

№ბს-1195-1189(კ-17)
წ-----ი ბს-1195-1189(კ-17)

14 ივნისი, 2018 წელი
ქ. თბილისი

**ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა
შემადგენლობა:**

მაია ვაჩაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),
მოსამართლეები: ნუგზარ სხირტლაძე, ვასილ როინიშვილი

საქმის განხილვის ფორმა - ზეპირი მოსმენის გარეშე

კასატორი (მოსარჩელე) _ სსიპ შემოსავლების სამსახური

მოწინააღმდეგე მხარე (მოპასუხეები) _ ი/მ „ზ-----ი“, კ-----
-----ი, შპს „მ-----ა“

გასაჩივრებული განჩინება _ თბილისის სააპელაციო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2017 წლის 14 სექტემბრის განჩინება

დავის საგანი _ ცრუმაგიერ პირებად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2016 წლის 27 ოქტომბერს სსიპ შემოსავლების სამსახურმა სასარჩელო განცხადებით მიმართა გორის რაიონულ სასამართლოს, მოპასუხეების - ი/მ „ზ-----ის“, კ-----ისა და შპს „მ-----ას“ მიმართ.

მოსარჩელის განმარტებით, 2015 წლის 16 აპრილის #12066 ბრძანების საფუძველზე ჩატარებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის შედეგად ი/მ „ზ-----ს“ (საიდენტიფიკაციო კოდი: 59001003990) გააჩნდა აღიარებული საგადასახადო დავალიანება, რომელიც შეადგენდა 67678,69 ლარს. საზოგადოების სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის შემდეგ მან ეკონომიკური საქმიანობა შეაჩერა, რეგისტრაციიდან მოხსნა საკონტროლო-სალარო აპარატი, რის შემდეგაც დაარეგისტრირა შპს „მ-----ა“ (საიდენტიფიკაციო კოდი: 417885989). ზ-----ი თვითონ გახდა დირექტორი და 100%-იანი წილის მფლობელი. მან საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურით შპს „მ-----ას“ გადააწერა 22 954,88 ლარის ღირებულების საქონელი. ი/მ „ზ-----მა“ იმავდროულად თავის

საკუთრებაში არსებული უძრავი ქონება ჩუქების ხელშეკრულების საფუძველზე გადააფორმა შვილზე - კ-----ზე, რაც მიუთითებდა საგადასახადო ვალდებულებების შესრულებისათვის თავის არიდებაზე.

ამდენად, მოსარჩელემ ი/მ „ზ-----ის“, კ-----ისა და შპს „მ-----ას“ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობა მოითხოვა.

გორის რაიონული სასამართლოს 2016 წლის 28 ოქტომბრის განჩინებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის განცხადება დაკმაყოფილდა; სარჩელის უზრუნველყოფის მიზნით ყადაღა დაედო მოპასუხე კ-----ის (პ/ნ 59001049320) კუთვნილ უძრავ ქონებას, გორის მუნიციპალიტეტის სოფელ შავშვებში მდებარე სასოფლო-სამეურნეო მიწის ნაკვეთს, დაზუსტებული ფართობი - 5 283 კვ.მ, საკადასტრო კოდით: 66.56.11.033, ასევე შპს „მ-----ას“ მოძრავ ქონებას.

გორის რაიონული სასამართლოს 2016 წლის 6 დეკემბრის გადაწყვეტილებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი ი/მ „ზ-----ის“, კ-----ისა და შპს „მ-----ას“ მიმართ მოპასუხეების ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობის შესახებ არ დაკმაყოფილდა; გაუქმდა გორის რაიონული სასამართლოს 2016 წლის 28 ოქტომბრის განჩინებით სარჩელის უზრუნველყოფად გამოყენებული ღონისძიება, რომლითაც ყადაღა დაედო მოპასუხე კ-----ის კუთვნილ უძრავ ქონებას - გორის მუნიციპალიტეტის სოფელ შავშვებში მდებარე სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის ნაკვეთს, დაზუსტებული ფართობი - 5283 კვ.მ, საკადასტრო კოდით, 66.56.11.033, ასევე შპს „მ-----ას“ მოძრავ ქონებას.

სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ ზ-----ი ინდივიდუალურ მეწარმედ დარეგისტრირდა 2000 წლის 18 მაისს (ძველი საიდენტიფიკაციო კოდი: 117994457). მის მიერ აღიარებული საგადასახადო დავალიანება, 2016 წლის 12 ოქტომბრის მდგომარეობით, 67 524,97 ლარს შეადგენდა. მის ქონებაზე გავრცელებული იყო საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა და დადებული იყო საგადასახადო ორგანოს ყადაღა. ი/მ „ზ-----მა“ 2015 წლის 15 მაისს რეგისტრაციიდან მოხსნა საკონტროლო-საღარი აპარატი, რომელიც 2015 წლის 22 მაისს დარეგისტრირდა ზ-----ის მიერ დაფუძნებულ შპს „მ-----ას“ სახელზე, რომლის პარტნიორი 100%-იანი წილით და დირექტორი მ-----ა წ-----ი იყო. ი/მ „ზ-----მა“ შპს „მ-----ას“ საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურით გადააწერა 22 954,88 ლარის ღირებულების საქონელი. 2015 წლის 16 აპრილის ჩუქების ხელშეკრულებით ზ-----, ც---ა და კ-----ების სახელზე რიცხული უძრავი ქონება საკუთრების უფლებით აღირიცხა კ-----ის სახელზე. ზ-----ი არის კ---ა და მ-----ა წ-----ების მამა.

სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის 1-ლი და მე-2 ნაწილების თანახმად, ურთიერთდამოკიდებულ პირებად ითვლებიან ის პირები, რომელთა შორის განსაკუთრებულ ურთიერთობათა არსებობამ შეიძლება გავლენა მოახდინოს მათი ან მათ მიერ წარმოდგენილი პირების საქმიანობის პირობებზე ან ეკონომიკურ შედეგებზე. განსაკუთრებულ

ურთიერთობებს მიეკუთვნება ურთიერთობები, რომელთა დროსაც: ა) პირები არიან ერთი საწარმოს დამფუძნებლები (მონაწილეები), თუ მათი ჯამური წილი არანაკლებ 20 პროცენტია; ბ) ერთი პირი პირდაპირ ან არაპირდაპირ მონაწილეობს მეორე პირის საწარმოში, თუ ასეთი მონაწილეობის წილი არანაკლებ 20 პროცენტია; გ) პირი ახორციელებს საწარმოს კონტროლს; დ) ფიზიკური პირი თანამდებობრივად ექვემდებარება სხვა ფიზიკურ პირს; ე) ერთი პირი პირდაპირ ან არაპირდაპირ აკონტროლებს მეორე პირს; ვ) პირებს პირდაპირ ან არაპირდაპირ აკონტროლებს მესამე პირი; ზ) პირები ერთად, პირდაპირ ან არაპირდაპირ აკონტროლებენ მესამე პირს; თ) პირები ნათესავები არიან; ი) პირები ამხანაგობის წევრები არიან. ამავე მუხლის მე-5 და მე-6 ნაწილების მიხედვით, ამ მუხლის მიზნებისათვის კონტროლი გულისხმობს: სამეთვალყურეო საბჭოს წევრობას, დირექტორობას და ამ თანამდებობებზე პირების დანიშვნის უფლებას; ხმის უფლების მქონე წილის ან აქციების 20 პროცენტის ფლობას; ამ მუხლის მიზნებისათვის ფიზიკური პირი ითვლება წილის არაპირდაპირ მფლობელად, თუ ამ წილს ფლობს მისი ნათესავი.

სასამართლომ მიიჩნია, რომ ამ მუხლის შინაარსის ანალიზიდან და საგადასახადო კოდექსის მიზნებიდან გამომდინარე, ურთიერთდამოკიდებულ პირებად ითვლებიან ის პირები, რომელთა შორის უნდა არსებობდეს ზემოაღნიშნული მუხლით განსაზღვრული განსაკუთრებული ურთიერთობები სამეწარმეო საქმიანობის ამა თუ იმ მიზნით და ფორმით ერთობლივად განხორციელებისათვის. მოცემულ შემთხვევაში ის ფაქტი, რომ მოპასუხეებს შორის იყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლით განსაზღვრული განსაკუთრებული ურთიერთობები, არ დასტურდება. საქმეზე არ არის წარმოდგენილი არც ერთი მტკიცებულება, რომ ი/მ „ზ-----ს“ გააჩნდა მე-19 მუხლით განსაზღვრული განსაკუთრებული ურთიერთობები სამეწარმეო საქმიანობის ამა თუ იმ მიზნით და ფორმით ერთობლივად განხორციელებისათვის შპს „მ-----ას“ ან ფიზიკურ პირ კ-----თან მიმართებაში.

სასამართლომ საქმის მასალებით დადგენილად მიიჩნია, რომ მოპასუხეები წარმოადგენდნენ ერთმანეთისაგან დამოუკიდებელ ფიზიკურ და იურიდიულ პირებს. ის ფაქტი, რომ ი/მ „ზ-----მა“ რეგისტრაციიდან მოხსნა საკონტროლო-სალარო აპარატი, რომელიც დარეგისტრირდა შპს „მ-----ას“ სახელზე, ასევე ი/მ „ზ-----ის“ მიერ შპს „მ-----ას“ საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურით გადაეწერა 22 954,88 ლარის ღირებულების საქონელი, არ ქმნიდა მათი ურთიერთდამოკიდებულ პირებად მიჩნევის საკმარის საფუძველს, რადგან აღნიშნული ქმედებები სხვა გარემოებების გარეშე, წარმოადგენდა ჩვეულებრივ სამეწარმეო საქმიანობას.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის მიზნებისათვის ფიზიკური პირის ნათესავებად ითვლებიან: ა) ნათესავების პირველი შტო: მეუღლე, მშობელი, შვილი, და, ძმა; ბ) ნათესავების მეორე შტო: პირველი შტოს თითოეული ნათესავის მეუღლე, მშობელი, შვილი, და, ძმა, გარდა იმ

ფიზიკური პირისა, რომელიც უკვე მიეკუთვნა პირველ შტოს; გ) პირები, რომლებიც ხანგრძლივი მეურვეობის შედეგად ერთმანეთთან დაკავშირებული არიან, როგორც მშობლები და შვილები.

სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ ზ-----ი არის კ---ა და მ-----ა წ-----ების მამა, თუმცა ვერც ეს ფაქტი ვერ გახდებოდა ურთიერთდამოკიდებულ პირებად მათი ცნობის საფუძველი, რადგან არ დგინდებოდა მათ შორის განსაკუთრებული ურთიერთობები სამეწარმეო საქმიანობის ამა თუ იმ მიზნით და ფორმით ერთობლივად განხორციელებისათვის. ასევე დაუსაბუთებელი იყო მოსარჩელის პოზიცია, რომ უძრავი ქონების კ-----ზე გაჩუქებით დასტურდებოდა ი/მ „ზ-----“ მისი გაუმიჯნაობა. სასამართლომ აღნიშნა, რომ მითითებული ქონების ერთ-ერთ თანამესაკუთრეს ისედაც წარმოადგენდა კ-----ი, ხოლო გაჩუქება მოხდა დარჩენილი ორი თანამესაკუთრის - ც---ა და ზ-----ების ერთობლივი მოქმედებით. სასამართლომ განმარტა, რომ თუნდაც დადასტურებულიყო გადასახადის გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით ჩუქების გაფორმება, მხოლოდ ეს ფაქტი ვერ გახდებოდა ზ-----ის ცრუმაგიერ პირად კ-----ის აღიარების ერთადერთი და საკმარისი საფუძველი.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის თანახმად (ცრუმაგიერი მფლობელობა), თუ სასამართლო დაადგენდა, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელი იყო გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან და ეს პირი გამოყენებული იყო გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით, ითვლებოდა, რომ აღნიშნული პირები იყვნენ ერთიმეორის ცრუმაგიერი პირები. გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ცრუმაგიერი პირის მიმართ განხორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები.

სასამართლომ განმარტა, რომ ამ მუხლის შინაარსიდან გამომდინარე, ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის სახეზე უნდა ყოფილიყო გადასახადის გადამხდელის განსხვავების შეუძლებლობა სხვა იმ პირისაგან, რომელიც გამოყენებული იყო გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით, ანუ გადასახადის გადამხდელი, რომელსაც გააჩნდა საგადასახადო ვალდებულებები, მისი გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით, ისეთ კავშირში უნდა შესულიყო სხვა პირთან, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელი ყოფილიყო მათი განსხვავება. საქმეზე წარმოდგენილი არ ყოფილა არც ერთი სახის მტკიცებულება, რაც უტყუარად მიუთითებდა მოპასუხეთა ერთმანეთისაგან გაუმიჯნაობაზე და განზრახ ერთობლივი - გადასახადის გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით მოქმედებაზე. მოცემულ კონკრეტულ შემთხვევაში, საგადასახადო ორგანომ მოპასუხეებად დასახელებული პირები, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის მე-2 ნაწილის „ე“ და „თ“ ქვეპუნქტზე დაყრდნობით, მიიჩნია რა

ურთიერთდამოკიდებულ პირებად, აღნიშნულიდან გამომდინარე ისინი იმავდროულად მიიჩნია ცრუმაგიერ პირებად, რაც სასამართლომ არ გაიზიარა. ამ მუხლით განსაზღვრული განსაკუთრებული ურთიერთობა სახეზეა მაშინ, როდესაც ერთი პირის მიერ მეორე პირის კონტროლი წინ უსწრებს მათ შორის განხორციელებულ კონკრეტულ საქმიანობას და თვითონ ეს კონკრეტული საქმიანობა არ განიხილება ერთი პირის მიერ მეორის კონტროლად.

სასამართლოს მითითებით, საქმის მასალებით არ დასტურდება მოპასუხეთა კონტროლს დაქვემდებარებული რაიმე განსაკუთრებული ურთიერთობის არსებობა ერთმანეთს შორის, თუმცა, ასეთის არსებობის დადასტურების შემთხვევაშიც, არ არსებობს მათი ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის საკმარისი საფუძველი, ვინაიდან, სახეზე არ არის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლით განსაზღვრული წანამძღვრები.

სასამართლომ აღნიშნა, რომ ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის სახეზე უნდა იყოს 2 პირობის კუმულაციურად არსებობა: 1. პრაქტიკულად შეუძლებელი უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან და 2. ეს პირი გამოყენებული უნდა იყოს გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით. მოცემულ შემთხვევაში, თუნდაც დადასტურდეს გადასახადის გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით მამა-შვილს შორის ჩუქების ხელშეკრულების გაფორმება და ანგარიშ-ფაქტურებით სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შპს „მ-----ასთვის“ ამ განზრახვით გადაცემა, მხოლოდ ეს ფაქტი ვერ გახდება ცრუმაგიერ პირებად მოპასუხეთა აღიარების ერთადერთი და საკმარისი საფუძველი, რადგან სახეზე არ არის დასახელებული ორი კუმულაციური პირობიდან პირველი პირობა - პრაქტიკულად შეუძლებელი უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან.

სასამართლომ ასევე აღნიშნა, რომ გორის რაიონული სასამართლოს 2016 წლის 28 ოქტომბრის განჩინებით, სარჩელის უზრუნველყოფის მიზნით, ყადაღა დაედო მოპასუხე კ-----ის კუთვნილ უძრავ ქონებას და ასევე შპს „მ-----ას“ მოძრავ ქონებას. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 199¹ მუხლის თანახმად, სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის შემთხვევაში სასამართლო თავისი გადაწყვეტილებით (განჩინებით) აუქმებს ამ სარჩელთან დაკავშირებით გამოყენებულ უზრუნველყოფის ღონისძიებას, რაც საჩივრდება ამ გადაწყვეტილების (განჩინების) გასაჩივრებისათვის კანონით დადგენილი წესით. სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოცემული სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარი თქმა წარმოადგენს სარჩელის უზრუნველყოფის ღონისძიების გაუქმების საფუძველს.

