



საქმე №3/3892-18

გ ა დ ა წ ყ ვ ე ტ ი

ლ ე ბ ა

საქართველოს სახელით

15 თებერვალი, 2019 წელი

თბილისი

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგია

მოსამართლე ინგა კვაჭანტირაძე

სხდომის მდივანი ციალა გახელაძე

მოსარჩელე - შპს „ს-----“

წარმომადგენლები - ა-----, კ-----

მოპასუხე - სსიპ შემოსავლების სამსახური

წარმომადგენელი - გ-----

მოპასუხე - საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო

წარმომადგენელი - ა-----

დავის საგანი - ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ნაწილობრივ ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი

1. სასარჩელო მოთხოვნა

1.1. ბათილად იქნას ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 11 დეკემბრის №3---- ბრძანება აქციზის გადასახადში დამატებითი თანხების დარიცხვის ნაწილში.

1.2. ბათილად იქნას ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 11 დეკემბრის №0----- საგადასახადო მოთხოვნა აქციზის გადასახადში დამატებითი თანხების დარიცხვის ნაწილში.

1.3. ბათილად იქნას ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 6 თებერვლის №2--- ბრძანება იმ ნაწილში, რომლითაც არ დაკმაყოფილდა საჩივარი აქციზის გადასახადში დამატებითი თანხების დარიცხვასთან დაკავშირებით.

1.4. ბათილად იქნას ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 25 მაისის გადაწყვეტილება. (იხ. 2018 წლის 26 სექტემბრის სასამართლო სხდომის ოქმი).

2. მოპასუხის პოზიცია

2.1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენელმა სარჩელი არ ცნო და მოითხოვა სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

2.2. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს წარმომადგენელმა სარჩელი არ ცნო, მხარი დაუჭირა წერილობით წარმოდგენილ შესაგებელს და სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

3. დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები

3.1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ დაინიშნა შპს „ს-----ს“ გასვლითი სრული შემოწმება, რომლის საფუძველზე 2017 წლის 7 დეკემბერს შედგა საგადასახადო შემოწმების შუალედური აქტი, რომლის თანახმად, აქციზის გადასახადის ნაწილში დამატებითი თანხების დარიცხვის საფუძველი გახდა ის ფაქტი, რომ საწარმო საკუთარი ძალებით (საკუთარ ტერიტორიაზე) ახორციელებდა საკუთრებაში არსებული და იჯარით აღებული ავტოსატრანსპორტო საშუალებების ბუნებრივი აირით მომარაგებას (დატუმბვას) და მიწოდებულ ბუნებრივ აირზე არ იხდიდა აქციზის გადასახადს. 2014 წელს მოხმარებული აქვს 21367 მ³ ბუნებრივი აირი. შესაბამისად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 184-ე და 188-ე მუხლების გათვალისწინებით, კომპანიის მიერ ავტოსატრანსპორტო საშუალებებისათვის მიწოდებული ბუნებრივი აირი დაექვემდებარა აქციზის გადასახადით დაბეგვრას.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- 2017 წლის 7 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების შუალედური აქტი (ს.ფ.32-62);

3.2. 2017 წლის 7 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების საფუძველზე გამოიცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 11 დეკემბრის №3-- -- ბრძანება და №0----- საგადასახადო მოთხოვნა. გადასახადის გადამხდელს დამატებით დაერიცხა სულ 9713 ლარი, მათ შორის, ძირითადი გადასახადი: აქციზი

- 1709 ლარი, მოგების გადასახადი 617 ლარი, საშემოსავლო გადასახადი 3000 ლარი, ქონების გადასახადი 760 ლარი; ჯარიმა - 3044 ლარი, საურავი - 583 ლარი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 11 დეკემბრის №0----- საგადასახადო მოთხოვნა (ს.ფ.63-64).

