

საქმე №080310--70--878030
საქმე №3/ბ-87-19წ.



გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა

საქართველოს სახელით

05 ივნისი, 2019 წელი

ქ.ქუთაისი

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

სხდომის მდივანი: **ეკატერინე სილაგაძე**

აპელანტი - შპს „ჯ-----“
წარმომადგენელი - გ-----

მოწინააღმდეგე მხარე - საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო, სსიპ
შემოსავლების სამსახური
წარმომადგენლები - თ-----ე, გ-----ე

დავის საგანი - ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება - ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს
2018 წლის 28 დეკემბრის გადაწყვეტილება

1. აპელანტის მოთხოვნა: ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2018 წლის 28 დეკემბრის გადაწყვეტილების გაუქმება და სარჩელის დაკმაყოფილება.

2. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითება

შპს „ჯ-----“-ის წარმომადგენელმა გ-----მ სარჩელი აღძრა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიაში მოპასუხეების საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს და სსიპ შემოსავლების სამსახურის წინააღმდეგ, რომლითაც მოითხოვა ბათილად იქნას ცნობილი:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის ადმინისტრირების დეპარტამენტის 2016 წლის 08 აპრილის №0----- ბრძანება;

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 11 აპრილის ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ №0-----/1 აქტი;
- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 10 ივნისის N1---- ბრძანება;
- საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2016 წლის 07 ნოემბრის გადაწყვეტილება №1----- საჩივართან დაკავშირებით;

სარჩელი ეფუძნებოდა იმ გარემოებებს, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის ადმინისტრირების დეპარტამენტის 08.04.2016 წლის ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ N0----- ბრძანებით მიღებული იქნა გადაწყვეტილება ინდ.მეწარმე „ვ-----ას“ საგადასახადო დავალიანების უზრუნველსაყოფად შპს „ჯ-----“-ის ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ იმ საფუძვლით, რომ შპს „ჯ-----“-ს შეძენილი ჰქონდა ინდ.მეწარმე „ვ-----ას“ საგადასახადო გირავნობით დატვირთული ქონება. შემოსავლების სამსახურის ადმინისტრირების დეპარტამენტის 11.04.2016 წლის ქონებაზე ყადაღის შესახებ N0-----/1 აქტით ყადაღა დაედო შპს „ჯ-----“-ის 23 კუბ.მ. დახერხილ ხის მასალას, რომელიც მიღებულ იქნა ინდ.მეწარმე „ვ-----სგან“ სასაქონლო ზედნადებებისა და ხე-ტყის წარმოშობის დოკუმენტების საფუძველზე შეძენილი ხის მორების გადამუშავებით.

ადმინისტრირების დეპარტამენტის 08.04.2016 წლის N0----- ბრძანება და 11.04.2016 წლის N0-----/1 აქტი გასაჩივრდა სსიპ შემოსავლების სამსახურში, რომელიც 10.06.2016 წლის N1---- ბრძანებით არ დაკმაყოფილდა, აღნიშნულის შემდეგ სადავო აქტები გასაჩივრდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოში.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს 07.11.2016 წლის გადაწყვეტილებით მოსარჩელის საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ. შემოსავლების სამსახურს უზრუნველყოფის ღონისძიების განხორციელება დაევალა საქონლის მოსარჩელისათვის მიწოდების მომენტში გამყიდველის მიმართ არსებული საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში, დანარჩენ ნაწილში საჩივარი არ დაკმაყოფილდა იმ საფუძვლით, რომ გასხვისების მომენტში საქონელი დატვირთული იყო საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკით.

მოსარჩელის განმარტებით კეთილსინდისიერი შემძენისათვის უცნობი იყო ინდ. მეწარმე „ვ-----ს“ მიმართ დაწყებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებების დაწყების და მისი მთელი ქონების საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკით დატვირთვის შესახებ, შემოსავლების სამსახურმა ვერ უზრუნველყო ადმინისტრირება იმისა, რომ ინდ. მეწარმე „ვ-----ს“ მხრიდან არ მომხდარიყო საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკით დატვირთული ქონების რეალიზაცია და შემძენის მიერ მის წარმოებაში ჩართვა/გადამუშავება.

მოსარჩელის წარმომადგენელი საგადასახადო ტვირთის/სიმძიმის საქონლის კეთილსინდისიერ შემძენზე გადატანას არასამართლიანად მიიჩნევს, ამასთან აღნიშნავს, რომ შპს „ჯ-----“-მა ინდ. მეწარმე „ვ-----სგან“ შეძენილი ნედლეული (მრგვალი ხის მორი) გადაამუშავა და აწარმოა ახალი პროდუქტი - დახერხილი ხის მასალა, შესაბამისად მოსარჩელე არ ეთანხმება შემოსავლების სამსახურის მიერ შპს „ჯ-----“-ის მიერ გადამუშავებულ და წარმოებულ ქონებაზე ყადაღის დადებას.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 31 მარტის განჩინებით შპს „ჯ-----“-ის სარჩელი განსჯადობით განსახილველად გადაეგზავნა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს.

მოპასუხეებმა, საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ და სსიპ შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენლებმა პირველი ინსტანციის სასამართლოში სარჩელი არ ცნეს და განმარტეს, რომ გასაჩივრებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები კანონის შესაბამისად იყო გამოცემული და არ არსებობდა მათი ბათილად ცნობის საფუძველი.

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი

ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2018 წლის 28 დეკემბრის გადაწყვეტილებით შპს „ჯ-----“-ის სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

დასკვნები ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით

პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ დადგენილია შემდეგი ფაქტობრივი გარემოებები:

შპს „ჯ-----“ რეგისტრირებულია მეწარმე სუბიექტად, საიდენტიფიკაციო კოდი - 4-----, იურიდიული მისამართი - წალენჯიხა, ჯვარი, ა----- —ის ქუჩა N196.

ინდ.მეწარმე „ვ-----“ რეგისტრირებულია მეწარმე სუბიექტად, ს/კ. 5-----, იურიდიული მისამართი - წალენჯიხა, სოფელი ჭ-----.

2014 წლის 19 აგვისტოს N0----- შეტყობინებით ვ-----ს ქონება დატვირთულია საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკით.

დადგენილია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 03 ოქტომბრის N0----- ბრძანებით ყადაღა დაედო „ვ-----ს“ ქონებას (მატერიალურ არამატერიალურ აქტივებს).

2014 წლის 10 ოქტომბერს შედგა N0-----/1 აქტი ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ, რომლის თანახმად, ყადაღა დაედო ინდ. მეწარმე „ვ-----ს“

ქონებას - საკარმიდამო მიწის ნაკვეთს ს/კ. 47.12.34.0--.

ინდ. მეწარმე „ვ-----ს“ სახელზე გაიცა ხეცის წარმოშობის დოკუმენტები: N0-----; N0-----; N0-----; N0-----; N0-----; N0-----; N0-----; N0-----;

დადგენილია, რომ შპს „ჯ-----“-ის სახელზე გაწერილი იქნა სასაქონლო ზედნადები:

- ელ 0-----, 10.07.2015წ გამყიდველი „ვ-----ა“, საქონლის დასახელება - სოჭის მრგვალი მორი, რაოდენობა - 20.9300მ³; საქონლის ფასი - 3851.1200 ლარი;
- ელ 0-----, 12.08.2015წ გამყიდველი ვ-----ა, საქონლის დასახელება - მრგვალი მორი წიწვ, რაოდენობა - 19.3600მ³, საქონლის ფასი - 3562.2400 ლარი;
- ელ 0----- სასაქონლო ზედნადები, 12.08.2015წ გამყიდველი ვ-----ა, საქონლის დასახელება - მრგვალი მორი წიწვ, რაოდენობა - 9.6700მ³, საქონლის ფასი - 1779.2800 ლარი;
- ელ 0-----, 13.08.2015წ გამყიდველი ვ-----ა, საქონლის დასახელება - მრგვალი მორი წიწვ, რაოდენობა - 17.4300 მ³; საქონლის ფასი - 3207.1200 ლარი;
- ელ 0-----, 13.08.2015წ გამყიდველი ვ-----ა, საქონლის დასახელება - მრგვალი მორი წიწვ, რაოდენობა - 17.1100მ³ , საქონლის ფასი - 3148.2400 ლარი;
- ელ 0-----, 14.08.2015წ გამყიდველი ვ-----ა, საქონლის დასახელება - მრგვალი მორი წიწვ, რაოდენობა - 17.3700მ³, საქონლის ფასი - 3196.0800 ლარი;

2015 წლის 5 სექტემბრის N1----- ჩეკთან გათანაბრებული დოკუმენტით დადგენილია, რომ შპს „ჯ-----“-მა ინდ.მეწარმე „ვ-----საგან“ მიიღო მრგვალი მორი წიწვოვანი ჯიშის, ღირებულებით 10 000 ლარი.

