



გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა

საქართველოს სახელით

შ ე ს ა ვ ა ლ ი ნ ა წ ი ლ ი

13 ივნისი, 2019 წელი

ქ. თბილისი

**თბილისის სააპელაციო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა**

**თავმჯდომარე - გელა ბადრიაშვილი
მოსამართლეები: ნინო ქადაგიძე
მარიამ ცისკაძე**

სხდომის მდივანი - ნინო პაპინაშვილი

აპელანტი (მოპასუხე) - საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო
წარმომადგენელი - თ-----

აპელანტი მოპასუხე) - სსიპ შემოსავლების სამსახური
წარმომადგენელი - თ-----

მოწინააღმდეგე მხარე (მოსარჩელე) – რ----- მ-----ი

**დავის საგანი - ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების
ბათილად ცნობა**

**გასაჩივრებული გადაწყვეტილება - თბილისის საქალაქო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2019 წლის 22 იანვრის გადაწყვეტილება**

**აპელანტების მოთხოვნა - გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და
ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.**

**გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნები
გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი**

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2019 წლის 22 იანვრის გადაწყვეტილებით რ----- მ-----ის სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ. სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის საბაჟო დეპარტამენტის 2018 წლის 25 თებერვლის №E---- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018

წლის 12 აპრილის №8--- ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 13 ივლისის გადაწყვეტილება. სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაევალა საქმისთვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა კანონით დადგენილ ვადაში მოსარჩელის მიმართ. დანარჩენ ნაწილში სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

გასაჩივრებული გადაწყვეტილებით დადგენილი ფაქტები

სსიპ შემოსავლების სამსახურის საბაჟო დეპარტამენტის 2018 წლის 25 თებერვლის №E----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის თანახმად, 2018 წლის 25 თებერვალს საბაჟო გამშვებ პუნქტ „წითელი ხიდის“ კონტროლის ზონაში აზერბაიჯანის მხრიდან შემოვიდა ავტომობილი სახელმწიფო ნომრით 1-----, რომელსაც მართავდა აზერბაიჯანის მოქალაქე რ----- მ-----ი (პასპორტის №C-----). აღნიშნულმა მოქალაქემ მეზაჟე-ოფიცერს განუცხადა, რომ არ ჰქონდა დეკლარირებას დაქვემდებარებული ნივთები, მათ შორის, არც თანხა 30000 ლარს ზევით, თუმცა ავტომობილში განთავსებულ მის კუთვნილ ჩანთაში აღმოჩნდა 1500 ევრო, 10104 აშშ დოლარი, 950 ლარი, 624 აზერბაიჯანული მანათი და 5 თურქული ლირა, რომელთა საერთო რაოდენობამ, ეროვნული ბანკის კურსით ოქმის შედგენის დროისათვის შეადგინა 31345 ლარი. აღნიშნული პირი დაჯარიმდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-12 ნაწილით და სანქციის სახით განესაზღვრა ჯარიმა 3000 ლარის ოდენობით (ს.ფ.5).

რ----- მ-----ის წარმომადგენელმა 2018 წლის 7 მარტს საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურის საბაჟო დეპარტამენტის 2018 წლის 25 თებერვლის №E----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის გაუქმება.

საჩივრის თანახმად, სადავო თანხა არ ეკუთვნოდა რ----- მ-----ს. მისი სატრანსპორტო საშუალებით რ----- მ-----თან ერთად მგზავრობდნენ აზერბაიჯანის მოქალაქეები ემინ კემიროვი, სეიდი მირ ელტურანი და ელშად კარიმოვი. აღნიშნული თანხიდან 1500 ევრო წარმოადგენდა ემინ კემიროვის საკუთრებას, 10104 აშშ დოლარი რ----- მ-----ის საკუთრებას, 624 აზერბაიჯანული მანათი სეიდი მირ ელტურანის საკუთრებას, ხოლო 950 ლარი ელშად კარიმოვის კუთვნილი თანხა იყო. საზღვრის გავლის პროცედურების შესაბამისად სასაზღვრო კონტროლის გავლის დროს მძღოლის, რ----- მ-----ის გარდა ყველა სხვა პირმა დატოვა სატრანსპორტო საშუალება და საბაჟო კონტროლის გავლის მიზნით მიმართეს ფიზიკური პირების გამშვებს ოფიცერს, ხოლო რ----- მ-----მა სატრანსპორტო საშუალებით განაგრძო საზღვრის გავლის პროცედურები. სატრანსპორტო საშუალების დატოვებისას აღნიშნულმა პირებმა თანხების გაფრთხილების და დაცვის მიზნით ისინი დატოვეს სატრანსპორტო საშუალებაში და ჩააბარეს რ----- მ-----ს. შესაბამისად, რ----- მ-----ის მიერ არ მომხდარა სამართალდარღვევის ფაქტის ჩადენა.

საჩივარში, ასევე, აღნიშნული იყო, რომ თუ საჭიროების შემთხვევაში მოხდებოდა მოწმეების სახით ზემოჩამოთვლილი პირების წარდგენა, ისინი დაამტკიცებდნენ თანხების კუთვნილებას და მათ წარმომავლობას. საჩივრის თანახმად, ოქმის შედგენის პროცესში რ----- მ-----მა განაცხადა, რომ იგი საზღვარს კვეთდა სხვა პირებთან ერთად და აღნიშნული თანხა მხოლოდ მას არ ეკუთვნოდა, ასევე, მან განუცხადა ოქმის შემდგენს, რომ არ ეთანხმებოდა და სურდა ამის დაფიქსირება ოქმში, რაზედაც განუმარტეს, რომ ამის გაკეთება არ შეიძლებოდა, რითიც ოქმის შემდგენმა დაარღვია საგადასახადო კოდექსის 271-ე მუხლის მე-5 ნაწილით სამართალდამრღვევისათვის მინიჭებული უფლება, დაეფიქსირებინა საკუთარი შენიშვნები და განმარტებები.

