

საქმე № 140310116001636454

საქმე №3ბ/80-18



გადაწყვეტილება

საქართველოს სახელით

შ ე ს ა ვ ა ლ ი ნ ა წ ი ლ ი

19 ივნისი, 2018 წელი
თბილისი

ქ.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა

თავმჯდომარე (მომხსენებელი) - ილონა თოდუა
მოსამართლეები - შოთა გეწაძე, გიორგი გოგიაშვილი

სხდომის მდივანი - გიორგი სანიკიძე

აპელანტი - სსიპ შემოსავლების სამსახური

მოწინააღმდეგე მხარეები - ი/მ ლ---- ც-----ი (ტ-----ი), გ--- ც-----
---ი, ი/მ ხ----- ს-----ი

დავის საგანი - ცრუმაგიერ პირებად ცნობა

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება - გორის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 05დეკემბრის გადაწყვეტილება

1. აპელანტის მოთხოვნა - გორის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 05 დეკემბრის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით სარჩელის დაკმაყოფილება

2. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითება
გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი:

გორის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 05დეკემბრის გადაწყვეტილებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი ინდ. მეწარმე ლ---- ც-----ის,

ინდ. მეწარმე ხ----- ს-----ისა და გ--- ც-----ის მიმართ მოპასუხეების ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობის შესახებ არ დაკმაყოფილდა.

**დასკვნები ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:
უდავო ფაქტობრივი გარემოებები:**

2.1. გ--- ც-----ი არის ლ--- ც-----ის (ტ-----ის) მამა.

დადგენილი სადავო ფაქტობრივი გარემოებები:

2.2. ლ--- ტ-----ი (ც-----ი) ინდივიდუალურ მეწარმედ დარეგისტრირდა 2010 წლის 8 ივლისს და რეგისტრაცია გააუქმა 2015 წლის 27 ივლისს; მისი იურიდიული მისამართი იყო გორის მუნიციპალიტეტის სოფელი ზ-----.

2.3. ლ--- ტ-----ის (ც-----ის) აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 2016 წლის 9 სექტემბრის მდგომარეობით 96 738,91 ლარია.

2.4. ხ----- ს-----ი ინდ. მეწარმედ დარეგისტრირდა 2015 წლის 22 ივლისს, რომლის იურიდიული მისამართი გორის მუნიციპალიტეტის სოფელი მ-----ა;

2.5. ინდ. მეწარმე ლ--- ტ-----მა (ც-----მა) 2015 წლის 24 ივლისს ინდ. მეწარმე ხ----- ს-----ს სასაქონლო ზედნადებით მიაწოდა 34 954,05 ლარის სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები და თვითონ შეწყვიტა საქმიანობა.

2.6. ლ--- ტ-----ის (ც-----ის) კუთვნილი ავტომანქანა 2015 წლის 12 ნოემბრიდან გადაფორმდა მისი მამის - გ--- ც-----ის სახელზე.

2.7. ლ--- ტ-----ი (ც-----ი) დაჯარიმებული იქნა „საგზაო მოძრაობის შესახებ“ საქართველოს კანონის მოთხოვნების დარღვევისათვის 2016 წლის 5 მარტს.

დასკვნები სამართლებრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

2.8. პირველი ინსტანციის სასამართლომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის პირველ, მე-2, მე-5 და მე-6 ნაწილებზე და განმარტა, რომ საგადასახადო კოდექსის მიზნებიდან გამომდინარე, ურთიერთდამოკიდებულ პირებად ითვლებიან ის პირები, რომელთა შორის უნდა არსებობდეს ამავე მუხლით განსაზღვრული განსაკუთრებულ ურთიერთობები სამეწარმეო საქმიანობის ამა თუ იმ მიზნით და ფორმით ერთობლივად განხორციელებისათვის.

სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოცემულ შემთხვევაში მოპასუხეებს შორის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლით განსაზღვრული

განსაკუთრებული ურთიერთობები, არ დასტურდება.

