



გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა საქართველოს სახელით

21 თებერვალი, 2018წელი

ქ.ქუთაისი

**ქუთაისის სააპელაციო სასამართლო
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა
თავმჯდომარე (მომხსენებელი):** მურთაზ მეშველიანი
მოსამართლეები: გოჩა აბუსერიძე
ხათუნა ხომერიკი

სხდომის მდივანი: ონისე გურეშიძე

აპელანტი (მოსარჩელე) - სსიპ შ-----ი

მოწინააღმდეგე მხარე (მოპასუხეები) - ი.მ. „მ-----ე“, ი.მ. „მ-----ე“, ს-----ე

დავის საგანი - ცრუმაგიერ პირებად აღიარება

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება - სამტრედიის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 14 ნოემბრის გადაწყვეტილება;

1. აპელანტის მოთხოვნა – სამტრედიის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 14 ნოემბრის N3/134-2017წ გადაწყვეტილების ნაწილობრივ გაუქმება ს-----ის - ი/მ „მ-----ეს“ და ი/მ „მ-----ეს“ ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად ცნობაზე უარის თქმის ნაწილში და ახალი გადაწყვეტილებით შ-----ის სასარჩელო განცხადების ი/მ „მ-----ეს“ (ს/ნ 3-----), ი/მ „მ-----ეს“ (ს/ნ 5-----) და ი/მ ს-----ეს (ს/ნ 3-----) ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად აღიარების თაობაზე დაკმაყოფილება.

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითება:

სსიპ შ-----მა სარჩელით მიმართა სასამართლოს და მოითხოვა ი/მ, მ-----ის“, ი/მ „მ-----ის, ი/მ „ს-----ის“ ერთმანეთის

ცრუმაგიერ პირებად აღიარება.

მოსარჩელის განმარტებით, -ი/მ., მ-----ე“ს (ს/ნ 3-----) 2017 წლის 06 სექტემბრის მდგომარეობით შ-----ის ერთიანი ელექტრონული ბაზების მონაცემების მიხედვით ერიცხება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 64 713.48 ლარის ოდენობით. 2015 წლის 0-----ს რეგისტრირებულია საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის უფლება, რომელიც გადამხდელს ჩაბარდა ელექტრონულად 2015 წლის 10 მაისს. 2016 წლის 0-----ს ადმინისტრირების დეპარტამენტის მიერ გამოიცა №0----- ბრძანება -ი/მ., მ-----ის“, ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ, რომელიც 2016 წლის 02 მარტს პირადად ჩაბარდა გადასახადის გადამხდელს. მარეგისტრირებული ორგანოებიდან მიღებული, ასევე გადასახადის გადამხდელის მიერ წარმოდგენილი ინფორმაციის თანახმად გადასახადის გადამხდელს საკუთრებაში, ანდა ბალანსზე ქონება არ ერიცხება. ი/მ „მ-----ის“ საქმიანობის სფეროს წარმოდგენდა შერეული საქონლით, მათ შორის სურსათით ვაჭრობა. ი/მ „მ-----ის“ საგადასახადო დავალიანება წარმოშობილია სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის საფუძველზე. საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2015 წლის 0-----ის № 3--- ბრძანება სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციისა და საკონტროლო შესყიდვა-შეთავაზების ჩატარების შესახებ გადასახადის გადამხდელს ჩაბარდა 2015 წლის 09 თებერვალს. 2015 წლის 23 თებერვლიდან ი/მ,მ-----ის“ სამეწარმეო ობიექტზე შეწყდა სამეწარმეო საქმიანობა. ბოლო ჩეკი სალარო აპარატზე ამოიწერა 2015 წლის 23 თებერვალს. 2015 წლის 12 თებერვალს საჯარო რეესტრის ეროვნულ საგენტოში დარეგისტრირდა ინდივიდუალური მეწარმე „მ-----ე“, რომელმაც 2015 წლის 2-----ს (ი/მ,მ-----ის“ საქმიანობის შეწყვეტიდან მეორე დღეს) რეგისტრაციაში გაატარა სალარო აპარატი D----- იმავე მისამართზე, სადაც ფუნქციონირებდა ი/მ „მ-----ე“-ს-----, სოფელი ს----- და გააგრძელა ანალოგიური სახის სამეწარმეო საქმიანობა. სამტრედიის რაიონის სოფელ ს-----ში არსებული უძრავი ქონება (საკადასტრო კოდი 3-----), სადაც 2012-2015 წლებში საქმიანობდა ი/მ „მ-----ე“, ხოლო 2015 წლის 24 თებერვლიდან დღემდე-ი/მ „მ-----ე“, წარმოდგენს ს-----ის საკუთრებას, რომელიც არის ი/მ,მ-----ის“ მამა და ი/მ „მ-----ის“ მეუღლის მამა (მამამთილი), რომელსაც აღნიშნული ქონება 2012-2016 წლებში უსასყიდლოდ ჰქონდა გადაცემული სამეწარმეო სუბიექტზე, რადგან ამ უკანასკნელზე 2012-2016 წლებში შემოსავლის მიღებასთან დაკავშირებული დეკლარაციები არ ფიქსირდება. მოსარჩელის განმარტებით საყურადღებოა ის ფაქტი, რომ ი/მ „მ-----ის“ ჩანაცვლება ი/მ „მ-----ის“ მიერ განხორციელდა ისე, რომ სამეწარმეო საქმიანობა არ შეჩერებულა და წყვეტა არ განუცდია. მოსარჩელის განმარტებით დავის სპეციფიკიდან გამომდინარე საყურადღებოა ის ფაქტობრივი გარემოებაც, რომ მეწარმე სუბიექტად რეგისტრაციის მომენტისათვის ი/მ „მ-----ეს“

დასაქმებული პირის საძიებო პროგრამის შესაბამისად მიღებული შემოსავლები არ უფიქსირდება, რაც სხვა მტკიცებულებებთან ერთობლიობაში მიუთითებს იმაზე, რომ მან ფაქტობრივად გააგრძელა მ-----ის სამეწარმეო საქმიანობა.

