



**გ ა დ ა მ ნ ი ს ტ რ ა ტ ი ა
საქართველოს სახელით**

20
თბილისი

მარტი,

2019

წელი

შესავალი ნაწილი
თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგია

მოსამართლე ინგა კვაჭანტირაძე

სხდომის მდივანი ციალა გახელაძე

მოსარჩელე - შპს „ნ-----“

წარმომადგენლები - ს-----, ნ-----

მოპასუხე - საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო

წარმომადგენელი - რ-----

მოპასუხე - სსიპ შემოსავლების სამსახური

წარმომადგენლები - ს-----, თ-----, ჯ-----

დავის საგანი - ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი

1. სასარჩელო მოთხოვნა

1.1. ბათილად იქნას ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 28 ნოემბრის №3---- ბრძანება.

1.2. ბათილად იქნას ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 29 ნოემბრის №0----- საგადასახადო მოთხოვნა.

1.3. ბათილად იქნას ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 13 მარტის №5--- ბრძანება.

1.4. ბათილად იქნას ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 25 მაისის გადაწყვეტილება №5----- საჩივარზე. (იხ. 2018 წლის 19 ოქტომბრის სასამართლო სხდომის ოქმი).

2. მოპასუხის პოზიცია

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

2.2. სსიპ შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენლებმა სარჩელი არ ცნეს და მის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვეს.

3. სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები

3.1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 20 ივნისის №1---- ბრძანებით დაინიშნა შპს „ნ-----ს“ საქმიანობის კამერალური საგადასახადო შემოწმება ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების კუთხით. შესამოწმებელ პერიოდად განისაზღვრა 2014 წლის პირველი იანვრიდან 2017 წლის 20 ივნისამდე პერიოდი, კერძოდ, წლიური მოგების და ქონების (გარდა მიწისა) გადასახადების ნაწილში შემოწმდეს 2014, 2015 და 2015 წლების საანგარიშო პერიოდი, ხოლო ქონების (მიწის) გადასახადის ნაწილში 2014, 2015, 2016 და 2017 წლების საანგარიშო პერიოდი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 20 ივნისის №1---- ბრძანება (ს.ფ.54).

3.2. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 20 ივნისის №1---- ბრძანების საფუძველზე შედგა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 21 ნოემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტი.

შემოწმების აქტის თანახმად, თანხის დარიცხვის ერთ-ერთ საფუძველს წარმოადგენდა შემდეგი - 2014 წლის 9 თებერვალს შპს „ნ-----ს“ მომსახურებასთან დაკავშირებით გაფორმებული აქვს ხელშეკრულება არარეზიდენტ პირთან N----- A.S-სთან (დამკვეთი). აღნიშნული ხელშეკრულება მოიცავს ლითონის სპილარული მილების პრომოუშენს და გაყიდვების ზრდას, ასევე, შპს „ნ-----ს“ ვალდებულებას იღებს დამკვეთი უზრუნველყოს კლიენტების შესახებ ინფორმაციით, გაუგზავნოს მყიდველს ტექნიკური ან კომერციული კითხვები და გაყიდვის შემდგომი გამოკითხვები, მიიღოს მონაწილეობა გამოკითხვაში და მიაღწიოს შეკვეთის

გარანტირებულობას. პოტენციურ მყიდველებთან შეინარჩუნოს რეგულარული კონტაქტი შეკვეთების მიღების მიზნით და დამკვეთს გადაუგზავნოს კლიენტის შეკვეთები მათი შესრულებისათვის. თვალი ადევნოს კლიენტის გადახდებს და დარწმუნდეს, რომ გადახდები კონტრაქტის პირობების შესაბამისად არის ჩარიცხული N-----ის ანგარიშზე. აღნიშნული ხელშეკრულების მიხედვით, შპს „ნ-----“ ანაზღაურებას საკომისიოს სახით იღებს მხოლოდ მას შემდეგ, რაც მოხდება მის მიერ მოძიებული კლიენტების ჩარიცხული თანხების დამდასტურებელი დოკუმენტების მიღება. იგი უგზავნის ინვოისს და N----- თავის მხრივ საკომისიოს უხდის 5 სამუშაო დღეში. შპს „ნ-----ს“ მიერ 2014 წლის მაისის, ივლისის და აგვისტოს თვეებში გამოწერილია ინვოისები სარეკლამო მომსახურების გაწევასთან დაკავშირებით (ჯამურად 711 143 ლარი). აღნიშნული ოპერაცია გადამხდელის მიერ განხილულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 166-ე მუხლის პირველი ნაწილის „დ.“ პუნქტის შესაბამისად და არ არის დაბეგრული დამატებული ღირებულების გადასახადით.

