



საქმე №3/6472-18

გ ა დ ა წ ყ ვ ე ტ ი

ლ ე ბ ა

საქართველოს სახელით

24 აპრილი, 2019 წელი

თბილისი

შესავალი ნაწილი

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგია

მოსამართლე ინგა კვაჭანტირაძე

სხდომის მდივანი ციალა გახელაძე

მოსარჩელე - შპს „გ-----“

წარმომადგენლები - გ-----ე, ზ-----ი

მოპასუხე - სსიპ შემოსავლების სამსახური

წარმომადგენელი - თ-----ე

მოპასუხე - საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო

წარმომადგენელი - გ-----ე

დავის საგანი - ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი

1. სასარჩელო მოთხოვნა

1.1. ბათილად იქნას ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2018 წლის 19 ივლისის №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი.

1.2. ბათილად იქნას ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 7 აგვისტოს №2---- ბრძანება.

1.3. ბათილად იქნას ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 24 სექტემბრის გადაწყვეტილება (№6----- საჩივარზე).

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 მოითხოვა სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

3. დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები

3.1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის მიერ 2018 წლის 19 ივლისს 13:08 საათზე შედგა №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, რომლის თანახმად, შპს „გ-----“-ის მიერ დაირღვა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნები, კერძოდ, იგი სამეწარმეო საქმიანობისთვის 5652 ლარის საბაზრო ღირებულების ხე-ტყის (მორის) პირველადი გადამუშავების პროდუქტების „ფიცარი“ (9.42მ³X600ლარი) ტრანსპორტირებას (სატრანსპორტო საშუალების სახელმწიფო ნომერი - B-----, მძღოლი - ი-----ე, გადამოწმების დრო - 17.07.2018წ. 10:17) ახორციელებდა კანონმდებლობით განსაზღვრული სასაქონლო ზედნადების გარეშე. აღნიშნული სამართალდარღვევის ოქმით შპს „გ-----“ დაჯარიმდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის 1² ნაწილის საფუძველზე ფულადი ჯარიმით 5000 ლარითა და ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებული საქონლის ჩამორთმევით.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2018 წლის 19 ივლისის №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი (ს.ფ.20-21);
- „ავტოსატრანსპორტო საშუალების გაჩერების შესახებ“ 2018 წლის 17 ივლისის ოქმი (ს.ფ.86);
- „ავტოსატრანსპორტო საშუალების გადაყვანისა და განთავსების შესახებ“ 2018 წლის 17 ივლისის ოქმი (ს.ფ.81);
- 2018 წლის 17 ივლისის მიღება-ჩაბარების აქტები (ს.ფ.82-83);
- 2018 წლის 17 ივლისის ი-----ის ახსნა-განმარტება (ს.ფ.84);

3.2. შპს „გ-----“-მა საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2018 წლის 19 ივლისის №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის გაუქმება.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 7 აგვისტოს №2---- ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

ბრძანების თანახმად, დავების განხილვის საბჭომ მიიჩნია, რომ საქმეში არსებული მასალებით დასტურდება, რომ შპს „გ-----“-ის მხრიდან ადგილი ჰქონდა საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტს, ამდენად წარმოდგენილი საჩივარი დაუსაბუთებელია, საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის მიერ საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი შედგენილია კანონმდებლობის მოთხოვნათა სრული დაცვით და არ არსებობს მისი გაუქმების სამართლებრივი საფუძვლები.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 7 აგვისტოს №2---- ბრძანება (ს.ფ.22-24).

3.3. 2018 წლის 22 აგვისტოს შპს „გ-----“-მა საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს და მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2018 წლის 19 ივლისის №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმისა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 7 აგვისტოს №2---- ბრძანების გაუქმება.

საჩივრის თანახმად, შპს „გ-----“-ის მიერ არ მომხდარა ხე-ტყის პირველადი დამუშავების პროდუქტის ხე-ტყის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება, რასაც ადასტურებს ის ფაქტი, რომ ტვირთის ტრანსპორტირებისას მძღოლს თან ჰქონდა ელექტრონული ფორმით გამოწერილი ხე-ტყის №ე-----5 სასაქონლო ზედნადები. საჩივარში აღნიშნულია, რომ ზედნადების ცხრილის მე-8 სვეტში შეცდომით, ნაცვლად ფირნიშის/ცნობის ნომრებისა, მითითებულია ელექტრონული ფორმით შევსებული ხე-ტყის სასაქონლო ზედნადების ნომრები, რომელთა საფუძველზე შპს „გ-----“-მა თავის დროზე შეიძინა ხე-ტყის პირველადი დამუშავების აღნიშნული პროდუქტი. საჩივრის მიხედვით, მოცემული ზედნადები შეიცავს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის პირველი-მე-5 ნაწილებით განსაზღვრულ ყველა რეკვიზიტს, ამდენად ზედნადების მე-8 სვეტში არსებული შეცდომა არ შეიძლება გამხდარიყო შპს „გ-----“-ისათვის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის 1² ნაწილით გათვალისწინებული სანქციის დაკისრების საფუძველი.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 24 სექტემბრის გადაწყვეტილებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

გადაწყვეტილების თანახმად, საბჭომ გაიზიარა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 18 ივლისის №7----- წერილში მითითებული არგუმენტაცია, რომ ხე-ტყის №0----- სასაქონლო ზედნადების მიხედვით, 2018 წლის 16 ივლისს შპს „გ-----“- აწვდიდა შპს „ს-----“-ისას“ ხის მასალას, აღნიშნული

