



გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა
საქართველოს სახელით

15 თებერვალი, 2018 წელი
თბილისი

**თბილისის სააპელაციო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატამ
შემდეგი შემადგენლობით:**

**თავმჯდომარე - მერაბ ლომიძე
მოსამართლეები - თეა ძიმისტარაშვილი
მირანდა ერემაძე**

სხდომის მდივანი - ხვთისო აზარაშვილი

აპელანტი (მოპასუხე) - სსიპ შემოსავლების სამსახური
წარმომადგენელი - დ-----

მოწინააღმდეგე მხარე (მოსარჩელე) - ნ-----
წარმომადგენელი - ი-----

დავის საგანი - ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების
ბათილად ცნობა

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება - თბილისის საქალაქო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 18 იანვრის გადაწყვეტილება

აპელანტის მოთხოვნა - გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი
გადაწყვეტილების მიღებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე მთლიანად უარის თქმა

2. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითება

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი:

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის
18 იანვრის გადაწყვეტილებით ნ-----ის სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ;
ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო

მონიტორინგის დეპარტამენტის 2016 წლის 3 ივნისის №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის პირველი აგვისტოს №2---- ბრძანება 2016 წლის 3 ივნისის №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის ბათილად ცნობაზე უარის თქმის ნაწილში; დანარჩენ ნაწილში სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

დასკვნები ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით

2.1. საქალაქო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ 2016 წლის 31 მაისს გამოიცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2016 წლის 31 მაისის №1---- ბრძანება საკონტროლო შესყიდვის შესახებ და საკონტროლო შესყიდვის განხორციელება დაევალა სამართალდარღვევათა გამოვლენის სამმართველოს თანამშრომლებს. სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2016 წლის 31 მაისის №1---- ბრძანების საფუძველზე დაინიშნა საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვის კონტროლი ქ. თბილისის ადმინისტრაციული ტერიტორიული ერთეულის ფარგლებში ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელ პირთა მიმართ. კონტროლი დაევალა მონიტორინგის დეპარტამენტის სამართალდარღვევათა გამოვლენის სამმართველოს თანამშრომლებს. ბრძანების მოქმედების ვადა განისაზღვრა 2016 წლის 1 ივნისიდან 30 ივნისის ჩათვლით.

2.2. 2016 წლის 3 ივნისს 10:53 საათზე ნ-----ის მიმართ შედგენილ იქნა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №C----- საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის ჩადენისათვის და მეწარმეს, საგადასახადო კოდექსის 270-ე მუხლის მე-7 ნაწილის საფუძველზე, გამოეცხადა გაფრთხილება. საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის თანახმად, საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 31.05.2016 წლის №1---- ბრძანების საფუძველზე განხორციელდა საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესების დაცვის კონტროლი. მომხმარებლის მიერ შეძენილ იქნა 3.00 ლარის ღირებულების საქონელი (სიგარეტი „ვ-----“ 1 ცალი x 3.00 ლარი), რა დროსაც გამოვლინდა, რომ დაირღვა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნები (მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებლობა). მაიდენტიფიცირებული ჩეკის ნომერი №0-----. საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმში მითითებულია, რომ პირმა უარი განაცხადა ოქმზე ხელის მოწერაზე.

2.3. 2016 წლის 3 ივნისს 10:55 საათზე ნ-----ის მიმართ შედგენილ იქნა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №C-----, რომლითაც მოსარჩელე საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 291-ე მუხლის საფუძველზე დაჯარიმდა 100 (ასი) ლარით. საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის თანახმად, საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 31.05.2016 წლის №1---- ბრძანების საფუძველზე განხორციელდა საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესების დაცვის

კონტროლი, რა დროსაც გამოვლინდა, რომ დაირღვა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ზ“ ქვეპუნქტის მოთხოვნები. საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმში მითითებულია, რომ პირმა უარი განაცხადა ოქმზე ხელის მოწერაზე.

2.4. 2016 წლის 15 ივნისს ნ-----მა ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2016 წლის 3 ივნისის №C----- და №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმებისა და მათ საფუძველზე დაკისრებული ჯარიმის გაუქმება მოითხოვა. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის პირველი აგვისტოს №2---- ბრძანებით ადმინისტრაციული საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. ბრძანებაში აღნიშნულია, რომ დარღვეულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ზ“ ქვეპუნქტის მოთხოვნა. აღნიშნულ სამართალდარღვევის ფაქტზე გადამხდელს სანქციის სახით შეეფარდა ჯარიმა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 291-ე მუხლის საფუძველზე 100 (ასი) ლარის ოდენობით. ამასთან, სამართალდარღვევა ჩადენილია განმეორებით, რაც დასტურდება შემოსავლების სამსახურის ერთიანი კომპიუტერული ბაზის მონაცემებით.

2.5. დადგენილია, რომ 2003 წლის 5 თებერვალს ნ-----ი რეგისტრირებულ იქნა ინდივიდუალურ მეწარმედ.

2.6. 2011 წლის პირველ აპრილს ნ-----სა (დამქირავებელი) და ნ-----ეს (დაქირავებული) შორის დაიდო შრომითი ხელშეკრულება, რომლითაც ნ-----ე მიღებულ იქნა მოლარე-ოპერატორის თანამდებობაზე.

2.7. 2015 წლის 20 ოქტომბერს ნ-----ის მიმართ შედგენილ იქნა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №C-----, რომლითაც მეწარმე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 291-ე მუხლის საფუძველზე, დაჯარიმდა 100 (ასი) ლარით. საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის თანახმად, დარღვეულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 154-ე მუხლის მე-3 ნაწილის „გ.ა.“ ქვეპუნქტი, კერძოდ, არ არის წარდგენილი 2015 წლის ივნისის თვის ინფორმაცია საანგარიშო წლის მიხედვით განაცემებისა და დაკავებული გადასახადების შესახებ.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს მიერ დადგენილი სადავო ფაქტობრივი გარემოებები:

2.8. საქალაქო სასამართლომ განმარტა, რომ „ყოველი კონკრეტული საქმის გადაწყვეტა სასამართლოში დაკავშირებულია გარკვეული ფაქტების დადგენასთან. ფაქტების დადგენის აუცილებლობა განპირობებულია იმით, რომ სასამართლო იხილავს და წყვეტს მხარეთა შორის წარმოქმნილ დავებს, რომლებიც სამართლით რეგულირებული ურთიერთობებიდან წარმოიშობიან. სამართლებრივი ურთიერთობა კი შეიძლება აღმოცენდეს, განვითარდეს ან შეწყდეს მხოლოდ იურიდიული ფაქტების საფუძველზე. ე.ი ისეთი ფაქტების საფუძველზე, რომლებსაც სამართლის ნორმა

უკავშირებს გარკვეულ იურიდიულ შედეგს. საქმის გარემოებების გამორკვევა და ფაქტების დადგენა მართლმსაჯულების უპირველეს ამოცანას წარმოადგენს, სწორედ დადგენილი ფაქტების საფუძველზე ხდება ნორმათშეფარდება.“ (საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2009 წლის 30 ივნისის გადაწყვეტილება (საქმე №ბს-1635-1589(კ-08)). მხარეთა და სადავო სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2016 წლის 3 ივნისის №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შემდგენების ნ-----სა და დ-----ს ახსნა-განმარტებების, მოწმის ჩვენების მოსმენის, საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებების ურთიერთშეჯერებისა და ანალიზის საფუძველზე, საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ ადგილი არ ჰქონია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებულ სამართალდარღვევას, კერძოდ, მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-საღარი აპარატის გამოუყენებლობას.

დასკვნები სამართლებრივ გარემოებებთან დაკავშირებით

2.9. საქალაქო სასამართლომ განმარტა, რომ საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, სარჩელი შეიძლება აღიძრას ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის მოთხოვნით. 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. ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტად ჩაითვლება აგრეთვე ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილება მის უფლებამოსილებას მიკუთვნებული საკითხის დაკმაყოფილებაზე განმცხადებლისათვის უარის თქმის შესახებ, ასევე ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ გამოცემული ან დადასტურებული დოკუმენტი, რომელსაც შეიძლება მოჰყვეს სამართლებრივი შედეგი. საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ სადავო სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2016 წლის 3 ივნისის №C----- და №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმები და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის პირველი აგვისტოს №2---- ბრძანება, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მეორე მუხლის პირველი ნაწილის „დ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, წარმოადგენენ ადმინისტრაციული კანონმდებლობის საფუძველზე გამოცემულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტებს, რომელთა კანონშესაბამისობა უნდა შეამოწმოს სასამართლომ განსახილველი დავის ფარგლებში.

