



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

18 დეკემბერი, 2019 წელი
თბილისი

ქ.

**თბილისის სააპელაციო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა**

**თავმჯდომარე (მომხსენებელი) - შოთა გეჭაძე
მოსამართლეები - გიორგი გოგიაშვილი, ილონა თოდუა**

სხდომის მდივანი - მარინე კახაძე

**აპელანტი (მოპასუხე) - სსიპ შემოსავლების სამსახური;
წარმომადგენელი - გ-----ე;**

**აპელანტი (მოპასუხე) - საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო;
წარმომადგენელი - ე-----ე;**

მოწინააღმდეგე მხარე (მოსარჩელე) - ზ-----ხ-----ა;

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

**გასაჩივრებული გადაწყვეტილება - თბილისის საქალაქო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2019 წლის 5 მარტის გადაწყვეტილება;**

1. სასარჩელო მოთხოვნა:

1.1. ბათილად იქნას ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის
საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2017 წლის 13 სექტემბრის №C---
--- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი;

1.2. ბათილად იქნას ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017

წლის 31 ოქტომბრის №2---- ბრძანება;

1.3. ბათილად იქნას ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 8 თებერვლის გადაწყვეტილება №4----- საჩივარზე;

2. მოპასუხეების პოზიცია:

2.1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენელმა წარდგენილი შესაგებელით სარჩელი არ ცნო და მოითხოვა მის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

2.2. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს წარმომადგენელმა წარდგენილი შესაგებელით სარჩელი არ ცნო და მოითხოვა მის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

3. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნები:

3.1. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი:

ზ----- ხ-----ას სარჩელი დაკმაყოფილდა. ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2017 წლის 13 სექტემბრის №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი; ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 31 ოქტომბრის №2---- ბრძანება საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის ნაწილში; ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 8 თებერვლის გადაწყვეტილება №4-----.

4. გასაჩივრებული გადაწყვეტილებით დადგენილი ფაქტები:

4.1. 2017 წლის 13 სექტემბერს, სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის ოფიცრების მიერ შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი №C-----. ოქმის მიხედვით, 2017 წლის 13 სექტემბერს, ქ. თბილისში, ხ-----/გ-----ის მე-7 მ/რ, პირველი კორპუსის მიმდებარე ტერიტორიაზე გადამოწმდა სატრანსპორტო საშუალება სახელმწიფო ნომრით S-----. გადამოწმებისას საგადასახადო მონიტორინგის თანამშრომლებმა მიიჩნიეს, რომ ზ----- ხ-----ა ახდენდა სამეწარმეო საქმიანობისათვის განკუთვნილი 230 ლარის საბაზრო ღირებულების საქონლის: სიგარეტის, ლუდის, კოკა-კოლას, ლიმონათის, ყავის, ნამცხვრის, სულგუნის, კარაქის, სარეცხი ფხვნილის და შაქრის ტრანსპორტირებას სასაქონლო ზედნადების გარეშე. შედეგად, ზ----- ხ-----ა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის პირველი ნაწილის საფუძველზე დაჯარიმდა 500 ლარით (ს.ფ. 11-12).

4.2. სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის უფლებამოსილი პირების მიერ, 2017 წლის 13 სექტემბერს, შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის №CB800434 ოქმი, რომლის თანახმად გადამოწმებისას გამოვლინდა, რომ ზ----- ხ-----ა სამეწარმეო საქმიანობას ახორციელებდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნის დარღვევით (პირის მიერ გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესის დარღვევა), შესაბამისად ზ----- ხ-----ა დაჯარიმდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის პირველი ნაწილის საფუძველზე 500 ლარით (ს.ფ. 137).