გორის რაიონული სასამართლოს 2016 წლის 6 დეკემბრის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურმა, რომელმაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილება მოითხოვა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2017 წლის 14 სექტემბრის განჩინებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა გორის რაიონული სასამართლოს 2016 წლის 6 დეკემბრის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო სასამართლომ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390-ე მუხლის მე-3 ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, გაიზიარა საქალაქო სასამართლოს შეფასებები და დასკვნები გასაჩივრებული გადაწყვეტილების ფაქტობრივ და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით, გასაჩივრებული გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვების დასაბუთებისას მიუთითა მათზე და აღნიშნა, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლომ სწორად გადაწყვიტა დავა. მხარის მიერ არ ყოფილა წარმოდგენილი საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად მტკიცებულებები, რომლებიც გააბათილებდა პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილებით დადგენილ გარემოებებს და გაკეთებულ სამართლებრივ დასკვნებს.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2017 წლის 14 სექტემბრის განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურმა, რომელმაც გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილება მოითხოვა.

კასატორის მითითებით, სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად ცნო ყველა ის ფაქტობრივი გარემოება, რომელიც საფუძვლად დაედო სასარჩელო მოთხოვნას, თუმცა სამართლებრივი თვალსაზრისით სასამართლომ საკმარის საფუძვლად არ მიიჩნია ურთიერთდამოკიდებულება, საგადასახადო შემოწმების დაწყებისთანავე ქონების განრიდება და საქმიანობის შეჩერება. ი/მ „ზ-----ის“ მიმართ საგადასახადო დავალიანება წარმოიშვა 2015 წლის 16 აპრილის #12066 ბრძანების საფუძველზე ჩატარებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის შედეგად. ი/მ „ზ-----მა“ თავის საკუთრებაში არსებული უძრავი ქონება იმავე დღეს ჩუქების ხელშეკრულების საფუძველზე გადააფორმა შვილზე - კ-----ზე. 2015 წლის 15 მაისს რეგისტრაციიდან მოხსნა საკონტროლო-სალარო აპარატი და იმავე პერიოდში შეაჩერა სამეწარმეო საქმიანობა. იგივე საკონტროლო-სალარო აპარატი მ-----ა წ-----მა დაურეგისტრირა 2015 წლის 22 მაისს დაფუძნებულ შპს „მ-----ას“, ხოლო ამავე წლის 19 ივნისის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურით საწარმოს გადააწერა 22 954,88 ლარის ღირებულების საქონელი. 2015 წლის 1 ივლისს ი/მ „ზ-----ს“ სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის შედეგად გადასახდელად დაერიცხა სანქცია - 24 909,64 ლარის გადახდა. კასატორი არ ეთანხმება სასამართლოს მსჯელობას, როდესაც მან გამორიცხა ურთიერთდამოკიდებულება იმ თვალსაზრისით, რომ საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის „ე“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებული განსაკუთრებული ურთიერთობა მაშინაა სახეზე, როცა ერთი პირის მიერ მეორე პირის კონტროლი წინ უსწრებს მათ შორის განხორციელებულ ურთიერთობას.

კასატორი ასევე აღნიშნავს, რომ ცრუმაგიერი მფლობელობის ბუნდოვანება ვლინდება იმაში, თუ რას შეიძლება გულისხმობდეს კანონმდებელი ერთმანეთისგან განუსხვავებლობაში. აღნიშნული დანაწესის განმარტება კანონში არ არის, თუმცა ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელების გზით შემოსავლის მიღების საერთო მიზანი ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი კრიტერიუმია განურჩევლობასთან მიმართებით. საქმის მასალებით დადასტურებულია, რომ სახეზეა საოჯახო ბიზნესი და მოგების მიღების საერთო მიზანი. ასევე, სახეზეა ერთი სამართლებრივი ფორმით საქმიანობის შეჩერება და იმავე სამართლებრივი სიკეთეების საშუალებით ახალი სუბიექტის მიერ მისი გაგრძელება.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2018 წლის 8 იანვრის განჩინებით საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2018 წლის 29 მარტის განჩინებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად და მისი განხილვა დაინიშნა მხარეთა დასწრების გარეშე.

ს ა მ ო ტ ი ვ ა ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, მათი შესწავლისა და ანალიზის, გასაჩივრებული განჩინების იურიდიული დასაბუთებულობისა და წარმოდგენილი საკასაციო საჩივრის მოტივების შემოწმების საფუძველზე მიიჩნევს, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს, გაუქმდეს გასაჩივრებული განჩინება და მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი უნდა დაკმაყოფილდეს.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქმის მასალებში ასახულ შემდეგ ფაქტობრივ გარემოებებზე: ზ-----ი ინდივიდუალურ მეწარმედ დარეგისტრირდა 2000 წლის 18 მაისს (ძველი საიდენტიფიკაციო კოდი - 117994457). მის მიერ აღიარებული საგადასახადო დავალიანება, 2016 წლის 12 ოქტომბრის მდგომარეობით, 67 524,97 ლარს შეადგენს. მის ქონებაზე გავრცელებულია საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა და დადებულია საგადასახადო ორგანოს ყადაღა. ი/მ „ზ-----მა“ 2015 წლის 15 მაისს რეგისტრაციიდან მოხსნა საკონტროლო-საღარი აპარატი, რომელიც 2015 წლის 22 მაისს დარეგისტრირდა ზ-----ის შვილის - მ-----ა წ-----ის სახელზე დაფუძნებულ შპს „მ-----ას“ სახელზე, რომლის პარტნიორი 100%-იანი წილით და დირექტორი მ-----ა წ-----ია. ი/მ „ზ-----მა“ შპს „მ-----ას“ საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურით გადააწერა 22 954,88 ლარის

ღირებულების სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები. 2015 წლის 16 აპრილის ჩუქების ხელშეკრულებით ზ-----, ც---ა და კ-----ების სახელზე რიცხული უძრავი ქონება საკუთრების უფლებით აღირიცხა კ-----ის სახელზე. ზ-----ი არის კ---ა და მ----ა წ-----ების მამა.

