

№ბს-990-986(2კ-17)

5 აპრილი, 2018

წელი

შპს ა----- ბს-990-986(2კ-17)

ქ. თბილისი

**ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატამ
შემდეგი შემადგენლობით:**

მაია ვაჩაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),
მოსამართლეები: ნუგზარ სხირტლაძე, ვასილ როინიშვილი

განხილვის ფორმა - ზეპირი მოსმენის გარეშე

კასატორები (მოპასუხეები) - საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო, სსიპ
შემოსავლების სამსახური

მოწინააღმდეგე მხარე (მოსარჩელე) – შპს „ა-----“

დავის საგანი - ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების
ბათილად ცნობა

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება - თბილისის სააპელაციო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2017 წლის 18 ივლისის გადაწყვეტილება

აღწერილობითი ნაწილი:

2015 წლის 13 ივლისს შპს „ა-----მ“ სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას, მოპასუხეების - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიმართ.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ 2014 წლის 11 დეკემბრის №005-198

საგადასახადო მოთხოვნის გამოცემის საფუძველია 2014 წლის 10 დეკემბერს შედგენილი საგადასახადო შემოწმების აქტი. შემოწმების აქტის მიხედვით შპს „ა------ს“ მიერ ი/მ „მ------ისგან“ შეძენილ საქონელზე გაუქმდა დღგ-ის ჩათვლები. გაუქმების საფუძველად მითითებულია ის, რომ ი/მ „მ------ი“ ახორციელებდა დღგ-ის ჩათვლის უფლებით გათავისუფლებულ ოპერაციებს. ასევე სადავო აქტებით არ იქნა გათვალისწინებული ის გარემოება, რომ შეძენილი საქონელი, შემდგომ მოსარჩელის მიერ იქნა რეალიზებული ფასნამაგით, რომლებზედაც დაერიცხა დღგ.

მოსარჩელემ 2014 წლის 11 დეკემბრის №005-198 საგადასახადო მოთხოვნა სსიპ შემოსავლების სამსახურში გაასაჩივრა, რომლის 2015 წლის 9 მარტის №7119 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. აღნიშნული ბრძანება მოსარჩელემ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოში გაასაჩივრა, რომლის 2015 წლის 3 ივნისის გადაწყვეტილებით შპს „ა------ს“ საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ.

მოსარჩელის განმარტებით, სადავო შემთხვევაში საუბარია სოფლის მეურნეობის პროდუქციაზე (სიმინდზე), საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლის მე-4 ნაწილის „ფ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად კი, ჩათვლის უფლებით დღგ-სგან გათავისუფლებულია მხოლოდ საქართველოში წარმოებული პროდუქცია.

მოსარჩელის მითითებით, სადავო შემთხვევაში მას აღნიშნული ვალდებულება სრულად აქვს შესრულებული, კერძოდ, გადახდილი აქვს საქონლის ღირებულება, მათ შორის დღგ და საქონელზე გამოწერილია საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა. ამასთან, სადავო საქონელი რეალიზებულია და მასზე ფასნამაგით არის გადახდილი დღგ, ანუ ის პრინციპი, რომ ჩასათვლელი დღგ უნდა იქნეს გამოყენებული დასაბეგრ ოპერაციებში, სრულად არის დაცული და ბიუჯეტს არანაირი ზიანი მოსარჩელის ქმედებით არ მისდგომია. სადავო დარიცხვა რომ უსაფუძვლოა, ასევე დასტურდება იმ ფაქტითაც, რომ სადავო საქონელი მისი შეძენის თვეშივე რეალიზებულია, ანუ საქონელი შეძენილია 2014 წლის აპრილში და 2014 წლის აპრილშივე რეალიზებულია შპს „დილის პროდუქტებზე“, შესაბამისად, საგადასახადო კოდექსის მიხედვით, დღგ-ის საანგარიშო პერიოდად ითვლება კალენდარული თვე, ანუ შემმოწმებელთა ლოგიკის გაზიარების შემთხვევაში, მათ კი არ უნდა დაერიცხათ 2012 წლის აპრილის თვის დღგ-ის გადასახადი, არამედ პირიქით უნდა შეემცირებინათ. შესაბამისად, მოსარჩელის მითითებით, სადავო აქტი საერთოდ არ არის გამოკვლეული და დაუსაბუთებელია.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელემ სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 11 დეკემბრის №005-198 საგადასახადო მოთხოვნის, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 9 მარტის №7119 ბრძანებისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2015 წლის 3 ივნისის გადაწყვეტილების (საჩივარი №10053/2/15) ბათილად ცნობა მოითხოვა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის

2016 წლის 11 ივლისის გადაწყვეტილებით შპს „ა-----ს“ სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

საქალაქო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 2 ოქტომბრის №42058 ბრძანებით დაინიშნა შპს „ა-----ს“ კამერალური თემატური საგადასახადო შემოწმება. შემოწმების შედეგებზე შედგა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 10 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტი.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 10 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე გამოიცა 2014 წლის 11 დეკემბრის №51640 ბრძანება და სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 11 დეკემბრის №005-198 საგადასახადო მოთხოვნა. შედეგად, შპს „ა-----ს“ გადასახდელად დაერიცხა სულ 17369,68 ლარი, მათ შორის, გადასახადის ძირითადი თანხა - 10688 ლარი, ჯარიმა - 5344 ლარი, საურავი - 1337,54 ლარი.

2015 წლის 8 იანვარს შპს „ა-----მ“ ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და მოითხოვა აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 11 დეკემბრის №005-198 საგადასახადო მოთხოვნის გაუქმება. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 9 მარტის №7119 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

2015 წლის 16 აპრილს შპს „ა-----მ“ ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს და მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 11 დეკემბრის №005-198 საგადასახადო მოთხოვნისა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 9 მარტის №7119 ბრძანების გაუქმება. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2015 წლის 3 ივნისის გადაწყვეტილებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

2014 წლის 7 ოქტომბერს გამოწერილია №ეა-100539984 საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა, რომლის მიხედვითაც, შპს „ა-----მ“ ი/მ „მ-----ისაგან“ შეიძინა 13632 ლარის ღირებულების სიმინდი, საიდანაც დღგ-ს თანხამ შეადგინა 2079,46 ლარი. ამავე დღეს გამოწერილია №ეა-100539985 საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა 12825,6 ლარის ღირებულების სიმინდის შეძენის თაობაზე, საიდანაც დღგ-ს თანხა არის 1956,45 ლარი. 2014 წლის 7 აპრილს, ასევე გამოწერილია №ეა-100540104 და №ეა-100540103 საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურები 13968 ლარის ღირებულების (დღგ-ს თანხა - 13968 ლარი) და 13660,8 ლარის (დღგ-ს 2083,85 ლარი) ღირებულების სიმინდის შესყიდვის შესახებ. 2014 წლის 26 აპრილს გამოწერილია №ეა-100549859 საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა შპს „ა-----ს“ მიერ ი/მ „მ-----ისაგან“ 15983,8 ლარის ღირებულების სიმინდის შეძენის თაობაზე, დღგ-ს თანხა შეადგენს 2438,21 ლარს.

საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო

კოდექსის 268-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი იღებს საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე გადასახადების ან/და სანქციების დარიცხვის ან არდარიცხვის შესახებ გადაწყვეტილებას, რომლის ასლი წარედგინება გადასახადის გადამხდელს შესაბამის საგადასახადო მოთხოვნასთან ერთად. ამავე კოდექსის 61-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, გადასახადის დარიცხვა გულისხმობს საგადასახადო ორგანოს მიერ კონკრეტული საგადასახადო პერიოდისათვის გადასახადის თანხის აღრიცხვასა და ასახვას გადასახადის გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე, რომლის წარმოების წესს განსაზღვრავს საქართველოს ფინანსთა მინისტრი. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტის თანახმად, გადასახადის დარიცხვის საფუძველია საგადასახადო შემოწმების აქტი, ხოლო „დ“ ქვეპუნქტით განსაზღვრულია, რომ გადასახადის დარიცხვის საფუძველია საგადასახადო ორგანოსათვის სხვა მაკონტროლებელი ან სამართალდამცავი ორგანოების მიერ მიწოდებული ინფორმაცია პირის საგადასახადო ვალდებულების შესახებ.

საქალაქო სასამართლოს მითითებით, საგადასახადო შემოწმების აქტის მიხედვით, ი/მ „მ-----ის“ საგადასახადო შემოწმების აქტით დადგინდა, რომ მეწარმე შესამოწმებელ პერიოდში ეწეოდა, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლის მე-4 ნაწილის „ფ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, დღგ-სგან ჩათვლის უფლებით გათავისუფლებულ საქმიანობას, რომლის ფარგლებშიც, გადამხდელმა საქონლის რეალიზაცია მოახდინა საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურებით - სერია ეა-10 №0549859, №0540103, №0540104, №0539984, №0539985, რის საფუძველზეც, შპს „ა-----მ“ მიიღო ჩათვლა, ხოლო, თავის მხრივ, ი/მ „მ-----მა“ არ დაადეკლარირა მის მიერვე არასწორად გამოწერილ ანგარიშ-ფაქტურებში მითითებული დასაბეგრი თანხა. საგადასახადო შემოწმებით დგინდება, რომ ი/მ „მ-----ის“ მიერ გამოწერილი ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით, საწარმოს მიღებული აქვს საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევით ჩათვლა 10 688 ლარის ოდენობით. აღნიშნულის გათვალისწინებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლის მე-4 ნაწილის „ფ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, ჩათვლის უფლებით გათავისუფლებულია საქართველოში წარმოებული სოფლის მეურნეობის პროდუქციის (გარდა საგარეო-ეკონომიკური საქმიანობის ეროვნული სასაქონლო ნომენკლატურის 0407 00 190 00 და 0407 00 300 00 კოდებში მითითებული საქონლისა (კვერცხისა) და 0207 11 სუბპოზიციის მიხედვით მითითებული საქონლის (შინაური ქათამი აუქნელი, ახალი ან გაციებული)) მიწოდება მის სამრეწველო გადამამუშავებამდე (სასაქონლო კოდის შეცვლამდე), ვინაიდან შპს „ა-----ს“ მიმწოდებელი ი/მ „მ-----ი“ ეწეოდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლის მე-4 ნაწილის „ფ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, ჩათვლის უფლებით გათავისუფლებულ საქმიანობას და შესაბამისად, მიწოდებას არ ბეგრავდა დამატებული ღირებულების გადასახადით, შპს „ა-----ს“ მიერ მიღებული ჩათვლა დაექვემდებარა გაუქმებას. შედეგად, სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 11 დეკემბრის

№005-198 საგადასახადო მოთხოვნით შპს „ა-----ს“ გადასახდელოდ დაერიცხა სულ 17369,68 ლარი.

საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 156-ე მუხლის „ა“ ქვეპუნქტის მიხედვით, დამატებული ღირებულების გადასახადის (შემდგომში – დღგ) გადამხდელოდ ითვლება პირი, რომელიც რეგისტრირებულია დღგ-ის გადამხდელოდ. ამავე კოდექსის 160-ე მუხლის თანახმად, დღგ-ით დაბეგვრის ობიექტია: ა) დასაბეგრი ოპერაცია; ბ) იმპორტი; გ) ექსპორტი, რექსპორტი; დ) დროებითი შემოტანა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 161-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა.ა“ ქვეპუნქტი კი ადგენს, რომ საქართველოს ტერიტორიაზე ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში განხორციელებული საქონლის მიწოდება ან/და მომსახურების გაწევა, რომლის დროსაც დასაბეგრი ოპერაციის თანხა განისაზღვრება დღგ-ის გადამხდელის მიერ მიღებული ან მისაღები კომპენსაციის თანხის მიხედვით (გადასახადების, მოსაკრებლებისა და სხვა გადასახდელების ჩათვლით) დღგ-ის ან/და პირგასამტეხლოს გარეშე, გარდა ამ მუხლის მე-2 ნაწილით გათვალისწინებული შემთხვევისა. ამავე კოდექსის 168-ე მუხლი განსაზღვრავს გადასახადისაგან გათავისუფლების საფუძვლებს და ანიჭებს პირს უფლებას, ისარგებლოს შეღავათით, გათავისუფლდეს გადახდისაგან ან/და ამ უფლების გამოყენებით შეიმციროს დასაბეგრი ობიექტის მიხედვით გადასახდელი თანხის ოდენობა. ამასთან, დღგ-საგან განთავისუფლება ორი სახისაა - ჩათვლის უფლებით და ჩათვლის უფლების გარეშე. ჩათვლის უფლებით დღგ-საგან გათავისუფლება გულისხმობს, რომ ოპერაცია არ ექვემდებარება დღგ-ის დარიცხვას, მაგრამ გამოიყენება ჩათვლის უფლება.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლის მე-4 ნაწილის „ფ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, ჩათვლის უფლებით დღგ-ისგან გათავისუფლებულია საქართველოში წარმოებული სოფლის მეურნეობის პროდუქციის (გარდა საგარეო-ეკონომიკური საქმიანობის ეროვნული სასაქონლო ნომენკლატურის 0407 00 190 00 და 0407 00 300 00 კოდებში მითითებული საქონლისა (კვერცხისა) და 0207 11 სუბპოზიციაში მითითებული საქონლის (შინაური ქათამი აუქნელი, ახალი ან გაციებული)) მიწოდება მის სამრეწველო გადამუშავებამდე (სასაქონლო კოდის შეცვლამდე). ამრიგად, აღნიშნული მუხლი ეხება მხოლოდ საქართველოში წარმოებულ სოფლის მეურნეობის პროდუქციას და იმპორტირებულ საქონელზე არ ვრცელდება.

საქალაქო სასამართლოს მითითებით, განსახილველ შემთხვევაში ი/მ „მ-----ი“ ეწეოდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლის მე-4 ნაწილის „ფ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, დღგ-სგან ჩათვლის უფლებით გათავისუფლებულ საქმიანობას, ხოლო შპს „ა-----მ“ მისგან შეძენილ სიმინდზე მიიღო ჩათვლა.

საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, დღგ-ის ჩათვლა წარმოადგენს გადამხდელის უფლებას, შეიმციროს გადასახდელი დღგ-ის ოდენობა. ამასთან, ჩათვლის უფლება აქვს მხოლოდ დღგ-ის გადამხდელოდ რეგისტრირებულ პირს და ჩათვლა შესაძლებელია განხორციელდეს მხოლოდ ჩათვლის დოკუმენტების

საფუძველზე. კერძოდ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 173-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, დღგ-ის ჩათვლა არის დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებული პირის უფლება, შეიმციროს გადასახდელი დღგ-ის თანხა მიღებული ჩათვლის დოკუმენტების საფუძველზე, გარდა ამ კარით გათვალისწინებული შემთხვევებისა. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილით განსაზღვრულია ჩათვლის დოკუმენტები, რომელთაც მიეკუთვნება: საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა; საბაჟო დეკლარაცია; საქართველოს მთავრობის დადგენილებით განსაზღვრული საჯარო სამართლის იურიდიული პირების მიერ გაწეული მომსახურების საფასურის გადახდის დამადასტურებელი დოკუმენტი, რომელთა მიერ მიწოდებული საქონლის ან/და გაწეული მომსახურების ტარიფები დადგენილია დღგ-ის ჩათვლით, კანონით ან საქართველოს მთავრობის დადგენილებით; ამ კოდექსის 176.1. მუხლით გათვალისწინებულ შემთხვევებში – მყიდველის მიერ საქონლის შეძენის დამადასტურებელი შესაბამისი დოკუმენტი, რომელშიც მითითებული უნდა იყოს საქონლის შესაძენად გადახდილი თანხის (მათ შორის, დღგ-ის თანხის) ოდენობა; საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილების საფუძველზე საქონლის იმპორტთან ან/და საქონლის დროებით შემოტანასთან დაკავშირებით დარიცხული დღგ-ის გადასახადის გადამხდელის მიერ ბიუჯეტში გადახდის დამადასტურებელი დოკუმენტი.

ამავე კოდექსის 174-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტით კი განსაზღვრულია, რომ დღგ-ის ჩასათვლელი თანხა არის დღგ-ის თანხა, რომელიც გადახდილია ან გადასახდელია ჩათვლის დოკუმენტების მიხედვით საქონლის შეძენისას, მომსახურების მიღებისას, საქონლის იმპორტისას ან/და საქონლის დროებითი შემოტანისას, მათ შორის, დღგ-ის რეგისტრაციის ძალაში შესვლის მომენტისათვის არსებულ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის ნაშთზე.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 175-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა არის საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი ფორმის მკაცრი აღრიცხვის დოკუმენტი, გარდა ამ მუხლით დადგენილი გამონაკლისებისა, რომლის გამოწერისა და წარდგენის წესს განსაზღვრავს საქართველოს ფინანსთა მინისტრი. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებული პირი უფლებამოსილია საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა გამოწეროს და საქონლის/მომსახურების მიმღებს წარუდგინოს მხოლოდ დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელებისას.

სასამართლოს მითითებით, განსახილველ შემთხვევაში მოსარჩელე წარმოადგენს დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებულ პირს და ი/მ „მ-----ისაგან“ შეძენილ საქონელზე - სიმინდზე გამოწერილია საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურები. აღნიშნულზე მითითებით, შპს „ა-----ს“ წარმომადგენელმა აღნიშნა, რომ დღგ-ის ჩასათვლელად საკმარისი უნდა იყოს დღგ-ის დეკლარაციის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურასთან ერთად წარდგენა, რამეთუ საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის გამოწერა იმთავითვე გულისხმობს დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციის დადასტურებას. რაც შეეხება საქონლის წარმოშობის დადგენას, შემოსავლების სამსახურის მიერ არ არის შემუშავებული

საქონლის შეძენის დროს მისი წარმოშობის დამადასტურებელი დოკუმენტაციის მოთხოვნის საკონტროლო ფორმა და სოფლის მეურნეობის პროდუქტების შეძენისას შეუძლებელია მისი წარმომავლობის დადგენა.

სასამართლომ არ გაიზიარა მოსარჩელის აღნიშნული პოზიცია და ზემოხსენებული ნორმების კომპლექსური ანალიზის საფუძველზე განმარტა, რომ დღგ-ის ჩასათვლელად განმსაზღვრელია არა მხოლოდ პირის დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციისა და საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების გამოწერის ფაქტი, არამედ მნიშვნელოვანია, რომ შეძენისას გადახდილი იყოს დღგ. მოცემულ შემთხვევაში, გამყიდველი ი/მ „მ-----ი“ გათავისუფლებული იყო დღგ-საგან, შესაბამისად, მოსარჩელის მიერ სიმინდის შეძენისას განხორციელებული ჩათვლების გაუქმება მართებულია, რამეთუ გადამხდელი ვერ მიიღებდა ჩათვლას იმ საქონელზე, რომელიც გათავისუფლებული იყო დღგ-საგან, ვინაიდან დღგ-ის ჩასათვლელი თანხა არის დღგ-ის თანხა, რომელიც გადახდილია ან გადასახდელია ჩათვლის დოკუმენტების მიხედვით საქონლის შეძენისას. შესაბამისად, ვინაიდან ი/მ „მ-----ის“ მიერ განხორციელებული ოპერაცია არ ექვემდებარებოდა დღგ-ის დარიცხვას, მოსარჩელის მიერ საქონლის შეძენისას გადახდილი თანხა არ მოიცავდა არაპირდაპირ გადასახადს - დღგ-ს, ამდენად, მოსარჩელე მოკლებული იყო შესაძლებლობას, რომ განხორციელებინა ჩათვლა.

რაც შეეხება, შპს „ა-----ს“ მითითებას, რომ იგი ვერ შეძლებდა დაედგინა, რომ ი/მ „მ-----ი“ საქართველოში წარმოებული საქონლის რეალიზაციას ახდენდა, საქალაქო სასამართლომ მიუთითა, რომ გადასახადის გადამხდელის უმთავრესი მოვალეობა არის გადასახადების დროული და ჯეროვანი გადახდა, რომელსაც უკავშირდება გადასახადების შესაბამისი წესით ასახვა. მეწარმემ უნდა გამოიჩინოს მეწარმისთვის დამახასიათებელი გულისხმიერება, წინდახედულება და მხოლოდ აღნიშნულის დაცვით განახორციელოს სამეწარმეო საქმიანობა. განსახილველ შემთხვევაში, შპს „ა-----ს“ არც უცდია მიეღო ინფორმაცია გამყიდველისაგან სოფლის მეურნეობის პროდუქციის წარმოშობის შესახებ, არ მოუთხოვია გამყიდველისაგან იმპორტის დეკლარაციები, წარმოშობის სერტიფიკატები, რომელთა მეშვეობითაც, პირი შეძლებდა საქონლის წარმოშობის დადგენას. რაც შეეხება გამყიდველის მიერ აღნიშნული დოკუმენტაციის წარუდგენლობას ან ინფორმაციის დამალვას, ამ შემთხვევაში ადგილი ექნებოდა მყიდველის კეთილსინდისიერებასა და მეწარმისთვის დამახასიათებელი წინდახედულების ფარგლებში მოქმედებას, რასაც შესაძლებელია, განსხვავებული შედეგი მოჰყოლოდა გადასახადის გადამხდელისთვის. იმ პირობებში კი, როდესაც მხარეს არც კი უცდია მსგავსი ინფორმაციის მიღება, სასამართლო ვერ გაიზიარებდა იმ მოსაზრებას, რომ პასუხისმგებლობის გამომრიცხველ გარემოებას შემოსავლების სამსახურის საქონლის წარმოშობის თაობაზე სათანადო ფორმის დოკუმენტის შემოუღებლობა წარმოადგენს.