4.3. ზ----- ხ-----ამ ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2017 წლის 13 სექტემბრის №C----- და №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმებისა და მის საფუძველზე დაკისრებული ჯარიმის გაუქმება მოითხოვა.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 31 ოქტომბრის №2---- ბრძანებით, საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ, გაუქმდა 2017 წლის 13 სექტემბრის №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი და ზ----- ხ-----ა გათავისუფლდა მის საფუძველზე დაკისრებული ფულადი ჯარიმისაგან. ბრძანების თანახმად, შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული საინფორმაციო ბაზის მონაცემებზე დაყრდნობით დგინდება, რომ ზ----- ხ-----ა დარეგისტრირდა გადასახადის გადამხდელ ფიზიკურ პირად 2007 წლის 10 აგვისტოდან. საბჭომ მიიჩნია, რომ საქმის ირგვლივ არსებული მასალებით დასტურდება ზ----- ხ-----ას მიერ 286-ე მუხლით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტი, შედეგად, საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2017 წლის 13 სექტემბრის №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი შედგენილია საგადასახადო კანონმდებლობით გათვალისწინებულ მოთხოვნათა დაცვით და არ არსებობს მისი გაუქმების სამართლებრივი საფუძვლები (ს.ფ. 44-47).

4.4. ზ----- ხ-----ამ, 2017 წლის 7 ნოემბერს, საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს და მოითხოვა 2017 წლის 13 სექტემბრის №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმისა და სსიპ

შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 31 ოქტომბრის №2---- ბრძანების ბათილად ცნობა.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 8 თებერვლის გადაწყვეტილებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა (ს.ფ. 48-52).

აღნიშნული გადაწყვეტილების თანახმად, საბჭომ სარწმუნოდ არ მიიჩნია ზ-----
ბ-----ას არგუმენტები საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის
ბათილობის თაობაზე და მიიღო გადაწყვეტილება სსიპ შემოსავლების
სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2017 წლის 13
სექტემბრის NC----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის გაუქმებაზე
უარის თქმისა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 31 ოქტომბრის
№2---- ბრძანების ძალაში დატოვების შესახებ.

4.5. 2013-2017 წლებში, ზ----- ბ-----ას სახელზე გამოწერილია №ელ-0-----
№ელ-0-----, №ელ-0-----, №ელ-0-----, №ელ-0-----, №ელ- 0-----,
№ელ-0-----, №ელ-0-----, №ელ-0-----, №ელ- 0-----, №ელ-0-----,
№ელ-0-----, №ელ-0-----, №ელ- 0-----, №ელ-0-----, №ელ-0-----, №ელ-
0-----, №ელ- 0----- სასაქონლო ზედნადებები, რომლითაც დგინდება, რომ
მას შეძენილი აქვს სხვადასხვა პროდუქცია სამეწარმეო მიზნებისთვის (ს.ფ. 57-
75).

4.6. საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს 2015 წლის 23 მარტის NB-----
გადაწყვეტილებით მიღებული იქნა გადაწყვეტილება ინდივიდუალური
მეწარმე ზ----- ბ-----ას რეგისტრაციის გაუქმების შესახებ (ს.ფ. 156).

5. დადგენილი ფაქტები პირველი ინსტანციის სასამართლომ სამართლებრივად შემდეგნაირად შეაფასა:

5.1. პირველი ინსტანციის სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოპასუხეების მიერ არ
არის დასაბუთებული ზ----- ბ-----ას მიერ საქართველოს საგადასახადო
კოდექსის 286-ე მუხლის 1-ლი ნაწილით დადგენილი დანაწესის დარღვევის
ფაქტი, კერძოდ, ის გარემოება, რომ ზ----- ბ-----ა ახორციელებდა საქონლის
სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებას.

საქმის განმხილველმა სასამართლომ გაიზიარა მოსარჩელის ახსნა -
განმარტება, რომ იგი ოჯახთან ერთად აპირებდა სოფლად გამგზავრებას
თბილისის შეგროვების და რეალიზაციის მიზნით, ოქმში მითითებული
საქონელი კი აღნიშნულთან დაკავშირებით იყო შეძენილი და ის არ იყო
განკუთვნილი სამეწარმეო საქმიანობისთვის. ამდენად, არ დაეთანხმა სსიპ
შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის
ოფიცრების განმარტებას, რომ გადამოწმებული 230 ლარის საბაზრო
ღირებულების საქონლის: სიგარეტის, ლუდის, კოკა - კოლას, ლიმონათის,
ყავის, ნამცხვრის, სულგუნის, კარაქის, სარეცხი ფხვნილის და შაქრის
ტრანსპორტირებას ახორციელებდა სამეწარმეო მიზნით.

