

საქმე №ბს-837(კ-18)

ბ-----

5 თებერვალი, 2019 წელი

ქ. თბილისი

**ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატამ
შემდეგი შემადგენლობით:**

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

საქმის განხილვის ფორმა - ზეპირი მოსმენის გარეშე

კასატორი - სსიპ შემოსავლების სამსახური (მოსარჩელე)

მოწინააღმდეგე მხარეები: ი/მ „აღ---ნ ებ-----ი“, შპს „ან-----1“, რო----- ებ-----ი,
ი/მ „კა-----ე ებ-----ი“ (მოპასუხეები)

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება - თ----- სააპელაციო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2018 წლის 6 მარტის გადაწყვეტილება

კასატორის მოთხოვნა - გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და
ახალი გადაწყვეტილების მიღება

დავის საგანი - ცრუმაგიერ პირებად აღიარება

აღწერილობითი ნაწილი:

სსიპ შემოსავლების სამსახურმა 2016 წლის 7 ნოემბერს სარჩელი აღძრა ა-----
-----ქის რაიონულ სასამართლოში ი/მ „კა-----ე ებ-----ის“, ი/მ „აღ---ნ ებ-----ის“, რო-----
----- ებ-----ისა და შპს „ან-----1-ის“ მიმართ. მოსარჩელემ ი/მ „კა-----ე ებ-----ის“, რო-----
----- ებ-----ის, ი/მ „აღ---ნ ებ-----ისა“ და შპს „ან-----1-ის“ ერთიმეორის ცრუმაგიერ
პირებად ცნობა მოითხოვა.

მოსარჩელე აღნიშნავდა, რომ 2013 წლის 12 ივნისს გაიცა საგადასახადო
მონიტორინგის დეპარტამენტის N26071 ბრძანება ი/მ „კა-----ე ებ-----ის“
სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის ჩატარების

შესახებ. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის ჩატარების შესახებ საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის N26071 ბრძანების ჩაბარებიდან ერთ კვირაში (19 ივნისს) ი/მ „კა----ე ეზ-----მა“ თავის საკუთრებაში არსებული უძრავი ქონება, საკადასტრო კოდით: 6-----, N1----- - ჩუქების ხელშეკრულებით გადასცა თავის არასრულწლოვან შვილს, 2004 წლის 26 მაისს დაბადებულ, რო----- ეზ-----ს. 2013 წლის 2 აგვისტოს შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტმა ი/მ „კა----ე ეზ-----ს“ შეუდგინა N044249 და N044250 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმები საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის მე-4 და მე-9 ნაწილების საფუძველზე.

შემოსავლების სამსახურის მოსაზრებით რო----- ეზ-----ზე ქონების გადაფორმება წარმოადგენდა ქონების გარიდების ოპერაციას, რაც თავის მხრივ, მიზნად ისახავდა გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდებას. ი/მ „კა----ე ეზ-----ის“ საქმიანობის ფაქტობრივად განხორციელების ადგილზე, 2013-2014 წლებში საკონტროლო-საღარი აპარატები დაირეგისტრირა მისმა მეუღლემ, ი/მ „ალ---ნ ეზ-----მა„ და გააგრძელა ი/მ „კა----ე ეზ-----ის“ სამეწარმეო საქმიანობა (მაღაზიის ფუნქციონირება). შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 4 ივნისის N19585 ბრძანებით დაინიშნა ი/მ „ალ---ნ ეზ-----ის“ (ს/ნ 0-----) საქმიანობის კამერალური საგადასახადო შემოწმება. აღნიშნული ბრძანების გაცნობის შემდეგ (10.06.2015 წ.), დაახლოებით ორ კვირაში, 2015 წლის 25 ივნისს საჯარო რეესტრში დარეგისტრირდა შპს „ან-----1“ (ს/ნ 4-----), რომლის 100%-იანი წილის მფლობელად და დირექტორად დაფიქსირდა ალ---ნ ეზ-----ი (ს/ნ 0-----). ი/მ ალ---ნ ეზ-----ის და შპს „ან-----1-ის“ მიერ შემოსავლების სამსახურში წარდგენილ იქნა განცხადებები, რომლითაც ი/მ „ალ---ნ ეზ-----ის“ სახელზე რეგისტრირებული საკონტროლო-საღარი აპარატი დაირეგისტრირა შპს „ან-----1-მა“ იმავე მისამართზე, რა მისამართზეც ეწეოდნენ სამეწარმეო საქმიანობას ჯერ ი/მ „კა----ე ეზ-----ი“, ხოლო შემდეგ ი/მ „ალ---ნ ეზ-----ი“. ი/მ „კა----ე ეზ-----ი“ (ს/ნ 0-----), ი/მ „ალ---ნ ეზ-----ი“ (ს/ნ 0-----) და შპს „ან-----1“ (ს/ნ 4-----) მოქმედებდნენ საერთო მიზნით, ისინი ქონების გარიდებით და სამეწარმეო საქმიანობის გაგრძელებისათვის საგადასახადო ვალდებულებებისაგან თავისუფალი ახალი საწარმოების დაფუძნებით ცდილობდნენ გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდებას.

ა-----ქის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 26 იანვრის გადაწყვეტილებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი დაკმაყოფილდა; ი/მ „კა----ე ეზ-----ი“, ი/მ „ალ---ნ ეზ-----ი“, რო----- ეზ-----ი და შპს „ან-----1“ ცნობილ იქნენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად. აღნიშნული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრეს ი/მ „კა----ე ეზ-----მა“ და რო----- ეზ-----მა.

თ----- სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2018 წლის 6 მარტის გადაწყვეტილებით კა----ე ეზ-----ისა და რო----- ეზ-----ის სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა; ა-----ქის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 26 იანვრის გადაწყვეტილება გაუქმდა ი/მ „კა----ე ეზ-----ისა“ და რო-----

--- ეზ-----ის ცრუმაგიერ პირებად ცნობის ნაწილში და ამ ნაწილში მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება; სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი ი/მ „კა---ე ეზ-----ისა“ და რო----- ეზ-----ის ცრუმაგიერ პირებად ცნობის ნაწილში არ დაკმაყოფილდა; დანარჩენ ნაწილში ა-----ქის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 26 იანვრის გადაწყვეტილება დარჩა უცვლელი.

სააპელაციო პალატამ მიუთითა, რომ სააპელაციო საჩივრის ფარგლებში, სადავოა ი/მ „კა---ე ეზ-----ისა“ და რო----- ეზ-----ის ცრუმაგიერ პირებად ცნობის საკითხი. ამასთან, პალატამ განმარტა, რომ მოცემულ შემთხვევაში სახეზეა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლით განსაზღვრული აღიარებითი სარჩელი, რომელიც ადგენს მოსარჩელის კანონიერი ინტერესის არსებობისას სასამართლოს უფლებამოსილებას, აღიაროს (დაადასტუროს) კონკრეტული სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობა-არარსებობა მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მოსარჩელე მხარე წარადგენს აღნიშნული გარემოების დამადასტურებელ უდავო მტკიცებულებებს. ამდენად, აღიარებითი სარჩელის სპეციფიკურობა გამომდინარეობს იქიდან, რომ სასამართლო უდავოდ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებებისა და მტკიცებულებების საფუძველზე მხოლოდ აღიარებს (ადასტურებს) კონკრეტული სამართალურთიერთობის არსებობა-არარსებობის ფაქტს.