საჩივრის მიხედვით, ოქმის შემდგენი პირის მიერ არ იქნა სათანადოდ გამოკვლეული და შესწავლილი საქმის გარემოებები. მის მიერ არ გამოკვლეულა, მართლა მგზავრობდა თუ არა რ----- მამადოვთან ერთად მის მიერ მითითებული პირები, ასევე, არ იქნა რ----- მამადოვისათვის განმარტებული მისი უფლებები, არ იქნა გაცნობილი სამართალდარღვევის ოქმი მის ენაზე, ოქმის შედგენის დროს არ მონაწილეობდა რუსული ან აზერბაიჯანული ენის თარჯიმანი, რომელიც უზრუნველყოფდა რ----- მ-----ისათვის საქმის გარემოებების სწორად ახსნას და ოქმის შემდგენს დაეხმარებოდა მის მიერ გაკეთებული ახსნა- განმარტებების და გამოთქმული პოზიციის სწორად გადმოთარგმნასა და გარკვევაში. არასწორად იქნა დაანგარიშებული არსებული თანხების ოდენობა ლარებში, რადგანაც ეროვნული ბანკის მიერ დადგენილი 2018 წლის 25 თებერვლის ოფიციალური გაცვლითი კურსის შესაბამისად ოქმში მითითებული თანხები შეადგენს 31342.18 ლარს. ამასთან, რ----- მ-----ი არის აზერბაიჯანის მოქალაქე, რომელიც არ ფლობს ქართულ ენას და ის ვერ გაეცნობოდა თარჯიმნის გარეშე სამართალდარღვევის ოქმს და მის უფლებებს.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 12 აპრილის №8--- ბრძანებით ზემოაღნიშნული საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

ბრძანების თანახმად, სსიპ შემოსავლების სამსახურის დავების განხილვის საბჭომ მიიჩნია, რომ მომჩივნის მხრიდან ადგილი ჰქონდა საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტს, ვინაიდან შემოწმებისას მას აღმოაჩნდა დეკლარირებას დაქვემდებარებული საქონელი - 30000 ლარზე (ან სხვა ვალუტაში მის ეკვივალენტზე) მეტი, მაგრამ არაუმეტეს 50000 ლარის ოდენობის ნაღდი ფული (15000 დოლარიდა 300 ლარი. ჯამში 31345 ლარის ეკვივალენტი), რომლის გადმოტანასაც სამართალდამრღვევი შეეცადა საქართველოს საბაჟო საზღვარზე საბაჟო კონტროლის გვერდის ავლით. ამდენად, მომჩივნის მიმართ შედგენილი სადავო საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი და სამართალდამრღვევისათვის, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-12 ნაწილის შესაბამისად, დაკისრებული ჯარიმა კანონშესაბამისია და მისი გაუქმების სამართლებრივი საფუძველი არ არსებობს (ს.ფ.6-21).

რ----- მ-----მა საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან

არსებულ დავების განხილვის საბჭოს და მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურის საბაჟო დეპარტამენტის 2018 წლის 25 თებერვლის №E----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმისა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 12 აპრილის №8--- ბრძანების გაუქმება.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 13 ივლისის გადაწყვეტილებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა (ს.ფ.22-27).

დადგენილი ფაქტები პირველი ინსტანციის სასამართლომ სამართლებრივად შემდეგნაირად შეაფასა

პირველი ინსტანციის სასამართლოს მითითებით, „უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციის აღკვეთის ხელშეწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის 3 პუნქტის თანახმად, შემოსავლების სამსახურის მონიტორინგს ექვემდებარება 30000 ლარზე (ან სხვა ვალუტაში მის ეკვივალენტზე) მეტი ნაღდი ფულისა და ფასიანი ქაღალდების საქართველოში შემოტანა და საქართველოდან გატანა.

ამავე კანონის მე-6 მუხლის მე-3 პუნქტის მიხედვით, შემოსავლების სამსახური ვალდებულია განახორციელოს საზღვარზე გადაადგილებული 30000 ლარზე (ან სხვა ვალუტაში მის ეკვივალენტზე) მეტი ნაღდი ფულის – ეროვნული და უცხოური ვალუტების, ჩეკებისა და სხვა ფასიანი ქაღალდების – გადამადგილებული ან/და გამგზავნი/მიმღები პირების იდენტიფიკაცია.

პირველი ინსტანციის სასამართლოს მითითებით, განსახილველ შემთხვევაში არც საგადასახადო ორგანოს და არც დავების განმხილველი ორგანოების მიერ არ მომხდარა მოსარჩელის მიერ დაფიქსირებული ფაქტობრივი გარემოებების გამოკვლევა, განსაკუთრებით იმ პირობებში, როდესაც რ----- მ-----ი იდენტიფიცირებას ახდენდა იმ პირებისა, რომლებიც მასთან ერთად მგზავრობდნენ და უთითებდა მათ კუთვნილ ვალუტასა და თანხების ოდენობას. ასევე, სასამართლომ მნიშვნელოვანდ მიიჩნია ის გარემოებაც, რომ რ----- მ-----ის ჩანთაში იყო როგორც დოლარი, ევრო, აზერბაიჯანული მანათი, ისე თურქული ლირა და ლარი. ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებული იყო გამოეკვლია საქმისათვის მნიშვნელოვანი აღნიშნული გარემოებები და მხოლოდ ამის შემდეგ მიეღო გადაწყვეტილება რ----- მ-----ის სამართალდამრღვევ პირად მიჩნევის შესახებ.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივრის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები

სააპელაციო საჩივრის თანახმად, 2018 წლის 25 თებერვალს საბაჟო გამშვები პუნქტი „წითელი ხიდის“ ტერიტორიაზე აზერბაიჯანის მხრიდან შემოვიდა აზერბაიჯანში რეგისტრირებული „TOYOTA“-ს მარკის მსუბუქი ავტომანქანა, რომელსაც მართავდა აზერბაიჯანის რესპუბლიკის მოქალაქე რ----- მ-----ი. საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი თანამშრომლის კითხვაზე, ჰქონდა თუ არა დეკლარირებას

დაქვემდებარებული საქონელი, განაცხადა, რომ მას გააჩნდა 10 000 აშშ დოლარი და ცოტაოდენი ლარი, რომელთა ჯამური ღირებულება არ აღემატებოდა 30 000 ლარს, თუმცა, მისი კუთვნილი ხელბარგის დათვალიერების დროს აღმოჩნდა 10 104 აშშ დოლარი, 1500 ევრო, 624 აზერბაიჯანული მანათი, 950 ლარი და 5 თურქული ლირა, რომელთა საერთო რაოდენობამ ეროვნული ბანკის ოფიციალური გაცვლითი კურსის მიხედვით შეადგინა 31 345 ლარი.

აღნიშნულის გათვალისწინებით, მოსარჩელეს დაეკისრა პასუხისმგებლობა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-12 ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევისთვის, რაზეც საბაჟო გამშვები პუნქტი „წითელი ხიდის“ უფლებამოსილი პირის მიერ შედგენილია ზE----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, რომლითაც სანქციის სახით განესაზღვრა ჯარიმა 3000 ლარის ოდენობით.

