

საქმე № 330310017001817840

საქმე №33/2075-17



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, 2018 წელი

ქ. თბილისი

**თბილისის სააპელაციო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა**

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

სხდომის მდივანი - თინათინ ვაშაყმაძე

**აპელანტი (მოპასუხე) - სსიპ შემოსავლების სამსახური;
წარმომადგენელი - ლ-----ი;**

**აპელანტი (მოპასუხე) - საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო;
წარმომადგენელი- ბ-----ი;**

მოწინააღმდეგე მხარე (მოსარჩელე) - შპს „ჯ-----“;

**დავის საგანი - ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი
აქტების ბათილად ცნობა;**

**გასაჩივრებული გადაწყვეტილება – თბილისის საქალაქო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 29 მაისის გადაწყვეტილება;**

1. სასარჩელო მოთხოვნა:

**1.1 ბათილად იქნას ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის საბაჟო
დეპარტამენტის 2016 წლის 24 ნოემბრის №E----- და №E-----, 2016 წლის 28
ნოემბრის №E----- და №E----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმები;**

1.2. ბათილად იქნას ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის საბაჟო დეპარტამენტის 2016 წლის 24 ნოემბრის №E----- და №E-----, 2016 წლის 28 ნოემბრის №E----- და №E----- საგადასახადო მოთხოვნები;

1.3. ბათილად იქნას ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის №---, №---, №--- და №---, ბრძანებები;

1.4. ბათილად იქნას ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 03 თებერვლის გადაწყვეტილებები №1-----, №1-----, №1----- და №1----- საჩივრებზე.

2. მოპასუხეების პოზიცია:

2.1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენელმა წარმოდგენილი შესაგებლით სარჩელი არ ცნო და მის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

2.2. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს წარმომადგენელმა სარჩელი არ ცნო და მის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

3. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნები:

3.1. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი:

შპს „ჯ-----ს“ სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის საბაჟო დეპარტამენტის 2016 წლის 24 ნოემბრის №E----- და №E-----, 2016 წლის 28 ნოემბრის №E----- და №E----- სამართალდარღვევის ოქმები, 2016 წლის 24 ნოემბრის №E----- და №E-----, 2016 წლის 28 ნოემბრის №E----- და №E----- -- საგადასახადო მოთხოვნები და სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაევალა საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გამოსცეს ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი კანონით დადგენილ ვადაში; ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 11 იანვრის №---, №---, №--- და №--- ბრძანებები და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 03 თებერვლის გადაწყვეტილებები შპს „ჯ-----ს“ №1-----, №1-----, №1----- და №1----- საჩივრებთან დაკავშირებით; სსიპ შემოსავლების სამსახურსა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სოლიდარულად დაეკისრათ მოსარჩელის სასარგებლოდ სახელმწიფო ბაჟის სახით გადახდილი 1 524,05 ლარის (ათას ხუთას ოცდაოთხი ლარი და ხუთი თეთრი) ანაზღაურება.

4. გასაჩივრებული გადაწყვეტილებით დადგენილი ფაქტები:

4.1. 2016 წლის 24 ნოემბერსა და 2016 წლის 28 ნოემბერს სსიპ შემოსავლების სამსახურის საბაჟო დეპარტამენტის მიერ შპს „ჯ-----ს“ მიმართ შედგენილია №E-----, №E-----, №E----- და №E----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმები.

№E----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის მიხედვით, რკინიგზის ელექტრონული აღრიცხვის მოწმობით R-----, 21.11.2016, გადაადგილებული ტრანზიტული საქონელი მეთანოლი (მ-----ის ს-----ი) 2016 წლის 21 ნოემბერს გამოცხადდა შპს „შავი ზღვის ტერმინალის“ საბაჟო საწყობში, სადაც კერძო ს-----ლი კომპანიის მიერ განხორციელდა აზომვითი სამუშაოები და გაფორმდა ვაგონებიდან ნავთობპროდუქტების ჩამოსხმის აქტი №---, 22.11.2016. აზომვების შედეგად დადგინდა, რომ საქონლის დანაკლისმა შეადგინა 17 318 კგ. აღნიშნულის საფუძველზე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-19 ნაწილის შესაბამისად, საწარმო დაჯარიმდა 8 762,2 ლარით.