დადგენილია, რომ შპს „ჯ-----“-ის სახელზე გაწერილი იქნა სასაქონლო ზედნადებები:

- ელ 0195544734, 14.09.2015წ გამყიდველი ვ-----ა, საქონლის დასახელება - მრგვალ ხე-ტყეზე (მორი), რაოდენობა - 15,2700მ³, საქონლის ფასი - 3054,0000 ლარი;
- ელ 0195546502, 14.09.2015წ გამყიდველი ვ-----ა, საქონლის დასახელება - მრგვალ ხე-ტყეზე (მორი), რაოდენობა - 14,0700მ³, საქონლის ფასი - 2814,000 ლარი;

2015 წლის 20 ოქტომბრის N1----- ჩეკთან გათანაბრებული დოკუმენტით დადგენილია, რომ შპს „ჯ-----“-მა ინდ.მეწარმე „ვ-----საგან“ მიიღო მრგვალი მორი წიწვოვანი ჯიშის, ღირებულებით 8700 ლარი.

2015 წლის 11 დეკემბრის N1----- ჩეკთან გათანაბრებული დოკუმენტით დადგენილია, რომ შპს „ჯ-----“-მა ინდ.მეწარმე „ვ-----საგან“ მიიღო მრგვალი მორი წიწვოვანი ჯიშის, ღირებულებით 5912 ლარი.

2016 წლის 10 თებერვალს შპს „ჯ-----“-სა და შპს „ჯ-----ას“ შორის დაიდო მომსახურების ხელშეკრულება, რომლის თანახმად, „შემსრულებელი“ ვალდებულია გაუწიოს მომსახურება გადაამუშაოს (გააშროს) „შემკვეთის“ მიერ მითითებული საქონელი წიწვოვანი ჯიშის ხის დახერხილი მასალა. შესასრულებელი სამუშაოს მთლიანი მოცულობა შეადგენს 59.6 კუბ.მეტრი, დამადასტურებელი დოკუმენტი - ხე-ტყის წარმოშობის დოკუმენტი: N0-----, N0-----; N0-----; N0-----; N0-----; N0-----;

2016 წლის 15 თებერვალს, შპს „ჯ-----“-მა განახორციელა შპს „ჯ-----ის“ ხის გადამამუშავებელ საამქროში მდებარე სოფელ ხაიში, 29.6000 მ³ ფიცრის ტრანსპორტირება;

დადგენილია, რომ 2016 წლის 18 თებერვალს შპს „ჯ-----“-მა განახორციელა შპს „ჯ-----ის“ ხის გადამამუშავებელ საამქროში, მდებარე სოფელ ხაიში, 30.0000 მ³ ფიცრის ტრანსპორტირება;

2016 წლის 05 აპრილს შპს „ჯ-----“-მა 23.000 მ³ ფიცარი მიყიდა შპს „ტ-----“-ს, საქონლის ფასი - 10810,0000 ლარი;

დადგენილია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 08 აპრილის N0--- ბრძანებით ყადაღა დაედო შპს „ჯ-----“-ს (ს/კ. 4-----) საკუთრებაში არსებულ ვ-----ას (ს/კ. 5-----) საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების მიზნით საგადასახადო გირავნობით/ იპოთეკით დატვირთულ ქონებას.

2016 წლის 11 აპრილს შედგა სსიპ შემოსავლების სამსახურის N0-----/1 აქტი ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ, რომლის თანახმად, ყადაღა დაედო შპს „ჯ-----“-ის დახერხილ ხის მასალას 23 მ³.

დადგენილია, რომ 2016 წლის 18 აპრილს შპს „ჯ-----“-მა სსიპ შემოსავლების სამსახურში გაასაჩივრა შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 08 აპრილის N0--- ბრძანება. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 10 ივნისის N1--- ბრძანებით შპს „ჯ-----“-ის საჩივარი (სსიპ შემოსავლების სამსახურში გაასაჩივრა 2016 წლის 08 აპრილის N0----- ბრძანების გაუქმების თაობაზე) არ დაკმაყოფილდა.

2016 წლის 01 ივლისს შპს „ჯ-----“-მა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოში გაასაჩივრა სსიპ

შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 08 აპრილის N0----- ბრძანება და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 10 ივნისის N1---- ბრძანება. საქართველოს ფინანსთა მინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს 2016 წლის 07 ნოემბრის გადაწყვეტილებით დადგენილია, რომ შპს „ჯ-----“- ის საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ. ნაწილობრივ გაუქმდა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 10 ივნისის N1---- ბრძანება, კერძოდ, საგადასახადო დავალიანების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელება მოხდა სადავო საქონლის მომჩივანზე მიწოდების მომენტში ვ-----ს მიმართ არსებული საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში; ამავე გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილის მე-3 პუნქტით განისაზღვრა, რომ უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელება უნდა მოხდეს ამ გადაწყვეტილების შესაბამისად, დანარჩენ ნაწილში საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

დასკვნები სამართლებრივ გარემოებებთან დაკავშირებით

დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების სამართლებრივი შეფასებისას საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 238-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველსაყოფად განხორციელოს შემდეგი ღონისძიებები: ა) საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა; ბ) მესამე პირზე გადახდევინების მიქცევა; გ) ქონებაზე ყადაღის დადება; დ) ყადაღადადებული ქონების რეალიზაცია; ე) საბანკო ანგარიშზე საინკასო დავალების წარდგენა; ვ) გადასახადის გადამხდელის სალაროდან ნაღდი ფულის ამოღება; ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, ამ თავით გათვალისწინებული ღონისძიებების განხორციელების წესი განისაზღვრება საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით, კერძოდ, „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 ბრძანების 39-ე მუხლის მიხედვით, საგადასახადო ორგანოებს კომპეტენციის ფარგლებში და საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით უფლება აქვთ გადასახადის გადამხდელის ქონება დატვირთონ საგადასახადო გირავნობით/იპოთეკით. საგადასახადო გირავნობის/ იპოთეკის უფლების გამოყენება შესაძლებელია, მიუხედავად იმისა, აღიარებულია თუ არა საგადასახადო დავალიანება.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 239-ე მუხლის პირველი და მეორე ნაწილების თანახმად, საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა არის სახელმწიფოს უფლება, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინება უზრუნველყოს გადასახადის გადამხდელის, სხვა ვალდებული პირის ქონებიდან.

საგადასახადო გირავნობის/ იპოთეკის რეგისტრაციის უფლება წარმოიშობა საგადასახადო დავალიანების წარმოშობასთან ერთად და მარეგისტრირებელ ორგანოში რეგისტრაციის მომენტიდან და ვრცელდება საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში, პირის საკუთრებაში არსებულ ან/და მის ბალანსზე რიცხულ ქონებაზე (გარდა ლიზინგით მიღებულისა), საგადასახადო დავალიანების წარმოქმნის შემდეგ შეძენილი ქონების ჩათვლით. საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლების გამოყენება შესაძლებელია ამ კოდექსის 265-ე მუხლით გათვალისწინებულ შემთხვევაში.

განსახილველ შემთხვევაში, დავის საგანს წარმოადგენს ინდ.მეწარმე „ვ-----ს“ საგადასახადო დავალიანების გამო უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების შემდეგ შპს „ჯ-----“-ის მიერ ინდივიდუალური მეწარმისგან შეძენილ საქონელზე საგადასახადო იპოთეკა/გირავნობის არსებობის მართლზომიერების შეფასება.

სასამართლომ განმარტა, რომ საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები მიზნად ისახავს პირის მიერ საგადასახადო ვალდებულების სათანადოდ შესრულებას, აგრეთვე საგადასახადო ვალდებულების შეუსრულებლობის ან არაჯეროვანი შესრულების შემთხვევაში არასასურველი შედეგების თავიდან აცილებას ან შემცირებას. საგადასახადო კოდექსის თანახმად, საგადასახადო გირავნობის (იპოთეკის) უფლება ვრცელდება: (1) გადასახადის გადამხდელის საკუთრებაში არსებულ ქონებაზე; (2) გადასახადის გადამხდელის ბალანსზე რიცხულ ქონებაზე და (3) საგადასახადო დავალიანების წარმოქმნის შემდეგ გადასახადის გადამხდელის მიერ შეძენილ ქონებაზე. საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილია მხოლოდ ერთი გამონაკლისი შემთხვევა, კერძოდ, საგადასახადო გირავნობის (იპოთეკის) უფლება არ ვრცელდება გადასახადის გადამხდელის ბალანსზე რიცხულ ლიზინგით მიღებულ ქონებაზე.

