



გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა

საქართველოს სახელით

შ ე ს ა ვ ა ლ ი ნ ა წ ი ლ ი

25 იანვარი, 2017 წელი

ქ. თბილისი

**თბილისის სააპელაციო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა**

**თავმჯდომარე (მომხსენებელი) - შოთა გეწაძე
მოსამართლეები - გიორგი გოგიაშვილი, ილონა თოდუა**

სხდომის მდივანი - თინათინ ვაშაყმაძე

აპელანტი (მოპასუხე) - სსიპ შემოსავლების სამსახური;

წარმომადგენელი - მ-----ა;

მოწინააღმდეგე მხარე (მოსარჩელე) - გ----- პ-----ია;

დავის საგანი - ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება – თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 21 თებერვლის გადაწყვეტილება;

1. სასარჩელო მოთხოვნა:

1.1 ბათილად იქნეს ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2016 წლის 28 ივნისის №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი.

1.2 ბათილად იქნეს ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის პირველი აგვისტოს №----- ბრძანება საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის ნაწილში.

2. მოპასუხის პოზიცია:

2.1. მოპასუხე სსიპ შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენელმა სარჩელი არ ცნო

და მის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

3. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნები:

3.1. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი:

გ----- პ-----იას სარჩელი დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2016 წლის 28 ივნისის №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი; ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის პირველი აგვისტოს №----- ბრძანება საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის ნაწილში; მოპასუხე სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაეკისრა მოსარჩელის სასარგებლოდ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის - 100 (ასი) ლარის ანაზღაურება.

4. გასაჩივრებული გადაწყვეტილებით დადგენილი ფაქტები:

4.1. 2016 წლის 28 ივნისს სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის თანამშრომლების მიერ გ----- პ-----იას მიმართ შედგენილია №C----- და №----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმები.

№----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი გაუქმდა საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის ოფიცრების მიერ და სანაცვლოდ იმავე დღეს გამოიწერა №----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, რომლის მიხედვითაც, გ----- პ-----იას ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელების ადგილას განხორციელდა საკონტროლო შესყიდვა. შესყიდულ იქნა თეთრეული, თანხით 180 ლარი. შედეგად, დადგინდა, რომ გ----- პ-----ია ეკონომიკურ საქმიანობას ახორციელებდა გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის კანონმდებლობით გათვალისწინებული წესის დარღვევით. აღნიშნულიდან გამომდინარე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის საფუძველზე, გ----- პ-----ია დაჯარიმდა 500 ლარით.

№C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის მიხედვით, გ----- პ-----იას მიერ განხორციელდა 400 ლარის საბაზრო ღირებულების საქონლის (თეთრეული 1 ცალი) ტრანსპორტირება სასაქონლო ზედნადების გარეშე. (სატრანსპორტო საშუალების სახელმწიფო ნომერი A-----, მძღოლი - გ-----). შედეგად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის პირველი ნაწილის საფუძველზე, გ----- პ-----ია დაჯარიმდა 500 ლარით. (ს.ფ 63, 65, 55).

4.2. 2016 წლის 30 ივნისს გ----- პ-----იამ ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2016 წლის 28 ივნისის №C----- და №----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმების გაუქმება მოითხოვა.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის პირველი აგვისტოს №----- ბრძანებით საჩივარი სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2016 წლის 28 ივნისის №----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის გაუქმების ნაწილში დაკმაყოფილდა, რადგან დადგინდა, რომ გ----- პ----- ია საგადასახადო ორგანოში ფიზიკურ პირად რეგისტრირებულია 2014 წლის 13 ივლისს. დანარჩენ ნაწილში საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 23 აგვისტოს ბრძანებით უსწორობა გასწორდა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის პირველი აგვისტოს №----- ბრძანებაში და №----- ოქმის ნაცვლად მიეთითა №----- ოქმი. (ს.ფ 19)

4.3. 2016 წლის პირველ ივლისს გ----- პ-----ია რეგისტრირებულია ინდივიდუალურ მეწარმედ. (ს.ფ 25)

5. დადგენილი ფაქტები პირველი ინსტანციის სასამართლომ სამართლებრივად შემდეგნაირად შეაფასა:

5.1. სასამართლოს განმარტებით, განსახილველ შემთხვევაში მოსარჩელე მიუთითებდა იმ გარემოებაზე, რომ საქონელი შეიძინა თურქეთში პირადი მოხმარებისათვის, თუმცა მატერიალური საჭიროებიდან გამომდინარე, იძულებული გახდა გაეყიდა საქონელი. ამასთან, მოსარჩელემ მიუთითა, რომ აღნიშნულს პირველად ჰქონდა ადგილი და სამეწარმეო საქმიანობას არ ეწევა.