მოსარჩელემ ასევე მიუთითა შემოწმების შედეგად საგადასახადო დეკლარაციების შეუმოწმებლობაზე, რომ მოსარჩელეს ფაქტობრივად ორმაგად

დაერიცხა გადასახადები. სასამართლომ განმარტა, რომ მოცემულ შემთხვევაში, ჩატარდა თემატური საგადასახადო შემოწმება, რომელიც ი/მ „მ-----ისაგან“ შეძენილი კონკრეტული ანგარიშ-ფაქტურების საფუძველზე განხორციელებული ჩათვლის საკითხის შესწავლას ემსახურებოდა, ამასთან, სრული საგადასახადო შემოწმების ჩატარების პირობებშიც, გადასახადის გადამხდელისთვის განსხვავებული შედეგი არ დადგებოდა, რამეთუ მან ჩათვლა განხორციელა იმ პროდუქციაზე, რომელიც გათავისუფლებული იყო დღგ-საგან ჩათვლის უფლებით და რომლის დეკლარირებაც გამყიდველ ი/მ „მ-----ს“ არ განუხორციელებია, შესაბამისად, დღგ-ს გადახდაც არ მომხდარა და ამდენად, დღგ-ის ჩათვლა ამ თანხებზე არ შეესაბამება კანონმდებლობის დანაწესებს.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ ადმინისტრაციული ორგანოს მხრიდან სრულად იქნა გამოკვლეული საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებები.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2016 წლის 11 ივლისის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა შპს „ა-----მ“, რომელმაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილება მოითხოვა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2017 წლის 18 ივლისის გადაწყვეტილებით შპს „ა----- A.I. georgia-ს“ სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; გაუქმდა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2016 წლის 11 ივლისის გადაწყვეტილება და მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც შპს „ა----- A.I. georgia-ს“ სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ: სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 11 დეკემბრის №005-198 საგადასახადო მოთხოვნა და მოპასუხეებს საქმის არსებითი გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ ახალი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების გამოცემა დაევალა; ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 9 მარტის №7119 ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2015 წლის 3 ივნისის გადაწყვეტილება; სსიპ შემოსავლების სამსახურსა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შპს „ა----- A.I. georgia-ს“ სასარგებლოდ თანაბარწილად დაეკისრათ მის მიერ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის - 1216.15 ლარის გადახდა.

სააპელაციო სასამართლოს განმარტებით, განსახილველ შემთხვევაში, სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 2 ოქტომბრის №42058 ბრძანებით დაინიშნა შპს „ა-----ს“ კამერალური თემატური საგადასახადო შემოწმება.

შემოწმების შედეგებზე შედგა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 10 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტი. შემოწმება განხორციელდა ი/მ „მ-----ისაგან“ შეძენილი საქონლის მიმართ დღგ-ის ჩათვლის საკითხთან მიმართებით. შემოწმებამ დაადგინა, რომ

ი/მ „მ-----ი“ შესამოწმებელ პერიოდში ეწეოდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლის მე-4 ნაწილის „ფ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, დღგ-სგან ჩათვლის უფლებით გათავისუფლებულ საქმიანობას, რომლის ფარგლებშიც, გადამხდელმა საქონლის რეალიზაცია მოახდინა საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურებით - სერია ეა-10 №0549859, №0540103, №0540104, №0539984, №0539985, რის საფუძველზეც, შპს „ა-----მ“ მიიღო ჩათვლა, ხოლო, თავის მხრივ, ი/მ „მ-----მა“ არ დაადეკლარირა მის მიერვე არასწორად გამოწერილ ანგარიშ-ფაქტურებში მითითებული დასაბეგრი თანხა.

საგადასახადო შემოწმებით დგინდება, რომ ი/მ „მ-----ის“ მიერ გამოწერილი ფაქტურების მიხედვით საწარმოს მიღებული აქვს საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევით ჩათვლა 10 688 ლარის ოდენობით. ვინაიდან შპს „ა-----ს“ მიმწოდებელი ი/მ „მ-----ი“ ეწეოდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლის მე-4 ნაწილის „ფ“ ქვეპუნქტის მიხედვით ჩათვლის უფლებით გათავისუფლებულ საქმიანობას და შესაბამისად, მიწოდებას არ ბეგრავდა დამატებული ღირებულების გადასახადით, შპს „ა-----ს“ მიერ მიღებული ჩათვლა დაექვემდებარა გაუქმებას. შედეგად, სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 11 დეკემბრის №005-198 საგადასახადო მოთხოვნით შპს „ა-----ს“ გადასახდელად დაერიცხა სულ 17369,68 ლარი.

სააპელაციო სასამართლოს განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლი განსაზღვრავს გადასახადისაგან გათავისუფლების საფუძვლებს და ანიჭებს პირს უფლებას, ისარგებლოს შეღავათით, გათავისუფლდეს გადახდისაგან ან/და ამ უფლების გამოყენებით შეიმციროს დასაბეგრი ობიექტის მიხედვით გადასახდელი თანხის ოდენობა. ამასთან, დღგ-სგან განთავისუფლება ორი სახისაა - ჩათვლის უფლებით და ჩათვლის უფლების გარეშე. ჩათვლის უფლებით დღგ-სგან გათავისუფლება გულისხმობს, რომ ოპერაცია არ ექვემდებარება დღგ-ის დარიცხვას, მაგრამ გამოიყენება ჩათვლის უფლება. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლის მე-4 ნაწილის „ფ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, ჩათვლის უფლებით დღგ-ისგან გათავისუფლებულია საქართველოში წარმოებული სოფლის მეურნეობის პროდუქციის (გარდა საგარეო-ეკონომიკური საქმიანობის ეროვნული სასაქონლო ნომენკლატურის 0407 00 190 00 და 0407 00 300 00 კოდებში მითითებული საქონლისა (კვერცხისა) და 0207 11 სუბპოზიციის მიხედვით მითითებული საქონლის (შინაური ქათამი აუქნელი, ახალი ან გაციებული)) მიწოდება მის სამრეწველო გადამუშავებამდე (სასაქონლო კოდის შეცვლამდე). ამრიგად, აღნიშნული მუხლი ეხება მხოლოდ საქართველოში წარმოებულ სოფლის მეურნეობის პროდუქციას და იმპორტირებულ საქონელზე არ ვრცელდება.