ზემოხსენებული სამართალდარღვევის ოქმი 7.03.2018 წელს გასაჩივრდა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 12.04.2018 წლის N8--- ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. აღნიშნულს არ დაეთანხმა გადასახადის გადამხდელი და მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს. საბჭოს 2018 წლის 13 ივლისის გადაწყვეტილებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

ზემოხსენებული გადაწყვეტილებები გადამხდელის მიერ გასაჩივრებული იქნა სასამართლოში. თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიამ გასაჩივრებულ გადაწყვეტილებაში აღნიშნა, რომ არც საგადასახადო ორგანოს და არც დავების განმხილველი ორგანოების მიერ არ მომხდარა მოსარჩელის მიერ დაფიქსირებული ფაქტობრივი გარემოებების გამოკვლევა, განსაკუთრებით იმ პირობებში, როდესაც რ----- მ-----ი იდენტიფიცირებას ახდენდა იმ პირებისა, რომლებიც მასთან ერთად მგზავრობდნენ და უთითებდა მათ კუთვნილ ვალუტასა და თანხების ოდენობას. სასამართლომ მიიჩნია, რომ ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებული იყო გამოეკვლია საქმისათვის მნიშვნელოვანი გარემოებები და მხოლოდ ამის შემდეგ მიეღო გადაწყვეტილება რ--- ---- მ-----ის სამართალდამრღვევ პირად მიჩნევის შესახებ.

აპელანტი განმარტავს, რომ „უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციის აღკვეთის ხელშეწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონი, რომელიც არეგულირებს საქართველოში უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციის გამოვლენასთან და აღკვეთის ხელშეწყობასთან დაკავშირებულ ურთიერთობებს ამ კანონით გათვალისწინებულ საამისოდ უფლებამოსილ ორგანოებსა და შესაბამის პირებს შორის, აგრეთვე ურთიერთობებს, ერთი მხრივ, საქართველოს და, მეორე მხრივ, სხვა სახელმწიფოთა უფლებამოსილ ორგანოებსა და საერთაშორისო ორგანიზაციებს შორის, ვრცელდება საქართველოს რეზიდენტ და არარეზიდენტ პირებზე, მათ წარმომადგენლებზე, წარმომადგენლობებსა და ფილიალებზე, აგრეთვე უწყებებზე, დაწესებულებებსა და ორგანიზაციებზე.

აღნიშნული კანონის მე-2 მუხლის მიხედვით, უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაცია

არის უკანონო შემოსავლისათვის კანონიერი სახის მიცემა (შეძენა, გამოყენება, გადაცემა ან სხვა მოქმედება), აგრეთვე მისი ნამდვილი წარმოშობის, მესაკუთრის ან მფლობელის ან/და ქონებრივი უფლებების დამალვა ან შენიღბვა ანდა ასეთი ქმედების ჩადენის მცდელობა. ხოლო, მონიტორინგი არის ამ კანონით გათვალისწინებული მონიტორინგის განმახორციელებელი პირების მიერ გარიგების მონაწილე პირის იდენტიფიკაცია, გარიგების შესახებ ინფორმაციის აღრიცხვა, სისტემატიზაცია და საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურისათვის წარდგენა ამ კანონითა და მის შესაბამისად მიღებული (გამოცემული) კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტებით განსაზღვრული წესით.

ამდენად, სსიპ შემოსავლების სამსახური ვალდებულია განახორციელოს მონიტორინგი, რაც გულისხმობს „უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციის აღკვეთის ხელშეწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონით გათვალისწინებული მონიტორინგის განმახორციელებელი პირების მიერ გარიგების მონაწილე პირის იდენტიფიკაციას, გარიგების შესახებ ინფორმაციის საქართველოს კანონითა და მის შესაბამისად მიღებული (გამოცემული) კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტებით განსაზღვრული წესით.

იმავე კანონის მე-5 მუხლის მე-3 ნაწილით დადგენილია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის მონიტორინგს ექვემდებარება 30000 ლარზე (ან სხვა ვალუტაში მის ეკვივალენტზე) მეტი ნაღდი ფულისა და ფასიანი ქაღალდების საქართველოში შემოტანა და საქართველოდან გატანა, ხოლო მე-6 მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით, შემოსავლების სამსახური ვალდებულია განახორციელოს საზღვარზე 30 000 ლარზე (ან სხვა ვალუტაში მის ეკვივალენტზე) მეტი ნაღდი ფულის — ეროვნული და უცხოური ვალუტების, ჩეკებისა და სხვა ფასიანი ქაღალდების — გადამადგილებელი ფიზიკური პირების იდენტიფიკაცია.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2012 წლის 26 ივლისის Nო290 ბრძანებით დამტკიცებული „საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის გადაადგილებისა და გაფორმების შესახებ“ ინსტრუქციის 21-ე მუხლის მე-7 პუნქტის „დ“ ქვეპუნქტით დადგენილია, რომ ფიზიკურ პირს დეკლარირების ვალდებულება წარმოეშობა ნაღდი ფულის (ეროვნული ან/და უცხოური ვალუტა) საქართველოს საბაჟო საზღვარზე გადაადგილებისას, თუ მისი ჯამური ნომინალური ღირებულება აღემატება 30 000 ლარს ან მის ეკვივალენტს ეროვნულ ვალუტაში.

ამავე მუხლით დადგენილია ასევე, რომ დეკლარანტი არის პირი, რომელიც საქონლის დეკლარირებას ახორციელებს თავისი სახელით ან რომლის სახელითაც ხორციელდება დეკლარირება ამ კარით დადგენილი წესით.

აღსანიშნავია, რომ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2012 წლის 26 ივლისის N290 ბრძანებით დამტკიცებული „საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის გადაადგილებისა და გაფორმების შესახებ“ ინსტრუქციის მე-2 მუხლის მე-2 პუნქტის ადგენს, რომ საბაჟო გამშვებ პუნქტში საქონლის წარდგენის ვალდებულება აქვს საქართველოს საბაჟო საზღვარზე საქონლის გადამადგილებელ პირს. აგრეთვე საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 207-ე მუხლის „მ“ ქვეპუნქტის თანახმად,

საქონლის მფლობელი - პირი, რომელიც საქართველოს საბაჟო საზღვრის გადაკვეთასთან დაკავშირებულ ოპერაციებში არის საქონლის მესაკუთრე, ან რომელსაც აქვს საქონლის განკარგვის მსგავსი უფლება ან რომელიც ფიზიკური კონტროლის ქვეშაა არის საქონელი. ზემოაღნიშნული ნორმების ანალიზის საფუძველზე დგინდება, რომ სწორედ საქართველოს საბაჟო საზღვარზე საქონლის გადამადგილებელ პირს აქვს საბაჟო გამშვებ პუნქტში საქონლის წარდგენის ვალდებულება, რომელსაც ამ კონკრეტულ შემთხვევაში წარმოადგენდა რ----- მ----- ---ი, რომელიც ახდენდა საბაჟო საზღვარზე ფულადი თანხების გადაადგილებას.