№E----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის მიხედვით, რკინიგზის ელექტრონული აღრიცხვის მოწმობით R-----, 21.09.2016, გადაადგილებული ტრანზიტული საქონელი მეთანოლი (მ-----ის ს-----ი) 2016 წლის 22 ნოემბერს გამოცხადდა შპს „შავი ზღვის ტერმინალის“ საბაჟო საწყობში, სადაც კერძო ს-----ლი კომპანიის მიერ განხორციელდა აზომვითი სამუშაოები და გაფორმდა ვაგონებიდან ნავთობპროდუქტების ჩამოსხმის აქტი №---, 23.11.2016, აზომვების შედეგად დადგინდა, რომ საქონლის დანაკლისმა შეადგინა 25 883 კგ. აღნიშნულის საფუძველზე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-19 ნაწილის შესაბამისად, საწარმო დაჯარიმდა 13 098,4 ლარით.

№E----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის მიხედვით, რკინიგზის ელექტრონული აღრიცხვის მოწმობით R-----, 26.11.2016, გადაადგილებული ტრანზიტული საქონელი მეთანოლი (მ-----ის ს-----ი) 2016 წლის 27 ნოემბერს გამოცხადდა შპს „შავი ზღვის ტერმინალის“ საბაჟო საწყობში, სადაც კერძო ს-----ლი კომპანიის მიერ განხორციელდა აზომვითი სამუშაოები და გაფორმდა ვაგონებიდან ნავთობპროდუქტების ჩამოსხმის აქტები №---, 28.11.2016, აზომვების შედეგად დადგინდა, რომ საქონლის დანაკლისმა შეადგინა 874 კგ. აღნიშნულის საფუძველზე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-19 ნაწილის შესაბამისად, საწარმო დაჯარიმდა 462 ლარით.

№E----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის მიხედვით, რკინიგზის ელექტრონული აღრიცხვის მოწმობით R-----, 26.11.2016, გადაადგილებული ტრანზიტული საქონელი მეთანოლი (მ-----ის ს-----ი) 2016 წლის 27 ნოემბერს გამოცხადდა შპს „შავი ზღვის ტერმინალის“ საბაჟო საწყობში, სადაც კერძო ს-----ლი კომპანიის მიერ განხორციელდა აზომვითი სამუშაოები და გაფორმდა ვაგონებიდან ნავთობპროდუქტების ჩამოსხმის აქტები №---, 27.11.2016, აზომვების შედეგად დადგინდა, რომ საქონლის დანაკლისმა შეადგინა 5 823 კგ. აღნიშნულის საფუძველზე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-19 ნაწილის შესაბამისად, საწარმო დაჯარიმდა 3 078 ლარით. (ს.ფ. 19-20; ს.ფ. 23-24; ს.ფ. 27-28; ს.ფ. 31-32).

4.2. 2016 წლის 24 ნოემბერს სსიპ შემოსავლების სამსახურის საბაჟო დეპარტამენტის მიერ შპს „ჯ-----ს“ მიმართ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 64-ე მუხლის მე-2 ნაწილისა და 269-ე მუხლის მე-3 ნაწილის საფუძველზე, გამოცემულ იქნა №E----- და №E----- საგადასახადო მოთხოვნები.

№E----- საგადასახადო მოთხოვნით, საწარმოს გადასახდელად დაერიცხა დღგ - 1835 ლარის ოდენობით და აქციზი - 6 927 ლარის ოდენობით, №E----- საგადასახადო მოთხოვნით - დღგ - 2 745,2 ლარის ოდენობით და აქციზი - 10 353,2 ლარის ოდენობით. (ს.ფ. 21-22; ს.ფ. 25-26).

4.3. 2016 წლის 28 ნოემბერს სსიპ შემოსავლების სამსახურის საბაჟო დეპარტამენტის მიერ შპს „ჯ-----ს“ მიმართ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 64-ე მუხლის მე-2 ნაწილისა და 269-ე მუხლის მე-3 ნაწილის საფუძველზე, გამოცემულ იქნა №E----- და №E----- საგადასახადო მოთხოვნები.

№E----- საგადასახადო მოთხოვნით, საწარმოს გადასახდელად დაერიცხა დღგ - 112,4 ლარის ოდენობით და აქციზი - 349,6 ლარის ოდენობით, №E----- საგადასახადო მოთხოვნით - დღგ - 749,1 ლარის ოდენობით და აქციზი - 2 329,2 ლარის ოდენობით. (ს.ფ. 29-30; ს.ფ. 33-34).

4.4. 2016 წლის 21 დეკემბერს შპს „ჯ-----მა“ ადმინისტრაციული საჩივრებით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და სსიპ შემოსავლების სამსახურის საბაჟო დეპარტამენტის 2016 წლის 24 ნოემბრის №E----- და №E-----, 2016 წლის 28 ნოემბრის №E----- და №E----- სამართალდარღვევის ოქმებისა და 2016 წლის 24 ნოემბრის №E----- და №E-----, 2016 წლის 28 ნოემბრის №E----- და №E----- საგადასახადო მოთხოვნების გაუქმება მოითხოვა.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 11 იანვრის №---, №---, №--- და №--- ბრძანებებით, წარდგენილი საჩივრები არ დაკმაყოფილდა. (ს.ფ. 47-66).