სასამართლოს განმარტებით, საქმეზე არ არის წარმოდგენილი არც ერთი მტკიცებულება, რომ ინდ. მეწარმე ლ---- ტ-----ს (ც-----ს) გააჩნდა მე-19 მუხლით განსაზღვრული განსაკუთრებული ურთიერთობები სამეწარმეო საქმიანობის ამა თუ იმ მიზნით და ფორმით ერთობლივად განხორციელებისათვის ინდ. მეწარმე ხ----- ს-----თან ან ფიზიკურ პირთან - გ--- ც-----თან მიმართებაში.

ზემოაღნიშნული მუხლის მიზნებისათვის კონტროლი გულისხმობს სამეთვალყურეო საბჭოს წევრობას, დირექტორობას და ამ თანამდებობებზე პირების დანიშვნის უფლებას ან ხმის უფლების მქონე წილის ან აქციების 20 პროცენტის ფლობას.

საქმის მასალებით კი, მოპასუხეები წარმოადგენენ ერთმანეთისაგან დამოუკიდებელ ფიზიკურ პირებს.

ის ფაქტი, რომ ინდ. მეწარმე ლ---- ტ-----მა (ც-----მა) სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები გადასცა ინდ. მეწარმე ხ----- ს-----ს, რომ იმავე ფაქტობრივ მისამართზე იმავე სახის სამეწარმეო საქმიანობას ახორციელებს ეს უკანასკნელი, არ ქმნის მათ ურთიერთდამოკიდებულ პირებად მიჩნევის საკმარის საფუძველს, რადგან ცალკე აღებული ეს ქმედებები, სხვა გარემოებების გარეშე, წარმოადგენს ჩვეულებრივ სამეწარმეო საქმიანობას.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის შინაარსიდან გამომდინარე, ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის სახეზე უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავების შეუძლებლობა სხვა იმ პირისაგან, რომელიც გამოყენებული იყო გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით, ანუ გადასახადის გადამხდელი, რომელსაც გააჩნია საგადასახადო ვალდებულებები, მისი გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით, ისეთ კავშირში უნდა შედიოდეს სხვა პირთან, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელი იყოს მათი განსხვავება.

სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოსარჩელის მხრიდან არ წარმოდგენილა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ისეთი მტკიცებულებები, რომლებიც სასამართლოს მისცემდა იმის მყარად დასკვნის საფუძველს, რომ გადასახადის გადამხდელის განსხვავება შეუძლებელია დანარჩენი მოპასუხეებისაგან.

სასამართლომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის მე-3 ნაწილზე, რომლის 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.

მოპასუხე ფიზიკური პირები არიან ერთმანეთის ნათესავები (გარდა ხ----- ს----- ისა), თუმცა ვერც ეს ფაქტი გახდება ურთიერთდამოკიდებულ პირებად მათი ცნობის საფუძველი, რადგან, როგორც აღინიშნა, არ დგინდება მათ შორის განსაკუთრებული ურთიერთობები სამეწარმეო საქმიანობის ამა თუ იმ მიზნით და ფორმით ერთობლივად განხორციელებისათვის.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ მიიჩნია, რომ დაუსაბუთებელია მოსარჩელის პოზიცია, რომ ლ---- ტ-----ის (ც-----ის) მხრიდან ავტომანქანის მამაზე გადაფორმებით დასტურდება მათი გაუმიჯნაობა.

ინდ. მეწარმე ლ---- ტ-----ის (ც-----ის) საგადასახადო შემოწმებისას მისი მხრიდან თავის სახელზე რიცხული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობებისა და ავტომანქანის სხვა პირებზე გადაფორმება მართლაც ქმნის იმის ვარაუდის საფუძველს, რომ შესაძლოა, ამ პირებმა წინასწარ მიიღეს ზომები, რათა საგადასახადო უზრუნველყოფის შესაძლო ღონისძიებებისაგან განერიდებინათ თავიანთი ქონება, თუმცა მხოლოდ ეს ფაქტი, დადასტურების შემთხვევაშიც, ვერ გახდება ქონების გამცემ-მიმღებთა ერთმანეთის ცრუმაგიერად ჩათვლის საკმარისი საფუძველი.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის თანახმად (ცრუმაგიერი მფლობელობა), 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.

