

საქმე №330310017001798874

საქმე N3ზ/360-18



გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა

საქართველოს სახელით
შ ე ს ა ვ ა ლ ი ნ ა წ ი ლ ი

12 ივლისი, 2018 წელი

ქ.

თბილისი

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა

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

სხდომის მდივანი - გიორგი სანიკიძე

აპელანტი (მოსარჩელე) - შპს „ა-----ი“;

წარმომადგენლები - ი----- ს-----, ნ----- გ-----;

აპელანტი (მოპასუხე) - სსიპ შემოსავლების სამსახური;

წარმომადგენლები - ნ-----, მ----- წ-----;

დავის საგანი - ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ - სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა, ახალი აქტის გამოცემის დავალეობა;

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

1. სასარჩელო მოთხოვნა:

1.1 . სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 21 დეკემბრის №----- ბრძანებისა და 2016 წლის 17 ივნისის №--- წინასწარი გადაწყვეტილების ბათილად ცნობა №1 და №3 შეკითხვების ნაწილში;

1.2. მოპასუხე სსიპ შემოსავლების სამსახურს, დაევალოს მოსარჩელის მიერ

წინასწარი გადაწყვეტილების გამოცემის თაობაზე წარდგენილი მოთხოვნის შესაბამისად, ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ - სამართლებრივი აქტის გამოცემა;

2. მოპასუხეების პოზიცია

2.1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენლებმა სარჩელი არ ცნეს, მხარი დაუჭირეს წერილობით წარმოდგენილ შესაგებელს და მოითხოვეს სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

3. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნები:

3.1. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი:

შპს „ა-----ის“ სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ. სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 21 დეკემბრის №----- ბრძანება და 2016 წლის 17 ივნისის №--- წინასწარი გადაწყვეტილება №3 შეკითხვის ნაწილში და დაევალა სსიპ შემოსავლების სამსახურს საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ - სამართლებრივი აქტის გამოცემა კანონით დადგენილ ვადაში. დანარჩენ ნაწილში სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

4. გასაჩივრებული გადაწყვეტილებით დადგენილი ფაქტები:

4.1 . დადგენილია, რომ შპს „ა-----ი“ წარმოადგენს „ლატარიების, ახარტული და მომგებიანი თამაშობების მოწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-3 მუხლის „პ“ ქვეპუნქტით განსაზღვრულ ახარტული და მომგებიანი თამაშობის ორგანიზატორს და გააჩნია მათი მოწყობის ნებართვა, მათ შორის, ტოტალიზატორის მოწყობის ნებართვა. კომპანია ახარტული თამაშობების ძირითად ნაწილს ახორციელებს სისტემურ - ელექტრონული ფორმით.

4.2. 2016 წლის 26 თებერვალს, შპს „ა-----ის“ წარმომადგენელმა წინასწარი გადაწყვეტილების გამოცემის თაობაზე მოთხოვნით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს. გადასახადის გადამხდელის მიერ დაისვა შემდეგი შეკითხვები **1.** კომპანიამ მოგების გადასახადით დაბეგვრის მიზნებისათვის სისტემურ - ელექტრონული ფორმით მოწყობილ ტოტალიზატორის ბილეთზე დადებული ფსონი უნდა აიღოს თუ არა ერთობლივ შემოსავალში ბილეთის შედეგების დადგომამდე; **2.** ის ხარჯები, რომელიც მიეკუთვნება მოგების გადასახადით დასაბეგრ და გათავისუფლებულ ოპერაციებს და მათი გამიჯვნა შეუძლებელია, უნდა გამოიქვითოს თუ არა ასეთი ხარჯები პროპორციის წესით; **3.** ის ხარჯები, რომელიც მიეკუთვნება მოგების გადასახადით დასაბეგრ და ამ გადასახადის

სპეციალური წესით დასაბეგრ (სისტემურ-ელექტრონული ფორმით მოწყობილი ტოტალიზატორი) ოპერაციებს, ექვემდებარება თუ არა ერთობლივი შემოსავლებიდან გამოქვითვას შეზღუდვების გარეშე; 4. თუ საგადასახადო ორგანოს მიაჩნია, რომ ერთობლივი შემოსავლებიდან გამოსაქვით ხარჯებზე გამოყენებული უნდა იქნას პროპორცია, რომელი ხარჯების მიმართ უნდა იქნას იგი გამოყენებული და პროპორციის მიზნებისათვის როგორ უნდა მოხდეს ბრუნვების გაანგარიშება. (ტ.1, ს.ფ. 40-49).

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 17 ივნისის №--- წინასწარ გადაწყვეტილებაში, ოპერაციის შინაარსსა და ფაქტობრივ გარემოებებში მიეთითა, რომ შპს „ა-----ი“ წარმოადგენს „ლატარიების, ახარტული და მომგებიანი თამაშობების მოწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-3 მუხლის „პ“ ქვეპუნქტით განსაზღვრულ ახარტული და მომგებიანი თამაშობის ორგანიზატორს და გააჩნია მათი მოწყობის ნებართვა, მათ შორის, ტოტალიზატორის მოწყობის ნებართვა. კომპანია ახარტული თამაშობების ძირითად ნაწილს ახორციელებს სისტემურ - ელექტრონული ფორმით. კომპანია მიუთითებს „ლატარიების, ახარტული და მომგებიანი თამაშობების მოწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-3 მუხლის „ო“ პუნქტის „ო.გ“ ქვეპუნქტზე. შესაბამისად, კანონით დადგენილი მოთხოვნის დაცვით კომპანია ახორციელებს ტოტალიზატორის თამაშობას, მათ შორის, სისტემურ - ელექტრონული ფორმით, რომლის ფაქტობრივი განხორციელება ხდება შემდეგნაირად: მოთამაშე შპს „ა-----ის“ კომერციულ ბანკში გახსნილ ანგარიშზე ათავსებს ან კომპანიის სალაროში შეაქვს გარკვეული თანხა, რომლის გამოყენებაც მას შეუძლია ნებისმიერი თამაშისთვის. ტოტალიზატორის თამაშის შემთხვევაში პროცედურა შემდეგნაირია: მომხმარებელი თავისი ბალანსიდან გარკვეულ თანხას დებს ბილეთზე. ეს თანხა იბლოკება ბილეთის შედეგის დადგომამდე, ანუ სანამ გაირკვევა ყველა თამაშის შედეგი. თუ ბილეთმა წააგო, მოთამაშეს დადებული თანხა ჩამოეჭრება ანგარიშიდან, ხოლო თუ ბილეთმა მოიგო - დაბლოკილ თანხას მოეხსნება ბლოკი, ხოლო ნამატი მოგება დაემატება მოთამაშის ბალანსს. აღნიშნული ფაქტობრივი გარემოებიდან ნათლად ჩანს, რომ შპს „ა-----ის“ შემოსავალს წარმოადგენს ის თანხმები, რომელიც ბილეთის წაგების გამო ჩამოეჭრა მოთამაშეს. მოგების გადასახადის მიზნებისთვის კომპანიას გააჩნია როგორც ჩვეულებრივი წესით დასაბეგრი ოპერაციები, ანუ როდესაც დაბეგვრის ობიექტს წარმოადგენს სხვაობა ერთობლივ შემოსავლებსა და საგადასახადო კოდექსით დადგენილ გამოქვითვებს შორის, ასევე სპეციალური წესით დასაბეგრი ოპერაციები და გადასახადის გათავისუფლებული ოპერაციები (სათამაშო აპარატების სალონი და ტოტალიზატორი, გარდა სისტემურ-ელექტრონული ფორმისა). კომპანიის პოზიციით, სპეციალური წესით იბეგრება ტოტალიზატორის სისტემურ - ელექტრონული ფორმით თამაშობიდან მიღებული შემოსავლები საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის მე-16 ნაწილით დადგენილი მოთხოვნების გათვალისწინებით. ასევე,

მითითებულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 99-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ფ“ ქვეპუნქტზე და კომპანიის პოზიციით ნორმის შინაარსიდან გამომდინარე, ზემოაღნიშნული სპეციალური წესით დასაბეგრი თამაშობების გარდა სხვა დანარჩენი თამაშობები, რომლებიც არ ხორციელდება ელექტრონულად (ტოტალიზატორი და სათამაშო აპარატების სალონი) გათავისუფლებულია მოგების გადასახადისაგან. კომპანიას გააჩნია იდენტიფიცირებადი ხარჯები (მაგალითად, ხელფასის ხარჯი), რომელთა მიკუთვნება შესაძლებელია კონკრეტული გათავისუფლებული ან დასაბეგრი საქმიანობებისთვის, ასევე, გააჩნია ისეთი ხარჯები, რომელთა მიკუთვნება კონკრეტულად დასაბეგრი ან გათავისუფლებული ოპერაციებისთვის შეუძლებელია. მაგალითად, ასეთია სასაქონლო - მატერიალური ფასეულობების ხარჯი, სარეკლამო მომსახურების ხარჯი, გადახდილი მოსაკრებლები, პროვაიდერების საკომისიო, IT-ის მომსახურებები, თამაშებზე პლატფორმის მომზადებასთან დაკავშირებული ხარჯი, სერვერის ხარჯი და სხვა. შპს „ა-----ის“ (საფირმო სახელწოდება - ა-----ი) მიერ წინასწარი გადაწყვეტილების მოთხოვნის დანართად წარდგენილი ტოტალიზატორ ა-----ის მოწყობის პირობების (რეგლამენტი) მიხედვით, შპს „ა-----ის“ ინტერნეტ - ტოტალიზატორის გათამაშების წესების თანახმად, მოთამაშისათვის რეგისტრაციის გავლა და ფსონის დადება ნიშნავს თანხმობას ტოტალიზატორის მიერ დადგენილი გათამაშების წესების მიხედვით. ინტერნეტ - ტოტალიზატორში გათამაშებისას გამოიყენება ელექტრონული ბილეთი, რომელიც ადასტურებს ფსონის ხელშეკრულების გაფორმების ფაქტს და ერთჯერადი დამადასტურებელი საბუთია. ელექტრონული ბილეთის დადების შემდეგ, მისი შეცვლა ან წაშლა შეუძლებელია. თუ მომხმარებლის ბალანსზე არსებული თანხა მინიმალურ ფსონზე ნაკლებია, მის მიერ დადებული ელექტრონული ბილეთი არ იქნება დაფიქსირებული, რადგან ტოტალიზატორი არ ითვალისწინებს კრედიტში თამაშს. მოთამაშე შედეგის გამოცნობისას მიიღებს თანხას, რომელიც დადებული თანხისა და შედეგის შესაბამისი კოეფიციენტის ნამრავლის ტოლია. მოგებული თანხა ავტომატურად დაერიცხება მომხმარებელს ანგარიშზე, წაგებული თანხა კი ჩამოიჭრება მისი ანგარიშიდან.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 17 ივნისის №--- წინასწარი გადაწყვეტილებით, პირველ კითხვასთან დაკავშირებით დადგინდა, რომ შპს „ა-----ი“ ინტერნეტ - ტოტალიზატორის მომხმარებელს უწევს მომგებიანი თამაშობის მოწყობის მომსახურებას, რომელიც გულისხმობს ინტერნეტ ტოტალიზატორში მონაწილეობის მიღების უზრუნველყოფასა და დადებული ფსონის სანაცვლოდ მომხმარებლის მიერ პროგნოზის გამოცნობის შემთხვევაში, შესაბამისი მოგების გადახდას. განმარტებულ იქნა, რომ მომხმარებლის მიერ პროგნოზზე დადებული ფსონი, შპს „ა-----ისათვის“ წარმოადგენს, საგადასახადო კოდექსის 102-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, მომსახურების გაწევის შედეგად მიღებულ შემოსავალს. მაშასადამე, აღნიშნული შემოსავალი ექვემდებარება კომპანიის

ერთობლივ შემოსავალში ასახვას. ამასთან, აღნიშნულია, რომ შპს „ა-----ი“ ინტერნეტ - ტოტალიზატორის მომხმარებელს უწევს მომგებიანი თამაშობის მოწყობის მომსახურებას, რა დროსაც მომხმარებელსა და კომპანიას შორის ელექტრონული ბილეთის ფორმით ფორმდება ერთჯერადი ფსონის ხელშეკრულება, რომელიც მომხმარებლის მოგებით ან წაგებით მთავრდება. შესაბამისად, საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის მე-2 ნაწილიდან გამომდინარე, ხელშეკრულების, მოცემულ შემთხვევაში, ბილეთზე შედეგის დადგომის - დამთავრების მომენტში, ბილეთზე დადებული ფსონი ექვემდებარება კომპანიის ერთობლივ შემოსავალში ასახვას. (ტ.1, ს.ფ. 185-196).

მე-3 კითხვაზე წინასწარი გადაწყვეტილებაში მითითებულია, რომ წარდგენილი ფაქტობრივი გარემოებების მიხედვით, შპს „ა-----ი“ წარმოადგენს აზარტული და მომგებიანი თამაშობის ორგანიზატორს. კომპანიას მოგების გადასახადის მიზნებისათვის გააჩნია როგორც ჩვეულებრივი წესით დასაბეგრი ოპერაციები, ანუ როდესაც დაბეგვრის ობიექტს წარმოადგენს სხვაობა ერთობლივ შემოსავალსა და საგადასახადო კოდექსით დადგენილ გამოქვითვებს შორის, ასევე სპეციალური წესით, საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის მე-16 ნაწილის მიხედვით, დასაბეგრი ერთობლივი შემოსავალი. კომპანიას გააჩნია როგორც იდენტიფიცირებადი ხარჯები (მაგალითად, ხელფასის ხარჯი), რომელთა მიკუთვნება შესაძლებელია დასაბეგრი და გათავისუფლებულ შემოსავლებისთვის, ასევე, გააჩნია ისეთი ხარჯები, რომელთა მიკუთვნება კონკრეტულად მოგების გადასახადით დასაბეგრი და გათავისუფლებული შემოსავლებისთვის შეუძლებელია. მაგალითად, ასეთია სასაქონლო - მატერიალური ფასეულობების ხარჯი, სარეკლამო მომსახურების ხარჯი, გადახდილი მოსაკრებლები, პროვაიდერების საკომისიო, IT-ის მომსახურებები, თამაშებზე პლატფორმის მომზადებასთან დაკავშირებული ხარჯი, სერვერის ხარჯი და სხვა. გადაწყვეტილებით განმარტებულია, რომ საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის მე-16 ნაწილიდან გამომდინარე, ტოტალიზატორის სისტემურ-ელექტრონული ფორმით მომწყობი პირისათვის, მოგების გადასახადით დაბეგვრის მიზნებისათვის დადგენილია სპეციალური წესი, კერძოდ, მოგების გადასახადის დეკლარირება ხორციელდება ზოგადი, მოგების გადასახადისათვის დადგენილი წესის შესაბამისად. ხოლო დაბეგვრის ობიექტად, ნაცვლად ზოგადი წესისა, რომლის შესაბამისადაც მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია დასაბეგრი მოგება, რომელიც განისაზღვრება როგორც სხვაობა გადასახადის გადამხდელის ერთობლივ შემოსავალსა და საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების თანხებს შორის, მიჩნეულია ამ საქმიანობის მიხედვით, განსაზღვრული ერთობლივ შემოსავალი, რომელიც იბეგრება 5%-იანი განაკვეთით. შესაბამისად, საქმიანობის ამ ნაწილში გაწეული ხარჯი ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვას არ ექვემდებარება. საგადასახადო ორგანომ განმარტა, რომ კომპანიამ დაბეგვრის ობიექტის დასადგენად ერთმანეთისაგან უნდა გამიჯნოს მოგების გადასახადით დასაბეგრი

შემოსავლის მიღებასთან და მოგების გადასახადის სპეციალური წესით (სისტემურ- ელექტრონული ფორმით მოწყობილი ტოტალიზატორი) დაბეგვრასთან დაკავშირებული ხარჯები. ამრიგად, ის ხარჯები რომელიც დაკავშირებულია მოგების გადასახადის სპეციალური წესით (სისტემურ- ელექტრონული ფორმით მოწყობილი ტოტალიზატორი) დაბეგვრასთან, არ დაექვემდებარება კომპანიის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვას. რაც შეეხება კომპანიის მიერ ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში გაწეულ და დოკუმენტურად დადასტურებულ იმ ხარჯებს, რომელთა პირდაპირ მიკუთვნება შეუძლებელია მოგების გადასახადით დასაბეგრი ან სპეციალური წესით დასაბეგრი შემოსავლისათვის, და ამასთანავე, თუ კონკრეტულ შემთხვევაში სხვა უფრო ზუსტი და გონივრული მეთოდის გამოყენების შესაძლებლობა არ არსებობს, კომპანიის მიერ დაბეგვრის ობიექტის დასადგენად, გამოსაქვითი ხარჯი გაანგარიშებული უნდა იქნას პროპორციულად. შესაბამისად, გამოსაქვითი ხარჯის პროპორციულად გაანგარიშების შემთხვევაში, ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვას დაექვემდებარება გაანგარიშებული პროპორციის მხოლოდ ის ნაწილი, რაც მიეკუთვნება მოგების გადასახადით დასაბეგრ შემოსავალს.

4.3. 2016 წლის 9 დეკემბერს შპს „ა-----მა“ ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს, რომლითაც 2016 წლის 17 ივნისის №-- - წინასწარი გადაწყვეტილების გაუქმება მოითხოვა. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 21 დეკემბრის №----- ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. (ტ 1, ს.ფ. 20-26).