სასამართლომ ყურადღება გაამახვილა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს
2014 წლის 23 სექტემბრის საქმეზე №ბს-205-203(კ-14)) გადაწყვეტილებაზე,
რომლის თანახმად, ადმინისტრაციულმა ორგანომ უნდა გამოიყენოს კანონით

მისთვის მინიჭებული ყველა შესაძლებლობა, რათა სრულყოფილად დაადგინოს და შეისწავლოს საქმისთვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება. მხოლოდ საქმისთვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოების სრულად შესწავლისა და დადგენის შემდეგ არის შესაძლებელი კანონიერი და დასაბუთებული გადაწყვეტილების მიღება. სასამართლომ დამატებით მიუთითა სადავო მუხლის დისპოზიციაზე და მიუთითა, რომ მუხლის მიზნებისთვის განმსაზღვრელია საქონლის სამეწარმეო საქმიანობისთვის კუთვნილება და არა ტრანსპორტირების განმახორციელებელი პირის მეწარმე სუბიექტად არსებობა. ასევე მიუთითა საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ ინსტრუქციის 24-ე მუხლის პირველ პუნქტზე და განმარტა, რომ სასაქონლო ზედნადების შევსების მიზანია გადასახადის გადამხდელის შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვა.

სასამართლოს მსჯელობით, საგადასახადო მიზნებისთვის საქონლის ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება, მხოლოდ მაშინ შეიძლება იქნას საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრულ ვალდებულებათა შესრულებისაგან თავის არიდების საფუძველი, როდესაც საქონელი განკუთვნილია სამეწარმეო საქმიანობისთვის. მიიჩნევს, რომ მეწარმე სუბიექტების მიერ განხორციელებული ყველა ქმედება შეიძლება არ წარმოადგენდეს მოგების მიღების მიზნით განხორციელებულს და განმარტავს, რომ მართალია, ფართო გაგებით, მეწარმის საქმიანობა ყოველთვის მოგების მიღებაზეა ორიენტირებული, მაგრამ ეს არ გამორიცხავს კონკრეტული ქმედების სამეწარმეო საქმიანობის განხორციელების მიზნის გარეშე შესრულებას, მით უფრო, როდესაც მეწარმე წარმოდგენილია ინდივიდუალური მეწარმის სახით, რომელიც წარმოადგენს ფიზიკურ პირს და ამდენად, მის მიერ ამა თუ იმ საქონლის შეძენა თანამედროვე ადამიანის ყოფის აუცილებელ ელემენტს წარმოადგენს და ფიზიკური პირები ყოველდღიურად უამრავ სხვადასხვა გარიგებას დებენ საკუთარი მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად. შედეგად, სასამართლოს მოსაზრებით, მათი ნებისმიერი მოქმედება არ უნდა იქნას მიჩნეული სამეწარმეო მიზნებისთვის განხორციელებულად, არამედ აღნიშნული მხოლოდ მტკიცებულებათა ერთობლიობით უნდა დადგინდეს.

განსახილველ შემთხვევაში სასამართლომ მიიჩნია, რომ ადმინისტრაციულმა ორგანოებმა ვერ წარადგინეს საქონლის სამეწარმეო საქმიანობის მიზნით ტრანსპორტირების დამადასტურებელი მტკიცებულება.

