

საქმე N 330310016001367316
საქმე N3ზ/1783-17



**თბილ---ს სააპელაციო სასამართლო
განჩინება
საქართველოს სახელით**

20 მარტი, 2018 წელი

ქ. თბილ---

**ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა
თავმჯდო---ე: ილონა თოდუა
მოსამართლეები: შოთა გეჭაძე, გიორგი გოგ--შვილი**

სხდომის მდივანი - ლიანა გ---შვილი

აპელანტი (მოპასუხე) - სსიპ შემოსავლების სამსახური;
წარმომადგენელი - გ-----ე;

აპელანტი (მოპასუხე) - საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო;
წარმომადგენელი - რ-----ია;

მოწინააღმდეგე მხარე (მოსარჩელე) - ტ----- ქ-----ლი;

დავის საგანი - ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი
აქტების ბათილად ცნობა

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება - თბილ---ს საქალაქო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 30 იანვრის გადაწყვეტილება

1. აპელანტთა მოთხოვნა - გაუქმდეს თბილ---ს საქალაქო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 30 იანვრის გადაწყვეტილება
და მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც ტ----- ქ-----
--ლის სასარჩელო მოთხოვნა არ დაკმაყოფილდება.

2. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითება:

2.1. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი:

თბილ---ს საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 30 იანვრის გადაწყვეტილებით ტ----- ქ-----ლის სარჩელი დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 8 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტი, 2014 წლის 9 დეკემბრის №5---- ბრძანება და 2014 წლის 9 დეკემბრის №0--- -- საგადასახადო მოთხოვნა; ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 27 იანვრის №1--- ბრძანება; ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2016 წლის 21 აპრილის გადაწყვეტილება №----- საჩივარზე.

2.2. დასკვნები უდავო ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

2.2.1. დადგენილია, რომ მ-----ს რაიონის გამგეობის 2001 წლის 5 ნოემბრის №1- - დადგენილებით დამტკიცდა რაიონის სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის იჯარით გამცემი მუდმოვმოქმედი კომისიის სხდომის საოქმო დადგენილება (ოქმი №-, 21.09.01 წ.), მიღებულ იქნა სოფელ ლ---ს გამგეობისა და საკრებულოს შუამდგომლობა და 4,5 ჰა სახნავი მიწის ფართობი გადაეცა სოფელ ლ---ი მცხოვრებ ტ----- ქ-----ლს (საინ. ჯგ. უფროსი, წევრები: გ--- ქ-----ლი, მ----- ქ-----ლი, ც---- ბ----ე, კ---- გ-----ი, გ-- ე-----ი, ვ----- გ-----ი, ნ--- ფ----ძე, გ--- გ-----ე, შ---ა გ-----ე) იჯარით, 5 წლის ვადით.

2.2.2. მ-----ს რაიონის ლ---ს საკრებულოს კომისიის მიერ 2006 წლის 19 მაისს მოწყობილ სპეციალურ აუქციონზე გაიმარჯვა ტ----- ქ-----ლმა, რომელმაც შეიძინა სოფ. ლ---ი მდებარე 4,506 ჰა მიწის ნაკვეთი (სარეგისტრაციო ნომერი 7-----). აღნიშნულზე 2006 წლის 19 მაისს გაიცა სპეციალურ აუქციონში გამარჯვების დამადასტურებელი ოქმი №13.

ტ----- ქ-----ლის მიერ ზემოაღნიშნული მიწის ნაკვეთის შეძენის დასადასტურებლად საქართველოს ეკონომიკური განვითარების სამინისტროს სახელმწიფო ქონების აღრიცხვისა და პრივატიზების მ-----ს რაიონის ტერიტორიულმა ორგანომ 2006 წლის 30 მაისს გამოსცა მიწისა და სხვა უძრავი ქონების შეძენის დამადასტურებელი №6 ოქმი.

2.2.3. გ-- ე-----ის, კ---- გ-----ის, მ----- ქ-----ლის, ც---- ბ----ის, გ--- - ქ-----ლის, გ. ფ----ძის, ო. გ-----ის, გ--- გ-----ის და დ. გ-----ის, როგორც ტ----- ქ-----ლის ბრიგადის წევრების მიერ შედგენილია ხელწერილი მასზედ, რომ ისინი თანახმანი არიან საკუთრებაში არსებული 4,5 ჰა საიჯარო მიწის ნაკვეთის გაყიდვის თაობაზე. ხელწერილს მათთან ერთად ხელს აწერს ტ----- ქ-----ლიც.

2.2.4. დადგენილია, რომ ტ----- ქ-----ლის მიერ 2008 წლის 3 ივლ---ს №1 საგადასახადო დავალებით დ---- გ-----ისთვის გადარიცხულია 80 236 აშშ დოლარი, 2008 წლის 3 ივლ---ს №5 საგადასახადო დავალებით გ-----რივიდისთვის - 80 236 აშშ დოლარი, 2008 წლის 3 ივლ---ს №2 საგადასახადო დავალებით გ--- გ-----ისთვის - 80 236 აშშ დოლარი, 2008 წლის 3 ივლ---ს №3 საგადასახადო დავალებით გ---- გ-----ისთვის - 80 236 აშშ დოლარი, 2008 წლის 3 ივლ---ს №4 საგადასახადო დავალებით გ-- ე-----ისათვის - 80 236 აშშ დოლარი, 2008 წლის 4 ივლ---ს №1 საგადასახადო დავალებით გ---- ქ-----ლისთვის - 50 000 აშშ დოლარი.

2.2.5. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 8 სექტემბრის №39358 ბრძანების საფუძველზე ჩატარდა ი/მ ტ----- ქ-----ლის თემატური კამერალური საგადასახადო შემოწმება შპს „ა-----ე“ მიწის ნაკვეთის რეალიზაციის თაობაზე.

შემოწმების შედეგებზე გამოიყენა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 8 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტი.

საგადასახადო შემოწმების აქტის შესაბამისად, 2006 წლის 30 მაისს ი/მ ტ----- ქ-----ლმა ეკონომიკისა და მდგრადი განვითარების სამინისტროსაგან 946,26 ლარად აუქციონის წესით შეიძინა მიწის ნაკვეთი, რომლის რეალიზაციაც განახორციელა შპს „ა-----ე“ 2008 წლის 14 მაისს 1 611 994,46 ლარად. აუქციონის ოქმი შედგენილია 2006 წლის 30 მაისს, რომლის საფუძველზე აღნიშნული მიწის ნაკვეთი რეესტრში 2006 წლის 30 მაისს დარეგისტრირდა. ნასყიდობის ხელშეკრულება მეწარმესა და შპს „ა-----ს“ შორის გაფორმდა 2008 წლის 14 მაისს, რომლის საფუძველზეც საჯარო რეესტრში საკუთრების უფლება დარეგისტრირდა 2008 წლის 2 ივლისს. ვინაიდან აღნიშნული მიწის ნაკვეთი ფიზიკური პირის საკუთრებაში იმყოფებოდა 2 წელზე ნაკლები ვადით (2006 წლის 30 მაისიდან 2008 წლის 14 მაისამდე), მას არ ეკუთვნოდა შეღავათი სადავო პერიოდში მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლის „ვ“ პუნქტის მიხედვით. აქედან გამომდინარე, ფიზიკურ პირს წარმოეშვა საშემოსავლო გადასახადის დეკლარირებისა და გადახდის ვალდებულება, ორწლიანი ვადა გაანგარიშებულ იქნა საჯარო რეესტრში საკუთრების უფლების მოსაპოვებლად წარსადგენი დოკუმენტის შედგენის თარიღებს შორის - გაცემული ოქმი და ნასყიდობის ხელშეკრულება. შედეგად, ტ----- ქ-----ლს წარმოეშვა დამატებით საგადასახადო ვალდებულება საშემოსავლო გადასახადის ნაწილში.

საგადასახადო შემოწმების აქტის მიხედვით, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო დეპარტამენტის 2009 წლის 26 იანვრის აქტის

შესწავლით ირკვევა, რომ ფ/პ თ-----აზ გ---შვილმა ი/მ ტ----- ქ-----ლის ანგარიშიდან განახორციელა თანხის გატანა, რაც შემოწმებით ჩათვლილია საკონსულტაციო-საშუამავლო მომსახურების საფასურად. შესაბამისად, აღნიშნული თანხა ექვემდებარება ინდივიდუალური მეწარმის 2008 წლის საანგარიშო პერიოდის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვას.

2.2.6. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 8 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე გამოცემულ იქნა გადასახადების/გადასახდელების და საგადასახადო სანქციების თანხების დარიცხვის/შემცირების შესახებ აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 9 დეკემბრის №5--- ბრძანება და ტ----- ქ-----ლს წარედგინა 2014 წლის 9 დეკემბრის №0----- საგადასახადო მოთხოვნა. შედეგად, მეწარმეს დაერიცხა საშემოსავლო გადასახადის ძირითადი თანხა - 286 533,4 ლარი, ჯარიმა - 143 267 ლარი, საურავი - 431 986,46 ლარი.

2.2.7. 2015 წლის 5 იანვარს ტ----- ქ-----ლმა ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს, რომლითაც აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 9 დეკემბრის №0----- საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა მოითხოვა.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 27 იანვრის №1--- ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

2.2.8. 2015 წლის 11 თებერვალს ტ----- ქ-----ლმა ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს, რომლითაც სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 8 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტის, 2014 წლის 9 დეკემბრის №5--- ბრძანებისა და 2014 წლის 9 დეკემბრის №0----- საგადასახადო მოთხოვნის, ასევე, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 27 იანვრის №1--- ბრძანების გაუქმება მოითხოვა.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულმა დავების განხილვის საბჭომ მიიჩნია, რომ დარიცხვა მართლობიერია, თუმცა გაითვალისწინა, რომ მომჩივანმა საგადასახადო კოდექსით დადგენილი ორწლიანი ვადა აითვალა საჯარო რეესტრში საკუთრების უფლების რეგისტრაციის თარიღამდე, მისი მხრიდან საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტი გამოწვეულია გადასახადის გადამხდელის შეცდომით (არცოდნით), რის გამოც საბჭომ მიზანშეწონილად მიიჩნია მომჩივანის გათავისუფლება დარიცხული ჯარიმისა და საურავისაგან, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილის საფუძველზე. შედეგად, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2016 წლის

21 აპრილის გადაწყვეტილებით №----- საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა - ნაწილობრივ გაუქმდა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 9 დეკემბრის №0----- საგადასახადო მოთხოვნა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 27 იანვრის №1--- ბრძანება და გაუქმდა დარიცხული ჯარიმა და საურავი. დანარჩენ ნაწილში საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

2.2.9. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2016 წლის 21 აპრილის გადაწყვეტილების საფუძველზე სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 19 მაისის №1--- ბრძანებით ტ----- ქ-----ლს შეუმცირდა ჯარიმა 143 267 ლარის ოდენობით.

2.2.10. საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს 2014 წლის 13 დეკემბრის №261200 წერილის შესაბამისად, საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს უძრავ ნივთებზე უფლებათა რეესტრის ელექტრონული წიგნის მონაცემებით, თბილ---ი, სოფელ ქვემო ლ---ი მდებარე 45060 კვ.მ. სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის ნაკვეთზე, საკადასტრო კოდით 7-----, ტ----- ქ-----ლის საკუთრების უფლება რეგისტრირებული იყო 2006 წლის 30 მაისიდან 2008 წლის 2 ივლისამდე 7----- განაცხადით, მიწისა და სხვა უძრავი ქონების შეძენის დამადასტურებელი №6 ოქმის საფუძველზე.

