



გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა

საქართველოს სახელით

17 დეკემბერი, 2018 წელი
ქუთაისი

ქალაქი

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლო ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა

მოსამართლეები: ხათუნა ხომერიკი (მომხსენებელი)
გოჩა აბუსერიძე, მურთაზ მეშველიანი
სხდომის მდივანი ეკატერინე სილაგაძე

აპელანტი - სსიპ შემოსავლების სამსახური (მოპასუხე)

მოწინააღმდეგე მხარე - კ--- ქ-----ა (მოსარჩელე)

დავის საგანი - ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება - ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2018 წლის 31 აგვისტოს გადაწყვეტილება;

1. აპელანტის მოთხოვნა: ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2018 წლის 31 აგვისტოს გადაწყვეტილების გაუქმება და კ--- ქ-----ას სარჩელის უარყოფა.

2. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითება:

კ--- ქ-----ამ სარჩელით მიმართა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს მოპასუხე სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიმართ და მოითხოვა ბათილად იქნეს ცნობილი:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2017 წლის 1-----ის N1---- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი;
- სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2017 წლის 1-----ის N1---- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი;
- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 0-----ის №2---- ბრძანება;

მოსარჩელის მითითებით, მისი ოჯახი შედგება ოთხი წევრისგან (თავად კ--- ქ-----ა, მეუღლე ე--- ა, მცირეწლოვანი შვილები: ზ-----ი ქ-----ა, ი----- ქ-----ა), რომლებიც რეგისტრირებულნი არიან სოციალურად დაუცველთა ოჯახების მონაცემთა ერთიან ბაზაში. მოსარჩელის განმარტებით, მისი საცხოვრებელი სახლი არის ავარიულ მდგომარეობაში, რის შესახებაც იცინა როგორც ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოებმა, ისე მეგობრებმა, რომლებიც ეხმარებიან მას სხვადასხვა სამშენებლო მასალით, მათ შორის ხის მასალით და საცხოვრებელი სახლის გადახურვისათვის საჭირო თანხასაც უგროვებენ. დახმარების შედეგად მოსარჩელე კ--- ქ-----ამ შესძლო 31.28 კუბ.მ მოცულობის ხის მასალის შეგროვება და 2017 წლის 2-----ს

გადაწყვიტა აღნიშნული ხის მასალა ზ-----ის მუნიციპალიტეტის სოფელ რ---იდან გადაეტანა ა---ის რაიონი სოფელ ს-----ში, სადაც ცხოვრობს მისი ძმის სიმამრი თ----- ჩ-----ა, რომელსაც აქვს ხე-ტყის გადამამუშავებელი საამქრო და რომელიც უნდა დახმარებოდა მასალის დამუშავებაში. მოსარჩელემ სთხოვა ბ----- გ-----ს ხის მასალის ტრანსპორტირება, თავად კი მსუბუქი ავტომანქანით ოჯახთან ერთად მიჰყვებოდა უკან სატვირთოს მანქანას. შეთანხმებისამებრ, ბ----- გ----- უნდა დალოდებოდა კ--- ქ-----ას ა---ის რაიონში, რადგან მან თ----- ჩ-----ას ზუსტი მისამართი არ იცოდა. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო სამსახურის საგამოძიებო დეპარტამენტის იმერეთის და რაჭა-ლეჩხუმის თანამშრომლებმა ა---ის რაიონში შეაჩერეს სატვირთო ავტომანქანა, რომელსაც ბ----- გ----- მართავდა, თუმცა მათ მიერ ოქმში ავტომანქანის შეჩერების ადგილად მიუთითეს ს-----, რასაც მხარე არ ეთანხმება. მოსარჩელის განმარტებით, ხის მასალა ეკუთვნის მას და განკუთვნილი იყო არა სამეწარმეო საქმიანობისათვის, არამედ პირადი საჭიროებისთვის - საცხოვრებელი სახლის შესაკეთებლად.

მოპასუხე სსიპ შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენელმა პირველი ინსტანციის სასამართლოში სარჩელი არ სცნო და განმარტა, რომ გასაჩივრებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები იყო კანონიერი და არ არსებობდა მათი ბათილად ცნობის საფუძველი.

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი

ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2018 წლის 31 აგვისტოს გადაწყვეტილებით კ--- ქ-----ას სარჩელი დაკმაყოფილდა. ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2017 წლის 1-----ის №1---- და №1---- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმები და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 6----ის N2---- ბრძანება.

დასკვნები ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით

სასამართლომ დაადგინა, რომ კ--- ქ-----ას ოჯახი (მისამართი: ზ-----ი, სოფელი რ---ი) რეგისტრირებულია სოციალურად დაუცველთა ოჯახების მონაცემთა ერთიან ბაზაში, მისი სარეიტინგო ქულაა - 27770; ოჯახის წევრები: კ--- ქ-----ა; ე-----ა; ზ----- ქ-----ა, ი----- ქ-----ა; 2015 წლის 2-----ს კ--- ქ-----ას სახელზე გაიცა ხე-ტყის წარმოშობის დოკუმენტი N0-----, რომლის თანახმად:

მორების რაოდენობა: 1; მორების სიგრძე - 6მ; დიამეტრი ბოლოების მიხედვით მსხვილი- 76 სმ; დიამეტრი ბოლოების მიხედვით წვრილი - 70სმ;
მორების რაოდენობა: 2; მორების სიგრძე - 6მ; დიამეტრი ბოლოების მიხედვით მსხვილი- 70 სმ; დიამეტრი ბოლოების მიხედვით წვრილი - 63სმ;
მორების რაოდენობა: 3; მორების სიგრძე - 6მ; დიამეტრი ბოლოების მიხედვით მსხვილი- 63 სმ; დიამეტრი ბოლოების მიხედვით წვრილი - 55სმ;
მორების რაოდენობა: 4; მორების სიგრძე - 6მ; დიამეტრი ბოლოების მიხედვით მსხვილი- 80 სმ; დიამეტრი ბოლოების მიხედვით წვრილი - 76სმ;
მორების რაოდენობა: 5; მორების სიგრძე - 6მ; დიამეტრი ბოლოების მიხედვით მსხვილი- 76 სმ; დიამეტრი ბოლოების მიხედვით წვრილი - 69სმ;
მორების რაოდენობა: 6; მორების სიგრძე - 6მ; დიამეტრი ბოლოების მიხედვით მსხვილი- 69 სმ; დიამეტრი ბოლოების მიხედვით წვრილი - 62სმ;

