



**გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა**  
**საქართველოს სახელით**

2 თებერვალი, 2018 წელი  
თბილისი

ქ.

**თბილისის სააპელაციო სასამართლო**  
**ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა**  
**თავმჯდომარე - ლევან მურუსიძე**  
**მოსამართლეები: ნინო ქადაგიძე**  
**მანანა ჩოხელი**  
**სხდომის მდივანი - რუსუდან ანდრიაშვილი**

**აპელანტი (მოპასუხე) -** სსიპ შემოსავლების სამსახური  
**წარმომადგენელი -** თ----- ვ-----

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

**მოწინააღმდეგე მხარე (მოსარჩელე) -** ნ----- ა ჩ----- ე  
**წარმომადგენელი -** ა----- კ----- ე

**დავის საგანი -** ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა, ქმედების განხორციელება

**გასაჩივრებული გადაწყვეტილება -** თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კო----ის 2017 წლის 5 ივნისის გადაწყვეტილება

**1. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითება:**

**1.1 გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი:**

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კო----ის 2017 წლის 5 ივნისის გადაწყვეტილებით მოსარჩელე ნ----- ა ჩ----- ის სარჩელი დაკმაყოფილდა. ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2016 წლის 6 ივნისის №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 18 ივლისის №----- ბრძანება, საქართველოს ფინანსთა

სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 12 იანვრის გადაწყვეტილება №----- საჩივართან დაკავშირებით და დაეკალა სსიპ შემოსავლების სამსახურს ნ-----ა ჩ-----ისთვის ჩამორთმეული ხე-ტყის მასალის დაბრუნება.

## **1.2. დასკვნები ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:**

**1.2.1.** საქართველოს გარემოსა და ბუნებრივი რესურსების დაცვის სამინისტროს გარემოსდაცვითი ზედამხედველობის დეპარტამენტის აღმოსავლეთ ცენტრალური სამმართველოს 2016 წლის 24 მაისის №D----- წერილით შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტს ეცნობა, რომ 2016 წლის 23 მაისს სამმართველოს უფლებამოსილი სპეციალისტების მიერ გორის მიმდებარე ტერიტორიაზე გადამოწმების მიზნით გაჩერებულ იქნა „მ-----ს“ მარკის ავტომანქანა, სახელმწიფო ნომრით O-----, რომელსაც მართავდა ო---- ლ-----. ავტომანქანა დატვირთული იყო 2,5 მ<sup>3</sup> დახერხილი ფიცრით. შემოსავლების სამსახურში გადამოწმებისას აღმოჩნდა, რომ ტვირთზე არ იყო გამოწერილი სასაქონლო ზედნადები და მძღოლმა ვერ წარადგინა ხე-ტყის წარმოშობის დამადასტურებელი დოკუმენტი. მანვე განმარტა, რომ აღნიშნული ტვირთი ეკუთვნის ნ-----ა ჩ-----ეს.

აღმოსავლეთ ცენტრალური სამმართველოს 2016 წლის 24 მაისის №D----- წერილით, სსიპ შემოსავლების სამსახურისაგან მოთხოვნილ იქნა ტვირთის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირების ფაქტთან დაკავშირებით შესაბამისი ღონისძიებების გატარება.

### **სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:**

- აღმოსავლეთ ცენტრალური სამმართველოს 2016 წლის 24 მაისის №D----- წერილი.

**1.2.2.** სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის ექსპერტიზის განყოფილების 2016 წლის პირველი ივნისის №4----- დასკვნის მიხედვით, ხაშურში სატყეო-სამეურნეო სამმართველოს ტერიტორიაზე დალაგებული ო---- ლ-----ის კუთვნილი დახერხილი, ჩამოგანული, ფოთლოვანი ჯიშის (წაბლი) ხის მასალის მოცულობა შეადგენს 2,88 მ<sup>3</sup>. საორიენტაციო საბაზრო ღირებულება შეადგენს 3 168 ლარს დღგ-ს ჩათვლით.

### **სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:**

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის ექსპერტიზის განყოფილების 2016 წლის პირველი

ივნისის №4----- დასკვნა.

**1.2.3.** 2016 წლის 6 ივნისს სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის თანამშრომლების მიერ ნ-----ა ჩ-----ის მიმართ შედგენილ იქნა №C----- და №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმები.

№C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის თანახმად, ნ-----ა ჩ-----ე სამეწარმეო საქმიანობას ახორციელებდა გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის წესის დარღვევით, რისთვისაც, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის საფუძველზე, დაჯარიმდა 500 (ხუთასი) ლარით.