კანონი არის კანონმდებლის მიზნის განხორციელების ინსტრუმენტი და ამიტომ ის უნდა განიმარტოს კანონმდებლის მიზნისა და მისი განხორციელების შესაძლებლობის ფარგლებში. ამდენად, კანონის განმარტებისას, დადგენილ უნდა იქნეს კანონმდებლის ნება და მიზანი, რაც მხოლოდ გრამატიკული განმარტებით ვერ მიიღწევა. სასამართლომ უნდა იხელმძღვანელოს კანონმდებლის განზრახვით, როგორც ნორმის განმარტების საშუალებით. კანონის განმარტება ემყარება გარკვეულ პრინციპებს: ობიექტურობის პრინციპს, რაც გულისხმობს, რომ განმარტება უნდა ეფუძნებოდეს კანონის ტექსტს და გამოხატავდეს კანონმდებლის ნებას; ერთიანობის პრინციპს - ყოველი ნორმა წაკითხულ უნდა იქნეს სისტემურად, კანონის ტექსტის ლოგიკურ ჭრილში. ნორმის, მისი ფაქტობრივი ელემენტებისა და სამართლებრივი შედეგის დაკონკრეტება ხორციელდება ნორმაში გამოყენებული ცნებების განმარტების გზით. ხსენებული განმარტების საშუალებით ხდება სამართლებრივი ნორმის ინტერპრეტაცია და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლით დადგენილია გადასახადის გადამხდელის ვალდებულებები, რომლის მე-4 პუნქტის მიხედვით, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვალდებულებათა შეუსრულებლობის ან არაჯეროვნად შესრულების შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელს ეკისრება ამ კოდექსით ან/და საქართველოს სხვა საკანონმდებლო აქტებით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 207-ე მუხლის თანახმად, საბაჟო დეკლარაცია არის დოკუმენტი, რომლითაც პირი აცხადებს საქონლის მიმართ სასაქონლო ოპერაციის გამოყენების განზრახვას, ხოლო საქონლის დეკლარირება არის ქმედება, რომლითაც პირი აცხადებს საქონლის მიმართ სასაქონლო ოპერაციის გამოყენების განზრახვას. საბაჟო ზედამხედველობა არის შემოსავლების სამსახურის მიერ გასატარებელ ღონისძიებათა ერთობლიობა, რომლის მიზანია საქონლის მიმართ სავაჭრო პოლიტიკის ღონისძიებების დაცვა. დეკლარირებული მონაცემების სისწორის დადგენის მიზნით კი საბაჟო კონტროლი ხორციელდება საბაჟო კონტროლის ზონაში, რომელიც საქართველოს საბაჟო ტერიტორიის ნაწილია.

ამავე კოდექსის 260-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად - საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. სსკ-ის 289-ე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, საქართველოს საბაჟო საზღვარზე 30000 ლარზე (ან სხვა ვალუტაში მის ეკვივალენტზე) მეტი, მაგრამ არაუმეტეს 50000 ლარის ოდენობის ნაღდი ფულისა და ფასიანი ქაღალდის გადატანა

ან გადმოტანა საბაჟო კონტროლის გვერდის ავლით ან მისგან მალულად ან არასწორი დეკლარირებით იწვევს ვალდებული პირის დაჯარიმებას 3000 ლარის ოდენობით ან ამ საქონლის ჩამორთმევას.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, ნათლად ჩანს, რომ მოსარჩელის მხრიდან ადგილი ჰქონდა საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტს, ვინაიდან შემოწმებისას მას აღმოაჩნდა დეკლარირებას დაქვემდებარებული საქონელი 30000 ლარზე (ან სხვა ვალუტაში მის ეკვივალენტზე) მეტი, მაგრამ არაუმეტეს 50000 ლარის ოდენობის ნაღდი ფული (15000 დოლარი და 300 ლარი. ჯამში 31345 ლარის ეკვივალენტი), რომლის გადმოტანასაც სამართალდამრღვევი შეეცადა საქართველოს საბაჟო საზღვარზე საბაჟო კონტროლის გვერდის ავლით. ამდენად, მიგვაჩნია, რომ მოსარჩელის მიმართ შედგენილი სადავო საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი და სამართალდამრღვევისათვის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-12 ნაწილის შესაბამისად დაკისრებული ჯარიმა მართლზომიერია.

აღნიშნულიდან აპელანტის მოსაზრებით, კანონშესაბამისია შემოსავლების სამსახურის მიერ გამოცემული ბრძანება საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის შესახებ და არ არსებობს მისი გაუქმების სამართლებრივი საფუძველი.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სააპელაციო საჩივრის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები

სააპელაციო საჩივრის თანახმად, 2018 წლის 25 თებერვალს საბაჟო გამშვები პუნქტი „წითელი ხიდის“ ტერიტორიაზე აზერბაიჯანის მხრიდან შემოვიდა აზერბაიჯანში რეგისტრირებული „TOYOTA“-ს მარკის მსუბუქი ავტომანქანა (სახელმიწოდო ნომერი - 1-----), რომელსაც მართავდა აზერბაიჯანის რესპუბლიკის მოქალაქე რ----- მ----- ი. საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი თანამშრომლის კითხვაზე, ჰქონდა თუ არა დეკლარირებას დაქვემდებარებული საქონელი, განაცხადა, რომ მას გააჩნდა 10 000 აშშ დოლარი და ცოტაოდენი ლარი, რომელთა ჯამური ღირებულება არ აღემატებოდა 30 000 ლარს, თუმცა, მისი კუთვნილი ხელბარგის დათვალიერების დროს აღმოჩნდა 10 104 აშშ დოლარი, 1500 ევრო, 624 აზერბაიჯანული მანათი, 950 ლარი და 5 თურქული ლირა, რომელთა საერთო რაოდენობამ ეროვნული ბანკის ოფიციალური გაცვლითი კურსის მიხედვით შეადგინა 31 345 ლარი.

აღნიშნულის გათვალისწინებით, მოსარჩელეს დაეკისრა პასუხისმგებლობა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-12 ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევისთვის, რაზეც საბაჟო გამშვები პუნქტი „წითელი ხიდის“ უფლებამოსილი პირის მიერ შედგენილია PELO70313 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, რომლითაც სანქციის სახით განესაზღვრა ჯარიმა 3000 ლარის ოდენობით.