2.2.11. გ-- ე-----ის სანოტარო წესით დამოწმებული 2015 წლის 9 თებერვლის ახსნა-განმარტების მიხედვით, 2008 წლის ივლ---ს თვეში ტ----- ქ-----ლისგან მიიღო 80 236 აშშ დოლარი. აღნიშნული თანხა წარმოადგენდა სასოფლო-სამეურნეო მიწის ღირებულებას, რომელიც გაფორმებული იყო ტ----- ქ-----ლზე, თუმცაღა, დანარჩენ 8 ფიზიკურ პირთან ერთად, წარმოადგენდა გ-- ე-----ის საკუთრებასაც. მიწის ნაკვეთი, რომლის მისამართია მ-----ა - ზონა - 72, სექტორი - ლ--- - 16, კვარტალი -17, ნაკვეთი - 574, საერთო ფართობით 45 060 კვ/მ., იჯარით აღებული იყო 1996 წლიდან მთელი ბრიგადის მიერ, ბრიგადაში გ-- ე-----ის გარდა ირიცხებოდნენ: ტ----- ქ-----ლი, დ----- გ-----ი, დ----- გ-----ე, გ--- ქ-----ლი, ო--- გ-----ი, გ--- გ-----ე, გ-----რივიძე, მ----- ქ-----ლი. დასახელებული მიწის ნაკვეთი მათ საკუთრებაში გადაეცათ 2006 წელს სპეციალური აუქციონის წესით, მაგრამ იურიდიულად იგი გაფორმებული იქნა ტ----- ქ-----ლზე. ასეთი სახით მიწის ნაკვეთის გაფორმება გამოწვეული იყო მაშინდელი გუბერნატორის სიტყვიერი რჩევით, ასევე მოხდა მიწის გაფორმება სხვა ბრიგადებზეც. 2008 წელს მათ ხელმოწერით დაადასტურეს თანხმობა მიწის გაყიდვის შესახებ. აქედან გამომდინარე, გაყიდული მიწის ნაკვეთი ფაქტობრივად წარმოადგენდა გ-- ე-----ის საკუთრებასაც და მისი გაყიდვიდან ბრიგადის ყველა წევრმა მიიღო შესაბამისი ანაზღაურება.

2.2.12. გ--- ქ-----ლის სანოტარო წესით დამოწმებული 2015 წლის 9 თებერვლის ახსნა-განმარტების მიხედვით, 2008 წლის ივლ---ს თვეში ტ----- ქ-----ლისგან მიიღო 80 236 აშშ დოლარი. აღნიშნული თანხა წარმოადგენდა სასოფლო-სამეურნეო მიწის ღირებულებას, რომელიც გაფორმებული იყო ტ----- ქ-----ლზე, თუმცაღა, დანარჩენ 8 ფიზიკურ პირთან ერთად, წარმოადგენდა გ--- ქ-----ლის საკუთრებასაც. მიწის ნაკვეთი, რომლის მისამართია მ-----ა - ზონა - 72, სექტორი - ლ--- - 16, კვარტალი -17, ნაკვეთი - 574, საერთო ფართობით 45 060 კვ/მ., იჯარით აღებული იყო 1996 წლიდან მთელი ბრიგადის მიერ, ბრიგადაში გ--- ქ-----ლის გარდა ირიცხებოდნენ: ტ----- ქ-----ლი, დ--- გ-----ი, დ--- გ-----ე, გ- ე-----ი, ო--- გ-----ი, გ- გ-----ე, გ-----რივიძე, მ----- ქ-----ლი. დასახელებული მიწის ნაკვეთი მათ საკუთრებაში გადაეცათ 2006 წელს სპეციალური აუქციონის წესით, მაგრამ იურიდიულად იგი გაფორმებული იქნა ტ----- ქ-----ლზე. ასეთი სახით მიწის ნაკვეთის გაფორმება გამოწვეული იყო მაშინდელი გუბერნატორის სიტყვიერი რჩევით, ასევე მოხდა მიწის გაფორმება სხვა ბრიგადებზეც. 2008 წელს მათ ხელმოწერით დაადასტურეს თანხმობა მიწის გაყიდვის შესახებ. აქედან გამომდინარე, გაყიდული მიწის ნაკვეთი ფაქტობრივად წარმოადგენდა გ--- ქ-----ლის საკუთრებასაც და მისი გაყიდვიდან ბრიგადის ყველა წევრმა მიიღო შესაბამისი ანაზღაურება.

2.2.13. მ----- ქ-----ლის სანოტარო წესით დამოწმებული 2015 წლის 10 თებერვლის ახსნა-განმარტების მიხედვით, 2008 წლის ივლ---ს თვეში ტ----- ქ-----ლისგან მიიღო 80 236 აშშ დოლარი. აღნიშნული თანხა წარმოადგენდა სასოფლო-სამეურნეო მიწის ღირებულებას, რომელიც გაფორმებული იყო ტ----- ქ-----ლზე, თუმცაღა, დანარჩენ 8 ფიზიკურ პირთან ერთად, წარმოადგენდა მ----- ქ-----ლის საკუთრებასაც. მიწის ნაკვეთი, რომლის მისამართია მ-----ა - ზონა - 72, სექტორი - ლ--- - 16, კვარტალი -17, ნაკვეთი - 574, საერთო ფართობით 45 060 კვ/მ., იჯარით აღებული იყო 1996 წლიდან მთელი ბრიგადის მიერ, ბრიგადაში მ----- ქ-----ლის გარდა ირიცხებოდნენ: ტ----- ქ-----ლი, დ--- გ-----ი, დ--- გ-----ე, გ- ე-----ი, ო--- გ-----ი, გ- გ-----ე, გ-----რივიძე, გ--- ქ-----ლი. დასახელებული მიწის ნაკვეთი მათ საკუთრებაში გადაეცათ 2006 წელს სპეციალური აუქციონის წესით, მაგრამ იურიდიულად იგი გაფორმებული იქნა ტ----- ქ-----ლზე. ასეთი სახით მიწის ნაკვეთის გაფორმება გამოწვეული იყო მაშინდელი გუბერნატორის სიტყვიერი რჩევით, ასევე მოხდა მიწის გაფორმება სხვა ბრიგადებზეც. 2008 წელს მათ ხელმოწერით დაადასტურეს თანხმობა მიწის გაყიდვის შესახებ. აქედან გამომდინარე, გაყიდული მიწის ნაკვეთი ფაქტობრივად წარმოადგენდა მ----- ქ-----ლის საკუთრებასაც და მისი გაყიდვიდან ბრიგადის ყველა წევრმა მიიღო შესაბამისი ანაზღაურება.

2.3. დასკვნები სამართლებრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

2.3.1. საქალაქო სასამართლომ საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მეორე მუხლის პირველი ნაწილის „დ“ ქვეპუნქტის საფუძველზე, მოსარჩელის მიერ სადავოდ ქცეული სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 8 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტი, 2014 წლის 9 დეკემბრის №5---- ბრძანება და 2014 წლის 9 დეკემბრის №0----- საგადასახადო მოთხოვნა, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 27 იანვრის №1--- ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2016 წლის 21 აპრილის გადაწყვეტილება მიიჩნია ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტებს, რომელთა კანონშესაბამისობაც შეამოწმა.

2.3.2. სასამართლომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის პირველ მუხლზე და აღნიშნა, რომ 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 მდგო---ეობას, განსაზღვრავს საგადასახადო სამართალდარღვევის სახეებს, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობას, უფლებამოსილი ორგანოსა და მისი თანამდებობის პირების არამართლობიერ ქმედებათა გასაჩივრების წესსა და პირობებს, საგადასახადო დავის გადაწყვეტის წესს, არეგულირებს საგადასახადო ვალდებულების შესრულებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს.

სასამართლომ მიუთითა შემდეგ დადგენილ გარემოებებზე: სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 8 სექტემბრის №39358 ბრძანების საფუძველზე ჩატარდა ი/მ ტ----- ქ-----ლის თემატური კამერალური საგადასახადო შემოწმება შპს „ა-----ე“ მიწის ნაკვეთის რეალიზაციის თაობაზე. შემოწმების შედეგებზე გამოიცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 8 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტი, რომლის საფუძველზეც გამოცემულ იქნა აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 9 დეკემბრის №5---- ბრძანება და ტ----- ქ-----ლის წარედგინა 2014 წლის 9 დეკემბრის №0----- საგადასახადო მოთხოვნა. შედეგად, მეწარმეს დაერიცხა საშემოსავლო გადასახადის ძირითადი თანხა - 286 533,4 ლარი, ჯარიმა - 143 267 ლარი, საურავი - 431 986,46 ლარი. ამასთან, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2016 წლის 21 აპრილის გადაწყვეტილებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილის საფუძველზე, ტ----- ქ----

-----ლი, როგორც კეთილსინდისიერი გადასახადის გადამხდელი, გათავისუფლდა დარიცხული ჯარიმისა და საურავისაგან.

სასამართლომ მიუთითა საგადასახადო კოდექსის მეორე მუხლის მეორე ნაწილზე, რომლის თანახმად, გადასახადებით დაბეგვრისათვის გამოიყენება საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დღისათვის მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა.

2011 წლამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-9 მუხლის მე-4 ნაწილი საერთო-სახელმწიფოებრივ გადასახადს მიაკუთვნებს საშემოსავლო გადასახადს. მითითებული კოდექსის 165-ე მუხლის „ა“ ქვეპუნქტის თანახმად, საშემოსავლო გადასახადის გადამხდელს წარმოადგენს რეზიდენტი ფიზიკური პირი, ხოლო 166-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, რეზიდენტი ფიზიკური პირის საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია დასაბეგრი შემოსავალი, რომელიც განისაზღვრება, როგორც სხვაობა კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებულ ერთობლივ შემოსავალსა და ამ პერიოდისათვის ამ კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების თანხებს შორის.

მითითებულ ნორმათა შინაარსის გათვალისწინებით, საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრას ექვემდებარება ფიზიკური პირის მიერ მიღებული შემოსავალი, ამასთან, სადავო პერიოდში მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 65-ე მუხლის პირველი ნაწილი ადგენს, რომ ამ კოდექსით გათვალისწინებული საერთო-სახელმწიფოებრივი ან ადგილობრივი გადასახადებისაგან გათავისუფლება შეიძლება მხოლოდ ამ კოდექსში ცვლილებებისა და დამატებების შეტანით, ხოლო ადგილობრივი გადასახადების გადახდისათვის საგადასახადო შეღავათების დადგენა – შესაბამის ნორმატიულ აქტებში ცვლილებების შეტანით, ხოლო ამავე მუხლის მე-3 ნაწილი განსაზღვრავს, რომ გადასახადისაგან გათავისუფლებად ითვლება სხვა გადასახადის გადამხდელებთან შედარებით ცალკეული კატეგორიის გადასახადის გადამხდელებისათვის მინიჭებული უპირატესობა, კერძოდ, შესაძლებლობა არ გადაიხადონ გადასახადი.

