



გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა საქართველოს სახელით

26 სექტემბერი, 2018 წელი

ქ.ქუთაისი

**ქუთაისის სააპელაციო სასამართლო
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა
თავმჯდომარე (მომხსენებელი): მურთაზ მეშველიანი
მოსამართლეები: გოჩა აბუსერიძე
ხათუნა ხომერიკი**

სხდომის მდივანი: ეკატერინე სილაგაძე

აპელანტი _ სსიპ შემოსავლების სამსახური

მოწინააღმდეგე მხარე _ ი---- ე-----ი

დავის საგანი _ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება _ ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2018 წლის 31 მაისის გადაწყვეტილება

2.გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითება:

ი---- ე-----მა სარჩელით მიმართა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს მოპასუხის სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიმართ და მოითხოვა ბათილად იქნეს ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2017 წლის 17 ივლისის №CB 7----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი.

მოსარჩელის განმარტებით, ყავს მრავალსულიანი ოჯახი, საქართველოში არსებული ეკონომიკური კრიზისის გათვალისწინებით ცდილობს შელავათიან ფასში შეიძინოს საკვები პროდუქტი და ოჯახისათვის საჭირო სხვა საყოფაცხოვრებო ნივთები. 2017 წლის 17 ივლისს მოსარჩელის სამსახურში, სასადილოში, რომელიც მდებარეობს ა-----ის ქუჩაზე და ის დასაქმებულია ე.წ. „მიმტანის“ პოზიციაზე, სადაც ყოველდღე მუშაობს დილის 9 საათიდან საღამოს 9 საათამდე, შპს მ-----ოსგან ოჯახის საჭიროებისათვის შეიძინა ზეთი და

ტუალეტის ქაღალდი. ამავე დღეს, შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო დეპარტამენტის მონიტორინგმა მოახდინა შპს „მ-----ოს“ დისტრიბუციის ავტომობილის გადამოწმება და აღმოჩნდა, რომ გადამოწმების საფუძველზე ის დაჯარიმდა 500 ლარის ოდენობით, მის მიმართ შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი 273-ე მუხლით, რაც ითვალისწინებს სამეწარმეო საქმიანობის განხორციელებას კანონით დადგენილი წესის გვერდის ავლით, რასაც მოსარჩელის მხრიდან ადგილი არ ჰქონია.

ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2018 წლის 31 მაისის გადაწყვეტილებით ი---- ე-----ის სარჩელი დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2017 წლის 17 ივლისის №CB 7----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი; სსიპ შემოსავლების სამსახურს მოსარჩელის სასარგებლოდ დაეკისრა მის მიერ სახელმწიფო ბაჟის სახით გადახდილი 100 ლარის ანაზღაურება.

ფაქტობრივი დასაბუთება:

2017 წლის 17 ივლისს სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის ოფიცრის მიერ შედგენილ იქნა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №CB 7----- საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის ჩადენასთან დაკავშირებით და ი---- ე-----ი დაჯარიმებულ იქნა 500 ლარით. საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის თანახმად, გადამოწმებისას გამოვლინდა, რომ ი---- ე-----ი სამეწარმეო საქმიანობას ახორციელებდა სსკ-ის მოთხოვნის დარღვევით (პირის მიერ გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესის დარღვევა), რაც 273-ე მუხლის შესაბამისად იწვევს დაჯარიმებას. ოქმის შენიშვნებისა და განმარტებების გრაფაში აღინიშნა: 14:16 წუთზე გადამოწმებული იქნა ავტომობილი სახ. ნომრით R----- შპს „მ-----ოს“ მიერ გამოწერილი ელ.ზედნადები N0-----ის საფუძველზე შედგა სამართალდარღვევის ოქმი (ზეთი, ტუალეტის ქაღალდი).

ი---- ე-----ი ინდივიდუალურ მეწარმედ რეგისტრირებული არ არის.

ი---- ე-----ის სახელზე სხვადასხვა დროს გაწერილი იქნა სასაქონლო ზედნადებები. საქმეში წარმოდგენილი ვიდეო-მასალით დასტურდება, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის თანამშრომლებმა, საგადასახადო კონტროლის განხორციელების მიზნით, 2017 წლის 17 ივლისს ორშაბათ დღეს გააჩერეს ავტომანქანა NT-----. მძღოლმა რ---- მ-----მა განაცხადა, რომ დაიტვირთა დილით. გუშინ მუშაობდა და გუშინდელი საქონელი დარიგებული აქვს, დღეს საქონელი არ გადმოყვა. თუმცა, შემდეგ დამატებით განმარტა, რომ გუშინ კვირა იყო და არ მუშაობდა, მანქანაც მისია და არ მუშაობდა, მანქანა ეყენა სახლში და თავად იყო სოფელში. მუშაობს ყოველდღე კვირის გარდა. რატომ აქვს ზედნადები 15 ივლისის (შაბათი) რიცხვით არ იცის. პარასკევს (14 ივლისს) არ უმუშავია. ი---- ე-----თან დაკავშირებით განმარტა, რომ მაღაზიაში ბაღდავაძესთან არის ეს

პიროვნება. შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენელი სატელეფონო საუბრით არკვევს, რომ ი---- ე-----ს აქვს მაღაზია.

სასამართლომ არ გაიზიარა მოპასუხის არგუმენტაცია, რომ ი---- ე-----ის მიერ ადგილი ჰქონდა საქართველოს საგადასახდო კოდექსის 273-ე მუხლით გათვალისწინებული მოთხოვნის დარღვევას.