2.10. საქალაქო სასამართლომ განმარტა, რომ 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. იმავე 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. საქალაქო სასამართლომ მიუთითა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 7 ოქტომბრის განმარტებაზე (საქმე №ბს-222-219(კ-14), სადაც საკასაციო სასამართლომ განმარტა, 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. განსახილველ შემთხვევაში, ნ-----ის მიმართ შედგენილია სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2016 წლის 3 ივნისის №C----- და №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმები საქართველოს საგადასახადო

კოდექსის 281-ე მუხლის მე-3 ნაწილისა და 291-ე მუხლის საფუძველზე. ამდენად, განსახილველი დავის ფარგლებში უნდა დადგინდეს, რამდენად ჰქონდა ადგილი მოსარჩელის მიერ მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებასა და ობიექტში გადასახადის გადამხდელის მოწმობის ასლის მომხმარებლისათვის თვალსაჩინო ადგილზე განთავსებას.

2.11. საქალაქო სასამართლომ განმარტა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით, მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებლობა იწვევს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას 200 ლარის ოდენობით. საგადასახადო ორგანოების მიერ კონტროლის განხორციელების (მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის, ჩამოწერის, აღიარებული საგადასახადო დავალიანების დაფარვის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების და სამართალდარღვევების საქმის წარმოების) პროცედურები განისაზღვრება „მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამოწერის, აღიარებული საგადასახადო დავალიანების დაფარვის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმის წარმოების წესის დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანებით, რომლის მე-4 მუხლის პირველი პუნქტის თანახმად, მიმდინარე კონტროლის პროცედურები ხორციელდება უფლებამოსილი საგადასახადო ორგანოს მიერ. მითითებული ბრძანების მე-16 მუხლის მე-2 პუნქტის თანახმად, სსა-ის, აგრეთვე ამ მუხლის პირველი პუნქტის „ბ“ და „გ“ ქვეპუნქტებით გათვალისწინებული საკონტროლო-სალარო აპარატის და აგს-ში, აირგასამართ და აირსავსებ საკომპრესორო სადგურებში არსებული საწვავის რეალიზაციის ავტომატური აღრიცხვის სისტემის ექსპლუატაციის განმახორციელებელმა პირმა უნდა უზრუნველყოს: ა) საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებული, მათი ექსპლუატაციის წესების დაცვა; ბ) საქონლის/მომსახურების მიწოდების ღირებულების ნაღდი ფულით ანაზღაურებისას მომხმარებლისთვის ამობეჭდილი ჩეკის გაცემა, რომელიც ადასტურებს საქონლის/მომსახურების მიწოდების ოპერაციასთან დაკავშირებით შესაბამისი ნაღდი ფულის გადახდის ფაქტს, ხოლო მე-3 პუნქტის მიხედვით, პირის მიერ ჩეკის გაცემა ხდება მისთვის ნაღდი ფულის გადახდისთანავე ან/და მის მიერ ხურდის დაბრუნებასთან ერთად, ხოლო იმ შემთხვევაში, როცა მომხმარებელი ნაღდი ფულის გადახდას ახორციელებს იმ პირთან, რომელიც არ წარმოადგენს მოლარე-ოპერატორს (მაგ. საზოგადოების ობიექტში მომსახურე პერსონალი), მომხმარებელს ჩეკი უნდა გადაეცეს გონივრულ ვადაში. იმავე ბრძანების მე-20 მუხლის მე-2 პუნქტის შესაბამისად, პირი ვალდებულია მომხმარებლის მიერ მისთვის მიწოდებული/მისაწოდებელი საქონლის ღირებულების ანაზღაურებისას, შესაბამისი მონაცემების აღსარიცხავად გამოიყენოს სსა. მითითებული მუხლის მე-4 პუნქტის თანახმად, სსა-ის გამოყენებლობა გულისხმობს

იმ შემთხვევას, როდესაც პირს გააჩნია საგადასახადო ორგანოში რეგისტრირებული სსა, რომელიც შეტანილია რეესტრში, სსა-ზე ჩართულია ფისკალური მეხსიერება, მაგრამ მომხმარებლებთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას არ ხდება ვაჭრობის/მომსახურების ყველა ოპერაციაზე სსა-ის გამოყენება, რაც, თავის მხრივ, მოიცავს იმ მომენტს, რომ მომხმარებლისგან ყოველ ფულის მიღებაზე (გარდა იმ შემთხვევისა, როცა კანონმდებლობის შესაბამისად ასეთი ოპერაცია ან პირი თავისუფლდება სსა-ის გამოყენების ვალდებულებისაგან) სსა-ში ამობეჭდილი უნდა იყოს ჩეკი. სსა-ის გამოყენებლობად არ მიიჩნევა შემთხვევა, როდესაც სსა-ის შეკეთების პერიოდში (არა უმეტეს 7 კალენდარული დღისა) მომხმარებლებთან ნაღდი ფულადი ანგარიშსწორება წარმოებს სარეზერვო სსა-ის მეშვეობით. მითითებული ბრძანების მე-4 თავით მოწესრიგებულია საკონტროლო შესყიდვის განხორციელების წესი, რომლის ერთ-ერთი მიზანი არის საქართველოს კანონმდებლობის დარღვევის ფაქტის გამოვლენა (მათ შორის: მომხმარებლებთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-საღარი აპარატების გამოყენების წესების დარღვევა; საქართველოს ტერიტორიაზე ეროვნული ვალუტის გამოყენების წესების დარღვევის გამოვლენა; საგადასახადო ორგანოში გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის წესის დარღვევის ფაქტის დადგენა და სხვ.), ხოლო 22-ე მუხლის პირველი პუნქტით განსაზღვრულია, რომ საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილ პირს უფლება აქვთ სასამართლოს გადაწყვეტილების გარეშე, ამ კარით დადგენილი წესით განახორციელონ სსა-ების გამოყენების წესების დაცვის კონტროლი. აღნიშნული მუხლის მე-3 პუნქტის მიხედვით, სსა-ების გამოყენების წესების დაცვის კონტროლი ხორციელდება შემდეგი ფაქტების გამოვლენის მიზნით: ა) სსა-ის რეგისტრაციის წესების დარღვევის; ბ) სსა-ის გამოყენებლობის და გამოყენების წესების დარღვევის; გ) ჩეკში ფაქტობრივად გადახდილზე ნაკლები თანხის ჩვენების; დ) სსა-ის დაკარგვის; ე) ჩგდ-ის გამოყენების წესების დარღვევის; ვ) სსა-ის ექსპლუატაციის წესების დარღვევის; ზ) ამ კარით გათვალისწინებული სხვა პირობების დარღვევის. ბრძანების 22-ე მუხლის მე-6 პუნქტის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი, უფლებამოსილია საგადასახადო სამართალდარღვევის ფაქტის დაფიქსირებამდე არ გაამჟღავნოს თავისი სამსახურებრივი მიზანი (გამოვიდეს ფსევდომომხმარებლის როლში) და სპეციალური ტექნიკური საშუალებების გამოყენებით (ვიდეო ან აუდიო ჩანაწერების საშუალებით) ან მის გარეშე მოახდინოს მოლარის მიერ სხვა მომხმარებლისთვის სსა-ის გამოყენებლობის ან ამობეჭდილი ქვითრის (ჩეკის) წარუდგენლობის ფაქტის გამოვლენა. აღნიშნული ფაქტის გამოვლენის შემთხვევაში, საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი ადგენს შესაბამის სამართალდარღვევის ოქმს. აღნიშნული პროცედურა შეიძლება ჩატარდეს ერთსა და იმავე ობიექტში სისტემატურად.