სასამართლომ განმარტა, რომ კონკრეტულ შემთხვევაში დადგენილია, რომ გ----- პ-----ია არ წარმოადგენდა მეწარმე სუბიექტს მისთვის საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შედგენისას, ხოლო საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლი ვრცელდება სამეწარმეო საქმიანობისათვის ტრანსპორტირებულ საქონელზე და არა ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელების შემთხვევებზე. გარდა აღნიშნულისა, მოსარჩელე იმ გარემოებაზე მიუთითებს, რომ მან საქონელი შეიძინა პირადი საჭიროებისათვის. სასამართლომ აღნიშნა, რომ საგადასახადო ორგანოთა მიერ მიღებული გადაწყვეტილება, რომელსაც თან ახლავს გადასახადის გადამხდელის უფლებების მნიშვნელოვანი შეზღუდვა, საგადასახადო პასუხისმგებლობის გამოყენება, აუცილებლად უნდა იყოს განსაკუთრებულად არგუმენტირებული, რამეთუ პირდაპირ არის დაკავშირებული თავისუფალი მეწარმეობის განვითარების ხელშეწყობის, პირის ძირითადი უფლებებისა და თავისუფლების დაცვის კონსტიტუციურ პრინციპებთან. აღსანიშნავია ასევე, რომ პირის მიერ საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევის ფაქტების ცალსახად დაუდგენლობისას, საგადასახადო ორგანომ უნდა იმოქმედოს კონსტიტუციური პრინციპების გათვალისწინებით, არ უნდა დაეყრდნოს მხოლოდ ეჭვსა თუ ვარაუდს, რამეთუ ყოველგვარი ეჭვი პირის სასარგებლოდ უნდა გადაწყდეს და დაუშვებელია პირისთვის სანქციის შეფარდება იმ პირობებში, როდესაც სამართალდარღვევა ცალსახად არ არის დადგენილი. შესაბამისად, გ----- პ-----იას მიერ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის

ჩადენას ადგილი არ ჰქონია, რადგან არ დასტურდება, რომ იგი დამოუკიდებლად შესაბამისი ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმით ახორციელებდა მოგების მიღების მიზნით არაერთჯერად საქმიანობას.

6. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო მოთხოვნა:

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 21 თებერვლის გადაწყვეტილების გაუქმება.

6.1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივრის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები:

სააპელაციო საჩივრის ავტორი განმარტავს, რომ მოსარჩელე წარმოდგენილ სარჩელში ადასტურებდა, რომ იგი ახორციელებდა თეთრეულის რეალიზაციას, თუმცა მას ზედნადების წარდგენის ვალდებულება არ ჰქონდა, ვინაიდან იგი არ ახორციელებდა სამეწარმეო საქმიანობას და სატრანსპორტო საშუალება, რომელშიც იყო მოთავსებული საქონელი, იყო გაჩერებულ მდგომარეობაში და არ მოძრაობდა. იგი განმარტავს, რომ „ტრანსპორტირება დღეს მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობით განმარტებულია, როგორც გადატანა-გადაზიდვის პროცესის ის სტადია, როდესაც სატრანსპორტო საშუალება გადაადგილდება და მას გადააქვს გარკვეული ტვირთი, ანუ როდესაც სატრანსპორტო საშუალება არის მოძრაობის პროცესში.“

აპელანტი მიუთითებს მეწარმეთა შესახებ საქართველოს კანონის პირველი მუხლის მეორე ნაწილზე. რომლის შესაბამისად: „სამეწარმეო საქმიანობად მიიჩნევა მართლზომიერი და არაერთჯერადი საქმიანობა, რომელის ხორციელება მოგების მიზნით, დამოუკიდებლად და ორგანიზებულად“.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად: სამეწარმეო საქმიანობისათვის საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობა ან საქონლის შეძენისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმა თუ სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებული ან მიწოდებული მისაწოდებელი საქონლის საბაზრო ღირებულება არ აღემატება 10 000 ლარს - იწვევს პირის დაჯარიმებას 500 ლარის ოდენობით.