სასამართლო განმარტავს, რომ, ამ მუხლის შინაარსიდან გამომდინარე, ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის სახეზე უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავების შეუძლებლობა სხვა იმ პირისაგან, რომელიც გამოყენებული იყო გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით, ანუ გადასახადის გადამხდელი, რომელსაც გააჩნია საგადასახადო ვალდებულებები, მისი გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით, ისეთ კავშირში უნდა შედიოდეს სხვა პირთან, რომ

პრაქტიკულად შეუძლებელი იყოს მათი განსხვავება.

როგორც აღინიშნა, საქმეზე წარმოდგენილი არ არის არც ერთი სახის მტკიცებულება, რაც უტყუარად მიუთითებდა მოპასუხეთა ერთმანეთისაგან გაუმიჯნაობაზე და ამ გაუმიჯნაობის პირობებში განზრახ ერთობლივი - გადასახადის გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით მოქმედებაზე.

საგადასახადო ორგანოს მოპასუხეებად დასახელებული პირები, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის მე-2 ნაწილის „ე“ და „თ“ ქვეპუნქტზე დაყრდნობით, მიაჩნია რა ურთიერთდამოკიდებულ პირებად, ისინი იმავდროულად მიაჩნია ცრუმაგიერ პირებად, რაც გაზიარებული არ იქნა სასამართლოს მიერ. 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. მოცემულ შემთხვევაში 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.

გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისაგან შეუძლებელია, როდესაც სახეზეა: 1. საერთო ფინანსური ანგარიშები და საგადასახადო დეკლარაციების ფაილები (დეკლარაციის ერთობლივად შევსება, ერთიანი დაგეგმვა, საერთო ადმინისტრირება) დამოუკიდებელ კომპანიებში; 2. ერთი კომპანიის ქმედებები არის მეტად განმაპირობებელი (გამიზნული) მეორე კომპანიის ბიზნესის წყაროსი (წარმატების); 3. კომპანია იყენებს სხვა კომპანიის საკუთრებას, როგორც საკუთარს; 4. კორპორაციის ყოველდღიური საქმიანობის ურთიერთაღრევა (ერთობლიობა); 5. შვილობილი კომპანიის ხელმძღვანელების/დასაქმებულების სხვა კომპანიის (მაგ. დედა კომპანიის) საუკეთესო ინტერესებში მოქმედება; 6. ე. წ. ჩრდილოვანი დირექტორის თეორია.

უზრუნველყოფის ღონისძიებებისაგან თავის არიდების სხვა პირის გამოყენების ფორმებია: 1. კომპანიის არასაკმარისი კაპიტალიზაცია (კომპანიას

არ გააჩნია საწესდებო კაპიტალი, რაც აუცილებელია საქმიანობის განსახორციელებლად, ანუ კომპანიას არ გააჩნია საკმარისი საწესდებო კაპიტალი მოსალოდნელი მოთხოვნების უზრუნველსაყოფად); 2. კომპანიასა და დამფუძნებელს (პარტნიორს), სხვა პირებს შორის დადებულ გარიგებებს არ გააჩნიათ გარიგების ისეთი ხასიათი, რომელიც ჩვეულებრივ პირობებში დადებული იქნებოდა ორ დამოუკიდებელ პირს შორის და აღნიშნული განპირობებულია უზრუნველყოფის ღონისძიებებისაგან თავის არიდების მიზნით.