ზემოხსენებული სამართალდარღვევის ოქმი 7.03.2018 წელს გასაჩივრდა შემოსავლების სამსახურში, რომლის 12.04.2018 წლის N08--- ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. აღნიშნულს არ დაეთანხმა გადასახადის გადამხდელი და მიმართა

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს. საბჭოს 2018 წლის 13 ივლისის გადაწყვეტილებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. დავების განხილვის საბჭოს გადაწყვეტილება გადასახადის გადამხდელმა გაასაჩივრა სასამართლოში.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიამ გასაჩივრებულ გადაწყვეტილებაში აღნიშნა, რომ არც საგადასახადო ორგანოს და არც დავების განმხილველი ორგანოების მიერ არ მომხდარა მოსარჩელის მიერ დაფიქსირებული ფაქტობრივი გარემოებების გამოკვლევა, განსაკუთრებით იმ პირობებში, როდესაც რ----- მ-----ი იდენტიფიცირებას ახდენდა იმ პირებისა, რომლებიც მასთან ერთად მგზავრობდნენ და უთითებდა მათ კუთვნილ ვალუტასა და თანხების ოდენობას. სასამართლომ მიიჩნია, რომ ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებული იყო გამოეკვლია საქმისათვის მნიშვნელოვანი გარემოებები და მხოლოდ ამის შემდეგ მიეღო გადაწყვეტილება რ----- მ-----ის სამართალდამრღვევ პირად მიჩნევის შესახებ.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო პირველი ინსტანციის სასამართლოს ზემოაღნიშნულ მსჯელობას არ ეთანხმება და განმარტავს, რომ „უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციის აღკვეთის ხელშეწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონი, რომელიც არეგულირებს საქართველოში უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციის გამოვლენასთან და აღკვეთის ხელშეწყობასთან დაკავშირებულ ურთიერთობებს ამ კანონით გათვალისწინებულ საამისოდ უფლებამოსილ ორგანოებსა და შესაბამის პირებს შორის, აგრეთვე ურთიერთობებს, ერთი მხრივ, საქართველოს და, მეორე მხრივ, სხვა სახელმწიფოთა უფლებამოსილ ორგანოებსა და საერთაშორისო ორგანიზაციებს შორის, ვრცელდება საქართველოს რეზიდენტ და არარეზიდენტ პირებზე, მათ წარმომადგენლებზე, წარმომადგენლობებსა და ფილიალებზე, აგრეთვე უწყებებზე, დაწესებულებებსა და ორგანიზაციებზე.

აღნიშნული კანონის მე-2 მუხლის მიხედვით, უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაცია არის უკანონო შემოსავლისათვის კანონიერი სახის მიცემა (შეძენა, გამოყენება, გადაცემა ან სხვა მოქმედება), აგრეთვე მისი ნამდვილი წარმოშობის, მესაკუთრის ან მფლობელის ან/და ქონებრივი უფლებების დამალვა ან შენიღბვა ანდა ასეთი ქმედების ჩადენის მცდელობა. ხოლო, მონიტორინგი არის ამ კანონით გათვალისწინებული მონიტორინგის განმახორციელებელი პირების მიერ გარიგების მონაწილე პირის იდენტიფიკაცია, გარიგების შესახებ ინფორმაციის აღრიცხვა, სისტემატიზაცია და საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურისათვის წარდგენა ამ კანონითა და მის შესაბამისად მიღებული (გამოცემული) კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტებით განსაზღვრული წესით.

ამდენად, სსიპ შემოსავლების სამსახური ვალდებულია განახორციელოს მონიტორინგი, რაც გულისხმობს „უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციის აღკვეთის ხელშეწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონით გათვალისწინებული მონიტორინგის განმახორციელებელი პირებისა მიერ გარიგების მონაწილე პირის იდენტიფიკაციას, გარიგების შესახებ ინფორმაციის აღრიცხვას, სისტემატიზაციას

და საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახურისათვის წარდგენას „უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციის აღკვეთის ხელშეწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონითა და მის შესაბამისად მიღებული გამოცემული) კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტებით განსაზღვრული წესით.

იმავე კანონის მე-5 მუხლის მე-3 ნაწილით დადგენილია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის მონიტორინგს ექვემდებარება 30000 ლარზე (ან სხვა ვალუტაში მის ეკვივალენტზე) მეტი ნაღდი ფულისა და ფასიანი ქაღალდების საქართველოში შემოტანა და საქართველოდან გატანა, ხოლო მე-6 მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით, შემოსავლების სამსახური ვალდებულია განახორციელოს საზღვარზე 30 000 ლარზე (ან სხვა ვალუტაში მის ეკვივალენტზე) მეტი ნაღდი ფულის — ეროვნული და უცხოური ვალუტების, ჩეკებისა და სხვა ფასიანი ქაღალდების — გადაამადგილებელი ფიზიკური პირების იდენტიფიკაცია.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2012 წლის 26 ივლისის N290 ბრძანებით დამტკიცებული „საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის გადაადგილებისა და გაფორმების შესახებ“ ინსტრუქციის 21-ე მუხლის მე-7 პუნქტის „დ“ ქვეპუნქტით დადგენილია, რომ ფიზიკურ პირს დეკლარირების ვალდებულება წარმოეშობა ნაღდი ფულის (ეროვნული ან/და უცხოური ვალუტა) საქართველოს საბაჟო საზღვარზე გადაადგილებისას, თუ მისი ჯამური ნომინალური ღირებულება აღემატება 30 000 ლარს ან მის ეკვივალენტს ეროვნულ ვალუტაში. ამავე მუხლით დადგენილია ასევე, რომ დეკლარანტი არის პირი, რომელიც საქონლის დეკლარირებას ახორციელებს თავისი სახელით ან რომლის სახელითაც ხორციელდება დეკლარირება ამ კარით დადგენილი წესით.

აღსანიშნავია, რომ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2012 წლის 26 ივლისის No290 ბრძანებით დამტკიცებული „საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის გადაადგილებისა და გაფორმების შესახებ“ ინსტრუქციის მე-2 მუხლის მე-2 პუნქტის ადგენს, რომ საბაჟო გამშვებ პუნქტში საქონლის წარდგენის ვალდებულება აქვს საქართველოს საბაჟო საზღვარზე საქონლის გადაამადგილებელ პირს. აგრეთვე საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 207-ე მუხლის „მ“ ქვეპუნქტის თანახმად, საქონლის მფლობელი - პირი, რომელიც საქართველოს საბაჟო საზღვრის გადაკვეთასთან დაკავშირებულ ოპერაციებში არის საქონლის მესაკუთრე, ან რომელსაც აქვს საქონლის განკარგვის მსგავსი უფლება ან რომელიც ფიზიკური კონტროლის ქვეშაც არის საქონელი.

ზემოაღნიშნული ნორმების ანალიზის საფუძველზე დგინდება, რომ სწორედ საქართველოს საბაჟო საზღვარზე საქონლის გადაამადგილებელ პირს აქვს საბაჟო გამშვებ პუნქტში საქონლის წარდგენის ვალდებულება, რომელსაც ამ კონკრეტულ შემთხვევაში წარმოადგენდა რ----- მ-----ი, რომელიც ახდენდა საბაჟო საზღვარზე ფულადი თანხების გადაადგილებას. კანონი არის კანონმდებლის მიზნის განხორციელების ინსტრუმენტი და ამიტომ ის უნდა განიმარტოს კანონმდებლის მიზნისა და მისი განხორციელების შესაძლებლობის ფარგლებში. ამდენად, კანონის განმარტებისას, დადგენილ უნდა იქნეს კანონმდებლის ნება და მიზანი, რაც