სააპელაციო პალატამ აღნიშნა, რომ ვინაიდან ცრუმაგიერ პირებად ცნობა უშუალოდ არის დაკავშირებული პირის საკუთრების უფლების შეზღუდვასთან, მის ქონებაზე საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების გამოყენებასთან აუცილებელია, რომ აღნიშნული ფაქტი დადგინდეს კანონით დადგენილი ყველა დანაწესის სრული დაცვითა და ფაქტობრივი გარემოებების შესწავლისა და შეფასების შედეგად. აღნიშნული, ასევე, დაკავშირებული არის სამართლებრივი სახელმწიფოს პრინციპთან, რამეთუ მხოლოდ კონკრეტული ერთი ფაქტის საფუძველზე პირთა ერთმანეთის ცრუმაგიერად ცნობამ შეიძლება გამოიწვიოს მისი დაუცველ მდგომარეობაში ყოფნა, მისი უფლებებისა და კანონით დაცული ინტერესების უკანონო ხელყოფა. მით უფრო, როდესაც ერთ-ერთი აპელანტი წარმოადგენს არასრულწლოვან პირს, რაც მისი უფლებებისა და კანონიერი ინტერესების განსაკუთრებული სამართლებრივი დაცვის საჭიროებაზე მიუთითებს. არასრულწლოვან პირს, რომელიც დამოუკიდებლად კი არ მონაწილეობს გარიგების დადებაში, უკანონოდ არ უნდა დაეკისროს პასუხისმგებლობა.

განსახილველ შემთხვევაში, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის დისპოზიციიდან გამომდინარე, იმისათვის, რომ დადასტურდეს ცრუმაგიერი მფლობელობის ფაქტი, სავალდებულოა დადგინდეს, რომ აპელანტები საერთო ეკონომიკური ინტერესების საფუძველზე მოქმედებდნენ გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით. სსიპ შემოსავლების სამსახური მიუთითებს მათ ურთიერთდამოკიდებულებასა და ჩუქების ხელშეკრულების დადების

პერიოდსა და შედეგებზე.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის პირველი ნაწილის 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. ამდენად, ურთიერთდამოკიდებულ პირებს შორის განსაკუთრებული ურთიერთობა გავლენას ახდენს მათ შორის განხორციელებული ეკონომიკური საქმიანობის საგადასახადო რეგულირებაზე, ეკონომიკურ შედეგებსა და საგადასახადო ტვირთის ოდენობის განსაზღვრაზე, რაც არ ქმნის იმავდროულად მათი ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საფუძველს. რაც შეეხება ჩუქების ხელშეკრულების დადებას, სააპელაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ გადასახადის გადამხდელის მიერ სხვა პირისათვის ქონების გადაცემის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის ჭრილში განხილვისას, არსებითია, დადგინდეს მხარეთა რეალური ნება, მიზანი, სამართლებრივი საფუძვლები, ქონების გადაცემის კანონმდებლობით დადგენილი წესების დაცვა.

სააპელაციო პალატამ გაითვალისწინა აპელანტების ურთიერთკავშირი, მიიჩნია, რომ მათ შორის ჩუქების ხელშეკრულების დადება, მისი უსასყიდლო ხასიათი, ავტომატურად არ მიუთითებს, რომ გარიგება დაიდო არა საკუთრების უფლების გადაცემის მიზნით, არამედ მოჩვენებით, გადასახადების გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით. ამდენად, არ დგინდება ჩუქების ხელშეკრულების დადება შესაბამისი საფუძვლებისა და მიზნის გარეშე, არ იკვეთება ხელშეკრულების უკანონო

ხასიათი. აღნიშნულ ფაქტობრივ გარემოებას არ ცვლის ის ფაქტიც, რომ გადაცემულ ქონებას მოგვიანებით არასრულწლოვანი პირის მშობლები იყენებდნენ. გარდა ამისა, ჩუქების ხელშეკრულების დადების მომენტიდან, კა---ე ეზ-----ს არ გააჩნდა საგადასახადო ვალდებულება, ხოლო რო----- ეზ-----ი არ წარმოადგენს ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელ პირს.

განსახილველ შემთხვევაში სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ შემოსავლების სამსახურის მიერ მითითებული ფაქტების ერთობლიობა არ ქმნის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლით გათვალისწინებული ცრუმაგიერი პირების დადგენის სამართლებრივ საფუძველს, ვინაიდან სახეზე არ არის და საქმის მასალებით არ დასტურდება კა---ე ეზ-----ისა და რო----- ეზ-----ის ქმედებების ისეთი ერთობლიობა და უწყვეტი ჯაჭვი, რომელიც გააჩნდა გონივრულ ეჭვს კონკრეტული ოპერაციის გადასახადების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიების შესაძლო გამოყენებისაგან ქონების გარიდების მიზნით განხორციელების შესახებ, ასევე არ დასტურდება მათ მიერ ურთიერთშორის ისეთი კავშირის შექმნა, რომ საგადასახადო ორგანო ვერ ახდენს გადასახადის გადამხდელი პირის იდენტიფიცირებას კონკრეტულ დასაბეგრ ოპერაციებზე. ამრიგად, აპელანტთა ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისთვის სახეზე არ არის

მტკიცებულებათა ერთობლიობა, რომელიც დაადასტურებდა, რომ რო----- ეზ-----
-ი და კა----- ეზ-----ი მათ მიერ განხორციელებული ოპერაციების ერთობლიობით
მოქმედებდნენ კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულებების თავიდან
აცილების მიზნით.

თ----- სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის
2018 წლის 6 მარტის გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა სსიპ
შემოსავლების სამსახურმა. კასატორმა მოითხოვა გასაჩივრებული
გადაწყვეტილების გაუქმება და საკასაციო სასამართლოს მიერ ახალი
გადაწყვეტილების მიღებით სარჩელის სრულად დაკმაყოფილება.

კასატორის მოსაზრებით განსახილველ შემთხვევაში გასაჩივრებული
გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი ისეა ჩამოყალიბებული, რომ
გაურკვეველია, როგორი გადაწყვეტილება მიიღო სასამართლომ - საერთოდ
ამოიღო აღნიშნული პირები ცრუმაგიერ პირთა წრიდან (ანუ თქვა, რომ აღ---
ეზ-----ი და შპს „ან-----1“ არ არიან არც კა----- ეზ-----ის და არც რო----- ეზ-----ის
ცრუმაგიერი პირები), თუ არ დაადგინა კა----- ეზ-----სა და რო----- ეზ-----ს შორის
ცრუმაგიერობა (ანუ მაგალითად, აღ--- ეზ-----ი და შპს „ან-----1“ არიან კა----- ეზ-----
ის ცრუმაგიერი პირები, თუმცა აღნიშნული პირები თავის მხრივ, არ არიან
რო----- ეზ-----ის ცრუმაგიერი პირები). აღნიშნული საკითხი არც სამოტივაციო
ნაწილშია განმარტებული. მეტიც, სამოტივაციო ნაწილი ძირითადად
შემოიფარგლება მხოლოდ სხვადასხვა ნორმების ციტირებით, ხოლო თვითონ
საკითხთან დაკავშირებით განმარტებულია მხოლოდ კა----- ეზ-----სა და რო-----
ეზ-----ს შორის დადებული ჩუქების ხელშეკრულება, სადაც სასამართლო
მსჯელობს არასწრულწლოვნის (რო----- ეზ-----ის) განსაკუთრებული
სამართლებრივი დაცვის

საჭიროებაზე, თუმცა მსჯელობისას საერთოდ არ ეხება აღ--- ეზ-----ისა და შპს
„ან-----1-ის“ საკითხს.

კასატორი აღნიშნავს, რომ საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლით ყოველ
პირთან მიმართებაში ცალ-ცალკე უნდა დადგინდეს ამავე მუხლით
გათვალისწინებული ორივე წინაპირობა და ეს პირები ამგვარად უნდა იქნენ
აღიარებული ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად. ანუ, როგორც ა-----ქის
რაიონულმა სასამართლომ დაადგინა, ი/მ „კა----- ეზ-----მა“ გადასახადის
გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების
მიზნით გამოიყენა როგორც რო----- ეზ-----ი, ისე აღ--- ეზ-----ი (ამ უკანასკნელმა
კი თავის მხრივ, ამავე მიზნით შემდგომში გამოიყენა შპს „ან-----1“). თ-----
სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილებით შემოსავლების სამსახურის
სარჩელი ი/მ „კა----- ეზ-----ისა“ და რო----- ეზ-----ის ერთიმეორის ცრუმაგიერ
პირად აღიარებასთან დაკავშირებით არ დაკმაყოფილდა, თუმცა
გაურკვეველია კა----- ეზ-----ი და რო----- ეზ-----ი დარჩნენ თუ არა აღ--- ეზ-----
ისა და შპს „ან-----1“-ის ცრუმაგიერ პირებად (როგორც ეს პირველი ინსტანციის
სასამართლოს მიერ დადგინდა).