სასამართლოს მითითებით, თუნდაც დადასტურდეს გადასახადის გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით ნათესავებს შორის ნასყიდობის ხელშეკრულებების გაფორმება და ინდ. მეწარმე ხ----- ს-----ის მიერ იგივე საქმიანობის განხორციელება იგივე მისამართზე, მხოლოდ ეს ფაქტები ვერ გახდება ცრუმაგიერ პირებად მოპასუხეთა აღიარების ერთადერთი და საკმარისი საფუძველი, რადგან სახეზე არ არის დასახელებული ორი კუმულაციური პირობიდან 1-ლი - პრაქტიკულად შეუძლებელი უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან. მით უფრო, რომ ხ----- ს-----ი არ წარმოადგენს მათ ნათესავს.

წარმოდგენილი მასალების შეფასებით და ანალიზით მოპასუხეთა ერთმანეთთან განსაკუთრებული ურთიერთობა სამეწარმეო საქმიანობაში, გადასახადის გადამხდელის - ინდ. მეწარმე ლ---- ტ-----ის (ც-----ის) განსხვავების პრაქტიკულად შეუძლებლობა დანარჩენი მოპასუხეებისაგან არ დგინდება.

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის 1-ლი ნაწილით, მოსარჩელე ვალდებულია დაასაბუთოს თავისი სარჩელი და წარადგინოს შესაბამისი მტკიცებულებები. მოპასუხე ვალდებულია წარადგინოს წერილობითი პასუხი (შესაგებელი) და შესაბამისი მტკიცებულებები.

სასამართლომ მიუთითა, რომ ადმინისტრაციული ორგანოს - სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ აღძრულია საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლით განსაზღვრული აღიარებითი სარჩელი ცრუმაგიერ პირებად ცნობის შესახებ. ამ მუხლის შესაბამისად, მოსარჩელის კანონიერი ინტერესის არსებობისას, სასამართლო უფლებამოსილია, აღიაროს (დაადასტუროს) კონკრეტული სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობა ან არარსებობა მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მოსარჩელე მხარე წარმოადგენს აღნიშნული გარემოების დამადასტურებელ უდავო მტკიცებულებებს;

აღიარებითი სარჩელის სპეციფიკურობა გამომდინარეობს იქიდან, რომ სასამართლო უდავოდ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებებისა და მტკიცებულებების საფუძველზე მხოლოდ აღიარებს (ადასტურებს)

კონკრეტული სამართალურთიერთობის არსებობა-არარსებობის ფაქტს.

სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოცემულ შემთხვევაში, მხოლოდ ერთი მხარის განმარტება, უტყუარი მტკიცებულებების გარეშე, არ ქმნის ამა თუ იმ პირთა ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად მიჩნევის საკმარის საფუძველს, სსიპ „შემოსავლების სამსახურის“ მიერ კი საკმარისი მტკიცებულებები წარმოდგენილი არ არის.

ყოველივე აღნიშნული კი, სასამართლოს მოსაზრებით, გამორიცხავს იმის მტკიცების შესაძლებლობას, რომ იგივე ადგილზე ინდ. მეწარმე ხ----- ს----- ის მიერ იგივე საქმიანობის განხორციელება და ავტომანქანის გასხვისება მოხდა ფორმალურად, შემხვედრი დაკმაყოფილების გარეშე, სასაქონლო-მატერიალური საშუალებების გადაცემა განხორციელდა შესაძლო საგადასახადო მოთხოვნების მოლოდინის პროცესში, მითითებული პირები საერთო ინტერესების საფუძველზე მოქმედებდნენ გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია მათი ერთმანეთისაგან განსხვავება და წარმოადგენენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებს.

ამდენად, სასამართლომ მიიჩნია, რომ სარჩელი უსაფუძვლოა და არ დაკმაყოფილდა.

3. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივრის საფუძველები:

სააპელაციო საჩივრის ავტორი მიუთითებს შემდეგ დადგენილ გარემოებებზე:

2016 წლის 09 სექტემბრის მდგომარეობით შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემებით ი/მ ლ---- ტ-----ს (პ/ნ 5-----) ერიცხება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 96738,91 ლარის ოდენობით. იგი რეგისტრირებულია სამეწარმეო რეესტრში 2010 წლის 08 ივლისიდან, იურიდიული მისამართი გორის რაიონი სოფ. ზ-----. მისი საქმიანობის სახე იყო თამბაქოს ნაწარმით საბითუმო ვაჭრობა.

შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2015 წლის 16 აპრილის N1---- ბრძანების საფუძველზე ჩატარდა ი/მ ლ---- ტ----- ის (პ/ნ 5-----) სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაცია, (შემოწმება დაიწყო 2015 წლის 16 აპრილს. საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებების გატარების მიზნით ი/მ ლ---- ტ-----ის (პ/ნ 5-----) ქონებაზე 2015 წლის 19 მაისის N0----- შეტყობინებით რეგისტრირებულია საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება, რომელსაც საგადასახადის გადამხდელი გაეცნო 2015 წლის 21 მაისს. ასევე, 2015 წლის 2 ივნისს გამოიცა ბრძანება N3----- ი/მ ლ---- ტ-----ის (პ/ნ 5-----) ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ, რომელიც საგადასახადის გადამხდელს ჩაბარდა 2015 წლის 8

სექტემბერს. ი/მ ლ--- ტ-----ს (პ/ნ 5-----) წარმოდგენილი და მარეგისტრირებული ორგანოებიდან მიღებული ინფორმაციის შესაბამისად ქონება არ გააჩნია.

ი/მ ლ--- ტ-----მა სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის დაწყების შემდეგ საკუთრებაში არსებული სატრანსპორტო საშუალება (T----- 2.4, სახელმწიფო ნომრით L-----) 2015 წლის 17 აპრილს გადააფორმა მ-----ზე (პ/ნ 5-----), აღნიშნული სატრანსპორტო საშუალების მესაკუთრე 2015 წლის 12 ნოემბრიდან გახდა ლ--- ტ-----ის მამა გ--- ც-----ი (პ/ნ 5-----). გასათვალისწინებელია ის ფაქტი, რომ შსს-ის 2016 წლის 5 მარტის №----- გამოწერილი ქვითრით დაჯარიმებულია ლ--- ტ-----ი ზემო აღნიშნული სატრანსპორტო საშუალების მართვის დროს, რაც ადასტურებს რომ ავტომანქანის ფაქტიური მფლობელი მისი გადაფორმების შემდეგაც არ შეცვლილა.

გარდა აღნიშნული ქმედებისა სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის დაწყების შემდეგ, ი/მ ლ--- ტ-----მა შეაჩერა სამეწარმეო საქმიანობა და 2015 წლის 24 ივლისის №0----- სასაქონლო ზედნადებით 34 954.05 ლარის ღირებულების საქონელი გადააწერა ხ----- ს-----ს (ს/ნ 5-----)(ბიძაშვილის ცოლი-რძალი), ამავე დროს 2015 წლის 24 ივლისს რეგისტრაციიდან მოხსნა საკონტროლო სალარო აპარატი N D-----, რომელიც იმავე მისამართზე დაარეგისტრირა ი.მ. ხ----- ს-----მა, რომელიც დღემდე ახორციელებს იგივე საქმიანობას და ფუნქციონირებს იგივე მისამართზე.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე აპელანტს მიაჩნია, რომ ი.მ. ლ--- ტ-----ის (პ/ნ 5-----) მიერ საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლების წარმოშობის შემდგომ, მის საკუთრებაში არსებული ქონების გადაფორმება, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების გადაწერა ნათესავის ახალდაფუძნებულ საწარმოზე, და შემდეგ სამეწარმეო საქმიანობის შეჩერება, მიზნად ისახავდა საგადასახადო დავალიანების გადახდევის ღონისძიებებისგან თავის არიდებას.

4. სააპელაციო სასამართლოს მიერ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების შეცვლის ფაქტობრივი და სამართლებრივი დასაბუთება:

4.1. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის დადგენილი, ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში გამოიყენება საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის დებულებანი.