ზემოაღნიშნულ ფაქტობრივ გარემოებზე დაყრდნობით მოსარჩელეს მიაჩნია, რომ ი/მ „მ-----ის“ მიერ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის შესახებ ბრძანების ჩაბარების შემდგომ საქმიანობის შეჩერება და იგივე საქმიანობის გაგრძელება ამ უკანასკნელის ძმის მეუღლის-ი/მ „მ-----ის“ მიერ, ასევე საქმიანობა მამის და მეუღლის მამის-ს-----ის კუთვნილ სამეწარმეო ფართში მიზნად ისახავდა საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების ღონისძიებისაგან თავის არიდებას.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელე ითხოვს სასაჩუქრო მოთხოვნის დაკმაყოფილებასა და ი/მ „მ-----ის“, ი/მ „მ-----ისა“, ი/მ „ს-----ის“ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად აღიარებას.

მოპასუხეების პოზიცია:

მოპასუხე ი/მ „მ-----ის“ (ს/ნ 2-----) , ი/მ „მ-----ისა“ და ი/მ „ს-----ის“ წარმომადგენლებმა წერილობით წარმოდგენილ შესაგებელში, აგრეთვე სასამართლო სხდომაზე საქმის განხილვისას სარჩელი არ სცნეს განმარტეს, რომ არ არსებობს სარჩელის დაკმაყოფილების ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები.

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი:

სამტრედიის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 14 ნოემბრის გადაწყვეტილებით სსიპ შ-----ის სარჩელი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა: ი/მ „მ-----ე“ და ი/მ „მ-----ე“ აღიარებულ იქნა ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად.

ამ დასკვნამდე საქალაქო სასამართლო მივიდა შემდეგ გარემოებათა გამო:

დასკვნები ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

სასამართლოს მიერ დადგენილი უდავო ფაქტობრივი გარემოებები:

2010 წლის 15 სექტემბერს მ-----ე მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში დარეგისტრირდა ინდივიდუალურ მეწარმედ.

სსიპ შ-----ის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2015 წლის 0-----ის №3--- ბრძანებით განისაზღვრა ი/მ „მ-----ის“ სამეწარმეო ობიექტზე სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების

ინვენტარიზაცია და საკონტროლო შესყიდვა -შეთავაზების ჩატარება.
აღნიშნული ბრძანება გადასახადის გადამხდელ ი/მ „მ-----ეს“ ჩაბარდა
ამავე დღესვე -2015 წლის 09 თებერვალს.

2015 წლის 12 თებერვალს ი/მ „მ-----ე“ მეწარმეთა და

არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში დარეგისტრირდა ინდივიდუალურ მეწარმედ.მეწარმე სუბიექტად რეგისტრაციის მომენტისათვის ი/მ „მ-----ეს“ დასაქმებული პირის საძიებო პროგრამის შესაბამისად მიღებული შემოსავლები არ უფიქსირდება.

2015 წლის 2-----ს ი/მ „მ-----ის“ სამეწარმეო ობიექტზე შეწყდა სამეწარმეო საქმიანობა. ბოლო ჩეკი სალარო აპარატზე ამოიწერა 2015 წლის 23 თებერვალს.

ი/მ „მ-----ის“ საქმიანობის შეწყვეტიდან მეორე დღეს-2015 წლის 2-----ს მ-----ემ რეგისტრაციაში გაატარა სალარო აპარატი(D-----) იმავე მისამართზე, სადაც ფუნქციონირებდა ი/მ „მ-----ე“, სახელდობრ ს-----, სოფელი ს----- და გააგრძელა ანალოგიური საქმიანობა.

2017 წლის 06 სექტემბრის მდგომარეობით შ-----ის ერთიანი ელექტრონული ბაზების მონაცემების მიხედვით ი/მ „მ-----ეს“ერიცხება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 64 713.48 (სამოცდაოთხი ათას შვიდასცამეტი ლარი და 48 თეთრი) ლარის ოდენობით.

მოპასუხეები - ს-----ე (პ.ნ. 3-----) და მ-----ე (პ.ნ.3-----) არიან მამა-შვილი, ხოლო მოპასუხე მ-----ე (პ.ნ 5-----) წარმოადგენს მ-----ის ძმის-მ-----ის მეუღლეს, შესაბამისად როგორც მ-----ის, ასევე ს-----ის რძალს.

სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის თაობაზე საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2015 წლის 0-----ის № 3--- ბრძანების გადასახადის გადამხდელ ი/მ „მ-----ეზე“ ჩაბარების შემდგომ ამ უკანასკნელისა და მისი ძმის მეუღლის - ი/მ „მ-----ის“ მიერ დროში თანხვდენილად განხორციელებულ ქმედებათა ჯაჭვი, სახელდობრ ი/მ „მ-----ის“ მიერ დაუყოვნებლივ სამეწარმეო საქმიანობის შეჩერება, იმავედროულად მ-----ის სამეწარმეო სუბიექტად დარეგისტრირება და ანალოგიური სახის (შერეული საქონლით ვაჭრობა) საქმიანობის გაგრძელება იმავე ობიექტში, წარმოადგენს ერთი სამეწარმეო სუბიექტის, მეორე სამეწარმეო სუბიექტით ჩანაცვლებას, ფაქტობრივად ცრუმაგიერ ფლობელობას, რომლის მიზანსაც წარმოადგენა ი/მ „მ-----ის“ საგადასახადო დავალიანების უზრუნველყოფის ღონისძიებების თავის არიდება. შესაბამისად, სასამართლო დადგენილად მიიჩნევს, რომ ი/მ „მ-----ე“ და ი/მ „მ-----ე“ წარმოადგენენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებს, ხოლო რაც შეეხება მოპასუხე ს-----ეს, იგი არ წარმოადგენს ი/მ „მ-----ის“ ცრუმაგიერ პირს, რადგან მარტოოდენ ის ფაქტობრივი გარემოება, რომ ამ უკანასკნელს სამეწარმეო საქმიანობის განსახორციელებლად თავისი ქალიშვილისთვის

უსასყიდლოდ ჰქონდა გადაცემული საკუთრების უფლების საგანს განკუთვნილი უძრავი ნივთი, (მდებარე ს-----, სოფელი ს-----) არ წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელ ი/მ „მ-----ის“ მის ცრუმაგიერ პირად აღიარების ფაქტობრივ საფუძველს.

დასკვნები სამართლებრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

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 2.2. მუხლის თანახმად, გადასახადებით დაბეგვრისათვის გამოიყენება საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დღისათვის მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-5 მუხლის პირველი ნაწილი ადგენს, რომ პირი ვალდებულია გადაიხადოს ამ კოდექსით დაწესებული საერთო-სახელმწიფოებრივი და ადგილობრივი გადასახადები. მე-6 მუხლის მიხედვით კი, გადასახადი არის ამ კოდექსის მიხედვით სავალდებულო, უპირობო ფულადი შენატანი ბიუჯეტში, რომელსაც იხდის გადასახადის გადამხდელი, გადახდის აუცილებელი, არაეკვივალენტური და უსასყიდლო ხასიათიდან გამომდინარე.

საგადასახადო ვალდებულების უპირობო შესრულების გარანტიაზე მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლი, რომლის პირველი ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია შეასრულოს საგადასახადო ვალდებულებები საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი წესითა და პირობებით. ამავე კოდექსის 49-ე მუხლის „ზ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, ამ კოდექსის დებულებათა გათვალისწინებით საგადასახადო ორგანოებს თავიანთი კომპეტენციის

ფარგლებში და საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით უფლება აქვთ გადასახადის გადამხდელისაგან საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიებებით დადგენილ ვადაში ამოიღონ გადაუხდელი გადასახადი ან/და სანქციის სახით დაკისრებული თანხა.

ზემოაღნიშნულ ნორმათა შესაბამისად სასამართლომ განმარტა, რომ გადასახადის გადამხდელის უმთავრესი ფუნქცია გადასახადების კანონმდებლობით დადგენილი წესითა და ოდენობით გადახდაა. საგადასახადო ორგანოების კანონისმიერი უფლებამოსილება, უზრუნველყონ გადამხდელთა მიერ აღნიშნული ვალდებულების შესრულებაზე კონტროლი, მოიცავს უფლებას, გაატარონ შესაბამისი ღონისძიებები გადამხდელის მიერ საგადასახადო ვალდებულების შეუსრულებლობისას. საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია, გამოიყენოს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-11 კარით გათვალისწინებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები. კერძოდ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 238-ე მუხლის პირველი ნაწილი განსაზღვრავს, რომ საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველსაყოფად განახორციელოს შემდეგი ღონისძიებები: ა) საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა; ბ) მესამე პირზე გადახდევინების მიქცევა; გ) ქონებაზე ყადაღის დადება; დ) ყადაღადადებული ქონების რეალიზაცია; ე) საბანკო ანგარიშზე საინკასო დავალების წარდგენა; ვ) გადასახადის გადამხდელის სალაროდან ნაღდი ფულის ამოღება.

სასამართლომ განმარტა, რომ საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის კანონით დადგენილი ღონისძიებების გამოყენება იწვევს პირის კანონით დაცული უფლებების, მათ შორის, საკუთრებით თავისუფლად სარგებლობისა და განკარგვის შეზღუდვას. ამასთან, პირს ეკისრება აღნიშნულის თემნის ვალდებულება, რადგან მსგავსი ღონისძიებების გატარება ემსახურება საჯარო ლეგიტიმურ მიზანს - საგადასახადო ვალდებულების შესრულებას და მათი გამოყენების საფუძველი სწორედ გადასახადის გადამხდელის ქმედება - საგადასახადო ვალდებულების ჯეროვანი შეუსრულებლობაა. ამრიგად, არ ასრულებს რა ნაკისრ მოვალეობებს, გადასახადის გადამხდელისთვის ცნობილი უნდა იყოს, რომ აღნიშნული გამოიწვევს მის მიმართ სათანადო ღონისძიებების გამოყენების შესაძლებლობას, რათა აღსრულდეს კანონით დადგენილი ვალდებულება. სწორედ ამიტომ, საგადასახადო უზრუნველყოფის საგანი ხდება გადამხდელის ქონება. საგადასახადო უზრუნველყოფის საგანი მესამე პირის ქონება ხდება მხოლოდ მაშინ, როდესაც მესამე პირს აქვს გადასახადის გადამხდელის დავალიანება, რომლის გადახდის ვადაც დამდგარია, ან როდესაც მესამე პირი იძენს საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკით დატვირთულ ქონებას. გარდა აღნიშნულისა, საგადასახადო კანონმდებლობა იცნობს ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობის ინსტიტუტს, რომლის დროსაც გადახდევინების მიქცევა ხდება არა გადასახადის გადამხდელის,

არამედ მესამე პირის ქონებაზე, როდესაც დასტურდება, რომ აღნიშნული პირი გამოყენებული იყო გადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით. აღნიშნული მიზნად ისახავს გადასახადების გადახდისაგან თავის არიდების გამორიცხვას, რათა გადასახადის გადამხდელმა ბოროტად არ გამოიყენოს ის გარემოება, რომ მესამე პირის ქონებაზე გადახდევენების მიქცევა არ ხდება და არ მოახდინოს მხოლოდ აღნიშნული მიზნით სხვა პირის შექმნა, მისთვის ქონების გადაცემა მხოლოდ იმ მიზნით, რომ თავი აარიდოს გადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებებს.

მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლით განისაზღვრა ურთირთადამოკიდებული პირების ცნება და არსი, კერძოდ ამავე ნორმის პირველი ნაწილის მიხედვით, ურთირთადამოკიდებულ პირებად ითვლებიან ის პირები, რომელთა შორის განსაკუთრებულ ურთირთობათა არსებობამ შეიძლება გავლენა მოახდინოს მათი ან მათ მიერ წარმოდგენილი პირების საქმიანობის პირობებზე ან ეკონომიკურ შედეგებზე. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილით, განსაკუთრებულ ურთირთობებს მიეკუთვნება ურთირთობები, რომელთა დროსაც: ა) პირები არიან ერთი საწარმოს დამფუძნებლები (მონაწილეები), თუ მათი ჯამური წილი არანაკლებ 20 პროცენტია; ბ) ერთი პირი პირდაპირ ან არაპირდაპირ მონაწილეობს მეორე პირ 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.

ზემოთ მოხმობილი ნორმის 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.

მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246.1. მუხლის თანახმად, თუ სასამართლო დაადგენს, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან და ეს პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით, ითვლება, რომ აღნიშნული პირები არიან ერთიმეორის ცრუმაგიერი პირები. ამავე ნორმის მე-2 ნაწილით, გადასახადის გადამხდელის

აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ცრუმაგიერი პირის მიმართ განახორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებები.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის შინაარსიდან გამომდინარე, ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის სახეზე უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავების შეუძლებლობა სხვა იმ პირისაგან, რომელიც გამოყენებული არის გადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით, ანუ გადასახადის გადამხდელი პირი, რომელსაც გააჩნია საგადასახადო ვალდებულებები, მისი გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით ისეთ კავშირში შედის სხვა პირთან, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელი არის მათი განსხვავება.“ (საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2013 წლის 3 ოქტომბრის გადაწყვეტილება საქმეზე №ბს-103-96(კ- 13). „ცრუმაგიერ პირებად აღიარების შესახებ სარჩელის მიზანია დადგინდეს, რომ სხვა პირი წარმოადგენს საგადასახადო კოდექსით გადასახადის გადახდაზე ვალდებული პირის - გადამხდელის ცრუმაგიერ პირს. ასეთი აღიარება შესაძლებლობას აძლევს საგადასახადო ორგანოს გადასახადის გადამხდელის შეუსრულებელი საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიება გამოიყენოს ცრუმაგიერი პირის მიმართ.“ (საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2010 წლის 6 ივლისის გადაწყვეტილება საქმეზე №ბს-1546-1476 (კ-09).

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის შინაარსიდან ცხადია, რომ კანონმდებელი არ მიუთითებს კონკრეტულ გარემოებებზე, რომელთა ერთობლიობა ქმნის ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საფუძველს. ამდენად, სასამართლომ კონკრეტული გარემოებების შეფასების შედეგად უნდა განსაზღვროს მოცემული ნორმის საკანონმდებლო მიზანი. ცალსახაა, რომ ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის სახეზე უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავების შეუძლებლობა სხვა იმ პირისაგან, რომელიც გამოყენებულია გადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით, ანუ გადასახადის გადამხდელი პირი, რომელსაც გააჩნია საგადასახადო ვალდებულებები, მისი გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით ისეთ კავშირში შედის სხვა პირთან, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია მათი განსხვავება.

ვინაიდან ცრუმაგიერ პირებად ცნობა უშუალოდ არის დაკავშირებული პირის საკუთრების უფლების შეზღუდვასთან, მის ქონებაზე საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებების გამოყენებასთან, აუცილებელია, რომ აღნიშნული ფაქტი დადგინდეს კანონით დადგენილი ყველა დანაწესის სრული დაცვითა და ფაქტობრივი გარემოებების შესწავლისა და შეფასების შედეგად.

