-განმარტება იმის თაობაზე, რომ აღნიშნული ნავაჭრი თანხა არ იყო ასახული მზურალტრულ დოკუმენტებში და არ იყო აღებული შემოსავლებში, რაც თავისთავად მოგების გადასახადის ამცირებს.

კასატორის მტკიცებით, დირექტორის განმარტება საზოგადოებაში თანხის შეტანის თაობაზე უსაფუძვლოა, რადგან "მეწარმეთა შესახებ" საქართველოს კანონის 56-ე მუხლის შესაბამისად პარტნიორის ყოველი შენატანი საჭიროებს სავალდებულო რეგისტრაციის რეესტრში, რაც მოსარჩელის მიერ წარმოდგენილი საჯარო რეესტრის ამონაწერიდან არ დასტურდება.

კასატორის განმარტებით, სახეზეა ოფიციალური უტყუარი დოკუმენტი გაცემული საბანკო დაწესებულების მიერ თვით საზოგადოების დირექტორის ხელმოწერით და ეს ფაქტი რაიმე სხვა გამოკვლევას შემოწმებელის მხრიდან არსაჭიროებდა.

კასატორის მტკიცებით, ასევე არასწორია მოსაზრება იმის თაობაზე, რომ საზოგადოებას საქმიანობა ახალი დაწყებული ჰქონდა, რადგან საზოგადოება გადამხდელად რეგისტრირებულია 2004 წლის 12 მარტს და საბანკო ოპერაცია განხორციელდა 2004 წლის 4 აგვისტოს.

კასატორმა აღნიშნა, რომ სასამართლოს მიერ დადგინლად იქნა მიჩნეული ის ფაქტი, რომ შპს "... " ფილიალის მიერ გამოწერილი ანგარიშ-ფაქტურა საზოგადოებაზე მიწოდებული 4 560 ლარის საქონელზე, შემოწმების დროს ინსპექციის მიერ არ იქნა მიკუთვნებული გამოსაქვით ხარჯებს, თუმცა კასატორის განმარტებით საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 224-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად საზოგადოების ხელმძღვანელობა ვალდებული იყო, რეგისტრაციის გაუქმების მოთხოვნით მიემართა ინსპექციისათვის დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაციის გაუქმების ვალდებულების წარმოშობიდან თვის მომდევნო თვის პირველი რიცხვიდან. აღნიშნულიდან გამომდინარე, კასატორს მიაჩნია რომ საზოგადოების 2005 წლის დასაბეგრი მოგება შემცირებული აქვს 4 560

ლარით, საიდანაც შემცირებული მოგების გადასახადი შეადგენს 912 ლარს, რაც ექვემდებარება დარიცხვას, რასაც ერიცხება ჯარიმა 228 ლარი და საურავი- 167.90 ლარი.

კასატორის მტკიცებით, ასევე არასწორია სასამართლოს გადაწყვეტილება ჯარიმის დაკისრების ბათილობის ნაწილში, რადგან საზოგადოების შემოწმების პერიოდი მოიცავდა რამდენიმე საგადასახადო პერიოდის შემოწმების დროს გამოვლენილ დარღვევებს და აღნიშნულ დარღვევებზე საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის მე-2 ნაწილით დარიცხულ ჯარიმას.

კასატორის განმარტებით, რაც შეეხება 2007 წლის საგადასახადო მოთხოვნის ბათილობას მისი საფუძველი არ არსებობს, რადგან შპს "... " ბათუმის ფილიალის შემოწმების შედეგად დარიცხული ბიუჯეტის კუთვნილი გადასახადების დარიცხვა განხორციელდა საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლის შესაბამისად.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების შესწავლის, საკასაციო საჩივრის მოტივების შემოწმების, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის შედეგად თვლის, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ; გაუქმდეს მოცემულ საქმეზე თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 31 ივლისის განჩინება იმ ნაწილში, რომლითაც უცვლელი დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2008 წლის 2 ივლისის გადაწყვეტილება ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 11 იანვრის #974 საგადასახადო მოთხოვნის_მოგების გადასახადში დარიცხული 1307,9 ლარის ბათილად ცნობის, ასევე ამავე გადასახადში დარიცხული 5428,4 ლარის ნაწილში სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად ცნობის და ადმინისტრაციული ორგანოსათვის საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდგომ ახალი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემის დავალების ნაწილში; ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 11 იანვრის #974 საგადასახადო მოთხოვნით დარიცხული ჯარიმის 3000 ლარის ბათილად ცნობის ნაწილშიც და ამ ნაწილებში მოცემული საქმე ხელახალი განხილვისათვის დაუბრუნდეს იმავე პალატას; დანარჩენ ნაწილში უცვლელი უნდა დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 31 ივლისის განჩინება შემდეგ გარემოებათა გამო:

საკასაციო პალატას დაუსაბუთებლად მიაჩნია კასატორის მოსაზრება იმის შესახებ, რომ შპს "... " ბათუმის ფილიალის შემოწმების შედეგად დარიცხული ბიუჯეტის კუთვნილი გადასახადების დარიცხვა განხორციელდა საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლის შესაბამისად; როგორც საქმის მასალებით ირკვევა, სააპელაციო სასამართლომ შპს "... " 2005 წლის 18 მარტის სალაროს შემოსავლის ორდერი #8-ის საფუძველზე დადასტურებულად მიიჩნია, რომ ი. ქ-მ ბათუმის ფილიალის სალაროდან წამოღებული თანხა 4000,23 ლარი შეიტანა სათაო საწარმოს სალაროში. სასამართლომ ჩათვალა, რომ ბათუმის ფილიალის სალაროში ნაშთად დარჩენილი თანხის სათაო საწარმოს სალაროში გადატანა წარმოადგენდა საზოგადოების დირექტორის ვალდებულებას, ამასთან 4000,23 ლარის სალაროდან სალაროში გადატანა განხორციელდა ერთი და იმავე დღეს -2005 წლის 18 მარტს, ამიტომ საკასაციო პალატა იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ არ არსებობს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 104-ე მუხლით გათვალისწინებული შემთხვევა და შესაბამისად, საზოგადოებისათვის საშემოსავლო და სოციალურ გადასახადებში დამატებითი თანხების დარიცხვა ეწინააღმდეგება საქართველოს საგადასახადო კოდექსს.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო პალატამ არასწორად გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს მითითება იმის შესახებ, რომ ვინაიდან შემოწმებულების მიერ არ არის დასაბუთებული, თუ რამ გამოიწვია მოგების შემცირება, ამიტომ სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 11 იანვრის #974 "საგადასახადო მოთხოვნა" მოგების გადასახადში დარიცხული 5428,4 ლარის ნაწილში ბათილია და არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევის შემდეგ ახალი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი უნდა იქნეს გამოცემული. დადგენილია, რომ შემოწმებულთა მიერ აღმოჩენილ იქნა საზოგადოების დირექტორის მიერ სს "... " ცენტრალურ ფილიალში 14840 ლარის შეტანის დამადასტურებელი სალაროს შემოსავლის ორდერი (2004 წლის 4 აგვისტო), რომლის გადახდის დანიშნულებაში მითითებულია -"შემოსავლები ნავაჭრი ამონაგებიდან". მოცემული სალაროს შემოსავლის ორდერზე დაყრდნობით საგადასახადო ინსპექტორების მიერ მიჩნეულ იქნა, რომ დასაბეგრი მოგება შემცირებულ იქნა 14 840 ლარით, საიდანაც შემცირებული მოგების გადასახადმა შეადგინა 2 968 ლარი, რაც დაექვემდებარა დარიცხვას და რასაც დაერიცხა ჯარიმა გადასახადის შემცირებისათვის 742 ლარი, საურავი -1718,40 ლარი. საქმეში მოცემულია შპს "... " დირექტორის, დამფუძნებლის ი. ქ-მის განმარტებითი ბარათი, რომელშიც მითითებულია, რომ 2004 წლის 4 აგვისტოს სს