№C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის თანახმად, ნ-----ა ჩ-----ის მიერ დარღვეულ იქნა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნები, კერძოდ, განხორციელდა 3168,0002 ლარის საბაზრო ღირებულების ხე-ტყის (მორის) პირველადი გადამუშავების პროდუქტების - დახერხილი წაბლის ჯიშის ხის მასალა (2,88 მ<sup>3</sup> X 1 100 ლარი) ტრანსპორტირება სასაქონლო ზედნადების გარეშე (სატრანსპორტო საშუალების ნომერი O-----; მძღოლი - ო---ლ-----ე; გადამოწმების დრო - 23.05.2016, 07:20). შედეგად, ნ-----ა ჩ-----ე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის 1<sup>2</sup> ნაწილის საფუძველზე, დაჯარიმდა 5 000 (ხუთი ათასი) ლარით.

#### **სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:**

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2016 წლის 6 ივნისის №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი.
- სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2016 წლის 6 ივნისის №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი.

**1.2.4.** ნ-----ა ჩ-----ემ საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს, რომლითაც საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2016 წლის 6 ივნისის №C----- და №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმების გაუქმება მოითხოვა.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 18 ივლისის №----- ბრძანებით საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა. კერძოდ, გაუქმდა საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2016 წლის 6 ივნისის №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, ვინაიდან შემოსავლების სამსახურის ერთიანი კომპიუტერული ბაზის მონაცემებით დადგინდა, რომ ნ-----ა ჩ-----ე ფიზიკურ პირად საგადასახადო ორგანოში რეგისტრირებულია 2013 წლის 20 ნოემბერს.

დანარჩენ ნაწილში საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

ბრძანებაში ასევე მითითებულია, რომ ნ-----ა ჩ-----ის მეუღლე ო---- ლ-----ე რეგისტრირებულია გადასახადის გადამხდელად 2002 წლის 24 სექტემბერს.

**სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:**

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 18 ივლისის №----- ბრძანება.

**1.2.5.** 2016 წლის 27 ივლისს ნ-----ა ჩ-----ემ საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს და საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2016 წლის 6 ივნისის №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმისა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 18 ივლისის №----- ბრძანების გაუქმება მოითხოვა.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 12 იანვრის გადაწყვეტილებით საჩივარი №----- არ დაკმაყოფილდა.

**სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:**

- საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 12 იანვრის გადაწყვეტილება.

**1.3. დასკვნები სამართლებრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:**

**1.3.1.** საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, სარჩელი შეიძლება აღიძრას ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის მოთხოვნით. ამავე კოდექსის 24-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, სარჩელი შეიძლება აღიძრას ისეთი მოქმედების განხორციელების ან ისეთი მოქმედებისაგან თავის შეკავების მოთხოვნით, რომელიც არ გულისხმობს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემას.

საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მეორე მუხლის პირველი ნაწილის „დ“ ქვეპუნქტის თანახმად, ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი არის ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ ადმინისტრაციული კანონმდებლობის საფუძველზე გამოცემული სამართლებრივი აქტი, რომელიც აწესებს, ცვლის, წყვეტს ან ადასტურებს პირის ან პირთა შეზღუდული წრის უფლებებსა და მოვალეობებს.

სადავო სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2016 წლის 6 ივნისის №C----- საგადასახადო

სამართალდარღვევის ოქმი, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 18 ივლისის №----- ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 12 იანვრის გადაწყვეტილება, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მეორე მუხლის პირველი ნაწილის „დ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, წარმოადგენს ადმინისტრაციული კანონმდებლობის საფუძველზე გამოცემულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტებს, რომელთა კანონშესაბამისობა უნდა შეამოწმოს სასამართლომ განსახილველი დავის ფარგლებში. რაც შეეხება, მოსარჩელის მოთხოვნას ჩამორთმეული ხე-ტყის დაბრუნებასთან დაკავშირებით, აღნიშნული მოთხოვნის დაკმაყოფილება დამოკიდებულია გასაჩივრებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების კანონიერებაზე.

**1.3.2.** საქართველოს საგადასახადო კოდექსის პირველი მუხლის თანახმად, ეს კოდექსი საქართველოს კონსტიტუციის შესაბამისად განსაზღვრავს საქართველოს საგადასახადო სისტემის ფორმირებისა და ფუნქციონირების ზოგად პრინციპებს, აწესრიგებს საქართველოს საბაჟო საზღვარზე მგზავრის, საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალების გადაადგილებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს, სამართლებრივ ურთიერთობაში მონაწილე პირის, გადასახადის გადამხდელისა და უფლებამოსილი ორგანოს სამართლებრივ მდგომარეობას, განსაზღვრავს საგადასახადო სამართალდარღვევის სახეებს, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობას, უფლებამოსილი ორგანოსა და მისი თანამდებობის პირების არამართლზომიერ ქმედებათა გასაჩივრების წესსა და პირობებს, საგადასახადო დავის გადაწყვეტის წესს, არეგულირებს საგადასახადო ვალდებულების შესრულებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს.