განსახილველ შემთხვევაში დავის საგანს ი/მ „ზ-----ის“, კ-----ისა და შპს „მ----ას“ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად აღიარება წარმოადგენს, რასაც მოსარჩელე ითხოვს იმ საფუძველით, რომ მითითებული პირები წარმოადგენენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებს, ვინაიდან მათ განახორციელეს კონკრეტული ოპერაციები, რაც მიმართული იყო იმ მიზნისკენ, რომ თავი აერიდებინათ კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულებების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის.

საკასაციო სასამართლო თავდაპირველად მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლზე, რომელიც შეიცავს ცრუმაგიერი მფლობელობის დეფინიციას. მითითებული ნორმის მიხედვით, თუ სასამართლო დაადგენს, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან და ეს პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზნით, ითვლება, რომ აღნიშნული პირები არიან ერთიმეორის ცრუმაგიერი პირები. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს ცრუმაგიერი პირის მიმართ განახორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები. ამავე კოდექსის მე-19 მუხლით რეგლამენტირებულია ასევე ურთიერთდამოკიდებული პირების დეფინიცია, კერძოდ, ურთიერთდამოკიდებულ პირებად ითვლებიან ის პირები, რომელთა შორის განსაკუთრებულ ურთიერთობათა არსებობამ შეიძლება გავლენა მოახდინოს მათი ან მათ მიერ წარმოდგენილი პირების საქმიანობის პირობებზე ან ეკონომიკურ შედეგებზე. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის „თ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, განსაკუთრებულ ურთიერთობებს მიეკუთვნება ურთიერთობები, რომელთა დროსაც პირები არიან ნათესავები; ხოლო მე-3 ნაწილის შესაბამისად, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის მიზნებისათვის ფიზიკური პირის ნათესავებად ითვლებიან: ა) ნათესავების პირველი შტო: მეუღლე, მშობელი, შვილი, და, ძმა; ბ) ნათესავების მეორე შტო: პირველი შტოს თითოეული ნათესავის მეუღლე, მშობელი, შვილი, და, ძმა, გარდა იმ ფიზიკური პირისა, რომელიც უკვე მიეკუთვნა პირველ შტოს; გ) პირები, რომლებიც ხანგრძლივი მეურვეობის შედეგად ერთმანეთთან დაკავშირებული არიან, როგორც მშობლები და შვილები.

საკასაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობას, რომლითაც იგი გამორიცხავს პირების ურთიერთდამოკიდებულებას იმ თვალსაზრისით, რომ საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის „ე“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებული განსაკუთრებული ურთიერთობა სახეზეა მაშინ, როცა ერთი პირის მიერ მეორე პირის კონტროლი

წინ უსწრებს მათ შორის განხორციელებულ ურთიერთობას. საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ აღნიშნული ნორმა პირდაპირ განსაზღვრავს არაპირდაპირ საწარმოს მართვის კლასიფიკაციას, როგორც განსაკუთრებულ ურთიერთობას. ამასთან, წილის არაპირდაპირი ფლობა გათვალისწინებულია საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის მე-6 ნაწილში, რომლის მიხედვითაც, ამ მუხლის მიზნებისთვის ფიზიკური პირი ითვლება წილის არაპირდაპირ მფლობელად, თუ ამ წილს ფლობს მისი ნათესავი.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის შინაარსიდან გამომდინარე, იმ გარემოების დადასტურების მიზნით, რომ გადასახადის გადამხდელი წარმოადგენს სხვა პირის ცრუმაგიერ პირს, სავალდებულოა დადასტურდეს, რომ გადასახადის გადამხდელის გამიჯვნა ამ სხვა პირისაგან რიგი ფაქტობრივი გარემოებების გამო პრაქტიკულად შეუძლებელია და კონკრეტული ერთი პირი ამ სხვა პირის მხრიდან გამოყენებულია გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით. აღნიშნული სამართლებრივი ინსტრუმენტის მიზანია დაიცვას საგადასახადო ორგანოს, როგორც კრედიტორის უფლებები.

სააპელაციო სასამართლომ გასაჩივრებული განჩინების მიღებისას საკმარის საფუძვლად არ მიიჩნია ურთიერთდამოკიდებულება, კერძოდ, საგადასახადო შემოწმების დაწყებისთანავე ქონების განრიდება და სამეწარმეო საქმიანობის შეჩერება მაშინ, როცა საქმის მასალებით დადასტურებულია, რომ ი/მ „ზ-----ის“ მიმართ საგადასახადო დავალიანება წარმოიშვა 2015 წლის 16 აპრილის #12066 ბრძანების საფუძველზე ჩატარებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის შედეგად. სწორედ ამ დღეს ი/მ „ზ-----მა“ თავის საკუთრებაში არსებული უძრავი ქონება ჩუქების ხელშეკრულების საფუძველზე გადააფორმა შვილზე - კ-----ზე. 2015 წლის 15 მაისს რეგისტრაციიდან მოხსნა საკონტროლო-საღარიბ აპარატი და ამავე პერიოდში შეაჩერა სამეწარმეო საქმიანობა. რეგისტრაციიდან მოხსნილი საკონტროლო-საღარიბ აპარატი ზ-----ის შვილმა - მ-----ა წ-----მა დაარეგისტრირა 2015 წლის 22 მაისს დაფუძნებულ შპს „მ-----ას“ სახელზე, ხოლო ამავე წლის 19 ივნისის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურით საწარმოს გადააწერა 22 954,88 ლარის ღირებულების საქონელი. შპს „მ-----ამ“ სამეწარმეო საქმე გააგრძელა იმავე მისამართზე, რა მისამართზეც ფუნქციონირებდა ი/მ „ზ-----ი“. 2015 წლის 1 ივლისს ი/მ „ზ-----ს“ სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის შედეგად გადასახდელად დაერიცხა სანქცია - 24 909,64 ლარის ოდენობით.