"..." შპს "..." სალარო ანგარიშზე #901467006 მის მიერ შეტანილ იქნა განსაზღვრული თანხა 14840, 00 (თოთხმეტი ათას რვაასორმოცი) ლარი, რომელიც ამავე დღესვე გადარიცხულ იქნა საბაჟოზე. მისი განმარტებით, ვინაიდან შპს "..." არ ჰქონდა აქტიური ოპერაციები დაწყებული, ზემოაღნიშნული თანხა საზოგადოებაში შეიტანა, როგორც დამფუძნებლის მიერ შეტანილი თანხა. საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ ი. ქ-ძის ზემოხსენებული განმარტების, ასევე საქმეში არსებული ფაქტობრივი გარემოებების ყოველმხრივი და სრული შემოწმების შედეგად სააპელაციო სასამართლოს უშუალოდ თვითონ შეეძლო შეემოწმებინა შპს "..." შემცირებული მოგების გადასახადის, ჯარიმის და საურავის დარიცხვის კანონიერება. კერძოდ, სააპელაციო სასამართლოს უნდა შეემოწმებინა და გამოერკვია 2004 წლის აგვისტოში მოხდა თუ არა საზოგადოების საწესდებო კაპიტალის გაზრდა 14840,00 ლარის ოდენობით და ი. ქ-ძის მიერ აღნიშნული თანხის შეტანამ ასახვა ჰპოვა თუ არა საზოგადოების სადამფუძნებლო დოკუმენტებში "მეწარმეთა შესახებ" კანონის შესაბამისად. სასამართლოს ასევე უნდა ემსჯელა მოცემულ შემთხვევაში ი. ქ-ძის მიერ ხომ არ მოხდა საზოგადოებისათვის სესხის სახით თანხის გადაცემა, რომელიც უპროცენტო სესხის შემთხვევაშიც მიჩნეულ უნდა იქნეს მოსარჩელის შემოსავლად.

ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის აუდიტის (შემოწმებების) სამმართველოს გასვლითი საგადასახადო შემოწმების განყოფილების ინსპექტორების მიერ შედგენილ 2006 წლის 19 დეკემბრის აქტში აღნიშნულია, რომ შპს "..." 2005 წლის დასაბეგრი მოგება შემცირებული აქვს 4 560 ლარით, საიდანაც შემცირებული მოგების გადასახადი შეადგენს 912 ლარს, რაც ექვემდებარება დარიცხვას, რასაც ერიცხება ჯარიმა 228 ლარი და საურავი- 167.90 ლარი, სულ 1307,90 ლარი. საგადასახადო ინსპექციამ მოცემულ შემთხვევაში გამოსაქვით ხარჯებს არ მიაკუთვნა შპს "..." თბილისის ფილიალის მიერ 2005 წლის 3 იანვარს ანგარიშ-ფაქტურა ბზ-04 #034574-ით საზოგადოებაზე მიწოდებული 4 560 ლარის (დღგ-ს ჩათვლით) საქონელი იმ მოტივით, რომ 2005 წლის 1 იანვრიდან ამოქმედებული საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად საწარმოთა ფილიალები აღარ განიხილებოდა როგორც დამოუკიდებელი მეწარმე სუბიექტები საგადასახადო მიზნებისათვის და მიიჩნია, რომ ფილიალის მიერ გაცემული ანგარიშ-ფაქტურა წარმოადგენდა არაუფლებამოსილი პირის მიერ გამოწერილ და იურიდიული ძალის არმქონეს. სააპელაციო სასამართლომ მოსარჩელე ორგანიზაციისათვის ზემოაღნიშნული 1307,90 ლარის დარიცხვა უკანონოდ მიიჩნია იმ საფუძველით, რომ "..." თბილისის ფილიალის მიერ გამოწერილი ანგარიშ-ფაქტურა ბზ-04 #034574 იანვრის თვის დღგ-ს დეკლარაციასთან ერთად წარდგენილ იქნა ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციაში 2005 წლის 15 თებერვალს; სასამართლოს განმატებით, რაიმე მტკიცებულება იმისა, რომ საგადასახადო ორგანოს მიერ გაუქმებულ იქნა ზემოაღნიშნული ანგარიშ-ფაქტურა, მოპასუხეს არ წარმოუდგენია; სასამართლომ მიუთითა, რომ შპს "..." სათავო საწარმოს ფილიალის შემოსავლები, როგორც მისი უფლებამონაცვლის მიერ შეტანილ იქნა 2005 წლის ერთობლივ შემოსავალში. ამიტომ სასამართლომ ჩათვალა, რომ არ არსებობს გამოსაქვითი ხარჯებიდან აღნიშნული ანგარიშ-ფაქტურით მიღებულ საქონელზე გაწეული ხარჯების დარიცხვის საფუძველი. საკასაციო სასამართლო ყურადღებას ამახვილებს საქმეში წარმოდგენილი ე. გ-ულის 2006 წლის 3 ნოემბრის ხელწერილზე, სადაც იგი წარმოადგენს როგორც შპს "...", ასევე შპს "..." ბუღალტერს; მოცულ ხელწერილში იგი მიუთითებს, რომ ზემოაღნიშნულ საზოგადოებებში 2006 წლის 3 ნოემბრის მდგომარეობით სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ნაშთები სრულად იქნა ასახული საბუღალტრო დოკუმენტებში, ხოლო შემოსავლებში გასატარებელი სასაქონლო მატერიალური ფასეულობები არ გააჩნია. საქმეში წარმოდგენილ დასაბეგრი ოპერაციებზე და შეძენილ საქონელზე გამოწერილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების 2005 წლის იანვრის რეესტრი დამოწმებულია მხოლოდ "..." თბილისის ფილიალის ბეჭდით. მოცემული დავის სპეციფიკურობიდან გამომდინარე საკასაციო პალატას დაუსაბუთებლად მიაჩნია სააპელაციო სასამართლოს ზემოაღნიშნული მოსაზრება, რადგან შპს "..." უშუალო ხელმძღვანელს მოცემულ საკითხთან დაკავშირებით სასამართლოსთვის არავითარი განმარტება არ მიუცია.