ხე-ტყის ზედნადების მე-20 გრაფაში მითითებული იყო ხის მასალის შეძენის დამადასტურებელი დოკუმენტები №0-----, №0-----, №0-----, ხოლო ზედნადების ცხრილის მე-8 სვეტში ხის მასალის სახერხი საამქროდან გატანის ცნობის ან ფირნიშის ნომრის ნაცვლად, შეცდომით მითითებული იყო ელექტრონული სასაქონლო ზედნადების ნომრები: №0-----, №0-----, №0-----. მოცემულის გათვალისწინებით საბჭომ მიუთითა, რომ შპს „გ-----“-ის მიერ გამოწერილ ხე-ტყის სასაქონლო ზედნადებში გადამხდელმა მიუთითა არამართლზომიერი ინფორმაცია და დაარღვია საქართველოს ფინანსთა მინისტრის №996 ბრძანებით გათვალისწინებული მოთხოვნები, ვერ დადგინდა ბორტზე განთავსებული საქონლის თანმხლებ დოკუმენტებთან შესაბამისობა. ამდენად, საბჭომ მიიჩნია, რომ არ არსებობს გადასახადის გადამხდელის არგუმენტების გაზიარების და საჩივრის დაკმაყოფილების საფუძველი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- შპს „გ-----“-ის 2018 წლის 22 აგვისტოს საჩივარი (ს.ფ.98-100);
- საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 24 სექტემბრის გადაწყვეტილება (ს.ფ.25-29).

3.4. 2018 წლის 16 ივლისის №ე-----5 ხე-ტყის სასაქონლო ზედნადების თანახმად, შპს „გ-----“-მა შპს საქართველოს გაზის ტრასპორტირების კომპანიას მიჰყიდა ფიცარი $0.2\text{მ} \times 0.03\text{მ} \times 6\text{მ}$ - 5.2მ^3 , საქონლის ერთეული 650, საქონლის ღირებულება 3380 ლარი, ფირნიშის/ცნობის ნომრით 0-----; ფიცარი $0.2\text{მ} \times 0.04\text{მ} \times 6\text{მ}$ - 2.2მ^3 , საქონლის ერთეული 650, საქონლის ღირებულება 1430 ლარი, ფირნიშის/ცნობის ნომრით 0-----; ფიცარი $0.16\text{მ} \times 0.03\text{მ} \times 6\text{მ}$ - 0.85მ^3 , საქონლის ერთეული 650, საქონლის ღირებულება 552.5 ლარი, ფირნიშის/ცნობის ნომრით 0-----; ძელაკი $0.08\text{მ} \times 0.16\text{მ} \times 4\text{მ}$ - 1.2მ^3 , საქონლის ერთეული 652, საქონლის ღირებულება 782.4 ლარი, ფირნიშის/ცნობის ნომრით 0-----. ტრანსპორტირების სახედ განისაზღვრა საავტომობილო (მძღოლი ი-----ე, სატრანსპორტო საშუალების ნომერი B-----). ზედნადების მე-20 სტრიქონში მრგვალი ხე-ტყის (მორის), ხე-მცენარის ან მათი პირველადი გადამუშავების პროდუქტის წარმოშობის, შეძენის ან იმპორტის დამადასტურებელ შესაბამის დოკუმენტად მითითებულია - 2018 წლის 3 ივლისის №0----- სასაქონლო ზედნადები, 2018 წლის 6 ივლისის №0----- სასაქონლო ზედნადები, 2018 წლის 10 ივლისის №0----- სასაქონლო ზედნადები.

2018 წლის 16 ივლისის №ე-----5 ხე-ტყის სასაქონლო ზედნადები გაუქმებულია 2018 წლის 11 აგვისტოს.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- 2018 წლის 16 ივლისის №ე-----5 ხე-ტყის სასაქონლო ზედნადები (ს.ფ.18-19).

3.5. 2018 წლის 3 ივლისის №ელ-0----- ხე-ტყის სასაქონლო ზედნადების თანახმად, შპს „ნ-----“-მა შპს „გ-----“-ს მიჰყიდა ფიცარი 2მ^3 , საქონლის ერთეული 580, საქონლის ღირებულება 1160 ლარი, ფირნიშის/ცნობის ნომრით - 0-----.

ტრანსპორტირების სახედ განისაზღვრა საავტომობილო (მძღოლი ი-----ე, სატრანსპორტო საშუალების ნომერი B----). ზედნადების მე-20 სტრიქონში მრგვალი ხე-ტყის (მორის), ხე-მცენარის ან მათი პირველადი გადამუშავების პროდუქტის წარმოშობის, შეძენის ან იმპორტის დამადასტურებელ შესაბამის დოკუმენტად მითითებულია - 2018 წლის პირველი ივლისის №0----- სასაქონლო ზედნადები.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- 2018 წლის 3 ივლისის №ელ-0----- ხე-ტყის სასაქონლო ზედნადები (ს.ფ.30-31).

3.6. 2018 წლის 6 ივლისის №ელ-0----- ხე-ტყის სასაქონლო ზედნადების თანახმად, შპს „ნ-----“-მა შპს „გ-----“-ს მიჰყიდა ფიცარი 4მ³, საქონლის ერთეული 560, საქონლის ღირებულება 2240 ლარი, ფირნიშის/ცნობის ნომრით - 0-----; ძელაკი 2მ³, საქონლის ერთეული 560, საქონლის ღირებულება 1120 ლარი, ფირნიშის/ცნობის ნომრით - 0-----. ტრანსპორტირების სახედ განისაზღვრა საავტომობილო (მძღოლი ი-----ე, სატრანსპორტო საშუალების ნომერი B----). ზედნადების მე-20 სტრიქონში მრგვალი ხე-ტყის (მორის), ხე-მცენარის ან მათი პირველადი გადამუშავების პროდუქტის წარმოშობის, შეძენის ან იმპორტის დამადასტურებელი შესაბამისი დოკუმენტად მითითებულია - 2018 წლის პირველი ივლისის №0----- და №0----- სასაქონლო ზედნადებები.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- 2018 წლის 6 ივლისის №ელ-0----- ხე-ტყის სასაქონლო ზედნადები (ს.ფ.32-33).