კასატორის მოსაზრებით, განსახილველი საქმე მნიშვნელოვანი იქნება
ერთგვაროვანი, სწორი სასამართლო პრაქტიკის ჩამოყალიბებისთვის, ვინაიდან

თ----- სააპელაციო სასამართლო თავის გადაწყვეტილებას ასაბუთებს იმაზე მითითებით, რომ უძრავი ქონება გაჩუქდა არასრულწლოვანზე, რომელიც თავისი ნებით ვერ მოახდენდა გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისგან თავის არიდების მიზნით ქონების საკუთრებაში მიღებას. აშკარაა, რომ ნორმის ასეთი განმარტების პირობებში შესაძლოა მნიშვნელოვანი საფრთხე შეექმნას ცრუმაგიერობის ინსტიტუტს. გარდა ზემოთაღნიშნულისა, სსიპ შემოსავლების სამსახური არც შინაარსობრივად ეთანხმება თ----- სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილებას შემდეგ მიზეზთა გამო: საქმეზე ორივე ინსტანციის მიერ დადგინდა შემდეგი ფაქტობრივი გარემოებები - ი/მ კა----ე ეზ-----ი (ს/ნ 0-----) 16/06/2010 წლიდან, ი/მ აღ---ნ ეზ-----ი (ს/ნ 0-----) 17/02/1998 წლიდან, ხოლო შპს „ან-----1“ (ს/ნ 4-----) კი 25/06/2015 წლიდან რეგისტრირებული არიან მეწარმე სუბიექტებად.

2013 წლის 12 ივნისს გამოიცა საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის N26071 ბრძანება ი/მ „კა----ე ეზ-----ის“ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის ჩატარების შესახებ. ინვენტარიზაციის ჩატარების ვადა განისაზღვრა 2013 წლის 12 ივნისიდან 2013 წლის 12 ივლისის ჩათვლით. აღნიშნული ბრძანება იმავე დღეს ჩაბარდა გადამხდელს. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის ჩატარების შესახებ საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის N26071 ბრძანების ჩაბარებიდან ერთ კვირაში (19 ივნისს) ი/მ „კა----ე ეზ-----მა“ თავის საკუთრებაში არსებული უძრავი ქონება, საკ. კოდი: 6----- (მის. ა----- ქუჩა N2), N1----- ჩუქების ხელშეკრულებით გადასცა თავის არასრულწლოვან შვილს, 2004 წლის 26 მაისს დაბადებულ რო----- ეზ-----ს. ი/მ „კა----ე ეზ-----ის“ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციისას გამოვლენილი სამართალდარღვევების შედეგებთან დაკავშირებით გადაწყვეტილების პროექტის შესახებ 2013 წლის 22 ივლისის შეტყობინება იმავე დღეს ჩაბარდა ი/მ „კა----ე ეზ-----ის“ წარმომადგენელს (მინდობილ პირს), აღ---ნ ეზ-----ს (ს/ნ 0-----).

2013 წლის 2 აგვისტოს სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტმა ი/მ „კა----ე ეზ-----ს“ შეუდგინა N044249 და N044250 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმები საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის მე-4 და მე-9 ნაწილების საფუძველზე. აღნიშნული ოქმები გადასახადის გადამხდელს შედგენის დღესვე ჩაბარდა. 2013 წლის 7 აგვისტოს ი/მ „კა----ე ეზ-----ის“ ქონება საგადასახადო დავალიანების უზრუნველყოფის მიზნით დაიტვირთა საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკით. აღნიშნულ შეტყობინებას მხარე 2013 წლის 13 აგვისტოს გაეცნო ელექტრონულად. შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 20 ოქტომბრის N035-55 ბრძანებით ყადაღა დაედო ი/მ კა----ე ეზ-----ის ქონებას. აღნიშნული ბრძანება გადამხდელს ჩაბარდა 2014 წლის 21 ოქტომბერს. შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 21 ოქტომბრის ყადაღის აქტით აღიწერა ი/მ „კა----ე ეზ-----ის“ საკუთრებაში არსებული ქონება. ყადაღის აქტის შედგენისას ი/მ „კა----ე ეზ-----ის“

---ს“ პირად საკუთრებაში ერიცხებოდა მხოლოდ ერთი ცალი საკონტროლო-სალარო აპარატი. მოგვიანებით, 2014 წლის 10 ნოემბრის შემოსავლების სამსახურის ადმინისტრირების დეპარტამენტმა ყადაღის აქტებით აღწერა ი/მ „კა---ე ეზ---ის“ მეუღლეთა საერთო ქონებაში (თანასაკუთრებაში) არსებული 1/2 წილი ქონება (მის მეუღლეზე - აღ---ნ ეზ---ზე რეგისტრირებული უძრავი ქონება, საკ. კოდებით: 6-----, 6----- და მოძრავი ქონება, ა/მ mod. A----- სახ.ნომრით N-----, სატრანსპორტო საშუალება G----- სახ. ნომრით M----- და ავტომობილი K----- სახ. ნომრით N-----). ამასთან, 2014 წლის 10 ნოემბრის ყადაღის აქტების გამოცემიდან მესამე დღეს, 2014 წლის 13 ნოემბერს ი/მ „კა---ე ეზ---მა“ და ი/მ „აღ---ნ ეზ---მა“ მოახდინეს განქორწინების აქტის რეგისტრაცია. 2015 წლის 27 ივლისს შემოსავლების სამსახურმა ი/მ „კა---ე ეზ---ის“ ყადაღადადებული ქონების რეალიზაციის უფლების მოპოვების მოთხოვნით მიმართა ა-----ქის რაიონულ სასამართლოს. ა-----ქის რაიონული სასამართლოს 2015 წლის 13 აგვისტოს ბრძანებით დაკმაყოფილდა შემოსავლების სამსახურის შუამდგომლობა. 2015 წლის 13 აგვისტოსვე ი/მ „კა---ე ეზ---მა“ თ----- სააპელაციო სასამართლოში გაასაჩივრა აღნიშნული ბრძანება. თ----- სააპელაციო სასამართლოს 2015 წლის 30 სექტემბრის ბრძანებით დაკმაყოფილდა ი/მ კა---ე ეზ---ის საჩივარი, გაუქმდა ა-----ქის რაიონული სასამართლოს 2015 წლის 13 აგვისტოს ბრძანება და უარი ეთქვა შემოსავლების სამსახურს შუამდგომლობის დაკმაყოფილებაზე. თ----- სააპელაციო სასამართლოში მხარე მიუთითებდა, რომ ა-----ქის რაიონულ სასამართლოს არ გამოუკვლევია ქორწინების პერიოდში შეძენილი ქონება აღ---ნ ეზ---ს ჩუქებით ჰქონდა მიღებული თუ მემკვიდრეობით. აღნიშნულის გათვალისწინებით ითხოვდა პირველი ინსტანციის ბრძანების შეცვლას. თ----- - სააპელაციო სასამართლომ კი 2015 წლის 30 სექტემბრის ბრძანება დააფუძნა იმ მსჯელობას, რომ კანონმდებლობაში მოქმედებს საჯარო რეესტრის მონაცემთა უტყუარობის პრეზუმფცია, ასევე პირი ვალდებულია ავტომობილებზე საკუთრების ცვლილება დაარეგისტრიროს შსს-ს მომსახურების სააგენტოს ბაზაში, ხოლო სასამართლოში წარდგენილი მასალებიდან იკვეთებოდა, რომ როგორც უძრავ ქონებაზე, ასევე მოძრავ ქონებაზე მხოლოდ აღ---ნ ეზ---ი ფიქსირდებოდა მესაკუთრედ. გადაწვეტილების მიღებისას სასამართლომ არ გაითვალისწინა სამოქალაქო კოდექსის 1158-ე მუხლი. ი/მ „კა---ე ეზ---ის“ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შემოწმებამდე, 2013 წლის 6 ივნისამდე წელს ი/მ „აღ---ნ ეზ---მა“ შემოსავლების სამსახურში წარადგინა განაცხადი, რომლითაც ქალაქ ა-----, თ----- N2--- დაირეგისტრირა საკონტროლო-სალარო აპარატი. წარმოდგენილ განცხადებაში ი/მ „აღ---ნ ეზ---მა“ საქმიანობის სახედ მიუთითა „სხვა საცალო ვაჭრობა“, ხოლო ობიექტის ტიპში - „მაღაზია“. აღსანიშნავია, რომ ა-----ქის ქუჩა N2--- ი/მ „კა---ე ეზ---ს“ 2011 წლის 8 დეკემბრის განცხადებით რეგისტრირებული ჰქონდა GPRS საკონტროლო-სალარო აპარატი და აღნიშნული განცხადების მიხედვით ი/მ „კა---ე ეზ---ის“ საქმიანობის სახეს წარმოადგენდა ასევე სხვა საცალო ვაჭრობა, ხოლო ობიექტის ტიპში