2.12. საქალაქო სასამართლომ განმარტა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 259-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილ პირებს უფლება აქვთ, სასამართლოს გადაწყვეტილების გარეშე, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი წესით განახორციელონ საკონტროლო-საღარი აპარატების გამოყენების წესების დაცვის კონტროლი. იმავე კოდექსის 271-ე

მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო სამართალდარღვევის გამოვლენისას საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი ადგენს საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმს, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც სამართალდარღვევა საგადასახადო შემოწმების აქტშია დაფიქსირებული. იმავე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შედგენაზე უფლებამოსილი პირი სამართალდარღვევის ადგილზე განიხილავს საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმეს და სამართალდამრღვევ პირს ადგილზევე უფარდება საგადასახადო სანქციას. ამ შემთხვევაში პირს შესაბამისი პასუხისმგებლობა დაეკისრება საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის საფუძველზე, რომელიც ითვლება საგადასახადო მოთხოვნად, ხოლო მე-5 ნაწილის მიხედვით, საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი გასაცნობად წარედგინება სამართალდამრღვევ პირს, რომელსაც უფლება აქვს, წარმოადგინოს განმარტებები და შენიშვნები, რომლებიც აისახება ოქმში ან დაერთება მას. საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის ერთი ეგზემპლარი ბარდება ან ეგზავნება სამართალდამრღვევ პირს. 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანების 69-ე მუხლის მე-2 პუნქტის მიხედვით, საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმის წარმოება მოიცავს საგადასახადო სამართალდარღვევის გამოვლენისას სამართალდარღვევის ოქმის შედგენის, საქმის განხილვის, სანქციის შეფარდების, გადაწყვეტილების მიღების და მიღებული გადაწყვეტილებების აღრიცხვის პროცედურებს. 70-ე მუხლის პირველი და მე-2 პუნქტების თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმს ადგენენ საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი, ასევე აღსრულების ეროვნული ბიუროს შესაბამისი უფლებამოსილი პირი. საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმს აქვს ინდივიდუალური ნომერი და შესაძლებელია შედგეს როგორც წერილობითი (რომელიც წარმოადგენს მკაცრი აღრიცხვის ფორმას), ისე ელექტრონული ფორმით, რომლებსაც აქვთ თანაბარი იურიდიული ძალა. ამავე მუხლის მე-3 პუნქტით დადგენილია, რომ ელექტრონული ფორმით ოქმი დგება ერთ ეგზემპლარად და ბარდება/ეგზავნება სამართალდამრღვევ პირს ან მის უფლებამოსილ წარმომადგენელს; მე-4 პუნქტის მიხედვით, ოქმი გასაცნობად წარედგინება სამართალდამრღვევ პირს, თუ იგი ესწრება მის შედგენას. სამართალდამრღვევ პირს უფლება აქვს წარმოადგინოს განმარტებები და შენიშვნები, რომლებიც აისახება ოქმში ან დაერთება მას. თუ სამართალდამრღვევი პირი უარს აცხადებს ოქმის ხელმოწერაზე ან ჩაბარებაზე, უფლებამოსილი პირის მიერ ოქმში კეთდება შესაბამისი ჩანაწერი. ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საქალაქო სასამართლომ განმარტა, რომ მიმდინარე კონტროლის პროცედურები ხორციელდება უფლებამოსილი პირის ბრძანების საფუძველზე. განსახილველ შემთხვევაში, სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2016 წლის 31 მაისის №1---- ბრძანების საფუძველზე დაინიშნა საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვის კონტროლი ქ. თბილისის ადმინისტრაციული ტერიტორიული ერთეულის ფარგლებში ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელ პირთა მიმართ. კონტროლის განხორციელება დაევალა მონიტორინგის დეპარტამენტის სამართალდარღვევათა გამოვლენის სამმართველოს თანამშრომლებს. ამდენად, აღნიშნული ბრძანების საფუძველზე დ----

----- და ნ----- უფლებამოსილნი იყვნენ განხორციელებინათ საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვის კონტროლი და შესაბამისად, საქალაქო სასამართლომ არ გაიზიარა მოსარჩელის პოზიცია მათ არაუფლებამოსილებასთან დაკავშირებით. გარდა აღნიშნულისა, მოსარჩელე აპელირებს იმ გარემოებაზე, რომ ადგილი არ ჰქონია საკონტროლო შესყიდვის განხორციელებას, არამედ საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლები მხოლოდ აკვირდებოდნენ მოლარე-ოპერატორის ქმედებას. საქალაქო სასამართლომ განმარტა, რომ, მართალია საკონტროლო შესყიდვის განხორციელების ერთ-ერთი მიზანი სწორედ საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების კონტროლია, თუმცა აღნიშნული არ წარმოადგენს საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების კონტროლის ერთადერთ შესაძლებლობას და განსახილველ შემთხვევაში უფლებამოსილი პირის მიერ გამოცემული ბრძანების საფუძველზე საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის თანამშრომლებს ჰქონდათ საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვის კონტროლის განხორციელების უფლებამოსილება, რაც გამოიხატება არა მხოლოდ უშუალოდ მონიტორინგის განმახორციელებელი პირის მიერ საკონტროლო შესყიდვის განხორციელებაში. უფლებამოსილ პირებს შეუძლიათ დააკვირდნენ თუ რამდენად ხდება სხვა მომხმარებლებთან ანგარიშსწორებისას ჩეკის გაცემა, რისი განუხორციელებლობის დროსაც საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლები ვალდებული არიან მოახდინონ რეაგირება გამოვლენილ სამართალდარღვევაზე და შეადგინონ შესაბამისი საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი.

2.13. საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, გარდა ზემოაღნიშნულისა, მოსარჩელე მიუთითებს, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმში არასწორად არის მითითებული სამართალდამრღვევის პიროვნება და ის ფაქტი, რომ მან უარი განაცხადა ოქმის ხელმოწერაზე. საქალაქო სასამართლომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 259-ე მუხლის მე-2 ნაწილზე, რომელიც ადგენს, რომ ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელი პირის მიერ საქონლის/მომსახურების მიწოდების დროს მომხმარებლებთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას შესაბამისი მონაცემები აღირიცხება საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებით. ამდენად, საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების კონტროლი გულისხმობს სწორედ კონკრეტული საწარმოს, ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელი პირის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების კონტროლს. სწორედ აღნიშნული სუბიექტია ვალდებული დაიცვას საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნა - საქონლის/მომსახურების მიწოდების დროს მომხმარებლებთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას შესაბამისი მონაცემები აღირიცხოს საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებით. ამრიგად, აღნიშნული წესის დაუცველობისას, სამართალდამრღვევ სუბიექტს წარმოადგენს სწორედ ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელი პირი და მნიშვნელობა არ აქვს კონკრეტულ შემთხვევაში ანგარიშსწორება მომხმარებელთან განხორციელებულია უშუალოდ მის თუ მის მიერ დაქირავებული პირის მიერ, რამეთუ ეს უკანასკნელი სწორედ ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელი პირის სახელით

მოქმედებს. შესაბამისად, იმ შემთხვევაში, თუკი დადასტურდება, რომ გამყიდველმა ნ-----ემ არ შეასრულა საგადასახადო კანონმდებლობის მოთხოვნები, საგადასახადო მიზნებისათვის სამართალდამრღვევ პირს წარმოადგენს ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელი პირი, რომლის სახელითაც მოქმედებს დაქირავებული პირი. რაც შეეხება ოქმის ხელმოწერაზე უარის გაცხადებას, საქალაქო სასამართლომ უარადღება გაამახვილა საქმეში წარმოდგენილ ვიდეომასალაზე, სადაც ნათლად ჩანს, რომ ნ-----ე, მიუხედავად საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლების მოთხოვნისა, არ უსახელებს მათ საკუთარ სახელს და აცხადებს, რომ არ მოაწერს ხელს არანაირ დოკუმენტს. მიუხედავად იმისა, რომ საქალაქო სასამართლომ არ გაიზიარა მოსარჩელის მიერ ზემოთმოყვანილი არგუმენტები, მისი აზრით, საგადასახადო სამართალდარღვევების ოქმების კანონიერების შემოწმებისას, უპირველეს ყოვლისა, უნდა დადგინდეს, რამდენად ჰქონდა ადგილი სამართალდარღვევის ჩადენას, რაც კონკრეტული მტკიცებულებებით უნდა დასტურდებოდეს. სადავო №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შემდგენთა ახსნა-განმარტებით, მათ დაინახეს, როგორ შეიძინა პირმა სიგარეტი „ვ-----“, რაზეც ჩეკი გაცემული არ არის. საქალაქო სასამართლომ მიუთითა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შემდგენთა მიერ განხორციელებულ ვიდეოჩანაწერზე, სადაც აღბეჭდილია მყიდველის მაღაზიიდან გამოსვლა, თუმცა არ ჩანს, რა პროდუქტი შეიძინა მან, რამდენად იყო ეს „ვ-----ს“ სიგარეტი და ასევე არ არის დაფიქსირებული გამყიდველის მოქმედება, ჰქონდა თუ არა ადგილი ჩეკის გაცემას, რაც ვერ გადამოწმდებოდა იმ პირობებში, როდესაც ცნობილი არ არის, თუ რა სახეობის და ღირებულების პროდუქტი შეიძინა პირმა. ამასთან, მოწმედ დაკითხულმა გამყიდველმა ნ-----ემ განმარტა, რომ ადგილი არ ჰქონია საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოუყენებლობას. საქალაქო სასამართლომ მიუთითა 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 საფუძვლად მათ მოთხოვნებს ან რომელი მტკიცებულებებით უნდა იქნეს დადასტურებული ეს ფაქტები. იმავე 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, საქალაქო სასამართლომ განმარტა, რომ ადმინისტრაციული თუ სასამართლო წარმოებისას მიღებული გადაწყვეტილება