3.7. 2018 წლის 10 ივლისის №ელ-0----- ხე-ტყის სასაქონლო ზედნადების თანახმად, შპს „ნ-----“-მა შპს „გ-----“-ს მიჰყიდა ფიცარი 1.5მ³, საქონლის ერთეული 570, საქონლის ღირებულება 855 ლარი, ფირნიშის/ცნობის ნომრით - 0-----. ტრანსპორტირების სახედ განისაზღვრა საავტომობილო (მძღოლი ი-----ე, სატრანსპორტო საშუალების ნომერი B----). ზედნადების მე-20 სტრიქონში მრგვალი ხე-ტყის (მორის), ხე-მცენარის ან მათი პირველადი გადამუშავების პროდუქტის წარმოშობის, შეძენის ან იმპორტის დამადასტურებელი შესაბამისი დოკუმენტად მითითებულია - 2018 წლის 3 ივლისის №0----- სასაქონლო ზედნადები.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- 2018 წლის 10 ივლისის №ელ-0----- ხე-ტყის სასაქონლო ზედნადები (ს.ფ.34-35).

სამოტივაციო ნაწილი

4. შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა

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

5. კანონები, რომლებითაც სასამართლომ იხელმძღვანელა

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის პირველი, 43-ე, 136-ე, 269-ე და 286-ე მუხლები; საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 53-ე და 96-ე მუხლები; საქართველოს ტყის კოდექსის მე-5 მუხლი; „მიმდინარე კონტროლის პროცედურების ჩატარების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ჩამოწერის, აღიარებული საგადასახადო დავალიანების დაფარვის, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების, სამართალდარღვევათა საქმისწარმოების წესის დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №994 ბრძანება; საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით დამტკიცებულ „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ ინსტრუქცია.

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 საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2018 წლის 19 ივლისის №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 7 აგვისტოს №2---- ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 24 სექტემბრის 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 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 43-ე მუხლის მე-4 ნაწილის მიხედვით, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვალდებულებათა შეუსრულებლობის ან არაჯეროვნად შესრულების შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელს ეკისრება ამ კოდექსით ან/და საქართველოს სხვა საკანონმდებლო აქტებით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობა.

ამავე კოდექსის 269-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, საგადასახადო სამართალდარღვევად 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.

სასამართლო მიუთითებს საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 7 ოქტომბრის განმარტებაზე (საქმე №ბს-222-219(კ-14), სადაც საკასაციო სასამართლომ განმარტა, რომ საგადასახადო პასუხისმგებლობას გააჩნია სამი საფუძველი: 1. ფორმალური (ნორმატიული), ე.ი. მისი მომწესრიგებელი ნორმატიული აქტების სისტემა, რომლებიც ადგენენ საგადასახადო სამართალდარღვევათა შემადგენლობებს, სამართალდაცვითი ურთიერთობის მონაწილეთა უფლებებს და ვალდებულებებს, განსაზღვრავენ საგადასახადო პასუხისმგებლობის პრინციპებს, გამოყენების წესს და პროცესუალურ ფორმას; 2. ფაქტობრივი, ე.ი. საგადასახადო სამართლის კონკრეტული სუბიექტის ქმედება, რომელიც არღვევს პასუხისმგებლობის ზომებით დაცულ სამართლებრივ ნორმებს; 3. პროცესუალური, ე.ი. უფლებამოსილი ორგანოს აქტი (გადაწყვეტილება) კონკრეტული საგადასახადო სამართალდამრღვევის მიმართ კონკრეტული სანქციის დაკისრების შესახებ. საგადასახადო

პასუხისმგებლობა დგება მხოლოდ აღნიშნული საფუძვლების არსებობის შემთხვევაში. ამასთან, საფუძვლები მკაცრად განსაზღვრული თანმიმდევრობით უნდა წარმოიშვას. აუცილებელია, არსებობდეს ვალდებულების დამდგენი ნორმა და სანქცია მისი შეუსრულებლობისათვის. შემდეგ უნდა წარმოიშვას ფაქტობრივი საფუძველი – საგადასახადო სამართალდარღვევა. ნორმისა და საგადასახადო სამართალდარღვევის არსებობის შემთხვევაში უფლებამოსილი სუბიექტი, კანონით დადგენილი წესით, განსაზღვრავს საგადასახადო სანქციას საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 136-ე მუხლის მე-4 ნაწილის მიხედვით, 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 გადახდევინების 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.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის 1² ნაწილის მიხედვით, სამეწარმეო საქმიანობისათვის მრგვალი ხეცყის (მორის), ხე-მცენარის ან მათი პირველადი გადამუშავების პროდუქტების 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 მრგვალი ხეცყის (მორის), ხე-მცენარის ან მათი პირველადი გადამუშავების პროდუქტების საბაზრო ღირებულება აღემატება 1 000 ლარს, მაგრამ არ აღემატება 10 000 ლარს, იწვევს პირის დაჯარიმებას 5 000 ლარის

ოდენობით და საქონლის ჩამორთმევას.

სასამართლო მიუთითებს საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით დამტკიცებულ „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ ინსტრუქციის 24-ე მუხლის პირველ პუნქტზე, რომლის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია სწორად და დროულად აღრიცხოს შემოსავლები და ხარჯები დოკუმენტურად დადასტურებულ მონაცემთა საფუძველზე. ამასთან, დასაბეგრი შემოსავლის (მოგების) განსაზღვრისას მიღებულ შემოსავლებში და გაწეულ ხარჯებში არც ერთი ელემენტი არ უნდა იქნეს გამოტოვებული ან ორჯერ ჩართული. ამავე მუხლის მე-2 პუნქტის მიხედვით, სამეწარმეო საქმიანობისათვის, სასაქონლო ზედნადები/ხე-ტყის სასაქონლო ზედნადები სავალდებულოა გამოყენებულ იქნეს საქონლის: ა) ქვეყნის შიგნით ტრანსპორტირებისას, მიუხედავად იმისა, ხდება თუ არა საქონლის მიწოდება; ბ) მიწოდებისას, მყიდველის მოთხოვნის შემთხვევაში. მე-3 პუნქტის შესაბამისად კი მე-2 პუნქტით გათვალისწინებული დოკუმენტის გარეშე აკრძალულია საქონლის საწარმოს ტერიტორიულად განცალკევებულ სტრუქტურულ ქვედანაყოფებს შორის (ფილიალები, საამქროები, უბნები და ა.შ.) საქონლის ტრანსპორტირება (გადაადგილება) და შენახვა.