დამზადების ადგილი: ხ---ის სატყეო უბანი; სატყეო ხ-----ი; კვ.68, ლიტ.3. ხე-ტყის სართო მოცულობა მ³ - 14,72;

2015 წლის 2-----ს კ--- ქ-----ას სახელზე გაიცა ხე-ტყის წარმოშობის დოკუმენტი N0-----,

2017 წლის 2-----ს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო სამსახურის საგამოძიებო დეპარტამენტის იმერეთის და რაჭა-ლეჩხუმის ინსპექტორ-გამომძიებლის დ----- გ-----ის მიერ შეჩერებული იქნა ბ----- გ-----ს მართვის ქვეშ არსებული ავტომანქანა, სახელმწიფო ნომრით: 0-----, რომლის ძარაზე დატვირთული იყო **დახეხრილი ხის მასალა**. აღნიშნული ავტომანქანის მონაცემები გადამოწმებული იქნა „oracle“ ელექტრონულ ბაზაში და აღმოჩნდა, რომ ავტომანქანა გადაადგილდებოდა **სასაქონლო ზედნადების გარეშე**. ოქმში აღნიშნულია, რომ ხსენებული ავტომანქანის შეჩერების ადგილია - ქ. ს-----ის ტერიტორია, თ-----ის საავტომობილო გზა;

დადგენილია, რომ კ--- ქ-----ას კუთვნილი დახეხრილი წიწვოვანი ხე-მასალის საორიენტაციო მოცულობა შეადგენს 31,08 კუბ.მ-ს, საბაზრო საორიენტაციო ღირებულებაა - 17 094 ლარი, დღგ-ს ჩათვლით;

დადგენილია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის მიერ 2018 წლის 1-----ს კ--- ქ-----ას მიმართ შედგა N1----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, სსკ-ის 286-ე მუხლის 3² ნაწილით და სახდელად განესაზღვრა ჯარიმა 10 000 ლარი და ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებული საქონლის ჩამორთმევა;

ოქმის თანახმად, 2017 წლის 2-----ს კ--- ქ-----ა ახდენდა ეკონომიკური საქმიანობისთვის განკუთვნილი საქონლის, კერძოდ: 31,08 მ³ დახეხრილი წიწვოვანი ხის მასალის ღირებულებით 17 094,0 ლარი - ტრანსპორტირებას, ხე ტყის ელექტრონული ზედნადების გარეშე, რითაც დაირღვა სსკ-ის 136-ე მუხლის მე-4 ნაწილის მოთხოვნები;

დადგენილია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის მიერ 2018 წლის 1-----ს კ--- ქ-----ას მიმართ შედგა N1----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, სსკ-ის 273-ე მუხლით სახდელად განესაზღვრა - ფულადი ჯარიმა - 500 ლარი;

ოქმის თანახმად, 2017 წლის 2-----ს კ--- ქ-----ა ახორციელებდა სამეწარმეო საქმიანობას გადასახადის გადამხდელის აღრიცხვის საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესის დარღვევით, რითაც დაირღვა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 66-ე მუხლის მოთხოვნები;

სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2017 წლის 1-----ის N1----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი და 2017 წლის 1-----ის N1----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი კ--- ქ-----ამ გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურში;

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 6-----ის N 2----- ბრძანებით არ დაკმაყოფილდა კ--- ქ-----ას საჩივარი.

დასკვნები სამართლებრივ გარემოებებთან დაკავშირებით

დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების სამართლებრივი შეფასების შედეგად საქალაქო სასამართლომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის პირველი მუხლზე, რომლის 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 შესრულებლობის ან არაჯეროვნად შესრულების შემთხვევაში საგადასახადოს გადახდელს ეკისრება ამ კოდექსით ან/და საქართველოს სხვა საკანონმდებლო აქტებით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, 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.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 136-ე მუხლის მე-4 ნაწილის მიხედვით, სამეწარმეო საქმიანობისათვის ქვეყნის შიგნით საქონლის ტრანსპორტირებისას, ხოლო საქონლის მიწოდებისას – მყიდველის მოთხოვნის შემთხვევაში (გარდა სპეციალური დამატებული ღირებულების გადასახადის ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით განხორციელებული მიწოდებისა, რომლებიც მოიცავს სასაქონლო ზედნადებით გათვალისწინებულ რეკვიზიტებს) სასაქონლო ზედნადები უნდა გამოიწეროს საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი ფორმითა და წესით. ამასთანავე, საქონლის მიწოდებისას მყიდველის მოთხოვნის შემთხვევაში სასაქონლო ზედნადების გამოწერისას აკრძალულია საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე შენახვა. სამეწარმეო საქმიანობისთვის საქონლის დოკუმენტის გარეშე ტრანსპორტირების/შეძენის ფაქტის გამოვლენის საკითხს აწესრიგებს, ასევე, „მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამოწერის, აღიარებული საგადასახადო დავალიანების დაფარვის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანება, რომლის 72-ე მუხლის პირველი პუნქტის თანახმად, საქონლის დოკუმენტების გარეშე ტრანსპორტირებად/შეძენად განიხილება სამეწარმეო საქმიანობისათვის საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება, მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობა ან საქონლის შეძენისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმა. ამავე მუხლით განსაზღვრულია, რომ დოკუმენტების გარეშე საქონლის ტრანსპორტირების/შეძენის ფაქტის გამოვლენის შემთხვევაში, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო სამსახურის ან/და საგადასახადო ორგანოების უფლებამოსილი პირები, კომპეტენციის ფარგლებში: ა) ახორციელებენ დოკუმენტების გარეშე ტრანსპორტირებული/შეძენილი საქონლის ან/და ამ საქონლის გადამზიდავი სატრანსპორტო საშუალების გაჩერებას, რაზედაც ადგენენ შესაბამის ოქმს; ბ) უზრუნველყოფენ საქონლის განთავსებას და დალუქვას საწყობებში ან ამ მიზნისათვის გამოსაყენებელ სხვა ადგილებში; გ) საგამოძიებო სამსახურის უფლებამოსილი პირი საქონლის დოკუმენტების გარეშე ტრანსპორტირების/შეძენის შესახებ ინფორმაციას, თანდართულ დოკუმენტებთან ერთად უგზავნის უფლებამოსილ საგადასახადო ორგანოს (72-ე მუხლის მე-3 ნაწილი).