ეფუძნება მხარეთა მიერ წარდგენილი მტკიცებულებების სრულად, ყოველმხრივ და ობიექტურად გამოკვლევას, შესწავლასა და შეფასებას. მიუთითებს რა კონკრეტულ ფაქტობრივ გარემოებაზე, მხარემ უნდა წარადგინოს შესაბამისი ფაქტის დამადასტურებელი მტკიცებულებები. მტკიცებულებას შეიძლება წარმოადგენდეს მხარეთა ახსნა-განმარტება, მოწმეთა ჩვენება, ფაქტების კონსტატაციის მასალები, წერილობითი თუ ნივთიერი მტკიცებულებები და ექსპერტთა დასკვნები. ამასთან, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის მე-3 ნაწილით ცალსახადაა განსაზღვრული, რომ საქმის გარემოებები, რომლებიც კანონის თანახმად უნდა დადასტურდეს გარკვეული სახის მტკიცებულებებით, არ შეიძლება დადასტურდეს სხვა სახის მტკიცებულებებით. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის 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 ნაწილის მიხედვით, 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)). ამდენად, მიუთითებს რა კონკრეტულ ფაქტობრივ გარემოებებზე, მხარემ

უნდა წარმოადგინოს აღნიშნული ფაქტობრივი გარემოების დამადასტურებელი მტკიცებულება. მოცემულ შემთხვევაში კი საგადასახადო ორგანომ ვერ უზრუნველყო მტკიცებულებათა წარმოდგენა, რომლითაც დადასტურდებოდა, რომ მოსარჩელის მხრიდან ადგილი ჰქონდა მომხმარებელთან ნაღდი ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოუყენებლობას. მხოლოდ ოქმის შემდგენთა ახსნა-განმარტება კი ვერ იქნება მიჩნეული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის ფაქტის ჩადენის უტყუარად დამადასტურებელ მტკიცებულებად.

2.14. რაც შეეხება 2016 წლის 3 ივნისის №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმს, მოპასუხე მიუთითებს, რომ ობიექტში თვალსაჩინო ადგილას არ იყო გამოკრული გადასახადის გადამხდელის მოწმობის ასლი. ამასთან, სამართალდარღვევა ჩადენილია განმეორებით, რაც დასტურდება შემოსავლების სამსახურის ერთიანი კომპიუტერული ბაზის მონაცემებით. საქალაქო სასამართლომ განმარტა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ზ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია გადასახადის გადამხდელის მოწმობის ასლი და საცალო ვაჭრობისას ფასის მაჩვენებლები (საქართველოს ეროვნულ ვალუტაში) განათავსოს მომხმარებელთათვის თვალსაჩინო ადგილზე. იმავე კოდექსის 291-ე მუხლი ადგენს, რომ პირის მიერ ამ კოდექსით გათვალისწინებული ვალდებულების შეუსრულებლობა, რისთვისაც ამავე კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა, მაგრამ არ არის განსაზღვრული ჯარიმის ოდენობა, – იწვევს დაჯარიმებას 100 ლარის ოდენობით. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-8 ნაწილის შესაბამისად, ამ კარის მიზნებისათვის სამართალდარღვევა განმეორებით ჩადენილად ჩაითვლება, თუ იგივე ქმედება ჩადენილია წინა სამართალდარღვევის გამოვლენიდან 12 თვის განმავლობაში. საქალაქო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ 2015 წლის 20 ოქტომბერს ნ-----ი №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის საფუძველზე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 291-ე მუხლის შესაბამისად, დაჯარიმდა 100 (ასი) ლარით. ამასთან, საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის თანახმად, დარღვეულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 154-ე მუხლის მე-3 ნაწილის „გ.ა.“ ქვეპუნქტი - არ არის წარდგენილი 2015 წლის ივნისის თვის ინფორმაცია საანგარიშო წლის მიხედვით განაცემებისა და დაკავებული გადასახადების შესახებ. საქალაქო სასამართლოს მოსაზრებით, სამართალდარღვევის განმეორებით ჩადენა დაკავშირებულია არა ნებისმიერ ჩადენილ სამართალდარღვევასთან, არამედ, დროის გარკვეულ მონაკვეთში პირის მიერ ჩადენილი უნდა იყოს სწორედ ერთი და იგივე ქმედება. მართალია, ორივე შემთხვევაში ნ-----ს განესაზღვრა საგადასახადო სანქცია 291-ე მუხლის საფუძველზე, მაგრამ მის მიერ ჩადენილი იყო განსხვავებული სამართალდარღვევები. განმეორებითობის შემოწმებისას კი სწორედ სამართალდარღვევათა შინაარსობრივი დატვირთვა არის გადამწყვეტი. საქალაქო სასამართლომ განმარტა, რომ №C----- და №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმების შედგენისას პირის მიერ ჩადენილი იყო

განსხვავებული ქმედება, საგადასახადო ორგანო მიუთითებდა განსხვავებული მოთხოვნების დარღვევაზე, თუმცა პირის დაჯარიმა ერთი და იმავე მუხლით მოხდა იმიტომ, რომ კონკრეტული სამართალდარღვევების ჩადენისას კანონი სანქციაზე არ მიუთითებდა და ასეთ შემთხვევებში მოქმედებს საგადასახადო კოდექსის 291-ე მუხლით გათვალისწინებული სანქცია. ამრიგად, საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ სამართალდარღვევის განმეორებით ჩადენა კონკრეტულ შემთხვევაში არ დგინდება. ამასთან, იმისთვის რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ზ“ ქვეპუნქტის დარღვევის გამო პირს დაკისრებოდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 291-ე მუხლით გათვალისწინებული სანქცია, აუცილებელი არ იყო, რომ მის მიერ ადგილი ჰქონოდა სამართალდარღვევის განმეორებით ჩადენას. საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, კანონმდებლობით დადგენილი გადასახადის გადამხდელის მოწმობის ასლის განთავსება მიზნად ისახავს მომხმარებელთა უფლებების დაცვას, რათა მათთვის ცნობილი იყოს, თუ ვისგან ყიდულობენ პროდუქტს, ვის მიმართ შეიძლება გააჩნდეთ პრეტენზია, იცოდნენ, რომ პირი არ ეწევა საქმიანობას სახელმწიფოსაგან მალულად. აღნიშნულით არის განპირობებული ის ფაქტი, რომ მოწმობის ასლი უნდა იყოს განთავსებული მომხმარებელთათვის თვალსაჩინო ადგილზე, რამეთუ მითითებული მოთხოვნის დაუცველობისას მოწმობის განთავსების საკანონმდებლო მიზანი - მომხმარებელთა უფლებების დაცვა, მიღწეული ვერ იქნება. განსახილველ შემთხვევაში, საგადასახადო ორგანოს თანამშრომელთა მიერ განხორციელებული ვიდეოჩანაწერით დასტურდება, რომ ობიექტში გადასახადის გადამხდელის მოწმობის ასლი არ იყო განთავსებული თვალსაჩინო ადგილას. მართალია, მოსარჩელემ მიუთითა, რომ მოწმობის ასლი ჩამოვარდა, მაგრამ არ არის დადგენილი, რამდენი ხნის განმავლობაში იყო იგი ჩამოვარდნილი, მოწმობის ასლის განთავსება კი გულისხმობს არა მხოლოდ ერთჯერად აქტს, რომ პირმა გამოაკრას მოწმობის ასლი თვალსაჩინო ადგილას, არამედ მან უნდა უზრუნველყოს, რომ მოწმობის ასლი ხელმისაწვდომი იყოს საქმიანობის მთელი პერიოდის განმავლობაში, რასაც განსახილველ შემთხვევაში ადგილი არ ჰქონია. ამდენად, საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ დადასტურებულია 2016 წლის 3 ივნისის №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმით გათვალისწინებული ქმედების ჩადენა.

2.15. საქალაქო სასამართლომ განმარტა, რომ 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. ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის საფუძვლები რეგლამენტირებულია საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ 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. იმავე 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, საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ სარჩელი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ. კერძოდ, სადავო სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2016 წლის 3 ივნისის №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი არ შეესაბამება კანონს და ბათილად უნდა იქნას ცნობილი, ხოლო სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2016 წლის 3 ივნისის №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი გამოცემულია კანონის მოთხოვნათა დაცვით და მისი გაუქმების ფაქტობრივ-სამართლებრივი საფუძვლები არ არსებობს.