აღნიშნული ბრძანების 25¹ მუხლის მე-2 პუნქტის თანახმად, ზედნადები ივსება ელექტრონულად (გარდა ამ მუხლის მე-13 პუნქტით გათვალისწინებული შემთხვევისა) საქონლის გამყიდველის/გამგზავნის მიერ, საქონლის მიწოდებისთანავე ან საქონლის ტრანსპორტირების დაწყებისთანავე.

ამავე მუხლის მე-4 პუნქტის თანახმად, ზედნადები ივსება შემდეგი წესით: ა) პირველ სტრიქონში ავტომატურად იწერება ელექტრონული პროგრამის მეშვეობით მინიჭებული ზედნადების სარეგისტრაციო ნომერი; ბ) მე-2 სტრიქონში იწერება ზედნადების ამოქმედების (გააქტიურების) თარიღი (რიცხვი, თვე, წელი), ხოლო მე-3 სტრიქონში ამოქმედების (გააქტიურების) დრო (საათი, წუთი). ზედნადების ამოქმედების (გააქტიურების) თარიღი და დრო ემთხვევა საქონლის მიწოდების ან საქონლის ტრანსპორტირების დაწყების თარიღს და დროს; გ) მე-4 და მე-5 სტრიქონებში იწერება გამყიდველის/გამგზავნის და მყიდველის/მიმღების დასახელება ან სახელი და გვარი, საიდენტიფიკაციო/პირადი ნომერი; დ) მე-6 სტრიქონში იწერება ოპერაციის შინაარსი (თუ როგორ ხდება საქონლის მიწოდება/ტრანსპორტირება): დ.ა) შიდა გადაზიდვა (საქონლის ტრანსპორტირება, როდესაც არ ხდება საქონლის მიწოდება); დ.ბ) მიწოდება ტრანსპორტირებით (საქონლის მიწოდება, რომელსაც თან ახლავს გამყიდველის/გამგზავნის ან მყიდველის/მიმღების მიერ საქონლის ტრანსპორტირება); დ.გ) მიწოდება ტრანსპორტირების გარეშე (საქონლის მიწოდება, როდესაც საქონლის მდებარეობის ფაქტობრივი ადგილსამყოფელი არ იცვლება); დ.დ) დისტრიბუცია (საქონლის მიწოდება გამყიდველის/გამგზავნის თანამშრომლების (დისტრიბუტორების) მიერ. აგრეთვე, მომსახურების გაწევის ხელშეკრულების ფარგლებში ტრანსპორტირების

განმახორციელებელი პირის მიერ); დ.ე) უკან დაბრუნება (მყიდველის/მიმღების მიერ საქონლის გამყიდველისათვის/გამგზავნისათვის დაბრუნება); ე) მე-7 და მე-8 სტრიქონებში იწერება შესაბამისად ტრანსპორტირების დაწყების და დასრულების ადგილი (მისამართი); ვ) მე-9 სტრიქონში იწერება ტრანსპორტირების სახე: ვ.ა) საავტომობილო; ვ.ბ) სარკინიგზო; ვ.გ) საავიაციო; ვ.დ) სხვა; ზ) ამ პუნქტის „ვ“ ქვეპუნქტის „ვ.ა“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებულ შემთხვევაში: ზ.ა) მე-10 სტრიქონში იწერება იმ სატრანსპორტო საშუალების სახელმწიფო ნომერი, რომლითაც ხდება საქონლის გადაზიდვა; ზ.ბ) მე-11 სტრიქონში იწერება სატრანსპორტო საშუალების მძღოლის პირადი ნომერი; ზ.გ) მე-12 სტრიქონში იწერება გამყიდველის/გამგზავნის ან მყიდველის/მიმღების მიერ გაწეული ტრანსპორტირების ხარჯი ლარებში. თუ ტრანსპორტირება ხორციელდება მყიდველის/მიმღების ან გამყიდველის/გამგზავნის საკუთრებაში ან სარგებლობაში (იჯარა) არსებული სატრანსპორტო საშუალებით, ზედნადების მე-12 სტრიქონი არ ივსება; თ) ამ პუნქტის „ვ“ ქვეპუნქტის „ვ.ბ“ – „ვ.დ“ ქვეპუნქტებით გათვალისწინებულ შემთხვევებში მე-10 – მე-12 სტრიქონები არ ივსება; ი) ზედნადების ცხრილში იწერება: ი.ა) I სვეტში – საქონლის რიგითი ნომერი; ი.ბ) II სვეტში – საქონლის დასახელება; ი.გ) III სვეტში – საქონლის კოდი (გადასახადის გადამხდელის მიერ ნებისმიერი კომბინაციით შექმნილი ან საბუღალტრო პროგრამაში არსებული ან საგარეო ეკონომიკური საქმიანობის ეროვნული სასაქონლო ნომენკლატურით განსაზღვრული კოდი); ი.დ) IV სვეტში – საქონლის ზომის ერთეული; ი.ე) V სვეტში – საქონლის რაოდენობა; ი.ვ) VI სვეტში – საქონლის ერთეულის ფასი (დღგ-ის გადამხდელისათვის დღგ-ის ჩათვლით, აქციზის გადამხდელისათვის აქციზურ საქონელზე, დღგ-ის და აქციზის ჩათვლით); ი.ზ) VII სვეტში – საქონლის ფასი (დღგ-ის გადამხდელისათვის დღგ-ის ჩათვლით, აქციზის გადამხდელისათვის აქციზურ საქონელზე, დღგ-ის და აქციზის ჩათვლით); კ) მე-13 სტრიქონში იწერება მიწოდებული საქონლის მთლიანი თანხა (ციფრებით და სიტყვიერად); ლ) მე-14 სტრიქონში იწერება გამყიდველის/გამგზავნის ან საქონლის ჩაბარებაზე უფლებამოსილი პირის თანამდებობა, სახელი და გვარი, ხოლო მე-16 სტრიქონში – გამყიდველის /გამგზავნის ან საქონლის ჩაბარებაზე უფლებამოსილი პირის ხელმოწერა; მ) მე-15 სტრიქონში იწერება მყიდველის/მიმღების ან საქონლის მიღებაზე უფლებამოსილი პირის თანამდებობა, სახელი და გვარი, ხოლო მე-17 სტრიქონში – მყიდველის/მიმღების ან საქონლის მიღებაზე უფლებამოსილი პირის ხელმოწერა; ნ) მე-18 სტრიქონში იწერება მიწოდებული საქონლის ჩაბარების თარიღი (რიცხვი, თვე, წელი) და დრო (საათი, წუთი); ო) მე-19 სტრიქონში აღინიშნება გამყიდველის/გამგზავნის ან მყიდველის/მიმღების მიერ გაკეთებული შენიშვნა; პ) მე-14 – მე-19 სტრიქონების შევსება სავალდებულო არ არის, გარდა ამ მუხლის მე-13 პუნქტით გათვალისწინებული შემთხვევისა.

