

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს გადაწყვეტილებანი ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეებზე

2011, №12

ს ა გ ა დ ა ს ა ხ ა დ ო

დ ა ვ ე ბ ი

საძიებელი

1. საგადასახადო სამართალდარღვევა

- დაჯარიმება განმეორებით ჩადენილი ქმედებისათვის
- დაჯარიმება ზედნადების არარსებობის გამო
- დაჯარიმება საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევის გამო
- დაჯარიმება საგადასახადო ვალდებულების შეუსრულებლობის გამო
- დაჯარიმება საგადასახადო ორგანოსათვის ინფორმაციის წარუდგენლობის გამო 110
- დაჯარიმება სალარო აპარატის გამოუყენებლობის გამო
- დაჯარიმება სალარო აპარატის განმეორებით გამოუყენებლობის გამო
- საგადასახადო სამართალდარღვევაზე ჯარიმის შემცირება
- საგადასახადო სამართალდარღვევის გამო დაჯარიმების კანონიერება

2. ჯარიმისაგან გათავისუფლება

- საგადასახადო მოთხოვნის გასაჩივრების წესი
- სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ინვენტარიზაციის ჩატარების წესები

3. საგადასახადო ამნისტია

4. საბაჟო სამართალდარღვევები

- დაჯარიმება საბაჟო ორგანოს თანხმობის გარეშე საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალების მოხსნა-მოცილებისათვის
- საბაჟო სამართალდარღვევის გამო დაკისრებული პასუხისმგებლობისაგან გათავისუფლების პირობები
- საბაჟო სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობის გამომრიცხავი გარემოებები (იურიდიული ფორს-მაჟორი)
- საბაჟო სამართალდარღვევისათვის სანქციის შეფარდების წესი
- ჯარიმა საბაჟო დეკლარაციის წარუდგენლობისათვის

1. საგადასახადო სამართალდარღვევა

დაჯარიმება საგადასახადო ვალდებულების შეუსრულებლობის გამო

განჩინება

18ს-892-854(3კ-09)

24 მარტი, 2010 წ., ქ. თბილისი

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

სარჩელის საგანი: ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ნაწილობრივ ბათილად ცნობა. საინკასო დავალების ვადაში შეუსრულებლობისათვის დაჯარიმება.

აღწერილობითი ნაწილი:

სს «...» 16.02.07წ. სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას, მოპასუხეების – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიმართ, რომლითაც მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 14.12.06წ. 1454 საგადასახადო მოთხოვნის ნაწილობრივ – 120349 ლარის ფარგლებში, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 29.12.06წ. 1747-ს ბრძანების, საგადასახადო დეპარტამენტის 17.01.07წ. 172-ს ბრძანებისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 06.02.07წ. გადაწყვეტილების ბათილად ცნობა მოითხოვა მათი ძალაში შესვლის მომენტიდან, ასევე, მოსარჩელის მიერ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის – 3610,47 ლარის მის სასარგებლოდ შესაბამისი მოპასუხისათვის გადახდის დაკისრება.

მოსარჩელის განმარტებით, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ განახორციელა სს «...» ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების საკითხების 2006 წლის სექტემბრიდან 2006 წლის ნოემბრის ჩათვლით შემოწმება, რის საფუძველზეც 07.12.06წ. შედგა აქტი. გასვლითი საგადასახადო შემოწმების შედეგად საზოგადოებას დამატებით გადასახდელად დაერიცხა სულ 168752 ლარი, მათ შორის საბანკო ანგარიშების გახსნისას ინფორმაციის წარუდგენლობისათვის ჯარიმამ 49200 ლარი შეადგინა (103-ე, 142-ე მუხ.), ხოლო საგადასახადო ვალდებულების შეუსრულებლობისათვის ჯარიმამ – 119457 ლარი და საურავმა – 95 ლარი (70-ე, 141-ე მუხ.). აღნიშნულის საფუძველზე, ხსენებულმა საგადასახადო ინსპექციამ გამოსცა 1454 საგადასახადო მოთხოვნა. სს «...» ნაწილობრივ არ დაეთანხმა მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 1454 საგადასახადო მოთხოვნას და იმავე საგადასახადო ინსპექციაში 22.12.06წ. წარადგინა 151.22/2776 შესაგებელი, რომელიც 29.12.06წ. 1747-ს ბრძანებით არ დაკმაყოფილდა. საგადასახადო ინსპექციის აღნიშნული ბრძანება სს «...» გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტში, რომელმაც მისი საჩივარი არ დააკმაყოფილა, რის საფუძველზეც 17.01.07წ. გამოსცა 172-ს ბრძანება. საგადასახადო დეპარტამენტის აღნიშნული ბრძანება სს «...» გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოში, რომელმაც მისი საჩივარი არ დააკმაყოფილა.

მოსარჩელემ მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 1454 საგადასახადო მოთხოვნის – 3600 ლარის ბათილად ცნობის ნაწილში მიუთითა, რომ ხსენებული საგადასახადო მოთხოვნა, რომელიც ამ ბანკს ავალდებულებდა 168752 ლარის გადახდას, ნაწილობრივ – 3600 ლარის მოთხოვნის ფარგლებში უნდა გამოცხადებულიყო ბათილად მისი ძალაში შესვლის დღიდან, ვინაიდან იგი აღნიშნულ ნაწილში ეწინააღმდეგებოდა კანონმდებლობას. მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ 07.12.06წ. შედგენილ აქტში, რომლის საფუძველზეც გამოიცა ამ საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მოვალეობის შემსრულებლის ბრძანება და წარუდგინა საგადასახადო მოთხოვნა, აღნიშნა, რომ სს «...» და მის ფილიალებში შერჩევით შემოწმდა 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 233-ე მუხლის «ა» და «ბ» ქვეპუნქტების, აგრეთვე, 01.01.05წ. მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 103-ე მუხლის (საბანკო ანგარიშების გახსნისას ბანკების მიერ ინფორმაციის წარდგენა) «ა» და «გ» ქვეპუნქტების მოთხოვნების დაცვა, რომლის შედეგად დადგინდა, რომ შესამოწმებელ პერიოდში სს «...» ფილიალებში აღნიშნული კოდექსის მოთხოვნები დარღვეული იყო 164 შემთხვევაში, რაც ნაწილობრივ შეესაბამებოდა სინამდვილეს. შესაბამისად, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ განახორციელა საგადასახადო კოდექსის 142.2 მუხლით განსაზღვრული ჯარიმის – 300 ლარის დარიცხვა თითოეულ ამ შემთხვევაზე, რამაც საგადასახადო ინსპექციის მიერ დარღვეულად მითითებულ 164 ანგარიშზე შეადგინა 49200 ლარი. 164 ანგარიში გახსნილ იქნა 2005 წლის პერიოდში, რომელზეც ვრცელდებოდა 01.01.05წ. ძალაში შესული საგადასახადო კოდექსის 103-ე მუხლის «გ» ქვეპუნქტის 25.05.06წ. 131380 კანონით შეტანილ ცვლილებამდე მოქმედი რედაქცია, რომლის

თანახმად, ბანკი ვალდებული იყო, **3** დღის ვადაში ეცნობებინა შესაბამისი საგადასახადო ორგანოსთვის გადასახადის გადამხდელისათვის აღნიშნული ანგარიშის გახსნის შესახებ და საგადასახადო ორგანოს მიერ ამ ინფორმაციის მიღებამდე გადასახადის გადამხდელის ანგარიშიდან არ განეხორციელებინა გასავლის ოპერაციები. მოსარჩელის განმარტებით, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია **07.12.06წ.** აქტში არ მიუთითებდა, საგადასახადო კოდექსის **103-ე** მუხლის «გ» ქვეპუნქტის უშუალოდ რომელი მოთხოვნა იყო ამ ბანკის მიერ დარღვეული. **164** ანგარიშიდან არც ერთ შემთხვევაში არ დარღვეულა საგადასახადო კოდექსის **103-ე** მუხლის «გ» ქვეპუნქტის მოთხოვნა (გასავლის ოპერაციების განუხორციელებლობა). მოსარჩელე ნაწილობრივ დაეთანხმა **07.12.06წ.** აქტს საგადასახადო კოდექსის **103-ე** მუხლის «გ» ქვეპუნქტის **1-ელი** ნაწილის მოთხოვნის (**3** დღის ვადაში საგადასახადო ორგანოს შეტყობინება ანგარიშის გახსნის შესახებ) დარღვევასთან დაკავშირებით. მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ **164** ანგარიშში მოაქცია **12** ისეთი ანგარიში, რომელთა გახსნის შესახებ საგადასახადო კოდექსის **103-ე** მუხლის «გ» ქვეპუნქტით დაკისრებული შეტყობინების ვალდებულება მოსარჩელეს არ დაურღვევია. აღნიშნული თორმეტივე ანგარიში გახსნილ იქნა პარასკევ დღეს, ხოლო შესაბამის საგადასახადო ორგანოს შეტყობინება წარედგინა მომდევნო სამშაბათ დღეს, რაც დასტურდებოდა შესაბამისი მტკიცებულებებით. მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია და საგადასახადო დეპარტამენტი მიიჩნევდნენ, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის **103-ე** მუხლის «გ» ქვეპუნქტით განსაზღვრული **3-დღიანი** ვადის ათვლისას სათვალავში უნდა მოქცეულიყო ასევე კვირა დღე. აღნიშნული მოსაზრება დასტურდებოდა მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის **29.12.06წ.** **1747-ს** ბრძანებით შესაგებლის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის შესახებ. მსგავს მოსაზრებას იზიარებდა ასევე საგადასახადო დეპარტამენტი, რომელიც **17.01.07წ.** **172-ს** ბრძანებაში განმარტავდა, რომ საგადასახადო კოდექსის **103-ე** მუხლის «გ» ქვეპუნქტით დადგენილი **3-დღიანი** ვადა უნდა განსაზღვრულიყო კალენდარული დღეებით, აღნიშნულის არგუმენტად მოყვანილი იყო ამ კოდექსის მე-4 მუხლის მე-3 ნაწილი, ასევე, ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის **94-ე** მუხლი. მოსარჩელემ მოითხოვა გასაჩივრებული საგადასახადო მოთხოვნის ნაწილობრივ – **3600** ლარის ფარგლებში ბათილად ცნობა.

მოსარჩელემ მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის **14.12.06წ.** **1454** საგადასახადო მოთხოვნის ნაწილობრივ – **116749** ლარის ფარგლებში ბათილად ცნობის სამართლებრივ და ფაქტობრივ გარემოებებთან და საგადასახადო კოდექსის **141-ე** მუხლის განმარტებასთან დაკავშირებით, მიუთითა, რომ გასაჩივრებული საგადასახადო მოთხოვნა ნაწილობრივ, **116749** ლარის მოთხოვნის ფარგლებში ბათილად უნდა ყოფილიყო ცნობილი მისი ძალაში შესვლის დღიდან, ვინაიდან იგი აღნიშნულ ნაწილში ეწინააღმდეგებოდა კანონმდებლობას. მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ **07.12.06წ.** შედგენილ აქტში მიუთითა, რომ სს «...» სამგორის ფილიალში ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის ისანი-სამგორის განყოფილების მიერ **27.07.05წ.** წარდგენილ იქნა **1240** საინკასო დავალება (განკარგულება) თანხით – **30765** ლარი. აღნიშნულ ანგარიშზე **31.10.05წ.** ჩაირიცხა **675** ლარი, რომელიც ამ ბანკმა ბიუჯეტში **15.05.06წ.** გადარიცხა, ანუ **194** დღის დაგვიანებით, რასაც მოსარჩელე ეთანხმებოდა. აღნიშნულის საფუძველზე, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ, საგადასახადო კოდექსის **141-ე** მუხლის საფუძველზე განახორციელა ჯარიმის დარიცხვა საინკასო დავალებაში მითითებული თანხის **2%-ის** ოდენობით ყოველ ვადაგადაცილებულ დღეზე, რამაც შეადგინა **119368** ლარი, რაც, მოსარჩელის აზრით, ეწინააღმდეგება მოქმედ კანონმდებლობას. მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ ანგარიშზე თანხის ნაწილობრივ (არასრული) ჩაირიცხვის შემთხვევაში, ანუ, როდესაც გაჩნდებოდა ვალდებულებების (თუნდაც ნაწილობრივი) შესრულების ფაქტობრივი საფუძველი, საინკასო დავალება იძენდა ნაწილობრივ იურიდიულ ძალას ჩაირიცხული თანხის ნაწილში და სწორედ ამ ნაწილში წარმოექმნებოდა ბანკს საინკასო დავალების შესრულების ვალდებულება. საინკასო დავალების ნაწილობრივ შესრულების შემდეგ, როდესაც ანგარიშზე ფულადი თანხა არ რჩებოდა, საინკასო დავალება კვლავ კარგავდა იურიდიულ ძალას. შესაბამისად, საგადასახადო კოდექსის **141-ე** მუხლის თანახმად, საინკასო დავალებაში მითითებული თანხა, იმ შემთხვევაში, როცა ანგარიშზე არსებული თანხა არასაკმარისი იყო საინკასო დავალების სრულად შესასრულებლად, წარმოადგენდა ერთეული საინკასო დავალების თანხას და არა იმ თანხას, რომელიც უშუალოდ იყო მითითებული საინკასო დავალების დოკუმენტში. კონკრეტულ შემთხვევაში, უდავო იყო, რომ საგადასახადო ორგანომ ბანკში **27.07.05წ.** წარადგინა საინკასო დავალება **30766** ლარზე, რომელიც სს «...» **28.07.05წ.** ჩაჰბარდა. აღნიშნულ საინკასო დავალებას (**30766** ლარის გადახდაზე) იურიდიული ძალა არ შეუძენია და, შესაბამისად, სს «...» არ წარმოქმნია მისი შესრულების ვალდებულება. უდავო იყო, ასევე, რომ **31.10.05წ.** გადასახადის გადამხდელის ანგარიშზე ჩაირიცხა **675** ლარი, რომლის ჩაირიცხვისთანავე საინკასო დავალებამ იურიდიული ძალა შეიძინა **675** ლარის ნაწილში, რის საფუძველზეც სს «...» წარმოექმნა აღნიშნული თანხის ბიუჯეტში გადარიცხვის ვალდებულება. სს «...» აღნიშნული ვალდებულება **15.05.06წ.** შესრულა, რითაც **194** დღით დაარღვია საგადასახადო კოდექსის **70-ე** მუხლის მე-3 ნაწილის მე-2 წინადადებით განსაზღვრული ვადა. აღნიშნულ სამართალდარღვევაზე ვრცელდებოდა საგადასახადო კოდექსის **141-ე** მუხლი, რომელიც განსაზღვრავდა საჯარიმო სანქციის ოდენობას საინკასო დავალებაში მითითებული თანხის **2 %-ის** ოდენობით, ყოველი დაგვიანებული დღისათვის. მოსარჩელემ მიუთითა, რომ, თუ საგადასახადო ორგანოების მიერ საგადასახადო კოდექსის **141-ე** მუხლის განმარტებას სასამართლო ჩათვლიდა კანონშესაბამისად, ასეთ შემთხვევაში სასამართლო არა მარტო უფლებამოსილი, არამედ

ვალდებული იყო, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-6 მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, საკონსტიტუციო სასამართლოში შეეტანა კონსტიტუციური წარდგინება საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის საქართველოს კონსტიტუციასთან შესაბამისობასთან დაკავშირებით.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 19.06.07წ. გადაწყვეტილებით სს «...» სარჩელი დაკმაყოფილდა – ბათილად იქნა ცნობილი მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 14.12.06წ. 1454 საგადასახადო მოთხოვნა ნაწილობრივ – მოსარჩელისთვის 120349 ლარის დარიცხვის ნაწილში, ბათილად იქნა ცნობილი, აგრეთვე, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 29.12.06წ. 1747 ბრძანება, საგადასახადო დეპარტამენტის 17.01.07წ. 172-ს ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 06.02.07წ. გადაწყვეტილება, მათი ძალაში შესვლის მომენტიდან; მოპასუხე მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას მოსარჩელე სს «...» სასარგებლოდ დაეკისრა მის მიერ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის – 3610,47 ლარის გადახდა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 19.06.07წ. გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ, აპელანტებმა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვეს. თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 22.05.08წ. გადაწყვეტილებით სააპელაციო საჩივრები დაკმაყოფილდა – პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილების შეცვლით მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება, სს «...» სარჩელი არ დაკმაყოფილდა. სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება სს «...» მიერ გასაჩივრდა ერთ ნაწილში, კერძოდ, საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის განმარტების ნაწილში, რომლის დავის საგნის ღირებულება 116749 ლარს შეადგენს. საკასაციო პალატის 22.01.09წ. განჩინებით საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ – გაუქმდა სააპელაციო სასამართლოს 22.05.08წ. გადაწყვეტილება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდა იმავე სასამართლოს.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 08.04.09წ. გადაწყვეტილებით სააპელაციო საჩივრები დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ – თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 19.06.07წ. გადაწყვეტილების შეცვლით მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება, სარჩელის მოთხოვნა დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ – ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 14.12.06წ. დეკემბრის 1454 საგადასახადო მოთხოვნა, ასევე მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 29.12.06წ. ბრძანება 1747, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 17.01.07წ. ბრძანება 172-1, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს 06.02.07წ. გადაწყვეტილება ნაწილობრივ, კერძოდ, სს «...» 114 130 ლარის ნაწილში, დანარჩენ ნაწილში სარჩელის მოთხოვნა არ დაკმაყოფილდა.

სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის თანახმად, ბანკების და საბანკო ოპერაციების ცალკეულ სახეობათა შემსრულებელი სხვა ორგანიზაციების მიერ ბიუჯეტში გადასახადის გადარიცხვის თაობაზე საგადასახადო ორგანოს საინკასო დავალების ან გადასახადის გამომხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის საგადახდო დავალების საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში შეუსრულებლობა, აგრეთვე, გადასახადის გამომხდელისთვის/საგადასახადო აგენტისთვის ან ვალდებული პირისთვის საგადახდო დავალების შეუსრულებლად დაბრუნება იწვევს დაჯარიმებას საგადახდო დავალებაში (საინკასო დავალებაში) მითითებული თანხის 2%-ით ყოველი დაგვიანებული დღისთვის. სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის (2007 წლის 11 ივლისამდე მოქმედი რედაქცია) განმარტება სასამართლოს მიერ უნდა მოხდეს არა მხოლოდ მისი სიტყვასიტყვითი განმარტების საფუძველზე, არამედ მისი შინაარსობრივი მხარის გარკვევით და იგი უნდა განხორციელდეს კომპლექსურად, კონსტიტუციურ პრინციპებთან ერთობლიობასა და შესაბამისობაში. საგადასახადო კოდექსის 70-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მე-2 წინადადების შესაბამისად, ბანკს ვალდებულება წარმოექმნება მხოლოდ გამომხდელის ანგარიშზე თანხის ჩარიცხვის მომენტიდან, სანამ ანგარიშზე თანხა არ ჩარიცხება, ბანკს შესრულების ვალდებულება არ გააჩნია, ანუ ამ კონკრეტული პირობის დადგომამდე საინკასო დავალება იურიდიული ძალის არმქონეა. შესაბამისად, საინკასო დავალება ანგარიშზე თანხის არარსებობის შემთხვევაში იურიდიულ ძალას იძენს ამ ანგარიშზე თანხის ჩარიცხვის მომენტიდან. ანგარიშზე ნაწილობრივი (არასრული) თანხის ჩარიცხვის შემთხვევაში, ანუ როცა გაჩნდება ვალდებულების (თუნდაც ნაწილობრივი) შესრულების ფაქტობრივი საფუძველი, საინკასო დავალება შესაბამისად იძენს ნაწილობრივ იურიდიულ ძალას ჩარიცხული თანხის ნაწილში და სწორედ ამ ნაწილში წარმოექმნება ბანკს, საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის (2007 წლის 11 ივლისამდე მოქმედი რედაქცია) თანახმად, საინკასო დავალებაში მითითებული თანხის გადარიცხვის ვალდებულება, შემთხვევა, როდესაც ანგარიშზე არსებული თანხა არასაკმარისია საინკასო დავალების სრულად შესრულებისათვის, წარმოადგენს ერთეული საინკასო დავალების თანხას და არა იმ თანხას, რომელიც უშუალოდ არის ფიქსირებული საინკასო დავალების დოკუმენტში. მოცემულ შემთხვევაში, საინკასო დავალება შეადგენდა 30 766 ლარს, თუმცა ამ საინკასო დავალებამ იურიდიული ძალა შეიძინა 675 ლარის ნაწილში. ამდენად, სწორედ 675 ლარი წარმოადგენდა საინკასო დავალებაში მითითებულ თანხას, ვინაიდან სხვა დანარჩენ მითითებას იურიდიული ძალა არ შეუძენია. სააპელა-

ციო სასამართლომ, საკასაციო სასამართლოს განმარტების საფუძველზე აღნიშნა, რომ საგადასახადო კოდექსის 126-ე მუხლის 1-ელის ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო სანქცია არის პასუხისმგებლობის ზომა ჩადენილი საგადასახადო სამართალდარღვევისთვის, სამართალდარღვევა კი შეიძლება გავრცელდეს მხოლოდ ძალაში შესული აქტების შეუსრულებლობისათვის. საგადასახადო კოდექსში 11.07.07წ. კანონით შეტანილი ცვლილებით კანონმდებელმა დააკონკრეტა 141-ე მუხლი და ხსენებული ნორმის ტექსტი გრამატიკულად ზუსტად განსაზღვრა და ჩამოაყალიბა, ახალი რედაქცია გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო დავალების საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში შეუსრულებლობისას ითვალისწინებს საჯარიმო თანხის ანგარიშზე არსებული ფულადი სახსრებიდან გამოანგარიშებას.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 08.04.09წ. გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა, საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ. კასატორებმა აღნიშნეს, რომ სააპელაციო სასამართლომ არასწორად გავრცელა საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლში 11.07.07წ. შეტანილი ცვლილება 2004 წლის 1-ელი იანვრიდან 2006 წლის 1 იანვრამდე განვლილ პერიოდზე, ვინაიდან, საგადასახადო კოდექსის 2.2 თანახმად, გადასახადების დაბეგვისათვის გამოიყენება საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის ოფიციალურად გამოქვეყნებული და ძალაში შესული ის ნორმატიული აქტები, რომლებიც მოქმედებს საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დღისათვის. კასატორთა მოსაზრებით, უსაფუძვლოა საგადასახადო კოდექსის სხვაგვარი განმარტება, ვინაიდან ბანკების მიერ ბიუჯეტში გადასახადის დარიცხვის თაობაზე საგადასახადო ორგანოს საინკასო დავალების დადგენილ ვადაში შეუსრულებლობა იწვევდა დაჯარიმებას საგადასახადო დავალებაში (საინკასო დავალებაში) მითითებული თანხის 2%-ის ოდენობით ყოველი დაგვიანებული დღისათვის.

საკასაციო პალატის სხდომაზე კასატორების წარმომადგენლებმა მხარი დაუჭირეს საკასაციო საჩივრებს და მოითხოვეს მათი დაკმაყოფილება, გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება იმ ნაწილში, რომლითაც არ დაკმაყოფილდა სააპელაციო საჩივრები, სს «...» სარჩელის მოთხოვნა დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ – ბათილად იქნა ცნობილი სადავოდ ქცეული ადმინისტრაციული აქტები სს «...» 114130 ლარის დარიცხვის ნაწილში და საკასაციო სასამართლოს ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა. მოწინააღმდეგე მხარის – სს «...» წარმომადგენელმა საკასაციო საჩივრების საფუძველები არ ცნო და ითხოვა სააპელაციო გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვება საკასაციო საჩივრების უსაფუძვლობის გამო.

სამოტივაციო ნაწილი:

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

საქმის მასალებით დასტურდება, რომ საგადასახადო ორგანომ ბანკში წარადგინა 27.07.05წ. საინკასო დავალება 30 766 ლარზე, რომელიც ბანკს 28.07.05წ. ჩაბარდა. 31.10.05წ. გადასახადის გადამხდელის ანგარიშზე ჩაირიცხა 675 ლარი. მოსარჩელემ – სს «...» 675 ლარი ბიუჯეტში 15.05.06წ, ანუ 194 დღის დაგვიანებით გადარიცხა. საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ ასრულებს რა კლიენტის დავალებას ბიუჯეტში ან სახელმწიფო ფონდში გადასახადის გადარიცხვის თაობაზე, ბანკი გვევლინება არა მხოლოდ საბანკო ანგარიშსწორების მხარედ, არამედ საგადასახადო ურთიერთობის მონაწილედ – შუამავლადაც გადასახადის გადამხდელსა და ბიუჯეტს შორის. საგადასახადო ურთიერთობებში ბანკების მონაწილეობასთან დაკავშირებით კანონმდებლობა ადგენს ბანკებისა და ცალკეულ სახეობათა საბანკო ოპერაციების განმახორციელებელი ორგანიზაციებისათვის ვალდებულებებს. საგადასახადო კოდექსის 70-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის თანახმად, ბანკები და ცალკეულ სახეობათა საბანკო ოპერაციების შემსრულებელი სხვა ორგანიზაციები ვალდებული არიან, უპირველეს ყოვლისა, შეასრულონ გადასახადის გადამხდელის (სხვა ვალდებული პირის) საგადასახადო დავალებები და საგადასახადო ორგანოების გადაწყვეტილებები (საინკასო დავალებები) გადასახადის გადამხდელის საბანკო ანგარიშებიდან გადასახადის გადახდის თაობაზე.

საგადასახადო სამართალდარღვევა წარმოადგენს მართლსაწინააღმდეგო მოქმედებას ან უმოქმედებას გამოხატულს საგადასახადო ვალდებულების შეუსრულებლობას ან არაჯეროვან შესრულებაში, რომლისთვისაც დადგენილია პასუხისმგებლობა. საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის 1-ელი ნაწილით განისაზღვრება ბანკების პასუხისმგებლობა იმ შემთხვევაში, როდესაც ბანკი გადასახადის გადამხდელის, საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის ანგარიშზე ფულადი სახსრების არსებობისას ანგარიშიდან თანხის ჩამოწერისა და ბიუჯეტში გადარიცხვის თაობაზე გადასახადის გადამხდელის/ საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის საგადასახადო დავალებას ან საგადასახადო ორგანოს საინკასო დავალებას არ შეასრულებს კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში. კერძოდ, საგადასახადო კოდექსის 70-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, ბანკების მიერ საგადასახადო დავალება ან საინკასო დავალება სრულდება არა უგვიანეს აღნიშნული დავალების ან გადაწყვეტილების მიღების დღის მომდევნო საოპერაციო დღისა. აღსანიშნავია, რომ საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის 1-ელი ნაწილით განსაზღვრული სანქციის გამოყენებისათვის აუცილებელ პირობას წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელის/ საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებუ-

ლი პირის საბანკო ანგარიშებზე ფულადი სახსრების არსებობა. საგადასახადო კოდექსის 70-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მე-2 წინადადებით, თუ გადასახადის გადამხდელს/საგადასახადო აგენტს სხვა ვალდებულ პირს ანგარიშებზე არ გააჩნია ფულადი სახსრები ან ანგარიშებზე არსებული ფულადი სახსრები არასაკმარისია საგადასახადო დავალების ან/და საინკასო დავალების შესასრულებლად, მათი აღსრულება ხორციელდება ამ ანგარიშებზე ფულადი სახსრების ჩარიცხვის შესაბამისად არა უგვიანეს ყოველი ასეთი ჩარიცხვის დღის მომდევნო საოპერაციო დღისა. ამდენად, მოცემულ შემთხვევაში ბანკს ვალდებულების შესრულების ფაქტობრივი საფუძველი წარმოეშვა ანგარიშზე ჩარიცხული თანხის ნაწილში ანუ საინკასო დავალება შესასრულებლად სავალდებულო ძალის მქონე გახდა არა საინკასო დავალებაში მითითებული 30765 ლარის, არამედ – ანგარიშზე ჩარიცხული 675 ლარის შესაბამისად. ამდენად, ბანკს პასუხისმგებლობა ეკისრება კლიენტის ანგარიშზე რეალურად არსებული თანხის მიმართ ბიუჯეტის შემოსავალში დავალების შეუსრულებლობასა ან დაგვიანებისათვის. საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ იმ შემთხვევაში, როდესაც არსებობს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემის ვალდებულება, მისი გამოცემა დამატებითი განსაზღვრებების დადგენით დაიშვება მხოლოდ კანონით გათვალისწინებულ შემთხვევებში ან ამ აქტის გამოცემის კანონისმიერი პირობების შესრულების უზრუნველყოფის მიზნით. ამდენად, შესაძლებელია ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა დამატებითი განსაზღვრებების დადგენით, კერძოდ, ძალაში შესვლის ან მოქმედების შეწყვეტის წინაპირობებით (პირობადადებული, მოდიფიცირებული აქტი), რომელიც ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტით გათვალისწინებული შედეგის დადგომას უკავშირებს მოსალოდნელი მოვლენის დადგომას. საინკასო დავალება პასუხობს ზაკ-ის მე-2 მუხლის 1-ელი ნაწილის «დ» ქვეპუნქტით განსაზღვრულ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის დეფინიციის ნიშნებს, საინკასო დავალება ბანკებისათვის და ცალკეულ სახეობათა საბანკო ოპერაციების შემსრულებელ სხვა ორგანიზაციებისათვის სავალდებულოა შესასრულებლად. ამასთან, ბანკის მიერ საგადასახადო კანონმდებლობით მასზე დაკისრებული ვალდებულების შესრულება დამოკიდებულია კონკრეტული პირობის დადგომაზე. გადასახადის გადამხდელის ანგარიშიდან თანხის ჩამოწერისა და ბიუჯეტში გადარიცხვის ვალდებულება ბანკს წარმოეშვა იმ შემთხვევაში, თუ მითითებულ ანგარიშზე განხორციელდება ფულადი სახსრების ჩარიცხვა, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის – საინკასო დავალების აღსრულება ხორციელდება ამ ანგარიშებზე ჩარიცხული ფულადი სახსრების შესაბამისად. მოცემულ შემთხვევაში საინკასო დავალება შეადგენდა 30 766 ლარს, თუმცა საინკასო დავალებამ იურიდიული ძალა შეიძინა 675 ლარის ნაწილში. ამდენად, საკასაციო სასამართლო იზიარებს სააპელაციო პალატის მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ სწორედ 675 ლარი წარმოადგენდა საინკასო დავალებაში მითითებულ თანხას, ვინაიდან სხვა დანარჩენ მითითებას იურიდიული ძალა არ შეუძენია. საგადასახადო კოდექსის 126-ე მუხლის თანახმად, საგადასახადო სანქცია არის პასუხისმგებლობის ზომა ჩადენილი საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის. ამდენად, სანქცია ასეთ შემთხვევაში დგება მხოლოდ იმ გადასახადებთან დაკავშირებით, რომლის ფარგლებშიც კანონმდებლობის შესაბამისად, ბანკი ვალდებულია, შესაძლოს საინკასო დავალება. ზემოაღნიშნულთან ერთად საკასაციო სასამართლო ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 14.12.2006წ. 1282 ბრძანების და 19.12.2006წ. 1762 საგადასახადო მოთხოვნის გამოცემის შემდეგ საგადასახადო კოდექსში შეტანილი ცვლილებების შედეგად საგადასახადო ორგანოს საინკასო დავალების საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში შეუსრულებლობისათვის შემცირდა 141-ე მუხლით გათვალისწინებული სანქცია, კერძოდ, საგადასახადო კოდექსში 11.07.07წ. კანონით კოდექსის 141 მუხლი ჩამოყალიბდა შემდეგი რედაქციით: «საბანკო ანგარიშებზე ფულადი სახსრების არსებობისას ბანკებისა და საბანკო ოპერაციების ცალკეულ სახეობათა შემსრულებელი სხვა ორგანიზაციების მიერ ბიუჯეტში გადასახადის გადარიცხვის თაობაზე საგადასახადო ორგანოს საინკასო დავალების ან გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის საგადასახადო დავალების საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში შეუსრულებლობა, გარდა ამ მუხლის მე-2 ნაწილით გათვალისწინებული შემთხვევისა – იწვევს დაჯარიმებას ანგარიშზე არსებული ფულადი სახსრების იმ ნაწილის 0,15 %-ის ოდენობით ყოველი დაგვიანებული კალენდარული დღისათვის, რომელიც ექვემდებარებოდა საინკასო/საგადასახადო დავალებით მთლიანად ან ნაწილობრივ შესრულებას». მართალია, საგადასახადო კანონმდებლობას არ აქვს უკუქცევითი ძალა და საგადასახადო დაბეგრისათვის გამოიყენება საგადასახადო კანონმდებლობის ოფიციალურად გამოქვეყნებული და ძალაში შესული ის ნორმატიული აქტები, რომლებიც მოქმედებს საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დღისათვის, მაგრამ მოცემულ შემთხვევაში დავის საგანს შეადგენს არა საგადასახადო დაბეგვრა, არამედ, საგადასახადო სამართალდარღვევა, პასუხისმგებლობა. საგადასახადო კოდექსის 125-ე მუხლის მე-5 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის სანქციის შეფარდების დროს, თუ კანონით გაუქმებულია ან შემსუბუქებულია პასუხისმგებლობა ასეთი სამართალდარღვევის ჩადენისათვის, მოქმედებს ახალი კანონით დადგენილი ნორმა. 11.07.07წ. კანონით საგადასახადო კოდექსში ცვლილების შეტანის დროს მოქმედი «ნორმატიული აქტების შესახებ» 19.11.96წ. კანონის 47-ე მუხლის მე-3 პუნქტის თანახმად, თუ სამართალდარღვევის ჩადენის შემდეგ კანონით გაუქმდა ან შემსუბუქდა პასუხისმგებლობა ასეთი სამართალდარღვევის ჩადენისათვის, მოქმედებს ახალი კანონით დადგენილი ნორმა.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ სააპელაციო პალატის გადაწყვეტილება მიღებულია კანონის შესაბამისად და არ არსებობს მისი გაუქმების სამართლებრივი საფუძველი.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1-ელი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390-ე, 399-ე, 410-ე მუხლებით და

და ა დ გ ი ნ ა:

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდეს. უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის **08.04.09წ.** გადაწყვეტილება;

2. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

დაჯარიმება სალარო აპარატის გამოუყენებლობის გამო

განჩინება

ბს-1250-1194(კ-09)

9 თებერვალი, 2010 წ., ქ. თბილისი

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

დავის საგანი: ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა

საკასაციო სასამართლომ საქმის მასალების გაცნობის შედეგად გამოარკვია:

2008 წლის 10 ნოემბერს შპს «...» სასარჩელო განცხადებით, ხოლო შემდეგ დაზუსტებული სარჩელით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს, მოპასუხის - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) მიმართ, რომლითაც მოითხოვა ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა.

საქმის გარემოებები:

2008 წლის 23 ოქტომბერს მოსარჩელეს ჩაბარდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის 2008 წლის 8 ოქტომბრის **1325893** ბრძანება საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ და იმავე სამსახურის 2008 წლის 13 ოქტომბრის **1001-465** საგადასახადო მოთხოვნა, რომელთა საფუძველზეც მას დაეკისრა ჯარიმის სახით **3000** ლარის გადახდა.

მოსარჩელის მითითებით, 2008 წლის 16 სექტემბერს დაზიანდა მის მფლობელობაში არსებული საკონტროლო-სალარო აპარატი, რის გამოც შესაკეთებლად გამოიძახა ხელოსანი - ი. ო-იანი. ხელოსანმა დაადგინა, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატს დაზიანებული ჰქონდა ფისკალური მექანიზმები და შესაბამისად, შეადგინა 11 აქტი, ამასთან მოსარჩელე გააფრთხილა, რომ საგადასახადო ინსპექციის წერილობითი ნებართვის გარეშე სალარო აპარატს ვერ შეაკეთებდა. შპს «...» დირექტორმა მის საკუთრებაში არსებული 10კვ.მ-ის მდარაზი საკონტროლო-სალარო აპარატის შეკეთებამდე დროებით დახურა.

მოსარჩელემ 2008 წლის 17 სექტემბერს მიმართა საგადასახადო ინსპექციის სალარო აპარატის მუშაობაზე პასუხისმგებელ პირს - პ. ა-შვილს, რომელმაც მას განუმარტა, რომ სალარო აპარატი ჯერ შეკეთებინა და მერე მისულიყო ინსპექციაში. შპს «...» დირექტორი კვლავ დაუკავშირდა ხელოსანს, რომელმაც გაუმეორა, რომ სალარო აპარატს საგადასახადო ინსპექციის ნებართვის გარეშე ხელს ვერ ახლებდა. მოსარჩელემ 17 სექტემბერს განმეორებით მიმართა პ. ა-შვილს და აცნობა, რომ ხელოსანი უარს აცხადებდა სალარო აპარატის შეკეთებაზე, თუ არ ექნებოდა საგადასახადო ორგანოს წერილობითი ან სხვა სახის ნებართვა. პ. ა-შვილმა უპასუხა, რომ ის არანაირ ნებართვას არ იძლეოდა და სალარო აპარატი ხელოსანს უნდა შეეკეთებინა. 18 სექტემბერს მოსარჩელე და ხელოსანი ერთად მივიდნენ პ. ა-შვილთან, რომელმაც განუცხადა, რომ როდესაც ხელოსანი შეაკეთებდა სალარო აპარატს, მიეტანა მისთვის, რის შემდეგაც დააწერინებდა განცხადებას. მოსარჩელე შევიდა სამსახურის უფროსთან, რომელმაც გამოიძახა პ. ა-შვილი და მიუთითა, რომ ჯეროვნად მომსახურებოდა მას, თუმცა განცხადება არ დააწერინა და უთხრა, რომ მისი ზეპირი განცხადება-ინფორმაცია საკმარისი იყო. ხელოსანმა 18 სექტემბერს შეაკეთა სალარო აპარატი და მიუტანა დღის ბოლოს. მოსარჩელემ სა-

ლარო აპარატი 19 სექტემბერს მიიტანა პ. ა-შვილთან, რომელმაც აპარატი გააწვავა და დააწერინა განცხადება. 2008 წლის 25 სექტემბერს საგადასახადო სამსახურის წარმომადგენელმა შეუდგინა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი 1325893, რასაც მოსარჩელე არ დაეთანხმა. 2008 წლის 8 ოქტომბერს საგადასახადო სამსახურის თბილისის რეგიონული ცენტრის უფროსის მოადგილის მიერ გამოცემულ იქნა ბრძანება 1325893, მის საფუძველზე კი 2008 წლის 13 ოქტომბერს გამოწერილ იქნა საგადასახადო მოთხოვნა 1001-465, რომლითაც დაჯარიმდა 3000 ლარით.

სარჩელის ფაქტობრივი საფუძვლები:

საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლებმა მოსარჩელეს არ განუმარტა, რომ იმავდროულად საჭირო იყო წერილობითი განცხადება საკონტროლო-სალარო აპარატის დაზიანებასთან დაკავშირებით. მოსარჩელის განმარტებით, საგადასახადო კოდექსის 139.7 მუხლის მიხედვით, საგადასახადო სამართალდარღვევად იქნა მიჩნეული საკონტროლო-სალარო აპარატზე საგადასახადო ორგანოს მიერ დადებული ლუქის განზრახ მოხსნა ან საკონტროლო-სალარო აპარატის იმგვარი გამოყენება, რომ შესაძლებელი გამხდარიყო მის ფისკალურ მეხსიერებაში შეღწევა ან ამ მეხსიერებაზე სხვაგვარი ზემოქმედება, რაც იწვევდა დაჯარიმებას 3000 ლარის ოდენობით. მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ მითითებული მუხლით გათვალისწინებული ქმედება მის მიერ ჩადენილი არ ყოფილა. კერძოდ, საგადასახადო ორგანოს მიერ დადებული ლუქი არ მოუხსნია, სალარო აპარატი განზრახ არ დაუზიანებია და არც სხვაგვარი ზემოქმედება განუხორციელებია მის ფისკალურ მეხსიერებაში შესაღწევად. აღნიშნულს არც საგადასახადო ორგანო ხდის სადავოდ და მის მიმართ სამართალდარღვევის ოქმი შედგა მხოლოდ იმის გამო, რომ შპს «...» მიერ დაგვიანებით იქნა წარდგენილი განცხადება თბილისის რეგიონალურ ცენტრში საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალური მეხსიერების დაზიანების შესახებ.

სარჩელის სამართლებრივი საფუძვლები:

მოსარჩელის მითითებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 39.1. «ა» მუხლის თანახმად, გადასახადის გადამხდელს უფლება ჰქონდა, საგადასახადო ორგანოებისგან მიეღო ინფორმაცია საგადასახადო კანონმდებლობის, გადასახადის გადამხდელთა უფლებების საგადასახადო ორგანოთა და მათი თანამდებობის პირთა უფლებების შესახებ. ასევე, საგადასახადო კოდექსის 39-ე მუხლის მე-11 პუნქტის საფუძველზე მის მიმართ არ შეიძლება გავრცელდეს ამავე მუხლის მე-7 პუნქტით გათვალისწინებული ჯარიმა, ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60 მუხლი.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის წარმომადგენელმა თბილისის საქალაქო სასამართლოში წარადგინა შესაგებელი, რომლითაც სარჩელი არ ცნო და მოითხოვა მის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

შესაგებლის ფაქტობრივი საფუძველი:

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის შესაბამისად, ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელი პირების მიერ საქონლის/მომსახურების მიწოდების დროს მომხმარებლებთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას შესაბამისი მონაცემები აღირიცხებოდა მხოლოდ საკონტროლო-სალარო აპარატის მეშვეობით. იმავდროულად, საკონტროლო-სალარო აპარატები უნდა ყოფილიყო ქართულენოვანი, ფისკალური მეხსიერების მქონე, სახელმწიფო რეესტრში შეტანილი, ტექნიკურად გამართული, საგადასახადო ორგანოში რეგისტრირებული და სათანადო წესით დალუქული. აღნიშნული მოთხოვნებიდან რომელიმე პირობის არარსებობის შემთხვევაში ითვლება, რომ ობიექტი ფუნქციონირებდა საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე. მოპასუხის მითითებით, მოცემულ შემთხვევაში სამართალდარღვევის ოქმი შედგა და სამართალდარღვევა დაფიქსირდა საგადასახადო ინსპექციის უფლებამოსილი პირების მიერ. ოქმში ნათლად იყო მითითებული ოქმის შედგენის მომენტისათვის მეწარმის მიერ ობიექტზე საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესის დარღვევა. კერძოდ, ოქმის შედგენის მიზეზი იყო ის, რომ შპს «...» დაგვიანებით წარადგინა განცხადება შესაბამის საგადასახადო ინსპექციაში საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალური მეხსიერების დაზიანების შესახებ.

სასამართლო სხდომაზე მოპასუხის წარმომადგენელმა დამატებით განმარტა, რომ საგადასახადო კოდექსის 44.1 და 45-ე მუხლების შესაბამისად, აუცილებელი იყო საგადასახადო ორგანოსა და გადასახადის გადამხდელს შორის ურთიერთობას ჰქონოდა წერილობითი ხასიათი, ვინაიდან ზეპირ ურთიერთობას იურიდიული ძალა არ ჰქონდა. აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელეს უნდა სცოდნოდა კანონის ნორმები, ემოქმედა საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად და საკონტროლო-სალარო აპარატის შეკეთების თაობაზე საგადასახადო ორგანოსათვის მიემართა წერილობითი განცხადებით.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს 2009 წლის 14 იანვრის გადაწყვეტილებით შპს «...» სარჩელი დაკმაყოფილდა – ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის 2008 წლის 8 ოქტომბრის 1325893 ბრძანება და 2008 წლის 13 ოქტომბრის 1001-465 საგადასახადო მოთხოვნა; მოპასუხეს – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალურ ცენტრს დაეკისრა სახელმწიფო ბაჟის - 100 ლარის გადახდა სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ, რაც საქალაქო სასამართლომ დაასაბუთა შემდეგნაირად:

საქალაქო სასამართლომ დადგინა მიიჩნია შემდეგი ფაქტები:

შპს «...» დაუზიანდა საკონტროლო-სალარო აპარატი, რის გამოც მიმართა ხელოსანს და მოითხოვა შეკეთება. საქმეში წარდგენილი იყო საკონტროლო-სალარო აპარატის შემკეთებლის ი. ო-იანის 2008 წლის 16

სექტემბრის საკონტროლო-სალარო აპარატის შესაკეთებლად გადაცემისა და უკან დაბრუნების აქტი ¹¹, სადაც მითითებული იყო, რომ შპს «...» საკონტროლო-სალარო აპარატზე დაზიანებული იყო ფისკალური მეხსიერება და ესაჭიროებოდა მისი შეცვლა. იქვე მითითებული იყო, რომ ფისკალური მეხსიერება შეცვლილი იყო და აპარატი - განულებული. საქმეში ასევე წარდგენილი იყო 2008 წლის 19 სექტემბრის შპს «...» დირექტორის მ. ქ-მის მიერ თბილისის რეგიონალური ცენტრის სახელზე დაწერილი განცხადება, სადაც მიუთითა, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატს 16.09.2009 წელს დაუზიანდა ფისკალური მეხსიერება, რაც 18.09.2009 წელს ხელოსნის მიერ შეკეთებულ იქნა. მ. ქ-მე ითხოვდა აპარატის ფისკალურ მეხსიერებაში საიდენტიფიკაციო კოდის შეყვანას და აღნიშნავდა, რომ 16 სექტემბრიდან 19 სექტემბრამდე მაღაზიაში მომხმარებელთან შეჩერებული ჰქონდა ფულადი ანგარიშსწორება. საქმეში წარდგენილი იყო 2008 წლის 25 სექტემბერს შედგენილი საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი ¹³²⁵⁸⁹³, სადაც მითითებული იყო, რომ შპს «...» თბილისის რეგიონალურ ცენტრში დაგვიანებით წარადგენა განცხადება საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალური მეხსიერების დაზიანების შესახებ; საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის საფუძველზე თბილისის რეგიონალურმა ცენტრმა 2008 წლის 8 ოქტომბერს გამოსცა ¹³²⁵⁸⁹³ ბრძანება, რომლითაც საგადასახადო კოდექსის 139.7 მუხლის საფუძველზე შპს «...» დაჯარიმდა 3000 ლარით; მითითებული ბრძანების საფუძველზე 2008 წლის 13 ოქტომბერს მოსარჩელეს გაეგზავნა ¹⁰⁰¹⁻⁴⁶⁵ საგადასახადო მოთხოვნა.

სასამართლოს მითითებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139.7 მუხლის თანახმად, საკონტროლო-სალარო აპარატზე საგადასახადო ორგანოს მიერ დადებული ლუქის განზრახ მოუხსნა ან საკონტროლო-სალარო აპარატის იმგვარად გამოუყენებია, რომ შესაძლებელი გამხდარიყო მის ფისკალურ მეხსიერებაში შეღწევა, ან ამ მეხსიერებაზე სხვაგვარი ზემოქმედება იწვევდა დაჯარიმებას 3000 ლარის ოდენობით. საქალაქო სასამართლოს დასკვნით, განსახილველ შემთხვევაში ვერ დადგინდა და არც საგადასახადო ორგანოს არ გაუხდია სადავოდ ის გარემოება, რომ მოსარჩელე შპს «...» საკონტროლო-სალარო აპარატზე საგადასახადო ორგანოს მიერ დადებული ლუქი განზრახ მოხსნას ან საკონტროლო-სალარო აპარატის იმგვარ გამოყენებას, რომ შესაძლებელი გამხდარიყო მის ფისკალურ მეხსიერებაში შეღწევა ან სხვაგვარი ზემოქმედება. მოსარჩელე დაჯარიმდა მხოლოდ იმის გამო, რომ მან დაგვიანებით წარადგინა განცხადება საკონტროლო-სალარო აპარატის შეკეთების თაობაზე. ამასთან, ხედომაზე საკონტროლო-სალარო აპარატის შემკეთებელმა ი. ო-იანმა დაადასტურა, რომ აპარატის ფისკალური მეხსიერება დაზიანებული იყო შიგნიდან ისე, რომ გარედან მისი დაზიანება ვერ მოხერხდებოდა. საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139.7 მუხლი არ ითვალისწინებდა პასუხისმგებლობას საკონტროლო-სალარო აპარატის შეკეთების თაობაზე განცხადების დაგვიანებით წარდგენისათვის, არამედ ითვალისწინებდა პასუხისმგებლობას მხოლოდ საკონტროლო-სალარო აპარატზე საგადასახადო ორგანოს მიერ დადებული ლუქის განზრახ მოხსნის, საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მეხსიერებაში შეღწევის ან ამ მეხსიერებაზე სხვაგვარი ზემოქმედების შემთხვევებში, რაც მოსარჩელეს არ განუხორციელებია და შესაბამისად, მოსარჩელე არასწორად დაჯარიმდა მითითებული ნორმის საფუძველზე.

საქმეში არსებული მასალებიდან გამომდინარე, სასამართლომ დადგინდად მიიჩნია ის გარემოება, რომ შპს «...» საკონტროლო-სალარო აპარატი დაუზიანდა 2008 წლის 16 სექტემბერს, 17 და 18 სექტემბერს შპს «...» დირექტორმა-მ. ქ-მემ ჯერ მარტომ, შემდეგ კი ი. ო-იანთან ერთად მიმართა საგადასახადო ორგანოს საკონტროლო-სალარო აპარატის შეკეთების მოთხოვნით, ხოლო 19 სექტემბერს საგადასახადო ორგანოში წარადგინა წერილობითი განცხადება. საქალაქო სასამართლოს მოსაზრებით, მართალია, საგადასახადო კოდექსის 139.11 მუხლი ითვალისწინებდა იმავე მუხლის მე-7 ნაწილით განსაზღვრული ჯარიმისაგან პირის გათავისუფლების შესაძლებლობას მხოლოდ მაშინ, თუ იგი საკონტროლო-სალარო აპარატის დაზიანების თაობაზე შეტყობინებას გაუგზავნიდა საგადასახადო ორგანოს დაზიანების დაფიქსირებიდან არა უგვიანეს მეორე სამუშაო დღისა, მაგრამ პასუხისმგებლობა გამოირიცხებოდა იმ შემთხვევაშიც, თუ პირი უშუალოდ, პირადად მიმართავდა საგადასახადო ორგანოს და გააკეთებდა განცხადებას საკონტროლო-სალარო აპარატის დაზიანებისა და მისი შეკეთების თაობაზე. საქალაქო სასამართლოს დასკვნით, ასეთ შემთხვევაშიც პირი კეთილსინდისიერად მოქმედებდა და მის განზრახვას წარმოადგენდა, საგადასახადო ორგანოსათვის ეცნობებინა საკონტროლო-სალარო აპარატის დაზიანების შესახებ. ასეთ შემთხვევაში საგადასახადო ორგანოს თანამშრომელი ვალდებული იყო, განემარტა გადასახადის გადამხდელისათვის, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის შეკეთების თაობაზე განცხადება წარედგინა წერილობითი ფორმით.

საქალაქო სასამართლომ გამოიყენა საგადასახადო კოდექსის 39.1. «ა», 52.1. «ა» და «ნ» მუხლები და განმარტა, რომ საგადასახადო ორგანოების თანამშრომლები ვალდებული იყვნენ, მოსარჩელისათვის განემარტათ, რომ მას თავისი მოთხოვნა საკონტროლო-სალარო აპარატის შეკეთების თაობაზე აუცილებლად უნდა დაეფიქსირებინა წერილობით განცხადებაში, წინააღმდეგ შემთხვევაში მოხდებოდა მის მიმართ საჯარიმო სანქციის გამოყენება.

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

სამართალდარღვევის ოქმი შედგენილი და სამართალდარღვევა დაფიქსირებული იყო საგადასახადო ინსპექციის უფლებამოსილი პირების მიერ. ოქმში ნათლად იყო მითითებული მეწარმის მიერ ობიექტზე სა-

კონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესის დარღვევის შესახებ. კერძოდ, შპს «...» მიერ დაგვიანებით იქნა წარდგენილი განცხადება შესაბამის საგადასახადო ინსპექციაში საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალური მეხსიერების დაზიანების თაობაზე. საგადასახადო კოდექსის 44-ე-45-ე მუხლებიდან გამომდინარე, საგადასახადო ორგანოსა და გადასახადის გადამხდელს შორის ურთიერთობას იურიდიული ძალა გააჩნდა მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ის შედგენილი იყო საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წერილობითი ფორმით. გადამხდელს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი წესით გაეგზავნა საგადასახადო მოთხოვნა, რომელიც გამოცემული იყო საგადასახადო კანონმდებლობის სრული დაცვით და მისი ბათილად ცნობის საფუძველი არ არსებობდა. საგადასახადო კოდექსის 139.7 მუხლის თანახმად, საკონტროლო-სალარო აპარატზე საგადასახადო ორგანოს მიერ დადებული ლუქის განზრახ მოხსნა ან საკონტროლო-სალარო აპარატის იმგვარი გამოყენება, რომ შესაძლებელი გამხდარიყო მის ფისკალურ მეხსიერებაში შეღწევა ან ამ მეხსიერებაზე სხვაგვარი ზემოქმედება იწვევდა დაჯარიმებას 3000 ლარის ოდენობით, ხოლო ამ მუხლით გათვალისწინებული ჯარიმისაგან თავისუფლდებოდნენ პირები, თუ მათ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაზიანების თაობაზე შეტყობინება გაუგზავნეს საგადასახადო ორგანოს დაზიანების დაფიქსირებიდან არა უგვიანეს მეორე სამუშაო დღისა. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 10 მარტის '186 ბრძანების 3.5 მუხლის თანახმად, საკონტროლო-სალარო აპარატის დაზიანების შემთხვევაში, გადამხდელი ვალდებული იყო, ამ დაზიანების აღმოფხვრამდე შეეჩერებინა მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორების ოპერაციები. ამასთან, იმ შემთხვევაში, თუ საკონტროლო-სალარო აპარატის შეკეთება მოითხოვდა მისი რომელიმე ნაწილის გამოცვლას, დაუშვებელი იყო მისი არაიდენტური ნაწილით ჩანაცვლება. «საქართველოს მთავრობის უფლებამოსილებისა და საქმიანობის წესის შესახებ» კანონის 5.3 მუხლის თანახმად, სამინისტრო ფინანსდებოდა სახელმწიფო ბიუჯეტიდან. «სახელმწიფო ბაჟის შესახებ» საქართველოს კანონის 5.1. «ლ» მუხლის თანახმად, საერთო სასამართლოებში განსახილველ საქმეებზე სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან თავისუფლდებოდნენ სახელმწიფო საფინანსო-საკრედიტო, საგადასახადო, საბაჟო და სხვა მაკონტროლებელი ორგანოები, როგორც მოსარჩევეები ან მოპასუხეები. ამავე მუხლის «უ» ქვეპუნქტის თანახმად, საერთო სასამართლოებში განსახილველ საქმეებზე სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან თავისუფლდებოდნენ დაწესებულებები (ორგანიზაციები), რომელთა ხარჯები ფინანსდებოდა მხოლოდ სახელმწიფო ბიუჯეტიდან – ყველა საქმეზე, რის გამოც თბილისის რეგიონალური ცენტრისათვის (საგადასახადო ინსპექციისათვის) სახელმწიფო ბაჟის დაკისრება უკანონო იყო.

სააპელაციო სასამართლოს 2009 წლის 14 ივლისის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა, შესაბამისად, უცვლელად დარჩა საქალაქო სასამართლოს გასაჩივრებული გადაწყვეტილება, რაც სააპელაციო სასამართლომ დაასაბუთა შემდეგნაირად:

სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია შემდეგი ფაქტები:

სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებები და დასკვნები საქმის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით, კერძოდ, შპს «...», როგორც გადასახადის გადამხდელი, 1998 წლის 18 დეკემბრიდან დარეგისტრირდა თბილისის რეგიონალურ ცენტრში და მისი საიდენტიფიკაციო ნომერი იყო ... ; მხარეებს სადავოდ არ გაუხდიათ ის გარემოება, რომ შპს «...» საკონტროლო-სალარო აპარატზე 2008 წლის 16 სექტემბერს დაზიანდა ფისკალური მეხსიერება და იგი იმავე დღეს - 18²⁰ საათზე შესაკეთებლად გადაეცა ტმც-ის წარმომადგენელს – ი. ო-იანს. საქმის მასალების თანახმად, სადავო არ იყო ასევე ის გარემოება, რომ 17-18 სექტემბერს შპს «...» დირექტორი გამოცხადდა მოპასუხე ორგანიზაციაში შესაბამის თანამდებობის პირებთან, რომელთაც ზეპირად შეატყობინა აღნიშნული ფაქტის თაობაზე; შპს «...» დირექტორი არ გაუფრთხილებიათ იმის შესახებ, რომ შეტყობინება წერილობითი ფორმით უნდა წარედგინა შეკეთებული საკონტროლო-სალარო აპარატის წარდგენამდე. საქმის მასალების თანახმად, საკონტროლო-სალარო აპარატი შეკეთებული სახით მეწარმეს დაუბრუნდა 18 სექტემბერს; 2008 წლის 25 სექტემბერს შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი 1325893, რომლის მიხედვითაც გამოვლინდა სამართალდარღვევა, კერძოდ, შპს «...» მიერ დაგვიანებით იქნა წარდგენილი განცხადება თბილისის რეგიონალურ ცენტრში საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალური მეხსიერების დაზიანების შესახებ. აღნიშნულ ოქმზე შპს «...» დირექტორის მიერ გაკეთდა შენიშვნა, რომ მან 17.09.08წ. საგადასახადო სამსახურში პ. ა-შვილთან, ხოლო 18.09.08წ. – უფროსთან გააკეთა სიტყვიერი შეტყობინება საკონტროლო-სალარო აპარატის დაზიანების თაობაზე და მათ არ უთქვამთ აღნიშნული ფაქტის წერილობითი დაფიქსირების შესახებ. თბილისის რეგიონული ცენტრის უფროსის მოადგილის საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ 2008 წლის 8 ოქტომბრის 1325893 ბრძანებით შპს «...» პასუხისმგებლობის ზომად სანქციის სახით განესაზღვრა ჯარიმა 3000 ლარის ოდენობით. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის მიერ შპს «...» გაეგზავნა 2008 წლის 13 ოქტომბრის 1001-465 საგადასახადო მოთხოვნა, რომლითაც ამ უკანასკნელს ეცნობა, რომ საგადასახადო კოდექსის 139.7 მუხლის საფუძველზე გადასახდელად დაერიცხა ჯარიმა მოსახლეობასთან ფულადი ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესის დარღვევაზე 3000 ლარის ოდენობით.

სააპელაციო პალატამ გამოიყენა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139.7 მუხლი და განმარტა, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატზე საგადასახადო ორგანოს მიერ დადებული ლუქის განზრახ მოხსნა ან სა-

კონტროლო-სალარო აპარატის იმგვარი გამოყენება, რომ შესაძლებელი გამხდარიყო მის ფისკალურ მეხსიერებაში შედწევა, ან მეხსიერებაზე სხვაგვარი ზემოქმედება, იწვევდა დაჯარიმებას 3000 ლარის ოდენობით. ის, თუ აღნიშნული ნორმით გათვალისწინებული რა ქმედება მოხდა მოცემულ შემთხვევაში, არც ოქმში და არც გასაჩივრებულ აქტებში მითითებული არ ყოფილა. ამასთან, ასეთი სამართალდარღვევის არსებობის შემთხვევაშიც, ამავე მუხლის მე-11 პუნქტის თანახმად, ამ მუხლის მე-7 ნაწილით განსაზღვრული ჯარიმისაგან თავისუფლდებოდნენ პირები, თუ მათ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაზიანების თაობაზე საგადასახადო ორგანოს შეატყობინეს დაზიანების დაფიქსირებიდან არა უგვიანეს მეორე სამუშაო დღისა. საქმის მასალებით დადასტურდა, რომ შპს «...» დირექტორი აღნიშნულ ვადაში თავად გამოცხადდა საგადასახადო ინსპექციის შესაბამის თანამდებობის პირთან და შეატყობინა საკონტროლო-სალარო აპარატის დაზიანების თაობაზე, რის გამოც, ეს იყო საგადასახადო კოდექსის 139.11 მუხლით გათვალისწინებული შემთხვევა, რაც ჯარიმისაგან გათავისუფლების საფუძველს წარმოადგენდა და არა საგადასახადო სამართალდარღვევას.

საქმის მასალებით ასევე დადასტურებულია, რომ მოსარჩელის მიერ სარჩელზე სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ გადახდილი იყო სახელმწიფო ბაჟი - 100 ლარის ოდენობით. სააპელაციო სასამართლოს განმარტებით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53-ე მუხლის თანახმად, იმ მხარის მიერ გაღებული ხარჯების გადახდა, რომლის სასარგებლოდაც იქნა გამოტანილი გადაწყვეტილება, ეკისრებოდა მეორე მხარეს, თუნდაც ეს მხარე გათავისუფლებული ყოფილიყო სახელმწიფო ბიუჯეტში სასამართლო ხარჯების გადახდისაგან.

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

კასაციის მოტივი:

სააპელაციო სასამართლომ გასაჩივრებული განჩინების მიღებისას არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, გამოიყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა და არასწორად განმარტა კანონი. კასატორის მითითებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის შესაბამისად, ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელი პირების მიერ საქონლის/მომსახურების მიწოდების დროს მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას შესაბამისი მონაცემები აღირიცხება მხოლოდ საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებით. ამავდროულად საკონტროლო-სალარო აპარატები უნდა იყოს ქართულენოვანი, ფისკალური მეხსიერების მქონე, სახელმწიფო რეესტრში შეტანილი, ტექნიკურად გამართული, საგადასახადო ორგანოში რეგისტრირებული და სათანადო წესით დალუქული. აღნიშნული მოთხოვნებიდან რომელიმე პირობის არარსებობის შემთხვევაში ითვლება, რომ ობიექტი ფუნქციონირებს საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე.

კასატორი მიიჩნევს, რომ სამართალდარღვევის ოქმი შედგენილია და სამართალდარღვევა დაფიქსირებულია საგადასახადო ინსპექციის უფლებამოსილი პირების მიერ. ოქმში ნათლად არის მითითებული ოქმის შედგენის მომენტისთვის მეწარმის მიერ ობიექტზე საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესის დარღვევა, კერძოდ, შპს «...» დაგვიანებით წარადგინა განცხადება შესაბამის საგადასახადო ინსპექციაში საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალური მეხსიერების დაზიანების შესახებ. მეწარმე, საგადასახადო კანონმდებლობიდან გამომდინარე, ვალდებულია დაიცვას და შეასრულოს კოდექსით დადგენილი მოთხოვნები. ის ვალდებული იყო, საგადასახადო კოდექსის 139.11 მუხლით განსაზღვრული მოთხოვნა დაეცვა და დროულად, არა უგვიანეს მეორე სამუშაო დღისა, წერილობით მიემართა ინსპექციისათვის.

კასატორის მითითებით, საგადასახადო კოდექსის 44-ე-45-ე მუხლებიდან გამომდინარე, საგადასახადო ორგანოსა და საგადასახადო ინსპექციის შორის ურთიერთობას იურიდიული ძალა გააჩნია მხოლოდ მაშინ, თუ ის შედგენილია საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წერილობითი ფორმით. გადამხდელს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი წესით გაეზავნა საგადასახადო მოთხოვნა, რომელიც მოცემულია საგადასახადო კანონმდებლობის სრული დაცვით და არ არსებობს მისი ბათილად ცნობის საფუძველი. საგადასახადო კოდექსის 139.7 მუხლის თანახმად, საკონტროლო-სალარო აპარატზე საგადასახადო ორგანოს მიერ დადებული ლუქის განზრახ მოხსნა ან საკონტროლო-სალარო აპარატის იმგვარი გამოყენება, რომ შესაძლებელი გახდა მის ფისკალურ მეხსიერებაში შედწევა ან ამ მეხსიერებაზე სხვაგვარი ზემოქმედება იწვევს დაჯარიმებას 3000 ლარის ოდენობით, ხოლო ამ მუხლით გათვალისწინებული ჯარიმისაგან თავისუფლდებიან პირები, თუ მათ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაზიანების თაობაზე შეტყობინება გაუზავნეს საგადასახადო ორგანოს დაზიანების დაფიქსირებიდან არაუგვიანეს მეორე სამუშაო დღისა.

კასატორის მითითებით, «საქართველოს მთავრობის უფლებამოსილებისა და საქმიანობის წესის შესახებ» კანონის 5.3 მუხლის თანახმად, სამინისტრო ფინანსდება სახელმწიფო ბიუჯეტიდან. «სახელმწიფო ბაჟის შესახებ» საქართველოს კანონის 5.1. «ლ» მუხლის თანახმად, საერთო სასამართლოებში განსახილველ საქმეებზე სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან თავისუფლდებიან სახელმწიფო საფინანსო-საკრედიტო, საგადასახადო, საბაჟო და სხვა მაკონტროლებელი ორგანოები, როგორც მოსარჩელეები ან მოპასუხეები. ამავე მუხლის «უ» ქვეპუნქტის თანახმად, საერთო სასამართლოებში განსახილველ საქმეებზე სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან თავისუფლდებიან დაწესებულებები (ორგანიზაციები), რომელთა ხარჯები ფინანსდება მხო-

ლოდ სახელმწიფო ბიუჯეტიდან ყველა საქმეზე, რის გამოც თბილისის რეგიონალური ცენტრისათვის (საგადასახადო ინსპექციისათვის) სახელმწიფო ბაჟის დაკისრება სრულიად უკანონოა.

საკასაციო სასამართლოს 2009 წლის 15 დეკემბრის განჩინებით თბილისის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34.3. «ა» პუნქტის საფუძველზე /აბსოლუტური კასაცია.

საკასაციო სასამართლოს სხდომაზე კასატორმა მხარი დაუჭირა საკასაციო საჩივარს და მოითხოვა მისი დაკმაყოფილება.

მოწინააღმდეგე მხარემ არ ცნო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი დაუსაბუთებლობისა და უსაფუძვლობის მოტივით და მოითხოვა მის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა და სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილების ძალაში დატოვება.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაეცნობის, საკასაციო საჩივრის მოტივების საფუძვლიანობისა და გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს. შესაბამისად, უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 14 ივლისის განჩინება შემდეგ გარემოებათა გამო:

სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული განჩინების გამოტანისას არ დაურღვევია მატერიალური და საპროცესო სამართლის ნორმები. კერძოდ, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლების მოთხოვნები. სასამართლომ ფაქტობრივი გარემოებები სრულყოფილად გამოიკვლია და სწორად დაადგინა, რომ განჩინება იურიდიული თვალსაზრისით დასაბუთებელია.

განსახილველი საკასაციო საჩივრის მოტივი – ადმინისტრაციულ ორგანოში გადასახადის გადამხდელის ზეპირი ფორმით მიმართვის სამართლებრივი შეფასება და შედეგის (სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები) კანონიერების დადგენა შესაძლებელია მხოლოდ სადავო სამართალურთიერთობის სუბიექტების სტატუსის, უფლება-მოვალეობების და ამგვარ სამართალურთიერთობებში კანონით განსაზღვრული ქცევის წესისა და სტანდარტების სათანადო ანალიზის შედეგად, რამაც, საკასაციო სასამართლოს მოსაზრებით, შექმნა აბსოლუტური კასაციის წანამდღვრები, არის საგულისხმოა და განსაკუთრებული, შესაბამისად, მოცემულ საქმეს მიანიჭა სამართლის განვითარებისა და ერთგვაროვანი სასამართლო პრაქტიკის ჩამოყალიბებისათვის მნიშვნელოვანი საქმის სტატუსი.

წინამდებარე საქმე მნიშვნელოვანია იმ თვალსაზრისით, რომ საკასაციო სასამართლომ უნდა მისცეს სამართლებრივი შეფასება სადავო სამართალურთიერთობაში საგადასახადო ორგანოს მოხელესა და გადასახადის გადამხდელს შორის ურთიერთობის ფორმების და მისი სამართლებრივი შედეგების საგადასახადო კოდექსის ნორმებით განსაზღვრულ წესთან შესაბამისობას, ამასთან, უნდა განისაზღვროს საჯარო მოხელის მიერ თავისი ფუნქციების შესრულებისას ქცევის (მომსახურების) სტანდარტი.

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

გადასახადის გადამხდელის ქმედების სამართალდარღვევად კვალიფიკაციას, შესაბამისად, მის დაჯარიმებას წინ უძღოდა ფაქტობრივი გარემოებები, რომლებიც სარწმუნოდ არის დადგენილი ქვემდგომი სასამართლოების მიერ და მათზე არც კასატორს წარმოუდგენია დასაბუთებული საკასაციო პრეტენზია.

საკასაციო სასამართლო სსსკ-ის 407.2. მუხლის საფუძველზე იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მიერ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს, კერძოდ, უდავოა ფაქტები: შპს «...», როგორც გადასახადის გადამხდელი, 1998 წლის 18 დეკემბრიდან დარეგისტრირდა თბილისის რეგიონალურ ცენტრში და მისი საიდენტიფიკაციო ნომერია ... ; შპს «...» საკონტროლო-სალარო აპარატზე 2008 წლის 16 სექტემბერს დაზიანდა ფისკალური მეხსიერება და იგი იმავე დღეს - 18²⁰ საათზე შესაკეთებლად გადაეცა ტმც-ის წარმომადგენელს – ი.ო-იანს; 17-18 სექტემბერს შპს «...» დირექტორი გამოცხადდა მოპასუხე ორგანიზაციაში შესაბამის თანამდებობის პირებთან, რომელთაც ზეპირად შეატყობინა აღნიშნული ფაქტის თაობაზე; შპს «...» დირექტორი არ გაუფრთხილებიათ იმის შესახებ, რომ შეტყობინება წერილობითი ფორმით უნდა წარედგინა შეკეთებული საკონტროლო-სალარო აპარატის წარდგენამდე. საკონტროლო-სალარო აპარატი შეკეთებული სახით მეწარმეს დაუბრუნდა 18 სექტემბერს; 2008 წლის 25 სექტემბერს შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი 1325893, რომლის მიხედვითაც გამოვლინდა სამართალდარღვევა, კერძოდ, შპს «...» მიერ დაგვიანებით იქნა წარდგენილი განცხადება თბილისის რეგიონალურ ცენტრში საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალური მეხსიერების დაზიანების შესახებ.

აღნიშნულ ოქმზე შპს «...» დირექტორმა გააკეთა შენიშვნა, რომ მან 17.09.08წ. საგადასახადო სამსახურში პ. ა-შვილს, ხოლო 18.09.08წ. - უფროსს სიტყვიერად შეატყობინა საკონტროლო-სალარო აპარატის დაზიანების შესახებ, თუმცა მათ აღნიშნული ფაქტი წერილობით არ დაუფიქსირებიათ. თბილისის რეგიონული ცენტრის უფროსის მოადგილის საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ 2008 წლის 8 ოქტომბრის 1325893

ბრძანებით, შპს «...» პასუხისმგებლობის ზომად სანქციის სახით განესაზღვრა ჯარიმა – 3000 ლარი. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალურმა ცენტრმა შპს «...» გაუგზავნა 2008 წლის 13 ოქტომბრის '001-465 საგადასახადო მოთხოვნა, რომლითაც ამ უკანასკნელს ეცნობა, რომ საგადასახადო კოდექსის 139.7 მუხლის საფუძველზე გადასახდელად დაერიცხა ჯარიმა – 3000 ლარი მოსახლეობასთან ფულადი ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესის დარღვევის გამო.

დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებებით, მოსარჩელე შპს «...» საკონტროლო-სალარო აპარატზე საგადასახადო ორგანოს მიერ დადებული ლუქი განზრახ არ მოუხსნია ან საკონტროლო-სალარო აპარატი იმგვარად არ გამოუყენებია, რომ შესაძლებელი გამხდარიყო მის ფისკალურ მეხსიერებაში შეღწევა ან სხვაგვარი ზემოქმედება. მოსარჩელე დაჯარიმდა იმის გამო, რომ მან დაგვიანებით წარადგინა განცხადება საკონტროლო-სალარო აპარატის შეკეთების თაობაზე.

უდავოა, რომ შპს «...» დირექტორი აღნიშნულ ვადაში თავად გამოცხადდა საგადასახადო ინსპექციის შესაბამის თანამდებობის პირთან და შეატყობინა საკონტროლო-სალარო აპარატის დაზიანების თაობაზე, თუმცა მას წერილობითი შეტყობინება ამ ვადაში არ განუხორციელებია, რაც საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენის გამო მისი დაჯარიმების საფუძველი გახდა.

ასევე დადასტურებულია, რომ ადმინისტრაციული ორგანოს საჯარო მოსამსახურემ პ. ა-შვილმა ჯეროვნად არ შეასრულა კანონმდებლობით განსაზღვრული ვალდებულება, სათანადო სამართლებრივი კონსულტაცია არ გაუწია გადასახადის გადამხდელს, რომელმაც პრეტენზიით მიმართა საჯარო მოხელის უშუალო უფროსს – თ. მ-უას.

მოპასუხეს სადავოდ არ გაუხდია მოსარჩელის განმარტება, რომ თ. მ-უამ პ. ა-შვილს დაავალა, ჯეროვნად მომსახურებოდა მეწარმეს, უშუალო უფროსთან მოსარჩელესთან ერთად შეხვედრის ფაქტი დაადასტურა საქმეზე მოწმედ დაკითხულმა პ. ა-შვილმა, თუმცა შეკითხვაზე უპასუხა, რომ არ ახსოვს, რა დაავალა უშუალო ხელმძღვანელმა.

საქალაქო სასამართლოს მსჯელობა და დასკვნა, რომელიც სრულად გაიზიარა სააპელაციო სასამართლომ, მდგომარეობს შემდეგში: მეწარმე მოქმედებდა კეთილსინდისიერად, ხოლო საგადასახადო ორგანოს თანამშრომელი ვალდებული იყო, განემარტა მისთვის, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის შეკეთების შესახებ განცხადება უნდა წარედგინა წერილობით. სასამართლოთა განმარტებით საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლი ადგენს პასუხისმგებლობას გადასახადის გადამხდელის არაკეთილსინდისიერი მოქმედების შემთხვევაში. განსახილველ საქმეში არსებობს მითითებული მუხლის მე-11 პუნქტით გათვალისწინებული შემთხვევა, რაც ჯარიმისაგან განთავისუფლების საფუძველს წარმოადგენს.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სამართლის განვითარებისა და ერთიანი სასამართლო პრაქტიკის დამკვიდრებისთვის აუცილებელია, შეფასება მიეცეს თანამედროვე საქართველოს დემოკრატიულ განვითარებაში ბიუროკრატის როლს, მის მნიშვნელობას საქართველოს სახელმწიფოს და მმართველობის ავტორიტეტის შექმნაში. საკუთარი სახელმწიფოს, როგორც პერსონალური და ნაციონალური ინტერესების დაცვისა და უზრუნველყოფის ინსტიტუციის მიმართ მოქალაქეთა განწყობის ფორმირებაში.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ამგვარი სამართლებრივი შეფასება ხელს შეუწყობს საქართველოს საჯარო მოსამსახურის კანონით დაკისრებული მოვალეობების მნიშვნელობის, მისი, როგორც დაქირავებული მოსამსახურის სტატუსის კვალიფიციურ გაზრებას ადამიანის უფლებების დაცვის კონტექსტში.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სახელმწიფოს სამართლებრივი, ეკონომიკური, კულტურული და სოციალური განვითარების ტემპი და ხარისხი დიდწილად არის დამოკიდებული საჯარო სამსახურის თანამედროვე, ეპოქის შესაბამისი სტანდარტებით ფუნქციონირებაზე, ვინაიდან საზოგადოების წევრების, კანონით გარანტირებული როგორც კერძო, ისე საჯარო ინტერესების სრულფასოვანი რეალიზაცია უდევს საფუძვლად სახელმწიფოსა და ხალხის სიმტკიცეს, თავდაცვისუნარიანობასა და უსაფრთხო გარემოს უზრუნველყოფას, განაპირობებს მატერიალური დოვლათის შექმნას, სამეცნიერო-ტექნიკურ პროგრესს, ეკონომიკურ-საფინანსო ინსტიტუტების შექმნას, კულტურულ-საგანმანათლებლო საქმიანობის გაშლას და აღორძინებას, კულტურული მემკვიდრეობის დაცვას, ახალი თაობებისთვის განვითარებისა და წინსვლის უკეთესი ნიადაგის მომზადებას და ა. შ.

სწორედ საჯარო სამსახურის სისტემის და ყოველი საჯარო მოსამსახურის როლის ჯეროვანი გაცნობიერება დაედო საფუძვლად ამ სფეროში საერთაშორისო სტანდარტების ჩამოყალიბებას და ზრუნვას მათი დამკვიდრებისთვის. ასე, მაგალითად, 1979 წლის 17 დეკემბრის გაერთიანებული ერების ორგანიზაციის გენერალური ასამბლეის მიერ მიღებული იქნა მართლწესრიგის დამცველ თანამდებობის პირთა ქცევის კოდექსი, რომლის 1-ელი მუხლის თანახმად, მართლწესრიგის დამცველ თანამდებობის პირნი მუდმივად ასრულებენ კანონით მათზე დაკისრებულ მოვალეობებს, ემსახურებიან საზოგადოებას და ყველა პირს იცავენ უკანონო ქმედებისგან მათი პროფესიისათვის საჭირო პასუხისმგებლობის მაღალი დონით. მე-2 მუხლის თანახმად, მართლწესრიგის დამცველი თანამდებობის პირნი თავიანთი მოვალეობის შესრულებისას პატივს სცემენ და იცავენ ადამიანურ ღირსებას, ადამიანის უფლებებს ყველა პირის მიმართ. მე-8 მუხლის თანახმად კი მართლწესრიგის დამცველი თანამდებობის პირნი პატივს სცემენ კანონს და მოცემულ კოდექსს იყენებენ როგორც ხელთარსებულ საშუალებად და ყოველმხრივ აღკვეთენ და ეწინააღმდეგებიან მათ დარღვევას.

ადამიანის უფლებები, რომლის დაცვის ვალდებულებაც გააჩნია საჯარო მოხელეს თავიანთი მოვალეობის შესრულებისას, დადგენილია და დაცულია ეროვნული და საერთაშორისო სამართლით. შესაბამის საერთაშორისო დოკუმენტებს განეკუთვნება ადამიანის უფლებათა საყოველთაო დეკლარაცია, საერთაშორისო პაქტი სამოქალაქო და პოლიტიკური უფლებების შესახებ და ა.შ. აუცილებელია, დაცული იყოს წონასწორობა, ერთი მხრივ, იმ დაწესებულების შინაგანი დისციპლინის დაცვის აუცილებლობისათვის, რომელზეც დამოკიდებულია საზოგადოება და, მეორეს მხრივ, ადამიანის ძირითადი უფლებების დარღვევასთან ბრძოლის აუცილებლობისათვის. საზოგადოებისადმი სამსახური მოიცავს საზოგადოების იმ წევრებისათვის სამსახურისა და დახმარების გაწევას, რომელნიც პირადი, ეკონომიკური, სოციალური ან სხვა განსაკუთრებული ხასიათის მიზეზებით საჭიროებენ დაუყოვნებლივ დახმარებას.

საჯარო მოსამსახურეთა ეთიკის ნორმები ჩამოყალიბებულია არაერთ საერთაშორისო ნორმატიულ აქტში /უნდა აღინიშნოს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შესაბამისი ეთიკის ნორმების შემცველი სპეციალური ნორმატიული აქტი არ გააჩნია, ხოლო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბრძანება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის შინაგანაწესის დამტკიცების შესახებ ზოგადი ხასიათისაა და საჯარო მოსამსახურეთა ეთიკის და ქცევის მხოლოდ ზოგად წესებს ასახავს/.

საერთაშორისო აქტებით, აგრეთვე, სხვადასხვა სახელმწიფოთა შიდაეროვნული დოკუმენტებით საჯარო მოხელეთა ძირითად პრინციპებს განეკუთვნება მოქალაქეთა ძირითადი უფლებების და თავისუფლებების დაცვა, კეთილსინდისიერი სამსახური, ეკონომიურობა, ეფექტურობა და ა.შ.

საქართველოს სახელმწიფო და ხალხი მისიწრაფის რა საერთაშორისო თანამეგობრობაში კუთვნილი ადგილის დასაკავებლად, იზიარებს და აღიარებს ფასეულობების სისტემას, როგორც საერთო ცივილიზაციის ნაწილს და რაც დიდწილად ასახულია ეროვნულ კანონმდებლობაში.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საქართველოს სახელმწიფო სუვერენიტეტის აღდგენამ გამოიწვია თვისობრივად და ფუნქციურად ახალი, თანამედროვე ტიპის ბიუროკრატიული კლასის ფორმირების აბსოლუტური აუცილებლობა, რაც პრაქტიკაში უამრავ ობიექტურ და სუბიექტურ ფაქტორებთან არის დაკავშირებული. მიუხედავად ამ ფაქტორების ზეგავლენისა, მნიშვნელოვანია, რომ ნორმატიულად განმტკიცებული ტენდენცია ერის ინტერესების სამსახურში ჩამდგარი საჯარო მოსამსახურეთა კორუფსის შექმნა-ფუნქციონირებისა რეალურად დამკვიდრდეს ცხოვრებაში, უზრუნველყოფილი იყოს მოქალაქეთა (მოქალაქეობის არ მქონე) ლეგიტიმური მოლოდინი კანონშესაბამისი, გულისხმიერი და კომპეტენტური მომსახურების მიღების თაობაზე.

საჯარო სამსახურის ძირითადი ფუნქცია არის საზოგადოების, მისი თითოეული წევრის კანონით დაცული ინტერესების მომსახურება, რისი გაუთვინციობიერებლობა, ვალდებულებათა ჯეროვანი შეუსრულებლობა უშუალოდ აისახება საზოგადოების ცხოვრების დონეზე, ნაციონალური იდენტობის ხარისხზე, საკუთარი ქვეყნის მართვა-გამგეობაში მონაწილეობის თანაგანცდაზე, რომლის გარეშე საფრთხე ექმნება დემოკრატიული საზოგადოებისა და სამართლებრივი სახელმწიფოს არსებობას.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ თანამედროვე საქართველოს ბიუროკრატიის ამოცანას, გამოწვევას წარმოადგენს განვითარებადი სახელმწიფოს სტატუსის დასაძლევად მაქსიმალური ძალისხმევა, რაც ქვეყნის სამართლებრივი, ეკონომიკური, მენტალური და კულტურული მოდერნიზაციის გარეშე შეუძლებელია. საქართველოს თანამედროვე ყოფა დაუყოვნებლივ საჭიროებს სწორი მიდგომების ჩამოყალიბებას, საჯარო სამსახურის სისტემის სამართლებრივი სტანდარტებითა და პრინციპებით ფუნქციონირებას. წინააღმდეგ შემთხვევაში, მათ მხოლოდ დეკლარაციული ხასიათი ექნება და პოზიტიურ გავლენას ვერ მოახდენს საზოგადოების განვითარებაზე. განსხვავებით ტოტალიტარული საგან, დემოკრატიული სახელმწიფოს ბიუროკრატია, ორიენტირებულია ადამიანის უფლებათა და თავისუფლებათა დაცვაზე, ემსახურება არა რომელიმე კონკრეტული ჯგუფის – მმართველი ფენის, ოლიგარქიის, რელიგიური კონფესიის, არამედ, დამქირავებლის – საკუთარი ხალხის ცხოვრების ყველა სფეროს პროგრესს. თანამედროვე დემოკრატიული გაგება საჯარო სამსახურის ფუნქციონირებისა, გამორიცხავს საჯარო მოსამსახურეთაგან არაპროფესიულ, არაკომპეტენტურ, გულგრილ, ქედმაღლურ და დისკრიმინაციულ მოპყრობას დაინტერესებული პირისადმი.

საჯარო სამსახური, როგორც მხოლოდ პირადი კარიერის და მატერიალური კეთილდღეობის მიღწევის საშუალება, უნდა შეფასდეს, ვითარცა უკიდურესად დეგრადირებული, ატროფირებული წარმოდგენა, არა მხოლოდ ამ ინსტიტუტის, არამედ – საკუთარი ღირსების, მოქალაქეობრივი პოზიციის, ეროვნული და სამოქალაქო იდენტობის, მიმართ.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საჯარო სამსახური თითოეული საჯარო მოსამსახურის შეგნებაში უნდა განიხილებოდეს როგორც საპატიო მისია – ემსახურო, პირადი წვლილი შეიტანო საკუთარი ერის და სახელმწიფოს აწმყოს გაუმჯობესებაში, პატივი მიაგო მის წარსულს და აქტიური მონაწილეობა მიიღო უკეთესი მომავლის საძირკვლის ჩაყრაში, ამავდროულად, ეს არის უნიკალური შესაძლებლობა პირის კვალიფიკაციის გაზრდისა, სათანადო უნარ-ჩვევების გაღრმავებისა, პროფესიული და მორალური ავტორიტეტის შექმნისა.

საჯარო მოსამსახურის მსოფლმხედველობის ადეკვატურობა თანამედროვე დემოკრატიულ მოთხოვნებთან, დაახლოებს და შეაკავშირებს საზოგადოებისა და ხელისუფლების ინტერესებს, მისწრაფებებს. ხელს შე-

უწყობს საზოგადოებრივი სოლიდარობის მიღწევას, გააძლიერებს თანასწორუფლებიანობის განცდას, საზოგადოებრივი და სოციალური ჯგუფების კონსოლიდირებას, ზოგადად, სახელმწიფო სისტემის მდგრადობას.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სახელმწიფოს განვითარების ამ ისტორიულ ეტაპზე საქართველოს საჯარო მოსამსახურეებს ეკუთვნით გადამწყვეტი სიტყვა, თუ რომელი ტიპის სახელმწიფოს შექმნის ქართველი ერი XXI-ე საუკუნეში. სწორედ პროგრესულ საჯარო მოსამსახურეთა კასტა უზრუნველყოფს მთელი ერის ინტერესების მსახურების სტანდარტის და სამართლებრივი ტრადიციის დამკვიდრებას, სწორედ მათი პრინციპულობა და შეუვალობა განსაზღვრავს საზოგადოების სწორი განვითარების დინამიკას, კანონიერი ადმინისტრირების შექმნის და დაფუძნების, ადამიანის უფლებების დაცვის უმწვავესი პრობლემების გადაწყვეტას.

ადმინისტრაციული სამართლის კანონმდებლობის მიზანი სწორედ იმგვარი ნორმატიული სტანდარტების შექმნაა, რომელიც უზრუნველყოფს ადმინისტრაციული ორგანოების მიერ ადამიანის უფლებების და თავისუფლებების, საჯარო ინტერესებისა და კანონის უზენაესობის დაცვას /ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 1.2. მუხლი/.

ადმინისტრაციული სამართლის, რომლის კერძო ნაწილსაც წარმოადგენს სამოხელეო სამართალი, პრინციპებთან, როგორცაა – კანონიერების, კანონისა და ადმინისტრაციული ორგანოს წინაშე თანასწორობის, მიუკერძოებლობის, საქვეყნოობის, საიდუმლოების და ა. შ. სრულ შესაბამისობაშია 1997 წლის 31 ოქტომბრის საქართველოს კანონის მე-13 მუხლით განსაზღვრული – საქართველოში საჯარო სამსახურის პრინციპები, კერძოდ:

- * საქართველოს სახელმწიფოსა და ხალხის ერთგულება;
- * საქართველოს კონსტიტუციისა და კანონების უზენაესობის დაცვა მოსამსახურეთა მიერ თანამდებობრივი უფლება-მოვალეობების განხორციელებისას;
- * ადამიანისა და მოქალაქის უფლებების, თავისუფლებების და ღირსების პატივისცემა;
- * საქართველოს მოქალაქეთათვის საჯარო სამსახურის თანაბარი ხელმისაწვდომობა მათი უნარისა და პროფესიული მომზადების შესაბამისად;
- * მოსამსახურეთა პროფესიონალიზმი და კომპეტენტურობა;
- * საქვეყნოობა;
- * საჯარო სამსახურის უპარტიოება და საერო ხასიათი;
- * მოსამსახურეთა კადრების სტაბილურობა;
- * მოსამსახურის ეკონომიკური, სოციალური და სამართლებრივი დაცვა.

აღნიშნული პრინციპების დადგენით კანონმდებელი ხაზს უსვამს საჯარო სამსახურის მიზნის და დანიშნულების მნიშვნელობას, მის გავლენას საზოგადოების ინტერესებზე, ხოლო საჯარო მოსამსახურის სამართლებრივი და მორალური ვალდებულებები ამავე პრინციპების კონტექსტში კონცენტრირებულია საჯარო მოსამსახურის ფიცის ტექსტში /მუხლი. 28./

საჯარო მოსამსახურის მიერ დაცვისრებული მოვალეობების კეთილსინდისიერ აღსრულებას ემსახურება ქვეყნის ზოგადი წესების ანუ სპეციალური ეთიკის განსაზღვრა კანონის ახალი – VI¹ თავის ნორმების დადგენით /2010 წლის 1 იანვარი/.

მთითებული ნორმების შინაარსი აყალიბებს თანამედროვე საქართველოს საჯარო მოსამსახურის პროფესიულ სახეს, მთლიანად საჯარო სამსახურის იმიჯს.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საჯარო სამსახურს, მიუხედავად ერთიანი სისტემური ბუნებისა, ფუნქციური მრავალფეროვნება ახასიათებს. იქნება ეს – მართლწესრიგის დაცვის, საბაჟო-საგადასახადო სისტემის, სამხედრო სამსახურის, თუ თვითმმართველობის სფერო, ყოველ მათგანს განსხვავებული სპეციფიკა გააჩნია, თუმცა საერთო აქვთ მიზანი და ამოცანა – ზრუნვა საზოგადოების ინტერესების საკეთილდღეოდ.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ქვეყნის სწორ განვითარებაში განსაკუთრებული როლი ეკისრება საჯარო სამსახურის ფუნქციონირებას საბაჟო-საგადასახადო სისტემაში, რამდენადაც იგი პირდაპირ კავშირშია ქვეყნის საფინანსო-ეკონომიკურ მდგრადობასთან, სამეწარმეო აქტივობის ხარისხთან, იმპორტ-ექსპორტის ინტენსიურობასთან, ინოვაციური პროექტების განხორციელებასთან, გადასახადის გადამხდელთა კულტურის ჩამოყალიბებასთან და სხვ.; საგადასახადო ადმინისტრირება ერთ-ერთი უმნიშვნელოვანესი სფეროა. საერთაშორისო თანამეგობრობის ორგანიზაციების მიერ შემუშავებული დოკუმენტები, რომლებიც საჯარო მოსამსახურის ქცევის წესებსა და ეთიკის დაცვას შეეხება, საგადასახადო ადმინისტრირების ფუნდამენტად აღიარებენ შემდეგს:

- ა) სამართლიანობა;
- ბ) გამჭვირვალობა;
- გ) თანასწორუფლებიანობა;
- დ) პასუხისმგებლობა.

2004 წლის 22 დეკემბრის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-11 მუხლის მე-4 ნაწილით ტერმინი – გადასახადების ადმინისტრირება განმარტებულია, როგორც – გადასახადების გამონაგარიშებასთან, გადახდასთან და დეკლარირებასთან, საგადასახადო კონტროლთან, აგრეთვე, გადასახადის გადამხდელთა/საგადასახადო აგენტთა აღრიცხვასთან, ინფორმირებასთან და საგადასახადო ვალდებულებათა შესრულების უზრუნველყოფასთან დაკავშირებული ფორმების, მეთოდებისა და წესების ერთობლიობა, რომლებსაც საგადასახადო ორგანოები ახორციელებენ საგადასახადო კანონმდებლობის აღსრულების პროცესში.

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

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

ამავე კოდექსის 52-ე მუხლით გათვალისწინებულია საგადასახადო ორგანოების ვალდებულებები, მათ შორის, განსაკუთრებული აღნიშვნის ღირსია: საგადასახადო კანონმდებლობის (I ნაწილის «ა» ქპ.), გადასახადის გადამხდელთა უფლებების დაცვის «ბ» ქპ.) გადასახადის გადამხდელის წერილების, საჩივრების და შეკითხვების დადგენილი წესით განხილვის, გადასახადის გადამხდელის უფლებებისა და ვალდებულებების თაობაზე ინფორმაციის მიწოდების «ნ» ქპ.) ვალდებულებები.

ამასთანავე, საგადასახადო კოდექსის მე-40 მუხლით დადგენილია გადასახადის გადამხდელთა უფლებებისა და კანონიერი ინტერესების დაცვის უზრუნველყოფის ვალდებულება.

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

ადმინისტრაციულ-სამართალურთიერთობის სუბიექტებს შორის კომუნიკაციის ფორმებს განსაზღვრავს, როგორც ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის, ასევე, განსახილველი შემთხვევისთვის საინტერესო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის ნორმები, კერძოდ, ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-12 მუხლით აღიარებულია ადმინისტრაციული ორგანოსთვის მიმართვის უფლება, როგორც პირის ძირითადი პროცედურული უფლება, ამასთანავე, 78-ე მუხლით განსაზღვრულია მიმართვის უფლების რეალიზაციის ფორმა – წერილობითი. ანალოგიურ ფორმას ამკვიდრებს კანონმდებელი საგადასახადო კოდექსის 44-ე-45-ე მუხლებით.

აღნიშნული ნორმების მოთხოვნებს იშველიებს კასატორი სარჩელის უსაფუძვლობის დასამტკიცებლად, რომ აუცილებელი იყო საგადასახადო ორგანოსა და გადასახადის გადამხდელს შორის ურთიერთობას ჰქონოდა წერილობითი ხასიათი, ვინაიდან ზეპირ ურთიერთობას იურიდიული ძალა არ ჰქონდა, რომ მოსარჩელეს უნდა სცოდნოდა კანონის ნორმები, ემოქმედა საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად და საკონტროლოსალარო აპარატის შეკეთების თაობაზე საგადასახადო ორგანოსათვის მიემართა წერილობითი განცხადებით.