შემოწმების აქტის მიხედვით, შემოწმებით დადგინდა, რომ აღნიშნული მომსახურება არ წარმოადგენს სარეკლამო მომსახურებას, რადგან რეკლამა შესაბამისი კანონით განიმარტება შემდეგნაირად: რეკლამა - საქონელზე, მომსახურებაზე და სამუშაოზე, ფიზიკურ და იურიდიულ პირებზე იდეასა და წამოწყებაზე ნებისმიერი საშუალებით და ფორმით გავრცელებული ინფორმაცია, რომელიც გამიზნულია პირთა განუსაზღვრელი წრისათვის და ემსახურება ფიზიკური და იურიდიული პირების, საქონლის, იდეისა და წამოწყებისთვის ფორმირებასა და შენარჩუნებას, აგრეთვე საქონლის იდეისა და წამოწყების რეალიზაციის ხელშეწყობას. აღნიშნულით ნათელი ხდება, რომ სარეკლამო საქმიანობა შემოიფარგლება მხოლოდ ინფორმაციის საჯარო გავრცელებით და არ არის გამიზნული კონკრეტული პირების მიმართ პროდუქციის შესყიდვის ხელშეკრულების ძირითადი პირობების გაცნობისათვის. შპს „ნ-----ს“ მიერ გაწეული მომსახურება არის გაცილებით კომპლექსური, რაც გულისხმობს პოტენციური კლიენტების მოძიებას, მათთან კომუნიკაციას, პროდუქციის მახასიათებლების გაცნობას პროდუქციის რეალიზაციის მიზნით. აღნიშნულიდან გამომდინარე მის მიერ N----- A.S-სათვის გაწეული მომსახურების ღირებულება ანაზღაურდება მხოლოდ მაშინ, თუ საშუაშალო მომსახურებით აყვანილი კონკრეტული კლიენტი შეისყიდის პროდუქციას. საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 744-ე მუხლის საფუძველზე შემმოწმებელმა განმარტა, რომ საშუაშალო მომსახურებისათვის დამახასიათებელია პოტენციურ კლიენტებთან ურთიერთობა, კომუნიკაცია, ნასყიდობის ხელშეკრულების დადების უზრუნველყოფა. აღნიშნულიდან გამომდინარე შუამავლის ფუნქციაა, ხელი შეუწყოს საზოგადოებასა და კლიენტს შორის ხელშეკრულების გაფორმებას არა ზოგადად ინფორმაციის გავრცელებით, არამედ პოტენციური კლიენტების მოძიებით. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 166-ე მუხლის „ე“ ქვეპუნქტის მიხედვით მომსახურების გაწევის ადგილად ითვლება იმ პირის ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელების ადგილი, რომელიც ეწევა მომსახურებას.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 161-ე მუხლის მიხედვით, შპს „ნ-----ს“ მიერ არარეზიდენტი პირისათვის გაწეული მომსახურება იბეგრება დამატებული ღირებულების გადასახადით. შემოწმებით დარიცხულ იქნა ძირითადი გადასახადი და ჯარიმა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 275-ე მუხლის მიხედვით.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 21 ნოემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტი (ს.ფ.18-53).

3.3. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 21 ნოემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე გამოიცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 28 ნოემბრის №3---
- ბრძანება და 2017 წლის 29 ნოემბრის №0----- საგადასახადო მოთხოვნა, რომლის თანახმად, შპს „ნ-----ს“ დამატებით დაერიცხა სულ 272628.58 ლარი, მათ შორის, ძირითადი გადასახადი 128554 ლარი, ჯარიმა 65406 ლარი და საურავი 78668.58 ლარი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 28 ნოემბრის №3---- ბრძანება (ს.ფ.16);

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 29 ნოემბრის №0----- საგადასახადო მოთხოვნა (ს.ფ.59-60).

3.4. შპს „ნ-----მა“ 2017 წლის 15 დეკემბერს საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 28 ნოემბრის №3---- ბრძანებითა და 2017 წლის 29 ნოემბრის №0----- საგადასახადო მოთხოვნით დარიცხული თანხების შემცირება.

საჩივრის თანახმად, საგადასახადო შემოწმების აქტით არასრულად არის ჩამოთვლილი და აღწერილი საწარმოს ვალდებულებები N----- A.S-თან 2014 წლის 19 თებერვალს დადებული მომსახურების ხელშეკრულების მიხედვით. აღნიშნული ხელშეკრულება შედგება 10 მუხლისაგან და მე-3 მუხლი კონკრეტულად განსაზღვრავს საწარმოს ვალდებულებებს. ვალდებულებების ჩამონათვალი ათია და მოიცავს როგორც საშუამავლო, ასევე, საინფორმაციო და სარეკლამო მომსახურებასაც. საჩივრის მიხედვით, ხელშეკრულების მიზანია გაყიდვების გაზრდა, გასაყიდი პროდუქტი - ლითონის სპირალურად შედუღებული მილები, მომსახურების გაწევის ადგილი - საერთაშორისო ბაზარი. N----- A.S-თან გაფორმებული ხელშეკრულება არის კომპლექსური, რაც მე-3 მუხლის შინაარსით დასტურდება. საჩივრის თანახმად, ხელშეკრულების სარეკლამო მომსახურების სამართლებრივი ბუნებას ადასტურებს აღნიშნული ხელშეკრულების მე-3 მუხლის „ა“, „ბ“ და „დ“ ქვეპუნქტები. ამასთან, „რეკლამის შესახებ“ საქართველოს კანონი არ ვრცელდება საერთაშორისო ბაზარზე

წარმოებულ სარეკლამო მომსახურებაზე და საგადასახადო ორგანოს არ ჰქონდა უფლებამოსილება იგი გამოეყენებინა. მიუხედავად ამისა, აღნიშნული ხელშეკრულება სრულ შესაბამისობაშია მითითებული კანონით დადგენილი რეკლამის დეფინიციასთან.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 13 მარტის №5--- ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

