

# საგადასახადო

## დაჯიბი

კრებულში გამოქვეყნებულია ერთგვაროვანი სასამართლო პრაქტიკის ჩამოყალიბებისა და სამართლის განვითარებისათვის მნიშვნელოვანი გადაწყვეტილებები. ამ და სხვა საქმეთა მოძებნა შესაძლებელია საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ვებ-გვერდზე: [http://www.supremecourt.ge/default.aspx?sec\\_id=133&lang=1](http://www.supremecourt.ge/default.aspx?sec_id=133&lang=1)

# საგადასახადო შეთანხმების გაფორმება

## ბანკინება

№ბს-147-140(კს-13)

13 ივნისი, 2013 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ  
საქმეთა პალატა

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

**დავის საგანი:** ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამარ-  
თლებრივი აქტების ბათილად ცნობა

### აღწერილობითი ნაწილი:

2012 წლის 27 მარტს ა. ნ-მა სასარჩელო განცხადებით მი-  
მართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ  
საქმეთა კოლეგიას მოპასუხეების – სსიპ შემოსავლების სამსა-  
ხურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებუ-  
ლი დავეების განხილვის საბჭოს მიმართ.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის  
აუდიტის დეპარტამენტის მიერ ჩატარდა არარეზიდენტი ფი-  
ზიკური პირის – ა. ნ-ის საქმიანობის საკონტროლო გასვლითი  
საგადასახადო შემოწმება, რაზედაც შედგა 2011 წლის 17 მარ-  
ტის საგადასახადო შემოწმების აქტი. აღნიშნული აქტით შემოწ-  
მებამ მოიცვა 2005 წლის 1 იანვრიდან 2010 წლის 1 აგვისტომდე  
საანგარიშო პერიოდი. 2011 წლის 17 მარტის საგადასახადო შე-  
მოწმების აქტისა და 2011 წლის 28 მარტის დასკვნის საფუძ-  
ველზე, შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტმა  
2011 წლის 5 აპრილს გამოსცა №833 ბრძანება და 2011 წლის 6  
აპრილის №21 საგადასახადო მოთხოვნა. შემოწმების აქტის შე-  
საბამისად, არარეზიდენტი ფიზიკურ პირს – ა. ნ-ს შემოწმების  
შედეგად დამატებით დაერიცხა გადასახადები იმ მიზეზით, რომ  
არარეზიდენტი ფიზიკური პირის მიერ საქართველოში არსებუ-  
ლი წყაროდან (ფართის გაქირავებიდან) მიღებული შემოსავლე-  
ბი განხილულ იქნა, როგორც არარეზიდენტი ფიზიკური პირის  
მიერ საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებული შემოსავ-  
ლები, რომელიც დაკავშირებული იყო მის მუდმივ დაწესებუ-  
ლებასთან.

მითითებული აქტები 2011 წლის 26 აპრილს სსიპ შემოსავ-  
ლების სამსახურში გაასაჩივრა ა. ნ-მა. სსიპ შემოსავლების სამ-

სახურის 2011 წლის 2 აგვისტოს №5687 ბრძანებით საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა; კერძოდ, აუდიტის დეპარტამენტს დაევალა არარეზიდენტი ფიზიკური პირის – ა. ნ-ის 2009 წლის 1 იანვრამდე საანგარიშო პერიოდის საქმიანობა არ განხილულიყო სამეწარმეო ეკონომიკურ საქმიანობად, რომელიც ხორციელდებოდა საქართველოში მუდმივი დაწესებულების მეშვეობით. აუდიტის დეპარტამენტს ასევე დაევალა აღნიშნული პრინციპის გათვალისწინებით განხორციელებულიყო გადამხდელზე დარიცხული თანხების კორექტირება, კორექტირებული თანხების პირადი აღრიცხვის ბარათზე ასახვა და გადამხდელისათვის შესწორებული საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენა. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2011 წლის 2 აგვისტოს №5687 ბრძანების საფუძველზე აუდიტის დეპარტამენტმა განხორციელა ა. ნ-ისათვის დარიცხული თანხების კორექტირება 2009 წლის 1 იანვრამდე პერიოდზე, რის თაობაზეც გამოსცა აუდიტის დეპარტამენტის 2011 წლის 8 აგვისტოს №1526 ბრძანება.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2011 წლის 2 აგვისტოს №5687 ბრძანება (საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის ნაწილში, კერძოდ, 2009 წლის 1 იანვრის შემდგომი პერიოდის ნაწილში) ადმინისტრაციული საჩივრით გასაჩივრდა ა. ნ-ის მიერ. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2011 წლის 15 სექტემბრის გადაწყვეტილებით საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა და არსებითად განსახილველად დაუბრუნდა შემოსავლების სამსახურს იმ საფუძველით, რომ შემოსავლების სამსახურის გადაწყვეტილებაში არ იყო ასახული ის ფაქტობრივი გარემოებები და სამართლებრივი საფუძვლები, რის გამოც 2009 წლის იანვრის შემდგომ პერიოდში გადამხდელის საქმიანობით მიღებული შემოსავალი ჩაითვალა საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ ისეთ შემოსავლად, რომელიც დაკავშირებული იყო მის მუდმივ დაწესებულებასთან. ასევე, დავების განხილვის საბჭოს მითითებით გაურკვეველი იყო გადაწყვეტილების მიღებისას გათვალისწინებული იყო თუ არა საგადასახადო კოდექსში 2009 წლის იანვრიდან ამოქმედებული – 24-ე, 29-ე, 241-ე მუხლებში შეტანილი ცვლილებები.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2011 წლის 2 დეკემბრის №10861 ბრძანებით ა. ნ-ის საჩივარი (2009 წლის იანვრის შემდგომი პერიოდის ნაწილში) არ დაკმაყოფილდა. აღნიშნული ბრძანება უცვლელად დარჩა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2012 წლის 1

მარტის გადაწყვეტილებით.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელემ სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2011 წლის 5 აპრილის №833 ბრძანების, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2011 წლის 6 აპრილის №21 საგადასახადო მოთხოვნის, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2011 წლის 2 დეკემბრის №10861 ბრძანების, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს 2012 წლის 1 მარტის №3900/2/11 გადაწყვეტილებისა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2011 წლის 28 მარტის დასკვნის ბათილად ცნობა და პირადი აღრიცხვის ბარათებზე დარიცხული თანხებისა და საურავების გაუქმება მოითხოვა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2012 წლის 21 აგვისტოს გადაწყვეტილებით ა. წ-ის სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2012 წლის 21 აგვისტოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა ა. წ-მა, რომელმაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სასარჩელო მოთხოვნის დაკმაყოფილება მოითხოვა.

2013 წლის 11 იანვარს სსიპ შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენელმა შუამდგომლობით მიმართა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს და დავის საგნის არ არსებობის გამო საქმის წარმოების შეწყვეტა მოითხოვა. შუამდგომლობის ავტორმა სასამართლოს წარუდგინა საქართველოს პრემიერ-მინისტრის 2012 წლის 5 ოქტომბრის №1394 ბრძანება, 2012 წლის 8 ოქტომბერს ა. წ-სა და სსიპ შემოსავლების სამსახურს შორის გაფორმებული საგადასახადო შეთანხმება და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 16 ოქტომბრის №21649 ბრძანება. ამასთან, მონინალმდეგე მხარემ – შემოსავლების სამსახურმა შუამდგომლობაში დაადასტურა ა. წ-ის მიერ საგადასახადო შეთანხმების პირობების შესრულება.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს 2013 წლის 17 იანვრის განჩინებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის დავების დეპარტამენტის შუამდგომლობა საქმის წარმოების შეწყვეტის შესახებ დაკმაყოფილდა; გაუქმდა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2012 წლის 21 აგვისტოს გადაწყვეტილება; დავის საგნის არარსებობის გამო შეწყდა ადმინისტრაციული საქმის წარმოება ა. წ-ის სარჩელის გამო, მოპასუხეების – სსიპ შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიმართ, სსიპ შემოსავლე-

ბის სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2011 წლის 5 აპრილის №833 ბრძანების, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2011 წლის 6 აპრილის №21 საგადასახადო მოთხოვნის, შემოსავლების სამსახურის 2011 წლის 2 დეკემბრის №10861 ბრძანების, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს 2012 წლის 1 მარტის №3900/2/11 გადაწყვეტილებისა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2011 წლის 28 მარტის დასკვნის ბათილად ცნობის თაობაზე.

სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია ის გარემოება, რომ მოცემულ შემთხვევაში დავის საგანს – სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2011 წლის 5 აპრილის №833 ბრძანების, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2011 წლის 6 აპრილის №21 საგადასახადო მოთხოვნის, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2011 წლის 2 დეკემბრის №10861 ბრძანების, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს 2012 წლის 1 მარტის №3900/2/11 გადაწყვეტილებისა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2011 წლის 28 მარტის დასკვნის ბათილად ცნობა წარმოადგენდა, რომლითაც ა. წ-ს სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ გადასახდელად გარკვეული ოდენობის თანხა დაერიცხა. პირველი ინსტანციის სასამართლომ მითითებულ სარჩელთან დაკავშირებით გამოიტანა გადაწყვეტილება და სარჩელი არ დააკმაყოფილა.

სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა იმ გარემოებაზე, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ წარდგენილი 2012 წლის 8 ოქტომბრის საგადასახადო შეთანხმების თანახმად, 2012 წლის 1 ოქტომბრის მდგომარეობით გადასახადის გადამხდელის – ა. წ-ის მიერ გადასახდელი საგადასახადო დავალიანების ოდენობა განისაზღვრა – 100 000 ლარით; ხოლო 2012 წლის 1 ოქტომბრამდე პერიოდისათვის არადეკლარირებული და შეუსრულებელი საგადასახადო ვალდებულება განისაზღვრა 100 200 ლარით (მათ შორის დამატებული ღირებულების გადასახადი – 60 000 ლარით, საშემოსავლო გადასახადი – 40 000 ლარით, ქონების გადასახადი (გარდა მიწისა) – 100 ლარით და არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწაზე ქონების გადასახადი – 100 ლარით). ამასთან, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 16 ოქტომბრის №21649 ბრძანებით, ა. წ-ს 2012 წლის 1 ოქტომბრის მდგომარეობით გადამხდელთა პირადი აღრიცხვის ბარათზე საგადასახადო დავალიანების თანხა, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 292-ე მუხლის მე-2 ნაწილის გათვალისწინებით, განესაზღვრა დამატებული ღირებულების გადასახადის სანქციის ნაწილში – 100 000 ლარით. ამავე ბრძანებით გადასა-

ხადის გადამხდელს დაერიცხა 2012 წლის 1 ოქტომბრამდე პერიოდისათვის არადეკლარირებული და შეუსრულებელი გადასახდელი საგადასახადო ვალდებულება – 100 200 ლარის ოდენობით (მათ შორის დამატებული ღირებულების გადასახადი – 60 000 ლარით, საშემოსავლო გადასახადი – 40 000 ლარით, ქონების გადასახადი (გარდა მიწისა) – 100 ლარით და არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწაზე ქონების გადასახადი – 100 ლარით).

საქართველოს პრემიერ-მინისტრის 2012 წლის 5 ოქტომბრის №1394 ბრძანების საფუძველზე, სსიპ შემოსავლების სამსახურსა და ა. წ-ს შორის დაიდო საგადასახადო შეთანხმება, რომლის თანახმად, გადასახდელი საგადასახადო დავალიანების ოდენობა განისაზღვრა – 100 000 ლარით; გადასახადის გადამხდელის მიერ 2012 წლის 1 ოქტომბრამდე პერიოდისათვის არადეკლარირებული და შეუსრულებელი ვალდებულება კი განისაზღვრა 100 200 ლარით. საგადასახადო შეთანხმების პირობების შესრულების შემდეგ, 2013 წლის 11 იანვრის მონაცემებით გადასახადის გადამხდელს ა. წ-ს ელექტრონული ბაზის მონაცემებით სალდირებული დავალიანება არ ერიცხებოდა. სააპელაციო სასამართლომ ყურადღება გაამახვილა იმ გარემოებაზე, რომ საგადასახადო შეთანხმების შედეგად გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულებები ჩაითვალა გადასახადის გადამხდელის მიერ აღიარებულად.

სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 272-ე მუხლის „ა“ პუნქტზე და განმარტა, რომ სასამართლო მხარეთა განცხადებით ან თავისი ინიციატივით შეწყვეტდა საქმის წარმოებას თუ არ არსებობდა დავის საგანი.

დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებებისა და სამართლებრივი ნორმების ანალიზის საფუძველზე, სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოცემულ შემთხვევაში აღარ არსებობდა ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების – სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2011 წლის 5 აპრილის №833 ბრძანების, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2011 წლის 6 აპრილის №21 საგადასახადო მოთხოვნის, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2011 წლის 2 დეკემბრის №10861 ბრძანების, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს 2012 წლის 1 მარტის №3900/2/11 გადაწყვეტილებისა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2011 წლის 28 მარტის დასკვნის ბათილად ცნობის სამართლებრივი საფუძველი, ვინაიდან, გადასახადის გადამხდელის აღრიცხვის ბარათზე სა-

დავო საგადასახადო დავალიანების ოდენობა განისაზღვრა მხარეთა შორის დადებული საგადასახადო შეთანხმებით და გადასახადის გადამხდელის მიერ ცნობილ იქნა აღიარებულად. აღნიშნულის გათვალისწინებით, დავის საგნის არსიდან გამომდინარე, სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ აღარ არსებობდა დავის საგანი, რის გამოც დავის განხილვის გაგრძელება მოკლებული იყო ყოველგვარ სამართლებრივ საფუძველს.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს 2013 წლის 17 იანვრის განჩინება კერძო საჩივრით გაასაჩივრა ა. წ-მა, რომელმაც აღნიშნული განჩინების გაუქმება და საქმის ხელახლა არსებითად განსახილველად სააპელაციო სასამართლოსათვის დაბრუნება მოითხოვა.

კერძო საჩივრის ავტორი მიიჩნევს, რომ სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატას არ უნდა შეეწყვიტა საქმის წარმოება და უნდა მიეღო არსებითი გადაწყვეტილება, ვინაიდან, მოსარჩელის მიერ საგადასახადო შეთანხმების პირობების შესრულება არ ნიშნავდა, რომ ა. წ-ი აღარ აპირებდა დავის გაგრძელებას. კერძო საჩივრის ავტორის განცხადებით, საგადასახადო შეთანხმების გაფორმება გამოწვეული იყო იმ ზეწოლის თავიდან ასაცილებლად, რასაც ა. წ-ი წლების განმავლობაში საგადასახადო ორგანოების თანამშრომლებისგან განიცდიდა.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 2 მაისის განჩინებით წარმოებაში იქნა მიღებული ა. წ-ის კერძო საჩივარი და მისი განხილვა დაინიშნა ზეპირი მოსმენის გარეშე.

### **სამოტივაციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლო ზეპირი მოსმენის გარეშე საქმის მასალების გაცნობის, წარმოდგენილი კერძო საჩივრის საფუძვლიანობის შესწავლისა და გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ ა. წ-ის კერძო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს.

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის დადგენილი, ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში გამოიყენება საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის დებულებანი. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 420-ე მუხლის შესაბამისად, კერძო საჩივრის განხილვა ზემდგომ სასამართლოებში წარმოებს შესაბამისად ამ სასამართლოებისათვის გათვალისწინებული წესების

დაცვით.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ სააპელაციო სასამართლომ კანონის სწორად გამოყენებისა და განმარტების შედეგად საქმეზე არსებითად სწორი განჩინება დაადგინა, კერძო საჩივარი არ შეიცავს დასაბუთებულ არგუმენტაციას სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული განჩინების კანონშესაბამობის შესახებ, რის გამოც არ არსებობს სსსკ-ის 393-394-ე მუხლების შესაბამისად, მისი გაუქმების საფუძველი.

ამასთან, სააპელაციო სასამართლოს მიერ მიღებული განჩინება სრულად შეესაბამება სადავო საკითხთან დაკავშირებით საკასაციო სასამართლოს მიერ დადგენილ სასამართლო პრაქტიკას (საქმე №ბს-107-100(კს-13); 28.04.13 განჩინება).

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქმის მასალებში ასახულ შემდეგ ფაქტობრივ გარემოებებზე: მოსარჩელე სარჩელით ითხოვდა გადასახადების დარიცხვის შესახებ საგადასახადო ორგანოების მიერ გამოცემული ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობას და სადავოდ ხდიდა გადასახადების დარიცხვის კანონიერებას.

სააპელაციო სასამართლოში მოპასუხის მიერ წარდგენილი პრემიერ-მინისტრის №1394 ბრძანების თანახმად, ფიზიკური პირის – ა. ნ-ის მიერ წარდგენილი წინადადებათა გათვალისწინებით, სსიპ შემოსავლების სამსახურმა ფიზიკურ პირთან – ა. ნ-თან გააფორმა საგადასახადო შეთანხმება, რომლის თანახმადაც, აღნიშნული შეთანხმების გაფორმება მიზნად ისახავდა გადასახადის გადამხდელისათვის დარიცხული გადასახადების ან/და სანქციების ოდენობის შემცირებას მითითებული შეთანხმებით განსაზღვრული პირობების შემთხვევაში. შეთანხმების მე-4 პუნქტის მიხედვით, საგადასახადო შეთანხმების გაფორმების დღიდან საგადასახადო შეთანხმების შესაბამისად გადასახადელი საგადასახადო ვალდებულებები ითვლებოდა გადასახადის გადამხდელის მიერ აღიარებულად.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 16 ოქტომბრის №21649 ბრძანებით, ა. ნ-ს 2012 წლის 1 ოქტომბრის მდგომარეობით გადამხდელთა პირადი აღრიცხვის ბარათზე საგადასახადო დავალიანების თანხა, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 292-ე მუხლის მე-2 ნაწილის გათვალისწინებით, დამატებული ღირებულების გადასახადის სანქციის ნაწილში – 100 000 ლარით განესაზღვრა. ამასთან, 2012 წლის 1 ოქტომბრამდე პერიოდისათვის არადეკლარირებული და შეუსრულებელი გადასახადელი საგადასახადო ვალდებულება – 100 200 ლარის ოდენობით (მათ შორის დამატებული ღირებულების გადასახადი – 60 000 ლარით,



საშემოსავლო გადასახადი – 40 000 ლარით, ქონების გადასახადი (გარდა მიწისა) – 100 ლარით და არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწაზე ქონების გადასახადი – 100 ლარით) დაერიცხა. მხარეების მიერ დადასტურებულია ის გარემოება, რომ ა. წ-მა საგადასახადო შეთანხმებით განსაზღვრული ვალდებულება სრულად შეასრულა. 2013 წლის 11 იანვრის მონაცემებით გადასახადის გადამხდელს ა. წ-ს ელექტრონული ბაზის მონაცემებით სალდირებული დავალიანება არ ერიცხება. აღნიშნულის მიუხედავად, კერძო საჩივრის ავტორმა მიიჩნია, რომ გასაჩივრებული ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების კანონიერებაზე სასამართლოს უნდა ემსჯელა და არსებითად გადაეწყვიტა დავა, რამდენადაც შეთანხმების გაფორმებისას ნამდვილი ნების გამოვლენა არ მომხდარა.

საკასაციო სასამართლო ყურადღებას ამახვილებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის შესაბამისი მუხლების დანაწესზე; საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 292-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ პუნქტის თანახმად, გადასახადის გადამხდელთან საგადასახადო შეთანხმება შესაძლებელია გაფორმდეს გადასახადების ან/და სანქციების შემცირების მიზნით. ამავე კოდექსის 293-ე მუხლის მე-7 ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია საგადასახადო შეთანხმებით გათვალისწინებული ვალდებულებები შეასრულოს საქართველოს პრემიერ-მინისტრის გადაწყვეტილებით განსაზღვრულ ვადაში. ა. წ-ს საგადასახადო ვალდებულების შესასრულებლად განსაზღვრული ჰქონდა 20 კალენდარული დღე. მან ამ პერიოდში სრულად მოახდინა ვალდებულების შესრულება. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 293-ე მუხლის მე-14 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო შეთანხმების გაფორმების შემდეგ შემოსავლების სამსახურის უფროსი უფლებამოსილია მიიღოს გადაწყვეტილება გადასახადის გადამხდელის მიმართ საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებათა გამოყენების მიზანშეწონილობის შესახებ.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 294-ე მუხლის თანახმად, საგადასახადო შეთანხმების აქტი ფორმდება შემოსავლების სამსახურსა და გადასახადის გადამხდელს შორის. საგადასახადო შეთანხმებაში უნდა აღინიშნოს: ა) გადასახადის გადამხდელის დასახელება, საიდენტიფიკაციო ნომერი ან სახელი და გვარი, პირადი ნომერი, ასევე სხვა რეკვიზიტები (საჭიროების შემთხვევაში); ბ) მიღწეული შეთანხმების შინაარსი და პირობები; გ) საგადასახადო შეთანხმების გასაჩივრების ვადა და წესი. საქართველოს მთავრობის 2011 წლის 12 ივლისის №278-

ე დადგენილების თანახმად, განცხადებას საგადასახადო შეთანხმების გაფორმების თაობაზე იხილავს და გადაწყვეტილებას იღებს საქართველოს პრემიერ-მინისტრი.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 295-ე მუხლის თანახმად, გადასახადის გადამხდელმა შეიძლება გაასაჩივროს საგადასახადო შეთანხმება, თუ საგადასახადო შეთანხმება დაიდო არაუფლებამოსილი პირის მიერ. მოცემული საგადასახადო შეთანხმება ა. ნ-სა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის უფროსს შორის გაფორმდა ა. ნ-ის მიმართვის საფუძველზე და მისი უკანონოდ აღიარების შესახებ მტკიცებულება საქმეში არ წარმოდგენილა. ამასთან, საგადასახადო შეთანხმების კანონიერების შემოწმება (ადგილი ჰქონდა თუ არა გადამხდელის ნამდვილი ნების გამოვლენას) სცილდება მოცემული დავის ფარგლებში სასამართლო კომპეტენციის ფარგლებს და აღნიშნულზე გავლენას ვერ მოახდენს, მხოლოდ ის გარემოება, რომ მხარე აღნიშნული დავის გაგრძელებას აპირებდა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 293-ე მუხლის 11-ე ნაწილის თანახმად, გადასახადის ან/და სანქციის თანხა ითვლება გადასახადის გადამხდელის მიერ აღიარებულად, თუ მასზე გაფორმდა საგადასახადო შეთანხმება. მხარეთა შორის 2012 წლის 8 ოქტომბერს გაფორმებული საგადასახადო შეთანხმების მე-4 პუნქტის მიხედვით, საგადასახადო შეთანხმების გაფორმების დღიდან საგადასახადო შეთანხმების შესაბამისად გადასახდელი საგადასახადო ვალდებულებები ჩაითვალა გადასახადის გადამხდელის მიერ აღიარებულად. ამასთან, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის მე-5 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის თანახმად, აღიარებული საგადასახადო დავალიანება – ესაა საგადასახადო დავალიანება, რომელიც წარმოშობილია საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველზე, რომელსაც პირი ეთანხმება. მოცემულ შემთხვევაში ა. ნ-მა საგადასახადო შეთანხმების დადებისა და შეთანხმებით განსაზღვრული საგადასახადო დავალიანების აღიარების შედეგად, მოახდინა სადავოდ ქცეული სამართლებრივი აქტების კანონიერების აღიარება, მან შეასრულა შეთანხმებით ნაკისრი ვალდებულება, ანუ ფიზიკური პირის მიერ მოხდა სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების კანონიერების დადასტურება და სრულად გადაიხადა შემცირებული თანხა. შესაბამისად, საკასაციო სასამართლო იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს დასკვნას დავის საგნის არარსებობის შესახებ, რამდენადაც აღარ არსებობს სადავო აქტების კანონიერების შემოწმების პროცესუალური წინაპირობა.

სააპელაციო სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებებისა და სამართლებრივი ნორმების ანალიზის საფუძველზე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემულ შემთხვევაში აღარ არსებობს ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობის თაობაზე სასარჩელო მოთხოვნის განხილვის სამართლებრივი საფუძველი, ვინაიდან, გადასახადის გადამხდელის აღრიცხვის ბარათზე ასახული საგადასახადო დავალიანება განისაზღვრა მხარეთა შორის დადებული საგადასახადო შეთანხმებით და გადასახადის გადამხდელის მიერ ცნობილ იქნა აღიარებულად. აღნიშნულის გათვალისწინებით, დავის საგნის არსიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 272-ე მუხლის „ა“ პუნქტზე და განმარტავს, რომ სასამართლო მხარეთა განცხადების საფუძველზე ან თავისი ინიციატივით შეწყვეტს საქმის წარმოებას, თუ არ არსებობს დავის საგანი.

ამასთან, საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 273-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, საქმის წარმოების შეწყვეტის შემთხვევაში სასამართლოსათვის ხელმეორედ მიმართვა დავაზე იმავე მხარეებს შორის, იმავე საგანზე და იმავე საფუძველით დაუშვებელია.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ ა. წ-ის კერძო საჩივარი უსაფუძვლოა, არ უნდა დაკმაყოფილდეს და უცვლელად უნდა დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 17 იანვრის განჩინება.

### **სარეზოლუციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 419-ე, 420-ე მუხლებით და

### **და ა დ ბ ი ნ ა:**

1. ა. წ-ის კერძო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 17 იანვრის განჩინება;
3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

# საგადასახადო გადასახდელის წარმომადგენელი

## ბანკინება

№ბს-130-123(კ-13)

9 ივლისი, 2013 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ  
საქმეთა პალატა

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

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

**აღწერილობითი ნაწილი:**

**მოსარჩელე:** ა. ს-ე

**მოპასუხე:** საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავ-  
ლების სამსახური; საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო

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

**სარჩელის საგანი:**

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 18 აპრილის  
საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის უფლების წარმოშობის შე-  
სახებ №005-4431 შეტყობინების ბათილად ცნობა;

2. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების  
სამსახურის 2012 წლის 2 მაისის №8509 ბრძანების ბათილად  
ცნობა;

3. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული და-  
ვების განხილვის საბჭოს 2012 წლის 30 ივლისის №03/55196 გა-  
დაწყვეტილების ბათილად ცნობა;

**სარჩელის საფუძველი:**

**ფაქტობრივი:** ქ. თბილისში, ... ქ. №11-ში ვ. ს-ის (მოსარჩე-  
ლის მამა) 1991 წლის გაცემული თანხმობის საფუძველზე და-  
რეგისტრირდა შპს „...“ იურიდიული მისამართი, რომელმაც ხე-  
ლახალი რეგისტრაცია გაიარა 1995 წელს და რომლის ერთ-ერ-  
თი დამფუძნებელი და წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი  
პირი იყო მოსარჩელე – ა. ს-ე, ამავდროულად იგი იყო ფირმის  
დირექტორის მოადგილე და გააჩნდა წარმომადგენლობითი უფ-  
ლება.

2000 წელს შპს „...“ შეწყვიტა სამენარმო საქმიანობა, რის

თაობაზეც ეცნობა საგადასახადო ინსპექციას. ამავე წელს მოხდა ამ საწარმოს წილების გასხვისება, რაზედაც შედგა შესაბამისი საწარმოო აქტი. შემდგომ წლებში საწარმოს არანაირი სამენარმეო საქმიანობა არ უწარმოებია.

2012 წლის 18 აპრილს შემოსავლების სამსახურმა შპს „...“ მიმართ გამოსცა №005-4431 შეტყობინება, საგადასახადო გირაფნობის/იპოთეკის უფლების წარმოშობის შესახებ შპს „...“ არსებულ ქონებაზე.

მოსარჩელის განმარტებით, მან აღნიშნული შეტყობინება გაასაჩივრა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2012 წლის 22 მაისის №8509 ბრძანებით საჩივარი დარჩა განუხილველი იმ მოტივით, რომ იგი წარდგენილი იყო არაუფლებამოსილი პირის მიერ.

მითითებული ბრძანება მოსარჩელემ ასევე გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის დავების განხილვის საბჭოში, რომლის 2012 წლის 30 ივლისის №03/55196 გადაწყვეტილებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

მოსარჩელის განმარტებით, 2000 წლიდან საწარმოს მიმართ შეცილებისა და მოთხოვნის წაყენების ვადა და ამნისტიის წესის გათვალისწინებით რაიმე პრეტენზიის წამოყენება შეუძლებელია.

შპს „...“ ქ. თბილისში, ... ქ. №11-ში არანაირი ქონება არასდროს არ ჰქონდა და მისი საწესდებო კაპიტალი 1995 წლის რეგისტრაციის მონაცემებით შეადგენდა 2000 ლარს.

**სამართლებრივი:** მოსარჩელემ „ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ“ საქართველოს კანონის 4.1 მუხლის, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 22-ე, მე-60<sup>1</sup> მუხლების შესაბამისად მოითხოვა სადავო აქტების ბათილად ცნობა.

**მოპასუხის – სსიპ შემოსავლების სამსახურის შესაგებელი:**

მოპასუხემ სარჩელი არ ცნო და მიუთითა, რომ საგადასახადო კოდექსის 301-ე მუხლის „ბ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, დავის განმხილველი ორგანო საჩივარს არ განიხილავს, თუ საჩივარი წარმოდგენილია არაუფლებამოსილი პირის მიერ. საჯარო რეესტრში დაცული მონაცემებისა და შპს „...“ წესდების შესაბამისად, კი ფირმის მართვას ახორციელებს დირექტორი, რომელიც ირჩევა/ინიშნება დამფუძნებლის მიერ, იგი დებს ხელშეკრულებებს ფირმის სახელით და გასცემს მინდობილობებს. 1995 წლის კრების ოქმით შპს „...“ დირექტორად არჩეულია ლ. მ-ი.

მოპასუხის განმარტებით, საქმეში არ მოიპოვება რაიმე სახის დოკუმენტი, რაც დაადასტურებდა ა. ს-ის წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილებას.

შესაბამისად, შემოსავლების სამსახურს მიაჩნია, რომ გასაჩივრებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები მიღებულია კანონმდებლობის სრული დაცვით.

**საქმის გარემოებები:** ქ. თბილისში, ... ქ. №11-ში მცხოვრები ვ. ს-ის მიერ, რომელიც გარდაიცვალა 2000 წელს (მოსარჩელის მამა) 1991 წელს გაცემული თანხმობის საფუძველზე დარეგისტრირდა შპს „...“ იურიდიული მისამართი, რომელმაც 1995 წელს გაიარა ხელახალი რეგისტრაცია.

შპს „...“ ერთ-ერთი დამფუძნებელი და წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირი იყო მოსარჩელე – ა. ს-ე, ამავდროულად იგი დანიშნული იყო დირექტორის მოადგილედ და გააჩნდა წარმომადგენლობითი უფლებამოსილება.

შპს „...“ 2000 წლიდან შეწყვიტა ყოველგვარი სამეწარმეო საქმიანობა, რის თაობაზეც აცნობა საგადასახადო ინსპექციას, ასევე განხორციელდა წილების გასხვისება, რაზედაც შედეგა საანოტარო აქტი.

2000 წელს ან 2001 წლის მაისამდე შპს „...“ საგადასახადო ინსპექციამ წარუდგინა პრეტენზიები, თითქოს ფირმის მიერ განხორციელებული ოპერაციები განეკუთვნებოდა უსაქონლო ოპერაციებს და სისხლის სამართლის საქმის აღძვრის მოტივით მთლიანად ამოიღო მათგან საქმის წარმოებისა და სადამფუძნებლო მასალები, რის შემდეგაც 11 წლის განმავლობაში არანაირი გადაწყვეტილება და პრეტენზია მათთვის არ წამოუყენებია.

2012 წლის 18 აპრილს შპს „...“ მიმართ გამოიცა №005-4431 ბრძანება გირავნობა/იპოთეკის წარმოშობის შესახებ, რომელიც შემდგომ ა. ს-ემ გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურში.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 22 მაისის №8509 ბრძანების შესაბამისად, შპს „...“ საჩივარი დარჩა განუხილველად, იმ საფუძველით, რომ საჩივარი წარდგენილი იყო არაუფლებამოსილი პირის მიერ.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 22 მაისის №8509 ბრძანება ა. ს-ემ გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოში, რომლის 2012 წლის 30 ივლისის №4653/2/12 გადაწყვეტილებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა იმ საფუძველით, რომ ა. ს-ე არ წარმოადგენდა შპს „...“ დირექტორს და მას არ წარმოუდგენია რაიმე სახის დოკუმენტი, რაც დაადასტურებდა მის უფლებამოსილებას.

## **საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება/სარეზოლუციო/:**

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2012 წლის 19 ნოემბრის გადაწყვეტილებით ა. ს-ის სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

### **სასამართლოს მიერ უდავოდ მიჩნეული ფაქტები:**

ქ. თბილისის კრწანისის რაიონის სასამართლოს 1995 წლის 1 აგვისტოს დადგენილებით განხორციელდა სანარმოს რეგისტრაცია სამეწარმეო რეესტრში შემდეგი ჩანაწერებით: შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება „...“, იურიდიული მისამართი – ქ. თბილისი, ... ქ. №11 დამფუძნებელი პარტნიორები – ლ. მ-ი და ა. ს-ე, საზოგადოების დირექტორი – ლ. მ-ი. ამავე დადგენილებით განისაზღვრა, რომ საზოგადოების ხელმძღვანელობა ხორციელდებოდა დირექტორის ერთპიროვნული მართვის უფლებამოსილებით.

სამეწარმეო რეესტრის ამონაწერის შესაბამისად, შპს „...“ დირექტორია ლ. მ-ი.

2012 წლის 18 აპრილს სსიპ შემოსავლების სამსახურმა შპს „...“ მიმართ გამოსცა საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლების წარმოშობის შესახებ №005-4431 შეტყობინება, რომელიც 2012 წლის 4 აგვისტოს ჩაბარდა სანარმოს დამფუძნებელს – ა. ს-ეს.

ა. ს-ემ 2012 წლის 17 მაისს საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და მოითხოვა ამავე სამსახურის 2012 წლის 18 აპრილის №005-4431 შეტყობინების გაუქმება.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 22 მაისის №8509 ბრძანებით ა. ს-ის სარჩელი დარჩა განუხილველად.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2012 წლის 30 ივლისის №4653/2/12 გადაწყვეტილებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

### **სასამართლოს მიერ სადავოდ მიჩნეული ფაქტები:**

სადავოა გასაჩივრებული აქტების კანონიერების საკითხი.

### **დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების სამართლებრივი შეფასება:**

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 301-ე მუხლის „ბ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, დავის განმხილველი ორგანო საჩივარს არ განიხილავს, თუ საჩივარი წარდგენილია არაუფლებამოსილი პირის მიერ, ხოლო, თუ ვინ უნდა იყოს მიჩნეული სანარმოს წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილ პირად, აღნიშნულს განსაზღვრავს როგორც საგადასახადო კოდექსი ასევე „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონი.

საგადასახადო კოდექსის 37-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს საგადასახადო ურთიერთობებში მონაწილეობა მიიღოს თავისი კანონიერი ან უფლებამოსილი წარმომადგენლის მეშვეობით.

საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, საგადასახადო კოდექსი გამოყოფს ორი სახის საგადასახადო წარმომადგენლობას: კანონისმიერი წარმომადგენლობა და წარმომადგენლობა უფლებამოსილი პირის მეშვეობით. თუ წარმომადგენლობა პირდაპირ გამომდინარეობს კანონიდან ან სადამფუძნებლო დოკუმენტებიდან, მაშინ სახეზეა კანონისმიერი წარმომადგენლობა. ხოლო თუ წარმომადგენლობა წარმოიშობა მარწმუნებლის თავისუფალი ნების შედეგად, სახეზეა წარმომადგენლობა უფლებამოსილი პირის მეშვეობით. გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს საგადასახადო ურთიერთობებში მონაწილეობა მიიღოს პირადად, წარმომადგენლის მეშვეობით ან წარმომადგენელთან ერთად. „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად, სანარმოს ერთ-ერთ სადამფუძნებლო დოკუმენტს წარმოადგენს წესდება (პარტნიორთა შესახებ), რომელშიც სხვა მონაცემებთან ერთად მიეთითება, ასევე მონაცემები სანარმოს დამფუძნებელი პარტნიორის (პარტნიორების) შესახებ, სანარმოს მმართველობის ორგანო და სხვა. თუ სანარმოს წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი რამოდენიმე პირი ჰყავს, უნდა მიეთითოს, რომ ისინი ერთად წარმოადგენენ სანარმოს თუ ცალ-ცალკე. რეგისტრაციისათვის, ასევე წარდგენილი უნდა იყოს ხელმძღვანელობაზე (წარმომადგენლობაზე) უფლებამოსილი პირის (პირების) ხელმოწერის ნიმუში, რომელსაც ის სამართლებრივ ურთიერთობაში გამოიყენებს.

„მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-9 მუხლის შესაბამისად, შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოებაში ხელმძღვანელობის უფლება აქვს დირექტორს, თუ წესდებით (პარტნიორთა შეთანხმებით) სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული. ხელმძღვანელობის უფლებამოსილება გულისხმობს წარმომადგენლობითი უფლებამოსილებასაც, თუ პარტნიორთა შეთანხმებით (წესდებით) სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული.

საქალაქო სასამართლოს შეფასებით, სადავო არ არის ის გარემოება, რომ შპს „...“ წესდების 6.1 პუნქტის შესაბამისად, ფირმის მართვას ახორციელებს დირექტორი, 6.3 პუნქტის თანახმად, დირექტორი ამტკიცებს ფირმის გეგმებს, განსაზღვრავს სტრუქტურას და შტატებს, ამტკიცებს შრომის შინაგანაწესს, დებს ხელშეკრულებებს ფირმის სახელით, განაგებს ფირმის ქო-



ნებას, გასცემს მინდობილობებს, აწარმოებს ოპერაციებს ბანკებსა და სხვა საკრედიტო დაწესებულებებში, 6.4 პუნქტის შესაბამისად, კი ფირმის დირექტორი აყალიბებს ფირმის სტრუქტურულ ქვედანაყოფებს და აკონტროლებს მათ საქმიანობას, წარმოადგენს ფირმის ინტერესებს სახელმწიფო და სხვა ორგანიზაციებში, რომლებიც დაკავშირებულია მის საქმიანობასთან, ანუ საზოგადოების წესდება საზოგადოების წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილებას ანიჭებს დირექტორს. საქმის მასალებით, კი დადგენილია, რომ შპს „...“ დირექტორია ლ. მ-ი. შესაბამისად, საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, საწარმოს სახელით მოქმედების, მათ შორის სსკ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 18 აპრილის №005-4431 შეტყობინების გასაჩივრების უფლებამოსილებაც აქვს ლ. მ-ს და არა ა. ს-ეს, რომელიც წარმოადგენს საწარმოს ერთ-ერთ დამფუძნებელს და მას საწარმოს დირექტორისაგან არ აქვს მინიჭებული წარმომადგენლობის უფლებამოსილება.

#### **სასამართლოს დასკვნები:**

გასაჩივრებული აქტები კანონიერია და არ არსებობს მათი ბათილად ცნობის სამართლებრივი საფუძველი.

#### **სამართლებრივი შეფასება /კვალიფიკაცია/:**

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (2010 წლის რედაქცია) 239-ე, 301-ე, 304-ე, 305-ე მუხლები, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2, მე-60 პრიმა მუხლები, „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-9 მუხლი.

#### **აპელანტი – ა. ს-ე**

**მონინალმდევე მხარეები** – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური; საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო

#### **აპელაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:**

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2012 წლის 19 ნოემბრის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილება.

#### **აპელაციის მოტივები:**

**ფაქტობრივი:** ქ. თბილისში, ... ქ. №11-ში მცხოვრები ვ. ს-ის მიერ, რომელიც გარდაიცვალა 2000 წელს (მოსარჩელის მამა) 1991 წელს გაცემული თანხმობის საფუძველზე დარეგისტრირდა შპს „...“ იურიდიული მისამართი, რომელმაც 1995 წელს გაიარა ხელახალი რეგისტრაცია. აპელანტის მითითებით, შპს „...“ ერთ-ერთი დამფუძნებელი და წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირი არის თვითონ, ამავდროულად დანიშნული იყო დი-

რექტორის მოადგილედ და გააჩნდა წარმომადგენლობითი უფლებამოსილება.

შპს „...“ 2000 წლიდან შეწყვიტა ყოველგვარი სამენარმეო საქმიანობა, რის თაობაზეც აცნობა საგადასახადო ინსპექციას, მოხდა ასევე წილების გასხვისება, რაზედაც შედგა სანოტარო აქტი.

2000 წელს ან 2001 წლის მაისამდე საგადასახადო ინსპექციამ წარუდგინა პრეტენზიები, თითქოს ფირმის მიერ განხორციელებული ოპერაციები განეკუთვნებოდა უსაქონლო ოპერაციებს და სისხლის სამართლის საქმის აღძვრის მოტივით მთლიანად ამოიღო მათგან საქმის წარმოებისა და სადამფუძნებლო მასალები, რის შემდეგაც 11 წლის განმავლობაში არანაირი გადაწყვეტილება და პრეტენზია მათთვის არავის არ წამოუყენებია, ხოლო 2012 წელს გაეგზავნა შეტყობინება, ფირმის ქონებაზე ყადაღის დადების თაობაზე, რომელიც აპელანტმა გაასაჩივრა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2012 წლის 22 მაისის №8509 ბრძანების შესაბამისად, საჩივარი დარჩა განუხილველად იმ მოტივით, რომ საჩივარი წარდგენილი იყო არაუფლებამოსილი პირის მიერ. შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 22 მაისის №8509 ბრძანება გაასაჩივრა ასევე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დაგების განხილვის საბჭოში, რომლის 2012 წლის 30 ივლისის გადაწყვეტილებით არ დაკმაყოფილდა ა. ს-ის საჩივარი შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 22 მაისის №8509 ბრძანების გაუქმების თაობაზე.

აპელანტის განმარტებით, მას შემდეგ რაც ფირმამ შეწყვიტა საქმიანობა გასულია 12 წელი და მასთან არ ინახება შპს „...“ საქმიანობასთან, რეგისტრაციასა და ვალდებულებებთან დაკავშირებული საბუთები, შესაბამისად, უსაფუძვლოა ადმინისტრაციული ორგანოების აპელირება იმაზე, რომ უნდა წარედგინა რაიმე მტკიცებულება წარმომადგენლობის უფლების დადასტურების მიზნით.

აპელანტის განმარტებით, მან სასამართლოს წარუდგინა მის ხელთ არსებული ყველა მტკიცებულება, რომლის შესაბამისად, მას გააჩნდა პირველი ხელმოწერის უფლება, წარმოადგენდა ფირმას საბანკო დანესებულებებში ფულადი ოპერაციების დროს შესაბამისი მინდობილობის საფუძველზე, მაგრამ საქალაქო სასამართლომ უსაფუძვლოდ არ მიიღო მხედველობაში აპელანტის მიერ წარდგენილი მტკიცებულებები და არ გაიზიარა იგი.

**სამართლებრივი:** აპელანტის განმარტებით, საწარმოს მიმართ საგადასახადო ინსპექციის მხრიდან შეცილების ვადის და

ამნისტიის წესის გათვალისწინებით რაიმე პრეტენზიისა და მოთხოვნის წამოყენება უსაფუძვლოა, რადგან ამოწურულია შეცვლების ვადა, ამასთან, „ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-4 მუხლის პირველი პუნქტის შესაბამისად, 2004 წლის პირველ იანვრამდე წარმოშობილი და შეუსრულებელი საგადასახადო და საბაჟო ვალდებულებების მიმართ შეწყვეტილია ყველა სახის სამართალწარმოება.

#### **სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება /სარეზოლუციო/:**

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს 2013 წლის 22 იანვრის განჩინებით ა. ს-ის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2012 წლის 19 ნოემბრის გადაწყვეტილება.

#### **აპელაციის მოტივების არგაზიარების თაობაზე სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობა:**

სააპელაციო სასამართლო დეთანხმა საქალაქო სასამართლოს დასკვნებსა და სამართლებრივ შეფასებებს და აღნიშნა, რომ სადავო არ არის ის გარემოება, რომ შპს „...“ წესდების 6.1 პუნქტის შესაბამისად, ფირმის მართვას ახორციელებს დირექტორი, 6.3 პუნქტის თანახმად, კი დირექტორი ამტკიცებს ფირმის გეგმებს, განსაზღვრავს სტრუქტურას და შტატებს, ამტკიცებს შრომის შინაგანაწესს, დებს ხელშეკრულებებს, აწარმოებს ოპერაციებს ბანკებსა და სხვა საკრედიტო დაწესებულებებში, 6.4 პუნქტის შესაბამისად, კი ფირმის დირექტორი აყალიბებს ფირმის სტრუქტურულ ქვედანაყოფებს და აკონტროლებს მათ საქმიანობას, წარმოადგენს ფირმის ინტერესებს სახელმწიფო და სხვა ორგანიზაციებში, რომლებიც დაკავშირებულია მის საქმიანობასთან.

ამდენად, საზოგადოების წესდება საზოგადოების წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილებას ანიჭებს დირექტორს. საქმის მასალებით კი დადგენილია, რომ შპს „...“ დირექტორია ლ. მ-ი. შესაბამისად, საწარმოს სახელით მოქმედებს, მათ შორის სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 18 აპრილის №005-4431 შეტყობინების გასაჩივრების უფლებამოსილება აქვს სწორედ ლ. მ-ს არა ა. ს-ეს, რომელიც წარმოადგენს საწარმოს ერთ-ერთ დამფუძნებელს და მას საწარმოს დირექტორისგან არ აქვს მიჩიებული წარმომადგენლობითი უფლებამოსილება.

**კასატორი:** ა. ს-ე

**მონინააღმდეგე მხარეები:** საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო

ნისტრო; სსიპ შემოსავლების სამსახური

### **კასაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:**

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 22 იანვრის განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით მისი სარჩელის დაკმაყოფილება.

### **კასაციის მოტივები:**

**პროცესუალური:** კასატორის მითითებით გადაწყვეტილება იურიდიულად არ არის საკმარისად დასაბუთებული. გადაწყვეტილების დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმება შეუძლებელია საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის „ე“ და „ე1“ ქვეპუნქტების შესაბამისად.

**მატერიალური:** კასატორის განმარტებით, თბილისში, ... ქ. №11-ში რეგისტრირებულ იქნა შპს „...“ იურიდიული მისამართი, აღნიშნულმა შპს ხელახალი რეგისტრაცია გაიწერა 1995 წელს, რომლის ერთ-ერთი დამფუძნებელი და წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირი იყო თვითონ, იმავდროულად იგი იყო ფირმის დირექტორის მოადგილე, ჰქონდა წარმომადგენლობითი და პირველი ხელისმონწერის უფლება.

2000 წელს შპს „...“ შეწყვიტა ყოველგვარი სამეწარმეო საქმიანობა, რის თაობაზეც ეცნობა საგადასახადო ინსპექციას, ამავე წელს მოხდა საწარმოს წილების გასხვისებაც, რაზეც შედგა შესაბამისი საწარმოო აქტი. შპს „...“ არ ჰქონდა არანაირი ქონება და მისი საწესდებო კაპიტალი შეადგენდა 2000 ლარს. 2012 წლის 18 აპრილის შემოსავლების სამსახურის მიერ გაგზავნილი შეტყობინებიდან მოსარჩელისათვის ცნობილი გახდა, შპს „...“ მიმართ წარმოიშვა საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება შპს „...“ ქონებაზე.

აღნიშნული კასატორმა გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2012 წლის 22 მაისის №8509 ბრძანების შესაბამისად, საჩივარი დარჩა განუხილველად მითითებული ბრძანება გაასაჩივრა ასევე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოში, რომლის 2012 წლის 30 ივლისის გადაწყვეტილებით არ დაკმაყოფილდა ა. ს-ის საჩივარი შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 22 მაისის №8509 ბრძანების გაუქმების თაობაზე იმ მოტივით, რომ საჩივარი წარდგენილი იყო არაუფლებამოსილი პირის მიერ და არ იყო წარმოდგენილი უფლებამოსილების დამადასტურებელი დოკუმენტი.

კასატორის განმარტებით, მას შემდეგ, რაც ფირმამ შეწყვი-

ტა სამენარმეო საქმიანობა გასულია 12 წელი და მასთან არ ინახება არანაირი მტკიცებულება შპს „...“ საქმიანობასთან, რეგისტრაციასთან და ვალდებულებებთან დაკავშირებით (სარეგისტრაციო საბუთების სრული პაკეტი ინახება საგადასახადო ინსპექციის) კასატორის განმარტებით, შემოსავლების სამსახური უარს ამბობს დამატებით რაიმე დოკუმენტის წარდგენაზე, მას კი არანაირი ვალდებულება არ აკისრია ფირმის საბუთების სამიდლემჩიოდ შენახვაზე.

კასატორის განმარტებით, მის მიერ სასამართლოში წარდგენილია მის ხელთ არსებული მტკიცებულებები, რომელთა შესაბამისად, მას გააჩნია პირველი ხელისმოწერის უფლება, წარმოადგენს ფირმას საბანკო დაწესებულებებში ფულადი ოპერაციების დროს შესაბამისი მინდობილობის საფუძველზე და ა.შ., რაც არ გაითვალისწინა საქალაქო და შედგომ სააპელაციო სასამართლოში.

**სამართლებრივი:** კასატორის აზრით, საწარმოს მიმართ საგადასახადო ინსპექციის მხრიდან შეცილების ვადის და ამნისტიის წესის გათვალისწინებით რაიმე პრეტენზიისა და მოთხოვნის წამოყენება უსაფუძვლოა, რადგან ამოწურულია შეცილების ვადა, ამასთან, „ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და ქონების ლეგალიზაციის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-4 მუხლის 1-ლი პუნქტის შესაბამისად, 2004 წლის პირველ იანვრამდე წარმოშობილი და შეუსრულებელი საგადასახადო და საბაჟო ვალდებულებების მიმართ შეწყვეტილია ყველა სახის სამართალწარმოება.

საკასაციო სასამართლოში წარმოდგენილი წერილობითი მოსაზრებით, სსიპ შემოსავლების სამსახურმა მოითხოვა ა. ს-ის საკასაციო საჩივრის დაუშვებლად ცნობა და განმარტა, რომ საგადასახადო კოდექსის 301-ე მუხლის „ბ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, დავის განმხილველი ორგანო საჩივარს არ განიხილავს, თუ საჩივარი წარდგენილია არაუფლებამოსილი პირის მიერ.

საჯარო რეესტრში დაცული მონაცემებისა და შპს „...“ წესდების შესაბამისად, ფირმის მართვას ახორციელებს დირექტორი, რომელიც ირჩევა/ინიშნება დამფუძნებლების მიერ. იგი დებს ხელშეკრულებებს ფირმის სახელით და გასცემს მინდობილობებს.

1999 წლის კრების ოქმით შპს „...“ დირექტორად არჩეულია ლ. მ-ი, ხოლო ა. ს-ის წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილების დამადასტურებელი დოკუმენტი საქმეში არ მოიპოვება.

მონინალმდეგე მხარის მითითებით, „ამნისტიისა და არადეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებისა და ქონების

ლეგალიზაციის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-4 მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, ამ მუხლის მოქმედება არ ვრცელდება სახელმწიფო ორგანოებში კანონმდებლობით დადგენილი წესით დეკლარირებულ, დარიცხულ და აღრიცხულ, მაგრამ გადაუხდელ საგადასახადო და საბაჟო ვალდებულებებზე.

შესაბამისად, არ არსებობს გასაჩივრებული აქტების ბათილად ცნობის სამართლებრივი საფუძველი.

### **საკასაციო სასამართლოს მიერ საკასაციო საჩივრის დასაშვებობის პროცესუალური წანამძღვრები:**

საკასაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ კასატორის ა. ს-ის საკასაციო საჩივარი შეიცავს მითითებებს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34.3 მუხლით, კერძოდ „გ“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებული საკასაციო საჩივრის დასაშვებობის საფუძვლის თაობაზე. სააპელაციო სასამართლოს მიერ საქმე განხილულია მნიშვნელოვანი საპროცესო დარღვევით, რომელსაც შეეძლო არსებითად ემოქმედა საქმის განხილვის შედეგზე.

### **სამოტივაციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, საკასაციო საჩივრის მოტივების საფუძვლიანობისა და გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ ა. ს-ის საკასაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს; შესაბამისად, უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 22 იანვრის 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, განჩინება იურიდიული თვალსაზრისით დასაბუთებულია.

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

საქმის მასალებით დადგენილია, რომ: ქ. თბილისის კრწანისის რაიონის სასამართლოს 1995 წლის 1 აგვისტოს დადგენილ-

ბით განხორციელდა საწარმოს რეგისტრაცია სამეწარმეო რეესტრში შემდეგი ჩანაწერებით: შპს „...“, იურიდიული მისამართი – ქ. თბილისი, ... ქ. №11, დამფუძნებელი პარტნიორები – ლ. მ-ი და ა. ს-ე, საზოგადოების დირექტორი – ლ. მ-ი. ამავე დადგენილებით განისაზღვრა, რომ საზოგადოების ხელმძღვანელობა ხორციელდებოდა დირექტორის ერთპიროვნული მართვის უფლებამოსილებით.

სამეწარმეო რეესტრის შესაბამისად, შპს „...“ დირექტორია ლ. მ-ი.

2012 წლის 18 აპრილს სსიპ შემოსავლების სამსახურმა შპს „...“ (ს/ნ ...; იურიდიული მისამართი – ძველი თბილისის რაიონი, ... ქ. №11) მიმართ გამოსცა საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლების წარმოშობის შესახებ შეტყობინება №005-44319, რომელიც 2012 წლის 4 აგვისტოს ჩაბარდა საწარმოს დამფუძნებელს – ა. ს-ეს.

ა. ს-ემ 2012 წლის 17 მაისს №82469/21 საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და ამავე სამსახურის 2012 წლის 18 აპრილის №005-4431 შეტყობინების გაუქმება მოითხოვა.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 22 მაისის №8509 ბრძანებით ა. ს-ის საჩივარი დარჩა განუხილველად.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს 2012 წლის 30 ივლისის გადაწყვეტილებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

კონკრეტულ შემთხვევაში როგორც საქმის მასალებით დასტურდება, სარჩელის საფუძველია ის გარემოება, მოსარჩელე ა. ს-ე წარმოადგენს თუ არა შპს „...“ სახელზე გამოცემული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების გასაჩივრების მქონე უფლებამოსილ პირს.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების გასაჩივრების ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის სპეციალური თავით (XIII) განსაზღვრული წესი და პროცედურა წარმოადგენს მმართველობითი ორგანოების იერარქიული კონტროლის განხორციელების სამართლებრივ ფუნქციას, რა დროსაც ზემდგომი ადმინისტრაციული ორგანო აღჭურვილია უფლებამოსილებით შეამოწმოს ქვემდგომი ადმინისტრაციული ორგანოების გადაწყვეტილებათა და მოქმედებათა (უმოქმედობათა) კანონიერება და მიზანშეწონილობა, რაც დამატებითი საშუალებაა მმართველობის კანონიერების უზრუნველსაყოფად.

ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის XIII თავი აწესრიგებს ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ზემდგომ ორგანო-

ში გასაჩივრების უფლების რეალიზაციასა და საჩივრის განხილვის გადაწყვეტის საკითხებს.

საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 181-ე მუხლით განსაზღვრულია ადმინისტრაციული საჩივრის რეკვიზიტები: ა) ადმინისტრაციული ორგანო სადაც შეიტანება ადმინისტრაციული საჩივარი; ბ) ადმინისტრაციული საჩივრის წარმდგენი პირის ვინაობა და მისამართი; გ) იმ ადმინისტრაციული ორგანოს დასახელება, რომლის ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ან მოქმედება საჩივრდება; დ) გასაჩივრებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის დასახელება; ე) მოთხოვნა; ვ) გარემოებანი, რომელთაც ეფუძნება მოთხოვნა; ზ) ადმინისტრაციულ საჩივარზე დართული საბუთების ნუსხა, თუ საჩივარს რაიმე დოკუმენტი დაერთვის.

საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 182.1 მუხლის „ვ“ ქვეპუნტის თანახმად, ადმინისტრაციული ორგანო არ განიხილავს ადმინისტრაციულ საჩივარს თუ ადმინისტრაციული საჩივარი შეტანილია არაუფლებამოსილი პირის მიერ, ხოლო ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია ადმინისტრაციული საჩივრის მიღებასა და განხილვაზე უარის თქმის შესახებ გადაწყვეტილების გამოტანამდე მისცეს ადმინისტრაციული საჩივრის წარმდგენს პირს აღნიშნულ საკითხზე საკუთარი მოსაზრების წარდგენის შესაძლებლობა.

საკასაციო სასამართლოს განმარტებით, საგადასახადო კოდექსი საგადასახადო კანონმდებლობის სისტემაში უმნიშვნელოვანესი ნორმატიული აქტია, იგი აწესრიგებს განსაკუთრებით მნიშვნელოვან და პრინციპულ საზოგადოებრივ ურთიერთობებს საგადასახადო სფეროში, არეგულირებს საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით გათვალისწინებული ურთიერთობის მონაწილეთა სამართლებრივ მდგომარეობას, მათ უფლებებს, მოვალეობებსა და პასუხისმგებლობას, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით გათვალისწინებული ურთიერთობისას წარმოშობილ დავათა გასაჩივრებისა და გადაწყვეტის წესს და ასევე სხვა საგადასახადო სამართლებრივი ურთიერთობიდან წარმოშობილ საკითხებს.

საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით გათვალისწინებული ურთიერთობისას წარმოშობილ დავათა გასაჩივრებისა და გადაწყვეტის წესს არეგულირებს საგადასახადო კოდექსის XII თავი. ამავე კოდექსის 300.1 მუხლში ჩამოთვლილია მთელი რიგი მოთხოვნები, რომელსაც უნდა აკმაყოფილებდეს დავის განმხილველ ორგანოში წარდგენილი საჩივარი, თუ საჩი-



ვარი არ აკმაყოფილებს მითითებული მუხლით დადგენილ პროცედურულ მოთხოვნებს ადმინისტრაციული ორგანო საჩივარს დატოვებს ხარვეზზე, რომლის აღმოფხვრის შემთხვევაშიც განიხილავს მას. ზემოაღნიშნული თავის ნორმებით ასევე მოწესრიგებულია საჩივრის განხილვაზე უარის თქმის საფუძვლები, კერძოდ 301-ე მუხლში ჩამოთვლილი პირობების არსებობის შემთხვევაში, მათ შორის იმ შემთხვევაში, თუ საჩივარი წარდგენილია არაუფლებამოსილი პირის (პუნქტი „გ“.), საჩივარი დარჩება განუხილველი.

ნორმატიულ აქტთა დიდ ნაწილში განსაზღვრულია, წარმომადგენლის ინსტიტუტი და მისი რეალიზაციის ფორმები, ასე მაგ: ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით დაცულია აგრეთვე ადმინისტრაციულ წარმოებაში მონაწილე პირის წარმომადგენლობის უფლება, კერძოდ, 86-ე მუხლის შესაბამისად, ყველას აქვს უფლება აწარმოოს ურთიერთობა ადმინისტრაციულ ორგანოსთან წარმომადგენლის მეშვეობით, აგრეთვე ისარგებლოს დამცველის დახმარებით. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია წარმომადგენელს მოსთხოვოს მისი წარმომადგენლობის დამადასტურებელი საბუთი.

საკასაციო სასამართლოს განმარტებით, ის, თუ ვინ წარმომადგენს საგადასახადო კანონმდებლობის საფუძველზე მიღებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ადმინისტრაციულ ორგანოში გასაჩივრების მქონე უფლებამოსილ პირს, წესრიგდება საგადასახადო კოდექსითა და „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით.

საგადასახადო კოდექსის 37-ე მუხლის შესაბამისად: „გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს, საგადასახადო ურთიერთობებში მონაწილეობა მიიღოს თავისი კანონიერი ან უფლებამოსილი წარმომადგენლის მეშვეობით. საგადასახადო ურთიერთობებში გადასახადის გადამხდელის პირადად მონაწილეობა არ ართმევს მას უფლებას, ჰყავდეს წარმომადგენელი, ისევე, როგორც წარმომადგენლის მონაწილეობა არ ართმევს მას უფლებას, პირადად მიიღოს მონაწილეობა აღნიშნულ ურთიერთობებში“.

საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, მართალია, საგადასახადო კოდექსის ზემოაღნიშნული მუხლი ადგენს, რომ შესაძლებელია გადასახადის გადამხდელმა საგადასახადო ურთიერთობაში მონაწილეობა მიიღოს წარმომადგენლის მეშვეობით, მაგრამ არ განსაზღვრავს წარმომადგენლის ცნებას, სავსებით ლოგიკურად, ვინაიდან წარმომადგენლობა სამოქალაქო სამარ-

თლებრივი ინსტიტუტია და, შესაბამისად, მონესრიგებულია სამოქალაქო კოდექსის ნორმებით, რაც სრულად გამოიყენება ნებისმიერ სამართლებრივ ურთიერთობებში.

საგადასახადო კოდექსის 37-ე მუხლი გამოყოფს ორი სახის წარმომადგენლობას: ა) კანონისმიერი წარმომადგენლობა (რომელიც პირდაპირ გამომდინარეობს კანონიდან ან სადამფუძნებლო დოკუმენტიდან და ბ) წარმომადგენლობა უფლებამოსილი პირის მეშვეობით (თუ წარმომადგენლობა წარმოიშობა მარწმუნებლის თავისუფალი ნების შედეგად).

საგადასახადო კოდექსის 37.2 მუხლი ითვალისწინებს საწარმოს კანონისმიერი წარმომადგენლობის ორ ფორმას: წარმომადგენლობა საწარმოს (ორგანიზაციის) მეშვეობით და წარმომადგენლობა საქართველოს საკანონმდებლო აქტებისა და ამ საწარმოს (ორგანიზაციის) სადამფუძნებლო დოკუმენტების საფუძველზე. საკასაციო სასამართლოს განმარტებით, საწარმოების (ორგანიზაციების) წარმომადგენლობის უფლებამოსილების საკითხი განსაზღვრულია „მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით, რომლის შესაბამისად, საწარმოს ერთ-ერთი სადამფუძნებლო დოკუმენტია საწარმოს წესდება, რომელშიც მიეთითება საწარმოს სახელწოდება (საფირმო სახელწოდება), საწარმოს სამართლებრივი ფორმა, საწარმოს იურიდიული მისამართი, მონაცემები საწარმოს დამფუძნებელი პარტნიორის (პარტნიორების) შესახებ, საწარმოს მმართველობის ორგანო, გადაწყვეტილების მიღების წესი. საწარმოს რეგისტრაციისათვის სარეგისტრაციო განცხადებასთან, წესდებასთან (პარტნიორთა შეთანხმებასთან) და საქართველოს კანონმდებლობით განსაზღვრულ სხვა სარეგისტრაციო დოკუმენტაციასთან ერთად საჯარო რეესტრის ეროვნულ სააგენტოს უნდა წარედგინოს დოკუმენტი, რომელშიც მიეთითება საწარმოს ხელმძღვანელობასა და წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირი (პირები). თუ საწარმოს წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი რამდენიმე პირი ჰყავს, უნდა მიეთითოს, ისინი ერთად წარმომადგენენ საწარმოს.

საგადასახადო კოდექსის 37.4 მუხლის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელის უფლებამოსილ წარმომადგენლად ითვლება ასევე პირი, რომელიც გადასახადის გადამხდელის რწმუნებით უფლებამოსილია წარმოადგინოს მისი ინტერესები საგადასახადო ორგანოებთან ან/ და საგადასახადო ურთიერთობების სხვა მონაწილეებთან ურთიერთობებში, აგრეთვე სასამართლოში.

საკასაციო სასამართლოს მითითებით, მითითებული მუხლე-

ბის ანალიზიდან გამომდინარე, გადასახადის გადამხდელის უფლებამოსილი წარმომადგენელი, რომ იყოს პირი მას უფლებამოსილება მინიჭებული უნდა ჰქონდეს კანონით ანუ იგი უნდა იყოს ან საწარმოს დირექტორი ან უფლებამოსილების მინიჭების შესახებ მითითებული უნდა იყოს სადამფუძნებლო დოკუმენტში – წესდებაში ან დირექტორის მიერ რწმუნებულების საფუძველზე მინიჭებული უნდა ჰქონდეს უფლებამოსილება წარმომადგენლობაზე.

„მენარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-9 მუხლის შესაბამისად, შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოებაში ხელმძღვანელობის უფლება აქვს დირექტორს, თუ წესდებით სხვა რამ არ არის დადგენილი.

საქმეში არსებული შპს „...“ წესდების VI განსაზღვრულია ფირმის მართვის სამართლებრივი საკითხები, რომლის 1-ლი პუნქტის შესაბამისად, ფირმის მართვას ახორციელებს დირექტორი, მე-3 პუნქტის თანახმად, დირექტორი ამტკიცებს ფირმის გეგმებს, განსაზღვრავს სტრუქტურას და შტატებს, ამტკიცებს შრომის შინაგანანესს, დებს ხელშეკრულებებს ფირმის სახელით, განაგებს ფირმის ქონებას, გასცემს მინდობილობებს, აწარმოებს ოპერაციებს ბანკებსა და სხვა საკრედიტო დაწესებულებებში, ხოლო მე-4 პუნქტის თანახმად კი, ფირმის დირექტორი აყალიბებს ფირმის სტრუქტურულ ქვედანაყოფებს და აკონტროლებს მათ საქმიანობას, წარმოადგენს ფირმის ინტერესებს სახელმწიფო და სხვა ორგანიზაციებში, რომელიც დაკავშირებულია მის საქმიანობასთან.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო იზიარებს, ქვემდგომი სასამართლოების მსჯელობას იმასთან მიმართებაში, რომ შპს „...“ წესდება საზოგადოების წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილებას ანიჭებს დირექტორს. საქმის მასალებით დადგენილია, რომ დირექტორი ლ. მ-ია, შესაბამისად, იზიარებს საქალაქო და სააპელაციო სასამართლოს ინსტანციის სასამართლოების განმარტებას, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 18 აპრილის №005-4431 შეტყობინების გასაჩივრების უფლებამოსილება გააჩნდა სწორედ ლ. მ-ს და არა ა. ს-ეს, რომელიც წარმოადგენს საწარმოს ერთ-ერთ დამფუძნებელს და მას საწარმოს დირექტორისგან არა აქვს მინიჭებული წარმომადგენლობითი უფლებამოსილება.

საკასაციო სასამართლოს განმარტებით, ასევე მართებულია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2012 წლის 30 ივლისის №03/55196 გადაწყვეტილება საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის თაობა-

ზე იმ საფუძვლით, რომ ა. ს-ე არ წარმოადგენდა შპს „...“ დირექტორს და მას საჩივრის განხილვისას ასევე არ წარუდგენია რაიმე სახის დოკუმენტი, რაც დაადასტურებდა მის უფლებამოსილებას.

ამდენად, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ა. ს-ის საკასაციო საჩივარში ჩამოყალიბებული არგუმენტები სააპელაციო სასამართლოს მიერ ფაქტების არასწორ დადგენასთან და კანონის არასწორ გამოყენებასთან დაკავშირებით არ არის იურიდიულად დასაბუთებული და არ გამომდინარეობს განხილული ნორმების ნამდვილი შინაარსიდან და მოსაწესრიგებელი ურთიერთობის ნამდვილი მიზნიდან; შესაბამისად, სადავო სამართალურთიერთობას ქვემდგომმა სასამართლოებმა სწორად შეუფარდეს და განმარტეს სამართლის ნორმა, რის გამოც არ არსებობს კასაციის დაკმაყოფილებისა და გასაჩივრებული განჩინების გაუქმების სამართლებრივი საფუძვლები.

#### **სარეზოლუციო ნაწილი:**

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

#### **და ა დ ბ ი ნ ა:**

1. ა. ს-ის საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 22 იანვრის განჩინება;
3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

# დაჯარიმება სალარო აპარატის გამოუყენებლობის ბამო

## ბანკინება

№ბს-530-511(კ-13)

4 თებერვალი, 2014 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ  
საქმეთა პალატა

შემაღვენლობა: ნ. წკეპლაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),  
მ. ვაჩაძე,  
პ. სილაგაძე

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

**აღწერილობითი ნაწილი:**

**მოსარჩელე:** ი/მ „დ. ბ-ე“

**მოპასუხე:** სსიპ შემოსავლების სამსახური

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

**სარჩელის საგანი:**

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 28 თებერვლის  
საგადასახადო სამართალდარღვევის №007396 ოქმის ბათილად  
ცნობა;

2. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 5 ივლისის  
№11057 ბრძანების ბათილად ცნობა.

**სარჩელის საფუძველი:**

**ფაქტობრივი:** მოსარჩელის განმარტებით, ქ. თბილისში, ...  
ქ. №24-ში მისი საქმიანობის ადგილზე მივიდა ორი პიროვნება  
(როგორც შემდგომ გაირკვა, აღნიშნული პიროვნებები იყვნენ  
საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლები) და შესთავაზეს მი-  
ნის ბოთლების გაყიდვა, ვინაიდან იგი არ ახდენდა მინის ბოთ-  
ლების რეალიზაციას, უარი განუცხადა, რის შემდეგაც დატო-  
ვეს ტერიტორია.

გარკვეული პერიოდის შემდეგ შეიტყო, რომ მის მიმართ შე-  
უდგენიათ სამართალდარღვევის №007396 ოქმი, რომლის შე-  
საბამისადაც მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორე-  
ბისას საკონტროლო-სალარო აპარატის წესების დარღვევის გა-  
მო, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის 1-  
ლი ნაწილის საფუძველზე, დაჯარიმდა 500 ლარით.

აღნიშნული სამართალდარღვევის ოქმი მოსარჩელემ გაასაჩივრა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 5 ივლისის №11057 ბრძანებით საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ, კერძოდ, ი/მ „დ. ბ-ე“ საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმით დაკისრებული 500 ლარის ნაცვლად, ჯარიმის სახით განესაზღვრა 200 ლარი.

მოსარჩელის მტკიცებით, ზემოაღნიშნული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები უკანონოა, ვინაიდან იგი არ ახდენდა ბოთლების რეალიზაციას, იგი მხოლოდ ასაწყობებდა მათ, შესაბამისად, ამ დროს არ ჰქონდა ურთიერთობა მომხმარებელთან და არ ახდენდა რაიმე სახით ვინმესთან ფულად ანგარიშსწორებას, რის გამოც მას არ სჭირდებოდა სალარო აპარატი. ამასთან, სამართალდარღვევის ოქმის შედგენა არ მომხდარა ადგილზე.

სამართლებრივი: მოსარჩელემ მოთხოვნის დაკმაყოფილების სამართლებრივ საფუძველად მიუთითა ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 53-ე, მე-60<sup>1</sup>, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-ე და საგადასახადო კოდექსის 269-ე, 271.4 და 281-ე მუხლებზე.

მოპასუხის – სსიპ შემოსავლების სამსახურის შესაგებელი:

**ფაქტობრივი:** მოპასუხეს შესაგებელში ფაქტობრივ გარემოებებზე მითითებული არ აქვს.

**სამართლებრივი:** მოპასუხის განმარტებით, სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები გამოცემულია მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად და არ არსებობს მათი ბათილად ცნობის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძველები.

მოპასუხის მითითებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 259-ე მუხლის მე-4 ნაწილით გათვალისწინებულია იმ პირთა ჩამონათვალი, რომლებიც გათავისუფლებული არიან საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების ვალდებულებიდან. ი/მ „დ. ბ-ე“ არ არის აღნიშნულ პირთა კატეგორიაში. სამართალდარღვევის მომენტისთვის საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მესამე ნაწილის შესაბამისად – მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებლობა იწვევს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას 500 ლარის ოდენობით. აღნიშნული დავა განიხილა შემოსავლების სამსახურმა და ი/მ „დ. ბ-ის“ სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; კერძოდ, საგადასახადო ორგანომ იხელმძღვანელა საგადასახადო კოდექსის 270-ე მუხლის მე-7 ნაწილით, შეუმცირა საგადასახადო სანქცია და განუსაზღვრა ჯარიმა 200 ლარის ოდენობით.

## **საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება/სარეზოლუციო/:**

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 13 მაისის გადაწყვეტილებით ი/მ „დ. ბ-ის“ სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 28 თებერვლის საგადასახადო სამართალდარღვევის №007396 ოქმი და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 5 ივლისის №11057 ბრძანება და სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაევალა, საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გადაწყვეტილების კანონიერ ძალაში შესვლიდან ერთი თვის ვადაში ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა.

### **სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტები:**

2012 წლის 28 თებერვალს, სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო პრევენციის დეპარტამენტის ოფიცრების მიერ ი/მ „დ. ბ-ის“ მიმართ მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის წესების დარღვევის გამო, შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №007396, რომლითაც მენარმე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის საფუძველზე, დაჯარიმდა 500 ლარით.

ი/მ „დ. ბ-ემ“ 2012 წლის 28 თებერვლის საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2012 წლის 5 ივლისის ბრძანებით საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ, ი/მ „დ. ბ-ეს“ 2012 წლის 28 თებერვლის საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმით დაკისრებული 500 ლარის ნაცვლად, ჯარიმის სახით განესაზღვრა 200 ლარი.

### **სასამართლოს მიერ სადავოდ მიჩნეული ფაქტები:**

სადავოა გასაჩივრებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების კანონიერების საკითხი.

სასამართლოს დასკვნები – საქალაქო სასამართლო სარჩელის განხილვის, საქმეში არსებული მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, სარჩელის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმების და საქმეში არსებულ მტკიცებულებათა სამართლებრივი შეფასების შედეგად მივიდა დასკვნამდე, რომ სარჩელი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ.

### **დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების სამართლებრი-**

### ვი შეფასება:

საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანებით დამტკიცებული საგადასახადო კონტროლის განხორციელებელი პირის შერჩევისა და საგადასახადო კონტროლის განხორციელების, მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამონერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმეების საქმისწარმოების წესის მე-10 მუხლის 1-ლი პუნქტის „გ“ ქვეპუნქტის თანახმად, საქონლის/მომსახურების საკონტროლო შესყიდვის მიზანია გადასახადის გადამხდელის მიერ საქართველოს კანონმდებლობის დარღვევის ფაქტის გამოვლენა (მათ შორის: მომხმარებლებთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დარღვევა; საქართველოს ტერიტორიაზე ეროვნული ვალუტის გამოყენების წესების დარღვევის გამოვლენა; საგადასახადო ორგანოში გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის წესის დარღვევის ფაქტის დადგენა და სხვ.) ამავე წესის მე-12 მუხლის 1-ლი პუნქტის თანახმად კი, საკონტროლო შესყიდვის განხორციელებისას შესაძლებელია პროცედურის განხორციელება შეწყდეს შეთავაზებით, თუ ამ ეტაპზე საქონლის/მომსახურების ფასი დადგენილია ან/და მოპოვებულია შესაბამისი მტკიცებულებები, ხოლო ამავე მუხლის მე-2 პუნქტის „დ“ ქვეპუნქტის თანახმად კი, საკონტროლო შესყიდვა შეიძლება დასრულდეს შეთავაზებით, თუ პროცედურის განხორციელებაზე უფლებამოსილი პირის თანდასწრებით განხორციელდა სხვა პირისათვის საქონლის/მომსახურების მიწოდება (ფასის დაფიქსირებით) და შესაძლებელია ამ ფაქტზე ოქმის შედგენა სათანადო ფორმით, რასაც მოცემულ შემთხვევაში ადგილი არ ჰქონია.

საქალაქო სასამართლოს მითითებით, საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლები ვალდებული იყვნენ, საგადასახადო სამართალდარღვევა გამოველინათ არა საკონტროლო შესყიდვის შეთავაზებით, არამედ საკონტროლო შესყიდვა დაესრულებინათ და ამავე წესის მე-13 მუხლის დადგენილი წესის შესაბამისად შეედგინათ ოქმი საკონტროლო შესყიდვის შედეგების შესახებ, რომლის შენიშვნაშიც დამატებით უნდა მიეთითებინათ საკონტროლო შესყიდვისას გამოვლენილი ფაქტები და გარემოებები, რომლებსაც არსებითი მნიშვნელობა შეიძლება ჰქონოდა საქმესთან დაკავშირებით.



საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლები ასევე ვალდებულნი არიან, საკონტროლო შესყიდვის განხორციელებისთანავე გადასახადის გადამხდელს წარუდგინონ თავისი პირადობის დამადასტურებელი (სამსახურებრივი) მონმობა, საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირის ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი საკონტროლო შესყიდვის ჩატარების შესახებ, კონკრეტულ შემთხვევაში კი, როგორც საქმის მასალებით დასტურდება, საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლებს არა თუ არ დაუცავთ აღნიშნული პროცედურა, არამედ საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შედგენის შესახებაც, არ მიუწოდებიათ ინფორმაცია მოსარჩელისათვის, რაც საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, საგადასახადო კოდექსის 271-ე მუხლის მე-6 ნაწილის საფუძველზე, არის პირის პასუხისმგებლობისგან გათავისუფლების საფუძველი.

საქალაქო სასამართლოს შეფასებით, საგადასახადო ორგანომ გადანყვეტილება მიიღო ისე, რომ არ უმსჯელია საგადასახადო სამართალდარღვევის გამოვლენის დროს კანონმდებლობით დადგენილი პროცედურების დარღვევებზე და არ გაუთვალისწინებია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 271-ე მუხლის მე-6 ნაწილის მოთხოვნები.

#### **სამართლებრივი შეფასება /კვალიფიკაცია/:**

საქალაქო სასამართლომ გადანყვეტილების გამოტანისას იხელმძღვანელა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2, 53-ე, მე-60<sup>1</sup>, 96-ე მუხლებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე, 271.4, 271.6, 281.7 მუხლებით (სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქცია) და „საგადასახადო კონტროლის განმხორციელებელი პირის შერჩევისა და საგადასახადო კონტროლის განხორციელების, მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამოწერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმეების საქმისწარმოების წესის შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანებით.

**აპელანტი:** სსიპ შემოსავლების სამსახური

**მონინალმდევე მხარე:** ი/მ „დ. ბ-ე“

**აპელაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:**

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 13 მაისის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

აპელაციის მოტივები:

**ფაქტობრივი:** აპელანტს ფაქტობრივ გარემოებებზე პრეტენზია მითითებული არ აქვს.

**სამართლებრივი:** აპელანტის მითითებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 49-ე მუხლის მიხედვით განსაზღვრულია საგადასახადო ორგანოს უფლებები, ამ მუხლის 1-ლი ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად საგადასახადო ორგანო ვალდებულია, ჩაატაროს საგადასახადო შემომწება, უზრუნველყოს გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების დაცვის კონტროლი და მათი დარღვევის შემთხვევაში შესაბამისი პირების მიმართ გაატაროს საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი პასუხისმგებლობის ზომები. ამავე კოდექსის 51-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის „ღ“ ქვეპუნქტის თანახმად კი საგადასახადო ორგანოს ეკისრება კონტროლი გაუწიოს გამოყენების წესების დაცვას.

საგადასახადო კოდექსის 259-ე მუხლის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილ პირებს უფლება აქვთ, სასამართლოს გადაწყვეტილების გარეშე, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი წესით განახორციელონ საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვის კონტროლი.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებაზე, საკონტროლო პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამოწერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმის წარმოების წესის დამტკიცების თაობაზე, რომლის მიხედვითაც ასევე დადგენილია საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი თანამშრომლების უფლება სხვადასხვა ღონისძიებების გამოყენებით მოახდინონ სამართალდარღვევის ფაქტების გამოვლენა. განსაზღვრულია, საკონტროლო შესყიდვის გატარების წესები, დადგენილია პროცედურა, რომელიც დაცულ იქნა საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლების მიერ, შესაბამისად, სასამართლოს მითითება, რომ დარღვეული იყო აღნიშნული ბრძანების მოთხოვნები, სამართლებრივ საფუძვლებს მოკლებულია.

ამასთან, საგადასახადო ორგანოში არსებული ინფორმაციის შესაბამისად, პირი დარეგისტრირებულია რეესტრში 08.02.1999 წელს გადასახდელის გადამხდელად, სამართალდარღვევის ოქმი შედგენილია 2012 წლის 28 თებერვალს, ხოლო სამართალდარღვევის ჩადენიდან დაახლოებით 5 თვის გასვლის შემდეგ, კერძოდ კი 05.07.2012 წელს დაირეგისტრირა საკონ-

ტროლო-სალარო აპარატი (იხილეთ დანართი), რითაც დასტურდება, ი/მ „დ. ბ-ის“ მიერ სამენარმეო საქმიანობის საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე განხორციელების ფაქტი.

აპელანტის განმარტებით, თუ საქალაქო სასამართლო ზემოაღნიშნულ გარემოებას არ მიიჩნევდა დადგენილად, შეეძლო საკუთარი ინიციატივით საქმის არსებითი განხილვის დროს, დაეკითხა ოქმის შემდგენი პირები, ანუ პროცედურის განმახორციელებელი პირები. მათი დაკითხვისა და განმარტების გარეშე გაურკვეველია, თუ როგორ მოხდა იმ კონკრეტული ფაქტების დადგენა, რომლებიც საფუძველი გახდა ი/მ „დ. ბ-ის“ სარჩელის დაკმაყოფილებისა.

პირი საქმიანობის დაწყებისთანავე ვალდებულია, დარეგისტრირდეს გადასახადის გადამხდელად და იქონიოს საკონტროლო-სალარო აპარატი, რაც დარღვეულ იქნა ამ კონკრეტულ შემთხვევაში, ვინაიდან ი/მ „დ. ბ-ემ“ საქმის არსებითი განხილვის დროს თავად განაცხადა, რომ ახდენდა ბოთლების დასაწყობებას შემდგომი რეალიზაციის მიზნით, შესაბამისად, მას ვალდებულია ჰქონდა, რომ გამოეყენებინა საკონტროლო-სალარო აპარატი, რაც მოცემულ შემთხვევაში არ განხორციელებულა.

აპელანტის განმარტებით, საგადასახადო ორგანომ საქმის ადმინისტრაციული წესით წარმოების დროს სრულყოფილად შეისწავლა საქმის გარემოებები და მიიღო კანონიერი გადაწყვეტილება, რის გამოც არ არსებობს გასაჩივრებული აქტების გაუქმების სამართლებრივი საფუძველი.

### **სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება /სარეზოლუციო/:**

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 9 ივლისის განჩინებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 13 მაისის გადაწყვეტილება.

### **გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნების გაზიარების თაობაზე სასამართლოს მსჯელობა:**

სააპელაციო სასამართლო დაეთანხმა და სრულად გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებები და დასკვნები საქმის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით და მიუთითა, რომ აპელანტის მიერ სააპელაციო საჩივარში მითითებული ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძველები არ ქმნიან სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლების შემადგენლობას და გასაჩივრებული გადაწყვე-

ტილების გაუქმების პროცესუალურ-სამართლებრივ საფუძვლებს.

**კასატორი:** სსიპ შემოსავლების სამსახური

**მონინალმდეგე მხარე:** ი/მ „დ. ბ-ე“

**კასაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:**

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 9 ივლისის განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

კასატორი საკასაციო საჩივარს ამყარებდა ძირითადად იმავე საფუძვლებზე, რაზეც მიუთითებდა სააპელაციო საჩივარში.

**საკასაციო სასამართლოს მიერ საკასაციო საჩივრის დასაშვებობის პროცესუალური წანამძღვრები:**

საკასაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქმე დასაშვებია ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34.3 მუხლის „ა“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებული საკასაციო საჩივრის დასაშვებობის საფუძვლის თაობაზე და იგი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად, როგორც აბსულუტური კასაცია.

**სამოტივაციო ნაწილი:**

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

საკასაციო საჩივრის მოტივი – განსახილველ დავაში საგადასახადო საკანონმდებლო და კანონქვემდებარე აქტებით განსაზღვრული საქონლის/მომსახურების საკონტროლო შესყიდვის განხორციელების პროცედურების, კერძოდ, მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესების დარღვევისათვის საგადასახადო მონიტორინგის მეშვეობით ქმედების კვალიფიკაციის კანონიერების საკითხი, რამაც საკასაციო სასამართლოს მოსაზრებით შექმნა აბსოლუტური კასაციის წანამძღვრები, არის საგულისხმო და განსაკუთრებული, რამაც მოცემულ საქმეს მიაჩიქა სამართლის განვითარებისა და ერთგვაროვანი სასამართლო

პრაქტიკის ჩამოყალიბებისათვის მნიშვნელოვანი საქმის სტატუსი, კერძოდ, საკასაციო სასამართლოს მიერ სამართლებრივი შეფასება უნდა მიეცეს რამდენად კანონშესაბამისია შემოსავლების სამსახურის თანამშრომლების მიერ საქონლის/მომსახურების საკონტროლო შესყიდვის განხორციელება, რამდენად ხდება პროცედურების დაცვა, საქმის ფაქტობრივი გარემოებების გამოკვლევა, დადგენა, შემთხვევის სამართალდარღვევად მიჩნევა და ადეკვატური სამართლებრივი კვალიფიკაციის მიცემა.

საკასაციო სასამართლო მიაჩნია, რომ მოცემულ საქმეზე ჩამოყალიბებული სამართლებრივი შეფასებები და სასამართლო დასკვნები სასარგებლო იქნება, როგორც საგადასახადო ორგანოების მოხელეებისათვის და საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირების (საგადასახადო კოდექსის 49.6 მუხლით საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით საქართველოს საგადასახადო ორგანოს კომპეტენციისთვის მიკუთვნებული საგადასახადო კონტროლის ცალკეული სახეები შესაძლებელია განხორციელოს სხვა პირმა) მმართველობითი საქმიანობისათვის, ასევე საგადასახადო სამართალურთიერთობათა მონაწილეთათვის, რამდენადაც ადმინისტრაციული სამართლის კერძო ნაწილი – საგადასახადო სამართალი აწესრიგებს გადასახადის გადამხდელისა და უფლებამოსილი ორგანოს სამართლებრივ მდგომარეობას, განსაზღვრავს საგადასახადო სამართალდარღვევის სახეებს, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობას, უფლებამოსილი ორგანოსა და მისი თანამდებობის პირების არამართლზომიერ ქმედებათა გასაჩივრების წესსა და პირობებს, საგადასახადო დავის გადანყვეტის წესს, არეგულირებს საგადასახადო ვალდებულების შესრულებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს. ამდენად, საგადასახადო სამართლის აღნიშნული ინსტიტუტების სწორი გაგება-გამოყენება უშუალოდ განაპირობებს ადამიანთა ყოფას, საზოგადოებრივი წესრიგის ხარისხსა და კულტურას.

ამავდროულად, საკასაციო სასამართლო მიაჩნია, რომ საქონლის/მომსახურების საკონტროლო შესყიდვის განხორციელებისას, რამდენადაც იგი წარმოადგენს უმნიშვნელოვანესი მმართველობითი ღონისძიების – საგადასახადო ადმინისტრირების ერთ-ერთ განსაკუთრებულ სახეს, საქმის გარემოებათა სწორი გამოკვლევა და კვალიფიკაცია უშუალო კავშირშია ადამიანის, როგორც მატერიალური, ასევე პროცედურული უფლებების უზრუნველყოფასთან, მმართველობის კანონიერებისა და

კანონიერი ნდობის უფლების პრინციპების განხორციელებასთან.

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

საქმის მასალებით დადგენილია, რომ 2012 წლის 28 თებერვალს სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ ი/მ „დ. ბ-ე“ საგადასახადო სამართალდარღვევის №007396 ოქმის საფუძველზე, ი/მ „დ. ბ-ე“ დაჯარიმდა 500 ლარით, საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე მომხმარებელთან ფულადი ანგარიშსწორებისათვის.

აღნიშნული საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი ი/მ „დ. ბ-ემ“ გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2012 წლის 5 ივლისის ბრძანებით საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ, კერძოდ, ი/მ „დ. ბ-ეს“ საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმით დაკისრებული 500 ლარის ნაცვლად, ჯარიმის სახით განისაზღვრა 200 ლარი.

სადავო სამართალურთიერთობა წარმოშობილია საგადასახადო სამართალდარღვევათა სფეროში, გადასახადის გადამხდელსა და საგადასახადო ორგანოს შორის. საგადასახადო შემონმება განახორციელებს კერძო ინსპექტორებმა.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევასთან დაკავშირებული საქმეები საქართველოში მონესრიგებულია საგადასახადო კოდექსითა და „საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი პირის შერჩევისა და საგადასახადო კონტროლის განხორციელების, მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობათა ჩამოწერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანებით, რომლებიც განსაზღვრავენ საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი პირის შერჩევის, საგადასახადო ორგანოებისა და საქართველოს საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული უფლებამოსილი პირების მიერ კონტროლის განხორციელების (მიმდინარე კონტროლის, საგადასახადო შემონმების, სასაქონლო-მატერიალურ-

რი ფასეულობების ჩამონერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების და სამართალდარღვევების საქმისწარმოების) პროცედურების, აგრეთვე გადასახადის გადამხდელის მიერ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 49-ე მუხლის მე-6 ნაწილით გათვალისწინებული პირის დასკვნის შესაბამისად, საგადასახადო ანგარიშგების განხორციელების წესს, საგადასახადო სამართალდარღვევის სახეებსა და საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობას.

„საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი პირის შერჩევისა და საგადასახადო კონტროლის განხორციელების, მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობათა ჩამონერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანების მე-9<sup>1</sup> მუხლის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელი გადასახადის გადამხდელის ეკონომიკური საქმიანობის ადგილზე უფლებამოსილი პირის/პირების მიმაგრებით განახორციელოს საგადასახადო მონიტორინგი, რომლის მიზანია გადასახადის გადამხდელის მიერ ეკონომიკურ საქმიანობაში გამოყენებული ძირითადი სახის სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის შექმნის, გახარჯვის, დანაკარგების, აგრეთვე მზა პროდუქციის (სახეობების მიხედვით) მიწოდების დამოუკიდებელი რაოდენობრივი აღრიცხვა და ასეთი აღრიცხვის შესახებ მონაცემების მოპოვება ან/და დაბეგვრის ობიექტის ან მასთან დაკავშირებული ინფორმაციის დაფარვის/დამალვის შესაძლო რისკების გამოვლენა. ამავე მუხლის მე-7 ნაწილის თანახმად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 49-ე მუხლის მე-6 ნაწილის შესაბამისად, შემოსავლების სამსახურთან გაფორმებული ხელშეკრულების საფუძველზე, საგადასახადო მონიტორინგი შეიძლება განახორციელოს სხვა პირმა.

საკასაციო სასამართლოს განმარტებით, სწორედ საგადასახადო კონტროლის განხორციელების სახეა საკონტროლო შესყიდვა, რომლის ერთ-ერთი მიზანია გადასახადის გადამხდელის მიერ „საქართველოს კანონმდებლობის დარღვევის ფაქტის გამოვლენა (მათ შორის: მომხმარებლებთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დარღვევა; საქართველოს ტერიტორიაზე ეროვნუ-

ლი ვალუტის გამოყენების წესების დარღვევის გამოვლენა; საგადასახადო ორგანოში გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის წესის დარღვევის ფაქტის დადგენა და სხვ.) /საგადასახადო კოდექსის 258-ე მუხლი, „საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი პირის შერჩევისა და საგადასახადო კონტროლის განხორციელების, მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობათა ჩამონერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანების მე-10 მუხლის 1-ლი ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტი/.

აღნიშნული ნორმატიული დანაწესებიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, საგადასახადო ორგანო გადამხდელის მიერ მიღებული შემოსავლების რეალური მოცულობის დადგენის მიზნით ახდენს საკონტროლო შესყიდვას ან საკონტროლო შესყიდვის შეთავაზებას.

განსახილველ შემთხვევაში, საქმეში არსებული საგადასახადო სამართალდარღვევის №007396 ოქმით დასტურდება, რომ სამართალდარღვევის გამოვლენა მოხდა საკონტროლო შესყიდვის შეთავაზებით.

საკასაციო სასამართლოს განმარტებით, კანონმდებლობით ასევე მოწესრიგებულია ის წესები და პირობები, თუ რა შემთხვევებში არის შესაძლებელი საკონტროლო შესყიდვის პროცედურის განხორციელების შეწყვეტა საკონტროლო შესყიდვის შეთავაზების გზით, კერძოდ, ამგვარი მოქმედება განსაზღვრულია „საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი პირის შერჩევისა და საგადასახადო კონტროლის განხორციელების, მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობათა ჩამონერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანების მე-12 მუხლით, რომლის 1-ლი პუნქტის შესაბამისად, „საკონტროლო შესყიდვის განხორციელებისას შესაძლებელია, პროცედურის განხორციელება შეწყდეს შეთავაზებით, თუ ამ ეტაპზე საქონლის/მომსახურების ფასი დადგენილია ან/და მოპოვებულია შესაბამისი მტკიცებულებები, ხოლო მე-2 მუხლის თანახმად, „საკონტროლო შესყიდვა შეიძლება დასრულდეს შეთავაზებით, თუ:



- ა) მიღებულია ბე (ავანსი);
- ბ) გამოწერილია ანგარიში, საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა ან სასაქონლო ზედნადები;
- გ) გაფორმებულია ხელშეკრულება ან სხვა დოკუმენტი საქონლის განვადებით, ნასყიდობით ან სხვა სახით გასხვისების შესახებ;
- დ) პროცედურის განხორციელებაზე უფლებამოსილი პირის თანდასწრებით განხორციელდა სხვა პირისათვის საქონლის/მომსახურების მიწოდება (ფასის დაფიქსირებით) და შესაძლებელია ამ ფაქტზე ოქმის შედგენა სათანადო ფორმით“.

კონკრეტულ შემთხვევაში, კი როგორც საქმის მასალებით დასტურდება, რომ არც ერთ ზემოაღნიშნულ შემთხვევას ადგილი არ ჰქონია. აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, სსიპ შემოსავლების სამსახურმა ხელახალი განხილვისას უნდა იმსჯელოს საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლებს სამართალდარღვევა უნდა გამოეკლინათ საკონტროლო შესყიდვის შეთავაზებით, თუ საკონტროლო შესყიდვის დასრულებით.

საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მიხედვით საგადასახადო სამართალდარღვევად ჩაითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს პასუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძვლითა და წესით.

ამავე კოდექსის 281.3 მუხლის შესაბამისად, მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოუყენებლობა იწვევს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას 500 ლარით (2012 წელს მოქმედი რედაქციით).

საგადასახადო კოდექსის 49.6 მუხლით საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით საქართველოს საგადასახადო ორგანოს კომპეტენციისათვის მიკუთვნებული საგადასახადო კონტროლის ცალკეული სახეები შესაძლებელია განხორციელოს სხვა პირმა. ამავე კოდექსის 271.2 მუხლის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევის გამოვლენისას საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი ან ზემოაღნიშნულ მუხლში მითითებული პირი ადგენს საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმს. ამავე მუხლის მე-4 პუნქტის შესაბამისად, საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შედგენაზე უფლებამოსილი პირი სამართალდარღვევის ადგილზე განიხილავს საგადასახადო

დო სამართალდარღვევის საქმეს და სამართალდამრღვევ პირს ადგილზევე უფარდებს საგადასახადო სანქციას. ამ შემთხვევაში პირს შესაბამისი პასუხისმგებლობა დაეკისრება საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის საფუძველზე, რომელიც ითვლება საგადასახადო მოთხოვნად, ხოლო მე-6 პუნქტის შესაბამისად, კი თუ საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმში არ არის ასახული საქართველოს კანონმდებლობით განსაზღვრული რომელიმე მონაცემი ან საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, შედგენილია კანონის დარღვევით, შესაბამისი ორგანოს ხელმძღვანელი ან დავის განმხილველი ორგანო იღებს გადაწყვეტილებას პირის საგადასახადო პასუხისმგებლობისგან გათავისუფლების შესახებ.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 271-ე მუხლის დანაწესებიდან და თავად სამართალდარღვევის ოქმის, როგორც იურიდიული დოკუმენტის მნიშვნელობიდან გამომდინარეობს, რომ მისი შედგენა აუცილებელია სწორედ სამართალდარღვევის ადგილზე. სამართალდარღვევის ოქმით ფიქსირდება სამართალდარღვევის ფაქტი, გარემოებები, მონაწილე პირები და იმავდროულად იგი წარმოადგენს ერთ-ერთ და სარწმუნო მტკიცებულებას სამართალდარღვევის მოცემულ დროსა და ადგილას, მოცემულ ვითარებაში გამოვლენისა და ამ ფაქტის მონაწილე პირების შესახებ. ამდენად, ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ოქმის არა სამართალდარღვევის გამოვლენის ადგილზე შედგენა წარმოადგენს პროცედურის არსებით დარღვევას.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ ი/მ „დ. ბ-ის“ საჩივრის განხილვისას, მართალია, მოხდა შეფარდებული სანქციის შემცირება და ჯარიმა განესაზღვრა 200 ლარის ოდენობით, მაგრამ ადმინისტრაციულმა ორგანომ საკითხის ხელახალი განხილვისას უნდა შეისწავლოს საერთოდ იყო თუ არა ი/მ „დ. ბ-ე“ სამართალდამრღვევი, ადმინისტრაციულმა ორგანომ საკითხის ხელახალი განხილვისას სარწმუნოდ უნდა გამოიკვლიოს საგადასახადო ორგანოს თანამშრომელს საკონტროლო შესყიდვის შეთავაზების გზით უნდა დაესრულებინა თუ არა საკონტროლო შესყიდვის პროცედურა, სახეზე იყო თუ არა „საგადასახადო კონტროლის განმხორციელებელი პირის შერჩევისა და საგადასახადო კონტროლის განხორციელების, მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობათა ჩამონერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალ-

დარღვევათა საქმისწარმოების წესის დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანების მე-12 მუხლის მე-2 ნაწილით გათვალისწინებული რომელიმე შემთხვევა, კერძოდ, „დ“ ქვეპუნქტი, ადმინისტრაციულმა ორგანომ ხელახალი განხილვისას უნდა გამოიკვლიოს ნამდვილად ეწეოდა თუ არა მოსარჩელე ბოთლების რეალიზაციას, თუ ახდენდა მხოლოდ მის დასაწყობებას, როგორც ამას თავად აღნიშნავს. საქმის მასალებით დასტურდება, რომ კერძო ინსპექტორებს არ შეუსყიდიათ ბოთლები, მხოლოდ ის ფაქტი, რომ მათ მოითხოვეს ბოთლების შესყიდვა, ვერ გახდება პირის სამართალდამრღვევად მიჩნევის საფუძველი, საგადასახადო ორგანომ უნდა გამოიკვლიოს, ხომ არ იყო სახეზე მე-12 მუხლის მე-2 ნაწილი „დ“ ქვეპუნქტით დადგენილი შემთხვევა, კერძოდ, საგადასახადო ორგანოს მოხელეების (ვიდრე ისინი განახორციელებდნენ საკონტროლო შესყიდვას) თანდასწრებით შეიძინა თუ არა სხვა პირმა საქონელი, ხოლო მოსარჩელემ მიჰყიდა საქონელი სალარო აპარატის გამოყენების გარეშე. საგადასახადო ორგანომ უტყუარად უნდა დაადგინოს საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტი.

შემოსავლების სამსახურს საჩივრის განხილვისას, არ გამოუკვლევია ის გარემოება, მართლაც ჰქონდა თუ არა ადგილი სამართალდარღვევის ოქმის სხვა ადგილას შედგენას, როგორც ამას ამტკიცებს მოსარჩელე.

ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96.1 მუხლის თანახმად, ცალსახად არის განსაზღვრული ადმინისტრაციული ორგანოს ვალდებულება, ადმინისტრაციული წარმოებისას გამოიკვლიოს საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება და გადაწყვეტილება მიიღოს ამ გარემოებათა შეფასებისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე, ამავე მუხლის მეორე ნაწილის შესაბამისად, დაუშვებელია ადმინისტრაციული აქტის გამოცემას საფუძველად დაედოს ისეთი გარემოება ან ფაქტი, რომელიც კანონით დადგენილი წესით არ არის გამოკვლეული.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის გამოვლენა და დამრღვევის დასჯა ემსახურება მმართველობის კანონიერებას, საჯარო წესრიგს, ხოლო პროცედურული მოქმედებების ჩატარების ვალდებულება – კერძო ინტერესის – ადამიანის უფლების მაქსიმალური დაცვის უზრუნველყოფას. ასეთის იგნორირების პირობებში ირღვევა ადმინისტრაციული სამართლის ასევე უმნიშვნელოვანესი ინსტიტუტი – კერძო და საჯარო ინტერესების პროპორციულობის პრინციპი.

საკასაციო სასამართლოს მსჯელობის საგანს სარჩელის ფარგლებიდან გამომდინარე, არ წარმოადგენს საგადასახადო მონიტორინგის განხორციელების ფუნქციის სხვა პირზე დელეგირების საკანონმდებლო დანაწესის რაციონალურობისა და მიზანშეწონილობის სამართლებრივი შეფასება, თუმცა მიაჩნია, რომ სამართლებრივი შეფასება აუცილებლად უნდა მიეცეს კერძო ინსპექტორის, როგორც დელეგირებული სუბიექტის მიერ საჯარო უფლებამოსილების განხორციელების ხარისხს, კვალიფიკაციას და კანონთან შესაბამისობას.

საკასაციო სასამართლოს განმარტებით, სსიპ შემოსავლების სამსახური კანონმდებლობის საფუძველზე ახორციელებს საჯარო უფლებამოსილებას, რა დროსაც საქართველოს კანონმდებლობით გარანტირებული პირის უფლებები წარმოშობს საჯარო ფუნქციის განმახორციელებელი პირების საჯარო ვალდებულებას – სრულად უზრუნველყონ პირის უფლებების რეალიზაციისათვის ხელშემწყობი პირობების შექმნა. აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ შემოსავლების სამსახურის დელეგირებული ფუნქციის განმახორციელებელი კერძო საგადასახადო ინსპექტორების მიმართ სრულად უნდა გავრცელდეს საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2010 წლის 9 თებერვლის განჩინებაში ჩამოყალიბებული შეფასებები და დასკვნები (ადმინისტრაციულ საქმეზე №ბს-1250-1194(კ-09) შპს „...“ სარჩელისა გამო მოპასუხის – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონული ცენტრის მიმართ), რომელიც ეხება საჯარო მოსამსახურეთა ქცევის სტანდარტის დადგენას, კერძოდ, სასამართლომ მითითებულ საქმეზე დაადგინა: „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 ანსამბლეს მიერ მიღებულ იქნა მართლწესრიგის დამცველ თანამდებობის პირთა ქცევის კოდექსი, რომლის 1-ლი 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 ხელთ არსებულ საშუალებებს და ყოველმხრივ აღკვეთენ და ენინააღმდეგებიან 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 დანებსულების შინაგანი დისციპლინის დაცვის აუცილებლობისათვის, რომელზეც დამოკიდებულია საზოგადოება და მეორე მხრივ, ადამიანის ძირითადი უფლებების დარღვევასთან ბრძოლის აუცილებლობისათვის. საზოგადოებისადმი სამსახური მოიცავს საზოგადოების იმ წევრებისათვის სამსახურისა და დახმარების განევას, რომელნიც პირადი, ეკონომიკური, სოციალური ან სხვა განსაკუთრებული ხასიათის მიზეზებით საჭიროებენ დაუყოვნებლივ დახმარებას.

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

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 მითითებით, როგორც შემოსავლების სამსახურის №11057 ბრძანებიდან ირკვევა, ი/მ „დ. ბ-ის“ ობიექტზე იმყოფებოდნენ კერძო საგადასახადო ინსპექტორები, კერძო საგადასახადო ინსპექტორების მიერ განხორციელებული მოქმედების პასუხისმგებლობის საკითხის შეფასებისას საკასაციო სასამართლო ეყრდნობა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2013 წლის 5 თებერვლის გადაწყვეტილებაში ჩა-

მოყალიბებულ შეფასებებსა და დასკვნებს (ადმინისტრაციულ საქმეზე საქმე №ბს-695-681(კ-12) ი/მ „ნ. ბ-ის“ სარჩელისა გამო მოპასუხე სისპ შემოსავლების სამსახურის მიმართ) კერძოდ: „საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ადმინისტრაციულმა ორგანომ ხელახლა უნდა ჩაატაროს ადმინისტრაციული წარმოება და გამოიკვლიოს კერძო საგადასახადო ინსპექტორმა რატომ არ შეადგინა სამართალდარღვევის ადგილზე ოქმი, რა ხელისშემშლელი ფაქტორები არსებობდა და რატომ არ იქნა მითითებული აღნიშნულის თაობაზე ოქმში, რამდენად არის კერძო საგადასახადო ინსპექტორის ინსტიტუტის /თითოეული პერსონა/ აღჭურვილი იმ უნარ-ჩვევებით, რაც აუცილებელია საჯარო ფუნქციის კანონშესაბამისი და კვალიფიციური განხორციელებისათვის.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ დელეგირებული ფუნქციის განხორციელებელი პირის მოქმედებაზე პასუხისმგებელია სახელმწიფო, რომ ამგვარი სერვისის განხორციელება განსაკუთრებული და სისტემური ზედამხედველობის, მონიტორინგის საგანი უნდა იყოს, რამდენადაც საჯარო ფუნქციის შესრულების კანონიერი და კვალიფიციური ხასიათი განაპირობებს საგადასახადო ორგანოებისადმი ნდობას, მის ავტორიტეტს, ამავდროულად გადასახადების გადამხდელთა კანონით დაცული ინტერესი – საგადასახადო კანონმდებლობის დაცვა და კონტროლი განხორციელდეს კანონით ზუსტად განსაზღვრული წესით და ფარგლებში, არის პატივისაღები, დაცვის ღირსი და საგადასახადო სამსახურებმა ყველა გონივრული ზომა უნდა მიიღონ საგადასახადო კონტროლის კეთილსინდისიერი და კანონიერი განხორციელებისათვის“.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სასამართლოს უფლებამოსილება სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად ცნოს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მიღებული ადმინისტრაციული აქტი, განსაზღვრულია საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილით, კერძოდ, აღნიშნული ნორმის თანახმად, თუ სასამართლო მიიჩნევს, რომ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი გამოცემულია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის გარემოების გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე, რაც მოცემულ შემთხვევაში სახეზეა, იგი უფლებამოსილია სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად ცნოს იგი და დაავალოს ადმინისტრაციულ ორგანოს ამ გარემოებათა გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გამოსცეს ახალი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი. სასამართლო ამ გადაწყვეტილებას იღებს, თუ ინდი-

ვიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობისათვის არსებობს მხარის გადაუდებელი კანონიერი ინტერესი – მოცემულ შემთხვევაში სადავო – ადამიანის უფლების მაქსიმალური დაცვის უზრუნველყოფა.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4. მუხლით მინიჭებულ უფლებამოსილებას სასამართლო იყენებს იმ ვითარებაში, როცა სასამართლო წესით ვერ ხერხდება ფაქტობრივი გარემოებების დადგენა და შეფასება. შესაბამისად, შეუძლებელი ხდება სადავო ადმინისტრაციული აქტის მატერიალური კანონიერების შეფასება.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ქვემდგომი ინსტანციის სასამართლოებმა სწორად გამოიყენეს დავის გადაწყვეტისას ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4. მუხლი, რამდენადაც ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი გამოიცა საქმის გარემოებათა გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე, ასევე არსებითად არის დარღვეული მისი მომზადების კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოთხოვნები, რაც ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლის მიხედვით დავის გადაუწყვეტლად, აქტის ბათილად ცნობის საფუძველს წარმოადგენს.

რაც შეეხება, კასატორის მოსაზრებას, სახელმწიფო ბაჟის გადახდის დაკისრებასთან მიმართებაში, აღნიშნულზე 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 სახელმწიფო ბიუჯეტში სასამართლო ხარჯების გადახდისაგან.

ამავე კოდექსის 55.1 მუხლის თანახმად, სასამართლოს მიერ საქმის განხილვასთან დაკავშირებით განეული ხარჯები და სახელმწიფო ბაჟი დაეკისრება მოპასუხეს ბიუჯეტის შემოსავლის სასარგებლოდ, 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, ამ ნაწილშიც დაუსაბუთებელია იურიდიული თვალსაზრისით და არ ექვემდებარება გაზიარებას.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მი-

აჩნია, რომ კანონიერად და ობიექტურად გადაწყვეტეს დავა, შესაბამისად, არ არსებობს საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილების და სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების სამართლებრივი წინაპირობები.

**სარეზოლუციო ნაწილი:**

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

**და ა დ გ ი ნ ა:**

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 9 ივლისის განჩინება;
3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

**საგადასახადო პასუხისმგებლობის დაკისრების  
კანონიერება**

**განჩინება**

№ბს-612-590(კ-13)

1 აპრილი, 2014 წ., ქ. თბილისი

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

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

**აღწერილობითი ნაწილი:**

**მოსარჩელე:** ი/მ „ზ-ი“

**მოპასუხე:** სსიპ შემოსავლების სამსახური

**სარჩელის სახე:** საქართველოს ადმინისტრაციული საპრო-



ცესო კოდექსის 22-ე მუხლის საფუძველზე ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა.

**სარჩელის საგანი:**

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 13 მაისის №006020 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის ბათილად ცნობა.

2. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2013 წლის 8 იანვრის გადაწყვეტილება.

**სარჩელის საფუძველი:**

**ფაქტობრივი:** მოსარჩელის მითითებით, მისი საცხოვრებელი სახლის წინ ვაჭრობდა ხილ-ბოსტანით, არ იცოდა თუ გარე მოვაჭრეს ჭირდებოდა სალარო-აპარატი და 2011 წლის 27 ივნისს დააჯარიმეს სალარო-აპარატის არქონის გამო.

2012 წლის 13 მაისს, განმეორებით დააჯარიმეს 500 ლარით სალარო-აპარატის გარეშე ვაჭრობისათვის, რაც მოსარჩელის განმარტებით, გამონვეული იყო მისგან დამოუკიდებელი მიზეზებით, ვინაიდან, დაახლოებით 3 საათზე გაეთიშა სალარო-აპარატი, რის შესახებაც დაუყოვნებლივ აცნობა უზნის ოფიცერს, ვინაიდან იყო კვირა დღე და შემოსავლების სამსახურს ვერ შეატყობინებდა და ვერც ვაჭრობას ვერ შეაჩერებდა, რადგან ვაჭრობდა მალფუჭებადი პროდუქტით (კერძოდ, მარწყვი, ბალი და ახალი კარტოფილი).

**სამართლებრივი:** მოსარჩელემ მოთხოვნის დაკმაყოფილების სამართლებრივ საფუძველად მიუთითა ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 53.5-ე მუხლი და საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-18 მუხლი.

მოპასუხემ – სსიპ შემოსავლების სამსახურმა შესაგებლით სარჩელი არ ცნო და განმარტა, რომ 2012 წლის 13 მაისს გადასახადის გადამხდელის ობიექტზე მდებარე – ქ. თბილისში, ... ქ. №16-ში, კერძო საგადასახადო ინსპექტორის მიერ განხორციელებული საკონტროლო შესყიდვა, განხორციელებული პროცედურების შედეგად გაირკვა, რომ გადასახადის გადამხდელმა საკონტროლო-სალარო აპარატი არ გამოიყენა, რის გამოც ე. ზ-ი დაჯარიმდა, საგადასახადო კოდექსის 281.3 ნაწილის შესაბამისად – 500 ლარით.

მოპასუხის მითითებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 259-ე მუხლის მეორე ნაწილის თანახმად, ეკონომიკური საქმიანობის განმხორციელებელი პირის მიერ საქონლის/მომსახურების მიწოდების დროს მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას შესაბამისი მონაცემები აღირიცხება

საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებით. ამავე კოდექსის 269-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად – საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა, ხოლო 281.3 მუხლის შესაბამისად, მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებლობა იწვევს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას – 500 ლარის ოდენობით.

მოპასუხის განმარტებით, საქმეში არსებული მასალებით დასტურდება, რომ ი/მ „ე. ზ-ის“ მხრიდან ადგილი ჰქონდა საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტს, რის გამოც არ არსებობს სარჩელის დაკმაყოფილების სამართლებრივი საფუძველი.