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის დადგენილი გამოიყენება საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის დებულებანი. ამასთან მითითებული კოდექსის 102-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად საქმის გარემოებები, რომლებიც კანონის თანახმად უნდა დადასტურდეს გარკვეული სახის მტკიცებულებებით, არ შეიძლება დადასტურდეს სხვა სახის მტკიცებულებებით.

სასამართლოს მითითებით, მოსარჩელის მიმართ საგადასახდო სამართალდარღვევის ოქმი შედგა იმ საფუძველზე, რომ მან დაარღვია გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის წესი (273-ე მუხლი). საქმის მასალებში კი არ იყო წარდგენილი რაიმე სახის წერილობითი მტკიცებულება, რაც უტყუარად დაადასტურებდა, რომ ი---- ე-----ი ეწევა სამეწარმეო საქმიანობას.

სასამართლომ მიუთითა საქმეში წარდგენილ და სასამართლო სხდომაზე გამოკვლეულ ვიდეოფირზე, რომლის თანახმად, სსიპ შემოსავლების სამსახურის თანამშრომლებმა, საგადასახდო კონტროლის განხორციელების მიზნით, გააჩერეს ავტომანქანა. მძღოლმა განაცხადა, რომ იყო შპს „მ-----ოს“ თანამშრომელი რ---- მ-----ი, რომელმაც სსიპ შემოსავლების სამსახურის თანამშრომლებს განუმარტა, რომ 2017 წლის 16 ივლისი იყო კვირა დღე, შესაბამისად იყო დასვენების დღე და ის არ მუშაობდა, შესაბამისად არანაირი საქონლის რეალიზება და ტრანსპორტირება არ განუხორციელებია. ასევე აღსანიშნავია სასაქონლო ზედნადები 0-----, რომელიც გააქტიურებულია 15.07.2017 წელს, საქონლის დასახელება ტუალეტის ქაღალდი 40ცალი, თანხა ჯამში -58,8, ტრანსპორტირების დაწყების თარიღია 16.07.2017წელი 08:00:00.

სამართლებრივი დასაბუთება:

საქალაქო სასამართლომ განმარტა, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახდო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2017 წლის 17 ივლისის საგადასახდო სამართალდარღვევის №CB 7----- ოქმი საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლის პირველი ნაწილის „დ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, წარმოადგენს ადმინისტრაციული კანონმდებლობის საფუძველზე გამოცემულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს და სასამართლომ, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-2 მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, დავის განხილვისას შეამოწმა მისი შესაბამისობა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული

კოდექსით დადგენილი აქტის გამოცემის მომწესრიგებელ შესაბამის ნორმებთან. ასევე, სადავო სფეროში მოქმედ სხვა საკანონმდებლო თუ კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტების დებულებებთან.

სასამართლომ განმარტა, რომ საქართველოს საგადასახადო 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 არამართლობიერ ქმედებათა გასაჩივრების წესსა და პირობებს, საგადასახადო დავის გადაწყვეტის წესს, არეგულირებს საგადასახადო ვალდებულების შესრულებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის პირველი მუხლი).

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლის მე-4 ნაწილის საფუძველზე, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვალდებულებათა შეუსრულებლობის ან არაჯეროვნად შესრულების შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელს ეკისრება ამ კოდექსით ან/და საქართველოს სხვა საკანონმდებლო აქტებით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობა. ამავე კოდექსის 269-ე მუხლის პირველი ნაწილის საფუძველზე, საგადასახადო სამართალდარღვევად 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.

სასამართლოს დასკვნით, მითითებული ნორმის შინაარსიდან გამომდინარე, იმისათვის, რომ კონკრეტული პირის ქმედება დაკვალიფიცირდეს როგორც სამართალდარღვევა, უპირველესად უნდა დადგინდეს ქმედების (მოქმედების ან უმოქმედობის) განხორციელება და შემდგომ მისი მართლსაწინააღმდეგო ხასიათი.

სასამართლოს მითითებით, სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის მიერ 2017 წლის 17 ივლისს ი---- ე-----ის მიმართ შედგენილ იქნა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი სერია №CB 7-----. ოქმში აღინიშნა, რომ საგადასახადო მონიტორინგის თანამშრომელთა მიერ 2017 წლის 17 ივლისს გადამოწმდა ა/მანქანა სახ. ნომრით R-----, დადგინდა, რომ ი---- ე-----ი ახორციელებდა ეკონომიკურ საქმიანობას გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის წესების დარღვევით, რაც სანქცირებადია სსკ-ს 273-ე მუხლით. კერძოდ: საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის თანახმად, პირის

მიერ გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესის დარღვევა იწვევს პირის დაჯარიმებას 500 ლარის ოდენობით.

სასამართლომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 66-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის თანახმად, საქართველოს მოქალაქე ფიზიკური პირი, ასევე პირადობის ნეიტრალური მოქალაქის ან ნეიტრალური სამგზავრო დოკუმენტის მქონე პირი, გარდა იმ პირისა, რომლის შემოსავალიც იბეგრება წყაროსთან ან გათავისუფლებულია დაბეგვრისაგან, ვალდებული არიან ეკონომიკური საქმიანობის დაწყებამდე განცხადებით მიმართონ საგადასახადო ორგანოს მათთვის საიდენტიფიკაციო ნომრების მინიჭების მიზნით. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელთა საგადასახადო რეგისტრაციას (აღრიცხვას), გარდა იმ პირებისა, რომელთა რეგისტრაციას საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად ახორციელებს საქართველოს იუსტიციის სამინისტროს მმართველობის სფეროში მოქმედი საჯარო სამართლის იურიდიული პირი – საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტო (შემდგომში – საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტო), ახორციელებენ საგადასახადო ორგანოები საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი წესით. ამდენად, გადასახადის გადამხდელად რეგისტრაციას სავალდებულო ძალა აქვს მხოლოდ იმ შემთხვევაში თუ პირი აპირებს განახორციელოს ეკონომიკური საქმიანობა. ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელი პირი წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელს, რომელიც უნდა იყოს ასეთად რეგისტრირებული კანონით დადგენილი წესით.