3.3. შპს „ს-----“ 2018 წლის 9 იანვარს საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 11 დეკემბრის №0----- საგადასახადო მოთხოვნის ნაწილობრივ ბათილად ცნობა აქციზისა და შესყიდული ზოგიერთ ძირითად საშუალებებზე დარიცხული ამორტიზაციის თანხის გამოსაქვითი ხარჯებიდან ამოღების ნაწილში.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 6 თებერვლის №2--- ბრძანებით საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ.

ბრძანების მიხედვით, დავების განხილვის საბჭომ მიიჩნია, რომ გადასახადის გადამხდელს მიეცა წინადადება ბრძანების ჩაბარებიდან 10 სამუშაო დღის ვადაში აუდიტის დეპარტამენტისათვის წარედგინა ინფორმაცია ამორტიზაციას დაქვემდებარებული ძირითადი საშუალებების შესახებ ცხრილის სახით. თავის მხრივ, აუდიტის დეპარტამენტს დაევალა გადამხდელის მონაწილეობით შეესწავლა მის მიერ წარდგენილი ინფორმაცია/დოკუმენტაცია და შესაბამისი საფუძვლის არსებობის შემთხვევაში განეხორციელებინა დარიცხული თანხების კორექტირება (შემცირება), ხოლო აქციზის გადასახადის ნაწილში შემოსავლების სამსახურის დავების განხილვის საბჭომ მიიჩნია, რომ ვინაიდან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 184-ე მუხლი ბუნებრივი აირის ავტოსატრანსპორტო საშუალებისათვის მიწოდებას განიხილავს, როგორც აქციზით დასაბეგრ ოპერაციას, აღნიშნულ ნაწილში დარიცხული თანხები კანონშესაბამისია და არ ექვემდებარება გაუქმებას.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- შპს „ს-----ს“ 2018 წლის 9 იანვრის საჩივარი (ს.ფ.114-116);

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 6 თებერვლის №2--- ბრძანება (ს.ფ.122-125).

3.4. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 6 თებერვლის №2--- ბრძანების საფუძველზე გამოიცა „საგადასახადო შემოწმების შედეგების გადაანგარიშებაზე“ 2018 წლის 4 აპრილის დასკვნა, რომლის თანახმად, აუდიტორმა შეისწავლა გადამხდელის მიერ წარდგენილი ინფორმაცია/დოკუმენტაცია და იხელმძღვანელა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 111-ე მუხლის მიხედვით, შესამოწმებელ პერიოდში შეძენილ ძირითად საშუალებებზე გამოყენებულ იქნა ამორტიზაციის გზით გამოქვითვის მეთოდი. შედეგად, შპს „ს-----“ შეუმცირდა წლიური მოგების

გადასახადის ძირითადი თანხა და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 275-ე მუხლით დარიცხული ჯარიმა, სულ 1214 ლარით.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- „საგადასახადო შემოწმების შედეგების გადაანგარიშებაზე“ 2018 წლის 4 აპრილის დასკვნა (ს.ფ.117-121).

3.5. შპს „ს-----“ 2018 წლის 22 თებერვალს საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს და მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 6 თებერვლის №2--- ბრძანებისა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 11 დეკემბრის №0--- საგადასახადო მოთხოვნის გაუქმება აქციზის გადასახადში დამატებითი თანხების დარიცხვის ნაწილში.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 25 მაისის გადაწყვეტილებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

გადაწყვეტილების თანახმად, საბჭომ მიიჩნია, რომ ვინაიდან შპს „ს-----ს“ მიერ მისსავე ტერიტორიაზე მოწყობილი სატუმბიდან, საკუთარი სამეწარმეო საქმიანობისათვის ავტომობილების ბუნებრივი აირით დატუმბვა არის აქციზის გადასახადით დასაბეგრი ოპერაცია, არ არსებობს სადავო საკითხზე შემოსავლების სამსახურის გადაწყვეტილების გაუქმების საფუძველი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 25 მაისის გადაწყვეტილება (ს.ფ.26-31).

სამოტივაციო ნაწილი

4. შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა

საქმეში არსებული მასალებისა და მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, სარჩელის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმებისა და საქმეში არსებულ მტკიცებულებათა სამართლებრივი შეფასების შედეგად, სასამართლო მივიდა დასკვნამდე, რომ სარჩელი უნდა დაკმაყოფილდეს.