#### **საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება/სარეზოლუციო/:**

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 1 მაისის გადაწყვეტილებით ი/მ „ე. ზ-ის“ სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ: სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 13 მაისის საგადასახადო სამართალდარღვევის №006020 ოქმი, 2012 წლის 4 ივლისის №10952 ბრძანება და სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაევალა საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გადაწყვეტილების კანონიერ ძალაში შესვლიდან ერთი თვის ვადაში გამოსცეს ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ი/მ „ე. ზ-ის“ მიმართ.

**სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტები:** 2012 წლის 13 მაისს კერძო საგადასახადო ინსპექტორის მიერ ი/მ „ე. ზ-ის“ მიმართ მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებლობის ფაქტზე შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №006020, რომლითაც მენარმე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-3 ნაწილის საფუძველზე, დაჯარიმდა 500 ლარით.

მითითებული სამართალდარღვევის ოქმი ი/მ „ე. ზ-მა“ გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2012 წლის 4 ივლისის №10952 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

#### **სასამართლოს მიერ სადავოდ მიჩნეული ფაქტები:**

მხარეებს ფაქტობრივი გარემოებები სადავოდ არ გაუხდიათ.

**სასამართლოს დასკვნები** – სასამართლომ სარჩელი დააკ-  
მაყოფილა ნაწილობრივ; სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ბა-  
თილად ცნო გასაჩივრებული ინიდივიდუალური ადმინისტრაცი-  
ულ-სამართლებრივი აქტები და მოპასუხეს დაავალა საკითხის  
ხელახალი შესწავლის შემდეგ ახალი ინიდივიდუალური ადმი-  
ნისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა.

დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების სამართლებრივი  
შეფასება: საქალაქო სასამართლომ მიუთითა, საქართველოს სა-  
გადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილზე, რომელიც  
დავის განმხილველ ორგანოს უფლებას ანიჭებს კეთილსინდი-  
სიერი გადასახადის გადამხდელი გაათავისუფლოს საგადასა-  
ხადო პასუხისმგებლობისგან.

სასამართლოს მოსაზრებით, მოსარჩელე წარმოადგენს კე-  
თილსინდისიერ გადამხდელს, ვინაიდან, მას არ ჰქონდა მომ-  
ხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტრო-  
ლო-სალარო აპარატის გამოყენების ვალდებულებისთვის თა-  
ვის არიდების განზრახვა, საკონტროლო-სალარო აპარატის გა-  
მოყენებლობის მიზეზს წარმოადგენდა აპარატის მოულოდ-  
ნელი გაუმართაობა. მის კეთილსინდისიერებაზე მეტყველებს  
ის გარემოებაც, რომ მან საკონტროლო-სალარო აპარატის და-  
ზიანების ფაქტი დაუყოვნებლივ შეატყობინა უზნის ინსპექ-  
ტორს. ამასთან, სასამართლოს განმარტებით, საყურადღებოა  
ის გარემოებაც, რომ მოსარჩელის მიერ საქმიანობის შეწყვეტა  
საკონტროლო-სალარო აპარატის შეკეთებამდე გამოინვევდა  
მისთვის მნიშვნელოვან ზიანს, ვინაიდან იგი ვაჭრობდა მალ-  
ფუჭებადი პროდუქტით.

**სამართლებრივი შეფასება /კვალიფიკაცია/:**

საქალაქო სასამართლომ გადაწყვეტილების გამოტანისას  
იხელმძღვანელა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კო-  
დექსის მე-2 მუხლი, 53-ე, მე-60<sup>1</sup>, 96-ე მუხლებით, საქართვე-  
ლოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლით, 281-ე მუხლის  
მე-3 ნაწილით (სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქცია).

**აპელანტი:** სსიპ შემოსავლების სამსახური

**მონინალმდევე მხარე:** ე. ზ-ი

**აპელაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:**

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქ-  
მეთა კოლეგიის 2013 წლის 1 მაისის გადაწყვეტილების გაუქმე-  
ბა და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე  
უარის თქმა.

**აპელაციის მოტივები:**

**ფაქტობრივი:** ფაქტობრივ გარემოებებზე მითითებული არ

აქვს.

**სამართლებრივი:** აპელანტის განმარტებით, საქალაქო სასამართლოს მოტივაცია მოსარჩელის კეთილსინდისიერ გადამხდელად მიჩნევის თაობაზე არის სამართლებრივად დაუსაბუთებელი, ვინაიდან, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 259-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად – ეკონომიკური საქმიანობის განმხორციელებელი პირის მიერ საქონლის/მომსახურების მიწოდების დროს მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას შესაბამისი მონაცემები აღირიცხება საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებით. ამავე კოდექსის 269-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის შესაბამისად – საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობა. ხოლო 281-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებლობა იწვევს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას 500 ლარის ოდენობით.

ასევე, ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანების მე-20 მუხლის მე-8 პუნქტის მიხედვით – საკონტროლო-სალარო აპარატის გაუმართაობის (დაზიანების) შემთხვევაში მოლარე-ოპერატორი ვალდებულია გამორთოს საკონტროლო-სალარო აპარატი და თუ შემდგომი მუშაობის გაგრძელება შეუძლებელია, შეწყვიტოს მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორება.

აპელანტი სსიპ შემოსავლების სამსახური მიუთითებს იმ გარემოებაზე, რომ საქმის სასამართლოში განხილვის დროს გაირკვა, რომ ი/მ ე. ზ-ი ინსპექტორის მიერ გაფრთხილებულ იქნა სალარო აპარატის გამოყენებლობის შესაძლო სამართლებრივ შედეგებზე.

სსიპ შემოსავლების სამსახური არ იზიარებს სასამართლოს შეფასებას გადამხდელის კეთილსინდისიერებაზე, ვინაიდან აღნიშნული სამართალდარღვევა იყო ჩადენილი განმეორებით.

**სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილების /სარეზოლუციო/:**

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 18 სექტემბრის განჩინებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 1 მაისის გადაწყვეტილება.

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნების გაზიარების თაობაზე სასამართლოს მსჯელობა: სააპელაციო სასამართლომ სრულად გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებები და დასკვნები საქმის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით და დამატებით მიუთითა, 2012 წლის 13 მაისს კერძო საგადასახადო ინსპექტორის მიერ ი/მ „ე. ზ-ის“ მიმართ მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოუყენებლობის ფაქტზე შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №006020 საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-3 ნაწილის საფუძველზე; სააპელაციო პალატა მიუთითებს, რომ მოცემულ შემთხვევაში სადავო არ არის ის ფაქტობრივი გარემოება, რომ 2012 წლის 13 ივლისს ი/მ „ე. ზ-მა“ მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას არ გამოიყენა საკონტროლო-სალარო აპარატი, შესაბამისად, მის მიერ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281.3 ნაწილით გათვალისწინებულ სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტი დადასტურებულია.

სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს მოსაზრება, იმის შესახებ, რომ მოცემულ შემთხვევაში არსებობდა ე. ზ-ის მიმართ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილის გავრცელების წინაპირობები, რომელიც დავის განმხილველ ორგანოს უფლებას ანიჭებს კეთილსინდისიერი საგადასახადის გადამხდელი გაათავისუფლოს საგადასახადო პასუხისმგებლობისგან.

კონკრეტულ შემთხვევაში არ დგინდება საგადასახადის გადამხდელის განზრახვის არსებობა მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას არ გამოიყენებინა საკონტროლო-სალარო აპარატი, რადგან დადგენილია, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოუყენებლობის მიზეზს წარმოადგენდა აპარატის მოულოდნელი გაუმართაობა, რის შესახებაც საგადასახადის გადამხდელმა დაუყოვნებლივ შეატყობინა უზნის ინსპექტორს; სააპელაციო პალატა ასევე იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს პოზიციას იმის შესახებ, რომ სამართალდარღვევის ჩადენის შესახებ განზრახვის არსებობისას უნდა შეფასდეს ის გარემოებაც, რომ მოსარჩელე ვაჭრობდა მალფუჭებადი პროდუქტით და საქმიანობის შეწყვეტა საკონტროლო-სალარო აპარატის შეკეთებამდე გამოიწვევდა მისთვის მნიშვნელოვანი ზიანის მიყენებას.

**კასატორი:** სსიპ შემოსავლების სამსახური

**მონინაალმდევე მხარე:** ე. ზ-ი

**კასაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:**

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 18 სექტემბრის განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

კასატორი საკასაციო საჩივარს ამყარებდს ძირითადად იმავე საფუძვლებზე, რაზეც მიუთითებდა სააპელაციო საჩივარში.

### **საკასაციო სასამართლოს მიერ საკასაციო საჩივრის დასაშვებობის პროცესუალური წანამძღვრები:**

საკასაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქმე დასაშვებია ადმინისტრაციულ საპროცესო კოდექსის 34.3 მუხლის „ა“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებული საკასაციო საჩივრის დასაშვებობის საფუძვლის თაობაზე და იგი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად, როგორც აბსოლუტური კასაცია.

### **სამოტივაციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობისა და საჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, შესაბამისად, გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 18 სექტემბრის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად უნდა დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს, შემდეგ გარემოებათა გამო:

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ გასაჩივრებული განჩინების გამოტანისას სააპელაციო სასამართლომ დაარღვია მატერიალური და საპროცესო სამართლის ნორმები, კერძოდ, სსსკ-ის 393.2 მუხლის და 394-ე მუხლის „ე“ ქვეპუნქტის მოთხოვნები; სასამართლომ დავა გადაწყვიტა ისე, რომ საერთოდ არ გამოუკვლევია და არ დაუდგენია ფაქტობრივი გარემოებები, არ მისცა სწორი სამართლებრივი შეფასება საქმის მასალებს, არ გამოუყენებია ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 და მე-19 მუხლების საფუძველზე მინიჭებული უფლებამოსილება და ოფიციალობის პრინციპის უგულვებელყოფით დაადგინა საქმეზე დაუსაბუთებელი გადაწყვეტილება.

საკასაციო საჩივრის მოტივი – განსახილველ დავაში საგადასახადო საკანონმდებლო და კანონქვემდებარე აქტებით განსაზღვრული საკონტროლო-სალარო აპარატის რეალიზაციის და საქონლის/მომსახურების საკონტროლო შესყიდვის განხორციელების პროცედურების, კერძოდ, საკონტროლო-სალარო აპა-

რატის გამართულ და მუშა მდგომარეობაში ყოფნის დარღვევისათვის საგადასახადო მონიტორინგის მეშვეობით ქმედების კვალიფიკაციის კანონიერების საკითხი, რამაც საკასაციო სასამართლოს მოსაზრებით შექმნა აბსოლუტური კასაციის ნაწილობრივი, არის საგულისხმო და განსაკუთრებული, რამაც მოცემულ საქმეს მინიჭა სამართლის განვითარებისა და ერთგვაროვანი სასამართლო პრაქტიკის ჩამოყალიბებისათვის მნიშვნელოვანი საქმის სტატუსი, კერძოდ, საკასაციო სასამართლოს მიერ სამართლებრივი შეფასება უნდა მიეცეს:

1. რამდენად კანონშესაბამისად ხორციელდება შემოსავლების სამსახურის თანამშრომლების მიერ საკონტროლო – სალარო აპარატების გამართულობის შემოწმება, პროცედურების დაცვა, საქმის ფაქტობრივი გარემოებების გამოკვლევა, დადგენა, შემთხვევის სამართალდარღვევად მიჩნევა და ადეკვატური სამართლებრივი კვალიფიკაციის მიცემა.

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

3. მართლსაწინააღმდეგო ქმედების შემადგენლობის განსაზღვრას, შემთხვევის სამართალდარღვევად მიჩნევას, პასუხისმგებლობის გამომრიცხველი გარემოებების დადგენას და სამართლებრივი კვალიფიკაციის მიცემისას ქმედების განზრახიან გაუფრთხილებელი ხასიათის გათვალისწინებას.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემულ საქმეზე ჩამოყალიბებული სამართლებრივი შეფასებები და სასამართლო დასკვნები სასარგებლო იქნება, როგორც საგადასახადო ორგანოების მოხელეებისათვის და საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირების (საგადასახადო კოდექსის 49.6 მუხლით საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით საქართველოს საგადასახადო ორგანოს კომპეტენციისთვის მიკუთვნებული საგადასახადო კონტროლის ცალკეული სახეები შესაძლებელია, განხორციელოს სხვა პირმა) მმართველობითი საქმიანობისათვის, ასევე საგადასახადო სამართალურთიერთობათა მონაწილეთათვის, რამდენადაც ადმინისტრაციული სამართლის კერძო ნაწილი – საგადასახადო სამართალი აწესრიგებს გადასახადის გადამხდელისა და უფლებამოსილი ორგანოს სამართლებრივ მდგომარეობას, განსაზღვრავს საგადასახადო სამართალდარღვევის სახეებს, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობას, უფლებამოსილი

ორგანოსა და მისი თანამდებობის პირების არამართლზომიერ ქმედებათა გასაჩივრების წესსა და პირობებს, საგადასახადო დავის გადაწყვეტის წესს, არეგულირებს საგადასახადო ვალდებულების შესრულებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს. ამდენად, საგადასახადო სამართლის აღნიშნული ინსტიტუტების სწორი გაგება-გამოყენება უშუალოდ განაპირობებს ადამიანთა ყოფას, საზოგადოებრივი წესრიგის ხარისხსა და კულტურას.

ამავდროულად, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საქონლის/მომსახურების საკონტროლო შესყიდვის განხორციელებისას (რამდენადაც იგი განეკუთვნება უმნიშვნელოვანესი მმართველობითი ღონისძიების – საგადასახადო ადმინისტრირების ერთ-ერთ განსაკუთრებული პროცედურის ტიპს), საქმის გარემოებათა სწორი გამოკვლევა და კვალიფიკაცია უშუალოდ კავშირშია ადამიანის, როგორც მატერიალური, ასევე პროცედურული უფლებების უზრუნველყოფასთან, მმართველობის კანონიერებისა და კანონიერი ნდობის უფლების პრინციპების განხორციელებასთან.

ადმინისტრაციული ორგანოების დისკრეციული უფლებამოსილების პირობებში მიღებული გადაწყვეტილებების კანონიერებასთან დაკავშირებით საქართველოს უზენაეს სასამართლოს არაერთ გადაწყვეტილებაში განიმარტა, განსახილველ შემთხვევაში შეფასება უნდა მიეცეს ქვემდგომი სასამართლოების სამართლებრივ შეფასებებსა და დასკვნებს ამ ინსტიტუტთან დაკავშირებით.

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

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლოს მიერ საქმე განხილულ და გადაწყვეტილ იქნა საპროცესო ნორმებით დადგენილი მოთხოვნების უგულებელყოფით, სასამართლო აქტი საერთოდ არ შეიცავს მსჯელობას სააპელაციო საჩივრის მოტივებზე, არ არის გაქარწყლებული აპელანტის მოსაზრებები, ისე არის მიჩნეული დაუსაბუთებლად და კანონშეუსაბამოდ.

სააპელაციო სასამართლომ უცვლელად დატოვა რა გასაჩივრებული გადაწყვეტილება, დაეთანხმა საქალაქო სასამართლოს



მიერ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლით მინიჭებული საპროცესო უფლებამოსილების გამოყენებას, თუმცა არ უმსჯელია ამ სახის სასამართლო გადაწყვეტილების მიღების პროცესუალური წინაპირობების არსებობასა და შესაბამისად კანონიერებაზე, რითაც უგულებელყო ზემდგომი სასამართლოს ფუნქცია – სააპელაციო წესით პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ მიღებულ გადაწყვეტილებათა კანონიერების შემოწმება ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით.

საკასაციო სასამართლო წინამდებარე განჩინების მიღებისას ეყრდნობა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს მიერ საქმეზე №ზს-220-210(კ-06) დ. მ-ის სარჩელისა გამო მოპასუხის საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიმართ, 2006 წლის 4 ივლისის განჩინებაში ჩამოყალიბებულ სასამართლო პრაქტიკას, რომლის მიხედვით საკასაციო სასამართლომ იმსჯელა ქვემდგომი ინსტანციის სასამართლოების მიერ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლის კვალიფიციური გამოყენების შესახებ, კერძოდ: „საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სასამართლოს უფლებამოსილება სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად ცნოს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მიღებული ადმინისტრაციული აქტი, განსაზღვრულია საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილით, კერძოდ, აღნიშნული ნორმის თანახმად, თუ სასამართლო მიიჩნევს, რომ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი გამოცემულია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის გარემოების გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე, იგი უფლებამოსილია სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად ცნოს იგი და დაავალოს ადმინისტრაციულ ორგანოს ამ გარემოებათა გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გამოსცეს ახალი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი. სასამართლო ამ გადაწყვეტილებას იღებს, თუ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობისათვის არსებობს მხარის გადაუდებელი კანონიერი ინტერესი. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის შესაბამისად, ადმინისტრაციული ორგანოს ვალდებულებას წარმოადგენს საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებათა გამოკვლევა და სწორედ საქმის გარემოებათა შეფასებისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე უნდა იქნეს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ გადაწყვეტილება მიღებული. ზემოაღნიშნული ნორმიდან გამომდინარე, თუ სასამართლო მიიჩნევს, რომ ადმინისტრაციულმა ორგანომ არ გამოიკვლია საქ-

მისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებები და ისე გამოსცა ადმინისტრაციული აქტი, იგი უფლებამოსილია სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად ცნოს ინდივიდუალურ-სამართლებრივი ადმინისტრაციული აქტი და დაავალოს შესაბამის ადმინისტრაციულ ორგანოს გამოსცეს ახალი აქტი. ამდენად, ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილის გამოყენების კომპეტენცია სასამართლოს გააჩნია მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ინდივიდუალურ-სამართლებრივი ადმინისტრაციული აქტი გამოცემულია საქმის გარემოებათა გამოკვლევის გარეშე, მხოლოდ ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით ადმინისტრაციული წარმოებისათვის დადგენილ მოთხოვნათა დაცვით“.

საკასაციო სასამართლოს მითითებით, კონკრეტულ შემთხვევაში არამართებულია სასამართლოების მიერ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლის გამოყენება, ვინაიდან საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4. მუხლით მინიჭებულ უფლებამოსილებას სასამართლო იყენებს იმ ვითარებაში, როცა სასამართლო წესით ვერ ხერხდება ფაქტობრივი გარემოებების დადგენა და შეფასება. შესაბამისად, შეუძლებელი ხდება სადავო ადმინისტრაციული აქტის მატერიალური კანონიერების შეფასება.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ქვემდგომმა სასამართლოებმა ობიექტური შეფასება არ მისცეს საქმეში არსებულ მტკიცებულებებს, საპელაციო საჩივარში მითითებული გარემოებები არ არის გამოკვლეული, შესაბამისად, მითითებულ საკითხებზე არ არის გადმოცემული სასამართლო მსჯელობები და დასკვნები. სასამართლოთა დასკვნა – ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4. მუხლით მინიჭებული უფლებამოსილების გამოყენების საჭიროების შესახებ სრულიად დაუსაბუთებელია და არ გამომდინარეობს საპროცესო კანონით განსაზღვრული დანაწესის ნამდვილი შინაარსიდან.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სააპელაციო სასამართლო გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერებასა და დასაბუთებულობას ამოწმებს, როგორც ფაქტობრივი, ისე სამართლებრივი თვალსაზრისით, ანუ საქმეს განიხილავს, როგორც ფაქტობრივი გარემოებების დადგენის, ისე მათი სამართლებრივი შეფასების კუთხით. სააპელაციო სასამართლოს უფლება აქვს დაადგინოს ახალი ფაქტები, ხოლო საქმის მონაწილე პირებს უფლება აქვთ პირველ ინსტანციაში უკვე განხილულთან ერთად სააპელაციო სასამართლოში წარადგინონ ახალი

მტკიცებულებები ანუ სააპელაციო სასამართლო, საკასაციო ინსტანციის სასამართლოსგან განსხვავებით, შებოჭილი არაა პროცესუალური შესაძლებლობით, საქმეზე დაადგინოს ფაქტობრივი გარემოებები, გამოითხოვოს და შეაფასოს მტკიცებულებები.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლოს სსსკ-ის 385.2 მუხლის შესაბამისად, სრული პროცესუალური უფლებამოსილება ჰქონდა თავად გადაენწყვიტა დავა და არ გაეზიარებინა საქალაქო სასამართლოს დასკვნა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლის გამოყენებასთან მიმართებაში, ვინაიდან, გასაჩივრებული აქტების მიღებისას ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ არ იყო დარღვეული აქტის გამოცემის ის პროცედურები, რაც უპირობოდ შექმნიდა საქმის ადმინისტრაციულ ორგანოში დაბრუნების წინაპირობას.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ გასაჩივრებული განჩინების მიღებისას სააპელაციო სასამართლომ უგულვებლყო საკასაციო სასამართლოს მიერ დამკვიდრებული სასამართლო პრაქტიკა სააპელაციო სასამართლოს მიერ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390.3. მუხლის „გ“ ქვეპუნქტით ხელმძღვანელობით სტანდარტთან დაკავშირებით, კერძოდ, საქართველოს უზენაესი სასამართლოს მიერ საქმეზე №ბს-52-52(კ-08) მ. ხ-ის სარჩელისა გამო მოპასუხის საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის მიმართ, 2008 წლის 25 მარტის საკასაციო სასამართლომ იმსჯელა სააპელაციო სასამართლოს მიერ ზემოთ მითითებული საპროცესო ნორმით მინიჭებული კომპეტენციის კვალიფიციური გამოყენების შესახებ, კერძოდ:

„სსსკ-ის 390-ე მუხლის მე-3 ნაწილის გ) ქვეპუნქტის მიხედვით: სააპელაციო სასამართლოს განჩინება, რომლითაც უცვლელად რჩება გასაჩივრებული გადაწყვეტილება და თუ სააპელაციო სასამართლო ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებსა და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ ან/და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით, მაშინ დასაბუთება იცვლება მასზე მითითებით.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სააპელაციო სასამართლოს პროცესუალური უფლებამოსილება განჩინებაში გადმოსცეს მოკლე დასაბუთება, არც ერთ შემთხვევაში არ უნდა იქნეს გაგებული იმგვარად, რომ სააპელაციო სასამართლო მხოლოდ ფორმალური თვალსაზრისით ახორციელებს მართლმსაჯულებას. მითითებული ნორმით დადგენილი პროცესუ-

ალური უფლებამოსილების გამოყენება არ უნდა მოვიდეს წინააღმდეგობაში ამავე კოდექსის 377.1 მუხლით განსაზღვრულ სააპელაციო სასამართლოს იურისდიქციასა და კომპეტენციასთან, ვინაიდან სააპელაციო ინსტანციაში მართლმსაჯულების განხორციელების არსი მდგომარეობს სწორედ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით სააპელაციო საჩივრის ფარგლებში შემოწმების ვალდებულების დადგენით. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერების და დასაბუთებულობის შემოწმების ვალდებულება პროცესუალურ-სამართლებრივი დოქტრინის მიხედვით უცილობლად გულისხმობს და მოიაზრებს სააპელაციო საჩივრის მოტივების საფუძვლიანობის შეფასებას.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სამოქალაქო სამართალწარმოება, რომელიც აგებულია მხარეთა დისპოზიციურობის და შეჯიბრებითობის პრინციპებზე, სააპელაციო და საკასაციო საჩივარს აკუთვნებს მხარის უფლების დაცვის სამართლებრივ საშუალებებს, ამასთან, სწორედ მხარის ამ საპროცესო უფლების რეალიზაცია თანაზომიერია მხარისავე საპროცესო ვალდებულებასთან – დაასაბუთოს საჩივარი, კერძოდ, სსსკ-ის 368-ე მუხლის პირველი ნაწილის ე) და ვ) ქვეპუნქტებში მითითებულია თუ რა უნდა იყოს ასახული სააპელაციო საჩივრის შინაარსში. მხარის ამგვარი პროცესუალური ვალდებულება შეიცავს მხარის საპროცესო უფლებრივ გარანტიას, ზემდგომმა სასამართლომ შეაფასოს მისი საჩივრის მოტივების საფუძვლიანობა, გაიზიაროს ან უარყოს, გააქარწყლოს ისინი იურიდიულად არგუმენტირებული სახით.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სსსკ-ის 390-ე მუხლის მე-3 ნაწილის გ) ქვეპუნქტით განსაზღვრული უფლებამოსილების გამოყენება ზემომითითებული საპროცესო ნორმების ობიექტური შინაარსის კონტექსტის გათვალისწინების გარეშე, სააპელაციო სამართალწარმოების გახდის ზედაპირულს და განაპირობებს მის უკიდურესად ფორმალისტურ ხასიათს, რაც წინააღმდეგობაში მოდის სააპელაციო სამართალწარმოების არსსა და მართლმსაჯულების პრინციპებთან.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საპროცესო ნორმა შეუძლებელია გამოყენებულ იქნეს მხარის პროცესუალური უფლების შეზღუდვის თვალსაზრისით, ასეთ შემთხვევაში სასამართლოს პროცესუალური უფლებამოსილება უნდა შეიზღუდოს, რათა არ მოხდეს მხარის საპროცესო უფლების იგნორირება, უკიდურეს შემთხვევაში, სააპელაციო სასამართლოს მიერ კანონით გათვალისწინებული საპროცესო ზედამხედველო-

ბა განუხორციელებელი დარჩება“.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105.2 მუხლის საფუძველზე განმარტავს, რომ სასამართლომ საქმის განხილვისას უნდა მოიპოვოს მტკიცებულებები, სარწმუნოდ დაადგინოს საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, მისცეს მათ სამართლებრივი შეფასება და გამოიტანოს დასკვნა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ.

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

**საქმის მასალების შესაბამისად:** ი/მ „ე. ზ-ი“ მის კუთვნილობიერებებში ენეოდა სავაჭრო საქმიანობას.

2012 წლის 17 მაისს შემოსავლების სამსახურის თანამშრომლებმა განახორციელეს საკონტროლო შესყიდვა, რა დროსაც მენარმე არ გამოიყენა სალარო აპარატი, რის გამოც დაჯარიმდა საგადასახადო კოდექსის 281.3 მუხლის შესაბამისად, – 500 ლარის ოდენობით.

მითითებული სამართალდარღვევის ოქმი ი/მ „ე. ზ-მა“ გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2012 წლის 4 ივლისის №10952 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

აღნიშნული ბრძანება „ე. ზ-მა“ გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოში, რომლის 2013 წლის 8 იანვრის გადაწყვეტილებით საჩივარი დარჩა განუხილველად.

საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, მოსარჩელე ი/მ „ე. ზ-მა“ სადავოდ გახდა სამართალდარღვევის საერთოდ ჩადენის ფაქტი, მისი განმარტებით, გაფუჭდა სალარო აპარატი, რის თაობაზეც აცნობა უზნის ინსპექტორს, ვინაიდან იყო კვირა დღე და შემოსავლების სამსახურს აღნიშნულის თაობაზე ვერ აცნობებდა და ვერც საქმიანობას შეწყვეტდა, რადგან ვაჭრობდა მალფუჭებადი პროდუქტით.

საკასაციო სასამართლოს განმარტებით, საგადასახადო კოდექსის 49-ე მუხლის, რომელიც შეიცავს ზოგად დებულებებს გადასახადის გადამხდელის საქმიანობაზე დაკვირვების საგადასახადო კონტროლის პროცედურებთან დაკავშირებით, 1-ლი პუნქტის „გ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოს მოხელეებს უფლება აქვთ: „გამოიკვლიონ საწარმოთა, ორგანიზაციათა და მენარმე ფიზიკურ პირთა საწარმოო, სასაწყობო, სავაჭრო და სხვა სათავსები, განახორციელონ საგადასახადო მონიტორინგი, ინვენტარიზაციით აღრიცხონ საქონლის მა-

რაგები, ჩაატარონ დაკვირვება ქრონომეტრაჟის ან სხვა მეთოდის გამოყენებით და განსაზღვრონ დასაბეგრი ობიექტების რაოდენობა, ჩაატარონ საგადასახადო შემონმება, უზრუნველყონ გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვის კონტროლი და მათი დარღვევის შემთხვევაში შესაბამისი პირების მიმართ გაატარონ საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი პასუხისმგებლობის ზომები“. ამავე მუხლის მე-6 ნაწილის შესაბამისად, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით საქართველოს საგადასახადო ორგანოს კომპეტენციისთვის მიკუთვნებული საგადასახადო კონტროლის ცალკეული სახეები შესაძლებელია განახორციელოს სხვა პირმა. საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვაზე კონტროლი ხორციელდება საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი წესით.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანებით დამტკიცებული „საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი პირის შერჩევისა და საგადასახადო კონტროლის განხორციელების, მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამონერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმის წარმოების წესის დამტკიცების შესახებ“ შესაბამისად, საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესების დაცვაზე კონტროლის პროცედურების განხორციელების დროს საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე მუშაობის ან მისი გამოყენებლობის ფაქტის დადგენის მიზნით, საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომელი უფლებამოსილია განახორციელოს კონტროლის პროცედურები და ამ მიზნით შეასრულოს შესაბამისი მოქმედებები.

აღნიშნული ბრძანების მე-20 მუხლში განერილია საქართველოს ტერიტორიაზე მომხმარებელთან ნაღდი ფულად ანგარიშსწორებაზე დასაშვები საკონტროლო-სალარო აპარატების ექსპლუატაციის (გამოყენების) პროცედურები და სალაროს ჩეკში შესატანი აუცილებელი რეკვიზიტები. ამ მუხლის მე-5 პუნქტის შესაბამისად, „სსა-ის დაზიანების შემთხვევაში, პირი ვალდებულია ამ დაზიანების აღმოფხვრამდე შეაჩეროს მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორების ოპერაციები და დაზიანების თაობაზე აცნობოს საგადასახადო ორგანოს ან იურიდიულ პირს გონივრულ ვადაში. საგადასახადო ორგანომ ამ იურიდიულმა პირმა უნდა განახორციელოს დაზიანებული სსა-ის ფისკალური მეხსიერებიდან დეტალური ინფორმაციის ამოღე-

ბა (გარდა GPRS და crypto-ს მოდულის ფისკალური სსა-ისა) შე-საძლებლობის შემთხვევაში. პირი სსა-ის დაზიანების აღმოფ-ხვრას უზრუნველყოფს ტექნიკური მომსახურების ცენტრის (შემდგომში – ტმც) ან იურიდიული პირის მეშვეობით. თუ ტმც-ის ან იურიდიული პირის პირობები პირისათვის მიუღებელია (მ.შ. მომსახურების ღირებულების თვალსაზრისით), სსა-ის შეკეთე-ბა შეიძლება უზრუნველყოს შესაბამისი კვალიფიკაციის მქონე პირის მეშვეობით. ამასთან, იმ შემთხვევაში, როცა სსა-ის შე-კეთება მოითხოვს მისი რომელიმე მარაგ-ნაწილის გამოცვლას, დაუშვებელია მისი არაიდენტური ნაწილით ჩანაცვლება“. მე-8 პუნქტის შესაბამისად, კი საკონტროლო-სალარო აპარატის გა-უმართაობის (დაზიანების) შემთხვევაში მოლარე-ოპერატორი ვალდებულია გამორთოს საკონტროლო-სალარო აპარატი და თუ შემდგომი მუშაობის გაგრძელება შეუძლებელია, შეწყვიტოს მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორება. მე-11 პუნ-ქტის შესაბამისად, სსა-ში დაზიანების აღმოსაფხვრელად სა-ჭირო დროის პერიოდში პირი აჩერებს მომხმარებელთან ნაღდი ფულით განსახორციელებელ ყველა ოპერაციას (წყვეტს ნაღ-დი ფულის მიღებას). ამ პერიოდში მას შეუძლია გამოიყენოს, მხოლოდ საგადასახადო ორგანოში დადგენილი წესით რეგის-ტრირებული მის საკუთრებაში არსებული ან/და ტმც-ის მიერ დროებით მფლობელობაში გადაცემული სარეზერვო საკონ-ტროლო-სალარო აპარატი.

აღნიშნული ნორმატიული დანაწესიდან გამომდინარე, გადა-სახდის გადამხდელი არც ერთ შემთხვევაში არ თავისუფლდე-ბა სალარო აპარატის გამოყენების ვალდებულებისაგან, საკონ-ტროლო-სალარო აპარატის დაზიანების შემთხვევაში გადასა-ხადის გადამხდელმა უნდა გამოიყენოს მხოლოდ ტმც-ის მიერ დროებით მფლობელობაში გადაცემული სარეზერვო საკონ-ტროლო-სალარო აპარატი.

1. საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ყოველი კონ-კრეტული საქმის გადანყვეტა სასამართლოში დაკავშირებულია გარკვეული ფაქტების დადგენასთან. ფაქტების დადგენის აუ-ცილებლობა განპირობებულია იმით, რომ სასამართლო იხილავს და წყვეტს მხარეთა შორის წარმოქმნილ დავებს, რომლებიც სა-მართლით რეგულირებული ურთიერთობებიდან წარმოიშობიან. სამართლებრივი ურთიერთობა კი შეიძლება აღმოცენდეს, გან-ვითარდეს ან შეწყდეს მხოლოდ იურიდიული ფაქტების საფუძ-ველზე. ე.ი ისეთი ფაქტების საფუძველზე, რომლებსაც სამარ-თლის ნორმა უკავშირებს გარკვეულ იურიდიულ შედეგს.

საქმის გარემოებების გამორკვევა და ფაქტების დადგენა

მართლმსაჯულების უპირველეს ამოცანას წარმოადგენს, სწორედ დადგენილი ფაქტების საფუძველზე ხდება ნორმათშეფარდება.

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსი აგებულია შეჯიბრებითობის პრინციპზე, რაც ოფიციალობის პრინციპის გათვალისწინებით სრულად გამოიყენება ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში. აღნიშნული პრინციპის შესაბამისად, მხარეები თავად განსაზღვრავენ, თუ რომელი ფაქტები უნდა დაედოს საფუძვლად მათ მოთხოვნას ან რომელი მტკიცებულებებით უნდა იქნეს დადასტურებული ეს ფაქტები (ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის და სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლები).

ადმინისტრაციული სამართალწარმოების უმნიშვნელოვანესი პრინციპი – ოფიციალობის პრინციპი განსაზღვრავს ადმინისტრაციული მართლმსაჯულების როლს. ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში, განსხვავებით სამოქალაქო სამართალწარმოებისგან სასამართლო პროცესუალური აქტივობის ცენტრში იმყოფება, ადმინისტრაციულ სამართალში მოქმედი საჯარო და კერძო ინტერესების პროპორციულობის პრინციპი ადმინისტრაციულ საპროცესო სამართალში სასამართლოს აკონსერვებს საპროცესო სამართალურთიერთობაში მხარეთა საპროცესო უფლებებში ბალანსის მიღწევისთვის აუცილებელ საპროცესო მოქმედებების შესრულებას.

ოფიციალობის პრინციპზე დაყრდნობით სასამართლო უფლებამოსილია თავისი ინიციატივით მიიღოს გადაწყვეტილება დამატებითი ინფორმაციის ან მტკიცებულების წარმოსადგენად (ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მუხლი 4); სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 103-ე მუხლით მინიჭებული უფლებამოსილების გარდა, საკუთარი ინიციატივით შეაგროვოს ფაქტობრივი გარემოებები და მტკიცებულებები (ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მუხლი 19).

ადმინისტრაციული სასამართლოს ეს უფლებამოსილება კანონმდებლის მიერ განმტკიცებულია ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-20 მუხლში ადმინისტრაციულ ორგანოთა ვალდებულების დადგენით, წარუდგინოს სასამართლოს საქმის განხილვისა და გადაწყვეტისათვის აუცილებელი დოკუმენტები და სხვა ინფორმაცია.

სასამართლოს უფლებამოსილება – თავისი ინიციატივით მოიპოვოს მტკიცებულებები ან ინფორმაცია, ნიშნავს, რომ სასამართლომ უნდა განსაზღვროს შემთხვევები, როდესაც საფრთხე ემუქრება მართლმსაჯულების ძირითად პრინციპს – მხა-



რეთა თანასწორობის /ანუ თანაბარი შესაძლებლობა – დაიცვან თავიანთი უფლებები/ რეალიზაციას საჯარო სამართლებრივი დავების მონაწილეთა სუბორდინაციული მდგომარეობიდან გამომდინარე.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საქმის არსებითად /ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით/ განმხილველი სასამართლოების მიერ ოფიციალობის პრინციპის მეშვეობით საქმის გარემოებათა დამატებითი გამოკვლევა, მტკიცებულებათა მოპოვება სახელმწიფოში დღეისათვის არსებული სამართლებრივი კულტურის პირობებში არის უპირობო აუცილებლობა, ადმინისტრაციულ დავათა კანონიერად გადაწყვეტისათვის, ადმინისტრაციულ ორგანოთა საქმიანობაზე სრულფასოვანი სასამართლო კონტროლის განხორციელებისათვის, რის გარეშეც სამართლებრივი სახელმწიფოს, როგორც ღირებულებითი სიკეთით სარგებლობა შესაძლებელია ვერ მიიღწეს.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემული დავის გადაწყვეტისას სააპელაციო სასამართლომ სავსებით უგულებელყო ადმინისტრაციული მართლმსაჯულების უმნიშვნელოვანესი, საჯარო ინტერესის უზრუნველყოფი უფლებამოსილება. კერძოდ, სააპელაციო სასამართლოს არ მიუღია ზომები, დამატებითი მტკიცებულებების, ინფორმაციის მოსაპოვებლად, მაშინ, როცა ისედაც მოცემული დავის სპეციფიკიდან გამომდინარე, მტკიცებულებათა წრე უკიდურესად შეზღუდულია.

საკასაციო სასამართლო სსსკ-ის XV-XX თავების საფუძველზე განმარტავს, რომ სამოქალაქო საპროცესო კოდექსით განსაზღვრულია მტკიცებულებათა სახეები: წერილობითი, ზეპირი და ნივთიერი სახის მტკიცებულებები. სსსკ-ის 105-ე მუხლით დადგენილია სასამართლოს მიერ მტკიცებულებათა შეფასების სტანდარტი, კერძოდ, სასამართლოსათვის არავითარ მტკიცებულებას არა აქვს წინასწარ დადგენილი ძალა (ნაწილი 1). სასამართლო აფასებს მტკიცებულებებს თავისი შინაგანი რწმენით, რომელიც უნდა ემყარებოდეს მათ ყოველმხრივ, სრულ და ობიექტურ განხილვას, რის შედეგადაც მას გამოაქვს დასკვნა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ.

კონკრეტულ შემთხვევაში სადავო არ არის ის გარემოება, რომ ე. ზ-მა ივაჭრა საკონტროლო-სალარო აპარატის გარეშე, სასამართლოს არ უმსჯელია საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანებით დამტკიცებული „საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი პირის

შერჩევისა და საგადასახადო კონტროლის განხორციელების, მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამონერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმის წარმოების წესის დამტკიცების შესახებ“ მე-20 მუხლის დანაწესებზე – არ გამოუკვლევია ჰქონდა თუ არა გადასახადის გადამხდელს სარეზერვო სალარო აპარატი, არ უმსჯელია მალფუჭებადი პროდუქტით ვაჭრობისას სალარო-აპარატის დაზიანების შემთხვევაში წვრილ მენარმეთათვის ითვალისწინებს თუ არა მოქმედი კანონმდებლობა რაიმე საგამონაკლისო წესს. სასამართლო დასკვნა მენარმის კეთილსინდისიერად მიჩნევისას ეფუძნება მხოლოდ იმ გარემოებას, რომ მან საკონტროლო-სალარო აპარატის გაფუჭების შესახებ აცნობა უბნის ინსპექტორს რაკი იყო კვირა და შემოსავლების სამსახურს ვერ შეატყობინებდა.

ამგვარი სასამართლო დასკვნის ჩამოყალიბება მხოლოდ უბნის ინსპექტორისადმი შეტყობინების თაობაზე მტკიცებულებაზე დაყრდნობით სრულად შეუსაბამო საქმის ფაქტობრივი გარემოებების გამოკვლევა-შეფასების საპროცესო კანონმდებლობით დადგენილ სტანდარტთან და არაფერი აქვს საერთო ობიექტურ და კვალიფიციურ მართლმსაჯულებასთან.

2. საკასაციო სასამართლო სამართლებრივ შეფასებას აძლევს რა ქვემდგომი ინსტანციების სასამართლოების მიერ გადაწყვეტილებებში (რომლის მიხედვით სასამართლოებმა გამოიყენეს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4. მუხლით მინიჭებული უფლებამოსილება და დაავალეს მოპასუხეს ახალი აქტის გამოცემა) ადმინისტრაციულ ორგანოსთვის მითითება, რომ მენარმის მიმართ გამოიყენონ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილი და გადასახადის გადამხდელი გაათავისუფლოს საგადასახადო პასუხისმგებლობისაგან, მიაჩნია კანონშეუსაბამოდ, შემდეგ გარემოებათა გამო:

აღნიშნულ საკითხზე მსჯელობისას საკასაციო სასამართლო ეყრდნობა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2014 წლის 25 თებერვლის განჩინებაში ადმინისტრაციულ საქმეზე №ბს-421-410(კ-13) ი/მ „ლ. ც-ას“ სარჩელისა გამო, მოპასუხის – სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიმართ, სასამართლო დავასთან დაკავშირებით, ჩამოყალიბებულ სამართლებრივ შეფასებებსა და დასკვნებს, კერძოდ:

„ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-6 მუხლით განსაზღვრულია ადმინისტრაციული ორგანოს დისკრეციული უფ-

ლებამოსილების განხორციელების წესი, კერძოდ, თუ ადმინისტრაციულ ორგანოს რომელიმე საკითხის გადასაწყვეტად მინიჭებული აქვს დისკრეციული უფლებამოსილება, იგი ვალდებულია, ეს უფლებამოსილება განახორციელოს კანონით დადგენილ ფარგლებში და მხოლოდ იმ მიზნით, რომლის მისაღწევადაც მინიჭებული აქვს ეს უფლებამოსილება.

ადმინისტრაციული ორგანო დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელებისას შებოჭილია კანონიერების პრინციპით, კონკრეტულად, კანონისმიერი დათქმის პრინციპით, რომელიც, თავის მხრივ, კონსტიტუციაში განმტკიცებულია დემოკრატიის, სამართლებრივი სახელმწიფოსა და პირის ძირითადი უფლებების დაცვის პრინციპებიდან გამომდინარე.

ამასთან, საჯარო და კერძო ინტერესების პროპორციულობიდან გამომდინარე, ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 7.2. მუხლის თანახმად, დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელებისას გამოცემული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტით გათვალისწინებულმა ზომებმა არ შეიძლება, გამოიწვიოს პირის კანონიერი უფლებებისა და ინტერესების დაუსაბუთებელი შეზღუდვა.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სასამართლოების მიერ საკითხის ასეთი გადაწყვეტა გამომდინარეობს ადმინისტრაციული სამართლის ინსტიტუტის – დისკრეციული უფლებამოსილების მეტად ზედაპირული გაგებიდან; ამგვარი მსჯელობა საერთოდ გამორიცხავს ადმინისტრაციული ორგანოს დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელების სპეციფიკას და ფორმალურ ნიშნამდე დაჰყავს მმართველობითი ორგანოების როლის არსი.

სასამართლოს მითითება – „ადმინისტრაციულმა ორგანომ დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში განიხილოს და უნდა მიიღოს შესაბამისი გადაწყვეტილება მენარმის მიმართ გაფრთხილების გამოყენების თაობაზე, საგადასახადო კოდექსის 270-ე მუხლის დღეს მოქმედი რედაქციის შესაბამისად“, წარმოადგენს როგორც ადმინისტრაციული სამართლის ერთ-ერთი ინსტიტუტის დისკრეციული უფლებამოსილების არსისა და ბუნების იგნორირებას და მის საფუძველზე გამოცემული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის კანონიერების შემოწმებისას სასამართლო კონტროლის და ასევე, საკუთრივ, სასამართლო ხელისუფლების როლისა და უფლებამოსილების საკანონმდებლო ფარგლების გაცდენას.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ეროვნულმა სასამართლოებმა დისკრეციული უფლებამოსილების განხორცი-

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

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ამგვარი „კარნახი“ სასამართლო ორგანოების მხრიდან წარმოადგენს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელებაში შეჭრას და გამოიწვევს სასამართლოს მხრიდან მმართველობითი ღონისძიებების შერჩევას ანუ მართვას და მისი კონსტიტუციური ფუნქციის – ადმინისტრაციული ორგანოების გადაწყვეტილებებზე სასამართლო კონტროლის განხორციელების ფარგლების გადამეტებას, რამდენადაც სასამართლო ორგანოების პირდაპირ ვალდებულებას წარმოადგენს სრული სასამართლო კონტროლის განხორციელება მმართველობითი ორგანოების საქმიანობაზე, მათი გადაწყვეტილებების მოქმედ კანონმდებლობასთან შესაბამისობის შემოწმების მეშვეობით, რაც თავის მხრივ, წარმოადგენს სასამართლო ხელისუფლების კონსტიტუციურ ფუნქციას და ემსახურება უმნიშვნელოვანესი კონსტიტუციური – ხელისუფლების დანაწილების და ურთიერთ განწონასწორების პრინციპის რეალიზაციას“.

ამასთან, საკასაციო სასამართლო საგადასახადო კოდექსის 269.2 მუხლის საფუძველზე განმარტავს, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის სანქციის შეფარდების დროს, თუ კანონით გაუქმებული ან შემსუბუქებულია პასუხისმგებლობა

სამართალდარღვევის ჩადენისათვის, მოქმედებს ახალი კანონით დადგენილი ნორმა, ხოლო თუ შემოღებულია ან დამძიმებულია პასუხისმგებლობა ქმედების ჩადენის მომენტიდან არსებული ნორმა. აღნიშნული მუხლიდან გამომდინარე, საგადასახადო სამართალდარღვევებისათვის პასუხისმგებლობის შემამსუბუქებელ ან გამაუქმებელ აქტებს აქვთ უკუქცევითი ძალა, ე.ი. ვრცელდება ამ აქტის გამოცემამდე ჩადენილ სამართალდარღვევებზეც. სანქციის შეფარდების დროს, თუ გაუქმებული ან შემსუბუქებულია პასუხისმგებლობა სამართალდარღვევის ჩადენისათვის, მოქმედებს ახალი კანონით დადგენილი ნორმა. სანქციის შეფარდების დრო მოიცავს არამხოლოდ ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მისი გამოყენების დროს, არამედ ზემდგომი ორგანოების ან სასამართლოს მიერ სანქციის გამოყენების კანონიერების შემონების პერიოდს.

საქმის ქვემდგომ სასამართლო ინსტანციებში განხილვის დროისათვის უკვე მოქმედებდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269.7 მუხლის ახალი რედაქცია, რომლის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოს/დავის განმხილველ ორგანოს ან სასამართლოს უფლება აქვს, გაათავისუფლოს კეთილსინდისიერი გადასახადის გადამხდელი ამ კოდექსით გათვალისწინებული სანქციისაგან, თუ სამართალდარღვევა გამოწვეულია გადასახადის გადამხდელის შეცდომით/არცოდნით. (28.12.2012. №189 ამოქმედდეს 2013 წლის 1 იანვრიდან), თუმცა ამგვარი უფლებამოსილება გამოყენებული უნდა იქნას კანონიერების, მიუკერძოებლობის და კანონის წინაშე თანასწორობის პრინციპების ზედმიწევნით დაცვით. მით უფრო იმ პირობებაში, როცა მოსარჩელე თავადაც ადასტურებს, რომ იგი საგადასახადო ორგანოს მიერ ერთხელ უკვე დაჯარიმებული იყო სალარო აპარატის გამოუყენებლობისათვის.

3. საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სასამართლოები არაკვალიფიციურად აფასებენ პირის ბრალეულობის საკითხს, სააპელაციო სასამართლომ საქმის ხელახალი განხილვისას უნდა გამოიკვლიოს: მენარმის მიერ საგადასახადო კანონმდებლობით განსაკუთრებული სტატუსის მქონე სააღრიცხვო დოკუმენტის დაკარგვა გამოწვეულია განზრახი თუ გაუფრთხილებელი ბრალით, რაც შესაბამისი მტკიცებულებებით უნდა იყოს სარწმუნოდ დადასტურებული, რამდენადაც მენარმე თავად აღიარებს სალარო აპარატის დაკარგვის ფაქტს. სასამართლომ უნდა დაადგინოს, მენარმე ინახავდა თუ არა მას სათანადო გულისხმიერებით და თუ დადგინდება, რომ დაკარგვა არ გამოუწვევია მესამე პირის მართლსაწინააღმდეგო მოქმედებას ან და-

უძლეველ ძალას, იმჯელოს თუ რა მტკიცებულებები გამორიცხავს მენარმის გაუფრთხილებლობას, რამდენადაც საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის მიხედვით: „საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს პასუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძვლითა და წესით“. საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევა განეკუთვნება ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა სპეციფიკურ სახეს, შესაბამისად მის მიმართ სრულად ვრცელდება ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის შემადგენლობის მოთხოვნები. აღნიშნულთან დაკავშირებით, საკასაციო სასამართლო ეყრდნობა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს მიერ საქმეზე №ბს-544-535(კ-12) გ. ბ-ის სარჩელისა გამო მოპასუხეების: საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტისა და საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტის თბილისის და მცხეთა-მთიანეთის საპატრულო პოლიციის მთავარი სამმართველოს მიმართ, 2013 წლის 2 აპრილის გადაწყვეტილებაში ჩამოყალიბებულ სამართლებრივ შეფასებებსა და სასამართლო დასკვნებს, კერძოდ: „საკასაციო სასამართლო ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-10-ე მუხლის, რომელშიც დეფინირებულია ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ცნება, განმარტავს: ქმედება, რომლითაც გამოხატულია პოზიტიური თუ ნეგატიური ფორმით, ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევად (გადაცდომად) კვალიფიცირდება თუ სახეზეა შემდეგი ერთობლიობა: სახელმწიფო ან საზოგადოებრივი წესრიგის, საკუთრების, მოქალაქეთა უფლებებისა და თავისუფლებების, მმართველობის დადგენილი წესის ხელმყოფი მართლსაწინააღმდეგო, ბრალეული (განზრახი ან გაუფრთხილებელი) მოქმედება ან უმოქმედობა, რომლისთვისაც კანონმდებლობით გათვალისწინებულია ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობა. ამავე კოდექსით განსაზღვრულია ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის გამომრიცხველი გარემოებები:

1. ადმინისტრაციული ქმედუნარიანობა /მუხლი 13./;
2. აუცილებელი მოგერიება /მუხლი 18./;
3. უკიდურესი აუცილებლობა /მუხლი 19./;
4. შეურაცხადობა /მუხლი 20./.“

„ადმინისტრაციული სახდელის შემფარდებელი ადმინის-

ტრაციული ორგანოების მიერ ადმინისტრაციული სამართალ-დარღვევის შემთხვევის გამოვლენისას საქმის ფაქტობრივი გარემოებების გამოკვლევა, დადგენა, შემთხვევის მონაწილის სამართალდამრღვევად მიჩნევა, ადეკვატური სამართლებრივი კვალიფიკაციის მოხდენა და სამართალდამრღვევისთვის სანქციის შეფარდება აუცილებლად მოიცავს ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის გამომრიცხველი გარემოებების, ისევე, როგორც ადმინისტრაციული სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობის შემამსუბუქებელ ან დამამძიმებელ გარემოებათა გამოკვლევა-დადგენასა და შეფასებას. სწორედ, ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის გამომრიცხველი გარემოებების არარსებობის პირობებში შეიძლება პირს შეეფარდოს ადმინისტრაციული სახდელი, რომლის დადების ზოგადი წესების თანახმად, ადმინისტრაციული სამართალდარღვევისათვის სახდელი დაედება იმ ნორმატიული აქტით დაწესებულ ფარგლებში, რომელიც ითვალისწინებს პასუხისმგებლობას ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევისათვის ამ კოდექსის და ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა შესახებ სხვა აქტების ზუსტი შესაბამისობით /მუხლი 33. 1/.

ხოლო, ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით სახდელის დადებისას შეფასების საგანს წარმოადგენს – ჩადენილი სამართალდარღვევის ხასიათი, დამრღვევის პიროვნება, მისი ბრალის ხარისხი, ქონებრივი მდგომარეობა, პასუხისმგებლობის შემამსუბუქებელი და დამამძიმებელი გარემოებანი“.

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

ა) სტიქიური უბედურება (მიწისძვრა, წყალდიდობა, მეწყერი, ზვავი, ხანძარი და სხვა);

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

გ) მასობრივი არეულობა, გაფიცვა.

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

საკასაციო სასამართლომ საერთოდ არ იმსჯელა სარჩელის საფუძველზე, კერძოდ, ე. ზ-ი მოთხოვნის დაკმაყოფილებას აფუძნებდა იმ გარემოებაზე, რომ იგი მოქმედებდა უკიდურესად აუცილებლობის ფარგლებში, რაც ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის გამომრიცხველ გარემოებად მიიჩნევა, ხოლო სასამართლო დასკვნები ეყრდნობა სავსებით სხვა გარემოებას, რაც საპროცესო კანონით დადგენილ სასამართლო განხილვის ფარგლებს, რომელიც განსაზღვრულია სარჩელის (საგანი და საფუძველი) ფარგლებით. საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ დავა უნდა გადაწყვიტოს სარჩელის ფარგლებში, იმსჯელოს რამდენად გამართლებულია იურიდიულად მოთხოვნა იმ საფუძველით, რასაც დისპოზიციურობის პრინციპის რეალიზების მეშვეობით ითხოვს მოსარჩელე. სასამართლომ უნდა იმსჯელოს არის თუ არა სახეზე მოსარჩელის ქმედების მოტივი – ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-19 მუხლით გათვალისწინებული ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის გამომრიცხავი გარემოება.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სააპელაციო სასამართლომ უნდა გამოარკვიოს: მოსარჩელის მხრიდან სალარო აპარატის გამოუყენებლობა რისგან იყო განპირობებული, შესაძლებელი იყო თუ არა, რომ მას შეეჩერებინა საქმიანობა სალარო-აპარატის გაკეთებამდე, რა პრუდუქტით ვაჭრობდა იგი, რაც სარწმუნოდ უნდა დადასტურდეს უტყუარი მტკიცებულებებით, არის თუ არა სახეზე მენარმის ბრალის გამომრიცხავი გარემოებები.

საკასაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ სახეზეა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 412.2 მუხლის თანახმად, გასაჩივრებული განჩინების გაუქმების პროცესუალური და სამართლებრივი საფუძველები, სასამართლომ საქმის ხელახლა განხილვისას კანონიერი და ობიექტური გადაწყვეტილების დადგენის მიზნით, სრულყოფილად უნდა გამოიკვლიოს მითითებუ-



ლი გარემოებები და დავა გადაწყვეტოს მოქმედი საპროცესო და მატერიალური სამართლის კანონმდებლობის შესაბამისად.

**სარეზოლუციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.2; სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის, 408-ე, 412-ე მუხლებით და

**და ა დ გ ი ნ ა:**

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 18 სექტემბრის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
3. სასამართლო ხარჯები გადანაწილდეს საქმეზე საბოლოო გადაწყვეტილების დადგენისას;
4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

**დაჯარიმება სალარო აპარატის დაკარგვის გამო**

**განჩინება**

№ბს-455-443(კ-13)

25 მარტი, 2014 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა

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

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

**აღწერილობითი ნაწილი:**

**მოსარჩელე:** ა. გ-ი

**მოპასუხე:** სსიპ შემოსავლების სამსახური

**სარჩელის სახე:** საქართველოს ადმინისტრაციული საპრო-

ცესო კოდექსის 22-ე მუხლის საფუძველზე ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა.

**სარჩელის საგანი:**

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2012 წლის 27 დეკემბრის საგადასახადო სამართალდარღვევის №030035 ოქმის ბათილად ცნობა;

2. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 25 თებერვლის №7380 ბრძანების ბათილად ცნობა.