აღნიშნული ასევე არის დაკავშირებული 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. სასამართლო მიუთითებს საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლომ გადაწყვეტილებაზე საქმეზე – „საქართველოს ახალგაზრდა იურისტთა ასოციაცია და საქართველოს მოქალაქე – ეკატერინე ლომთათიძე საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ“, სადაც სასამართლომ განმარტა რომ „კანონის სიზუსტე, განჭვრეტადობა და ხელმისაწვდომობა მოიცავს იმ აუცილებელ პირობასაც, რომ უფლების შეზღუდვაზე უფლებამოსილი პირების დასაშვები მოქმედების ფარგლები იყოს კონკრეტული, გასაგები, მკაფიო. კანონისადმი ასეთი მოთხოვნა აუცილებელია უფლებაში ჩარევაზე უფლებამოსილი პირის (ორგანოს) შეზღუდვის და შემდგომი კონტროლის უზრუნველყოფისთვის, რადგან ამ თანამდებობის პირებს კონკრეტული საჯარო ინტერესის მიღწევა სამართლებრივი სახელმწიფოსგან აქვთ დაკისრებული. ეს, პირველ რიგში, გულისხმობს, რომ თავად კანონით დეტალურად, სიცხადის საკმარისი ხარისხით განსაზღვროს საჯარო ხელისუფლების უფლებამოსილება ამ სფეროში, შესაბამისად, კანონი არ უნდა იძლეოდეს შესაძლებლობას, რომ აღმასრულებელმა ხელისუფლებამ დამოუკიდებლად დაადგინოს საკუთარ ქმედებათა დიაპაზონი. კანონმდებელს აკისრია ვალდებულება, საჯარო ხელისუფლება უზრუნველყოს სახელმძღვანელო მიმართულებებით, რომლებიც განჭვრეტადს ხდის მის მიერ კონკრეტული გადაწყვეტილების მიღების შესაძლებლობას, აუცილებლობას თუ გარდაუვლობას, სისწორესა თუ მართლზომიერებას.“

ამდენად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის დისპოზიციიდან გამომდინარე, იმისათვის, რომ დადასტურდეს ცრუმაგიერი მფლობელობის ფაქტი, სავალდებულოა დადგინდეს, რომ მოპასუხეები საერთო ეკონომიური ინტერესების საფუძველზე მოქმედებდნენ გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით. განსახილველ შემთხვევაში სასამართლო დადგენილად მიიჩნევს, რომ სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის თაობაზე საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2015 წლის 0-----ის № 3--- ბრძანების გადასახადის გადამხდელ ი/მ „მ-----ეზე“ ჩაბარების შემდგომ ამ უკანასკნელისა და მისი ძმის მეუღლის - ი/მ „მ-----ის“ მიერ დროში თანხვდენილად განხორციელებულ ქმედებათა ჯაჭვი, სახელდობრ ი/მ „მ-----ის“ მიერ დაუყოვნებლივ სამეწარმეო საქმიანობის შეჩერება, იმავდროულად მ-----ის სამეწარმეო საუბიექტად დარეგისტრირება და ანალოგიური სახის (შერეული საქონლით ვაჭრობა) საქმიანობის გაგრძელება იმავე ობიექტში, წარმოადგენს ერთი სამეწარმეო სუბიექტის, მეორე სამეწარმეო სუბიექტით ჩანაცვლებას, ფაქტობრივად ცრუმაგიერ ფლობელობას, რომლის მიზანსაც

წარმოადგენა ი/მ „მ-----ის“ საგადასახადო დავალიანების უზრუნველყოფის ღონისძიებების თავის არიდება. შესაბამისად, სასამართლო დადგენილად მიიჩნევს, რომ ი/მ „მ-----ე“ და ი/მ „მ-----ე“ წარმოადგენენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებს, ხოლო რაც შეეხება მოპასუხე ს-----ეს, იგი არ წარმოადგენს ი/მ „მ-----ის“ ცრუმაგიერ პირს, რადგან მარტოოდენ ის ფაქტობრივი გარემოება, რომ ამ უკანასკნელს სამეწარმეო საქმიანობის განსახორციელებლად თავისი ქალიშვილისთვის უსასყიდლოდ ჰქონდა გადაცემული თავის საკუთრების უფლების საგანს განკუთვნილი უძრავი ნივთი, (მდებარე ს-----, სოფელი ს-----) არ წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელ ი/მ „მ-----ის“ მის ცრუმაგიერ პირად აღიარების ფაქტობრივ საფუძველს.

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25.1. მუხლის თანახმად, აღიარებითი სარჩელი შეიძლება აღიძრას აქტის არარად აღიარების, უფლების ან სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობა-არარსებობის დადგენის შესახებ, თუ მოსარჩელეს აქვს ამის კანონიერი ინტერესი.

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.2. მუხლის თანახმად, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის დადგენილი, ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში გამოიყენება საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის დებულებები.

სასამართლომ მიუთითა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლზე, რომლის მიხედვითაც, ადმინისტრაციული საქმის განხილვისას მხარეები სარგებლობენ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლით მინიჭებული უფლება-მოვალეობებით, ამასთან, სასამართლო უფლებამოსილია თავისი ინიციატივით მიიღოს გადაწყვეტილება დამატებითი ინფორმაციის ან მტკიცებულების წარმოსადგენად. ამავე კოდექსის მე-17 მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, მოსარჩელე ვალდებულია დაასაბუთოს თავისი სარჩელი და წარადგინოს შესაბამისი მტკიცებულებები. მოპასუხე ვალდებულია წარადგინოს წერილობითი პასუხი (შესაგებელი) და შესაბამისი მტკიცებულებები.

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლით განმტკიცებულია შეჯიბრებითობის პრინციპი. კერძოდ, სამართალწარმოება მიმდინარეობს შეჯიბრებითობის საფუძველზე. მხარეები სარგებლობენ თანაბარი უფლებებითა და შესაძლებლობებით, დაასაბუთონ თავიანთი მოთხოვნები, უარყონ ან გააქარწყლონ მეორე მხარის მიერ წამოყენებული მოთხოვნები, მოსაზრებები თუ მტკიცებულებები. მხარეები თვითონვე განსაზღვრავენ, თუ რომელი ფაქტები უნდა დაედოს საფუძველად მათ მოთხოვნებს ან რომელი მტკიცებულებებით უნდა იქნეს დადასტურებული ეს ფაქტები. ამავე კოდექსის 102-ე მუხლის თანახმად, თითოეულმა მხარემ უნდა დაამტკიცოს გარემოებანი,

რომლებზედაც იგი ამყარებს თავის მოთხოვნებსა და შესაგებელს. 105-ე მუხლის მე-2 ნაწილით კი განსაზღვრულია, რომ სასამართლო აფასებს მტკიცებულებებს თავისი შინაგანი რწმენით, რომელიც უნდა ემყარებოდეს მათ ყოველმხრივ, სრულ და ობიექტურ განხილვას, რის შედეგადაც მას გამოაქვს დასკვნა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ.