3.4. შპს „ა-----ის“ ტოტალიზატორ „ა-----ის“ მოწყობის პირობების (რეგლამენტის) ტოტალიზატორის გათამაშების წესების 2.2. პუნქტის მიხედვით, ფსონის დადება ნიშნავს შპს „ა-----ის“ კუთვნილ ტოტალიზატორ „ა-----ის“ და მოთამაშეს შორის ერთჯერადი ხელშეკრულების გაფორმებას. 2.3. პუნქტის თანახმად, ერთჯერადი ხელშეკრულების დამადასტურებელი საბუთია ტოტალიზატორის ბილეთი. 2.8. პუნქტით დადგენილია, რომ შედეგის გამოცნობისას მოთამაშე მიიღებს თანხას, რომელიც დადებული თანხისა და შედეგის შესაბამისი კოეფიციენტის ნამრავლის ტოლია. ფსონი მიიღება როგორც ცალკეულ მატჩებზე (სინგლი), ასევე რამდენიმე მატჩის შედეგების გამოცნობაზე (ექსპრესი). თუ ფსონი დადებულია რამდენიმე მატჩის შედეგის ერთდროულად გამოცნობაზე, მოგების კოეფიციენტი შეადგენს ცალკეული შედეგების შესაბამისი კოეფიციენტის ნამრავლს (ბილეთი მოგებულია მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მოთამაშემ გამოიცნო ბილეთში მოცემული ყველა შედეგი) (ტ.1, ს.ფ. 60-97).

შპს „ა-----ის“ ინტერნეტ - ტოტალიზატორის გათამაშების წესების 2.6 პუნქტის მიხედვით, შედეგების გამოცნობისას მოთამაშე მიიღებს თანხას, რომელიც დადებული თანხისა და შედეგის შესაბამისი კოეფიციენტის ნამრავლის ტოლია.

5. დადგენილი ფაქტები პირველი ინსტანციის სასამართლომ სამართლებრივად შემდეგნაირად შეაფასა:

სასამართლომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, „ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების მოწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონი და განმარტა, რომ შპს „ა-----ი“ ინტერნეტ - ტოტალიზატორის მომხმარებელს უწევს მომგებიანი თამაშობის მოწყობის მომსახურებას, რომელიც გულისხმობს ინტერნეტ ტოტალიზატორში მონაწილეობის მიღების უზრუნველყოფას და დადებული ფსონის სანაცვლოდ მომხმარებლის მიერ პროგნოზის გამოცნობის შემთხვევაში, შესაბამისი მოგების გადახდას. მიუთითა, რომ მოსარჩელე ახდენს მომსახურების გაწევას და შესაბამისად არ გაიზიარა მოსარჩელის პოზიცია, რომ სახეზე არ ყოფილა მომსახურების მიწოდება.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ მიიჩნია, რომ საგადასახადო - სამართლებრივი მოწესრიგებისათვის განმსაზღვრელია თავად ფსონის ბუნება და მისი უმთავრესი დანიშნულება. კერძოდ, ფსონის დადებით პირი იღებს თამაშობაში მონაწილეობის შესაძლებლობას, რასაც შედეგად მოჰყვება ან არ მოჰყვება მოთამაშის სასარგებლო შედეგი - მოგება. ამდენად, მიუხედავად იმისა, რომ ფსონის დადებისას პირის საბოლოო მიზანს და განზრახვას მოგების მიღება წარმოადგენს, აღნიშნული დამოკიდებულია შემთხვევითობაზე და მოთამაშე პირადი რისკით მოქმედებს. ამდენად, ფსონის დადებით გარანტირებულია მხოლოდ თამაშობაში მონაწილეობა, რომელში მოგება თუ წაგებაც სამომავლო და უცნობ მოვლენაზე არის დამოკიდებული. აღნიშნულიდან გამომდინარე, უწევს რა შპს „ა-----ი“ ინტერნეტ - ტოტალიზატორის მომხმარებელს მომგებიანი თამაშის მოწყობის მომსახურებას, რაც გულისხმობს ინტერნეტ - ტოტალიზატორში მონაწილეობის მიღების უზრუნველყოფასა და პროგნოზის გამოცნობის შემთხვევაში მოგების გადახდას, რისი განხორციელებაც შესაბამისი ფსონის დადების გარეშე შეუძლებელია. ამდენად, სწორედ ფსონის დადების სანაცვლოდ ხდება მომსახურების გაწევა. შესაბამისად, სასამართლომ გაიზიარა სსიპ შემოსავლების სამსახურის პოზიცია იმასთან დაკავშირებით, რომ მომხმარებლის მიერ პროგნოზზე დადებული ფსონი მოსარჩელისათვის წარმოადგენს მომსახურების გაწევის შედეგად მიღებულ შემოსავალს და შესაბამისად, უნდა დაექვემდებაროს კომპანიის ერთობლივ შემოსავალში ასახვას.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ ასევე გაიზიარა მოპასუხის პოზიცია, რომ შპს „ა-----ი“ ინტერნეტ - ტოტალიზატორის მომხმარებელს უწევს მომგებიანი თამაშობის მოწყობის მომსახურებას, რა დროსაც, მომხმარებელსა და კომპანიას შორის ელექტრონული ბილეთის ფორმით ფორმდება ერთჯერადი ფსონის ხელშეკრულება, რომელიც მომხმარებლის მოგებით ან წაგებით

მთავრდება. შესაბამისად, საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის მე-2 ნაწილიდან გამომდინარე, ხელშეკრულების, მოცემულ შემთხვევაში ბილეთზე შედეგის დადგომის - დამთავრების მომენტში, ბილეთზე დადებული ფსონი ექვემდებარება კომპანიის ერთობლივ შემოსავალში ასახვას.

სასამართლომ გაიზიარა მოპასუხის პოზიცია, რომ უნდა გაიმიჯნოს მოგების გადასახადით დასაბეგრი შემოსავალის მიღებასთან და მოგების გადასახადის სპეციალური წესით (სისტემურ-ელექტრონული ფორმით მოწყობილი ტოტალიზატორი) დაბეგვრასთან დაკავშირებული ხარჯები. ამრიგად, ის ხარჯები რომელიც დაკავშირებულია მოგების გადასახადის სპეციალური წესით (სისტემურ-ელექტრონული ფორმით მოწყობილი ტოტალიზატორი) დაბეგვრასთან არ დაექვემდებარება კომპანიის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვას. სასამართლომ გაამხვილა ყურადღება იმ გარემოებაზე, რომ აღნიშნულს არც მოსარჩელე ხდის სადავოდ, იგი არ უარყოფს, რომ საწარმოს გააჩნია იდენტიფიცირებადი ხარჯები, რომელთა მიკუთვნება შესაძლებელია კონკრეტული საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლისათვის, ამასთან, კონკრეტული სადავო საკითხის ნაწილში არსებითია და შეფასების საგანს წარმოადგენს, როგორ უნდა მოხდეს იმ ხარჯების გამოქვითვა, რომელთა გამიჯვნაც შეუძლებელია. მაგალითად, სასაქონლო - მატერიალური ფასეულობების ხარჯი, სარეკლამო მომსახურების ხარჯი, გადახდილი მოსაკრებლები, პროვაიდერების საკომისიო, IT-ის მომსახურებები, თამაშებზე პლატფორმის მომზადებასთან დაკავშირებული ხარჯი.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ განმარტა, რომ იმ პირობებში, როდესაც კანონმდებლობით სადავო საკითხის ერთგვაროვანი და მკაფიო მოწესრიგება არ არსებობს, კანონის მოთხოვნათა განმარტება უნდა მოხდეს სწორედ გადასახადის გადამხდელის სასარგებლოდ. მათ შორის, თუკი შეუძლებელია ხარჯის გამიჯვნა, რამეთუ იგი იმდენად არსებითად არის დაკავშირებული როგორც მოგების გადასახადით, ისე სპეციალური წესით დასაბეგრ შემოსავალთან, მისი გაწევა მხოლოდ ჩვეულებრივი წესით დასაბეგრი საქმიანობის განხორციელებისთვისაც იქნებოდა საჭირო და აუცილებელი, დაუშვებელია, რომ საგადასახადო ორგანომ მხოლოდ საგადასახადო ტვირთის დამძიმების მიზნით მოახდინოს ნორმათა იმგვარი ინტერპრეტაცია, რაც კანონს არ შეესაბამება.

