



გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა
საქართველოს სახელით

22 ივნისი, 2018 წელი
თბილისი

ქ.

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

აპელანტი (მოპასუხე) - სსიპ შემოსავლების სამსახური

მოწინააღმდეგე მხარე (მოსარჩელე) - ნ-----ნი

დავის საგანი - ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება - თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 17 ოქტომბრის გადაწყვეტილება

1. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითება:

1.1 გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი:

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 17 ოქტომბრის გადაწყვეტილებით ნ-----ნის სარჩელი დაკმაყოფილდა. ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2017 წლის 8 ივნისის №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი; ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 3 ივლისის №1---- ბრძანება; სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაეკისრა მოსარჩელის სასარგებლოდ სახელმწიფო ბაჟის სახით გადახდილი 100 (ასი) ლარის ანაზღაურება.

1.2. დასკვნები ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

1.2.1. 2017 წლის 8 ივნისს 11:54 საათზე სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის თანამშრომლების მიერ ნ-----
-----ნის მიმართ შედგენილ იქნა №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტზე და ნ-----ნი დაჯარიმდა 200 ლარით.

სამართალდარღვევის ოქმის მიხედვით, საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2017 წლის 31 მაისის №1---- ბრძანების საფუძველზე განხორციელდა საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვის კონტროლი. მომხმარებლის მიერ შეძენილ იქნა 1 ლარის ღირებულების საქონელი (ენერგეტიკული სასმელი „ბ---ი“), რა დროსაც გამოვლინდა, რომ დაირღვა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნები.

ოქმში აღნიშნულია, რომ სამართალდამრღვევმა უარი განაცხადა ოქმის ხელმოწერაზე.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2017 წლის 8 ივნისის №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი (ს.ფ. 19)

1.2.2. 2017 წლის 15 ივნისს ნ-----ნმა საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2017 წლის 8 ივნისის №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის გაუქმება მოითხოვა.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 3 ივლისის №1---- ბრძანებით საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა. კერძოდ, ნ-----ნს საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2017 წლის 8 ივნისის №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმით დაკისრებული ჯარიმის - 200 ლარის ნაცვლად სანქციის სახით შეუფარდა გაფრთხილება.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 3 ივლისის №1---- ბრძანება (ს.ფ. 24-25)

1.2.3. სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის სამართალდარღვევათა გამოვლენის სამმართველოს ოფიცრის ავთანდილ ავთანდილაშვილის 2017 წლის 20 ივნისის №7-----

მოხსენებითი ბარათის მიხედვით, სამსახურებრივი მოწმობის წარდგენის შემდეგ სალარო აპარატიდან ამოღებულ იქნა „X“ ანგარიში, სადაც შეცდომით იქნა მითითებული შემოწმების პერიოდი. პერიოდის შესწორების შემდეგ გადამხდელს განემარტა სამართალდარღვევის შინაარსი, კერძოდ, სამმა სხვადასხვა მომხმარებელმა ცალ-ცალკე შეიძინა 1-1 ლარის ღირებულების პროდუქცია, გამყიდველმა ეკ----- ჯ-----მ კი ჩეკი გასცა მხოლოდ ორ მომხმარებელზე. აღნიშნული დაფიქსირებულია „X“ ანგარიშში, სადაც მაიდენტიფიცირებელი - 0.01 ლარიანი ჩეკის შემდეგ ერთლარიანი ქვითარი გაცემულია მხოლოდ ორ მომხმარებელზე.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- 2017 წლის 20 ივნისის №7----- მოხსენებითი ბარათი (ს.ფ. 60)

1.2.4. 2017 წლის 8 ივნისს 11:34 საათზე ნ-----ნის ობიექტზე ამოებჭდილია ორი საკონტროლო-სალარო აპარატის ჩეკი, თითოეული 1 ლარის ღირებულების საქონელზე.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- საკონტროლო-სალარო აპარატის ჩეკები №0----- და №0----- (ს.ფ. 57)

1.3. დასკვნები სამართლებრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

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

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

მოსარჩელის მიერ სადავოდ ქცეული სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2017 წლის 8 ივნისის №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 3 ივლისის №1----- ბრძანება, წარმოადგენდნენ საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მეორე მუხლის პირველი ნაწილის „დ“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებულ ადმინისტრაციული კანონმდებლობის საფუძველზე გამოცემულ ინდივიდუალურ

ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტებს, რომელთა კანონშესაბამისობას ამოწმებს სასამართლო განსახილველი დავის ფარგლებში.

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

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

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, საგადასახადო სამართალდამრღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს პასუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძვლითა და წესით.

ამავე კოდექსის 281-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით, **მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებლობა** – იწვევს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას 200 ლარის ოდენობით, ხოლო 270-ე მუხლის მე-7 ნაწილის თანახმად, ამ კოდექსის 281-ე მუხლით, 286-ე მუხლის მე-11 ნაწილით, 289-ე მუხლის მე-14 ნაწილითა და 291-ე მუხლით გათვალისწინებული სამართალდარღვევებისათვის (გარდა განმეორებით ჩადენილებისა) ფულადი ჯარიმის ნაცვლად შესაძლებელია გამოყენებულ იქნეს გაფრთხილება.

დადგენილია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო

მონიტორინგის დეპარტამენტის 2017 წლის 8 ივნისის №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმით ნ-----ნი, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-3 ნაწილის საფუძველზე, დაჯარიმდა 200 ლარით. ამასთან, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 3 ივლისის №1---- ბრძანებით გადამხდელს, დაკისრებული ჯარიმის ნაცვლად, სანქციის სახით შეეფარდა გაფრთხილება.