ცნობილია, რომ საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის უფლება გამოიყენება მხოლოდ საგადასახადო დავალიანების შემთხვევაში, თუმცა აქაც არსებობს გამონაკლისი, კერძოდ, საგადასახადო კოდექსის 265-ე მუხლით გათვალისწინებული გადაუდებელი გასვლითი საგადასახადო შემოწმების დროს საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს გადასახადის გადამხდელის ქონებაზე გაავრცელოს საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა, საგადასახადო დავალიანების არარსებობის შემთხვევაშიც, მაგრამ თუ გადაუდებელი გასვლითი საგადასახადო შემოწმებისას არ დადგინდა საგადასახადო დავალიანების ფაქტი, საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის უფლება უქმდება.

დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს წარმოადგენს შემდეგი: საგადასახადო დავალიანების არსებობის გამო სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 19 აგვისტოს NO----- შეტყობინების საფუძველზე ინდ. მეწარმე „ვ-----ს“

მთელ ქონებაზე დარეგისტრირდა საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის უფლება. 2014 წლის 3 ოქტომბერს საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებათა გატარების მიზნით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 241-ე მუხლის საფუძველზე, გამოიცა ინდ. მეწარმე „ვ-----ს“ ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ N0-----ბრძანება. ინდ. მეწარმე „ვ-----მ“ საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკით დატვირთული საქონელი (ხის მორი 29,34 კვ.მ, საერთო ღირებულებით 5868 ლარი) სასაქონლო ზედნადებით 2015 წლის 14 სექტემბერს გადასცა შპს „ჯ-----“-ს, რომელმაც აღნიშნული საქონელი დახერხილი ფორმით (10810 ლარის ღირებულების 23 კვ.მ. ხის ფიცარი) სასაქონლო ზედნადებით გადასცა შპს „ტ-----“-ს. მითითებული ფაქტობრივი გარემოებები სადავო არ არის და დადასტურებულია საქმეზე წარმოდგენილი მტკიცებულებებით. ასევე, სადავოს არ წარმოადგენს ის გარემოება, რომ ინდ. მეწარმე „ვ-----სათვის“ კანონით დადგენილი წესით ცნობილი იყო მის მთელ ქონებაზე დარეგისტრირებულ საგადასახადო გირავნობა/ იპოთეკის ვალდებულების შესახებ.

სასამართლომ აქვე მიუთითა, რომ მართალია გადასახადის გადამხდელს საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის გავრცელების შემდეგ არ ერთმევა უფლება ფლობდეს ვალდებულებით დატვირთულ ქონებას. მას ასევე, შეუძლია ამ ქონებისა ან მისი ნაწილის რეალიზება, თუმცა ამისათვის სავალდებულოა საგადასახადო ორგანოს წერილობითი თანხმობა და მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ რეალიზებისა შედეგად ამოღებული თანხა სრულად იქნება მიმართული საგადასახადო ვალდებულების შესრულებისათვის. სხვა სახით რეალიზების შემთხვევაში კი, საგადასახადო კოდექსის შესაბამისი ნორმები ადგენენ, რომ საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკით დატვირთული ქონების ან მისი ნაწილის რეალიზების შემთხვევაში, საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის უფლება კვლავ ვრცელდება ამ ქონებაზე მისი ახალი მფლობელის/მესაკუთრის მიმართაც, რადროსაც კოდექსი ასევე ადგენს აღნიშნულ ქონებაზე ყადაღის დადებას მისი შემდგომი რეალიზების მიზნით.

მოცემულ შემთხვევაში, მოსარჩელე ფაქტობრივი გარემოებებიდან გამომდინარე ყურადღებას ამახვილებს და სამართლებრივ შეფასებას აძლევს მის მიერ წარმოდგენილ არგუმენტაციას, კერძოდ, 1. გამყიდველის მიერ გირავნობის საგანი გასხვისებულია ჩვეულებრივი სამეწარმეო საქმიანობის ფარგლებში და, იმის გამო, რომ მყიდველისათვის ცნობილი არ იყო და არც შეეძლო სცოდნოდა გამყიდველის საგადასახადო ვალდებულების გამო გამოყენებული უზრუნველყოფის ღონისძიების თაობაზე (სამოქალაქო კოდექსის 254-ე, 274-ე მუხლებზე მითითებით), ნივთის შეძენის შემდეგ შპს „ჯ-----“-ზე უნდა გადავიდეს უფლებრივად დაუტვირთავი საკუთრება და 2. სხვა შემთხვევაში, საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა შეიძლება გავრცელდეს ახალი მფლობელის/მესაკუთრის მიმართ, მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ

მასთან ქონება იმავე სახით გადავიდა რა სახითაც იყო გამყიდველთან, რადგან სახეცვლილი ქონება (მორის დამუშავებიდან მიღებული ნივთები) აღარ წარმოადგეს საგადასახადო კოდექსის 239.5-ე მუხლით განსაზღვრულ „იმავე ქონებას“. ამასთან, გათვალისწინებული უნდა იქნეს შემძენის კეთილსინდისიერების ფაქტი.

სასამართლო ყურადღებას მიაპყრობს სამოქალაქო კოდექსის 186-ე მუხლის პირველი ნაწილზე, რომლითაც რეგულირებულია მოძრავი ნივთის შეძენის წესი და დადგენილია, რომ საკუთრების გადასაცემად აუცილებელია მესაკუთრემ ნამდვილი უფლების საფუძველზე გადასცეს შემძენს ნივთი. ნორმის მე-2 ნაწილით კანონმდებელი ამომწურავად ადგენს შემთხვევებს, საკუთრების გადაცემის იურიდიული შედეგის დადგომისათვის თუ რა განიხილება ნივთის გადაცემად, ასეთად კი, მიჩნეულია შემდეგი: შემძენისათვის ნივთის ჩაბარება პირდაპირ მფლობელობაში; არაპირდაპირი მფლობელობის გადაცემა ხელშეკრულებით, რომლის დროსაც წინა მესაკუთრე შეიძლება დარჩეს პირდაპირ მფლობელად; მესაკუთრის მიერ შემძენისათვის მესამე პირისაგან მფლობელობის მოთხოვნის უფლების მინიჭება.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 239-ე მუხლის მე-5 ნაწილის მიხედვით, თუ საგადასახადო გირავნობით/იპოთეკით დატვირთული ქონება გაიყიდება ან რაიმე გზით გადაეცემა სხვა მფლობელს საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლების გაუქმების გარეშე, საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება კვლავ გავრცელდება ამ ქონებაზე მისი ახალი მფლობელის მიმართ. აღნიშნულ ქონებაზე ყადაღის დადება და მისი რეალიზაცია ხორციელდება ამ კოდექსის 241-ე და 242-ე მუხლების შესაბამისად.

სასამართლომ აღნიშნა, რომ მოცემულ კონკრეტულ შემთხვევაში გასათვალისწინებელია ის ფაქტობრივი გარემოება, რომელიც სამართლებრივი რეალობის წინაშე აყენებს ახალ მესაკუთრეს (მფლობელს, შემძენს), რომ 1. იცოდა თუ არა ახალმა მესაკუთრემ საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის არსებობის ანუ, უფლებრივი შეზღუდვის შესახებ, 2. უნდა სცოდნოდა თუ არა აღნიშნული გარემოებების თაობაზე, 3. რა წყაროებიდან და რა ფარგლებში ავალდებულებს კანონი ახალ მესაკუთრეს ფლობდეს და მოიპოვებდეს ინფორმაციას შეძენილი ნივთის უფლებრივი შეზღუდვის არსებობა/არარსებობის თაობაზე.

საქალაქო სასამართლომ ყურადღება მიაპყრო საქმეში წარმოდგენილ სამეწარმეო რეესტრის ამონაწერზე, რომლის თანახმადაც, ინდ. მეწარმე „ვ-----ს“ მთელ ქონებაზე რეგისტრირებულია - საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის უფლება და აღნიშნული შეზღუდვა გავრცელებულია და რეგისტრირებულია დროში უფრო ადრე, ვიდრე შპს „ჯ-----“ შეიძენდა

საქონელს ინდ. მეწარმე „ვ-----სგან“ (2015 წლის ივლისი, სექტემბერი).

სასამართლომ განმარტა, რომ „საჯარო რეესტრის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-19 მუხლით დარეგულირებული, საჯარო-სამართლებრივი შეზღუდვა, თავისი სამართლებრივი ბუნებით შეეხება ქონების განკარგვის შეზღუდვა/აკრძალვასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს, მაშინ, როდესაც საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა არ უზღუდავს ნივთის მესაკუთრეს ქონების განკარგვას, მხოლოდ მიუთითებს ასეთი გასხვისების შემთხვევაში საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის გადაყოლის იმპერატიულ დათქმას.