მხოლოდ გრამატიკული განმარტებით ვერ მიიღწევა. სასამართლომ უნდა იხელმძღვანელოს კანონმდებლის განზრახვით, როგორც ნორმის განმარტების საშუალებით. კანონის განმარტება ემყარება გარკვეულ პრინციპებს: ობიექტურობის პრინციპს, რაც გულისხმობს, რომ განმარტება უნდა ეფუძნებოდეს კანონის ტექსტს და გამოხატავდეს კანონმდებლის ნებას; ერთიანობის პრინციპს - ყოველი ნორმა წაკითხულ უნდა იქნეს სისტემურად, კანონის ტექსტის ლოგიკურ ჭრილში. ნორმის, მისი ფაქტობრივი ელემენტებისა და სამართლებრივი შედეგის დაკონკრეტება ხორციელდება ნორმაში გამოყენებული ცნებების განმარტების გზით. ხსენებული განმარტების საშუალებით ხდება სამართლებრივი ნორმის ინტერპრეტაცია და მისი შინაარსის განსაზღვრა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლით დადგენილია გადასახადის გადამხდელის ვალდებულებები, რომლის მე-4 პუნქტის მიხედვით, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვალდებულებათა შეუსრულებლობის ან არაჯეროვნად შესრულების შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელს ეკისრება ამ კოდექსით ან/და საქართველოს სხვა საკანონმდებლო აქტებით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 207-ე მუხლის თანახმად, საბაჟო დეკლარაცია არის დოკუმენტი, რომლითაც პირი აცხადებს საქონლის მიმართ სასაქონლო ოპერაციის გამოყენების განზრახვას, ხოლო საქონლის დეკლარირება არის ქმედება, რომლითაც პირი აცხადებს საქონლის მიმართ სასაქონლო ოპერაციის გამოყენების განზრახვას. საბაჟო ზედამხედველობა არის შემოსავლების სამსახურის მიერ გასატარებელ ღონისძიებათა ერთობლიობა, რომლის მიზანია საქონლის მიმართ სავაჭრო პოლიტიკის ღონისძიებების დაცვა. დეკლარირებული მონაცემების სისწორის დადგენის მიზნით კი საბაჟო კონტროლი ხორციელდება საბაჟო კონტროლის ზონაში, რომელიც საქართველოს საბაჟო ტერიტორიის ნაწილია.

ამავე კოდექსის 269-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად - საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც ამ კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა. სსკ-ის 289-ე მუხლის მე-12 ნაწილის მიხედვით, საქართველოს საბაჟო საზღვარზე 30000 ლარზე (ან სხვა ვალუტაში მის ეკვივალენტზე) მეტი, მაგრამ არაუმეტეს 50000 ლარის ოდენობის ნაღდი ფულისა და ფასიანი ქაღალდის გადატანა ან გადმოტანა საბაჟო კონტროლის გვერდის ავლით ან მისგან მალულად ან არასწორი დეკლარირებით იწვევს ვალდებული პირის დაჯარიმებას 3000 ლარის ოდენობით ან ამ საქონლის ჩამორთმევას.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, ნათლად ჩანს, რომ მოსარჩელის მხრიდან ადგილი ჰქონდა საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტს, ვინაიდან შემოწმებისას მას აღმოაჩნდა დეკლარირებას დაქვემდებარებული საქონელი 30000 ლარზე (ან სხვა ვალუტაში მის ეკვივალენტზე) მეტი, მაგრამ არაუმეტეს 50000

ლარის ოდენობის ნაღდი ფული (15000 დოლარი და 300 ლარი. ჯამში 31345 ლარის ექვივალენტი), რომლის გადმოტანასაც სამართალდამრღვევი შეეცადა საქართველოს საბაჟო საზღვარზე საბაჟო კონტროლის გვერდის ავლით. ამდენად, საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო მიიჩნევს, რომ მოსარჩელის მიმართ შედგენილი სადავო საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი და სამართალდამრღვევისათვის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-12 ნაწილის შესაბამისად დაკისრებული ჯარიმა მართლზომიერია.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, აპელანტის მოსაზრებით, კანონშესაბამისია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დაკების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 13 ივლისის გადაწყვეტილება საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის შესახებ და არ არსებობს მისი გაუქმების სამართლებრივი საფუძველი.

სააპელაციო სასამართლოს მიერ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების ძალაში დატოვების ფაქტობრივი და სამართლებრივი დასაბუთება

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

სააპელაციო პალატა თავდაპირველად მიუთითებს, რომ აპელანტების მიერ პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილება გასაჩივრებულია მხოლოდ რ----- მ-----ის სარჩელის დაკმაყოფილების ნაწილში, რაც ქმნის გასაჩივრებული გადაწყვეტილების აღნიშნულ ნაწილში გადამოწმების საფუძველს.

სააპელაციო პალატა მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 207-ე მუხლის „ს“ ქვეპუნქტს, რომლის მიხედვით, საბაჟო ზედამხედველობა არის შემოსავლების სამსახურის მიერ გასატარებელ ღონისძიებათა ერთობლიობა, რომლის მიზანია საქონლის მიმართ სავაჭრო პოლიტიკის ღონისძიებების დაცვა, ხოლო „ტ“ ქვეპუნქტის თანახმად, საბაჟო კონტროლი არის შემოსავლების სამსახურის მიერ განხორციელებული ცალკეული მოქმედებები, რომელთა მიზანია საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის შემოტანასა და საქართველოს საბაჟო ტერიტორიიდან საქონლის გატანასთან დაკავშირებული საქართველოს კანონმდებლობის მოთხოვნათა დაცვის უზრუნველყოფა.

სააპელაციო პალატა ასევე ურადლებას ამახვილებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 207-ე მუხლის „გ“ და „კ“ ქვეპუნქტებზე, რომლის თანახმად, დეკლარირება არის პირი, რომელიც საქონლის დეკლარირებას ახორციელებს თავისი სახელით ან რომლის სახელითაც ხორციელდება დეკლარირება ამ კარით დადგენილი წესით; საბაჟო დეკლარაცია არის დოკუმენტი, რომლითაც პირი აცხადებს საქონლის მიმართ სასაქონლო ოპერაციის გამოყენების განზრახვას.

მითითებული მუხლის „უ“ და „ღ“ ქვეპუნქტების თანახმად, საქონლის დეკლარირება არის ქმედება, რომლითაც პირი აცხადებს საქონლის მიმართ სასაქონლო ოპერაციის გამოყენების განზრახვას, ზოგადი დეკლარირება – საქონელზე იმ ზოგადი მონაცემების წარდგენა, რომლებიც აუცილებელია საბაჟო ზედამხედველობისა და საბაჟო კონტროლის განხორციელებისათვის.