საკასაციო სასამართლო კასატორის მტკიცების კატეგორიულობას ვერ გაიზიარებს შემდეგ მოსაზრებაზე დაყრდნობით:

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

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

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

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

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

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

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ წარმოდგენილი საკასაციო საჩივარი არ შეიცავს დასაბუთებულ არგუმენტაციას გასაჩივრებული განჩინების კანონშეუსაბამობის თაობაზე, შესაბამისად, სსსკ-ის 410-ე მუხლის თანახმად, არ არსებობს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილები-სა და სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული განჩინების გაუქმების სამართლებრივი საფუძველები.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ კასატორს – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალურ ცენტრს საკასაციო სამართალწარმოებაზე სასამართლო ხარჯების სახით უნდა დაეკისროს 100 ლარის გადახდა სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ, სსსკ-ის 53.2. მუხლის საფუძველზე.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა რა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.2, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53-ე, 257-ე, 391-ე, 410-ე მუხლებით და

და ა დ გ ი ნ ა:

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 14 ივლისის განჩინება;

3. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალურ ცენტრს დაეკისროს სასამართლო ხარჯების სახით 100 ლარის გადახდა სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ;
4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

დაჯარიმება სალარო აპარატის განმეორებით გამოუყენებლობის გამო

გადაწყვეტილება საქართველოს სახელით

18ს-152-147(23-09)

3 ივნისი, 2010 წ., ქ. თბილისი

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

დავის საგანი: ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა. განმეორებით ჩადენილი ქმედებისათვის ჯარიმის დაკისრება

აღწერილობითი ნაწილი:

22.01.07წ. შპს «...» სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას და თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 04.12.06წ. '302574, 27.11.06წ. '306350 საგადასახადო მოთხოვნების და 12.12.06წ. '05/608 ბრძანების ბათილად ცნობა მოითხოვა. 05.09.07წ. მოსარჩელემ დააზუსტა სარჩელი და თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 23.05.06წ. '302574, 10.08.06წ. '305867, 27.10.06წ. '306350 საგადასახადო სამართალდარღვევათა ოქმების, 13.06.06წ. '302574, 08.09.06წ. '305867, 08.11.06წ. '306350 ბრძანებების და 06.11.06წ. '305867, 27.11.06წ. '306350, 04.12.06წ. '302574 საგადასახადო მოთხოვნების და 26.12.06წ. '05/608 ბრძანების ბათილად ცნობა მოითხოვა. მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ შპს «...», როგორც გადასახადის გამამხდელი, რეგისტრირებულია თბილისის საგადასახადო ინსპექციაში. 08.12.07 წ. მოსარჩელეს ჩაჰბარდა თბილისის საგადასახადო ინსპექციის ოთხი საგადასახადო მოთხოვნა: 1. 04.12.06 წ. '302573 «საგადასახადო მოთხოვნა» ჯარიმის თანხაზე – 500 ლარზე; 2. 04.12.06 წ. '302574 «საგადასახადო მოთხოვნა» ჯარიმის თანხაზე – 1 500 ლარზე; 3. 27.11.06 წ. '306350 «საგადასახადო მოთხოვნა» ჯარიმის თანხაზე – 2 500 ლარზე; 4. 06.11.06 წ. '305867 «საგადასახადო მოთხოვნა» ჯარიმის თანხაზე – 2 500 ლარზე. მოსარჩელემ მიუთითა, რომ ზემოხსენებული საგადასახადო მოთხოვნების გამოცემას საფუძვლად დაედო შპს «...» სავაჭრო ობიექტში, კვებისა და აფთიაქის განყოფილებებში 23.05.06 წ. ფაქტობრივად ერთსა და იმავე დროს შედგენილი საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმები '302573 და '302574. ოქმების შედგენის მიზეზი იყო მითითებულ ობიექტებში მომხმარებელთან ანგარიშსწორების განხორციელება სალარო აპარატის გამოუყენების გარეშე. იმავე საფუძვლით შპს «...» მიმართ 10.08.06 წ. შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი '305867, ასევე, 27.10.06 წ. საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი '306358. მოსარჩელე – შპს «...» არ დაეთანხმა რა ჯარიმის თანხების დარიცხვას, 18.12.06 წ. შესაგებლით მიმართა მოპასუხეს – თბილისის საგადასახადო ინსპექციას და მოითხოვა 04.12.06 წ. '302574 «საგადასახადო მოთხოვნის», ასევე 27.11.06წ. '306350 «საგადასახადო მოთხოვნის» გაუქმება. მოპასუხემ – თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ თავისი 26.12.06 წ. '05/608 ბრძანებით არ დააკმაყოფილა შპს «...» შესაგებელი, რომელიც მოსარჩელეს 05.01.07 წ. ჩაჰბარდა. მოსარჩელე თვლის, რომ არასწორად დაჯარიმდა, ვინაიდან მას ერთი საიდენტიფიკაციო კოდი გააჩნია, შპს «...» აქვს ორი ობიექტი – სავაჭრო და სააფთიაქო სექციები. 23.05.06წ. ერთსა და იმავე დროს შედგენილ იქნა ორი ოქმი სალარო აპარატის გამოუყენებლობის თაობაზე, რაც შემდგომში საფუძვლად დაედო 500-ლარიანი და 1 500-ლარიანი ჯარიმების დაკისრებას. ამ ფაქტებმა შემდეგ განაპირობეს 2 500-ლარიანი ჯარიმის დაკისრება. მოსარჩელე თვლის, რომ თუკი სინამდვილეში მოხდა სალარო აპარატის გამოუყენებლობა, იგი განხილულ უნდა იქნეს სამ ფაქტად და არა ოთხ ფაქტად. მიუხედავად აღნიშნულისა, მოპასუხემ არ გამოიკვლია ეს ფაქტობრივი გარემოებანი, არ მისცა მათ სწორი სამართლებრივი შეფასება.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 07.02.08წ. განჩინებით დაუშვებლობის გამო თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 23.05.06წ. '302574, 10.08.06წ. '305867, 27.10.06წ. '306350 საგადასახადო სამართალდარღვევათა ოქმების, 06.11.06წ. '305867 საგადასახადო მოთხოვნის და 08.09.06წ. '305867 ბრძანების ბათილად ცნობის ნაწილში სასარჩელო განცხადებაზე შეწყდა წარმოება. პირველი ინსტანციის სასამართლომ აღნიშნა, რომ თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 23.05.06წ. '302574, 10.08.06წ. '305867 და 27.10.06წ. '306350 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმები, თუმცა შედგენილია ადმინისტრაციული კანონმდებლობის, კერძოდ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლის მე-2-7 ნაწილების, აგრეთვე, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 27.02.06წ. '145 ბრძანებით დამტკიცებული

«საგადასახადო ორგანოების მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვაზე კონტროლის პროცედურების შესახებ» ინსტრუქციის მე-4 და მე-5 მუხლების საფუძველზე არ წარმოადგენენ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტებს, რადგან საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმით თავისთავად არ გადაწყვეტილა სახელმწიფოს წინაშე მოსარჩელის – შპს «...», როგორც საგადასახადის გადამხდელის, კონკრეტული შინაარსის ვალდებულების წარმოშობის საკითხი, ეს საკითხი გადაწყდა შემდგომ ეტაპზე ადმინისტრაციული ორგანოს – თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ გამოცემული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტებით-ბრძანებებით, ამ უკანასკნელის საფუძველზე გამოცემული საგადასახადო მოთხოვნებით. სასამართლომ ასევე ჩათვალა, რომ მოსარჩელეს გაშვებული ჰქონდა **06.11.06წ. '1305867** «საგადასახადო მოთხოვნის», აგრეთვე, **08.09.06წ. '1305867** ბრძანების გასაჩივრების კანონით დადგენილი ვადა, რის გამოც სარჩელი მოცემულ ნაწილებში დაუშვებლად მიიჩნია.

აღნიშნული განჩინება კერძო საჩივრით გაასაჩივრა შპს «...». თბილისის სააპელაციო სასამართლომ **10.10.08წ.** განჩინებით შპს «...» კერძო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა, ძალაში დარჩა გასაჩივრებული განჩინება.

თბილისის საქალაქო სასამართლომ ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის **07.02.08წ.** გადაწყვეტილებით შპს «...» სასარჩელო მოთხოვნა დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ – სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი თბილისის საგადასახადო ინსპექციის **13.06.06წ. '1302574** ბრძანება მოსარჩელისათვის **1500** ლარის ოდენობით ჯარიმის დაკისრების შესახებ, ამავე ინსპექციის **04.12.06წ. '1302574** საგადასახადო მოთხოვნა და **26.12.06წ. '105/608** ბრძანება **04.12.06წ. '1302574** საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობის შესახებ საგადასახადო შესაგებლის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის ნაწილში და მოპასუხეს ახალი აქტის გამოცემა დაევალა; მოსარჩელეს უარი ეთქვა თბილისის საგადასახადო ინსპექციის **08.11.06წ. '1306350** ბრძანების, **27.11.06წ. '1306350** საგადასახადო მოთხოვნის, შპს «...» შესაგებლის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის თაობაზე **12.12.06წ. '105/608** ბრძანების ბათილად ცნობაზე **27.11.06წ. '1306350** საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობის ნაწილში.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ ნაწილობრივ გაიზიარა მოსარჩელე მხარის მსჯელობა, რომ **23.05.06წ. 16:00-16:10** სთ. დროის შუალედში, შპს «...» ობიექტში ჩატარებული შემოწმების შედეგად გამოვლენილი საგადასახადო სამართალდარღვევა, რომლის გამოც შედგენილ იქნა **1302574** სამართალდარღვევის ოქმი, არ წარმოადგენს განმეორებით ჩადენილ გადაცდომას, ვინაიდან დადგენილად მიიჩნია, რომ **23.05.06წ. '1302574** სამართალდარღვევის ოქმში გადმოცემული გადაცდომა იმიტომ იქნა მიჩნეული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის **139-ე** მუხლის მე-5 ნაწილით გათვალისწინებულ გადაცდომად, რომ მას წინ უძღვოდა იმავე დღეს – **23.05.06წ., 10** წუთით ადრე, იმავე მისამართზე (თბილისი, ... ქ. **118**) შპს «...» მეორე სავაჭრო ობიექტში – აფთიაქში ჩატარებული შემოწმების შედეგად გამოვლენილი გადაცდომა – სამეწარმეო საქმიანობა საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების გარეშე. სასამართლომ განმარტა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის **139-ე** მუხლის მე-5 ნაწილის საფუძველზე პირისათვის სახდელის დადება იმ შემთხვევაშია შესაძლებელი, თუკი გამოვლენილი გადაცდომა ჩადენილია მას შემდეგ, რაც იმავე სამართალდამრღვევმა გარკვეული დროით ადრე ერთხელ უკვე ჩაიდინა იმავე სახის გადაცდომა და ამ უკანასკნელის გამო, საგადასახადო ინსპექციამ ადმინისტრაციული აქტების – ბრძანების გამოცემისა და შესაბამისი «საგადასახადო მოთხოვნის» გაგზავნის გზით სამართალდამრღვევს დააკისრა საგადასახადო სანქცია – ჯარიმა. სასამართლომ მიუთითა, რომ ამ კონკრეტულ შემთხვევაში ორივე სამართალდარღვევის ფაქტი გამოვლენილ იქნა ორ სხვადასხვა სავაჭრო ობიექტში, დროის ისეთ მონაკვეთში (**10** წუთის სხვაობით), რომ ერთი გადაცდომის გამოვლენიდან მეორე გადაცდომის გამოვლენამდე დროის შუალედში (**10** წუთის განმავლობაში) მოპასუხეს – თბილისის საგადასახადო ინსპექციას არ გამოუცია (ვერც შეძლებდა) შესაბამისი ადმინისტრაციული აქტი შპს «...» დაჯარიმების თაობაზე. სასამართლომ აღნიშნა, რომ **23.05.06წ., 16:00-16:10** სთ. დროის შუალედში, თბილისში, ... ქ. **118-ში** საგადასახადო სამართალდარღვევის გამოვლენის მომენტში შპს «...» ჯერ კიდევ არ იყო სახდელდადებული წინმსწრები საგადასახადო სამართალდარღვევისთვის – იმავე მისამართზე მდებარე აფთიაქში, იმავე დღეს (**23.05.2006 წ.**), **10** წუთით ადრე გამოვლენილი გადაცდომისთვის. სასამართლომ მიუთითა, რომ შპს «...» მიერ **23.05.06წ., 16:00-16:10** სთ. დროის შუალედში ჩადენილი სამართალდარღვევა მოპასუხეს არ უნდა მიეჩნია განმეორებით ჩადენილ სამართალდარღვევად, არამედ უნდა მოეხდინა ფაქტის სხვაგვარი სამართლებრივი შეფასება, კერძოდ, მოპასუხეს უნდა ჩაეთვალა, რომ ადგილი ჰქონდა არა განმეორებითობას, არამედ, მეორე სამართალდარღვევას. ის გარემოება, რომ შპს «...» მიერ **23.05.06წ., 15:56-16:00** სთ. დროის შუალედში ჩადენილი საგადასახადო სამართალდარღვევისთვის შპს «...» ჯარიმა დაეკისრა **12.06.06წ. '1302573** ბრძანებით, ხოლო **23.05.06წ., 16:00-16:10** სთ. დროის შუალედში ჩადენილი გადაცდომისათვის მოსარჩელეს ჯარიმა დაეკისრა ერთი დღის შემდეგ – **13.06.06წ.** გამოცემული **'1302574** ბრძანებით, დავის გადაწყვეტაზე გავლენას ვერ მოახდენს. სასამართლოს მოსაზრებით, ბრძანებების დროის ასეთ შუალედებში გამოცემა ვერ ქმნის საგადასახადო კოდექსის **139-ე** მუხლის მე-5 ნაწილით გათვალისწინებული გადაცდომის შემადგენლობას, რადგან ყველაზე ადრე გამოცემული ბრძანება კი (**12.06.06წ. '1302573** ბრძანება) დროში ვერანაირად უსწრებს წინ – **23.05.06წ. 16:00-16:10** სთ-ის დროის შუალედში დაფიქსირებული სამართალდარღვევის ფაქტს.

რაც შეეხება **08.11.06წ. '306350** ბრძანებას და მის საფუძველზე თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ შპს «...» გაგზავნილ **27.11.06წ. '306350** «საგადასახადო მოთხოვნას» (ჯარიმის თანხის – **2 500** ლარის დარიცხვის თაობაზე), სასამართლომ ჩათვალა, რომ ეს უკანასკნელები კანონიერია და ისინი არ უნდა იქნეს ცნობილი ბათილად, ვინაიდან **08.11.06წ. '306350** ბრძანება და **27.11.06წ. '306350** «საგადასახადო მოთხოვნა» შეეხება **27.10.06წ.** გამოვლენილი გადაცდომის ფაქტს (ბოლო, მეოთხე ფაქტს). სასამართლომ არსებითად მიიჩნია ის გარემოება, რომ ამ დროისათვის (**27.10.06წ.**) შპს «...» მიმართ უკვე არსებობდა სახდელის დაკისრების შესახებ **08.09.06წ. '305867** ბრძანება, რომლის გამოცემის სამართლებრივი საფუძველია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის **139-ე** მუხლის მე-6 ნაწილი და რომელიც დღეისათვის ძალაშია, არ გაუქმებულა. სასამართლომ განმარტა, რომ **08.09.06წ. '305867** ბრძანების არსებობა **27.10.06წ.** გამოვლენილი გადაცდომის ფაქტთან ერთობლიობაში ქმნის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის **139-ე** მუხლის მე-6 ნაწილის გამოყენების საფუძველს, ანუ **139-ე** მუხლის მე-6 ნაწილით გათვალისწინებული გადაცდომის შემადგენლობას.

ზემოხსენებული მსჯელობიდან გამომდინარე სასამართლომ ბათილად ცნო მოპასუხის – თბილისის საგადასახადო ინსპექციის **26.12.06წ. '05/608** ბრძანება იმ ნაწილში, რომლითაც არ დაკმაყოფილდა შპს «...» შესაგებელი **04.12.06წ. '302574** «საგადასახადო მოთხოვნის» (ჯარიმის – **1 500** ლარის) თაობაზე.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის **07.02.08წ.** გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს თბილისის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექციამ) და შპს «...».

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის **10.10.08წ.** განჩინებით სააპელაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდა, უცვლელად დარჩა გასაჩივრებული გადაწყვეტილება. სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს მოსაზრება იმის შესახებ, რომ მეორე საგადასახადო სამართალდარღვევის გამოვლენის მომენტში შპს «...» ჯერ კიდევ არ იყო სახდელდადებული წინა, იმავე დღეს, დაახლოებით **10** წუთით ადრე, გამოვლენილი საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის, რის გამოც საგადასახადო კოდექსის **139-ე** მუხლზე მითითებით მიიჩნია, რომ შპს «...» მიერ **23.05.06წ. 16.00–16.10**სთ დროის შუალედში ჩადენილი სამართალდარღვევა ადმინისტრაციულ ორგანოს არ უნდა ჩათვალოს განმეორებით ჩადენილ სამართალდარღვევად. სააპელაციო პალატამ აღნიშნა ასევე, რომ მხოლოდ საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შედგენა ქმედების საგადასახადო სამართალდარღვევად მიჩნევისათვის ეწინააღმდეგება არა მარტო ზოგადსამართლებრივ პრინციპებს, არამედ, პირდაპირ წინააღმდეგობაშია საგადასახადო კოდექსის ნორმებთანაც (სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა საგადასახადო კოდექსის **123-ე, 127.9-ე, 127.11, 127.12, 128-ე, 145-ე** და **147-ე** მუხლებზე).

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის **10.10.08წ.** განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრეს შპს «...» და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს თბილისის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექციამ).

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივარში კასატორი ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ შპს «...» კუთვნილ ავთიაქში გამოვლინდა საგადასახადო სამართალდარღვევა, რის გამოც **26.05.06წ.** შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი **'302573**, აღნიშნულ ოქმზე საგადასახადო კოდექსის **127-ე** მუხლის საფუძველზე **12.06.06წ.** გამოიცა ბრძანება და მოსარჩელე დაჯარიმდა საგადასახადო კოდექსის **139-ე** მუხლის **IV** ნაწილით, ხოლო **23.05.06წ.** შპს «...» კუთვნილ ობიექტში შედგა **'302574** ოქმი. აღნიშნული ოქმის საფუძველზე **13.06.06წ.** გამოიცა **'302574** ბრძანება და მოსარჩელე დაჯარიმდა (საგადასახადო სამართალდარღვევის განმეორებით ჩადენისათვის) საგადასახადო კოდექსის **139-ე** მუხლის **V** ნაწილით. აღნიშნულის გათვალისწინებით, კასატორი თვლის, რომ ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ საგადასახადო კოდექსით დადგენილი წესების სრული დაცვით ჩაატარა ადმინისტრაციული წარმოება და სამართალდარღვევის ფაქტებს მისცა სწორი სამართლებრივი შეფასება. კასატორი არ ეთანხმება სააპელაციო სასამართლოს განჩინებას იმ ნაწილში, რომლითაც არ დაკმაყოფილდა საგადასახადო ინსპექციის სააპელაციო საჩივარი და ითხოვს ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე სრულად უარის თქმას.

შპს «...» საკასაციო საჩივარში კასატორი უთითებს, რომ სასამართლოს გადაწყვეტილებები ბუნდოვანია, პირველი და სააპელაციო ინსტანციის სასამართლოებმა სწორი შეფასება მისცეს საქმის ფაქტობრივ გარემოებებს და **23.05.06წ.** დროის მცირე მონაკვეთში ორი სამართალდარღვევის ოქმი - **'302573** და **'302574** არ ჩათვალეს განმეორებით გადაცდომად, რამდენადაც ჯერ არ იყო მიღებული შესაბამისი სახდელის სახე – ჯარიმა. მიუხედავად ამისა შემდგომში **10.08.06წ. '305867** და **27.10.06წ. '306350** ოქმების საფუძველზე ორჯერ **2500** ლარით დაჯარიმება სასამართლომ სამართლიანად მიიჩნია ხანდაზმულობის ვადის გასვლის გამო. **23.05.06წ.** ოქმის საფუძველზე მიღებული სანქციის უკანონოდ მიჩნევა, კასატორის აზრით, გამორიცხავდა შემდგომი საგადასახადო ზომების კანონიერად მიჩნევის შესაძლებლობას. კასატორი ახალი გადაწყვეტილების მიღებით ითხოვს სარჩელის დაკმაყოფილებას.

სსკ-ის **408-ე** მუხლის მე-3 ნაწილის საფუძველზე საკასაციო პალატის მიერ საქმე განხილულ იქნა მხარეთა ზეპირი მოსმენის გარეშე.

სამოტივაციო ნაწილი:

საგადასახადო კოდექსის 97¹ მუხლის შესაბამისად, ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელი პირების მიერ საქონლის/მომსახურების მიწოდების დროს მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას შესაბამისი მონაცემები აღირიცხება მხოლოდ საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენებით, საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების ვალდებულების მქონე პირებმა უნდა უზრუნველყონ გამოყენების წესების დაცვა, საქონლის მიწოდების ღირებულების ნაღდი ფულით ანაზღაურებისას მომხმარებელზე საკონტროლო-სალარო აპარატის მიერ ამოებჭდილი ჩეკის გაცემა, რომელიც ადასტურებს საქონლის/მომსახურების მიწოდების ოპერაციასთან დაკავშირებით შესაბამისი ნაღდი ფულის გადახდის ფაქტს. საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-4 ნაწილის შესაბამისად, მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებლობა იწვევს დაჯარიმებას 500 ლარის ოდენობით. ამავე მუხლის მე-5 ნაწილის მიხედვით, მუხლის მე-4 ნაწილით განსაზღვრული ქმედება ჩადენილი განმეორებით, იწვევს დაჯარიმებას 1500 ლარის ოდენობით, ხოლო მე-6 ნაწილის თანახმად, მუხლის მე-5 ნაწილით განსაზღვრული ჯარიმის გამოყენების შემდეგ, აპარატის გამოყენებლობა ჩადენილი განმეორებით იწვევს დაჯარიმებას ყოველ შემდგომ განმეორებაზე 2500 ლარის ოდენობით. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 10.03.06წ. '186 ბრძანებით დამტკიცებული «საკონტროლო-სალარო აპარატების ექსპლუატაციის (გამოყენების) წესები და სალაროს ჩეკში შესატანი აუცილებელი რეკვიზიტების დამტკიცების შესახებ» ინსტრუქციის მე-4 მუხლის 1-ელი პუნქტის მიხედვით, «ჩეკის გაცემა ხდება ნაღდი ფულის გადახდევინებისთანავე ან/და ხურდის დაბრუნებასთან ერთად». საქმის მასალებით დასტურდება, რომ მოსარჩელე – შპს «...» თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ რამოდენიმეჯერ შეამოწმა, რის შედეგადაც ოთხჯერ გამოვლინდა მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებლობა. მოსარჩელეს არ წარმოუდგენია რაიმე მტკიცებულება, რომელიც დაადასტურებდა საგადასახადო სამართალდარღვევის ფაქტის არარსებობას, ამ მიმართებით არ წარდგენილა დასაბუთებული საკასაციო პრეტენზია, რის გამოც, სააპელაციო პალატის მიერ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებები, სსკ-ის 407.2 მუხლის თანახმად, სავალდებულოა საკასაციო სასამართლოსათვის.

საქმეში დაცული მტკიცებულებებით დასტურდება, რომ მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესების დარღვევის გამო, შპს «...» მიმართ შედგენილია საგადასახადო სამართალდარღვევების შესახებ 4 ოქმი. პირველი ოქმის ('302573) საფუძველზე შპს «...» გადასახდელად დაერიცხა ჯარიმა საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-4 ნაწილის შესაბამისად – 500 ლარის ოდენობით (12.06.06წ. '302573 ბრძანება, 04.12.06წ. '302573 საგადასახადო მოთხოვნა), მეორე ოქმის ('302574) საფუძველზე დაერიცხა ჯარიმა ამავე კოდექსის 139-ე მუხლის მე-5 ნაწილის შესაბამისად – 1500 ლარის (13.06.06წ. '302574 ბრძანება, 04.12.06წ. '302574 საგადასახადო მოთხოვნა), ხოლო მესამე და მეოთხე ოქმების ('305867, '306350) საფუძველზე კოდექსის 139-ე მუხლის მე-6 ნაწილზე მითითებით, შპს «...» დაეკისრა ჯარიმა – 2500 ლარი თითოეული შემთხვევისათვის (08.09.06წ. '305867 და 08.11.06წ. '306350 ბრძანებები, 06.11.06წ. '305867 და 27.11.06წ. '306350 საგადასახადო მოთხოვნები). შპს «...» შესაგებლით მიმართა ქ.თბილისის საგადასახადო ინსპექციას 04.12.06წ. '302574 და 27.11.06წ. '306350 «საგადასახადო მოთხოვნების» გაუქმების მოთხოვნით, რომლითაც მას საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-5 და მე-6 ნაწილების საფუძველზე, მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებლობის გამო პირადი აღრიცხვის ბარათზე დაერიცხა ჯარიმა 1500 და 2500 ლარი. ქ.თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 26.12.06წ. '05/608 ბრძანებით შპს «...» შესაგებელი არ დაკმაყოფილდა.

საქმეზე დადგენილია აგრეთვე და დავას არ იწვევს, რომ შპს «...» ქ.თბილისში, ... ქ. '18-ში გააჩნია სამი სხვადასხვა ობიექტი – აფთიაქი, სუპერმარკეტი და რესტორანი. უდავოა, რომ 23.05.06წ. '302573 და '302574 ოქმებით, 10 წუთის ინტერვალით ერთი სუბიექტის კუთვნილ ორ სხვადასხვა ობიექტში – თავდაპირველად აფთიაქში, ხოლო შემდეგ მაღაზიაში გამოვლინდა ორი სამართალდარღვევის ფაქტი. ის გარემოება, რომ 16⁰⁰-16¹⁰ სთ. დროის შუალედში ქ.თბილისში, ... ქ. '18-ში საგადასახადო სამართალდარღვევის გამოვლენის მომენტში შპს «...» ჯერ კიდევ არ იყო სახდელდადებული წინმსწრები საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის – იმავე მისამართზე მდებარე აფთიაქში იმავე დღეს (23.05.06წ.), 10 წუთით ადრე, გამოვლენილი გადაცდომისათვის საკასაციო პალატის აზრით არ გამოირიცხავს შპს «...» დაჯარიმებას საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-5 ნაწილის მიხედვით. საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ სამართალდარღვევის ოქმით ხდება სამართალდარღვევის ფაქტის დაფიქსირება, ფაქტისათვის სამართლებრივი შეფასების, კვალიფიკაციის მიცემა ხდება არა ოქმით, არამედ, ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტით, მოცემულ შემთხვევაში თავდაპირველი სამართალდარღვევის მიმართ, რომელიც აისახა '302573 ოქმში, ინსპექციის ბრძანება 12.06.06წ. გამოიცა, ხოლო '302574 ოქმში ასახული განმეორებით ჩადენილი სამართალდარღვევის მიმართ ინსპექციის ბრძანება 13.06.06წ. გამოიცა, შესაბამისად უკანასკნელი ბრძანების გამოცემისას არსებობდა კოდექსის 139-ე მუხლის მე-5 ნაწილით გათვალისწინებული საჯარიმო სანქციის გამოყენების საფუძველი. ამასთანავე, ის გარემოება, რომ 23.05.06წ. ჩატარდა ორი შემოწმება, დროის ისეთ მონაკვეთში (დაახლოებით 10 წუთის სხვაობით), რომ ერთი გადაცდომის გამოვლენიდან მეორე გადაცდომის გამოვლენამდე დროის შუალედში მოპასუხეს – ქ.თბილისის საგადასახადო ინსპექციას არ გამოუცია და ვერც გამოს-

ცემდა შესაბამის ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს შპს «...» დაჯარიმების შესახებ, არ გამოორიცხავს საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-5 ნაწილით გათვალისწინებული საჯარიმო სანქციის გამოყენებას. ხსენებული ნორმის თანახმად საჯარიმო სანქციის გამოყენების შესაძლებლობისათვის გადამწყვეტი მნიშვნელობა აქვს საგადასახადო სამართალდარღვევის არაერთგზისობას, ორჯერ ჩადენის ფაქტს. 139-ე მუხლის მე-3 და მე-6 ნაწილებისაგან განსხვავებით, რომლებშიც პირდაპირ მითითებულია ჯარიმის გამოყენების შემდეგ სამართალდარღვევის განმეორებით ჩადენაზე, ამავე მუხლის მე-5 (ისევე როგორც მე-9 ნაწილი) მიუთითებს ქმედების განმეორებაზე და არა დაჯარიმების შესახებ ადმინისტრაციული აქტის მიღების შემდეგ ანალოგიური ქმედების განხორციელებაზე. განსახილველ შემთხვევაში ესაა სამართალდარღვევის გამოვლენის, ოქმის შედგენის მიუხედავად, ერთი და იგივე სუბიექტის მიერ მართლსაწინააღმდეგო ქმედების გაგრძელება, საგადასახადო სამართალდარღვევის რამოდენიმეჯერ ჩადენა, რაც საგადასახადო სამართალდარღვევის მაკვალიფიცირებელ ნიშანს შეადგენს და იწვევს სამართალდარღვევის მე-5 ნაწილით გათვალისწინებული სანქციის გამოყენებას. ამდენად, საკასაციო პალატა თვლის, რომ არსებობს საგადასახადო პასუხისმგებლობის გამოყენების ყველა საფუძველი, კერძოდ: ნორმატიული საფუძველი – საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-5 ნაწილი, რომელიც ადგენს სანქციას ვალდებულების შეუსრულებლობისათვის, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 10.03.06წ. 186 ბრძანებით დამტკიცებული «საკონტროლო-სალარო აპარატების ექსპლუატაციის (გამოყენების) წესები და სალაროს ჩეკში შესატანი აუცილებელი რეკვიზიტების დამტკიცების შესახებ» ინსტრუქცია, რომელიც ადგენს სალარო აპარატის გამოყენების ვალდებულებას, საგადასახადო ორგანოს და გადასახადის გადახდელის უფლება-მოვალეობებს; ფაქტობრივად საფუძველი – ერთი სუბიექტის კუთვნილ ორ ობიექტზე საგადასახადო სამართალდარღვევის განმეორება; პროცესუალური საფუძველი – კომპეტენტური ორგანოს აქტი – საგადასახადო სამართალდარღვევის კონკრეტული ჯარიმის დაკისრების შესახებ.

საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული სამართალდარღვევისათვის გამოყენებული უნდა იქნეს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული ნორმები. საგადასახადო კოდექსის 125-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს შეიძლება დაეკისროს პასუხისმგებლობა მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძველით და წესით. შესაბამისად, სადავო სამართალურთიერთობის მიმართ ვერ იქნება გამოყენებული ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 25-ე მუხლის დებულება, რომლის თანახმად, განმეორებით ჩადენაში იგულისხმება ერთგვაროვანი სამართალდარღვევის ჩადენა, რომლის გამოც პირს უკვე დაედო ადმინისტრაციული სახდელი. საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის 1-ელ ნაწილში მოცემულია საგადასახადო კანონმდებლობის ამომწურავი ჩამონათვალი, ხსენებული ნორმით დადგენილია, რომ საგადასახადო კანონმდებლობა შედგება საქართველოს კონსტიტუციის, საქართველოს პარლამენტის მიერ რატიფიცირებული და ძალაში შესული საერთაშორისო ხელშეკრულების, ამ კოდექსის და მათ შესაბამისად მიღებული კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტებისაგან. ამდენად, საგადასახადო კანონმდებლობას არ განეკუთვნება ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსი, რის გამო დაუშვებელია საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის მიმართ ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა კოდექსის ნორმების გამოყენება. ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის კოდექსი ითვალისწინებს რამოდენიმე სახის საგადასახადო-სამართლებრივი შინაარსის გადაცდომას, მაგრამ არა მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენებლობას, უკანასკნელი საგადასახადო კოდექსით არის გათვალისწინებული, შესაბამისად ამ სამართალდარღვევასთან დაკავშირებული სამართალურთიერთობა საგადასახადო კანონმდებლობით გათვალისწინებული ნორმების საფუძველზე უნდა გადაწყდეს.

საგადასახადო ინსპექციის მიერ კოდექსის 139-ე მუხლის მე-5 ნაწილის საფუძველზე გამოცემული აქტების ბათილად ცნობის პირობას არ ქმნის საგადასახადო კოდექსის 52-ე მუხლის «ა» ქვეპუნქტიც, რომლის მიხედვით, საგადასახადო ორგანოები თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში ვალდებული არიან სამართალდარღვევის გამო განახორციელონ ადმინისტრაციული წარმოება საქართველოს ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა კოდექსით დადგენილი წესით. საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ მე-2 მუხლის მე-6 ნაწილი შეიცავს არასაგადასახადო კანონმდებლობით გადასახადებით დაბეგვრასთან დაკავშირებული საკითხების რეგულირების აკრძალვის ზოგად წესს, ხსენებული ნორმა ამ წესისაგან გამოწვევის შემთხვევათა შორის უთითებს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსით გათვალისწინებულ ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა შესახებ დებულებებს (მე-2 მუხლის მე-6 ნაწილის «ა» ქვეპუნქტი). საკასაციო პალატა, საგადასახადო კოდექსის მე-2, 52-ე, 125-ე, 139-ე მუხლების ერთობლივი ანალიზის საფუძველზე თვლის, რომ 52-ე მუხლის «ა» ქვეპუნქტში აღნიშნული საგადასახადო ორგანოს ვალდებულება ეხება ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსით გათვალისწინებული საგადასახადო სამართალდარღვევის გამო განხორციელებულ ადმინისტრაციულ წარმოებას. ასე მაგ., ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა კოდექსი ითვალისწინებს ადმინისტრაციულ პასუხისმგებლობას სახელმწიფო საგადასახადო ორგანოებისა და მათი თანამდებობის პირთა მოთხოვნების და მითითებების შეუსრულებლობისათვის (164⁴ მუხ.); გადასახადებისა და სხვა სავალდებულო გადასახადების არასწორად გადახდევინებისათვის (165¹ მუხ.); წიაღით სარგებლობის გადასახადისაგან თავის არიდებისათვის (165² მუხ.). ამ და სხვა მუხლებით გათვალისწინებულ ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა შესახებ ოქმს, ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა

კოდექსის 239-ე მუხლის მე-19 ნაწილის თანახმად, ადგენენ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შესაბამისი ორგანოს უფლებამოსილი პირები, გარდა ამისა, ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 219-ე მუხლით დადგენილია იმ სამართალდარღვევათა საქმეების ჩამონათვალი, რომლებიც განიხილებიან საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შესაბამისი ორგანოების მიერ, ასევე ამ საქმეების განიხილველი თანამდებობის პირები. ამდენად, ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსით გათვალისწინებულ სამართალდარღვევებზე ოქმის შედგენისას, აგრეთვე, ამ კოდექსით გათვალისწინებული ცალკეული სამართალდარღვევათა საქმეების განხილვისას, საგადასახადო ორგანოებს ეკისრებათ ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის მოთხოვნების დაცვით ადმინისტრაციული წარმოების განხორციელება. ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო პალატა თვლის, რომ საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული სამართალდარღვევისათვის გამოყენებულ უნდა იქნეს საგადასახადო კოდექსის ნორმები. საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-5 ნაწილი ითვალისწინებს გაზრდილი საჯარიმო სანქციის გამოყენებას ქმედების განმეორებისათვის, ქმედების განმეორებით ჩადენად მიჩნევისათვის, ამავე მუხლის მე-3, მე-6 ნაწილებისაგან განსხვავებით, ნორმა არ უთითებს წინა ქმედებისათვის ჯარიმის გამოყენების პირობას. სამართალდარღვევის სხვადასხვა ობიექტებზე ჩადენა არ გამოირიცხავს გამეორებას, ვინაიდან ორივე ობიექტი (აფთიაქი და მაღაზია) ერთ სუბიექტს ეკუთვნის. ამდენად, საკასაციო პალატა არ იზიარებს მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ მოხდა არა განმეორება, არამედ – ერთ დღეს გამოვლინდა ორი სამართალდარღვევა. საკასაციო პალატა თვლის, რომ შპს «...» 500 ლარის ნაცვლად 1500 ლარით დაჯარიმებისა და მისგან გამომდინარე შესაგებლის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის შესახებ მიღებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები ემყარება საგადასახადო კანონმდებლობის მოთხოვნებს და ამ საკითხზე ჩამოყალიბებულ სასამართლო პრაქტიკას (იხ. მაგ. სუს-ს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 11.11.09წ. განჩინება, საქმე 'ზს-231-255(2კ-09); 27.01.10წ. განჩინება, საქმე 'ზს-803-767(3კ-09)). ამდენად, 23.05.06წ. 16⁰⁰-16⁰¹სთ. გამოვლენილ საგადასახადო სამართალდარღვევის მიმართ მართებულია საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-5 ნაწილით გათვალისწინებული სანქციის გამოყენება. საკასაციო პალატა ზემოაღნიშნული მოსაზრებებიდან გამომდინარე თვლის, რომ სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული განჩინების ის ნაწილი, რომელიც 13.06.06წ. '302574 ბრძანების და 04.12.06წ. '302574 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობასა და ადმინისტრაციული ორგანოსათვის აქტის გამოცემის დავალებას ეხება, არ არის დასაბუთებული.

სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული განჩინებით სასამართლომ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების საფუძველზე, კერძოდ, 23.05.06წ. ორი სამართალდარღვევის ფაქტის 10 წუთის ინტერვალით გამოვლენის, მეორე სამართალდარღვევის გამოვლენის დროისათვის პირველ სამართალდარღვევასთან დაკავშირებით ადმინისტრაციული აქტების (ბრძანება, საგადასახადო მოთხოვნა) გამოუცემლობის გამო არ მიიჩნია შესაძლებლად კოდექსის 139-ე მუხლის მე-5 ნაწილით გათვალისწინებული ჯარიმის გამოყენება. სასამართლო არ უთითებს იმ გარემოებაზე, რომელიც საჭიროებს დამატებით გამოკვლევას. ასეთ პირობებში დაუსაბუთებელია ასკ-ის 32.4 მუხლზე მითითებით ადმინისტრაციული ორგანოსათვის საქმის ფაქტობრივი გარემოებების საფუძველზე აქტის გამოცემის დავალება, ვინაიდან თავად სამართალდარღვევის ფაქტის ჩადენა დავას არ იწვევს, დავა ეხება ფაქტის განმეორებითად მიჩნევის შესაძლებლობას, ანუ საკითხის სამართლებრივ ასპექტს, რის გამოც არ არსებობდა ადმინისტრაციული ორგანოსათვის ასკ-ის 32.4 მუხლის საფუძველზე ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ სამართლებრივი აქტის გამოცემის დავალების შესაძლებლობა. საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ სასკ-ის 32.4 მუხლის საფუძველზე აქტის ბათილად ცნობა და ადმინისტრაციული ორგანოსათვის გარემოებათა გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ ახალი აქტის გამოცემის დავალება შესაძლებელია, თუ აქტი გამოცემულია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის გარემოების გამოკვლევის და შეფასების გარეშე. მოცემულ შემთხვევაში საქმეზე ფაქტობრივი გარემოებები დავას არ იწვევს, სასამართლოს განჩინება არ შეიცავს მითითებას დავის გადაჭრისათვის საჭირო გამოსაკვლევ არსებით გარემოებებზე, იმაზე, თუ რით დაარღვია ადმინისტრაციულმა ორგანომ სზაკ-ის 96-ე მუხლით გათვალისწინებული ვალდებულება – ადმინისტრაციული წარმოებისას გამოიკვლიოს საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება. ადმინისტრაციული ორგანოს და სასამართლოს სამართლებრივი შეფასების სხვაობა ქმნის გადაწყვეტილების გამოტანით აქტის კანონიერების საკითხის გადაწყვეტის და არა ასკ-ის 32.4 მუხლის საფუძველზე სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის და დავის გადაუწყვეტლად ახალი აქტის გამოცემის დავალების შესაძლებლობას.

საკასაციო პალატა თვლის, რომ არ უნდა დაკმაყოფილდეს კასატორის – შპს «...» მოთხოვნა 08.11.06წ. '306350 ბრძანების და მის საფუძველზე თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 27.11.06წ. '306350 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობის ნაწილში, რომლითაც შპს «...» საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-6 ნაწილის შესაბამისად დაეკისრა ჯარიმის – 2500 ლარის გადახდა. საკასაციო პალატა იზიარებს პირველი და სააპელაციო სასამართლოების მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ აღნიშნული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები ლოგიკურად უკავშირდება მათ გამოცემამდე არსებულ აქტებს, ხსენებული აქტების გამოცემის მომენტისათვის უკვე არსებობდა 10.08.06წ. ოქმის საფუძველზე ინსპექციის მიერ გამოცემული 08.09.06წ. '305867 ბრძანება და 06.11.06წ. '305867 საგადასახადო მოთხოვნა, რომლებითაც აპარატების გამოუყენებლობის განმეორებით ჩადენის შემდეგ (კოდექსის 139-ე მუხლის მე-5 ნაწილით გათვალისწინებული ჯარიმის დაკისრების შემდეგ) მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას სა-

კონტროლო-სალარო აპარატების გამოუყენებლობისათვის შპს «...», საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-6 ნაწილის საფუძველზე, ჯარიმის სახით დაეკისრა 2500 ლარის გადახდა. საკასაციო პალატა იზიარებს ქვედა ინსტანციის სასამართლოების მოსაზრებას და აღნიშნავს, რომ, ვინაიდან არსებობს და დღეისათვის ძალაშია შესული სალარო აპარატის გამოყენების გარეშე 10.08.06წ. გამოვლენილ ფაქტთან დაკავშირებით, კოდექსის 139-ე მუხლის მე-6 ნაწილის საფუძველზე გამოცემული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები – 08.09.06წ. 1305867 ბრძანება და 06.11.06წ. 1305867 საგადასახადო მოთხოვნა, რომელთა მიმართ შპს «...» სარჩელის ამ ნაწილში პირველი ინსტანციის სასამართლოს 07.02.08წ. განჩინებით საქმის წარმოება შეწყდა დაუშვებლობის, საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული ვადის გაშვების გამო (სააპელაციო პალატის მიერ შპს «...» კერძო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა, შესაბამისად საქალაქო სასამართლოს ეს განჩინება კანონიერ ძალაშია შესული), რაც, საგადასახადო კოდექსის 147-ე მუხლის თანახმად, დავალიანების აღიარებას ნიშნავს, შესაბამისად მით უფრო არსებობდა 27.10.06წ. გამოვლენილი საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოუყენებლობის (მეოთხე) ფაქტის გამო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-6 ნაწილის მიხედვით აქტების – 08.11.06წ. 1306350 ბრძანების და 27.11.06წ. 1306350 საგადასახადო მოთხოვნის გამოცემის საფუძველი.

აღსანიშნავია, რომ 23.05.06წ. ჩადენილ განმეორებითი სამართალდარღვევისათვის არა განმეორებითი, არამედ ერთ დღეს ჩადენილი ორ სამართალდარღვევად კვალიფიკაციის მიცემა არ შეცვლიდა 27.10.06წ. სამართალდარღვევისათვის საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-6 ნაწილით გათვალისწინებული საჯარიმო სანქციის გამოყენების ვალდებულებას, ვინაიდან 23.05.06წ. ჩადენილი მეორე სამართალდარღვევების შემდეგ 10.08.06წ. ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოუყენებლობისათვის შპს «...» დაჯარიმდა სათანადო აქტებით, რის შემდეგაც იგივე სამართალდარღვევის 27.10.06წ. ჩადენა ყველა შემთხვევაში გამოიწვევდა საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-6 ნაწილით ჯარიმის დაკისრებას. ამდენად, საკასაციო პალატა თვლის, რომ 27.10.06წ. გამოვლენილი მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოუყენებლობას ადმინისტრაციული ორგანოს – თბილისის საგადასახადო ინსპექციისა და ქვედა ინსტანციების სასამართლოს მიერ სწორი სამართლებრივი შეფასება მიეცა, რაც გამორიცხავს შპს «...» საკასაციო მოთხოვნის დაკმაყოფილების შესაძლებლობას.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო პალატა თვლის, რომ შპს «...» საკასაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს უსაფუძვლობის გამო, ხოლო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ.თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს, გაუქმდეს სააპელაციო სასამართლოს 10.10.08წ. განჩინება იმ ნაწილში, რომლითაც უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 07.02.08წ. გადაწყვეტილება და სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი მოპასუხის – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 13.06.06წ. 1302574 ბრძანება და 04.12.06წ. 1302574 «საგადასახადო მოთხოვნა», აგრეთვე საგადასახადო ინსპექციის 26.12.06წ. 105/608 ბრძანება 1302574 «საგადასახადო მოთხოვნის» გამო მოსარჩელის – შპს «...» შესაგებლის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის ნაწილში და მოპასუხეს – თბილისის საგადასახადო ინსპექციას დაევალა ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის (აქტების) გამოცემა. შპს «...» უარი უნდა ეთქვას საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 13.06.06წ. 1302574 ბრძანების და 04.12.06წ. 1302574 «საგადასახადო მოთხოვნის» ბათილად ცნობაზე უსაფუძვლობის გამო.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1-ელი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 410-ე, 411-ე მუხლებით და

გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა :

1. შპს «...» საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს უსაფუძვლობის გამო;
2. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ.თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს, გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს 10.10.08წ. განჩინება იმ ნაწილში, რომლითაც უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 07.02.08წ. გადაწყვეტილება და სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი მოპასუხის – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 13.06.06წ. 1302574 ბრძანება და 04.12.06წ. 1302574 «საგადასახადო მოთხოვნა», აგრეთვე თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 26.12.06წ. 105/608 ბრძანება 1302574 «საგადასახადო მოთხოვნის» გამო მოსარჩელის – შპს «...» შესაგებლის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის ნაწილში და მოპასუხეს – თბილისის საგადასახადო ინსპექციას დაევალა ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის (აქტების) გამოცემა. შპს «...» სარჩელი ამ ნაწილში, კერძოდ, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თბილისის საგადასახადო ინსპექციის

13.06.06წ. '302574 ბრძანების და 04.12.06წ. '302574 «საგადასახადო მოთხოვნის», აგრეთვე, თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 26.12.06წ. '05/608 ბრძანების ბათილად ცნობაზე არ დაკმაყოფილდეს უსაფუძვლოდის გამო;

3. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს გადაწყვეტილება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

დაჯარიმება სალარო აპარატის განმეორებით გამოუყენებლობის გამო

გადაწყვეტილება
საქართველოს სახელით

18ს-903-877(კ-10)

26 იანვარი, 2011 წ., ქ. თბილისი

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

დავის საგანი: ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ნაწილობრივ ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

შპს «...» 09.11.09წ. სასარჩელო განცხადებით მიმართა თელავის რაიონულ სასამართლოს, მოპასუხეების: საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) მიმართ. მოსარჩელემ თელავის რეგიონალური ცენტრის 24.08.09წ. '0417 ბრძანების და 26.08.09წ. '067-24 საგადასახადო მოთხოვნის, შემოსავლების სამსახურის 28.10.09წ. '3848 ბრძანების ნაწილობრივ, კერძოდ, 9500 ლარის ნაწილში ბათილად ცნობა, არასწორად დარიცხული 9500 ლარის ჩამოწერა და თანხის ჩამოწერის შესახებ თელავის რეგიონალური ცენტრისათვის ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემის დავალება მოითხოვა.

შპს «...» 03.09.09წ. ჩაბარდა თელავის რეგიონალური ცენტრის 24.08.09წ. '0417 ბრძანება და 26.08.09წ. '067-24 საგადასახადო მოთხოვნა, რომლის თანახმადაც შპს «...» მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებას ახორციელებდა საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე, რითაც მან განმეორებით (ოქმი '2267 25.09.06წ. სსკ-ის 139-ე მუხლის I ნაწილი; ოქმი '3022 28.03.07წ. სსკ-ის 139-ე მუხლის II ნაწილი; ოქმი '3597 18.03.08წ. სსკ-ის 139-ე მუხლის III ნაწილი) დაარღვია საგადასახადო კოდექსის 97-ე მუხლის მოთხოვნები და დაჯარიმდა 10000 ლარის ოდენობით. თელავის რეგიონალური ცენტრის 24.08.09წ. '0417 ბრძანება და 26.08.09წ. '067-24 საგადასახადო მოთხოვნა შპს «...» გაასაჩივრა შემოსავლების სამსახურში და მოითხოვა მათი ნაწილობრივ, კერძოდ, 9500 ლარის ნაწილში ბათილად ცნობა. შემოსავლების სამსახურის 28.10.09წ. '3848 ბრძანებით შპს «...» საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. აღნიშნული აქტები შპს «...» გაასაჩივრა თელავის რაიონულ სასამართლოში. შპს «...» აღიარებს, რომ 16.08.09წ. მომხმარებელთან ანგარიშსწორებას ახორციელებდა საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე, რისთვისაც იმავე დღეს საგადასახადო ინსპექტორთა მიერ შედგენილ იქნა სამართალდარღვევის ოქმი '000569. მოსარჩელემ მიუთითა, რომ პირველი სამართალდარღვევის ოქმი შედგენილი იყო 25.09.06წ., მეორე – 28.03.07წ., მესამე – 18.03.08წ., მეოთხე – 16.08.09წ., ე.ი. უკანასკნელ ორ საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმების შედგენას შორის დროის ინტერვალი ერთ წელზე მეტია, ჩადენილი სამართალდარღვევისთვის უნდა დაჯარიმებულიყო არა საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის III ნაწილის საფუძველზე 10000 ლარით, არამედ – 500 ლარით, 139-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის შესაბამისად. ვინაიდან 18.03.08წ. ჩადენილი საგადასახადო სამართალდარღვევასა და 16.08.09წ. ჩადენილ სამართალდარღვევას შორის ინტერვალი 1 წელი და 5 თვეა, საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის მე-6 ნაწილის «ა» ქვეპუნქტისა და ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 39-ე მუხლის შესაბამისად, ქმედება არ შეიძლება ჩაითვალოს განმეორებითად.

თელავის რაიონული სასამართლოს 13.01.2010წ. გადაწყვეტილებით შპს «...» სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ: 9500 ლარის ნაწილში ბათილად იქნა ცნობილი შემოსავლების სამსახურის 28.10.09წ. '3848 ბრძანება, თელავის რეგიონალური ცენტრის 24.08.09წ. '0417 ბრძანება და 26.08.09წ. '067-24 საგადასახადო მოთხოვნა; თელავის რეგიონალური ცენტრის შპს «...» უკანონოდ დარიცხული 9500 ლარის ჩამოწერა და ამ ნაწილში შესწორებული საგადასახადო მოთხოვნის გამოცემა დაევალა. შემოსავლების სამსახურს და თელავის რეგიონალური ცენტრის შპს «...» სასარგებლოდ სარჩელზე წინასწარ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის – 285 ლარის ანაზღაურება დაეკისრა.

თელავის რაიონულმა სასამართლომ მიუთითა, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევა წარმოადგენს ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ერთ-ერთ სახეს და მასზე უნდა გავრცელდეს ადმინისტრაციულ

სამართალდარღვევათა კოდექსის დებულებები. საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის მე-6 ნაწილსა და იმავე კოდექსის 52-ე მუხლის პირველი ნაწილის «პ» ქვეპუნქტის საფუძველზე სასამართლომ მიიჩნია, რომ მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესების დარღვევა წარმოადგენს საგადასახადო და შესაბამისად, ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევას და მასზე უნდა გავრცელდეს ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა კოდექსის 39-ე მუხლი, რომლის თანახმადაც, თუ ადმინისტრაციულ სახდელდადებულს სახდელის მოხდის დღიდან ერთი წლის განმავლობაში არ ჩაუდენია ახალი ადმინისტრაციული სამართალდარღვევა, იგი ჩაითვლება ადმინისტრაციულ სახდელდაუდებლად. სასამართლომ დადგინოდად მიიჩნია, რომ შპს «...» მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებას ახორციელებდა საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე, რის გამოც თელავის რეგიონალური ცენტრის 25.09.06წ. 12267 ოქმით დაჯარიმდა საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის პირველი ნაწილის საფუძველზე. შპს «...» 28.03.07წ. 13022 ოქმით განმეორებით იქნა დაჯარიმებული იმავე საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე. შპს «...» 18.03.08წ. 13597 ოქმით მესამედ დაჯარიმდა იმავე საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-3 ნაწილის საფუძველზე. 16.08.09წ. 1000569 ოქმის საფუძველზე დადგინდა, რომ შპს «...» საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე კვლავ ახორციელებდა მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებას, რის გამოც საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-3 ნაწილის საფუძველზე დაჯარიმდა 10000 ლარით. ვინაიდან შპს «...» ჯარიმის დაკისრების დღიდან ადმინისტრაციული სამართალდარღვევა ჩაიდინა ერთი წლის შემდეგ, კერძოდ, 1 წლის, 4 თვის და 28 დღის გასვლის შემდეგ, შპს «...» ახალი სამართალდარღვევისათვის უნდა დაეკისროს 139-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის მიხედვით 500 ლარის ოდენობით, როგორც პირველად ჩადენილი სამართალდარღვევისათვის.

თელავის რაიონული სასამართლოს 13.01.2010წ. გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრეს შემოსავლების სამსახურმა და თელავის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექციამ).

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 16.03.09წ. გადაწყვეტილებით შემოსავლების სამსახურისა და თელავის რეგიონალური ცენტრის სააპელაციო საჩივრები დაკმაყოფილდა – თელავის რაიონული სასამართლოს 13.01.2010წ. გადაწყვეტილების შეცვლით მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც შპს «...» სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

სააპელაციო სასამართლომ არ გაიზიარა თელავის რაიონული სასამართლოს განმარტება იმასთან დაკავშირებით, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევა წარმოადგენს ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ერთ-ერთ სახეს, ვინაიდან კანონმდებელმა სხვადასხვა საკანონმდებლო აქტებით განსაზღვრა საგადასახადო და ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა სახეები და მათი ერთმანეთში აღრევა უსაფუძველოდ და დაუსაბუთებლად მიიჩნია. სააპელაციო სასამართლო დაეთანხმა პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ საგადასახადო კოდექსის 52-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის «პ» ქვეპუნქტის გამოყენებას, რომლითაც განისაზღვრა საგადასახადო ორგანოების ვალდებულება, საგადასახადო სამართალდარღვევის გამო განახორციელონ ადმინისტრაციული წარმოება ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსით დადგენილი წესით, თუმცა არ გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა კოდექსის 39-ე მუხლით დადგენილი ნორმის საგადასახადო წარმოების მიზნებისათვის გამოყენება და აღნიშნა, რომ საგადასახადო კოდექსის 125.1 მუხლის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს შეიძლება დაეკისროს პასუხისმგებლობა მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძველით და წესით. ამდენად, სააპელაციო პალატამ გამოიცილა ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 39-ე მუხლის გამოყენება საგადასახადო სამართალდარღვევათა საქმეების წარმოებისას. ამასთანავე, სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საგადასახადო კოდექსის 52-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის «პ» ქვეპუნქტში იგულისხმება ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-4 კარის დებულებები და არა პასუხისმგებლობის დამდგენი ზოგადი დებულებები, ვინაიდან ეს უკანასკნელი მოწესრიგებულია საგადასახადო კოდექსით. კვალიფიკაციის საკითხთან დაკავშირებით სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილმა პირმა სწორი კვალიფიკაცია მისცა შპს «...» მიერ ჩადენილ ქმედებას, ვინაიდან საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის III ნაწილის დისპოზიცია სანქციის შეფარდებას არ უკავშირებს რაიმე ვადის დადგომას ან გასვლას და III ნაწილის გამოყენება უნდა მოხდეს აღნიშნული მუხლის II ნაწილით განსაზღვრული ჯარიმის გამოყენების შემდეგ, ყოველ შემდგომ განმეორებაზე, მიუხედავად II ნაწილით განსაზღვრული ჯარიმის გამოყენებიდან გასული პერიოდისა. საქმის მასალებით დადგენილია, რომ სადავო აქტების გამოცემამდე შპს «...» სადაგასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის პირველი ნაწილით გათვალისწინებული ქმედება ჩადენილი ჰქონდა და სანქცია დაკისრებული ჰქონდა სამჯერ. ამასთანავე, სააპელაციო პალატამ სრულად გაიზიარა აპელანტების მითითება საგადასახადო კოდექსის 135-ე და 137-ე მუხლებზე და 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 255¹ მუხლის მე-2 ნაწილზე და დაადგინა, რომ შპს «...» საფუძველიანად დაჯარიმდა 10000 ლარით საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის III ნაწილის საფუძველზე.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 16.03.09წ. გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა შპს «...». კასატორმა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სასარჩელო მოთხოვნის დაკმაყოფილება მოითხოვა. კასატორი უთითებს, რომ თავად საა-

პელაციო სასამართლო დაეთანხმა პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ საგადასახადო კოდექსის 52-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის «პ» ქვეპუნქტის გამოყენების კანონიერებას, რომლითაც განისაზღვრა საგადასახადო ორგანოების ვალდებულება, საგადასახადო სამართალდარღვევის გამო განახორციელონ ადმინისტრაციული წარმოება ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსით დადგენილი წესით. ამასთანავე, კასატორი აღნიშნავს, რომ, მართალია, საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლში ხანდაზმულობასთან დაკავშირებით არაფერია ნათქვამი, მაგრამ ეს მხოლოდ საკანონმდებლო ხარვეზია, რის გამოც გამოყენებულ უნდა იქნეს «ნორმატიული აქტების შესახებ» კანონის 27-ე მუხლის 1-ელი პუნქტით, რომლის თანახმად, კანონში პირდაპირ გაუთვალისწინებელი კერძო სამართლებრივი ურთიერთობის მოსაწესრიგებლად გამოიყენება ყველაზე უფრო მსგავსი ურთიერთობის მარეგულირებელი სამართლის ნორმა (კანონის ანალოგია), ხოლო ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, კანონის ანალოგიის გამოყენების შეუძლებლობისას კერძო სამართლებრივი ურთიერთობა უნდა მოწესრიგდეს სამართლის მთელი სისტემის და ზოგადი პრინციპების საფუძველზე.

საქართველოს უზენაესი სასამართლო ადმინისტრაციული საქმეთა პალატის 13.10.2010წ. განჩინებით შპს «...» საკასაციო საჩივარი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად და დადგინდა საქმის განხილვა მხარეთა დასწრებით. საკასაციო პალატის სხდომაზე კასატორის წარმომადგენელმა მხარი დაუჭირა საკასაციო საჩივარს და მოითხოვა მისი დაკმაყოფილება. მოწინააღმდეგე მხარემ საკასაციო საჩივრის მოთხოვნები არ ცნო და ითხოვა სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვება.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების და საკასაციო საჩივრის მოტივების საფუძვლიანობის შესწავლის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენისა და გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერების შემოწმების შედეგად თვლის, რომ შპს «...» საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს შემდეგ გარემოებათა გამო:

სადავო სამართალურთიერთობის დროს მოქმედი 22.12.04წ. საგადასახადო კოდექსის 97¹ მუხლის შესაბამისად, ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელი პირების მიერ საქონლის/მომსახურების მიწოდების დროს მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას შესაბამისი მონაცემები აღირიცხება მხოლოდ საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენებით, საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების ვალდებულების მქონე პირებმა უნდა უზრუნველყონ გამოყენების წესების დაცვა, საქონლის მიწოდების დირებულების ნაღდი ფულით ანაზღაურებისას მომხმარებელზე საკონტროლო-სალარო აპარატის მიერ ამობეჭდილი ჩეკის გაცემა, რომელიც ადასტურებს საქონლის/მომსახურების მიწოდების ოპერაციასთან დაკავშირებით შესაბამისი ნაღდი ფულის გადახდის ფაქტს. მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დარღვევისათვის პასუხისმგებლობას ადგენდა საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლი, რომლის თანახმად, მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე მუშაობა იწვევდა დაჯარიმებას 500 ლარის ოდენობით. იგივე ქმედება, ჩადენილი განმეორებით იწვევდა დაჯარიმებას 5000 ლარის ოდენობით (139.2 მუხ.), ჯარიმის გამოყენების შემდეგ, საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე მუშაობა იწვევდა დაჯარიმებას ყოველ შემდგომ განმეორებაზე 10.000 ლარის ოდენობით (139.3 მუხ.). საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 10.03.06წ. 1186 ბრძანებით დამტკიცებული «საკონტროლო-სალარო აპარატების ექსპლუატაციის (გამოყენების) წესების და სალარო ჩეკში შესატანი აუცილებელი რეკვიზიტების დამტკიცების შესახებ» ინსტრუქციის მე-4 მუხლის 1-ელი პუნქტის მიხედვით, ჩეკის გაცემა ხდება ნაღდი ფულის გადახდევინებისთანავე ან/და ხურდის დაბრუნებასთან ერთად. საქმის მასალებით დასტურდება, რომ საგადასახადო ორგანომ რამოდენიმეჯერ შეამოწმა შპს «...», რის შედეგადაც ოთხჯერ გამოვლინდა მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე მუშაობის ფაქტი. საქმეში დაცული მტკიცებულებებით დასტურდება, რომ მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დარღვევის გამო, შპს «...» მიმართ შედგენილია საგადასახადო სამართალდარღვევის შესახებ 4 ოქმი. პირველი ოქმის (12267) საფუძველზე, რომელიც თარიღდება 25.09.06წ.-ით, შპს «...» გადასახდელად დაერიცხა ჯარიმა საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის შესაბამისად – 500 ლარის, მეორე – 28.03.07წ. 13022 ოქმის საფუძველზე, კოდექსის 139-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად – შპს «...» დაერიცხა ჯარიმა 5000 ლარის, 18.03.08წ. 13597 ოქმის საფუძველზე, 139-ე მუხლის მე-3 ნაწილზე მითითებით, შპს «...» დაჯარიმდა 10.000 ლარით. თელავის საგადასახადო ინსპექციის მიერ 16.08.09წ. შედგენილი 1000569 სამართალდარღვევის ოქმის საფუძველზე შპს «...», საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დაჯარიმდა 10.000 ლარით. სამართალდარღვევის ოქმის საფუძველზე გამოცემული თელავის საგადასახადო ინსპექციის 24.08.09წ. 10417 ბრძანებითა და 26.08.09წ. 1067-24 «საგადასახადო მოთხოვნით» შპს «...» ბიუჯეტის სასარგებლოდ გადასახდელად დაერიცხა ჯარიმა – 10.000 ლარით. ამდენად, საქმის მასალებით დადგენილია და დავას არ იწვევს, რომ შპს «...» მიერ ბოლო ორ (18.03.08წ. და 16.08.09წ.) სამართალდარღვევის ჩადენას შორის დროის ინტერვალი ერთ წელზე მეტია და ამ დარღვევისათვის ჯარიმების დაკისრების პერიოდი ასევე აღემატება ერთ წელს.

შპს «...» არ უარყოფს სამართალდარღვევის არსებობას, თავად სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტი დავას არ იწვევს. დავა ეხება სამართალდარღვევის განმეორებითად მიჩნევის შესაძლებლობას, ანუ საკითხის

სამართლებრივ ასპექტს. კასატორი არ ეთანხმება ქმედების კვალიფიკაციას და სადავოდ ხდის **16.08.09წ.** შპს «...» მიერ ჩადენილი სამართალდარღვევის განმეორებითობას და შესაბამისად, ჩადენილი სამართალდარღვევისათვის საგადასახადო კოდექსის **139-ე** მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებული სანქციის მის მიმართ გამოყენების შესაძლებლობას. **16.08.09წ.** შედგენილი **1000569** საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმში ასახულია შპს «...» მიერ მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესის დარღვევის ფაქტი. საკასაციო პალატა არ იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ სადავო აქტების გამოცემისას საგადასახადო ორგანოს მხოლოდ საგადასახადო კოდექსით დადგენილი ნორმებით უნდა ეხელმძღვანელოს და ქმედება, სამართალდარღვევებს შორის დროის ინტერვალის მიუხედავად, განმეორებით ჩადენილად მიეჩნია. სააპელაციო პალატამ მიუთითა, რომ **139.3** მუხლის გამოყენება უნდა მოხდეს **139.2** მუხლით განსაზღვრული ჯარიმის გამოყენების შემდეგ, ყოველ შემდგომ განმეორებაზე, მიუხედავად იმისა, **139.2** მუხლით განსაზღვრული ჯარიმის გამოყენებიდან რა პერიოდი გავიდა. საქმეზე დადგენილად არის ცნობილი, რომ შპს «...» საგადასახადო კოდექსის **139.3** მუხლით გათვალისწინებული საჯარიმო სანქციის გადახდა დაეკისრა თელავის საგადასახადო ინსპექციის **24.08.09წ.** **10417** სადავო ბრძანებით და საგადასახადო მოთხოვნით. საგადასახადო კოდექსის **139-ე** მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებული კვალიფიციურ შემადგენლობას და, შესაბამისად, ამ ნაწილით გათვალისწინებული გაზრდილი სანქციის გამოყენების შესაძლებლობას ქმნის საგადასახადო სამართალდარღვევის არაერთგზისობა. **139-ე** მუხლის მე-3 ნაწილით სამართალდარღვევის მაკვალიფიცირებელ გარემოებად კანონმდებელი განსაზღვრავდა ამ მუხლის 1-ელი ნაწილით გათვალისწინებული ქმედების, კერძოდ, მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე მუშაობის, მანამდე პირის მიერ არანაკლებ ორჯერ, ჩადენას. საკასაციო პალატა არ იზიარებს სააპელაციო პალატის მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ სამართალდარღვევის **193-ე** მუხლის მე-3 ნაწილით კვალიფიკაციისათვის მნიშვნელობა არ აქვს ამავე მუხლის მე-2 ნაწილით დაჯარიმების შემდეგ გასულ ვადას. საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ სადავო აქტების გამოცემის დროს მოქმედი საგადასახადო კოდექსის შესაბამისი რედაქცია ითვალისწინებდა მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესს (**97' მუხ.**) და მისი დარღვევისათვის დაწესებულ სანქციებს (**139-ე მუხ.**), კოდექსი არ განსაზღვრავდა ვადას, რომლის განმავლობაშიც ქმედება ჩაითვლებოდა განმეორებითად ჩადენილად და პირი საგადასახადო სახდელდაუდებლად. საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ აღნიშნული რეგულიაციის არარსებობა არ ნიშნავს სამართალდარღვევის განმეორებით ჩადენილად მიჩნევისათვის განვლილი დროის ფაქტორის, სამართალდარღვევებს შორის დროის ინტერვალის საერთოდ გამორიცხვას. განვლილი დროის პერიოდს მნიშვნელობა აქვს პირთა უფლება-ვალდებულებებზე.

საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევა არის სამართალდარღვევის ერთ-ერთი ნაირსახეობა, საგადასახადო სამართალდარღვევის მიმართ საგადასახადო კოდექსში სპეციალური მოწესრიგების არარსებობის შემთხვევაში საგადასახადო სამართალდარღვევის მიმართ შესაძლებელია ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა შესახებ კოდექსის ნორმების გამოყენება, რომლებიც სამართალდარღვევის ჩადენისათვის სანქციის შეფარდების წესებს ადგენენ. საგადასახადო კანონმდებლობა უშვებს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსით რიგი საგადასახადო სამართალდარღვევასთან დაკავშირებული ურთიერთობების რეგულირების შესაძლებლობას (**22.12.04წ.** საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხ. მე-6 ნაწ. «ა» ქვეპუნქტი, **54-ე** მუხ. 1-ელი ნაწ. «პ» ქვეპუნქტი), ხოლო ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-2 მუხლის თანახმად, ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა შესახებ საქართველოს კანონმდებლობა შედგება ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა შესახებ ამ კოდექსის და საქართველოს სხვა საკანონმდებლო აქტებისაგან. ამავე კოდექსის **33-ე** მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, ადმინისტრაციული სამართალდარღვევისათვის პირს სახდელი დაედება იმ ნორმატიული აქტით დაწესებულ ფარგლებში, რომელიც ითვალისწინებს პასუხისმგებლობას ადმინისტრაციული სამართალდარღვევისათვის ამ კოდექსის და ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა შესახებ სხვა აქტების ზუსტი შესაბამისობით. ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის ზოგადი ნაწილის მუხლები განსაზღვრავენ სამართალდარღვევისათვის კანონით გათვალისწინებული სანქციის შეფარდების ზოგად წესს და სანქციის შემფარდების უფლებამოსილებას აქცევს დროით განსაზღვრულ ჩარჩოებში. შესაბამისად, იმის გათვალისწინებით, რომ საგადასახადო კოდექსი არ ითვალისწინებდა სპეციალურ მოწესრიგებას, საგადასახადო ორგანოს, საგადასახადო კოდექსის ნორმებთან ერთად, ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა კოდექსის დებულებები უნდა გაეთვალისწინებია. ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის **39-ე** მუხლი ადგენს ქმედების განმეორებითობის პერიოდს, ხსენებული მუხლის შენიშვნის თანახმად, ჯარიმის – სახდელის დაკისრების შემთხვევაში პირი სახდელდაუდებლად ჩაითვლება, თუ იგი ჯარიმის დაკისრების დღიდან ერთი წლის განმავლობაში არ ჩაიდენს ახალ ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევას. ამდენად, განსახილველ შემთხვევაში საკასაციო პალატა ბოლო სამართალდარღვევებს შორის დროის ინტერვალის ხანგრძლივობას ქმედების არაერთგზისობის გამომრიცხავ გარემოებად მიიჩნევს და თვლის, რომ სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების გამოცემისას არ არსებობდა საგადასახადო კოდექსის **139-ე** მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებული გაზრდილი საჯარიმო სანქციის გამოყენების საფუძველი.

მხედველობაშია მისაღები აგრეთვე ის გარემოება, რომ **22.12.04წ.** საგადასახადო კოდექსში **21.07.2010წ.** კანონით შეტანილი და **2010 წლის 1 აგვისტოდან** ამოქმედებული ცვლილებების თანახმად, საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობის განმსაზღვრელ საგადასახადო კოდექსის **139-ე** მუხლს დამატა მე-15 ნაწილი, რომლის თანახმად, ამ მუხლის მიზნებისათვის საგადასახადო სამართალდარღვევა განმეორებით ჩადენილად ჩაითვლება, თუ იგივე ქმედება ჩადენილია წინა სამართალდარღვევის გამოვლენიდან **12** თვის განმავლობაში. მართალია, გადასახადების გადახდასთან დაკავშირებით საგადასახადო კანონმდებლობას არ აქვს უკუქცევითი ძალა, კერძოდ გადასახადებით დაბეგვისათვის გამოიყენება საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის ოფიციალურად გამოქვეყნებული და ძალაში შესული ის ნორმატიული აქტები, რომლებიც მოქმედებს საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დროისათვის (კოდექსის მე-2 მუხ., მე-2 ნაწ.), მაგრამ განსახილველ შემთხვევაში დავის საგანი უკავშირდება არა გადასახადის გადახდის, არამედ საგადასახადო სამართალდარღვევის საკითხს. საგადასახადო კოდექსის **125-ე** მუხლის მე-5 ნაწილის და ამჟამად მოქმედი საგადასახადო კოდექსის **269-ე** მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის სანქციის შეფარდების დროს, თუ კანონით გაუქმებული ან შემსუბუქებულია პასუხისმგებობა სამართალდარღვევის ჩადენისათვის, მოქმედებს ახალი კანონით დადგენილი ნორმა. სანქციის შეფარდების დრო მოიცავს არამხოლოდ საგადასახადო ორგანოს მიერ მისი გამოყენების, არამედ აგრეთვე ზემდგომი ორგანოების ან სასამართლოს მიერ სანქციის გამოყენების კანონიერების შემოწმების პერიოდს. ზემოაღნიშნულის გარდა, იმის გათვალისწინებით, რომ სადავო აქტების გასაჩივრება, მართალია, არ აჩერებს აქტის მოქმედებას, მაგრამ აჩერებს საჯარიმო თანხის გადახდის ვალდებულებას. ამასთან, სადავო აქტის გასაჩივრების შემთხვევაში პირისათვის საბოლოო შედეგს იწვევს სასამართლო გადაწყვეტილება და არა საგადასახადო ორგანოს სადავო აქტები, საკასაციო პალატა თვლის, რომ სადავო სამართალური თითობების მიმართ შესაძლებელია სამართალდარღვევის შემდგომ მიღებული შედეგითანი რეჟიმის გამოყენება, ხსენებული ნორმისათვის, რომელიც მნიშვნელოვან დამატებით პირობას ადგენს წარსულ, ნორმის ძალაში შესვლამდე დასრულებული სამართალდარღვევისათვის რეგულაციაში და ამდენად აუმჯობესებს მანამდელ მდგომარეობას, ე.წ. «ნამდვილი უკუხალის», რეტროაქტიულობის მინიჭება. საკასაციო პალატა დამატებით აღნიშნავს, რომ **01.01.2011წ.** ძალაში შესული საგადასახადო კოდექსის **281-ე** მუხლი ადგენს საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესების დარღვევისათვის პასუხისმგებლობას, **269-ე** მუხლის მე-8 ნაწილი განსაზღვრავს ქმედების განმეორებითად მიჩნევის პერიოდს, რომელიც ასევე **12** თვეს შეადგენს. გარდა ამისა, კოდექსის დასკვნითი დებულების მიხედვით, კერძოდ, **310-ე** მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, ამ კოდექსის პროცედურული დებულებები იმ საგადასახადო პერიოდებზეც ვრცელდება, რომლებიც **2011 წლის 1 იანვრამდე** მთავრდება. შესაბამისად, დასაშვებია კოდექსის **269.8** მუხლის რეგულაციის გამოყენება სადავო სამართალური თითობების მიმართ.

ყოველივე ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით, საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილება არ ემყარება კანონმდებლობის მოთხოვნებს და დაუსაბუთებელია, ხოლო საკასაციო საჩივარი მოტივირებული და საფუძვლიანი, რაც წარმოადგენს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის **16.03.2010წ.** გადაწყვეტილების გაუქმებისა და სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის **411-ე** მუხლის შესაბამისად შპს «...» საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილების საფუძველს.

სარეზოლუციო ნაწილი:

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

გ ა დ ა წ ვ ე ბ ა :

1. შპს «...» საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის **16.03.2009წ.** გადაწყვეტილება და საქმეზე მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება;

2. შპს «...» სარჩელი დაკმაყოფილდეს. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სსიპ შემოსავლების სამსახურის **28.10.09წ. 13848** ბრძანება, თელავის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) **24.08.09წ. 10417** ბრძანება და **26.08.09წ. 1067-24** საგადასახადო მოთხოვნა ბათილად იქნეს ცნობილი შპს «...» ჯარიმის – **9500** ლარის დაკისრების ნაწილში;

3. სსიპ შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალურ ცენტრს (საგადასახადო ინსპექციას) დაევალოს შპს «...» ჩამოაწეროს დარიცხული **9500** ლარი და გამოსცეს შესწორებული საგადასახადო მოთხოვნა;

4. შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალურ ცენტრს (საგადასახადო ინსპექციას) და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურს შპს «...» სასარგებლოდ დაეკისროს **760** ლარის ანაზღაურება;

5. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

დაჯარიმება ზედნადების არარსებობის გამო

განჩინება

18ს-947-907(კ-09)

18 მარტი, 2010 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა
შემადგენლობა: მ. ვაჩაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

ნ. ქადაგიძე,

პ. სილაგაძე

სარჩელის საგანი: ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2003 წლის 22 აგვისტოს ი/მ «...» სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის მთაწმინდა-კრწანისის რაიონულ სასამართლოს, მოპასუხეების – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს გენერალური ინსპექციის, ქ. ფოთის საგადასახადო ინსპექციის კონტროლის განყოფილების, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგანგებო ლეგიონის მე-3 სამმართველოს ქ. ფოთის განყოფილების თანამშრომლის – ი. ფ-იასა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგანგებო ლეგიონის მე-3 სამმართველოს მიმართ.

სასარჩელო განცხადებაში აღნიშნული იყო, რომ 2003 წლის 25 ივნისს ი/მ «...» შპს «...» შეიძინა სხვადასხვა დასახელების ჰიგიენური საშუალებები. აღნიშნული საქონლის ნაწილი ი/მ «...» მიერ რეალიზებულ იქნა ქ. სენაკში, ხოლო ნაწილის რეალიზაცია უნდა მოეხდინა ქ. ფოთში. იმავე დღეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგანგებო ლეგიონის მე-3 სამმართველოს ფოთის განყოფილების თანამშრომელმა – ი. ფ-იამ, სამართლებრივი საფუძვლის გარეშე, გააჩერა შპს «...» კუთვნილი ავტომანქანა, ი/მ «...» ნდობით აღჭურვილ პირს – რ. კ-შვილს გამოართვა საქონელთან დაკავშირებული დოკუმენტაცია, ჩამოართვა ტვირთი და სატრანსპორტო საშუალება, რომელიც განთავსებულ იქნა ტერმინალ «...» ტერიტორიაზე. ქ. ფოთის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის კონტროლის განყოფილების მთავარი ინსპექტორის – ო. ნ-იას მიერ 2003 წლის 27 ივნისს შედგენილი დასკვნით მიჩნეულ იქნა, რომ ი/მ «...» ნდობით აღჭურვილი პირი ჰიგიენური საშუალებების ტრანსპორტირებას ახდენდა მკაცრი აღრიცხვის სასაქონლო ზედნადების გარეშე, რის გამოც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 223-ე მუხლის მე-5 პუნქტის საფუძველზე, გ. ჯ-ელს ბიუჯეტის სასარგებლოდ, ფინანსური სანქციის სახით დაეკისრა ჯარიმის – 6270,7 ლარის გადახდა. აღნიშნული დასკვნა გ. ჯ-ელმა ადმინისტრაციული საჩივრით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროში, რაც არ დაკმაყოფილდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს გენერალური ინსპექციის 2003 წლის 6 აგვისტოს 122-864/03-01 გადაწყვეტილებით.

მოსარჩელემ უკანონოდ მიიჩნია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს გენერალური ინსპექციის დასკვნა იმის თაობაზე, რომ 1341710 სასაქონლო ზედნადები საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების მინისტრის 2000 წლის 9 ოქტომბრის 1362 ბრძანების მოთხოვნათა დარღვევით იყო შედგენილი და საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნათა დარღვევით შედგენილი ზედნადებით განხორციელებული ტრანსპორტირება უნდა ჩათვლილიყო ოპერაციის განხორციელებად ზედნადების გარეშე. აღნიშნულთან დაკავშირებით, მოსარჩელემ განმარტა, რომ ზედნადები შედგენილ იქნა საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების მინისტრის 2000 წლის 9 ოქტომბრის 1362 ბრძანების მე-6, მე-8 და მე-13 პუნქტების მოთხოვნათა დაცვით. ამასთან სასაქონლო ზედნადებში გ. ჯ-ელის ნდობით აღჭურვილი პირის რეკვიზიტების არასრულყოფილად ასახვის პირობებშიც კი აღნიშნული არ წარმოადგენდა იმის საფუძველს, რომ საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნების დარღვევით შედგენილი ზედნადებით განხორციელებული ტრანსპორტირება ჩათვლილიყო, როგორც ოპერაციის განხორციელება ზედნადების გარეშე, ვინაიდან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 223-ე მუხლის მე-5 ნაწილი სანქციას (ჯარიმას) უშუალოდ უკავშირებდა სასაქონლო ზედნადების ფაქტობრივ არარსებობას და არა ზედნადების არასწორ ან არასრულყოფილ შევსებას, იმის გათვალისწინებით, რომ სასაქონლო ზედნადები ადასტურებდა სამეურნეო ოპერაციის – ორმხრივი გარიგების არსებობას, ხოლო საგადასახადო კანონმდებლობა არასრულყოფილად შევსებული ზედნადების ბათილად ცნობას არ ითვალისწინებდა.

მოსარჩელემ ასევე აღნიშნა, რომ მისი ადმინისტრაციული საჩივარი განიხილა არაუფლებამოსილმა ადმინისტრაციულმა ორგანომ – ფინანსთა სამინისტროს გენერალურმა ინსპექციამ, რითაც დაარღვია საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60 მუხლის მე-3 ნაწილის მოთხოვნა, რადგან საგანგებო ლეგიონის მიერ გამოცემული აქტის ბათილად ცნობის უფლება ჰქონდა მხოლოდ საგანგებო ლეგიონს ან ფინანსთა სამინისტროს. გ. ჯ-ელის ადმინისტრაციული საჩივარი კი განიხილა ფინანსთა სამინისტროს გენერალურმა ინსპექციამ, რითაც დაარღვია საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 103-ე მუხლის 1-ელი ნაწილისა და მე-80 მუხლის მოთხოვნები და ადმინისტრაციული საჩივარი არ გადაუგზავნა უფლებამოსილ ადმინისტრაციულ ორგანოს. აღნიშნულის გარდა, გენერალური ინსპექციის გასაჩივრებული 122-864/03-01 გადაწყვეტილება მიღებული იყო საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 193-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის, 194-ე მუხლის მე-2 ნაწილის, 198-ე მუხლის 1-ელი ნაწილისა და 110-ე მუხლის 1-

ელი ნაწილის მოთხოვნათა დარღვევით, კერძოდ, ინსპექციამ არ იმსჯელა ადმინისტრაციული საჩივრის ავტორის მოთხოვნაზე მოპასუხე ი. ფ-იას ქმედების არამართლზომიერად ცნობის შესახებ და არ გამოიკვლია აღნიშნული პირის ქმედების მართლზომიერების საფუძველი; გენერალურმა ინსპექციამ არ უზრუნველყო გ. ჯ-ელის ჩართვა ადმინისტრაციულ პროცესში და მას მხოლოდ ადმინისტრაციული წარმოების გახსნის შესახებ აცნობა; ამასთან, გენერალურმა ინსპექციამ ადმინისტრაციული წარმოების წარმართვის დროს არ გამოიყენა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-13 თავის ნორმები, რის გამოც ადმინისტრაციული წარმოების სახის დარღვევა უნდა ჩათვლილიყო ადმინისტრაციული აქტის მომზადებისა და გამოცემის წესის არსებით დარღვევად.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელემ მოითხოვა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს გენერალური ინსპექციის 2003 წლის 6 აგვისტოს 122-864/03-01 ადმინისტრაციული აქტის, ქ. ფოთის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის კონტროლის განყოფილების მთავარი ინსპექტორის ო. ნ-იას 2003 წლის 27 ივნისის დასკვნის ბათილად ცნობა, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგანგებო ლეგიონის მე-3 სამმართველოს ფოთის განყოფილების თანამშრომლის – ი. ფ-იას ქმედების არამართლზომიერად ცნობა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგანგებო ლეგიონის მე-3 სამმართველოს დავალდებულება ი/მ «...» კუთვნილი საქონლის დაბრუნების შესახებ.

მოპასუხეს – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს გენერალურმა ინსპექციამ სარჩელი არ ცნო და შესაგებელში აღნიშნა, რომ გენერალური ინსპექციის გასაჩივრებული წერილი არ წარმოადგენდა ადმინისტრაციულ აქტს, რადგან მას არ გააჩნდა შესასრულებლად სავალდებულო ძალა, არ მოჰყოლია იურიდიული შედეგი და მასში გამოთქმული იყო მხოლოდ მოსაზრება სასაქონლო ზედნადების შევსების შესახებ.

შესაგებლის ავტორმა არ გაიზიარა მოსარჩელის მოსაზრება საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 194-ე მუხლის მე-2 ნაწილის დარღვევის შესახებ და აღნიშნა, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავალების შესაბამისად, ადმინისტრაციული საჩივრის განხილვით გენერალური ინსპექცია არ გამხდარა ადმინისტრაციული აქტის განმხილველი ორგანო, რადგან აღნიშნული ეწინააღმდეგებოდა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მოთხოვნებს, რომლის თანახმად, ადმინისტრაციულ ორგანოს არ გააჩნდა უფლებამოსილება, თავისი ფუნქციები გადაეცა სხვა ადმინისტრაციული ორგანოსათვის. უფლებამოსილების გადაცემა შესაძლებელი იყო მხოლოდ ნორმატიული აქტის საფუძველზე, გენერალურ ინსპექციას კი დებულებით ზემდგომი ადმინისტრაციული ორგანოს ფუნქციები არ გააჩნდა. გენერალურ ინსპექციას დაევა თავისი უფლებამოსილების ფარგლებში სათანადო რეაგირების მოხდენა და არასავალდებულო ხასიათის, თავისი მოსაზრებების დაწერა იმის თაობაზე, დაირღვა თუ არა კანონი სამინისტროს სისტემის საჯარო მოხელეთა მიერ. შესაბამისად, გენერალური ინსპექცია ვერანაირ გადაწყვეტილებას ვერ მიიღებდა საჩივართან დაკავშირებით, რადგან აღნიშნულით დაირღვეოდა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60 მუხლის მე-3 ნაწილისა და ამავე კოდექსის მე-5 მუხლის მოთხოვნები.

შესაგებლის ავტორის განმარტებით, მოცემულ შემთხვევაში ასევე არ იყო დარღვეული საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 103-ე მუხლის პირველი ნაწილისა და მე-80 მუხლის მოთხოვნები, რადგან გენერალურ ინსპექციას იმ დროისთვის არ ჰქონდა დაწყებული საჩივრის განხილვა, მან მხოლოდ განახორციელა სამინისტროსა და ინსპექციის დებულებებით გათვალისწინებული ფუნქცია და თავისი მოსაზრებები გადაუგზავნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, რომელთა გათვალისწინება და ადმინისტრაციული საჩივრის დაკმაყოფილება დამოკიდებული იყო მხოლოდ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროზე. გენერალურმა ინსპექციამ თავის მოსაზრებაში მიუთითა, რომ ზედნადების შევსებისას დარღვეული იყო საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების მინისტრის 2000 წლის 9 ოქტომბრის 1362 ბრძანების მე-2 მუხლის მე-10 პუნქტი, რადგან ზედნადებში არ იყო მითითებული ნდობით აღჭურვილი პირის მინდობილობის ნომერი და გამოწერის თარიღი, რაც დასტურდებოდა 1341710 სასაქონლო ზედნადებით. ამდენად, ინსპექციის მოსაზრებაში აღნიშნული იყო მხოლოდ იმის თაობაზე, რომ ზედნადები შევსებული იყო კანონმდებლობის მოთხოვნათა დარღვევით და მასში არ იყო მითითებული საჩივრის დაკმაყოფილების ან მასზე უარის თქმის შესახებ.

შესაგებლის ავტორმა გენერალური ინსპექციის წერილის არაკანონიერად ცნობის ნაწილში სარჩელი მიიჩნია დაუშვებლად საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 186-ე მუხლისა და საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, რადგან მითითებული მოთხოვნა არ იყო უწყებრივად სასამართლოს ქვემდებარე. ამასთან, წერილის ადმინისტრაციულ აქტად მიჩნევის პირობებშიც კი, მოსარჩელეს პირდაპირი და უშუალო ზიანი არ მისდგომია, ხოლო მისი ინტერესების შეზღუდვა შესაძლებელი იყო მხოლოდ უფლებამოსილი ადმინისტრაციული ორგანოს აქტით და არა ინსპექციის გადაწყვეტილებით.

თბილისის კრწანისი-მთაწმინდის რაიონული სასამართლოს 2003 წლის 18 დეკემბრის განჩინებით მოპასუხეთა სიიდან ამოირიცხნენ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგანგებო ლეგიონის მე-3 სამმართველოს ქ. ფოთის განყოფილების თანამშრომელი – ი. ფ-ია და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგანგებო ლეგიონის მე-3 სამმართველო, ხოლო მოპასუხედ ჩაბმულ იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო.

რაიონულ სასამართლოში საქმის განხილვისას მოსარჩელის წარმომადგენელმა შეამცირა სასარჩელო მოთხოვნების ოდენობა და მოხსნა მოთხოვნა ი/მ «...» კუთვნილი საქონლის დაბრუნების ნაწილში, ვინაიდან ტვირთი უკვე მის მფლობელობაში იყო.

თბილისის კრწანისი-მთაწმინდის რაიონული სასამართლოს 2004 წლის 20 მაისის გადაწყვეტილებით ი/მ «...» სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

აღნიშნული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა ი/მ «...», რომელმაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილება მოითხოვა.

თბილისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა სააპელაციო პალატის 2005 წლის 7 ივნისის განჩინებით ი/მ «...» სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა თბილისის კრწანისი-მთაწმინდის რაიონული სასამართლოს 2004 წლის 20 მაისის გადაწყვეტილება.

აღნიშნული განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა ი/მ «...», რომელმაც გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილება მოითხოვა.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2006 წლის 4 ივლისის განჩინებით ი/მ «...» საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; გაუქმდა თბილისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა სააპელაციო პალატის 2005 წლის 7 ივნისის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად გადაეცა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატას.

საკასაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ არასწორად განმარტა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლის პირველი ნაწილის «დ» ქვეპუნქტი და არასწორი შეფასება მისცა საქმის ფაქტობრივ გარემოებებს, კერძოდ, სააპელაციო სასამართლომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს გენერალური ინსპექციის 2003 წლის 6 აგვისტოს 122-864/03-01 წერილი არ მიიჩნია ადმინისტრაციულ აქტად.

საკასაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქმის ხელახლა განხილვისას, სააპელაციო სასამართლოს უნდა გამოეკვლია, დაედგინა და სათანადო სამართლებრივი შეფასება მიეცა შემდეგი გარემოებებისათვის: საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს გენერალურმა ინსპექციამ, როგორც დოკუმენტში იყო მითითებული, მიიღო რა ი/მ «...» ადმინისტრაციული საჩივარი (ქ. ფოთის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის კონტროლის განყოფილების მთავარი ინსპექტორის – ო. ნ-ის მიერ 2003 წლის 27 ივნისის გაცემული დასკვნისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგანგებო ლეგიონის მე-3 სამმართველოს ფოთის განყოფილების თანამშრომლის – ი. ფ-ის ქმედების არამართლზომიერად ცნობის შესახებ) და ჩაატარა სამსახურებრივი მოკვლევა, მიიჩნია, რომ საგანგებო ლეგიონის თანამშრომლის მხრიდან კანონმდებლობის დარღვევა არ მომხდარა და სასაქონლო ზედნადები შეესებულებოდა იყო კანონმდებლობის მოთხოვნათა დარღვევით, სასამართლოს საერთოდ არ უმსჯელია იყო თუ არა გენერალური ინსპექცია უფლებამოსილი, განეხილა და ემსჯელა ი/მ «...» ადმინისტრაციულ საჩივართან დაკავშირებით. აღნიშნული გარემოებების დადგენისას, სააპელაციო სასამართლოს ასევე უნდა ემსჯელა იმ გარემოებაზე, რომ ი/მ «...» საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 177-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, ადმინისტრაციული საჩივარი წარადგინა რა ზემდგომ ადმინისტრაციულ ორგანოში – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროში, თავისი საჩივრის განხილვის შედეგი საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 183-ე მუხლის პირველი ნაწილით დადგენილ ერთთვიან ვადაში ეცნობა თუ არა მხოლოდ გენერალური ინსპექციის სადავო დოკუმენტის სახით. სააპელაციო სასამართლოს ასევე უნდა გამოეკვლია და დაედგინა ი/მ «...» ადმინისტრაციული საჩივრის განხილვისა და გადაწყვეტის შესახებ, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, როგორც საჩივრის განხილვაზე უფლებამოსილი ზემდგომი ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მიღებულ იქნა თუ არა გადაწყვეტილება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ იმსჯელა თუ არა ქ. ფოთის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის მთავარი ინსპექტორის – ო. ნ-ის 2003 წლის 27 ივნისის დასკვნის კანონიერებაზე. სააპელაციო სასამართლომ საერთოდ არ იმსჯელა არსებობდა თუ არა გენერალური ინსპექციის წერილის საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60 მუხლით გათვალისწინებული აქტის არარად ცნობის საფუძველი. ისე მიიჩნია, რომ ხსენებული აქტი არ წარმოადგენდა ინდივიდუალურ-სამართლებრივ აქტს, რომ არ იმსჯელა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 202-ე მუხლის თანახმად, ადმინისტრაციული საჩივრის განხილველი ორგანოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილების სამართლებრივ სახესა და შედეგზე.

აღნიშნულის გარდა, საკასაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ ასევე არასწორად განმარტა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლის მე-2 ნაწილი და აღნიშნულთან დაკავშირებით უსაფუძვლოდ მიიჩნია სააპელაციო სასამართლოს დასკვნა, რომ სასაქონლო ზედნადები 134710, სერია აა-03-ში 17, 18 და 19 გრაფების შეუვსებლობა წარმოადგენდა იმის საკმარის საფუძველს, რომ მითითებული ზედნადებით წარმოებული ეკონომიკური საქმიანობისათვის შეძენილი ან მიწოდებული მატერიალური ფასეულობების, ან საქონლის ტრანსპორტირება წარმოადგენდა სასაქონლო ზედნადების გარეშე წარმოებულ ოპერაციას.

საკასაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ სააპელაციო სასამართლომ საერთოდ არ იმსჯელა ფოთის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის მთავარი ინსპექტორის – ო. ნ-იას 2003 წლის 27 ივნისის დასკვნის მართლზომიერებაზე, მის შესაბამისობაზე მოქმედ კანონმდებლობასთან.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 24 ივნისის საოქმო განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ფოთის საგადასახადო ინსპექციის უფლებამონაცვლედ დადგენილ იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალური ცენტრი (საგადასახადო ინსპექცია).

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 23 დეკემბრის გადაწყვეტილებით ი/მ «...» სააპელაციო საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა – თბილისის მთაწმინდა-კრწანისის რაიონული სასამართლოს 2004 წლის 20 მაისის გადაწყვეტილების შეცვლით მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც ი/მ «...» სარჩელი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა – ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ფოთის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის კონტროლის განყოფილების მთავარი ინსპექტორის – ო. ნ-იას 2003 წლის 27 ივნისის დასკვნა, ხოლო დანარჩენ ნაწილში სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

სააპელაციო სასამართლომ განმარტა, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს გენერალური ინსპექციის 2003 წლის 6 აგვისტოს '22-846/03-01 წერილი, რომლითაც ი/მ «...» ეცნობა საქართველოს გენერალური ინსპექციის მიერ მის ადმინისტრაციულ საჩივართან დაკავშირებით ჩატარებული სამსახურეობრივი მოკვლევის შედეგების თაობაზე, თავისი იურიდიული ბუნებით არ წარმოადგენდა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლის პირველი ნაწილის «დ» ქვეპუნქტით რეგლამენტირებულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს, ანუ ადმინისტრაციული ორგანოს (საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს გენერალური ინსპექციის) მიერ ადმინისტრაციული კანონმდებლობის საფუძველზე მიღებულ გადაწყვეტილებას, რომელიც აწესებდა, ცვლიდა, წყვეტდა ან ადასტურებდა პირის (ი/მ «...») უფლებებსა და მოვალეობებს. აღნიშნული, აგრეთვე, არ ჩაითვლებოდა ადმინისტრაციული ორგანოს უფლებამოსილებას მიკუთვნებული საკითხის დაკმაყოფილებაზე განმცხადებლისთვის უარის თქმის შესახებ მიღებულ გადაწყვეტილებად, ან/და გამოცემულ ან დადასტურებულ დოკუმენტად, რომელსაც მოჰყვა სამართლებრივი შედეგი. სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ მითითებული წერილი იყო ინფორმაციული ხასიათის ცნობა, რომლითაც ი/მ «...» მიეწოდა შესაბამისი ინფორმაცია მის მიერ წარდგენილი ადმინისტრაციული საჩივრის განხილვასთან დაკავშირებით. ამდენად, სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ სასარჩელო მოთხოვნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს გენერალური ინსპექციის 2003 წლის 6 აგვისტოს '22-864/03-01 წერილის, როგორც ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის, ბათილად ცნობის თაობაზე არ უნდა დაკმაყოფილებულიყო უსაფუძვლოების გამო.

სააპელაციო სასამართლომ დადგინებულად მიიჩნია, რომ საქართველოს პრეზიდენტის 2003 წლის 30 სექტემბრის 1493 ბრძანებულების პირველი მუხლის თანახმად, განხორციელდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგანგებო ლეგიონის ლიკვიდაცია 2003 წლის 15 ოქტომბერს. სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ განსახილველი დავის შემთხვევაში სასამართლოს მიერ გადაწყვეტილების გამოტანის მომენტისათვის ლიკვიდირებული იყო და აღარ არსებობდა ადმინისტრაციული ორგანო – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგანგებო ლეგიონი, შესაბამისად, აღარ არსებობდა მისი სტრუქტურული ერთეული – მე-3 სამართველოს ქ. ფოთის განყოფილება. სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-6 მუხლისა და «საჯარო სამსახურის შესახებ» საქართველოს კანონის 78-ე-79-ე მუხლების მოთხოვნათა შესაბამისად, მუშაკის ქმედების არამართლზომიერად ცნობა, ანუ დისციპლინური გადაცდომის ფაქტის დადგენა და შესაბამისი სახდელის შეფარდება წარმოადგენდა ადმინისტრაციული ორგანოს დისკრეციულ უფლებამოსილებას. ამდენად, სააპელაციო სასამართლომ უსაფუძვლოდ მიიჩნია აპელანტის მოსაზრება აღნიშნულზე და განმარტა, რომ სარჩელის მოთხოვნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგანგებო ლეგიონის მე-3 სამართველოს ქ. ფოთის განყოფილების თანამშრომლის – ი. ფ-იას ქმედების არამართლზომიერად ცნობის თაობაზე არ უნდა დაკმაყოფილებულიყო უსაფუძვლოების გამო.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ფოთის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის კონტროლის განყოფილების მთავარი ინსპექტორის – ო. ნ-იას მიერ 2003 წლის 27 ივნისის შედგენილი სადავო დასკვნა წარმოადგენდა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლის 1-ელი ნაწილის «დ» ქვეპუნქტით რეგლამენტირებულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს. საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების მინისტრის 2000 წლის 9 ოქტომბრის '362 ბრძანების (ძალადაკარგულია საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 11/13/2006 '11395 ბრძანებით) 1-ელი მუხლის 1-ელი პუნქტით სასაქონლო ზედნადები წარმოადგენდა მკაცრი აღრიცხვის დოკუმენტს, რომლითაც დასტურდებოდა სამეურნეო ოპერაციის, ქვეყნის შიგნით საქონლის მიწოდების ფაქტი და რომლის გარეშეც აკრძალული იყო საქონლის ტრანსპორტირება, შენახვა, რეალიზაცია. ამავე ბრძანების მე-2 მუხლის მე-10 პუნქტის თანახმად, ზედნადებში «გამყიდველის» აღმნიშვნელ სტრიქონში ჩაიწერებოდა ტვირთის გადაზიდველის დასახელება, ან სახელი და გვარი, საიდენტიფიკაციო ნომერი. გარდა ამისა, ზედნადების ქვედა მარცხენა მხარეს ასევე გათვალისწინებული იყო გადამზიდველის მიერ ტვირთის გადატანასთან დაკავშირებით საჭირო მონაცემების ჩაწერა.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ განსახილველი დავის შემთხვევაში სასაქონლო ზედნადებში არ იყო მითითებული გადამზიდავი (გრაფა 18), მაგრამ ამავე დროს მითითა გადამზიდავი პირის (მძღოლის) რეკვიზიტები – სახელი, გვარი, მოწმობის ნომერი, სერია. (გრაფა 112), აგრეთვე, სატრანსპორტო საშუალება და მარკა (გრაფა 111). ასევე არ იყო მითითებული ნდობით აღჭურვილი პირის (რ. კ...შვილის) მინდობილობა, თვე, რიცხვი, მაგრამ აღინიშნა ეს პირი (გრაფა 18 და 19). სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებით, აღნიშნული გარემოება არ წარმოადგენდა სასაქონლო ზედნადების შევსების წესის არსებით დარღვევას, ვინაიდან გადამზიდავს მოცემულ შემთხვევაში წარმოადგენდა მძღოლი – ნ. ფ...ძე, რომლის სავალდებულო მონაცემები მითითებულ იქნა შესაბამის გრაფაში, ხოლო მოქმედი სამოქალაქო კანონმდებლობით (საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის კერძო ნაწილი, კარი პირველი, ნაწილი მეორე, თავი XIII) იმპერატიულად არ იყო განსაზღვრული მინდობილი პირისათვის დავალების მიცემისას წერილობითი ფორმის დაცვის ვალდებულება მინდობილობის ან რწმუნების სახით. ამასთან, სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა იმ გარემოებაზე, რომ მხარეებს სადავოდ არ გაუხდიათ ასეთი დავალების არარსებობა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 23 დეკემბრის გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექციამ), რომელმაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე მთლიანად უარის თქმა მოითხოვა.