სასამართლომ აღნიშნა, რომ სადავო პერიოდში მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლი აწესრიგებდა საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრისაგან ფიზიკურ პირთა შემოსავლების ცალკეული სახეების გათავისუფლებას. კერძოდ, 2009 წლის პირველ იანვრამდე მოქმედი რედაქციის აღნიშნული მუხლის პირველი ნაწილის „ვ“ ქვეპუნქტის თანახმად, საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრისაგან თავისუფლდება ფიზიკური პირის მიერ 6 თვეზე მეტი ვადით საკუთრებაში არსებული ავტოსატრანსპორტო საშუალების ან/და **2 წელზე მეტი ვადით საკუთრებაში არსებული**

მატერიალური აქტივების რეალიზაციით ან/და საწარმოს ლიკვიდაციის ან საწესდებო კაპიტალის შემცირების გზით ამ საწარმოს პარტნიორ ფიზიკურ პირზე წილის სანაცვლოდ (იმ შემთხვევაში, თუ საწარმოს წილზე ფიზიკური პირის საკუთრების უფლების წარმოშობიდან გასულია 2 წელზე მეტი) **უძრავი ქონების საკუთრებაში გადაცემით მიღებული ნამეტი**, გარდა მის მიერ სამეწარმეო საქმიანობის ფარგლებში მატერიალური აქტივების რეალიზაციით მიღებული ნამეტისა. **ამ ქვეპუნქტით განსაზღვრული 2-წლიანი ვადა უძრავი ქონების რეალიზაციის შემთხვევაში იანგარიშება საქართველოს საჯარო რეესტრში საკუთრების უფლების რეგისტრაციის მიზნით წარდგენილი (წარსადგენი) საკუთრების უფლების დამადასტურებელი დოკუმენტის შედგენის თარიღის მიხედვით** (გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც უძრავი ქონება მიღებულია ფიზიკური პირის მიერ საწარმოდან წილის სანაცვლოდ ამ საწარმოს ლიკვიდაციისას ან საწესდებო კაპიტალის შემცირებისას).

სასამართლომ აღნიშნა, რომ მოცემული ნორმის განმარტებისას, პირველ ყოვლისა, უნდა განისაზღვროს, თუ რა მოცემულობა წარმოშობს მითითებული გადასახადის გადახდის ვალდებულებას - აღნიშნული 2 წელზე ნაკლები ვადით საკუთრებაში არსებული უძრავი ქონების რეალიზაციით მიღებული ნამატია, რაკილა მითითებული ნორმა საშემოსავლო გადასახადისგან გათავისუფლებას 2 წელზე მეტი ვადით საკუთრებაში არსებული ქონების რეალიზაციას უკავშირებს.

უძრავ ქონებაზე საკუთრების მოპოვების წინაპირობები, თავის მხრივ, განსაზღვრულია საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 183-ე მუხლით, რომლის მიხედვითაც, უძრავი ნივთის შესაძენად აუცილებელია გარიგების წერილობითი ფორმით დადება და შემძენზე ამ გარიგებით განსაზღვრული საკუთრების უფლების რეგისტრაცია საჯარო რეესტრში.

სამოქალაქო კოდექსის მითითებული ნორმის შინაარსი ცხადყოფს, რომ უძრავი ნივთი შეძენილად ითვლება გარიგებით განსაზღვრული საკუთრების უფლების საჯარო რეესტრში რეგისტრაციის შემთხვევაში. უძრავი ქონების რეალიზაცია ერთი მესაკუთრისგან მეორესთვის საკუთრების უფლების გადაცემას გულისხმობს. შესაბამისად, საკუთრების უფლების დამადასტურებელი დოკუმენტი გააჩნია როგორც გამყიდველს, საგადასახადო მიზნებისთვის გადასახადის გადამხდელს, ასევე საკუთრების უფლების შემძენს, რომელზეც უძრავი ნივთი რეალიზაციის გზით გადადის.

მოცემულ შემთხვევაში დადგენილია, რომ ი/მ ტ----- ქ-----ლმა 2006 წლის 30 მაისს ეკონომიკისა და მდგრადი განვითარების სამინისტროსაგან აუქციონის წესით შეიძინა მიწის ნაკვეთი. აუქციონის ოქმი შედგენილია 2006

წლის 30 მაისს, რომლის საფუძველზე აღნიშნული მიწის ნაკვეთი დარეგისტრირდა საჯარო რეესტრში 2006 წლის 30 მაისს. ამრიგად, 2006 წლის 30 მაისის აუქციონის ოქმი ტ----- ქ-----ლის საკუთრების უფლების წარმომშობი დოკუმენტია.

2008 წლის 14 მაისს მოსარჩელესა და შპს „ა-----ს“ შორის გაფორმებული ხელშეკრულება ასევე წარმოადგენს შპს „ა-----ისთვის“ საკუთრების უფლების წარმომშობ დოკუმენტს, რომელმაც საჯარო რეესტრში რეგისტრაციის გზით წარმოშვა საწარმოს საკუთრება უძრავ ნივთზე, რაც ნიშნავს, რომ რეგისტრაციამდე მოცემული უძრავი ნივთი მოსარჩელის საკუთრებას წარმოადგენს, საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 183-ე მუხლის შინაარსიდან გამომდინარე. დადგენილია, რომ 2008 წლის 14 მაისს გაფორმებული ხელშეკრულების საფუძველზე შპს, „ა-----ის“ საჯარო რეესტრში საკუთრების უფლება დარეგისტრირდა 2008 წლის 2 ივლისს. ამრიგად, შპს „ა-----ის“ 2008 წლის 2 ივლისს გახდა უძრავი ქონების მესაკუთრე.

სასამართლომ არ გაიზიარა მოპასუხეთა განმარტება მასზედ, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის ზემოაღნიშნული მუხლით გათვალ-
ნებული 2-წლიანი ვადა გამოთვლილ უნდა იქნეს უფლების დამადასტურებელი დოკუმენტების თარიღების მიხედვით და განმარტავს, რომ პირველ ყოვლისა, უნდა განისაზღვროს საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლის მიზანი - აღნიშნულს უძრავი ნივთის რეალიზაციის განმახორციელებელი პირისთვის დადგენილი საგადასახადო შეღავათის დაწესება წარმოადგენს. კანონმდებელი განსაზღვრავს ორწლიანი ვადის ათვლის წესს, რასაც საჯარო რეესტრში საკუთრების უფლების რეგისტრაციის მიზნით წარდგენილი (წარსადგენი) საკუთრების უფლების დამადასტურებელი დოკუმენტის შედგენის თარიღს უკავშირებს. მნიშვნელოვანია, განიმარტოს, რომ თავად ნორმა ქვეყნის წესს ადგენს გადასახადის გადამხდელისთვის და არა ქონების შემძენისთვის, ვინაიდან აზუსტებს, რომ ორწლიანი ვადის ათვლა უკავშირდება საკუთრების უფლების რეგისტრაციის დამადასტურებელი დოკუმენტის წარდგენას და არა უფლების დამდგენ დოკუმენტებს შორის დროის გამოთვლას, რასაც 2008 წლის 26 დეკემბრის №871 ცვლილებებისა და დამატებების შეტანის შესახებ საქართველოს კანონით საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლში განხორციელებული ცვლილებაც ადასტურებს, კერძოდ, „ვ“ პუნქტი ჩამოყალიბდა „ვ.ა“, „ვ.ბ“ და „ვ.გ“ ქვეპუნატქებად და „ვ.ა“ პუნქტის თანახმად, საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრისაგან თავისუფლდება ფიზიკურ პირთა შემოსავლების შემდეგი სახეები: ფიზიკური პირის მიერ: 2 წელზე მეტი ვადით საკუთრებაში არსებული საცხოვრებელი ბინის (სახლის) მასზე დამაგრებული მიწით რეალიზაციით მიღებული ნამეტი. აღნიშნული 2-წლიანი ვადა აითვლება საქართველოს საჯარო რეესტრში საკუთრების უფლების რეგისტრაციის მიზნით წარდგენილი

(წარსადგენი) საკუთრების უფლების დამადასტურებელი დოკუმენტის შედგენის თარიღის მიხედვით.

სასამართლომ მიუთითა, რომ 2009 წლიდან მოქმედი რეგულაციით ცალსახად და მკაფიოდ განისაზღვრა, რომ საკუთრების უფლების რეგისტრაციის მიზნით წარდგენილი (წარსადგენი) საკუთრების უფლების დამადასტურებელი დოკუმენტის შედგენის თარიღი ორწლიანი ვადის ათვლის დასაწყისს წარმოადგენს. აღნიშნულს კი, თავად ნორმის მიზნიდან გამომდინარე, ის გარემოება განაპირობებს, რომ გადასახადის გადამხდელს, რომელზეც კანონმდებლობა შეღავათის გავრცელების შესაძლებლობას იძლევა, უფლების დამდგენი დოკუმენტის შედგენის თარიღის მიუხედავად საჯარო რეესტრში მესაკუთრედ რეალიზაციამდე 2 წლიანი ვადაზე ადრე დარეგისტრირების შემთხვევაშიც აქცევს მოცემული ნორმის დაცვის ქვეშ, რათა არ დამძიმდეს მისი საგადასახადო ტვირთი, არ ზღუდავს ნების თავისუფლებას, სასურველ დროს მიმართოს საჯარო რეესტრის ეროვნულ სააგენტოს საკუთრების უფლების რეგისტრაციის მიზნით და ორწლიანი ვადის ათვლის დასაწყისად საკუთრების უფლების დამადასტურებელი დოკუმენტის შედგენის თარიღს მიიჩნევს. აღსანიშნავია, რომ მსგავსი სახის რეგულაციას ითვალისწინებს მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 82-ე მუხლიც.

სასამართლომ მიუთითა, რომ საგადასახადო კანონმდებლობით განსაზღვრულია საგადასახადო მიზნებისათვის უძრავ ქონებაზე საკუთრების უფლების მხოლოდ ათვლის მომენტი, რაც განსხვავდება საქართველოს სამოქალაქო კოდექსით დადგენილი წესისგან, ხოლო ვინაიდან საგადასახადო კოდექსის მოცემული ნორმა ცალსახად მხოლოდ 2 წლიანი ვადის ათვლის განსხვავებულ წესს ადგენს, ვადის დასასრული უნდა განისაზღვროს სამოქალაქო კოდექსის ზოგადი ნორმის შესაბამისად - არა უფლების გადაცემის შესახებ ახალი უფლების დამდგენი დოკუმენტის შედგენის თარიღის მიხედვით, არამედ საქართველოს სამოქალაქო კოდექსით დადგენილი წესით საკუთრების უფლების საჯარო რეესტრში რეგისტრაციით.