მითითებული იყო „მაღაზია“.

კასატორის მოსაზრებით მისამართი, რომელზეც ი/მ „აღ---ნ ეზ-----მა“ დაირეგისტრირა საკონტროლო-სალარო აპარატი, ამავდროულად წარმოდგენდა ი/მ „კა----ე ეზ-----ის“ საქმიანობის ფაქტობრივ მისამართს, სადაც ეს უკანასკნელი ასევე ამუშავებდა მაღაზიას. ამასთან, ი/მ კა----ე ეზ-----მა მასზე რიცხული საკონტროლო სალარო აპარატი მხოლოდ 2015 წლის 19 ივნისს შემოსავლების სამსახურში წარმოდგენილი განცხადებით მოხსნა ზემოთაღნიშნული მისამართიდან. ამასთან, 2014 წლის 21 ივლისს ი/მ „აღ---ნ ეზ-----მა“ კიდევ ერთხელ მომართა შემოსავლების სამსახურს და იმავე მისამართზე დაირეგისტრირა მეორე საკონტროლო-სალარო აპარატი. შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 4 ივნისის N19585 ბრძანებით დაინიშნა ი/მ „აღ---ნ ეზ-----ის“ (ს/ნ 0-----) საქმიანობის კამერალური საგადასახადო შემოწმება (გადამხდელი ელექტრონულად გაეცნო 10/06/2015 წელს). აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 3 ივლისის N23770 ბრძანებით (გადამხდელი ელექტრონულად გაეცნო 07/07/2015 წ.) და 2015 წლის 6 აგვისტოს N29139 ბრძანებით (გადამხდელი ელექტრონულად გაეცნო 07/08/2015წ.) კამერალური საგადასახადო შემოწმების ვადა გაგრძელდა 2015 წლის 25 ნოემბრის ჩათვლით. საგადასახადო შემოწმების აქტის პროექტი ი/მ აღ---ნ ეზ-----ს გაეგზავნა 2015 წლის 12 ოქტომბერს, რომელსაც გადამხდელი ელექტრონულად გაეცნო 2015 წლის 22 ოქტომბერს. ხოლო აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 26 ნოემბრის N44708 ბრძანებას და 2015 წლის 27 ნოემბრის N035-16 საგადასახადო მოთხოვნას გადამხდელი გაეცნო 2015 წლის 1 დეკემბერს. აღნიშნული საგადასახადო მოთხოვნის თანახმად, გადამხდელს გადასახდელად დაეკისრა 85834.29 ლარი.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 4 ივნისის N19585 ბრძანების (კამერალური საგადასახადო შემოწმების შესახებ) გაცნობის შემდეგ (10/06/2015 წ.), დაახლოებით ორ კვირაში, 2015 წლის 25 ივნისს საჯარო რეესტრში დარეგისტრირდა შპს „ან-----1“ (ს/ნ 4-----), რომლის 100%-იანი წილის მფლობელად და დირექტორად ფიქსირდება აღ---ნ ეზ-----ი (ს/ნ 0-----). კამერალური საგადასახადო შემოწმების მიმდინარეობის პერიოდში, 2015 წლის 6 ივლისს ი/მ „აღ---ნ ეზ-----მა“ მიმართა შემოსავლების სამსახურს და მოითხოვა მის საკუთრებაში არსებული საკონტროლო-სალარო აპარატის (რეგისტრაციის ნომრით: D-----) რეგისტრაციიდან მოხსნა. იმავე დღეს, აღ---ნ ეზ-----მა, როგორც შპს „ან-----1-ის“ დირექტორმა მიმართა შემოსავლების სამსახურს და მოითხოვა საკონტროლო-სალარო აპარატის (რეგისტრაციის ნომრით: D-----) შპს-ს სახელზე დარეგისტრირება შემდეგ მისამართზე - ქალაქი ა----- ქუჩა N2. ი/მ „კა----ე ეზ-----ი“ 2012 წლიდან 2016 წლამდე აქტიურად იძენდა შერეული სახის საქონელს. ი/მ „კა----ე ეზ-----ზე“ გამოწერილი სასაქონლო ზედნადებების სრული რაოდენობაა - 1857 ზედნადები. ზედნადებების უმეტეს ნაწილში ტრანსპორტირების დასრულების ადგილად მითითებულია ა----- ქუჩა N2. 2013 წლის 6 ივნისს ი/მ „აღ---ნ ეზ-----მა“ შემოსავლების სამსახურში წარადგინა განაცხადი, რომლითაც

ქალაქ ა-----, თ----- N2--- დაირეგისტრირა საკონტროლო-საღარო აპარატი. აღნიშნული ფაქტიდან დღემდე აღ---ნ ეზ-----ის სახელზე აქტიურად გამოიწერება სასაქონლო ზედნადებები მაღაზიისთვის განკუთვნილ საქონელზე (სულ 5030 ზედნადები). ამ შემთხვევაშიც, ზედნადებების უმეტეს ნაწილში ტრანსპორტირების დასრულების ადგილად მითითებულია ა-----
----- ქუჩა N2.

კასატორი ასევე აღნიშნავს, რომ მას შემდეგ რაც ი/მ „კა----ე ეზ-----მა“ მიმართა შემოსავლების სამსახურს განცხადებით ეკონომიკური საქმიანობის შეწყვეტის შესახებ (01/12/2014 წელი), მის სახელზე ისევ გრძელდებოდა ზედნადებების გამოწერა მისამართზე - ა----- ქუჩა N2. 2015 წლის 6 ივლისს შპს „ა-----ის“ სახელზე აღ---ნ ეზ-----მა დაარეგისტრირა საკონტროლო-საღარო აპარატი მისამართზე - ა----- ქუჩა N2. 2015-2016 წლებში შპს „ან-----1-ის“ სახელზე სულ გამოიწერა 2924 სასაქონლო ზედნადები, რომელთა უმეტესობაშიც ტრანსპორტირების დასრულების ადგილად მითითებულია ა----- ქუჩა N2. ამასთან, საკონტროლო-საღარო აპარატის დარეგისტრირებისას წარმოდგენილ განცხადებებში სამივე პირი მიუთითებდა, რომ საკონტროლო-საღარო აპარატები განკუთვნილი იყო საცალო ვაჭრობისთვის, მაღაზიისთვის, რომელიც მდებარეობდა ა-----, თ-----
----- N2---.