სასამართლომ არ გაიზიარა მოსარჩელის მიერ სამოქალაქო კოდექსის 274-ე მუხლზე მითითება და პოზიცია, რომ შემძენზე უფლებრივად დაუტვირთავი ქონება უნდა გადავიდეს და პირველ რიგში აღნიშნავს, რომ ინდ. მეწარმე „ვ-----სა“ და შპს „ჯ-----“-ის ურთიერთობა დამყარებულია სახელშეკრულებო თავისუფლების პრინციპზე, სადაც სამოქალაქო კოდექსით გათვალისწინებული გირავნობის ნორმები ვრცელდება ორი კერძო სუბიექტის მიერ სამოქალაქო ბრუნვის ფარგლებში დადებული ხელშეკრულების პირობებისა და შესასრულებელი ვალდებულებების დაცვის უზრუნველსაყოფად, სადაც მხარეები თავისი სურვილით და ნამდვილი ნების გათვალისწინებით შედიან სამართლებრივ ურთიერთობაში. რაც შეეხება საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკას, აღნიშნული ინსტიტუტი ვრცელდება და მოქმედებას იწყებს არა ორ თანაბარ სუბიექტს შორის სახელშეკრულებო ურთიერთობიდან გამომდინარე, არამედ სახელმწიფოს წინაშე შეუსრულებელი ვალდებულების უზრუნველყოფას წარმოადგენს. შესაბამისად, იგი რომელიმე მხარის ნებაზე არ არის დამოკიდებული და საჯარო კანონმდებლობის ნორმებს და მოთხოვნებს ეფუძნება.

სამოქალაქო სამართალურთიერთობის სივრცეში მხარეები თავად განსაზღვრავენ სახელშეკრულებო ურთიერთობის მიზნებს, მოთხოვნებს და რისკებს, რომელზედაც თავად არიან პასუხისმგებლობის მატარებელნი. ამგვარი დასკვნა, პირველ რიგში, გამომდინარეობს სახელშეკრულებო თავისუფლების პრინციპიდან, რომელიც, თავის მხრივ, სამოქალაქო უფლება-მოვალეობების მიმართ გარკვეულ პასუხისმგებლობას გულისხმობს. იმის გამო, რომ სამოქალაქო უფლება-მოვალეობათა მატარებელი სუბიექტები თავისუფალნი არიან სამოქალაქო ურთიერთობებში, შესაბამისად, ისინი ვალდებულნი არიან, გამოიჩინონ შესაბამისი სამოქალაქო სამართლებრივი თუ სამეწარმეო საქმიანობისთვის დამახასიათებელი წინდახედულობა და მათთვის სასურველი თუ საჭირო ინფორმაცია/მტკიცებულება, თავად მოიპოვონ. ამდენად, სასამართლოს მიაჩნია, რომ ამ შემთხვევაში, მოსარჩელეს უნდა გამოეჩინა მეწარმისათვის დამახასიათებელი გულისხმიერება, რომელიც მოითხოვს მომეტებულ სიფრთხილეს გარიგებების დადებისას. მხოლოდ ის

არგუმენტაცია, რომ შპს „ჯ-----“-მა არ იცოდა და არ უნდა სცოდნოდა, ინდ.მეწარმე „ვ-----ს“ საგადასახადო ვალდებულების არსებობის შესახებ და ამას არც კანონი არ ავალდებულებს, ადმინისტრაციული კანონმდებლობის საფუძველზე მიღებულ აქტების ბათილობის საფუძველს არ წარმოდგენს.

რაც შეეხება საგადასახადო კოდექსის 239.5-ე მუხლში გადმოცემულ სიტყვის - „ამ ქონებაზე“ - გირავნობა/იპოთეკის გავრცელების თვალსაზრისით მოსარჩელის მიერ მნიშვნელობის განმარტებას, სასამართლომ მიუთითა, რომ მოცემულ შემთხვევაში მოძრავი ნივთის „წარმოშობის ისტორიის“ გათვალისწინებით დადასტურებულია, რომ ინდ.მეწარმე „ვ-----ს“ სახელზე გაიცა ხე-ტყის წარმოშობის დოკუმენტები (N0-----; N0-----; N0-----; N0-----; N0-----; N0-----; N0-----), რომლითაც მან მოიპოვა ხე-ტყის მასალა - წიწვოვანი ჯიშის მრგვალი მორები, რომელიც შემდგომ, ამავე სახით ინდ.მეწარმე „ვ-----საგან“ შესაბამისი დოკუმენტაციის საფუძველზე, შეიძინა „ჯ-----“-მა. დადასტურებულია, რომ კონკრეტული მრგვალი მორების დამუშავების შედეგად დახერხილი ფორმის ხის მასალა (ფიცარი, კოჭი, ძელაკი) შპს „ჯ-----“-ს მიერ რეალიზებული იქნა შპს „ტ-----“-ზე. ამდენად, თავად ნივთი მისი წარმოშობის მომენტიდან იდენტიფიცირებულია, სადავოა მხოლოდ შპს „ჯ-----“-ის მიერ დამუშავებული მასალის განმარტება, ანუ შეიძლება თუ არა საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკით დატვირთული მრგვალი მორებიდან ახალი მფლობელის საკუთრებაში დახერხილი ფორმის ხის მასალაზე (ფიცარი, კოჭი, ძელაკი) გავრცელდეს საგადასახადო უზრუნველყოფა გირავნობა/იპოთეკის სახით.

სასამართლოს მოსაზრებით, საგადასახადო კოდექსის 239.5-ე მუხლში გადმოცემულ სიტყვა „ამ ქონებაზე“ ზუსტადაც იმ მნიშვნელობით შეიძლება იქნეს გამოყენებული რა მნიშვნელობითაც, ფაქტობრივად შესაძლებელია ამ მასალის, გირავნობა/იპოთეკის გავრცელების დროს არსებული ფორმით, სუბსტანციით, დანიშნულებით, შემადგენლობით, მისი პირვანდელ მდგომარეობასთან იდენტიფიცირება. მოცემულ შემთხვევაში, შპს „ჯ-----“-ის მიერ დამუშავებული მასალა არ არის სხვა მოძრავ თუ უძრავ ნივთებთან ისე დაკავშირებული/გაერთიანებული, რომ ახალი ერთიანი ნივთის არსებით შემადგენელ ნაწილებად იქნეს მიჩნეული, ან/და შეუძლებელი იყოს მისი თავდაპირველ მდგომარეობასთან იდენტიფიცირება. არ განუცდია ისეთის სახის მექანიკური დამუშავება/ზემოქმედება, რომელიც შეცვლიდა ნივთის სუბსტანციას, რაც შეუძლებელს გახდიდა მისი სხვა ნივთის შემადგენლობისგან გამოყოფა/იდენტიფიცირებას. ამდენად, იმის გათვალისწინებით, რომ შპს „ჯ-----“-ის საკუთრებაში არსებული ქონება (23 კბ.მ დახერხილი ხის მასალა) გასხვისების პერიოდში დატვირთული იყო საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკით და არ მომხდარა მისი გაუქმება, იგი კვლავ გავრცელდება ახალი მფლობელის მიმართ.

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლის მიხედვით, ადმინისტრაციული საქმის განხილვისას მხარეები სარგებლობენ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლით მინიჭებული უფლება-მოვალეობებით, ამასთან, სასამართლო უფლებამოსილია თავისი ინიციატივით მიიღოს გადაწყვეტილება დამატებითი ინფორმაციის ან მტკიცებულების წარმოსადგენად. ამავე 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.

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 უნდა ეფუძნებოდეს 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. 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.

სასამართლოს მოსაზრებით, განსახილველ შემთხვევაში ადმინისტრაციულ ორგანოთა მიერ სრულად და ყოველმხრივ იქნა გამოკვლეული საქმისთვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებები, ხოლო, მოსარჩელეს არ წარუდგენია ადმინისტრაციული წარმოებისას რაიმე ისეთი მტკიცებულება, რაც მის მიმართ განსხვავებული შედეგის დადგომის საფუძველი გახდებოდა.

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.

სასამართლომ აღნიშნა, რომ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის საფუძვლები 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 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.

ზემოაღნიშნული სამართლებრივი მსჯელობისა და დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების საფუძველზე საქალაქო სასამართლომ შპს „ჯ-----“-ის სასარჩელო მოთხოვნა უსაფუძვლო მიიჩნია და არ დააკმაყოფილა, ვინაიდან არ იკვეთებოდა სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები.

3. სააპელაციო საჩივრის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები
ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2018 წლის 28 დეკემბრის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა შპს „ჯ-----“-ის წარმომადგენელმა გ-----მ. აპელანტმა მოითხოვა პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილების გაუქმება და სარჩელის დაკმაყოფილება.