მოსარჩელემ სადავოდ გახადა სამართალდარღვევის ოქმი და მიუთითა, რომ მიმდინარე კონტროლის პროცედურები განხორციელდა კანონდარღვევით, შემომწმებლებს არ წარუდგენიათ შემოწმების დანიშვნის შესახებ ბრძანება, გასაცნობად არ წარუდგენიათ საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, არასწორად მოხდა საკონტროლო-სალარო აპარატიდან ნავაჭრის შესახებ ამონაგების ამოღება. ამასთან, არასწორად მოხდა იმ ფაქტის დადგენა, რომ მოსარჩელის მიერ დარღვეულია კანონმდებლობის მოთხოვნები.

საგადასახადო ორგანოების მიერ კონტროლის განხორციელების (მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის, ჩამოწერის, აღიარებული საგადასახადო დავალიანების დაფარვის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების და სამართალდარღვევების საქმის წარმოების) პროცედურები განისაზღვრება „მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამოწერის, აღიარებული საგადასახადო დავალიანების დაფარვის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანებით. ბრძანების მე-4 მუხლის პირველი პუნქტის თანახმად, მიმდინარე კონტროლის პროცედურები ხორციელდება უფლებამოსილი საგადასახადო ორგანოს მიერ.

მითითებული ბრძანების მე-16 მუხლის მე-2 პუნქტის თანახმად, სსა-ის, აგრეთვე ამ მუხლის პირველი პუნქტის „ბ“ და „გ“ ქვეპუნქტებით გათვალისწინებული საკონტროლო-სალარო აპარატის და აგს-ში, აირგასამართ და აირსავსებ საკომპრესორო სადგურებში არსებული საწვავის რეალიზაციის ავტომატური აღრიცხვის სისტემის ექსპლუატაციის განმახორციელებელმა პირმა უნდა უზრუნველყოს: ა) საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებული, მათი ექსპლუატაციის წესების დაცვა; ბ) საქონლის/მომსახურების მიწოდების ღირებულების ნაღდი ფულით ანაზღაურებისას მომხმარებლისთვის ამობეჭდილი ჩეკის გაცემა, რომელიც ადასტურებს საქონლის/მომსახურების მიწოდების ოპერაციასთან დაკავშირებით შესაბამისი ნაღდი ფულის გადახდის ფაქტს, ხოლო მე-3

პუნქტის მიხედვით, პირის მიერ ჩეკის გაცემა ხდება მისთვის ნაღდი ფულის გადახდისთანავე ან/და მის მიერ ხურდის დაბრუნებასთან ერთად, ხოლო იმ შემთხვევაში, როცა მომხმარებელი ნაღდი ფულის გადახდას ახორციელებს იმ პირთან, რომელიც არ წარმოადგენს მოლარე-ოპერატორს (მაგ. საზოგადოების ობიექტში მომსახურე პერსონალი), მომხმარებელს ჩეკი უნდა გადაეცეს გონივრულ ვადაში.

მითითებული ბრძანების მე-4 თავით მოწესრიგებულია საკონტროლო შესყიდვის განხორციელების წესი, რომლის ერთ-ერთი მიზანი არის საქართველოს კანონმდებლობის დარღვევის ფაქტის გამოვლენა (მათ შორის: მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დარღვევა; საქართველოს ტერიტორიაზე ეროვნული ვალუტის გამოყენების წესების დარღვევის გამოვლენა; საგადასახადო ორგანოში გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის წესის დარღვევის ფაქტის დადგენა და სხვ.), ხოლო 22-ე მუხლის პირველი პუნქტით განსაზღვრულია, რომ საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილ პირს უფლება აქვთ სასამართლოს გადაწყვეტილების გარეშე, ამ კாரით დადგენილი წესით განახორციელონ სსა-ების გამოყენების წესების დაცვის კონტროლი. აღნიშნული მუხლის მე-3 პუნქტის მიხედვით, სსა-ების გამოყენების წესების დაცვის კონტროლი ხორციელდება შემდეგი ფაქტების გამოვლენის მიზნით: ა) სსა-ის რეგისტრაციის წესების დარღვევის; ბ) სსა-ის გამოყენებლობის და გამოყენების წესების დარღვევის; გ) ჩეკში ფაქტობრივად გადახდილზე ნაკლები თანხის ჩვენების; დ) სსა-ის დაკარგვის; ე) ჩგდ-ის გამოყენების წესების დარღვევის; ვ) სსა-ის ექსპლუატაციის წესების დარღვევის; ზ) ამ კარით გათვალისწინებული სხვა პირობების დარღვევის. ბრძანების 22-ე მუხლის მე-6 პუნქტის თანახმად, **საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი, უფლებამოსილია საგადასახადო სამართალდარღვევის ფაქტის დაფიქსირებამდე არ გაამჟღავნოს თავისი სამსახურებრივი მიზანი (გამოვიდეს ფსევდომომხმარებლის როლში) და სპეციალური ტექნიკური საშუალებების გამოყენებით (ვიდეო ან აუდიო ჩანაწერების საშუალებით) ან მის გარეშე მოახდინოს მოლარის მიერ სხვა მომხმარებლისთვის სსა-ის გამოყენებლობის ან ამობეჭდილი ქვითრის (ჩეკის) წარუდგენლობის ფაქტის გამოვლენა.** აღნიშნული ფაქტის გამოვლენის შემთხვევაში, საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი ადგენს შესაბამის სამართალდარღვევის ოქმს. აღნიშნული პროცედურა შეიძლება ჩატარდეს ერთსა და იმავე ობიექტში სისტემატურად.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 259-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილ პირებს უფლება აქვთ, სასამართლოს გადაწყვეტილების გარეშე, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი წესით განახორციელონ საკონტროლო-სალარო