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 377-ე მუხლის პირველი

ნაწილის თანახმად, სააპელაციო სასამართლო ამოწმებს გადაწყვეტილებას სააპელაციო საჩივრის ფარგლებში ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით. ამავე მუხლის მეორე ნაწილის შესაბამისად, სამართლებრივი თვალსაზრისით შემოწმებისას სასამართლო ხელმძღვანელობს 393-ე და 394-ე მუხლების მოთხოვნებით. სააპელაციო პალატას მიაჩნია, რომ აპელანტის მიერ სააპელაციო საჩივარში მითითებული ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები ქმნიან სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლების შემადგენლობას, შესაბამისად, გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების პროცესუალურ-სამართლებრივ საფუძვლებს.

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 385-ე მუხლის მეორე ნაწილის შესაბამისად, როდესაც არსებობს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების აბსოლუტური საფუძვლები (სსსკ-ის 394-ე მუხლით გათვალისწინებული შემთხვევები), სააპელაციო სასამართლოს შეუძლია თვითონ გამოიტანოს გადაწყვეტილება, რა დროსაც სსსკ-ის 386-ე მუხლის მიხედვით გასაჩივრებული გადაწყვეტილების შეცვლით იღებს ახალ გადაწყვეტილებას.

4.2. სააპელაციო სასამართლო იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებას და დამატებით მიუთითებს შემდეგ დადგენილ უდავო ფაქტობრივ გარემოებებზე:

უდავო ფაქტობრივ გარემოებას წარმოადგენს, რომ ლ---- ტ-----ი (ც-----ი) ინდივიდუალურ მეწარმედ დარეგისტრირდა 2010 წლის 8 ივლისს და რეგისტრაცია გააუქმა 2015 წლის 27 ივლისს.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2015 წლის 16 აპრილის N1---- ბრძანებით დაინიშნა ი.მ. „ლ---- ტ-----ის“ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაცია და საკონტროლო შესყიდვა/შეთავაზება.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 02 ივნისის N0----- ბრძანებით ყადაღა დაედო ლ---- ტ-----ის ქონებას (მატერიალური ან/და არამატერიალური).

ხ----- ს-----ი ინდ. მეწარმედ დარეგისტრირდა 2015 წლის 22 ივლისს, რომლის იურიდიული მისამართი გორის მუნიციპალიტეტის სოფელი მ-----;

ინდ. მეწარმე ლ---- ტ-----მა (ც-----მა) 2015 წლის 24 ივლისს ინდ. მეწარმე ხ----- ს-----ს, Nელ-0----- სასაქონლო ზედნადებით, მიაწოდა 34 954,05 ლარის სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები და თვითონ შეწყვიტა საქმიანობა.

ლ--- ტ-----ის (ც-----ის) კუთვნილი ავტომანქანა 2015 წლის 12 ნოემბრიდან გადაფორმდა მისი მამის - გ--- ც-----ის სახელზე.

ლ--- ტ-----ი (ც-----ი) დაჯარიმებული იქნა „საგზაო მოძრაობის შესახებ“ საქართველოს კანონის მოთხოვნების დარღვევისათვის 2016 წლის 5 მარტს.

ლ--- ტ-----ის (ც-----ის) აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 2016 წლის 9 სექტემბრის მდგომარეობით შეადგენს 96 738,91 ლარს.

4.3. სააპელაციო სასამართლო მიუთითებს დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებზე და სამართლებრივი შეფასების თვალსაზრისით აღნიშნავს შემდეგს:

განსახილველი დავის საგანს წარმოადგენს პირთა ცრუმაგიერად აღიარება, რასაც არეგულირებს საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა. საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის პირველი ნაწილის 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. ამავე მუხლის მეორე ნაწილის მიხედვით კი, გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ცრუმაგიერი პირის მიმართ განახორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები.

მიუთითებული ნორმის შინაარსის გათვალისწინებით სააპელაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ კანონმდებელი არ მიუთითებს კონკრეტულ გარემოებებზე, რომელთა ერთობლიობა ქმნის ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საფუძველს. 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 გადახდევინების 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.