სააპელაციო სასამართლოს მითითებით, განსახილველ შემთხვევაში დადგენილია, რომ ი/მ „მ-----ი“ ეწეოდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლის მე-4 ნაწილის „ფ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, დღგ-სგან ჩათვლის უფლებით გათავისუფლებულ საქმიანობას, ხოლო შპს „ა-----მ“ მისგან შეძენილ სიმინდზე მიიღო ჩათვლა.

სააპელაციო პალატა მიუთითებს მხარეებს, რომ საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლის მე-4 ნაწილის „ფ“ ქვეპუნქტი შეეხება საქართველოში წარმოებული სოფლის მეურნეობის პროდუქციას. ანუ იმისათვის, რომ გაირკვეს აღნიშნული ნორმის გამოყენების მართლზომიერება, უნდა დადგინდეს კონკრეტული პროდუქცია იყო თუ არა საქართველოში წარმოებული.

სააპელაციო სასამართლომ საქმის მასალებით დადასტურებულად მიიჩნია, რომ ი/მ „მ-----მა“ მართლაც მიაწოდა შპს „ა-----ს“ პროდუქტი - ხორბალი, თუმცა, საქმის მასალებით არ დგინდება ინფორმაცია პროდუქტის წარმომავლობის შესახებ.

სააპელაციო პალატამ განმარტა, რომ კანონშესაბამისი, ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემის სავალდებულო წინაპირობას წარმოადგენს საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოების გამოკვლევა, გაანალიზება, შესწავლა და გადაწყვეტილების მიღება სწორედ ამ გარემოებათა შეფასების შედეგად.

სააპელაციო პალატამ მიიჩნია, რომ ადმინისტრაციული ორგანოს მხრიდან, არ გამოკვლეულა ფაქტი, თუ რაზე დაყრდნობით დაასკვნა საგადასახადო ორგანომ რომ ხორბალი ქართული წარმოებისა იყო. იმ პირობებში, როცა საგადასახადო ორგანო მეწარმეს უუქმებს ჩათვლას, ცხადია, მასზეა მტკიცების ტვირთიც, დაადასტუროს ინფორმაცია პროდუქტის წარმოშობაზე. აღნიშნულის დამადასტურებელი მტკიცებულება სასამართლოშიც ვერ იქნა წარმოდგენილი. შესაბამისად, სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებით, ეს ის შემთხვევაა, როცა გამოყენებულ უნდა იქნეს საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32.4 მუხლი.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2017 წლის 18 ივლისის გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრეს სსიპ შემოსავლების სამსახურმა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ, რომლებმაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვეს.

კასატორის - სსიპ შემოსავლების სამსახურის განმარტებით, სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული გადაწყვეტილება არ არის იურიდიულად საკმარისად დასაბუთებული. გადაწყვეტილების დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმება შეუძლებელია.

კასატორის მითითებით, საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლის მე-4 ნაწილის „ფ“ ქვეპუნქტის თანახმად, ჩათვლის უფლებით დღგ-სგან გათავისუფლებულია საქართველოში წარმოებული სოფლის მეურნეობის პროდუქციის (გარდა საგარეო-ეკონომიკური საქმიანობის ეროვნული სასაქონლო ნომენკლატურის 0407 00 190 00 და 0407 00 300 00 კოდებში მითითებული საქონლისა (კვერცხისა) და 020711 სუბპოზიციაში მითითებული საქონლის (შინაური ქათამი აუქნელი, ახალი ან გაციებული)) მიწოდება მის სამრეწველო გადამუშავებამდე (სასაქონლო კოდის შეცვლამდე). ამავე კოდექსის 174-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის თანახმად, დღგ-ის ჩასათვლედი თანხა

წარმოადგენს დღგ-ის თანხას, რომელიც გადახდილია ან გადასახდელია ჩათვლის დოკუმენტების მიხედვით საქონლის შეძენისას, მომსახურების მიღებისას, საქონლის იმპორტისას ან/და საქონლის დროებითი შემოტანისას, მათ შორის, დღგ-ს რეგისტრაციის ძალაში შესვლის მომენტისათვის არსებულ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის ნაშთზე. აღნიშნულიდან გამომდინარე, ვინაიდან შპს „ა-----ს“ მომწოდებელი ი/მ „მ-----ი“ ეწევა დღგ-სგან გათავისუფლებულ საქმიანობას და მის მიერ არ ხდება სადავო ოპერაციების დღგ-ით დაბეგვრა, შესაბამისად, შპს „ა-----ს“ მიერ გადახდილი თანხა არ მოიცავს დღგ-ს, როგორც ბიუჯეტში გადასახდელ თანხას, რომლის ჩათვლის უფლებაც უნდა ჰქონდეს გადამხდელს.

კასატორის განმარტებით, დღგ-ს ჩასათვლელად განსაზღვრულია არა მხოლოდ პირის დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციისა და საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების გამოწერის ფაქტი, არამედ მნიშვნელოვანია, რომ შეძენისას გადახდილი იყოს დღგ. კონკრეტულ შემთხვევაში, გამყიდველი ი/მ „მ-----ი“ გათავისუფლებული იყო დღგ-სგან ჩათვლის უფლებით, შესაბამისად, მოსარჩელის მიერ სიმინდის შეძენისას განხორციელებული ჩათვლების გაუქმება მართებულია, ვინაიდან, გადამხდელი ვერ მიიღებდა ჩათვლას იმ საქონელზე, რომელიც გათავისუფლებული იყო დღგ-სგან, რადგან, დღგ-ს ჩასათვლელი თანხა არის დღგ-ის თანხა, რომელიც გადახდილია ან გადასახდელია ჩათვლის დოკუმენტების მიხედვით საქონლის შეძენისას. შესაბამისად, ვინაიდან, ი/მ „მ-----ის“ მიერ განხორციელებული ოპერაცია არ ექვემდებარება დღგ-ს დარიცხვას, მოსარჩელის მიერ საქონლის შეძენისას გადახდილი თანხა არ მოიცავდა არაპირდაპირ გადასახადს - დღგ-ს. ამდენად, მოსარჩელე მოკლებული იყო შესაძლებლობას, რომ განეხორციელებინა ჩათვლა.

რაც შეეხება შპს „ა-----ს“ მითითებას, რომ იგი ვერ შეძლებდა დაედგინა, რომ ი/მ „მ-----ი“ საქართველოში წარმოებული საქონლის რეალიზაციას ახდენდა, კასატორი არ იზიარებს, ვინაიდან, შპს „ა-----ს“ არც უცდია მიეღო ინფორმაცია გამყიდველისგან სოფლის მეურნეობის პროდუქციის წარმოშობის შესახებ, არ მოუთხოვია გამყიდველისგან იმპორტის დეკლარაციები, წარმოშობის სერტიფიკატები, რომელთა მეშვეობითაც, პირი შეძლებდა საქონლის წარმოშობის დადგენას. რაც შეეხება გამყიდველის მიერ აღნიშნული დოკუმენტის წარუდგენლობასა და ინფორმაციის დამალვას, ამ შემთხვევაში ადგილი ექნებოდა მყიდველის კეთილსინდისიერებასა და მეწარმისთვის დამახასიათებელი წინდახედულების ფარგლებში მოქმედებას, რასაც შესაძლებელია განსახვავებული შედეგი მოჰყოლოდა გადასახადის გადამხდელისათვის.