სასამართლოს განმარტებით, საგადასახადო კანონმდებლობა განმარტავს ეკონომიკური საქმიანობის ცნებას. კერძოდ, საგადასახადო კოდექსის მე-9 მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ეკონომიკურ საქმიანობად ითვლება ნებისმიერი საქმიანობა, რომელიც ხორციელდება მოგების, შემოსავლის ან კომპენსაციის მისაღებად, მიუხედავად ასეთი საქმიანობის შედეგებისა, თუ ამ მუხლით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული.

სასამართლოს მითითებით, ქმედების კვალიფიკაცია, როგორც გადასახადის გადამხდელის მიერ აღრიცხვის წესების დარღვევით განხორციელებული ეკონომიკური საქმიანობა, საჭიროებს უპირველესად თავად განხორციელებული ფაქტის დადგენას, რეალურად განხორციელდა თუ არა ოპერაცია, რომელიც შეფასებულ იქნა ეკონომიკურ საქმიანობად. დადგენის შემთხვევაში გამოკვლეულ უნდა იქნეს განხორციელებული ოპერაციის მიზანი, კერძოდ იგი განხორციელებულია თუ არა მოგების, შემოსავლის ან კომპენსაციის მიღების მიზნით. მხოლოდ აღნიშნულის დადგენის შემთხვევაში არის უფლებამოსილი საგადასახადო ორგანო, გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის წესების დარღვევის საფუძველზე, განუსაზღვროს პირს ჯარიმა კანონით დადგენილი ოდენობით. საგადასახადო კოდექსით პირის მიერ გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესის დარღვევა იწვევს პირის დაჯარიმებას 500 ლარის ოდენობით.

სასამართლომ მიუთითა „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 N994 ბრძანების 71-ე მუხლის პირველ პუნქტზე და აღნიშნა, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმე განიხილება სამართალდარღვევის გამოვლენის ადგილზე, საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შედგენაზე უფლებამოსილი პირის მიერ. სასამართლომ ასევე მიუთითა „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანების 251-ე მუხლზე, რომლის პირველი პუნქტის თანახმად, სასაქონლო ზედნადები (ამ მუხლის მიზნებისთვის შემდეგში – ზედნადები) არის №II-012 დანართის შესაბამისად დადგენილი ფორმის დოკუმენტი. ამავე მუხლის მე-2 პუნქტის თანახმად, ზედნადები ივსება ელექტრონულად (გარდა ამ მუხლის მე-13 პუნქტით გათვალისწინებული შემთხვევისა) საქონლის გამყიდველის/გამგზავნის მიერ, საქონლის მიწოდებისთანავე ან საქონლის ტრანსპორტირების დაწყებისთანავე. ამავე მუხლის მე-4 პუნქტის „ა“ და „ბ“ ქვეპუნქტების თანახმად, ზედნადები ივსება შემდეგი წესით: ა) პირველ სტრიქონში ავტომატურად იწერება ელექტრონული პროგრამის მეშვეობით მინიჭებული ზედნადების სარეგისტრაციო ნომერი; ბ) მე-2 სტრიქონში იწერება ზედნადების ამოქმედების (გააქტიურების) თარიღი (რიცხვი, თვე, წელი), ხოლო მე-3 სტრიქონში ამოქმედების (გააქტიურების) დრო (საათი, წუთი). ზედნადების ამოქმედების (გააქტიურების) თარიღი და დრო ემთხვევა საქონლის მიწოდების ან საქონლის ტრანსპორტირების დაწყების თარიღს და დროს;

სასამართლოს მითითებით, სადავო სამართალდარღვევის ოქმისა და საქმეზე წარდგენილი მტკიცებულებების თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევა უფლებამოსილი პირების მიერ გამოვლინდა მას შემდეგ, რაც გადამოწმებულ იქნა ავტომანქანა სახ. ნომრით R-----. სადავო გარემოებას არ წარმოადგენდა, რომ სამართალდამრღვევი სამართალდარღვევის გამოვლენის ადგილზე არ იმყოფებოდა. კიდევმასალით დასტურდება, რომ ავტომანქანის გადამოწმების დროს საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილმა პირმა, დარღვევის გამოვლენის მიზნით, საკმარის და სარწმუნო მტკიცებულებად მიიჩნია სასაქონლო ზედნადები 0-----, რომელიც გაწერილია ი---- ე-----ის სახელზე, საქონლის დასახელება ტუალეტის ქაღალდი 40ც. თანხა ჯამში -58,8. აღნიშნულს საფუძვლად სატელეფონო საუბრისას მიღებული ინფორმაცია და ელექტრონულად გადამოწმებული ზედნადებებში მითითებული საქონლის საერთო ღირებულება 5 797 ლარის ოდენობით, რომელიც გამოწერილი იყო 2013 წლიდან 2017 წლების განმავლობაში. თუმცა, სადავო ზედნადების გააქტიურების თარიღის და დროის (15.07.2017 წლის 21:45:45 საათი), ჩაბარების თარიღისა და დროის (16.07.2017 წლის 01:10:00 საათი) და ტრანსპორტირება დაწყების თარიღისა და დროის (16.07.2017 წლის 08:00:00 საათი) საეჭვოობისა და ასევე, თავად ავტომობილის მძღოლის განმარტებების (წინა დღის საქონელი არ გადაუოფილა, დაიტვირთა დილით. 2017