3. სააპელაციო საჩივრის საფუძვლები

3.1. აპელანტის მითითებით, საქმის მასალებიდან დგინდება, რომ საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის №1---- ბრძანების საფუძველზე 2016 წლის 03 ივნისის ი/მ „ნ-----ის“ (ს/ნ 0-----) ობიექტში საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის თანამშრომლების მიერ განხორციელდა საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესების დაცვის კონტროლის პროცედურა, რომლის დროსაც დადგინდა, რომ მომხმარებლის მიერ შეძენილი იქნა 3,00 ლარის ღირებულების საქონელი (სიგარეტი „ვ-----“ 1 ცალი), ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას გადასახადის გადამხდელის მიერ არ იქნა გამოყენებული საკონტროლო-სალარო აპარატი და არ იქნა ამობეჭდილი საკონტროლო-სალარო აპარატის ჩეკი. აღნიშნულ სამართალდარღვევაზე სსკ-ის 281-ე მუხლის მე-3 ნაწილის გათვალისწინებით შედგენილ იქნა საგადასახადო სამართალდარღვევის №C----- ოქმი.

3.2. აპელანტი არ იზიარებს საქალაქო სასამართლოს მსჯელობას მასზედ, რომ მოცემულ შემთხვევაში არ დგინდება ნ-----ის საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესის დარღვევის ფაქტი. აპელანტის მითითებით, პირველ ინსტანციაში სამართალწარმოების პროცესში წარდგენილი მტკიცებულებებისა და წარმომადგენელთა ახსნა-განმარტებების ერთობლიობა ადასტურებს, რომ ნ-----ის მიერ რეალიზებულ იქნა 3,00 ლარის ღირებულების საქონელი, თუმცა ნაღდი ფულით ანგარიშსწორების მიუხედავად, მის მიერ არ შესრულდა საგადასახადო კანონმდებლობით გათვალისწინებული ვალდებულება, არ იქნა გამოყენებული საკონტროლო-სალარო აპარატი და არ იქნა ამობეჭდილი საკონტროლო-სალარო აპარატის ჩეკი შესაბამისად უფლებამოსილი ორგანოს მიერ შედგენილი სამართალდარღვევის ოქმი სრულ შესაბამისობაშია მოქმედ კანონმდებლობასთან.

აპელანტის მითითებით, ზემოაღნიშნულ ყველა საკითხზე გაამახვილა ყურადღება ადმინისტრაციულმა ორგანომ ადმინისტრაციულ საჩვართან დაკავშირებით განხორციელებულ წარმოებაში და მის დასაბუთებაში დეტალურადაა განხილული ყველა საკითხი, შესაბამისად ადგილი არ აქვს სზაკ-ის მე-5, 53-ე, 95-ე და 96-ე მუხლებით გათვალისწინებული ვალდებულებების დარღვევას და არ არსებობს ადმინისტრაციული სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობის სამართლებრივი და ფაქტობრივ საფუძვლები.

3.3. აპელანტის წარმომადგენელმა მიიჩნია, რომ საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება უკანონოა შემოსავლების სამსახურისთვის მოსარჩელის სასარგებლოდ სხელმწიფო ბაჟის (50 ლარის) თანაბარწილად გადახდის დაკისრების ნაილშიც. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის დადგენილი, ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში გამოიყენება საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის დებულებანი. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 37-ე მუხლის თანახმად, პროცესის ხარჯებს შეადგენს სასამართლო ხარჯები და სასამართლოს გარეშე ხარჯები. იმავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, სასამართლო ხარჯებს შეადგენს სახელმწიფო ბაჟი და საქმის განხილვასთან დაკავშირებული ხარჯები. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 46-ე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, გარდა ამ მუხლში ჩამოთვლილი შემთხვევებისა კანონით შეიძლება გათვალისწინებულ იქნეს სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ სასამართლო ხარჯების გადახდისაგან მხარეთა გათავისუფლების სხვა შემთხვევებიც. „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის პირველი პუნქტის „ლ“ ქვეპუნქტის თანახმად, საერთო სასამართლოებში განსახილველ საქმეებზე სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან თავისუფლდებიან საგადასახადი ორგანოები ყველა საქმეზე; სახელმწიფო სფინანსო საკრედიტო და სხვა მაკონტროლებელი ორგანოები, როგორც მოსარჩელები ან მოპასუხეები, სარჩელებზე მოსაკრებლების, სახელმწიფო ბაჟსა და სხვა აუცილებელი გადასახადების ბიუჯეტში გადახდისა და ბიუჯეტიდან თანხების დაბრუნების შესახებ, აგრეთვე განსაკუთრებული წარმოების საქმეებზე.“

4. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვების დასაბუთება:

სააპელაციო პალატამ განიხილა საქმის მასალები, მოისმინა მხარეთა ახსნა-განმარტებები, შეამოწმა გადაწყვეტილების კანონიერება-დასაბუთებულობა და მიიჩნევს, რომ სააპელაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს შემდეგ გარემოებათა გამო:

სააპელაციო პალატა თვლის, რომ სააპელაციო საჩივარში მითითებული გარემოებები არ ქმნიან სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლებით გათვალისწინებულ შემადგენლობას და შესაბამისად, გადაწყვეტილების გაუქმების პროცესუალურ-სამართლებრივ საფუძვლებს.

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. იმავე მუხლის მეორე ნაწილის შესაბამისად, სამართლებრივი თვალსაზრისით შემოწმებისას სასამართლო ხელმძღვანელობს 393-ე და 394-ე მუხლების მოთხოვნებით. 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

4.1. სააპელაციო სასამართლო სრულად ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებს და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით. სააპელაციო პალატის მოსაზრებით, საქალაქო სასამართლომ სწორად დაადგინა საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, რასაც იზიარებს სააპელაციო პალატაც.

4.2. საქმის მასალებით დადგენილია, რომ 2016 წლის 31 მაისს გამოიცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2016 წლის 31 მაისის №1---- ბრძანება საკონტროლო შესყიდვის შესახებ და საკონტროლო შესყიდვის განხორციელება დაევალა სამართალდარღვევათა გამოვლენის სამმართველოს თანამშრომლებს. სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2016 წლის 31 მაისის №1---- ბრძანების საფუძველზე დაინიშნა საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვის კონტროლი ქ. თბილისის ადმინისტრაციული ტერიტორიული ერთეულის ფარგლებში ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელ პირთა მიმართ. კონტროლი დაევალა მონიტორინგის დეპარტამენტის სამართალდარღვევათა გამოვლენის სამმართველოს თანამშრომლებს. ბრძანების მოქმედების ვადა განისაზღვრა 2016 წლის 1 ივნისიდან 30 ივნისის ჩათვლით.

4.3. 2016 წლის 3 ივნისს 10:53 საათზე ნ-----ის მიმართ შედგენილ იქნა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №C----- საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის ჩადენისათვის და მეწარმეს, საგადასახადო კოდექსის 270-ე მუხლის მე-7 ნაწილის საფუძველზე, გამოეცხადა გაფრთხილება. საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის თანახმად, საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 31.05.2016 წლის №1---- ბრძანების საფუძველზე განხორციელდა საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესების დაცვის კონტროლი. მომხმარებლის მიერ შეძენილ იქნა 3.00

ლარის ღირებულების საქონელი (სიგარეტი „ვ-----“ 1 ცალი x 3.00 ლარი), რა დროსაც გამოვლინდა, რომ დაირღვა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნები (მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოუყენებლობა). მაიდენტიფიცირებული ჩეკის ნომერი №0-----. საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმში მითითებულია, რომ პირმა უარი განაცხადა ოქმზე ხელის მოწერაზე.

4.4. 2016 წლის 3 ივნისს 10:55 საათზე ნ-----ის მიმართ შედგენილ იქნა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №C-----, რომლითაც მოსარჩელე საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 291-ე მუხლის საფუძველზე დაჯარიმდა 100 (ასი) ლარით. საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის თანახმად, საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 31.05.2016 წლის №1---- ბრძანების საფუძველზე განხორციელდა საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების წესების დაცვის კონტროლი, რა დროსაც გამოვლინდა, რომ დაირღვა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ზ“ ქვეპუნქტის მოთხოვნები. საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმში მითითებულია, რომ პირმა უარი განაცხადა ოქმზე ხელის მოწერაზე.

4.5. 2016 წლის 15 ივნისს ნ-----მა ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2016 წლის 3 ივნისის №C----- და №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმებისა და მათ საფუძველზე დაკისრებული ჯარიმის გაუქმება მოითხოვა. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის პირველი აგვისტოს №2---- ბრძანებით ადმინისტრაციული საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. ბრძანებაში აღნიშნულია, რომ დარღვეულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ზ“ ქვეპუნქტის მოთხოვნა. აღნიშნულ სამართალდარღვევის ფაქტზე გადამხდელს სანქციის სახით შეეფარდა ჯარიმა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 291-ე მუხლის საფუძველზე 100 (ასი) ლარის ოდენობით. ამასთან, სამართალდარღვევა ჩადენილია განმეორებით, რაც დასტურდება შემოსავლების სამსახურის ერთიანი კომპიუტერული ბაზის მონაცემებით.