6. სსიპ შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სააპელაციო მოთხოვნა:

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2019 წლის 5 მარტის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

6.1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივრის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები:

სსიპ შემოსავლების სამსახური არ ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილების შედეგს, მიუთითებს საქმის ფაქტობრივ გარემოებებზე და განმარტავს: შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზების გადამოწმების შედეგად დადგინდა, რომ 2012 წლიდან 2017 წლის ჩათვლით, როგორც მყიდველის სახელზე გამოწერილია დაახლოებით 1300 ზედნადები. ზედნადებების მიხედვით, შეძენილი საქონელი წარმოდგენს შერეულ საქონელს (გამაგრებული სასმელები, საღებავი რეზინები, პური და ა.შ.), რომელთა რაოდენობა გამორიცხავს მათი პირადი მოხმარების მიზნობრიობას. წარმომადგენელი ყურადღებას ამახვილებს ზ-----ხ-----ას მიერ შეძენილი საქონლის რაოდენობაზე, ასევე, წარსულში მის სახელზე, როგორც მყიდველზე, გამოწერილ ზედნადებებსა და ზედნადებებში მითითებული საქონლის რაოდენობებზე, რაც ადმინისტრაციული ორგანოს წარმომადგენლის მტკიცებით, გამორიცხავს ამ საქონლის პირადი მოხმარების მიზნებს; აპელანტს მიაჩნია, რომ საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის უფლებამოსილი პირების მიერ, 2017 წლის 13 სექტემბერს შედგენილი №C----- ოქმი შედგენილია კანონმდებლობის მოთხოვნათა სრული დაცვით და არ არსებობს მისი გაუქმების არავითარი საფუძველი.

6.2. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სააპელაციო საჩივრის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები:

სააპელაციო საჩივრის ავტორი არ ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შედეგს და სააპელაციო საჩივარში ყურადღებას ამახვილებს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განმხილველ საბჭოს სხდომაზე ზ-----ხ-----ას მიერ გაკეთებულ იმ განმარტებაზე, რომ მის მეუღლეს აქვს მალაზია გ-----ის რაიონში, იმავე ტერიტორიის მიმდებარედ, სადაც მოხდა მისი ავტომობილის გადამოწმება. აპელანტი მიუთითებს მონიტორინგის დეპარტამენტის მიერ წარმოდგენილ გადამოწმების ამსახველ ვიდეო ჩანაწერზე და განმარტავს, რომ მასში დაფიქსირებული პროდუქციის რაოდენობა და სახეობები არ შეიძლება იყოს განკუთვნილი პირადი მოხმარებისთვის.

წარმომადგენელი არ ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს იმ შეფასებას, რომ მოსარჩელე ოჯახთან ერთად აპირებდა სოფლად გამგზავრებას თხილის შეგროვებისა და რეალიზაციის მიზნით, ოქმში მითითებული საქონელი კი აღნიშნულთან დაკავშირებით იყო შეძენილი და ის არ იყო განკუთვნილი სამეწარმეო საქმიანობისთვის. აპელანტი მიიჩნევს, რომ 2017 წლის 13 სექტემბერს შედგენილი №C----- ოქმი შედგენილია კანონიერად და არ არსებობს მისი გაუქმების საფუძველი, შესაბამისად პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილება ადმინისტრაციული ორგანოს

წარმომადგენელს მიაჩნია დაუსაბუთებლად.

7. სააპელაციო სასამართლოს მიერ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების ძალაში დატოვების ფაქტობრივი და სამართლებრივი დასაბუთება:

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

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

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

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

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.

7.2. პირველყოვლისა პალატა განმარტავს, რომ დავის საგანს წარმოადგენს სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის სამსახურის 2017 წლის 13 სექტემბრის №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 31 ოქტომბრის №2---- ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 8 თებერვლის №4----- გადაწყვეტილება. ამდენად, სადავო აქტების შეფასების ფარგლებში უნდა დადგინდეს ადგილი ჰქონდა თუ არა ზ---

-- ხ-----ას მხრიდან, ეკონომიკურ საქმიანობად დაკვალიფიცირებულ ქმედებას.