5. კანონები, რომლებითაც სასამართლომ იხელმძღვანელა

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-8, მე-16, 61-ე, 182-ე, 183-ე, 184-ე, 255-ე, 262-ე, 264-ე, 268-ე მუხლები, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის

მე-5, 53-ე და 96-ე მუხლები, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4, მე-17 მუხლები.

6. სამართლებრივი შეფასება

6.1. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, სარჩელი შეიძლება აღიძრას ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის მოთხოვნით.

საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის პირველი მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ეს კოდექსი განსაზღვრავს ადმინისტრაციული ორგანოების მიერ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემის და აღსრულების, ადმინისტრაციული საჩივრის და განცხადების განხილვის, ადმინისტრაციული გარიგების მომზადების, დადებისა და შესრულების წესს. ამავე კოდექსის მეორე მუხლის პირველი ნაწილის „დ“ ქვეპუნქტის თანახმად, ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი წარმოადგენს ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ ადმინისტრაციული კანონმდებლობის საფუძველზე გამოცემულ ინდივიდუალურ-სამართლებრივ აქტს, რომელიც აწესებს, ცვლის, წყვეტს ან ადასტურებს პირის ან პირთა შეზღუდული წრის უფლებებსა და მოვალეობებს. ინდივიდუალურ 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.

სადავო სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 11 დეკემბრის №3---- ბრძანება და №0----- საგადასახადო მოთხოვნა, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 6 თებერვლის №2--- ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 25 მაისის გადაწყვეტილება, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის ზემოაღნიშნული ნორმის შესაბამისად, წარმოადგენენ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტებს, რომელთა კანონშესაბამისობაც უნდა შეამოწმოს სასამართლომ განსახილველი დავის ფარგლებში საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-2 მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის შესაბამისად.

6.2. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის პირველი მუხლის თანახმად, ეს კოდექსი საქართველოს კონსტიტუციის შესაბამისად განსაზღვრავს საქართველოს საგადასახადო სისტემის ფორმირებისა და ფუნქციონირების ზოგად პრინციპებს, აწესრიგებს საქართველოს საბაჟო საზღვარზე მგზავრის, საქონლისა და

სატრანსპორტო საშუალების გადაადგილებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს, სამართლებრივ ურთიერთობაში მონაწილე პირის, გადასახადის გადამხდელისა და უფლებამოსილი ორგანოს სამართლებრივ მდგომარეობას, განსაზღვრავს საგადასახადო სამართალდარღვევის სახეებს, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობას, უფლებამოსილი ორგანოსა და მისი თანამდებობის პირების არამართლზომიერ ქმედებათა გასაჩივრების წესსა და პირობებს, საგადასახადო დავის გადაწყვეტის წესს, არეგულირებს საგადასახადო ვალდებულების შესრულებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 255-ე მუხლი მე-4 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო კონტროლის სახეებია მიმდინარე კონტროლი და საგადასახადო შემოწმება. ამავე მუხლის მეორე ნაწილის მიხედვით, საგადასახადო კონტროლს ახორციელებს მხოლოდ საგადასახადო ორგანო. სხვა მაკონტროლებელ და სამართალდამცავ ორგანოებს ეკრძალებათ პირის საქმიანობის საგადასახადო კონტროლის განხორციელება.

ამავე კოდექსის 262-ე მუხლის შესაბამისად, საგადასახადო შემოწმება შეიძლება იყოს კამერალური და გასვლითი.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 264-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, გასვლითი საგადასახადო შემოწმება ტარდება საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირის გადაწყვეტილების საფუძველზე.