რაც შეეხება მოსარჩელის მითითებას, რომ მიუხედავად საკუთრების მხოლოდ მის სახელზე რეგისტრაციისა, იგი არ წარმოადგენდა ქონების ერთადერთ მესაკუთრეს, სასამართლომ მიუთითა საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 173-ე მუხლზე, რომლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, საერთო (თანაზიარი და წილადი) საკუთრება წარმოიშობა კანონის ძალით ან გარიგების საფუძველზე. თითოეულ თანამესაკუთრეს შეუძლია მოთხოვნები წარუდგინოს მესამე პირებს საერთო საკუთრებაში არსებული ქონების გამო. ყოველ თანამესაკუთრეს აქვს ნივთის გამოთხოვის უფლება მხოლოდ ყველა თანამესაკუთრის სასარგებლოდ. ამავე კოდექსის 953-ე მუხლი ადგენს, რომ თუ უფლება რამდენიმე პირს ერთობლივად ეკუთვნის, მაშინ გამოიყენება ამ თავის წესები, თუკი კანონიდან სხვა რამ არ გამომდინარეობს. მითითებული

კოდექსის 959-ე მუხლის შესაბამისად, თითოეულ მოწილეს შეუძლია განკარგოს თავისი წილი, ხოლო საზიარო საგნის განკარგვა ხდება მხოლოდ ერთობლივად. შეთანხმებით შეიძლება განისაზღვროს, რომ წილის გაყიდვის შემთხვევაში დანარჩენ მოწილეებს აქვთ უპირატესი შესყიდვის უფლება, ხოლო 957-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ხმათა უმრავლესობით შეიძლება მიღებულ იქნეს გადაწყვეტილება საზიარო საგნის თავისებურებათა შესატყვისი მართვისა და სარგებლობის შესახებ. ხმათა უმრავლესობა გამოითვლება წილთა მიხედვით. საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 955-ე მუხლის პირველი ნაწილი განსაზღვრავს, რომ თითოეულ მოწილეს ეკუთვნის თავისი წილის თანაზომიერი ნაყოფის ნაწილი.

სასამართლომ ყურადღება გაამახვილა მ-----ს რაიონის გამგეობის 2001 წლის 5 ნოემბრის №1-- დადგენილებაზე, რომლითაც 4,5 ჰა სახნავი მიწის ფართობი იჯარით 5 წლის ვადით გადაეცა მცხოვრებ ტ----- ქ-----ლს, როგორც ჯგუფის უფროსს, თუმცა ჯგუფის წევრებად მოხსენიებულია გ----- ქ-----ლი, მ----- ქ-----ლი, ც----- ბ-----ე, კ----- გ-----ი, გ-----ე, ვ----- გ-----ი, ნ----- ფ-----ძე, გ----- გ-----ე, შ-----ა გ-----ე. ამავე მიწის ნაკვეთის გაყიდვამდე გ-----ე, კ----- გ-----ის, მ----- ქ-----ლის, ც----- ბ-----ის, გ----- ქ-----ლის, გ. ფ-----ძის, ო. გ-----ის, გ-----ის და დ. გ-----ის მიერ გაცემულია თანხმობა მიწის გაყიდვის შესახებ, საქმეში ასევე წარმოდგენილია მ----- ქ-----ლის, გ-----ე, გ-----ქ-----ლის სანოტარო წესით დამოწმებული ახსნა-განმარტებები. შესაბამისად, აღნიშნული მტკიცებულებების ერთობლივი ანალიზი ცხადყოფს, რომ მიუხედავად ქონების მხოლოდ ერთი პირის სახელზე რეგისტრაციისა, მასზე საზიარო უფლებები არსებობდა.

სადავო პერიოდში მოქმედი საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 177-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის მიხედვით, ერთობლივი შემოსავლიდან გამოიქვითება ყველა დოკუმენტურად დადასტურებული ხარჯი, რომელიც დაკავშირებულია მის მიღებასთან, გარდა: ამ კოდექსის 211-ე მუხლის მიხედვით ძირითად საშუალებათა შეძენის, დადგმისა და სხვა კაპიტალიზებადი ხარჯებისა, როდესაც არ არსებობს ამ კოდექსის 183-ე მუხლის მე-13 ნაწილით გათვალისწინებული შემთხვევები. ამავე კოდექსის 178-ე მუხლის „დ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, ერთობლივი შემოსავლიდან არ გამოიქვითება მოგების გადასახადის ან საშემოსავლო გადასახადის გადახდისაგან განთავისუფლებული შემოსავლების მიღებასთან დაკავშირებული ხარჯები.

ამდენად, სასამართლომ მიიჩნია, რომ უძრავი ქონების რეალიზაციის შემდგომ ტ----- ქ-----ლის მიერ აღნიშნულ პირებზე გაცემული თანხები წარმოადგენდა საზიარო უფლების ობიექტის განკარგვის შედეგად მიღებული

ნაყოფის განაწილებას, რაც წარმოადგენს ხარჯს, თუმცაღა გასათვალისწინებელია, რომ სახეზეა **გადასახადის გადახდისაგან გათავისუფლებული შემოსავლების მიღებასთან დაკავშირებული ხარჯები.**

ზემოაღნიშნული ფაქტობრივი და სამართლებრივი გარემოებებიდან გამომდინარე, სასამართლომ მიიჩნია, რომ საგადასახადო ორგანომ ტ----- ქ-----ლის მიმართ საგადასახადო კანონმდებლობის მოთხოვნათა დარღვევით განახორციელა საგადასახადო ვალდებულების დარიცხვა, რაც მიუთითებს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ გამოცემული სადავო აქტების კანონსაწინააღმდეგო ხასიათზე.

სასამართლომ მიუთითა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლზე, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის პირველი ნაწილზე და დადგენილი ფაქტობრივი და სამართლებრივი გარემოებების შეფასების საფუძველზე მიიჩნია, რომ სარჩელი უნდა დაკმაყოფილდეს - ბათილად უნდა იქნეს ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 8 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტი, 2014 წლის 9 დეკემბრის №5---- ბრძანება და 2014 წლის 9 დეკემბრის №0----- საგადასახადო მოთხოვნა, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 27 იანვრის №1--- ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2016 წლის 21 აპრილის გადაწყვეტილება №----- საჩივარზე.

3. სააპელაციო საჩივრის საფუძვლები:

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

აპელანტს მიაჩნია, რომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილება დაუსაბუთებელია და უსაფუძვლო, რაც მისი გაუქმების საფუძველს წარმოადგენს. აპელნატი აღნიშნავს, რომ მოსარჩელემ მიწის ნაკვეთი შეიძინა აუქციონის წესით ეკონომიკისა და მდგრადი განვითარების სამინისტროსგან 2006 წლის 30 მაისს 946,26 ლარად, რომლის რეალიზაციაც განახორციელა შპს „ა-----ე“ 2008 წლის 14 მაისს 1611994,46 ლარად. აუქციონის ოქმი შედგენილია 2006 წლის 30 მაისს, რომლის საფუძველზეც აღნიშნული მიწის ნაკვეთი დარეგისტრირდა საჯარო რეესტრში 2006 წლის 30 მაისს. ნაყიდობის ხელშეკრულება მოსარჩელესა და საზოგადოებას შორის გაფორმდა 2008 წლის 14 მაისს, რომლის საფუძველზეც საჯარო რეესტრში საკუთრების უფლება დარეგისტრირდა 2008 წლის 2 ივლისს. ვინაიდან, აღნიშნული მის ნაკვეთი მეწარმის საკუთრებაში იმყოფებოდა 2 წელზე ნაკლები ვადით (2006 წლის 30 მაისიდან 2008 წლის 14 მაისამდე), აქედან გამომდინარე გადასახადის გადამხდელს წარმოეშვა

საშემოსავლო გადასახადის დეკლარირებისა და გადახდის ვალდებულება, ორ წლიანი ვადა გაანგარიშებულია საჯარო რეესტრში საკუთრების უფლების მოსაპოვებლად წარსადგენი დოკუმენტების - გაცემული აუქციონის ოქმის და ნასყიდობის ხელშეკრულების შედგენის თარიღებს შორის.

აპელანტი აღნიშნავს, რომ თუკი გასაჩივრებულ გადაწყვეტილებაში განვითარებული მსჯელობის მსგავსად საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრისთვის 2 წლიანი ვადის ასათვლელად საჯარო რეესტრში რეგისტრაციის თარიღს მივიჩნევთ და არა რეგისტრაციისთვის წარსადგენი/წარდგენილი დოკუმენტის შედგენის თარიღს, საკმაოდ მძიმე მდგმარეობაში აღმოჩნდებიან საქართველოს მოსახლეობის დიდი ნაწილი, რომლებმაც ათეული წლის წინ პრივატიზებით, აუქციონით ან სულაც მემკვიდრეობით მიღებული ქონება, სხვადასხვა მიზეზთა გამო მხოლოდ მიმდინარე პერიოდში დაარეგისტრირეს საჯარო რეესტრში და იმავე წელს მოახდინეს ამ ქონების სხვა პირზე გადაფორმება-რეალიზაცია, აღნიშნული პირები დაექვემდებარებიან საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრას. აპელანტს მიაჩნია, რომ ამგვარი მიდგომა სცილდება კანონმდებლობის მოთხოვნას, ვინაიდან კანონის მიზანს ამ შემთხვევაში წარმოადგენს ფიზიკური პირისათვის შეღავათის გაწევა და არა პირიქით.

აპელანტი არ ეთანხმება საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილებაში ასახულ მსჯელობას რეალიზებული ქონების თანასაკუთრებასთან დაკავშირებით და აღნიშნავს, რომ საჯარო რეესტრში და ყველა ოფიციალურ დოკუმენტში ერთადერთ მესაკუთრედ აღნიშნულია ტ----- ქ-----ლი. აპელანტს უსაფუძვლოდ მიაჩნია არგუმენტი, რომ 2006 წელს გუბერნატორმა სიტყვიერად ურჩია მოსარჩელეს ერთ პირზე გაფორმებულიყო მიწის ნაკვეთი.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, აპელანტი ითხოვს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმებას და სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმას.

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

შემოსავლების სამსახური არ ეთანხმება თბილ---ს საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 30 იანვრის გადაწყვეტილებას და თბილ---ს სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატას სთხოვს გააუქმოს აღნიშნული გადაწყვეტილება და საქმეზე მიღებულ იქნას ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც ტ----- ქ-----ლის სარჩელი არ დაკმაყოფილდება.

აპელანტს მიაჩნია, რომ გასაჩივრებულ გადაწყვეტილებაში განვითარებული მსჯელობა წინააღმდეგობაში მოდის საგადასახადო კოდექსთან. სასამართლო საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 183-ე მუხლზე დაყრდნობით განმარტავს,

რომ

საკუთრების უფლების წარმოშობისათვის მოძრავ ქონებაზე აუცილებელია ხელშეკრულების რეგისტრაციის განხორციელება საჯარო რეესტრის ეროვნულ სააგენტოში, თუმცა აპელანტის მოსაზრებით, საგადასახადო კოდექსის მიზნებისთვის, როგორც სადაო პერიოდში მოქმედი საგადასახადო კოდექსის, ასევე დღეს მოქმედი კოდექსის მიხედვით, დაბეგვრის მიზნებისათვის პირის საკუთრებაში ქონება უნდა იყოს 2 წელზე მეტი ვადით და ამავდროულად საგადასახადო კოდექსი, რომელიც უფრო სპეციალურ ნორმებს ითვალისწინებს დაბეგვრის მიზნებისთვის, ამ ვადის დაწყებას უკავშირებს არა საჯარო რეესტრის ეროვნულ სააგენტოში საკუთრების უფლების რეგისტრაციის მომენტს, არამედ ხელშეკრულების გაფორმების თარიღს.