აპარატების გამოყენების წესების დაცვის კონტროლი. ამავე კოდექსის 271-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო სამართალდარღვევის გამოვლენისას საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი ადგენს საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმს, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც სამართალდარღვევა საგადასახადო შემოწმების აქტშია დაფიქსირებული. ამავე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შედგენაზე უფლებამოსილი პირი სამართალდარღვევის ადგილზე განიხილავს საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმეს და სამართალდამრღვევ პირს ადგილზევე უფარდებს საგადასახადო სანქციას. ამ შემთხვევაში პირს შესაბამისი პასუხისმგებლობა დაეკისრება საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის საფუძველზე, რომელიც ითვლება საგადასახადო მოთხოვნად, ხოლო მე-5 ნაწილის მიხედვით, საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი გასაცნობად წარედგინება სამართალდამრღვევ პირს, რომელსაც უფლება აქვს, წარმოადგინოს განმარტებები და შენიშვნები, რომლებიც აისახება ოქმში ან დაერთვება მას. საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის ერთი ეგზემპლარი ბარდება ან ეგზავნება სამართალდამრღვევ პირს.

2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანების 69-ე მუხლის მე-2 პუნქტის მიხედვით, საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმის წარმოება მოიცავს საგადასახადო სამართალდარღვევის გამოვლენისას სამართალდარღვევის ოქმის შედგენის, საქმის განხილვის, სანქციის შეფარდების, გადაწყვეტილების მიღების და მიღებული გადაწყვეტილებების აღრიცხვის პროცედურებს. 70-ე მუხლის პირველი და მე-2 პუნქტების თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმს ადგენენ საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი, ასევე აღსრულების ეროვნული ბიუროს შესაბამისი უფლებამოსილი პირი. საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმს აქვს ინდივიდუალური ნომერი და შესაძლებელია შედგეს როგორც წერილობითი (რომელიც წარმოადგენს მკაცრი აღრიცხვის ფორმას), ისე ელექტრონული ფორმით, რომლებსაც აქვთ თანაბარი იურიდიული ძალა. ამავე მუხლის მე-3 პუნქტით დადგენილია, რომ ელექტრონული ფორმით ოქმი დგება ერთ ეგზემპლარად და ბარდება/ეგზავნება სამართალდამრღვევ პირს ან მის უფლებამოსილ წარმომადგენელს; მე-4 პუნქტის მიხედვით, ოქმი გასაცნობად წარედგინება სამართალდამრღვევ პირს, თუ იგი ესწრება მის შედგენას. სამართალდამრღვევ პირს უფლება აქვს წარმოადგინოს განმარტებები და შენიშვნები, რომლებიც აისახება ოქმში ან დაერთვება მას. თუ სამართალდამრღვევი პირი უარს აცხადებს ოქმის ხელმოწერაზე ან ჩაბარებაზე, უფლებამოსილი პირის მიერ ოქმში კეთდება შესაბამისი ჩანაწერი.

განსახილველ შემთხვევაში საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლების მიერ პირადად არ განხორციელებულა საკონტროლო შესყიდვა, ამასთან,

საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების კონტროლი გამოიხატება არა მხოლოდ უშუალოდ მონიტორინგის განმახორციელებელი პირის მიერ საკონტროლო შესყიდვის განხორციელებაში, არამედ უფლებამოსილ პირებს შეუძლიათ, დააკვირდნენ, რამდენად ხდება სხვა მომხმარებლებთან ანგარიშსწორებისას ჩეკის გაცემა, მასში ზუსტი მონაცემების მითითება, რისი განუხორციელებლობის დროსაც საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლები ვალდებული არიან, მოახდინონ რეაგირება გამოვლენილ სამართალდარღვევაზე და შეადგინონ შესაბამისი საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი. სასამართლომ ყურადღება მიაქცია იმ ფაქტს, რომ მიმდინარე კონტროლის პროცედურა განხორციელებულია უფლებამოსილი პირის ბრძანების საფუძველზე, უფლებამოსილ პირთა მიერ. სასამართლომ არ გაიზიარა მოსარჩელის პოზიცია კონტროლის პროცედურების დარღვევის თაობაზე, რადგან საქმეში წარმოდგენილი ვიდეომასალიდან იკვეთება, რომ ნ-----ნსა და გამყიდველს განემარტა, როგორც საგადასახადო მონიტორინგის თანამშრომელთა ვინაობა, ისე სამართალდარღვევის ოქმის შედგენის ფაქტის თაობაზე, რომლის ხელმოწერაზეც უარი იქნა გაცხადებული. სამართალდარღვევის ოქმის გაუქმების საფუძველი ასევე არ გახდება საკონტროლო სალარო აპარატიდან თავდაპირველად ნავაჭრის შესახებ ინფორმაციის არასწორად ამოღება, რომელ ფაქტიც არც მოპასუხეს გაუხდია სადავოდ. ამასთან, სასამართლომ განმარტა, რომ ვინაიდან არ განხორციელებულა საკონტროლო შესყიდვა და საგადასახადო ორგანოები სხვა პირთან მიმართებით საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებლობაზე მიუთითებდნენ, აუცილებელია, ფაქტობრივი გარემოებების დადგენა. სასამართლომ აღნიშნა, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევის არსებობა უტყუარად უნდა დასტურდებოდეს შესაბამისი მტკიცებულებებით, რადგან მისი არსებობა პირისთვის შესაბამისი სანქციის გამოყენებასა და მისი გარკვეული უფლებების შეზღუდვას იწვევს. მართალია, სამართალდამრღვევი ვალდებულია, ითმინოს მის მიმართ გამოყენებული სახელმწიფო იძულების ზომები, მაგრამ აღნიშნულის თემის ვალდებულება მხოლოდ მაშინ არსებობს, როდესაც მტკიცებულებათა ერთობლიობით დასტურდება სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტი და იგი მხოლოდ ვარაუდს არ ეფუძნება.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 259-ე მუხლის მეორე ნაწილის შესაბამისად, ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელი პირის მიერ საქონლის/მომსახურების მიწოდების დროს **მომხმარებლებთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას შესაბამისი მონაცემები აღირიცხება საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენებით.** მომხმარებლად ჩაითვლება პირი, რომელიც ნაღდი ფულით ახორციელებს ანგარიშსწორებას მისთვის მიწოდებულ/მისაწოდებელ საქონელზე/მომსახურებაზე.