4.6. დადგენილია, რომ 2003 წლის 5 თებერვალს ნ-----ი რეგისტრირებულ იქნა ინდივიდუალურ მეწარმედ.

4.7. 2011 წლის პირველ აპრილს ნ-----სა (დამქირავებელი) და ნ-----ეს (დამქირავებული) შორის დაიდო შრომითი ხელშეკრულება, რომლითაც ნ-----ე მიღებულ იქნა მოლარე-ოპერატორის თანამდებობაზე.

4.8. 2015 წლის 20 ოქტომბერს ნ-----ის მიმართ შედგენილ იქნა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №C-----, რომლითაც მეწარმე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 291-ე მუხლის საფუძველზე, დაჯარიმდა 100 (ასი) ლარით. საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის თანახმად, დარღვეულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 154-ე მუხლის მე-3 ნაწილის „გ.ა.“ ქვეპუნქტი, კერძოდ, არ

არის წარდგენილი 2015 წლის ივნისის თვის ინფორმაცია საანგარიშო წლის მიხედვით განაცემებისა და დაკავებული გადასახადების შესახებ.

სამართლებრივი დასაბუთება

4.9. სააპელაციო სასამართლო ასევე სრულად იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებს და დასკვნებს საქმის სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით. სააპელაციო პალატის მოსაზრებით, საქალაქო სასამართლომ სწორი სამართლებრივი შეფასება მისცა საქმეში წარმოდგენილ მტკიცებულებებს.

4.10. სააპელაციო პალატა პირველ რიგში ყურადღებას მიაქცევს იმ გარემოებას, რომ გასაჩივრებული თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 18 იანვრის გადაწყვეტილებით ნ-----ის სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2016 წლის 3 ივნისის №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის პირველი აგვისტოს №2---- ბრძანება 2016 წლის 3 ივნისის №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის ბათილად ცნობაზე უარის თქმის ნაწილში. დანარჩენ ნაწილში სარჩელი არ დაკმაყოფილდა. საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება გასაჩივრებულია მხოლოდ სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ იმ ნაწილში, რომლითაც სარჩელი დაკმაყოფილდა. ხოლო საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება იმ ნაწილში, რომლითაც სარჩელი არ დაკმაყოფილდა, მოსარჩელის მიერ არ არის გასაჩივრებული და ამ ნაწილში შესულია კანონიერ ძალაში. შესაბამისად, სააპელაციო პალატაც იმსჯელებს საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილების კანონიერებაზე მხოლოდ სარჩელის დაკმაყოფილების ნაწილში, რასაც სააპელაციო საჩივრით ასაჩივრებს სსიპ შემოსავლების სამსახური.

4.11. სააპელაციო პალატა განმარტავს, რომ საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილია, თუ იგი ეწინააღმდეგება კანონს ან არსებითად დარღვეულია მისი მომზადების ან გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოთხოვნები. იმავე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, „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 წარმოების სახის დარღვევით, ანდა კანონის ისეთი დარღვევა, რომლის არარსებობის შემთხვევაში მოცემულ საკითხზე მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება“. სააპელაციო პალატა მიიჩნევს, რომ განსახილველ შემთხვევაში გასაჩივრებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები გამოცემული იყო საქართველოს კანონმდებლობის მოთხოვნათა დარღვევით, რის გამოც ამ ნაწილში არსებობდა მათი ბათილად ცნობის საფუძველი.

4.12. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, თუ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ან მისი ნაწილი კანონს ეწინააღმდეგება და ის პირდაპირ და უშუალო (ინდივიდუალურ) ზიანს აყენებს მოსარჩელის კანონიერ უფლებას, ან ინტერესს ან უკანონოდ ზღუდავს მის უფლებას, სასამართლო ამ კოდექსის 22-ე მუხლში აღნიშნულ სარჩელთან დაკავშირებით გამოიტანს გადაწყვეტილებას ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის შესახებ. ამდენად, სასამართლო უფლებამოსილია ბათილად ცნოს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი მხოლოდ მაშინ, თუ: 1. ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ან მისი ნაწილი კანონს ეწინააღმდეგება და 2. ის პირდაპირ და უშუალო (ინდივიდუალურ) ზიანს აყენებს მოსარჩელის კანონიერ უფლებას, ან ინტერესს ან უკანონოდ ზღუდავს მის უფლებას. განსახილველ შემთხვევაში სააპელაციო პალატა მიიჩნევს, რომ გასაჩივრებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები კანონს ეწინააღმდეგებოდნენ, ასევე, ისინი პირდაპირ და უშუალო (ინდივიდუალურ) ზიანს აყენებდნენ მოსარჩელის უფლებებს და კანონიერ ინტერესებს, რის გამოც არსებობდა სარჩელის დაკმაყოფილებისა და მათი ბათილად ცნობის საფუძველი.

4.13. სააპელაციო პალატა სრულად იზიარებს საქალაქო სასამართლოს მსჯელობას მასზედ, რომ 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. იმავე 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. საქალაქო სასამართლომ მართებულად მიუთითა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014

წლის 7 ოქტომბრის განმარტებაზე (საქმე №ბს-222-219(კ-14), სადაც საკასაციო სასამართლომ განმარტა, 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. განსახილველ შემთხვევაში, ნ-----ის მიმართ შედგენილია სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2016 წლის 3 ივნისის №C----- და №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმები საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-3 ნაწილისა და 291-ე მუხლის საფუძველზე. შესაბამისად, განსახილველი დავის ფარგლებში საქალაქო სასამართლომ იმსჯელა იმის შესახებ, თუ რამდენად ჰქონდა ადგილი მოსარჩელის მიერ მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებასა და ობიექტში გადასახადის გადამხდელის მოწმობის ასლის მომხმარებლისათვის თვალსაჩინო ადგილზე განთავსებას.

4.14. საქალაქო სასამართლომ მართებულიად განმარტა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით, მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებლობა იწვევს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას 200 ლარის ოდენობით. საგადასახადო ორგანოების მიერ კონტროლის განხორციელების (მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის, ჩამოწერის, აღიარებული საგადასახადო დავალიანების დაფარვის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების და სამართალდარღვევების საქმის წარმოების) პროცედურები განისაზღვრება „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 №994 ბრძანებით, რომლის მე-4 მუხლის პირველი პუნქტის თანახმად, მიმდინარე კონტროლის პროცედურები ხორციელდება უფლებამოსილი საგადასახადო ორგანოს მიერ. მითითებული ბრძანების მე-16 მუხლის მე-2 პუნქტის თანახმად, სსა-ის, აგრეთვე ამ მუხლის პირველი პუნქტის „ბ“ და „გ“ ქვეპუნქტებით გათვალისწინებული საკონტროლო-საღარი აპარატის და აგს-ში, აირგასამართ და აირსავსებ საკომპრესორო სადგურებში არსებული საწვავის რეალიზაციის ავტომატური აღრიცხვის სისტემის ექსპლუატაციის განმახორციელებელმა პირმა უნდა უზრუნველყოს: ა) საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებული, მათი ექსპლუატაციის წესების დაცვა; ბ) საქონლის/მომსახურების მიწოდების ღირებულების ნაღდი ფულით ანაზღაურებისას მომხმარებლისთვის ამობეჭდილი ჩეკის გაცემა, რომელიც ადასტურებს საქონლის/მომსახურების მიწოდების ოპერაციასთან დაკავშირებით შესაბამისი ნაღდი ფულის გადახდის ფაქტს, ხოლო მე-3 პუნქტის მიხედვით, პირის მიერ ჩეკის გაცემა ხდება მისთვის ნაღდი ფულის გადახდისთანავე ან/და მის მიერ ხურდის დაბრუნებასთან ერთად, ხოლო იმ შემთხვევაში, როცა მომხმარებელი ნაღდი ფულის გადახდას ახორციელებს იმ პირთან, რომელიც არ წარმოადგენს მოღარე-ოპერატორს (მაგ. საზოგადოების ობიექტში მომსახურე პერსონალი), მომხმარებელს ჩეკი უნდა გადაეცეს გონივრულ ვადაში. იმავე ბრძანების მე-20 მუხლის მე-2 პუნქტის შესაბამისად, პირი ვალდებულია მომხმარებლის მიერ მისთვის მიწოდებული/მისაწოდებელი საქონლის ღირებულების ანაზღაურებისას, შესაბამისი მონაცემების აღსარიცხავად გამოიყენოს სსა. მითითებული მუხლის მე-4 პუნქტის თანახმად, სსა-ის გამოუყენებლობა გულისხმობს იმ შემთხვევას, როდესაც პირს გააჩნია საგადასახადო ორგანოში რეგისტრირებული სსა, რომელიც შეტანილია რეესტრში, სსა-ზე ჩართულია ფისკალური მექანიზმები, მაგრამ მომხმარებლებთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას არ ხდება ვაჭრობის/მომსახურების ყველა ოპერაციაზე სსა-ის გამოყენება, რაც, თავის მხრივ, მოიცავს იმ მომენტს, რომ მომხმარებლისგან ყოველ ფულის მიღებაზე (გარდა იმ შემთხვევისა, როცა კანონმდებლობის შესაბამისად ასეთი ოპერაცია ან პირი თავისუფლდება სსა-ის გამოყენების ვალდებულებისაგან) სსა-ში ამობეჭდილი უნდა იყოს ჩეკი. სსა-ის გამოუყენებლობად არ მიიჩნევა შემთხვევა, როდესაც სსა-ის შეკეთების პერიოდში (არა უმეტეს 7 კალენდარული დღისა) მომხმარებლებთან ნაღდი ფულადი ანგარიშსწორება წარმოებს სარეზერვო სსა-ის მეშვეობით. მითითებული ბრძანების მე-4 თავით მოწესრიგებულია საკონტროლო შესყიდვის განხორციელების წესი, რომლის ერთ-ერთი მიზანი არის საქართველოს კანონმდებლობის დარღვევის ფაქტის გამოვლენა (მათ შორის: მომხმარებლებთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-საღარი აპარატების გამოყენების წესების დარღვევა; საქართველოს ტერიტორიაზე ეროვნული ვალუტის გამოყენების წესების დარღვევის გამოვლენა; საგადასახადო ორგანოში გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის წესის დარღვევის ფაქტის დადგენა და სხვ.), ხოლო 22-ე მუხლის პირველი პუნქტით განსაზღვრულია, რომ საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილ პირს უფლება აქვთ სასამართლოს გადაწყვეტილების გარეშე, ამ კარით დადგენილი წესით განახორციელონ სსა-ების