სასამართლოს განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის 1² ნაწილი მიხედვით, სამეწარმეო საქმიანობისათვის მრგვალი ხეცის (მორის), ხე-მცენარის ან მათი პირველადი გადამუშავების პროდუქტების სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება,

მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობა ან საქონლის შეძენისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმა, თუ სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებული ან მიწოდებული/მისაწოდებელი მრგვალი ხეტყის (მორის), ხე-მცენარის ან მათი პირველადი გადამუშავების პროდუქტების საბაზრო ღირებულება აღემატება 1 000 ლარს, მაგრამ არ აღემატება 10 000 ლარს, – იწვევს პირის დაჯარიმებას 5 000 ლარის ოდენობით და საქონლის ჩამორთმევას. ამავე მუხლის 3² ნაწილის თანახმად, ამ მუხლის 1¹ ან 1² ნაწილით გათვალისწინებული ქმედება, თუ სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებული ან მიწოდებული/მისაწოდებელი საქონლის საბაზრო ღირებულება 10 000 ლარს აღემატება, – იწვევს პირის დაჯარიმებას 10 000 ლარის ოდენობით და საქონლის ჩამორთმევას. 273-ე მუხლის თანახმად, პირის მიერ გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესის დარღვევა იწვევს პირის დაჯარიმებას 500 ლარის ოდენობით. 66-ე მუხლის პირველი ნაწილით, საქართველოს მოქალაქე ფიზიკური პირი, ასევე პირადობის ნეიტრალური მოქმედების 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.

საქალაქო სასამართლოს განმარტებით, საქართველოს 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. სამეწარმეო საქმიანობის არსს განსაზღვრავს „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის პირველი მუხლის მეორე პუნქტი, რომლის მიხედვითაც, სამეწარმეო საქმიანობად მიიჩნევა მართლზომიერი და არაერთჯერადი საქმიანობა, რომელიც ხორციელდება მოგების მიზნით, დამოუკიდებლად და ორგანიზებულად.

სასამართლომ აღნიშნა, რომ მოცემული ნორმების განმარტების შესაბამისად, სამეწარმეო საქმიანობა მართლზომიერი და არაერთჯერადი საქმიანობაა, რომლის განხორციელება უკავშირდება მოგების მიზანს, ეკონომიკური საქმიანობა კი განმარტებულია, როგორც ნებისმიერი საქმიანობა, რომლის განხორციელების მიზანს მოგების, შემოსავლის ან კომპენსაციის მიღება წარმოადგენს. ამასთან, ქვეყნის შიგნით საქონლის ტრანსპორტირებისას სასაქონლო ზედნადების გამოწერის ვალდებულებას კოდექსი აწესებს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუკი აღნიშნული საქონლის ტრანსპორტირება ხდება სამეწარმეო საქმიანობისთვის, ანუ არაერთჯერადი, მოგების მიღების მიზნით ტრანსპორტირებული საქონლისთვის.

საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება სამართალდარღვევას მხოლოდ იმ შემთხვევაში წარმოადგენს, თუ

აღნიშნული საქონლის ტრანსპორტირება ხორციელდება სამეწარმეო საქმიანობისთვის.

საქალაქო სასამართლომ უურადღება მიაქცია იმ გარემოებას, რომ საგადასახადო მონიტორინგის თანამშრომელთა მიერ სამართალდარღვევა გამოვლენილი არ ყოფილა უშუალოდ კ--- ქ-----ას მიერ ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელების ფაქტის გამოვლენის გზით, საგადასახადო ორგანოს მხრიდან გამოკვლეული არ ყოფილა მოსარჩელე ახორციელებდა თუ არა აღნიშნული საქონლით ეკონომიკურ საქმიანობას თუ მის 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.

მოწმის სახით დაკითხულმა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო სამსახურის საგამოძიებო დეპარტამენტის იმერეთის და რაჭა-ლეჩხუმის ინსპექტორ-გამომძიებელმა დ----- გ-----მა სასამართლო სხდომაზე ვერ განმარტა ბ----- გ-----ს მართვის ქვეშ არსებული ავტომანქანის, სახელმწიფო ნომრით: 0----- შეჩერების ზუსტი მდებარეობა, ვერ იყო დაკონკრეტებული მიახლოებითი, სავარაუდო მონაკვეთიც. მისივე განმარტებით, თანამშრომლები არ არიან აღჭურვილი შესაბამისი აპარატურით რომელიც კონკრეტულად დადგენდა სამართალდარღვევის გეოგრაფიულ ადგილს, თუმცა აღნიშნა, რომ ავტომანქანა არ შეუჩერებიათ ქალაქ ს-----ში, მაგრამ ასევე განმარტა, რომ ავტომანქანა მოძრაობდა თბილისის მიმართულებით. სასამართლო უურადღებას ამახვილებს თანამშრომლის მიერ შედგენილ ოქმზე, სადაც ხსენებული ავტომანქანის შეჩერების ადგილი მითითებულია ზოგადად - ქ. ს-----ის ტერიტორია თ-----ის საავტომობილო გზა.