4.5. შპს „ჯ-----მა“ ადმინისტრაციული საჩივრებით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს და სსიპ შემოსავლების სამსახურის საბაჟო დეპარტამენტის 2016 წლის 24 ნოემბრის №E----- და №E-----, 2016 წლის 28 ნოემბრის №E----- და №E----- სამართალდარღვევის ოქმებისა და 2016 წლის 24 ნოემბრის №E----- და №E-----, 2016 წლის 28 ნოემბრის №E----- და №E----- საგადასახადო მოთხოვნებისა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 11 იანვრის №---, №---, №--- და №--- ბრძანებების გაუქმება მოითხოვა.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 03 თებერვლის გადაწყვეტილებებით, შპს „ჯ-----ს“ №1-----, №1-----, №1----- და №1----- საჩივრები არ დაკმაყოფილდა. (ს.ფ. 88-127).

5. დადგენილი ფაქტები პირველი ინსტანციის სასამართლომ სამართლებრივად შემდეგნაირად შეაფასა:

5.1. სასამართლომ მიუთითა, რომ განსახილველ შემთხვევაში არ არის დასაბუთებული, რამ განაპირობა საქონლის დანაკლისი - სასაქონლო ოპერაციის განხორციელებამდე შემოსავლების სამსახურთან შეუთანხმებელი ქმედების განხორციელებამ თუ სასაქონლო ოპერაციის პირობების დარღვევამ. ასევე არ არის დადგენილი, შპს „ჯ-----მა“ უკანონოდ განკარგა საქონელი, დაკარგა იგი თუ გაანადგურა. ამდენად, საქმეში არსებული მტკიცებულებები ცალსახად არ იძლევა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-19 ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის ფაქტის არსებობის დადასტურებულად მიჩნევის საფუძველს.

სასამართლომ განმარტა, რომ ადმინისტრაციულმა ორგანომ უნდა გამოიყენოს კანონით მისთვის მინიჭებული ყველა შესაძლებლობა, რათა სრულყოფილად დაადგინოს და შეისწავლოს საქმისთვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება. მხოლოდ საქმისთვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოების სრულად შესწავლისა და დადგენის შემდეგ არის შესაძლებელი კანონიერი და დასაბუთებული გადაწყვეტილების მიღება. ამასთან, „ამ ვალდებულების შესრულება ემსახურება ადმინისტრაციული ორგანოს ასევე უმნიშვნელოვანეს - მიღებული გადაწყვეტილების დასაბუთების ვალდებულებას - ადმინისტრაციულმა ორგანომ უნდა ახსნას, განმარტოს, დაასაბუთოს, თუ რატომ რა ფაქტებზე დაყრდნობით მიიღო ამგვარი გადაწყვეტილება, გარდა აღნიშნულისა, გადაწყვეტილების დასაბუთება აუცილებელია

ადრესატისათვის, რათა შეაფასოს მისი მართლზომიერება, დარწმუნდეს მის კანონშესაბამისობაში, ხოლო უფლების დარღვევის განცდის შემთხვევაში, ისარგებლოს გასაჩივრების შესაძლებლობით, მას უნდა შეეძლოს იცოდეს, რა არგუმენტებით უნდა დაუპირისპირდეს მიღებულ გადაწყვეტილებას, რასაც დასაბუთების გარეშე გადაწყვეტილების მიღების პირობებში, მოკლებულია. აგრეთვე, დასაბუთებული აქტის გამოცემა აადვილებს საჩივრის ან სარჩელის განმხილველი ორგანოების მიერ მისი კანონიერებისა და მიზანშეწონილობის გადამოწმების პროცესს.“ (საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2014 წლის 23 სექტემბრის გადაწყვეტილება საქმეზე №ბს-205-203(კ-14)).

სასამართლომ აღნიშნა, რომ განსახილველ შემთხვევაში არ დასტურდება მოპასუხეთა მიერ გადაწყვეტილების მიღება საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოების შესწავლისა და შეფასების შემდეგ, რადგან ისინი მიუთითებენ მხოლოდ დანაკლისის არსებობაზე, რაც საკმარისი საფუძველი არ იყო სადავო საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმების შედგენისათვის. ადმინისტრაციულ ორგანოს შპს „ჯ-----სთვის“ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-19 ნაწილით პასუხისმგებლობის დაკისრებისას არ დაუდგენია შპს „ჯ-----ს“ მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (სასაქონლო ოპერაციის განხორციელებამდე შემოსავლების სამსახურთან შეუთანხმებელი ქმედების განხორციელება ან/და სასაქონლო ოპერაციის პირობების დარღვევა), რომელმაც გამოიწვია აღმოჩენილი დანაკლისი, არ გამოუკვლევია, თუ რა გზით იყო შესაძლებელი დალუქული ტრანსპორტიდან ფაქტობრივად არსებული საქონლის დაკარგვა, იძლეოდა თუ არა სატრანსპორტო საშუალება ლუქის დაუზიანებლად შეღწევის საშუალებას, ასევე, ტვირთების სახეობიდან გამომდინარე, იყო თუ არა შესაძლებელი მათი დაკარგვა, განკარგვა ან განადგურება ტრანსპორტირების პროცესში. ასევე, საგადასახადო ორგანომ უნდა შეისწავლოს, საქმეზე დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები ხომ არ ქმნის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის სხვა მუხლებით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის შემადგენლობას.