ბრძანების თანახმად, დავების განხილვის საბჭოს სხდომაზე გამოთქმული მოსაზრებებისა და საქმესთან დაკავშირებით არსებული მასალების საფუძველზე, საბჭომ აღნიშნა, რომ რეკლამირება გულისხმობს ნებისმიერი საშუალებითა და ფორმით, პირთა განუსაზღვრელი წრისადმი ფიზიკური და იურიდიული პირების, საქონლის, იდეისა და წამოწყებისადმი ინტერესის ფორმირებისა და შენარჩუნების, აგრეთვე საქონლის, იდეისა და წამოწყების რეალიზაციის ხელშეწყობის მიზნით ინფორმაციის გავრცელებას. საბჭომ მიუთითა, რომ როგორც ადმინისტრაციული სამართალწარმოების მასალებით დასტურდება, განსახილველ შემთხვევაში შპს „ნ-----“ ახდენდა პოტენციური კლიენტების მოძიებას, ამყარებდა მათთან კომუნიკაციას და აცნობდა პროდუქციის მახასიათებლებს შემდგომი რეალიზაციის მიზნით. საბჭომ, ასევე, უარადღება გაამახვილა იმ გარემოებაზე, რომ N----- A.S-სათვის შპს „ნ-----ს“ მიერ გაწეული მომსახურების ღირებულების ანაზღაურება ხორციელდება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ საშუამავლო მომსახურებით აყვანილი კონკრეტული კლიენტი შეისყიდის პროდუქციას. ამასთან, დავების განხილვის საბჭომ გაიზიარა შემოწმების შეფასება, რომ საშუამავლო მომსახურებისათვის დამახასიათებელია პოტენციურ კლიენტებთან ურთიერთობა, კომუნიკაცია, ნასყიდობის ხელშეკრულების დადების უზრუნველყოფა. აღნიშნულიდან გამომდინარე, შუამავლის ფუნქციაა ხელი შეუწყოს საზოგადოებას და კლიენტს შორის ხელშეკრულების გაფორმებას პოტენციური კლიენტების მოძიებით და არა ზოგადი ინფორმაციის გავრცელებით. ამდენად, საბჭომ აღნიშნა, რომ შემოწმების მიერ საგადასახადო კოდექსით დადგენილი მოთხოვნების გათვალისწინებით შპს „ნ-----ს“ მიერ გაწეული მომსახურება დაკვალიფიცირდა საქართველოში გაწეულად და დაიბეგრა დამატებული ღირებულების გადასახადით. შესაბამისად, ამ ნაწილში გადამხდელის მოთხოვნა დაუსაბუთებელი, უსაფუძვლოა და არ უნდა დაკმაყოფილდეს. დავების განხილვის საბჭომ მიიჩნია, რომ შემოწმების მიერ გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულებების განსაზღვრა შესაბამისობაშია მოქმედ კანონმდებლობასთან, რის გამოც გადასახადის გადამხდელს მართლზომიერად განესაზღვრა ძირითადი გადასახადი, ჯარიმა და დაეკისრა სანქცია საურავის სახით.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- შპს „ნ-----ს“ 2017 წლის 15 დეკემბრის საჩივარი (ს.ფ.150-153);
- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 13 მარტის №5--- ბრძანება (ს.ფ.154-

157).

3.5. შპს „ნ-----მა“ 2018 წლის 29 მარტს საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს და მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 29 ნოემბრის №0----- საგადასახადო მოთხოვნისა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 13 მარტის №5--- ბრძანების გაუქმება.

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

გადაწყვეტილების თანახმად, დავების განხილვის საბჭომ გაიზიარა შემმოწმებლის პოზიცია, რომ სარეკლამო საქმიანობა შემოიფარგლება მხოლოდ ინფორმაციის საჯარო გავრცელებით და არ არის გამიზნული კონკრეტული პირების მიმართ პროდუქციის შესყიდვის ხელშეკრულების ძირითადი პირობების გაცნობისათვის, ხოლო საშუამაკლო მომსახურებისათვის დამახასიათებელია პოტენციურ კლიენტებთან ურთიერთობა, კომუნიკაცია, ნასყიდობის ხელშეკრულების დადების უზრუნველყოფა. გადასახადის გადამხდელის მიერ გაწეული მომსახურება არის გაცილებით კომპლექსური, რაც გულისხმობს პოტენციური კლიენტების მოძიებას, მათთან კომუნიკაციას, პროდუქციის მახასიათებლების გაცნობას პროდუქციის რეალიზაციის მიზნით, ხელი შეუწყოს საზოგადოებას და კლიენტს შორის ხელშეკრულების გაფორმებას და არა ზოგადი ინფორმაციის გავრცელებით, არამედ პოტენციური კლიენტების მოძიებით. შესაბამისად, საბჭომ მიიჩნია, რომ გადასახადის გადამხდელის მიერ გაწეული მომსახურების დაკვალიფიცირება საქართველოში გაწეულად და განხორციელებული ოპერაციის დღგ-ით დაბეგვრა მართლზომიერია. ამდენად, შემოსავლების სამსახურის გადაწყვეტილება შეესაბამება საგადასახადო კანონმდებლობის მოთხოვნებს და მისი გაუქმების საფუძველი არ არსებობს.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 25 მაისის გადაწყვეტილება (ს.ფ.66-73).