კასატორი ასევე არ ეთანხმება სასამართლოს მსჯელობას სახელმწიფო ბაჟის გადახდის საკითხშიც, ვინაიდან „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის პირველი პუნქტის „ლ“ ქვეპუნქტის თანახმად, სსიპ შემოსავლების სამსახური გათავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან.

კასატორის - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მითითებით,

საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლის მე-4 ნაწილის „ფ“ ქვეპუნქტის თანახმად, ჩათვლის უფლებით დღგ-სგან გათავისუფლებულია საქართველოში წარმოებული სოფლის მეურნეობის პროდუქციის (გარდა საგარეო-ეკონომიკური საქმიანობის ეროვნული სასაქონლო ნომენკლატურის 0407 00 190 00 და 0407 00 300 00 კოდებში მითითებული საქონლისა (კვერცხისა) და 020711 სუბპოზიციაში მითითებული საქონლისა (შინაური ქათამი აუქნელი, ახალი ან გაციებული)) მიწოდება მის სამრეწველო გადამუშავებამდე (სასაქონლო კოდის შეცვლამდე). აქედან გამომდინარე, ვინაიდან შპს „ა-----ს“ მიმწოდებელი ი/მ „მ-----ი“ ეწევა სსკ-ის 168.4.„ფ“ მუხლის მიხედვით ჩათვლის უფლებით გათავისუფლებულ საქმიანობას და შესაბამისად, მიწოდებას არ ბეგრავს დღგ-ით, შპს „ა-----ს“ მიერ მიღებული ჩათვლა ექვემდებარება გაუქმებას.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2017 წლის 23 ოქტომბრის განჩინებით საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივრები.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2018 წლის 11 იანვრის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივრები მიჩნეულ იქნა დასაშვებად და მათი განხილვა დაინიშნა მხარეთა დასწრების გარეშე.

ს ა მ ო ტ ი ვ ა ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, საკასაციო საჩივრების საფუძვლების შესწავლისა და გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივრები უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2017 წლის 18 ივლისის გადაწყვეტილება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქმის მასალებში ასახულ შემდეგ ფაქტობრივ გარემოებებზე: სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 2 ოქტომბრის №42058 ბრძანებით დაინიშნა შპს „ა-----ს“ კამერალური თემატური საგადასახადო შემოწმება. შემოწმების შედეგებზე შედგა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 10 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტი.

ი/მ „მ-----ის“ საგადასახადო შემოწმების აქტით დადგინდა, რომ მეწარმე შესამოწმებელ პერიოდში ეწეოდა, საქართველოს საგადასახადო

კოდექსის 168-ე მუხლის მე-4 ნაწილის „ფ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, დღგ-სგან ჩათვლის უფლებით გათავისუფლებულ საქმიანობას, რომლის ფარგლებშიც, გადამხდელმა საქონლის რეალიზაცია მოახდინა საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურებით - სერია ეა-10 №0549859, №0540103, №0540104, №0539984, №0539985, რის საფუძველზეც, შპს „ა-----მ“ მიიღო ჩათვლა, ხოლო, თავის მხრივ, ი/მ „მ-----მა“ არ დაადეკლარირა მის მიერვე არასწორად გამოწერილ ანგარიშ-ფაქტურებში მითითებული დასაბეგრი თანხა. საგადასახადო შემოწმებით დადგინდა, რომ ი/მ „მ-----ის“ მიერ გამოწერილი ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით, საწარმოს მიღებული აქვს საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევით ჩათვლა 10 688 ლარის ოდენობით. აღნიშნულის გათვალისწინებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლის მე-4 ნაწილის „ფ“ ქვეპუნქტის თანახმად, ჩათვლის უფლებით გათავისუფლებულია საქართველოში წარმოებული სოფლის მეურნეობის პროდუქციის (გარდა საგარეო-ეკონომიკური საქმიანობისეროვნული სასაქონლო ნომენკლატურის 0407 00 190 00 და 0407 00 300 00 კოდებში მითითებული საქონლისა (კვერცხისა) და 0207 11 სუბპოზიციის მიხედვით) მიწოდება მის სამრეწველო გადამამუშავებამდე (სასაქონლო კოდის შეცვლამდე). ვინაიდან შპს „ა-----ს“ მიმწოდებელი ი/მ „მ-----ი“ ეწეოდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლის მე-4 ნაწილის „ფ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, ჩათვლის უფლებით გათავისუფლებულ საქმიანობას და შესაბამისად, მიწოდებას არ ბეგრავდა დამატებული ღირებულების გადასახადით, შპს „ა-----ს“ მიერ მიღებული ჩათვლა დაექვემდებარა გაუქმებას.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 10 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე გამოიცა 2014 წლის 11 დეკემბრის №51640 ბრძანება და სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 11 დეკემბრის №005-198 საგადასახადო მოთხოვნა. შედეგად, შპს „ა-----ს“ გადასახდელად დაერიცხა სულ 17369,68 ლარი, მათ შორის, გადასახადის ძირითადი თანხა - 10688 ლარი, ჯარიმა - 5344 ლარი, საურავი - 1337,54 ლარი.

2015 წლის 8 იანვარს შპს „ა-----მ“ ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და მოითხოვა აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 11 დეკემბრის №005-198 საგადასახადო მოთხოვნის გაუქმება. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 9 მარტის №7119 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

2015 წლის 16 აპრილს შპს „ა-----მ“ ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს და მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 11 დეკემბრის №005-198 საგადასახადო მოთხოვნისა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 9 მარტის №7119 ბრძანების გაუქმება. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2015 წლის 3 ივნისის გადაწყვეტილებით საჩივარი არ

დაკმაყოფილდა.

2014 წლის 7 ოქტომბერის №ა-100539984 საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის თანახმად, შპს „ა-----მ“ ი/მ „მ-----ისაგან“ შეიძინა 13632 ლარის ღირებულების სიმიინდი, საიდანაც დღგ-ს თანხამ შეადგინა 2079,46 ლარი. ამავე დღეს, გამოწერილია №ა-100539985 საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა 12825,6 ლარის ღირებულების სიმიინდის შეძენის თაობაზე, საიდანაც დღგ-ს თანხა არის 1956,45 ლარი. 2014 წლის 7 აპრილს, ასევე, გამოწერილია №ა-100540104 და №ა-100540103 საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურები, შესაბამისად, 13968 ლარის ღირებულების (დღგ-ს თანხა - 13968 ლარი) და 13660,8 ლარის (დღგ-ს 2083,85 ლარი) ღირებულების სიმიინდის შესყიდვის შესახებ. 2014 წლის 26 აპრილს, გამოწერილია №ა-100549859 საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა შპს „ა-----ს“ მიერ ი/მ „მ-----ისაგან“ 15983,8 ლარის ღირებულების სიმიინდის შეძენის თაობაზე, დღგ-ს თანხა შეადგენს 2438,21 ლარს.