აპელანტს მიაჩნია, რომ სასამართლოს მსჯელობა წინააღმდეგობაში მოდის საქართველოს საგადასახადო კოდექსთან, იქიდან გამომდინარე, რომ ამ შემთხვევაში ახალი შემძენისთვის ქონების საკუთრებაში ფლობის 2 წლიანი ვადა არ აითვლება ხელშეკრულების გაფორმების მომენტიდან, არამედ საჯარო რეესტრის ეროვნულ სააგენტოში რეგისტრაციის მომენტიდან, რადგანაც ამ გადაწყვეტილებით სასამართლომ ამგვარი განმარტება გააკეთა და ახალ შემძენს რომ სურდეს ხელშეკრულების გაფორმება 2 წლის გასვლის შემდეგ, მაგალთად 15 მაისს, შეძენიდან

რეალურად 2 წლის გასვლის შემდეგ, ის ამ გადაწყვეტილების პირობებში მაინც უნდა დაიბეგროს, რადგანაც სასამართლომ საკუთრების უფლების წარმოშობა დააკავშირა რეგისტრაციის მომენტთან და ლოგიკურია, რომ ქონების საკუთრების უფლების წარმოშობამდე ამ ქონებაზე საკუთრების უფლება ვრცელდება ძველ მესაკუთრეზე. ანუ, ერთ შემთხვევაში სასამართლო ქონებაზე საკუთრების უფლების წარმოშობის მომენტს უკავშირებს ხელშეკრულების გაფორმების თარიღს (ტ----- ქ-----ლის მხრიდან ქონების შეძენისას) ხოლო გაყიდვის დროს აღნიშნული დააკავშირა საჯარო რეესტრის ეროვნულ სააგენტოში ხელშეკრულების რეგისტრაციის მომენტთან, რაც არალოგიკურია და ურთიერთსაწინააღმდეგო მოსაზრებებია. კანონის ნორმა იმგვარად არ უნდა იქნას განმარტებული სასამართლოს მხრიდან, რომ ის ერთ შემთხვევაში ერთ მიზანს, ხოლო მეორე შემთხვევაში სხვა მიზანს ემსახურება. ახალი მესაკუთრისათვის თუ ვადის ათვლა დოკუმენტის შედგენის მომენტში იწყება, სასამართლოს განმარტებიდან გამომდინარე, მაშინ რა სამართლებრივ რეალობაში ექცევა ის პერიოდი, როდესაც ქონების გასხვისების შესახებ არსებული ხელშეკრულებით საგადასახადო კოდექსის მიზნებისათვის ვადის ათვლა იწყება ახალი შემძენისთვის, ამავდროულად კი სასამართლოს განმარტებიდან გამომდინარე, აღნიშნული ქონება ისევ ძველი მესაკუთრის საკუთრებას წარმოადგენს.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, აპელანტი ითხოვს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმებას და სარჩელის

დაკმაყოფილებაზე უარის თქმას.

4. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვების დასაბუთება:

სასამართლო გაეცნო წარმოდგენილ სააპელაციო საჩივარს, შეისწავლა საქმის მასალები, შეამოწმა პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილების დასაბუთებულობა და მიაჩნია, რომ თბილ---ს საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 30 იანვრის გადაწყვეტილება უნდა დარჩეს უცვლელად.

4.1. ფაქტობრივი დასაბუთება:

4.1.1. დადგენილია, რომ მ-----ს რაიონის გამგეობის 2001 წლის 5 ნოემბრის №1-- დადგენილებით დამტკიცდა რაიონის სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის იჯარით გამცემი მუდმოვმოქმედი კომისიის სხდომის საოქმო დადგენილება (ოქმი №-, 21.09.01 წ.), მიღებულ იქნა სოფელ ლ---ს გამგეობისა და საკრებულოს შუამდგომლობა და 4,5 ჰა სახნავი მიწის ფართობი გადაეცა სოფელ ლ---ი მცხოვრებ ტ----- ქ-----ლს (საინ. ჯგ. უფროსი, წევრები: გ--- ქ-----ლი, მ----- ქ-----ლი, ც---- ბ----ე, კ---- გ-----ი, გ-- ე-----ი, ვ----- გ-----ი, ნ--- ფ----ძე, გ--- გ-----ე, შ---ა გ-----ე) იჯარით, 5 წლის ვადით.

4.1.2. მ-----ს რაიონის ლ---ს საკრებულოს კომისიის მიერ 2006 წლის 19 მაისს მოწყობილ სპეციალურ აუქციონზე გაიმარჯვა ტ----- ქ-----ლმა, რომელმაც შეიძინა სოფ. ლ---ი მდებარე 4,506 ჰა მიწის ნაკვეთი (სარეგისტრაციო ნომერი 7-----). აღნიშნულზე 2006 წლის 19 მაისს გაიცა სპეციალურ აუქციონში გამარჯვების დამადასტურებელი ოქმი №13.

ტ----- ქ-----ლის მიერ ზემოაღნიშნული მიწის ნაკვეთის შეძენის დასადასტურებლად საქართველოს ეკონომიკური განვითარების სამინისტროს სახელმწიფო ქონების აღრიცხვისა და პრივატიზების მ-----ს რაიონის ტერიტორიულმა ორგანომ 2006 წლის 30 მაისს გამოსცა მიწისა და სხვა უძრავი ქონების შეძენის დამადასტურებელი №6 ოქმი.

4.1.3. გ-- ე-----ის, კ---- გ-----ის, მ----- ქ-----ლის, ც---- ბ----ის, გ--- ქ-----ლის, გ. ფ----ძის, ო. გ-----ის, გ--- გ-----ის და დ. გ-----ის, როგორც ტ----- ქ-----ლის ბრიგადის წევრების მიერ შედგენილია ხელწერილი მასზედ, რომ ისინი თანახმანი არიან საკუთრებაში არსებული 4,5 ჰა საიჯარო მიწის ნაკვეთის გაყიდვის თაობაზე. ხელწერილს მათთან ერთად ხელს აწერს ტ----- ქ-----ლიც.

4.1.4. დადგენილია, რომ ტ----- ქ-----ლის მიერ 2008 წლის 3 ივლ---ს №1 საგადასახადო დავალებით დ---- გ-----ისთვის გადარიცხულია 80 236 აშშ დოლარი, 2008 წლის 3 ივლ---ს №5 საგადასახადო დავალებით გ-----რივიდისთვის - 80 236 აშშ დოლარი, 2008 წლის 3 ივლ---ს №2 საგადასახადო დავალებით გ--- გ-----ისთვის - 80 236 აშშ დოლარი, 2008 წლის 3 ივლ---ს №3 საგადასახადო დავალებით გ---- გ-----ისთვის - 80 236 აშშ დოლარი, 2008 წლის 3 ივლ---ს №4 საგადასახადო დავალებით გ-- ე-----ისათვის - 80 236 აშშ დოლარი, 2008 წლის 4 ივლ---ს №1 საგადასახადო დავალებით გ---- ქ-----ლისთვის - 50 000 აშშ დოლარი.

4.1.5. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 8 სექტემბრის №39358 ბრძანების საფუძველზე ჩატარდა ი/მ ტ----- ქ-----ლის თემატური კამერალური საგადასახადო შემოწმება შპს „ა-----ე“ მიწის ნაკვეთის რეალიზაციის თაობაზე.

შემოწმების შედეგებზე გამოიცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 8 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტი.

საგადასახადო შემოწმების აქტის შესაბამისად, 2006 წლის 30 მაისს ი/მ ტ----- ქ-----ლმა ეკონომიკისა და მდგრადი განვითარების სამინისტროსაგან 946,26 ლარად აუქციონის წესით შეიძინა მიწის ნაკვეთი, რომლის რეალიზაციაც განახორციელა შპს „ა-----ე“ 2008 წლის 14 მაისს 1 611 994,46 ლარად. აუქციონის ოქმი შედგენილია 2006 წლის 30 მაისს, რომლის საფუძველზე აღნიშნული მიწის ნაკვეთი რეესტრში 2006 წლის 30 მაისს დარეგისტრირდა. ნასყიდობის ხელშეკრულება მეწარმესა და შპს „ა-----ს“ შორის გაფორმდა 2008 წლის 14 მაისს, რომლის საფუძველზეც საჯარო რეესტრში საკუთრების უფლება დარეგისტრირდა 2008 წლის 2 ივლისს. ვინაიდან აღნიშნული მიწის ნაკვეთი ფიზიკური პირის საკუთრებაში იმყოფებოდა 2 წელზე ნაკლები ვადით (2006 წლის 30 მაისიდან 2008 წლის 14 მაისამდე), მას არ ეკუთვნოდა შეღავათი სადავო პერიოდში მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლის „ვ“ პუნქტის მიხედვით. აქედან გამომდინარე, ფიზიკურ პირს წარმოეშვა საშემოსავლო გადასახადის დეკლარირებისა და გადახდის ვალდებულება, ორწლიანი ვადა გაანგარიშებულ იქნა საჯარო რეესტრში საკუთრების უფლების მოსაპოვებლად წარსადგენი დოკუმენტის შედგენის თარიღებს შორის - გაცემული ოქმი და ნასყიდობის ხელშეკრულება. შედეგად, ტ----- ქ-----ლს წარმოეშვა დამატებით საგადასახადო ვალდებულება საშემოსავლო გადასახადის ნაწილში.

საგადასახადო შემოწმების აქტის მიხედვით, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო დეპარტამენტის 2009 წლის 26 იანვრის აქტის

შესწავლით ირკვევა, რომ ფ/პ თ-----აზ გ---შვილმა ი/მ ტ----- ქ-----ლის ანგარიშიდან განახორციელა თანხის გატანა, რაც შემოწმებით ჩათვლილია საკონსულტაციო-საშუამავლო მომსახურების საფასურად. შესაბამისად, აღნიშნული თანხა ექვემდებარება ინდივიდუალური მეწარმის 2008 წლის საანგარიშო პერიოდის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვას.

4.1.6. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 8 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე გამოცემულ იქნა გადასახადების/გადასახდელების და საგადასახადო სანქციების თანხების დარიცხვის/შემცირების შესახებ აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 9 დეკემბრის №5--- ბრძანება და ტ----- ქ-----ლს წარედგინა 2014 წლის 9 დეკემბრის №0----- საგადასახადო მოთხოვნა. შედეგად, მეწარმეს დაერიცხა საშემოსავლო გადასახადის ძირითადი თანხა - 286 533,4 ლარი, ჯარიმა - 143 267 ლარი, საურავი - 431 986,46 ლარი.

4.1.7. 2015 წლის 5 იანვარს ტ----- ქ-----ლმა ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს, რომლითაც აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 9 დეკემბრის №0----- საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა მოითხოვა.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 27 იანვრის №1--- ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

4.1.8. 2015 წლის 11 თებერვალს ტ----- ქ-----ლმა ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს, რომლითაც სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 8 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტის, 2014 წლის 9 დეკემბრის №5--- ბრძანებისა და 2014 წლის 9 დეკემბრის №0----- საგადასახადო მოთხოვნის, ასევე, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 27 იანვრის №1--- ბრძანების გაუქმება მოითხოვა.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულმა დავების განხილვის საბჭომ მიიჩნია, რომ დარიცხვა მართლობიერია, თუმცა გაითვალისწინა, რომ მომჩივანმა საგადასახადო კოდექსით დადგენილი ორწლიანი ვადა აითვალა საჯარო რეესტრში საკუთრების უფლების რეგისტრაციის თარიღამდე, მისი მხრიდან საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტი გამოწვეულია გადასახადის გადამხდელის შეცდომით (არცოდნით), რის გამოც საბჭომ მიზანშეწონილად მიიჩნია მომჩივანის გათავისუფლება დარიცხული ჯარიმისა და საურავისაგან, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის მე-7 ნაწილის საფუძველზე. შედეგად, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2016 წლის

21 აპრილის გადაწყვეტილებით №----- საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა - ნაწილობრივ გაუქმდა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 9 დეკემბრის №0----- საგადასახადო მოთხოვნა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 27 იანვრის №1--- ბრძანება და გაუქმდა დარიცხული ჯარიმა და საურავი. დანარჩენ ნაწილში საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

4.1.9. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2016 წლის 21 აპრილის გადაწყვეტილების საფუძველზე სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 19 მაისის №1--- ბრძანებით ტ----- ქ-----ლს შეუმცირდა ჯარიმა 143 267 ლარის ოდენობით.