3.6. მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან ამონაწერის თანახმად, შპს „ნ-----ი“ დარეგისტრირდა თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ და მის იურიდიულ მისამართად განისაზღვრა თბ-----

--

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან ამონაწერი (ს.ფ.75-76).

3.7. 2014 წლის 19 თებერვალს შპს „ნ-----სა“ და N----- A.S-ს შორის დაიდო მომსახურების ხელშეკრულება, რომლის თანახმად მხარეები შეთანხმდნენ შემდეგზე - (1) ნ-----ი თანახმაა მიიღოს მომსახურება ნ-----საგან გაყიდვების გაზრდის მიზნით პოტენციური პროექტებისათვის სპირალური მილების საერთაშორისო ბაზარზე. (2) ამ ხელშეკრულებით გათვალისწინებული და ნ-----ის მიერ მიწოდებული პროდუქტები წარმოადგენს სპირალურად შედუღებულ ფოლადის მილებს. (3) ნ----- იღებს ვალდებულებას რომ შეეცდება: ა) შექმნას გაყიდვებისათვის ხელსაყრელი პირობები ნ-----ის პროდუქტებისათვის და გაზარდოს მისი გაყიდვების მოცულობა; ბ) წარმოადგინოს პროდუქტი, მოახდინოს მისი პოპულარიზაცია და შექმნას ნ-----ის ბრენდის სახელის ცნობადობა; გ) პოტენციურ მყიდველებთან ჰქონდეს რეგულარული კონტაქტი მათგან შეკვეთების მიღების მიზნით; დ) გაავრცელოს სარეკლამო მასალა, ბუკლეტები და ა.შ., პოტენციურ მყიდველებზე; ე) წარუდგინოს ნ-----ს ინფორმაცია ბაზარზე არსებული სიტუაციის შესახებ კონკურენტული პროდუქტებისა და ფასების მიხედვით; ვ) ნ-----ის ჩამოსულ წარმომადგენლებს გაუწიოს შესაძლო ყოველგვარი დახმარება, მათი რეგულარული პოტენციური მყიდველებთან თანხლების ჩათვლით; ზ) რეგულარულად მიაწოდოს ინფორმაცია ნ-----ს მისი საქმიანობისა, კონტაქტების, მიღწეული მიზნების და პოტენციური ბიზნეს საქმიანობის პროგნოზის შესახებ; თ) თვალი მიადევნოს შეთავაზებულ ფასებს, მიიღოს სატენდერო ფაილები, თარგმნოს ისინი ინგლისურად, ასეთის საჭიროების შემთხვევაში და მიაწოდოს ინფორმაცია პოტენციური ბიზნეს საქმიანობის პროგნოზის შესახებ; ი) კლიენტის შეკვეთები გადასცეს ნ-----ს შესასრულებლად; კ) შეამოწმოს დამკვეთების გადახდები და უზრუნველყოს გადასახდელი თანხის გადარიცხვა ნ-----ის ანგარიშზე საკონტრაქტო პირობების შესაბამისად. (4) ნ-----ის ვალდებულია: ა) შესთავაზოს კლიენტებს საუკეთესო საექსპორტო ფასები; ბ) მიწოდებულ პროდუქტს თან დაურთოს გარანტია და უზრუნველყოს გაყიდვების შემდგომ საჭირო მხარდაჭერა კლიენტებისათვის ასეთის საჭიროების შემთხვევაში; გ) გადაუხადოს ნ-----ს ამ ხელშეკრულებით გათვალისწინებული საკომისიოები კლიენტებისაგან გაყიდვებით მიღებული თანხის მიღების შემდეგ; დ) გადაიხადოს ნ-----ს საკომისიოები ნ-----სგან ინვოისის მიღებიდან 5 სამუშაო დღის განმავლობაში. (5) ეს ხელშეკრულება ძალაშია მასზე ორივე მხარის მიერ ხელმოწერის დღიდან და ძალაშია 31.12.2014წ.-მდე. ეს ხელშეკრულება ავტომატურად წყდება 31.12.2014წ.-ს, მისი ძალაში ყოფნის პერიოდის დასრულებისას და არ გრძელდება ნ-----ის მიერ ამის შესახებ წერილობითი თანხმობის გარეშე. (6) წინამდებარე ხელშეკრულება არ გულისხმობს რაიმე სახის პარტნიორულ, სააგენტო, დასაქმების, ან ნდობაზე დაფუძნებულ ურთიერთობას მხარეებს შორის. არც ერთი მხარე თავის თავზე არ იღებს მეორე მხარის რაიმე ვალდებულებას მეორე მხარის მიერ წინასწარ შედგენილი თანხმობის გარეშე. ეს ხელშეკრულება არ ხდის ნ-----ს ნ-----ის ერთპიროვნულ წარმომადგენელს. (7) ნ----- არ ავალებს ან გადასცემს ზემოთ აღნიშნულ ვალდებულებებს ამისათვის აუცილებელი წინასწარ გაცემული თანხმობის გარეშე. ასეთი წინასწარი წერილობითი თანხმობის გარეშე გადაცემული ან გადაბარებული ვალდებულება ჩაითვლება ბათილად. (8) ნ-----ს