საკასაციო სასამართლოს მოსაზრებით, ზემოაღნიშნული გარემოებები ნათლად ადასტურებენ იმ ფაქტს, რომ დასახელებული პირების ერთმანეთისგან განსხვავება მოცემული ბიზნესაქტივობიდან გამომდინარე, შეუძლებელია. შესაბამისად, აბსოლუტურად დასაბუთებულია საკასაციო საჩივრის მოსაზრება მითითებული პირების ერთმანეთისაგან განსხვავების შეუძლებლობისა და მათი ერთ მეწარმე სუბიექტად განხილვის თაობაზე, რის

გამოც მათ ერთობლივად მთელი თავისი ქონებით უნდა აგონ პასუხი იმ საგადასახადო ვალდებულებებისათვის, რომლის გადაუხდელობასაც აქვს ადგილი.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ცრუმაგიერი პირის დეფინიცია უნდა აკმაყოფილებდეს ორ კრიტერიუმს: ა) რეალური და ცრუმაგიერი პირი ერთმანეთისაგან არ უნდა განსხვავდებოდეს; ბ) ცრუმაგიერი პირი უნდა იყოს გამოყენებული გადასახადის გადახდეკინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზნით (იგულისხმება საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული ღონისძიებები: საგადასახადო გირავნობა ან იპოთეკა, მესამე პირზე გადახდეკინების მიქცევა, ქონებაზე ყადაღის დადება, ყადაღადადებული ქონების რეალიზაცია, საბანკო ანგარიშზე საინკასო დავალების წარდგენა, გადასახადის გადამხდელის სალაროდან ნაღდი ფულის ამოღება). ცრუმაგიერ პირს წარმოშობს რეალური პირის ქმედება - თავი აარიდოს გადასახადის გადახდეკინების უზრუნველყოფის ღონისძიებას და შესაბამისი ქონება მანამდე გადასცეს ცრუმაგიერ პირს, ვიდრე მის მიმართ განხორციელდება შესაბამისი ღონისძიებები.

საკასაციო სასამართლო ყურადღებას ამახვილებს იმ ფაქტზე, რომ ი/მ „ზ-----მა“ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის დაწყებისთანავე თავის საკუთრებაში აღრიცხული უძრავი ქონება 2015 წლის 16 აპრილის ჩუქების ხელშეკრულებების საფუძველზე გადააფორმა შვილზე - კ-----ზე. საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ ი/მ „ზ-----ის“ მიერ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის დაწყების შემდგომ უძრავ/მოძრავი ქონების გადაფორმება და სამეწარმეო საქმიანობის შეჩერება, ხოლო შემდგომ ამისა, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების გადაწერა, მიზნად ისახავს გადასახადის გადახდეკინების ღონისძიებებისგან თავის არიდებას.

საკასაციო სასამართლოს მოსაზრებით, განსახილველ საქმეზე შეუძლებელია დასახელებული პირების ერთმანეთისაგან განსხვავება იმ სამეწარმეო აქტივობებში, რამაც განაპირობა შეუსრულებელი საგადასახადო დავალიანების დაგროვება, კერძოდ, სასამართლომ ამა თუ იმ პირების ცრუმაგიერობის შესამოწმებლად მხედველობაში უნდა მიიღოს არა ის გარემოება, თუ რამდენად შესაძლებელია გვაროვნულად, სამართლებრივი ფორმით ან საიდენტიფიკაციო ნომრით სუბიექტების ერთმანეთისაგან განსხვავება, არამედ ამოსავალი და უმნიშვნელოვანესი უნდა იყოს ის ბიზნესაქტივობა, რომელიც განაპირობებს შემოსავლის მიღებას. უმნიშვნელოვანესია, რომ ცრუმაგიერობის დასადგენად შეფასდეს, თუ რამდენად არის შესაძლებელი დაირღვეს მიჯნა სხვადასხვა იურიდიული/ფიზიკური პირების ბიზნესსაქმიანობას შორის. ამგვარი შეფასების გარეშე, ცხადია, ძალიან მარტივია განისაზღვროს და ითქვას, რომ ფიზიკური პირისა და იურიდიული პირის ერთმანეთისაგან განსხვავება შესაძლებელია, თუნდაც მათი მახასიათებლების და თუნდაც მათი სამართლებრივი ფორმის გათვალისწინებით. აღნიშნული არ გამომდინარეობს