საქმის მასალებით პალატას დადგენილად მიაჩნია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2017 წლის 13 სექტემბრის №C----- სამართალდარღვევის ოქმით ზ----- ხ-----ა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად დაჯარიმდა 500 ლარით. სამართალდარღვევის ფაქტად კი მითითებულია სამეწარმეო მიზნით საქონლის ტრანსპორტირება სასაქონლო ზედნადების გარეშე.

სადავო საკითხზე მსჯელობის მზინით, პალატა მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 136-ე მუხლის მე-4 ნაწილს, რომლის თანახმად, სამეწარმეო საქმიანობისათვის ქვეყნის შიგნით საქონლის ტრანსპორტირებისას, ხოლო საქონლის მიწოდებისას - მყიდველის მოთხოვნის შემთხვევაში (გარდა სპეციალური დამატებული ღირებულების გადასახადის ანგარიშ - ფაქტურების მიხედვით განხორციელებული მიწოდებისა, რომლებიც მოიცავს სასაქონლო ზედნადებით გათვალისწინებულ რეკვიზიტებს) სასაქონლო ზედნადები უნდა გამოიწეროს საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი ფორმითა და წესით. ამასთანავე, საქონლის მიწოდებისას მყიდველის მოთხოვნის შემთხვევაში სასაქონლო ზედნადების გამოწერისას აკრძალულია საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე შენახვა.

სამეწარმეო საქმიანობისთვის საქონლის დოკუმენტის გარეშე ტრანსპორტირების/შეძენის ფაქტის გამოვლენის საკითხს აწესრიგებს, ასევე, „მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო - მატერიალურ ფასეულობათა ჩამოწერის, აღიარებული საგადასახადო დავალიანების დაფარვის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანება, რომლის 72-ე მუხლის პირველი პუნქტის თანახმად, საქონლის დოკუმენტების გარეშე ტრანსპორტირებად/შეძენად განიხილება სამეწარმეო საქმიანობისათვის საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება, მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობა ან საქონლის შეძენისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმა, თუ სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებული ან მიწოდებული/მისაწოდებელი საქონლის საბაზრო ღირებულება არ აღემატება 10 000 ლარს. ამავე მუხლით განსაზღვრულია, რომ საქონლის დოკუმენტების გარეშე ტრანსპორტირებად/შეძენის ფაქტის გამოვლენის უფლებამოსილება აქვთ საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილ პირებს, რომლებიც ამგვარ შემთხვევაში ადგენენ შესაბამის ოქმს.

აქვე, პალატა ყურადღებას ამახვილებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის თანახმად, სამეწარმეო საქმიანობისათვის საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება, მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობა ან საქონლის შეძენისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმა, თუ სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებული ან მიწოდებული/მისაწოდებელი საქონლის საბაზრო ღირებულება არ აღემატება 10 000 ლარს, – იწვევს პირის დაჯარიმებას 500 ლარის ოდენობით.

ყურადსაღებია მეწარმეთა შესახებ საქართველოს კანონის პირველი მუხლის მეორე პუნქტით განმარტებული სამეწარმეო საქმიანობის ცნება, სადაც ცალსახად არის მითითებული, რომ სამეწარმეო საქმიანობად მიიჩნევა მართლზომიერი და არაერთჯერადი საქმიანობა, რომელიც ხორციელდება მოგების მიღების მიზნით, დამოუკიდებლად და ორგანიზებულად.

პალატა მიიჩნევს, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლომ მართებულად გაამახვილა ყურადღება საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 23 სექტემბრის (საქმე №ბს-205-203(კ-14)) განჩინებაზე, სადაც საკასაციო სასამართლომ განმარტა, რომ სასაქონლო ზედნადები უნდა გაიცეს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც საქონლის მიმღები (მყიდველი) პირი ეწევა სამეწარმეო საქმიანობას და მიღებული საქონლის შემდგომი რეალიზაციით იგი ნახულობს მოგებას ან იმ შემთხვევაში, როდესაც საქონლის მიმცემი (გამყიდველი) მის მიერ დაქირავებული თანამშრომლის, დისტრიბუტორის მეშვეობით ახორციელებს საქონლის ქვეყნის შიგნით ტრანსპორტირებას, ე.ი. გამყიდველი (მეწარმე) ყველა შემთხვევაში არ არის ვალდებული - გამოწეროს სასაქონლო ზედნადები, მას ამგვარი ვალდებულება აქვს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მყიდველი წარუდგენს მეწარმის დამადასტურებელ დოკუმენტს.“