კასატორი ასევე აღნიშნავს, რომ შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემების მიხედვით ი/მ „კა----ე ეზ-----ს“, ი/მ „აღ---ნ ეზ-----ს“ და შპს „ან-----1-ს“ საკონტაქტო ტელეფონის ნომრად მითითებული აქვთ ერთი და იგივე ნომერი, კერძოდ - 5-----. აღნიშნული ნომერი ასევე ფიქსირდება, როგორც კა----ე ეზ-----ის, აღ---ნ ეზ-----ის და შპს „ან-----1-ის“ მიერ საკონტროლო-საღარო აპარატის რეგისტრაციისას/რეგისტრაციიდან მოხსნისას წარმოდგენილ განცხადებებში. სარჩელით მიმართვის მომენტისათვის ი/მ „კა---
-ე ეზ-----ის“ აღიარებული საგადასახადო დავალიანება შეადგენდა 123 189.25 ლარს. საქმეში არსებული ფაქტობრივი გარემოებებით დადგენილია, რომ მოპასუხეებს შორის არსებობს განსაკუთრებული ურთიერთობა, კერძოდ, ი/მ „კა----ე ეზ-----ი“ და რო----- ეზ-----ი არიან დედა-შვილი. ამასთან, საქმის მასალებით დადგენილია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 12 ივნისის N26071 ბრძანებით განისაზღვრა, რომ ი/მ „კა----ე ეზ-----ის“ კუთვნილ ობიექტში უნდა ჩატარებულიყო სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაცია. აღნიშნული შემოწმების დაწყებიდან რამდენიმე დღის შემდეგ, 2013 წლის 19 ივნისს ი/მ „კა----ე ეზ-----მა“ იცოდა რა მის მიერ სამეწარმეო საქმიანობის განხორციელებისას დაშვებული დარღვევების შესახებ, ივარაუდა მოსალოდნელი სანქციები და მასზე რეგისტრირებული უძრავი ქონება, საკადასტრო კოდით: 6-----, ჩუქების ხელშეკრულებით აჩუქა თავის არასრულწლოვან შვილს - რო----- ეზ-----ს. აღსანიშნავია, რომ ჩუქების შემდეგაც აღნიშნული ქონების ფაქტობრივ განმკარგველს, როგორც რო----- ეზ-----ის კანონისმიერი წარმომადგენელი - დედა, ისევ კა----ე ეზ-----ი წარმოადგენს

და იგი რაიმე ხელშეკრულების გარეშე კვლავაც აგრძელებს სამეწარმეო საქმიანობას აღნიშნულ მისამართზე. ასევე დადგენილია, რომ ინვენტარიზაციის ჩატარების შემდეგ მეწარმის მიმართ გამოიცა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმები, რომლის შესაბამისად, მას დაეკისრა ჯარიმის გადახდა 15153,73 ლარისა და 3545,48 ლარის ოდენობით.

კასატორის მოსაზრებით აღნიშნულ საკითხთან დაკავშირებით თ----- სააპელაციო სასამართლომ გააკეთა არასწორი იურიდიული დასკვნები. კერძოდ, სასამართლოს განმარტებით, „სააპელაციო პალატა ითვალისწინებს რა აპელანტების ურთიერთკავშირს, მიიჩნევს, რომ მათ შორის ჩუქების ხელშეკრულების დადება, მისი უსასყიდლო ხასიათი, ავტომატურად არ მიუთითებს, რომ გარიგება დაიდო არა საკუთრების უფლების გადაცემის მიზნით, არამედ მოჩვენებით, გადასახადების გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით. ამდენად, არ დგინდება ჩუქების ხელშეკრულების დადება შესაბამისი საფუძვლებისა და მიზნის გარეშე, არ იკვეთება ხელშეკრულების უკანონო ხასიათი. აღნიშნულ ფაქტობრივ გარემოებას არ ცვლის ის ფაქტიც, რომ გადაცემულ ქონებას მოგვიანებით არასრულწლოვანი პირის მშობლები იყენებდნენ. გარდა ამისა, ჩუქების ხელშეკრულების დადების მომენტისათვის, კა----ე ეზ-----ს არ გააჩნდა საგადასახადო ვალდებულება, ხოლო რო----- ეზ-----ი არ წარმოადგენს ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელ პირს“.

სააპელაციო სასამართლოს განმარტებასთან დაკავშირებით კასატორმა აღნიშნა, რომ საკითხის ამგვარი განმარტება პირდაპირ ეწინააღმდეგება კანონმდებლის მიზნებს. კერძოდ, ის რომ უძრავი ქონების გაჩუქების მომენტისთვის კა----ე ეზ-----ს არ გააჩნდა არსებული საგადასახადო დავალიანება საერთოდ არ გამორიცხავს ამ გარიგების მოჩვენებითობას. პირიქით, კა----ე ე-----ს გაჩუქების მომენტისთვის რომ ჰქონოდა საგადასახადო დავალიანება, ამ ქონებაზე გავრცელდებოდა საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა და ბუნებრივია შემდგომში საჭირო აღარც გახდებოდა ამ პირების ცრუმაგიერ პირებად აღიარება. შესაბამისად, როდესაც საქმე ეხება უძრავ ქონებას, ცრუმაგიერ პირებთან დაკავშირებული დავების აბსოლიტურ უმრავლესობაში ქონების გარიგება ხდება საგადასახადო დავალიანების წარმოშობამდე. რაც შეეხება განმარტებას იმასთან დაკავშირებით, რომ რო----- ეზ-----ი არ წარმოადგენს ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელ პირს, გაუგებარია რა კავშირშია აღნიშნული ფაქტი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის შინაარსთან ან მოჩვენებითი გარიგების ინსტიტუტთან. საგადასახადო კოდექსის თანახმად, რო----- ეზ-----ი გამოყენებული უნდა ყოფილიყო გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით, რაც განსახილველ შემთხვევაში განხორციელდა კიდეც. სააპელაციო სასამართლო ამგვარი განმარტებით გზას უხსნის არაკეთილსინდისიერ მეწარმეებს, რომ არ დაადექლარირონ კუთვნილი გადასახადები, ხოლო საგადასახადო შემოწმების დაწყებისას თავიანთ შვილებს გადაუფორმონ ქონება და ამგვარად აარიდონ თავი საბიუჯეტო დავალიანების დაფარვას. განსახილველ ეპიზოდში, სსიპ