კანონმდებლის ნებიდან, ვინაიდან კანონმდებლის ნებას წარმოადგენს დაიცვას საჯარო ინტერესი და არ მისცეს ამა თუ იმ პირებს გადასახადებისაგან თავის არიდების საშუალება. სწორედ ზემოაღნიშნული მსჯელობის შესაბამისად, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ი/მ „ზ-----ი“, კ-----ი და შპს „მ-----ა“ წარმოადგენენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებს. საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებები ცალსახად ადასტურებენ დასახელებული პირების ერთმანეთისაგან გამიჯვნის შეუძლებლობას, კერძოდ: ი/მ „ზ-----ის“ მიერ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის დაწყებისთანავე თავის საკუთრებაში აღრიცხული უძრავი ქონების 2015 წლის 16 აპრილის ჩუქების ხელშეკრულებების საფუძველზე შვილზე - კ-----ზე გადაფორმება; ი/მ „ზ-----ის“ მიერ 2015 წლის 15 მაისს საკონტროლო-საღარიბო აპარატის - DY00042050 რეგისტრაციიდან მოხსნა, რომელიც შემდეგ დარეგისტრირდა ზ-----ის შვილის მიერ დარეგისტრირებულ შპს „მ-----ას“ სახელზე; შპს „მ-----ას“ მიერ სამეწარმეო საქმიანობის გაგრძელება იმავე მისამართზე, რა მისამართზეც ფუნქციონირებდა ი/მ „ზ-----ი“; 2015 წლის 19 ივნისის სერია ეა-36 N1392470 საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურით ი/მ „ზ-----ის“ მიერ 22 954,88 ლარის ღირებულების საქონლის გადაწერა შპს „მ-----ას“ საწარმოზე; შპს „მ-----ას“ მიერ 2015 წლის 15 ოქტომბერს საკონტროლო-საღარიბო აპარატის - DY00042050 რეგისტრაციიდან მოხსნა და სამეწარმეო საქმიანობის შეჩერება. ზემოაღნიშნული გარემოებები ნათლად ადასტურებს, რომ დასახელებული პირების ერთმანეთისაგან განსხვავება მოცემული ბიზნესსაქმიანობიდან გამომდინარე, შეუძლებელია.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ცრუმაგიერი მფლობელობის ბუნდოვანება ვლინდება იმაში, თუ რას შეიძლება გულისხმობდეს კანონმდებელი ერთმანეთისგან განუსხვავებლობაში. აღნიშნული დანაწესის განმარტება კანონში არ არის, თუმცა ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელების გზით შემოსავლის მიღების საერთო მიზანი ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი კრიტერიუმია განურჩევლობასთან მიმართებით. საქმის მასალებით დადასტურებულია, რომ სახეზეა საოჯახო ბიზნესი და მოგების მიღების საერთო მიზანი. ასევე სახეზეა ერთი სამართლებრივი ფორმით საქმიანობის შეჩერება და იმავე სამართლებრივი სიკეთეების საშუალებით (ერთი და იგივე სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები) ახალი სუბიექტის მიერ მისი გაგრძელება.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ ი/მ „ზ-----ის“ მიერ განხორციელებული ქმედებათა ჯაჭვი მიზანმიმართულია გადასახადებისა და საგადასახადო დავალიანების უზრუნველყოფის ღონისძიებების თავის არიდებისათვის, რაც ქმნის ი/მ „ზ-----ის“, კ-----ისა და შპს „მ-----ას“ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საფუძველს.

საკასაციო სასამართლო ასევე აღნიშნავს, რომ 2016 წლის 12 ოქტომბრის მდგომარეობით ი/მ „ზ-----ის“ აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 67 524,97 ლარია. მის ქონებაზე გავრცელებულია საგადასახადო

გირავნობა/იპოთეკა და დადებულია საგადასახადო ყადაღა.

ზემოაღნიშნული გარემოებების ანალიზის საფუძველზე ნათელია, რომ „სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის ჩატარების შესახებ“ სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2014 წლის 16 აპრილის №12066 ბრძანების გამოცემის შემდეგ ი/მ „ზ-----ისათვის“ ცნობილი გახდა სავარაუდო საგადასახადო პასუხისმგებლობის დაკისრების თაობაზე, რის შემდეგ მან იმავე პერიოდში ეტაპობრივად შეძლო მოთხოვნებისგან თავის არიდების მიზნით მის სახელზე არსებული უძრავი ქონების გადაფორმება სხვა პირებზე, კერძოდ: ჩუქების ხელშეკრულების საფუძველზე უძრავი ქონება გადაუფორმა თავის შვილს - კ-----ს, 2015 წლის 22 მაისს შექმნილ კომპანიას - შპს „მ-----ას“, რომლის დამფუძნებელი და 100%-იანი წილის მფლობელი არის ზ-----ის შვილი - მ-----ა წ-----ი, გადასცა მის საკუთრებაში არსებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები. მოცემულ შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელს გააჩნდა მოლოდინი შეუსრულებელი საგადასახადო ვალდებულების დაკისრების თაობაზე, რის შემდეგაც ეტაპობრივად განახორციელა მის საკუთრებაში არსებული აქტივების ოჯახის წევრებზე განკარგვა.

მოცემულ საკითხთან დაკავშირებით საკასაციო სასამართლო ასევე მიუთითებს საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 20.04.2017წ. #ბს-167-165(კ-17) განჩინებაზე, რომლითაც დაუშვებლად იქნა მიჩნეული საკასაციო საჩივარი და უცვლელად დარჩა ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს 2016 წლის 30 ნოემბრის გადაწყვეტილება. აღნიშნული გადაწყვეტილებით განიმარტა, რომ ი/მ „მ.შ-ის“ მიერ განხორციელებულ ქმედებათა ჯაჭვი მიზანმიმართული იყო გადასახადებისა და საგადასახადო დავალიანების უზრუნველყოფის ღონისძიებების თავის არიდებისათვის. სააპელაციო სასამართლომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი დააკმაყოფილა და საქმეზე მიღებული ახალი გადაწყვეტილებით ნ.ნ. და ე.ნ. აღიარა ი/მ „მ.შ-ის“ ცრუმაგიერ პირებად. ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს აღნიშნული განმარტებები გასაჩივრებული გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვებისას სრულად გაიზიარა საკასაციო სასამართლომ და მიუთითა, რომ სააპელაციო სასამართლომ მართებულად მიიჩნია გადაწყვეტილებაში მითითებული პირები ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად (ასევე იხ. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 13.03.2018წ. გადაწყვეტილება საქმეზე #ბს-763-755(კ-16)).