სასამართლომ ასევე მართებულად მიუთითა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 18 ივნისის (საქმე №ბს-48-43(კ-13)) განჩინება, სადაც მითითებულია, რომ „286.1 მუხლით განსაზღვრული სანქციის შეფარდებისთვის აუცილებელია დადგინდეს, თუ ვინ არის ქმედების სუბიექტი, რომლის გამორკვევა შეუძლებელია ნორმის ფუნქციის, მიზნისა და სტრუქტურის ანალიზის გარეშე. საკასაციო სასამართლოს შეფასებით, კანონმდებელი სამართალდარღვევად აკვალიფიცირებს შემდეგ შემთხვევებს: 1. სამეწარმეო საქმიანობისათვის საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება; 2. მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობა; 3. საქონლის შეძენისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმა“. „საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ პირველი - სამეწარმეო საქმიანობისათვის საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება, და მესამე შემთხვევაში - საქონლის შეძენისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმა, ნათელია, რომ ნორმის სუბიექტად გვევლინება საქონლის შემძენი, ხოლო,

მეორე შემთხვევაში - მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობა, ცხადია, რომ დამრღვევი პირი - საქონლის გამყიდველია.“

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

პალატა ყურადღებას ამახვილებს აპელანტების, ადმინისტრაციული ორგანოს წარმომადგენლების იმ განმარტებაზე, რომ ადგილი ჰქონდა სამეწარმეო საქმიანობის ფარგლებში 230 ლარის საბაზრო ღირებულების საქონლის: სიგარეტის, ლუდის, კოკა-კოლას, ლიმონათის, ყავის, ნამცხვრის, სულგუნის, კარაქის, სარეცხი ფხვნილის, შაქრის ქვეყნის ტერიტორიის შიგნით გადაადგილებას, ამდენად, მოპასუხეთა პოზიციით, მოსარჩელე ვალდებული იყო ჰქონოდა სასაქონლო ზედნადები. წარმომადგენლების განმარტებით, მხარე რეგისტრირებულია გადასახადის გადამხდელად.

პალატა ყურადღებას ამახვილებს როგორც პირველი ინსტანციის სასამართლოში, ასევე საქმის სააპელაციო სასამართლოში საქმის განხილვის დროს გამოცხადებულ ზ----- ხ-----ას იმ განმარტებაზე, რომ იგი ოჯახთან ერთად აპირებდა სოფლად გამგზავრებას თხილის შეგროვების და რეალიზაციის მიზნით, ოქმში მითითებული საქონელი კი აღნიშნულთან დაკავშირებით იყო შეძენილი და ის არ იყო განკუთვნილი სამეწარმეო საქმიანობისთვის. არის 65 წლის და ეწევა მხოლოდ სამეურნეო საქმიანობას. საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებები და მხარეთა განმარტებები, პალატის მოსაზრებით, ქმნის ვარაუდს, რომ ზ----- ხ-----ა სადავო სამართალდარღვევის ოქმში მითითებულ საქონლის ტრანსპორტირებას არ ახდენდა სამეწარმეო მიზნებისათვის და შესაბამისად, პალატა პირველი ინსტანციის სასამართლოს მსგავსად ვერ გაიზიარებს ადმინისტრაციული ორგანოს წარმომადგენლის მხოლოდ ზეპირსიტყვიერ პოზიციას.

პალატა დამატებით მიუთითებს სადავო მუხლის დისპოზიციაზე, რომელშიც აღნიშნულია, რომ სამართალდარღვევას წარმოადგენს სამეწარმეო საქმიანობისათვის საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება. ამდენად, მუხლის მიზნებისთვის განმსაზღვრელია საქონლის სამეწარმეო საქმიანობისთვის კუთვნილება და არა ტრანსპორტირების განმახორციელებელი პირის მეწარმე - სუბიექტად არსებობა.