ამავე ბრძანების 25² მუხლით მოწესრიგებულია ხე-ტყის სასაქონლო ზედნადების გამოწერის საფუძვლები და წესი. აღნიშნული მუხლის პირველი პუნქტის „ბ.ა“ ქვეპუნქტი ადგენს, რომ ხე - ტყის სასაქონლო ზედნადები (ამ მუხლის მიზნებისთვის შემდეგში – ზედნადები) არის №11-01³ დანართის შესაბამისად

დადგენილი ფორმის დოკუმენტი, რომლის შევსება სავალდებულოა ამ პუნქტით გათვალისწინებულ შემდეგ საქონელზე მრგვალი ხე-ტყის (მორის) ან ხე-მცენარის პირველადი გადამუშავების პროდუქტზე, კერძოდ, ფიცარზე – სიგრძეზე დახერხილი მორის ნაწილი, რომლის სისქე სწორკუთხა განივ ჭრილში 10 სანტიმეტრზე მეტი არ არის, ხოლო სიგანე ორჯერ და მეტად აღემატება სისქეს. ფიცარს აქვს ორი განიერი და ორი ვიწრო გვერდი.

მითითებული მუხლის მე-2 პუნქტის მიხედვით, ამ ინსტრუქციის 25¹ მუხლით გათვალისწინებული დებულებები ვრცელდება ამავე ინსტრუქციის №II-01³ დანართით დამტკიცებული ფორმის ზედნადებზე.

ამავე მუხლის მე-3 პუნქტის „ა“ ქვეპუნქტის თანახმად, **ზედნადების მე-20 სტრიქონში მიეთითება მრგვალი ხე-ტყის (მორი), ხე/მცენარის ან მათი პირველადი გადამუშავების პროდუქტის წარმოშობის, შეძენის ან იმპორტის დამადასტურებელი შესაბამისი დოკუმენტის დასახელება, თარიღი და ნომერი, კერძოდ, მრგვალი ხე-ტყის (მორი) ან მისი პირველადი გადამუშავების პროდუქტის შემთხვევაში – საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებული შესაბამისი ლიცენზიის ან შესაბამისი გრძელვადიანი ტყითსარგებლობის ხელშეკრულების საფუძველზე მოპოვებულ ხე-ტყეზე დადგენილი წესით გაცემული – ხე-ტყის წარმოშობის დოკუმენტი ან ამ ინსტრუქციის №II-01³ დანართით გათვალისწინებული ზედნადები.**

აღნიშნული მუხლის მე-4 პუნქტის შესაბამისად, **ზედნადების ცხრილის VIII სვეტში იწერება: ა) ამავე ცხრილის II სვეტში ცალ-ცალკე რიგითი ნომრის მიხედვით მითითებული თითოეული მრგვალი ხე-ტყის (მორის), ხე-მცენარის სპეციალური ფირნიშის ერთი კონკრეტული ნომერი.** სპეციალური ფირნიშის ნომრის მითითება ასევე სავალდებულოა მრგვალი ხე-ტყის (მორის) ან ხე-მცენარის პირველადი გადამუშავების პროდუქტის (ამ ქვეპუნქტის მიზნებისთვის შემდგომში – პროდუქტი) ტრანსპორტირებისას (გარდა ამ მუხლის 41 პუნქტით გათვალისწინებული შემთხვევისა), მიუხედავად იმისა, ხდება თუ არა მიწოდება, მისი ტრანსპორტირების ნებისმიერ ეტაპზე. ამასთან, ზედნადების ცხრილის II სვეტში ცალ-ცალკე რიგითი ნომრის მიხედვით მითითებულ, კონკრეტული დასახელების თითოეულ პროდუქტზე, ზედნადების ცხრილის VIII სვეტში სავალდებულოა მიეთითოს შესაბამისი ერთი კონკრეტული სპეციალური ფირნიშის ნომერი, რომლით მარკირებული მრგვალი ხე-ტყის (მორის) ან/და ხე-მცენარის გადამუშავების შედეგადაც არის მიღებული პროდუქტი. იმ შემთხვევაში, თუ ერთი დასახელების პროდუქტი მიღებულია სხვადასხვა სპეციალური ფირნიშით მარკირებული ხე-ტყის (მორის) ან ხე-მცენარისგან, თითოეულისაგან მიღებული პროდუქტი, ასევე ცალ-ცალკე იწერება ზედნადების ცხრილის II სვეტში რიგითი ნომრის მიხედვით; ბ) ამავე ცხრილის II სვეტში ცალ-ცალკე რიგითი ნომრის მიხედვით მითითებულ მრგვალი ხე-ტყის (მორის) ან ხე-მცენარის პირველადი