**სარჩელის საფუძველი:**

**ფაქტობრივი:** მოსარჩელის მითითებით, ბინიდან იძულებით გამოსახლების დროს დაკარგა საკონტროლო-სალარო აპარატი, მიუხედავად იმისა, რომ სალარო აპარატის დაკარგვა არ მომხდარა მისი ბრალით, შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 27 დეკემბრის №030035 სამართალდარღვევის ოქმით საგადასახადო კოდექსის 281.7 მუხლის საფუძველზე, დაჯარიმდა 3000 ლარით.

აღნიშნული სამართალდარღვევის ოქმი გაასაჩივრა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 25 თებერვლის №7380 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

მოსარჩელის მტკიცებით, დაჯარიმების საფუძველი არ არსებობს, ვინაიდან ბინიდან ქუჩაში ნივთები გამოყარეს სხვა პირებმა მისი მონაწილეობის გარეშე, რა დროსაც ბევრი ნივთი დაიკარგა და ბევრიც დაზიანდა, რის თაობაზეც მან მიმართა პოლიციას, მაგრამ ცნობა ნივთების დაკარგვის შესახებ არ მისცეს.

**სამართლებრივი:** მოსარჩელეს სარჩელის დაკმაყოფილების სამართლებრივ საფუძველებზე არ მიუთითებია.

**მოპასუხის – სსიპ შემოსავლების სამსახურის შესაგებელი:**

**ფაქტობრივი:** მოპასუხის მითითებით, ი/მ „ა. გ-ს“ სამართალდამცავი ორგანოებისთვის არ მიუმართავს საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის შესახებ და, შესაბამისად, დადგენილი არ არის, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა გამოიწვია სხვა პირის მიერ ჩადენილმა მართლსაწინააღმდეგო ქმედებამ.

**სამართლებრივი:** მოპასუხის განმარტებით, სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები გამოცემულია მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად, კერძოდ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის თანახმად, საგადასახადის გადახდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის (გარდა GPRS-ის და CRYPTO-ს მოდულის ფისკალური საკონტროლო-სალარო აპარატებისა) დაკარგვა, თუ დადგენილი

არ არის, რომ ეს გამონეწეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით – ინვესს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას 3 000 ლარის ოდენობით, ამავე კოდექსის 269-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა.

მოპასუხის მტკიცებით, საქმეზე არსებული მასალებით დასტურდება, რომ ი/მ „ა. გ-მა“ ჩაიდინა საგადასახადო სამართალდარღვევა შესაბამისად, არ არსებობს სარჩელის დაკმაყოფილების არც ფაქტობრივი და არც სამართლებრივი საფუძვლები.

#### **საქმის გარემოებები:**

მოსარჩელე ი/მ „ა. გ-ის“ მტკიცებით, იპოთეკარების თაღლითურმა ჯგუფმა წაართვა ბინა, გამოსახლების დროს გატეხეს ბინის კარი და პოლიციის დახმარებით ბინიდან გამოიტანეს ავეჯი და სხვა ნივთები, რა დროსაც დაიკარგა საკონტროლო-სალარო აპარატი. აღნიშნულის თაობაზე, მან მიმართა პოლიციას, თუმცა ცნობა ნივთების დაკარგვის თაობაზე არ გასცეს.

ზემოაღნიშნულის გამო შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 27 დეკემბრის №030035 სამართალდარღვევის ოქმით საგადასახადო კოდექსის 281.7 მუხლის შესაბამისად, დაჯარიმდა 3000 ლარით.

აღნიშნული სამართალდარღვევის ოქმი გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 25 თებერვლის №7380 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა, იმ საფუძვლით, რომ საქმის მასალებით არ დასტურდებოდა საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვაში სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება.

#### **საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება/სარეზოლუციო/:**

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 17 აპრილის გადაწყვეტილებით ი/მ „ა. გ-ის“ სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

#### **სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტები:**

2012 წლის 27 დეკემბერს ი/მ „ა. გ-ი“ საკონტროლო-სალარო აპარატის (MINIKA-1102F საქარხნო №...) დაკარგვის გამო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის საფუძველზე, დაჯარიმდა 3 000 ლარით.

ი/მ „ა. გ-მა“ სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2012 წლის 27 დეკემბრის საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი გაასაჩივრა სსიპ შე-

მოსავლების სამსახურში, რაც სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 25 თებერვლის №7380 ბრძანებით არ დაკმაყოფილდა.

**სასამართლოს მიერ სადავოდ მიჩნეული ფაქტების შეფასება:**

საქალაქო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის (MINIKA-1102F საქარხნო №...) დაკარგვა გამოიწვია ა. გ-ის დაუდევრობამ და არ გაიზიარა მოსარჩელის მოსაზრება საკონტროლო-სალარო აპარატის მოპარვის შესახებ. ამასთან, მოსარჩელემ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის ფაქტი მიუთითა მხოლოდ 2013 წლის 20 მარტის განცხადებაში.

**სასამართლოს დასკვნები** – საქალაქო სასამართლომ სარჩელი არ დააკმაყოფილა.

**დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების სამართლებრივი შეფასება:**

სასამართლოს განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილით გათვალისწინებული ქმედების კვალიფიკაციისათვის მნიშვნელოვანია იმის დადგენა, გამოიწვია თუ არა საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა პირის, სულ მცირე, გაუფრთხილებელმა ქმედებამ, რაც შეიძლება, გამოიხატოს აპარატის არასათანადო შენახვაში, უყურადღებოდ დატოვებაში და ა.შ., რასაც სასამართლოს მიერ საქმეზე დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების შესაბამისად, მოსარჩელის მხრიდან ადგილი ჰქონდა. ამასთან, მართალია, საგადასახადო კანონმდებლობით არ არის დადგენილი საკონტროლო-სალარო აპარატების შენახვის რაიმე სპეციალური წესი, რაც სავალდებულოდ უნდა დაიცვას მენარმემ და გადასახადის გადამხდელს არ მოეთხოვება რაიმე განსაკუთრებული ღონისძიებების გატარება, რათა თავიდან აიცილოს საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა, მაგრამ სასამართლოს შეფასებით, იგი ვალდებულია, მენარმისათვის დამახასიათებელი გულისხმიერებით გაუფრთხილდეს საკონტროლო-სალარო აპარატს და შეინახოს იგი ისეთ პირობებში, რომელიც გამორიცხავს სხვა პირთა უნებართვოდ დაშვებას მასთან, დაუფლებას ან სხვა გზით აპარატის გასვლას გადასახადის გადამხდელის მფლობელობიდან.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, საქალაქო სასამართლოს მოსაზრებით, არ არსებობს სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობისა და სარჩელის დაკმაყოფილების სამართლებრივი საფუძველი.

### **სამართლებრივი შეფასება /კვალიფიკაცია/:**

საქალაქო სასამართლომ გადაწყვეტილების გამოტანისას იხელმძღვანელა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281.7 მუხლით, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანებით „საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი პირის შერჩევისა და საგადასახადო კონტროლის განხორციელების, მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამონერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმეების საქმისწარმოების წესის დამტკიცების შესახებ“.

**აპელანტი:** ი/მ „ა. გ-ი“

**მონინალმდევე მხარე:** სსიპ შემოსავლების სამსახური

**აპელაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:**

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 17 აპრილის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილება.

**აპელაციის მოტივები:**

**ფაქტობრივი:** აპელანტი არ დაეთანხმა სასამართლოს განმარტებას, რომ სალარო აპარატის დაკარგვა მოხდა მისი დაუდევრობით მაშინ როცა სალარო აპარატი დაიკარგა ბინიდან იძულებითი გამოსახლების დროს, მისი არყოფნის პერიოდში.

აპელანტის მტკიცებით, სასამართლომ არ გაითვალისწინა ის გარემოება, რომ 2008 წლის აგვისტოში დროებით შეაჩერა სამეწარმეო საქმიანობა და მას 2008 წლიდან 2012 წლამდე სალარო აპარატი არ დასჭირვებია და მისი დაკარგვა დააფიქსირა მხოლოდ მაშინ, როდესაც მოინდომა ი/მ-ის საქმიანობის აღდგენა, 2012 წლის დეკემბერში. რის თაობაზეც აცნობა შემოსავლების სამსახურს, პროკურატურას და უზენაეს სასამართლოს.

**სამართლებრივი:** აპელანტის მითითებით, სასამართლომ არ გაითვალისწინა ის გარემოება, რომ ჯარიმა არ უნდა დაკისრებოდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის საფუძველზე, ვინაიდან სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეული არ იყო მისი ბრალით.

**სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება /სარეზოლუციო ნაწილი/:**

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 4 ივლისის გადაწყვეტილებით ა. გ-

ის სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; გაუქმდა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 17 აპრილის გადაწყვეტილება და ახალი გადაწყვეტილებით ა. გ-ის სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ;

სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2012 წლის 27 დეკემბრის საგადასახადო სამართალდარღვევის №030035 ოქმი, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 25 თებერვლის №7380 ბრძანება და სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაევალა საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა მოსარჩელე ა. გ-ის მიმართ.

**გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნების არ გაზიარების თაობაზე სასამართლოს მსჯელობა:**

სააპელაციო პალატის განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილით გათვალისწინებული ქმედების კვალიფიკაციისათვის მნიშვნელოვანია იმის დადგენა, გამოიწვია თუ არა საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა პირის, სულ მცირე, გაუფრთხილებელმა ქმედებამ, რაც შეიძლება გამოიხატოს აპარატის არასათანადო შენახვაში, უყურადღებოდ დატოვებაში და ა.შ. საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. ასევე ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-10 და მე-11 მუხლების დებულებებით ცალსახად არის დადგენილი ადმინისტრაციული (მათ შორის, საგადასახადო) სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობის დაწესების საფუძვლები, რომლის მიხედვითაც, პირს პასუხისმგებლობა ეკისრება მის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო, განზრახი ან გაუფრთხილებელი ქმედებისათვის, ხოლო იმავე კოდექსის მე-12 მუხლის შესაბამისად, ადმინისტრაციული სამართალდარღვევა გაუფრთხილებლობით ჩადენილად ჩაითვლება, თუ მისი ჩამდენი ითვალისწინებდა თავისი მოქმედების ან უმოქმედობის მავნე შედეგების დადგომის შესაძლებლობას, მაგრამ ქარაფშუტულად ვარაუდობდა მათ თავიდან აცილებას ან არ ითვალისწინებდა ასეთი შედეგების დადგომის შესაძლებლობას, თუმცა უნდა გაეთვალისწინებინა ისინი. სააპელაციო პალატამ ასევე მიუთითა, სა-

გადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლზე, რომლის მე-7 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს/დავის განმხილველ ორგანოს ან სასამართლოს უფლება აქვს, გაათავისუფლოს კეთილსინდისიერი გადასახადის გადამხდელი ამ კოდექსით გათვალისწინებული სანქციისაგან, თუ სამართალდარღვევა გამომწვეულია გადასახადის გადამხდელის შეცდომით/არცოდნით. იმავე კოდექსის 270-ე მუხლის მე-7 ნაწილის მიხედვით, ამ კოდექსის 281-ე მუხლით, 286-ე მუხლის მე-11 ნაწილით, 289-ე მუხლის მე-14 ნაწილითა და 291-ე მუხლით გათვალისწინებული სამართალდარღვევებისათვის (გარდა განმეორებით ჩადენილებისა) ფულადი ჯარიმის ნაცვლად შესაძლებელია, გამოყენებულ იქნეს გაფრთხილება.

ზემოაღნიშნული ფაქტობრივი და სამართლებრივი ნორმების გამოყენებით სააპელაციო პალატამ საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილის საფუძველზე სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად ცნო სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები და საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების დროს სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაავალა გამოიკვლიოს, თუ რამდენად მიუძღვოდა ი/მ „ა. გ-ს“ განზრახი ან თუნდაც გაუფრთხილებელი ბრალი საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვაში, მაშინ, როცა საქმის მასალებით დადგენილია, რომ პოლიციის აქტის საფუძველზე ა. გ-ი (მისი ნივთები) გამოასახლეს საცხოვრებელი ბინიდან მის დაუსწრებლად და ბინიდან მისი გამოსახლების დროს მოხდა მისი ნივთების ქუჩაში გამოტანა და დაკარგვა, მათ შორის იყო საკონტროლო-სალარო აპარატიც. სააპელაციო პალატის განმარტებით, სწორედ ამ გარემოების გათვალისწინებით უნდა დადგინდეს, საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა გამოიწვია ა. გ-ის ბრალეულმა ქმედებამ, თუნდაც ამ აპარატის არასათანადო წესით შენახვამ თუ მისგან დამოუკიდებელი მიზეზების გამო იგი დაიკარგა ბინიდან ნივთების გამოტანის დროს. ის გარემოება, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის თაობაზე მოსარჩელეს თავის დროზე არ მიუმართავს სამართალდამცავი ორგანოებისათვის, არ შეიძლება გახდეს უპირობო საფუძველი მისი დაჯარიმებისათვის.

სააპელაციო პალატის შეფასებით, იმ შემთხვევაშიც კი, თუ საგადასახადო ორგანო არ გამორიცხავს საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვაში ა. გ-ის ბრალეულობას, მაშინ სსიპ შემოსავლების სამსახური ვალდებულია, საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფა-

სების დროს იმსჯელოს, საქმის კონკრეტული გარემოებებისა და ა. გ-ის, როგორც მენარმის განვლილი სამენარმეო საქმიანობის გათვალისწინებით, ხომ არ არის მიზანშეწონილი საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილის საფუძველზე მოსარჩელე, როგორც კეთილსინდისიერი გადასახადის გადამხდელი, გათავისუფლდეს ჯარიმისაგან სამართალდარღვევის შეცდომით/არცოდნით ჩადენის გამო, ან/და საგადასახადო კოდექსის 270-ე მუხლის მე-7 ნაწილის თანახმად, ნაცვლად ფულადი ჯარიმისა შეეფარდოს გაფრთხილება.

**კასატორი:** სსიპ შემოსავლების სამსახური

**მონინაალმდევე მხარე:** ი/მ „ა. გ-ი“

**კასაციის საგანი და მოცულობა /ვარგლები/:**

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 4 ივლისის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

**კასაციის მოტივები/სამართლებრივი/:**

**პროცესუალური:** კასატორის მითითებით, სააპელაციო პალატის მიერ დარღვეულია საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე „ე“ და „ე<sup>1</sup>“ ქვეპუნქტები, სასამართლომ გადაწყვეტილების მიღებისას გამოიყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა და არასწორად განმარტა იგი.

კასატორის მითითებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილით გათვალისწინებული ქმედების კვალიფიკაციისათვის მნიშვნელოვანია დადგინდეს, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა გამონვეულია პირის, სულ მცირე, გაუფრთხილებელი ქმედებით, რაც საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის მიზეზი შეიძლება გამხდარიყო. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა.

საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს პასუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძველითა და წესით. ამავე მუხლის მე-7 ნაწილით კი უფლება აქვს გაათავისუფლოს გადასახადის გადამხდელი ამ კოდექსით გათვალისწინებული სანქციისაგან, თუ სამართალდარღვევა გამონვეულია გადასახადის გადამხდელის შეცდომით/ არცოდნით. სააპელაციო სასამართლო ასევე უთითებს საგადასახადო კოდექსის იმ მუხლებზე, რომელთა შემთხვევაშიც



შესაძლებელია, საგადასახადო ორგანოს მიერ გადასახადის გადამხდელის მიმართ ფულადი ჯარიმის ნაცვლად გამოყენებულ იქნეს გაფრთხილება, მათ შორის, საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლიც.

კასატორი არ იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს აღნიშნულ მოსაზრებას, იქიდან გამომდინარე, რომ როგორც შემოსავლების სამსახურის ელექტრონული ბაზის მონაცემებიდან ირკვევა, 2008 წლის 16 აპრილს ი/მ „ა. გ-ი“ დაჯარიმდა საქართველოს 2004 წლის 131-ე მუხლის 1-ლი ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევისათვის, კერძოდ, საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევისთვის, შემოსავლების სამსახურმა თავისი დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში მიიღო გადაწყვეტილება, სანქციის ფორმად გამოეყენებინა ფულადი ჯარიმა და არა გაფრთხილება, რითაც არ დაურღვევია კანონმდებლობის დანაწესი.

კასატორის მტკიცებით, სააპელაციო სასამართლომ ასევე არასწორად გამოიყენა ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსი, რომლის მე-10 მუხლით განსაზღვრულია ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის პასუხისმგებლობის დადგომის პირობები, კერძოდ, პირს პასუხისმგებლობა ეკისრება მის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო, ბრალეული (განზრახი ამ გაუფრთხილებლობით) ქმედებისათვის. აქედან გამომდინარე დაუშვებელია პასუხისმგებლობის დაკისრება მაშინ, როდესაც განზრახი ან გაუფრთხილებელი ქმედებით არაა გამოწვეული მართლსაწინააღმდეგო შედეგი. მითითებული ნორმა გამოიყენება ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ფაქტის შეფასებისას, ხოლო მოცემულ შემთხვევაში ადგილი აქვს საგადასახადო სამართალდარღვევას, რომელსაც განსაზღვრავს სპეციალური კანონი – საგადასახადო კოდექსი და გამოიყენება საგადასახადო კოდექსის შესაბამისი მარეგულირებელი ნორმები.

კასატორის მითითებით, იგი ეთანხმება თბილისის სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობას იმ ნაწილში, რომ თუ პირის გაუფრთხილებლობა არ დასტურდება, დაუშვებელია მისთვის პასუხისმგებლობის დაკისრება, კონკრეტულ შემთხვევაში ი/მ „ა. გ-ის“ მხრიდან ადგილი ჰქონდა საკონტროლო-სალარო აპარატის გაუფრთხილებლობით მოპყრობას. გადამხდელი მენარმისათვის აუცილებელი გულისხმიერებით არ მოეპყრო საკონტროლო-სალარო აპარატს, რამაც მისი დაკარგვა გამოიწვია. კასატორის მოსაზრებით, საქმეში წარმოდგენილი ფაქტობრივი გა-

რემოებები სრულიად საკმარისია იმ დასკვნის გასაკეთებლად, რომ სწორედ ა. გ-ის გაუფრთხილებელი ქმედებითაა გამოწვეული საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა. მოსარჩელე თავად მიუთითებს, შემოსავლების სამსახურისათვის წარდგენილ საჩივარში, რომ მაშინ, როცა მისი ბინიდან მოხდა ნივთების გამოტანა პოლიციის მეშვეობით, საკონტროლო-სალარო აპარატზე ყურადღება არ გაუმახვილებია და მისი დაკარგვის ფაქტი შემდგომში აღმოაჩინა.

კასატორი არ ეთანხმება სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობას, რომ ის ფაქტი, რომ მოსარჩელეს დროულად არ მიუმართავს, სამართალდამცავი ორგანოებისათვის არ უნდა გამხდარიყო დაჯარიმების უპირობო საფუძველი, ვინაიდან საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის შესაბამისად, თითოეულმა მხარემ უნდა დაამტკიცოს გარემოებანი, რომლებზედაც იგი ამყარებს თავის მოთხოვნებს. იმისათვის, რომ გადამხდელი გათავისუფლდეს პასუხისმგებლობისგან, მან უნდა დაამტკიცოს, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეული იყო სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით. იქიდან გამომდინარე, რომ ი/მ „ა. გ-ის“ მიერ წარმოდგენილი მტკიცებულებებიდან აღნიშნული ვერ დგინდება, საგადასახადო ორგანოს მიერ გადამხდელისათვის შეფარებული სანქცია მართლზომიერია.

კასატორის მოსაზრებით, შემოსავლების სამსახურის მიერ გაცემული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ჯარიმის დაკისრების შესახებ აკმაყოფილებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსისა და საქართველოს ფინანსთა მინისტრის „საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი პირის შერჩევისა და საგადასახადო კონტროლის განხორციელების, მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობათა ჩამოწერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის დამტკიცების თაობაზე“ 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანების მოთხოვნებს.

საკასაციო სასამართლოში წარმოდგენილი წერილობითი მოსაზრებით სსიპ შემოსავლების სამსახურმა მოითხოვა მისი საკასაციო საჩივრის დასაშვებად ცნობა, შემოსავლების სამსახურის მოსაზრებით, სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიყენა ის კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, კერძოდ, საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლის პირველის ნაწილის „ვ“ ქვეპუნქტი, რომლის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელი ვალდე-

ბულია, უზრუნველყოს იმ დოკუმენტების შენახვა 6 წლის ვადით, რომლის საფუძველზეც ხდება გადასახადებით დაბეგვრის ობიექტების აღრიცხვა და საგადასახადო დეკლარაციების შედგენა, აგრეთვე შემოსავლის/მოგების მიღების, განუული ხარჯებისა და გადახდილი ან/და დაკავებული გადასახადების დადასტურება. აღნიშნულიდან გამომდინარე, ვინაიდან საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მეხსიერებაში არსებული ინფორმაცია წარმოადგენს გადასახადით დაბეგვრის ობიექტის შესახებ სააღრიცხვო დოკუმენტაციას (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის 22-ე ნაწილი), მენარმისათვის დამახასიათებელი გულისხმიერების მოვალეობიდან გამომდინარე, გადამხდელი ვალდებული იყო, უზრუნველყო საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვა, მით უფრო იმ დროს, როცა გადასახადის გადამხდელის მიმართ სალარო აპარატის მოსხნის თარიღიდან წინა 6 წლის საგადასახადო პერიოდზე შემონების ჩატარების შემთხვევაში, გადამხდელს წარმოეშობოდა ვალდებულება აპარატის ფისკალურ მეხსიერებაში არსებული ინფორმაციის წარდგენისა. ამავე მუხლის „თ“ ქვეპუნქტის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია, შეასრულოს საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი სხვა ვალდებულებები, ხოლო საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანების მე-17 მუხლის მე-3 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის თანახმად, საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალური მეხსიერება არის ელექტრონული ფორმით აპარატის მიერ ყოველდღიური ანგარიშსწორების ფიქსირება და შენახვა.

#### **საკასაციო სასამართლოს მიერ საკასაციო საჩივრის დასაშვებობის პროცესუალური წანამძღვრები:**

საკასაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქმე დასაშვებია ადმინისტრაციულ საპროცესო კოდექსის 34.3 მუხლის „ა“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებული საკასაციო საჩივრის დასაშვებობის საფუძვლის თაობაზე და იგი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად, როგორც აბსოლუტური კასაცია.

საკასაციო სასამართლოში სასამართლო სხდომაზე მოწინააღმდეგე მხარემ – ი/მ „ა. გ-მა“ მოითხოვა საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

#### **სამოტივაციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, საკასაციო საჩივრის მოტივების საფუძვლიანობის, გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასაბუთებულობა-კანონიერების შემოწმე-

ბის და საქმის სასამართლო განხილვის შედეგად მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს, უცვლელად უნდა დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 4 ივლისის გადაწყვეტილება, შემდეგ გარემოებათა გამო:

საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების მიღებისას, სასამართლოს არ დაურღვევია მატერიალური და საპროცესო სამართლის ნორმები. კერძოდ, სასამართლომ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, სადავო სამართალურთიერთობას სწორად შეუფარდა მატერიალური სამართლის ნორმა და დავა გადაწყვიტა მოქმედი კანონმდებლობის ნორმების სწორი განმარტების საფუძველზე.

საკასაციო სასამართლოს მოსაზრებით, საკასაციო საჩივრის მოტივი განსახილველ საქმეში, რამაც შექმნა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34.3 „ა“ ქვეპუნქტით განსაზღვრული აბსოლუტური კასაციის წანამძღვრები, არის საგულისხმო და განსაკუთრებული სამართლებრივი თვალსაზრისით, რამაც მოცემულ საქმეს მიანიჭა სამართლის განვითარებისა და ერთგვაროვანი სასამართლო პრაქტიკის ჩამოყალიბებისათვის მნიშვნელოვანი საქმის სტატუსი, კერძოდ, სამართლის განვითარებისათვის მნიშვნელოვანია საკასაციო სასამართლომ სამართლებრივი შეფასება მისცეს:

1. ადმინისტრაციული ორგანების მიერ პირის საჯარო სამართლებრივი ვალდებულებების შეუსრულებლობისას პასუხისმგებლობის გამომრიცხველი გარემოებების დამადასტურებელი ფაქტების სწორად გამოკვლევისა და დადგენის ვალდებულებას.

2. საგადასახადო საკანონმდებლო და კანონქვემდებარე აქტებით განსაზღვრული საკონტროლო-სალარო აპარატის იურიდიულ სტატუსს და მისი გამოყენება-შენახვის ადმინისტრირების კანონიერების საკითხს.

3. საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის შემთხვევაში – მართლსაწინააღმდეგო ქმედების შემადგენლობის განსაზღვრას, შემთხვევის სამართალდარღვევად მიჩნევას და სამართლებრივი კვალიფიკაციის მიცემისას ქმედების განზრახი ან გაუფრთხილებელი ხასიათის გათვალისწინებას.

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

ბამოსილი პირების (საგადასახადო კოდექსის 49.6 მუხლით საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით საქართველოს საგადასახადო ორგანოს კომპეტენციისთვის მიკუთვნებული საგადასახადო კონტროლის ცალკეული სახეები შესაძლებელია, განახორციელოს სხვა პირმა) მმართველობითი საქმიანობისათვის, ასევე საგადასახადო სამართალურთიერთობათა მონაწილეთათვის, რამდენადაც ადმინისტრაციული სამართლის კერძო ნაწილი – საგადასახადო სამართალი ანესრიგებს გადასახადის გადამხდელისა და უფლებამოსილი ორგანოს სამართლებრივ მდგომარეობას, განსაზღვრავს საგადასახადო სამართალდარღვევის სახეებს, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობას, უფლებამოსილი ორგანოსა და მისი თანამდებობის პირების არამართლზომიერ ქმედებათა გასაჩივრების წესსა და პირობებს, საგადასახადო დავის გადაწყვეტის წესს, არეგულირებს საგადასახადო ვალდებულების შესრულებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს. ამდენად, საგადასახადო სამართლის აღნიშნული ინსტიტუტების სწორი გაგება-გამოყენება უშუალოდ განაპირობებს ადამიანთა ყოფას, საზოგადოებრივი წესრიგის ხარისხსა და კულტურას.

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

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

საქმის მასალების შესაბამისად: 2012 წლის 27 დეკემბერს ი/მ „ა. გ-ი“ საკონტროლო-სალარო აპარატის (MINIKA-1102F საქარხნო №...) დაკარგვის გამო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის საფუძველზე, დაჯარიმდა 3 000 ლარით.

ი/მ „ა. გ-მა“ სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2012 წლის 27 დეკემბრის საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი გაასაჩივრა სსიპ შე-

მოსავლების სამსახურში, რაც სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 25 თებერვლის №7380 ბრძანებით არ დაკმაყოფილდა.

საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, მოსარჩელე ი/მ „ა. გ-მა“ სადავოდ გახადა სამართალდარღვევის საერთოდ ჩადენის ფაქტი, მიაჩნია რა, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეული არ იყო მისი ბრალით, ვინაიდან, 2010 წელს იპოთეკარების თაღლითურმა ჯგუფმა წაართვა ბინა და მისი ბინიდან გამოსახლება მოხდა იძულებით, მისი დასწრების გარეშე, პოლიციის დახმარებით და ნივთები გამოუყარეს ქუჩაში, რადროს დაკარგა ბევრი ნივთი და მათ შორის სალარო აპარატიც.

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

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევები საქართველოში მოწესრიგებულია საგადასახადო კოდექსით, რომელიც განსაზღვრავს საგადასახადო სამართალდარღვევის სახეებსა და საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობას. კერძოდ, საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლით განსაზღვრული ქმედების საგადასახადო სამართალდარღვევად მიჩნევისა და საგადასახადო პასუხისმგებლობის ზოგადი პრინციპები, რომლის მიხედვით საგადასახადო სამართალდარღვევად ჩაითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს პასუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძვლითა და წესით. აღნიშნული მუხლიდან გამომდინარე, საგადასახადო პასუხისმგებლობა არის კონკრეტული საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩამდენი პირის ვალდებულება, საგადასახადო კოდექსით დადგენილი წესით, პასუხი აგოს მის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებისათვის. მართლსაწინააღმდეგოა ქმედება, რომელიც არღვევს საგადასახადო კანონმდებლობის ნორმებს.

1. საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ადმინისტრაციულ წარმოებაში ფაქტობრივი გარემოებების გამოკვლევა-დადგენა-შეფასება უმნიშვნელოვანეს პროცედურულ სტადიას წარმოადგენს და სწორედ მასზეა დამოკიდებული გამოცემული აქტით წარმოშობილი სამართლებრივი შედეგის განსაზღვრა. რამდენადაც სწორედ დადგენილი ფაქტების სამართლებრივი შეფასების საფუძველზე უნდა მოხდეს მოწესრიგე-

ბისტვის სამართლის ნორმის შეფარდება.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის გამოვლენა და დამრღვევის დასჯა ემსახურება მმართველობის კანონიერებას, საჯარო წესრიგს, ხოლო პროცედურული მოქმედებების ჩატარების ვალდებულება – კერძო ინტერესის – ადამიანის უფლების მაქსიმალური დაცვის უზრუნველყოფას. ასეთის იგნორირების პირობებში ირღვევა ადმინისტრაციული სამართლის ასევე უმნიშვნელოვანესი ინსტიტუტი – კერძო და საჯარო ინტერესების პროპორციულობის პრინციპი.

საკასაციო სასამართლოს განმარტებით, სსიპ შემოსავლების სამსახური კანონმდებლობის საფუძველზე ახორციელებს საჯარო უფლებამოსილებას, რა დროსაც საქართველოს კანონმდებლობით გარანტირებული პირის უფლებები წარმოშობს საჯარო ფუნქციის განმახორციელებელი პირების საჯარო ვალდებულებას – სრულად უზრუნველყონ პირის უფლებების რეალიზაციისათვის ხელშემწყობი პირობების შექმნა. აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ შემოსავლების სამსახურის მოხელეების მიმართ სრულად უნდა გავრცელდეს საქართველოს უზენაესი სასამართლოს შეფასებები და დასკვნები (ადმინისტრაციულ საქმეზე №ბს-1250-1194(კ-09), საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონული ცენტრის საკასაციო საჩივრის გამო, თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 14 ივლისის განჩინებაზე, მოწინააღმდეგე მხარე შპს „...“ მიმართ), რომელიც ეხება საჯარო მოსამსახურეთა ქცევის სტანდარტის დადგენას, კერძოდ, სასამართლომ მითითებულ საქმეზე დაადგინა: „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 მიღებულ იქნა მართლწესრიგის დამცველ თანამდებობის პირთა ქცევის კოდექსი, რომლის 1-ლი 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 მოვა-

ლეობის 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 ხელთ არსებულ საშუალებებს და ყოველმხრივ აღკვეთენ და ენინააღმდეგებიან 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 მეორე მხრივ, ადამიანის ძირითადი უფლებების დარღვევასთან ბრძოლის აუცილებლობისათვის. საზოგადოებისადმი სამსახური მოიცავს საზოგადოების იმ წევრებისათვის სამსახურისა და დახმარების განევას, რომელნიც პირადი, ეკონომიკური, სოციალური ან სხვა განსაკუთრებული ხასიათის მიზეზებით საჭიროებენ დაუყოვნებლივ დახმარებას.

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

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“.

ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96.1 მუხლის თანახმად, ცალსახად არის განსაზღვრული ადმინისტრაციული ორგანოს ვალდებულება, ადმინისტრაციული წარმოებისას გამოიკვლიოს საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება და გადაწყვეტილება მიიღოს ამ გარემოებათა შეაფასებისა და ურთიერთმიჯვარების საფუძველზე, ამავე მუხლის მეორე ნა-



წილის შესაბამისად, დაუშვებელია ადმინისტრაციული აქტის გამოცემას საფუძვლად დაედოს ისეთი გარემოება ან ფაქტი, რომელიც კანონით დადგენილი წესით არ არის გამოკვლეული.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სასამართლოს უფლებამოსილება, სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად ცნოს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მიღებული ადმინისტრაციული აქტი, განსაზღვრულია საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილით, კერძოდ, აღნიშნული ნორმის თანახმად, თუ სასამართლო მიიჩნევს, რომ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი გამოცემულია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის გარემოების გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე, რაც მოცემულ შემთხვევაში სახეზეა, საკასაციო სასამართლო ეთანხმება სააპელაციო სასამართლოს შეფასებებსა და დასკვნებს სადავო საკითხთან მიმართებაში ზემოაღნიშნული მუხლის გამოყენების თაობაზე, ვინაიდან, მოპასუხე ადმინისტრაციულმა ორგანომ ისე გამოსცა სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები, რომ ობიექტურად არ გამოუკვლევიან საქმის გარემოებები, ისე მიიჩნია ი/მ „ა. გ-ი“ სამართალდამრღვევად, მიუხედავად იმისა, რომ მოსარჩელის მტკიცებით, სალარო აპარატი დაიკარგა ბინიდან მისი იძულებითი გამოსახლების დროს, რომელსაც იგი არ ესწრებოდა, აღნიშნული დასტურდება ასევე საქმეში არსებული ვ. მ-ის დაკითხვის ოქმითაც, რომლის მიხედვითაც ა. გ-ი გამოსახლებულ იქნა პოლიციის მიერ, საალსრულებო ბიუროს მიერ აუქციონის ჩატარებისა და გამარჯვების შემდეგ.

საკასაციო სასამართლოს განმარტებით, აღსასრულებელი გადაწყვეტილების წესსა და პირობებს აწესებს საქართველოს კანონი „სალსრულებო წარმოებათა შესახებ“, მითითებული კანონის 84-ე მუხლით განსაზღვრულია სხვისი მფლობელობიდან ან/და სარგებლობიდან უძრავი ქონების გამოთხოვა, აღნიშნული მუხლის მე-6 ნაწილის შესაბამისად, თუ გართხილების მიუხედავად მოვალე ან მისი წარმომადგენელი არ ესწრება უძრავი ქონებიდან გამოსახლებას (გამოყვანას), აღსრულების ეროვნული ბიუროს თავმჯდომარის ნებართვით, აღმასრულებელი უფლებამოსილია უძრავი ქონების მესაკუთრის/მფლობელის თანხმობის გარეშე შეაღწიოს უძრავ ქონებაში, რა დროსაც აღმასრულებელი აღწერს უძრავ ქონებაში განთავსებულ ნივთებს და ადგენს ქონების აღწერის აქტს. ხოლო ამავე მუხლის მე-7 პუნქტის შესაბამისად: „აღმასრულებელი უძრავი ქონებიდან გამოსახლების (გამოყვანის) შესახებ ადგენს ოქმს, რომელსაც მას-

თან ერთად ხელს აწერენ სააღსრულებო წარმოების მხარეები და დამსწრე პირები. სააღსრულებო წარმოების მხარეების მიერ ოქმის ხელმოწერაზე უარის თქმის შემთხვევაში აღმასრულებელი შესაბამის აღნიშვნას აკეთებს ოქმში“.

საკასაციო სასამართლო ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლის 1-ლი ნაწილის „კ“ ქვეპუნქტით დეფინირებული სამართლებრივი ტერმინის საფუძველზე განმარტავს, რომ ადმინისტრაციული წარმოება წარმოადგენს პროცედურას – წესების ერთობლიობას, თუ რა უფლება-მოვალეობებით სარგებლობენ მისი მონაწილენი. ადმინისტრაციულ წარმოებაში პირის მონაწილეობა უზრუნველყოფს არა მხოლოდ დაინტერესებული პირის მოლოდინს, რომ მის მიმართ გამოიცეს კანონიერი და დასაბუთებული აქტი, არამედ მის უფლებასაც, რომ აქტიური მონაწილეობა მიიღოს მისი მომზადების სტადიებზე, რათა ობიექტური ზეგავლენა მოახდინოს იმ სამართლებრივ შედეგზე, რომელიც შესაძლოა მის მიმართ დადგეს.

ადმინისტრაციული წარმოების სრულყოფილი ჩატარება ანუ მხოლოდ სათანადო პროცედურის საფუძველზე გადაწყვეტილების მიღება დიდწილად განაპირობებს მის კანონიერებას, დასაბუთებულობასა და მიზანშეწონილობას.

ადმინისტრაციულ ორგანოში ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის საქმის განხილვაში დამრღვევის მოწვევის ვალდებულება უზრუნველყოფს პირის უფლებას ისარგებლოს საპროცესო უფლებებით და მათი მეშვეობით დაიცვას თავისი მატერიალური უფლებები. საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ადმინისტრაციულ ორგანოში პირის პროცედურული უფლებების, შესაბამისად, ადმინისტრაციული ორგანოს პროცედურული ვალდებულებების გაუთვალისწინებლობა ადმინისტრაციული წარმოების ინსტიტუტის მნიშვნელობისა და როლის დაკნინებას გამოიწვევს. ადმინისტრაციულ წარმოებაში მონაწილეობა ნიშნავს მის ხელმისაწვდომობას და პირის კონსტიტუციური უფლებებით გარანტირებულ სარგებლობას.

საქართველოს კონსტიტუციის 82.2 მუხლის მიხედვით, სასამართლოს აქტები სავალდებულოა ყველა სახელმწიფო ორგანოსა და პირისათვის ქვეყნის მთელ ტერიტორიაზე.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საერთო სასამართლობის მიერ მიღებული აქტების აღსრულების წესსა და პირობებს აწესრიგებს რა 1999 წლის 16 აპრილის „სააღსრულებო წარმოებათა შესახებ“ კანონი, რომლის 5.4. მუხლის თანახმად, თავის საქმიანობაში სააღსრულებო დაწესებულება – სააღსრულებო ბიურო ხელმძღვანელობს ამ კანონით, საქართველოს

ნორმატიული აქტებით და სააღსრულებო ბიუროს დებულებით.

მითითებული ნორმატიული აქტით დადგენილია სპეციალური პროცედურა, სააღსრულებო წარმოების სპეციფიურობიდან გამომდინარე, რომლის საფუძველზეც ხორციელდება სააღსრულებო მოქმედებები.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სააღსრულებო წარმოების ამოცანებიდან გამომდინარე, ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით გათვალისწინებული ადმინისტრაციულ წარმოების სახეების ნაცვლად, დადგენილია ადმინისტრაციული წარმოების განსაკუთრებული სახე „სააღსრულებო წარმოებათა შესახებ“ კანონით რამდენადაც აღმასრულებლის მიერ სააღსრულებო წარმოების საფუძველზე სააღსრულებო მოქმედებების ჩატარება ემსახურება არა ადმინისტრაციულ – სამართლებრივი აქტის გამოცემას, არამედ აღსრულების ქვემდებარე აქტების („სააღსრულებო წარმოებათა შესახებ“ საქართველოს კანონის მუხლი 2) აღსრულების მიზანს.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ შემოსავლების სამსახურის კასაციის მოტივები ვერ იქნება გაზიარებული, რამდენადაც განსახილველი შემთხვევა საჭიროებს დეტალურ შესწავლას მათი მხრიდან, რამდენადაც ა. გ-ი სამართალდარღვევის ჩადენაში თავის ბრალეულობის გამომრიცხავ გარემოებად უთითებს მესამე პირის – პოლიციის მოხელეთა ბრალეულ მოქმედებას. საგადასახადო სამსახურმა უნდა გამოიკვლიოს, თუ ვის მიერ რომელი კანონმდებლობის საფუძველზე ჩატარდა მოსახლეობის პროცედურა, ესწრებოდა თუ არა მას მოსარჩელე, დაცული იყო თუ არა მისი უფლებები ამ პროცედურის დროს, რათა გამოირიცხოს მესამე პირის ბრალეული მოქმედება.

სააღსრულებო ბიუროს მიერ იძულებითი აღსრულების პროცედურის ჩატარება, ასევე პოლიციის ორგანოთა მიერ საქართველოს შინაგან საქმეთა მინისტრის 2007 წლის 24 მაისის №747 ბრძანების „საკუთრებაში არსებული უძრავი ნივთის ხელყოფის ან სხვაგვარად ხელშეშლის აღკვეთის წესის დამტკიცების შესახებ“ საფუძველზე მოქმედებათა განხორციელება, მიუხედავად იმისა, რომ საქართველოს კანონმდებლობით მკაცრად გაწერილ სამართლებრივ სტანდარტს ექვემდებარება, პრაქტიკაში (როგორც ადმინისტრაციულ, ისე სამართალწარმოების) ჯერ კიდევ ხშირია კანონის დარღვევით მათი ჩატარების შემთხვევები, რის გამოც საგადასახადო სამსახურმა დეტალურად უნდა გამოიკვლიოს და უტყუარად დაადგინოს სხვა ადმინისტრაციული ორგანოს თანამდებობის პირის – აღმასრულებლის/პოლიციის მოქმედების კანონთან შესაბამისობა არა მისი კანონ-

ნიერების გადამონმების (რისი უფლებამოსილებაც მას კანონით არ აქვს), არამედ, ფაქტის დადგენის მიზნით, კერძოდ, გამოიკვლიოს საალსრულებო საქმე, იძულებითი გამოსახლების/ხელშეშლის აღკვეთის აღწერის დოკუმენტაცია, არის თუ არა აღწერილ ნივთებში სალარო-აპარატი, დაკითხოს მოწმეები, მათ შორის აღმასრულებელი/პოლიციელი და სარწმუნოდ დაადგინოს ა. გ-ის პასუხისმგებლობის გამომრიცხავი გარემოებების დამადასტურებელი ან გამაქარწყლებელი გარემოებები.

2. საკასაციო სასამართლო იზიარებს კასატორის მოსაზრებას, საკონტროლო-სალარო აპარატის მნიშვნელობაზე საგადასახადო კანონმდებლობაში და განმარტავს, რომ საგადასახადო საკანონმდებლო და კანონქვემდებარე აქტებით განსაზღვრული საკონტროლო-სალარო აპარატის იურიდიული სტატუსის და მისი გამოყენება-შენახვის ადმინისტრირების კანონიერებასთან დაკავშირებით საკასაციო სასამართლო განმარტავს, საკონტროლო-სალარო აპარატი წარმოადგენს სახელმწიფოს კონტროლის ინსტრუმენტს ნაღდი ფულის ბრუნვაზე და გადასახადის გადამხდელის მიერ მომხმარებლებთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას შესაბამისი მონაცემების თავისდროულად აღრიცხვაზე. საკონტროლო-სალარო აპარატი განკუთვნილია მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას მინოდებული საქონლის (მომსახურების) რეგისტრაციისათვის და შესაბამისი მონაცემების აღრიცხვისათვის. არსებობს ფისკალური და არაფისკალური საკონტროლო-სალარო აპარატი, რომლებიც ერთმანეთისგან განსხვავდებიან მეხსიერებით. ფისკალური მეხსიერების საკონტროლო-სალარო აპარატს გააჩნია ინფორმაციის მატარებელი, რაც არ იძლევა მონაცემების ნაშლის საშუალებას, ასევე გააჩნია ქვეყნის ფისკალური კანონმდებლობით გათვალისწინებული კონსტრუქციის სხვა განსაკუთრებული ნაწილი. საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მეხსიერებაში გროვდება ამ საკონტროლო-სალარო აპარატის მეშვეობით განხორციელებული ყველა ოპერაციის შესახებ მონაცემები.

საგადასახადო ორგანოები თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში ვალდებული არიან განახორციელონ საკონტროლო-სალარო აპარატების რეგისტრაცია, რაც გულისხმობს მასზე ფისკალური მეხსიერების ჩართვას და მონაცემთა ერთიან კომპიუტერულ ბაზაში საკონტროლო-სალარო აპარატების სარეგისტრაციო მონაცემების ასახვას. სახელმწიფო რეესტრიდან საკონტროლო-სალარო აპარატის მოდულების ამოღების შემთხვევაში, რეგისტრაციიდან უნდა მოიხსნას ძველი მოდულის საკონ-

ტროლო-სალარო აპარატი და რეგისტრაციაში გატარდეს და გადასახადის გადამხდელის ობიექტზე დარეგისტრირდეს ახალი ტიპის საკონტროლო-სალარო აპარატი.

საკასაციო სასამართლოს განმარტებით, საკონტროლო-სალარო აპარატი განეკუთვნება საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის 22-ე ნაწილით დეფინირებულ სააღრიცხვო დოკუმენტაციას, მისი დანიშნულებიდან გამომდინარე, შესაბამისად, ამავე კოდექსის 43-ე მუხლის პირველი ნაწილის ვ) ქვეპუნქტით დადგენილი გადასახადის გადამხდელის ვალდებულება – უზრუნველყოს ამ ქვეპუნქტის ჩამონათვალში მოცემული დოკუმენტების შენახვა 6 წლის ვადის განმავლობაში, მოიცავს საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვის ვალდებულებასაც. მიუხედავად იმისა, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატი 2008 წლიდან ამოღებული იყო ბრუნვიდან, იგი როგორც აღვნიშნეთ წარმოადგენს საგადასახადო კანონმდებლობაში მნიშვნელოვან სააღრიცხვო დოკუმენტს.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, მიუხედავად იმისა, კანონმდებლობა საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვის რაიმე სპეციალურ წესს აწესებს, თუ არა, მენარმე ვალდებულია განსაკუთრებული გულისხმიერებით მოეკიდოს მის შენახვას და აღნიშნულთან მიმართებაში მიუთითებს, რომ საქართველოს სამოქალაქო კოდექსი განსაზღვრავს ნივთის შენახვის ზოგად სტანდარტს, ასე, მაგ: სკ-ის 170.3 მუხლი, რომლის შესაბამისად: „სარგებლობის უფლება მოიცავს ასევე შესაძლებლობას, არ ისარგებლოს პირმა თავისი ნივთით. კანონით შეიძლება დაწესდეს სარგებლობის ან მოვლისა და შენახვის ვალდებულება, თუკი ამ ნივთის გამოუყენებლობა ან მოუვლელობა ხელყოფს საზოგადო ინტერესებს. ამ შემთხვევაში მესაკუთრეს შეიძლება ან თვითონ დაეკისროს ვალდებულების შესრულება, ან შესაბამისი სასყიდლით ნივთის გადაცემა სხვა პირის სარგებლობაში“. მითითებული ნორმის დანაწესიდან გამომდინარე, მესაკუთრეს შესაძლებელია დაევალოს მისი საკუთრების შენახვის ვალდებულებაც, თუ მისი საკუთრებაში არსებული ნივთი განსაკუთრებულ, სოციალურ, ეკონომიკურ ფასეულობას წარმოადგენს. კონკრეტულ შემთხვევაში კი, როგორც აღვნიშნეთ, საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მეხსიერებაში გროვდება საკონტროლო-სალარო აპარატის მეშვეობით განხორციელებული ყველა ოპერაციის შესახებ მონაცემები, რომელიც საგადასახადო სამსახურისათვის წარმოადგენს სააღრიცხვო დოკუმენტაციას, საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის 22-ე პუნქტის საფუძველზე,

ანუ სააღრიცხვო დოკუმენტაციის შესაბამისად, ხორციელდება მენარმის საგადასახადო კონტროლი, ე.ი. სააღრიცხვო დოკუმენტაცია შეიცავს ნებისმიერ წერილობითი (მათ შორის, ელექტრონული) ფორმით შესრულებულ საბუთს, რომელსაც კავშირი აქვს დაბეგვრასთან. აღნიშნულიდან გამომდინარე, ვინაიდან, საკონტროლო-სალარო აპარატი წარმოადგენს უმნიშვნელოვანესი მმართველობითი ღონისძიების – საგადასახადო ადმინისტრირების ერთ-ერთ განსაკუთრებულ სახეს, მენარმე ვალდებულია განსაკუთრებული გულისხმიერებით შეინახოს საკონტროლო სალარო-აპარატი და ამისთვის არ არის აუცილებელი საგადასახადო კანონმდებლობით შემუშავებული შენახვის წესებისა და პირობების დადგენა.

3. საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემული დავის კანონიერად გადაწყვეტისათვის პრინციპულია გაიარკვეს მენარმის ქმედების, რომელიც საგადასახადო ორგანოებმა დააკვალიფიცირეს სამართალდარღვევად, ბრალეულობის საკითხი. საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილი აწესებს პასუხისმგებლობის ზომას, გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის (გარდა GPRS-ის და CRYPTO-ს მოდულის ფისკალური საკონტროლო-სალარო აპარატებისა) დაკარგვისათვის: „გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის (გარდა GPRS-ის და CRYPTO-ს მოდულის ფისკალური საკონტროლო-სალარო აპარატებისა) დაკარგვა, თუ დადგენილი არ არის, რომ ეს გამოწვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, – იწვევს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას 3 000 ლარის ოდენობით“.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, გადასახადის გადამხდელს საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის გამო პასუხისმგებლობა არ დაეკისრება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ დადგინდება, რომ სალარო-აპარატის დაკარგვა გამოწვეული იყო სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, ანუ საკანონმდებლო ნორმა ცალსახად ადგენს, რომ სახეზე უნდა იყოს კანონმდებლობის შესაბამისად დადგენილი და დადასტურებული ფაქტი, რომ მენარმეს საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვაში ბრალი არ მიუძღვის, მისი დაკარგვა არ გამოწვევია მის დაუდევარ ქმედებას, რაც გამოიხატება იმაში, რომ იგი სათანადო პასუხისმგებლობით არ მოეკიდა საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვას, არამედ მისი დაკარგვა გამოწვეულია სხვა პირის ბრალეული ქმედებით ან დაუძლეველი ძალის არსებობით. ამგვარი ფაქტის დაუდგენლობის შემთხვევაში ქმედების/უმოქმედობის კვალიფიკაციისათვის საგადასახადო კოდექ-

სის 281.7 ნაწილის გამოყენება კანონსაწინააღმდეგოა, რამდენადაც ადმინისტრაციული ორგანოების მხრიდან ნორმათშეფარდებას წინ უსწრებს ფაქტების გამოკვლევა-დადგენა-შეფასების სტადია, რაც ზუსტად უნდა შეესაბამებოდეს კანონით აღწერილ შემთხვევას. ადმინისტრაციული წარმოების მიზანი კანონიერი გადაწყვეტილების მიღებაა, რომლის უზრუნველსაყოფად იგი ორ მნიშვნელოვან საფეხურს შეიცავს:

1. საქმის ირგვლივ ფაქტობრივი გარემოებების გამოკვლევა-დადგენა-შეფასება და

2. დადგენილი ფაქტების სამართლებრივი შეფასების საფუძველზე ქმედების კვალიფიკაცია.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საქმის სასამართლო განხილვის სტადიაზე, იმ პირობებში, როცა საქმის მასალებით ირკვევა, რომ ი/მ „ა. გ-ი“ მისი კუთვნილი ბინიდან გამოსახლეს იძულებით და იგი ბინიდან გამოსახლების დროს სახლში არ იმყოფებოდა, ადმინისტრაციულმა ორგანომ არაკვალიფიციურად შეაფასა მენარმის ბრალეულობის საკითხი, ადმინისტრაციულმა ორგანომ საკითხის ხელახალი გამოკვლევისას უნდა დაადგინოს სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეული იყო თუ არ იყო მესამე პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით ან მენარმის კონტროლის მიღმა მყოფი შემთხვევით, მით უფრო იმ პირობებში, როდესაც ი/მ „ა. გ-ი“ იძულებით გამოასახლეს ბინიდან, ბინიდან მისი ნივთების გამოტანა მოხდა მის არ ყოფნის დროს და მისი მტკიცებით, სწორედ ამ დროს დაკარგა სალარო აპარატი.

საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის მიხედვით: „საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს პასუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძვლითა და წესით“. საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევა განეკუთვნება ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა სპეციფიკურ სახეს, შესაბამისად მის მიმართ სრულად ვრცელდება ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის შემადგენლობის მოთხოვნები. აღნიშნულთან დაკავშირებით, საკასაციო სასამართლო ეყრდნობა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს მიერ საქმეზე №ბს-544-535(კ-12) გ. ბ-ის სარჩელისა გამო მოპასუხეების: საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტისა და საქართველოს შინაგან საქმეთა სა-

მინისტროს საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტის თბილისის და მცხეთა-მთიანეთის საპატრულო პოლიციის მთავარი სამმართველოს მიმართ, 2013 წლის 2 აპრილის გადაწყვეტილებაში ჩამოყალიბებულ სამართლებრივ შეფასებებსა და სასამართლო დასკვნებს, კერძოდ: „საკასაციო სასამართლო ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-10-ე მუხლის, რომელშიც დეფინირებულია ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ცნება, განმარტავს: ქმედება, რომლითაც გამოხატულია პოზიტიური თუ ნეგატიური ფორმით, ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევად (გადაცდომად) კვალიფიცირდება, თუ სახეზეა შემდეგი ერთობლიობა: სახელმწიფო ან საზოგადოებრივი წესრიგის, საკუთრების, მოქალაქეთა უფლებებისა და თავისუფლებების, მმართველობის დადგენილი წესის ხელმყოფი მართლსაწინააღმდეგო, ბრალეული (განზრახი ან გაუფრთხილებელი) მოქმედება ან უმოქმედობა, რომლისთვისაც კანონმდებლობით გათვალისწინებულია ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობა. ამავე კოდექსით განსაზღვრულია ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის გამომრიცხველი გარემოებები:

1. ადმინისტრაციული ქმედუნარიანობა /მუხლი 13. /;
2. აუცილებელი მოგერიება /მუხლი 18. /;
3. უკიდურესი აუცილებლობა /მუხლი 19. /;
4. შეურაცხადობა /მუხლი 20. /.“

„ადმინისტრაციული სახდელის შემფარდებელი ადმინისტრაციული ორგანოების მიერ ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის შემთხვევის გამოვლენისას საქმის ფაქტობრივი გარემოებების გამოკვლევა, დადგენა, შემთხვევის მონაწილის სამართალდამრღვევად მიჩნევა, ადეკვატური სამართლებრივი კვალიფიკაციის მოხდენა და სამართალდამრღვევისთვის სანქციის შეფარდება აუცილებლად მოიცავს ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის გამომრიცხველი გარემოებების, ისევე, როგორც ადმინისტრაციული სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობის შემამსუბუქებელ ან დამამძიმებელ გარემოებათა გამოკვლევა-დადგენასა და შეფასებას. სწორედ, ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის გამომრიცხველი გარემოებების არარსებობის პირობებში შეიძლება პირს შეეფარდოს ადმინისტრაციული სახდელი, რომლის დადების ზოგადი წესების თანახმად, ადმინისტრაციული სამართალდარღვევისათვის სახდელი დაედება იმ ნორმატიული აქტით დაწესებულ ფარგლებში, რომელიც ითვალისწინებს პასუხისმგებლობას ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევისათვის ამ კოდექსის და ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა შესახებ სხვა აქტების ზუსტი შე-



საბამისობით /მუხლი 33. 1/.

ხოლო, ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით სახდელის დადებისას შეფასების საგანს წარმოადგენს – ჩადენილი სამართალდარღვევის ხასიათი, დამრღვევის პიროვნება, მისი ბრალის ხარისხი, ქონებრივი მდგომარეობა, პასუხისმგებლობის შემამსუბუქებელი და დამამძიმებელი გარემოებანი.

აღნიშნული ნორმის საფუძველზე საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ადმინისტრაციული სამართალდარღვევისათვის სახდელის დადება უნდა განხორციელდეს ადმინისტრაციული სამართლის უმნიშვნელოვანესი პრინციპის – კანონიერების პრინციპის ზედმიწევნით დაცვის საფუძველზე“.

საგადასახადო კოდექსის 281.7 მუხლით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის კვალიფიკაცია და მისი შეფარდება პირისთვის, შეუძლებელი და შესაბამისად, კანონსაწინააღმდეგო იქნება პირის ბრალეულობის განსაზღვრის გარეშე. საგადასახადო ორგანომ უნდა იმსჯელოს არის თუ არა სახეზე ისეთი ობიექტური გარემოება, რამაც შეიძლება გამოიწვიოს მენარმის ბრალეულობის საკითხი, რამდენადაც პირის ბრალის გარეშე ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის შემადგენლობა სახეზე არ არის. მხოლოდ ამ ფაქტების გამოკვლევა-დადგენის შემდეგ მენარმეს შეიძლება დაეკისროს ან არ დაეკისროს პასუხისმგებლობა.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს შეფასებით სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები გამოცემულია საქმის გარემოებათა სრულყოფილი გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე და რამდენადაც ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ ადმინისტრაციული წარმოების ჩატარების დროს საქმის ფაქტობრივი გარემოებები არ იქნა მოკვლეული ჯერონად, შესაბამისად, ადმინისტრაციული წარმოება ჩატარებულია არასრულყოფილად.

ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ სწორი შეფასება მისცა საქმის მასალებს, სადავო ურთიერთობის მომწესრიგებელ ნორმატიულ ბაზას და კანონიერად გადაწყვიტა დავა, შესაბამისად, არ არსებობს საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილების და სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების სამართლებრივი წინაპირობები.

ამასთან, სსსკ-ის 55-ე მუხლის საფუძველზე მოპასუხე – შემოსავლების სამსახურის უნდა დაეკისროს სასამართლო ხარჯების სახით 100 ლარის გადახდა სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ.

**სარეზოლუციო ნაწილი:**

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

**და ა დ გ ი ნ ა:**

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 4 ივლისის განწყვეტილება;
3. სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაეკისროს სასამართლო ხარჯების სახით 100 ლარის გადახდა სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ;
4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

**პასუხისმგებლობა საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვისას**

**განჩინება**

№ბს-467-455(კ-13)

6 მაისი, 2014 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა

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

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

**აღწერილობითი ნაწილი:**

**მოსარჩელე:** ი/მ „გ. ა-ი“

**მოპასუხე:** სსიპ შემოსავლების სამსახური

**სარჩელის სახე:** საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-ე მუხლის საფუძველზე ადმინისტრაციულ სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა

### **სარჩელის საგანი:**

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 23 იანვრის საგადასახადო სამართალდარღვევის №030046 ოქმის ბათილად ცნობა.

2. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 31 იანვრის №3387 ბრძანების ბათილად ცნობა.

### **სარჩელის საფუძველი:**

**ფაქტობრივი:** მოსარჩელის მითითებით, რეგისტრირებულია ინდ.მენარმედ, აქვს რკინის მასალების მაღაზია, მის სახელზე რეგისტრირებულია საკონტროლო-სალარო აპარატი (ELVES MIKRO-F საქარხნო №...), რომელიც 2012 წლის 26 სექტემბერს დაკარგა გაურკვეველ ვითარებაში, მიუხედავად იმისა, რომ სალარო აპარატის დაკარგვა არ მომხდარა მისი ბრალით, საგადასახადო ორგანომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281.7 მუხლის საფუძველზე, დააჯარიმა 3 000 ლარით.

აღნიშნული სამართალდარღვევის ოქმი მოსარჩელემ გაასაჩივრა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 31 იანვრის №3387 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

**სამართლებრივი:** სამართლებრივ საფუძველებზე მითითებული არ აქვს.

### **მოპასუხის – სსიპ შემოსავლების სამსახურის შესაგებელი:**

შემოსავლების სამსახურმა საქალაქო სასამართლოში წარდგენილი შესაგებლით, სარჩელი არ ცნო და მიუთითა, რომ სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები გამოცემულია მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად, საქართველის საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის თანახმად, საგადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის (გარდა GPRS-ის და CRYPTO-ს მოდულის ფისკალური საკონტროლო-სალარო აპარატებისა) დაკარგვა, თუ დადგენილი არ არის, რომ ეს გამოწვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით – ინვესს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას 3 000 ლარის ოდენობით, ამავე კოდექსის 269-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. მონინააღმდეგე მხარის მითითებით, დადგენილი არ არის ის ფაქტი, რომ ი/მ „გ.ა-ის“ მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეული იყო სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, რის გამოც არ არსებობს დაკისრებული სანქციის-

გან გათავისუფლების საფუძველი.

**საქმის გარემოებები:**

ი/მ „გ. ა-ი“ რეგისტრირებულია ინდ. მენარმედ, აქვს მეორადი რკინის მასალების მალაზია, მის სახელზე რეგისტრირებულია სალარო აპარატი (ELVES MIKRO-F საქარხნო №...), რომელიც 2012 წლის 26 სექტემბერს დაკარგა გაურკვეველ ვითარებაში. მოსარჩელის მითითებით, როდესაც ბინა გააქირავა, ნივთები გადაიტანა ახალ საცხოვრებელ ადგილას, გზაში დაეშვა უკანა მარჯვენა საბურავი, რომლის აღდგენის მიზნით საბარგულიდან ამოიღო ნივთები. ერთ-ერთ ჩემოდანში იყო სალარო-აპარატი და საბუთები. როდესაც ისევ ჩააწყო ნივთები საბარგულში, ეგონა, რომ მათ შორის იყო ის ჩემოდანიც, რომელშიც იყო სალარო აპარატი და მისი საბუთები, გზაში გაახსენდა, რომ ის ჩემოდანი, რომელშიც იყო სალარო-აპარატი და საბუთები არ ჩაუდია, დაბრუნდა უკან, მაგრამ ჩემოდანი იმ ადგილზე აღარ დახვდა. აღნიშნულის თაობაზე აცნობა იქვე ახლოს მყოფ საპატრულო პოლიციის განყოფილებას.

მოსარჩელის მითითებით, ვინაიდან ვერ იპოვა სალარო აპარატი მიმართა ვაკე-საბურთალოს შემოსავლების სამსახურს და აცნობა სალარო-აპარატის დაკარგვის თაობაზე, რის შემდეგაც დააჯარიმეს 3000 ლარით.

სამართალდარღვევის ოქმები მოსარჩელემ გაასაჩივრა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 31 იანვრის №3387 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა, იმ საფუძველით, რომ საქმის მასალებით არ დასტურდებოდა სალარო აპარატის დაკარგვაში სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება.

**საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება/სარეზოლუციო/:**

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 17 აპრილის გადაწყვეტილებით ი/მ „გ. ა-ის“ სარჩელი დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 3 იანვრის საგადასახადო სამართალდარღვევის №030046 ოქმი და 2013 წლის 31 იანვრის №3387 ბრძანება.

**სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტები:**

2013 წლის 3 იანვარს სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის ოფიცრების მიერ ი/მ „გ. ა-ის“ მიმართ საკონტროლო-სალარო აპარატის (ELVES MIKRO-F საქარხნო №...) დაკარგვის ფაქტზე შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №030046, რომლითაც მენარ-

მე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის საფუძველზე, დაჯარიმდა 3 000 ლარით.

ი/მ „გ. ა-მა“ საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და მოითხოვა ამავე სამსახურის 2013 წლის 3 იანვრის სამართალდარღვევის ოქმის გაუქმება.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 31 იანვრის №3387 ბრძანებით ი/მ „გ. ა-ის“ საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

#### **სასამართლოს მიერ სადავოდ მიჩნეული ფაქტები:**

საქალაქო სასამართლომ დადგენილად მიაჩნია, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის (ELVES MIKRO-F საქარხნო №...) დაკარგვაში არ იკვეთება მოსარჩელის არათუ განზრახვა, არამედ გაუფრთხილებლობაც კი, ვინაიდან საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს მიერ გაცემული ცნობით დასტურდება, რომ მოსარჩელემ 2012 წლის 26 სექტემბერს საბუთების და ძველი საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის შესახებ განცხადებით მიმართა შინაგან საქმეთა სამინისტროს. აღნიშნული განცხადების საფუძველზე შეიქმნა წინასაგამომძიებო საქმე.

სასამართლოს დასკვნები – გასაჩივრებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები, ეწინააღმდეგება მოქმედ კანონმდებლობას, რამდენადაც დადგენილი არ არის მენარმის ბრალეული ქმედება.

#### **დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების სამართლებრივი შეფასება:**

საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. ხოლო საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-10 მუხლის მიხედვით, ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევად (გადაცდომად) ჩაითვლება სახელმწიფო ან საზოგადოებრივი წესრიგის, საკუთრების, მოქალაქეთა უფლებებისა და თავისუფლებების, მმართველობის დადგენილი წესის ხელმყოფი მართლსაწინააღმდეგო, ბრალეული (განზრახი ან გაუფრთხილებელი) მოქმედება ან უმოქმედობა, რომლისთვისაც კანონმდებლობით გათვალისწინებულია ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობა.

მითითებული კოდექსის მე-11 მუხლის მიხედვით, ადმინისტრაციული სამართალდარღვევა განზრახ ჩადენილად ჩაითვლება, თუ მის ჩამდენს შეგნებული ჰქონდა თავისი მოქმედების ან უმოქმედობის მართლსაწინააღმდეგო ხასიათი, ითვალის-

წინებდა მის მავნე შედეგებს და სურდა ისინი ან შეგნებულად უშვებდა მათ. მე-12 მუხლი კი განმარტავს, რომ ადმინისტრაციული სამართალდარღვევა გაუფრთხილებლობით ჩადენილად ჩაითვლება, თუ მისი ჩამდენი ითვალისწინებდა თავისი მოქმედების ან უმოქმედობის მავნე შედეგების დადგომის შესაძლებლობას, მაგრამ ქარაფშუტულად ვარაუდობდა მათ თავიდან აცილებას ან არ ითვალისწინებდა ასეთი შედეგების დადგომის შესაძლებლობას, თუმცა უნდა გაეთვალისწინებინა ისინი.

ამდენად, დაუშვებელია პასუხისმგებლობის დაკისრება მაშინ, როდესაც პირს არ ჩაუდენია მართლსაწინააღმდეგო ქმედება, არ დაურღვევია კანონმდებლობით განმტკიცებული მართლწესრიგი, მასზე დაკისრებული მოვალეობები, არ შეუღალახავს სხვისი უფლებები და განზრახი ან გაუფრთხილებელი ქმედებით არ გამოუწვევია მართლსაწინააღმდეგო შედეგი. საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილში მითითებული დათქმა სხვა პირის მიერ მართლსაწინააღმდეგო ქმედების ჩადენაზე არ უნდა განიმარტოს ისე, თითქოს თუ სხვა პირის დანაშაულებრივი ქმედება არ არის დადგენილი, ნებისმიერ შემთხვევაში სალარო აპარატის დაკარგვისათვის პასუხი უნდა აგოს გადასახადის გადამხდელმა.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანებით დამტკიცებული საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი პირის შერჩევისა და საგადასახადო კონტროლის განხორციელების, მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამონერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის დამტკიცების შესახებ დებულებით არ არის დადგენილი საკონტროლო-სალარო აპარატების შენახვის რაიმე სპეციალური წესი, რაც სავალდებულოდ უნდა დაიცავს მენარმემ. აღნიშნულიდან გამომდინარე, საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, გადასახადის გადამხდელს არ მოეთხოვება რაიმე განსაკუთრებული ღონისძიებების გატარება, სალარო აპარატის დაკარგვის თავიდან აცილების გამო, მაგრამ იგი ვალდებულია, მენარმისათვის დამახასიათებელი გულისხმიერებით გაუფრთხილდეს საკონტროლო-სალარო აპარატს და შეინახოს იგი ისეთ პირობებში, რომელიც გამორიცხავს სხვა პირთა უნებართვოდ დაშვებას მასთან, დაუფლებას ან სხვა გზით აპარატის გასვლას გადასახადის გადამხდელის მფლობელობიდან.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საქალაქო სა-

სამართლოს მითითებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილით გათვალისწინებული ქმედების კვალიფიკაციისათვის მნიშვნელოვანია იმის დადგენა, გამოიწვია თუ არა საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა პირის, სულ მცირე, გაუფრთხილებელმა ქმედებამ, რაც შეიძლება გამოიხატოს აპარატის არასათანადო შენახვაში, უყურადღებოდ დატოვებაში და ა.შ., რასაც, სასამართლოს მიერ საქმეზე დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების შესაბამისად, მოსარჩელის მხრიდან ადგილი არ ჰქონია.

**სამართლებრივი შეფასება /კვალიფიკაცია/:**

საქალაქო სასამართლომ გადაწყვეტილების გამოტანისას იხელმძღვანელა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლი, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის 1-ლი ნაწილი, 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილი, საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-10, მე-11 და მე-12 მუხლები, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანება „საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი პირის შერჩევისა და საგადასახადო კონტროლის განხორციელების, მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამოწერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის დამტკიცების შესახებ“.

**აპელანტი:** სსიპ შემოსავლების სამსახური

**მონინალმდეგე მხარე:** ი/მ გ. ა-ი“

**აპელაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:**

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 17 აპრილის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

**აპელაციის მოტივები:**

**ფაქტობრივი:** აპელანტს ფაქტობრივ გარემოებებზე მითითებული არ აქვს.

**სამართლებრივი:** აპელანტი უთითებს სასამართლოს დასკვნაზე, რომ საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილით გათვალისწინებული ქმედების კვალიფიკაციისათვის მნიშვნელოვანია იმის დადგენა, გამოიწვია თუ არა საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა პირის, სულ მცირე, გაუფრთხილებელმა ქმედებამ, რაც შეიძლება გამოიხატოს აპარატის არასათანადო შენახვაში, უყურადღებოდ დატოვებაში და ა.შ. სასა-

მართლო ასევე მიიჩნევს, რომ პირს პასუხისმგებლობა ეკისრება მის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო, განზრახი ან გაუფრთხილებელი ქმედებისათვის. ამდენად, სასამართლო განმარტავს, რომ დაუშვებელია პასუხისმგებლობის დაკისრება მაშინ, როდესაც პირს არ ჩაუდენია მართლსაწინააღმდეგო ქმედება, არ დაურღვევია კანონმდებლობით განმტკიცებული მართლწესრიგი, მასზე დაკისრებული მოვალეობები, არ შეუღახავს სხვისი უფლებები და განზრახი ან გაუფრთხილებელი ქმედებით არ გამოუწვევია მართლსაწინააღმდეგო შედეგი.

აპელანტს არამართებულად მიაჩნია საქალაქო სასამართლოს ზემოაღნიშნული განმარტება, ვინაიდან 2012 წლის 25 დეკემბერს საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს მიმართა მოსარჩელემ და განმარტა, რომ გაურკვეველ ვითარებაში, გარდაბნის რაიონის სოფ. ... ტერიტორიაზე დაკარგა პირადი საბუთები და ძველი სალარო აპარატი, საქმეზე წარმოდგენილი საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს წერილით დგინდება, რომ გ. ა-ის 2012 წლის 26 სექტემბრის განცხადების საფუძველზე შეიქმნა წინასაგამოძიებო საქმე და ჩატარებულ იქნა რიგი წინასაგამოძიებო მოქმედებები, მაგრამ, ვინაიდან დადგენილი არ არის, რომ აღნიშნული ფაქტი ჩადენილია სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით 2013 წლის 3 იანვარს შედგენილი იქნა საგადასახადო სამართალდარღვევის №030046 ოქმი, რომლითაც გადამხდელს სსკ-ის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის შესაბამისად, დაეკისრა ჯარიმა 3000 ლარის ოდენობით.

აპელანტის განმარტებით, საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის თანახმად, „გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო სალარო აპარატის (გარდა GPRS-ის და CRYPTO-ს მოდულის ფისკალური საკონტროლო-სალარო აპარატებისა) დაკარგვა, თუ დადგენილი არ არის, რომ ეს გამოწვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით – იწვევს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას 3 000 ლარის ოდენობით. ამავე კოდექსის 269-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, „საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს პასუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძვლითა და წესით.

აპელანტის მტკიცებით, სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეული იყო გადამხდელის მართლსაწინააღმდეგო უმოქმედობით, კერძოდ, გ. ა-მ არ მოხსნა სალარო აპარატი აღრიცხვიდან



და უყურადღებოდ დატოვა, რის გამოც იგი დაკარგა. ამასთან, არ არის დადგენილი, რომ ეს გამოწვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით.

აპელანტის მოსაზრებით, ასევე უკანონოა სასამართლოს გადაწყვეტილება იმ ნაწილში, რომლითაც სასამართლომ მოპასუხეს დააკისრა სახელმწიფო ბაჟის – 100 ლარის გადახდა.

### **სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილების /სარეზოლუციო/:**

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 13 ივნისის განჩინებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 17 აპრილის გადაწყვეტილება.

### **გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნების გაზიარების თაობაზე სასამართლოს მსჯელობა:**

სააპელაციო სასამართლო დაეთანხმა პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებს და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით და მიიჩნია, რომ განსახილველ შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა არ მომხდარა მართლსაწინააღმდეგო, ბრალეული (განზრახი ან გაუფრთხილებელი) მოქმედებით ან უმოქმედობით. ამასთანავე, მხოლოდ ის გარემოება, რომ ინდ. მენარმე „გ. ა-ის“ (ს/ნ...) სახელზე რეგისტრირებული საკონტროლო-სალარო აპარატის (ძველი, ხმარებაში არ მქონე) დაკარგვა არ მომხდარა მესამე პირის მართლსაწინააღმდეგო (განზრახი ან გაუფრთხილებელი) ქმედების საფუძველზე არ წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელის (ინდ. მენარმე „გ. ა-ის“ ს/ნ...) 281.7. მუხლით სამართალდამრღვევად ცნობის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საფუძველს. პალატის მოსაზრებით, მითითებული ნორმის საფუძველზე სამართალდარღვევის ფაქტის ჩადენისა და სამართალდამრღვევი პირის დადგენისას, სახეზე უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის მხრიდან მართლსაწინააღმდეგო, ბრალეული (განზრახი ან გაუფრთხილებელი) მოქმედება ან უმოქმედობა.

სააპელაციო პალატის განმარტებით, საქმის მასალებით არ დასტურდება, ხოლო საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102.3. მუხლისა და საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის 236-ე მუხლის მოთხოვნათა შესაბამისად, აპელანტის მიერ სააპელაციო ინ-

სტანციაში ვერ იქნა წარმოდგენილი რაიმე მტკიცება (ყველა ფაქტობრივი მონაცემი), რომლითაც დადასტურდებოდა სანინალმდეგო. ამასთანავე მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობა არ ადგენს გადასახადის გადამხდელის სახელზე რეგისტრირებული ძველი, ხმარებაში არ მქონე საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვის სპეციალურ ვადას.

**კასატორი:** სსიპ შემოსავლების სამსახური

**მონინალმდეგე მხარე:** ი/მ „გ. ა-ი“

**კასაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:**

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 13 ივნისის განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

**კასაციის მოტივები/სამართლებრივი/:**

**პროცესუალური:** კასატორის მითითებით, სააპელაციო პალატის მიერ დარღვეულია საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე „ე“ და „ე1“ პუნქტები, გადანყვეტილება არ არის საკმარისად დასაბუთებული და დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ შეუძლებელია მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმება.

კასატორი არ იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებას, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვაში არ იკვეთება გადასახადის გადამხდელის არა თუ განზრახვა, არამედ გაუფრთხილებლობაც კი, რადგან გადასახადის გადამხდელმა დაარღვია მენარმე სუბიექტისათვის აუცილებელი საკონტროლო-სალარო აპარატის სათანადოდ მოვლა/შენახვის ვალდებულება, შესაბამისად, ადგილი ჰქონდა მისი მხრიდან მართლსაწინააღმდეგო უმოქმედობას.

შემოსავლების სამსახური არ ეთანხმება სასამართლოს მითითებას, რომ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანებით „გადასახადის გადამხდელს არ მოეთხოვება რაიმე განსაკუთრებული ღონისძიებების გატარება, რათა თავიდან აიცილოს სალარო აპარატის დაკარგვა“ და განმარტავს, რომ გადასახადის გადამხდელის მიმართ მოქმედებს ვალდებულება, კერძოდ, მან უნდა უზრუნველყოს ისეთი პირობების შექმნა, რომელიც გამორიცხავს საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის შესაძლებლობას, რაც კონკრეტულ შემთხვევაში არ განხორციელდა, რადგან, ინდ.მენარმის კუთვნილი საკონტროლო-სალარო აპარატი დაკარგულია, ამასთან, არ არსებობს მესამე პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედების ნიშნები სამართალდარღვევის ჩადენაში.

კასატორის შეფასებით, ასევე არასწორია სააპელაციო სასამართლოს განმარტება, რომ საგადასახადო კანონმდებლობა არ ადგენს გადასახადის გადამხდელის სახელზე რეგისტრირებული ძველი, ხმარებაში არ მქონე საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვის ვადას და განმარტავს, რომ საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის „ვ“ ქვეპუნქტის მიხედვით გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია: უზრუნველყოს იმ დოკუმენტის შენახვა 6 წლის ვადით, რომლის საფუძველზედაც ხდება, აგრეთვე შემოსავლების/მოგების მიღების, განუული ხარჯებისა და გადახდილი ან/და დაკავებული გადასახადების დადასტურება. აღნიშნულიდან გამომდინარე, ვინაიდან, საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მექანიზმებში არსებული ინფორმაცია წარმოადგენს გადასახადის დაბეგვრის ობიექტის შესახებ სააღრიცხვო დოკუმენტაციას, გადასახადის გადამხდელსა და საგადასახადო ორგანოსათვის, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის 22-ე ნაწილის შესაბამისად, მენარმისათვის დამახასიათებელი გულისხმიერების მოვალეობიდან გამომდინარე, გადასახადის გადამხდელი ვალდებული იყო საკონტროლო-სალარო აპარატი შეენახა სათანადოდ მით უფრო იმ დროს, როცა გადასახადის გადამხდელის მიმართ სალარო აპარატის მოხსნის თარიღიდან წინა 6 წლის საგადასახადო პერიოდებზე შემონმების ჩატარების შემთხვევაში, გადამხდელს წარმოეშობოდა ვალდებულება აპარატის ფისკალურ მექანიზმებში არსებული ინფორმაციის წარდგენისა.

კასატორის მტკიცებით, არამართებულია სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრება, რომ ინდ. მენარმეს პასუხისმგებლობა საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის მარტო იმიტომ არ უნდა დაეკისროს, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა არ მომხდარა მესამე პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედების საფუძველზე და განმარტავს, რომ გ. ა-ის მიმართ გამოყენებული სანქციის საფუძველს წარმოადგენს არა მარტო ის გარემოება, რომ განსახილველ შემთხვევაში არ იკვეთება მესამე პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება, არამედ ის ფაქტიც, რომ გადასახადის გადამხდელმა ვერ წარმოადგინა სათანადო მტკიცებულებები, რომელიც დაადასტურებდა მის არაბრალეულობას სამართალდარღვევის ჩადენაში.

კასატორის განმარტებით, ასევე არამართებულია სააპელაციო სასამართლოს აპელაციის დაუკმაყოფილებლობის ერთ-ერთ საფუძველად ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის კოდექსის 236-ე მუხლის გამოყენება, მაშინ როცა საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა წარმოადგენს საგადასახადო სა-

მართლდარღვევას, შესაბამისად, მასთან დაკავშირებულ სამართალურთიერთობას აწესრიგებს სპეციალური კანონი – საგადასახადო კოდექსი.

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

საკასაციო სასამართლოს მიერ საკასაციო საჩივრის დასაშვებობის პროცესუალური წანამძღვრები:

საკასაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქმე დასაშვებია ადმინისტრაციულ საპროცესო კოდექსის 34.3 მუხლის „ა“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებული საკასაციო საჩივრის დასაშვებობის საფუძვლის თაობაზე და იგი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად, როგორც აბსოლუტური კასაცია.

### **სამოტივაციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმებისა და საქმის სასამართლო განხილვის შედეგად მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 13 ივნისის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად უნდა დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს, შემდეგ გარემოებათა გამო:

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ გასაჩივრებული განჩინების გამოტანისას სააპელაციო სასამართლომ დაარღვია მატერიალური და საპროცესო სამართლის ნორმები, კერძოდ, სსსკ-ის 393.2 და 394 „ე“ მუხლების მოთხოვნები; სასამართლომ დავა გადაწყვიტა ისე, რომ საერთოდ არ გამოუკვლევია და არ დაუდგენია ფაქტობრივი გარემოებები, არ გამოუყენებია ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 და მე-19 მუხლების საფუძველზე მინიჭებული უფლებამოსილება და ოფიციალობის პრინციპის უგულვებლყოფით დაადგინა საქმეზე დაუსაბუთებელი გადაწყვეტილება.

საკასაციო სასამართლოს მოსაზრებით, საკასაციო საჩივრის მოტივი განსახილველ საქმეში, რამაც შექმნა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34.3 „ა“ ქვეპუნქტით განსაზღვრული აბსოლუტური კასაციის წანამძღვრები, არის საგულისხმო და

განსაკუთრებული სამართლებრივი თვალსაზრისით, რამაც მოცემულ საქმეს მიანიჭა სამართლის განვითარებისა და ერთგვაროვანი სასამართლო პრაქტიკის ჩამოყალიბებისათვის მნიშვნელოვანი საქმის სტატუსი, კერძოდ, სამართლის განვითარებისათვის მნიშვნელოვანია საკასაციო სასამართლომ სამართლებრივი შეფასება მისცეს:

1. სასამართლო ორგანოების მიერ პირის საჯარო სამართლებრივი ვალდებულებების შეუსრულებლობისას პასუხისმგებლობის გამომრიცხველი გარემოებების დამადასტურებელი ფაქტების გამოკვლევისა და დადგენის კანონიერებას;

2. საგადასახადო საკანონმდებლო და კანონქვემდებარე აქტებით განსაზღვრული საკონტროლო-სალარო აპარატის იურიდიულ სტატუსს და მისი გამოყენება-შენახვის ადმინისტრირების კანონიერების საკითხს.

3. საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის შემთხვევაში – მართლსაწინააღმდეგო ქმედების შემადგენლობის განსაზღვრას, შემთხვევის სამართალდარღვევად მიჩნევას და სამართლებრივი კვალიფიკაციის მიცემისას ქმედების განზრახი ან გაუფრთხილებელი ხასიათის გათვალისწინებას.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემულ საქმეზე ჩამოყალიბებული სამართლებრივი შეფასებები და სასამართლო დასკვნები სასარგებლო იქნება, როგორც საგადასახადო ორგანოების მოხელეებისათვის და საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირების (საგადასახადო კოდექსის 49.6 მუხლით საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით საქართველოს საგადასახადო ორგანოს კომპეტენციისთვის მიკუთვნებული საგადასახადო კონტროლის ცალკეული სახეები შესაძლებელია, განახორციელოს სხვა პირმა) მმართველობითი საქმიანობისათვის, ასევე საგადასახადო სამართალურთიერთობათა მონაწილეთათვის, რამდენადაც ადმინისტრაციული სამართლის კერძო ნაწილი – საგადასახადო სამართალი აწესრიგებს გადასახადის გადამხდელისა და უფლებამოსილი ორგანოს სამართლებრივ მდგომარეობას, განსაზღვრავს საგადასახადო სამართალდარღვევის სახეებს, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობას, უფლებამოსილი ორგანოსა და მისი თანამდებობის პირების არამართლობიერ ქმედებათა გასაჩივრების წესსა და პირობებს, საგადასახადო დავის გადწყვეტის წესს, არეგულირებს საგადასახადო ვალდებულების შესრულებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს. ამდენად, საგადასახადო სამართლის აღნიშნული ინსტიტუტების სწორი გაგება-გამოყენება უშუალოდ გა-

ნაპირობებს ადამიანთა ყოფას, საზოგადოებრივი წესრიგის ხარისხსა და კულტურას.

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

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლოს მიერ საქმე განხილულ და გადაწყვეტილ იქნა საპროცესო ნორმებით დადგენილი მოთხოვნების უგულვებელყოფით, სასამართლო აქტი საერთოდ არ შეიცავს მსჯელობას სააპელაციო საჩივრის მოტივებზე, არ არის გაქარწყლებული აპელანტის მოსაზრებები, ისე არის მიჩნეული დაუსაბუთებლად და კანონშეუსაბამოდ.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სააპელაციო სასამართლო გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერებასა და დასაბუთებულობას ამონიშნებს, როგორც ფაქტობრივი, ისე სამართლებრივი თვალსაზრისით, ანუ საქმეს განიხილავს, როგორც ფაქტობრივი გარემოებების დადგენის, ისე მათი სამართლებრივი შეფასების კუთხით. სააპელაციო სასამართლოს უფლება აქვს დაადგინოს ახალი ფაქტები, ხოლო საქმის მონაწილე პირებს უფლება აქვთ პირველ ინსტანციაში უკვე განხილულთან ერთად სააპელაციო სასამართლოში წარადგინონ ახალი მტკიცებულებები ანუ სააპელაციო სასამართლო, საკასაციო ინსტანციის სასამართლოსგან განსხვავებით, შეეძლება არაა პროცესუალური შესაძლებლობით, საქმეზე დაადგინოს ფაქტობრივი გარემოებები, გამოითხოვოს და შეაფასოს მტკიცებულებები.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ გასაჩივრებული განჩინების მიღებისას სააპელაციო სასამართლომ უგულვებელყო საკასაციო სასამართლოს მიერ დამკვიდრებული სასამართლო პრაქტიკა სააპელაციო სასამართლოს მიერ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390.3. მუხლის „გ“ ქვეპუნქტით ხელმძღვანელობით სტანდარტთან დაკავშირებით, კერძოდ, საქართველოს უზენაესი სასამართლოს მიერ საქმეზე №ბს-52-52(კ-08) მ. ხ-ის სარჩელისა გამო მოპასუხის საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის მიმართ, 2008 წლის 25 მარტის საკასაციო სასამართლომ იმსჯელა სააპელაციო სასამართლოს მიერ ზემოთ მითითებული საპროცესო ნორ-

მით მინიჭებული კომპეტენციის კვალიფიციური გამოყენების შესახებ, კერძოდ:

„სსსკ-ის 390-ე მუხლის მე-3 ნაწილის გ) ქვეპუნქტის მიხედვით: სააპელაციო სასამართლოს განჩინება, რომლითაც უცვლელად რჩება გასაჩივრებული გადაწყვეტილება და თუ სააპელაციო სასამართლო ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებსა და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ ან/და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით, მაშინ დასაბუთება იცვლება მასზე მითითებით.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სააპელაციო სასამართლოს პროცესუალური უფლებამოსილება განჩინებაში გადმოსცეს მოკლე დასაბუთება, არც ერთ შემთხვევაში არ უნდა იქნეს გაგებული იმგვარად, რომ სააპელაციო სასამართლო მხოლოდ ფორმალური თვალსაზრისით ახორციელებს მართლმსაჯულებას. მითითებული ნორმით დადგენილი პროცესუალური უფლებამოსილების გამოყენება არ უნდა მოვიდეს წინააღმდეგობაში ამავე კოდექსის 377.1 მუხლით განსაზღვრულ სააპელაციო სასამართლოს იურისდიქციასა და კომპეტენციასთან, ვინაიდან სააპელაციო ინსტანციაში მართლმსაჯულების განხორციელების არსი მდგომარეობს სწორედ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით სააპელაციო საჩივრის ფარგლებში შემოწმების ვალდებულების დადგენით. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერების და დასაბუთებულობის შემოწმების ვალდებულება პროცესუალურ-სამართლებრივი დოქტრინის მიხედვით უცილობლად გულისხმობს და მოიაზრებს სააპელაციო საჩივრის მოტივების საფუძვლიანობის შეფასებას.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სამოქალაქო სამართალწარმოება, რომელიც აგებულია მხარეთა დისპოზიციურობის და შეჯიბრებითობის პრინციპებზე, სააპელაციო და საკასაციო საჩივარს აკუთვნებს მხარის უფლების დაცვის სამართლებრივ საშუალებებს, ამასთან, სწორედ მხარის ამ საპროცესო უფლების რეალიზაცია თანაზომიერია მხარისავე საპროცესო ვალდებულებასთან – დაასაბუთოს საჩივარი, კერძოდ, სსსკ-ის 368-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის ე) და ვ) ქვეპუნქტებში მითითებულია თუ რა უნდა იყოს ასახული სააპელაციო საჩივრის შინაარსში. მხარის ამგვარი პროცესუალური ვალდებულება შეიცავს მხარის საპროცესო უფლებრივ გარანტიას, ზემდგომმა სასამართლომ შეაფასოს მისი საჩივრის მოტივების საფუძვლიანობა, გაიზიაროს ან უარყოს, გააქარწყლოს ისინი იურიდიულად არგუმენტირებული სახით.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სსსკ-ის 390-ე მუხლის მე-3 ნაწილის გ) ქვეპუნქტით განსაზღვრული უფლებამოსილების გამოყენება ზემომითითებული საპროცესო ნორმების ობიექტური შინაარსის კონტექსტის გათვალისწინების გარეშე, სააპელაციო სამართალწარმოების გახდის ზედპირულს და განაპირობებს მის უკიდურესად ფორმალისტურ ხასიათს, რაც წინააღმდეგობაში მოდის სააპელაციო სამართალწარმოების არსსა და მართლმსაჯულების პრინციპებთან.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საპროცესო ნორმა შეუძლებელია გამოყენებულ იქნეს მხარის პროცესუალური უფლების შეზღუდვის თვალსაზრისით, ასეთ შემთხვევაში სასამართლოს პროცესუალური უფლებამოსილება უნდა შეიზღუდოს, რათა არ მოხდეს მხარის საპროცესო უფლების იგნორირება, უკიდურეს შემთხვევაში, სააპელაციო სასამართლოს მიერ კანონით გათვალისწინებული საპროცესო ზედამხედველობა განუხორციელებელი დარჩება“.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105.2 მუხლის საფუძველზე განმარტავს, რომ სასამართლომ თითოეული საქმის განხილვისას უნდა მოიპოვოს მტკიცებულებები, სარწმუნოდ დაადგინოს საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, მისცეს მათ სამართლებრივი შეფასება და გამოიტანოს დასკვნა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ.

საქმის მასალების შესაბამისად: ი/მ „გ. ა-მა“ დაკარგა ჩემოდანი, რომელშიც ედო საბუთები და მათ შორის ძველი სალარო-აპარატიც, რის თაობაზეც აცნობა საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს 2012 წლის 26 სექტემბერს.

საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს 2012 წლის 26 დეკემბრის წერილის შესაბამისად, გ. ა-ს ეცნობა, რომ 2012 წლის 26 სექტემბრის განცხადებაზე, სადაც მითითებული იყო, რომ გაურკვეველ ვითარებაში, გარდაბნის რ/ნ-ის სოფ. ... ტერიტორიაზე დაკარგა პირადი საბუთები და ძველი საკასო აპარატი, შეიქმნა წინასაგამოძიებო საქმე №-PRE№184840. საქმეზე ჩატარებულ იქნა რიგი წინასაგამოძიებო მოქმედებები.

შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 3 იანვრის სამართალდარღვევის №030046 ოქმში მითითებულია, რომ ი/ნ „გ. ა-ის“ 2012 წლის 29 დეკემბრის განცხადებით ფიქსირდება, რომ გაურკვეველ ვითარებაში დაკარგა სალარო აპარატი „ელვეს მიკრო F საქარხნო ნომერი .... საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281.7 ნაწილის საფუძველზე, დაჯარიმდა – 3000 ლარით.

ი/მ „გ. ა-მა“ აღნიშნული სამართალდარღვევის ოქმი გაასა-



ჩივრა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 31 იანვრის №3387 ბრძანებით ადმინისტრაციული საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

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

საკაცაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევები საქართველოში მოწესრიგებულია საგადასახადო კოდექსით, რომელიც განსაზღვრავს საგადასახადო სამართალდარღვევის სახეებსა და საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობას. კერძოდ, საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლით განსაზღვრული ქმედების საგადასახადო სამართალდარღვევად მიჩნევისა და საგადასახადო პასუხისმგებლობის ზოგადი პრინციპები, რომლის მიხედვით საგადასახადო სამართალდარღვევად ჩაითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს პასუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძვლითა და წესით. აღნიშნული მუხლიდან გამომდინარე, საგადასახადო პასუხისმგებლობა არის კონკრეტული საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩამდენი პირის ვალდებულება, საგადასახადო კოდექსით დადგენილი წესით, პასუხი აგოს მის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებისათვის. მართლსაწინააღმდეგოა ქმედება, რომელიც არღვევს საგადასახადო კანონმდებლობის ნორმებს.

საგადასახადო კოდექსი ასევე აწესებს პასუხისმგებლობის ზომებს საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესების დარღვევისათვის, კერძოდ, 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილი აწესებს პასუხისმგებლობის ზომას, გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის (გარდა GPRS-ის და CRYPTO-ს მოდულის ფისკალური საკონტროლო-სალარო აპარატებისა) დაკარგვისათვის: „გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის (გარდა GPRS-ის და CRYPTO-ს მოდულის ფისკალური საკონტროლო-სალარო აპარატებისა) დაკარგვა, თუ დადგენილი არ არის, რომ ეს გამოწვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, – იწვევს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას 3 000 ლარის ოდენობით“.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, გადასახადის გადამხდელს საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის გამო პასუხისმგებლობა არ დაეკისრება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ

დადგინდება, რომ სალარო-აპარატის დაკარგვა გამოწვეული იყო სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, ანუ საკანონმდებლო ნორმა ცალსახად ადგენს, რომ სახეზე უნდა იყოს კანონმდებლობის შესაბამისად დადგენილი და დადასტურებული ფაქტი, რომ მენარმეს საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვაში ბრალი არ მიუძღვის, მისი დაკარგვა არ გამოწვევია მის დაუდევარ ქმედებას, რაც გამოიხატება იმაში, რომ იგი სათანადო პასუხისმგებლობით არ მოექცა საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვას, არამედ მისი დაკარგვა გამოწვეულია სხვა პირის ბრალეული ქმედებით ან დაუძღვევლი ძალის არსებობით. ამგვარი ფაქტის დაუდგენლობის შემთხვევაში ქმედების/უმოქმედობის კვალიფიკაციისათვის საგადასახადო კოდექსის 281.7 ნაწილის გამოყენება კანონსაწინააღმდეგოა, რამდენადაც ადმინისტრაციული ორგანოების მხრიდან ნორმათშეფარდებას წინ უსწრებს ფაქტების გამოკვლევა-დადგენა-შეფასების სტადია, რაც ზუსტად უნდა შეესაბამებოდეს კანონით აღწერილ შემთხვევას. ადმინისტრაციული წარმოების მიზანი კანონიერი გადაწყვეტილების მიღებაა, რომლის უზრუნველსაყოფად იგი ორ მნიშვნელოვან საფეხურს შეიცავს:

1. საქმის ირგვლივ ფაქტობრივი გარემოებების გამოკვლევა-დადგენა-შეფასება და

2. დადგენილი ფაქტების სამართლებრივი შეფასების საფუძველზე ქმედების კვალიფიკაცია.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ეროვნული სასამართლო ორგანოების მიერ პირის საჯარო სამართლებრივი ვალდებულებების შეუსრულებლობისას პასუხისმგებლობის გამომრიცხველი გარემოებების დამადასტურებელი ფაქტების გამოკვლევისა და დადგენის კანონიერება უშუალოდ არის დაკავშირებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის კანონიერების ობიექტურ შეფასებასთან.

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

1. საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ყოველი კონკრეტული საქმის გადაწყვეტა სასამართლოში დაკავშირებულია

გარკვეული ფაქტების დადგენასთან. ფაქტების დადგენის აუცილებლობა განპირობებულია იმით, რომ სასამართლო იხილავს და წყვეტს მხარეთა შორის წარმოქმნილ დავებს, რომლებიც სამართლით რეგულირებული ურთიერთობებიდან წარმოიშობიან. სამართლებრივი ურთიერთობა კი შეიძლება აღმოცენდეს, განვითარდეს ან შეწყდეს მხოლოდ იურიდიული ფაქტების საფუძველზე. ე.ი ისეთი ფაქტების საფუძველზე, რომლებსაც სამართლის ნორმა უკავშირებს გარკვეულ იურიდიულ შედეგს.

საქმის გარემოებების გამორკვევა და ფაქტების დადგენა მართლმსაჯულების უპირველეს ამოცანას წარმოადგენს, სწორედ დადგენილი ფაქტების საფუძველზე ხდება ნორმათშეფარდება.

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსი აგებულია შეჯიბრებითობის პრინციპზე, რაც ოფიციალობის პრინციპის გათვალისწინებით სრულად გამოიყენება ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში. აღნიშნული პრინციპის შესაბამისად, მხარეები თავად განსაზღვრავენ, თუ რომელი ფაქტები უნდა დაედოს საფუძველად მათ მოთხოვნას ან რომელი მტკიცებულებებით უნდა იქნეს დადასტურებული ეს ფაქტები (ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის და სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლები).

ადმინისტრაციული სამართალწარმოების უმნიშვნელოვანესი პრინციპი – ოფიციალობის პრინციპი განსაზღვრავს ადმინისტრაციული მართლმსაჯულების როლს. ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში, განსხვავებით სამოქალაქო სამართალწარმოებისგან სასამართლო პროცესუალური აქტივობის ცენტრში იმყოფება, ადმინისტრაციულ სამართალში მოქმედი საჯარო და კერძო ინტერესების პროპორციულობის პრინციპი ადმინისტრაციულ საპროცესო სამართალში სასამართლოს აკისრებს საპროცესო სამართალურთიერთობაში მხარეთა საპროცესო უფლებებში ბალანსის მიღწევისთვის აუცილებელ საპროცესო მოქმედებების შესრულებას.

ოფიციალობის პრინციპზე დაყრდნობით სასამართლო უფლებამოსილია თავისი ინიციატივით მიიღოს გადაწყვეტილება დამატებითი ინფორმაციის ან მტკიცებულების წარმოსადგენად (ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მუხლი 4); სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 103-ე მუხლით მინიჭებული უფლებამოსილების გარდა, საკუთარი ინიციატივით შეაგროვოს ფაქტობრივი გარემოებები და მტკიცებულებები (ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მუხლი 19).

ადმინისტრაციული სასამართლოს ეს უფლებამოსილება კა-

ნონმდებლის მიერ განმტკიცებულია ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-20 მუხლში ადმინისტრაციულ ორგანოთა ვალდებულების დადგენით, წარუდგინოს სასამართლოს საქმის განხილვისა და გადაწყვეტისათვის აუცილებელი დოკუმენტები და სხვა ინფორმაცია.

სასამართლოს უფლებამოსილება – თავისი ინიციატივით მოიპოვოს მტკიცებულებები ან ინფორმაცია, ნიშნავს, რომ სასამართლომ უნდა განსაზღვროს შემთხვევები, როდესაც საფრთხე ემუქრება მართლმსაჯულების ძირითად პრინციპს – მხარეთა თანასწორობის /ანუ თანაბარი შესაძლებლობა – დაიცვან თავიანთი უფლებები/ რეალიზაციას საჯარო სამართლებრივი დავების მონაწილეთა სუბორდინაციული მდგომარეობიდან გამომდინარე.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საქმის არსებითად /ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით/ განმხილველი სასამართლოების მიერ ოფიციალობის პრინციპის მეშვეობით საქმის გარემოებათა დამატებითი გამოკვლევა, მტკიცებულებათა მოპოვება სახელმწიფოში დღეისათვის არსებული სამართლებრივი კულტურის პირობებში არის უპირობო აუცილებლობა, ადმინისტრაციულ დავათა კანონიერად გადაწყვეტისათვის, ადმინისტრაციულ ორგანოთა საქმიანობაზე სრულფასოვანი სასამართლო კონტროლის განხორციელებისათვის, რის გარეშეც სამართლებრივი სახელმწიფოს, როგორც ღირებულებითი სიკეთით სარგებლობა შესაძლებელია ვერ მიიღწეს.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემული დავის გადაწყვეტისას სააპელაციო სასამართლოს მიერ დარღვეულია სსსკ-ის 105.2. მუხლის მოთხოვნები, რომლის მიხედვით სასამართლო აფასებს მტკიცებულებებს თავისი შინაგანი რწმენით, რომელიც უნდა ემყარებოდეს სასამართლო სხდომაზე მათ ყოველმხრივ, სრულ და ობიექტურ განხილვას, რის შედეგადაც მას გამოაქვს დასკვნა საქმისთვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ. მოცემული საქმის განხილვისას სასამართლოს სრულყოფილად არ გამოუკვლევიან საქმის მასალები, დადგენილად მიჩნეული გარემოებები არ ჰპოვებს დადასტურებას შესაბამისი მტკიცებულებებით, საქმეზე შეკრებილ მტკიცებულებებს კი არ მიეცა ობიექტური შეფასება, შესაბამისად, სასამართლო გადაწყვეტილებებში ჩამოყალიბებული დასკვნები არ გამომდინარეობს საქმის მასალების საფუძვლიანი გამოკვლევისა და შესწავლიდან.

საკასაციო სასამართლო გასაჩივრებული განჩინების კანონ-

ნიერების შემომწმებისას მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ სააპელაციო სასამართლომ უგულებელყო სსსკ-ის 393-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“, „ბ“ და „გ“ ქვეპუნქტების მოთხოვნები, სსსკ-ის 105-ე მუხლის მოთხოვნები, საქმის გარემოებები არ არის გამოკვლეული ჯერონად, საქმის მასალები შეფასებულია ზედპირულად, შესაბამისად, სასამართლო დასკვნები წინააღმდეგობრივია, კერძოდ, სასამართლოს მსჯელობა მოსარჩელის არაბრალეულობის შესახებ სრულიად დაუსაბუთებელია, რამდენადაც იგი არ ემყარება საქმეზე ობიექტურად დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს. ასე მაგ. საქალაქო სასამართლო უთითებს, რომ სახეზე არ არის მოსარჩელის არათუ განზრახვა, არამედ გაუფრთხილებლობაც კი, რაც დაასაბუთა შემდეგნაირად, რომ „საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს მიერ გაცემული ცნობით დგინდება, რომ გ. ა-მ 2012 წლის 26 სექტემბერს საბუთების და ძველი საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის შესახებ განცხადებით მიმართა შინაგან საქმეთა სამინისტროს. აღნიშნული განცხადების საფუძველზე შეიქმნა წინასაგამოძიებო საქმე №-PRE №184840“.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სასამართლოები არაკვალიფიციურად აფასებენ პირის ბრალეულობის საკითხს, რამდენადაც ამ საკითხის შეფასებისას ეყრდნობიან მხოლოდ საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს მიერ გაცემულ ცნობას, სადაც აღნიშნულია მხოლოდ, რომ შეიქმნა წინასაგამოძიებო საქმე №-PRE №184840. ანუ მიმდინარეობს გამოძიება და ჯერ დასრულებული არ არის. ქვემდგომ სასამართლოებს საერთოდ არ უმსჯელიათ – ქმედება რის საფუძველზე შეფასდა, როგორც მენარმის ბრალის გამომრიცხავი გარემოება. სასამართლოებს არ უმსჯელიათ ამგვარი მოქმედება, შესაბამისად ნივთების უსაფრთხოების, დაცულობის იმედოვნება წარმოადგენს თუ არა მოსარჩელის მიერ განუღებ რისკს. აგრეთვე, სასამართლოებს საერთოდ არ გამოუთხოვიათ ოფიციალური ინფორმაცია სისხლის სამართლის საქმის გამოძიების მიმდინარეობის შესახებ, არ გამოუთხოვიათ თავად საქმე, დაცულია თუ არა საქმეში მოპარული ნივთების ჩამონათვალი.

**საკასაციო სასამართლოს შეფასებით:** ამგვარი მიდგომით, ასეთივე წარმატებით შეიძლება დადგენილად იქნას მიჩნეული ნებისმიერი ნივთის დაკარგვის/მოპარვის ფაქტი, რაც სრულიად შეუსაბამოა სამართალწარმოების ამოცანებთან და მიზანთან. საკასაციო სასამართლო მტკიცებულებათა გამოკვლევა-შეფასების ამგვარი სტანდარტის დამკვიდრებას აფასებს, როგორც უკანონოს და უკიდურესად საზიანოს მართლმსაჯულე-

ბის განმხორციელებელი ორგანოების ავტორიტეტისათვის, რამდენადაც სასამართლოს ყველა საპროცესო მოქმედება საპროცესო წესების ზედმინევენით დაცვით უნდა ჩატარდეს.

საკასაციო სასამართლო სსსკ-ის XV-XX თავების საფუძველზე განმარტავს, რომ სამოქალაქო საპროცესო კოდექსით განსაზღვრულია მტკიცებულებათა სახეები: წერილობითი, ზეპირი და ნივთიერი სახის მტკიცებულებები. სსსკ-ის 105-ე მუხლით დადგენილია სასამართლოს მიერ მტკიცებულებათა შეფასების სტანდარტი, კერძოდ, სასამართლოსათვის არავითარ მტკიცებულებას არა აქვს წინასწარ დადგენილი ძალა (ნაწილი 1). სასამართლო აფასებს მტკიცებულებებს თავისი შინაგანი რწმენით, რომელიც უნდა ემყარებოდეს მათ ყოველმხრივ, სრულ და ობიექტურ განხილვას, რის შედეგადაც მას გამოაქვს დასკვნა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ.

საგადასახადო საკანონმდებლო და კანონქვემდებარე აქტებით განსაზღვრული საკონტროლო-სალარო აპარატის იურიდიული სტატუსის და მისი გამოყენება-შენახვის ადმინისტრირების კანონიერებასთან დაკავშირებით საკასაციო სასამართლო განმარტავს, საკონტროლო-სალარო აპარატი წარმოადგენს სახელმწიფოს კონტროლის ინსტრუმენტს ნაღდი ფულის ბრუნვაზე და გადასახადის გადამხდელის მიერ მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას შესაბამისი მონაცემების თავისდროულად აღრიცხვაზე. საკონტროლო-სალარო აპარატი განკუთვნილია მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას მიწოდებული საქონლის (მომსახურების) რეგისტრაციისათვის და შესაბამისი მონაცემების აღრიცხვისათვის. არსებობს ფისკალური და არაფისკალური საკონტროლო-სალარო აპარატი, რომლებიც ერთმანეთისგან განსხვავდებიან მეხსიერებით. ფისკალური მეხსიერების საკონტროლო-სალარო აპარატს გააჩნია ინფორმაციის მატარებელი, რაც არ იძლევა მონაცემების წაშლის საშუალებას, ასევე გააჩნია ქვეყნის ფისკალური კანონმდებლობით გათვალისწინებული კონსტრუქციის სხვა განსაკუთრებულობა. საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მეხსიერებაში გროვდება ამ საკონტროლო-სალარო აპარატის მეშვეობით განხორციელებული ყველა ოპერაციის შესახებ მონაცემები.

საგადასახადო ორგანოები თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში ვალდებული არიან განახორციელონ საკონტროლო-სალარო აპარატების რეგისტრაცია, რაც გულისხმობს მასზე ფისკალური მეხსიერების ჩართვას და მონაცემთან ერთიან კომპი-

უტერულ ბაზაში საკონტროლო-სალარო აპარატების სარეგისტრაციო მონაცემების ასახვას. სახელმწიფო რეესტრიდან საკონტროლო-სალარო აპარატის მოდელების ამოღების შემთხვევაში, რეგისტრაციიდან უნდა მოიხსნას ძველი მოდელის საკონტროლო-სალარო აპარატი და რეგისტრაციაში გატარდეს და გადასახადის გადამხდელის ობიექტზე დარეგისტრირდეს ახალი ტიპის საკონტროლო-სალარო აპარატი.

საკასაციო სასამართლო იზიარებს კასატორის მოსაზრებას, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატი განეკუთვნება საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის 22-ე ნაწილით დეფინირებულ საალრიცხვო დოკუმენტაციას, მისი დანიშნულებიდან გამომდინარე, შესაბამისად, ამავე კოდექსის 43-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის ვ) ქვეპუნქტით დადგენილი გადასახადის გადამხდელის ვალდებულება – უზრუნველყოს ამ ქვეპუნქტის ჩამონათვალში მოცემული დოკუმენტების შენახვა 6 წლის ვადის განმავლობაში, მოიცავს საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვის ვალდებულებასაც.

სააპელაციო სასამართლომ საერთოდ არ მისცა შეფასება თბილისის საქალაქო სასამართლოს მსჯელობას, რომ საგადასახადო კანონმდებლობა, კერძოდ, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანებით არ არის დადგენილი საკონტროლო-სალარო აპარატების შენახვის რაიმე სპეციალური წესი, რაც სავალდებულოდ უნდა დაიცვას მენარმემ. ამდენად, გადასახადის გადამხდელს არ მოეთხოვება რაიმე განსაკუთრებული ღონისძიებების გატარება, რათა თავიდან აიცილოს სალარო აპარატის დაკარგვა, არამედ იგი ვალდებულია, მენარმისთვის დამახასიათებელი გულისხმიერებით გაუფრთხილდეს საკონტროლო-სალარო აპარატს და შეინახოს იგი ისეთ პირობებში, რომელიც გამორიცხავს სხვა პირთა უნებართვოდ დაშვებას მასთან, დაუფლებას და ა.შ., საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ გაუგებარია სასამართლოს მსჯელობის ლოგიკა, რაში მდგომარეობს გადასახადის გადამხდელისთვის საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვის რაიმე სპეციალური წესის დადგენის საჭიროება, ან რას გულისხმობს სასამართლო „შენახვის სპეციალურ წესში“, და ასეთის ნორმატიულად არდადგენა ათავისუფლებს თუ არა გადამხდელს საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვის ვალდებულებისაგან. მსჯელობა არ ატარებს დასრულებულ ხასიათს, რამდენადაც სასამართლოს იგი დასკვნის სახით არ ჩამოუყალიბებია. მეტიც, მსჯელობის მეორე ნაწილში საპირისპირო აზრია განვითარებული თუმცა, სასამართლო დასკვნის სახით შეჯამებული არც ის

არ არის.

საკასაციო სასამართლო დასძენს, რომ საქართველოს სამოქალაქო კოდექსი განსაზღვრავს ნივთის შენახვის ზოგად სტანდარტს, ასე, მაგ: 170.3 მუხლი, რომლის შესაბამისად: „სარგებლობის უფლება მოიცავს ასევე შესაძლებლობას, არ ისარგებლოს პირმა თავისი ნივთით. კანონით შეიძლება დაწესდეს სარგებლობის ან მოვლისა და შენახვის ვალდებულება, თუკი ამ ნივთის გამოუყენებლობა ან მოუვლელიობა ხელყოფს საზოგადო ინტერესებს. ამ შემთხვევაში მესაკუთრეს შეიძლება ან თვითონ დაეკისროს ვალდებულების შესრულება, ან შესაბამისი სასყიდლით ნივთის გადაცემა სხვა პირის სარგებლობაში“. მითითებული ნორმის დანაწესიდან გამომდინარე, მესაკუთრეს შესაძლებელია დაევალოს მისი საკუთრების შენახვის ვალდებულება, თუ მისი საკუთრებაში არსებული ნივთი განსაკუთრებულ, სოციალურ, ეკონომიკურ ფასეულობას წარმოადგენს. კონკრეტულ შემთხვევაში კი, როგორც აღვნიშნეთ, საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მეხსიერებაში გროვდება საკონტროლო-სალარო აპარატის მეშვეობით განხორციელებული ყველა ოპერაციის შესახებ მონაცემები, რომელიც საგადასახადო სამსახურისათვის წარმოადგენს სააღრიცხვო დოკუმენტაციას, საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის 22-ე პუნქტის საფუძველზე, ანუ სააღრიცხვო დოკუმენტაციის შესაბამისად, ხორციელდება მენარმის საგადასახადო კონტროლი, ე.ი. სააღრიცხვო დოკუმენტაცია შეიცავს ნებისმიერ წერილობითი (მათ შორის, ელექტრონული) ფორმით შესრულებულ საბუთს, რომელსაც კავშირი აქვს დაბეგვრასთან. აღნიშნულიდან გამომდინარე, ვინაიდან, საკონტროლო-სალარო აპარატი წარმოადგენს უმნიშვნელოვანესი მმართველობითი ღონისძიების – საგადასახადო ადმინისტრირების ერთ-ერთ განსაკუთრებულ სახეს, მენარმე ვალდებულია განსაკუთრებული გულისხმიერებით შეინახოს საკონტროლო-სალარო აპარატი და ამისთვის არ არის აუცილებელი საგადასახადო კანონმდებლობით შემუშავებული შენახვის წესებისა და პირობების დადგენა.

3. საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის მიხედვით: „საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს პასუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძვლითა და წესით“. საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევა განეკუთ-



ვნება ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა სპეციფიკურ სახეს, შესაბამისად მის მიმართ სრულად ვრცელდება ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის შემადგენლობის მოთხოვნები. აღნიშნულთან დაკავშირებით, საკასაციო სასამართლო ეყრდნობა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს მიერ საქმეზე №ბს-544-535(კ-12) გ. ბ-ის სარჩელისა გამო მოპასუხეების: საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტისა და საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტის თბილისის და მცხეთა-მთიანეთის საპატრულო პოლიციის მთავარი სამმართველოს მიმართ, 2013 წლის 2 აპრილის გადაწყვეტილებაში ჩამოყალიბებულ სამართლებრივ შეფასებებსა და სასამართლო დასკვნებს, კერძოდ: „საკასაციო სასამართლო ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-10-ე მუხლის, რომელშიც დეფინირებულია ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ცნება, განმარტავს: ქმედება, რომლითაც გამოხატულია პოზიტიური თუ ნეგატიური ფორმით, ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევად (გადაცდომად) კვალიფიცირდება, თუ სახეზეა შემდეგი ერთობლიობა: სახელმწიფო ან საზოგადოებრივი წესრიგის, საკუთრების, მოქალაქეთა უფლებებისა და თავისუფლებების, მმართველობის დადგენილი წესის ხელმოყოფი მართლსაწინააღმდეგო, ბრალეული (განზრახი ან გაუფრთხილებელი) მოქმედება ან უმოქმედობა, რომლისთვისაც კანონმდებლობით გათვალისწინებულია ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობა. ამავე კოდექსით განსაზღვრულია ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის გამომრიცხველი გარემოებები:

1. ადმინისტრაციული ქმედუნარიანობა /მუხლი 13./;
2. აუცილებელი მოგერიება /მუხლი 18./;
3. უკიდურესი აუცილებლობა /მუხლი 19./;
4. შეურაცხადობა /მუხლი 20./.“

„ადმინისტრაციული სახდელის შემფარდებელი ადმინისტრაციული ორგანოების მიერ ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის შემთხვევის გამოვლენისას საქმის ფაქტობრივი გარემოებების გამოკვლევა, დადგენა, შემთხვევის მონაწილის სამართალდამრღვევად მიჩნევა, ადეკვატური სამართლებრივი კვალიფიკაციის მოხდენა და სამართალდამრღვევისთვის სანქციის შეფარდება აუცილებლად მოიცავს ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის გამომრიცხველი გარემოებების, ისევე, როგორც ადმინისტრაციული სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობის შემამსუბუქებელ ან დამამძიმებელ გარემოებათა გამოკვლევა-დადგენასა და შეფასებას. სწორედ, ადმინისტრა-

ციული პასუხისმგებლობის გამომრიცხველი გარემოებების არარსებობის პირობებში შეიძლება პირს შეეფარდოს ადმინისტრაციული სახდელი, რომლის დადების ზოგადი წესების თანახმად, ადმინისტრაციული სამართალდარღვევისათვის სახდელი დაედება იმ ნორმატიული აქტით დაწესებულ ფარგლებში, რომელიც ითვალისწინებს პასუხისმგებლობას ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევისათვის ამ კოდექსის და ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა შესახებ სხვა აქტების ზუსტი შესაბამისობით /მუხლი 33. 1/.

ხოლო, ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით სახდელის დადებისას შეფასების საგანს წარმოადგენს – ჩადენილი სამართალდარღვევის ხასიათი, დამრღვევის პიროვნება, მისი ბრალის ხარისხი, ქონებრივი მდგომარეობა, პასუხისმგებლობის შემამსუბუქებელი და დამამძიმებელი გარემოებანი.

აღნიშნული ნორმის საფუძველზე საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ადმინისტრაციული სამართალდარღვევისათვის სახდელის დადება უნდა განხორციელდეს ადმინისტრაციული სამართლის უმნიშვნელოვანესი პრინციპის – კანონიერების პრინციპის ზედმიწევნით დაცვის საფუძველზე“.

საგადასახადო კოდექსის 281.7 მუხლით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის კვალიფიკაცია და მისი შეფარდება პირისთვის, შეუძლებელი და შესაბამისად, კანონსაწინააღმდეგო იქნება პირის ბრალეულობის განსაზღვრის გარეშე. საგადასახადო ორგანომ უნდა იმსჯელოს არის თუ არა სახეზე ისეთი ობიექტური გარემოება, რამაც შეიძლება გამორიცხოს მენარმის ბრალეულობის საკითხი, რამდენადაც პირის ბრალის გარეშე ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის შემადგენლობა სახეზე არ არის. მხოლოდ ამ ფაქტების გამოკვლევა-დადგენის შემდეგ მენარმეს შეიძლება დაეკისროს ან არ დაეკისროს პასუხისმგებლობა.

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

კასატორის მოტივი, სახელმწიფო ბაჟის გადახდის დაკისრების უკანონობასთან მიმართებით საკასაციო სასამართლოს მიერ ვერ იქნება გაზიარებული სსსკ-ის 55-ე მუხლის მე-2-ე ნაწილის საფუძველზე, თუმცა, საქმის ხელახლა განხილვისას სააპელაციო სასამართლომ საპროცესო ხარჯები საპროცესო კა-

ნონმდებლობის შესაბამისად უნდა გადაანაწილოს საქმეზე გადანყვეტილების დადგენისას.

ყოველივე ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით, სახეზეა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 412.2 მუხლის თანახმად, გასაჩივრებული განჩინების გაუქმების პროცესულური და სამართლებრივი საფუძვლები, სასამართლო საქმის ხელახლა განხილვისას კანონიერი და ობიექტური გადანყვეტილების დადგენის მიზნით, სრულყოფილად უნდა გამოიკვლიოს ზემოაღნიშნული გარემოებები და დავა გადანყვიტოს მოქმედი საპროცესო და მატერიალური სამართლის კანონმდებლობის შესაბამისად.

### **სარეზოლუციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.2; სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 408-ე, 412-ე მუხლებით და

### **და ა დ გ ი ნ ა:**

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 13 ივნისის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
3. სასამართლო ხარჯები გადაანაწილდეს საქმეზე საბოლოო გადანყვეტილების დადგენისას;
4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

**პასუხისმგებლობა საკონტროლო-სალარო აპარატის  
დაკარგვისას**

**განჩინება**

№ბს-389-378(კ-13)

20 მაისი, 2014 წ., ქ. თბილისი

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

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

**აღწერილობითი ნაწილი:**

**მოსარჩელე:** ი/მ „შ. მ-ი“

**მოპასუხე:** სსიპ შემოსავლების სამსახური

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

**სარჩელის საგანი:**

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 20 დეკემბრის  
საგადასახადო სამართალდარღვევის №026779, №026780,  
№026785 ოქმების ბათილად ცნობა;

2. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 19 თებერვლის  
№6271 ბრძანების ბათილად ცნობა.

**სარჩელის საფუძველი:**

**ფაქტობრივი:** 2012 წლის 14 მარტს გაიქურდა ქ. თბილისში,  
... ქ. №31-ში მდებარე, ... ეკო პროდუქტების ჯიხური, სადაც ი/მ  
„შ. მ-ს“ შენახული ჰქონდა საკონტროლო-სალარო აპარატები  
საქარხნო ნომრებით: №...; №...; №....

აღნიშნულთან დაკავშირებით აღიძრა სისხლის სამართლის  
საქმე, რომელიც დღემდე არაა გახსნილი. მიუხედავად იმისა,  
რომ სალარო-აპარატების დაკარგვა მისი ბრალით არ იყო გა-  
მონვეული, შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 20 დეკემ-  
ბრის სამართალდარღვევის ოქმებით №026779 და №026780,  
№026785, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281.7 ნაწი-  
ლის საფუძველზე დაჯარიმდა 3000-3000-3000 ლარის ოდენო-  
ბით, რაც მოსარჩელემ გაასაჩივრა შემოსავლების სამსახურში,  
რომლის 2013 წლის 19 თებერვლის №6271 ბრძანებით საჩივარი

არ დაკმაყოფილდა.

**სამართლებრივი:** მოსარჩელემ მოთხოვნის დაკმაყოფილების სამართლებრივ საფუძვლად მიუთითა ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60<sup>1</sup>, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-ე და საგადასახადო კოდექსის 269-ე და 281-ე მუხლებზე.

**მოპასუხის – სსიპ შემოსავლების სამსახურის შესაგებელი:**

შემოსავლების სამსახურმა საქალაქო სასამართლოში წარდგენილი შესაგებლით, სარჩელი არ ცნო და მიუთითა, რომ ი/მ „შ. მ-მა“ ადმინისტრაციული წარმოების დროს ვერ წარადგინა მტკიცებულება ობიექტის გაქურდვის თაობაზე, ასევე შენახული საკონტროლო-სალარო აპარატებისა და მოპარული საქონლის ჩამონათვალი. ადმინისტრაციული წარმოების დროს წარადგინა მხოლოდ საქართველოს შსს ქ. თბილისის მთავარი სამმართველოს საბურთალოს სამმართველოს მე-5 განყოფილების დეტექტივი თანაშემწე – გამომძიებლის ე. კ-ას 2012 წლის 14 მარტის მიმართვის წერილი, რომელიც გაცემული იყო ნ. ბ-ის სახელზე, სადაც მითითებული იყო ზოგადად ქურდობის ფაქტის შესახებ და არ იყო აღნიშნული კონკრეტულად სალარო-აპარატის დაკარგვის თაობაზე, ხოლო სარჩელს დართული აქვს ე. კ-ს 2012 წლის 27 ნოემბრის სხვა წერილი, დ. ა-ის სახელზე, რომელშიც მითითებულია სალარო აპარატების დაკარგვის შესახებ, სადაც წყაროდ მითითებულია ქ. გ-ის ჩვენება, რომელიც დაკითხული იყო მოწმის სახით. აღნიშნული მტკიცებულებები კი ურთიერთგამომრიცხავია.

სამართლებრივი: მოპასუხის განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო სალარო აპარატის (გარდა GPRS-ის და CRYPTO-ს მოდულის ფისკალური საკონტროლო-სალარო აპარატებისა) დაკარგვა, თუ დადგენილი არ არის, რომ ეს გამონვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით – იწვევს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას 3 000 ლარის ოდენობით, ამავე კოდექსის 269-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. მოწინააღმდეგე მხარის მითითებით, დადგენილი არ არის ის ფაქტი, რომ ი/მ „შ. მ-ის“ საკონტროლო-სალარო აპარატების დაკარგვა გამონვეული იყო სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდე-

გო ქმედებით, რის გამოც არ არსებობს დაკისრებული სანქციისგან გათავისუფლების საფუძველი.

**საქმის გარემოებები:**

2012 წლის 14 მარტს გაქურდეს ... ეკოპროდუქტების ჯიხური, სადაც ი/მ „შ. მ-ს“ დასაწყობებული ჰქონდა საკონტროლო-სალარო აპარატები საქარხნო ნომრებით: №...; №...; №..., პროდუქტებთან ერთად მოიპარეს მისი კუთვნილი საკონტროლო-სალარო აპარატებიც, მიუხედავად იმისა, რომ სალარო აპარატები არ დაკარგულა მოსარჩელის ბრალით, საგადასახადო ორგანომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281.7 ნაწილის საფუძველზე ინდ.მენარმე დააჯარიმა 9000 ლარით.

ი/მ „შ. მ-მა“ საჩივრით მიმართა შემოსავლების სამსახურს და მოითხოვა დაკისრებული ჯარიმისგან გათავისუფლება, რომლის 2013 წლის 19 თებერვლის №6271 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა იმ მოტივით, რომ საქმის მასალებით დადგენილი არ იყო ის გარემოება, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეული იყო სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, შესაბამისად, სამართალდარღვევის ოქმი შეესაბამებოდა საგადასახადო კანონმდებლობას და არ არსებობდა დაკისრებული სანქციისგან გათავისუფლების საფუძველი.

**საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება/სარეზოლუციო/:**

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 15 აპრილის გადაწყვეტილებით ი/მ „შ. მ-ის“ სარჩელი დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 20 დეკემბრის საგადასახადო სამართალდარღვევის №026779, №026780, №026785 ოქმები და 2013 წლის 19 თებერვლის №6271 ბრძანება.

**სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტები:**

2012 წლის 20 დეკემბერს სსიპ შემოსავლების სამსახურის ინსპექტორების მიერ ი/მ „შ. მ-ის“ მიმართ საკონტროლო-სალარო აპარატების (ELVES MIKRO-F საქარხნო №№...; №...; №...) დაკარგვის ფაქტზე შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმები №026779, №026780 და №026785, რომელთა შესაბამისად საწარმო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის საფუძველზე დაჯარიმდა 3 000-3000-3000 ლარით.

ი/მ „შ. მ-ი“ წარმომადგენელმა საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და მოითხოვა ამავე სამსახურის 2012 წლის 20 დეკემბრის სამართალდარღვევის ოქმების გაუქმება.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 19 თებერვლის №6271 ბრძანებით ი/მ „შ. მ-ის“ საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

### **სასამართლოს მიერ სადავოდ მიჩნეული ფაქტები:**

საქალაქო სასამართლომ წარმოდგენილი მტკიცებულებების საფუძველზე, დადგენილად მიაჩნია, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატების (ELVES MIKRO-F საქარხნო №№...; №...; №...) დაკარგვაში არ იკვეთება მოსარჩელის არათუ განზრახვა, არამედ გაუფრთხილებლობაც კი და არ გაიზიარა მოპასუხის პოზიცია მტკიცებულებათა არასაკმარისობის თაობაზე, ვინაიდან, ქ. თბილისის მთავარი სამმართველოს ვაკე-საბურთალოს სამმართველოს პოლიციის მე-5 განყოფილებაში დაინყო გამოძიება ... ეკოპროდუქტების ფიზურიდან სხვადასხვა დასახელების პროდუქტებისა და ფულადი თანხის ფარულად, მართლსაწინააღმდეგო მისაკუთრების დაუფლების ფაქტზე, დანაშაული გათვალისწინებული სისხლის სამართლის კოდექსის 177.2 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტით.

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

### **დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების სამართლებრივი შეფასება:**

საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილი არ გულისხმობს პირისათვის ბრალის გარეშე პასუხისმგებლობის დაკისრებას. საგადასახადო კოდექსის 269-ე და ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-10 და მე-11 მუხლების დებულებებით ცალსახად არის დადგენილი ადმინისტრაციული (მათ შორის საგადასახადო) სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობის დანესების საფუძველები, რომლის მიხედვითაც, პირს პასუხისმგებლობა ეკისრება მის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო, განზრახი ან გაუფრთხილებელი ქმედებისათვის. ამდენად, დაუშვებელია პასუხისმგებლობის დაკისრება მაშინ, როდესაც პირს არ ჩაუდენია მართლსაწინააღმდეგო ქმედება, არ დაურღვევია კანონმდებლობით განმტკიცებული მართლწესრიგი, მასზე დაკისრებული მოვალეობები, არ შეუღალახავს სხვისი უფლებები და განზრახი ან გაუფრთხილებელი ქმედებით არ გამოუწვევია მართლსაწინააღმდეგო შედეგი. საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილში მითითებული დათქმა სხვა პირის მიერ მართლსაწინააღმდეგო ქმედების ჩადენაზე არ უნდა განიმარტოს ისე, თითქოს თუ სხვა პირის დანაშაულებრივი ქმედება არ არის დადგენილი, ნებისმიერ შემ-

თხვევაში სალარო აპარატის დაკარგვისათვის პასუხი უნდა აგოს გადასახადის გადამხდელმა.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანებით დამტკიცებული „საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი პირის შერჩევისა და საგადასახადო კონტროლის განხორციელების, მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამოწერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის დამტკიცების შესახებ“ დებულებით არ არის დადგენილი საკონტროლო-სალარო აპარატების შენახვის რაიმე სპეციალური წესი, რაც სავალდებულოდ უნდა დაიცვას მენარმემ. აღნიშნულიდან გამომდინარე, საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, გადასახადის გადამხდელს არ მოეთხოვება რაიმე განსაკუთრებული ღონისძიებების გატარება, საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის თავიდან აცილების გამო, მაგრამ იგი ვალდებულია, მენარმისათვის დამახასიათებელი გულისხმიერებით გაუფრთხილდეს საკონტროლო-სალარო აპარატს და შეინახოს იგი ისეთ პირობებში, რომელიც გამორიცხავს სხვა პირთა უნებართვოდ დაშვებას მასთან, დაუფლებას ან სხვა გზით აპარატის გასვლას გადასახადის გადამხდელის მფლობელობიდან.

საქალაქო სასამართლოს შეფასებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილით გათვალისწინებული ქმედების კვალიფიკაციისათვის მნიშვნელოვანია იმის დადგენა, გამოიწვია თუ არა საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა პირის, სულ მცირე, გაუფრთხილებელმა ქმედებამ, რაც შეიძლება გამოიხატოს აპარატის არასათანადო შენახვაში, უყურადღებოდ დატოვებაში და ა.შ., რასაც, სასამართლოს მიერ საქმეზე დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების შესაბამისად, მოსარჩელის მხრიდან ადგილი არ ჰქონია.

#### **სამართლებრივი შეფასება /კვალიფიკაცია/:**

საქალაქო სასამართლომ გადაწყვეტილების გამოტანისას იხელმძღვანელა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269.1, 281.7 მუხლებით, საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-10, მე-11 და მე-12 მუხლებით, „საკონტროლო-სალარო აპარატების ექსპლუატაციის (გამოყენების) წესების და სალაროს ჩეკში შესატანი აუცილებელი რეკვიზიტების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 9 მარტის №186 ბრძანებით.



**აპელანტი:** სსიპ შემოსავლების სამსახური

**მონინალმდევე მხარე:** ი/მ „შ. მ-ი“

**აპელაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:**

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 15 აპრილის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

**აპელაციის მოტივები:**

**ფაქტობრივი:** აპელანტის მტკიცებით, მოსარჩელემ ადმინისტრაციული საჩივრის განხილვის დროს ვერ წარმოადგინა რაიმე მტკიცებულება, სალარო აპარატების გაქურდულ ობიექტში შენახვის თაობაზე, ასევე მოპარული საქონლის ჩამონათვალი. მოსარჩელის მიერ წარმოდგენილია მხოლოდ საქართველოს შსს ქ. თბილისის მთავარი სამმართველოს საბურთალოს სამმართველოს მე-5 განყოფილების დეტექტივი თანაშემწე-გამომძიებლის ე. კ-ას 2012 წლის 14 მარტის მიმართვის წერილი, რომელიც საქმის ადმინისტრაციული წესით განხილვის დროს გაცემული იყო ნ. ბ-ის სახელზე, სადაც მითითებულია ზოგადად ქურდობის ფაქტის შესახებ და არ არის აღნიშნული კონკრეტულად სალარო აპარატების დაკარგვის თაობაზე, ხოლო სარჩელს კი ერთვის ე. კ-ას 2012 წლის 27 ნოემბერს გაცემული სხვა წერილი, დ. ა-ის სახელზე, რომელშიც მითითებულია სალარო აპარატების დაკარგვის შესახებ, სადაც წყაროდ მითითებულია ქ. გ-ის ჩვენება, რომელიც დაკითხული იყო მოწმის სახით, შესაბამისად, აპელანტის განმარტებით, აღნიშნული მტკიცებულებები ურთიერთგამომრიცხავია.

**სამართლებრივი:** აპელანტის მტკიცებით, სასამართლოს მითითება, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 9 მარტის №186 ბრძანებით დამტკიცებულ „საკონტროლო-სალარო აპარატების ექსპლუატაციის (გამოყენების) წესების და სალაროს ჩეკში შესატანი აუცილებელი რეკვიზიტების შესახებ“ დებულებაზე და მისი განმარტება იმგვარად, რომ გადასახადის გადამხდელისათვის არ არის დადგენილი რაიმე სპეციალური წესი, რომელიც მას დაავალდებულებდა გაეტარებინა სპეციალური ღონისძიებები, რათა თავიდან აერიდებინა სალარო აპარატის დაკარგვა ან სხვაგვარი სახის დაზიანება, მოკლებულია სამართლებრივ საფუძველს, რადგან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის შესაბამისად, განსაზღვრულია პასუხისმგებლობა საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესის დარღვევისათვის და მითითებულია პასუხისმგებლობის ზომა აღნიშნული სამართალდარღვევისათვის. აქედან გამომ-

დინარე, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია უზრუნველყოს საკონტროლო-სალარო აპარატების დაკარგვის ან სხვაგვარი დაზიანების თავიდან აცილება. აპელანტის მითითებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269.1 მუხლის შესაბამისად, საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს პასუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძვლითა და წესით. აპელანტის მოსაზრებით, სასამართლო აფასებს მხოლოდ პირის ვალდებულებას ქმედებასთან დაკავშირებით, მას არ აქვს შეფასებული გადასახადის გადამხდელის უმოქმედობა, შეესრულებინა მისთვის დაკისრებული მოვალეობა უზრუნველყოს საკონტროლო-სალარო აპარატების დაცვა დაკარგვისაგან ან სხვა სახის დაზიანებისაგან.

აპელანტის მითითებით, საქმის განხილვის დროს მოსარჩელის მიერ წარდგენილი იყო ქ. თბილისის მთავარი სამმართველოს ვაკე-საბურთალოს სამმართველოს პოლიციის მე-5 განყოფილების 2012 წლის 14 მარტის წერილი ი/მ „ნ. ბ-ის“ სახელზე გამოძიებლის თანაშემწის ე. კ-ას ხელწერით, რომელშიც აღნიშნულია, რომ „... ეკოპროდუქტების“ ჯიხური გაიქურდა და აღძრულია სისხლის სამართლის საქმე სისხლის სამართლის კოდექსის 177.2 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტით, მაგრამ ფაქტიურად შედეგი არ არის დამდგარი.

სსკ-ის 102-ე მუხლის თანახმად, თითოეულმა მხარემ უნდა დაამტკიცოს გარემოებანი, რომელზეც იგი ამყარებს თავის მოთხოვნას. მოსარჩელემ კი ვერ წარმოადგინა ის მტკიცებულებები, რომელიც დაადასტურებდა, რომ ნამდვილად ამ სათავესოში ინახავდა კუთვნილ აპარატებს, ამასთან საკონტროლო-სალარო აპარატების დაკარგვასთან დაკავშირებით არ აღძრულა სისხლის სამართლის საქმე და არ დადგენილა სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება, შესაბამისად, აპელანტის მტკიცებით, სასამართლომ არასწორი შეფასება მისცა ფაქტებსა და მტკიცებულებებს, რის გამოც მიიღო არასწორი გადაწყვეტილება.

ამასთან, მოსარჩელე თავის საჩივარში განმარტავს, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატები დაიკარგა 2012 წლის 14 მარტს, ხოლო შემოსავლების სამსახურს აღნიშნულის შესახებ მიმართა 2012 წლის 26 დეკემბერს, სამართალდარღვევის ოქმების შედგენის შემდეგ. ფაქტსა და ინფორმაციის შემოსავლების სამსახურისათვის მიწოდებას შორის დროის ინტერვალი თითქმის

8 თვეა.

საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, საგადასახადო კოდექსის 281.7 მუხლით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობა მხოლოდ იმ შემთხვევაში გამოირიცხება თუ დადგენილია, რომ ეს ჩადენილია სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით.

აპელანტის მოსაზრებით, კონკრეტულ შემთხვევაში დადასტურებული არ არის საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებებით სხვა პირის მხრიდან მართლსაწინააღმდეგო ქმედებას ჰქონდა თუ არა ადგილი. აღნიშნულიდან გამომდინარე, შემოსავლების სამსახურის გადაწყვეტილება იყო სამართლებრივად დასაბუთებული, რაც სასამართლომ არ გაითვალისწინა და გამოიტანა არასწორი გადაწყვეტილება.

### **სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილების /სარეზოლუციო/:**

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 11 ივნისის განჩინებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 15 აპრილის გადაწყვეტილება.

### **გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნების გაზიარების თაობაზე სასამართლოს მსჯელობა:**

სააპელაციო სასამართლო დაეთანხმა პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებს და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით და დამატებით განმარტა, რომ დავის სწორად გადაწყვეტის მიზნით მნიშვნელოვანია იმ გარემოების შეფასება მოსარჩელის მიერ ჩადენილია თუ არა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილით განსაზღვრული სამართალდარღვევა, რაც გამორიცხავს მის მიმართ მითითებული ნორმით განსაზღვრული სანქციის გამოყენების შესაძლებლობას. აღნიშნული ნორმით გათვალისწინებული ქმედების კვალიფიკაციისათვის მნიშვნელოვანია იმის დადგენა, გამოიწვია თუ არა საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა პირის, სულ მცირე, გაუფრთხილებელმა ქმედებამ, რაც შეიძლება გამოიხატოს აპარატის არასათანადო შენახვაში, უყურადღებოდ დატოვებაში. სააპელაციო პალატა არ იზიარებს აპელანტის საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის იმგვარ განმარტებას, რომ იგი პასუხისმგებლობის გამომრიცხავ გარემოებად ადგენს მხოლოდ შემთხვევას, როცა საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო

ქმედებით და მიუთითებს, საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის 1-ელ ნაწილზე, რომლის შესაბამისად, საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. ასევე ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-10 და მე-11 მუხლების დებულებებით ცალსახად არის დადგენილი ადმინისტრაციული (მათ შორის საგადასახადო) სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობის დანესების საფუძვლები, რომლის მიხედვითაც, პირს პასუხისმგებლობა ეკისრება მის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო, განზრახი ან გაუფრთხილებელი ქმედებისათვის. ამდენად, დაუშვებელია პასუხისმგებლობის დაკისრება მაშინ, როდესაც პირს არ ჩაუდენია მართლსაწინააღმდეგო ქმედება, არ დაურღვევია კანონმდებლობით განმტკიცებული მართლწესრიგი, მასზე დაკისრებული მოვალეობები, არ შეუღახავს სხვისი უფლებები და განზრახი ან გაუფრთხილებელი ქმედებით არ გამოუწვევია მართლსაწინააღმდეგო შედეგი. აღნიშნულიდან გამომდინარე, სააპელაციო პალატის მოსაზრებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281.7 მუხლით გათვალისწინებული ქმედების კვალიფიკაციისათვის მნიშვნელოვანია იმის დადგენა, გამოიწვია თუ არა საკონტროლოსალარო აპარატის დაკარგვა სხვა პირის განზრახ ან გაუფრთხილებელმა ქმედებამ, რაც შეიძლება გამოიხატოს, მაგალითად, აპარატის არასათანადოდ შენახვაში ან უყურადღებოდ დატოვებაში.

სააპელაციო პალატამ გაიზიარა პირველი ინსტანციის სასამართლოს დასკვნა იმის თაობაზე, რომ სალარო აპარატების დაკარგვაში არ იკვეთება მოსარჩელის როგორც განზრახი, ასევე გაუფრთხილებელი ბრალი, რაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობისაგან გათავისუფლების საფუძველს ქმნის, ამასთან, მიმართებაში სააპელაციო პალატა მიუთითებს, საქმეში არსებულ მტკიცებულებაზე, კერძოდ, ქ. თბილისის მთავარი სამმართველოს ვაკე-საბურთალოს სამმართველოს პოლიციის მე-5 განყოფილების 2012 წლის 14 მარტისა და 27 ნოემბრის წერილებზე, რომლითაც დასტურდება ჯიხურის გაქურდვისა და საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის ფაქტი.

სააპელაციო პალატის შეფასებით, აპელანტის მიერ აღნიშნული ფაქტობრივი გარემოებების არარსებობის გამომრიცხავი მტკიცებულება ვერც საქალაქო და ვერც სააპელაციო სასამართლოში საქმის განხილვისას ვერ იქნა წარმოდგენილი.

**კასატორი:** სსიპ შემოსავლების სამსახური

**მონინალმდევე მხარე:** ი/მ „შ. მ-ი“

**კასაციის საგანი და მოცულობა /ვარგლები/:**

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 11 ივნისის განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

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

საკასაციო სასამართლოში წარმოდგენილი წერილობითი მოსარჩევით სსიპ შემოსავლების სამსახურმა მოითხოვა საკასაციო საჩივრის დასაშვებად ცნობა, შემდეგი მოსარჩევით, იმ მტკიცებულებათა შორის, რასაც დაეყრდნო სასამართლო და რის საფუძველზეც მიიღო გადაწყვეტილება, აშკარა შეუსაბამობაა. საქმის ადმინისტრაციული წესით განხილვისას მოსარჩელემ წარმოადგინა 2012 წლის 14 მარტის მიმართვის წერილი ნ. ბ-ის სახელზე, გაცემული შსს ქ. თბილისის მთავარი სამმართველოს საბურთალოს მე-5 განყოფილების დეტექტივი თანაშემწე-გამომძიებლის ე. კ-ას მიერ. წერილში მითითებული იყო მხოლოდ ... ეკო პროდუქტების ჯიხურიდან პროდუქტებისა და ფულადი თანხის ქურდობის ფაქტის შესახებ და სისხლის სამართლის საქმის აღძვრის შესახებ, ხოლო სასამართლოში წარმოდგენილ სარჩელს დართული აქვს ამავე დეტექტივის მიერ 8 თვის შემდეგ შედგენილი, კერძოდ, 2012 წლის 27 ნოემბრის სხვა წერილი, სადაც მითითებულია მხოლოდ ის, რომ აღნიშნულ სათავსოში იყო საკონტროლო-სალარო აპარატები, რომელიც დაიკარგა.

ამასთან, შემოსავლების სამსახურის მითითებით, არც ერთი ინსტანციის სასამართლოს არ გამოუყენებია ის კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, კერძოდ, საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის „ვ“ ქვეპუნქტი ადგენს გადასახადის გადამხდელის ვალდებულებას, უზრუნველყოს იმ დოკუმენტების შენახვა 6 წლის ვადით, რომლის საფუძველზეც ხდება გადასახადებით დაბეგრის ობიექტების აღრიცხვა და საგადასახადო დეკლარაციების შედგენა, აგრეთვე შემოსავლის/მოგების მიღების, განუული ხარჯებისა და გადახდილი ან/ და დაკავებული გადასახადების დადასტურება. ამავე მუხლის „თ“ ქვეპუნქტის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია შეასრულოს საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი სხვა ვალდებულებები. საქართველოს ფინანს-

სთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანების მე-17 მუხლის მე-3 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის“ შესაბამისად, საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალური მექანიზმები არის მექანიზმები, რომელშიც აპარატი უზრუნველყოფს ყოველდღიური ანგარიშგების ფიქსირებას და გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია უზრუნველყოს საკონტროლო-სალარო აპარატის არანაკლებ 6 წლის ვადით შენახვა.

### **საკასაციო სასამართლოს მიერ საკასაციო საჩივრის დასაშვებობის პროცესუალური წინამძღვრები:**

საკასაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქმე დასაშვებია ადმინისტრაციულ საპროცესო კოდექსის 34.3 მუხლის „ა“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებული საკასაციო საჩივრის დასაშვებობის საფუძვლის თაობაზე და იგი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად, როგორც აბსოლუტური კასაცია.

საკასაციო სასამართლოში სასამართლო სხდომაზე მოწინააღმდეგე მხარემ – ი/მ „შ. მ-მა“ მოითხოვა საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

### **სამოტივაციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმებისა და საქმის სასამართლო განხილვის შედეგად მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 20 ივნისის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად უნდა დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს, შემდეგ გარემოებათა გამო:

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ გასაჩივრებული განჩინების გამოტანისას სააპელაციო სასამართლომ დაარღვია მატერიალური და საპროცესო სამართლის ნორმები, კერძოდ, სსსკ-ის 393.2 და 394 „ე“ მუხლების მოთხოვნები; სასამართლომ დავა გადაწყვიტა ისე, რომ საერთოდ არ გამოუკვლევიდა და არ დაუდგენია ფაქტობრივი გარემოებები, არ გამოუყენებია ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 და მე-19 მუხლების საფუძველზე მინიჭებული უფლებამოსილება და ოფიციალობის პრინციპის უგულვებლყოფით დაადგინა საქმეზე დაუსაბუთებელი გადაწყვეტილება.

საკასაციო სასამართლოს მოსაზრებით, საკასაციო საჩივრის მოტივი განსახილველ საქმეში, რამაც შექმნა ადმინისტრაციუ-

ლი საპროცესო კოდექსის 34.3 „ა“ ქვეპუნქტით განსაზღვრული აბსოლუტური კასაციის წანამძღვრები, არის საგულისხმო და განსაკუთრებული სამართლებრივი თვალსაზრისით, რამაც მოცემულ საქმეს მიანიჭა სამართლის განვითარებისა და ერთგვაროვანი სასამართლო პრაქტიკის ჩამოყალიბებისათვის მნიშვნელოვანი საქმის სტატუსი, კერძოდ, სამართლის განვითარებისათვის მნიშვნელოვანია საკასაციო სასამართლომ სამართლებრივი შეფასება მისცეს:

1. სასამართლო ორგანოების მიერ პირის საჯარო სამართლებრივი ვალდებულებების შეუსრულებლობისას პასუხისმგებლობის გამომრიცხველი გარემოებების დამადასტურებელი ფაქტების გამოკვლევისა და დადგენის კანონიერებას;

2. საგადასახადო საკანონმდებლო და კანონქვემდებარე აქტებით განსაზღვრული საკონტროლო-სალარო აპარატის იურიდიულ სტატუსს და მისი გამოყენება-შენახვის ადმინისტრირების კანონიერების საკითხს.

3. საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის შემთხვევაში – მართლსაწინააღმდეგო ქმედების შემადგენლობის განსაზღვრას, შემთხვევის სამართალდარღვევად მიჩნევას და სამართლებრივი კვალიფიკაციის მიცემისას ქმედების განზრახვი ან გაუფრთხილებელი ხასიათის გათვალისწინებას.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემულ საქმეზე ჩამოყალიბებული სამართლებრივი შეფასებები და სასამართლო დასკვნები სასარგებლო იქნება, როგორც საგადასახადო ორგანოების მოხელეებისათვის და საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირების (საგადასახადო კოდექსის 49.6 მუხლით საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით საქართველოს საგადასახადო ორგანოს კომპეტენციისთვის მიკუთვნებული საგადასახადო კონტროლის ცალკეული სახეები შესაძლებელია, განახორციელოს სხვა პირმა) მმართველობითი საქმიანობისათვის, ასევე საგადასახადო სამართალურთიერთობათა მონაწილეთათვის, რამდენადაც ადმინისტრაციული სამართლის კერძო ნაწილი – საგადასახადო სამართალი აწესრიგებს გადასახადის გადამხდელისა და უფლებამოსილი ორგანოს სამართლებრივ მდგომარეობას, განსაზღვრავს საგადასახადო სამართალდარღვევის სახეებს, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობას, უფლებამოსილი ორგანოსა და მისი თანამდებობის პირების არამართლზომიერ ქმედებათა გასაჩივრების წესსა და პირობებს, საგადასახადო დავის გადანყვეტის წესს, არეგულირებს საგადასახადო ვალდებულების შესრულებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ

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

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

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლოს მიერ საქმე განხილულ და გადაწყვეტილ იქნა საპროცესო ნორმებით დადგენილი მოთხოვნების უგულვებელყოფით, სასამართლო აქტი საერთოდ არ შეიცავს მსჯელობას სააპელაციო საჩივრის მოტივებზე, არ არის გაქარწყლებული აპელანტის მოსაზრებები, ისე არის მიჩნეული დაუსაბუთებლად და კანონშეუსაბამოდ.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სააპელაციო სასამართლო გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერებასა და დასაბუთებულობას ამოწმებს, როგორც ფაქტობრივი, ისე სამართლებრივი თვალსაზრისით, ანუ საქმეს განიხილავს, როგორც ფაქტობრივი გარემოებების დადგენის, ისე მათი სამართლებრივი შეფასების კუთხით. სააპელაციო სასამართლოს უფლება აქვს დაადგინოს ახალი ფაქტები, ხოლო საქმის მონაწილე პირებს უფლება აქვთ პირველ ინსტანციაში უკვე განხილულთან ერთად სააპელაციო სასამართლოში წარადგინონ ახალი მტკიცებულებები ანუ სააპელაციო სასამართლო, საკასაციო ინსტანციის სასამართლოსგან განსხვავებით, შეეძლება არაა პროცესუალური შესაძლებლობით, საქმეზე დაადგინოს ფაქტობრივი გარემოებები, გამოითხოვოს და შეაფასოს მტკიცებულებები.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ გასაჩივრებული განჩინების მიღებისას სააპელაციო სასამართლომ უგულვებელყო საკასაციო სასამართლოს მიერ დამკვიდრებული სასამართლო პრაქტიკა სააპელაციო სასამართლოს მიერ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390.3. მუხლის „გ“ ქვეპუნქტით ხელმძღვანელობით სტანდარტთან დაკავშირებით, კერძოდ, საქართველოს უზენაესი სასამართლოს მიერ საქმეზე №ბს-52-52(კ-08) მ. ხ-ს სარჩელისა გამო მოპასუხის საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის მიმართ, 2008



ნლის 25 მარტის საკასაციო სასამართლომ იმსჯელა სააპელაციო სასამართლოს მიერ ზემოთ მითითებული საპროცესო ნორმით მინიჭებული კომპეტენციის კვალიფიციური გამოყენების შესახებ, კერძოდ:

„სსსკ-ის 390-ე მუხლის მე-3 ნაწილის გ) ქვეპუნქტის მიხედვით: სააპელაციო სასამართლოს განჩინება, რომლითაც უცვლელად რჩება გასაჩივრებული გადაწყვეტილება და თუ სააპელაციო სასამართლო ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებსა და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ ან/და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით, მაშინ დასაბუთება იცვლება მასზე მითითებით.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სააპელაციო სასამართლოს პროცესუალური უფლებამოსილება განჩინებაში გადმოსცეს მოკლე დასაბუთება, არც ერთ შემთხვევაში არ უნდა იქნეს გაგებული იმგვარად, რომ სააპელაციო სასამართლო მხოლოდ ფორმალური თვალსაზრისით ახორციელებს მართლმსაჯულებას. მითითებული ნორმით დადგენილი პროცესუალური უფლებამოსილების გამოყენება არ უნდა მოვიდეს წინააღმდეგობაში ამავე კოდექსის 377.1 მუხლით განსაზღვრულ სააპელაციო სასამართლოს იურისდიქციასა და კომპეტენციასთან, ვინაიდან სააპელაციო ინსტანციაში მართლმსაჯულების განხორციელების არსი მდგომარეობს სწორედ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით სააპელაციო საჩივრის ფარგლებში შემონმების ვალდებულების დადგენით. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერების და დასაბუთებულობის შემონმების ვალდებულება პროცესუალურ-სამართლებრივი დოქტრინის მიხედვით უცილობლად გულისხმობს და მოიაზრებს სააპელაციო საჩივრის მოტივების საფუძვლიანობის შეფასებას.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სამოქალაქო სამართალწარმოება, რომელიც აგებულია მხარეთა დისპოზიციურობის და შეჯიბრებითობის პრინციპებზე, სააპელაციო და საკასაციო საჩივარს აკუთვნებს მხარის უფლების დაცვის სამართლებრივ საშუალებებს, ამასთან, სწორედ მხარის ამ საპროცესო უფლების რეალიზაცია თანაზომიერია მხარისავე საპროცესო ვალდებულებასთან – დაასაბუთოს საჩივარი, კერძოდ, სსსკ-ის 368-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის ე) და ვ) ქვეპუნქტებში მითითებულია თუ რა უნდა იყოს ასახული სააპელაციო საჩივრის შინაარსში. მხარის ამგვარი პროცესუალური ვალდებულება შეიცავს მხარის საპროცესო უფლებრივ გარანტიას, ზემდგომმა სასამართლომ შეაფასოს მისი საჩივრის მოტივების საფუძვლიანო-

ბა, გაიზიაროს ან უარყოს, გააქარწყლოს ისინი იურიდიულად არგუმენტირებული სახით.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სსსკ-ის 390-ე მუხლის მე-3 ნაწილის გ) ქვეპუნქტით განსაზღვრული უფლებამოსილების გამოყენება ზემომითითებული საპროცესო ნორმების ობიექტური შინაარსის კონტექსტის გათვალისწინების გარეშე, სააპელაციო სამართალწარმოების გახდის ზედაპირულს და განაპირობებს მის უკიდურესად ფორმალისტურ ხასიათს, რაც წინააღმდეგობაში მოდის სააპელაციო სამართალწარმოების არსსა და მართლმსაჯულების პრინციპებთან.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საპროცესო ნორმა შეუძლებელია გამოყენებულ იქნეს მხარის პროცესუალური უფლების შეზღუდვის თვალსაზრისით, ასეთ შემთხვევაში სასამართლოს პროცესუალური უფლებამოსილება უნდა შეიზღუდოს, რათა არ მოხდეს მხარის საპროცესო უფლების იგნორირება, უკიდურეს შემთხვევაში, სააპელაციო სასამართლოს მიერ კანონით გათვალისწინებული საპროცესო ზედამხედველობა განუხორციელებელი დარჩება“.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105.2 მუხლის საფუძველზე განმარტავს, რომ სასამართლომ თითოეული საქმის განხილვისას უნდა მოიპოვოს მტკიცებულებები, სარწმუნოდ დაადგინოს საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, მისცეს მათ სამართლებრივი შეფასება და გამოიტანოს დასკვნა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ.

საქმის მასალების შესაბამისად: ი/მ „შ. მ-ი“ 2011 წლის 18 იანვარს დარეგისტრირდა ინდივიდუალურ მენარმედ დედოფლისწყაროს მუნიციპალიტეტში და ახორციელებდა სამენარმეო საქმიანობას.

შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 20 დეკემბრის სამართალდარღვევის №026779 ოქმში მითითებულია, რომ ი/მ „შ. მ-ის“ მინდობილი პირის ნ. ბ-ის განცხადების თანახმად, 2012 წლის 14 მარტს ობიექტის გაქურდვის შედეგად დაიკარგა სალარო აპარატი ELVES-MIKRO-F, საქარხნო ნომერი ..., ვინაიდან, არ იყო გარკვეული, რომ სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეული იყო სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281.7 ნაწილის საფუძველზე, დაჯარიმდა – 3000 ლარით.

შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 20 დეკემბრის სამართალდარღვევის №026779 ოქმის მიხედვით, ი/მ „შ. მ-ის“ მინდობილი პირის ნ. ბ-ის განცხადების თანახმად, 2012 წლის 14

მარტს ობიექტის გაქურდვის შედეგად დაიკარგა სალარო აპარატი ELVES-MIKRO-F, საქარხნო ნომერი ..., ვინაიდან, არ იყო გარკვეული, რომ სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეული იყო სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281.7 ნაწილის საფუძველზე, დაჯარიმდა – 3000 ლარით.

შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 20 დეკემბრის სამართალდარღვევის №026780 ოქმში მითითებულია, რომ ი/მ „შ. მ-ის“ მინდობილი პირის ნ. ბ-ის განცხადების თანახმად, 2012 წლის 14 მარტს ობიექტის გაქურდვის შედეგად დაიკარგა სალარო აპარატი ELVES-MIKRO-F, საქარხნო ნომერი ..., ვინაიდან, არ იყო გარკვეული, რომ სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეული იყო სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281.7 ნაწილის საფუძველზე, დაჯარიმდა – 3000 ლარით.

შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 20 დეკემბრის სამართალდარღვევის №026785 ოქმში მითითებულია, რომ ი/მ „შ. მ-ის“ მინდობილი პირის ნ. ბ-ის განცხადების თანახმად, 2012 წლის 14 მარტს ობიექტის გაქურდვის შედეგად დაიკარგა სალარო აპარატი ELVES-MIKRO-F, საქარხნო ნომერი ..., ვინაიდან, არ იყო გარკვეული, რომ სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეული იყო სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281.7 ნაწილის საფუძველზე, დაჯარიმდა – 3000 ლარით.

ი/მ „შ. მ-ის“ წარმომადგენელმა აღნიშნული სამართალდარღვევის ოქმები გაასაჩივრა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 19 თებერვლის №6271 ბრძანებით ადმინისტრაციული საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

საქართველოს შსს ქ. თბილისის მთავარი სამმართველოს ვაკე-საბურთალოს სამმართველოს V განყოფილების დეტექტივის თანაშემწე-გამომძიებლის 2012 წლის 27 ნოემბრის მიმართვის წერილის, რომლის ადრესატია დ. ა-ი, შესაბამისად: „საქართველოს შსს ქ. თბილისის მთავარი სამმართველოს ვაკე-საბურთალოს სამმართველოს V განყოფილებაში, დაიწყო გამოძიება სისხლის სამართლის ... ეკო პროდუქტების ჯიხურიდან სხვადასხვა დასახელების პროდუქტების და ფულადი თანხის ფარულად მართლსაწინააღმდეგო მისაკუთრების მიზნით დაუფლების ფაქტზე. დანაშაული გათვალისწინებულია საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 177-ე მუხლის II ნაწილის „ბ“ ქ/პუნქტით.

გამოძიების პროცესში მოწმის სახით დაკითხვისას ქ. გ-მა

აჩვენა, რომ მ/წლის 14 მარტს ... ეკო-პროდუქტების ჯიხურში მათ დროებით შენახული ჰქონდათ სამი ცალი ძველი საკასო აპარატი, რომელიც, ასევე, სხვადასხვა პროდუქტებთან ერთად იქნა მოპარული“.

საქმეშია, ასევე, საქართველოს შსს ქ. თბილისის მთავარი სამმართველოს ვაკე-საბურთალოს სამმართველოს V განყოფილების დეტექტივის თანაშემწე-გამომძიებლის 2012 წლის 14 მარტის მიმართვის წერილი, რომლის ადრესატია ი/მ „ნ. ბ-ე“, შესაბამისად, საქართველოს შსს ქ. თბილისის მთავარი სამმართველოს ვაკე-საბურთალოს სამმართველოს V განყოფილებაში, დაიწყო გამოძიება სისხლის სამართლის ... ეკო-პროდუქტების ჯიხურიდან სხვადასხვა დასახელების პროდუქტების და ფულადი თანხის ფარულად მართლსაწინააღმდეგო მისაკუთრების მიზნით დაუფლების ფაქტზე. დანაშაული გათვალისწინებულია საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 177-ე მუხლის II ნაწილის „ბ“ ქ/პუნქტით.

გამოძიების ინტერესებიდან გამომდინარე, გთხოვთ გამოგვიგზავნოთ წარმომადგენელი, რომელიც ცნობილი იქნება შემდგომში დაზარალებულად რომელიც დაიცავს თქვენს ინტერესებს გამოძიების და სასამართლო პროცესზე, ასევე, გთხოვთ, გვაცნობოთ ქურდობის შედეგად მიყენებული ზარალის ოდენობა.

საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, მოსარჩელე ი/მ „შ. მ-მა“ სადავოდ გახადა სამართალდარღვევის საერთოდ ჩადენის ფაქტი, მიაჩნია რა, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატების დაკარგვა გამოწვეული არ იყო მისი ბრალით, ვინაიდან, გაიქურდა ის ობიექტი, სადაც ინახავდა ამ სალარო აპარატებს და მომხდარზე აღძრულია სისხლის სამართლის საქმე.

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

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევები საქართველოში მოწესრიგებულია საგადასახადო კოდექსით, რომელიც განსაზღვრავს საგადასახადო სამართალდარღვევის სახეებსა და საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობას. კერძოდ, საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლით განსაზღვრული ქმედების საგადასახადო სამართალდარღვევად მიჩნევისა და საგადასახადო პასუხისმგებლობის ზოგადი პრინციპები, რომლის მიხედვით საგადასახადო სამართალდარღვევად ჩაითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმე-

დობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს პასუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძვლითა და წესით. აღნიშნული მუხლიდან გამომდინარე, საგადასახადო პასუხისმგებლობა არის კონკრეტული საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩამდენი პირის ვალდებულება, საგადასახადო კოდექსით დადგენილი წესით, პასუხი აგოს მის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებისათვის. მართლსაწინააღმდეგოა ქმედება, რომელიც არღვევს საგადასახადო კანონმდებლობის ნორმებს.

საგადასახადო კოდექსი, ასევე, აწესებს პასუხისმგებლობის ზომებს საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესების დარღვევისათვის, კერძოდ, 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილი აწესებს პასუხისმგებლობის ზომას, გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის (გარდა GPRS-ის და CRYPTO-ს მოდულის ფისკალური საკონტროლო-სალარო აპარატებისა) დაკარგვისათვის: „გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის (გარდა GPRS-ის და CRYPTO-ს მოდულის ფისკალური საკონტროლო-სალარო აპარატებისა) დაკარგვა, თუ დადგენილი არ არის, რომ ეს გამოწვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი საწინააღმდეგო ქმედებით, – იწვევს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას 3 000 ლარის ოდენობით“.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, გადასახადის გადამხდელს საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის გამო პასუხისმგებლობა არ დაეკისრება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ დადგინდება, რომ სალარო-აპარატის დაკარგვა გამოწვეული იყო სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, ანუ საკანონმდებლო ნორმა ცალსახად ადგენს, რომ სახეზე უნდა იყოს კანონმდებლობის შესაბამისად დადგენილი და დადასტურებული ფაქტი, რომ მენარმეს საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვაში ბრალი არ მიუძღვის, მისი დაკარგვა არ გამოწვევია მის დაუდევარ ქმედებას, რაც გამოიხატება იმაში, რომ იგი სათანადო პასუხისმგებლობით არ მოეკიდა საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვას, არამედ მისი დაკარგვა გამოწვეულია სხვა პირის ბრალეული ქმედებით ან დაუძლეველი ძალის არსებობით. ამგვარი ფაქტის დაუდგენლობის შემთხვევაში ქმედების/უმოქმედობის კვალიფიკაციისათვის საგადასახადო კოდექსის 281.7 ნაწილის გამოყენება კანონსაწინააღმდეგოა, რამდენადაც ადმინისტრაციული ორგანოების მხრიდან ნორმათშეფარდებას წინ უსწრებს ფაქტების გამოკვლევა-დადგენა-შეფასების სტადია, რაც ზუსტად უნდა შეესაბამებოდეს კანონ-

ნით აღწერილ შემთხვევას. ადმინისტრაციული წარმოების მიზანი კანონიერი გადაწყვეტილების მიღებაა, რომლის უზრუნველსაყოფად იგი ორ მნიშვნელოვან საფეხურს შეიცავს:

1. საქმის ირგვლივ ფაქტობრივი გარემოებების გამოკვლევა-დადგენა-შეფასება და

2. დადგენილი ფაქტების სამართლებრივი შეფასების საფუძველზე ქმედების კვალიფიკაცია.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ეროვნული სასამართლო ორგანოების მიერ პირის საჯარო სამართლებრივი ვალდებულებების შეუსრულებლობისას პასუხისმგებლობის გამომრიცხველი გარემოებების დამადასტურებელი ფაქტების გამოკვლევისა და დადგენის კანონიერება უშუალოდ არის დაკავშირებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის კანონიერების ობიექტურ შეფასებასთან.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ქვემდგომმა სასამართლოებმა ისე დაადგინეს, რომ სამართალდარღვევის ჩადენა – სალარო აპარატების დაკარგვა, გამოწვეული იყო სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედების გამო, რომ ობიექტურად არ გამოუკვლევიათ და არ დაუდგენიათ საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, შესაბამისად საქმეზე დაადგინეს დაუსაბუთებელი გადაწყვეტილება, რითაც უხემად დაარღვიეს ადმინისტრაციული და სამოქალაქო სამართალწარმოების პრინციპული მოთხოვნები, სასამართლოს მიერ საქმის გარემოებათა ყოველმხრივი და სრული გამოკვლევის ვალდებულების თაობაზე.

1. საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ყოველი კონკრეტული საქმის გადაწყვეტა სასამართლოში დაკავშირებულია გარკვეული ფაქტების დადგენასთან. ფაქტების დადგენის აუცილებლობა განპირობებულია იმით, რომ სასამართლო იხილავს და წყვეტს მხარეთა შორის წარმოქმნილ დავებს, რომლებიც სამართლით რეგულირებული ურთიერთობებიდან წარმოიშობიან. სამართლებრივი ურთიერთობა კი შეიძლება აღმოცენდეს, განვითარდეს ან შეწყდეს მხოლოდ იურიდიული ფაქტების საფუძველზე. ე.ი ისეთი ფაქტების საფუძველზე, რომლებსაც სამართლის ნორმა უკავშირებს გარკვეულ იურიდიულ შედეგს.

საქმის გარემოებების გამორკვევა და ფაქტების დადგენა მართლმსაჯულების უპირველეს ამოცანას წარმოადგენს, სწორედ დადგენილი ფაქტების საფუძველზე ხდება ნორმათშეფარდება.

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსი აგებულია შეჯიბრებითობის პრინციპზე, რაც ოფიციალობის პრინციპის გათვალისწინებით სრულად გამოიყენება ადმინისტრაციულ სამართალწარმო-

ებაში. აღნიშნული პრინციპის შესაბამისად, მხარეები თავად განსაზღვრავენ, თუ რომელი ფაქტები უნდა დაედოს საფუძვლად მათ მოთხოვნას ან რომელი მტკიცებულებებით უნდა იქნეს დადასტურებული ეს ფაქტები (ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის და სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლები).

ადმინისტრაციული სამართალწარმოების უმნიშვნელოვანესი პრინციპი – ოფიციალობის პრინციპი განსაზღვრავს ადმინისტრაციული მართლმსაჯულების როლს. ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში, განსხვავებით სამოქალაქო სამართალწარმოებისგან სასამართლო პროცესუალური აქტივობის ცენტრში იმყოფება, ადმინისტრაციულ სამართალში მოქმედი საჯარო და კერძო ინტერესების პროპორციულობის პრინციპი ადმინისტრაციულ საპროცესო სამართალში სასამართლოს აკისრებს საპროცესო სამართალურ თვითობაში მხარეთა საპროცესო უფლებებში ბალანსის მიღწევისთვის აუცილებელ საპროცესო მოქმედებების შესრულებას.

ოფიციალობის პრინციპზე დაყრდნობით სასამართლო უფლებამოსილია თავისი ინიციატივით მიიღოს გადაწყვეტილება დამატებითი ინფორმაციის ან მტკიცებულების წარმოსადგენად (ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მუხლი 4); სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 103-ე მუხლით მინიჭებული უფლებამოსილებების გარდა, საკუთარი ინიციატივით შეაგროვოს ფაქტობრივი გარემოებები და მტკიცებულებები (ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მუხლი 19).

ადმინისტრაციული სასამართლოს ეს უფლებამოსილება კანონმდებლის მიერ განმტკიცებულია ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-20 მუხლში ადმინისტრაციულ ორგანოთა ვალდებულების დადგენით, წარუდგინოს სასამართლოს საქმის განხილვისა და გადაწყვეტისათვის აუცილებელი დოკუმენტები და სხვა ინფორმაცია.

სასამართლოს უფლებამოსილება – თავისი ინიციატივით მოიპოვოს მტკიცებულებები ან ინფორმაცია, ნიშნავს, რომ სასამართლომ უნდა განსაზღვროს შემთხვევები, როდესაც საფრთხე ემუქრება მართლმსაჯულების ძირითად პრინციპს – მხარეთა თანასწორობის /ანუ თანაბარი შესაძლებლობა – დაიცვან თავიანთი უფლებები/ რეალიზაციას საჯარო სამართლებრივი დავების მონაწილეთა სუბორდინაციული მდგომარეობიდან გამომდინარე.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საქმის არსებითად /ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით/ გან-

მხილველი სასამართლოების მიერ ოფიციალობის პრინციპის მეშვეობით საქმის გარემოებათა დამატებითი გამოკვლევა, მტკიცებულებათა მოპოვება სახელმწიფოში დღეისათვის არსებული სამართლებრივი კულტურის პირობებში არის უპირობო აუცილებლობა, ადმინისტრაციულ დავათა კანონიერად გადამწყვეტისათვის, ადმინისტრაციულ ორგანოთა საქმიანობაზე სრულფასოვანი სასამართლო კონტროლის განხორციელებისათვის, რის გარეშეც სამართლებრივი სახელმწიფოს, როგორც ღირებულებითი სიკეთით სარგებლობა შესაძლებელია ვერ მიიღწეს.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემული დავის გადამწყვეტისას სააპელაციო სასამართლოს მიერ დარღვეულია სსსკ-ის 105.2. მუხლის მოთხოვნები, რომლის მიხედვით სასამართლო აფასებს მტკიცებულებებს თავისი შინაგანი რწმენით, რომელიც უნდა ემყარებოდეს სასამართლო სხდომაზე მათ ყოველმხრივ, სრულ და ობიექტურ განხილვას, რის შედეგადაც მას გამოაქვს დასკვნა საქმისთვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ. მოცემული საქმის განხილვისას სასამართლოს სრულყოფილად არ გამოუკვლევია საქმის მასალები, დადგენილად მიჩნეული გარემოებები არ ჰპოვეს დადასტურებას შესაბამისი მტკიცებულებებით, საქმეზე შეკრებილ მტკიცებულებებს კი არ მიეცა ობიექტური შეფასება, შესაბამისად, სასამართლო გადამწყვეტილებებში ჩამოყალიბებული დასკვნები არ გამომდინარეობს საქმის მასალების საფუძვლიანი გამოკვლევისა და შესწავლიდან.