სასამართლომ აღნიშნა: მიუხედავად იმისა, რომ გადამხდელის მიერ წინასწარი გადაწყვეტილების გამოცემის მოთხოვნის წარდგენა სწორედ იმ მიზანს ემსახურება, რომ მისთვის გასაგები გახდეს საგადასახადო ვალდებულების თაობაზე და იმოქმედოს შემოსავლების სამსახურის მიერ გამოცემული წინასწარი გადაწყვეტილების შესაბამისად, მოცემულ შემთხვევაში, საგადასახადო ორგანომ განუსაზღვრა გადამხდელს ხარჯების გამოქვითვის ისეთი წესი, რომელიც არც კანონიდან გამომდინარეობს და არც

გადამხდელის ინტერესების მაქსიმალურ გათვალისწინებას წარმოადგენს, რამეთუ დაუსაბუთებელია, რატომ არ შეიძლება გაუმიჯნავი ხარჯის, რომელიც ჩვეულებრივი წესით დასაბეგრ ოპერაციასთან კავშირშია, ემსახურება მის ჯეროვან განხორციელებას და მისი გაწევის აუცილებლობაც დადგენილია, სრულად გათვალისწინება. უფრო მეტიც, სსიპ შემოსავლების სამსახურმა პროპორციის მეთოდის გამოყენება შესთავაზა გადამხდელს იმ შემთხვევაში, თუ სხვა უფრო ზუსტი და გონივრული მეთოდის გამოყენების შესაძლებლობა არ იარსებებდა, რაც შეფასების ფართო შესაძლებლობას აძლევს გადამხდელს, თუმცაა მომავალში მისთვის საგადასახადო პასუხისმგებლობის დაკისრების საფუძველიც კი შეიძლება გახდეს, რადგან მაშინაც კი, თუ გადამხდელი მიუთითებს, რომ მოქმედებდა წინასწარი გადაწყვეტილების ფარგლებში, საგადასახადო ორგანომ შეიძლება მიიჩნიოს, რომ მის მიერ არჩეული მეთოდი არ წარმოადგენს უფრო ზუსტი და გონივრული მეთოდის გამოყენებას.

სასამართლომ განმარტა, რომ ადმინისტრაციულმა ორგანომ უნდა გამოიყენოს კანონით მისთვის მინიჭებული ყველა შესაძლებლობა, რათა სრულყოფილად დაადგინოს და შეისწავლოს საქმისთვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება. მხოლოდ საქმისთვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოების სრულად შესწავლისა და დადგენის შემდეგ არის შესაძლებელი კანონიერი გადაწყვეტილების მიღება.

6. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო მოთხოვნები:

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 18 დეკემბრის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

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

აპელანტი ყურადღებას ამახვილებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 105-ე მუხლის პირველ და მეორე ნაწილებზე და განმარტავს, რომ ერთობლივი შემოსავლიდან გამოიქვითება ყველა ხარჯი, რომელიც დაკავშირებულია მის მიღებასთან, გარდა იმ ხარჯებისა, რომლებიც ამ კოდექსის თანახმად გამოქვითვას არ ექვემდებარება. თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული, ყველა ხარჯი დოკუმენტურად უნდა იყოს დადასტურებული. ასევე ყურადღებას ამახვილებს კოდექსის 309-ე მუხლის მე-16 ნაწილზე, რომლის თანახმად, ტოტალიზატორის სისტემურ - ელექტრონული ფორმით მოწყობის შემთხვევაში, პირისთვის საშემოსავლო/მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტი აღნიშნული საქმიანობის ნაწილში არის ამ საქმიანობის მიხედვით განსაზღვრული ერთობლივი შემოსავალი, რომელიც იბეგრება 5%-იანი განაკვეთით და ექვემდებარება დეკლარირებასა და

გადახდას საშემოსავლო/მოგების გადასახადისთვის დადგენილი წესის შესაბამისად.

აპელანტის განმარტებით, წინასწარი გადაწყვეტილების მე-2 ნაწილში წარმოდგენილი ფაქტობრივი გარემოებებიდან გამომდინარე კომპანიის მიერ დაბეგვრის ობიექტის დასადგენად ერთმანეთისგან უნდა გაიმიჯნოს მოგების გადასახადით დასაბეგრი შემოსავლის მიღებასთან და მოგების გადასახადით სპეციალური წესით დაბეგვრასთან დაკავშირებული ხარჯები. ამრიგად, ის ხარჯები, რომლებიც დაკავშირებულია მოგების გადასახადის სპეციალური წესით (სისტემურ-ელექტრონული ფორმით მოწყობილი ტოტალიზატორი) დაბეგვრასთან, არ დაექვემდებარება კომპანიის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვას. რაც შეეხება კომპანიის მიერ ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში გაწეულ და დოკუმენტურად დადასტურებულ იმ ხარჯებს, რომელთა პირდაპირ მიკუთვნება შეუძლებელია მოგების გადასახადით დასაბეგრ ან სპეციალური წესით დასაბეგრი შემოსავლისთვის და ამასთანავე, თუ კონკრეტულ შემთხვევაში სხვა უფრო ზუსტი და გონივრული მეთოდის გამოყენების შესაძლებლობა არ არსებობს, კომპანიის მიერ დაბეგვრის ობიექტის დასადგენად, გამოსაქვითი ხარჯი გაანგარიშებული უნდა იქნეს პროპორციულად. შესაბამისად, გამოსაქვითი ხარჯის პროპორციულად გაანგარიშების შემთხვევაში, ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვას დაექვემდებარება გაანგარიშებული პროპორციის მხოლოდ ის ნაწილი, რაც მიეკუთვნება მოგების გადასახადით დასაბეგრ შემოსავალს.

სააპელაციო საჩივრის ავტორის განმარტებით, შემოსავლების სამსახურის მოქმედება შეესაბამება საგადასახადო კანონმდებლობის მოთხოვნებს. მიუხედავად ახალი აქტის გამოცემის დავალებისა, აპელანტისთვის გაუგებარია თუ რა ფაქტების დამატებითი შესწავლა უნდა განახორციელოს ადმინისტრაციულმა ორგანომ.

7. შპს „ა-----ის“ სააპელაციო საჩივრის მოთხოვნა:

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 18 დეკემბრის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით სარჩელის დაკმაყოფილება #1 და #3 შეკითხვების ნაწილში.

7.4. შპს „ა-----ის“ სააპელაციო საჩივრის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები:

სააპელაციო საჩივრის ავტორი არ ეთანხმება სასამართლოს განმარტებას ფსონის სამართლებრივი ბუნების განსაზღვრასთან დაკავშირებით. შესაბამისად, აპელანტი არ ეთანხმება სასამართლოს იმ განმარტებას, რომ მომხმარებლის მიერ პროგნოზზე დადებული ფსონი მოსარჩელისთვის წარმოადგენს მომსახურების გაწევის შედეგად მიღებულ შემოსავალს და უნდა

დაექვემდებაროს კომპანიის ერთობლივ შემოსავალში ასახვას ანუ სასამართლოს პოზიციით იგი არ ექვემდებარება ერთობლივი შემოსავლიდან გაქვითვას. აღნიშნულის საწინააღმდეგოდ, აპელანტი განმარტავს, რომ დასაბეგრი ერთობლივი შემოსავლიდან გამოსაქვითია, როგორც ერთჯერადი იდენტიფიცირებადი ხარჯები, ასევე სხვა ხარჯებიც (მაგ. სასაქონლო - მატერიალური ფასეულობების ხარჯები, სარეკლამო მომსახურების ხარჯი, სერვერის ხარჯი, გადახადილის მოსაკრებლები და სხვ), რომლებიც უკავშირდება ტოტალიზატორის სისტემურ - ელექტრონული ფორმით გაწეულ მომსახურებას. აქ ჩამოთვლილ ხარჯებს შორის სრულიად ლეგიტიმურად უნდა ჩათვლილიყო დადებული ფსონის მოგებულ ბილეთზე გასული ხარჯიც.

აპელანტის განმარტებით, შესაბამისი თანხა გადამხდელისთვის გადახდას ექვემდებარება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მოთამაშემ წააგო, ანუ მას შემდეგ რაც დადგება თამაშის შედეგი. გადასახადის გადამხდელის მიერ ვალდებულების შესრულებას ადგილი აქვს მხოლოდ შედეგის დადგომის შემდეგ, რადგან იქამდე შეუძლებელია განისაზღვროს კომპანიამ მიიღო თუ არა რაიმე თანხა. შესაბამისად, კომპანიის შემოსავალს წარმოადგენს ის თანხები, რომლებიც ბილეთის წაგების გამო ჩამოეჭრება მოთამაშეს (მომხმარებელს). ამონაგების თანხის საიმედოდ განსაზღვრა შესაძლებელია მას შემდეგ, რაც გაირკვევა ბილეთმა წააგო თუ არა. ანალოგიურად, ეკონომიკური სარგებლის საწარმოში შემოსვლა მოსალოდნელი ვერ იქნება მანამ, სანამ არ გაირკვევა ბილეთის შედეგი. ამდენად, აპელანტისთვის გაუგებარია კომპანიამ რატომ უნდა დაბეგროს თანხა და გადაიხადოს მოგების გადასახადი, მაშინ როდესაც, შესაძლოა საერთოდ ვერ მიიღოს მოგება.