ამავე 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 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 საქმიანობისათვის 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 №9-- 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.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის 1<sup>2</sup> ნაწილის მიხედვით, სამეწარმეო საქმიანობისათვის მრგვალი ხეცყის (მორის), ხე-მცენარის ან მათი პირველადი გადამუშავების პროდუქტების 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 მრგვალი ხეცყის (მორის), ხე-მცენარის ან მათი პირველადი გადამუშავების პროდუქტების საბაზრო ღირებულება აღემატება 1 000 ლარს, მაგრამ არ აღემატება 10 000 ლარს, – იწვევს პირის დაჯარიმებას 5 000 ლარის ოდენობით და საქონლის ჩამორთმევას.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №--- ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ ინსტრუქციის 24-ე 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.

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. სამეწარმეო საქმიანობის არსს განსაზღვრავს „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის პირველი მუხლის მეორე პუნქტი, რომლის მიხედვითაც, სამეწარმეო საქმიანობად მიიჩნევა მართლზომიერი და არაერთჯერადი საქმიანობა, რომელიც ხორციელდება მოგების მიზნით, დამოუკიდებლად და ორგანიზებულად.

სასამართლომ მიუთითა, რომ მოცემული ნორმების განმარტება ცხადყოფს, რომ სამეწარმეო საქმიანობა მართლზომიერი და არაერთჯერადი საქმიანობაა, რომლის განხორციელება უკავშირდება მოგების მიზანს, ეკონომიკური საქმიანობა კი განმარტებულია, როგორც ნებისმიერი საქმიანობა, რომლის განხორციელების მიზანს მოგების, შემოსავლის ან კომპენსაციის მიღება წარმოადგენს. ამასთან, ქვეყნის შიგნით საქონლის ტრანსპორტირებისას სასაქონლო ზედნადების გამოწერის ვალდებულებას კოდექსი აწესებს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუკი აღნიშნული საქონლის ტრანსპორტირება ხდება სამეწარმეო საქმიანობისთვის, ანუ არაერთჯერადი, მოგების მიღების მიზნით ტრანსპორტირებული საქონლისთვის.

დადგენილია, რომ 2016 წლის 6 ივნისს სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის თანამშრომლების მიერ ნ-----ა ჩ-----ის მიმართ შედგენილ იქნა №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, რომლის თანახმადაც, განხორციელდა 3168,0002 ლარის საბაზრო ღირებულების ხე-ტყის (მორის) პირველადი გადამუშავების პროდუქტების ტრანსპორტირება სასაქონლო ზედნადების გარეშე (სატრანსპორტო საშუალების ნომერი O-----; მძღოლი - ო----- ლ-----ე; გადამოწმების დრო - 23.05.2016, 07:20). შედეგად, ნ-----ა ჩ-----ე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის 1<sup>2</sup> ნაწილის საფუძველზე, დაჯარიმდა 5 000 (ხუთი ათასი) ლარით. ამასთან, დადგენილია, რომ მას ჩამოერთვა ტრანსპორტირებული საქონელი.

სასამართლომ, „მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამოწერის, აღიარებული საგადასახადო დავალიანების დაფარვის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №9-- ბრძანების 72-ე მუხლის პირველი პუნქტისა და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 136-ე, 286-ე მუხლების ანალიზის საფუძველზე, მიიჩნია, რომ საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება სამართალდარღვევას მხოლოდ იმ შემთხვევაში წარმოადგენს, თუ აღნიშნული საქონლის ტრანსპორტირება ხორციელდება სამეწარმეო საქმიანობისთვის. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2014 წლის 23 სექტემბრის განჩინებაში საქმეზე №ბს-205-203(კ-14) საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის პირველი ნაწილის განმარტების შესაბამისად, სასამართლომ დაასკვნა, 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. ზედნადების ქონის ვალდებულება გააჩნია მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ საქონლის მიმღები (მყიდველი) პირი ეწევა სამეწარმეო საქმიანობას და მიღებული საქონლის შემდგომი რეალიზაციით იგი ნახულობს მოგებას.

სასამართლომ მიუთითა სადავო ნორმის დისპოზიციაზე, რომელშიც აღნიშნულია, რომ სამართალდარღვევას წარმოადგენს სამეწარმეო საქმიანობისათვის საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება. მართალია, მოსარჩელე რეგისტრირებულია გადასახადის გადამხდელად, მაგრამ მუხლის მიზნებისთვის განმსაზღვრელია საქონლის სამეწარმეო საქმიანობისთვის კუთვნილება და არა ტრანსპორტირების განმახორციელებელი პირის გადასახადის გადამხდელად არსებობა. სასამართლომ მიუთითა საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №--- ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ ინსტრუქციის 24-ე მუხლის პირველ პუნქტზე და განმარტა, რომ სასაქონლო ზედნადების შევსების მიზანია გადასახადის გადამხდელის შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვა. ამდენად, საგადასახადო მიზნებისთვის საქონლის ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება მხოლოდ მაშინ შეიძლება იყოს საგადასახადო კოდექსით

განსაზღვრულ ვალდებულებათა შესრულებისაგან თავის არიდების საფუძველი, როდესაც საქონელი განკუთვნილია სამეწარმეო საქმიანობისთვის.