წლის 16 ივლისი იყო კვირა (დასვენების) დღე, ის არ მუშაობდა. შესაბამისად, არანაირი საქონლის რეალიზება და ტრანსპორტირება არ განხორციელებია 2017 წლის 16 ივლისს) სათანადო შეფასების გარეშე, შეადგინა სამართალდარღვევის ოქმი, რომლის საფუძველს შესაბამისად წარმოადგენს 0----- სასაქონლო ზედნადები - გამყიდველი შპს „მ-----ო“ ახორციელებდა მყიდველი - ი---- ე-----ის მიერ შესყიდული საქონლის - 58,8 ლარის ღირებულების ტრანსპორტირებას; ტრანსპორტირების დაწყების ადგილი - ქ. ქუთაისი, ს----- ს---- N8; ზედნადები გააქტიურებულია 15.07.2017 წელს, საქონლის დასახელება ტუალეტის ქაღალდი 40ც. თანხა ჯამში -58,8, ტრანსპორტირების დაწყების თარიღია 16.07.2017წელი 08:00:00.

სასამართლომ ყურადღება მიაქცია იმ გარემოებას, რომ საგადასახადო მონიტორინგის თანამშრომელთა მიერ სამართალდარღვევა გამოვლენილი არ ყოფილა უშუალოდ ი---- ე-----ის მიერ ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელების ფაქტის გამოვლენის გზით, არამედ გამოვლინდა ერთი კონკრეტული სასაქონლო ზედნადები, სადაც მყიდველ პირად დაფიქსირებული იყო მოსარჩელე. საგადასახადო ორგანოს მხრიდან გამოკვლეული არ ყოფილა სასაქონლო ზედნადებში მითითებული ოპერაციის შემდეგ მოსარჩელე ახორციელებდა თუ არა აღნიშნული საქონლით ეკონომიკურ საქმიანობას თუ შეძენის მიზანს წარმოადგენდა პირადი საჭიროება. საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლებმა ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელების ფაქტის დადგენა-გამოკვლევის გარეშე მიიჩნიეს, რომ ეკონომიკური საქმიანობა განხორციელდა გადასახადის გადამხდელად რეგისტრაციის გარეშე, რაც სასამართლოს დასკვნით, ეწინააღმდეგებოდა კანონმდებლობის მოთხოვნებს.

საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მითითებული გარემოებები ვერ ადასტურებდა ი---- ე-----ის მიერ ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელების ფაქტს. მრავალი სასაქონლო ზედნადების გამოწერაც კი არ ადასტურებდა შემსყიდველი პირის მიერ შემდგომში მის ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში გამოყენებას, ხოლო მხოლოდ მესამე პირის განმარტება აღნიშნულზე არ უნდა დადებოდა საფუძველად ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ აქტის გამოცემას. სასამართლოს მითითებით, სასაქონლო ზედნადებში, რომელიც გამოწერილი იქნა შპს „მ-----ოს“ მიერ და რომელიც მიუთითებდა, რომ საქონელი ტრანსპორტირებული იქნა ი---- ე-----თან, დაფიქსირებული იყო ტრანსპორტირების დასრულების მისამართიც, კერძოდ: ქ. ქუთაისი, ს----- ს---- N35/26. კონტროლის განხორციელების მიზნით, საგადასახადო ორგანოს შეეძლო გადაემოწმებინა აღნიშნულ მისამართზე ი---- ე-----ი ახორციელებდა თუ არა სამეწარმეო საქმიანობას და კონკრეტული ფაქტის გამოვლენის შემთხვევაში ჩაეთვალა სამართალდარღვევა გამოვლენილად, რაც საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლების მიერ არ განხორციელებულა.

სასამართლომ ადმინისტრაციული ორგანოს მსჯელობა მიიჩნია მხოლოდ მოსაზრებად, რომელიც არ იყო გამყარებული არავითარი მტკიცებულებებით და არ გაიზიარა ის მოსაზრებაც, რომ 2013-2017 წლებში შეძენილი საქონელის ფასი 5977 ლარი მიჩნეული უნდა ყოფილიყო სამეწარმეო საქმიანობის

განხორციელების დასტურად.

სასამართლომ მიუთითა „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 N994 ბრძანების 70-ე მუხლის მე-5 პუნქტზე, რომლის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმში აღნიშნება: ა) ოქმის დასახელება; ბ) ოქმის შედგენის თარიღი, დრო და ადგილი; გ) საგადასახადო ორგანოს/აღსრულების ეროვნული ბიუროს უფლებამოსილი პირის (პირების) თანამდებობა, სახელი, გვარი და პირადი ნომერი; დ) სამართალდამრღვევი პირის დასახელება/სახელი და გვარი, საიდენტიფიკაციო/პირადი ნომერი; ე) საგადასახადო სამართალდარღვევის შინაარსი; ვ) შეფარებული სანქციის სახე ან/და ოდენობა; ზ) ვიდეო ან აუდიო ჩანაწერის არსებობის შესახებ, ამ წესის 22-ე მუხლის მე-6 პუნქტით და 236-ე მუხლის მე-6 პუნქტით გათვალისწინებული პროცედურის განხორციელებისას, დამსწრეთა არარსებობის შემთხვევაში.