2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანებით დამტკიცებული წესის მე-17

მუხლის მე-4 პუნქტით დადგენილია, რომ მომხმარებლისათვის გაცემულ ჩეკზე უნდა აისახოს შემდეგი აუცილებელი რეკვიზიტები: ა) პირის დასახელება; ბ) საიდენტიფიკაციო/პირადი ნომერი; გ) სსა-ის უნიკალური ნომერი; დ) ჩეკის ნომერი; ე) **გადახდილი თანხის ოდენობა, თარიღი და დრო**; ვ) სსა-ის ფისკალურ რეჟიმში ყოფნის დამადასტურებელი ნიშანი.

ამავე ბრძანების მე-20 მუხლის პირველი პუნქტი ადგენს, რომ სსა-ის ექსპლუატაცია არის მისი დადგმის, ტექნიკური მომსახურების, გამოყენების და ფუნქციონირებასთან დაკავშირებული სხვა სამუშაოების ერთიანი პროცესი, რომლის განხორციელების უზრუნველყოფას ახდენს პირი ამ თავით მისთვის განსაზღვრული ვალდებულებათა შესაბამისად. მითითებული მუხლის მე-2 პუნქტის შესაბამისად, პირი ვალდებულია მომხმარებლის მიერ მისთვის მიწოდებული/მისაწოდებელი საქონლის ღირებულების ანაზღაურებისას, შესაბამისი მონაცემების აღსარიცხავად გამოიყენოს სსა, ხოლო მე-4 პუნქტის თანახმად, სსა-ის გამოუყენებლობა გულისხმობს იმ შემთხვევას, როდესაც პირს გააჩნია საგადასახადო ორგანოში რეგისტრირებული სსა, რომელიც შეტანილია რეესტრში, სსა-ზე ჩართულია ფისკალური მეხსიერება, მაგრამ მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას არ ხდება ვაჭრობის/მომსახურების ყველა ოპერაციაზე სსა-ის გამოყენება, რაც, თავის მხრივ, მოიცავს იმ მომენტს, რომ მომხმარებლისგან ყოველ ფულის მიღებაზე (გარდა იმ შემთხვევისა, როცა კანონმდებლობის შესაბამისად ასეთი ოპერაცია ან პირი თავისუფლდება სსა-ის გამოყენების ვალდებულებისაგან) სსა-ში ამობეჭდილი უნდა იყოს ჩეკი. სსა-ის გამოუყენებლობად არ მიიჩნევა შემთხვევა, როდესაც სსა-ის შეკეთების პერიოდში (არა უმეტეს 7 კალენდარული დღისა) მომხმარებელთან ნაღდი ფულადი ანგარიშსწორება წარმოებს სარეზერვო სსა-ის მეშვეობით. ამავ მუხლის მე-7 პუნქტის „დ“ ქვეპუნქტი განსაზღვრავს, რომ მოლარე-ოპერატორი ვალდებულია: მომხმარებლის მიერ ნაღდი ფულით ანგარიშსწორების ყველა ოპერაციაზე ამობეჭდოს და შესთავაზოს (დადოს მომხმარებლისათვის თვალსაჩინო ადგილას) მომხმარებელს ამობეჭდილი ჩეკი. თუ მომხმარებლის მიერ მიწოდებული/მისაწოდებული საქონლის/მომსახურების ანგარიშში გადახდილი თანხიდან მომხმარებელს უნდა დაუბრუნდეს ხურდა, ჩეკში ამოსაბეჭდად სსა-ში გატარებულ უნდა იქნეს მხოლოდ ის თანხა, რომელიც რჩება სალაროში.

სასამართლომ მიუთითა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლზე, რომლის მიხედვითაც, ადმინისტრაციული საქმის განხილვისას მხარეები სარგებლობენ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლით მინიჭებული უფლება-მოვალეობებით. სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლით განმტკიცებულია შეჯიბრებითობის პრინციპი. კერძოდ, სამართალწარმოება მიმდინარეობს შეჯიბრებითობის საფუძველზე. მხარეები სარგებლობენ თანაბარი უფლებებითა და შესაძლებლობებით, დაასაბუთონ თავიანთი მოთხოვნები, უარყონ ან

გააქარწყლონ მეორე მხარის მიერ წამოყენებული მოთხოვნები, მოსაზრებები თუ მტკიცებულებები. მხარეები თვითონვე განსაზღვრავენ, თუ რომელი ფაქტები უნდა დაედოს საფუძვლად მათ მოთხოვნებს ან რომელი მტკიცებულებებით უნდა იქნეს დადასტურებული ეს ფაქტები. ამავე კოდექსის 102-ე მუხლის თანახმად, თითოეულმა მხარემ უნდა დაამტკიცოს გარემოებანი, რომლებზედაც იგი ამყარებს თავის მოთხოვნებსა და შესაგებელს. 105-ე მუხლის მე-2 ნაწილით კი განსაზღვრულია, რომ სასამართლო აფასებს მტკიცებულებებს თავისი შინაგანი რწმენით, რომელიც უნდა ემყარებოდეს მათ ყოველმხრივ, სრულ და ობიექტურ განხილვას, რის შედეგადაც მას გამოაქვს დასკვნა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ.