სასამართლომ მიუთითა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 23 სექტემბრის განჩინებაზე (საქმე№ბს-205-203(კ-14)), სადაც საკასაციო სასამართლოს განმარტავს, რომ „სამოქალაქო ბრუნვის მონაწილე ფიზიკური პირის ქმედების ეკონომიკურ საქმიანობად დაკვალიფიცირება ქვეყნის ადმინისტრაციულ, კერძოდ, საგადასახადო ორგანოების მნიშვნელოვან ფუნქციას განეკუთვნება, რაც კანონით მკაცრად რეგლამენტირებული წესების უზრუნველყოფით უნდა განხორციელდეს თანაზომიერების პრინციპის საფუძველზე, რათა ამ სფეროს ადმინისტრირების პროცესში გამოირიცხოს კერძო ინტერესების დაუსაბუთებელი და უკანონო შეზღუდვა. საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ამა თუ იმ საქონლის შეძენა თანამედროვე ადამიანის ყოფის აუცილებელ ელემენტს წარმოადგენს და მის ინტენსიურ ხასიათს ყოველი პირის პირადი ცხოვრება, შემოსავლების ოდენობა, დასაქმებულობის ხარისხი, ოჯახის სულადობა, მოთხოვნილებათა, საჭიროებათა მოცულობა, სამომხმარებლო კულტურა განსაზღვრავს. საგადასახადო სამსახურების მოხელეთა უფლებამოსილება - გამოავლინონ სამეწარმეო საქმიანობის მიზნის მქონე შემძენი პირები, იმთავითვე მოიცავს ვალდებულებას - ზუსტად გამიჯნონ შემთხვევები, პირი საქონლის შეძენას ახორციელებს პირადი საჭიროებისათვის თუ მოგების მიღების მიზნით. საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ამ სფეროში საგადასახადო ადმინისტრირების ფუნქციით აღჭურვილი საგადასახადო მოხელეები უნდა ფლობდნენ შესაბამის კვალიფიკაციას, შესაბამის უნარ-ჩვევებს, რათა გამოირიცხოს ამგვარი მიზნის არ მქონე პირების მიმართ უკანონო სანქციების გავრცელება, როგორც ადამიანის უფლებების შემლახავი და მმართველობითი ავტორიტეტისათვის საზიანო. საკასაციო სასამართლო განმარტავს: ბრუნვაუნარიანი ფიზიკური პირების სამოქალაქო უფლებების რეალიზაციის აქტიურობის ხარისხი არ იძლევა იმის მტკიცების წინაპირობას, რომ ისინი უსათუოდ მოგების მიღების მიზნით მოქმედებენ. სამართლის ნორმის ამგვარი გაგება-გამოყენება საგადასახადო ორგანოების მხრიდან არ ემსახურება კანონიერი მმართველობის სტანდარტების მიღწევას. პირიქით, ადმინისტრირების უბეში, არაკვალიფიციური სტილი და მეთოდები მმართველობას რეპრესიულ ხასიათს სძენს და იგი დამთრგუნველი, შესაბამისად, მიუღებელი ხდება ფართო საზოგადოებისათვის.“ „საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ კანონიერი საჯარო მმართველობის სტანდარტიდან გამომდინარე ფიზიკური პირის საქმიანობის კვალიფიკაცია ეკონომიკურ საქმიანობად მოითხოვს ამგვარი საქმიანობის დამადასტურებელი/გამაქარწყლებელი ფაქტობრივი გარემოებების გამოკვლევას, მათ ობიექტურ და მიუკერძოებელ შეფასებას, რომლის საფუძველზე უტყუარად უნდა დადგინდეს საქმიანობის სტატუსი.