6. სსიპ შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სააპელაციო მოთხოვნა:

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 29 მაისის გადაწყვეტილების გაუქმება.

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

სსიპ შემოსავლების სამსახური განმარტავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 230-ე მუხლით რეგულირდება ტრანზიტის სასაქონლო ოპერაციის პირობები. ამ მუხლის მიხედვით, დეკლარანტი ანდა საქონლის გადამზიდველი

ტრანზიციის სასაქონლო ოპერაციისათვის დადგენილი სხვა პირობების დაცვასთან ერთად, ვალდებულია საქონელი დანიშნულების ადგილზე მიიტანოს უცვლელ მდგომარეობაში გარდა იმ ცვლილებებისა, რაც გამოწვეულია ბუნებრივი ცვლით, ტრანსპორტირებით ან შენახვის ნორმალური პირობებისათვის დამახასიათებელი ბუნებრივი დანაკარგით. განსახილველ შემთხვევაში შპს „ჯ-----ს“ მიერ ტრანზიციის სასაქონლო ოპერაციაში მოქცეული საქონელი არ იქნა მიტანილი უცვლელ მდგომარეობაში დანიშნულების ადგილზე, რაც დასტურდება სურვეირული კომპანიის მიერ შედგენილი აქტით, რაც წარმოადგენს აღნიშნული სასაქონლო ოპერაციის პირობის დარღვევას. ზემოაღნიშნული გარემოება ადასტურებს სასაქონლო ოპერაციის პირობების დარღვევის ფაქტს.

რაც შეეხება საქონლის უკანონო განკარგვის, დაკარგვის და განადგურების ფაქტს, საქონლის კანონიერი განკარგვა ხდება მისი საგადასახადო კოდექსით დადგენილი რომელიმე სასაქონლო ოპერაციაში მოქცევით, როგორც საქმის გარემოებებით ცნობილია, საქონელი არ მოქცეულა არცერთ სასაქონლო ოპერაციაში, რაც თავისთავად ადასტურებს, რომ მოხდა საქონლის უკანონოდ განკარგვა, შესაბამისად ადგილი აქვს სსკ-ის 289-ე მუხლის მე-19 ნაწილის დისპოზიციის აღნიშნულ ქმედებას, რისთვისაც ამავე მუხლით განსაზღვრულია სანქცია.

6.2. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სააპელაციო საჩივრის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები:

სააპელაციო საჩივრის ავტორი, მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-19 პუნქტის დისპოზიციაზე და განმარტავს, რომ მოსარჩელის მიერ საქართველოს საბაჟო საზღვრის გადმოკვეთის შემდგომ ვაგონებზე არსებული საიდენტიფიკაციო ნიშნების (ლ-----ის) მთლიანობა არ დარღვეულა და მაშასადამე ადგილი არ და ვერ ექნებოდა ტრანსპორტირებული საქონლის „განკარგვის, დაკარგვის ან განადგურების“ ფაქტს. ტვირთების ნაწილის სახეობებიდან გამომდინარე გამორიცხულია მათი განკარგვა, დაკარგვა ან განადგურება ტრანსპორტირების პროცესში.

ზემოაღნიშნული ტვირთების ნაწილის დაცლა შესაძლებელია მხოლოდ მაღალ ტემპერატურაზე შესაბამისი გაცხელებით და ისიც ნავთობტერმინალის სპეციალური მოწყობილობების გამოყენებით. შემოსავლების სამსახურს მიუწოდა საქართველოს რკინიგზიდან მიღებული წერილობითი ინფორმაცია ცისტერნების საქართველოს ტერიტორიაზე გადაადგილების შესახებ, რაც ასევე გამორიცხავს ცისტერნებიდან ტვირთის მოპარვის ფაქტს. აღნიშნული არგუმენტების მოშველიებით მოსარჩელე თვლის, რომ მის მიერ სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტს ადგილი არ ქონია.