4.1.10. საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს 2014 წლის 13 დეკემბრის №261200 წერილის შესაბამისად, საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს უძრავ ნივთებზე უფლებათა რეესტრის ელექტრონული წიგნის მონაცემებით, თბილ---ი, სოფელ ქვემო ლ---ი მდებარე 45060 კვ.მ. სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის ნაკვეთზე, საკადასტრო კოდით 7-----, ტ----- ქ-----ლის საკუთრების უფლება რეგისტრირებული იყო 2006 წლის 30 მაისიდან 2008 წლის 2 ივლისამდე 7----- განაცხადით, მიწისა და სხვა უძრავი ქონების შეძენის დამადასტურებელი №6 ოქმის საფუძველზე.

4.1.11. გ-- ე-----ის სანოტარო წესით დამოწმებული 2015 წლის 9 თებერვლის ახსნა-განმარტების მიხედვით, 2008 წლის ივლ---ს თვეში ტ----- ქ-----ლისგან მიიღო 80 236 აშშ დოლარი. აღნიშნული თანხა წარმოადგენდა სასოფლო-სამეურნეო მიწის ღირებულებას, რომელიც გაფორმებული იყო ტ----- ქ-----ლზე, თუმცაღა, დანარჩენ 8 ფიზიკურ პირთან ერთად, წარმოადგენდა გ-- ე-----ის საკუთრებასაც. მიწის ნაკვეთი, რომლის მისამართია მ-----ა - ზონა - 72, სექტორი - ლ--- - 16, კვარტალი -17, ნაკვეთი - 574, საერთო ფართობით 45 060 კვ/მ., იჯარით აღებული იყო 1996 წლიდან მთელი ბრიგადის მიერ, ბრიგადაში გ-- ე-----ის გარდა ირიცხებოდნენ: ტ----- ქ-----ლი, დ----- გ-----ი, დ----- გ-----ე, გ--- ქ-----ლი, ო--- გ-----ი, გ--- გ-----ე, გ-----რივიძე, მ----- ქ-----ლი. დასახელებული მიწის ნაკვეთი მათ საკუთრებაში გადაეცათ 2006 წელს სპეციალური აუქციონის წესით, მაგრამ იურიდიულად იგი გაფორმებული იქნა ტ----- ქ-----ლზე. ასეთი სახით მიწის ნაკვეთის გაფორმება გამოწვეული იყო მაშინდელი გუბერნატორის სიტყვიერი რჩევით, ასევე მოხდა მიწის გაფორმება სხვა ბრიგადებზეც. 2008 წელს მათ ხელმოწერით დაადასტურეს თანხმობა მიწის გაყიდვის შესახებ. აქედან გამომდინარე, გაყიდული მიწის ნაკვეთი ფაქტობრივად წარმოადგენდა გ-- ე-----ის საკუთრებასაც და მისი გაყიდვიდან ბრიგადის ყველა წევრმა მიიღო შესაბამისი ანაზღაურება.

4.1.12. გ--- ქ-----ლის სანოტარო წესით დამოწმებული 2015 წლის 9 თებერვლის ახსნა-განმარტების მიხედვით, 2008 წლის ივლ---ს თვეში ტ----- ქ-----ლისგან მიიღო 80 236 აშშ დოლარი. აღნიშნული თანხა წარმოადგენდა სასოფლო-სამეურნეო მიწის ღირებულებას, რომელიც გაფორმებული იყო ტ----- ქ-----ლზე, თუმცაღა, დანარჩენ 8 ფიზიკურ პირთან ერთად, წარმოადგენდა გ--- ქ-----ლის საკუთრებასაც. მიწის ნაკვეთი, რომლის მისამართია მ-----ა - ზონა - 72, სექტორი - ლ--- - 16, კვარტალი -17, ნაკვეთი - 574, საერთო ფართობით 45 060 კვ/მ., იჯარით აღებული იყო 1996 წლიდან მთელი ბრიგადის მიერ, ბრიგადაში გ--- ქ-----ლის გარდა ირიცხებოდნენ: ტ----- ქ-----ლი, დ--- გ-----ი, დ--- გ-----ე, გ-- ე-----ი, ო--- გ-----ი, გ--- გ-----ე, გ-----რივიძე, მ----- ქ-----ლი. დასახელებული მიწის ნაკვეთი მათ საკუთრებაში გადაეცათ 2006 წელს სპეციალური აუქციონის წესით, მაგრამ იურიდიულად იგი გაფორმებული იქნა ტ----- ქ-----ლზე. ასეთი სახით მიწის ნაკვეთის გაფორმება გამოწვეული იყო მაშინდელი გუბერნატორის სიტყვიერი რჩევით, ასევე მოხდა მიწის გაფორმება სხვა ბრიგადებზეც. 2008 წელს მათ ხელმოწერით დაადასტურეს თანხმობა მიწის გაყიდვის შესახებ. აქედან გამომდინარე, გაყიდული მიწის ნაკვეთი ფაქტობრივად წარმოადგენდა გ--- ქ-----ლის საკუთრებასაც და მისი გაყიდვიდან ბრიგადის ყველა წევრმა მიიღო შესაბამისი ანაზღაურება.

4.1.13. მ----- ქ-----ლის სანოტარო წესით დამოწმებული 2015 წლის 10 თებერვლის ახსნა-განმარტების მიხედვით, 2008 წლის ივლ---ს თვეში ტ----- ქ-----ლისგან მიიღო 80 236 აშშ დოლარი. აღნიშნული თანხა წარმოადგენდა სასოფლო-სამეურნეო მიწის ღირებულებას, რომელიც გაფორმებული იყო ტ----- ქ-----ლზე, თუმცაღა, დანარჩენ 8 ფიზიკურ პირთან ერთად, წარმოადგენდა მ----- ქ-----ლის საკუთრებასაც. მიწის ნაკვეთი, რომლის მისამართია მ-----ა - ზონა - 72, სექტორი - ლ--- - 16, კვარტალი -17, ნაკვეთი - 574, საერთო ფართობით 45 060 კვ/მ., იჯარით აღებული იყო 1996 წლიდან მთელი ბრიგადის მიერ, ბრიგადაში მ----- ქ-----ლის გარდა ირიცხებოდნენ: ტ----- ქ-----ლი, დ--- გ-----ი, დ--- გ-----ე, გ-- ე-----ი, ო--- გ-----ი, გ--- გ-----ე, გ-----რივიძე, გ--- ქ-----ლი. დასახელებული მიწის ნაკვეთი მათ საკუთრებაში გადაეცათ 2006 წელს სპეციალური აუქციონის წესით, მაგრამ იურიდიულად იგი გაფორმებული იქნა ტ----- ქ-----ლზე. ასეთი სახით მიწის ნაკვეთის გაფორმება გამოწვეული იყო მაშინდელი გუბერნატორის სიტყვიერი რჩევით, ასევე მოხდა მიწის გაფორმება სხვა ბრიგადებზეც. 2008 წელს მათ ხელმოწერით დაადასტურეს თანხმობა მიწის გაყიდვის შესახებ. აქედან გამომდინარე, გაყიდული მიწის ნაკვეთი ფაქტობრივად წარმოადგენდა მ----- ქ-----ლის საკუთრებასაც და მისი გაყიდვიდან ბრიგადის ყველა წევრმა მიიღო შესაბამისი ანაზღაურება.

4.2. სამართლებრივი დასაბუთება:

4.2.1. სააპელაციო სასამართლო იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს დასკვნებს საქმის სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით; მიიჩნევს, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლომ სამართლებრივი თვალსაზრისით სწორად შეაფასა საქმესთან დაკავშირებული ფაქტობრივი გარემოებები; თავის მხრივ, აპელანტმა სააპელაციო საჩივარში ვერ გააქარწყლა პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ გაკეთებული სამართლებრივი დასკვნები, ვერ მიუთითა და ვერ წარმოადგინა ისეთი არგუმენტები, რომლებზე დაყრდნობითაც შესაძლებელი იქნებოდა საქმეზე დადგენილი ფაქტების სხვაგვარი სამართლებრივი შეფასება.

4.2.2. სააპელაციო პალატა, ადამიანის უფლებათა ევროპული სასამართლოს (Hirvisaari v. Finland, N32) გადაწყვეტილებაზე დაყრდნობით განმარტავს, რომ დასაბუთებული გადაწყვეტილების უფლება არ მოითხოვს მხარეების მიერ მითითებულ ყველა არგუმენტზე დეტალური პასუხის გაცემას; გარდა ამისა, აღნიშნული უფლება ზედა ინსტანციის სასამართლოებს საშუალებას აძლევს დაეთანხმონ ქვედა ინსტანციის სასამართლოს დასაბუთებას, საფუძვლების გამეორების გარეშე.

სააპელაციო სასამართლოს შეუძლია გამოასწოროს პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილების დაუსაბუთებლობა (Hirvisaari v. Finland). და, პირიქით, ძალიან მოკლე მსჯელობა საჩივრის დაუშვებლად ცნობის შესახებ-ქვედა ინსტანციის სასამართლოს მსჯელობის გაზიარება, არ აღვკვს დასაბუთებული გადაწყვეტილების უფლებას (Gorou (No. 2), §§38-42).

4.2.3. სააპელაციო სასამართლო იზიარებს მოცემულ საქმეზე პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს და ამ გარემოებებთან დაკავშირებით გაკეთებულ სამართლებრივ შეფასებებს და მიიჩნევს, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლომ არსებითად სწორად გადაწყვიტა მოცემული დავა.

განსახილველ შემთხვევაში, სააპელაციო პალატის შეფასების საგანს წარმოადგენს ტ----- ქ-----ლსა და შს „ა-----ს“ შორის დადებული გარიგება, კერძოდ, არსებობდა თუ არა საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის წინაპირობები. აღნიშნულზე დასკვნა განაპირობებს სადავო აქტების კანონიერების ბედს.

დადგენილია, რომ ტ----- ქ-----ლმა 2006 წლის 30 მაისს ეკონომიკისა და მდგრადი განვითარების სამინისტროსგან, აუქციონის წესით, შეიძინა მიწის ნაკვეთი. აუქციონის ოქმი შედგენილია 2006 წლის 30 მაისს, რომლის საფუძველზე აღნიშნული მიწის ნაკვეთი დარეგისტრირდა საჯარო რეესტრში 2006 წლის 30 მაისს. ამრიგად, 2006 წლის 30 მაისის აუქციონის ოქმი ტ----- ქ-----ლის საკუთრების უფლების წარმომშობი დოკუმენტია.