კასატორმა გასაჩივრებული გადაწყვეტილება უკანონოდ მიიჩნია და განმარტა, რომ იგი ექვემდებარებოდა გაუქმებას შემდეგ გარემოებათა გამო:

კასატორის განმარტებით, 2003 წლის 25 ივნისს საგანგებო ლეგიონის მე-3 სამმართველოს ფოთის განყოფილებისა და საგზაო ავტონსპექციის თანამშრომლებმა ქ. ფოთის შემოსავლებში გააჩერეს ავტოსატრანსპორტო საშუალება «ფიატ-დუკატო», რომელსაც მართავდა მძღოლი – ნ. ფ...ძე. აღნიშნულ ა/მანქანაში განთავსებული იყო ი/მ «...» კუთვნილი ტვირთი (საქონელი). ხსენებულ ა/მანქანაში იმყოფებოდა ი/მ «...» (დისტრიბუტორი) რ. კ...შვილი. 2003 წლის 25 ივნისს ზემოაღნიშნული ა/მანქანა ტვირთთან ერთად გადაყვანილ იქნა ქ. ფოთის საბაჟო ტერმინალ შპს «...» თანმხლები დოკუმენტაციის რეალობის გადამოწმების მიზნით. დადგინდა იქნა, რომ დაკავებულ ა/მანქანას გადაჰქონდა საქონელი, რომლის მესაკუთრეც იყო ი/მ «...». დოკუმენტაციის შემოწმებისას საქონლის წარმომავლობის შესახებ დისტრიბუტორმა – რ. კ...შვილმა წარმოადგინა სასაქონლო ზედნადები სერია აა-03 1341710, რომელიც გამოწერილი იყო საქონლის გამყიდველის – შპს «...» მიერ. ხსენებულ სასაქონლო ზედნადებში საქონლის მყიდველად დაფიქსირებული იყო ი/მ «...». აღნიშნული სასაქონლო ზედნადებით დაფიქსირებული იყო ი/მ «...» მიერ 2003 წლის 25 ივნისს საქონლის მიღების ფაქტი, რომლითაც ბუღალტრულ დოკუმენტებში შემოსავალში უნდა აეყვანა მასში ასახული საქონელი, რაც მას არ განუხორციელებია. 2003 წლის 25 ივნისს იგივე სასაქონლო ზედნადებით (სერია აა-03 1341710) ი/მ «...» დისტრიბუტორი – რ. კ...შვილი ახდენდა საქონლის ტრანსპორტირებასა და რეალიზაციას. აღნიშნულით დარღვეულ იქნა სასაქონლო ზედნადების გამოწერისა და შევსების წესი, რომელიც რეგულირდებოდა საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების მინისტრის 2000 წლის 9 ოქტომბრის 1362 ბრძანებით. 2003 წლის 25 ივნისის 1341710 სასაქონლო ზედნადები ტვირთის დაკავების მომენტისათვის არ პასუხობდა ზემოხსენებული ბრძანებით გათვალისწინებული ზედნადების გამოწერისა და შევსების დადგენილ წესებს, რაც იმაში გამოიხატებოდა, რომ ტვირთის როგორც გაცემის, ასევე მისი მიღების ადგილად ზედნადებში დაფიქსირებული იყო ქ. თბილისი, ხოლო საქონლის გამყიდველის ი/მ «...» ნდობით აღჭურვილი პირის მინდობილობის ნომერი და მინდობილობის გამოწერის თარიღი ზედნადებში დაფიქსირებული არ იყო, რაც ზემოხსენებული ბრძანების მე-2 მუხლის მე-10 და მე-12 პუნქტების უხეშ დარღვევას წარმოადგენდა და ეწინააღმდეგებოდა იმ დროს მოქმედ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997წ.) 68-ე მუხლის მე-2 ნაწილის მოთხოვნებს, რომლის თანახმად, ქვეყნის შიგნით საქონლის მიწოდების შემთხვევაში სავალდებულო იყო მკაცრი აღრიცხვის სასაქონლო ზედნადების გამოწერა საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს მიერ დადგენილი ფორმითა და წესით, რომლის გარეშეც აკრძალული იყო საქონლის ტრანსპორტირება, შენახვა და რეალიზაცია, ანუ კანონმდებელმა იმპერატიულად განსაზღვრა სასაქონლო ზედნადების გამოწერისა და შევსების წესის აუცილებელი შესრულება საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს ზემოხსენებული ბრძანებით დადგენილი ფორმითა და წესით, წინააღმდეგ შემთხვევაში იგი ითვლებოდა ზედნადების გარეშე წარმოებულ ოპერაციად. აქედან გამომდინარე, კასატორის განმარტებით, საგანგებო ლეგიონის მე-3 სამმართველოს ფოთის განყოფილების თანამშრომლის მიერ სწორად და კანონიერად იქნა შედგენილი 2003 წლის 25 ივნისის ოქმი. ზემოაღნიშნული მასალები საჯარიმო თანხის განსაზღვრისათვის გადაგზავნილ იქნა ფოთის საოლქო საგადასახადო ინსპექციაში. ფოთის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის კონტროლოს განყოფილების ინსპექტორი ო. ნ-იას მიერ შედგენილ იქნა დასკვნა, სადაც ფოთის რეგიონალური სავაჭრო-სამრეწველო პალატის 2003 წლის 27 ივნისის წერილზე დაყრდნობით ა/მანქანა «ფიატ-დუკატო» განთავსებული სხვადასხვა დასახელების საქონლის საბაზრო ღირებულებამ დღგ-ს გათვალისწინებით შეადგინა – 7525,14 ლარი, რის გამოც ი/მ «...» საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 223-ე მუხლის მე-5 პუნქტის თანახმად, ბიუჯეტის სასარგებლოდ ფინანსური სანქციის – 6270,70 ლარის გადახდა დაეკისრა.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 9 ივლისის განჩინებით, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) საკასაციო საჩივარი.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 23 სექტემბრის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) საკასაციო საჩივარი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის «ა» ქვეპუნქტით და მისი განხილვა დაინიშნა მხარეთა დასწრებით 2009 წლის 10 დეკემბერს, 15.00 საათზე.

სამოტივაციო ნაწილი:

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

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ ვინაიდან კასატორს არ წამოუყენებია დასაშვები და დასაბუთებული პრეტენზია (შედავება), საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 407-ე მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე, სააპელაციო სასამართლოს მიერ საქმეზე დამტკიცებულად ცნობილი ფაქტობრივი გარემოებები სავალდებულოა საკასაციო სასამართლოსათვის, კერძოდ, სააპელაციო სასამართლოს მიერ დადგენილია შემდეგი ფაქტობრივი გარემოებები: საქონლისა და ავტოსატრანსპორტო საშუალებების ტერმინალში წარდგენის 2003 წლის 25 ივნისის ოქმის თანახმად, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგანგებო ლეგიონის მე-3 სამმართველოს თანამშრომელმა – ი. ფ-იამ შეადგინა ოქმი, რომ მიღებული ოპერატიული ინფორმაციის საფუძველზე 18.40 საათზე ქ. ფოთში მე-7 კილომეტრის გზის მონაკვეთზე შეჩერებულ იქნა ავტომანქანა «ფიატ-დუკატო», რომელსაც მართავდა ნ. ფ-მე. მძღოლის განმარტებით, ავტომანქანაში მოთავსებული იყო ჰიგიენური საშუალებები. ტვირთი მოძრაობდა სათანადო დოკუმენტაციის გარეშე. შეინიშნებოდა ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ფაქტები. ადმინისტრაციული სახდელის დადების მიზნით სატრანსპორტო საშუალება და შიგ მოთავსებული ტვირთი წარდგენილი და განთავსებულ იქნა ტერმინალ «...» ტერიტორიაზე, დაილუქა საგანგებო ლეგიონის ლუქით. წარედგინა 1341710 ზედნადები. ოქმი ხელმოწერილია ი. ფ-იას მიერ. ოქმში არ აღინიშნა, რომ ი/მ «...» ან მისი ნდობით აღჭურვილი პირი, ტვირთის მფლობელი რ. კ-შვილი ესწრებოდა ოქმის შედგენას. საქმეში წარმოდგენილი იყო, ასევე, ფოთის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის კონტროლის განყოფილების მთავარი ინსპექტორის – ო. ნ-იას 2003 წლის 27 ივნისის დასკვნა, რომლის თანახმად, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგანგებო ლეგიონის მე-3 სამმართველოს მიერ მოკვლეული მასალების მიხედვით, დადგენილ იქნა, რომ ი/მ «...» ნდობით აღჭურვილი პირის (რეალიზატორ) – რ. კ-შვილის ავტომანქანა «ფიატ-დუკატოთი», ახდენდა ჰიგიენური საშუალებების ტრანსპორტირებას მკაცრი აღრიცხვის სასაქონლო ზედნადების გარეშე, რაზეც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 223-ე მუხლის მე-5 ნაწილის საფუძველზე, გადასახადის გადამხდელს ჯარიმის სახით გადახდებოდა არსებული საქონლის ღირებულება საბაზრო ფასებით დღგ-ს გარეშე. ფოთის რეგიონალური სავაჭრო-სამრეწველო პალატის 2003 წლის 27 ივნისის 1110 წერილის თანახმად, ავტომანქანა «ფიატ-დუკატოში» განთავსებული «ბელა სეტას» ფირმის სხვადასხვა დასახელების ჰიგიენური საშუალებების საბაზრო ღირებულება შეადგენდა 7525,14 ლარს. ამდენად, დღგ-ს გათვალისწინებით ი/მ «...» საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 223-ე მუხლის მე-5 ნაწილის თანახმად, დაეკისრებოდა 6270,70 ლარის გადახდა ფინანსური სანქციის სახით ბიუჯეტის სასარგებლოდ. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს გენერალური ინსპექციის 2003 წლის 16 ივლისის 122-751/03-01 წერილით ი/მ «...» ეცნობა, რომ გენერალურ ინსპექციაში მიმდინარეობდა სამსახურებრივი მოკვლევა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგანგებო ლეგიონის მე-3 სამმართველოს ფოთის განყოფილების ინსპექტორის – ი. ფ-იას მიერ შპს «...» კუთვნილი «ფიატ-დუკატოს» დაკავების ფაქტთან დაკავშირებით.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქმის მასალებში ასახულ იმ გარემოებაზეც, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს გენერალური ინსპექციის 2003 წლის 6 აგვისტოს 122-864/03-01 წერილით ი/მ «...» ეცნობა, რომ გენერალურმა ინსპექციამ ჩაატარა სამსახურებრივი მოკვლევა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგანგებო ლეგიონის მე-3 სამმართველოს ფოთის განყოფილების ინსპექტორის – ი. ფ-იას მიერ შპს «...» კუთვნილი «ფიატ-დუკატოს» დაკავების ფაქტთან დაკავშირებით. მოკვლევით დადგენილ იქნა, რომ სასაქონლო ზედნადები შეესებოდა იყო საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების მინისტრის 2000 წლის 9 ოქტომბრის 1362 ბრძანების მე-2 მუხლის მე-10 პუნქტის მოთხოვნათა დარღვევით. ამასთან, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, ზედნადების შევსება სავალდებულო იყო ფინანსთა სამინისტროს მიერ დადგენილი წესით. მიჩნეულ იქნა, რომ საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნათა დარღვევით შედგენილი ზედნადებით განხორციელებული ტრანსპორტირება უნდა ჩათვლილიყო, როგორც ოპერაციის განხორციელება ზედნადების გარეშე. ჩაითვა, რომ საგანგებო ლეგიონის თანამშრომელს კანონმდებლობის დარღვევა არ ჩაუდენია. გენერალური ინსპექცია არ წარმოადგენდა ლეგიონის ზემდგომ ორგანოს და არ შეეძლო ლეგიონის ხელმძღვანელობისადმი შესასრულებლად სავალდებულო მითითებების

მიცემა, ხოლო ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 60-ე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, საგანგებო ლეგიონის მიერ გამოცემული აქტის ბათილად ცნობის უფლება გააჩნდა მხოლოდ ლეგიონს ან ფინანსთა სამინისტროს.

საკასაციო სასამართლო თავდაპირველად აღნიშნავს, რომ განსახილველ შემთხვევაში საკასაციო სასამართლოში დავის საგანს წარმოადგენს მხოლოდ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ფოთის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის კონტროლის განყოფილების მთავარი ინსპექტორის – ო. ნ-იას 2003 წლის 27 ივნისის დასკვნის კანონიერება, ვინაიდან თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 23 დეკემბრის გადაწყვეტილებით ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ფოთის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის კონტროლის განყოფილების მთავარი ინსპექტორის – ო. ნ-იას 2003 წლის 27 ივნისის დასკვნა, ხოლო დანარჩენ ნაწილში სარჩელი არ დაკმაყოფილდა. აღნიშნული გადაწყვეტილება საკასაციო წესით კი მხოლოდ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექციამ) გაასაჩივრა.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლის 1-ელი ნაწილის «დ» ქვეპუნქტის თანახმად, ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტია ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ ადმინისტრაციული კანონმდებლობის საფუძველზე გამოცემული ინდივიდუალური სამართლებრივი აქტი, რომელიც აწესებს, ცვლის, წყვეტს ან ადასტურებს პირის ან პირთა შეზღუდული წრის უფლებებსა და მოვალეობებს. ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტად ჩაითვლება აგრეთვე ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილება მის უფლებამოსილებას მიკუთვნებული საკითხის დაკმაყოფილებაზე განმცხადებლისათვის უარის თქმის შესახებ, ასევე, ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ გამოცემული ან დადასტურებული დოკუმენტი, რომელსაც შეიძლება მოჰყვეს სამართლებრივი შედეგები.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ფოთის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის კონტროლის განყოფილების მთავარი ინსპექტორის – ო. ნ-იას 2003 წლის 27 ივნისის სადავო დასკვნა, თავისი იურიდიული ბუნებით, წარმოადგენს საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლის პირველი ნაწილის «დ» ქვეპუნქტით რეგლამენტირებულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს, ანუ ადმინისტრაციული ორგანოს (საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ფოთის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის) მიერ ადმინისტრაციული კანონმდებლობის საფუძველზე მიღებულ გადაწყვეტილებას, რომელსაც შეიძლება მოჰყვეს სამართლებრივი შედეგი, შესაბამისად, მას არ აქვს მხოლოდ ინფორმაციული ხასიათი და საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლის პირველი ნაწილის «დ» ქვეპუნქტის თანახმად, იგი მართებულად არის მიჩნეული ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტად. ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ გამოცემული ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის კანონიერება კი განპირობებულია მისი გამოცემისას მატერიალური და პროცედურული ნორმების მოთხოვნათა დაცვით. საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საქართველოს შემოსავლების მინისტრის 2000 წლის 9 ოქტომბრის 1362 ბრძანების (ძალადაკარგულია საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 11/13/2006 11395 ბრძანებით) 1-ელი მუხლის 1-ელი პუნქტით სასაქონლო ზედნადები არის მკაცრი აღრიცხვის დოკუმენტი, რომლითაც დასტურდება სამეურნეო ოპერაციის, ქვეყნის შიგნით საქონლის მიწოდების ფაქტი და რომლის გარეშეც აკრძალულია საქონლის ტრანსპორტირება, შენახვა, რეალიზაცია. ამავე ბრძანების მე-2 მუხლის მე-6 პუნქტის თანახმად, ზედნადების «გამყიდველის» აღმნიშვნელ სტრიქონზე აისახება საქონლის მყიდველი – იურიდიული პირის დასახელება, საინდენტიფიკაციო ნომერი და მისამართი, ან ინდივიდუალური მეწარმის სახელი და გვარი, საინდენტიფიკაციო ნომერი და მისამართი. ამავე მუხლის მე-8 პუნქტის შესაბამისად, ტვირთის გამგზავნი შეიძლება იყოს საქონლის გამყიდველი. ამ შემთხვევაში ტვირთის გამგზავნის ამსახველ სტრიქონში ჩაიწერება გამყიდველის მონაცემები. სხვა შემთხვევაში აღნიშნულ სტრიქონზე ჩაიწერება იმ პირის დასახელება ან სახელი და გვარი, რომელსაც გაგზავნის უზრუნველყოფის მიზნით გადაცემული აქვს საქონელი ან ტვირთი. ზემოხსენებული ბრძანების მე-2 მუხლის მე-10 პუნქტი კი ითვალისწინებს, რომ ზედნადებში «გამყიდველის» აღმნიშვნელ სტრიქონზე ჩაიწერება ტვირთის გადამზიდველის დასახელება, ან სახელი და გვარი, საინდენტიფიკაციო ნომერი. გარდა ამისა, ზედნადების ქვედა მარცხენა მხარეს ასევე გათვალისწინებულია გადამზიდველის მიერ ტვირთის გადატანასთან დაკავშირებით საჭირო მონაცემების ჩაწერა, მათ შორის: გადასატანად მიღებული ტვირთის რაოდენობა, გამყიდველის ან ტვირთის გამგზავნის დასახელება, ან სახელი და გვარი, გადაზიდვაში მონაწილე ფიზიკური პირის სახელი და გვარი, ტვირთის გადასატანად მიღების თარიღი. გადაზიდვის ფაქტს უნდა დასტურებდეს გამყიდველის ან ტვირთის გამგზავნის შტამპი ან ბეჭედი, კონკრეტული პირის თანამდებობის, სახელისა და გვარის ჩვენებით, ხოლო ტვირთის გადასატანად მიღების ფაქტს – გადამზიდველის ხელისმოწერა. საქონლის მყიდველის ან ტვირთის მიმღების ნდობით აღჭურვილი პირის მეშვეობით საქონლის მიღებისას და ტრანსპორტირებისას ზედნადებში აღინიშნება ამ პირის სახელი და გვარი, მინდობილობის ნომერი და გამოწერის თარიღი. ამ შემთხვევაშიც, ზედნადების ქვედა მარცხენა მხარეს გათვალისწინებულია ნდობით აღჭურვილი პირის მიერ საქონლის გადატანასთან დაკავშირებული მონაცემების ასახვა

იმავე წესით, როგორც ტვირთის გადამზიდველის შემთხვევაში. ამ პუნქტით გათვალისწინებული წესის მიხედვით საქონლის გადაზიდვისას ზედნადებში შესაბამის სტრიქონზე შეიტანება საქონლის (ტვირთის) დასახელება ან კონტეინერის ნომერი, ზომის ერთეული, რაოდენობა, ფასი, თანხა, შეფუთვის სახე, მასა ბრუტო, ხოლო შესაბამის სტრიქონებზე აისახება ამ მონაცემების ჯამი. ამავე მუხლის მე-11 პუნქტის მიხედვით კი, გადამზიდველის ან ნდობით აღჭურვილი პირის მიერ ტვირთის დანიშნულების ადგილზე მიტანა და მყიდველისათვის ან ტვირთის მიმღებისათვის ჩაბარება ფიქსირდება ზედნადების ქვედა მარჯვენა მხარეს გამოყოფილ სტრიქონზე, ჩაბარებული ტვირთის ფაქტობრივი ოდენობის და ოპერაციის განხორციელების დღის აღნიშვნით, ჩამბარებლის ხელის მოწერით, ტვირთის მიმღების შტამპით ან ბეჭდით და კონკრეტული პირის თანამდებობის, სახელისა და გვარის ჩვენებით. ხსენებული მუხლის მე-13 პუნქტის შესაბამისად, საქონლის რეალიზაციის ან ტვირთის გადაზიდვის ზემოთ აღწერილ ყველა შემთხვევაში ზედნადებში იწერება ტვირთის ტრანსპორტირების სახე (საავტომობილო, სარკინიგზო და სხვა), სატრანსპორტო საშუალების მარკა და ნომერი, მძღოლის მოწმობის მონაცემები, აგრეთვე, ანგარიშსწორების ფორმა, ხოლო ნაღდი ანგარიშსწორების შემთხვევაში – განაღდების საბუთის მონაცემები. პასუხისმგებელი პირის ხელისმოწერით ზედნადებში დაფიქსირდება გამყიდველის ან ტვირთის გამგზავნის თანხმობა საქონლის გაყიდვაზე ან ტვირთის გაგზავნაზე.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს ასევე საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997წ.) 68-ე მუხლის მე-2 ნაწილზე, რომლის თანახმად, ეკონომიკური საქმიანობისათვის ქვეყნის შიგნით საქონლის მიწოდების შემთხვევაში სავალდებულო იყო მკაცრი აღრიცხვის სასაქონლო ზედნადების გამოწერა საქართველოს შემოსავლების სამინისტროს მიერ დადგენილი ფორმითა და წესით. ამავე კოდექსის 223-ე მუხლის მე-5 ნაწილით, ეკონომიკური საქმიანობისათვის შეძენილი ან მიწოდებული მატერიალური ფასეულობების ან საქონლის მკაცრი აღრიცხვის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებისას (გადაზიდვისას) გადასახადის გადამხდელს ჯარიმის სახით გადახდებოდა მკაცრი აღრიცხვის სასაქონლო ზედნადების გარეშე არსებული მატერიალური ფასეულობების ან საქონლის ღირებულების საბაზრო ფასებით (დღგ-ის გარეშე, ხოლო აქციზის გადამხდელისათვის – აქციზის გარეშე). ამასთან, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ორგანოებს დაყადაღების უფლება ჰქონდათ ჯარიმის თანხის გადახდამდე ასეთი წესით ტრანსპორტირებული (გადაზიდული) მატერიალური ფასეულობების ან საქონლისა.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საქმეში წარმოდგენილია სასაქონლო ზედნადები ...; რიცხვი – 25, თვე – ივნისი, წელი – 2003 (გრაფა '2'); გამყიდველი – შპს «...» (ს/ნ 201949954), ... გ. 112 (გრაფა '3'); ტვირთის გამგზავნი – იგივე (გრაფა '5'), გადამზიდველი – დასახელება ან სახელი და გვარი მითითებული არ არის (გრაფა '7'); ტრანსპორტირების სახე – საავტომობილო (გრაფა '10'); მყიდველი – ი/მ «...»; ტვირთის მიმღები – იგივე (გრაფა '6'); გამყიდველისგან ტვირთის მიღებაში და გადაზიდვაში, ნდობით აღჭურვილი პირი – რ. კ-შვილი – არ არის მითითებული მინდობილობის ნომერი (გრაფა '8') და რიცხვი, თვე, წელი (გრაფა '9'); სატრანსპორტო საშუალების მარკა და ნომერი – ფიატი (გრაფა '11'); მძღოლი – ნ. ფ-ძე, მძღოლის მოწმობა (გრაფა '12'); მითითებულია საქონლის (ტვირთის) დასახელება, ზომის ერთეული, რაოდენობა, ერთეულის ფასი, თანხა (გრაფა '14'); სრულად მითითებულია თანხა, რაც დადასტურებულია მთავარი ბუღალტერის ხელმოწერით (გრაფა '13'); აღნიშნული ტვირთი გადასატანად ჩააბარა გამყიდველმა – შპს «...» 2003 წლის 25 ივნისს, რაც დადასტურებულ იქნა შპს «...» ბეჭდით და ხელმოწერით. აღნიშნული ტვირთი ჩააბარა 2003 წლის 25 ივნისს ი/მ «...», რაც დადასტურდა ი/მ «...» ბეჭდით და ხელმოწერით. ანგარიშსწორების ფორმა «კონსიგნაცია» (გრაფა '15).

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ მოცემულ შემთხვევაში სასაქონლო ზედნადებში არაა მითითებული გადამზიდავი (გრაფა '8'), მაგრამ მითითაა გადამზიდავი პირის (მძღოლის) რეკვიზიტები – სახელი, გვარი, მოწმობის ნომერი და სერია. (გრაფა '12'), აგრეთვე, სატრანსპორტო საშუალება და მარკა (გრაფა '11'). ასევე არ არის მითითებული ნდობით აღჭურვილი პირის (რ. კ-შვილის) მინდობილობის ნომერი, რიცხვი, თვე, მაგრამ აღინიშნა მისი სახელი (გრაფა '8 და '9'), რაც საკასაციო სასამართლოს აზრით, არ შეიძლება ჩათვალოს სასაქონლო ზედნადების შევსების წესის არსებით დარღვევად.

საკასაციო სასამართლო ასევე განმარტავს, რომ სასაქონლო ზედნადებში ზემოაღნიშნული რეკვიზიტების არასრულყოფილად ასახვა არ წარმოადგენს იმის საფუძველს, რომ საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნების დარღვევით შედგენილი ზედნადებით განხორციელებული ტრანსპორტირება ჩათვლილიყო, როგორც ოპერაციის განხორციელება ზედნადების გარეშე, ვინაიდან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 223-ე მუხლის მე-5 ნაწილი სანქციას (ჯარიმას) უშუალოდ უკავშირებდა სასაქონლო ზედნადების ფაქტობრივ არარსებობას და არა ზედნადების არასწორ ან არასრულყოფილ შევსებას იმის გათვალისწინებით, რომ სასაქონლო ზედნადები ადასტურებდა სამეურნეო ოპერაციის – ორმხრივი გარიგების არსებობას.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო ეთანხმება სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებას, რომ ზემოხსენებული სასაქონლო ზედნადების შევსებისას დარღვეული არ ყოფილა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997წ.) 68-ე მუხლის მე-2 ნაწილის, 223-ე მუხლის მე-5 ნაწილისა და საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების მინისტრის 2000 წლის 9 ოქტომბრის '362 ბრძანების მოთხოვნები.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის სადავო აქტის გამოცემის დროს მოქმედი რედაქციის მე-60 მუხლის 1-ელი ნაწილის «დ» ქვეპუნქტზე, რომლის თანახ-

მად, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილად უნდა გამოცხადდეს, თუ იგი ეწინააღმდეგება კანონს ან არსებითად დარღვეულია მისი მომზადების ან გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოთხოვნები.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ფოთის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის კონტროლის განყოფილების მთავარი ინსპექტორის – ო. ნ-ის 2003 წლის 27 ივნისის დასკვნა არის კანონშეუსაბამო, ეწინააღმდეგება კანონს და საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის საფუძველზე ექვემდებარება ბათილად ცნობას.

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

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

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ არ არსებობს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილების საფუძველი, რის გამოც გასაჩივრებული გადაწყვეტილება უნდა დარჩეს უცვლელად.

სარეზოლუციო ნაწილი:

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

და ა დ გ ი ნ ა:

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 23 დეკემბრის გადაწყვეტილება;
3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

დაჯარიმება საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევის გამო

განჩინება

18ს-165-159(კ-09)

28 ოქტომბერი, 2009 წ., ქ. თბილისი

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

ლ. მურუსიძე,

ნ. ქადაგიძე

დავის საგანი: ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

მოსარჩელე ი/მ «ფ. გ-ვამ» მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) წინააღმდეგ 19.10.07წ. სასარჩელო განცხადებით მიმართა ფოთის საქალაქო სასამართლოს და მოითხოვა ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 29.07.07წ. კამერალური საგადასახადო შემოწმების აქტის ბათილად ცნობა, ამავე ინსპექციის 11.07.07წ. 135 საგადასახადო მოთხოვნის გადასახადის ძირითადი თანხის, 17 895 ლარის ნაწილში კუთვნილი საჯარიმო სანქციების გათვალისწინებით ნაწილობრივ ბათილად ცნობა, ასევე ფოთის საგადასახადო ინსპექციისათვის შესაბამისი კორექტირებით ახალი შემოწმების აქტის გამოცემის დავალება. მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ 29.06.07წ. ჩატარდა ი/მ «ფ. გ-ვას» კამერალური საგადასახადო შემოწმება. შემოწმების პერიოდი განისაზღვრა მოპოვებული და მეწარმის მიერ წარმოდგენილი საბუღალტრო დოკუმენტების მიხედვით და მოიცვა 2005 წლის აგვისტოდან 2007 წლის მარტამდე პერიოდი. იმის გამო, რომ მეწარმეს 2005 წლის საბუღალტრო დოკუმენტები დაეკარგა გაურკვეველ ვითარებაში, შემოწმებლებმა 2005 წლის შემოსავლების გაანგარიშება ნავთობპროდუქ-

ტების სარეალიზაციო ფასები გაზარდა და 2006 წლის მონაცემების მიხედვით 11%-იანი დამატებით გაიზარდა. საგადასახადო კოდექსის 22.3 მუხლზე მითითებით მოსარჩელემ მიიჩნია, რომ სარეალიზაციო ფასი 2005 წლის საბაზრო ფასებით უნდა განსაზღვრულიყო. ღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელემ მიიჩნია, რომ არასწორად იქნა განსაზღვრული დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაციის ვალდებულების წარმოშობის თარიღი. პროდუქციაზე ხელოვნურად გაზრდილმა 11% ფასდანიშნულმა დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაციის ვალდებულება 28.03.06წ. წარმოშვა, რის გამო არასწორად განისაზღვრა საჯარიმო სანქციები. მოსარჩელე არ დაეთანხმა, აგრეთვე, საგადასახადო კოდექსის 140-ე მუხლის საფუძველზე ჯარიმის (17896ლ.) დაკისრებას, ვინაიდან მიმწოდებელზე საქონლის შექმნის დროს ერთჯერ უკვე გადახდილი აქვს დღგ-ს თანხა, მოსარჩელეს გადახდილი თანხა არ მიუღია, ხარჯებში არ გაუთვალისწინებია. ამდენად, ერთჯერ უკვე დარიცხული და გადახდილი თანხის მეორეჯერ დარიცხვა გამოიწვევს ერთი და იგივე თანხის სამმაგ დარიცხვას. მოსარჩელე არ დაეთანხმა საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლით დღგ-ს დეკლარაციის წარუდგენლობისათვის 22800 ლარის დარიცხვასაც, არასწორია ნაზარდი ჯამით დარიცხვა.

ფოტის საქალაქო სასამართლოს 31.07.08წ. გადაწყვეტილებით სასარჩელო მოთხოვნა დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ, ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 28.09.07წ. 17111 ბრძანება და 11.07.07წ. 135 საგადასახადო მოთხოვნა, ასევე, ნაწილობრივ ბათილად იქნა ცნობილი 29.07.07წ. ი/მ «ფ. გ-ვას» კამერალური საგადასახადო შემოწმების აქტი ნაწილობრივ 2006-2007 წლებში დღგ-ს დეკლარაციის წარმოუდგენლობისათვის დაკისრებული ჯარიმის – 22 800 ლარის ნაწილში.

აღნიშნული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრეს ი/მ «ფ. გ-ვამ», საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოტის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექციამ) და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა. ი/მ «ფ. გ-ვამ» მოითხოვა ფოტის საქალაქო სასამართლოს 31.07.08წ. გადაწყვეტილების ნაწილობრივ გაუქმება, კერძოდ, მოითხოვა 11.07.07წ. 135 საგადასახადო მოთხოვნის დამატებული ღირებულების გადასახადის ძირითადი თანხის 17 895 ლარის დარიცხვის ნაწილში შესაბამისი საჯარიმო სანქციების გათვალისწინებით ბათილად ცნობა და სააპელაციო საჩივრის დაკმაყოფილება. ფოტის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექციამ) და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა სააპელაციო საჩივრით მოითხოვეს ფოტის საქალაქო სასამართლოს 31.07.08წ. გადაწყვეტილების ნაწილობრივ გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით ი/მ «ფ. გ-ვასათვის» სარჩელის დაკმაყოფილებაზე მთლიანად უარის თქმა.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 03.11.08წ. განჩინებით ი/მ «ფ. გ-ვას» სააპელაციო საჩივარი ხარვეზის შეუსებლობის გამო დარჩა განუხილველად.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 27.11.08წ. გადაწყვეტილებით ფოტის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივრები დაკმაყოფილდა, გაუქმდა ფოტის საქალაქო სასამართლოს 31.07.08წ. გადაწყვეტილება და ი/მ «ფ. გ-ვას» სარჩელი არ დაკმაყოფილდა. სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 221-ე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, პირი, რომელიც ვალდებულია, გატარდეს რეგისტრაციაში ამ მუხლის 1-ელი ნაწილის «ა» ქვეპუნქტის საფუძველზე, დღგ-ს გადამხდელად ითვლება რეგისტრაციისათვის საგადასახადო ორგანოში განცხადების წარდგენის ვალდებულების მომდევნო დღიდან. სააპელაციო სასამართლომ არ გაიზიარა ი/მ «ფ. გ-ვას» მოსაზრება იმის თაობაზე, რომ 2007 წლის მარტში დღგ-თი დასაბეგრი ოპერაციების თანხა 100 000 ლარს გადასცილდა. სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ მოსარჩელე 2005 წლიდან ეწევა სამეწარმეო საქმიანობას – ნავთობპროდუქტების შექმნა - რეალიზაციას, მინიჭებული ჰქონდა 143 000 696 საიდენტიფიკაციო კოდი, მის მიერ გამოწერილ ანგარიშ-ფაქტურებში მითითებული იყო 142 734 995 საიდენტიფიკაციო კოდი. 140 00696 საიდენტიფიკაციო კოდით გამოწერილი ანგარიშ-ფაქტურები მის მიერ იყო შექმნილი და რეალიზებული. აქციზის გადამხდელთა ინსპექციის მონაცემებით 2004 წლის 1 იანვრიდან 2006 წლის მარტის მონაცემებით ი/მ «ლ. ჭ-იას» და ი/მ «ფ. გ-ვას» საიდენტიფიკაციო კოდებით განხორციელებული ნავთობპროდუქტების შექმნა-რეალიზაციით მიღებულმა შემოსავალმა 100 000 ლარს გადააჭარბა 2006 წლის 28 მარტისათვის, რაზეც იქნა მითითებული 29.06.07წ. ივნისის კამერალური საგადასახადო შემოწმების აქტის 11 დანართში.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 27.11.08წ. გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა ი/მ «ფ. გ-ვამ». კასატორმა დღგ-ს დეკლარაციის წარუდგენლობისთვის საჯარიმო თანხის – 22 800 ლარის დარიცხვის ნაწილში გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება მოითხოვა.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო პალატა მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, საქმის მასალების გაცნობის, საკასაციო საჩივრის საფუძველიანობისა და გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერების შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ ი/მ «ფ. გ-ვას» საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 27.11.08წ. გადაწყვეტილება გასაჩივრებულ ნაწილში უნდა გაუქმდეს და საქმე ხელახლა განსახილველად უნდა დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს შემდეგ გარემოებათა გამო:

საკასაციო სასამართლო ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ ფოთის საქალაქო სასამართლოს **31.07.08წ.** გადაწყვეტილებით ნაწილობრივ იქნა დაკმაყოფილებული ი/მ «ფ. გ-ვას» სასარჩელო მოთხოვნა და სადავო აქტები ბათილად იქნა ცნობილი მხოლოდ **2006-2007 წლებში** დღგ-ს დეკლარაციის წარმოდგენლობისათვის დაკისრებული ჯარიმის – **22 800 ლარის** ნაწილში. მოსარჩელემ პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა და მოითხოვა **11.07.07წ. '135** საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა დღგ-ს ძირითადი თანხის (**17895ლ.**) და დანარჩენი საჯარიმო სანქციების დარიცხვის ნაწილში. ი/მ «ფ. გ-ვას» სააპელაციო საჩივარი განუხილველად იქნა დატოვებული სააპელაციო პალატის **03.11.08წ.** განჩინებით, რაც მხარის მიერ კერძო საჩივრით არ გასაჩივრებულა. ამდენად, პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილება კანონიერ ძალაშია შესული დღგ-ს ძირითადი თანხის, დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაციის გარეშე საქმიანობისათვის საჯარიმო სანქციის და საურავის დაკისრების ნაწილში, შესაბამისად, აღნიშნული საკითხების მიმართ საკასაციო სასამართლო ვერ იქონიებს მსჯელობას.

საკასაციო პალატა ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ ი/მ «ფ. გ-ვამ» სადავო გახდა ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის **28.09.07წ. '17111** ბრძანება და **11.07.07წ. '135** საგადასახადო მოთხოვნა, მოსარჩელემ მოითხოვა აგრეთვე კამერალური საგადასახადო შემოწმების **29.07.07წ.** აქტის ბათილად ცნობა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის **120-ე** მუხლის მიხედვით, საგადასახადო შემოწმების შედეგების შესახებ დგება აქტი, რომელსაც ხელს აწერს საგადასახადო ორგანოსა და საგადასახადის გადამხდელის წარმომადგენელი. ამავე კოდექსის **121.1** მუხლის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფროსის მოადგილე იღებს გადაწყვეტილებას საგადასახადო შემოწმების მასალების განხილვის შედეგებზე ან საგადასახადო სამართალდარღვევათა ოქმებზე საგადასახადების ან/და საგადასახადო სანქციების თანხის დარიცხვის ან არდარიცხვის შესახებ და გამოტანილი გადაწყვეტილების საფუძველზე საგადასახადის გადამხდელს ეგზავნება საგადასახადო მოთხოვნა. საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ შემოწმების აქტი არ წარმოადგენს ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს, დამოუკიდებლად არ წარმოშობს რაიმე საგადასახადო ვალდებულებას. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის **145-ე** მუხლის მე-2 ნაწილით განსაზღვრულია საგადასახადო დავის დაწყების ფორმალური საფუძვლები, რომელთა შორის მითითებული არ არის შემოწმების აქტი. ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-2 მუხლის «ა» ქვეპუნქტის თანახმად, ადმინისტრაციული დავის საგანს შეიძლება წარმოადგენდეს ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის შესაბამისობა საქართველოს კანონმდებლობასთან. სასკ-ის **26²** მუხლის მე-5 ნაწილის მიხედვით, საქმის სააპელაციო წესით განხილვისას დაუშვებლობის მოტივით საქმის წარმოების შეწყვეტის საფუძვლების გამოვლენისას სააპელაციო სასამართლო ვალდებულია მიიღოს საქმის წარმოების შეწყვეტის შესახებ განჩინება. ამდენად, სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება **29.06.07წ.** შემოწმების აქტის ნაწილში არ ემყარება საპროცესო კანონმდებლობის მოთხოვნებს.

ამდენად, საკასაციო სასამართლოში დავის საგანს შეადგენს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის **28.09.07წ. '17111** ბრძანების და **11.07.07წ. '135** საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა **2006-2007 წლებში** დღგ-ს დეკლარაციის წარუდგენლობისათვის დაკისრებული ჯარიმის – **22 800 ლარის** ნაწილში. სადავო თანხა დარიცხულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის **131-ე** მუხლის საფუძველზე. საქმის მასალებით დასტურდება, რომ ი/მ «ფ. გ-ვა» დამატებული ღირებულების გადასახადის გადამხდელად დარეგისტრირდა **23.03.07წ.**, სადავო საჯარიმო თანხა დარიცხული იქნა დღგ-ს დეკლარაციის წარუდგენლობისათვის (დაგვიანებით წარდგენისათვის) დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაციის ვალდებულების წარმოშობიდან, ანუ **2006 წლის** მარტიდან **2007 წლის** მარტამდე.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ სადავო აქტების გამოცემის შემდეგ საგადასახადო კოდექსში შეტანილი ცვლილებების, კერძოდ **26.12.08წ. '1871** კანონით საგადასახადო კოდექსში შეტანილი ცვლილებების შედეგად საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევისათვის შემცირდა კოდექსის **131-ე** მუხლით გათვალისწინებული საჯარიმო სანქცია, კერძოდ დადგინდა, რომ საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენისათვის კანონმდებლობით დადგენილი ვადის დარღვევა იწვევს პირის დაჯარიმებას დეკლარაციის/გაანგარიშების საფუძველზე გადასახდელად დასარიცხი გადასახადის თანხის **5 %**-ით ყოველ დაგვიანებულ სრულ (არასრულ) თვეზე, ამასთანავე, მთელ დაგვიანებულ პერიოდზე გამოანგარიშებული სანქციის ჯამური თანხა არ უნდა აღემატებოდეს გადასახდელად დარიცხული გადასახადის თანხის **60%-ს**. საერთო წესის თანახმად, საგადასახადო კანონმდებლობას არ აქვს უკუქცევითი ძალა და საგადასახადო დაბეგვრისათვის გამოიყენება საგადასახადო კანონმდებლობის ოფიციალურად გამოქვეყნებული და ძალაში შესული ის ნორმატიული აქტები, რომლებიც მოქმედებს საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დღისათვის (**2.2 მუხ.**). ამასთან, მოცემულ შემთხვევაში დავის საგანს შეადგენს არა საგადასახადო დაბეგვრა, არამედ საგადასახადო სამართალდარღვევა, პასუხისმგებლობა. საგადასახადო კოდექსის **125.5** მუხლის თანახმად საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის სანქციის შეფარდების დროს, თუ კანონით გაუქმებულია ან შემსუბუქებულია პასუხისმგებლობა ასეთი სამართალდარღვევის ჩადენისათვის, მოქმედებს ახალი კანონით დადგენილი ნორმა. «ნორმატიული აქტების შესახებ» კანონის **47-ე** მუხლის მე-3 პუნქტის თანახმად, თუ სამართალდარღვევის ჩადენის შემდეგ კანონით გაუქმდა ან შემსუბუქდა პასუხისმგებლობა ასეთი სამართალდარღვევის ჩადენისათვის, მოქმედებს ახალი კანონით დადგენილი ნორმა. ამდენად, საკასაციო პალატა

თვლის, რომ სადავო სამათალურთიერთობაზე უნდა გავრცელდეს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის ამჟამად მოქმედი რედაქცია, რომლის თანახმად, დაგვიანებულ პერიოდზე გამოანგარიშებული სანქციის ჯამური თანხა არ უნდა აღემატებოდეს გადასახადელად დასარიცხი გადასახადის თანხის 60%-ს. ჩგანსახილველ შემთხვევაში სადავო საჯარიმო თანხა მნიშვნელოვნად აღემატება სადავო აქტებით დარიცხულ გადასახადის ძირითად თანხას. ამდენად, დაკისრებული საჯარიმო თანხის ოდენობა სცილდება კანონმდებლობით განსაზღვრულ ოდენობას.

საკასაციო სასამართლო იზიარებს სააპელაციო პალატის მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაციაში გატარებისა და შესაბამისი გადასახადის თანხის გადახდის ვალდებულების წარმოშობის დღიდან პირი ითვლება გადასახადის გადამხდელად და ეკისრება შესაბამისი გადასახადის გადახდა. საგადასახადო კოდექსის 38-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი არის პირი, რომელსაც აქვს ამ კოდექსით დადგენილი გადასახადის გადახდის ვალდებულება. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 220-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის თანახმად, დღგ-ს გადამხდელია პირი, რომელიც რეგისტრირებულია ან ვალდებულია გატარდეს რეგისტრაციაში დღგ-ს გადამხდელად. კოდექსის 221.3 მუხლის თანახმად, პირი, რომელიც ვალდებულია გატარდეს რეგისტრაციაში ამ მუხლის პირველი ნაწილის «ა» ქვეპუნქტის საფუძველზე, დღგ-ის გადამხდელად ითვლება იმ დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელების მომენტიდან (ამ ოპერაციის ჩათვლით), რომლის მიხედვითაც დასაბეგრი ოპერაციების საერთო თანხა გადაჭარბებს 100 000 ლარს. ამდენად, დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაციის თარიღის მიუხედავად, ი/მ «ფ. გ-ვა» დღგ-ს გადამხდელად ითვლებოდა რეგისტრაციის ვალდებულების წარმოშობიდან. გადასახადით დაბეგვრის მიზნებისათვის მნიშვნელოვანია გადასახადის გადახდის ვალდებულების წარმოშობა და არა გადასახადის გადამხდელად პირის რეგისტრაცია. აღნიშნულის მიუხედავად დაუსაბუთებელია სააპელაციო პალატის მოსაზრება იმის თაობაზე, რომ ი/მ «ფ. გ-ვას» ეკისრებოდა საგადასახადო ინსპექციაში, დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაციამდე, დეკლარაციების წარდგენის ვალდებულება. საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის 1-ელი ნაწილი ითვალისწინებს საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის პირის პასუხისმგებლობას. სამართალდარღვევის სუბიექტი შეიძლება იყოს გადასახადის ის გადამხდელი, რომელსაც საგადასახადო კოდექსის მიხედვით ეკისრება დეკლარაციის წარდგენა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 249-ე მუხლის 1-ელი ნაწილი რეგისტრაციის ადგილის მიხედვით მდებარე საგადასახადო ორგანოში ავალდებულებს დღგ-ს გადამხდელს დადგენილ ვადაში დღგ-ს დეკლარაციის წარდგენას. გასაჩივრებული გადაწყვეტილება არ შეიცავს დასაბუთებას იმის შესახებ, თუ რის საფუძველზე ეკისრება არარეგისტრირებულ დღგ-ს გადამხდელს დღგ-ს დეკლარაციის წარდგენის ვალდებულება. სადავო საგადასახადო სამართალურთიერთობის წარმოშობის დროს მოქმედი, საგადასახადო კოდექსის 249-ე მუხლის მოთხოვნათა აღსრულების მიზნით შემუშავებული, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 03.02.05წ. 157 ბრძანებით დამტკიცებული «დამატებული ღირებულების გადასახადის დეკლარაციის შევსების წესის შესახებ» ინსტრუქციის 1.1 მუხლი, დღგ-ს დეკლარაციის წარმოდგენას ავალდებდა პირებს, რომლებიც რეგისტრირებულნი იყვნენ დღგ-ს გადამხდელად. ამავე შინაარსის დებულება გათვალისწინებულია საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 11.09.07წ. 11048 ბრძანებით დამტკიცებული «დამატებული ღირებულების გადასახადის დეკლარაციის ფორმისა და მისი შევსების წესის შესახებ» ინსტრუქციის 1-ელი მუხლით, რომლის მიხედვით, დღგ-ს დეკლარაციის წარმოდგენა ევალდებდა დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრირებულ პირებს, აღნიშნული პირები ყოველი თვის არაუგვიანეს 15 რიცხვისა დღგ-ს დეკლარაციას წარადგენენ საგადასახადო ორგანოში. საგადასახადო კოდექსის მე-3, 223-ე მუხლების შესაბამისად გამოცემული და საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 18.01.05წ. 125 ბრძანებით დამტკიცებული «დამატებული ღირებულების გადასახადის გადამხდელად რეგისტრაციის წესის შესახებ» ინსტრუქციის მე-3 მუხლი ადგენს დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრირებული პირისათვის დღგ-ს გადამხდელის სარეგისტრაციო სერთიფიკატის გაცემის ვალდებულებას, სერთიფიკატით დასტურდება ის, რომ პირი უფლებამოსილია, გადაახდევინოს მომხმარებელს დღგ და გასცეს ანგარიშ-ფაქტურა. ამავე მუხლის თანახმად დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრირებული პირი ვალდებულია დღგ-ს გადამხდელის სარეგისტრაციო სერთიფიკატის ნომერი გამოიყენოს ყველა საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურაში და საგადასახადო ორგანოსათვის წარდგენილ ყველა დეკლარაციასა და ოფიციალურ შეტყობინებაში. ამასთანავე, ფინანსთა მინისტრის 11.09.07წ. 11048 ბრძანებით დამტკიცებული დამატებული ღირებულების გადასახადის დეკლარაციის ფორმა დეკლარაციის სავალდებულო რეკვიზიტად ითვალისწინებს დღგ-ს სერთიფიკატის ნომრის მითითებას. გარდა ამისა, სააპელაციო პალატამ არ იმსჯელა ნაზარდი ჯამით ჯარიმის დარიცხვის მართლობიერებაზე. ამდენად, არ არის დასაბუთებული სააპელაციო სასამართლოს დასკვნა დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაციის გარეშე გადასახადის გადამხდელის დეკლარაციის წარდგენის ვალდებულების და ამ ვალდებულების შეუსრულებლობისათვის საგადასახადო პასუხისმგებლობის დაკისრების შესახებ.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო პალატა თვლის, რომ გასაჩივრებულ ნაწილში ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 27.11.08წ. გადაწყვეტილების დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმება შეუძლებელია. ამდენად, არსებობს სსკ-ის 412-ე მუხლის «ბ» ქვეპუნქტით გათვალისწინებული საქმის ხელახლა განსახილველად სააპელაციო სასამართლოში დაბრუნების საფუძველი. საკასაციო პალატა მიიჩნევს, რომ ი/მ «ფ. გ-

ვას» საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, უნდა გაუქმდეს სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება გასაჩივრებულ ნაწილში და საქმე ხელახლა განსახილველად უნდა დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს.

სარეზოლუციო ნაწილი:

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

და ა დ გ ი ნ ა:

1. ი/მ «ფ. გ-ვას» საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 27.11.08წ. გადაწყვეტილების ის ნაწილი, რომლითაც გაუქმდა ფოთის საქალაქო სასამართლოს 31.07.08წ. გადაწყვეტილება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 28.09.07წ. 17111 ბრძანების, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 11.07.07წ. 135 საგადასახადო მოთხოვნის და 29.06.07წ. შემოწმების აქტის ნაწილობრივ, 2006-2007წწ. დღგ-ს დეკლარაციის წარუდგენლობისათვის დაკისრებული ჯარიმის, 22 800 ლარის ბათილად ცნობის ნაწილში და ამ ნაწილში საქმე ხელახალი განხილვისათვის დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
3. სახელმწიფო ბაჟის დაკისრების საკითხი გადაწყდეს საქმეზე საბოლოო გადაწყვეტილების მიღებისას;
4. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

დაჯარიმება საგადასახადო ორგანოსათვის ინფორმაციის წარუდგენლობის გამო

განჩინება

1ბს-387-375(კ-10)

5 ოქტომბერი, 2010 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა
შემადგენლობა: ლ. მურუსიძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),
მ. ვაჩაძე,
პ. სილაგაძე

დავის საგანი: ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების – საგადასახადო მოთხოვნების – ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2008 წლის 30 აპრილს ზესტაფონის მუნიციპალიტეტის გამგეობამ სარჩელი აღძრა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოში, მოპასუხის – ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ და მოითხოვა ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 12 ივნისის 11356, 1395, 1416, 1390, 1392, 14 ივნისის 11573, 16 ივნისის 11785, 1788, 1754, 1784, 20 ივნისის 11707, 1668, 1665, 25 ივნისის 11867, 1858, 2563, 2673 და 27 ივნისის 12595 საგადასახადო მოთხოვნების ბათილად ცნობა, შემდეგი საფუძველით:

მოსარჩელის განმარტებით, საგადასახადო ორგანომ, საგადასახადო კოდექსის 137-ე მუხლის საფუძველზე ამავე კოდექსის 218-ე მუხლის მე-3 ნაწილის «გ» ქვეპუნქტის მოთხოვნათა დარღვევის საფუძველით გამოსცა სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები. მოსარჩელე ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით არ დაეთანხმა რა სადავო აქტებს, კანონით დადგენილი წესით გაასაჩივრა ზემდგომ ადმინისტრაციულ ორგანოში – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურში, ხოლო წერილობითი უარის მიღების შემდეგ – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განმხილველ საბჭოში. 2008 წლის 11 აპრილის გადაწყვეტილებით მოსარჩელეს კვლავ უარი ეთქვა საჩივრის დაკმაყოფილებაზე, რაც სასარჩელო წესით გასაჩივრდა მათ მიერ.

მოსარჩელემ მიუთითა, რომ სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობას ითხოვს იმ საფუძველით, რომ საგადასახადო კოდექსის 218.3 მუხლის «გ» ქვეპუნქტით დადგენილი ვალდებულების შესრულებას 30 კალენდარული დღის ვადაში საგადასახადო ორგანოსათვის ინფორმაციის წარდგენას საგადასახადო მოთხოვნით დაჯარიმებული ორგანოები ვერ შეასრულებდნენ, რამდენადაც 2006 წლის ოქტომბრის თქვეში, ამ სამსახურებმა განიცადა ლიკვიდაცია. საგადასახადო ორგანოს მიერ სამართალდარღვევის ოქმების ამოწერა განხორციელდა მას შემდგომ, რაც საგადასახადო აგენტები არ ფუნქციონებდნენ, «ადგილობრივი თვითმმართველობის შესახებ» ორგანული კანონის 65¹ მუხლის 1-ელი პუნქტით დადგენილი ლიკვიდაციის გამო. ამასთან, მოსარჩელემ 2007 წლის 02.02 190 წერილით ქუთაისის

საგადასახადო ინსპექციას აცნობა თვითმმართველი ერთეულებისა და მმართველობაში შემავალი სამსახურების ლიკვიდაციის შესახებ, მოითხოვა მათი საიდენტიფიკაციო კოდების გაუქმება, თუმცა საგადასახადო ორგანომ სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების გამოცემისას აღნიშნული არ გაითვალისწინა.

ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს **2008 წლის 12 სექტემბრის** გადაწყვეტილებით ზესტაფონის მუნიციპალიტეტის გამგეობის სარჩელი დაკმაყოფილდა, შესაბამისად, ბათილად იქნა ცნობილი ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის **2007 წლის 12 ივნისის** **11356, 1395, 1416, 1390, 1392, 14** ივნისის **11573, 16** ივნისის **11785, 1788, 1754, 1784, 20** ივნისის **11707, 1668, 1665, 25** ივნისის **11867, 1858, 2563, 2673** და **27** ივნისის **12595** საგადასახადო მოთხოვნები, რაც საქალაქო სასამართლომ დაასაბუთა შემდეგნაირად:

საქალაქო სასამართლომ გამოიყენა საგადასახადო კოდექსის **218-ე** მუხლის მე-3 ნაწილის «გ» ქვეპუნქტი, ამავე კოდექსის **64-ე** მუხლი და განმარტა, რომ პირი, რომელიც საგადასახადო კოდექსის **218.1.** მუხლის თანახმად, ახდენს გადასახადის წყაროსთან გადასახადების დაკავებას, ვალდებულია საგადასახადო წლის დამთავრებიდან **30** დღის ვადაში საგადასახადო ორგანოს წარუდგინოს ან მისი მოთხოვნისამებრ გაუგზავნოს ცნობა ამ პირის სარეგისტრაციო ნომრის, მისი დასახელების, ან გვარისა და სახელის, საცხოვრებელი ადგილის მისამართის, საანგარიშო წლისთვის შემოსავლის საერთო თანხისა და დაკავებული გადასახადის საერთო თანხის მითითებით. ამასთან, სასამართლომ დასკვნით, საგადასახადო პერიოდი არის მონაკვეთი, რომლითაც განისაზღვრება გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის, სხვა ვალდებული პირის საგადასახადო ვალდებულება კონკრეტული გადასახადის მიმართ, რაც კონკრეტულ შემთხვევაში მოიცავდა **2007 წლის 30** იანვრის პერიოდს.

საქალაქო სასამართლომ განმარტა, რომ «ადგილობრივი თვითმმართველობის შესახებ» ორგანული კანონის **65¹** მუხლის მიხედვით, კანონის ამოქმედებიდან ლიკვიდირებულად გამოცხადდა ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანო (დაქვემდებარებული სამსახურებით) და რაიონის შემადგენლობაში შემავალი თვითმმართველი ერთეულები. საქართველოს საარჩევნო კოდექსის მიხედვით, «ადგილობრივი თვითმმართველობის შესახებ» საქართველოს ორგანული კანონი ძალაში შევიდა საოლქო საარჩევნო კომისიის მიერ ოფიციალური შედეგების გამოქვეყნების დღეს, ადგილობრივი თვითმმართველობის არჩევნების შედეგები კი **2006 წლის 9** ოქტომბერს გამოქვეყნდა.

ზემოთითებულიდან გამომდინარე, სასამართლოს დასვნიტ საგადასახადო ინსპექციამ სამართალდარღვევის ოქმები გამოსცა მას შემდეგ, რაც საგადასახადო აგენტები ლიკვიდაციის გამო აღარ არსებობდნენ. ამასთან, საგადასახადო კოდექსის **123-ე** მუხლის საფუძველზე სასამართლომ დაასკვნა, რომ, ვინაიდან **2007 წლის 30** იანვარს არ არსებობდა ლიკვიდირებული სუბიექტები, შესაბამისად, მათ რაიმე სახის ვალდებულება ვერ წარმოუშობდათ, სამართალდარღვევის ფაქტის არარსებობის გამო. მოსარჩელე მხოლოდ მას შემდეგ გახდებოდა ვალდებული შეესრულებინა საგადასახადო მოთხოვნები, თუ სამართალდარღვევის ჩადენის და, შესაბამისი, ოქმების შედგენის შემდეგ მოხდებოდა მითითებული სუბიექტების ლიკვიდაცია.

საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა, რომლითაც საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით ზესტაფონის მუნიციპალიტეტის გამგეობის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალურმა ცენტრმა, რომლითაც საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით ზესტაფონის მუნიციპალიტეტის გამგეობის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით ასევე გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ, რომლითაც საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით ზესტაფონის მუნიციპალიტეტის გამგეობის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს **2008 წლის 5** დეკემბრის განჩინებით ქუთაისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის), საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სააპელაციო საჩივრები დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ, გაუქმდა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს **2008 წლის 12** სექტემბრის გადაწყვეტილება და სააპელაციო სასამართლოს მიერ მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება; ზესტაფონის მუნიციპალიტეტის გამგეობის სარჩელზე, დაუშვებლობის გამო საქმის წარმოება შეწყდა.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს **2009 წლის 28** აპრილის განჩინებით, ზესტაფონის მუნიციპალიტეტის გამგეობის კერძო საჩივრის საფუძველზე გაუქმდა ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის **2008 წლის 5** დეკემბრის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდა იმავე სასამართლოს.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს **2009 წლის 29** დეკემბრის გადაწყვეტილებით ქუთაისის რეგიონალური ცენტრის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სააპელაციო საჩივრები დაკმაყოფილდა, გაუქმდა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს **2008**

წლის 12 სექტემბრის გადაწყვეტილება და სააპელაციო სასამართლოს მიერ მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც ზესტაფონის მუნიციპალიტეტის გამგეობის სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

სააპელაციო სასამართლოს დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების თანახმად, 2007 წლის 16 ივნისის 11785 საგადასახადო მოთხოვნით დილიკაურის თემის საკრებულოს, 2007 წლის 12 ივნისის 11356 საგადასახადო მოთხოვნით ქვედა საქარის თემის საკრებულოს, 2007 წლის 16 ივნისის 11788 საგადასახადო მოთხოვნით შროშის თემის საკრებულოს, 2007 წლის 16 ივნისის 11754 საგადასახადო მოთხოვნით შორაპნის თემის საკრებულოს, 2007 წლის 12 ივნისის 11395 საგადასახადო მოთხოვნით სანახშირეს თემის საკრებულოს, 2007 წლის 16 ივნისის 11784 საგადასახადო მოთხოვნით სოფელ კლდეეთის გამგეობას, 2007 წლის 12 ივნისის 11416 საგადასახადო მოთხოვნით ფოთის თემის საკრებულოს, 2007 წლის 12 ივნისის 11390 საგადასახადო მოთხოვნით ზოვრეთის თემის საკრებულოს, 2007 წლის 20 ივნისის 11668 საგადასახადო მოთხოვნით ზედა საქარის თემის საკრებულოს, 2007 წლის 25 ივნისის 11867 საგადასახადო მოთხოვნით ძირულას თემის საკრებულოს, 2007 წლის 25 ივნისის 11858 საგადასახადო მოთხოვნით ცხრაწყაროს თემის საკრებულოს, 2007 წლის 20 ივნისის 11707 საგადასახადო მოთხოვნით პირველი სვირის თემის საკრებულოს, 2007 წლის 120 ივნისის 11665 საგადასახადო მოთხოვნით ზესტაფონის ცენტრალიზებულ რაიონულ ცენტრს, 2007 წლის 25 ივნისის 12563 საგადასახადო მოთხოვნით ზესტაფონის ხანძარსაწინააღმდეგო სამსახურს, 2007 წლის 14 ივნისის 11573 საგადასახადო მოთხოვნით როდინაულის თემის საკრებულოს, 2007 წლის 12 ივნისის 11392 საგადასახადო მოთხოვნით ზესტაფონის სოც. დახმარების განყოფილებას, 2007 წლის 16 ივნისის 11784 საგადასახადო მოთხოვნით კლდეეთის თემის საკრებულოს, 2007 წლის 25 ივნისის 12673 საგადასახადო მოთხოვნით ზესტაფონის მუნიციპალიტეტს, 2007 წლის 27 ივნისის 12595 საგადასახადო მოთხოვნით და ზესტაფონის ადგილობრივ თვითმმართველობას დაერიცხა ჯარიმა – თითოეულს 200 ლარის ოდენობით საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 218-ე მუხლის მე-3 ნაწილის «გ» ქვეპუნქტით გათვალისწინებული დარღვევისათვის, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 137-ე მუხლის საფუძველზე.

მითითებული საგადასახადო მოთხოვნები გასაჩივრდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2007 წლის 29 ნოემბრის 17762 ბრძანებით ზესტაფონის მუნიციპალიტეტის გამგეობის საჩივარი არ დაკმაყოფილდა, ხოლო შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 29 ნოემბრის 17762 ბრძანება უცვლელად იქნა დატოვებული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს 2008 წლის 11 აპრილის გადაწყვეტილებით.

სააპელაციო სასამართლოს დასკვნით, სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები – საგადასახადო მოთხოვნები – ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ გამოიცა ამავე ინსპექციაში შემოსავლების გადახდის წყაროსთან რეზიდენტ ფიზიკურ პირებზე გაცემული შემოსავლისა და დაკავებული გადასახადის საერთო თანხის შესახებ ცნობის წარუდგენლობისათვის. ამასთან, სადავო აქტები გამოცემულია ქვედა საქარის თემის საკრებულოს, შროშის თემის საკრებულოს, შორაპნის თემის საკრებულოს, სანახშირეს თემის საკრებულოს, სოფელ კლდეეთის გამგეობის, ფოთის თემის საკრებულოს, ზოვრეთის თემის საკრებულოს, ზედა საქარის თემის საკრებულოს, ძირულას თემის საკრებულოს, ცხრაწყაროს თემის საკრებულოს, პირველი სვირის თემის გამგეობის, ზესტაფონის ცენტრალიზებული რაიონული ცენტრის, ზესტაფონის ხანძარსაწინააღმდეგო სამსახურის, როდინაულის თემის საკრებულოს, ზესტაფონის სოც.დახმარების განყოფილების, კლდეეთის თემის საკრებულოს, ზესტაფონის მუნიციპალიტეტის, ზესტაფონის ადგილობრივი თვითმმართველობის წინააღმდეგ.

საქმის მასალების მიხედვით, 2007 წლის 07 მაისის 1585 წერილით, ზესტაფონის მუნიციპალიტეტის გამგეობამ აცნობა ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციას, ჯარიმა შეფარდებული ორგანოებისა და სამსახურების ლიკვიდაციის შესახებ.

სააპელაციო სასამართლომ გამოიყენა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 218-ე მუხლის მე-3 ნაწილის «გ» ქვეპუნქტი და განმარტა, რომ პირი რომელიც ამ მუხლის 1-ელი ნაწილის თანახმად, ახდენს გადახდის წყაროსთან გადასახადის დაკავებას, ვალდებულია, საგადასახადო წლის დამთავრებიდან 30 კალენდარული დღის ვადაში საგადასახადო ორგანოს წარუდგინოს, აგრეთვე, ამ მუხლის 1-ელი ნაწილის თანახმად, შემოსავლის მიმღებ პირს, მისი მოთხოვნისამებრ, გაუგზავნოს ცნობა ამ პირის სარეგისტრაციო ნომრის, მისი დასახელების ან გვარისა და სახელის, საცხოვრებელი ადგილის მისამართის, საანგარიშო წლისათვის შემოსავლის საერთო თანხისა და დაკავებული გადასახადის საერთო თანხის მითითებით. «ფიზიკური და იურიდიული პირების, მათი ფილიალებისა (წარმომადგენლობების) და გადასახადის სხვა გადამხდელების სახელმწიფო ან/და საგადასახადო რეგისტრაციის წესის შესახებ» საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 20 მარტის 1233 ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქციის მე-4 მუხლის პირველი პუნქტით, გადასახადის გადამხდელების საქმიანობის აქტივობის შეფასების მიზნით, დგინდება შემდეგი სტატუსები: ა) მოქმედი გადასახადის გადამხდელი; ბ) უმოქმედო გადასახადის გადამხდელი; გ) ლიკვიდირებული (ან რეორგანიზებული) გადასახადის გადამხდელი. იმავე მუხლის მე-2 პუნქტით, გადასახადის ყველა გადამხდელს აუცილებლად ენიჭება ჩამოთვლილ სტატუსთაგან ერთ-ერთი, მის მიერ დეკლარაციების წარდგენისა და გადასახადების გადახდის ფაქტობრივი მდგომარეობიდან გამომდინარე. «ინსტრუქციის» მე-4 მუხლის მე-3 პუნქტით, გადასახადის გადამხდელის სტატუსის განსაზღვრა ხდება ავტომატიზებული სპეციალური კომპიუტერული პროგრამის მეშვეობით ყოველ 6 თვეში ერთხელ ბოლო 12 თვის მანძილზე საგადასახადო ინსპექ-

ცაში ერთხელ წარდგენილი საგადასახადო დეკლარაციების ან გადასახადის დამადასტურებელი (აღმნიშვნელი) დოკუმენტების საფუძველზე.

სააპელაციო სასამართლოს მითითებით, «ინსტრუქციის» მე-18 მუხლის მე-2 პუნქტით, გადასახადის გადამხდელის (მათ შორის ფიზიკური პირის) ლიკვიდაცია, ამ ინსტრუქციის მიზნებისათვის ნიშნავს გადამხდელის (მათ შორის ინდივიდუალური მეწარმის) ლიკვიდაციას (პირის გარდაცვალებას) ან გადასახადის გადამხდელის ამოღებას გადასახადის გადამხდელთა რეესტრიდან (იგულისხმება შესაბამისი ჩანაწერის გაკეთება). მისი საიდენტიფიკაციო ნომრის შემდომში სხვა პირზე (გადამხდელზე) მინიჭება არ წარმოებს. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-60 მუხლის პირველი ნაწილით, საწარმოს/ორგანიზაციის ლიკვიდაციისას საგადასახადო ვალდებულებას, აგრეთვე საგადასახადო საურავისა და ჯარიმების გადახდას ასრულებს ამ საწარმოს/ორგანიზაციის სალიკვიდაციო კომისია მისი (საწარმოს/ორგანიზაციის) ფულადი სახსრებით, აგრეთვე ამ საწარმოს/ორგანიზაციის ქონების რეალიზაციით მიღებული სახსრებით, თუ ამ მუხლით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული. ფილიალის ან სხვა ქვედანაყოფის ლიკვიდაციისას საგადასახადო ვალდებულებას ასრულებს უშუალოდ ის საწარმო/ორგანიზაცია, რომლის შემადგენლობაშიც შედიოდა იგი, ხოლო თვით ამ საწარმოს/ორგანიზაციის ლიკვიდაციისას – ამ საწარმოს/ორგანიზაციის სალიკვიდაციო კომისია. იმავე კოდექსის 217-ე მუხლის მე-4 ნაწილით, იურიდიული პირის ლიკვიდაციის შესახებ სალიკვიდაციო კომისია ან გადასახადის გადამხდელი დაუყოვნებლივ წერილობით აცნობებს საგადასახადო ორგანოს. იურიდიული პირის ლიკვიდაციის თაობაზე გადაწყვეტილების მიღებიდან 15 კალენდარული დღის ვადაში სალიკვიდაციო კომისია ვალდებულია, წარუდგინოს დეკლარაცია საგადასახადო ორგანოს.

სააპელაციო სასამართლომ გამოიყენა «ადგილობრივი თვითმმართველობის შესახებ» საქართველოს ორგანული კანონის 65-ე მუხლი და განმარტა, რომ მუნიციპალიტეტი არის 2006 წლის 1 იანვრის მდგომარეობით შესაბამის რაიონში შემავალი თვითმმართველი ერთეულების სამართალმემკვიდრე. თვითმმართველი ქალაქი არის იმ ქალაქის სამართალმემკვიდრე, რომელიც 2006 წლის 1 იანვრის მდგომარეობით არ შედის შემადგენლობაში. ზემოაღნიშნული ფაქტობრივი და სამართლებრივი ფაქტობრივი გარემოებების შეფასების საფუძველზე სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა წარდგენილი სააპელაციო საჩივრების საფუძველიანობა და ზესტაფონის მუნიციპალიტეტის გამგეობის სასარჩელო მოთხოვნა არ დააკმაყოფილა.

სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა ზესტაფონის მუნიციპალიტეტის გამგეობამ, რომლითაც თბილისის სააპელაციო სასამართლოს 2009 წლის 29 დეკემბრის გადაწყვეტილების გაუქმება და საკასაციო სასამართლოს მიერ ახალი გადაწყვეტილების მიღებით სარჩელის სრულად დაკმაყოფილება მოითხოვა.

კასატორის მოსაზრებით, ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება კანონის ნორმების დარღვევითაა გამოტანილი, სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა და არასწორად განმარტა კანონი. სააპელაციო სასამართლომ გადაწყვეტილების დასაბუთებისას გამოიყენა «ფიზიკური და იურიდიული პირების, მათი ფილიალების (წარმომადგენლობების) და გადასახადის სხვა გადამხდელების სახელმწიფო ან/და საგადასახადო რეგისტრაციის წესის შესახებ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 1233 ბრძანება, რომელიც გაუქმებულია ფინანსთა მინისტრის 05.08.2008 წლის 1419 ბრძანებით.

სააპელაციო სასამართლომ დავის გადაწყვეტისას გამოიყენა საგადასახადო კოდექსის 60-ე მუხლის 1-ელი ნაწილი, ამავე კოდექსის 217-ე მუხლის მე-4 ნაწილი, ადგილობრივი თვითმმართველობის შესახებ საქართველოს ორგანული კანონის 65-ე მუხლი, რაც დაუსაბუთებელია. ზესტაფონის მუნიციპალიტეტის გამგეობა უკანონოდ მიიჩნევს აღნიშნულ დასაბუთებას და იზიარებს საქალაქო სასამართლოს მიერ საქმის გამოკვლევის შედეგებს, რამდენადაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 218-ე მუხლის მე-3 ნაწილის «გ» პუნქტით, პირი რომელიც, ამ მუხლის 1-ელი ნაწილის თანახმად ახდენს გადახდის წყაროსთან გადასახადის დაკავებას, ვალდებულია, საგადასახადო წლის დამთავრებიდან 30 დღის ვადაში საგადასახადო ორგანოს წარუდგინოს, აგრეთვე, შემოსავლის მიმღებ პირს, მისი მოთხოვნისამებრ გაუგზავნოს ცნობა ამ პირის სარეგისტრაციო ნომრის, მისი დასახელების, ან გვარის სახელის, საცხოვრებელი ადგილის მისამართის, საანგარიშო წლისათვის შემოსავლის საერთო თანხის დაკავებული გადასახადის საერთო თანხის მითითებით.

ამასთან, კასატორმა აღნიშნა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 64-ე მუხლით მოცემულია საგადასახადო პერიოდის ცნების განმარტება, რომლითაც განისაზღვრება გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის, სხვა ვალდებული პირის საგადასახადო ვალდებულება კონკრეტული გადასახადის მიმართ, მოცემულ შემთხვევაში კი ეს დრო 2007 წლის 30 იანვარია.

კასატორმა მიუთითა, რომ «ადგილობრივი თვითმმართველობის შესახებ» საქართველოს ორგანული კანონის 65¹ მუხლის 1-ელი პუნქტის თანახმად, ამ კანონის ამოქმედებიდან ლიკვიდირებულად გამოცხადდა ადგილობრივი მმართველობის ორგანო (დაქვემდებარებული სამსახურებით) და რაიონის შემადგენლობაში შემავალი თვითმმართველი ერთეულები. საქართველოს საარჩევნო კოდექსის მიხედვით, «ადგილობრივი თვითმმართველობის შესახებ» საქართველოს ორგანული კანონი ძალაში შევიდა საოლქო საარჩევნო კომისიის მიერ ოფიციალური შედეგების გამოქვეყნების დღეს. ზესტაფონის საოლქო საარჩევნო კომისიის მიერ ადგილობრივი თვითმმართველობის არჩევნების შედეგები გამოქვეყნდა 2006 წლის 9 ოქტომბერს. ამდენად,

ზესტაფონის საგადასახადო ინსპექციის მიერ ამოწერილ იქნა სამართალდარღვევის ოქმები, მაშინ, როცა საგადასახადო აგენტები აღარ არსებობდნენ.

კასატორის მოსაზრებით, სააპელაციო სასამართლომ საქმის გადაწყვეტისას არ გაითვალისწინა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 123-ე მუხლით საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება გადასახადის გადამხდელი/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის მართლსაწინააღმდეგო (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობა. მითითებული ნორმის დეფინიციიდან გამომდინარე ქმედების სამართალდარღვევად ჩათვლის აუცილებელი პირობაა სამართალდარღვევის სუბიექტის არსებობა, ანუ იგი ჩადენილი უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის მიერ. ვინაიდან 2007 წლის 30 იანვარს არ არსებობდნენ ლიკვიდირებული სუბიექტები, მათ რაიმე ვალდებულებაც ვერ წარმოემოზოდათ და შესაბამისად, არც სამართალდარღვევის ფაქტი არ არსებობს. ამასთან, კასატორის მოსაზრებით, მოსარჩელე ვალდებული იქნებოდა, შეესრულებინა «საგადასახადო მოთხოვნები», თუკი სამართალდარღვევის ჩადენის შესაბამისი ოქმების შედგენის შემდეგ მოხდებოდა ზემოთაღნიშნული სუბიექტების ლიკვიდაცია.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2010 წლის 31 მაისის განჩინებით ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის «ა» ქვეპუნქტის საფუძველზე ზესტაფონის მუნიციპალიტეტის გამგეობის საკასაციო საჩივარი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, საკასაციო საჩივრის საფუძველების შესწავლისა და გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ ზესტაფონის მუნიციპალიტეტის გამგეობის საკასაციო საჩივარი ნაწილობრივ უნდა დაკმაყოფილდეს, კერძოდ, უნდა გაუქმდეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 29 დეკემბრის გადაწყვეტილება და საქმე განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს შემდეგ გარემოებათა გამო:

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლოს მიერ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გამოტანისას დარღვეულია სსსკ-ის 393.3 და 394-ე მუხლის «ე» პუნქტის მოთხოვნები, კერძოდ, სასამართლომ სწორი შეფასება არ მისცა საქმის მასალებს, არასრულყოფილად შეაფასა საქმეში არსებული მტკიცებულებები და, შესაბამისად, ჩამოაყალიბა არასწორი სამართლებრივი დასკვნები. ამდენად, მტკიცებულებათა არასრულყოფილად გამოკვლევისა და შესაბამისად ფაქტების სრულყოფილად დადგენის მიზნით საქმე ექვემდებარება ხელახლა განსახილველად დაბრუნებას, კერძოდ:

სააპელაციო სასამართლოს ძირითადი მოტივაცია გასაჩივრებული გადაწყვეტილების მიღებისას აგებულია იმ ფაქტობრივ გარემოებაზე, რომ ზესტაფონის მუნიციპალიტეტის გამგეობა, როგორც ლიკვიდირებული დაწესებულების სამართლამემკვიდრე, საგადასახადო ვალდებულების არაჯეროვანი (დაგვიანებით) შესრულების გამო ექვემდებარებოდა დაჯარიმებას საგადასახადო კოდექსის 218.3 მუხლის «გ» პუნქტის საფუძველზე ამავე კოდექსის 137-ე მუხლის დარღვევის მოტივით.

საკასაციო სასამართლო ნაწილობრივ იზიარებს ზესტაფონის მუნიციპალიტეტის გამგეობის საკასაციო საჩივრის საფუძვლიანობას და მიაჩნია, რომ სსსკ-ის 407.2 მუხლის საფუძველზე სააპელაციო სასამართლოს დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებზე წარმოდგენილია დამატებითი და დასაბუთებული საკასაციო პრეტენზია, კერძოდ, სააპელაციო სასამართლოს დადგენილი ფაქტობრივი გარემოების თანახმად, 2007 წლის 16 ივნისის 11785 საგადასახადო მოთხოვნით დილიკაურის თემის საკრებულოს, 2007 წლის 12 ივნისის 11356 საგადასახადო მოთხოვნით ქვედა საქარის თემის საკრებულოს, 2007 წლის 16 ივნისის 11788 საგადასახადო მოთხოვნით შრომის თემის საკრებულოს, 2007 წლის 16 ივნისის 11754 საგადასახადო მოთხოვნით შორაპნის თემის საკრებულოს, 2007 წლის 12 ივნისის 11395 საგადასახადო მოთხოვნით სანახშირეს თემის საკრებულოს, 2007 წლის 16 ივნისის 11784 საგადასახადო მოთხოვნით სოფელ კლდეეთის გამგეობას, 2007 წლის 12 ივნისის 11416 საგადასახადო მოთხოვნით ფოთის თემის საკრებულოს, 2007 წლის 12 ივნისის 11390 საგადასახადო მოთხოვნით ზოვრეთის თემის საკრებულოს, 2007 წლის 20 ივნისის 11668 საგადასახადო მოთხოვნით ზედა საქარის თემის საკრებულოს, 2007 წლის 25 ივნისის 11867 საგადასახადო მოთხოვნით ძირულას თემის საკრებულოს, 2007 წლის 25 ივნისის 11858 საგადასახადო მოთხოვნით ცხრაწყაროს თემის საკრებულოს, 2007 წლის 20 ივნისის 11707 საგადასახადო მოთხოვნით პირველი სვირის თემის საკრებულოს, 2007 წლის 120 ივნისის 11665 საგადასახადო მოთხოვნით ზესტაფონის ცენტრალიზებულ რაიონულ ცენტრს, 2007 წლის 25 ივნისის 12563 საგადასახადო მოთხოვნით ზესტაფონის ხანძარსაწინააღმდეგო სამსახურს, 2007 წლის 14 ივნისის 11573 საგადასახადო მოთხოვნით როდინაულის თემის საკრებულოს, 2007 წლის 12 ივნისის 11392 საგადასახადო მოთხოვნით ზესტაფონის სოც. დახმარების განყოფილებას, 2007 წლის 16 ივნისის 11784 საგადასახადო მოთხოვნით კლდეეთის თემის საკრებულოს, 2007 წლის 25 ივნისის 12673 საგადასახადო მოთხოვნით ზესტაფონის მუნიციპალიტეტსა და 2007 წლის 27 ივნისის 12595 საგადასახადო მოთხოვნით და ზესტაფონის ადგილობრივ თვითმმართველობას დაერიცხათ ჯარიმა – თითოეულს 200 ლარის ოდენობით – საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 218-ე მუხლის მე-3 ნაწილის «გ» ქვეპუნ-

ქტით გათვალისწინებული დარღვევისათვის, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 137-ე მუხლის საფუძველზე.

სააპელაციო სასამართლოს დასკვნით, «ადგილობრივი თვითმმართველობის შესახებ» საქართველოს ორგანული კანონის 65-ე მუხლის მიხედვით მუნიციპალიტეტი წარმოადგენდა 2006 წლის 1 იანვრის მდგომარეობით შესაბამის რაიონში შემავალი თვითმმართველი ერთეულების სამართალმემკვიდრეს, შესაბამისად, მის დაქვემდებარებაში შემავალი სტრუქტურების საგადასახადო დავალიანების ანაზღაურების ვალდებულება ეკისრებოდა სწორედ ზესტაფონის მუნიციპალიტეტის გამგეობას.

საკასაციო სასამართლო საგადასახადო კოდექსის 1.1. მუხლის საფუძველზე განმარტავს, რომ ეს კოდექსი საქართველოს კონსტიტუციის შესაბამისად, განსაზღვრავს საქართველოს საგადასახადო სისტემის ფორმირებისა და ფუნქციონირების ზოგად პრინციპებს, გადასახადის გადამხდელებისა და საგადასახადო ორგანოების სამართლებრივ მდგომარეობას, საგადასახადო სამართალდარღვევის სახეებს, საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობის, საგადასახადო ორგანოებისა და მათი თანამდებობის პირების არამართლზომიერ ქმედებათა გასაჩივრების წესსა და პირობებს, საგადასახადო დავის გადაწყვეტის წესს, არეგულირებს საგადასახადო ვალდებულებათა შესრულებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს. ამავე კოდექსის მე-6 მუხლი ადგენს გადასახადის ცნებას, რომლის თანახმად, გადასახადი არის ამ კოდექსის მიხედვით საქართველოს სახელმწიფო, აფხაზეთისა და აჭარის რესპუბლიკებისა და ადგილობრივ ბიუჯეტში სავალდებულო, უპირობო ფულადი შენატანი, რომელსაც იხდის გადასახადის გადამხდელი, გადახდის აუცილებელი, არაეკვივალენტური და უსასყიდლო ხასიათიდან გამომდინარე.

საგადასახადო ვალდებულების შესრულება წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელის ერთ-ერთ ძირითად ვალდებულებას და იგი შესრულებული უნდა იქნეს დადგენილი პროცედურით, წესით, დათქმულ დროსა და ვადაში, წინააღმდეგ შემთხვევაში საგადასახადო კოდექსი ადგენს ვალდებულების შეუსრულებლობის ან არაჯეროვანი შესრულებისათვის შესაბამის სანქციებს, რაც განსახილველ შემთხვევაში საგადასახადო კოდექსის 137-ე მუხლის მიხედვით შეადგენს 200 ლარს.

საგადასახადო კოდექსის 80.1 მუხლის მიხედვით «საგადასახადო მოთხოვნა» არის საგადასახადო ორგანოს მიერ მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი წესით გამოცემული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი, რომელიც წარედგინება გადასახადის გადამხდელს/საგადასახადო აგენტს ან სხვა ვალდებულ პირს, ამასთან მისი შესრულება სავალდებულოა ამ კოდექსით განსაზღვრულ შემთხვევებში და დადგენილი წესით. ამავე კოდექსით რეგლამენტირებულია საგადასახადო მოთხოვნის გამოცემის პროცედურა, ფორმა და წესი.

საგადასახადო კოდექსის 137-ე მუხლი განსაზღვრავს საგადასახადო ორგანოსათვის ინფორმაციის წარდგენის ვალდებულებას და ადგენს საგადასახადო ორგანოსათვის ამ კოდექსით დადგენილი წესით მოთხოვნილი ინფორმაციის, აგრეთვე, ქონების ნუსხის მითითებულ ვადაში წარუდგენლობის სანქციას, რაც შეადგენს 200 ლარს. ამავე კოდექსის 218-ე მუხლის მე-3 ნაწილის «გ» ქვეპუნქტით ამავე მუხლის პირველი ნაწილით განსაზღვრული პირი – საგადასახადო აგენტი, რომელიც არის იურიდიული პირი, საწარმო/ორგანიზაცია ან მეწარმე ფიზიკური პირი, საგადასახადო წლის დამთავრებიდან 30 კალენდარული დღის ვადაში ვალდებულია, საგადასახადო ორგანოს წარუდგინოს, აგრეთვე ამ მუხლის 1-ელი ნაწილის თანახმად შემოსავლების მიმღებ პირს, მისი მოთხოვნისამებრ, გაუზიაროს ცნობა ამ პირის სარეგისტრაციო ნომრის, მისი დასახელების ან გვარისა და სახელის, საცხოვრებელი ადგილის მისამართის, საანგარიშო წლისათვის შემოსავლის საერთო თანხისა და დაკავებული გადასახადის საერთო თანხის მითითებით.

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

სააპელაციო სასამართლომ ისე მიიღო გადაწყვეტილება და ჩამოაყალიბა დასკვნა სარჩელის უსაფუძვლობის შესახებ, რომ შეფასება არ მისცა საქმისათვის განმსაზღვრელი მნიშვნელობის მქონე ფაქტს, კერძოდ, სააპელაციო სასამართლოს საქმის განხილვისას უნდა ემსჯელა ზესტაფონის მუნიციპალიტეტის გამგეობას, საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული 218.3 «ვ» ქვეპუნქტით დადგენილი ვალდებულების შესრულება – საგადასახადო ორგანოსათვის ინფორმაციის წარდგენა – ეკისრება, როგორც ლიკვიდირებული სტრუქტურული ერთეულების სამართალმემკვიდრეს, თითოეული სამართალდარღვევისათვის 200 ლარის ოდენობით, თუ მას საგადასახადო ვალდებულების შესრულება ეკისრება მხოლოდ 2007 წლის 27 ივნისის 12595 საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველზე. სააპელაციო სასამართლომ შეფასება უნდა მისცეს იმ ფაქტს და იმსჯელოს: ესაა ლიკვიდირებული სტრუქტურული ერთეულების სამართალმემკვიდრეობის წესით წარმოშობილი ვალდებულება, რა შემთხვევაშიც ზესტაფონის მუნიციპალიტეტის გამგეობა, როგორც თითოეული ლიკვიდირებული სტრუქტურის სამართალმემკვიდრე, ვალდებულია შეასრულოს საგადასახადო მოთ-

ხოვნით დაკისრებული პაუზისმგებლობა, თუ ზესტაფონის მუნიციპალიტეტის გამგეობას ეკისრება მხოლოდ ერთი საგადასახადო მოთხოვნით დაკისრებული 200 ლარის გადახადა.

დასკვნის სახით საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სააპელაციო სასამართლომ საქმის ხელახალი განხილვისას უნდა დაადგინოს, ზესტაფონის მუნიციპალიტეტის გამგეობას საგადასახადო კოდექსის 218.3 «გ» პუნქტის საფუძველზე საგადასახადო ორგანოსათვის ევალეზობდა ერთი ინფორმაციის წარდგენა, თუ ის ვალდებული იყო, საგადასახადო ორგანოსათვის წარედგინა ლიკვიდირებული სტრუქტურული ერთეულეზის შესახებ ინფორმაცია, თითოეული მათგანისათვის ცალ-ცალკე.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ საქმის ხელახალი განხილვისას უნდა ისარგებლოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 და მე-19 მუხლებით მინიჭებული უფლებამოსილებით, ოფიციალობის პრინციპის საფუძველზე მოიპოვოს მტკიცებულებები, რათა სარწმუნოდ დადგინდეს საქმეზე ფაქტობრივი გარემოებები, კერძოდ, თუ საგადასახადო მოთხოვნები გამოცემულია ლიკვიდირებული თვითმმართველი ერთეულების მიმართ, მათი უკვე არარსებობის პირობებში, ამგვარ ვითარებაში უნდა გაუქმდეს თუ არა ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ ფაქტობრივად არარსებული საგადასახადო აგენტების მიმართ დარიცხული გადასახადების გაუქმება, რამდენადაც იმ ვითარებაში, როცა საგადასახადო მოთხოვნები გაეგზავნათ ლიკვიდირებული სტრუქტურული ერთეულებს, შესაბამისად, მათ დაერიცხათ სანქცია, ხოლო ამ სტრუქტურების სამართალმემკვიდრეობა სწორედ ზესტაფონის მუნიციპალიტეტს ეკისრებოდა, სამომავლოდ, ეს უკანასკნელი, როგორც აქტივების და პასივების სამართალმემკვიდრე, შესაძლებელია, კვლავ გახდეს საგადასახადო მოთხოვნით დაკისრებული გადასახადის გადახდის ვალდებული სუბიექტი, რამდენადაც საგადასახადო მოთხოვნის – აქტის ადრესატების კანონით გათვალისწინებული ვალდებულებების – შეუსრულებლობა, სამართალმემკვიდრეობის წესით სწორედ ზესტაფონის მუნიციპალიტეტის გამგეობას გადაეცა.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სსსკ-ის 412.2 მუხლის შესაბამისად, არსებობს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების პროცესუალური და სამართლებრივი საფუძველები, რის გამოც სსსკ-ის 411-ე მუხლის თანახმად, საკასაციო სასამართლოს მიერ ახალი გადაწყვეტილების მიღება შეუძლებელია. შესაბამისად, სასამართლომ საქმის ხელახლა განხილვისას ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 და მე-19 მუხლებით მინიჭებული უფლებამოსილების გამოყენებით, კანონიერი და ობიექტური გადაწყვეტილების დადგენის მიზნით, სრულყოფილად უნდა გამოიკვლიოს ზემოთთითებული გარემოებები და დავა გადაწყვიტოს მოქმედი საპროცესო და მატერიალური სამართლის კანონმდებლობის შესაბამისად.

სარეზოლუციო ნაწილი:

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

და ა დ გ ი ნ ა:

1. ზესტაფონის მუნიციპალიტეტის გამგეობის საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 29 დეკემბრის გადაწყვეტილება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

დაჯარიმება საგადასახადო ორგანოსათვის ინფორმაციის წარუდგენლობის გამო

გადაწყვეტილება საქართველოს სახელით

18ს-865-839(3კ-10)

21 დეკემბერი, 2010 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა
შემადგენლობა: ნ. წკეპლაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),
მ. ვაჩაძე,
პ. სილაგაძე

დავის საგანი: ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2009 წლის 26 ოქტომბერს ი/მ «გ. ვ-ძემ» სარჩელი აღძრა ბათუმის საქალაქო სასამართლოში საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის მიმართ და მო-

ითხოვა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის 2009 წლის 24 ივნისის 14127, 14132, 2009 წლის 29 ივნისის 14273 ბრძანებების, 2009 წლის 25 ივნისის 1081-173, 2009 წლის 29 ივნისის 163 საგადასახადო მოთხოვნების, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2009 წლის 8 ოქტომბრის 12777 ბრძანებისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს 2009 წლის 5 ოქტომბრის გადაწყვეტილების ბათილად ცნობა შემდეგი საფუძველით:

მოსარჩელის მითითებით, 2009 წლის 27 ივნისის ჩაჰბარდა ბათუმის რეგიონალური ცენტრის 2009 წლის 24 ივნისის 14127 ბრძანება და 2009 წლის 25 ივნისის 160 საგადასახადო მოთხოვნა, რომელთა თანახმად, ი/მ «გ. ვ-ძის» სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის შედეგად გამოუვლინდა აღურიცხავი საქონელი 356,27 ლარი დღგ-ს ჩათვლით, რითაც დაირღვა საგადასახადო კოდექსის 143.2 მუხლის მოთხოვნა. ინვენტარიზაციის აქტების თანახმად, ი/მ «გ. ვ-ძის» საწარმოში აღმოჩნდა დანაკლისი – 3021 ლარი.

მოსარჩელემ მიიჩნია, რომ საწარმოში ინვენტარიზაციის ჩატარებისას დაირღვა საგადასახადო კოდექსის 110-ე მუხლის მოთხოვნები, კერძოდ, მას არ ჩაჰბარებია საგადასახადო ორგანოს ბრძანება ინვენტარიზაციის ჩატარების შესახებ. ინვენტარიზაციის ჩატარებისას ასევე არსებითად დაირღვა «საგადასახადო ორგანოების სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ინვენტარიზაციის ჩატარების წესის» დამტკიცების შესახებ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 11 აპრილის 1337 ბრძანება, კერძოდ, საწარმოს ხელმძღვანელს არ შეუქმნია საინვენტარიზაციო კომისია, იგი არ დასწრებია ინვენტარიზაციას, ინვენტარიზაციის მასალები ინახებოდა საგადასახადო ორგანოს ინსპექტორთან და არ გადასცემია საწარმოს ხელმძღვანელს.

მოსარჩელის მითითებით, 2009 წლის 27 ივნისის ჩაჰბარდა 2009 წლის 24 ივნისის 14132 ბრძანება და 14132 საგადასახადო მოთხოვნა, რომლის თანახმად, ი/მ «გ. ვ-ძე» საგადასახადო კოდექსის 139.6 მუხლის შესაბამისად, დაჯარიმდა 2500 ლარით, კერძოდ, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის შედეგად დადგინდა მომხმარებელთან ნაღდი ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-საღარო აპარატის გამოუყენებლობის ფაქტი. მოსარჩელის მოსაზრებით, შეუძლებელია, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობათა აღწერით დადგინდეს საღარო აპარატის გამოუყენებლობის ფაქტი, აღწერის შედეგად გამოვლენილი ზედმეტობა ან დანაკლისი არ შეიძლება განხილულ იქნეს საღარო აპარატის გამოუყენებლობად, რადგან დანაკლისი ან ზედმეტობა შეიძლება წარმოიშვას სხვადასხვა მიზეზით, დანაკარგი, გაფუჭება, მუშაკის დაუდევრობა და ა.შ. კონკრეტულ შემთხვევაში, დანაკლისი განაპირობა ცელოფნის პარკების გაცემამ, იგი უსასყიდლოდ გაიცემოდა მომხმარებლებზე და ისინი სათანადო წესით არ ჩამოწერილა.

მოსარჩელის მითითებით, 2009 წლის 29 ივნისის 14273 ბრძანებითა და 163 საგადასახადო მოთხოვნით, რომელიც მოსარჩელეს ჩაჰბარდა 2009 წლის 2 ივნისის, ი/მ «გ. ვ-ძე» დაჯარიმდა 100 ლარით, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის ინვენტარიზაციის შედეგად ინფორმაციის წარუდგენლობისათვის. მოსარჩელის მითითებით, მის მიერ საგადასახადო ორგანოს წარედგინა ყველა ინფორმაცია და დოკუმენტაცია. აღნიშნული დარღვევა საგადასახადო ორგანოს მიერ გადაკვალიფიცირდა საგადასახადო კოდექსის 144-ე მუხლის დარღვევად, რაც არასწორია.

ამდენად, მოსარჩელის მოსაზრებით, გასაჩივრებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები მიღებულია კანონის მოთხოვნათა დარღვევით, სადავო აქტები დაუსაბუთებელია, ადმინისტრაციული ორგანო უფლებამოსილი არ არის თავისი გადაწყვეტილება დააფუძნოს იმ გარემოებებზე, ფაქტებსა და მტკიცებულებებზე, რომლებიც არ გამოუკვლევეა და შეუსწავლია ადმინისტრაციული წარმოების დროს.

ბათუმის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2009 წლის 20 ნოემბრის განჩინებით ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 16.2 მუხლის შესაბამისად, საქმეში მესამე პირად ჩაერთო შემოსავლების სამსახური და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭო.

ი/მ «გ. ვ-ძის» სარჩელი არ ცნო მოპასუხე ბათუმის რეგიონალურმა ცენტრმა და მოითხოვა მის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

ბათუმის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2009 წლის 29 დეკემბრის გადაწყვეტილებით ი/მ «გ. ვ-ძის» სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ – ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის 2009 წლის 29 ივნისის 163 საგადასახადო მოთხოვნა საგადასახადო კოდექსის 144-ე მუხლის შესაბამისად, 100 ლარით დაჯარიმების შესახებ, ხოლო დანარჩენ ნაწილში მოსარჩელის მოთხოვნა არ დაკმაყოფილდა, რაც საქალაქო სასამართლომ დაასაბუთა შემდეგნაირად:

საქალაქო სასამართლომ დადგინდა მიიჩნია, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის 2009 წლის 15 მაისის 12956 ბრძანებისა და 22 მაისის 13293 ბრძანების საფუძველზე, ინდივიდუალური საწარმო «გ. ვ-ძის» მიმართ 2009 წლის 16 მაისიდან 2 ივნისამდე ჩატარდა სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ინვენტარიზაცია, რის შედეგად გამოვლინდა საგადასახადო სამართალდარღვევები, რაზეც 2009 წლის 2 ივნისს შედგა 1006138, 006139, 006141 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმები. საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლებმა ინვენტარიზაციის დროს ი/მ «გ. ვ-ძის» მიერ წარდგენილ მასალებზე დაყრდნობით და მისივე თანამშრომლების, როგორც კომისიის წევრების

მონაწილეობით სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის აღწერის შედეგებზე დაყრდნობით მიიჩნია, რომ საწარმოში გამოვლინდა **356,27** ლარის აღურიცხავი საქონელი, რის გამოც საწარმო **14127** ბრძანებით საგადასახადო კოდექსის **143.2** მუხლის შესაბამისად, დაჯარიმდა აღურიცხავი საქონლის საბაზრო ფასის ოდენობით დღგ-ს გარეშე, **301,92** ლარით, რაზეც საწარმოს გაეგზავნა **160** საგადასახადო მოთხოვნა. ინვენტარიზაციის დროს ასევე დადგინდა მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოუყენებლობის ფაქტი, კერძოდ, ბათუმში, ... ქ. **171**-ში არსებულ სავაჭრო ობიექტში ნაღდი ფულადი სახსრების ინვენტარიზაციის დროს გამოვლინდა სხვაობა სალაროში არსებულ ნაღდი ფულადი სახსრების ნაშთსა და სალაროს ფისკალურ ჯამს შორის – **12,75** ლარით, რის გამოც მოსარჩელე **2009** წლის **24** ივნისის **14132** ბრძანებითა და **1081-173** საგადასახადო მოთხოვნით საგადასახადო კოდექსის **139.6** მუხლის შესაბამისად დაჯარიმდა **2500** ლარით.

საგადასახადო ორგანომ შემოწმებისას ასევე დადგენილად მიიჩნია, რომ ი/მ «გ. ვ-მეს» მატერიალურ ფასეულობათა ინვენტარიზაციის დროს არ წარუდგენია დაბეგვრასთან დაკავშირებული სრული ინფორმაცია, კერძოდ, ახსნა-განმარტებაში არ მიუთითა დამხმარე სასაწყობო მეურნეობის არსებობის შესახებ, რაზეც **2009** წლის **2** ივნისის შედგა **1006139** საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, რის საფუძველზეც საგადასახადო კოდექსის **144-ე** მუხლის შესაბამისად, გადახდელს პასუხისმგებლობის ზომად განესაზღვრა სანქცია **100** ლარის ოდენობით.