სააპელაციო საჩივრის ავტორის განმარტებით, მოსარჩელის ზემოაღნიშნულ

მსჯელობას ვერ დაეთანხმება, ვინაიდან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 230-ე მუხლის მიხედვით, დეკლარანტი ან/და საქონლის გადამზიდველი ტრანზიტის სასაქონლო ოპერაციისათვის დადგენილი სხვა პირობების დაცვასთან ერთად, ვალდებულია საქონელი დანიშნულების ადგილზე მიიტანოს უცვლელ მდგომარეობაში, გარდა იმ ცვლილებებისა, რომელიც გამოწვეულია ბუნებრივი ცვლილებებით, ტრანსპორტირებით ან შენახვის ნორმალური პირობებისათვის დამახასიათებელი ბუნებრივი დანაკარგებით. განსახილველ შემთხვევაში კომპანიის მიერ ტრანზიტის სასაქონლო ოპერაციაში მოქცეული საქონელი არ იქნა მიტანილი უცვლელ მდგომარეობაში დანიშნულების ადგილზე, რაც დასტურდება სურვეირული კომპანიის მიერ შედგენილი აქტით. დანაკლისი გასცდა სსიპ შემოსავლების სამსახურის უფროსის 2011 წლის 29 ივნისის N--- ბრძანებით დამტკიცებულ ნავთობისა და ნავთობპროდუქტების რაოდენობის გაზომვის მეთოდების დასაშვებ ცდომილების ნორმებს, კონკრეტულად კი მოცემული საქონლის საერთო რაოდენობის 0.5%-ს, რაც წარმოადგენს აღნიშნული სასაქონლო ოპერაციის პირობების დარღვევას, რისთვისაც ამავე მუხლით განსაზღვრულია სანქცია.

რაც შეეხება იმ გარემოებას, რომ საიდენტიფიკაციო საშუალებები (ლ-----ი) დაზიანებული არ ყოფილა და საქართველოს რკინიგზა ადასტურებს, რომ ყველა ზემოთაღნიშნულ შემთხვევაში კომპანიის კუთვნილი ტვირთი შესაბამისი სარკინიგზო შემადგენლობით მოძრაობდა დადგენილი მარშრუტით, ვერ გამოდგება იმის დამადასტურებელ არგუმენტად, რომ სამართალდარღვევას ადგილი არ ქონია, რადგანაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის მარლთსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. ანუ, საგადასახადო სამართალდარღვევა სახეზეა თუ ქმედება მარლთსაწინააღმდეგოა და ამ ქმედებისთვის საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა მიუხედავად პირის ბრალეულობისა.

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.

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

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 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) განიმარტა, რომ სადაც საკასაციო 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.

განსახილველ შემთხვევაში შპს „ჯ-----ს“ მიმართ შედგენილია საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმები საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-19 ნაწილის საფუძველზე.

მიითითებული ნორმის თანახმად, სასაქონლო ოპერაციის

განხორციელებამდე შემოსავლების სამსახურთან შეუთანხმებელი ქმედების განხორციელება ან სასაქონლო ოპერაციის პირობების დარღვევა, რამაც გამოიწვია საბაჟო ზედამხედველობის ქვეშ მყოფი საქონლის ან/და სატრანსპორტო საშუალების უკანონო განკარგვა, დაკარგვა ან განადგურება, იწვევს ვალდებული პირის დაჯარიმებას იდენტიურ/მსგავს საქონელზე ან/და სატრანსპორტო საშუალებაზე გადასახდელი იმპორტის გადასახდელების თანხის 100 პროცენტის ოდენობით.

ამდენად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-19 ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო სამართალდარღვევა სახეზეა მხოლოდ მაშინ, თუ ადგილი აქვს სასაქონლო ოპერაციის განხორციელებამდე შემოსავლების სამსახურთან შეუთანხმებელი ქმედების განხორციელებას ან სასაქონლო ოპერაციის პირობების ისეთ დარღვევას, რამაც გამოიწვია საბაჟო ზედამხედველობის ქვეშ მყოფი საქონლის ან/და სატრანსპორტო საშუალების უკანონო განკარგვა, დაკარგვა ან განადგურება. ამრიგად, გადასახადის გადამხდელისთვის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-19 ნაწილის საფუძველზე პასუხისმგებლობის დაკისრებისთვის ერთმნიშვნელოვნად და ნათლად უნდა ირკვეოდეს და დგინდებოდეს პირის მიერ განხორციელებული მართლსაწინააღმდეგო ქმედების შინაარსი, არსებობდეს პირის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედების თანმხლები მართლსაწინააღმდეგო შედეგი და დასტურდებოდეს მიზეზობრივი კავშირი ქმედებასა და შედეგს შორის. სასამართლო განმარტავს, რომ რომელიმე მოცემული ელემენტის არარსებობა განაპირობებს აღნიშნული მუხლის გამოყენების უკანონობას.