გამოყენების წესების დაცვის კონტროლი. აღნიშნული მუხლის მე-3 პუნქტის მიხედვით, სსა-ების გამოყენების წესების დაცვის კონტროლი ხორციელდება შემდეგი ფაქტების გამოვლენის მიზნით: ა) სსა-ის რეგისტრაციის წესების დარღვევის; ბ) სსა-ის გამოყენებლობის და გამოყენების წესების დარღვევის; გ) ჩეკში ფაქტობრივად გადახდილზე ნაკლები თანხის ჩვენების; დ) სსა-ის დაკარგვის; ე) ჩგდ-ის გამოყენების წესების დარღვევის; ვ) სსა-ის ექსპლუატაციის წესების დარღვევის; ზ) ამ კარით გათვალისწინებული სხვა პირობების დარღვევის. ბრძანების 22-ე მუხლის მე-6 პუნქტის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი, უფლებამოსილია საგადასახადო სამართალდარღვევის ფაქტის დაფიქსირებამდე არ გააძელოს თავისი სამსახურებრივი მიზანი (გამოვიდეს ფსევდომომხმარებლის როლში) და სპეციალური ტექნიკური საშუალებების გამოყენებით (ვიდეო ან აუდიო ჩანაწერების საშუალებით) ან მის გარეშე მოახდინოს მოლარის მიერ სხვა მომხმარებლისთვის სსა-ის გამოყენებლობის ან ამობეჭდილი ქვითრის (ჩეკის) წარუდგენლობის ფაქტის გამოვლენა. აღნიშნული ფაქტის გამოვლენის შემთხვევაში, საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი ადგენს შესაბამის სამართალდარღვევის ოქმს. აღნიშნული პროცედურა შეიძლება ჩატარდეს ერთსა და იმავე ობიექტში სისტემატურად.

4.15. საქალაქო სასამართლომ ასევე მართებულად განმარტა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 259-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილ პირებს უფლება აქვთ, სასამართლოს გადაწყვეტილების გარეშე, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი წესით განახორციელონ საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვის კონტროლი. იმავე კოდექსის 271-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო სამართალდარღვევის გამოვლენისას საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი ადგენს საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმს, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც სამართალდარღვევა საგადასახადო შემოწმების აქტშია დაფიქსირებული. იმავე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შედგენაზე უფლებამოსილი პირი სამართალდარღვევის ადგილზე განიხილავს საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმეს და სამართალდამრღვევ პირს ადგილზევე უფარდებს საგადასახადო სანქციას. ამ შემთხვევაში პირს შესაბამისი პასუხისმგებლობა დაეკისრება საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის საფუძველზე, რომელიც ითვლება საგადასახადო მოთხოვნად, ხოლო მე-5 ნაწილის მიხედვით, საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი გასაცნობად წარედგინება სამართალდამრღვევ პირს, რომელსაც უფლება აქვს, წარმოადგინოს განმარტებები და შენიშვნები, რომლებიც აისახება ოქმში ან დაერთვება მას. საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის ერთი ეგზემპლარი ბარდება ან ეგზავნება სამართალდამრღვევ პირს. 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანების 69-ე მუხლის მე-2 პუნქტის მიხედვით, საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმის წარმოება მოიცავს საგადასახადო სამართალდარღვევის გამოვლენისას სამართალდარღვევის ოქმის შედგენის, საქმის განხილვის, სანქციის შეფარდების, გადაწყვეტილების მიღების და მიღებული გადაწყვეტილებების აღრიცხვის პროცედურებს. 70-ე მუხლის პირველი და მე-2 პუნქტების თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმს ადგენენ

საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი, ასევე აღსრულების ეროვნული ბიუროს შესაბამისი უფლებამოსილი პირი. საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმს აქვს ინდივიდუალური ნომერი და შესაძლებელია შედგეს როგორც წერილობითი (რომელიც წარმოადგენს მკაცრი აღრიცხვის ფორმას), ისე ელექტრონული ფორმით, რომლებსაც აქვთ თანაბარი იურიდიული ძალა. იმავე მუხლის მე-3 პუნქტით დადგენილია, რომ ელექტრონული ფორმით ოქმი დგება ერთ ეგზემპლარად და ბარდება/ეგზავნება სამართალდამრღვევ პირს ან მის უფლებამოსილ წარმომადგენელს; მე-4 პუნქტის მიხედვით, ოქმი გასაცნობად წარედგინება სამართალდამრღვევ პირს, თუ იგი ესწრება მის შედგენას. სამართალდამრღვევ პირს უფლება აქვს წარმოადგინოს განმარტებები და შენიშვნები, რომლებიც აისახება ოქმში ან დაერთება მას. თუ სამართალდამრღვევი პირი უარს აცხადებს ოქმის ხელმოწერაზე ან ჩაბარებაზე, უფლებამოსილი პირის მიერ ოქმში კეთდება შესაბამისი ჩანაწერი. ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საქალაქო სასამართლომ სწორად განმარტა, რომ მიმდინარე კონტროლის პროცედურები ხორციელდება უფლებამოსილი პირის ბრძანების საფუძველზე. განსახილველ შემთხვევაში, სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2016 წლის 31 მაისის №1---- ბრძანების საფუძველზე დაინიშნა საკონტროლო-საღარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვის კონტროლი ქ. თბილისის ადმინისტრაციული ტერიტორიული ერთეულის ფარგლებში ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელ პირთა მიმართ. კონტროლის განხორციელება დაევალა მონიტორინგის დეპარტამენტის სამართალდარღვევათა გამოვლენის სამმართველოს თანამშრომლებს. ამდენად, სააპელაციო პალატის მოსაზრებითაც, აღნიშნული ბრძანების საფუძველზე დ----- და ნ----- უფლებამოსილნი იყვნენ განხორციელებინათ საკონტროლო-საღარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვის კონტროლი და შესაბამისად, საქალაქო სასამართლომ მართებულად არ გაიზიარა მოსარჩელის პოზიცია მათ არაუფლებამოსილებასთან დაკავშირებით. გარდა აღნიშნულისა, მოსარჩელე აპელირებს იმ გარემოებაზე, რომ ადგილი არ ჰქონია საკონტროლო შესყიდვის განხორციელებას, არამედ საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლები მხოლოდ აკვირდებოდნენ მოღარე-ოპერატორის ქმედებას. საქალაქო სასამართლომ სწორად განმარტა, რომ, მართალია საკონტროლო შესყიდვის განხორციელების ერთ-ერთი მიზანი სწორედ საკონტროლო-საღარო აპარატების გამოყენების კონტროლია, თუმცა აღნიშნული არ წარმოადგენს საკონტროლო-საღარო აპარატების გამოყენების კონტროლის ერთადერთ შესაძლებლობას და განსახილველ შემთხვევაში უფლებამოსილი პირის მიერ გამოცემული ბრძანების საფუძველზე საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის თანამშრომლებს ჰქონდათ საკონტროლო-საღარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვის კონტროლის განხორციელების უფლებამოსილება, რაც გამოიხატება არა მხოლოდ უშუალოდ მონიტორინგის განმახორციელებელი პირის მიერ საკონტროლო შესყიდვის განხორციელებაში. უფლებამოსილ პირებს შეუძლიათ დააკვირდნენ თუ რამდენად ხდება სხვა მომხმარებელთან ანგარიშსწორებისას ჩეკის გაცემა, რისი განუხორციელებლობის დროსაც საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლები ვალდებული არიან მოახდინონ რეაგირება გამოვლენილ სამართალდარღვევაზე და

შეადგინონ შესაბამისი საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი.