პალატა მიუთითებს საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ ინსტრუქციის 24-ე მუხლის პირველ პუნქტზე და განმარტავს, რომ სასაქონლო ზედნადების შევსების მიზანია გადასახადის გადამხდელის შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვა. ამდენად, საგადასახადო მიზნებისთვის საქონლის ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება, მხოლოდ მაშინ შეიძლება იქნას საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრულ ვალდებულებათა შესრულებისაგან თავის არიდების საფუძველი, როდესაც საქონელი განკუთვნილია სამეწარმეო საქმიანობისთვის. მეწარმე სუბიექტების მიერ განხორციელებული ყველა ქმედება შეიძლება არ წარმოადგენდეს მოგების მიღების მიზნით განხორციელებულს. მართალია, ფართო გაგებით, მეწარმის საქმიანობა ყოველთვის მოგების მიღებაზეა ორიენტირებული, მაგრამ ეს არ გამორიცხავს კონკრეტული ქმედების სამეწარმეო საქმიანობის განხორციელების მიზნის გარეშე შესრულებას, მით უფრო, როდესაც მეწარმე წარმოდგენილია ინდივიდუალური მეწარმის სახით, რომელიც წარმოადგენს ფიზიკურ პირს და შესაბამისად, მის მიერ ამა თუ იმ საქონლის შეძენა თანამედროვე ადამიანის ყოფის აუცილებელ ელემენტს წარმოადგენს და ფიზიკური პირები ყოველდღიურად უამრავ სხვადასხვა გარიგებას დებენ საკუთარი მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად. ამდენად, მათი ნებისმიერი მოქმედება არ უნდა იქნას მიჩნეული სამეწარმეო მიზნებისთვის განხორციელებულად, არამედ აღნიშნული მხოლოდ მტკიცებულებათა ერთობლიობით უნდა დადგინდეს.

პალატა აღნიშნავს, რომ „საგადასახადო სამსახურების მოხელეთა უფლებამოსილება - გამოავლინონ სამეწარმეო საქმიანობის მიზნის მქონე შემძენი პირები, იმთავითვე მოიცავს ვალდებულებას - ზუსტად გამიჯნონ შემთხვევები, პირი საქონლის შეძენას ახორციელებს პირადი საჭიროებისთვის თუ მოგების მიღების მიზნით. ბრუნვაუნარიანი ფიზიკური პირების სამოქალაქო უფლებების რეალიზაციის აქტიურობის ხარისხი არ იძლევა იმის მტკიცების წინაპირობას, რომ ისინი უსათუოდ მოგების მიღების მიზნით მოქმედებენ.“ (საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2014 წლის 23 სექტემბრის განჩინება საქმეზე №ბს-205-203(კ-14)). განსახილველ შემთხვევაში კი, პალატის მოსაზრებით, ადმინისტრაციულ ორგანოს არ წარმოუდგენია ზ-----ბ-----ას მიერ საქონლის სამეწარმეო საქმიანობის მიზნით ტრანსპორტირების დამადასტურებელი მტკიცებულება, რაც მისი მხრიდან შესაბამისი საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენას გამორიცხავს. აღნიშნულს ვერ ადასტურებს სააპელაციო სასამართლოში წარმოდგენილი და გამოკვლეული ელ. დისკი, რომელზეც აღბეჭდილია თუ კონკრეტული პროდუქცია რა რაოდენობით გადაჰქონდა ზ-----ბ-----ას.

სააპელაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ მოსარჩელის მიერ ზედნადების გარეშე საქონლის ტრანსპორტირებისას სსიპ შემოსავლების სამსახურმა უნდა

განახორციელოს აღნიშნულ ფაქტზე სათანადო რეაგირება, რაც გამოიხატება საქმის ფაქტობრივი გარემოებების შესწავლასა და სამართალდარღვევის გამოვლენაში, ასეთის არსებობის შემთხვევაში. მსგავსი ფაქტის აღმოჩენა არის შემდგომი მოკვლევის დაწყების საფუძველი, თუმცა არ არის უპირობო და საკმარისი საფუძველი პირის სამართალდამრღვევად ცნობისათვის. იმისათვის, რომ დადგენილად იქნას მიჩნეული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის 1-ლი ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის არსებობა, უფლებამოსილი ორგანოს მიერ უნდა დადგინდეს გადამოწმებული/გამოკვლეული საქონლის ტრანსპორტირების მიზნობრიობა და იმის დადგენა, იყო თუ არა აღნიშნული საქონელი უცილოდ სამეწარმეო მიზნებისთვის განკუთვნილი.

პალატა დამატებით განმარტავს, რომ ადმინისტრაციულმა ორგანოებმა მისთვის კანონით დაკისრებული მტკიცების ტვირთის ფარგლებში, ვერ დაადასტურეს საქმის გადაწყვეტისთვის არსებითი სადაო გარემოება, კერძოდ, წარმოდგენილი მტკიცებულებების შესაბამისად, ვერ დაადასტურდა, რომ ზ-----ბ-----ა ნამდვილად ახორციელებდა სამეწარმეო მიზნობრიობისთვის განკუთვნილი საქონლის ტრანსპორტირებას სასაქონლო ზედნადების გარეშე, ამდენად, საქმეში არსებული მტკიცებულებები პალატის მოსაზრებით, ცალსახად არ იძლევა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის 1-ლი ნაწილით გათვალისწინებული სამართალდარღვევის ფაქტის არსებობის დადასტურებულად მიჩნევის საფუძველს.

სააპელაციო პალატა მიიჩნევს, რომ საქალაქო სასამართლომ არსებითად სწორად გადაწყვიტა დავა, აპელანტების მიერ არ ყოფილა მითითებული გარემოებებზე და წარმოდგენილი საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102.3-ე მუხლის შესაბამისად მტკიცებულებები, რომლებიც გააბათილებდა პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილებით გაკეთებულ სამართლებრივ დასკვნებს. ამდენად, სახეზე არ არის გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლებით გათვალისწინებული გარემოებები, რისი გათვალისწინებითაც, უცვლელად უნდა დარჩეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2019 წლის 5 მარტის გადაწყვეტილება.

8. პროცესის ხარჯები:

8.1. „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის 1-ლი პუნქტის „უ“ ქვეპუნქტიდან გამომდინარე აპელანტები გათავისუფლებულნი არიან სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან.

ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი

სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო

კოდექსის 1-ლი, მე-12, 22-ე, მუხლებით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 257-ე, 372-ე, 386-ე, 390-ე, 391-ე, 395-ე, 397-ე მუხლებით და

გ ა ნ ა ჩ ი ნ ა :

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სააპელაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდეს.
2. ძალაში დარჩეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2019 წლის 5 მარტის გადაწყვეტილება.
3. განჩინება შეიძლება გასაჩივრდეს საკასაციო საჩივრით, საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (თბილისი, ძმები ზუბალაშვილების ქ. №6) თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის მეშვეობით (თბილისი, გრ. რობაქიძის გამზ. №7ა), მხარეთათვის დასაბუთებული განჩინების ასლის გადაცემის მომენტიდან 21 (ოცდაერთი) დღის ვადაში. ამ ვადის გაგრძელება და აღდგენა დაუშვებელია. იგი იწყება მხარისათვის დასაბუთებული განჩინების ასლის გადაცემის მომენტიდან. განჩინების გადაცემის მომენტად ითვლება დასაბუთებული განჩინების ასლის მხარისათვის ჩაბარება უშუალოდ სასამართლოში ან საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 70-78-ე მუხლების შესაბამისად.

მოსამართლეები:

შოთა გეწაძე -

გიორგი გოგიაშვილი -

ილონა თოდუა -