აპელანტის განმარტებით საქმეზე უდავო ფაქტობრივი გარემოებაა, რომ შპს „ჯ-----“-მა მრგვალი ხე-ტყე (მორები) შეიძინა ინდ.მეწარმე „ვ-----სგან“, რომლის მთელ ქონებაზე გავრცელებული იყო საგადასახადო

გირავნობა/იპოთეკის უფლება. შპს „ჯ-----“-მა განახორციელა ხე-ტყის პირველადი გადამუშავება, ტრანსპორტირება და დასაწყობება. გადამუშავებულ პროდუქტებზე საგადასახადო ორგანომ ინდ.მეწარმე „ვ-----ს“ საგადასახადო დავალიანების უზრუნველსაყოფად დაადო ყადაღა.

აპელანტის მოსაზრებით, მართალია, სსკ-ის 239-ე მუხლის მე-5 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო გირავნობით დატვირთული ქონების გასხვისების შემთხვევაში „ამ ქონებაზე“ ახალი მესაკუთრის მიმართ კვლავ გავრცელდება საგადასახადო გირავნობა, მაგრამ ყადაღის დადება დასაშვებია სწორედ „აღნიშნულ ქონებაზე“ და არა ქონებაზე, რომელიც მიღებულია „ამ ქონების“ გადამუშავებით და რომელიც იურიდიულად უკვე სხვა ქონებაა (შეცვლილი აქვს სასაქონლო კოდი).

„სასამართლოს მოსაზრებით, საგადასახადო კოდექსის 239.5-ე მუხლში გადმოცემულ სიტყვა „ამ ქონებაზე“ ზუსტადაც იმ მნიშვნელობით შეიძლება იქნეს გამოყენებული რა მნიშვნელობითაც, ფაქტობრივად შესაძლებელია ამ მასალის, გირავნობა/იპოთეკის გავრცელების დროს არსებული ფორმით, სუბსტანციით, დანიშნულებით, შემადგენლობით, მისი პირვანდელ მდგომარეობასთან იდენტიფიცირება. მოცემულ შემთხვევაში, შპს „ჯ-----“-ის მიერ დამუშავებული მასალა არ არის სხვა მოძრავ თუ უძრავ ნივთებთან ისე დაკავშირებული/გაერთიანებული, რომ ახალი ერთიანი ნივთის არსებით შემადგენელ ნაწილებად იქნეს მიჩნეული, ან/და შეუძლებელი იყოს მისი თავდაპირველ მდგომარეობასთან იდენტიფიცირება. არ განუცდია ისეთის სახის მექანიკური დამუშავება/ზემოქმედება, რომელიც შეცვლიდა ნივთის სუბსტანციას, რაც შეუძლებელს გახდიდა მისი სხვა ნივთის შემადგენლობისგან გამოყოფა/ იდენტიფიცირებას. ამდენად, იმის გათვალისწინებით, რომ შპს „ჯ-----“-ის საკუთრებაში არსებული ქონება (23 კბ.მ. დახერხილი ხის მასალა) გასხვისების პერიოდში დატვირთული იყო საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკით და არ მომხდარა მისი გაუქმება, იგი კვლავ გავრცელდება ახალი მფლობელის მიმართ“.

აპელანტის განმარტებით სასამართლომ აქცენტი გააკეთა იმაზე, შესაძლებელია თუ არა იმის იდენტიფიცირება, რომ ყადაღადადებული ქონება მიღებულია გირავნობით დატვირთული ქონების გადამუშავებით და არის თუ არა გირავნობით დატვირთული ქონება სხვა ქონების არსებითი შემადგენელი ნაწილი. მოცემული მიდგომა კი მიუღებელია, ვინაიდან ტექნიკური იდენტიფიცირება კი არაა მნიშვნელოვანი, არამედ ის იურიდიულად არის თუ არა იდენტური საგადასახადო გირავნობით დატვირთული ქონება და ყადაღადადებული ქონება. სხვა სიტყვებით, სასამართლოს უნდა დაედგინა, სამართლის ნორმების შესაბამისად, ერთი და იგივე ქონებად ჩაითვლებოდა თუ არა მრგვალი ხე-ტყე (მორი) და მისი გადამუშავებით მიღებული პროდუქტები, მრგვალი ხე-ტყის გადამუშავებით შეიცვალა თუ არა ხე-ტყის

(მორის) მაიდენტიფიცირებელი მონაცემები (დასახელება, სასაქონლო კოდი და ა.შ.).

საქართველოს მთავრობის 10.01.2014წ. №46 დადგენილებით დამტკიცებულია „საქართველოს ტერიტორიაზე ხე-ტყის მოძრაობის წესები და მრგვალი ხე-ტყის (მორის) პირველადი გადა-მუშავების ობიექტის (სახერხი საამქროს) ტექნიკური რეგლამენტი" (შემდგომში „რეგლამენტი"), რომელშიც მოცემულია ხე-ტყის პროდუქტების განმარტებები. რეგლამენტის მე-2 მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, „მრგვალი ხე-ტყე (მორი) – ხე-ტყის ან ხე/მცენარის დამზადების შედეგად (მათ შორის, ძირნაყარი ხე-ტყისგან) მიღებული 12 სმ-ზე მეტი (წვრილი თავის ბოლოდან) დიამეტრის, ასევე დადგენილი წესით დაფირნიშებული წვრილი თავის ბოლოდან არაუმეტეს 12 სანტიმეტრის დიამეტრის ...მქონე მერქნული რესურსი". ამავე მუხლის მე-11 ნაწილის თანახმად, „პირველადი გადამუშავების პროდუქტი – ხე-ტყის ან ხე-მცენარის გადამუშავების შედეგად მიღებული ფიცარი (ჩამოგანული ან ჩამოუგანავი), ძელი, ძელაკი, შპალი, საპარკეტე ფრიზა, შავად ნამზადი დეტალი, დაპობილ-დაჩეხილი სათბობი შეშა, ფანერა (შპონი)".

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 11.07.2012წ. №241 ბრძანებით დამტკიცებული „საგარეო-ეკონომიკური საქმიანობის ეროვნული სასაქონლო ნომენკლატურა (სეს ესნ)"-ში თითოეულ საქონელს მინიჭებული აქვს შესაბამისი კოდი.

ეროვნული სასაქონლო ნომენკლატურის თანახმად, დაუმუშავებელი ხე-ტყის მასალას მინიჭებული აქვს კოდი 4403, დახერხილ ხე-ტყეს - 4409 და ა.შ.

საქართველოს ეკონომიკური განვითარების მინისტრის 22.12.2004 წ. №1-1/282 ბრძანებით დამტკიცებულია „საქართველოს ეროვნული კლასიფიკატორი - ეკონომიკური საქმიანობის სახეები - სეკ 0---2004" (ძალადაკარგულია, მაგრამ საგადასახადო კოდექსის მიზნებისათვის გამოყენება დასაშვებია), რომლითაც საქმიანობის თითოეულ სახეს მინიჭებული აქვს შესაბამისი კოდი.

ეროვნული კლასიფიკატორის თანახმად, ხე-ტყის დამზადება (მათ შორის ხე-ტყის ჭრა) სატყეო მეურნეობის დარგს განეკუთვნება და მინიჭებული აქვს კოდი 02.01.2, ხოლო მერქნის ხერხვა ხე-ტყის დამუშავებისა და ხის ნაწარმის დარგს განეკუთვნება და მინიჭებული აქვს კოდი 20.10.1.

მითითებული ნორმებიდან გამომდინარე, საგადასახადო გირავნობით დატვირთული მრგვალი ხე-ტყე (მორი) არ არის ყადაღადადებული დახერხილი ხის მასალა. შესაბამისად, სახეზე არაა სსკ-ის 239-ე მუხლის მე-5 ნაწილით გათვალისწინებული საგადასახადო გირავნობით დატვირთული ქონება („აღნიშნული ქონება"), რომელზეც დასაშვები იქნებოდა ყადაღის დადება.

ჩვეულებრივი სამეწარმეო საქმიანობის ფარგლებში გასხვისებულ ქონებაზე ახალი მესაკუთრის მიმართ საგადასახადო გირავნობის უფლების გავრცელების მართლზომიერება.

საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 254-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, მოვალის ან მესამე პირის მოძრავი ნივთი ან/და არამატერიალური ქონებრივი სიკეთე, რომლის სხვა პირთათვის გადაცემა დასაშვებია, შეიძლება გამოყენებულ იქნეს როგორც ფულადი, ისე არაფულადი მოთხოვნის უზრუნველყოფის საშუალებად, ისე, რომ კრედიტორი (მოგირავნე) იძენს უფლებას, დაიკმაყოფილოს მოთხოვნა დაგირავებული ქონების (გირავნობის საგნის) რეალიზაციით ან მხარეთა შეთანხმებით – მისი საკუთრებაში მიღებით მოვალის მიერ ვალდებულების შეუსრულებლობის ან არაჯეროვნად შესრულების შემთხვევაში. ამავ მუხლის მე-4 ნაწილის შესაბამისად, დამგირავებლის მიერ გირავნობის საგნის ჩვეულებრივი სამეწარმეო საქმიანობის ფარგლებში გასხვისების შემთხვევაში შემძენზე გადადის დაუტვირთავი საკუთრება, მიუხედავად იმისა, იცოდა თუ არა შემძენმა გირავნობის შესახებ. ეს წესი არ გამოიყენება, თუ შემძენი და დამგირავებული არაკეთილსინდისიერად მოქმედებდნენ.