შემოსავლების სამსახური იზიარებს პირველი ინსტანციის პოზიციას, რომ „კანონმდებლობით აკრძალული არ არის ჩუქება, თუმცა განსახილველ შემთხვევაში გასათვალისწინებელია, რომ ჩუქების ხელშეკრულებას წინ უსწრებდა ი/მ „კა----ე ეზ-----ის“ კუთვნილ ობიექტში სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის დანიშვნა, რომლის შედეგადაც გადამხდელს დაერიცხა გადასახადები, ასევე იმის გათვალისწინებით, რომ ჩუქების შემდეგაც ი/მ „კა----ე ეზ-----მა“ გააგრძელა თავისი საქმიანობა გაჩუქებულ ქონებაში, რაც სასამართლოს აძლევს საფუძველს მიიჩნიოს, რომ ჩუქება მიზნად ისახავდა მოსალოდნელი პასუხისმგებლობისგან თავის არიდების მიზნით ქონების გარიდებას.“ საქმეზე ასევე დადგენილია, რომ მოპასუხეებს რო----- ეზ-----ს, ი/მ „კა----ე ეზ-----სა“ და ი/მ „აღ---ნ ეზ-----ს“ შორის არსებობს განსაკუთრებული ურთიერთობა. კა----ე ეზ-----ი და აღ---ნ ეზ-----ი იყვნენ მეუღლეები და არიან არასრულწლოვან რო----- ეზ-----ის მშობლები. ისინი ეწევიან ერთი და იმავე სამეწარმეო საქმიანობას, ანუ ახორციელებენ საცალო ვაჭრობას ქ. ა-----, თ----- ქ. N2--- მდებარე მ-----. ი/მ „აღ---ნ ეზ-----მა“, ი/მ „კა----ე ეზ-----ის“ მიერ საქმიანობის შეწყვეტის შემდეგ, ფაქტობრივად გააგრძელა ი/მ „კა----ე ეზ-----ის“ სამეწარმეო საქმიანობა. ი/მ „კა----ე ეზ-----ის“ მიერ სამეწარმეო საქმიანობის შეწყვეტის შემდეგაც მის სახელზე იწერებოდა სასაქონლო ზედნადებები, რომლებითაც ტრანსპორტირების დასრულების ადგილს წარმოადგენს ა-----, თ----- ქ. N2--- მდებარე მაღაზია. სწორედ აღნიშნულ მ-----, რომელში საქმიანობაც გააგრძელა ი/მ „აღ---ნ ეზ-----მა“, ხორციელდებოდა ზემოაღნიშნული ზედნადებებით მიღებული საქონლის რეალიზაცია. საგულისხმოა ასევე, რომ მას შემდეგ, რაც შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 10 ნოემბრის ქონებაზე ყადაღის დადების აქტებით აღიწერა ი/მ „კა----ე ეზ-----ის“ წილი ქონება მეუღლეთა საერთო თანასაკუთრებაში, 2014 წლის 13 ნოემბერს კა----ე ეზ-----მა და აღ---ნ ეზ-----მა მოახდინეს განქორწინების რეგისტრაცია. ასევე დადგენილია, რომ შპს „ან-----1“, რომლის 100% წილის მფლობელი და დირექტორი არის აღ---ნ ეზ-----ი, საჯარო რეესტრში დარეგისტრირდა მას შემდეგ, რაც შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 4 ივნისის N19585 ბრძანებით დაინიშნა ი/მ „აღ---ნ ეზ-----ის“ საქმიანობის კამერალური საგადასახადო შემოწმება. ამასთან, აღ---ნ ეზ-----ის სახელზე რეგისტრირებული საკონტროლო-საღარი აპარატი გაფორმდა შპს „ან-----1-ზე“, იმავე მისამართზე, რა მისამართზეც ეწეოდნენ სამეწარმეო საქმიანობას ჯერ ი/მ „კა----ე ეზ-----ი“, ხოლო შემდეგ ი/მ „აღ---ნ ეზ-----ი“. თვით აღ---ნ ეზ-----ის განმარტებით (პირველი ინსტანციის სასამართლოში) საკონტროლო-საღარი აპარატის გადაფორმების მიზეზი და მიზანი ის იყო, რომ საგადასახადო შემოწმების შემდეგ არ შეფერხებულიყო მაღაზიის ფუნქციონირება. სსიპ შემოსავლების სამსახური ასევე ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შემდეგ შეფასებას: „როგორც ი/მ „აღ---ნ ეზ-----ი“, ისე შპს „ან-----1“ ქ. ა-----, თ----- ქ. N2--- მდებარე მ----- საქმიანობას ახორციელებდნენ უძრავი ქონების მესაკუთრესთან რაიმე ხელშეკრულების გაფორმების გარეშე, რაც კიდევ ერთხელ მიუთითებს ი/მ „კა----ე ეზ-----ის“, ი/მ

„აღ---ნ ეზ-----ის“, რო----- ეზ-----ის და შპს „ან-----1“-ის განსაკუთრებულ ურთიერთობებზე. ისინი წარმოადგენენ ერთ ოჯახს და ეს საქმიანობაც მათ საერთო, საოჯახო საქმიანობას წარმოადგენს. ასევე დადგენილია, რომ ი/მ „კა----ე ეზ-----ს“, ი/მ „აღ---ნ ეზ-----ს“ და შპს „ან-----1-ს“ საკონტაქტო ტელეფონის ნომრად მითითებული აქვთ ერთი და იგივე ნომერი, რომელსაც აღ---ნ ეზ-----ის განმარტებით იყენებს თავად. ასევე აღსანიშნავია, რომ მოპასუხეები კარგად ერკვევიან ერთმანეთის საქმიანობის დეტალებში, რაც კიდევ ერთხელ მიუთითებს მათ განსაკუთრებულ ურთიერთობებზე. ამ თვალსაზრისით საყურადღებოა როგორც აღ---ნ ეზ-----ის შესაგებელი... ასევე, მის მიერ სასამართლო განხილვისას მიცემული განმარტებები, რომელიც უშუალოდ კა---ე ეზ-----ის სამეწარმეო საქმიანობის დეტალებს შეეხებოდა.“

ყოველივე ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით, კასატორის მოსაზრებით პირველი ინსტანციის სასამართლომ სწორად დაადგინა არსებული ფაქტობრივი გარემოებები და მიიღო მართებული გადაწყვეტილება, ხოლო საპელაციო სასამართლომ ისე, რომ იურიდიულად არ დაასაბუთა რატომ არ ეთანხმებოდა პირველი ინსტანციის სასამართლოს განმარტებებს, ნაწილობრივ გააუქმა აღნიშნული გადაწყვეტილება და დააკმაყოფილა აპელანტების მოთხოვნა.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2018 წლის 2 ოქტომბრის განჩინებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად და მიღებულ იქნა არსებითად განსახილველად; საქმის განხილვა დაინიშნა ზეპირი მოსმენის გარეშე.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, მათი შესწავლისა და ანალიზის, გასაჩივრებული გადაწყვეტილების იურიდიული დასაბუთებულობისა და წარმოდგენილი საკასაციო საჩივრის მოტივების შემოწმების საფუძველზე მიიჩნევს, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს, გაუქმდეს გასაჩივრებული გადაწყვეტილება, მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება და სარჩელი დაკმაყოფილდეს შემდეგ გარემოებათა გამო:

საკასაციო პალატა განმარტავს, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ სარჩელი აღძრულია საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლის საფუძველზე. კერძოდ, დადასტურებულად იქნეს ცნობილი, რომ ი/მ „აღ---ნ ეზ-----ი“, შპს „ან-----1“, რო----- ეზ-----ი და ი/მ „კა----ე ეზ-----ი“ წარმოადგენენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებს.

საგულისხმოა, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილებით სარჩელი დაკმაყოფილდა სრულად და მოპასუხეები ცნობილ იქნენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად. აღნიშნული გადაწყვეტილება საპელაციო წესით გასაჩივრდა მხოლოდ რო----- ეზ-----ის ი/მ „კა----ე ეზ-----ის“ ცრუმაგიერ პირად აღიარების ნაწილში როლად ეზ-----ისა და

ი/მ „კა----ე ეზ-----ის“ მიერ. სააპელაციო პალატამ სწორედ როლან ეზ-----ის ი/მ „კა----ე ეზ-----ის“ ცრუმაგიერ პირად აღიარების ნაწილში გამოიტანა გადაწყვეტილება სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის შესახებ. ამდენად, საკასაციო პალატა საკასაციო საჩივრის ფარგლებში, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 407-ე მუხლის პირველი ნაწილის საფუძველზე იხილავს რო----- ეზ-----ისა და ი/მ „კა----ე ეზ-----ის“ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლით გათვალისწინებული ცრუმაგიერი მფლობელობის დადგენის შესაძლებლობას.

საკასაციო სასამართლო სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 407-ე მუხლის მე-2 ნაწილის გათვალისწინებით იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მიერ საქმეზე დადგენილ შემდეგ ფაქტობრივ გარემოებებს:

რო----- ეზ-----ი დაიბადა 2004 წლის 26 მაისს. მისი მშობლები - აღ---ნ ეზ--- --ი და კა----ე ეზ-----ი.

კა----ე ეზ-----ი 2010 წლის 16 ივნისს დარეგისტრირდა ინდივიდუალურ მეწარმედ, იურიდიული მისამართი - ა-----ქის რაიონი, სოფელი დ-----. მისი საქმიანობის სახედ დარეგისტრირებულია მაღაზია.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 12 ივნისის N26071 ბრძანებით დადგინდა ი/მ „კა----ე ეზ-----ის“ ობიექტში სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის ჩატარება, რომლის ჩატარების ვადად განისაზღვრა 2013 წლის 12 ივნისიდან 2013 წლის 12 ივლისის ჩათვლით პერიოდი. აღნიშნული ბრძანება ი/მ „კა----ე ეზ-----ს“ ჩაბარდა იმავე დღეს - 2013 წლის 12 ივნისს.