2008 წლის 14 მაისს ტ----- ქ-----ლსა და შპს „ა-----ს“ შორის გაფორმდა ხელშეკრულება, რომლის საჯარო რეესტრში რეგისტრაციის გზით წარმოშვა საწარმოს საკუთრება უძრავ ნივთზე 2008 წლის 2 ივლისს. ამრიგად, შპს „ა-----ის“ 2008 წლის 2 ივლისს გახდა უძრავი ქონების მესაკუთრე.

დადგენილია, რომ საგადასახადო ორგანომ ჩაატარა ტ----- ქ-----ლის საქმიანობის საგადასახადო შემოწმება, რომლის ფარგლებშიც შემოწმდა ტ----- – ქ-----ლსა და შპს „ა-----ს“ შორის განხორციელებული ოპერაცია. საგადასახადო ორგანომ მიიჩნია, რომ ოპერაცია ექვემდებარებოდა საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრას.

პალატა მიუთითებს საგადასახადო კოდექსის მეორე მუხლის მეორე ნაწილზე, რომლის თანახმად, გადასახადებით დაბეგვრისათვის გამოიყენება საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დღისათვის მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა. ვინაიდან საგადასახადო ორგანოს მიერ შემოწმებულ იქნა 2008 წელს განხორციელებული ოპერაცია, სადავო ურთიერთობის მარეგულირებელ აქტს წარმოადგენს, სწორედ მოცემულ პერიოდში მოქმედი კანონმდებლობა.

2011 წლამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-9 მუხლის მე-4 ნაწილი საერთო-სახელმწიფოებრივ გადასახადს მიაკუთვნებს საშემოსავლო გადასახადს. ამავე კოდექსის მე-13 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. მითითებული კოდექსის 165-ე მუხლის „ა“ ქვეპუნქტის თანახმად, საშემოსავლო გადასახადის გადამხდელს წარმოადგენს რეზიდენტი ფიზიკური პირი, ხოლო 166-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, რეზიდენტი ფიზიკური პირის საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია დასაბეგრი შემოსავალი, რომელიც განისაზღვრება, როგორც სხვაობა კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებულ ერთობლივ შემოსავალსა და ამ პერიოდისათვის ამ კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების თანხებს შორის.

ზემოაღნიშნულ ნორმათა შინაარსის გათვალისწინებით პალატა განმარტავს, რომ საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრას ექვემდებარება ფიზიკური პირის მიერ შემოსავლის მიღების მიზნით განხორციელებული საქმიანობა, ამასთან, სადავო პერიოდში მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 65-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, ამ კოდექსით გათვალისწინებული საერთო-სახელმწიფოებრივი ან ადგილობრივი გადასახადებისაგან გათავისუფლება შეიძლება მხოლოდ ამ კოდექსში ცვლილებებისა და

დამატებების შეტანით, ხოლო ადგილობრივი გადასახადების გადახდისათვის საგადასახადო შეღავათების დადგენა – შესაბამის ნორმატიულ აქტებში ცვლილებების შეტანით, ხოლო ამავე მუხლის მე-3 ნაწილი განმარტავს, რომ გადასახადისაგან გათავისუფლებად ითვლება სხვა გადასახადის გადამხდელებთან შედარებით ცალკეული კატეგორიის გადასახადის გადამხდელებისათვის მინიჭებული უპირატესობა, კერძოდ, შესაძლებლობა არ გადაიხადონ გადასახადი.

სადავო პერიოდში მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლი აწესრიგებდა საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრისაგან ფიზიკურ პირთა შემოსავლების ცალკეული სახეების გათავისუფლებას. კერძოდ, 2009 წლის პირველ იანვრამდე მოქმედი რედაქციის აღნიშნული მუხლის პირველი ნაწილის „ვ“ ქვეპუნქტის თანახმად, საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრისაგან თავისუფლდება ფიზიკური პირის მიერ 6 თვეზე მეტი ვადით საკუთრებაში არსებული ავტოსატრანსპორტო საშუალების ან/და **2 წელზე მეტი ვადით საკუთრებაში არსებული მატერიალური აქტივების რეალიზაციით** ან/და საწარმოს ლიკვიდაციის ან საწესდებო კაპიტალის შემცირების გზით ამ საწარმოს პარტნიორ ფიზიკურ პირზე წილის სანაცვლოდ (იმ შემთხვევაში, თუ საწარმოს წილზე ფიზიკური პირის საკუთრების უფლების წარმოშობიდან გასულია 2 წელზე მეტი) **უძრავი ქონების საკუთრებაში გადაცემით მიღებული ნამეტი**, გარდა მის მიერ სამეწარმეო საქმიანობის ფარგლებში მატერიალური აქტივების რეალიზაციით მიღებული ნამეტისა. **ამ ქვეპუნქტით განსაზღვრული 2-წლიანი ვადა უძრავი ქონების რეალიზაციის შემთხვევაში იანგარიშება საქართველოს საჯარო რეესტრში საკუთრების უფლების რეგისტრაციის მიზნით წარდგენილი (წარსადგენი) საკუთრების უფლების დამადასტურებელი დოკუმენტის შედგენის თარიღის მიხედვით** (გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც უძრავი ქონება მიღებულია ფიზიკური პირის მიერ საწარმოდან წილის სანაცვლოდ ამ საწარმოს ლიკვიდაციისას ან საწესდებო კაპიტალის შემცირებისას. ამ შემთხვევაში უძრავ ქონებაზე საკუთრების 2-წლიანი ვადა იანგარიშება ფიზიკური პირის მიერ ამ საწარმოში შესაბამისი წილის შეძენის დღიდან. წილის სხვადასხვა დროს შეძენის შემთხვევაში 2-წლიანი ვადა იანგარიშება შესაბამისი წილის შეძენის თარიღიდან), ხოლო „რეალიზაციით მიღებული ნამეტი“ იანგარიშება, როგორც სხვაობა ქონების რეალიზაციის ფასსა და მასზე საკუთრების უფლების წარმოშობისას მისი შეძენის ფასს შორის, გარდა საკუთრების უფლების უსასყიდლოდ (სახელმწიფო ქონების პრივატიზებისას, ქონების ჩუქებით ან მემკვიდრეობით მიღებისას ან სხვა შემთხვევებში) წარმოშობისას, როდესაც ნამეტი იანგარიშება, როგორც სხვაობა უსასყიდლოდ მიღებული ქონების რეალიზაციის ფასსა და მიღების მომენტში მის საბაზრო ფასს შორის.

სააპელაციო პალატა იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს

არგუმენტაციას და განმარტავს, რომ მითითებული ნორმა პირს საშემოსავლო გადასახადის გადახდისაგან ათავისუფლებს, თუკი უძრავი ქონება, რომლის რეალიზაციასაც ახორციელებს, საკუთრებაში გააჩნდა ორ წელზე მეტი ვადით. ამასთან, კანონმდებელი განსაზღვრავს აღნიშნული ორწლიანი ვადის გაანგარიშების წესს და უკავშირებს მას საჯარო რეესტრში საკუთრების უფლების რეგისტრაციის მიზნით წარდგენილი (წარსადგენი) საკუთრების უფლების დამადასტურებელი დოკუმენტის შედგენის თარიღს, თუმცა არ აკონკრეტებს აღნიშნული თარიღი მნიშვნელოვანია ორწლიანი ვადის ათვლის თარიღის განსაზღვრად თუ ორწლიანი ვადის გასვლაც საკუთრების გადაცემის შესახებ საჯარო რეესტრში საკუთრების უფლების რეგისტრაციის მიზნით წარდგენილი (წარსადგენი) საკუთრების უფლების დამადასტურებელი ახალი დოკუმენტის შედგენის თარიღს უნდა დაუკავშირდეს.

საგულისხმოა, რომ 2008 წლის 26 დეკემბრის №871 ცვლილებებისა და დამატებების შეტანის შესახებ საქართველოს კანონით საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლის „ვ“ პუნქტი ჩამოყალიბდა „ვ.ა“, „ვ.ბ“ და „ვ.გ“ ქვეპუნატქებად და „ვ.ა“ პუნქტის თანახმად, საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრისაგან თავისუფლდება ფიზიკურ პირთა შემოსავლების შემდეგი სახეები: ფიზიკური პირის მიერ: 2 წელზე მეტი ვადით საკუთრებაში არსებული საცხოვრებელი ბინის (სახლის) მასზე დამაგრებული მიწით რეალიზაციით მიღებული ნამეტი. აღნიშნული **2-წლიანი ვადა აითვლება საქართველოს საჯარო რეესტრში საკუთრების უფლების რეგისტრაციის მიზნით წარდგენილი (წარსადგენი) საკუთრების უფლების დამადასტურებელი დოკუმენტის შედგენის თარიღის მიხედვით**, ხოლო „რეალიზაციით მიღებული ნამეტი“ იანგარიშება, როგორც სხვაობა საცხოვრებელი ბინის (სახლის) მასზე დამაგრებული მიწით რეალიზაციის ფასსა და მასზე საკუთრების უფლების წარმოშობისას მისი შეძენის ფასს შორის, გარდა საკუთრების უფლების უსასყიდლოდ მიღებისა (სახელმწიფო პრივატიზებისას, ჩუქებით ან მემკვიდრეობით მიღებისას ან სხვა შემთხვევებში), როდესაც ნამეტი იანგარიშება, როგორც სხვაობა უსასყიდლოდ მიღებული საცხოვრებელი ბინის (სახლის) მასზე დამაგრებული მიწით რეალიზაციის ფასსა და მიღების მომენტში მის საბაზრო ფასს შორის.

პალატა მიიჩნევს, რომ 2009 წლიდან მოქმედი რეგულაციით ცალსახად და მკაფიოდ განისაზღვრა, რომ საკუთრების უფლების რეგისტრაციის მიზნით წარდგენილი (წარსადგენი) საკუთრების უფლების დამადასტურებელი დოკუმენტის შედგენის თარიღი ორწლიანი ვადის ათვლის დასაწყისს წარმოადგენს. აღნიშნული კი განპირობებულია იმ გარემოებით, რომ ნასყიდობის ხელშეკრულების დადებისთანავე პირთა მიერ არ ხდება ქონებაზე საკუთრების უფლების რეგისტრაცია და შესაძლებელია, რომ აღნიშნულს დასჭირდეს გარკვეული პერიოდი. ამდენად, პირი შესაძლებელია, რომ

ფაქტობრივად წარმოადგენდეს ნივთის მესაკუთრეს, ფლობდეს და სარგებლობდეს მისით, როგორც საკუთარით, თუმცაღა ქონება მის სახელზე არ იყოს რეგისტრირებული. შესაბამისად, ვინაიდან საბოლოოდ საკუთრების უფლების წარმოშობა სწორედ უფლებადამდგენი დოკუმენტის წარდგენას უკავშირდება, ხოლო აღნიშნული დოკუმენტი რეესტრისადმი მიმართვამდე რამდენიმე წლით ადრეც კი შეიძლება იყოს შედგენილი, კანონმდებელი იცავს მსგავსი პირების უფლებებს, არ ამძიმებს მათ საგადასახადო ტვირთს, არ ზღუდავს მათ ნების თავისუფლებას, რომ სასურველ დროს მიმართონ საჯარო რეესტრის ეროვნულ სააგენტოს საკუთრების უფლების რეგისტრაციის მიზნით და ორწლიანი ვადის ათვლის დასაწყისად საკუთრების უფლების დამადასტურებელი დოკუმენტის შედგენის თარიღს მიიჩნევს. აღსანიშნავია, რომ მსგავსი სახის რეგულაციას ითვალისწინებს მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 82-ე მუხლიც. ამრიგად, ვინაიდან სადავო პერიოდში მოქმედი ნორმა არ შეიცავდა დაკონკრეტებას, იგი გაგებულ და განმარტებულ უნდა იქნეს ზემოაღნიშნული მსჯელობის შესაბამისად.