სასამართლოს დასკვნით, საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის ერთ-ერთ მნიშვნელოვან შემადგენელს ნაწილს წარმოადგენს საგადასახადო სამართალდარღვევის შინაარსი, რომელიც არ წარმოადგენს მარტოოდენ გამოყენებული ნორმის დეფინიციის მითითებას სამართალდარღვევის ოქმში, არამედ იგი გულისხმობს კონკრეტული ქმედების აღწერას, რაც შეფასებული იქნა სამართალდარღვევად.

სასამართლოს მითითებით, მოცემულ შემთხვევაში ოქმში მიეთითა ორი სახის გარემოება, კერძოდ 1) უფლებამოსილი პირებმა გადამოწმებული იქნა კონკრეტული ავტომანქანა და 2) დადგინდა, რომ ი---- ე-----ი ახორციელებდა ეკონომიკურ საქმიანობას გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის წესების დარღვევით. მოცემული ჩანაწერით არ დასტურდებოდა თუ რა სახის ეკონომიკურ საქმიანობას ჰქონდა ადგილი, როდის რა ვითარებაში განხორციელდა იგი და სხვა მახასიათებლები, რაც ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელებისათვის არის დამახასიათებელი. მარტოოდენ ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელებაზე მითითება კი არ გადმოსცემდა სამართალდარღვევის შინაარსს.

საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შედგენისას დარღვეული იქნა ოქმის შევსების კანონმდებლობით დადგენილი წესი. საგადასახადო კოდექსის 271-ე მუხლის მე-6 ნაწილის თანახმად, თუ საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმში არ არის ასახული საქართველოს კანონმდებლობით განსაზღვრული რომელიმე მონაცემი ან საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი შედგენილია კანონის დარღვევით, შესაბამისი ორგანოს ხელმძღვანელი ან დავის განმხილველი ორგანო იღებს გადაწყვეტილებას პირის საგადასახადო პასუხისმგებლობისაგან

გათავისუფლების შესახებ.

საქალაქო სასამართლომ მიუთითა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომის 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. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 60¹ მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილია, თუ იგი ეწინააღმდეგება კანონს, ან არსებითად დარღვეულია მისი მომზადებისა ან გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოთხოვნები.

განსახილველ შემთხვევაში, საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ გასაჩივრებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი, გამოცემული იყო კანონმდებლობის მოთხოვნათა დარღვევით. საგადასახადო ორგანომ სადავო აქტი გამოცა საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებათა გამოკვლევის გარეშე, რის გამოც არსებობდა სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები.

3. სააპელაციო საჩივრის საფუძვლები:

ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2018 წლის 31 მაისის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურმა, რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

აპელანტის მითითებით, 2017 წლის 17 ივლისს საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის თანამშრომლების მიერ, ქ. ქუთაისში ა-----ის ქუჩაზე გადამოწმებულ იქნა ავტომანქანა სახელმწიფო ნომრით RA-5---TI, რა დროსაც დადგინდა, რომ ხდებოდა ი--- ე-----ის სამეწარმეო საქმიანობისათვის განკუთვნილი საქონლის ტრანსპორტირება N-0----- სასაქონლო ზედნადებით. აღნიშნული კონტროლის პროცედურის განხორციელებისას დადგინდა, რომ ი--- ე-----ი ეწეოდა ეკონომიკურ საქმიანობას გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესის დარღვევით. აღნიშნული დარღვევის გამო, მას შეუდგინეს საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი N CB7-----, რომლითაც იგი სსკ-ის 273-ე მუხლით დაჯარიმდა 500 ლარის ოდენობით.

შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული საინფორმაციო ბაზის მონაცემების მიხედვით დადგინდა, რომ 2013-2017 წლების განმავლობაში, ი--- ე-----ის სახელზე გამოწერილ სასაქონლო ზედნადებებში ფიქსირდება

საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმში მითითებული საქონლის მსგავსი ტიპის საქონლის ტრანსპორტირების არაერთი ფაქტი, ჯამური ღირებულებით 5797 ლარის.

აპელანტის მოსაზრებით, სასამართლომ არასწორად განმარტა კანონი, არასწორი სამართლებრივი შეფასება მისცა მას. კერძოდ: საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის თანახმად - პირის მიერ გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესის დარღვევა იწვევს პირის დაჯარიმებას 500 ლარის ოდენობით. ამავე კოდექსის 51-ე მუხლის პირველის ნაწილის „დ“ და „კ“ პუნქტების შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოები ვალდებული არიან თავისი კომპეტენციის ფარგლებში უზრუნველყონ გადასახადის გადამხდელთა დროულად აღრიცხვა; გამოავლინონ ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომლებიც თავს არიდებენ გადასახადის გადახდას, და აღკვეთონ საგადასახადო სამართალდარღვევები, აწარმოონ საგადასახადო სამართალდარღვევათა საქმეები და გამოიყენონ პასუხისმგებლობის ზომები ამ კოდექსით დადგენილი წესით. ხოლო სსკ-ის 66-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საქართველოს მოქალაქე ფიზიკური პირი, გარდა იმ პირისა, რომლის შემოსავალიც იბეგრება წყაროსთან ან გათავისუფლებულია დაბეგვრისაგან, ვალდებულია ეკონომიკური საქმიანობის დაწყებამდე განცხადებით მიმართოს საგადასახადო ორგანოს მისთვის საიდენტიფიკაციო ნომრის მინიჭების მიზნით.