მიერ გაცემული ინვოისის მაქსიმალური თანხა არ უნდა აღემატებოდეს 400 000 აშშ დოლარს (ოთხასი ათასი აშშ დოლარი). (9) ნ-----სა და ნ-----ს შორის ნებისმიერი დავა ან შეუთანხმებლობა უნდა მოგვარდეს მოლაპარაკების გზით. ასეთის შეუძლებლობის შემთხვევაში, საქმე უნდა გადაეცეს საერთაშორისო სავაჭრო პალატის (ICC) არბიტრაჟს, რომელიც ხელმძღვანელობს საქართველოს კანონმდებლობით. (10) ამ ხელშეკრულებაში შეტანილი ნებისმიერი ცვლილება ძალაშია მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ასეთი ცვლილების შესახებ თანხმდება და შესაბამისი ცვლილების კონტრაქტზე ხელს აწერს ორივე მხარე. ეს ხელშეკრულება შედგენილია ინგლისურ ენაზე და ხელმოწერა შესრულებულია მის თანაბარი იურიდიული ძალის მქონე ორ ასლზე.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- 2014 წლის 19 თებერვლის №N----- მომსახურების ხელშეკრულება (ს.ფ.207-213).

სამოტივაციო ნაწილი

4. შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა

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

5. კანონები, რომლებითაც სასამართლომ იხელმძღვანელა

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის პირველი, 61-ე, 160-ე, 161-ე, 166-ე, 255-ე, 262-ე, 263-ე, 298-ე მუხლები, საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 744-ე მუხლი, „რეკლამის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-2 და მე-3 მუხლები.

6. სამართლებრივი შეფასება

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

საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მეორე მუხლის პირველი ნაწილის „დ“ ქვეპუნქტის თანახმად, ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი არის ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ ადმინისტრაციული კანონმდებლობის საფუძველზე გამოცემული სამართლებრივი აქტი, 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 შედეგი.

სადავო სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 28 ნოემბრის №3---- ბრძანება, 2017 წლის 29 ნოემბრის №0----- საგადასახადო მოთხოვნა, 2018 წლის 13 მარტის №5-- ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 25 მაისის გადაწყვეტილება, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მეორე მუხლის პირველი ნაწილის „დ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, წარმოადგენენ ადმინისტრაციული კანონმდებლობის საფუძველზე გამოცემულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტებს, რომელთა კანონშესაბამისობა 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 მე-2 ნაწილის მიხედვით, პირის საქმიანობის საგადასახადო კონტროლს ახორციელებს მხოლოდ საგადასახადო ორგანო. სხვა მაკონტროლებელ ორგანოებს 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 263-ე მუხლის პირველი ნაწილის

თანახმად, კამერალური საგადასახადო შემოწმება ტარდება საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირის ბრძანების საფუძველზე, ამ ბრძანებით განსაზღვრულ კონკრეტულ საკითხზე.

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 აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 20 ივნისის №1--- ბრძანებით დაინიშნა შპს „ნ-----ს“ საქმიანობის კამერალური საგადასახადო შემოწმება ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების კუთხით. შესამოწმებელ პერიოდად განისაზღვრა 2014 წლის პირველი იანვრიდან 2017 წლის 20 ივნისამდე პერიოდი. შემოწმების შედეგებზე გამოიცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 21 ნოემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტი და გადასახადის გადამხდელს წარედგინა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 28 ნოემბრის №3--- - ბრძანება და 2017 წლის 29 ნოემბრის №0----- საგადასახადო მოთხოვნა, რომლის თანახმად, შპს „ნ-----ს“ დამატებით დაერიცხა სულ 272628.58 ლარი, მათ შორის, ძირითადი გადასახადი 128554 ლარი, ჯარიმა 65406 ლარი და საურავი 78668.58 ლარი.

დადგენილია, რომ შპს „ნ-----სათვის“ დამატებითი თანხების დარიცხვის საფუძველი გახდა 2014 წლის 19 თებერვლის №N----- მომსახურების ხელშეკრულება, რომელიც შპს „ნ-----ს“ დადებული ჰქონდა N----- A.S-სთან. შემოწმების აქტის მიხედვით, აღნიშნული ხელშეკრულებით გაწეული მომსახურება მიჩნეულ იქნა საშუამავლო მომსახურებად და დაიბეგრა დამატებული ღირებულების გადასახადით, როგორც საქართველოს ტერიტორიაზე გაწეული მომსახურება.

აღნიშნული საგადასახადო მოთხოვნა გადასახადის გადამხდელმა გაასაჩივრა სსიპ

შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2018 წლის 13 მარტის №5--- ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. მოცემული ბრძანება უცვლელი დარჩა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 25 მაისის გადაწყვეტილებით.

სასამართლო მოიხმობს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 160-ე მუხლის „ა“ ქვეპუნქტს, რომლის მიხედვით, დღგ-ით დაბეგვრის ობიექტია დასაბეგრი ოპერაცია.

მითითებული კოდექსის 161-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა.ა“ ქვეპუნქტის თანახმად, დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციებია - საქართველოს ტერიტორიაზე ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში განხორციელებული საქონლის მიწოდება ან/და მომსახურების გაწევა, რომლის დროსაც დასაბეგრი ოპერაციის თანხა განისაზღვრება დღგ-ის გადამხდელის მიერ მიღებული ან მისაღები კომპენსაციის თანხის მიხედვით (გადასახადების, მოსაკრებლებისა და სხვა გადასახდელების ჩათვლით) დღგ-ის ან/და პირგასამტეხლოს გარეშე, გარდა ამ მუხლის მე-2 ნაწილით გათვალისწინებული შემთხვევისა.