სააპელაციო საჩივრის ავტორი აღნიშნავს, რომ სასამართლო არასწორად მიუთითებს, რომ შემოსავლების სამსახურმა სამართალდარღვევის ოქმი ეჭვებისა და დაუდასტურებელი ფაქტობრივი გარემოებების საფუძველზე შეადგინა. აპელანტი აღნიშნავს, უდავოა ის გარემოება, რომ გ----- პ-----ია კონტროლის ჩატარების მომენტში ახორციელებდა სამეწარმეო საქმიანობისათვის განკუთვნილი საქონლის ტრანსპორტირებას. ის გარემოება, რომ მას ავტომობილის საშუალებით გადაჰქონდა გასაყიდად განკუთვნილი საქონელი, დადასტურებულია თავად მოსარჩელე მხარის მიერ, როგორც სარჩელში, ასევე ზეპირი ახსნა-განმარტების

დროს პირველ ინსტანციაში. სასამართლომ არასწორი სამართლებრივი შეფასება მისცა მითითებულ ფაქტობრივ გარემოებას და გაიზიარა მოსარჩელის არგუმენტაცია, რომ საქონლით ვაჭრობა იყო პირველი შემთხვევა, რომელიც თავდაპირველად პირადი სარგებლობისათვის იყო განკუთვნილი. აღსანიშნავია, რომ მხარეს მისი პოზიციის დასადასტურებლად არავითარი მტკიცებულება არ წარმოუდგენია.

7. სააპელაციო სასამართლოს მიერ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების ძალაში დატოვების ფაქტობრივი და სამართლებრივი დასაბუთება:

7.1. სააპელაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გამოტანისას არ დარღვეულა მატერიალური და საპროცესო სამართლის ნორმები, სასამართლომ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, სწორი შეფასება მისცა საქმის მასალებს, საქმეზე ფაქტობრივი გარემოებები დადგენილია სრულყოფილად, რაც არ იძლევა გადაწყვეტილების გაუქმებისა და სააპელაციო საჩივრის დაკმაყოფილების საფუძველს.

საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლის მე-4 ნაწილის მიხედვით, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვალდებულებათა შეუსრულებლობის ან არაჯეროვნად შესრულების შემთხვევაში საგადასახადოს გადამხდელს ეკისრება ამ კოდექსით ან/და საქართველოს სხვა საკანონმდებლო აქტებით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, საგადასახადო სამართალდამრღვევად 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.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 7 ოქტომბრის გადაწყვეტილებით (საქმე №ბს-222-219(კ-14) განმარტებულია, რომ საგადასახადო პასუხისმგებლობას გააჩნია სამი საფუძველი: 1. ფორმალური (ნორმატიული), ე.ი. მისი მომწესრიგებელი ნორმატიული აქტების სისტემა, რომლებიც ადგენენ საგადასახადო სამართალდარღვევათა შემადგენლობებს, სამართალდაცვითი ურთიერთობის მონაწილეთა უფლებებს და ვალდებულებებს, განსაზღვრავენ საგადასახადო პასუხისმგებლობის პრინციპებს, გამოყენების წესს და პროცესუალურ ფორმას; 2. ფაქტობრივი, ე.ი. საგადასახადო სამართლის კონკრეტული სუბიექტის ქმედება, რომელიც არღვევს პასუხისმგებლობის ზომებით დაცულ სამართლებრივ ნორმებს; 3. პროცესუალური, ე.ი. უფლებამოსილი ორგანოს აქტი (გადაწყვეტილება) კონკრეტული საგადასახადო სამართალდამრღვევის მიმართ კონკრეტული სანქციის დაკისრების შესახებ. საგადასახადო პასუხისმგებლობა დგება მხოლოდ აღნიშნული საფუძვლების არსებობის შემთხვევაში. ამასთან, საფუძვლები მკაცრად განსაზღვრული თანმიმდევრობით