ამრიგად, ადმინისტრაციული თუ სასამართლო წარმოებისას მიღებული გადაწყვეტილება ეფუძნება მხარეთა მიერ წარდგენილი მტკიცებულებების სრულად, ყოველმხრივ და ობიექტურად გამოკვლევას, შესწავლასა და შეფასებას. ამდენად, მიუთითებს რა კონკრეტულ ფაქტობრივ გარემოებაზე, მხარემ უნდა წარადგინოს შესაბამისი ფაქტის დამადასტურებელი მტკიცებულებები. მტკიცებულებას შეიძლება წარმოადგენდეს მხარეთა ახსნა-განმარტება, მოწმეთა ჩვენება, ფაქტების კონსტატაციის მასალები, წერილობითი თუ ნივთიერი მტკიცებულებები და ექსპერტთა დასკვნები. ამასთან, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის მე-3 ნაწილით ცალსახადაა განსაზღვრული, რომ საქმის გარემოებები, რომლებიც კანონის თანახმად უნდა დადასტურდეს გარკვეული სახის მტკიცებულებებით, არ შეიძლება დადასტურდეს სხვა სახის მტკიცებულებებით.

სასამართლომ მიიჩნია, რომ განსახილველ შემთხვევაში სახეზე იყო 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 სპეციფიურობა გამომდინარეობს იქიდან, რომ სასამართლო უდავოდ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებებისა და მტკიცებულებების საფუძველზე მხოლოდ აღიარებს (ადასტურებს) კონკრეტული სამართალურთიერთობის არსებობა-არარსებობის ფაქტს. განსახილველ შემთხვევაში, სასამართლომ მიიჩნია, რომ სსიპ შ-----ის მიერ წარმოდგენილი მტკიცებულებების საფუძველზე, საქმეზე დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები ქმნიდნენ მხოლოდ მოპასუხეების - ი/მ „მ-----ისა და ი/მ „მ-----ის“ ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისა და შესაბამისად, სარჩელის ნაწილობრივ დაკმაყოფილების საფუძველს.

3. სააპელაციო საჩივრის საფუძველები:

სამტრედიის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 14 ნოემბრის გადაწყვეტილებაზე სააპელაციო საჩივარი წარადგინა სსიპ შ-----მა, რომლითაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების ნაწილობრივ გაუქმება და სარჩელის სრულად დაკმაყოფილება მოითხოვა, შემდეგი საფუძველებით:

ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები:

აპელანტის განმარტებით 2015 წლის 12 თებერვალს საჯარო რეესტრის ეროვნულ სააგენტოში დარეგისტრირდა ინდივიდუალური მეწარმე მ-----ე (ს/ნ 5-----), რომელმაც 2015 წლის 2-----ს (ი/მ მ-----ის საქმიანობის შეწყვეტიდან მეორე დღეს) რეგისტრაციაში გაატარა საჯარო აპარატი (D-----) იმავე მისამართზე, სადაც ფუნქციონირებდა ი/მ „მ-----ე“, ს-----, სოფელი ს-----.) და გააგრძელა ანალოგიური საქმიანობა. სამტრედიის რაიონში, სოფ. ს-----ში არსებული უძრავი ქონება (საკ. კოდი N 3-----), სადაც 2012–2015 წლებში საქმიანობდა ი/მ „მ-----ე“-ს, ხოლო 2015 წლის 24 თებერვლიდან დღემდე ი/მ მ-----ე, წარმოადგენს ს-----ის საკუთრებას. ს-----ე (ს/ნ 3-----) არის ი/მ „მ-----ე“-ს მამა და ი/მ „მ-----ეს“ მეუღლის მამა. ამასთან, ს-----ეს 2012–2016 წლებში ზემოთაღნიშნული ქონება უსასყიდლოდ ქონდა გადაცემული სამეწარმეო სუბიექტებზე (მის მიერ 2012–2016 წლებში შემოსავლის მიღებასთან დაკავშირებული დეკლარაციები არ ფიქსირდება).

საყურადღებოა ის ფაქტი, რომ ი/მ „მ-----ე“-ს ჩანაცვლება ი/მ „მ-----ეს“ (ს/ნ 5-----) მიერ განხორციელდა ისე, რომ სამეწარმეო საქმიანობა არ შეჩერებულა და წყვეტა არ განუცდია.

შ-----ს მიაჩნია, რომ ი/მ „მ-----ე“-ს მიერ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის შესახებ ბრძანების ჩაბარების შემდგომ საქმიანობის შეჩერება და იგივე საქმიანობის გაგრძელება ძმის მეუღლის ი/მ „მ-----ის“ მიერ, ასევე საქმიანობა ძმის და მეუღლის ძმის ს-----ის კუთვნილ სამეწარმეო ფართში მიზნად ისახავდა საგადასახადო დავალიანების გადახდევის ღონისძიებებისგან თავის არიდებას.