აპელანტი არ ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს აპელირებას „ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების მოწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-7 მუხლზე, რომლის მიხედვით აზარტული ან მომგებიანი თამაშობის ორგანიზატორი არის აზარტული ან მომგებიანი თამაშობის მოწყობის ნებართვის მფლობელი და მისი რეესტრში გატარებას და ასევე დაჯარამებას დარღვევის შემთხვევაში ახორციელებს შემოსავლების სამსახური. მიიჩნევს, რომ აღნიშნული არ ნიშნავს იმას, რომ ტოტალიზატორი ადგენს რაიმე სხვა ტიპის თამაშობას და რომ ის თავისუფალია სამოქალაქო კოდექსის 951-ე მუხლით დადგენილი წესისგან.

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

8.1. სააპელაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გამოტანისას არ დარღვეულა მატერიალური და საპროცესო სამართლის ნორმები, სასამართლომ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, სწორი შეფასება მისცა საქმის მასალებს, საქმეზე ფაქტობრივი

გარემოებები დადგენილია სრულყოფილად, რაც არ იძლევა გადაწყვეტილების გაუქმებისა და სააპელაციო საჩივრის დაკმაყოფილების საფუძველს.

სააპელაციო სასამართლო იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს და მიუთითებს მათზე, სამართლებრივი შეფასების თვალსაზრისით კი აღნიშნავს შემდეგს:

პალატა მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 47-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის თანახმად, შემოსავლების სამსახური პირის მიმართვის საფუძველზე უფლებამოსილია გამოსცეს წინასწარი გადაწყვეტილება განსახორციელებელი ან განხორციელებული ოპერაციის მიხედვით საგადასახადო ანგარიშგების წესების ან/და შესასრულებელი საგადასახადო ვალდებულებების თაობაზე. ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად კი, წინასწარი გადაწყვეტილება ვრცელდება მხოლოდ იმ პირზე, რომლის მიმართაც ის იქნა გამოცემული. ამასთანავე, წინასწარ გადაწყვეტილებაში უნდა მიეთითოს საქართველოს კანონმდებლობის ის ნორმა, რომლის საფუძველზედაც იქნა მიღებული გადაწყვეტილება.

განსახილველ შემთხვევაში, პალატას დადგენილად მიაჩნია, რომ 2016 წლის 26 თებერვალს შპს „ა-----ის“ წარმომადგენელმა წინასწარი გადაწყვეტილების გამოცემის თაობაზე მოთხოვნით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს, რაზედაც გამოცემული იქნა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 17 ივნისის №--- წინასწარი გადაწყვეტილება. მოსარჩელე სადავოდ ხდის წინასწარ გადაწყვეტილებას პირველი და მესამე შეკითხვების ნაწილში. კერძოდ, №1 შეკითხვა მდგომარეობდა შემდეგში: კომპანიამ მოგების გადასახადით დაბეგვრის მიზნებისათვის სისტემურ - ელექტრონული ფორმით მოწყობილ ტოტალიზატორის ბილეთზე დადებული ფსონი უნდა აიღოს თუ არა ერთობლივ შემოსავალში ბილეთის შედეგების დადგომამდე.

სააპელაციო სასამართლო ყურადღებას ამახვილებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-100 მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის თანახმად, რეზიდენტის ერთობლივი შემოსავალი შედგება საქართველოში არსებული წყაროდან და საქართველოს ფარგლების გარეთ მიღებული შემოსავლებისაგან. ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, ერთობლივ შემოსავალს განეკუთვნება ნებისმიერი ფორმით ან/და საქმიანობით მიღებული შემოსავალი, კერძოდ, ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსავლები, რომლებიც დაკავშირებული არ არის დაქირავებით მუშაობასთან.

ამავე კოდექსის 102-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, ეკონომიკური საქმიანობით მიღებულ შემოსავლებს განეკუთვნება საქონლის/მომსახურების მიწოდებით მიღებული შემოსავლები. მითითებული კოდექსის მე-16 მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით,

მომსახურების გაწევად ითვლება პირის მიერ სხვა პირისათვის მისივე ნებით, კომპენსაციის მიზნით ან უსასყიდლოდ ისეთი მოქმედების შესრულება, რომელიც არ არის საქონლის მიწოდება. დამატებული ღირებულების გადასახადის მიზნებისათვის მომსახურების მიწოდებას არ მიეკუთვნება ისეთი მომსახურების გაწევა, რომელიც გულისხმობს ფულზე საკუთრების უფლების გადაცემას ან დაქირავებით მუშაობას. მე-8 მუხლის მე-14 ნაწილის თანახმად კი, კომპენსაცია არის პირის მიერ საქონლის მიწოდების, მომსახურების გაწევის ან ხარჯების, დანაკარგის ან დანაკლისის ანაზღაურების მიზნით მიღებული ქონება ან/და სარგებელი.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ მართებულიად განმარტა, რომ მოსარჩელე ახდენს მომსახურების გაწევას. კერძოდ, შპს „ა-----ი“ ინტერნეტ - ტოტალიზატორის მომხმარებელს უწევს მომგებიანი თამაშობის მოწყობის მომსახურებას, რომელიც გულისხმობს ინტერნეტ ტოტალიზატორში მონაწილეობის მიღების უზრუნველყოფას და დადებული ფსონის სანაცვლოდ მომხმარებლის მიერ პროგნოზის გამოცნობის შემთხვევაში, შესაბამისი მოგების გადახდას.

პალატა მიუთითებს „ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების მოწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-3 მუხლის „ო“ ქვეპუნქტის „ო.გ.“ ქვეპუნქტზე, რომლის მიხედვით, ტოტალიზატორი არის თამაშობა, რომელიც იმართება მოთამაშეების მიერ შეჯიბრების მიმდინარეობის, თამაშობის, რაიმე მოვლენის (მოვლენების) შედეგის პროგნოზზე ფსონების დადებით, ხოლო მოგება დამოკიდებულია ფსონის მოცულობაზე და შედეგზე. აკრძალულია ტოტალიზატორის მოწყობა ისეთ შემთხვევებში, როცა შედეგი შესაძლოა წინასწარ იყოს ცნობილი ერთ-ერთი ან ორივე მხარისთვის. ტოტალიზატორი იმართება სპეციალურად მოწყობილ შენობა-ნაგებობაში ან შენობა-ნაგებობის ნაწილში. ამავე მუხლის „ი“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, ლატარიის ან/და მომგებიანი თამაშობის ბილეთი არის სარეალიზაციოდ ან გასავრცელებლად გამზადებული ბარათი, თამაშობაში მონაწილეობის დამადასტურებელი დოკუმენტი, ნივთი, პერსონალური საიდენტიფიკაციო კოდი (ნომერი) ან/და ინფორმაციის სხვა მატარებელი, რომელიც უპასუხებს კანონისა და კონკრეტული ლატარიის ან მომგებიანი თამაშობის მოწყობის პირობებს (რეგლამენტს) და მოგების შემთხვევაში ადასტურებს მოგების ფაქტს.

პალატა მართებულიად მიიჩნევს პირველი ინსტანციის სასამართლოს იმ განმარტებას, რომ მხოლოდ ტერმინ „თამაშობის“ იდენტურობა, არ შეიძლება გახდეს „ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების მოწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონით გათვალისწინებული აზარტული ან მომგებიანი თამაშობის (რომლის ორგანიზატორსაც უნდა გააჩნდეს შესაბამისი ნებართვა, ხდება მისი კონტროლი, სავალდებულოა შესაბამისი წესების არსებობა და დაცვა) გაიგივება სამოქალაქო კოდექსით გათვალისწინებულ

სანაძლეოსა და თამაშობასთან, რომელიც, პირველი შემთხვევისაგან განსხვავებით, მოთხოვნის უფლებას არ წარმოშობს. აღნიშნულიდან გამომდინარე, „თამაშის პროცესი არის მომსახურების გაწევა, რომლის დროსაც ხდება არა ფულზე საკუთრების გადაცემა, არამედ თამაშის საფუძველზე განხორციელებული შესრულების (მოგების) მიღება ან გადაცემა.“ (იხ. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2007 წლის 30 მაისის განჩინება საქმეზე №ბს-148-139(კ-07); საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2009 წლის 15 იანვრის განჩინება საქმეზე №ბს-1112-1074(კ-08))

სასამართლომ ასევე მართებულიად განმარტა, რომ ვინაიდან მოსარჩელე ახორციელებს მომსახურების მიწოდებას, გადასახადით დაბეგვრის მიზნებისათვის მნიშვნელოვანია განისაზღვროს გაწეული მომსახურებიდან გამომდინარე შემოსავალი. კერძოდ, რამდენად წარმოადგენს ფსონი მიღებულ შემოსავალს. მოსარჩელე ერთმანეთისაგან განასხვავებს ფსონის სამართლებრივ ბუნებას თამაშის შედეგის მიხედვით. მისი განმარტებით, შემოსავალს მხოლოდ ის ფსონი წარმოადგენს, რომლის მომხმარებელმაც შედეგი ვერ გამოიცნო და ამდენად დადებული თანხა ხდება ორგანიზატორის კუთვნილება, ხოლო თუკი ბილეთმა მოიგო, საწარმო არათუ დადებული ფსონის თანხას არ იღებს შემოსავალში, არამედ დამატებით მოგებული თანხაც უნდა გადაუხადოს მოთამაშეს. სასამართლო აღნიშნულთან დაკავშირებით განმარტავს, რომ მიუხედავად მოსარჩელის მიერ ბასს-ზე მითითებისა, ფსონის შემოსავლად განხილვის საკითხი უნდა გადაწყდეს არა სტანდარტების, არამედ კანონმდებლობის საფუძველზე.