სასამართლო გადაწყვეტილებაში მიუთითებს, რომ საგადასახადო მონიტორინგის თანამშრომელთა მიერ სამართალდარღვევა გამოვლენილი არ ყოფილა უშუალოდ ი---- ე-----ის მიერ ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელების ფაქტის გამოვლენის გზით, არამედ გამოვლინდა ერთი კონკრეტული ზედნადები სადაც მყიდველ პირად დაფიქსირებული იყო მოსარჩელე. ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მითითებული გარემოებები ვერ ადასტურებს ი---- ე-----ის მიერ ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელების ფაქტს.

აპელანტის მითითებით, მოცემულ შემთხვევაში სამართალდარღვევის ადგილზე დადგინდა, რომ ფიქსირდებოდა ი---- ე-----ის სახელზე სხვადასხვა სახის საქონელზე არაერთი სასაქონლო ზედნადების გამოწერის ფაქტი, შესაბამისად არსებობდა კანონით დადგენილი წესით შედგენილი არაერთი წერილობითი დოკუმენტი. ასეთ პირობებში საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმის განხილვისას შემოსავლების სამსახურის სხვა გადაწყვეტილებას ვერ მიიღებდა და ვერ შეითავსებდა საგამოძიებო ორგანოს ფუნქციებს.

აპელანტის მითითებით, სამართალდარღვევის ოქმი შედგენილი იქნა არა 2017 წლის 16 ივლისს გამოწერილი ზედნადების საფუძველზე, არამედ შემოსავლების სამსახურის თანამშრომლების მიერ გადამოწმდა შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული საინფორმაციო ბაზის მონაცემები და დადგინდა, რომ 2013-2017 წლების განმავლობაში, ი---- ე-----ის სახელზე გამოწერილ სასაქონლო ზედნადებებში ფიქსირდება საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმში მითითებული საქონლის მსგავსი ტიპის საქონლის ტრანსპორტირების

არაერთი ფაქტი, ჯამური ღირებულებით 5797 ლარის. ქუთაისის საქალაქო სასამართლომ გაითვალისწინა მოსარჩელის არგუმენტები მის მიერ სამართალდარღვევის არჩადენასთან დაკავშირებით, ხოლო შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის თანამშრომლების მიერ სამართალდარღვევის ფაქტის გამოვლენისას შედგენილი აქტები ანუ დოკუმენტური მტკიცებულებები და განმარტებები არ გაითვალისწინა, ყოველივე აღნიშნული კი ვთვლით, რომ ეწინააღმდეგება საქმის ყოველმხრივ და ობიექტურად განხილვის პრინციპს.

სასამართლომ საქმის გადაწყვეტისას გამოიყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა. კერძოდ, გადაწყვეტილებაში მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 271-ე მუხლის მე-6 ნაწილზე, რომლის თანახმად თუ საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმში არ არის ასახული საქართველოს კანონმდებლობით განსაზღვრული რომელიმე მონაცემი ან საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი შედგენილია კანონის დარღვევით, შესაბამისი ორგანოს ხელმძღვანელი ან დავის განმხილველი ორგანო იღებს გადაწყვეტილებას პირის საგადასახადო პასუხისმგებლობისაგან გათავისუფლების შესახებ.

სასამართლო მიუთითებს თითქოს სამართალდარღვევის ოქმში არ არის მითითებული საგადასახადო სამართალდარღვევის შინაარსი „საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი პირის შერჩევისა და საგადასახადო კონტროლის განხორციელების, მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამოწერის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის N994 ბრძანების 70-ე მუხლის მე-5 ნაწილის თანახმად. აღნიშნავს რომ, მხოლოდ ეკონომიკურ საქმიანობის განხორციელებაზე მითითება არ გადმოსცემს სამართალდარღვევის შინაარსს.

აპელანტი აღნიშნული ნორმის გამოყენებას მოცემული დავის განხილვისას უსაფუძვლოდ მიიჩნევს, ვინაიდან სადავო საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმში ნათლად არის აღნიშნული სამართალდარღვევის შინაარსი. კერძოდ, გადამოწმების შედეგად გამოვლინდა, რომ ი--- ე-----ი სამეწარმეო საქმიანობას ახორციელებდა საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნის დარღვევით, კონკრეტულად გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესის დარღვევით, რაც სსკ-ის 273 მუხლის შესაბამისად იწვევს დაჯარიმებას.

აპელანტის მოსაზრებით, ქუთაისის საქალაქო სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა; გამოიყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა; არასწორად განმარტა კანონი საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე მუხლის მე-2 ნაწილი. ამასთან, არასწორად იქნა

დადგენილი საქმის ფაქტობრივი გარემოებები და არასწორი სამართლებრივი შეფასება მიეცა მათ. გადაწყვეტილება არ არის საკმარისად დასაბუთებული. შესაბამისად სახეზეა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილების სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის "ე" და "ე პრიმა" პუნქტებით გათვალისწინებული გადაწყვეტილების გაუქმების საფუძვლები.

