

საგადასახადო დაკეპი

კრებულში გამოქვეყნებულია ერთგვაროვანი სასამართლო პრაქტიკის ჩამოყალიბებისა და სამართლის განვითარებისათვის მნიშვნელოვანი გადაწყვეტილებები. ამ და სხვა საქმეთა მოძებნა შესაძლებელია საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ვებ-გვერდზე: <http://www.supremecourt.ge/court-decisions/>

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს გადაწყვეტილებანი
ადმინისტრაციულ საქმეებზე

2022, №8

Decisions of the Supreme Court of Georgia
on Administrative Cases
(in Georgian)

2022, №8

Entscheidungen des Obersten Gerichts von Georgien
in Verwaltungssachen
(in der georgischen Sprache)

2022, №8

Решения Верховного Суда Грузии
по административным делам
(на грузинском языке)

2022, №8

გადაწყვეტილებების შერჩევასა და დამუშავებაზე პასუხისმგებელი

ლიანა ლომიძე

ტექნიკური რედაქტორი

მარიკა მაღალაშვილი

რედაქციის მისამართი:

0110, თბილისი, ძმები ზუბალაშვილების ქ. №6, ტელ: 298 20 75;
www.supremecourt.ge

ჟურნალი გამოდის საქართველოს უზენაესი სასამართლოსა და საქართველოს იუსტიციის უმაღლესი საბჭოს საერთო სასამართლოების დეპარტამენტის მხარდაჭერით

საძიებელი

საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ აქტების პრევენციული და რეპრესიული ფუნქცია	4
შემოსავლების სამსახურის შეტყობინებების კანონიერებისა და ზიანის ანაზღაურების მოთხოვნის პერსპექტიულობის ერთობლივ სამართლებრივ კონტექსტში განხილვა	52
განაჩენით დაკისრებული და საგადასახადო დავალებით სახელმწიფო ბიუჯეტში გადარიცხული თანხის უკან დაბრუნების საკითხი	108
საგადასახადო ორგანოს მიერ სამეურნეო ოპერაციის კვალიფიკაციის შეცვლის წინაპირობები	147
საგადასახადო შემომნების აქტის საფუძველზე გადასახადის დარიცხვის თაობაზე გადანყვეტილების კანონიერება	176
ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ შემოსავლების სამსახურის აქტების კანონიერება	199

**საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ აქტების
პრევენციული და რეპრესიული ფუნქცია**

**გადაწყვეტილება
საქართველოს სასხელით**

№ბს-1219(კ-20)

1 ივლისი, 2021 წ., ქ. თბილისი

**საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ
საქმეთა პალატა**

**შემადგენლობა: მ. ვაჩაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),
ნ. სხირტლაძე,
ა. წულაძე**

დავის საგანი: ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა, ქმედების განხორციელების დავალება

აღწერილობითი ნაწილი:

2018 წლის 15 მაისს ა. მ-მა სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას მოპასუხეების – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიმართ.

მოსარჩელის განმარტებით, 2017 წლის 10 დეკემბერს ა. მ-ს საქართველოს საბაჟო საზღვარზე 100 000 ლარზე (ან სხვა ვალუტაში მის ექვივალენტზე) მეტი ოდენობის ნაღდი ფულის გადმოტანის საფუძვლით, მას სანქციის სახით პასუხისმგებლობის ზომად შეეფარდა საქონლის, კერძოდ, ფულადი თანხის სრული ოდენობით ჩამორთმევა. იმავე დღეს საბაჟო დეპარტამენტის მიერ შედგა №EL067252 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, რომლის საფუძვლადაც მიეთითა ნაღდი ფულის თითქოსდა დეკლარირების გარეშე შემოტანა.

მოსარჩელის მითითებით, მას არ დაურღვევია საგადასახადო და საბაჟო კანონმდებლობა. პირიქით, ქონების კონფისკაციით აღნიშნული კანონმდებლობისა და საქართველოს კონსტიტუციის დარღვევას ადგილი ჰქონდა სწორედ მოპასუხეთა მხრიდან.

მოსარჩელე აღნიშნავს, რომ ადმინისტრაციულმა ორგანომ ქმედება დისკრეციულ უფლებამოსილებაზე მითითებით გაამართლა, თუმცა ასე ფართოდ გაგებული დისკრეცია, მოსარჩელის მოსაზრებით, ადმინისტრაციული ორგანოს თვითნებობას წარმოადგენს. 2017 წლის 28 დეკემბერს ა. მ-მა ზემოხსენებული სამართალდარღვევის ოქმი სსიპ შემოსავლების სამსახურში გაასაჩივრა. სსიპ შე-

მოსავლების სამსახურის 2018 წლის 5 იანვრის №129 ბრძანებით ა. მ-ის საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. მოსარჩელის განმარტებით, მითითებული ბრძანება მის მიერ გასაჩივრებულ იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოში, რომელმაც საჩივარი არ დააკმაყოფილა. მოსარჩელე მიიჩნევს, რომ დასახელებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები ეწინააღმდეგება საქართველოს კანონმდებლობას და ისინი ბათილად უნდა იქნეს ცნობილი.

ამდენად, მოსარჩელემ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 10 დეკემბრის №EL067252 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 10 დეკემბრის №69002014291 საქონლის ან/და სატრანსპორტო საშუალების ჩამორთმევის ოქმის, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 5 იანვრის №129 ბრძანების, საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის თაობაზე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 19 აპრილის გადაწყვეტილების (საჩივარი №5248/2/2018) ბათილად ცნობა და სსიპ შემოსავლების სამსახურისათვის ა. მ-ისათვის ჩამორთმეული 3 300 000 რუსული რუბლის დაბრუნების დავალეზა მოითხოვა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2019 წლის 16 აპრილის გადაწყვეტილებით ა. მ-ის სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ 2017 წლის 10 დეკემბერს სსიპ შემოსავლების სამსახურის საბაჟო დეპარტამენტის მიერ ა. მ-ის მიმართ შედგენილია საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №EL067252. საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის მიხედვით, 2017 წლის 10 დეკემბერს, 08:48 საათზე, საბაჟო გამშვებ პუნქტ „...ის“ ტერიტორიაზე, აზერბაიჯანის მხრიდან შევიდა საქართველოში რეგისტრირებული ავტობუსი სახელმწიფო ნომრით – ..., რომელსაც მართავდა საქართველოს მოქალაქე – ა. მ-ი (პ/ნ ...). აღნიშნული პირი, რეგისტრაციის შემდეგ მოხვდა წითელ დერეფანში კრიტერიუმით – „შელავათი“. ინტერვიუებისას ა. მ-მა განაცხადა, რომ მას დეკლარირებას დაქვემდებარებული არაფერი მოჰქონდა, მათ შორის, არც ნაღდი ფული, თუმცა ავტობუსის შემოწმების დროს აღმოჩნდა, რომ ერთ-ერთ სავარძელზე, რეზინების მეშვეობით, ქვემოდან ამოკრული იყო 3 300 000 რუსული რუბლი (148 965.3 ექვივალენტი ლარში). ზემოაღნიშნულიდან, გამომდინარე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის 13¹ ნაწილის შესაბამისად, სამართალდამრღვევს სანქციის სახით შეეფარდა ზემოაღნიშნული არადეკლარირებული ნაღდი ფულის ჩამორთმევა.

2017 წლის 10 დეკემბერს, საბაჟო გამშვებ პუნქტ „...ის“ უფლებამოსილი პირის მიერ ა. მ-ს ჩამოერთვა აღმოჩენილი 3 300 000 რუსული რუბლი, რაზედაც შედგენილ იქნა საქონლის ან/და სატრანსპორტო საშუალების ჩამორთმევის №69002014291 ოქმი.

სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ 2017 წლის 12 დეკემბერს ა. მ-ის წარმომადგენელმა საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და სსიპ შემოსავლების სამსახურის საბაჟო დეპარტამენტის 2017 წლის 10 დეკემბრის №EL067252 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმისა და 2017 წლის 10 დეკემბრის საქონლის ან/და სატრანსპორტო საშუალების ჩამორთმევის №69002014291 ოქმის ბათილად ცნობა მოითხოვა. საჩივრის ავტორმა განმარტა, რომ იგი სამგზავრო ავტობუსით შემოვიდა საქართველოში, რა დროსაც მის მენყვილე მძღოლს გადაავიწყდა დადგენილი წესით თანხის დეკლარირება და ავტობუსის სალონში სავარძელზე დარჩა მისივე დის კუთვნილი თანხა, რომელსაც ...ში სახელი უნდა ეყიდა. საჩივრის ავტორი, ასევე, სადავოდ ხდიდა სანქციის განსაზღვრისას საგადასახადო ორგანოს მიერ დისკრეციული უფლებამოსილების გამოყენების თანაზომიერებას.

სასამართლომ ასევე დადგენილად მიიჩნია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 5 იანვრის №129 ბრძანებით ა. მ-ის საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. ბრძანების მიხედვით, შემოსავლების სამსახურმა მიიჩნია, რომ საგადასახადო ორგანოს არ დაურღვევია ადმინისტრაციული აქტის გამოცემისათვის ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით დადგენილი ნორმები. გამოყენებული სანქციით დაცული იყო თანაზომიერების პრინციპი, უზრუნველყოფილი იყო იურიდიული თანასწორობა. ჩადენილი ქმედების ხასიათიდან გამომდინარე, გამოყენებული სანქცია თანაზომიერი იყო იმ მიზნებთან და ღირებულებებთან, რომლის მიღწევასაც ისახავს საგადასახადო ორგანო. სსიპ შემოსავლების სამსახურმა განმარტა, რომ მოცემულ შემთხვევაში, ჩადენილი სამართალდარღვევისათვის საქონლის ჩამორთმევის გარეშე სხვა სანქციის შეფარდებით (ჯარიმა – არადეკლარირებული თანხის 10%) ვერ იქნებოდა მიღწეული სამართალდარღვევის საქმეთა განხილვის და სამართალდარღვევის აღკვეთის მიზანი. ბრძანებაში, ასევე, მიეთითა, რომ მომჩივანი სისტემატურად გადაადგილდებოდა (1734 შესვლა-გასვლა) საქართველოს საბაჟო საზღვარზე და მისთვის ცნობილი უნდა ყოფილიყო მოქმედი საბაჟო პროცედურები, კანონმდებლობით დადგენილი შეზღუდვები და შეღავათები. შემოსავლების სამსახურმა ჩათვალა, რომ სახეზე არ იყო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილობის კანონით დადგენილი რომელიმე საფუძველი და საჩივარში მითითებული გარემოებები ვერ ჩაითვლე-

ბოდა მომჩინის მიმართ შედგენილი სადავო საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის გაუქმების საფუძველად, ვინაიდან სადავო საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი შედგენილი იყო გამოვლენილი სამართალდარღვევის ფაქტზე, მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად.

შემოსავლების სამსახურის დავების განხილვის საბჭომ დადასტურებულად მიიჩნია ის გარემოება, რომ მომჩინის მხრიდან ადგილი ჰქონდა საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტს, ვინაიდან მას აღმოაჩნდა დეკლარირებას დაქვემდებარებული ნაღდი ფული – 3 300 000 (სამი მილიონ სამასი ათასი) რუსული რუბლი – 147 965 (ას ორმოცდაშვიდი ათას ცხრაას სამოცდახუთი) ლარის ეკვივალენტი, რომლის გადმოტანასაც სამართალდამრღვევი საქართველოს საბაჟო საზღვარზე საბაჟო კონტროლისაგან მალულად შეეცადა. ამდენად, საბჭომ მიიჩნია, რომ გადასახადის გადამხდელის მიმართ შედგენილი სადავო საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი და სამართალდამრღვევისათვის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის 13¹ ნაწილის შესაბამისად დაკისრებული სანქცია (საქონლის ჩამორთმევა) კანონშესაბამისი იყო და მისი გაუქმების ან შეცვლის კანონიერი საფუძველი არ არსებობდა.

სასამართლომ, ასევე, დადგინებულ ფაქტობრივ გარემოებად მიიჩნია, რომ 2018 წლის 17 იანვარს ა. მ-მა საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს. ა. მ-ი მიუთითებდა, რომ ჩამორთმეული თანხა ეკუთვნოდა ე. მ-ს, რომელმაც ქალაქ ბაქოში გაყიდა თავისი საცხოვრებელი სახლი და აპირებდა ბინის ყიდვას ქალაქ ...ში. ე. მ-ი მოურიგდა ა. ბ-ს 150 000 ლარად, რაშიც ბეს სახით გადაუხადა 5 000 ლარი, ხოლო დარჩენილი თანხა უნდა გადაეხადა 2017 წლის 15 დეკემბრამდე. 2017 წლის 2 დეკემბერს ე. მ-მა ბაქოში სახლი 180 000 მანეთად გაყიდა, რაშიც ბეს სახით აიღო 100 000 მანათი, რუსული რუბლის კურსით 3 300 000, რომელიც 2017 წლის 9 დეკემბერს გამოატანა ჰ. ხ-ს ა. ბ-ისათვის გადასაცემად. მაშინ, როდესაც ჰ. ხ-ი ბაქოდან ...ში მოდიოდა, 2017 წლის 10 დეკემბერს, მან ...ის გამშვებ პუნქტზე აღნიშნული თანხა დატოვა ავტობუსში და თვითონ ფეხით გადმოვიდა საქართველოს მხარეს. თანხა მეზაყუებმა ავტობუსში აღმოაჩინეს და დეკლარაციის შეუვსებლობის გამო ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ოქმი ა. მ-ს შეუდგინეს. საჩივრის ავტორი აღნიშნავდა, რომ იგი არის ავტობუსის მძღოლი, მას ამ ფულთან არანაირი კავშირი არ გააჩნდა. იმის გამო, რომ ფული მის ავტობუსში აღმოჩნდა, მეზაყუებმა მას შეუდგინეს სამართალდარღვევის აქტი. ა. მ-მა იქვე მეზაყუებს განუცხადა, რომ ფუ-

ლი მას არ ეკუთვნოდა, ის ეკუთვნოდა ჰ. (რ.) ხ-ს და მას უნდა დაედეკლარირებინა თანხა, მიუხედავად ამისა, მეზაჟეებმა მაინც იგი დააჯარიმეს.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 19 აპრილის გადაწყვეტილებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულმა დავების განხილვის საბჭომ მიიჩნია, რომ გადასახადის გადამხდელის მიმართ შედგენილი სადავო საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი და სამართალდამრღვევისათვის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის 13' ნაწილის შესაბამისად დაკისრებული სანქცია (საქონლის ჩამორთმევა) კანონშესაბამისი და მართლზომიერი იყო.

სასამართლომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის 13' ნაწილზე, რომლის თანახმად, საქართველოს საბაჟო საზღვარზე 100 000 ლარზე (ან სხვა ვალუტაში მის ეკვივალენტზე) მეტი ოდენობის ნაღდი ფულისა და ფასიანი ქაღალდის გადატანა ან გადმოტანა საბაჟო კონტროლის გვერდის ავლით ან მისგან მალულად ან არასწორი დეკლარირებით ინვეეს ვალდებულები პირის დაჯარიმებას საბაჟო კონტროლის გვერდის ავლით ან მისგან მალულად ან არასწორი დეკლარირებით გადატანილი ან გადმოტანილი ნაღდი ფულისა და ფასიანი ქაღალდის ღირებულების 10 პროცენტის ოდენობით ან ამ საქონლის ჩამორთმევას.

სასამართლომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 207-ე მუხლის „გ“ და „კ“, „ნ“, „უ“ და „ლ“ ქვეპუნქტებზე, „უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციის აღკვეთის ხელშეწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის მე-3 პუნქტზე, მე-6 მუხლის მე-3 პუნქტზე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 209-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, 215-ე მუხლის პირველ და მე-10 ნაწილებზე, ასევე, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2012 წლის 26 ივლისის №290 ბრძანებით დამტკიცებული „საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის გადაადგილებისა და გაფორმების შესახებ ინსტრუქციის“ მე-19 მუხლის პირველ პუნქტზე და აღნიშნა, რომ განსახილველ შემთხვევაში, დადასტურებული იყო, რომ სამგზავრო ავტობუსს მართავდა ა. მ-ი და მეზაჟე-ოფიცრის მიერ ინტერვიუება განხორციელდა სწორედ მასთან, რაც დასტურდებოდა წარმოდგენილი ვიდეოჩანაწერით. ვიდეოჩანაწერიდან გამომდინარე, მისთვის აღქმადია მეზაჟე-ოფიცრის შეკითხვები, ესმის ქართული და იგი განმარტავს, რომ მას აქვს მხოლოდ „კოკა-კოლა“, „ფანტა“ და ერთი ბლოკი სიგარეტი.

სასამართლომ ასევე მიუთითა საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2012 წლის 26 ივლისის №290 ბრძანებით დამტკიცებული „სა-

ქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის გადაადგილებისა და გაფორმების შესახებ ინსტრუქციის“ მე-2 მუხლის პირველ და მე-2 პუნქტებზე, მე-3 მუხლის პირველ, მე-3 და მე-4 პუნქტებზე, 21-ე მუხლის პირველ და მე-2 პუნქტებზე, მე-7 პუნქტის „დ“ ქვეპუნქტზე, 49-ე მუხლის მე-4 პუნქტის „ა“ ქვეპუნქტზე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 227-ე მუხლის პირველ, მე-4 და მე-5 ნაწილებზე და აღნიშნა, რომ საბაჟო საზღვარზე საქონლის შემოტანა თუ გატანა უნდა მოხდეს კანონმდებლობის სრული დაცვით. პირმა უნდა უზრუნველყოს საბაჟო დეპარტამენტისათვის შესაბამისი ინფორმაციის წარდგენა, რაც მიზნად ისახავს საბაჟო კონტროლისა და ზედამხედველობის განხორციელების შესაძლებლობის უზრუნველყოფას. აღნიშნული მოთხოვნების დარღვევა იწვევს კანონმდებლობით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობის დაკისრებას. თუმცა, ამასთანავე, სასამართლომ მიუთითა, რომ საგადასახადო კანონმდებლობით განსაზღვრულია საგადასახადო ორგანოების საქმიანობის შეზღუდვები, რომელიც თავისი არსით მნიშვნელოვანი ხარისხით ხელს უწყობს საგადასახადის გადახდელისა და საგადასახადო წარმოების სხვა მონაწილე პირების სამართლებრივ დაცვას.

სასამართლომ ყურადღება გაამახვილა მოსარჩელის განმარტებებზე, რომელიც მის მიერ დაფიქსირებული იყო როგორც საჩივრის განხილვის ეტაპზე, ასევე, სასამართლოში. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს გადაწყვეტილების თანახმად, ა. მ-მა მებაჟეებს განუცხადა, რომ ფული არა მას, არამედ ჰ. (რ.) ხ-ს ეკუთვნოდა და შესაბამისად, სწორედ მას უნდა დაედეკლარირებინა თანხა. სასამართლო სხდომაზე მოსარჩელემ განაცხადა, რომ მან არ იცოდა, რომ ფული ავტობუსში იყო. მოსარჩელის წარმომადგენლის განმარტებით, ა. მ-მა იცოდა, რომ ფული ჰქონდა მეორე მძღოლს და არ იცოდა, რომ იგი მანქანაში იდო. ამასთან, სხდომაზე მოსარჩელემ განმარტა, რომ ფული არ იყო მისი, თუმცა ამავდროულად, იგი ითხოვდა მის დაბრუნებას. ამდენად, სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოსარჩელის განმარტებები ურთიერთსაწინააღმდეგო იყო. საქმეში წარმოდგენილი მასალების, მხარეთა განმარტებების საფუძველზე, სასამართლომ დადასტურებულად მიიჩნია, რომ დეკლარირებას დაქვემდებარებული ფულადი თანხა ა. მ-ს საბაჟო კონტროლისაგან მალულად გადმოჰქონდა, რისთვისაც გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის 13¹ ნაწილით. სასამართლოს შეფასებით, მოსარჩელის ბრალეულობის დასადგენად, ასევე, მნიშვნელოვანი იყო, თუ რა ფორმით იყო განთავსებული ფულადი თანხა ავტობუსში, კერძოდ, ის იყო ერთ-

ერთი სავარძლის ქვეშ რეზინის მეშვეობით მიმაგრებული. ამასთან, საყურადღებო იყო ის გარემოებაც, რომ იგი სისტემატურად გადაადგილდებოდა საქართველოს საზღვარზე, შესაბამისად, მისთვის ცნობილი უნდა ყოფილიყო საქართველოს საზღვარზე არსებული პროცედურები.

სასამართლომ ასევე მიუთითა მოსარჩელის მიერ გაკეთებულ განმარტებაზე, რომ საქონლის ან/და სატრანსპორტო საშუალების ჩამორთმევის ოქმი სრულად არ იყო შევსებული და იგი ფორმალურად გაუმართავი იყო. სასამართლო არ დაეთანხმა აღნიშნულ პოზიციას, თუმცა, ასევე, მიუთითა, რომ ასეთი გარემოების არსებობაც კი არ გამორიცხავდა ა. მ-ის მიერ სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტს.

სასამართლოს განმარტებით, მოსარჩელე სარჩელში ასევე აღნიშნავდა, რომ საგადასახადო პასუხისმგებლობის ზომის შეფარდებისას საგადასახადო ორგანოს მიერ არ იქნა დაცული თანაზომიერების პრინციპი, რომ მოპასუხემ დისკრეციულ უფლებამოსილებაზე მითითებით გაამართლა თავისი ქმედება ქონების მთლიანად ჩამორთმევასთან მიმართებით.

სასამართლომ მიუთითა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლის პირველი ნაწილის „ლ“ ქვეპუნქტზე, მე-6 და მე-7 მუხლებზე და განმარტა, რომ დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში გადაწყვეტილების მიღება სანქციის შემფარდებელ ორგანოს ავალდებულებს, გაითვალისწინოს დისკრეციული უფლებამოსილების გამოყენების წესები. პასუხისმგებლობის დაკისრებისას მხედველობაში უნდა იქნეს მიღებული მისი პროპორციულობა და თანაზომიერება, პასუხისმგებლობის შემამსუბუქებელი გარემოებანი, მის შეფარდებამდე დარღვევის არარსებობა, გადაცდომის სიმძიმე, პიროვნება, რაც საბოლოო ჯამში განაპირობებს პასუხისმგებლობის გამოყენებული სახის ადეკვატურობას. დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში გადაწყვეტილების მიღება საგადასახადო ორგანოს ავალდებულებს საჯარო და კერძო ინტერესების დაცვის საფუძველზე კანონმდებლობის შესაბამისად რამდენიმე გადაწყვეტილებიდან შეარჩიოს ყველაზე მისაღები. პასუხისმგებლობის ალტერნატიული ზომის არსებობა მიუთითებს უფრო მკაცრი სახის პასუხისმგებლობის გამოყენების შესაძლებლობას იმ შემთხვევაში, თუ ნაკლებად მკაცრი სახის სანქცია ვერ უზრუნველყოფს სახდელის მიზნის მიღწევის შესაძლებლობას.

სასამართლომ განმარტა, რომ დისკრეციული უფლებამოსილების კანონიერებაზე მსჯელობისას სასამართლო იკვლევს, რამდენად დასაბუთებულია ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ საკითხის

შერჩეული გადაწყვეტა, რაც თავის მხრივ, უნდა ეფუძნებოდეს საქმეზე ფაქტების ობიექტურ გამოკვლევა-დადგენა-შეფასებას. სასამართლო ამონმებს არა შერჩეული გადაწყვეტილების მიზანშეწონილობას, არამედ მის კანონიერება-დასაბუთებულობას, ადმინისტრაციულმა ორგანომ უნდა დაასაბუთოს, რომ მიღებული გადაწყვეტილება ყველაზე მისაღები, ოპტიმალური იყო არსებული შესაძლებლობებიდან. აღნიშნულიდან გამომდინარე, სასამართლო კონტროლი ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში მიღებული გადაწყვეტილების კანონიერებაზე ვრცელდება იმ მასშტაბით, რომ სასამართლომ უნდა შეაფასოს, სადავო გადაწყვეტილებაში არის თუ არა გამოყენებული საკითხის გადაწყვეტის ყველაზე მისაღები საშუალება და დასაბუთებულია თუ არა გამოყენებული ღონისძიების ყველაზე მისაღები ხასიათი შესაძლო ალტერნატიულ ღონისძიებებთან შედარებით.

სასამართლოს მითითებით, განსახილველ შემთხვევაში, შემოსავლების სამსახურის დავების განხილვის საბჭო აღნიშნავდა, რომ გამოყენებული სანქციით დაცული იყო თანაზომიერების პრინციპი, უზრუნველყოფილი იყო იურიდიული თანასწორობა. ჩადენილი ქმედების ხასიათიდან გამომდინარე, გამოყენებული სანქცია თანაზომიერი იყო იმ მიზნებთან და ღირებულებებთან, რომლის მიღწევასაც ისახავდა საგადასახადო ორგანო. ჩადენილი სამართალდარღვევისათვის, კონკრეტულ შემთხვევაში, საქონლის ჩამორთმევის გარეშე სხვა სანქციის შეფარდებით (ჯარიმა – არადეკლარირებული თანხის 10%) ვერ იქნებოდა მიღწეული სამართალდარღვევის საქმეთა განხილვისა და სამართალდარღვევის აღკვეთის მიზანი.

ამდენად, სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებებით არ დასტურდებოდა ის გარემოებები, რომელიც შეიძლება გამხდარიყო სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობის საფუძველი. საქმეში არსებული მტკიცებულებების გამოკვლევისა და დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების სამართლებრივი შეფასების საფუძველზე, სასამართლომ მიიჩნია, რომ ვინაიდან არ არსებობდა სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობის საფუძველი, შესაბამისად, უსაფუძვლო იყო მოსარჩელის მოთხოვნა ა. მისათვის ჩამორთმეული 3 300 000 რუსული რუბლის (ექვივალენტი ლარებში) დაბრუნების მოპასუხისათვის დავალების თაობაზე.

თბილისის საქალაქო სასამართლომ ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2019 წლის 16 აპრილის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა ა. მ-მა, რომელმაც გასაჩივრებული გადაწ-

ყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილება მოითხოვა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2020 წლის 30 ივნისის გადაწყვეტილებით ა. მ-ის სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; გაუქმდა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2019 წლის 16 აპრილის გადაწყვეტილება და მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება; სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 10 დეკემბრის №EL067252 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 10 დეკემბრის №69002014291 საქონლის ან/და სატრანსპორტო საშუალების ჩამორთმევის ოქმი და სსიპ შემოსავლების სამსახურის საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებათა სრულყოფილი შესწავლის შედეგად, კანონით დადგენილ ვადაში, სადავო საკითხთან დაკავშირებით, ახალი აქტის გამოცემა დაევალა; ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 5 იანვრის №129 ბრძანება და საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის თაობაზე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 19 აპრილის გადაწყვეტილება (საჩივარი №5248/2/2018); დანარჩენ ნაწილში ა. მ-ის სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

სააპელაციო პალატამ მიუთითა, რომ, უდავო იყო ის ფაქტი, რომ ა. მ-ს დეკლარირებას დაქვემდებარებული ფულადი თანხა საბაჟო კონტროლისაგან მალულად გადმოჰქონდა, თუმცა უნდა დადგენილიყო, საგადასახადო პასუხისმგებლობის ზომის შეფარდებისას საგადასახადო ორგანოს მიერ დაცული იქნა თუ არა თანაზომიერების პრინციპი.

სააპელაციო პალატამ მიუთითა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-6 მუხლზე და გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს განმარტება, რომ დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში გადაწყვეტილების მიღება სანქციის შემფარდებელ ორგანოს ავალდებულებს, გაითვალისწინოს დისკრეციული უფლებამოსილების გამოყენების წესები. პასუხისმგებლობის დაკისრებისას მხედველობაში უნდა იქნეს მიღებული მისი პროპორციულობა და თანაზომიერება, პასუხისმგებლობის შემამსუბუქებელი გარემოებანი, მის შეფარდებამდე დარღვევის არარსებობა, გადაცდომის სიმძიმე, პიროვნება, რაც საბოლოო ჯამში განაპირობებს პასუხისმგებლობის გამოყენებული სახის ადეკვატურობას. დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში გადაწყვეტილების მიღება ავალდებულებს საგადასახადო ორგანოს სა-

ჯარო და კერძო ინტერესების დაცვის საფუძველზე კანონმდებლობის შესაბამისად რამდენიმე გადაწყვეტილებიდან შეერჩია ყველაზე მისაღები. პასუხისმგებლობის ალტერნატიული ზომის არსებობა მიუთითებს უფრო მკაცრი სახის პასუხისმგებლობის გამოყენების შესაძლებლობას იმ შემთხვევაში, თუ ნაკლებად მკაცრი სახის სანქცია ვერ უზრუნველყოფს სახდელის მიზნის მიღწევის შესაძლებლობას.

სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის 13¹ ნაწილით განსაზღვრულია სანქციის შეფარდების სახეები განცალკევებულად, რაც ადმინისტრაციულ ორგანოს ანიჭებს უფლებამოსილებას, ყოველ კონკრეტულ საქმეზე გადაწყვეტილება მიიღოს ამ საქმეზე არსებული გარემოებებისა და მტკიცებულებების გონივრული და ჯეროვანი შეფასების შედეგად. სააპელაციო პალატამ განმარტა, რომ მართალია, აღნიშნული ნორმა ადმინისტრაციულ ორგანოს დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში აძლევს უფლებას, თავად შეარჩიოს მისაღები სანქცია, მაგრამ ეს არ გულისხმობს იმას, რომ მას შეუძლია გადაწყვეტილება მიიღოს დაუსაბუთებლად, პროპორციულობის პრინციპის დაცვის გარეშე. ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია, თავის საქმიანობაში აბალანსებდეს საჯარო და კერძო ინტერესებს და რომელიმე მათგანს გაუმართლებელ პრივილეგიას არ უნდა ანიჭებდეს.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ სახდელის დანიშვნის დროს მხედველობაში მიიღება ის ზოგადი საწყისები, რომლებიც განაპირობებს სამართლიანი სახდელის დაკისრებას, პირის დასჯას მის მიერ ჩადენილი ქმედების თანაზომიერად, მხედველობაში მიიღება ჩადენილი სამართალდარღვევის ხასიათი, დამრღვევის პიროვნება, მისი ბრალის ხარისხი, ქონებრივი მდგომარეობა, შემამსუბუქებელი და დამამძიმებელი გარემოებები, რაც სანქციის ინდივიდუალიზაციის პრინციპის გატარების აუცილებელი პირობათაგანია.

სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ განსახილველ შემთხვევაში, საგადასახადო ორგანოს არ გამოუკვლევია, იყო თუ არა სახეზე აპელანტის მიერ სამართალდარღვევის პირველად ჩადენის ფაქტი, აგრეთვე, ის გარემოება, რამდენად შეესაბამებოდა სამართლეს სამართალდამრღვევის განმარტება, რომ ეს თანხა არ წარმოადგენდა მის საკუთრებას. სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებით, ადმინისტრაციულ ორგანოს არ გამოუკვლევია, ფლობდა თუ არა მოსარჩელე ინფორმაციას, თუ რა სამართლებრივი ღონისძიებები გატარდებოდა მის მიმართ დასადაეკლარირებელი თანხის დამალვის შემთხვევაში.

სააპელაციო პალატამ აღნიშნა, რომ დისკრეციული უფლება- მოსილების ფარგლებში ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა არ ათავისუფლებს ორგანოს საქმის გარემოებათა სათანადო გამოკვლევისა (სზაკ-ის 53-ე მუხ.) და აქტის დასაბუთების ვალდებულებისაგან (სზაკ-ის 96-ე მუხ.). სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ განსახილველ შემთხვევაში, სადავო აქტი არ შეიცავდა რაიმე დასაბუთებას, რა გახდა მიზეზი ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ ა. მ-ის მიმართ ყველაზე მძიმე სანქციის გამოყენებისა. სასამართლოს შეფასებით, ასევე არ იყო დასაბუთებული, თუ რატომ ვერ უზრუნველყოფდა უფრო მსუბუქი პასუხისმგებლობის ზომის გამოყენება ა. მ-ის მიერ ჩადენილი სამართალდარღვევისათვის სანქციის მიზნის მიღწევის შესაძლებლობას. კონკრეტული ნორმით დადგენილი სანქციის ალტერნატივის არსებობა სწორედ ასეთ დასაბუთებას საჭიროებდა.

ამდენად, სააპელაციო პალატამ მიიჩნია, რომ რამდენადაც გადაწყვეტილების დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში მიღება და ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მიზანშეწონილობის საკითხებზე ზოგადი მითითება არ გამოირიცხავდა მიღებული გადაწყვეტილების სათანადოდ დასაბუთების საჭიროებას, განსახილველ შემთხვევაში, არსებობდა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლის საფუძველზე საკითხის ადმინისტრაციული ორგანოსათვის დაბრუნების წინაპირობები.

რაც შეეხება სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 5 იანვრის №129 ბრძანებისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის თაობაზე 2018 წლის 19 აპრილის გადაწყვეტილების (საჩივარი №5248/2/2018) კანონიერებას, სააპელაციო პალატამ განმარტა, რომ იმდენად, რამდენადაც სასამართლოს მიერ დადგენილ იქნა სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ სადავოდ ქცეული აქტების მიღება კანონის მოთხოვნათა დარღვევით, აღნიშნული გარემოება, თავის მხრივ, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 5 იანვრის №129 ბრძანებისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 19 აპრილის გადაწყვეტილების ბათილად ცნობის სამართლებრივ საფუძველს წარმოადგენდა. სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ ადმინისტრაციულ საჩივარს, როგორც უფლების დაცვის საშუალებას, მხარისთვის განსაკუთრებული ინტერესი გააჩნია და ადმინისტრაციული წარმოება ადმინისტრაციულ საჩივართან დაკავშირებით გულისხმობს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის კანონიერების გადამოწმებას,

რომელიც, თავის თავში, მოიცავს აქტის როგორც ფორმალური, ისე მატერიალური კანონიერების გადამონმებას, რაც, განსახილველ შემთხვევაში, არ იქნა ჯეროვნად განხორციელებული. სააპელაციო პალატამ მიუთითა, რომ ვინაიდან სადავო საკითხი დამატებით კვლევას საჭიროებდა, იმ ეტაპზე გამოირიცხებოდა ჩამორთმეული საქონლის დაბრუნებასთან დაკავშირებით სასარჩელო მოთხოვნის საფუძვლიანობა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2020 წლის 30 ივნისის გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ, რომელმაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

კასატორის განმარტებით, დადგენილია და სადავო არ არის ის გარემოება, რომ უფლებამოსილი პირის მიერ ა. მ-ის მართვის ქვეშე მყოფი სამგზავრო ავტობუსის დათვალეირების შედეგად, სალონში არსებული ერთ-ერთი სავარძლის ქვეშ, რეზინების მეშვეობით ქვევიდან ამოკრულ მდგომარეობაში, აღმოჩნდა არადეკლარირებული 3 300 000 რუსული რუბლი. ამასთან, სადავო ფაქტის ამსახველი ვიდეო და ფოტომასალით დაფიქსირებულია დამალული საქონელი. მნიშვნელოვანია ის გარემოებაც, რომ ა. მ-ი სისტემატურად გადაადგილდება (1 734 შესვლა/გასვლა) საქართველოს საბაჟო საზღვარზე და მისთვის ცნობილი უნდა ყოფილიყო მოქმედი საბაჟო პროცედურები.

კასატორის მითითებით, ყურადსაღებია თავად ა. მ-ის განმარტება, რომელიც მან როგორც საჩივრის განხილვის ეტაპზე, ასევე, პირველი ინსტანციის სასამართლოში დააფიქსირა. კერძოდ, ა. მ-ის განმარტებით, მან მეტაჟეებს განუცხადა, რომ ფული არა მას, არამედ იგი ჰ. ხ-ს ეკუთვნოდა და თანხის დეკლარირებაც სწორედ მას უნდა განეხორციელებინა. სასამართლო სხდომაზე მოსარჩელემ განაცხადა, რომ მან იცოდა, რომ მეორე მძღოლს ფული ჰქონდა, მაგრამ არ ჰქონდა ინფორმაცია იმის თაობაზე, რომ თანხა მანქანაში იყო განთავსებული. ამასთან, პირველი ინსტანციის სასამართლოში საქმის განხილვისას ა. მ-მა განმარტა, რომ სადავო თანხა მისი არ იყო, თუმცა ამავდროულად ითხოვს მის დაბრუნებას. ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით, კასატორი ურთიერთსაწინააღმდეგოდ მიიჩნევს ა. მ-ის განმარტებებს.

ყოველივე ზემოთქმულიდან გამომდინარე, კასატორი მიიჩნევს, რომ ადმინისტრაციულმა ორგანომ ზედმიწევნით გამოიკვლია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება. ცალსახაა, რომ ა. მ-ი ცდილობდა თანხის საბაჟო საზღვარზე მალულად

გადმოტანას. ამდენად, კასატორის მოსაზრებით, სადავო პერიოდში მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის 13¹ ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევისათვის სანქციის შეფარდება სრულ შესაბამისობაშია კანონმდებლობასთან. კერძოდ, მოცემულ შემთხვევაში, საგადასახადო დავის განმხილველმა ორგანომ განსახილველ საქმესთან მიმართებით გადანყვეტილება მიიღო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნათა დაცვით, ყველა ფაქტისა და გარემოების სრულად გამოკვლევისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე, რის გამოც არ არსებობს სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის სამართლებრივი საფუძველი.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2020 წლის 9 ოქტომბრის განჩინებით საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საკასაციო საჩივარი.

2018 წლის 8 აგვისტოს ა. მ-მა სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას მოპასუხეების – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიმართ.

მოსარჩელის განმარტებით, 2018 წლის 20 თებერვალს ა. მ-ს საქართველოს საბაჟო საზღვარზე დაუზუსტებელ 50 000 ლარზე მეტი ოდენობის ნაღდი ფულის უკანონოდ გადმოტანის საფუძველით, სანქციის სახით პასუხისმგებლობის ზომად შეეფარდა საქონლის, კერძოდ, ფულადი თანხის სრული ოდენობით ჩამორთმევა. იმავე დღეს საბაჟო დეპარტამენტის მიერ შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის №EL070077 ოქმი. ოქმის შედგენის საფუძველს წარმოადგენდა ნაღდი ფულის (1 000 000 რუსული რუბლისა და სხვა თანხის) დეკლარირების გარეშე შემოტანა. მოსარჩელე მიიჩნევს, რომ მას არ დაურღვევია საგადასახადო და საბაჟო კანონმდებლობა. პირიქით, ქონების კონფისკაციით აღნიშნული კანონმდებლობისა და საქართველოს კონსტიტუციის დარღვევას ადგილი ჰქონდა სწორედ მოპასუხეთა მხრიდან.

მოსარჩელის მითითებით, მოპასუხემ ქმედება დისკრეციულ უფლებამოსილებაზე მითითებით გაამართლა, თუმცა ასე ფართოდ გაგებული დისკრეცია, მოსარჩელის მოსაზრებით, ადმინისტრაციული ორგანოს თვითნებობას წარმოადგენს. 2018 წლის 26 თებერვალს ა. მ-მა ზემოხსენებული სამართალდარღვევის ოქმი სსიპ შემოსავლების სამსახურში გაასაჩივრა. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 4 აპრილის №7854 ბრძანებით ა. მ-ის საჩივარი არ

დაკმაყოფილდა. მოსარჩელის განმარტებით, მითითებული ბრძანება მის მიერ გასაჩივრებულ იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოში, რომელმაც 2018 წლის 13 ივლისის გადაწყვეტილებით საჩივარი არ დააკმაყოფილა. მოსარჩელე მიიჩნევს, რომ დასახელებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები ეწინააღმდეგება საქართველოს კანონმდებლობას და ისინი ბათილად უნდა იქნეს ცნობილი.

ამდენად, მოსარჩელემ საბაჟო დეპარტამენტის 2018 წლის 20 თებერვლის №EL070077 სამართალდარღვევის ოქმის, შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 4 აპრილის №7854 ბრძანებისა და №5691/2/2018 საჩივარზე დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 13 ივლისის გადაწყვეტილების ბათილად ცნობა და ა. მ-ისათვის 2018 წლის 20 თებერვალს ჩამორთმეული 1 000 000 რუსული რუბლის, 300 აშშ დოლარის, 770 ევროს, 757 აზერბაიჯანული მანათის, 2 610 ლარისა და 5 000 რუსული რუბლის დაბრუნება მოითხოვა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2019 წლის 27 ივნისის გადაწყვეტილებით მოსარჩელე ა. მ-ის სარჩელი დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის საბაჟო დეპარტამენტის საბაჟო გამშვები პუნქტ „...ის“ 2018 წლის 20 თებერვლის №EL070077 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი; ბათილად იქნა ცნობილი შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 4 აპრილის №7854 ბრძანება; ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 13 ივლისის გადაწყვეტილება (საჩივარი №5691/2/2018); მოსარჩელე ა. მ-ს დაუბრუნდა 2018 წლის 20 თებერვალს ჩამორთმეული საქონელი – 1 000 000 რუსული რუბლი, 300 აშშ დოლარი, 770 ევრო, 757 აზერბაიჯანული მანათი, 2 610 ლარი და 5 000 რუსული რუბლი.

სასამართლომ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებად მიიჩნია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის საბაჟო დეპარტამენტის უფლებამოსილმა პირმა 2018 წლის 20 თებერვალს შეადგინა №EL070077 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი. ოქმში აღინიშნა, რომ ა. მ. 20 თებერვალს საბაჟო გამშვებ პუნქტ „...ის“ კონტროლის ზონაში აზერბაიჯანის მხრიდან შემოვიდა ავტობუსი საქართველოს სახ. ნომ. ..., რომელსაც მართავდა საქართველოს მოქალაქე, ფიზიკური პირი – ა. მ-ი. ინტერვიურებისას აღნიშნულმა პიროვნებამ დაადეკლარირა 1 000 000 რუსული რუბლი. თუმცა ფიზიკური დათვალიერების შედეგად დამატებით აღმოაჩნდა 300 აშშ დოლარი, 770 ევრო, 757 აზერბაიჯანული მანათი, 2 610 ლარი და 5 000 რუსული რუბლი (ჯამში 7 024.45 ექვივალენტი ლარში). ეროვნული ბანკის ოფიციალური გაცვლითი კურსის მიხედვით, არასწორად დეკ-

ლარირებულმა თანხამ შეადგინა 50 714.45 ლარი. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-13 ნაწილის შესაბამისად, აღნიშნულ პიროვნებას სანქციის სახით შეეფარდა თანხის ჩამორთმევა.

საქმეში წარმოდგენილი 2018 წლის 20 თებერვლის საქონლის ან სახელმწიფო საკუთრებაში გადაცემული საქონლის ჩამონათვალის (დოკუმენტის №...) თანახმად, ფიზიკურ პირს – ა. მ-ს ჩამოერთვა საქონელი. საქონლის დასახელება: 2 610.00 ლარი, 770.0 ევრო, 757.0 აზარბაიჯანული მანათი, 2 610 ლარი; 300 აშშ დოლარი; 1 005 000 000 რუსული რუბლი. ლუქის №...

საქმეში წარმოდგენილი 2018 წლის 20 თებერვლის მგზავრის დათვალიერების №225 ოქმის (სგპ „...ი“) თანახმად, ცალკე გამოყოფილ ოთახში დათვალიერების მიზნით ჩატარდა ფიზიკური პირის – ა. მ-ის დათვალიერება. აღმოჩენილი ნივთმტკიცებულებები: არასწორად დეკლარირებული ნაღდი ფული 1 000 000 რუსული რუბლი, 300 აშშ დოლარი, 770 ევრო, 757 აზარბაიჯანული მანათი, 2 610 ლარი, 5 000 რუსული რუბლი.

სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ სსიპ შემოსავლეების სამსახურის 2018 წლის 4 აპრილის №7854 ბრძანების (ა. მ-ის 2018 წლის 26 თებერვლის საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის თაობაზე) თანახმად, ა. მ-ის საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

სასამართლომ ასევე დადგენილად მიიჩნია, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 13 ივლისის გადაწყვეტილებით (საჩივარი №5691/2/2018) საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. გადაწყვეტილების თანახმად, 2018 წლის 20 მარტს სგპ „...ის“ ტერიტორიაზე აზერბაიჯანის მხრიდან შემოვიდა სახელმწიფო ნომრით ... საქართველოში რეგისტრირებული ავტომანქანა, რომელსაც მართავდა საქართველოს მოქალაქე, ფიზიკური პირი – ა. მ-ი. პირმა დაადეკლარირა 1 000 000 რუსული რუბლი. მისი ფიზიკური დათვალიერების შედეგად აღმოჩნდა, რომ დეკლარირებული თანხის გარდა, საბაჟო კონტროლის გვერდის ავლით, იგი გადაადგილებდა არდადეკლარირებულ ნაღდ ფულს კერძოდ, 300 აშშ დოლარს, 770 ევროს, 757 აზერბაიჯანულ მანათს, 2 610 ლარს და 5 000 რუსულ რუბლს (ჯამში 7 024.45 ექვივალენტი ლარში). არასწორად დეკლარირებულმა თანხამ, ეროვნული ბანკის ოფიციალური გაცვლითი კურსის მიხედვით, შეადგინა 50 714.45 ლარი. 2018 წლის 20 თებერვალს საბაჟო გამშვებ პუნქტ „...ის“ უფლებამოსილი პირის მიერ ხსენებულ ფაქტზე შედგა №EL070077 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, რომლითაც პირს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-13 ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევისთვის, სანქცი-

ის სახით შეეფარდა არადეკლარირებული თანხის ჩამორთმევა. 2018 წლის 26 თებერვალს აღნიშნული სამართალდარღვევის ოქმი გასაჩივრდა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2018 წლის 4 აპრილის №7854 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

შემოსავლების სამსახურის მითითებით, „უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციის აღკვეთის ხელშეწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონი არეგულირებს საქართველოში უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციის გამოვლენასთან და აღკვეთის ხელშეწყობასთან დაკავშირებულ ურთიერთობებს ამ კანონით გათვალისწინებულ საამისოდ უფლებამოსილ ორგანოებსა და შესაბამის პირებს შორის, აგრეთვე ურთიერთობებს, ერთი მხრივ, საქართველოს და, მეორე მხრივ, სხვა სახელმწიფოთა უფლებამოსილ ორგანოებსა და საერთაშორისო ორგანიზაციებს შორის. აღნიშნული კანონი ვრცელდება საქართველოს რეზიდენტ და არარეზიდენტ პირებზე, მათ წარმომადგენლებზე, წარმომადგენლობებსა და ფილიალებზე, აგრეთვე უწყებებზე, დაწესებულებებსა და ორგანიზაციებზე. აღნიშნული კანონის მე-2 მუხლის მიხედვით, უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაცია არის უკანონო შემოსავლისათვის კანონიერი სახის მიცემა (შეძენა, გამოყენება, გადაცემა ან სხვა მოქმედება), აგრეთვე მისი ნამდვილი წარმოშობის, მესაკუთრის ან მფლობელის ან/და ქონებრივი უფლებების დამალვა ან შენიღბვა ანდა ასეთი ქმედების ჩადენის მცდელობა. შემოსავლების სამსახური ვალდებულია განახორციელოს მონიტორინგი, რაც გულისხმობს „უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციის აღკვეთის ხელშეწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონით გათვალისწინებული მონიტორინგის განმახორციელებელი პირების მიერ გარიგების მონაწილე პირის იდენტიფიკაციას, გარიგების შესახებ ინფორმაციის აღრიცხვას, სისტემატიზაციას და საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურისათვის წარდგენას „უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციის აღკვეთის ხელშეწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონითა და მის შესაბამისად მიღებული (გამოცემული) კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტებით განსაზღვრული წესით.

შემოსავლების სამსახურმა მიუთითა „უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციის აღკვეთის ხელშეწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის მე-3 ნაწილზე, რომლითაც დადგენილია, რომ შემოსავლების სამსახურის მონიტორინგს ექვემდებარება 30 000 ლარზე (ან სხვა ვალუტაში მის ეკვივალენტზე) მეტი ნაღდი ფული-სა და ფასიანი ქაღალდების საქართველოში შემოტანა და საქართველოდან გატანა. ამავე კანონის მე-6 მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით, შემოსავლების სამსახური ვალდებულია განახორციელოს საზღვარზე 30 000 ლარზე (ან სხვა ვალუტაში მის ეკვივალენტზე)

მეტი ნაღდი ფულის – ეროვნული და უცხოური ვალუტების, ჩეკებისა და სხვა ფასიანი ქაღალდების – გადაამადგილებელი ფიზიკური პირების იდენტიფიკაცია. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლით გადასახადის გადამხდელის სხვა ვალდებულებებთან ერთად დადგენილია, რომ გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია შეასრულოს საგადასახადო ვალდებულებები საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი წესითა და პირობებით, აგრეთვე შეასრულოს საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი სხვა ვალდებულებები. საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვალდებულებათა შეუსრულებლობის ან არაჯეროვნად შესრულების შემთხვევაში კი, გადასახადის გადამხდელს ეკისრება ამ კოდექსით ან/და საქართველოს სხვა საკანონმდებლო აქტებით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობა.

შემოსავლების სამსახურმა ასევე მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 207-ე მუხლზე, რომლის თანახმად, საბაჟო ზედამხედველობა არის შემოსავლების სამსახურის მიერ გასატარებელ ღონისძიებათა ერთობლიობა, რომლის მიზანია საქონლის მიმართ სავაჭრო პოლიტიკის ღონისძიებების დაცვა. დეკლარირებული მონაცემების სისწორის დადგენის მიზნით საბაჟო კონტროლი ხორციელდება საბაჟო კონტროლის ზონაში, რომელიც საქართველოს საბაჟო ტერიტორიის ნაწილია.

შემოსავლების სამსახურმა აღნიშნა, რომ ფინანსთა მინისტრის 2012 წლის 26 ივლისის №290 ბრძანებით დამტკიცებული „საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის გადაადგილებისა და გაფორმების შესახებ“ ინსტრუქციის 21-ე მუხლის მე-7 პუნქტის „დ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, ფიზიკურ პირს დეკლარირების ვალდებულება წარმოეშობა ნაღდი ფულის (ეროვნული ან/და უცხოური ვალუტა) საქართველოს საბაჟო საზღვარზე გადაადგილებისას, თუ მისი ჯამური ნომინალური ღირებულება აღემატება 30 000 ლარს ან მის ეკვივალენტს ეროვნულ ვალუტაში.

შემოსავლების სამსახურმა მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის შესაბამისად, საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. ამასთან, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-13 ნაწილის მიხედვით, საქართველოს საბაჟო საზღვარზე 50 000 ლარზე (ან სხვა ვალუტაში მის ეკვივალენტზე) მეტი, მაგრამ არაუმეტეს 100 000 ლარის ოდენობის ნაღდი ფულისა და ფასიანი ქაღალდის გადატანა ან გადმოტანა საბაჟო კონტროლის გვერ-

დის ავლით ან მისგან მაღულად ან არასწორი დეკლარირებით ინვესტორს ვალდებული პირის დაჯარიმებას 5 000 ლარის ოდენობით ან ამ საქონლის ჩამორთმევას. მოცემულ შემთხვევაში დადგენილი იყო, რომ სამართალდამრღვევი ცდილობდა დეკლარირებას დაქვემდებარებული თანხის დეკლარირების გარეშე გადმოტანას საქართველოში.

შემოსავლების სამსახურმა მიიჩნია, რომ ადმინისტრაციული ორგანო სანქციის დაკისრებისას მოქმედებდა დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში ისე, რომ მის მიერ გათვალისწინებული იყო ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლის პირველი ნაწილის „ლ“ ქვეპუნქტისა და მე-7 მუხლის მოთხოვნები, რომლის შესაბამისად, დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელებისას გამოცემული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტით გათვალისწინებული ზომები არ უნდა ინვესტირდეს პირის კანონიერი უფლებებისა და ინტერესების დაუსაბუთებელ შეზღუდვას. შემოსავლების სამსახურმა აღნიშნა, რომ მთლიანად იყო გათვალისწინებული საჯარო და კერძო ინტერესები, რადგან სანქციის გამოყენების არსებით მიზანს წარმოადგენს სამართალდარღვევის თავიდან აცილება. შემოსავლების სამსახურმა მიიჩნია, რომ მოცემულ შემთხვევაში, საჯარო ინტერესი, რომლითაც ადმინისტრაციული ორგანო აქტის გამოცემის პროცესში ხელმძღვანელობდა, თავისი მნიშვნელობითა და შედეგიანობით ბევრად აღემატებოდა სამართალდამრღვევის კერძო ინტერესს, რადგან საბაჟო ვალდებულებების დარღვევისას სახელმწიფო და საზოგადოებრივი აუცილებლობა არაერთ გარემოებას და დასაცავ სიკეთეს მოიცავდა.

შემოსავლების სამსახურმა აღნიშნა, რომ სახელმწიფო და საზოგადოებრივი აუცილებლობა არის ქვეყნის ეკონომიკური და ფინანსური სტაბილურობა, ნორმალური, მშვიდი სამოქალაქო ბრუნვა, საგადასახადო სისტემის ეფექტურობა, საბაზრო ეკონომიკის დინამიკური განვითარება, საქართველოში უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციის, მისი გამოვლენის და აღკვეთის ხელშეწყობასთან დაკავშირებული ღონისძიებების გატარება და მრავალი სხვა. შემოსავლების სამსახურის შეფასებით, საგულისხმო იყო ის გარემოებაც, რომ უკანასკნელ პერიოდში საგრძნობლად იმატა ანალოგიურმა სამართალდარღვევებმა. შემოსავლების სამსახური დაინტერესებული იყო, შეეჩერებინა უკანონო შემოსავალი ყველაზე ეფექტური გზებით და ამისათვის ძალზე მკაცრი ზომებისთვისაც (კონკრეტულ შემთხვევაში, კი სანქციის შეფარდების რამდენიმე ალტერნატიული სახიდან უფრო მკაცრ სახეს) მიემართა, ვინაიდან უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაცია არის უკანონო შემოსავლისათვის კანონიერი სახის მიცემა (შეძენა, გამოყენება, გადაცემა

ან სხვა მოქმედება; აგრეთვე მისი ნამდვილი წარმოშობის, მესაკუთრის ან მფლობელის ან/და ქონებრივი უფლებების დამალვა ან შენიღბვა, გადასახადებისაგან თავის არიდება ან/და ასეთი ქმედებების ჩადენის მცდელობა). შემოსავლების სამსახური ვალდებულია განახორციელოს მონიტორინგი საქართველოს საგადასახადო კანონითა და მის შესაბამისად მიღებული (გამოცემული) კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტებით განსაზღვრული წესით. კანონმდებლობა ადმინისტრაციულ ორგანოს ანიჭებს უფლებამოსილებას თავად აირჩიოს სამართლებრივი შედეგი. სადავო აქტით განსაზღვრული შედარებით მკაცრი სანქციის ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ გამოუყენებლობა კი ნიშნავს იმას, რომ სამართალდამრღვევს მიეცემა კიდევ ერთი შანსი ანალოგიური ქმედების ჩადენისათვის და სამართალდამრღვევის მიერ კვლავ განხორციელდება საქართველოში არადეკლარირებული საქონლის და თუნდაც არალეგალური თანხის შემოღინება.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, შემოსავლების სამსახურმა მიიჩნია, რომ ადმინისტრაციულ ორგანოს არ დაურღვევია ადმინისტრაციული აქტის გამოცემისათვის ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით დადგენილი ნორმები. გამოყენებული სანქციით დაცული იყო თანაზომიერების პრინციპი, უზრუნველყოფილი იყო იურიდიული თანასწორობა. ჩადენილი ქმედების ხასიათიდან გამომდინარე, გამოყენებული სანქცია თანაზომიერი იყო იმ მიზნებთან და ღირებულებებთან, რომლის მიღწევასაც საგადასახადო ორგანო ისახავდა. შემოსავლების სამსახურმა განმარტა, რომ ჩადენილი სამართალდარღვევისათვის საქონლის ჩამორთმევის გარეშე სხვა სანქციის შეფარდებით (ჯარიმა – 5000 ლარი), მოცემულ შემთხვევაში, ვერ იქნებოდა მიღწეული სამართალდარღვევის საქმეთა განხილვის და სამართალდარღვევის აღკვეთის მიზანი. მომჩივნის მიერ მითითებული გარემოებები ვერ ჩაითვლებოდა საგადასახადო პასუხისმგებლობის გაუქმების ან შეცვლის საფუძვლად. სადავო საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი შედგენილი იყო სამართალდარღვევის ფაქტზე მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად. შემოსავლების სამსახურის მითითებით, დადგენილი იყო ის ფაქტობრივი გარემოება, რომ 2018 წლის 20 მარტს აზერბაიჯანის მხრიდან შემოვიდა საქართველოში რეგისტრირებული „MERCEDES-ის“ მარკის ავტომანქანა, რომელსაც მართავდა მომჩივანი. ინტერვიუებისას მან დაადეკლარირა 1 000 000 რუსული რუბლი. აღნიშნული ასევე დასტურდებოდა საქმეზე არსებული ვიდეოფაილითაც. თუმცა ცალკე გამოყოფილ ოთახში მისი ფიზიკური დათვალიერების (მგზავრის დათვალიერების ოქმი №225) შედეგად აღმოჩნდა, რომ პიროვნება საბაჟო კონტროლის გვერდის

ავლით დეკლარირებული თანხის გარდა გადაადგილებდა არდადეკლარირებულ ნაღდ ფულს, კერძოდ, 300 აშშ დოლარს, 770 ევროს, 757 აზერბაიჯანულ მანათს, 2 610 ლარსა და 5 000 რუსულ რუბლს (ჯამში 7 024.45 ექვივალენტი ლარში). ჯამში არასწორად დეკლარირებულმა თანხამ, ეროვნული ბანკის ოფიციალური გაცვლითი კურსის მიხედვით, შეადგინა 50 714.45 ლარი. შემოსავლების სამსახურის განმარტებით, საგულისხმო იყო ასევე ისიც, რომ მომჩივანი სისტემატიურად გადაადგილდებოდა საქართველოს საბაჟო საზღვარზე და მისთვის ცნობილი იყო მოქმედი საბაჟო პროცედურები. ასევე აღსანიშნავი იყო, რომ ა. მ-ს მსგავსი სამართალდარღვევა (ავტობუსის სალონში არსებულ ერთ-ერთი სავარძელის ქვეშ რეზინების მეშვეობით ქვემოდან ამოკრულ მდგომარეობაში) დამალული არადეკლარირებული ნაღდი ფული 3 300 000 რუსული რუბლი 148 965.3 ექვივალენტი ლარში) ჩადენილი ჰქონდა 2017 წლის 10 დეკემბერს და მის მიმართ შედგენილი №EL067252 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმით სანქციის სახით მას შეფარდებული ჰქონდა არადეკლარირებული ნაღდი ფულის ჩამორთმევა. ზემოაღნიშნული ნორმების ანალიზის, წარმოდგენილი ინფორმაციის, საქმეზე არსებული მტკიცებულებების, საბაჟო დეპარტამენტის წარმომადგენლის მიერ გამოთქმული მოსაზრების გათვალისწინებით, შემოსავლების სამსახურის დავების განხილვის საბჭომ დადასტურებულად მიიჩნია, რომ მომჩივნის მხრიდან ადგილი ჰქონდა საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტს, ვინაიდან მას აღმოაჩნდა დეკლარირებას დაქვემდებარებული ნაღდი ფული სხვადასხვა ვალუტაში, რომელმაც ჯამში შეადგინა 50 714.45 ლარის ექვივალენტი და რომლის გადმოტანასაც სამართალდამრღვევი საქართველოს საბაჟო საზღვარზე საბაჟო კონტროლის გვერდის ავლით ან/და მისგან მალულად შეეცადა. ამდენად, საბჭომ მიიჩნია, რომ გადასასახადის გადამხდელის მიმართ შედგენილი სადავო საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი და სამართალდამრღვევისათვის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-13 ნაწილის შესაბამისად დაკისრებული სანქცია (საქონლის ჩამორთმევა) კანონშესაბამისი იყო და მისი გაუქმების ან შეცვლის კანონიერი საფუძველი არ არსებობდა. შესაბამისად, მომჩივანს უარი ეთქვა საჩივრის დაკმაყოფილებაზე.

მომჩივანი მიუთითებდა, რომ მას აზერბაიჯანიდან გადმოჰქონდა 1 000 000 რუსული რუბლი, რომლის დადეკლარირებასაც აპირებდა. მას ასევე საფულეში შენახული ჰქონდა საკუთარი ფული: 300 აშშ დოლარი, 770 ევრო, 757 აზერბაიჯანული მანათი, 2 610 ლარი და 5 000 რუბლი, რომლის დადეკლარირების საშუალება მეზაჟებმა არ მისცეს და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის

289-ე მუხლის მე-13 ნაწილის საფუძველზე, შეუდგინეს საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი. მომჩივნის განმარტებით, მებაჟეები ვალდებული იყვნენ, მისთვის მიეცათ დეკლარაციის შევსების შესაძლებლობა, ხოლო იმ შემთხვევაში, თუკი იგი დეკლარაციაში მთლიან თანხას არ მიუთითებდა, მის მიმართ შეედგინათ სამართალდარღვევის ოქმი და ჩამოერთმიათ თანხა. მომჩივანი აღნიშნავდა, რომ მას ოქმი არ უთარგმნეს, არ უზრუნველყვეს თარგმნით, ყოველგვარი თარგმნის გარეშე ხელი მოაწერინეს ოქმზე, რაც წარმოადგენს ადამიანის კონსტიტუციით გარანტირებული ძირითადი უფლებების უხეშ დარღვევას. მას თანხის საბაჟო გამშვები პუნქტის გვერდის ავლით შემოტანის განზრახვა რომ ჰქონოდა, იგი მებაჟეებს არც 1 000 000 რუსული რუბლის არსებობის შესახებ არ განუცხადებდა. მომჩივნის განმარტებით, მას შემდეგ, რაც მან მებაჟეებს 1 000 000 რუსული რუბლის შესახებ განუცხადა და მიაწოდა მათ აღნიშნული თანხა, მებაჟეებმა დათვლისას აღმოაჩინეს 5 000 რუსული რუბლით მეტი, რის შემდგომაც მას აღარ აცალეს დანარჩენი თანხის არსებობის შესახებ განცხადების გაკეთება და შეუდგინეს სამართალდარღვევის ოქმი. მომჩივნის მითითებით, მებაჟეებს იგი არ გაუჩხრეკიათ. მან ნებაყოფლობით წარუდგინა საფულე და მასში არსებული თანხები. შემოსავლების სამსახური ყურადღებას ამახვილებდა იმ გარემოებაზე, რომ მომჩივანს ერთხელ უკვე ჩადენილი ჰქონდა მსგავსი სამართალდარღვევა, რაც იყო არასწორი მიდგომა საკითხისადმი, რამდენადაც აღნიშნულ სამართალდარღვევასთან დაკავშირებით მიმდინარეობდა დავა, რასაც გავლენა არ უნდა მოეხდინა განსახილველ საქმეზე. მომჩივნის განმარტებით, მას კარგად ჰქონდა გაცნობიერებული, რა მოჰყვებოდა თანხის დაუდეკლარირებლობას. შესაბამისად, მომჩივანმა სადავო ოქმების გაუქმება და ჩამორთმეული თანხის დაბრუნება მოითხოვა.

დავების განხილვის საბჭომ მიიჩნია, რომ საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილებულიყო შემდეგ გარემოებათა გამო: საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-13 ნაწილის თანახმად, საქართველოს საბაჟო საზღვარზე 50 000 ლარზე (ან სხვა ვალუტაში მის ეკვივალენტზე) მეტი, მაგრამ არაუმეტეს 100 000 ლარის ოდენობის ნაღდი ფულისა და ფასიანი ქაღალდის გადატანა ან გადმოტანა საბაჟო კონტროლის გვერდის ავლით ან მისგან მალულად ან არასწორი დეკლარირებით იწვევს ვალდებული პირის დაჯარიმებას 5000 ლარის ოდენობით ან ამ საქონლის ჩამორთმევას. ამავე მუხლის შენიშვნის მიხედვით, ამ მუხლის მე-12-13¹ ნაწილებით გათვალისწინებულ შემთხვევებში არადეკლარირებული საქონლის არსებობისას არასწორ დეკლარირებად ითვლება, თუ დეკლარირებული სა-

ქონლისა და არადეკლარირებული საქონლის საერთო ოდენობა 30 000 ლარზე (ან სხვა ვალუტაში მის ეკვივალენტზე) მეტია.

დავების განხილვის საბჭომ მიუთითა საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2012 წლის 26 ივლისის №290 ბრძანებით დამტკიცებული „საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის გადაადგილებისა და გაფორმების შესახებ“ ინსტრუქციის 21-ე მუხლის მე-7 პუნქტის „დ“ ქვეპუნქტზე, რომლის თანახმად, ფიზიკურ პირს დეკლარირების ვალდებულება წარმოეშობა საქართველოს საბაჟო საზღვარზე გადაადგილებულ ნაღდ ფულზე (ეროვნული ან/და უცხოური ვალუტა), ჩეკებსა ან/და სხვა ფასიან ქალაქდებზე, რომელთა ჯამური ოდენობა აღემატება 30 000 ლარს ან მის ეკვივალენტს სხვა ვალუტაში.

„უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციის აღკვეთის ხელშეწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით, შემოსავლების სამსახურის მონიტორინგს ექვემდებარება 30 000 ლარზე (ან სხვა ვალუტაში მის ეკვივალენტზე) მეტი ნაღდი ფულისა და ფასიანი ქალაქდების საქართველოში შემოტანა და საქართველოდან გატანა. ამავე კანონის მე-6 მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, შემოსავლების სამსახური ვალდებულია განახორციელოს საზღვარზე გადაადგილებული 30 000 ლარზე (ან სხვა ვალუტაში მის ეკვივალენტზე) მეტი ნაღდი ფულის-ეროვნული და უცხოური ვალუტების, ჩეკებისა და სხვა ფასიანი ქალაქდების-გადაამადგილებელი ან/და გამგზავნი/მიმღები პირების იდენტიფიკაცია.

დავების განხილვის საბჭომ მიუთითა საბაჟო დეპარტამენტის 2018 წლის 8 მაისის №48595-21-10 წერილით წარმოდგენილ ინფორმაციაზე, რომლის თანახმად, 2018 წლის 20 მარტს სგპ „...ის“ ტერიტორიაზე აზერბაიჯანის მხრიდან შემოვიდა საქართველოში რეგისტრირებული ავტომანქანა, რომელსაც მართავდა საქართველოს მოქალაქე – ა. მ-ი, რომელმაც დაადეკლარირა 1 000 000 რუსული რუბლი. მისი ფიზიკური დათვალიერების შედეგად კი აღმოჩნდა, რომ დეკლარირებული თანხის გარდა საბაჟო კონტროლის გვერდის ავლით იგი გადაადგილებდა არდადეკლარირებულ ნაღდ ფულს: 300 აშშ დოლარს, 770 ევროს, 757 აზერბაიჯანულ მანათის, 2 610 ლარს და 5 000 რუსულ რუბლს (ჯამში 7 024.45 ეკვივალენტი ლარში). არასწორად დეკლარირებულმა თანხამ, ეროვნული ბანკის ოფიციალური გაცვლითი კურსის მიხედვით, შეადგინა 50 714.45 ლარი. ამასთან, სადავო ფაქტის ამსახველი ვიდეო და ფოტო მასალით დაფიქსირებული იყო დამალული საქონელი. მნიშვნელოვანი იყო ის გარემოებაც, რომ ა. მ-ი სისტემატურად გადაადგილდებოდა (1 006 შესვლა/გასვლა) საქართველოს საბაჟო საზღვარზე და

მისთვის ცნობილი უნდა ყოფილიყო მოქმედი საბაჟო პროცედურები.

დავების განხილვის საბჭომ მიუთითა, რომ ა. მ-ი იმავე სამართალდარღვევის ჩადენისათვის საბაჟო დეპარტამენტის მიერ დაჯარიმებული იყო 2017 წლის 10 დეკემბერს. სამართალდარღვევის ოქმი (№EL067252) მის მიერ გასაჩივრდა შემოსავლების სამსახურში და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოში, რომელთა (05.01.2018 წლის №129) ბრძანებითა და გადაწყვეტილებით (19.04.2018 წლის №5248/2/2018) საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

დავების განხილვის საბჭომ ყურადღება გაამახვილა საჩივრის ავტორის მითითებებზე და აღნიშნა, რომ ვიდეომასალაში მომჩივანი აცხადებდა, რომ მისთვის მისაღები იყო როგორც ქართულ, ასევე, რუსულ ენაზე საუბარი. ამასთან, მან 1 000 000 რუსული რუბლის გარდა სხვა თანხის არსებობა კატეგორიულად გამორიცხა.

დავების განხილვის საბჭომ მიუთითა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-7 მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის შესაბამისად, დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელებისას არ შეიძლება გამოიციეს ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი, თუ პირის კანონით დაცული უფლებებისა და ინტერესებისათვის მიყენებული ზიანი არსებითად აღემატება იმ სიკეთეს, რომლის მისაღებადაც იგი გამოიცა. ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, ადმინისტრაციული ორგანო დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში სანქციის შერჩევისას განსაკუთრებული ყურადღებით უნდა მოეკიდოს თითოეულ იმ გარემოებას, რომელიც გავლენას ახდენს პირის მიერ სამართალდარღვევის ჩადენის განზრახულობაზე, სამართალდარღვევის საზოგადოებრივ საშიშროებასა და შეფარდებული სანქციის შედეგებზე. ზემოაღნიშნული გარემოებების გათვალისწინებით, დავების განხილვის საბჭომ მიიჩნია, რომ მომჩივნის მიმართ ჩადენილი სამართალდარღვევისათვის საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-13 ნაწილით გათვალისწინებული სანქციიდან ერთ-ერთის (საქონლის ჩამორთმევა) გამოყენება კანონშესაბამისი იყო.

სასამართლომ დადგინდა ფაქტობრივ გარემოებად მიიჩნია, რომ 2019 წლის 6 ივნისის სასამართლო სხდომაზე მხარეთა მონაწილეობით დათვალაიერებულ იქნა წინამდებარე საქმეზე წარმოდგენილი ვიდეოჩანაწერი (CD ჩანაწერი). ვიდეოჩანაწერი არ არის სრული. ამასთან, მოწმის სახით დაკითხულ იქნა სადავო საგადასახადო სამართალდამრღვევის ოქმის შემდგენი მებაჟე ოფიცერი – გ. ბ-ი.

ვიდეოჩანაწერის (CD) მიხედვით, მეზაჟე ოფიცრის მოთხოვნის შესაბამისად, ინტერვიურებისას მოსარჩელემ მეზაჟე ოფიცრს ნე-ბაყოფლობით წარუდგინა თანხა (რასაც პირადად იღებს ქურთუკის ჯიბიდან, სადავო არ არის რომ თანხა – 1 000 000 რუსული რუბლი არის დეკლარირებული). მეზაჟე ოფიცრის მორიგი შეკითხვის შემდეგ, ჰქონდა თუ არა დეკლარანტს სხვა რაიმე თანხა, ჩანაწერი წყდება. ამასთან, მოწმის განმარტებით, ოქმის შედგენის მომენტისათვის ვიდეოჩანაწერის (CD ჩანაწერი) გაკეთება სავალდებულო არ იყო. მოსარჩელის განმარტებით, მან მეზაჟე ოფიცრს საფულე დანარჩენი თანხით ნებაყოფლობით წარუდგინა. მოწმის განმარტებით, მისი მოთხოვნის შედეგად, მოსარჩელემ დამატებით წარუდგინა 300 აშშ დოლარი, 770 ევრო, 757 აზარბაიჯანული მანათი, 2 610 ლარი და 5 000 რუსული რუბლი. მოწმემ აღნიშნა, რომ არასწორად დეკლარირებულმა თანხამ ეროვნული ბანკის ოფიციალური გაცვლითი კურსის მიხედვით შეადგინა 50 714.45 ლარი.

სასამართლომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 207-ე მუხლზე, „უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციის აღკვეთის ხელშეწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-2 მუხლის „გ“ ქვეპუნქტზე, მე-5 მუხლის მე-3 პუნქტზე, მე-6 მუხლის მე-3 პუნქტზე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის პირველ და მე-3 ნაწილებზე, 270-ე მუხლის პირველ და მე-2 ნაწილებზე, 271-ე მუხლის პირველ, მე-2 და მე-4 ნაწილებზე, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2012 წლის 26 ივლისის №290 ბრძანებით დამტკიცებული „საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის გადაადგილებისა და გაფორმების შესახებ ინსტრუქციის“ 21-ე მუხლის მე-7 პუნქტის „დ“ ქვეპუნქტზე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 218-ე მუხლის პირველ, მე-2 და მე-4 ნაწილებზე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის 13¹ ნაწილსა და ამავე ნორმის შენიშვნაზე, აგრეთვე, საქმის მასალებით დადგინდეს ფაქტობრივ გარემოებებზე და მიიჩნია, რომ საქმის მასალებით უტყუარად არ დასტურდებოდა, რომ მოსარჩელე ა. მ-ის ინტერვიურებისას დეკლარირებული იყო მხოლოდ საქონელი – ფულადი თანხა 1 000 000 რუსული რუბლი და არ იქნა დეკლარირებული საქონელი – ფულადი თანხა 300 აშშ დოლარი, 770 ევრო, 757 აზარბაიჯანული მანათი, 2 610 ლარი და 5 000 რუსული რუბლი (ჯამში 7 024.45 ექვივალენტი ლარში).

სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქმეზე გრადინგერი ავსტრიის წინააღმდეგ (*Gradinger v. Austria*, განაცხადი No. 15963/90, ადამიანის უფლებათა ევროპული სასამართლოს 1995 წლის 23 ოქტომბრის გადაწყვეტილება), ადამიანის უფლებათა ევროპულმა სასამართლომ დაადგინა, რომ ესა თუ ის სამართალდარღვევა და სანქცია,

ამ სამართალდარღვევის ხასიათისა და მისთვის დადგენილი სანქციის სიმკაცრის გათვალისწინებით, შიდასახელმწიფოებრივ კანონმდებლობაში მათი ადმინისტრაციულ დარღვევად და ადმინისტრაციულ სახდელად კატეგორიზაციის მიუხედავად, შეიძლება განხილულ იქნეს, როგორც სისხლის სამართლის დანაშაული და სისხლის სამართლის სასჯელის შესაბამისად, ადმინისტრაციული სამართალწარმოება უნდა იქნეს მიჩნეული სისხლის სამართალწარმოებად და მასზე ადამიანის უფლებათა ევროპული კონვენციის მე-6 მუხლის (უფლება სამართლიან სასამართლო განხილვაზე) მოქმედება უნდა გავრცელდეს (გადაწყვეტილების პუნქტები 35-36).

სასამართლომ, ასევე, მიუთითა საქართველოს კონსტიტუციის სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქციის მე-40 მუხლის მე-3 პუნქტზე, რომლის თანახმად, დადგენილება ბრალდებულის სახით პირის პასუხისგებაში მიცემის შესახებ, საბრალდებო დასკვნა და გამამტყუნებელი განაჩენი უნდა ემყარებოდეს მხოლოდ უტყუარ მტკიცებულებებს. ყოველგვარი ეჭვი, რომელიც ვერ დადასტურდება კანონით დადგენილი წესით, უნდა გადაწყდეს ბრალდებულის სასარგებლოდ.

ზემოთითებული ფაქტობრივი და სამართლებრივი გარემოებების ურთიერთშეჯერების შედეგად, სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლისა და საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102.3 მუხლის მოთხოვნათა შესაბამისად, განსახილველ შემთხვევაში, უტყუარად არ დგინდებოდა მოსარჩელე ა. მ-ის მიერ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289.13 მუხლით გათვალისწინებული საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტი, კერძოდ, არ დგინდებოდა, რომ მოსარჩელეს ჰქონდა საქართველოს საბაჟო საზღვარზე ნაღდი ფულის საბაჟო კონტროლის გვერდის ავლით ან მისგან მალულად გადაადგილების ან არასწორი დეკლარირების მცდელობა. სასამართლოს შეფასებით, საგულისხმო იყო, რომ აღნიშნული უტყუარად არ დასტურდებოდა, აგრეთვე, არც მოპასუხე ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ წარმოდგენილი ვიდეოჩანაწერით (CD) და არც მოწმის ჩვენებით.

სასამართლომ მიიჩნია, რომ რამდენადაც, განსახილველ შემთხვევაში, საქმის მასალებით უტყუარად არ დასტურდებოდა მოსარჩელე ა. მ-ის მიერ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289.13 მუხლით გათვალისწინებული საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტი, მოსარჩელისათვის საგადასახადო სანქციის სახით საქონლის ჩამორთმევის შეფარდება კანონშეუსაბამო იყო.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2019 წლის 27 ივნისის გადაწყვეტილება სააპელაციო

წესით გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ და სსიპ შემოსავლების სამსახურმა, რომლებმაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვეს.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2020 წლის 30 ივლისის გადაწყვეტილებით სსიპ შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სააპელაციო საჩივრები დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; გაუქმდა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2019 წლის 27 ივნისის გადაწყვეტილება და მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება; ა. მ-ის სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 20 თებერვლის №EL070077 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი და სსიპ შემოსავლების სამსახურს საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებათა სრულყოფილი შესწავლის შედეგად, კანონით დადგენილ ვადაში, სადავო საკითხთან დაკავშირებით ახალი აქტის გამოცემა დაევადა; ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 4 აპრილის №7854 ბრძანება და საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის თაობაზე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 13 ივლისის გადაწყვეტილება (საჩივარი №5691/2/2018); დანარჩენ ნაწილში ა. მ-ის სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

სააპელაციო პალატამ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 207-ე მუხლის „ს“ და „ტ“ ქვეპუნქტებზე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, 43-ე მუხლის მე-4 ნაწილზე, 289-ე მუხლის 13¹ ნაწილზე (სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქცია), „უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციის აღკვეთის ხელშეწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის მე-3 პუნქტსა და მე-6 მუხლის მე-3 პუნქტზე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 209-ე მუხლის პირველ ნაწილზე (სადავო პერიოდში მოქმედი), 215-ე მუხლის პირველ და მე-10 ნაწილზე, 207-ე მუხლის „გ“ ქვეპუნქტზე (სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქცია), სადავო პერიოდში მოქმედი საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2012 წლის 26 ივლისის №290 ბრძანებით დამტკიცებული „საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის გადაადგილებისა და გაფორმების შესახებ ინსტრუქციის“ მე-19 მუხლის პირველ პუნქტზე, ასევე, საქმის მასალებით დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებზე და განმარტა, რომ საბაჟო საზღვარზე საქონლის შემოტანა თუ გატანა უნდა მოხდეს კანონმდებლობის სრული დაცვით. პირმა უნდა უზრუნველყოს საბაჟო დეპარტამენტისათვის შე-

საბამისი ინფორმაციის წარდგენა, რაც მიზნად ისახავს საბაჟო კონტროლისა და ზედამხედველობის განხორციელების შესაძლებლობის უზრუნველყოფას. აღნიშნული მოთხოვნების დარღვევა იწვევს კანონმდებლობით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობის დაკისრებას. თუმცა ამასთანავე, საგადასახადო კანონმდებლობით განსაზღვრულია საგადასახადო ორგანოების საქმიანობის შეზღუდვები, რომელიც, თავისი არსით, მნიშვნელოვანი ხარისხით ხელს უწყობს გადასახადის გადამხდელისა და საგადასახადო წარმოების სხვა მონაწილე პირების სამართლებრივ დაცვას.

განსახილველ შემთხვევაში, საქმეში არსებული მტკიცებულებების, განსაკუთრებით სადავო ფაქტის ამსახველი ვიდეო და ფოტო მასალის ანალიზის საფუძველზე, სააპელაციო პალატამ დადასტურებულად მიიჩნია, რომ ა. მ-ი საბაჟო კონტროლის გვერდის ავლით გადაადგილებდა არადეკლარირებულ ნაღდ ფულს. ამასთან, სააპელაციო პალატის შეფასების საგანს წარმოადგენდა, საგადასახადო პასუხისმგებლობის ზომის შეფარდებისას საგადასახადო ორგანოს მიერ დაცულ იქნა თუ არა თანაზომიერების პრინციპი.