ამდენად, საგადასახადო შემოწმება არის საგადასახადო კონტროლის ერთ-ერთი ფორმა, რომლის საფუძველზეც დგება საგადასახადო შემოწმების აქტი. ამასთან, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 268-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი იღებს საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე გადასახადების ან/და სანქციების დარიცხვის ან არდარიცხვის შესახებ გადაწყვეტილებას, რომლის ასლი წარედგინება გადასახადის გადამხდელს შესაბამის საგადასახადო მოთხოვნასთან ერთად.

ამავე კოდექსის 61-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, გადასახადის დარიცხვა გულისხმობს საგადასახადო ორგანოს მიერ კონკრეტული საგადასახადო პერიოდისათვის გადასახადის თანხის აღრიცხვასა და ასახვას გადასახადის გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე, რომლის წარმოების წესს განსაზღვრავს საქართველოს ფინანსთა მინისტრი. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტის თანახმად, გადასახადის დარიცხვის საფუძველია საგადასახადო შემოწმების აქტი.

დადგენილია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ დაინიშნა შპს „ს-----ს“ გასვლითი სრული შემოწმება, რომლის საფუძველზე შედგა 2017 წლის 7 დეკემბერის საგადასახადო შემოწმების შუალედური აქტი და გამოიცა სსიპ

შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 11 დეკემბრის №3-- -- ბრძანება და №0----- საგადასახადო მოთხოვნა. გადასახადის გადამხდელს დამატებით დაერიცხა სულ 9713 ლარი, მათ შორის ძირითადი გადასახადი: აქციზი - 1709 ლარი, მოგების გადასახადი 617 ლარი, საშემოსავლო გადასახადი 3000 ლარი, ქონების გადასახადი 760 ლარი; ჯარიმა - 3044 ლარი, საურავი - 583 ლარი.

განსახილველ შემთხვევაში დავის საგანს წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელისათვის აქციზის გადასახადში დარიცხული თანხების მართლზომიერება, კერძოდ, სადავოა შპს „ს-----ს“ მიერ მისსავე ტერიტორიაზე მოწყობილი სატუმბიდან, საკუთარი სამეწარმეო საქმიანობისათვის ავტომობილების ბუნებრივი აირით დატუმბვის აქციზით დასაბეგრ ოპერაციად მიჩნევა.

სასამართლო მოიხმობს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის მე-3 ნაწილს, რომლის მიხედვით, არაპირდაპირი გადასახადი არის გადასახადი (დამატებული ღირებულების გადასახადი, **აქციზი**, იმპორტის გადასახადი), რომელიც დგინდება მიწოდებული (იმპორტირებული) საქონლის ან/და გაწეული მომსახურების ფასზე დანამატის სახით და რომელსაც იხდის მომხმარებელი (იმპორტიორი) ამ გადასახადით გაზრდილი ფასით საქონლის ან/და მომსახურების შეძენისას (იმპორტისას). არაპირდაპირი გადასახადის ბიუჯეტში გადახდის ვალდებულება ეკისრება საქონლის მიმწოდებელს (იმპორტიორს) ან/და მომსახურების გამწევს, რომელიც ამ კოდექსის მიზნებისათვის გადასახადის გადამხდელად იწოდება.

სასამართლო განმარტავს, რომ აქციზის გადასახადი განეკუთვნება არაპირდაპირი გადასახადების კატეგორიას, რომლის სახელმწიფო ბიუჯეტში გადახდის ვალდებულება ეკისრება საქონლის მიმწოდებელს (იმპორტიორს) ან/და მომსახურების გამწევს, რომელიც საგადასახადო კოდექსის მიზნებისათვის გადასახადის გადამხდელად იწოდება. თუმცა აქციზის გადასახადის ტვირთი აწვება მომხმარებელს ამ გადასახადით გაზრდილი ფასით საქონლის შეძენისას. შესაბამისად, არაპირდაპირი გადასახადის ფორმალური გადასახადის გადამხდელია საქონლის მიმწოდებელი (იმპორტიორი) ან/და მომსახურების გამწევი, რომელიც სახელმწიფო ხაზინასა და საქონლის ან/და მომსახურების მომხმარებელს შორის ერთგვარ შუამავალს წარმოადგენს, ხოლო გადასახადის ეკონომიკური გადამხდელი კი აქციზური საქონლის მომხმარებელია.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 182-ე მუხლის პირველი ნაწილის „დ“ ქვეპუნქტის თანახმად, აქციზის გადამხდელია პირი, რომელიც ახორციელებს ბუნებრივი აიროვანი კონდენსატის ან/და ბუნებრივი აირის ავტოსატრანსპორტო საშუალებებისათვის მიწოდებას. ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით, ამ მუხლის პირველი ნაწილის „ა“-„დ“ ქვეპუნქტებით განსაზღვრულ შემთხვევებში