საკასაციო სასამართლო გასაჩივრებული განჩინების კანონიერების შემოწმებისას მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ სააპელაციო სასამართლომ უგულებელყო სსსკ-ის 393-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“, „ბ“ და „გ“ ქვეპუნქტების მოთხოვნები, სსსკ-ის 105-ე მუხლის მოთხოვნები, საქმის გარემოებები არ არის გამოკვლეული ჯეროვნად, საქმის მასალები შეფასებულია ზედაპირულად, შესაბამისად, სასამართლო დასკვნები წინააღმდეგობრივია, კერძოდ, სასამართლოს მსჯელობა მოსარჩელის არაბრალეულობის შესახებ სრულიად დაუსაბუთებელია, რამდენადაც იგი არ ემყარება საქმეზე ობიექტურად დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს. ასე მაგ. საქალაქო სასამართლო უთითებს, რომ სახეზე არ არის მოსარჩელის არათუ განზრახვა, არამედ გაუფრთხილებლობაც კი, რაც დაასაბუთა შემდეგნაირად, რომ „ქ. თბილისის მთავარი სამმართველოს ვაკე-საბურთალოს სამმართველოს V განყოფილების წერილით, თანახმად, ქ. თბილისის ვაკე-საბურთალოს სამმართველოს პოლიციის მე-5 გან-



ყოფილებაში დაიწყო გამოძიება ... ეკოპროდუქტების ჯიხური-დან სხვადასხვა დასახელების პროდუქტების და ფულადი თანხის ფარულად, მართლსაწინააღმდეგო მისაკუთრების მიზნით დაუფლების ფაქტზე, დანაშაული გათვალისწინებული საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 177-ე მუხლის II ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტით. გამოძიების პროცესში მოწმის სახით დაკითხულმა ქ. გ-მა განმარტა, რომ 2012 წლის 14 მარტს ჯიხური-დან სხვადასხვა პროდუქტებთან ერთად მოიპარეს სამი ცალი საკონტროლო-სალარო აპარატი, რასაც სრულიად დაეთანხმა სააპელაციო სასამართლო: „სააპელაციო სასამართლო მიუთითებს, საქმეში დაცულ მტკიცებულებებზე, კერძოდ, „ქ. თბილისის მთავარი სამმართველოს ვაკე-საბურთალოს სამმართველოს V განყოფილების 2012 წლის 14 მარტის და 27 ნოემბრის წერილებზე, რომლებიც ადასტურებენ ... ეკოპროდუქტების ჯიხურის გაქურდვის, ჯიხურიდან სხვადასხვა დასახელების პროდუქტების და ფულადი თანხის, ასევე სამი ცალი საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის ფაქტს. პალატა აღნიშნავს, რომ აპელანტის მიერ აღნიშნული ფაქტობრივი გარემოებების არსებობის გამომრიცხავი მტკიცებულება, ვერც პირველი და ვერც სააპელაციო სასამართლოში საქმის განხილვისას წარმოდგენილი ვერ იქნა“, თუმცა, შესაბამისი დასაბუთებული მსჯელობის გარეშე.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სასამართლოები არაკვალიფიციურად აფასებენ პირის ბრალეულობის საკითხს, რამდენადაც ამ საკითხის შეფასებისას ეყრდნობიან მხოლოდ საქართველოს შსს ქ. თბილისის მთავარი სამმართველოს ვაკე-საბურთალოს სამმართველოს V განყოფილების დეტექტივის თანაშემწე-გამომძიებლის 2012 წლის 27 ნოემბრის მიმართვის წერილს და ამავე დეტექტივის თანაშემწე-გამომძიებლის 2012 წლის 14 მარტის მიმართვის წერილს, რომლის ადრესატია ი/მ „ნ. ბ-ე“, სადაც მითითებულია, რომ აღძრულია სისხლის სამართლის საქმე ... ეკოპროდუქტების ჯიხურიდან სხვადასხვა დასახელების პროდუქტების და ფულადი თანხის ფარულად, მართლსაწინააღმდეგო მისაკუთრების მიზნით დაუფლების ფაქტზე, ანუ აღნიშნული წერილებიდან დასტურდება, რომ დაწყებულია გამოძიება, რომელიც დასრულებული არ არის. ამასთან, ი/მ „შ. მ-ის“ სალარო აპარატებიც, რომ იმ ჯიხურში იმყოფებოდა დადგენილია მხოლოდ მოწმე – ქ. გ-ის ჩვენებით და ეს მტკიცებულებები არ არის შეჯერებული სხვა არცერთი სახის მტკიცებულებასთან. ქვემდგომ არცერთი ინსტანციის სასამართლოებს არ დაუკითხავთ არცერთი მოწმე, რომელიც დაადასტურებ-

და, რომ ი/მ „მ. მ-ის“ სალარო აპარატები შენახული იყო ... ეკოპროდუქტების ჯიხურში, რომელიც მდებარეობდა თბილისში, ... ქ. №31-ში, ამასთან, არ გამოუკვლევია იმ წერილის ადრესატის ვინაობა, რომელზედაც სასამართლოები აფუძნებენ გადაწყვეტილებას, რამდენადაც ერთ შემთხვევაში არის ი/მ „ბ. ბ-ე“ და მეორე შემთხვევაში დ. ა-ი. ქვემდგომ სასამართლოებს საერთოდ არ უმსჯელიათ მოსარჩელის ქმედების – სალარო აპარატების სხვა მენარმის სავაჭრო ობიექტში შენახვა, ისიც, ამ ფაქტის უტყუარად დადასტურების პირობებში, რითი იყო გამოწვეული, კანონით გათვალისწინებული მკაცრი აღრიცხვის დოკუმენტის სტატუსის მქონე ნივთების შენახვა სხვის ობიექტში რის საფუძველზე შეფასდა, როგორც მენარმის ბრალის გამომრიცხავი გარემოება. სასამართლოებს არ უმსჯელიათ ამგვარი მოქმედება, შესაბამისად ნივთების უსაფრთხოების, დაცულობის იმედოვნება წარმოადგენს თუ არა მოსარჩელის მიერ განეულ რისკს. აგრეთვე, სასამართლოებს საერთოდ არ გამოუთხოვიათ ოფიციალური ინფორმაცია სისხლის სამართლის საქმის გამოძიების მიმდინარეობის შესახებ, არ გამოუთხოვიათ თავად საქმე, დაცულია თუ არა საქმეში გაქურდული ობიექტის აღწერის ოქმი, მოპარული ნივთების ჩამონათვალი და მათ შორის მითითებულია თუ არა სალარო აპარატები.

საკასაციო სასამართლოს შეფასებით: ამგვარი მიდგომით, ასეთივე წარმატებით შეიძლება დადგენილად იქნას მიჩნეული ნებისმიერი ნივთის დაკარგვის/მოპარვის ფაქტი, რაც სრულიად შეუსაბამოა სამართალწარმოების ამოცანებთან და მიზანთან. საკასაციო სასამართლო მტკიცებულებათა გამოკვლევა-შეფასების ამგვარი სტანდარტის დამკვიდრებას აფასებს, როგორც უკანონოს და უკიდურესად საზიანოს მართლმსაჯულების განმხორციელებელი ორგანოების ავტორიტეტისათვის, რამდენადაც სასამართლოს ყველა საპროცესო მოქმედება საპროცესო წესების ზედმინევენით დაცვით უნდა ჩატარდეს.

საკასაციო სასამართლო სსსკ-ის XV-XX თავების საფუძველზე განმარტავს, რომ სამოქალაქო საპროცესო კოდექსით განსაზღვრულია მტკიცებულებათა სახეები: წერილობითი, ზეპირი და ნივთიერი სახის მტკიცებულებები. სსსკ-ის 105-ე მუხლით დადგენილია სასამართლოს მიერ მტკიცებულებათა შეფასების სტანდარტი, კერძოდ, სასამართლოსათვის არავითარ მტკიცებულებას არა აქვს წინასწარ დადგენილი ძალა (წაწილი 1). სასამართლო აფასებს მტკიცებულებებს თავისი შინაგანი რწმენით, რომელიც უნდა ემყარებოდეს მათ ყოველმხრივ, სრულ და ობიექტურ განხილვას, რის შედეგადაც მას გამოაქვს

დასკვნა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ.

საკასაციო სასამართლო იზიარებს კასატორის კრიტიკას ქვემდგომი სასამართლოების მიერ საქმის გარემოებების არასათანადო გამოკვლევა-შეფასებისა და შედეგად, დაუსაბუთებელი გადაწყვეტილებების გამოტანის თაობაზე, შემდეგ გარემოებათა გამო: გაუგებარია რას ეყრდნობიან სასამართლო ორგანოები, როცა დადგენილ ფაქტად მიიჩნევენ ობიექტის გაქურდვისას სალარო აპარატების დაკარგვას, ვინაიდან სამართალწარმოების კანონისმიერი სტანდარტით ამგვარი დასკვნა უნდა გამომდინარეობდეს საქმეში დაცული დოკუმენტებიდან. განსახილველ შემთხვევაში, საქმეში არ არსებობს წერილობითი სახის მტკიცებულებები, რომლებიც ადასტურებს:

1. სისხლის სამართლის დანაშაულის შედეგად კანონით დადგენილი წესით მესამე პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება, სალარო აპარატებთან მიმართებით;

2. ... ეკოპროდუქტების ჯიხურში, რომელიც მდებარეობდა თბილისში, ... ქ. №31-ში ნამდვილად ინახებოდა თუ არა ი/მ „შ. მ-ის“ სახელზე რიცხვული საკონტროლო-სალარო აპარატები;

3. არ არსებობს საგამოძიებო სამსახურის მიერ შედგენილი მოპარული ნივთების ადგილზე აღწერის ნუსხა;

4. შესაბამისად, არ არსებობს ობიექტის გაქურდვის შედეგად დაკარგული ნივთების აღწერის ნუსხის ჩამონათვალში სალარო აპარატები.

ამდენად, სააპელაციო სასამართლომ საქმის ხელახალი განხილვისას უნდა გამოიკვლიოს: თუ რატომ ინახავდა ი/მ „შ. მ-ი“ საგადასახადო კანონმდებლობით განსაკუთრებული სტატუსის მქონე სააღრიცხვო დოკუმენტს სხვის საკუთრებაში არსებულ ობიექტზე, ნამდვილად იყო თუ არა ი/მ „შ. მ-ის“ სახელზე რეგისტრირებული სალარო აპარატები ეკოპროდუქტების კუთვნილ ჯიხურში, მოხდა თუ არა ობიექტის გაქურდვის ფაქტის აღმოჩენის შემდეგ საგამოძიებო უწყების წინაშე მეპატრონის მიერ დაკარგული ნივთების აღწერა, ამ ნივთების ჩამონათვალში შედიოდა თუ არა ი/მ „შ. მ-ზე“ რეგისტრირებული სალარო აპარატები.

ამასთან, მოსარჩელის მტკიცებით, მისი კუთვნილი სალარო აპარატები დაიკარგა 2012 წლის 14 მარტს, როცა გაიქურდა ეკოპროდუქტების კუთვნილი ჯიხური, ხოლო ამის თაობაზე შემოსავლების სამსახურს ი/მ „შ. მ-ის“ წარმომადგენელმა აცნობა 2012 წლის 26 დეკემბერს, სასამართლომ უნდა გამოიკვლიოს, მენარმემ რატომ არ აცნობა შემოსავლების სამსახურს სალარო

აპარატების დაკარგვისთანავე, მით უფრო იმ ვითარებაში, როცა მოხდა ქურდობის ფაქტი და აღძრული იყო სისხლის სამართლის საქმე. საკასაციო სასამართლოში შემოსავლების სამსახურის მიერ წარმოდგენილი წერილის მიხედვით ირკვევა, რომ შემოსავლების სამსახურის საარქივო სამმართველოს 2014 წლის 5 მარტის №122999-21-02 ინფორმაციით დადგენილია, რომ ი/მ „შ. მ-ის“ დაკარგული სალარო აპარატების ფისკალური მეხსიერების ბლოკები საარქივო სამმართველოში არ ინახება.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სააპელაციო სასამართლომ სარწმუნოდ უნდა გამოარკვიოს: რამ განაპირობა მოსარჩელის საკონტროლო-სალარო აპარატების დაკარგვა, არის თუ არა სახეზე მენარმის ბრალის გამომრიცხავი გარემოებები, მით უფრო იმ პირობებში, როდესაც საკასაციო სასამართლოში შემოსავლების სამსახურის მიერ წარმოდგენილი საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს ქ. თბილისის მთავარი სამმართველოს ვაკე-საბურთალოს სამმართველოს პოლიციის მე-5 განყოფილების 2014 წლის 5 თებერვლის №231251 ინფორმაციით დასტურდება, რომ შპს „...“ ჯიხურების გაქურდვასთან დაკავშირებით (სადაც მონმე ქ. გ-ი განმარტავს, რომ ჯიხურში დროებით ინახებოდა ი/მ „მ-ზე“ რიცხული სამი სალარო აპარატი) არ დამთავრებულა გამოძიება და არ არის დადგენილი, რომ სალარო აპარატების დაკარგვა გამომწვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით ზემომითითებული გარემოებების სრულფასოვანი გამოკვლევის გარეშე შეუძლებელია მართებულად იქნას მიჩნეული სააპელაციო პალატის დასკვნა – პირველი ინსტანციის სასამართლოს მოსაზრების გაზიარებასთან დაკავშირებით, რომ „სალარო-აპარატების დაკარგვაში არ იკვეთება მოსარჩელის როგორც განზრახი, ასევე გაუფრთხილებელი ბრალი, რაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობისაგან გათავისუფლების საფუძველს ქმნის“.

2. საგადასახადო საკანონმდებლო და კანონქვემდებარე აქტებით განსაზღვრული საკონტროლო-სალარო აპარატის იურიდიული სტატუსის და მისი გამოყენება-შენახვის ადმინისტრირების კანონიერებასთან დაკავშირებით საკასაციო სასამართლო განმარტავს, საკონტროლო-სალარო აპარატი წარმოადგენს სახელმწიფოს კონტროლის ინსტრუმენტს ნაღდი ფულის ბრუნვაზე და გადასახადის გადამხდელის მიერ მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას შესაბამისი მონაცემების თავისდროულად აღრიცხვაზე. საკონტროლო-სალარო აპა-

რატი განკუთვნილია მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას მიწოდებული საქონლის (მომსახურების) რეგისტრაციისათვის და შესაბამისი მონაცემების აღრიცხვისათვის. არსებობს ფისკალური და არაფისკალური საკონტროლო-სალარო აპარატი, რომლებიც ერთმანეთისგან განსხვავდებიან მეხსიერებით. ფისკალური მეხსიერების საკონტროლო-სალარო აპარატს გააჩნია ინფორმაციის მატარებელი, რაც არ იძლევა მონაცემების ნაშლის საშუალებას, ასევე გააჩნია ქვეყნის ფისკალური კანონმდებლობით გათვალისწინებული კონსტრუქციის სხვა განსაკუთრებულობა. საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მეხსიერებაში გროვდება ამ საკონტროლო-სალარო აპარატის მეშვეობით განხორციელებული ყველა ოპერაციის შესახებ მონაცემები.

საგადასახადო ორგანოები თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში ვალდებული არიან განახორციელონ საკონტროლო-სალარო აპარატების რეგისტრაცია, რაც გულისხმობს მასზე ფისკალური მეხსიერების ჩართვას და მონაცემთან ერთიან კომპიუტერულ ბაზაში საკონტროლო-სალარო აპარატების სარეგისტრაციო მონაცემების ასახვას. სახელმწიფო რეესტრიდან საკონტროლო-სალარო აპარატის მოდულების ამოღების შემთხვევაში, რეგისტრაციიდან უნდა მოიხსნას ძველი მოდელის საკონტროლო-სალარო აპარატი და რეგისტრაციაში გატარდეს და გადასახადის გადამხდელის ობიექტზე დარეგისტრირდეს ახალი ტიპის საკონტროლო-სალარო აპარატი.

საკასაციო სასამართლო იზიარებს კასატორის მოსაზრებას, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატი განკუთვნილია საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის 22-ე ნაწილით დეფინირებულ სააღრიცხვო დოკუმენტაციას, მისი დანიშნულებიდან გამომდინარე, შესაბამისად, ამავე კოდექსის 43-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის ვ) ქვეპუნქტით დადგენილი გადასახადის გადამხდელის ვალდებულება – უზრუნველყოს ამ ქვეპუნქტის ჩამონათვალში მოცემული დოკუმენტების შენახვა 6 წლის ვადის განმავლობაში, მოიცავს საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვის ვალდებულებასაც.

სააპელაციო სასამართლომ საერთოდ არ მისცა შეფასება თბილისის საქალაქო სასამართლოს მსჯელობას, რომ საგადასახადო კანონმდებლობა, კერძოდ, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 9 მარტის №186 ბრძანებით არ არის დადგენილი საკონტროლო-სალარო აპარატების შენახვის რაიმე სპეციალური წესი, რაც სავალდებულოდ უნდა დაიცვას მენარმემ. ამდენად, გადასახადის გადამხდელს არ მოეთხოვება რაიმე გან-

საკუთრებული ღონისძიებების გატარება, რათა თავიდან აიცილოს სალარო აპარატის დაკარგვა, არამედ იგი ვალდებულია, მენარმისთვის დამახასიათებელი გულისხმიერებით გაუფრთხილდეს საკონტროლო-სალარო აპარატს და შეინახოს იგი ისეთ პირობებში, რომელიც გამორიცხავს სხვა პირთა უნებართვოდ დაშვებას მასთან, დაუფლებას და ა.შ., საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ გაუგებარია სასამართლოს მსჯელობის ლოგიკა, რაში მდგომარეობს გადასახადის გადამხდელისთვის საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვის რაიმე სპეციალური წესის დადგენის საჭიროება, ან რას გულისხმობს სასამართლო „შენახვის სპეციალურ წესში“, და ასეთის ნორმატიულად არდადგენა ათავისუფლებს თუ არა გადამხდელს საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვის ვალდებულებისაგან. მსჯელობა არ ატარებს დასრულებულ ხასიათს, რამდენადაც სასამართლოს იგი დასკვნის სახით არ ჩამოუყალიბებია. მეტიც, მსჯელობის მეორე ნაწილში საპირისპირო აზრია განვითარებული, თუმცა სასამართლო დასკვნის სახით შეჯამებული არც ის არ არის.

საკასაციო სასამართლო დასძენს, რომ საქართველოს სამოქალაქო კოდექსი განსაზღვრავს ნივთის შენახვის ზოგად სტანდარტს, ასე, მაგ: 170.3 მუხლი, რომლის შესაბამისად: „სარგებლობის უფლება მოიცავს ასევე შესაძლებლობას, არ ისარგებლოს პირმა თავისი ნივთით. კანონით შეიძლება დაწესდეს სარგებლობის ან მოვლისა და შენახვის ვალდებულება, თუკი ამ ნივთის გამოუყენებლობა ან მოუვლელობა ხელყოფს საზოგადო ინტერესებს. ამ შემთხვევაში მესაკუთრეს შეიძლება ან თვითონ დაეკისროს ვალდებულების შესრულება, ან შესაბამისი სასყიდლით ნივთის გადაცემა სხვა პირის სარგებლობაში“. მითითებული ნორმის დანაწესიდან გამომდინარე, მესაკუთრეს შესაძლებელია დაევალოს მისი საკუთრების შენახვის ვალდებულება, თუ მისი საკუთრებაში არსებული ნივთი განსაკუთრებულ, სოციალურ, ეკონომიკურ ფასეულობას წარმოადგენს. კონკრეტულ შემთხვევაში კი, როგორც აღვნიშნეთ, საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მეხსიერებაში გროვდება საკონტროლო-სალარო აპარატის მეშვეობით განხორციელებული ყველა ოპერაციის შესახებ მონაცემები, რომელიც საგადასახადო სამსახურისათვის წარმოადგენს სააღრიცხვო დოკუმენტაციას, საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის 22-ე პუნქტის საფუძველზე, ანუ სააღრიცხვო დოკუმენტაციის შესაბამისად, ხორციელდება მენარმის საგადასახადო კონტროლი, ე.ი. სააღრიცხვო დოკუმენტაცია შეიცავს ნებისმიერ წერილობითი (მათ შორის, ელექტრონული) ფორმით შესრულებულ საბუთს, რო-

მელსაც კავშირი აქვს დაბეგვრასთან. აღნიშნულიდან გამომდინარე, ვინაიდან, საკონტროლო-სალარო აპარატი წარმოადგენს უმნიშვნელოვანესი მმართველობითი ღონისძიების – საგადასახადო ადმინისტრირების ერთ-ერთ განსაკუთრებულ სახეს, მენარმე ვალდებულია განსაკუთრებული გულისხმიერებით შეინახოს საკონტროლო-სალარო აპარატი და ამისთვის არ არის აუცილებელი საგადასახადო კანონმდებლობით შემუშავებული შენახვის წესებისა და პირობების დადგენა.

3. საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის მიხედვით: „საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს პასუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძვლითა და წესით“. საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევა განეკუთვნება ადმინისტრაციული სამართალდარღვევათა სპეციფიკურ სახეს, შესაბამისად მის მიმართ სრულად ვრცელდება ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის შემადგენლობის მოთხოვნები. აღნიშნულთან დაკავშირებით, საკასაციო სასამართლო ეყრდნობა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს მიერ საქმეზე №ბს-544-535(კ-12) გ. ბ-ის სარჩელისა გამო მოპასუხეების: საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტისა და საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს საპატრულო პოლიციის დეპარტამენტის თბილისის და მცხეთა-მთიანეთის საპატრულო პოლიციის მთავარი სამმართველოს მიმართ, 2013 წლის 2 აპრილის გადაწყვეტილებაში ჩამოყალიბებულ სამართლებრივ შეფასებებსა და სასამართლო დასკვნებს, კერძოდ: „საკასაციო სასამართლო ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის მე-10-ე მუხლის, რომელშიც დეფინირებულია ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის ცნება, განმარტავს: ქმედება, რომლითაც გამოხატულია პოზიტიური თუ ნეგატიური ფორმით, ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევად (გადაცდომად) კვალიფიცირდება, თუ სახეზეა შემდეგი ერთობლიობა: სახელმწიფო ან საზოგადოებრივი წესრიგის, საკუთრების, მოქალაქეთა უფლებებისა და თავისუფლებების, მმართველობის დადგენილი წესის ხელმყოფი მართლსაწინააღმდეგო, ბრალეული (განზრახი ან გაუფრთხილებელი) მოქმედება ან უმოქმედობა, რომლისთვისაც კანონმდებლობით გათვალისწინებულია ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობა. ამავე კოდექსით განსაზღვრულია ადმინისტრაციული პასუხის-

მგებლობის გამომრიცხველი გარემოებები:

1. ადმინისტრაციული ქმედუნარიანობა /მუხლი 13. /;
2. აუცილებელი მოგერიება /მუხლი 18./;
3. უკიდურესი აუცილებლობა /მუხლი 19. /;
4. შეურაცხადობა /მუხლი 20. /.“

„ადმინისტრაციული სახდელის შემფარდებელი ადმინისტრაციული ორგანოების მიერ ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის შემთხვევის გამოვლენისას საქმის ფაქტობრივი გარემოებების გამოკვლევა, დადგენა, შემთხვევის მონაწილის სამართალდამრღვევად მიჩნევა, ადეკვატური სამართლებრივი კვალიფიკაციის მოხდენა და სამართალდამრღვევისთვის სანქციის შეფარდება აუცილებლად მოიცავს ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის გამომრიცხველი გარემოებების, ისევე, როგორც ადმინისტრაციული სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობის შემამსუბუქებელ ან დამამძიმებელ გარემოებათა გამოკვლევა-დადგენასა და შეფასებას. სწორედ, ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის გამომრიცხველი გარემოებების არარსებობის პირობებში შეიძლება პირს შეეფარდოს ადმინისტრაციული სახდელი, რომლის დადების ზოგადი წესების თანახმად, ადმინისტრაციული სამართალდარღვევისათვის სახდელი დაედება იმ ნორმატიული აქტით დაწესებულ ფარგლებში, რომელიც ითვალისწინებს პასუხისმგებლობას ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევისათვის ამ კოდექსის და ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა შესახებ სხვა აქტების ზუსტი შესაბამისობით /მუხლი 33. 1/.

ხოლო, ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, სახდელის დადებისას შეფასების საგანს წარმოადგენს – ჩადენილი სამართალდარღვევის ხასიათი, დამრღვევის პიროვნება, მისი ბრალის ხარისხი, ქონებრივი მდგომარეობა, პასუხისმგებლობის შემამსუბუქებელი და დამამძიმებელი გარემოებანი.

აღნიშნული ნორმის საფუძველზე საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ადმინისტრაციული სამართალდარღვევისათვის სახდელის დადება უნდა განხორციელდეს ადმინისტრაციული სამართლის უმნიშვნელოვანესი პრინციპის – კანონიერების პრინციპის ზედმიწევნით დაცვის საფუძველზე“.

საგადასახადო კოდექსის 281.7 მუხლით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის კვალიფიკაცია და მისი შეფარდება პირისთვის, შეუძლებელი და, შესაბამისად, კანონსაწინააღმდეგო იქნება პირის ბრალეულობის განსაზღვრის გარეშე. საგადასახადო ორგანომ უნდა იმსჯელოს არის თუ არა სახეზე ისეთი ობიექტური გარემოება, რამაც შეიძლება გამორიცხოს მენარ-



მის ბრალეულობის საკითხი, რამდენადაც პირის ბრალის გარე-  
შე ადმინისტრაციული პასუხისმგებლობის შემადგენლობა სა-  
ხეზე არ არის. მხოლოდ ამ ფაქტების გამოკვლევა-დადგენის  
შემდეგ მენარმეს შეიძლება დაეკისროს ან არ დაეკისროს პა-  
სუხისმგებლობა.

ამდენად, სააპელაციო სასამართლომ საქმის ხელახლა გან-  
ხილვისას უნდა უზრუნველყოს საქმის გარემოებების სრულ-  
ფასოვანი და ობიექტური გამოკვლევის საფუძველზე სასამარ-  
თლო დავის კანონიერად და მიუკერძოებლად გადანყვეტა, საპ-  
როცესო და მატერიალური კანონმდებლობის განუხრელი დაც-  
ვით.

ყოველივე ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით, სახეზეა  
საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 412.2 მუხ-  
ლის თანახმად, გასაჩივრებული განჩინების გაუქმების პროცე-  
სუალური და სამართლებრივი საფუძველები, სასამართლომ საქ-  
მის ხელახლა განხილვისას კანონიერი და ობიექტური გადან-  
ყვეტილების დადგენის მიზნით, სრულყოფილად უნდა გამოიკ-  
ვლიოს ზემოაღნიშნული გარემოებები და დავა გადანყვიტოს  
მოქმედი საპროცესო და მატერიალური სამართლის კანონმდებ-  
ლობის შესაბამისად.

### **სარეზოლუციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს  
ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.2; სამოქალაქო საპ-  
როცესო კოდექსის 412-ე მუხლებით და

### **და ა დ გ ი ნ ა:**

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი დაკ-  
მაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინის-  
ტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 11 ივნისის განჩინება  
და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასა-  
მართლოს;
3. სასამართლო ხარჯები გადანაწილდეს საქმეზე საბოლოო  
გადანყვეტილების დადგენისას;
4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ სა-  
ჩივრდება.

# დაჯარიმება სალარო აპარატის დაპარვის გამო

## ბანკინება

№ბს-534-515(კ-13)

20 მაისი, 2014 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ  
საქმეთა პალატა

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

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

**აღწერილობითი ნაწილი:**

**მოსარჩელე:** ი/მ „მ. ქ-ე“

**მოპასუხე:** სსიპ შემოსავლების სამსახური

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

**სარჩელის საგანი:**

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტო-  
რინგის დეპარტამენტის 2012 წლის 26 დეკემბრის საგადასახა-  
დო სამართალდარღვევის №030041 ოქმის ბათილად ცნობა.

2. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 26 მარტის  
№11979 ბრძანების ბათილად ცნობა.

**სარჩელის საფუძველი:**

**ფაქტობრივი:** მოსარჩელის მითითებით, 2012 წლის 31 იან-  
ვარს შეწყვიტა საქმიანობა ძველი საკონტროლო-სალარო აპა-  
რატით და 2012 წლის 1 თებერვლიდან მუშაობა გააგრძელა ახა-  
ლი საკონტროლო-სალარო აპარატით. ძველი საკონტროლო-სა-  
ლარო აპარატიდან საგადასახადო ორგანომ ამოიღო ფინანსუ-  
რი ანგარიში, ხოლო თავად აპარატი დაუბრუნა, ამასთან, აპა-  
რატის შენახვის ვალდებულებისა და მისი დაკარგვის შემთხვე-  
ვაში პასუხისმგებლობის შესახებ არავის გაუფრთხილება. მი-  
უხედავად ამისა, სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახა-  
დო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2012 წლის 26 დეკემბრის  
საგადასახადო სამართალდარღვევის №030041 ოქმით საქარ-  
თველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის  
საფუძველზე, დაჯარიმდა 3000 ლარით.

აღნიშნული სამართალდარღვევის ოქმი მოსარჩელემ გაასა-

ჩივრა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 26 მარტის №11979 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

**სამართლებრივი:** მოსარჩელემ მოთხოვნის დაკმაყოფილების სამართლებრივ საფუძვლად მიუთითა ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60<sup>1</sup>, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-ე და საგადასახადო კოდექსის 269-ე და 281-ე მუხლებზე.

**მოპასუხის – სსიპ შემოსავლების სამსახურის შესაგებელი:**

შემოსავლების სამსახურმა სარჩელი არ ცნო და მიუთითა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო სალარო აპარატის (გარდა GPRS-ის და CRYPTO-ს მოდულის ფისკალური საკონტროლო-სალარო აპარატებისა) დაკარგვა, თუ დადგენილი არ არის, რომ ეს გამოწვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით – ინვესტს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას 3 000 ლარის ოდენობით, ამავე კოდექსის 269-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა.

მოწინააღმდეგე მხარის მითითებით, დადგენილი არ არის ის ფაქტი, რომ ი/მ „მ. ქ-ის“ მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეული იყო სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, რის გამოც არ არსებობს დაკისრებული სანქციისგან გათავისუფლების საფუძველი.

**საქმის გარემოებები:**

ი/მ „მ. ქ-ე“ 2011 წლის ივლისიდან რეგისტრირებულია შემოსავლების სამსახურში და მინიჭებული აქვს ს/ნ ... . მის საქმიანობას წარმოადგენდა მეორადი საქონლით ვაჭრობა. 2011 წელს მენარმეებს, წლის ბოლომდე, 31 დეკემბრამდე დაევალიათ მოქმედი სალარო აპარატების ნაცვლად ახალი სალარო აპარატის შეძენა. მიუხედავად აღნიშნული მოთხოვნისა 2012 წლის 31 იანვრამდე დართეს ძველი სალარო აპარატით მუშაობის უფლება.

2012 წლის 27 იანვარს ი/მ „მ. ქ-ემ“ შეიძინა ახალი სალარო აპარატი და გააფორმა ხელშეკრულება DAISY e. XPERT ახლად შეძენილი საკონტროლო-სალარო აპარატის საგარანტიო და ტექნიკური მომსახურების შესახებ. სალარო აპარატი და სამუშაო რეჟიმში შევიდა 2012 წლის 1 თებერვლიდან.

2012 წლის მარტში შემოსავლების სამსახურში წარადგინა

ძველი სალარო აპარატი საქარხნო ნომრით: ..., საიდანაც შემოსავლების სამსახურის თანამშრომელმა ამოიღო ფინანსური ანგარიში, ხოლო სალარო აპარატი დაუბრუნა და უთხრა, რომ იგი აღარ დასჭირდებოდა.

მოსარჩელის განმარტებით, შემოსავლების სამსახურისათვის წარდგენილი ძველი და ახალი სალარო აპარატიდან ამოღებული „ძ“ ანგარიშების და ახალი სალარო აპარატის „ძ“ ანგარიშების შედარებით დადასტურებულია ეკონომიკური საქმიანობის უწყვეტობა. ამასთან, სალარო აპარატის დაკარგვის შემთხვევაში პასუხისმგებლობის დაკისრების შესახებ არავის გაუფრთხილებია.

2012 წლის დეკემბერში შემოსავლების სამსახურიდან მიიღო შეტყობინება, რომ წარედგინა ის სალარო აპარატი, რომლითაც უკვე აღარ მუშაობდა. სავაჭრო ობიექტზე ვერ მოიძია ძველი სალარო აპარატი, რის თაობაზეც განაცხადა შემოსავლების სამსახურში, სადაც დაანერინეს განცხადება იმის თაობაზე, რომ არავის გაუფრთხილებია ძველი სალარო აპარატის შენახვის ვალდებულებაზე, მიუხედავად ამისა, სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2012 წლის 26 დეკემბრის საგადასახადო სამართალდარღვევის №030041 ოქმით საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281.7 მუხლის საფუძველზე, დაჯარიმდა – 3000 ლარით.

აღნიშნული სამართალდარღვევის ოქმი მოსარჩელემ გაასაჩივრა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 26 მარტის №11979 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

### **საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება/სარეზოლუციო/:**

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 13 მაისის გადაწყვეტილებით ი/მ „მ.ქ-ის“ სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 26 დეკემბრის საგადასახადო სამართალდარღვევის №030041 ოქმი და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 26 მარტის №11979 ბრძანება და სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაევალა საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გადაწყვეტილების კანონიერ ძალაში შესვლიდან ერთი თვის ვადაში ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა.

### **სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტები:**

2012 წლის 26 დეკემბერს სსიპ შემოსავლების სამსახურის

საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის ოფიცრების მიერ ი/მ „მ. ქ-ის“ მიმართ საკონტროლო-სალარო აპარატის (მინიკა – 110F, საქარხნო №...) დაკარგვის ფაქტზე შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №030041, რომლითაც მენარმე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის საფუძველზე, დაჯარიმდა 3 000 ლარით.

ი/მ „მ. ქ-ემ“ საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და მოითხოვა ზემოაღნიშნული სამართალდარღვევის ოქმის გაუქმება.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 26 მარტის №11979 ბრძანებით ი/მ „მ. ქ-ის“ საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

### **სასამართლოს მიერ სადავოდ მიჩნეული ფაქტები:**

მხარეებს ფაქტობრივი გარემოებები სადავოდ არ გაუხდით.

სასამართლოს დასკვნები – საქალაქო სასამართლომ სარჩელი დააკმაყოფილა ნაწილობრივ; სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად ცნო სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 26 დეკემბრის საგადასახადო სამართალდარღვევის №030041 ოქმი და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 26 მარტის №11979 ბრძანება და სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაავალა საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გადაწყვეტილების კანონიერ ძალაში შესვლიდან ერთი თვის ვადაში ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა.

### **დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების სამართლებრივი შეფასება:**

საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, დადგენილია და მხარეთა შორის სადავოდ არ გამხდარა ის ფაქტი, რომ ი/მ „მ. ქ-ემ“ საკონტროლო-სალარო აპარატი გადააგდო. შესაბამისად, სახეზეა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევა. თუმცა, საქალაქო სასამართლოს მითითებით, ამავე კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილის შესაბამისად, დავის განხმილველი ორგანო უფლებამოსილია კეთილსინდისიერი გადასახადის გადამხდელი გაათავისუფლოს საგადასახადო პასუხისმგებლობისგან, თუ მის ქმედებას ზიანი არ მიუყენებია სახელმწიფო ბიუჯეტისთვის და, ამასთანავე, სამართალდარღვევა გამონვეული იყო გადამხდელის შეცდომით/არცოდნით.

კონკრეტულ შემთხვევაში საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, მოსარჩელემ არ იცოდა, რომ ჰქონდა ძველი საკონტრო-

ლო-სალარო აპარატის შენახვის ვალდებულება. ამასთან, მისი ქმედებით ზიანი არ მიდგომია სახელმწიფო ბიუჯეტს, ვინაიდან, საკონტროლო-სალარო აპარატის რეგისტრაციიდან მოხსნა მოხდა საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანებით დამტკიცებული „საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი პირის შერჩევისა და საგადასახადო კონტროლის განხორციელების, მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამონერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის“ მე-19 მუხლის მე-15 პუნქტით დადგენილი წესის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანომ ი/მ „მ. ქ-ის“ კუთვნილი საკონტროლო-სალარო აპარატის რეგისტრაციიდან მოხსნის მიზნით განახორციელა საკონტროლო-სალარო აპარატის გაუნაშთავი ჯამის (აპარატის მაჯამებლის მაჩვენებლის ფიქსაცია) ამობეჭდვა ცალ-ცალკე წლების მიხედვით, რეგისტრაციის დღიდან მოხსნის დღემდე და მონაცემთა ერთიან კომპიუტერულ ბაზაში გააკეთა აღნიშვნა სალარო აპარატის რეგისტრაციიდან მოხსნის შესახებ. ასევე, ი/მ „მ. ქ-ის“ გადასცა საკონტროლო-სალარო აპარატი და ცნობა მისი რეგისტრაციიდან მოხსნის შესახებ, რომელშიც ასახულია ინფორმაცია რეგისტრაციიდან მოხსნის თარიღის, გაუნაშთავი ჯამის და „მ“ ანგარიშის რაოდენობის შესახებ. შესაბამისად, ი/მ „მ. ქ-ის“ მიმართ არსებობდა ყველა პირობა იმისა, რომ საგადასახადო ორგანოს ეხელმძღვანელა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილით და კეთილსინდისიერი გადასახადის გადამხდელი გაეთავისუფლებინა საგადასახადო პასუხისმგებლობისგან.

საქალაქო სასამართლოს შეფასებით, გასაჩივრებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები გამოცემულია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე, ვინაიდან, საგადასახადო ორგანომ გადაწყვეტილება მიიღო ისე, რომ არ გაუთვალისწინებია კეთილსინდისიერი გადამხდელისთვის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269.7 მუხლით გათვალისწინებული შეღავათი.

### **სამართლებრივი შეფასება /კვალიფიკაცია/:**

საქალაქო სასამართლომ გადანყვეტილების გამოტანისას იხელმძღვანელა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლი, 53-ე, მე-60<sup>1</sup>, 96-ე მუხლებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269.7 (სადავო პერიოდში მოქმე-

დი რედაქცია), 281.7 მუხლებით.

**აპელანტი:** სსიპ შემოსავლების სამსახური

**მონინალმდევე მხარე:** ი/მ „მ. ქ-ე“

**აპელაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:**

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 13 მაისის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

**აპელაციის მოტივები:**

**ფაქტობრივი:** აპელანტი არ დაეთანხმა სასამართლოს მსჯელობას საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის შეფასებასთან მიმართებაში, რომ ვინაიდან, მოსარჩელემ არ იცოდა, რომ ჰქონდა ძველი საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვის ვალდებულება და ამასთან, მისი ქმედებით ზიანი არ მისდგომია სახელმწიფო ბიუჯეტს, რადგან სალარო აპარატი მოხსნილი იყო რეგისტრაციიდან კანონმდებლობით გათვალისწინებული წესით, ამიტომ მის მიმართ გამოყენებული უნდა ყოფილიყო საგადასახადო კოდექსის 269.7 მუხლი და აღნიშნულთან მიმართებაში განმარტა, რომ საქმეში წარმოდგენილი მასალებიდან ირკვევა, რომ ი/მ „მ. ქ-ემ“ ჩათვალა, რა რომ ძველი სალარო აპარატი აღარ იყო საჭირო, იგი სხვა უვარგის ნივთებთან ერთად მალაზიის დალაგებისას გადააგდო ნაგავში ანუ დაკარგა, რითაც მან დაარღვია საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესი და ვინაიდან დადგენილი არ არის, რომ აღნიშნული ფაქტი ჩადენილია სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით 2012 წლის 26 დეკემბერს შედგენილი იქნა საგადასახადო სამართალდარღვევის №030041 ოქმი, რომლითაც გადამხდელს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის შესაბამისად დაეკისრა ჯარიმა 3000 ლარის ოდენობით.

აპელანტის მითითებით, დაჯარიმებისას ყურდღება მიექცა იმ გარემოებას, რომ სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეული იყო გადამხდელის მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, კერძოდ, მ. ქ-ემ არ მოხსნა სალარო აპარატი აღრიცხვიდან და სხვა უვარგის ნივთებთან ერთად გადააგდო.

**სამართლებრივი:** აპელანტის შეფასებით, შემოსავლების სამსახურს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილით უფლება (და არა ვალდებულება) აქვს გაათავისუფლოს კეთილსინდისიერი გადასახადის გადამხდელი ამ კოდექსით გათვალისწინებული სანქციისაგან, თუ სამართალდარღვევა გამოწვეულია გადასახადის გადამხდელის შეცდომით/არცოდნით. სა-

კანტროლო-სალარო აპარატის გადაგდება (შეგნებული მოქმედება) არის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება და არა შეცდომა და არცოდნა. საქმეზე არსებული მასალებით კი დადასტურებულია, რომ ი/მ „მ. ქ-ემ“ ჩაიდინა საგადასახადო სამართალდარღვევა, შესაბამისად შემოსავლების სამსახურს მიაჩნია, რომ გადასახადის გადამხდელის მიმართ საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილის საფუძველზე დაკისრებული ჯარიმის გაუქმების საფუძველი არ არსებობს.

აპელანტმა უკანონოდ მიიჩნია ასევე სასამართლოს გადანყვეტილება ბაჟის დაკისრების ნაწილშიც, ვინაიდან, საგადასახადო ორგანოები „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის შესაბამისად გათავისუფლებულნი არიან სასამართლოში ბაჟის გადახდისაგან.

#### **სააპელაციო სასამართლოს გადანყვეტილების /სარეზოლუციო/:**

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 11 ივლისის განჩინებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 13 მაისის გადანყვეტილება.

#### **გასაჩივრებული გადანყვეტილების დასკვნების გაზიარების თაობაზე სასამართლოს მსჯელობა:**

სააპელაციო სასამართლო დაეთანხმა პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებს და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით და დამატებით განმარტა, იმისთვის, რომ ინდ. მენარმე „მ. ქ-ის“ შემთხვევაზე არ გავრცელდეს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილის (ძველი რედაქცია) მოქმედება, შემოსავლების სამსახურმა უნდა მიუთითოს სამ სხვადასხვა გარემოებაზე და ეს უკანასკნელები უნდა დაადასტუროს შესაბამისი საჩივარის და შინაარსის მტკიცებულებებით; კერძოდ, აპელანტმა უნდა დაამტკიცოს, რომ ი/მ „მ. ქ-ემ“ არ არის კეთილსინდისიერი გადამხდელი, რომ აპარატის არშენახვით სახელმწიფოს მიადგა მატერიალური ზიანი და რომ ი/მ „მ. ქ-ემ“ აპარატის გადაგდების პირობებში იცოდა, რომ მას ევალებოდა ძველი, ექსპლუატაციიდან ამოღებული, უმოქმედო აპარატის შენახვა; შესაგებლის, სხდომის ოქმების, სააპელაციო საჩივრისა და მთლიანად საქმის მასალიდან გამომდინარე, შემოსავლების სამსახური არ დაობს არც ი/მ „მ. ქ-ის“ კეთილსინდისიერებაზე და არც



სახელმწიფოსთვის მიყენებულ მატერიალურ ზიანზე, ასეთის არარსებობის გამო.

მენარმის კანონის ცოდნის ვალდებულებასთან მიმართებით სააპელაციო სასამართლომ განმარტა, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილში საუბარია სწორედ ისეთი ინფორმაციის არცოდნაზე, რომელიც ქცევის ზოგადი წესის სახით თუმცა დეკლარირებულია კანონებში, მაგრამ რომელიც შესაძლოა არ იყოს ცნობილი გადასახადის გადამხდელისთვის; იგივე 269.7 მუხლი, არის რა იგი ზოგადი ხასიათის ნორმა და საჭიროებს რა ყოველ ცალკეულ, ინდივიდუალურ შემთხვევაში განმარტებას, არ აკონკრეტებს და ცალკე არ გამოყოფს ინფორმაციათა ისეთ ჯგუფს, რომლებიც თუმცა ასახულია მოქმედ საგადასახადო კანონმდებლობაში (კანონებში, კანონქვემდებარე ნორმატიულ აქტებში), მაგრამ დასაშვებია მათი არცოდნა; ამდენად, არგუმენტი იმის შესახებ, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვის ვალდებულება ჩანერილია კანონში, არ შეიძლება დაუპირისპირდეს და გამორიცხოს 269.7 მუხლის გამოყენების შესაძლებლობა. პირის (გადასახადის გადამხდელის) მიერ ამა თუ იმ წესის ცოდნის სამტკიცებლად არ არის საკმარისი კანონის ტექსტზე მითითება, რომელიც საჯაროა და ყველასთვის ხელმისაწვდომი; პირის (გადასახადის გადამხდელის) მიერ ამა თუ იმ წესის ცოდნის ფაქტი უნდა დასტურდებოდეს უფრო კონკრეტული, უფრო მეტად ხელშესახები რაიმე, შესაბამისი სახის მტკიცებულებით და არა ისეთ აბსტრაქტულ, ზოგადი სახის იურიდიულ ფაქტზე მითითებით, როგორც კანონის ტექსტია.

სააპელაციო სასამართლოს მითითებით, საყურადღებოა, რომ საგადასახადო კოდექსის 269.7. მუხლის დღეს მოქმედი რედაქციის თანახმად, შემცირდა რა ამ საგამონაკლისო ნორმის გამოყენების წინაპირობები, ნორმის მოქმედება, მისი გამოყენება/არგამოყენება დამოკიდებული გახდა მხოლოდ და მხოლოდ გადასახადის გადამხდელის ინფორმირებულობაზე, ინფორმაციის, ქცევის წესების ცოდნაზე, მაგრამ არა ასევე მის კეთილსინდისიერებასა და სახელმწიფოსთვის ზიანის მიყენება/არმიყენების ფაქტზე.

**კასატორი:** სსიპ შემოსავლების სამსახური

**მონინააღმდეგე მხარე:** ი/მ „მ. ქ-ე“

**კასაციის საგანი და მოცულობა /ფარგლები/:**

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 11 ივლისის განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკ-

მაყოფილებაზე უარის თქმა.

### **კასაციის მოტივები/სამართლებრივი/:**

**პროცესუალური:** კასატორის მითითებით, სააპელაციო პალატის მიერ დარღვეულია საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე „ე“ და „ე<sup>1</sup>“ პუნქტები, სასამართლომ განჩინების მიღებისას გამოიყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა და არასწორად განმარტა იგი.

კასატორი არ იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს განმარტებას საგადასახადო კოდექსის (სადავო პერიოდში მოქმედი) 269.7 მუხლთან მიმართებაში და განმარტავს, რომ მოსარჩელე, რომელიც სააპელაციო სასამართლომ კეთილსინდისიერ გადამხდელად მიიჩნია 2011 წლის 28 ივლისს იმ დროს მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 281.3 ნაწილის შესაბამისად, დაჯარიმდა სამართალდარღვევის ჩადენისათვის 500 ლარით, მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოუყენებლობის გამო. საგადასახადო ორგანომ ისარგებლა აღნიშნული პერიოდისათვის მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 270.7<sup>1</sup> მუხლით მისთვის მინიჭებული უფლებამოსილებით და 2012 წლის 24 იანვრის №703 ბრძანებით გადასახადის გადამხდელს დაკისრებული ჯარიმა – 500 ლარი შეუმცირა 200 ლარამდე, სწორედ იმ საფუძველით, რომ განსახილველი საგადასახადო სამართალდარღვევის ფაქტი წარმოადგენდა გადასახადის გადამხდელისათვის პირველ შემთხვევას. აღნიშნულიდან გამომდინარე, ი/მ „მ. ქ-ის“ ქმედება არ შეესაბამება კეთილსინდისიერი გადამხდელის ქმედებას და შესაბამისად, იგი არ წარმოადგენს კეთილსინდისიერ გადამხდელს.

ამასთან, კასატორის მითითებით, საგადასახადო კოდექსის 269.7 მუხლის გამოყენება წარმოადგენს საგადასახადო ორგანოს დისკრეციას, ამიტომ შემოსავლების სამსახურმა კონკრეტული საქმის გარემოებების შეფასებისას მიიჩნია, რომ განსახილველ შემთხვევაში გადამხდელს უნდა დაკისრებოდა ჯარიმა – 3000 ლარის ოდენობით, ვინაიდან მის მიმართ ჯარიმის თანხის შემცირებას უკვე ჰქონდა ადგილი და შესაბამისად აღარ არსებობდა კეთილსინდისიერების პრინციპის გამოყენებით მასზე დაკისრებული ჯარიმის თანხის შემცირების საფუძველი.

რაც შეეხება სასამართლოს მითითებას, საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვის ვალდებულებასთან მიმართებაში, კასატორის მტკიცებით, საკონტროლო-სალარო აპარატი, რომელიც გადამხდელმა დაკარგა, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2006 წლის 27 თებერვლის №147 ბრძანების შესაბამისად, წარმოადგენს – ფისკალური მესხიერების და შესაბამისი პროგ-

რამული უზრუნველყოფის მქონე როგორც დამოუკიდებლად მომუშავე, ასევე პროგრამულ-ტექნიკურ კომპლექსში ჩართული ელექტრონულ მოწყობილობას, რომელიც გამიზნული იყო მომხმარებლის მიერ ნაღდი ფულით განხორციელებული გადახდების შესახებ მონაცემების რეგისტრაციისათვის, მათი შენახვისათვის და შესაბამისი ანგარიშგებითი დოკუმენტების ფორმირებისათვის ამობეჭდვის გზით (მათ შორის, სპეციალური მოწყობილობების საშუალებით), ხოლო ფისკალური მეხსიერება ამავე ბრძანების შესაბამისად არის – საკონტროლო-სალარო აპარატში არსებული პროგრამულ-აპარატული საშუალებებების კომპლექსი, რომელიც უზრუნველყოფს ენერგოდამოუკიდებელ მეხსიერებაში საბუღალტრო და საგადასახადო აღრიცხვა-ანგარიშგებისათვის საჭირო ყოველდღიური ინფორმაციის უკონტროლო რეგისტრაციას და ხანგრძლივ შენახვას.

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

საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მეხსიერებაში არსებული ინფორმაცია წარმოადგენს სწორედ გადასახადით დაბეგვრის ობიექტის აღრიცხვის ერთ-ერთ საშუალებას – სააღრიცხვო დოკუმენტაციას (გადასახადის გადამხდელისა და საგადასახადო ორგანოსათვის), შესაბამისად, დაბეგვრასთან დაკავშირებული მონაცემების შენახვისათვის დადგენილი გადამხდელის ვალდებულებებიდან გამომდინარე მენარმე ვალდებული იყო უზრუნველყო საკონტროლო-სალარო აპარატის სათანადო შენახვა, რასაც ამყარებს ის გარემოება, რომ სალარო აპარატის რეგისტრაციიდან მოხსნის შემდეგ წინა 6-წლიანი პერიოდის საგადასახადო შემონმების შემთხვევაში, გადამხდელს წარმოეუბოდა ვალდებულება აპარატის ფისკალურ მეხსიერებაში არსებული ინფორმაციის შემონმებისათვის წარდგენისა (საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლი).

კასატორი ზიანის მიყენების საკითხთან მიმართებაში განმარტავს, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მეხსიერებაში არსებული ინფორმაციის დაკარგვა, საგადასახადო

ორგანოს უზღუდავს შესაძლებლობას გაატაროს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული კონტროლის ღონისძიებები და შეამოწმოს გადამხდელის კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულების შესრულება (საგადასახადო ვალდებულებად ითვლება პირის ვალდებულება, გადაიხადოს ამ კოდექსით დაწესებული, აგრეთვე ამ კოდექსით დაწესებული და ადგილობრივი თვითმმართველობის წარმომადგენლობითი ორგანოს მიერ შემოღებული გადასახადი). ხოლო საგადასახადო ვალდებულების შეუსრულებლობა ზიანს აყენებს სახელმწიფო ბიუჯეტს. ამასთან, კასატორის მტკიცებით, ყოველი ცალკეული საგადასახადო სამართალდარღვევის ფაქტის განხილვისას შეუძლებელია მსჯელობა შეეხოს კონკრეტულ ზიანს, ვინაიდან, არსებითი ამ შემთხვევაში სამართალდარღვევის საქმის განმხილველი ორგანოსათვის არის არა მიყენებული ზიანი, არამედ, საგადასახადო სამართალდარღვევის ფაქტის ჩადენა. ზიანის შეფასება სამართალდარღვევის საქმის განხილვის მომენტში შეუძლებელია, რადგან ზიანის თანხობრივი გამოხატულება ანუ გადაუხდელი გადასახადის ოდენობა შესაძლებელია დადგინდეს მხოლოდ კომპლექსური ან თემატური საგადასახადო შემოწმების ფარგლებში. კონკრეტულ შემთხვევაში არსებითია ის, რომ გადასახადის გადამხდელმა დაარღვია კანონმდებლობით მასზე დაკისრებული კონკრეტული ვალდებულება, რისთვისაც საგადასახადო კანონმდებლობით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა.

კასატორს მიაჩნია, რომ მენარმე სათანადო გულისხმიერებით არ მოეპყრო საკონტროლო-სალარო აპარატს, არ შეინახა იგი ისეთ პირობებში, რომელიც გამორიცხავდა მასთან სხვა პირთა უნებართვოდ დაშვებას, დაუფლებას ან სხვა გზით აპარატის გასვლას გადასახადის გადამხდელის მფლობელობიდან.

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის შესაბამისად, თითოეულმა მხარემ უნდა დაამტკიცოს გარემოებანი, რომლებზედაც იგი ამყარებს თავის მოთხოვნებს. იმისათვის, რომ გადამხდელი გათავისუფლდეს პასუხისმგებლობისგან, მან უნდა დაამტკიცოს, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეული იყო სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით. იქიდან გამომდინარე, რომ საქმეში არსებული მტკიცებულებებიდან არ დასტურდება, რომ სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოს მიერ გადამხდელისათვის შეფარდებული სანქცია მართლზომიერია.

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

„მ. ქ-ის“ წარმომადგენელმა საკასაციო სასამართლოში წარმოდგენილი მოსაზრებით მოითხოვა საკასაციო საჩივრის დაუშვებლად ცნობა.

### **საკასაციო სასამართლოს მიერ საკასაციო საჩივრის დასაშვებობის პროცესუალური წანამძღვრები:**

საკასაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქმე დასაშვებია ადმინისტრაციულ საპროცესო კოდექსის 34.3 მუხლის „ა“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებული საკასაციო საჩივრის დასაშვებობის საფუძვლის თაობაზე და იგი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად, როგორც აბსოლუტური კასაცია.