მხარის მიერ წინასწარი გადაწყვეტილების გამოცემის მიმართვისას მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის მე-16 ნაწილის მიხედვით, ტოტალიზატორის სისტემურ-ელექტრონული ფორმით მოწყობის შემთხვევაში პირისთვის საშემოსავლო/მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტი აღნიშნული საქმიანობის ნაწილში არის ამ საქმიანობის მიხედვით განსაზღვრული ერთობლივი შემოსავალი, რომელიც იბეგრება 5%-იანი განაკვეთით და ექვემდებარება დეკლარირებასა და გადახდას საშემოსავლო/მოგების გადასახადისათვის დადგენილი წესის შესაბამისად. მითითებულ ნორმაში 2016 წლის 16 დეკემბრის №97 საქართველოს კანონით ცვლილების შეტანის შემდგომ, რომელიც ამოქმედდა 2017 წლის პირველი იანვრიდან, ტოტალიზატორის სისტემურ-ელექტრონული ფორმით მოწყობის შემთხვევაში პირისთვის საშემოსავლო/მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტი აღნიშნული საქმიანობის ნაწილში არის ამ საქმიანობის მიხედვით ყოველი საანგარიშო თვის განმავლობაში მიღებული ფსონების ჯამი, რომელიც იბეგრება 7%-იანი განაკვეთით. ამ შემთხვევაში პირი ვალდებულია არაუგვიანეს საანგარიშო თვის მომდევნო თვის 15 რიცხვისა, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი ფორმით წარადგინოს დეკლარაცია და იმავე ვადაში გადაიხადოს შესაბამისი გადასახადი.

პალატა განმარტავს, რომ კანონის განმარტებით ბარათში მითითებულია, რომ საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის მე-16 ნაწილი ყალიბდება ახალი რედაქციით. კერძოდ, ტოტალიზატორის სისტემურ-ელექტრონული ფორმით მოწყობის შემთხვევაში პირისთვის საშემოსავლო/მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტი აღნიშნული საქმიანობის ნაწილში არის ამ საქმიანობის მიხედვით ყოველი საანგარიშო თვის განმავლობაში მიღებული ფსონების ჯამი, რაც დაიბეგრება 10%-იანი განაკვეთით, ნაცვლად დღეს არსებული 5 პროცენტისა. ამ შემთხვევაში, პირი ვალდებული ხდება არა უგვიანეს საანგარიშო თვის მომდევნო თვის 15 რიცხვისა, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი ფორმით წარადგინოს დეკლარაცია და ამავე ვადაში გადაიხადოს შესაბამისი გადასახადი. ამდენად, განმარტებით ბარათში აქცენტი გაკეთებულია არა შემოსავლის განსაზღვრის წესზე, არამედ დაბეგვრის განაკვეთსა და გადასახადის გადახდის წესის ცვლილებაზე. ამასთან, ცალსახად არის დადგენილი, რომ საკანონმდებლო ცვლილებით ნათლად და მკაფიოდ მიეთითა, რომ იბეგრება მიღებული ფსონების ჯამი, მაშინ როდესაც საკანონმდებლო ცვლილებამდე დაბეგვრის ობიექტად მითითებული იყო საქმიანობის მიხედვით განსაზღვრული ერთობლივი შემოსავალი. შესაბამისად, სასამართლო განმარტავს, რომ, მართალია, ახალი კანონით მოხდა დაკონკრეტება დაბეგვრის ობიექტისა, თუმცა აღნიშნული ცალსახად არ გულისხმობს დაბეგვრის ობიექტთა განსხვავებულობას, მით უფრო, რომ კანონის განმარტებითი ბარათიც არ იძლევა იმდაგვარი დასკვნის გაკეთების შესაძლებლობას, რომ შემოსავლის ნაწილში განხორციელდა საკითხის განსხვავებულად მოწესრიგება.

პალატა ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ მომხმარებელი გათამაშებაში მონაწილეობის მიღებას ადასტურებს რეგისტრაციის გავლით, ბალანსზე თანხის შეტანითა და ფსონის დადებით. ამასთან, ფსონის დადების შემდგომ, ბილეთის გამოცნობის შემთხვევაში, მომხმარებელი მიიღებს მოგებულ თანხას, რაც დადებული თანხისა და შედეგის შესაბამისი კოეფიციენტის ნამრავლის ტოლია, ხოლო წაგებული თანხა რჩება კომპანიას. ამასთან, თანხის დადებიდან შედეგის დადგომამდე თანხა იბლოკება. პალატას მიაჩნია, რომ საგადასახადო - სამართლებრივი მოწესრიგებისათვის განმსაზღვრელია თავად ფსონის ბუნება და მისი უმთავრესი დანიშნულება. კერძოდ, ფსონის დადებით პირი იღებს თამაშობაში მონაწილეობის შესაძლებლობას, რასაც შედეგად მოჰყვება ან არ მოჰყვება მოთამაშის სასარგებლო შედეგი - მოგება. ამდენად, მიუხედავად იმისა, რომ ფსონის დადებისას პირის საბოლოო მიზანს და განზრახვას მოგების მიღება წარმოადგენს, აღნიშნული დამოკიდებულია შემთხვევითობაზე და მოთამაშე პირადი რისკით მოქმედებს. ამდენად, ფსონის დადებით გარანტირებულია მხოლოდ თამაშობაში მონაწილეობა, რომელში მოგება თუ წაგებაც სამომავლო და უცნობ მოვლენაზე არის დამოკიდებული. აღნიშნულიდან გამომდინარე,

უწევს რა შპს „ა-----ი“ ინტერნეტ - ტოტალიზატორის მომხმარებელს მომგებიანი თამაშის მოწყობის მომსახურებას, რაც გულისხმობს ინტერნეტ - ტოტალიზატორში მონაწილეობის მიღების უზრუნველყოფასა და პროგნოზის გამოცნობის შემთხვევაში მოგების გადახდას, რისი განხორციელებაც შესაბამისი ფსონის დადების გარეშე შეუძლებელია, ამდენად, სწორედ ფსონის დადების სანაცვლოდ ხდება მომსახურების გაწევა, სასამართლო იზიარებს სსიპ შემოსავლების სამსახურის პოზიციას, რომ მომხმარებლის მიერ პროგნოზზე დადებული ფსონი მოსარჩელისათვის წარმოადგენს მომსახურების გაწევის შედეგად მიღებულ შემოსავალს და შესაბამისად, უნდა დაექვემდებაროს კომპანიის ერთობლივ შემოსავალში ასახვას.

სააპელაციო პალატა მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 136-ე მუხლზე, რომლის პირველი ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია სწორად და დროულად აღრიცხოს შემოსავლები და ხარჯები დოკუმენტურად დადასტურებულ მონაცემთა საფუძველზე, ამ თავით გათვალისწინებული მეთოდების გამოყენებით და მიაკუთვნოს იმ საანგარიშო პერიოდს, რომელშიც მოხდა მათი მიღება და გაწევა. ამავე მუხლის მეორე ნაწილის თანახმად, თუ ამ თავით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული, გადასახადის გადამხდელი შემოსავლებისა და ხარჯების აღსარიცხავად იყენებს საკასო ან დარიცხვის მეთოდს, იმის მიხედვით, თუ რომელ მეთოდს იყენებს ბუღალტრული აღრიცხვისათვის.

პალატა განმარტავს, რომ გადასახადის გადამხდელის ძირითადი ვალდებულებაა, დროულად და სრულად გადაიხადოს გადასახადები, ყველა სხვა უფლება თუ მოვალეობა აღნიშნული ძირითადი ვალდებულების რეალიზებას ემსახურება. გადასახადის დაანგარიშების მიზნებისთვის, რა თქმა უნდა, განსაკუთრებული მნიშვნელობა აქვს შემოსავლებისა და ხარჯების კანონშესაბამისად აღრიცხვას. ამასთან, თუ კანონით სხვა რამ არ არის დადგენილი, გადასახადის გადამხდელი ბუღალტრული აღრიცხვისთვის გამოყენებული მეთოდის შესაბამისად, შემოსავლებისა და ხარჯების აღსარიცხავად იყენებს საკასო ან დარიცხვის მეთოდს. ამასთან, განსხვავებულია ამ მეთოდების მიხედვით შემოსავლების აღრიცხვის მომენტი. კერძოდ, დარიცხვის მეთოდი შემოსავლის მიღების მომენტს უკავშირებს უფლების მოპოვების მომენტს მაშინ, როდესაც საკასო მეთოდის გამოყენებისთვის შემოსავლის მიღების მომენტი უკავშირდება ნაღდი ფულის მიღების მომენტს, ხოლო უნაღდო ანგარიშსწორებისას ფულადი სახსრების ანგარიშზე ჩარიცხვის მომენტს.