პირი აქციზის გადამხდელად ითვლება მხოლოდ აღნიშნულ ოპერაციებზე.

მითითებული კოდექსის 183-ე მუხლის „ა“ ქვეპუნქტის თანახმად, აქციზით დაბეგვრის ობიექტია - დასაბეგრი ოპერაცია.

აღნიშნული კოდექსის 184-ე მუხლის პირველი ნაწილის „დ“ ქვეპუნქტის თანახმად, აქციზით დასაბეგრი ოპერაციები და დასაბეგრი ოპერაციების განხორციელების მომენტი - ბუნებრივი აიროვანი კონდენსატის ან/და ბუნებრივი აირის ავტოსატრანსპორტო საშუალებებისათვის მიწოდების მომენტი.

სასამართლო აღნიშნავს, რომ კანონი არის კანონმდებლის მიზნის განხორციელების ინსტრუმენტი და ამიტომ ის უნდა განიმარტოს მიზანმიმართულად. კანონის განმარტება უნდა ემყარებოდეს ნორმის სისტემატურ, ლოგიკურ ჭრილში წაკითხვას, რომლის დროსაც გათვალისწინებული უნდა იქნას კანონმდებლის ნება, მიზანი და განზრახულობა. სასამართლო მიუთითებს, რომ აქციზის გადასახადის გადახდის ვალდებულება ეკისრება საწარმოს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც იგი ახორციელებს ბუნებრივი აიროვანი კონდენსატის ან/და ბუნებრივი აირის ავტოსატრანსპორტო საშუალებებისათვის **მიწოდებას**. მიწოდების ლეგალურ დეფინიციას ითვალისწინებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-16 მუხლი პირველი ნაწილი, რომლის თანახმად, საქონლის მიწოდებად ითვლება პირის მიერ სხვა პირისათვის საქონელზე საკუთრების უფლების გადაცემა სასყიდლით (მათ შორის, საქონლის რეალიზაცია, გაცვლა, ხელფასის ან ნატურალური ფორმით ანაზღაურება) ან უსასყიდლოდ.

სასამართლო განმარტავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-16 მუხლით გათვალისწინებული საქონლის მიწოდების უმთავრეს წინაპირობას წარმოადგენს საკუთრების უფლების გადასვლა ერთი პირიდან მეორეზე. განსახილველ შემთხვევაში სადავო არ არის ის ფაქტობრივი გარემოება, რომ შპს „ს- ----“ მისსავე ტერიტორიაზე მოწყობილი სატუმბიდან, საკუთარი სამეწარმეო საქმიანობის განხორციელების მიზნით, ბუნებრივი აირით ამარაგებდა მის საკუთრებაში არსებული და იჯარით აღებული ავტოსატრანსპორტო საშუალებებს. შესაბამისად, სასამართლო მიიჩნევს, რომ სახეზე არ არის აქციზის გადასახადით დაბეგვრის მიზნებისათვის ერთ-ერთი მთავარი ელემენტი აქციზით დასაბეგრი საქონლის მიწოდება სხვა პირისათვის.