სააპელაციო პალატამ მიუთითა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-6 მუხლზე და გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს განმარტება, რომ დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში გადანყვეტილების მიღება სანქციის შემფარდებელ ორგანოს ავალდებულებს, გაითვალისწინოს დისკრეციული უფლებამოსილების გამოყენების წესები. პასუხისმგებლობის დაკისრებისას მხედველობაში უნდა იქნეს მიღებული მისი პროპორციულობა და თანაზომიერება, პასუხისმგებლობის შემამსუბუქებელი გარემოებანი, მის შეფარდებამდე დარღვევის არარსებობა, გადაცდომის სიმძიმე, პიროვნება, რაც საბოლოო ჯამში განაპირობებს პასუხისმგებლობის გამოყენებული სახის ადეკვატურობას. დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში გადანყვეტილების მიღება საგადასახადო ორგანოს ავალდებულებს, საჯარო და კერძო ინტერესების დაცვის საფუძველზე კანონმდებლობის შესაბამისად რამდენიმე გადანყვეტილებიდან შეარჩიოს ყველაზე მისაღები. პასუხისმგებლობის ალტერნატიული ზომის არსებობა მიუთითებს უფრო მკაცრი სახის პასუხისმგებლობის გამოყენების შესაძლებლობას იმ შემთხვევაში, თუ ნაკლებად მკაცრი სახის სანქცია ვერ უზრუნველყოფს სახდელის მიზნის მიღწევის შესაძლებლობას.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის 13¹ ნაწილით (სადავო პერიოდში მოქმედი) განსაზღვრულია სანქციის შეფარდების სახეები განცალკევებულად, რაც ადმინისტრაციულ ორგანოს ანიჭებს უფლებამოსილებას, ყოველ კონკრეტულ საქმეზე

გადანყვეტილება მიიღოს ამ საქმეზე არსებული გარემოებებისა და მტკიცებულებების გონივრული და ჯეროვანი შეფასების შედეგად.

სააპელაციო პალატამ აღნიშნა, რომ მართალია, აღნიშნული ნორმა ადმინისტრაციულ ორგანოს დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში აძლევს უფლებას, თავად შეარჩიოს მისაღები სანქცია, მაგრამ ეს არ გულისხმობს იმას, რომ მას შეუძლია გადაწყვეტილება მიიღოს დაუსაბუთებლად, პროპორციულობის პრინციპის დაცვის გარეშე. ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია, თავის საქმიანობაში აბალანსებდეს საჯარო და კერძო ინტერესებს და რომელიმე მათგანს გაუმართლებელ პრივილეგიას არ ანიჭებდეს.

სააპელაციო პალატამ მიუთითა, რომ ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ სახდელის დანიშვნის დროს მხედველობაში მიიღება ის ზოგადი საწყისები, რომლებიც განაპირობებს სამართლიანი სახდელის დაკისრებას, პირის დასჯას მის მიერ ჩადენილი ქმედების თანაზომიერად. მხედველობაში მიიღება ჩადენილი სამართალდარღვევის ხასიათი, დამრღვევის პიროვნება, მისი ბრალის ხარისხი, ქონებრივი მდგომარეობა, შემამსუბუქებელი და დამამძიმებელი გარემოებები, რაც სანქციის ინდივიდუალიზაციის პრინციპის გატარების აუცილებელი პირობათაგანია.

სააპელაციო პალატამ აღნიშნა, რომ დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა არ ათავისუფლებდა ორგანოს საქმის გარემოებათა სათანადო გამოკვლევისა (ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 53-ე მუხლი) და აქტის დასაბუთების ვალდებულებისაგან (ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96-ე მუხლი). განსახილველ შემთხვევაში, სადავო აქტი არ შეიცავდა რაიმე დასაბუთებას, თუ რა გახდა მიზეზი იმისა, რომ განსახილველ შემთხვევაში, ადმინისტრაციულ ორგანოს ა. მ-ის მიმართ გამოეყენებინა ყველაზე მძიმე სანქცია. ასევე, არ იყო დასაბუთებული, თუ რატომ ვერ უზრუნველყოფდა უფრო მსუბუქი პასუხისმგებლობის ზომის გამოყენება ა. მ-ის მიერ ჩადენილი სამართალდარღვევისათვის სანქციის მიზნის მიღწევის შესაძლებლობას. კონკრეტული ნორმით დადგენილი სანქციის ალტერნატივის არსებობა სწორედ ასეთ დასაბუთებას საჭიროებდა.

ამდენად, სააპელაციო პალატამ მიიჩნია, რომ რამდენადაც დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში გადანყვეტილების მიღება და ორგანოს მიერ მიზანშეწონილობის საკითხებზე ზოგადი მითითება არ გამორიცხავდა მიღებული გადაწყვეტილების სათანადოდ დასაბუთების საჭიროებას, განსახილველ შემთხვევაში, არ-

სებობდა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილის საფუძველზე საკითხის ადმინისტრაციული ორგანოსათვის დაბრუნების წინაპირობები.

რაც შეეხება სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 4 აპრილის №7854 ბრძანებისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის თაობაზე 2018 წლის 13 ივლისის გადაწყვეტილების (საჩივარი №5691/2/2018) კანონიერებას, სააპელაციო პალატამ განმარტა, რომ იმდენად, რამდენადაც სასამართლოს მიერ დადგენილ იქნა სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ სადავოდ ქცეული აქტის მიღება კანონის მოთხოვნათა დარღვევით, აღნიშნული გარემოება, თავის მხრივ, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 4 აპრილის №7854 ბრძანებისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 13 ივლისის გადაწყვეტილების ბათილად ცნობის სამართლებრივ საფუძველს წარმოადგენდა. სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ ადმინისტრაციულ საჩივარს, როგორც უფლების დაცვის საშუალებას, მხარისთვის განსაკუთრებული ინტერესი გააჩნია და ადმინისტრაციული წარმოება ადმინისტრაციულ საჩივართან დაკავშირებით გულისხმობს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის კანონიერების გადამოწმებას, რომელიც თავის თავში მოიცავს აქტის როგორც ფორმალური, ისე მატერიალური კანონიერების გადამოწმებას, რაც, განსახილველ შემთხვევაში, ჯეროვნად არ იქნა განხორციელებული. სააპელაციო პალატამ მიუთითა, რომ ვინაიდან სადავო საკითხი დამატებით კვლევას საჭიროებდა, ამ ეტაპზე გამოირიცხებოდა მოსარჩელის მეოთხე სასარჩელო მოთხოვნის საფუძვლიანობა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2020 წლის 30 ივლისის გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ, რომელმაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

კასატორის განმარტებით, სადავო შემთხვევის ამსახველი ვიდეო და ფოტომასალით დაფიქსირებულია დამალული საქონელი. მნიშვნელოვანია ის გარემოებაც, რომ ა. მ-ი სისტემატურად გადაადგილდება (1006 შესვლა/გასვლა) საქართველოს საბაჟო საზღვარზე და მისთვის ცნობილი უნდა ყოფილიყო მოქმედი საბაჟო პროცედურები.

ამასთან, ა. მ-ი იმავე სამართალდარღვევისათვის საბაჟო დეპარტამენტის მიერ დაჯარიმებულია 2017 წლის 10 დეკემბერს.

№EL067252 სამართალდარღვევის ოქმი მის მიერ გასაჩივრებულ იქნა შემოსავლების სამსახურსა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოში, რომელთა 05.01.2018წ. №129 ბრძანებითა და 19.04.2018წ. №52/48/2/2018 გადაწყვეტილებით საჩივრები არ დაკმაყოფილდა.

კასატორი მიუთითებს საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-7 მუხლზე და განმარტავს, რომ ადმინისტრაციულმა ორგანომ დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში სანქციის შერჩევასას განსაკუთრებული ყურადღება გაამახვილა პირის მიერ სამართალდარღვევის ჩადენის განზრახულობაზე, სამართალდარღვევის საზოგადოებრივ საშიშროებასა და შეფარდებული სანქციის შედეგებზე. ზემოაღნიშნულისა და იმის გათვალისწინებით, რომ მოსარჩელე მხილებულ იქნა მსგავსი სამართალდარღვევის განმეორებით ჩადენაში, კასატორი მიიჩნევს, რომ სამართალდარღვევისათვის საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-13 ნაწილით გათვალისწინებული სანქციებიდან უფრო მძიმე სანქციის (საქონლის ჩამორთმევა) გამოყენება კანონშესაბამისია. შესაბამისად, დაუსაბუთებელია სააპელაციო სასამართლოს პოზიცია იმასთან დაკავშირებით, რომ სანქციის შეფარდებისას დარღვეულია პროპორციულობის პრინციპი. კასატორის განმარტებით, საჯარო და კერძო ინტერესთა გათვალისწინებით, სანქციის შეფარდება პროპორციულობის პრინციპის დაცვით განხორციელდა, რამდენადაც მსგავსი სამართალდარღვევისათვის ერთხელ უკვე შეფარდებული სანქციით ვერ იქნა უზრუნველყოფილი ახალი სამართალდარღვევის თავიდან აცილება (პრევენცია), მოსარჩელემ განმეორებით ჩაიდინა სამართალდარღვევა, შესაბამისად, მართლზომიერად იქნა გამოყენებული შესაძლო სანქციებიდან უფრო მძიმე სანქცია.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2020 წლის 20 ნოემბრის განჩინებით საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საკასაციო საჩივარი.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2021 წლის 21 იანვრის განჩინებით ადმინისტრაციული საქმე №ბს-1022(კ-20) ა. მ-ის სარჩელისა გამო მოპასუხეების – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიმართ, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 10 დეკემბრის №EL067252 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 10 დეკემბრის

№69002014291 საქონლის ან/და სატრანსპორტო საშუალების ჩამორთმევის ოქმის, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 5 იანვრის №129 ბრძანების, საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის თაობაზე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 19 აპრილის გადაწყვეტილების (საჩივარი №5248/2/2018) ბათილად ცნობისა და სსიპ შემოსავლების სამსახურისათვის ა. მ-ისათვის ჩამორთმეული 3 300 000 რუსული რუბლის დაბრუნების დავალების თაობაზე და ადმინისტრაციული საქმე №ბს-1219(კ-20) ა. მ-ის სარჩელისა გამო მოპასუხეების – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიმართ, საბაჟო დეპარტამენტის 2018 წლის 20 თებერვლის №EL070077 სამართალდარღვევის ოქმის, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 4 აპრილის №7854 ბრძანებისა და №5691/2/2018 საჩივარზე დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 13 ივლისის გადაწყვეტილების ბათილად ცნობისა და ა. მ-ისათვის 2018 წლის 20 თებერვალს ჩამორთმეული 1 000 000 რუსული რუბლის, 300 აშშ დოლარის, 770 ევროს, 757 აზერბაიჯანული მანათის, 2 610 ლარისა და 5 000 რუსული რუბლის დაბრუნების თაობაზე, გაერთიანდა ერთ წარმოებად, ერთად განხილვისათვის; გაერთიანებულ ადმინისტრაციულ საქმეს მიენიჭა ნომერი – №ბს-1219(კ-20).

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2021 წლის 21 იანვრის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საკასაციო საჩივრები მიჩნეულ იქნა დასაშვებად და მათი განხილვა დაინიშნა მხარეთა დასწრების გარეშე.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, საკასაციო საჩივრების საფუძვლების შესწავლისა და გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საკასაციო საჩივრები უნდა დაკმაყოფილდეს, გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2020 წლის 30 ივნისის გადაწყვეტილება და თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2020 წლის 30 ივლისის გადაწყვეტილება და მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც ა. მ-ის სასარჩელო მოთხოვნები არ უნდა დაკმაყოფილდეს.

საკასაციო პალატა უპირველესად მიუთითებს საქართველოს კონსტიტუციის მე-19 მუხლის პირველ პუნქტზე, რომლის თანახ-

მად, საკუთრებისა და მემკვიდრეობის უფლება აღიარებული და უზრუნველყოფილია. საჯარო ინტერესებისათვის დასაშვებია ამ უფლების შეზღუდვა კანონით განსაზღვრულ შემთხვევებში და დადგენილი წესით. საკონსტიტუციო სასამართლოს განმარტებით, „აღნიშნული კონსტიტუციური დებულებით აღიარებულია საკუთრების ინსტიტუტის, როგორც დემოკრატიული საზოგადოების ერთ-ერთ საფუძვლად არსებული ღირებულების კონსტიტუციური მნიშვნელობა, რომელიც ინდივიდის პიროვნული თავისუფლებისა და ინდივიდუალური თვითრეალიზების ერთ-ერთ უმნიშვნელოვანეს კომპონენტს წარმოადგენს. „საკუთრების უფლება ადამიანის არა მარტო არსებობის ელემენტარული საფუძველია, არამედ უზრუნველყოფს მის თავისუფლებას, მისი უნარისა და შესაძლებლობების ადეკვატურ რეალიზაციას, ცხოვრების საკუთარი პასუხისმგებლობით წარმართვას. ყოველივე ეს კანონზომიერად განაპირობებს ინდივიდის კერძო ინიციატივებს ეკონომიკურ სფეროში, რაც ხელს უწყობს ეკონომიკური ურთიერთობების, თავისუფალი მენარმეობის, საბაზრო ეკონომიკის განვითარებას, ნორმალურ, სტაბილურ სამოქალაქო ბრუნვას“ (საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2007 წლის 2 ივლისის № 1/2/384 გადაწყვეტილება საქმეზე „საქართველოს მოქალაქეები – დავით ჯიმშელიძევილი, ტარიელ გვეტაძე და ნელი დალალიძევილი საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ“, II-5).

საკასაციო პალატა განმარტავს, რომ საქართველოს კონსტიტუციის მე-19 მუხლით განმტკიცებული საკუთრების უფლება არ არის მხოლოდ დეკლარაციული ხასიათის. იგი წარმოადგენს მთელი რიგი ქონებრივი ურთიერთობებისა და სხვაგვარი სამართლებრივი შედეგების წარმოშობის უმთავრეს წინაპირობას. ამასთან, საკუთრების უფლების დაცულობის უზრუნველყოფის საჭიროება არ არის ფორმალური და სწორედ აღნიშნული წარმოადგენს დემოკრატიული სახელმწიფოს ქვაკუთხედს, რამდენადაც საკუთრების უფლების დაცვით მიღწეულ უფლების ქმედით რეალიზებაზეა დამოკიდებული საქართველოს კონსტიტუციით რეგლამენტირებულ ადამიანის მთელ რიგ უფლებათა შემდგომი განხორციელება. საკუთრების უფლების გარანტირებულობა და მისი კონსტიტუციური მოწესრიგება განაპირობებს, მათ შორის, პირის შესაძლებლობას, საკუთარი სურვილის შესაბამისად, თავისუფალი ნების საფუძველზე განკარგოს და შეიძინოს ქონებრივი უფლებები. თუმცა, საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ საკუთრების უფლება არ არის აბსოლუტური და იგი კანონით განსაზღვრულ შემთხვევებში და დადგენილი წესით, საჯარო ინტერესის გათვალისწინებით, შესაძლოა დაექვემდებაროს შეზღუდვებს.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქციის 207-ე მუხლის „ს“ ქვეპუნქტზე, რომლის მიხედვით, საბაჟო ზედამხედველობა არის შემოსავლების სამსახურის მიერ გასატარებელ ღონისძიებათა ერთობლიობა, რომლის მიზანია საქონლის მიმართ სავაჭრო პოლიტიკის ღონისძიებების დაცვა. ამავე მუხლის „ტ“ ქვეპუნქტის თანახმად კი, საბაჟო კონტროლი არის შემოსავლების სამსახურის მიერ განხორციელებული ცალკეული მოქმედებები, რომელთა მიზანია საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის შემოტანასა და საქართველოს საბაჟო ტერიტორიიდან საქონლის გატანასთან დაკავშირებული საქართველოს კანონმდებლობის მოთხოვნათა დაცვის უზრუნველყოფა.

საკასაციო სასამართლო ასევე მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქციის 269-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს პასუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძვლითა და წესით. ამავე კოდექსის 43-ე მუხლის მე-4 ნაწილის მიხედვით, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვალდებულებათა შეუსრულებლობის ან არაჯეროვნად შესრულების შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელს ეკისრება ამ კოდექსით ან/და საქართველოს სხვა საკანონმდებლო აქტებით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-13 ნაწილის თანახმად, საქართველოს საბაჟო საზღვარზე 50 000 ლარზე (ან სხვა ვალუტაში მის ეკვივალენტზე) მეტი, მაგრამ არაუმეტეს 100 000 ლარის ოდენობის ნაღდი ფულისა და ფასიანი ქაღალდის გადატანა ან გადმოტანა საბაჟო კონტროლის გვერდის ავლით ან მისგან მალულად ან არასწორი დეკლარირებით – იწვევს ვალდებული პირის დაჯარიმებას 5 000 ლარის ოდენობით ან ამ საქონლის ჩამორთმევას.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის 13¹ ნაწილის თანახმად, საქართველოს საბაჟო საზღვარზე 100 000 ლარზე (ან სხვა ვალუტაში მის ეკვივალენტზე) მეტი ოდენობის ნაღდი ფულისა და ფასიანი ქაღალდის გადატანა ან გადმოტანა საბაჟო კონტროლის გვერდის ავლით ან მისგან მალულად ან არასწორი დეკლარირებით – იწვევს ვალდებული პირის დაჯარიმებას საბაჟო კონტროლის გვერდის ავლით ან მისგან მალულად ან არასწორი

დეკლარირებით გადატანილი ან გადმოტანილი ნაღდი ფულისა და ფასიანი ქაღალდის ღირებულების 10 პროცენტის ოდენობით ან ამ საქონლის ჩამორთმევას.

ამასთან, ამავე მუხლში არსებული შენიშვნით განმარტებულია, რომ ამ მუხლის მე-12–13 ნაწილებით გათვალისწინებულ შემთხვევებში არადეკლარირებული საქონლის არსებობისას არასწორ დეკლარირებად ითვლება, თუ დეკლარირებული საქონლისა და არადეკლარირებული საქონლის საერთო ოდენობა 30 000 ლარზე (ან სხვა ვალუტაში მის ეკვივალენტზე) მეტია.

საკასაციო პალატა ასევე მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქციის 207-ე მუხლის „გ“ და „კ“ ქვეპუნქტებზე, რომელთა მიხედვით, დეკლარანტი არის პირი, რომელიც საქონლის დეკლარირებას ახორციელებს თავისი სახელით ან რომლის სახელითაც ხორციელდება დეკლარირება ამ კარით დადგენილი წესით; საბაჟო დეკლარაცია არის დოკუმენტი, რომლითაც პირი აცხადებს საქონლის მიმართ სასაქონლო ოპერაციის გამოყენების განზრახვას. მითითებული მუხლის „ნ“, „უ“ და „ლ“ ქვეპუნქტების თანახმად კი, საქონლის წარდგენა არის შემოსავლების სამსახურის მიერ განსაზღვრულ ადგილზე საქონლის მიტანის შესახებ ინფორმაციის მიწოდება. საქონლის დეკლარირება არის ქმედება, რომლითაც პირი აცხადებს საქონლის მიმართ სასაქონლო ოპერაციის გამოყენების განზრახვას, ზოგადი დეკლარირება კი – საქონელზე იმ ზოგადი მონაცემების წარდგენა, რომლებიც აუცილებელია საბაჟო ზედამხედველობისა და საბაჟო კონტროლის განხორციელებისათვის.

ამასთან, საკასაციო პალატა მიუთითებს სადავო პერიოდში მოქმედ „უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციის აღკვეთის ხელშეწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის მე-3 პუნქტზე, რომლის თანახმად, შემოსავლების სამსახურის მონიტორინგს ექვემდებარება 30 000 ლარზე (ან სხვა ვალუტაში მის ეკვივალენტზე) მეტი ნაღდი ფულისა და ფასიანი ქაღალდების საქართველოში შემოტანა და საქართველოდან გატანა. ამავე კანონის მე-6 მუხლის მე-3 პუნქტის მიხედვით, შემოსავლების სამსახური ვალდებულია განახორციელოს საზღვარზე გადაადგილებული 30 000 ლარზე (ან სხვა ვალუტაში მის ეკვივალენტზე) მეტი ნაღდი ფულის – ეროვნული და უცხოური ვალუტების, ჩეკებისა და სხვა ფასიანი ქაღალდების - გადამაადგილებელი ან/და გამგზავნი/მიმღები პირების იდენტიფიკაცია.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 209-ე მუხლის სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქციის პირველი ნაწილის მიხედვით, საქართველოს საბაჟო საზღვრის გადაკვეთის მიზნებისათვის საქო-

ნელი არის მატერიალური ქონება, მათ შორის, ფული, ფასიანი ქაღალდები, ელექტრო და თბოენერგია, გაზი და წყალი.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 215-ე მუხლის სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქციის პირველი ნაწილის შესაბამისად, საქონლის საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე შემოტანა/საბაჟო ტერიტორიიდან გატანა ხორციელდება საბაჟო გამშვები პუნქტის ან საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ განსაზღვრული სხვა ადგილის გავლით და, შესაბამისად, სავალდებულოა მისი წარდგენა. ეს ვალდებულება არ ვრცელდება მილსადენით ან ელექტროგადამცემი ხაზით, საზღვაო ან საჰაერო სატრანსპორტო საშუალებით საქართველოს ტერიტორიული წყლების ან საჰაერო სივრცის გავლით გადაადგილებულ საქონელზე. ამავე მუხლის მე-10 ნაწილის თანახმად კი, საქონლის წარდგენისა და გაფორმების ვალდებულება ეკისრება დეკლარანტს ან/და საქონლის მფლობელს.

საკასაციო პალატა ასევე მიუთითებს სადავო პერიოდში მოქმედ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2012 წლის 26 ივლისის №290 ბრძანებით დამტკიცებული „საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის გადაადგილებისა და გაფორმების შესახებ ინსტრუქციის“ მე-19 მუხლის პირველ პუნქტზე, რომლის მიხედვით, საქონლის წარდგენისა და გაფორმების ვალდებულება ეკისრება დეკლარანტს/საქონლის მფლობელს. ამავე ინსტრუქციის 21-ე მუხლის პირველი და მე-2 პუნქტების თანახმად, საქონლის დეკლარირება შესაძლებელია საბაჟო დეკლარაციის წარდგენით, ზეპირად ან კანონმდებლობით გათვალისწინებული სხვა საშუალებით. საბაჟო დეკლარაციის წარდგენა შესაძლებელია ელექტრონული ან წერილობითი ფორმით. ამავე მუხლის მე-7 პუნქტის „დ“ ქვეპუნქტის მიხედვით კი, ფიზიკურ პირს დეკლარირების ვალდებულება წარმოეშობა – საქართველოს საბაჟო საზღვარზე გადაადგილებულ ნაღდ ფულზე (ეროვნული ან/და უცხოური ვალუტა), ჩეკებსა ან/და სხვა ფასიან ქაღალდებზე, რომელთა ჯამური ოდენობა აღემატება 30 000 ლარს ან მის ეკვივალენტს სხვა ვალუტაში.

საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ საქართველოს საბაჟო საზღვარზე კანონმდებლობით განსაზღვრული ოდენობის თანხის გადაადგილების შემთხვევაში ფიზიკური პირის დეკლარირების ვალდებულების განსაზღვრა არ წარმოადგენს კანონმდებლის თვითმიზანს. დეკლარაციის წარდგენა ემსახურება კონკრეტული ოდენობის ნაღდი ფულის ქვეყანაში შემოდინებისა თუ ქვეყნიდან გადინების თაობაზე სახელმწიფოთა ინფორმირებულობას, რაც საბოლოო ჯამში მიზნად ისახავს დაუსაბუთებელი ფინანსების წარმოშობისა და მათი სხვადასხვა დანაშაულებრივი საქმიანობებისათვის გამოყენების პრევენციას. ამასთან, დეკლარაციის ვალდე-

ბულების განსაზღვრით არ არის გამოხატული მხოლოდ სახელმწიფოს სურვილი, გააჩნდეს ზუსტი ინფორმაცია ქვეყანაში შემოქმედებული თუ ქვეყნიდან გამავალი აქტივების შესახებ. საბაჟო გამშვებ პუნქტში ამგვარი რეჟიმის დადგენა სრულად ეხმარება საქართველოს სახელმწიფოს სხვადასხვა საერთაშორისო ხელშეკრულებით ნაკისრ ვალდებულებასაც, რომელთა უმთავრეს მიზანს დაუსაბუთებელი ფინანსური სახსრების წარმოშობისათვის ხელის შეშლა წარმოადგენს. საქმეზე კარაპეტიანი საქართველოს წინააღმდეგ (*Karapetyan v. Georgia*, no. 61233/12, §34, 2020 წლის 15 ოქტომბერი) ადამიანის უფლებათა ევროპულმა სასამართლომ აღნიშნა, რომ „სახელმწიფოებს აქვთ ლეგიტიმური ინტერესი და აგრეთვე ვალდებულება სხვადასხვა საერთაშორისო ხელშეკრულების საფუძველზე, რომ მიიღონ ზომები მათ საზღვრებზე ფულადი სახსრების გადატანის გამოვლენისა და მონიტორინგისათვის, ვინაიდან დიდი რაოდენობით ნაღდი ფული შეიძლება გამოყენებული იქნეს ფულის გათეთრების, ნარკოტიკებით ვაჭრობის, ტერორიზმის ან ორგანიზებული დანაშაულის ფინანსირების, გადასახადების თავიდან აცილების ან სხვა სერიოზული ფინანსური დანაშაულებისათვის. ზოგადი დეკლარაციის მოთხოვნა, რომელიც გამოიყენება სახელმწიფო საზღვრის გადამკვეთი ნებისმიერი პირის მიმართ, ახდენს ქვეყანაში შეუსწავლელად ნაღდი ფულის შემოსვლის ან გასვლის პრევენციას და კონფისკაციის ზომა, რომელიც საბაჟო ორგანოებისთვის ნაღდი ფულის დაუდევლარირების შედეგია, წარმოადგენს ამ სამართალდარღვევათა წინააღმდეგ ბრძოლის ზოგადი მარეგულირებელი სქემის ნაწილს (იხ. ადამიანის უფლებათა ევროპული სასამართლოს გადაწყვეტილება საქმეზე გირლიანი რუსეთის წინააღმდეგ, *Gyrlyan v. Russia*, no. 35943/15, §23, 2018 წლის 9 ოქტომბერი)“.

საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ საქონლის გაფორმებისას გამოსაყენებელი სასაქონლო ოპერაციების სახეებს განსაზღვრავს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 227-ე მუხლის პირველი ნაწილი, რომლის თანახმად, საქონლის გაფორმებისას გამოიყენება შემდეგი სასაქონლო ოპერაციები: იმპორტი; ექსპორტი; რეექსპორტი; ტრანზიტი; საწყობი; თავისუფალი ზონა; დროებითი შემოტანა; შიდა გადამუშავება; გარე გადამუშავება. მითითებული მუხლის მე-4 და მე-5 ნაწილებით კი დადგენილია, რომ გადასახდელების გადახდის ან/და გარანტიის წარდგენის ვალდებულება ეკისრება დეკლარანტს ან საქონლის მფლობელს. სასაქონლო ოპერაციებში საქონლის მოქცევისა და სასაქონლო ოპერაციების გამოყენების წესებს განსაზღვრავს საქართველოს ფინანსთა მინისტრი.

სადავო პერიოდში მოქმედი საქართველოს ფინანსთა მინისტრის

ტრის 2012 წლის 26 ივლისის №290 ბრძანებით დამტკიცებული „საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის გადაადგილებისა და გაფორმების შესახებ ინსტრუქციის“ მე-2 მუხლის პირველი და მე-2 პუნქტების მიხედვით, საქონელი, საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე შემოტანის მომენტიდან, აგრეთვე საქართველოს საბაჟო ტერიტორიიდან გასატანი საქონელი გაფორმების დასრულების მომენტიდან, ექვემდებარება საბაჟო ზედამხედველობას და, შესაბამისად, სავალდებულოა მისი წარდგენა ამ მუხლით დადგენილი წესით. ეს ვალდებულება არ ვრცელდება მილსადენით ან ელექტროგადამცემი ხაზით, საზღვაო ან საჰაერო სატრანსპორტო საშუალებით საქართველოს ტერიტორიული წყლების ან საჰაერო სივრცის გავლით გადაადგილებულ საქონელზე. საბაჟო გამშვებ პუნქტში საქონლის წარდგენის ვალდებულება აქვს საქართველოს საბაჟო საზღვარზე საქონლის გამამაადგილებელ პირს.

ამავე ინსტრუქციის მე-3 მუხლის მე-3 პუნქტის შესაბამისად, ზოგადი დეკლარირება ნიშნავს საქონელზე იმ ზოგადი მონაცემების წარდგენას, რომლებიც აუცილებელია საბაჟო ზედამხედველობისა და საბაჟო კონტროლის განხორციელებისათვის, ხოლო ამავე მუხლის მე-4 პუნქტის თანახმად, ზოგად დეკლარირებას ახორციელებს: ა) საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის შემომტანი ან საქონლის ტრანსპორტირებაზე პასუხისმგებელი პირი; ბ) საქონლის მე-საკუთრე ან მისი წარმომადგენელი.

საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ საბაჟო საზღვარზე საქონლის კანონმდებლობის მოთხოვნათა სრული დაცვით გადაადგილებას პრინციპული მნიშვნელობა ენიჭება. თითოეული საბაჟო პროცედურის ზედმიწევნით განხორციელება ჯაჭვურად ხელს უწყობს საბაჟო ღონისძიებების ეფექტურად განხორციელებას და შედეგად, საბაჟო კანონმდებლობით დასახული მიზნის მიღწევას. ამ კუთხით განსაკუთრებით აღსანიშნავია უშუალოდ საქონლის გადაამაადგილებელი პირის მონაწილეობა საბაჟო პროცედურებში. კერძოდ, საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2018 წლის 22 ნოემბრის №ბს-572-572(2კ-18) გადაწყვეტილებაში განიმარტა, რომ „საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის გადაადგილებისას საქონლის მფლობელი ვალდებულია, ერთი მხრივ, შეცნობილი ჰქონდეს, ხოლო, მეორე მხრივ, დაიცვას საბაჟო საზღვარზე საქონლის გადაადგილებასთან დაკავშირებით საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებული მოთხოვნები. აღნიშნული გულისხმობს იმას, რომ საბაჟო საზღვარზე საქონლის შემოტანისას საქონლის მფლობელი ვალდებულია, საბაჟო დეპარტამენტისათვის შესაბამისი ინფორმაციის სრულყოფილი წარდგენით უზრუნველყოს საბაჟო კონტროლისა და ზედამხედველობის ეფექტური გან-

ხორციელებისათვის ხელის შეწყობა. აღნიშნული ვალდებულების არაჯეროვანი შესრულება თუ შეუსრულებლობა საფრთხეს უქმნის საბაჟო გამშვებ პუნქტში შესაბამისი უფლებამოსილი ორგანოების მიერ საბაჟო კონტროლისა და ზედამხედველობითი ფუნქციების შესრულებას.“

საკასაციო სასამართლო აქვე მიუთითებს, რომ ადამიანის უფლებათა ევროპული კონვენციის პირველი დამატებითი ოქმის პირველი მუხლი განამტკიცებს საკუთრების უფლებას. კერძოდ, აღნიშნული მუხლი ადგენს, რომ ყოველ ფიზიკურ ან იურიდიულ პირს აქვს თავისი საკუთრებით შეუფერხებელი სარგებლობის უფლება. მხოლოდ საზოგადოებრივი საჭიროებისათვის შეიძლება ჩამოერთვას ვინმეს საკუთრება კანონითა და საერთაშორისო სამართლის ზოგადი პრინციპებით გათვალისწინებულ პირობებში. ამასთან, წინარე დებულებები არანაირად არ აკნინებს სახელმწიფოს უფლებას, გამოიყენოს ისეთი კანონები, რომელთაც ის აუცილებლად მიიჩნევს საერთო ინტერესების შესაბამისად საკუთრებით სარგებლობის კონტროლისათვის, ან გადასახადებისა თუ მოსაკრებლების ან ჯარიმების გადახდის უზრუნველსაყოფად. ხსენებული დანაწესი უზრუნველყოფს საკუთრების უფლების კვალიფიციურ დაცვას, ამასთან, მუხლი სახელმწიფო ორგანოებს ანიჭებს ფართო დისკრეტციას, ჩაეროინ ამ უფლებაში: უშვებს პირის საკუთრების ჩამორთმევას „საზოგადოებრივი საჭიროებისთვის“ და მეორე პუნქტი უფლებამოსილს ხდის სახელმწიფოს, დაადგინოს „თავისი შეხედულებისამებრ აუცილებელი კანონმდებლობა“ გადასახადებთან და სხვა შემოწირულობასა თუ სახდელებთან დაკავშირებით (იხ. სპამპინატო იტალიის წინააღმდეგ (Spampinato v. Italy), no. 23123/04 განჩინება, 2007 წლის 29 მარტი)

ადამიანის უფლებათა ევროპულ სასამართლოს არაერთგზის აღუნიშნავს, რომ კონვენციის პირველი დამატებითი ოქმის პირველი მუხლი არსებითად უზრუნველყოფს საკუთრების უფლებას და მოიცავს სამ განსხვავებულ წესს. პირველი, რომელიც მოცემულია პირველი პარაგრაფის პირველ წინადადებაში და ზოგადი ხასიათისაა, ადგენს საკუთრებით მშვიდობიანი სარგებლობის პრინციპს. მეორე წესი, რომელსაც ვხვდებით იმავე პარაგრაფის მეორე წინადადებაში, ეხება საკუთრების ჩამორთმევას და უსადაგებს მას გარკვეულ პირობებს. მესამე, რომელიც მოცემულია მეორე პარაგრაფში, აღიარებს, რომ ხელშემკვრელ სახელმწიფოებს, სხვა საკითხებთან ერთად, უფლება აქვთ გააკონტროლონ საკუთრების გამოყენება საერთო ინტერესების შესაბამისად. მეორე და მესამე წესები, რომლებიც ეხებიან საკუთრებით მშვიდობიანი სარგებლობის უფლებაში ჩარევის ცალკეულ შემთხვევებს, უნდა განიმარ-

ტოს პირველი წესით დადგენილი ზოგადი პრინციპის ქრილში (იხ. მაგ. დრაონი საფრანგეთის წინააღმდეგ (*Draon v. France*) [დიდი პალატა], no. 1513/03, § 69, 2005 წლის 6 ოქტომბერი).

ადამიანის უფლებათა ევროპული სასამართლოს დამკვიდრებული სასამართლო პრაქტიკის მიხედვით, კონფისკაციის ღონისძიება, მიუხედავად იმისა, რომ იგი მოიცავს საკუთრების ჩამორთმევას, მაინც წარმოადგენს საკუთრებით სარგებლობის კონტროლს კონვენციის პირველი დამატებითი ოქმის პირველი მუხლის მე-2 პარაგრაფის მნიშვნელობით (იხ. ადამიანის უფლებათა ევროპული სასამართლოს გადაწყვეტილებები საქმეებზე ბოლიევიჩი ხორვატიის წინააღმდეგ, (*Boljevic v. Croatia*), no. 43492/11, §38, 2017 წლის 31 იანვარი; ისმაილოვი რუსეთის წინააღმდეგ (*Ismayilov v. Russia*), no. 30352/03, §30, 2008 წლის 6 ნოემბერი, გაბრიჩი ხორვატიის წინააღმდეგ (*Gabric v. Croatia*) no. 9702/04, §33, 2009 წლის 5 თებერვალი).

შესაბამისად, საკასაციო პალატა განმარტავს, რომ სახელმწიფოს მხრიდან გამოყენებული კონფისკაციის ღონისძიებით ადგილი აქვს საკუთრების უფლებაში ჩარევას, რაც ცხადია, უნდა ეფუძნებოდეს საკუთრების უფლებისა და სახელმწიფოს მიერ დასახული და უზრუნველყოფილი საჯარო ინტერესების ურთიერთშეპირისპირებასა და სამართლიან დაბალანსებას. საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ საკუთრების უფლების, როგორც ერთ-ერთი ფუნდამენტური უფლების, მბოჭავი ბუნება აზღვევს საგადასახადო ორგანოების თვითნებობის რისკებს, რამდენადაც იგი ადმინისტრაციულ ორგანოს აკისრებს ვალდებულებას, გამოვლენილი სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობის განსაზღვრისას მხოლოდ განხორციელებული ქმედების გონივრული და ჯეროვანი შეფასების შედეგად, მაქსიმალური სიფრთხილით გამოიყენოს საქონლის ჩამორთმევის (კონფისკაციის) ღონისძიება. სტრასბურგის სასამართლო ადგენს, რომ „ხისტი ეროვნული კანონები, რომლებიც სრულ კონფისკაციას ავტომატურ სანქციად ადგენდა, ხშირად მიგვიყვანს ეროვნული სასამართლოების გადაწყვეტილებებამდე, რომლებიც ვერ ადგენენ სამართლიან ბალანსს ზოგადი ინტერესების მოთხოვნებსა და პირის საკუთრების უფლებას შორის“ (იხ. გირლიანი რუსეთის წინააღმდეგ, *Gyrlyan v. Russia*, no. 35943/15, §§ 30 და 31, 2018 წლის 9 ოქტომბერი).

ადამიანის უფლებათა ევროპული სასამართლოს აღნიშნული განმარტების პარალელურად, საკასაციო პალატა მიუთითებს იმ სამართლებრივ ნორმებზე, რომელთა საფუძველზეც, მოსარჩელე ა. მ-ს პასუხისმგებლობის სახით განესაზღვრა ფულადი სახსრების ჩამორთმევა. კერძოდ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის სა-

დავო პერიოდში მოქმედი რედაქციის 289-ე მუხლის მე-13 ნაწილის თანახმად, საქართველოს საბაჟო საზღვარზე 50 000 ლარზე (ან სხვა ვალუტაში მის ეკვივალენტზე) მეტი, მაგრამ არაუმეტეს 100 000 ლარის ოდენობის ნაღდი ფულისა და ფასიანი ქაღალდის გადატანა ან გადმოტანა საბაჟო კონტროლის გვერდის ავლით ან მისგან მალულად ან არასწორი დეკლარირებით – ინვევს ვალდებული პირის დაჯარიმებას 5 000 ლარის ოდენობით ან ამ საქონლის ჩამორთმევას. ამავე მუხლის 13¹ ნაწილის თანახმად კი, საქართველოს საბაჟო საზღვარზე 100 000 ლარზე (ან სხვა ვალუტაში მის ეკვივალენტზე) მეტი ოდენობის ნაღდი ფულისა და ფასიანი ქაღალდის გადატანა ან გადმოტანა საბაჟო კონტროლის გვერდის ავლით ან მისგან მალულად ან არასწორი დეკლარირებით – ინვევს ვალდებული პირის დაჯარიმებას საბაჟო კონტროლის გვერდის ავლით ან მისგან მალულად ან არასწორი დეკლარირებით გადატანილი ან გადმოტანილი ნაღდი ფულისა და ფასიანი ქაღალდის ღირებულების 10 პროცენტის ოდენობით ან ამ საქონლის ჩამორთმევას.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ დასახელებული სამართლებრივი საფუძვლები ჩადენილი სამართალდარღვევისათვის გამოსაყენებელ პასუხისმგებლობის ზომებს ალტერნატიულად ადგენს და შესაბამისად, ადმინისტრაციულ ორგანოს ალტერნატიულად დისკრეციული უფლებამოსილებით, საქმის სპეციფიკურობისა და ინდივიდუალური მახასიათებლების, ჩადენილი სამართალდარღვევის ბუნებისა და სიმძიმის გათვალისწინებით, ყოველ კონკრეტულ შემთხვევასთან მიმართებით, სამართალდამრღვევის მიმართ შეარჩიოს შესაფერისი და ადეკვატური ღონისძიება. ამასთან, მართალია, ადამიანის უფლებათა ევროპული სასამართლო საკუთრების უფლებასა და საერთო ინტერესებს შორის სამართლიანი ბალანსის დადგენის პროცესში ეროვნულ სასამართლოებს შეფასების თავისუფალ ფარგლებს ანიჭებს, თუმცა, ამავდროულად, სასამართლო აღნიშნავს, რომ მოთხოვნილი ბალანსი არ მიიღწევა, თუ დაინტერესებულმა მესაკუთრემ საკუთარ თავზე უნდა აიღოს „ინდივიდუალური და გადაჭარბებული ტვირთი“.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-6 მუხლზე, რომლის თანახმად, თუ ადმინისტრაციულ ორგანოს რომელიმე საკითხის გადასაწყვეტად მინიჭებული აქვს დისკრეციული უფლებამოსილება, იგი ვალდებულია ეს უფლებამოსილება განახორციელოს კანონით დადგენილ ფარგლებში. ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია განახორციელოს დისკრეციული უფლებამოსილება მხოლოდ იმ მიზნით, რომლის მისაღწევადაც მინიჭებული აქვს ეს უფლებამოსილება.

ამავე კოდექსის მე-7 მუხლის შესაბამისად, დისკრეციული უფ-

ლებამოსილების განხორციელებისას არ შეიძლება გამოიცეს ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი, თუ პირის კანონით დაცული უფლებებისა და ინტერესებისათვის მიყენებული ზიანი არსებითად აღემატება იმ სიკეთეს, რომლის მისაღებადაც იგი გამოიცა. დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელებისას გამოცემული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტით გათვალისწინებულმა ზომებმა არ შეიძლება გამოიწვიოს პირის კანონიერი უფლებებისა და ინტერესების დაუსაბუთებელი შეზღუდვა.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში გადაწყვეტილების მიღება სანქციის შემფარდებელ ორგანოს ავალდებულებს, გაითვალისწინოს დისკრეციული უფლებამოსილების გამოყენების წესები. პასუხისმგებლობის დაკისრებისას მხედველობაში უნდა იქნეს მიღებული მისი პროპორციულობა და თანაზომიერება, პასუხისმგებლობის შემამსუბუქებელი გარემოებანი, მის შეფარდებამდე დარღვევის არარსებობა, გადაცდომის სიძიძივე, პიროვნება, რაც საბოლოო ჯამში განაპირობებს პასუხისმგებლობის გამოყენებული სახის ადეკვატურობას. დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში გადაწყვეტილების მიღება ადმინისტრაციულ ორგანოს ავალდებულებს, საჯარო და კერძო ინტერესების დაცვის საფუძველზე კანონმდებლობის შესაბამისი რამდენიმე გადაწყვეტილებიდან შეარჩიოს ყველაზე მისაღები. პასუხისმგებლობის ალტერნატიული ზომის არსებობა მიუთითებს უფრო მკაცრი სახის პასუხისმგებლობის გამოყენების შესაძლებლობას იმ შემთხვევაში, თუ ნაკლებად მკაცრი სახის სანქცია ვერ უზრუნველყოფს სახდელის მიზნის მიღწევის შესაძლებლობას.

განსახილველ შემთხვევაში, მოსარჩელე ა. მ-ს საგადასახადო პასუხისმგებლობის სახით საქონლის ჩამორთმევა განესაზღვრა ორი სამართალდარღვევის ჩადენისათვის. პირველ შემთხვევაში, 2017 წლის 10 დეკემბერს საბაჟო გამშვებ პუნქტ „...ის“ ტერიტორიაზე, აზერბაიჯანის მხრიდან შევიდა საქართველოში რეგისტრირებული ავტობუსი სახელმწიფო ნომრით – ..., რომელსაც მართავდა საქართველოს მოქალაქე – ა. მ-ი (პ/ნ ...). მოსარჩელეს ჩამოერთვა 3 300 000 რუსული რუბლი (148 965.3 ექვივალენტი ლარში), რომელიც ავტობუსის ერთ-ერთი სავარძლის ქვეშ, რეზინების მეშვეობით ქვემოდან ამოკრულ მდგომარეობაში იქნა აღმოჩენილი. მეორე შემთხვევაში, 2018 წლის 20 თებერვალს საბაჟო გამშვებ პუნქტ „...ის“ კონტროლის ზონაში აზერბაიჯანის მხრიდან შემოვიდა იგივე ავტობუსი (საქართველოს სახ. ნომ. ...), რომელსაც მართავდა საქართველოს მოქალაქე, ფიზიკური პირი – ა. მ-ი. ინტერვიურებისას მოსარჩელემ დაადეკლარირა 1 000 000 რუსული რუბ-

ლი, თუმცა ფიზიკური დათვალიერების შედეგად, მას დამატებით აღმოაჩნდა 300 აშშ დოლარი, 770 ევრო, 757 აზარბაიჯანული მანათი, 2 610 ლარი და 5 000 რუსული რუბლი (ჯამში 7 024.45 ექვივალენტი ლარში). ეროვნული ბანკის ოფიციალური გაცვლითი კურსის მიხედვით, არასწორად დეკლარირებულმა თანხამ შეადგინა 50 714.45 ლარი.

საკასაციო სასამართლო საგულისხმოდ მიიჩნევს თავად მოსარჩელის განმარტებებს პირველ შემთხვევასთან მიმართებით. კერძოდ, მოსარჩელე მიუთითებდა, რომ აღმოჩენილი 3 300 000 რუსული რუბლი (148 965.3 ექვივალენტი ლარში) არა მას, არამედ ე. მ-ს ეკუთვნოდა, რომელიც საბაჟო გამშვებ პუნქტის ტერიტორიაზე ჰ. ხ-ს გადამოჰქონდა. საკასაციო პალატა ხაზგასმით მიუთითებს, რომ საქმეში არ არის წარმოდგენილი შესაბამისი მტკიცებულებები, რომლებიც ჩამორთმეული თანხის კანონიერ წარმომავლობას ან მისი სხვა ფიზიკური პირისათვის კუთვნილებას დაადასტურებდა. მეტი სიცხადისათვის, მოსარჩელე განმარტავდა, რომ ე. მ-ი ქალაქ ...ში ბინის შესაძენად მოურიგდა ა. ბ-ს 150 000 ლარად, რაშიც მან ბეს სახით გადაუხადა 5 000 ლარი, ხოლო დარჩენილი თანხა უნდა გადაეხადა 2017 წლის 15 დეკემბრამდე. მოსარჩელის მითითებით, 2017 წლის 2 დეკემბერს, ე. მ-მა ბაქოში სახლი 180 000 მანეთად გაყიდა, რაშიც ბეს სახით აიღო 100 000 მანათი – 3 300 000 რუსული რუბლი, რომელიც 2017 წლის 9 დეკემბერს გამოატანა ჰ. ხ-ს ა. ბ-ისათვის გადასაცემად. საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ მოსარჩელე შემოიფარგლა მარტოოდენ განმარტებებით და მას სასამართლოსათვის არ წარმოუდგენია ქალაქ ბაქოში ე. მ-ის საკუთრებაში არსებული საცხოვრებელი სახლის გაყიდვის დამადასტურებელი რაიმე მტკიცებულება (მაგალითად, ხელშეკრულება), რომელიც თანხის კანონიერ წარმომავლობას დაადასტურებდა. ა. მ-ს ასევე არ აქვს წარმოდგენილი მტკიცებულება ე. მ-ის მიერ ქალაქ ...ში საცხოვრებელი სახის შეძენის ან მის მიერ ბეს სახით გამყიდველისათვის კონკრეტული ოდენობის თანხის გადახდის შესახებ. მოსარჩელეს ასევე არ წარმოუდგენია რაიმე მტკიცებულება, რომელიც დაადასტურებდა ჩამორთმეული 3 300 000 რუსული რუბლის ე. მ-ის მიერ ჰ. ხ-ისათვის კონკრეტული დანიშნულებით (მაგალითად, საცხოვრებელი სახლის შეძენის ან რაიმე სხვა კანონიერი მოქმედების განხორციელების მიზნით) გადაცემას. საკასაციო პალატა ასევე ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ საქმეში არ არის წარმოდგენილი მტკიცებულება (მაგალითად, ჰ. ხ-ის ხელწერილი), რომლითაც მოსარჩელე ა. მ-ი დაადასტურებდა, რომ ჩამორთმეული თანხის საბაჟო გამშვები პუნქტის გავლით საქართველოს ტერიტორიაზე შემოტანას უშუალოდ ჰ. ხ-ი ცდილობდა.

ამასთან, საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საქმეში წარმოდგენილ მასალებში არ მოიპოვება რაიმე სახის მტკიცებულება, რომლითაც ფულადი სახსრების ჩამორთმევის საფუძვლით ჰ. ხ-ის ან ე. მ-ის მიმართ ა. მ-ის რაიმე სახის სავარაუდო ვალის წარმოშობა დადასტურდებოდა. ასეთი ვალის დაუდასტურებლობის პირობებში კი, საკასაციო პალატა იზიარებს კასატორის მოსაზრებას და ურთიერთსანინაღმდეგოდ მიიჩნევს მოსარჩელის მიერ, ერთი მხრივ, თანხის მისთვის კუთვნილების უარყოფას, ხოლო, მეორე მხრივ, ჩამორთმეული თანხის სწორედ მისთვის დაბრუნების დავალების მოთხოვნას.

რაც შეეხება მეორე სამართალდარღვევას, საქმეში წარმოდგენილი ვიდეომასალით დასტურდება, რომ ა. მ-მა 1 000 000 რუსული რუბლის გარდა სხვა თანხის არსებობა კატეგორიულად გამორიცხა. თუმცა ფიზიკური დათვალიერების შედეგად, მას დამატებით აღმოაჩნდა 300 აშშ დოლარი, 770 ევრო, 757 აზარბაიჯანული მანათი, 2 610 ლარი და 5 000 რუსული რუბლი (ჯამში 7 024.45 ექვივალენტი ლარში). საკასაციო სასამართლო ხაზგასმით აღნიშნავს, რომ მოსარჩელემ ვერ უზრუნველყო ჩამორთმეული თანხის კანონიერი წარმომავლობის დადასტურება და ვერ გამორიცხა ის ფაქტი, რომ მას არ გააჩნდა საბაჟო ორგანოების მოტყუების, მათგან მალულად თანხის საქართველოს ტერიტორიაზე შემოტანის განზრახვა.

საკასაციო პალატა განმარტავს, რომ ადამიანის უფლებათა ევროპული სასამართლოს მიერ მიღებულ იქნა გადაწყვეტილება განსახილველი დავის მსგავს საქმეზე – კარაპეტიანი საქართველოს წინააღმდეგ (*Karapetyan v. Georgia*, no. 61233/12, 2020 წლის 15 ოქტომბერი). მითითებულ საქმეში მომჩივანი განმარტავდა, რომ საბაჟო თანამშრომლების მიერ ჩამორთმეული 40 000 აშშ დოლარიდან მას მხოლოდ 9 000 აშშ დოლარი ეკუთვნოდა, ხოლო დანარჩენი თანხა კი იყო მისი ორი მეგობრის, რომლებიც მასთან ერთად მგზავრობდნენ და რომლებმაც შესანახად მას ანდეს ფული. 9 000 აშშ დოლარი (დაახლოებით 16 000 ქართული ლარი (GEL)) იმ პერიოდისათვის მოქმედი ეროვნული კურსის გათვალისწინებით (10.05.2010წ.) არ აღემატებოდა კანონით დადგენილ ზღვარს – 30 000 ლარს.

სტრასბურგის სასამართლომ აღნიშნა, რომ „მოცემული საქმის გარემოებების გათვალისწინებით, მომჩივნის ქცევა და განცხადებები სტრასბურგის სასამართლოსთვის განსაკუთრებით ართულებს პროპორციული ანალიზის გაკეთებას. მიუხედავად იმისა, რომ სასამართლომ დაადგინა, რომ მომჩივანი შეიძლება მიჩნეულ იქნეს მისგან ჩამორთმეული თანხის ნაწილის მფლობელად, კერძოდ, რომელსაც იგი ითხოვს როგორც საკუთარს (9 000 აშშ დოლარი),

ჩარევის პროპორციულობის შეფასებისას, მას არ შეუძლია შეუმჩნეველი დატოვოს, რომ გასაჩივრებული სანქცია გამოყენებული იქნა მთლიან გადაზიდულ თანხაზე იმ მიზეზით, რომ მომჩივანმა პირადად გადანკვიტა მისი გადმოტანა. აღნიშნული მიღებული ზომა იყო ერთადერთი სანქცია, რომელიც მომჩივანს დაეკისრა. სადავო მოვლენებამდე, შესაბამისი საკონტროლო პუნქტის ოცდაექვსჯერ გავლის გათვალისწინებით, მომჩივანს კარგად უნდა სცოდნოდა იმ ფაქტის შესახებ, რომ თანხა რომელიც აჭარბებს რელევანტური რეგულაციებით დადგენილ კანონიერ ლიმიტს, დეკლარირებული უნდა იყოს საბაჟო ორგანოების წინაშე. ამ კონტექსტში, მიუხედავად იმისა, რომ მომჩივნის პირადი თანხა [9 000 დოლარი] ჯდება კანონით გათვალისწინებულ ოდენობაში, მომჩივანმა საკუთარი ნებით არჩია სხვა დამატებითი თანხის გადატანაც და გარისკა მისი კონფისკაცია საბაჟო შემოწმების განზრახ გვერდით ავლის გზით.

გარდა ამისა, მართალია, მოცემული სანქციის გამოყენებისათვის ჩამორთმეული თანხის მესაკუთრეთა რაოდენობა არარელევანტური იყო, ვინაიდან ეროვნული კანონმდებლობა ვრცელდებოდა არადეკლარირებული თანხების ტრანსპორტირებაზე, მიუხედავად მათი მესაკუთრეთა რაოდენობისა, სტრასბურგის სასამართლო აღნიშნავს, რომ ეროვნულმა სასამართლოებმა მაინც განიხილეს მომჩივნის არგუმენტი საზიარო საკუთრებასთან დაკავშირებით. მათ დაადგინეს, რომ მომჩივანს აღნიშნული არგუმენტი არ წამოუყენებია, როდესაც მას თანხა აღმოუჩინეს და არ არსებობდა ამ განცხადების გამამყარებელი მტკიცებულებები, შესაბამისად დაასკვნეს, რომ საზიარო საკუთრებასთან დაკავშირებით მომჩივანმა განაცხადა შესაბამისი სანქციის თავიდან აცილების მიზნით. ამასთან დაკავშირებით, სტრასბურგის სასამართლო აღნიშნავს, რომ მის წინაშე არსებული საქმის მასალები არ მოიცავს რაიმე დოკუმენტს ჩამორთმეულ თანხასთან დაკავშირებით, იქნება ეს კანონიერი წარმომავლობის, მომჩივნის საზიარო საკუთრების მტკიცების თუ თანამგზავრებისთვის მისი სავარაუდო ვალის შესახებ“ (კარაპეტიანი საქართველოს წინააღმდეგ (Karapetyan v. Georgia), no. 61233/12, §§ 38-39, 2020 წლის 15 ოქტომბერი).

საქმეზე არსებული სრული სურათის შესაქმნელად, საკასაციო პალატა მიზანშეწონილად მიიჩნევს სადავო სამართალდარღვევები შეაფასოს არა ურთიერთდამოუკიდებლად, ერთმანეთისაგან განცალკევებით, არამედ – ერთობლიობაში. საკასაციო პალატა მიუთითებს, რომ საბაჟო ორგანოებისაგან მალულად საქონლის საქართველოს ტერიტორიაზე შემოტანისათვის სანქციას ადგენს საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, ხოლო ფულადი სახსრების

დეკლარირების ვალდებულება განსაზღვრულია როგორც საქართველოს საგადასახადო კოდექსით, ასევე, „უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციის აღკვეთის ხელშეწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონითა და სადავო პერიოდში მოქმედი საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2012 წლის 26 ივლისის №290 ბრძანებით დამტკიცებული „საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის გადაადგილებისა და გაფორმების შესახებ ინსტრუქციით“. საკასაციო პალატა მიიჩნევს, რომ დეკლარირების ვალდებულება და წესი, რომელიც ოფიციალური წესით იყო გამოქვეყნებული და ხელმისაწვდომი საზოგადოებისათვის, შედგენილი იყო საკმარისი სიზუსტით და აკმაყოფილებდა განჭვრეტადობისა და ხელმისაწვდომობის მოთხოვნებს. ამასთან, საქმეზე დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებებით დასტურდება, რომ მოსარჩელე ა. მ-ი სისტემატურად გადაადგილდებოდა (1800-მდე შესვლა/გასვლა) საქართველოს საბაჟო საზღვარზე, შესაბამისად, მისთვის ცნობილი უნდა ყოფილიყო მოქმედი საბაჟო პროცედურები და კანონმდებლობით დადგენილი შეზღუდვები და შეღავათები. საკასაციო პალატა ასევე საყურადღებოდ მიიჩნევს გამოვლენილ სამართალდარღვევებს შორის დაახლოებით 3-თვიანი ინტერვალის არსებობას და განმარტავს, რომ სხვა ფაქტობრივ გარემოებებთან ერთობლიობაში, დროის ასეთ მცირე მონაკვეთში საბაჟო საზღვარზე თანხის საბაჟო გამშვები პუნქტისაგან მალულად გადმოტანის ორი მცდელობა საკასაციო სასამართლოს უყალიბებს რწმენას, რომ მოსარჩელეს გააჩნდა თანხის დამალვის განზრახვა, მით უფრო, იმ პირობებში, როდესაც ა. მ-ი ვერც ერთ შემთხვევაში ვერ ადასტურებს თანხის კანონიერ წარმომავლობას ან აღნიშნული თანხის სხვა პირისათვის კუთვნილებას. ამასთან, პირველ შემთხვევაში თანხის განთავსების ადგილი და ფორმა (სამგზავრო ავტობუსის სავარძლის ქვემოდან რეზინებით ამოკრულ მდგომარეობაში) ცხადად მეტყველებს მოსარჩელის მხრიდან თანხის საბაჟო გამშვები პუნქტისაგან მალულად შემოტანის განზრახვაზე.

საკასაციო პალატა განმარტავს, რომ ჩადენილი სამართალდარღვევისათვის სანქციის შეფარდებას აქვს როგორც პრევენციული, ასევე, რეპრესიული ფუნქცია, რაც გულისხმობს იმას, რომ პასუხისმგებლობის დაკისრებით სახელმწიფო, ერთი მხრივ, ახდენს მსგავსი ტიპის სამართალდარღვევების ჩადენის პრევენციას, ხოლო, მეორე მხრივ, უზრუნველყოფს სამართალდამრღვევი პირის დასჯას განხორციელებული კანონსაწინააღმდეგო ქმედებისათვის. ამასთან, საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ სანქციის შეფარდების რეპრესიული ბუნება, გარკვეულწილად, განაპირობებს მისი პრევენციული მიზნების მიღწევასაც, რამდენადაც სა-

მართალდამრღვევი პირის დასჯა იწვევს სხვა პირთა საფუძვლიან რიდს, რომ პასუხისმგებლობის თავიდან აცილების მიზნით, თავი შეიკავონ ანალოგიური ქმედების განხორციელებისაგან.

საკასაციო პალატა მიიჩნევს, რომ გამოვლენილი ორივე სამართალდარღვევა ერთობლიობაში და მათთან დაკავშირებით დადასტურებული ზემოაღნიშნული ფაქტობრივი გარემოებები ქმნიდა ა. მ-ისათვის საქონლის ჩამორთმევის სახით პასუხისმგებლობის დაკისრების საკმარის საფუძველს. უფრო მეტიც, პირველ შემთხვევაში საქონლის ჩამორთმევის მიუხედავად, განმეორებით სამართალდარღვევის ჩადენამ ნათლად დაადასტურა, რომ პირველივე ჯერზე მკაცრი სანქციის შეფარდებაამაც კი ვერ უზრუნველყო სამომავლოდ მოსარჩელის მიერ იმავე ტიპის სამართალდარღვევის ჩადენის პრევენცია. ამდენად, ორივე სამართალდარღვევის მიმართ არსებულ საქმის გარემოებათა ერთობლივი შეფასების შედეგები ცხადყოფს, რომ პირველ ჯერზე უფრო მსუბუქი სანქციის შეფარდებით ვერ მიიღწეოდა ის საჯარო ინტერესი, რომელსაც კანონმდებელი დეკლარირების ვალდებულების დადგენის გზით ისახავდა მიზნად, რამდენადაც ამგვარი ინტერესის უზრუნველყოფა უფრო მკაცრი სანქციის შეფარდებაამაც კი ვერ განაპირობა.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ რამდენადაც მოსარჩელის მიერ ვერ იქნა წარმოდგენილი ჩამორთმეული ფულადი სახსრების კანონიერი წარმომავლობის ან/და გარკვეულ შემთხვევებში, მისი სხვა პირისათვის კუთვნილების დამადასტურებელი მტკიცებულებები, ასევე, იმის გათვალისწინებით, რომ მოსარჩელის მიერ ვერ იქნა მითითებული თანხის საბაჟო ორგანოსაგან დამალვის განზრახვის გამომრიცხველი გარემოებები და ხსენებული ვერ იქნა დადასტურებული შესაბამისი მტკიცებულებებით, მოსარჩელემ ვერ უზრუნველყო მისთვის შეფარდებული პასუხისმგებლობის ზომების უკანონობის ან არათანაზომიერების დამტკიცება. შესაბამისად, საკასაციო პალატა მიიჩნევს, რომ გასაჩივრებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები კანონშესაბამისია და არ არსებობს მათი ბათილად ცნობის, აგრეთვე, ადმინისტრაციული ორგანოსათვის ჩამორთმეული საქონლის ა. მ-ისათვის დაბრუნების დავალების ფაქტობრივ-სამართლებრივი საფუძვლები.

ყოველივე ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით, საკასაციო სამართლო მიიჩნევს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საკასაციო საჩივრები უნდა დაკმაყოფილდეს, გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2020 წლის 30 ივნისის გადაწყვეტილება და თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2020

წლის 30 ივლისის გადაწყვეტილება და მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც ა. მ-ის სარჩელი, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 10 დეკემბრის №EL067252 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 10 დეკემბრის №69002014291 საქონლის ან/და სატრანსპორტო საშუალების ჩამორთმევის ოქმის, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 5 იანვრის №129 ბრძანების, საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის თაობაზე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 19 აპრილის გადაწყვეტილების (საჩივარი №5248/2/2018) ბათილად ცნობისა და სსიპ შემოსავლების სამსახურისათვის ა. მ-ისათვის ჩამორთმეული 3 300 000 რუსული რუბლის დაბრუნების დავალების თაობაზე, ასევე, ა. მ-ის სარჩელი, საბაჟო დეპარტამენტის 2018 წლის 20 თებერვლის №EL070077 სამართალდარღვევის ოქმის, შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 4 აპრილის №7854 ბრძანებისა და №5691/2/2018 საჩივარზე დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 13 ივლისის გადაწყვეტილების ბათილად ცნობისა და ა. მ-ისათვის 2018 წლის 20 თებერვალს ჩამორთმეული 1 000 000 რუსული რუბლის, 300 აშშ დოლარის, 770 ევროს, 757 აზერბაიჯანული მანათის, 2 610 ლარისა და 5 000 რუსული რუბლის დაბრუნების თაობაზე, არ უნდა დაკმაყოფილდეს.

სარეზოლუციო ნაწილი:

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

გ ა ლ ა ნ ე ყ ვ ი ტ ა :

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საკასაციო საჩივრები დაკმაყოფილდეს;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2020 წლის 30 ივნისის გადაწყვეტილება და თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2020 წლის 30 ივლისის გადაწყვეტილება და მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება;
3. ა. მ-ის სარჩელი, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 10 დეკემბრის №EL067252 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 10 დეკემბრის №69002014291 საქონლის ან/და სატრანსპორტო საშუალების ჩა-

მორთმევის ოქმის, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 5 იანვრის №129 ბრძანების, საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის თაობაზე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 19 აპრილის გადაწყვეტილების (საჩივარი №5248/2/2018) ბათილად ცნობისა და სსიპ შემოსავლების სამსახურისათვის ა. მ-ისათვის ჩამორთმეული 3 300 000 რუსული რუბლის დაბრუნების დავალების თაობაზე, არ დაკმაყოფილდეს;

4. ა. მ-ის სარჩელი, საბაჟო დეპარტამენტის 2018 წლის 20 თებერვლის №EL070077 სამართალდარღვევის ოქმის, შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 4 აპრილის №7854 ბრძანებისა და №5691/2/2018 საჩივარზე დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 13 ივლისის გადაწყვეტილების ბათილად ცნობისა და ა. მ-ისათვის 2018 წლის 20 თებერვალს ჩამორთმეული 1 000 000 რუსული რუბლის, 300 აშშ დოლარის, 770 ევროს, 757 აზერბაიჯანული მანათის, 2 610 ლარისა და 5 000 რუსული რუბლის დაბრუნების თაობაზე, არ დაკმაყოფილდეს;

5. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს გადაწყვეტილება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

**შემოსავლების სამსახურის შატყობინებების
კანონიერებისა და ზიანის ანაზღაურების მოთხოვნის
პარსკაქტიულობის ერთობლივ სამართლებრივ
კონტაქტში განხილვა**

**გადაწყვეტილება
საქართველოს სახელმწიფო**

№ბს-932(2კ)-20)

7 ოქტომბერი, 2021 წ., ქ. თბილისი

**საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ
საქმეთა პალატა**

**შემადგენლობა: მ. ვაჩაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),
გ. აბუსერიძე,
ბ. სტურუა**

დავის საგანი: ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამარ-
თლებრივი აქტების ბათილად ცნობა, თანხის დაკისრება

აღწერილობითი ნაწილი:

2017 წლის 25 ივლისს შპს „...ომ“ სასარჩელო განცხადებით მი-
მართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქ-
მეთა კოლეგიას მოპასუხეების – საქართველოს ფინანსთა სამი-
ნისტროსა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიმართ.

მოსარჩელემ აქციზის გადასახადში 457 600 ლარისა და დღგ-ში
82 368 ლარის (539968 ლარის) ზედმეტად დარიცხვის ნაწილში სსიპ
შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 4 იანვრის №... შეტყობინე-
ბის ნაწილობრივ ბათილად ცნობა, აქციზის გადასახადში 487 500
ლარისა და დღგ-ში 87 750 ლარის (575 250 ლარის) ზედმეტად და-
რიცხვის ნაწილში სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 4 იან-
ვრის №... შეტყობინების ნაწილობრივ ბათილად ცნობა, სსიპ შემო-
სავლების სამსახურის ადმინისტრირების დეპარტამენტის 2017
წლის 10 იანვრის №011-2017-003673 ბრძანების, სსიპ შემოსავლე-
ბის სამსახურის 2017 წლის 1 თებერვლის №2315 ბრძანების,
№14131/2/17 საჩივარზე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს-
თან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 7 ივლისის
გადაწყვეტილების ბათილად ცნობა, ასევე, საქართველოს ფინან-
სთა სამინისტროსათვის, სსიპ შემოსავლების სამსახურისა და სსიპ
შემოსავლების სამსახურის საბაჟო დეპარტამენტისათვის მოსარ-
ჩელის სასარგებლოდ შპს „...ოსათვის“ მიყენებული ზიანის 1 115
702.7 (ერთი მილიონ ას თხუთმეტი ათას შვიდას ორი ლარი და 70

თეთრი) ლარის ანაზღაურების, მიუღებელი შემოსავლის სახით 2017 წლის 10 იანვრიდან სარჩელის აღძვრამდე გადასახდელი თანხის 1 115 702.7 (ერთი მილიონ ას თხუთმეტი ათას შვიდას ორი ლარი და 70 თეთრი) ლარის 4.875% ექვს-ნახევარ თვეზე (9% : 12 თვეზე = 0.75% X 6.5 თვეზე=4.875%), რაც შეადგენს (1 115 702.7 X 4.875%=54 390 ლარი) 54 390 (ორმოცდაათობმეტი ათას სამას ოთხმოცდაათი) ლარის, ასევე, მიუღებელი შემოსავლის სახით სარჩელის აღძვრიდან 1 115 702.7 (ერთი მილიონ ას თხუთმეტი ათას შვიდას ორი ლარი და 70 თეთრი) ლარის წლიური 9% (1 115 702.7 X 9% = 100 413.24:365=275) დღეზე 275 ლარი სამი წლის ვადით, რაც შეადგენს 301 125 (სამას ერთი ათას ას ოცდახუთი) ლარის სოლიდარულად დაკისრება მოითხოვა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 17 დეკემბრის გადაწყვეტილებით შპს „...ოს“ სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

სასამართლომ დადგინდა ფაქტობრივ გარემოებად მიიჩნია, რომ მენარმეთა და არასამენარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან ამონაწერის თანახმად, სსიპ საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს მიერ შპს „...ო“ დარეგისტრირდა 2010 წლის 18 მარტს. მის იურიდიულ მისამართად განისაზღვრა საქართველო, ქ. თბილისი, ...ის რაიონი, ...ის ქ. №12. დირექტორად განისაზღვრა სომხეთის მოქალაქე – ე. შ-ი, ხოლო სომხეთის მოქალაქეები – მ. ვ. და კ. ვ. რეგისტრირებულნი არიან 50-50% წილის მფლობელებად.

2016 წლის 3 ოქტომბრის №... წინასწარი ინვოისის თანახმად, №... შეკვეთის საფუძველზე, შპს „...ომ“ შპს „ს...ასაგან“ შეიძინა 4 536 000 ცალი აქციზური მარკა სიგარეტისათვის – ფილტრიანი, იმპორტირებული (მშრალი). ინვოისის ღირებულებამ შეადგინა 26 762.4 ევრო, გადახდის ვალუტად განისაზღვრა ლარი, გადახდის დღეს სებ-ის ოფიციალური გაცვლითი კურსის შესაბამისად. 2016 წლის 4 ოქტომბრის №1469 საგადახდო დავალებით შპს „...ომ“ გადაიხადა 70 007.76 ლარი ხსენებული აქციზური მარკების საფასურის სახით. მითითებულ აქციზურ მარკებზე 2016 წლის 6 ოქტომბერს გამოიწერა №ელ-... სასაქონლო ზედნადები, ხოლო შპს „...ომ“ აღნიშნული მარკები მიიღო 2016 წლის 6 ოქტომბრის №... მიღებაჩაბარების აქტით.

სასამართლომ ასევე დადგინდად მიიჩნია, რომ 2016 წლის 4 ოქტომბრის №... წინასწარი ინვოისის თანახმად, №... შეკვეთის საფუძველზე შპს „...ომ“ შპს „ს...ასაგან“ შეიძინა 324 000 ცალი აქციზური მარკა სიგარეტისათვის – უფილტრო, იმპორტირებული (მშრალი), ინვოისის ღირებულებამ შეადგინა – 1911.6 ევრო, გადახდის

ვალუტად განისაზღვრა ლარი, გადახდის დღეს სებ-ის ოფიციალური გაცვლითი კურსის შესაბამისად. 2016 წლის 4 ოქტომბრის №... საგადახდო დავალებით შპს „...ომ“ გადაიხადა 5000.55 ლარი. მოცემულ აქციზურ მარკებზე 2016 წლის 6 ოქტომბერს გამოინერა №ელ... სასაქონლო ზედნადები, ხოლო შპს „...ომ“ აღნიშნული მარკები მიიღო 2016 წლის 6 ოქტომბრის №... მიღება-ჩაბარების აქტით.

2016 წლის 4 ოქტომბრის №... წინასწარი ინვოისის თანახმად, №... შეკვეთის საფუძველზე, შპს „...ომ“ შპს „ს...ასაგან“ შეიძინა 324 000 ცალი აქციზური მარკა სიგარეტისათვის – უფილტრო, იმპორტირებული (მშრალი), ინვოისის ღირებულებამ შეადგინა 1911.6 ევრო, გადახდის ვალუტად განისაზღვრა ლარი, გადახდის დღეს სებ-ის ოფიციალური გაცვლითი კურსის შესაბამისად. 2016 წლის 4 ოქტომბრის №... საგადახდო დავალებით შპს „...ომ“ გადაიხადა 5000.55 ლარი. მოცემულ აქციზურ მარკებზე 2016 წლის 6 ოქტომბერს გამოინერა №ელ... სასაქონლო ზედნადები, ხოლო შპს „...ომ“ აღნიშნული მარკები მიიღო 2016 წლის 6 ოქტომბრის №... მიღება-ჩაბარების აქტით.

სასამართლომ დადგინდა ფაქტობრივ გარემოებად მიიჩნია, რომ ფილტრიანი და უფილტრო სიგარეტებისათვის შეძენილი აქციზური მარკების პროდუქციის მწარმოებელ ქარხანაში გადაგზავნის მიზნით, 2016 წლის 19 ოქტომბრის №... ინვოისის თანახმად, შპს „...ომ“ შპს „ჯ...ისაგან“ მიიღო საბროკერო მომსახურება დეკლარირება (აეროპორტი) და სახმელეთო გადაზიდვის მომსახურება, რომელთა ღირებულებამ, სხვა დასაბეგრ შემოსავალთან ერთად, შეადგინა 1 145.73 ლარი, რომელიც გადახდილ იქნა 2016 წლის 24 ოქტომბერს.

2016 წლის 31 ოქტომბრის №... წინასწარი ინვოისის თანახმად, №... შეკვეთის საფუძველზე შპს „...ომ“ შპს „ს...ასაგან“ შეიძინა 108 000 ცალი აქციზური მარკა სიგარეტისათვის – უფილტრო, იმპორტირებული (მშრალი), ინვოისის ღირებულებამ შეადგინა 637.2 ევრო. გადახდის ვალუტად განისაზღვრა ლარი, გადახდის დღეს სებ-ის ოფიციალური გაცვლითი კურსის შესაბამისად. 2016 წლის 31 ოქტომბრის №... საგადახდო დავალებით შპს „...ომ“ გადაიხადა 1674.43 ლარი. შპს „...ომ“ აღნიშნული აქციზური მარკები მიიღო 2016 წლის 8 ნოემბრის №... მიღება-ჩაბარების აქტით.

სასამართლომ ასევე დადგინდად მიიჩნია, რომ უფილტრო სიგარეტებისათვის შეძენილი აქციზური მარკების პროდუქციის მწარმოებელ ქარხანაში გადაგზავნის მიზნით 2016 წლის 9 ნოემბრის №... ინვოისის თანახმად, შპს „...ომ“ შპს „ჯ...ისაგან“ მიიღო საბროკერო მომსახურება დეკლარირება (აეროპორტი) და სახმელეთო გადაზიდვის მომსახურება, რომელთა ღირებულებამ, სხვა

დასაბეგრ შემოსავალთან ერთად, შეადგინა 1 145.73 ლარი, რომელიც გადახდილი იქნა 2016 წლის 10 ნოემბერს.

2016 წლის 23 დეკემბრის №... ინვოისის თანახმად, შპს „...ომ“ ... ერთობლივი საწარმო შპს „გ...ოსაგან“ შეიძინა სიგარეტი: „...“, 1300 ყუთი – 650 000 კოლოფი – 13 000 000 სიგარეტი, 130 000 აშშ დოლარის ღირებულები; ..., 216 ყუთი – 108 000 კოლოფი – 2 160 000 სიგარეტი, 11 880 აშშ დოლარის ღირებულები. სულ – 1 516 ყუთი, კოლოფი ჯამში – 758000, სიგარეტი ჯამში – 15 160 000, 141 880 აშშ დოლარის ღირებულები, ბრუტო საერთო წონა – 16 190 კგ, ნეტო საერთო წონა – 15 430 კგ.

2016 წლის 24 დეკემბრის CMR-ის ფორმის თანახმად, შპს „გ...ომ“ შპს „...ოს“ გაუგზავნა 16 190 კგ სიგარეტი, სომხეთის რესპუბლიკის ქალაქ ერევნიდან საქართველოში, მისამართზე: ..., ...ის ქ. №14.

სასამართლომ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებად მიიჩნია, რომ 2016 წლის 23 დეკემბრის №... ინვოისის თანახმად, შპს „...ომ“ ... ერთობლივი საწარმოსაგან – შპს „გ...ოსაგან“ შეიძინა „...“ 1500 ყუთი, სულ – 750 000 კოლოფი, 15 000 000 სიგარეტი, ღირებულებით სულ – 150 000 აშშ დოლარი, ბრუტო წონა – 15 960 კგ, ნეტო წონა – 15 210 კგ. 2016 წლის 26 დეკემბრის გადაზიდვის CMR ფორმის თანახმად, ...მა ერთობლივმა საწარმომ – შპს „გ...ომ“ შპს „...ოს“ გაუგზავნა 15 960 კგ სიგარეტი, სომხეთის რესპუბლიკის ქალაქ ერევნიდან საქართველოში, მისამართზე: ..., ...ის ქ. №14.

სასამართლომ ასევე დადგენილად მიიჩნია, რომ 2016 წლის 26 დეკემბერს შპს „...ოს“ წარმომადგენელმა №... განცხადებით (წინასწარი დეკლარირება – იმპორტი) მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და წარდგენილი დოკუმენტების საფუძველზე, დეკლარაციის ელექტრონულად შევსება მოითხოვა. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 27 დეკემბრის წერილით შპს „...ოს“ ეცნობა, რომ მოწოდებული დოკუმენტების საფუძველზე, პროგრამული ხარვეზის გამო, ვერ ხერხდებოდა წინასწარი დეკლარირება. გადასახადის გადამხდელს განემარტა, რომ სრულყოფილი ინფორმაციის არსებობის შემთხვევაში, მას შეეძლო განმეორებით მოეთხოვა დეკლარაციის ელექტრონულად შევსება.

2016 წლის 26 დეკემბერს შპს „...ოს“ წარმომადგენელმა №... განცხადებით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და წარდგენილი დოკუმენტების საფუძველზე დეკლარაციის ელექტრონულად შევსება მოითხოვა. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 27 დეკემბრის წერილით შპს „...ოს“ ეცნობა, რომ მოწოდებული დოკუმენტების საფუძველზე, პროგრამული ხარვეზის გამო, ვერ ხერხდებოდა წინასწარი დეკლარირება. გადასახადის გადამხდელს განემარტა, რომ სრულყოფილი ინფორმაციის არსებობის შემთხვე-

ვაში, მას შეეძლო განმეორებით მოეთხოვა დეკლარაციის ელექტრონულად შევსება.

სასამართლომ დადგინდა ფაქტობრივ გარემოებად მიიჩნია, რომ 2016 წლის 28 დეკემბერს შპს „...ოს“ წარმომადგენელმა განცხადებით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურის საბაჟო დეპარტამენტს. განცხადების თანახმად, შპს „...ოს“ სახელზე გეზ „თბილისის“ საბაჟო კონტროლის ზონაში შემოსულია საქონელი – სიგარეტი აღრიცხვის მოწმობებით: ... 27/12/2016 და ... 27/12/2016. განმცხადებელმა აღნიშნული საქონლის იმავე ავტომობილებში, ლუქის მთლიანობის დაურღვევლად, დროებით შენახვის უფლება მოითხოვა.

2016 წლის 28 დეკემბრის №... სანყოფის სასაქონლო ოპერაციის სასაქონლო საბაჟო დეკლარაციის თანახმად, შპს „...ომ“ სანყოფის სასაქონლო ოპერაციაში მოაქცია „...“ 1300 ყუთი და ... 216 ყუთი, ნეტო – 15 430 კგ, ბრუტო – 16 190 კგ, ექსპორტიორი ერთობლივი სანარმო – შპს „გ...ო“, იმპორტიორი – შპს „...ო“. წინმსწრები დოკუმენტი: ... 27/12/2016. ამავე თარიღის №... სანყოფის სასაქონლო ოპერაციის სასაქონლო საბაჟო დეკლარაციის თანახმად, შპს „...ომ“ სანყოფის სასაქონლო ოპერაციაში მოაქცია სიგარეტი „...“ 1500 ყუთი. წინმსწრები დოკუმენტი: ... 27/12/2016.

სასამართლომ ასევე დადგინდად მიიჩნია, რომ 2017 წლის 4 იანვრის №... იმპორტის სასაქონლო ოპერაციის საბაჟო დეკლარაციის თანახმად, შპს „...ომ“ იმპორტის სასაქონლო ოპერაციაში მოაქცია სიგარეტი „...“ 1300 ყუთი და უფილტრო სიგარეტი „...“ 216 ყუთი, გამომგზავნი ქვეყანა – სომხეთი, დანიშნულების ქვეყანა – საქართველო. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 4 იანვრის №... შეტყობინების თანახმად, №... დეკლარაციის საფუძველზე, შპს „...ოს“ დაერიცხა აქციზის გადასახადი – 1 336 600 ლარი, დღგ – 309 993 ლარი, მომსახურების საფასური – 400 ლარი. თანხის გადახდის ბოლო ვადად განისაზღვრა 2017 წლის 9 იანვარი.

2017 წლის 4 იანვრის №... იმპორტის სასაქონლო ოპერაციის საბაჟო დეკლარაციით შპს „...ომ“ იმპორტის სასაქონლო ოპერაციაში მოაქცია სიგარეტი „...“ 1500 ყუთი, გამომგზავნი ქვეყანა – სომხეთი და დანიშნულების ქვეყანა – საქართველო. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 4 იანვრის №... შეტყობინების თანახმად, შპს „...ოს“, №... დეკლარაციით დაერიცხა აქციზის გადასახადი – 1 455 000 ლარი, დღგ – 335 156 ლარი, მომსახურების საფასური – 400 ლარი, რომლის გადახდის ბოლო ვადად განსაზღვრა 2017 წლის 9 იანვარი.