გადამუშავების თითოეულ პროდუქტზე, ამ პუნქტის „ა“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებულ შემთხვევებში და სპეციალური ფირნიშის ნომრის მითითებისათვის დადგენილი წესის შესაბამისად, საქართველოს მთავრობის 2014 წლის 10 იანვრის №46 დადგენილებით დამტკიცებული, „საქართველოს ტერიტორიაზე ხე-ტყის მოძრაობის წესებისა და მრგვალი ხე-ტყის (მორის) პირველადი გადამუშავების ობიექტის (სახერხი საამქროს) ტექნიკური რეგლამენტის“ (ამ ქვეპუნქტის მიზნებისთვის შემდგომში – რეგლამენტი) №14 დანართით გათვალისწინებული, მრგვალი ხე-ტყის (მორის), ხე-მცენარის პირველადი გადამუშავების პროდუქტის სახერხი საამქროდან გატანის შესახებ ცნობის (ამ ქვეპუნქტის მიზნებისთვის შემდგომში – ცნობა) ნომერი, თუ რეგლამენტით განსაზღვრული სახერხი საამქროდან მრგვალი ხე-ტყის (მორის) ან ხე-მცენარის პირველადი გადამუშავების პროდუქტი გატანილია ამავე რეგლამენტით გათვალისწინებულ ელექტრონულ ჟურნალში ცნობის გენერირების სახერხი საამქროსათვის ვალდებულების დადგენის მომენტიდან.

საქართველოს ტყის კოდექსის მე-5 მუხლის „შ“ ქვეპუნქტის თანახმად, ამ კოდექსში გამოყენებულ ტერმინებს აქვთ შემდეგი მნიშვნელობა: ხე-ტყე – საქართველოს ტყის ფონდის ტერიტორიაზე არსებული მერქნული რესურსი. „ც“ ქვეპუნქტის მიხედვით, მრგვალი ხე-ტყე (მორი) – ხე-ტყის დამზადების შედეგად (მათ შორის, მოთხრილ-მოტეხილისგან) მიღებული, 12სმ-ზე მეტი (წვრილი ბოლოდან) დიამეტრის მქონე მერქნული რესურსი.

სასამართლო განმარტავს, რომ ხე-ტყისა და მისი პირველადი გადამუშავების შედეგად მიღებული პროდუქტის სპეციფიკისა და მნიშვნელობის გათვალისწინებით, გარემოსდაცვითი მიზნებიდან გამომდინარე საჯარო ინტერესების დაცულობის უზრუნველსაყოფად კანონმდებელმა, ერთი მხრივ, სამეწარმეო საქმიანობისთვის განკუთვნილი საქონლიდან ცალკე გამოჰყო ხე-ტყე და მის მიმართ კანონმდებლობით დადგენილ შემთხვევაში სასაქონლო ზედნადების გამოუწერლობაზე დააწესა განსხვავებული და უფრო მკაცრი სანქცია, ხოლო, მეორე მხრივ, შემოღებულ იქნა სასაქონლო ზედნადების სპეციალური სახე - ხე-ტყის სასაქონლო ზედნადები, რომელიც მოიცავს ჩვეულებრივი სასაქონლო ზედნადებისათვის გათვალისწინებულ მოთხოვნებს და ამასთან, დამატებულია მე-20 და 21-ე სტრიქონები (პირველადი დოკუმენტი და ფირნიშის ნომერი) და მე-8 სვეტი.

სასამართლო მიუთითებს, რომ კანონმდებლობით გათვალისწინებულია ხე-ტყის სასაქონლო ზედნადების მე-20 სტრიქონში მრგვალი ხე-ტყის (მორი), ხე/მცენარის ან მათი პირველადი გადამუშავების პროდუქტის წარმოშობის, შეძენის ან იმპორტის დამადასტურებელი შესაბამისი დოკუმენტის დასახელების, თარიღისა და ნომრის მითითების ვალდებულება, რომელიც თავის მხრივ შეიძლება იყოს როგორც ხე-ტყის წარმოშობის დოკუმენტი, ისე ხე-ტყის სასაქონლო ზედნადები. სასამართლო აღნიშნავს, ასევე, რომ ხე-ტყის სასაქონლო ზედნადების მე-8 სვეტში უნდა იქნას

მითითებული ფირნიშის ან/და ცნობის ნომრები.

დადგენილია, რომ შპს „გ-----“-ს მიმართ 2018 წლის 19 ივლისს 13:08 საათზე შედგა №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, რომლითაც დაჯარიმდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის 1² ნაწილის საფუძველზე ფულადი ჯარიმით 5000 ლარითა და ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირებული საქონლის ჩამორთმევით, რაც გადასახადის გადამხდელმა გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2018 წლის 7 აგვისტოს №2---- ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. აღნიშნული ბრძანება უცვლელი დარჩა ასევე, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 24 სექტემბრის გადაწყვეტილებით.

განსახილველ შემთხვევაში, დავის საგანს წარმოადგენს ის ფაქტი, რომ 2018 წლის 16 ივლისის №ე-----5 ხე-ტყის სასაქონლო ზედნადებში ფირნიშის ნომრის ნაცვლად ხე-ტყის სასაქონლო ზედნადებების ნომრების მითითება არის თუ არა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის 1² ნაწილით გათვალისწინებული სანქციის გამოყენების საფუძველი.