სასამართლო მიუთითებს საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 53-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის თანახმად, წერილობითი ფორმით გამოცემული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი უნდა შეიცავდეს წერილობით დასაბუთებას. ამავე მუხლის მე-5 ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციული ორგანო უფლებამოსილი არ არის თავისი გადაწყვეტილება დააფუძნოს იმ გარემოებებზე, ფაქტებზე, მტკიცებულებებზე ან არგუმენტებზე,

რომლებიც არ იქნა გამოკვლეული და შესწავლილი ადმინისტრაციული წარმოების დროს. ამავე კოდექსის 96-ე მუხლის პირველი ნაწილი ადგენს, რომ ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია ადმინისტრაციული წარმოებისას გამოიკვლიოს საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება და გადაწყვეტილება მიიღოს ამ გარემოებათა შეფასებისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე. მითითებულ ნორმათა ანალიზის საფუძველზე სასამართლო განმარტავს, რომ 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 გადაწყვეტილების მიღება. ამასთან, საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 18 თებერვლის გადაწყვეტილებაში (საქმე №ბზ-463-451(კ-13)) საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის დასაბუთების კანონისმიერი ვალდებულება განპირობებულია იმ გარემოებით, რომ ადმინისტრაციული ორგანო შებოჭოს სამართლით და მოაქციოს თვითკონტროლის ფარგლებში, რამდენადაც გადაწყვეტილების მიღება უნდა ეფუძნებოდეს კონკრეტულ გარემოებებს და ფაქტებს, სწორედ რომელთა შეფასებასაც ადმინისტრაციული ორგანო მიჰყავს საკითხის ამა თუ იმ გადაწყვეტამდე, ანუ სწორედ კონკრეტული ფაქტები და საქმის გარემოებები განსაზღვრავს გადაწყვეტილების იურიდიულ შედეგს და არა პირიქით. წინააღმდეგ შემთხვევაში ყოფა დაკარგავს უზრუნველყოფადობას, სტაბილურობას, გარანტირებულობას, დაირღვევა სამართლის ნორმის და ადმინისტრაციული ორგანოს მიმართ ნდობის პრინციპი, სამართლებრივი უსაფრთხოების განცდა, ხოლო ასეთ პირობებში, მყარი სამართლებრივი წესრიგის ადგილს დაიკავებს მმართველობითი ორგანოს სახელისუფლო ძალაზე დამყარებული თვითნებობა, მაშინ როცა ადმინისტრაციული ორგანოსადმი, შესაბამისად, სახელმწიფოსადმი ნდობის პრინციპი და სამართლებრივი უსაფრთხოება, სამართლებრივი სახელმწიფოს ერთ-ერთი უმთავრესი ნიშანია.

სასამართლო მიუთითებს საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლზე, რომლის 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. მეორე ნაწილის მიხედვით კი, თუ კანონით სხვა რამ არ არის დადგენილი, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის არარა აქტად აღიარების, ბათილად ცნობის ან ძალადაკარგულად გამოცხადების შესახებ სარჩელის

წარდგენის შემთხვევაში მტკიცების ტვირთი ეკისრება ადმინისტრაციულ ორგანოს, რომელმაც გამოსცა ეს აქტი.

ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის მე-2 ნაწილით დადგენილი პირობა იმგვარად უნდა იქნას გაგებული, რომ სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის კანონიერების შემოწმებისას აქტის გამომცემმა ადმინისტრაციულმა ორგანომ უნდა უზრუნველყოს მიღებული გადაწყვეტილების მართლზომიერების დამტკიცება სასამართლოს წინაშე, ვინაიდან საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-5 მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, ადმინისტრაციული ორგანოს უფლება არა აქვს კანონმდებლობის მოთხოვნების საწინააღმდეგოდ განახორციელოს რაიმე ქმედება, რაც გულისხმობს ადმინისტრაციული ორგანოს (თანამდებობის პირის) ვალდებულებას და სამართლებრივ პასუხისმგებლობას აქტის კანონიერებასთან დაკავშირებით.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, განსახილველ შემთხვევაში, ვინაიდან აქციზით დაბეგვრის მიზნებისათვის არ დასტურდება შპს „ს-----ს“ მიერ ბუნებრივი აირის მიწოდების ფაქტი, შესაბამისად, არ არსებობს აქციზით დასაბეგრ ოპერაცია. ამდენად, სასარჩელო მოთხოვნა ფაქტობრივ-სამართლებრივად დასაბუთებულია და უნდა დაკმაყოფილდეს.