საქალაქო სასამართლოს მითითებით, «საგადასახადო ორგანოების სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ინვენტარიზაციის ჩატარების წესის» დამტკიცების შესახებ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის **2007** წლის **11** აპრილის **1337** ბრძანების მე-5 მუხლის შესაბამისად, ინვენტარიზაციის შედეგების შესახებ დგება ინვენტარიზაციის შედარების აქტი, რომლის შედეგადაც საწარმოს ბუღალტერია ვალდებულია, გულდასმით გადაამოწმოს ყველა გაანგარიშების სისწორე, რომელიც მოცემულია სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის აღწერის ოქმებში. აღნიშნულის შემდეგ ინვენტარიზაციის შედეგების გამოსავლენად საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი ადგენს შესაბამის შედარების აქტს, რომელშიც აისახება ინვენტარიზაციის შედეგები, ანუ გამოვლინდება სხვაობა საბუღალტრო აღრიცხვის მონაცემებსა და ინვენტარიზაციით დადგენილ ფაქტიურ ნაშთებს შორის.

საქალაქო სასამართლოს მოსაზრებით, საქმეში წარმოდგენილი შედარების აქტები შედგენილია კანონმდებლობის სრული დაცვით, ხოლო პასუხისმგებლობა ინვენტარიზაციის შედეგების ამსახველი ოქმის შედგენაზე, მასში შეტანილი მონაცემების სისწორესა და სიზუსტეზე ეკისრება საინვენტარიზაციო კომისიას, რომელიც, თავის მხრივ, იქმნება საწარმოს ხელმძღვანელის ბრძანებით და მასში ის პირები შედიან, რომლებიც კარგად იცნობენ საინვენტარიზაციო ქონებას, იციან ფასი და პირველადი აღრიცხვა. აღნიშნული ქმედება საგადასახადო კოდექსის **143.2** მუხლის შესაბამისად, განიხილება საგადასახადო სამართალდარღვევად და ი/მ «გ. ვ-მეს» მითითებული ნორმის მოთხოვნათა სრული დაცვით დაერიცხა ჯარიმა, რამდენადაც ინვენტარიზაციის შედეგად გამოვლენილი დანაკლისი საგადასახადო კოდექსის **143.4** მუხლის შესაბამისად განიხილება მისი აღმოჩენის მომენტისათვის ნაღდი ანგარიშსწორებით საბაზრო ფასებით განხორციელებულ მიწოდებად. შესაბამისად, საქალაქო სასამართლომ კანონიერად მიიჩნია ბათუმის რეგიონალური ცენტრის **2009** წლის **24** ივნისის **14127** ბრძანება და **160** საგადასახადო მოთხოვნა.

საქალაქო სასამართლომ უსაფუძვლოების გამო არ გაიზიარა მოსარჩელის არგუმენტები ინვენტარიზაციის კანონმდებლობის მოთხოვნათა დარღვევით ჩატარების შესახებ როგორც გამოვლენილი დანაკლისის მხრივ, ასევე იმის თაობაზე, რომ არასწორადაა გაანგარიშებული ზედმეტობაც და მოთხოვნაც, დარიცხული თანხების გადაანგარიშების თაობაზე, ვინაიდან მოსარჩელის მიერ ამ დარიცხვების საპირისპირო გარემოება დოკუმენტურად ვერ იქნა დასაბუთებული.

ამდენად, საქალაქო სასამართლომ კანონიერად მიიჩნია **2009** წლის **24** ივნისის **14132** ბრძანება და **2009** წლის **25** ივნისის **160** საგადასახადო მოთხოვნა.

საქალაქო სასამართლოს მოსაზრებით, კანონის მოთხოვნათა შესაბამისად იქნა შედგენილი საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი და **2009** წლის **25** ივნისის **1081-173** საგადასახადო მოთხოვნა, რამდენადაც საგადასახადო კოდექსის **139.1** მუხლის შესაბამისად, ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელი პირების მიერ საქონლის/მომსახურების მიწოდების დროს მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას შესაბამისი მონაცემები აღირიცხება მხოლოდ საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენებით. მოსარჩელის მიერ ვერც ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში საჩივრის განხილვისას და ვერც სასამართლოში ვერ იქნა წარმოდგენილი მტკიცებულებები, რომლებითაც დადასტურდებოდა საწარმოს სალაროში არსებულ ფულად თანხებსა და ფისკალურ მეხსიერებას შორის სხვაობის გამომრიცხავი გარემოება.

საქალაქო სასამართლოს მითითებით, საგადასახადო ორგანო ი/მ «გ. ვ-მის» დაბეგვრასთან დაკავშირებული ინფორმაციის წარუდგენლობისათვის მასზე პასუხისმგებლობის დაკისრების კანონიერების მტკიცებისას ეყრდნობა იმ გარემოებას, რომ ინვენტარიზაციის მსვლელობისას ახსნა-განმარტება ჩამოერთვა გადამხდელის წარმომადგენელს, რომელსაც არ მიუთითებია საწარმოს დამხმარე სასაწყობო მეურნეობაზე, რომელიც წარმოადგენს ინდ. მეწარმის სახლის ეზოს კუთხეში ჩამოსახმელი საამქროს მიმდებარედ არსებულ მცირე ზომის ღია ფარდულს. **14273** ბრძანების თანახმად, გ. ვ-მემ მატერიალურ ფასეულობათა ინვენტარიზაციის დროს არ წარადგინა დაბეგვრასთან დაკავშირებული ინფორმაცია, კერძოდ, ახსნა-განმარტებაში არ

მიუთითა დამხმარე სასაწყობო მეურნეობის არსებობის შესახებ, რაზეც შედგა საგადასახადო სამართალ-დარღვევის ოქმი საგადასახადო კოდექსის 137-ე მუხლით გათვალისწინებული დარღვევის გამო, მაგრამ წარდგენილი მასალების შესწავლით დადგინდა, რომ გადამხდელის მიერ დაირღვა საგადასახადო კოდექსის 41-ე მუხლის მოთხოვნა და გადამხდელის მხრიდან ადგილი არ ჰქონია საგადასახადო კოდექსის 137.1 მუხლით გათვალისწინებულ სამართალდარღვევას. ¹4273 საგადასახადო ბრძანების თანახმად, გადამხდელის მიერ საგადასახადო კოდექსის 41-ე მუხლით დადგენილი ვალდებულების დარღვევისათვის გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა, მაგრამ არ არის განსაზღვრული ჯარიმის ოდენობა, რის გამოც გამოყენებულ უნდა იქნეს საგადასახადო კოდექსის 144-ე მუხლი, რომელიც ითვალისწინებს ჯარიმის სახით 100 ლარის დაკისრებას.

საქალაქო სასამართლოს მითითებით, საგადასახადო კოდექსის 137-ე მუხლის დისპოზიცია მოიცავს საგადასახადო ორგანოს მიერ ამავე კოდექსით დადგენილი წესით მოთხოვნის შემთხვევაში სააღრიცხვო დოკუმენტის ან/და დაბეგვრასთან დაკავშირებული ინფორმაციის, აგრეთვე, ქონების ნუსხის მითითებულ ვადაში წარუდგენლობას. გასაჩივრებული ბრძანებით საგადასახადო სამსახურმა უარყო გ. ვ-ძის მიერ სააღრიცხვო დოკუმენტის ან/და დაბეგვრასთან დაკავშირებული ინფორმაციის, აგრეთვე ქონების ნუსხის მითითებულ ვადაში წარუდგენლობის ფაქტი და მიიჩნია, რომ ი/მ-ის მიმართ ეს სამართალდარღვევა არ მომხდარა. საგადასახადო ორგანომ მიიჩნია, რომ ინდ. მეწარმემ მატერიალურ ფასეულობათა ინვენტარიზაციის დროს საგადასახადო სამსახურს არ მიაწოდა დაბეგვრასთან დაკავშირებული ინფორმაცია, კერძოდ, ახსნა-განმარტებაში არ მიუთითა დამხმარე სასაწყობო მეურნეობის არსებობის შესახებ.

საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ აღნიშნული ორი ფაქტობრივი გარემოება ურთიერთსაწინააღმდეგოა და ერთმანეთს გამორიცხავს, რამდენადაც, თუ დადგენილია ინდ. მეწარმის მიერ საგადასახადო სამსახურისათვის დაბეგვრასთან დაკავშირებული ინფორმაციის მიუწოდებლობა, აღნიშნული საგადასახადო კოდექსის 137-ე მუხლით კვალიფიცირდება, ხოლო საგადასახადო კოდექსის 144-ე მუხლი გამოიყენება მხოლოდ იმ შემთხვევისათვის, როცა გადამხდელი ამ კოდექსით გათვალისწინებულ ვალდებულებას არ ასრულებს, რისთვისაც გათვალისწინებულია ჯარიმა, მაგრამ არ არის განსაზღვრული ჯარიმის ოდენობა.

საგადასახადო სამსახურმა დაბეგვრასთან დაკავშირებული ინფორმაციის, კერძოდ, დამხმარე სასაწყობო მეურნეობის არსებობის შესახებ ინფორმაციის მიუწოდებლობად მიიჩნია საგადასახადის გადამხდელის წარმომადგენლის მიერ ახსნა-განმარტებაში სასაწყობო მეურნეობის მიუთითებლობა, რაც საქალაქო სასამართლომ არ გაიზიარა, იმ მოტივით, რომ საგადასახადო ორგანოს მიერ ინდ. მეწარმის წარმომადგენლად მიჩნეული პირი არის საწარმოს, სასმელებისა და საამქროს დამქირავებელი მუშაკი – ნ. მ-ძე, რომელიც სათანადოდ წარმომადგენლობის უფლებამოსილებით არ ყოფილა აღჭურვილი და მისთვის საგადასახადო სამსახურს არ მოუთხოვია ასეთი ინფორმაციის მიწოდება. ასეთი ინფორმაცია მატერიალურ ფასეულობათა ინვენტარიზაციის დროს საგადასახადო სამსახურს «საგადასახადო ორგანოების სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ინვენტარიზაციის ჩატარების წესის» დამტკიცების შესახებ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 11 აპრილის ¹337 ბრძანების თანახმად, უშუალოდ ინდ. მეწარმისაგან უნდა მოეთხოვა.

საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ, შემოსავლების სამსახურმა და ბათუმის რეგიონალურმა ცენტრმა და მოითხოვეს ბათუმის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2009 წლის 29 დეკემბრის გადაწყვეტილების გაუქმება ნაწილობრივ, ი/მ «გ. ვ-ძის» სარჩელის დაკმაყოფილების ნაწილში და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა შემდეგი მოტივით:

აპელანტების მითითებით, საქმის მასალებით დგინდება, რომ ბათუმის რეგიონალური ცენტრის თანამშრომლების მიერ ინვენტარიზაციის მსვლელობისას ჩამორთმეულ ახსნა-განმარტებაში გადამხდელის წარმომადგენლის მიერ არ იქნა მითითებული დამხმარე სასაწყობო-მეურნეობის არსებობის შესახებ, რაზეც საგადასახადო კოდექსის 144-ე მუხლის საფუძველზე, საგადასახადის გადამხდელს დაერიცხა ჯარიმა, «საგადასახადო ორგანოების სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ინვენტარიზაციის ჩატარების წესის» დამტკიცების შესახებ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 11 აპრილის ¹337 ბრძანების 3.9 მუხლის, საგადასახადო კოდექსის 41.1 მუხლის «ე» ქვეპუნქტის, 41.4 მუხლების შესაბამისად.

საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა ი/მ «გ. ვ-ძემ» და მოითხოვა ბათუმის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2009 წლის 29 დეკემბრის გადაწყვეტილების გაუქმება სასარჩელო მოთხოვნის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის ნაწილში.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2010 წლის 5 მაისის განჩინებით ი/მ «გ. ვ-ძის» სააპელაციო საჩივარი დარჩა განუხილველად ხარვეზის შეუვსებლობის გამო.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2010 წლის 19 მაისის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, შემოსავლების სამსახურისა და ბათუმის რეგიონალური ცენტრის სააპელაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდა და უცვლელად დარჩა ბათუმის საქალაქო სასამართლოს 2009 წლის 29 დეკემბრის გადაწყვეტილება, რაც სააპელაციო სასამართლომ დაასაბუთა შემდეგნაირად:

სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია ის გარემოება, რომ ინვენტარიზაციის დროს გ. ვ-ძის არყოფნის გამო, ახსნა-განმარტება ჩამოერთვა ნ. მ-ძეს, როგორც მის წარმომადგენელს. საქმის მასალებში არ მოიპოვება წერილობითი მტკიცებულება იმის შესახებ, რომ ი/მ «გ. ვ-ძემ» რაიმე რწმუნება მისცა ნ. მ-ძეს თა-

ვის წარმომადგენლად დანიშვნის შესახებ. ნ. მ-მე საქმის მასალებში ფიგურირებს საინვენტარიზაციო კომისიის წევრად, რომლის თავმჯდომარეა გ. ვ-მე და იგი, გ. ვ-მეს, როგორც გადასახადის გადამხდელს, არ წარმოადგენს, რამდენადაც ნ. მ-მის უფლებამოსილება საინვენტარიზაციო კომისიის ერთ-ერთი წევრის სტატუსს არ სცილდებოდა და ამ კომისიის წევრის ფარგლებში განისაზღვრებოდა მისი უფლებამოსილება. შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირიც ვერ მოითხოვს და ვერ მიიღებს მისგან იმ მონაცემებს, რაც სცილდება საინვენტარიზაციო კომისიის წევრის უფლებამოსილებას, ანუ მისი გაიგივება გადასახადის გადამხდელთან უკანონოა. ამასთან, სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ ი/მ «გ. ვ-მეს» საგადასახადო კოდექსის 41.3 მუხლის შესაბამისად არ დავალება ცნობის წარდგენა ფინანსთა მინისტრის მიერ დამტკიცებული ფორმით, შესაბამისად, ამგვარი ვალდებულება არ დაკისრებია ი/მ «გ. ვ-მეს», რის გამოც მას არ ეკისრება საგადასახადო კოდექსის 41.4 მუხლით განსაზღვრული პასუხისმგებლობა.

სააპელაციო სასამართლოს განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ, სსიპ შემოსავლების სამსახურმა და ბათუმის რეგიონალურმა ცენტრმა, რომლებმაც მოითხოვეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2010 წლის 19 მაისის განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა შემდეგი მოტივით:

კასატორებმა არ გაიზიარეს სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობა და მიიჩნიეს, რომ განსახილველ შემთხვევაში არსებითი მნიშვნელობა აქვს იმის დადგენას, რომ გადასახადის გადამხდელის მიერ შესაბამისი ბრძანებით დანიშნული საინვენტარიზაციო კომისიის წევრი იმავე დროს წარმოადგენს თუ არა გადასახადის გადამხდელის წარმომადგენელს.

კასატორთა მოსაზრებით, სადავო არ არის, რომ ი/მ «გ. ვ-მესთან» ჩატარდა მატერიალურ ფასეულობათა ინვენტარიზაცია, რა დროსაც შესაბამისი ბრძანებით შეიქმნა საინვენტარიზაციო კომისია. ინვენტარიზაციის მსვლელობისას შემოწმებულების მიერ ინვენტარიზაციის კომისიის წევრ ნ. მ-მისათვის ჩამორთმეულ ახსნა-განმარტებაში არ იქნა მითითებული დამხმარე სასაწყობო მეურნეობის არსებობის ფაქტიზე. კასატორთა მოსაზრებით, საინვენტარიზაციო კომისიის შექმნით და კომისიის წევრისათვის ახსნა-განმარტების ჩამორთმევით არ დარღვეულა «საგადასახადო ორგანოების სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ინვენტარიზაციის ჩატარების წესის» დამტკიცების შესახებ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 11 აპრილის 1337 ბრძანების მოთხოვნები. მითითებული წესის თანახმად, საინვენტარიზაციო კომისიის წევრები ვალდებული არიან გადამხდელის საქმიანობასთან დაკავშირებით ამომწურავი ინფორმაცია მიაწოდონ შემოწმებულებს. საინვენტარიზაციო კომისიის წევრი იმავე დროს გადასახადის გადამხდელის წარმომადგენელს წარმოადგენს.

საკასაციო სასამართლოს 2010 წლის 19 ოქტომბრის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, სსიპ შემოსავლების სამსახურისა და ბათუმის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივრები დასაშვებად იქნა ცნობილი ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34.3 მუხლის «გ» ქვეპუნქტის შესაბამისად (პროცესუალური კასაცია).

მოწინააღმდეგე მხარემ – ი/მ «გ. ვ-მემ» 2010 წლის 6 ოქტომბერს საკასაციო სასამართლოს მიმართა განცხადებით სასამართლო სხდომის მისი მონაწილეობის გარეშე ჩატარების შესახებ.

სასამართლო სხდომაზე კასატორებმა მხარი დაუჭირეს მათ მიერ წარმოდგენილ საკასაციო საჩივრებს, მოითხოვეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2010 წლის 19 მაისის განჩინების გაუქმება გასაჩივრებულ ნაწილში და ი/მ «გ. ვ-მის» სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების შესწავლის, საკასაციო საჩივრების მოტივების საფუძველიანობის, გასაჩივრებული განჩინების დასაბუთებულობა-კანონიერების შემოწმების, მხარეთა წარმომადგენლების მოსაზრებების მოსმენისა და საქმის სასამართლო განხილვის შედეგად მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, სსიპ შემოსავლების სამსახურის, ამავე სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივრები უნდა დაკმაყოფილდეს, შესაბამისად, გაუქმდეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2010 წლის 19 მაისის განჩინება გასაჩივრებულ ნაწილში და საკასაციო სასამართლოს მიერ მიღებულ უნდა იქნეს ახალი გადაწყვეტილება; ი/მ «გ. ვ-მის» სარჩელი – საგადასახადო კოდექსის 144-ე მუხლის საფუძველზე 100 ლარით დაჯარიმების შესახებ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის 2009 წლის 29 ივნისის 163 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობის თაობაზე არ უნდა დაკმაყოფილდეს შემდეგ გარემოებათა გამო:

სააპელაციო სასამართლოს მიერ გასაჩივრებული განჩინების გამოტანისას დარღვეულია მატერიალური და საპროცესო სამართლის ნორმები. სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, არასწორად განმარტა იგი, სრულყოფილად არ გამოიკვლია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებები, სათანადო შეფასება არ მისცა საქმეში წარმოდგენილ მტკიცებულებებს, რის შედეგადაც საქმეზე არასწორი გადაწყვეტილება მიიღო, რაც სსსკ-ის 393-ე მუხლის შესაბამისად სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული განჩინების გაუქმების სამართლებრივი საფუძველია.

საქმის მასალების თანახმად, სსიპ შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის უფროსის მოადგილის 2009 წლის 15 მაისის 12956 ბრძანებით საგადასახადო კოდექსის 106-ე და 110-ე მუხლების საფუძველზე დადგინდა ი/მ «გ. ვ-ძესთან» სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ინვენტარიზაციის ჩატარება მეწარმის საქმიანობაზე დაკვირვების, საგადასახადო კონტროლის განხორციელებისა და ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების მდგომარეობის შესწავლის მიზნით. აღნიშნულ ბრძანებაზე გაკეთებულია შენიშვნა, რომ ბრძანება გაეცნო გადასახადის გადამხდელს, რომელმაც უარი განაცხადა მის ჩაბარებაზე. 2009 წლის 22 მაისის 13243 ბრძანებით ცვლილება შევიდა 12956 ბრძანებაში და ინვენტარიზაციის ჩატარების ვადა განისაზღვრა 2009 წლის 15 მაისიდან 2009 წლის 5 ივნისამდე. საქმეში ასევე წარმოდგენილია 2009 წლის 16 მაისის 11 ბრძანება ბათუმის რეგიონალური ცენტრის უფროსის მოადგილის 2009 წლის 15 მაისის 12956 ბრძანების საფუძველზე სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა საინვენტარიზაციო კომისიის შექმნის შესახებ, რომელსაც ხელს აწერს ი/მ «გ. ვ-ძე». აღნიშნული ბრძანებით კომისია შედგა შემდეგი შემადგენლობით: კომისიის თავმჯდომარე – გ. ვ-ძე, კომისიის წევრი – ნ. მ-ძე. მეწარმეს აღნიშნული ბრძანების ნამდვილობა სადავოდ არ გაუხდია, კერძოდ, სსსკ-ის 162.2 მუხლის შესაბამისად, არ წარმოუდგენია ბრძანებაზე არსებული ხელმოწერის ნამდვილობასთან დაკავშირებით ექსპერტიზის დასკვნა. საქმეში ასევე წარმოდგენილია ი/მ «გ. ვ-ძის» წარმომადგენლის – ნ. მ-ძის ახსნა-განმარტება, რომ «ი/მ «გ. ვ-ძის» ობიექტი არის ჩამოსასხმელი არყისა და ლიმონათის საამქრო და პატარა სავაჭრო მაღაზია, სხვა რაიმე სასაწყობო მეურნეობა არ გააჩნია». საქმეში წარმოდგენილი ბათუმის რეგიონალური ცენტრის გადამხდელთა ადმინისტრირების სამმართველოს მიმდინარე კონტროლის განყოფილების უფროსი ინსპექტორის ი. ც-ძის ახსნა-განმარტების თანახმად, ინვენტარიზაციის დროს ახსნა-განმარტება ჩამოერთვა ნ. მ-ძეს იმის თაობაზე, თუ რა სავაჭრო ობიექტები და სასაწყობო მეურნეობები გააჩნდა მეწარმეს, მან სასაწყობო მეურნეობის არსებობაზე არ გაამახვილა ყურადღება მიუხედავად იმისა, რომ აღნიშნული საწყობი იმყოფებოდა სავაჭრო ობიექტის გვერდით და გასაღებიც გააჩნდა.

ბათუმის რეგიონალური ცენტრის უფროსის 2009 წლის 29 ივნისის 14273 ბრძანებით ი/მ «გ. ვ-ძე» საგადასახადო კოდექსის 41.4 და 144-ე მუხლების შესაბამისად დაჯარიმდა 100 ლარით ინვენტარიზაციის დროს დამხმარე სასაწყობო მეურნეობის არსებობის შესახებ ინფორმაციის მიუწოდებლობისათვის, ხოლო აღნიშნული ბრძანების შესაბამისად მითითებული ჯარიმის დარიცხვის თაობაზე გადასახადის გადამხდელს წარედგინა 163 საგადასახადო მოთხოვნა.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სადავო აქტების გამოცემის დროს მოქმედი საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 11 აპრილის 1337 ბრძანებით დამტკიცებული «საგადასახადო ორგანოების მოთხოვნით სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ინვენტარიზაციის ჩატარების წესის» 2.4 მუხლის შესაბამისად, ფიზიკური პირისათვის გაგზავნილი ბრძანება მას უნდა ჩაბარდეს პირადად, ხოლო საწარმოს, დაწესებულების ან ორგანიზაციისათვის გაგზავნილი – სათანადოდ უფლებამოსილ პირს. ამავე წესის 2.5 მუხლის თანახმად, თუ ადრესატი უარს განაცხადებს ბრძანების მიღებაზე, მისი მიმტანი პირი აკეთებს სათანადო აღნიშვნას მასზე და ასეთ შემთხვევაში ბრძანება ითვლება ჩაბარებულად. აღნიშნულის შესაბამისად, საკასაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს მოსარჩელის არგუმენტს, რომ მას არ ჩააბარებია ინვენტარიზაციის ჩატარების შესახებ ბრძანება.

საკასაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს სააპელაციო სასამართლოს დასკვნას იმის თაობაზე, რომ, საგადასახადო კოდექსის 41.1 მუხლის «ე» ქვეპუნქტის შინაარსიდან გამომდინარე, ინვენტარიზაციის ჩატარების პროცესში ინფორმაცია საგადასახადო ორგანოებს უნდა მიეღოს მხოლოდ გადასახადის გადამხდელის – ი/მ «გ. ვ-ძისაგან» და საინვენტარიზაციო კომისიის წევრის – ნ. მ-ძის მიერ ინფორმაციის მიუწოდებლობა არ შეიძლება გახდეს პასუხისმგებლობის დაკისრების საფუძველი. საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნულთან დაკავშირებით არასწორად განმარტა საგადასახადო კოდექსის 41.1 მუხლის «ე» ქვეპუნქტი.

მითითებული ნორმის თანახმად, რომელიც ადგენს გადასახადის გადამხდელის ვალდებულებებს, ამ უკანასკნელს ავალდებულებს საგადასახადო შემოწმების ჩატარებისას ან ამ კოდექსით გათვალისწინებულ სხვა შემთხვევებში საგადასახადო ორგანოსა და მათი თანამდებობის პირებს წარუდგინოს გადასახადების გამოსაანგარიშებლად და გადასახდელად საჭირო დოკუმენტები (ცნობები).

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ აღნიშნული ნორმის დათქმა არ უნდა იქნეს იმგვარად განმარტებული, რომ ინვენტარიზაციის ჩატარების პროცესში უშუალოდ, პირადად გადასახადის გადამხდელმა უნდა მიაწოდოს ცნობები საგადასახადო ორგანოს, რადგან ამგვარი განმარტების პირობებში აზრს კარგავს ინვენტარიზაციის პროცესში კომისიის წევრების მონაწილეობა. საგადასახადო კოდექსის 110-ე და «საგადასახადო ორგანოების მოთხოვნით სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ინვენტარიზაციის ჩატარების წესის» 3.1 მუხლის შესაბამისად, საინვენტარიზაციო კომისიის შემადგენლობაში შედიან ის პირები, რომლებიც კარგად იცნობენ საინვენტარიზაციო ქონებას, იციან მისი ფასი და პირველადი აღრიცხვა. საინვენტარიზაციო კომისია ვალდებულია, სრულად და დროულად აღრიცხოს სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები წარმოებისა და შენახვის ადგილზე, შეუდაროს აღრიცხვის შედეგები ბუღალტრული აღრიცხვის შესაბამის მონაცემებს და ყოველივე ეს შეიტანოს სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების აღწერის ოქმში. «საგადასახადო ორგანოების მოთხოვნით სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ინვენტარიზაციის ჩატარების

წესის» 3.3 მუხლის «ბ» ქვეპუნქტის შესაბამისად, საინვენტარიზაციო კომისია პასუხს აგებს საინვენტარიზაციო აღწერებში სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შეტანის სისრულესა და სიზუსტეზე.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს სააპელაციო სასამართლოს დასკვნას, რომ ნ. მ-მ არ იყო დანიშნული ი/მ «გ. ვ-ძის» წარმომადგენლად და მისი უფლებამოსილება საინვენტარიზაციო კომისიის ერთ-ერთი წევრის სტატუსს არ სცილდებოდა. სააპელაციო სასამართლოს არ მიუთითებია სამართლებრივ ნორმაზე, რომელიც საჭიროდ მიიჩნევს საინვენტარიზაციო კომისიის წევრისათვის წარმომადგენლობითი უფლებამოსილების მინიჭებას კომისიის წევრისაგან ინვენტარიზაციის ჩატარების პროცესში საინვენტარიზაციო ქონებასთან დაკავშირებით ინფორმაციის მიღებისას.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ წარმოდგენილი საკასაციო საჩივრები შეიცავს დასაბუთებულ არგუმენტაციას გასაჩივრებული განჩინების კანონშეუსაბამობის თაობაზე, შესაბამისად, სსკ-ის 411-ე მუხლის თანახმად, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, სსიპ შემოსავლების სამსახურის, ამავე სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივრები უნდა დაკმაყოფილდეს, გაუქმდეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2010 წლის 19 მაისის განჩინება გასაჩივრებულ ნაწილში და საკასაციო სასამართლოს მიერ მიღებულ უნდა იქნეს ახალი გადაწყვეტილება; ი/მ «გ. ვ-ძის» სარჩელი – საგადასახადო კოდექსის 144-ე მუხლის საფუძველზე 100 ლარით დაჯარიმების შესახებ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის 2009 წლის 29 ივნისის '63 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობის თაობაზე არ უნდა დაკმაყოფილდეს.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.2; სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 372-ე, 390-ე, 399-ე, 411-ე მუხლებით და

გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა :

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, სსიპ შემოსავლების სამსახურისა და ამავე სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივრები დაკმაყოფილდეს;

2. გაუქმდეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2010 წლის 19 მაისის განჩინება გასაჩივრებულ ნაწილში და საკასაციო სასამართლოს მიერ მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება;

3. ი/მ «გ. ვ-ძის» სარჩელი – საგადასახადო კოდექსის 144-ე მუხლის საფუძველზე 100 ლარით დაჯარიმების შესახებ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის 2009 წლის 29 ივნისის '63 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობის თაობაზე არ დაკმაყოფილდეს;

4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

დაჯარიმება განმეორებით ჩადენილი ქმედებისათვის

გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა

1ბს-803-767(3კ-09)

27 იანვარი, 2010 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: ნ. სხირტლაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

ნ. ქადაგიძე,

ლ. მურუსიძე

დავის საგანი: განმეორებით ჩადენილი ქმედებისათვის ჯარიმის დაკისრება, საინკასო დავალებით საჯარო თანხის ანგარიშიდან ჩამოწერა

აღწერილობითი ნაწილი:

შპს «...» სარჩელი აღძრა მოპასუხეების – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, შემოსავლების სამსახურის, მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის წინააღმდეგ და აღნიშნა, რომ 06.09.07წ შპს «...» კუთვნილ ორ სხვადასხვა ავტოგასამართ სადგურზე მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის ინსპექტორმა შეადგინა ორი საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი: 14²⁰ საათზე შედგა ქ.თბილისში, ... ქ. 12-ში მდებარე ა/გასამართ სადგურზე, ხოლო მეორე 17³⁰ საათზე ქ. რუსთავში, ... გამზ. 132ა-ში მდებარე ა/გასამართ სადგურზე. ორივე შემთხვევაში ოქმების შედგენის მიზეზი იყო მოსარჩელის კუთვნილ ა/გასამართ სადგურებზე მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმების საგადასახადო ინსპექციის ლუქის გარეშე მუშაობა. 06.09.07წ. 17³⁰ საათზე ქ. რუსთავში, ... გამზ. 132 ა-ში მდებარე ა/გასამართ სადგურზე შედგენილი ოქმის საფუძველზე

მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ 14.09.07წ. გამოსცა 11229 ბრძანება შპს «...» 1500 ლარით დაჯარიმების შესახებ, ბრძანების გამოცემის სამართლებრივ საფუძვლად მიეთითა საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-8 ნაწილი. ბრძანების საფუძველზე 17.09.07წ. გამოიცა 1094-48 «საგადასახადო მოთხოვნა».

06.09.07წ. 14²⁰ საათზე ქ.თბილისში, ... ქ. 12-ში მდებარე ა/გასამართ სადგურზე შედგენილი ოქმის საფუძველზე მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციამ 20.09.07წ. გამოსცა 11257 ბრძანება შპს «...» 15 000 ლარით დაჯარიმების შესახებ, ბრძანების გამოცემის სამართლებრივ საფუძვლად მიეთითა საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილი. ხსენებული ბრძანების საფუძველზე 05.10.07წ. გამოიცა 1094-63 «საგადასახადო მოთხოვნა» ჯარიმის – 15000 ლარის დაკისრების შესახებ.

მოსარჩელემ მოითხოვა 20.09.07წ. 11257 ბრძანებისა და 05.10.07წ. 1094-63 «საგადასახადო მოთხოვნის» ბათილად ცნობა და მიუთითა, რომ მას სამართალდარღვევა განმეორებით არ ჩაუდენია, განმეორებით ჩადენილად მიჩნეულია იმ ობიექტზე გამოვლენილი გადაცდომა, რომლის შემოწმებაც წინ უსწრებდა მეორე ობიექტზე გამოვლენილ დარღვევას. შემოწმება განხორციელდა ერთდროულად, ერთიდაიგივე სუბიექტის (შპს «...») მიმართ. მანამდე შპს «...» მიმართ არც ასეთი დარღვევა, გამოვლენა და არც სამართალდარღვევისათვის რაიმე სანქციის გამოყენებას არ მომხდარა. ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 35-ე მუხლის თანახმად, ერთგვაროვანი სამართალდარღვევა განმეორებით ჩადენილად ითვლება, თუ პირს უკვე დადებული აქვს სახდელი. მოცემულ შემთხვევაში სამართალდარღვევის ოქმით არ დასტურდება საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-8 ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტი, არ იქნა გამორკვეული დაზიანების განზრახ ჩადენა.

ინსპექციის 20.09.07წ. 11257 ბრძანება და 05.10.07წ. 1094-63 «საგადასახადო მოთხოვნა» შემოსავლების სამსახურში გასაჩივრდა, რომელმაც 05.12.07წ. ბრძანებით არ დააკმაყოფილა საჩივარი. შემოსავლების სამსახურის ბრძანება უცვლელად იქნა დატოვებული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მსხვილ გადამხდელთა საბჭოს 27.02.08წ. გადაწყვეტილებით.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ ჯარიმის დაკისრების შესახებ აქტების გასაჩივრების მიუხედავად მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ 10.10.07წ. გამოსცა 11456 ბრძანება შპს «...» საბანკო ანგარიშზე 10.10.07წ. 12203 საინკასო დავალების წარდგენის შესახებ, რომლის საფუძველზეც შპს «...» საბანკო ანგარიშიდან ჩამოიჭრა და სახელმწიფო ბიუჯეტში გადაირიცხა ჯარიმის თანხა – 15000 ლარი. შემოსავლების სამსახურის 29.01.08წ. 1171 ბრძანებით ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა შპს «...» მოთხოვნა – ინსპექციას დაევალა სადავო საკითხის ხელახალი შესწავლა. შპს «...» არ დაეთანხმა რა შემოსავლების სამსახურის 29.01.08წ. 1171 ბრძანებას, ეს უკანასკნელი გასაჩივრა ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოში, რომლის 14.04.07წ. 105-04/3524 გადაწყვეტილებით გაუქმდა შემოსავლების სამსახურის 29.01.08წ. 1171 ბრძანება და ინსპექციის 10.11.07წ. 12203 საინკასო დავალება. მოსარჩელემ მიუთითა, რომ საბჭომ საერთოდ არ იმსჯელა მისი საჩივრის იმ მოთხოვნებზე, რომელიც ეხება ინსპექციის 10.10.07წ. 11456 ბრძანების ბათილად ცნობას, საბანკო ანგარიშიდან ჩამოწერილი თანხის – 15 000 ლარის დაბრუნებას ან პირადი აღრიცხვის ბარათზე ზედმეტობის სახით ასახვას, მას ფაქტობრივად უარი ეთქვა ამ მოთხოვნების დაკმაყოფილებაზე. მოსარჩელემ მოითხოვა დაჯარიმების და ანგარიშიდან თანხის ჩამოჭრასთან დაკავშირებული თანხების ბათილად ცნობა, ანგარიშიდან სახელმწიფო ბიუჯეტში გადაირიცხული თანხის უკან დაბრუნება.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 14.08.08წ. გადაწყვეტილებით შპს «...» სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ, კერძოდ: ძალაში შესვლის დღიდან სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის 20.09.07წ. 11257 ბრძანება და 05.10.07წ. 1094-63 «საგადასახადო მოთხოვნა», ინსპექციას დაევალა საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა; ძალაში შესვლის დღიდან ბათილად იქნა ცნობილი: შემოსავლების სამსახურის 05.12.07წ. 17814 ბრძანება საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის შესახებ; მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის 10.10.07წ. 11450 ბრძანება და 10.10.07წ. 12203 საინკასო დავალება (განკარგულება); შემოსავლების სამსახურის 29.01.08წ. 1171 ბრძანება; ძალაში შესვლის დღიდან ნაწილობრივად იქნა ცნობილი ბათილად დავების განხილვის საბჭოს 14.04.08წ. 105-04/3524 გადაწყვეტილება, კერძოდ მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის 10.10.07წ. 11456 ბრძანების ბათილად ცნობისა და სახელმწიფო ბიუჯეტში გადარიცხული თანხის უკან დაბრუნების ან ზედმეტობაში ასახვის შესახებ საჩივრის არდაკმაყოფილების ნაწილში; მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციას დაევალა საბანკო ანგარიშიდან ჩამოჭრილი და სახელმწიფო ბიუჯეტში გადარიცხული თანხის – 15000 ლარის შპს «...» უკან დაბრუნება; მოსარჩელეს უარი ეთქვა დავების განხილვის საბჭოს 27.02.08წ. 105-04/1780 გადაწყვეტილების ბათილად ცნობაზე, რომლითაც გარკვეული ვადით შეჩერებული იყო საჩივრის განხილვა; მოსარჩელის მიერ სარჩელზე გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის თანხის მოსარჩელის სასარგებლოდ გადახდა სოლიდარულად დაეკისრათ მოპასუხეებს.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ მიიჩნია, რომ 06.09.07წ., 14²⁰ საათზე, ქ.თბილისში, ... ქ. 12-ში მდებარე, შპს «...» კუთვნილი ა/გასამართ სადგურზე ჩატარებული შემოწმების შედეგად გამოვლენილი საგადასახადო სამართალდარღვევა, რომლის გამოც შედგა 100049ად ოქმი, არ წარმოადგენდა განმეორებით ჩადენილ გადაცდომას, საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილის საფუძველზე პირისათვის სახდელის დადება იმ შემთხვევაშია შესაძლებელი, თუკი გამოვლენილი გადაცდომა მას შემდეგ, რაც იმავე სამართალ-

დამრღვევმა გარკვეული დროით ადრე ერთხელ უკვე ჩაიდინა იმავე სახის გადაცდომა და ამ უკანასკნელის გამო ინსპექციამ ადმინისტრაციული აქტების – ბრძანების გამოცემისა და შესაბამისი «საგადასახადო მოთხოვნის» გაგზავნის გზით სამართალდამრღვევს დააკისრა სანქცია. მოცემულ შემთხვევაში მოპასუხეს არ გამოუცია შესაბამისი ადმინისტრაციული აქტი შპს «...» დაჯარიმების თაობაზე, მოხდა არა განმეორება, არამედ ერთ დღეს გამოვლენილი ორი სამართალდარღვევა. სასამართლომ ყურადღება გაამახვილა აგრეთვე იმ გარემოებაზე, რომ მოპასუხემ განმეორებით ჩადენილად მიიჩნია ისეთი გადაცდომა, რომელიც ობიექტურად დროში უფრო ადრეა გამოვლენილი (14²⁰ საათზე), ვიდრე ის ფაქტი, რომელიც უფრო გვიან (17³⁰ საათზე) გამოვლინდა.

საგადასახადო კოდექსის 84-ე, 89-ე, 12.25, 12.23 მუხლებზე, აგრეთვე ასკ-ის 32.1 მუხლებზე მითითებით, სასამართლომ მიიჩნია, რომ გამოცემის დღიდან ბათილად უნდა ყოფილიყო ცნობილი შპს «...» ანგარიშიდან თანხის სახელმწიფო ბიუჯეტში გადარიცხვის შესახებ სადავო აქტები.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს 14.08.08წ. გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გასაჩივრდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, შემოსავლების სამსახურის და მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის მიერ.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს 25.02.09წ. გადაწყვეტილებით სააპელაციო საჩივრები დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ, თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 14.08.08წ. გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილის მე-2, მე-3 და მე-10 პუნქტების შეცვლით მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება, არ დაკმაყოფილდა შპს «...» სასარჩელო მოთხოვნები მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის 20.09.07წ. 11257 ბრძანების, 05.10.07წ. 1094-63 «საგადასახადო მოთხოვნის», შემოსავლების სამსახურის 05.12.07წ. 17814 ბრძანების ბათილად ცნობასთან დაკავშირებით, გასაჩივრებული გადაწყვეტილება გაუქმდა აგრეთვე იმ ნაწილშიც, რომლითაც მოსარჩელის მიერ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის თანხა სოლიდარულად დაეკისრათ მოპასუხეებს, მოსარჩელეს დაეკისრა სახელმწიფო ბაჟის გადახდა. სააპელაციო პალატამ არ გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს მოსაზრება იმის შესახებ, რომ მოხდა არა განმეორებითობა, არამედ ერთ დღეს გამოვლენილი ორი სამართალდარღვევა. სააპელაციო პალატამ მიუთითა, რომ კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილი, განსხვავებით მე-3 და მე-6 ნაწილებსაგან (სადაც პირდაპირაა მითითებული, რომ განმეორებით ჩაითვლება მხოლოდ ჯარიმის გამოყენების შემდეგ იგივე ქმედების განმეორებით ჩადენა), ნათლად მიუთითებს ქმედების განმეორებაზე და არა დაჯარიმების შესახებ ადმინისტრაციული აქტების მიღების შემდეგ ანალოგიური ქმედების განმეორებაზე. სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილება დანარჩენ ნაწილში უცვლელად უნდა დარჩენილიყო.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 25.02.09წ. გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გასაჩივრდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციისა და შპს «...» მიერ. საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო საკასაციო საჩივრით ითხოვს სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილების გაუქმებას დავების განხილვის საბჭოს 14.04.08წ. 105-04/3524 გადაწყვეტილების ბათილად ცნობის ნაწილში. კასატორი აღნიშნავს, რომ სამინისტროსთან არსებულმა დავების განხილვის საბჭომ 14.04.08წ. გადაწყვეტილებით ბათილად ცნო შემოსავლების სამსახურის 29.01.08წ. 1171 ბრძანება, 10.11.07წ. 12203 საინკასო დავალება, რაც ასევე გულისხმობს ინსპექციის 10.10.07წ. 11456 ბრძანების ბათილად ცნობას.

მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივარში კასატორი ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ საინკასო დავალებით ჩამოჭრილი თანხა – 15000 ლარი გამოყენებულია შპს «...» სხვა ვალდებულებების დასაფარავად. საქმის საქალაქო და სააპელაციო სასამართლოებში განხილვის პერიოდის მდგომარეობით შპს «...» პირადი აღრიცხვის ბარათზე ირიცხებოდა ზედმეტობა – 9500 ლარი, სხვაობა – 5500 ლარი გამოყენებული იყო შპს «...» მიერ საინკასო დავალებამდე წარმოშობილ აღიარებულ ვალდებულებებზე. სადღეისოდ შპს «...» პირადი აღრიცხვის ბარათზე ირიცხება ზედმეტობა 7000 ლარის ოდენობით, 2500 ლარი დამატებით იქნა გამოყენებული მიმდინარე ვალდებულებების შესასრულებლად. აღნიშნულიდან გამომდინარე კასატორი ითხოვს თბილისის სააპელაციო პალატის გასაჩივრებული გადაწყვეტილების მე-5 პუნქტის გაუქმებას და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე სრულად უარის თქმას.

შპს «...» საკასაციო საჩივარში კასატორი ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ სამართალდარღვევის მომენტად ითვლება მისი გამოვლენის (ოქმის შედგენის) და არა მისი საგადასახადო ორგანოში წარდგენის მომენტი. ამდენად, მეორე ოქმის პირველ ოქმზე უფრო ადრე წარდგენა არ გამოიციხავდა ოქმების სწორ შეფასებას. კასატორი თვლის, რომ მოხდა არა განმეორებითობა, არამედ ერთ დღეს გამოვლინდა ორ სამართალდარღვევა. განმეორებითი სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობის დაკისრების სამართლებრივი პირობების არსებობის შემთხვევაშიც დაჯარიმების აქტები მაინც უკანონოდ უნდა იქნეს მიჩნეული, რადგან არსებობს ფაქტობრივი შეუსაბამობა, დროში წინსწრებით გამოვლენილი სამართალდარღვევა განმეორებით დარღვევად დაფიქსირდა და პირიქით. საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილი წარმოადგენს მე-7 და მე-8 ნაწილებით გათვალისწინებული ქმედების მაკვალიფიცირებელ ნაწილს და გულისხმობს სწორედ საგადასახადო ადმინისტრირების შესაბამისი ზომის (სანქციის) გამოყენების შემდგომ იმავე სახის ქმედების ჩადენას და ყოველი ასეთი, შემდგომ ჩადენილი ქმედებისათვის – გამკაცრებული სანქციის გამოყენებას. პასუხისმგებლობის ხარისხის გაზრდა სწორედ სანქციის გამოყენების ფაქტზეა დამოკიდებული. პასუხისმგებლობის ზომის გამოყენება თავის თავში გულისხმობს, აგრეთვე, პრევენციას, ერთგვარ გაფრთხილე-

ბას, მსგავსი ქმედების კვლავ ჩადენის შემთხვევაში უფრო მკაცრი პასუხისმგებლობის ზომის გამოყენების შესახებ. განმეორებითობის სხვაგვარი გაგების შემთხვევაში, შეუძლებელი იქნება ზღვარის გავლება სახ-დელდადებული და არასახდელდადებულ ქმედებებს შორის.

საკასაციო პალატის სხდომაზე კასატორის წარმომადგენლებმა მხარი დაუჭირეს თავიანთ კასაციებს. შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენელმა მხარი დაუჭირა სამინისტროს და მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივრებს.

სამოტივაციო ნაწილი:

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

საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ ორივე შემთხვევაში ნავთობგასამართი სადგურის ლუქის გარეშე მუშაობის და შესაბამისად საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტი დავას არ იწვევს. საქმეზე დადგენილად არის ცნობილი, რომ შპს «...» კუთვნილ ორ სხვადასხვა ავტოგასამართ სადგურზე მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის ინსპექტორებმა შეადგინეს ორი საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი (**100049** და **100045**), კერძოდ, **06.09.07წ. 14²⁰** ქ.თბილისში, ... ქ. **12**-ში მდებარე ა/გასამართ სადგურზე, ხოლო **17³⁰** საათზე – ქ. რუსთავეში,

ქ. რუსთავეში ... გამზირი **132**-ა-ში მდებარე ავტოგასამართ სადგურზე აღმოჩენილ დარღვევებთან დაკავშირებით შედგა ოქმები. ორივე შემთხვევაში ოქმის შედგენის მიზეზი იყო ის, რომ საწარმოს კუთვნილ ავტოგასამართ სადგურზე მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმები მუშაობდა საგადასახადო ინსპექციის ლუქის გარეშე. სამართალდარღვევის ოქმებში ზუსტად არის გადმოცემული დარღვევის შინაარსი – მითითებულ ავტოგასამართ სადგურზე შპს «...» საწვავის რეალიზაციას ახდენდა ისეთი მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმებით, რომლებსაც არ გააჩნდა საგადასახადო ორგანოს მიერ დადებული ლუქი. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის **28.03.06წ. 1258** ბრძანებულებით დამტკიცებული «ავტოგასამართ სადგურებში მარიგებელი სვეტების მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმების დალუქვის წესების შესახებ» ინსტრუქციის მე-2 მუხლის მე-8 პუნქტის თანახმად, ავტოგასამართ სადგურში არსებულ მადოზირებელ და მრიცხველ მექანიზმებზე საგადასახადო ორგანოს ლუქის არ ქონა (მ.შ. ლუქის მთლიანობის დარღვევა, თუ გადამხდელმა არ შეატყობინა შესაბამის საგადასახადო ორგანოს აღნიშნულის შესახებ), განიხილება საგადასახადო სამართალდარღვევად და იწვევს პასუხისმგებლობას საგადასახადო კოდექსის **139**-ე მუხლით დადგენილი წესით. ინსტრუქციის **8.10** მუხლის შესაბამისად მარიგებელი სვეტის დაზიანების შემთხვევაში, თუ მისი შეკეთება მოითხოვს მადოზირებელ და/ან მრიცხველ მექანიზმებზე საგადასახადო და მეტროლოგიური დამოწმების ორგანოების მიერ დადებული ლუქის მოხსნას (მ.შ. მათი შეკეთების ან შეცვლის მიზნით) ან იმ შემთხვევაში, თუ გადამხდელმა აღმოაჩინა ლუქის დაზიანების ფაქტი, იგი ვალდებულია დაზიანების აღმოფხვრამდე შეაჩეროს საწვავის მიწოდება. აღნიშნულის შესახებ დაუყოვნებლივ წერილობით უნდა ეცნობოს ლუქის დამდებ საგადასახადო და მეტროლოგიური დამოწმების ორგანოებს, რომლებიც ხსნიან თავის დადებულ ლუქებს და გამომწვევი მიზეზების აღმოფხვრის შემდგომ დადგენილი წესით ახდენენ მექანიზმების ხელახალ დალუქვას. საქმეზე დადგენილად არის ცნობილი და დავას არ იწვევს, რომ მოცემულ შემთხვევაში შპს «...» არ შეუწყვეტია მუშაობა და არ უცნობებია საგადასახადო ორგანოსათვის ლუქის დაზიანების შესახებ. ამასთანავე, ორივე ავტოგასამართი სადგური ერთ მესაკუთრეს – შპს «...» ეკუთვნის, შემოწმება ჩატარდა ერთსადაიმთავე დღეს, დროის ისეთ მონაკვეთში (დაახლოებით სამი საათის სხვაობით), რომ ერთი გადაცდომის გამოვლენიდან მეორე გადაცდომის გამოვლენამდე დროის შუალედში მოპასუხეს – მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციას არ გამოუცია და ვერც გამოსცემდა შესაბამის ადმინისტრაციულ აქტს შპს «...» დაჯარიმების თაობაზე. რაც შეეხება ქმედების განმეორებითობას და შესაბამისად გაზრდილი საჯარიმო სანქციის გამოყენებას, აღნიშნული უკავშირდება არა ფაქტის დადგენას, არამედ სამართლებრივი შეფასების საკითხს. საგადასახადო კოდექსის **139**-ე მუხლის მე-9 ნაწილი ითვალისწინებს ავტოგასამართ სადგურში მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმების საგადასახადო ორგანოს ლუქების გარეშე მუშაობის განმეორებით ჩადენისათვის დაჯარიმებას. ამდენად, ხსენებული ნორმის თანახმად საჯარიმო სანქციის გამოყენების შესაძლებლობისათვის გადამწყვეტი მნიშვნელობა აქვს საგადასახადო სამართალდარღვევის არაერთგზისობას, ორჯერ ჩადენის ფაქტს და არა სამართალდარღვევის ქრონოლოგიური რიგითობის საკითხს, რომლის დარღვევა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის თანახმად, ვერ იქნება მიჩნეული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მომზადების ან გამოცემის წესის არსებით დარღვევად, ანდა კანონის ისეთ დარღვევად, რომლის არარსებობის შემთხვევაში მოცემულ საკითხზე მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება.

რაც შეეხება საგადასახადო კოდექსის **139.9** მუხლის განმარტებას, საკასაციო სასამართლო იზიარებს სააპელაციო პალატის მოსაზრებას და თვლის, რომ **139**-ე მუხლის მე-3 და მე-6 ნაწილებისაგან განსხვავებით, რომლებშიც პირდაპირაა მითითებული ჯარიმის გამოყენების შემდეგ სამართალდარღვევის განმეორებით ჩადენაზე. ამავე მუხლის მე-9 ნაწილი მიუთითებს ქმედების განმეორებაზე და არა დაჯარიმების შესახებ ადმინისტრაციული აქტების მიღების შემდეგ ანალოგიური ქმედების განხორციელებაზე. განსახილველ შემ-

თხვევაში სამართალდარღვევა – გამოვლინდა, ოქმის შედგენის მიუხედავად მოხდა ერთიდაიგივე სუბიექტის მიერ მართლსაწინააღმდეგო ქმედების გაგრძელება, საგადასახადო სამართალდარღვევის რამოდენიმეჯერ ჩადენა, რაც საგადასახადო სამართალდარღვევის მაკვალიფიცირებელ ნიშანს შეადგენს და იწვევს სამართალდარღვევისათვის მე-9 ნაწილით გათვალისწინებულ სანქციას. ამდენად, საკასაციო პალატა თვლის, რომ არსებობს საგადასახადო პასუხისმგებლობის გამოყენების ყველა საფუძველი, კერძოდ: ნორმატიული საფუძველი – საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილი, რომელიც ადგენს სანქციას ვალდებულების შეუსრულებლობისათვის, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 28.03.06წ. 1258 ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქცია, რომელიც ადგენს მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმების დამოწმების და დალუქვის წესს, საგადასახადო ორგანოების და გადასახადის გადამხდელის უფლება-მოვალეობებს; ფაქტობრივი საფუძველი – ერთი სუბიექტის კუთვნილ ორ ობიექტზე საგადასახადო სამართალდარღვევის განმეორება; პროცესუალური საფუძველი – კომპეტენტური ორგანოს აქტი – საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის კონკრეტული ჯარიმის დაკისრების თაობაზე.

საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ საგადასახადო კოდექსის 125-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს შეიძლება დაეკისროს პასუხისმგებლობა მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძველით და წესით. შესაბამისად, სადავო სამართალურთიერთობის მიმართ ვერ იქნება გამოყენებული ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 35-ე მუხლის დებულება, რომლის თანახმად, განმეორებით ჩადენაში იგულისხმება ერთგვაროვანი სამართალდარღვევის ჩადენა, რომლის გამოც პირს უკვე დაედო ადმინისტრაციული სახდელი. საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის 1-ელ ნაწილში მოცემულია საგადასახადო კანონმდებლობის ამომწურავი ჩამონათვალი, ხსენებული ნორმით დადგენილია, რომ საგადასახადო კანონმდებლობა შედგება საქართველოს კონსტიტუციის, საქართველოს პარლამენტის მიერ რატიფიცირებული და ძალაში შესული საერთაშორისო ხელშეკრულების, ამ კოდექსის და მათ შესაბამისად მიღებული კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტებისაგან. ამდენად, საგადასახადო კანონმდებლობას არ განეკუთვნება ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსი, რის გამო დაუშვებელია საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის მიმართ ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა კოდექსის ნორმების გამოყენება. ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის კოდექსი ითვალისწინებს რამოდენიმე სახის საგადასახადო-სამართლებრივი შინაარსის გადაცდომას, მაგრამ არა ავტოგასამართ სადგურში მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმების საგადასახადო ორგანოების ლუქების გარეშე მუშაობას, უკანასკნელი საგადასახადო კოდექსით არის გათვალისწინებული, შესაბამისად ამ სამართალდარღვევასთან დაკავშირებული სამართალურთიერთობა საგადასახადო კანონმდებლობით გათვალისწინებული ნორმების საფუძველზე უნდა გადაწყდეს.

საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილების საფუძველს არ ქმნის აგრეთვე კასატორ შპს «...-ს» მითითება საგადასახადო კოდექსის 52-ე მუხლის «პ» ქვეპუნქტზე, რომლის მიხედვით, საგადასახადო ორგანოები თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში ვალდებული არიან სამართალდარღვევის გამო განახორციელონ ადმინისტრაციული წარმოება საქართველოს ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა კოდექსით დადგენილი წესით. საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ მე-2 მუხლის მე-6 ნაწილი შეიცავს არასაგადასახადო კანონმდებლობით გადასახადებით დაბეგრასთან დაკავშირებული საკითხების რეგულირების აკრძალვის ზოგად წესს, ხსენებული ნორმა ამ წესისაგან გამონაკლის შემთხვევათა შორის უთითებს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსით გათვალისწინებულ ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა შესახებ დებულებებს (მე-2 მუხლის მე-6 ნაწილის «ა» ქვეპუნქტი). საკასაციო პალატა, საგადასახადო კოდექსის მე-2, 52-ე, 125-ე, 139-ე მუხლების ერთობლივი ანალიზის საფუძველზე თვლის, რომ 52-ე მუხლის «პ» ქვეპუნქტში აღნიშნული საგადასახადო ორგანოს ვალდებულება ეხება ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსით გათვალისწინებული საგადასახადო სამართალდარღვევის გამო განხორციელებულ ადმინისტრაციულ წარმოებას. ასე მაგ., ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა კოდექსი ითვალისწინებს ადმინისტრაციულ პასუხისმგებლობას სახელმწიფო საგადასახადო ორგანოებისა და მათი თანამდებობის პირთა მოთხოვნების და მითითებების შეუსრულებლობისათვის (164⁴ მუხ.); გადასახადებისა და სხვა სავადებულო გადასახდელის არასწორად გადახდევინებისათვის (165¹ მუხ.); წიაღით სარგებლობის გადასახადისაგან თავის არიდებისათვის (165² მუხ.), ამ და სხვა მუხლებით გათვალისწინებულ ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა შესახებ ოქმს, ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 239-ე მუხლის მე-19 ნაწილის თანახმად, ადგენენ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შესაბამისი ორგანოს უფლებამოსილი პირები. გარდა ამისა, ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 219-ე მუხლით დადგენილია იმ სამართალდარღვევათა საქმეების ჩამონათვალი, რომლებიც განიხილება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შესაბამისი ორგანოების მიერ, აგრეთვე, ამ საქმეების განმხილველი თანამდებობის პირები. ამდენად, ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსით გათვალისწინებულ სამართალდარღვევებზე ოქმის შედგენისას, აგრეთვე, ცალკეული სამართალდარღვევათა საქმეების განხილვისას, საგადასახადო ორგანოებს ეკისრებათ ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის მოთხოვნების დაცვით ადმინისტრაციული წარმოების განხორციელება. ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო პალატა თვლის, რომ საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული სამართალდარღვევისათვის გათვალისწინებულ უნდა იქნეს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული ნორმები. საგადასახადო კოდექსის 139-ე მუხლის მე-9 ნაწილი ით-

ვალისწინებს გაზრდილი საჯარიმო სანქციის გამოყენებას ქმედების განმეორებისათვის, ქმედების განმეორებით ჩადენად მიჩნევისათვის. ამავე მუხლის მე-3, მე-6 ნაწილებისაგან განსხვავებით, ნორმა არ უთითებს წინა ქმედებისათვის ჯარიმის გამოყენების პირობას. სამართალდარღვევის სხვადასხვა ობიექტებზე ჩადენა არ გამოირჩევა გამეორებას, ვინაიდან ორივე ობიექტი ერთ სუბიექტს ეკუთვნის. ამდენად, საკასაციო პალატა არ იზიარებს კასატორ შპს «...-ს» მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ მოხდა არა განმეორებითი, არამედ ერთ დღეს გამოვლენილი ორ სამართალდარღვევა. საკასაციო პალატა თვლის, რომ შპს «...» 15000 ლარით დაჯარიმებისა და მისგან გამომდინარე საჩივრების დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის შესახებ მიღებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები ემყარება საგადასახადო კანონმდებლობის მოთხოვნებს.

უსაფუძვლობის გამო არ უნდა დაკმაყოფილდეს აგრეთვე კასატორების: საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივრები. მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის აქტები, კერძოდ მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის 10.10.07წ. 11456 ბრძანება – შპს «...» საბანკო ანგარიშებზე 10.10.07წ. 12203 საინკასო დავალების წარდგენის შესახებ, კანონმდებლობის მოთხოვნათა დარღვევით არის გამოცემული, საგადასახადო კოდექსის 89-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიების სახის – საბანკო ანგარიშიდან ჯარიმის ჩამოწერა დასაშვებია გადასახადის გადამხდელის მიერ აღიარებული საგადასახადო ვალდებულების ნებაყოფლობით გადაუხდელობის შემთხვევაში. მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის მიერ 10.10.07წ. 11456 ბრძანების გამოცემის მომენტში საგადასახადო დავალიანება – 15000 ლარის ჯარიმის დაკისრების ბრძანება, საგადასახადო მოთხოვნა მოსარჩელეს აღიარებული არ ჰქონდა, აქტები კანონმდებლობით დადგენილი წესით გასაჩივრდა, შესაბამისად, საგადასახადო კოდექსის მე-12 მუხლის 23-ე, 25-ე ნაწილების თანახმად, საჯარიმო თანხა არ წარმოადგენდა აღიარებულ საგადასახადო დავალიანებას. აღნიშნულიდან გამომდინარე, შემოსავლების სამსახურის და ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განმხილველი საბჭოს მიერ უნდა დაკმაყოფილებულიყო შპს «...-ს» მოთხოვნა მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის 10.10.07წ. ბრძანების გაუქმების შესახებ, მით უფრო, რომ დავების განმხილველი საბჭოს 14.04.08წ. გადაწყვეტილებით საინკასო დავალების გაცემა უკანონოდ იქნა ცნობილი. მსხვილ გადამხდელთა ინსპექცია არ იყო უფლებამოსილი, გამოეცა ბრძანება შპს «...-ს» საბანკო ანგარიშებზე საინკასო დავალების წარდგენის შესახებ, ინსპექციის 10.10.07წ. ბრძანება ეწინააღმდეგება საგადასახადო კოდექსის 12 მუხლის 23-ე, 25-ე ნაწილებს, 89-ე, 148-ე მუხლებს, რაც სასკ-ის 32-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის მიხედვით მისი ბათილად ცნობის საფუძველია. საკასაციო პალატა არ იზიარებს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ სამინისტროსთან არსებული დავების განმხილველი საბჭოს 14.04.08წ. გადაწყვეტილებით 10.11.07წ. 12203 საინკასო დავალების ბათილად ცნობა გულისხმობს 10.10.07წ. 11456 ბრძანების ბათილად ცნობასაც, კასატორის ეს მოსაზრება არ ემყარება რაიმე სამართლებრივ საფუძველს და დაუსაბუთებელია. შპს «...» საჩივრით მოითხოვდა ინსპექციის 10.10.07წ. 11456 ბრძანების, 1... საინკასო დავალების და შემოსავლების სამსახურის 29.01.08წ. ბრძანების ბათილად ცნობას, სახელმწიფო ბიუჯეტში გადარიცხული თანხის 15000 ლარის უკან დაბრუნებას ან ზედმეტობაში ასახვას, დავების განხილვის საბჭომ 14.04.08წ., 05.04/3524 გადაწყვეტილებით გააუქმა შემოსავლების სამსახურის 29.01.08წ. ბრძანება, მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის 10.11.07წ. საინკასო დავალება, საგადასახადო კოდექსის 159-ე მუხლის დარღვევით, საერთოდ არ განიხილა საჩივრის დანარჩენი მოთხოვნები, შესაბამისად, მართებულია პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ საჩივრის მოთხოვნათა არგანხილვის/არდაკმაყოფილების ნაწილში დავების განხილვის საბჭოს 14.04.08წ. 105-04/3524 გადაწყვეტილების ბათილად ცნობა, რადგანაც, საგადასახადო კოდექსის 159.5 მუხლის თანახმად, დადგენილ ვადაში გადაწყვეტილების მიღება ნიშნავს საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმას. ის გარემოება, რომ საინკასო დავალებით ჩამოჭრილი თანხის ნაწილი გამოყენებული იქნა სხვა საგადასახადო ვალდებულების დასაფარავად, ხოლო მე-2 ნაწილი ზედმეტობაში ერიცხება მოსარჩელეს, თავისთავად არ გამოირჩევა საბანკო ანგარიშიდან საინკასო დავალების შესახებ აქტის გაუქმების მოთხოვნის წარდგენას. სადავო აქტებით მოსარჩელის ანგარიშიდან გადარიცხული თანხით სხვა საგადასახადო ვალდებულების დაფარვა, აგრეთვე, მისი ჩათვლა სამომავლო საგადასახადო ვალდებულებათა ანგარიშში, არ გამოირჩევა სადავო აქტების ძალაში შესვლის დღიდან ბათილობის მოთხოვნის კანონიერებას, ვინაიდან კოდექსის 71-ე მუხლი გულისხმობს აღიარებული ზედმეტად გადახდილი თანხის წარმართვას სხვა ან სამომავლო ვალდებულების დასაფარავად, ხოლო მოცემულ შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელს საგადასახადო სამართალდარღვევის საჯარიმო თანხა ბიუჯეტში ნებაყოფლობით არ შეუტანია, თანხის მოსარჩელის ანგარიშიდან მოხსნა გასაჩივრდა ადმინისტრაციული და სასამართლო წესით, შესაბამისად, საკასაციო პალატა თვლის, რომ მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის საკასაციო საჩივრის მოტივაცია არ ქმნის ინსპექციის საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილების საფუძველს. რაც შეეხება დავების განხილვის საბჭოს მიერ მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის საინკასო დავალების წარდგენის გაუქმებას, საკასაციო პალატა თვლის, რომ აღნიშნული არ გამოირჩევა მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის 10.10.07წ. 12203 საინკასო დავალების ძალაში შესვლის დღიდან ბათილად ცნობას, ვინაიდან სასკ-ის 32.3 მუხლის თანახმად, სასამართლო გადაწყვეტილების გამოტანამდე ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად გამოცხადების შემთხვევაში სასამართლო უფლებამო-

სილია, მხარის კანონიერი ინტერესის არსებობისას და მისი მოთხოვნით, ბათილად ცნოს აქტი. საკასაციო სასამართლო იზიარებს ქვედა ინსტანციების სასამართლოების მოსაზრებას იმასთან დაკავშირებით, რომ მოსარჩელეს გააჩნია მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის 10.10.07წ. 1456 ბრძანების და საინკასო დავალების წარდგენის შესახებ 12203 გადაწყვეტილების სასამართლოს მეშვეობით ძალაში შესვლის დღიდან ბათილად ცნობის მოთხოვნა, რადგან მიზანი, რომლის მიღწევასაც ემსახურებოდა ამ აქტების ბათილად ცნობა არ იყო მიღწეული, კერძოდ – საინკასო დავალების გაუქმების მიუხედავად მოპასუხემ – მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ არ უზრუნველყო სახელმწიფო ბიუჯეტში არასწორად გადარიცხული თანხის – 15000 ლარის შპს «...» უკან დაბრუნება ან მისი პირადი აღრიცხვის ბარათზე ზედმეტობაში ასახვა, სასამართლო გადაწყვეტილების მიღების შემდეგ თანხის მოსარჩელის ზედმეტობაში ასახვა არ ადასტურებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილების უსწორობას, 10.10.07წ. 1456 ბრძანების და 10.10.07წ. 12203 საინკასო დავალების ძალაში შესვლის დღიდან ბათილად ცნობის დაუშვებლობას. აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო პალატა თვლის, რომ არ არსებობს მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილების საფუძველი.

«სახელმწიფო ბაჟის შესახებ» კანონის მე-5 მუხლის 1-ელი პუნქტის «ჟ» ქვეპუნქტის თანახმად, კასატორები – საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა ინსპექცია, გათავისუფლებულები არიან სახელმწიფო ბაჟის გადახდის ვალდებულებისაგან, რაც შეეხება შპს «...-ს», მას უნდა გადახდეს საკასაციო ინსტანციაში საქმის განხილვისათვის სსკ-ის 39.1 მუხლის «გ» ქვეპუნქტით განსაზღვრული სახელმწიფო ბაჟი.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1-ელი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390-ე, 399-ე, 410-ე მუხლებით და

და ა დ გ ი ნ ა:

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის, შპს «...» საკასაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდეს. უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს 25.02.09წ. გადაწყვეტილება;
2. შპს «...» სახელმწიფო ბაჟის სახით დაეკისროს 750 ლარის გადახდა;
3. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საგადასახადო სამართალდარღვევაზე ჯარიმის შემცირება

გადაწყვეტილება საქართველოს სახელით

18ს-97-96(კ-10)

28 ივლისი, 2010 წ., ქ. თბილისი

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

დავის საგანი: საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

ი. მ-ოვმა 15.04.09წ. სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას, მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის წინააღმდეგ და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 24.03.09წ. 1.. ბრძანების ბათილად ცნობა მოითხოვა. მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ ამ ბრძანებით არ დაკმაყოფილდა მისი მოთხოვნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის რუსთავის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) 31.01.08წ. 1... და 31.12.08წ. 1... საგადასახადო მოთხოვნების გაუქმების თაობაზე, აღნიშნულის საფუძველად მიეთითა მასზე, რომ თითქოს 1... საგადასახადო მოთხოვნის გამოცემის თარიღის გრაფაში დაშვებული იყო მექანიკური შეცდომა, ანუ ნაცვლად 2008 წლის 31 დეკემბრისა მითითებული იყო 31 იანვარი და ეს არ წარმოადგენდა არსებით შეცდომას. მოსარჩელე უთითებს, რომ მას ერთდროულად ჩაჰბარდა ორი საგადასახადო მოთხოვნა, რომელთაგან ერთი დათარიღებული იყო 2008 წლის 31 დეკემბრით, ხოლო

მეორე 2008 წლის 31 იანვრით. ამ უკანასკნელში მითითებული არის 30.12.08წ. 1... ბრძანება, რომელიც სრულიად გაუგებარს ხდის მისთვის, თუ რომელი მათგანიდან გამომდინარეობს მოთხოვნა. მოსარჩელე აღნიშნავს, რომ 2005 წლის და 2006 წლის დეკლარაციები ჩააბარა საგადასახადო ორგანოს, მან ასევე ჩააბარა დაზუსტებული დეკლარაცია. მოსარჩელე განმარტავს, რომ 2008 წლის დეკემბრის ბოლოს იგი იმყოფებოდა რუსთავის საგადასახადო ინსპექციაში, სადაც მის სახელზე გაიცა 30.12.08წ. და 31.12.08წ. დათარიღებული ამონაწერები – ფორმა 1 23, რომლებშიც დავალიანება არ იყო ასახული.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 18.05.09წ. სხდომაზე მოსარჩელემ დააზუსტა სასარჩელო მოთხოვნა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) 30.12.08წ. 1... და 1... ბრძანებების, მათ საფუძველზე გამოცემული 123621/1388 და 1... საგადასახადო მოთხოვნებისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურს 24.03.08წ. 1... ბრძანების ბათილად ცნობა მოითხოვა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 18.05.09წ. საოქმო განჩინებით მოსარჩელის წარმომადგენლის შუამდგომლობა დაკმაყოფილდა, საქმეში თანამოპასუხედ ჩაება რუსთავის რეგიონალური ცენტრი (საგადასახადო ინსპექცია).

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 29.06.09წ. გადაწყვეტილებით ი. მ-ოვის სასარჩელო განცხადება არ დაკმაყოფილდა. სასამართლომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლზე, რომლის პირველი ნაწილის თანახმად გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის მიერ საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევა იწვევს დაჯარიმებას ამ დეკლარაციის საფუძველზე დამატებით გადასახდელი თანხის 5 %-ის ოდენობით, ყოველ დაგვიანებულ სრულ (არასრულ) საგადასახადო თვეზე, მაგრამ არანაკლებ 200 ლარისა. საქალაქო სასამართლომ აღნიშნა, რომ სადავო პერიოდში მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 275-ე მუხლის მე-8 ნაწილის თანახმად, ი. მ-ოვს 2006 წლის საგადასახადო დეკლარაცია 2007 წლის პირველ აპრილამდე უნდა წარედგინა, მოსარჩელემ კი ეს 18.12.08წ. განახორციელა. სასამართლომ არ გაიზიარა მოსარჩელის მოსაზრება იმასთან დაკავშირებით, რომ ი. მ-ოვმა 2005-2006 წლების ქონების გადასახადის წლიური დეკლარაცია ჩააბარა საგადასახადო ორგანოს და 2008 წელს წარადგინა დაზუსტებული, რადგან მოსარჩელემ ამის დამადასტურებელი მტკიცებულებები ვერ წარმოადგინა.

თბილისის საქალაქო სასამართლომ ასევე მიუთითა სადავო პერიოდში მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 137-ე მუხლზე, რომლის თანახმად, გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის და სხვა ვალდებული პირის მიერ საგადასახადო კანონმდებლობით განსაზღვრული ინფორმაციის წარუდგენლობა საგადასახადო ორგანოში იწვევს დაჯარიმებას 200 ლარის ოდენობით. სასამართლომ მიიჩნია რომ ი. მ-ოვს ქონების გადასახადის შესახებ გაანგარიშება 2005 წლის მიხედვით, 2006 წლის 1 აპრილამდე უნდა წარედგინა, მან კი ეს 18.12.08წ. განახორციელა, რაც საგადასახადო სანქციის დაკისრების საფუძველს წარმოადგენდა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიამ გაიზიარა რუსთავის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) მოსაზრება იმის თაობაზე, რომ 1 1389 საგადასახადო მოთხოვნაში დაშვებული იყო ტექნიკური შეცდომა – ნაცვლად 2008 წლის 31 დეკემბრისა მითითებული იყო 31 იანვარი, ვინაიდან თვით საგადასახადო მოთხოვნაში მითითებულია მისი გამოცემის საფუძველი – საგადასახადო ორგანოს 30.12.08წ. 1... ბრძანება, შესაბამისად, აღნიშნული ტექნიკური შეცდომა არ წარმოადგენდა ისეთ არსებით დარღვევას, რომლის არარსებობის შემთხვევაში მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება.

საქალაქო სასამართლომ ასევე მიუთითა, რომ 30.12.08წ. მდგომარეობით გაცემულ შედარების აქტში ვერ იქნებოდა ასახული მოსარჩელისათვის დარიცხული სანქცია, ვინაიდან აღნიშნული სანქცია მეწარმეს რუსთავის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) უფროსის 30.12.08წ. 1... და 1... ბრძანებების საფუძველზე დაერიცხა, რისი ასახვაც პირადი აღრიცხვის ბარათზე საჭიროებს გარკვეულ პროცედურებს.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 29.06.09წ. გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა ი. მ-ოვმა. თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 26.10.09წ. განჩინებით აპელანტ ი/მ «...» სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა, თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 29.06.09წ. გადაწყვეტილება დარჩა უცვლელად.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 26.10.09წ. განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა ი. მ-ოვმა, რომელმაც გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება მოითხოვა.

კასატორმა მიუთითა, რომ მის მიერ განხორციელდა ქონების გადასახადის წლიური დეკლარაციის წარდგენა დაზუსტებული ფორმით 18.12.08წ., რაც, მისი აზრით, არ ნიშნავს დეკლარაციის სრულ წარუდგენლობას. შესაბამისად, კასატორი აღნიშნავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 137-ე მუხლის შესაბამისად ი. მ-ოვის დაჯარიმება უნდა მომხდარიყო მხოლოდ 200-200 ლარით.

სამოტივაციო ნაწილი:

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

საქმის მასალებით დასტურდება, რომ ი. მ-ოვმა 2005 და 2006 წლების ეკონომიკური საქმიანობისათვის გამოყენებულ ქონებაზე ქონების გადასახადის წლიური დეკლარაციები რუსთავის საგადასახადო ინსპექციაში 18.12.08წ. წარადგინა. აღნიშნულზე შედგენილ იქნა 22.12.08წ. 1... და 1... საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმები. რუსთავის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) უფროსის 30.12.08წ. 1... ბრძანებით, საგადასახადო კოდექსის 131.1 მუხლის («საგადასახადო დეკლარაციის/გაანგარიშების წარდგენის ვადის დარღვევა») საფუძველზე, ი/მ «...» საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობის ზომად სანქციის სახით განესაზღვრა ჯარიმა – 4200 ლარი, ხოლო 16042 ბრძანებით, ამავე კოდექსის 137.1 მუხლის («საგადასახადო ორგანოსათვის ინფორმაციის წარუდგენლობა») საფუძველზე – 200 ლარი. რუსთავის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) 31.12.08წ. 1... საგადასახადო მოთხოვნით კასატორს 4200 ლარი, ხოლო 30.01.08წ. 1... საგადასახადო მოთხოვნით 200 ლარი დაეკისრა გადასახდელად.

საქმის მასალებით დასტურდება, რომ 2005წ. და 2006წ. მოსარჩელე ეწეოდა ეკონომიკურ საქმიანობას და ამ პერიოდში შემოსავლები, ხარჯები და საგადასახადო აგენტის ფუნქციის შესრულებასთან დაკავშირებული საგადასახადო ვალდებულებები ნულის ტოლი არ იყო სადავო პერიოდში მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 271-ე მუხლის, 272-ე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, მოსარჩელე იყო ქონების გადასახადის გადამხდელი. საგადასახადო კოდექსის 95-ე მუხლის თანახმად, საგადასახადო დეკლარაცია წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის წერილობით ანგარიშგებას მიღებული შემოსავლებისა და გაწეული ხარჯების, შემოსავლის წყაროების, გადასახადით დასაბეგრი სხვა ობიექტების, საგადასახადო შეღავათების, გამოანგარიშებული გადასახადის თანხის ან/და გადასახადის გამონაგარიშგებასა და გადახდასთან დაკავშირებული სხვა მონაცემების შესახებ. გადასახადის გადამხდელი/საგადასახადო აგენტი ან სხვა ვალდებული პირი ვალდებულია, წარადგინოს საგადასახადო დეკლარაცია ამ კოდექსით გათვალისწინებულ შემთხვევებსა და ვადაში აღნიშნული ვალდებულება განპირობებულია იმით, რომ საგადასახადო დეკლარაცია, კოდექსის 68-ე მუხლის შესაბამისად, გადასახადის დარიცხვის ერთ-ერთი ძირითადი საფუძველია. კოდექსის 274.1 მუხლის თანახმად, ქონების გადასახადის საგადასახადო პერიოდად ითვლება კალენდარული წელი. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 275-ე მუხლის სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქციით, დაბეგვრის ობიექტზე გადასახადის გადამხდელი ქონების გადასახადის დეკლარაციას გასული 2006 წლის მიხედვით 2007 წელს წარუდგენდა საგადასახადო ორგანოებს. საქმის მასალებით არ დასტურდება ი/მ «...» მიერ საგადასახადო კოდექსით დადგენილ ვადაში პირველადი დეკლარაციების წარდგენა საგადასახადო ორგანოსათვის. მოსარჩელეს აღნიშნულის დასადასტურებლად, სასამართლოს წინადადების მიუხედავად არ წარუდგენია რაიმე მტკიცებულება, 2005 წლის საშემოსავლო გადასახადის წლიური დეკლარაცია და იმავე წლის სოციალური გადასახადის წლიური დეკლარაცია არ ცვლის ქონების გადასახადის ყოველწლიური დეკლარაციის წარდგენის ვალდებულებას. საგადასახადო კოდექსის 41-ე, 95.3, 275.1 მუხლების შესაბამისად გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია კანონმდებლობით დადგენილი წესით, საგადასახადო აღრიცხვის ადგილის მიხედვით საგადასახადო ორგანოს წარუდგინოს საგადასახადო დეკლარაციები იმ გადასახადებზე, რომელთა მიმართაც იგი ითვლება გადასახადის გადამხდელად. საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვალდებულებათა შეუსრულებლობის ან არაჯეროვნად შესრულების შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელს ეკისრება კოდექსით ან/და საქართველოს სხვა საკანონმდებლო აქტებით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობა. ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე საკასაციო პალატა თვლის, რომ არსებობდა მოსარჩელის მიმართ საგადასახადო დეკლარაციის ვადის დარღვევით წარდგენისათვის საჯარიმო სანქციის გამოყენების საფუძველი. ამასთან, საკასაციო პალატა ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ რუსთავის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) უფროსის 30.12.08წ. 16041 და 16042 ბრძანებების, 31.12.08წ. 123621/1388 და 1389 საგადასახადო მოთხოვნების გამოცემის შემდეგ, საგადასახადო კოდექსში შეტანილი ცვლილებების შედეგად, საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევისათვის შემცირდა კოდექსის 131-ე მუხლით გათვალისწინებული სანქცია, კერძოდ, 2009 წლის 1 იანვრიდან ამოქმედებული 26.12.08წ. კანონით კოდექსის 131-ე მუხლში შეტანილი ცვლილების თანახმად დადგინდა, რომ დეკლარაციის წარდგენისათვის კანონმდებლობით დადგენილი ვადის დარღვევა იწვევს პირის დაჯარიმებას დეკლარაციის/გაანგარიშების საფუძველზე გადასახდელად დასარიცხი გადასახადის თანხის 5%-ის ოდენობით ყოველ დაგვიანებულ სრულ (არასრულ) თვეზე. ამასთან, მთელ დაგვიანებულ პერიოდზე გამოანგარიშებული სანქციის ჯამური თანხა არ უნდა აღემატებოდეს გადასახდელად დარიცხული გადასახადის თანხის 60%-ს. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, სანქციის ჯამური თანხა არ უნდა იყოს 200 ლარზე ნაკლები. მართალია, საგადასახადო კანონმდებლობას არ აქვს უკუქცევითი ძალა და საგადასახადო დაბეგვრისათვის გამოიყენება საგადასახადო კანონმდებლობის ოფიციალურად გამოქვეყნებული და ძალაში შესული ის ნორმატიული აქტები, რომლებიც მოქმედებს საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დღისათვის, მაგრამ მოცემულ შემთხვევაში დავის საგანს შეადგენს არა საგადასახადო დაბეგვრა, არამედ, საგადასახადო სამართალდარღვევა, პასუხისმგებლობა. კოდექსის 125-ე მუხლის მე-5 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის სანქციის შეფარდების დროს, თუ კანონით გაუქმებულია ან შემსუბუქებულია პასუხისმგებლობა ასეთი სამართალდარღვევის ჩადენისათვის, მოქმედებს ახალი კანონით დადგენილი ნორმა. საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ სამართალდარღვევის ჩადენის შემდეგ პასუხისმგებლობის გაუქმება ან შემცირება იწვევს ახალი კანონით დადგენილი ნორმის გამო-

ყენებას. ამდენად, საკასაციო პალატა თვლის, რომ სადავო სამათალურთიერთობაზე უნდა გავრცელდეს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის ამჟამად მოქმედი რედაქცია, რომლის თანახმად, დაგვიანებულ პერიოდზე გამოანგარიშებული სანქციის ჯამური თანხა არ უნდა აღემატებოდეს გადასახადებლად დასარიცხი გადასახადის თანხის 60%-ს და არ უნდა იყოს 200 ლარზე ნაკლები. საქმეში რუსთავის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) მიერ წარმოდგენილია ი. მ-ოვის 18.12.08წ. ჩაბარებული, 2006 წ. და 2005წ. ქონების გადასახადის წლიური დეკლარაციები და ქონების გადასახადის გაანგარიშებები, რომელთა თანახმადაც, ქონების გადასახადი 2006 წელს შეადგენდა 20 ლარს (ქონების ღირებულების 1%), რუსთავის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) 30.12.08წ. 1... ბრძანებით და 31.12.08წ. 1... საგადასახადო მოთხოვნით მოსარჩელეს დაეკისრა ჯარიმა 4200 ლარის ოდენობით 2006 წლის ეკონომიკური საქმიანობისათვის გამოყენებულ ქონებაზე ქონების გადასახადის წლიური დეკლარაციის 18.12.08წ., ოცდაერთი საგადასახადო თვის დაგვიანებით, რუსთავის რეგიონალურ ცენტრში წარმოდგენისათვის. საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ სადავო სამართალურთიერთობაზე უნდა გავრცელდეს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის ამჟამად მოქმედი რედაქცია. ამდენად, ბათილად უნდა იქნეს ცნობილი შემოსავლების სამსახურის რუსთავის რეგიონალური ცენტრის საგადასახადო ინსპექციის 30.12.08წ. 1... ბრძანება და 31.12.08წ. 1... საგადასახადო მოთხოვნა, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 24.03.09წ. 1... ბრძანება ი. მ-სათვის 4000 ლარის დაკისრების ნაწილში და ი. მ-ოვს გადასახადებლად უნდა განესაზღვროს 200 ლარი.

საკასაციო პალატა თვლის, რომ არ უნდა დაკმაყოფილდეს რუსთავის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) მიერ 1... საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობის მოთხოვნა, რომლითაც მოსარჩელეს საგადასახადო კოდექსის 137-ე მუხლის საფუძველზე ინფორმაციის წარუდგენლობისათვის დაეკისრა 200 ლარის გადახდა. მოთხოვნის გამოცემის თარიღის გრაფაში დაშვებული მექანიკური შეცდომა, კერძოდ, 31.12.08წ. ნაცვლად 31.01.08წ. მითითება არ ქმნის მოსარჩელის მოთხოვნის დაკმაყოფილების ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის საფუძველს, შესაბამისად, უცვლელად უნდა დარჩეს შემოსავლების სამსახურის 24.03.09წ. 1... ბრძანების ის ნაწილიც, რომლითაც არ დაკმაყოფილდა ი. მ-ოვის საჩივარი. საქმის მასალებით დასტურდება, რომ 18.12.08წ. გადამხდელის მიერ რეგიონალურ ცენტრში წარმოდგენილ იქნა 2005 წლის ეკონომიკური საქმიანობისათვის გამოყენებულ ქონებაზე გადასახადის წლიური გაანგარიშება, რაზედაც შედგა 1... საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, რის საფუძველზეც ინსპექციის 30.12.08წ. 1... ბრძანებით გადამხდელს პასუხისმგებლობის ზომად, საგადასახადო კოდექსის 137-ე მუხლის თანახმად, დაეკისრა საჯარიმო სანქცია. ამდენად, მოსარჩელეს საჯარიმო სანქციები დაეკისრა 2006 წლის ეკონომიკური საქმიანობისათვის გამოყენებულ ქონებაზე ქონების დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის (ქონების დეკლარაცია 2007 წელს უნდა წარდგენილიყო) და ასევე 2005 წლის ეკონომიკური საქმიანობისათვის გამოყენებულ ქონებაზე ქონების გადასახადის წლიური გაანგარიშების წარუდგენლობისათვის, შესაბამისად, არსებობს ერთი და იგივე სამართალდარღვევისათვის რამოდენიმეჯერ დაჯარიმების ფაქტი, თითოეული საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენის საფუძველია კონკრეტულ საგადასახადო სამართალდარღვევაზე გამოცემული ბრძანება. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 22.04.05წ. 1... ბრძანებით დამტკიცებული «ქონების გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადახდის წესის შესახებ» ინსტრუქციის 1... და 1... დანართებით დამტკიცებული იყო ეკონომიკური საქმიანობისათვის გამოყენებულ ქონებაზე (გარდა მიწისა) ქონების გადასახადის გაანგარიშების ფორმა და მისი შევსების წესი. საგადასახადო კოდექსის 137.1 მუხლი ითვალისწინებს ჯარიმას 200 ლარის ოდენობით გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის მიერ საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო კანონმდებლობით გათვალისწინებული სააღრიცხვო დოკუმენტაციის ან/და დაბეგვრასთან დაკავშირებული ინფორმაციის წარუდგენლობას ან/და წარდგენაზე უარის თქმისათვის, აგრეთვე, აღნიშნული დოკუმენტაციის ან/და ინფორმაციის წარდგენისათვის თავის არიდებისათვის. ამდენად, საკასაციო პალატა არ იზიარებს მოსარჩელის წარმომადგენლის მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ საგადასახადო ორგანოს არ ჰქონდა ორი საგადასახადო მოთხოვნის გამოცემის უფლება, ვინაიდან, საგადასახადო კოდექსის 80.2 მუხლის მიხედვით, საგადასახადო ორგანო ვალდებულია, პირს წარუდგინოს საგადასახადო მოთხოვნა, თუ არსებობს მისი წარდგენის საფუძველი. საქმის მასალებით დასტურდება, რომ წარდგენის კონკრეტულ საფუძველზე მოსარჩელეს წარედგინა მხოლოდ ერთი მოთხოვნა.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო პალატა მიიჩნევს, რომ საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გაუქმდეს გასაჩივრებული განჩინება და საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 411-ე მუხლის საფუძველზე საკასაციო პალატის მიერ მიღებულ უნდა იქნეს ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც სასარჩელო მოთხოვნა ნაწილობრივ დაკმაყოფილება; ბათილად იქნეს ცნობილი საგადასახადო ინსპექციის 30.12.08წ. 1... ბრძანება და 31.12.08წ. 1... საგადასახადო მოთხოვნა შემოსავლების სამსახურის 24.03.09წ. 1... ბრძანება მოსარჩელისათვის 4000 ლარის დაკისრების ნაწილში და მოსარჩელეს დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის უნდა განესაზღვროს 200 ლარის გადახდა. სააპელაციო პალატის გასაჩივრებული განჩინება დანარჩენ ნაწილში, კერძოდ, შემოსავლების სამსახურის 24.03.09წ. 1... ბრძანების ის ნაწილი, აგრეთვე, საგადასახადო ინსპექციის 30.12.08წ. 1... ბრძანება და 1... საგადასახადო მოთხოვნა

ნა, რომლითაც მოსარჩელეს საგადასახადო კოდექსის 137-ე მუხლის საფუძველზე დაეკისრა ჯარიმა 200 ლარის ოდენობით, უნდა დარჩეს უცვლელად მოთხოვნის უსაფუძვლობის გამო.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1-ელი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390-ე, 399-ე, 411-ე მუხლებით და

გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა :

1. კასატორ ი. მ-ოვის საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 26.10.09 წ. განჩინება იმ ნაწილში, რომლითაც არ დაკმაყოფილდა ი. მ-ოვის სარჩელი შემოსავლების სამსახურის რუსთავის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) 30.12.08წ. 1... ბრძანების და მის საფუძველზე გამოცემული 31.12.08წ. 1... საგადასახადო მოთხოვნის საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 24.03.09წ. 1... ბრძანების ბათილად ცნობის ნაწილში და ამ ნაწილში მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება;
3. ი. მ-ოვის სარჩელი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, ბათილად იქნეს ცნობილი შემოსავლების სამსახურის რუსთავის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) 30.12.08წ. 1... ბრძანება და 31.12.08წ. 123621/1388 საგადასახადო მოთხოვნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 24.03.09წ. 1675 ბრძანება ი. მ-ოვისათვის 4000 ლარის დაკისრების ნაწილში და ი. მ-ოვს გადასახდელად განესაზღვროს 200 ლარის გადახდა;
4. თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 26.10.09წ. განჩინება დაწინაურდა ნაწილში დარჩეს უცვლელად;
5. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს გადაწყვეტილება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საგადასახადო სამართალდარღვევის გამო დაჯარიმების კანონიერება

გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა

1ბს-1158-1105(4კ-09) 13 აპრილი, 2010 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა
შემადგენლობა: ნ. წკეპლაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),
მ. ვაჩაძე,
პ. სილაგაძე

სარჩელის საგანი: ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ნაწილობრივ ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2008 წლის 30 იანვარს შპს «...» სასარჩელო განცხადებით მიმართა ფოთის საქალაქო სასამართლოს, მოპასუხის – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ 2004 წლის პერიოდისათვის გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტით მას მოგების გადასახადის ნაწილში დამატებით დაერიცხა 700 ლარი, დამატებით დარიცხვის საფუძველად მიჩნეულ იქნა ის, რომ დაკარგული იყო საბუღალტრო საბუთები და ხარჯების განსაზღვრა საზოგადოებაში ვერ მოხერხდა. ხარჯების შესახებ ინფორმაცია მოცემული იყო წარდგენილ ანგარიშში. შემოწმების ჯგუფმა მხედველობაში მიიღო ამ ანგარიშში მოცემული შემოსავლების შესახებ ინფორმაცია, მაგრამ არ გაითვალისწინა ხარჯების შესახებ ინფორმაცია.

მოსარჩელის განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 177-ე მუხლის თანახმად, ერთობლივი შემოსავლიდან გამოიქვითებოდა ყველა ხარჯი, რომელიც დაკავშირებული იყო მის მიღებასთან. ამასთან, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 177-ე და 178-ე მუხლებით ამოწმურავად იყო განსაზღვრული ხარჯები, რომლებიც არ გამოიქვითებოდა. ხსენებულ მუხლებში არ იყო მითითებული, რომ დოკუმენტურად დაუდასტურებელი ხარჯები არ გამოიქვითებოდა. მართალია, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 199-ე მუხლის მიხედვით, გადასახადის გადამხდელი ვალდებული იყო, სწორად და დროულად აღერიცხა შემოსავლები და ხარჯები დოკუმენტურად დადასტურებულ მონაცემთა საფუძველზე, მაგრამ ამ ვალდებულების შეუსრულებლობა წარმოადგენდა ბუღალტრული აღრიცხვის წესის დარღვევას, რომელსაც შეიძლება გამოეწვია ჯარიმა და არა გადასახადის დარიცხვა. სააღრიცხვო დოკუმენტაციის დაკარგვის შემთხვევაში გადასახადის ოდენობის დასადგენად შემოწმების ჯგუფს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 104-ე მუხ-

ლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად უნდა გამოეყენებინა ინსპექციაში არსებული მონაცემები (წარდგენილი დეკლარაციიდან) ან არაპირდაპირი მეთოდები. ამდენად, მოსარჩელის მოსაზრებით, მითითებულ ნაწილში დარიცხული გადასახადი და სანქცია ექვემდებარებოდა შემცირებას.

მოსარჩელემ ასევე აღნიშნა, რომ შემოწმების აქტივით საზოგადოების შემოსავლებში არასწორად იქნა ჩართული არარსებული იჯარიდან მისაღები თანხები. საზოგადოებას საკუთრებაში ერიცხებოდა რამდენიმე მაღაზია, რომელიც სხვადასხვა ფიზიკური პირის მიერ არამართლზომიერად იქნა დაკავებული. ისინი საზოგადოებას დაქირავებული ჰყავდა გამყიდველებად, მაგრამ, ვინაიდან ხსენებული პირები დამოუკიდებელ სამეწარმეო საქმიანობაზე გადავიდნენ და მათი საქმიანობით საზოგადოება მხოლოდ დაზარალდებოდა, ისინი ჩგათავისუფლდნენ საზოგადოებიდან და შესთავაზეს მაღაზიების იჯარით აღება, მაგრამ მათ უარი განაცხადეს საიჯარო ქირის გადახდაზე და მაღაზიებში თვითნებურად გააგრძელეს საქმიანობა. საზოგადოებამ აღნიშნული პირების მიმართ სარჩელი აღძრა სასამართლოში და კუთვნილი მაღაზიებიდან მათი გამოსახლება მოითხოვა, რაც სასამართლოს გადაწყვეტილებით დაკმაყოფილდა და დადგინდა, რომ ქონების იჯარით გაცემა არც ფაქტობრივად და არც იურიდიულად მომხდარა.

მოსარჩელის განმარტებით, შემოწმების ჯგუფმა იჯარით მისაღები თანხა ჩართო საზოგადოების შემოსავლებში და არ გაითვალისწინა, რომ საზოგადოებას ქონება იჯარით არ ჰქონდა გაცემული, შესაბამისად, იჯარის გაცემით შემოსავალი არ მიუღია. ამდენად, შემოწმების აქტივით მოგების გადასახადის გაანგარიშების მიზნით, ერთობლივ შემოსავალში იჯარით მისაღები თანხის ჩართვით **2005-2006 წლებზე** არასწორად დაერიცხა მოგების გადასახადში – **1440 ლარი**, ხოლო **2006 წლის 1 ივნისიდან 2007 წლის 1 ივლისამდე** პერიოდზე დამატებული ღირებულების გადასახადში – **549 ლარი**.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ შემოწმების აქტივით საზოგადოება **2007 წლის ივნისის დღე-ის დეკლარაციის წარუდგენლობაზე**, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის **131-ე** მუხლის შესაბამისად, დაჯარიმდა **400 ლარით**, რაც მოსარჩელემ უკანონოდ მიიჩნია და განმარტა, რომ საგადასახადო კოდექსის მითითებული ნორმა ითვალისწინებდა პასუხისმგებლობას საგადასახადო დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენაზე და არა საერთოდ წარუდგენლობაზე. გადამხდელის მიერ დეკლარაციის საერთოდ წარუდგენლობის შემთხვევა კი წესრიგდებოდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის **95-ე** და **132-ე** მუხლებით.

მოსარჩელემ ასევე მიუთითა, რომ შემოწმების აქტივით საზოგადოება **2007 წლის ივლისის დღე-ის დეკლარაციის წარუდგენლობის** გამო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის **131-ე** მუხლის მიხედვით დაჯარიმდა **200 ლარით**, რაც მოსარჩელემ ასევე უკანონოდ მიიჩნია და მიუთითა, რომ შემოწმებამ მოიცვა **2004 წლის 1 იანვრიდან 2007 წლის 1 ივლისამდე** პერიოდი. შესაბამისად, **2007 წლის ივლისი** არ შემოწმებულა და არც დასაბეგრი ბრუნვა დადგენილა. გარდა ამისა, შემოწმების აქტი **2007 წლის 9 აგვისტოს** იქნა შედგენილი. შესაბამისად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის **249-ე** მუხლის თანახმად, გადამხდელს დეკლარაციის წარდგენა შეეძლო **15 აგვისტოს** ჩათვლით.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელემ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს **2008 წლის 18 იანვრის** გადაწყვეტილებისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის საგადასახადო ინსპექციის – **2007 წლის 21 აგვისტოს** **11663** საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა მოითხოვა შპს «...» **2004 წლის** მოგების გადასახადის – **700 ლარის**, **2005-2006 წლების** მოგების გადასახადის – **1440 ლარის**, დამატებული ღირებულების გადასახადის – **549 ლარის** დარიცხვის, **2007 წლის ივნისის დღე-ს** დეკლარაციის წარუდგენლობის გამო დაკისრებული ჯარიმის – **400 ლარისა** და **2007 წლის ივლისის დღე-ს** დეკლარაციის წარუდგენლობის გამო დაკისრებული ჯარიმის – **200 ლარის**, სულ – **3289 ლარის** დაკისრების ნაწილში.