სარჩელის დასაბუთებულობის შემოწმების მიზნით სასამართლო მოიხმობს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის მე-5 ნაწილს, ამ მუხლის პირველი-მე-4 ნაწილებით გათვალისწინებულ შემთხვევებში შესაბამისი სანქცია გამოიყენება, თუ სასაქონლო ზედნადებში არ არის მითითებული ან არასწორად არის მითითებული (გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც დაშვებულია ტექნიკური შეცდომა, რომელმაც არ შეიძლება არსებითი გავლენა იქონიოს შედეგზე): ა) დოკუმენტის შედგენის თარიღი ან/და ნომერი; ბ) სამეურნეო ოპერაციის მონაწილე მხარის დასახელება, საიდენტიფიკაციო ნომერი ან სახელი და გვარი, პირადი ნომერი; გ) საქონლის დასახელება ან/და რაოდენობა.

სასამართლო განმარტავს, რომ სასაქონლო ზედნადების შევსებისას გადასახადის გადამხდელის მიერ არასწორის ინფორმაციის ჩაწერა ავტომატურად, უპირობოდ არ გულისხმობს მისთვის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობის დაკისრებას. სასამართლო აღნიშნავს, რომ მხოლოდ შეცდომის არსებობა სასაქონლო ზედნადებში არ შეიძლება გახდეს სადავო შემთხვევის სასაქონლო ზედნადების არარსებობასთან გაიგივების საფუძველი, რადგან სასაქონლო ზედნადების არარსებობა შეუძლებელს ხდის/ართულებს კონტროლის განხორციელების შესაძლებლობას და იმთავითვე ქმნის გადასახადების გადახდისაგან თავის არიდების საფრთხეს, ხოლო სასაქონლო ზედნადებში დაშვებული გარკვეული შეცდომა, ავტომატურად არ ქმნის იმ სამართლებრივ უკანონო შედეგებს, რაც მოჰყვება სასაქონლო ზედნადების არარსებობას.

განსახილველ შემთხვევაში დადგენილია, რომ სადავო ფიცრების ტრანსპორტირების მიზნით გადასახადის გადამხდელს გამოწერილი ჰქონდა 2018

წლის 16 ივლისის №ე-----5 ხე-ტყის სასაქონლო ზედნადები, რომელიც მოიცავდა საგადასახადო კანონმდებლობით განსაზღვრულ ყველა ინფორმაციას (მათ შორის მე-20 სტრიქონში მისათითებელ აუცილებელ ინფორმაციას), გარდა მე-8 სვეტში ჩასაწერი ფირნიშის/ცნობის ნორმებისა (იხ.3.4 ფაქტობრივი გარემოება).

დადგენილია, რომ 2018 წლის 16 ივლისის №ე-----5 ხე-ტყის სასაქონლო ზედნადების მე-8 სვეტში ფირნიშის/ცნობის ნომრების ნაცვლად შპს „გ-----“-ს მითითებული ჰქონდა 2018 წლის 3 ივლისის №ელ-0-----, 2018 წლის 6 ივლისის №ელ-0-----, 2018 წლის 10 ივლისის №ელ-0----- ხე-ტყის სასაქონლო ზედნადებების ნომრები. აღნიშნული ზედნადებების მიხედვით შპს „გ-----“-მა შპს „ნ-----აგან“ შეიძინა ფიცრები, რომელთა ტრანსპორტირებაც ხდებოდა 2018 წლის 16 ივლისის №ე-----5 ხე-ტყის სასაქონლო ზედნადებში მითითებული მძღოლის მიერ იგივე სატრანსპორტო საშუალებით (იხ.3.5-3.7 ფაქტობრივი გარემოებები).

ზემოაღნიშნული ფაქტობრივი და სამართლებრივი გარემოებების გათვალისწინებით, სასამართლო იზიარებს მოსარჩელის წარმომადგენლის არგუმენტაციას და მიიჩნევს, რომ ხე-ტყის სასაქონლო ზედნადების მე-8 სვეტში შეცდომით არასწორი ინფორმაციის შეტანის მიუხედავად, №ე-----5 ხე-ტყის სასაქონლო ზედნადებში მითითებული მონაცემები (მათ შორის, მძღოლის ვინაობის, პირადი მონაცემების; სატრანსპორტო საშუალების ნომრის, ზედნადების მე-20 სტრიქონში მრგვალი ხე-ტყის (მორის), ხე-მცენარის ან მათი პირველადი გადამამუშავების პროდუქტის წარმოშობის, შეძენის ან იმპორტის დამადასტურებელ შესაბამის დოკუმენტების - №ელ-0-----, №ელ-0----- და №ელ-0----- ზედნადებების შესახებ) იძლეოდა შესაძლებლობას საგადასახადო ორგანოს და შემდგომ დავის განმხილველი ორგანოების მიერ მომხდარიყო იდენტიფიცირება ტრანსპორტირებული სადავო ფიცრებისა.

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.

ადმინისტრაციული წარმოების ჩატარება მოიცავს ადმინისტრაციული ორგანოს უმნიშვნელოვანეს პროცედურულ ვალდებულებას - გამოიკვლიოს საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება და გადაწყვეტილება მიიღოს ამ გარემოებათა შეფასებისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე. აქტის გამოცემისათვის კანონმდებლობით დადგენილია პროცედურის დაცვა, რამდენადაც მიუკერძოებლად, საქმის გარემოებათა ყოველმხრივი და ობიექტური გამოკვლევის საფუძველზე გამოცემული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის დასაბუთებულობა-კანონიერების ხარისხი გაცილებით მაღალია, ხოლო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემისათვის დადგენილი წარმოების პროცედურის დაცვა განმსაზღვრელ მნიშვნელობას ანიჭებს თვით აქტის კანონიერებას. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის ეს უმნიშვნელოვანესი იმპერატიული ხასიათის დანაწესი ემსახურება საჯარო მმართველობის კანონიერების პრინციპს, რამდენადაც ყოველი მმართველობითი გადაწყვეტილების მიღება უნდა ეფუძნებოდეს განსახილველი საკითხის გარემოებებისა და ფაქტების ობიექტურ შესწავლა-გამოკვლევას, რომლის შეფასებიდან უნდა გამომდინარეობდეს საკითხის გადასაწყვეტად ჩამოყალიბებული დასკვნა. (საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2014 წლის 23 სექტემბრის განჩინება საქმეზე №ბს-246-243(კ-14)).