სასამართლომ დადგინდა ფაქტობრივ გარემოებად მიიჩნია, რომ 2016 წლის 29 დეკემბერს შპს „...ოს“ დირექტორმა №... განცხადე-

ბით მიმართა საქართველოს ფინანსთა მინისტრის პირველ მოადგილეს. განცხადებით მოთხოვნილი იყო რეაგირება იმ ფაქტზე, რომ 2016 წლის 26 დეკემბერს, მიუხედავად ყველა დოკუმენტის წესრიგში ყოფნისა, საბაჟო ორგანოს მიერ არ განხორციელდა შპს „...ოს“ საქონლის განბაჟება იმ მოტივით, რომ პროგრამული ხარვეზის გამო ვერ ხერხდებოდა წინასწარი დეკლარირება. აღნიშნულის გათვალისწინებით, საქონელი გადატანილ იქნა გეზ-ში დეკლარირების მიზნით, სადაც ასევე გაურკვეველი მიზეზების გამო, დროულად არ განხორციელეს აღნიშნული საქონლის დეკლარირება. განცხადების თანახმად, ვინაიდან მთავრობის მხრიდან დაანონსებული იყო ცვლილებები აქციზურ საქონელზე აქციზის გადასახადის გაზრდის შესახებ, კომპანიის დირექტორმა ითხოვა, მომხდარიყო მყისიერი რეაგირება მოცემულ ფაქტზე და შპს „...ოს“ მისცემოდა კანონის შესაბამისად საქონლის დეკლარირებისა და განბაჟების შეაძლებლობა.

სასამართლომ ასევე დადგინდა ფაქტობრივ გარემოებად მიიჩნია, რომ შპს „...ოს“ 2016 წლის 26 დეკემბერს ორჯერ მიმართა საბაჟო დეპარტამენტს წინასწარი დეკლარირების მიზნით (იმპორტი), რაზეც 2016 წლის 27 დეკემბერს გაეცა უარყოფითი პასუხი. 2016 წლის 28 დეკემბერს 4-ჯერ (09:07:45 სთ-ზე, 09:09:39 სთ-ზე, 09:11:47 სთ-ზე, 09:12:22 სთ-ზე) მიმართა განცხადებით საბაჟო დეპარტამენტს ავტომატურად გაფორმების მიზნით რიგის დაკავებაზე 2016 წლის 28 დეკემბერს, 2017 წლის 3 იანვარსა და 4 იანვარს, რაზედაც გაეცა უარყოფითი პასუხი. ამასთან, 28 დეკემბერს წარდგენილ რიგის დაკავების ორ მოთხოვნას უარყოფითი პასუხი გაეცა იმავე დღეს, მესამეს – 3 იანვარს, ხოლო მეოთხეს – 4 იანვარს.

2017 წლის 4 იანვარს შპს „...ოს“ წარმომადგენელმა განცხადებით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურის საბაჟო დეპარტამენტს და მოითხოვა წარდგენილი დოკუმენტების საფუძველზე საქონლის დეკლარირების განხორციელება და მასზე 2017 წლის პირველ იანვრამდე არსებული გადასახადის განაკვეთის გავრცელება, რადგან 2016 წლის 27 დეკემბერს კომპანიის მოთხოვნის მიუხედავად, პროგრამული პრობლემის არსებობის მოტივით არ განბაჟდა ხსენებული საქონელი.

სასამართლომ ასევე დადგინდად მიიჩნია, რომ 2017 წლის 4 იანვარს შპს „...ოს“ წარმომადგენელმა განცხადებით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურის საბაჟო დეპარტამენტს. განცხადების თანახმად, გადასახადის გადამხდელი არ დაეთანხმა №... და №... ინვოისებით განსაზღვრულ საქონელზე 2017 წლის პირველი იანვრიდან მოქმედი განაკვეთების გავრცელებას მაშინ, როდესაც სა-

ქონელი საქართველოს საბაჟო საზღვარზე შემოვიდა 2016 წლის 27 დეკემბერს, ხოლო საგადასახადო ორგანოს მიერ განბაჟებაზე გადასახადის გადამხდელს ეთქვა უარი.

სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის ადმინისტრირების დეპარტამენტის 2017 წლის 10 იანვრის №011-2017-003673 ბრძანებით შპს „...ოს“ საბანკო ანგარიშებზე გადასახადის, საურავისა და ჯარიმის თანხების ჩამონერისა და შესაბამის ბიუჯეტში ჩარიცხვის მიზნით, წარდგენილ იქნა საინკასო დავალებები.

2017 წლის 6 იანვარს შპს „...ოს“ წარმომადგენელმა №17-03 საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და აქციზის გადასახადში 457 600 ლარისა და დღგ-ში 82 368 ლარის (539 968 ლარის) ზედმეტად დარიცხვის ნაწილში სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 4 იანვრის №... შეტყობინების ნაწილობრივ ბათილად ცნობა და აქციზის გადასახადში 487 500 ლარისა და დღგ-ში 87 750 ლარის (575 250 ლარის) ზედმეტად დარიცხვის ნაწილში სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 4 იანვრის №... შეტყობინების ნაწილობრივ ბათილად ცნობა მოითხოვა. საჩივრის თანახმად, შპს „...ოს“ საქონელი საქართველოში შემოვიდა 2016 წლის 27 დეკემბერს, თუმცა საგადასახადო ორგანოს მხრიდან ხელოვნულად შეგნებულად შეიქმნა ბარიერები, კერძოდ, ისინი პრინციპულად არ აბაჟებდნენ აქციზურ მარკირებას დაქვემდებარებულ საქონელს, რის გამოც ადგილი ჰქონდა იმპორტის ღონისძიების განხორციელების დროის გაჭიანურებას.

სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ 2017 წლის 13 იანვარს შპს „...ოს“ წარმომადგენელმა №17-07 საჩივრით კვლავ მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და მოითხოვა, რომ საზოგადოებას დაბრუნებოდა უკანონოდ ჩამოჭრილი 1115217.99 ლარი, საურავის სახით ჩამოჭრილი – 484.7 ლარი და დავის დასრულებამდე შეჩერებულიყო შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 10 იანვრის №011-2017-003673 ბრძანების მოქმედება. საჩივრის თანახმად, მიუხედავად კომპანიის წარმომადგენლების არაერთჯერადი მიმართვისა, 2016 წელს საჯარო მოხელეების უკანონო ქმედებების შედეგად საზოგადოებას შეგნებულად არ მიეცა ტვირთის განბაჟების შესაძლებლობა და 2016 წლის 27 დეკემბერს განსაბაჟებელი საქონელი, კომპანიისაგან დამოუკიდებელი მიზეზებით, განაბაჟეს 2017 წლის 4 იანვარს, რითაც საწარმოს მნიშვნელოვანი ზიანი მიაღდა. საჩივარში აღნიშნულია, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 254-ე მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე, მიუხედავად იმისა, რომ გასაჩივრებული იყო აღნიშნული ზედმეტად დარიცხული გადასახადები, 2017 წლის 9 იანვარს საგადასახადო ორ-

განოს მხრიდან გადამხდელის ბარათზე არსებული ზედმეტობიდან უკანონოდ ჩამოიჭრა 145 815.18 ლარი, ასევე, შემოსავლების სამსახურის, 2017 წლის 10 იანვრის №011-2017-003673 ბრძანების საფუძველზე, იმავე დღეს საზოგადოების ანგარიშიდან ჩამოიჭრა 969 402.81 ლარი, ხოლო საურავის სახით – 484.7 ლარი. ჯამში ჩამოიჭრა უკანონოდ დარიცხული 1 115 217.99 ლარი და საურავის სახით 484.7 ლარი.

სასამართლომ ასევე დადგენილად მიიჩნია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 1 თებერვლის №2315 ბრძანებით შპს „...ოს“ 2017 წლის 4 იანვრის საჩივარი №... და №... შეტყობინებების ნაწილში დარჩა განუხილველი, ხოლო 2017 წლის 13 იანვრის საჩივარი საბანკო ანგარიშებიდან გადასახადის, საურავისა და ჯარიმის თანხების ჩამონერის შესახებ 2017 წლის 10 იანვრის №011-2017-003673 ბრძანების ნაწილში არ დაკმაყოფილდა.

ბრძანების თანახმად, შემოსავლების სამსახურის დავების განხილვის საბჭომ გაიზიარა საბაჟო დეპარტამენტის წერილით წარმოდგენილი ინფორმაცია, რომ 2016 წლის 28 დეკემბერს შპს „...ომ“ საბაჟო დეპარტამენტს მიმართა №... განცხადებით და №... (27/12/2016) და №... (27/12/2016) აღრიცხვის მონშობებით კონტროლზე აყვანილი და გაფორმების ეკონომიკურ ზონა „თბილისში“ გამოცხადებული საქონლის დროებითი შენახვა მოითხოვა. შესაბამისად, აღნიშნულ საქონელზე იმავე დღეს დარეგისტრირდა დროებითი შენახვის №... და №... განაცხადები. 2017 წლის 4 იანვარს, ზემოაღნიშნული საქონლის იმპორტის სასაქონლო ოპერაციაში მოქცევის მიზნით, შპს „...ომ“ გაფორმების ეკონომიკურ ზონა „თბილისში“ წარადგინა შესაბამისი დოკუმენტები, რის საფუძველზეც დარეგისტრირდა №... და №... სასაქონლო საბაჟო დეკლარაციები. მონაცემთა ავტომატიზებულ სისტემა „ASYCUDA-ში“ ინტეგრირებული რისკის მართვის სისტემის მეშვეობით, აღნიშნული დეკლარაციებისათვის განისაზღვრა „მწვანე დერეფანი“. ამდენად, იმავე დღეს მოხდა საქონლის გაშვება დეკლარაციებისა და დოკუმენტების კამერალური შემოწმებისა და საქონლის დათვალიერების გარეშე. სსიპ შემოსავლების სამსახურის ერთიანი კომპიუტერული ბაზის მონაცემებით დგინდება, რომ 2017 წლის 4 იანვრის №... და №... შეტყობინებებით გადასახდელად განსაზღვრული თანხების საფუძველს წარმოადგენდა საბაჟო დეკლარაციები. დავების განხილვის საბჭომ მიიჩნია, რომ შპს „...ოს“ საჩივარი 2017 წლის 4 იანვრის №... და №... შეტყობინებების ნაწილში საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 301-ე მუხლის „ლ“ პუნქტისა და 304-ე მუხლის პირველი ნაწილის „დ“ პუნქტის საფუძველზე, უნდა დარჩენილიყო განუხილველი.

ბრძანების მიხედვით, საბჭო დაეყრდნო ადმინისტრირების დეპარტამენტის 2017 წლის 25 იანვრის წერილით წარდგენილ ინფორმაციას, რომლის თანახმად, კომპიუტერულ ბაზაში არსებული ნაერთი ინფორმაციის მონაცემების მიხედვით, შპს „...ოს“ 2017 წლის 22 იანვრის მდგომარეობით ერიცხებოდა საგადასახადო დავალიანება 660 404.39 ლარის ოდენობით. აღნიშნული დავალიანება ირიცხებოდა დროებით ბარათზე და იგი არ იყო აღიარებული. კომპიუტერულ ბაზაში არსებული ნაერთი ინფორმაციის მიხედვით, 2017 წლის 9 იანვრის მდგომარეობით გადამხდელს ერიცხებოდა საგადასახადო დავალიანება 1 651 870.22 ლარის ოდენობით, საიდანაც 969 402.81 ლარი წარმოადგენდა აღიარებულ საგადასახადო დავალიანებას (აქციზის გადასახადი საბაჟოზე). აღნიშნულიდან გამომდინარე, საგადასახადო კოდექსის 243-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, 2017 წლის 10 იანვარს გამოცემული იყო №011-2017-003673 შპს „...ოს“ საბანკო ანგარიშებზე საინკასო დავალებების წარდგენის შესახებ. საქმესთან დაკავშირებით არსებული გარემოებებისა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის ერთიანი საინფორმაციო ბაზის მონაცემების გათვალისწინებით, დავების განხილვის საბჭომ მიიჩნია, რომ ვინაიდან გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე არსებული დავალიანების ნაწილი აღიარებული იყო, შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელის საბანკო ანგარიშებზე საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 243-ე მუხლის პირველი ნაწილით გათვალისწინებული საინკასო დავალების წარდგენა მართლზომიერი იყო და არ არსებობდა საბანკო ანგარიშებიდან გადასახადის, საურავისა და ჯარიმის თანხების ჩამოწერის შესახებ ბრძანების ნაწილში საჩივრის დაკმაყოფილების საფუძველი.

სასამართლომ, ასევე, დადგინდა ფაქტობრივ გარემოებად მიიჩნია, რომ შპს „...ოს“ წარმომადგენელმა 2017 წლის 30 იანვრის №17-15 განცხადებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 27 იანვრის სხდომის ოქმის სრული ვერსია (სათანადო წესით დამოწმებული ქალაქისა და ელექტრონული ფორმით) მოითხოვა.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 3 თებერვლის №21-04/14632 წერილით გადასახადის გადამხდელს ეცნობა, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 27 იანვრის სხდომაზე შპს „...ოს“ საჩივრების გარდა, განხილულ იქნა სხვა გადამხდელის საჩივრებიც, რომლებზეც საგადასახადო ორგანოში არსებული ინფორმაცია, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 39-ე მუხლის მიხედვით, წარმოადგენს საგადასახადო საიდუმლოებას. ამდენად, სსიპ შემოსავლების სამსახური მოკლებული იყო შესაძლებლობას, გადასახადის გადამხდელისათვის მი-

ენოდებინა შემოსავლების სამსახურის დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 27 იანვრის ოქმის სრული ვერსია. გადასახადის გადამხდელს გაეგზავნა 2017 წლის 27 იანვრის №8 დავების განხილვის საბჭოს სხდომის ოქმის ამონაწერი. აუდიორჩანაწერის მიწოდებასთან დაკავშირებით განმცხადებელს განემარტა, რომ შემოსავლების სამსახურის უფროსის 2011 წლის 3 მაისის №2168 ბრძანებით დამტკიცებული შემოსავლების სამსახურის მედიაციის საბჭოს რეგლამენტი სხდომების აუდიორჩანაწერას არ ითვალისწინებდა. შესაბამისად სსიპ შემოსავლების სამსახური მოკლებული იყო შესაძლებლობას, განმცხადებლისათვის მიეწოდებინა მოთხოვნილი აუდიორჩანაწერი. სსიპ შემოსავლების სამსახურის დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 27 იანვრის №8 სხდომის ოქმიდან ამონაწერში დაფიქსირებულია საბჭოს წევრების ვინაობა, რომლებიც ესწრებოდნენ საქმის განხილვას, ვინ გამოთქვა აზრი და რა გადწყვეტილება იქნა მიღებული დავების განხილვის საბჭოს მიერ.

სასამართლომ დადგინდა ფაქტობრივ გარემოებად მიიჩნია, რომ შპს „...ოს“ წარმომადგენელმა 2017 წლის 7 თებერვალს განცხადებით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურის დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 27 იანვრის №8 სხდომის ის ნაწილი, სადაც ასახული იყო განმცხადებლის საჩივრის განხილვა (ქალაქისა და ელექტრონული ვერსია), რომელიც შეიცავდა საბჭოს წევრების პოზიციებს.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 17 თებერვლის №21-04/23211 წერილით განმცხადებელს განემარტა, რომ მოთხოვნილი ინფორმაცია წერილობითი სახით გადაეცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 3 თებერვლის №21-04/14632 წერილით. მას ასევე დამატებით განემარტა, რომ დავის განმხილველი ორგანოების რეგლამენტის მე-6 მუხლის მე-2 პუნქტის თანახმად, საბჭოს სხდომა დახურულია, რაც გულისხმობს თათბირის საიდუმლოებას.

სასამართლომ ასევე დადგინდა ფაქტობრივ გარემოებად მიიჩნია, რომ 2017 წლის 20 თებერვალს შპს „...ოს“ წარმომადგენელმა №17-25 საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს და უკანონო და დაუსაბუთებელი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 1 თებერვლის №2315 ბრძანების ბათილად ცნობა, საგადასახადო ორგანოს თანამშრომელთა უკანონო გადწყვეტილებების, ქმედებების შედეგად უხეში გაუფრთხილებლობით საზოგადოებისათვის მიყენებული ზიანის ნაწილში შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 4 იანვრის №... და №... შეტყობინებების ნაწილობრივ ბათილად ცნობა, ასევე, დავის დასრულებამდე ამავე სამსახურის, 2017 წლის 10 იანვრის №011-2017-003673 ბრძანების

მოქმედების შეჩერება და საზოგადოებისათვის უკანონოდ ჩამოჭრილი თანხების დაბრუნება მოითხოვა.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 24 თებერვლის №03/26694 წერილით გადასახადის გადამხდელს ეცნობა, რომ საბჭოში რეგისტრირებული საჩივრების სიმრავლიდან გამომდინარე, საჩივრების განხილვა ხორციელდებოდა ეტაპობრივად. აღნიშნულიდან გამომდინარე, წინამდებარე საჩივრის თაობაზე გადაწყვეტილება მიიღებოდა შესაძლებლად მოკლე ვადაში.

სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ 2017 წლის 20 მარტს შპს „...ოს“ წარმომადგენელმა №17-46 განცხადებით კვლავ მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს დამატებითი მტკიცებულებების წარდგენის მიზნით. კერძოდ, განმცხადებელმა მიუთითა, რომ წარდგენილი მტკიცებულებებით უტყუარად დასტურდებოდა, რომ იმ პირობებში, როდესაც შპს „...ოს“ უარი ეთქვა 2016 წლის 26 დეკემბერს წარდგენილი წინასწარი დეკლარაციის რეგისტრაციაზე, საგადასახადო ორგანოს მხრიდან 2016 წლის 27 დეკემბერს უარის თქმის მიუხედავად (პროგრამული ხარვეზის გამო), ყოველგვარი შეფერხების გარეშე ხდებოდა საქართველოში იმპორტირებული საქონლის განბაჟება. აღნიშნული განზრახვი ქმედებით კი საზოგადოებას მიადგა მნიშვნელოვანი ზიანი.

2017 წლის 26 ივნისს შპს „...ოს“ წარმომადგენელმა მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს და მოითხოვა, რომ 2017 წლის 20 თებერვლის საჩივრის განხილვა მომხდარიყო გონივრულად შემჭიდროვებულ ვადებში და გადამხდელს წინასწარ მიეღო ინფორმაცია საჩივრის განხილვის თარიღსა და დროსთან დაკავშირებით.

სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 7 ივლისის გადაწყვეტილებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. გადაწყვეტილების თანახმად, საბჭომ მიუთითა, რომ გადამხდელის მიერ იმპორტირებული საქონლის იმპორტის სასაქონლო ოპერაციაში მოქცევის მიზნით საზოგადოებამ გაფორმების ეკონომიკურ ზონა „თბილისში“ წარადგინა შესაბამისი დოკუმენტები 2017 წლის 4 იანვარს, რის საფუძველზეც დარეგისტრირდა №... და №... სასაქონლო საბაჟო დეკლარაციები და აღნიშნული დეკლარაციებით გადასახდელ თანხაზე გადამხდელს გაეგზავნა შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 4 იანვრის №... და №... შეტყობინებები. ადმინისტრირების დეპარტამენტის 2017 წლის 6 მარტის წერილის თანახმად, კომპიუტერულ ბაზაში არსებული ნაერთი ინ-

ფორმაციის მიხედვით, 2017 წლის 9 იანვრის მდგომარეობით საგადასახადო დავალიანება ირიცხებოდა 1 651 870.22 ლარის ოდენობით, საიდანაც აქციზის (საბაჟო) შედარების აქტის მიხედვით 969 402.81 ლარი ირიცხებოდა, როგორც აღიარებული საგადასახადო დავალიანება. საბჭომ მიუთითა, რომ საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლი საბაჟო დეკლარაციაში ასახულ საგადასახადო ვალდებულებას განმარტავს, როგორც აღიარებულ საგადასახადო ვალდებულებას, ამასთან, ამავე კოდექსის 301-ე მუხლის „ლ“ ქვეპუნქტის თანახმად, საჩივარი აღიარებული საგადასახადო დავალიანების ნაწილში არ განიხილება, ხოლო 243-ე მუხლის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, აღიარებული საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში პირის საბანკო ანგარიშებიდან საინკასო დავალებით ჩამოწეროს გადასახადის, საურავისა და ჯარიმის თანხები და ჩარიცხოს ისინი შესაბამის ბიუჯეტში. ამდენად, საბჭომ მიიჩნია, რომ შემოსავლების სამსახურის ბრძანება ორივე ნაწილში მართებული იყო და არ არსებობდა საჩივრის დაკმაყოფილების საფუძველი.

სასამართლომ, ასევე, დადგინდა ფაქტობრივ გარემოებად მიიჩნია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 18 იანვრის №... სამსახურებრივი ბარათის თანახმად, 2016 წლის 28 დეკემბერს აღნიშნულ საქონელზე გაფორმების ეკონომიკური ზონა „თბილისის“ უფლებამოსილმა თანამშრომელმა დაარეგისტრირა დროებითი შენახვის №... და №... განაცხადები. ზემოაღნიშნული ტვირტის იმპორტის სასაქონლო ოპერაციაში მოქცევის მიზნით, შპს „...ომ“ გაფორმების ეკონომიკურ ზონა „თბილისში“ დოკუმენტები მიმდინარე წლის 4 იანვარს წარადგინა და წარდგენილი დოკუმენტების საფუძველზე, დაარეგისტრირდა №... და №... დეკლარაციები. დეკლარაციებს განესაზღვრა „მწვანე დერეფანი“ (საქონლის გაშვება დეკლარაციის და დოკუმენტების კამერალური შემოწმებისა და საქონლის დათვალიერების გარეშე) და იმავე დღეს მოხდა აღნიშნული საქონლის გატანა გაფორმების ეკონომიკური ზონა „თბილისის“ ტერიტორიიდან. იგივე ინფორმაცია იყო მითითებული სსიპ შემოსავლების სამსახურის საბაჟო დეპარტამენტის 2017 წლის 31 იანვარს №... სამსახურებრივ ბარათში.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 25 იანვრის №... სამსახურებრივი ბარათის თანახმად, კომპიუტერულ ბაზაში არსებული ნაერთი ინფორმაციის მონაცემების მიხედვით, შპს „...ოს“ 2017 წლის 22 იანვრის მდგომარეობით ერიცხებოდა საგადასახადო დავალიანება 660 404.39 ლარის ოდენობით. აღნიშნული დავალიანება ირიცხებოდა დროებით ბარათზე და იგი არ იყო აღიარებული. კომპიუტერულ ბაზაში არსებული ნაერთი ინფორმაციის მიხედვით,

2017 წლის 9 იანვრის მდგომარეობით გადამხდელს ერიცხებოდა საგადასახადო დავალიანება 1 651 870.22 ლარის ოდენობით, საიდანაც 969 402.81 ლარი წარმოადგენდა აღიარებულ საგადასახადო დავალიანებას (აქციზის გადასახადი საბაჟოზე). აღნიშნულიდან გამომდინარე, საგადასახადო კოდექსის 243-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, 2017 წლის 10 იანვარს გამოცემული იყო შპს „...ოს“ საბანკო ანგარიშებზე საინკასო დავალებების წარდგენის შესახებ №011-2017-003673 ბრძანება. მითითებული ბრძანება გადამხდელის ვებგვერდზე გაიგზავნა 2017 წლის 10 იანვარს, რომელსაც გადამხდელი 2017 წლის 11 იანვარს გაეცნო. საინკასო დავალება გამოწერილ იქნა 969 402.81 ლარზე, რომელიც სრულად განაღდა ...ის მიერ.

სასამართლომ საქმის მასალებით დადგინო ფაქტობრივ გარემოებად მიიჩნია, რომ შპს „...ოს“ წარმომადგენელმა 2017 წლის 13 თებერვალს №17-22 განცხადებით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და მოითხოვა ინფორმაცია იმის თაობაზე, ხდებოდა თუ არა 2016 წლის 27, 28, 29, 30 და 31 დეკემბერს საქართველოში იმპორტირებული საქონლის განბაჟება. დადებითი პასუხის შემთხვევაში, განმცხადებელმა მითითებულ პერიოდში განბაჟებული საქონლის საბაჟო დეკლარაციების რამდენიმე ასლის გადაცემა მოითხოვა. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 23 თებერვლის №21-11/25832 წერილით საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 39-ე მუხლის პირველი ნაწილის საფუძველზე, განმცხადებელს განემარტა, რომ გადამხდელის წერილობითი ნებართვის შემთხვევაში, გადასახადის გადამხდელის შესახებ ინფორმაცია შეიძლება გადასცემოდა სხვა პირს. განმცხადებელს ეცნობა, რომ განბაჟების დინამიკის დათვლიერება შესაძლებელი იყო შემოსავლების სამსახურის ელექტრონულ გვერდზე ჩანართში – „სტატისტიკური მონაცემები: ექსპორტ-იმპორტი“, სადაც განთავსებულია ინფორმაცია სტატისტიკის წლის, თვის და დღის ჩრილში.

შპს „...ოს“ წარმომადგენელმა 2017 წლის 20 თებერვლის განცხადებით მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურის საბაჟო დეპარტამენტის №... წერილი, რომელიც მოხსენებულია შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის პირველი თებერვლის №2315 ბრძანებაში. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 6 მარტის №21-04/30951 წერილით საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 99-ე მუხლის პირველი ნაწილის საფუძველზე, განმცხადებელს განემარტა, რომ საბაჟო დეპარტამენტის №... წერილით წარმოდგენილი ინფორმაცია წარმოადგენდა უშუალოდ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მომზადებასთან დაკავშირებულ, შიდაუწყებრივი ხასიათის დოკუმენტაციას და გან-

მცხადებლისათვის გადაცემას არ ექვემდებარებოდა.

სასამართლომ დადგინოდა ფაქტობრივ გარემოებად მიიჩნია, რომ შპს „...ოს“ წარმომადგენელმა 2017 წლის 2 მარტს №17-33 განცხადებით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურის საინფორმაციო ტექნოლოგიების ცენტრის უფროსს და მოითხოვა საჯარო ინფორმაცია 2016 წლის 27 დეკემბრიდან 31 დეკემბრის ჩათვლით იმპორტირებული და განბაჟებული საქონლის სასაქონლო კოდის, ქვეყნის, ღირებულებისა და რაოდენობის მითითებით, მათ შორის, ზემოთ მითითებულ დღეებში (დღეების მიხედვით) №... სასაქონლო კოდით იმპორტირებული და განბაჟებული საქონლის ღირებულებისა და რაოდენობის მითითებით.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 14 მარტის №21-11/3522 წერილით სსიპ შემოსავლების სამსახურის მონაცემთა ერთიანი ელექტრონული ბაზების მიხედვით, განმცხადებელს მიეწოდა სსიპ შემოსავლების სამსახურში არსებული საჯარო ინფორმაცია 2016 წლის 27-31 დეკემბერს იმპორტირებული საქონლის შესახებ, კერძოდ, 2016 წლის 27 დეკემბერს საქართველოში იმპორტირებული საქონლის რაოდენობაა ჯამში – 45 205 712.7 კგ, ღირებულება – 90 548 816.2 ლარი, ხოლო სეს ესნ კოდით – ... (სიგარეტი, თამბაქოს შემცველობით) იყო 65 000 კოლოფი, 129647.1 ლარის ღირებულების; 2016 წლის 28 დეკემბერს – 26 605 333.9 კგ, 72 154 721.9 ლარის ღირებულების, ხოლო სეს ესნ კოდით – ... (სიგარეტი, თამბაქოს შემცველობით) იყო 4 360 000 კოლოფი, 2 588 311.5 ლარის ღირებულების; 2016 წლის 29 დეკემბერს – 11163935.3 კგ., 51 100 147.1 ლარის ღირებულების, ხოლო სეს ესნ კოდით – 240 220 (სიგარეტი, თამბაქოს შემცველობით) იყო 500 000 კოლოფი, 388 627.1 ლარის ღირებულების; 2016 წლის 30 დეკემბერს – 167 627 082.4 კგ., 140 712 701.1 ლარის ღირებულების, ხოლო სეს ესნ კოდით – 240 220 (სიგარეტი, თამბაქოს შემცველობით) იყო 1 120 000 კოლოფი, 569 951.2 ლარის ღირებულების; 2016 წლის 31 დეკემბერს – 14 493 925.4 კგ, 56 192 244 ლარის ღირებულების, სეს ესნ კოდით – ... (სიგარეტი, თამბაქოს შემცველობით) იყო 3 805 500 კოლოფი, 1 856 637.6 ლარის ღირებულების.

სასამართლომ დადგინოდად მიიჩნია, რომ შპს „...ოს“ პირადი აღრიცხვის ბარათიდან ამონაწერის თანახმად, 2017 წლის 9 იანვარს შპს „...ოს“ ანგარიშიდან 227 625 ლარი გადახდილია საგადასახადო დავალებით – დღგ იმპორტირებულ საქონელზე (№... დეკლარაცია), 247 406 ლარი გადახდილია საგადასახადო დავალებით – დღგ იმპორტირებულ საქონელზე (№... დეკლარაცია), 879 000 ლარი გადახდილია საგადასახადო დავალებით – აქციზი იმპორტირებულ საქონელზე (№... დეკლარაცია), 967 500 ლარი გადახდილია საგა-

დასახადო დავალებით – აქციზი იმპორტირებულ საქონელზე (№... დეკლარაცია), 2017 წლის 10 იანვარს 969 402.81 ლარი გადახდილია საგადასახადო დავალებით – №... ინკასოს განაღდება.

სასამართლომ საქმის მასალებით ასევე დადგენილად მიიჩნია, რომ 2017 წლის 25 ივლისის შედარების აქტის თანახმად, 2017 წლის 8 იანვრის მდგომარეობით, შპს „...ოს“ სალდო საანგარიშო პერიოდის დასაწყისისათვის იყო ზედმეტობა 145 815.19 ლარის ოდენობით, სალდო საანგარიშო პერიოდის დასასრულისათვის იყო 0 (2017 წლის 9 იანვრის მდგომარეობით), ხოლო დამატებით დარიცხული თანხები, რომელიც არ იყო აღიარებული, შეადგენდა 641 382 ლარს. 2017 წლის 9 იანვრის მდგომარეობით, შპს „...ოს“ სალდო საანგარიშო პერიოდის დასაწყისისათვის იყო ძირითადი თანხა 969402.81 ლარი, სალდო საანგარიშო პერიოდის დასასრულისათვის იყო ზედმეტობა 18566.75 ლარი, ხოლო დამატებით დარიცხული თანხები, რომელიც არ იყო აღიარებული, შეადგენდა 641 382 ლარს.

სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ 2017 წლის 12 თებერვალს შპს „...ოს“ წარმომადგენელმა სამართლებრივი ექსპერტიზის ჩატარების მოთხოვნით განცხადებით მიმართა იურიდიულ კომპანია „...ს“. ექსპერტიზის წინაშე დასმული იყო შემდეგი შეკითხვები:

1. შპს „...ოს“ მიერ სომხეთის რესპუბლიკიდან იმპორტირებული სიგარეტების, 2016 წლის 26 დეკემბრის, წინასწარი საბაჟო დეკლარაციების და 2016 წლის 31 დეკემბრამდე, საბაჟო დეკლარაციის რეგისტრაციაზე საბაჟო დეპარტამენტის უარი („C“ ნომრის არმინიჭება) სერვერული პროგრამის ხარვეზზე მითითებით, წარმოდგენს თუ არა შპს „...ოს“ უფლების დარღვევას?

2. აქვს თუ არა შპს „...ოს“ უფლება, მოსთხოვოს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურს (ან შესაბამის უფლებამოსილ პირს) ზიანის ანაზღაურება, რაც გამონვეული იყო 2017 წლის 4 იანვრის მდგომარეობით საგადასახადო კოდექსით დადგენილი საგადასახადო განაკვეთების სხვაობით?

სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ 2017 წლის 18 თებერვლის სამართლებრივი ექსპერტიზის დასკვნაში აღინიშნა, რომ დასკვნა დაეფუძნა განმცხადებლის მიერ მითითებულ ფაქტებს და წარმოდგენილ მასალებს.

დასკვნაში მითითებულია, რომ გადამხდელის მიერ 2016 წლის დეკემბერს წარდგენილი დეკლარაციის შეუსებლობა, რაც გამოწვეული იყო სერვერული ხარვეზით, სხვა ფაქტებთან ერთობლიობაში, მიუთითებდა იმაზე, რომ ადმინისტრაციული ორგანოს (პასუხისმგებელი პირის) მიერ არ იყო სათანადოდ უზრუნველყოფილი ელექტრონული დეკლარირების სისტემის გამართული მუშაობა, რამაც ზიანი მიაყენა გადამხდელს (ორი ავტომატურად შემო-

ტანილ საქონელზე აქციზის გადასახადის ნაწილში ზედმეტად დარიცხულმა თანხამ შეადგინა 945 100 ლარი; დღგ-ს ნაწილში კი – 170 118 ლარი; დარიცხულმა საურავმა – 484.7 ლარი).

დასკვნის ავტორების შეფასებით, შპს „...ოს“ უფლება აქვს, მოსთხოვოს ადმინისტრაციულ ორგანოს (ან შესაბამის უფლებამოსილ პირს) ზიანის ანაზღაურება (ორი ავტომანქანით შემოტანილ საქონელზე აქციზის გადასახადის ნაწილში ზედმეტად დარიცხულმა თანხამ შეადგინა 945 100 ლარი; დღგ-ს ნაწილში კი – 170 118 ლარი; საურავმა – 484.7 ლარი) საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 207-208-ე მუხლებისა და საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 1005-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად.

სასამართლომ მიუთითა საქმის ფაქტობრივ გარემოებებზე და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 4 იანვრის შეტყობინებების კანონიერებასთან დაკავშირებით, მოთხოვნა დაუსაბუთებლად მიიჩნია. სასამართლომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 207-ე მუხლის „გ“, „კ“, „ნ“, „ჟ“, „ღ“, „ე“ და „მ“ ქვეპუნქტებზე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 215-ე მუხლის პირველ, მე-3, მე-6, მე-10 ნაწილებზე, ამავე კოდექსის 218-ე მუხლის პირველ და მეორე ნაწილებზე, 227-ე მუხლზე და დასახელებულ საკანონმდებლო ნორმებზე დაყრდნობით, აღნიშნა, რომ საბაჟო საზღვარზე საქონლის შემოტანა თუ გატანა უნდა მოხდეს კანონმდებლობის სრული დაცვით და პირი, რომელიც ახორციელებს საქონლის იმპორტს, ვალდებულია, უზრუნველყოს საბაჟო დეპარტამენტისათვის შესაბამისი ინფორმაციის წარდგენა, რაც მიზნად ისახავს საბაჟო კონტროლისა და ზედამხედველობის განხორციელების შესაძლებლობის უზრუნველყოფას. სასამართლომ დამატებით განმარტა, რომ საგადასახადო კანონმდებლობა პირს ავალდებულებს, წარადგინოს საბაჟო დეკლარაცია საქონლის მიმართ, თუ ეს საქონელი გამოიყენება ეკონომიკური საქმიანობისათვის.

სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ 2016 წლის 23 დეკემბრის ინვოისებით შპს „...ოს“ მიერ ...ი ერთობლივი სანარმოს შპს „გ...ოსაგან“ შექმნილი საქონელი (სიგარეტი) საქართველოში 2016 წლის 24 დეკემბერს გამოიგზავნა. შპს „...ომ“ გაფორმების ეკონომიკურ ზონაში განახორციელა ზოგადი დეკლარირება. სასამართლომ ასევე დადგენილად მიიჩნია, რომ 2017 წლის 4 იანვრით დათარიღებული იმპორტის სასაქონლო ოპერაციის საბაჟო დეკლარაციის საფუძველზე გამოიცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 4 იანვრის №... და №... შეტყობინებები და გადასახადის გადამხდელს დამატებით დაერიცხა აქციზისა და დამატებული ღირებულების გადასახადები. სასამართლომ მიუთითა, რომ, განსა-

ხილველ შემთხვევაში, დავის საგანს წარმოადგენდა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 4 იანვრის №... და №... შეტყობინებებით დარიცხული გადასახადები. სასამართლომ ყურადღება გამახვილა მოსარჩელის იმ განმარტებაზე, რომ საგადასახადო ორგანოს განზრახი უმოქმედობით გადასახადის გადამხდელმა ვერ მოახერხა საქართველოს საბაჟო საზღვარზე შემოსული საქონლის განბაჟება 2017 წლის პირველ იანვრამდე მოქმედი განაკვეთით, რამაც გამოიწვია დამატებითი გადასახადის დარიცხვა მოსარჩელისათვის აქციზისა და დამატებული ღირებულების გადასახადში. ამდენად, სასამართლომ მიუთითა, რომ დავის საგანი იყო არა საბაჟო დეკლარაციის რეგისტრაციის დღის განსაზღვრის სისწორე ან უკვე რეგისტრირებულ დეკლარაციაში ცვლილების განხორციელება, არამედ – მოსარჩელე შეტყობინებების ნაწილობრივ ბათილად ცნობას ითხოვდა.

სასამართლომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 222-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, ასევე, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2015 წლის 30 ნოემბრის №386 ბრძანებასა და საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2016 წლის 14 ნოემბრის №277 ბრძანებაზე, რომლითაც აქციზის თანხის გამოანგარიშების მიზნისათვის დადგინდა საცალო სარეალიზაციო ფასი. სასამართლომ აღნიშნა, რომ საგადასახადო კანონმდებლობა იმპერატიულად განსაზღვრავს საბაჟო დეკლარაციის საფუძველზე წარმოშობილი საგადასახადო ვალდებულების მოცულობის დადგენის წესს, რაც დაკავშირებულია საბაჟო დეკლარაციის რეგისტრაციასთან, შესაბამისად, სასამართლომ განსახილველი დავის ფარგლებში არ გაიზიარა მოსარჩელის წარმომადგენლის პოზიცია, რომ შეტყობინებაში გადასახადის ოდენობა უნდა ასახულიყო 2017 წლის პირველ იანვრამდე მოქმედი განაკვეთის მიხედვით.

ზემოაღნიშნული ფაქტობრივი და სამართლებრივი გარემოებების გათვალისწინებით, სასამართლომ მიიჩნია, რომ ვინაიდან 2017 წლის 4 იანვრის №... და №... სასაქონლო საბაჟო დეკლარაციების რეგისტრაციის დღე წინამდებარე სარჩელით სადავოდ არ იყო გამოხდარი, ვალდებულების წარმოშობის დღედ მართებულად განისაზღვრა დეკლარაციის რეგისტრაციის დღე, ხოლო აქციზისა და დღგის თანხა სწორად განისაზღვრა 2017 წლის 4 იანვარს მოქმედი განაკვეთის მიხედვით. ამდენად, სასამართლომ მიიჩნია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის სადავო შეტყობინებები კანონის მოთხოვნათა დაცვით იყო გამოცემული და არ არსებობდა მათი გაუქმების ფაქტობრივ-სამართლებრივი საფუძველები.

რაც შეეხება სსიპ შემოსავლების სამსახურის ადმინისტრირების დეპარტამენტის 2017 წლის 10 იანვრის №011-2017-003673

ბრძანების კანონიერების საკითხს, სასამართლომ მოთხოვნა აღნიშნულ ნაწილშიც დაუსაბუთებლად მიიჩნია. სასამართლომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 238-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ე“ ქვეპუნქტზე, 243-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, მე-8 მუხლის მე-5 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტზე და აღნიშნა, რომ საბანკო ანგარიშზე საინკასო დავალების წარდგენა საგადასახადო დავალიანების შესრულების ერთ-ერთი იძულებითი მექანიზმია, რომელიც შეიძლება გამოყენებულ იქნეს მხოლოდ შემდეგი წინაპირობების არსებობისას: (1) საბანკო ანგარიშზე საინკასო დავალების წარდგენა შეუძლია მხოლოდ საგადასახადო ორგანოს და (2) საბანკო ანგარიშზე საინკასო დავალების წარდგენა დასაშვებია მხოლოდ აღიარებული საგადასახადო დავალიანების არსებობისას. სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის ადმინისტრირების დეპარტამენტის 2017 წლის 10 იანვრის №011-2017-003673 ბრძანებით შპს „...ოს“ საბანკო ანგარიშებზე გადასახადის, საურავისა და ჯარიმის თანხების ჩამონერისა და შესაბამის ბიუჯეტში ჩარიცხვის მიზნით, წარდგენილ იქნა საინკასო დავალები.

სასამართლომ არ გაიზიარა მოსარჩელის წარმომადგენლის არგუმენტაცია, რომ ვინაიდან გადასახადის გადამხდელმა დავა დაინყო სსიპ შემოსავლების სამსახურის შეტყობინებებით დარიცხულ თანხებთან დაკავშირებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 254-ე მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე, საგადასახადო ორგანოს არ ჰქონდა უფლებამოსილება, საინკასო დავალება წარედგინა მოსარჩელის საბანკო ანგარიშებზე.

სასამართლომ განმარტა, რომ საგადასახადო ორგანოს არ აქვს უფლებამოსილება, სადავო საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში გადასახადის გადამხდელის მიმართ გაატაროს იძულებითი ღონისძიებები სადავო საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში. განსახილველ შემთხვევაში კი, შპს „...ოს“ საგადასახადო დავალიანება აქციზისა და დამატებული ღირებულების გადასახადებში წარმოეშვა საბაჟო დეკლარაციის საფუძველზე (რომელიც არ გამოცხადებულა ძალადაკარგულად და ბათილადაც არ ყოფილა ცნობილი), რაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის „ა“ ქვეპუნქტის საფუძველზე, წარმოადგენს აღიარებულ საგადასახადო დავალიანებას. შესაბამისად, მის ოდენობასთან დაკავშირებული დავა საგადასახადო სისტემაში ან/და სასამართლოში არ ზღუდავს საგადასახადო ორგანოს, გამოიყენოს საგადასახადო დავალიანების უზრუნველყოფის ღონისძიებები, მათ შორის, წარადგინოს საინკასო დავალება გადასახადის გადამხდელის საბანკო ანგარიშებზე. ამდენად, სასამართლომ მიიჩნია, რომ საინკასო დავა-

ლების წარდგენის შესახებ სადავო ბრძანება კანონშესაბამისი იყო.

სასამართლომ ასევე იმსჯელა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის პირველი თებერვლის №2315 ბრძანებისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 7 ივლისის გადაწყვეტილების კანონიერების თაობაზე, მოთხოვნა მიიჩნია უსაფუძვლოდ, მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 301-ე და 304-ე მუხლებზე და არ გაიზიარა მოსარჩელის პოზიცია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის დავების განხილვის საბჭოში შპს „...ოს“ საჩივრის განხილვისას საბჭოს წევრები არსებითად მსჯელობდნენ საჩივარში მითითებულ გარემოებებზე, შესაბამისად, არ უნდა ყოფილიყო მიღებული გადაწყვეტილება საჩივრის განუხილველად დატოვების შესახებ. სასამართლოს მოსაზრებით, მოსარჩელის არგუმენტაცია, რომ საქმის არსებითი განხილვა საბჭოს სხდომაზე იყო საფუძველი არსებითი გადაწყვეტილების მიღებისა, იყო დაუსაბუთებელი. სასამართლომ ასევე მიიჩნია, რომ კოლექტიური ორგანოს წევრთა მიერ საკითხის თაობაზე გამოთქმულ მოსაზრებას ვერ მიენიჭებოდა დამოუკიდებელი მნიშვნელობა, თუკი იგი ასახავდა მხოლოდ მსჯელობის პროცესს და არ იყო ასახული საბოლოო გადაწყვეტილებაში, რადგან სამართლებრივ შედეგებს წარმოშობდა მხოლოდ საჩივრის თაობაზე გამოტანილი გადაწყვეტილება.

რაც შეეხება მოთხოვნას მოპასუხეებისათვის მატერიალური ზიანის ანაზღაურების დაკისრების თაობაზე, პირველი ინსტანციის სასამართლომ მიუთითა ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 207-ე – 208-ე მუხლებზე, საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 1005-ე მუხლზე და განმარტა, რომ მოსარჩელე ზიანის ანაზღაურებას მოითხოვდა საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლების მხრიდან განზრახ უმოქმედობის გამო, რაც გამოიხატა მოსარჩელის მოთხოვნის მიუხედავად 2017 წლის 4 იანვრამდე სასაქონლო საბაჟო დეკლარაციის შეუვსებლობაში. სასამართლომ ყურადღება გამახვილა იმ გარემოებაზე, რომ 28 დეკემბერს მოსარჩელე კომპანიის წარმომადგენელმა რიგის ნომრის მინიჭების მიზნით წარადგინა ოთხი განცხადება (09:07:45 სთ-ზე, 09:09:39 სთ-ზე, 09:11:47 სთ-ზე, 09:12:22 სთ-ზე), რომელთაგან ორი უარყოფილ იქნა იმავე დღეს, ერთი – 3 იანვარს, ერთი კი – 4 იანვარს. იმპორტის სასაქონლო ოპერაციის საბაჟო დეკლარაციები დარეგისტრირდა 2017 წლის 4 იანვარს.

სასამართლომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 207-ე, 215-ე, 218-ე, 227-ე მუხლებზე, ასევე, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2012 წლის 26 ივლისის №290 ბრძანებით დამტკიცებული „საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის გა-

დაადგილებისა და გაფორმების შესახებ ინსტრუქციის“ მე-3 მუხლის პირველ პუნქტზე და ყურადღება გაამახვილა მოსარჩელის იმ მოსაზრებაზე, რომ მისთვის ქონებრივი ზიანის მიყენება განაპირობა იმ გარემოებამ, რომ შპს „...ოს“ წარმომადგენლის მიერ 2016 წლის 26 დეკემბერს წარდგენილი განცხადების საფუძველზე, სსიპ შემოსავლების სამსახურმა იმპორტის სასაქონლო ოპერაციის წინასწარი დეკლარაციის ელექტრონულად შევსება არ განახორციელა, რის მიზეზადაც მიუთითა სერვერული ხარვეზი, ხოლო გადამხდელისთვის გადასახადის ოდენობის გამოანგარიშება განხორციელდა არა 2016 წლის დეკემბერში წარდგენილი დოკუმენტების, არამედ 2017 წლის 4 იანვარს შევსებული იმპორტის სასაქონლო საბაჟო დეკლარაციის საფუძველზე. მოსარჩელის განმარტებით, მას იმთავითვე წარდგენილი ჰქონდა ყველა საჭირო დოკუმენტი იმპორტის სასაქონლო ოპერაციის დეკლარაციის შესავსებად, ხოლო 4 იანვრის დეკლარაციის შევსებისას მას რაიმე დამატებითი დოკუმენტი არ წარუდგენია. შესაბამისად, მან ჯერ კიდევ დეკემბრის თვეში განახორციელა ყველა მოქმედება, რათა 2017 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი განაკვეთით მომხდარიყო გადასახადის დარიცხვა, თუმცა, შემოსავლების სამსახურის უკანონო ქმედების გამო მას გადასახადი დაერიცხა 2017 წლის იანვარში ამოქმედებული ნორმატიული რეგულირების მიხედვით, რამაც გამოიწვია ქონებრივი ვალდებულებების გაზრდა, რის შედეგადაც სანარმოს ქონებრივი ზიანი მიადგა.

სასამართლომ ასევე ყურადღება გაამახვილა მოსარჩელის იმ პოზიციაზე, რომ გადასახადის დარიცხვა უნდა მომხდარიყო 2016 წლის ბოლოსთვის მოქმედი განაკვეთის მიხედვით. აღნიშნულთან დაკავშირებით, სასამართლომ განმარტა, რომ მოპასუხისთვის ზიანის ანაზღაურების დაკისრება გაუმართლებელი იყო იმ ვითარებაში, როდესაც მოსარჩელეს ზიანის თავიდან ასაცილებლად ჯერ კიდევ არ ჰქონდა გამოყენებული ყველა სამართლებრივი საშუალება. სასამართლომ მიუთითა, რომ მოსარჩელის ქონებრივი დანაკლისის ფაქტი უტყუარად დადასტურებულად ვერ ჩაითვლებოდა იმ ვითარებაში, როდესაც მას ჯერ კიდევ გააჩნდა საგადასახადო-სამართლებრივი ურთიერთობის ფარგლებში გარკვეული მოქმედებების განხორციელების შესაძლებლობა ქონებრივი დანაკლისის თავიდან აცილებისა და უკვე გადახდილი თანხის ნაწილობრივ უკან დაბრუნების მიზნით. კერძოდ, მოსარჩელის მოსაზრებით, თუკი საგადასახადო ორგანოს დეკლარაცია წარდგენილად უნდა ჩაეთვალა და გადასახადის ოდენობა უნდა განესაზღვრა 2016 წელს მოქმედი ნორმატიული აქტების საფუძველზე, მას უფლება ჰქონდა, გამოეყენებინა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 218-ე

მუხლის მე-4 ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებული შესაძლებლობა და დეკლარაციაში ცვლილებების განხორციელება მოეთხოვა. დასახელებული ნორმის თანახმად, რეგისტრირებულ საბაჟო დეკლარაციაში შესაძლებელია ცვლილებები შეტანილ იქნეს საქონლის გაშვების შემდეგ, დეკლარანტის ინიციატივით, საქონლის გაშვების შემდგომი შემონმების ჩატარების შესახებ საგადასახადო ორგანოს შესაბამისი გადაწყვეტილების ჩაბარებამდე, საგადასახადო შემონმების ჩატარების შესახებ სასამართლოს ან საგადასახადო ორგანოს შესაბამისი გადაწყვეტილების ჩაბარებამდე ან საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შედგენამდე.

სასამართლომ მიუთითა „საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის გადაადგილებისა და გაფორმების შესახებ ინსტრუქციის დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2012 წლის 26 ივლისის №290 ბრძანების 41-ე მუხლზე, რომელიც არეგულირებს სასაქონლო საბაჟო დეკლარაციაში ცვლილების შეტანას საქონლის გაშვების შემდეგ და განმარტა, რომ კანონი ითვალისწინებდა სამართლებრივ მექანიზმს საქონლის გაშვების შემდგომ საბაჟო დეკლარაციაში ცვლილების განხორციელებისათვის, რომლის გამოყენების თაობაზე სარჩელში ინფორმაცია არ იყო წარდგენილი. სასამართლომ მართლზომიერად ჩათვალა კონკრეტული თარიღით რეგისტრირებული დეკლარაციის საფუძველზე წარდგენილი შეტყობინებით განხორციელებული დარიცხვა და აღნიშვნა, რომ ხსენებული არ გულისხმობდა დეკლარაციის (მათ შორის, რეგისტრაციის თარიღის) მართლზომიერების დადგენას, რომლის თაობაზე სასარჩელო მოთხოვნა არ ყოფილა წარმოდგენილი. ამდენად, სასამართლომ განმარტა, რომ იმ პირობებში, როდესაც მოსარჩელეს გააჩნდა დეკლარაციაში ცვლილების შეტანის მოთხოვნის სამართლებრივი ბერკეტი, ხოლო მისი მოთხოვნის დაკმაყოფილების შემთხვევაში – საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 63-ე და 65-ე მუხლების საფუძველზე, ზედმეტად გადახდილი თანხის უკან დაბრუნების შესაძლებლობა, მისთვის ქონებრივი დანაკლისის სახით ზიანის მიყენების ფაქტი დადასტურებულად ვერ ჩაითვლებოდა. ეს კი გამორიცხავდა ზიანის ანაზღაურების შესახებ სასარჩელო მოთხოვნის დაკმაყოფილებას.

რაც შეეხება მხარის მითითებას შპს „...ოს“ მიმართ დისკრიმინაციულ მოპყრობაზე – ენის, მოქალაქეობისა და ეროვნული კუთვნილების ნიშნით, სასამართლომ მიიჩნია, რომ ვინაიდან, შპს „...ო“ რეგისტრირებული იყო საქართველოში, მისი იურიდიული მისამართიც საქართველოში იყო მითითებული, ასევე, სადავო არ იყო ის ფაქტიც, რომ კომპანია ფაქტობრივ საქმიანობას ეწეოდა საქართველოში, იგი წარმოადგენდა საქართველოს სანარმოს, შესაბამის

სად, სახეზე არ იყო ზემოაღნიშნული დისკრიმინაციის ნიშნები. სასამართლომ ასევე განმარტა, რომ შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება, როგორც საქართველოს კანონმდებლობით განსაზღვრული სხვა იურიდიული პირები, არის სამართლის დამოუკიდებელი სუბიექტი, რომელსაც გააჩნია საკუთარი უფლება-მოვალეობები, ქონებრივი ავტონომია. აღნიშნული გულისხმობს პარტნიორების, ხელმძღვანელობა/ნარმომადგენლობაზე უფლებამოსილების მქონე პირებისა და საზოგადოების მკაცრ გამიჯვნას, რადგან ასეთ იურიდიულ პირებს სრულფასოვნად შეუძლიათ იქონიონ ქონება და ჰქონდეთ უფლება-მოვალეობები, როგორც ნებისმიერ უფლებასაზღვრავ ფიზიკურ პირს. ამდენად, სასამართლომ არ გაიზიარა მოსარჩელის მოსაზრებები, რომ ვინაიდან მოსარჩელის დირექტორი და წილის მფლობელები იყვნენ სომხები, სწორედ ეს გახდა შპს „...ოს“ მიმართ დისკრიმინაციული მოპყრობის საფუძველი.

ამასთან, სასამართლომ იმსჯელა მოსარჩელის მიერ საადვოკატო მომსახურებისათვის გადახდილი თანხისა და საექსპერტო მომსახურებისათვის გადახდილი საფასურის დაკისრების თაობაზე და სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის საფუძველით დაუსაბუთებლად მიიჩნია მოთხოვნა მოპასუხეთათვის ადვოკატის მომსახურებისა და სხვა სასამართლოს გარეშე ხარჯების ანაზღაურების დაკისრების თაობაზე.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 17 დეკემბრის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა შპს „...ომ“, რომელმაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილება მოითხოვა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2020 წლის 12 თებერვლის გადაწყვეტილებით შპს „...ოს“ სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; გაუქმდა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 17 დეკემბრის გადაწყვეტილება და მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება; შპს „...ოს“ სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; ნაწილობრივ ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 4 იანვრის №... შეტყობინება, კერძოდ – აქციზის გადასახადში 457 600 ლარისა და დღგ-ში 82 368 ლარის (539 968 ლარის) ზედმეტად დარიცხვის ნაწილში; ნაწილობრივ ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 4 იანვრის №... შეტყობინება – აქციზის გადასახადში 487 500 ლარისა და დღგ-ში 87 750 ლარის (575 250 ლარის) ზედმეტად დარიცხვის ნაწილში; ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის ადმინისტრირების დეპარტამენტის 2017 წლის

10 იანვრის №011-2017-003673 ბრძანება; ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 1 თებერვლის №2315 ბრძანება; ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 7 ივლისის გადაწყვეტილება №14131/2/17 საჩივარზე; საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და სსიპ შემოსავლების სამსახურს სოლიდარულად დაეკისრათ შპს „...ოსათვის“ მიყენებული ზიანის 1 115 702.7 (ერთი მილიონ ას თხუთმეტი ათას შეიდას ორი ლარი და 70 თეთრი) ლარის ანაზღაურება; სსიპ შემოსავლების სამსახურსა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სოლიდარულად დაეკისრათ მიუღებელი შემოსავლის სახით, 2017 წლის 10 იანვრიდან სარჩელის აღძვრამდე გადახდილი თანხის 1 115 702.7 (ერთი მილიონ ას თხუთმეტი ათას შეიდას ორი ლარი და 70 თეთრი) ლარის 4.875%-ის, კერძოდ, 54 390 (ორმოცდაათოთხმეტი ათას სამას ოთხმოცდაათი) ლარის გადახდა მოსარჩელის სასარგებლოდ; სსიპ შემოსავლების სამსახურსა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სოლიდარულად დაეკისრათ მიუღებელი შემოსავლის სახით, სარჩელის აღძვრიდან კანონიერ ძალაში შესული გადაწყვეტილების აღსრულებამდე, მაგრამ არაუმეტეს სამი წლის, მიუღებელი შემოსავლების სახით, გადახდილი თანხის 1 115 702.7 (ერთი მილიონ ას თხუთმეტი ათას შეიდას ორი ლარი და 70 თეთრი) ლარის წლიური 5.5%-ის ანაზღაურება მოსარჩელის სასარგებლოდ; სსიპ შემოსავლების სამსახურსა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მოსარჩელის სასარგებლოდ თანაბარწილად დაეკისრათ საპროცესო ხარჯის სახით (საადვოკატო მომსახურების) 2500 ლარის ანაზღაურება; სსიპ შემოსავლების სამსახურსა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მოსარჩელის სასარგებლოდ თანაბარწილად დაეკისრათ სასამართლოს გარეშე ხარჯის 6250 ლარის ოდენობით ანაზღაურება.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოში საქმის განხილვის დროს სასამართლო სხდომაზე შპს „...ომ“ დააზუსტა ბოლო სასარჩელო მოთხოვნა და მოითხოვა მოსარჩელის სასარგებლოდ მიუღებელი შემოსავლის სახით 1 115 702.7 (ერთი მილიონ ას თხუთმეტი ათას შეიდას ორი ლარი და 70 თეთრი) ლარის წლიური 9%-ის ($1\ 115\ 702.7 \times 9\% = 100\ 413.24:365=275$) დღიური 275 ლარის, სარჩელის აღძვრიდან გადაწყვეტილების კანონიერ ძალაში შესული გადაწყვეტილების აღსრულებამდე, მაგრამ არაუმეტრეს სამი წლისა, მოპასუხეთათვის სოლიდარულად დაკისრება.

სააპელაციო პალატამ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 207-ე მუხლის „გ“ და „კ“, „მ“, „ნ“, „შ“ და „ლ“ ქვეპუნქტებზე, 215-ე მუხლის პირველ, მე-3, მე-6, და მე-10 ნაწილებზე, 218-ე მუხლის პირველ და მე-2 ნაწილებზე და აღნიშნა, რომ საგა-

დასახადო დეკლარაცია არის გადასახადის გადამხდელის ანგარიშგება მიღებული შემოსავლებისა და განუული ხარჯების, შემოსავლის წყაროების, გადასახადით დასაბეგრი სხვა ობიექტების, საგადასახადო შეღავათების, გამოანგარიშებული გადასახადის თანხის ან/და გადასახადის გამოანგარიშებასა და გადახდასთან დაკავშირებული სხვა მონაცემების შესახებ. გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია, საგადასახადო ორგანოს წარუდგინოს საგადასახადო დეკლარაცია საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულ შემთხვევებსა და ვადაში. სააპელაციო პალატამ მიუთითა, რომ ამ ვალდებულების შესრულების მიზნით კანონი გადამხდელს ანიჭებს უფლებას აირჩიოს დეკლარაციის წარდგენის ფორმა. კერძოდ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 67-ე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, პირს უფლება აქვს, პირადად წარუდგინოს საგადასახადო დეკლარაცია საგადასახადო ორგანოში, აგრეთვე გაგზავნოს იგი დაზღვეული საფოსტო გზავნილით ან ელექტრონული ფორმით. შესაბამისად, სააპელაციო პალატამ აღნიშნა, რომ წარდგენის ხერხის ამორჩევა პირის ნებაზეა დამოკიდებული და დაუშვებელია საგადასახადო ორგანოს თანამდებობის პირის მიერ მასზე ზემოქმედების განხორციელება. შპს „...ომ“ კი დეკლარაციის წარდგენის ელექტრონული ფორმა აირჩია.

სააპელაციო პალატამ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 227-ე მუხლზე, საქმეზე დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებზე და აღნიშნა, რომ გადამხდელის უფლებები უზრუნველყოფილია შესაბამისი ვალდებულებებით. კონკრეტულ შემთხვევაში, გადასახადის გადამხდელის თითოეულ უფლებას შეესაბამება საგადასახადო ორგანოს ვალდებულება. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 51-ე მუხლი არ მოიცავს საგადასახადო ორგანოს ვალდებულებების ამომწურავ ჩამონათვალს, რაც გულისხმობს, რომ საგადასახადო ორგანოებს აგრეთვე ეკისრებათ ამ კოდექსითა და სხვა საკანონმდებლო აქტებით გათვალისწინებული ვალდებულებები. იმ შემთხვევაშიც კი, თუ საგადასახადო კოდექსის 51-ე მუხლი (საგადასახადო ორგანოთა ვალდებულებები) არ ითვალისწინებს საგადასახადო კოდექსის 41-ე მუხლით გათვალისწინებული გადასახადის გადამხდელის უფლების შესაბამის რაიმე ვალდებულებას, საგადასახადო ორგანოები ვალდებულნი არიან უზრუნველყონ გადასახადის გადამხდელის უფლებების რეალური დაცვა. სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებით, აღნიშნული მიუთითებს, რომ გადამხდელის მიერ ამ უფლების გამოყენება უზრუნველყოფილია საგადასახადო ორგანოს ვალდებულებით, რაც განსახილველ შემთხვევაში, გამოიხატებოდა გადამხდელის მიერ ელექტრონული დეკლარაციის შევსება/რეგისტრაციის უზრუნ-

ველყოფაში. სააპელაციო პალატამ გასათვალისწინებლად მიიჩნია ის გარემოება, რომ გადასახადის გადამხდელის უფლებები უზრუნველყოფილი იყო ასევე საგადასახადო ორგანოების უფლებამოსილი პირების პასუხისმგებლობით. გადასახადის გადამხდელის უფლებებისა და კანონიერი ინტერესების დაცვის შეუსრულებლობა ან არაჯეროვნად შესრულება იწვევდა კანონით გათვალისწინებულ პასუხისმგებლობას. ამდენად, დაუშვებელი იყო ისეთი მიდგომა, როდესაც წყდებოდა კავშირი უფლებასა და მის მატერიალურ სუბიექტს შორის, რასაც შედეგად ამ უფლების უარყოფა მოსდევდა.

სააპელაციო სასამართლომ ყურადღება გაამახვილა საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ ინსტრუქციის“ მე-11 მუხლის მე-5 პუნქტზე და აღნიშნა, რომ საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრულ უფლებამოსილებათა განხორციელებისას საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, წერილობითი ან/და ელექტრონული დოკუმენტის (მათ შორის, საარქივო მასალის) სახით შექმნას, მიიღოს, გაგზავნოს, შეინახოს და გასცეს ნებისმიერი დოკუმენტი, რომელსაც შეიძლება მოჰყვეს სამართლებრივი შედეგები, აგრეთვე გამოიყენოს ელექტრონული დოკუმენტბრუნვის სისტემა და ელექტრონული ხელმოწერა. ელექტრონულ დოკუმენტს და მის ამონაბეჭდს აქვს ისეთივე იურიდიული ძალა, როგორც წერილობით დოკუმენტს (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 44-ე მუხლის მე-12 ნაწილი). სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებით, აღნიშნული ცხადყოფდა, რომ საგადასახადო ორგანოში არსებულ ელექტრონულ დოკუმენტაციას აქვს სამართლებრივი ძალა და, შესაბამისად, ელექტრონული სისტემის გამართულ ფუნქციონირებაზე პასუხისმგებელია საგადასახადო ორგანო. ამავე მუხლის მე-16 ნაწილის მიხედვით, გადასახადის გადამხდელსა და საგადასახადო/დავის განმხილველ ორგანოს შორის ელექტრონული მიმოწერისა და დოკუმენტის საჯაროდ გავრცელების წესის განსაზღვრის კომპეტენცია კანონმდებელს დელეგირებული აქვს აღმასრულებელ ხელისუფლებაზე, კონკრეტულად, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროზე. ამდენად, სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ კანონმდებლის მიერ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 44-ე მუხლის მე-16 ნაწილით გადასახადის გადამხდელსა და საგადასახადო/დავის განმხილველ ორგანოს შორის ელექტრონული მიმოწერის წესის განსაზღვრის კომპეტენციის დელეგირება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროზე ნიშნავდა, რომ საგადასახადო სამართალურთიერთობებში საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო ადგენდა ელექტრონული მიმოწერის წესს, ანუ ნორმატიულ სტანდარტებს.

სააპელაციო პალატამ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის მე-8 ნაწილზე და განმარტა, რომ ტერმინი – „გადასახადების ადმინისტრირება“ ნიშნავს იმას, რომ კანონმდებელი აღნიშნულ ფუნქციასა და პროცედურას სწორედ სისტემატიზირებულ და მეთოდურად დაგეგმილ ღონისძიებათა კომპლექსად მოიაზრებს, რომლის კვალიფიციური და ჯეროვანი აღსრულება საგადასახადო ორგანოების საჯარო ვალდებულებას წარმოადგენს.

სააპელაციო სასამართლო დაეთანხმა აპელანტის განმარტებას, რომ პირისათვის კანონით მინიჭებული უფლება, როგორც ძალაუფლების მატარებელი, დაკავშირებულია მოთხოვნის ინსტიტუტთან. სწორედ მოთხოვნით ხდება უფლების ძალაუფლების რეალიზაცია. არ შეიძლება კანონმა პირს მიანიჭოს უფლება და ამავე დროს, მას არ ჰქონდეს ამ უფლების დაცვის ძალაუფლება. აღნიშნულ ნორმათა ანალიზის თანახმად, სააპელაციო სასამართლომ განმარტა, რომ კანონით დაცული უფლება – დეკლარირების ელექტრონური ფორმის არჩევა, გულისხმობდა პირისათვის სამართლებრივი ძალაუფლების მინიჭებას, დაეცვა საკუთარი ინტერესები, მათ შორის, სასამართლოს მეშვეობით. ეს უფლება არ შეიძლება წარმოდგენილი ყოფილიყო შესაბამისი ვალდებულების უზრუნველყოფის გარეშე, წინააღმდეგ შემთხვევაში, ის დაკარგავდა თავის სუბსტანციას.

სააპელაციო პალატამ კიდევ ერთხელ გაამახვილა ყურადღება ფაქტობრივ გარემოებებზე და აღნიშნა, რომ ელექტრონული დეკლარაციის შევსების დაბრკოლების შედეგად გადამხდელმა განიცადა ზიანი. კერძოდ, იმის გათვალისწინებით, რომ 2016 წლის დეკემბერში გადამხდელის მიერ წარდგენილი ელექტრონული დეკლარაციის შევსება ვერ მოხერხდა, ეს დოკუმენტი არ ჩაითვალა საგადასახადო ორგანოს მიერ მიღებულად (საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით დამტკიცებული გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ მე-12 მუხლის მე-2 პუნქტი). გადასახადის გადამხდელის მიერ ელექტრონული ფორმით წარდგენილი დოკუმენტის შემოსავლების სამსახურის ვებგვერდზე დაურეგისტრირებლობის შემთხვევაში, მიუხედავად მიზეზისა, დოკუმენტი არ ითვლებოდა საგადასახადო ორგანოს მიერ მიღებულად. აღნიშნული კი, მიუთითებდა, რომ საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დროდ ითვლებოდა საბაჟო დეკლარაციის რეგისტრაციის დღე (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 222-ე მუხლის პირველი ნაწილის პირველი წინადადება), ანუ 2017 წლის 4 იანვარი.

სააპელაციო პალატამ კიდევ ერთხელ გაამახვილა ყურადღება

სააპელაციო საჩივრის ავტორის განმარტებაზე, რომ, განსახილველ შემთხვევაში, საკითხი არ იდგა 2017 წლის 4 იანვრის საბაჟო დეკლარაციის კანონიერება-უკანონობაზე. აპელანტი მიიჩნევდა, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის საბაჟო დეპარტამენტმა შეგნებულად, განბაჟების დროის არასწორად განსაზღვრიდან გამომდინარე, ხელოვნური ბარიერების გამოყენებით შექმნა ის ვითარება, რომ მათ უკანონო ქმედებებს მისცემოდა ფორმალურად კანონიერი სახე და თუ საქონელს განბაჟებდნენ 2017 წლის 1 იანვრის შემდეგ, მენარმეს ზედმეტად გადაახდევინებდნენ 1 115 702.7 ლარს. აპელანტი მიუთითებდა, რომ იმავე დღეს – 2017 წლის 4 იანვარს, საქონლის დეკლარირებისა და განბაჟების შემდეგ კვლავ მიმართა განცხადებით საბაჟო დეპარტამენტს, რომლითაც არ დაეთანხმა №... და №... ინვოისებით განსაზღვრულ საქონელზე 2017 წლის 1 იანვრიდან მოქმედი განაკვეთების გავრცელებას, რადგანაც, მიუხედავად არაერთი მცდელობისა, საქონლის 2016 წლის 31 დეკემბრამდე განბაჟების შესაძლებლობა ადმინისტრაციული ორგანოს უკანონო ხელშეშლის შედეგად ვერ მოხერხდა.

სააპელაციო სასამართლომ მნიშვნელოვნად მიიჩნია ერთმანეთისაგან გამიჯნულიყო საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობისა და საგადასახადო ვალდებულების შესრულების დრო. საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, გადასახადებით დაბეგვრისათვის გამოიყენება საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დღისათვის (და არა საგადასახადო ვალდებულების შესრულების დღისათვის) მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა. საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის დროში მოქმედების ფარგლები შეზღუდულია ნორმატიული აქტის ძალაში შესვლით და მისი ძალადაკარგულად გამოცხადებით.

სააპელაციო პალატამ არ გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს მსჯელობა, რომ საზოგადოებამ დროებითი შენახვის განაცხადებით მიმართა გაფორმების ეკონომიკური ზონა „თბილისის“ უფლებამოსილ თანამშრომელს და ტვირთის იმპორტის სასაქონლო ოპერაციაში მოქცევის მიზნით გაფორმების ეკონომიკურ ზონა „თბილისში“ დოკუმენტები წარადგინა 2017 წლის 4 იანვარს და მოახდინა მისი დეკლარირება. სააპელაციო პალატამ ცალსახად მიიჩნია, რომ 2017 წლის 4 იანვრამდე საქონლის განუბაჟებლობა არ მომხდარა შპს „...ოს“ სურვლითა და ბრალით. საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებებითა და მხარეთა განმარტებით, ცალსახად სახეზე იყო 2016 წლის 26 დეკემბრიდან 31 დეკემბრის ჩათვლით საქონლის დეკლარირებასა და განბაჟების უშედეგო მცდელობები და ასევე ცალსახად სახეზე იყო ხელოვნური ბარიერების

შექმნის გზით ხელშეშლა, რათა კომპანიას არ მისცემოდა შესაძლებლობა დეკლარირება განხორციელებინა 2017 წლის 1 იანვრამდე.

სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ სიგარეტზე სააქციო განაკვეთის გაზრდის თაობაზე ცვლილებები საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 188-ე მუხლში განხორციელდა 2016 წლის 16 დეკემბრის №97-ის კანონით, რომელიც ძალაში შევიდა 2017 წლის 1 იანვრიდან და რომლის თანახმად, 20 ლერ ფილტრიან სიგარეტზე აქციზის განაკვეთი 1.1 ლარის ნაცვლად გახდა 1.7 ლარი, ხოლო 20 ლერ უფილტრო სიგარეტზე 0.3 ლარის ნაცვლად გახდა 0.6 ლარი. სააპელაციო პალატამ საყურადღებოდ მიიჩნია აპელანტის განმარტება, რომ ადგილი ჰქონდა საბაჟო დეპარტამენტის თანამშრომლების მხრიდან განზრახ უმოქმედობას, რაც გამოიხატა 2017 წლის 1 იანვრამდე სასაქონლო საბაჟო დეკლარაციისათვის „C“ ნომრის მიუნიჭებლობაში და არა დეკლარაციის შეუვსებლობაში, როგორც ამას უთითებდა პირველი ინსტანციის სასამართლო.

სააპელაციო პალატამ მიიჩნია, რომ საქალაქო სასამართლოს მიერ ფაქტობრივი გარემოებების არასწორად დაფიქსირებამ და შეფასებამ გამოიწვია საქმეზე არასწორი გადაწყვეტილების გამოტანა. სააპელაციო პალატამ არ გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს განმარტება, რომ მოპასუხისთვის ზიანის ანაზღაურების დაკისრება გაუმართლებელი იყო იმ ვითარებაში, როდესაც მოსარჩელეს ჯერ კიდევ არ ჰქონდა გამოყენებული ყველა სამართლებრივი საშუალება ზიანის თავიდან აცილების მიზნით. სააპელაციო სასამართლომ ასევე არ გაიზიარა მსჯელობა, რომ მოსარჩელის ქონებრივი დანაკლისის ფაქტი უტყუარად დადასტურებულად ვერ ჩაითვლებოდა იმ ვითარებაში, როდესაც მას ჯერ კიდევ გააჩნდა საგადასახადო-სამართლებრივი ურთიერთობის ფარგლებში გარკვეული მოქმედებების განხორციელების შესაძლებლობა ქონებრივი დანაკლისის თავიდან აცილების და უკვე გადახდილი თანხის ნაწილობრივ უკან დაბრუნების მიზნით.

ამ თვალსაზრისით, სააპელაციო პალატამ ყურადღება გაამახვილა სააპელაციო სასამართლოში წარდგენილ მტკიცებულებაზე, რომლის თანახმადაც, კომპანიას უარი ეთქვა სასაქონლო საბაჟო დეკლარაციაში ცვლილების განხორციელებაზე, რის შესაძლებლობასა და ზიანის თავიდან აცილებაზეც მითითებული ჰქონდა პირველი ინსტანციის სასამართლო.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ მხოლოდ სერვერული ხარვეზის არსებობა არ არის საკმარისი უფლებამოსილი მოსამსახურის ბრალეულად ვალდებულების შეუსრულებლობის დადგენისათვის. ყურადსაღებია მითითებული გარემოებების ორი თავი-

სებურება: შპს „...ოს“ არაერთჯერადი (2016 წლის 26 დეკემბერიდან 2017 წლის 4 იანვრამდე) მიმართვა დეკლარირებისთვის და ის გარემოება, რომ ამავე პერიოდში (2016 წლის 26 დეკემბერიდან 2017 წლის 4 იანვრამდე) ხორციელდებოდა სხვა სატვირთო მანქანების განბაჟება.

მეტი სიცხადისთვის, სააპელაციო პალატამ ყურადღება გაამახვილა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 14 მარტის №... წერილზე, სადაც მითითებული იყო სსიპ შემოსავლების სამსახურის მონაცემთა ერთიანი ელექტრონული ბაზების საფუძველზე მონაცემები 2016 წლის 27-31 დეკემბერს იმპორტირებული საქონლის შესახებ. აღნიშნული ფაქტობრივი გარემოება კი ცალსახად ადასტურებდა შპს „...ოსთან» მიმართებით ხელოვნურად ბარიერის შექმნას. განსახილველ შემთხვევაში, კომპარატორებს, ანუ შედარების ობიექტს წარმოადგენდა ყველა ის პირი, რომელიც შეუფერხებლად ახდენდა ფილტრიანი თუ უფილტრო სიგარეტის იმპორტს, 2016 წლის 27-31 დეკემბერს, მაშინ, როდესაც შპს „...ოს“ არარსებული „სერვერული ხარვეზის“ მოტივით ეთქვა უარი საქონლის დეკლარირებაზე – „C“ ნომრის მინიჭებაზე.

სააპელაციო პალატის მითითებით, ის გარემოება, რომ შპს „...ოს“ შემთხვევაში შეფერხება არ იყო გამოწვეული გადამხდელის მიერ და მიზეზს წარმოადგენდა სერვერის გაუმართაობა, რომლის შედეგად დეკლარაცია რეგისტრირებულ იქნა ახალი კანონის მოქმედების პირობებში (2017 წლის 4 იანვარს), თავისთავად ამძიმებდა გადამხდელის მდგომარეობას. აღნიშნულის გათვალისწინებით, სააპელაციო პალატამ მიიჩნია, რომ გადამხდელს ცალსახად წარმოეშვა ზიანის ანაზღაურების მოთხოვნის უფლება.

სააპელაციო პალატამ მიუთითა საქართველოს კონსტიტუციის 42-ე მუხლის მე-9 ნაწილზე (ახალი რედაქციით მე-18 მუხლის მე-4 პუნქტი), საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 207-ე და 208-ე მუხლებზე, საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 1005-ე მუხლის პირველ ნაწილზე და აღნიშნა, რომ ზიანი არის კანონით გათვალისწინებული ანაზღაურებადი სხვაობა „უნდა-ყოფილიყო“ და „არის მდგომარეობას“ შორის (სხვაობის ჰიპოთეზა). სასამართლომ ასევე მიუთითა საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 408-ე მუხლის პირველი ნაწილსა და 411-ე მუხლზე და განმარტა, რომ სრული ანაზღაურება ეხება არა საერთოდ ზიანს, რომელიც შეიძლება ვინმემ განიცადოს, არამედ იმ ზიანს, რომელიც სამოქალაქო პასუხისმგებლობის საერთო საფუძვლებიდან გამომდინარე ანაზღაურებადი. ზიანი უნდა ანაზღაურდეს არა მხოლოდ ფაქტობრივად დამდგარი ქონებრივი დანაკლისისთვის, არამედ მიუღებელი შემოსავლისთვისაც. მიუღებლად ითვლება შემოსავალი,

რომელიც არ მიუღია პირს და რომელსაც იგი მიიღებდა, ვალდებულეა ჯეროვნად რომ შესრულებულიყო. სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ სამოქალაქო კოდექსის 412-ე მუხლი მოვალეს ათავისუფლებს ისეთი რისკებისაგან, რაც მიუღებელია ქონებრივი პასუხისმგებლობის ჩვეულებრივი პრინციპებისათვის. ანაზღაურებას ექვემდებარება მხოლოდ ის ზიანი, რომელიც მოვალისათვის წინასწარ იყო სავარაუდო და წარმოადგენს ზიანის გამომწვევი მოქმედების უშუალო შედეგს.

სააპელაციო სასამართლოს შეფასებით, ზემოთმითითებული ფაქტობრივი გარემოებები და სამართლებრივი ნორმები მიუთითებდნენ ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მიყენებულ ზიანზე, რაც გამოწვეული იყო 2017 წლის 4 იანვარს, ანუ დაგვიანებით დეკლარაციის რეგისტრაციით, რამაც განაპირობა გადასახადის გადამხდელისათვის საბაჟო თანხის გაზრდილი ტარიფით გადახდა.

რაც შეეხება მოთხოვნას მოპასუხეთათვის მიუღებელი შემოსავლის სახით 54 390 ლარის სოლიდარულად დაკისრების თაობაზე, სააპელაციო პალატამ ყურადღება გაამახვილა აპელანტის იმ განმარტებაზე, რომ აღნიშნული დაანგარიშებულ იქნა შემდეგნაირად: გამომდინარე იქედან, რომ განსახილველ საქმეზე დავის საგანს წარმოადგენს ფულადი სახსრები, მსგავსი მოთხოვნის შემთხვევაში აპელანტი მიიჩნევდა, რომ მხედველობაში უნდა ყოფილიყო მიღებული ფულადი საშუალებების უნიკალური თვისება, რაც ნიშნავდა, რომ ფულადი სახსრები, როგორც საყოველთაო ეკვივალენტი, შესაძლებელი იყო გაცვლილიყო ქონებრივი ურთიერთობების თითქმის ნებისმიერ ობიექტზე, რომლებიც ატარებენ სასყიდლიან ხასიათს; ანუ ფულადი სახსრების საშუალებით შეიძლება დაიფაროს თითქმის ყველა ვალი. მოსარჩელის განმარტებით, აღნიშნული ქონების უნიკალური თვისებიდან გამომდინარე, ივარაუდება, რომ ფულად საშუალებებს ყოველთვის შეუძლია მოუტანოს სარგებელი მის მესაკუთრეს. სააპელაციო პალატამ ყურადღება გაამახვილა აპელანტის განმარტებაზე, რომ საქართველოს სივრცეში ბანკთაშორის არსებული საპროცენტო განაკვეთი შეადგენს წლიურ 9%-ს. მოსარჩელის წარმომადგენელთა მიერ მოძიებულ იქნა 2017 წლის 10 იანვრიდან სარჩელის აღძვრამდე – 2017 წლის 25 ივლისამდე პერიოდი, რაც შეადგენს 6.5 თვეს. შესაბამისად, განგარიშებულ იქნა 1 თვის სარგებელი წლიური 9%-ის გათვალისწინებით, რამაც შეადგინა $(9\% : 12 = 0.75\%)$ 0.75% თვეზე, 6.5 თვეზე კი – $(0.75\% \times 6.5 = 4.875\%)$ 4.875%. აქედან გამომდინარე, 1 115 702.7 ლარის 4.875%-მა შეადგინა 54 390 ლარი, რომლის მოპასუხეთისათვის სოლიდარულად დაკისრებასაც მოსარჩელე მოითხოვს. სააპელაციო სასამართლოს მითითებით, წლიურ 9%-იან განაკვეთ-

თან დაკავშირებით, აპელანტი განმარტავდა, რომ სს „...ის“ (...), სს „თ...ისა“ (...) და სს „ვ...ის“ (...) ოფიციალური ვებგვერდებიდან ამოღებულ იქნა ინფორმაცია 12-24 თვიანი ვადიანი ანაბრების წლიური საპროცენტო განაკვეთის თაობაზე, რომელთა თანახმად, საპროცენტო განაკვეთი მერყეობდა 9%-დან 11.65%-მდე. შესაბამისად, აღებულ იქნა მინიმალური წლიური საპროცენტო განაკვეთი 9%-ის ოდენობით.