საკასაციო პალატა მიუთითებს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლზე, რომლის შესაბამისად, თითოეულმა მხარემ უნდა დაამტკიცოს გარემოებანი, რომლებზედაც იგი ამყარებს თავის მოთხოვნებსა და შესაგებელს. ამ გარემოებათა დამტკიცება შეიძლება თვით მხარეთა (მესამე პირთა) ახსნა-განმარტებით, მოწმეთა ჩვენებით, ფაქტების კონსტატაციით, წერილობითი თუ ნივთიერი მტკიცებულებებითა და ექსპერტთა დასკვნებით. საქმის გარემოებები, რომლებიც კანონის თანახმად უნდა დადასტურდეს

გარკვეული სახის მტკიცებულებებით, არ შეიძლება დადასტურდეს სხვა სახის მტკიცებულებებით. საკასაციო პალატა ასევე მიუთითებს მხარეთა შორის მტკიცების ტვირთის განაწილების ინსტიტუტზე, რომელსაც აქვს არა მარტო საპროცესო-სამართლებრივი, არამედ მატერიალურ-სამართლებრივი მნიშვნელობაც, რაც მდგომარეობს იმაში, რომ ფაქტის დაუმტკიცებლობის არახელსაყრელი შედეგები უნდა დაეკისროს იმ მხარეს, რომელსაც ამ ფაქტის დამტკიცება ევალებოდა. სამოქალაქო საპროცესო კოდექსი აგებულია შეჯიბრებითობის პრინციპზე, რაც ოფიციალობის პრინციპის გათვალისწინებით სრულად, გამოიყენება ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში. მითითებული პრინციპის შესაბამისად, მხარეები თავად განსაზღვრავენ, თუ რომელი ფაქტები უნდა დაედოს საფუძვლად მათ მოთხოვნებს ან რომელი მტკიცებულებებით უნდა იქნეს დადასტურებული ეს ფაქტები (ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსისა და სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლები). ამასთან, სამართლებრივი ურთიერთობა შეიძლება აღმოცენდეს, განვითარდეს ან შეწყდეს მხოლოდ იურიდიული ფაქტის საფუძველზე. ფაქტის დადასტურებას აქვს არა მარტო საპროცესო, არამედ მატერიალურ-სამართლებრივი მნიშვნელობა.

მოცემულ შემთხვევაში, სახეზეა საგადასახადო ვალდებულებების მქონე გადასახადის გადამხდელის - ი/მ „ზ-----ის“ მხრიდან გადასახადის გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით კ-----სა და შპს „მ-----ასთან“ ისეთ კავშირში შესვლა, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია მათი ერთიმეორისაგან განსხვავება, რამდენადაც მათ შორის წარმოშობილი სამართლებრივი ურთიერთობა მხოლოდ ფორმალურია და ატარებს ფიქტიურ ხასიათს, რომელიც საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების მიქცევის თავიდან არიდებას ემსახურება, რაც მოპასუხეთა ცრუმაგიერობაზე მიუთითებს.

საკასაციო პალატა მიიჩნევს, რომ კასატორმა - სსიპ შემოსავლების სამსახურმა დაადასტურა ის ფაქტობრივი გარემოებები, რაც საფუძვლად უდევს მის მოთხოვნას. ამასთან, საკასაციო სასამართლო თვლის, რომ განსახილველ შემთხვევაში სახეზეა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის „ე“ ქვეპუნქტის დარღვევა, რომლის თანახმად, გადაწყვეტილება ყოველთვის ჩაითვლება კანონის დარღვევით მიღებულად, თუ იგი იურიდიულად არ არის საკმარისად დასაბუთებული (გადაწყვეტილების გაუქმების აბსოლუტური საფუძვლები), ხოლო ამავე კოდექსის 411-ე მუხლის თანახმად, საკასაციო სასამართლო თვითონ მიიღებს გადაწყვეტილებას საქმეზე, თუ არ არსებობს ამ კოდექსის 412-ე მუხლით გათვალისწინებული გადაწყვეტილების გაუქმებისა და საქმის სააპელაციო სასამართლოში ხელახლა განსახილველად დაბრუნების საფუძვლები.

ზემოთქმულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს, გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2017 წლის 14 სექტემბრის განჩინება და მიღებულ იქნეს ახალი

გადაწყვეტილება, რომლითაც სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი უნდა დაკმაყოფილდეს.

ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 411-ე მუხლით და

გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა:

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2017 წლის 14 სექტემბრის განჩინება და საქმეზე მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება;
3. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი დაკმაყოფილდეს;
4. ი/მ „ზ-----ი“, კ-----ი და შპს „მ-----ა“ ცნობილ იქნენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად;
5. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს გადაწყვეტილება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

თავმჯდომარე

მ. ვაჩაძე

მოსამართლეები:

ნ. სხირტლაძე

ვ. როინიშვილი