სასარჩელო მოთხოვნის დასაბუთებულობის შემოწმების მიზნით სასამართლო აღნიშნავს, რომ პირველ რიგში შეფასება უნდა მიეცეს, რა სახის ხელშეკრულებაა დადებული შპს „ნ-----სა“ და N----- A.S-ს შორის, სწორედ ამის შემდეგ არის შესაძლებელი განისაზღვროს, წარმოადგენს თუ არა გაწეული სადავო მომსახურება დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციას.

სასამართლო მოიხმობს სადავო პერიოდში მოქმედ „რეკლამის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-2 მუხლის პირველ პუნქტს, რომლის თანახმად, ეს კანონი არეგულირებს საქართველოს სასაქონლო (სამუშაოთა, მომსახურების) და საფინანსო ბაზრებზე (ფასიანი ქაღალდების ბაზრის ჩათვლით) რეკლამის წარმოების, განთავსებისა და გავრცელების დროს წარმოქმნილ სამართლებრივ ურთიერთობებს.

ამავე მუხლის მე-3 პუნქტის თანახმად, კანონი ვრცელდება საქართველოსა და უცხო ქვეყნების ფიზიკურ და იურიდიულ პირებზე, რომლებიც დადგენილი წესით რეგისტრაციის საფუძველზე აწარმოებენ, განათავსებენ და ავრცელებენ რეკლამას საქართველოში.

სასამართლო დამატებით მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის მე-6 ნაწილზე, რომლის მიხედვით, 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. შესაბამისად, სასამართლო მოიხმობს „რეკლამის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-3 მუხლის პირველი პუნქტს, რომელიც გვაძლევს

რეკლამის ცნების ლეგალურ დეფინიციას. კერძოდ, რეკლამა არის საქონელზე, მომსახურებასა და სამუშაოზე (შემდგომში–საქონელზე), ფიზიკურ და იურიდიულ პირებზე, იდეასა და წამოწყებაზე ნებისმიერი საშუალებითა და ფორმით გავრცელებული ინფორმაცია, რომელიც გამიზნულია პირთა განუსაზღვრელი წრისათვის და ემსახურება ფიზიკური და იურიდიული პირების, საქონლის, იდეისა და წამოწყებისადმი ინტერესის ფორმირებასა და შენარჩუნებას, აგრეთვე საქონლის, იდეისა და წამოწყების რეალიზაციის ხელშეწყობას.

სასამართლო განმარტავს, იმისათვის, რომ პირის საქმიანობა ჩაითვალოს სარეკლამო მომსახურებად, მის მიერ განხორციელებული ქმედებები უნდა იყოს მიმართული პირთა განუსაზღვრელი წრისაკენ და უნდა ემსახურებოდეს რეკლამის საგნის მიმართ ინტერესის ფორმირებას, შენარჩუნებას და მისი რეალიზაციის ხელშეწყობას.

სასამართლო, ასევე, მიუთითებს საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 744-ე მუხლზე, რომლითაც განსაზღვრულია, რომ პირი, რომელიც სხვას ჰპირდება გასამრჯელოს ხელშეკრულების დასადებად გაწეული შუამავლობისათვის, ვალდებულია გადაიხადოს ეს გასამრჯელო მხოლოდ მაშინ, თუ ხელშეკრულება ამ შუამავლობის შედეგად დაიდო. თუ ხელშეკრულება იდება გადადების პირობით, გასამრჯელო შეიძლება მოთხოვილ იქნეს მხოლოდ ამ პირობის დადგომის შემდეგ. თუ გასამრჯელოს ოდენობა განსაზღვრული არ არის, შეთანხმებულად ითვლება ჩვეულებრივ მოქმედი გასამრჯელო. შემკვეთის საზიანოდ ამ მუხლის პირველი და მე-2 წინადადებებისაგან განსხვავებულად დადებული შეთანხმება ბათილია.

სასამართლო განმარტავს, რომ საშუამავლო საქმიანობა წარმოადგენს ისეთი სახის საქმიანობას, რომლის მიზანიც შემკვეთსა და მესამე პირს შორის ძირითადი ხელშეკრულების დადებაა. აღნიშნული მიზნის მისაღწევად შუამავალი უზრუნველყოფს კონტრაქტის მოძიებასა და სახელშეკრულებო პირობების შეთანხმებას. შუამავლობის მთავარი არსი მდგომარეობს - შემკვეთის მიერ შუამავლის საშუალებით განხორციელებულ მომსახურებაში დადოს მესამე პირთან ძირითადი ხელშეკრულება.