მმართველობითი ხასიათის გადაწყვეტილებების კანონიერებას სწორედ მათი დასაბუთებულობა განსაზღვრავს.“ „საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ადმინისტრაციული, მათ შორის, საგადასახადო სამართალდარღვევათა გამოკვლევა-დადგენა, სპეციფიკით გამოირჩევა სამართალდარღვევათა გამოვლენის თავისებურებათა გათვალისწინებით, თუმცა, ეს არცერთ შემთხვევაში არ ათავისუფლებს სამართალდარღვევათა შემფარებელ ორგანოებს უზრუნველყონ უმნიშვნელოვანესი პროცედურული ვალდებულება - გამოიკვლიონ საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება და გადაწყვეტილება მიიღონ ამ გარემოებათა შეფასებისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე.“ „საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ კანონმდებელი საჯარო წესრიგისა და კამონიერი ადმინისტრირების მისაღწევად იმდენად არსებით საკითხად მიიჩნევს სამართალდარღვევათა გამოვლენას, საგადასახადო სამართალდარღვევათა პრევენციას, მათი განხილვა-გადაწყვეტის პრაქტიკის კანონიერებას, რომ საგადასახადო კოდექსის 51-ე მუხლის მიხედვით საგადასახადო ორგანოებს დაკისრებული აქვთ ვალდებულება - განახორციელონ საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევის ფაქტების შესწავლა, ანალიზი და შეფასება და დასახონ შესაბამისი ღონისძიებები საგადასახადო სამართალდარღვევათა გამომწვევი მიზეზებისა და პირობების აღმოსაფხვრელად; გამოავლინონ ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომლებიც თავს არიდებენ გადასახადების გადახდას, და აღკვეთონ საგადასახადო სამართალდარღვევები, აწარმოონ საგადასახადო სამართალდარღვევათა საქმეები და გამოიყენონ პასუხისმგებლობის ზომები ამ კოდექსით დადგენილი წესით.“ „საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ დაუშვებელია ფიზიკური პირის ქმედების ეკონომიკურ საქმიანობად მიჩნევა ეფუძნებოდეს მხოლოდ საგადასახადო მოხელის აღქმით შეფასებას, რამდენადაც ამგვარ ვითარებაში არსებობს რისკი, რომ ყველა ბრუნვაუნარიანი ფიზიკური პირი პოტენციურ სამართალდამრღვევად იქნეს მიჩნეული, რაც მომხმარებელთა უნდობლობასა და უპატივცემულობას გამოიწვევს საგადასახადო ადმინისტრირების მიმართ. საჯარო მმართველობა საზოგადოების, მისი თითოეული წევრის კეთილდღეობისკენ უნდა იყოს მიმართული, შესაბამისად, ადმინისტრირების ნებისმიერი ფორმა საზოგადოების მიერ აღქმული უნდა იყოს, როგორც საჯარო წესრიგის უზრუნველყოფის საშუალება, რაც მოსახლეობის სოლიდარობისა და მოქალაქეობრივი თანადგომის გარეშე ვერ მიიღწევა.“ „საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ქვეყნის საგადასახადო სამსახურებმა უნდა შეიმუშაონ ანალოგიური სამართალდარღვევების გამოვლენის-შეფასების-დადგენის იმგვარი ფაქტობრივი და სამართლებრივი სტანდარტი, მეთოდოლოგია, რომელიც მინიმუმამდე დაიყვანს ადამიანის უფლებების შელახვის შემთხვევებს, რათა ადმინისტრირების ფორმებმა გაუსაძლისი არ გახადოს ადამიანთა ყოველდღიურობა, არ გაუჩნდეთ განცდა, რომ მოთხოვნილებათა დასაკმაყოფილებლად სამოქალაქო ურთიერთობებში შესვლისას შესაძლო ადმინისტრირების, მინიმუმ დაკვირვების ობიექტს

წარმოადგენენ, რაც პოზიტიურად არ აისახება ქვეყანაში ისედაც განუვითარებელი და ჩამოუყალიბებელი საბაზრო ურთიერთობებისა და აქტიური ბრუნვის კულტურის დამკვიდრებაზე. ამავდროულად, მნიშვნელოვანია ის გარემოება, რომ კანონიერებისა და კანონის წინაშე თანასწორობის პრინციპების გათვალისწინებით ადმინისტრაციულმა ორგანოებმა კვალიფიციურად მართონ პროცესი, რომ ის ფიზიკური პირები, რომლებიც მოგების მიზნით იძენენ პროდუქციას, თუმცა, სათანადო რეგისტრაციის გარეშე საქმიანობენ, რათა თავი აარიდონ კუთვნილი გადასახადების გადახდას, რითიც პატივს არ სცემენ საზოგადოებრივი თანაცხოვრების საერთო წესებს, არ დარჩნენ კანონის საფუძველზე და მის შესაბამისად სანქცირების მიღმა. ამ მმართველობითი მიზნის მიღწევა საგადასახადო სისტემას ავალდებულებს ადმინისტრირების მეთოდოლოგიის, ტექნიკური საშუალებების და მოხელეთა უნარ-ჩვევებისა და ა.შ., ღონისძიებათა მთელი კომპლექსის თანამედროვე, კანონიერი სტანდარტის შემუშავებას.“