აღნიშნულთან დაკავშირებით, სააპელაციო პალატამ განმარტა, რომ მიუღებელი შემოსავალი თავისი ბუნებით გულისხმობს „წმინდა ეკონომიკურ დანაკარგს“ (pure economic loss), რომელიც მხარემ განიცადა და რომელსაც ადგილი არ ექნებოდა, ხელშეკრულება რომ ჯეროვნად შესრულებულიყო. იმისათვის, რომ შემოსავალი მიუღებლად ჩაითვალოს, მას პირდაპირი და უშუალო კავშირი უნდა ჰქონდეს მოვალის მიერ ვალდებულების დარღვევასთან. პირდაპირ კავშირში იგულისხმება მოვლენების, მოქმედებისა და დამდგარი შედეგის ის ლოგიკური ბმა, რომელიც არ ტოვებს შემოსავლის მიღების რეალურ შესაძლებლობასთან დაკავშირებული ექვსის საფუძველს.

სააპელაციო სასამართლომ კიდევ ერთხელ განმარტა, რომ მიდგომა განსხვავებულია ფულადი ვალდებულების შეუსრულებლობით მიყენებულ ზიანთან, რაც განპირობებულია ფულის განსაკუთრებული თვისებებით, კერძოდ, სყიდვითი უნარიანობის მაღალი ხარისხით, რაც ყველა შემთხვევაში, ანიჭებს ფულს სარგებლის მოტანის უნარს. ფული ყოველთვის შემოსავლის წყაროა, ვინაიდან შეუძლია, მესაკუთრეს შესძინოს არა მხოლოდ მისთვის სასურველი ქონება, არამედ გარკვეული პერიოდული შემოსავალი საბანკო პროცენტის სახით. ამგვარად, ფულადი ვალდებულების შეუსრულებლობა კრედიტორს ყოველთვის აყენებს ზიანს და სხვაგვარი ვალდებულების შეუსრულებლობით გამოწვეული ზიანისგან განსხვავებით, განსაკუთრებული მტკიცება არ სჭირდება არც ზიანის მიყენების ფაქტისა და არც მისი ოდენობის დადგენას.

სააპელაციო პალატამ ასევე განმარტა, რომ სამოქალაქო კოდექსის 408-ე მუხლის პირველი ნაწილის, 411-ე, 412-ე მუხლების ამოსავალი დებულება სწორედ იმაში მდგომარეობს, რომ ანაზღაურებას ექვემდებარება მიუღებელი შემოსავალი, ანუ ანაცდური მოგება (lucrum cessans). მიუღებელი შემოსავლის ანაზღაურების საკითხის გადაწყვეტისას ზიანის ანაზღაურება უნდა განისაზღვროს მხოლოდ ობიექტური კრიტერიუმებით ისე, რომ ამას არ მოჰყვეს დაზარალებულის უსაფუძვლო გამდიდრება.

სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ ფულადი ვალდებულების არაჯეროვანი შესრულება კრედიტორს ყოველთვის აყენებს

ზიანს და სხვაგვარი ვალდებულების შეუსრულებლობით გამოწვეული ზიანისგან განსხვავებით, განსაკუთრებული მტკიცება არ სჭირდება არც ზიანის მიყენების ფაქტის და არც ოდენობის დადგენას. ასეთ მიუღებელ შემოსავალს წარმოადგენს საბანკო დაწესებულებაში დეპოზიტების წლიური საპროცენტო განაკვეთი, რასაც კრედიტორი მიიღებდა ბრუნვაუნარიანი ობიექტის – ფულის შეგროვების და ანაბარზე განთავსების შედეგად. ამაზე მეტი ოდენობით ზიანის მიყენება კი დადასტურებულ უნდა იქნეს. სააპელაციო პალატამ აღნიშნა, რომ პროცენტის დაკისრება ხდება მითითებული პერიოდისათვის საქართველოს ეროვნული ბანკის მიერ (ვებგვერდი: <https://www.nbg.gov.ge>) დადგენილი საშუალო წლიური პროცენტის მიხედვით და ვინაიდან, სააპელაციო პალატის გაანგარიშებით, ამ პერიოდისათვის საშუალო წლიური პროცენტი იყო 5.5 პროცენტი, შესაბამისად, მიუღებელი შემოსავლის სახით ზიანის – 1 115 702.7 (ერთი მილიონ ას თხუთმეტი ათას შვიდას ორი ლარი და 70 თეთრი) ლარის წლიური 5.5%-ის გადახდის დაკისრების ნაწილში, საარჩელის აღძვრიდან კანონიერ ძალაში შესული გადაწყვეტილების აღსრულებამდე, მაგრამ არაუმეტეს სამი წლისა – მოთხოვნა წარმატებული იყო.

ყოველივე ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით, სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ მიუღებელი შემოსავლის მოთხოვნა უნდა დაკმაყოფილებულიყო ნაწილობრივ და მოპასუხეებს მოსარჩელის სასარგებლოდ უნდა დაკისრებოდათ მიუღებელი შემოსავლის სახით, საარჩელის აღძვრიდან კანონიერ ძალაში შესული გადაწყვეტილების აღსრულებამდე, მაგრამ არაუმეტეს სამი წლისა, მიუღებელი შემოსავლის სახით გადახდილი თანხის 1 115 702.7 ლარის (ერთი მილიონ ას თხუთმეტი ათას შვიდას ორი ლარი და 70 თეთრი) წლიური 5.5%-ის ანაზღაურება.

ამასთან, სააპელაციო პალატის მითითებით, დისკრიმინაციასთან დაკავშირებით მოსარჩელის წარმომადგენელი აღნიშნავდა, რომ საზოგადოების დამფუძნებლები, ისევე როგორც დირექტორი, იყვნენ სომხები და მიიჩნევდა, რომ შპს „...ოს“ მიმართ განხორციელებულ იქნა უკანონო ქმედებები დისკრიმინაციული ნიშნით, რაც გამოიხატა 2016 წლის 26 დეკემბრიდან 31 დეკემბრის ჩათვლით საბაჟო დეკლარაციისათვის „C“ ნომრის მინიჭებაზე უარის თქმით იმ პირობებში, როდესაც სხვა ფიზიკური და იურიდიული პირები იმავე პერიოდში შეუფერხებლად ახდენდნენ საქონლის, მათ შორის, სიგარეტის განბაჟებასა და დეკლარირებას. აღნიშნულთან დაკავშირებით, სააპელაციო პალატამ განმარტა, რომ დისკრიმინაციის ფაქტის დადგენა სასარჩელო მოთხოვნას არ წარმოადგენდა, თუმცა მოსარჩელე მასზე მიზანმიმართულად მიუთითებ-

და. ამდენად, სააპელაციო პალატამ მიუთითა „დისკრიმინაციის ყველა ფორმის აღმოფხვრის შესახებ“ საქართველოს კანონის პირველ და მე-3 მუხლებზე, მე-2 მუხლის პირველ, მე-2 და მე-3 პუნქტებზე და საქმის ფაქტობრივი გარემოებებისა და მხარეთა განმარტებების საფუძველზე, დადგენილად მიიჩნია, რომ შპს „...ოს“ მიმართ ადგილი ჰქონდა განსხვავებულ მოპყრობას, თუმცა აღნიშნულით არ დასტურდებოდა დისკრიმინაციის ფაქტი, ვინაიდან არც ერთი მტკიცებულებითა და პალატის მიერ დადგენილი არც ერთი ფაქტობრივი გარემოებით არ დასტურდებოდა, რომ ამგვარი განსხვავებული მოპყრობა ეფუძნებოდა კომპანიის დამფუძნებელთა ანდა დირექტორის ეთნიკურობას.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2020 წლის 12 თებერვლის გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ და სსიპ შემოსავლების სამსახურმა, რომლებმაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვეს.

კასატორთა განმარტებით, სააპელაციო სასამართლომ ნაწილობრივ ბათილად ცნო შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 4 იანვრის №... და №... შეტყობინებები, თუმცა არ გაითვალისწინა, რომ აღნიშნული შეტყობინებები ინფორმაციული ხასიათისაა და ისინი არ წარმოადგენს ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტებს და ამ დოკუმენტით სუბიექტს არანაირი ვალდებულება არ წარმოეშობა, ვინაიდან მას არ გააჩნია ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტისათვის აუცილებელი რეკვიზიტები. კასატორები მიუთითებენ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 61-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის თანახმად, გადასახადის დარიცხვა გულისხმობს საგადასახადო ორგანოს მიერ კონკრეტული საგადასახადო პერიოდისათვის გადასახადის თანხის აღრიცხვასა და ასახვას გადასახადის გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე, რომლის წარმოების წესს განსაზღვრავს საქართველოს ფინანსთა მინისტრი. ამავ ე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, აღნიშნული შეტყობინებები არ წარმოადგენენ გადასახადის დარიცხვის საფუძველს და მათ ნაწილობრივ ბათილად ცნობას ვერ მოჰყვება მოსარჩელის საგადასახადო ვალდებულების ცვლილება, ანუ ვერ დადგება განსხვავებული სამართლებრივი შედეგი.

კასატორთა მითითებით, მოცემულ საქმეზე საგადასახადო/საბაჟო ვალდებულების დამდგენ ერთადერთ დოკუმენტს წარმოადგენს მოსარჩელის მიერ წარდგენილი საბაჟო დეკლარაცია, რომელიც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (დავის პერიოდში

მოქმედი რედაქციის) 218-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, რეგისტრაციის დღიდან არის იურიდიული მნიშვნელობის მქონე ფაქტების დამადასტურებელი დოკუმენტი. შესაბამისად, კასატორები განმარტავენ, რომ სანამ არ მოხდება ამ რეგისტრირებული, იურიდიული მნიშვნელობის მქონე ფაქტების დამადასტურებელ დოკუმენტში ცვლილება, მსჯელობა რომელიმე მხარის ქმედების უკანონობასთან დაკავშირებით საფუძველს მოკლებულია, მით უფრო მაშინ, როდესაც საბაჟო დეკლარაცია, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 61-ე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, წარმოადგენს გადასახადის დარიცხვის საფუძველს და ამ ვალდებულებების წარმომშობ დოკუმენტში მითითებული გარემოებები განაპირობებენ შემდგომში გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო/საბაჟო ვალდებულებების შინაარსს.

კასატორთა განმარტებით, საქმის მასალებით უდავოდ დადასტურებულია, რომ დღეის მდგომარეობით, შპს „...ოს“ მიერ 2017 წლის 4 იანვარს დარეგისტრირებულია №... და №... სასაქონლო საბაჟო დეკლარაციები, რომელთა საფუძველზეც მას გადასახადების გადახდის ვალდებულება წარმოეშვა. კასატორები აღნიშნავენ, რომ თუკი მოსარჩელე რაიმე მიზეზით არ ეთანხმებოდა ამ დოკუმენტში დაფიქსირებულ მონაცემებს, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქციის 218-ე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, მას უფლება ჰქონდა მოეთხოვა რეგისტრირებულ საბაჟო დეკლარაციაში ცვლილების შეტანა. კერძოდ, თუ მოსარჩელე თავის უფლებებს დარღვეულად მიიჩნევდა, კასატორთა მოსაზრებით, მას დავა უნდა წარემართა ქმედების განხორციელების – საბაჟო დეკლარაციაში მისი რეგისტრაციის თარიღის ცვლილების შეტანის მოთხოვნით. ამდენად, კასატორები მიიჩნევენ, რომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების ძალაში დატოვებით შპს „...ოს“ საგადასახადო ვალდებულება არ იცვლება, რადგან ის მოსარჩელის მიერ 2017 წლის 4 იანვარს დარეგისტრირებული სასაქონლო საბაჟო დეკლარაციებითაა განსაზღვრული.

კასატორები აღნიშნავენ, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში დავა მიმდინარეობდა აღიარებული საგადასახადო ვალდებულების ფარგლებში, სადაც განიხილებოდა საჩივრის განუხილველად დატოვების კანონიერება, მაგრამ მიუხედავად ამისა, სასამართლო შევიდა არსებით განხილვაში და იმსჯელა იმ საკითხებზე, რომლებზეც ადმინისტრაციულ ორგანოებს არ უმსჯელიათ. კასატორთა მოსაზრებით, აღნიშნულით სასამართლომ ფაქტობრივად შეითავსა ადმინისტრაციული ორგანოს ფუნქციები და შეიჭრა მათ კომპეტენციაში.

ამასთან, კასატორები არ იზიარებენ სააპელაციო სასამართლოს

გადაწყვეტილებას ზიანის ანაზღაურების (მათ შორის, მიუღებელი შემოსავლის) სოლიდარულად დაკისრების ნაწილში და აღნიშნავენ, რომ დავის განმხილველი ორგანო საქმეზე გადაწყვეტილების მიღებისას მოქმედებდა მართლზომიერად, კანონით მისთვის სპეციალურად მინიჭებული უფლებამოსილების ფარგლებში. ადმინისტრაციული ორგანო გადაწყვეტილებების მიღებისას მიზნად არ ისახავდა მოსარჩელისათვის განზრახ ან უხეში გაუფრთხილებლობით ზიანის მიყენებას და ასრულებდა მისთვის კანონით დაკისრებულ ვალდებულებას.

კასატორები, ასევე, მიუთითებენ, რომ სააპელაციო სასამართლოს არ დაუხაზუთებია, არსებობდა თუ არა ზიანის ანაზღაურების მავალდებულებელი გარემოება და თუ არსებობდა, კონკრეტულად რომელი მტკიცებულების საფუძველზე დაიანგარიშა მან მიუღებელი შემოსავალი, მით უფრო მაშინ, როდესაც დეკლარაციით დარიცხული გადასახადი, თეორიულად, შესაძლებელია მარტივად შეიცვალოს დეკლარაციის დაზუსტებისა და მასში ცვლილების შეტანის გზით, რაც გადასახადის გადამხდელს მისცემს შესაძლებლობას, დაიბრუნოს შესაბამისი თანხა.

ამასთან, კასატორი – სსიპ შემოსავლების სამსახური დამატებით მიუთითებს, რომ საგადასახადო ორგანოს არ აქვს უფლებამოსილება, სადავო საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში, გადასახადის გადამხდელის მიმართ გაატაროს იძულებითი ღონისძიებები. განსახილველ შემთხვევაში კი, შპს „...ოს“ საგადასახადო დავალიანება აქციონისა და დამატებული ღირებულების გადასახადებში წარმოეშვა საბაჟო დეკლარაციის საფუძველზე (რომელიც არ გამოცხადებულა ძალადაკარგულად და ბათილადაც არ ყოფილა ცნობილი), რაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის „ა“ ქვეპუნქტის საფუძველზე, წარმოადგენს აღიარებულ საგადასახადო დავალიანებას, შესაბამისად, მის ოდენობასთან დაკავშირებული დავა საგადასახადო სისტემაში ან/და სასამართლოში არ ზღუდავს საგადასახადო ორგანოს, გამოიყენოს საგადასახადო დავალიანების უზრუნველყოფის ღონისძიებები, მათ შორის, წარადგინოს საინკასო დავალება გადასახადის გადამხდელის საბანკო ანგარიშზე. შესაბამისად, კასატორი მიიჩნევს, რომ ამ ნაწილშიც შემოსავლების სამსახურის მიერ გამოცემული აქტი სრულიად კანონშესაბამისია.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2020 წლის 2 ოქტომბრის განჩინებით საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საკასაციო

საჩივარი.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2020 წლის 2 ნოემბრის განჩინებით საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2021 წლის 25 მარტის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივრები მიჩნეულ იქნა დასაშვებად და მათი განხილვა დაინიშნა მხარეთა დასწრების გარეშე.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, საკასაციო საჩივრების საფუძვლების შესწავლისა და გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივრები უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2020 წლის 12 თებერვლის გადაწყვეტილება და მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც შპს „...ოს“ სარჩელი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ.

საკასაციო პალატა მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქციის 207-ე მუხლის „გ“ და „კ“ ქვეპუნქტებზე, რომელთა თანახმად, დეკლარანტი არის პირი, რომელიც საქონლის დეკლარირებას ახორციელებს თავისი სახელით ან რომლის სახელითაც ხორციელდება დეკლარირება ამ კარით დადგენილი წესით. საბაჟო დეკლარაცია არის დოკუმენტი, რომლითაც პირი აცხადებს საქონლის მიმართ სასაქონლო ოპერაციის გამოყენების განზრახვას. მითითებული მუხლის „ნ“, „ჟ“ და „ლ“ ქვეპუნქტების თანახმად, საქონლის წარდგენა არის შემოსავლების სამსახურის მიერ განსაზღვრულ ადგილზე საქონლის მიტანის შესახებ ინფორმაციის მიწოდება. საქონლის დეკლარირება არის ქმედება, რომლითაც პირი აცხადებს საქონლის მიმართ სასაქონლო ოპერაციის გამოყენების განზრახვას. ზოგადი დეკლარირება კი არის საქონელზე იმ ზოგადი მონაცემების წარდგენა, რომლებიც აუცილებელია საბაჟო ზედამხედველობისა და საბაჟო კონტროლის განხორციელებისათვის. ამავე მუხლის „ე“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, იმპორტის გადასახდელი არის იმპორტის გადასახა-

დი, აქციზი, დღგ, რომლის გადახდის ვალდებულება წარმოიშობა საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის შემოტანასთან დაკავშირებით, ხოლო „მ“ ქვეპუნქტი განსაზღვრავს, რომ საქონლის მფლობელი არის პირი, რომელიც საქართველოს საბაჟო საზღვრის გადაკვეთასთან დაკავშირებულ ოპერაციებში არის საქონლის მესაკუთრე, ან რომელსაც აქვს საქონლის განკარგვის მსგავსი უფლება, ან რომლის ფიზიკური კონტროლის ქვეშაც არის საქონელი.

საკასაციო პალატა ასევე მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქციის 215-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის თანახმად, საქონლის საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე შემოტანა/საბაჟო ტერიტორიიდან გატანა ხორციელდება საბაჟო გამშვები პუნქტის ან საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ განსაზღვრული სხვა ადგილის გავლით და, შესაბამისად, სავალდებულოა მისი წარდგენა. ეს ვალდებულება არ ვრცელდება მილსადენით ან ელექტროგადამცემი ხაზით, საზღვაო ან საჰაერო სატრანსპორტო საშუალებით საქართველოს ტერიტორიული წყლების ან საჰაერო სივრცის გავლით გადაადგილებულ საქონელზე. ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის შემოტანამდე ან შემოტანილი საქონლის წარდგენისას ხორციელდება ზოგადი დეკლარირება. მითითებული მუხლის მე-6 ნაწილის მიხედვით, საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე შემოტანის შემდეგ ან შემოტანამდე საქონელი ექვემდებარება საბაჟო გამშვებ პუნქტში, საბაჟო ტერმინალში ან საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ განსაზღვრულ ადგილზე გაფორმებას. აღნიშნული მუხლის მე-10 ნაწილის თანახმად, საქონლის წარდგენისა და გაფორმების ვალდებულება ეკისრება დეკლარანტს ან/და საქონლის მფლობელს. ამავე კოდექსის 218-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, საქონლის გაფორმების მიზნით წარდგენილი უნდა იქნეს საბაჟო დეკლარაცია, რომლის საფუძველზედაც განისაზღვრება სასაქონლო ოპერაცია. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად კი, რეგისტრაციის დღიდან საბაჟო დეკლარაცია არის იურიდიული მნიშვნელობის მქონე ფაქტების დამადასტურებელი დოკუმენტი, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული.

საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ საგადასახადო დეკლარაცია არის გადასახადის გადამხდელის ანგარიშგება მიღებული შემოსავლებისა და განუული ხარჯების, შემოსავლის წყაროების, გადასახადით დასაბეგრი სხვა ობიექტების, საგადასახადო შეღავათების, გამოანგარიშებული გადასახადის თანხის ან/და გადასახადის გამოანგარიშებასა და გადახდასთან დაკავშირებული სხვა მონაცემების შესახებ. გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია, სა-

გადასახადო ორგანოს წარუდგინოს საგადასახადო დეკლარაცია საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულ შემთხვევებსა და ვადაში. ამასთან, საკასაციო პალატა მიუთითებს, რომ ამ ვალდებულების შესრულების მიზნით კანონი გადამხდელს ანიჭებს უფლებას, აირჩიოს დეკლარაციის წარდგენის ფორმა. კერძოდ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 67-ე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, პირს უფლება აქვს, პირადად წარადგინოს საგადასახადო დეკლარაცია საგადასახადო ორგანოში, აგრეთვე გაგზავნოს იგი დაზღვეული საფოსტო გზავნილით ან ელექტრონული ფორმით. შესაბამისად, საკასაციო პალატის განმარტებით, საგადასახადო კანონმდებლობა ცხადყოფს, რომ გადასახადის გადამხდელი ალჭურვილია დეკლარაციის წარდგენის ფორმის შერჩევის თავისუფლებით. თავის მხრივ, საგადასახადო კანონმდებლობა არ ითვალისწინებს საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილებას, ჩაერიოს გადასახადის გადამხდელის მიერ დეკლარაციის ფორმის არჩევაში და თავად განუსაზღვროს გადამხდელს კონკრეტულ შემთხვევაში დეკლარირებისათვის საჭირო/მისაღები ფორმა. ამდენად, დეკლარაციის წარდგენის ფორმის შერჩევის თვალსაზრისით, საგადასახადო კანონმდებლობა გადასახადის გადამხდელის აბსოლუტურ ნებაზეა მორგებული. განსახილველ შემთხვევაში, საგულისხმოა, რომ საქმეზე დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები მიუთითებს, რომ შპს „...ომ“ აირჩია დეკლარაციის წარდგენის ელექტრონული ფორმა.

საკასაციო სასამართლო ასევე მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 227-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის მიხედვით, საქონლის გაფორმებისას გამოსაყენებელი ერთ-ერთი სასაქონლო ოპერაცია არის იმპორტი. მითითებული მუხლის მე-2 და მე-3 ნაწილების თანახმად, საქონლის გაფორმებისას ხორციელდება დეკლარირება. საქონლის გაფორმებისას, სასაქონლო ოპერაციის პირობების შესაბამისად, წარმოიშობა კუთვნილი გადასახდელების გადახდის ან/და გარანტიის წარდგენის ვალდებულება. ამავე მუხლის მე-4 და მე-5 ნაწილებით კი დადგენილია, რომ გადასახდელების გადახდის ან/და გარანტიის წარდგენის ვალდებულება ეკისრება დეკლარანტს ან საქონლის მფლობელს. სასაქონლო ოპერაციებში საქონლის მოქცევისა და სასაქონლო ოპერაციების გამოყენების წესებს განსაზღვრავს საქართველოს ფინანსთა მინისტრი.

საკასაციო სასამართლო იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს განმარტებას, რომ გადამხდელის უფლებები უზრუნველყოფილია შესაბამისი ვალდებულებებით. კონკრეტულ შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელის თითოეულ უფლებას შეესაბამება საგადასა-

ხადო ორგანოს ვალდებულება. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 51-ე მუხლი არ მოიცავს საგადასახადო ორგანოს ვალდებულებების ამომწურავ ჩამონათვალს, რაც გულისხმობს, რომ საგადასახადო ორგანოებს აგრეთვე ეკისრებათ ამ კოდექსითა და სხვა საკანონმდებლო აქტებით გათვალისწინებული ვალდებულებები. იმ შემთხვევაშიც კი, თუ საგადასახადო კოდექსის 51-ე მუხლი (საგადასახადო ორგანოთა ვალდებულებები) არ ითვალისწინებს საგადასახადო კოდექსის 41-ე მუხლით გათვალისწინებული გადასახადის გადამხდელის უფლების შესაბამის რაიმე ვალდებულებას, საგადასახადო ორგანოები ვალდებულნი არიან უზრუნველყონ გადასახადის გადამხდელის უფლებების რეალური დაცვა. საკასაციო პალატა ასევე იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებას, რომ გადამხდელის მიერ ამ უფლების გამოყენება უზრუნველყოფილია საგადასახადო ორგანოს ვალდებულებით, რაც განსახილველ შემთხვევაში, გამოიხატებოდა გადამხდელის მიერ ელექტრონული დეკლარაციის შევსების/რეგისტრაციის უზრუნველყოფაში. ამდენად, დაუშვებელია ისეთი მიდგომა, როდესაც წყდება კავშირი უფლებასა და მის მატერიალურ სუბიექტს შორის, რასაც შედეგად ამ უფლების უარყოფა მოჰყვება.

საკასაციო პალატა ყურადღებას მიაქცევს საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ ინსტრუქციის მე-11 მუხლის მე-5 პუნქტზე, რომლის თანახმად, ელექტრონული ფორმით კომუნიკაციაზე გადასვლის შესახებ გადასახადის გადამხდელის განცხადების მიღებიდან 3 სამუშაო დღის ვადაში საგადასახადო ორგანო უზრუნველყოფს გადასახადის გადამხდელის გადაყვანას კომუნიკაციის ელექტრონულ ფორმაზე და მოკლე ტექსტური შეტყობინებით აცნობებს მას ავტორიზაციის შესახებ. თუ განცხადება არ შეესაბამება დადგენილ მოთხოვნებს, საგადასახადო ორგანო გადასახადის გადამხდელს უგზავნის წერილობით უარს განცხადების დაკმაყოფილებაზე.

საკასაციო პალატა ასევე მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქციის 44-ე მუხლის მე-12 ნაწილზე, რომლის თანახმად, საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრულ უფლებამოსილებათა განხორციელებისას საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, წერილობითი ან/და ელექტრონული დოკუმენტის (მათ შორის, საარქივო მასალის) სახით შექმნას, მიიღოს, გაგზავნოს, შეინახოს და გასცეს ნებისმიერი დოკუმენტი, რომელსაც შეიძლება სამართლებრივი შედეგები მოჰყვეს, აგრეთვე გამოიყენოს ელექტრონული დოკუმენტბრუნვის სისტემა. ელექტრონულ დოკუმენტს და მის ამონაბეჭდს აქვს ისეთივე იუ-

რიდიული ძალა, როგორც წერილობით დოკუმენტს.

საკასაციო პალატა ეთანხმება სააპელაციო სასამართლოს განმარტებას, რომ ზემოაღნიშნული სამართლებრივი საფუძვლების გათვალისწინებით, საგადასახადო ორგანოში არსებულ ელექტრონულ დოკუმენტაციას აქვს სამართლებრივი ძალა და, შესაბამისად, ელექტრონული სისტემის გამართულ ფუნქციონირებაზე პასუხისმგებელია საგადასახადო ორგანო. ამავე მუხლის მე-16 ნაწილის მიხედვით, ცალსახაა, რომ გადასახადის გადამხდელსა და საგადასახადო/დავის განმხილველ ორგანოს შორის ელექტრონული მიმოწერისა და დოკუმენტის საჯაროდ გავრცელების წესის განსაზღვრის კომპეტენცია კანონმდებელს დელეგირებული აქვს აღმასრულებელ ხელისუფლებაზე, კონკრეტულად – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროზე. ამდენად, კანონმდებლის მიერ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 44-ე მუხლის მე-16 ნაწილით გადასახადის გადამხდელსა და საგადასახადო/დავის განმხილველ ორგანოს შორის ელექტრონული მიმოწერის წესის განსაზღვრის კომპეტენციის საქართველოს ფინანსთა სამინისტროზე დელეგირება ნიშნავს, რომ საგადასახადო სამართალურთიერთობებში საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო ადგენს ელექტრონული მიმოწერის წესს, ანუ ნორმატიულ სტანდარტებს.

ამასთან, საკასაციო პალატა მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის მე-8 ნაწილზე, რომლის თანახმად, გადასახადების ადმინისტრირება არის გადასახადების გამოანგარიშებასთან, გადახდასთან და დეკლარირებასთან, საგადასახადო კონტროლთან, აგრეთვე გადასახადის გადამხდელთა აღრიცხვასთან, ინფორმირებასთან და საგადასახადო ვალდებულებათა შესრულების უზრუნველყოფასთან დაკავშირებული ფორმების, მეთოდებისა და წესების ერთობლიობა, რომლებსაც საგადასახადო ორგანოები ახორციელებენ საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის აღსრულების პროცესში. საკასაციო სასამართლო ასევე ეთანხმება სააპელაციო სასამართლოს შეფასებას, რომ მითითებულ ტერმინში იგულისხმება, რომ კანონმდებელი აღნიშნულ ფუნქციასა და პროცედურას სწორედ სისტემატიზირებულ და მეთოდურად დაგეგმილ ღონისძიებათა კომპლექსად მოიაზრებს, რომლის კვალიფიციური და ჯეროვანი აღსრულება საგადასახადო ორგანოების ვალდებულებას წარმოადგენს.

საკასაციო პალატა განმარტავს, რომ გადასახადის გადამხდელისათვის დეკლარაციის ელექტრონული ფორმით წარდგენის უფლების მინიჭება ადასტურებს კანონმდებლისა და საგადასახადო ორგანოების მხრიდან ამ უფლების ეფექტური და შეუფერხებელი რეალიზაციისათვის შესაბამისი პირობების შექმნის ვალდებულებას.

ბის არსებობას. საჭირო საკანონმდებლო მოწესრიგებისა თუ საგადასახადო ორგანოთა შემხვედრი ვალდებულების არსებობის გარეშე, დეკლარაციის წარდგენის ფორმის შერჩევის უფლება იქნის ილუზორულ ბუნებას. დაუშვებელია, კანონმდებლობა ითვალისწინებდეს რაიმე უფლებას და ამავდროულად, არ იძლეოდეს ამ უფლების რეალიზაციის ქმედით შესაძლებლობას. წინააღმდეგ შემთხვევაში, უფლება დაკარგავდა თავის სუბსტანციას.

საკასაციო სასამართლო მიზანშეწონილად მიიჩნევს, ყურადღება გაამახვილოს საქმეზე დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებზე, კერძოდ, 2016 წლის 26 დეკემბერს ელექტრონული დეკლარაციის წარდგენის მიუხედავად, შემოსავლების სამსახურმა განცხადებელს – შპს „...ოს“ აცნობა, რომ პროგრამული ხარვეზის გამო ვერ ხერხდებოდა წინასწარი დეკლარირება და მას შეეძლო განმეორებით მოეთხოვა დეკლარაციის ელექტრონულად შევსება. დადგენილია, რომ 2016 წლის 27 და 28 დეკემბერს შპს „...ო“ კვლავ გამოცხადდა „თბილისი გეზში“ ადგილზე დეკლარაციის შევსების მიზნით, თუმცა მას კვლავ უარი ეთქვა მის შევსებაზე. 2016 წლის 28 დეკემბერს, შპს „...ომ“ 4-ჯერ (09:07:45 სთ-ზე, 09:09:39 სთ-ზე, 09:11:47 სთ-ზე, 09:12:22 სთ-ზე) მიმართა განცხადებით საბაჟო დეპარტამენტს ავტომანქანების გაფორმების მიზნით რიგის დაკავებაზე. 28 დეკემბერს წარდგენილ რიგის დაკავების ორ მოთხოვნას იმავე დღესვე გაცვა უარყოფითი პასუხი, მესამეს – 3 იანვარს, ხოლო მეოთხეს – 4 იანვარს. აღნიშნულის თაობაზე, შპს „...ომ“ 2016 წლის 29 დეკემბერს №... წერილით აცნობა საქართველოს ფინანსთა მინისტრის პირველ მოადგილეს, მაგრამ მიუხედავად აღნიშნულისა, პასუხი მას არ მიუღია. 2017 წლის 4 იანვარს, ტვირთის განბაჟებამდე, 12:40 საათზე, შპს „...ომ“ №... განცხადებით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურის საბაჟო დეპარტამენტს და იმპორტირებული საქონლის 2017 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი კანონმდებლობით განბაჟება მოითხოვა.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 188-ე მუხლში სიგარეტზე სააქციზო განაკვეთის გაზრდის თაობაზე ცვლილებები განხორციელდა 2016 წლის 16 დეკემბრის №97-IX კანონით, რომელიც ძალაში შევიდა 2017 წლის 1 იანვრიდან და რომლის თანახმად, 20 ლერ ფილტრიან სიგარეტზე აქციზის განაკვეთი 1.1 ლარის ნაცვლად გახდა 1.7 ლარი, ხოლო 20 ლერ უფილტრო სიგარეტზე 0.3 ლარის ნაცვლად გახდა 0.6 ლარი.

ამასთან, საქმის მასალებით, კერძოდ, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 4 იანვრის №... შეტყობინებით დადგენილია, რომ ... დეკლარაციით გადასახდელმა თანხამ შეადგინა აქციზის გადასახადის ნაწილი – 1336600 ლარი, დღგ-ის ნაწილი – 309 993

ლარი, მომსახურების საფასური – 400 ლარი. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 4 იანვრის №... შეტყობინების თანახმად კი, ... დეკლარაციით გადასახდელმა თანხამ შეადგინა: აქციზის გადასახადის ნაწილში – 1455000 ლარი, დღგ-ის ნაწილში – 335 156 ლარი, მომსახურების საფასური – 400 ლარი.

საკასაციო სასამართლო ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ განსახილველ შემთხვევაში, საკითხი არ დგას 2017 წლის 4 იანვრის საბაჟო დეკლარაციის კანონიერება/უკანონობაზე, არამედ მოსარჩელე მიიჩნევს, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის საბაჟო დეპარტამენტმა შეგნებულად, განბაჟების დროის არასწორად განსაზღვრიდან გამომდინარე, ხელოვნური ბარიერების გამოყენებით, შექმნა ის გარემოება, რომ მათ უკანონო ქმედებებს მისცემოდა ფორმალურად კანონიერი სახე და თუ საქონელს განბაჟებდნენ 2017 წლის 1 იანვრის შემდეგ, მენარმეს ზედმეტად გადაახდევინებდნენ 1 115 702.7 ლარს. მოსარჩელე ასევე მიუთითებს, რომ იმავე დღეს – 2017 წლის 4 იანვარს, საქონლის დეკლარირებისა და განბაჟების შემდეგ კვლავ მიმართა განცხადებით საბაჟო დეპარტამენტს, რომლითაც არ დაეთანხმა №... და №... ინვოისებით განსაზღვრულ საქონელზე 2017 წლის 1 იანვრიდან მოქმედი განაკვეთების გავრცელებას, რადგანაც მიუხედავად არაერთი მცდელობისა, საქონლის 2016 წლის 31 დეკემბრამდე განბაჟება ადმინისტრაციული ორგანოს უკანონო ხელშეშლის შედეგად ვერ მოხერხდა.

ამასთან, რამდენადაც მოსარჩელე მიიჩნევს, რომ ადმინისტრაციულ ორგანოთა მხრიდან განხორციელებულმა მოქმედებებმა ერთობლიობაში მოსარჩელისათვის ზიანის მიყენება გამოიწვია, საკასაციო სასამართლო მოკლებულია შესაძლებლობას, განაცალკევოს ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობისა და ზიანის ანაზღაურების შესახებ სასარჩელო მოთხოვნები და მათი საფუძვლიანობა ცალ-ცალკე შეაფასოს. ამდენად, გამომდინარე იქიდან, რომ სარჩელი უმთავრესად ზიანის ანაზღაურების მოთხოვნას ეფუძნება, საკასაციო პალატა მიზანშეწონილად მიიჩნევს გასაჩივრებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების კანონიერება და ზიანის ანაზღაურებასთან დაკავშირებული მოთხოვნის პერსპექტიულობა ერთობლივ სამართლებრივ კონტექსტში განიხილოს.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 992-ე მუხლზე, რომლის თანახმად, პირი, რომელიც სხვა პირს მართლსაწინააღმდეგო, განზრახი ან გაუფრთხილებელი მოქმედებით მიაყენებს ზიანს, ვალდებულია აუნაზღაუროს მას ეს ზიანი. ამავე კოდექსის 1005-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომ-

ლის თანახმად, თუ სახელმწიფო მოსამსახურე ან საჯარო მოსამსახურე განზრახ ან უხეში გაუფრთხილებლობით არღვევს თავის სამსახურებრივ მოვალეობას სხვა პირის მიმართ, სახელმწიფო (მუნიციპალიტეტი) ან ის ორგანო, რომელშიც აღნიშნული მოსამსახურე მუშაობს, ვალდებულია აანაზღაუროს მიყენებული ზიანი. განზრახვის ან უხეში გაუფრთხილებლობის დროს სახელმწიფო მოსამსახურე ან საჯარო მოსამსახურე სახელმწიფოსთან (მუნიციპალიტეტთან) ერთად, სოლიდარულად აგებს პასუხს.

საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 408-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, იმ პირმა, რომელიც ვალდებულია აანაზღაუროს ზიანი, უნდა აღადგინოს ის მდგომარეობა, რომელიც იარსებებდა, რომ არ დამდგარიყო ანაზღაურების მავალდებულზე გარემოება. ამავე კოდექსის 412-ე მუხლის მიხედვით, ანაზღაურებას ექვემდებარება მხოლოდ ის ზიანი, რომელიც მოვალისათვის წინასწარ იყო სავარაუდო და წარმოადგენს ზიანის გამომწვევი მოქმედების უშუალო შედეგს.

საკაცაციო სასამართლო განმარტავს, რომ მოხელის ქმედება, რომელმაც ზიანი გამოიწვია, უნდა გამომდინარეობდეს მოხელის სამსახურებრივი მოვალეობიდან და უნდა იყოს მართლსაწინააღმდეგო და ბრალეული, რაც გამოიხატება პირის შეგნებულ, მიზანმიმართულ უმოქმედობაში ან უხეშ გაუფრთხილებლობაში, ანუ პირი შეგნებულად უნდა უშვებდეს პირისათვის ზიანის მიმყენებელი გარემოების დადგომას და არ ახორციელებდეს მისთვის კანონით დაკისრებულ ვალდებულებებს მის თავიდან ასაცილებლად. ამასთან, ქმედების უკანონობა დადასტურებული უნდა იყოს კანონით დადგენილი წესით, რომელიც პირდაპირ მიზეზობრივ კავშირში იქნება დამდგარ ზიანთან. ზიანის მიმყენებლის მართლსაწინააღმდეგო ქმედებასა და დამდგარ ზიანს შორის მიზეზობრივი კავშირის არსებობა კი წარმოადგენს დელიქტური პასუხისმგებლობის დადგომის სავალდებულო პირობას და გამოიხატება იმაში, რომ პირველი წარმოშობს მეორეს. პასუხისმგებლობა დგება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ზიანი იყო ზიანის მიმყენებლის მოქმედების (უმოქმედობის) პირდაპირი და გარდაუვალი შედეგი.

საკაცაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს სააპელაციო სასამართლოს შეფასებას, რომ საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებებით და მხარეთა განმარტებით ცალსახად სახეზეა ხელოვნური ბარიერების შექმნის გზით ხელის შეშლა, რათა კომპანიას არ მისცემოდა შესაძლებლობა დეკლარირება განეხორციელებინა 2017 წლის 1 იანვრამდე. აღნიშნულის საპირისპიროდ, საკაცაციო პალატა განმარტავს, რომ სააპელაციო სასამართლოს ზემოხსენებული დასკვნა ემყარება მარტოოდენ ვარაუდს, რამდენადაც საქმის მასა-

ლებში არ მოიპოვება სარწმუნო მტკიცებულება, რომელიც უტყუ- არად დაადასტურებდა საგადასახადო ორგანოების მხრიდან შპს „...ოს“ მიმართ საქონლის განბაჟებისათვის ხელის შეშლის განზრახ- ვას. თავის მხრივ, სააპელაციო სასამართლო ამგვარი განზრახვის არსებობის დასადასტურებლად მიუთითებს მარტოოდენ შპს „...ოს“ დეკლარაციის ელექტრონული ფორმით წარდგენის არაერთგზის მცდელობებზე, პროგრამული ხარვეზის არსებობასა და სსიპ შე- მოსავლების სამსახურის 2017 წლის 14 მარტის №... წერილზე. აღ- ნიშნულ წერილში მითითებულია სსიპ შემოსავლების სამსახურის მონაცემთა ერთიანი ელექტრონული ბაზების მონაცემები 2016 წლის 27-31 დეკემბერს იმპორტირებული საქონლის შესახებ, კერ- ძოდ: 2016 წლის 27 დეკემბერს, განბაჟებულ იქნა 129 647.1 ლარის ღირებულების 65 000 კოლოფი სიგარეტი თამბაქოს შემცველობით. ამავე დღეს განბაჟებულ იქნა 90 548 816.2 ლარის ღირებულების სხვა საქონელი. 2016 წლის 28 დეკემბერს, განბაჟებულ იქნა 2 588 311.5 ლარის ღირებულების 4 360 000 კოლოფი სიგარეტი თამბა- ქოს შემცველობით. ამავე დღეს განბაჟებულ იქნა 72 154 721.9 ლა- რის ღირებულების სხვა საქონელი. 2016 წლის 29 დეკემბერს, გან- ბაჟებულ იქნა 388 627.1 ლარის ღირებულების 500 000 კოლოფი სიგარეტი თამბაქოს შემცველობით. ამავე დღეს განბაჟებულ იქნა 51 100 147.1 ლარის ღირებულების სხვა საქონელი. 2016 წლის 30 დეკემბერს, განბაჟებულ იქნა 569 951.2 ლარის ღირებულების 1 120 000 კოლოფი სიგარეტი თამბაქოს შემცველობით. ამავე დღეს განბაჟებულ იქნა 140 712 701.1 ლარის ღირებულების სხვა საქონე- ლი. 2016 წლის 31 დეკემბერს, განბაჟებულ იქნა 1 856 637.6 ლარის ღირებულების 3 805 500 კოლოფი სიგარეტი თამბაქოს შემცველო- ბით. ამავე დღეს განბაჟებულ იქნა 56 192 244 ლარის ღირებულე- ბის სხვა საქონელი. 2016 წლის 26 დეკემბრიდან 31 დეკემბრის ჩათ- ვლით, სულ განბაჟებულ იქნა 416 241 804.8 ლარის ღირებულების სხვადასხვა კოდირების საქონელი, მათ შორის, 5 533 174.5 ლარის ღირებულების სიგარეტი თამბაქოს შემცველობით.

მითითებულ ფაქტობრივ გარემოებასთან დაკავშირებით, საკა- საციო პალატა მიზანშეწონილად მიიჩნევს მიუთითოს საქართვე- ლოს ფინანსთა მინისტრის 2012 წლის 26 ივლისის №290 ბრძანე- ბით დამტკიცებული „საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე საქონ- ლის გადაადგილებისა და გაფორმების შესახებ ინსტრუქციაზე“, რომლის მიხედვით, საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე შემოტა- ნილი/საქართველოს საბაჟო ტერიტორიიდან გასატანი საქონლის გაფორმების ადგილებია: გაფორმების ეკონომიკური ზონა (გეზ) – თბილისი; გაფორმების ეკონომიკური ზონა (გეზ) – ბათუმი; გაფორ- მების ეკონომიკური ზონა (გეზ) – ფოთი; გაფორმების ეკონომიკუ-

რი ზონა (გეზ) – აეროპორტი; გაფორმების ეკონომიკური ზონა (გეზ) – თბილისი 2.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის ზემოაღნიშნული წერილი შეიცავს 2016 წლის 27-31 დეკემბრის ჩათვლით პერიოდში განბაჟებული იმპორტირებული საქონლის ჯამურ მონაცემებს. მასში არ არის დაკონკრეტებული ინფორმაცია, სხვა იმპორტიორთა მიმართ ხორციელდებოდა თუ არა იმპორტირებული საქონლის განბაჟებასთან დაკავშირებული პროცედურები უშუალოდ გეზ „თბილისის“ საბაჟო კონტროლის ზონაში. შესაბამისად, სსიპ შემოსავლების სამსახურის ზემოაღნიშნული წერილი ვერ გამორიცხავს პროგრამული ხარვეზის არსებობის შესაძლებლობას და ამავდროულად, ვერ ადასტურებს საგადასახადო ორგანოების მხრიდან მოსარჩელისათვის რაიმე სპეციალური ხელოვნური ბარიერების შექმნის განზრახვას.

რაც შეეხება უშუალოდ პროგრამული ხარვეზის არსებობას, საკასაციო სასამართლო ხაზგასმით აღნიშნავს, რომ განსახილველ შემთხვევაში, შპს „...ოს“ სახელზე საბაჟო კონტროლის ზონაში საქონელი შემოსულია 2016 წლის 26 დეკემბერს, ანუ წლის დასკვნით პერიოდში. საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ ელექტრონული დეკლარირების შემაფერხებელ პროგრამულ ხარვეზს შესაძლოა მართლაც ეარსება წლის ბოლოს, როგორც წესი, საბაჟო კონტროლის ზონებში განსაბაჟებელი საქონლის სიმრავლისა და გადატვირთული სამუშაო გრაფიკის გამო. ამდენად, საგადასახადო ორგანოთა მიერ დასახელებული მიზეზი არ არის საფუძველს მოკლებული.

ზემოაღნიშნული მსჯელობიდან გამომდინარე, საკასაციო პალატა მიიჩნევს, რომ მოსარჩელემ ვერ შეძლო უტყუარად დაედასტურებინა პროგრამული ხარვეზის არარსებობა და ვერც ის ფაქტი, რომ საგადასახადო ორგანოები მხოლოდ შპს „...ოს“ უშლიდნენ ხელს საბაჟო კონტროლის ზონაში შემოსული საქონლის განბაჟებისთვის საჭირო ღონისძიებების განხორციელებაში. თუმცა, საკასაციო სასამართლო ხაზგასმით აღნიშნავს, რომ დეკლარირების შემაფერხებელი ისეთი გარემოების არსებობა, რომელიც არ ყოფილა გამოწვეული გადასახადის გადამხდელის ბრალით, არ უნდა აუარესებდეს გადამხდელის მდგომარეობას.

საკასაციო სასამართლოს მოსაზრებით, არსებითია ერთმანეთისაგან გაიმიჯნოს საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობისა და საგადასახადი ვალდებულების შესრულების მომენტი. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, გადასახადებით დაბეგვისათვის გამოიყენება საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დღისათვის მოქმედი საქართვე-

ლოს საგადასახადო კანონმდებლობა. ამასთან, საგადასახადო დეკლარაცია არის პირის ანგარიშგება ამ კოდექსით დადგენილი გადასახადის გამოანგარიშების შესახებ.

ამასთან, საკასაციო სასამართლო მნიშვნელოვნად მიიჩნევს მოსარჩელის განმარტებას, რომ გადასახადის გადამხდელს თავიდანვე, 2017 წლის 1 იანვრამდე ჰქონდა წარდგენილი ყველა საჭირო დოკუმენტი იმპორტის სასაქონლო ოპერაციის დეკლარაციის შესავსებად. მისივე მითითებით, 4 იანვრის დეკლარაციის შევსებისას მას რაიმე დამატებითი დოკუმენტი არ წარუდგენია. შესაბამისად, მოსარჩელემ ჯერ კიდევ დეკემბრის თვეში განახორციელა ყველა მოქმედება, რათა 2017 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი განაკვეთით მომხდარიყო გადასახადის დარიცხვა, თუმცა, არსებული სისტემური ხარვეზის გათვალისწინებით, მას გადასახადი 2017 წლის 1 იანვრიდან ამოქმედებული ნორმატიული რეგულირების მიხედვით დაერიცხა, რამაც შედეგად ფინანსური ვალდებულების გაზრდა გამოიწვია.

იმ ფაქტობრივი გარემოების მხედველობაში მიღებით, რომ მოსარჩელეს ჯერ კიდევ 2016 წლის 26 დეკემბრიდან ჰქონდა დეკლარაციის წარდგენის არაერთი მცდელობა, შპს „...ოს“ მკაფიოდ ჰქონდა გამოხატული დეკლარაციის წარდგენის გზით იმპორტირებული საქონლის განაკვეთის გაზრდამდე (2017 წლის 1 იანვრამდე) განბაჟების ნება და მზაობა. აღნიშნულს ცხადყოფს ისიც, რომ გადასახადის გადამხდელს 2017 წლის 4 იანვრისათვის დამატებით არ წარუდგენია არც ერთი დოკუმენტი, საბოლოოდ, დეკლარირება განხორციელდა ზუსტად იმ დოკუმენტაციაზე დაყრდნობით, რომელიც მოსარჩელემ საგადასახადო ორგანოში ჯერ კიდევ 2016 წლის 26 დეკემბერს წარადგინა. საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ მართალია, დეკლარაციის წარდგენა წარმოადგენს საქონლის განბაჟებისა და საგადასახადო ვალდებულების გამოანგარიშებისათვის სავალდებულო წინაპირობას, თუმცა იმ პირობებში, როდესაც მისი წარდგენის შეუძლებლობა გამოწვეულია ტექნიკური ხარვეზის არსებობის მოტივით ან სხვა რაიმე ობიექტური მიზეზით და ორგანიზაციას ნათლად აქვს გამოხატული დეკლარირების ნება და მზაობა, დაუშვებელია, გადასახადის გადამხდელის ბრალისაგან დამოუკიდებელი გარემოებებით შექმნილი წინააღმდეგობა ამძიმებდეს გადასახადის გადამხდელის ფინანსურ მდგომარეობას.

ამასთან, საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ გაუმართლებელია, ნორმის განმარტება მხოლოდ მის ფორმალურ საწყისებს დაეფუძნოს. მოცემულ შემთხვევაში, მართალია, ფორმალურად საგადასახადო ვალდებულება 2017 წლის 4 იანვარს, ანუ დეკლარა-

ციის წარდგენის მომენტში წარმოიშვა, თუმცა ფორმალურ საზღვრებს მიღმა გარემოებათა ერთობლიობაში შეფასება ცხადყოფს, რომ საგადასახადო ორგანოებს მხედველობიდან გამორჩათ ობიექტური ფაქტობრივი მდგომარეობა, რომ შპს „...ოს“ არაერთგზისი მცდელობებისა და ცალსახა მზაობის მიუხედავად, 2017 წლის 1 იანვრამდე დეკლარაციის წარდგენა, საქონლის განბაჟება და საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრა ვერ განხორციელდა სწორედ ადმინისტრაციულ ორგანოში არსებული პროგრამული ხარვეზის გამო, რომლის გამართულ ფუნქციონირებაზე პასუხისმგებელიც სწორედ ეს ორგანოა. რომ არა ტექნიკური ხარვეზი, შპს „...ო“ 2017 წლის 1 იანვრამდე შეძლებდა დეკლარაციის დროულად წარდგენას და საქონლის განბაჟებისა და საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობისათვის საჭირო ყველა ღონისძიების განხორციელებას.

საკასაციო პალატა, ასევე, მიიჩნევს, რომ გაზრდილი განაკვეთით საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრამ განაპირობა გადასახადის გადამხდელისათვის დამატებით 1 115 702.7 (ერთი მილიონ ას თხუთმეტი ათას შვიდას ორი ლარი და 70 თეთრი) ლარის დარიცხვა და შემდგომში, საინკასო დავალებების საფუძველზე საბანკო ანგარიშებიდან ჩამონერა. მოსარჩელის მიერ აღნიშნული თანხა მოთხოვნილ იქნა როგორც საგადასახადო ორგანოთა მხრიდან გადასახადის გადამხდელისათვის მიყენებული ზიანი და სააკუსაციო სასამართლოს გასაჩივრებული გადანყვეტილებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და სსიპ შემოსავლების სამსახურს ზემოთ მითითებული თანხა სოლიდარულად დაეკისრათ სწორედ მოსარჩელისათვის მიყენებული ზიანის სახით.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატის გადანყვეტილებაზე (საქმე №ას-664-635-2016, 02.03.2017წ.), სადაც განიმარტა, რომ „სასამართლოს უპირველესი ამოცანაა, დაადგინოს, თუ რას ითხოვს მოსარჩელე მოპასუხისაგან და რის საფუძველზე, ანუ რომელ ფაქტობრივ გარემოებებზე ამყარებს თავის მოთხოვნას. სასამართლომ მხარის მიერ მითითებული მოთხოვნის ფარგლებში უნდა მოძებნოს ის სამართლებრივი ნორმა (ნორმები), რომელიც იმ შედეგს ითვალისწინებს, რისი მიღწევაც მხარეს სურს. ამასთან, მოთხოვნის სამართლებრივ საფუძველად განხილული ნორმა (ან ნორმები) შეიცავს იმ აღწერილობას (ფაქტობრივ შემადგენლობას), რომლის შემოწმებაც სასამართლოს პრეროგატივაა და რომელიც უნდა განხორციელდეს ლოგიკური მეთოდების გამოყენების გზით, ანუ სასამართლომ უნდა დაადგინოს, ნორმაში მოყვანილი აბსტრაქტული აღწერილობა რამდენად შეესაბამება კონკრეტულ ცხოვრებისეულ სი-

ტუაციას და გამოიტანოს შესაბამისი დასკვნები. ის მხარე, რომელსაც აქვს მოთხოვნა მეორე მხარისადმი, სულ მცირე, უნდა უთითებდეს იმ ფაქტობრივ შემადგენლობაზე, რომელსაც სამართლის ნორმა გვთავაზობს. აქედან გამომდინარე, შეგვიძლია დავასკვნათ, რომ მოთხოვნის სამართლებრივი საფუძვლის რომელიმე ფაქტობრივი წინამძღვრის (სამართლებრივი წინაპირობის) არარსებობა გამორიცხავს მხარისათვის სასურველი სამართლებრივი შედეგის დადგომას (იხ. სუსგ №ას-15-29-1443-2012, 09.12.2013წ.; შდრ. სუსგ საქმე №ას-973-1208-04)“. ამდენად, საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სამართლის ნორმის გამოყენება სასამართლოს კომპეტენციას განეკუთვნება (*Iura novit curia* – სასამართლომ იცის კანონი) და არასწორი ნორმატიული საფუძვლის მითითების გამო სარჩელის უარყოფა დაუშვებელია.

საკასაციო სასამართლოს არაერთ გადაწყვეტილებაში განუმარტავს, რომ „სასარჩელო მოთხოვნის დამფუძნებელი სამართლებრივი ნორმის მისადაგება სასამართლოს პრეროგატივაა, ამ შემთხვევაში მთავარია სარჩელში მითითებული ფაქტობრივი გარემოების შესატყვისი მტკიცებულებებით გამყარება, რაც მოთხოვნის სამართლებრივი საფუძვლის მიუთითებლობის შემთხვევაშიც ან არასწორად მითითების დროსაც კი, მონინალმდევის პოზიციისა და საქმეზე მტკიცებულებათა ერთობლიობით გაანალიზებისა და შეჯერების შედეგად, სასამართლოს კვლევისა და იურიდიული შეფასების საგანია“ (იხ. სუსგ №ას-493-473-2016, 14.12.2016წ.; ასევე, შდრ. სუსგ №ას-1224-1149-2015, 20.05.2016წ.; №ას-920-870-2015, 09.06.2016წ.; №ას-101-97-2016, 15.07.2016წ.; №ას-195-183-2014, 21.10.2016წ.).

საკასაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მიერ მოსარჩელისათვის ზიანის მიყენების ფაქტის დადასტურებას, ასევე, მოთხოვნილი 1 115 702.7 ლარის (ერთი მილიონ ას თხუთმეტი ათას შვიდას ორი ლარი და 70 თეთრი) ზიანის ანაზღაურების სახით მოპასუხეთათვის სოლიდარულად დაკისრებას და აღნიშნულის საპირისპიროდ განმარტავს, რომ განსახილველ შემთხვევაში, მოსარჩელემ ვერ უზრუნველყო ადმინისტრაციულ ორგანოთა მხრიდან უშუალოდ შპს „...ოსათვის“ დეკლარირებისათვის ხელის შეშლის განზრახვის ან საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლების ქმედებებში უხეში გაუფრთხილებლობის ნიშნების არსებობის დამტკიცება, რაც შედეგად, გამორიცხავდა ზიანის ანაზღაურების წინაპირობების არსებობას და შესაბამისად, სადავო სამართალურთიერთობის ზიანის ანაზღაურების ნორმების გამოყენების გზით გადანყვეტას. საკასაციო პალატა მიიჩნევს, რომ გაზრდილი განაკვეთით გადამხდელისათვის გადასახადის და მის საფუძველ-

ზე, საურავისა და ჯარიმის დარიცხვა განაპირობა არა საგადასახადო ორგანოების მიზანმიმართულმა უკანონო მოქმედებებმა ან მათი მხრიდან მოსარჩელის მიმართ განზრახვის ან უხეში გაუფრთხილებლობის გამოჩენამ, არამედ გადასახადების გამოანგარიშების პროცესში საგადასახადო კანონმდებლობით გათვალისწინებული დაბეგვრის პრინციპების მიმართ ფორმალურმა მიდგომამ, გადასახადებით დაბეგვრის მიზნებისათვის გამოსაყენებელი კანონმდებლობის სიტყვასიტყვითმა განმარტებამ. საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ შპს „...ოს“ საგადასახადო ვალდებულების 2017 წლის 1 იანვრიდან ამოქმედებული განაკვეთით განსაზღვრა ეწინააღმდეგება საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ გადასახადის გამოანგარიშების პრინციპებს. განსახილველ შემთხვევაში, საქმეზე დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების გათვალისწინებით, საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ საგადასახადო ორგანო ვალდებული იყო, გადასახადი გამოეგარიშებინა გადამხდელის მიერ დეკლარაციის წარდგენის ნების გამოხატვის მომენტში (2016 წლის 26 დეკემბრის მდგომარეობით) მოქმედი განაკვეთით. ასეთ პირობებში, მოსარჩელეს აღარ მოუწევდა ზედმეტად 1 115 702.7 ლარის (ერთი მილიონ ას თხუთმეტი ათას შვიდას ორი ლარი და 70 თეთრი) გადახდა. ამდენად, საკასაციო პალატა მიიჩნევს, რომ განსაჩივრებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები ეწინააღმდეგება მოქმედ კანონმდებლობას, რის გამოც ისინი მოთხოვნილ ნაწილში ბათილად უნდა იქნეს ცნობილი და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და სსიპ შემოსავლების სამსახურს უნდა დაეკისროთ მოსარჩელისათვის ზედმეტად დარიცხული და საინკასო დავალებების საფუძველზე შპს „...ოს“ საბანკო ანგარიშებიდან ჩამოწერილი თანხის – 1 115 702.7 ლარის (ერთი მილიონ ას თხუთმეტი ათას შვიდას ორი ლარი და 70 თეთრი) ანაზღაურება.

რაც შეეხება მიუღებელი შემოსავლის სახით ზიანის ანაზღაურების მოთხოვნას, საკასაციო პალატა მიუთითებს საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 408-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის თანახმად, იმ პირმა, რომელიც ვალდებულია აანაზღაუროს ზიანი, უნდა აღადგინოს ის მდგომარეობა, რომელიც იარსებებდა, რომ არ დამდგარიყო ანაზღაურების მავალდებულებელი გარემოება. ამავე კოდექსის 411-ე მუხლის თანახმად კი, ზიანი უნდა ანაზღაურდეს არა მხოლოდ ფაქტობრივად დამდგარი ქონებრივი დანაკლისისთვის, არამედ მიუღებელი შემოსავლისთვისაც. მიუღებლად ითვლება შემოსავალი, რომელიც არ მიუღია პირს და რომელსაც იგი მიიღებდა, ვალდებულება ჯეროვნად რომ შესრულებულიყო. განსახილველ შემთხვევაში, მოსარჩელემ ვერ უზრუნველყო საგადასახადო ორგანოთა მხრიდან შპს „...ოსათვის“ განზრახ ან უხეში გა-

უფრთხილებლობით ზიანის მიყენების ფაქტის დადასტურება, რაც, ცხადია, გამოორიცხავს მიუღებელი შემოსავლის სახით ზიანის ანაზღაურების მოთხოვნის საფუძვლიანობას.

რაც შეეხება დისკრიმინაციის ფაქტის დადგენის საკითხს, მოსარჩელის მითითებით, დისკრიმინაციული მოპყრობა წარმოადგენდა მოტივს, რომელსაც ადმინისტრაციული ორგანოს მხრიდან მის მიმართ უკანონო მოქმედებების განხორციელება დაეფუძნა. ამდენად, საკასაციო სასამართლო დისკრიმინაციული მოპყრობის არსებობა-არარსებობის საკითხის შეფასებისას ითვალისწინებს იმ გარემოებას, რომ დისკრიმინაციის ფაქტის დადგენა არ წარმოადგენდა შპს „...ოს“ ცალკე გამოყოფილ სასარჩელო მოთხოვნას. ამასთან, საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილებით უარყოფილ იქნა ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ შპს „...ოს“ მიმართ დისკრიმინაციული მოპყრობის ფაქტი.

საკასაციო პალატა მიუთითებს საქართველოს კონსტიტუციის სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქციის მე-14 მუხლზე, რომლის თანახმად, ყველა ადამიანი დაბადებით თავისუფალია და კანონის წინაშე თანასწორი განურჩევლად რასისა, კანის ფერისა, ენისა, სქესისა, რელიგიისა, პოლიტიკური და სხვა შეხედულებებისა, ეროვნული, ეთნიკური და სოციალური კუთვნილებისა, წარმოშობისა, ქონებრივი და წოდებრივი მდგომარეობისა, საცხოვრებელი ადგილისა. „აღნიშნული კონსტიტუციური დანაწესი ახდენს არა მხოლოდ კანონის წინაშე თანასწორობის ძირითადი უფლების რეგულამენტირებას, არამედ, ასევე წარმოადგენს კანონის წინაშე თანასწორობის ფუნდამენტურ კონსტიტუციურ პრინციპს, რომელიც, ზოგადად, გულისხმობს ადამიანების სამართლებრივი დაცვის თანაბარი პირობების გარანტირებას. კანონის წინაშე თანასწორობის უზრუნველყოფის ხარისხი ობიექტური კრიტერიუმით ქვეყანაში დემოკრატიისა და ადამიანის უფლებების უპირატესობით შეზღუდული სამართლის უზენაესობის ხარისხის შეფასებისათვის. ამდენად, ეს პრინციპი წარმოადგენს დემოკრატიული და სამართლებრივი სახელმწიფოს როგორც საფუძველს, ისე მიზანს“ (საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2013 წლის 6 აგვისტოს №1/4/535 გადაწყვეტილება საქმეზე „საქართველოს მოქალაქე ავთანდილ კახიაშვილი საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ“, II-3; საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2010 წლის 27 დეკემბრის გადაწყვეტილება №1/1/493 საქმეზე „მოქალაქეთა პოლიტიკური გაერთიანებები: „ახალი მემარჯვენეები“ და „საქართველოს კონსერვატიული პარტია“ საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ“, II-1; საქართველოს საკონსტიტუციო სა-

სამართლოს 2013 წლის 11 ივნისის №1/3/534 გადაწყვეტილება საქმეზე „საქართველოს მოქალაქე ტრისტან მამაგულაშვილი საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ“, II-2).

საკასაციო პალატა მიუთითებს, რომ „დისკრიმინაციის ყველა ფორმის აღმოფხვრის შესახებ“ საქართველოს კანონის მიზანია დისკრიმინაციის ყველა ფორმის აღმოფხვრა და ნებისმიერი ფიზიკური და იურიდიული პირისათვის საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი უფლებებით თანასწორად სარგებლობის უზრუნველყოფა, რასის, კანის ფერის, ენის, სქესის, ასაკის, მოქალაქეობის, წარმოშობის, დაბადების ადგილის, საცხოვრებელი ადგილის, ქონებრივი ან ნოდებრივი მდგომარეობის, რელიგიის ან რწმენის, ეროვნული, ეთნიკური ან სოციალური კუთვნილების, პროფესიის, ოჯახური მდგომარეობის, ჯანმრთელობის მდგომარეობის, შეზღუდული შესაძლებლობის, სექსუალური ორიენტაციის, გენდერული იდენტობისა და გამოხატვის, პოლიტიკური ან სხვა შეხედულების ან სხვა ნიშნის მიუხედავად.

ამავე კანონის მე-3 მუხლის თანახმად, ამ კანონის მოთხოვნები ვრცელდება საჯარო დანესებულებების, ორგანიზაციების, ფიზიკური და იურიდიული პირების ქმედებებზე ყველა სფეროში, მაგამ მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ეს ქმედებები არ რეგულირდება სხვა სამართლებრივი აქტით, რომელიც შეესაბამება ამ კანონის მე-2 მუხლის მე-2 და მე-3 პუნქტებს.

მითითებული კანონის მე-2 მუხლის პირველი პუნქტი საქართველოს ტერიტორიაზე იმპერატიულად კრძალავს ნებისმიერი სახის დისკრიმინაციას. ამავე მუხლის მე-2 პუნქტის თანახმად კი, პირდაპირი დისკრიმინაცია არის ისეთი მოპყრობა ან პირობების შექმნა, რომელიც პირს საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი უფლებებით სარგებლობისას ამ კანონის პირველი მუხლით გათვალისწინებული რომელიმე ნიშნის გამო არახელსაყრელ მდგომარეობაში აყენებს ანალოგიურ პირობებში მყოფ სხვა პირებთან შედარებით ან თანაბარ მდგომარეობაში აყენებს არსებითად უთანასწორო პირობებში მყოფ პირებს, გარდა ისეთი შემთხვევისა, როდესაც ამგვარი მოპყრობა ან პირობების შექმნა ემსახურება საზოგადოებრივი წესრიგისა და ზნეობის დასაცავად კანონით განსაზღვრულ მიზანს, აქვს ობიექტური და გონივრული გამართლება და აუცილებელია დემოკრატიულ საზოგადოებაში, ხოლო გამოყენებული საშუალებები თანაზომიერია ასეთი მიზნის მისაღწევად. ამავე მუხლის მე-3 პუნქტის მიხედვით კი, ირიბი დისკრიმინაცია არის ისეთი მდგომარეობა, როდესაც ფორმით ნეიტრალური და არსით დისკრიმინაციული დებულება, კრიტერიუმი ან პრაქტიკა პირს ამ კანონის პირველი მუხლით გათვალისწინებული რომელიმე ნიშნის

გამო არახელსაყრელ მდგომარეობაში აყენებს ანალოგიურ პირობებში მყოფ სხვა პირებთან შედარებით ან თანაბარ მდგომარეობაში აყენებს არსებითად უთანასწორო პირობებში მყოფ პირებს, გარდა ისეთი შემთხვევისა, როდესაც ამგვარი მდგომარეობა ემსახურება საზოგადოებრივი წესრიგისა და ზნეობის დასაცავად კანონით განსაზღვრულ მიზანს, აქვს ობიექტური და გონივრული გამართლება და აუცილებელია დემოკრატიულ საზოგადოებაში, ხოლო გამოყენებული საშუალებები თანაზომიერია ასეთი მიზნის მიხედვით.

საკასაციო პალატა ხაზგასმით აღნიშნავს, რომ საქმეზე დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების ერთობლივი ანალიზის საფუძველზე, სარწმუნოდ ვერ იქნა დადასტურებული, რომ შპს „...ოს“ მიმართ ადგილი ჰქონდა განსხვავებულ მოპყრობას. ამასთან, მართოდენ დიფერენცირებული მოპყრობა არ წარმოადგენს დისკრიმინაციის ფაქტის უპირობოდ დადგენის საფუძველს. კერძოდ, საკონსტიტუციო სასამართლოს დამკვიდრებული სასამართლო პრაქტიკის თანახმად, „დიფერენცირებული მოპყრობისას ერთმანეთისგან უნდა განვასხვაოთ დისკრიმინაციული დიფერენციაცია და ობიექტური გარემოებებით განპირობებული დიფერენციაცია. განსხვავებული მოპყრობა თვითმიზანი არ უნდა იყოს. დისკრიმინაციას ექნება ადგილი, თუ დიფერენციაციის მიზეზები აუხსენელია, მოკლებულია გონივრულ საფუძველს. მაშასადამე, დისკრიმინაცია არის მხოლოდ თვითმიზნური, გაუმართლებელი დიფერენციაცია, სამართლის დაუსაბუთებელი გამოყენება კონკრეტულ პირთა წრისადმი განსხვავებული მიდგომით. შესაბამისად, თანასწორობის უფლება კრძალავს არა დიფერენცირებულ მოპყრობას ზოგადად, არამედ მხოლოდ თვითმიზნურ და გაუმართლებელ განსხვავებას“ (საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2010 წლის 27 დეკემბრის გადაწყვეტილება №1/1/493 საქმეზე „მოქალაქეთა პოლიტიკური გაერთიანებები: „ახალი მემარჯვენეები“ და „საქართველოს კონსერვატიული პარტია“ საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ“, II-3; საკონსტიტუციო სასამართლოს 2013 წლის 11 აპრილის გადაწყვეტილება №1/1/539 საქმეზე „საქართველოს მოქალაქე ბესიკ ადამია საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ“, II-6).

ამდენად, საკასაციო პალატა მიიჩნევს, რომ საქმეში წარმოდგენილი არც ერთი მტკიცებულებით და საქმეზე დადგენილი არც ერთი ფაქტობრივი გარემოებით არ დასტურდება მოსარჩელის მიმართ განსხვავებული მოპყრობისა და მით უფრო, ამგვარი დიფერენცირებული მოპყრობის კომპანიის პარტნიორთა და დირექტორის ეთნიკური ნიშნით დისკრიმინაციული ხასიათი.

საკასაციო პალატა მიუთითებს საქართველოს სამოქალაქო საპ-

როცესო კოდექსის 37-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის თანახმად, პროცესის ხარჯებს შეადგენს სასამართლო ხარჯები და სასამართლოსგარეშე ხარჯები. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, სასამართლო ხარჯებს შეადგენს სახელმწიფო ბაჟი და საქმის განხილვასთან დაკავშირებული ხარჯები. ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად კი, სასამართლოსგარეშე ხარჯებს წარმოადგენს ადვოკატისათვის განეული ხარჯები, დაკარგული ხელფასი (განაცდური), მტკიცებულებათა უზრუნველსაყოფად განეული ხარჯები, აგრეთვე მხარეთა სხვა აუცილებელი ხარჯები.

საკასაციო პალატა ასევე მიუთითებს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის თანახმად, იმ მხარის წარმომადგენლის დახმარებისათვის განეულ ხარჯებს, რომლის სასარგებლოდაც იქნა გამოტანილი გადაწყვეტილება, სასამართლო დააკისრებს მეორე მხარეს გონივრულ ფარგლებში, მაგრამ არაუმეტეს დავის საგნის ღირებულების 4 პროცენტისა, ხოლო არაქონებრივი დავის შემთხვევაში – განსახილველი საქმის მნიშვნელობისა და სირთულის გათვალისწინებით, 2 000 ლარამდე ოდენობით.

საკასაციო სასამართლოს მიერ ჩამოყალიბებული სასამართლო პრაქტიკის თანახმად, „ხარჯების ოდენობა უნდა განისაზღვროს მხარის მიერ სასამართლოში წარდგენილი ფაქტობრივად განეული ხარჯების ოდენობის დამადასტურებელი მტკიცებულებების საფუძველზე. ამგვარი მტკიცებულების არარსებობის შემთხვევაში, სასამართლოს მხარის მოთხოვნის საფუძველზე თვითონაც შეუძლია გონივრულ ფარგლებში განსაზღვროს მხარის მიერ განეული ხარჯების ოდენობა, თუკი აშკარაა, რომ პირის უფლების დარღვევის აღკვეთის მიზნით ხარჯი გაღებულია“ (საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2012 წლის 9 თებერვლის №ბს-1330-1315(კ-11) გადაწყვეტილება).

საკასაციო პალატა ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ მოსარჩელის მოთხოვნას წარმოადგენდა მის სასარგებლოდ სასამართლოს გარეშე ხარჯის – ადვოკატის მომსახურებისთვის გადასახდელი ჰონორარის თანხის 5 000 ლარის ოდენობით ანაზღაურება.

საქმის მასალებით დადგენილია, რომ 2017 წლის 5 იანვარს „საადვოკატო ოფის მ. გ-ას“, რომელსაც წარმოადგენს მ. გ-ა, „ს...ესა“ და შპს „...ოს“ დირექტორს – ე. შ-ს შორის, დაიდო საადვოკატო მომსახურების თაობაზე №17-01 შეთანხმება. აღნიშნული შეთანხმების 4.1.1 პუნქტის თანახმად, პირველ ეტაპზე გადასარიცხ თანხად განისაზღვრა 5 000 ლარი.

აქვე წარმოდგენილია 2017 წლის 10 იანვრის საგადახდო დავა-

ლება №34 საადვოკატო მომსახურების საფასურის – 2500 ლარის გადახდის თაობაზე და ასევე და საგადახდო დავალეზა №35 საადვოკატო მომსახურების საფასურის – 2500 ლარის გადახდის თაობაზე.

ზემოთმითითებული ფაქტობრივი გარემოებებისა და სამართლებრივი ნორმების საფუძველზე, აგრეთვე, საქმის სპეციფიკის გათვალისწინებით და სარჩელის ნაწილობრივ დაკმაყოფილების პირობებში, საკასაციო პალატა მიიჩნევს, რომ მოპასუხეებს – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს და სსიპ შემოსავლების სამსახურს მოსარჩელის სასარგებლოდ უნდა დაეკისროთ საპროცესო ხარჯის სახით (საადვოკატო მომსახურების) 2500 ლარის ანაზღაურება.

ამასთან, საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ მოსარჩელის მოთხოვნას ასევე წარმოადგენდა მოპასუხეებისათვის შპს „...ოს“ მიერ საექსპერტო მომსახურებისათვის გადახდილი საფასურის – 12 500 (თორმეტი ათას ხუთასი) ლარის მოსარჩელის სასარგებლოდ ანაზღაურების დაკისრება.

საკასაციო პალატა განმეორებით მიუთითებს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 37-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის თანახმად, პროცესის ხარჯებს შეადგენს სასამართლო ხარჯები და სასამართლოსგარეშე ხარჯები. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, სასამართლო ხარჯებს შეადგენს სახელმწიფო ბაჟი და საქმის განხილვასთან დაკავშირებული ხარჯები. ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად კი, სასამართლოსგარეშე ხარჯებს წარმოადგენს ადვოკატისათვის განუელი ხარჯები, დაკარგული ხელფასი (განაცდური), მტკიცებულებათა უზრუნველსაყოფად განუელი ხარჯები, აგრეთვე მხარეთა სხვა აუცილებელი ხარჯები.

საქმის მასალებით პალატა დადგენილად მიიჩნევს, რომ 2017 წლის 14 თებერვალს ფ/პ რ. შ-სა და შპს „...ოს“ დირექტორს – ე. შ-ს შორის დაიდო მომსახურების შესახებ №17-02 შეთანხმება. აღნიშნული შეთანხმებით დარგის სპეცილისტების (ექსპერტების) მონაწილეობით დასკვნის შედგენისათვის განუელი მომსახურების საფასურად განისაზღვრა უნაღდო ანგარიშსწორება – 12 500 ლარის ოდენობით. ამასთან, წარმოდგენილია 2017 წლის 14 თვევრვლის საგადახდო დავალეზა №279 ექსპერტიზის საფასურის – 12 500 ლარის გადახდის თაობაზე.

საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ წარმოდგენილი საექსპერტო კვლევა თავისი შინაარსით, ძირითადად, წარმოდგენს სამართლებრივი შეფასების დოკუმენტს, რომელსაც არ გააჩნია საქმესთან დაკავშირებული რომელიმე ფაქტობრივი გარემოების მტკიცების ფუნქცია. შესაბამისად, წარმოდგენილი საექსპერტო კვლე-

ვის შინაარსის გათვალისწინებით და სარჩელის ნაწილობრივ დაკმაყოფილების პირობებში, საკასაციო პალატა მიიჩნევს, რომ მოპასუხეებს – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს და სსიპ შემოსავლების სამსახურს მოსარჩელის სასარგებლოდ უნდა დაეკისროთ სასამართლოს გარეშე ხარჯვის 1000 ლარის ოდენობით ანაზღაურება.

ამასთან, საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის თანახმად, იმ მხარის მიერ გაღებული ხარჯების გადახდა, რომლის სასარგებლოდაც იქნა გამოტანილი გადაწყვეტილება, ეკისრება მეორე მხარეს, თუნდაც ეს მხარე განთავისუფლებული იყოს სახელმწიფო ბიუჯეტში სასამართლო ხარჯების გადახდისაგან. თუ სარჩელი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა, მაშინ ამ მუხლში აღნიშნული თანხა მოსარჩელეს მიეკუთვნება სარჩელის იმ მოთხოვნის პროპორციულად, რომელიც სასამართლოს გადაწყვეტილებით იქნა დაკმაყოფილებული, ხოლო მოპასუხეს – სარჩელის მოთხოვნის იმ ნაწილის პროპორციულად, რომელზედაც მოსარჩელეს უარი ეთქვა.

საკასაციო პალატა მიუთითებს, რომ მოსარჩელეს პირველი ინსტანციის სასამართლოში საქმის განხილვისათვის გადახდილი აქვს 5 000 (ხუთი ათასი) ლარი, ხოლო სააპელაციო სასამართლოში საქმის განხილვისათვის – 7 000 (შვიდი ათასი) ლარი, სულ – 12 000 (თორმეტი ათასი) ლარი. ამდენად, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53-ე მუხლის პირველი ნაწილის გათვალისწინებით, საკასაციო პალატა მიიჩნევს, რომ სარჩელის იმ მოთხოვნის პროპორციულად, რომელიც დაკმაყოფილებულ იქნა, მოპასუხეებს – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და სსიპ შემოსავლების სამსახურს უნდა დაეკისროთ მოსარჩელის – შპს „...ოს“ მიერ საქალაქო სასამართლოში საქმის განხილვისათვის გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის – 4 119.5 ლარისა (ოთხი ათას ას ცხრამეტი ლარის და 50 თეთრის) და სააპელაციო სასამართლოში საქმის განხილვისათვის გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის – 5 767.25 ლარის (ხუთი ათას შვიდას სამოცდაშვიდი ლარის და 25 თეთრის) ანაზღაურება, სულ – 9 886.75 ლარის (ცხრა ათას რვაას ოთხმოცდაექვსი ლარის და 75 თეთრის) ოდენობით.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53-ე მუხლის პირველი ნაწილით, 411-ე მუხლით და

ბ ა დ ა ნ ე ყ ვ ი ტ ა :

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივრები დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2020 წლის 12 თებერვლის გადაწყვეტილება და მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება;
3. შპს „...ოს“ სარჩელი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
4. ნაწილობრივ ბათილად იქნეს ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 4 იანვრის №... შეტყობინება, კერძოდ – აქციზის გადასახადში 457 600 ლარისა და დღგ-ში 82 368 ლარის (539 968 ლარის) ზედმეტად დარიცხვის ნაწილში;
5. ნაწილობრივ ბათილად იქნეს ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 4 იანვრის №... შეტყობინება – აქციზის გადასახადში 487 500 ლარისა და დღგ-ში 87 750 ლარის (575 250 ლარის) ზედმეტად დარიცხვის ნაწილში;
6. ბათილად იქნეს ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის ადმინისტრირების დეპარტამენტის 2017 წლის 10 იანვრის №011-2017-003673 ბრძანება;
7. ბათილად იქნეს ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 1 თებერვლის №2315 ბრძანება;
8. ბათილად იქნეს ცნობილი №14131/2/17 საჩივარზე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 7 ივლისის გადაწყვეტილება;
9. მოპასუხეებს – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და სსიპ შემოსავლების სამსახურს მოსარჩელის სასარგებლოდ დაეკისროთ შპს „...ოსათვის“ ზედმეტად დარიცხული და საინკასო დავალებების საფუძველზე შპს „...ოს“ საბანკო ანგარიშებიდან ჩამონერილი თანხის – 1 115 702.7 ლარის (ერთი მილიონ ას თხუთმეტი ათას შვიდას ორი ლარი და 70 თეთრი) ანაზღაურება;
10. დანარჩენ ნაწილში შპს „...ოს“ სარჩელი არ დაკმაყოფილდეს;
11. მოპასუხეებს – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს და სსიპ შემოსავლების სამსახურს მოსარჩელის სასარგებლოდ დაეკისროთ საპროცესო ხარჯის სახით (საადვოკატო მომსახურების) 2 500 ლარის ანაზღაურება;
12. მოპასუხეებს – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და სსიპ შემოსავლების სამსახურს მოსარჩელის სასარგებლოდ დაეკისროთ სასამართლოს გარეშე ხარჯის 1 000 ლარის ოდენობით ანაზღაურება;
13. მოპასუხეებს – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და

სსიპ შემოსავლების სამსახურს მოსარჩელის სასარგებლოდ დაეკისროთ მოსარჩელის – შპს „...ოს“ მიერ საქალაქო სასამართლოში საქმის განხილვისათვის გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის – 4 119.5 ლარისა (ოთხი ათას ას ცხრამეტი ლარი და 50 თეთრი) და სააპელაციო სასამართლოში საქმის განხილვისათვის გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის – 5 767.25 ლარის (ხუთი ათას შვიდას სამოცდაშვიდი ლარის და 25 თეთრის) ანაზღაურება, სულ – 9 886.75 ლარის (ცხრა ათას რვაას ოთხმოცდაექვსი ლარი და 75 თეთრი) ოდენობით;

14. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს გადაწყვეტილება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

**განაჩენით დაკისრებული და საგადასახადო
დავალებით სახელმწიფო ბიუჯეტში გადარიცხული
თანხის უკან დაბრუნების საკითხი**

**განჩინება
საქართველოს სახელით**

№ბს-1151(კ-20)

21 ოქტომბერი, 2021 წ., ქ. თბილისი

**საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ
საქმეთა პალატა**

**შემადგენლობა: მ. ვაჩაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),
ნ. სხირტლაძე,
ბ. სტურუა**

დავის საგანი: თანხის დაბრუნება

აღწერილობითი ნაწილი:

2014 წლის 8 ოქტომბერს ვ. ლ-ემ სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას, მოპასუხეების – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სახაზინო სამსახურის მიმართ.