### **სამოტივაციო ნაწილი:**

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმებისა და საქმის სასამართლო განხილვის შედეგად მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 11 ივლისის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად უნდა დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს, შემდეგ გარემოებათა გამო:

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ გასაჩივრებული განჩინების გამოტანისას სააპელაციო სასამართლომ დაარღვია მატერიალური და საპროცესო სამართლის ნორმები, კერძოდ, სსსკ-ის 393.2 და 394 „ე“ მუხლების მოთხოვნები; სასამართლომ დავა გადაწყვიტა ისე, რომ საერთოდ არ გამოუკვლევია და არ დაუდგენია ფაქტობრივი გარემოებები, არ გამოუყენებია ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 და მე-19 მუხლების საფუძველზე მინიჭებული უფლებამოსილება და ოფიციალობის პრინციპის უგულვებლყოფით დაადგინა საქმეზე დაუსაბუთებელი გადაწყვეტილება.

საკასაციო სასამართლოს მოსაზრებით, საკასაციო საჩივრის მოტივი განსახილველ საქმეში, რამაც შექმნა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34.3 „ა“ ქვეპუნქტით განსაზღვრული აბსოლუტური კასაციის წანამძღვრები, არის საგულისხმო და განსაკუთრებული სამართლებრივი თვალსაზრისით, რამაც მოცემულ საქმეს მიანიჭა სამართლის განვითარებისა და ერთგვა-

როვანი სასამართლო პრაქტიკის ჩამოყალიბებისათვის მნიშვნელოვანი საქმის სტატუსი, კერძოდ, სამართლის განვითარებისათვის მნიშვნელოვანია საკასაციო სასამართლომ სამართლებრივი შეფასება მისცეს:

1. სასამართლო ორგანოების მიერ პირის საჯარო სამართლებრივი ვალდებულებების შეუსრულებლობისას პასუხისმგებლობის გამომრიცხველი გარემოებების დამადასტურებელი ფაქტების გამოკვლევისა და დადგენის კანონიერებას;

2. საგადასახადო საკანონმდებლო და კანონქვემდებარე აქტებით განსაზღვრული საკონტროლო-სალარო აპარატის იურიდიულ სტატუსს და მისი გამოყენება-შენახვის ადმინისტრირების კანონიერების საკითხს.

3. საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის შემთხვევაში – მართლსაწინააღმდეგო ქმედების შემადგენლობის განსაზღვრას, შემთხვევის სამართალდარღვევად მიჩნევას და სამართლებრივი კვალიფიკაციის მიცემისას ქმედების განზრახი ან გაუფრთხილებელი ხასიათის გათვალისწინებას.

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

საკასაციო სასამართლოს განმარტებით, წინამდებარე საქმე მნიშვნელოვანია ასევე იმ თვალსაზრისითაც, 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.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემულ საქმეზე ჩამოყალიბებული სამართლებრივი შეფასებები და სასამართლო დასკვნები სასარგებლო იქნება, როგორც საგადასახადო ორგანოების მოხელეებისათვის და საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირების (საგადასახადო კოდექსის 49.6 მუხლით საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით საქართველოს საგადასახადო ორგანოს კომპეტენციისთვის მიკუთვნებული საგადასახადო კონტროლის ცალკეული სახეები შესაძლებელია, განახორციელოს სხვა პირმა) მმართველობითი საქმიანობისათ-

ვის, ასევე საგადასახადო სამართალურთიერთობათა მონაწილეთათვის, რამდენადაც ადმინისტრაციული სამართლის კერძო ნაწილი – საგადასახადო სამართალი აწესრიგებს გადასახადის გადამხდელისა და უფლებამოსილი ორგანოს სამართლებრივ მდგომარეობას, განსაზღვრავს საგადასახადო სამართალდარღვევის სახეებს, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობას, უფლებამოსილი ორგანოსა და მისი თანამდებობის პირების არამართლზომიერ ქმედებათა გასაჩივრების წესსა და პირობებს, საგადასახადო დავის გადაწყვეტის წესს, არეგულირებს საგადასახადო ვალდებულების შესრულებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს. ამდენად, საგადასახადო სამართლის აღნიშნული ინსტიტუტების სწორი გაგება-გამოყენება უშუალოდ განაპირობებს ადამიანთა ყოფას, საზოგადოებრივი წესრიგის ხარისხსა და კულტურას.

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

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლოს მიერ საქმე განხილულ და გადაწყვეტილ იქნა საპროცესო ნორმებით დადგენილი მოთხოვნების უგულვებელყოფით, სასამართლო აქტი საერთოდ არ შეიცავს მსჯელობას სააპელაციო საჩივრის მოტივებზე, არ არის გაქარწყლებული აპელანტის მოსაზრებები, ისე არის მიჩნეული დაუსაბუთებლად და კანონშეუსაბამოდ.

სააპელაციო სასამართლომ უცვლელად დატოვა რა გასაჩივრებული გადაწყვეტილება, დაეთანხმა საქალაქო სასამართლოს მიერ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლით მინიჭებული საპროცესო უფლებამოსილების გამოყენებას, თუმცა არ უმსჯელია ამ სახის სასამართლო გადაწყვეტილების მიღების პროცესუალური წინაპირობების არსებობასა და შესაბამისად კანონიერებაზე, რითაც უგულვებელყო ზემდგომი სასამართლოს ფუნქცია – სააპელაციო წესით პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილებათა კანონიერების შემოწმება ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით.

საკასაციო სასამართლო წინამდებარე განჩინების მიღები-

სას ეყრდნობა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს მიერ საქმეზე №ბს-220-210(კ-06) დ. მ-ის სარჩელისა გამო მოპასუხის საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიმართ, 2006 წლის 4 ივლისის განჩინებაში ჩამოყალიბებულ სასამართლო პრაქტიკას, რომლის მიხედვით საკასაციო სასამართლომ იმსჯელა ქვემდგომი ინსტანციის სასამართლოების მიერ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლის კვალიფიციური გამოყენების შესახებ, კერძოდ: „საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სასამართლოს უფლებამოსილება სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად ცნოს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მიღებული ადმინისტრაციული აქტი, განსაზღვრულია საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილით, კერძოდ, აღნიშნული ნორმის თანახმად, თუ სასამართლო მიიჩნევს, რომ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი გამოცემულია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის გარემოების გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე, იგი უფლებამოსილია სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად ცნოს იგი და დაავალოს ადმინისტრაციულ ორგანოს ამ გარემოებათა გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გამოსცეს ახალი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი. სასამართლო ამ გადაწყვეტილებას იღებს, თუ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობისათვის არსებობს მხარის გადაუდებელი კანონიერი ინტერესი. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, ადმინისტრაციული ორგანოს ვალდებულებას წარმოადგენს საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებათა გამოკვლევა და სწორედ საქმის გარემოებათა შეფასებისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე უნდა იქნეს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ გადაწყვეტილება მიღებული. ზემოაღნიშნული ნორმიდან გამომდინარე, თუ სასამართლო მიიჩნევს, რომ ადმინისტრაციულმა ორგანომ არ გამოიკვლია საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებები და ისე გამოსცა ადმინისტრაციული აქტი, იგი უფლებამოსილია სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად ცნოს ინდივიდუალურ-სამართლებრივი ადმინისტრაციული აქტი და დაავალოს შესაბამის ადმინისტრაციულ ორგანოს გამოსცეს ახალი აქტი. ამდენად, ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილის გამოყენების კომპეტენცია სასამართლოს გააჩნია მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ინდივიდუალურ-სამართლებრივი ადმინისტრაციული აქტი გამოცემულია საქმის გარემოებათა გამოკვლევის გარეშე, მხოლოდ ზოგადი ადმინისტრაციული



კოდექსით ადმინისტრაციული წარმოებისათვის დადგენილ მოთხოვნათა დაცვით“.

საკასაციო სასამართლოს მითითებით, კონკრეტულ შემთხვევაში არამართებულია სასამართლოების მიერ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლის გამოყენება, ვინაიდან საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4. მუხლით მინიჭებულ უფლებამოსილებას სასამართლო იყენებს იმ ვითარებაში, როცა სასამართლო წესით ვერ ხერხდება ფაქტობრივი გარემოებების დადგენა და შეფასება. შესაბამისად, შეუძლებელი ხდება სადავო ადმინისტრაციული აქტის მატერიალური კანონიერების შეფასება.

საკასაციო სასამართლო მიაჩნია, რომ ქვემდგომმა სასამართლოებმა ობიექტური შეფასება არ მისცეს საქმეში არსებულ მტკიცებულებებს, სააპელაციო საჩივარში მითითებული გარემოებები არ არის გამოკვლეული, შესაბამისად, მითითებულ საკითხებზე არ არის გადმოცემული სასამართლო მსჯელობები და დასკვნები. სასამართლოთა დასკვნა – ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4. მუხლით მინიჭებული უფლებამოსილების გამოყენების საჭიროების შესახებ სრულიად დაუსაბუთებელია და არ გამომდინარეობს საპროცესო კანონით განსაზღვრული დანაწესის ნამდვილი შინაარსიდან, ამასთან, სასამართლოებმა არ მიუთითეს ადმინისტრაციული ორგანოს თუ რა ფაქტების გამოკვლევაა საჭირო ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციული აქტის გამოცემისას.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სააპელაციო სასამართლო გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერებასა და დასაბუთებულობას ამონმებს, როგორც ფაქტობრივი, ისე სამართლებრივი თვალსაზრისით, ანუ საქმეს განიხილავს, როგორც ფაქტობრივი გარემოებების დადგენის, ისე მათი სამართლებრივი შეფასების კუთხით. სააპელაციო სასამართლოს უფლება აქვს დაადგინოს ახალი ფაქტები, ხოლო საქმის მონაწილე პირებს უფლება აქვთ პირველ ინსტანციაში უკვე განხილულთან ერთად სააპელაციო სასამართლოში წარადგინონ ახალი მტკიცებულებები, ანუ სააპელაციო სასამართლო, საკასაციო ინსტანციის სასამართლოსგან განსხვავებით, შებოჭილი არაა პროცესუალური შესაძლებლობით, საქმეზე დაადგინოს ფაქტობრივი გარემოებები, გამოითხოვოს და შეაფასოს მტკიცებულებები.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლოს სსსკ-ის 385.2

მუხლის შესაბამისად, სრული პროცესუალური უფლებამოსილება ჰქონდა თავად გადაენციტა დავა და არ გაეზიარებინა საქალაქო სასამართლოს დასკვნა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლის გამოყენებასთან მიმართებაში, ვინაიდან, გასაჩივრებული აქტების მიღებისას ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ არ იყო დარღვეული აქტის გამოცემის ის პროცედურები, რაც უპირობოდ შექმნიდა საქმის ადმინისტრაციულ ორგანოში დაბრუნების წინაპირობას.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ გასაჩივრებული განჩინების მიღებისას სააპელაციო სასამართლომ უგულვებელყო საკასაციო სასამართლოს მიერ დამკვიდრებული სასამართლო პრაქტიკა სააპელაციო სასამართლოს მიერ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390.3 მუხლის „გ“ ქვეპუნქტით ხელმძღვანელობით სტანდარტთან დაკავშირებით, კერძოდ, საქართველოს უზენაესი სასამართლოს მიერ საქმეზე №ბს-52-52(კ-08) მ. ხ-ის სარჩელისა გამო მოპასუზის საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის მიმართ, 2008 წლის 25 მარტის საკასაციო სასამართლომ იმსჯელა სააპელაციო სასამართლოს მიერ ზემოთ მითითებული საპროცესო ნორმით მინიჭებული კომპეტენციის კვალიფიციური გამოყენების შესახებ, კერძოდ:

„სსსკ-ის 390-ე მუხლის მე-3 ნაწილის გ) ქვეპუნქტის მიხედვით: სააპელაციო სასამართლოს განჩინება, რომლითაც უცვლელად რჩება გასაჩივრებული გადაწყვეტილება და თუ სააპელაციო სასამართლო ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებსა და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ ან/და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით, მაშინ დასაბუთება იცვლება მასზე მითითებით.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სააპელაციო სასამართლოს პროცესუალური უფლებამოსილება განჩინებაში გადმოსცეს მოკლე დასაბუთება, არც ერთ შემთხვევაში არ უნდა იქნეს გაგებული იმგვარად, რომ სააპელაციო სასამართლო მხოლოდ ფორმალური თვალსაზრისით ახორციელებს მართლმსაჯულებას. მითითებული ნორმით დადგენილი პროცესუალური უფლებამოსილების გამოყენება არ უნდა მოვიდეს წინააღმდეგობაში ამავე კოდექსის 377.1 მუხლით განსაზღვრულ სააპელაციო სასამართლოს იურისდიქციასა და კომპეტენციასთან, ვინაიდან სააპელაციო ინსტანციაში მართლმსაჯულების განხორციელების არსი მდგომარეობს სწორედ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით სააპელაციო საჩივრის ფარგლებში შემოწმების ვალდე-

ბულების დადგენით. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერების და დასაბუთებულობის შემოწმების ვალდებულება პროცესუალურ-სამართლებრივი დოქტრინის მიხედვით უცილობლად გულისხმობს და მოიაზრებს სააპელაციო საჩივრის მოტივების საფუძვლიანობის შეფასებას.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სამოქალაქო სამართალწარმოება, რომელიც აგებულია მხარეთა დისპოზიციურობის და შეჯიბრებითობის პრინციპებზე, სააპელაციო და საკასაციო საჩივარს აკუთვნებს მხარის უფლების დაცვის სამართლებრივ საშუალებებს, ამასთან, სწორედ მხარის ამ საპროცესო უფლების რეალიზაცია თანაზომიერია მხარისავე საპროცესო ვალდებულებასთან – დაასაბუთოს საჩივარი, კერძოდ, სსსკ-ის 368-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის ე) და ვ) ქვეპუნქტებში მითითებულია თუ რა უნდა იყოს ასახული სააპელაციო საჩივრის შინაარსში. მხარის ამგვარი პროცესუალური ვალდებულება შეიცავს მხარის საპროცესო უფლებრივ გარანტიას, ზემდგომმა სასამართლომ შეაფასოს მისი საჩივრის მოტივების საფუძვლიანობა, გაიზიაროს ან უარყოს, გააქარწყლოს ისინი იურიდიულად არაუმენტირებული სახით.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სსსკ-ის 390-ე მუხლის მე-3 ნაწილის გ) ქვეპუნქტით განსაზღვრული უფლებამოსილების გამოყენება ზემომითითებული საპროცესო ნორმების ობიექტური შინაარსის კონტექსტის გათვალისწინების გარეშე, სააპელაციო სამართალწარმოების გახდის ზედაპირულს და განაპირობებს მის უკიდურესად ფორმალისტურ ხასიათს, რაც წინააღმდეგობაში მოდის სააპელაციო სამართალწარმოების არსსა და მართლმსაჯულების პრინციპებთან.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საპროცესო ნორმა შეუძლებელია გამოყენებულ იქნეს მხარის პროცესუალური უფლების შეზღუდვის თვალსაზრისით, ასეთ შემთხვევაში სასამართლოს პროცესუალური უფლებამოსილება უნდა შეიზღუდოს, რათა არ მოხდეს მხარის საპროცესო უფლების იგნორირება, უკიდურეს შემთხვევაში, სააპელაციო სასამართლოს მიერ კანონით გათვალისწინებული საპროცესო ზედამხედველობა განუხორციელებელი დარჩება“.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105.2 მუხლის საფუძველზე განმარტავს, რომ სასამართლომ თითოეული საქმის განხილვისას უნდა მოიპოვოს მტკიცებულებები, სარწმუნოდ დაადგინოს საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, მისცეს მათ სამართლებრივი შეფასება და გამოიტანოს დასკვნა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარე-

მოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ.

საქმის მასალების შესაბამისად: ი/მ „მ. ქ-ე“ 2011 წლის 19 ივლისს დარეგისტრირდა თბილისის რეგიონალური ცენტრის გლდანი-ნაძალადევის განყოფილებაში (საიდენტიფიკაციო კოდი – ...).

2012 წლის 27 იანვარს შეიძინა ახალი სალარო აპარატი, რომელიც ჩაირთო და სამუშაო რეჟიმში შევიდა 2012 წლის 1 თებერვლიდან.

შემოსავლების სამსახურში წარდგენილ განცხადებაში მოსარჩელე აღნიშნავდა, რომ ძველი აპარატიდან მინიკა, საქარხნო ნომერი ... „ძ“ ანგარიშის მოხსნის შემდეგ ეგონა, რომ აპარატი იყო გამოუყენებელი, რადგან ახალი სალარო აპარატით ჰქონდა დაწყებული მუშაობა და არავის გაუფრთხილება ძველი სალარო აპარატის შენახვის თაობაზე, ამიტომ, ჩათვალა, რომ იგი არ იყო საჭირო და გადაადგო, ხოლო „ძ“ ანგარიში შეინახა, განცხადებით შემოსავლების სამსახურს სთხოვდა გაეთვალისწინებინა მისი გამოუცდელობა და გაეთავისუფლებინა ჯარიმისაგან.

შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 26 დეკემბრის სამართალდარღვევის №030041 ოქმში მითითებულია, რომ, როგორც 2012 წლის 21 დეკემბრის განცხადებით ფიქსირდება, ი/მ „მ. ქ-ემ“ გადაადგო სალარო აპარატი მინიკა – 110F, საქარხნო ნომერი ..., რის გამოც ვერ ხსნის რეგისტრაციიდან და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281.7 მუხლის საფუძველზე, დაჯარიმდა – 3000 ლარით.

ი/მ „მ. ქ-ემ“ აღნიშნული სამართალდარღვევის ოქმი გაასაჩივრა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2013 წლის 26 მარტის №11979 ბრძანებით ადმინისტრაციული საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, მოსარჩელე ი/მ „მ. ქ-ემ“ სადავოდ გახადა სამართალდარღვევის საერთოდ ჩადენის ფაქტი, მიაჩნია რა, რომ საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვა გამოწვეული არ იყო მისი ბრალით, ვინაიდან, როდესაც ძველი სალარო აპარატის შეცვლა მოსთხოვეს ახალი სალარო აპარატით, ძველი სალარო აპარატი მიიტანა შემოსავლების სამსახურში, საიდანაც ამოიღეს „ძ“ ანგარიში და დაუბრუნეს სალარო აპარატი, ამიტომ მან მიიჩნია, რომ იგი აღარ გამოიყენებოდა და გადაადგო. მოსარჩელის განმარტებით, იგი არავის გაუფრთხილება ძველი სალარო აპარატის შენახვის თაობაზე და მის მიერ სამართალდარღვევის ფაქტი გამოწვეული იყო მისი არცოდნით.

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

საკაცაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევები საქართველოში მოწესრიგებულია საგადასახადო კოდექსით, რომელიც განსაზღვრავს საგადასახადო სამართალდარღვევის სახეებსა და საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობას. კერძოდ, საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლით განსაზღვრული ქმედების საგადასახადო სამართალდარღვევად მიჩნევისა და საგადასახადო პასუხისმგებლობის ზოგადი პრინციპები, რომლის მიხედვით საგადასახადო სამართალდარღვევად ჩაითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს პასუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძვლითა და წესით. აღნიშნული მუხლიდან გამომდინარე, საგადასახადო პასუხისმგებლობა არის კონკრეტული საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩამდენი პირის ვალდებულება, საგადასახადო კოდექსით დადგენილი წესით, პასუხი აგოს მის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებისათვის. მართლსაწინააღმდეგოა ქმედება, რომელიც არღვევს საგადასახადო კანონმდებლობის ნორმებს.

საგადასახადო კოდექსი ასევე აწესებს პასუხისმგებლობის ზომებს საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესების დარღვევისათვის, კერძოდ, 281-ე მუხლის მე-7 ნაწილი აწესებს პასუხისმგებლობის ზომას, გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის (გარდა GPRS-ის და CRYPTO-ს მოდულის ფისკალური საკონტროლო-სალარო აპარატებისა) დაკარგვისათვის: „გადასახადის გადამხდელის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის (გარდა GPRS-ის და CRYPTO-ს მოდულის ფისკალური საკონტროლო-სალარო აპარატებისა) დაკარგვა, თუ დადგენილი არ არის, რომ ეს გამოწვეულია სხვა პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, – იწვევს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას 3 000 ლარის ოდენობით“.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საგადასახადის გადამხდელს საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვის გამო პასუხისმგებლობა არ დაეკისრება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ დადგინდება, რომ სალარო-აპარატის დაკარგვა გამოწვეული იყო სხვა პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით, ანუ საკანონმდებლო ნორმა ცალსახად ადგენს, რომ სახეზე უნდა იყოს კა-

ნონმდებლობის შესაბამისად დადგენილი და დადასტურებული ფაქტი, რომ მენარმეს საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვაში ბრალი არ მიუძღვის, მისი დაკარგვა არ გამოწვევია მის დაუდევარ ქმედებას, რაც გამოიხატება იმაში, რომ იგი სათანადო პასუხისმგებლობით არ მოეკიდა საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვას, არამედ მისი დაკარგვა გამომწვეულია სხვა პირის ბრალეული ქმედებით. ამგვარი ფაქტის დაუდგენლობის შემთხვევაში ქმედების/უმოქმედობის კვალიფიკაციისათვის საგადასახადო კოდექსის 281.7 მუხლის გამოყენება კანონსაწინააღმდეგოა, რამდენადაც ადმინისტრაციული ორგანოების მხრიდან ნორმათშეფარდებას წინ უსწრებს ფაქტების გამოკვლევა-დადგენა-შეფასების სტადია, რაც ზუსტად უნდა შეესაბამებოდეს კანონით აღწერილ შემთხვევას. ადმინისტრაციული წარმოების მიზანი კანონიერი გადაწყვეტილების მიღებაა, რომლის უზრუნველსაყოფად იგი ორ მნიშვნელოვან საფეხურს შეიცავს:

1. საქმის ირგვლივ ფაქტობრივი გარემოებების გამოკვლევა-დადგენა-შეფასება და

2. დადგენილი ფაქტების სამართლებრივი შეფასების საფუძველზე ქმედების კვალიფიკაცია.

3. საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ყოველი კონკრეტული საქმის გადაწყვეტა სასამართლოში დაკავშირებულია გარკვეული ფაქტების დადგენასთან. ფაქტების დადგენის აუცილებლობა განპირობებულია იმით, რომ სასამართლო იხილავს და წყვეტს მხარეთა შორის წარმოქმნილ დავებს, რომლებიც სამართლით რეგულირებული ურთიერთობებიდან წარმოიშობიან. სამართლებრივი ურთიერთობა კი შეიძლება აღმოცენდეს, განვითარდეს ან შეწყდეს მხოლოდ იურიდიული ფაქტების საფუძველზე. ე.ი ისეთი ფაქტების საფუძველზე, რომლებსაც სამართლის ნორმა უკავშირებს გარკვეულ იურიდიულ შედეგს.

საქმის გარემოებების გამორკვევა და ფაქტების დადგენა მართლმსაჯულების უპირველეს ამოცანას წარმოადგენს, სწორედ დადგენილი ფაქტების საფუძველზე ხდება ნორმათშეფარდება.

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსი აგებულია შეჯიბრებითობის პრინციპზე, რაც ოფიციალობის პრინციპის გათვალისწინებით სრულად გამოიყენება ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში. აღნიშნული პრინციპის შესაბამისად, მხარეები თავად განსაზღვრავენ, თუ რომელი ფაქტები უნდა დაედოს საფუძველად მათ მოთხოვნას ან რომელი მტკიცებულებებით უნდა იქნეს დადასტურებული ეს ფაქტები (ადმინისტრაციული საპრო-

ცესო კოდექსის და სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლები).

ადმინისტრაციული სამართალწარმოების უმნიშვნელოვანესი პრინციპი – ოფიციალობის პრინციპი განსაზღვრავს ადმინისტრაციული მართლმსაჯულების როლს. ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში, განსხვავებით სამოქალაქო სამართალწარმოებისგან სასამართლო პროცესუალური აქტივობის ცენტრში იმყოფება, ადმინისტრაციულ სამართალში მოქმედი საჯარო და კერძო ინტერესების პროპორციულობის პრინციპი ადმინისტრაციულ საპროცესო სამართალურთიერთობაში სასამართლოს აკისრებს საპროცესო მხარეთა საპროცესო უფლებებში ბალანსის მიღწევისთვის აუცილებელ საპროცესო მოქმედებების შესრულებას.

ოფიციალობის პრინციპზე დაყრდნობით სასამართლო უფლებამოსილია თავისი ინიციატივით მიიღოს გადაწყვეტილება დამატებითი ინფორმაციის ან მტკიცებულების წარმოსადგენად (ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მუხლი 4); სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 103-ე მუხლით მინიჭებული უფლებამოსილების გარდა, საკუთარი ინიციატივით შეაგროვოს ფაქტობრივი გარემოებები და მტკიცებულებები (ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მუხლი 19).

ადმინისტრაციული სასამართლოს ეს უფლებამოსილება კანონმდებლის მიერ განმტკიცებულია ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-20 მუხლში ადმინისტრაციულ ორგანოთა ვალდებულების დადგენით, წარუდგინოს სასამართლოს საქმის განხილვისა და გადაწყვეტისათვის აუცილებელი დოკუმენტები და სხვა ინფორმაცია.

სასამართლოს უფლებამოსილება – თავისი ინიციატივით მოიპოვოს მტკიცებულებები ან ინფორმაცია, ნიშნავს, რომ სასამართლომ უნდა განსაზღვროს შემთხვევები, როდესაც საფრთხე ემოქმედება მართლმსაჯულების ძირითად პრინციპს – მხარეთა თანასწორობის /ანუ თანაბარი შესაძლებლობა – დაიცვან თავიანთი უფლებები/ რეალიზაციას საჯარო სამართლებრივი დავების მონაწილეთა სუბორდინაციული მდგომარეობიდან გამომდინარე.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საქმის არსებითად /ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით/ განმხილველი სასამართლოების მიერ ოფიციალობის პრინციპის მეშვეობით საქმის გარემოებათა დამატებითი გამოკვლევა, მტკიცებულებათა მოპოვება სახელმწიფოში დღეისათვის არსებული სამართლებრივი კულტურის პირობებში არის უპირო-

ბო აუცილებლობა, ადმინისტრაციულ დავათა კანონიერად განწყვეტისათვის, ადმინისტრაციულ ორგანოთა საქმიანობაზე სრულფასოვანი სასამართლო კონტროლის განხორციელებისათვის, რის გარეშეც სამართლებრივი სახელმწიფოს, როგორც ღირებულებითი სიკეთით სარგებლობა შესაძლებელია ვერ მიიღწეს.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემული დავის განწყვეტისას სააპელაციო სასამართლომ საესებით უგულებელყო ადმინისტრაციული მართლმსაჯულების უმნიშვნელოვანესი, საჯარო ინტერესის უზრუნველყოფი უფლებამოსილება. კერძოდ, სააპელაციო სასამართლოს არ მიუღია ზომები, დამატებითი მტკიცებულებების, ინფორმაციის მოსაპოვებლად, მაშინ, როცა ისედაც მოცემული დავის სპეციფიკიდან გამომდინარე, მტკიცებულებათა წრე უკიდურესად შეზღუდულია.

საკასაციო სასამართლო სსსკ-ის XV-XX თავების საფუძველზე განმარტავს, რომ სამოქალაქო საპროცესო კოდექსით განსაზღვრულია მტკიცებულებათა სახეები: წერილობითი, ზეპირი და ნივთიერი სახის მტკიცებულებები. სსსკ-ის 105-ე მუხლით დადგენილია სასამართლოს მიერ მტკიცებულებათა შეფასების სტანდარტი, კერძოდ, სასამართლოსათვის არავითარ მტკიცებულებას არა აქვს წინასწარ დადგენილი ძალა (ნაწილი 1). სასამართლო აფასებს მტკიცებულებებს თავისი შინაგანი რწმენით, რომელიც უნდა ემყარებოდეს მათ ყოველმხრივ, სრულ და ობიექტურ განხილვას, რის შედეგადაც მას გამოაქვს დასკვნა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ.

საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, საქმის მასალებით დადგენილია და ამას არც მხარეები ხდიან სადავოდ, რომ მოსარჩელე ი/მ „მ. ქ-ემ“ სალარო აპარატი გადააგდო, მას შემდეგ რაც სალარო აპარატიდან ამოიღეს „ძ“ ანგარიში წლების მიხედვით.

საკასაციო სასამართლოს განმარტებით, მტკიცებულებების სიმწირის პირობებში სასამართლო ვალდებულია, თავისი ინიციატივით გამოიკვლიოს, არსებობს თუ არა სადავოდ გამხდარი გარემოების სხვა უშუალო მტკიცებულებები, მაშინ, როცა სასამართლომ არ გამოარკვია და არ შეაფასა მხარეთა ახსნა-განმარტებები, არ გამოიკვლია რამდენად კეთილსინდისიერი იყო მენარმე ახსნა-განმარტების დროს, საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენა მართლაც გამოწვეული იყო თუ არა შემოსავლების სამსახურის თანამშრომლის არაკვალიფიციური განმარტებით, როგორც ამას მოსარჩელე მიუთითებს. შესაბამისად,



სააპელაციო სასამართლომ ასევე უნდა იმსჯელოს ადმინისტრაციული ორგანოების კანონისმიერი ვალდებულების – ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ სამართლებრივი დახმარების გაწევის მოვალეობის თაობაზე, მით უფრო იმ პირობებში, როდესაც, შემოსავლების სამსახურში ჩამოყალიბებულია გადამხდელის უბნის საგადასახადო ოფიცრის ინსტიტუტი, რომლის მთავარი მოვალეობა გადამხდელთა დახმარება და მათთვის კონსულტაციის გაწევა და ასევე შემოსავლების სამსახურში განხორციელებული სიახლეების და რეფორმების გაცნობაა. სააპელაციო სასამართლომ უნდა გამოიკვილოს ი/მ „მ. ქ-ემ“ ისარგებლა თუ არა ამ საჯარო სერვისით, კერძოდ, უბნის საგადასახადო ოფიცერი ემსახურებოდა თუ არა მენარმეს და უწევდა თუ არა სამართლებრივ დახმარებას, იყო თუ არა მენარმე ინფორმირებული შემოსავლების სამსახურში განხორციელებულ სიახლეებსა და სხვა, მათ შორის, საკონტროლო-სალარო აპარატის იურიდიულ მნიშვნელობაზე.

საკასაციო სასამართლო წინამდებარე დავის გადაწყვეტისას ეყრდნობა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2010 წლის 9 თებერვლის განჩინებაში ადმინისტრაციულ საქმეზე №ბს-1250-1194(კ-09), შპს „...“ სარჩელისა გამო, მოპასუხის – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის მიმართ, სასამართლო დავასთან დაკავშირებით, ჩამოყალიბებულ სამართლებრივ შეფასებებსა და დასკვნებს, კერძოდ:

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

ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 85-ე მუხლით დადგენილია ადმინისტრაციული ორგანოს მოვალეობა სამართლებრივი დახმარების გაწევის თაობაზე. ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია, განუმარტოს დაინტერესებულ მხარეს მისი უფლებები და მოვალეობები, გააცნოს განცხადების განხილვის წესი, წარმოების სახე და ვადა. აგრეთვე ის მოთხოვნები,

რომლებსაც უნდა აკმაყოფილებდეს განცხადება ან საჩივარი, მიუთითოს განცხადებაში დაშვებული შეცდომების შესახებ. გარდა აღნიშნულისა, ადმინისტრაციული ორგანო (წარმოდგენილი საჯარო მოსამსახურის სახით) დაინტერესებული პირისათვის სამართლებრივი დახმარების განწვევას მოქმედებს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის პრინციპების საფუძველზე – კანონის წინაშე თანასწორობის, უფლებამოსილების კანონის საფუძველზე განხორციელების, საჯარო და კერძო ინტერესების პროპორციულობის დაცვის, კანონიერი ნდობისა და საქმის მიუკერძოებლად გადაწყვეტის პრინციპების გათვალისწინებით.

ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსით გათვალისწინებული ადმინისტრაციული ორგანოს ვალდებულება სამართლებრივი დახმარების განწვევის თაობაზე ასევე რეგლამენტირებულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსში. კერძოდ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 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 (ვ)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, პატივსადაც მხოლოდინი გააჩნია ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი ურთიერთობის მონაწილე ნებისმიერ დაინტერესებულ პირს.

ადმინისტრაციულ-სამართალურთიერთობის სუბიექტებს შორის კომუნიკაციის ფორმებს განსაზღვრავს, როგორც ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის, ასევე, განსახილველი შემ-

თხვევისთვის 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 44-45-ე მუხლებით“.

„საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საზოგადოებისა და ქვეყნის განვითარების თანამედროვე მოცემულობა – დაბალი სამართლებრივი კულტურა, მოსახლეობის მიმემ 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, ნებისყოფასა და მზრუნველ დამოკიდებულებაზე არის მიბმული, თუ რამდენად მცირერიცხოვანი იქნება, ან რა მასშტაბებს მიიღებს მოქალაქეთა კონფლიქტი კანონთან. საჯარო სამსახურის არსი, ნამდვილი შინაარსი სწორედ ამგვარი შესაძლო კონფლიქტის პრევენციას გულისხმობს. თავის მხრივ, საჯარო მოსამსახურეთა კორპუსის მხრიდან მითითებული პროფესიული და მორალური ტვირთის გასიგრძეგანება, საკუთარი სტატუსის და პასუხისმგებლობის მნიშვნელობის გათავისება უაღრესად დადებით როლს შეასრულებს საჯარო ინსტიტუტების მიმართ ნდობის, პატივისცემის ატმოსფეროს დამკვიდრებაში, საზოგადოების პოზიტიური განვითარების ტენდენციის გამოკვეთაში.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საჯარო მოსამსახურეთა ვალდებულებას წარმოადგენს დაინტერესებულ პირთა სრული ინფორმირება არა მხოლოდ უფლებრივი ასპექტით, არამედ, მოსალოდნელი სამართლებრივი შედეგების თაობაზე, რაც

მოცემულ შემთხვევაში უფლებელყოფილია. 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 განევა, უზრუნველყოფილია“.

საკასაციო სასამართლო დასძენს, რომ ზემოთმოყვანილ საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2010 წლის 9 თებერვლის განჩინებაში ადმინისტრაციულ საქმეზე №ბს-1250-1194(კ-09) განმარტებულია ნორმები იმ დროისათვის მოქმედი საგადასახადო კოდექსის რედაქციით და განმარტავს, რომ დღეს მოქმედი საგადასახადო კოდექსის IV თავი, რომელიც ეხება გადასახადის გადამხდელის სამართლებრივ დაცვას, შეიცავს აღნიშნული მუხლების შინაარსის იდენტურ ნორმებს, ანალოგიური სამართლებრივი დატვირთვით.

საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, სააპელაციო სასამართლომ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 და მე-19 მუხლებით მინიჭებული უფლებამოსილების გამოყენების შედეგად უნდა გამოარკვიოს ი/მ „მ. ქ-ის“ მიმართ სახეზეა თუ არა საგადასახადო მოხელეთა (მოხელის) არასწორი სამართლებრივი კონსულტაციის განევა, მისი შეცდომაში შეყვანა, კანონსა-ნინაალმდეგო კონსულტაციის მიცემა, რამდენადაც ადმინისტრაციასთან მიმართებით დაინტერესებული პირები აღჭურვილნი არიან ადმინისტრაციული სამართლის უმნიშვნელოვანესი პრინციპით – კანონიერი ნდობის უფლებით. თუ უტყუარად დადგინდება, რომ ადმინისტრაციულმა ორგანომ /საჯარო მოსამსახურემ/ არ შეასრულა კანონით მისთვის დაკისრებული მოვალეობა და არ განუმარტა მხარეს სამართლებრივი ფორმით სწორად როგორ უნდა უზრუნველყო ვალდებულების შესრულება, ამ შემთხვევაში სასამართლომ შეფასება უნდა მისცეს მენარმის ქმედებას, რამდენადაც პასუხისმგებლობა შესაძლებელია დადგეს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მხარე ბრალეულად არ შეასრულებს მისთვის დაკისრებულ ვალდებულებას, მეტიც, საჯარო მოსამსახურის მიერ მასზე დაკისრებული მოვალეობის არაჯეროვანი შესრულება, კანონის ფორმალური დანაწესის შეუსრულებლობის პირობებშიც კი, გამოორიცხავს გადასახადის გადამხდელის სამართლებრივი პასუხისმგებლობის დადგომას.

2. საგადასახადო საკანონმდებლო და კანონქვემდებარე აქტებით განსაზღვრული საკონტროლო-სალარო აპარატის იური-

დიული სტატუსის და მისი გამოყენება-შენახვის ადმინისტრირების კანონიერებასთან დაკავშირებით საკასაციო სასამართლო განმარტავს, საკონტროლო-სალარო აპარატი წარმოადგენს სახელმწიფოს კონტროლის ინსტრუმენტს ნაღდი ფულის ბრუნვაზე და გადასახადის გადამხდელის მიერ მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას შესაბამისი მონაცემების თავისდროულად აღრიცხვაზე. საკონტროლო-სალარო აპარატი განკუთვნილია მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას მიწოდებული საქონლის (მომსახურების) რეგისტრაციისათვის და შესაბამისი მონაცემების აღრიცხვისათვის. არსებობს ფისკალური და არაფისკალური საკონტროლო-სალარო აპარატი, რომლებიც ერთმანეთისგან განსხვავდებიან მეხსიერებით. ფისკალური მეხსიერების საკონტროლო-სალარო აპარატს გააჩნია ინფორმაციის მატარებელი, რაც არ იძლევა მონაცემების წაშლის საშუალებას, ასევე გააჩნია ქვეყნის ფისკალური კანონმდებლობით გათვალისწინებული კონსტრუქციის სხვა განსაკუთრებულობა. საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მეხსიერებაში გროვდება ამ საკონტროლო-სალარო აპარატის მეშვეობით განხორციელებული ყველა ოპერაციის შესახებ მონაცემები.

საგადასახადო ორგანოები თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში ვალდებული არიან განახორციელონ საკონტროლო-სალარო აპარატების რეგისტრაცია, რაც გულისხმობს მასზე ფისკალური მეხსიერების ჩართვას და მონაცემთა ერთიან კომპიუტერულ ბაზაში საკონტროლო-სალარო აპარატების სარეგისტრაციო მონაცემების ასახვას. სახელმწიფო რეესტრიდან საკონტროლო-სალარო აპარატის მოდელების ამოღების შემთხვევაში, რეგისტრაციიდან უნდა მოიხსნას ძველი მოდელის საკონტროლო-სალარო აპარატი და რეგისტრაციაში გატარდეს და გადასახადის გადამხდელის ობიექტზე დარეგისტრირდეს ახალი ტიპის საკონტროლო-სალარო აპარატი.

საკასაციო სასამართლოს განმარტებით, საკონტროლო-სალარო აპარატი განკუთვნილია საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის 22-ე ნაწილით დეფინირებულ სააღრიცხვო დოკუმენტაციას, მისი დანიშნულებიდან გამომდინარე, შესაბამისად, ამავე კოდექსის 43-ე მუხლის პირველი ნაწილის ვ) ქვეპუნქტით დადგენილი გადასახადის გადამხდელის ვალდებულება – უზრუნველყოს ამ ქვეპუნქტის ჩამონათვალში მოცემული დოკუმენტების შენახვა 6 წლის ვადის განმავლობაში, მოიცავს საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვის ვალდებულებასაც.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამარ-

თლოს მიაჩნია, მიუხედავად იმისა, კანონმდებლობა საკონტროლო-სალარო აპარატის შენახვის რაიმე სპეციალური წესს აწესებს, თუ არა, ან მენარმე გაფრთხილებულია თუ არა მისი შენახვის თაობაზე იგი სალარო აპარატის მნიშვნელობიდან გამომდინარე ვალდებულია განსაკუთრებული გულისხმიერებით მოეკიდოს მის შენახვას და აღნიშნულთან მიმართებაში, მიუთითებს რომ საქართველოს სამოქალაქო კოდექსი განსაზღვრავს ნივთის შენახვის ზოგად სტანდარტს, ასე, მაგ: 170.3 მუხლი, რომლის შესაბამისად: „სარგებლობის უფლება მოიცავს ასევე შესაძლებლობას, არ ისარგებლოს პირმა თავისი ნივთით. კანონით შეიძლება დაწესდეს სარგებლობის ან მოვლისა და შენახვის ვალდებულება, თუკი ამ ნივთის გამოუყენებლობა ან მოუვლელობა ხელყოფს საზოგადო ინტერესებს. ამ შემთხვევაში მესაკუთრეს შეიძლება ან თვითონ დაეკისროს ვალდებულების შესრულება, ან შესაბამისი სასყიდლით ნივთის გადაცემა სხვა პირის სარგებლობაში“. მითითებული ნორმის დანაწესიდან გამომდინარე, მესაკუთრეს შესაძლებელია დაევალოს მისი საკუთრების შენახვის ვალდებულება, თუ მისი საკუთრებაში არსებული ნივთი განსაკუთრებულ, სოციალურ, ეკონომიკურ ფასეულობას წარმოადგენს. კონკრეტულ შემთხვევაში კი, როგორც აღვნიშნეთ, საკონტროლო-სალარო აპარატის ფისკალურ მექანიზმებში გროვდება საკონტროლო-სალარო აპარატის მემწეობით განხორციელებული ყველა ოპერაციის შესახებ მონაცემები, რომელიც საგადასახადო სამსახურისათვის წარმოადგენს სააღრიცხვო დოკუმენტაციას, საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის 22-ე პუნქტის საფუძველზე, ანუ სააღრიცხვო დოკუმენტაციის შესაბამისად, ხორციელდება მენარმის საგადასახადო კონტროლი, ე.ი. სააღრიცხვო დოკუმენტაცია შეიცავს ნებისმიერ წერილობითი (მათ შორის, ელექტრონული) ფორმით შესრულებულ საბუთს, რომელსაც კავშირი აქვს დაბეგვრასთან. აღნიშნულიდან გამომდინარე, ვინაიდან, საკონტროლო-სალარო აპარატი წარმოადგენს უმნიშვნელოვანესი მმართველობითი ღონისძიების – საგადასახადო ადმინისტრირების ერთ-ერთ განსაკუთრებულ სახეს, მენარმე ვალდებულია განსაკუთრებული გულისხმიერებით შეინახოს საკონტროლო სალარო აპარატი და ამისთვის არ არის აუცილებელი საგადასახადო კანონმდებლობით შემუშავებული შენახვის წესებისა და პირობების დადგენა.

სააპელაციო სასამართლომ საქმის ხელახლა განხილვისას უნდა გამოიკვლიოს დაკარგული სალარო აპარატებიდან „ძ“ ანგარიშების ამოღება უტოლდება თუ არა თავისი სამართლებრი-

ვი შედეგით სალარო აპარატის რეგისტრაციიდან მოხსნას, წლების მიხედვით „ძ“ ანგარიშების ამოღების შემთხვევაში ასევე საჭიროა თუ არა ფისკალური მეხსიერების ამოღება. სააპელაციო სასამართლომ სარწმუნოდ უნდა დაადგინოს მოხსნილი იყო თუ არა საკონტროლო-სალარო აპარატი რეგისტრაციიდან, ვინაიდან, საქმეში არის ურთიერთგამომრიცხავი მტკიცებულებები აღნიშნულთან დაკავშირებით, კერძოდ, სამართალდარღვევის ოქმში მითითებულია, რომ: ი/მ „მ. ქ-ის“ ს/ნ ..., 2012 წლის 21 დეკემბრის განცხადებით ფიქსირდება, რომ გადააგდო სალარო აპარატი მინიკა – 110F საქარხნო ნომერი ..., რის გამოც ვერ ხსნის რეგისტრაციიდან“ საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტლებაში კი მითითებულია, რომ: „ი/მ „მ. ქ-ის“ კუთვნილი საკონტროლო-სალარო აპარატის რეგისტრაციიდან მოხსნის მიზნით განახორციელა საკონტროლო-სალარო აპარატის გაუნაშთავი ჯამის (აპარატის მაჯამებლის მაჩვენებლის ფიქსაცია) ამობეჭდვა ცალ-ცალკე წლების მიხედვით, რეგისტრაციის დღიდან მოხსნის დღემდე და მონაცემთა ერთიან კომპიუტერულ ბაზაში გააკეთა აღნიშვნა სალარო აპარატის რეგისტრაციიდან მოხსნის შესახებ. ასევე, ი/მ „მ. ქ-ის“ გადასცა საკონტროლო-სალარო აპარატი და ცნობა მისი რეგისტრაციიდან მოხსნის შესახებ, რომელშიც ასახულია ინფორმაცია რეგისტრაციიდან მოხსნის თარიღის, გაუნაშთავი ჯამის და „ძ“ ანგარიშის რაოდენობის შესახებ“. თუმცა სასამართლოს მსჯელობის დამადასტურებელი მტკიცებულება საქმეში არ მოიპოვება. ამასთან, საკასაციო სასამართლოს სხდომაზე კასატორის შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენელმა განმარტა, რომ მას აქვს დოკუმენტი, რომლის შესაბამისად, სალარო აპარატი რეგისტრირებულია, რაც არც ერთ ქვემდგომ სასამართლოს არ გამოუკვლევია.

სააპელაციო სასამართლომ საქმის ხელახლა განხილვისას ასევე უნდა გამოიკვლიოს თუ მოიხსნა სალარო-აპარატი რეგისტრაციიდან, მოხდა თუ არა ფისკალური ბლოკების ამოღება და მისი შემოსავლების სამსახურის საარქივო სამსახურში შენახვა.

4. საკასაციო სასამართლო სამართლებრივ შეფასებას აძლევს რა ქვემდგომი ინსტანციების სასამართლოების მიერ გადაწყვეტილებებში (რომლის მიხედვით სასამართლოებმა გამოიყენეს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4. მუხლით მინიჭებული უფლებამოსილება და დაავალეს მოპასუხეს ახალი აქტის გამოცემა) ადმინისტრაციულ ორგანოსთვის მითითება, რომ მეწარმის მიმართ გამოიყენონ საქართველოს საგადა-

სახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილი და გადასახადის გადამხდელი გაათავისუფლოს საგადასახადო პასუხისმგებლობისაგან, მიაჩნია კანონშეუსაბამოდ, შემდეგ გარემოებათა გამო:

აღნიშნულ საკითხზე მსჯელობისას საკასაციო სასამართლო ეყრდნობა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2014 წლის 25 თებერვლის განჩინებაში ადმინისტრაციულ საქმეზე №ბს-421-410(კ-13) ი/მ „ლ. ც-ას“ სარჩელისა გამო, მოპასუხის – სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიმართ, სასამართლო დავასთან დაკავშირებით, ჩამოყალიბებულ სამართლებრივ შეფასებებსა და დასკვნებს, კერძოდ:

„ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-6 მუხლით განსაზღვრულია ადმინისტრაციული ორგანოს დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელების წესი, კერძოდ, თუ ადმინისტრაციულ ორგანოს რომელიმე საკითხის გადასაწყვეტად მინიჭებული აქვს დისკრეციული უფლებამოსილება, იგი ვალდებულია, ეს უფლებამოსილება განახორციელოს კანონით დადგენილ ფარგლებში და მხოლოდ იმ მიზნით, რომლის მისაღწევაც მინიჭებული აქვს ეს უფლებამოსილება.

ადმინისტრაციული ორგანო დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელებისას შეუბოჭილია კანონიერების პრინციპით, კონკრეტულად, კანონისმიერი დათქმის პრინციპით, რომელიც, თავის მხრივ, კონსტიტუციაში განმტკიცებულია დემოკრატიის, სამართლებრივი სახელმწიფოსა და პირის ძირითადი უფლებების დაცვის პრინციპებიდან გამომდინარე.

ამასთან, საჯარო და კერძო ინტერესების პროპორციულობიდან გამომდინარე, ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 7.2. მუხლის თანახმად, დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელებისას გამოცემული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტით გათვალისწინებულმა ზომებმა არ შეიძლება, გამოიწვიოს პირის კანონიერი უფლებებისა და ინტერესების დაუსაბუთებელი შეზღუდვა.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სასამართლოების მიერ საკითხის ასეთი გადაწყვეტა გამომდინარეობს ადმინისტრაციული სამართლის ინსტიტუტის – დისკრეციული უფლებამოსილების მეტად ზედაპირული გაგებიდან; ამგვარი მსჯელობა საერთოდ გამორიცხავს ადმინისტრაციული ორგანოს დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელების სპეციფიკას და ფორმალურ ნიშნამდე დაჰყავს მმართველობითი ორგანოების როლის არსი.

სასამართლოს მითითება – „ადმინისტრაციულმა ორგანომ



დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში განიხილოს და უნდა მიიღოს შესაბამისი გადაწყვეტილება მენარმის მიმართ გაფრთხილების გამოყენების თაობაზე, საგადასახადო კოდექსის 270-ე მუხლის დღეს მოქმედი რედაქციის შესაბამისად“, წარმოადგენს როგორც ადმინისტრაციული სამართლის ერთ-ერთი ინსტიტუტის დისკრეციული უფლებამოსილების არსისა და ბუნების იგნორირებას და მის საფუძველზე გამოცემული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის კანონიერების შემოწმებისას სასამართლო კონტროლის და ასევე, საკუთრივ, სასამართლო ხელისუფლების როლისა და უფლებამოსილების საკანონმდებლო ფარგლების გაცდენას.

საკაცაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ეროვნულმა სასამართლოებმა დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელების კანონიერებაზე მსჯელობისას უნდა გამოიკვლიონ რამდენად დასაბუთებულია ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ საკითხის შერჩეული გადაწყვეტა, რაც თავის მხრივ, უნდა ეფუძნებოდეს საქმეზე ფაქტების ობიექტურ გამოკვლევა-დადგენა-შეფასებას. სასამართლო ამომწებს არა შერჩეული გადაწყვეტილების მიზანშეწონილობას, არამედ მის კანონიერება-დასაბუთებულობას, ადმინისტრაციულმა ორგანომ უნდა დაასაბუთოს, რომ მიღებული გადაწყვეტილება ყველაზე მისაღები, ოპტიმალური იყო არსებული შესაძლებლობებიდან და არა თავად განუსაზღვრონ ორგანოს რამდენიმე ალტერნატიული ღონისძიებიდან რომელი უნდა გამოიყენოს. სასამართლო ამომწებს არა შერჩეული გადაწყვეტილების მიზანშეწონილობას, არამედ, მის კანონიერება-დასაბუთებულობას. აღნიშნულიდან გამომდინარე, სასამართლო კონტროლი ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ დისკრეციული უფლებამოსილების ფარგლებში მიღებული გადაწყვეტილების კანონიერებაზე ვრცელდება იმ მასშტაბით, რომ სასამართლომ უნდა შეაფასოს სადავო გადაწყვეტილებაში გამოყენებულია თუ არა საკითხის გადაწყვეტის ყველაზე მისაღები საშუალება და დასაბუთებულია თუ არა გამოყენებული ღონისძიების ყველაზე მისაღები ხასიათი შესაძლო ალტერნატიულ ღონისძიებებთან შედარებით.

საკაცაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ამგვარი „კარნახი“ სასამართლო ორგანოების მხრიდან წარმოადგენს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ დისკრეციული უფლებამოსილების განხორციელებაში შეჭრას და გამოიწვევს სასამართლოს მხრიდან მმართველობითი ღონისძიებების შერჩევას ანუ მართვას და მისი კონსტიტუციური ფუნქციის – ადმინისტრაციული ორგანოების გადაწყვეტილებებზე სასამართლო კონტროლის განხორ-

ციელების ფარგლების გადამეტებას, რამდენადაც სასამართლო ორგანოების პირდაპირ ვალდებულებას წარმოადგენს სრული სასამართლო კონტროლის განხორციელება მმართველობითი ორგანოების საქმიანობაზე, მათი გადაწყვეტილებების მოქმედ კანონმდებლობასთან შესაბამისობის შემოწმების მეშვეობით, რაც თავის მხრივ, წარმოადგენს სასამართლო ხელისუფლების კონსტიტუციურ ფუნქციას და ემსახურება უმნიშვნელოვანესი კონსტიტუციური – ხელისუფლების დანაწილების და ურთიერთ განონასწორების პრინციპის რეალიზაციას“.

ამასთან, საკასაციო სასამართლო საგადასახადო კოდექსის 269.2 მუხლის საფუძველზე განმარტავს, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის სანქციის შეფარდების დროს, თუ კანონით გაუქმებული ან შემსუბუქებულია პასუხისმგებლობა სამართალდარღვევის ჩადენისათვის, მოქმედებს ახალი კანონით დადგენილი ნორმა, ხოლო თუ შემოღებულია ან დამძიმებულია პასუხისმგებლობა ქმედების ჩადენის მომენტისათვის არსებული ნორმა. აღნიშნული მუხლიდან გამომდინარე, საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობის შემამსუბუქებელ ან გამაუქმებელ აქტებს აქვთ უკუქცევითი ძალა, ე.ი. ვრცელდება ამ აქტის გამოცემამდე ჩადენილ სამართალდარღვევებზეც. სანქციის შეფარდების დროს, თუ გაუქმებული ან შემსუბუქებულია პასუხისმგებლობა სამართალდარღვევის ჩადენისათვის, მოქმედებს ახალი კანონით დადგენილი ნორმა. სანქციის შეფარდების დრო მოიცავს არამხოლოდ ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მისი გამოყენების დროს, არამედ ზემდგომი ორგანოების ან სასამართლოს მიერ სანქციის გამოყენების კანონიერების შემოწმების პერიოდს.

საქმის ქვედა სასამართლო ინსტანციებში განხილვის დროისათვის უკვე მოქმედებდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269.7 მუხლის ახალი რედაქცია, რომლის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოს/დავის განმხილველ ორგანოს ან სასამართლოს უფლება აქვს, გაათავისუფლოს კეთილსინდისიერი გადასახადის გადამხდელი ამ კოდექსით გათვალისწინებული სანქციისაგან, თუ სამართალდარღვევა გამოწვეულია გადასახადის გადამხდელის შეცდომით/არცოდნით. (28.12.2012. №189 ამოქმედდეს 2013 წლის 1 იანვრიდან), თუმცა ამგვარი უფლებამოსილება გამოყენებული უნდა იქნას კანონიერების, მიუკერძოებლობის და კანონის წინაშე თანასწორობის პრინციპების ზედმიწევნით დაცვით. მით უფრო იმ პირობებაში, როცა კასაციური საკასაციო საჩივარში მიუთითებს, რომ ი/მ „მ. ქე-“ საგადასახადო ორგანოს მიერ ერთხელ უკვე დაჯარიმებული იყო

სალარო აპარატის გამოუყენებლობისათვის.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სააპელაციო სასამართლომ უნდა გამოარკვიოს: მოსარჩელის მხრიდან საკონტროლო-სალარო აპარატის გადაგდება განაპირობა მისმა დაუდევრობამ თუ საგადასახადო მოხელის არასწორმა კონსულტაციამ, რაც სარწმუნოდ უნდა დადასტურდეს უტყუარი მტკიცებულებებით, არის თუ არა სახეზე მენარმის ბრალის გამომრიცხავი გარემოებები.

საკასაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ სახეზეა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 412.2 მუხლის თანახმად, გასაჩივრებული განჩინების გაუქმების პროცესუალური და სამართლებრივი საფუძვლები, სასამართლომ საქმის ხელახლა განხილვისას კანონიერი და ობიექტური გადანყვეტილების დადგენის მიზნით, სრულყოფილად უნდა გამოიკვლიოს მითითებული გარემოებები და დავა გადაწყვიტოს მოქმედი საპროცესო და მატერიალური სამართლის კანონმდებლობის შესაბამისად.

#### **სარეზოლუციო ნაწილი:**

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

#### **და ა დ გ ი ნ ა:**

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 11 ივლისის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
3. სასამართლო ხარჯები გადანაწილდეს საქმეზე საბოლოო გადაწყვეტილების დადგენისას;
4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

## საკიეზელი

საგადასახადო შეთანხმების გაფორმება .....	3
საგადასახადო გადამხდელის წარმომადგენელი .....	13
დაჯარიმება სალარო აპარატის გამოუყენებლობის გამო .....	30
საგადასახადო პასუხისმგებლობის დაკისრების კანონიერება .....	49
დაჯარიმება სალარო აპარატის დაკარგვის გამო .....	74
პასუხისმგებლობა საკონტროლო-სალარო აპარატის დაკარგვისას .....	99; 125
დაჯარიმება სალარო აპარატის დაკარგვის გამო .....	155

საქართველოს უზენაესი სასამართლო  
თბილისი 0110, ძმები ზუბალაშვილების ქ. №32  
ტელ.: (995 32) 298 21 03  
[www.supremecourt.ge](http://www.supremecourt.ge)