სხდომაზე მოწმის სახით დაკითხულმა ბ----- გ-----მ განმარტა, რომ პროფესიით არის მძღოლი. მეგობრულ ურთიერთობაშია კ--- ქ-----ასთან და იცის მისი ოჯახური მდგომარეობის თაობაზე. შესაბამისად, კ--- ქ-----ას თხოვნის საფუძველზე, დახმარების მიზნით, ხის მასალის ტრანსპორტირებას ახდენდა ზ-----იდან ა---ის რაიონში კ--- ქ-----ას ნათესავთან. მოწმის განმარტებით მისი მართვის ქვეშ მყოფი ავტომანქანა შეჩერებული იქნა არა ქალაქ ს-----ში, არამედ ა---აში, კერძოდ ა---ის ხიდამდე.

სხდომაზე მოწმის სახით დაკითხულმა თ----- ჩ-----მ განმარტა, რომ არის ხელოსანი, რომელსაც აქვს ხის საამქრო. ის ახლო ურთიერთობაშია კ--- ქ-----ასთან და ვინაიდან მისთვის ცნობილი იყო კ--- ქ-----ას ოჯახის ეკონომიური მდგომარეობისა და დაზიანებული სახლის შესახებ, შეუთანხმდა საზღაურის გარეშე დაემზადებინა ხის-მასალა, რომელსაც კ--- ქ-----ა მიუტანდა მას.

სხდომაზე მოწმის სახით დაკითხულმა გ-----ამ განმარტა, რომ ის არის კ--- ქ-----ას ბიძაშვილი, მისთვის ცნობილი იყო, რომ კ--- ქ-----ას სახლი ჰქონდა ავარიულ მდგომარეობაში, რომელიც საჭიროებდა შეკეთებას და ვინაიდან მას ჰქონდა ხის მასალა, რომელსაც იმ ეტაპზე თავად ვერ გამოიყენებდა ხის მასალა ასესხა კ--- ქ-----ას.

სხდომაზე მოწმის სახით დაკითხულმა კ--- ყ-----მ განმარტა, რომ ახლო ურთიერთობაშია კ--- ქ-----ასთან, მას საკუთრებაში ჰქონდა დაახლოებით 8მ³ ხის მასალა, ვინაიდან იმ ეტაპზე თავად ვერ გამოიყენებდა ხის მასალას კ--- ქ-----ას ათხოვა იგი, რომელსაც დაუბრუნებდა გარკვეული პერიოდის შემდეგ.

ამდენად, საქმეში წარმოდგენილი მასალებით დადასტურებულია, რომ ხის მასალა (დახეხრილი ხის მასალა) კ--- ქ-----ას სჭირდებოდა პირადი მიზნებისთვის - სახლის შესაკეთებლად, მოპოვებული ხე-ტყე საჭიროებდა დამუშავებას, რაც დაკავშირებულია

გარკვეულ დროსა და პროცედურებთან.

ამდენად საქალაქო სასამართლომ მნიშვნელოვნად მიიჩნია ის გარემოება, რომ კ--- ქ-----ას არასამეწარმეო (პირადი) მიზნებისთვის სურდა ხის მასალის (ფიცრის) გამოყენება და მის მხრიდან ადგილი არ ჰქონდა ეკონომიკურ საქმიანობას გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის წესების დარღვევას.

აღნიშნული გარემოებების გათვალისწინებით, საქალაქო სასამართლომ სრულად დააკმაყოფილა მოსარჩელის მოთხოვნა და ბათილად ცნო სადავო აქტები.

3. სააპელაციო საჩივრის საფუძვლები:

ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2018 წლის 31 აგვისტოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურმა, რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და სარჩელის უარყოფა.

აპელანტის მითითებით, სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 136-ე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, სამეწარმეო საქმიანობისათვის ქვეყნის შიგნით საქონლის ტრანსპორტირებისას, ხოლო საქონლის მიწოდებისას – მყიდველის მოთხოვნის შემთხვევაში (გარდა სპეციალური დამატებული ღირებულების გადასახადის ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით განხორციელებული მიწოდებისა, რომლებიც მოიცავს სასაქონლო ზედნადებით გათვალისწინებულ რეკვიზიტებს) სასაქონლო ზედნადები უნდა გამოიწეროს საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი ფორმითა და წესით. ამასთანავე, საქონლის მიწოდებისას მყიდველის მოთხოვნის შემთხვევაში სასაქონლო ზედნადების გამოწერისას აკრძალულია საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე შენახვა.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქციის 24-ე მუხლის მეორე პუნქტის თანახმად, სამეწარმეო საქმიანობისათვის, სასაქონლო ზედნადები/ხე-ტყის სასაქონლო ზედნადები სავალდებულოა გამოყენებულ იქნეს საქონლის: ა) ქვეყნის შიგნით ტრანსპორტირებისას, მიუხედავად იმისა, ხდება თუ არა საქონლის მიწოდება; ბ) მიწოდებისას, მყიდველის მოთხოვნის შემთხვევაში.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 66-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, 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 51-ე მუხლის მიხედვით, საგადასახადო ორგანოები ვალდებული არიან თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში: დ) უზრუნველყონ გადასახადის გადამხდელთა დროულად აღრიცხვა; კ) გამოავლინონ ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომლებიც თავს არიდებენ გადასახადების გადახდას, და აღკვეთონ საგადასახადო სამართალდარღვევები, აწარმოონ საგადასახადო სამართალდარღვევათა საქმეები და გამოიყენონ პასუხისმგებლობის ზომები ამ კოდექსით დადგენილი წესით;

აპელანტის მითითებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 269-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, 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.