განსახილველ შემთხვევაში, გამყიდველის მიერ გირავნობის საგანი გასხვისებულია ჩვეულებრივი სამეწარმეო საქმიანობის ფარგლებში. ამასთან, მყიდველმა არ იცოდა საგადასახადო გირავნობის შესახებ ანუ ის მოქმედებდა კეთილსინდისიერად. ამის გარდა, მყიდველს არც შეიძლებოდა სცოდნოდა საგადასახადო გირავნობის შესახებ, ვინაიდან ელექტრონულ სასაქონლო ზედნადებს არ ჰქონია გრაფა, რომელიც საგადასახადო გირავნობის არსებობას აფიქსირებდა. აქედან გამომდინარე, მითითებული ნორმის საფუძველზე გადასახადის გადამხდელზე (შემძენზე) გადავიდა დაუტვირთავი საკუთრება.

საგადასახადო ორგანომ მითითებული ნორმა არ გამოიყენა, როგორც სჩანს, იმ საფუძველით, რომ საგადასახადო ურთიერთობებში არ გამოიყენება კერძოსამართლებრივი ნორმები, რაც არასწორია, ვინაიდან სსკ-ის მე-2 მუხლის მე-6 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ურთიერთობების რეგულირებისას ამ კოდექსში გამოყენებული საქართველოს კანონმდებლობის ტერმინები და ცნებები გამოიყენება იმ მნიშვნელობით, რა მნიშვნელობაც მათ აქვთ შესაბამის კანონმდებლობაში, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული. აღსანიშნავია, რომ მოპასუხე ადმინისტრაციულ ორგანოებს აქვთ კერძოსამართლებრივი ნორმების გამოყენების პრაქტიკა.

ამასთან, „კერძოსამართლებრივ ურთიერთობებში პირის ქცევის სახელმძღვანელოდ მოქმედებს პრინციპი, რომ „ის, რაც აკრძალული არ არის, დასაშვებია“, განსხვავებით ადმინისტრაციული ორგანოსაგან, მოქალაქეს შეუძლია აღნიშნულ პრინციპს ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი

ურთიერთობის დროსაც დაეყრდნოს, კერძოდ, ის რისი ნებართვის საჭიროებაც დადგენილი არ არის, ნებადართულია“ (იხ. თბილისის საქალაქო სასამართლოს 13.03.2015 წ. გადაწყვეტილება №3/1919-14 საქმეზე).

აპელანტის განმარტებით სსკ-ის 239-ე მუხლის პირველი და მე-2 ნაწილების თანახმად, საგადასახადო გირავნობა/ იპოთეკა არის სახელმწიფოს უფლება, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინება უზრუნველყოს გადასახადის გადამხდელის, სხვა ვალდებული პირის ქონებიდან. საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის რეგისტრაციის უფლება წარმოიშობა საგადასახადო დავალიანების წარმოშობასთან ერთად და მარეგისტრირებელ ორგანოში რეგისტრაციის მომენტიდან და ვრცელდება საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში, პირის საკუთრებაში არსებულ ან/და მის ბალანსზე რიცხულ ქონებაზე (გარდა ლიზინგით მიღებულია), საგადასახადო დავალიანების წარმოქმნის შემდეგ შეძენილი ქონების ჩათვლით.

„საჯარო რეესტრის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-20 მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება რეგისტრირდება ნივთსა (გარდა მექანიკური სატრანსპორტო საშუალებისა) და არამატერიალურ ქონებრივ სიკეთეზე. ამავე კანონის 27-ე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, ნივთსა და არამატერიალურ ქონებრივ სიკეთეზე ამ კანონით განსაზღვრული უფლება, უძრავ ნივთზე საკუთრების უფლებასთან დაკავშირებული ვალდებულება, ასევე საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება და საჯარო-სამართლებრივი შეზღუდვა წარმოშობილად, შეცვლილად ან შეწყვეტილად, ხოლო საკუთრების უფლება მიტოვებულად ითვლება რეგისტრაციის შესახებ გადაწყვეტილების გამოცემის მომენტიდან, გარდა ამ კანონით გათვალისწინებული შემთხვევებისა.

განსახილველ შემთხვევაში, გამყიდველის მიმართ საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება საჯარო რეესტრში რეგისტრირებულია საგანზე „მთელი ქონება“. შესაბამისად, საგადასახადო ორგანომ თავისი ქმედებით (გამყიდველის მიერ სამეწარმეო საქმიანობის ფარგლებში გაყიდულ და მყიდველის მიერ შეძენილ ქონებაზე ყადაღის დადება) მიიჩნია, რომ მყიდველს შეეძლო დაედგინა, რომ გამყიდველის მთელ ქონებაზე რეგისტრირებული იყო საგადასახადო გირავნობა/ იპოთეკის უფლება. შესაბამისადვე, საგადასახადო ორგანოს მოსაზრებით, მყიდველის მიმართ დამდგარი ზიანი მის გაუფრთხილებელ ქმედებას უკავშირდება.

მოსარჩელის მოსაზრებით, ვინაიდან სავალდებულო არ არის მოძრავი ქონება საჯარო რეესტრში იყოს რეგისტრირებული და არც ელექტრონულ სასაქონლო ზედნადებში არ ფიქსირდება საგადასახადო გირავნობის არსებობის შესახებ ინფორმაცია, არც იმის ვალდებულება არსებობს, რომ მოძრავი ნივთის შეძენისას შემოწმდეს მასზე რაიმე უფლების რეგისტრაციის არსებობა. ამის

გარდა, მყიდველს რომც გაერკვია, რომ გამყიდველის „მთელ ქონებაზე“ რეგისტრირებული იყო საგადასახადო გირავნობა/ იპოთეკის უფლება, იგი იმას მაინც ვერ გაარკვევდა, მოცემულ კონკრეტულ ნივთზე ვრცელდებოდა თუ არა საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის უფლება, ვინაიდან საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის რეგისტრაციის უფლება ვრცელდება საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში.

ამის გარდა, ვინაიდან გამყიდველსა და მყიდველს შორის გარიგება შედგა სამეწარმეო საქმიანობის ფარგლებში, მყიდველი მიიჩნევდა, რომ საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 274-ე მუხლის მე-4 ნაწილის ძალით მყიდველზე დაუტვირთავი საკუთრება გადადის და, შესაბამისად, მყიდველს არ ჰქონდა სამეწარმეო საქმიანობის ფარგლებში გაყიდულ მოძრავ ქონებაზე გირავნობის არსებობის შემოწმების ვალდებულება.

4. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვების დასაბუთება

სააპელაციო სასამართლო საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებების გაანალიზების, პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილებისა და სააპელაციო საჩივრის საფუძვლიანობა-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად, მიიჩნევს, რომ აპელანტის მოთხოვნა არ უნდა დაკმაყოფილდეს და უცვლელად უნდა დარჩეს ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2018 წლის 28 დეკემბრის გადაწყვეტილება, შემდეგ გარემოებათა გამო:

საქართველოს ადმინისტრაციულ 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 ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებასა და დასკვნებს საქმის სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით, ამასთან დამატებით მიუთითებს, რომ საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-ე მუხლის თანახმად, სარჩელი შეიძლება აღიძრას ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის ან ძალადაკარგულად გამოცხადების მოთხოვნით. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლის პირველი ნაწილის „დ“ ქვეპუნქტის თანახმად, ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი წამოადგენს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ ადმინისტრაციული კანონმდებლობის საფუძველზე გამოცემულ ინდივიდუალურ-სამართლებრივ აქტს, რომელიც აწესებს, ცვლის, წყვეტს ან ადასტურებს პირის ან პირთა შეზღუდული წრის უფლებებსა და მოვალეობებს. ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ სამართლებრივ აქტად ჩაითვლება აგრეთვე ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილება მის უფლებამოსილებას მიკუთვნებული საკითხის დაკმაყოფილებაზე განმცხადებლისათვის უარის თქმის შესახებ, ასევე ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ გამოცემული ან დადასტურებული დოკუმენტი, რომელსაც შეიძლება მოჰყვეს სამართლებრივი შედეგები. ამავე კოდექსის 202-ე მუხლის შესაბამისად ადმინისტრაციული საჩივრის განხილვის თაობაზე ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილება წარმოადგენს ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს და იგი უნდა აკმაყოფილებდეს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტისთვის ამ კოდექსით დადგენილ მოთხოვნებს.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 299-ე მუხლის პირველი და მე-2 ნაწილებით, საგადასახადო ორგანოს მიერ პირის მიმართ ამ კოდექსის საფუძველზე მიღებული გადაწყვეტილება შეიძლება გასაჩივრდეს დავის განმხილველ ორგანოში ამ თავით დადგენილი წესით. საგადასახადო შემოწმების აქტი და მის საფუძველზე მიღებული გადაწყვეტილება საჩივრდება ამ დოკუმენტების საფუძველზე გამოცემულ საგადასახადო მოთხოვნასთან ერთად. საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი/ბრძანება საჩივრდება ამ თავით დადგენილი წესით.