შ-----ს მიაჩნია, რომ სამტრედიის რაიონული სასამართლოს გადაწყვეტილება გასაჩივრებულ ნაწილში არის დაუსაბუთებელი, უსაფუძვლო და კანონშეუსაბამო. გადაწყვეტილება არ არის იურიდიულად საკმარისად დასაბუთებული. შესაბამისად, აპელანტი ითხოვს, სააპელაციო საჩივრის დააკმაყოფილებას, სამტრედიის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 14 ნოემბრის N3/134-2017 გადაწყვეტილების ნაწილობრივ გააუქმებას და ახალი გადაწყვეტილებით სსკ-ის მე-19 და 246-ე მუხლის საფუძველზე ი/მ „მ-----ის“ (ს/ნ 3-----), ი/მ „მ-----ის“ (ს/ნ 5-----) და ი/მ ს-----ის (ს/ნ 3-----) ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობას.

4. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვების დასაბუთება:

სააპელაციო სასამართლო საქმის მასალათა გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის და გასაჩივრებული გადაწყვეტილების ფაქტობრივი

და სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ სსიპ შ-----ის სააპელაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს; უცვლელად უნდა დარჩეს სამტრედიის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 14 ნოემბრის გადაწყვეტილება.

საქართველოს ადმინისტრაციულ საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არის დადგენილი, ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში გამოიყენება საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის დებულებანი.

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 377-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, სააპელაციო სასამართლო ამოწმებს გადაწყვეტილებას სააპელაციო საჩივრის ფარგლებში, ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით. იმავე მუხლის მე-2 ნაწილით, სამართლებრივი თვალსაზრისით შემოწმებისას სასამართლო ხელმძღვანელობს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლების მოთხოვნებით. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 382-ე მუხლის მე-2 ნაწილით, სააპელაციო სასამართლოს შეუძლია გაიზიაროს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ მტკიცებულებათა გამოკვლევის შედეგები მთლიანად ან ნაწილობრივ. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტით, სააპელაციო სასამართლოს განჩინება აღწერილობითი და სამოტივაციო ნაწილების ნაცვლად უნდა შეიცავდეს მოკლე დასაბუთებას გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების ან უცვლელად დატოვების შესახებ. თუ სააპელაციო სასამართლო ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებასა და დასკვნებს, საქმის ფაქტობრივ ან/და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით, მაშინ დასაბუთება იცვლება მათზე მითითებით.

სააპელაციო სასამართლო ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებას საქმის ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით, ამასთან დამატებით მიუთითებს საქმის მასალებით დადასტურებულ შემდეგ გარემოებებზე:

ფაქტობრივი დასაბუთება:

სააპელაციო სასამართლო დამტკიცებულად მიიჩნევს იმავე ფაქტობრივ გარემოებებს, რაც არის დადგენილად მიჩნეული გასაჩივრებული გადაწყვეტილებით და როგორი სახითაც არის ისინი მითითებული ამ განჩინებაში გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნების კონსტატირებისას და რომელთაც არსებითად არც სააპელაციო საჩივრის ავტორი ხდის სადავოდ. პალატა თვლის, რომ დასკვნები ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით გაკეთებულია საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105-ე მუხლის შესაბამისად, საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებების ყოველმხრივი, სრული და ობიექტური განხილვის შედეგად. ამასთან, მტკიცების ტვირთიც,

იმავე კოდექსის 102-ე მუხლისა და საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, მხარეებზე განაწილებულია სწორად.

სამართლებრივი დასაბუთება:

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის თანახმად „თუ სასამართლო დაადგენს, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან და ეს პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით, ითვლება, რომ აღნიშნული პირები არიან ერთიმეორის ცრუმაგიერი პირები“. „გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ცრუმაგიერი პირის მიმართ განახორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები“.

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლის შესაბამისად, მოსარჩელის კანონიერი ინტერესის არსებობისას სასამართლო უფლებამოსილია აღიაროს (დაადასტუროს) კონკრეტული სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობა-არარსებობა, მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მოსარჩელე მხარე წარადგენს აღნიშნული გარემოების დამადასტურებელ უდავო მტკიცებულებებს. ამდენად, აღიარებითი სარჩელის სპეციფიურობა გამომდინარეობს იქიდან, რომ სასამართლო უდავოდ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებებისა და მტკიცებულებების საფუძველზე მხოლოდ აღიარებს (ადასტურებს) კონკრეტული სამართალურთიერთობის არსებობა-არარსებობის ფაქტს.

საგადასახადო კოდექსის 19-ე 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 დ.ე.ვზ, ქვეპუნქტის შესაბამისად განსაკუთრებულ ურთიერთობებს მიეკუთვნება ურთიერთობები, რომელთა დროსაც 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; კონტროლისა და ქვემდებარეობის ფაქტი მოცემულ შემთხვევაში მიბმული უნდა იყოს გავლენასთან რაც დაკავშირებულია პირების საქმიანობის პირობებთან ან ეკონომიკურ შედეგებთან. ასეთი მტკიცებულება კი არ არსებობს.

სააპელაციო სასამართლო განმარტავს, რომ განსხვავების პრაქტიკულად

შეუძლებლობა დადგენილი უნდა იყოს არა ეჭვის დონეზე არამედ ეს ფაქტი უტყუარი მტკიცებულებით უნდა იყოს უტყუარად დადასტურებული ერთობლიობაში.

ცრუმაგიერი პირის დეფინიცია უნდა აკმაყოფილებდეს ორ კრიტერიუმს: ა) რეალური და ცრუმაგიერი პირი ერთმანეთისაგან არ უნდა განსხვავდებოდეს; ბ) ცრუმაგიერი პირი უნდა იყოს გამოყენებული გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზნით (იგულისხმება საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული ღონისძიებები: საგადასახადო გირავნობა ან იპოთეკა, მესამე პირზე გადახდევინების 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 გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებას და შესაბამისი ქონება მანამდე გადასცეს ცრუმაგიერ პირს, ვიდრე მის მიმართ განხორციელდება შესაბამისი ღონისძიებები.