ზემოაღნიშნულ ნორმათა საფუძველზე, პირველი ინსტანციის სასამართლომ მართებულად გაიზიარა მოპასუხის პოზიცია, რომ შპს „ა-----ი“ ინტერნეტ - ტოტალიზატორის მომხმარებელს უწევს მომგებიანი თამაშობის მოწყობის მომსახურებას, რა დროსაც, მომხმარებელსა და კომპანიას შორის ელექტრონული ბილეთის ფორმით ფორმდება ერთჯერადი ფსონის

ხელშეკრულება, რომელიც მომხმარებლის მოგებით ან წაგებით მთავრდება. შესაბამისად, საგადასახადო კოდექსის 141-ე მუხლის მე-2 ნაწილიდან გამომდინარე, ხელშეკრულების, მოცემულ შემთხვევაში ბილეთზე შედეგის დადგომის - დამთავრების მომენტში, ბილეთზე დადებული ფსონი ექვემდებარება კომპანიის ერთობლივ შემოსავალში ასახვას.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, პალატა ეთანხმება და იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს იმ განმარტებას, რომ პირველ შეკითხვასთან დაკავშირებით მიღებული წინასწარი გადაწყვეტილება შესაბამისობაშია კანონმდებლობასთან და აღნიშნულ ნაწილში სარჩელის დაკმაყოფილების საფუძველი არ არსებობდა.

რაც შეეხება მხარის მიერ სადავოდ ქცეულ, მესამე შეკითხვასთან დაკავშირებით მიღებულ წინასწარ გადაწყვეტილებას, რომელიც ჩამოყალიბებულია შემდეგნაირად: კომპანიის მიერ დაბეგვრის ობიექტის დასადგენად ერთმანეთისაგან უნდა გაიმიჯნოს მოგების გადასახადით დასაბეგრი შემოსავლის მიღებასთან და მოგების გადასახადის სპეციალური წესით (სისტემურ-ელექტრონული ფორმით მოწყობილი ტოტალიზატორი) დაბეგვრასთან დაკავშირებული ხარჯები. ამრიგად, ის ხარჯები რომელიც დაკავშირებულია მოგების გადასახადის სპეციალური წესით (სისტემურ-ელექტრონული ფორმით მოწყობილი ტოტალიზატორი) დაბეგვრასთან, არ დაექვემდებარება კომპანიის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვას. რაც შეეხება კომპანიის მიერ ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში გაწეულ და დოკუმენტურად დადასტურებულ იმ ხარჯებს, რომელთა პირდაპირ მიკუთვნება შეუძლებელია მოგების გადასახადით დასაბეგრი ან სპეციალური წესით დასაბეგრი შემოსავლისათვის, და ამასთანავე, თუ კონკრეტულ შემთხვევაში სხვა უფრო ზუსტი და გონივრული მეთოდის გამოყენების შესაძლებლობა არ არსებობს, კომპანიის მიერ დაბეგვრის ობიექტის დასადგენად, გამოსაქვითი ხარჯი გაანგარიშებული უნდა იქნას პროპორციულად. შესაბამისად, გამოსაქვითი ხარჯის პროპორციულად გაანგარიშების შემთხვევაში, ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვას დაექვემდებარება, გაანგარიშებული პროპორციის მხოლოდ ის ნაწილი, რაც მიეკუთვნება მოგების გადასახადით დასაბეგრ შემოსავალს, პალატა მიუთითებს სადავო პერიოდში მოქმედ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 97-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის შესაბამისად, რეზიდენტი საწარმოს მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია დასაბეგრი მოგება. იგი განისაზღვრება, როგორც სხვაობა გადასახადის გადამხდელის ერთობლივ შემოსავალსა და ამ კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების თანხებს შორის. ამავე კოდექსის 105-ე მუხლის პირველი და მე-2 ნაწილების მიხედვით, ერთობლივი შემოსავლიდან გამოიქვითება ყველა ხარჯი, რომელიც დაკავშირებულია მის მიღებასთან, გარდა იმ ხარჯებისა, რომლებიც ამ კოდექსის თანახმად გამოქვითვას არ ექვემდებარება. თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული, ყველა ხარჯი დოკუმენტურად უნდა იყოს

დადასტურებული.

განსახილველ შემთხვევაში, სადავო არ არის ის გარემოება, რომ მოსარჩელე ახორციელებს როგორც ჩვეულებრივი წესით დასაბეგრ ოპერაციებს, როდესაც დაბეგრის ობიექტს წარმოადგენს სხვაობა ერთობლივ შემოსავლებსა და გამოქვითვებს შორის, ისე საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის მე-16 ნაწილით გათვალისწინებულ სპეციალური წესით დასაბეგრ ოპერაციებს. ამდენად, სასამართლომ მართებულად გაიზიარა მოპასუხის პოზიცია, რომ უნდა გაიმიჯნოს მოგების გადასახადით დასაბეგრი შემოსავლის მიღებასთან და მოგების გადასახადის სპეციალური წესით (სისტემურ-ელექტრონული ფორმით მოწყობილი ტოტალიზატორი) დაბეგრასთან დაკავშირებული ხარჯები. ამრიგად, ის ხარჯები რომელიც დაკავშირებულია მოგების გადასახადის სპეციალური წესით (სისტემურ-ელექტრონული ფორმით მოწყობილი ტოტალიზატორი) დაბეგრასთან, არ დაექვემდებარება კომპანიის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვას. ამასთან, აღსანიშნავია, რომ აღნიშნულ გარემოებას არც მოსარჩელე ხდის სადავოდ, იგი არ უარყოფს, რომ საწარმოს გააჩნია იდენტიფიცირებადი ხარჯები, რომელთა მიკუთვნება შესაძლებელია კონკრეტული საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლისათვის, ამასთან, კონკრეტული სადავო საკითხის ნაწილში არსებითია და შეფასების საგანს წარმოადგენს, როგორ უნდა მოხდეს იმ ხარჯების გამოქვითვა, რომელთა გამიჯვნაც შეუძლებელია. მსგავს ხარჯთან მიმართებით, შემოსავლების სამსახურმა განმარტა, რომ თუ კონკრეტულ შემთხვევაში სხვა უფრო ზუსტი და გონივრული მეთოდის გამოყენების შესაძლებლობა არ არსებობს, კომპანიის მიერ დაბეგრის ობიექტის დასადგენად, გამოსაქვითი ხარჯი გაანგარიშებული უნდა იქნას პროპორციულად. შესაბამისად, გამოსაქვითი ხარჯის პროპორციულად გაანგარიშების შემთხვევაში, ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვას დაექვემდებარება, გაანგარიშებული პროპორციის მხოლოდ ის ნაწილი, რაც მიეკუთვნება მოგების გადასახადით დასაბეგრ შემოსავალს.

პალატა განმარტავს, რომ საგადასახადო კოდექსით წინასწარი გადაწყვეტილების გამოცემის შესაძლებლობის გათვალისწინება ემსახურება გადასახადის გადამხდელის უფლებების მაქსიმალურ გარანტირებულობას. საგადასახადო კანონმდებლობის სირთულიდან გამომდინარე, ხშირად გადამხდელისათვის არ არის მკაფიოდ გასაგები, თუ რა წესით უნდა მოხდეს საგადასახადო ანგარიშგება ან/და შესასრულებელი საგადასახადო ვალდებულებების განსაზღვრა. სწორედ ამიტომ, გადამხდელი, სამომავლოდ კანონის მოთხოვნათა დარღვევისა და საგადასახადო სანქციის დაკისრებისაგან თავის არიდების მიზნით, შესაბამისი საფასურის გადახდის გზით, მიმართავს გადასახადების ადმინისტრირების განმახორციელებელ ორგანოს - სსიპ შემოსავლების სამსახურს წინასწარი გადაწყვეტილების გამოცემის მოთხოვნით. პალატა აღნიშნავს, რომ წინასწარი გადაწყვეტილების გამოცემის ფარგლებში პირს აქვს კანონიერი მოლოდინი და ნდობა

ადმინისტრაციული ორგანოსი, რომ გამოცემულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტში კანონმდებლობის შესაბამისად იქნება განმარტებული გადამხდელისათვის საინტერესო საკითხი, რაც მჭიდროდ არის დაკავშირებული თავად საგადასახადო ორგანოს ფუნქციებსა და უფლება-მოვალეობებთან. წარმოადგენს რა თავად საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელ ორგანოს, რომელიც ამოწმებს გადასახადების გაანგარიშების სისწორეს, შემოსავლების სამსახურის მიერ წინასწარ გადაწყვეტილებაში მითითებული სამართლებრივი მსჯელობის კანონშესაბამისობა განსაკუთრებული მნიშვნელობის მქონეა.