აპელანტის მითითებით, გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის N996 ბრძანების 25(2) მუხლის მე-5 პუნქტის მიხედვით, ზედნადების შევსების ვალდებულება არ ვრცელდება: ა) სოციალური ჭრების შედეგად მოპოვებული ხე-ტყისა ან/და მისი პირველადი გადამუშავების პროდუქტებზე; ბ) ხე-ტყის მომპოვებლის მიერ ხე-ტყის წარმოშობის დოკუმენტით მრგვალი ხე-ტყის (მორის) ტყიდან დანიშნულების ადგილამდე (პირველადი დასაწყობების ან პირველად გადამამუშავებელ ობიექტამდე) ტრანსპორტირებისას; გ) თვითმმართველი ერთეულის ან კერძო საკუთრებაში არსებულ ხე-მცენარეებზე ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოს მიერ გაცემული ხე-მცენარეების ადგილწარმოშობის ცნობით ან/და ხე-ტყის წარმოშობის დოკუმენტით ხე-მცენარეების მისი მესაკუთრის მიერ ტრანსპორტირებისას, გარდა მიწოდებისა; დ) აუქციონის შედეგების შესახებ სსიპ – ეროვნული სატყეო სააგენტოს მიერ გამოცემული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტით (ბრძანებით) და შესაბამისი მიღება-ჩაბარების აქტით მერქნული რესურსის ტრანსპორტირებისას; ე) საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან შეთანხმებით საქართველოს გარემოსა და ბუნებრივი რესურსების დაცვის სამინისტროს გადაწყვეტილებით (ბრძანებით) და შესაბამისი მიღება-ჩაბარების აქტით მერქნული რესურსის ტრანსპორტირებისას.

აპელანტის მითითებით, მოცემულ შემთხვევაში დადგენილია, რომ არცერთი ზემოაღნიშნული პირობა სახეზე არ იყო, შესაბამისად კ--- ქ-----ას ხე-ტყის პირველადი გადამამუშავების პროდუქტის ტრანსპორტირება საჭიროებდა ზედნადების არსებობას.

აპელანტმა ასევე მიუთითა, რომ ხე-ტყის წარმოშობის სერთიფიკატი რომელიც მოსარჩელემ წარმოადგინა სასამართლოში საქმის განხილვის დროს კ--- ქ-----ზე გაცემულია 2015 წლის დეკემბერში. ხის მასალის ტრანსპორტირება კი ხდებოდა 2017 წელს ორი წლის დაგვიანებით, აქედან გამომდინარე ამ ფაქტების ერთმანეთთან დაკავშირების საფუძველი არ არსებობდა. გარდა ამისა სერთიფიკატში და სამართალდარღვევის ოქმში მითითებულია სხვადასხვა ავტოსატრანსპორტო საშუალება.

ქუთაისის საქალაქო სასამართლომ გაითვალისწინა მოსარჩელის არგუმენტები მის მიერ სამართალდარღვევის არ ჩადენასთან დაკავშირებით, ხოლო შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის თანამშრომლების მიერ სამართალდარღვევის ფაქტის გამოვლენისას შედგენილი აქტები ანუ დოკუმენტური მტკიცებულებები და განმარტებები არ გაითვალისწინა, ყოველივე აღნიშნული კი ეწინააღმდეგება საქმის ყოველმხრივ და ობიექტურად განხილვის პრინციპს.

4. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვების ფაქტობრივი და სამართლებრივი დასაბუთება

სააპელაციო სასამართლო, გამოცხადებულ მხარეთა მოსაზრებების მოსმენის, საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებების გაანალიზების, პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილებისა და სააპელაციო საჩივრის საფუძვლიანობა-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად, მიიჩნევს, რომ აპელანტის მოთხოვნა არ უნდა დაკმაყოფილდეს, უცვლელად უნდა დარჩეს ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2018 წლის 31 აგვისტოს გადაწყვეტილება, შემდეგ გარემოებათა გამო:

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, 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 ნაწილით, 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 ნაწილით, სააპელაციო სასამართლოს შეუძლია გაიზიაროს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ მტკიცებულებათა გამოკვლევის შედეგები მთლიანად ან ნაწილობრივ. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტით, 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.

სააპელაციო სასამართლო მიუთითებს ადამიანის უფლებათა ევროპული კონვენციის მე-6 მუხლის პირველი პარაგრაფზე, რომელიც ავალდებულებს სასამართლოს დაასაბუთოს თავისი გადაწყვეტილება, ამავდროულად, სააპელაციო პალატა, ადამიანის უფლებათა ევროპული სასამართლოს (*Hirvisaari v. Finland*, §32; ჯღარკავა საქართველოს წინააღმდეგ, N7932/03; *Van de Hurk v. Netherlands*, par.61, *Garcia Ruiz v. Spain* [GC] par.26; *Jahnke and Lenoble v France* (dec.); *Perez v France* [GC], par. 81) გადაწყვეტილებებზე დაყრდნობით განმარტავს, რომ დასაბუთებული გადაწყვეტილების უფლება არ მოითხოვს მხარეების მიერ მითითებულ ყველა არგუმენტზე დეტალური პასუხის გაცემას; გარდა ამისა, აღნიშნული უფლება ზედა ინსტანციის სასამართლოებს საშუალებას აძლევს დაეთანხმონ ქვედა ინსტანციის სასამართლოს დასაბუთებას, საფუძვლების გამეორების გარეშე.

სააპელაციო სასამართლო მიუთითებს ადამიანის უფლებათა ევროპული სასამართლოს შემდეგ განმარტებაზე: „სააპელაციო სასამართლოს შეუძლია გამოასწოროს პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილების დაუსაბუთებულობა და, პირიქით, ძალიან მოკლე მსჯელობა საჩივრის დაუშვებლად ცნობის შესახებ-ქვედა ინსტანციის სასამართლოს მსჯელობა საჩივრის დაუშვებლად ცნობის შესახებ-ქვედა ინსტანციის სასამართლოს მსჯელობის გაზიარება, არ არღვევს დასაბუთებული გადაწყვეტილების უფლებას“ (*Gorou v. Greece* (N.3) §§ 38-42).