მოპასუხემ – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექციაში) სარჩელი არ ცნო და შესაგებელში აღნიშნა, რომ მოსარჩელის მიერ მითითებული ფაქტები არ შეესაბამებოდა სინამდვილეს საზოგადოებას მაღაზიაში მომუშავე პირებთან აკავშირებდა არა შრომითი, არამედ ვალდებულებითი სამართლებრივი ურთიერთობა (იჯარა), რაც დასტურდებოდა ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს სამოქალაქო საქმეთა პალატის **2007 წლის 22 მარტის** განჩინებით. დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის დარიცხულ სანქციებთან დაკავშირებით კი მოპასუხემ მიუთითა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის **220-ე** მუხლის **1-ელი** ნაწილის თანახმად, შპს «...» ითვლებოდა დღე-ს გადამხდელად, რის გამოც დღე-ს დეკლარაციის საგადასახადო ინსპექციაში წარდგენის ვალდებულება ეკისრებოდა, ამდენად, ხსენებული კანონის დარღვევისათვის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის **131-ე** მუხლის **1-ელი** ნაწილის შესაბამისად დაერიცხა ჯარიმა.

ფოთის საქალაქო სასამართლოს მიერ **2008 წლის 13 თებერვლის** საოქმო განჩინებით მოცემულ საქმეში მესამე პირებად ჩაებნენ საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური.

ფოთის საქალაქო სასამართლოს **2008 წლის 22 აპრილის** გადაწყვეტილებით შპს «...» სარჩელი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა – ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს **2008 წლის 15 იანვრის** გადაწყვეტილება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის საგადასახადო ინსპექციის **2007 წლის 21 აგვისტოს** **11663** საგადასახადო მოთხოვნა ნაწილობრივ: **2005-2006 წლებში** მოგების გადასახადში დარიცხული – **1440 ლარისა** და დღე-ის

გადასახადში დარიცხული – 549 ლარის, 2007 წლის ივნისის დღე-ის დეკლარაციის წარუდგენლობის გამო დარიცხული ჯარიმის – 400 ლარისა და 2007 წლის ივლისის დღე-ის დეკლარაციის წარუდგენლობის გამო დაკისრებული ჯარიმის – 200 ლარის ნაწილში.

აღნიშნული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით ცალ-ცალკე გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა და ამავე სამსახურის ფოთის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექციამ), რომლებმაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვეს.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 3 სექტემბრის გადაწყვეტილებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და ფოთის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) სააპელაციო საჩივრები დაკმაყოფილდა; გაუქმდა ფოთის საქალაქო სასამართლოს 2008 წლის 22 აპრილის გადაწყვეტილება და მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც შპს «...» სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 3 სექტემბრის გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა შპს «...», რომელმაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილება მოითხოვა.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2009 წლის 31 მარტის განჩინებით შპს «...» საკასაციო საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა – გაუქმდა ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 3 სექტემბრის გადაწყვეტილება და საქმე ხელახლა განხილვისათვის დაუბრუნდა იმავე სასამართლოს.

საკასაციო სასამართლომ დასაბუთებულად მიიჩნია საკასაციო პრეტენზია იმის თაობაზე, რომ არასწორად მოხდა იჯარით მისაღები თანხების ჩართვა ერთობლივ შემოსავალში და მოსარჩელისათვის მოგების გადასახადის სახით 1440 ლარის დარიცხვა.

საკასაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება დაუსაბუთებელი იყო მოსარჩელისათვის დღგ-ს სახით 549 ლარის დარიცხვის ნაწილშიც. საკასაციო სასამართლოს განმარტებით, სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ შპს «...-ს» შემოსავალმა 2006 წლის 1 ივნისისათვის 100 000 ლარს გადააჭარბა, რის გამოც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 221-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის «ა» ქვეპუნქტის შესაბამისად ექვემდებარებოდა დღგ-ს სავალდებულო გადამხდელად რეგისტრაციას. აღნიშნულთან დაკავშირებით, საკასაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ სააპელაციო სასამართლოს საქმის ხელახლა განხილვისას უნდა გამოეკვლია, იჯარით მისაღები თანხის ერთობლივ შემოსავალში აღურიცხაობის პირობებში იარსებებდა თუ არა შპს «...» დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაციაში გატარების წინაპირობა და აღნიშნული რა გავლენას მოახდენდა დღგ-ს თანხაზე და მითითებული გარემოებების გამოკვლევის შემდეგ უნდა ემსჯელა დღგ-ს სახით 549 ლარის დარიცხვის კანონიერებაზე.

საკასაციო სასამართლომ ასევე დაუსაბუთებლად მიიჩნია სააპელაციო სასამართლოს დასკვნა მოსარჩელისათვის დღგ-ს დეკლარაციის წარუდგენლობის გამო, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის შესაბამისად, ჯარიმის დაკისრების თაობაზე. აღნიშნულთან დაკავშირებით, საკასაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ სააპელაციო სასამართლომ არასწორად განმარტა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 249-ე მუხლის 1-ელი ნაწილი, რადგან მითითებული ნორმა ადგენდა დღგ-ს გადამხდელის ვალდებულებას, რომ წარედგინა დღგ-ს დეკლარაცია ყოველ საანგარიშო პერიოდზე არა უგვიანეს ამ პერიოდის მომდევნო თვის 15 რიცხვისა. ამდენად, დღგ-ს დეკლარაციის წარდგენის ვალდებულება ეკისრებოდათ მხოლოდ დღგ-ს გადამხდელს. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 220-ე მუხლი განსაზღვრავდა დღგ-ს გადამხდელ სუბიექტთა წრეს და ასეთად მიიჩნევდა პირს, რომელიც რეგისტრირებული ან ვალდებული იყო გატარებულიყო რეგისტრაციაში დღგ-ს გადამხდელად. საკასაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ კონკრეტულ შემთხვევაში აღნიშნულ ნორმებზე მითითება თავისთავად არ ასაბუთებდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის გამოყენების კანონიერებას, რადგან 2007 წლის 9 აგვისტოს გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტით შპს «...» დაჯარიმდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე და 140-ე მუხლების შესაბამისად. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლი ადგენდა პასუხისმგებლობას საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევისათვის, ხოლო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 140-ე მუხლის 1-ელი ნაწილი განსაზღვრავდა პასუხისმგებლობის სახეს დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაციის გარეშე საქმიანობისათვის დღგ-ს თანხის 100%-ის ოდენობით.

საკასაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ სააპელაციო სასამართლოს საქმის ხელახლა განხილვისას უნდა ემსჯელა იმ პირობებში, თუ არსებობს შპს «...» დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაციის ვალდებულება და ეს უკანასკნელი საქმიანობას ახორციელებდა რეგისტრაციის გარეშე, არსებობდა თუ არა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლისა თუ 140-ე მუხლის 1-ელი ნაწილით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობის გამოყენების წინაპირობა და, შესაბამისად, კანონიერი იყო თუ არა მოცემულ შემთხვევაში საგადასახადო აქტით პასუხისმგებლობის ორი სახის გამოყენება.

საკასაციო სასამართლომ გაიზიარა საკასაციო პრეტენზია 2007 წლის ივლისის დღგ-ს დეკლარაციის წარუდგენლობის გამო შპს «...» საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის შესაბამისად ჯარიმის –

200 ლარის დაკისრების ნაწილში და განმარტა, რომ ამ ნაწილში სააპელაციო სასამართლომ არ იმსჯელა მოთხოვნის საფუძვლიანობაზე და არ შეამოწმა მოსარჩელის მოტივების დასაბუთებულობა.

საკასაციო სასამართლო დაეთანხმა კასატორის მსჯელობას, რომ **2007** წლის **9** აგვისტოს გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტის თანახმად, შემოწმებამ მოიცვა **2004** წლის **1** იანვრიდან **2007** წლის **1** ივლისამდე განვლილი პერიოდი და დამთავრდა **2007** წლის **9** აგვისტოს. აღნიშნულის გათვალისწინებით, სააპელაციო სასამართლომ არ იმსჯელა და სამართლებრივი შეფასება არ მისცა იმ გარემოებას, რამდენად კანონიერი იყო მოსარჩელისათვის ჯარიმის დაკისრება **2007** წლის ივლისის დღე-ს დეკლარაციის წარუდგენლობისათვის, რადგან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის **247**-ე მუხლის **1**-ელი ნაწილის «ა» ქვეპუნქტის შესაბამისად, რითაც იხელმძღვანელა სააპელაციო სასამართლომ, დღე-ს გადამხდელი ვალდებული იყო, წარედგინა დღე-ს დეკლარაცია ყოველ საანგარიშო პერიოდზე არა უგვიანეს ამ პერიოდის მომდევნო თვის **15** რიცხვისა. შესაბამისად, იმ პირობებში, თუ მოსარჩელე ვალდებული იყო წარედგინა **2007** წლის ივლისის დღე-ს დეკლარაცია, ამ ვალდებულების შესრულების უფლება ქარწყლდებოდა **2007** წლის **15** აგვისტოს. ამდენად, სააპელაციო სასამართლომ არ შეაფასა საგადასახადო ორგანოს მიერ მოხდა თუ არა სამართლებრივი ნორმების მოთხოვნათა დარღვევა, როდესაც პირს პასუხისმგებლობა დააკისრა იმ ვალდებულების შეუსრულებლობის გამო, რომლის შესრულების უფლებამოსილებაც მას ჯერ კიდევ ჰქონდა.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის **2009** წლის **29** ივნისის გადაწყვეტილებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და ფოთის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) სააპელაციო საჩივრები ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა – გაუქმდა ფოთის საქალაქო სასამართლოს **2008** წლის **22** აპრილის გადაწყვეტილება იმ ნაწილში, რომლითაც საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დაკისრების განხილვის საბჭოს **2008** წლის **15** იანვრის გადაწყვეტილება და ფოთის საგადასახადო ინსპექციის **2007** წლის **21** აგვისტოს **11663** საგადასახადო მოთხოვნა **2005-2006** წლებში დღე-ს გადასახადის – **549** ლარის დარიცხვის ნაწილში ბათილად იქნა ცნობილი; ასევე გაუქმდა ფოთის საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება შპს «...» სასარგებლოდ ფოთის რეგიონალური ცენტრისათვის სახელმწიფო ბაჟის – **77,67** ლარისა და წარმომადგენლისათვის გაწეული ხარჯების – **103** ლარის დაკისრების ნაწილში; დანარჩენ ნაწილში გასაჩივრებული გადაწყვეტილება დარჩა უცვლელად; ფოთის რეგიონალურ ცენტრს დაეკისრა შპს «...-ის» მიერ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟიდან **60** ლარისა და წარმომადგენლისათვის გაწეული ხარჯიდან **80** ლარის გადახდა.

სააპელაციო სასამართლომ დადგინდა მიიჩნია, რომ შპს «...» საკუთრებაში რამდენიმე მაღაზია გააჩნდა, რომლებშიც ფიზიკური პირები ეწეოდნენ ეკონომიკურ საქმიანობას. ზუგდიდის რაიონული სასამართლოს **2006** წლის **28** ნოემბრის კანონიერ ძალაში შესული გადაწყვეტილებით შპს «...» კუთვნილი მაღაზიებიდან გამოსახლებულ იქნენ აღნიშნული პირები, რომლებიც არამართლზომიერად ფლობდნენ ფართს. სააპელაციო სასამართლომ არ გაიზიარა აპელანტთა მსჯელობა იმის შესახებ, რომ შპს «...» ვალდებული იყო, მისი ქონების განმკარგავი პირებისაგან მიუღებელი თანხა ჩაერთო ერთობლივ შემოსავალში და იჯარის ხელშეკრულების არსებობა-არარსებობას მისაღები თანხების საზოგადოების შემოსავალში აღრიცხვისათვის მნიშვნელობა არ ჰქონდა, რადგან ემყარებოდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის **203**-ე მუხლის არასწორ განმარტებას მაშინ, როცა მითითებული ნორმა დაბეგვრის ობიექტში გარკვეული შემოსავლების აღრიცხვას უკავშირებდა მისი წარმოშობის მომენტს. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის **175**-ე მუხლის «კ» ქვეპუნქტის შესაბამისად, ეკონომიკური საქმიანობით მიღებულ შემოსავალს განეკუთვნებოდა ლიზინგით, უზუფრუქტით, იჯარით, ქირით და სხვა ამგვარი ფორმით გაცემული ქონებიდან მიღებული შემოსავლები, რაც წარმოადგენდა მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტს. ამდენად, მითითებული ნორმები შემოსავლის აღრიცხვას უკავშირებდა მისი უფლების წარმოშობას. მოცემულ შემთხვევაში შპს «...» და მისი კუთვნილი ფართით მოსარგებლე ფიზიკურ პირებს შორის საიჯარო ურთიერთობების არსებობა საქმის მასალებით არ დასტურდებოდა.

სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ საქმის სააპელაციო წესით განხილვისას მხარეებმა, მათ შორის, შპს «...» წარმომადგენელმა დაადასტურეს ის ფაქტობრივი გარემოება, რომ შპს «...» შემოსავალმა **2006** წლის **1** ივნისის მდგომარეობით გადააჭარბა **100 000** ლარს, რადგან შემცირებული თანხაც (იჯარით მისაღები თანხის ერთობლივ შემოსავალში აღურიცხავობის პირობებშიც) აღემატებოდა **100 000** ლარს და ცვლილებას არ იწვევდა, შესაბამისად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის **227**-ე მუხლის **1**-ელი ნაწილისა და **221**-ე მუხლის **1**-ელი ნაწილის «ა» ქვეპუნქტის თანახმად, ის **2006** წლის **4** ივნისიდან დღე-ს გადამხდელად ითვლებოდა. შპს «...» საქართველოს საგადასახადო კოდექსის **247**-ე მუხლის **1**-ელი ნაწილის შესაბამისად, ვალდებული იყო, რეგისტრაციის ადგილის მიხედვით საგადასახადო ორგანოში წარედგინა დეკლარაცია ყოველ საანგარიშო პერიოდზე არა უგვიანეს ამ პერიოდის მომდევნო თვის **15** რიცხვისა. ამდენად, შპს «...» დღე-ს სახით **549** ლარის დარიცხვა კანონიერი იყო.

სააპელაციო სასამართლომ ასევე დადგინდა მიიჩნია, რომ **2007** წლის **9** აგვისტოს გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტის თანახმად, შემოწმებამ მოიცვა **2004** წლის **1** იანვრიდან **2007** წლის **1** ივლისამდე პერიოდი და დამთავრდა **2007** წლის **9** აგვისტოს. მოსარჩელისათვის ჯარიმის დაკისრება **2007** წლის ივლისის დღე-ს დეკლარაციის წარუდგენლობისთვის, მაშინ, როცა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის **247**-ე მუხლის **1**-ელი ნაწილის «ა» ქვეპუნქტის შესაბამისად, მას აღნიშნული დეკლარაცია უნდა წარედგინა ყოველ

საანგარიშო პერიოდზე არა უგვიანეს ამ პერიოდის მომდევნო თვის 15 რიცხვისა, უკანონო იყო, რადგან ვალდებულების შესრულების უფლება ქარწყლდებოდა 2007 წლის 15 აგვისტოს.

სააპელაციო სასამართლოს განმარტებით, შპს «...» დაჯარიმება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე და 140-ე (ერთობლივად) მუხლების შესაბამისად, უკანონო იყო, რადგანაც ერთსა და იმავე ფაქტზე პასუხისმგებლობის ორი სახის გამოყენება დაუშვებელია, რადგან არსებობდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 140-ე მუხლის 1-ელი ნაწილით გათვალისწინებული პირობა, რაც გამოიხატა იმაში, რომ შპს «...» დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაციის ვალდებულების წარმოშობიდან საქმიანობას ახორციელებდა რეგისტრაციის გარეშე. ამდენად, დავის საგნის ფარგლებიდან გამომდინარე, ამ ნაწილში სააპელაციო პრეტენზიები საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლისა და 140-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის ერთობლივად გამოყენების შესახებ ვერ დაკმაყოფილდებოდა.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 29 ივნისის გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ, რომელმაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების იმ ნაწილში გაუქმება მოითხოვა, რომლითაც უცვლელად დარჩა ფოთის საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე მთლიანად უარის თქმა მოითხოვა.

კასატორის – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს განმარტებით, 2005-2006 წლებში მოგების გადასახადის ნაწილში დარიცხულ 1440 ლართან დაკავშირებით სააპელაციო სასამართლომ არ გაითვალისწინა ის გარემოება, რომ შპს «...» იყო რამდენიმე მაღაზიის მესაკუთრე, რომლებშიც, მისი განცხადებით, სხვადასხვა ფიზიკური პირები უკანონოდ ეწეოდნენ ეკონომიკურ საქმიანობას. აღნიშნული პიროვნებები საზოგადოების მოთხოვნის შესაბამისად, გამოსახლებულ იქნენ ამ ფართიდან. კასატორის მითითებით, შპს «...» არ გამოუყენებია მისთვის საქართველოს კანონმდებლობით მინიჭებული უფლება და არ მოუთხოვია მისი კუთვნილი ქონების უკანონოდ განმკარგავი პირებისაგან კომპენსაცია. აგრეთვე, შპს «...» და ამ პირებს შორის საიჯარო ხელშეკრულების არსებობა დადასტურებულია ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს სამოქალაქო საქმეთა პალატის 2007 წლის 22 მარტის განჩინებით. შესაბამისად, მოგების გადასახადი კანონიერად იქნა დარიცხული.

კასატორი აღნიშნავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 203-ე მუხლის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელის მიერ აღრიცხვაში დარიცხვის მეთოდის გამოყენებისას შემოსავლები და ხარჯები აღირიცხება გადასახადის გადამხდელის მიერ ამ შემოსავლების მიღების უფლების მოპოვებისა და ასეთი ხარჯების აღიარების მომენტის მიხედვით, შემოსავლების ფაქტობრივად მიღებისა და ხარჯების გაწევის მომენტის მიუხედავად. ასევე, შპს «...» საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის შესაბამისად, კანონიერად დაერიცხა ჯარიმა დღგ-ს დეკლარაციის წარუდგენლობისათვის, რადგან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 221-ე მუხლის შესაბამისად, პირი ვალდებულია, გატარდეს დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაციაში, თუ ეწევა ეკონომიკურ საქმიანობას და ნებისმიერი უწყვეტი 12 კალენდარული თვის განმავლობაში მის მიერ განხორციელებული დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციების საერთო თანხა აღემატება 100 000 ლარს. მან ამ მომენტის დადგომიდან არა უგვიანეს 2 სამუშაო დღისა საგადასახადო ორგანოში უნდა წარადგინოს განცხადება დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციისათვის. ამასთან, პირი, რომელიც ვალდებულია, გატარდეს რეგისტრაციაში ამ მუხლის 1-ელი ნაწილის «ა» ქვეპუნქტის საფუძველზე, დღგ-ს გადამხდელად ითვლება რეგისტრაციისათვის საგადასახადო ორგანოში განცხადების წარდგენის ვალდებულების მომდევნო დღიდან. საქმეში არსებული მასალებიდან კი ირკვევა, რომ შპს «...» არ უარყოფს, რომ მისმა შემოსავალმა 2006 წლის 1 ივნისს გადააჭარბა 100 000 ლარს და, შესაბამისად, ივნისიდან იგი ითვლებოდა დღგ-ს გადამხდელად.

კასატორი ასევე უსაფუძვლოდ მიიჩნევს ფოთის რეგიონალური ცენტრისათვის შპს «...» სასარგებლოდ ამ უკანასკნელის მიერ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის – 60 ლარისა და წარმომადგენლის დახმარებისათვის გაწეული ხარჯის – 80 ლარის დაკისრებასაც.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 29 ივნისის გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმაც, რომელმაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების იმ ნაწილში გაუქმება მოითხოვა, რომლითაც უცვლელად დარჩა ფოთის საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე მთლიანად უარის თქმა მოითხოვა.

კასატორის – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის განმარტებით, საქმის მასალებით დასტურდება, რომ შპს «...» საკუთრებაში გააჩნდა რამდენიმე მაღაზია, რომლებშიც სხვადასხვა ფიზიკური პირი უკანონოდ ეწეოდა ეკონომიკურ საქმიანობას. სასამართლოს გადაწყვეტილებით დაკმაყოფილდა შპს «...» სარჩელი და მითითებული პირები გამოსახლებულ იქნენ მაღაზიებიდან, მაგრამ შპს «...» არ მოუთხოვია თავისი კუთვნილი ქონების უკანონოდ განმკარგავი პირებისაგან კომპენსაცია.

კასატორმა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 203-ე მუხლზე მითითებით არ გაიზიარა სააპელაციო სასამართლოს დასკვნა იმის თაობაზე, რომ თანხების შემოსავალში აღრიცხვისათვის აუცილებელია იჯარის ხელშეკრულების არსებობა. კასატორი არ დაეთანხმა სააპელაციო სასამართლოს დასკვნას საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის საფუძველზე დარიცხული ჯარიმის უკანონოდ მიჩნევის შესახებ და

მიუთითა, რომ საქმის მასალებით დასტურდება, რომ შპს «...» შემოსავალმა 2006 წლის 1 ივნისს გადააჭარბა 100 000 ლარს, რის გამოც იგი ივნისიდან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 221-ე მუხლის შესაბამისად, ითვლებოდა დღგ-ს გადამხდელად.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 29 ივნისის გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექციამ), რომელმაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების იმ ნაწილში გაუქმება მოითხოვა, რომლითაც უცვლელად დარჩა ფოთის საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე მთლიანად უარის თქმა მოითხოვა.

კასატორის – ფოთის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) განმარტებით, სააპელაციო სასამართლომ არ გაითვალისწინა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-3 მუხლის 1-ელი ნაწილის შესაბამისად, ინსტრუქციის დებულებებს, რომლებიც არ შეესაბამება საგადასახადო კოდექსის დებულებებს, სამართლებრივი ძალა არ აქვს. სააპელაციო სასამართლომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 220-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის ნაცვლად, იხელმძღვანელა «დამატებითი ღირებულების გადასახადის დეკლარაციის ფორმისა და მისი შევსების წესის შესახებ» ინსტრუქციის დამტკიცების თაობაზე» საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2005 წლის 3 თებერვლის '57 ბრძანებით, რომელშიც აღნიშნულია, რომ დღგ-ს დეკლარაციის წარმოდგენა ევალებათ პირებს, რომლებიც რეგისტრირებულნი არიან დღგ-ს გადამხდელებად, რაც ეწინააღმდეგება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 220-ე მუხლის 1-ელ ნაწილში მოცემულ დებულებას იმის თაობაზე, რომ დღგ-ს გადამხდელად ითვლება პირი, რომელიც რეგისტრირებულია ან ვალდებულია, გატარდეს რეგისტრაციაში დღგ-ს გადამხდელად. კასატორის განმარტებით, სააპელაციო სასამართლომ ასევე არასწორად განმარტა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 249-ე მუხლის 1-ელი ნაწილი.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 29 ივნისის გადაწყვეტილება სააპელაციო საჩივრების დაკმაყოფილების ნაწილში საკასაციო წესით გაასაჩივრა შპს «...», რომელმაც აღნიშნული გადაწყვეტილების გასაჩივრებულ ნაწილში გაუქმება მოითხოვა.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2009 წლის 24 სექტემბრისა და 16 ოქტომბრის განჩინებებით, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და ამავე სამსახურის ფოთის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) საკასაციო საჩივრები.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2009 წლის 30 ოქტომბრის განჩინებით კი შპს «...» საკასაციო საჩივარი განუხილველი დარჩა სასამართლოს მიერ განსაზღვრულ საპროცესო ვადაში ხარვეზის შეუვსებლობის გამო.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2009 წლის 8 დეკემბრის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და ამავე სამსახურის ფოთის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) საკასაციო საჩივრები მოსარჩელის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე და 140.1 მუხლების საფუძველზე ერთობლივად დაჯარიმების ნაწილში მიჩნეულ იქნა დასაშვებად საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის «ა» ქვეპუნქტის საფუძველზე, ხოლო დანარჩენ ნაწილში საკასაციო საჩივრები დაუშვებლად იქნა ცნობილი.

სამოტივაციო ნაწილი:

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

საკასაციო სასამართლო თავდაპირველად აღნიშნავს, რომ, საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2008 წლის 8 დეკემბრის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და ამავე სამსახურის ფოთის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) საკასაციო საჩივრები დასაშვებად იქნა ცნობილი მოსარჩელის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე და 140.1 მუხლების საფუძველზე ერთობლივად დაჯარიმების ნაწილში, დანარჩენ ნაწილში საკასაციო საჩივრები დაუშვებლად იქნა ცნობილი. ამდენად, საკასაციო სასამართლოს განხილვის საგანს წარმოადგენს მოსარჩელის მხოლოდ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე და 140.1 მუხლების საფუძველზე ერთობლივად დაჯარიმების კანონიერების საკითხი.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ მხარეები სადავოდ არ ხდიან მოცემულ საქმეზე დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს და მხოლოდ ქმედების იურიდიულ შეფასებას მიიჩნევენ არასწორად. ამდენად, მოცემულ შემთხვევაში სადავო საკითხს წარმოადგენს, თუ რამდენად შესაძლებელია კონკრეტულ პირობებში საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე და 140.1 მუხლებით გათვალისწინებული სანქციების ერთდროულად გამოყენება და არსებობს თუ არა ორი დამოუკიდებელი სამართალდარღვევის ფაქტი.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ სააპელაციო სასამართლომ დაშვებულ ნაწილში სათანადოდ არ დაადგინა და არ შეაფასა ზემოაღნიშნული საკითხების გარკვევისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებები, კერძოდ, თუ როდიდან ითვლება პირი დღგ-ს გადამხდელად, ასეთად საგადასახადო ინსპექციაში რეგისტრაციის თუ აღნიშნულის თაობაზე ვალდებულების წარმოშობის მომენტიდან.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 38-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი არის პირი, რომელსაც აქვს ამ კოდექსით დადგენილი გადასახადის გადახდის ვალდებულება. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 220-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის თანახმად, დღგ-ს გადამხდელად ითვლება პირი, რომელიც რეგისტრირებულია ან ვალდებულია გატარდეს რეგისტრაციაში დღგ-ს გადამხდელად. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 221-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის «ა» ქვეპუნქტის თანახმად, პირი ვალდებულია, გატარდეს დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციაში, თუ ეწევა ეკონომიკურ საქმიანობას და ნებისმიერი უწყვეტი 12 კალენდარული თვის განმავლობაში მის მიერ განხორციელებული დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციების საერთო თანხა აღემატება 100 000 ლარს. ამავე კოდექსის 221-ე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად კი პირი, რომელიც ვალდებულია, გატარდეს რეგისტრაციაში ამ მუხლის პირველი ნაწილის «ა» ქვეპუნქტის საფუძველზე, დღგ-ის გადამხდელად ითვლება იმ დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელების მომენტიდან (ამ ოპერაციის ჩათვლით), რომლის მიხედვითაც დასაბეგრი ოპერაციების საერთო თანხა გადააჭარბებს 100 000 ლარს.

აღნიშნულთან დაკავშირებით, საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, სააპელაციო სასამართლომ უნდა გაითვალისწინოს ის გარემოებაც, რომ საგადასახადო კანონმდებლობა ადგენს დღგ-ს გადამხდელად მიჩნევის ორ ალტერნატიულ კრიტერიუმს – ფაქტობრივს ანუ განხორციელებული დასაბეგრი ბრუნვის მოცულობას (რაც სავალდებულო რეგისტრაციის ვალდებულებას წარმოშობს) და სამართლებრივს ანუ დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაციას (მათ შორის, ნებაყოფლობითი წესით – მიუხედავად განხორციელებული დასაბეგრი ბრუნვის მოცულობისა). სააპელაციო სასამართლომ უნდა იმსჯელოს, მოცემულ შემთხვევაში დღგ-ს დეკლარირების ვალდებულების წარმოშობის საფუძველს ხომ არ წარმოადგენს მხოლოდ ფაქტობრივი მდგომარეობის მაჩვენებელი – ბრუნვის მოცულობა, სამართლებრივი პროცედურების რეგისტრაციის გავლის მიუხედავად.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ იმ პირობებში, როდესაც სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ შპს «...» შემოსავალმა 2006 წლის 1 ივნისის მდგომარეობით გადააჭარბა 100 000 ლარს, არ დაადგინა და შეაფასა საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოება, კერძოდ, თუ როდიდან ითვლება პირი დღგ-ს გადამხდელად, ასეთად საგადასახადო ინსპექციაში რეგისტრაციის თუ აღნიშნულის თაობაზე ვალდებულების წარმოშობის მომენტიდან, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 220-ე მუხლის 1-ელ ნაწილთან მიმართებაში, რომლის თანახმად, დამატებული ღირებულების გადასახადის (შემდგომში – დღგ) გადამხდელად ითვლება პირი, რომელიც რეგისტრირებულია ან ვალდებულია, გატარდეს რეგისტრაციაში დღგ-ის გადამხდელად. ამდენად, სააპელაციო სასამართლომ საქმის ხელახლა განხილვისას უნდა იმსჯელოს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 220-ე მუხლის შესაბამისად ხომ არ ითვლებოდა შპს «...» დღგ-ს გადამხდელად ვალდებულების წარმოშობის მომენტიდან და, შესაბამისად, ხომ არ ეკისრებოდა სწორედ ამ პერიოდიდან წარედგინა საგადასახადო ორგანოში დღგ-ს დეკლარაცია.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ მოცემულ შემთხვევაში ზემოაღნიშნული საკითხის გარკვევას არსებითი მნიშვნელობა აქვს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის შეფარდებისათვის, ვინაიდან აღნიშნული მუხლის 1-ელი ნაწილი ითვალისწინებს საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის პირის პასუხისმგებლობას, ხსენებული სამართალდარღვევის სუბიექტი კი შეიძლება იყოს ის გადასახადის გადამხდელი, რომელსაც საგადასახადო კოდექსის მიხედვით ეკისრება დეკლარაციის წარდგენა.

ზემოაღნიშნულ საკითხთან დაკავშირებით, საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 249-ე მუხლზე, რომლის 1-ელი ნაწილი ავალდებულებს დღგ-ს გადამხდელს დადგენილ ვადაში რეგისტრაციის ადგილის მიხედვით მდებარე საგადასახადო ორგანოში დღგ-ს დეკლარაციის წარდგენას. საკასაციო სასამართლო ასევე მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 41-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის «დ» ქვეპუნქტზე, რომლის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია, კანონმდებლობით დადგენილი წესით, საგადასახადო ადგილის მიხედვით საგადასახადო ორგანოს წარუდგინოს საგადასახადო დეკლარაციები იმ გადასახადებზე, რომელთა მიმართაც იგი ითვლება გადასახადის გადამხდელად.

საკასაციო სასამართლო ასევე მიუთითებს, რომ სააპელაციო სასამართლომ არ დაადგინა იყო თუ არა სახეზე ორი დამოუკიდებელი სამართალდარღვევის ფაქტი და რამდენად შესაძლებელი იყო მოცემულ შემთხვევაში საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე და 140.1 მუხლებით გათვალისწინებული სანქციების ერთდოულად გამოყენება. მით უფრო იმ პირობებში, როდესაც არ იმსჯელა, თუ რა წარმოადგენდა ზემოაღნიშნული მუხლებით გათვალისწინებულ საგადასახადო სამართალდარღვევებს. ასევე საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე და 140-ე მუხლების კომპლექსური ანალიზი და სამართალდარღვევათა ნიშნების მკვეთრი განსხვავებულობა ცხადყოფს, რომ გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო ორგანოში დღგ-ს საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის ვალდებულება ცალსახად გამიჯნულია საგადასახადო

ორგანოში დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაციის ვალდებულებისაგან, ანუ ეს ორი ვალდებულება პირს დამოუკიდებლად ეკისრება, შესაბამისად, თითოეულისათვის ცალ-ცალკეა სანქციები დადგენილი. ამასთან, ხაზგასმით უნდა აღინიშნოს, რომ ერთი ვალდებულების შეუსრულებლობა არ გამოიწვევს და არც მოიცავს მეორე ვალდებულების შესრულებას.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ სააპელაციო სასამართლომ იმ გარემოების გათვალისწინებით, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლით დადგენილია სანქცია არა დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენაზე, არამედ დეკლარაციის წარდგენისათვის საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი ვადის დარღვევაზე, უნდა იმსჯელოს ხსენებული მუხლით და ამავე კოდექსის 140-ე მუხლის 1-ელი ნაწილით გათვალისწინებულ სამართალდარღვევებზე.

საკასაციო სასამართლო ასევე აღნიშნავს, რომ სააპელაციო სასამართლომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის გამოყენების შემთხვევაში ყურადღება უნდა მიაქციოს იმ გარემოებას, რომ სადავო აქტების გამოცემის შემდეგ საქართველოს საგადასახადო კოდექსში შეტანილი ცვლილებების, კერძოდ, 2008 წლის 26 დეკემბრის 1871 კანონით საქართველოს საგადასახადო კოდექსში შეტანილი ცვლილებების შედეგად საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევისათვის შემცირდა საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლით გათვალისწინებული საჯარიმო სანქცია, კერძოდ, დადგინდა, რომ საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენისათვის კანონმდებლობით დადგენილი ვადის დარღვევა იწვევს პირის დაჯარიმებას დეკლარაციის/გაანგარიშების საფუძველზე გადასახდელად დასარიცხი გადასახადის თანხის 5%-ის ოდენობით ყოველ დაგვიანებულ სრულ (არასრულ) თვეზე, ამასთან, მთელ დაგვიანებულ პერიოდზე გამოანგარიშებული სანქციის ჯამური თანხა არ უნდა აღემატებოდეს გადასახდელად დარიცხული გადასახადის თანხის 60%-ს.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საერთო წესის თანახმად, საგადასახადო კანონმდებლობას არ აქვს უკუქცევითი ძალა და საგადასახადო დაბეგვისათვის გამოიყენება საგადასახადო კანონმდებლობის ოფიციალურად გამოქვეყნებული და ძალაში შესული ის ნორმატიული აქტები, რომლებიც მოქმედებს საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დღისათვის (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის მე-2 ნაწილი), თუმცა მოცემულ შემთხვევაში დავის საგანს შეადგენს არა საგადასახადო დაბეგვა, არამედ, საგადასახადო სამართალდარღვევა, პასუხისმგებლობა.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 125-ე მუხლის მე-5 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის სანქციის შეფარდების დროს, თუ კანონით გაუქმებულია ან შემსუბუქებულია პასუხისმგებლობა ასეთი სამართალდარღვევის ჩადენისათვის, მოქმედებს ახალი კანონით დადგენილი ნორმა. «ნორმატიული აქტების შესახებ» საქართველოს კანონის 47-ე მუხლის მე-3 პუნქტის თანახმად კი, თუ სამართალდარღვევის ჩადენის შემდეგ კანონით გაუქმდა ან შემსუბუქდა პასუხისმგებლობა ასეთი სამართალდარღვევის ჩადენისათვის, მოქმედებს ახალი კანონით დადგენილი ნორმა.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ სააპელაციო სასამართლომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 125-ე მუხლის მე-5 ნაწილის გათვალისწინებით უნდა იმსჯელოს, ხომ არ უნდა გამოიყენოს სასამართლომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლით გათვალისწინებული სანქციის შეფარდებისას ხსენებული მუხლის ამჟამად მოქმედი რედაქცია, რომლის თანახმად, დაგვიანებულ პერიოდზე გამოანგარიშებული სანქციის ჯამური თანხა არ უნდა აღემატებოდეს გადასახდელად დასარიცხი გადასახადის თანხის 60%-ს.

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

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 412-ე მუხლის პირველი ნაწილის «ბ» ქვეპუნქტის მიხედვით, საკასაციო სასამართლო აუქმებს გადაწყვეტილებას და საქმეს ხელახლა განსახილველად აბრუნებს სააპელაციო სასამართლოში, თუ არსებობს ამ კოდექსის 394-ე მუხლით გათვალისწინებული საფუძვლები, გარდა აღნიშნული მუხლის «გ» და «ე» ქვეპუნქტებისა. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის «ე1» ქვეპუნქტის თანახმად კი გადაწყვეტილება ყოველთვის ჩაითვლება კანონის დარღვევით მიღებულად, თუ გადაწყვეტილების დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმება შეუძლებელია.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ მოცემულ შემთხვევაში დაშვებულ ნაწილში სახეზეა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის «ე1» ქვეპუნქტით გათვალისწინებული საკასაციო საჩივრის აბსოლუტური საფუძველი, შესაბამისად, საკასაციო სასამართლო თვითონ ვერ მიიღებს გადაწყვეტილებას საქმეზე, რადგან არსებობს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 412-ე მუხლით გათვალისწინებული საქმის ამ ნაწილში ხელახლა განსახილველად დაბრუნების საფუძველი.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს კოლეგიური შემადგენლობის უმრავლესობა მიიჩნევს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) საკასაციო საჩივრები უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გაუქმდეს გასაჩივრებული გადაწყვეტი-

ლება დაშვებულ ნაწილში და ამ ნაწილში საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.2, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 372-ე, 243.2, 412-ე მუხლებით და

და ა დ გ ი ნ ა:

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, ამავე სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და ამავე სამსახურის ფოთის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივრები დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 29 იანვრის გადაწყვეტილება საკასაციო საჩივრების დაშვებულ (მოსარჩელის საგადასახადო კოდექსის 131-ე და 140.1 მუხლების საფუძველზე ერთობლივად დაჯარიმების) ნაწილში და ამ ნაწილში საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
3. სასამართლო ხარჯები გადანაწილდეს საქმეზე საბოლოო გადაწყვეტილების დადგენისას;
4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

2. ჯარიმისაგან გათავისუფლება

სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ინვენტარიზაციის ჩატარების წესები

გადაწყვეტილება საქართველოს სახელით

18ს-1010-968 (კ-09)

12 მარტი, 2010 წ., ქ. თბილისი

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

დავის საგანი: ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

შპს «...-მ» 2008 წლის 3 ივლისს სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას მოპასუხე – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიმართ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის თაობაზე.

მოსარჩელე სასარჩელო განცხადებაში მიუთითებდა, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 30 ნოემბრის 11343 საგადასახადო მოთხოვნით შპს «...ს» ჯარიმის სახით დაერიცხა 551863 ლარის გადახდა. საგადასახადო მოთხოვნა გამოიცა 2007 წლის 26 ნოემბერს 11809 ბრძანების საფუძველზე, რომლითაც შპს «...ს» პასუხისმგებლობის ზომად განესაზღვრა საბუღალტრო დოკუმენტებში აღურიცხავი სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ღირებულება 551863 ლარის ოდენობით.

იმავედროულად, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ 2007 წლის 26 ნოემბერს გამოსცა 11808 ბრძანება, რომლითაც შპს «...ს» შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვის წესების დარღვევის გამო დაერიცხა ჯარიმა 1000 ლარის ოდენობით. ამ ბრძანების შესასრულებლად ამავე ინსპექციის მიერ 2007 წლის 30 ნოემბერს გამოიცა 11342 საგადასახადო მოთხოვნა.

მოსარჩელის განმარტებით, ზემოაღნიშნულ ბრძანებებში მითითებული დარიცხვის განხორციელების ფაქტობრივ საფუძველს წარმოადენს საწარმოს ინვენტარიზაციის შედეგები. შედეგები ასახულია 2007 წლის 31 ოქტომბრის ინვენტარიზაციის ოქმში, რომელშიც აღნიშნულია 551863 ლარის ზედმეტობის შესახებ.

ჯარიმის დარიცხვის საფუძველს წარმოადგენს შპს «...ში» ჩატარებული სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ინვენტარიზაციის შედეგად გამოვლენილი ზედმეტობა 551863 ლარის ოდენობით, რაც საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის შესაბამისად, დაექვემდებარა ამოღებას. ამავე დარღვევის გამო შპს «...ს» საგადასახადო კოდექსის 133.1-ე მუხლის შესაბამისად, დაეკისრა ჯარიმა 1000 ლარის ოდენობით.

მოსარჩელის მითითებით, აღნიშნული ბრძანებები და საგადასახადო მოთხოვნები საწარმოს ჩაჰბარდათ 2007 წლის 4 დეკემბერს, აღნიშნული გასაჩივრებულ იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურში.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 26 თებერვლის გადაწყვეტილებით მათი საჩივარი არ დაკმაყოფილდა იმ მოტივით, რომ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების აღწერისას გადასახადის გადამხდელის მიერ არ მომხდარა 45 დღის ვადაში საბუღალტრო დოკუმენტებში აღურიცხავი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების აღწერის ოქმის შედგენა საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 11 აპრილის 1337 ბრძანების მე-4 მუხლის მე-11 ნაწილის შესაბამისად.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელე ითხოვდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განმხილველი საბჭოს 2008 წლის 23 ივნისის 105-04/5830 ბრძანების, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 30 ნოემბრის 11343 საგადასახადო მოთხოვნის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 26 ნოემბრის 11809 ბრძანების, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 30 ნოემბრის 11342 საგადასახადო მოთხოვნისა და მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 26 ნოემბრის 11808 ბრძანების ბათილად ცნობას.

ქ. თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 30 ოქტომბრის საოქმო განჩინებით საქმეში მოპასუხედ ჩაება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განმხილველი საბჭო, ამავე სასამართლოს 2008 წლის 5 ნოემბრის საოქმო განჩინებით კი მოპასუხე მხარედ ჩაბმული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 16-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, საქმეში ჩაება მესამე პირად.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2008 წლის 6 ნოემბრის გადაწყვეტილებით შპს «...ის» სასარჩელო განცხადება არ დაკმაყოფილდა.

საქალაქო სასამართლო გადაწყვეტილებაში მიუთითებდა, რომ გადასახადის გადამხდელის საქმიანობაზე დაკვირვების საგადასახადო კონტროლის პროცედურები რეგლამენტირებულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-15 თავით, ხოლო ამავე კოდექსის 110-ე მუხლის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფროსს უფლება აქვს, სასამართლოს გადაწყვეტილების გარეშე გამოსცეს აქციზური საქონლის მფლობელი პირის სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის ჩატარების ბრძანება. ბრძანების საფუძველზე გადასახადის გადამხდელის ხელმძღვანელმა (დირექტორმა) ინვენტარიზაციის გონივრულ ვადაში ჩატარების მიზნით უნდა შექმნას საინვენტარიზაციო კომისია, რომელშიც უნდა შევიდნენ ის პირები, რომლებიც კარგად იცნობენ საინვენტარიზაციო ქონებას, იციან მისი ფასი და პირველადი აღრიცხვა. კომისია ვალდებულია, სრულად და დროულად აღრიცხოს სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები წარმოებისა და მათი შენახვის ადგილზე და შეუდაროს აღრიცხვის შედეგები ბუღალტრული აღრიცხვის შესაბამის მონაცემებს და ყოველივე ეს შეიტანოს სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების აღწერის ოქმში.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 11 აპრილის 1337 ბრძანებით დამტკიცებული «საგადასახადო ორგანოების მოთხოვნით სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ინვენტარიზაციის ჩატარების წესით» განსაზღვრულია გადასახადის გადამხდელთან სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების წარმოებისა და მათი შენახვის ადგილზე საბუღალტრო მონაცემებთან შედარების მიზნით, სამეურნეო საქმიანობის პროცესში გამოყენებული ნედლეულის, მასალების, ნახევარფაბრიკატების, მარაგ-ნაწილების, ტარისა და მზა პროდუქციის (საქონლის) ნაშთების ინვენტარიზაციის პროცედურები (შემდგომში «ინვენტარიზაცია»). საგადასახადო მიზნებისათვის ინვენტარიზაციის მიზანს წარმოადგენს სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების აღწერის მონაცემების ფაქტობრივ მდგომარეობასთან შედარების შემოწმება.

ამასთან, ინვენტარიზაციის ჩატარების საერთო წესი რეგლამენტირებულია ამავე კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტის მე-3 მუხლით, რომლის 1-ელი პუნქტით დადგენილია, რომ ინვენტარიზაციის გონივრულ ვადაში ჩასატარებლად საწარმოში, დაწესებულებაში ან ორგანიზაციაში ხელმძღვანელის (დირექტორის) ბრძანებით იქმნება საინვენტარიზაციო კომისია, რომელშიც შედიან ინვენტარიზაციის დამნიშნველი ხელმძღვანელის (დირექტორის) წარმომადგენელი (კომისიის თავმჯდომარე) და ის პირები, რომლებიც კარგად იცნობენ საინვენტარიზაციო ქონებას, იციან მისი ფასი და პირველადი აღრიცხვა. ამავე ნორმის მე-2 პუნქტის შესაბამისად, საინვენტარიზაციო კომისია ახორციელებს ფასეულობათა აღწერას წარმოებისა და შენახვის ადგილას და ბუღალტერთან ერთად მონაწილეობს ინვენტარიზაციის შედეგების განსაზღვრაში.

სასამართლოს განმარტებით, კანონმდებელმა საგადასახადო ორგანოს მიანიჭა უფლებამოსილება შეამოწმოს გადასახადის გადამხდელის საქმიანობა, რომლის მიმართაც არსებობს საფუძვლიანი ეჭვი საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევის შესახებ.

ინვენტარიზაციის დროს ხდება საწარმოს მიერ საბუღალტრო მონაცემებში დაფიქსირებული ნაშთებისა და ფაქტობრივად რეალურად არსებული ნაშთების შედარება და იმ შემთხვევაში, თუ აღმოჩნდება სხვაობა საზოგადოების მიერ ბუღალტრულად ასახულ მონაცემებში და რეალურად არსებულ ნაშთებში, საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის საფუძველზე დგება შესაბამისი სამართალდარღვევის ოქმი.

შპს «...ში» ინვენტარიზაციის დროს საზოგადოების დირექტორის 2007 წლის 25 ოქტომბრის 1 01-10/07 ბრძანებით შეიქმნა საინვენტარიზაციო კომისია ორგანიზაციის თანამშრომლების შემადგენლობით. კომისიის თავმჯდომარე საერთო კოორდინაციას უწევდა ინვენტარიზაციის პროცესს. მიწოდებულ იქნა არსებული საბუღალტრო ნაშთები. კომისიამ სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების ადგილმდებარეობის მიხედ-

ვით აღწერა მატერიალური ფასეულობების ფაქტობრივი ნაშთები ბუღალტრულ მონაცემებთან შედარებით და დადგინდა მატერიალური ფასეულობების ზედმეტობა **551 863** ლარის ოდენობით. ამასთან, შპს «...ს» ხელმძღვანელობას განემარტა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის **143-ე** მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, ზედმეტად გამოვლენილი მატერიალური ფასეულობების ღირებულება დაექვემდებარება ბიუჯეტში სრულად ამოღებას.

კონკრეტულ შემთხვევაში ინვენტარიზაცია ჩატარდა ბრძანებით მივლინებული წარმომადგენლების თანდასწრებით. მატერიალურ ფასეულობათა აღწერის პროცესი დაიწყო **2007 წლის 25** სექტემბერს და დამთავრდა რამდენიმე დღეში. **10** ნოემბრამდე მიმდინარეობდა ყველა გაანგარიშების ფასებისა და ფაქტობრივი აღწერილობის მონაცემების შემოწმება და ურთიერთშეჯერება როგორც საინვენტარიზაციო ჯგუფებში, ასევე საზოგადოების ბუღალტერიაში, რაც შესაბამისად აისახა **2007 წლის 31** ოქტომბრის გადასახადის გადამხდელის საქმიანობაზე დაკვირვების, საგადასახადო კონტროლის პროცედურების (ინვენტარიზაციის) ოქმში.

საქალაქო სასამართლოს მითითებით, საქმეში არსებული მასალებით დადგენილია, რომ შპს «...ში» ინვენტარიზაცია ჩატარდა «საგადასახადო ორგანოების მოთხოვნით სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ინვენტარიზაციის ჩატარების წესის შესახებ» საქართველოს ფინანსთა მინისტრის **2007 წლის 11** აპრილის **1337** ბრძანების შესაბამისად, ამასთან, სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციისას საბუღალტრო დოკუმენტებში აღურიცხავი სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების აღწერის ოქმი არ შედგენილა და შესაბამისად, მასში მონაცემები **45** დღის ვადაში აღურიცხავი სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების შესახებ არც ასახულა. შესაბამისად, ინვენტარიზაციის კომისიისათვის აღნიშნული ოქმის წარუდგენლობის პირობებში იქნა განხილული ინვენტარიზაციის შედეგები და სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობის ზომის გამოყენებაც ამ ფაქტის გათვალისწინებით განხორციელდა. აღნიშნული ოქმი საქართველოს ფინანსთა მინისტრის **2007 წლის 11** აპრილის **1337** ბრძანების **11** დანართია და ის წარმოადგენს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ კანონქვემდებარე ნორმატიულ აქტს. სასამართლოს განმარტებით, აღნიშნული დოკუმენტის შეუვსებლობით მტკიცდება, რომ ინვენტარიზაციის დაწყებისას შპს «...ს» საბუღალტრო მონაცემებით და შესაბამისი ცნობით საერთოდ არ გააჩნდა აღურიცხავი მატერიალური ფასეულობების ნაშთი და მათ შორის არც **45** დღის ვადაში აღურიცხავი ფასეულობები.

საქალაქო სასამართლომ არ გაიზიარა მოსარჩელის მოსაზრება იმ გარემოებასთან დაკავშირებით, რომ მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ არასწორად იქნა გამოყენებული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის **143-ე** მუხლის მე-3 ნაწილი და, შესაბამისად, არასწორად განხორციელდა ჯარიმის დარიცხვა. სასამართლოს განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის **143-ე** მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, სამეურნეო ოპერაციის დამთავრებიდან (სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის მიღების, შენახვის ან მიწოდების ყველა ეტაპზე) არა უგვიანეს **45** კალენდარული დღისა, საბუღალტრო დოკუმენტებში აღურიცხავი ან/და სასაქონლო ზედნადების გარეშე სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის გამოვლენის შემთხვევაში, ხოლო სხვა ქვეყნიდან საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე შემოტანისას – საბაჟო კანონმდებლობით გათვალისწინებული დოკუმენტების გარეშე სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების გამოვლენის შემთხვევაში, საგადასახადის გადამხდელს გადახდება შესაბამისად საბუღალტრო დოკუმენტებში აღურიცხავი ან სასაქონლო ზედნადების გარეშე ან საბაჟო კანონმდებლობით გათვალისწინებული დოკუმენტების გარეშე გამოვლენილი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ღირებულება საბაზრო ფასებით დღგ-ის გარეშე (ხოლო აქციზის გადამხდელს აქციზისა და დღგ-ის გარეშე). ეს სანქცია არ გამოიყენება იმ შემთხვევაში, თუ საბუღალტრო დოკუმენტებში აღურიცხავ სასაქონლო მატერიალურ ფასეულობაზე არსებობს საბაჟო კანონმდებლობით გათვალისწინებული დოკუმენტები ან საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა.

მოცემულ შემთხვევაში, «საგადასახადო ორგანოების მოთხოვნით სასაქონლო მატერიალურ ფასეულობათა ინვენტარიზაციის ჩატარების წესის» დამტკიცების შესახებ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის **2007 წლის 11** აპრილის **1337** ბრძანების მეოთხე მუხლის მე-11 ნაწილის თანახმად, შემოწმებას უნდა დაექვემდებაროს ის სასაქონლო მატერიალური ფასეულობებიც, რომელიც სამეურნეო ოპერაციის დამთავრებიდან **45** დღის ვადაში არ არის აღურიცხული საბუღალტრო დოკუმენტებში.

საქმის მასალებით კი დადგენილია, რომ შპს «...ში» ჩატარებული სასაქონლო მატერიალურ ფასეულობათა და ძირითად საშუალებათა ინვენტარიზაციის შედეგად ინვენტარიზაციის ფაქტობრივი ნაშთები საქონლის ცალკეული სახეობების მიხედვით შედარებული იქნა ბუღალტრულ ნაშთებთან, რის შედეგადაც გამოვლენილ იქნა **551 863** ლარის ოდენობის აღურიცხავი მატერიალური ფასეულობები, რაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის **143-ე** მუხლის შესაბამისად დაექვემდებარა სრულად დარიცხვას. ამასთან, მოსარჩელე საგადასახადის დასაბეგრი ობიექტების აღურიცხვის წესის დარღვევის გამო, ამავე კოდექსის **133-ე** მუხლის 1-ელი ნაწილის შესაბამისად, დაჯარიმდა **1000** ლარით, ვინაიდან აღნიშნული მუხლის მე-5 ნაწილით დადგენილია, რომ შემოსავლების და ხარჯების, აგრეთვე საგადასახადო დასაბეგრი სხვა ობიექტების აღურიცხვის წესის დარღვევად ითვლება საბუღალტრო აღურიცხვის რეგისტრირების დადგენილი წესის დარღვევით წარმოება, აგრეთვე, გადამხდელის სამეურნეო ოპერაციების, მატერიალური ფასეულობების ბუღალტრული აღურიცხვის ანგარიშებზე არადროულად ან არასწორად ასახვა.

მითითებული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა შპს «...-მა».

აპელანტი სააპელაციო საჩივრით ითხოვდა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2008 წლის 6 ნოემბრის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით მისი სასარჩელო განცხადების დაკმაყოფილებას.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 18 თებერვლის განჩინებით შპს «...ში» სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2008 წლის 6 ნოემბრის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო სასამართლო დაეთანხმა საქალაქო სასამართლოს მოსაზრებებს და მიიჩნია, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ შპს «...ში» სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ინვენტარიზაცია ჩატარდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 51-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის «გ» ქვეპუნქტით მინიჭებული უფლებამოსილების ფარგლებში, საგადასახადო კოდექსის 110-ე მუხლის და საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 11 აპრილის '337 ბრძანებით დამტკიცებული «საგადასახადო ორგანოების მოთხოვნით სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ინვენტარიზაციის ჩატარების წესის» მოთხოვნათა დაცვით.

სააპელაციო სასამართლომ არ გაზიარა აპელანტის მოსაზრება საგადასახადო ინსპექციის მიერ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის მე-3 ნაწილის არასწორად გამოყენებისა და შესაბამისად, ჯარიმის არასწორად დარიცხვის თაობაზე. ვინაიდან, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის თანახმად, სამეურნეო ოპერაციის დამთავრებიდან არა უგვიანეს 45 კალენდარული დღისა, საბუღალტრო დოკუმენტებში აღურიცხავი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის გამოვლენის შემთხვევაში, გადასახადის გადამხდელს გადახდება გამოვლენილი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ღირებულება საბაზრო ფასებით დღ-ის გარეშე (ხოლო აქციზის გადამხდელს – აქციზისა და დღ-ის გარეშე).

სააპელაციო პალატის განმარტებით, არ არსებობდა მითითებული ნორმით დადგენილი სანქციის გამოყენებლობის პირობები. «საგადასახადო ორგანოების მოთხოვნით სასაქონლო მატერიალურ ფასეულობათა ინვენტარიზაციის ჩატარების წესის» დამტკიცების შესახებ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 11 აპრილის '337 ბრძანების მე-4 მუხლის მე-11 ნაწილის შესაბამისად შემოწმდა ის სასაქონლო მატერიალური ფასეულობებიც, რომელიც სამეურნეო ოპერაციის დამთავრებიდან 45 დღის ვადაში არ იყო აღრიცხული საბუღალტრო დოკუმენტებში.

საქმის მასალებით დადგენილია, რომ შპს «...ში» ჩატარებული სასაქონლო მატერიალურ ფასეულობათა და ძირითად საშუალებათა ინვენტარიზაციის შედეგად ინვენტარიზაციის ფაქტობრივი ნაშთები საქონლის ცალკეული სახეობების მიხედვით შეედარა ბუღალტრულ ნაშთებს, რის შედეგადაც გამოვლინდა 551 863 ლარის ოდენობით აღურიცხავი მატერიალური ფასეულობები, რაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის შესაბამისად დაექვემდებარა სრულად დარიცხვას.

აღნიშნული განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა შპს «...მა».

კასატორი საკასაციო საჩივარში მიუთითებდა, რომ სააპელაციო სასამართლოს მიერ არ იქნა გაზიარებული მის მიერ სასარჩელო და სააპელაციო საჩივრებში მითითებული გარემოებები და ამასთან, არასწორად იქნა განმარტებული სსკ-ის 143-ე მუხლი, ვინაიდან ამ მუხლის განმარტებიდან ცალსახად გამომდინარეობს, რომ დაუშვებელია გადასახადი გადამხდელის მიმართ სანქციის გატარება იმ შემთხვევაში, თუ საბუღალტრო დოკუმენტებში აღურიცხავ სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობაზე არსებობს საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა ან საბაჟო დეკლარაცია. ის გარემოება, რომ გადასახადში გადამხდელის მიერ არ იქნა შეტანილი აღურიცხავი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები ფინანსთა მინისტრის მიერ 2007 წლის 11 აპრილის '337 ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქციით გათვალისწინებული წესის შესაბამისად სპეციალურ ცხრილში (ოქმში), არ შეიძლება მიჩნეულ იქნეს გადასახადის გადამხდელისათვის სანქციის დაკისრების სასამართლოებრივ საფუძველად. ამასთან, კასატორის განმარტებით, გაურკვეველია რომელ მტკიცებულებას დაეყრდნო სააპელაციო სასამართლო, როდესაც მიუთითა, რომ ზემოაღნიშნული ბრძანების შესაბამისად ასევე შემოწმდა ის სასაქონლო მატერიალური ფასეულობებიც, რომელიც სამეურნეო ოპერაციის დამთავრებიდან 45 დღის ვადაში არ იყო აღრიცხული საბუღალტრო დოკუმენტებში.

სასაქონლო მატერიალურ ფასეულობათა ზედმეტობის არსებობა მხოლოდ იმ შემთხვევაში დადასტურდებოდა, თუ არ იარსებებდა საბაჟო დეკლარაციები ან/და საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურები. საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლიც სწორედ გამორიცხავს ისეთი აღურიცხავი საქონლის არსებობას, რომელზეც არ არსებობს საბაჟო დეკლარაცია ან დღ-ის ანგარიშ-ფაქტურა. ამდენად, სასამართლოს განმარტება, ზემოაღნიშნული ნორმისა არასწორია, რამაც განაპირობა, საქმეზე არასწორი გადაწყვეტილების გამოტანა.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, კასატორი ითხოვდა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 18 თებერვლის განჩინების გაუქმებასა და ახალი გადაწყვეტილებით მისი სასარჩელო განცხადების დაკმაყოფილებას.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, საკასაციო საჩივრის საფუძველების შესწავლისა და გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობის შე-

მოწმების შედეგად მიიჩნევა, რომ შპს «...ის» საკასაციო საჩივარი ექვემდებარება ნაწილობრივ დაკმაყოფილებას, შემდეგ გარემოებათა გამო:

საკასაციო სასამართლო საქმეში წარმოდგენილი მასალების საფუძველზე დადგენილად მიიჩნევა შემდეგ ფაქტობრივ გარემოებებს: საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 25 სექტემბრის 1198-მ და 2007 წლის 10 ოქტომბრის 1218-მ ბრძანებების საფუძველზე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 110-ე მუხლის შესაბამისად, შპს «...ში» ჩატარდა ინვენტარიზაცია. ინვენტარიზაცია დაიწყო 2007 წლის 25 სექტემბერს და დამთავრდა 31 ოქტომბერს. ფაქტიური ნაშთების ბუღალტრულ მონაცემებთან შედარებით დადგინდა მატერიალური ფასეულობების ზედმეტობა 551 863.00 ლარის ოდენობით, რაზედაც შედგა შესაბამისი ოქმი. ოქმს ხელს აწერს საწარმოს ფინანსური დირექტორი, ფინანსური მენეჯერი და ბუღალტერი.

დადგენილია, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 26 ნოემბრის 11809 ბრძანებით შპს «...ში» ჩატარებული სასაქონლო მატერიალურ ფასეულობათა ინვენტარიზაციის შედეგად გამოვლინდა სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ზედმეტობა 551 863 ლარის ოდენობით, რაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის საფუძველზე დაექვემდებარა სრულად ბიუჯეტში ამოღებას. მითითებული ბრძანების საფუძველზე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 30 ნოემბრის 11343 საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველზე გადამხდელს გადასახდელად დაერიცხა 551 863.00 ლარი.

შპს «...» არ ეთანხმება მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მხრიდან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის მე-3 ნაწილით განსაზღვრული საჯარიმო თანხების დარიცხვის ფაქტს და თვლის, რომ საგადასახადო ინსპექციის, ისევე როგორც სასამართლოს მიერ არასწორად მოხდა ზემოაღნიშნული მუხლის გამოყენება და განმარტება.

საკასაციო სასამართლომ შპს «...ის» საკასაციო განაცხადის საფუძველზე შეამოწმა გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება და თვლის, რომ კასატორის პრეტენზია არგუმენტირებულია და ექვემდებარება გაზიარებას.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, სამეურნეო ოპერაციის დამთავრებიდან (სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების მიღების, შენახვის ან მიწოდების ყველა ეტაპზე) არაუგვიანეს 45 კალენდარული დღისა, საბუღალტრო დოკუმენტებში აღურიცხავი ან/და სასაქონლო ზედნადების გარეშე სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის გამოვლენის შემთხვევაში, ხოლო სხვა ქვეყნიდან საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე შემოტანისას – საბაჟო კანონმდებლობით გათვალისწინებული დოკუმენტების გარეშე სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების გამოვლენის შემთხვევაში გადასახადის გადახდელს/სხვა ვალდებულ პირს გადახდება შესაბამისად საბუღალტრო დოკუმენტებში აღურიცხავი ან/და სასაქონლო ზედნადების გარეშე ან საბაჟო კანონმდებლობით გათვალისწინებული დოკუმენტების გარეშე გამოვლენილი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის ღირებულება საბაზრო ფასებით დღგ-ის გარეშე (ხოლო აქციზის გადახდელს/სხვა ვალდებულ პირს – აქციზისა და დღგ-ის გარეშე). აღნიშნული სანქცია არ გამოიყენება იმ შემთხვევაში, თუ საბუღალტრო დოკუმენტებში აღურიცხავ სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობაზე არსებობს საბაჟო კანონმდებლობით გათვალისწინებული დოკუმენტები ან საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა.

საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ საგადასახადო კოდექსის ზემოაღნიშნული ნორმის ძირითადი მიზანია, სამეურნეო ბრუნვაში არ მოექცეს აღურიცხავი და, შესაბამისად, გადასახადით დაუბეგრავი საქონელი. ამდენად, აღნიშნული ნორმა ატარებს ე.წ. პრევენციულ ხასიათს და იმისათვის, რომ გამოირიცხოს მითითებული ნორმის საფუძველზე უსაფუძვლო დაჯარიმება, საკასაციო სასამართლოს მოსაზრებით, ზუსტად უნდა განისაზღვროს ის გარემოებები, რაც განაპირობებს გადასახადის გადახდელის პასუხისმგებლობას.

საკასაციო სასამართლო პასუხისმგებლობის თვალსაზრისით ზემოაღნიშნულ ნორმას პირობითად დაყოფს რამდენიმე ნაწილად, რის საფუძველზეც მიუთითებს შემდეგს, გადასახადის გადახდელი/სხვა ვალდებულ პირი დაჯარიმდება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ: 1) სამეურნეო ოპერაციის დამთავრებიდან 45 კალენდარული დღის შემდეგ არ ექნება სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები აღურიცხული საბუღალტრო დოკუმენტაციაში, თუნდაც მას აღნიშნულ ფასეულობაზე გააჩნდეს სასაქონლო ზედნადებები; 2) სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობებზე არ გააჩნია არც სასაქონლო ზედნადები და არც საბუღალტრო დოკუმენტაციაში აქვს აღურიცხული; 3) გადასახადის გადახდელს აქვს სხვა ქვეყნიდან საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე შემოტანილი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობა, მაგრამ არ აქვს საბაჟო კანონმდებლობით გათვალისწინებული დოკუმენტები.

ამდენად, მითითებული ნორმა ცალსახად გამოყოფს სამ შემთხვევას, როდესაც საქონლის აღურიცხაობისათვის გადასახადის გადახდელს/სხვა ვალდებულ პირს დაეკისრება ამავე ნორმით განსაზღვრული ჯარიმა. იგივე ნორმა განსაზღვრავს იმ პირობებს, რომელთა არსებობის შემთხვევაშიც, პირი თავისუფლდება პასუხისმგებლობისაგან, კერძოდ, მითითებული ნორმის ბოლო აბზაცის შესაბამისად, გადასახადის გადახდელს არ დაეკისრება საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებული სანქცია,

თუ საბუღალტრო დოკუმენტაციაში აღურიცხავ საქონელზე არსებობს საბაჟო კანონმდებლობით გათვალისწინებული დოკუმენტები ან საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა.

უდავოა, ფაქტი იმის თაობაზე, რომ შპს «...ს» არ აღურიცხავს სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების გარკვეული ნაწილის საბუღალტრო დოკუმენტაციაში კანონით დადგენილი წესით, მაგრამ წინამდებარე შემთხვევაში საგულისხმოა ის გარემოება, რომ ადმინისტრაციულ ორგანოს არ გამოუკვლევია და არ შეუფასებია საკითხი იმის თაობაზე, არსებობდა თუ არა შპს «...ს» დაჯარიმების კანონით გათვალისწინებული საფუძველი. საქმეში წარმოდგენილია საქონლის იმპორტზე გამოწერილი საბაჟო დეკლარაციები, საიდანაც იკვვეთება, რომ შპს «...ს» მიერ 2007 წლის იანვარ-სექტემბერში იმპორტირებული საქონლის საბაჟო ღირებულებამ შეადგინა 42 679 852,71 ლარი. საბუღალტრო აღრიცხვის მიხედვით, აღრიცხული საქონლის ღირებულებამ შეადგინა 42 127 989,71 ლარი. ამდენად, შემოტანილ და აღრიცხულ საქონელს შორის სხვაობა შეადგენს 551 863 ლარს, რაც სრულ თანხვედრაშია საქონლის იმ ღირებულებასთან, რომლის აღურიცხაობის ფაქტიც საფუძვლად დაედო შპს «...ს» დაჯარიმებას.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, იმ პირობებში, როდესაც საქმეში წარმოდგენილია იმპორტზე გამოწერილი საბაჟო დეკლარაციები, რაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის მე-3 ნაწილის საფუძველზე იძლევა პირის პასუხისმგებლობისაგან გათავისუფლების საფუძველს, ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია დაასაბუთოს, რომ გამოვლენილ ზედმეტობაზე არ არსებობს საბაჟო კანონმდებლობით გათვალისწინებული დოკუმენტაცია და შესაბამისად, არ არსებობს პირის პასუხისმგებლობისაგან გათავისუფლების კანონისმიერი საფუძველი.

საკასაციო სასამართლო საგადასახადო ორგანოთა ყურადღებას მიაქცევს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის ნორმებზე, რომელიც, განსხვავებით საგადასახადო კოდექსისაგან, ადმინისტრაციული ორგანოს არ ათავისუფლებს მტკიცების ვალდებულებისაგან. საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ წარმოდგენილი არ არის ის არგუმენტაცია, რაც უდავოს გახდიდა გასაჩივრებული აქტის კანონიერებას. ამასთან, ადმინისტრაციული წარმოების პროცესში საკითხი გამოკვლეულია არასრულყოფილად, რაც ამ ეტაპზე სასამართლოს არ აძლევს აქტის არსებითად შეფასების შესაძლებლობას. ყოველივე აღნიშნულიდან გამომდინარე საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ სადავო ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები მიღებულია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებათა შესწავლისა და გამოკვლევის გარეშე, რის გამოც მითითებული აქტები ცნობილი უნდა იქნას ბათილად და საკითხი შემდგომი გამოკვლევის მიზნით დაუბრუნდეს ადმინისტრაციულ ორგანოს.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილით, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 411-ე მუხლით და

გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა :

1. შპს «...ს» საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 18 თებერვლის განჩინება და საქმეზე მიღებულ იქნას ახალი გადაწყვეტილება;
3. შპს «...ს» სარჩელი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
ბათილად იქნას ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განმხილველი საბჭოს 2008 წლის 23 ივნისის 105-04/5830 ბრძანება, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 30 ნოემბრის 11343 საგადასახადო მოთხოვნა, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 2007 წლის 26 ნოემბრის 11809 ბრძანება, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 30 ნოემბრის 11342 საგადასახადო მოთხოვნა და ამავე ინსპექციის უფროსის 2007 წლის 26 ნოემბრის 11808 ბრძანება. მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის დაევალოს, საქმის გარემოებათა სრულყოფილი შესწავლისა და გამოკვლევის საფუძველზე შპს «...ში» ჩატარებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობებისა და ძირითადი საშუალებების ინვენტარიზაციის თაობაზე გამოსცეს ახალი ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი;
4. საკასაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საგადასახადო მოთხოვნის გასაჩივრების წესი

განჩინება

18ს-1566-1495(კ-09)

29 ივლისი, 2010 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა
შემადგენლობა: მ. ვაჩაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

ნ. ქადაგიძე

პ. სილაგაძე

სარჩელის საგანი: ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ნაწილობრივ ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2007 წლის 30 იანვარს ი/მ «...» სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას, მოპასუხის – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) მიმართ და ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 24 ნოემბრის 1ს/696-ფ საგადასახადო მოთხოვნის ნაწილობრივ ბათილად ცნობა მოითხოვა.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ 2006 წლის 1 დეკემბერს, ჩაიბარა ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 24 ნოემბრის 1ს/696-ფ საგადასახადო მოთხოვნა, რომლითაც დაერიცხა 126 212 ლარი. აღნიშნული დავალიანების საფუძველს წარმოადგენდა ფინანსური პოლიციის სპეციალურ გამოკვლევათა და ფინანსური ექსპერტიზის დეპარტამენტის პირველი სამმართველოს სავარაუდოდ გამოანგარიშებული 2006 წლის 27 ოქტომბრის აქტი, რომელიც საგადასახადო მოთხოვნის მიღებამდე მოსარჩელეს არ ჩაჰბარებია და არც იცოდა აღნიშნულის შესახებ, წინააღმდეგ შემთხვევაში საგადასახადო ინსპექციას წარუდგენდა სათანადო დოკუმენტებს სწორი გამოანგარიშების ჩასატარებლად.

მოსარჩელის განმარტებით, მან სადავო საგადასახადო მოთხოვნა გაასაჩივრა ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციაში და მოითხოვა მისი გადამოწმება, რათა ხელახლა გადაანგარიშების საფუძველზე მომხდარიყოს მისთვის გადასახადის დარიცხვა, რაზეც უარი მიიღო იმ მოტივით, რომ საგადასახადო მოთხოვნაში დაფიქსირებული თანხების დარიცხვის საფუძველი იყო 2006 წლის 27 ოქტომბრის შემოწმების აქტი, რომელსაც მოსარჩელე არ ეთანხმებოდა.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ 2004 წელს მიიღო საქონელი, კერძოდ, გრანიტის ბლოკები, რომლის საინვოისო ღირებულება იყო 57 600 ლარი, თვითღირებულება – 96 100 ლარი. მოსარჩელის განმარტებით, აღნიშნული საქონლის რეალიზაცია 2006 წლამდე მას არ მოუხდენია, ანუ 2004 წელს შემოტანილი პროდუქციის რეალიზაცია იმავე წელს არ მომხდარა, საგადასახადო დავალიანებები კი დაერიცხა 2004 წლიდან. ასევე არ იქნა ჩათვლილი ხარჯში საქონლის საინვოისო ღირებულება, რომელიც შეადგენდა 57 600 ლარს. მოსარჩელემ ასევე მიუთითა, რომ ხარჯში არ ჩათვალეს ფართის საიჯარო ხელშეკრულებით გათვალისწინებული ხარჯები.

2007 წლის 10 მაისს ი/მ «...» დაზუსტებული სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს, რომლითაც ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 24 ნოემბრის 1ს/696-ფ საგადასახადო მოთხოვნის ნაწილობრივ, კერძოდ, ძირითადი თანხის – 78 241 ლარისა და ჯარიმის – 47 971 ლარის დაკისრების ნაწილში ბათილად ცნობა მოითხოვა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2008 წლის 29 ოქტომბრის გადაწყვეტილებით ი/მ «...» სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

აღნიშნული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა ი/მ «...», რომელმაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და საქმის ხელახლა განსახილველად იმავე სასამართლოში დაბრუნება მოითხოვა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 1 აპრილის საოქმო განჩინებით მოცემულ საქმეში საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-16 მუხლის 1-ელი ნაწილით გათვალისწინებულ მესამე პირად საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური ჩაება.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 13 ივლისის განჩინებით ი/მ «...» სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2008 წლის 29 ოქტომბრის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ ი/მ «...» გასაჩივრებული ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტებით განხორციელდა გადასახადებისა და საგადასახადო სანქციების თანხების სავარაუდო დარიცხვა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლის საფუძველზე.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ მოცემულ საქმეზე დავის საგანს წარმოადგენდა საგადასახადო ორგანოს მიერ განხორციელებული სავარაუდო დარიცხვის კანონიერება, ანუ შესაფასებელი იყო ის გარემოება, საგადასახადო ორგანოს მიერ მოპოვებული ინფორმაცია, რამდენად იყო საფუძველი სავარაუდო და-

რიცხვის განსახორციელებლად. კერძოდ, გადასახადების თანხების დარიცხვა მოწესრიგებული იყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლით. დასახელებული ნორმის პირველი ნაწილი იყო დეკლარირებული ხასიათის და ადგენდა, რომ გადასახადის თანხების დარიცხვა გულისხმობდა საგადასახადო ორგანოში კონკრეტული საგადასახადო პერიოდისათვის გადასახადის გადამხდელის\საგადასახადო აგენტის, სხვა ვალდებული პირის კუთვნილი გადასახადი თანხის აღრიცხვას. ამავე ნორმით განსაზღვრული იყო, რომ დარიცხვა მოიცავდა შესწორებით დარიცხვასა და სავარაუდო დარიცხვას. ამასთან, შესწორებითი დარიცხვის შემთხვევაში დადგენილი იყო სავარაუდო დარიცხვის გაუქმება.

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქართველოს ფინანსური პოლიციიდან მიღებული ინფორმაცია – ფინანსური პოლიციის სპეციალურ გამოკვლევათა და ფინანსური ექსპერტიზის დეპარტამენტის 2006 წლის 27 ოქტომბრის დოკუმენტალური რევიზიის აქტი წარმოადგენდა იმ სათანადო ინფორმაციას, რომელიც საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილს ხდიდა, განეხორციელებინა გადასახადების სავარაუდო დარიცხვა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლის საფუძველზე.

სააპელაციო სასამართლომ ასევე აღნიშნა, რომ აპელანტის მიერ მითითებული ის გარემოება, რომ საგადასახადო მოთხოვნა გამოიცა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის მე-3 ნაწილის დარღვევით, არ წარმოადგენდა ისეთ არსებით დარღვევას, რომლის არარსებობის შემთხვევაში მოცემულ საკითხზე მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება. შესაბამისად, აღნიშნული არ ქმნიდა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლით გათვალისწინებულ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილობის წანამდღერებს.

აპელანტი სააპელაციო საჩივარს ძირითადად ამყარებდა ი/მ «...» შემოწმების უკანონოებაზე და მიუთითებდა, რომ ვინაიდან შემოწმება განხორციელდა კანონის უხეში დარღვევით, შემოწმების აქტი, შესაბამისად, მის საფუძველზე გამოცემული ბრძანება სავარაუდო დარიცხვის შესახებ და საგადასახადო მოთხოვნა ბათილად უნდა ყოფილიყო ცნობილი, რაც სააპელაციო სასამართლომ არ გაიზიარა და მიიჩნია, რომ აპელანტის მიერ სადავოდ გამხდარი გარემოებები (ი/მ «...» შემოწმება მოხდა «სამეწარმეო საქმიანობის კონტროლის შესახებ» საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის მე-4 პუნქტის მოთხოვნათა დარღვევით, სასამართლოს ბრძანების გარეშე, ი/მ «...-ის» შემოწმება მოხდა «ფინანსური პოლიციის შესახებ» საქართველოს კანონის მოთხოვნათა დარღვევით, ი/მ «...» მიმართ სისხლის სამართლის საქმის აღძვრისა და მისი ფინანსური შემოწმების შესახებ გამომძიებლის დადგენილებების ან დავალების გარეშე, ი/მ «...» შემოწმების ჩატარებისას დარღვეულ იქნა საქართველოს სისხლის სამართლის საპროცესო კოდექსის 290-ე, 293-ე, 318-ე-319-ე, 323-ე, 326-ე და 327-ე მუხლების მოთხოვნები), რასაც სააპელაციო საჩივრის საფუძველად უთითებდა, არ წარმოადგენდა მტკიცების საგანში შემავალ გარემოებებს იმდენად, რამდენადაც დავის საგანი იყო სავარაუდო დარიცხვის კანონიერება, რა დროსაც სასამართლო იკვლევდა მხოლოდ იმას, თუ საგადასახადო ორგანოსათვის ცნობილი ინფორმაცია, რამდენად შესაბამისი იყო სავარაუდო დარიცხვის განსახორციელებლად და ასევე საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი წესების დაცვით თუ გამოიცა ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები სავარაუდო დარიცხვის შესახებ.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 13 ივლისის განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა ი/მ «...», რომელმაც გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილება მოითხოვა.

კასატორი აღნიშნავს, რომ გასაჩივრებული განჩინება გამოტანილია კანონის დარღვევით, სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, გამოიყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა, არასწორად განმარტა კანონი, გადაწყვეტილება გამოტანილია საპროცესო სამართლის ნორმების დარღვევით, რის გამოც საქმეზე არასწორი გადაწყვეტილება იქნა მიღებული. ამასთან, გადაწყვეტილება იურიდიულად არ არის საკმარისად დასაბუთებული.

კასატორი აღნიშნავს, მიუხედავად იმისა, რომ საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის შესახებ სარჩელის წარდგენის შემთხვევაში მტკიცების ტვირთი ეკისრება ადმინისტრაციულ ორგანოს, რომელმაც გამოსცა ეს აქტი, სასამართლოსათვის მოპასუხეს რაიმე მტკიცებულება არ წარუდგენია, არც სასამართლოს გამოუთხოვია აღნიშნული და უფრო მეტიც, სასამართლოს არ შეუფასებია საქმეში არსებული მტკიცებულებები, რითაც დაარღვია საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 244-ე მუხლის მოთხოვნები.

კასატორი მიუთითებს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საგამოძიებო დეპარტამენტის 2006 წლის 16 აგვისტოს 116/4/5/3-1375 მიმართვიდან ჩანს, რომ გამოძიებას, საქართველოს სისხლის სამართლის საპროცესო კოდექსისა და «ფინანსური პოლიციის შესახებ» საქართველოს კანონის შესაბამისად, არ ჰქონდა მეწარმის ფინანსური შემოწმების შესახებ დავალების მიცემის უფლება სასამართლოს ბრძანების გარეშე, რადგან გამოძიება არ მიმდინარეობდა ი/მ «...» მიმართ. კასატორის განმარტებით, დადგენილი არ არის, რა საფუძველით და ვისი განკარგულებით მოხდა ი/მ «...» შემოწმება, ვინაიდან აღნიშნულის დამადასტურებელი მტკიცებულება საქმეში არ არის. ამასთან, ი/მ «...» მიმართ შემოწმების ჩატარებისას დარღვეულია საქართველოს სისხლის სამართლის საპროცესო კოდექსის 290-ე-293-ე, 318-ე-319-ე, 323-ე, 326-ე, 327-ე მუხლების მოთხოვნებიც. ამდენად, სააპელაციო სასამართლო არ უარყოფს რა ი/მ «...-ის»

შემოწმებას კანონის მოთხოვნათა დარღვევით, ასეთი შემოწმების შედეგად შედგენილ აქტს მიიჩნევს სათანადო ინფორმაციად.

კასატორი აღნიშნავს, რომ საქმეში არ მოიპოვება მტკიცებულება იმის დასადასტურებლად, თუ რა გზით მოხდა ი/მ «...» საბუღალტრო მასალები საგამომიებო ორგანოში, ამასთან, იმ ფაქტს, რომ ი/მ «...» საგადასახადო შემოწმებაში მონაწილეობას არ იღებდა, მიუთითებს ის გარემოება, რომ სადავო აქტში ი/მ «...» შემოწმებაში მონაწილეობაზე არაფერია ნათქვამი და აქტზე არ არის მისი ხელმოწერა. კასატორი ასევე არ ეთანხმება სასამართლოს მსჯელობას იმის თაობაზე, თითქოს შემოწმება ჩატარდა ზ. პ-შვილის წარმოდგენილ მასალებზე დაყრდნობით. კასატორის განმარტებით, რევიზიას რომ ი/მ «...» მონაწილეობით და მის მიერ წარდგენილ მასალებზე დაყრდნობით ჩატარებინა შემოწმება, იგი არ მიუთითებდა, რომ ვერ იქნა დოკუმენტურად დადასტურებული რეალიზებული საქონლის ფაქტობრივი ფასი, ვინაიდან საქმეში წარმოდგენილი იყო სასაქონლო ზედნადები საქონლის რეალიზაციის შესახებ, სადაც მითითებული იყო რეალიზებული გრანტიის ქვის კონკრეტული სარეალიზაციო ფასები, რომლებმაც შემოწმების აქტში ასახვა ვერ პოვა.

კასატორს უსაფუძვლოდ მიაჩნია სააპელაციო სასამართლოს განმარტება, იმის თაობაზეც, რომ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის მე-3 ნაწილის დარღვევით სავარაუდო დარიცხვის შესახებ ბრძანების გამოცემიდან რამდენიმე დღის დაგვიანებით საგადასახადო მოთხოვნის გამოცემა და საწარმოსთვის გაგზავნა არ წარმოადგენდა ისეთ არსებით დარღვევას, რომლის არარსებობის შემთხვევაში მოცემულ საკითხზე მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება, აღნიშნული არ ქმნიდა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლით გათვალისწინებულ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილობის წანამდღერებს.

კასატორი აღნიშნავს, რომ სააპელაციო სასამართლომ დაარღვია სარჩელის სასამართლოში წარდგენის მომენტისათვის მოქმედი საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 178-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მოთხოვნები, რომლის თანახმადაც, პირს შეუძლია, ადმინისტრაციული ორგანოსათვის ადმინისტრაციული სარჩელის წარუდგენლად პირდაპირ მიმართოს სასამართლოს თავის უფლებათა და თავისუფლებათა დასაცავად. ამასთან, ი/მ «...» შესაბამისი პროცედურის დაცვით საჩივრით ჯერ მიმართა საგადასახადო ორგანოს და უარის მიღების შემდეგ სარჩელი აღძრა სასამართლოში.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 10 დეკემბრის განჩინებით, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული ი/მ «...» საკასაციო საჩივარი.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2010 წლის 28 იანვრის განჩინებით ი/მ «...» საკასაციო საჩივარი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის «ა» ქვეპუნქტით და მისი განხილვა დაინიშნა მხარეთა დასწრებით 2010 წლის 18 მარტს, 11.30 საათზე.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2010 წლის 29 ივლისის საოქმო განჩინებით ი/მ «...» საკასაციო საჩივრის განხილვა დაინიშნა ზეპირი მოსმენის გარეშე.

სამოტივაციო ნაწილი:

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

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქმის მასალებში ასახულ შემდეგ ფაქტობრივ გარემოებებზე: საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 24 ნოემბრის 'ს/696-ფ საგადასახადო მოთხოვნით ზ. პ-შვილს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლის საფუძველზე დაერიცხა 126 212 ლარი. საგადასახადო მოთხოვნას საფუძვლად დაედო ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 16 ნოემბრის 'ს\696 ბრძანება «გადასახადებისა და საგადასახადო სანქციების სავარაუდო დარიცხვის შესახებ». ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 16 ნოემბრის 'ს\696 ბრძანებით გათვალისწინებულ სავარაუდო დარიცხვის საფუძველს წარმოადგენდა საქართველოს ფინანსური პოლიციიდან მიღებული ინფორმაცია – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის განსაკუთრებით მნიშვნელოვან საქმეთა სამმართველოს უფროსის 2006 წლის 1 ნოემბრის წერილი და ფინანსური პოლიციის სპეციალურ გამოკვლევათა და ფინანსური ექსპერტიზის დეპარტამენტის პირველი სამმართველოს 2006 წლის 27 ოქტომბრის დოკუმენტალური რევიზიის აქტი ი/მ «...» შემოწმების შესახებ.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, განახორციელოს თითოეული გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის, სხვა ვალდებული პირის კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულების დარიცხვა ამ კოდექსისა და საგადასახადო კანონმდებლობის სხვა აქტების მიხედვით, შემდეგი ერთი ან ერთზე მეტი ინფორმაციის წყაროს საფუძველზე: ა) გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის საგადასახადო დეკლარაციები; ბ) ამ კოდექსის 218-ე მუხლის მე-4 ნაწილის შესაბამისად, გადახდილი თანხების შესახებ ინფორმაცია; გ) შემოწმების მასალები და სხვა სათანადო ინფორმაცია, რომელიც ცნობილია საგადასახადო

დო ორგანოსათვის. განსახილველ შემთხვევაში საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 24 ნოემბრის 1ს/696-ფ საგადასახადო მოთხოვნით ი/მ «...» სადავო გადასახადი დაეკისრა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლის შესაბამისად, სათანადო ინფორმაციის, კერძოდ, საქართველოს ფინანსური პოლიციიდან მიღებული ინფორმაციის – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის განსაკუთრებით მნიშვნელოვან საქმეთა სამმართველოს უფროსის 2006 წლის 1 ნოემბრის წერილისა და ფინანსური პოლიციის სპეციალურ გამოკვლევათა და ფინანსური ექსპერტიზის დეპარტამენტის პირველი სამმართველოს 2006 წლის 27 ოქტომბრის ი/მ «...» დოკუმენტური შემოწმების შესახებ რევიზიის აქტის საფუძველზე.

საკასაციო სასამართლო უსაფუძვლოდ მიიჩნევს სადავო აქტის უკანონობის ერთ-ერთ საფუძველად იმაზე მითითებას, რომ მოცემულ შემთხვევაში ი/მ «...» შემოწმება მოხდა სასამართლოს ბრძანების გარეშე და ხსენებულ ნაწილში ეთანხმება სააპელაციო სასამართლოს მიერ გაზიარებულ საქალაქო სასამართლოს მსჯელობას იმის თაობაზე, რომ სადავო პერიოდში მოქმედი «ფინანსური პოლიციის შესახებ» საქართველოს კანონი (ძალადაკარგულია საქართველოს 2006 წლის 24 ნოემბრის 13727 კანონით) განსაზღვრავდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის დანიშნულებას, ორგანიზაციულ-სამართლებრივ საფუძვლებს, საქმიანობის პრინციპებს და მიმართულებებს, უფლებამოსილებებს, აგრეთვე, პოლიციაში სამსახურის გავლის წესსა და სოციალური დაცვის გარანტიებს. პოლიციის სამართლებრივი სტატუსით იგი წარმოადგენდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში სახელმწიფო საქვეუწყებო დაწესებულების სტატუსით შემავალ სპეციალურ სამართალდამცავ ორგანოს, რომელიც საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად, ახორციელებდა საფინანსო-ეკონომიკურ სფეროში დანაშაულის წინააღმდეგ ბრძოლას, სისხლის სამართლის საპროცესო კანონმდებლობით მის კომპეტენციას მიკუთვნებულ საქმეთა წინასწარ გამოძიებასა და კანონმდებლობით დადგენილ სხვა უფუძვლებს. პოლიციის საქმიანობის სამართლებრივი საფუძვლები იყო საქართველოს კონსტიტუცია, საქართველოს საერთაშორისო ხელშეკრულებები, საგადასახადო და საბაჟო კანონმდებლობა, საქართველოს კანონი, სისხლის სამართლის საპროცესო კანონმდებლობა, «ოპერატიული-სამძებრო საქმიანობის შესახებ» საქართველოს კანონი, ეს კანონი და სხვა საკანონმდებლო და კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტები. ამავე კანონის მე-8 მუხლით პოლიცია უფლებამოსილი იყო, თავისი კომპეტენციის ფარგლებში განეხორციელებინა ოპერატიული-სამძებრო საქმიანობა, გამოეყენინა, გაეხსნა და აღეკვეთა დანაშაული საფინანსო-ეკონომიკურ სფეროში, ეწარმოებინა წინასწარი გამოძიება, საფინანსო-ეკონომიკურ სფეროში ჩადენილ დანაშაულზე დაეწყო გამოძიება, საჭიროების შემთხვევაში მიეღო გადაწყვეტილება რევიზიის ან ინვენტარიზაციის ჩატარებაზე, მოეთხოვა საუწყებო შემოწმების ჩატარება და გამოძიებისათვის საჭირო დოკუმენტაციის წარდგენა. სამსახურებრივი მოვალეობის შესრულების მიზნით საგადასახადო და საბაჟო ორგანოებიდან მოეთხოვა და მიეღო ცალკეული გადასახადის გადამხდელის შესახებ ინფორმაცია.

ამდენად, აღნიშნულ საკითხთან დაკავშირებით, საკასაციო სასამართლო ადასტურებს სააპელაციო სასამართლოს მხრიდან მატერიალური ნორმების გამოყენების მართებულობას, მაგრამ იმავე დროს იზიარებს კასატორის მითითებას იმის შესახებ, რომ სააპელაციო სასამართლომ არასრულყოფილად გამოიკვლია და არ შეაფასა საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებები.

საკასაციო სასამართლო უსაფუძვლოდ მიიჩნევს სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებას, რომ სავარაუდოდ დარიცხვის კანონიერების შემოწმებისას სასამართლო იკვლევდა მხოლოდ იმას, თუ საგადასახადო ორგანოსათვის ცნობილი ინფორმაცია, რამდენად სათანადო იყო სავარაუდო დარიცხვის განსახორციელებლად.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ სააპელაციო სასამართლოს არსებითად არ უმსჯელია სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის კანონიერებაზე, არ გამოუკვლევია სადავო თანხის დარიცხვის შესაბამისობა საგადასახადო კოდექსის ნორმებთან, მაშინ, როცა აპელანტი სადავოდ ხდიდა აქტით დარიცხული თანხების სისწორესა და გაანგარიშების კანონიერებას. მით უფრო იმ პირობებში, როდესაც შემოწმება ჩატარდა იმ მეწარმის მიმართ, რომელიც არ იყო სისხლისსამართლებრივი დევნის ობიექტი, იგი წარმოადგენდა მასთან დაკავშირებულ პირს.

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

საკასაციო სასამართლო იზიარებს კასატორის მოსაზრებას და მიიჩნევს, რომ არც საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემასა და არც სასამართლოში მისი სადავოდ ქცეული უფლებების არსებითი, ყოველმხრივი და ობიექტური განხილვა არ მომხდარა, კერძოდ, გასაჩივრებული ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების კანონიერება არ შემოწმებულა საგადასახადო კოდექსთან შესაბამისობაში. სასამართლოს არსებითად არ გამოუკვლევიან და არ შეუფასებია მოსარჩელის (აპელანტის) მიერ წარდგენილი მტკიცებულებები, მითუმეტეს, არ გამოუყენებია საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-19 და მე-20 მუხლები.

მითითებული გარემოებების გამო საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილება უნდა გაუქმდეს და საქმე არსებითად განსახილველად უნდა დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს.

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

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, სასამართლო აფასებს მტკიცებულებებს თავისი შინაგანი რწმენით, რომელიც უნდა ემყარებოდეს მათ ყოველმხრივ, სრულ და ობიექტურ განხილვას, რის შედეგადაც მას გამოაქვს დასკვნა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ. ამავე კოდექსის 412-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის «ბ» ქვეპუნქტის მიხედვით, საკასაციო სასამართლო აუქმებს გადაწყვეტილებას (განჩინებას) და საქმეს ხელახლა განსახილველად აბრუნებს სააპელაციო სასამართლოში, თუ არსებობს ამ კოდექსის 394-ე მუხლით გათვალისწინებული საფუძვლები, გარდა აღნიშნული მუხლის «გ» და «ე» ქვეპუნქტებისა. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის «ე1» ქვეპუნქტის თანახმად კი გადაწყვეტილება ყოველთვის ჩაითვლება კანონის დარღვევით მიღებულად, თუ გადაწყვეტილების დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმება შეუძლებელია.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ მოცემულ შემთხვევაში სახეზეა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის «ე1» ქვეპუნქტით გათვალისწინებული საკასაციო საჩივრის აბსოლუტური საფუძველი, ამასთან, საკასაციო სასამართლო თვითონ ვერ მიიღებს გადაწყვეტილებას საქმეზე, რადგან არსებობს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 412-ე მუხლით გათვალისწინებული საქმის ხელახლა განსახილველად დაბრუნების საფუძველი.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ი/მ «...» საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გაუქმდეს გასაჩივრებული განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს.

სარეზოლუციო ნაწილი:

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

და ა დ გ ი ნ ა:

1. ი/მ «...» საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 13 ივლისის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

3. საგადასახადო ამნისტია

განჩინება

18ს-873-835(კ-09)

21 იანვარი, 2010 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა
შემადგენლობა: მ. ვაჩაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),
ნ. ქადაგიძე,
პ. სილაგაძე

სარჩელის საგანი: ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2006 წლის 18 აპრილს შპს «...» სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას, მოპასუხის – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის რეგიონალური საბაჟო «...-ის» მიმართ.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის რეგიონალური საბაჟო «...-ის» 2006 წლის 6 მარტის 111-589 საგადასახადო მოთხოვნით შპს «...» საბაჟო გადასახადის სახით ბიუჯეტის სასარგებლოდ დაეკისრა 11027,68 ლარის, მათ შორის, ძირითადი თანხის – 4614,48 ლარის, ჯარიმის – 1153,62 ლარისა და საურავის – 5259,58 ლარის გადახდა, რასაც საფუძვლად დაედო 2003 წლის 17 ივნისის 1ც 14356 დეკლარაციით დეკლარირებული გადასახადების შემცირება.

მოსარჩელის განმარტებით, 2006 წლის 9 მარტს მან შესაგებლით მიმართა მოპასუხეს და ამავე საკითხზე საჩივარი შეიტანა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოში. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის რეგიონალური საბაჟო «...-ის» 2006 წლის 27 მარტის 111-812 წერილი-შეტყობინებით შპს «...» უარი ეთქვა საგადასახადო მოთხოვნის გაუქმებაზე, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოში კი მიუთითა, რომ იგი არ იყო უფლებამოსილი, განეხილა შპს «...» საჩივარი.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ სადავო საგადასახადო მოთხოვნა ეხებოდა 2003 წლის 17 ივნისის დეკლარაციას. ამდენად, მოსარჩელის განმარტებით, მოპასუხემ დაარღვია «ამნისტიისა და არადეკლარირებული გადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ» საქართველოს კანონის მე-4 მუხლის მე-4 პუნქტი, რომლის თანახმად, საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებულ მაკონტროლებელ ორგანოებს (მათ შორის, საგადასახადო და საბაჟო ორგანოებს), აგრეთვე სამართალდამცავ ორგანოებს, ეკრძალებოდათ ამ მუხლის 1-ელი და მე-2 პუნქტებით განსაზღვრულ გადასახადებთან დაკავშირებით ნებისმიერი ფორმით რევიზიის (კონტროლის, შესწავლის, გადამოწმების) განხორციელება.

მოსარჩელემ მიუთითა, რომ მოცემულ შემთხვევაში მოპასუხის მიერ საკითხის რევიზია არასწორად განხორციელდა, რადგან შპს «...» 2003 წლის 17 ივნისის იტალიიდან შემოტანილი საქონელი კანონის სრული დაცვით განაბაჟა, კუთვნილი გადასახადები სრულად გადაიხადა და მათთვის აღნიშნული საკითხის ხელმეორედ გადამოწმების შესახებ მხოლოდ 2006 წლის 6 მარტს გახდა ცნობილი. მანამდე 2003 წლის 17 ივნისის იტალიიდან შემოტანილი საქონლის რევიზია ან გადამოწმების ფაქტი არც ერთ სახელმწიფო ორგანოში არ ფიგურირებდა და მაკონტროლებელი ორგანოების მხრიდან არ ყოფილა კანონმდებლობით დადგენილი წესით დამატებითი გადასახადების მოთხოვნა.

მოსარჩელემ მიიჩნია, რომ სადავო საგადასახადო მოთხოვნა ეწინააღმდეგებოდა «ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ» საქართველოს კანონს, ხოლო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის რეგიონალური საბაჟო «...-ის» 2006 წლის 27 მარტის 111-812 წერილი-შეტყობინება არ პასუხობდა მისი გამოცემისათვის კანონმდებლობით დადგენილ მოთხოვნებს, მასში არ იყო მითითებული ორგანოზე, რომელშიც შესაძლებელი იყო ადმინისტრაციული აქტის გასაჩივრება, მისი მისამართისა და საჩივრის წარდგენის ვადის დადგენა.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელემ მოითხოვა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს რეგიონალური საბაჟო «...-ის» 2006 წლის 6 მარტის 111-589 საგადასახადო მოთხოვნისა და 2006 წლის 27 მარტის 111-812 წერილი-შეტყობინების ბათილად ცნობა.

საქალაქო სასამართლოს სხდომაზე მოსარჩელემ დააზუსტა სასარჩელო მოთხოვნათა ოდენობა და დამატებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის რეგიონალური საბაჟო «...-ის» 2006 წლის 27 თებერვლის კამერალური შემოწმების აქტის ბათილად ცნობა მოითხოვა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 27 თებერვლის საოქმო განჩინებით საქმეში საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-16 მუხლის მე-2 ნაწილით გათვალისწინებულ მესამე პირად ჩაება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტი.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 19 ივლისის გადაწყვეტილებით შპს «...» სარჩელი დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის 2006 წლის 6 მარტის '11-589 საგადასახადო მოთხოვნა.