განსახილველ შემთხვევაში დავის საგანს სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 11 დეკემბრის №005-198 საგადასახადო მოთხოვნის, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 9 მარტის №7119 ბრძანებისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2015 წლის 3 ივნისის გადაწყვეტილების კანონიერების დადგენა წარმოადგენს. აღნიშნული ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების გაუქმებას მოსარჩელე ითხოვს იმ საფუძველზე, რომ მას არ დაურღვევია საქართველოს საგადასახადო კოდექსი.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ სააპელაციო სასამართლომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილებით საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილის საფუძველზე სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად ცნო აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 11 დეკემბრის №005-198 საგადასახადო მოთხოვნა და მოპასუხეებს საქმის არსებითი გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ ახალი ადმინისტრაციული სამართლებრივი აქტების გამოცემა დაავალა; ამასთან, ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 9 მარტის №7119 ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2015 წლის 3 ივნისის გადაწყვეტილება, რომლითაც არ დაკმაყოფილდა შპს „ა-----ს“ საჩივარი.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ ი/მ „მ-----ი“ შესამოწმებელ პერიოდში ეწეოდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლის მე-4 პუნქტის „ფ“ ქვეპუნქტით დღგ-სგან ჩათვლის უფლებით გათავისუფლებულ საქმიანობას, რომლის ფარგლებშიც, მასა და შპს „ა-----მ“ შორის განხორციელდა საქონლის რეალიზაცია, რაზეც გამოიწერა საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურები (სერია ეა-10 №0549859, №0540103, №0540104, №0539984, №0539985). მითითებული ანგარიშ-ფაქტურით შპს „ა-----მ“ მიიღო ჩათვლა, ხოლო, თავის მხრივ, ი/მ „მ-----მა“ არ დაადეკლარირა მის მიერ არასწორად გამოწერილ ანგარიშ-ფაქტურებში მითითებული დასაბეგრი თანხა.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 161-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტზე, რომლის თანახმად, დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციებია საქართველოს ტერიტორიაზე ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში განხორციელებული საქონლის მიწოდება ან/და მომსახურების გაწევა, რომლის დროსაც დასაბეგრი ოპერაციის თანხა განისაზღვრება დღგ-ის გადამხდელის მიერ მიღებული ან მისაღები კომპენსაციის თანხის მიხედვით (გადასახადების, მოსაკრებლებისა და სხვა გადასახდელების ჩათვლით) დღგ-ის ან/და პირგასამტეხლოს გარეშე, გარდა ამ მუხლის მე-2 ნაწილით გათვალისწინებული შემთხვევისა. საგადასახადო კოდექსის 167-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, დღგ-სგან გათავისუფლება არსებობს ჩათვლის უფლებით და ჩათვლის უფლების გარეშე. დღგ-სგან ჩათვლის უფლებით გათავისუფლებას ითვალისწინებს საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლის მე-4 ნაწილი. მითითებული მუხლის მე-4 ნაწილის „ფ“ ქვეპუნქტის თანახმად, ჩათვლის უფლებით დღგ-ისგან გათავისუფლებულია საქართველოში წარმოებული სოფლის მეურნეობის პროდუქციის (გარდა საგარეო-ეკონომიკური საქმიანობის ეროვნული სასაქონლო ნომენკლატურის 0407 00 190 00 და 0407 00 300 00 კოდებში მითითებული საქონლისა (კვერცხისა) და 020711 სუბპოზიციაში მითითებული საქონლის (შინაური ქათამი აუქნელი, ახალი ან გაციებული)) მიწოდება მის სამრეწველო გადამუშავებამდე (სასაქონლო კოდის შეცვლამდე).

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 173-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, დღგ-ის ჩათვლა არის დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებული პირის უფლება, შეიმციროს გადასახდელი დღგ-ის თანხა მიღებული ჩათვლის დოკუმენტების საფუძველზე, გარდა ამ კარით გათვალისწინებული შემთხვევებისა. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა დღგ-ის ჩათვლის დოკუმენტია. ამავე კოდექსის 175-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა არის საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი მკაცრი აღრიცხვის დოკუმენტი, გარდა ამ მუხლით დადგენილი გამონაკლისებისა, რომლის გამოწერისა და წარდგენის წესს განსაზღვრავს საქართველოს ფინანსთა მინისტრი.

საკასაციო სასამართლოს მითითებით, დამატებული ღირებულების გადასახადი არის არაპირდაპირი, მრავალსაფეხურიანი გადასახადი, რომელსაც იხდის მომხმარებელი ამ გადასახადით გაზრდილი ფასით საქონლის შეძენისას, რომლის გადახდის ტვირთიც საბოლოოდ მომხმარებელს აწევს, თუმცა მომხმარებლის მიერ გადახდილი ამ თანხის სახელმწიფო ბიუჯეტში გადახდის ვალდებულება ეკისრება საქონლის მიმწოდებელს. აღნიშნული კი ნიშნავს იმას, რომ არაპირდაპირი გადასახადის შემთხვევაში ეკონომიკური ტვირთი არ აწევს არც ერთ მიმწოდებელს, ვინაიდან გადასახადის სიმძიმე მთლიანად გადადის საბოლოო მომხმარებელზე, რომელსაც არ გააჩნია გაწეული ეკონომიკური ტვირთის ანაზღაურების შესაძლებლობა, რადგან იგი არ ახდენს საქონლის შემდგომ რეალიზაციას. სწორედ დღგ-ს მრავალსაფეხურიანმა სისტემამ წარმოშვა მისი გადახდის შემთხვევაში მისი შემდგომი ჩათვლის შესაძლებლობა. დღგ-ს

ჩასათვლელ თანხას წარმოადგენს დღგ-ს თანხა, რომელიც გადახდილი ან გადასახდელი იყო ბიუჯეტში ჩათვლის დოკუმენტების მიხედვით.

საკასაციო სასამართლოს მითითებით, საგადასახადო ორგანოს მიერ დადგენილ იქნა, რომ ი/მ „მ-----ი“ ახორციელებდა საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლის მე-4 ნაწილის „ფ“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებულ ოპერაციას. ამდენად, მასა და შპს „ა-----ს“ შორის განხორციელებული ოპერაცია გათავისუფლებულია დღგ-საგან, რაც მიუთითებს იმ გარემოებაზე, რომ აღნიშნულ ოპერაციაზე დღგ-ს თანხა არ ყოფილა გადახდილი. ამასთან, სახელმწიფო მოკლებულია შესაძლებლობას საგადასახადო ორგანოების მეშვეობით ამოიღოს კონკრეტული გადასახადი საქონლის მიმწოდებლისაგან. საქმეზე დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებებიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ შპს „ა-----ს“ მიერ გადახდილი თანხა არ მოიცავდა დღგ-ს თანხას, როგორც ბიუჯეტში გადასახდელ თანხას.