მოსარჩელის განმარტებით, 2010 წლის 12 ივლისს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატამ საქმეზე №1/ბ-693-10 გამოტანილი განაჩენით საბოლოოდ სასჯელის სახედ და ზომად ვ. ლ-ეს განესაზღვრა 11 წლით თავისუფლების აღკვეთა, საიდანაც 1 წელი და 1 თვე სასჯელაღსრულების და-

წესებულებაში მოხდით, ხოლო დარჩენილი 9 წელი და 11 თვე პირობით 10 წლის და 11 თვის გამოსაცდელი ვადით, ჯარიმა – 600 000 ლარი.

მოსარჩელის მითითებით, აღნიშნული განაჩენით სახელმწიფოს წინაშე წარმოიშვა ვალდებულება, რომელიც მის მიერ შესრულებულ იქნა 2010 წლის 13 აგვისტოს, კერძოდ, სს „...იდან“ №44504 საგადასახადო დავალებით სახელმწიფო ბიუჯეტში გადარიცხულ იქნა 600 000 ლარი. იმავე სასამართლოს მიერ ახლადაღმორჩენილ გარემოებათა საფუძველზე გამოტანილი 2013 წლის 2 აგვისტოს განაჩენით კი, ზემოთაღნიშნული ვალდებულება მთლიანად იქნა შეწყვეტილი, კერძოდ, ვ. ლ-ის შუამდგომლობა დაკმაყოფილდა და სასამართლომ შთანთქმის პრინციპის გამოყენებით დაადგინა: „საბოლოოდ მსჯავრდებულ ვ. ლ-ეს სასჯელის სახედ და ზომად განესაზღვროს 2 წლით თავისუფლების აღკვეთა, საიდანაც 2 თვე და 15 დღე განესაზღვროს სასჯელაღსრულების დაწესებულებაში მოხდით, ხოლო 1 წელი, 9 თვე და 15 დღე ჩათვალოს პირობით და გამოსაცდელ ვადად დაუდგინდეს 1 წელი, 4 თვე და 15 დღე.

მოსარჩელე განმარტავს, რომ სასჯელის საბოლოო სახედ და ზომად გამოყენებულ და დადგენილ იქნა მხოლოდ თავისუფლების აღკვეთა გარკვეული ვადით, ხოლო სასამართლოს მიერ სასჯელის სახედ განსაზღვრული ჯარიმა 600 000 ლარის ოდენობით იმავე სასამართლოს მიერ იქნა გაუქმებული. მოსარჩელე მიიჩნევს, რომ თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის 2013 წლის 2 აგვისტოს განაჩენის კანონიერ ძალაში შესვლის პირობებში, 600 000 ლარი არის უსაფუძვლოდ და ზედმეტად გადახდილი, რადგან შემდგომში შეწყდა არსებული საფუძველი – ვალდებულება. თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის 2013 წლის 2 აგვისტოს გადწყვეტილება უცვლელად დარჩა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის 2014 წლის 28 მარტის განაჩენით.

მოსარჩელე მიუთითებს საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 976-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტზე, რომლის თანახმად, პირს, რომელმაც სხვას ვალდებულების შესასრულებლად რაიმე გადასცა, შეუძლია მოსთხოვოს ვითომ-კრედიტორს (მიმღებს) მისი უკან დაბრუნება, თუ ვალდებულება შეწყდა შემდგომში.

მოსარჩელე აღნიშნავს, რომ 2014 წლის 9 ივლისს მან შესაბამისი განცხადებითა და დასაბუთებით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სახაზინო სამსახურს და ზედმეტად და უსაფუძვლოდ გადახდილი თანხის – 600 000 ლარის უკან დაბრუნება და მის ანგარიშზე ჩარიცხვა მოითხოვა. საქართველოს ფინანსთა

სამინისტროს სახაზინო სამსახურის 2014 წლის 22 ივლისის №18/51315 გადაწყვეტილებით მისი განცხადება არ დაკმაყოფილდა. გადაწყვეტილებაში აღინიშნა, რომ ზედმეტად ან შეცდომით გადახდილი სხვა შემოსულობების დაბრუნება ხორციელდება გადამხდელის წერილობითი განცხადების საფუძველზე, რომელსაც უნდა ახლდეს იმ აღმასრულებელი, სასამართლო ან საკანონმდებლო ხელისუფლების, აგრეთვე, სხვა სახელმწიფო ან ადგილობრივი თვითმმართველობის შესაბამისი ორგანოს წერილობითი დასტური (უფლებამოსილი პირის ხელმოწერით და ბეჭდით), სხვა შემოსულობების ზედმეტად ან შეცდომით ჩარიცხვის შესახებ, ვისი განუხლები მომსახურების სანაცვლოდაც იქნა გადახდილი სხვა შემოსულობები“. მოსარჩელეს მიეთითა, რომ მას უნდა მიემართა საქართველოს იუსტიციის სამინისტროს სსიპ აღსრულების ეროვნული ბიუროსათვის.

მოსარჩელის განმარტებით, 2014 წლის 11 აგვისტოს მან №111886/01-ით ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა მინისტრს და აღნიშნა, რომ სრულიად საკმარისი იყო თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის 2013 წლის 2 აგვისტოს კანონიერ ძალაში შესული განაჩენი, რომელიც შეიცავდა თანხის დაბრუნებისათვის საკმარის ინფორმაციას და მას არ ესაჭიროებოდა სააღსრულებო ბიუროს ან რომელიმე სხვა ორგანოს დამატებითი დასტური. ამდენად, ვ. ლ-ემ შესაბამისი განმარტებებისა და დასაბუთების საფუძველზე, მისი საჩივრის დაკმაყოფილება და სახაზინო სამსახურისათვის თანხის უკან დაბრუნების დავალება მოითხოვა. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2014 წლის 5 სექტემბრის №266 ბრძანებით არ დაკმაყოფილდა ვ. ლ-ის ადმინისტრაციული საჩივარი. მოსარჩელე მიიჩნევს, რომ აღნიშნულით დაირღვა საქართველოს კონსტიტუციის 82-ე მუხლის მე-2 პუნქტი და „საერთო სასამართლოების შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონის მე-4 მუხლის მოთხოვნა, აგრეთვე, საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 976-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტი და საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2009 წლის 30 დეკემბრის №916 ბრძანების შესავალი ნაწილისა და VIII თავის მე-15 მუხლის პირველი და მე-3 პუნქტების მოთხოვნები.

ამდენად, მოსარჩელემ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სახაზინო სამსახურის 2014 წლის 22 ივლისის №18/51315 გადაწყვეტილებისა და საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2014 წლის 5 სექტემბრის №266 ბრძანების ბათილად ცნობა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სახაზინო სამსახურისათვის მოსარჩელის სასარგებლოდ მის მიერ ზედმეტად გადახდილი 600 000 (ექვსასი

ათასი) ლარის დაბრუნების დავალება მოითხოვა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2014 წლის 26 დეკემბრის განჩინებით მოსარჩელე ვ. ლ-ის სარჩელზე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სახაზინო სამსახურის 2014 წლის 22 ივლისის №18/51315 გადაწყვეტილებითა და საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2014 წლის 5 სექტემბრის №266 ბრძანების ბათილად ცნობის ნაწილში შეწყდა საქმის წარმოება იმ საფუძველზე, რომ მოსარჩელემ უარი თქვა სარჩელზე. ამავე სხდომაზე მოსარჩელემ დააზუსტა სასარჩელო მოთხოვნა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სახაზინო სამსახურისათვის მის მიერ როგორც უსაფუძვლოდ გადახდილი 600 000 (ექვსასი ათასი) ლარის ვ. ლ-ისათვის დაბრუნების დავალება მოითხოვა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2014 წლის 26 დეკემბრის განჩინებით ვ. ლ-ის სარჩელი განსახილველად განსჯადობით გადაიგზავნა თბილისის საქალაქო სასამართლოს სამოქალაქო საქმეთა კოლეგიაში.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს სამოქალაქო საქმეთა კოლეგიის 2016 წლის 9 მარტის გადაწყვეტილებით ვ. ლ-ის სარჩელი დაკმაყოფილდა; საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ვ. ლ-ის სასარგებლოდ გადასახდელად 600 000 (ექვსასი ათასი) ლარი დაეკისრა. აღნიშნული გადაწყვეტილება უცვლელად დარჩა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სამოქალაქო საქმეთა პალატის 2017 წლის 14 მარტის განჩინებით.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სამოქალაქო საქმეთა პალატის 2017 წლის 14 მარტის განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს სამოქალაქო საქმეთა პალატის 2017 წლის 30 ივნისის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საკასაციო საჩივარი დასაშვებად იქნა ცნობილი. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს სამოქალაქო საქმეთა პალატის 2017 წლის 11 ოქტომბრის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; გაუქმდა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სამოქალაქო საქმეთა პალატის 2017 წლის 14 მარტის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდა იმავე სასამართლოს.

საკასაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ დაარღვია ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-2 და 26-ე მუხლები, ასევე, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-11 მუხლით დადგენილი განსჯადობის წესები, ვინაიდან გამოიყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა და არ გამოიყენა კა-

ნონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, რაც, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ და „ბ“ ქვეპუნქტებისა და ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების საფუძველს წარმოადგენდა. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 412-ე მუხლის მიხედვით, საქმე ხელახლა განსახილველად უნდა დაუბრუნდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სამოქალაქო საქმეთა პალატას, რომელმაც უნდა გადაწყვიტოს მოცემული საქმის განსჯადობის წესების დაცვით იმავე სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატისათვის გადაცემის საკითხი.

განჩინებაში, ასევე, აღინიშნა, რომ თანხა, რომლის დაკისრებასაც მოსარჩელე მოითხოვს მოპასუხეზე, გადახდილ იქნა სახელმწიფო ბიუჯეტში კანონიერ ძალაში შესული განაჩენის აღსრულების მიზნით (ჯარიმის თანხა). შესაბამისად, საკასაციო პალატამ განმარტა, რომ მოცემული დავა მატერიალური თვალსაზრისით, კერძო-სამართლებრივ ნორმებთან შესაბამისობის კუთხით შემოწმებას ექვემდებარებოდა სწორედ ადმინისტრაციული წესით. სარჩელის სამართლებრივი საფუძველი თანხის უკან დაბრუნების შესახებ არ გამომდინარეობდა სამოქალაქო კანონმდებლობიდან, რამდენადაც შესამოწმებელი იყო განაჩენის აღსრულების საკითხი, რომელსაც საერთო არაფერი ჰქონდა სამოქალაქო კანონმდებლობასთან.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სამოქალაქო საქმეთა პალატის 2017 წლის 27 ნოემბრის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სააპელაციო საჩივარი თბილისის საქალაქო სასამართლოს სამოქალაქო საქმეთა კოლეგიის 2016 წლის 9 მარტის გადაწყვეტილებაზე საქმის მასალებთან ერთად განსჯადობის შესაბამისად, გადაეგზავნა უფლებამოსილ სასამართლოს – თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატას.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2018 წლის 12 იანვრის გადაწყვეტილებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; გაუქმდა თბილისის საქალაქო სასამართლოს სამოქალაქო საქმეთა კოლეგიის 2016 წლის 9 მარტის გადაწყვეტილება და მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება; ვ. ლ-ის სარჩელი მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიმართ თანხის დაბრუნების თაობაზე ხელახლა განხილვის მიზნით დაუბრუნდა განსჯად სასამართლოს – თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას.

გადაწყვეტილების თანახმად, იმისათვის, რომ დაცული ყოფი-

ლიყო მოდავე მხარეთა საკუთარი უფლებებისა და ინტერესების მართლმსაჯულების განხორციელების მართლზომიერი სასამართლო კომპეტენცია, მოდავე მხარეებს არ შეზღუდვოდათ სადავო უფლების დაცვის ინსტანციური მართლმსაჯულებითი შესაძლებლობები და არ დარღვეულიყო განსჯად სასამართლოთა კომპეტენციის თანმიმდევრულობა, სააპელაციო პალატამ მიიჩნია, რომ უნდა გაუქმებულიყო თბილისის საქალაქო სასამართლოს სამოქალაქო საქმეთა კოლეგიის 2016 წლის 9 მარტის გადაწყვეტილება და საქმე ხელახალი განხილვის მიზნით, განსჯადობის წესის დაცვით უნდა დაბრუნებოდა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 2 აპრილის განჩინებით ვ. ლ-ის სარჩელი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიმართ თანხის დაბრუნების თაობაზე მიღებულ იქნა სასამართლო წარმოებაში.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 31 მაისის განჩინებით საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-16 მუხლის პირველი ნაწილის საფუძველზე, საქმეში მესამე პირად ჩაბმულ იქნა საქართველოს მთავარი პროკურატურა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2019 წლის 29 იანვრის განჩინებით მესამე პირის – საქართველოს მთავარი პროკურატურის საპროცესო უფლებამონაცვლედ საქმეში ჩაერთო საქართველოს გენერალური პროკურატურა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2019 წლის 14 თებერვლის გადაწყვეტილებით ვ. ლ-ის სარჩელი დაკმაყოფილდა; საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ვ. ლ-ის სასარგებლოდ 600 000 (ექვსასი ათასი) ლარის გადახდა დაეკისრა.

საქალაქო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ თბილისის საქალაქო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა კოლეგიის 2010 წლის 5 მარტის განაჩენით ვ. ლ-ეს მსჯავრი დაედო მასში, რომ მან ჩაიდინა ისეთი ყალბი საგადასახადო დოკუმენტის დამზადება გასაღების მიზნით და გასაღება, რომელიც არ არის ფასიანი ქალაქი (შპს „ა...-ის“ ეპიზოდი), დანაშაული, გათვალისწინებული საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 210-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტით, რისთვისაც სასჯელის ზომად განესაზღვრა ჯარიმა 200 000 ლარის ოდენობით; ჯგუფურად ისეთი ყალბი საგადასახადო დოკუმენტის დამზადება გასაღების მიზნით და გასაღება, რომელიც არ არის ფასიანი ქალაქი (შპს „ლ...“-ის ეპიზო-

დი), დანაშაული, გათვალისწინებული საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 210-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტით, რისთვისაც სასჯელის ზომად განესაზღვრა თავისუფლების აღკვეთა 4 წლის ვადით; ჯგუფურად ისეთი ყალბი საგადასახადო დოკუმენტის დამზადება გასაღების მიზნით და გასაღება, რომელიც არ არის ფასიანი ქალაქი (შპს „ა...ს“ ეპიზოდი), დანაშაული გათვალისწინებული საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 210-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტით, რისთვისაც სასჯელის ზომად განესაზღვრა ჯარიმა 200 000 ლარის ოდენობით; ჯგუფურად ისეთი ყალბი საგადასახადო დოკუმენტის დამზადება გასაღების მიზნით და გასაღება, რომელიც არ არის ფასიანი ქალაქი (შპს „ა...-ის“ ეპიზოდი), დანაშაული, გათვალისწინებული საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 210-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტით, რისთვისაც სასჯელის ზომად განესაზღვრა თავისუფლების აღკვეთა – 4 წლის ვადით; ჯგუფურად ისეთი ყალბი საგადასახადო დოკუმენტის დამზადება გასაღების მიზნით და გასაღება, რომელიც არ არის ფასიანი ქალაქი (შპს „ფ...-ის“ ეპიზოდი), დანაშაული, გათვალისწინებული საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 210-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტით, რისთვისაც სასჯელის ზომად განესაზღვრა ჯარიმა 200 000 ლარის ოდენობით; ჯგუფურად ისეთი ყალბი საგადასახადო დოკუმენტის დამზადება გასაღების მიზნით და გასაღება, რომელიც არ არის ფასიანი ქალაქი (შპს „დ...-ის“ ეპიზოდი), დანაშაული, გათვალისწინებული საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 210-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტით, რისთვისაც სასჯელის ზომად განესაზღვრა თავისუფლების აღკვეთა 4 წლის ვადით. საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 59-ე მუხლის საფუძველზე, სასჯელები შეიკრიბა და საბოლოოდ ვ. ლ-ეს სასჯელის ზომად განესაზღვრა 12 (თორმეტი) წლით თავისუფლების აღკვეთა და ჯარიმა 600 000 (ექვსასი ათასი) ლარის ოდენობით სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა კოლეგიის 2010 წლის 5 მარტის განაჩენი ვ. ლ-ემ გაასაჩივრა და ითხოვა ნაწილობრივ გამართლება. სააპელაციო სასამართლოს სხდომაზე პროკურორმა იშუამდგომლა საპროცესო შეთანხმების დამტკიცებისა და მსჯავრდებულის მიმართ საქმის არსებითი განხილვის გარეშე განჩინების გამოტანის თაობაზე.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის 2010 წლის 12 ივლისის განაჩენით დამტკიცდა საპროცესო შეთანხმება, რომლის თანახმად, ვ. ლ-ე ცნობილ იქნა დანაშაუდვად საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 210-ე მუხ-

ლის მე-2 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტით (შპს „ა...-ის“ ეპიზოდი) და სასჯელის ზომად განესაზღვრა ჯარიმა 200 000 ლარი; ვ. ლ-ე ცნობილ იქნა დამნაშავედ საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 210-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტით (შპს „ლ...“-ის ეპიზოდი) და სასჯელის ზომად განესაზღვრა თავისუფლების აღკვეთა 4 წლით საიდანაც, საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 50-ე მუხლის გამოყენებით, 5 თვე უნდა მოეხადა სასჯელაღსრულების დაწესებულებაში, ხოლო დარჩენილი 3 წელი და 7 თვე, საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 63-ე-64-ე მუხლების გამოყენებით, უნდა ჩათვლილიყო პირობით; ვ. ლ-ე ცნობილ იქნა დამნაშავედ საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 210-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტით (შპს „ა...ს“ ეპიზოდი) და სასჯელის ზომად განესაზღვრა თავისუფლების აღკვეთა 4 წლით, საიდანაც, საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 50-ე მუხლის გამოყენებით, 5 თვე უნდა მოეხადა სასჯელაღსრულების დაწესებულებაში, ხოლო დარჩენილი 3 წელი და 7 თვე საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 63-ე-64-ე მუხლების გამოყენებით, უნდა ჩათვლილიყო პირობით; ვ. ლ-ე ცნობილ იქნა დამნაშავედ საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 210-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტით (შპს „ფ...-ის“ ეპიზოდი) და სასჯელის ზომად განესაზღვრა ჯარიმა 200 000 ლარი; ვ. ლ-ე ცნობილ იქნა დამნაშავედ საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 210-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტით (შპს „დ...-ის“ ეპიზოდი) და სასჯელის ზომად, საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 55-ე მუხლის გამოყენებით, განესაზღვრა 3 წლით თავისუფლების აღკვეთა, საიდანაც, საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 50-ე მუხლის საფუძველზე, 3 თვე უნდა მოეხადა სასჯელაღსრულების დაწესებულებაში, ხოლო დარჩენილი 2 წელი და 9 თვე, საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 63-ე-64-ე მუხლების საფუძველზე, უნდა ჩათვლილიყო პირობით; საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 59-ე მუხლის თანახმად, ვ. ლ-ეს საბოლოოდ განესაზღვრა 11 წლით თავისუფლების აღკვეთა, საიდანაც 1 წელი და 1 თვე უნდა მოეხადა სასჯელაღსრულების დაწესებულებაში, ხოლო დარჩენილი 9 წელი და 11 თვე უნდა ჩათვლილიყო პირობით 10 წლის და 11 თვის გამოსაცდელი ვადით, ჯარიმა 600 000 ლარი; ვ. ლ-ეს სასჯელის მოხდის ვადის ათვლა დაეწყოს დაკავების მომენტიდან – 2009 წლის 16 ივნისიდან; ვ. ლ-ის მიმართ შერჩეული აღკვეთის ღონისძიება გაუქმდა; ვ. ლ-ის ყოფაქ-

ცევაზე კონტროლი პირობითი მსჯავრის პერიოდში დაევალა პრობაციის ბიუროს მსჯავრდებულის საცხოვრებელი ადგილის მიხედვით.

საქალაქო სასამართლომ ასევე დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებად მიიჩნია, რომ აღსრულების ეროვნული ბიუროს თბილისის სააღსრულებო ბიუროს 2014 წლის 20 მაისის №40037 წერილის თანახმად, აღსრულების ეროვნული ბიუროს წარმოებაში იყო თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის მიერ 2010 წლის 12 ივლისს გაცემული №1/ზ-693-10 სააღსრულებო ფურცელი, რომლის მოთხოვნის საფუძველზე, ვ. ლ-ეს დაეკისრა ჯარიმა 600 000 ლარის ოდენობით სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ. აღნიშნული თანხა გადარიცხულია სახელმწიფო ბიუჯეტში აღსრულების ეროვნული ბიუროს მიერ 2010 წლის 13 აგვისტოს.

ვ. ლ-ე სასჯელაღსრულების დაწესებულებიდან გათავისუფლდა 2010 წლის 15 ივლისს.

საქალაქო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ თბილისის საქალაქო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 27 თებერვლის განჩინებით მსჯავრდებულ ვ. ლ-ის მიმართ გავრცელდა 2012 წლის 28 დეკემბრის „ამნისტიის შესახებ“ საქართველოს კანონი. მსჯავრდებულ ვ. ლ-ის მიმართ თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის 2010 წლის 12 ივლისის №ო1/3-693-10 განაჩენით საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 210-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტით (შპს „ლ...“-ის ეპიზოდი), საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 210-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტით (შპს „ავ...“-ის ეპიზოდი) საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 210-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტით (შპს „დ...“-ის ეპიზოდი) დანიშნული სასჯელები (მათ შორის, რეალური სასჯელი, პირობითი მსჯავრი და გამოსაცდელი ვადა) განახევრდა და განესაზღვრა 5 (ხუთი) წლით და 6 (ექვსი) თვით თავისუფლების აღკვეთა, საიდანაც 6 (ექვსი) თვე და 15 (თხუთმეტი) დღე განესაზღვრა სასჯელაღსრულების დაწესებულებაში მოხდით, ხოლო 4 (ოთხი) წელი, 11 (თერთმეტი) თვე და 15 (თხუთმეტი) დღე ჩათვალა პირობით 5 (ხუთი) წლის, 5 (ხუთი) თვის და 15 (თხუთმეტი) დღის გამოსაცდელი ვადით. განაჩენი სხვა ნაწილში დარჩა უცვლელი.

საქალაქო სასამართლომ ასევე დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებად მიიჩნია, რომ თბილისის სააპელაციო სასამართლოს შუამდგომლობით მიმართა მსჯავრდებულმა ვ. ლ-ემ, რომელმაც 2013 წლის 17 აპრილის „საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსში ცვლილებების შეტანის შესახებ“ საქართველოს კანონის თანახმად,

ამავე კოდექსის 59-ე მუხლში განხორციელებული ცვლილებების საფუძველზე, ახლად გამოვლენილ გარემოებათა გამო თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის 2010 წლის 12 ივლისის განაჩენის გადასინჯვა და სასჯელის შთანთქმის პრინციპით დადგენა ითხოვა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის 2013 წლის 2 აგვისტოს №1ა/გ-1830-13 განაჩენით მსჯავრდებულ ვ. ლ-ის შუამდგომლობა დაკმაყოფილდა; თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის 2010 წლის 12 ივლისის განაჩენში და თბილისის საქალაქო სასამართლოს 2013 წლის 27 თებერვლის განჩინებაში შეტანილ იქნა ცვლილება; საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 210-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტით (შპს „ლ...“-ის ეპიზოდი) დანიშნულმა სასჯელმა (ამნისტიის გათვალისწინებით) – 2 (ორი) წლით თავისუფლების აღკვეთამ (საიდანაც 2 თვე და 15 დღე განესაზღვრა სასჯელაღსრულების დაწესებულებაში მოხდით, ხოლო 1 წელი, 9 თვე და 15 დღე ჩაეთვალა პირობით) შთანთქა ამავე მუხლით (შპს „ა...“-ის“ ეპიზოდი) დანიშნული თანაბარი სასჯელი, სისხლის სამართლის კოდექსის 210-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტით (შპს „დ...“-ის“ ეპიზოდი) დანიშნული ნაკლებად მკაცრი სასჯელი (ამნისტიის გათვალისწინებით) 1 წელი და 6 თვე (საიდანაც 1 თვე, 15 დღე განესაზღვრა სასჯელაღსრულების დაწესებულებაში მოხდით, ხოლო 1 წელი, 4 თვე და 15 დღე ჩაეთვალა პირობით), ასევე, სისხლის სამართლის კოდექსის 210-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტით (სამი ეპიზოდი) თითოეული ეპიზოდისათვის დანიშნული ნაკლებად მკაცრი სასჯელი ჯარიმა – 200 000 ლარი და საბოლოოდ მსჯავრდებულ ვ. ლ-ეს სასჯელის სახედ და ზომად განესაზღვრა 2 წლით თავისუფლების აღკვეთა, საიდანაც 2 თვე და 15 დღე განესაზღვრა სასჯელაღსრულების დაწესებულებაში მოხდით (რაც უკვე მოხდილი აქვს), ხოლო 1 წელი, 9 თვე და 15 დღე ჩაეთვალა პირობით და გამოსაცდელ ვადად დაუდგინდა 1 წელი, 4 თვე და 15 დღე. მსჯავრდებულის ყოფაქცევაზე, კონტროლის და დახმარების განხორციელება დაევალა საქართველოს სასჯელაღსრულების, პრობაციისა და იურიდიული დახმარების საკითხთა სამინისტროს არასაპატიმრო სასჯელთა აღსრულებისა და პრობაციის ეროვნული სამსახურის ტერიტორიულ ორგანოს მსჯავრდებულის საცხოვრებელი ადგილის მიხედვით. თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის 2010 წლის 12 ივლისის განაჩენი და თბილისის საქალაქო სასამართლოს 2013 წლის 27 თებერვლის განჩინება დანარჩენ ნაწილში დარჩა უცვლელი.

საქალაქო სასამართლომ ასევე დადგენილად მიიჩნია, რომ თბილისის სააპელაციო სასამართლოს 2013 წლის 2 აგვისტოს განაჩენი მსჯავრდებულმა ვ. ლ-ემ საკასაციო საჩივრით გაასაჩივრა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატაში. კასატორმა ითხოვა სააპელაციო სასამართლოს 2013 წლის 2 აგვისტოს განაჩენში ცვლილების შეტანა, კერძოდ, განაჩენის სარეზოლუციო ნაწილში მითითება გადახდილი ჯარიმის – 600 000 ლარის დაბრუნების თაობაზე, სააღსრულებო ფურცლის გაცემა და სააღსრულებო ბიუროსათვის გადაგზავნა. ამასთან, კასატორმა მიუთითა, რომ არსებითად დაირღვა საქართველოს სისხლის სამართლის საპროცესო კოდექსის 259-ე, 260-ე, 274- ე, 280-ე და 310-ე მუხლების მოთხოვნები.

საქალაქო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ საქართველოს უზენაესი სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის 2014 წლის 28 მარტის №1191აგ-13 განაჩენით ვ. ლ-ის საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

საკასაციო პალატამ იმსჯელა კასატორის მითითებაზე სისხლის სამართლის საპროცესო კოდექსის ნორმების (სსსკ-ის 259-ე, 260-ე, 274-ე, 280-ე და 310-ე მუხლები) არსებითად დარღვევის ფაქტთან დაკავშირებით და განმარტა, რომ თბილისის სააპელაციო სასამართლოს 2013 წლის 2 აგვისტოს განაჩენის უკანონობაზე, დაუსაბუთებლობასა და უსამართლობაზე აპელირება უსაფუძვლო იყო, ვინაიდან ვ. ლ-ის შუამდგომლობა დაკმაყოფილდა და თბილისის სააპელაციო სასამართლოს განაჩენით მას სასჯელი განესაზღვრა შთანთქმის პრინციპის გამოყენებით, საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 59-ე მუხლში 2013 წლის 17 აპრილს შესული ცვლილებების შესაბამისად, რის თაობაზეც დასაბუთება მოცემული იყო განაჩენის სამოტივაციო ნაწილში. რაც შეეხება კასატორის მითითებას იმ გარემოებაზე, რომ განაჩენის სარეზოლუციო ნაწილში არ იყო აღნიშნული გადახდილი ჯარიმის დაბრუნების თაობაზე, რაც მისი მოსაზრებით, წარმოადგენდა სისხლის სამართლის საპროცესო ნორმების არსებით დარღვევას, საკასაციო პალატამ განმარტა, რომ კანონიერი საფუძვლების შესაბამისად გადახდილი ჯარიმის მსჯავრდებულისათვის დაბრუნების მექანიზმს საქართველოს სისხლის სამართლის საპროცესო კოდექსი არ ითვალისწინებს. შესაბამისად, აღნიშნული მოთხოვნა და ამ მოთხოვნის დაკმაყოფილების საფუძვლად სისხლის სამართლის საპროცესო ნორმების არსებით დარღვევაზე მითითება უსაფუძვლო იყო და არ გამომდინარეობდა საქართველოს სისხლის სამართლის საპროცესო კოდექსიდან. საქართველოს სისხლის სამართლის საპროცესო კოდექსის 280-ე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, დაჯარიმებისა და სხვა ქო-

ნებრივი სახდელის ნაწილში განაჩენის აღსასრულებლად იწერება სააღსრულებო ფურცელი, შესაბამისად, საკასაციო პალატამ განმარტა, რომ კასატორის მოთხოვნა ამ ნაწილშიც უსაფუძვლო იყო, ვინაიდან ზემოაღნიშნული საპროცესო ნორმა აღსრულებული სასჯელის – გადახდილი ჯარიმის მსჯავრდებულისათვის უკან დაბრუნების მიზნით სააღსრულებო ფურცლის ამოწერის შესაძლებლობას არ ითვალისწინებდა. ამდენად, საკასაციო პალატამ მიიჩნია, რომ ვ. ლ-ის საკასაციო საჩივრის მოთხოვნები არ შეესაბამებოდა საქართველოს სისხლის სამართლის საპროცესო კოდექსის მე-300 მუხლის პირველი ნაწილით დადგენილ სააპელაციო სასამართლოს განაჩენის გასაჩივრების კანონით დადგენილ საფუძველს, რის გამოც იგი უსაფუძვლო იყო და არ უნდა დაკმაყოფილებულიყო. ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, გასაჩივრებული განაჩენი დარჩა უცვლელი.

საქალაქო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ 2014 წლის 9 ივლისს ვ. ლ-ემ განცხადებით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სახაზინო სამსახურს და მოითხოვა 2010 წლის 13 აგვისტოს №44504 საგადასახადო დავალებით სს „...იდან“ სახელმწიფო ბიუჯეტში სახაზინო კოდზე – 302003264 გადახდილი ვ. ლ-ის ჯარიმის თანხის – 600 000 (ექვსასი ათასი) ლარის დაბრუნება და ჩარიცხვა თანდართულ საბანკო ანგარიშზე.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სახაზინო სამსახურის 2014 წლის 22 ივლისის №18/51315 წერილით ვ. ლ-ეს ეცნობა, რომ წერილში აღნიშნული თანხა ხაზინის ერთიან ანგარიშზე ჩარიცხული იყო სსიპ აღსრულების ეროვნული ბიუროს მიერ. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2009 წლის 30 დეკემბრის №916 ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქციის შესაბამისად, ზედმეტად ან შეცდომით გადახდილი სხვა შემოსულობების დაბრუნება ხორციელდება გადამხდელის წერილობითი განცხადების საფუძველზე, რომელსაც უნდა ახლდეს იმ აღმასრულებელი, სასამართლო ან საკანონმდებლო ხელისუფლების, აგრეთვე სხვა სახელმწიფო და ადგილობრივი თვითმმართველობის შესაბამისი ორგანოს წერილობითი დასტური (უფლებამოსილი პირის ხელმოწერით და ბეჭდით, გარდა ელექტრონული დოკუმენტებისა) სხვა შემოსულობების ზედმეტად ან შეცდომით ჩარიცხვის შესახებ, ვისი განუვლი მომსახურების სანაცვლოდაც იქნა გადახდილი სხვა შემოსულობები. ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, წერილში დასმულ საკითხთან დაკავშირებით, ვ. ლ-ეს განემარტა, რომ მას უნდა მიემართა საქართველოს იუსტიციის სამინისტროს სსიპ აღსრულების ეროვნულ ბიუროსათვის. განმცხადებელს ასევე დაუბრუნდა წარდგენილი დოკუმენტაცია.

საქალაქო სასამართლომ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებად მიიჩნია, რომ ვ. ლ-ემ 2014 წლის 11 აგვისტოს საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა მინისტრს და სახაზინო სამსახურისათვის 2010 წლის 13 აგვისტოს №44504 საგადასახადო დავალებით სს „...იდან“ სახელმწიფო ბიუჯეტში სახაზინო კოდზე – 302003264 გადახდილი ვ. ლ-ის ჯარიმის თანხის – 600 000 ლარის ვ. ლ-ისათვის დაბრუნების დავალება მოითხოვა.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს 2014 წლის 5 სექტემბრის №266 ბრძანებით ვ. ლ-ის საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

საქალაქო სასამართლომ მიუთითა, რომ მხარეთა შორის სადავო როგორც მოთხოვნის დაკმაყოფილების ფაქტობრივი წინაპირობების არსებობა, ისე სამართლის ნორმების გამოყენების საკითხი, რომლებზე დაყრდნობითაც სასამართლომ უნდა შეამოწმოს სასარჩელო მოთხოვნის საფუძვლიანობა.

საქალაქო სასამართლოს აღნიშვნით, მოსარჩელემ სასამართლო სხდომებზე არაერთხელ განმარტა, რომ იგი ითხოვდა არა ზიანის ანაზღაურებას, არამედ სახელმწიფო ბიუჯეტიდან უსაფუძვლოდ გადახდილი თანხის დაბრუნებას.

ამასთან, მოთხოვნის სამართლებრივ საფუძვლად მოსარჩელემ მიუთითა საქართველოს სამოქალაქო კოდექსით დადგენილ უსაფუძვლო გამდიდრების წესებზე, კერძოდ, საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 976-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტზე, რომლის მიხედვითაც, პირს, რომელმაც სხვას ვალდებულების შესასრულებლად რაიმე გადასცა, შეუძლია, მოსთხოვოს ვითომ-კრედიტორს (მიმღებს) მისი უკან დაბრუნება, თუ ვალდებულება გარიგების ბათილობის ან სხვა საფუძვლის გამო არ არსებობს, არ წარმოიშობა ან შეწყდა შემდგომში.

საქალაქო სასამართლომ აღნიშნა, რომ სადავო ურთიერთობის სამართლებრივი საფუძვლის შერჩევასას სასამართლო არ არის შებოჭილი მხარეთა მიერ მითითებული სამართლებრივი საფუძვლებით და იგი თავად ანიჭებს კვალიფიკაციას საქმეში დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს, მოსარჩელის მიერ წარმოდგენილი სასარჩელო მოთხოვნისა და იურიდიული ინტერესის შესაბამისად (იხ. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს განმარტებები საქმეებზე: 14.03.2005წ. განჩინება №ას-973-1208-04, 28.12.2010წ. №ას-877-825-2010 გადაწყვეტილება, 25.03.2013წ. №ას-1350-1275-2012 განჩინება, 25.09.2015წ. №ას-641-607-2015 განჩინება).

საქალაქო სასამართლომ მიუთითა, რომ განსახილველ შემთხვევაში, სადავო საკითხი შეეხება სახელმწიფო ბიუჯეტში ჩარიცხული თანხის დაბრუნებას, რომლის გადახდის საფუძველიც, მოსარჩელის მოსაზრებით, თანხის გადახდის შემდგომ გაუქმდა და აღარ

არსებობდა.

საქალაქო სასამართლომ აღნიშნა, რომ როგორც ვ. ლ-ის მიერ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთვის მიმართვის პერიოდში მოქმედი „საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დებულების დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს მთავრობის 2013 წლის 17 დეკემბრის №341 დადგენილების მე-3 მუხლის „ა“ - „ლ“ ქვეპუნქტების, ისე ამჟამად მოქმედი „საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დებულების დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს მთავრობის 2017 წლის 31 მარტის №168 დადგენილების მე-3 მუხლის „ა“ - „ლ“ ქვეპუნქტების თანახმად, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფუნქციებში შედის ქვეყნის საფინანსო სისტემის მართვა.

საქალაქო სასამართლომ განმარტა, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მნიშვნელოვანი როლი აკისრია სახელმწიფო ბიუჯეტის ფორმირებისა და შესრულების პროცესში, რომელიც, ასევე, მოიცავს სახელმწიფო ბიუჯეტში ზედმეტად გადახდილი თანხების დაბრუნების უზრუნველყოფის საკითხსაც. შესაბამისად, სასამართლომ არ გაიზიარა მოპასუხის პოზიცია, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო არ იყო სათანადო მოპასუხე აღნიშნულ სამართლებრივ ურთიერთობაში. ბიუჯეტში ზედმეტად გადახდილი თანხის დაბრუნების უზრუნველყოფაც სწორედ მის უფლებამოსილებებს განეკუთვნებოდა.

საქალაქო სასამართლომ მიუთითა საქართველოს ბიუჯეტის კოდექსის 18¹ მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის თანახმად, სახელმწიფო ხაზინის ერთიან ანგარიშზე ბიუჯეტის შემოსულობის ზედმეტად ან შეცდომით გადახდილი თანხის დაბრუნების და შემოსულობის სხვა სახეში გადატანის, აგრეთვე უცხო ქვეყნის მოქალაქის მიერ საქართველოში შექმნილ საქონელზე გადახდილი დამატებული ღირებულების გადასახადის დაბრუნების წესი განისაზღვრება საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით.

სასამართლომ ასევე მიუთითა „ბიუჯეტების შემოსულობების აღრიცხვა-ანგარიშგებისა და ანგარიშსწორების განხორციელებისა და ბიუჯეტში ზედმეტად ან შეცდომით გადახდილი შემოსულობის თანხის დაბრუნების, აღრიცხვისა და ანგარიშგების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2009 წლის 30 დეკემბრის №916 ბრძანების მე-15 მუხლის პირველ და მე-2 პუნქტებზე, რომელთა მიხედვით, სხვა შემოსულობების ზედმეტად ან შეცდომით გადახდილი თანხის დაბრუნება ან სხვა შემოსულობების სახეში გადატანა ან/და ბიუჯეტის კოდის არასწორი სიმბოლოებით ხაზინის ერთიან ანგარიშზე მიმართვის შემთხვევაში შეცდომის გასწორება ხორციელდება ხაზინის ერთიანი ანგარიშიდან სახელმწიფო ხაზინის მიერ გადამხდელის წერილობითი განცხადების საფუძველზე,

სახსრების მფლობელის ანგარიშზე არსებულის თანხების ფარგლებში. წერილს თან უნდა ახლდეს იმ აღმასრულებელი, სასამართლო ან საკანონმდებლო ხელისუფლების, აგრეთვე სხვა სახელმწიფო და თვითმმართველობის შესაბამისი ორგანოს წერილობითი დასტური (უფლებამოსილი პირის ხელმოწერით და ბეჭდით, გარდა ელექტრონული დოკუმენტებისა) სხვა შემოსულობების ზედმეტად ან შეცდომით ან/და თვითმმართველი ერთეულის კოდის არასწორი სიმბოლოებით ჩარიცხვის შესახებ, ვისი განუყოფი მომსახურების სანაცვლოდაც იქნა გადახდილი სხვა შემოსულობები.

ამავე მუხლის მე-5 ნაწილის შესაბამისად, სახელმწიფო ხაზინა არ აღასრულებს და უბრუნებს მოთხოვნას ზედმეტად ან შეცდომით გადახდილი სხვა შემოსულობების თანხის დაბრუნების ან სხვა შემოსულობების სახეში გადატანის ან/და ბიუჯეტის კოდის არასწორი სიმბოლოებით ხაზინის ერთიან ანგარიშზე ჩარიცხული თანხის გასწორების შესახებ განმცხადებელს და შესაბამის აღმასრულებელ, სასამართლო, საკანონმდებლო, აგრეთვე სხვა სახელმწიფო და თვითმმართველობის ორგანოს იმ შემთხვევაში, თუ: ა) დოკუმენტაცია არასრული ან არასრულყოფილია; ბ) წერილში მითითებული თანხა აღემატება გადამხდელის მიერ სხვა შემოსულობათა სახეში გადახდილ თანხას.

სასამართლომ განმარტა, რომ სახელმწიფო ბიუჯეტიდან ზედმეტად გადახდილი თანხის დაბრუნების უფლების წარმოშობისთვის, ზემოთ მითითებული კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტის თანახმად, სავალდებულოა შემდეგი წინაპირობების კუმულატიურად არსებობა: (1) აღნიშნული თანხა უნდა იყოს ზედმეტად, საფუძვლის გარეშე გადახდილი სახელმწიფო ბიუჯეტში; (2) თანხის დაბრუნებასთან დაკავშირებით პირმა წერილობით უნდა მიმართოს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სახაზინო სამსახურს; (3) წარდგენილ უნდა იქნეს ასევე აღმასრულებელი, სასამართლო ან საკანონმდებლო ხელისუფლების, აგრეთვე სხვა სახელმწიფო და თვითმმართველობის შესაბამისი ორგანოს წერილობითი დასტური; (4) არ უნდა არსებობდეს „ბიუჯეტების შემოსულობების აღრიცხვა-ანგარიშგებისა და ანგარიშსწორების განხორციელებისა და ბიუჯეტში ზედმეტად ან შეცდომით გადახდილი შემოსულობის თანხის დაბრუნების, აღრიცხვისა და ანგარიშგების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2009 წლის 30 დეკემბრის №916 ბრძანების მე-15 მუხლის მე-5 პუნქტით განსაზღვრული წინაპირობები.

სასამართლომ მიიჩნია, რომ ვ. ლ-ის მიერ გადახდილ 600 000 ლარს სამართლებრივი საფუძველი გამოეცალა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის 2013

წლის 2 აგვისტოს განაჩენის საფუძველზე. შესაბამისად, იგი უნდა ჩათვლილიყო სახელმწიფო ბიუჯეტში ზედმეტად გადახდილ თანხად, რაც მოსარჩელისათვის წარმოშობდა აღნიშნული თანხის დაბრუნების სამართლებრივ საფუძველს.

სასამართლოს მითითებით, დადგენილი იყო, რომ თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის 2013 წლის 2 აგვისტოს განაჩენით თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის 2010 წლის 12 ივლისის განაჩენში და თბილისის საქალაქო სასამართლოს 2013 წლის 27 თებერვლის განჩინებაში შეტანილ იქნა ცვლილება; შპს „ლ...“-ის ეპიზოდზე დანიშნულმა სასჯელმა (ამნისტიის გათვალისწინებით) შთანთქა ამავე მუხლით შპს „ა...-ის“, შპს „დ...-ის“ ეპიზოდებზე დანიშნული სასჯელები და ასევე, შპს „ა...-ის“, შპს „ა...ს“ და შპს „ფ...-ის“ ეპიზოდებში განსაზღვრული ჯარიმა და საბოლოოდ მსჯავრდებულ ვ. ლ-ეს სასჯელის სახედ და ზომად განესაზღვრა 2 წლით თავისუფლების აღკვეთა, საიდანაც 2 თვე და 15 დღე განესაზღვრა სასჯელალსრულების დაწესებულებაში მოხდით (რაც უკვე მოხდილი აქვს), ხოლო 1 წელი, 9 თვე და 15 დღე ჩაეთვალა პირობით და გამოსაცდელ ვადად დაუდგინდა 1 წელი, 4 თვე და 15 დღე. ამდენად, სასამართლომ მიიჩნია, რომ აღნიშნული განაჩენით განსაზღვრული საბოლოო სასჯელის სახე და ზომა აღარ მოიცავდა ჯარიმის სახით დაკისრებულ სასჯელს.

სასამართლომ მიუთითა, რომ იგი ვერ იმსჯელებდა მესამე პირის – საქართველოს გენერალური პროკურატურის წარმომადგენლის არგუმენტზე იმასთან დაკავშირებით, რომ ახლად გამოვლენილ გარემოებათა გამო სასჯელთა შთანთქმის პრინციპის გამოყენება არ შეიძლებოდა გავრცელებულიყო ჯარიმის სახით დაკისრებულ, უკვე აღსრულებულ სასჯელზე. სასამართლომ მიიჩნია, რომ ამ არგუმენტის შეფასება ვერ მოხდებოდა წინამდებარე დავის განხილვის ფარგლებში. ამ არგუმენტზე მსჯელობის უფლებამოსილება გააჩნდა მხოლოდ სისხლის სამართლის სასამართლოს, ახლად გამოვლენილ გარემოებათა გამო განაჩენის გადასინჯვისას. განსახილველ შემთხვევაში, თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის 2013 წლის 2 აგვისტოს განაჩენის სარეზოლუციო ნაწილში ნათლად იყო მითითებული, რომ თავისუფლების აღკვეთის სახით შეფარდებულმა სასჯელმა შთანთქა დანაშაულის სამი ეპიზოდისთვის დანიშნული სასჯელი ჯარიმა (თითოეული ეპიზოდისთვის 200 000 ლარი). შედეგად, სარეზოლუციო ნაწილით ხელახლა განისაზღვრა საბოლოო სასჯელის სახე და ზომა: „2 წლით თავისუფლების აღკვეთა, საიდანაც 2 თვე და 15 დღე განესაზღვრა სასჯელალსრულების დაწესებულებაში მოხდით (რაც

უკვე მოხდელი აქვს), ხოლო 1 წელი, 9 თვე და 15 დღე ჩაეთვალა პირობით და გამოსაცდელ ვადად დაუდგინდა 1 წელი, 4 თვე და 15 დღე“.

სასამართლომ აღნიშნა, რომ ზემოხსენებული განაჩენის გამოტანისას ჯარიმის სახით დაკისრებული სასჯელი უკვე აღსრულებული იყო (ჯარიმა 600 000 ლარის ოდენობით სახელმწიფო ბიუჯეტში გადაირიცხა 2010 წლის 13 აგვისტოს). მიუხედავად ამისა, საბოლოო სასჯელის სახედ და ზომად სასამართლო არ მოიხსენიებდა თუნდაც უკვე გადახდილ ჯარიმას, როგორც უკვე აღსრულებულ, მოხდილ სასჯელს. სასამართლომ განმარტა, რომ აღნიშნულმა განაჩენმა სასჯელის დანიშვნის ნაწილში ჩაანაცვლა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის 2010 წლის 12 ივლისის განაჩენი და თბილისის საქალაქო სასამართლოს 2013 წლის 27 თებერვლის განჩინება. სასჯელის დანიშვნის ნაწილში მათი სამართლებრივი მოქმედება შეწყდა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს 2013 წლის 2 აგვისტოს განაჩენის ამოქმედების შემდეგ.

საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 414-ე მუხლის მე-8 ნაწილის თანახმად, „საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსში ცვლილებების შეტანის შესახებ“ 2013 წლის 17 აპრილის საქართველოს კანონით დადგენილ ამ კოდექსის 59-ე მუხლის რედაქციას აქვს უკუძალა იმ მსჯავრდებულის მიმართ, რომელსაც დანაშაულთა/განაჩენთა ერთობლიობის დროს საბოლოო სასჯელი დაენიშნა აღნიშნული ცვლილებების ამოქმედებამდე არსებული რედაქციის შესაბამისად. ამასთან, საქართველოს სისხლის სამართლის საპროცესო კოდექსის 332¹ მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ამ კოდექსის 310-ე მუხლში ჩამოთვლილ საფუძვლებთან ერთად, ახლად გამოვლენილ გარემოებათა გამო განაჩენი გადაისინჯება იმ შემთხვევაშიც, თუ საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 414-ე მუხლის მე-8 ნაწილი იწვევს მსჯავრდებულის მდგომარეობის გაუმჯობესებას.

ამდენად, საქალაქო სასამართლომ განმარტა, რომ მოცემული ნორმების საფუძველზე, ახლად გამოვლენილი გარემოების საფუძველით სისხლის სამართლის საქმის განხილვის ერთ-ერთ წინაპირობას წარმოადგენს ის გარემოება, ამსუბუქებს თუ არა უკუძალის გამოყენების შემთხვევაში ახალი ნორმის მოქმედება მსჯავრდებულის მდგომარეობას. ამასთან, სასამართლომ მიიჩნია, რომ ჯარიმის სახით დაკისრებული სასჯელის შთანთქმის წინაპირობების არსებობის, ასევე, უკვე გადახდილ ჯარიმაზე სასჯელთა შთანთქმის პრინციპის გავრცელების მართებულობის საკითხის შეფასება ადმინისტრაციული სასამართლოს კომპეტენციას არ განე-

კუთვნივობა. ეს საკითხი უკვე გადაწყვეტილი იყო სისხლის სამართლის საქმეზე გამოტანილი, კანონიერ ძალაში შესული განაჩენით. რამდენადაც სასამართლომ კანონის უკუძალა გაავრცელა უკვე გადახდილ ჯარიმაზე, ე. ი. მან ჩათვალა, რომ ახალი საკანონმდებლო ნორმის მოქმედებას ამ მხრივ უნდა გაეუმჯობესებინა მსჯავრდებულის მდგომარეობა. შედეგად, საბოლოო განაჩენის სარეზოლუციო ნაწილში, საბოლოოდ განსაზღვრულ სასჯელის სახედ და ზომად ჯარიმა აღარ ფიგურირებდა. ეს კი ნიშნავდა იმას, რომ აღარ არსებობდა ჯარიმის გადახდის ვალდებულების დამდგენი სამართლებრივი ძალის მქონე, მოქმედი სასამართლო განაჩენი. წინამდებარე ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი დავის განხილვის მიზნებისთვის სწორედ ეს მოცემულობა იყო გადამწყვეტი და არა ზოგადად, ახლად გამოვლენილ გარემოებათა გამო სისხლის სამართლის საქმეზე უკვე მოხდილი სასჯელის მიმართ შთანთქმის წესის გავრცელების მართებულობა.

საქალაქო სასამართლომ არ გაიზიარა მოპასუხისა და მესამე პირის მოსაზრება იმასთან დაკავშირებით, რომ რადგანაც წარსულში ჯარიმის გადახდა მოხდა მოქმედი განაჩენის საფუძველზე, ჯარიმა უსაფუძვლოდ გადახდილად ვერ ჩაითვლებოდა. ეს მოსაზრება მართებული იქნებოდა იმ შემთხვევაში, თუკი თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის 2010 წლის 12 ივლისის განაჩენისა და თბილისის საქალაქო სასამართლოს 2013 წლის 27 თებერვლის განჩინების სარეზოლუციო ნაწილით ჯარიმის სახით დაკისრებული სასჯელის ჩანაცვლება არ მოხდებოდა ახალი განაჩენით დაკისრებული საბოლოო განაჩენით და თუკი ახალ განაჩენში არ იქნებოდა ასახული დასკვნა ჯარიმის სახით დაკისრებული სასჯელის უფრო მკაცრი სასჯელით შთანთქმავზე. თუმცა, განაჩენში პირდაპირ იყო მითითებული, რომ თავისუფლების აღკვეთის სახით დანიშნულმა სასჯელმა შთანთქა ჯარიმის სახით დაკისრებული სასჯელი, ხოლო საბოლოო სასჯელის სახედ და ზომად განსაზღვრულ სასჯელში ჯარიმა სრულებით აღარ ფიგურირებდა. ეს კი, საქალაქო სასამართლოს შეფასებით, მიუთითებდა იმაზე, რომ ჯარიმის სახით დაკისრებული სასჯელი შთანთქმის შედეგად ფაქტობრივად გაუქმდა და ამოირიცხა დანიშნული საბოლოო სასჯელიდან.

საქალაქო სასამართლოს მოსაზრებით, ნიშანდობლივი იყო ასევე საქართველოს უზენაესი სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის მსჯელობა ვ. ლ-ის საკასაციო საჩივართან დაკავშირებით, სადაც იგი ითხოვდა განაჩენის სარეზოლუციო ნაწილში გადახდილი ჯარიმის დაბრუნების შესახებ დასკვნის ასახვას. საკასაციო სასამართლოს მიერ მიღებულ 2014 წლის 28 მარტის გა-

ნაჩენს ვ. ლ-ის საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის თაობაზე საფუძვლად დაედო არა ის არგუმენტი, რომ ვ. ლ-ის მიერ გადახდილი ჯარიმის თანხა დაბრუნებას არ ექვემდებარებოდა, არამედ ის, რომ კანონიერი საფუძვლების შესაბამისად გადახდილი ჯარიმის მსჯავრდებულისათვის დაბრუნების მექანიზმს საქართველოს სისხლის სამართლის საპროცესო კოდექსი არ ითვალისწინებდა. შესაბამისად, სისხლის სამართლის საქმის ფარგლებში სასამართლომ ღიად დატოვა საკითხი, ვინაიდან სისხლის სამართლის საპროცესო კოდექსი არ ითვალისწინებს მსგავს პროცედურას.

ამგვარად, დასკვნის სახით საქალაქო სასამართლომ აღნიშნა, რომ არსებული მოცემულობით, დავის განხილვის დროისათვის აღარ არსებობდა ისეთი მოქმედი სამართლებრივი დოკუმენტი, რომელიც ვ. ლ-ის მიერ ბიუჯეტში გადახდილი თანხის გადახდის საფუძველს წარმოშობდა. შესაბამისად, თანხა უნდა ჩათვლილიყო უსაფუძვლოდ გადახდილად და იგი მოსარჩელეს უკან უნდა დაბრუნებოდა.

საქალაქო სასამართლომ აღნიშნა, რომ დასახელებული კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტები სახელმწიფო ბიუჯეტში ზედმეტად გადახდილი თანხის უკან დაბრუნებასთან დაკავშირებით სავალდებულო დანაწესად ადგენს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სახაზინო სამსახურში იმ აღმასრულებელი, სასამართლო ან საკანონმდებლო ხელისუფლების, აგრეთვე სხვა სახელმწიფო და თვითმმართველობის შესაბამისი ორგანოს წერილობითი დასტურის წარდგენას. ასეთი თანხმობა კი მოსარჩელის მიერ არ ყოფილა წარდგენილი და ვერც იქნებოდა, რადგანაც თანხა გადახდილი იყო განაჩენის საფუძველზე, ხოლო სასამართლოს მიერ მიღებულ საბოლოო განაჩენში თანხის დაბრუნების პროცედურის თაობაზე მითითება არ ყოფილა.

ამდენად, საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ რადგანაც საჯარო კანონმდებლობა არ მოიცავდა პირდაპირ დანაწესს სისხლის სამართლის საქმეზე გადახდილი ჯარიმის საფუძვლის გაუქმების შემთხვევაში თანხის უკან დაბრუნების თაობაზე, სასამართლოს უნდა ეხელმძღვანელა უპირველეს ყოვლისა, საჯარო სამართალში მოქმედი კანონიერების პრინციპით, რომლის თანახმადაც, დაუშვებელია, სახელმწიფომ დაუშვას პირის ქონების ხარჯზე სახელმწიფო ქონების გაზრდა შესაბამისი სამართლებრივი საფუძვლის გარეშე.

საქალაქო სასამართლომ მიუთითა საქართველოს კონსტიტუციის დავის განხილვის მომენტისათვის მოქმედი რედაქციის მე-19 მუხლის პირველ პუნქტზე, რომლის თანახმადაც, საკუთრებისა და

მემკვიდრეობის უფლება აღიარებული და უზრუნველყოფილია. ამავე მუხლის მე-2 პუნქტის თანახმად, საჯარო ინტერესებისათვის დასაშვებია ამ უფლების შეზღუდვა კანონით განსაზღვრულ შემთხვევებში და დადგენილი წესით.

საქალაქო სასამართლომ განმარტა, რომ კონსტიტუციის აღნიშნული დანაწესი განსაზღვრავს საკუთრების უფლების შეზღუდვის ლეგიტიმურ მიზანს – საჯარო ინტერესებს. ასევე, ადგენს, რომ შეზღუდვის საფუძველი პირდაპირ უნდა იყოს კანონით გათვალისწინებული. ამასთან, დაცული უნდა იყოს კანონით დადგენილი წესი და რაც მთავარია, შეზღუდვით არ უნდა დაირღვეს საკუთრების უფლების არსი.

საქალაქო სასამართლომ ასევე მიუთითა ადამიანის უფლებათა და ძირითად თავისუფლებათა დაცვის კონვენციის პირველი დამატებითი ოქმის პირველ მუხლზე, რომლის თანახმად, ყოველ ფიზიკურ ან იურიდიულ პირს აქვს თავისი საკუთრებით შეუფერხებელი სარგებლობის უფლება. მხოლოდ საზოგადოებრივი საჭიროებისათვის შეიძლება ჩამოერთვას ვინმეს თავისი საკუთრება კანონითა და საერთაშორისო სამართლის ზოგადი პრინციპებით გათვალისწინებულ პირობებში. ამასთან, წინარე დებულებები არანაირად არ აკნინებს სახელმწიფოს უფლებას, გამოიყენოს ისეთი კანონები, რომელთაც ის აუცილებლად მიიჩნევს საერთო ინტერესების შესაბამისად საკუთრებით სარგებლობის კონტროლისათვის, ან გადასახადებისა თუ მოსაკრებლების ან ჯარიმების გადახდის უზრუნველსაყოფად.

საქალაქო სასამართლომ განმარტა, რომ სახელმწიფოს მხრიდან საკუთრების უფლების შეზღუდვის ნებისმიერი შემთხვევა უნდა შეფასდეს იმ კრიტერიუმების საფუძველზე, რომელიც დადგენილია საქართველოს კონსტიტუციის მე-19 მუხლით. შეზღუდვა უნდა იყოს კანონით პირდაპირ გათვალისწინებული, უნდა ემსახურებოდეს ლეგიტიმურ მიზანს – საჯარო ინტერესს, და უნდა იყოს პროპორციული, დაცული უნდა იყოს საჯარო და კერძო ინტერესებს შორის სამართლიანი ბალანსი.

საქალაქო სასამართლომ აღნიშნა, რომ ნებისმიერი საკანონმდებლო ნორმის განმარტება უნდა მოხდეს კონსტიტუციური მართლწესრიგით განმტკიცებული ღირებულებების ფარგლებში. კანონის შინაარსი უნდა განიმარტოს კონსტიტუციის „შუქქვეშ“, ძირითადი კონსტიტუციური დანაწესების გათვალისწინებით. განსახილველ შემთხვევაში, სასამართლომ მიუთითა, რომ მოსარჩელეს გადახდილი ჰქონდა თანხა სახელმწიფო ბიუჯეტში, რომლის გადახდის სამართლებრივი საფუძველი მოგვიანებით გაუქმდა. შესაბამისად, მისი კუთვნილი ქონებრივი სიკეთე ყოველგვარი სამარ-

თლებრივი საფუძვლის გარეშე მოქცეული იყო სახელმწიფო საკუთრებაში, რაც ეწინააღმდეგებოდა საჯარო სამართალში მოქმედ კანონიერების პრინციპს.

საქალაქო სასამართლოს შეფასებით, კანონმდებლობით განსაზღვრულია სახელმწიფო ბიუჯეტში ზედმეტად ჩარეცხული თანხის დაბრუნების წინაპირობები. მოცემულ შემთხვევაში, მასში აღნიშნული ფორმალური წინაპირობა – უფლებამოსილი ორგანოს თანხმობა მოსარჩელეს არ გააჩნდა, რადგანაც საქართველოს უზენაესი სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის განმარტებით, არ არსებობს სისხლის სამართლის კანონმდებლობით განსაზღვრული წესი.

საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტით დადგენილი აღნიშნული ფორმალური წინაპირობა არ შეიძლებოდა გამხდარიყო ზედმეტად გადახდილი თანხის დაბრუნებაზე უარის თქმის საფუძველი, როდესაც საქმის გარემოებებით დგინდება, რომ სახელმწიფო ბიუჯეტში თანხის გადახდის სამართლებრივად მოქმედი საფუძველი აღარ არსებობს.

საქალაქო სასამართლომ აღნიშნა, რომ ზემოაღნიშნული მსჯელობა სრულად ასაბუთებდა ბიუჯეტში ზედმეტად გადახდილი თანხის მოსარჩელისთვის დაბრუნების აუცილებლობას. ამასთან, სასამართლომ დამატებით სამართლებრივ საფუძველად მიუთითა საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 976-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტზე, რომლის თანახმად, პირს, რომელმაც სხვას ვალდებულების შესასრულებლად რაიმე გადასცა, შეუძლია მოსთხოვოს ვითომ-კრედიტორს (მიმღებს) მისი უკან დაბრუნება, თუ ვალდებულება გარიგების ბათილობის ან სხვა საფუძვლის გამო არ არსებობს, არ წარმოიშობა ან შეწყდა შემდგომში.

საქალაქო სასამართლომ განმარტა, რომ საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 976-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტი მოიცავს სამართლებრივ საფუძველს ისეთი ურთიერთობისთვის, როდესაც სხვისი (ვითომ-კრედიტორის) ქონების გაზრდა მოხდა მიზანმიმართულად, ვალდებულების შესრულების მიზნით, თუმცა, ეს ვალდებულება ან იმთავითვე არ არსებობდა, მოგვიანებით გაუქმდა ან რაიმე საფუძველით ბათილია (შესრულების კონდიქცია). ასეთ დროს უკვე განხორციელებული შესრულების უკან დაბრუნებისთვის აღარ არსებობს სახელშეკრულებო სამართლებრივი საფუძველი, რის გამოც გამოიყენება უსაფუძვლო გამდიდრების ინსტიტუტი.

საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 976-ე მუხლის საფუძველზე მოთხოვნის უფლების წარმოშობისათვის გადამწყვეტია მოპასუხის გამდიდრების კომპონენტი. საქალაქო სასამართლომ აღნიშ-

ნა, რომ უსაფუძვლო გამდიდრების ინსტიტუტი და მათ შორის, უსაფუძვლო გამდიდრების ერთ-ერთი სახე – შესრულების კონდიცია, ემსახურება უსაფუძვლოდ, „სხვის ხარჯზე“ გამდიდრებული პირის მიერ მიღებული ქონებრივი ნამატის ამოღებას, უკუქცევას. ანუ თანხის დაკისრება ამ შემთხვევაში ხდება არა იმ ზიანის გაანგარიშებით, რაც ხარჯების გამწვევა პირმა განიცადა, არამედ – იმ გაუმჯობესების, იმ ქონებრივი სიკეთის მიხედვით, რომელიც გამდიდრებულმა პირმა მიიღო მის ხარჯზე.

საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ სამოქალაქო კოდექსის ზემოთ მითითებული ნორმის გამოყენება განსახილველი დავის მიმართ შესაძლებელი იყო დამატებითი სამართლებრივი საფუძვლის სახით, რადგანაც ეს ნორმა აკონკრეტებდა უსაფუძვლოდ განხორციელებული შესრულების უკუქცევის წესს, რაც არ ეწინააღმდეგებოდა და სრულ თანხვედრაში იყო ასევე საჯარო სამართალში მოქმედ კანონიერების პრინციპთან.

საქალაქო სასამართლომ არ გაიზიარა მოპასუხისა და მესამე პირის წარმომადგენლების არგუმენტი იმასთან დაკავშირებით, რომ რამდენადაც თანხის ბიუჯეტში ჩარიცხვის საფუძველი არ იყო კერძო-სამართლებრივი შინაარსის, დაუშვებელი იყო ამ ურთიერთობის მიმართ უსაფუძვლო გამდიდრების წესების გამოყენება. სასამართლომ აღნიშნა, რომ პრაქტიკაში, კერძოდ, ადმინისტრაციულ დავებთან დაკავშირებით მიღებულ გადაწყვეტილებებში არსებობდა სამოქალაქო კოდექსის უსაფუძვლო გამდიდრების ნორმების გამოყენების გამოცდილება, არა მხოლოდ სახელშეკრულებო კატეგორიის ურთიერთობების მიმართ, არამედ ისეთ შემთხვევებშიც, როდესაც თანხის გადახდის საფუძველი საჯარო-სამართლებრივი შინაარსის იყო, მაგალითად, სოციალური პაკეტის მიმღებისთვის ზედმეტად ჩარიცხული თანხის სახელმწიფოსთვის დაბრუნების შესახებ მოთხოვნებზე, უკანონოდ გაცემული სახელმწიფო გასაცემლის ბიუჯეტში დაბრუნებაზე (თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2016 წლის 3 ნოემბრის №3/2956-16 გადაწყვეტილება, ამავე კოლეგიის 2018 წლის 21 მაისის №3/2141-18 გადაწყვეტილება). ამდენად, საქალაქო სასამართლომ განმარტა, რომ საჯარო-სამართლებრივი საფუძველით განხორციელებული შესრულების უკან დაბრუნებაზე შესაძლებელი იყო გავრცელებულიყო უსაფუძვლო გამდიდრების ნორმები, თუკი ვალდებულება არ წარმოშობილა, არ არსებობს, ან შეწყდა შემდგომში.

საქალაქო სასამართლომ ასევე აღნიშნა, რომ უსაფუძვლო გამდიდრების შესახებ სამოქალაქო კოდექსის ნორმები, მოცემულ შემთხვევაში, სასამართლოს მიერ გამოიყენებოდა დამატებითი სა-

მართლებრივი საფუძვლის სახით. ძირითადად კი, სასამართლო ეყრდნობოდა საჯარო სამართალში მოქმედ კანონიერების პრინციპს, საკუთრების უფლების კანონიერი საფუძვლის გარეშე შეზღუდვის აკრძალვის საკონსტიტუციო დანაწესს და სახელმწიფო ბიუჯეტის ფორმირების კანონით დადგენილ წესს, რომელიც სახელმწიფო ბიუჯეტში ფიზიკური ან იურიდიული პირის საკუთრებაში არსებული თანხის მიქცევას მხოლოდ კანონიერი საფუძვლით მონაზრებს და აგრეთვე ითვალისწინებს ზედმეტად გადახდილი თანხის უფლებამოსილი პირისთვის დაბრუნებას.

საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ ვინაიდან ვ. ლ-ეს წარმოეშვა ზედმეტად გადახდილი თანხის დაბრუნების მოთხოვნა, ეს მიუთითებდა ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მოქმედების განხორციელებაზე უარის უკანონობაზე და შესაბამისად, მოსარჩელის კანონიერი უფლებისა და ინტერესის ხელყოფაზე. ამდენად, ვ. ლ-ის სარჩელი დასაბუთებული იყო და იგი უნდა დაკმაყოფილებულიყო.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2019 წლის 14 თებერვლის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ, რომელმაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2020 წლის 9 ივლისის გადაწყვეტილებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა; გაუქმდა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2019 წლის 14 თებერვლის გადაწყვეტილება და მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება; ვ. ლ-ის სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

სააპელაციო პალატამ მიუთითა, რომ განსახილველ შემთხვევაში, მოსარჩელის მოთხოვნას წარმოადგენდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსათვის 600 000 ლარის დაკისრება, ხოლო მოთხოვნის ფაქტობრივ საფუძველს ქმნიდა 2010 წლის 12 ივლისის თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის №1/ზ-693-10 განაჩენის აღსრულების მიზნით სახელმწიფო ბიუჯეტში ჯარიმის თანხის გადახდა.

სააპელაციო სასამართლოს აღნიშვნით, მოსარჩელე მიუთითებდა, რომ მას სასჯელის საბოლოო სახედ და ზომად დაუდგინდა 11 წლით თავისუფლების აღკვეთა, ასევე, დამატებით სასჯელად საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 210-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის თანახმად, ჯარიმის სახით განესაზღვრა 600

000 ლარის გადახდა, რომელიც მის მიერ გადარიცხულ იქნა სახელმწიფო ბიუჯეტში. თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის 2013 წლის 2 აგვისტოს №1ა/გ- 1830-13 განაჩენით კი საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 210-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტით განსაზღვრულმა სასჯელმა შთანთქა ამავე მუხლით განსაზღვრული ნაკლებად მძიმე სასჯელი (600 000 ლარის ოდენობით ჯარიმის გადახდა). ამდენად, მსჯავრდებულის მიერ ჯარიმის სახით გადახდილ თანხაზე სახელმწიფოს არ გააჩნდა საკუთრების მოპოვების სამართლებრივად ვარგისი საფუძველი, რის გამოც, სადავო თანხაზე საკუთრების უფლება, საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 976-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, კვლავ მოსარჩელეს უნდა დაბრუნებოდა.

სააპელაციო პალატამ აღნიშნა, რომ განსახილველ შემთხვევაში, როგორც საქმეში წარმოდგენილი თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის 2013 წლის 2 აგვისტოს განაჩენით დასტურდებოდა, თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის 2010 წლის 12 ივლისის განაჩენში და თბილისის საქალაქო სასამართლოს 2013 წლის 27 თებერვლის განჩინებაში შეტანილ იქნა ცვლილება. შპს „ლ...“-ის ეპიზოდზე დანიშნულმა სასჯელმა (ამნისტიის გათვალისწინებით) შთანთქა ამავე მუხლით დანიშნული შპს „ა...“-ის, შპს „დ...“-ის“ ეპიზოდებზე დანიშნული სასჯელები და ასევე, შპს „ა...“-ის“, შპს „ა...ს“ და შპს „ფ...“-ის“ ეპიზოდებში განსაზღვრული ჯარიმა და საბოლოოდ მსჯავრდებულ ვ. ლ-ეს სასჯელის სახედ და ზომად განესაზღვრა 2 წლით თავისუფლების აღკვეთა, საიდანაც 2 თვე და 15 დღე განესაზღვრა სასჯელალსრულების დაწესებულებაში მოხდით (რაც უკვე მოხდილი აქვს), ხოლო 1 წელი, 9 თვე და 15 დღე ჩაეთვალა პირობით და გამოსაცდელ ვადად დაუდგინდა 1 წელი, 4 თვე და 15 დღე.

სააპელაციო პალატამ არ გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს მითითება, რომ ვ. ლ-ის მიერ 600 000 ლარი ზედმეტად იქნა გადახდილი სახელმწიფო ბიუჯეტში, რაც საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 976-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, მოსარჩელისათვის აღნიშნული თანხის დაბრუნების სამართლებრივ საფუძველს წარმოშობდა. აღნიშნულის საპირიპიროდ, სააპელაციო სასამართლომ განმარტა, რომ კონდიციური ვალდებულების წარმოშობისათვის სახეზე უნდა იყოს ერთი პირის გამდიდრება მეორის ხარჯზე და ასეთი გამდიდრება მოკლებული უნდა იყოს სამართლებრივ საფუძველს, რომელიც თავიდანვე არ არსებობდა ან შემდგომში მოიშალა. ამასთან, მნიშვნე-

ლობა არა აქვს იმ გარემოებას, თუ რის შედეგად დადგა უსაფუძვლო გამდიდრების ფაქტი – თავად დაზარალებულის მოქმედების, გამდიდრებულის მოქმედების, თუ მესამე პირთა მოქმედების შედეგად, თუ აღნიშნული მათი ნების საწინააღმდეგოდ განხორციელდა. სააპელაციო პალატის განმარტებით, ასევე არ აქვს მნიშვნელობა ამ სამართალურთიერთობაში მონაწილე სუბიექტთა ბრალეულობას, კეთილსინდისიერებასა და მათ მიერ განხორციელებული მოქმედებების მართლზომიერებას თუ მართლწინააღმდეგობას. კონდიქციური ვალდებულების არსებობის სამართლებრივი საფუძვლით, სარჩელის დასაკმაყოფილებლად მნიშვნელოვანია დადგინდეს მხოლოდ ობიექტური შედეგი, რაც გულისხმობს ერთი პირის მიერ მეორე პირის ხარჯზე რაიმე სამართლებრივი სიკეთის შექმნას (დაზოგვას) შესაბამისი სამართლებრივი საფუძვლის არსებობის გარეშე. ამასთან, აუცილებელია, რომ გამდიდრება მოხდეს სხვის ხარჯზე, რის შედეგადაც ერთი პირის ქონების გაზრდა ხდება მეორე პირის ქონების შესაბამისი შემცირების ხარჯზე (იხ. სუსგ №ას-74-71-2016, 25.05.2016წ.).

მოცემულ შემთხვევაში კი, სააპელაციო პალატამ მიიჩნია, რომ სახეზე იყო გამამტყუნებელი განაჩენით პირისათვის თანხის გადახდის ვალდებულების დაკისრება არა ვალდებულების საკომპენსაციოდ, ან სახელმწიფოსადმი მიყენებული ზიანის ასანაზღაურებლად, არამედ როგორც სისხლის სამართლის კოდექსის შესაბამისი მუხლებით ჩადენილი დანაშაულისათვის დადგენილი სასჯელი. ამდენად, ზემოხსენებული ვალდებულების წარმოშობის მომენტში არსებობდა ამ ქმედების განხორციელების სამართლებრივი საფუძველი და ეს საფუძველი არ მოშლილა არც თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის 2013 წლის 2 აგვისტოს განაჩენის კანონიერ ძალაში შესვლის შემდგომაც, ვინაიდან საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსით გათვალისწინებული სასჯელის შთანთქმის პრიციპის გამოყენებისას არ ხდება კონკრეტული დანაშაულისათვის გათვალისწინებული სასჯელის მოხდისაგან პირის გათავისუფლება. სააპელაციო პალატამ აღნიშვნა, რომ სასჯელთა შთანთქმაში არ იგულისხმება დანიშნული სასჯელისგან გათავისუფლება და მოიაზრება, რომ პირი, ყველაზე მკაცრი სასჯელის ფარგლებში მოუხდელ სასჯელს მოიხდის ასევე ნაკლებად მკაცრი სასჯელისთვისაც (იხ. თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის 02.03.2018წ. განაჩენი საქმეზე №1/ა.გ-175-18; თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის 08.02.2018წ. განაჩენი საქმეზე №1/ა.გ-93-18; თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის განაჩენი 19.06.2018წ. საქ-

მეზე №1აგ/386-18). სააპელაციო პალატა დაეთანხმა აპელანტის მითითებას, რომ მოწინააღმდეგე მხარემ თანხა გადაიხადა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის 2010 წლის 12 ივლისის განაჩენის კანონიერ ძალაში შესვლის შემდგომ, რითაც მოსარჩელემ თანხის ბიუჯეტში გადახდით მოიხადა განაჩენით მისჯილი სასჯელი. მხოლოდ აღნიშნული ფაქტის შემდეგ ამოქმედდა ნაკლებად მძიმე სასჯელის შთანთქმის პრინციპი, რაც თავის მხრივ გამოიწვია უკვე მოხდის სასჯელზე უკუძალის პრინციპის გამოყენების შესაძლებლობას და ვერ გამოიწვევდა კანონიერად აღსრულებული სასჯელის გაბათილებას.

სააპელაციო პალატის განმარტებით, ის გარემოება, რომ სასჯელის დანიშვნისას უფრო მკაცრი სასჯელი შთანთქავს ნაკლებად მკაცრს, ხოლო თანაბარი სასჯელების დანიშვნისას ერთი სასჯელი შთანთქავს მეორეს, განპირობებულია არა შთანთქმული სასჯელის განმსაზღვრელი დანაშაულის არარსებობით, არამედ იგი გამომდინარეობს მიზანშეწონილობის პრინციპიდან და მიმართულია გონივრული სასჯელის შეფარდების აუცილებლობისკენ, რათა გამოირიცხოს რეპრესიული სისხლის სამართლის პოლიტიკის განხორციელება და დაცულ იქნეს სასჯელის თანაზომიერების პრინციპი. სასჯელის შთანთქმის პრინციპი ხელს უწყობს თავიდან იქნეს აცილებული გაუმართლებლად მკაცრი და არაადეკვატური სასჯელების შეფარდება. ამ პრინციპის არსებობა აგრეთვე ხელს უშლის გრძელვადიანი პატიმრების რიცხვის ზრდას საქართველოში და სასჯელაღსრულების სისტემის გადატვირთვას. ამასთან, სასჯელთა შთანთქმის პრინციპი მოსამართლეს აძლევს შესაძლებლობას, აღასრულოს მართლმსაჯულება სასჯელის ინდივიდუალიზაციის პრინციპის დაცვით.

სააპელაციო პალატამ აღნიშნა, რომ მოცემულ შემთხვევაში, მოსარჩელემ თანხა გადაიხადა კანონიერ ძალაში შესული გამამტყუნებელი განაჩენის აღსრულების მიზნით, რითაც მოიხადა დანიშნული სასჯელი. ამასთან, საქმის მასალებით დასტურდებოდა, რომ ვ. ლ-ის მიმართ გამამართლებელი განაჩენის გამოტანას ადგილი არ ჰქონია, ხოლო კანონიერი საფუძვლების შესაბამისად გადახდილი ჯარიმის მსჯავრდებულისათვის დაბრუნების მექანიზმს მოქმედი საქართველოს სისხლის სამართლის საპროცესო კოდექსიც არ ითვალისწინებდა (იხ. სუსგ №1191აგ.-2013, 28.03.2014 წელი). ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სააპელაციო პალატამ არ გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს განმარტება და მიიჩნია, რომ თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის 2013 წლის 2 აგვისტოს განაჩენით ვ. ლ-ის მიმართ დანესებული სასჯელის შთანთქმა არ გულისხმობდა, რომ

ვ. ლ-ის მიერ სასჯელის სახით სახელმწიფო ბიუჯეტში გადახდილ 600 000 ლარს სამართლებრივი საფუძველი გამოეცალა.

სააპელაციო სასამართლომ განმარტა, რომ უსაფუძვლო გამდიდრების მიზანი არის სამართლებრივი საფუძვლის გარეშე შექმნილი ქონების (რომელშიც იგულისხმება უფლების ან გარკვეული შეღავათის, უპირატესობის) უკუქცევა, რითაც უზრუნველყოფილ უნდა იქნეს სამართლიანობის აღდგენა, ანუ იმ მდგომარეობის აღდგენა, რომელიც იარსებებდა არაუფლებამოსილი პირის მიერ დაზარალებულის ხარჯზე გარკვეული შეღავათის, უფლების, უპირატესობის მიღებამდე. განსახილველ შემთხვევაში კი, თანხა, რომლის დაკისრებასაც მოსარჩელე მოითხოვს მოპასუხეზე, გადახდილ იქნა სახელმწიფო ბიუჯეტში კანონიერ ძალაში შესული განაჩენის აღსრულების მიზნით, რაც თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის 2013 წლის 2 აგვისტოს განაჩენით არ გაუქმებულა და ასევე არ არსებობდა მოსარჩელის მიმართ გამოტანილი გამამართლებელი განაჩენი. შესაბამისად, სააპელაციო პალატამ მიიჩნია, რომ განსახილველ შემთხვევაში, ადგილი არ ჰქონდა მოსარჩელის მიერ სამართლებრივი საფუძვლის გარეშე სახელმწიფო ბიუჯეტში თანხის გადახდის ფაქტს. ამდენად, უსაფუძვლოების გამო არ არსებობდა მოსარჩელის სასარჩელო მოთხოვნის დაკმაყოფილების სამართლებრივი საფუძველი.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2020 წლის 9 ივლისის გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა ვ. ლ-ემ, რომელმაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილება მოითხოვა.

კასატორის მოსაზრებით, სასამართლომ დაარღვია საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის მე-2 და მე-5 მუხლის მოთხოვნები, ასევე, საქართველოს კონსტიტუციის მე-11 და 31-ე მუხლები. კასატორი ასევე მიიჩნევს, რომ სააპელაციო სასამართლომ არასწორად განმარტა საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 59-ე მუხლი.