განსახილველ შემთხვევაში საგადასახადო ორგანოს მიერ მოგების გადასახადის მიზნებისათვის ხარჯის პროპორციული წესით გამოქვითვის შესაძლებლობა განისაზღვრა. პირველი ინსტანციის სასამართლომ მართებულად გაიზიარა მოსარჩელის პოზიცია, რომ მსგავსი დანაწესი მოგების გადასახადთან მიმართებით არ არსებობს. ასევე მართებულად აღნიშნა, რომ აღრიცხვის წესი არ უნდა იყოს ბუნდოვანი და საგადასახადო ორგანოების მიერ არ უნდა მოხდეს ისეთი მოვალეობის შესრულებაზე აპელირება, რომელიც პირს არ ეკისრება კანონმდებლობით, არ უნდა მოხდეს გადამხდელისათვის შეუსაბამოდ მაღალი სტანდარტის დაწესება და საქმიანობის განხორციელების გაძნელება.

პალატა ეთანხმება და იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს იმ განმარტებას, რომ იმ პირობებში, როდესაც კანონმდებლობით სადავო საკითხის ერთგვაროვანი და მკაფიო მოწესრიგება არ არსებობს, კანონის მოთხოვნათა განმარტება უნდა მოხდეს სწორედ გადასახადის გადამხდელის სასარგებლოდ. მათ შორის, თუკი შეუძლებელია ხარჯის გამიჯვნა, რადგან იგი იმდენად არსებითად არის დაკავშირებული როგორც მოგების გადასახადით, ისე სპეციალური წესით დასაბეგრ შემოსავალთან, მისი გაწევა მხოლოდ ჩვეულებრივი წესით დასაბეგრი საქმიანობის განხორციელებისთვისაც იქნებოდა საჭირო და აუცილებელი, დაუშვებელია, რომ საგადასახადო ორგანომ მხოლოდ საგადასახადო ტვირთის დამძიმების მიზნით მოახდინოს ნორმათა იმგვარი ინტერპრეტაცია, რაც კანონს არ შეესაბამება.

პალატა იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილებაში ჩამოყალიბებულ იმ მოსაზრებას, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ მითითებული საკითხის გადაწყვეტის არასრულყოფილებაზე მიუთითებს თავად წინასწარ გადაწყვეტილებაში მითითებული შესაძლებლობა, რომ პროპორციის მეთოდი გამოიყენება, თუ კონკრეტულ შემთხვევაში სხვა უფრო ზუსტი და გონივრული მეთოდის გამოყენების შესაძლებლობა არ არსებობს. ამდენად, მიუხედავად იმისა, რომ გადამხდელის მიერ წინასწარი გადაწყვეტილების გამოცემის მოთხოვნის წარდგენა სწორედ იმ მიზანს ემსახურება, რომ მისთვის გასაგები გახდეს საგადასახადო ვალდებულების თაობაზე და იმოქმედოს შემოსავლების სამსახურის მიერ გამოცემული

წინასწარი გადაწყვეტილების შესაბამისად, მოცემულ შემთხვევაში, საგადასახადო ორგანომ განუსაზღვრა გადამხდელს ხარჯების გამოქვითვის ისეთი წესი, რომელიც არც კანონიდან გამომდინარეობს და არც გადამხდელის ინტერესების მაქსიმალურ გათვალისწინებას წარმოადგენს, რამეთუ დაუსაბუთებელია, რატომ არ შეიძლება გაუმიჯნავი ხარჯის (რომელიც ჩვეულებრივი წესით დასაბეგრ ოპერაციასთან კავშირშია, ემსახურება მის ჯეროვან განხორციელებას და მისი გაწევის აუცილებლობაც დადგენილია) სრულად გათვალისწინება. უფრო მეტიც, სსიპ შემოსავლების სამსახურმა პროპორციის მეთოდის გამოყენება შესთავაზა გადამხდელს იმ შემთხვევაში, თუ სხვა უფრო ზუსტი და გონივრული მეთოდის გამოყენების შესაძლებლობა არ იარსებებდა, რაც შეფასების ფართო შესაძლებლობას აძლევს გადამხდელს, თუმცაღა მომავალში მისთვის საგადასახადო პასუხისმგებლობის დაკისრების საფუძველიც კი შეიძლება გახდეს, რადგან მაშინაც კი, თუ გადამხდელი მიუთითებს, რომ მოქმედებდა წინასწარი გადაწყვეტილების ფარგლებში, საგადასახადო ორგანომ შეიძლება მიიჩნიოს, რომ მის მიერ არჩეული მეთოდი არ წარმოადგენს უფრო ზუსტი და გონივრული მეთოდის გამოყენებას.

პალატა განმარტავს, რომ შპს "ა-----ის" საქმიანობა განხილული უნდა იქნეს მომსახურების მიწოდებად, რადგან აზარტული თამაშობის ორგანიზებისა და ჩატარების წესის არსებობის აუცილებლობა წარმოადგენს „ლატარიების, აზარტული და მომგებიანი თამაშობების მოწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის მოთხოვნას. მოთამაშეს მომსახურების წესის დარღვევისათვის წარმოექმნება უფლება, დაიცვას მისი დარღვეული უფლება იმ წესებიდან გამომდინარე, რომლებიც აზარტული თამაშობის ნებართვის მაძიებლისათვის ნებართვის აღების აუცილებელ საფუძველს წარმოადგენს.

პალატა ყურადღებას ამახვილებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-16 მუხლზე, რომლის მეორე ნაწილის თანახმად, მომსახურების გაწევად ითვლება პირის მიერ სხვა პირისათვის მისივე ნებით, კომპენსაციის მიზნით ან უსასყიდლოდ ისეთი მოქმედების შესრულება, რომელიც არ არის საქონლის მიწოდება. პალატა განმარტავს, რომ თამაშის მონაწილე ემორჩილება თამაშის ორგანიზატორის მიერ დადგენილ წესს, რომლითაც იგი იძენს გარკვეულ უფლებებს და მოვალეობებს და საკუთარი სურვილისა და რისკის ფასად იღებს მომსახურებას.

სააპელაციო პალატა მიიჩნევს, რომ საქალაქო სასამართლომ არსებითად სწორად გადაწყვიტა დავა, აპელანტების მიერ არ ყოფილა მითითებული გარემოებებზე და წარმოდგენილი საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102.3-ე მუხლის შესაბამისად მტკიცებულებები, რომლებიც გააბათილებდა პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილებით გაკეთებულ სამართლებრივ დასკვნებს. შესაბამისად, სახეზე არ არის

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლებით გათვალისწინებული გარემოებები, რის გათვალისწინებითაც უცვლელად უნდა დარჩეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 18 დეკემბრის გადაწყვეტილება.

8. პროცესის ხარჯები:

8.1. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 55-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, აპელანტის - შპს „ა-----ის“ მიერ სახელმწიფო ბიუჯეტში სახელმწიფო ბაჟის სახით გადახდილი 150 (ასორმოცდაათი) ლარი, უნდა დარჩეს სახელმწიფო ბიუჯეტში გადახდილად.

„სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის „უ“ ქვეპუნქტის თანახმად, აპელანტი - სსიპ შემოსავლების სამსახური განთავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან.

ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი

სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1-ლი, მე-12, 22-ე, 23-ე, 32-ე, მუხლებით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 257-ე, 372-ე, 386-ე, 390-ე, 391-ე, 395-ე, 397-ე მუხლებით და

დ ა ა დ გ ი ნ ა :

1. შპს „ა-----ის“ და სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდეს.
2. ძალაში დარჩეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 18 დეკემბრის გადაწყვეტილება.
3. სსიპ შემოსავლების სამსახური განთავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან.
4. შპს „ა-----ის“ მიერ სახელმწიფო ბიუჯეტში სახელმწიფო ბაჟის სახით გადახდილი 150 (ასორმოცდაათი) ლარი, უნდა დარჩეს სახელმწიფო ბიუჯეტში გადახდილად.
5. განჩინება შეიძლება გასაჩივრდეს საკასაციო საჩივრით, საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (თბილისი, ძმები ზუბალაშვილების ქ. №32) თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის მეშვეობით (თბილისი, გრ. რობაქიძის გამზ. №7ა), მხარეთათვის დასაბუთებული განჩინების ასლის გადაცემის

მომენტიდან 21 (ოცდაერთი) დღის ვადაში. ამ ვადის გაგრძელება და აღდგენა დაუშვებელია. იგი იწყება მხარისათვის დასაბუთებული განჩინების ასლის გადაცემის მომენტიდან. განჩინების გადაცემის მომენტად ითვლება დასაბუთებული განჩინების ასლის მხარისათვის ჩაბარება უშუალოდ სასამართლოში ან საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 70-78-ე მუხლების შესაბამისად.

მოსამართლეები:

შოთა გეწაძე -

გიორგი გოგიაშვილი -

ილონა თოდუა -