სააპელაციო პალატა სრულად ეთანხმება და იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებს და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით, კერძოდ, პალატა მიიჩნევს, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლომ სრულად და ყოველმხრივ გამოიკვლია დავასთან დაკავშირებული ყველა ფაქტობრივი გარემოება, ასევე, სამართლებრივი თვალსაზრისით სწორად შეაფასა საქმესთან დაკავშირებული ყველა ფაქტობრივი გარემოება. პალატა აღნიშნავს, რომ ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს გასაჩივრებული გადაწყვეტილება არის სრულად დასაბუთებული და იგი იძლევა მკაფიო შესაძლებლობას, მონაწილე მხარეებმა გაიგონ, თუ რატომ გაიზიარა სასამართლომ მოსარჩელის პოზიცია საგადასახადო ორგანოს მიერ გამოცემული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის უკანონობასთან დაკავშირებით და რატომ უარჰყო მოპასუხე ადმინისტრაციული ორგანოს მტკიცება სარჩელის უსაფუძვლობასთან დაკავშირებით.

სააპელაციო სასამართლო ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებასა და დასკვნებს საქმის სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით, ამასთან დამატებით

განმარტავს, რომ განსახილველ შემთხვევაში კ--- ქ-----ას მიერ სასამართლოში აღძრულია შეცილებითი სარჩელი საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-ე მუხლის საფუძველზე _ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების (სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2017 წლის 1-----ის N1----- და N1----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმების, სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2017 წლის 0-----ის №2----- ბრძანების) ბათილად ცნობის მოთხოვნით.

სააპელაციო პალატა განმარტავს, 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 არამართლზომიერ ქმედებათა გასაჩივრების წესსა და პირობებს, საგადასახადო დავის გადაწყვეტის წესს, არეგულირებს საგადასახადო ვალდებულების შესრულებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს (1-ლი მუხ.).

საქართველოს საგადასახადო 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. ამავე კოდექსის 269-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, 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.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის 1² ნაწილის მიხედვით, სამეწარმეო საქმიანობისათვის მრგვალი ხეცყის (მორის), ხე-მცენარის ან მათი პირველადი გადამუშავების პროდუქტების სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება, მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობა ან საქონლის შეძენისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმა, თუ სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებული ან მიწოდებული/მისაწოდებელი მრგვალი ხეცყის (მორის), ხე-მცენარის ან მათი პირველადი გადამუშავების პროდუქტების საბაზრო ღირებულება აღემატება 1 000 ლარს, მაგრამ არ აღემატება 10 000 ლარს, - იწვევს პირის დაჯარიმებას 5 000 ლარის ოდენობით და საქონლის ჩამორთმევას. ამავე მუხლის 3² ნაწილის თანახმად, ამ მუხლის 1¹ ან 1² ნაწილით გათვალისწინებული ქმედება, თუ სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებული ან მიწოდებული/მისაწოდებელი საქონლის საბაზრო ღირებულება 10 000 ლარს აღემატება, - იწვევს პირის დაჯარიმებას 10 000 ლარის ოდენობით და საქონლის ჩამორთმევას.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 136-ე მუხლის მე-4 ნაწილის მიხედვით, სამეწარმეო საქმიანობისათვის ქვეყნის შიგნით საქონლის ტრანსპორტირებისას, ხოლო საქონლის მიწოდებისას - მყიდველის მოთხოვნის შემთხვევაში (გარდა სპეციალური დამატებული ღირებულების გადასახადის ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით განხორციელებული მიწოდებისა, რომლებიც მოიცავს სასაქონლო ზედნადებით გათვალისწინებულ რეკვიზიტებს) სასაქონლო ზედნადები უნდა გამოიწეროს საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ

დადგენილი ფორმითა და წესით. ამასთანავე, საქონლის მიწოდებისას მყიდველის მოთხოვნის შემთხვევაში სასაქონლო ზედნადების გამოწერისას აკრძალულია საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე შენახვა.

სამეწარმეო საქმიანობისთვის საქონლის დოკუმენტის გარეშე ტრანსპორტირების/შეძენის ფაქტის გამოვლენის საკითხს აწესრიგებს, ასევე „მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამოწერის, აღიარებული საგადასახადო დავალიანების დაფარვის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანება, რომლის 72-ე მუხლის პირველი პუნქტის თანახმად, საქონლის დოკუმენტების გარეშე ტრანსპორტირებად/შეძენად განიხილება სამეწარმეო საქმიანობისათვის საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება, მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობა ან საქონლის შეძენისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმა. ამავსე მუხლით განსაზღვრულია, რომ დოკუმენტების გარეშე საქონლის ტრანსპორტირების/შეძენის ფაქტის გამოვლენის შემთხვევაში, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო სამსახურის ან/და საგადასახადო ორგანოების უფლებამოსილი პირები, კომპეტენციის ფარგლებში: ა) ახორციელებენ დოკუმენტების გარეშე ტრანსპორტირებული/შეძენილი საქონლის ან/და ამ საქონლის გადამზიდავი სატრანსპორტო საშუალების გაჩერებას, რაზედაც ადგენენ შესაბამის ოქმს; ბ) უზრუნველყოფენ საქონლის განთავსებას და დალუქვას საწყობებში ან ამ მიზნისათვის გამოსაყენებელ სხვა ადგილებში; გ) საგამოძიებო სამსახურის უფლებამოსილი პირი საქონლის დოკუმენტების გარეშე ტრანსპორტირების/შეძენის შესახებ ინფორმაციას, თანდართულ დოკუმენტებთან ერთად უგზავნის უფლებამოსილ საგადასახადო ორგანოს (72.3 მუხლი).