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

სასამართლომ აღნიშნა, რომ ოქმის შემდგენი უნდა ფლობდეს შესაბამის სპეციალურ ცოდნას საქმის გარემოებების შეფასებისა და სამართალდარღვევის გამოვლენის კუთხით, ამასთან, მხოლოდ ოქმის შემდგენთა ახსნა-განმარტება ვერ იქნება მიჩნეული საქართველოს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის ფაქტის ჩადენის უტყუარად დამადასტურებელ მტკიცებულებად, მით უფრო მაშინ, როდესაც სამართალდარღვევა გამოვლენილია არა საკონტროლო შესყიდვის შედეგად, არამედ სხვა პირებთან სალარო-საკონტროლო აპარატის გამოყენებაზე დაკვირვებით, თუმცაღა ოქმის შემდგენები ამ დროს სავაჭრო ობიექტში არ იმყოფებოდნენ, შესაბამისად, გაცილებით რთულია იმ ფაქტის დადგენა და შესწავლა, კონკრეტულად რომელმა და რამდენმა მომხმარებელმა რა ღირებულებისა და რაოდენობის საქონელი შეიძინა. საქმეში წარმოდგენილია ოქმის შემდგენთა მიერ სამართალდარღვევის გამოვლენისას გადაღებული კადრების ამსახველი დისკი, რომლითაც

უტყუარად არ დგინდება, რომ ადგილი ჰქონდა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმში მითითებული ფაქტის ჩადენას, რამეთუ ცალსახად არ ჩანს, რომ მონიტორინგის დეპარტამენტის თანამშრომლების შესვლამდე მაღაზიაში ნამდვილად სამი მომხმარებელი იმყოფებოდა, ხოლო ჩეკი მხოლოდ ორ მათგანზეა გაცემული. ვიდეომასალიდან დასტურდება მხოლოდ ის ფაქტი, რომ ერთი მომხმარებლის მიერ შეძენილია 1 ლარის ღირებულების ენერგეტიკული სასმელი „ბ---ი“, ასევე, წარმოდგენილია ორი ჩეკი, რომლებიც გაცემულია 1 ლარი ღირებულების საქონელზე. სხვა მომხმარებელთა განმარტება მოპოვებული არ არის. ვინაიდან ჩეკით კონკრეტული საქონლისა და მომხმარებლის იდენტიფიკაცია ვერ ხდება, მხოლოდ ეჭვი ვერ გახდება პირის სამართალდამრღვევად მიჩნევის საფუძველი, რამეთუ საქმეში არსებული მასალით დასტურდება მოსარჩელის მითითებული ფაქტობრივი გარემოება საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების შესახებ, სხვა მტკიცებულებათა არქონის პირობებში კი, ფაქტობრივი გარემოებები გადამხდელის ინტერესების საწინააღმდეგოდ ვერ იქნება შეფასებული.

1.3.3. სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის საფუძველს წარმოადგენს ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის კანონშეუსაბამობა ან მისი მომზადების და გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი მოთხოვნების არსებითი დარღვევა. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მომზადების ან გამოცემის წესის არსებით დარღვევად ჩაითვლება ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა ამ კოდექსის 32-ე ან 34-ე მუხლით გათვალისწინებული წესის დარღვევით ჩატარებულ სხდომაზე ან კანონით გათვალისწინებული ადმინისტრაციული წარმოების სახის დარღვევით, ანდა კანონის ისეთი დარღვევა, რომლის არარსებობის შემთხვევაში მოცემულ საკითხზე მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება.

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, თუ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ან მისი ნაწილი კანონს ეწინააღმდეგება და ის პირდაპირ და უშუალო (ინდივიდუალურ) ზიანს აყენებს მოსარჩელის კანონიერ უფლებას, ან ინტერესს ან უკანონოდ ზღუდავს მის უფლებას, სასამართლო ამ კოდექსის 22-ე მუხლში აღნიშნულ სარჩელთან დაკავშირებით გამოიტანს გადაწყვეტილებას ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის შესახებ.

ზემოაღნიშნული სამართლებრივი ნორმების ანალიზისა და დადგენილი

ფაქტობრივი გარემოებების შეფასების საფუძველზე სასამართლომ მიიჩნია, რომ სარჩელი უნდა დაკმაყოფილდეს - ბათილად უნდა იქნეს ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2017 წლის 8 ივნისის №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 3 ივლისის №1---- ბრძანება.

2. სააპელაციო საჩივრის სამართლებრივი საფუძვლები:

აპელანტი მიიჩნევს, რომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილება არის იურიდიულად დაუსაბუთებელი, უსაფუძვლო და კანონშეუსაბამო. სასამართლომ არასწორად განმარტა კანონი, გადაწყვეტილება არ არის იურიდიულად საკმარისად დასაბუთებული. არ არსებობდა სარჩელის დაკმაყოფილების ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძველი. ამასთან სასამართლომ არ მიიღო მხედველობაში, რომ აპელანტი სსიპ შემოსავლების სამსახური „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის პირველი პუნქტის „უ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, გათავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან.

3. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვების დასაბუთება:

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

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

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

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

3.1. ფაქტობრივი დასაბუთება:

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

3.2. სამართლებრივი დასაბუთება:

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

სააპელაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გამოტანისას არ დარღვეულა მატერიალური და საპროცესო სამართლის ნორმები, სასამართლომ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, სწორი შეფასება მისცა საქმის მასალებს, საქმეზე ფაქტობრივი გარემოებები დადგენილია სრულყოფილად, რაც არ იძლევა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების საფუძველს.

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

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

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვალდებულებათა შეუსრულებლობის ან არაჯეროვნად შესრულების

შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელს ეკისრება ამ კოდექსით ან/და საქართველოს სხვა საკანონმდებლო აქტებით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო სამართალდამრღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს პასუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძვლითა და წესით.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით, მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოუყენებლობა – იწვევს გადასახადის გადამხდელის დაჯარიმებას 200 ლარის ოდენობით, ხოლო 270-ე მუხლის მე-7 ნაწილის თანახმად, ამ კოდექსის 281-ე მუხლით, 286-ე მუხლის მე-11 ნაწილით, 289-ე მუხლის მე-14 ნაწილითა და 291-ე მუხლით გათვალისწინებული სამართალდარღვევებისათვის (გარდა განმეორებით ჩადენილებისა) ფულადი ჯარიმის ნაცვლად შესაძლებელია გამოყენებულ იქნეს გაფრთხილება.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 259-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილ პირებს უფლება აქვთ, სასამართლოს გადაწყვეტილების გარეშე, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი წესით განახორციელონ საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვის კონტროლი. ამავე კოდექსის 271-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო სამართალდარღვევის გამოვლენისას საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი ადგენს საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმს, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც სამართალდარღვევა საგადასახადო შემოწმების აქტშია დაფიქსირებული. ამავე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შედგენაზე უფლებამოსილი პირი სამართალდარღვევის ადგილზე განიხილავს საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმეს და სამართალდამრღვევ პირს ადგილზევე უფარდებს საგადასახადო სანქციას. ამ შემთხვევაში პირს შესაბამისი პასუხისმგებლობა დაეკისრება საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის საფუძველზე, რომელიც ითვლება საგადასახადო მოთხოვნად, ხოლო მე-5 ნაწილის მიხედვით, საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი გასაცნობად წარედგინება სამართალდამრღვევ პირს, რომელსაც უფლება აქვს, წარმოადგინოს განმარტებები და შენიშვნები, რომლებიც აისახება ოქმში ან დაერთვება მას. საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის ერთი ეგზემპლარი ბარდება ან ეგზავნება სამართალდამრღვევ პირს.

2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანების 69-ე მუხლის მე-2 პუნქტის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმის წარმოება მოიცავს საგადასახადო სამართალდარღვევის გამოვლენისას სამართალდარღვევის ოქმის შედგენის, საქმის განხილვის, სანქციის შეფარდების, გადაწყვეტილების მიღების და მიღებული გადაწყვეტილებების აღრიცხვის პროცედურებს. ხოლო, 70-ე მუხლის პირველი და მე-2 პუნქტების თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმს ადგენენ საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი, ასევე აღსრულების ეროვნული ბიუროს შესაბამისი უფლებამოსილი პირი. საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმს აქვს ინდივიდუალური ნომერი და შესაძლებელია შედგეს როგორც წერილობითი (რომელიც წარმოადგენს მკაცრი აღრიცხვის ფორმას), ისე ელექტრონული ფორმით, რომლებსაც აქვთ თანაბარი იურიდიული ძალა. ამავე მუხლის მე-3 პუნქტით დადგენილია, რომ ელექტრონული ფორმით ოქმი დგება ერთ ეგზემპლარად და ბარდება/ეგზავნება სამართალდამრღვევ პირს ან მის უფლებამოსილ წარმომადგენელს; მე-4 პუნქტის მიხედვით, ოქმი გასაცნობად წარედგინება სამართალდამრღვევ პირს, თუ იგი ესწრება მის შედგენას. სამართალდამრღვევ პირს უფლება აქვს წარმოადგინოს განმარტებები და შენიშვნები, რომლებიც აისახება ოქმში ან დაერთვება მას. თუ სამართალდამრღვევი პირი უარს აცხადებს ოქმის ხელმოწერაზე ან ჩაბარებაზე, უფლებამოსილი პირის მიერ ოქმში კეთდება შესაბამისი ჩანაწერი.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 259-ე მუხლის მეორე ნაწილის შესაბამისად, ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელი პირის მიერ საქონლის/მომსახურების მიწოდების დროს მომხმარებლებთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას შესაბამისი მონაცემები აღირიცხება საკონტროლო-საღარი აპარატის გამოყენებით. მომხმარებლად ჩაითვლება პირი, რომელიც ნაღდი ფულით ახორციელებს ანგარიშსწორებას მისთვის მიწოდებულ/მისაწოდებელ საქონელზე/მომსახურებაზე.

2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანებით დამტკიცებული წესის მე-17 მუხლის მე-4 პუნქტით დადგენილია, რომ მომხმარებლისათვის გაცემულ ჩეკზე უნდა აისახოს შემდეგი აუცილებელი რეკვიზიტები: ა) პირის დასახელება; ბ) საიდენტიფიკაციო/პირადი ნომერი; გ) სსა-ის უნიკალური ნომერი; დ) ჩეკის ნომერი; ე) გადახდილი თანხის ოდენობა, თარიღი და დრო; ვ) სსა-ის ფისკალურ რეჟიმში ყოფნის დამადასტურებელი ნიშანი.