საკასაციო სასამართლოს ასევე დაუსაბუთებლად მიაჩნია სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრება იმის შესახებ, რომ ვინაიდან 2004-2005 წლებში მოგების გადასახადში თანხების დამატებით დარიცხვა უკანონოდ იქნა ცნობილი, ამიტომ არ არსებობს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლით ჯარიმის -3000 ლარის დარიცხვის საფუძველი. საკასაციო სასამართლო ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რადგან დაუსაბუთებლად იქნა მიჩნეული სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრება ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 11 იანვრის #974 საგადასახადო მოთხოვნის-მოგების გადასახადში დარიცხული 1307,90 ლარის ბათილად ცნობის, ასევე, ამავე გადასახადში დარიცხული 5428,4 ლარის ნაწილში სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად ცნობის და ადმინისტრაციული ორგანოსათვის საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდგომ ახალი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემის დავალების ნაწილში, ამიტომ შესაბამისად საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ

დაუსაბუთებელია სასამართლოს მიერ მოსარჩელე ორგანიზაციისათვის ჯარიმის სახით დარიცხული 3000 ლარის უკანონოდ ცნობაც.

საკასაციო სასამართლოს მოსაზრებით, სააპელაციო სასამართლოს პირველ ყოვლისა თვითონ უნდა დაედგინა შესაბამისი ფაქტობრივი გარემოებები, გამოეკვლია საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებები. საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლით განმტკიცებულ ინკვიზიციურობის პრინციპზე, რომლის თანახმად, ადმინისტრაციული საქმის განხილვისას სასამართლო უფლებამოსილია, თავისი ინიციატივით მიიღოს გადაწყვეტილება დამატებითი ინფორმაციის ან მტკიცებულების წარმოსადგენად.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემულ შემთხვევაში სააპელაციო სასამართლომ დაარღვია საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105-ე მუხლის მე-2 ნაწილი, რომლის მიხედვით, სასამართლო აფასებს მტკიცებულებებს თავისი შინაგანი რწმენით, რომელიც უნდა ემყარებოდეს სასამართლო სხდომაზე მათ ყოველმხრივ, სრულ და ობიექტურ განხილვას, რის შედეგადაც მას გამოაქვს დასკვნა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ.

ყოველივე ზემოაღნიშნული მიუთითებს იმაზე, რომ სააპელაციო სასამართლოს განჩინების დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმება შეუძლებელია, რის გამოც იგი სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის "ე" პუნქტის თანახმად, კანონის დარღვევით მიღებულად უნდა ჩაითვალოს.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო პალატამ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მეორე ნაწილით, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 410-412-ე მუხლებით და

და ა ა დ გ ი ნ ა:

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდეს;

2. გაუქმდეს მოცემულ საქმეზე თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 31 ივლისის განჩინება იმ ნაწილში, რომლითაც უცვლელი დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2008 წლის 2 ივლისის გადაწყვეტილება ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 11 იანვრის #974 საგადასახადო მოთხოვნის -მოგების გადასახადში დარიცხული 1307,9 ლარის ბათილად ცნობის, ასევე ამავე გადასახადში დარიცხული 5428,4 ლარის ნაწილში სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად ცნობის და ადმინისტრაციული ორგანოსათვის საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდგომ ახალი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემის დავალების ნაწილში; ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 11 იანვრის #974 საგადასახადო მოთხოვნით დარიცხული ჯარიმის -3000 ლარის ბათილად ცნობის ნაწილშიც და ამ ნაწილებში მოცემული საქმე ხელახალი განხილვისათვის დაუბრუნდეს იმავე პალატას;

3. დანარჩენ ნაწილში უცვლელი დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 31 ივლისის განჩინება.

4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.