კასატორის მითითებით, მოცემულ შემთხვევაში, გარდა იმისა, რომ სააპელაციო სასამართლომ დაარღვია პროცესის ფუნდამენტური პრინციპები, არასწორად განმარტა და სულ სხვა ინტერპრეტაცია მისცა სისხლის სამართლის კანონით განსაზღვრულ შთანთქმის პრინციპს, იმავდროულად, სააპელაციო სასამართლომ არ განმარტა სამოქალაქო კოდექსით განსაზღვრული უსაფუძვლო გამდიდრების შესახებ ნორმები და სახელმწიფო ბიუჯეტისა და ფინანსთა სამინისტროს საქმიანობის და მისი ვალდებულებების შესახებ საჯარო-სამართლებრივი კანონები.

კასატორის განმარტებით, სისხლის სამართლის საქმეზე 2013 წლის 2 აგვისტოს მის მიმართ გამოტანილი განაჩენით შთანთქმის პრინციპის გამოყენების გამო იგი გათავისუფლდა ჯარიმის გადახდისაგან. საბოლოო განაჩენს კი წინ უსწრებდა პირველი ინსტანციის განაჩენის გაუქმება და ახალი განაჩენის დადგენა, ანუ განაჩენი, რომლითაც სასჯელის სახით ჯარიმა დაინიშნა, გაუქმებულია. ახალი განაჩენით კი ჯარიმა არ დაინიშნულა. შესაბამისად, კასატორის მოსაზრებით, მსჯავრდებულის მიერ ჯარიმის გადახდა ექცევა უსაფუძვლო გამდიდრების შესახებ სამართლებრივი ნორმების არეალში.

კასატორი მიიჩნევს, რომ სადავო გადაწყვეტილებაში სააპელაციო სასამართლომ მოახდინა უკვე ძალაში შესული განაჩენის რევიზია და ახლებურად განმარტა იგი. უფრო მეტიც, უკვე გავრცელებულ შთანთქმის პრინციპზე სააპელაციო პალატამ აღნიშნა, რომ კონკრეტულ შემთხვევაში, იგი არ უნდა გავრცელებულიყო უკვე გადახდილ თანხებზე. კასატორი განმეორებით მიუთითებს, რომ აღნიშნული პრინციპი უკვე გავრცელდა, ხოლო ადმინისტრაციული საქმის განმხილველ მოსამართლეს არც ერთი საკანონმდებლო დანაწესი არ ანიჭებს იმის უფლებას, რომ გადასინჯოს კანონიერ ძალაში შესული განაჩენი და სისხლის სამართლის საქმის განმხილველი მოსამართლის ფუნქცია შეასრულოს.

კასატორი სრულად იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილებაში მოხმობილ დასაბუთებას და წარმოდგენილ საკასაციო საჩივარში მიუთითებს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2019 წლის 14 თებერვლის გადაწყვეტილების სამოტივაციო ნაწილში განვითარებულ მსჯელობაზე.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2020 წლის 6 ნოემბრის განჩინებით საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული ვ. ლ-ის საკასაციო საჩივარი.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2021 წლის 25 მარტის განჩინებით ვ. ლ-ის საკასაციო საჩივარი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად და მისი განხილვა დაინიშნა მხარეთა დასწრებით.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო გაეცნო საქმის მასალებს, მოისმინა მხარეთა ახსნა-განმარტებები, შეამოწმა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერება-დასაბუთებულობა, რის შედეგადაც მი-

ვიდა დასკვნამდე, რომ ვ. ლ-ის საკასაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს და უცვლელად უნდა დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2020 წლის 9 ივლისის გადაწყვეტილება.

საკასაციო პალატა უპირველესად მიზანშეწონილად მიიჩნევს, ყურადღება გაამახვილოს საქმის მასალებით დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებზე. კერძოდ, დადგენილია, რომ თბილისის საქალაქო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა კოლეგიის 2010 წლის 5 მარტის განაჩენით ვ. ლ-ეს მსჯავრი დაედო მასში, რომ მან ჩაიდინა ისეთი ყალბი საგადასახადო დოკუმენტის დამზადება გასაღების მიზნით და გასაღება, რომელიც არ არის ფასიანი ქაღალდი. საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 59-ე მუხლის საფუძველზე, რამდენიმე ეპიზოდზე განსაზღვრული სასჯელები შეიკრიბა და საბოლოოდ, ვ. ლ-ეს სასჯელის ზომად განესაზღვრა 12 (თორმეტი) წლით თავისუფლების აღკვეთა და ჯარიმა 600 000 (ექვსასი ათასი) ლარის ოდენობით სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის 2010 წლის 12 ივლისის განაჩენით დამტკიცდა საპროცესო შეთანხმება, რომლის თანახმად, ვ. ლ-ე ცნობილ იქნა დამნაშავედ საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 210-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტით. ამასთან, საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 59-ე მუხლის თანახმად, ვ. ლ-ეს საბოლოოდ განესაზღვრა 11 წლით თავისუფლების აღკვეთა, საიდანაც 1 წელი და 1 თვე უნდა მოეხადა სასჯელდსრულების დაწესებულებაში, ხოლო დარჩენილი 9 წელი და 11 თვე უნდა ჩათვლილიყო პირობით 10 წლის და 11 თვის გამოსაცდელი ვადით, ჯარიმა – 600 000 ლარი.

საქმის მასალებით ასევე დადგენილია, რომ აღსრულების ეროვნული ბიუროს თბილისის სააღსრულებო ბიუროს 2014 წლის 20 მაისის №40037 წერილის თანახმად, აღსრულების ეროვნული ბიუროს წარმოებაში იყო თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის მიერ 2010 წლის 12 ივლისის გაცემული №1/ზ-693-10 სააღსრულებო ფურცელი, რომლის მოთხოვნის საფუძველზე, ვ. ლ-ეს დაეკისრა ჯარიმა 600 000 ლარის ოდენობით სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ. აღნიშნული თანხა გადარიცხულია სახელმწიფო ბიუჯეტში აღსრულების ეროვნული ბიუროს მიერ 2010 წლის 13 აგვისტოს.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 27 თებერვლის განჩინებით მსჯავრდებულ ვ. ლ-ის მიმართ გავრცელდა 2012 წლის 28 დეკემბრის „ამნის-

ტიის შესახებ“ საქართველოს კანონი. მსჯავრდებულ ვ. ლ-ის მიმართ თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის 2010 წლის 12 ივლისის №1/3-693-10 განაჩენით საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 210-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტით რამდენიმე ეპიზოდზე დანიშნული სასჯელები (მათ შორის, რეალური სასჯელი, პირობითი მსჯავრი და გამოსაცდელი ვადა) განახევრდა და განესაზღვრა 5 (ხუთი) წლით და 6 (ექვსი) თვით თავისუფლების აღკვეთა, საიდანაც 6 (ექვსი) თვე და 15 (თხუთმეტი) დღე განესაზღვრა სასჯელაღსრულების დაწესებულებაში მოხდით, ხოლო 4 (ოთხი) წელი, 11 (თერთმეტი) თვე და 15 (თხუთმეტი) დღე ჩაეთვალა პირობით 5 (ხუთი) წლის, 5 (ხუთი) თვის და 15 (თხუთმეტი) დღის გამოსაცდელი ვადით. განაჩენი სხვა ნაწილში დარჩა უცვლელი.

საქმის მასალებით ასევე დადგენილია, რომ თბილისის სააპელაციო სასამართლოს შუამდგომლობით მიმართა მსჯავრდებულმა ვ. ლ-ემ, რომელმაც 2013 წლის 17 აპრილის „საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსში ცვლილებების შეტანის შესახებ“ საქართველოს კანონის თანახმად, ამავე კოდექსის 59-ე მუხლში განხორციელებული ცვლილებების საფუძველზე, ახლად გამოვლენილ გარემოებათა გამო თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის 2010 წლის 12 ივლისის განაჩენის გადასინჯვა და სასჯელის შთანთქმის პრინციპით დადგენა ითხოვა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის 2013 წლის 2 აგვისტოს №1ა/გ-1830-13 განაჩენით მსჯავრდებულ ვ. ლ-ის შუამდგომლობა დაკმაყოფილდა; თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის 2010 წლის 12 ივლისის განაჩენში და თბილისის საქალაქო სასამართლოს 2013 წლის 27 თებერვლის განჩინებაში შეტანილ იქნა ცვლილება; საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 210-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტით (შპს „ლ...“-ის ეპიზოდი) დანიშნულმა სასჯელმა (ამნისტიის გათვალისწინებით) – 2 (ორი) წლით თავისუფლების აღკვეთამ (საიდანაც 2 თვე და 15 დღე განესაზღვრა სასჯელაღსრულების დაწესებულებაში მოხდით, ხოლო 1 წელი, 9 თვე და 15 დღე ჩაეთვალა პირობით) შთანთქა ამავე მუხლით (შპს „ა...“-ის ეპიზოდი) დანიშნული თანაბარი სასჯელი, სისხლის სამართლის კოდექსის 210-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტით (შპს „დ...“-ის ეპიზოდი) დანიშნული ნაკლებად მკაცრი სასჯელი (ამნისტიის გათვალისწინებით) 1 წელი და 6 თვე (საიდანაც 1 თვე, 15 დღე განესაზღვრა სასჯელაღსრულების დაწესებულებაში მოხდით, ხოლო 1 წელი, 4 თვე და 15 დღე ჩაეთვალა პირო-

ბით), ასევე, სისხლის სამართლის კოდექსის 210-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტით (სამი ეპიზოდი) თითოეული ეპიზოდისათვის დანიშნული ნაკლებად მკაცრი სასჯელი ჯარიმა – 200 000 ლარი და საბოლოოდ მსჯავრდებულ ვ. ლ-ის სასჯელის სახედ და ზომად განესაზღვრა 2 წლით თავისუფლების აღკვეთა, საიდანაც 2 თვე და 15 დღე განესაზღვრა სასჯელაღსრულების დაწესებულებაში მოხდით (რაც უკვე მოხდილი აქვს), ხოლო 1 წელი, 9 თვე და 15 დღე ჩაეთვალა პირობით და გამოსაცდელ ვადად დაუდგინდა 1 წელი, 4 თვე და 15 დღე.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ მოსარჩელე ვ. ლ-ის სასარჩელო მოთხოვნა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის 2010 წლის 12 ივლისის განაჩენის საფუძველზე გადახდილი 600 000 ლარის უკან დაბრუნების თაობაზე ეფუძნება ამავე განაჩენსა და თბილისის საქალაქო სასამართლოს 2013 წლის 27 თებერვლის განჩინებაში ცვლილების შეტანას და ვ. ლ-ის მიერ ჩადენილ დანაშაულებზე საბოლოო სასჯელის შთანთქმის პრინციპის გამოყენებით განსაზღვრას. მოსარჩელე მიიჩნევს, რომ განსხვავებით „ამნისტიის შესახებ“ საქართველოს კანონისა, რომელმაც ამავე კანონში არსებული დანაშაულით ამნისტია სასჯელის სახით დანიშნულ აღსრულებულ ჯარიმებზე არ გააფრცვლა, სასჯელთა შეკრებითობის პრინციპის შთანთქმის პრინციპით შეცვლის მიზნით შემუშავებულმა სისხლის სამართლის კოდექსში ცვლილებების შეტანის თაობაზე კანონმა არ გააკეთა პირდაპირი მითითება ჯარიმის სახით გადახდილი თანხების (აღსრულებული ჯარიმის) უკან დაბრუნების შეუძლებლობის შესახებ. ამდენად, მოსარჩელე თვლის, რომ რამდენადაც საბოლოო განაჩენით დანიშნულმა საპატიმრო სასჯელმა შთანთქა ნაკლებად მძიმე სასჯელი – ჯარიმა 600 000 ლარის ოდენობით, აღნიშნულმა საფუძველი გამოაცალა ვ. ლ-ის მიერ ჯარიმის გადახდას. შესაბამისად, მოსარჩელის მოსაზრებით, მის მიერ სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ გადახდილი თანხა მიჩნეულ უნდა იქნეს სამართლებრივი საფუძვლის გარეშე გადახდილად და საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-5 მუხლისა და საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 976-ე მუხლის საფუძველზე, 600 000 ლარი უნდა დაექვემდებაროს ვ. ლ-ისათვის დაბრუნებას.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-5 მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის თანახმად, ადმინისტრაციულ ორგანოს უფლება არა აქვს კანონმდებლობის მოთხოვნების საწინააღმდეგოდ განახორციელოს რაიმე ქმედება.

საკასაციო პალატა განმარტავს, რომ კანონიერების პრინციპი

საქართველოს კონსტიტუციით განსაზღვრული კონსტიტუციური ღირებულების – სამართლებრივი სახელმწიფოს პრინციპის უმნიშვნელოვანესი გამოხატულებაა. კანონიერების პრინციპის განმტკიცებით კანონმდებელმა მიზნად დაისახა მმართველობითი ორგანოები შეეხოჭა საკანონმდებლო ფარგლებით და ამავდროულად, დაეზღვია მმართველობითი საქმიანობის თვითნებობაზე დაფუძნების რისკები. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-5 მუხლი ადმინისტრაციული ორგანოებისათვის ქმნის საკანონმდებლო ჩარჩოებს და მმართველობითი საქმიანობის განმახორციელებელ ორგანოს ავალდებულებს ნებისმიერი მოქმედება განახორციელოს მხოლოდ კანონის საფუძველზე და მისთვის კანონით მინიჭებული კომპეტენციის ფარგლებში. ამდენად, საკასაციო პალატა მიიჩნევს, რომ კანონიერების პრინციპის საწინააღმდეგო იქნებოდა პირის კანონით დაცული უფლებების შესაბამისი სამართლებრივი საფუძვლის გარეშე შეზღუდვა.

რაც შეეხება მოსარჩელის მიერ დამატებითი სამართლებრივი საფუძვლის სახით მითითებულ უსაფუძვლო გამდიდრების სამართლებრივ ნორმებს, საკასაციო პალატა მიუთითებს საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 976-ე მუხლის პირველ ნაწილს „ა“ ქვეპუნქტზე, რომლის თანახმად, პირს, რომელმაც სხვას ვალდებულების შესასრულებლად რაიმე გადასცა, შეუძლია მოსთხოვოს ვითომ-კრედიტორს (მიმღებს) მისი უკან დაბრუნება, თუ ვალდებულება გარიგების ბათილობის ან სხვა საფუძვლის გამო არ არსებობს, არ წარმოიშობა ან შეწყდა შემდგომში.

საკასაციო სასამართლომ არაერთხელ განმარტა, „უსაფუძვლო გამდიდრების მიზანი არის სამართლებრივი საფუძვლის გარეშე შეძენილი ქონების (რომელშიც უნდა ვიგულისხმეთ უფლების ან გარკვეული შეღავათის, უპირატესობის) ამოღება, რითაც უნდა უზრუნველყოფილ იქნეს სამართლიანობის აღდგენა ანუ იმ მდგომარეობის აღდგენა, რომელიც იარსებებდა არაუფლებამოსილი პირის მიერ დაზარალებულის ხარჯზე გარკვეული შეღავათის, უფლების, უპირატესობის მიღებამდე“... უსაფუძვლო გამდიდრების ინსტიტუტის ნორმები აღჭურვილია დაცვითი ფუნქციით, უზრუნველყოფს რა არაუფლებამოსილი სუბიექტისაგან უსაფუძვლოდ მიღებული ქონების ამოღებას და მისი უფლებამოსილი პირისათვის გადაცემას. შედეგობრივი თვალსაზრისით, სამართლისათვის არავითარი მნიშვნელობა არ აქვს, თუ რა საშუალებით გამდიდრდა პირი – მიიღო, თუ დაზოგა ქონება. ფაქტი ერთია – ვითომ-კრედიტორის ქონებრივ სფეროში აღმოჩნდა ქონება, რომელსაც იქ არსებობის სამართლებრივი საფუძველი არ გააჩნია და, აქედან გამომდინარე, ექვემდებარება უფლებამოსილი პირისათვის დაბრუნებას“

(საქართველოს უზენაესი სასამართლოს სამოქალაქო საქმეთა პალატის 2018 წლის 15 მაისის №ას-390-390-2018 განჩინება).

საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ „კონდიქციური ვალდებულების წარმოშობისათვის ერთი პირი უნდა მიდრეკილი იყოს მეორის ხარჯზე სამართლებრივი საფუძვლის გარეშე, რომელიც ან თავიდანვე არ არსებობდა, ან შემდგომში მოიშალა. ამასთან, მნიშვნელობა არა აქვს იმ გარემოებას თუ, რის შედეგად წარმოიქმნა უსაფუძვლო გამდიდრების ფაქტი – თავად დაზარალებულის მოქმედების, გამდიდრებულის მოქმედების თუ მესამე პირთა მოქმედების შედეგად ან განხორციელდა იგი მათი ნების საწინააღმდეგოდ. ასევე, არა აქვს მნიშვნელობა ამ სამართალურთიერთობაში მონაწილე სუბიექტთა ბრალეულობას, კეთილსინდისიერებასა და მათ მიერ ჩადენილი მოქმედებების მართლზომიერებასა თუ მართლწინააღმდეგობას. კონდიქციური ვალდებულების არსებობის სამართლებრივი საფუძვლით, სარჩელის დასაკმაყოფილებლად მნიშვნელოვანია, დადგინდეს მხოლოდ ობიექტური შედეგი, რაც გულისხმობს ერთი პირის მიერ მეორე პირის ხარჯზე რაიმე სამართლებრივი სიკეთის შექმნას (დაზოგვას) შესაბამისი სამართლებრივი საფუძვლის არსებობის გარეშე, ასევე, აუცილებელია, რომ გამდიდრება მოხდეს სხვის ხარჯზე, რის შედეგადაც ერთი პირის ქონება მეორე პირის ქონების შესაბამისი შემცირების ხარჯზე იზრდება.“ (საქართველოს უზენაესი სასამართლოს სამოქალაქო საქმეთა პალატის 2016 წლის 25 მაისის №ას-74-71-2016 განჩინება).

საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ სასარჩელო მოთხოვნის საფუძვლიანობის შემოწმების მიზნით, არსებითია განისაზღვროს, ახალი განაჩენის საფუძველზე საბოლოოდ დანიშნული საპატიმრო სასჯელით ჯარიმის შთანთქმით წარმოიშვა თუ არა ვ. ლ-ის მიერ სახელმწიფო ბიუჯეტში გადახდილი აღსრულებული ჯარიმის, როგორც სამართლებრივი საფუძვლის გარეშე გადახდილი თანხის, უკან დაბრუნების შესაძლებლობა. ხსენებული საკითხის შეფასებისათვის კი, საკასაციო სასამართლო მიზანშეწონილად მიიჩნევს ქრონოლოგიურად გაჰყვეს პასუხისმგებლობის შემამსუბუქებელ იმ საკანონმდებლო რეგულაციებს, რომლებიც საერთო ჯამში გავრცელებულ იქნა ვ. ლ-ის მიმართ. კერძოდ, თავდაპირველად, ვ. ლ-ეს შეეხო „ამნისტიის შესახებ“ 2012 წლის 28 დეკემბრის კანონის მოქმედება, რის შედეგადაც მას გაუნახევრდა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის 2010 წლის 12 ივლისის განაჩენით დამტკიცებული საპროცესო შეთანხმებით განსაზღვრული საბოლოო სასჯელი. მითითებული კანონის მე-20 მუხლის თანახმად კი, ამ კანონის მოქმედება არ გავრცელდა სასჯელის სახით შეფარდებულ/აღსრულებულ ჯარიმასა

და ქონების ჩამორთმევაზე, ასევე „არასაკატიმრო სასჯელთა აღსრულების წესისა და პრობაციის შესახებ“ საქართველოს კანონით დადგენილი რეჟიმის დარღვევისათვის დაკისრებულ/გადახდილ ჯარიმაზე.

რაც შეეხება „საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსში ცვლილების შეტანის შესახებ“ 2013 წლის 17 აპრილის კანონს, მის საფუძველზე საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსში განხორციელებული ცვლილებით სასჯელთა შეკრებითობის პრინციპი შეიცვალა შთანთქმის პრინციპით. მითითებული კანონის განმარტებით ბარათში აღნიშნულია, რომ „კანონპროექტის მიღების მიზანია ის გარემოება, რომ სასჯელთა უპირობო შეკრებითობის პრინციპი იწვევს გაუმართლებლად მკაცრი და არაადეკვატური სასჯელების შეფარდებას, რაც თავის მხრივ ამკვიდრებს უსამართლობის განცდას. ამ პრინციპის არსებობა აგრეთვე იწვევს გრძელვადიანი პატიმრების რიცხვის ზრდას საქართველოში და სასჯელთა აღსრულების სისტემის გადატვირთვას. ამასთან, სასჯელთა უპირობო შეკრებითობის პრინციპი მოსამართლეს ხდის დამოკიდებულს ამ უალტერნატივო წესზე და აიძულებს მას, ერთგვარი მიდგომა იქონიოს სხვადასხვაგვარი საქმეებისადმი. მოსამართლეს ამით ეძლევა საქმის შემფასებლის ფუნქცია და შესაძლებლობა, აღასრულოს მართლმსაჯულება სასჯელის ინდივიდუალიზაციის პრინციპის დაცვით.“

საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 414-ე მუხლის მე-8 ნაწილის თანახმად, „საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსში ცვლილების შეტანის შესახებ“ 2013 წლის 17 აპრილის საქართველოს კანონით დადგენილ ამ კოდექსის 59-ე მუხლის რედაქციას აქვს უკუძალა იმ მსჯავრდებულის მიმართ, რომელსაც დანაშაულთა/განაჩენთა ერთობლიობის დროს საბოლოო სასჯელი დაენიშნა აღნიშნული ცვლილების ამოქმედებამდე არსებული რედაქციის შესაბამისად. საქართველოს სისხლის სამართლის საპროცესო კოდექსის 332¹-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად კი, ამ კოდექსის 310-ე მუხლში ჩამოთვლილ საფუძვლებთან ერთად, ახლად გამოვლენილ გარემოებათა გამო განაჩენი გადაისინჯება იმ შემთხვევაშიც, თუ საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 414-ე მუხლის მე-8 ნაწილი იწვევს მსჯავრდებულის მდგომარეობის გაუმჯობესებას.

საკასაციო პალატა განმარტავს, რომ მართალია, საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 414-ე მუხლის მე-8 ნაწილით განისაზღვრა ამავე კოდექსის 59-ე მუხლის უკუძალით გავრცელების შესაძლებლობა, თუმცა, ცხადია, სისხლის სამართლის კოდექსით გათვალისწინებულ კანონის უკუძალის დამდგენ წესებთან შესა-

ბამისობით. კერძოდ, საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის მე-3 მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, სისხლის სამართლის კანონს, რომელიც აუქმებს ქმედების დანაშაულებრიობას ან ამსუბუქებს სასჯელს, აქვს უკუძალა. სისხლის სამართლის კანონს, რომელიც აწესებს ქმედების დანაშაულებრიობას ან ამკაცრებს სასჯელს, უკუძალა არა აქვს. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად კი, თუ ახალი სისხლის სამართლის კანონი ამსუბუქებს სასჯელს ქმედებისათვის, რომლის გამოც დამნაშავე მას იხდის, ეს სასჯელი უნდა შემცირდეს ამ სისხლის სამართლის კანონის სანქციის ფარგლებში.

საკასაციო პალატა განმარტავს, რომ სისხლის სამართლის პოლიტიკის განსაზღვრის პროცესში სახელმწიფო ფართო მიხედულების ფარგლებით სარგებლობს. რამდენადაც სამართლებრივი სახელმწიფო მოწოდებულია ადამიანის უფლებებისა და თავისუფლებების დაცვისკენ, ამ მიზნის მისაღწევად აუცილებელია იგი აღჭურვილი იყოს საჭირო და საკმარისი, ეფექტური სამართლებრივი ბერკეტებით. ამ თვალსაზრისით, ერთ-ერთ მძლავრ ინსტრუმენტს სწორედ დანაშაულთან ბრძოლა წარმოადგენს, რაც ემსახურება საზოგადოებრივი წესრიგის, სახელმწიფო უსაფრთხოებისა და სხვა ლეგიტიმური კონსტიტუციური მიზნების უზრუნველყოფას. დანაშაულებისათვის სასჯელისა და თავად სასჯელის დადგენის პრინციპის სიმკაცრის განსაზღვრა კი, თავის მხრივ, დანაშაულთან ბრძოლის ერთ-ერთი შემადგენელი კომპონენტია. ქვეყანაში არსებული კრიმინოლოგიური მდგომარეობის ცვალებადობა სახელმწიფოს აძლევს შესაძლებლობას, სისხლის სამართლის პოლიტიკა შეუსაბამოს ქვეყანაში კონკრეტულ პერიოდში არსებულ გამოწვევებს და მოარგოს იმ პერიოდისათვის წარმოშობილ საჭიროებებს. სწორედ სისხლის სამართლის პოლიტიკის ცვლილების გამოვლინებას წარმოადგენს „საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსში ცვლილების შეტანის შესახებ“ 2013 წლის 17 აპრილის კანონიც, რომლის მიღებაც განაპირობა ქვეყანაში რეპრესიული სისხლის სამართლის პოლიტიკის არსებობამ. სისხლის სამართლის კოდექსში შთანთქმის პრინციპის დამკვიდრება გამოწვეული იყო გონივრული სასჯელის შეფარდების აუცილებლობით, რათა დაცული ყოფილიყო სასჯელის თანაზომიერების პრინციპი, თავიდან ყოფილიყო აცილებული გაუმართლებლად მკაცრი და არაადეკვატური სასჯელები, ასევე, მოსამართლეს მისცემოდა მართლმსაჯულების სასჯელის ინდივიდუალიზაციის პრინციპის დაცვით აღსრულების შესაძლებლობა. ამასთან, სასჯელის დანიშვნის მიმართ სახელმწიფო პოლიტიკის ცვლილებას უნდა გამოენვია გრძელვადიანი პატიმრების რიცხვის შემცირება საქართველოში და სასჯელალსრუ-

ლების სისტემის განტვირთვა.

საკასაციო პალატა ხაზგასმით მიუთითებს, რომ საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსში განხორციელებულ ზემოაღნიშნულ ცვლილებებს არ გააჩნდა მსჯავრდებულთა მარეაბილიტირებელი ბუნება. უფრო კონკრეტულად, იგი ემსახურებოდა არა მკაცრი სისხლის სამართლის პოლიტიკის საფუძველზე სასჯელმოხდელი მსჯავრდებულების რეაბილიტაციას და უკვე აღსრულებული სასჯელების სისხლის სამართლის კოდექსის შეცვლილ ნორმებთან ჰარმონიზაციას, არამედ სამომავლო პერსპექტივაში სისხლის სამართლის პოლიტიკის ჰუმანიზაციას. ამასთან, ცვლილებისათვის უკუძალის მინიჭებით ცვლილება გავრცელდა იმ პირებზე, რომლებიც საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის მე-3 მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით (თუ ახალი სისხლის სამართლის კანონი ამსუბუქებს სასჯელს ქმედებისათვის, რომლის გამოც დამნაშავე მას იხდის, ეს სასჯელი უნდა შემცირდეს ამ სისხლის სამართლის კანონის სანქციის ფარგლებში), იმყოფებოდნენ კონკრეტული სასჯელის მოხდის პროცესში.

საკასაციო პალატა მსჯელობის უკეთ წარმოჩენის მიზნით, მიზანშეწონილად მიიჩნევს განიხილოს ჰიპოთეტური შემთხვევა. მაგალითად, თუკი პირს კონკრეტული ორი დანაშაულის ჩადენისათვის შეკრებილობის პრინციპის საფუძველზე შეფარდებული ჰქონდა ჯამში 11 წლით თავისუფლების აღკვეთა, ერთი ეპიზოდისათვის – 7 წლით, ხოლო მეორე ეპიზოდისათვის – 4 წლით, ცხადია, სასჯელთა შთანთქმის პრინციპის გამოყენებით მას საბოლოო სასჯელად განესაზღვრებოდა 7 წლით თავისუფლების აღკვეთა. ამასთან, თუკი აღნიშნული პირი ახლადგამოვლენილ გარემოებათა გამო განაჩენის გადასინჯვამდე სასჯელალსრულების დაწესებულებაში სასჯელს იხდიდა 9 წლის განმავლობაში, იგი გადასინჯვის შედეგად მიღებული განაჩენით ახალი სასჯელის დანიშვნის გამო თავისუფლდებოდა სასჯელალსრულების დაწესებულებიდან. თუმცა სხვაობა ფაქტობრივად მოხდომილ სასჯელსა და ახალი განაჩენით დადგენილ საბოლოო სასჯელს შორის ჩაითვლებოდა აღსრულებულად და მის მიმართ ვერ გავრცელდებოდა მარეაბილიტირებელი ზომები, რამდენადაც მას (ნაწილობრივ – 11 წლიდან 9 წელი) დანიშნული სასჯელი მოხდელი ექნებოდა სასამართლოს კანონიერ ძალაში შესული განაჩენის საფუძველზე და არა სამართლებრივი საფუძველის გარეშე.

რაც შეეხება განსახილველ შემთხვევას, კერძოდ, აღსრულებული ჯარიმის ახალ განაჩენში გაუთვალისწინებლობის გამო მოსარჩელისათვის თანხის დაბრუნების მოთხოვნის საფუძველიანობას, საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ ვ. ლ-ის მიმართ გამამარ-

თლებელი განაჩენი არ დამდგარა. მან ჯარიმის სახით დაკისრებული თანხა – 600 000 ლარი გადაიხადა და სასჯელი მოიხადა არა უსაფუძვლოდ, არამედ ჯარიმის გადახდის მომენტში კანონიერ ძალაში არსებული განაჩენის საფუძველზე. შესაბამისად, ახალი განაჩენით განსაზღვრული მხოლოდ საპატიმრო სასჯელი ვერ უკუაქცევს იმ შედეგებს, რომლებიც კანონიერ ძალაში შესული განაჩენის ჯარიმის ნაწილში აღსრულების საფუძველზე შთანთქმის პრინციპის სისხლის სამართლის კოდექსში დანერგვამდე წარმოიშვა. საკასაციო პალატა განმარტავს, რომ სასჯელის დანიშვნის შეკრებითობის პრინციპის შთანთქმის პრინციპით შეცვლის საფუძველზე განაჩენის გადასინჯვა მიმართულია არა იმ მდგომარეობის აღდგენისაკენ, რომელიც უკვე აღსრულებული სასჯელის აღსრულებამდე არსებობდა, არამედ სასჯელის აღსრულებელი ნაწილის მსჯავრდებულის სასარგებლოდ სრულად ან ნაწილობრივ შემსუბუქებისაკენ. საკასაციო პალატა მიზანშეწონილად მიიჩნევს ასევე მიუთითოს საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2016 წლის 13 აპრილის №3/1/633,634 გადაწყვეტილებაზე საქმეზე „საქართველოს უზენაესი სასამართლოს კონსტიტუციური წარდგინება საქართველოს სისხლის სამართლის საპროცესო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-5 ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტის კონსტიტუციურობის თაობაზე და საქართველოს უზენაესი სასამართლოს კონსტიტუციური წარდგინება საქართველოს სისხლის სამართლის საპროცესო კოდექსის 306-ე მუხლის მე-4 ნაწილის და 269-ე მუხლის მე-5 ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტის კონსტიტუციურობის თაობაზე“. მითითებულ გადაწყვეტილებაში საკონსტიტუციო სასამართლომ განმარტა, რომ სისხლისსამართლებრივი „პასუხისმგებლობის გამაუქმებელი კანონი არ გამოიყენება და არ ახდენს გავლენას კანონიერ ძალაში შესული განაჩენით დანიშნულ სასჯელზე, რომელიც უკვე აღსრულდა სრულად ან ნაწილობრივ.“ მართალია, განსახილველი შემთხვევა არ შეეხება პასუხისმგებლობის გაუქმებას, თუმცა მოხმობილი განმარტების შინაარსის გათვალისწინებით, სრულად ან ნაწილობრივ აღსრულებულ სასჯელებზე ანალოგიური მიდგომით ვერ იქნება გავრცელებული პასუხისმგებლობის შემამსუბუქებელი კანონმდებლობა.

ამასთან, საგულისხმოა, რომ მოსარჩელე საქართველოს უზენაეს სასამართლოში გამართულ სასამართლო სხდომებზე მიუთითებდა, რომ იმ შემთხვევაში, თუკი იგი არ გადაიხდიდა სასჯელის სახით შეფარდებულ ჯარიმას, გადასინჯვის შედეგად მას გაუქარწყლდებოდა აღნიშნული თანხის გადახდის ვალდებულება. საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ ასეთ შემთხვევაში, ჯარიმის ნაწილში სასჯელი ჩაითვლებოდა აღსრულებლად, რის გამოც,

ცხადია, შთანთქმის პრინციპის საფუძველზე, დანიშნული უფრო მკაცრი სასჯელი – თავისუფლების აღკვეთა შთანთქავდა აღსრულებელ ჯარიმას და მოსარჩელეს მოეხსნებოდა ჯარიმის გადახდის ვალდებულება.

საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ სისხლის სამართლის პოლიტიკის ცვლილება მწვავე სახელმწიფოებრივ საჭიროებებს ეფუძნება, რის გამოც სახელმწიფოს უნდა ჰქონდეს კანონმდებლობის ქვეყანაში არსებულ მდგომარეობასთან ადაპტაციის ეფექტური შესაძლებლობა. მოსარჩელის მოსაზრებათა გათვალისწინების შემთხვევაში, ვ. ლ-ის მსგავს მდგომარეობაში მყოფი სხვა პირების მიმართაც სახელმწიფოს წარმოეშობოდა მატერიალური პასუხისმგებლობა, რის შედეგადაც სახელმწიფოს დაეკისრებოდა გაუმართლებლად დიდი მოცულობით ფისკალური ტვირთი, რის გამოც მას შესაძლოა სამომავლოდ თავი შეეკავებინა სისხლისსამართლებრივი პოლიტიკის შემსუბუქებისაგან.

განსახილველ შემთხვევაში, „საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსში ცვლილების შეტანის შესახებ“ 2013 წლის 17 აპრილის კანონის განმარტებით ბარათში აღნიშნულია, რომ კანონპროექტის მიღება არ გამოინვევს სახელმწიფოს ახალ ფინანსურ ვალდებულებებს. იქვე მითითებულია, რომ კანონპროექტის მიღებას გავლენა არ ექნება იმ პირთა ფინანსურ შედეგებზე, რომელთა მიმართაც ვრცელდება კანონპროექტის მოქმედება. არა მხოლოდ ხსენებული კანონპროექტის შინაარსის, არამედ ასევე თავად სისხლის სამართლის პროცესში შთანთქმის პრინციპის დანერგვის მიზნის მხედველობაში მიღებით, საკასაციო პალატა მიიჩნევს, რომ კანონმდებელმა თავიდანვე დააზღვია ის ფინანსური რისკები, რომელიც შესაძლოა მსჯავრდებულ პირთა მიმართ არსებული განაჩენების გადასინჯვის შედეგად აღსრულებული ჯარიმების უკან დაბრუნებას გამოენჯია.

ამდენად, ზემოხსენებული გარემოებების გათვალისწინებით, საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ მოცემულ შემთხვევაში, სახეზე არ არის არც კანონიერების პრინციპის საწინააღმდეგოდ სახელმწიფო ბიუჯეტში სამართლებრივი საფუძვლის გარეშე მოსარჩელის ქონების მოქცევისა და არც ვ. ლ-ის ხარჯზე სახელმწიფო ბიუჯეტის უსაფუძვლოდ გამდიდრების შემთხვევა, რამდენადაც ვ. ლ-ისათვის ჯარიმის დაკისრება და აღსრულება მოხდა აღსრულების დროისათვის კანონიერ ძალაში არსებული სასამართლო განაჩენის საფუძველზე. შესაბამისად, არ არსებობს ვ. ლ-ისათვის მის მიერ გადახდილი 600 000 ლარის სახელმწიფო ბიუჯეტიდან უკან დაბრუნების ფაქტობრივ-სამართლებრივი საფუძველი.

ამასთან, საკასაციო პალატა დამატებით განმარტავს, რომ აღ-

სრულებული სასჯელის – გადახდილი ჯარიმის მსჯავრდებულისათვის უკან დაბრუნების საკითხთან დაკავშირებით საქართველოს უზენაესი სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატას ჰქონდა სისხლის სამართლებრივი მატერიალური და პროცესუალური ნორმების გამოყენების გზით როგორც უშუალოდ შთანთქმის პრინციპის, აგრეთვე, სისხლის სამართლის ნორმის უკუძალის ფარგლების დადგენა-განმარტების უკეთესი სამართლებრივი პოზიცია. საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ საქართველოს უზენაესი სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა პალატის მხრიდან აღნიშნული საკითხის სისხლის სამართლის წარმოების ფარგლებშივე გადანყვეტა ასევე უზრუნველყოფდა პროცესის ეკონომიურობას და მოსარჩელე მხარის მხრიდან უშუალოდ 7-წლიანი სამართლებრივი ბრძოლისათვის განეული საპროცესო ხარჯების დაზოგვას.

ყოველივე ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ ვ. ლ-ის საკასაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს და უცვლელად უნდა დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2020 წლის 9 ივლისის გადაწყვეტილება.

სარეზოლუციო ნაწილი:

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

და ა დ გ ი ნ ა:

1. ვ. ლ-ის საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2020 წლის 9 ივლისის გადაწყვეტილება;
3. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

**საგადასახადო ორგანოს მიერ სამეურნეო ოპერაციის
კვალიფიკაციის შეცვლის წინაპირობები**

**გადაწყვეტილება
საქართველოს სახელით**

№ბს-1275(კ-18)

25 ნოემბერი, 2021 წ., ქ. თბილისი

**საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ
საქმეთა პალატა
შემადგენლობა: ნ. სხირტლაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),
ქ. ცინცაძე,
მ. ვაჩაძე**

დავის საგანი: ოპერაციის კვალიფიკაციის შეცვლა საგადასახადო ორგანოს მიერ

აღწერილობითი ნაწილი:

შპს „...ამ“ 08.02.2017წ. სარჩელით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს და სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიმართ, სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის საგადასახადო შემონმების აქტის საფუძველზე გაცემული 28.09.2015წ. №35989 ბრძანების, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 29.09.2015წ. №007-264 საგადასახადო მოთხოვნის, საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის ნაწილში სსიპ შემოსავლების სამსახურის 18.11.2015წ. №43560 ბრძანების და საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის ნაწილში საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 11.01.2017წ. გადაწყვეტილების ბათილად ცნობის მოთხოვნით.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ 29.07.2011წ. შპს „...ას“ (მყიდველი) და ქ. თბილისის მერიის ქონების მართვის სააგენტოს (გამყიდველი) შორის გაფორმდა ხელშეკრულება, რომლის საფუძველზეც გამყიდველმა ქ. თბილისში, ...ის ქუჩისა და ...ის მიმდებარედ გადასცა 20 ჰა მიწის ნაკვეთი მყიდველს 200 000 აშშ დოლარად. ხელშეკრულების მიხედვით დადგინდა პრივატიზების პირობები: მყიდველმა აიღო ვალდებულება აეშენებინა არანაკლებ 100 000 კვ.მ. საცხოვრებელი ფართი, სადაც განახორციელებდა მინიმუმ 50 მილიონი აშშ დოლარის ღირებულების ინვესტიციას, ამასთანავე, მყიდველმა იკისრა ვალდებულება, რომ ახალაშენებულ საცხოვრებელ მიკრორაიონში 5000 კვ.მ. საცხოვრებელი ფართი გამყიდველს გადაეცემოდა უსასყიდლოდ. აღნიშნული ხელშეკრულების

საფუძველზე, 30.07.2013წ. და 16.04.2014წ. გამყიდველსა და მყიდველს შორის გაფორმდა უძრავი ქონების უსასყიდლოდ საკუთრებაში გადაცემის შესახებ ხელშეკრულებები, რომლის საფუძველზეც გამყიდველს – მერიას საკუთრებაში გადაეცა 5000 კვ.მ. ახალაშენებული საცხოვრებელი ფართი. ქ. თბილისის მთავრობის 25.04.2014წ. დადგენილებით დადასტურდა შპს „...ას“ მიერ 29.07.2011წ. ხელშეკრულებით გათვალისწინებული ვალდებულების – 5000 კვ.მ. საცხოვრებელი ფართის ქ. თბილისის თვითმმართველი ერთეულისათვის უსასყიდლოდ გადაცემის პირობის შესრულების ფაქტი. შპს-ს თვითმმართველობისათვის აღნიშნული ფართების მიწოდება არ განუხილავს დღე-ით დასაბეგრ ოპერაციად.

სსიპ შემოსავლების სამსახურმა აღნიშნული ოპერაცია, მის შინაარსზე მითითებით, განიხილა ბარტერულ ოპერაციად და 5000 კვ.მ. ფართის მიწოდების დროისთვის არსებული საბაზრო ფასით გაზარდა კომპანიის შემოსავლები და დღე-ით დასაბეგრი ბრუნვა. მოსარჩელე მიიჩნევს, რომ საგადასახადო ორგანომ სათანადოდ არ შეისწავლა მერიასთან გაფორმებული ხელშეკრულება და მასში მითითებული პირობები. მოსარჩელე აღნიშნავს, რომ 29.07.2011წ. ხელშეკრულებით გათვალისწინებული თანხის გადახდის ვალდებულება შპს-ს მიერ შესრულებული იქნა ხელშეკრულებით განსაზღვრულ ვადებში. ხელშეკრულების თანახმად, გამყიდველი გადასცემდა მყიდველს საკუთრების უფლებას ხელშეკრულების საგნის ღირებულების სრულად ანაზღაურების შემდეგ, საკუთრების უფლების დამადასტურებელი მოწმობის გაცემისა და საჯარო რეესტრში რეგისტრაციის გზით. ნასყიდობის საფასურის გადახდის შემდეგ ქონება აღირიცხა კომპანიის სახელზე. საჯარო რეესტრის ამონაწერის მიხედვით საკუთრების უფლება რაიმე ვალდებულებით არ არის დატვირთული. ამდენად, მოსარჩელე მიიჩნევს, რომ 29.07.2011წ. ხელშეკრულება იყო ნასყიდობის ხელშეკრულება პრივატიზაციის ფორმით, 5000 კვ.მ. საცხოვრებელი ფართის თვითმმართველობისთვის გადაცემა კი იყო ერთ-ერთი საპრივატიზაციო პირობა. მოსარჩელე მიიჩნევს, რომ ოპერაციის ბარტერად კვალიფიკაცია მოკლებულია სათანადო ფაქტობრივ და სამართლებრივ დასაბუთებას, რადგან კომპანიის მიერ უძრავ ქონებაში გადახდილი იქნა ხელშეკრულებით განსაზღვრული თანხა – 200 000 აშშ დოლარი. მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ საგადასახადო კოდექსის 73-ე მუხლის მე-9 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის საფუძველზე ოპერაციის ფორმისა და შინაარსის გათვალისწინებით მისი კვალიფიკაციის შეცვლის უფლება აქვს იმ შემთხვევაში, უკეთუ ოპერაციის ფორმა არ შეესაბამება მის შინაარსს და არსებობს დასაბუთებული ვარა-

უდი, რომ სამეურნეო ოპერაციის მხარეების მიერ შერჩეული ოპერაციის ფორმა გამოყენებულია გადასახადისაგან თავის არიდების მიზნით და სამეურნეო ოპერაციას შინაარსობრივად სხვა ფორმა შეესაბამება. საგადასახდო კოდექსის 73.9 მუხლის გამოყენება იმ გარიგების მიმართ, რომლის მხარეც ადმინისტრაციული ორგანოა, მოკლებულია სამართლებრივ საფუძველს. ამასთანავე, „სახელმწიფო ქონების შესახებ“ კანონის ხელშეკრულების გაფორმებისას მოქმედი რედაქციის მიხედვით, სახელმწიფო ქონების ტოლფასი ქონების სანაცვლოდ გადაცემის უფლება გააჩნდა მხოლოდ სამინისტროს საქართველოს მთავრობის თანხმობით (3.5 მუხ.). მხოლოდ 05.06.2012წ. კანონში შეტანილი ცვლილებების შედეგად აღნიშნული ნორმა ჩამოყალიბდა განსხვავებულად და მიეთითა, რომ ქონების მმართველი საქართველოს მთავრობის თანხმობით, ფიზიკურ ან/და კერძო სამართლის იურიდიულ პირებს საკუთრებაში გადასცემს სახელმწიფო ქონებას მისი ტოლფასი ქონების სახელმწიფო საკუთრებაში გადმოცემის სანაცვლოდ. ამდენად, მხოლოდ აღნიშნული ცვლილების განხორციელების შემდეგ მიეცა ქ. თბილისის მუნიციპალიტეტს სამართლებრივი უფლება, რომ მოეხდინა ქონების გაცვლა, ხელშეკრულების გაფორმების მომენტში – 29.07.2011წ. ქ. თბილისის მუნიციპალიტეტის მერიას არ ჰქონდა ბარატერის განხორციელების სამართლებრივი შესაძლებლობა. მოსარჩელე უთითებს აგრეთვე საქართველოს ბიზნესომბუდსმენის მოსაზრებაზე, რომელიც ემთხვევა შპს „...ას“ დასაბუთებას.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 24.08.2017წ. გადაწყვეტილებით შპს „...ას“ სარჩელი არ დაკმაყოფილდა. სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია შემდეგი ფაქტობრივი გარემოებები: 29.07.2011წ. ქ. თბილისის მთავრობის სახელით, ქ. თბილისის მერიის სსიპ ქონების მართვის სააგენტოსა (გამყიდველი) და შპს „...ას“ (მყიდველი) შორის დაიდო ხელშეკრულება „ქ. თბილისის თვითმმართველი ერთეულის საკუთრებაში არსებული უძრავი ქონების პირდაპირი მიყიდვის ფორმით პრივატიზების შესახებ“, რომლის მიხედვით გამყიდველმა გადასცა მყიდველს ქ. თბილისში, ...ის ქუჩისა და ...ს შორის არსებული 200 000 კვ.მ. ფართის მიწის ნაკვეთი (ს/კ ...), ხელშეკრულების საგნის ღირებულება განისაზღვრა 200 000 აშშ დოლარის ექვივალენტით ლარში. ხელშეკრულების მე-5 მუხლით განისაზღვრა პრივატიზების პირობები, კერძოდ, არანაკლებ 100 000 კვ.მ. ფართობის საცხოვრებელი ფართის მშენებლობა და დასრულება, ხელშეკრულების საქართველოს პრეზიდენტის განკარგულებით დამტკიცებიდან 5 წლის ვადაში; ინვესტიციის განხორციელება არანაკლებ 50 000 000 აშშ დოლარის ოდენობით; განისაზღვრა ასევე მყიდველის

ვალდებულება აშენებულ საცხოვრებელ რაიონში 5000 კვ.მ. საცხოვრებელი ფართის გამყიდველისათვის უსასყიდლოდ საკუთრებაში გადაცემის შესახებ. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 02.09.2014 წ. №38875 ბრძანების თანახმად, დაინიშნა შპს „...ას“ საქმიანობის გასვლითი საგადასახადო შემონმება. 23.09.2015წ. შედგა საგადასახადო შემონმების აქტი, რომლის მიხედვით 5000 კვ.მ. საცხოვრებელი ფართის ქ. თბილისის თვითმმართველი ერთეულისათვის მიწოდება გადაცემული მიწის ნაკვეთის სანაცვლოდ მიჩნეულ იქნა ბარტერულ ოპერაციადა და დაიბეგრა დღგ-ით, მიწოდების დროისთვის არსებული საბაზრო ფასით. შემონმების აქტში აღინიშნა აგრეთვე, რომ შესამონმებელ პერიოდში საზოგადოებას გახსნილი ჰქონდა ბიზნეს ბარათი, რომლითაც სარგებლობდა კომპანიის დირექტორი და ბარათით განეული ხარჯები ხმარდებოდა დირექტორის პირად ინტერესებს, ასევე საზოგადოების მხრიდან ადგილი ჰქონდა ისეთი ტიპის ხარჯების განევას, რომელსაც არ ჰქონდა კავშირი მის ეკონომიკურ საქმიანობასთან და ხმარდებოდა დაქირავებული პირის ინტერესებს. ზემოაღნიშნული ხარჯები საზოგადოებას დაკვალიფიცირებული ჰქონდა, როგორც წარმომადგენლობითი ხარჯი, მათ შორის გარკვეული ნაწილი დაბეგრული ჰქონდა საშემოსავლო გადასახადით. შემონმების მიერ აღნიშნული ხარჯების შერჩევითი ანალიზით მიჩნეულ იქნა, რომ ამ ხარჯების ნაწილი არ იყო დოკუმენტურად დადასტურებული, ხმარდებოდა დაქირავებული პირების პირად ინტერესებს და არ ჰქონდა კავშირი საზოგადოების ეკონომიკურ საქმიანობასთან, შესაბამისად, არ პასუხობდა წარმომადგენლობითი ხარჯის მოთხოვნებს, რის გამო შემონმების მიერ აღნიშნული ხარჯები ჩაითვალა ხელფასის სახით მიღებულ შემოსავლად და დაიბეგრა საშემოსავლო გადასახადით. შემონმების შედეგად გამოვლინდა გადასახადების არასათანადოდ აღრიცხვის კიდევ ორი ეპიზოდი: უკუდაბეგვრის წესით დარიცხული დღგ-ის დეკლარაციის დაზუსტებასთან და არარეზიდენტი იურიდიული პირების მიერ განეულ მომსახურებასთან დაკავშირებით. 23.09.2015წ. საგადასახადო შემონმების აქტის საფუძველზე გამოიცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 28.09.2015წ. №35989 ბრძანება, რომლის თანახმად, შპს „...ას“ ბიუჯეტში გადასახდელად დაერიცხა სულ 1 571 272 ლარი, მათ შორის: ძირითადი გადასახადი 619 225 ლარი, ჯარიმა 952 047 ლარი. დარიცხვის ბრძანების საფუძველზე სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ გამოიცა 29.09.2015წ. №007-264 საგადასახადო მოთხოვნა, რომლის თანახმად, შპს „...ას“ გადასახდელად დაერიცხა: დღგ, ძირითადი – 19000 ლარი, ჯარიმა – 651337 ლარი, სულ –

670337 ლარი; უკუდაბეგვრის წესით დარიცხული, ძირითადი – 99123 ლარი, ჯარიმა – 49562 ლარი, საურავი – 406.51 ლარი, სულ – 149091.51 ლარი; მოგების გადასახადი, ძირითადი – 195332 ლარი, ჯარიმა – 97667 ლარი, საურავი – 123.37 ლარი, სულ – 293122.37 ლარი; საშემოსავლო გადასახადი, ძირითადი – 271386 ლარი, ჯარიმა – 136289 ლარი, საურავი – 1278.01 ლარი, სულ – 408953.01 ლარი; ქონების გადასახადი, ძირითადი – 34384 ლარი, ჯარიმა – 17192 ლარი, სულ – 51576; მინა – არასასოფლო, საურავი 54.63 ლარი; იმპორტის გადასახადი, საურავი – 1.57 ლარი. ჯამში, სულ – 1573136.09 ლარი, მათ შორის: ძირითადი: 619225 ლარი, ჯარიმა – 952047 ლარი, საურავი – 1864.09 ლარი. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 28.09.2015წ. ბრძანება და საგადასახადო მოთხოვნა ადმინისტრაციული საჩივრით გასაჩივრდა შპს „...ას“ მიერ სსიპ შემოსავლების სამსახურში. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 18.11.2015წ. №43560 ბრძანებით შპს „...ას“ საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ, საგადასახადო კოდექსის 269.7 მუხლის შესაბამისად, შპს „...ა“ გათავისუფლდა უკუდაბეგვრის დღგის დეკლარაციაში გადასახადის თანხის შემცირებისათვის დარიცხული სანქციისაგან; გადასახადის გადამხდელს მიეცა წინადადება ბრძანების ჩაბარებიდან 20 სამუშაო დღის ვადაში აუდიტის დეპარტამენტისათვის წარედგინა რეზიდენტობის ცნობა, რომლის მიხედვითაც დადასტურდებოდა, რომ განუვლი მომსახურებისათვის თანხები გადახდილია იმ ქვეყნის რეზიდენტი პირების მიმართ, რომელთანაც საქართველოს დადებული აქვს ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების და შემოსავალზე გადასახადების გადაუხდელობის აღკვეთის შესახებ შეთანხმება, თავის მხრივ აუდიტის დეპარტამენტს დაევალა წარდგენილი ინფორმაციის შესწავლა და შესწავლის შედეგების გათვალისწინებით, სათანადო საფუძვლის არსებობის შემთხვევაში შემომწებით დარიცხული თანხების კორექტირება (შემცირება); დანარჩენ ნაწილში საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. აღნიშნული ბრძანება საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის ნაწილში შპს „...ამ“ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროში გაასაჩივრა. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 11.01.2017წ. გადაწყვეტილებით საჩივარი არარეზიდენტისათვის გადახდილი მომსახურების თანხების გადახდის წყაროსთან დაბეგვრის ნაწილში დარჩა განუხილველი; საჩივარი თბილისის მერიისათვის უსასყიდლოდ გადაცემული ფართების ბარტერული ოპერაციის ფარგლებში მიწოდებულად ჩათვლის ნაწილში დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ: ნაწილობრივ გაუქმდა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 18.11.2015 წ. №43560 ბრძანება, აუდიტის დეპარტამენტის 29.09.2015 წ. №007-264 საგადასახადო

მოთხოვნა; აუდიტის დეპარტამენტს დაევალა დარიცხული ჯარის კორექტირება ოპერაციის ბარტერად მიჩნევის ნაწილში; დანარჩენ ნაწილში საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

საქალაქო სასამართლომ მიუთითა საგადასახადო კოდექსის 18.1, 18.10, 73.8, 73.9, 102.1, 161.1, 161.2, 161.7 მუხლებზე, 168.4 მუხლის „ი“ ქვეპუნქტზე და აღნიშნა, რომ შეფასებას საჭიროებს თვითმმართველი ერთეულისათვის საცხოვრებელი ფართის უსასყიდლოდ გადაცემის ბუნება. სასამართლომ აღნიშნა, რომ ბარტერული (გაცვლის) ოპერაციის ცნება საგადასახადო კოდექსით არ არის განსაზღვრული, თუმცა სამოქალაქო კოდექსის 521-ე მუხლის თანახმად, გაცვლის ხელშეკრულების მხარეები ახდენენ ქონებაზე საკუთრების უფლების ურთიერთგადაცემას. საგადასახადო კოდექსის 2.6 მუხლის მიხედვით, საგადასახადო ურთიერთობების რეგულირებისას ამ კოდექსში გამოყენებული საქართველოს კანონმდებლობის ტერმინები და ცნებები გამოიყენება იმ მნიშვნელობით, რა მნიშვნელობაც მათ აქვთ შესაბამის კანონმდებლობაში, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული. ამდენად, სასამართლომ მიიჩნია, რომ მხარეთა შორის დადებული ხელშეკრულებით გათვალისწინებული სავალდებულო პირობის შესრულებით ანუ საპრივატიზებო ობიექტის პირდაპირი მიყიდვის ფორმით გადაცემის სანაცვლოდ, გამყიდველისათვის საკუთრებაში 5 000 კვ.მ. საცხოვრებელი ფართის გადაცემით განხორციელდა საქონლის/მომსახურების გაცვლის (ბარტერული) ოპერაცია, შესაბამისად, აღნიშნულ ნაწილში შპს „...ას“ სახელზე განხორციელებული დარიცხვები მართლზომიერად იქნა მიჩნეული.

სადავო აქტების გასაჩივრების ფარგლების გათვალისწინებით, სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოსარჩელე არ დაეთანხმა აგრეთვე კომპანიის ბიზნეს ბარათიდან განეული ხარჯების დირექტორზე გაცემულ ხელფასად განხილვის ნაწილში საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარს. საგადასახადო კოდექსის 8.33, 72.1, 101.1, 101.3, 105-ე, 136-ე მუხლებზე მითითებით, სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქმის მასალებით არ დადასტურდა, შპს „...ას“ დირექტორისთვის კომპანიის ბიზნეს ბარათიდან ხარჯების საგადასახადო კოდექსის 8.33 მუხლით დადგენილ წარმომადგენლობით ხარჯად მიჩნევის წინაპირობები.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 24.08.2017წ. გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გასაჩივრდა შპს „...ას“ მიერ.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 21.06.2018წ. განჩინებით სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა, უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამარ-

თლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 24.08.2017წ. გადან-
ყვეტილება. სააპელაციო პალატამ სრულად გაიზიარა საქალაქო სა-
სამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები, მათი სა-
მართლებრივი შეფასება და დამატებით აღნიშნა, რომ სახეზე არ
არის ჩუქების ხელშეკრულება, რადგან ჩუქებისთვის დამახასია-
თებელია უსასყიდლო ხასიათი და ცალმხრივობა, მოცემულ შემ-
თხვევაში კი შპს-მ მერიისათვის 5000 კვ.მ. ფართის უსასყიდლოდ
გადაცემის სანაცვლოდ სიმბოლურ ფასად მიიღო 20 ჰა მიწის ნაკ-
ვეთი.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქ-
მეთა პალატის 21.06.2018წ. განჩინება საკასაციო წესით გასაჩივ-
რდა შპს „...ას“ მიერ. კასატორმა აღნიშნა, რომ ქვედა ინსტანციის
სასამართლოებმა სათანადოდ არ გამოიკვლიეს საქმის გარემოე-
ბები, სადავო აქტებში არ ყოფილა მითითებული ოპერაციის ბარ-
ტერად მიჩნევის საფუძვლები, არ დასაბუთებულა საგადასახადო
კოდექსის 73.9 მუხლის გამოყენების საჭიროება. სასამართლოს არ
უმსჯელია ოპერაციის კვალიფიკაციის შეცვლის განმაპირობებელ
ფაქტორებზე, არ გამოუკვლევიან შინაარსის შეუსაბამო ფორმით
ხელშეკრულების დადების თაობაზე მხარეთა ინტერესი, არ უმ-
სჯელია ხელშეკრულების ფორმისა და შინაარსის ურთიერთშეუ-
საბამობაზე. კასატორმა აღნიშნა, რომ 29.07.2011წ. ხელშეკრულე-
ბით ნათლად ჩანს გარიგების შინაარსი, გარიგების საგნის – 200
000 კვ.მ. მიწის ნაკვეთის პირდაპირი ნასყიდობის ფორმით გადა-
ცემა დამოკიდებული არ იყო სამომავლოდ შესასრულებელ საპრი-
ვატიზებო პირობაზე. საპრივატიზებო პირობების დარღვევის შემ-
თხვევაში ხელშეკრულება ითვალისწინებდა პირგასამტეხლოს და
არა საკუთრების უფლების რეგისტრაციაზე უარის თქმას. ხელშეკ-
რულება დაიდო 2011 წელს, ხოლო თვითმმართველობისათვის ფარ-
თის გადაცემა მოხდა 2013 და 2014 წლებში, ცალკე გაფორმებული
ხელშეკრულებების საფუძველზე. შპს „...ას“ არ მიუღია რაიმე სარ-
გებელი ფართების უსასყიდლოდ საკუთრებაში გადაცემის შედე-
გად, შესაბამისად, ოპერაციის ფორმა და შინაარსი თანხვედრაში
იყო. 5000 კვ.მ. საცხოვრებელი ფართის თვითმმართველობისთვის
გადაცემა არ მომხდარა 200 000 კვ.მ. მიწის ნაკვეთის საკუთრება-
ში მიღების სანაცვლოდ. საცხოვრებელი ფართის თვითმმართვე-
ლობისთვის გადაცემა იყო ჩუქების ხელშეკრულება. სკ-ის 525.3
მუხლის თანახმად, საჩუქრის დაპირება წარმოშობს ჩუქების ვალ-
დებულებას მხოლოდ მაშინ, თუ იგი წერილობითი ფორმითაა და-
დებული. უდავოა, რომ 2011წ. ხელშეკრულების დადებისას უსას-
ყიდლოდ გადასაცემი 5000 კვ.მ. ფართი არ არსებობდა, შესაბამი-
სად, მომავალში ამ ფართის გადაცემის ვალდებულება იარსებებ-

და მხოლოდ წერილობით ასეთი სამომავლო ვალდებულების გათვალისწინების დროს, რაც განხორციელდა კიდევ განსახილველ შემთხვევაში. კასატორი აღნიშნავს, რომ ხელშეკრულება შეესაბამებოდა ორივე მხარის მიზნებს, ხოლო მხარეები არ არიან შეზღუდული გარიგების კანონშესაბამისი ფორმის არჩევაში. კასატორმა აღნიშნა, რომ ხელშეკრულების საგანზე საკუთრების გადაცემა განხორციელდა საქართველოს პრეზიდენტთან შეთანხმებით, განსაზღვრული თანხის გადახდის შემდგომ. საქსპერტო დასკვნა ან რაიმე სხვა დოკუმენტი, რომელიც გარიგების დადებისას მიწის ნაკვეთის საბაზრო ფასს განსაზღვრავს, არ არსებობს, რის გამო შეუძლებელია იმ დასკვნის გაკეთება, რომ შესყიდული ქონება იყო გადახდილი თანხის არატოლფასოვანი და 5000 კვ.მ. საცხოვრებელი ფართის თვითმმართველობისთვის გადაცემა განხორციელდა მიწის ღირებულების ასანაზღაურებლად. სკ-ის 320-ე მუხლის საფუძველზე, კასატორს ბათილად მიაჩნია 2011 წ. ხელშეკრულების ის პუნქტი, რომელიც ითვალისწინებდა სამომავლო ქონებაზე (5000 კვ.მ. ფართზე) საკუთრების გადაცემის დაპირებას. კასატორმა აღნიშნა, რომ საცხოვრებელი ფართის უსასყიდლოდ გადაცემის პირობა იყო მყიდველისათვის განსაზღვრული ვალდებულების ერთ-ერთი და არა ერთადერთი შემადგენელი ნაწილი და ამ ვალდებულებას რაიმე კავშირი არ ჰქონდა ხელშეკრულებით განსაზღვრულ გარიგების საგანთან. რეალურად განხორციელდა კონკრეტული უძრავი ქონების ნასყიდობა პრივატიზაციის ფორმით და ნასყიდობის საგანში მყიდველმა გადაიხადა ხელშეკრულებით განსაზღვრული საფასური, რის შემდეგ ქონება საჯარო რეესტრში აღირიცხა კომპანიის სახელზე რაიმე თანამდევ ვალდებულებაზე მითითების გარეშე. ფართის უსასყიდლოდ გადაცემის ვალდებულება იყო საპრივატიზებო პირობა, რაიმე სარგებელი შპს-ს აღნიშნული ფართის გადაცემით არ მიუღია. ხელშეკრულების ბარტერად მიჩნევის ნორმატიულ წინაპირობებს არსებული ოპერაცია არ აკმაყოფილებს. სასამართლოს არ უცდია განმარტების მიღება ხელშეკრულების დადებაში მონაწილე ადმინისტრაციული ორგანოებისგან, არ მომხდარა მათი საქმეში ჩართვა, არ დადგენილა, რომ ოპერაციის კონკრეტული ფორმა გამოყენებული იქნა არაკეთილსინდისიერად, გადასახადებისგან თავის არიდების მიზნით. კასატორმა აღნიშნა, რომ ოპერაციის ფორმისა და შინაარსის შეუსაბამობის, კვალიფიკაციის შეცვლის საჭიროების მტკიცების ტვირთი აკისრია აქტის გამომცემ ადმინისტრაციულ ორგანოს.

კასატორი მიიჩნევს, რომ ქვედა ინსტანციის სასამართლოებმა უგულვებლყოვეს საქართველოს უზენაესი სასამართლოს პრაქტიკა. საკასაციო პალატის მოსაზრებით (სუსგ 14.03.2017წ. №ბს-702-

695(2კ-16)) საგადასახადო კოდექსის 73.9 მუხლი არ იძლევა მართლზომიერი გარიგების კვალიფიკაციის შეცვლის შესაძლებლობას და ეხება ბათილ, ნების ნაკლის მქონე გარიგებებს, მათ შორის, თვალთმაქცურ და მოჩვენებით გარიგებებს. მსგავს საქმეზე (სუსგ 18.07.2018წ. №ბს-854-846(კ-16)) საქართველოს უზენაესი სასამართლოს განმარტების მიხედვით, საგადასახადო ორგანოს აქტი უნდა შეიცავდეს საგადასახადო კოდექსის 73.9 მუხლის გამოყენების წინაპირობების არსებობის დასაბუთებას, ასევე მიეთითა, რომ განსაზღვრული შედეგის დადგომისთვის პირს კერძო ავტონომიის ფარგლებში თავისი ნების რეალიზებისთვის შეუძლია გამოიყენოს კანონით აუკრძალავი ნებისმიერი ფორმა, არჩევანისას ის ითვალისწინებს თავისი ქონების დაცვის ხარისხს, კონტრაჰენტისა და სამართლებრივი კონსტრუქციის ფაქტორს, საგადასახადო ოპტიმიზაციის კანონიერი საშუალებების გამოყენება სავსებით ბუნებრივია, ამის საწინააღმდეგო იქნებოდა გადასახადების მაქსიმალური ოდენობით გადახდის, საუარესო საგადასახადო შედეგებისადმი გადამხდელის მისწრაფება. დაუშვებელია პასუხისმგებლობის დაკისრება გადამხდელის ისეთი მოქმედებისთვის, რომელიც ხორციელდება გადამხდელის კანონიერი უფლებების, მიკუთვნებული კანონიერი შეღავათების ფარგლებში, რომელიც კანონიერ საფუძველზე იძლევა გადასახადისგან გათავისუფლების პირობას. მოცემული სამართლებრივი თავისუფლების ფარგლებში მიზნის მიღწევის ერთ-ერთი კანონიერი გზის არჩევა არ უნდა იწვევდეს მის ავტომატურ მოდიფიცირებას დაბეგვრას დაქვემდებარებული ხელშეკრულების სახეობად, მითუმეტეს კანონსაწინააღმდეგო მიზნისა და ფორმის არარსებობის შემთხვევაში.

კასატორი აღნიშნავს, რომ „სახელმწიფო ქონების შესახებ“ კანონის ხელშეკრულების გაფორმებისას მოქმედი რედაქციის მიხედვით, სახელმწიფო ქონების ტოლფასი ქონების სანაცვლოდ გადაცემის უფლება გააჩნდა მხოლოდ სამინისტროს საქართველოს მთავრობის თანხმობით (3.5 მუხ.). მხოლოდ 05.06.2012წ. კანონში შეტანილი ცვლილებების შედეგად აღნიშნული ნორმა ჩამოყალიბდა განსხვავებულად და მიეთითა, რომ ქონების მმართველი საქართველოს მთავრობის თანხმობით, ფიზიკურ ან/და კერძო სამართლის იურიდიულ პირებს საკუთრებაში გადასცემს სახელმწიფო ქონებას მისი ტოლფასი ქონების სახელმწიფო საკუთრებაში გადმოცემის სანაცვლოდ. ამდენად, მხოლოდ აღნიშნული ცვლილების განხორციელების შემდეგ მიეცა ქ. თბილისის მუნიციპალიტეტს სამართლებრივი შესაძლებლობა, რომ მოეხდინა ქონების გაცვლა, ხელშეკრულების გაფორმების მომენტში – 29.07.2011წ. ქ. თბილისის მუნიციპალიტეტის მერიას არ ჰქონდა ბარტერის გან-

ხორციელების სამართლებრივი შესაძლებლობა.

კასაციონი თვლის, რომ საქმის განხილვისას დაირღვა აგრეთვე პროცესუალური წესი, რადგან სასამართლო სხდომაზე მტკიცებულებათა გამოკვლევის შემდეგ სასამართლომ დასრულებულად ჩათვალა სხდომა და ადგილზე თათბირით მიიღო გადაწყვეტილება ისე, რომ მხარეებს არ მისცა საპაექრო სიტყვის წარმოთქმის საშუალება, მიუხედავად იმისა, რომ შპს-ს წარმომადგენელი ითხოვდა ასეთი სიტყვის წარმოთქმის უფლებას.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო პალატა საქმის მასალების შესწავლის და საკასაციო საჩივრის კანონიერების შემოწმების შედეგად თვლის, რომ შპს „...ას“ საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს შემდეგ გარემოებათა გამო:

საქმის მასალებით დასტურდება, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ შპს „...ა-ის“ გასვლითი საგადასახადო შემოსემების შედეგად 28.09.2015წ. №35989 ბრძანების და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 29.09.2015წ. NN№007-264 საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველზე შპს „...ას“ გადასახდელად დაერიცხა: 1573136.09 ლარი, მათ შორის: ძირითადი: 619225 ლარი, ჯარიმა – 952047 ლარი, საურავი – 1864.09 ლარი (დღგ, ძირითადი-19000 ლარი, ჯარიმა – 651337 ლარი, სულ – 670337 ლარი; უკუდაბეგვრის წესით დარიცხული, ძირითადი – 99123 ლარი, ჯარიმა – 49562 ლარი, საურავი – 406.51 ლარი, სულ – 149091.51 ლარი; მოგების გადასახადი, ძირითადი – 195332 ლარი, ჯარიმა – 97667 ლარი, საურავი -123.37 ლარი, სულ – 293122.37 ლარი; საშემოსავლო გადასახადი, ძირითადი – 271386 ლარი, ჯარიმა – 136289 ლარი, საურავი – 1278.01 ლარი, სულ – 408953.01 ლარი; ქონების გადასახადი, ძირითადი -34384 ლარი, ჯარიმა – 17192 ლარი, სულ – 51576; მინა – არასასოფლო, საურავი 54.63 ლარი; იმპორტის გადასახადი, საურავი – 1.57 ლარი. ჯამში, სულ – 1573136.09 ლარი, მათ შორის: ძირითადი: 619225 ლარი, ჯარიმა – 952047 ლარი, საურავი – 1864.09 ლარი). დარიცხვა განხორციელდა ოთხი ეპიზოდის გამო: თვითმმართველობასთან დადებული ნასყიდობის ხელშეკრულების და ფართების უსასყიდლოდ საკუთრებაში გადაცემის ოპერაციის ბარტერული ოპერაციად მიჩნევის გამო; არარეზიდენტისთვის გადახდილი მომსახურების თანხების გადახდის წყაროსთან დაბეგვრის საფუძველით; უკუდაბეგვრის წესით დარიცხული დღგ-ის დეკლარაციის არაჯეროვნად შევსებასთან დაკავშირებით და კომპანიის ბიზნეს ბარათიდან განუული ხარჯების დირექტორზე გაცემულ ხელფასად მიჩნევის გამო. გადასახადების დარიცხვის შესახებ ბრძა-

ნება და საგადასახადო მოთხოვნა შპს „...ას“ მიერ სსიპ შემოსავლების სამსახურში გასაჩივრდა. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 18.11.2015წ. ბრძანებით საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა, კერძოდ, შპს „...ა“ გათავისუფლდა უკუდაბეგვრის წესით დარიცხული დღგ-ის დეკლარაციაში გადასახადის თანხის შემცირებისთვის დარიცხული სანქციისაგან საგადასახადო კოდექსის 269.7 მუხლის საფუძველზე, ამასთანავე, გადახდელს მიეცა არარეზიდენტისთვის გადახდილი მომსახურების თანხების გადახდის წყაროსთან დაბეგვრის საკითხთან დაკავშირებით დამატებითი დოკუმენტაციის წარდგენის წინადადება. აღნიშნულ ბრძანებაზე ადმინისტრაციული საჩივარი შპს „...ამ“ წარადგინა, რომლის საჩივარი შეიცავდა პრეტენზიებს ოპერაციების ბარტერად კვალიფიკაციასთან და არარეზიდენტისთვის გადახდილი მომსახურების საფასურის გადახდის წყაროსთან დაბეგვრასთან დაკავშირებით. ადმინისტრაციული საჩივრით შპს „...ას“ კომპანიის ბიზნეს ბარათიდან განეული ხარჯების დირექტორზე გაცემულ ხელფასად მიჩნევის საკითხი სადავოდ არ გაუხდია. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 11.01.2017წ. გადაწყვეტილებით საჩივარი არარეზიდენტისათვის გადახდილი მომსახურების თანხების გადახდის წყაროსთან დაბეგვრის ნაწილში დარჩა განუხილველი შპს „...ას“ მიერ ამ ნაწილში დავის გაგრძელებაზე უარის თქმის გამო, ხოლო საჩივარი თბილისის მუნიციპალიტეტისთვის უსასყიდლოდ გადაცემული ფართების ბარტერული ოპერაციის ფარგლებში მიწოდებულად ჩათვლასთან დაკავშირებით ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა, შპს „...ა“ აღნიშნული ეპიზოდის ნაწილში გათავისუფლდა დარიცხული ჯარიმისაგან. ამდენად, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროში წარდგენილი ადმინისტრაციული საჩივრისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს სადავო აქტის შინაარსით დგინდება, რომ ფინანსთა სამინისტროს დავების საბჭოში დავის საგანს არ შეადგენდა კომპანიის ბიზნეს ბარათიდან განეული ხარჯების დირექტორზე გაცემულ ხელფასად განხილვა. აღნიშნულსეე ადასტურებს შპს „...ას“ სარჩელის, სააპელაციო და საკასაციო საჩივრების შინაარსი, რომელიც არ შეიცავს რაიმე სახის პრეტენზიას ან მითითებას კომპანიის ბიზნეს ბარათიდან განეული ხარჯების დირექტორზე გაცემულ ხელფასად განხილვასთან დაკავშირებით. შპს „...ა“ სადავოდ ხდის მხოლოდ თვითმმართველობასთან დადებული ნასყიდობის ხელშეკრულებისა და ფართების უსასყიდლოდ გადაცემის ოპერაციის ბარტერად მიჩნევას და შესაბამისი დაბეგვრის განხორციელებას. უფრო მეტიც, სააპელაციო საჩივარში შპს „...ა“ ხაზგასმით აღნიშნავს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროში

საჩივრის წარდგენა მოხდა მხოლოდ ერთი ეპიზოდის მიხედვით, დავის საგანს წარმოადგენდა შპს „...ას“ მიერ ქ. თბილისის მერიის-სათვის უსასყიდლოდ საცხოვრებელი ფართების გადაცემის ბარტერულ ოპერაციად განხილვა. ამდენად, განსახილველი დავის საგანი არ მოიცავს კომპანიის ბიზნეს ბარათიდან განეული ხარჯების დირექტორზე გაცემულ ხელფასად განხილვის საკითხს, რის გამო ქვედა ინსტანციის სასამართლოების მსჯელობა აღნიშნული დარიცხვის კანონიერებასთან დაკავშირებით არარელევანტურია და ცდება სასარჩელო მოთხოვნის ფარგლებს. ამდენად, საკასაციო პალატა არ იქონიებს მსჯელობას აღნიშნულ ნაწილში ქვედა ინსტანციის სასამართლოების მიერ განვითარებულ მსჯელობაზე და შესაბამისად, ამ საფუძვლით განხორციელებული დარიცხვის მართლობიერებაზე. განსახილველი დავის საგანს შეადგენს მხოლოდ ოპერაციის კვალიფიკაციის შეცვლის, მისი ბარტერად მიჩნევის საკითხის კანონშესაბამისობა.

საქმის მასალებით დასტურდება, რომ ქ. თბილისის მთავრობის 22.07.2011წ. დადგენილების საფუძველზე, ქ. თბილისის მთავრობის სახელით, ქ. თბილისის მერიის სსიპ ქონების მართვის სააგენტოსა (გამყიდველი) და შპს „...ას“ (მყიდველი) შორის 29.07.2011წ. დაიდო „ქ. თბილისის თვითმმართველი ერთეულის საკუთრებაში არსებული უძრავი ქონების პირდაპირი მიყიდვის ფორმით პრივატიზების შესახებ“ ხელშეკრულება, რომლის მიხედვით ხელშეკრულება დადებულია „ადგილობრივი თვითმმართველი ერთეულის ქონების შესახებ“ კანონის, ქ. თბილისის მთავრობის 22.07.2011წ. დადგენილების საფუძველზე (29.07.2011წ. ხელშეკრულების პრეამბულა), გამყიდველმა მყიდველს გადასცა უძრავი ქონება საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი პრივატიზაციის წესების შესაბამისად (ხელშეკრულების 1-ლი მუხ.). 29.07.2011წ. ხელშეკრულების თანახმად, გამყიდველმა გადასცა მყიდველს ქ. თბილისში, ...ის ქუჩასა და ...ს შორის არსებული 200 000 კვ.მ. ფართის მიწის ნაკვეთი (ს/კ ...), ხელშეკრულების საგნის ღირებულება განისაზღვრა 200 000 აშშ დოლარის ექვივალენტით ლარში, რომლის გადახდის ვალდებულება შპს-ს დაეკისრა პრივატიზაციის პირობების საქართველოს პრეზიდენტთან შეთანხმებიდან 3 თვის განმავლობაში. ხელშეკრულების მე-5 მუხლით განისაზღვრა პრივატიზების პირობები, რომელთა შორის მიეთითა მყიდველის – შპს „...ას“ ვალდებულებაზე, რომ ახალ აშენებულ საცხოვრებელ მიკრორაიონში გამყიდველისათვის უსასყიდლოდ საკუთრებაში გადაეცა 5000 კვ.მ. საცხოვრებელი ფართი, რაც განხორციელდა კიდევ. სსიპ შემოსავლების სამსახურმა აღნიშნული ოპერაციები განიხილა ერთობლიობაში და მიიჩნია, რომ ოპერაციის ფორმა მისი შინაარსის

შეუსაბამო იყო, რეალურად სახეზე იყო ბარტერი, რის გამო საგადასახადო კოდექსის 73.9 მუხლის საფუძველზე განხორციელდა ოპერაციის კვალიფიკაციის შეცვლა და შესაბამისი დაბეგვრა. საგადასახადო ორგანომ მიიჩნია, რომ მოცემულ შემთხვევაში სახეზეა საცხოვრებელი ფართის არა უსასყიდლოდ საკუთრებაში გადაცემა, არამედ ქონების გაცვლა, რაც საგადასახადო კანონმდებლობით დასაბეგრ ოპერაციას წარმოადგენს. 17.09.2010წ. საგადასახადო კოდექსის 2.2 მუხლის, აგრეთვე მე-5 მუხლის თანახმად, გადასახადებით დაბეგვისათვის გამოიყენება საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დღისათვის მოქმედი კანონმდებლობა. რაც შეეხება პროცედურულ ნორმებს, მათი გამოყენება ხდება საკითხის განხილვისა და აქტის გამოცემის დროისათვის მოქმედი კანონმდებლობით. საგადასახადო კოდექსის სამეურნეო ოპერაციის განხორციელების დროს მოქმედი რედაქციის 100.4 მუხლის თანახმად, ერთობლივ შემოსავალში ასახვას არ ექვემდებარებოდა სახელმწიფოსათვის ან/და ადგილობრივი თვითმმართველობისთვის საქონლის უსასყიდლოდ გადაცემა ან/და მომსახურების უსასყიდლოდ განევა („ბ“ ქვ.პ.). სადავო ურთიერთობების წარმოშობის დროს მოქმედი ამავე კოდექსის 168.1 მუხლის „დ“ ქვეპუნქტის (ამჟამად 230.1 მუხლის „ვ“ ქვ.პ.) თანახმად, სახელმწიფო ქონების პრივატიზაციის პროგრამის მიხედვით მიწოდება თავისუფლდებოდა დღგ-საგან.