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

ამავე კოდექსის 289-ე მუხლის მე-12 ნაწილის თანახმად, საქართველოს საბაჟო საზღვარზე 30 000 ლარზე (ან სხვა ვალუტაში მის ეკვივალენტზე) მეტი, მაგრამ არაუმეტეს 50 000 ლარის ოდენობის ნაღდი ფულისა და ფასიანი ქაღალდის გადატანა ან გადმოტანა საბაჟო კონტროლის გვერდის ავლით ან მისგან მალულად ან არასწორი დეკლარირებით იწვევს ვალდებული პირის დაჯარიმებას 3000 ლარის ოდენობით ან ამ საქონლის ჩამორთმევას.

განსახილველ შემთხვევაში საქმის მასალებით დადგენილია, რომ საბაჟო გამშვებ პუნქტ „წითელი ხიდის“ კონტროლის ზონაში აზერბაიჯანის მხრიდან შევიდა რ----- მ-----ი, ავტომობილით (სახელმწიფო ნომრით 1-----). ავტომობილში განთავსებულ მის კუთვნილ ჩანთაში მებაჟე ოფიცრმა აღმოაჩინა 1500 ევრო, 10104 აშშ დოლარი, 950 ლარი, 624 აზერბაიჯანული მანათი და 5 თურქული ლირა, რამაც ჯამში ეროვნულ ვალუტაში შეადგინა 31345 ლარი. შესაბამისად რ----- მ-----ი დაჯარიმდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 289-ე მუხლის მე-12 ნაწილით და სანქციის სახით განესაზღვრა ჯარიმა 3000 ლარის ოდენობით.

მოსარჩელის წარმომადგენლის განმარტებით სატრანსპორტო საშუალებით რ----- მ-----თან ერთად მგზავრობდნენ, აზერბაიჯანის მოქალაქეები ემინ კემიროვი, სეიდი მირ ელტურანი და ელშად კარიმოვი. მებაჟე-ოფიცრის მიერ მოსარჩელის ჩანთაში აღმოჩენილი თანხიდან კი 1500 ევრო წარმოადგენდა ემინ კემიროვის საკუთრებას, 10104 აშშ - დოლარი რ----- მ-----ის საკუთრებას, 624 აზერბაიჯანული მანათი - სეიდი მირ ელტურანის საკუთრებას, ხოლო 950 ლარი - ელშად კარიმოვის კუთვნილი თანხა იყო. საზღვრის გავლის პროცედურების შესაბამისად სასაზღვრო კონტროლის გავლის დროს მძღოლის, რ----- მ-----ის გარდა ყველა სხვა პირმა დატოვა სატრანსპორტო საშუალება და საბაჟო კონტროლის გავლის მიზნით მიმართეს ფიზიკური პირების გამშვებ-ოფიცერს, ხოლო რ----- მამმადვომა სატრანსპორტო საშუალებით განაგრძო საზღვრის გავლის პროცედურები. სატრანსპორტო საშუალების დატოვებისას აღნიშნულმა პირებმა თანხების გაფრთხილების და დაცვის მიზნით ისინი დატოვეს სატრანსპორტო საშუალებაში და ჩააბარეს რ----- მ-----ს. შესაბამისად, რ-----

— მ-----ის მიერ არ მომხდარა სამართალდარღვევის ფაქტის ჩადენა.

სააპელაციო პალატა განმარტავს, რომ „უკანონო შემოსავლის ლეგალიზაციის აღკვეთის ხელშეწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის 3 პუნქტის თანახმად, შემოსავლების სამსახურის მონიტორინგს ექვემდებარება 30000 ლარზე (ან სხვა ვალუტაში მის ეკვივალენტზე) მეტი ნაღდი ფულისა და ფასიანი ქაღალდების საქართველოში შემოტანა და საქართველოდან გატანა. ამავე კანონის მე-6 მუხლის მე-3 პუნქტის მიხედვით, შემოსავლების სამსახური ვალდებულია განახორციელოს საზღვარზე გადაადგილებული 30000 ლარზე (ან სხვა ვალუტაში მის ეკვივალენტზე) მეტი ნაღდი ფულის – ეროვნული და უცხოური ვალუტების, ჩეკებისა და სხვა ფასიანი ქაღალდების – გადამადგილებული ან/და გამგზავნი/მიმღები პირების იდენტიფიკაცია.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 209-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, საქართველოს საბაჟო საზღვრის გადაკვეთის მიზნებისათვის საქონელი არის მატერიალური ქონება, მათ შორის, ფული, ფასიანი ქაღალდები, ელექტრო და თბოენერგია, გაზი და წყალი.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 215-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, საქონლის საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე შემოტანა/საბაჟო ტერიტორიიდან გატანა ხორციელდება საბაჟო გამშვები პუნქტის ან საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ განსაზღვრული სხვა ადგილის გავლით და, შესაბამისად, სავალდებულოა მისი წარდგენა. ეს ვალდებულება არ ვრცელდება მილსადენით ან ელექტროგადამცემი ხაზით, საზღვაო ან საჰაერო სატრანსპორტო საშუალებით საქართველოს ტერიტორიული წყლების ან საჰაერო სივრცის გავლით გადაადგილებულ საქონელზე. ამავე მუხლის მე-10 ნაწილის თანახმად, საქონლის წარდგენისა და გაფორმების ვალდებულება ეკისრება დეკლარანტს ან/და საქონლის მფლობელს. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 207-ე მუხლის „გ“ ქვეპუნქტების მიხედვით, დეკლარანტი არის პირი, რომელიც საქონლის დეკლარირებას ახორციელებს თავისი სახელით ან რომლის სახელითაც ხორციელდება დეკლარირება ამ კარით დადგენილი წესით.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2012 წლის 26 ივლისის №290 ბრძანებით დამტკიცებული „საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის გადაადგილებისა და გაფორმების შესახებ ინსტრუქციის“ მე-19 მუხლის პირველი პუნქტის მიხედვით, საქონლის წარდგენისა და გაფორმების ვალდებულება ეკისრება დეკლარანტს/საქონლის მფლობელს. მითითებული ბრძანების 21-ე მუხლის პირველი და მე-2 პუნქტების მიხედვით, საქონლის დეკლარირება შესაძლებელია საბაჟო დეკლარაციის წარდგენით, ზეპირად ან კანონმდებლობით გათვალისწინებული სხვა საშუალებით. საბაჟო დეკლარაციის წარდგენა შესაძლებელია ელექტრონული ან წერილობითი ფორმით. ამავე მუხლის მე-7 პუნქტის „დ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, ფიზიკურ პირს დეკლარირების ვალდებულება წარმოეშობა - საქართველოს საბაჟო საზღვარზე გადაადგილებულ ნაღდ ფულზე (ეროვნული ან/და უცხოური ვალუტა), ჩეკებსა ან/და სხვა ფასიან