ამავე ბრძანების მე-20 მუხლის პირველი პუნქტი ადგენს, რომ სსა-ის ექსპლუატაცია არის მისი დადგმის, ტექნიკური მომსახურების, გამოყენების და ფუნქციონირებასთან დაკავშირებული სხვა სამუშაოების ერთიანი

პროცესი, რომლის განხორციელების უზრუნველყოფას ახდენს პირი ამ თავით მისთვის განსაზღვრული ვალდებულებათა შესაბამისად. მითითებული მუხლის მე-2 პუნქტის შესაბამისად, პირი ვალდებულია მომხმარებლის მიერ მისთვის მიწოდებული/მისაწოდებელი საქონლის ღირებულების ანაზღაურებისას, შესაბამისი მონაცემების აღსარიცხავად გამოიყენოს სსა, ხოლო მე-4 პუნქტის თანახმად, სსა-ის გამოუყენებლობა გულისხმობს იმ შემთხვევას, როდესაც პირს გააჩნია საგადასახადო ორგანოში რეგისტრირებული სსა, რომელიც შეტანილია რეესტრში, სსა-ზე ჩართულია ფისკალური მეხსიერება, მაგრამ მომხმარებელთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას არ ხდება ვაჭრობის/მომსახურების ყველა ოპერაციაზე სსა-ის გამოყენება, რაც, თავის მხრივ, მოიცავს იმ მომენტს, რომ მომხმარებლისგან ყოველ ფულის მიღებაზე (გარდა იმ შემთხვევისა, როცა კანონმდებლობის შესაბამისად ასეთი ოპერაცია ან პირი თავისუფლდება სსა-ის გამოყენების ვალდებულებისაგან) სსა-ში ამობეჭდილი უნდა იყოს ჩეკი. სსა-ის გამოუყენებლობად არ მიიჩნევა შემთხვევა, როდესაც სსა-ის შეკეთების პერიოდში (არა უმეტეს 7 კალენდარული დღისა) მომხმარებელთან ნაღდი ფულადი ანგარიშსწორება წარმოებს სარეზერვო სსა-ის მეშვეობით. ამავე მუხლის მე-7 პუნქტის „დ“ ქვეპუნქტი განსაზღვრავს, რომ მოლარე-ოპერატორი ვალდებულია: მომხმარებლის მიერ ნაღდი ფულით ანგარიშსწორების ყველა ოპერაციაზე ამობეჭდოს და შესთავაზოს (დადოს მომხმარებლისათვის თვალსაჩინო ადგილას) მომხმარებელს ამობეჭდილი ჩეკი. თუ მომხმარებლის მიერ მიწოდებული/მისაწოდებელი საქონლის/მომსახურების ანგარიშში გადახდილი თანხიდან მომხმარებელს უნდა დაუბრუნდეს ხურდა, ჩეკში ამოსაბეჭდად სსა-ში გატარებულ უნდა იქნეს მხოლოდ ის თანხა, რომელიც რჩება სალაროში.

მითითებული სამართლებრივი ნორმებისა და საქმეზე დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების გათვალისწინებით, პალატა სრულად იზიარებს და მიუთითებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მსჯელობაზე, რომ ოქმის შემდგენი უნდა ფლობდეს შესაბამის სპეციალურ ცოდნას საქმის გარემოებების შეფასებისა და სამართალდარღვევის გამოვლენის კუთხით, ამასთან, მხოლოდ ოქმის შემდგენთა ახსნა-განმარტება ვერ იქნება მიჩნეული საქართველოს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის ფაქტის ჩადენის უტყუარად დამადასტურებელ მტკიცებულებად, მით უფრო მაშინ, როდესაც სამართალდარღვევა გამოვლენილია არა საკონტროლო შესყიდვის შედეგად, არამედ სხვა პირებთან სალარო-საკონტროლო აპარატის გამოყენებაზე დაკვირვებით. საქმეში წარმოდგენილია ოქმის შემდგენთა მიერ სამართალდარღვევის გამოვლენისას გადაღებული კადრების ამსახველი დისკი, რომლითაც უტყუარად არ დგინდება, რომ ადგილი ჰქონდა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმში მითითებული ფაქტის ჩადენას, რამეთუ ცალსახად არ ჩანს, რომ მონიტორინგის დეპარტამენტის თანამშრომლების

შესვლამდე მაღაზიაში ნამდვილად სამი მომხმარებელი იმყოფებოდა, ხოლო ჩეკი მხოლოდ ორ მათგანზეა გაცემული. ვიდეომასალიდან დასტურდება მხოლოდ ის ფაქტი, რომ ერთი მომხმარებლის მიერ შეძენილია 1 ლარის ღირებულების ენერგეტიკული სასმელი „ბ---ი“, ასევე, წარმოდგენილია ორი ჩეკი, რომლებიც გაცემულია 1 ლარი ღირებულების საქონელზე. სხვა მომხმარებელთა განმარტება მოპოვებული არ არის. ვინაიდან ჩეკით კონკრეტული საქონლისა და მომხმარებლის იდენტიფიკაცია ვერ ხდება, მხოლოდ ეჭვი ვერ გახდება პირის სამართალდამრღვევად მიჩნევის საფუძველი, რამეთუ საქმეში არსებული მასალით დასტურდება მოსარჩელის მითითებული ფაქტობრივი გარემოება საკონტროლო-სალარო აპარატის გამოყენების შესახებ, სხვა მტკიცებულებათა არქონის პირობებში კი, ფაქტობრივი გარემოებები გადამხდელის ინტერესების საწინააღმდეგოდ ვერ იქნება შეფასებული.