განსახილველ შემთხვევაში დადგენილია, რომ 2014 წლის 19 თებერვლის №N----- -- მომსახურების ხელშეკრულების მე-3 პუნქტის თანახმად, ნ---- იღებს ვალდებულებას რომ შეეცდება: ა) შექმნას გაყიდვებისათვის ხელსაყრელი პირობები ნ-----ის პროდუქტებისათვის და გაზარდოს მისი გაყიდვების მოცულობა; ბ) წარმოადგინოს პროდუქტი, მოახდინოს მისი პოპულარიზაცია და შექმნას ნ-----ის ბრენდის სახელის ცნობადობა; გ) **პოტენციურ მყიდველებთან ჰქონდეს რეგულარული კონტაქტი მათგან შეკვეთების მიღების მიზნით;** დ) გაავრცელოს სარეკლამო მასალა, ბუკლეტები და ა.შ., პოტენციურ მყიდველებზე; ე) წარუდგინოს ნ-----ს ინფორმაცია ბაზარზე არსებული სიტუაციის შესახებ კონკურენტული პროდუქტებისა და ფასების მიხედვით; **ვ) ნ-----ის ჩამოსულ**

წარმომადგენლებს გაუწიოს შესაძლო ყოველგვარი დახმარება, მათი რეგულარული პოტენციური მყიდველებთან თანხლების ჩათვლით; ზ) რეგულარულად მიაწოდოს ინფორმაცია ნ-----ს მისი საქმიანობისა, კონტაქტების, მიღწეული მიზნების და პოტენციური ბიზნეს საქმიანობის პროგნოზის შესახებ; თ) თვალი მიადევნოს შეთავაზებულ ფასებს, მიიღოს სატენდერო ფაილები, თარგმნოს ისინი ინგლისურად ასეთის საჭიროების შემთხვევაში და მიაწოდოს ინფორმაცია პოტენციური ბიზნეს საქმიანობის პროგნოზის შესახებ; ი) კლიენტის შეკვეთები გადასცეს ნ-----ს შესასრულებლად; კ) შეამოწმოს დამკვეთების გადახდები და უზრუნველყოს გადასახდელი თანხის გადარიცხვა ნ-----ის ანგარიშზე საკონტრაქტო პირობების შესაბამისად.

ამავე ხელშეკრულების მე-4 პუნქტის თანახმად, ნ-----ის ვალდებულება: ა) შესთავაზოს კლიენტებს საუკეთესო საექსპორტო ფასები; ბ) მიწოდებულ პროდუქტს თან დაურთოს გარანტია და უზრუნველყოს გაყიდვების შემდგომ საჭირო მხარდაჭერა კლიენტებისათვის ასეთის საჭიროების შემთხვევაში; გ) გადაუხადოს ნ----ს ამ ხელშეკრულებით გათვალისწინებული საკომისიოები კლიენტებისაგან გაყიდვებით მიღებული თანხის მიღების შემდეგ; დ) გადაიხადოს ნ----ს საკომისიოები ნ----სგან ინვოისის მიღებიდან 5 სამუშაო დღის განმავლობაში.

მითითებული ხელშეკრულების მე-8 პუნქტის მიხედვით, ნ----ს მიერ გაცემული ინვოისის მაქსიმალური თანხა არ უნდა აღემატებოდეს 400 000 აშშ დოლარს (ოთხასი ათასი აშშ დოლარი).

ზემოაღნიშნული ფაქტობრივი და სამართლებრივი გარემოებების გათვალისწინებით, სასამართლო აღნიშნავს, რომ შპს „ნ-----სა“ და N----- A.S-ს შორის დადებული ხელშეკრულება წარმოადგენს საშუაშაშო ხელშეკრულებას, რადგან მოსარჩელეს აღნიშნული ხელშეკრულების შესრულების მიზნით ევალება არა მხოლოდ საზოგადოების ფართო მასებისათვის ინფორმაციის მიწოდება N----- A.S-ს პროდუქციის შესახებ, არამედ იგი უზრუნველყოფს კლიენტების მოძიებას N----- A.S-ისათვის და ახორციელებს ყველა ღონისძიებას რათა N----- A.S-სა და კლიენტებს შორის დაიდოს ხელშეკრულება. ამდენად, დაუსაბუთებელია მოსარჩელის არგუმენტაცია სადავო ხელშეკრულების სარეკლამო მომსახურების სამართლებრივი ბუნების შესახებ.

მოსარჩელე სადავოდ ხდის იმ გარემოებასაც, რომ მომსახურება არ არის გაწეული საქართველოს ტერიტორიაზე, შესაბამისად იგი ვერ იქნება მიჩნეული დღგ-ით დასაბეგრ ოპერაციად.

სასამართლო განმარტავს, რომ დამატებული ღირებულების გადასახადი არის არაპირდაპირი გადასახადი, რომლის გადახდის ვალდებულება ეკონომიკური საქმიანობის განმხორციელებელ პირს წარმოეშობა კანონით გათვალისწინებულ შემთხვევაში საქართველოს ტერიტორიაზე საქონლის/მომსახურების მიწოდების

შემთხვევაში.