სასამართლო მიუთითებს საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 18 თებერვლის გადაწყვეტილებაზე (საქმე №ბს-463-451(კ-13), სადაც 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 იგი 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 მიიჩნევს, რომ სადავო აქტების გამოცემისას მოპასუხეთა მიერ დარღვეულ იქნა აღნიშნული ნორმები. არც საგადასახადო ორგანოს და არც დავების განმხილველი ორგანოებს არ გამოუყენებიათ კანონით მათთვის მინიჭებული ყველა შესაძლებლობა, რათა სრულყოფილად დაედგინათ და შეესწავლათ საქმისთვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება, რადგან მხოლოდ საქმისთვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოების სრულად შესწავლისა და დადგენის შემდეგ იქნებოდა შესაძლებელი კანონიერი გადაწყვეტილების მიღება.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, განსახილველ შემთხვევაში დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები იძლევა დასკვნის გაკეთების საფუძველს, რომ მოსარჩელე კონკრეტული საქონლის ტრანსპორტირებას ახორციელებდა სამეწარმეო საქმიანობისათვის, რაზედაც გამოწერილი იყო სათანადო სასაქონლო ზედნადები და მასში კონკრეტული სვეტის არასწორად შევსება ვერ გაუთანაბრდება სასაქონლო ზედნადების არარსებობას, რამეთუ საქმეში არსებული ყველა მტკიცებულების ერთობლივი ანალიზი შესაძლებელს ხდის იდენტიფიცირდეს ხე-ტყის წარმოშობის დოკუმენტები. ამდენად, განსახილველ შემთხვევაში საგადასახადო ორგანო ვალდებულია გამოიკვლიოს სატრანსპორტო საშუალებაზე (სარეგისტრაციო ნომრით B-----) შპს „გ-----“-ს კუთვნილი ფიცრები არის თუ არა იდენტური 2018 წლის 16 ივლისის №ე-----5 ხე-ტყის სასაქონლო ზედნადებში დაფიქსირებულ ცნობებსა და ხე-ტყის წარმოშობის დოკუმენტებში მითითებული მასალის. მხოლოდ ამის შემდეგ უნდა იმსჯელოს საგადასახადო ორგანომ, ადგილი ჰქონდა თუ არა შპს „გ-----“-ს მიერ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის 1² ნაწილით გათვალისწინებულ სამართალდარღვევის ჩადენის ფაქტს.

6.3. 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.

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. ამავე მუხლის მე-4 ნაწილის შესაბამისად კი, თუ სასამართლო მიიჩნევს, რომ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი გამოცემულია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის გარემოების გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე, იგი უფლებამოსილია სადავო საკითხის

გადაუწყვეტლად ბათილად ცნოს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი და დაავალოს ადმინისტრაციულ ორგანოს, ამ გარემოებათა გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გამოსცეს ახალი. სასამართლო ამ გადაწყვეტილებას იღებს, თუ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობისათვის არსებობს მხარის გადაუდებელი კანონიერი ინტერესი.

ზემოაღნიშნული სამართლებრივი ნორმების ანალიზისა და დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების შეფასების საფუძველზე სასამართლო მიიჩნევს, რომ გასაჩივრებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები გამოცემულია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე. შესაბამისად, სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად უნდა იქნას ცნობილი სადავო ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები და სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაევალოს საქმისთვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა კანონით დადგენილ ვადაში.

7. საპროცესო ხარჯები

7.1. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 37-ე მუხლის მეორე ნაწილის თანახმად, სასამართლო ხარჯებს მოიცავს სახელმწიფო ბაჟი. ამასთან, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-10 მუხლის მეორე ნაწილის თანახმად, თუ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი გამოცემული იყო საქმის გარემოებების სათანადო გამოკვლევის გარეშე, ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია აანაზღაუროს პროცესის ხარჯები მის სასარგებლოდ გადაწყვეტილების გამოტანის შემთხვევაშიც.

მოსარჩელეს სახელმწიფო ბაჟის სახით გადახდილი აქვს 150 (ასორმოცდაათი) ლარი, რომლის გადახდა სოლიდარულად უნდა დაეკისროთ მოპასუხეებს.

სარეზოლუციო ნაწილი

სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი, მე-2, მე-10, მე-12, 22-ე, 32-ე მუხლებით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-8, 37-ე, 243-ე, 244-ე, 257-ე, 364-ე, 369-ე მუხლებით და

გადაწყვიტა

1. შპს „გ-----“-ის სარჩელი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად იქნას ცნობილი სსიპ შემოსავლების

სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2018 წლის 19 ივლისის №C----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2018 წლის 7 აგვისტოს №2---- ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დაკების განხილვის საბჭოს 2018 წლის 24 სექტემბრის გადაწყვეტილება (№6----- საჩივარზე).

3. სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაევალოს საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გამოსცეს ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი კანონით დადგენილ ვადაში.

4. სსიპ შემოსავლების სამსახურსა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მოსარჩელის სასარგებლოდ სოლიდარულად დაეკისროთ სახელმწიფო ბაჟის სახით გადახდილი 150 (ასორმოცდაათი) ლარის ანაზღაურება.

5. 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
კვაჭანტირაძე**

ინგა