განსახილველ შემთხვევაში დადგენილია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის საბაჟო დეპარტამენტის მიერ შპს „ჯ-----ს“ საქონლის გადამოწმებისას გამოვლინდა სხვაობა დოკუმენტურად აღრიცხულ და ფაქტობრივად არსებულ საქონელს შორის. სწორედ დანაკლისის გამოვლენა გახდა საფუძველი საწარმოს მიმართ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-19 ნაწილით გათვალისწინებული საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმების შედგენისა.

სააპელაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ დანაკლისის აღმოჩენისას/გამოვლენისას სსიპ შემოსავლების სამსახურმა უნდა განახორციელოს აღნიშნულ ფაქტზე სათანადო რეაგირება, რაც გამოიხატება საქმის ფაქტობრივი გარემოებების შესწავლასა და სამართალდარღვევის გამოვლენაში, ასეთის არსებობის შემთხვევაში. დანაკლისის აღმოჩენა არის შემდგომი მოკვლევის დაწყების საფუძველი, თუმცა არ არის უპირობო და საკმარისი საფუძველი პირის სამართალდამრღვევად ცნობისათვის. იმისათვის, რომ დადგენილად იქნას მიჩნეული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-19 ნაწილით გათვალისწინებული

სამართალდარღვევის არსებობა, უფლებამოსილი ორგანოს მიერ უნდა დადგინდეს დანაკლისის გამომწვევი ქმედება იყო თუ არა აღნიშნული შემოსავლების სამსახურთან შეუთანხმებელი ქმედების განხორციელება ან/და სასაქონლო ოპერაციის პირობების დარღვევა, ხოლო მართლსაწინააღმდეგო ქმედების დადგენის შემდგომ - გამოიწვია თუ არა მან საბაჟო ზედამხედველობის ქვეშ მყოფი საქონლის ან/და სატრანსპორტო საშუალების უკანონო განკარგვა, დაკარგვა ან განადგურება. შესაბამისად, დანაკლისის აღმოჩენისას ადმინისტრაციულ ორგანოს უნდა დაედგინა შპს „ჯ-----ს“ მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (შემოსავლების სამსახურთან შეუთანხმებელი ქმედების განხორციელება ან/და სასაქონლო ოპერაციის პირობების დარღვევა) და საქონლის განადგურება/დაკარგვა/განკარგვის ფაქტი, დრო, ადგილი, ვითარება.

შპს „ჯ-----ს“ წარმომადგენელი აღნიშნავს, რომ არ განუკარგავს, დაუკარგავს ან გაუნადგურებია საქონელი, ასევე, არ განუხორციელებია აღნიშნულის გამომწვევი მოქმედება. იგი განმარტავს, რომ საქონლის გადმოტვირთვა მხოლოდ სპეციალური ხელსაწყოთი არის შესაძლებელი და აღნიშნულისათვის საჭიროა გარკვეული დრო, რისი განხორციელება და ამისთვის საკმარისი დროის არსებობა საქართველოს ტერიტორიაზე საქონლის მოძრაობისას არ დასტურდება.

სააპელაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-2 ნაწილზე, რომლის თანახმადაც, საგადასახადო ორგანოს თანხმობის გარეშე იდენტიფიკაციის საშუალების მოხსნა/მოცილება ან/და სხვაგვარად გაუვარგისება/განადგურება, ნიშანდებული სატრანსპორტო საშუალების ან საბაჟო კონტროლის ზონაში არსებული შენობა-ნაგებობის ან ნიშანდებული ბარგის/ხელბარგის დაზიანება, აგრეთვე სატრანსპორტო საშუალების გადაადგილება იმგვარად დადებული იდენტიფიკაციის საშუალებით, რომელიც მასში იდენტიფიკაციის საშუალების დაზიანების გარეშე შეღწევის საშუალებას იძლევა, იწვევს მფლობელის დაჯარიმებას. განსახილველ შემთხვევაში შპს „ჯ-----ს“ მიმართ მითითებული ნორმის საფუძველზე საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმების შედგენა არ მომხდარა. შესაბამისად, საქართველოს საზღვრის გადმოკვეთისას ვაგონებზე არსებული საიდენტიფიკაციო ნიშნების (ლ-----ის) მთლიანობა დარღვეული/დაზიანებული არ ყოფილა, ასევე, სატრანსპორტო საშუალებებზე დადებული იდენტიფიკაციის საშუალებები არ იძლეოდა საიდენტიფიკაციო საშუალების დაზიანების გარეშე ვაგონებში შეღწევის შესაძლებლობას.