4.გასაჩივრებული გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვების დასაბუთება:

სააპელაციო სასამართლომ შეამოწმა რა სააპელაციო საჩივრისა და გასაჩივრებული გადაწყვეტილების საფუძვლიანობა-დასაბუთებულობა, მიიჩნევს, რომ სააპელაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს და ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2018 წლის 31 მაისის გადაწყვეტილება უნდა დარჩეს უცვლელი, შემდეგ გარემოებათა გამო:

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

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 377-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, სააპელაციო სასამართლო ამოწმებს გადაწყვეტილებას სააპელაციო საჩივრის ფარგლებში, ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით. იმავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, სამართლებრივი თვალსაზრისით შემოწმებისას სასამართლო ხელმძღვანელობს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლების მოთხოვნებით. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 382-ე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, სააპელაციო სასამართლოს შეუძლია გაიზიაროს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ მტკიცებულებათა გამოკვლევის შედეგები მთლიანად ან ნაწილობრივ. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390-ე მუხლის მე-3 ნაწილის "გ" ქვეპუნქტის შესაბამისად, სააპელაციო სასამართლოს განჩინება აღწერილობითი და სამოტივაციო ნაწილების ნაცვლად უნდა შეიცავდეს მოკლე დასაბუთებას გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების ან უცვლელად დატოვების შესახებ. თუ სააპელაციო სასამართლო ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებასა და დასკვნებს, საქმის ფაქტობრივ ან/და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით, მაშინ დასაბუთება იცვლება მათზე მითითებით.

ფაქტობრივი დასაბუთება:

სააპელაციო სასამართლო ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებასა და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ საკითხებთან დაკავშირებით, შესაბამისად, სააპელაციო პალატა დამტკიცებულად მიიჩნევს საქმის ფაქტობრივ გარემოებებს, რომლებიც დადგენილია გასაჩივრებული გადაწყვეტილებით.

სასამართლოს დასკვნები საქმის ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით გაკეთებულია საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105-ე მუხლის შესაბამისად, საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებების ურთიერთშეჯერების შედეგად და მტკიცების ტვირთიც, იმავე კოდექსის 102-ე მუხლისა და საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე, მხარეებზე განაწილებულია სწორად.

მოცემულ შემთხვევაში სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობის საგანს წარმოადგენს მხოლოდ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების სამართლებრივი შეფასება.

სამართლებრივი დასაბუთება:

განსახილველ შემთხვევაში ი---- ე-----ის მიერ მიერ სასამართლოში აღძრულია შეცვლითი სარჩელი საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-ე მუხლის საფუძველზე, რომლის თანახმადაც სარჩელი შეიძლება აღიძრას ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის ან ძალადაკარგულად გამოცხადების მოთხოვნით.

სააპელაციო პალატა იზიარებს საქალაქო სასამართლოს მოსაზრებას იმის თაობაზე, რომ ი---- ე-----ის მიერ სადაოდ ქცეული, სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2017 წლის 17 ივლისის №CB 7----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, არის ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი უნდა შემოწმებულიყო საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსისა და სხვა საკანონმდებლო მოთხოვნებთან მათი შესაბამისობა.

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

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 49.1. მუხლით, ამ კოდექსის დებულებათა გათვალისწინებით საგადასახადო ორგანოებს თავიანთი კომპეტენციის

ფარგლებში და საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით უფლება აქვთ: ა) შეამოწმონ გადასახადის გადამხდელის ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებული ფინანსური დოკუმენტები, საბუღალტრო წიგნი, ანგარიში, ხარჯთაღრიცხვა, ფინანსური სახსრები, ფასიანი ქაღალდები და სხვა ფასეულობანი, გაანგარიშებები, დეკლარაციები, გადასახადების გაანგარიშებისა და გადახდის სხვა დოკუმენტები; ვ) გამოიყენონ სანქცია იმ გადასახადის გადამხდელის მიმართ, რომელმაც დაარღვია საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა; თ) საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევის ფაქტებზე სამართალდამრღვევთა მიმართ შეადგინონ ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა ოქმები და მიიღონ დადგენილებები ადმინისტრაციული სახდელის დაკისრების შესახებ.

სააპელაციო პალატა დადგენილად მიიჩნევს, რომ 2017 წლის 17 ივლისის №CB 7--- -- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი შედგენილი იქნა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლის საფუძველზე.

პალატა განმარტავს, რომ „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანების 25¹ მუხლის პირველი პუნქტის თანახმად, სასაქონლო ზედნადები (ამ მუხლის მიზნებისთვის შემდეგში – ზედნადები) არის №II-012 დანართის შესაბამისად დადგენილი ფორმის დოკუმენტი. ამავე მუხლის მე-2 პუნქტის თანახმად, ზედნადები ივსება ელექტრონულად (გარდა ამ მუხლის მე-13 პუნქტით გათვალისწინებული შემთხვევისა) საქონლის გამყიდველის/გამგზავნის მიერ, საქონლის მიწოდებისთანავე ან საქონლის ტრანსპორტირების დაწყებისთანავე. ამავე მუხლის მე-4 პუნქტის „ა“ და „ბ“ ქვეპუნქტების თანახმად, ზედნადები ივსება შემდეგი წესით: ა) პირველ სტრიქონში ავტომატურად იწერება ელექტრონული პროგრამის მეშვეობით მინიჭებული ზედნადების სარეგისტრაციო ნომერი; ბ) მე-2 სტრიქონში იწერება ზედნადების ამოქმედების (გააქტიურების) თარიღი (რიცხვი, თვე, წელი), ხოლო მე-3 სტრიქონში ამოქმედების (გააქტიურების) დრო (საათი, წუთი). ზედნადების ამოქმედების (გააქტიურების) თარიღი და დრო ემთხვევა საქონლის მიწოდების ან საქონლის ტრანსპორტირების დაწყების თარიღს და დროს