უნდა წარმოიშვას. აუცილებელია არსებობდეს ვალდებულების დამდგენი ნორმა და სანქცია მისი შეუსრულებლობისათვის. შემდეგ უნდა წარმოიშვას ფაქტობრივი საფუძველი – საგადასახადო სამართალდარღვევა. ნორმისა და საგადასახადო სამართალდარღვევის არსებობის შემთხვევაში უფლებამოსილი სუბიექტი, კანონით დადგენილი წესით, განსაზღვრავს საგადასახადო სანქციას საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 136-ე მუხლის მე-4 ნაწილის მიხედვით, სამეწარმეო საქმიანობისათვის ქვეყნის შიგნით საქონლის ტრანსპორტირებისას, ხოლო საქონლის მიწოდებისას – მყიდველის მოთხოვნის შემთხვევაში (გარდა სპეციალური დამატებული ღირებულების გადასახადის ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით განხორციელებული მიწოდებისა, რომლებიც მოიცავს სასაქონლო ზედნადებით გათვალისწინებულ რეკვიზიტებს) სასაქონლო ზედნადები უნდა გამოიწეროს საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი ფორმითა და წესით. ამასთანავე, საქონლის მიწოდებისას მყიდველის მოთხოვნის შემთხვევაში სასაქონლო ზედნადების გამოწერისას აკრძალულია საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე შენახვა.

სამეწარმეო საქმიანობისთვის საქონლის დოკუმენტის გარეშე ტრანსპორტირების/შეძენის ფაქტის გამოვლენის საკითხს აწესრიგებს, ასევე, „მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამოწერის, აღიარებული საგადასახადო დავალიანების დაფარვის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანება, რომლის 72-ე მუხლის პირველი პუნქტის თანახმად, საქონლის დოკუმენტების გარეშე ტრანსპორტირებად/შეძენად განიხილება სამეწარმეო საქმიანობისათვის საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება, მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობა ან საქონლის შეძენისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმა, თუ სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებული ან მიწოდებული/მისაწოდებელი საქონლის საბაზრო ღირებულება არ აღემატება 10 000 ლარს. ამავე მუხლით განსაზღვრულია, რომ საქონლის დოკუმენტების გარეშე ტრანსპორტირებად/შეძენის ფაქტის გამოვლენის უფლებამოსილება აქვთ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო სამსახურისა და საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილ პირებს, რომლებიც ამგვარ შემთხვევაში ადგენენ შესაბამის ოქმს.

სასამართლო მიუთითებს საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით დამტკიცებულ „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ ინსტრუქციის 24-ე მუხლის პირველ პუნქტზე, რომლის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია სწორად და დროულად აღრიცხოს შემოსავლები და ხარჯები დოკუმენტურად დადასტურებულ მონაცემთა

საფუძველზე. ამასთან, დასაბეგრი შემოსავლის (მოგების) განსაზღვრისას მიღებულ შემოსავლებში და გაწეულ ხარჯებში არც ერთი ელემენტი არ უნდა იქნეს გამოტოვებული ან ორჯერ ჩართული. ამავე მუხლის მე-2 პუნქტის მიხედვით, სამეწარმეო საქმიანობისათვის, სასაქონლო ზედნადები/ხე-ტყის სასაქონლო ზედნადები სავალდებულოა გამოყენებულ იქნეს საქონლის: ა) ქვეყნის შიგნით ტრანსპორტირებისას, მიუხედავად იმისა, ხდება თუ არა საქონლის მიწოდება; ბ) მიწოდებისას, მყიდველის მოთხოვნის შემთხვევაში. ამავე მუხლის მე-3 პუნქტის თანახმად, მე-2 პუნქტით გათვალისწინებული დოკუმენტის გარეშე აკრძალულია საქონლის საწარმოს ტერიტორიულად განცალკევებულ სტრუქტურულ ქვედანაყოფებს შორის (ფილიალები, საამქროები, უბნები და ა.შ.) საქონლის ტრანსპორტირება (გადაადგილება) და შენახვა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, სამეწარმეო საქმიანობისათვის საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება, მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობა ან საქონლის შეძენისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმა, თუ სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებული ან მიწოდებული/მისაწოდებელი საქონლის საბაზრო ღირებულება არ აღემატება 10 000 ლარს, – იწვევს პირის დაჯარიმებას 500 ლარის ოდენობით.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 23 სექტემბრის განჩინებით (საქმე №ბს-205-203(კ-14)), საკასაციო სასამართლომ განმარტა, რომ სასაქონლო ზედნადები უნდა გაიცეს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც საქონლის მიმღები (მყიდველი) პირი ეწევა სამეწარმეო საქმიანობას და მიღებული საქონლის შემდგომი რეალიზაციით იგი ნახულობს მოგებას ან იმ შემთხვევაში, როდესაც საქონლის მიმცემი (გამყიდველი) მის მიერ დაქირავებული თანამშრომლის, დისტრიბუტორის მეშვეობით ახორციელებს საქონლის ქვეყნის შიგნით ტრანსპორტირებას, ე.ი. გამყიდველი (მეწარმე) ყველა შემთხვევაში არ არის ვალდებული - გამოწეროს სასაქონლო ზედნადები, მას ამგვარი ვალდებულება აქვს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მყიდველი წარუდგენს მეწარმის დამადასტურებელ დოკუმენტს.“