პალატა სრულად იზიარებს პირველი ინსტანციის განმარტებას რომ კანონმდებლობით განსაზღვრულია საგადასახადო მიზნებისათვის ქონების საკუთრებაში არსებობის პერიოდის ათვლის წერტილი, რომელიც განსხვავდება საქართველოს სამოქალაქო კოდექსით დადგენილი ნორმებისაგან, ამასთან, მნიშვნელოვანია, რომ განისაზღვროს საგადასახადო შეღავათით სარგებლობისათვის, რას უნდა დაუკავშირდეს ორწლიანი ვადის გასვლა, უფლების გადაცემის შესახებ ახალი უფლების დამდგენი დოკუმენტის წარმოშობას თუ საქართველოს სამოქალაქო კოდექსით დადგენილი წესით საკუთრების უფლების გადასვლას.

მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის მე-6 ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო ურთიერთობების რეგულირებისას ამ კოდექსში გამოყენებული საქართველოს კანონმდებლობის ტერმინები და ცნებები გამოიყენება იმ მნიშვნელობით, რა მნიშვნელობაც მათ აქვთ შესაბამის კანონმდებლობაში, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული.

საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 477-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, ნასყიდობის ხელშეკრულებით გამყიდველი მოვალეა გადასცეს მყიდველს საკუთრების უფლება ქონებაზე, მასთან დაკავშირებული საბუთები და მიაწოდოს საქონელი.

ამავე კოდექსის 183-ე მუხლის შესაბამისად, უძრავი ნივთის შესაძენად აუცილებელია გარიგების წერილობითი ფორმით დადება და შემძენზე ამ გარიგებით განსაზღვრული საკუთრების უფლების რეგისტრაცია საჯარო რეესტრში. მითითებული კოდექსის 59-ე მუხლის პირველი ნაწილი ადგენს, რომ ბათილია კანონით ან ხელშეკრულებით გათვალისწინებული

აუცილებელი ფორმის დაუცველად დადებული გარიგება, ასევე ნებართვის გარეშე დადებული გარიგება, თუ ამ გარიგებისთვის საჭიროა ნებართვა.

შესაბამისად, მართალია, საგადასახადო მიზნებისათვის ნივთის საკუთრებაში არსებობის პერიოდის ათვლა არ უკავშირდება სამოქალაქო სამართლით გათვალისწინებული საკუთრების წარმოშობის მომენტს, რომელიც საკმარისად არ მიიჩნევს უფლების გადაცემის თაობაზე ხელშეკრულების დადებას, არამედ უძრავი ნივთების შემთხვევაში აუცილებელია საკუთრების უფლების დადგენილი წესით რეგისტრაცია, მაგრამ ორწლიანი პერიოდის დასასრულის გამოთვლის კუთხით, რომლის სპეციალურ წესსაც საგადასახადო კოდექსი არ ითვალისწინებს, გამოყენებულ უნდა იქნას საქართველოს სამოქალაქო კოდექსით დადგენილი წესი. შესაბამისად, პალატას მიაჩნია, რომ საგადასახადო კანონმდებლობა ქონების საკუთრებაში არსებობის პერიოდის განსაზღვრის მიზნით ადგენს რა მხოლოდ ვადის ათვლის თარიღს (რაც განსხვავდება სამოქალაქო კანონმდებლობით დადგენილი წესისგან) და არ ადგენს ვადის ბოლო რიცხვის განსაზღვრის წესს, ასეთად მიჩნეულ უნდა იქნას საჯარო რეესტრში განხორციელებული რეგისტრაციის მომენტი, რამეთუ საკუთრების უფლების დარეგისტრირებამდე, მესაკუთრედ სწორედ ძველი მესაკუთრე ითვლება და საკუთრების უფლება ვერ ჩაითვლება გადასულად ახალი რეგისტრაციის განხორციელებამდე.

პალატა მიიჩნევს, რომ განსახილველ შემთხვევაში მიწის ნაკვეთი მოსარჩელემ შეიძინა აუქციონის წესით ეკონომიკისა და მდგრადი განვითარების სამინისტროსგან სპეციალურ აუქციონზე, ხოლო 2006 წლის 30 მაისს გამოიცა მიწისა და სხვა უძრავი ქონების შეძენის დამადასტურებელი ოქმი, რომლის საფუძველზეც იმავე დღეს უძრავი ქონების მესაკუთრედ რეგისტრირებულ იქნა ტარიელ ქ-----ლი. ამასთან, ნასყიდობის ხელშეკრულება მოსარჩელესა და შპს „ა-----ს“ შორის გაფორმდა 2008 წლის 14 მაისს, რომლის საფუძველზეც საჯარო რეესტრში საკუთრების უფლება დარეგისტრირდა 2008 წლის 2 ივლისს. მოცემულ შემთხვევაში, საგადასახადო მიზნებისათვის, ქონების საკუთრებაში არსებობის ვადის ათვლა უნდა დაიწყოს აუქციონის ოქმის შედგენის თარიღიდან და დასრულდეს მოცემულ ქონებაზე საჯარო რეესტრში ახალი მესაკუთრის რეგისტრაციის თარიღით. ასეთი სახის გაანგარიშების შედეგად იკვეთება, რომ საგადასახადო მიზნებისათვის, ტ-----ა ქ-----ლი რეალიზებულ ქონებას საკუთრებაში ფლობდა 2 წელზე მეტი ვადით, რაც ქონების რეალიზაციის დროს მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ვ“ ქვეპუნქტის საფუძველზე, გათავისუფლებული იყო საშემოსავლო გადასახადისაგან. შესაბამისად, მოსარჩელის მიერ განხორციელებული კონკრეტული ოპერაცია არ წარმოშობდა საგადასახადო ვალდებულებას.

მოცემული მსჯელობიდან გამომდინარე პალატა, ვერ გაიზიარებს აპელანტის

მითითებას მასზედ, რომ პირველი ინსტანციის გადაწყვეტილებით გაუარესდა კონკრეტულ პირთა მდგომარეობა, რადგან გადაწყვეტილების გათვალისწინებით საშემოსავლო დაბეგვრის მიზნით 2 წლიანი ვადის ათვლა უნდა განხორციელდეს მხოლოდ საჯარო რეესტრის რეგისტრაციის თარიღიდან. პალატა კვლავ განმარტავს, რომ 2 წლიანი ვადის ათვლა უნდა დაიწყოს უფლების დამდგენი დოკუმენტის თარიღიდან, ხოლო დასრულდეს საჯარო რეესტრში ქონებაზე მესაკუთრის ცვლილების რეგისტრაციის განხორციელების დღეს. ამასთან, ინდივიდუალურად უნდა განხორციელდეს 2 წლიანი ვადის გამოთვლა ყოველი მესაკუთრის პირობებში.

რაც შეეხება რეალიზებული ქონების თანასაკუთრების საკითხს, პალატას მიაჩნია, რომ განსახილველ შემთხვევაში სადავოდ გამხდარი აქტებით შეფასდა ტ----- ქ-----ლსა და შპს „ა-----ს“ შორის განხორციელებული ოპერაცია, ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების კუთხით. რომლის კანონიერების დადგენის მიზნით, არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებას არ წარმოადგენს ტ----- ქ-----ლზე აღრიცხულ ქონებაზე რაიმე სახის სამოქალაქო უფლება გააჩნდათ თუ არა მესამე პირებს. საგადასახადო დაბეგვრის მიზნით, მნიშვნელოვანია კანონით დადგენილი წესით აღიარებული მესაკუთრის მიერ განხორციელებული ქმედების სამართლებრივი შეფასება. ამდენად, განსახილველ საკითხთან დაკავშირებით, სააპელაციო პალატას მიაჩნია, რომ არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებას არ წარმოადგენს მესამე პირებს გააჩნდათ თუ არა რეალიზებულ უძრავ ქონებაზე მესაკუთრის ნამდვილი უფლება, ისინი ამგვარად არ ყოფილან აღრიცხულნი საკუთრების უფლების მარეგისტრირებელ ორგანოში, რაც საკმარისი საფუძველია იმისათვის, რომ საგადასახადო ორგანოს მესაკუთრედ მიეჩნია ტ----- ქ-----ლი და შეეფასებინა მის მიერ განხორციელებული ოპერაცია, რომლის შეფასებაც არ მოხდა კანონმდებლის ნების შესაბამისად.

ამრიგად, პალატა მიიჩნევს, რომ საგადასახადო ორგანომ ტ----- ქ-----ლის მიმართ საგადასახადო კანონმდებლობის მოთხოვნათა დარღვევით განახორციელა საგადასახადო ვალდებულების დარიცხვა, რაც მიუთითებს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ გამოცემული სადავო აქტების კანონსაწინააღმდეგო ხასიათზე.

5. შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა:

5.1. ზემოაღნიშნული გარემოებების ანალიზის საფუძველზე სააპელაციო პალატას მიაჩნია, რომ წარმოდგენილი სააპელაციო საჩივრებით ვერ იქნა გაბათილებული თბილ---ს საქალაქო სასამართლოს დასკვნები სარჩელის დაკმაყოფილების შესახებ. პირველი ინსტანციის სასამართლომ სწორად გადაწყვიტა სადავო საკითხი, რის გამოც არ არსებობს სააპელაციო საჩივრების

დაკმაყოფილებისა და გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლებით გათვალისწინებულ პროცესუალურ-სამართლებრივი საფუძვლები. შესაბამისად, უცვლელად უნდა დარჩეს მოცემულ საქმეზე თბილ---ს საქალაქო სასამართლოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილება.

5.2. სასამართლო ხარჯები:

აპელანტები სსიპ შემოსავლების სამსახური და საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო გათავისუფლებული არიან სახელმწიფო ბაჟის გადახდის ვალდებულებისგან „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის პირველი პუნქტის შესაბამისად.

სარეზოლუციო ნაწილი:

სააპელაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, მე-12 მუხლით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 257-ე, 386-ე, 390-ე, 397-ე მუხლებით

და ა დ გ ი ნ ა:

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
3. უცვლელად დარჩეს თბილ---ს საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 30 იანვრის გადაწყვეტილება;
4. განჩინება შეიძლება გასაჩივრდეს საკასაციო საჩივრით საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (თბილ---, ძმები ზუბალაშვილების ქ. №32) თბილ---ს სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის მეშვეობით (თბილ---, გრ. რობაქიძის გამზ. №7ა) მხარეთათვის დასაბუთებული განჩინების ასლის ჩაბარებიდან 21 (ოცდაერთი) დღის ვადაში.

თავმჯდომ---ე

მოსამართლეები

ილონა თოდუა

გიორგი გოგ--შვილი

შოთა გეწაძე