სააპელაციო სასამართლო იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს პოზიციას, იმის თაობაზე, რომ ადგილი რომ ჰქონოდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-2 ნაწილით გათვალისწინებულ

დარღვევებს, დანაკლისის არსებობა შესაძლოა მიჩნეულიყო შპს „ჯ-----ს“ მართლსაწინააღმდეგო ქმედებით გამოწვეულ, საბაჟო ზედამხედველობის ქვეშ მყოფი საქონლის დაკარგვად, თუმცა იმ ფაქტის გათვალისწინებით, რომ ლუქის მთლიანობა დარღვეული არ ყოფილა და აღნიშნულს მოპასუხე სადავოდ არ ხდის, ხოლო საქონლის გადმოტვირთვა მხოლოდ სპეციალური პროცედურის დაცვითაა შესაძლებელი, საგადასახადო ორგანო, სათანადო წესით დალუქულ ტრანსპორტში აღმოჩენილი დანაკლისის დანაკარგად მიჩნევამდე, ვალდებული იყო დაედგინა და დაესაბუთებინა, თუ რა გზით იყო შესაძლებელი დალუქული ტრანსპორტიდან ფაქტობრივად არსებული საქონლის დაკარგვა, იძლეოდა თუ არა სატრანსპორტო საშუალება ლუქის დაუზიანებლად შეღწევის საშუალებას, ასევე, ტვირთების სახეობიდან გამომდინარე, იყო თუ არა შესაძლებელი მათი დაკარგვა, განკარგვა ან განადგურება ტრანსპორტირების პროცესში. ამასთან, აღსანიშნავია, რომ საქმეში წარმოდგენილია მატარებლების მოძრაობის გრაფიკი, რომელში მოცემული მატარებლების დაყოვნების გრაფიკიც ვერ მიუთითებს საფუძვლიან ეჭვზე, რომ საქართველოს საზღვრებს შიგნით სარკინიგზო ხაზზე გადაადგილებისას მოხდა ვაგონების გაცხელება, გახსნა და ტვირთის ამოღება და შპს „ჯ-----ს“ ჰქონდა საამისოდ საკმარისი დრო.

შპს „ჯ-----“, როგორც პირველი ინსტანციის სასამართლოში, ასევე სააპელაციო სასამართლოში საქმის განხილვისას უთითებს, რომ დანაკლისი შესაძლებელია გამოწვეული იყოს გამომგზავნი ქვეყნის ტერიტორიაზე ტვირთის ცისტერნებში ჩატვირთვისა და გაზომვის დროს დაშვებული შეცდომით, ხოლო მოპასუხე ადმინისტრაციულ ორგანოებს არ მოუპოვებია ისეთი მტკიცებულებები, რაც გამორიცხავს აღნიშნულ ფაქტს და სწორედ საქართველოს ტერიტორიაზე საქონლის განკარგვა/დაკარგვა/განადგურების ვარაუდს რეალურად/ნამდვილ ფაქტებად წარმოაჩენს და დაადასტურებს.

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, მოსარჩელე ვალდებულია დაასაბუთოს თავისი სარჩელი და წარადგინოს შესაბამისი მტკიცებულებები. მოპასუხე ვალდებულია წარადგინოს წერილობითი პასუხი (შესაგებელი) და შესაბამისი მტკიცებულებები. მითითებული დებულება ადგენს მხარეთა საპროცესო მოვალეობებს ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში, რაც უზრუნველყოფს მხარეთა შეჯიბრებითობის პრინციპის სრულყოფილ რეალიზაციას. აქვე, კანონი ადგენს საგამონაკლისო შემთხვევას, კერძოდ, როცა დავის საგანს წარმოადგენს ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მართლზომიერების შემოწმება, მტკიცების ტვირთი გადადის აქტის გამომცემ ადმინისტრაციულ ორგანოზე – მოპასუხე სუბიექტზე. ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის მე-2 ნაწილით დადგენილი პირობა სწორედ ამგვარად უნდა იქნას გაგებული, რამდენადაც სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-