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 18 ივნისის განჩინებით კი (საქმე №ბს-48-43(2კ-13)) განმარტებულია, რომ „286.1 მუხლით განსაზღვრული სანქციის შეფარდებისთვის აუცილებელია დადგინდეს, თუ ვინ არის ქმედების სუბიექტი, რომლის გამორკვევა შეუძლებელია ნორმის ფუნქციის, მიზნისა და სტრუქტურის ანალიზის გარეშე. საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, კანონმდებელი სამართალდარღვევად აკვალიფიცირებს შემდეგ შემთხვევებს: 1.სამეწარმეო საქმიანობისათვის საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება; 2. მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობა; 3. საქონლის შეძენისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმა“. „საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ I - სამეწარმეო საქმიანობისათვის საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება, და

III შემთხვევაში - საქონლის შეძენისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმა, ნათელია, რომ ნორმის სუბიექტად გვევლინება საქონლის შემძენი, ხოლო, II შემთხვევაში - მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობა, ცხადია, რომ დამრღვევი პირი - საქონლის გამყიდველია.“

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-9 მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ეკონომიკურ საქმიანობად ითვლება ნებისმიერი საქმიანობა, რომელიც ხორციელდება მოგების, შემოსავლის ან კომპენსაციის მისაღებად, მიუხედავად ასეთი საქმიანობის შედეგებისა, თუ ამ მუხლით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული. რაც შეეხება სამეწარმეო საქმიანობას, მის განმარტებას იძლევა „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონი, რომლის პირველი მუხლის მე-2 პუნქტის თანახმად, სამეწარმეო საქმიანობად მიიჩნევა მართლზომიერი და არაერთჯერადი საქმიანობა, რომელიც ხორციელდება მოგების მიზნით, დამოუკიდებლად და ორგანიზებულად. შესაბამისად, სასამართლო განმარტავს, რომ სამეწარმეო საქმიანობის განხორციელება განსხვავდება ეკონომიკური საქმიანობისაგან, რომელიც უფრო ფართო ცნებაა და მოიცავს მოგების, შემოსავლის ან კომპენსაციის მისაღებად განხორციელებულ ნებისმიერ ქმედებას. საქმიანობის სამეწარმეოდ მიჩნევისათვის კი მხოლოდ მოგების მიღების მიზნის დადგენა საკმარისი არაა, არამედ მასთან ერთად აუცილებელია, რომ საქმიანობა იყოს მართლზომიერი, არაერთჯერადი ხასიათის მატარებელი, იყოს დამოუკიდებლად და ორგანიზებულად განხორციელებული.

განსახილველ შემთხვევაში გ----- პ-----ია, როგორც პირველი ინსტანციის სასამართლოში, ასევე სააპელაციო სასამართლოში, მიუთითებდა იმ გარემოებაზე, რომ საქონელი შეიძინა თურქეთში პირადი მოხმარებისათვის, თუმცაღა მატერიალური საჭიროებიდან გამომდინარე, იძულებული გახდა, გაეყიდა საქონელი. ამასთან, მოსარჩელე მიუთითებს, რომ აღნიშნულს პირველად ჰქონდა ადგილი და სამეწარმეო საქმიანობას არ ეწევა.