2013 წლის 19 ივნისს კა----ე ეზ-----სა და რო----- ეზ-----ს შორის დაიდო ჩუქების ხელშეკრულება, რომლის საფუძველზეც 2013 წლის 25 ივნისს ქ. ა-----, თ----- ქ. N2--- მდებარე 711 კვ.მ. არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის ნაკვეთი (6-----) და N1 (საცხოვრებელი) და N2 (არასაცხოვრებელი) შენობა-ნაგებობა დარეგისტრირდა რო----- ეზ-----ის საკუთრებად.

2013 წლის 22 ივლისს ი/მ „კა----ე ეზ-----ს“ გაეგზავნა სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციისას გამოვლენილი სამართალდარღვევის შედეგებთან დაკავშირებით გადაწყვეტილების პროექტის შესახებ შეტყობინება, რომელიც იმავე დღეს ჩაიბარა ი/მ „კა----ე ეზ-----ის“ წარმომადგენელმა (მინდობილმა პირმა), აღ---ნ ეზ-----მა.

2013 წლის 2 აგვისტოს შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის მიერ შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის №044249 ოქმი, რომლითაც ი/მ „კა----ე ეზ-----ი“, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის მე-4 ნაწილის საფუძველზე დაჯარიმდა 15153,73 ლარით.

2013 წლის 2 აგვისტოს შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის მიერ შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის №044250 ოქმი, რომლითაც ი/მ „კა----ე ეზ-----ი“, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის მე-9 ნაწილის „ა“

ქვეპუნქტის საფუძველზე, დაჯარიმდა 3545,48 ლარით.

2013 წლის 7 აგვისტოს N035-1259 ბრძანებით ი/მ „კა----ე ეზ-----ის“ ქონებაზე, საგადასახადო დავალიანების უზრუნველყოფის მიზნით, გავრცელდა საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა. აღნიშნულ შეტყობინებას მხარე ელექტრონულად გაეცნო 2013 წლის 13 აგვისტოს.

შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 20 ოქტომბრის N035-55 ბრძანებით ყადაღა დაედო ი/მ „კა----ე ეზ-----ის“ ქონებას (მატერიალურ ან/და არამატერიალურ აქტივებს).

2014 წლის პირველ დეკემბერს კა----ე ეზ-----მა განცხადებით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და აცნობა, რომ წყვეტს ეკონომიკურ საქმიანობას.

2013, 2014 და 2015 წლებში კა----ე ეზ-----ის მიმართ შერეული საქონლის შესყიდვის თაობაზე გამოწერილია სასაქონლო ზედნადებები, რომლებშიც ტრანსპორტირების დასრულების ადგილად მითითებულია ა----- ქ. №2.

2016 წლის 2 ნოემბრის მდგომარეობით, ი/მ „კა----ე ეზ-----ს“ სახელმწიფო ბიუჯეტის წინაშე გადასახდელად ერიცხება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება სულ, 123 230,28 ლარის ოდენობით.

საკასაციო პალატა მიიჩნევს, რომ არ არსებობს ზემოაღნიშნული დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების თაობაზე სააპელაციო სასამართლოს სამართლებრივი შეფასების გაზიარების კანონით გათვალისწინებული შესაძლებლობა და მუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის პირველ ნაწილზე - თუ სასამართლო დაადგენს, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან და ეს პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით, ითვლება, რომ აღნიშნული პირები არიან ერთიმეორის ცრუმაგიერი პირები. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად კი, გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევის მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ცრუმაგიერი პირის მიმართ განახორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებები. ამავე კოდექსის მე-19 მუხლით რეგლამენტირებულია 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 მეორე 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 პალატა 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 რო----- ეზ-----ის ი/მ „კა----ე ეზ-----ის“ ცრუმაგიერ პირად აღიარებაზე უარის თქმის საფუძველად მიუთითა, რომ არ დგინდება ჩუქების ხელშეკრულების დადება შესაბამისი საფუძველებისა და მიზნის გარეშე, არ იკვეთება ხელშეკრულების უკანონო ხასიათი. სააპელაციო პალატის მოსაზრებით აღნიშნულ გარემოებას არ ცვლის ის ფაქტიც, რომ გადაცემულ ქონებას მოგვიანებით არასრულწლოვანი პირის მშობლები იყენებდნენ. გარდა ამისა, ჩუქების ხელშეკრულების დადების მომენტისათვის, კა----ე ეზ-----ს არ გააჩნდა საგადასახადო ვალდებულება, ხოლო რო----- ეზ-----ი არ წარმოადგენს ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელ პირს.

საკასაციო პალატა მიიჩნევს, რომ სააპელაციო სასამართლოს ზემოაღნიშნული მსჯელობა არ გამომდინარეობს მოცემული საკითხის მარეგულირებელი მატერიალური კანონმდებლობიდან, რამაც არსებითად იმოქმედა საქმის განხილვის შედეგზე. დადგენილია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 12 ივნისის N26071 ბრძანების საფუძველზე ი/მ „კა----ე ეზ-----ის“ ობიექტში ჩატარებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის შედეგად გამოცემული სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 2 აგვისტოს №044249 და №044250 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმებით ი/მ „კა----ე ეზ-----ს“ გამოუვლინდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის მე-4 და მე-9 ნაწილებით გათვალისწინებული სააღრიცხვო დოკუმენტაციაში აღურიცხველი და პირველადი საგადასახადო დოკუმენტის გარეშე სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობებისა და სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების დანაკლისის არსებობა. ი/მ „კა----ე ეზ-----ს“ პასუხისმგებლობა დაეკისრა საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლით გათვალისწინებული გადასახადის გადამხდელის ვალდებულებების შეუსრულებლობისა და 136-ე მუხლით გათვალისწინებული შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვის პრინციპების დარღვევისათვის, რომელთა არსებობის შესახებ კანონის ცოდნის პრეზუმფციიდან გამომდინარე ცნობილი იყო ი/მ „კა----ე ეზ-----ისათვის“ გადასახადის გადამხდელად რეგისტრაციის მომენტიდან - 2010 წლის 16

ივნისიდან. კეთილსინდისიერი გადასახადის გადამხდელი საგადასახადო კოდექსით მასზე დაკისრებულ ვალდებულებებს, როგორც წესი ასრულებს კანონით დადგენილი წესით. სხვა შემთხვევაში საგადასახადო კოდექსი ითვალისწინებს საგადასახადო ორგანოს ვალდებულებას განხორციელოს საგადასახადო კონტროლი და საგადასახადო დავალიანების გადახდეულების უზრუნველყოფის საშუალებების გამოყენებით მოახდინოს გადასახადების ადმინისტრირება (სსკ-ის 8.8 მუხ.).

საკასაციო პალატა მიუთითებს ამავე სასამართლოს მიერ საქმე №ბს-408-408(კ-18) 2018 წლის 16 ოქტომბრის გადაწყვეტილებაში გაკეთებულ განმარტებაზე, რომ გადამხდელის მიერ კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულებების შესრულება, როგორც წესი არ უკავშირდება საგადასახადო ორგანოს მიერ საგადასახადო მოთხოვნის გამოცემას, რამდენადაც საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტით გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია შეასრულოს საგადასახადო ვალდებულებები საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესითა და პირობებით. ამავე კოდექსის 53-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, პირს საგადასახადო ვალდებულება ეკისრება საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ იმ გარემოებათა წარმოქმნის მომენტიდან, რომლებიც ითვალისწინებს გადასახადის გადახდას. ამდენად, გადასახადის გადამხდელის მიერ, მის საკუთრებაში არსებული აქტივების ნებისმიერი, თუნდაც კანონით დადგენილი წესით განკარგვა, მას შემდეგ რაც შეიტყო საგადასახადო ორგანოს მიერ მისი საქმიანობის მოსალოდნელი შემოწმების შესახებ, უკვე წარმოშობს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლით გათვალისწინებული ცრუმაგიერი მფლობელობის დადგენის საფუძველს.