ქვედა ინსტანციის სასამართლოებმა მიიჩნიეს, რომ დარიცხვა მართლზომიერად მოხდა, რადგან განხორციელდა არა თვითმმართველობისთვის ფართების უსასყიდლოდ საკუთრებაში გადაცემა, არამედ გაცვლა, კერძოდ, ფართების უსასყიდლოდ გადაცემის საფუძველი იყო 29.07.2011წ. დადებული ხელშეკრულებით შპს-თვის მიწის ნაკვეთის საკუთრებაში გადაცემის ფაქტი. საკასაციო პალატა თვლის, რომ გასაჩივრებული გადანყვეტილების კანონიერებას არ ადასტურებს სააპელაციო პალატის მითითება სკ-ის 521-ე მუხლზე. სააპელაციო პალატის მიერ უგულებელყოფილია 29.07.2011წ. ხელშეკრულების დადებისას მოქმედი ნორმატიული მოწესრიგება, ხელშეკრულების დადების პროცედურა, მხარეები, შინაარსი და მიზნები. საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ მოცემულ შემთხვევაში – 29.07.2011წ. ხელშეკრულების დადებისას ადგილი ჰქონდა თვითმმართველი ერთეულის საკუთრებაში მყოფი ქონების განკარგვას, კანონმდებლობა ადგენს თვითმმართველი ერთეულის ქონების განკარგვის განსაზღვრულ სახეებს. საგადასახადო კოდექსის 73.9 მუხლის „ბ“ ქვეპუნქტის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს მინიჭებული აქვს სამეურნეო ოპერაციის კვალიფიკაციის შეცვლის უფლებამოსილება შესაბამისი პირობების არსებობისას,

თუმცა მის მიერ განსაზღვრული კვალიფიკაცია შესაბამისობაში უნდა იყოს სამართალურთიერთობის წარმოშობის პერიოდში მოქმედ კანონმდებლობასთან, არ დაიშვება კვალიფიკაციის შეცვლა კანონმდებლობით გაუთვალისწინებელ ოპერაციაზე. 29.07.2011წ. ხელშეკრულების დადების დროს მოქმედი კანონმდებლობის, კერძოდ, „ადგილობრივი თვითმმართველი ერთეულის ქონების შესახებ“ 25.03.2005წ. კანონის (ძალადაკარგულია 05.02.2014წ. №1958 კანონით) მიხედვით, თვითმმართველი ერთეულის ქონების მართვას, განკარგვას, მათ შორის პრივატიზებას და სარგებლობის უფლებით გადაცემას ახორციელებდა თვითმმართველი ერთეულის აღმასრულებელი ორგანო, რომელიც ხელმძღვანელობდა ამ კანონით და „სახელმწიფო ქონების შესახებ“ კანონის იმ დებულებებით, რომლებიც არ ეწინააღმდეგებოდა ამ კანონს, და სხვა ნორმატიული აქტებით (19¹ მუხლის 1-ლი, მე-2 პ.). თვითმმართველი ერთეული თავის საკუთრებაში არსებულ ქონებას განკარგავდა ამ კანონისა და საქართველოს სხვა ნორმატიული აქტების შესაბამისად (მე-12 მუხ.). თვითმმართველი ერთეულის ქონების პრივატიზება ხორციელდებოდა საჯარო ან ელექტრონული აუქციონის, პირდაპირი მიყიდვისა და კონკურენტული შერჩევის საფუძველზე პირდაპირი მიყიდვის ფორმებით (19¹ მუხლის მე-9 პ.). ხსენებული ჩამონათვალი იყო ამომწურავი და არ ითვალისწინებდა მისი განვრცობითი განმარტების შესაძლებლობას. პრივატიზების ფორმების ჩამოთვლისას „ადგილობრივი თვითმმართველი ერთეულის ქონების შესახებ“ კანონი არ შეიცავდა მითითებას ჩამოთვლილის გარდა სხვა ფორმით ქონების პრივატიზების შესაძლებლობაზე (19^{1.9} მუხ.), თვითმმართველი ერთეულის ქონების სარგებლობის ფორმების განსაზღვრისგან განსხვავებით (19^{5.1} მუხლში ჩამოთვლილი იყო რა ქონების სარგებლობით გადაცემის ფორმები, ნორმაში დამატებით მიეთითებოდა, რომ ქონების სარგებლობაში გადაცემა შესაძლებელი იყო სამოქალაქო კოდექსით გათვალისწინებული სხვა ფორმებითაც („ვ“ ქვ.პ.)). ამდენად, „თვითმმართველი ერთეულის ქონების შესახებ“ 25.03.2005წ. კანონის სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქცია არ ითვალისწინებდა თვითმმართველი ერთეულის ქონების გაცვლის სამართლებრივ შესაძლებლობას. „ადგილობრივი თვითმმართველი ერთეულის ქონების შესახებ“ კანონს მხოლოდ 16.03.2012წ. №5855 კანონით (ანუ ხელშეკრულების დადების შემდეგ) დაემატა ნორმა (19¹ მუხლს დაემატა 13¹ პუნქტი), რომელიც შესაძლებლად მიიჩნევა საპრივატიზებო ფასის გადახდის ნაცვლად ქ. თბილისის თვითმმართველი ერთეულისათვის სანაცვლო ქონების გადაცემას – გაცვლას. რაც შეეხება „სახელმწიფო ქონების შესახებ“ კანონს, რომლის დებულებების გამოყენება აგრეთვე

იყო შესაძლებელი თვითმმართველი ერთეულის ქონების განკარგვისას, საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ „სახელმწიფო ქონების შესახებ“ კანონის ხელშეკრულების დადებისას მოქმედი რედაქციის თანახმად, მართალია შესაძლებელი იყო ტოლფასი ქონების სახელმწიფო საკუთრებაში გადაცემის სანაცვლოდ სახელმწიფო ქონების ფიზიკური ან/და კერძო სამართლის იურიდიული პირების საკუთრებაში გადაცემა, თუმცა აღნიშნული დაიშვებოდა მხოლოდ საქართველოს ეკონომიკისა და მდგრადი განვითარების სამინისტროს შუამდგომლობის საფუძველზე საქართველოს მთავრობის თანხმობით (მე-2 მუხ. „ე“ ქვ.პ., 3.5 მუხ.), რასაც განსახილველ შემთხვევაში ადგილი არ ჰქონია. ამდენად, მოპასუხის მითითება სკის 521-ე მუხლით გათვალისწინებულ გაცვლის ხელშეკრულებაზე, ოპერაციის შინაარსის გათვალისწინებით ფორმის შეცვლაზე მოკლებულია საკანონმდებლო საფუძველს, ვინაიდან ოპერაციის განხორციელების დროს კანონმდებლობა არ ითვალისწინებდა თვითმმართველი ერთეულის ქონების კონკრეტული ფორმით გაცვლის შესაძლებლობას. „ადგილობრივი თვითმმართველი ერთეულის ქონების შესახებ“ კანონის სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქცია ამომწურავად ჩამოთვლიდა ადგილობრივი თვითმმართველი ერთეულის საკუთრებაში არსებული ქონების პრივატიზების ფორმებს. მართალია, კანონი შეიცავდა მითითებას პრივატიზების პროცესში თვითმმართველი ერთეულის აღმასრულებელი ორგანოს მიერ „სახელმწიფო ქონების შესახებ“ კანონის გამოყენების შესაძლებლობის თაობაზე (19¹.3 მუხ.), თუმცა აღნიშნული გულისხმობდა „სახელმწიფო ქონების შესახებ“ კანონით არა თვითმმართველი ერთეულის ქონების პრივატიზების დამატებითი ფორმის დადგენის შესაძლებლობას, არამედ „ადგილობრივი თვითმმართველი ერთეულის ქონების შესახებ“ კანონით განსაზღვრული პრივატიზების რომელიმე ფორმით თვითმმართველი ერთეულის ქონების პრივატიზების დროს „სახელმწიფო ქონების შესახებ“ კანონის იმ დებულებების გამოყენებას, რომელიც არ ეწინააღმდეგებოდა „ადგილობრივი თვითმმართველი ერთეულის ქონების შესახებ“ კანონს.

„ადგილობრივი თვითმმართველი ერთეულის ქონების შესახებ“ 25.03.2005წ. კანონის, ხელშეკრულების დადებისას მოქმედი რედაქციის, მიხედვით ქ. თბილისის თვითმმართველი ერთეულის ქონების პირდაპირი მიყიდვისა და კონკურენტული შერჩევის საფუძველზე პირდაპირი მიყიდვის შესახებ ხელშეკრულებების პირობებს განსაზღვრავდა და ხელშეკრულებებს დებდა ქ. თბილისის მთავრობა, ეს ხელშეკრულებები ძალაში შედიოდა საქართველოს პრეზიდენტის თანხმობის საფუძველზე (19¹.12 მუხ). პირდაპირი მი-

ციდვის ფორმით ქ. თბილისის თვითმმართველი ერთეულის ქონების პრივატიზების შესახებ დაინტერესებულ პირთან ქ. თბილისის მთავრობა აფორმებდა ხელშეკრულებას, რომელსაც საქართველოს პრეზიდენტისთვის წარდგენის შუამდგომლობით განსახილველად უგზავნიდა საქართველოს მთავრობას. საქართველოს მთავრობის მიერ ქონების პირდაპირი განკარგვის ფორმით პრივატიზების მიზანშეწონილად მიჩნევის საკითხის დადებითად გადაწყვეტის შემდეგ, ხელშეკრულება წარედგინებოდა საქართველოს პრეზიდენტს (სადავო პერიოდში მოქმედი, ქ. თბილისის საკრებულოს 27.08.2010წ. №9-62 გადაწყვეტილებით დამტკიცებული „ქ. თბილისის თვითმმართველი ერთეულის ქონების პირდაპირი მიყიდვის ფორმით პრივატიზების წესის“ 3.3, 3.4 მუხ.). განსახილველ შემთხვევაში სადავოდ არ გამხდარა 29.07.2011წ. ხელშეკრულების დადების პროცედურული მოთხოვნების დაცულობა, მეტიც, მხარეები ადასტურებენ, რომ ხელშეკრულებას მოჰყვა შესაბამისი სამართლებრივი შედეგები, ამდენად, იგულისხმება, რომ ხელშეკრულების დადებისას მოქმედი ნორმატიული მოწესრიგების შესაბამისად, 29.07.2011წ. ხელშეკრულების პირობები განსაზღვრა ქ. თბილისის მთავრობამ და ხელშეკრულება ძალაში შევიდა საქართველოს პრეზიდენტის თანხმობის შემდეგ. საკასაციო სასამართლო ითვალისწინებს, რომ თვითმმართველი ერთეულის საკუთრებაში არსებული უძრავი ქონების პირდაპირი მიყიდვის ფორმით პრივატიზების შესახებ 29.07.2011წ. ხელშეკრულება, ისევე, როგორც შპს „...ას“ მიერ თვითმმართველი ერთეულებისათვის 5000 კვ.მ. ფართის უსასყიდლოდ საკუთრებაში გადაცემის ხელშეკრულებები ძალაშია, არ არსებობს მათი სრულად ან ნაწილობრივ გაუქმების შესახებ რაიმე მონაცემი. ამასთანავე, საგადასახადო ორგანო არ არის თვითმმართველი ერთეულის ქონების პრივატიზების შესახებ ხელშეკრულებისა და შესაბამისი ადმინისტრაციული აქტების კანონიერების შემოწმებაზე უფლებამოსილი ორგანო. „წესის“ მე-8 მუხლის თანახმად, ქ. თბილისის თვითმმართველი ერთეულის ქონების პირდაპირი (კონკურენტული შერჩევის საფუძველზე პირდაპირი მიყიდვის საფუძველზე) მიყიდვის ფორმით პრივატიზებასთან დაკავშირებულ სადავო და ბათილად ცნობის საკითხებს ექსკლუზიურად მხოლოდ სასამართლო განიხილავდა.

სადავო პერიოდში მოქმედი, ქ. თბილისის საკრებულოს 27.08.2010წ. №9-62 გადაწყვეტილებით დამტკიცებული „ქ. თბილისის თვითმმართველი ერთეულის ქონების პირდაპირი მიყიდვის ფორმით პრივატიზების წესის“ თანახმად, ქ. თბილისის თვითმმართველი ერთეულის ქონების პირდაპირი მიყიდვის ფორმით პრივატიზების მიზანი იყო საკუთრების უფლების გადაცემა იმ მიყიდვე-

ლისთვის, რომელიც სრულად და კეთილსინდისიერად შეასრულებდა ქ. თბილისის თვითმმართველი ერთეულის ქონების პირდაპირი მიყიდვის ფორმით პრივატიზებისთვის დადგენილ პირობებს (1.4 მუხ.), პირდაპირი მიყიდვის ფორმით პრივატიზების ხელშეკრულებაში შეიტანებოდა მონაცემები შეძენის პირობებისა და ვალდებულებების შესახებ (3.7 მუხ. „ვ“ ქვ.პ.), მიყიდველს საკუთრების უფლება ეძლეოდა ნაკისრი ვალდებულების შესრულების პირობით (3.8 მუხ.). საქმის მასალებით დასტურდება, რომ 29.07.2011წ. ხელშეკრულების თანახმად, მიყიდველის ვალდებულება 50 მილიონი დოლარის ღირებულების ინვესტიციის განხორციელებისა და 5000 კვ.მ. საცხოვრებელი ფართის (ე.წ. „თეთრი კარკასის“) უსასყიდლოდ გამყიდველისათვის გადაცემის შესახებ შეადგენდა სახელდობრ პრივატიზაციის სავალდებულო პირობას (ხელშეკრულების მე-5 მუხლი „პრივატიზაციის პირობები“), ინვესტიციების პირობების შესრულების უზრუნველყოფის მიზნით ხელშეკრულების მოქმედების განმავლობაში გათვალისწინებული იყო პრივატიზების საგნის დატვირთვა (მე-7 მუხ.), პრივატიზაციის პირობების შეუსრულებლობისათვის გათვალისწინებული იყო მიყიდველის მიერ გამყიდველისათვის პირგასამტეხლოს გადახდა (მე-10 მუხ.). შესაბამისად, მოცემულ შემთხვევაში სახეზეა პირობადადებული ნასყიდობის ხელშეკრულება, რადგან საკუთრების უფლების გადაცემა განხორციელდა მიყიდველის მიერ კონკრეტული ვალდებულებების შესრულების პირობით. პირობადადებული ნასყიდობის ხელშეკრულების დადების მომენტიდან მოქმედი კანონმდებლობა არ ითვალისწინებდა თვითმმართველ ერთეულსა და პირს შორის ქონების გაცვლის შესაძლებლობას, მიუხედავად იმისა, რომ ასეთი შესაძლებლობა გათვალისწინებული იყო „სახელმწიფო ქონების შესახებ“ კანონითა და „სახელმწიფო ქონების ტოლფასი ქონების სახელმწიფო საკუთრებაში გადმოცემის სანაცვლოდ, ფიზიკური ან/და კერძო სამართლის იურიდიული პირებისათვის სახელმწიფო ქონების საკუთრებაში გადაცემის წესისა და პირობების დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს ეკონომიკისა და მდგრადი განვითარების მინისტრის 07.09.2010წ. №1-1/1486 ბრძანებით (ძალადაკარგულია საქართველოს ეკონომიკისა და მდგრადი განვითარების მინისტრის 09.07.2020წ. №1/1-362 ბრძანებით). აღნიშნული ნორმატიული აქტების მიხედვით გაცვლა დაშვებული იყო, თუმცა სახელმწიფო ქონებასთან მიმართებით და სრულიად განსხვავებული პროცედურების დაცვით, ვიდრე ეს განსახილველ საქმეშია, კერძოდ, ქონების ურთიერთგადაცემის შესახებ გადანყევტილებას იღებდა საქართველოს ეკონომიკისა და მდგრადი განვითარების სამინისტრო საქართველოს მთავრობის თანხმობით (07.09.2010წ. №1-1/1486

ბრძანებით დამტკიცებული „ნესის“ 1.2 მუხ.) და არა თბილისის მთავრობა საქართველოს პრეზიდენტის თანხმობით. სამინისტროს მიერ ქონების ურთიერთგადაცემის შესახებ გადაწყვეტილების მიღებიდან 1 თვის ვადაში მხარეებს შორის იდებოდა არა პირობადადებული ნასყიდობის ხელშეკრულება, არამედ ქონების ურთიერთგადაცემის ხელშეკრულება (3.2 მუხ.), რასაც მოცემულ შემთხვევაში ადგილი არ ჰქონია. ამდენად, უტყუარად დგინდება, რომ საქმეში დაცული, სსიპ ქონების მართვის სააგენტოსა და შპს „...ას“ შორის 29.07.2011წ. დადებული იყო თვითმმართველი ერთეულის საკუთრებაში არსებული უძრავი ქონების პირდაპირი მიყიდვის ფორმით პრივატიზების, პირობადადებული ხელშეკრულება. ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ მოცემულ შემთხვევაში ადგილი აქვს საგადასახადო ორგანოს მიერ არა ოპერაციის კვალიფიკაციის შეცვლას, არამედ უფლებამოსილი ადმინისტრაციული ორგანოების მიერ შესაბამისი ნორმატიული მოწესრიგების გათვალისწინებით დადგენილი სამართლებრივი ურთიერთობის გადახედვას, რაც სცილდება საგადასახადო ორგანოსათვის საგადასახადო კოდექსის 73.9 მუხლის „ბ“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებული უფლებამოსილების ფარგლებს. აღნიშნული მოსაზრებაა გაზიარებული აგრეთვე საქართველოს ბიზნეს-სომბუდსმენის 10.01.2017წ. 02-016/01 მიმართვაში, რომელიც უფლებამოსილების გადამეტებად მიიჩნევს საგადასახადო ორგანოს მიერ პირსა და თვითმმართველ ერთეულს შორის პრივატიზებით-სამართლებრივი ურთიერთობის გადახედვას.

საგადასახადო კოდექსის 73.9 მუხლის „ბ“ ქვეპუნქტი ითვალისწინებს სამეურნეო ოპერაციის ფორმისა და შინაარსის გათვალისწინებით კვალიფიკაციის შეცვლის შესაძლებლობას, თუ ოპერაციის ფორმა არ შეესაბამება მის შინაარსს. შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ ოპერაცია დაკვალიფიცირდა ბარტერულ ოპერაციად, რომელიც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 161.7 მუხლის და 18.10 მუხლის საფუძველზე საგადასახადო დიდი დაიბეგრა. საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ ოპერაციის კვალიფიკაციის შეცვლა შესაძლებელია იმ შემთხვევაში თუ სამეურნეო ოპერაცია თავისი არსით ეწინააღმდეგება კანონმდებლობის მოთხოვნებს. საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია აღნიშნული ნორმა გამოიყენოს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ სამეურნეო ოპერაციას შინაარსობრივად სხვა ნორმა შეესაბამება. საქმის მასალებით დასტურდება, რომ ხელშეკრულება დაიდო შპს „...ას“ და ქ. თბილისის მერიის ქონების მართვის სააგენტოს შორის, ხოლო ხელშეკრულების გაფორმების თაობაზე გადაწყვეტილება მიიღო ქ. თბილისის მთავრობამ. მიიჩნია რა ოპერაცია არა პრივატიზაციის

სახედ, არამედ ბარტერად, საგადასახადო ორგანომ ნასყიდობის ხელშეკრულების კვალიფიკაციის შეცვლით გადახედა ქ. თბილისის მთავრობის გადაწყვეტილებით დადგენილ პრივატიზაციის ფორმას, რაც სცილდება საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილების ფარგლებს. 73-ე მუხლის მე-9 ნაწილი არ იძლევა მართლზომიერი გარიგების კვალიფიკაციის შეცვლის შესაძლებლობას, ის ეხება ბათილ, ნების ნაკლის მქონე გარიგებებს, მათ შორის თვალთმაქცურ და მოჩვენებით გარიგებებს (სუს 14.03.2017წ. №ბს-702-695(2კ-16) განჩინება) და არა მართლზომიერ გარიგებებს, რომელთა შინაარსიც შეესაბამება მისივე ფორმას. ოპერაციის შინაარსის და ფორმის შესაბამისობა ურთიერთობის მარეგულირებელი კანონმდებლობით დგინდება. მხარეთა რეალური ნების შესწავლის გარეშე არ დაიშვება გარიგების კვალიფიკაციის შეცვლა. დაუშვებელია მხარის რეალური ნების იგნორირება, თუ არ არის საკმარისად დიდი ალბათობა იმისა, რომ მხარე თვალთმაქცობს ან ცდება თავისი ნების გამოხატვაში. ხელშეკრულების ფორმისა და მხარეთა ნებას შორის შესაბამისობის გარკვევა ხდება იმ კანონმდებლობის საფუძველზე, რომლითაც რეგულირდება კონკრეტული სამართლებრივი ურთიერთობა. ამ ნორმატიული აქტების გამოყენებით ხდება კონკრეტული სამართლებრივი კონსტრუქციის ფორმის ნორმატიულად დადგენილი შინაარსისა და მხარეთა ფაქტობრივი ნების შეპირისპირება. ფორმა წარმოადგენს მხარეთა შეთანხმების კანონმდებლობით დადგენილ შინაარსს, ხოლო შინაარსი კი – მხარეთა რეალურ ნებას. მოცემულ შემთხვევაში არ იკვეთება ნების ნაკლი, გარიგების დადება მხოლოდ მოსაჩვენებლად (მოჩვენებითი გარიგება), იმ განზრახვის გარეშე, რომ მას შესაბამისი იურიდიული შედეგები მოყვეს (სკ-ის 56.1 მუხ.) ანუ მესამე პირის, ამ შემთხვევაში სახელმწიფოს მოსატყუებლად. მოცემულ შემთხვევაში ხელშეკრულების ერთ-ერთი მხარე თვითმმართველი ერთეულია, ხოლო ხელშეკრულება იდება საქართველოს პრეზიდენტის თანხმობით. ხელშეკრულების დადებისას მხარეები მოქმედებენ ოპერაციის განხორციელებისას არსებული კანონმდებლობის საფუძველზე. ოპერაციის მითითებული ფორმითა და შინაარსით განხორციელება, რომლის მონაწილეებიც თვითმმართველობისა და სახელმწიფო ორგანოები იყვნენ, მიზნად არ ისახავდა საგადასახადო კოდექსით დადგენილი საგადასახადო ვალდებულებებისაგან თავის არიდებას. ამასთანავე, ნაკლები გადასახადის გადახდის მიზანი ყოველთვის არ იწვევს გარიგების მოჩვენებითად მიჩნევას. ადგილი არ აქვს აგრეთვე სხვა გარიგების დაფარვას (თვალთმაქცური გარიგება) და შესაბამისად დაფარული გარიგების მიმართ მოქმედი წესების გამოყენებას (სკ-ის 56.2 მუხ.). როგორც აღინიშ-

ნა, თვითმმართველი ერთეულის ქონების განკარგვის დროს მოქმედი კანონმდებლობა არ ითვალისწინებდა თვითმმართველი ერთეულის ქონების არსებული პროცედურების შესაბამისად გაცვლის შესაძლებლობას, ხოლო დაფარული გარიგების წესების გამოყენება შესაძლებელია თუ ის მართლზომიერია და ამ საფუძვლით ნამდვილია, ხოლო კანონით დადგენილი წესის დამრღვევი გარიგება, სკ-ის 54-ე მუხლის თანახმად ბათილია. საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილება შეცვალოს სამეურნეო ოპერაციის კვალიფიკაცია შესაბამისი პირობების არსებობისას გულისხმობს იმას, რომ განსაზღვრული კვალიფიკაცია შესაბამისობაში უნდა იყოს მოქმედ კანონმდებლობასთან. ვინაიდან შესაბამის პერიოდში მოქმედი კანონმდებლობა არ ითვალისწინებდა თვითმმართველი ერთეულის ქონების გაცვლის შესაძლებლობას, ხოლო სამოქალაქო კოდექსის ნორმები გამოიყენებოდა მხოლოდ საპრივატიზაციო კანონმდებლობით დაშვებული თვითმმართველი ერთეულის ქონების განკარგვის სახეების მიმართ, შესაბამისად კვალიფიკაციის შეცვლის პირობას არ ქმნიდა სამოქალაქო კოდექსით გათვალისწინებული ქონების გაცვლის წესები. კვალიფიკაციის შეცვლის აუცილებლობის, დაფარვაში მხარეების ინტერესის, ხელშეკრულების კანონმდებლობასთან წინააღმდეგობის დადგენის გარეშე სააპელაციო პალატამ მართლზომიერად მიიჩნია პრივატიზაციის ხელშეკრულების კვალიფიკაციის შეცვლა.

საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ ოპერაციის ფორმის და შინაარსის შეუსაბამობის, კვალიფიკაციის შეცვლის საჭიროების მტკიცების ტვირთი აკისრია აღნიშნულის შესახებ აქტის გამომცემ ორგანოს. სზაკ-ის მე-5 მუხლის თანახმად ადმინისტრაციულ ორგანოს არა აქვს უფლება კანონმდებლობის მოთხოვნების საწინააღმდეგოდ განახორციელოს რაიმე ქმედება, სასკ-ის მე-17 მუხლის მიხედვით აქტის კანონიერების მტკიცების ტვირთი ეკისრება აქტის გამომცემ ადმინისტრაციულ ორგანოს. სადავო აქტებით არ დასტურდება ისეთი გარემოების არსებობა, რომელიც მიუთითებს ნების გამოვლენის ნაკლზე, ფიქციური გარიგების შესახებ შეთანხმებაზე, ეკონომიკური რეალობის, შინაარსის და სამართლებრივი ფორმის შეუსაბამობაზე, მოცემულ შემთხვევაში ოპერაციის ფორმა შეესაბამება მის შინაარსს.

საგადასახადო კოდექსის მე-18 მუხლის მე-10 ნაწილი განსაზღვრავს ბარტერული ოპერაციის ცნებას, რომლის თანახმად, საქონლის/მომსახურების გაცვლის (ბარტერული) ოპერაციის საქონლის/მომსახურების მიმწოდებელი თითოეული მხარისთვის ითვლება საქონლის/მომსახურების საბაზრო ფასით რეალიზაციად, ხოლო საქონლის/მომსახურების თითოეული მიმღებისთვის – საქონ-

ლის/მომსახურების იმავე საბაზრო ფასით შექცნად. საგადასახადო კოდექსის 72-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის შესაბამისად ასეთი ოპერაციის დროს გამოწერილ პირველად საგადასახადო დოკუმენტში გადამხდელს უფლება აქვს მიწოდებული მომსახურების რეკვიზიტები ასახოს მისი ღირებულების, მათ შორის საქონლის ერთეულის ფასის მითითების გარეშე. საგადასახადო კოდექსი ბარტერული ოპერაციის ცნებას იყენებს მხოლოდ საქონლის ან/და მომსახურების გაცვლის ოპერაციის მნიშვნელობით (18.10 მუხ.), ოპერაციის ბარტერად მიჩნევისთვის მიღებული ქონების სანაცვლოდ არ ხდება თანხის გაცემა. ბარტერის დროს პირი საქონლის მიწოდების ოპერაციას ახორციელებს სხვა საქონლის სანაცვლოდ, ხელშეკრულება არ უნდა შეიცავდეს ფულადი ანგარიშსწორების კომპონენტს. მოცემულ შემთხვევაში კომპანიის მიერ უძრავ ქონებაში გადახდილ იქნა ხელშეკრულებით განსაზღვრული თანხა – 200 000 აშშ დოლარი.

29.07.2011წ. ხელშეკრულების მიხედვით კონკრეტულად განისაზღვრა გარიგების საგანი და ფასი. გარიგების ფასისგან განცალკევებულად დადგინდა საპრივატიზებო პირობები, რომელთა შორის დასახელდა თვითმმართველობისთვის საცხოვრებელი ფართის უსასყიდლოდ საკუთრებაში გადაცემის შესახებ შპს „...ას“ ვალდებულება. საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ გაცვლის ხელშეკრულებით მხარეებს ეკისრებათ ქონებაზე საკუთრების ურთიერთგადაცემის ვალდებულება (სკ-ის 521.1 მუხ.), ხოლო გასაცვლელი ქონების არატოლფასოვნების შემთხვევაში, ქონების ნაწილი შეიძლება ანაზღაურდეს ფულით (სკ-ის 522-ე მუხ.). საგადასახადო ორგანო მიიჩნევს, რომ სახეზეა გაცვლის ხელშეკრულება, თუმცა ვერ ასაბუთებს ქონებათა (მიწის ნაკვეთის და 5000 კვ.მ. საცხოვრებელი ფართის) ტოლფასოვნებას, ნასყიდობის ფასის – 200 000 აშშ დოლარის ამ ორი ქონების ღირებულებებს შორის სხვაობის ასანაზღაურებლად გადახდას. მხოლოდ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებსა და ბარტერული ოპერაციის დაბეგვრის ნორმატიულ წესზე მითითება არ ასაბუთებს ოპერაციის ბარტერად კვალიფიკაციას. სადავო აქტები არ შეიცავს რაიმე დასაბუთებას ოპერაციის ბარტერად მიჩნევის, საგადასახადო კოდექსის 73.9 მუხლის გამოყენების წინაპირობების არსებობის შესახებ. საგადასახადო ორგანოს სრულად უგულებელყოფილი აქვს ხელშეკრულების დადებისას მოქმედი ნორმატიული მოწესრიგება, ხელშეკრულების დადების ნორმატიული პროცედურა, მისი მხარეები, მიზანი და შინაარსი. „ადგილობრივი თვითმმართველობის ქონების შესახებ“ 25.03.2005წ. კანონი ამომწურავად განსაზღვრავდა ადგილობრივი თვითმმართველობის ბალანსზე არსებული ქონების პრივატიზაცი-

ის ფორმებს, რაც კრძალავს პრივატიზაციის, როგორც განსაკუთრებული საჯაროსამართლებრივი ღონისძიების განხორციელების, კერძო სამართლით გათვალისწინებული გარიგების ფარგლებში მოქცევას, ამდენად, სადავო სამართალურთიერთობის გაცვლის (ბარტერი) ხელშეკრულებად კვალიფიკაცია არ შეესაბამება კანონმდებლობას. განხორციელებული ინვესტიციის ოდენობიდან, ინფრასტრუქტურულ განვითარებაზე მისი მნიშვნელოვანი ფუნქციონალური ზეგავლენის გათვალისწინებით, განხორციელებული ინვესტიცია განსაკუთრებული მნიშვნელობის ინვესტიციათა რიგს განეკუთვნება („ინვესტიციების სახელმწიფო მხარდაჭერის შესახებ“ კანონის 9.1 მუხ.).

ყურადღების გამახვილებას საჭიროებს ის ფაქტი, რომ ხელშეკრულებით გათვალისწინებული პრივატიზაცია დაფუძნებულია პირდაპირი მიყიდვის წესით პრივატიზაციაზე, თუმცადა ხელშეკრულების პირობებად გარდა ნასყიდობის ფასის გადახდისა, მუნიციპალიტეტის მიერ გათვალისწინებულია მრავალი არსებითი ვალდებულების განხორციელება, რომელიც ესადაგებოდა მუნიციპალიტეტის საჯაროსამართლებრივ მიზნებს და ბევრად მძიმე ფინანსური ტვირთის მატარებელი იყო შემძენისთვის, ვიდრე მხოლოდ ნასყიდობის ფასად განსაზღვრული 200 ათასი აშშ დოლარის გადახდა. ამდენად, ვინაიდან ხელშეკრულების ჯეროვნად შესრულება მუნიციპალიტეტის მხრიდან მოიცავს მხოლოდ თბილისის მუნიციპალიტეტში არსებული 20 ჰა მიწის ნაკვეთის შემძენის საკუთრებაში გადაცემას, ხოლო შემძენისთვის განსაზღვრულია კომპლექსური ვალდებულებები, პირდაპირი მიყიდვის წესით პრივატიზაციის ხელშეკრულების ჯეროვნად შესრულება არ ამოიწურება მუნიციპალიტეტის მიერ მიწის ნაკვეთის გადაცემით და მის საინაცვლოდ, შემძენის მიერ გადახდილი თანხის მუნიციპალიტეტისთვის გადახდით, არამედ უკავშირდება აგრეთვე შემძენის მხრიდან მრავალი, ფინანსური თვალსაზრისით ბევრად მძიმე ტვირთის მატარებელი უკუვალდებულების განხორციელებას, როგორცაა: საინვესტიციო ვალდებულება (50 მილიონი აშშ დოლარი) და აშენებულ სამშენებლო ობიექტში 5000 კვ.მ.-ის მუნიციპალიტეტისთვის უსასყიდლოდ გადაცემა. ამასთან, ინვესტორისთვის განსაზღვრული კონკრეტული ვალდებულების შესრულებისთვის განსაზღვრული იყო ცალკეული ვადები, რაც ცხადყოფს, რომ მხოლოდ 200000 აშშ დოლარის გადახდა არ ამონურავდა ხელშეკრულების ჯეროვნად შესრულებისთვის გათვალისწინებულ ვალდებულებებს და დარჩენილი ვალდებულებების შეუსრულებლობა ხელშეკრულების პირობების დარღვევის, მისგან გამომდინარე ხელშეკრულებიდან გასვლისა და მეორადი ვალდებულებების წარმოშობის საფუძველს

ქმნიდა. ამასთან, როგორც უკვე აღინიშნა, სამეურნეო ოპერაციის ბარტერად კვალიფიკაციისათვის ღონისძიება არ უნდა შეიცავდეს ფულადი ანგარიშსწორების კომპონენტს (თუნდაც ნაწილობრივ), ამდენად, ვინაიდან ინვესტორისთვის გათვალისწინებული ვალდებულებები კომპლექსურია და მოიცავს გარდა 5000 კვ.მ.-ის გადაცემისა, მიღებული მიწის ნაკვეთის საკუთრებაში მიღებისთვის 200000 აშშ დოლარის გადახდას, ამასთან 50 მილიონი აშშ დოლარის საინვესტიციო ვალდებულების განხორციელებას, ცხადია, რომ ასეთი ხელშეკრულების მიზანი ქონების გაცვლა ვერ იქნება, რამეთუ სადავო ოპერაციის მიზნებისთვის, ერთ შემთხვევაში არსებობს მატერიალურად განსხეულებული 20 ჰა ფართობის მიწის ნაკვეთი, ხოლო მეორე შემთხვევაში მატერიალურად არარსებული პოტენციური ვალდებულება, რომელიც საპრივატიზაციო ხელშეკრულების ჯეროვნად შესრულებისთვის ერთ-ერთი და არა ერთადერთი პირობა იყო. ვინაიდან პრივატიზაციის წესით პირდაპირი მიყიდვის ხელშეკრულებაში ზუსტადაა განსაზღვრული საინვესტიციო თანხის რაოდენობა და ასაშენებელი კომპლექსის ფართობი (რაც გაცვლის ხელშეკრულების მიზნებისთვის ყოვლად ირელევანტური და უმინაარსოა), ცხადია, რომ ხელშეკრულება ემსახურება მუნიციპალიტეტის საჯაროსამართლებრივ მიზანს, რომელიც გარდა მიწის ნაკვეთის პრივატიზაციისა და მისგან გამომდინარე ვალდებულებად განსაზღვრული ქონებრივი ანაზღაურების შესრულებისა, საინვესტიციო პირობად 50 მილიონი აშშ დოლარის ინვესტიციასა და განაშენიანების ფართობის განსაზღვრას ემსახურება, რაც ქ. თბილისის მუნიციპალიტეტისთვის გარკვეულ ეკონომიკურ სარგებელს და ურბანული განვითარების საჯარო მიზნებს მოიაზრებს. ამდენად, დაუსაბუთებელია შემოსავლების სამსახურის მოსაზრება, რომ აღნიშნული ხელშეკრულება განხილული უნდა იქნეს გაცვლად, ვინაიდან პრივატიზაცია მკაცრად განსაზღვრული საჯაროსამართლებრივი მიზნების მქონე ღონისძიებაა, რომელიც ემსახურება სახელმწიფო ან მუნიციპალური ინტერესების განხორციელებას, ამდენად, შეუძლებელია მუნიციპალიტეტის მიერ სახელმწიფოს აღმასრულებელი ხელისუფლების ორგანოების მონაწილეობით განხორციელებული (პირდაპირი მიყიდვის ფორმით) პრივატიზების ბარტერულ ხელშეკრულებად განხილვა. ხელშეკრულების პირობებიდან ნათლად იკვეთება, რომ პირდაპირი მიყიდვის ფორმით პრივატიზაციის ხელშეკრულება კომპლექსურ სამართლებრივ ვალდებულებებს განსაზღვრავს, რომლის განხორციელებაც საგადასახადო-სამართლებრივი თვალსაზრისით რამდენიმე ოპერაციას მოიცავს. ერთ შემთხვევაში მუნიციპალიტეტის მიერ 20 ჰა მიწის ნაკვეთის შემძენისთვის გადაცემა,

რომელიც გათავისუფლებულია დღგ-თი დაბეგვრისაგან როგორც სპეციალური მუხლით, საგადასახადო კოდექსის 168.1 მუხლის „დ“ ქვეპუნქტის თანახმად, სახელმწიფო ქონების პრივატიზაციის ფორმის ფარგლებში, აგრეთვე ზოგადი ნორმით, საგადასახადო კოდექსის 168.1 მუხლის „ქ“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებული მიწის ნაკვეთის მიწოდებით. ამასთან, მხედველობაშია მისაღები 2011 წლის ბოლო რედაქციის საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლის მე-4 ნაწილის „ი“ ქვეპუნქტის დებულება, რომელიც სახელმწიფოსთვის/მუნიციპალიტეტისთვის საქონლის უსასყიდლოდ გადაცემას ან და მომსახურების უსასყიდლოდ განეევას ათავისუფლებს დღგ-ის დარიცხვისგან ჩათვლის უფლებით.

სადავო სამართალურთიერთობის წარმოშობის დროს მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 168.1 მუხლის „დ“ ქვეპუნქტის თანახმად, ჩათვლის უფლების გარეშე დღგ-გან გათავისუფლებულია სახელმწიფო ქონების მიწოდება პრივატიზაციის პროგრამის მიხედვით. სააპელაციო პალატის გასაჩივრებულ განჩინებაში აღნიშნულია, რომ დავის გადანყვეტა საჭიროებს „პირდაპირი მიყიდვის ფორმით პრივატიზების შესახებ“ ხელშეკრულების საფუძველზე საცხოვრებელი ფართის თვითმმართველი ერთეულისთვის (გამყიდველისათვის) გადაცემის (მიწოდების) არსის გარკვევას, კერძოდ იმის გარკვევას სახეზეა საქონლის უსასყიდლოდ გადაცემა ადგილობრივი თვითმმართველობისთვის, თუ ხელშეკრულების სავალდებულო პირობის შესრულება. სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებით ადგილი არ აქვს უსასყიდლო მიწოდებას, სახეზეა საცხოვრებელი ფართის მიწოდების ბარტერული გარიგება, რის საფუძველზეც სააპელაციო სასამართლო ასკვნის, რომ საბაზრო ფასით 5000 კვ.მ. საცხოვრებელი ფართის მიწოდების დღგ-ით დაბეგვრა არის კანონშესაბამისი (საგადასახადო კოდექსის 161.7 მუხ.). საკაცო სასამართლო ზემოთ მოყვანილი მოტივაციიდან გამომდინარე, არ იზიარებს სააპელაციო პალატის მოსაზრებას ხელშეკრულების კვალიფიკაციის შეცვლის, ბარტერული გარიგების არსებობის შესახებ, რაც საგადასახადო ორგანოების სადავო აქტების შინაარსიდან გამომდინარე, თავისთავად საკმარის საფუძველს ქმნის სადავო აქტების ბათილად ცნობისთვის. ამასთანავე, არც საგადასახადო ორგანოების სადავო აქტებში და არც სააპელაციო პალატის განჩინებაში არ არის მოყვანილი მოსაზრებები იმასთან დაკავშირებით თუ რატომ უნდა დაიბეგროს საპრივატიზაციო ხელშეკრულებით გათვალისწინებული მიწოდება. მიიჩნია რა საცხოვრებელი ფართის მიწოდება ბარტერად, სააპელაციო პალატა შემოიფარგლა საგადასახადო კოდექსის 168.4 მუხლის „ი“ ქვეპუნქტზე მითითებით, რომლის თანახმად ჩათვლის უფლებით დღგ-გან გა-

თავისუფლებულია სახელმწიფო ან/და ადგილობრივი თვითმმართველობისთვის საქონლის უსასყიდლოდ გადაცემა ან/და მომსახურების უსასყიდლოდ გაწევა. სააპელაციო პალატამ არ იქონია მსჯელობა სადავო სამართალურთიერთობის მიმართ საგადასახადო კოდექსის (სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქციის მიხედვით) 168.1 მუხლის „დ“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებული დებულების გამოყენების შესაძლებლობაზე, რომლის შესაბამისად სახელმწიფო ქონების პრივატიზაციის პროგრამის თანახმად მიწოდება თავისუფლდებოდა დღგ-საგან. საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ როგორც ამჟამად, ისე სადავო პერიოდში მოქმედი ნორმატიული მონესრიგების გათვალისწინებით, პრივატიზება გულისხმობდა კანონით განსაზღვრული ფორმით ფიზიკური ან იურიდიული პირების ან მათი გაერთიანებების მიერ საკუთრების უფლების შექმნას არა მხოლოდ სახელმწიფო, არამედ ადგილობრივი თვითმმართველობის ქონებაზეც. მართალია, ამჟამად სახელმწიფო და მუნიციპალური საკუთრება გამიჯნულია, თუმცა სახელმწიფო და ადმინისტრაციულ-ტერიტორიული ერთეულების (მუნიციპალური) საკუთრების უფლებათა გამიჯვნამდე და თვითმმართველობის ორგანოების არჩევამდე არსებობდა რესპუბლიკურ და ადგილობრივ საკუთრებაში არსებული სახელმწიფო საკუთრება (საქართველოს რესპუბლიკის მინისტრთა კაბინეტის 16.06.1995წ. №344 დადგენილებით დამტკიცებული დებულების 1-ლი მუხ.). ადგილობრივი თვითმმართველობა სახელმწიფო მმართველობის ერთგვარად დეცენტრალიზებული ფორმაა, რომელსაც ახასიათებს არჩევითობა და ადგილობრივი მნიშვნელობის საკითხების მართვა-გამგებლობაში გარკვეული დამოუკიდებლობა. ამდენად, სახელმწიფო ქონების ადგილობრივი თვითმმართველობისათვის გადაცემა წარმოადგენდა ხელისუფლების ორგანოებს შორის ქონების განაწილებას, სახელმწიფო ხელისუფლების ერთი ორგანიზაციული ნაწილიდან სხვა ნაწილზე გადაცემას და არა განკერძოებას. საკასაციო პალატა ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ პრივატიზაციის მიზანია კერძო საკუთრებაში არმყოფი ქონების განკერძოება და აღნიშნულით საბაზრო ეკონომიკის, ინვესტიციური აქტივობის, მენარმეობის და სხვ. განვითარების ხელშეწყობა. კერძო საკუთრებაში არმყოფი ქონების მესაკუთრე შეიძლება იყოს როგორც სახელმწიფო, ასევე – თვითმმართველობა. აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო პალატა თვლის, რომ საგადასახადო კოდექსის 168.1 მუხლის „დ“ ქვეპუნქტის მიზნებისათვის, დღგ-საგან გათავისუფლებულად უნდა იქნეს მიჩნეული არა მხოლოდ სახელმწიფოს, არამედ თვითმმართველობის ქონების პრივატიზების ფარგლებში განხორციელებული მიწოდება. საწინააღმდეგო განმარტე-

ბის შესაძლებლობა, დიფერენცირების ლეგიტიმური მიზანი, საგადასახადო კოდექსის 168.1 მუხლის „დ“ ქვეპუნქტში მხოლოდ სახელმწიფო ქონების პრივატიზების მოაზრება და მუხლის მოწესრიგების სფეროდან თვითმმართველი ერთეულის ქონების პრივატიზების შემთხვევის გამორიცხვა არ ეფუძნება რაიმე გონივრულ საფუძველს.

მოცემულ შემთხვევაში მხარეებმა ცალკეული ხელშეკრულებების ფარგლებში განახორციელეს სახელშეკრულებო ავტონომიით მინიჭებული უფლებამოსილებები. 29.07.2011წ. ხელშეკრულების მე-4 მუხლის თანახმად, გამყიდველი მყიდველს გადასცემდა საკუთრების უფლებას მყიდველის მიერ ხელშეკრულების საგნის ღირებულების ანაზღაურების შემდეგ. ხსენებული მუხლის თანახმად, საკუთრების უფლების გადაცემა ხორციელდებოდა საკუთრების უფლების დამადასტურებელი მოწმობის გაცემის გზით და საჯარო რეესტრში საინვესტიციო ვალდებულებების მითითებით შემდგომი რეგისტრაციით. ხელშეკრულების 5.4 მუხლში აღინიშნა გამყიდველის საკუთრებაში 5000 კვ.მ. საცხოვრებელი ფართის გადაცემის უსასყიდლოდობის შესახებ. 29.07.2011წ. ხელშეკრულების საფუძველზე უძრავი ქონება აღირიცხა საჯარო რეესტრში, რეგისტრაცია განხორციელდა 5000 კვ.მ. საცხოვრებელი ფართის აშენებამდე, ხელშეკრულების საგანზე საკუთრების გადაცემა განხორციელდა ხელშეკრულების საქართველოს პრეზიდენტთან შეთანხმებისა და ხელშეკრულებით განსაზღვრული თანხის 200 000 აშშ დოლარის გადახდის შემდგომ, საქმის მასალებში არ მოიპოვება ხელშეკრულებაში დაფიქსირებული მიწის საბაზრო ღირებულების განმსაზღვრელი დოკუმენტი, სასამართლოს არ უმსჯელია ხელშეკრულების დადების მომენტისათვის შექმნილი მიწის ნაკვეთის ღირებულებისა და გადახდილი თანხის ექვივალენტურობაზე, შესაბამისად, არ არის დადგენილი, რომ 5000 კვ.მ. საცხოვრებელი ფართი იყო ნაკვეთის ღირებულების ნატურით ანაზღაურების საშუალება, შესაბამისად, დაუსაბუთებელია გარიგების გაცვლით ოპერაციად კვალიფიკაცია, სადავო სამართალურთიერთობის მიმართ საგადასახადო კოდექსის 168.1 მუხლის „ი“ ქვეპუნქტის (ჩათვლის უფლებით დღგ-გან გათავისუფლებულია სახელმწიფოსთვის ან/და ადგილობრივი თვითმმართველობისათვის საქონლის უსასყიდლოდ გადაცემა ან/და მომსახურების უსასყიდლოდ განწევა) გამოყენების გამორიცხვა. 29.07.2011წ. ხელშეკრულება სკ-ის 340-ე მუხლის თანახმად, წარმოადგენს შერეული ტიპის ხელშეკრულებას, რომელიც შესრულების არსთან ახლომდგომი ნორმების საფუძველზე უნდა განიმარტოს. 5000 კვ.მ. საცხოვრებელი ფართის უსასყიდლოდ გადაცემასთან დაკავშირებით 30.07.2013წ. და

16.04.2014წ. დაიდო ცალკე ხელშეკრულებები, რის საფუძველზეც 25.04.2014წ. საჯარო რეესტრში დარეგისტრირდა სსიპ ქონების მართვის სააგენტოს საკუთრება, რითაც თავის მხრივ დადასტურდა ერთ-ერთი საპრივატიზაციო ვალდებულების – შენირულობის განხორციელების შესრულება. მოცემულ შემთხვევაში არ არსებობს დასაბუთებული ვარაუდი იმისა, რომ სამეურნეო ოპერაციის მხარეების მიერ შერჩეული ოპერაციის ფორმა გამოყენებულია გადასახადებისგან თავის არიდების მიზნით, მით უფრო, რომ ხელშეკრულების ერთ-ერთი მხარე ადმინისტრაციული ორგანოა. ამასთანავე, განსაზღვრული შედეგის დადგომისთვის პირს კერძო ავტონომიის ფარგლებში თავისი ნების რეალიზებისთვის შეუძლია გამოიყენოს კანონით აუკრძალავი ნებისმიერი ფორმა, არჩევანისას ის ითვალისწინებს თავისი ქონების დაცვის ხარისხს, კონტრაქტისა და სამართლებრივი კონსტრუქციის ფაქტორს. საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ საგადასახადო ოპტიმიზაციის კანონიერი საშუალებების გამოყენება სავსებით ბუნებრივია, ამის საწინააღმდეგო იქნებოდა გადასახადების მაქსიმალური ოდენობით გადახდის, საუარესო საგადასახადო შედეგებისადმი გადამხდელის მისწრაფება. დაუშვებელია პასუხისმგებლობის დანესება გადამხდელის ისეთი მოქმედებისათვის, რომლებიც იდება გადამხდელის კანონიერი უფლებების, მიკუთვნებული კანონიერი შეღავათების ფარგლებში, რომელიც კანონიერ საფუძველზე იძლევა გადასახადისაგან გათავისუფლების პირობას. ამდენად, მოცემული სამართლებრივი თავისუფლების ფარგლებში მიზნის მიღწევის ერთ-ერთი კანონიერი გზის არჩევა არ უნდა იწვევდეს მის ავტომატურ მოდიფიცირებას დაბეგვრას დაქვემდებარებული ხელშეკრულების სახეობად, მითუმეტეს კანონსაწინააღმდეგო მიზნისა და ფორმის არარსებობის შემთხვევაში (სუსგ 18.07.2018წ. №ბს-854-846(კ-16)).

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ სახეზეა სსკ-ის 399.2 მუხლით გათვალისწინებული შემთხვევა, სააპელაციო სასამართლომ გამოიყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა (საგადასახადო კოდექსის 73.9 მუხლის „ბ“ ქვეპუნქტი, სკ-ის 521-ე მუხ.) და არასწორად განმარტა კანონი. სააპელაციო სასამართლომ სრულად არ გამოიკვლია საქმის გარემოებები, სათანადოდ არ დაასაბუთა გასაჩივრებული განჩინება, რაც სსკ-ის 394-ე მუხლის შესაბამისად საკასაციო საჩივრის აბსოლუტურ საფუძველს ქმნის. ამდენად, საკასაციო პალატა თვლის, რომ საკასაციო საჩივარი საფუძვლიანია და უნდა დაკმაყოფილდეს. რაც შეეხება კასატორის მითითებას სააპელაციო პალატაში საპაექრო სიტყვის წარმოთქმაში ხელშეშლის შესახებ, პალატა თვლის, რომ აღნიშნული გარემოება არ ქმნის გა-

საჩივრებული განჩინების გაუქმების საფუძველს, რადგან შპს „...ას“ სააპელაციო პალატის სხდომაზე მიეცა საკუთარი მოსაზრებების დაფიქსირების საშუალება, ამასთანავე, წარდგენილ საკასაციო საჩივარში შპს-მ სრულად ასახა საკუთარი მოსაზრებები, რის გამო საპაექრო სიტყვის წარმოუთქმელობით, მისი უფლება არ შელახულა.

სსკ-ის 53.1 მუხლის თანახმად, იმ მხარის მიერ გაღებული ხარჯების გადახდა, რომლის სასარგებლოდაც იქნა გამოტანილი გადაწყვეტილება, ეკისრება მეორე მხარეს, თუნდაც ეს მხარე განთავისუფლებული იყოს სახელმწიფო ბიუჯეტში სასამართლო ხარჯების გადახდისაგან. ამდენად, მართალია განსახილველ შემთხვევაში მოწინააღმდეგე მხარეები – საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო და სსიპ შემოსავლების სამსახური, „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ კანონის 5.1 მუხლის „ლ“ ქვეპუნქტის საფუძველზე გათავისუფლებულები არიან სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან, თუმცა აღნიშნული არ გამორიცხავს მათი, როგორც მოწინააღმდეგე მხარეების, ვალდებულებას სარჩელის დაკმაყოფილებისას ანაზღაურონ სარჩელზე (საჩივარზე) გადახდილი სახელმწიფო ბაჟი. შპს „...ას“ სარჩელზე გადახდილი აქვს 5 000 ლარი, ხოლო შ. თ-ეს სააპელაციო და საკასაციო საჩივრებზე გადახდილი აქვს 15 000 ლარი (7000ლ. + 8000 ლ.). საკასაციო პალატა თვლის, რომ სსკ-ის 53.1 მუხლის საფუძველზე აღნიშნული თანხის მისი გადამხდელისათვის ანაზღაურება სოლიდარულად უნდა დაეკისროთ მოპასუხე ადმინისტრაციულ ორგანოებს. ამასთანავე, საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ საქმეში, მათ შორის საგადასახადო ორგანოს მიერ წარმოდგენილ ადმინისტრაციული წარმოების მასალებში, დაცულია მხოლოდ თავდაპირველი 29.09.2015წ. №007-264 საგადასახადო მოთხოვნა და ადმინისტრაციულ საჩივრებთან დაკავშირებით მიღებული სადავო აქტები, რომლებშიც, მართალია ხდება მითითება შპს „...ასთვის“ გარკვეული დარიცხვების ჩამონერის შესახებ, თუმცა არ ხდება კონკრეტული თანხების აღნიშვნა, ამასთანავე, არ არის წარმოდგენილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ მიღებული ის აქტები, რომელიც გამოიწვია დარიცხული ჯარიმის/სანქციის კორექტირების შემდეგ. აღნიშნულიდან გამომდინარე, სასამართლო მოკლებულია შესაძლებლობას დაადგინოს სარჩელის/საკასაციო საჩივრის ზუსტი ფასი. ამასთანავე, საკასაციო პალატა ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ სააპელაციო და საკასაციო საჩივრებში შპს „...ას“ საჩივრის ფასად უთითებს 626 627 ლარს და სახელმწიფო ბაჟიც გადახდილი აქვს აღნიშნული თანხის გათვალისწინებით. ამასთანავე, სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ თბილისის სააპელა-

ციო სასამართლოში წარდგენილი სააპელაციო შესაგებელი არ შეიცავს რაიმე შედავებას საჩივრის ფასთან დაკავშირებით. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სააპელაციო და საკასაციო საჩივრებზე შესაგებლები არ წარუდგენია. საკასაციო შესაგებელი არ წარუდგენია აგრეთვე სსიპ შემოსავლების სამსახურს. სსკ-ის 40.1 მუხლის მიხედვით, დავის საგნის ფასს მიუთითებს მოსარჩელე. განსახილველ შემთხვევაში საჩივრის ფასად მითითებულია 626 627 ლარი, რაც მოპასუხე ადმინისტრაციული ორგანოების მიერ არ არის სადავოდ გამხდარი. ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო პალატა თვლის, რომ საჩივრის ფასის განსაზღვრა და შესაბამისად, სახელმწიფო ბაჟის გადახდა კონკრეტული ოდენობით მართებულად განხორციელდა. ამასთანავე, საკასაციო პალატა ხაზგასმით აღნიშნავს, რომ საჩივრის ფასის განსაზღვრის მართებულობის საკითხი პალატამ შეაფასა მხოლოდ სახელმწიფო ბაჟის ოდენობის განსაზღვრის მიზნებისათვის.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1-ლი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 411-ე მუხლით და

ბ ა დ ა ნ ე ყ ვ ი ტ ა :

1. შპს „...ას“ საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 21.06.2018წ. განჩინება და საქმეზე მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება;
3. შპს „...ას“ სარჩელი დაკმაყოფილდეს;
4. ოპერაციის ბარტერად კვალიფიკაციის და ამ საფუძველით განხორციელებული დარიცხვის ნაწილში ბათილად იქნეს ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 28.09.2015წ. №35989 ბრძანება, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 29.09.2015წ. №007-264 საგადასახადო მოთხოვნა, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 18.11.2015წ. №43560 ბრძანება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 11.01.2017წ. №11734/2/15 გადაწყვეტილება;
6. სსიპ შემოსავლების სამსახურს და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სოლიდარულად დაეკისროთ შპს „...ასთვის“ (ს.კ. ...) მის მიერ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის – 5 000 ლარის ანაზღაურება;

7. სსიპ შემოსავლების სამსახურს და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სოლიდარულად დაეკისროთ შ. თ-ისათვის (პ.ნ. ...) მის მიერ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის – 15 000 ლარის ანაზღაურება;

8. საკასაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საგადასახადო შემონეგების აქტის საფუძველზე გადასახადის დარიცხვის თაობაზე გადაწყვეტილების კანონიერება

გადაწყვეტილება საქართველოს სახელით

№ბს-1308(2კ-20)

25 ნოემბერი, 2021 წ., ქ. თბილისი

**საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ
საქმეთა პალატა**

**შემადგენლობა: მ. ვაჩაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),
გ. აბუსერიძე,
ბ. სტურუა**

დავის საგანი: ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2017 წლის 24 აპრილს დ. ყ-მა სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას, მოპასუხეების – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოსა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიმართ.

მოსარჩელის განმარტებით, მან 2008 წელს სს „...ს“ მიჰყიდა ქ. თბილისში, ... №34-ში მდებარე უძრავი ქონება. რამდენადაც დ. ყ-ი არასდროს ყოფილა სამეწარმეო საქმიანობით დაკავებული, მან არ იცოდა დამატებითი ღირებულების გადასახადის შესახებ.

მოსარჩელე მიიჩნევს, რომ 2011 წელს განხორციელებული საკანონმდებლო ცვლილებების შესაბამისად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 37-ე ნაწილით შესაძლებელი გახდა დარიცხული დავალიანების ჩამოწერა, რის გამოც მან მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს აღნიშნული მოთხოვნით, თუმცა

უშედეგოდ. დავალიანების ჩამონერაზე უარი მის მიერ გასაჩივრებულ იქნა დავების განხილვის საბჭოში, რომლის 2017 წლის 30 მარტის გადაწყვეტილებით დ. ყ-ს უარი ეთქვა ადმინისტრაციული საჩივრის დაკმაყოფილებაზე. მოსარჩელე უსაფუძვლოდ და უსამართლოდ მიიჩნევს ზემოხსენებულ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტებს, ვინაიდან მას 2008 წლის შემდგომ არანაირი ფინანსური ოპერაცია არ განუხორციელებია და შესაბამისად, არც დეკლარაცია წარუდგენია.

ამდენად, მოსარჩელემ №14266/2/17 საჩივარზე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 30 მარტის გადაწყვეტილებისა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 10 ოქტომბრის გადაწყვეტილების ბათილად ცნობა მოითხოვა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 22 დეკემბრის გადაწყვეტილებით დ. ყ-ის სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

საქალაქო სასამართლომ დადგინდა ფაქტობრივ გარემოებად მიიჩნია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 1 ივლისის №30069 ბრძანების საფუძველზე, ჩატარდა დ. ყ-ის საქმიანობის კამერალური საგადასახადო შემოწმება, რომელმაც მოიცვა 2008 წლის პირველი იანვრიდან 2009 წლის პირველ იანვრამდე პერიოდი. შემოწმების შედეგებზე გამოიცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 29 აპრილის საგადასახადო შემოწმების აქტი. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 29 აპრილის საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე, გამოიცა აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 8 მაისის №24413 ბრძანება და №6-313 საგადასახადო მოთხოვნა, რომლითაც დ. ყ-ს სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ გადასახდელად დაერიცხა სულ 919 308.6 ლარი.

საქალაქო სასამართლომ, ასევე, დადგინდა მიიჩნია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის მომსახურების დეპარტამენტის 2016 წლის 10 ოქტომბრის №4066241 გადაწყვეტილებით დ. ყ-ს უარი ეთქვა, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 37-ე ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის საფუძველზე, დავალიანების ჩამონერაზე.

2016 წლის 8 ნოემბერს დ. ყ-მა ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და არ დაეთანხმა ჩამონერაზე უარის თქმის თაობაზე მომსახურების დეპარტამენტის 2016 წლის 10 ოქტომბრის №4066241 გადაწყვეტილებას. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 26 დეკემბრის №38075 ბრძა-

ნებით ადმინისტრაციული საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

ამასთან, საქალაქო სასამართლომ, ასევე, დადგინილ ფაქტობრივ გარემოებად მიიჩნია, რომ 2017 წლის 7 მარტს დ. ყ-მა ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 26 დეკემბრის №38075 ბრძანების გაუქმება მოითხოვა. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 30 მარტის გადაწყვეტილებით №14266/2/17 საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

საქალაქო სასამართლომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 37-ე ნაწილზე და აღნიშნა, რომ დასახელებული ნორმით გათვალისწინებული საგადასახადო დავალიანების ჩამოწერის ერთ-ერთი შემთხვევაა. კერძოდ, 2017 წლის 30 ივნისის №1182 საქართველოს კანონით განხორციელებული ცვლილების შედეგად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 37-ე ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტი ჩამოყალიბდა შემდეგნაირად: „ამ კოდექსის 252-ე მუხლის მოთხოვნათა გაუთვალისწინებლად, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი წესით ჩამოწერას ექვემდებარება: ა) 2011 წლის 1 იანვრამდე წარმოშობილი და ამ ქვეპუნქტის ამოქმედებამდე გადაუხდელი აღიარებული საგადასახადო დავალიანება და მასზე დარიცხული საურავი, თუ პირს 2011 წლის 1 იანვრის შემდგომი პერიოდისათვის (თანხის ჩამოწერამდე) საგადასახადო ორგანოსთვის არ წარუდგენია საგადასახადო დეკლარაცია/გაანგარიშება (გარდა პირის ქონების გადასახადის დეკლარაციისა/გაანგარიშებისა, აგრეთვე ამ კოდექსის 176¹ მუხლის პირველი ნაწილის ან 309-ე მუხლის 58-ე და 59-ე ნაწილების მიხედვით განხორციელებული დეკლარირებისა ან/და დარიცხვისა) ან საგადასახადო ორგანოსთვის წარდგენილი საგადასახადო დეკლარაციის/გაანგარიშების (გარდა პირის ქონების გადასახადის დეკლარაციისა/გაანგარიშებისა, აგრეთვე ამ კოდექსის 176¹ მუხლის პირველი ნაწილის ან 309-ე მუხლის 58-ე და 59-ე ნაწილების მიხედვით განხორციელებული დეკლარირებისა ან/და დარიცხვისა) საფუძველზე გადასახდელად დასარიცხი გადასახადის თანხა ნულის ტოლია (გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც წარდგენილი საგადასახადო დეკლარაციით/გაანგარიშებით ერთობლივი შემოსავლის თანხა ნულზე მეტია ან/და ჩასათვლელი თანხა დარიცხულ თანხას აღემატება)“.

საქალაქო სასამართლომ მიუთითა, რომ 2017 წლის 30 ივნისის №1182 საქართველოს კანონით განხორციელებულ ცვლილებამდე, მოპასუხე ადმინისტრაციული ორგანოების მიერ სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების გამოცემი-

სას მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 37-ე ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის თანახმად, ამ კოდექსის 252-ე მუხლის მოთხოვნათა გაუთვალისწინებლად, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი წესით ჩამოწერას ექვემდებარება 2011 წლის 1 იანვრამდე წარმოშობილი და ამ ქვეპუნქტის ამოქმედებამდე გადაუხდელი აღიარებული საგადასახადო დავალიანება და მასზე დარიცხული საურავი, თუ პირს 2011 წლის 1 იანვრის შემდგომი პერიოდისათვის (თანხის ჩამოწერამდე) საგადასახადო ორგანოსთვის არ წარუდგენია საგადასახადო დეკლარაცია/გაანგარიშება (გარდა პირის ქონების გადასახადის დეკლარაციისა/გაანგარიშებისა, აგრეთვე ამ კოდექსის 176¹ მუხლის პირველი ნაწილით გათვალისწინებული ოპერაციის მიხედვით განხორციელებული დეკლარირებისა) ან საგადასახადო ორგანოსთვის წარდგენილი საგადასახადო დეკლარაციის/გაანგარიშების (გარდა პირის ქონების გადასახადის დეკლარაციისა/გაანგარიშებისა, აგრეთვე ამ კოდექსის 176¹ მუხლის პირველი ნაწილით გათვალისწინებული ოპერაციის მიხედვით განხორციელებული დეკლარირებისა) საფუძველზე გადასახდელად დასარიცხი გადასახადის თანხა ნულის ტოლია (გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც წარდგენილი საგადასახადო დეკლარაციით/გაანგარიშებით ერთობლივი შემოსავლის თანხა ნულზე მეტია ან/და ჩასათვლელი თანხა დარიცხულ თანხას აღემატება). აღნიშნული რედაქცია მოქმედებდა 2016 წლის 13 მაისის №5092 საქართველოს კანონით განხორციელებული ცვლილების შედეგად.

ზემოხსენებულ ნორმათა საფუძველზე, საქალაქო სასამართლომ განმარტა, რომ 2011 წლის 1 იანვრამდე წარმოშობილი და სადავო ნორმის ამოქმედებამდე გადაუხდელი აღიარებული საგადასახადო დავალიანება და მასზე დარიცხული საურავი ჩამოწერას ექვემდებარება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ პირს 2011 წლის 1 იანვრის შემდგომი პერიოდისათვის (თანხის ჩამოწერამდე) საგადასახადო ორგანოსთვის საგადასახადო დეკლარაცია/გაანგარიშება წარდგენილი არ აქვს, ან როდესაც საგადასახადო ორგანოსთვის წარდგენილი საგადასახადო დეკლარაციის/გაანგარიშების საფუძველზე გადასახდელად დასარიცხი გადასახადის თანხა ნულის ტოლია. ამასთან, სასამართლომ მიუთითა, რომ აღნიშნული ნორმა გამოიყენება არა ნებისმიერი დავალიანების ჩამოწერისათვის, არამედ დავალიანება წარმოშობილი უნდა იყოს 2011 წლამდე. რაც შეეხება დავალიანების აღიარებას, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის მე-5 ნაწილის „ბ“ და „დ“ ქვეპუნქტების თანახმად, აღიარებული საგადასახადო დავალიანება არის საგადასახადო დავალიანება, თუ პირს გაშვებული აქვს საგადასახადო ორგანოს მიერ მისთვის წარდგენილი საგადასახადო მოთხოვნის ან/

და დავის განმხილველი ორგანოს გადაწყვეტილების გასაჩივრების ამ კოდექსით დადგენილი ვადა; დარიცხვის მართლზომიერების შესახებ სასამართლოს გადაწყვეტილება შესულია კანონიერ ძალაში.

საქალაქო სასამართლოს მითითებით, საქმის მასალებით დადგენილი იყო, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის მომსახურების დეპარტამენტის 2016 წლის 10 ოქტომბრის №4066241 გადაწყვეტილებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 37-ე ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის საფუძველზე, მოსარჩელეს უარი ეთქვა დავალიანების ჩამონერაზე. ასევე დადგენილი იყო, რომ მოსარჩელე ითხოვდა აღიარებული საგადასახადო დავალიანების ჩამონერას, რომელიც წარმოიშვა 2013 წელს დ. ყ-ის საქმიანობის კამერალური საგადასახადო შემონმების შედეგად გამოცემული სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 29 აპრილის საგადასახადო შემონმების აქტის საფუძველზე წარდგენილი აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 8 მაისის №24413 ბრძანებითა და №6-313 საგადასახადო მოთხოვნით. საქალაქო სასამართლომ განმარტა, რომ მართალია, საგადასახადო შემონმება შეეხო 2008 წლის პირველი იანვრიდან 2009 წლის პირველ იანვრამდე პერიოდს, თუმცა საგადასახადო დავალიანება არ წარმოშობილა 2011 წელს, არამედ საგადასახადო დავალიანება, მიუხედავად იმისა, რომ წინა საგადასახადო პერიოდში განხორციელებულ ოპერაციას ეხებოდა, წარმოიშვა 2014 წელს.

საქალაქო სასამართლომ განმარტა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 37-ე ნაწილი საგადასახადო დავალიანების ჩამონერის შესაძლებლობის გამოყენებას უკავშირებს არა საგადასახადო ოპერაციის განხორციელების დროს, გადასახადის გადახდის ვალდებულების დადგომის მომენტს, რომელიც მხარის მიერ არ შესრულებულა, არამედ საგადასახადო დავალიანების წარმოშობის მომენტს, რომელიც, მოცემულ შემთხვევაში, 2011 წლის შემდეგ წარმოიშვა. ამდენად, საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ სადავო შემთხვევა არ აკმაყოფილებდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 37-ე ნაწილით მოწესრიგებული დავალიანების ჩამონერის წინაპირობებს. ამდენად, სასარჩელო მოთხოვნა უსაფუძვლო იყო და არ უნდა აკმაყოფილებულიყო, რამეთუ არ იკვეთებოდა სამართლებრივი აქტების გამოცემისას კანონის მოთხოვნათა დარღვევა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 22 დეკემბრის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა დ. ყ-მა, რომელმაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკ-

მაყოფილება მოითხოვა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2019 წლის 12 მარტის გადაწყვეტილებით ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა დ. ყ-ის სააპელაციო საჩივარი; გაუქმდა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 22 დეკემბრის გადაწყვეტილება და მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება; დ. ყ-ის სარჩელი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა; სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი №14266/2/17 საჩივარზე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 30 მარტის გადაწყვეტილება და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 10 ოქტომბრის გადაწყვეტილება და სსიპ შემოსავლების სამსახურს დ. ყ-თან მიმართებაში ახალი აქტის გამოცემა დაევალა.

სააპელაციო პალატამ მიუთითა 2017 წლის 30 ივნისის №1182 კანონით განხორციელებული ცვლილების შედეგად ჩამოყალიბებულ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 37-ე ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის დანაწესზე, აგრეთვე, ამავე მუხლის აღნიშნული ცვლილების განხორციელებამდე, კერძოდ, მოპასუხე ადმინისტრაციული ორგანოების მიერ სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების გამოცემისას მოქმედრედაქციაზე. მოხმობილი ნორმების გათვალისწინებით, სააპელაციო სასამართლომ, უპირველეს ყოვლისა, მიზანშეწონილად მიიჩნია განემარტა, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად როდის წარმოიშობოდა საგადასახადო დავალიანება და რას გულისხმობდა აღიარებული საგადასახადო დავალიანება. აღნიშნულთან დაკავშირებით, სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 53-ე მუხლის მე-2 ნაწილზე, რომლის თანახმად, პირს საგადასახადო ვალდებულება ეკისრება საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ იმ გარემოებათა წარმოქმნის მომენტიდან, რომლებიც ითვალისწინებს გადასახადის გადახდას. იმავე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად კი, საგადასახადო ვალდებულებად ითვლება პირის ვალდებულება, გადაიხადოს ამ კოდექსით დაწესებული, აგრეთვე ამ კოდექსით დაწესებული და ადგილობრივი თვითმმართველობის წარმომადგენლობითი ორგანოს მიერ შემოღებული გადასახადი.

ამდენად, სააპელაციო პალატამ განმარტა, რომ საგადასახადო დავალიანების წარმოშობა დაკავშირებულია უშუალოდ იმ ქმედების განხორციელებასთან, რომელისთვისაც საგადასახადო კანონმდებლობით გათვალისწინებულია შესაბამისი გადასახადის გადახდის ვალდებულება, ვინაიდან თუკი პირს ეკისრება საგადასახადო ვალდებულება, ეს თავისთავად გულისხმობს იმას, რომ საგადასა-

ხადო დავალიანება წარმოშობილია და ექვემდებარება გადახდას. რაც შეეხება საგადასახადო დავალიანების აღიარებას, აღნიშნული განსაზღვრულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლით, რომლის მე-5 ნაწილის „ა“, „ბ“ და „დ“ ქვეუნიშვნულების თანახმად, აღიარებული საგადასახადო დავალიანება არის საგადასახადო დავალიანება, თუ: დარიცხვის საფუძველია საგადასახადო დეკლარაცია/საბაჟო დეკლარაცია; პირს გაშვებული აქვს საგადასახადო ორგანოს მიერ მისთვის წარდგენილი საგადასახადო მოთხოვნის ან/და დავის განმხილველი ორგანოს გადანყვეტილების გასაჩივრების ამ კოდექსით დადგენილი ვადა; დარიცხვის მართლზომიერების შესახებ სასამართლოს გადანყვეტილება შესულია კანონიერ ძალაში.

მოცემულ შემთხვევაში, სააპელაციო პალატამ კიდევ ერთხელ ყურადღება გაამახვილა საქმის მასალებით დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებზე, კერძოდ, სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 1 ივლისის №30069 ბრძანების საფუძველზე ჩატარდა დ. ყ-ის საქმიანობის კამერალური საგადასახადო შემოწმება, რომელმაც მოიცვა 2008 წლის პირველი იანვრიდან 2009 წლის პირველ იანვრამდე პერიოდი; შემოწმების შედეგებზე გამოიცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 29 აპრილის საგადასახადო შემოწმების აქტი, ხოლო აღნიშნული აქტის საფუძველზე გამოიცა აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 8 მაისის №24413 ბრძანება და №6-313 საგადასახადო მოთხოვნა, რომლითაც დ. ყ-ს სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ გადასახდელად დაერიცხა სულ 919 308.6 ლარი. სააპელაციო სასამართლოს მითითებით, სადავო გარემოებას არ წარმოადგენდა ის, რომ აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 8 მაისის №24413 ბრძანებისა და №6-313 „საგადასახადო მოთხოვნის“ გამოცემას საფუძვლად დაედო შემდეგი გარემოებები: დ. ყ-მა 2008 წლის ნოემბერში შეიძინა არასაცხოვრებელი ფართი, რომლის მიწოდებაც განახორციელა იმავე წლის ნოემბერში. აღნიშნული ოპერაცია გადამხდელმა არ განიხილა დღგ-ით დასაბეგრ ოპერაციად და არ მიმართა საგადასახადო ორგანოს სავალდებულო რეგისტრაციისათვის. ასევე, დ. ყ-მა იმავე წელს უძრავი ქონება (არასაცხოვრებელი ფართი) მიჰყიდა სს „...ს“. შემოწმების შედეგად აღნიშნული სხვაობა აღებულ იქნა ერთობლივ შემოსავალში და შესაბამისად დაიბეგრა საშემოსავლო გადასახადით. ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, მიუხედავად იმისა, რომ საგადასახადო დავალიანების დაკისრების საფუძველი გახდა 2008 წელს განხორციელებული ქმედება, რომლისთვისაც საგადასახადო კანონმდებლობით მოსარჩელეს გადასახადის გადახდა ევალებოდა, სსიპ

შემოსავლების სამსახურმა 2016 წლის 10 ოქტომბრის გადაწყვეტილებით და შემდგომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულმა დავების განხილვის საბჭომ 2017 წლის 30 მარტის გადაწყვეტილებით მიიჩნის, რომ საგადასახადო დავალიანება წარმოშობილი იყო 2011 წლის შემდეგ, კერძოდ, 2014 წლის მაისში.

ზემოაღნიშნული ფაქტობრივი გარემოებებისა და სამართლებრივი ნორმების ყოველმხრივ და ერთობლიობაში შემოწმება-შეფასების შედეგად, სააპელაციო პალატამ უსაფუძვლოდ მიიჩნია თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 22 დეკემბრის გადაწყვეტილება, ვინაიდან სასამართლომ არ დაასაბუთა, თუ რატომ უნდა ყოფილიყო მიჩნეული საგადასახადო დავალიანების წარმოშობის მომენტად 2014 წელი და არა დ. ყ-ის მიერ 2008 წელს განხორციელებული ქმედება. სააპელაციო სასამართლოს შეფასებით, ამ გარემოების გამორკვევას სარჩელის საფუძვლიანობის შემოწმების პროცესში არსებითი მნიშვნელობა გააჩნდა.

სააპელაციო პალატამ დ. ყ-ის სასარჩელო მოთხოვნის შემოწმების მიზნით ყურადღება გაამახვილა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 30 მარტის გადაწყვეტილების შინაარსზე, რომლის თანახმად: შემოსავლების სამსახურის მომსახურების დეპარტამენტის 24.03.2017წ. №35894-21-11 სამსახურებრივ ბარათს დართული დოკუმენტაციიდან ირკვევა, რომ დ. ყ-ის დავალიანება წარმოშობილია 2014 წლის მაისში ჩატარებული საგადასახადო შემოწმების შედეგად 2008-2009 წლებზე დარიცხული თანხებით, აგრეთვე, გადამხდელის მიერ 2014 წლის 12 აპრილს წარმოდგენილი 2009 წლის წლიური საშემოსავლო გადასახადის დეკლარაციის თანხით. სამსახურებრივ ბარათში ასევე აღნიშნულია, რომ დ. ყ-ს 01.01.2011წ. მდგომარეობით პირადი აღრიცხვის ბარათზე დავალიანება არ ერიცხება, რადგან საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 37-ე ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, მომსახურების დეპარტამენტის მიერ მოხდა დავალიანების ჩამოწერა და ამის თაობაზე გადამხდელს ეცნობა ელექტრონულად 2016 წლის 10 ოქტომბერს, ხოლო დღეის მდგომარეობით, გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე არსებული დავალიანება წარმოშობილია 2014 წლის მაისში ჩატარებული საგადასახადო შემოწმების შედეგად და ასევე 2014 წლის 12 აპრილს წარმოდგენილი 2009 წლის წლიური საშემოსავლო გადასახადის დეკლარაციით.

ზემოაღნიშნული დოკუმენტის შინაარსიდან გამომდინარე, სააპელაციო პალატამ 2019 წლის 19 თებერვლის სხდომაზე მოწინააღმდეგე მხარეს დაავალა წარმოედგინა ინფორმაცია იმის შესა-

ხებ, მომსახურების დეპარტამენტმა კონკრეტულად რომელი დავალიანება ჩამოაწერა დ. ყ-ს. თუმცა იმავე სასამართლოს 2019 წლის 12 მარტის სხდომაზე მოწინააღმდეგე მხარემ სასამართლოს აღნიშნული ინფორმაცია არ წარუდგინა. ამდენად, სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ მოწინააღმდეგე მხარეს სასამართლოსთვის არ წარუდგენია იმის დამადასტურებელი მტკიცებულება, სადავო დავალიანების გარდა, ერიცხებოდა თუ არა დ. ყ-ს სხვა სახის დავალიანება და მომსახურების დეპარტამენტის მიერ კონკრეტულად რომელი დავალიანების ჩამოწერა განხორციელდა.

ყოველივე ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით სააპელაციო პალატამ მიიჩნია, რომ გასაჩივრებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები გამოცემული იყო საქმისათვის განსაკუთრებული მნიშვნელობის მქონე გარემოების სათანადოდ გამოკვლევის გარეშე, რაც სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებით, მოცემულ შემთხვევაში, წარმოშობდა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილის გამოყენების საჭიროებას. სააპელაციო პალატამ აღნიშნა, რომ არსებობდა ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ საკითხის ხელახალი შესწავლის აუცილებლობა, რა დროსაც უნდა დადგენილიყო და დასაბუთებულიყო, თუ რატომ უნდა ყოფილიყო მიჩნეული საგადასახადო დავალიანების წარმოშობის მომენტად 2014 წელი და არა დ. ყ-ის მიერ 2008 წელს განხორციელებული ქმედების პერიოდი. ამასთან, გამორკვეული და დადგენილი უნდა ყოფილიყო სადავო დავალიანების გარდა, ერიცხებოდა თუ არა დ. ყ-ს სხვა სახის დავალიანება და მომსახურების დეპარტამენტის მიერ კონკრეტულად რომელი დავალიანების ჩამოწერა განხორციელდა. სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურს დ. ყ-თან მიმართებით დასაბუთებული ახალი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი, კანონმდებლობის მოთხოვნათა შესაბამისად, სწორედ აღნიშნული საკითხების გამორკვევისა და დადგენის შედეგად უნდა გამოეცა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2019 წლის 12 მარტის გადაწყვეტილება სარჩელის დაკმაყოფილების ნაწილში საკასაციო წესით გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ და სსიპ შემოსავლების სამსახურმა, რომლებმაც გასაჩივრებულ ნაწილში გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე სრულად უარის თქმა მოითხოვეს.

კასატორის – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს განმარტებით, შემოსავლების სამსახურის მომსახურების დეპარტამენტის 2017 წლის 24 მარტის №35894-21-11 სამსახურებრივი ბარათს

დართული დოკუმენტაციიდან ირკვევა, რომ დ. ყ-ის დავალიანება წარმოშობილია 2014 წლის მაისში ჩატარებული საგადასახადო შემოწმების შედეგად 2008-2009 წლებზე დარიცხული თანხებით, აგრეთვე, გადამხდელის მიერ 2014 წლის 12 აპრილს წარმოდგენილი 2009 წლის წლიური საშემოსავლო გადასახადის დეკლარაციის თანხით. სამსახურებრივ ბარათში ასევე აღნიშნულია, რომ დ. ყ-ს 2011 წლის 1 იანვრის მდგომარეობით პირადი აღრიცხვის ბარათზე დავალიანება არ ერიცხება, რადგან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 37-ე ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, მომსახურების დეპარტამენტის მიერ მოხდა დავალიანების ჩამონერა და ამის თაობაზე გადამხდელს ეცნობა ელექტრონულად 2016 წლის 10 ოქტომბერს, ხოლო დღეის მდგომარეობით გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე არსებული დავალიანება წარმოშობილია 2014 წლის მაისში ჩატარებული საგადასახადო შემოწმების შედეგად და ასევე 2014 წლის 12 აპრილს წარმოდგენილი 2009 წლის წლიური საშემოსავლო გადასახადის დეკლარაციით.

კასატორი მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქციის 309-ე მუხლის 37-ე ნაწილზე, აგრეთვე, ამავე კოდექსის მე-8 მუხლის მე-5 ნაწილზე და აღნიშნავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის ზემოხსენებული მუხლების შინაარსიდან გამომდინარე, აღიარებული საგადასახადო დავალიანება არის დავალიანება, რომელიც აღრიცხული და დარიცხულია გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე კანონით დადგენილი წესით და რომლის აღიარება მოხდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის მე-5 ნაწილის „ა“ – „ვ“ ქვეპუნქტების შესაბამისად. კასატორის განმარტებით, ვინაიდან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 37-ე ნაწილი ითვალისწინებს მხოლოდ „აღიარებული საგადასახადო დავალიანების“ ჩამონერას, იგულისხმება, რომ საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 37-ე ნაწილის საფუძველზე, დავალიანება უნდა იყოს აღრიცხული და დარიცხული გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე 2011 წლის მდგომარეობით და ამავდროულად, უნდა იყოს აღიარებული საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის მე-5 ნაწილის „ა“ – „ვ“ ქვეპუნქტებით დადგენილი წესით.