სასამართლომ განმარტა, რომ მხოლოდ ის ფაქტი, რომ მოსარჩელე რეგისტრირებულია გადასახადის გადამხდელ ფიზიკურ პირად, არ გულისხმობს, რომ მის მიერ განხორციელებული ყველა ქმედება მიმართულია სამეწარმეო საქმიანობის განხორციელებისაკენ, რამეთუ მოსარჩელე წარმოადგენს ფიზიკურ პირს და შესაბამისად, მის მიერ ამა თუ იმ მოქმედების განხორციელება თანამედროვე ადამიანის ყოფის აუცილებელ ელემენტს წარმოადგენს და ფიზიკური პირები ყოველდღიურად უამრავ სხვადასხვა გარიგებას დებენ საკუთარი მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად. შესაბამისად, მათი ნებისმიერი მოქმედება არ უნდა იქნას მიჩნეული სამეწარმეო მიზნებისთვის განხორციელებულად, არამედ აღნიშნული მხოლოდ მტკიცებულებათა ერთობლიობით უნდა დადგინდეს. დაუშვებელია პირის სამართალდამრღვევად მიჩნევის საფუძველს წარმოადგენდეს მხოლოდ ვარაუდი, რომელიც მტკიცებულებათა ერთობლიობით არ არის გამყარებული. განსახილველ შემთხვევაში, ადმინისტრაციულ ორგანოს არ წარმოუდგენია იმ გარემოების დამადასტურებელი მტკიცებულება, რომ ტრანსპორტირებული საქონელი განკუთვნილი იყო სამეწარმეო საქმიანობისთვის მაშინ როდესაც, საქმეში წარმოდგენილი ნ-----ა ჩ-----ისა და ო---- ლ-----ის 2016 წლის 2 ივნისის წერილობითი განმარტებებიდან და ტრანსპორტირებული საქონლის ოდენობიდან გამომდინარე, არ გამოირიცხება ხე-ტყის პირადი მოხმარებისათვის ტრანსპორტირების მიზანი, მით უფრო, რომ მოსარჩელის თუ მისი მეუღლის მიერ ხე-ტყით ვაჭრობის ფაქტი დადგენილი და გამოვლენილი არ არის. ამდენად, განსახილველ შემთხვევაში, სასამართლომ განმარტა, რომ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები უტყუარად არ იძლევა დასკვნის გაკეთების საფუძველს, რომ მოსარჩელე კონკრეტული საქონლის ტრანსპორტირებას ახორციელებდა სამეწარმეო საქმიანობისათვის, რაც მისი მხრიდან შესაბამისი სამართალდარღვევის ჩადენას გამორიცხავს. ამასთან,

ვინაიდან მოსარჩელეს არ ჩაუდენია სადავო სამართალდარღვევა, იგი არ არის ვალდებული, ითმინოს სახელმწიფოს იძულების ღონისძიებები, რომლებიც ტარდება სამართალდარღვევათა გამოვლენისას და ჩამორთმეული ხის მასალა უნდა დაექვემდებაროს დაბრუნებას.

**1.3.3.** საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, ამ კოდექსის 22-ე მუხლში აღნიშნულ სარჩელთან დაკავშირებით სასამართლო უფლებამოსილია გამოიტანოს გადაწყვეტილება ადმინისტრაციული აქტის ბათილად ცნობის შესახებ თუ ადმინისტრაციული აქტი ეწინააღმდეგება კანონს და ის პირდაპირ და უშუალო (ინდივიდუალურ) ზიანს აყენებს მოსარჩელის კანონიერ უფლებას, ან ინტერესს ან უკანონოდ ზღუდავს მას.

სასამართლომ აღნიშნა, რომ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის საფუძვლები რეგლამენტირებულია საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60<sup>1</sup> მუხლით, რომლის პირველი ნაწილი ადგენს, რომ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილია, თუ იგი ეწინააღმდეგება კანონს, ან არსებითად დარღვეულია მისი მომზადებისა ან გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოთხოვნები. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მომზადების ან გამოცემის წესის არსებით დარღვევად ჩაითვლება ადმინისტრაციულ სამართლებრივი აქტის გამოცემა ამ კოდექსის 32-ე ან 34-ე მუხლით გათვალისწინებული წესის დარღვევით ჩატარებულ სხდომაზე ან კანონით გათვალისწინებული ადმინისტრაციული სახის დარღვევით, ანდა კანონის ისეთი დარღვევა, რომლის არარსებობის შემთხვევაში მოცემულ საქმეზე მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება.

განსახილველ შემთხვევაში, საქმეში არსებული მტკიცებულებების გამოკვლევისა და დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების სამართლებრივი შეფასების საფუძველზე, სასამართლომ მიიჩნია, რომ სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები - სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2016 წლის 6 ივნისის №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 18 ივლისის №----- ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 12 იანვრის გადაწყვეტილება არ შეესაბამება კანონს და ბათილად უნდა იქნეს ცნობილი. ამასთან, ვინაიდან მოსარჩელის მიერ აღგილი არ ჰქონია სადავო საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის ჩადენას, მის მიმართ გამოყენებული სანქცია უნდა გაუქმდეს. შესაბამისად, უნდა მოხდეს ჩამორთმეული ხე-მასალის დაბრუნება.

## **2. სააპელაციო საჩივრების სამართლებრივი საფუძვლები:**

**2.1.** აპელანტები მიიჩნევენ, რომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილება არის იურიდიულად დაუსაბუთებელი. ამასთან, განმარტავენ, რომ არ არსებობდა სარჩელის დაკმაყოფილების ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძველი.