საქართველოს 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. სამეწარმეო საქმიანობის არსს განსაზღვრავს „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის პირველი მუხლის მეორე პუნქტი, რომლის მიხედვითაც, სამეწარმეო საქმიანობად მიიჩნევა მართლზომიერი და არაერთჯერადი საქმიანობა, რომელიც ხორციელდება მოგების მიზნით, დამოუკიდებლად და ორგანიზებულად. ამდენად, სამეწარმეო საქმიანობა მართლზომიერი და არაერთჯერადი საქმიანობაა, რომლის განხორციელება უკავშირდება მოგების მიზანს, ეკონომიკური საქმიანობა კი განმარტებულია, როგორც ნებისმიერი საქმიანობა, რომლის განხორციელების მიზანს მოგების, შემოსავლის ან კომპენსაციის მიღება წარმოადგენს. ამასთან, ქვეყნის შიგნით საქონლის ტრანსპორტირებისას სასაქონლო ზედნადების გამოწერის ვალდებულებას კოდექსი აწესებს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუკი აღნიშნული საქონლის ტრანსპორტირება ხდება სამეწარმეო საქმიანობისთვის, ანუ არაერთჯერადი, მოგების მიღების მიზნით ტრანსპორტირებული საქონლისთვის.

სააპელაციო სასამართლო იზიარებს საქალაქო სასამართლოს განმარტებას, რომ საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება სამართალდარღვევას მხოლოდ იმ შემთხვევაში წარმოადგენს, თუ აღნიშნული საქონლის ტრანსპორტირება ხორციელდება სამეწარმეო საქმიანობისთვის. შესაბამისად, საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის პირველი ნაწილის განმარტების შესაბამისად, სასაქონლო ზედნადები უნდა გაიცეს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც საქონლის მიმღები (მყიდველი) პირი ეწევა სამეწარმეო საქმიანობას და მიღებული საქონლის შემდგომი რეალიზაციით იგი ნახულობს მოგებას ან იმ შემთხვევაში, როდესაც საქონლის მიმცემი (გამყიდველი) მის მიერ დაქირავებული თანამშრომლის, დისტრიბუტორის მეშვეობით ახორციელებს საქონლის ქვეყნის შიგნით ტრანსპორტირებას, ე.ი.

გამყიდველი (მეწარმე) ყველა შემთხვევაში არ არის ვალდებული გამოწეროს სასაქონლო ზედნადები, – მას ამგვარი ვალდებულება აქვს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მყიდველი წარუდგენს მეწარმის დამადასტურებელ დოკუმენტს. ზედნადების ქონის ვალდებულება გააჩნია მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ საქონლის მიმღები (მყიდველი) პირი ეწევა სამეწარმეო საქმიანობას და მიღებული საქონლის შემდგომი რეალიზაციით იგი ნახულობს მოგებას.

საქალაქო სასამართლომ მართებულად არ გაიზიარა სსიპ შემოსავლების სამსახურის პოზიცია, რომ კ--- ქ-----ას მხრიდან ადგილი ჰქონდა სამეწარმეო საქმიანობისათვის განკუთვნილი ხის მასალის (დახეხრილი ხის მასალა) ტრანსპორტირებას სასაქონლო ზედნადების გარეშე, ვინაიდან სადავო მუხლის დისპოზიციის შესაბამისად, სამართალდარღვევას წარმოადგენს სამეწარმეო საქმიანობისათვის საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება.

პალატა მიუთითებს საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ ინსტრუქციის 24-ე მუხლის პირველ პუნქტზე და განმარტავს, რომ სასაქონლო ზედნადების შევსების მიზანია გადასახადის გადამხდელის შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვა. ამდენად, საგადასახადო მიზნებისთვის საქონლის ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება მხოლოდ მაშინ შეიძლება მიჩნეულ იქნას საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრულ ვალდებულებათა შესრულებისაგან თავის არიდებად, როდესაც საქონელი განკუთვნილია სამეწარმეო საქმიანობისთვის. მეწარმე სუბიექტების მიერ განხორციელებული ყველა ქმედება არ უნდა იქნას მიჩნეული სამეწარმეო მიზნებისთვის განხორციელებულად, არამედ აღნიშნული მხოლოდ მტკიცებულებათა ერთობლიობით უნდა დადგინდეს.

პალატა მიუთითებს, რომ საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლით, ადმინისტრაციული საქმის განხილვისას მხარეები სარგებლობენ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლით მინიჭებული უფლება-მოვალეობებით. სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, 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 საფუძველად მათ მოთხოვნებს ან რომელი მტკიცებულებებით უნდა იქნეს დადასტურებული ეს ფაქტები. იმავე კოდექსის 103-ე მუხლის პირველი ნაწილით, მტკიცებულებებს სასამართლოს წარუდგენენ მხარეები. 102-ე მუხლის მიხედვით, თითოეულმა მხარემ უნდა დაამტკიცოს გარემოებანი, რომლებზედაც იგი ამყარებს თავის მოთხოვნებსა და შესაგებელს. ამ გარემოებათა დამტკიცება შეიძლება თვით მხარეთა (მესამე პირთა) ახსნა-განმარტებით, მოწმეთა ჩვენებით, ფაქტების კონსტატაციის მასალებით, წერილობითი თუ ნივთიერი მტკიცებულებებითა და ექსპერტთა დასკვნებით. საქმის გარემოებები, რომლებიც კანონის თანახმად უნდა დადასტურდეს გარკვეული სახის მტკიცებულებებით, არ შეიძლება დადასტურდეს სხვა სახის მტკიცებულებებით.

სააპელაციო პალატა განმარტავს, რომ მტკიცების პროცესი მოიცავს მხარეთა მიერ მტკიცებულებათა შეგროვებას და სასამართლოში წარდგენას. მხარე ვალდებულია თვითონვე დაამტკიცოს მის მიერ მითითებული გარემოებები. ამ ვალდებულების შესრულება განაპირობებს დავის შედეგს. მხარეთა შორის მტკიცების ტვირთის განაწილების ინსტიტუტს აქვს არა მარტო საპროცესო, არამედ მატერიალურ-სამართლებრივი მნიშვნელობაც, რადგან საქმის შედეგი იმაზეა დამოკიდებული რა მტკიცებულებებზე მითითებით დაასაბუთებენ მხარეები გარემოებებს, რომლებზედაც ამყარებენ თავიანთ მოთხოვნებს.