განსახილველ შემთხვევაში მნიშვნელოვანია დადგინდეს დღგ-ის მიზნებისათვის მოსარჩელის მიერ გაწეული მომსახურება შეიძლება თუ არა ჩაითვალოს საქართველოს ტერიტორიაზე გაწეულ მომსახურებად.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 166-ე მუხლის პირველი ნაწილის „დ“ ქვეპუნქტის თანახმად, ამ კარის მიზნებისათვის მომსახურების გაწევის ადგილად ითვლება - თუ მომსახურების მიმღებ და გამწევ პირთა ადგილსამყოფელი სხვადასხვა სახელმწიფოშია, მაშინ მომსახურების მიმღები პირის რეგისტრაციის ადგილი ან მართვის ადგილი ან მომსახურების მიმღები პირის მუდმივი დაწესებულების ადგილმდებარეობა, თუ მომსახურება დაკავშირებულია უშუალოდ ამ მუდმივ დაწესებულებასთან. ამ ქვეპუნქტის დებულებები გამოიყენება შემდეგი მომსახურების მიმართ: დ.ა) პატენტების, ლიცენზიების, სავაჭრო მარკების, საავტორო უფლებების ან სხვა მსგავსი არამატერიალური აქტივის გადაცემა; დ.ბ) საკონსულტაციო, იურიდიული, საბუღალტრო, საინჟინერინგო და სხვა მსგავსი მომსახურების გაწევა, აგრეთვე მონაცემებისა და ინფორმაციის დამუშავება-მიწოდება; დ.გ) პერსონალით უზრუნველყოფა; დ.დ) მოძრავი ქონების იჯარით გადაცემა, გარდა სატრანსპორტო საშუალებების იჯარისა; დ.ე) სარეკლამო მომსახურება; დ.ვ) ბიზნესსაქმიანობისგან ან ამ ქვეპუნქტში აღწერილი უფლების გამოყენებისგან თავის შეკავების ვალდებულება; დ.ზ) ფინანსური და დაზღვევის ოპერაციები, მათ შორის, გადაზღვევა; დ.თ) სატელეკომუნიკაციო, რადიო- და ტელემაუწყებლობის მომსახურება; დ.ი) ელექტრონულად გაწეული მომსახურება; დ.კ) მომსახურების გაწევა შუამავლის მეშვეობით, რომელიც მოქმედებს სხვა პირის დავალებით და მონაწილეობს ამ ქვეპუნქტში აღწერილი მომსახურების გაწევაში;

სასამართლო აღნიშნავს, რომ კონკრეტულ შემთხვევაში ვერ იქნება გამოყენებული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 166-ე მუხლის პირველი ნაწილის „დ“ ქვეპუნქტის დანაწესი, რადგან შპს „ნ-----ის“ მიერ N----- A.S-სათვის გაწეული მომსახურება წარმოადგენს საშუამავლო მომსახურებას, თუმცა ეს შუამავლობა დაკავშირებული არ არის წინამდებარე პუნქტში ჩამოთვლილი მომსახურებების გაწევაში მონაწილეობასთან. მოცემულ შემთხვევაში, შპს „ნ-----ის“ მიერ N----- A.S-ისათვის მომსახურების გაწევა გამოიხატება სპირალური მილების გაყიდვების გაზრდაში დახმარების მიზნით კლიენტების მოზიდვაში და ხელშეკრულებით გათვალისწინებული სხვა მოქმედებების განხორციელებაში.

სასამართლო იზიარებს მოპასუხეთა არგუმენტაციას და მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 166-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ე“ ქვეპუნქტზე, რომლის თანახმად, ამ კარის მიზნებისათვის მომსახურების გაწევის ადგილად ითვლება - იმ პირის ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელების ადგილი, რომელიც ეწევა

მომსახურებას.

განსახილველ შემთხვევაში დადგენილია, რომ შპს „ნ-----ი“ დარეგისტრირდა თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ და მის იურიდიულ მისამართად განისაზღვრა თბ-----
----- ვინაიდან შპს „ნ-----ის“ იურიდიული მისამართია საქართველოში, რეგისტრირებულია საქართველოში და სადავო არ არის რომ მისი ძირითადი საქმიანობის ადგილსაც საქართველო წარმოადგენს, შესაბამისად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 166-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ე“ ქვეპუნქტის საფუძველზე შპს „ნ-----ის“ მიერ N----- A.S-სათვის გაწეული მომსახურება განეკუთვნება საქართველოში დღგ-ით დასაბეგრ ბრუნვას.

ყოველივე აღნიშნული გათვალისწინებით, სასამართლო მიიჩნევს, რომ სარჩელი არის დაუსაბუთებელი და არ არსებობს მისი დაკმაყოფილების ფაქტობრივ-სამართლებრივი საფუძვლები.

6.3. 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.

სასამართლო აღნიშნავს, 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.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სარჩელი უსაფუძვლოა და არ უნდა დაკმაყოფილდეს, რამეთუ არ იკვეთება სამართლებრივი აქტების გამოცემისას კანონის მოთხოვნათა თუ მათი მომზადებისა და გამოცემის წესის დარღვევა.

7. საპროცესო ხარჯები

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 37-ე მუხლის მეორე ნაწილის თანახმად, სასამართლო ხარჯებს მოიცავს სახელმწიფო ბაჟი. ამავე კოდექსის 55-ე მუხლის მეორე ნაწილის თანახმად, სარჩელზე უარის თქმისას სასამართლოს მიერ გაწეული ხარჯები გადახდება მოსარჩელეს სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ.

მოცემულ შემთხვევაში, მოსარჩელის მიერ გადახდილია სახელმწიფო ბაჟი 5000 (ხუთიათასი) ლარის ოდენობით, რაც უნდა ჩაითვალოს სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ გადახდილად.

სარეზოლუციო ნაწილი

სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი, მე-2, მე-12, მე-13, 22-ე მუხლებით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-8, 37-ე, 55-ე, 243-244-ე, 248-ე, 249-ე, 257-ე, 364-ე, 369-ე მუხლებით და

გადაწყვეტა

1. შპს „ნ-----ს“ სარჩელი არ დაკმაყოფილდეს..
2. მოსარჩელის მიერ სახელმწიფო ბაჟის სახით გადახდილი 5000 (ხუთიათასი) ლარი ჩაითვალოს სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ გადახდილად.
3. 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