სააპელაციო პალატას მიაჩნია, რომ აპელანტს (შ-----ს) არ წარმოუდგენია უტყუარი მტკიცებულებები, რომლის თანახმად პრაქტიკულად შეუძლებელი იქნებოდა გადასახადის გადამხდელის ი.მ. „მ-----ესა“ და ს-----ეს შორის განსხვავების არსებობის დადგენა. საქმეში არსებული მტკიცებულებებით დადგენილია, რომ მ-----ეს - მამამ ს-----ემ სამეწარმეო საქმიანობის საწყის ეტაპზე, 2010 წლიდან ათხოვა შენობა-ნაგებობა. ამ დროისათვის მ-----ეს არ გააჩნდა შეუსრულებელი საგადასახადო ვალდებულება. შესაბამისად მცდარია და ფაქტობრივ გარემოებებთან შეუსაბამო აპელანტის მსჯელობა, რომ თითქმის ს-----ე გამოყენებულია ი.მ. „მ-----ის“ მიერ გადასახადების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისაგან თავის არიდების მიზნით და რომ მათ ამ მიმართებით გააჩნდათ საერთო მიზანი.

სააპელაციო პალატა თვლის, რომ აპელანტმა სასამართლოს ვერ წარმოუდგინა მტკიცებულებები რეალური და ცრუმაგიერი პირის განსხვავების შეუძლებლობის დასადასტურებლად, ანუ განსახილველ შემთხვევაში დადგენილი ვერ იქნა საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის შემადგენლობის პირველი პირობა - გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისაგან პრაქტიკულად შეუძლებელი უნდა იყოს და მეორე პირობა - ეს პირი გამოყენებული უნდა იყოს გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისაგან თავის არიდების მიზნით. საქმეში არ მოიძებნება არცერთი ამ გარემოების დამადასტურებელი მტკიცებულება.

სკ-ს 368-ე მუხლის პირველი პუნქტის „ვ“ ქვეპუნქტის თანახმად აპელანტს ეკისრება არა მხოლოდ მითითება გარემოებებზე, რომელზედაც იგი აფუძნებს

სააპელაციო საჩივარს, არამედ მიუთითოს შესაბამის მტკიცებულებებზე, რომლებიც ადასტურებენ ამ გარემოებებს.

ამდენად საქმის მასალების გაანალიზებისა და მათი შეჯერებით მხარეთა ახსნა- განმარტებებთან, სასამართლო მიიჩნევს, რომ განსახილველ შემთხვევაში ს-----ე არ წარმოადგენს ი.მ. „მ-----ის“ და ი.მ. „მ-----ის“ ცრუმაგიერ პირს.

სააპელაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს სააპელაციო საჩივრის ავტორის მოსაზრებას იმის თაობაზე, რომ რადგანაც ს-----ეს თავისი ქალიშვილისთვის სამეწარმეო საქმიანობის განსახორციელებლად უსასყიდლოდ ჰქონდა გადაცემული საკუთრების უფლების საგანს განკუთვნილი უძრავი ნივთი, (მდებარე ს-----, სოფელი ს-----) ეს გარემოება წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელ ი/მ „მ-----ის“ მის ცრუმაგიერ პირად აღიარების ფაქტობრივ საფუძველს.

ამდენად სააპელაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო საჩივარი დაუსაბუთებელია, საქმეზე არ არის წარმოდგენილი სათანადო მტკიცებულებანი, რომლებიც დაადასტურებდნენ იმ გარემოებებს, რომ ს-----ე მოცემულ დავაში გამოყენებულია ი.მ. „მ-----ის“ და ი.მ. „მ-----ის“ ცრუმაგიერ პირად (გადასახადის გადამხდელის) საგადასახადო ვალდებულებებისგან თავის არიდების მიზნით. შესაბამისად სამართლებრივად სახეზე არ არის აღნიშნული პირების ერთიმეორის ცრუმაგიერად აღიარების საფუძველს.

5. შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა

სააპელაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილება მიღებულია საპროცესო კანონმდებლობის მოთხოვნათა დაცვით, იურიდიულად საკმარისად არის დასაბუთებული - კანონიერია და მისი გაუქმებისთვის დასაბუთებული სააპელაციო პრეტენზიის წამოუდგელობის გამო უნდა დარჩეს უცვლელად.

სასამართლო ხარჯები:

აპელანტი "სახელმწიფო ბაჟის შესახებ" საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის პირველი პუნქტის "უ" და "ლ" ქვეპუნქტების საფუძველზე, გათავისუფლებული არის სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან.

სარეზოლუციო ნაწილი

სააპელაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციულ საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, მე-12 მუხლით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 257-ე, 386-ე; 390-ე მუხლებით

დაადგინა:

1. სსიპ შ-----ის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს სამტრედიის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 14 ნოემბრის გადაწყვეტილება;
3. აპელანტი გათავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან;
4. განჩინება შეიძლება გასაჩივრდეს საკასაციო წესით საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (მისამართი: თბილისი, ძმები ზუბალაშვილების ქუჩა №32), დასაბუთებული განჩინების ასლის მხარისათვის საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით ჩაბარებიდან 21(ოცდაერთი) დღის ვადაში, ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს მეშვეობით (მისამართი: ქუთაისი, ნიუ-პორტის ქუჩა №32).

მოსამართლეები:

მურთაზ მეშველიანი

გოჩა აბუსერიძე

ხათუნა ხომერიკი