საქალაქო სასამართლომ გაიზიარა მოსარჩელის მოსაზრება იმის თაობაზე, რომ მოპასუხემ 2006 წლის 23 თებერვალს კანონდარღვევით მიიღო გადაწყვეტილება 2003 წლის 17 ივნისს განხორციელებული საბაჟო პროცედურის კამერალური შემოწმების შესახებ და აღნიშნა, რომ «ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ» საქართველოს კანონის მე-4 მუხლის მე-4 პუნქტის თანახმად, მაკონტროლებელ ორგანოებს, მათ შორის, საბაჟო ორგანოებს, ეკრძალებოდათ ამ მუხლის 1-ელი და მე-2 პუნქტებით განსაზღვრულ გადასახდელებთან დაკავშირებით ნებისმიერი ფორმით რევიზიის (კონტროლის, შესწავლის, შემოწმების) განხორციელება. კერძოდ, საუბარი იყო გადასახადის გადამხდელებსა და საგადასახადო აგენტებზე, რომლებმაც 2004 წლის 1 იანვრამდე არ განახორციელეს საგადასახადო ვალდებულებათა დეკლარირება ან/და გადახდა. საქალაქო სასამართლომ ასევე მიუთითა, რომ 2003 წლის 17 ივნისს განხორციელებული იმპორტისას მოსარჩელის მიერ დეკლარირებული და გადახდილი იქნა 4698 ლარი (საბაჟო გადასახადი – 1467,05 ლარი, დღგ – 3231,9 ლარი), ხოლო – 4614,48 ლარი, რომლითაც მოსარჩელის მიერ შემცირებულ იქნა საბაჟო გადასახადები, მოპასუხის მიერ დეკლარირებული არ ყოფილა და მის მიმართ ვრცელდებოდა «ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ» საქართველოს კანონის მოქმედება.

საქალაქო სასამართლომ უსაფუძვლოდ მიიჩნია მოპასუხის მსჯელობა იმის თაობაზე, რომ «ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებების და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ» საქართველოს კანონის მე-4 მუხლის მოქმედება არ უნდა გავრცელდებულყო მოსარჩელეზე, ვინაიდან ამავე მუხლის მე-3 ნაწილით ამ მუხლის მოქმედება არ ვრცელდებოდა შესაბამის სახელმწიფო ორგანოებში კანონმდებლობით დადგენილი წესით დეკლარირებულ, დარიცხულ და აღრიცხულ, მაგრამ გადაუხდელ საგადასახადო და საბაჟო ვალდებულებებზე და აღნიშნა, რომ მოსარჩელის მიერ არ ყოფილა სრულად დეკლარირებული, შესაბამისად, დარიცხული და აღრიცხული 2003 წლის 17 ივნისს განხორციელებული ოპერაციის შედეგად გადასახდელი თანხა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 19 ივლისის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტმა, რომელმაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 15 აპრილის საოქმო განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის რეგიონალური საბაჟო «...» შეიცვალა მისი უფლებამონაცვლე – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრით (საგადასახადო ინსპექციით); მესამე პირი – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტი კი – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურით.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 22 აპრილის გადაწყვეტილებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა – თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 19 ივლისის გადაწყვეტილების შეცვლით მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც შპს «...» სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

სააპელაციო სასამართლომ დადგინდადი მიიჩნია, რომ 2004 წლის 10 ნოემბერს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტიდან საბაჟო საკითხებში ადმინისტრაციულ ორგანოთა შორის ურთიერთდინამიკის შესახებ საქართველოსა და ევროკავშირის შორის 1996 წლის 22 აპრილის ოქმის საფუძველზე იტალიის საბაჟო სააგენტოს გაეგზავნა წერილი, სადაც აღნიშნული იყო, რომ საქართველოს საბაჟო დეპარტამენტის ანალიზისა და აუდიტის სამმართველო აწარმოებდა იმპორტიორი პირების საბაჟო საქმიანობის ანალიზსა და გაფორმების შემდგომ აუდიტს და იმის გამო, რომ შპს «...» რისკის ფაქტორ მატარებელ ფორმათა შორის მიიჩნევენ, ეგზავნებოდათ საბაჟო დოკუმენტაციის ასლები, რათა მათ მიერ დადგენილი ყოფილიყო, ნამდვილად აღნიშნული ინვოისებით განხორციელდა თუ არა ტვირთების საქართველოში გაგზავნა. წერილზე მიღებულ პასუხში აღნიშნული იყო, რომ საბაჟო დეპარტამენტის მიერ გაგზავნილი ინვოისი არ შეესაბამებოდა იმ ინვოისს, რომელიც გატარებული იყო იტალიური ფორმის საბუღალტრო აღრიცხვის წიგნში. 2005 წლის 26 ივლისს საბაჟო დეპარტამენტიდან რეგიონალურ საბაჟო «...-ს» გაეგზავნა იტალიის საბაჟო სამსახურიდან შესული წერილი მათ ხელთ არსებულ დოკუმენტაციასთან ერთად და ეთხოვა შპს «...» მიმართ საბაჟო კანონმდებლობით გათვალისწინებული ღონისძიებების გატარება. 2006 წლის 20 თებერვალს კი იმავე მიზნით გადაეგზავნა დამატებით მოპოვებული მასალები. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის რეგიონალური საბაჟო «...-ის» უფროსის 2006 წლის 23 თებერვლის 11-4 ბრძანებით მიღებულ იქნა გადაწყვეტილება შპს «...» მიერ 2003 წლის 17 ივნისს განხორციელებული საბაჟო პროცედურის კამერალურ შემოწმებაზე. 2006 წლის 27 თებერვალს ჩატარდა მითითებული კამერალური შემოწმება, რაზეც შედგა შესაბამისი აქტი. შემოწმებით დადგინდა, რომ ინვოისში შემცირებული იყო ტვირთის საბაჟო ღირებულება, რის შედეგად საბაჟო გადასახადები გადახდილი იქნა შემცირებული ოდენობით. კერძოდ,

სხვაობამ შეადგინა: საბაჟო გადასახადში – 1440,67 ლარი, დღგ-ში – 3173,81 ლარი, სულ – 4614,48 ლარი, რასაც დაერიცხა ჯარიმა – 1153,62 ლარი, საურავი – 5259,58 ლარი, სულ – 6413,20 ლარი, ჯამში – 11027,68 ლარი.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ შპს «...» გაეგზავნა 2006 წლის 6 მარტის საგადასახადო მოთხოვნა აღნიშნული თანხის გადაუხდელობის შემთხვევაში, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 84-ე მუხლით გათვალისწინებული, საგადასახადო ვალდებულებების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიებების გამოყენების თაობაზე, რასაც არ დაეთანხმა შპს «...» და საბაჟო ორგანოდან უარყოფითი პასუხის მიღების შემდეგ სარჩელით მიმართა სასამართლოს.

სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ საქართველოს საბაჟო კოდექსის 83-ე მუხლის თანახმად, საქონლითა და სატრანსპორტო საშუალებებით საქართველოს საბაჟო საზღვრის გადაკვეთისას, აგრეთვე საბაჟო რეჟიმის შეცვლისას, საქონელი და სატრანსპორტო საშუალებები ექვემდებარებოდა საბაჟო ორგანოში დეკლარირებას. ამავე კოდექსის 84-ე მუხლის თანახმად კი, დეკლარირება ხდებოდა დადგენილი ფორმის განცხადებით (წერილობითი, ზეპირი მონაცემების ელექტრონული გადაცემის გზით), რომელიც შეიცავდა ზუსტ ცნობებს საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალებების, მათი საბაჟო რეჟიმის შესახებ და საბაჟო მიზნებისათვის საჭირო სხვა ცნობებს. იმ გარემოებას, რომ განხორციელებული სადავო იმპორტისას ტვირთის საბაჟო ღირებულების შემცირება მოხდა, შპს «...» სადავოდ არ ხდოდა.

სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ მოცემულ შემთხვევაში მხარეთა შორის დავას არ იწვევდა ის გარემოება, რომ შპს «...» მიერ სადავო იმპორტზე ტვირთის დეკლარირება მოხდა სრულად, ტვირთის ოდენობა არ შემცირებულა, შემცირდა მხოლოდ საქონლის ღირებულება, რის გამოც სრულად არ განხორციელდა საბაჟო გადასახდელების გადახდა.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა აპელანტის მსჯელობა იმის თაობაზე, რომ «ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ» საქართველოს კანონის მე-4 მუხლის მე-3 პუნქტის თანახმად, ამ მუხლის მოქმედება არ ვრცელდებოდა რა შესაბამის სახელმწიფო ორგანოებში კანონმდებლობით დადგენილი წესით დეკლარირებულ, დარიცხულ და აღრიცხულ, მაგრამ გადაუხდელო საგადასახადო და საბაჟო ვალდებულებებზე, განსახილველ შემთხვევაში კი საქონელი დადგენილი წესით იყო დეკლარირებული და აღრიცხული, «ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ» საქართველოს კანონის მე-4 მუხლის 1-ელი, მე-2 და მე-4 პუნქტების მოქმედება განსახილველ შემთხვევაზე ვერ გავრცელდებოდა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 22 აპრილის გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა შპს «...», რომელმაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილება მოითხოვა.

კასატორი აღნიშნავს, რომ «ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ» საქართველოს კანონის მე-4 მუხლის მე-3 ნაწილის «ა» ქვეპუნქტის თანახმად, ამნისტია არ გამოიყენება კანონმდებლობით დადგენილი წესით დეკლარირებულ, დარიცხულ და აღრიცხულ, მაგრამ გადაუხდელო ვალდებულებებზე. კასატორის განმარტებით, მოცემულ შემთხვევაში შემცირებული იყო საქონლის ღირებულება, დარღვეული იყო კანონმდებლობით დადგენილი წესი და აღნიშნულიდან გამომდინარე, გადაუხდელო იყო ან სრულად არ იყო გადახდილი გადასახადი. კასატორი მიუთითებს, რომ საქართველოს საბაჟო კოდექსის 84-ე მუხლის მე-2 პუნქტის თანახმად, დეკლარაციის ფორმა და წესი, აგრეთვე, საბაჟო მიზნებისათვის საჭირო ცნობების ნუსხა განისაზღვრება დადგენილი წესით, რომლის თანახმადაც, დეკლარაციაში სრულად და სწორად უნდა აისახოს აუცილებელი მონაცემები (რაოდენობა, ღირებულება და ა.შ.) რომელთა ნამდვილობაზეც პასუხს აგებს დეკლარანტი. კასატორის განმარტებით, აღნიშნული მუხლის მე-2 ნაწილში ცალსახად იყო მითითებული, რომ ამნისტია ვრცელდება 2004 წლის 1 იანვრამდე განხორციელებულ გადასახადებზე, ხოლო ამავე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, მაკონტროლებელ ორგანოებს ამ ვადის გასვლის შემდეგ აეკრძალათ გადასახადთან დაკავშირებით ნებისმიერი ფორმის რევიზიის განხორციელება.

კასატორის განმარტებით, სააპელაციო სასამართლომ არ იმსჯელა «ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ» საქართველოს კანონის მე-4 მუხლის მე-4 პუნქტზე. აღნიშნული გარემოებიდან გამომდინარე, კასატორმა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 22 აპრილის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილება მოითხოვა.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2009 წლის 24 ივლისის განჩინებით, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული შპს «...» საკასაციო საჩივარი.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2009 წლის 1 ოქტომბრის განჩინებით შპს «...» საკასაციო საჩივარი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად საქართველოს ადმი-

ნისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის «ბ» ქვეპუნქტით და მისი განხილვა დაიწყო მხარეთა დასწრებით 2009 წლის 12 ნოემბერს, 11.30 საათზე.

სამოტივაციო ნაწილი:

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

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქმის მასალებში ასახულ შემდეგ ფაქტობრივ გარემოებებზე: 2004 წლის 10 ნოემბერს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტიდან საბაჟო საკითხებში ადმინისტრაციულ ორგანოთა შორის ურთიერთდახმარების შესახებ საქართველოსა და ევროკავშირის შორის 1996 წლის 22 აპრილის ოქმის საფუძველზე იტალიის საბაჟო სააგენტოს გაეგზავნა წერილი, სადაც აღნიშნულია, რომ საქართველოს საბაჟო დეპარტამენტის ანალიზისა და აუდიტის სამმართველო აწარმოებდა იმპორტიორი პირების საბაჟო საქმიანობის ანალიზსა და გაფორმების შემდგომ აუდიტს და იმის გამო, რომ შპს «...» რისკის ფაქტორ მატარებელ ფირმათა შორის მიიჩნევენ, ეგზავნებოდათ საბაჟო დოკუმენტაციის ასალები, რათა მათ მიერ დადგენილი ყოფილიყო, ნამდვილად აღნიშნული ინვოისებით განხორციელდა თუ არა ტვირტების საქართველოში გაგზავნა. წერილზე მიღებულ პასუხში აღნიშნულია, რომ საბაჟო დეპარტამენტის მიერ გაგზავნილი ინვოისი არ შეესაბამებოდა იმ ინვოისს, რომელიც გატარებული იყო იტალიური ფირმის საბუღალტრო აღრიცხვის წიგნში. 2005 წლის 26 ივლისს საბაჟო დეპარტამენტიდან რეგიონალურ საბაჟო «...-ს» გაეგზავნა იტალიის საბაჟო სამსახურიდან შესული წერილი მათ ხელთ არსებულ დოკუმენტაციასთან ერთად და მოეთხოვა შპს «...» მიმართ საბაჟო კანონმდებლობით გათვალისწინებული ღონისძიებების გატარება. 2006 წლის 20 თებერვალს კი იმავე მიზნით გადაეგზავნა დამატებითი მოპოვებული მასალები. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის რეგიონალური საბაჟო «...-ის» უფროსის 2006 წლის 23 თებერვლის 11-4 ბრძანებით მიღებულ იქნა გადაწყვეტილება შპს «...» მიერ 2003 წლის 17 ივნისს განხორციელებული საბაჟო პროცედურის კამერალურ შემოწმებაზე. 2006 წლის 27 თებერვალს ჩატარდა მითითებული კამერალური შემოწმება, რაზეც შედგა შესაბამისი აქტი. შემოწმებით დადგენილ იქნა, რომ ინვოისში შემცირებული იყო ტვირტის საბაჟო ღირებულება, რის შედეგადაც საბაჟო გადასახადები გადახდილ იქნა შემცირებული ოდენობით. კერძოდ, სხვაობამ შეადგინა: საბაჟო გადასახადში – 1440,67 ლარი, დღგ-ში – 3173,81 ლარი, სულ – 4614,48 ლარი, რასაც დაერიცხა ჯარიმა – 1153,62 ლარი, საურავი – 5259,58 ლარი, სულ – 6413,20 ლარი, ჯამში – 11027,68 ლარი.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქმის მასალებში ასახულ იმ გარემოებაზეც, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს რეგიონალური საბაჟო «...-ის» 2006 წლის 6 მარტის 111-589 საგადასახადო მოთხოვნით შპს «...» საბაჟო გადასახადის სახით ბიუჯეტის სასარგებლოდ დაეკისრა 11027,68 ლარის, მათ შორის, ძირითადი თანხის – 4614,48 ლარის, ჯარიმის – 1153,62 ლარისა და საურავის – 5259,58 ლარის გადახდა. ხსენებულ საგადასახადო მოთხოვნას საფუძველად დაედო 2003 წლის 17 ივნისის 1 ც 14356 დეკლარაციით დეკლარირებული გადასახადების შემცირება.

საკასაციო სასამართლო დადგენილად მიიჩნევს და არც მხარეები ხდიან სადავოდ მოცემულ საქმეზე დადგენილ იმ ფაქტობრივ გარემოებას, რომ 2003 წლის 17 ივნისს განხორციელებული იმპორტისას მოსარჩელის მიერ დეკლარირებული და გადახდილ იქნა 4698 ლარი (საბაჟო გადასახადი – 1467,05 ლარი, დღგ – 3231,9 ლარი), ხოლო 4614,48 ლარი, რომლითაც მოსარჩელის მიერ შემცირებულ იქნა საბაჟო გადასახადები, მოპასუხის მიერ დეკლარირებული არ ყოფილა. მოცემულ შემთხვევაში, მხარეები სადავოდ ხდიან იმ გარემოებას, რამდენად უნდა გავრცელდეს მოცემულ ურთიერთობაზე «ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ» საქართველოს კანონი.

რაც შეეხება «ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ» საქართველოს კანონის გავრცელებას შპს «...» საგადასახადო ვალდებულებაზე, საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ აღნიშნული კანონის კონკრეტულ შემთხვევაში გამოყენებაზე უარის თქმასთან დაკავშირებით სააკელაციო სასამართლომ არ გამოიკვლია მთელი რიგი ფაქტობრივი გარემოებები, რომლებიც უშუალო კავშირშია შპს «...» სასარჩელო მოთხოვნის შესახებ გადაწყვეტილების მიღებასთან.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ «ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებების, ქონების ლეგალიზაციის შესახებ» საქართველოს კანონით განისაზღვრა არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების გამოვლენისა და აღიარების მიზნით ასეთი შემოსავლის (ქონების) ლეგალიზების პირობები და წესი. ხსენებული კანონის მე-4 მუხლით მოწესრიგებულია არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებების ლეგალიზაციის წესები. მითითებული ნორმის თანახმად, ლეგალიზაციას დაექვემდებარა რეზიდენტი და არარეზიდენტი ფიზიკური და იურიდიული პირების მიერ 2004 წლის 1 იანვრამდე წარმოშობილი და შეუსრულებელი საგადასახადო და საბაჟო ვალდებულებები და აიკრძალა მათ მიმართ სისხლისსამართლებრივი დევნის, ადმინისტრაციული ან კანონმდებლობით გათვალისწინებული სხვა სახის სამართალწარმოების განხორციელება, ასევე, მითითებული ნორმის მოქმედება კანონმდებელმა გაავრცელა საქართველოს საგადასახადო კოდექსითა და სხვა საკანონმდებლო აქტებით განსაზღვრული გადასახადის გადამხდელებზე, აგრეთვე საგადასახადო აგენტებზე, რომლებმაც 2004 წლის 1 იან-

ვრამდე არ განახორციელეს საგადასახადო ვალდებულებათა დეკლარირება ან/და გადახდა. აღნიშნული მუხლის მე-3 პუნქტით კი განისაზღვრა იმ ქმედებათა ჩამონათვალი, რომელთა მიმართ აღნიშნული მუხლის მოქმედება არ ვრცელდება, კერძოდ, ლეგალიზებას არ დაექვემდებარა შესაბამის სახელმწიფო ორგანოებში კანონმდებლობით დადგენილი წესით დეკლარირებული, დარიცხული და აღრიცხული, მაგრამ გადაუხდელი საგადასახადო და საბაჟო ვალდებულებები. ამდენად, თუ საგადასახადო ვალდებულება წარმოშობილია 2004 წლის 1 იანვრამდე და ცნობილია საგადასახადო ან სხვა ფისკალური ორგანოებისათვის, ეს ვალდებულება რჩება ძალაში და მასზე ამნისტიის კანონი ვერ გავრცელდება. ის საგადასახადო ვალდებულება კი, რაც არ არის დეკლარირებული (გამოვლენილი) საგადასახადო ან სხვა ფისკალური ორგანოებისათვის, აღარ წარმოიშობა, შესაბამისად, ვერც გამოვლინდება. ამასთან, ხსენებული მუხლის მე-4 პუნქტის შესაბამისად, საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებულ მაკონტროლებელ ორგანოებს (საგადასახადო და საბაჟო ორგანოებს), ასევე, სამართალდამცავ ორგანოებს აკრძალა მითითებული კანონის მე-4 მუხლის 1-ელი და მე-2 პუნქტებით განსაზღვრულ გადასახდელელებთან დაკავშირებით ნებისმიერი ფორმით რევიზიის განხორციელება. შესაბამისად, საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით, სააპელაციო სასამართლომ არ იმსჯელა, რამდენად კანონიერად მოხდა შპს «...» კამერალური საგადასახადო შემოწმება და ხსენებული კანონის მოქმედების გაუვრცელებლობა იმ საგადასახადო ვალდებულებებზე, რომლებიც არ იქნა აღრიცხული საბაჟო დეკლარაციაში.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ სადავო პერიოდში მოქმედი საქართველოს საბაჟო კოდექსის (1997 წ.) 83-ე მუხლის თანახმად, საქონლითა და სატრანსპორტო საშუალებებით საქართველოს საბაჟო საზღვრების გადაკვეთისას, აგრეთვე, საბაჟო რეჟიმის შეცვლისას, საქონელი და სატრანსპორტო საშუალებები ექვემდებარებოდა საბაჟო ორგანოში დეკლარირებას. ამავე კოდექსის 84-ე მუხლის თანახმად კი, დეკლარირება ხდებოდა დადგენილი ფორმის განცხადებით (წერილობითი, ზეპირი მონაცემების ელექტრონული გადაცემის გზით), რომელიც შეიცავდა ზუსტ ცნობებს საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალებების, მათი საბაჟო რეჟიმის შესახებ და საბაჟო მიზნებისათვის საჭირო სხვა ცნობებს.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ სააპელაციო სასამართლომ არ განმარტა, თუ რა იგულისხმებოდა დეკლარირებაში, იყო თუ არა შპს «...-ს» მიერ საბაჟო ორგანოში წარდგენილ დეკლარაციაში მონაცემები სრულყოფილად ასახული და გულისხმობდა თუ არა აღნიშნული საგადასახადო ვალდებულებების სრულად აღრიცხვას. ამდენად, სააპელაციო სასამართლომ დაუსაბუთებლად მიიჩნია შემდეგი: რადგან შპს «...-ს» სადავო იმპორტზე ტვირთი არ შეუმცირებია და შეამცირა მხოლოდ საქონლის ღირებულება, მოცემულ შემთხვევაზე ვერ გავრცელდებოდა «ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ» საქართველოს კანონის მე-4 მუხლით დადგენილი წესი.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ სააპელაციო სასამართლომ არ იმსჯელა იმ გარემოებაზე, რომ დეკლარირება ხდება არა დასაბეგრი ოპერაციის, (კონკრეტულ შემთხვევაში იმპორტის განხორციელების დაფიქსირება შესაბამის მაკონტროლებელ ორგანოში და საბაჟო დეკლარაციის წარდგენა), არამედ – საგადასახადო ვალდებულებისა, რომელიც «ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ» საქართველოს კანონის მე-2 მუხლის საფუძველზე წარმოადგენს სახელმწიფოს წინაშე ფულადი ფორმით გამოხატულ ვალდებულებას, რომელიც კანონმდებლობით დადგენილი წესით ექვემდებარება დეკლარირებას ან/და გადახდას. ამასთან, სააპელაციო სასამართლომ არ გაითვალისწინა, რომ მოცემულ შემთხვევაში არადეკლარირებულ ვალდებულებას წარმოადგენს ბიუჯეტის სასარგებლოდ შპს «...-ს» მიერ გადასახდელი 4614,48 ლარი, რომელიც ექვემდებარება ლეგალიზაციას.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ სააპელაციო სასამართლომ უსაფუძვლოდ გაიზიარა აპელანტის მოსაზრება იმის თაობაზე, რომ «ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ» საქართველოს კანონის მოქმედება ვრცელდება დარიცხულ, აღრიცხულ და დეკლარირებულ საქონელზე, ანუ ამნისტია ვრცელდება არა დარიცხულ გადასახადზე, არამედ შემოტანილ საქონელზე. სააპელაციო სასამართლომ სადავო ურთიერთობაზე მსჯელობისას არ განმარტა «ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ» საქართველოს კანონით გათვალისწინებული ამნისტიის არსი, კერძოდ, ის რომ, იგი ეხება საქონლის აღრიცხვას თუ საგადასახადო ვალდებულების აღრიცხვას. ამდენად, სააპელაციო სასამართლომ ნორმის არასწორი და არასრული განმარტების გამო საქმეზე მიიღო დაუსაბუთებელი გადაწყვეტილება. ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ სააპელაციო სასამართლომ საქმის ხელახლა განხილვისას «ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ» საქართველოს კანონის ზოგადი პრინციპის გათვალისწინებით უნდა იმსჯელოს ამნისტიით გათვალისწინებულ საგადასახადო ვალდებულების არსზე.

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

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, სასამართლო აფასებს მტკიცებულებებს თავისი შინაგანი რწმენით, რომელიც უნდა ემყარებოდეს მათ ყოველმხრივ, სრულ და ობიექტურ განხილვას, რის შედეგადაც მას გამოაქვს დასკვნა საქ-

მისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ. ამავე კოდექსის 412-ე მუხლის პირველი ნაწილის «ბ» ქვეპუნქტის მიხედვით, საკასაციო სასამართლო აუქმებს გადაწყვეტილებას (განჩინებას) და საქმეს ხელახლა განსახილველად აბრუნებს სააპელაციო სასამართლოში, თუ არსებობს ამ კოდექსის 394-ე მუხლით გათვალისწინებული საფუძვლები, გარდა აღნიშნული მუხლის «გ» და «ე» ქვეპუნქტებისა. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის «ე1» ქვეპუნქტის თანახმად კი გადაწყვეტილება ყოველთვის ჩაითვლება კანონის დარღვევით მიღებულად, თუ გადაწყვეტილების დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმება შეუძლებელია.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ სააპელაციო სასამართლომ დაარღვია საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105-ე მუხლის მე-2 ნაწილი და სახეზეა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის «ე1» ქვეპუნქტით გათვალისწინებული საკასაციო საჩივრის აბსოლუტური საფუძველი, შესაბამისად, საკასაციო სასამართლო თვითონ ვერ მიიღებს გადაწყვეტილებას საქმეზე, რადგან არსებობს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 412-ე მუხლით გათვალისწინებული საქმის ხელახლა განსახილველად დაბრუნების საფუძველი.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ მოცემული საქმის ხელახლა განხილვისას სააპელაციო სასამართლომ, ზემოხსენებულის გათვალისწინებით, ყოველმხრივ უნდა გამოიკვილოს საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებები და სრულყოფილად დაადგინოს საქმის ფაქტობრივი გარემოებები.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ შპს «...» საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გაუქმდეს გასაჩივრებული გადაწყვეტილება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს.

სარეზოლუციო ნაწილი:

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

და ა დ გ ი ნ ა:

1. შპს «...» საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 22 აპრილის გადაწყვეტილება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
3. სახელმწიფო ბაჟის დაკისრების საკითხი გადაწყდეს საქმეზე საბოლოო გადაწყვეტილების მიღებისას;
4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საგადასახადო ამნისტია

განჩინება

18ს-902-864(3კ-09)

17 თებერვალი, 2010 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: ნ. ქადაგიძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

ლ. მურუსიძე,

ნ. სხირტლაძე

დავის საგანი: ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2008 წლის 29 ოქტომბერს სს «...-მ» სასარჩელო განცხადებით მიმართა ფოთის საქალაქო სასამართლოს მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) მიმართ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის თაობაზე.

მოსარჩელე სასარჩელო განცხადებაში მიუთითებდა, რომ სს «...» მიწის გადასახადის პირად ბარათზე 2002 წლის 1 იანვრის მდგომარეობით აღრიცხულია 16575 ლარი, ხოლო 2004 წლის 1 იანვრის მდგომარეობით – 20689 ლარი. შემოსავლების სამსახურისა და დავების განხილვის საბჭოს გადაწყვეტილებათა შესაბამისად, სს «...» საგადასახადო ორგანოს მიერ არ წარუდგენია საგადასახადო კანონმდებლობით გათვალისწინებული შეტყობინება/საგადასახადო მოთხოვნა (საგადასახადო ორგანოს მიერ ამ ვალდებულების შეუსრულებლობის გამო შემოსავლების სამსახურმა გააუქმა გადამხდელისათვის დაკისრებული საურავი).

საგადასახადო კოდექსის (1997წ.) 28-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ვალდებულებად ითვლება გადასახადის გადამხდელის ვალდებულება, გადაიხადოს კანონით დაწესებული გადასახა-

დი. «საგადასახადო ვალდებულება» ეკისრება გადასახადის გადამხდელს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ იმ გარემოებათა წარმოქმნის მომენტიდან, რომლებიც ითვალისწინებენ გადასახადის გადახდას 30-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის მიხედვით, «საგადასახადო ვალდებულების შესრულებად ითვლება გადასახადის თანხის გადახდა დადგენილ ვადაში». მიწის გადასახადთან დაკავშირებით კი მოარჩელის მითითებით, ასეთ გარემოებას წარმოადგენდა საგადასახადო შეტყობინების მიღება.

საგადასახადო კოდექსის 152-ე და 156-ე მუხლების შესაბამისად, მიწის მართვის ადგილობრივი ორგანოების მიერ საანგარიშო წლის 1 მარტისათვის საგადასახადო ორგანოებს გადაეცემა მიწის გადასახადის გადამხდელთა სიები მიწის ფართობისა და გადასახადის განაკვეთის ჩვენებით, საგადასახადო ორგანოების მიერ 1 ივნისისათვის გადამხდელს ბარდება დარიცხული გადასახადის შესახებ საგადასახადო შეტყობინება, ხოლო გადამხდელის მიერ შეტყობინების საფუძველზე გადასახადი გადაიხდება 1 ნოემბრამდე. შესაბამისად, შეტყობინების მიღებამდე გადამხდელს მიწის გადასახადის გადახდის ვალდებულება არ წარმოეშობა და მასსადავამე, მას გადასახადის გადაუხდელობაზე პასუხისმგებლობა (საურავი) არ დაეკისრება.

მოსარჩელის განმარტებით, საგადასახადო კოდექსის 224-ე მუხლის თანახმად, საგადასახადო ორგანოსა და გადამხდელს შორის ვალდებულების დამდგენი ურთიერთობები ხორციელდება მხოლოდ წერილობითი ფორმით გადამხდელისათვის ჩაბარების მეშვეობით. 235-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის თანახმად, გადასახადის თანხის დარიცხვაში იგულისხმება კონკრეტულ საგადასახადო პერიოდში გადამხდელისაგან კუთვნილი გადასახადის საგადასახადო ორგანოში აღრიცხვა. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, გადასახადის დარიცხვა შეიძლება განხორციელდეს: საგადასახადო დეკლარაციებით, ინფორმაციტ გადახდილი თანხების შესახებ, შემოწმების მასალებითა და საგადასახადო ორგანოსათვის ცნობილი სხვა სანდო ინფორმაციტ. ამასთან, ამავე მუხლის მე-4 ნაწილის შესაბამისად, თუ სავალდებულო არ არის გადასახადის გადახდა დეკლარაციის წარდგენასთან ერთად, საგადასახადო ორგანომ უნდა დაარიცხოს გადასახადი გადამხდელს და გაუგზავნოს მას შეტყობინება დარიცხვის შესახებ. შესაბამისად, გადასახადის დარიცხვა ესაა: ა) გადასახადის თანხის აღრიცხვა საგადასახადო ორგანოში და საგადასახადო შეტყობინების გადამხდელისათვის წარდგენა შემოწმების მასალებისა და საგადასახადო ორგანოსათვის ცნობილი სანდო ინფორმაციის საფუძველზე; ბ) საგადასახადო ორგანოში გადასახადის თანხის აღრიცხვა გადამხდელის წარდგენილი დეკლარაციის ან/და გადახდილი თანხების შესახებ ინფორმაციის საფუძველზე.

საგადასახადო კოდექსის 28-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, «საგადასახადო ვალდებულებად ითვლება გადასახადის გადამხდელის ვალდებულება, გადაიხადოს კანონით დაწესებული გადასახადი». «ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ» კანონის მე-2 მუხლის «ა» ქვეპუნქტის თანახმად, საგადასახადო ვალდებულება – ესაა ფულადი ვალდებულება სახელმწიფოს წინაშე, რომელიც დეკლარირებას ან/და გადახდას ექვემდებარება საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადებში და დადგენილი წესით. ამავე კანონის მე-4 მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, შესრულებულად ჩაითვალა «2004 წლის 1 იანვრამდე წარმოშობილი და შეუსრულებელი საგადასახადო ვალდებულებები», ხოლო ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის «ა» ქვეპუნქტის მიხედვით, ამ მუხლის მოქმედება ვრცელდება «შესაბამის სახელმწიფო ორგანოებში კანონმდებლობით დადგენილი წესით დეკლარირებულ, დარიცხულ და აღრიცხულ, მაგრამ გადაუხდელ საგადასახადო ვალდებულებაზე».

მოსარჩელის განმარტებით, საგადასახადო კოდექსისა და «ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ» კანონის მითითებული ნორმებიდან გამომდინარე, ამნისტია არ ვრცელდება საგადასახადო ვალდებულებებზე, თუ ისინი დარიცხული და აღრიცხულია, ანუ თუ ისინი ოფიციალურად უკვე გახდა საგადასახადო ვალდებულებები. საგადასახადო ვალდებულებები ოფიციალური ხდება მხოლოდ მათი დარიცხვის შემთხვევაში. დარიცხვა და აღრიცხვა არ არის ერთი და იგივე შინაარსის მატარებელი. დარიცხვა მოიცავს აღრიცხვას, მაგრამ მასში აღრიცხვის გარდა მოიაზრება ვალდებულების წარმოშობა (გადამხდელისათვის იურიდიული დოკუმენტის – აქტის, შეტყობინების, მოთხოვნის – ჩაბარებით). მიწის გადასახადის აღრიცხვა გადამხდელის პირად ბარათზე სათანადო შეტყობინების გადამხდელისათვის ჩაბარებამდე გადასახადის დარიცხვად არ ჩაითვლება. მიწის გადასახადის მხოლოდ პირად ბარათზე აღრიცხვით გადამხდელს მისი გადახდის ვალდებულება არ წარმოეშობა. შეტყობინების ჩაბარებამდე მხოლოდ პირად ბარათზე აღრიცხული გადასახადი დარიცხულად არ ჩაითვლება და, მასსადავამე, თუ საგადასახადო პერიოდი 2004 წლის 1 იანვრამდე პერიოდს ემთხვევა, მიწის გადასახადი ამნისტირებულად ჩაითვლება.

საგადასახადო კოდექსის (1997წ) 235-ე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს შეუძლია მოახდინოს გადასახადის თანხის დარიცხვა ან შეასწოროს გადასახადის ადრე დარიცხული თანხა ამ კოდექსის 237-ე მუხლში მითითებული ხანდაზმულობის ვადის გასვლამდე. 237-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოს შეუძლია დაარიცხოს და გადასინჯოს გადასახადის დარიცხული თანხის დარიცხვა და გადასინჯვა საგადასახადო პერიოდის დამთავრებიდან 6 წლის განმავლობაში. 244-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად კი საგადასახადო გირავნობისა და იპოთეკის უფლებები გრძელდება გადასახადის გადახდის ვალდებულების შესრულებამდე ან მოთხოვნის ხანდაზმულობის ვადის გასვლამდე.

საგადასახადო კოდექსის (2004წ) მე-5 მუხლის თანახმად, საგადასახადო მოთხოვნის (გადასახადის ან/და სანქციის თანხის დარიცხვის შესახებ).... ხანდაზმულობის ვადაა 6 წელი....ეს ვადა აითვლება შესაბამისი

ვალდებულების წარმოშობის კალენდარული წლის დასრულებიდან». 85-ე მუხლის მე-4 ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის ხანდაზმულობის ვადაა 6 წელი.

საგადასახადო ორგანოს უფლება არ აქვს, საგადასახადო პერიოდის დამთავრებიდან 6 წლის გასვლის შემდეგ წარუდგინოს საგადასახადო მოთხოვნა. საგადასახადო ორგანოს ასევე არ აქვს უფლება საგადასახადო პერიოდის დამთავრებიდან 6 წლის შემდეგ (მიუხედავად იმისა, თუ როდის წარედგინა მას საგადასახადო მოთხოვნა) განახორციელოს საგადასახადო ვალდებულების უზრუნველყოფის ღონისძიებები. შესაბამისად, 1 იანვრისათვის გადამხდელის პირად ბარათზე აღრიცხული გადასახადი (2001წ., 2000წ., 1999წ. და ა.შ. საგადასახადო პერიოდებზე), მოსარჩელის მოსაზრებით უნდა გაუქმდეს.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელე ითხოვდა «ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ» კანონის საფუძველზე დავების განხილვის საბჭოს 2008 წლის 13 ოქტომბრის გადაწყვეტილების, ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 20 ივლისის საგადასახადო მოთხოვნისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2008 წლის 19 სექტემბრის '2211 ბრძანების ბათილად ცნობას.

ფოთის საქალაქო სასამართლოს 2008 წლის 13 ნოემბრის საოქმო განჩინებით საქმეში მესამე პირებად ჩაეზღვენ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური და საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო.

ფოთის საქალაქო სასამართლოს 2008 წლის 30 დეკემბრის გადაწყვეტილებით სს «...» სარჩელი დაკმაყოფილდა: ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2008 წლის 15 იანვრის გადაწყვეტილება, ასევე, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2008 წლის 19 სექტემბრის '2211 ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2006 წლის 20 ივლისის '104-02/468 საგადასახადო მოთხოვნა – სს «...» 2004 წლის 1 იანვრამდე დარიცხული მიწის გადასახადის ძირითადი თანხის 20689 ლარის ნაწილში. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალურ ცენტრს დაეკისრა სს «...-ს» სასარგებლოდ, ამ უკანასკნელის მიერ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟი – 621 ლარი და წარმომადგენლის დახმარებისათვის გაწეული ხარჯები – 250 ლარი.

საქალაქო სასამართლო გადაწყვეტილებაში მიუთითებდა, რომ «ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ» საქართველოს კანონის მე-4 მუხლის შესაბამისად, არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებების ლეგალიზაციის წესის მიხედვით, ამ კანონის ამოქმედებისთანავე შესრულებულად უნდა ჩაითვალოს საქართველოს რეზიდენტი და არარეზიდენტი ფიზიკური და იურიდიული პირების მიერ 2004 წლის 1 იანვრამდე წარმოშობილი და შეუსრულებელი საგადასახადო და საბაჟო ვალდებულებები და არ განხორციელდეს მის მიმართ სისხლისსამართლებრივი დევნა, ადმინისტრაციული ან კანონმდებლობით გათვალისწინებული სხვა სახის სამართალწარმოება. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, ამ მუხლის მოქმედება ვრცელდება საქართველოს საგადასახადო კოდექსითა და სხვა საკანონმდებლო აქტებით გასაზღვრულ გადასახადის გადამხდელებზე, აგრეთვე საგადასახადო აგენტებზე, რომლებმაც 2004 წლის 1 იანვრამდე არ განახორციელეს საგადასახადო ვალდებულებათა დეკლარირება ან/და გადახდა. ამავე მუხლის მესამე ნაწილის «ა» ქვეპუნქტის შესაბამისად, ამ მუხლის მოქმედება არ ვრცელდება შესაბამის სახელმწიფო ორგანოებში კანონმდებლობით დადგენილი წესით დეკლარირებულ, დარიცხულ და აღრიცხულ, მაგრამ გადაუხდელ საგადასახადო და საბაჟო ვალდებულებებზე.

საქალაქო სასამართლოს მოსაზრებით, 2004 წლის 1 იანვრამდე პერიოდზე სს «...» დარიცხულ მიწის გადასახადის ძირითად თანხაზე, როგორც კანონით დადგენილ დაურიცხავ და აღურიცხავ თანხაზე, უნდა გავრცელდეს «ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ლეგალიზაციის შესახებ» კანონის მე-4 მუხლის 1-ელი და მე-2 პუნქტები, ვინაიდან საქმეში არსებული ხელნაწერი, გადამხდელის პირადი ბარათები, რომლებიდანაც გაურკვეველია როგორც მათი შევსების თარიღი, ასევე მთელი რიგი გადასახადების სახე და ოდენობა, არ შეიძლება ჩაითვალოს იმ მტკიცებულებად, რომელიც დაადასტურებს გადასახადის კანონმდებლობით დადგენილი წესით დარიცხვისა და აღრიცხვის ფაქტს, ხოლო აღნიშნული ფაქტის დამადასტურებელი სხვა მტკიცებულება საგადასახადო ორგანოს არ წარმოუდგენია.

მითითებული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალურმა ცენტრმა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა.

აპელანტი – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალური ცენტრი სააპელაციო საჩივარში მიუთითებდა, რომ სს «...-ს» მიმართ არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის გადასახადში თანხები აღრიცხული და დარიცხულია 2004 წლის 1 იანვრამდე პერიოდში, რასაც მოწმობს საქმეში წარმოდგენილი 2002 წლის '235 და 2003 წლის '227 ხელნაწერი, პირადი აღრიცხვის ბარათები იმ დროს მოქმედი, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 235-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის თანახმად, დარიცხვა გულისხმობდა კონკრეტულ საგადასახადო ორგანოში აღრიცხვას, ხოლო საგადასახადო ორგანოში თანხის აღრიცხვა ხდებოდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, საგადასახადო ინსპექციის 1998 წლის 2 სექტემბრის '173 ბრძანებისა და მის საფუძველზე დამტკიცებული მეთოდური მითითების შესაბამისად გადამხდელის პირად ბარათზე. აღნიშნულ მეთოდურ მითითებაში განმარტებულია, რომ პირადი აღრიც-

ხვის ბარათი არის საგადასახადო ორგანოს პირველადი აღრიცხვის საბუთი, სადაც აისახება სახელმწიფო ბიუჯეტში გადასახადების, მათზე დარიცხული სანქციებისა და საურავების დარიცხვის მოძრაობა. აღნიშნულიდან გამომდინარე, სს «...-ს» მიმართ თანხები საგადასახადო ორგანოში აღრიცხული იყო 2004 წლის 1 იანვრამდე კანონის სრული დაცვით და სასამართლოს გადაწყვეტილება იმის შესახებ, რომ პირად ბარათზე თანხების ამ ფორმით აღრიცხვა არ ადასტურებს იმ ფაქტს, რომ თანხები კანონმდებლობის შესაბამისად იყო აღრიცხული და დარიცხული, არ შეესაბამება სიმართლეს, რადგან აღნიშნული მსჯელობით იგნორირება უკეთდება იმ დროს დამტკიცებულ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო ინსპექციის 1173 ბრძანებას და მის საფუძველზე დამტკიცებულ მეთოდურ მითითებას, «გადასახადის გადამხდელთა პირადი ბარათების წარმოების, მათში შედეგების გამოყვანის, შემოწმებისა და დახურვის წესების შესახებ», რითაც ექვევცემ დადგა საგადასახადო ინსპექციებში ნაწარმოები გადამხდელის ხელნაწერი პირადი აღრიცხვის ბარათებში აღრიცხული და დარიცხული თანხების კანონიერება.

რაც შეეხება «ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ» საქართველოს კანონის მე-4 მუხლს, აპელანტის განმარტებით, ამ მუხლის მოქმედება არ ვრცელდება შესაბამის სახელმწიფო ორგანოებში კანონმდებლობით დადგენილი წესით დეკლარირებულ, დარიცხულ და აღრიცხულ, მაგრამ გადაუხდელ საგადასახადო და საბაჟო ვალდებულებებზე. საგადასახადო კოდექსის თანახმად, გადასახადების თანხის დარიცხვა გულისხმობს საგადასახადო ორგანოში კონკრეტული საგადასახადო პერიოდისათვის გადასახადის გადამხდელის, საგადასახადო აგენტის, ან სხვა ვალდებული პირის კუთვნილი გადასახადის თანხის აღრიცხვას. დარიცხვა და აღრიცხვა ურთიერთშემავსებელი ტერმინებია და ერთობლიობაში, ერთ ტერმინად უნდა იქნეს განხილული. ამასთან, აღნიშნული ტერმინები უკავშირდება დეკლარირებას, ანუ საგადასახადო ვალდებულების არსებობას. თუ საგადასახადო ვალდებულება წარმოშობილია 2004 წლის 1 იანვრისათვის და იგი ცნობილია საგადასახადო ან სხვა ფისკალური ორგანოებისათვის, ეს ვალდებულება რჩება ძალაში და მასზე ეს კანონი ვერ გავრცელდება.

აპელანტის მოსაზრებით, უკანონოა მოსარჩელის მოთხოვნა სახელმწიფო ბაჟის დაკისრების თაობაზეც, ვინაიდან «სახელმწიფო ბაჟის შესახებ» საქართველოს კანონის მე-5 მუხლი იმპერატიულად განსაზღვრავს, რომ საერთო სასამართლოებში განსახილველ საქმეებზე სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან თავისუფლდებიან საფინანსო-საკრედიტო, საგადასახადო, საბაჟო და სხვა ორგანოები, როგორც მოსარჩელეები და მოპასუხეები-სარჩელეებზე გადასახადების, მოსაკრებლების სახელმწიფო ბაჟის და სხვა აუცილებელი გადასახდელების ბიუჯეტში გადახდისა და ბიუჯეტიდან თანხების დაბრუნების შესახებ, აგრეთვე განსაკუთრებული წარმოების საქმეებზე.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, აპელანტი ითხოვდა ფოთის საქალაქო სასამართლოს 2008 წლის 30 დეკემბრის გადაწყვეტილების გაუქმებასა და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმას.

მეორე აპელანტი – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარში მიუთითებდა, რომ ფოთის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) მიერ ფოთის საქალაქო სასამართლოში წარდგენილი სს «...-ს» პირადი აღრიცხვის ბარათები ნაწარმოებია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო ინსპექციის 1998 წლის 2 სექტემბრის 1173 ბრძანებით დამტკიცებული «გადასახადის გადამხდელთა პირადი ბარათების წარმოების, მათში შედეგების გამოყვანის, შემოწმებისა და დახურვის წესის შესახებ» მეთოდური მითითებების შესაბამისად. სადავო პერიოდში საგადასახადო ორგანოების მიერ გადამხდელისათვის ბიუჯეტში გადასახდელი თანხის აღრიცხვა ხორციელდებოდა ზემოაღნიშნული ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქციის შესაბამისად.

«ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებების ლეგალიზაციის შესახებ» საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის მე-3 პუნქტის «ა» ქვეპუნქტის თანახმად, არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებების ლეგალიზაციის წესი არ ვრცელდება შესაბამის სახელმწიფო ორგანოებში კანონმდებლობით დადგენილი წესით დეკლარირებულ, დარიცხულ და აღრიცხულ, მაგრამ გადაუხდელ საგადასახადო და საბაჟო ვალდებულებებზე. ტერმინები – «დარიცხვა» და «აღრიცხვა» უკავშირდება დეკლარირებას, ანუ საგადასახადო ვალდებულების არსებობას.

თუ საგადასახადო ვალდებულება წარმოშობილია 2004 წლის 1 იანვრისათვის და ეს ცნობილია საგადასახადო ან სხვა ფისკალური ორგანოსათვის, ის ძალაში რჩება და მასზე ამნისტიის კანონი ვერ გავრცელდება.

შემოსავლების სამსახურის 2008 წლის 18 სექტემბრის 12211 ბრძანებისა და ფოთის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) 2006 წლის 20 ივლისის 104-02/468 საგადასახადო მოთხოვნის ნაწილობრივ (სს «...» 2004 წლის 1 იანვრამდე დარიცხული მიწის გადასახადის ძირითადი თანხის 20689 ლარის ნაწილში) და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2008 წლის 17 ოქტომბრის 105-04/9891 გადაწყვეტილების მთლიანად ბათილად ცნობის საკითხთან დაკავშირებით, აპელანტის მოსაზრებით, გადაწყვეტილება ამ ნაწილშიც უკანონო და დაუსაბუთებელია, ვინაიდან სასამართლომ ვერ დაასაბუთა ამ აქტების კანონსაწინააღმდეგობა. სადავო აქტების გამოცემისას არ დარღვეულა მისი მომზადებისა და გამოცემის წესი.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, აპელანტი ითხოვდა ფოთის საქალაქო სასამართლოს 2008 წლის 30 დეკემბრის გადაწყვეტილების გაუქმებასა და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 10 აპრილის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალური ცენტრის სააპელაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა ფოთის საქალაქო სასამართლოს 2008 წლის 30 დეკემბრის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო სასამართლო განჩინებაში მიუთითებდა, რომ «ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ» 2004 წლის 24 დეკემბრის საქართველოს კანონის მე-4 მუხლის პირველი პუნქტის შესაბამისად, ამ კანონის ამოქმედებისთანავე შესრულებულად ჩაითვალოს საქართველოს რეზიდენტი და არარეზიდენტი ფიზიკური და იურიდიული პირების მიერ 2004 წლის 1 იანვრამდე წარმოშობილი და შესრულებული საგადასახადო და საბაჟო ვალდებულებები და არ განხორციელდეს მათ მიმართ სისხლისსამართლებრივი დევნა, ადმინისტრაციულ ან კანონმდებლობით გათვალისწინებული სხვა სახის სამართალწარმოება. ამავე მუხლის მე-2 პუნქტის თანახმად, ამ მუხლის მოქმედება ვრცელდება საქართველოს საგადასახადო კოდექსითა და სხვა საკანონმდებლო აქტებით განსაზღვრული გადასახადის გადამხდელებზე, აგრეთვე საგადასახადო აგენტებზე, რომლებმაც 2004 წლის 1 იანვრამდე არ განახორციელეს საგადასახადო ვალდებულებათა დეკლარირება ან/და გადახდა». მე-3 პუნქტის «ა» ქვეპუნქტი ადგენს, რომ ამ მუხლის მოქმედება არ ვრცელდება «შესაბამის სახელმწიფო ორგანოებში კანონმდებლობით დადგენილი წესით დეკლარირებულ, დარიცხულ და აღრიცხულ, მაგრამ გადაუხდელ საგადასახადო და საბაჟო ვალდებულებებზე».

სააპელაციო სასამართლო განმარტებით, საგადასახადო კოდექსის თანახმად, გადასახადის თანხების დარიცხვა გულისხმობს საგადასახადო ორგანოში კონკრეტული საგადასახადო პერიოდისათვის გადასახადის გადამხდელის, საგადასახადო აგენტის, სხვა ვალდებული პირის კუთვნილი გადასახადის თანხის აღრიცხვას. «დარიცხვა» და «აღრიცხვა» ურთიერთშემავსებელი ტერმინებია და ერთობლიობაში ერთ ტერმინად ვიხილავთ. ამასთან, ეს ტერმინები უკავშირდება დეკლარირებას ანუ საგადასახადო ვალდებულების არსებობას.

«ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ» საქართველოს კანონის მე-4 მუხლის მე-2 პუნქტში აღნიშნულ სიტყვებში «ექვემდებარება დეკლარირებას ან/და გადახდას» სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებით, მოიაზრება გადასახადებიც, რომლებიც არ ექვემდებარებიან დეკლარაციის წარდგენის გზით გადახდას (მაგალითად, მიწის გადასახადი) ხოლო სიტყვებში: «არ განახორციელეს დეკლარირება ან/და გადახდა» იგულისხმება ის გადასახადები, რომლებიც ექვემდებარებოდა გადამხდელის მიერ დეკლარაციების წარდგენის გარეშე გადახდას და რომლის გადახდაც არ განხორციელებულა 2004 წლის 1 იანვრამდე.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ. რედაქცია) 28-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ვალდებულებად ითვლება გადასახადის გადამხდელის ვალდებულება, გადაიხადოს კანონით დაწესებული გადასახადი. ამავე მუხლის მე-3 ნაწილი ადგენს, რომ საგადასახადო ვალდებულება ეკისრება გადასახადის გადამხდელს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ იმ გარემოებათა წარმოქმნის მომენტიდან, რომლებიც ითვალისწინებს გადასახადის გადახდას.

არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის გადასახდთან დაკავშირებით საგადასახადო კოდექსის (1997 წ. რედაქცია) 156-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელის აღრიცხვა და გადასახადის დარიცხვა წარმოებს ყოველწლიურად 1 მარტის მდგომარეობით. ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო შეტყობინება ფიზიკურ პირებს ბარდება არა უგვიანეს ყოველი წლის 1 ივნისისა. ამავე კოდექსის (1997 წ. რედაქცია) 236-ე მუხლის შესაბამისად, გადასახადის დარიცხული თანხის შესახებ გადამხდელს ეგზავნება შეტყობინება, რომელიც მოიცავს ამავე კოდექსით განსაზღვრულ აუცილებელ მონაცემებს.

აღსანიშნავია, რომ გადასახადის გადამხდელს მიწის გადასახადის გადახდის ვალდებულება არ წარმოეშობა საგადასახადო ინსპექციის შესაბამისი საგადასახადო შეტყობინების ჩაბარებამდე.

კონკრეტულ შემთხვევაში, სააპელაციო პალატის განმარტებით, სს «...» არანაირი შეტყობინება ან საგადასახადო მოთხოვნა მიწის გადასახადთან დაკავშირებით 2006 წლის 20 ივლისის საგადასახადო მოთხოვნამდე არ წარდგენია.

სააპელაციო სასამართლოს მითითებით, რადგან სს «...-ს» არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის გადასახადის გადახდის თაობაზე საგადასახადო შეტყობინება ან საგადასახადო მოთხოვნა არ ჩაჰბარებია 2004 წლის 1 იანვრამდე, მას, ამ სახის გადასახადის სპეციფიკურობიდან გამომდინარე, არ წარმოშობია საგადასახადო ვალდებულება, შესაბამისად, არ განხორციელებულა საგადასახადო ვალდებულებით მიწის გადასახადის გადახდა.

მითითებული განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალურმა ცენტრმა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ.

კასატორი – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალური ცენტრი (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივარში მიუთითებდა, რომ სააპელაციო სასამართლომ სრულყოფილად არ გამოიკვლია და არ შეაფასა საქმეში არსებული მტკიცებულებები. სააპელაციო სასამართლომ დაარღვია საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102.3-ე მუხლი. ფოთის რეგიონალური ცენტრი ასევე მიუთითებდა სააპელაციო სასამართლოს მხრიდან საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105-ე მუხლით დადგენილ საპროცესო მოვალეობის შეუსრულებლობაზე.

კასატორი განმარტავდა, რომ სააპელაციო სასამართლომ საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 და მე-19 მუხლების დარღვევით სრულყოფილად არ გამოიკვლია საქმის გარემოებები და მტკიცებულებები.

ფოთის რეგიონალური ცენტრის მიერ სს «...» 2000, 2001, 2002 და 2003 წლების პირადი აღრიცხვის ბარათები ნაწარმოებია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო ინსპექციის 1998 წლის 2 სექტემბრის 1173 ბრძანებით დამტკიცებული «გადასახადის გადამხდელთა პირადი ბარათების წარმოების, მათში შედეგების გამოყვანის, შემოწმებისა და დახურვის წესის შესახებ» მეთოდური მითითებების შესაბამისად.

კასატორის განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 235- მუხლის 1-ელი ნაწილის თანახმად (1997 წლის რედაქცია), დარიცხვა გულისხმობდა კონკრეტულ საგადასახადო პერიოდში გადამხდელი-საგან კუთვნილი გადასახადის თანხის საგადასახადო ორგანოში აღრიცხვას. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 157-ე მუხლის თანახმად კი (1997 წლის რედაქცია) არასასოფლო-სამეურნეო მიწის გადასახადში თანხების დარიცხვა ხდებოდა სარგებლობის წარმოშობის თვის მომდევნო თვიდან, ხოლო ის ფაქტი, რომ სს «...-ს» 1997 წლიდან გააჩნდა არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწა და შესაბამისი თანხები საგადასახადო ორგანოში თავის დროულად არის გამოანგარიშებული და აღრიცხული გადამხდელის ხელთაწერი პირადი აღრიცხვის ბარათზე, სადავო არ არის. რაც შეეხება ამავე კოდექსის 156-ე მუხლის მე-3 ნაწილის განსაზღვრებას, რომ ფიზიკურ პირებს ბარდება შეტყობინება ყოველი წლის 1 ივნისს, ეს იყო გადასახადის გადახდის წესის და არა გადასახადის დარიცხვის ვალდებულებასთან დაკავშირებული პირობა. აქედან გამომდინარე, კასატორის მოსაზრებით, თანხები იმ დროს მოქმედი კანონმდებლობის მიხედვით იყო დარიცხული.

ფოთის რეგიონალური ცენტრი ყურადღებას მიაქცევდა იმაზე, რომ მიწისა და ქონების გადასახადის გადამხდელი არამეწარმე ფიზიკური პირების საგადასახადო ვალდებულებებთან მიმართებით «ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებების ლეგალიზაციის შესახებ» საქართველოს კანონით გათვალისწინებული მოთხოვნების გავრცელების თაობაზე საკითხი 2006 წლის 15 თებერვალს განხილულ იქნა საგადასახადო დეპარტამენტის სათათბირო საბჭოზე და 13 ოქმით მიღებულ იქნა გადაწყვეტილება, რომლის შესაბამისადაც, 2004 წლის 1 იანვრამდე საგადასახადო პერიოდებზე მიწის გადასახადის მიხედვით, ფიზიკური პირების იმ საგადასახადო ვალდებულებებზე, რომლებიც თანხობრივ გამოხატულებაში განსაზღვრული და ასახული იყო «მიწის გადასახადის გადამხდელთა აღრიცხვის» სპეციალურ წიგნში, საგადასახადო ინსპექციის მიერ წარმოებულ (გახსნილ) ანალოგიური შინაარსის სხვა რეგისტრში ან გადამხდელის პირად ბარათზე. «ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებების ლეგალიზაციის შესახებ» საქართველოს კანონის მე-4 მუხლის პირველი პუნქტით გათვალისწინებული ნორმა არ ვრცელდება.

კასატორის განმარტებით, «ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებების ლეგალიზაციის შესახებ» საქართველოს კანონის მე-4 მუხლის მე-3 პუნქტის «ა» ქვეპუნქტის თანახმად, არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებების ლეგალიზაციის წესი არ ვრცელდება შესაბამის სახელმწიფო ორგანოებში კანონმდებლობით დადგენილი წესით დეკლარირებულ, დარიცხულ და აღრიცხულ, მაგრამ გადაუხდელ საგადასახადო და საბაჟო ვალდებულებებზე. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის თანახმად, გადასახადის თანხების დარიცხვა გულისხმობს საგადასახადო ორგანოში კონკრეტული საგადასახადო პერიოდისათვის გადასახადის გადამხდელის, საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის კუთვნილი გადასახადის თანხის აღრიცხვას. ფოთის რეგიონალური ცენტრი მიიჩნევდა, რომ დარიცხვა და აღრიცხვა ურთიერთმეშველელი ტერმინებია და ერთ ტერმინად უნდა იქნეს განხილული. ამასთან, ეს ტერმინები უკავშირდება დეკლარირებას ანუ საგადასახადო ვალდებულების არსებობას.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, ფოთის რეგიონალური ცენტრის მოსაზრებით, ქუთაისის სააპელაციო სასამართლომ არასწორად განმარტა «ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებების ლეგალიზაციის შესახებ» საქართველოს კანონის მე-4 მუხლი და გამოიტანა მცდარი დასკვნები.

მეორე კასატორი – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური თავის საკასაციო საჩივარში მიუთითებდა ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს განჩინების გაუქმების იგივე საფუძვლებზე და დამატებით აღნიშნავდა, რომ შემოსავლების სამსახურის 2008 წლის 19 სექტემბრის 12211 ბრძანების და ფოთის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) 2006 წლის 20 ივლისის 104-02/468 საგადასახადო მოთხოვნის ნაწილობრივ და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2008 წლის 17 ოქტომბრის 105-04/9891 გადაწყვეტილების მთლიანად ბათილად ცნობის საკითხის ნაწილში გადაწყვეტილება უკანონო და დაუსაბუთებელია. კასატორის მოსაზრებით, შემოსავლების სამსახურის და ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს მიერ გამოცემული აქტების გაუქ-

მებით, ფოთის საქალაქო და ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოებმა დაარღვიეს კანონი, რამეთუ ვერ დაასაბუთეს ამ აქტების კანონსაწინააღმდეგობა.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მოსაზრებით, სააპელაციო სასამართლომ არასწორად განმარტა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის მე-2 ნაწილი, რომლის თანახმად, არსებით დარღვევად ითვლება აქტის გამოცემა ამ კანონის 32-ე და 34-ე მუხლით გათვალისწინებული წესის დარღვევით ჩატარებულ სხდომაზე ან კანონით გათვალისწინებული ადმინისტრაციული წარმოების სახის დარღვევით, ან და კანონის ისეთი დარღვევა, რომლის არარსებობის შემთხვევაში მიღებული იქნებოდა სხვაგვრი გადაწყვეტილება. კასატორის მითითებით, მოცემულ შემთხვევაში ადგილი არ ჰქონია კანონის ისეთ დარღვევას, რომლის არარსებობის შემთხვევაში მოცემულ საკითხზე მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება, ხოლო ზემოაღნიშნულ ნორმაში მოყვანილი დანარჩენი შემთხვევები შეეხება კოლეგიურ ადმინისტრაციულ დაწესებულებაში საქმის განხილვას და ადმინისტრაციული წარმოების სახის დარღვევას, რასაც ასევე არ ჰქონია ადგილი.

მესამე კასატორი – საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო თავის საკასაციო საჩივარში მიუთითებდა ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს განჩინების გაუქმების იგივე საფუძვლებზე, რასაც მიუთითებდნენ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალური ცენტრი (საგადასახადო ინსპექცია) და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, საკასაციო საჩივრის საფუძვლების შესწავლისა და გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის და ამავე სამსახურის ფოთის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივრები უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გაუქმდეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის განჩინება და საქმე განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს, შემდეგ გარემოებათა გამო:

საკასაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მოტივაციას წინამდებარე დავასთან მიმართებაში «ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ» კანონის გამოყენების შესაძლებლობის თაობაზე და თვლის, რომ სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებები ემყარება მითითებული კანონის არასწორ განმარტებას.

«ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ» კანონის მე-4 მუხლის თანახმად, ამ კანონის ამოქმედებისთანავე შესრულებულად ჩაითვალოს საქართველოს რეზიდენტი და არარეზიდენტი ფიზიკური და იურიდიული პირების მიერ 2004 წლის პირველ იანვრამდე წარმოშობილი და შესრულებული საგადასახადო და საბაჟო ვალდებულებები. მე-4 მუხლის მე-3 პუნქტის მიხედვით, ამ მუხლის მოქმედება არ ვრცელდება შესაბამის სახელმწიფო ორგანოებში კანონმდებლობით დადგენილი წესით დეკლარირებულ, დარიცხულ და აღრიცხულ, მაგრამ გადაუხდელ საგადასახადო და საბაჟო ვალდებულებებზე.

საგადასახადო კოდექსის 68.1 მუხლის შესაბამისად, გადასახადის თანხების დარიცხვა გულისხმობს საგადასახადო ორგანოში კონკრეტული საგადასახადო პერიოდისათვის გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის, სხვა ვალდებული პირის კუთვნილი გადასახადის თანხის დარიცხვას. ანალოგიური შინაარსის დებულებებს შეიცავდა 1997 წლის საგადასახადო კოდექსის 235.1 მუხლი. საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ დარიცხვა და აღრიცხვა ურთიერთშემავსებელი ტერმინებია და იმ შემთხვევაში, თუ საგადასახადო ვალდებულება წარმოშობილია 2004 წლის 1 იანვრისათვის და ეს ცნობილია საგადასახადო ან სხვა ფისკალური ორგანოებისათვის, ის რჩება ძალაში და მასზე ვერ გავრცელდება საგადასახადო ამნისტია (იხ. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატის 06.04.05 წლის განჩინება, საქმეზე 'ზს-1117-954-კ-04).

საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრება იმის შესახებ, რომ სს «...-ს» სახელზე წარმოებული პირადი აღრიცხვის ბარათები შედგენილია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო ინსპექციის 02.09.98 წლის 1173 ბრძანებისა და მის საფუძველზე დამტკიცებული მეთოდური მითითების დარღვევით, რაც ეჭვქვეშ აყენებს საგადასახადო ინსპექციაში ნაწარმოები გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათებში აღრიცხული და დარიცხული თანხების კანონიერებას, არ წარმოადგენს სადავო აქტების იმ მოტივით ბათილობის საფუძველს, რომ დარიცხული თანხები ექვემდებარებოდა ამნისტირებას.

იმის დასადგენად, რამდენად დაიშვება სადავო ურთიერთობის მიმართ «ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ» კანონის გამოყენება, საკასაციო სასამართლო გადამწყვეტ მნიშვნელობას ანიჭებს იმ გარემოების გამოკვლევას, სადავო თანხები არის თუ არა შესაბამის ორგანოში აღრიცხული და დარიცხული, ხოლო ის საკითხი, რამდენად კანონიერად მოხდა ამ თანხის აღრიცხვა/დარიცხვა ან დოკუმენტებში ასახვა, წარმოადგენს აქტების კანონიერების არსებითად შემოწმების საფუძველს.

საკასაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს მოსარჩელის მოტივაციას იმის თაობაზე, რომ საგადასახადო მოთხოვნა შეეხო იმ საგადასახადო ვალდებულებებს, რომელიც მოსარჩელეს წარმოეშვა «ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ» კანონის ძალაში შესვლამდე, ანუ მოხდა ამნისტირებული საგადასახადო ვალდებულებების დარიცხვა. საკასაციო სასამართლო მხარისა და სააპელაციო სასამართლოს ყურადღებას მიაქცევს 1997 წლის საგადასახადო კოდექსის შესაბამის ნორმებს, რომელიც მიწის გადასახადთან მიმართებაში შეიცავდა ამჟამად მოქმედი საგადასახადო კოდექსისაგან განსხვავებულ რეგულაციებს.

საგადასახადო კოდექსის (1997 წლის რედაქციით) 156-ე მუხლის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელის აღრიცხვა და გადასახადის დარიცხვა წარმოებდა ყოველწლიურად პირველი მარტის მდგომარეობით. გადასახადის გადამხდელთა რეგისტრაციისა და გადასახადის თანხის განსაზღვრის მიზნით მიწის მართვის სახელმწიფო დეპარტამენტის ადგილობრივი ორგანოები საგადასახადო ორგანოებს საანგარიშო წლის 1 მარტისათვის წარუდგენდნენ გადამხდელთა სიებს მიწის ფართობისა და გადასახადის განაკვეთის ჩვენებით. იმავე კოდექსის 157-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის შესაბამისად, მიწის გადასახადი ფიზიკურ და იურიდიულ პირებს დაერიცხებოდათ მიწათსარგებლობის უფლების წარმოშობის მომდევნო თვიდან.

ამდენად, როგორც ზემოაღნიშნული მუხლების შინაარსი ცხადყოფს, მიწის გადასახადი მიეკუთვნებოდა არადეკლარირებად საგადასახადო ვალდებულებათა რიცხვს, რომლის დარიცხვისა და დაანგარიშების ვალდებულება ეკისრებოდათ თავად საგადასახადო ორგანოებს, მიწოდებული სიების საფუძველზე. აღნიშნული მსჯელობიდან გამომდინარე საკასაციო სასამართლო ადასტურებს მოსარჩელის წარმომადგენლის მოსაზრებას, რომ შეტყობინების მიღებამდე მიწის გადასახადის გადამხდელს აღნიშნული გადასახადის გადახდის ვალდებულება არ ეკისრებოდა, რამაც, საკასაციო სასამართლოს მოსაზრებით, განაპირობა სწორედ ის გარემოება, რომ სს «...-ს», იმავე ადმინისტრაციული ორგანოს გადაწყვეტილების საფუძველზე, მოეხსნა მიწის გადასახადის გადაუხდელობის მოტივით დარიცხული საურავი. ამასთან, საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ აღნიშნული მოტივაცია არ გამოიციხავს იმ გარემოებას, რომ მიწის გადასახადი საგადასახადო ორგანოში იყო დარიცხული და აღრიცხული.

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

საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ აღნიშნული მუხლი არ გამოიციხავდა საგადასახადო ორგანოს უფლებას, მიწის მართვის სახელმწიფო დეპარტამენტის ადგილობრივი ორგანოების მხრიდან წარდგენილი სიების საფუძველზე გადასახადის გადამხდელთა მიწის გადასახადის დარიცხვა.

როგორც აღინიშნა, «ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ» საქართველოს კანონის მე-4 მუხლის მე-3 პუნქტის საფუძველზე, ამნისტიის მოქმედება არ გავრცელდა შესაბამის სახელმწიფო ორგანოებში კანონმდებლობით დადგენილი წესით დეკლარირებულ, დარიცხულ და აღრიცხულ, მაგრამ გადაუხდელო საგადასახადო და საბაჟო ვალდებულებებზე.

საკასაციო სასამართლო თვლის, ის გარემოება, რომ სს «...-ს» 2004 წლამდე არ წარმოშობია გადასახადის გადახდის ვალდებულება და, შესაბამისად, არ გადაუხდია მითითებული გადასახადი არ იძლევა იმის მტკიცების საფუძველს, რომ მასზე ეს თანხები არ იყო დარიცხული.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო უსაფუძვლოდ მიიჩნევს სს «...» მიწის გადასახადის გადახდის ვალდებულებისაგან «ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ» საქართველოს კანონის საფუძველზე გათავისუფლებას და არ იზიარებს ამ თვალსაზრისით სააპელაციო სასამართლოს მიერ წარმოდგენილ არგუმენტაციას.

იმავედროულად საკასაციო სასამართლო ყურადღებას მიაქცევს მოსარჩელის მიერ სასარჩელო განცხადებაში წარმოდგენილ მოტივაციას მოთხოვნის ხანდაზმულობის თაობაზე და თვლის, რომ საქმე ამ თვალსაზრისით საჭიროებს სააპელაციო სასამართლოს მიერ დამატებით შესწავლა-გამოკვლევას. კერძოდ, სააპელაციო სასამართლოს გამოკვლევის საგნად უნდა იქცეს ის გარემოება, თუ რა პერიოდს მოიცავს დარიცხული გადასახადი, როდის წარმოეშვა გადასახადის გადამხდელს აღნიშნული გადასახადის გადახდის ვალდებულება და არსებობს თუ არა ხანდაზმულობის მოტივით მოთხოვნის დაკმაყოფილების სამართლებრივი საფუძველი.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ საქმე ხელახალი განხილვის მიზნით უნდა დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს.

სარეზოლუციო ნაწილი:

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

დაადგინა:

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის და ამავე სამსახურის ფოტის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივრები დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 10 აპრილის განჩინება და საქმე განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
3. მხარეებზე სახელმწიფო ბაჟის გადანაწილების საკითხი გადაწყდეს საქმეზე საბოლოო გადაწყვეტილების მიღებისას;
4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

4. საბაჟო სამართალდარღვევები

ჯარიმა საბაჟო დეკლარაციის წარუდგენლობისათვის

განჩინება

18ს-823-787 (კ-09)

16 მარტი, 2010 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა
შემადგენლობა: ლ. მურუსიძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),
მ. ვაჩაძე,
პ. სილაგაძე

დავის საგანი: ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2006 წლის 14 ივლისს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას სასარჩელო განცხადებით მიმართა შპს «...ის» საქართველოს წარმომადგენლობამ, მოპასუხეების – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის რეგიონალური საბაჟო «აღმოსავლეთის» მიმართ და ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა მოითხოვა.

2006 წლის 20 ივლისს მოსარჩელემ – შპს «...ის» საქართველოს წარმომადგენლობამ დაზუსტებული სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას და განმარტა, რომ საბაჟო დეპარტამენტის 2006 წლის 12 მაისის 111-1529 საგადასახადო მოთხოვნით მას საბაჟო დეკლარაციის (2006 წლის 28 აპრილის 18 21933) დაგვიანებით წარდგენისათვის 2006 წლის 12 მაისის მდგომარეობით გადასახდელად დაერიცხა გადასახადი: დღ-ში ჯარიმა – 46302,06 ლარი პლუს საურავი – 12640,46 ლარი; აქციზის გადასახადში ჯარიმა – 178 200 ლარი; მოსაკრებლის ჯარიმა – 40,62 პლუს საურავი – 11,10 ლარი, სულ – 237 194, 24 ლარი.

მოსარჩელე აღნიშნავს, რომ ვინაიდან შპს «...ის» საქართველოს წარმომადგენლობის საქონელი და საბანკო ანგარიშები დაყადაღებული იყო საქონლის საბაჟო გაფორმებასა და დეკლარირებას საბაჟო კოდექსის 83-ე, 84-ე, 85-ე, 86-ე და 87-ე მუხლებით დადგენილი წესით გადამხდელი ვერ განახორციელებდა. შპს-ს მიერ საბაჟო კოდექსით გათვალისწინებული პროცედურები განხორციელდა საბაჟო კოდექსის IV კარის შესაბამისად 2006 წლის 28 აპრილს ყადაღის ახსნისთანავე. მოსარჩელე საბაჟო კოდექსის 90.2 მუხლის საფუძველზე თვლის, რომ მათ არ დაურღვევიათ დეკლარაციის წარდგენის ვადა და, შესაბამისად, არ დარღვეულა საბაჟო კოდექსის 74-ე მუხლის მოთხოვნები, რაც მითითებულია სადავო საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველად. ამასთან, დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენა, ასეთის არსებობის შემთხვევაში, განეკუთვნება სამართალდარღვევას. მის მიერ აღნიშნულ დარღვევაზე დაკისრებული ადმინისტრაციული სახდელი 1000 ლარის ოდენობით გადახდილია.

მოსარჩელე დაუშვებლად მიიჩნევს საგადასახადო მოთხოვნაში საგადასახადო კოდექსის 129-ე და 131-ე მუხლების მითითებას და განმარტავს, რომ აღნიშნული მუხლები განსაზღვრავს საურავის გამოყენებისა და დეკლარაციის დაგვიანებით წადგენისათვის ჯარიმის გავრცელების წესს, რაც სადავო საგადასახადო მოთხოვნაში არასწორადაა განსაზღვრული და გაანგარიშებული. საგადასახადო კოდექსის 129-ე მუხლი მიუთითებს ძირითადი გადასახადის თანხის არადროულ გადახდაზე, რაც მათ გადახდილი აქვთ. აღნიშნული დადასტურებულია ამავე საგადასახადო მოთხოვნით. რაც შეეხება დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენას, ასეთი გარემოების არსებობის შემთხვევაშიც ჯარიმისა და საურავის ერთად გავრცელება, საგადასახადო კოდექსის 126-ე მუხლის მიხედვით, დაუშვებელია. ამასთან, მოსარჩელე დაუსაბუთებლად მიიჩნევს ჯარიმისა

და საურავის დარიცხვას საგადასახადო კოდექსის 129-ე და 131-ე მუხლების შესაბამისად, ვინაიდან საბაჟო კოდექსის 137-ე მუხლით, საბაჟო გადასახდელების ადმინისტრირება განსაზღვრულია მხოლოდ საგადასახადო კოდექსის IV-VI კარების მიხედვით, ხოლო საგადასახადო კოდექსის 129-ე და 131-ე მუხლები შედის საგადასახადო კოდექსის VII კარში და არა ამავე კოდექსის IV-VI კარებში.

მოსარჩელე თვლის, რომ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 12 იანვრის 145-ე ბრძანების კანონშესაბამისობა საგადასახადო და საბაჟო კოდექსებთან მიმართებით სადავოა, ხოლო მისი კანონშესაბამისობის შემთხვევაშიც კი სადავო საგადასახადო მოთხოვნით დარიცხული გადასახდელების წარმოშობა, როდესაც საბაჟო ორგანოს მიერ არ შედგენილა ამავე ბრძანების მე-4, მე-5 და მე-11 მუხლებით სავალდებულოდ მიჩნეული კამერალური შემოწმების აქტი, იურიდიულ საფუძველს მოკლებულია. ასევე, მოსარჩელე თვლის, რომ საბაჟო ორგანოს მიერ ბრძანებით დადგენილი ვალდებულებები განხორციელდა ვადების დარღვევით, ხოლო საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 12 იანვრის 145 ბრძანებისათვის უკუქმედების ძალის მინიჭება დაუსაბუთებელია.

მოსარჩელე მიიჩნევს, რომ საბაჟო ორგანოს მიერ დარღვეულ იქნა ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96-ე მუხლისა და 53-ე მუხლის მე-5 პუნქტის მოთხოვნები. გადასახადის განსაზღვრისას არ იქნა გათვალისწინებული დაბეგვრის მექანიზმი, რომელიც სრულად ასახავს საქმიანობის კონკრეტულ მიმართულებას, რაც ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ არასწორად იქნა განსაზღვრული. ამდენად, სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის – საგადასახადო მოთხოვნის გამოცემისას არსებითად დარღვეულია მისი მომზადებისა და გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი მოთხოვნები, რაც ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის საფუძველზე ადმინისტრაციული აქტის ბათილობის საფუძველია.

მოსარჩელემ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განმხილველი საბჭოსა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის მიერ შპს «...ის» საქართველოს წარმომადგენლობისათვის საბაჟო დეპარტამენტის 2006 წლის 12 მაისის 111-1529 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილობაზე უარის თქმის თაობაზე ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა, ასევე, საბაჟო დეპარტამენტის 2006 წლის 12 მაისის 111-1529 საგადასახადო მოთხოვნით დარიცხული გადასახადის – 237 194 ლარის გაუქმება და საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა მოითხოვა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 4 დეკემბრის გადაწყვეტილებით, შპს «...ის» საქართველოს წარმომადგენლობის სასარჩელო მოთხოვნა დაკმაყოფილდა – ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განმხილველი საბჭოსა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის მიერ შპს «...ის» საქართველოს წარმომადგენლობისათვის საბაჟო დეპარტამენტის 2006 წლის 12 მაისის 111-1529 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილობაზე უარის თქმის თაობაზე ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები, ასევე, საბაჟო დეპარტამენტის 2006 წლის 12 მაისის 111-1529 საგადასახადო მოთხოვნა, რომლითაც მას საბაჟო დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის დაერიცხა გადასახადი – 237 194 ლარი.

სასამართლოს მიერ დადგენილ იქნა, რომ საბაჟო დეპარტამენტის 2006 წლის 12 მაისის 111-1529 საგადასახადო მოთხოვნით, შპს «...ის» საქართველოს წარმომადგენლობას 2006 წლის 12 მაისის მდგომარეობით, საბაჟო დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის დაერიცხა გადასახდელოდ დღგ-ში ჯარიმას – 46 302.06 ლარს პლუს საურავი – 12 640.46 ლარი, აქციზის გადასახადში ჯარიმა – 178 200.00 ლარი, მოსაკრებლის სახით ჯარიმას – 40.62 ლარს პლუს საურავი – 11.10 ლარი, სულ – 237 194.24 ლარი, ამავე საგადასახადო მოთხოვნით დადასტურებულია საბაჟო გადასახდელების კუთხით ძირითად გადასახდელებში საგადასახადო ვალდებულებების არარსებობა.

საქალაქო სასამართლომ დადგინებულად მიიჩნია, რომ შპს «...ის» საქართველოს წარმომადგენლობის საქონელი და საბანკო ანგარიშები იმჟამად დაყადაღებული იყო. საგადასახადო კოდექსის 87-ე მუხლის შესაბამისად, ქონებაზე ყადაღის დადება წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელის, საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის ქონების აღწერას, ამ ქონების განკარგვის აკრძალვას, ქონებაზე ყადაღის დადების შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელს\საგადასახადო აგენტს, ან სხვა ვალდებულ პირს არ აქვს ქონების გადამცემის, გაყიდვის, გაქირავების, იჯარით გადაცემის ან სხვა სახით განკარგვის უფლება საგადასახადო ორგანოს წერილობითი თანხმობის გარეშე. აქედან გამომდინარე, სასამართლომ განმარტა, რომ საქონლის საბაჟო გაფორმებას და დეკლარირებას, საბაჟო კოდექსის 83-ე, 84-ე, 85-ე და 86-ე მუხლების მიხედვით, ორგანიზაცია ვერ განახორციელებდა.

საქალაქო სასამართლომ აღნიშნა, რომ დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენა იწვევს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევას და შესაბამისად, ადმინისტრაციული სახდელის დადებას 1 000 ლარის ოდენობით, რომელიც, მოსარჩელის განმარტებით, გადახდილ იქნა. საგადასახადო კოდექსის მიხედვით, საურავების და ჯარიმის გავრცელება განხორციელდა 129-ე და 131-ე მუხლების საფუძველზე. აღნიშნული მუხლები შედის ამავე კოდექსის მე-7 კარში, ხოლო საბაჟო კოდექსის 137-ე მუხლით კი საბაჟო გადასახდელების ადმინისტრირება განსაზღვრულია მხოლოდ საგადასახადო კოდექსის IV-VI კარის მიხედვით. აღნიშნულიდან გამომდინარე, მისი გამოყენების შესაძლებლობა ამ შემთხვევაში სასამართლომ დაუსაბუთებლად მიიჩნია.

სასამართლომ ასევე უსაფუძვლოდ მიიჩნია საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 12 იანვრის 145 ბრძანებისთვის უკუქმედების ძალის მინიჭება 2005 წლის ნოემბერ-დეკემბერში დარიცხულ ჯარიმას

და საურავებთან მიმართებით. ასევე დაუსაბუთებლად მიიჩნია სადავო საგადასახადო მოთხოვნით დარიცხული გადასახადების წარმოშობის ვალდებულება, როდესაც საბაჟო ორგანოს მიერ არ შედგენილა კამერალური შემოწმების აქტი, რაც სავალდებულო იყო საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 12 იანვრის 145-ე ბრძანების მე-4, მე-5 და მე-11 მუხლების საფუძველზე, საგადასახადო მოთხოვნის მიხედვით კანონდარღვევით დარიცხული თანხა არ წარმოადგენს გადახდის იურიდიულ საფუძველს.

სასამართლომ ჩათვალა, რომ ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ დარღვეული იყო ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 53-ე მუხლის მე-5 პუნქტისა და ამავე კოდექსის 96-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის მოთხოვნები, რაც საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60 მუხლზე დაყრდნობით სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილობის საფუძველად მიიჩნია.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 4 დეკემბრის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის რეგიონალურმა საბაჟო «...-მა», რომელთაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვეს.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 10 ივლისის საოქმო განჩინებით, საქმეში საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს რეგიონალური საბაჟო «...-ის» უფლებამონაცვლედ დადგენილ იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონული ცენტრი (საგადასახადო ინსპექცია).

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 13 ნოემბრის გადაწყვეტილებით სააპელაციო საჩივრები დაკმაყოფილდა – თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 4 დეკემბრის გადაწყვეტილების შეცვლით მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება. შპს «...ის» საქართველოს წარმომადგენლობის სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

სააპელაციო პალატამ საქმეში წარმოდგენილი შიდა საბაჟო ტრანზიტის 163683 ფორმა 12-ით დადგენილად მიიჩნია, რომ სიგარეტით დატვირთულმა სამმა კონტეინერმა ქვეყნის საბაჟო საზღვარი სარკინიგზო ტრანსპორტით გადმოლახა 2005 წლის 18 ნოემბერს, რომელსაც საქონლის დანიშნულების ადგილზე – თბილისის სატვირთოში – განთავსების დროდ განესაზღვრა 2005 წლის 22 ნოემბერი, თუმცა საქონელი დანიშნულების ადგილზე წარდგენილი იქნა 2005 წლის 20 ნოემბერს. შესაბამისად, სადავო პერიოდში მოქმედი საბაჟო კოდექსის 86-ე მუხლის თანახმად, საქონლის მიმღები ვალდებული იყო, საბაჟო ორგანოში დეკლარირება მოეხდინა არა უგვიანეს ორი დღისა, ანუ 2005 წლის 22 ნოემბრამდე. შპს «...ის» წარმომადგენლობამ საქართველოში არ განახორციელა დეკლარირება და მიზეზად დაასახელა ის გარემოება, რომ იმჟამად ორგანიზაციის საქონელი და საბანკო ანგარიშები დაყადაღებული იყო. აღნიშნული მოსაზრება სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია უსაფუძვლოდ და მიუთითა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 10 ნოემბრის წერილზე, რომლის თანახმად, 2005 წლის 4 ნოემბრის 1878 ბრძანებით განხორციელდა შპს «...ის» საქართველოს წარმომადგენლობის კუთვნილი უძრავ-მოძრავი ქონების დაყადაღება. აღნიშნულიდან გამომდინარე, სააპელაციო პალატამ მიიჩნია, რომ 2005 წლის 11 ნოემბრის მდგომარეობით, აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას არ გააჩნდა ინფორმაცია ზემოხსენებული საქონლის 2005 წლის 18 ნოემბერს საბაჟო კონტროლზე აყვანის შესახებ და სწორედ ამიტომ ითხოვდა საბაჟო ორგანოსაგან დახმარებას, რაც გამოიხატებოდა იმაში, რომ ტვირთის განაშენების პროცედურის დაწყების შემთხვევაში ევნობებიანათ მათთვის, რათა განხორციელებულიყო ქონების, ამ შემთხვევაში თუნდაც ზემოთ დასახელებული საქონლის დაყადაღება. ამდენად, შპს «...ის» საქართველოს წარმომადგენლობის მიერ საქართველოში იმპორტირებული საქონლის დეკლარირების შემდეგ ინსპექციასა და საბაჟო ორგანოს შორის გადაწყდებოდა, განხორციელდებოდა თუ არა სადავო პერიოდში მოქმედი, საქართველოს საბაჟო კოდექსის 99-ე მუხლით გათვალისწინებული პროცედურები საქონლის საბაჟო გაფორმების დასრულების მიზნით. აღნიშნულის გამო, შპს «...ის» საქართველოს წარმომადგენლობის სასარჩელო განცხადებაში საგადასახადო კოდექსის 87-ე მუხლზე მითითება და ასევე საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილებაში მითითებული მოსაზრება, რომ შპს «...» (და არა შპს «...ის» წარმომადგენლობა საქართველოში) საქონლის საბაჟო გაფორმებასა და დეკლარირებას, საბაჟო კოდექსის 83-ე, 84-ე, 85-ე, 86-ე მუხლების მიხედვით, ვერ განახორციელებდა, სააპელაციო პალატამ არ გაიზიარა, ვინაიდან მიიჩნია, რომ საგადასახადო კოდექსის 87-ე მუხლში მითითებული არც ერთი გარემოება არ არსებობდა და, შესაბამისად, საბაჟო კონტროლზე აყვანილი საქონლის საბაჟო ორგანოში დეკლარირებისათვის არ არსებობდა არავითარი აკრძალვა.

სააპელაციო პალატა დაეთანხმა აპელანტის მოსაზრებას და მიიჩნია, რომ საქალაქო სასამართლოს მიერ გადაწყვეტილებაში არასწორად იქნა განმარტებული საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 12 იანვრის 145 ბრძანების შინაარსი. კერძოდ, საქალაქო სასამართლოს მითითებით არ შედგენილა კამერალური შემოწმების აქტი, რომელიც სავალდებულო იყო საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 145 ბრძანების მე-4, მე-5 და მე-11 მუხლების საფუძველზე, რაც სააპელაციო პალატამ არ გაიზიარა, ვინაიდან მოცემულ შემთხვევაში გადასახადები არ შემცირებულა. ამასთან, სააპელაციო პალატამ «ნორმატიული აქტების შესახებ» საქართველოს კანონის მე-10 მუხლზე მითითებით ჩათვალა, რომ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 145 ბრძანე-

ბის მე-11 მუხლის დებულება არ შეიძლება განხილული ყოფილიყო, როგორც კანონქვემდებარე აქტით პირის იურიდიული პასუხისმგებლობის შემოღება, არამედ აღნიშნული ბრძანება გამოცემულია კანონის საფუძველზე და ადგენს საგადასახადო ვალდებულებების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიებების წარმოების წესს. რაც შეეხება ზემოაღნიშნული ბრძანებისთვის უკუქცევითი ძალის მინიჭების საკითხს, პალატა ასევე დაეთანხმა აპელანტების მოსაზრებას და მიიჩნია, რომ შპს «...ის» საქართველოს წარმომადგენლობის მიმართ სანქცია გამოყენებულ იქნა არა კანონქვემდებარე აქტის, არამედ – სადავო პერიოდისათვის მოქმედი საბაჟო კოდექსის 137-ე და საგადასახადო კოდექსის IV-VI კარის საფუძველზე. ამასთან, ის საკანონმდებლო აქტები, რომელთა საფუძველზეც იქნა გამოცემული გასაჩივრებული აქტი, მოქმედებდა მანამდე.

სააპელაციო პალატამ სადავო ურთიერთობაში საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 129-ე და 131-ე მუხლების გამოყენებასთან მიმართებით არ გაიზიარა საქალაქო სასამართლოს მოსაზრება და მიიჩნია, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის IV-VI კარში მოთავსებული რიგი ნორმებისა არის ბლანკეტური/მითითებითი და მიუთითებს იმ მუხლებზე, რომლებითაც მოწესრიგებულია საგადასახადო სამართალდარღვევებზე პასუხისმგებლობის საკითხები, აგრეთვე, მთელ რიგ სხვა საკითხებზე, რომლებიც არ არის მოქცეული IV-VI კარში. მაგალითად, აღნიშნულ კარებში არ არის მოთავსებული საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიებები (მუხლი 150), თუმცა 82-ე მუხლი (IV კარი) საშუალებას იძლევა, ეს ნორმა გამოყენებულ იქნეს საბაჟო ორგანოების მიერ. სააპელაციო პალატამ მიიჩნია, რომ თვით შპს «...ის» საქართველოს წარმომადგენლობამ საბაჟო ორგანოს საგადასახადო მოთხოვნაზე შესაგებელი წარადგინა საგადასახადო კოდექსის 147-ე მუხლით დადგენილი წესით, მიუხედავად იმისა, რომ არც ეს მუხლი შედის საგადასახადო კოდექსის IV-VI კარებში. შესაბამისად, ვინაიდან შპს «...ის» წარმომადგენლობამ საქართველოში დადგენილ ვადაში არ განახორციელა საქონლის დეკლარირება საბაჟო ორგანოში, მათ დეკლარირების ვადის დარღვევისათვის წარმოეშვათ საბაჟო და საგადასახადო ვალდებულებები, ამ ვალდებულებათა შეუსრულებლობისათვის კი გამოყენებულ იქნა შესაბამისი პასუხისმგებლობის ზომები.

სააპელაციო პალატა ასევე არ დაეთანხმა საქალაქო სასამართლოს მიერ დადგენილ იმ ფაქტობრივ გარემოებას, რომ შპს «...ის» საქართველოს წარმომადგენლობას შეჩერებული ჰქონდა ეკონომიკური საქმიანობა და შესაბამისად, ვერ მოახდენდა საქონლის დეკლარირებას, მის საბაჟო გაფორმებას. სააპელაციო პალატამ მიიჩნია, რომ სადავო იმპორტთან დაკავშირებით შპს «...ის» საქართველოს წარმომადგენლობის მხრიდან დოკუმენტაციის გაფორმება განხორციელებულია ეკონომიკური საქმიანობის შეჩერებამდე და, შესაბამისად, მისი შეჩერება არ ნიშნავს მანამდე ნაკისრი ვალდებულებების შეუსრულებლობას.

სააპელაციო პალატამ ასევე არ გაიზიარა საქალაქო სასამართლოს მსჯელობა დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენის გამო მოსარჩელისათვის უკვე დადებული ადმინისტრაციული სახდელის თაობაზე და საქმის მასალების საფუძველზე დადგენილად მიიჩნია, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის რეგიონალური საბაჟო «...-ის» 2006 წლის 27 აპრილის დადგენილების სამართლებრივ საფუძველს წარმოადგენს საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 193-ე მუხლი, რომელიც ითვალისწინებს ადმინისტრაციულ პასუხისმგებლობას საქართველოში შემოტანილი საქონლის განსაზღვრულ ადგილას, დადგენილ ვადაში მიუტანლობისათვის, ხოლო შპს «...ის» საქართველოს წარმომადგენლობას საბაჟო დეპარტამენტის საგადასახადო მოთხოვნით გადასახადი დაერიცხა საბაჟო დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის.

ყოველივე აღნიშნულიდან გამომდინარე, სააპელაციო პალატამ მიიჩნია, რომ რეგიონალური საბაჟო «...-ის» 2006 წლის 12 მაისის სადავოდ გამხდარი 111-1529 საგადასახადო მოთხოვნა გამოცემული იყო სათანადო სამართლებრივი საფუძველების გათვალისწინებით და კანონმდებლობის მოთხოვნათა დაცვით.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 13 ნოემბრის გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა შპს «...ის» საქართველოს წარმომადგენლობამ, რომელმაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილება მოითხოვა.

კასატორი დაეთანხმა რა სარჩელში მითითებულ ფაქტობრივ გარემოებებსა და არგუმენტებს, მიიჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლოს მოტივაცია ეყრდნობა მხოლოდ მოსარჩელის მიერ ეკონომიკური საქმიანობის შეჩერების, ქონებისა და საბანკო ანგარიშების დაყადაღების პირობებში, დეკლარირების შესაძლებლობაზე და არ იქნა გამოყენებული სხვა მნიშვნელოვანი არგუმენტები. კერძოდ, სააპელაციო სასამართლომ არსებით დარღვევად არ მიიჩნია სადავო საგადასახადო მოთხოვნაში მოპასუხის მიერ მითითებული საფუძველების – საბაჟო კოდექსის 74-ე და 137-ე მუხლების, საგადასახადო კოდექსის 129-ე და 131-ე მუხლების, ასევე საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 12 იანვრის 145 ბრძანების გამოყენების კანონშესაბამიობა. კასატორი თვლის, რომ სააპელაციო სასამართლოს მიერ გადაწყვეტილებაში მითითებული საგადასახადო და საბაჟო კოდექსების ბლანკეტური ნორმები კავშირში არ არის საგადასახადო კოდექსის 129-ე და 131-ე მუხლების გამოყენებით გავრცელებული ჯარიმა-საურავების კანონშესაბამისად მიჩნევასთან.

კასატორი თვლის, რომ თუ სააპელაციო სასამართლოს მიერ დადგენილ იქნა ფაქტობრივი გარემოება საბაჟო დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენასთან დაკავშირებით. შესაბამისად, სააპელაციო სასამართლოს უნდა გამოეკვლია, თუ რამდენად სწორად იქნა გამოყენებული საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის

მოთხოვნა, ვინაიდან მოსარჩელეს დამატებით გადასახდელი თანხა არ გააჩნდა. გარდა ამისა, თუ საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლით გამოიყენებოდა ჯარიმა, სააპელაციო სასამართლოს ასევე უნდა ეხელმძღვანელა საგადასახადო კოდექსის 126-ე მუხლით, რომლის თანახმად, ჯარიმას საურავი არ ერიცხება. ამდენად, სააპელაციო სასამართლოს მიერ აღნიშნული ნორმების სწორად გამოყენების შემთხვევაში საქმეზე მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2009 წლის 19 ივნისის განჩინებით, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული შპს «...ის» საქართველოს წარმომადგენლობის საკასაციო საჩივარი.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2009 წლის 16 სექტემბრის განჩინებით შპს «...ის» საქართველოს წარმომადგენლობის საკასაციო საჩივარი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად და საქმის განხილვა დადგენილ იქნა მხარეთა დასწრებით.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო, ზეპირი მოსმენის გარეშე, საქმის მასალების გაცნობის, საკასაციო საჩივრის საფუძვლიანობის შესწავლის, გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ შპს «...ის» საქართველოს წარმომადგენლობის საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ.

საკასაციო პალატა ყურადღებას ამახვილებს საქმეში არსებულ მტკიცებულებებზე და თვლის, რომ სააპელაციო სასამართლომ სრულად არ შეაფასა ფაქტობრივი გარემოებები და არასწორი სამართლებრივი შეფასება მისცა მათ. საკასაციო პალატა თავდაპირველად აღნიშნავს, რომ შპს «...ის» საქართველოს წარმომადგენლობას საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის 2006 წლის 12 მაისის 111-1529 საგადასახადო მოთხოვნით საბაჟო დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის დაერიცხა გადასახდელად საბაჟო გადასახადი – 237 194,24 ლარი, საბაჟო კოდექსის 74-ე და 137-ე მუხლების, საგადასახადო კოდექსის 129-ე და 131-ე მუხლების, ასევე საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 12 იანვრის 145 ბრძანების საფუძველზე. სააპელაციო პალატამ მიიჩნია, რა, რომ საბაჟო ორგანოში საქონლის დეკლარირების ვადის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობის საფუძველად საგადასახადო კოდექსის 129-ე და 131-ე მუხლების გამოყენება რომ მართებული იყო, სწორი სამართლებრივი შეფასება არ მისცა იმ ფაქტს, რომ საბაჟო დეკლარაციის დადგენილ ვადაში წარუდგენლობა, როგორც სამართალდარღვევა, წარმოადგენდა თუ არა საბაჟო კანონმდებლობით გათვალისწინებულ დასჯად ქმედებას, ე.ი. უშუალოდ საბაჟო კოდექსი (სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქციით) ქმნიდა თუ არა ამ დარღვევისათვის საგადასახადო კოდექსის 129-ე და 131-ე მუხლების მისადაგების შესაძლებლობას.

საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ საბაჟო დეკლარაცია საბაჟო კანონმდებლობის შესაბამისად არის დოკუმენტი, რომლითაც პირი საქართველოს საბაჟო კანონმდებლობით დადგენილი ფორმისა და საშუალების შესაბამისად, აცხადებს საქონლის მიმართ საბაჟო რეჟიმის გამოყენების განზრახვას. საგადასახადო კოდექსის 95-ე მუხლის თანახმად, საგადასახადო დეკლარაცია წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის წერილობით ანგარიშგებას მიღებული შემოსავლებისა და გაწეული ხარჯების, შემოსავლის წყაროების, გადასახადით დასაბეგრი სხვა ობიექტების, საგადასახადო შეღავათების, გამოანგარიშებული გადასახადის თანხის ან/და გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადასახადთან დაკავშირებული სხვა მონაცემების შესახებ. ამდენად, საბაჟო და საგადასახადო დეკლარაციები ერთმანეთისაგან განსხვავდებიან როგორც შინაარსით, ასევე მათი ფუნქციური დატვირთვით. ასევე საბაჟო და საგადასახადო კოდექსი განსხვავებს მათი წარუდგენლობის სამართლებრივ შედეგებს. საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის I ნაწილი ითვალისწინებს გადასახადის გადამხდელის მიმართ როგორც სანქციის გამოყენებას საგადასახადო დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის, ასევე ჯარიმის გამოთვლის წესს, ხოლო ამავე კოდექსის 129-ე მუხლი ითვალისწინებს გადაუხდელ გადასახადზე საურავის დარიცხვას, რაც მოცემულ შემთხვევაში გამოყენებულ იქნა შპს «...ის» საქართველოს წარმომადგენლობის მიმართ. საბაჟო კოდექსი საგადასახადო კოდექსის შესაბამის ნორმებზე მიუთითებს მხოლოდ საბაჟო გადასახადების ადმინისტრირების, ამ გადასახდელის გადახდის უზრუნველყოფისა და სხვა მიზნით, მაგრამ, მიუხედავად ამისა, საბაჟო კოდექსის იმ დროს მოქმედი რედაქცია არ ადგენდა საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული სანქცია-საურავების გამოყენებას საბაჟო დარღვევისათვის. საბაჟო კოდექსის 145-ე მუხლის მიხედვით, საქართველოს საბაჟო კანონმდებლობის დარღვევა იწვევდა სისხლის სამართლის ან ადმინისტრაციულ პასუხისმგებლობას საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად. ამასთან, საბაჟო წესების დარღვევისათვის ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობა გათვალისწინებული იყო სამართალდარღვევათა კოდექსის 193-ე მუხლით (მოღებულია 29.12.2006.N14232 კანონით).

საკასაციო პალატა მიიჩნევს, რომ მოცემულ შემთხვევაში სახეზეა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის «ე» ქვეპუნქტით გათვალისწინებული შემთხვევა, რომლის თანახმად, გადაწყვეტილება (განჩინება) ყოველთვის ჩაითვლება კანონის დარღვევით მიღებულად, თუ გადაწყვეტილების (გან-

ჩინების) დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმება შეუძლებელია.

საკასაციო პალატა ასევე დაუსაბუთებლად მიიჩნევს სააპელაციო სასამართლოს იმ მოსაზრებას, რომლითაც «ნორმატიული აქტების შესახებ» საქართველოს კანონის მე-10 მუხლზე მითითებით ჩათვალა, რომ არა «საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის საგადასახადო ვალდებულებების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიებების წარმოების წესის და ფორმების დამტკიცების შესახებ» საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 12 იანვრის 145 ბრძანებით, არამედ სადავო პერიოდისათვის მოქმედი საბაჟო კანონმდებლობითა და საგადასახადო კოდექსის IV-VI კარის საფუძველზე იქნა გამოყენებული სანქცია. საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ საქართველოს საბაჟო კოდექსის (სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქციით) 137-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტი და მისი შესაბამისი საბაჟო ორგანოები საკუთარი კომპეტენციის ფარგლებში ახორციელებენ თავის კონტროლს დაქვემდებარებულ პირთა საფინანსო-სამეურნეო საქმიანობის შემოწმებას, აგრეთვე, საბაჟო გადასახადების ადმინისტრირებას საქართველოს საგადასახადო კოდექსის IV-VI კარით საგადასახადო ორგანოებისათვის დადგენილი წესით. «საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის საგადასახადო ვალდებულებების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიებების წარმოების წესის და ფორმების დამტკიცების შესახებ» საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 12 იანვრის 145 ბრძანების მე-11 პუნქტის თანახმად, საქართველოს საბაჟო კოდექსის 137-ე მუხლის საფუძველზე კამერალური შემოწმების აქტი დგება და პირს ერიცხება სანქციები (საურავი, ჯარიმა) საქართველოს საგადასახადო კოდექსის VII კარით განსაზღვრული წესით. მიუხედავად იმისა, რომ მინისტრის აღნიშნული ბრძანება მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის VII კარით განსაზღვრული სანქციების გამოყენების შესაძლებლობაზე, საქართველოს საბაჟო კოდექსის 137-ე მუხლი არ შეიცავს მითითებას საგადასახადო კოდექსის მე-7 კარზე და ცალსახად შემოიფარგლება იმავე კოდექსის IV-VI კარით.

საკასაციო სასამართლო არსებითად მიიჩნევს იმ გარემოებას, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-7 კარი განსაზღვრავს არა უშუალოდ ადმინისტრირების, არამედ სანქცია-საურავების გამოყენების წესს, განსხვავებით იმავე კოდექსის IV-VI კარისა. როგორც აღინიშნა, საქართველოს საბაჟო კოდექსის 137-ე მუხლი არ იძლევა საგადასახადო კოდექსის მე-7 კარის გამოყენების შესაძლებლობას, რაც საკასაციო სასამართლოს მოსაზრებით გამორიცხავს საბაჟო დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევისათვის მითითებულ კარში მოთავსებული სანქციის, კერძოდ, საგადასახადო კოდექსის 129-ე და 131-ე მუხლების გამოყენების შესაძლებლობას.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 412-ე მუხლის პირველი ნაწილის «ბ» ქვეპუნქტის მიხედვით, საკასაციო სასამართლო აუქმებს გადაწყვეტილებას (განჩინებას) და საქმეს ხელახლა განსახილველად აბრუნებს სააპელაციო სასამართლოში, თუ არსებობს ამ კოდექსის 394-ე მუხლით გათვალისწინებული საფუძვლები, გარდა აღნიშნული მუხლის «გ» და «ე» ქვეპუნქტებისა. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის «ე1» ქვეპუნქტის თანახმად კი გადაწყვეტილება (განჩინება) ყოველთვის ჩაითვლება კანონის დარღვევით მიღებულად, თუ გადაწყვეტილების (განჩინების) დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმება შეუძლებელია.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ მოცემული საქმის ხელახლა განხილვისას სააპელაციო სასამართლომ, ზემოხსენებულის გათვალისწინებით, ყოველმხრივ უნდა გამოიკვლიოს, დაადგინოს და შეაფასოს საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, სწორი სამართლებრივი შეფასება მისცეს მათ, რისი დასაბუთებაც სრულყოფილად უნდა აისახოს სასამართლო გადაწყვეტილებაში.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ შპს «...ის» საქართველოს წარმომადგენლობის საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გაუქმდეს გასაჩივრებული გადაწყვეტილება და საქმე ხელახალი განხილვისათვის დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს.

სარეზოლუციო ნაწილი:

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

და ა დ გ ი ნ ა :

1. შპს «...ის» საქართველოს წარმომადგენლობის საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 13 ნოემბრის გადაწყვეტილება და საქმე ხელახალი განხილვისათვის დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საბაჟო სამართალდარღვევისათვის სანქციის შეფარდების წესი

გადაწყვეტილება საქართველოს სახელით

18ს-46-45(კ-10)

22 ივნისი, 2010 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა
შემადგენლობა: ლ. მურუსიძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),
მ. ვაჩაძე,
პ. სილაგაძე

სარჩელის საგანი: ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

ა. ა-ევს წარმომადგენელმა – ა. კ-მემ 2009 წლის 29 იანვარს სასარჩელო განცხადებით მიმართა რუსთავის საქალაქო სასამართლოს მოპასუხეების – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის რუსთავის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადი ინსპექცია), საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიმართ და მოითხოვა ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა.

სარჩელში აღნიშნულია, რომ 2008 წლის 28 სექტემბერს მოსარჩელე «...» მოდელის ავტობუსით სახ. 1..., აზერბაიჯანის რესპუბლიკიდან წითელი ხიდის საბაჟო გამშვები პუნქტის გავლით ბრუნდებოდა საქართველოში. აღნიშნული საბაჟო პუნქტის გავლისას საბაჟოს თანამშრომლებმა მის მიმართ შეადგინეს საბაჟო სამართალდარღვევის ოქმი, რის მიხედვითაც, მოსარჩელეს ავტობუსზე კუსტარულად დამონტაჟებული ავზით საქართველოში მალულად შემოჰქონდა დაახლოებით 100 ლიტრი დიზელის საწვავი (რეალურად ავზით აღმოჩნდა 90 ლიტრის დიზელის საწვავი, დაახლოებით 171 ლარად ღირებული). აღნიშნულის გამო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის რუსთავის რეგიონალური ცენტრის უფლებამოსილი პირის 2008 წლის 6 ოქტომბრის 116.18/8539/04 საბაჟო შეტყობინებით ა. ა-ევს საბაჟო კოდექსის 242-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის შესაბამისად შეეფარდა ჯარიმა – 2000 ლარი, ასევე, უსასყიდლოდ ჩამოერთვა საბაჟო სამართალდარღვევის საქონელი – 90 ლიტრის დიზელის საწვავი და საბაჟო სამართალდარღვევის სატრანსპორტო საშუალება – «...» მოდელის ავტობუსი, აღნიშნული ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ა. ა-ევმა გაასაჩივრა ზემდგომ ადმინისტრაციულ ორგანოში – ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურში და მოითხოვა ამ აქტის ბათილად ცნობა ავტოსატრანსპორტო საშუალების უსასყიდლოდ ჩამორთმევის ნაწილში. მოსარჩელის საჩივარი ზემოხსენებული ადმინისტრაციული ორგანოს უფლებამოსილი პირის 2008 წლის 24 ნოემბრის 1... ბრძანებით არ იქნა დაკმაყოფილებული, რის გამოც აღნიშნული ბრძანება იმავე მოთხოვნით გასაჩივრებულ იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განმხილველ საბჭოში, რომელმაც 2009 წლის 15 იანვრის 110/300 გადაწყვეტილებით ა. ა-ევს საჩივარი არ დააკმაყოფილა.

მოსარჩელის მითითებით, ხსენებული დარღვევისათვის მისთვის ჯარიმასთან – 2000 ლართან ერთად 90 ლიტრი საწვავისა და სატრანსპორტო საშუალების ჩამორთმევა, მისი ოჯახის ფაქტობრივ განადგურებას ნიშნავს, რადგან ავტობუსში მას გადახდილი აქვს 10000 აშშ დოლარი, რომელიც ისეხს თავისი ახლობლისაგან და ფიქრობდა, რომ ამ გზით ოჯახის რჩენას შეძლებდა. ავტობუსის ჩამორთმევის შემთხვევაში კი მას მოაკლდება ერთადერთი საარსებო საშუალება, ვინაიდან მოსარჩელეს თავის კმაყოფაზე ჰყავს მოხუცი მშობლები, მეუღლე და ორი მცირეწლოვანი შვილი.

2009 წლის 23 აპრილს გამართულ სასამართლოს მოსამზადებელ სხდომაზე, მოსარჩელის წარმომადგენელმა მოხსნა მოთხოვნები ჯარიმის დაკისრებისა და საწვავის ჩამორთმევის ნაწილში და აღნიშნა, რომ მოითხოვს მხოლოდ სატრანსპორტო საშუალების ჩამორთმევის ნაწილში ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობას.

რუსთავის საქალაქო სასამართლოს 2009 წლის 7 მაისის გადაწყვეტილებით მოსარჩელე ა. ა-ევს სარჩელი დაკმაყოფილდა – ბათილად იქნა ცნობილი 2008 წლის 6 ოქტომბერს შედგენილი 116.18/8539/04 საბაჟო შეტყობინება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2008 წლის 24 ნოემბრის 13435 ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განმხილველი საბჭოს 2009 წლის 15 იანვრის 110/300 გადაწყვეტილება, მოსარჩელე ა. ა-ევსათვის სატრანსპორტო საშუალების – «...» მარკის ავტობუსის, უსასყიდლოდ ჩამორთმევის ნაწილში.

საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოცემულ შემთხვევაში, მოსარჩელის მიმართ გამოყენებული სანქცია არ იყო მის მიერ ჩადენილი ქმედების შესაბამისი და განმარტა, რომ, მართალია, საბაჟო ორგანო მოსარჩელეზე სანქციის დაკისრებისას მოქმედებდა დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში, თუმცა მის მიერ არ იქნა გათვალისწინებული ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლის პირველი ნაწილის «ლ» ქვეპუნქტის და მე-7 მუხლის მოთხოვნები, რომლის შესაბამისადაც, დისკრეციული უფლებამოსილე-

ბის განხორციელებისას გამოცემული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტით გათვალისწინებულმა ზომებმა არ შეიძლება გამოიწვიოს პირის კანონიერი უფლებებისა და ინტერესების დაუსაბუთებელი შეზღუდვა, არამედ მთლიანად უნდა იქნეს გათვალისწინებული საჯარო და კერძო ინტერესი. სასამართლომ გაიზიარა მოსარჩელის პოზიცია, რომ მის მიმართ სანქციის შეფარდებისას ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ დაირღვა საჯარო და კერძო ინტერესთა პროპორციულობა.

განსახილველ შემთხვევაში, სასამართლომ მიიჩნია, რომ ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ ა. ა-ევის მიმართ ჩადენილი საბაჟო სამართალდარღვევისათვის სანქციის შეფარდებისას დარღვეულ იქნა საჯარო და კერძო ინტერესთა ბალანსი, რადგან გამოცემული ადმინისტრაციული აქტებით არ დასაბუთდა კონკრეტულ შემთხვევაში სანქციის სრულად შეფარდების მართლზომიერება და მიზანშეწონილობა, რამაც გამოიწვია მოქალაქის უფლებებისა და კანონიერი ინტერესების დაუსაბუთებელი შეზღუდვა, ანუ არ იქნა განსახილველი, ა. ა-ევის მიმართ სატრანსპორტო საშუალების ჩამორთმევის გარეშე მიღებული სანქციის შეფარდებით რატომ ვერ იქნებოდა მიღწეული ის შედეგი, რაც სამართალდარღვევის საქმეთა განხილვის ამოცანას წარმოადგენდა. მართალია, საბაჟო კანონმდებლობა სამართალდარღვევათა შესახებ კონკრეტულად არ აწესებს საბაჟო სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობის შემამსუბუქებელ და დამამძიმებელ გარემოებათა წრეს, მაგრამ კონკრეტული ნორმის დადგენილი სანქციის ალტერნატივის არსებობა სწორედ იმაზე მიუთითებს, რომ უფლებამოსილი ორგანოს მიერ საქმეზე არსებული გარემოებები და მტკიცებულებები უნდა შეფასდეს იმ კონკრეტული საქმისათვის. ამ შემთხვევაში არ იქნა გაზიარებული ის გარემოებები, რომ სამართალდამრღვევი აღიარებდა ჩადენილ სამართალდარღვევას და იგი პირველად იყო გამოვლენილი.

საქალაქო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, თუ კანონით სხვა რამ არ არის დადგენილი, სარჩელი დასაშვებია, თუ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ან მისი ნაწილი პირდაპირ და უშუალო (ინდივიდუალურ) ზიანს აყენებს მოსარჩელის კანონიერ უფლებას ან ინტერესს ან უკანონოდ ზღუდავს მის უფლებას. ასეთ შემთხვევაში სასამართლო უფლებამოსილია, მოსარჩელის მიერ მისთვის მიმართვის შემთხვევაში ამავე კოდექსის 32-ე მუხლის შესაბამისად ბათილად გამოაცხადოს სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ან მისი ნაწილი.

პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის რუსთავის რეგიონალურმა ცენტრმა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 22 ოქტომბრის გადაწყვეტილებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის რუსთავის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) სააპელაციო საჩივრები დაკმაყოფილდა; რუსთავის საქალაქო სასამართლოს 2009 წლის 7 მაისის გადაწყვეტილების შეცვლით მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც მოსარჩელე ა. ა-ევის სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

სააპელაციო პალატამ მიუთითა საქართველოს საბაჟო კოდექსის 242-ე მუხლის 1-ელ ნაწილზე, რომლის შესაბამისად, პირის მიერ საქართველოს საბაჟო საზღვარზე საქონლის გადატანა ან გადმოტანა საბაჟო კონტროლის გვერდის ავლით ან მისგან მალულად იწვევს ვალდებული პირის დაჯარიმებას უკანონოდ გადაადგილებული ნივთის საბაჟო ღირებულების 100 %-ის ოდენობით, მაგრამ, არანაკლებ 2000 ლარისა, ან/და საბაჟო სამართალდარღვევის სატრანსპორტო საშუალებისა და საქონლის უსასყიდლოდ ჩამორთმევას. ამ შემთხვევაში სატრანსპორტო საშუალების უსასყიდლოდ ჩამორთმევის საფუძველი გახდა ა. ა-ევის მიერ საქართველოს საბაჟო კოდექსის 242-ე მუხლის 1-ელი ნაწილით გათვალისწინებული საბაჟო სამართალდარღვევა, რის თაობაზეც შედგენილ იქნა 2008 წლის 28 სექტემბრის 1010121 საბაჟო სამართალდარღვევის ოქმი, ხოლო მისი განხილვის შემდეგ გამოცემულ იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის რუსთავის რეგიონალური ცენტრის 2008 წლის 6 ოქტომბრის 116.18/8539/04 საბაჟო შეტყობინება, რომლითაც ა. ა-ევის შეეფარდა ჯარიმა – 2000 ლარი, ასევე უსასყიდლოდ ჩამოერთვა საბაჟო სამართალდარღვევის საქონელი – 90 ლიტრი დიზელის საწვავი და საბაჟო სამართალდარღვევის სატრანსპორტო საშუალება «...» მოდელის ავტობუსი.

სააპელაციო პალატამ აღნიშნა, რომ მოცემულ შემთხვევაში ადმინისტრაციული ორგანოს ხელმძღვანელი (მოადგილე) მოქმედებდა დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში და მის მიერ ადმინისტრაციული გადაცდომისათვის ა. ა-ევის შეეფარდა სანქცია, რის გამოც მიღებულ იქნა ზემოთ მითითებული, კანონით მინიჭებული უფლებამოსილების საფუძველზე შესაბამისი გადაწყვეტილება. საბაჟო სანქციის გამოყენების არსებით მიზანს კი წარმოადგენდა ახალი საბაჟო სამართალდარღვევის თავიდან აცილება. სააპელაციო პალატამ განმარტა, რომ სასამართლო ამოწმებს მხოლოდ გასაჩივრებული აქტის ფორმალურ-მატერიალურ კანონიერებას და ის არ არის უფლებამოსილი, შეაფასოს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელებისას მიღებული გადაწყვეტილების მიზანშეწონილობა.

სააპელაციო პალატის გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა ა. ა-ევმა და მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილება.

კასატორის მითითებით, სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, გამოიყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა, არასწორად განმარტა კანონი და გადაწყვეტილება იმდენად არასრულად დაასაბუთა, რომ მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმება შეუძლებელია.

კასატორმა აღნიშნა, რომ სააპელაციო სასამართლომ საერთოდ არ იმსჯელა ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ დაშვებული კანონდარღვევების შესახებ, სათანადოდ არ გამოიკვლია და არ შეაფასა ფაქტობრივი გარემოებები, რის შედეგადაც საქმეზე გამოიტანა არასწორი, უკანონო გადაწყვეტილება. ასევე სააპელაციო სასამართლომ, მართალია, მიუთითა, რომ სასამართლო ამოწმებს მხოლოდ გასაჩივრებული აქტის ფორმალურ-მატერიალურ კანონიერებას და არა დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელებისას მიღებული გადაწყვეტილების მიზანშეწონილობას, მიუხედავად ამისა სააპელაციო პალატამ არ შეამოწმა გასაჩივრებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ფორმალურ-მატერიალური კანონიერება.

კასატორის მოსაზრებით, ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ გასაჩივრებული ადმინისტრაციული აქტის გამოცემისას ფორმალურ-მატერიალური კანონიერების დაუცველობას შედეგად ამ აქტის უკანონობა მოჰყვა.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2010 წლის 2 თებერვლის განჩინებით წარმოებაში იქნა მიღებული ა. ა-ევის წარმომადგენლის ი. მ-მის საკასაციო საჩივარი დასაშვებობის შესამოწმებლად.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2010 წლის 22 მარტის განჩინებით დასაშვებად იქნა ცნობილი ა. ა-ევის საკასაციო საჩივარი და საქმის განხილვა დაინიშნა მხარეთა დასწრებით.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოში 2010 წლის 10 ივნისს გამართულ სხდომაზე კასატორ ა. ა-ევის წარმომადგენელმა ი. მ-მემ დააზუსტა საკასაციო მოთხოვნა და აღნიშნა, რომ მოითხოვს მხოლოდ სატრანსპორტო საშუალების უსასყიდლოდ ჩამორთმევის ნაწილში ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობას.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო გაეცნო საქმის მასალებს, მოისმინა მხარეთა ახსნა-განმარტებანი, შეამოწმა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერება-დასაბუთებულობა, წარმოდგენილი საკასაციო საჩივრის საფუძვლიანობა და მიიჩნია, რომ ა. ა-ევის დაზუსტებული საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს, კერძოდ, უნდა გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 22 ოქტომბრის გადაწყვეტილება ა. ა-ევისათვის ავტომანქანის უსასყიდლოდ ჩამორთმევის ნაწილში და ამ ნაწილში მიღებულ უნდა იქნეს ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც ა. ა-ევის სარჩელი დაკმაყოფილდება ნაწილობრივ; ნაწილობრივ ბათილად უნდა იქნეს ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის რუსთავის რეგიონალური ცენტრის 2008 წლის 6 ოქტომბრის საბაჟო შეტყობინება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2008 წლის 24 ნოემბრის ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2009 წლის 15 იანვრის გადაწყვეტილება ა. ა-ევისათვის სატრანსპორტო საშუალების «...» მარკის ავტობუსის უსასყიდლოდ ჩამორთმევის ნაწილში; დანარჩენ ნაწილში გადაწყვეტილება უნდა დარჩეს უცვლელად.

საკასაციო სასამართლოს, საქმის მასალების მიხედვით, დადგენილად მიაჩნია შემდეგი ფაქტობრივი გარემოებები:

2008 წლის 28 სექტემბერს სგპ «...» ტერიტორიაზე აზერბაიჯანის მხრიდან შემოვიდა «...» მარკის ავტობუსი სახელმწიფო 1..., რომელსაც მართავდა საქართველოს მოქალაქე ა. ა-ევი. ავტობუსის შემოწმებისას მასში აღმოჩენილ იქნა დამონტაჟებული კუსტარულად დამზადებული ავზი, რომლითაც მალულად გადმოჰქონდა დიზელის საწვავი. აღნიშნულ ფაქტზე სგპ «...» უფლებამოსილი პირის მიერ, საქართველოს საბაჟო კოდექსის 242-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის საფუძველზე შედგენილ იქნა 1... საბაჟო სამართალდარღვევის ოქმი. შ-ულის სახელობის სასამართლო ექსპერტიზის ეროვნული ბიუროს 2008 წლის 3 ოქტომბრის 13353/19 ექსპერტიზის დასკვნის თანახმად, «...» მარკის ავტობუსში დამონტაჟებულ კუსტარულად დამზადებულ ავზში არსებული დიზელის საწვავის რაოდენობა შეადგენდა 90 ლიტრს, ხოლო საბაჟო ღირებულება 171 ლარს. აღნიშნულ ფაქტთან დაკავშირებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის რუსთავის რეგიონალური ცენტრის მიერ მიღებულ იქნა საბაჟო შეტყობინება, რომლითაც ა. ა-ევის დაევისრა პასუხიმგებლობა საქართველოს საბაჟო კოდექსის 242-ე მუხლის 1-ელი ნაწილით გათვალისწინებული საბაჟო სამართალდარღვევისათვის და სანქციის სახით შეეფარდა ჯარიმა 2000 ლარი, უსასყიდლოდ ჩამოერთვა საბაჟო სამართალდარღვევის საქონელი 90 ლიტრი დიზელის საწვავი და სატრანსპორტო საშუალება «...» მარკის ავტობუსი.

საქართველოს საბაჟო კოდექსის 242-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის შესაბამისად, პირის მიერ საქართველოს საბაჟო საზღვარზე საქონლის გადატანა ან გადმოტანა საბაჟო კონტროლის გვერდის ავლით ან მისგან მალულად იწვევს ვალდებული პირის დაჯარიმებას უკანონოდ გადაადგილებული ნივთის საბაჟო ღირებულების 100 %-ის ოდენობით, მაგრამ – არანაკლებ 2000 ლარისა, ან/და საბაჟო სამართალდარღვევის სატრანსპორტო საშუალებისა და საქონლის უსასყიდლოდ ჩამორთმევას.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ მართალია საბაჟო ორგანო ა. ა-ევისათვის სანქციის დაკისრებისას მოქმედებდა დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში, თუმცა მის მიერ არ იქნა გათვალისწინებული ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლის პირველი ნაწილის «ლ» ქვეპუნქტის და მე-7 მუხლის მოთხოვნები, რომლის შესაბამისადაც, დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელებისას გამოცემული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტით გათვალისწინებულმა ზომებმა არ შეიძლება გამოიწვიოს პირის კანონიერი უფლებებისა და ინტერესების დაუსაბუთებელი შეზღუდვა, არამედ მთლიანად უნდა იქნეს გათვალისწინებული საჯარო და კერძო ინტერესი. საკასაციო სასამართლო იზიარებს კასატორის მოსაზრებას, რომ მის მიმართ სანქციის შეფარდებისას ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ დაირღვა საჯარო და კერძო ინტერესთა პროპორციულობა. დისკრეციული უფლებამოსილების მინიჭება არ გულისხმობს ადმინისტრაციული ორგანოსათვის სრული თავისუფლების მინიჭებას. ის ადმინისტრაციულ ორგანოს აკისრებს გარკვეულ უფლებამოსილებას, საჯარო და კერძო ინტერესების დაცვის საფუძველზე კანონმდებლობის შესაბამისად რამდენიმე გადაწყვეტილებიდან შეარჩიოს ყველაზე მისაღები.

საქართველოს საბაჟო კოდექსის 242-ე მუხლის პირველი ნაწილით განსაზღვრულია სანქციის შეფარდების რამდენიმე ალტერნატიული სახე ერთობლიობაში ან განცალკევებულად, რაც უფლებამოსილ ადმინისტრაციულ ორგანოს ანიჭებს უფლებამოსილებას ყოველ კონკრეტულ საქმეზე, გადაწყვეტილება მიიღოს ამ საქმეზე არსებული გარემოებებისა და მტკიცებულებების გონივრული და ჯეროვანი შეფასების შედეგად. ადმინისტრაციული ორგანოს დისკრეციულმა უფლებამოსილებამ შეიძლება მოიცვას ადმინისტრაციული ორგანოს არჩევანის შესაძლებლობა – კონკრეტულ შემთხვევაში განახორციელოს თუ არა რაიმე ღონისძიება ან მისაღები ღონისძიებიდან რომელი გამოიყენოს, ამასთან ისე, რომ დაცულ იქნეს სამართალდარღვევათა შესახებ საქართველოს კანონმდებლობის ამოცანები, რათა არ იქნეს დაუსაბუთებლად შეზღუდული მოქალაქეთა უფლებები და ინტერესები. მართალია, აღნიშნული ნორმა ადმინისტრაციულ ორგანოს დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში აძლევს უფლებას, თავად შეარჩიოს მისაღები სანქცია, მაგრამ ეს არ გულისხმობს იმას, რომ ადმინისტრაციულ ორგანოს არ ევალება დამატებითი მოთხოვნების დაცვა, ანუ ადმინისტრაციულ ორგანოს, როგორც საჯარო ძალაუფლების მატარებელს დამატებითი მოთხოვნები წაეყენება, რადგან დაცულ იქნეს საჯარო და კერძო ინტერესების პროპორციულობა. ადმინისტრაციული ორგანო, მიუხედავად იმისა, რომ წარმოადგენს და ახორციელებს საჯარო ინტერესებს, თავის საქმიანობაში უნდა ახალანსებდეს საჯარო და კერძო ინტერესებს და რომელიმე მათგანს გაუმართლებელ პრივილეგიას არ უნდა ანიჭებდეს, ვინაიდან თითოეული მოქალაქის ინტერესი არანაკლებ ფასეულია, ვიდრე სახელმწიფოსი. ეს საქართველოს კონსტიტუციით გარანტირებული და სახელმწიფოს მიერ აღებული ვალდებულებაა ნებისმიერი მოქალაქის მიმართ.

განსახილველ შემთხვევაში საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ ა. ა-ევის მიმართ ჩადენილი საბაჟო სამართალდარღვევისათვის სანქციის შეფარდებისას დარღვეულ იქნა საჯარო და კერძო ინტერესთა ბალანსი, რადგან გამოცემული ადმინისტრაციული აქტებით არ დასაბუთდა მოცემულ კონკრეტულ შემთხვევაში სანქციის სრულად შეფარდების მართლობიერება და მიზანშეწონილობა, რამაც გამოიწვია მოქალაქის უფლებებისა და კანონიერი ინტერესების დაუსაბუთებელი შეზღუდვა, ანუ არ იქნა განსაზღვრული, ა. ა-ევის მიმართ სატრანსპორტო საშუალების ჩამორთმევის გარეშე მიღებული სანქციის შეფარდებით რატომ ვერ იქნებოდა მიღწეული ის შედეგი, რაც სამართალდარღვევის საქმეთა განხილვის ამოცანას წარმოადგენს. მართალია, საბაჟო კანონმდებლობა სამართალდარღვევათა შესახებ კონკრეტულად არ აწესებს საბაჟო სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობის შემამსუბუქებელ და დამამძიმებელ გარემოებათა წრეს, მაგრამ კონკრეტული ნორმის დადგენილი სანქციის ალტერნატივის არსებობა სწორედ იმაზე მიუთითებს, რომ უფლებამოსილი ორგანოს მიერ საქმეზე არსებული გარემოებები და მტკიცებულებები უნდა შეფასდეს იმ კონკრეტული საქმისათვის. ამ შემთხვევაში არ იქნა გაზიარებული ის გარემოებები, რომ სამართალდამრღვევი აღიარებდა ჩადენილ სამართალდარღვევას და იგი პირველად იყო გამოვლენილი.

ამდენად, საკასაციო პალატა თვლის, რომ კასატორ ა. ა-ევის მოთხოვნა ჩამორთმეული სატრანსპორტო საშუალების დაბრუნების ნაწილში საფუძვლიანია და უნდა დაკმაყოფილდეს, კერძოდ, უნდა გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 22 ოქტომბრის გადაწყვეტილება ა. ა-ევისათვის ავტომანქანის უსასყიდლოდ ჩამორთმევის ნაწილში და ამ ნაწილში საქმეზე მიღებული ახალი გადაწყვეტილებით ა. ა-ევის სარჩელი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ. ნაწილობრივ ბათილად იქნეს ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის რუსთავის რეგიონალური ცენტრის 2008 წლის 6 ოქტომბრის საბაჟო შეტყობინება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2008 წლის 24 ნოემბრის ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დაევების განხილვის საბჭოს 2009 წლის 15 იანვრის გადაწყვეტილება ა. ა-ევისათვის სატრანსპორტო საშუალების «...» მარკის ავტობუსის უსასყიდლოდ ჩამორთმევის ნაწილში; დანარჩენ ნაწილში გადაწყვეტილება უნდა დარჩეს უცვლელი.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1-ელი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 257-ე, 411-ე მუხლებით და

გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა:

1. ა. ა-ევის დაზუსტებული საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 22 ოქტომბრის გადაწყვეტილება ა. ა-ევისათვის ავტომანქანის უსასყიდლოდ ჩამორთმევის ნაწილში და ამ ნაწილში მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება;
3. ა. ა-ევის სარჩელი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
4. ნაწილობრივ ბათილად იქნეს ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის რუსთავის რეგიონალური ცენტრის 2008 წლის 6 ოქტომბრის საბაჟო შეტყობინება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2008 წლის 24 ნოემბრის ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2009 წლის 15 იანვრის გადაწყვეტილება ა. ა-ევისათვის სატრანსპორტო საშუალების «...» მარკის ავტობუსის უსასყიდლოდ ჩამორთმევის ნაწილში;
5. დანარჩენ ნაწილში გასაჩივრებული გადაწყვეტილება დარჩეს უცვლელი;
6. საკასაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საბაჟო სამართალდარღვევის გამო დაკისრებული პასუხისმგებლობისაგან გათავისუფლების პირობები

გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა

18ს-138-132-(43-10)

29 ივნისი, 2010 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა
შემადგენლობა: ნ. წეკელიძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),
მ. ვაჩაძე,
პ. სილაგაძე

დავის საგანი: ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა

საკასაციო სასამართლომ საქმის მასალების გაცნობის შედეგად გამოარკვია:

2008 წლის 23 დეკემბერს შპს «...» სარჩელი აღძრა ბათუმის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიაში მოპასუხის – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის მიმართ, რომლითაც მოითხოვა ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა.

საქმის გარემოებები:

2008 წლის აგვისტოში საქართველოში არსებულმა საომარმა მდგომარეობამ გამოიწვია საქართველოს რკინიგზის გრაკალი-კასპის გადასარბენზე ტვირთის მოძრაობის შეწყვეტა იმავე წლის 16 აგვისტოდან 23 აგვისტომდე, ხოლო გორი-სკრას გადასარბენზე 2008 წლის 24 აგვისტოდან 25 აგვისტომდე. ამ მიზეზით მოხდა ტვირთის დანიშნულების ადგილზე სადგურში დადგენილი ვადის დარღვევით ჩატანა. აღნიშნული გარემოება გახდა იმის მიზეზი, რომ 24 აგვისტოს გაფორმებულ გეშზე «...»-ზე, რომლითაც იგეგმებოდა ამ ტვირთის დროული გატანა საქართველოს ტერიტორიიდან, საბაჟო კოდექსით დადგენილ ვადებში ვერ მოხერხდა მისი დატვირთვა და საბაჟო გაფორმება. საომარმა მდგომარეობამ განაპირობა აზერბაიჯანიდან ტვირთის დატვირთვის პროცესის შეჩერება და კონტრაქტით გათვალისწინებული გრაფიკიდან ამოვარდნა. იმის გამო, რომ ბათუმის ნავთობის ტერმინალში არსებული მარაგი არ შეესაბამებოდა სატანკერო პარტიის ოდენობას, ტვირთმფლობელებმა გემი დასატვირთად დაგვიანებით დააყენეს, რამაც ტვირთის საბაჟო კოდექსით გათვალისწინებული ვადების დარღვევით დეკლარირება განაპირობა.

სარჩელის ფაქტობრივი საფუძვლები:

მიუხედავად საქართველოს მთელ საბაჟო ტერიტორიაზე საომარი მდგომარეობის გამოცხადებისა და საქართველოს რკინიგზაზე წარმოქმნილი დაუძლეველი ძალისა, შემოსავლების სამსახურის მიერ რეგიონალურ ცენტრებს გაეგზავნათ წერილობითი შეტყობინება საქართველოს პრეზიდენტის 2008 წლის 9 აგვისტოს 1402 ბრძანებულების თანახმად, საქართველოს მთელ საბაჟო ტერიტორიაზე საომარი მდგომარეობის გამოცხადების და შესაბამისი მოქმედების შესახებ. მიუხედავად ამისა, შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის მიერ ზემოაღნიშნულ შემთხვევებზე შედგა საბაჟო სამართალდარღვევის ოქმები. შპს «...» საქართველოს სავაჭრო-სამრეწველო პალატის ცნობის საფუძველზე, საომარ მდგომარეობასთან დაკავშირებით, წერილობით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურს. მიმარ-

თვაში აღნიშნული იყო, რომ შპს «...», ზემომითითებული მიზეზების ზემოქმედების გამო, შეექმნა წინააღმდეგობა ხელშეკრულებით ნაკისრი და სხვა ვალდებულების შესრულებაში, რის გამოც მოითხოვა ვადების დარღვევის მიზეზები ჩათვლილიყო ფორს-მაჟორულ გარემოებად, სატრანსპორტო საშუალებების საბაჟო კონტროლის ქვეშ დროებით შენახვის განაცხადებში მითითებულ ვადებში კორექტირებების შეტანა, ასევე, მითითებულ პერიოდში გაფორმებული საბაჟო სამართალდარღვევის ოქმების ნაწილის გადახედვა მათი გაუქმების მიზნით. შესაბამისი საბაჟო შეტყობინებები გასაჩივრდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში, რომლებიც განიხილა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 156-ე მუხლით დადგენილ ვადებში გადაწყვეტილების მიუღებლობა მოსარჩელის მიერ საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარად იქნა მიჩნეულ, რის გამოც, მიიღო გადაწყვეტილება, მიემართა სასამართლოსათვის.

სარჩელის სამართლებრივი საფუძვლები:

მოსარჩელის მოსაზრებით, კონკრეტულ შემთხვევაში, შპს «...» მიმართ არ უნდა გამოყენებულიყო საბაჟო სანქცია – ჯარიმა, რადგან მის მიერ ვალდებულებების შესრულებლობა გამოწვეული იყო ფორს-მაჟორული გარემოებით. მოცემულ გარემოებებს ეხებოდა საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 669.2 მუხლი, «საერთაშორისო კერძო სამართლის შესახებ» საქართველოს კანონის 36.3 მუხლი, საქართველოს პრეზიდენტის 2008 წლის 9 აგვისტოს ბრძანებულება «საქართველოს მთელს ტერიტორიაზე საომარი მდგომარეობისა და სრული მობილიზაციის გამოცხადების შესახებ» და საქართველოს საბაჟო კოდექსი.

მოპასუხემ - ბათუმის რეგიონალურმა ცენტრმა სარჩელი არ ცნო და განმარტა, რომ შპს «...» მიერ 2008 წელს შპს «...» რეზერვუარებში მოთავსებულ იქნა შპს «...» კუთვნილი ტვირთი ნედლი ნავთობი (კუმკოლი). ტვირთმფლობელი კომპანიის შპს «...» წარმომადგენლის – შპს «...ის» მიერ შეივსო «საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალებების საბაჟო კონტროლის ქვეშ დროებით შენახვის განაცხადები: 16541, 16537, 16512, 16517 ტვირთზე, საერთო წონით – 2089,173 მ/ტ; ამოიწერა სააღრიცხვო მოწმობები: 27/08/2008 112073, 28/08/2008 112095, 29/08/2008 112136, 28/08/2008 112095. ზემომითითებული საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალებების საბაჟო კონტროლის ქვეშ დროებით შენახვის განაცხადებით და სააღრიცხვო ბარათებით მოპასუხემ დადგინილად მიიჩნია, რომ ტვირთს, საქართველოს საბაჟო კოდექსის 61.2 მუხლის შესაბამისად, საქართველოს ტერიტორია უნდა დაეტოვებინა 2008 წლის 15-16-17 სექტემბერს. სატვირთო საბაჟო დეკლარაციები გაფორმდა 2008 წლის 16 ოქტომბერს, რითაც გადამზიდავი კომპანია შპს «...ის» მიერ დაირღვა საქართველოს საბაჟო კოდექსის 247.2 მუხლი. ვინაიდან შპს «...» უკვე დაჯარიმებული იყო ანალოგიური სამართალდარღვევისათვის, სამართალდამრღვევს გადასახდელად დაეკისრა ჯარიმა, თითოეული დარღვევისათვის – 1000 ლარის, სულ – 4000 ლარის ოდენობით.

შპს «...ის» მიერ 2008 წელს შპს «...ის» რეზერვუარებში მოთავსებულ იქნა ნედლი ნავთობი (აზერ ლაითი). ტვირთმფლობელი კომპანიის შპს «...ის» წარმომადგენლის – შპს «...ის» მიერ შეივსო «საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალებების საბაჟო კონტროლის ქვეშ დროებით შენახვის განაცხადები: 16831, 16497, 16501, 16502, 16503, 16504, 16505, 16506, 16510, ტვირთზე, საერთო წონით – 11535,519 მ/ტ. 2008 წელს ამოიწერა სააღრიცხვო მოწმობები: 27/08/2008 112070, 112070, 29/08/2008 112116, 28/08/2008 112099, 28/08/2008 12112, 27/08/2008 112074, 28/08/2008 112107, 28/08/2008 112108. ზემომითითებული საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალებების საბაჟო კონტროლის ქვეშ დროებით შენახვის განაცხადებით და სააღრიცხვო ბარათებით მოპასუხემ დადგინილად მიიჩნია, რომ ტვირთს საქართველოს საბაჟო კანონმდებლობის შესაბამისად საქართველოს ტერიტორია უნდა დაეტოვებინა 2008 წლის 15-16-17 სექტემბერს. აღნიშნული სატვირთო დეკლარაციები გაფორმდა 2008 წლის 2 ოქტომბერს და, შესაბამისად, საბაჟო რეჟიმი განხორციელდა 2 ოქტომბერს, რითაც დაირღვა საქართველოს საბაჟო კოდექსის 247.2 მუხლი. ვინაიდან შპს «...» უკვე დაჯარიმებული იყო ანალოგიური სამართალდარღვევისათვის, სამართალდამრღვევს გადასახდელად დაეკისრა ჯარიმა, თითოეული დარღვევისათვის – 1000 ლარის, სულ – 9000 ლარის ოდენობით.

შპს «...ის» მიერ 2008 წელს შპს «...ის» რეზერვუარებში მოთავსებულ იქნა «...ის» და «...ის» კუთვნილი ტვირთი – ა-80 და ა-92 ტიპის ბენზინი. ტვირთმფლობელი კომპანიის – «...ის» წარმომადგენლის – შპს «...ის» მიერ შეივსო «საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალებების საბაჟო კონტროლის ქვეშ დროებით შენახვის განაცხადი: 16462. 2008 წლის 16 აგვისტოს ამოიწერა სააღრიცხვო მოწმობა 111787. ზემომითითებული საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალებების საბაჟო კონტროლის ქვეშ დროებით შენახვის განაცხადით და სააღრიცხვო ბარათით მოპასუხემ დადგინილად მიიჩნია, რომ ტვირთს, საქართველოს საბაჟო კანონმდებლობის შესაბამისად, საქართველოს ტერიტორია უნდა დაეტოვებინა 2008 წლის 4 სექტემბერს. აღნიშნული სატვირთო დეკლარაცია გაფორმდა 2008 წლის 14 სექტემბერს და შესაბამისად, საბაჟო რეჟიმი განხორციელდა 14 სექტემბერს, რითაც დაირღვა საქართველოს საბაჟო კოდექსის 247.2 მუხლი.

2008 წლის 18 აგვისტოს ტვირთმფლობელი კომპანიის «...ის» წარმომადგენლის – შპს «...ის» მიერ შეივსო «საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალებების საბაჟო კონტროლის ქვეშ დროებით შენახვის განაცხადი: 16409. 2008 წლის 15 აგვისტოს ამოიწერა სააღრიცხვო მოწმობა 111730. ზემომითითებული საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალებების საბაჟო კონტროლის ქვეშ დროებით შენახვის განაცხადით და სააღრიცხვო ბარათით მოპასუხემ დადგინილად მიიჩნია, რომ ტვირთს, საქართველოს საბაჟო კანონმდებლობის შესაბამისად, საქართველოს ტერიტორია უნდა დაეტოვებინა 2008 წლის 3 სექტემბერს. აღნიშნული სატვირთო

დეკლარაცია გაფორმდა 2008 წლის 14 სექტემბერს და, შესაბამისად, საბაჟო რეჟიმი განხორციელდა 14 სექტემბერს, რითაც დაირღვა საქართველოს საბაჟო კოდექსის 247.2 მუხლი.

ტვირთმფლობელი კომპანიის – «...ს» წარმომადგენლის – შპს «...ს» მიერ შეივსო «საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალებების საბაჟო კონტროლის ქვეშ დროებითი შენახვის განაცხადი: '6419. 2008 წლის 16 აგვისტოს ამოიწერა სააღრიცხვო მოწმობა '11787. ზემომითითებული «საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალებების საბაჟო კონტროლის ქვეშ დროებითი შენახვის განაცხადით და სააღრიცხვო ბარათით მოპასუხემ დადგინდად მიიჩნია, რომ ტვირთს, საქართველოს საბაჟო კანონმდებლობის შესაბამისად, საქართველოს ტერიტორია უნდა დაეტოვებინა 2008 წლის 4 სექტემბერს. აღნიშნული სატვირთო დეკლარაცია გაფორმდა 2008 წლის 14 სექტემბერს და შესაბამისად, საბაჟო რეჟიმი განხორციელდა 14 სექტემბერს, რითაც დაირღვა საქართველოს საბაჟო კოდექსის 247.2 მუხლი.

2008 წლის 27 აგვისტოს ტვირთმფლობელი კომპანიის – «...ს» წარმომადგენლის შპს «...» მიერ შეივსო «საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალებების საბაჟო კონტროლის ქვეშ დროებითი შენახვის განაცხადი: '6443. 2008 წლის 22 აგვისტოს ამოიწერა სააღრიცხვო მოწმობა '11932. ზემომითითებული საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალებების საბაჟო კონტროლის ქვეშ დროებითი შენახვის განაცხადით და სააღრიცხვო ბარათით მოპასუხემ დადგინდად მიიჩნია, რომ ტვირთს, საქართველოს საბაჟო კანონმდებლობის შესაბამისად, საქართველოს ტერიტორია უნდა დაეტოვებინა 2008 წლის 10 სექტემბერს. აღნიშნული სატვირთო დეკლარაცია გაფორმდა 2008 წლის 14 სექტემბერს და, შესაბამისად, საბაჟო რეჟიმი განხორციელდა 14 სექტემბერს, რითაც დაირღვა საქართველოს საბაჟო კოდექსის 247.2 მუხლი. ვინაიდან შპს «...» უკვე დაჯარიმებული იყო ანალოგიური სამართალდარღვევისათვის, სამართალდამრღვევს გადასახდელად დაეკისრა ჯარიმა, თითოეული დარღვევისათვის – 1000 ლარის, სულ – 4000 ლარის ოდენობით.

სარჩელი არ ცნეს აგრეთვე, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენლებმა. მათ მხარი დაუჭირეს ბათუმის რეგიონალური ცენტრის წარმომადგენელს და მოითხოვეს სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

ბათუმის საქალაქო სასამართლოს 2009 წლის 21 აპრილის გადაწყვეტილებით შპს «...ს» სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; ბათილად იქნა ცნობილი 2008 წლის 14 სექტემბრის საბაჟო სამართალდარღვევის ოქმი '00103, '008112, '008109, '008107, 2008 წლის 26 სექტემბრის საბაჟო შეტყობინებები; საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2008 წლის 10 ნოემბრის ბრძანება და დავების განმხილველი საბჭოს 2008 წლის 12 დეკემბრის ბრძანება, ხოლო დანარჩენ ნაწილში სარჩელი არ დაკმაყოფილდა, რაც საქალაქო სასამართლომ დაასაბუთა შემდეგნაირად:

სასამართლომ დადგინდად მიიჩნია შემდეგი ფაქტები:

საქალაქო სასამართლოს მოსაზრებით, კონკრეტულ შემთხვევაში, საბაჟო დამუშავების ოპერაციებზე არსებობდა საბაჟო კანონმდებლობით დადგენილი პირობების დარღვევა, რამდენადაც ტვირთის საბაჟო დამუშავება განხორციელდა კანონით გათვალისწინებული 20 დღის გავლის შემდეგ. სასამართლომ მიიჩნია, რომ საკითხის გადაწყვეტა დამოკიდებული იყო ფაქტობრივი გარემოების შეფასებაზე, ანუ რამდენად ფორსმაჟორული მოვლენით იყო გამოწვეული საბაჟო დამუშავების ოპერაციებზე საბაჟო კანონმდებლობით დადგენილი პირობების დარღვევა. საყოველთაოდ დადგენილი ფაქტია, რომ 2008 წლის 8 აგვისტოდან 2008 წლის 3 სექტემბრამდე საქართველოში გამოცხადებული იყო საომარი მდგომარეობა და ქვეყანა გადავიდა განსაკუთრებულ მდგომარეობაზე. სასიცოცხლო დანიშნულების დაწესებულებები და ადმინისტრაციული ორგანოები, მიუხედავად საომარი მდგომარეობისა, მუშაობდა შეუფერხებლად. შეუფერხებლად მუშაობდა ბათუმის პორტი, რაც დადასტურდა საქმეში წარმოდგენილი 2009 წლის 16 მარტის წერილით, სადაც შპს «...ს» გენერალური დირექტორის მოვალეობის შემსრულებელი იტყობინებოდა, რომ შპს «...» 2008 წლის 9 აგვისტოდან 8 სექტემბრის ჩათვლით ფუნქციონირებდა ჩვეულებრივ რეჟიმში და აწარმოებდა საზოგადოების წესდებით გათვალისწინებულ საქმიანობას.

ასევე საყოველთაოდ ცნობილი ფაქტია, რომ საქართველოს რკინიგზის გრაკალი-კასპის გადასარბენზე ტვირთის მოძრაობა შეწყდა 2008 წლის 16 აგვისტოდან 23 აგვისტომდე, ხოლო გორი-სკრას გადასარბენზე – 2008 წლის 24 აგვისტოდან 25 აგვისტომდე. ფაქტობრივად, აღმოსავლეთ საქართველოდან დასავლეთ საქართველოს მიმართულებით 2008 წლის 16 აგვისტოდან 25 აგვისტომდე სარკინიგზო მიმოსვლა შეწყვეტილი იყო და, შესაბამისად, მოსარჩელეს 9 დღის განმავლობაში არ შეეძლო, კუთვნილი ტვირთი გადაეხიდა პორტში.

საქალაქო სასამართლომ გამოიყენა საქართველოს საბაჟო კოდექსის 233.6 მუხლი და განმარტა, რომ ამავე კოდექსის 232.2 მუხლით განსაზღვრულ სუბიექტებს ამავე კოდექსით გათვალისწინებული კონკრეტული საბაჟო სამართალდარღვევისთვის არ დაეკისრებოდათ პასუხისმგებლობა, თუ საბაჟო სამართალდარღვევა გამოწვეული იყო ავარიის ან დაუძლეველი ძალის პირობების მოქმედების შედეგად, ხოლო სუბიექტმა დაუყოვნებლივ აცნობა ამის თაობაზე საბაჟო ორგანოს და წარუდგინა მას სათანადო მტკიცებულებები. საქალაქო სასამართლომ მიუთითა იმ გარემოებაზე, რომ ფორსმაჟორი შეფასებითი კატეგორიისა და კონკრეტული ქმედება ჩათვლილიყო თუ არა დაუძლეველი ძალის მოქმედებად, უნდა შეჯერებულიყო მოქმედების შესრულების შესაძლებლობასთან ერთად. აქედან გამომდინარე, შეფასებული უნდა ყოფილიყო, მოსარჩელეს რამდენად უშლიდა ხელს საომარი გარემოება აღმოსავლეთ საქართველოდან, კერძოდ, გარდაბნიდან, ბათუ-

მის პორტში ტვირთის გადაზიდვაში. თუ დადგინდებოდა, რომ საომარი მოქმედების გამო 20 დღის ვადაში შეუძლებელი იყო ტვირთის გადაზიდვა, მაშინ მიჩნეული უნდა ყოფილიყო, რომ საბაჟო დამუშავების ოპერაციებზე საბაჟო კანონმდებლობით დადგენილი პირობების დარღვევა ფორსმაჟორული მდგომარეობით იყო გამოწვეული.

მოსარჩელის მიერ ტრანზიტის რეჟიმით საქართველოში შემოტანილი ტვირთი პირობითად უნდა დაყოფილიყო სამ პარტიად. პირველი პარტია შემოტანილ იქნა 15-16 და 22 აგვისტოს, მეორე პარტია – 24 და 27 აგვისტოს, ხოლო მესამე პარტია – 28-29 აგვისტოს. თითოეული პარტია საქართველოში შემოტანილ იქნა საომარი მდგომარეობის გამოცხადების შემდეგ. პირველი პარტიის საბაჟო დამუშავების ოპერაცია უნდა დასრულებულიყო 2008 წლის 3, 4 და 10 სექტემბრამდე. აღნიშნული ვადა გაანგარიშებული იყო საქართველოს საბაჟო კოდექსის 61-ე მუხლის შესაბამისად, რაც იმას ნიშნავდა, რომ მოსარჩელეს ამ თარიღებამდე გარდაბნიდან გემზე უნდა დაეტვირთა ტვირთი რკინიგზის მეშვეობით. ფაქტობრივად, კანონით გათვალისწინებული 20 დღიდან 9 დღის განმავლობაში რკინიგზით მოძრაობა და ტვირთის გადატანა შეუძლებელი იყო საომარი მდგომარეობისა და რკინიგზაზე მოძრაობის შეწყვეტის გამო, შესაბამისად, მოსარჩელემ, მისგან დამოუკიდებლად, ვერ გამოიყენა ის ვადა, რომელიც კანონით ჰქონდა გათვალისწინებული, რაც საქალაქო სასამართლომ ფორსმაჟორად მიიჩნია.

საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ 2008 წლის 16 აგვისტოდან 25 აგვისტომდე რკინიგზის ხაზზე მოძრაობა რომ შეწყვეტილი იყო, ამ გარემოებას არ სჭირდებოდა დაუყოვნებლივ შეტყობინება, რადგან მოცემული გარემოება საყოველთაოდ ცნობილი იყო და ამის შესახებ მოსარჩელეს რომც არ ეცნობებინა, დასაშვები იყო, თუმცა 2008 წლის 10 სექტემბერს მოსარჩელემ ამის თაობაზე აცნობა მოპასუხეს და დაიცვა საბაჟო კოდექსის 233.6 მუხლი. სასამართლო მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ 2008 წლის 15, 16 და 22 აგვისტოს საქართველოში შემოტანილი ტვირთის მიმართ საბაჟო დამუშავების ოპერაციებზე კანონმდებლობით დადგენილი პირობები მოსარჩელის ბრალეული ქმედებით არ დარღვეულა, საბაჟო დამუშავების ოპერაცია კანონით გათვალისწინებული 20-დღიან ვადაში ვერ დასრულდა დაუძლეველი ძალის ზემოქმედების გამო, კერძოდ, ქვეყანაში საომარი ვითარების არსებობისა და სარკინიგზო მიმოსვლის შეწყვეტის გამო.

მოსარჩელემ მის მიმართ შედგენილი სამართალდარღვევის ოქმი გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურში, შემდეგ კი დავების განხილვის საბჭოში, სადაც მისი საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურს, ასევე დავების განხილვის საბჭოს მოსარჩელის საჩივარი საბაჟო სამართალდარღვევის ოქმების: '1...', '1...', '1...' და 2008 წლის 26 სექტემბრის საბაჟო შეტყობინების '1...', '1...' '1...', '1...' ნაწილში უნდა დაეკმაყოფილებინა. ამდენად, ამ ნაწილში სარჩელი საფუძვლიანი იყო და ექვემდებარებოდა დაკმაყოფილებას.

საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ სხვა დანარჩენ ნაწილში სარჩელი არ იყო საფუძვლიანი და არ ექვემდებარებოდა დაკმაყოფილებას, კერძოდ, განმარტა, რომ 2008 წლის 10 სექტემბერს დაიწყო გემის დატვირთვა და 14 სექტემბერს დამთავრდა იმ ტვირთის დატვირთვა, რომელიც გარდაბანში აზერბაიჯანიდან შემოტანილ იქნა 2008 წლის 15, 16 და 22 აგვისტოს. მიუხედავად იმისა, რომ მითითებულ ტვირთზეც საბაჟო დამუშავების ოპერაცია დასრულდა გვიან, სასამართლომ ეს დაგვიანება მიიჩნია ფორს-მაჟორად. 2008 წლის 27, 28 და 29 აგვისტოს შემოზიდულმა საქონელმა კი საქართველოს ტერიტორია დატოვა არა 14 სექტემბერს, არამედ გაცილებით გვიან – 2008 წლის 2 და 16 ოქტომბერს. გარდა ამისა, მოსარჩელის მიერ წარმოდგენილი მტკიცებულებებით არ დადგინდა, რომ საომარმა მდგომარეობამ განაპირობა აზერბაიჯანიდან ტვირთის დატვირთვის პროცესის შეჩერება და კონტრაქტით გათვალისწინებული გრაფიკებიდან ამოვარდნა, ასევე არ დადგინდა საომარი ვითარების კავშირი და დაუძლეველი ძალის ზემოქმედება იმ ტვირთის სატანკერო პარტიის მოგროვების შეუძლებლობაში, რომელიც ტვირთმფლობელი კომპანია «...ს» მიერ 27 აგვისტოს გაკეთებული ¹15 განაცხადის მიხედვით შეადგენდა 80000-85000 მ/ტონას, რის გამოც, 29 აგვისტოს გემი «...ს» ნაკლები წონით – 50125,045 მ/ტ-ით დაიტვირთა და გაფორმდა, რამაც გამოიწვია ტვირთის მიმართ გაცხადებული ტრანზიტული რეჟიმის ვადების დარღვევით დასრულება. აღნიშნულიდან გამომდინარე, სასამართლოს დასკვნით, ამ ნაწილში გასაჩივრებული სამართალდარღვევის ოქმები, საბაჟო შეტყობინებები და მათი დასაბუთება, ასევე, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და დავების განმხილველი საბჭოს მიერ მიღებული ადმინისტრაციული აქტები კანონიერი იყო და არ არსებობდა მათი ბათილად ცნობის საფუძველი.

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

საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება იყო უკანონო, დაუსაბუთებელი და უსაფუძვლო, კერძოდ, სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, გამოიყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა. აპელანტის მითითებით, საქართველოს საბაჟო კოდექსის 61.2 მუხლის თანახმად, საბაჟო ორგანოს შესაბამისი დასაბუთებით შეეძლო შეემცირებინა ამ მუხლის 1-ელ ნაწილში აღნიშნული ვადები ან დეკლარანტის წერილობითი განცხადების საფუძველზე გაეგრძელებინა ისინი 45 კალენდარული დღით. საქმეში წარდგენილი იყო შპს «...» გენერალური დირექტორის მოვალეობის შემსრულებლის 2009 წლის 16 მარტის წერილი, რომლითაც დადასტურდა, რომ შპს «...», 2008 წლის 9 აგვისტოდან 8 სექტემბრის ჩათ-

ვლით, ჩვეულებრივ რეჟიმში ფუნქციონირებდა და საზოგადოების წესდებით გათვალისწინებულ საქმიანობას აწარმოებდა. შპს «...» მიერ ვერ იქნა წარმოდგენილი მტკიცებულება, რომელიც დაადასტურებდა, რომ საწარმომ გამოიყენა მისთვის საქართველოს საბაჟო კოდექსის 61-ე მუხლით მინიჭებული უფლება, რამაც, ბუნებრივია, საბაჟო ვალდებულებათა დარღვევის აღმოჩენისას შესაბამისი გავლენა იქონია ადმინისტრაციული ორგანოების მიერ აღნიშნული შემთხვევის სამართლებრივ შეფასებაზე და მის შედეგებზე. თუ სუბიექტი არ ითხოვდა კანონით დადგენილი სტანდარტული ვადის გაგრძელებას საბაჟო პროცედურების დასასრულებლად, მაშინ, რა თქმა უნდა, აღნიშნული ვადების დაუცველობა სამართალდარღვევა იქნებოდა.

აპელანტმა მიიჩნია, რომ სასამართლომ არასწორად განმარტა საქართველოს საბაჟო კოდექსის 233.6 მუხლი, რომლის თანახმად, ამ კარით დადგენილი პასუხისმგებლობა არ ეკისრებოდა პირს, თუ საბაჟო სამართალდარღვევა გამოწვეული იყო დაუძლეველი ძალის პირობების მოქმედების შედეგად. გასაჩივრებული გადაწყვეტილებით დასაბუთებული არაა, ასევე, თუ რატომ იყო შეუძლებელი საბაჟო კოდექსით დადგენილ ვალდებულებათა შესრულება, თუკი ადმინისტრაციული პროცედურების განმახორციელებელი ყველა ორგანო გამართულად მუშაობდა და საქართველოს ტერიტორიაზე შემოსულმა ტვირთმაც დროულად მიაღწია დანიშნულების ადგილამდე. ის გარემოება, რომ ნავთობპროდუქტების საერთო რაოდენობამ ვერ მიაღწია სატვირთო გემისათვის გადასაზიდად ოპტიმალურ რაოდენობას, არ შეიძლება ტვირთზე საბაჟო პროცედურის დასრულების ხელისშემშლელ გარემოებად მიჩნეულიყო. ამდენად, უსაფუძვლო იყო იმის მტკიცება, რომ ადმინისტრაციულმა ორგანოებმა სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების გამოცემისას დაარღვიეს კანონის მოთხოვნები.

საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა ასევე ბათუმის რეგიონალურმა ცენტრმა, რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა შემდეგი მოტივით:

საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილებით სასამართლომ არასწორად განმარტა საბაჟო სამართალდარღვევის საქმის წარმოების დროს გამოყენებული კანონი, ასევე ნათლად ჩანდა, რომ გადაწყვეტილება იურიდიულად არ იყო საკმარისად დასაბუთებული და გადაწყვეტილების დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმება შეუძლებელი იყო.

მოცემულ საქმეზე სასამართლოს მიერ დადგინდა და მხარეთა შორის დავას არ იწვევდა ის გარემოება, რომ შპს «...ის» მიერ დაირღვა საბაჟო კოდექსის 247-ე მუხლის მოთხოვნები, კერძოდ, საბაჟო დამუშავების ოპერაციებზე საბაჟო კანონმდებლობით დადგენილი პირობების დარღვევა, ანუ საქონელზე ზოგადი დეკლარირების განხორციელების შემდეგ საბაჟო პროცედურები დაასრულა საქართველოს საბაჟო კოდექსის 61.1.აბ მუხლით, კანონით გათვალისწინებული 20-დღიანი ვადის გასვლის შემდეგ.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, ბათუმის რეგიონალური ცენტრის საბაჟო გამშვები პუნქტი «...ის» ინსპექტორების მიერ შედგენილი საბაჟო სამართალდარღვევის ოქმები და რეგიონალური ცენტრის უფროსის მიერ გამოცემული საბაჟო შეტყობინებები, შემოსავლების სამსახურის ბრძანება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს გადაწყვეტილება და საბაჟო შეტყობინებების დასაბუთება კანონიერი იყო და მიღებული იყო შესაბამისი კანონმდებლობის სრული დაცვით.

საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა ასევე შპს «...», რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება სარჩელის დაუკმაყოფილებელ ნაწილში და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის სრულად დაკმაყოფილება შემდეგი მოტივით:

აპელანტის მითითებით, საქალაქო სასამართლომ სრულად არ გაითვალისწინა სამართლებრივი და ფაქტობრივი გარემოებები, რომელთა შეფასება კონკრეტულ შემთხვევებში, გამორიცხავდა შპს «...ის» მიმართ ჯარიმის სახით საბაჟო სანქციის გამოყენებას. აპელანტის აზრით, მის მიერ ვალდებულებების შეუსრულებლობა გამოწვეული იყო ფორს-მაჟორული გარემოებებით. საყოველთაოდ ცნობილი დაუძლეველი ვითარების გარდა, რაც ფაქტობრივი გარემოებებითაც ნათლად დადასტურდა, პასუხისმგებლობა სამართლებრივი საფუძვლებითაც უნდა ყოფილიყო გამორიცხული, კერძოდ, საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 669.2 მუხლით, «საერთაშორისო კერძო სამართლის შესახებ» საქართველოს კანონის 36.3 მუხლით, საქართველოს პრეზიდენტის 2008 წლის 9 აგვისტოს ბრძანებულებით «საქართველოს მთელს ტერიტორიაზე საომარი მდგომარეობისა და სრული მობილიზაციის გამოცხადების შესახებ», აგრეთვე საქართველოს საბაჟო კოდექსით. აპელანტის მოსაზრებით, მოწინააღმდეგე მხარემ ჯარიმების დარიცხვისას სრულიად უსაფუძვლოდ და კანონსაწინააღმდეგოდ არ გაითვალისწინა შექმნილ ვითარებასა და დამდგარ შედეგს შორის მიზეზშედეგობრივი კავშირი და შესაბამისად, შპს «...ის» არაზრალეულობა, რაც არ გაითვალისწინა ბათუმის საქალაქო სასამართლომაც.

შემოსავლების სამსახურს შპს «...ის» მიერ წერილობითი შეტყობინების გარდა წარედგინა საქართველოს სავაჭრო-სამრეწველო პალატის დასკვნა, რომლითაც დადასტურდა ფორს-მაჟორული გარემოებების არსებობა. გარდა ამისა, არანაირ დამატებით მტკიცებას არ საჭიროებდა ის ფაქტი, რომ შესაბამის პერიოდში ნავსადგურში გაძლიერებული იყო უსაფრთხოების ზომები, შემოდებული იყო დაცვის რეჟიმი, თუმცა უსაფრთხოების მაქსიმალური გარანტიების არარსებობის გამო, გემთმფლობელები თავს არიდებდნენ საომარ ზონაში გემების შემოყვანას. არც ის ფაქტი წარმოადგენდა სადავოს, რომ საომარი მოქმედებების შედეგად,

სერიოზული პრობლემები შეიქმნა, ზოგადად, საქართველოს რკინიგზაზე, კონკრეტულად კი, შეწყდა მოძრაობა გრავალი-კასპის გადასარბენზე, აფეთქდა სარკინიგზო ხიდი გორი-სკრის გადასარბენზე.

ტვირთის დაყოვნება, მისი დროული გადაადგილების ხელშემშლელი გარემოებები, რომლებიც, უშუალოდ, საომარი მდგომარეობის პერიოდში არსებობდა, გარკვეული პერიოდი საომარი მდგომარეობის დასრულების შემდეგაც გაგრძელდა, შედეგად ტვირთის გადაადგილება მომდევნო რიცხვებშიც შეყოვნდა აზერბაიჯანში, საქართველოს ტერიტორიაზე, ასევე ტერმინალებიდან გემზე დატვირთვის პროცესშიც. ტვირთების დაყოვნება გამოწვეული იყო არა მარტო საომარი მდგომარეობის გამოცხადებით, ნავსადგურში უსაფრთხოების ზომების გაძლიერების და დაცვის რეჟიმის შემოღებით, არამედ, საომარი მდგომარეობის მოქმედების პერიოდში ტვირთის სატანკერო პარტიების მოგროვების შეუძლებლობითაც, რაც პირდაპირ კავშირში იყო საქართველოს რკინიგზაზე შექმნილ პრობლემებთან. ზემომითითებული მიზეზების ზემოქმედების გამო, აპელანტს შეექმნა წინააღმდეგობა ხელშეკრულებით ნაკისრი და სხვა ვალდებულებების შესრულებაში, რის გამოც ითხოვდა ვადების დარღვევის მიზეზების ჩათვლას ფორსმაჟორულ გარემოებად.

საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა ასევე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა, რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა, შემდეგი მოტივით:

აპელანტის მითითებით, გასაჩივრებული გადაწყვეტილება იურიდიულად არ იყო საკმარისად დასაბუთებული და ზოგიერთ ნაწილში იმდენად არასრული იყო, რომ მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმება შეუძლებელი იყო. მოცემულ საქმეზე სასამართლოს მიერ დადგინდა და მხარეთა შორის დავას არ იწვევდა ის გარემოება, რომ შპს «...ის» მიერ დაირღვა საქართველოს საბაჟო კოდექსის 247-ე მუხლის მოთხოვნები, კერძოდ, საბაჟო დამუშავების ოპერაციებზე საბაჟო კანონმდებლობით დადგენილი პირობების დარღვევა, ანუ საქონელზე ზოგადი დეკლარირების განხორციელების შემდეგ საბაჟო პროცედურები დაასრულა საბაჟო კოდექსი 61.1. «ბ» მუხლით, კანონით გათვალისწინებული 20-დღიანი ვადის გასვლის შემდეგ.

საქართველოს საბაჟო კოდექსით იმპერატიულად იყო განსაზღვრული, რომ 233.6 მუხლის მიხედვით, ამავე კოდექსის 232.2 მუხლით განსაზღვრულ სუბიექტებს კონკრეტული საბაჟო სამართალდარღვევისთვის არ დაეკისრებოდათ პასუხისმგებლობა, თუ საბაჟო სამართალდარღვევა გამოწვეული იყო ავარიის ან დაუძლეველი ძალის პირობების მოქმედების შედეგად, ხოლო სუბიექტმა დაუყოვნებლივ აცნობა ამის თაობაზე საბაჟო ორგანოს და წარუდგინა მას სათანადო მტკიცებულებები. აღნიშნულთან დაკავშირებით, შპს «...ს» არანაირი მტკიცებულება და შეტყობინება არ წარუდგინა ბათუმის რეგიონალური ცენტრისთვის, შესაბამისად, სასამართლოს მიერ არ მოხდარა იმპერატიულად განსაზღვრული ნორმის გამოყენება და უფრო მეტიც, მან არასწორად განმარტა კანონი, რაც გახდა არასწორი გადაწყვეტილების მიღების საფუძველი.

სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 5 ნოემბრის განჩინებით შემოსავლების სამსახურის, ამავე სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და შპს «...» სააპელაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდა, შესაბამისად, უცვლელად დარჩა საქალაქო სასამართლოს გასაჩივრებული გადაწყვეტილება, რაც სააპელაციო სასამართლომ დაასაბუთა შემდეგნაირად:

სააპელაციო სასამართლომ დადგინდად მიიჩნია შემდეგი ფაქტები:

სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებები და დასკვნები საქმის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით. ამასთან, მიუთითა, რომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების მიმართ არ იყო წარმოდგენილი საფუძვლიანი და დასაბუთებული სააპელაციო პრეტენზიები.

სააპელაციო სასამართლოს მითითებით, 2008 წლის 25 აგვისტოს შემდეგ აღდგა სარკინიგზო მიმოსვლა, ხოლო 2008 წლის 3 სექტემბერს საომარი ვითარება დასრულდა. მოსარჩელემ ამ ვითარების გასვლის შემდგომი 20 დღის განმავლობაშიც ვერ დაასრულა საბაჟო ოპერაციები. რაც შეეხება შპს «...ს» პრეტენზიას, რომ 2008 წლის 27-28 აგვისტოს ტვირთმფლობელი კომპანიები გეგმავდნენ, დაეყენებინათ გემი დასატვირთად, გაეტანათ ტვირთი ტერმინალიდან და დაესრულებინათ გაცხადებული ტრანზიტული რეჟიმი კანონით ნებადართულ ვადებში, საომარმა მდგომარეობამ განაპირობა აზერბაიჯანიდან ტვირთის დატვირთვის პროცესის შეჩერება და კონტრაქტებით გათვალისწინებული გრაფიკებიდან ამოვარდნა. ამ უკანასკნელმა შეუძლებელი გახადა გათვალისწინებულ ვადებში ტვირთის სატანკერო პარტიის მოგროვება. 2008 წლის 28 აგვისტოს ბათუმის ნავთობის ტერმინალში არსებული მარაგი – 9288,857 მ/ტ არ შეესაბამებოდა სატანკერო პარტიის ოდენობას. ამის გამო, ტვირთმფლობელებმა დააყენეს გემი დასატვირთად 2008 წლის 10 სექტემბერს, რამაც განაპირობა ტვირთის საბაჟო კოდექსით გათვალისწინებული ვადების დარღვევით დეკლარირება 2008 წლის 14 სექტემბერს. ასევე, საომარი მდგომარეობის გამო, შეუძლებელი გახდა გათვალისწინებულ ვადებში ტვირთის სატანკერო პარტიის მოგროვება, რომელიც ტვირთმფლობელი კომპანია «...ის» მიერ 27 აგვისტოს გაკეთებული განაცხადის 115-ის მიხედვით, შეადგენდა 80000-80500 მ/ტონას. 27-29 აგვისტოს ბათუმის ნავთობის ტერმინალში არსებული მარაგი არ შეესაბამებოდა სატანკერო პარტიის და ე.წ. «...» საერთო ოდენობას, რამაც განაპირობა 2008 წლის 29 აგვისტოს გემის ნაკლები წონით - 50125,045 მ/ტ-ით დატვირთვა და გაფორმება. ამ უკანასკნელმა შეუძლებელი გახადა განაცხადების შესაბამისი ტვირთის 29 აგ-

ვისტოს გემ «...ზე» მოხვედრა, რამაც გამოიწვია ტვირთის მიმართ გაცხადებული ტრანზიტული რეჟიმის ვადების დარღვევით დასრულება ა/წლის 2 ოქტომბერს გემზე «...».

სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა აღნიშნულ გარემოებასთან დაკავშირებით საქალაქო სასამართლოს დასკვნები, რომ 2008 წლის 10 სექტემბერს დაიწყო და 14 სექტემბერს დასრულდა გემის იმ ტვირთით დატვირთვა, რომელიც გარდაბანში აზერბაიჯანიდან შემოვიდა 2008 წლის 15, 16 და 22 აგვისტოს. მიუხედავად იმისა, რომ მოცემულ ტვირთზეც საბაჟო დამუშავების ოპერაცია დასრულდა გვიან, სასამართლომ ეს დაგვიანება მიიჩნია ფორს-მაჟორად. 27, 28 და 29 აგვისტოს შემოზიდულმა საქონელმა კი საქართველოს ტერიტორია დატოვა არა 14 სექტემბერს, არამედ გაცილებით გვიან – 2008 წლის 2 ოქტომბერს და 16 ოქტომბერს. გარდა ამისა, მოსარჩელის მიერ წარმოდგენილი მტკიცებულებებით არ დადასტურდა, რომ საომარმა მდგომარეობამ განაპირობა აზერბაიჯანიდან ტვირთის გადმოტანის პროცესის შეჩერება. ასეთი მტკიცებულება მოსარჩელეს არ წარმოუდგენია და არც ასეთი მტკიცებულების არსებობაზე მიუთითებია. ასევე არ დგინდება საომარი ვითარების კავშირი და დაუძლეველი ძალის ზემოქმედება იმ ტვირთის სატანკერო პარტიის მოგროვების შეუძლებლობაში, რომელიც ტვირთმფლობელი კომპანიის – «...ის» მიერ 2008 წლის 27 აგვისტოს გაკეთებული განაცხადის 15-ის მიხედვით შეადგენდა 80000-80500 მ/ტონას, რის გამოც, 2008 წლის 29 აგვისტოს გემი «...» ნაკლები წონით – 50125,045 მ/ტ-ით დაიტვირთა და გაფორმდა, რამაც გამოიწვია ტვირთის მიმართ გაცხადებული ტრანზიტული რეჟიმის ვადების დარღვევით დასრულება. აღნიშნულიდან გამომდინარე, სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ ამ ნაწილში გასაჩივრებული სამართალდარღვევის ოქმები, საბაჟო შეტყობინებები და მათი დასაბუთება, ასევე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განმხილველი საბჭოს მიერ მიღებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები კანონიერი იყო და არ არსებობდა მათი ბათილად ცნობის სამართლებრივი საფუძველი.

სააპელაციო სასამართლოს განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალურმა ცენტრმა, რომელმაც მოითხოვა სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის განჩინების გაუქმება სარჩელის დაკმაყოფილების ნაწილში და ამ ნაწილში სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა შემდეგი მოტივით:

კასატორის მოსაზრებით, სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული განჩინება გასაჩივრებულ ნაწილში სამართლებრივი თვალსაზრისით არ არის სწორი, იგი იურიდიულად არ არის საკმარისად დასაბუთებული და გადაწყვეტილების დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმება შეუძლებელია. მოცემულ საქმეზე სასამართლოს მიერ დადგენილია და მხარეთა შორის დავას არ იწვევს ის გარემოება, რომ შპს «...ის» მიერ დარღვეულია საქართველოს საბაჟო კოდექსის 247-ე მუხლის მოთხოვნები, კერძოდ: საბაჟო დამუშავების ოპერაციებზე საბაჟო კანონმდებლობით დადგენილი პირობების დარღვევა, ანუ საქონელზე ზოგადი დეკლარირების განხორციელების შემდეგ საბაჟო პროცედურები დაასრულა საქართველოს საბაჟო კოდექსის 61.1. «ბ» მუხლით გათვალისწინებული 20-დღიანი ვადის გასვლის შემდეგ.

კასატორის მითითებით, საქართველოს საბაჟო კოდექსით იმპერატიულად არის განსაზღვრული, რომ 233.6 მუხლის თანახმად, ამავე კოდექსის 232.2 მუხლით განსაზღვრულ სუბიექტებს ამ კოდექსით გათვალისწინებული კონკრეტული საბაჟო სამართალდარღვევისთვის არ დაეკისრებათ პასუხისმგებლობა, თუ საბაჟო სამართალდარღვევა გამოწვეულია ავარიის ან დაუძლეველი ძალის პირობების მოქმედების შედეგად, ხოლო სუბიექტმა დაუყოვნებლივ აცნობა ამის თაობაზე საბაჟო ორგანოს და წარუდგინა მას სათანადო მტკიცებულებები. აღნიშნულთან დაკავშირებით, შპს «...ის» არანაირი სახით მტკიცებულება და შეტყობინება არ წარმოუდგენია ბათუმის რეგიონალური ცენტრისათვის, მიუხედავად იმისა, რომ მას ამისათვის გააჩნდა გონივრული ვადები, შესაბამისად, იმპერატიულად განსაზღვრული ნორმის გამოყენება არ მოხდარა, ვინაიდან უმეტეს შემთხვევაში, სამართლის ნორმების შესრულება განისაზღვრება ვადებით და გამონაკლის შემთხვევაში გონივრულ ვადებში, არც ერთ შემთხვევაში არ მოხდარა შეტყობინებისა და მტკიცებულების წარმოდგენა. შესაბამისად, მტკიცება იმის თაობაზე, რომ შპს «...» დაუყოვნებლივ ან გონივრულ ვადაში შეატყობინა ბათუმის რეგიონალურ ცენტრს და შეასრულა საბაჟო კანონმდებლობით დადგენილი ვალდებულება, უსაფუძვლოა და სრულიად მოკლებულია სამართლებრივ დასაბუთებას.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, ბათუმის რეგიონალური ცენტრის საბაჟო გამშვები პუნქტის – «...ის» ინსპექტორების მიერ შედგენილი საბაჟო სამართალდარღვევის ოქმები და რეგიონალური ცენტრის უფროსის მიერ გამოცემული საბაჟო შეტყობინებები, შემოსავლების სამსახურის ბრძანება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს გადაწყვეტილება და საბაჟო შეტყობინებების დასაბუთება კანონიერი იყო და მიღებული იყო შესაბამისი კანონმდებლობის სრული დაცვით.

სააპელაციო სასამართლოს განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა ასევე საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ, რომელმაც მოითხოვა სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის განჩინების გაუქმება სარჩელის დაკმაყოფილების ნაწილში და ამ ნაწილში სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა, შემდეგი მოტივით:

კასატორის მითითებით, სააპელაციო პალატამ გასაჩივრებული განჩინების მიღებისას დაარღვია სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390.2. «ე» მუხლის იმპერატიული მოთხოვნები, სააპელაციო სასამართლოს გან-

ჩინებაში უნდა მითითებინა სააპელაციო სასამართლოს დასკვნები და კანონები, რომლებითაც იგი ხელმძღვანელობდა, რაც, თავის მხრივ, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394.«ე» მუხლის თანახმად, გადაწყვეტილების (განჩინების) გაუქმების აბსოლუტური საფუძველია.

საქართველოს საბაჟო კოდექსის 61.2 მუხლის თანახმად, საბაჟო ორგანოს, შესაბამისი დასაბუთებით, შეუძლია შეამციროს ამ მუხლის 1-ელ ნაწილში აღნიშნული ვადები ან დეკლარანტის წერილობითი განცხადების საფუძველზე გააგრძელოს ისინი 45 კალენდარული დღით. საქმეში წარდგენილია შპს «...» გენერალური დირექტორის მოვალეობის შემსრულებლის 2009 წლის 16 მარტის წერილი, რომლითაც დასტურდება, რომ შპს «...» 2008 წლის 9 აგვისტოდან 8 სექტემბრის ჩათვლით, ჩვეულებრივ რეჟიმში ფუნქციონირებდა და საზოგადოების წესდებით გათვალისწინებულ საქმიანობას აწარმოებდა. შპს «...ს» მიერ ვერ იქნა წარმოდგენილი მტკიცებულება, რომელიც დაადასტურებდა, რომ საწარმომ გამოიყენა მისთვის საქართველოს საბაჟო კოდექსის 61-ე მუხლით მინიჭებული უფლება, რამაც, ბუნებრივია, საბაჟო ვალდებულებათა დარღვევის აღმოჩენისას შესაბამისი გავლენა იქონია ადმინისტრაციული ორგანოების მხრიდან აღნიშნული შემთხვევის სამართლებრივ შეფასებაზე და მის შედეგებზე. ბუნებრივია, თუ სუბიექტი არ ითხოვს კანონით დადგენილი სტანდარტული ვადის გაგრძელებას საბაჟო პროცედურების დასასრულებლად, მაშინ, რა თქმა უნდა, აღნიშნული ვადების დაუცველობა სამართალდარღვევად განიხილება.

კასატორის მითითებით, სასამართლომ არასწორად განმარტა საქართველოს საბაჟო კოდექსის 233.6 მუხლი, რომლის თანახმად, ამ კარით დადგენილი პასუხისმგებლობა არ დაეკისრება პირს, თუ საბაჟო სამართალდარღვევა გამოწვეულია დაუძლეველი ძალის პირობების მოქმედების შედეგად. გასაჩივრებული გადაწყვეტილებით დასაბუთებული არაა ასევე თუ რატომ იყო შეუძლებელი საბაჟო კოდექსით დადგენილ ვალდებულებათა შესრულება, თუკი ადმინისტრაციული პროცედურების განმახორციელებელი ყველა ორგანო გამართულად მუშაობდა და საქართველოს ტერიტორიაზე შემოსულმა ტვირთმაც დროულად მიიღწია დანიშნულების ადგილამდე. ის გარემოება, რომ ნავთობპროდუქტების საერთო რაოდენობამ ვერ მიიღწია სატვირთო გემისათვის გადასაზიდად ოპტიმალურ რაოდენობას, არ შეიძლება ტვირთზე საბაჟო პროცედურის დასრულების ხელისშემშლელ გარემოებად მიჩნეულიყო. ამდენად, უსაფუძვლოა იმის მტკიცება, რომ ადმინისტრაციულმა ორგანოებმა სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების გამოცემისას დაარღვიეს კანონის მოთხოვნები.

სააპელაციო სასამართლოს განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა ასევე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა, რომელმაც მოითხოვა სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის განჩინების გაუქმება სარჩელის დაკმაყოფილების ნაწილში და ამ ნაწილში სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა, შემდეგი მოტივით:

კასატორის მითითებით, გასაჩივრებული განჩინება იურიდიულად არ არის საკმარისად დასაბუთებული და დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმება შეუძლებელია, ასევე სააპელაციო სასამართლომ არასწორად განმარტა კანონი.

მოცემულ საქმეზე სასამართლოს მიერ დადგენილია და მხარეთა შორის დავას არ იწვევს ის გარემოება, რომ შპს «...ს» მიერ დაირღვა საქართველოს საბაჟო კოდექსის 247-ე მუხლის მოთხოვნები, კერძოდ, საბაჟო დამუშავების ოპერაციებზე საბაჟო კანონმდებლობით დადგენილი პირობების დარღვევა, ანუ საქონელზე ზოგადი დეკლარირების განხორციელების შემდეგ საბაჟო პროცედურები დაასრულა საბაჟო კოდექსის 61.1. «ბ» მუხლით, კანონით გათვალისწინებული 20-დღიანი ვადის გასვლის შემდეგ. სასამართლომ თავის გადაწყვეტილებაში მიუთითა, რომ საკითხის გადაწყვეტა დამოკიდებულია ფაქტობრივი გარემოებების სამართლებრივ შეფასებაზე, კერძოდ, ფორს-მაჟორით იყო თუ არა გამოწვეული საბაჟო დამუშავების ოპერაციებზე საბაჟო კანონმდებლობით დადგენილი ვადების დარღვევა.

შემოსავლების სამსახური მიიჩნევს, რომ აღნიშნული მსჯელობა არ უნდა გავრცელდეს გადაწყვეტილებით დაკმაყოფილებული ადმინისტრაციული აქტების კანონიერების გარკვევის მსჯელობისას, ვინაიდან საქართველოს საბაჟო კოდექსით იმპერატიულადაა განსაზღვრული, რომ 233.6 მუხლის მიხედვით, ამავე კოდექსის 232.2 მუხლით განსაზღვრულ სუბიექტებს კონკრეტული საბაჟო სამართალდარღვევისთვის არ დაეკისრებათ პასუხისმგებლობა, თუ საბაჟო სამართალდარღვევა გამოწვეულია ავარიის ან დაუძლეველი ძალის პირობების მოქმედების შედეგად, ხოლო სუბიექტმა დაუყოვნებლივ აცნობა ამის თაობაზე საბაჟო ორგანოს და წარუდგინა მას სათანადო მტკიცებულებები. აღნიშნულთან დაკავშირებით, შპს «...ს» არანაირი მტკიცებულება და შეტყობინება არ წარუდგენია ბათუმის რეგიონალური ცენტრისთვის, შესაბამისად, სასამართლომ იმპერატიულად განსაზღვრული ნორმა არ გამოიყენა და უფრო მეტიც, მან არასწორად განმარტა კანონი, რაც გახდა არასწორი გადაწყვეტილების მიღების საფუძველი.

კასატორის მოსაზრებით, უკანონოა, ასევე პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილება, რომლითაც სასამართლომ მოპასუხე დააკისრა სახელწიფო ბაჟის - 120 ლარის გადახდა. მისი აზრით, სამართლებრივ საფუძველსაა მოკლებული სასამართლოს გადაწყვეტილება, ვინაიდან მოსარჩელეს სარჩელით ასეთი მოთხოვნა არ დაუყენებია. აღნიშნულ ნაწილში სასამართლოს არ გამოუკვლევია და არ დაუსაბუთებია, თუ რისგან შედგება 120 ლარი და რა მტკიცებულებებია საამისოდ შეფასებული სასამართლოს მიერ. შესაბამისად, ამ ნაწილში საერთოდ შეუძლებელი იყო გადაწყვეტილების მიღება, თუმცა სააპელაციო სასა-

მართლმ სადავო განჩინებით ისე დატოვა უცვლელად გასაჩივრებული გადაწყვეტილება, რომ არათუ დაასაბუთა, არც უმსჯელია აღნიშნულ საკითხზე.

სააპელაციო სასამართლოს განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა ასევე შპს «...», რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება სარჩელის დაუკმაყოფილებელ ნაწილში და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის სრულად დაკმაყოფილება, შემდეგი მოტივით:

კასატორის მითითებით, სააპელაციო სასამართლომ სრულად არ გაითვალისწინა სამართლებრივი და ფაქტობრივი გარემოებები, რომელთა შეფასება მოცემულ შემთხვევაში გამორიცხავდა შპს «...ს» მიმართ ჯარიმის სახით საბაჟო სანქციის გამოყენებას. შპს «...ს» მიერ ვალდებულების შეუსრულებლობა გამოწვეული იყო ფორსმაჟორული გარემოებებით. საყოველთაოდ ცნობილი დაუძლეველი ვითარების გარდა, რაც ფაქტობრივი გარემოებებითაც ნათლად დასტურდება, პასუხისმგებლობა სამართლებრივი საფუძვლებითაც უნდა ყოფილიყო გამორიცხული, კერძოდ, სასამართლომ არ იხელმძღვანელა საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის **669.2** მუხლით, რომლის შესაბამისად, გადამზიდველის პასუხისმგებლობა არ დგება დაუძლეველი ძალის არსებობისას; «საერთაშორისო კერძო სამართლის შესახებ» საქართველოს კანონის **36.3** მუხლი, რომლის თანახმად, მოცემულ ურთიერთობებში საქართველოს კანონმდებლობა უნდა იქნეს გამოყენებული; საქართველოს პრეზიდენტის **2008** წლის **9** აგვისტოს ბრძანებულება «საქართველოს მთელს ტერიტორიაზე საომარი მდგომარეობისა და სრული მობილიზაციის გამოცხადების შესახებ», რომლის მოქმედება კონკრეტული ვადით შემოსაზღვრდა, მაგრამ განვითარებული, საყოველთაოდ ცნობილ მოვლენებთან მიზეზობრივად დაკავშირებული გარემოებანი ჩვენთვის კვლავ დაუძლეველ გარემოებებს წარმოადგენდა და ეს ვითარება აღნიშნული აქტის მოქმედებაზე გაცილებით მეტი დროით გაგრძელდა; საქართველოს საბაჟო კოდექსის **233.6** მუხლი, რომელიც ამომწურავად არ ჩამოთვლის ისეთ დაუძლეველი ძალის გარემოებებს, რომლებიც შეუძლებელს ხდის კოდექსით დადგენილ ვალდებულებათა შესრულებას და რომელი გარემოების დადგომა პირის ნებისაგან დამოუკიდებლად ხდება. შესაბამისად, კასატორს მიაჩნია, რომ მოწინააღმდეგე მხარის – ბათუმის რეგიონალური ცენტრის მხრიდან ქმედების საბაჟო სამართალდარღვევად მიჩნევა და შესაბამისი პასუხისმგებლობის სახით ჯარიმების გადახდის მოთხოვნის წარმოდგენა, სამართლებრივად არასწორია; საქართველოს კანონის «სავაჭრო-სამრეწველო პალატის შესახებ» **4.3** მუხლის შესაბამისად, პალატის კომპეტენციას წარმოადგენს ფორს-მაჟორთან დაკავშირებული გარემოებების დამოწმება. შემოსავლების სამსახურის მიერ წერილობითი შეტყობინების გარდა, შპს «...ს» წარედგინა სწორედ საქართველოს სავაჭრო-სამრეწველო პალატის დასკვნა, რომლითაც დასტურდება ფორს-მაჟორული გარემოებების არსებობა. სწორედ ასეთი შეტყობინების წარდგენის შემდეგ შედგენილი აქტების გაბათილება არ მოუხდენია სასამართლოს.

ტვირთის დაყოვნება, მისი დროული გადაადგილების ხელშემშლელი გარემოებები, რომლებიც უშუალოდ, საომარი მდგომარეობის პერიოდში არსებობდა, გარკვეული პერიოდი საომარი მდგომარეობის დასრულების შემდეგაც გაგრძელდა, შედეგად ტვირთის გადაადგილება მომდევნო რიცხვებშიც შეყოვნდა აზერბაიჯანში, საქართველოს ტერიტორიაზე, ასევე, ტერმინალებიდან გემზე დატვირთვის პროცესშიც. ტვირთების დაყოვნება გამოწვეული იყო არა მარტო საომარი მდგომარეობის გამოცხადებით, ნავსადგურში უსაფრთხოების ზომების გაძლიერების და დაცვის რეჟიმის შემოღებით, არამედ საომარი მდგომარეობის მოქმედების პერიოდში ტვირთის სატანკერო პარტიების მოგროვების შეუძლებლობითაც, რაც პირდაპირ კავშირში იყო საქართველოს რკინიგზაზე შექმნილ პრობლემებთან. ზემომითითებული მიზეზების ზემოქმედების გამო, კასატორს შეექმნა წინააღმდეგობა ხელშეკრულებით ნაკისრი და სხვა ვალდებულებების შესრულებაში.

კასატორის მითითებით, ბათუმის საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილებით, პარტიათა შეკრებასა და გემის დატვირთვასთან მიმართებაში საომარი მდგომარეობა მაშინ იქნებოდა ფორს-მაჟორად მიჩნეული, თუ დადგინდებოდა, რომ საომარმა ვითარებამ მოსარჩელეს არ მისცა საშუალება ტვირთის გადაზიდვისა. კასატორი მიიჩნევს, რომ მოცემულ სადავო შემთხვევაში, ფორს-მაჟორული ვითარება დროში განგრძობად უშუალოდ მხოლოდ საომარი მდგომარეობის მოქმედების ვადით არ უნდა შემოსაზღვროს, ვინაიდან იმ პერიოდში წარმოქმნილმა პრობლემებმა ერთგვარი გაგრძელება ჰპოვა ასეთი მდგომარეობის დასრულების შემდგომ პერიოდშიც. მოცემულ შემთხვევაში, ვადებისა და ფაქტების პრაქტიკული, შედარებითი ანალიზის საფუძველზე უნდა დადგინდეს მიზეზობრივი კავშირები, კერძოდ, შპს «...ს» მიერ კონკრეტული ქმედების განხორციელების შესაძლებლობის ფარგლები სადავო დროის მონაკვეთში, ზოგადად, რკინიგზაზე არსებული ვითარება და საბოლოოდ, მოცდენის განმაპირობებელი სხვა ფაქტორები. ასეთ შემთხვევაში შესაძლებელი იქნება სამართლებრივად სწორი და კანონიერი გადაწყვეტილების გამოტანა.

საკასაციო სასამართლოს **2010** წლის **30** მარტის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, შემოსავლების სამსახურის, ამავე სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრისა და შპს «...ს» საკასაციო საჩივრები მიჩნეულ იქნა დასაშვებად ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის **34.3**. «ა» პუნქტის საფუძველზე /აბსოლუტური კასაცია/.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების შესწავლის, საკასაციო საჩივრების მოტივების საფუძვლიანობის, გასაჩივრებული განჩინების დასაბუთებულობა-კანონიერების შემოწმების, მხარეთა წარმომადგენლების მოსაზრებების მოსმენისა და საქმის სასამართლო განხილვის შედეგად მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის, ამავე სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრისა და შპს «...» საკასაციო საჩივრები არ უნდა დაკმაყოფილდეს, შესაბამისად, უცვლელად უნდა დარჩეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 5 ნოემბრის გადაწყვეტილება შემდეგ გარემოებათა გამო:

სააპელაციო სასამართლოს მიერ გასაჩივრებული განჩინების გამოტანისას არ დარღვეულა მატერიალური და საპროცესო სამართლის ნორმები. სააპელაციო სასამართლომ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, სწორად განმარტა იგი, სრულყოფილად გამოიკვლია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებები, სათანადო შეფასება მისცა საქმეში წარმოდგენილ მტკიცებულებებს, რის შედეგადაც საქმეზე არსებითად სწორი გადაწყვეტილება მიიღო, შესაბამისად, არ არსებობს სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილების გაუქმების სამართლებრივი საფუძველი.

წარმოდგენილი საკასაციო საჩივრების მოტივი – განსახილველ დავაში ადმინისტრაციული აქტების კანონიერების შემოწმება ფორს-მაჟორული ვითარების კონტექსტში, როგორც ადმინისტრაციული წარმოების, ასევე, სამართალწარმოების პრაქტიკაში იშვიათ სამართლებრივ პრობლემას წარმოადგენს, შესაბამისად, წინამდებარე საქმე მნიშვნელოვანია იმ თვალსაზრისით, რომ საკასაციო სასამართლომ უნდა მისცეს სამართლებრივი შეფასება, თუ რამდენად კანონიერად და ობიექტურად მიეცა შეფასება საქმის მასალებს და რამდენად სწორად შეეფარდა სადავო სამართალურთიერთობას სამართლის ნორმა. ვინაიდან აღნიშნული ფაქტობრივი გარემოების დადგენა და მის სამართლებრივი კვალიფიკაცია ორგანულია სამოქალაქო დავებისათვის, ხოლო ადმინისტრაციულ სამართალურთიერთობებში შესაბამისი სასამართლო განმარტება ხელს შეუწყობს ადმინისტრაციულ საქმეთა განმხილველ სასამართლოებს ერთგვაროვანი სასამართლო პრაქტიკის ჩამოყალიბებაში.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო საჩივრების მოტივები ქმნიან აბსოლუტური კასაციის წანამდვრებს, რაც საკასაციო სასამართლოს მოსაზრებით, არის საგულისხმო და განსაკუთრებული. საკასაციო სასამართლოს სამართლებრივი დასკვნა ასევე სახელმძღვანელო გახდება სახელმწიფოში არსებული ადმინისტრაციული ორგანოებისა და მათი პრაქტიკისათვის.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საერთაშორისო პრაქტიკაში დაუძლეველი ძალა ძირითადად განიხილება როგორც სხვადასხვა სამოქალაქო-სამართლებრივი ხასიათის ხელშეკრულებებში მხარეთა მიერ თავისი მოვალეობების შეუსრულებლობის გამო პასუხისმგებლობისაგან გამომრიცხველი გარემოება. აღნიშნულის გათვალისწინებით, ამ მოვლენის გაგება მოცემულია სხვადასხვა ლექსიკონებსა და ნორმატიულ დოკუმენტებში შესაბამისი სახით.

თავად დაუძლეველი ძალის ცნება (ვის მაჯორ, ფორსე მაჯეურე, ატ ოფ გოდ) უკვე ათასწლეულია არსებობს და ნიშნავს ზემალას – «ღვთის ჩანაფიქრს», ბედს, შემთხვევას, თავისი ძალით ადამიანურ ძალებს აღმატებულს, რომელიც მას წინ უნდა აღუდგეს, ამიტომაც ათავისუფლებს პასუხისმგებლობისგან. ეს ცნება ცნობილი იყო კლასიკური პერიოდის რომაული კერძო სამართლისთვის, კონტინენტური ევროპის ქვეყნების სამოქალაქო სამართლისთვის, ანგლო-ამერიკული სამოქალაქო სამართლისთვის (ფორს-მაჟორული დათქმები ხელშეკრულებაში).