სააპელაციო სასამართლო იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს პოზიციას იმის თაობაზე, რომ კონკრეტულ შემთხვევაში დადგენილია, გ----- პ-----ია არ წარმოადგენდა მეწარმე სუბიექტს მისთვის საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შედგენისას, ხოლო საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლი ვრცელდება სამეწარმეო საქმიანობისათვის გრანსპორტირებულ საქონელზე და არა ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელების შემთხვევებზე. გარდა აღნიშნულისა, მოსარჩელე იმ გარემოებაზე მიუთითებს, რომ მან საქონელი შეიძინა პირადი საჭიროებისათვის. სასამართლო აღნიშნავს, რომ საგადასახადო ორგანოთა მიერ მიღებული გადაწყვეტილება, რომელსაც თან ახლავს გადასახადის გადამხდელის უფლებების მნიშვნელოვანი შეზღუდვა, საგადასახადო პასუხისმგებლობის გამოყენება, აუცილებლად უნდა იყოს განსაკუთრებულად არგუმენტირებული, რადგან პირდაპირ არის დაკავშირებული თავისუფალი მეწარმეობის განვითარების ხელშეწყობის, პირის ძირითადი უფლებებისა და თავისუფლებების დაცვის კონსტიტუციურ პრინციპებთან. აღსანიშნავია ასევე, რომ პირის მიერ

საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევის ფაქტების ცალსახად დაუდგენლობისას, საგადასახადო ორგანომ უნდა იმოქმედოს კონსტიტუციური პრინციპების გათვალისწინებით, არ უნდა დაეყრდნოს მხოლოდ ეჭვსა თუ ვარაუდს, რადგან ყოველგვარი ეჭვი პირის სასარგებლოდ უნდა გადაწყდეს და დაუშვებელია პირისთვის სანქციის შეფარდება იმ პირობებში, როდესაც სამართალდარღვევა ცალსახად არ არის დადგენილი. შესაბამისად, გ----- პ-----ის მიერ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის ჩადენას ადგილი არ ჰქონია, რადგან არ დასტურდება, რომ იგი დამოუკიდებლად შესაბამისი ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმით ახორციელებდა მოგების მიღების მიზნით არაერთჯერად საქმიანობას.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სააპელაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლომ არსებითად სწორად დაადგინა ფაქტობრივი გარემოებები და სწორი სამართლებრივი შეფასება მისცა მათ, სააპელაციო საჩივრის ავტორს არ წარმოუდგენია იმგვარი მტკიცებულებები ან არგუმენტები, რომელიც შექმნიდა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმებისა და სააპელაციო საჩივრის დაკმაყოფილების საფუძველს.

8. პროცესის ხარჯები:

8.1. „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის 1-ლი პუნქტის „უ“ ქვეპუნქტიდან გამომდინარე აპელანტი გათავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან.

ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი

სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1-ლი, მე-12, 22-ე, მუხლებით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 257-ე, 372-ე, 386-ე, 390-ე, 391-ე, 395-ე, 397-ე მუხლებით და

და ა დ გ ი ნ ა :

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. ძალაში დარჩეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 21 თებერვლის გადაწყვეტილება;
3. განჩინება შეიძლება გასაჩივრდეს საკასაციო საჩივრით, საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (თბილისი, ძმები ზუბალაშვილების ქ. №32) თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის მეშვეობით (თბილისი, გრ. რობაქიძის გამზ. №7ა), მხარეთათვის დასაბუთებული განჩინების ასლის გადაცემის მომენტიდან 21 (ოცდაერთი) დღის ვადაში. ამ ვადის გაგრძელება და აღდგენა დაუშვებელია. იგი

იწყება მხარისათვის დასაბუთებული განჩინების ასლის გადაცემის მომენტიდან. განჩინების გადაცემის მომენტად ითვლება დასაბუთებული განჩინების ასლის მხარისათვის ჩაბარება უშუალოდ სასამართლოში ან საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 70-78-ე მუხლების შესაბამისად.

მოსამართლეები:

შოთა გეჭაძე -

ილონა თოდუა -

გიორგი გოგიაშვილი -