მოცემულ შემთხვევაში, საქმის ფაქტობრივ გარემოებებზე დაყრდნობით, საკასაციო პალატა სრულად იზიარებს კასატორის დასაბუთებას, რომ მოპასუხეებს შორის არსებობს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის მე-2 ნაწილის „თ“ და მე-3 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტებით გათვალისწინებული განსაკუთრებული ურთიერთდამოკიდებულება. რამდენადაც, აღნიშნული ნორმა არ შეიცავს დათქმას შვილის არასრულწლოვნების შემთხვევაში ურთიერთდამოკიდებულების გამორიცხვის თაობაზე. ამდენად, ი/მ „კა----ე ეზ---ის“ მიერ მისი შვილთან - რო----- ეზ-----თან ურთიერთობა გამოყენებულია იმგვარად, რომ რო----- ეზ-----ზე განხორციელებულიყო აქტივის ფორმირება, ხოლო ი/მ „კა----ე ეზ-----ზე“ მხოლოდ ვალდებულებების.

სასამართლო ყურადღებას გაამახვილებს იმ ფაქტობრივ გარემოებებზე, რომ კა----ე ეზ-----ი 2010 წლის 16 ივნისიდან რეგისტრირებულია ინდივიდუალურ მეწარმედ, მინიჭებული აქვს საიდენტიფიკაციო კოდი 0-----, მისამართი - საქართველო, ა-----ქის რაიონში, სოფ. დ-----, საქმიანობის ტიპი - მაღაზია. სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 12 ივნისის N26071 ბრძანებით დადგინდა კანონმდებლობით გათვალისწინებული საგადასახადო კონტროლის განხორციელების მიზნით ი/მ „კა----ე ეზ-----ის“ ობიექტში სასაქონლო-

მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის ჩატარება, რომლის ჩატარების ვადად განისაზღვრა 2013 წლის 12 ივნისიდან 2013 წლის 12 ივლისის ჩათვლით პერიოდი. აღნიშნული ბრძანება ი/მ „კა----ე ეზ-----ს“ ჩაბარდა იმავე დღეს - 2013 წლის 12 ივნისს. საქმეზე დადგენილია, რომ კა----ე ეზ-----სა და რო----- ეზ-----ს შორის 2013 წლის 19 ივნისს დაიდო ჩუქების ხელშეკრულება, რომლის საფუძველზეც 2013 წლის 25 ივნისს ქ. ა-----, თ----- ქ. N2--- მდებარე 711 კვ.მ. არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის ნაკვეთი (6-----) და N1 (საცხოვრებელი) და N2 (არასაცხოვრებელი) შენობა-ნაგებობა დარეგისტრირდა რო----- ეზ-----ის საკუთრებად.

ზემოაღნიშნული ფაქტობრივი გარემოებების არსებობა გამორიცხავს სააპელაციო სასამართლოს მიერ მითითებულ გარემოებას, რომ გადასახადის გადამხდელს არ გააჩნდა შეუსრულებელი საგადასახადო ვალდებულებები, რომლის გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით მოახდინა ისეთი კავშირის შექმნა, რომ საგადასახადო ორგანოსთვის შეუძლებელი გახდა გადასახადის ადმინისტრირება. ცხადია, რომ „სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის ჩატარების შესახებ“ სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 12 ივნისის N26071 ბრძანების ი/მ „კა----ე ეზ-----ისათვის“ ჩაბარებისას - 2013 წლის 12 ივნისს, მისთვის ცნობილი გახდა სავარაუდო საგადასახადო პასუხისმგებლობის დაკისრების თაობაზე, რის შემდეგ - მან შესაძლო მოთხოვნებისგან თავის არიდების მიზნით მის სახელზე არსებული ფასიანი აქტივის - უძრავი ქონების იზოლაცია განახორციელა ურთიერთდამოკიდებულ პირზე, კერძოდ: 2013 წლის 19 ივნისს გააფორმა „ჩუქების ხელშეკრულება“ მასთან ნათესაურ კავშირში მყოფ რო----- ეზ-----თან და გადასცა მის საკუთრებაში არსებული ქ. ა-----, თ----- ქ. N2--- მდებარე 711 კვ.მ. არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის ნაკვეთი (6-----) და N1 (საცხოვრებელი) და N2 (არასაცხოვრებელი) შენობა-ნაგებობა, რომელზეც შესაძლოა გავრცელებულიყო სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 7 აგვისტოს N035-1259 და 2014 წლის 20 ოქტომბრის N035-55 ბრძანებებით გათვალისწინებული უზრუნველყოფის ღონისძიებები. მოცემულ შემთხვევაში ი/მ „კა----ე ეზ-----ისათვის“ 2013 წლის 12 ივნისს ცნობილი გახდა მის მიერ საგადასახადო კოდექსის 43-ე და 136-ე მუხლებით გათვალისწინებული გადასახადის გადამხდელის ვალდებულებების შესრულების კონტროლის ღონისძიებების დაწყების შესახებ და გადასახადის გადამხდელს გააჩნდა მოლოდინი შეუსრულებელი საგადასახადო ვალდებულების გამო პასუხისმგებლობის დაკისრების თაობაზე, რის შემდეგაც ეტაპობრივად განახორციელა მის საკუთრებაში არსებული აქტივების განკარგვა.

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 კონსტატაციის

მასალებით, 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 კოდექსის 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 „კა----ე ეზ-----ის“ მხრიდან გადასახადის გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით რო----- ეზ-----თან ისეთ კავშირში შესვლა, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია მათი ერთიმეორისაგან განსხვავება, რამდენადაც მათ შორის 2013 წლის 19 ივნისის ჩუქების ხელშეკრულების საფუძველზე წარმოშობილი სამართლებრივი ურთიერთობა მხოლოდ ფორმალურია და ატარებს ფიქტიურ ხასიათს, რომელიც საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების მიქცევის თავიდან არიდებას ემსახურება, რაც მოპასუხეთა ცრუმაგიერობაზე მიუთითებს.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი საფუძვლიანია და არსებობს მისი სრულად დაკმაყოფილების ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძველი. ამდენად, საკასაციო სასამართლო თვითონ მიიღებს გადაწყვეტილებას საქმეზე, რადგან არ არსებობს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 412-ე მუხლით გათვალისწინებული გადაწყვეტილების გაუქმებისა და საქმის სააპელაციო სასამართლოში ხელახლა განსახილველად დაბრუნების საფუძველი. ამდენად, სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს. გაუქმდეს თ----- სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2018 წლის 6 მარტის გადაწყვეტილება იმ ნაწილში, რომლითაც სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი არ დაკმაყოფილდა რო----- ეზ-----ის ი/მ „კა----ე ეზ-----ის“ ცრუმაგიერ პირად დადგენის შესახებ, საკასაციო პალატის მიერ გასაჩივრებულ ნაწილში მიღებულ

იქნეს ახალი გადაწყვეტილება და სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი დაკმაყოფილდეს სრულად.

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 53-ე მუხლით, 55-ე მუხლის პირველი ნაწილით, 411-ე მუხლით და

გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა:

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს;
2. გაუქმდეს თ----- სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2018 წლის 6 მარტის გადაწყვეტილება ი/მ „კა----ე ეზ-----ისა“ და რო----- ეზ-----ის ცრუმაგიერ პირებად ცნობის ნაწილში სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის შესახებ და ამ ნაწილში საქმეზე მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება;
3. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი დაკმაყოფილდეს სრულად;
4. რო----- ეზ-----ი ცნობილ იქნეს ი/მ „კა----ე ეზ-----ის“ ცრუმაგიერ პირად;
5. საკასაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

თავმჯდომარე

ვ. როინიშვილი

მოსამართლეები:

მ. ვაჩაძე

ნ. სხირტლაძე