მითითებულ ნორმების შინაარსის გათვალისწინებით სააპელაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ შემოსავლების სამსახურის ადმინისტრირების დეპარტამენტის 2016 წლის 08 აპრილის №0----- ბრძანება, შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 11 აპრილის ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ №0-----/1 აქტი, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 10 ივნისის N1---- ბრძანება

და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2016 წლის 07 ნოემბრის №1----- გადაწყვეტილება არის ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები და მათი ბათილად ცნობის მოთხოვნით აღძრული სარჩელის ფარგლებში სასამართლო ამოწმებს მათ შესაბამისობას საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის, საქართველოს საგადასახადო კოდექსისა და სადავო სამართლებრივი ურთიერთობის მარეგულირებელი სხვა საკანონმდებლო ნორმების მოთხოვნებთან.

ზემოაღნიშნულ შემთხვევაში, დავის საგანს წარმოადგენს ინდ.მეწარმე „ვ-----ს“ საგადასახადო დავალიანების გამო უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების შემდეგ შპს „ჯ-----ის“ მიერ ინდივიდუალური მეწარმისგან შეძენილ საქონელზე საგადასახადო იპოთეკა/გირავნობის არსებობის მართლზომიერების შეფასება.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 238-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველსაყოფად განხორციელოს შემდეგი ღონისძიებები: ა) საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა; ბ) მესამე პირზე გადახდევინების მიქცევა; გ) ქონებაზე ყადაღის დადება; დ) ყადაღადადებული ქონების რეალიზაცია; ე) საბანკო ანგარიშზე საინკასო დავალების წარდგენა; ვ) გადასახადის გადამხდელის სალაროდან ნაღდი ფულის ამოღება; ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, ამ თავით გათვალისწინებული ღონისძიებების განხორციელების წესი განისაზღვრება საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით, კერძოდ, „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 ბრძანების 39-ე მუხლის მიხედვით, საგადასახადო ორგანოებს კომპეტენციის ფარგლებში და საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით უფლება აქვთ გადასახადის გადამხდელის ქონება დატვირთონ საგადასახადო გირავნობით/იპოთეკით. საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლების გამოყენება შესაძლებელია, მიუხედავად იმისა, აღიარებულია თუ არა საგადასახადო დავალიანება.

ამავე კოდექსის 239-ე მუხლის პირველი და მეორე ნაწილების თანახმად, საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა არის სახელმწიფოს უფლება, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინება უზრუნველყოს გადასახადის გადამხდელის, სხვა ვალდებული პირის ქონებიდან. საგადასახადო

გირავნობის/იპოთეკის რეგისტრაციის უფლება წარმოიშობა საგადასახადო დავალიანების წარმოშობასთან ერთად და მარეგისტრირებელ ორგანოში რეგისტრაციის მომენტიდან და ვრცელდება საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში, პირის საკუთრებაში არსებულ ან/და მის ბალანსზე რიცხულ ქონებაზე (გარდა ლიზინგით მიღებულისა), საგადასახადო დავალიანების წარმოქმნის შემდეგ შეძენილი ქონების ჩათვლით. საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლების გამოყენება შესაძლებელია ამ კოდექსის 265-ე მუხლით გათვალისწინებულ შემთხვევაში.

პალატა განმარტავს, რომ საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებები მიზნად ისახავს პირის მიერ საგადასახადო ვალდებულების სათანადოდ შესრულებას, აგრეთვე საგადასახადო ვალდებულების შეუსრულებლობის ან არაჯეროვანი შესრულების შემთხვევაში არასასურველი შედეგების თავიდან აცილებას ან შემცირებას. საგადასახადო კოდექსის თანახმად, საგადასახადო გირავნობის (იპოთეკის) უფლება ვრცელდება: (1) გადასახადის გადამხდელის საკუთრებაში არსებულ ქონებაზე; (2) გადასახადის გადამხდელის ბალანსზე რიცხულ ქონებაზე და (3) საგადასახადო დავალიანების წარმოქმნის შემდეგ გადასახადის გადამხდელის მიერ შეძენილ ქონებაზე. საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილია მხოლოდ ერთი გამონაკლისი შემთხვევა, კერძოდ, საგადასახადო გირავნობის (იპოთეკის) უფლება არ ვრცელდება გადასახადის გადამხდელის ბალანსზე რიცხულ ლიზინგით მიღებულ ქონებაზე.

ცნობილია, რომ საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის უფლება გამოიყენება მხოლოდ საგადასახადო დავალიანების შემთხვევაში, თუმცა აქაც არსებობს გამონაკლისი, კერძოდ, საგადასახადო კოდექსის 265-ე მუხლით გათვალისწინებული გადაუდებელი გასვლითი საგადასახადო შემოწმების დროს საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს გადასახადის გადამხდელის ქონებაზე გაავრცელოს საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა, საგადასახადო დავალიანების არარსებობის შემთხვევაშიც, მაგრამ თუ გადაუდებელი გასვლითი საგადასახადო შემოწმებისას არ დადგინდა საგადასახადო დავალიანების ფაქტი, საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის უფლება უქმდება.

აპელანტი მხარე საქმეში არსებული ფაქტობრივი გარემოებებიდან გამომდინარე ყურადღებას ამახვილებს და სამართლებრივ შეფასებას აძლევს მის მიერ წარმოდგენილ არგუმენტაციას, კერძოდ:

1. გამყიდველის მიერ გირავნობის საგანი გასხვისებულია ჩვეულებრივი სამეწარმეო საქმიანობის ფარგლებში და, იმის გამო, რომ მყიდველისათვის ცნობილი არ იყო და არც შეეძლო სცოდნოდა გამყიდველის საგადასახადო ვალდებულების გამო გამოყენებული უზრუნველყოფის ღონისძიების თაობაზე (სამოქალაქო კოდექსის 254-ე, 274-ე მუხლებზე მითითებით), ნივთის შეძენის შემდეგ შპს „ჯ-----“-ზე

უნდა გადავიდეს უფლებრივად დაუტვირთავი საკუთრება

2. სხვა შემთხვევაში, საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა შეიძლება გავრცელდეს ახალი მფლობელის/მესაკუთრის მიმართ, მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მასთან ქონება იმავე სახით გადავიდა რა სახითაც იყო გამყიდველთან, რადგან სახეცვლილი ქონება (მორის დამუშავებიდან მიღებული ნივთები) აღარ წარმოადგეს საგადასახადო კოდექსის 239.5-ე მუხლით განსაზღვრულ „იმავე ქონებას“. ამასთან, გათვალისწინებული უნდა იქნეს შემძენის კეთილსინდისიერების ფაქტი.

საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 186-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად მოძრავ ნივთზე საკუთრების გადასაცემად აუცილებელია, რომ მესაკუთრემ ნამდვილი უფლების საფუძველზე გადასცეს შემძენს ნივთი. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად ნივთის გადაცემად ითვლება: შემძენისათვის ნივთის ჩაბარება პირდაპირ მფლობელობაში; არაპირდაპირი მფლობელობის გადაცემა ხელშეკრულებით, რომლის დროსაც წინა მესაკუთრე შეიძლება დარჩეს პირდაპირ მფლობელად; მესაკუთრის მიერ შემძენისათვის მესამე პირისაგან მფლობელობის მოთხოვნის უფლების მინიჭება.

ზემოაღნიშნულ შემთხვევაში გასათვალისწინებელია ის ფაქტობრივი გარემოება, რომელიც სამართლებრივი რეალობის წინაშე აყენებს ახალ მესაკუთრეს (მფლობელს, შემძენს), რომ 1. იცოდა თუ არა ახალმა მესაკუთრემ საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის არსებობის ანუ, უფლებრივი შეზღუდვის შესახებ, 2. უნდა სცოდნოდა თუ არა აღნიშნული გარემოებების თაობაზე, 3. რა წყაროებიდან და რა ფარგლებში ავალდებულებს კანონი ახალ მესაკუთრეს ფლობდეს და მოიპოვებდეს ინფორმაციას შეძენილი ნივთის უფლებრივი შეზღუდვის არსებობა/არარსებობის თაობაზე.