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

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

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

დაუძლეველი ძალის განსაზღვრების საერთო პრინციპს განეკუთვნება გარემოებათა ობიექტური და სუბიექტური ხასიათი – ფაქტორების ზემოქმედება, რომელიც ვალდებულებათა შესრულების დაბრკოლება ხდება, უნდა იყოს ობიექტური და აბსოლუტური, ანუ უნდა ეხებოდეს არა მხოლოდ ზიანის მიმყენებელს, არამედ იგი უნდა ვრცელდებოდეს ყველაზე. შესრულების შეუძლებლობა უნდა იყოს აბსოლუტური და არა მხოლოდ ვალდებული პირის შემაფრხველებელი.

კანონმდებლობასა და პრაქტიკაში დაუძლეველ ძალას განაკუთვნებენ სტიქიურ უბედურებებს (მიწისძვრა, წყალდიდობა) ან სხვა გარემოებებს, რომლებიც შეუძლებელია გაითვალისწინო ან აღკვეთო (ან შესაძ-

ლებელია გათვალისწინება, მაგრამ შეუძლებელია მისი აღკვეთა) ადამიანთა ცოდნისა და ტექნიკური შესაძლებლობების თანამედროვე დონის გათვალისწინებით.

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

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

საერთო ჯამში, ფორს-მაჟორი შეიძლება დაიყოს ორ ჯგუფად:

1. დაუძლეველი ძალა (მოკლე ვადიანი შემთხვევა)

2. იურიდიული ფორს-მაჟორი (განგრძობადი შემთხვევა)

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

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

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

იურიდიული ფორს-მაჟორის ცნებას არ გააჩნია ზუსტი განსაზღვრება. როგორც წესი, კონტრაქტები ხელშეკრულებაში ითვალისწინებენ გაუთვალისწინებელ შემთხვევებს და მათი სამართლებრივი შედეგების პირობებს.

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

საქართველოს საბაჟო კოდექსის 233-ე მუხლის მე-6 ნაწილით /მოქმედი რედაქცია/ ფორს-მაჟორი განიხილება, როგორც საბაჟო სამართალდარღვევისთვის გათვალისწინებული პასუხისმგებლობის გამომრიცხველი გარემოება, კერძოდ, ამ კარით დადგენილი პასუხისმგებლობა არ დაეკისრება პირს, თუ საბაჟო სამართალდარღვევა გამოწვეულია დაუძლეველი ძალის პირობების მოქმედების შედეგად. დაუძლეველი ძალის პირობებად ითვლება ისეთი საგანგებო ან განსაკუთრებული გარემოებები, რომლებიც შეუძლებელს ხდის ამ კოდექსით დადგენილ ვალდებულებათა შესრულებას და რომელთა დადგომა არ არის დამოკიდებული პირის ნებაზე, მათ შორის:

ა) სტიქიური უბედურებები (მიწისძვრა, წყალდიდობა, მეწყერი, ზვავი, ხანძარი და სხვა);

ბ) საგარეო ვაჭრობის შეზღუდვა, საგანგებო/საომარი მდგომარეობის გამოცხადება, აგრეთვე სახელმწიფო ორგანოების სხვა გადაწყვეტილებები;

გ) მასობრივი არეულობა, გაფიცვა.

მოცემული დავა წარმოშობილია ადმინისტრაციული სამართალურთიერთობის, კერძოდ, საბაჟო სამართალურთიერთობის სფეროში. საბაჟო მომსახურება ძირითადად პროცედურულ სტადიებს ითვალისწინებს, რა დროსაც სამართალურთიერთობის მონაწილეთა უფლება-მოვალეობები მკაცრად არის გაწერილი და მათი შესრულება (დაცვა) სავალდებულოა, წინააღმდეგ შემთხვევაში კანონმდებელი რიგ შემთხვევებში პროცედურების დაუცველობას სამართალდარღვევად აკვალიფიცირებს, შესაბამისი მატერიალური პასუხისმგებლობის დადგენით.

განსახილველ შემთხვევაში მოსარჩელე ითხოვს სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციული აქტების კანონიერების შემოწმებას იმ კონტექსტში, რომ მოპასუხე ადმინისტრაციულმა ორგანომ, ხოლო შემდგომ, ზემდგომმა ადმინისტრაციულმა ორგანოებმა გადაწყვეტილებების გამოტანისას, ობიექტურად და სწორად არ დაადგინეს ისეთი ფაქტობრივი გარემოება, როგორცაა ფორს-მაჟორული სიტუაცია (რუსეთ-საქართველოს ომი, შესაბამისი შედეგებით) და ადეკვატურად არ განსაზღვრეს მეწარმის საჯარო-სამართლებრივი ვალდებულებების შესრულებლობა (საბაჟო პროცედურების კანონით დადგენილ ვადაში შესრულება) პასუხისმგებლობის გამომრიცხველი გარემოების არსებობის გამო, რაც ნაწილობრივ გაზიარებულია ქვემდგომი სასამართლოების მიერ და ბათილად იქნა ცნობილი ბათუმის რეგიონალური ცენტრის 2008 წლის 14 სექტემბრის საბაჟო სამართალდარღვევის ოქმი '1...; 1...; 1...; 1...; 2008 წლის 26 სექტემბრის საბაჟო შეტყობინება '1...; 1...; 1...; 1...; ასევე, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2008 წლის 10 ნოემბრის '1... ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2008 წლის 12 დეკემბრის '1... ბრძანება.

მითითებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების კანონიერების ნაწილში სასამართლოებმა დაადგინეს მოპასუხე ადმინისტრაციული ორგანოების მიერ ფაქტობრივი გარემოებების არასწორი გამოკვლევა-დადგენა-შეფასება.

საკასაციო სასამართლო სსსკ-ის 407.2 მუხლის შესაბამისად, იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მიერ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს, საქმეზე წარმოდგენილი არ არის დასაშვები და დასაბუთებული საკასაციო პრეტენზია (შედავება), რის გამოც, სააპელაციო სასამართლოს მიერ დამტკიცებულად ცნობილი ფაქტობრივი გარემოებები სსსკ-ის 407.2 მუხლის შესაბამისად, სავალდებულოა საკასაციო სასამართლოსათვის.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ქვემდგომმა სასამართლოებმა ობიექტურად გამოიკვლიეს და დადგინეს საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, პირველი ინსტანციის სამართალწარმოება, გადაწყვეტილება; სააპელაციო სასამართლოს სამართალწარმოება, გადაწყვეტილება, რამდენადაც მხარეებს დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების გამაქარწყლებელი მტკიცებულებები წარმოდგენილი არ ჰქონიათ, ასევე, ვერ უზრუნველყვეს სასამართლო შეფასებების დასაბუთებულად გაკრიტიკება, კერძოდ, საკასაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს კასატორების – ადმინისტრაციული ორგანოების არგუმენტებს მათი დაუსაბუთებლობისა და უსაფუძვლობის გამო, ვინაიდან საყოველთაოდ ცნობილი ფაქტია, რომ 2008 წლის 8 აგვისტოდან – 2008 წლის 3 სექტემბრამდე საქართველოში გამოცხადებული იყო საომარი მდგომარეობა. აღნიშნული მოვლენა განეკუთვნება სწორედ ფორს-მაჟორულ შემთხვევას, რომლის გათვალისწინება ან შედეგების აღმოფხვრა აღმატებოდა მოსარჩელის შესაძლებლობებს, შესაბამისად ამ ფაქტმა თავისი იურიდიული შედეგები განაპირობა მთელი სახელმწიფოს ტერიტორიაზე და რასაკვირველია, ეს აისახა როგორც სახელმწიფოებზე, ისე საჯაროსამართლებრივი ვალდებულებების ჯეროვან შესრულებაზე.

კასატორების – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს და ბათუმის რეგიონალური ცენტრის მოტივი, რომ შპს «...» არანაირი სახის მტკიცებულება და შეტყობინება არ წარმოუდგენია ბათუმის რეგიონალური ცენტრისათვის, მიუხედავად იმისა, რომ მას ამისათვის ჰქონდა გონივრული ვადები, ვერ იქნება გაზიარებული, რამდენადაც ბათუმის საქალაქო სასამართლოს მიერ ობიექტურად და კანონიერად იქნა დადგენილი და შეფასებული, რომ 2008 წლის 16 აგვისტოდან – 2008 წლის 25 აგვისტომდე რკინიგზის ხაზზე მოძრაობა შეწყვეტილი იყო, ამ ფაქტობრივ გარემოებას არ სჭირდებოდა მოსარჩელის მხრიდან დაუყოვნებლივ შეტყობინება, რადგან სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 106-ე მუხლის მიხედვით იგი საყოველთაოდ ცნობილი ფაქტია, ხოლო ამგვარი ფაქტები დამტკიცებას არ საჭიროებს.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საყოველთაოდ ცნობილი ფაქტები, რომლებიც სასამართლო წესითაც კი დამტკიცებას არ საჭიროებს, ასევე, უნდა იქნას შეფასებული ადმინისტრაციული ორგანოების მხრიდან მათ მიერ ჩატარებულ ადმინისტრაციულ წარმოებაში ფაქტობრივი გარემოებების გამოკვლევა-დადგენისას. არცერთი სამართლებრივი სისტემა არ იცნობს უფრო მაღალი ხარისხის მტკიცების ტვირთს ადმინისტრაციულ ორგანოებში, ვიდრე, სასამართლო წესით.

ამდენად, კასაციის არგუმენტი სასამართლოების მიერ საბაჟო კოდექსის 233-ე მუხლის მე-6 ნაწილის არგამოყენების თაობაზე მოკლებულია სამართლებრივ ლოგიკას.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საბაჟო კოდექსის 233-ე მუხლის მე-6 ნაწილით /2008 წლის 26 დეკემბრამდე მოქმედი რედაქცია/ გათვალისწინებული იმპერატიული დანაწესი გულისხმობს იმგვარ შემთხვევებს, როდესაც ფორს-მაჟორული მდგომარეობა ნაკლებ მასშტაბებს მოიცავს და იგი შესაძლებელია საწყის მომენტში არ იყოს საგრძნობი მთელ სახელმწიფოს ტერიტორიაზე, მათ შორის, არ იყოს ცნობილი ადმინისტრაციული ორგანოსათვის. მოვლენის დადგომის თაობაზე შეტყობინების ვალდებულების დადგენა არ გამორიცხავს ამ ვალდებულების გამაქარწყლებელი გარემოების არსებობას, მით უფრო იმ ვითარებაში, რომ სადავო აქტები გამოცემულია არა საომარი მდგომარეობის, არამედ – მისი გაუქმების შემდეგ და ადმინისტრაციული ორგანოები ვალდებულნი იყვნენ გაეთვალისწინებინათ ფორს-მაჟორული მოვლენის მასშტაბი და მისი შედეგების გავლენა სუბიექტების უფლება-მოვალეობებზე, მათი შესაძლებლობების კონტექსტში.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სხვაგვარი განმარტება აღნიშნული ნორმისა იქნებოდა მისი ნამდვილი შინაარსის ვერ გაგება და სამართლის ნორმის მხოლოდ ფორმალისტური შეფარდება.

საკასაციო სასამართლო ასევე არ იზიარებს შპს «...ის» კასაციის მოტივს სარჩელის დაუკმაყოფილებელ ნაწილში გასაჩივრებული გადაწყვეტილების უკანონობის თაობაზე და მიაჩნია, რომ ქვემდგომმა სასამართლოებმა ამ შემთხვევაშიც სწორად დაადგინეს და შეაფასეს ფაქტობრივი გარემოებები, კერძოდ, აზერბაიჯანიდან გარდაბანში 2008 წლის 27-28 და 29 აგვისტოს შემოტანილმა საქონელმა საქართველოს ტერიტორია ნაცვლად 2008 წლის 14 სექტემბრისა, დატოვა 2 და 16 ოქტომბერს, ხოლო აზერბაიჯანიდან ტვირთის დატვირთვის გაჭიანურება, კონტრაქტებით განსაზღვრული გრაფიკების დარღვევა, საქართველოში საომარი მდგომარეობის გამო, უზრუნველყოფილი არ არის შესაბამისი მტკიცებულებით.

საკასაციო სასამართლო ითვალისწინებს, რომ აღნიშნული ფორს-მაჟორული მდგომარეობა თავისი მასშტაბით და შედეგებით იმგვარი იყო, რომ მას შეეძლო განგრძობადად დაემჩნია კვალი ვალდებულებების ჯეროვან შესრულებაზე, თუმცა, არც მოქმედი კანონმდებლობით და არც დოქტრინალური მოსაზრებებით იგი არ განეკუთვნება პასუხისმგებლობის გამომრიცხველ გარემოებებს. მოსარჩელეს თუნდაც სასამართლო დავის პერიოდში სრული და ობიექტური შესაძლებლობა ჰქონდა მოეპოვებინა აზერბაიჯანის სახელმწიფოდან შესაბამისი (ასეთის არსებობის პირობებში) მტკიცებულებები და დაესაბუთებინა მოთხოვნის საფუძვლიანობა. ამდენად, არგუმენტს, რომ სადავო შემთხვევაში ფორს-მაჟორული ვითარება დროში განგრძობი-

ლად მხოლოდ საომარი მდგომარეობის მოქმედების ვადით არ უნდა შემოისაზღვროს, არ გააჩნია ობიექტური საფუძველი მტკიცებულებების არარსებობის გამო.

საკასაციო სასამართლო ასევე არ იზიარებს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის კასაციის მოტივს, სახელმწიფო ბაჟის – 120 ლარის არასწორად დაკისრების გამო, ვინაიდან მოსარჩელეს ამგვარი მოთხოვნა არ დაუყენებია. «სახელმწიფო ბაჟის შესახებ» საქართველოს მე-5 მუხლის «ლ» ქვეპუნქტით, საერთო სასამართლოებში განსახილველ საქმეებზე სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან თავისუფლდებიან სახელმწიფო საფინანსო-საკრედიტო, საგადასახადო, საბაჟო და სხვა მაკონტროლებელი ორგანოები, როგორც მოსარჩელები ან მოპასუხეები სარჩელზე გადასახადის, მოსაკრებლების, სახელმწიფო ბაჟისა და სხვა აუცილებელი გადასახდელების ბიუჯეტში გადახდისა და ბიუჯეტიდან თანხის დაბრუნების შესახებ, აგრეთვე, განსაკუთრებული წარმოების საქმეებზე, შესაბამისად, განჩინება აღნიშნულ ნაწილშიც უკანონოა, რამდენადაც ადმინისტრაციულ ორგანოს არასწორად დაეკისრა სახელმწიფო ბაჟის გადახდა.

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

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

ამდენად, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოპასუხეს სსსკ-ის 53.1. საფუძველზე სწორად დაეკისრა სახელმწიფო ბაჟის გადახდა შპს «...ის» სასარგებლოდ.

ამასთან, კასატორებს – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, ამავე სამინისტროს შემოსავლების სამსახურს და ამავე სამსახურის ბათუმის რეგიონალურ ცენტრს სასამართლო ხარჯის 100 ლარის გადახდა სოლიდარულად უნდა დაეკისროთ სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ სსსკ-ის 53.2. მუხლის საფუძველზე.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ წარმოდგენილი საკასაციო საჩივრები არ შეიცავს დასაბუთებულ არგუმენტაციას გასაჩივრებული განჩინების კანონშესაბამობის თაობაზე, შესაბამისად, სსსკ-ის 410-ე მუხლის თანახმად, არ არსებობს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, ამავე სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის, ამავე სამსახურის ბათუმის რეგიონალურ ცენტრის და შპს «...» საკასაციო საჩივრების დაკმაყოფილებისა და სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული განჩინების გაუქმების ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძველები.

სარეზოლუციო ნაწილი:

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

და ა დ გ ი ნ ა:

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, ამავე სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის, ამავე სამსახურის ბათუმის რეგიონალურ ცენტრის და შპს «...ის» საკასაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 5 ნოემბრის განჩინება;
3. კასატორებს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, ამავე სამინისტროს შემოსავლების სამსახურს და ამავე სამსახურის ბათუმის რეგიონალურ ცენტრს სოლიდარულად დაეკისროთ სასამართლო ხარჯის – 100 ლარის გადახდა;
4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

დაჯარიმება საბაჟო ორგანოს თანხმობის გარეშე საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალების მოხსნა-მოცილებისათვის

განჩინება

18ს-17-16(ვ-10)

30 ივნისი, 2010 წ., ქ. თბილისი

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

დავის საგანი: ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა, საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალების აღიარება საბაჟო ორგანოს მიერ, პასუხისმგებლობა საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალების მოხსნა/მოცილებისათვის

აღწერილობითი ნაწილი:

შპს «...მ» **24.02.09წ.** სასარჩელო განცხადებით მიმართა ფოთის საქალაქო სასამართლოს მოპასუხეების: საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფოთის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის), საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს მიმართ, რომლითაც ფოთის რეგიონალური ცენტრის **06.10.08წ. '003840** საბაჟო სამართალდარღვევის ოქმის, **15.10.08წ.** საბაჟო შეტყობინების, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის **30.12.08წ. '4106** ბრძანებისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს **09.02.09წ. '10/1189** გადაწყვეტილების ბათილად ცნობა მოითხოვა. სარჩელში აღნიშნულია, რომ საბაჟო სამართალდარღვევის ნაწილში საბაჟო ორგანოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილებები ეფუძნება საქართველოს საბაჟო კოდექსის **239-ე** მუხლის II ნაწილს, რომელიც ითვალისწინებს პასუხისმგებლობას საბაჟო ორგანოს თანხმობის გარეშე საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალებების განმეორებით მოხსნა/მოცილების ან/და განადგურებისათვის. ჩატერებული მოკვლევით დადგინდა, რომ **23.09.08წ.** სადგურ «...» შემჩნეულ იქნა ვაგონზე კონტეინერის არასწორად განთავსება. ამასთან, ვაგონი დალუქული იყო არა რომელიმე ქვეყნის საბაჟო ორგანოს ან უფლებამოსილი სხვა სახელმწიფო ორგანოს მიერ, არამედ ტვირთამგზავნის, ანუ კერძო სამართლის იურიდიული პირის დამდით, რომლის მთლიანობაც, არასწორად დატვირთვისა და არასტანდარტულობის გამო, დარღვეული იყო. მოსარჩელე მიუთითებს, რომ სწორედ ამიტომ შედგა რა საერთო ფორმის აქტი **111546**, ტვირთი გამართულად მოთავსდა ვაგონზე და დაილუქა სათანადოდ კომისიური წესით. ამდენად, თავად იურიდიულმა პირმა გამოასწორა ტვირთის დატვირთვის ნაკლოვანებასთან დაკავშირებით გამოვლენილი ხარვეზი, რაზეც ეცნობა საბაჟო ორგანოს, რაც არ უნდა ყოფილიყო განხილული საბაჟო კოდექსის **239-ე** მუხლის დარღვევად, რადგან აღნიშნული მუხლის დისპოზიცია იდენტიფიკაციის საშუალებების სწორედ განზრახ დაზიანებას მოიაზრებს, ხოლო რკინიგზის დამლის შეცვლა განპირობებული იყო ობიექტური გარემოებებით.

მოსარჩელე აღნიშნავს, რომ საბაჟო ორგანომ ისე დაიწყო და ჩაატარა ადმინისტრაციული წარმოება, რომ შპს «...თვის», საბაჟო კოდექსის **235-ე** მუხლის მოთხოვნათა საწინააღმდეგოდ, არაფერი უცნობებია; საბაჟო შეტყობინება დაუსაბუთებელია იმ მხრივ, რომ მასში არ არის ჩამოყალიბებული, საბაჟო კანონმდებლობის რა მოთხოვნა დაარღვია შპს «...მ». სამართალდარღვევის შინაარსიდან არ დგინდება შპს «...ის» მიერ საბაჟო კოდექსის **239-ე** მუხლის მე-2 ნაწილით გათვალისწინებული მოქმედების ჩადენა, მით უფრო – განმეორებით. მოსარჩელის მოსაზრებით, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულმა დავების განხილვის საბჭომ **10/1189 09.02.09წ.** გადაწყვეტილებაში არასწორად გამოიყენა საბაჟო კოდექსის **83-ე** მუხლის მე-2 ნაწილი, ვინაიდან დასახელებული მუხლი ზოგადი შინაარსის მატარებელ მავალდებულებელ ნორმას წარმოადგენს, საბაჟო კოდექსის **239-ე** მუხლის დისპოზიცია კი პირდაპირ მიუთითებს საბაჟო ორგანოს თანხმობის გარეშე, საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალების დაზიანებაზე, რასაც მოცემულ შემთხვევაში არ მომხდარა. მოსარჩელემ ასევე აღნიშნა, რომ საბაჟო ორგანო, საბაჟო შეტყობინებაში საერთოდ არ მიუთითა საბაჟო დარღვევის მაკვალიფიცირებელი გარემოების განმეორებითობის დამადასტურებელ მტკიცებულებაზე, რაც აქტის დაუსაბუთებლობაზე მეტყველებს.

ფოთის საქალაქო სასამართლოს **08.05.09წ.** გადაწყვეტილებით შპს «...ს» სარჩელი არ დაკმაყოფილდა უსაფუძვლობის გამო. პირველი ინსტანციის სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ **24.09.08წ.** შპს «...ის» საბაჟო საწყობში რკინიგზის **1654085811281** ვაგონით შეტანილ იქნა სომხეთის რესპუბლიკიდან შემოსული, სატრანზიტო კონტეინერი ..., დატვირთული სპილენძის ჯართით. სარკინიგზო ზედნადებით **1...**, სააღრიცხვო მოწმობით **1....** შპს «...ის» **111545** საერთო ფორმის აქტით დგინდება, რომ ტვირთის გამომგზავნის მიერ დადებული დამლა ქ. ზესტაფონში საქართველოს რკინიგზის წარმომადგენლებმა მოხსნეს და კონტეინერზე დადებულ იქნა რკინიგზის დამლა **1....** საქმეში დაცული **1...** სააღრიცხვო მოწმობით სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ საბაჟო ორგანოს მიერ აღნიშნული სატრანზიტო ტვირთის საქართველოს საბაჟო ტერი-

ტორიაზე შემოსვლის დროს, საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალებად აღიარებულ იქნა ტვირტის გამგზავნის დამლა. სასამართლომ ასევე დადგინდა მიიჩნია ის გარემოება, რომ ტვირტის გამომგზავნის მიერ დადებული დამლის შეცვლის შესახებ შპს «...ს» არ გააჩნდა საბაჟო ორგანოს თანხმობა. აღნიშნულის გამო, **06.10.08წ.** საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოტის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) ინსპექტორის მიერ შპს «...ს» მიმართ შედგენილ იქნა საბაჟო სამართალდარღვევის ოქმი ¹... საქართველოს საბაჟო კოდექსის **239-ე** მუხლის მე-2 ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევისათვის, რომელიც შპს «...ს» **08.10.08წ.** წარედგინა. პირველი ინსტანციის სასამართლომ ასევე მიუთითა საქმეში არსებული საბაჟო სამართალდარღვევის ¹... ოქმზე, რომლითაც შპს «...ს» ანალოგიური საბაჟო სამართალდარღვევის ჩადენისათვის **23.03.08წ.** დაჯარიმდა **10000** ლარით.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოტის რეგიონალური ცენტრის უფროსის მოადგილის **15.10.08წ.** გადაწყვეტილებით შპს «...ს» საქართველოს საბაჟო კოდექსის **239-ე** მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე გადასახდელად დაეკისრა ჯარიმა – **10000** ლარი. მასვე წარედგინა საბაჟო შეტყობინება ¹... შპს «...ს» მიერ საბაჟო სამართალდარღვევის ოქმი, გადაწყვეტილება საბაჟო სანქციის დარიცხვის შესახებ და საბაჟო შეტყობინება გასაჩივრდა ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურში. ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის **30.12.08წ.** ¹... ბრძანებით შპს «...ს» საჩივარი არ დაკმაყოფილდა, რაც გასაჩივრდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილის საბჭოში, რომლის **09.02.09წ.** გადაწყვეტილებით შპს «...ს» საჩივარი არ დაკმაყოფილდა, ძალაში დარჩა შემოსავლების სამსახურის **30.12.08წ.** ¹... ბრძანება.

საბაჟო კოდექსის **83-ე** მუხლზე მითითებით, სასამართლომ განმარტა, რომ საიდენტიფიკაციო საშუალების მთავარი ფუნქცია არის საქონლის ხელშეუხებლობის უზრუნველყოფა. საიდენტიფიკაციო საშუალებების საბაჟო ორგანოსაგან უნებართვოდ მოხსნა ან მოცილება აკრძალულია და ისჯება როგორც საბაჟო სამართალდარღვევა (საქართველოს საბაჟო კოდექსის **239-ე** მუხლი). იდენტიფიკაციის საშუალებების მოხსნა ან მოცილება საბაჟო ორგანოს თანხმობის გარეშე შესაძლებელია მხოლოდ დაუძლეველი ძალისა და ავარიის დროს, რომლის შესახებ ასევე უნდა ეცნობოს საბაჟო ორგანოს. სასამართლომ მიუთითა შემდეგზე: იმ შემთხვევაში, თუ საბაჟო ორგანო აღიარებს სხვა შესაბამისი კომპეტენტური ორგანოს მიერ დადებულ საიდენტიფიკაციო საშუალებას, იგი გათანაბრდება საქართველოს საბაჟო ორგანოს მიერ დადებულ საიდენტიფიკაციო საშუალებასთან.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ არ გაიზიარა მოსარჩელის მოსაზრება იმის შესახებ, რომ კონტეინერზე არსებული დამლა არ წარმოადგენს საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალებას, ვინაიდან საბაჟო ორგანოს მიერ იგი არ ყოფილა ასეთად აღიარებული კანონით დადგენილი წესით, საბაჟო ორგანოს არ გამოუცია ადმინისტრაციული აქტი კონტეინერზე არსებული დამლის საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალებად აღიარების შესახებ. სასამართლომ განმარტა, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ბრძანება, რომელიც ადგენს საბაჟო იდენტიფიკაციის სხვა საშუალების აღიარებისათვის ადმინისტრაციული აქტის გამოცემას, როგორც ამას მოსარჩელის წარმომადგენელი მიუთითებს, მიღებულია მას შემდეგ, რაც შპს «...ს» დაჯარიმდა **239-ე** მუხლის მე-2 ნაწილით, ფინანსთა მინისტრის ბრძანების გამოცემამდე კი საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალებად აღიარებისათვის საკმარისი იყო ტვირტის სააღრიცხვო მოწმობის საბაჟო ორგანოს მიერ სათანადო ბეჭდით დადასტურება, რაც ცვლიდა საქართველოში დადგენილ საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალებებს ანუ კონტეინერზე არსებულ დამლას აღიარებდა საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალებად. ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სასამართლომ დადგინდა მიიჩნია, რომ შპს «...ს» საბაჟო ორგანოს თანხმობის გარეშე საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალების მოუხსნია.

სასამართლომ დადგინდა მიიჩნია, რომ საბაჟო სამართალდარღვევის ოქმი გასაცნობად წარედგინა შპს «...დ». საბაჟო კოდექსის **235-ე** მუხლის მე-9 ნაწილი არ ითვალისწინებს საბაჟო სამართალდარღვევის საქმის მხარისათვის შეტყობინებას და მისი მონაწილეობის უზრუნველყოფას საქმის განხილვაში.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის **22.10.09წ.** განჩინებით შპს «...ს» სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა, უცვლელად დარჩა ფოტის საქალაქო სასამართლოს **08.05.09წ.** გადაწყვეტილება. სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს მოსაზრება იმის შესახებ, რომ მოცემულ შემთხვევაში საბაჟო ორგანომ აღიარა სხვა შესაბამისი კომპეტენტური ორგანოს მიერ დადებული საიდენტიფიკაციო საშუალება და გაუთანაბრა საქართველოს საბაჟო ორგანოს მიერ დადებულ საიდენტიფიკაციო საშუალებას. სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საიდენტიფიკაციო საშუალების საბაჟო ორგანოსაგან უნებართვოდ მოხსნა ან მოცილება აკრძალულია და განიხილება როგორც საბაჟო სამართალდარღვევა.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის **22.10.09წ.** განჩინება საკასაციო წესით გასაჩივრა შპს «...მ», რომელმაც აღნიშნული განჩინების გაუქმება და მისი სასარჩელო მოთხოვნების დაკმაყოფილება მოითხოვა. საკასაციო საჩივარში აღნიშნულია, რომ სააპელაციო სასამართლომ არ განმარტა, სწორედ შპს «...მ» დაარღვია საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალება, ვინაიდან საბაჟო კოდექსის **239-ე** მუხლის II ნაწილის მიხედვით, ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობა დგება საბაჟო ორგანოს თანხმობის გარეშე საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალებების განმეორებით მოხსნა-მოცილების ან/და განადგურებისათვის. კასატორი აღნიშნავს, რომ სასამართლოს არ ჰქონდა საფუძველი კერძო სამართლის იურიდიული პირე-

ბის მიერ დადებული ლუქები ჩაეთვალა საბაჟო ლუქებად, ვინაიდან ისინი ვერ ჩაითვლებიან უფლებამოსილ ორგანოებად, ვინაიდან სატრანსპორტო საშუალებაზე არ ყოფილა დადებული საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალება, შესაბამისად, ისინი არ დაზიანებულა, რაც საბაჟო სამართალდარღვევის შემადგენლობას ქმნის. კასატორის მითითებით, კონტეინერი ვაგონზე დადებული იყო არასწორად. ამავე დროს, იგი დალუქული იყო არა რომელიმე ქვეყნის საბაჟო ორგანოს, ან ამ თვალსაზრისით – უფლებამოსილ სხვა სახელმწიფო ორგანოს მიერ, არამედ ტვირთის გამგზავნის, ანუ კერძო სამართლის იურიდიული პირის დამდით, რომლის მთლიანობაც არასწორად დატვირთვისა და არასტანდარტულობის გამო დარღვეული იყო. სწორედ ამიტომაც შედგა საერთო ფორმის აქტი ¹..., ტვირთი გამართულად მოთავსდა ვაგონზე და დაილუქა სათანადოდ კომისიური წესით. ამდენად, თავად იურიდიულმა პირმა გამოასწორა ტვირთის დატვირთვის ნაკლი, გამოსწორება, რაზეც ეცნობა საბაჟო ორგანოს და შეიცვალა რკინიგზის ლუქი. კასატორის აზრით, სააპელაციო სასამართლომ არ შეაფასა ის გარემოება, რომ შპს «...ს» მონაწილეობა არ მიუღია ადმინისტრაციული ოქმის შედგენაში, რაც წარმოადგენს საბაჟო კოდექსის 235-ე მუხლის მოთხოვნათა უხეშ დარღვევას. ადმინისტრაციული წარმოება ჩატარდა ფორმალურად, ვინაიდან მის შედეგად მიღებული აქტები კანონსაწინააღმდეგაა.

საკასაციო პალატის სხდომაზე კასატორმა მხარი დაუჭირა საკასაციო საჩივარს და ითხოვა მისი დაკმაყოფილება. მოწინააღმდეგე მხარის – ადმინისტრაციული ორგანოების წარმომადგენლებმა საკასაციო საჩივრის საფუძვლები არ ცნეს და ითხოვეს სააპელაციო სასამართლოს განჩინების უცვლელად დატოვება, საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალებისა და საკასაციო საჩივრის საფუძვლების შესწავლის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის შედეგად მიიჩნევს, რომ შპს «...ს» საკასაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს და უცვლელად უნდა დარჩეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 22.10.09წ. განჩინება შემდეგ გარემოებათა გამო:

საქმის მასალებით დასტურდება, რომ შპს «...მ» საბაჟო საწყობში 24.09.08წ. რკინიგზის 1654085811281 ვაგონით შეიტანა სომხეთის რესპუბლიკიდან შემოსული სატრანზიტო კონტეინერი დატვირთული სპილენძის ჯართით. სარკინიგზო ზედნადებით ¹..., სააღრიცხვო მოწმობით ¹... აღნიშნულ კონტეინერს არ ედო ტვირთის გამომგზავნის მიერ დადებული დამდა. შპს «...ს» ¹111545 საერთო ფორმის აქტით დგინდება, რომ ტვირთის გამომგზავნის მიერ დადებული დამდა ქ. ზესტაფონში საქართველოს რკინიგზის წარმომადგენლის მიერ მოხსნილ იქნა და კონტეინერს დაედო რკინიგზის დამდა ¹... საქმეში არსებული სამართალდარღვევის ოქმით ¹... ირკვევა, რომ შპს «...ს» ანალოგიური საბაჟო სამართალდარღვევის ჩადენისათვის 23.03.08წ. დაჯარიმდა 10000 ლარით. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალური ცენტრის უფროსის მოადგილის 15.10.08წ. გადაწყვეტილებით შპს «...ს» საბაჟო კოდექსის 239-ე მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე გადასახდელად დაეკისრა ჯარიმა – 10000 ლარი. აღნიშნულ ჯარიმაზე შპს «...ს» წარედგინა საბაჟო შეტყობინება ¹...

საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე სომხეთის რესპუბლიკიდან შემოსული სპილენძის ჯართით დატვირთული სატრანზიტო კონტეინერი საბაჟო საზღვრის გადაკვეთისას დაექვემდებარა საბაჟო კონტროლს. საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე საბაჟო ზედამხედველობასა და საბაჟო კონტროლს ახორციელებენ საბაჟო ორგანოები. საბაჟო ზედამხედველობა საბაჟო ორგანოს მიერ გატარებულ ღონისძიებათა ერთობლიობაა, რომელთა მიზანია საქონლის მიმართ საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი ვალდებულებების, შეზღუდვების, აკრძალვების, მოთხოვნების ან სხვა პირობების დაცვა. საბაჟო კონტროლი ხორციელდება საბაჟო ორგანოების მიერ საბაჟო ზედამხედველობას დაქვემდებარებული საქონლის მიმართ, საბაჟო კოდექსით გათვალისწინებული საბაჟო პროცედურების განხორციელებით. საბაჟო კონტროლის ეტაპზე, როდესაც არსებობს საქონლის ნიშანდების აუცილებლობა მისი შემდგომი იდენტიფიკაციისათვის ან/და საჭიროა საქონლის ან/და სატრანსპორტო საშუალების ან/და შენობა-ნაგებობის ხელშეუხებლობის უზრუნველყოფა, საბაჟო ორგანოს მიერ ხდება საქონლის ნიშანდება საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალებების დადებით. საბაჟო კოდექსის 83-ე მუხლის 1-ელი ნაწილის თანახმად, საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალებებია (ნიშნებია) შტამპები, ბეჭდები, და ნიშანდების სხვა საშუალებები, როლმესაც საბაჟო ორგანოს უფლებამოსილი პირი ადებს საქონელს, სატრანსპორტო საშუალებას ან შენობა-ნაგებობას მათი ხელშეუხებლობის უზრუნველყოფის მიზნით. ამავე მუხლის მე-5 ნაწილის შესაბამისად, საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალება (ნიშანი) ისე უნდა იქნეს დადებული, რომ საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალების (ნიშნის) დაუზიანებლად შეუძლებელი იყოს საქონელთან მისვლა ან კვალის დატოვების გარეშე სატრანსპორტო საშუალებაში ან შენობა-ნაგებობაში უკანონო შეღწევა, საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალება (ნიშანი) იმგვარად უნდა იყოს დადებული, რომ გამოირიცხოს დაუზიანებლად მისი მოხსნა/მოცილება. იგივე მოთხოვნას საიდენტიფიკაციო საშუალების მიმართ შეიცავს «საერთაშორისო ტვირთების სარკინიგზო გადაზიდვების წესები» (მე-9 მუხ.), რომლებიც ითვალისწინებს გამგზავნის მიერ იდენტიფიკაციის საშუალების გამოყენების ვალდებულებას და უშვებს გამგზავნის იდენტიფიკაციის საშუალებების საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალებებთან გათანაბრების შესაძლებლობას (23-ე მუხ.). ვინაიდან საიდენტიფიკაციო საშუალების მთავარი ფუნქცია არის საქონლის ხელშეუხებლობის უზრუნველყოფა, იდენტიფიკაციის საშუალების ამ ფუნქციონალუ-

რი დატვირთვის გათვალისწინებით ცხადია, რომ ტვირთის გამომგზავნი უფლებამოსილია გამოიყენოს იდენტიფიკაციის საშუალება, ხოლო საბაჟო ორგანო უფლებამოსილია აღიაროს იგი ასეთად. საბაჟო ორგანოს მიერ გამოყენებული იდენტიფიკაციის საშუალებათა შეცვლა, მოსპობა, დაზიანება ან მოცილება საბაჟო კონტროლის რეჟიმის დარღვევას წარმოადგენს. საბაჟო სამართალდარღვევად საბაჟო კანონმდებლობის შესაბამისად ითვლება ვალდებული პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება/უმოქმედობა), რომლისთვისაც საბაჟო კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. საბაჟო სამართალდარღვევის ერთ-ერთი სახე, სწორედ საიდენტიფიკაციო საშუალებების თვითნებურად მოხსნა/მოცილებაა. აკრძალულია საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალების (ნიშნის) მოხსნა/მოცილება საბაჟო ორგანოს თანხმობის გარეშე, გარდა საბაჟო კოდექსის 233-ე მუხლის მე-6 ნაწილით გათვალისწინებული ავარიისა და დაუძლეველი ძალის შედეგად წარმოშობილი აუცილებლობისას სატრანსპორტო საშუალებაში ან შენობა-ნაგებობაში შენახული საქონლის ხელშეუხებლობის უზრუნველსაყოფად. საბაჟო კოდექსის 239-ე მუხლის მიხედვით, საბაჟო ორგანოს თანხმობის გარეშე საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალებების მოხსნა/მოცილება ან/და განადგურება საბაჟო ზედამხედველობის ქვეშ მყოფ სატრანსპორტო საშუალებაში ან საბაჟო კონტროლის ზონაში არსებულ შენობა-ნაგებობაში შედგენს იწვევს საქონლის, სატრანსპორტო საშუალების ან/და შენობა-ნაგებობის მფლობელის დაჯარიმებას 5000 ლარით, ხოლო იგივე ქმედებები ჩადენილი განმეორებით იწვევს საქონლის, სატრანსპორტო საშუალების ან/და შენობა-ნაგებობის მფლობელის დაჯარიმებას ყოველ შემდგომ განმეორებაზე 10000 ლარით. საბაჟო კოდექსის 83-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად იდენტიფიკაციის საშუალებით ნიშანდებული სატრანსპორტო საშუალების ან მასში მოთავსებული საქონლის ხელშეუხებლობასა და საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალების (ნიშნის) დაუზიანებლობაზე პასუხისმგებელ პირს წარმოადგენს საქონლის, სატრანსპორტო საშუალების მფლობელი, მოცემულ შემთხვევაში – შპს «...». იმისათვის რომ საქონლის, სატრანსპორტო საშუალების ან/და შენობა-ნაგებობის მფლობელის დაჯარიმება განხორციელდეს საბაჟო კოდექსის 239-ე მუხლის მიხედვით, უნდა არსებობდეს ორი პირობა, კერძოდ უფლებამოსილი საბაჟო ორგანოს მიერ საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალების დადება და საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალების მოხსნა/მოცილება ან/და განადგურება საბაჟო ორგანოს თანხმობის გარეშე. ამასთანავე, საბაჟო კოდექსის 83-ე მუხლის მე-3 ნაწილი, სადავო სამართალურთიერთობის წარმოშობის დროს მოქმედი რედაქციით, საბაჟო ორგანოს ანიჭებს იმ საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალებების აღიარების შესაძლებლობას, რომლებიც დადგენილია უცხო ქვეყნის საბაჟო ორგანოს ან სხვა უფლებამოსილი ორგანოს მიერ. ასეთ შემთხვევაში საბაჟო ორგანოს მიერ აღიარებული საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალებები ცვლიდა საქართველოში დადგენილ საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალებებს (ნიშნებს). საბაჟო ორგანოს მიერ სხვა შესაბამისი უფლებამოსილი ორგანოს მიერ დადებულ საიდენტიფიკაციო საშუალების აღიარების შემთხვევაში საქართველოს საბაჟო არ ადებს თავის საიდენტიფიკაციო საშუალებას და იგი გათანაბრებულია საქართველოს საბაჟო ორგანოს მიერ დადებულ საიდენტიფიკაციო საშუალებასთან. საქმის მასალებით დასტურდება, რომ სატრანზიტო ტვირთის საქართველოს ტერიტორიაზე შემოსვლის დროს საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალებად აღიარებულ იქნა ტვირთის გამგზავნის დამლა, შესაბამისად, აღარ მომხდარა საბაჟო ორგანოს მიერ ტვირთის ნიშანდება საბაჟო ორგანოს მიერ იდენტიფიკაციის საშუალების აღიარებით. ტვირთის გამომგზავნის დამლა გაუთანაბრდა საბაჟო კოდექსის 83-ე მუხლის 1-ელი ნაწილით გათვალისწინებულ საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალებებს (ნიშნებს). საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ საბაჟო კანონმდებლობა არ შეიცავდა საბაჟო კოდექსის 83-ე მუხლის მე-3 ნაწილთან მიმართებით უფლებამოსილი ორგანოს დეფინიციას, მითუმეტეს, არ შეიცავდა ნეგატიურ პირობას, კერძოდ, გამომგზავნის მიერ საიდენტიფიკაციო საშუალების აღიარების გამომრიცხავ დათქმას. საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 23.02.09წ. 1104 ბრძანებით დამტკიცებული წესი, რომლის თანახმად, საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალებების (ნიშნების) აღიარება ხორციელდება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის უფროსის ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტით, ვერ გავრცელდება სადავო სამართალურთიერთობაზე, ვინაიდან ხსენებული ნორმატიული აქტით გათვალისწინებული მოწესრიგება შპს «...ს» მიერ ტვირთის ტრანსპორტირების პერიოდში არ მოქმედებდა. ამასთანავე, მოცემულ შემთხვევაში იდენტიფიკაციის საშუალების აღიარება დასტურდება არა მხოლოდ საბაჟო ორგანოს ქმედებით (საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალების არ დადება, ტვირთის საბაჟო საზღვარზე გატარება), არამედ, საბაჟო ორგანოს მიერ გატარებულ ტვირთთან დაკავშირებით რამდენიმე პირად შედგენილი დოკუმენტაციით. საბაჟო ორგანოს მიერ იდენტიფიკაციის საშუალების აღიარება დგინდება საქმეში დაცული სააღრიცხვო მოწმობით ¹... სააღრიცხვო მოწმობა არის საბაჟო კონტროლის დოკუმენტი, რომელსაც გამოწერს საბაჟო ორგანო. სააღრიცხვო მოწმობით ხორციელდება საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალებების საბაჟო საზღვარზე შემოტანის, ასევე, საბაჟო ტერიტორიაზე საბაჟო კონტროლის ქვეშ გადაადგილების დროს საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალებების საბაჟო კონტროლი და აღრიცხვა. შესაბამისად, სააღრიცხვო მოწმობით ხდება საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალების აღრიცხვა და კონტროლზე აყვანა. საბაჟო კოდექსის 50-ე მუხლის მე-5 ნაწილის თანახმად, ზოგადი დეკლარირების საფუძველზე საბაჟო ორგანო გამოწერს საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე კონტროლის ქვეშ მყოფი საქონლის ან/და სატრანსპორტო საშუალების მიმართ საბაჟო კონტროლის დოკუმენტს, აღრიცხვის მოწმობის შევსების წესი დგინდება საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით. საბაჟო კოდექსის 50-ე მუხლის მე-5 ნაწილის საფუძველზე გამოცემული საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 20.12.06წ. ¹...

ბრძანებით დამტკიცებული «საბაჟო კონტროლის ქვეშ მყოფი საქონლის ან/და სატრანსპორტო საშუალების აღრიცხვის მოწმობის შევსების წესის შესახებ» ინსტრუქციის მე-11-მე-14 მუხლების მოთხოვნათა შესაბამისად, განსახილველ შემთხვევაში სააღრიცხვო მოწმობაში დასმულია საქართველოს საბაჟოს დამლა წარწერით – «აყვანილია კონტროლზე», პასუხისმგებელი პირის ხელმოწერით, შევსების თარიღის ჩვენებით, დამლა დამოწმებულია პირადნომრიანი ბეჭდით, აღრიცხვაში მითითებულია დამდის ნომერი. ამდენად, საბაჟო ორგანომ თავის აქტში – სააღრიცხვო მოწმობაში, იდენტიფიკაციის ნიშნად მიუთითა დამლა¹... საბაჟო ორგანოს ტვირთზე არსებული ნიშანი რომ არ მიეჩნია იდენტიფიკაციის საშუალებად და არ ეღიარებინა იგი, საბაჟო ორგანო მოახდენდა ტვირთის ნიშანდებას. საბაჟო ორგანოს მიერ არსებული დამდის საბაჟო დოკუმენტაციაში, კერძოდ სააღრიცხვო მოწმობაში ასახვით საბაჟომ აღიარა ტვირთზე არსებული დამლა იდენტიფიკაციის საშუალებად. ამდენად, საბაჟო ორგანომ იდენტიფიკაციის საშუალების აღიარება დაადასტურა სააღრიცხვო მოწმობაში ბეჭდის დასმით, ტვირთის საზღვარზე გატარებისას მოსარჩელეს პრეტენზია იდენტიფიკაციის საშუალების აღიარებასთან დაკავშირებით არ განუცხადებია. შესაბამისად, საკასაციო პალატა ეთანხმება ქვედა ინსტანციის სასამართლოების მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ **15.10.08წ.** შპს «...» საბაჟო საწყობში რკინიგზის ვაგონით შემოტანილ ტვირთზე არსებული დამლა საბაჟო ორგანოს მიერ აღიარებულ იქნა ტვირთის საქართველოს ტერიტორიაზე შემოშვების მომენტიდან. ამდენად, საქმეზე დადასტურებული გარემოებები ქმნის საბაჟო კოდექსის **239-ე** მუხლით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის შემადგენლობას, ვინაიდან არსებობს როგორც საბაჟო ორგანოს მიერ სათანადო წესით აღიარებული საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალება, ასევე საბაჟო ორგანოს თანხმობის გარეშე საბაჟო იდენტიფიკაციის საშუალებების მოხსნა/მოცილება.

რაც შეეხება საბაჟო კოდექსის **239-ე** მუხლის მე-2 ნაწილით გათვალისწინებულ ქმედების განმეორებითობას, საკასაციო პალატა ყურადღებას ამახვილებს აღნიშნული კოდექსის **233-ე** მუხლის მე-4 ნაწილზე, რომლის თანახმადაც, საბაჟო სამართალდარღვევა განმეორებით ჩადენილად ჩაითვლება, თუ იგივე ქმედება ჩადენილია სამართალდარღვევის გამოვლენიდან **12** თვის განმავლობაში. საქმის მასალებით დასტურდება, რომ შპს «...» ანალოგიური საბაჟო სამართალდარღვევისათვის **23.03.08წ.** დაჯარიმდა **10000** ლარით. აღნიშნული სანქციის შეფარდებიდან შპს «...ს» მიერ სადავო სამართალდარღვევის ჩადენამდე არ არის გასული ერთი კალენდარული წელი. შესაბამისად, შპს «...მ» ჩაიდინა საბაჟო კოდექსის **239-ე** მუხლის მე-2 ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევა, რასაც საბაჟო ორგანოს მხრიდან, საბაჟო კოდექსის **235-ე** მუხლით დადგენილი საბაჟო სამართალდარღვევის საქმის წარმოების წესის შესაბამისად, მოჰყვა საბაჟო სამართალდარღვევის ოქმის შედგენა და საბაჟო ორგანოს გადაწყვეტილების მიღება.

საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილების საფუძველს ასევე არ ქმნის კასატორის მიერ მითითებული გარემოება იმის შესახებ, რომ შპს «...ს» მონაწილეობა არ მიუღია საბაჟო სამართალდარღვევის საქმის წარმოებაში და მათთვის არ უცნობებიათ ადმინისტრაციული წარმოების დაწყების შესახებ. საკასაციო პალატა თვლის, რომ საკასაციო საჩივარში არ არის მითითებული რაიმე ისეთ გარემოებაზე, რომელიც მოსარჩელის მოწვევის შემთხვევაში გამოიწვევდა სხვა გადაწყვეტილების მიღებას. მხედველობაშია, აგრეთვე, მისაღები ისიც, რომ შპს «...ს» წარმომადგენელი მოწვეული იყო და მონაწილეობას ღებულობდა ზემდგომ ადმინისტრაციულ ორგანოში სადავო აქტებთან დაკავშირებით თავისი საჩივრის განხილვაში. სზაკ-ის მე-60¹ მუხლის თანახმად, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილია, თუ იგი ეწინააღმდეგება კანონს ან არსებითად დარღვეულია მისი მომზადების ან გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოთხოვნები. აქტის მომზადების და გამოცემის წესების არსებით დარღვევად ჩაითვლება ისეთი დარღვევა, რომლის არსებობისას ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება. საბაჟო კოდექსის **235-ე** მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, ამ კოდექსით გათვალისწინებული საბაჟო სამართალდარღვევის გამოვლენისას დგება ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ოქმი, ხოლო მე-4 ნაწილის შესაბამისად, ოქმი გასაცნობად წარედგინება საქმის წარმოების მონაწილე ყველა პირს; მათ უფლება აქვთ გამოთქვან შენიშვნები, რომლებიც აისახება ოქმში. საკასაციო პალატა საქმის მასალებით დადგენილად მიიჩნევს, რომ საბაჟო სამართალდარღვევის ოქმი გასაცნობად წარედგინა შპს «...ს». საკასაციო პალატა აღნიშნავს, რომ ოქმი წარმოადგენს საქმის გარემოებათა ფიქსაციის საშუალებას, მოცემულ შემთხვევაში მოსარჩელე არ უარყოფს ოქმში ასახულ გარემოებას, სახელდობრ, იდენტიფიკაციის საშუალების მთლიანობის დარღვევის ფაქტს. ამდენად, კასატორის პრეტენზიები ოქმის შედგენასთან დაკავშირებით არ წარმოადგენს სადავო აქტების ბათილად ცნობის საფუძველს.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო პალატა თვლის, რომ გასაჩივრებული აქტები არ ეწინააღმდეგებიან საქართველოს საბაჟო კოდექსით დადგენილ მოთხოვნებს; არ არის დარღვეული მათი მომზადებისა და გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი მოთხოვნები, რის გამოც არ არსებობს საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილებისა და გასაჩივრებული აქტების ბათილად ცნობის საფუძველები.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის **1-ელი** მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის **390-ე, 399-ე, 410-ე** მუხლებით და

დაადგინა:

1. შპს «...ს» საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს. უცვლელად დარჩეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 22.10.09წ. განჩინება.
2. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

საბაჟო სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობის გამომრიცხავი გარემოებები (იურიდიული ფორს-მაჟორი)

განჩინება

18ს-809-783-(43-10)

21 დეკემბერი, 2010 წ., ქ. თბილისი

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

დავის საგანი: ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2008 წლის 1 დეკემბერს დ. გ-შვილმა სარჩელი აღძრა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიაში საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, სსიპ შემოსავლების სამსახურისა და ამავე სამსახურის თბილისისა და რუსთავის რეგიონალური ცენტრების მიმართ, რომლითაც მოითხოვა რუსთავის რეგიონალური ცენტრის 2008 წლის 22 სექტემბრის '010267, '010269, '010270, თბილისის რეგიონალური ცენტრის 2008 წლის 8 სექტემბრის '004691, 2008 წლის 17 სექტემბრის '007859, 2008 წლის 19 სექტემბრის '007710 საბაჟო შეტყობინებების ბათილად ცნობა, 2008 წლის 16 ოქტომბრის '2446, 2471, 2008 წლის 7 ოქტომბრის '2508, 2008 წლის 17 ოქტომბრის '16-18/8997/04, '16-18/8998/04, '16-18/8999/04 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმების არარად აღიარება, თბილისისა და რუსთავის რეგიონალური ცენტრების დავალდებულება ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემის შესახებ, რეგიონალური ცენტრების სადეპოზიტო ანგარიშზე მოსარჩელის მიერ გადახდილი თანხის დაბრუნება და მიყენებული ზიანის ანაზღაურება შემდეგი საფუძველით:

მოსარჩელის მითითებით, 2008 წლის 7 აგვისტოს ბათუმის პორტში მიიღო ამერიკის შეერთებული შტატებიდან გამოგზავნილი ტოიოტასა და ლექსუსის ფორმის 9 ავტომანქანა, რომელთა დეკლარირების ვადა საბაჟო ორგანოს მიერ განესაზღვრა 2008 წლის 7 აგვისტოდან 27 აგვისტომდე. მიღებული ავტომანქანებიდან 5 ავტომანქანის თბილისში ტრანსპორტირება მოსარჩელემ ვერ შეძლო 2008 წლის 7 აგვისტოს, ხოლო 8 აგვისტოდან საქართველოში განვითარებული მოვლენების გამო, გამოცხადდა საომარი მდგომარეობა 2008 წლის 8 სექტემბრამდე. ამ ხნის განმავლობაში მითითებული ავტომანქანები დაყენებული ჰყავდა ბათუმში ტრანსპორტირების შეუძლებლობის გამო. საომარი მდგომარეობის დასრულების შემდეგ – 8, 17 და 22 სექტემბერს, ავტომანქანების დეკლარირებისას, თბილისისა და რუსთავის რეგიონალური ცენტრების მიერ შედგენილ იქნა სამართალდარღვევის ოქმები მოსარჩელის 4200 ლარით დაჯარიმების შესახებ, რის საფუძველზეც საბაჟო შეტყობინებებით დაეკისრა ჯარიმის გადახდა.

მოსარჩელემ უკანონოდ მიიჩნია ჯარიმის დაკისრება, რადგან საბაჟო ტერიტორიაზე ავტომანქანების შემოტანის აღრიცხვის მოწმობით გათვალისწინებული 20-დღიანი ვადიდან 19 დღე დაემთხვა საქართველოში გამოცხადებულ საომარ მდგომარეობას, რაც წარმოადგენდა საპატიო მიზეზს დეკლარირების განუხორციელებლობისათვის.

მოთხოვნის სამართლებრივი საფუძველები:

მოსარჩელის მითითებით, დ. გ-შვილი არ დაეთანხმა რა სამართალდარღვევათა ოქმს საჯარიმო სანქციის დაკისრების შესახებ, რეგიონალურ ცენტრებს მისთვის უნდა ეცნობებინათ ადმინისტრაციული წარმოების დაწყების თაობაზე, რაც არ იქნა შესრულებული, სამართალდარღვევის ოქმები ადმინისტრაციულმა ორგანომ განიხილა მისი დასწრების გარეშე, რითაც დაარღვია საბაჟო კოდექსის 233.1.6 მუხლის «ბ» ქვეპუნქტის, 232-ე მუხლის მოთხოვნები, ასევე, დაირღვა საგადასახადო კოდექსის 80.3 მუხლი, რომელიც ითვალისწინებს საგადასახადო მოთხოვნის 5 სამუშაო დღის ვადაში შეტყობინებას გადასახადის გადამხდელისათვის, ამასთან, საბაჟო შეტყობინებები არ შეიცავს დასაბუთებას.

მოსარჩელის მითითებით, ავტომანქანების ტრანსპორტირება ვერ შეძლო საქართველოში საომარი მდგომარეობის გამოცხადების გამო. ამასთან, აღნიშნულის შედეგად ასევე მნიშვნელოვნად იყო შეზღუდული საგარეო ვაჭრობა, შესაბამისად, საბაჟო კოდექსის 233.1.6 მუხლის «ბ» ქვეპუნქტის, ზოგადი ადმინისტრაციუ-

ლი კოდექსის 71.1 და სამოქალაქო კოდექსის 401-ე, 398.1 მუხლების თანახმად, მას არ უნდა დაკისრებოდა პასუხისმგებლობა. აღნიშნული ნორმები ქმნის საფუძველს, რომ მოსარჩელეს დეკლარირების 20-დღიანი ვადა განესაზღვროს საომარი მდგომარეობის გაუქმების შემდეგ – 2008 წლის 3 სექტემბრიდან 2008 წლის 23 სექტემბრამდე.

თბილისისა და რუსთავის რეგიონალურმა ცენტრებმა საბაჟო შეტყობინების დასაბუთებაში არ გაითვალისწინეს ის ფაქტობრივი გარემოება, რომ დეკლარირებისათვის განსაზღვრული ვადის დროს საქართველოში გამოცხადებული იყო საომარი მდგომარეობა, შესაბამისად, შეტყობინება მიღებულია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის გარემოებათა გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე.

მოსარჩელის მითითებით, საბაჟო ორგანოს გადაწყვეტილება მის მიერ გასაჩივრდა ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურში და ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოში. იმის გამო, რომ საბაჟო შეტყობინებები არ გადასცემია მოსარჩელეს საბაჟო კოდექსის 235.9 მუხლით გათვალისწინებულ 30-დღიან ვადაში, ასევე, საგადასახადო კოდექსის 80.3 მუხლით დადგენილ 5-დღიან ვადაში, საბაჟო კოდექსის 217.2 მუხლის შესაბამისად, მოსარჩელემ გაასაჩივრა მხოლოდ სამართალდარღვევის ოქმები. საბაჟო შეტყობინების მიღების შემდეგ დ. გ-შვილმა შემოსავლების სამსახურში გაასაჩივრა ასევე საბაჟო შეტყობინებები, რომელთა ერთად განხილვა არ მოხდა კანონით გათვალისწინებულ 20-დღიან ვადაში. შემოსავლების სამსახურმა მიიღო გადაწყვეტილება საგადასახადო კოდექსის 146.8 მუხლის «ზ» ქვეპუნქტის შესაბამისად, საჩივრის განუხილველად დატოვების შესახებ, რაც დ. გ-შვილმა გაასაჩივრა ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოში, სადაც ასევე არ დაკმაყოფილდა მისი საჩივარი. დავების განხილვის საბჭო დაეყრდნო შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენლის ზეპირ განმარტებას დ. გ-შვილისათვის საბაჟო შეტყობინების კანონით დადგენილ ვადაში ჩაბარების შესახებ, რის თაობაზეც წერილობითი მტკიცებულება არ ყოფილა წარდგენილი. დავების განხილვის საბჭომ ასევე მიიჩნია, რომ შემოსავლების სამსახურში დ. გ-შვილმა გაასაჩივრა საბაჟო შეტყობინებები, დავების განხილვის საბჭოში კი იხილებოდა საჩივარი სამართალდარღვევის ოქმების შესახებ. შესაბამისად, საბაჟო კოდექსის 217.2 მუხლის თანახმად, არსებობდა დავის დაწყების ფორმალური საფუძველი, რის გამოც არ არსებობდა საჩივრის განუხილველად დატოვების წინაპირობა.

გარდა აღნიშნულისა, მოსარჩელის მითითებით, საბაჟო შეტყობინებების შემოსავლების სამსახურსა და დავების განხილვის საბჭოში გასაჩივრების პერიოდში რუსთავის რეგიონალური ცენტრის 2008 წლის 20 ნოემბრის წერილის საფუძველზე ამ უკანასკნელის სადეპოზიტო ანგარიშზე იქნა გადარიცხული საბანკო გარანტიის სახით შეტანილი თანხის ნაწილი – 2400 ლარი, რითაც დაირღვა ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 181.1 და საგადასახადო კოდექსის 148-ე მუხლები.

ამდენად, მოსარჩელის მითითებით, სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები მიღებულია კანონის მოთხოვნათა დარღვევით და ბათილად უნდა იქნეს ცნობილი, რადგან ზიანს აყენებს მოსარჩელის კანონიერ ინტერესს, რადგან სამართალდარღვევის ოქმების საფუძველზე დარიცხული თანხა – 4200 ლარი შეტანილ იქნა საბანკო გარანტიის სახით «საქართველოს ბანკში», რომლის საგარანტიო მომსახურებისათვის დ. გ-შვილმა გადაიხადა 460 ლარი. შეტანილი გარანტიის ნაწილი – 2400 ლარი გადარიცხა რუსთავის რეგიონალური ცენტრის სადეპოზიტო ანგარიშზე, რითაც შეილახა მოსარჩელის ინტერესები მითითებული თანხების საჭიროებისამებრ გამოყენების თვალსაზრისით.

მოსარჩელემ დააზუსტა სასარჩელო მოთხოვნა და სარჩელში მითითებულ მოთხოვნებთან ერთად დავების განხილვის საბჭოს 2009 წლის 9 თებერვლის '10/1184 გადაწყვეტილების ბათილად ცნობა მოითხოვა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2009 წლის 9 მარტის საოქმო განჩინებით, ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 16.2 მუხლის შესაბამისად, საქმეში მესამე პირებად ჩაერთვნენ საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო და შემოსავლების სამსახური.

დ. გ-შვილის სარჩელი არ ცნო შემოსავლების სამსახურმა, რომელმაც მიიჩნია, რომ საბაჟო ორგანოს გადაწყვეტილება მართლზომიერია და არ არსებობს მისი გაუქმების ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძველი.

დ. გ-შვილის სარჩელი ასევე არ ცნეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ და რუსთავის რეგიონალურმა ცენტრმა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2009 წლის 24 ივნისის განჩინებით დ. გ-შვილის სასარჩელო მოთხოვნაზე თბილისის რეგიონალური ცენტრის 2008 წლის 8 სექტემბრის '004691, 2008 წლის 17 სექტემბრის '007859 და 2008 წლის 19 სექტემბრის '007710 ოქმების, ასევე რუსთავის რეგიონალური ცენტრის 2008 წლის 22 სექტემბრის '010269, '010267, '010270 ოქმების ბათილად ცნობის შესახებ შეწყდა საქმის წარმოება დაუშვებლობის გამო.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 24 ივნისის გადაწყვეტილებით ბათილად იქნა ცნობილი რუსთავის რეგიონალური ცენტრის 2008 წლის 17 ოქტომბრის '16-18/8999/04, '16-18/8997/04, '16-18/8998/04, თბილისის რეგიონალური ცენტრის 2008 წლის 16 ოქტომბრის '2446, 2008 წლის 7 ოქტომბრის '2508, 2008 წლის 16 ოქტომბრის '2471 «საბაჟო შეტყობინებები», საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს 2009 წლის 9 თებერვლის '10/1184 გადაწყვეტილება, რუსთავის რეგიონალურ ცენტრს დაევალა 2400 ლარის, ხოლო თბილისის რეგიონალურ ცენტრს – 800

ლარის მოსარჩელისათვის დაბრუნება, რუსთავისა და თბილისის რეგიონალურ ცენტრებს სოლიდარულად დაეკისრათ მოსარჩელისათვის ამ უკანასკნელის მიერ საგარანტიო მომსახურებისათვის გადახდილი თანხის – 460 ლარის ანაზღაურება, რაც საქალაქო სასამართლომ დაასაბუთა შემდეგნაირად:

საქალაქო სასამართლომ იხელმძღვანელა საბაჟო კოდექსის 247.1, 247.2, 238.1, 237-ე, 253-ე, 233.6 მუხლის «ბ» ქვეპუნქტით, 232.2 მუხლებით და განმარტა, რომ მოპასუხე მხარე ვალდებული იყო, მოსარჩელე დ. გ-შვილის მიმართ გაეგრძელებინა საბაჟო კოდექსის 233.6 მუხლის «ბ» ქვეპუნქტის დებულებანი, რადგან არსებობდა კანონით პირდაპირ გათვალისწინებული დაუძლეველი ძალა – ქვეყნის მთელ ტერიტორიაზე გამოცხადებული საომარი მდგომარეობა, რომელიც თითქმის სრულად დაემთხვა მოსარჩელისათვის მის მიერ იმპორტირებული საქონლის დეკლარირებისათვის საბაჟო ორგანოს მხრიდან განსაზღვრულ 20-დღიან ვადას. შესაბამისად, საქალაქო სასამართლოს მოსაზრებით, თბილისისა და რუსთავის რეგიონალურ ცენტრებს არ უნდა შეედეგინათ საბაჟო სამართალდარღვევის ოქმები, ხოლო ოქმების შედგენის შემთხვევაში არ უნდა გამოეცათ საბაჟო შეტყობინებები.

საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, დ. გ-შვილს არ ევალებოდა დაუძლეველი ძალის დადგომისას ეცნობებინა საბაჟო ორგანოსათვის, რადგან აღნიშნული ფაქტი წარმოადგენდა საყოველთაოდ ცნობილ, გახმაურებულ ფაქტს და ადმინისტრაციული ორგანოსათვის მის შესახებ დამატებით შეტყობინებას არ გააჩნდა პრაქტიკული მნიშვნელობა.

ამდენად, საქალაქო სასამართლომ უკანონოდ მიიჩნია გასაჩივრებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები.

საქალაქო სასამართლომ ასევე გაიზიარა მოსარჩელის პოზიცია იმის თაობაზე, რომ მის მიერ საბანკო გარანტიის გამოყენებისათვის გადახდილი თანხა – 460 ლარი წარმოადგენს მისთვის მოპასუხეთა ბრალით მიყენებულ მატერიალურ ზიანს, რომლის გამოც პასუხისმგებლობა უნდა დაეკისროს კანონსაწინააღმდეგო აქტების გამოცემე ადმინისტრაციულ ორგანოებს.

საქალაქო სასამართლომ იხელმძღვანელა ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 207-ე, 208-ე, სამოქალაქო კოდექსის 992-ე მუხლებით და განმარტა, რომ მოპასუხეებს – თბილისისა და რუსთავის რეგიონალურ ცენტრებს დ. გ-შვილის შემთხვევაში რომ არ გამოეყენებინათ საბაჟო კოდექსის 238-ე, 247-ე, 253-ე, 233-ე მუხლები და არ გამოეცათ კანონსაწინააღმდეგო აქტები, მათ არ წარმოეშობოდათ საბაჟო კოდექსის 175-ე-180-ე მუხლებით გათვალისწინებულ უფლებამოსილებათა შესრულების ვალდებულება, კერძოდ, მოსარჩელე არ იქნებოდა იძულებული, მის მიმართ წარმოეშობილი საბაჟო ვალდებულების შესრულების, მისთვის დაკისრებული ჯარიმის თანხების გადახდის უზრუნველსაყოფად მიემართა საბანკო გარანტიისათვის და ბანკის მხრიდან მიღებული მომსახურებისათვის გაეწია დამატებითი ხარჯი.

საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ, შემოსავლების სამსახურმა, თბილისისა და რუსთავის რეგიონალურმა ცენტრებმა და მოითხოვეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 24 ივნისის გადაწყვეტილების გაუქმება შემდეგი მოტივით:

აპელანტების მოსაზრებით, საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება იურიდიულად დაუსაბუთებელია, რის გამოც შეუძლებელია მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმება.

აპელანტების მითითებით, დ. გ-შვილმა დაარღვია საბაჟო კოდექსის მოთხოვნები და საქონელზე ზოგადი დეკლარირების განხორციელების შემდეგ საბაჟო პროცედურები დაასრულა საბაჟო კოდექსის 61.1 მუხლის «ბ» ქვეპუნქტით გათვალისწინებული 20-დღიანი ვადის გასვლის შემდეგ. საბაჟო კოდექსის 233.6 მუხლი იმპერატიულად ადგენს, რომ 232.2 მუხლით განსაზღვრულ სუბიექტებს ამავე კოდექსით გათვალისწინებული კონკრეტული საბაჟო სამართალდარღვევისათვის არ დაეკისრებათ პასუხისმგებლობა, თუ საბაჟო სამართალდარღვევა გამოწვეულია ავარიისა და დაუძლეველი ძალის პირობების მოქმედების შედეგად, ხოლო სუბიექტმა ამის თაობაზე დაუყოვნებლივ აცნობა საბაჟო ორგანოს და წარუდგინა სათანადო მტკიცებულებები.

დაუძლეველი ძალის პირობებად ითვლება ისეთი საგანგებო და განსაკუთრებული გარემოებები, რომლებიც შეუძლებელს ხდის ამ კოდექსით დადგენილი ვალდებულებების შესრულებას, რომელთა დადგომა არ არის დამოკიდებული სუბიექტების ნებაზე, ხოლო მათი გათვალისწინება ან/და თავიდან აცილება შეუძლებელია ცოდნისა და ტექნიკური განვითარების არსებული დონიდან გამომდინარე.

საქართველოს პრეზიდენტის 2008 წლის 9 აგვისტოს 1402 ბრძანებულებით საქართველოს მთელ ტერიტორიაზე გამოცხადდა საომარი მდგომარეობა და სრული მობილიზაცია, ხოლო საქართველოს პრეზიდენტის 1245 ბრძანებულებით 2008 წლის 3 სექტემბრიდან საქართველოს მთელ ტერიტორიაზე გაუქმდა საომარი მდგომარეობა. ამასთან, განსახილველ პერიოდში საქართველოში შექმნილი ვითარება შესაძლოა გამხდარიყო ტვირთის ტრანსპორტირების შემაფერხებელი გარემოება, თუმცა ამავე დროს მოსარჩელეს არა აქვს შესრულებული მასზე კანონით დაკისრებული ვალდებულება – საბაჟო ორგანოსათვის შეტყობინების შესახებ. საბაჟო კოდექსის 233.6 მუხლის თანახმად, პირი მხოლოდ იმ შემთხვევაში შეიძლება გათავისუფლდეს პასუხისმგებლობისაგან, თუ ფორსმაჟორული გარემოებების დადგომის შესახებ დაუყოვნებლივ აცნობებს საბაჟო ორგანოს.

აპელანტებმა არ გაიზიარეს საქალაქო სასამართლოს მსჯელობა, რომ გამოცხადებული საომარი მდგომარეობა წარმოადგენდა საყოველთაოდ ცნობილ, გახმაურებულ ფაქტს, რადგან კანონმდებელი ვალდებული პირს ავალდებულებს არა საყოველთაოდ ცნობილი ფაქტის დადგომის შესახებ შეტყობინებას, არამედ მისი დადგომის შედეგად კონკრეტულად რა გარემოება და რა ქმედების განხორციელება იყო შეუძლებელი. მას ასევე უნდა ეცნობებინა, თუ სად იყო საბაჟო კონტროლის ქვეშ არსებული საქონელი საომარი მდგომარეობის დროს.

ამდენად, დ. გ-შვილის მიმართ მართლზომიერად იქნა გამოყენებული საბაჟო კოდექსით გათვალისწინებული სანქციები და მის მიმართ ადმინისტრაციული ორგანოთა მიერ მიღებული გადაწყვეტილებები უკანონოა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 3 დეკემბრის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, შემოსავლების სამსახურის, თბილისისა და რუსთავის რეგიონალური ცენტრების სააპელაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდა და უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2009 წლის 24 ივნისის გადაწყვეტილება, რაც სააპელაციო სასამართლომ დაასაბუთა შემდეგნაირად:

სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ თბილისის რეგიონალურ ცენტრს დ. გ-შვილის 2008 წლის 11 სექტემბრის განცხადება, რომლითაც ითხოვდა ამერიკის შეერთებული შტატებიდან იმპორტირებული ხუთი ავტომანქანის დეკლარირების 20-დღიანი ვადის ხელახლა განსაზღვრას – 2008 წლის 3 სექტემბრიდან 2008 წლის 23 სექტემბრამდე, არ განხილულა და ისე შედგა სამართალდარღვევის ოქმები, რომ განცხადების ავტორისათვის პასუხი არ უცნობებიათ.

სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა აპელანტების მითითება, რომ საბაჟო კოდექსის 233.6 მუხლის იმპერატიული მოთხოვნა ემსახურება იმ მიზანს, რომ საქონელი არ გავიდეს საბაჟო კონტროლის ზონიდან, მაგრამ უსაფუძვლოდ გამო არ გაიზიარა აპელანტების მოსაზრებები გასაჩივრებულ გადაწყვეტილებასთან დაკავშირებით, რამდენადაც აპელანტების მიერ ვერ იქნა გაბათილებული საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილებით დადგენილი გარემოებები და სამართლებრივი დასკვნები.

სააპელაციო სასამართლოს მითითებით, ავტომანქანების დეკლარირების 20-დღიანი ვადა თითქმის სრულად დაემთხვა საომარი მდგომარეობის პერიოდს, რის გამოც მოსარჩელეს არ უნდა დაკისრებოდა საბაჟო კოდექსით აღნიშნული სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობა.

სააპელაციო სასამართლოს განჩინება საკასაციო წესით გასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ, შემოსავლების სამსახურმა, თბილისისა და რუსთავის რეგიონალურმა ცენტრებმა და მოითხოვეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 3 დეკემბრის განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით დ. გ-შვილის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

კასატორის მითითებით, სააპელაციო სასამართლომ არ იმსჯელა აპელანტების მიერ მითითებულ სამართლებრივ საკითხებზე, არ გამოიყენა სადავო პერიოდში მოქმედი საბაჟო კოდექსის 46-ე მუხლი, არასწორად განმარტა 233-ე მუხლი, რამაც საქმეზე არასწორი გადაწყვეტილების მიღება გამოიწვია.

კასატორის – შემოსავლების სამსახურის მითითებით, სადავო პერიოდში მოქმედი საბაჟო კოდექსის 233.6 მუხლი იმპერატიულად ავალდებულებდა 232.2 მუხლით განსაზღვრულ სუბიექტებს დაუძლეველი ძალის შესახებ საბაჟო ორგანოსათვის შეტყობინებისა და სათანადო მტკიცებულებების წარდგენის შესახებ. საქართველოს პრეზიდენტის 2008 წლის 9 აგვისტოს 1402 ბრძანებულებით საქართველოს მთელ ტერიტორიაზე გამოცხადდა საომარი მდგომარეობა და სრული მობილიზაცია, ხოლო საქართველოს პრეზიდენტის 1245 ბრძანებულებით 2008 წლის 3 სექტემბრიდან საომარი მდგომარეობა გაუქმდა. დ. გ-შვილი საბაჟო ორგანოში გამოცხადდა 8, 17, 19 და 22 სექტემბერს, გამოცხადების ვალდებულება კი ამოიწურა აგვისტოში. შესაბამისად, დ. გ-შვილს საბაჟო ორგანოსათვის უნდა ეცნობებინა სწორედ საბაჟო ორგანოში გამოცხადების ვალდებულების დაწყებიდან დაუყოვნებლივ და არა 2008 წლის 11 სექტემბერს.

კასატორმა არ გაიზიარა სააპელაციო სასამართლოს დასკვნა დაუძლეველი ძალის შესახებ საბაჟო ორგანოსათვის შეტყობინების შესახებ და მიუთითა, რომ საბაჟო კანონმდებლობა ავალდებულებს პირს არა საყოველთაოდ ცნობილი ფაქტის დადგომის შესახებ ინფორმაციის წარდგენის შესახებ, არამედ – მისი დადგომის შედეგად შექმნილი კონკრეტულად რომელი გარემოების გამო და რა ქმედების განხორციელების შესაძლებლობა შეეზღუდა პირს, ასევე, უნდა ეცნობებინა პირს, სად იმყოფებოდა საბაჟო კონტროლის ქვეშ არსებული საქონელი საომარი მდგომარეობის პირობებში.

ამდენად, კასატორის მითითებით, კანონმდებელი ადგენს პირის მიერ ავარიისა და დაუძლეველი ძალის პირობების მოქმედების შედეგად, დაუყოვნებლივ შეტყობინებისა და სათანადო მტკიცებულებების წარდგენის ვალდებულებას, რაც დ. გ-შვილს არ განუხორციელებია.

კასატორმა – თბილისის რეგიონალურმა ცენტრმა მიიჩნია, რომ საბაჟო ორგანოს გადაწყვეტილება სანქციის გამოყენების შესახებ სრულ შესაბამისობაშია საბაჟო კანონმდებლობასთან, რამდენადაც პირი მხოლოდ იმ შემთხვევაში შეიძლება გათავისუფლდეს პასუხისმგებლობისაგან, თუ ფორსმაჟორული გარემოებების დადგომის შესახებ დაუყოვნებლივ აცნობებს საბაჟო ორგანოს, რაც დ. გ-შვილს არ განუხორციელებია.

კასატორმა – ფინანსთა სამინისტრომ უკანონოდ მიიჩნია სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული განჩინება იმ მოტივით, რომ საბაჟო კოდექსის 233.6 მუხლის თანახმად, პირი მხოლოდ იმ შემთხვევაში შე-

იმდებარე გათავისუფლდეს პასუხისმგებლობისაგან, თუ ფორსმაჟორული გარემოებების დადგომის გამო იგი ვერ ახერხებს საბაჟო ვალდებულების შესრულებას და ამის შესახებ იგი დაუყოვნებლივ აცნობებს საბაჟო ორგანოს. მოსარჩელე დ. გ-შვილი თავად მიუთითებს, რომ არ შეუსრულებია საბაჟო ორგანოსათვის შეტყობინების შესახებ კანონით დაკისრებული ვალდებულება. ამასთან, აკვისტოში იგი იმყოფებოდა თბილისში, შესაბამისად, დეკლარაციის წარუდგენლობის არანაირი დამაბრკოლებელი გარემოება არ არსებობდა.

კასატორის – რუსთავის რეგიონალური ცენტრის მითითებით, დ. გ-შვილმა ავტომანქანები თბილისის რეგიონალური ცენტრის გაფორმების ჯგუფში წარადგინა 2009 წლის 8 სექტემბერს, რაც ადასტურებს იმ გარემოებას, რომ მოსარჩელეს ამ დროისათვის თბილისში ჰყავდა სატრანსპორტო საშუალებები. შესაბამისად, 2009 წლის 17, 19 და 22 სექტემბრამდე მას საკმარისი დრო ჰქონდა გამოცხადებულიყო საბაჟო ორგანოში.

კასატორმა ასევე უკანონოდ მიიჩნია სასამართლოს განჩინება ზიანის სახით დ. გ-შვილისათვის საგარანტიო მომსახურებისათვის გადახდილი თანხის დაბრუნების შესახებ, რამდენადაც კასატორის მითითებით, საბანკო გარანტიის გამოყენება განხორციელდა სადავო პერიოდში მოქმედი საქართველოს მთავრობის 2006 წლის 20 დეკემბრის 1238 დადგენილებით დამტკიცებული დებულების შესაბამისად, რომლის 5.1 მუხლის თანახმად, საბაჟო სამართალდარღვევის მოთხოვნით საბაჟო სანქციის უზრუნველსაყოფად ამავე დებულების მე-3 და მე-4 მუხლებით გათვალისწინებული უზრუნველყოფის ღონისძიებების ნაცვლად შესაძლებელია სამართალდამრღვევის მიერ საბანკო გარანტიის წარდგენა. დ. გ-შვილზე შეფარდებული სანქციის უზრუნველსაყოფად საბანკო გარანტიის გამოყენება განხორციელდა მისი თხოვნის საფუძველზე, წინააღმდეგ შემთხვევაში გამოყენებული იქნებოდა საბაჟო სამართალდარღვევის სატრანსპორტო საშუალების ჩამორთმევა.

საკასაციო სასამართლოს 2010 წლის 21 სექტემბრის განჩინებით ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34.3 მუხლის «გ» ქვეპუნქტის შესაბამისად, დასაშვებად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, შემოსავლების სამსახურის, თბილისისა და რუსთავის რეგიონალური ცენტრის საკასაციო საჩივრები (პროცესუალური კასაცია).

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, შემოსავლების სამსახურის, თბილისისა და რუსთავის რეგიონალური ცენტრების საკასაციო საჩივრები არ ცნო მოწინააღმდეგე მხარემ – დ. გ-შვილმა.

მოწინააღმდეგე მხარის მითითებით, საბაჟო კოდექსის 233.6 მუხლის «ბ» ქვეპუნქტი, რომელზეც აპელირებენ კასატორები, გაუქმდა 2009 წლის იანვრიდან, კერძოდ, მითითებული მუხლიდან ამოღებულ იქნა შეტყობინების ვალდებულება. საბაჟო კოდექსის 233.7 მუხლის შესაბამისად, საბაჟო სამართალდარღვევისათვის სანქციის შეფარდების დროს თუ კანონით გაუქმებულია ან შემსუბუქებულია პასუხისმგებლობა ასეთი სამართალდარღვევის ჩადენისათვის მოქმედებს ახალი კანონით დადგენილი ნორმა. ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-9 მუხლის თანახმად, ადმინისტრაციული სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობის შემამსუბუქებელ ან გამაუქმებელ აქტებს აქვს უკუქვევითი ძალა, ე.ი. მათი მოქმედება ვრცელდება ამ აქტების გამოცემამდე ჩადენილ სამართალდარღვევებზეც.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების შესწავლის, საკასაციო საჩივრების მოტივების საფუძველიანობის, გასაჩივრებული განჩინების დასაბუთებულობა-კანონიერების შემოწმების, მხარეთა წარმომადგენლების მოსაზრებების მოსმენისა და საქმის სასამართლო განხილვის შედეგად მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, შემოსავლების სამსახურის, ამავე სამსახურის თბილისისა და რუსთავის რეგიონალური ცენტრების საკასაციო საჩივრები არ უნდა დაკმაყოფილდეს, შესაბამისად, უცვლელად უნდა დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 3 დეკემბრის განჩინება შემდეგ გარემოებათა გამო:

სააპელაციო სასამართლოს მიერ გასაჩივრებული განჩინების გამოტანისას არ დარღვეულა მატერიალური და საპროცესო სამართლის ნორმები. სააპელაციო სასამართლომ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, სწორად განმარტა იგი, სრულყოფილად გამოიკვლია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებები, სათანადო შეფასება მისცა საქმეში წარმოდგენილ მტკიცებულებებს, რის შედეგადაც საქმეზე არსებითად სწორი განჩინება მიიღო, შესაბამისად, არ არსებობს სააპელაციო სასამართლოს განჩინების გაუქმების სამართლებრივი საფუძველი.

წარმოდგენილი საკასაციო საჩივრების მოტივი – განსახილველ დავაში ადმინისტრაციული აქტების კანონიერების შემოწმება ფორსმაჟორული ვითარების კონტექსტში, როგორც ადმინისტრაციული წარმოების, ასევე სამართალწარმოების პრაქტიკაში იშვიათ სამართლებრივ პრობლემას წარმოადგენს, შესაბამისად, წინამდებარე საქმე მნიშვნელოვანია იმ თვალსაზრისით, რომ საკასაციო სასამართლომ უნდა მისცეს სამართლებრივი შეფასება თუ რამდენად კანონიერად და ობიექტურად მიეცა შეფასება საქმის მასალებს და რამდენად სწორად შეეფარდა სადავო სამართალურთიერთობას სამართლის ნორმა. ვინაიდან აღნიშნული ფაქტობრივი გარემოების დადგენა და მისი სამართლებრივი კვალიფიკაცია ორგანულია სამოქალაქო დავებისათვის, ხოლო ადმინისტრაციულ სამართალურთიერთობებში შესაბამისი სასამართლო განმარტება ხელს შეუწყობს ადმინისტრაციულ საქმეთა განმხილველ სასამართლოებს ერთგვაროვანი სასამართლო პრაქტიკის ჩამოყალიბებაში.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნული დავის გადაწყვეტისას სრულად ეყრდნობა და იზიარებს საკასაციო სასამართლოს 2010 წლის 29 ივნისის განჩინებაში ჩამოყალიბებულ სამართლებრივ დასკვნებს (ადმინისტრაციულ საქმეზე – 'ზს-138-132(4კ-10), შპს «...ს» სარჩელის გამო მოპასუხის – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრის მიმართ, ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობის თაობაზე).

საკასაციო სასამართლოს მიერ აღნიშნულ განჩინებაში განიმარტა, რომ «საერთაშორისო პრაქტიკაში დაუძლეველი ძალა ძირითადად განიხილება, როგორც სხვადასხვა სამოქალაქო-სამართლებრივი ხასიათის ხელშეკრულებებში მხარეთა მხრიდან თავისი მოვალეობების შეუსრულებლობის გამო პასუხისმგებლობისაგან გამომრიცხველი გარემოება. აღნიშნულის გათვალისწინებით ამ მოვლენის გაგება მოცემულია სხვადასხვა ლექსიკონებსა და ნორმატიულ დოკუმენტებში შესაბამისი სახით.

თავად დაუძლეველი ძალის ცნება (ვის მაჯორ, ფორსე მაჯეურე, აცტ ოფ გოდ) უკვე ათასწლეულია არსებობს და ნიშნავს ზემალას, «ღვთის ჩანაფიქრს», ბედს, შემთხვევას, თავისი ძალით ადამიანურ ძალებს აღმატებულს, რომელიც მას წინ უნდა აღუდგეს, ამიტომაც ათავისუფლებს პასუხისმგებლობისგან. ეს ცნება ცნობილი იყო კლასიკური პერიოდის რომაული კერძო სამართლისთვის, კონტინენტური ევროპის ქვეყნების სამოქალაქო სამართლისთვის, ანგლო-ამერიკული სამოქალაქო სამართლისთვის (ფორს-მაჟორული დათქმები ხელშეკრულებაში).

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

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

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

დაუძლეველი ძალის განსაზღვრის საერთო პრინციპს განეკუთვნება გარემოებათა ობიექტური და სუბიექტური ხასიათი - ფაქტორების ზემოქმედება, რომელიც ვალდებულებათა შესრულების დაბრკოლება ხდება, უნდა იყოს ობიექტური და აბსოლუტური, ანუ უნდა ეხებოდეს არა მხოლოდ ზიანის მიმყენებელს, არამედ იგი უნდა ვრცელდებოდეს ყველაზე. შესრულების შეუძლებლობა უნდა იყოს აბსოლუტური და არა მხოლოდ ვალდებული პირის შემაფერხებელი.

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

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

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

საერთო ჯამში, ფორსმაჟორი შეიძლება დაიყოს ორ ჯგუფად:

1. დაუძლეველი ძალა (მოკლე ვადიანი შემთხვევა)
2. იურიდიული ფორსმაჟორი (განგრძობადი შემთხვევა)

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

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

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

იურიდიული ფორს-მაჟორის ცნებას არ გააჩნია ზუსტი განსაზღვრება. როგორც წესი, კონტრაქტები ხელშეკრულებაში ითვალისწინებენ გაუთვალისწინებელ შემთხვევებს და მათი სამართლებრივი შედეგების პირობებს.

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

საქართველოს საბაჟო კოდექსის 233-ე მუხლის მე-6 ნაწილით /მოქმედი რედაქცია/ ფორს-მაჟორი განიხილება, როგორც საბაჟო სამართალდარღვევისთვის გათვალისწინებული პასუხისმგებლობის გამომრიცხველი გარემოება, კერძოდ, ამ კარით დადგენილი პასუხისმგებლობა არ დაეკისრება პირს, თუ საბაჟო სამართალდარღვევა გამოწვეულია დაუძლეველი ძალის პირობების მოქმედების შედეგად. დაუძლეველი ძალის პირობებად ითვლება ისეთი საგანგებო ან განსაკუთრებული გარემოებები, რომლებიც შეუძლებელს ხდის ამ კოდექსით დადგენილ ვალდებულებათა შესრულებას და რომელთა დადგომა არ არის დამოკიდებული პირის ნებაზე, მათ შორის:

ა) სტიქიური უბედურებები (მიწისძვრა, წყალდიდობა, მეწყერი, ზვავი, ხანძარი და სხვა);

ბ) საგარეო ვაჭრობის შეზღუდვა, საგანგებო/საომარი მდგომარეობის გამოცხადება, აგრეთვე სახელმწიფო ორგანოების სხვა გადაწყვეტილებები;

გ) მასობრივი არეულობა, გაფიცვა.

მოცემული დავა წარმოშობილია ადმინისტრაციული სამართალურთიერთობის, კერძოდ, საბაჟო სამართალურთიერთობის სფეროში. საბაჟო მომსახურება ძირითადად პროცედურულ სტადიებს ითვალისწინებს, რა დროსაც სამართალურთიერთობის მონაწილეთა უფლება-მოვალეობები მკაცრად არის გაწერილი და მათი შესრულება (დაცვა) სავალდებულოა, წინააღმდეგ შემთხვევაში კანონმდებელი რიგ შემთხვევებში პროცედურების დაუცველობას სამართალდარღვევად აკვალიფიცირებს, შესაბამისი მატერიალური პასუხისმგებლობის დადგენით.

განსახილველ შემთხვევაში მოსარჩელე ითხოვს სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციული აქტების კანონიერების შემოწმებას იმ კონტექსტში, რომ მოპასუხე ადმინისტრაციულმა ორგანომ, ხოლო შემდგომ, ზემდგომმა ადმინისტრაციულმა ორგანომ გადაწყვეტილებების გამოტანისას ობიექტურად და სწორად არ დაადგინეს ისეთი ფაქტობრივი გარემოება, როგორცაა ფორს-მაჟორული სიტუაცია (რუსეთ-საქართველოს ომი, შესაბამისი შედეგებით) და ადეკვატურად არ განსაზღვრეს მეწარმის საჯარო-სამართლებრივი ვალდებულებების შეუსრულებლობა (საბაჟო პროცედურების კანონით დადგენილ ვადაში შესრულება) პასუხისმგებლობის გამომრიცხველი გარემოების არსებობის გამო, რაც ნაწილობრივ გაზიარებულია ქვემდგომი ინსტანციების სასამართლოების მიერ და ბათილად იქნა ცნობილი რუსთავის რეგიონალური ცენტრის 2008 წლის 17 ოქტომბრის 116-18/8999/04, 116-18/8997/04, 116-18/8998/04, თბილისის რეგიონალური ცენტრის 2008 წლის 16 ოქტომბრის 12446, 2008 წლის 7 ოქტომბრის 12508, 2008 წლის 16 ოქტომბრის 12471 «საბაჟო შეტყობინებები», საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს 2009 წლის 9 თებერვლის 110/1184 გადაწყვეტილება.

მითითებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების კანონიერების ნაწილში სასამართლოებმა დაადგინეს მოპასუხე ადმინისტრაციული ორგანოების მიერ ფაქტობრივი გარემოებების არასწორი გამოკვლევა-დადგენა-შეფასება.

საკასაციო სასამართლო სსსკ-ის 407.2 მუხლის შესაბამისად, იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მიერ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს, საქმეზე წარმოდგენილი არ არის დასაშვები და დასაბუთებული საკასაციო პრეტენზია (შედავება), რის გამოც სააპელაციო სასამართლოს მიერ დამტკიცებულად ცნობილი ფაქტობრივი გარემოებები სსსკ-ის 407.2 მუხლის შესაბამისად, სავალდებულოა საკასაციო სასამართლოსათვის.

კასატორები სადავოდ არ ხდიან ფაქტობრივ გარემოებას, რომ მოსარჩელის მიერ შესასრულებელი საბაჟო ვალდებულებისათვის – ავტომატურად საბაჟო ორგანოში წარდგენისა და მათი დეკლარირებისათვის განსაზღვრული 20-დღიანი ვადიდან (7 აგვისტოდან 27 აგვისტომდე პერიოდი) 19 დღე დაემთხვა საქართველოს მთელ ტერიტორიაზე გამოცხადებულ საომარ მდგომარეობას, კერძოდ, საქართველოს პრეზიდენტის 2008 წლის 9 აგვისტოს 1402 ბრძანებულებით საქართველოს მთელ ტერიტორიაზე გამოცხადდა საომარი მდგომარეობა 15 დღით, საომარი მდგომარეობის მოქმედების ვადა 2008 წლის 23 აგვისტოს 1408 ბრძანებულებით გაგრძელდა 2008 წლის 8 სექტემბრამდე, ხოლო 2008 წლის 3 სექტემბრის 1425 ბრძანებულებით გამოცხადებული საომარი მდგომარეობა გაუქმდა. ამდენად, კასატორები – ადმინისტრაციული ორგანოები სადავოდ არ ხდიან ფორს-მაჟორული ვითარების არსებობის ფაქტს.

წარმოდგენილი კასაციების პრეტენზიას წარმოადგენს და სადავო აქტების კანონიერების დასასაბუთებლად კასატორები უთითებენ მხოლოდ იმ გარემოებაზე, რომ მოსარჩელე დ. გ-შვილმა საბაჟო კოდექსის 233.6 მუხლის /2009 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი რედაქცია/ დანაწესის შესაბამისად, არ შეასრულა საბაჟო ორგანოსათვის ფორსმაჟორული ვითარების არსებობის შესახებ შეტყობინებისა და სათანადო მტკიცებულებების წარდგენის შესახებ ვალდებულება, რის გამოც არ არსებობს მოსარჩელის პასუხისმგებლობის გამომრიცხველი გარემოება.

საკასაციო სასამართლო უსაფუძვლობისა და დაუსაბუთებლობის გამო ვერ გაიზიარებს კასატორთა საკასაციო პრეტენზიას და მიაჩნია, რომ აღნიშნული მოვლენა განეკუთვნება სწორედ ფორსმაჟორულ შემთხვევას, რომლის გათვალისწინება ან შედეგების აღმოფხვრა აღემატებოდა მოსარჩელის შესაძლებლობებს, შესაბამისად, ამ ფაქტმა თავისი იურიდიული შედეგები განაპირობა მთელი სახელმწიფოს ტერიტორიაზე და რა-

საკვირველია, ეს აისახა როგორც სახელშეკრულებო, ისე საჯაროსამართლებრივი ვალდებულებების ჯგეროვან შესრულებაზე.

კასატორების მოტივი, რომ დ. გ-შვილს არანაირი სახის მტკიცებულება და შეტყობინება არ წარუდგენია საბაჟო ორგანოსათვის, რისთვისაც მას ჰქონდა გონივრული ვადები, ვერ იქნება გაზიარებული, რამდენადაც 2008 წლის 9 აგვისტოდან – 2008 წლის 3 სექტემბრამდე საქართველოს მთელ ტერიტორიაზე გამოცხადებული იყო საომარი მდგომარეობა, ამ ფაქტობრივ გარემოებას არ სჭირდებოდა მოსარჩელის მხრიდან დაუყოვნებლივ შეტყობინება, რადგან სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 106-ე მუხლის მიხედვით საყოველთაოდ ცნობილი ფაქტია, ხოლო ამგვარი ფაქტები დამტკიცებას არ სჭირდება. საომარი მდგომარეობა კი საბაჟო კოდექსის 233.6 მუხლის «ბ» ქვეპუნქტის შესაბამისად მიჩნეულია იმ განსაკუთრებულ გარემოებად, რომელიც შეუძლებელს ხდის ამავე კოდექსით განსაზღვრულ ვალდებულებათა შესრულებას.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საყოველთაოდ ცნობილი ფაქტები, რომლებიც სასამართლო წესითაც კი დამტკიცებას არ სჭირდებენ, ასევე უნდა იქნას შეფასებული ადმინისტრაციული ორგანოების მხრიდან მათ მიერ ჩატარებულ ადმინისტრაციულ წარმოებაში ფაქტობრივი გარემოებების გამოკვლევა-დადგენისას. არცერთი სამართლებრივი სისტემა არ იცნობს უფრო მაღალი ხარისხის მტკიცების ტვირთს ადმინისტრაციულ ორგანოებში, ვიდრე, სასამართლო წესით.

ამდენად, კასაციის არგუმენტი სასამართლოების მიერ საბაჟო კოდექსის 233-ე მუხლის მე-6 ნაწილის გამოყენების თაობაზე მოკლებულია სამართლებრივ ლოგიკას.

საკასაციო სასამართლოს მიერ საკასაციო სასამართლოს 2010 წლის 29 ივნისის განჩინებაში ასევე განიმარტა, რომ «საბაჟო კოდექსის 233-ე მუხლის მე-6 ნაწილით /2008 წლის 26 დეკემბრამდე მოქმედი რედაქცია/ გათვალისწინებული იმპერატიული დანაწესი გულისხმობს იმგვარ შემთხვევებს, როდესაც ფორს-მაჟორული მდგომარეობა ნაკლებ მასშტაბებს მოიცავს და იგი შესაძლებელია საწყის მომენტში არ იყოს საგრძნობი მთელ სახელმწიფოს ტერიტორიაზე, მათ შორის, არ იყოს ცნობილი ადმინისტრაციული ორგანოსათვის. მოვლენის დადგომის თაობაზე შეტყობინების ვალდებულების დადგენა არ გამოირიცხავს ამ ვალდებულების გამაქარწყლებელი გარემოების არსებობას, მით უფრო, იმ ვითარებაში, რომ სადავო აქტები გამოცემულია არა საომარი მდგომარეობის, არამედ, მისი გაუქმების შემდეგ და ადმინისტრაციული ორგანოები ვალდებულნი იყვნენ გაეთვალისწინებინათ ფორს-მაჟორული მოვლენის მასშტაბი და მისი შედეგების გავლენა სუბიექტების უფლება-მოვალეობებზე, მათი შესაძლებლობების კონტექსტში.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სხვაგვარი განმარტება აღნიშნული ნორმისა იქნებოდა მისი ნამდვილი შინაარსის ვერ გაგება და სამართლის ნორმის მხოლოდ ფორმალისტური შეფარდება.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ წარმოდგენილი საკასაციო საჩივრები არ შეიცავს დასაბუთებულ არგუმენტაციას გასაჩივრებული განჩინების კანონშესაბამობის თაობაზე, შესაბამისად, სსსკ-ის 410-ე მუხლის თანახმად, არ არსებობს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, სსიპ შემოსავლების სამსახურის, ამავე სამსახურის თბილისისა და რუსთავის რეგიონალურ ცენტრების საკასაციო საჩივრების დაკმაყოფილებისა და სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული განჩინების გაუქმების ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები.

სარეზოლუციო ნაწილი:

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

და ა დ გ ი ნ ა:

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, სსიპ შემოსავლების სამსახურის, ამავე სამსახურის თბილისისა და რუსთავის რეგიონალური ცენტრების საკასაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 3 დეკემბრის განჩინება;
3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.