სამართლებრივი აქტის კანონიერების შემოწმებისას აქტის გამომცემმა ადმინისტრაციულმა ორგანომ უნდა უზრუნველყოს მიღებული გადაწყვეტილების მართლზომიერების დამტკიცება სასამართლოს წინაშე, ვინაიდან ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-5 მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, ადმინისტრაციული ორგანოს უფლება არა აქვს კანონმდებლობის მოთხოვნების საწინააღმდეგოდ განახორციელოს რაიმე ქმედება, რაც გულისხმობს ადმინისტრაციული ორგანოს (თანამდებობის პირის) ვალდებულებას და სამართლებრივ პასუხისმგებლობას აქტის კანონიერებასთან დაკავშირებით, შესაბამისად ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის მე-2 ნაწილით, სადავო აქტის კანონიერების მტკიცების ტვირთისგან ათავისუფლებს მოსარჩელეს და ავალდებულებს მოპასუხე ადმინისტრაციულ ორგანოს დაამტკიცოს, რომ მან უზრუნველყო მის მიერ გამოცემული გადაწყვეტილების კანონის საფუძველზე და მის შესაბამისად მომზადება, მიღება, გამოცემა. ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის მე-2 ნაწილით, ადმინისტრაციულ ორგანოს ევალება დაამტკიცოს სწორედ სადავო აქტის სამართლებრივი მხარე, რადგან მატერიალურ-სამართლებრივი კანონმდებლობის მიხედვით, მას აქვს საჯარო-სამართლებრივი ვალდებულება, თავისი გადაწყვეტილება, ყოველგვარი გასაჩივრების პრეზუმფციის გარეშე, მიიღოს მხოლოდ კანონის შესაბამისად. ამდენად, სავსებით ლოგიკურია მტკიცების ტვირთის ადმინისტრაციულ ორგანოზე დაკისრება (საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2013 წლის 18 ივნისის გადაწყვეტილება საქმეზე №ბს-48-43(2კ-13)).

სააპელაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლზე, რომლის მიხედვითაც, ადმინისტრაციული საქმის განხილვისას მხარეები სარგებლობენ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლით მინიჭებული უფლება-მოვალეობებით. სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლით განმტკიცებულია შეჯიბრებითობის პრინციპი. კერძოდ, სამართალწარმოება მიმდინარეობს შეჯიბრებითობის საფუძველზე. მხარეები სარგებლობენ თანაბარი უფლებებითა და შესაძლებლობებით, დაასაბუთონ თავიანთი მოთხოვნები, უარყონ ან გააქარწყლონ მეორე მხარის მიერ წამოყენებული მოთხოვნები, მოსაზრებები თუ მტკიცებულებები. მხარეები თვითონვე განსაზღვრავენ, თუ რომელი ფაქტები უნდა დაედოს საფუძველად მათ მოთხოვნებს ან რომელი მტკიცებულებებით უნდა იქნეს დადასტურებული ეს ფაქტები. ამავე კოდექსის 102-ე მუხლის თანახმად, თითოეულმა მხარემ უნდა დაამტკიცოს გარემოებანი, რომლებზედაც იგი ამყარებს თავის მოთხოვნებსა და შესაგებელს, 105-ე მუხლის მე-2 ნაწილით კი განსაზღვრულია, რომ 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.

ამრიგად, ადმინისტრაციული თუ სასამართლო წარმოებისას მიღებული გადაწყვეტილება ეფუძნება მხარეთა მიერ წარდგენილი მტკიცებულებების სრულად, ყოველმხრივ და ობიექტურად გამოკვლევას, შესწავლასა და შეფასებას.

სააპელაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ განსახილველ შემთხვევაში არ არის დასაბუთებული, რამ განაპირობა საქონლის დანაკლისი - სასაქონლო ოპერაციის განხორციელებამდე შემოსავლების სამსახურთან შეუთანხმებელი ქმედების განხორციელებამ თუ სასაქონლო ოპერაციის პირობების დარღვევამ. ასევე, არ არის დადგენილი შპს „ჯ-----მა“ უკანონოდ განკარგა საქონელი, დაკარგა იგი თუ გაანადგურა. ამდენად, საქმეში არსებული მტკიცებულებები ცალსახად არ იძლევა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-19 ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის ფაქტის არსებობის დადასტურებულად მიჩნევის საფუძველს.

ამდენად, სააპელაციო პალატა მიიჩნევს, რომ საქალაქო სასამართლომ არსებითად სწორად გადაწყვიტა დავა, აპელანტების მიერ არ ყოფილა მითითებული გარემოებებზე და წარმოდგენილი საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102.3-ე მუხლის შესაბამისად მტკიცებულებები, რომლებიც გააბათილებდა პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილებით გაკეთებულ სამართლებრივ დასკვნებს. შესაბამისად, სახეზე არ არის გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლებით გათვალისწინებული გარემოებები, რის გათვალისწინებითაც უცვლელად უნდა დარჩეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 29 მაისის გადაწყვეტილება;

8. პროცესის ხარჯები:

8.1. „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის 1-ლი პუნქტის „უ“ ქვეპუნქტიდან გამომდინარე აპელანტები გათავისუფლებულნი არიან 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

დაადგინა:

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდეს;
2. ძალაში დარჩეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 29 მაისის 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 გეწაძე -

ილონა თოდუა -

გიორგი გოგიაშვილი -