6.3. სასამართლო აღნიშნავს, რომ საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის საფუძველს წარმოადგენს ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის კანონშეუსაბამობა ან მისი მომზადების და გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი მოთხოვნების არსებითი დარღვევა. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, 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 წარმოების სახის დარღვევით, ანდა კანონის ისეთი დარღვევა, რომლის არარსებობის შემთხვევაში მოცემულ საკითხზე მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება.

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, თუ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ან მისი ნაწილი კანონს ეწინააღმდეგება და ის პირდაპირ და უშუალო (ინდივიდუალურ) ზიანს აყენებს მოსარჩელის კანონიერ უფლებას, ან ინტერესს ან უკანონოდ ზღუდავს მის უფლებას, სასამართლო ამ კოდექსის 22-ე მუხლში აღნიშნულ სარჩელთან დაკავშირებით გამოიტანს გადაწყვეტილებას ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის შესახებ.

ზემოაღნიშნული სამართლებრივი ნორმების ანალიზისა და დადგენილი

ფაქტობრივი გარემოებების შეფასების საფუძველზე სასამართლოს მიაჩნია, რომ სარჩელი უნდა დაკმაყოფილდეს და ბათილად უნდა იქნას ცნობილი გასაჩივრებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები.

7. საპროცესო ხარჯები

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 37-ე მუხლის მეორე ნაწილის თანახმად, სასამართლო ხარჯებს მოიცავს სახელმწიფო ბაჟი. ამავე კოდექსის 53-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, იმ მხარის მიერ გაღებული ხარჯების გადახდა, რომლის სასარგებლოდაც იქნა გამოტანილი გადაწყვეტილება, ეკისრება მეორე მხარეს, თუნდაც ეს მხარე გათავისუფლებული იყოს სახელმწიფოს ბიუჯეტში სასამართლო ხარჯების გადახდისაგან.

მოსარჩელეს სახელმწიფო ბაჟის სახით გადახდილი აქვს 100 (ასი) ლარი, რომლის ანაზღაურება სოლიდარულად უნდა დაეკისროთ მოპასუხეებს.

სარეზოლუციო ნაწილი

სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი, მე-2, მე-12, მე-13, 22-ე, 32-ე მუხლებით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-8, 37-ე, 53-ე, 243-244-ე, 248-ე, 249-ე, 257-ე, 364-ე, 369-ე მუხლებით და

გადაწყვიტა

1. შპს „ს-----ს“ სარჩელი დაკმაყოფილდეს.

2. ბათილად იქნას ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 11 დეკემბრის №3---- ბრძანება და №0----- საგადასახადო მოთხოვნა აქციზის გადასახადში დამატებითი თანხების დარიცხვის ნაწილში; სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 6 თებერვლის №2--- ბრძანება იმ ნაწილში, რომლითაც არ დაკმაყოფილდა საჩივარი აქციზის გადასახადში დამატებითი თანხების დარიცხვასთან დაკავშირებით და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 25 მაისის გადაწყვეტილება.

3. სსიპ შემოსავლების სამსახურსა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მოსარჩელის სასარგებლოდ სოლიდარულად დაეკისროთ სარჩელზე გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის ანაზღაურება 100 (ასი) ლარის ოდენობით.

4. გადაწყვეტილება შეიძლება გასაჩივრდეს სააპელაციო წესით თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (მისამართი: ქ. თბილისი გრ. რობაქიძის გამზ. №7ა) თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის (მისამართი: ქ. თბილისი, დ. აღმაშენებლის ხეივანის მე-12 კმ, №6) მეშვეობით 14 დღის ვადაში დასაბუთებული გადაწყვეტილების მხარეთათვის გადაცემის დღიდან.

მოსამართლე

ინგა კვაჭანტირაძე