4.16. გარდა ზემოაღნიშნულისა, მოსარჩელე მიუთითებდა, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმში არასწორად არის მითითებული სამართალდამრღვევის პიროვნება და ის ფაქტი, რომ მან უარი განაცხადა ოქმის ხელმოწერაზე. საქალაქო სასამართლომ სწორად მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 259-ე მუხლის მე-2 ნაწილზე, რომელიც ადგენს, რომ ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელი პირის მიერ საქონლის/მომსახურების მიწოდების დროს მომხმარებელბთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას შესაბამისი მონაცემები აღირიცხება საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებით. ამდენად, საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების კონტროლი გულისხმობს სწორედ კონკრეტული საწარმოს, ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელი პირის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების კონტროლს. სწორედ აღნიშნული სუბიექტია ვალდებული დაიცვას საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნა - საქონლის/მომსახურების მიწოდების დროს მომხმარებელბთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას შესაბამისი მონაცემები აღირიცხოს საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებით. ამრიგად, სააპელაციო პალატის მოსაზრებითაც, აღნიშნული წესის დაუცველობისას, სამართალდამრღვევ სუბიექტს წარმოადგენს სწორედ ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელი პირი და მნიშვნელობა არ აქვს კონკრეტულ შემთხვევაში ანგარიშსწორება მომხმარებელბთან განხორციელებულია უშუალოდ მის თუ მის მიერ დაქირავებული პირის მიერ, რამეთუ ეს უკანასკნელი სწორედ ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელი პირის სახელით მოქმედებს. შესაბამისად, იმ შემთხვევაში, თუკი დადასტურდება, რომ გამყიდველმა ნ-----ემ არ შეასრულა საგადასახადო კანონმდებლობის მოთხოვნები, საგადასახადო მიზნებისათვის სამართალდამრღვევ პირს წარმოადგენს ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელი პირი, რომლის სახელითაც მოქმედებს დაქირავებული პირი. რაც შეეხება ოქმის ხელმოწერაზე უარის გაცხადებას, საქალაქო სასამართლომ ყურადღება სწორად გაამახვილა საქმეში წარმოდგენილ ვიდეომასალაზე, სადაც ნათლად ჩანს, რომ ნ-----ე, მიუხედავად საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლების მოთხოვნისა, არ უსახელებს მათ საკუთარ სახელს და აცხადებს, რომ არ მოაწერს ხელს არანაირ დოკუმენტს. მიუხედავად იმისა, რომ საქალაქო სასამართლომ არ გაიზიარა მოსარჩელის მიერ ზემოთმოყვანილი არგუმენტები, საქალაქო სასამართლომ სწორად მიიჩნია, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევების ოქმების კანონიერების შემოწმებისას, უპირველეს ყოვლისა, უნდა დადგინდეს, რამდენად ჰქონდა ადგილი სამართალდარღვევის ჩადენას, რაც კონკრეტული მტკიცებულებებით უნდა დასტურდებოდეს. სადავო №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შემდგენთა ახსნა-განმარტებით, მათ დაინახეს, როგორ შეიძინა პირმა სიგარეტი „ვ-----“, რაზეც ჩვენი გაცემული არ არის. საქალაქო სასამართლომ სწორად მიუთითა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შემდგენთა მიერ განხორციელებულ ვიდეოჩანაწერზე, სადაც აღბეჭდილია მყიდველის მაღაზიიდან გამოსვლა, თუმცა არ ჩანს, რა პროდუქტი შეიძინა მან, რამდენად იყო ეს „ვ-----ს“ სიგარეტი და ასევე არ არის დაფიქსირებული

გამყიდველის მოქმედება, ჰქონდა თუ არა ადგილი ჩეკის გაცემას, რაც ვერ გადამოწმდებოდა იმ პირობებში, როდესაც ცნობილი არ არის, თუ რა სახეობის და ღირებულების პროდუქტი შეიძინა პირმა. ამასთან, მოწმედ დაკითხულმა გამყიდველმა ნ-----ემ განმარტა, რომ ადგილი არ ჰქონია საკონტროლო-საღარი აპარატის გამოუყენებლობას. სააპელაციო პალატის მოსაზრებით, საქალაქო სასამართლომ მართებულად მიუთითა 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 საფუძვლად მათ მოთხოვნებს ან რომელი მტკიცებულებებით უნდა იქნეს დადასტურებული ეს ფაქტები. იმავე 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. მიუთითებს რა კონკრეტულ ფაქტობრივ გარემოებაზე, მხარემ უნდა წარადგინოს შესაბამისი ფაქტის დამადასტურებელი მტკიცებულებები. მტკიცებულებას შეიძლება წარმოადგენდეს მხარეთა ახსნა-განმარტება, მოწმეთა ჩვენება, ფაქტების კონსტატაციის მასალები, წერილობითი თუ ნივთიერი მტკიცებულებები და ექსპერტთა დასკვნები. ამასთან, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის მე-3 ნაწილით ცალსახადაა განსაზღვრული, რომ საქმის გარემოებები, რომლებიც კანონის თანახმად უნდა დადასტურდეს გარკვეული სახის მტკიცებულებებით, არ შეიძლება დადასტურდეს სხვა სახის მტკიცებულებებით. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის 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. სააპელაციო პალატის მოსაზრებითაც, 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 ნაწილის მიხედვით, 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)). ამდენად, მიუთითებს რა კონკრეტულ ფაქტობრივ გარემოებებზე, მხარემ უნდა წარმოადგინოს აღნიშნული ფაქტობრივი გარემოების დამადასტურებელი მტკიცებულება. მოცემულ შემთხვევაში სააპელაციო პალატაც მიიჩნევს, რომ საგადასახადო ორგანომ ვერ უზრუნველყო მტკიცებულებათა წარმოდგენა, რომლითაც დადასტურდებოდა, რომ მოსარჩელის მხრიდან ადგილი ჰქონდა მომხმარებელთან ნაღდი ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოუყენებლობას. მხოლოდ ოქმის შემდგენთა ახსნა-განმარტება კი, სააპელაციო პალატის მოსაზრებითაც, ვერ იქნება მიჩნეული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის ფაქტის ჩადენის უტყუარად დამადასტურებელ მტკიცებულებად.

5. შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სააპელაციო პალატა მიიჩნევს, რომ სახეზე არ არის გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლებით გათვალისწინებული საფუძვლები ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით, მხარის მიერ არ ყოფილა წარმოდგენილი საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად მტკიცებულებები, რომლებიც გააბათილებდა პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილებით დადგენილ გარემოებებს და

გაკეთებულ სამართლებრივ დასკვნებს.

6. საპროცესო ხარჯები

სააპელაციო პალატა განმარტავს, რომ „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის პირველი პუნქტის „უ“ ქვეპუნქტის თანახმად, აპელანტი გათავისუფლებულია სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ სახელმწიფო ბაჟის გადახდის მოვალეობისაგან.

ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი

თბილისის სააპელაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, 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 სამსახურის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს.
2. უცვლელად დარჩეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 18 იანვრის გადაწყვეტილება.
3. აპელანტი გათავისუფლებულია სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ სახელმწიფო ბაჟის გადახდის მოვალეობისაგან.
4. განჩინება შეიძლება გასაჩივრდეს საკასაციო წესით მხარეებისათვის დასაბუთებული განჩინების კანონით დადგენილი წესით ჩაბარებიდან 21 (ოცდაერთი) დღის ვადაში საქართველოს უზენაეს სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (მდებარე: ქ. თბილისი ძმ. ზუბალაშვილების ქუჩა №32) თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის (მდებარე: ქ. თბილისი, გრ. რობაქიძის 7ა) მეშვეობით.

თავმჯდომარე

მერაბ ლომიძე

მოსამართლეები

თეა

დიმისტარაშვილი

მირანდა ერემაძე