საქმეში დაცული 2014 წლის 26 თებერვალს მომზადებული მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან ამონაწერით დადგენილია, რომ ინდ.მეწარმე „ვ-----ას“ მთელ ქონებაზე რეგისტრირებულია - საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის უფლება და აღნიშნული შეზღუდვა გავრცელებულია და რეგისტრირებულია დროში უფრო ადრე, ვიდრე შპს „ჯ-----“ შეიძენდა საქონელს ინდ.მეწარმე „ვ-----სგან“ (2015 წლის ივლისი, სექტემბერი) (ს.ფ. 64-65).

პალატა განმარტავს, რომ „საჯარო რეესტრის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-19 მუხლით დარეგულირებული, საჯარო-სამართლებრივი შეზღუდვა, თავისი სამართლებრივი ბუნებით შეეხება ქონების განკარგვის შეზღუდვა/აკრძალვასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს,

მაშინ, როდესაც საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა არ უზღუდავს ნივთის მესაკუთრეს ქონების განკარგვას, მხოლოდ მიუთითებს ასეთი გასხვების შემთხვევაში საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის გადაყოლის იმპერატიულ დათქმას.

ამდენად პალატა ვერ გაიზიარებს აპელანტი (მოსარჩელის) მხარის მიერ სამოქალაქო კოდექსის 274-ე მუხლზე მითითებას და პოზიციას, რომ შემძენზე უფლებრივად დაუტვირთავი ქონება უნდა გადავიდეს და პირველ რიგში აღნიშნავს, რომ ინდ. მეწარმე „ვ-----სა“ და შპს „ჯ-----“-ის ურთიერთობა დამყარებულია სახელშეკრულებო თავისუფლების პრინციპზე, სადაც სამოქალაქო კოდექსით გათვალისწინებული გირავნობის ნორმები ვრცელდება ორი კერძო სუბიექტის მიერ სამოქალაქო ბრუნვის ფარგლებში დადებული ხელშეკრულების პირობებისა და შესასრულებელი ვალდებულებების დაცვის უზრუნველსაყოფად, სადაც მხარეები თავისი სურვილით და ნამდვილი ნების გათვალისწინებით შედიან სამართლებრივ ურთიერთობაში. რაც შეეხება საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკას, აღნიშნული ინსტიტუტი ვრცელდება და მოქმედებას იწყებს არა ორ თანაბარ სუბიექტს შორის სახელშეკრულებო ურთიერთობიდან გამომდინარე, არამედ სახელმწიფოს წინაშე შეუსრულებელი ვალდებულების უზრუნველყოფას წარმოადგენს. შესაბამისად, იგი რომელიმე მხარის ნებაზე არ არის დამოკიდებული და საჯარო კანონმდებლობის ნორმებს და მოთხოვნებს ეფუძნება.

სააპელაციო სასამართლოს ისევე როგორც საქალაქო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ამ შემთხვევაში, მოსარჩელეს უნდა გამოეჩინა მეწარმისათვის დამახასიათებელი გულისხმიერება, რომელიც მოითხოვს მომეტებულ სიფრთხილეს გარიგებების დადებისას. მხოლოდ ის არგუმენტაცია, რომ შპს „ჯ-----“-მა არ იცოდა და არ უნდა სცოდნოდა, ინდ.მეწარმე „ვ-----ს“ საგადასახადო ვალდებულების არსებობის შესახებ და ამას არც კანონი არ ავალდებულებს, ადმინისტრაციული კანონმდებლობის საფუძველზე მიღებულ აქტების ბათილობის საფუძველს არ წარმოადგენს.

ამდენად, დადასტურებულია, რომ ინდ.მეწარმე „ვ-----ს“ სახელზე გაიცა ხე-ტყის წარმოშობის დოკუმენტები (N0-----; N0-----; N0-----; N0-----; N0-----; N0-----; N0-----; N0-----), რომლითაც მან მოიპოვა ხე-ტყის მასალა - წიწვოვანი ჯიშის მრგვალი მორები, რომელიც შემდგომ, ამავე სახით ინდ.მეწარმე „ვ-----საგან“ შესაბამისი დოკუმენტაციის საფუძველზე, შეიძინა შპს „ჯ-----“-მა. დადასტურებულია, რომ კონკრეტული მრგვალი მორების დამუშავების შედეგად დახერხილი ფორმის ხის მასალა (ფიცარი, კოჭი, ძელაკი) შპს „ჯ-----“-ს მიერ რეალიზებული იქნა შპს „ტ-----“-ზე. ამდენად, თავად ნივთი მისი წარმოშობის მომენტიდან იდენტიფიცირებულია, სადავოა მხოლოდ შპს „ჯ-----“-ის მიერ დამუშავებული მასალის განმარტება,

ანუ შეიძლება თუ არა საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკით დატვირთული მრგვალ მორებიდან ახალი მფლობელის საკუთრებაში დახერხილი ფორმის ხის მასალაზე (ფიცარი, კოჭი, ძელაკი) გავრცელდეს საგადასახადო უზრუნველყოფა გირავნობა/იპოთეკის სახით.

საგადასახადო კოდექსის 239.5-ე მუხლში გადმოცემულ სიტყვა „ამ ქონებაზე“ ზუსტადაც იმ მნიშვნელობით შეიძლება იქნეს გამოყენებული რა მნიშვნელობითაც, ფაქტობრივად შესაძლებელია ამ მასალის, გირავნობა/იპოთეკის გავრცელების დროს არსებული ფორმით, სუბსტანციით, დანიშნულებით, შემადგენლობით, მისი პირვანდელ მდგომარეობასთან იდენტიფიცირება.

მოცემულ შემთხვევაში, შპს „ჯ-----“-ის მიერ დამუშავებული მასალა არ არის სხვა მოძრავ თუ უძრავ ნივთებთან ისე დაკავშირებული/გაერთიანებული, რომ ახალი ერთიანი ნივთის არსებით შემადგენელ ნაწილებად იქნეს მიჩნეული, ან/და შეუძლებელი იყოს მისი თავდაპირველ მდგომარეობასთან იდენტიფიცირება. არ განუცდია ისეთის სახის მექანიკური დამუშავება/ზემოქმედება, რომელიც შეცვლიდა ნივთის სუბსტანციას, რაც შეუძლებელს გახდიდა მისი სხვა ნივთის შემადგენლობისგან გამოყოფა/იდენტიფიცირებას. ამდენად, იმის გათვალისწინებით, რომ შპს „ჯ-----“-ის საკუთრებაში არსებული ქონება (23 კბ.მ დახერხილი ხის მასალა) გასხვისების პერიოდში დატვირთული იყო საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკით და არ მომხდარა მისი გაუქმება, იგი კვლავ გავრცელდება ახალი მფლობელის მიმართ.

ამდენად საქმის ფაქტობრივი გარემოებების გათვალისწინებით პალატა მიიჩნევს, რომ სააპელაციო საჩივრის ავტორმა ვერ დაძლია მტკიცების ტვირთი და შესაბამისი მტკიცებულებით ვერ დაასაბუთა აღძრული სარჩელის საფუძვლიანობა, ამასთან ვერც ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ფორმალურ-მატერიალური კანონიერების თვალსაზრისითაც წარმოადგინა რაიმე არგუმენტირებული დასაბუთება, რაც სააპელაციო საჩივრის უარყოფის საფუძველია.

5. შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა

სააპელაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილება მიღებულია საპროცესო კანონმდებლობის მოთხოვნათა დაცვით, იურიდიულად საკმარისად არის დასაბუთებული - კანონიერია და მისი გაუქმებისთვის დასაბუთებული სააპელაციო პრეტენზიის წამოუდგელობის გამო უცვლელად უნდა დარჩეს.

სასამართლო ხარჯები

სააპელაციო საჩივარზე გადახდილია სახელმწიფო ბაჟი 150 (ას ორმოცდაათი) ლარი საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 39-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, რაც სააპელაციო საჩივრის უარყოფის

გამო უნდა დარჩეს სახელმწიფო ბიუჯეტში გადახდილი - თანახმად საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53-ე მუხლისა.

ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი:

სააპელაციო პალატამ იხელმძღვანელა ადმინისტრაციულ საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, მე-12 მუხლებით, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 257-ე მუხლებით და

დ ა ა დ გ ი ნ ა:

1. შპს „ჯ-----“-ის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2018 წლის 28 დეკემბრის გადაწყვეტილება;
3. აპელანტის მიერ სახელმწიფო ბაჟი გადახდილია;
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