## **3. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვების დასაბუთება:**

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

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 377-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, სააპელაციო სასამართლო ამოწმებს გადაწყვეტილებას სააპელაციო საჩივრის ფარგლებში ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით. ამავე მუხლის მეორე ნაწილის შესაბამისად, სამართლებრივი თვალსაზრისით შემოწმებისას სასამართლო ხელმძღვანელობს 393-ე და 394-ე მუხლების მოთხოვნებით.

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 389-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის თანახმად, სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება აღწერილობითი და სამოტივაციო ნაწილების ნაცვლად უნდა შეიცავდეს საქმის გარემოებებთან დაკავშირებით გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითებას, შესაძლო ცვლილებების ან დამატებების გათვალისწინებით.

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390-ე მუხლის მე-3 ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტის თანახმად, თუ სააპელაციო სასამართლო ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებს და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ ან/და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით, მაშინ დასაბუთება იცვლება მათზე მითითებით.

## **ფაქტობრივი დასაბუთება:**

**3.1.** სააპელაციო სასამართლო სრულად ეთანხმება თბილისის საქალაქო სასამართლოს შეფასებებს და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით. სააპელაციო პალატის მოსაზრებით, სასამართლომ სწორად დაადგინა საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, რასაც იზიარებს სააპელაციო

პალატაც.

### **სამართლებრივი დასაბუთება:**

**3.2.** სააპელაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასაბუთებულობა-კანონიერების შემოწმებისა და საქმის სასამართლო განხილვის შედეგად მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ სააპელაციო საჩივრები უსაფუძვლოა და არ უნდა დაკმაყოფილდეს, შემდეგ გარემოებათა გამო:

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 გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების საფუძველს.

პალატა განმარტავს, რომ საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, სარჩელი შეიძლება აღიძრას ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის მოთხოვნით.

ამავე კოდექსის 24-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, სარჩელი შეიძლება აღიძრას ისეთი მოქმედების განხორციელების ან ისეთი მოქმედებისაგან თავის შეკავების მოთხოვნით, რომელიც არ გულისხმობს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემას.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, 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 თანახმად, საგადასახადო სამართალდამრღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს პასუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძველითა და წესით.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 136-ე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, 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.

„მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამოწერის, აღიარებული საგადასახადო დავალიანების დაფარვის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №9-- ბრძანების 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.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის 1<sup>2</sup>-ე ნაწილის თანახმად, სამეწარმეო საქმიანობისათვის მრგვალი ხეცყის (მორის), ხე-მცენარის ან მათი პირველადი გადამუშავების პროდუქტების 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 მრგვალი ხეცყის (მორის), ხე-მცენარის ან მათი პირველადი გადამუშავების პროდუქტების საბაზრო ღირებულება აღემატება 1 000 ლარს, მაგრამ არ აღემატება 10 000 ლარს, – იწვევს პირის დაჯარიმებას 5 000 ლარის ოდენობით და საქონლის ჩამორთმევას.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №--- ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ ინსტრუქციის 24-

ე 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.

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. სამეწარმეო საქმიანობის არსს განსაზღვრავს „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის პირველი მუხლის მეორე პუნქტი, რომლის მიხედვითაც, სამეწარმეო საქმიანობად მიიჩნევა მართლზომიერი და არაერთჯერადი საქმიანობა, რომელიც ხორციელდება მოგების მიზნით, დამოუკიდებლად და ორგანიზებულად.

განსახილველ შემთხვევაში, შემოსავლების სამსახურის ერთიანი კომპიუტერული ბაზის მონაცემებით დადგინდა, რომ ნ-----ა ჩ-----ე ფიზიკურ პირად საგადასახადო ორგანოში რეგისტრირებულია 2013 წლის 20 ნოემბერს. ამასთან, ნ-----ა ჩ-----ის მეუღლე ო---- ლ-----ე რეგისტრირებულია გადასახადის გადამხდელად 2002 წლის 24 სექტემბერს.

დადგენილია, რომ 2016 წლის 6 ივნისს სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის თანამშრომლების მიერ ნ-----ა ჩ-----ის მიმართ შედგენილ იქნა №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, რომლის თანახმად, ნ-----ა ჩ-----ე სამეწარმეო საქმიანობას ახორციელებდა გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის წესის დარღვევით, რისთვისაც, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის საფუძველზე, დაჯარიმდა 500 (ხუთასი) ლარით.

2016 წლის 6 ივნისს სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის თანამშრომლების მიერ ნ-----ა ჩ-----ის მიმართ შედგენილ იქნა №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, რომლის თანახმადაც, განხორციელდა 3168,0002 ლარის საბაზრო ღირებულების ხე-ტყის (მორის) პირველადი გადამუშავების პროდუქტების ტრანსპორტირება სასაქონლო ზედნადების გარეშე (სატრანსპორტო საშუალების ნომერი O-----; მძღოლი - ო---- ლ-----ე; გადამოწმების დრო - 23.05.2016, 07:20 სთ). შედეგად, ნ-----ა ჩ-----ე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის 1<sup>2</sup>-ე ნაწილის საფუძველზე, დაჯარიმდა 5 000 (ხუთი ათასი) ლარით. ამასთან, დადგენილია, რომ მას ჩამოერთვა ტრანსპორტირებული საქონელი.