ქალაქებზე, რომელთა ჯამური ოდენობა აღემატება 30 000 ლარს ან მის ეკვივალენტს სხვა ვალუტაში.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სააპელაციო პალატა განმარტავს, რომ საგადასახადო კოდექსი განეკუთვნება საჯარო სამართლის ნორმატიულ აქტს, რომლის მეათე კარი არეგულირებს საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის გადაადგილების შესახებ წარმოშობილ სამართლებრივი ურთიერთობებს, რომელიც თავისი ბუნებით განეკუთვნება სახელმწიფო მმართველობის სფეროში წარმოშობილ სამართალურთიერთობებს. მისი ერთ-ერთი სუბიექტი უცილობლად არის სახელმწიფო მმართველობის განმხორციელებელი ადმინისტრაციული ორგანო, შესაბამისად, საბაჟო საქმიანობა წარმოადგენს მმართველობის სფეროში საჯარო სამართლებრივი ფუნქციის განხორციელებას. სამართლებრივი ურთიერთობა საბაჟო სფეროში არის სახელმწიფოს შესაბამისი ინსტიტუტების, ფიზიკური და იურიდიული პირების (სამართლის სუბიექტების) სამართლებრივი ნორმებით განსაზღვრული უფლებებისა და მოვალეობების შესრულება, რომლებიც წარმოიშობა საბაჟო საქმიანობის განხორციელებასთან დაკავშირებით, ხოლო სამართალურთიერთობის მონაწილეებს საბაჟო სფეროში ერთმანეთის მიმართ გააჩნიათ სამართლის ნორმით დადგენილი უფლებანი და მოვალეობანი, რომელთა შესრულება უზრუნველყოფილია დარწმუნებით, ანუ კანონმორჩილებით და მისი დარღვევის შემთხვევაში – სახელმწიფო იძულებით.

სააპელაციო პალატა იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მითითებას, რომ საბაჟო საზღვარზე საქონლის შემოტანა თუ გატანა უნდა მოხდეს კანონმდებლობის სრული დაცვით. პირმა უნდა უზრუნველყოს საბაჟო დეპარტამენტისათვის შესაბამისი ინფორმაციის წარდგენა, რაც მიზნად ისახავს საბაჟო კონტროლისა და ზედამხედველობის განხორციელების შესაძლებლობის უზრუნველყოფას. აღნიშნული მოთხოვნების დარღვევა იწვევს კანონმდებლობით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობის დაკისრებას. თუმცა ამასთანავე, საგადასახადო კანონმდებლობით განსაზღვრულისა საგადასახადო ორგანოების საქმიანობის შეზღუდვები, რომელიც თავისი არსით მნიშვნელოვანი ხარისხით ხელს უწყობს გადასახადის გადამხდელისა და საგადასახადო წარმოების სხვა მონაწილე პირების სამართლებრივ დაცვას.

სააპელაციო პალატა ყურადღებას ამახვილებს საქმეში არსებული აუდიო-ვიდეო ჩანაწერებზე, რომლის თანახმად, როდესაც მებაჟე-ოფიცერი ეკითხება რ----- მ-----ს, აქვს თუ არა დასადეკლარილებელი თანხა, იგი ამბობს რომ არ აქვს, ამასთან აღნიშნავს, რომ აქვს 10000 აშშ დოლარი და ცოტა ლარი. ასევე ამბობს იმასაც, რომ ოთხნი არიან. მებაჟე-ოფიცერის მიერ მისი კუთვნილი ჩანთის დათვალიერების შემდეგ კვალ ცდილობს აუხსნას მებაჟე-ოფიცერს, რომ ოთხნი არიან. ასევე ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში საჩივრების წარდგენისას რ----- მ-----ი მუდმივად უთითებდა იმ პირების შესახებ სახელობით, რომლებსაც ეკუთვნოდათ ჩანთაში არსებული თანხებიდან ნაწილი და რომლებიც მასთან ერთად მგავრობდნენ.

სააპელაციო პალატას აღნიშნავს, რომ განსახილველ შემთხვევაში, არც საგადასახადო ორგანოს და არც დავების განმხილველი ორგანოების მიერ არ მომხდარა მოსარჩელის მიერ დაფიქსირებული ფაქტობრივი გარემოებების გამოკვლევა, განსაკუთრებით იმ პირობებში, როდესაც რ----- მ-----ი იდენტიფიცირებას ახდენდა იმ პირებისა, რომლებიც მასთან ერთად მგზავრობდნენ და უთითებდა მათ კუთვნილ ვალუტასა და თანხების ოდენობას. ასევე, მნიშვნელოვანია ის გარემოებაც, რომ რ----- მ-----ის ჩანთაში იყო როგორც დოლარი, ევრო, აზერბაიჯანული მანათი, ისე თურქული ლირა და ლარი. ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებული იყო გამოეკვლია საქმისათვის მნიშვნელოვანი აღნიშნული გარემოებები და მხოლოდ ამის შემდეგ მიეღო გადაწყვეტილება რ----- მ-----ის სამართალდამრღვევ პირად მიჩნევის შესახებ.

ზემოაღნიშნული სამართლებრივი ნორმების ანალიზისა და დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების შეფასების საფუძველზე, პალატა ეთანხმება და იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს შედეგს სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად სსიპ შემოსავლების სამსახურის საბაჟო დეპარტამენტის 2018 წლის 25 თებერვლის №E----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 12 აპრილის №8--- ბრძანებისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 13 ივლისის გადაწყვეტილების ბათილად ცნობისა და სსიპ შემოსავლების სამსახურისათვის საქმისთვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ, კანონით დადგენილ ვადაში მოსარჩელის მიმართ ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემის დავალების შესახებ.

სააპელაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლომ არსებითად სწორად დაადგინა ფაქტობრივი გარემოებები და სწორი სამართლებრივი შეფასება მისცა მათ. სააპელაციო საჩივრების ავტორებს არ წარმოუდგენიათ იმგვარი მტკიცებულებები ან არგუმენტები, რომელიც შექმნიდა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების - თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2019 წლის 22 იანვრის გადაწყვეტილების გაუქმებისა და სააპელაციო საჩივრის დაკმაყოფილების საფუძველს.

პროცესის ხარჯები

„სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის პირველი პუნქტის „უ“ და „ლ“ ქვეპუნქტების შესაბამისად, აპელანტები გათავისუფლებულნი არიან სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან.

ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი

სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატამ იხელმძღვანელა

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 257-ე, 372-ე, 390-ე მუხლებით და

დაადგინა:

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სააპელაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2019 წლის 22 იანვრის გადაწყვეტილება;
3. განჩინება შეიძლება გასაჩივრდეს საკასაციო საჩივრით, საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (თბილისი, ძმები ზუბალაშვილების ქ. №32) თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის მეშვეობით (თბილისი, გრ. რობაქიძის გამზ. №7ა), მხარეთათვის დასაბუთებული განჩინების ასლის გადაცემის მომენტიდან 21 (ოცდაერთი) დღის ვადაში.

თავმჯდომარე

გელა ბადრიაშვილი

მოსამართლეები:

ნინო ქადაგიძე

მარიამ ცისკაძე