ამდენად, კასატორი არ იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობას, რომ საგადასახადო დავალიანების წარმოშობის პერიოდს გადასახადის გადამხდელის მიერ დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელების პერიოდი (2008 წელი) წარმოადგენდა, რამდენადაც დასაბეგრი ოპერაციის შედეგად წარმოშობილი საგადასახადო ვალდებულება მხოლოდ იმ შემთხვევაში მიიჩნევა საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 37-ე ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტით გათვა-

ლისწინებულ ჩამოსაწერ აღიარებულ საგადასახადო დავალიანებად, თუკი იგი დარიცხულია გადამდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე და აღიარებულია საგადასახადო კოდექსით დადგენილი წესით, რასაც მოცემულ შემთხვევაში, ადგილი არ ჰქონია. კასატორი მიუთითებს, რომ 2011 წლის მდგომარეობით დ. ყ-ის პირადი აღრიცხვის ბარათზე დავალიანება არ ერიცხებოდა.

კასატორი ასევე არ იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობას, რომლის თანახმად, საქმის მასალებით ვერ დგინდებოდა სადავო დავალიანების გარდა ერიცხებოდა თუ არა დ. ყ-ს სხვა დავალიანება და ასეთი დავალიანების არსებობის შემთხვევაში, კონკრეტულად რომელი დავალიანება ჩამოინერა.

აღნიშნულთან დაკავშირებით, კასატორი განმარტავს, რომ შემოსავლების სამსახურის მომსახურების დეპარტამენტის 2017 წლის 24 მარტის №35894-21-11 სამსახურებრივი ბარათს დართული დოკუმენტაციიდან ირკვევა, რომ დ. ყ-ს დავალიანება 2011 წლის 1 იანვრის მდგომარეობით პირადი აღრიცხვის ბარათზე არ ერიცხებოდა მისი კანონით დადგენილი წესით ჩამოწერის გამო, ხოლო ახალი (სადავო) დავალიანება წარმოიშვა 2011 წლის შემდგომ პერიოდში 2014 წლის მაისში ჩატარებული საგადასახადო შემოწმების შედეგად და ასევე, 2014 წლის 12 აპრილს წარმოდგენილი 2009 წლის წლიური საშემოსავლო გადასახადის დეკლარაციით. ამდენად, კასატორი მიიჩნევს, რომ საქმეში არსებული მასალების მიხედვით, დგინდება სადავო საგადასახადო დავალიანების წარმოშობის პერიოდი და იგი არ საჭიროებს ადმინისტრაციული ორგანოების მხრიდან დამატებით კვლევას.

კასატორი – სსიპ შემოსავლების სამსახური ერთმანეთისაგან მიჯნავს საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობისა და საგადასახადო დავალიანების წარმოშობის მომენტს. კერძოდ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 53-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ვალდებულებად ითვლება პირის ვალდებულება, გადაიხადოს ამ კოდექსით დაწესებული, აგრეთვე ამ კოდექსით დაწესებული და ადგილობრივი თვითმმართველობის წარმომადგენლობითი ორგანოს მიერ შემოღებული გადასახადი. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, პირს საგადასახადო ვალდებულება ეკისრება საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ იმ გარემოებათა წარმოქმნის მომენტიდან, რომლებიც ითვალისწინებს გადასახადის გადახდას.

კასატორი ასევე მიუთითებს საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის 23-ე ნაწილზე, რომლის თანახმად, საგადასახადო დავალიანება არის სხვაობა გადასახადის გადამხდელის მიერ დადგენილ ვადაში გადაუხდელი გადასახადების ან/და სანქციების თანხასა და

ზედმეტად გადახდილი გადასახადების ან/და სანქციების თანხას შორის. კასატორის განმარტებით, როდესაც გადასახადის დარიცხვის საფუძველს საგადასახადო შემონმების აქტი წარმოადგენს, საგადასახადო ორგანოს მიერ მის საფუძველზე მიიღება გადანყვეტილება გადასახადის ან/და სანქციის თანხის დარიცხვის თაობაზე და გადასახადის გადამხდელს წარედგინება საგადასახადო მოთხოვნა, რომელიც მიღებიდან 30 დღის ვადაში უნდა შესრულდეს. აღნიშნულ ვადაში მისი შეუსრულებლობა ან საგადასახადო დავის განმხილველ ორგანოში გაუსაჩივრებლობა იწვევს აღიარებული საგადასახადო დავალიანების წარმოშობას.

კასატორის მოსაზრებით, სააპელაციო სასამართლომ არასწორი ინტერპრეტაცია მისცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის მომსახურების დეპარტამენტის სამსახურებრივი ბარათით მოწოდებულ ინფორმაციას, რომლის თანახმად, დ. ყ-ს 2011 წლის 1 იანვრის მდგომარეობით არ ერიცხებოდა საგადასახადო დავალიანება, ხოლო 2011 წლის 1 იანვრის შემდგომ წარმოშობილი დავალიანების ჩამოწერაზე მას 2016 წლის 10 ოქტომბრის №4066241 გადანყვეტილებით ეთქვა უარი. აღნიშნულის დაზუსტების მიზნით, კიდევ ერთხელ მიემართა სსიპ შემოსავლების სამსახურის მომსახურების დეპარტამენტს, რომლის 2020 წლის 18 ნოემბრის №120169-21-11 სამსახურებრივი ბარათით ირკვევა, რომ დ. ყ-ის პირადი აღრიცხვის ბარათზე საგადასახადო დავალიანების ჩამოწერა არ მომხდარა. ამასთან, კასატორი მიუთითებს, რომ გადასახადის გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე საგადასახადო დავალიანება წარმოშობილია 2013 წლის 1 იანვრის შემდგომი პერიოდიდან. შესაბამისად, აღნიშნული დავალიანება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 37-ე ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის მოქმედი რედაქციის მიხედვითაც კი არ ექვემდებარება ჩამოწერას.

ამასთან, კასატორმა – სსიპ შემოსავლების სამსახურმა წარმოდგენილ საკასაციო საჩივარში თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2015 წლის 24 დეკემბრის გადანყვეტილების (საქმე №3/202-15), თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2016 წლის 8 სექტემბრის განჩინების (საქმე №3პ/318-16) და სსიპ შემოსავლების სამსახურის მომსახურების დეპარტამენტის 2020 წლის 18 ნოემბრის №120169-21-11 სამსახურებრივი ბარათის საქმეზე დართვის თაობაზე იშუამდგომლა.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2020 წლის 11 დეკემბრის განჩინებით საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოება-

ში იქნა მიღებული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საკასაციო საჩივარი.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2021 წლის 18 იანვრის განჩინებით საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2021 წლის 25 მარტის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივრები მიჩნეულ იქნა დასაშვებად და მათი განხილვა დაინიშნა მხარეთა დასწრებით.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2021 წლის 28 ოქტომბრის საოქმო განჩინებით კასატორის – სსიპ შემოსავლების სამსახურის შუამდგომლობა ახალი მტკიცებულებების დართვის თაობაზე არ დაკმაყოფილდა.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო გაეცნო საქმის მასალებს, მოისმინა მხარეთა ახსნა-განმარტებები, შეამოწმა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერება-დასაბუთებულობა, რის შედეგადაც მივიდა დასკვნამდე, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივრები უნდა დაკმაყოფილდეს, გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2019 წლის 12 მარტის გადაწყვეტილება და მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც დ. ყ-ის სარჩელი არ უნდა დაკმაყოფილდეს.

საკასაციო სასამართლო უპირველესად მიზანშეწონილად მიიჩნევს, ყურადღება გაამახვილოს თავად სადავო სამართალურთიერთობის შინაარსზე. კერძოდ, საქმის მასალებით დადგენილია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2013 წლის 1 ივლისის №30069 ბრძანების საფუძველზე, ჩატარდა დ. ყ-ის საქმიანობის კამერალური საგადასახადო შემოწმება, რომელმაც მოიცვა 2008 წლის პირველი იანვრიდან 2009 წლის პირველ იანვრამდე პერიოდი. შემოწმების შედეგებზე გამოიცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 29 აპრილის საგადასახადო შემოწმების აქტი, ხოლო აღნიშნული აქტის საფუძველზე, გამოიცა აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 8 მაისის №24413 ბრძანება და №6-313 „საგადასახადო მოთხოვნა“, რომლითაც დ. ყ-ს სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ გადასახდე-

ლად დაერიცხა სულ 919 308.6 ლარი. აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 8 მაისის №24413 ბრძანებისა და №6-313 საგადასახადო მოთხოვნის გამოცემას საფუძვლად დაედო შემდეგი გარემოებები: დ. ყ-მა 2008 წლის ნოემბერში შეიძინა არასაცხოვრებელი ფართი, რომლის მიწოდებაც განახორციელა იმავე წლის ნოემბერში. აღნიშნული ოპერაცია გადამხდელმა არ განიხილა დღგ-ით დასაბეგრ ოპერაციად და არ მიმართა საგადასახადო ორგანოს სავალდებულო რეგისტრაციისათვის. ასევე, დ. ყ-მა იმავე წელს უძრავი ქონება (არასაცხოვრებელი ფართი) მიჰყიდა სს „...ს“. შემოსემის შედეგად აღნიშნული სხვაობა აღებულ იქნა ერთობლივ შემოსავალში და შესაბამისად დაიბეგრა საშემოსავლო გადასახადით. ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, მიუხედავად იმისა, რომ საგადასახადო დავალიანების დაკისრების საფუძველი გახდა 2008 წელს განხორციელებული ქმედება, რომლისთვისაც საგადასახადო კანონმდებლობით მოსარჩელეს გადასახადის გადახდა ევალებოდა, სსიპ შემოსავლების სამსახურმა 2016 წლის 10 ოქტომბრის გადაწყვეტილებით და შემდგომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულმა დავების განხილვის საბჭომ 2017 წლის 30 მარტის გადაწყვეტილებით მიიჩნიეს, რომ საგადასახადო დავალიანება წარმოშობილი იყო 2011 წლის შემდეგ, კერძოდ, 2014 წლის მაისში.

ამასთან, ასევე დადგენილია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის მომსახურების დეპარტამენტის 2016 წლის 10 ოქტომბრის №4066241 გადაწყვეტილებით დ. ყ-ს უარი ეთქვა, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 37-ე ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის საფუძველზე, დავალიანების ჩამონერაზე.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული გადაწყვეტილებით მოსარჩელის – დ. ყ-ის სარჩელი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა და სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად გასაჩივრებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილად იქნა ცნობილი ორი საფუძველით: 1) სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ უნდა გამორკვეულიყო და დადგენილიყო სადავო დავალიანების გარდა, ერიცხებოდა თუ არა დ. ყ-ს სხვა სახის დავალიანება და მომსახურების დეპარტამენტის მიერ კონკრეტულად რომელი დავალიანების ჩამონერა განხორციელდა; 2) სააპელაციო პალატის მოსაზრებით, ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ საკითხის ხელახალი შესწავლის პროცესში უნდა დადგენილიყო და დასაბუთებულიყო, თუ რატომ უნდა ყოფილიყო მიჩნეული საგადასახადო დავალიანების წარმოშობის მომენტად 2014 წელი და არა დ. ყ-ის მიერ 2008 წელს განხორციელებული ქმედების პერიოდი.

საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებულ გადაწყვეტილებაში მოხმობილი პირველი არგუმენტი დაეფუძნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 30 მარტის გადაწყვეტილების შინაარსს, რომლის თანახმად: შემოსავლების სამსახურის მომსახურების დეპარტამენტის 24.03.2017წ. №35894-21-11 სამსახურებრივ ბარათს დართული დოკუმენტაციიდან ირკვევა, რომ დ. ყ-ის დავალიანება წარმოშობილია 2014 წლის მაისში ჩატარებული საგადასახადო შემონმების შედეგად 2008-2009 წლებზე დარიცხული თანხებით, აგრეთვე, გადამხდელის მიერ 2014 წლის 12 აპრილს წარმოდგენილი 2009 წლის წლიური საშემოსავლო გადასახადის დეკლარაციის თანხით. სამსახურებრივ ბარათში ასევე აღნიშნულია, რომ დ. ყ-ს 01.01.2011წ. მდგომარეობით პირადი აღრიცხვის ბარათზე დავალიანება არ ერიცხება, რადგან საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 37-ე ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, მომსახურების დეპარტამენტის მიერ მოხდა დავალიანების ჩამონერა და ამის თაობაზე გადამხდელს ეცნობა ელექტრონულად 2016 წლის 10 ოქტომბერს, ხოლო დღეის მდგომარეობით, გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე არსებული დავალიანება წარმოშობილია 2014 წლის მაისში ჩატარებული საგადასახადო შემონმების შედეგად და ასევე 2014 წლის 12 აპრილს წარმოდგენილი 2009 წლის წლიური საშემოსავლო გადასახადის დეკლარაციით.

საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ სასამართლო სხდომაზე გამოცხადებულმა სისპ შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენელმა განმარტა, რომ სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებულ გადაწყვეტილებაში განვითარებული მსჯელობა სხვა რაიმე დავალიანების ჩამონერის საკითხის დამატებითი კვლევის საჭიროების თაობაზე განაპირობა თავად საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 30 მარტის გადაწყვეტილებაში ხარვეზის არსებობამ. კერძოდ, შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენელმა ხაზგასმით მიუთითა, რომ დ. ყ-ს 01.01.2011წ. მდგომარეობით პირადი აღრიცხვის ბარათზე არანაირი საგადასახადო დავალიანება არ ერიცხებოდა. ამასთან, ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში ადმინისტრაციული საჩივრის განხილვის პროცესში არასწორად იქნა ამოკითხული შემოსავლების სამსახურის მომსახურების დეპარტამენტის 2016 წლის 22 დეკემბრის №169582-21-11 სამსახურებრივი ბარათის შინაარსი და დანახულ იქნა იგი იმგვარად, რომ თითქოს გადამხდელს პირადი აღრიცხვის ბარათიდან ჩამოენერა გარკვეული ოდენობის საგადასახადო დავალიანებები და 2011 წლის 1 იანვრის მდგომარეობით მას ასეთი დავალიანებები სწორედ ამიტომ აღარ ერიცხებოდა. საკასაციო პა-

ლატა ხაზგასმით მიუთითებს, რომ არც თავად ხსენებული სამსახურებრივი ბარათის შინაარსი და საქმეში წარმოდგენილი არც სხვა რაიმე დოკუმენტი არ მიუთითებს მოსარჩელე დ. ყ-ისათვის რაიმე სახის საგადასახადო დავალიანების ჩამონერის თაობაზე. ამგვარი დავალიანების არსებობასა და მის ჩამონერაზე არც თავად მხარე აცხადებს პრეტენზიას, შესაბამისად, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში ადმინისტრაციული საჩივრის განხილვისას ზემოხსენებული საკითხის სხვაგვარი ინტერპრეტაცია საფუძვლად ვერ დაედება სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად ცნობასა და საგადასახადო ორგანოებისათვის საკითხის ხელახალი შესწავლის დავალებას. საგულისხმოა ისიც, რომ დაუშვებელია საგადასახადო დავალიანება ჩამონერილ იქნეს საგადასახადო კანონმდებლობითვე გათვალისწინებული საკანონმდებლო მოთხოვნების გვერდის ავლით. ამდენად, კანონსაწინააღმდეგოდ დავალიანების ჩამონერის ფაქტი, ასეთის არსებობის შემთხვევაში, ვერ შებოჭავს სასამართლოს, საგადასახადო ორგანოს დაავალოს მსგავსი ტიპის სხვა საგადასახადო დავალიანების ასევე სამართლებრივ ნორმათა დარღვევით ჩამონერა.

რაც შეეხება სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებულ გადაწყვეტილებაში განვითარებულ მეორე არგუმენტს, რომ ადმინისტრაციულ ორგანოებს უნდა გამოეკვლიათ, თუ რატომ უნდა ყოფილიყო მიჩნეული საგადასახადო დავალიანების წარმოშობის მომენტად 2014 წელი და არა დ. ყ-ის მიერ 2008 წელს განხორციელებული ქმედების პერიოდი, საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ სადავო სამართალურთიერთობასთან მიმართებით გამოსაყენებელი სამართლებრივი ნორმის განმარტება სასამართლოს ექსკლუზიური კომპეტენციაა. დაუშვებელია დავის გადაწყვეტის პროცესში სასამართლო გვერდს უვლიდეს სადავო შემთხვევის სამართლებრივი კვალიფიკაციის საკითხს და აღნიშნულ ვალდებულებას პროცესის მონაწილე ადმინისტრაციულ ორგანოს გადაანდობდეს. თავის მხრივ, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლის გამოყენების აუცილებელ წინაპირობას წარმოადგენს სასამართლოს მხრიდან საქმის გარემოებების გამოკვლევისა და სადავო საკითხის არსებითად გადაწყვეტის შეუძლებლობა. „...საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილით მინიჭებულ უფლებამოსილებას სასამართლო იყენებს იმ შემთხვევაში, როცა სასამართლო წესით ვერ ხერხდება ფაქტობრივი გარემოებების დადგენა და შეფასება. მათი დადგენა მხოლოდ ადმინისტრაციულ ორგანოს შეუძლია მისთვის კანონით მინიჭებული უფლებამოსილებიდან გამომდინარე ან აღნიშნული საკითხი მის

დისკრეციას განეკუთვნება. შესაბამისად, შეუძლებელი ხდება სასამართლოს მიერ სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მატერიალური კანონიერების შეფასება.“ (საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 13.12.2018წ. №ბს-681-681(კ-18) გადაწყვეტილება).

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ განსახილველ შემთხვევაში, სადავო სამართალურთიერთობის მართებული გადაწყვეტა სააპელაციო სასამართლოს მხრიდან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 37-ე ნაწილის განმარტებას და შედეგად, მითითებული მუხლის მოცემულ სადავო ურთიერთობასთან მისადაგებას მოითხოვდა. საკითხი იმის თაობაზე, თუ კონკრეტულად რომელი მომენტიდან უნდა მიჩნეულიყო საგადასახადო დავალიანება წარმოშობილად და აღიარებულად, საგადასახადო კოდექსის ნორმათა სისტემური განმარტების საფუძველზე, სასამართლოს შეფასების საგანს წარმოადგენდა. შესაბამისად, იმის გათვალისწინებით, რომ დ. ყ-ისათვის სხვა რაიმე დავალიანების 2011 წლის 1 იანვრამდე პერიოდზე არსებობისა და ამ პერიოდშივე ჩამონერის საკითხი დამატებით კვლევას არ საჭიროებდა, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ სასამართლოს მხრიდან მოცემულ შემთხვევასთან მიმართებით მარტოოდენ ადმინისტრაციული ორგანოსათვის საგადასახადო დავალიანების წარმოშობის მომენტის განსაზღვრის დავალების მიზნით საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილის გამოყენება არ იყო მიზანშეწონილი. ამასთან, სააპელაციო სასამართლომ გასაჩივრებულ გადაწყვეტილებაში პრაქტიკულად დააფიქსირა საკუთარი პოზიცია, რომ საგადასახადო დავალიანების წარმოშობის მომენტად არა 2014 წელი, არამედ დ. ყ-ის მიერ ქმედების განხორციელების პერიოდი – 2008 წელი უნდა მიჩნეულიყო. ასეთმა მიდგომამ კი, დავის საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლის საფუძველზე გადაწყვეტა კიდევ უფრო დაუსაბუთებლად აქცია.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ გასაჩივრებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების კანონიერების შეფასებისათვის გადამწყვეტია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქციის 309-ე მუხლის 37-ე მუხლის რეალური შინაარსი, კერძოდ, განსაზღვრა იმისა, დასახელებული ნორმის სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქცია კონკრეტულად რა სახის თანხების ჩამონერის შესაძლებლობას ითვალისწინებდა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 37-ე ნაწილით გათვალისწინებულია საგადასახადო დავალიანების ჩამო-

წერის ერთ-ერთი შემთხვევა. კერძოდ, საქართველოს 2017 წლის 30 ივნისის №1182 კანონით განხორციელებული ცვლილების შედეგად საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 37-ე ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტი ჩამოყალიბდა შემდეგნაირად: „ამ კოდექსის 252-ე მუხლის მოთხოვნათა გაუთვალისწინებლად, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი წესით ჩამოწერას ექვემდებარება: ა) 2011 წლის 1 იანვრამდე წარმოშობილი და ამ ქვეპუნქტის ამოქმედებამდე გადაუხდელი აღიარებული საგადასახადო დავალიანება და მასზე დარიცხული საურავი, თუ პირს 2011 წლის 1 იანვრის შემდგომი პერიოდისათვის (თანხის ჩამოწერამდე) საგადასახადო ორგანოსთვის არ წარუდგენია საგადასახადო დეკლარაცია/გაანგარიშება (გარდა პირის ქონების გადასახადის დეკლარაციისა/გაანგარიშებისა, აგრეთვე ამ კოდექსის 176¹ მუხლის პირველი ნაწილის ან 309-ე მუხლის 58-ე და 59-ე ნაწილების მიხედვით განხორციელებული დეკლარირებისა ან/და დარიცხვისა) ან საგადასახადო ორგანოსთვის წარდგენილი საგადასახადო დეკლარაციის/გაანგარიშების (გარდა პირის ქონების გადასახადის დეკლარაციისა/გაანგარიშებისა, აგრეთვე ამ კოდექსის 176¹ მუხლის პირველი ნაწილის ან 309-ე მუხლის 58-ე და 59-ე ნაწილების მიხედვით განხორციელებული დეკლარირებისა ან/და დარიცხვისა) ცაფუძველზე გადასახდელად დასარიცხი გადასახადის თანხა ნულის ტოლია (გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც წარდგენილი საგადასახადო დეკლარაციით/გაანგარიშებით ერთობლივი შემოსავლის თანხა ნულზე მეტია ან/და ჩასათვლელი თანხა დარიცხულ თანხას აღემატება)“.

ამასთან, საქართველოს 2017 წლის 30 ივნისის №1182 კანონით განხორციელებულ ცვლილებამდე, მოპასუხე ადმინისტრაციული ორგანოების მიერ სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების გამოცემისას მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 37-ე ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის თანახმად კი, ამ კოდექსის 252-ე მუხლის მოთხოვნათა გაუთვალისწინებლად, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი წესით ჩამოწერას ექვემდებარება 2011 წლის 1 იანვრამდე წარმოშობილი და ამ ქვეპუნქტის ამოქმედებამდე გადაუხდელი აღიარებული საგადასახადო დავალიანება და მასზე დარიცხული საურავი, თუ პირს 2011 წლის 1 იანვრის შემდგომი პერიოდისათვის (თანხის ჩამოწერამდე) საგადასახადო ორგანოსთვის არ წარუდგენია საგადასახადო დეკლარაცია/გაანგარიშება (გარდა პირის ქონების გადასახადის დეკლარაციისა/გაანგარიშებისა, აგრეთვე ამ კოდექსის 176¹ მუხლის პირველი ნაწილით გათვალისწინებული ოპერაციის მიხედვით განხორციელებული დეკლარირები-

სა) ან საგადასახადო ორგანოსთვის წარდგენილი საგადასახადო დეკლარაციის/გაანგარიშების (გარდა პირის ქონების გადასახადის დეკლარაციისა/გაანგარიშებისა, აგრეთვე ამ კოდექსის 176¹ მუხლის პირველი ნაწილით გათვალისწინებული ოპერაციის მიხედვით განხორციელებული დეკლარირებისა) საფუძველზე გადასახდელად დასარიცხი გადასახადის თანხა ნულის ტოლია (გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც წარდგენილი საგადასახადო დეკლარაციით/გაანგარიშებით ერთობლივი შემოსავლის თანხა ნულზე მეტია ან/და ჩასათვლელი თანხა დარიცხულ თანხას აღემატება).

საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ მითითებული საგადასახადო-სამართლებრივი ნორმა წარმოადგენს საგადასახადო ამნისტიის აქტს, რომლითაც განისაზღვრა 2011 წლის 1 იანვრამდე წარმოშობილი და 309-ე მუხლის 37-ე ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის ამოქმედებამდე გადაუხდელი აღიარებული საგადასახადო დავალიანებისა და მასზე დარიცხული საურავის ჩამოწერის შესაძლებლობა, იმ შემთხვევაში, თუკი გადამხდელს არ უფიქსირდება შემდგომი პერიოდის აქტივობები. საკასაციო პალატა განმარტავს, რომ საგადასახადო ამნისტია კანონმდებლის ექსკლუზიურ შეხედულებას ეფუძნება, რის გამოც დაუშვებელია ამნისტიის ფარგლების სასამართლოს მიხედულებით კანონმდებლის ნებასთან შეუთავსებელი გაფართოვება. საგადასახადო ამნისტია, როგორც წესი, პასუხობს ქვეყანაში შექმნილ ეკონომიკურ გამოწვევებს, გადასახადის გადამხდელის ამოუღებელი საგადასახადო პასუხისმგებლობისაგან გათავისუფლებისა და გადამხდელთა ნახალისების საჭიროებას, რათა მათ მიეცეთ საქმიანობის განახლებისა და სახელმწიფო ბიუჯეტის ფორმირებაში მონაწილეობის მიღების შესაძლებლობა. ამასთან, საგადასახადო ამნისტია ეფუძნება გადასახადების ადმინისტრირების ფუნქციის გაჯანსაღებას, რამდენადაც მინიმუმამდე იქნეს დაყვანილი უიმედო საგადასახადო დავალიანებების ამოღებისაკენ მიმართული საგადასახადო ორგანოთა ძალისხმევა და მაქსიმალურად ეფექტურად იქნეს განხორციელებული მიმდინარე საგადასახადო პასუხისმგებლობებით განსაზღვრული თანხების ბიუჯეტში დროული აკუმულირება.

განსახილველ შემთხვევასთან მიმართებით, საკასაციო სასამართლო დგას აღიარებული საგადასახადო დავალიანების მნიშვნელობის განსაზღვრის საჭიროების წინაშე, რა დროსაც გადამწყვეტია ერთმანეთისაგან გაიმიჯნოს საგადასახადო ვალდებულება და აღიარებული საგადასახადო დავალიანების ცნება.

საკასაციო პალატა მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქციის 53-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის თანახმად, საგადასახადო ვალდებუ-

ლებად ითვლება პირის ვალდებულება, გადაიხადოს ამ კოდექსით დაწესებული, აგრეთვე ამ კოდექსით დაწესებული და ადგილობრივი თვითმმართველობის წარმომადგენლობითი ორგანოს მიერ შემოღებული გადასახადი. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, პირს საგადასახადო ვალდებულება ეკისრება საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ იმ გარემოებათა წარმოქმნის მომენტიდან, რომლებიც ითვალისწინებს გადასახადის გადახდას.

საგადასახადო ვალდებულება და მისი შესრულება გულისხმობს პირის მოქმედებას ან მოქმედებათა ერთობლიობას, რომელიც მიმართულია გადასახადის გამოანგარიშებასთან და გადახდასთან. საგადასახადო ვალდებულების კონკრეტული შინაარსი საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის მომენტიდან იწყება და ბიუჯეტში გადასახადის თანხის გადახდის მომენტში მთავრდება. შესაბამისად, საგადასახადო ვალდებულება ორი დამოუკიდებელი, მაგრამ ამავდროულად თანამიმდევრული და ურთიერთდაკავშირებული სტადიისაგან შედგება: 1) გადასახადის გამოანგარიშება; 2) გადასახადის გადახდა. გადასახადის გამოანგარიშება საგადასახადო ვალდებულებისა და მისი შესრულების პირველი სტადიაა. გადასახადის გამოანგარიშება გულისხმობს პირის მოქმედებას ან მოქმედებათა ერთობლიობას, რომელიც დაკავშირებულია გადასახადის თანხის გამოანგარიშებასთან. გადასახადის გამოანგარიშება პროცესია. გადასახადის გამოანგარიშების შედეგად ვალდებული პირი განსაზღვრავს საგადასახადო ვალდებულების ოდენობას. გადასახადის გადახდა საგადასახადო ვალდებულების შესრულების მეორე სტადიაა. გადასახადის გადახდა გულისხმობს პირის მოქმედებას ან მოქმედებათა ერთობლიობას, რომელიც დაკავშირებულია გადასახადის თანხის ბიუჯეტში გადახდასთან (ლ. ნადარაია, ზ. როგავა, კ. რუხაძე, ბ. ბოლქვაძე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის კომენტარი, ნიგნი პირველი §§ 1-155, USAID, თბილისი, 2012წ., გვ. 392-393).

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 61-ე მუხლი განსაზღვრავს გადასახადის დარიცხვის არსსა და საფუძვლებს. მითითებული მუხლის სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქციის 61-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, გადასახადის დარიცხვა გულისხმობს საგადასახადო ორგანოს მიერ კონკრეტული საგადასახადო პერიოდისათვის გადასახადის თანხის აღრიცხვასა და ასახვას გადასახადის გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე, რომლის წარმოების წესს განსაზღვრავს საქართველოს ფინანსთა მინისტრი. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტის თანახმად კი, გადასახადის დარიცხვის ერთ-ერთ საფუძველს საგადასახადო შე-

მონმების აქტი წარმოადგენს.

ამავე კოდექსის 268-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი იღებს საგადასახადო შემონმების აქტის საფუძველზე გადასახადების ან/და სანქციების დარიცხვის ან არდარიცხვის შესახებ განწყვეტილებას, რომლის ასლი წარედგინება გადასახადის გადამხდელს შესაბამის საგადასახადო მოთხოვნასთან ერთად.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქციის 64-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, საგადასახადო ორგანო ვალდებულია პირს წარუდგინოს საგადასახადო მოთხოვნა, თუ არსებობს გადასახადის დარიცხვის ან/და სანქციის დაკისრების შესახებ საგადასახადო ორგანოს განწყვეტილება ან საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი. ამავე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად კი, საგადასახადო მოთხოვნა შესრულებულად ითვლება პირის მიერ საგადასახადო მოთხოვნაში აღნიშნული თანხის გადახდის მომენტიდან.

საკასაციო პალატა ასევე მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქციის 62-ე მუხლის მე-2 ნაწილზე, რომლის შესაბამისად, თუ ამ კოდექსით განსაზღვრული არ არის გადასახადის გადახდის ვადა, მისი გადახდა ხორციელდება დეკლარაციის წარდგენისათვის დადგენილ ვადაში, ხოლო სხვა შემთხვევაში – საგადასახადო მოთხოვნის მიღებიდან 30 დღის ვადაში.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის 23-ე ნაწილის თანახმად, საგადასახადო დავალიანება არის სხვაობა გადასახადის გადამხდელის მიერ დადგენილ ვადაში გადაუხდელი გადასახადების ან/და სანქციების თანხასა და ზედმეტად გადახდილი გადასახადების ან/და სანქციების თანხას შორის. ამავე მუხლის მე-5 ნაწილის მიხედვით კი, აღიარებული საგადასახადო დავალიანება არის საგადასახადო დავალიანება, თუ: ა) დარიცხვის საფუძველია საგადასახადო დეკლარაცია/საბაჟო დეკლარაცია; ბ) პირს გაშვებული აქვს საგადასახადო ორგანოს მიერ მისთვის წარდგენილი საგადასახადო მოთხოვნის ან/და დავის განმხილველი ორგანოს განწყვეტილების გასაჩივრების ამ კოდექსით დადგენილი ვადა; გ) მისი შემცირების მიზნით შემოსავლების სამსახურსა და გადასახადის გადამხდელს შორის გაფორმდა საგადასახადო შეთანხმება; დ) დარიცხვის მართლზომიერების შესახებ სასამართლოს განწყვეტილება შესულია კანონიერ ძალაში.

საკასაციო პალატა ხაზგასმით აღნიშნავს, რომ საგადასახადო ვალდებულებასა და აღიარებულ საგადასახადო დავალიანებას შორის არსებობს მნიშვნელოვანი შინაარსობრივი და პრაქტიკული

განსხვავება. საგადასახადო ვალდებულება გულისხმობს პირის ვალდებულებას, გადაიხადოს კანონმდებლობით გათვალისწინებული გადასახადი, რომელიც წარმოიშობა კანონმდებლობით დადგენილ იმ გარემოებათა წარმოქმნის მომენტიდან, რომლებიც ითვალისწინებს გადასახადის გადახდას. საგადასახადო ვალდებულება არსებობს საგადასახადო დავალიანებისაგან დამოუკიდებლად, კერძოდ, იგი წარმოიშობა დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელების მომენტიდან. საგადასახადო ვალდებულება აღიარებულ საგადასახადო დავალიანებად ტრანსფორმირდება მაშინ, როდესაც გადამხდელს დაერიცხება გადასახადი ან/და სანქცია და მის მიმართ გამოიცემა საგადასახადო მოთხოვნა. ამასთან, განსხვავებით საგადასახადო ვალდებულებისაგან, აღიარებული საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში საგადასახადო ორგანოს უფლება ეძლევა გადასახადების გადახდევინების უზრუნველყოფის მიზნით გამოიყენოს საგადასახადო უზრუნველყოფის ღონისძიებები.

საკასაციო პალატა ასევე განმარტავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 37-ე ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის დისპოზიცია არის კუმულაციური, კერძოდ, როგორც გრამატიკული, ასევე, სისტემურ-ტელეოლოგიური განმარტებით ცალსახაა, რომ კანონმდებელმა მითითებულ ნორმაში გამოყენებული „და“ კავშირით საგადასახადო ამნისტიის გავრცელებისათვის საგადასახადო ვალდებულო პირობად დაადგინა აღიარებული საგადასახადო დავალიანების 2011 წლის 1 იანვრამდე წარმოშობა და ამ დავალიანების საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 37-ე ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის ამოქმედებამდე გადაუხდელობის ფაქტის ერთობლივი არსებობა. შესაბამისად, საკასაციო პალატა მიიჩნევს, რომ სიტყვები – „წარმოშობილი“ და „გადაუხდელი“ ამავე ნორმაში გამოყენებულ ტერმინს – „აღიარებულ საგადასახადო დავალიანებას“ მიემართება. ამდენად, კანონმდებელმა მიზნად დაისახა თანხების ჩამონერის გზით საგადასახადო პასუხისმგებლობისაგან გაეთავისუფლებინა არა 2011 წლის 1 იანვრამდე წარმოშობილი საგადასახადო ვალდებულებები, არამედ მითითებულ პერიოდამდე წარმოშობილი და აღიარებული საგადასახადო დავალიანებები. გამომდინარე აქედან, საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ მართალია, დ. ყ-ის მხრიდან დასაბეგრი ოპერაცია განხორციელებულ იქნა 2008 წელს, რისი გათვალისწინებითაც მისი საგადასახადო ვალდებულება გადასახადის გადახდის თაობაზე სწორედ ამავე პერიოდში წარმოიშვა, თუმცა აღნიშნული საგადასახადო ვალდებულების შეუსრულებლობის გამო დ. ყ-ის საგადასახადო შემომწება 2013 წელს ჩატარდა, აუდიტის დეპარტამენტის ბრძანება და საგადასახადო მოთხოვნა კი 2014 წლის მაისში გამოიცა. შესაბამისად, საკასაციო

პალატა მიიჩნევს, რომ დ. ყ-ის შემთხვევა არ მიესადაგება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 37-ე ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტით დადგენილ მოთხოვნებს, რის გამოც გასაჩივრებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები კანონიერია და არ არსებობს მათი ბათილად ცნობის ფაქტობრივ-სამართლებრივი საფუძვლები.

ყოველივე ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით, საკასაციო სამართლო მიიჩნევს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივრები უნდა დაკმაყოფილდეს, გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2019 წლის 12 მარტის გადაწყვეტილება და მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც დ. ყ-ის სარჩელი არ უნდა დაკმაყოფილდეს.

სარეზოლუციო ნაწილი:

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

ბ ა ღ ა ნ ყ ვ ი ტ ა :

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივრები დაკმაყოფილდეს;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2019 წლის 12 მარტის გადაწყვეტილება და მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება;
3. დ. ყ-ის სარჩელი არ დაკმაყოფილდეს;
4. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს გადაწყვეტილება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

**ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ შემოსავლების
სამსახურის აქტების კანონიერება**

**გადაწყვეტილება
საქართველოს სახელით**

№ბს-1111(კ-19)

16 მარტი, 2022 წ., ქ. თბილისი

**საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ
საქმეთა პალატა**
**შემადგენლობა: გ. გოგიაშვილი (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),
ნ. სხირტლაძე,
ბ. სტურუა**

დავის საგანი: ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამარ-
თლებრივი აქტების ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

შპს „...ს“ წარმომადგენელმა 2017 წლის 6 თებერვალს სარჩე-
ლით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაცი-
ულ საქმეთა კოლეგიას, მოპასუხეების – სსიპ შემოსავლების სამ-
სახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიმართ და
„ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ“ სსიპ შემოსავლების სამსა-
ხურის 2015 წლის 6 ოქტომბრის №006-2331/1, 2016 წლის 20 ოქ-
ტომბრის №006-2331/2 აქტების, „საჩივრების დაკმაყოფილებაზე
უარის თქმის შესახებ“ ამავე სამსახურის 2016 წლის 4 ნოემბრის
№30635 ბრძანებისა და საჩივრის დაუკმაყოფილებლობის ნაწილ-
ში საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების
განხილვის საბჭოს 2017 წლის 20 იანვრის (საჩივარი №13778/2/16)
გადაწყვეტილების ბათილად ცნობა მოითხოვა.

სარჩელის თანახმად, ოზურგეთის რაიონის სოფელ ...ში მდებარე
კომპანიის უძრავ-მოძრავ ქონებას წარმოადგენს ერთიანი სა-
წარმოო კომპლექსი – კერამიკული ნაკეთობების ქარხანა, რომ-
ლის შემადგენლობაშიც გარდა მიწის ნაკვეთებისა (ს/კ №... (ფარ-
თობი 29246 კვ.მ.) და ს/კ №... (ფართობი 2356 კვ.მ.)) და მათზე გან-
თავსებული შენობა-ნაგებობებისა, შედის მათში (მათზე) არსებუ-
ლი ძირითადი საშუალებები – მანქანა-დანადგარები, სატრანსპორ-
ტო საშუალებები და სხვა. მოსარჩელის მითითებით, შემოსავლე-
ბის სამსახურში ჩატარებული შიდა ექსპერტიზის თანახმად, შე-
ფასდა შპს „...ს“ ქონების ნაწილი (ყადაღის დადების აქტებში შეტა-
ნილი და ექსპერტიზის დასკვნაში შეფასებული ქონების გარდა),
რომლის ღირებულებამაც შეადგინა 579 432,3 ლარი, მათ შორის

ამწე-ავტომანქანა, საბურღი ავტომანქანა, თვითამწე, გაზის ღუმელი, საპრესი დანადგარი, თიხის წისქვილი, მოძრავი ამწე, სამრობი.

მოსარჩელე აღნიშნავს, რომ, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 6 ოქტომბრის №006-2331/1, 2016 წლის 20 ოქტომბრის №006-2331/2 აქტების შესაბამისად, ყადაღა დაედო შპს „...ს“ უძრავ-მოძრავ ქონებას. ყადაღადადებული ქონების ღირებულება (დაახ. 2,7 მლნ ლარი) კი, ყადაღის დადების მომენტიდან არსებულ დავალიანებას 32-ჯერ, ხოლო დღეისათვის არსებულ დავალიანებას 13-ჯერ აღემატება. შესაბამისად, დარღვეულია უზრუნველყოფის ღონისძიებების საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში გამოყენების კანონით დამკვიდრებული გარანტია.

მოსარჩელე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 238-ე, 241-ე, 243-ე, 244-ე მუხლებზე მითითებით აღნიშნავს, რომ დასახლებული ნორმებით დადგენილია საგადასახადო დავალიანების „აღიარებული საგადასახადო დავალიანების“ ფარგლებში გადახდებიანების უზრუნველყოფა და არა საგადასახადო დავალიანებაზე/აღიარებულ საგადასახადო დავალიანებაზე მეტი ოდენობით თანხების გადახდებიანების უზრუნველყოფა. მოცემულ შემთხვევაში, საგადასახადო ორგანომ გადამხდელის კუთვნილი ქონებიდან ყადაღის ობიექტად შეარჩია უძრავი ნივთები მამინ, როცა მოძრავი ნივთების ღირებულება დავალიანების ოდენობას გაცილებით აღემატებოდა და მათი რეალიზებით გადასახადის გადამხდელს ნაკლები ზიანი მიადგებოდა. მოსარჩელე ასევე მიუთითებს სასამართლო პრაქტიკაზე, რომლის თანახმად, „...საკაცაციო სასამართლო ყურადღებას ამახვილებს აგრეთვე იმ გარემოებაზე, რომ 2010 წლის 17 სექტემბრის საგადასახადო კოდექსის 241-ე მუხლიდან გამომდინარე საგადასახადო დავალიანების უზრუნველყოფის ღონისძიება – ყადაღა შემოიფარგლება აღიარებული საგადასახადო ვალდებულების მოცულობით. შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოს კომპეტენცია შემოიფარგლება აღიარებული საგადასახადო ვალდებულების მოცულობით. აღნიშნული არის ერთგვარი გარანტია იმისა, რომ მოხდეს სწორედ იმ ოდენობის და მოცულობის გადასახადის ამოღება, რომლის არსებობასაც ადასტურებს და რომლის მიმართაც გადასახადის გადამხდელს აქვს მოლოდინი“ (25.09.2014 წ. სუსგ №ბს-798-782(კ-12) საქმეზე).

მოსარჩელის მოსაზრებით, აღნიშნულ პირობებში, უდავოა გასაჩივრებული აქტების უკანონობა, რაც მათი ბათილად ცნობის წინაპირობას წარმოადგენს.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 19 ივნისის გადაწყვეტილებით შპს „...ს“

სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ საქმეზე დადგენილად მიიჩნია შემდეგი ფაქტობრივი გარემოებები:

– „ქონებაზე ყადაღის დადების“ შესახებ 2014 წლის 4 ნოემბრის №006-2331 ბრძანების საფუძველზე მიღებული „ქონებაზე ყადაღის დადების“ შესახებ 2015 წლის 6 ოქტომბრის №006-2331/1 აქტის მიხედვით, აღწერას და დაყადაღებას დაექვემდებარა შპს „...ს“ საკუთრებაში არსებული უძრავი ქონებები, კერძოდ, №..., №... და №... საკადასტრო კოდებით რეგისტრირებული მიწის ნაკვეთები და მათზე განთავსებული შენობა-ნაგებობები. რაც შეეხება №... საკადასტრო კოდით რეგისტრირებულ უძრავ ქონებას, სსიპ საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს 2015 წლის 7 ოქტომბრის №... გადაწყვეტილების თანახმად, უძრავი ნივთი საკადასტრო კოდით №... ფართი 31602 კვ.მ. დაიყო შემდეგ საკადასტრო კოდებად: №..., ფართით 29246 კვ.მ. და 2) №..., ფართით 2356 კვ.მ. საჯარო სამართლებრივი შეზღუდვის რეესტრში ყადაღა დარეგისტრირდა №... საკადასტრო კოდის მქონე უძრავ ნივთზე, ხოლო სსიპ საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს 2015 წლის 9 ნოემბრის გადაწყვეტილებით, №... საკადასტრო კოდით რეგისტრირებულ უძრავ ქონებაზე ყადაღის წარმოშობის რეგისტრაციის ნაწილში სარეგისტრაციო წარმოება შეწყდა;

– სსიპ საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს მომსახურების სააგენტოს 2015 წლის 31 ივლისის №49/15/1-01006382 ცნობის თანახმად, შპს „...ს“ სახელზე რეგისტრირებულია 11 სატრანსპორტო საშუალება, რომლებზეც რეგისტრირებულია საგადასახადო გირავნობა და საგადასახადო ყადაღა;

– სსიპ ლევან სამხარაულის სახელობის სასამართლო ექსპერტიზის ეროვნული ბიუროს №002163416 ექსპერტიზის დასკვნის თანახმად, №... საკადასტრო კოდით რეგისტრირებული მიწის ნაკვეთისა და მასზე განთავსებული შენობა-ნაგებობების საერთო საბაზრო ღირებულება საორიენტაციოდ შეფასდა – 155934 ლარით, №... საკადასტრო კოდით რეგისტრირებული მიწის ნაკვეთის საბაზრო ღირებულება – 6210 ლარით, ხოლო №... საკადასტრო კოდით რეგისტრირებული მიწის ნაკვეთის და მასზე განთავსებული შენობა-ნაგებობების საერთო საბაზრო ღირებულება – 2739807 ლარით;

– სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის ექსპერტიზის განყოფილების 2016 წლის 4 აპრილის №41110/07/15 დასკვნით, შეფასდა შპს „...ს“ ინვენტარიზაციის შედეგად აღწერილი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები და ძირითადი საშუალებები, რომელთა საერთო საბაზრო ღირებულებად განისაზღვრა საორიენტაციოდ 579432.3 ლარი;

– „ქონებაზე ყადაღის დადების“ შესახებ 2014 წლის 4 ნოემბრის №006-2331 ბრძანების საფუძველზე დამატებით მიღებული 2016 წლის 20 ოქტომბრის №006-2331/2 აქტის თანახმად, აღწერას და დაყადაღებას დაექვემდებარა №... საკადასტრო კოდით რეგისტრირებული მიწის ნაკვეთი და მათზე განთავსებული შენობა-ნაგებობები;

– შპს „...ს“ წარმომადგენელმა საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს „ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ“ 2015 წლის 6 ოქტომბრის №006-2331/1 და 2016 წლის 20 ოქტომბრის №006-2331/2 აქტების გაუქმების მოთხოვნით, თუმცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 4 ნოემბრის №30635 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა;

– შპს „...ს“ წარმომადგენელმა 2016 წლის 15 ნოემბერს საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს და მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 4 ნოემბრის №30635 ბრძანების, „ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ“ 2015 წლის 6 ოქტომბრის №006-2331/1 და 2016 წლის 20 ოქტომბრის №006-2331/2 აქტების ბათილად ცნობა;

– საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 20 იანვრის გადაწყვეტილებით საჩივარი ნაწილობრივ დააკმაყოფილა, კერძოდ, სსიპ შემოსავლების სამსახურის ადმინისტრირების დეპარტამენტს დაავალა შპს „...ს“ საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველსაყოფად ყადაღა გაეწვრილებინა მხოლოდ აღიარებული საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში;

– 2016 წლის 27 სექტემბერს სსიპ შემოსავლების სამსახურმა შუამდგომლობით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას და მოითხოვა გადასახადის გადამხდელის – შპს „...ს“ ყადაღადადებული ქონების რეალიზაციის შესახებ ბრძანების გაცემა. თბილისის საქალაქო სასამართლოს 2017 წლის 24 იანვრის ბრძანებით გადასახადის გადამხდელის ყადაღადადებული ქონების რეალიზაციაზე სსიპ შემოსავლების სამსახურს უარი ეთქვა.

– სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის ექსპერტიზის განყოფილების 2018 წლის 16 მარტის №44521/03/17 დასკვნით შეფასდა შპს „...ს“ კუთნილი დაყადაღებული ქონება, კერძოდ, 29246 კვ.მ. არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის ნაკვეთი და მასზე განთავსებული შენობა-ნაგებობები საერთო ფართობით 6915,66 კვ.მ (ს/კ №...), მდებარე ოზურგეთის რაიონის სოფელი ...ში. მის საერთო საბაზრო ღირებუ-

ლებად განისაზღვრა 1 000 000 ლარი.

საქალაქო სასამართლომ დავის გადაწყვეტისას მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 241-ე მუხლზე, რომელიც აწესრიგებს საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ერთ-ერთი ღონისძიების – ქონებაზე ყადაღის დადების წესსა და საფუძვლებს. კერძოდ, მითითებული მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, სასამართლოს გადაწყვეტილების გარეშე დაადოს ყადაღა პირის საკუთრებაში არსებულ ან/და მის ბალანსზე რიცხულ (გარდა ლიზინგით მიღებული ქონებისა) ნებისმიერ ქონებას, აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის მოცულობის ფარგლებში. ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი გამოსცემს ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, ამ კოდექსის მიზნებისათვის ქონებაზე ყადაღის დადება არის პირის ქონების აღწერა ამ ქონების განკარგვის (პირის მიერ ქონების ნებისმიერი ფორმით გასხვისების, დაგირავების, იპოთეკის, უზუფრუქტის, სერვიტუტის ან აღნაგობით დატვირთვის, თხოვების, ქირავნობისა და იჯარის ხელშეკრულებების დადების, სხვისთვის დროებით ან მუდმივ მფლობელობაში გადაცემის) აკრძალვა. საგადასახადო ორგანოს წარმომადგენელი ყადაღადადებულ ნივთებს აღწუსხავს ქონებაზე ყადაღის დადების აქტში.

საქალაქო სასამართლომ ასევე მიუთითა „მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამოწერის, აღიარებული საგადასახადო დავალიანების დაფარვის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანების 41-ე მუხლის პირველ პუნქტზე, რომლის შესაბამისად, პირის ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ გადაწყვეტილება ფორმდება საგადასახადო ორგანოს უფროსის/მოადგილის ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტით. ამავე წესის 42-ე მუხლის მე-7 პუნქტის მიხედვით, პირის ქონებაზე ყადაღის დადების პროცედურა შეწყდება, თუ გადასახადის გამამხდელი საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილ პირს წარუდგენს აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდის დამადასტურებელ დოკუმენტს.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილებით აღინიშნა, რომ მოსარჩელე სადავოდ ხდიდა აღიარებული საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში ყადაღის გავრცელებას, კერძოდ, საგა-

დასახადო ორგანომ გადამხდელის კუთვნილი ქონებიდან ყადაღის ობიექტად შეარჩია უძრავი ნივთები და არა მოძრავი ნივთები, მიუხედავად იმისა, რომ მოძრავი ნივთების ღირებულება გაცილებით აღემატებოდა საგადასახადო დავალიანების ოდენობას, ამასთან დაკავშირებით, საქალაქო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საგადასახადო კანონმდებლობა განსაზღვრავს საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ფარგლებს – აღიარებული საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში, თუმცა კონკრეტულად გადასახადის გადამხდელის რომელ ქონებაზე უნდა მოხდეს უზრუნველყოფის ღონისძიების სახით ყადაღის გავრცელება, ეს წარმოადგენს საგადასახადო ორგანოს დისკრეციას. სასამართლომ განმარტა, რომ საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების გამოყენება იწვევს პირის კანონით დაცული უფლებების შეზღუდვას, მათ შორის, საკუთრებით თავისუფლად სარგებლობისა და განკარგვის შეზღუდვას. შესაბამისად, იგი გამოყენებულ უნდა იქნეს კანონმდებლობით დადგენილი წესის, საფუძვლებისა და პირობების გათვალისწინებით. ამასთან, პირს ეკისრება აღნიშნულის თმენის ვალდებულება, რადგან მსგავსი ღონისძიებების გატარება ემსახურება საჯარო ლეგიტიმურ მიზანს – საგადასახადო ვალდებულების შესრულებას და მათი გამოყენების საფუძველი სწორედ გადასახადის გადამხდელის ქმედება – საგადასახადო ვალდებულების ჯეროვანი შეუსრულებლობაა. ამრიგად, გადამხდელი არ ასრულებს რა ნაკისრ მოვალეობებს, გადასახადის გადამხდელისთვის ცნობილი უნდა იყოს, რომ აღნიშნული გამოიწვევს მის მიმართ სათანადო ღონისძიებების გამოყენებას, რათა შესრულებულ იქნეს მისი ვალდებულება.

საქალაქო სასამართლომ აღნიშნა, რომ ადმინისტრაციული თუ სასამართლო წარმოებისას მიღებული გადანყვეტილება ეფუძნება მხარეთა მიერ წარდგენილი მტკიცებულებების სრულად, ყოველმხრივ და ობიექტურად გამოკვლევას, შესწავლასა და შეფასებას. ამდენად, მხარე მიუთითებს რა კონკრეტულ ფაქტობრივ გარემოებაზე, მანვე უნდა წარადგინოს შესაბამისი ფაქტის დამადასტურებელი მტკიცებულებები, რასაც შეიძლება წარმოადგენდეს მხარეთა ახსნა-განმარტება, მოწმეთა ჩვენება, ფაქტების კონსტატაციის მასალები, წერილობითი თუ ნივთიერი მტკიცებულებები და ექსპერტთა დასკვნები. ამასთან, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის მე-3 ნაწილით ცალსახადაა განსაზღვრული, რომ საქმის გარემოებები, რომლებიც კანონის თანახმად უნდა დადასტურდეს გარკვეული სახის მტკიცებულებებით, არ შეიძლება დადასტურდეს სხვა სახის მტკიცებულებებით. განსახილველ შემთხვევაში, სადავო აქტები მიღებულია კანონის მოთხოვნ-

ნათა სრული დაცვით, ამასთან, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს მიერ სრულად და ყოველმხრივ იქნა გამოკვლეული საქმისთვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებები, ხოლო მოსარჩელეს არ წარუდგენია ადმინისტრაციული წარმოებისას რაიმე ისეთი მტკიცებულება, რაც მის მიმართ განსხვავებული შედეგის დადგომის საფუძველი გახდებოდა.

ზემოთქმულიდან გამომდინარე, სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოსარჩელის მიერ სადავოდ გამხდარი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები გამოცემული იყო კანონის სრული დაცვით და ადგილი არ ჰქონდა ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 60¹ მუხლით გათვალისწინებული კანონის, კერძოდ, საგადასახადო კოდექსის დარღვევას, შესაბამისად არ არსებობდა მათი ბათილად ცნობის სამართლებრივი საფუძველი.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს 2018 წლის 19 ივნისის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა შპს „...ს“ წარმომადგენელმა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2019 წლის 21 თებერვლის განჩინებით შპს „...ს“ სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. აღსანიშნავია, რომ სააპელაციო პალატამ სრულად გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები და მათი სამართლებრივი შეფასება. აღნიშნული განჩინება შპს „...ს“ წარმომადგენელმა საკასაციო წესით გაასაჩივრა, რომელმაც გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და სარჩელის დაკმაყოფილება მოითხოვა.

კასატორი, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 238-ე, 239-ე, 241-ე, 243-ე, 244-ე მუხლებზე მითითებით, აღნიშნავს, რომ საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველსაყოფად, სასამართლოს გადაწყვეტილების გარეშე, ყადაღა დაადოს პირის საკუთრებაში არსებულ ან/და მის ბალანსზე რიცხულ (გარდა ლიზინგით მიღებული ქონებისა) ნებისმიერ ქონებას, აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის მოცულობის ფარგლებში. ამრიგად, მითითებული ნორმებით დადგენილია საგადასახადო დავალიანების აღიარებული საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში გადახდევინების უზრუნველყოფა და არა საგადასახადო დავალიანებაზე/აღიარებულ საგადასახადო დავალიანებაზე მეტი ოდენობით თანხების გადახდევინების უზრუნველყოფა.

კასატორი მიუთითებს, რომ განსახილველ შემთხვევაში, ყადაღადადებული ქონების ღირებულება, დაახლოებით, 2,7 მილიონი ლარი, ყადაღის დადების მომენტისათვის არსებულ დავალიანებას

32-ჯერ, ხოლო დღეისათვის არსებულ დავალიანებას 13-ჯერ აღემატება. შესაბამისად, დარღვეულია უზრუნველყოფის ღონისძიებების საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში გამოყენების კანონით დამკვიდრებული გარანტია (პრინციპი). ამასთანავე, კასაციის ძირითადი პრეტენზია ეხება სწორედ იმ გარემოებას, რომ საგადასახადო ორგანომ ყადაღის ობიექტად გამოიყენა გადამხდელის კუთვნილი უძრავი და არა მოძრავი ქონება, რომლის ღირებულებაც დავალიანების ოდენობას გაცილებით აღემატებოდა. შესაბამისად, მათი რეალიზებით გადამხდელს ნაკლები ზიანი მიადგებოდა.

ზემოაღნიშნული გარემოებების გათვალისწინებით, კასატორი მიიჩნევს, რომ სააპელაციო სასამართლომ დაარღვია საჯარო და კერძო ინტერესების პროპორციულობისა და გადასახადის გადამხდელისა და სახელმწიფო ინტერესების დაცვის პრინციპები. კერძოდ, სასამართლომ ძალაში დატოვა ისეთ უძრავ ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ აქტები, რომელთა ღირებულება საგადასახადო დავალიანებას რამდენჯერმე აღემატება (ამასთან, დავალიანებაზე გაცილებით მეტი ღირებულების მოძრავი ქონების არსებობის პირობებში).

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო, საქმის მასალების შესწავლის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, გასაჩივრებული განჩინების კანონიერებისა და საკასაციო საჩივრის საფუძვლიანობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ შპს „...ს“ საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გაუქმდეს გასაჩივრებული განჩინება და მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც „...ს“ სარჩელი დაკმაყოფილდება ნაწილობრივ.

საქმეზე დადგენილია და დავას არ ინვესს, რომ 2014 წლის 4 ნოემბრის მდგომარეობით, ბიუჯეტის მიმართ მოსარჩელის შეუსრულებელი საგადასახადო დავალიანება შეადგენდა 83 184.82 ლარს (ძირითადი გადასახადი – 73 379.55 ლარი, საურავი – 13 518.61 ლარი, ზედმეტად გადახდილი თანხა 3713.34 ლარი). აღნიშნული დავალიანების უზრუნველყოფის მიზნით, საგადასახადო კოდექსის 241-ე მუხლის საფუძველზე, გადასახადის გადამხდელის მიმართ გამოიცა „ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ“ 2014 წლის 4 ნოემბრის №006-2331 ბრძანება. ამავე ბრძანების საფუძველზე შედგა „ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ“ 2015 წლის 6 ოქტომბრის №006-2331/1 და 2016 წლის 20 ოქტომბრის №006-2331/2 აქტები, რომელთა საფუძველზეც საგადასახადო ორგანოს მიერ ყადაღა დაედო შპს „...ს“ უძრავ ქონებას. კერძოდ, სსიპ საჯარო რეესტრის

გადაწყვეტილებებით ყადაღა დარეგისტრირდა №..., №... და №... საკადასტრო კოდების მქონე უძრავ ქონებებზე.

საქმის მასალებითვე დასტურდება, რომ შპს „...ს“ წარმომადგენელმა საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს „ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ“ 2015 წლის 6 ოქტომბრის №006-2331/1 და 2016 წლის 20 ოქტომბრის №006-2331/2 აქტების გაუქმების მოთხოვნით, მაგრამ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 4 ნოემბრის №30635 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. შპს „...ს“ წარმომადგენელმა, 2016 წლის 15 ნოემბერს, ასევე, საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს ზემოაღნიშნული აქტების ბათილად ცნობის მოთხოვნით, რომელმაც, თავის მხრივ, საჩივარი დააკმაყოფილა ნაწილობრივ და სსიპ შემოსავლების სამსახურის ადმინისტრირების დეპარტამენტს დაავალა შპს „...ს“ საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველსაყოფად ყადაღა გაეგრძელებინა მხოლოდ აღიარებული საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში. განსახილველ საქმეში სადავოდ არის გამხდარი სწორედ ზემოაღნიშნული ყადაღის დადების შესახებ აქტები, შემოსავლების სამსახურის ბრძანება და დავების განხილვის საბჭოს გადაწყვეტილება. ქვედა ინსტანციის სასამართლოებმა მიიჩნიეს, რომ სადავო აქტები კანონიერია, რადგან შპს „...ს“ 2014 წლის 4 ნოემბრის მდგომარეობით ერიცხებოდა აღიარებული საგადასახადო დავალიანება, რომლის გადახდევინების უზრუნველსაყოფადაც ყადაღა დაედო შპს „...ს“ უძრავ ქონებას. ამასთან, სასამართლოებმა აღნიშნეს, რომ უძრავ ქონებაზე ყადაღის გავრცელება საგადასახადო ორგანოს მხრიდან მოხდა მისთვის მინიჭებული დისკრეციული უფლებამოსილების სწორად გამოყენებისა და საჯარო და კერძო ინტერესების დაცვის პროპორციულობის საფუძველზე, ამდენად, იგი ვერ შეფასდებოდა თანაზომიერების და კანონიერების პრინციპის უგულვებლყოფად, ვინაიდან მითითებულ უძრავ ქონებებზე ყადაღის დადება ემსახურებოდა საგადასახადო დავალიანების უზრუნველყოფას.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ მოცემულ საქმეში მთავარ სადავო საკითხს წარმოადგენს საგადასახადო ორგანოს მიერ, შპს „...ს“ აღიარებული საგადასახადო დავალიანების უზრუნველყოფის მიზნით, მის ქონებაზე გამოყენებული ყადაღის მოცულობის კანონიერება იმ პირობებში, როცა სადავო აქტების მიღებისას ყადაღადადებული უძრავი ქონების საბაზრო ღირებულება გაცილებით აღემატებოდა აღიარებულ საგადასახადო დავალიანებას. შესაბამისად, უნდა შეფასდეს რამდენად არსებობდა აღიარებული დავალიანების ფარგლების გადამეტებით კომპანიის უძრავ

ქონებაზე ყადაღის გავრცელების კანონისმიერი საფუძველი, თუმცა, ამავდროულად, მნიშვნელოვანია იმ გარემოების შეფასება, ჩატარდა თუ არა ადმინისტრაციული წარმოება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 20 იანვრის (საჩივარი №13778/2/16) გადაწყვეტილების აღსრულების მიზნით მაშინ, როცა ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა კომპანიის საჩივარი და შემოსავლების სამსახურის ადმინისტრირების დეპარტამენტს დაევალა შპს „...ს“ მიმართ უზრუნველყოფის ღონისძიება – ყადაღა გამოეყენებინა აღიარებული საგადასახადო დავალიანების მოცულობის ფარგლებში. ვინაიდან საქმის მასალებით არ დასტურდება ყადაღის დადების შესახებ სადავო აქტების ბათილად ცნობა და აღსრულება, ამასთან, არც საკასაციო სასამართლოს ზეპირ სხდომაზე უარყვიათ მხარეებს ამის შესახებ, აღნიშნული გარემოება, საკასაციო სასამართლოს მოსაზრებით, გასაჩივრებული განჩინების გაუქმების, სარჩელის ნაწილობრივ დაკმაყოფილების და სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ყადაღის დადების შესახებ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობის ძირითად წინაპირობას ქმნის.

საკასაციო პალატა, პირველ ყოვლისა, მიუთითებს საგადასახადო კოდექსის 238-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის მიხედვით, საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველსაყოფად, გამოიყენოს უზრუნველყოფის არაერთი საშუალება, მათ შორის, ყადაღა დაადოს გადამხდელის ქონებას. გადახდევინებას ექვემდებარება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება. საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები კი, მიზნად ისახავენ პირის მიერ საგადასახადო ვალდებულების სათანადოდ შესრულებას, აგრეთვე საგადასახადო ვალდებულების შეუსრულებლობის ან არაჯეროვანი შესრულების შემთხვევაში არასასურველი შედეგების თავიდან აცილებას ან შემცირებას. საგადასახადო კოდექსის 241-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს სასამართლო გადაწყვეტილების გარეშე ყადაღა დაადოს პირის საკუთრებაში არსებულ ან/და მის ბალანსზე რიცხულ (გარდა ლიზინგით მიღებული ქონებისა) ნებისმიერ ქონებას, აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის მოცულობის ფარგლებში. საგადასახადის გადამხდელის ქონებაზე ყადაღის დადება უზღუდავს საგადასახადის გადამხდელს ქონებრივ უფლებებს მის საკუთრებაში და ბალანსზე არსებულ უძრავ, მოძრავ ქონებასა და არამატერიალურ ქონებრივ სიკეთეებზე. ხსენებული ნორმებიდან გამომდინარე, ქო-

ნებაზე ყადაღის დადების უპირველესი წინაპირობაა აღიარებული საგადასახადო დავალიანება, რაც მოცემულ შემთხვევაში სადავო არაა. ზემოაღნიშნულ ნორმათა საფუძველზე, საკასაციო პალატა მიუთითებს, რომ, მართალია, საგადასახადო დავალიანების უზრუნველყოფის ღონისძიება – ყადაღა, შესაძლოა, დაედოს პირის საკუთრებაში არსებულ ნებისმიერ ქონებას, თუმცა იგი შემოიფარგლება აღიარებული საგადასახადო ვალდებულების მოცულობით, რაც, თავის მხრივ, უზრუნველყოფს იმ ოდენობის და მოცულობის გადასახადის ამოღებას, რომლის არსებობა დადასტურებული და აღიარებულია. ამდენად, დავალიანების და ქონების საბაზრო ღირებულების შეუსაბამობის შემთხვევაში, საგადასახადო ორგანო ვალდებულია ყადაღა გამოიყენოს მხოლოდ იმ ქონებაზე, რომელიც უზრუნველყოფს დავალიანების ოდენობის დაფარვას.

ქონებაზე საგადასახადო უზრუნველყოფის ღონისძიების – ყადაღის გავრცელების მოცულობის თანაზომიერების პრინციპის გარკვევის მიზნებისთვის, საკასაციო პალატა მიუთითებს, საკონსტიტუციო სასამართლოს გადაწყვეტილებაზე, რომლის თანახმად, რომ „თანაზომიერების პრინციპის მოთხოვნაა, რომ საკუთრების უფლებაში ჩაირევა უნდა მოხდეს არა მხოლოდ გამოსადეგი, არამედ – აუცილებელი, ყველაზე ნაკლებად მზლუდავი საშუალებით. განსახილველ შემთხვევაში საკუთრების უფლებაში ჩარევის კონსტიტუციურობის შემონგებისას მნიშვნელოვანია, მხედველობაში იქნეს მიღებული უფლების შეზღუდვის ინტენსივობა. როგორც აღინიშნა, საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა წარმოადგენს სამართლებრივი დატვირთვის ფორმას და მნიშვნელოვნად ზღუდავს პირის უფლებას, სამართლებრივი ტვირთის გარეშე, შეუფერხებლად განკარგოს საკუთარი ქონება. ცალკეულ შემთხვევაში, ამგვარმარეგულირებამ შესაძლოა არა მხოლოდ ქონების განკარგვის შეზღუდვა გამოიწვიოს, არამედ – შეაფერხოს გადასახადის გადამხდელის ესა თუ ის საქმიანობა, უარყოფითად აისახოს მიმდინარე საწარმოო პროცესებზე და შეუქმნას მნიშვნელოვანი ფინანსური პრობლემები. შეზღუდვის მაღალი ინტენსივობიდან გამომდინარე, მნიშვნელოვანია, მისი გამოყენება ემყარებოდეს მკაფიო კრიტერიუმებს და განხორციელდეს იმ ფარგლებში, რაც აუცილებელია ლეგიტიმური მიზნის მისაღწევად, რათა მომეტებულად არ შეიზღუდოს გადასახადის გადამხდელის საკუთრების უფლება, სამეწარმეო, ფინანსური და სხვა ინტერესები“ (საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 28.12.2017წ. №2/8/734 გადაწყვეტილება საქმეზე „ააიპ „ფრემა“ საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ“, §45). აქედან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ როგორც საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა, ისე საგა-

დასახადო ყადაღა არის, ერთი მხრივ, მოთხოვნის უზრუნველყოფის საშუალება, ხოლო, მეორე მხრივ, საკუთრების ობიექტის უფლებრივი ტვირთი. იგი წარმოადგენს საკუთრების სამართლებრივი დატვირთვის ფორმას და მნიშვნელოვნად ზღუდავს პირის გარკვეულ უფლებებს. ამასთანავე, აღსანიშნავია, რომ საქართველოს უზენაეს სასამართლოს საგადასახადო უზრუნველყოფის ღონისძიების გამოყენების თანაზომიერების პრინციპის საკითხთან დაკავშირებით განმარტებები გაკეთებული აქვს შპს „გაზ დისტრიბუშენ კომპანის“ საქმეზე (იხ. უზენაესი სასამართლოს 2021 წლის 12 ივლისის №ბს-208(კ-20), №ბს-890-886(კ-17) განჩინება.

გარდა ამისა, საკასაციო სასამართლო ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლის პირველი ნაწილის „კ“ ქვეპუნქტის საფუძველზე განმარტავს, რომ ადმინისტრაციული წარმოება არის ადმინისტრაციული ორგანოს საქმიანობა ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მომზადების, გამოცემისა და აღსრულების, ადმინისტრაციული საჩივრის გადაწყვეტის აგრეთვე ადმინისტრაციული ხელშეკრულების მომზადების, დადების ან გაუქმების მიზნით. ადმინისტრაციული წარმოება წარმოადგენს პროცედურას – წესების ერთობლიობას, თუ რა უფლება-მოვალეობებით სარგებლობენ მისი მონაწილენი. ადმინისტრაციულ წარმოებაში პირის მონაწილეობა უზრუნველყოფს არა მხოლოდ დაინტერესებული პირის მოლოდინს, რომ მის მიმართ გამოიცეს კანონიერი და დასაბუთებული აქტი, არამედ მის უფლებასაც, რომ აქტიური მონაწილეობა მიიღოს მისი მომზადების სტადიებზე, რათა ობიექტური ზეგავლენა მოახდინოს იმ სამართლებრივ შედეგზე, რომელიც შესაძლოა მის მიმართ დადგეს. ადმინისტრაციული წარმოების სრულყოფილი ჩატარება ანუ მხოლოდ სათანადო პროცედურის საფუძველზე გადაწყვეტილების მიღება დიდწილად განაპირობებს მის კანონიერებას, დასაბუთებულობასა და მიზანშეწონილობას.

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

გამოცემისას მოქმედებდა დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში, წერილობით დასაბუთებაში მიეთითება ყველა ის ფაქტობრივი გარემოება, რომელთაც არსებითი მნიშვნელობა აქვს ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემისას, ხოლო ამავე მუხლის მე-5 ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციული ორგანო უფლებამოსილი არ არის თავისი გადაწყვეტილება დააფუძნოს იმ გარემოებებზე, ფაქტებზე, მტკიცებულებებზე ან არგუმენტებზე, რომლებიც არ იქნა გამოკვლეული და შესწავლილი ადმინისტრაციული წარმოების დროს.

განსახილველ შემთხვევაში, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 20 იანვრის №13778/2/16 გადაწყვეტილებით, შპს „...ს“ საჩივარი შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 4 ნოემბრის №30635 ბრძანების, შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 6 ოქტომბრის №006-2331/1 და 2016 წლის 20 ოქტომბრის №006-2331/2 აქტების ბათილად ცნობის შესახებ დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ და სსიპ შემოსავლების სამსახურის ადმინისტრირების დეპარტამენტს დაევალა შპს „...ს“ საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველსაყოფად ყადაღა გავრცელებინა მხოლოდ აღიარებული საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში. შესაბამისად, ზემდგომმა ადმინისტრაციულმა ორგანომ სწორედ დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში, თანაზომიერების პრინციპისა და საქმის გარემოებების გათვალისწინებით, მიიღო დასაბუთებული გადაწყვეტილება და აღნიშნა, რომ მიუხედავად გადასახადის გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე არსებული აღიარებული საგადასახადო დავალიანებისა, რაც საგადასახადო კოდექსის მიხედვით ქონებაზე ყადაღის გავრცელების კანონიერი საფუძველია, დავალიანების უზრუნველსაყოფად ყადაღა უნდა გავრცელებულიყო მხოლოდ აღიარებული საგადასახადო მოთხოვნის ფარგლებში.

მიუხედავად ამისა, მითითებული გადაწყვეტილება არ აღსრულებულა და ყადაღის დადების შესახებ სადავო აქტები დღესაც ძალაშია. საკასაციო სასამართლოს მოსაზრებით კი, აღნიშნული არ გამოირიცხავდა ადმინისტრაციული ორგანოს ვალდებულებას, ზემდგომი ადმინისტრაციული ორგანოს გადაწყვეტილების აღსრულების მიზნით, გაეთვალისწინებინა დისკრეციული უფლებამოსილების გამოყენების წესები, მხედველობაში მიეღო უზრუნველყოფის ღონისძიების ზომის პროპორციულობა, აღიარებული დავალიანების და ყადაღადადებული ქონების ღირებულება, რაც საბოლოო ჯამში განაპირობებდა გასატარებელი ღონისძიების ადეკვატურობას. დისკრეციული უფლებამოსილება არ ნიშნავს თანაზომიერების და კანონიერების პრინციპის უგულებელყოფის შესაძლებლო-

ბას. დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში გადანყვეტილების მიღება ავალდებულებდა ადმინისტრაციულ ორგანოს საჯარო და კერძო ინტერესების დაცვის საფუძველზე კანონმდებლობის შესაბამისად რამოდენიმე გადანყვეტილებიდან შეერჩია ყველაზე მისაღები (სუსგ 11.04.2012წ. №ბს-1655-1627(კ-11)). დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელებისას არ დაიშვება აქტის გამოცემა, თუ პირის კანონით დაცული უფლებებისა და ინტერესებისათვის მიყენებული ზიანი არსებითად აღემატება იმ სიკეთეს, რომლის მისაღებადაც იგი გამოიცა. კონკრეტულ შემთხვევაში კი ადმინისტრაციული წარმოება საერთოდ არ ჩატარებულა, რითაც უგულებელყოფილ იქნა ზემოაღნიშნული პრინციპები. სწორედ ამიტომ, საკასაციო სასამართლო მიზანშეწონილად მიიჩნევს „ყადაღის დადების შესახებ“ სადავო აქტების ნაწილში ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ დავის არსებითად განხილვას და კონკრეტული გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 20 იანვრის №13778/2/16 გადანყვეტილების შესაბამისი, ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების გამოცემას. საკასაციო სასამართლოს მიზანია, რომ მოცემულ შემთხვევაში გამოყენებულ უნდა იქნეს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4. მუხლი, რამდენადაც ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები გამოცემულია საქმის გარემოებათა გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე. ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, თუ სასამართლო მიიჩნევს, რომ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი გამოცემულია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოების გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე, რაც მოცემულ შემთხვევაში სახეზეა, იგი უფლებამოსილია სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად ცნოს სადავო აქტი და დაავალოს ადმინისტრაციულ ორგანოს ამ გარემოებათა გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გამოსცეს ახალი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი. განსახილველ შემთხვევაში კი, ზემდგომი ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მიღებული გადანყვეტილების შესაბამისი აქტი.

საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ სადავო აქტების გამოცემისას უნდა გათვალისწინებულიყო ზემოთ მითითებული გარემოებები, რასაც შესაძლოა სხვაგვარი გადანყვეტილების მიღება გამოეწვია. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილია, თუ იგი ეწინააღმდეგება კანონს ან არ-

სებითად დარღვეულია მისი მომზადების ან გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოთხოვნები. სზაკ-ის 96-ე მუხლის პირველი და მე-2 ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია ადმინისტრაციული წარმოებისას გამოიკვლიოს საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება და გადაწყვეტილება მიიღოს ამ გარემოებათა შეფასებისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე, დაუშვებელია ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემას საფუძველად დაედოს ისეთი გარემოება ან ფაქტი, რომელიც კანონით დადგენილი წესით არ არის გამოკვლეული ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ. ამდენად, საკასაციო პალატა თვლის, რომ სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები გამოცემულია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96-ე მუხლის მოთხოვნათა უგულვებელყოფით, რაც მათი ბათილად ცნობის საფუძველს წარმოადგენს. იმის გათვალისწინებით, რომ აღნიშნული საკითხები საჭიროებს სანარმოს აღიარებული საგადასახადო დავალიანების ზუსტ დადგენას, ასევე, კომპანიის საკუთრებაში არსებული უძრავი ქონების, მასზე განთავსებული მანქანა-დანადგარების ფინანსურ შეფასებას, რაც ადმინისტრაციული ორგანოს სპეციფიკურ უფლებამოსილებათა რიგს განეკუთვნება, საკასაციო პალატა თვლის, რომ სადავო სამართალურთიერთობის მიმართ გამოყენებული უნდა იქნეს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლი და სადავო საკითხის, – საგადასახადო ყადაღის პროპორციულად გამოყენების, გადაუწყვეტლად ბათილად უნდა იქნეს ცნობილი „ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ“ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 6 ოქტომბრის №006-2331/1, 2016 წლის 20 ოქტომბრის №006-2331/2 აქტები და „საჩივრების დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის შესახებ“ ამავე სამსახურის 2016 წლის 4 ნოემბრის №30635 ბრძანება. შესაბამისად, სსიპ შემოსავლების სამსახურმა შპს „...ს“ მიმართ კანონმდებლობის მოთხოვნათა დაცვით, ზემოაღნიშნული გარემოებების გამოკვლევა-შეფასების შემდეგ, უნდა გამოსცეს ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები აღიარებული საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში შპს „...ს“ საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიების – ყადაღის პროპორციულად/თანაზომიერად გამოყენების შესახებ.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სამართლოს მიაჩნია, რომ სსსკ-ის 411-ე მუხლის შესაბამისად, სახეზეა შპს „...ს“ საკასაციო საჩივრის ნაწილობრივ დაკმაყოფილების სამართლებრივი საფუძველი, თბილისის სააპელაციო სასამარ-

თლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის გასაჩივრებული განჩინების „ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ“ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 6 ოქტომბრის №006-2331/1, 2016 წლის 20 ოქტომბრის №006-2331/2 აქტებისა და „საჩივრების დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის შესახებ“ ამავე სამსახურის 2016 წლის 4 ნოემბრის №30635 ბრძანების სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად ცნობისა და ამ ნაწილში საკასაციო სასამართლოს მიერ ახალი გადაწყვეტილების მიღების პროცესუალური წინაპირობები.

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53.3 მუხლის თანახმად, თუ სააპელაციო ან საკასაციო სასამართლო შეცვლის გადაწყვეტილებას ან გამოიტანს ახალ გადაწყვეტილებას, იგი შესაბამისად შეცვლის სასამართლო ხარჯების განაწილებასაც.

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 10.2 მუხლის თანახმად, თუ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი გამოცემულია საქმის გარემოებების სათანადო გამოკვლევის გარეშე, ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია აანაზღაუროს პროცესის ხარჯები მის სასარგებლოდ გადაწყვეტილების გამოტანის შემთხვევაშიც. ამასთან, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53.1 მუხლის შესაბამისად, იმ მხარის მიერ გაღებული ხარჯების გადახდა, რომლის სასარგებლოდაც იქნა გამოტანილი გადაწყვეტილება, ეკისრება მეორე მხარეს, თუნდაც ეს მხარე გათავისუფლებული იყოს სახელმწიფოს ბიუჯეტში სასამართლო ხარჯების გადახდისაგან. ამდენად, ასკ-ის 32.4 მუხლის საფუძველზე სარჩელის ნაწილობრივ დაკმაყოფილების პირობებში, სსიპ შემოსავლების სამსახურს შპს „...ს“ სასარგებლოდ უნდა დაეკისროს სახელმწიფო ბაჟის სახით პირველი ინსტანციის სასამართლოში გადახდილი 100 ლარისა და სააპელაციო სასამართლოში გადახდილი 150 ლარის, სულ 250 ლარის ანაზღაურება.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი, მე-10, 32-ე მუხლებით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე, 411-ე მუხლებით და

გ ა დ ა ნ ე ყ ვ ი ტ ა :

1. შპს „...ს“ საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2019 წლის 21 თებერვლის განჩინება და

მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება;

3. შპს „...ს“ სარჩელი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;

4. სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად იქნეს ცნობილი „ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ“ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 6 ოქტომბრის №006-2331/1, 2016 წლის 20 ოქტომბრის №006-2331/1 აქტები, „საჩივრების დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის შესახებ“ ამავე სამსახურის 2016 წლის 4 ნოემბრის №30635 ბრძანება და მოპასუხეს – სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაევალოს ამ ნაწილში საქმის არსებითი გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ, კანონით დადგენილ ვადაში გამოსცეს ახალი ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები, აღიარებული საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში შპს „...ს“ საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიების (ყადაღის) შესახებ;

5. დანარჩენ ნაწილში შპს „...ს“ სარჩელი არ დაკმაყოფილდეს;

6. სსიპ შემოსავლების სამსახურს შპს „...ს“ სასარგებლოდ დაეკისროს სარჩელსა და სააპელაციო საჩივარზე სახელმწიფო ბაჟის სახით გადახდილი თანხის – 250 (ორასორმოცდაათი) ლარის ანაზღაურება;

7. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს გადაწყვეტილება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საქართველოს უზენაესი სასამართლო
თბილისი 0110, ძმები ზუბალაშვილების ქ. №6
ტელ.: (995 32) 298 20 75
www.supremecourt.ge