მოცემული ფაქტობრივი და სამართლებრივი გარემოებების არსებობის პირობებში პალატა სრულად იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მითითებას, კერძოდ, მხოლოდ ის ფაქტი, რომ მოსარჩელე რეგისტრირებულია გადასახადის გადამხდელ ფიზიკურ პირად, არ გულისხმობს, რომ მის მიერ განხორციელებული ყველა ქმედება მიმართულია სამეწარმეო საქმიანობის განხორციელებისაკენ.

ამასთან, პალატა მიუთითებს, რომ სამართალდარღვევას წარმოადგენს სამეწარმეო საქმიანობისათვის საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება. განსახილველ შემთხვევაში, მართალია, მოსარჩელე რეგისტრირებულია გადასახადის გადამხდელად, მაგრამ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლი ითვლისწინებს საქონლის სამეწარმეო საქმიანობისთვის კუთვნილებას და არა ტრანსპორტირების განმახორციელებელი პირის გადასახადის გადამხდელად არსებობას. ამდენად, საგადასახადო მიზნებისთვის საქონლის ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება მხოლოდ მაშინ შეიძლება იყოს საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრულ ვალდებულებათა შესრულებისაგან თავის არიდების საფუძველი, როდესაც საქონელი განკუთვნილია სამეწარმეო საქმიანობისთვის.

პალატა დამატებით განმარტავს, რომ დავის არსებით გადაწყვეტას და სწორ სამართლებრივ კვალიფიკაციას მნიშვნელოვანწილად განაპირობებს საქმეზე გამოკვლეული ფაქტების ობიექტური შეფასება და მათი ერთობრივი ანალიზი.

განსახილველ შემთხვევაში, პალატაც მიიჩნევს, რომ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები უტყუარად არ იძლევა იმ დასკვნის გაკეთების საფუძველს, რომ მოსარჩელე კონკრეტული საქონლის ტრანსპორტირებას ახორციელებდა სამეწარმეო საქმიანობისათვის, რაც მისი მხრიდან შესაბამისი სამართალდარღვევის ჩადენას გამორიცხავს.

სააპელაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საქმის მასალებით არ დასტურდება, ხოლო საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის მესამე ნაწილის შესაბამისად, აპელანტების მიერ სააპელაციო ინსტანციაში ვერ იქნა წარმოდგენილი რაიმე უტყუარი მტკიცებულება, რომლითაც დადასტურდებოდა საწინააღმდეგო.

ამდენად, პალატა მიიჩნევს, რომ აპელანტების სსიპ შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიერ ვერ იქნა გაბათილებული პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილებით დადგენილი გარემოებები და სამართლებრივი დასკვნები, რისი გათვალისწინებითაც არ არსებობს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების

გაუქმების სამართლებრივი და ფაქტობრივი საფუძვლები.

#### **4. შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა:**

**4.1.** პალატას მიაჩნია, რომ სასამართლომ საქმე განიხილა საპროცესო დარღვევების გარეშე, სწორად დაადგინა საქმეზე ფაქტობრივი გარემოებები და სწორი სამართლებრივი შეფასება მისცა მათ. შესაბამისად, სახეზე არ არის გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები, რისი გათვალისწინებითაც, სააპელაციო საჩივრები არ უნდა დაკმაყოფილდეს და უცვლელად უნდა დარჩეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კო---ის 2017 წლის 5 ივნისის გადაწყვეტილება.

#### **5. საპროცესო ხარჯები:**

აპელანტები „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის თანახმად, გათავისუფლებულნი არიან სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან.

### **ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი:**

**სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატამ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1-ლი, მე-12, 34-ე მუხლებით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 257-ე, 372-ე, 386-ე, 390-ე, 391-ე, 395-ე, 397-ე მუხლებით და**

### **დ ა ა დ გ ი ნ ა:**

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სააპელაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდეს.
2. უცვლელად დარჩეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კო---ის 2017 წლის 5 ივნისის გადაწყვეტილება.
3. განჩინება შეიძლება გასაჩივრდეს კასაციის წესით, საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (ქ. თბილისი, ძმები ზუბალაშვილების ქ. №32), დასაბუთებული განჩინების მხარეთათვის გადაცემიდან 21 (ოცდაერთი) დღის ვადაში, თბილისის სააპელაციო სასამართლოს მეშვეობით (ქ. თბილისი, გრ. რობაქიძის გამზირი №7ა).

**თავმჯდომარე**

**ლევან მურუსიძე**

**მოსამართლეები:**

**ნინო ქადაგიძე**

**მანანა ჩოხელი**