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის პირველი ნაწილის

თანახმად, მოსარჩელე ვალდებულია დაასაბუთოს თავისი სარჩელი და წარადგინოს შესაბამისი მტკიცებულებები. მოპასუხე ვალდებულია წარადგინოს წერილობითი პასუხი (შესაგებელი) და შესაბამისი მტკიცებულებები. მითითებული დებულება ადგენს მხარეთა საპროცესო მოვალეობებს ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში, რაც უზრუნველყოფს მხარეთა შეჯიბრებითობის პრინციპის სრულყოფილ რეალიზაციას. ამასთან, კანონი ადგენს საგამონაკლისო შემთხვევას, როცა დავის საგანს წარმოადგენს ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მართლობიერების შემოწმება - მტკიცების ტვირთი, ასეთ დროს, გადადის აქტის გამომცემ ადმინისტრაციულ ორგანოზე.

მოცემულ შემთხვევაში პალატა ვერ გაიზიარებს აპელანტის მითითებას, რომ კ--- ქ-----ას მხრიდან ადგილი ჰქონდა ეკონომიკურ საქმიანობას გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის წესების დარღვევით და სამეწარმეო საქმიანობისათვის განკუთვნილი დახეხრილი ხის მასალის ტრანსპორტირებას სასაქონლო ზედნადების გარეშე. პალატის მოსაზრებით, აღნიშნული გარემოება არ არის გამყარებული შესაბამისი მტკიცებულებებით, შეიცავს მხოლოდ ზოგად მითითებას და დაუსაბუთებელ ვარაუდს, რაც ვერ გამოდგება კ--- ქ-----ასათვის პასუხისმგებლობის დაკისრების საფუძვლად.

სააპელაციო პალატა იზიარებს საქალაქო სასამართლოს დასკვნას, რომ საგადასახადო სამსახურების მოხელეთა უფლებამოსილება - გამოავლინონ სამეწარმეო საქმიანობის მიზნის მქონე შემძენი პირები, მოიცავს ვალდებულებას - ზუსტად გამიჯნონ შემთხვევები, პირი საქონლის შეძენას ახორციელებს პირადი საჭიროებისთვის თუ მოგების მიღების მიზნით. ფიზიკური პირების სამოქალაქო უფლებების რეალიზაციის აქტიურობის ხარისხი არ იძლევა იმის მტკიცების წინაპირობას, რომ ისინი უსათუოდ მოგების მიღების მიზნით მოქმედებენ. განსახილველ შემთხვევაში, ადმინისტრაციულ ორგანოს არ წარუდგენია იმ გარემოების დამადასტურებელი საკმარისი სარწმუნო მტკიცებულებები, რომ კ--- ქ-----ას მიერ ტრანსპორტირებული საქონელი განკუთვნილი იყო სამეწარმეო საქმიანობისთვის.

პალატა განმარტავს, რომ საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, ამ კოდექსის 22-ე მუხლში აღნიშნულ სარჩელთან დაკავშირებით სასამართლო უფლებამოსილია გამოიტანოს გადაწყვეტილება ადმინისტრაციული აქტის ბათილად ცნობის შესახებ თუ ადმინისტრაციული აქტი ეწინააღმდეგება კანონს და ის პირდაპირ და უშუალო (ინდივიდუალურ) ზიანს აყენებს მოსარჩელის კანონიერ უფლებას, ან ინტერესს ან უკანონოდ ზღუდავს მას. ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის საფუძვლები რეგლამენტირებულია საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 60¹ მუხლით, რომლის პირველი ნაწილი ადგენს, რომ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილია, თუ იგი ეწინააღმდეგება კანონს, ან არსებითად დარღვეულია მისი მომზადებისა ან გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოთხოვნები. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მომზადების ან გამოცემის წესის არსებით დარღვევად ჩაითვლება ადმინისტრაციულ სამართლებრივი აქტის გამოცემა ამ კოდექსის 32-ე ან 34-ე მუხლით გათვალისწინებული წესის დარღვევით ჩატარებულ სხდომაზე ან კანონით გათვალისწინებული ადმინისტრაციული სახის დარღვევით, ანდა კანონის ისეთი დარღვევა, რომლის არარსებობის შემთხვევაში მოცემულ საქმეზე მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება.

განსახილველ შემთხვევაში, საქმეში არსებული მტკიცებულებების გამოკვლევისა და დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების სამართლებრივი შეფასების საფუძველზე, საქალაქო სასამართლომ მართებულად მიიჩნია, რომ სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები არ შეესაბამებოდა კანონის მოთხოვნებს, რის გამოც არსებობდა მათი ბათილად ცნობის საფუძვლები.

5.შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე სააპელაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ საქალაქო სასამართლომ კანონის მართებულად გამოყენებისა და განმარტების შედეგად საქმეზე სწორი გადაწყვეტილება მიიღო. სააპელაციო საჩივარი არ შეიცავს დასაბუთებულ არგუმენტაციას გადაწყვეტილების უკანონობის თაობაზე, რის გამოც წარმოდგენილი სააპელაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს და უცვლელად უნდა დარჩეს ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2018 წლის 31 აგვისტოს გადაწყვეტილება.

6.საპროცესო ხარჯები:

სსიპ შემოსავლების სამსახური გათავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის პირველი პუნქტის „ლ“ ქვეპუნქტის საფუძველზე.

სარეზოლუციო ნაწილი

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

და ა დ გ ი ნ ა

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელი დარჩეს ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2018 წლის 31 აგვისტოს გადაწყვეტილება;
3. აპელანტი გათავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან;
4. სააპელაციო სასამართლოს განჩინება შეიძლება გასაჩივრდეს საკასაციო წესით საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (თბილისი, ძმები ზუბალაშვილების ქუჩა №32) დასაბუთებული განჩინების ასლის მხარეებისათვის კანონით დადგენილი წესით გადაცემიდან 21 დღის ვადაში ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის მეშვეობით (ქუთაისი, ნიუპორტის ქუჩა №32).

მოსამართლეები:

ხათუნა

ხომერიკი

გოჩა

აბუსერიძე

მეშველიანი