საკასაციო სასამართლო არ იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მიერ მოცემული დავის გადაწყვეტისას საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილის გამოყენებას და აღნიშნულთან მიმართებაში განმარტავს, რომ საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილის 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 ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი და დაავალოს ადმინისტრაციულ ორგანოს, ამ გარემოებათა გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გამოსცეს ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი.

მითითებული მუხლით რეგლამენტირებული სასამართლოსათვის მინიჭებული საპროცესო უფლებამოსილება - უარი თქვას სადავო საკითხის მოწესრიგებაზე და აქტის გამომცემ ადმინისტრაციულ ორგანოს დაავალოს იმავე საკითხზე ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამომცემა, არ წარმოადგენს უპირობო და შეუზღუდავ უფლებამოსილებას.

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 ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი 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 ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი გამოცემულია საქმის გარემოებათა გამოკვლევის გარეშე.

ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილით მინიჭებულ უფლებამოსილებას სასამართლო იყენებს იმ შემთხვევაში, როცა სასამართლო წესით ვერ ხერხდება ფაქტობრივი გარემოებების დადგენა და შეფასება. მათი დადგენა მხოლოდ ადმინისტრაციულ ორგანოს შეუძლია მისთვის კანონით მინიჭებული უფლებამოსილებიდან გამომდინარე ან აღნიშნული მის დისკრეციას განეკუთვნება. შესაბამისად, შეუძლებელი ხდება სასამართლოს მიერ სადავო ადმინისტრაციული აქტის მატერიალური კანონიერების შეფასება.

სააპელაციო სასამართლო პირველი ინსტანციის სასამართლოს 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.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ სააპელაციო სასამართლოს სრული პროცესუალური უფლებამოსილება ჰქონდა თავად გადაეწყვიტა დავა და შპს „ა-----ს“ მოთხოვნის ფარგლებში შეემოწმებინა გასაჩივრებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების მატერიალური კანონიერება, რამდენადაც გასაჩივრებული აქტების მიღებისას არ იყო დარღვეული აქტის გამოცემის პროცედურები; ხოლო თუ დავის გადაწყვეტისას სასამართლო საჭიროდ მიიჩნევდა გარკვეული ფაქტობრივი გარემოებების გამოკვლევას ან დადგენას, შესაძლებლობა ჰქონდა ესარგებლა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 და მე-19 მუხლებით მინიჭებული საპროცესო კომპეტენციით და თავად მოეპოვებინა მტკიცებულებები. სააპელაციო სასამართლოს არ დაუსაბუთებია, რატომ იყო შეზღუდული თავად გამოეკვლია ისინი.

ამასთან, საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ სააპელაციო სასამართლომ საქმის ხელახლა განხილვისას უნდა იმსჯელოს სიძველემის სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს მიერ კანონით მინიჭებული უფლებამოსილების ფარგლებში გამოცემული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების მატერიალურ კანონიერებაზე, გამოცემის სამართლებრივ საფუძვლებსა და კანონმდებლობასთან მათ შესაბამისობაზე, რამდენადაც საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემულ

შემთხვევაში იკვეთება არა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე იმ ფაქტობრივი გარემოებების მოპოვების, დადგენის თუ გამოკვლევის საჭიროება, რისი შესაძლებლობაც შესაძლოა აქტის გამომცემ ადმინისტრაციულ ორგანოს გააჩნდეს, არამედ უნდა მოხდეს სასამართლოს მიერ მათი სწორი სამართლებრივი შეფასება და გასაჩივრებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების მატერიალური კანონიერების შემოწმება, რისი უფლებამოსილებაც უპირობოდ სასამართლოს კომპეტენციას განეკუთვნება.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ მოცემულ შემთხვევაში არ არსებობს საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილის გამოყენებისა და სადავო საკითხის გადაწყვეტაზე უარის თქმის პროცესუალური წინაპირობა.

საკასაციო სასამართლო ასევე არ იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებას განსახილველ შემთხვევაში მხარეთა შორის მტკიცების ტვირთის განაწილებასთან დაკავშირებით და უსაფუძვლოდ მიიჩნევს სააპელაციო სასამართლოს მიერ პროდუქტის წარმომავლობის შესახებ მტკიცების ტვირთის საგადასახადო ორგანოზე დაკისრებას.

საკასაციო სასამართლოს განმარტებით, მხარეთა შორის მტკიცების ტვირთის განაწილების ინსტიტუტს აქვს არა მარტო საპროცესო სამართლებრივი, არამედ მატერიალურ სამართლებრივი მნიშვნელობაც, რაც მდგომარეობს იმაში, რომ ფაქტის დაუმტკიცებლობის არახელსაყრელი შედეგები უნდა დაეკისროს იმ მხარეს, რომელსაც ამ ფაქტის დამტკიცება ევალებოდა. ამასთან, საკასაციო სასამართლო ყურადღებას მიაქცევს ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში მხარეთა შორის მტკიცების ტვირთის განაწილების თავისებურებაზე: როდესაც სადავოა ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის კანონიერების საკითხი, მტკიცების ტვირთი მის გამომცემ ადმინისტრაციულ ორგანოს ეკისრება (საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის მე-2 ნაწილი), თუმცა ეს ნორმა არ უნდა იქნეს გაგებული იმგვარად, თითქოს ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის შესახებ სარჩელზე მოსარჩელე სრულად თავისუფლდება მტკიცების ვალდებულებისა და მის მიერ მითითებული ფაქტობრივი გარემოებების დადასტურებისაგან. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის თანახმად, მოსარჩელე ვალდებულია დაასაბუთოს თავისი სარჩელი და წარადგინოს შესაბამისი მტკიცებულებები.

საკასაციო სასამართლო დამატებით განმარტავს, რომ მოცემულ შემთხვევაში პროდუქტის წარმომავლობის თაობაზე მტკიცებულებების წარდგენა გადასახადის გადამხდელის ვალდებულებას წარმოადგენს, რადგან გადასახადის გადახდის შესახებ მტკიცების ტვირთი გადამხდელის მხარეზეა. შესაბამისად, განსახილველ შემთხვევაში არამართებულია მტკიცების ტვირთის საგადასახადო ორგანოზე დაკისრება და ამ ტვისთისაგან მოსარჩელის განთავისუფლება.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივრები უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გაუქმდეს

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება და საქმე ხელახალი განხილვისათვის დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს. მოცემული საქმე სააპელაციო სასამართლოს მიერ განხილულ უნდა იქნეს არსებითად და სააპელაციო სასამართლომ უნდა იმსჯელოს მითითებულ გარემოებებზე საქმეზე კანონიერი გადაწყვეტილების დადგენის მიზნით.

ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი:

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

და ა დ გ ი ნ ა:

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივრები დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2017 წლის 18 ივლისის გადაწყვეტილება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

თავმჯდომარე

მ. ვაჩაძე

მოსამართლეები:

ნ. სხირტლაძე

ვ. როინიშვილი