პალატა იზიარებს საქალაქო სასამართლოს დასკვნას იმის თაობაზე, რომ საგადასახადო მონიტორინგის თანამშრომელთა მიერ სამართალდარღვევა გამოვლენილი არ ყოფილა უშუალოდ ი---- ე-----ის მიერ ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელების ფაქტის გამოვლენის გზით, არამედ გამოვლინდა ერთი კონკრეტული სასაქონლო ზედნადები, სადაც მყიდველ პირად დაფიქსირებული იყო მოსარჩელე. საგადასახადო ორგანოს მხრიდან გამოკვლეული არ ყოფილა სასაქონლო ზედნადებში მითითებული ოპერაციის შემდეგ მოსარჩელე ახორციელებდა თუ არა აღნიშნული საქონლით ეკონომიკურ საქმიანობას თუ შეძენის მიზანს წარმოადგენდა პირადი საჭიროება. საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლებმა ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელების ფაქტის დადგენა-

გამოკვლევის გარეშე მიიჩნიეს, რომ ეკონომიკური საქმიანობა განხორციელდა გადასახადის გადამხდელად რეგისტრაციის გარეშე, რაც ეწინააღმდეგება კანონმდებლობის მოთხოვნებს.

პალატა განმარტავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის თანახმად, საგადასახადო სამართალდარღვევად ჩაითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა.

საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის პირს პასუხისმგებლობა შეიძლება დაეკისროს მხოლოდ ამ კოდექსით დადგენილი საფუძვლითა და წესით. აღნიშნული მუხლიდან გამომდინარე, საგადასახადო პასუხისმგებლობა არის კონკრეტული საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩამდენი პირის ვალდებულება საგადასახადო კოდექსით დადგენილი წესით, პასუხი აგოს მის მიერ ჩადენილი მართლსაწინააღმდეგო ქმედებისათვის. მართლსაწინააღმდეგოა ქმედება, რომელიც არღვევს საგადასახადო კანონმდებლობის ნორმებს.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 66-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, საქართველოს მოქალაქე ფიზიკური პირი, ასევე პირადობის ნეიტრალური მოწმობის ან ნეიტრალური სამგზავრო დოკუმენტის მქონე პირი, გარდა იმ პირისა, რომლის შემოსავალიც იბეგრება წყაროსთან ან გათავისუფლებულია დაბეგვრისაგან, ვალდებული არიან ეკონომიკური საქმიანობის დაწყებამდე განცხადებით მიმართონ საგადასახადო ორგანოს მათთვის საიდენტიფიკაციო ნომრების მინიჭების მიზნით.

ამავე კოდექსის 273-ე მუხლის თანახმად კი პირის მიერ გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესის დარღვევა – იწვევს პირის დაჯარიმებას 500 ლარის ოდენობით.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-9 მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, ეკონომიკურ საქმიანობად ითვლება ნებისმიერი საქმიანობა, რომელიც ხორციელდება მოგების, შემოსავლის ან კომპენსაციის მისაღებად, მიუხედავად ასეთი საქმიანობის შედეგებისა, თუ ამ მუხლით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული.

პალატა იზიარებს საქალაქო სასამართლოს მითითებას, რომ საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის მე-2 ნაწილის თუ კანონით სხვა რამ არ არის დადგენილი, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის არარა აქტად აღიარების, ბათილად ცნობის ან ძალადაკარგულად გამოცხადების შესახებ სარჩელის წარდგენის შემთხვევაში მტკიცების ტვირთი ეკისრება ადმინისტრაციულ ორგანოს, რომელმაც გამოსცა ეს აქტი. ამდენად, მოცემულ შემთხვევაში, ადმინისტრაციული ორგანოს ეკისრებოდა ვალდებულება, დაედასტურებინა მოსარჩელის მიერ განხორციელებული ოპერაცია - საქონლის შესყიდვის ფაქტი და შემდგომ ეკონომიკური საქმიანობის

განხორციელება.

განსახილველ შემთხვევაში, მოპასუხე ადმინისტრაციულმა ორგანომ ვერ დაძლია მტიცების ტვირთი და ვერ დაადასტურა მოსარჩელის მიერ საქონლის შესყიდვისა და მის ეკონომიკურ საქმიანობაში გამოყენება.

ამდენად, სააპელაციო პალატა მიიჩნევს, რომ ი---- ე-----ი არ წარმოადგენს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 273-ე მუხლით გათვალისწინებული საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩამდენ სუბიექტს და საქალაქო სასამართლომ კანონიერად ცნო ბათილად მის მიმართ შედგენილი 2017 წლის 17 ივლისის №CB 7----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი.

5.შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა:

სააპელაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ საქმეზე არსებითად სწორი გადაწყვეტილება იქნა მიღებული. სააპელაციო საჩივარი არ შეიცავს მისი გაუქმებისათვის საფუძვლიან და არგუმენტირებულ პრეტენზიას, რის გამოც პირველი ინსტანციის სასამართლოს გასაჩივრებული გადაწყვეტილება უცვლელად უნდა იქნეს დატოვებული.

6.საპროცესო ხარჯები:

აპელანტი გათავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან.

ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი:

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

დ ა ა დ გ ი ნ ა:

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2018 წლის 31 მაისის გადაწყვეტილება;
3. აპელანტი გათავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან;
4. განჩინება შეიძლება გასაჩივრდეს საკასაციო წესით საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (მისამართი: თბილისი, ძმები ზუბალაშვილების ქუჩა №32), დასაბუთებული განჩინების ასლის მხარისათვის საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით ჩაბარებიდან 21(ოცდაერთი) დღის ვადაში, ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს მეშვეობით

(მისამართი: ქუთაისი, ნიუ-პორტის ქუჩა №32).

თავმჯდომარე:

მურთაზ მეშველიანი

მოსამართლეები:

გოჩა აბუსერიძე

ხათუნა ხომერიკი