საქმის მასალების შესწავლის შედეგად, პალატა განმარტავს, რომ საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ცალსახად არის განსაზღვრული ადმინისტრაციული ორგანოს ვალდებულება, ადმინისტრაციული წარმოებისას გამოიკვლიოს საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება და გადაწყვეტილება მიიღოს ამ გარემოებათა შეფასებისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე, ამავდროულად მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, დაუშვებელია ადმინისტრაციული აქტის გამოცემას საფუძვლად დაედოს ისეთი გარემოება ან ფაქტი, რომელიც კანონით დადგენილი წესით არ არის გამოკვლეული.

საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-5 მუხლში რეგლამენტირებულია ადმინისტრაციული ორგანოს უფლებამოსილების განხორციელების სავალდებულო პრინციპი – უფლებამოსილების განხორციელება კანონის საფუძველზე, რაც გულისხმობს, რომ ადმინისტრაციულ ორგანოს ეკრძალება კანონმდებლობის მოთხოვნის საწინააღმდეგოდ განხორციელოს რაიმე მოქმედება. სასამართლო განმარტავს, რომ ადმინისტრაციული ორგანო აქტის გამოცემის შემთხვევაში, შეზღუდულია კანონის მოთხოვნის ფარგლებით.

საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-5 და 96-ე მუხლების შესაბამისად ადმინისტრაციულ ორგანოს არა აქვს უფლება, კანონმდებლობის მოთხოვნათა საწინააღმდეგოდ განხორციელოს რაიმე ქმედება, მათ შორის, გამოსცეს ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევა-შეფასების გარეშე.

პალატა დამატებით მიუთითებს, რომ საქართველოს ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის საფუძველზე რეგლამენტირებულია

საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლით, რომლის პირველი ნაწილი ადგენს, რომ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილია, თუ იგი ეწინააღმდეგება კანონს, ან არსებითად დარღვეულია მისი მომზადების ან გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოთხოვნები. ამასთან, კანონმდებელი მითითებული მუხლის მე-2 ნაწილში აზუსტებს, რომ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მომზადებისა ან გამოცემის წესის არსებით დარღვევად ჩაითვლება ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა ამ კოდექსის 32-ე ან 34-ე მუხლით გათვალისწინებული წესის დარღვევით ჩატარებულ სხდომაზე ან კანონით გათვალისწინებული ადმინისტრაციული წარმოების სახის დარღვევით, ანდა კანონის ისეთი დარღვევა, რომლის არარსებობის შემთხვევაში მოცემულ საკითხზე მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება.

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

სააპელაციო პალატის მოსაზრებით, სადავო შემთხვევაში, ადგილი აქვს საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლით გათვალისწინებულ კანონის დარღვევას, ვინაიდან გასაჩივრებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები არ აკმაყოფილებს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის კანონიერების, როგორც ფორმალურ, ასევე მატერიალურ კრიტერიუმებს. შესაბამისად, პალატის დასკვნით, თბილისის საქალაქო სასამართლოს მიერ მართებული გადაწყვეტილებაა მიღებული.

რაც შეეხება, მოსარჩელის მიერ გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის მოპასუხისათვის დაკისრებას, პალატა განმარტავს, რომ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 37-ე მუხლის მეორე ნაწილის თანახმად, სასამართლო ხარჯებს მოიცავს სახელმწიფო ბაჟი. ამავე კოდექსის 53-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, იმ მხარის მიერ გაღებული ხარჯების გადახდა, რომლის სასარგებლოდაც იქნა გამოტანილი გადაწყვეტილება, ეკისრება მეორე მხარეს, თუნდაც ეს მხარე განთავისუფლებული იყოს სახელმწიფო ბიუჯეტში სასამართლო ხარჯების გადახდისაგან.

განსახილველ შემთხვევაში, დადგენილია, რომ მოსარჩელის მოთხოვნა დაკმაყოფილდა, შესაბამისად, სასამართლოს მიერ საპროცესო ხარჯების დაკისრების საკითხი სწორადაა გადაწყვეტილი. ამდენად, ამ ნაწილშიც პალატა ვერ გაიზიარებს აპელანტის - სსიპ შემოსავლების სამსახურის პოზიციას.

4. შემავამებელი სასამართლო დასკვნა:

პალატას მიაჩნია, რომ სასამართლომ საქმე განიხილა საპროცესო დარღვევების გარეშე, სწორად დაადგინა საქმეზე ფაქტობრივი გარემოებები და სწორი სამართლებრივი შეფასება მისცა მათ. შესაბამისად, სახეზე არ არის გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები, რისი გათვალისწინებითაც, სააპელაციო საჩივრი არ უნდა დაკმაყოფილდეს და უცვლელად უნდა დარჩეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 17 ოქტომბრის გადაწყვეტილება.

5. საპროცესო ხარჯები:

აპელანტი „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის პირველი პუნქტის „ლ“ ქვეპუნქტის თანახმად, გათავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან.

ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი:

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

დ ა ა დ გ ი ნ ა:

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივრი არ დაკმაყოფილდეს.
2. უცვლელად დარჩეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 17 ოქტომბრის გადაწყვეტილება.
3. განჩინება შეიძლება გასაჩივრდეს კასაციის წესით, საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (ქ.თბილისი, ძმები ზუბალაშვილების ქ. №32), დასაბუთებული განჩინების მხარეთათვის გადაცემიდან 21 (ოცდაერთი) დღის ვადაში, თბილისის სააპელაციო სასამართლოს მეშვეობით (ქ. თბილისი, გრ. რობაქიძის გამზირი №7ა).

თავმჯდომარე

ლევან მურუსიძე

მოსამართლეები:

ნინო ქადაგიძე

მანანა ჩოხელი