სააპელაციო პალატა განმარტავს, რომ პირთა ცრუმაგიერად ცნობა წარმოადგენს საგადასახადო დავალიანების გადახდევინებისათვის

უზრუნველყოფის ღონისძიების გამოყენების ერთ-ერთ მნიშვნელოვან ინსტრუმენტს. აღიარებითი სარჩელის დაკმაყოფილების პირობებში საგადასახადო ორგანოს წარმოეშვება სამართლებრივი საფუძველი ამოქმედოს კოდექსით გათვალისწინებული უზრუნველყოფის ნებისმიერი ღონისძიება ცრუმაგიერ პირთა მიმართ. უზრუნველყოფის ღონისძიების კანონდარღვევით გამოყენებამ შესაძლებელია გამოიწვიოს ერთის მხრივ გადასახადის გადამხდელის საქართველოს კონსტიტუციით გარანტირებული საკუთრების უფლების გაუმართლებელი ხელყოფა, ხოლო მეორეს მხრივ კონფლიქტში მოვიდეს ამავე კონსტიტუციის იმპერატიულ დანაწესთან გადასახადების სავალდებულო წესით გადახდასთან დაკავშირებით. კონსტიტუციის 21-ე მუხლი წარმოადგენს საკუთრების უფლების დაცვის გარანტს, ისევე როგორც 94-ე მუხლი ადგენს გადასახადთა გადახდის გარდუვალობას. მოცემული დავის მნიშვნელობა განსაკუთრებულია, ვინაიდან გადაწყვეტილების შედეგით არ უნდა მოხდეს ბალანსის დარღვევა როგორც საჯარო და კერძო ინტერესებს შორის, ასევე, სახელმწიფოს, როგორც კრედიტორის და გადასახადის გადამხდელის, როგორც მოვალის კანონიერ ინტერესებს შორის. სადავო ურთიერთობის მარეგულირებელი ნორმა იცავს სახელმწიფოს კანონიერ ინტერესს და გადასახადის გადამხდელთ უზღუდავს შესაძლებლობას თავი აარიდონ მათზე დაკისრებულ ვალდებულებას - სახელმწიფო ბიუჯეტში სავალდებულო შენატანს.

პალატას მიაჩნია, რომ პირთა ცრუმაგიერად დადგენის მიზნით, მნიშვნელოვანია სწორად შეფასდეს საგადასახადო ვალდებულების მქონე პირის მიერ განხორციელებული ოპერაციები, დადგინდეს ჭეშმარიტი მიზანი, ოპერაციაში მონაწილე პირთა ნამდვილი ნება. აღნიშნულის ფარგლებში უნდა შეფასდეს გადასახადის გადამხდელთან მჭიდრო კავშირში მყოფ პირთა ქმედება, თანხვედრაში მოდის თუ არა იგი გადამხდელის სურვილთან/მიზანთან თავი აარიდოს გადასახადის გადახდევინების ღონისძიებას. სწორედ პირთა ცრუმაგიერად ცნობის ბედს განსაზღვრავს გადამხდელის მიზნის დადგენა. 246-ე მუხლის დეფინიციაც აქცენტს აკეთებს გადამხდელის მიზანზე. უკეთუ გადამხდელი სხვა პირთან ერთად მოქმედებს იმ მიზნით, რომ შექმნას იმგვარი ფაქტობრივი თუ სამართლებრივი მოცემულობა, რომ შეუძლებელი გახდეს კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულებების გადახდევინებისთვის მის მიმართ უზრუნველყოფის ღონისძიების გამოყენება, ისინი აკმაყოფილებენ ცრუმაგიერად ცნობის წინაპირობებს. ამასთან, პალატას მიაჩნია, რომ ამგვარი მოცემულობის შექმნა შესაძლებელია წინ უსწრებდეს დავალიანების წარმოშობას. გადამხდელი იმ მოლოდინით, რომ წარმოეშვება საგადასახადო ვალდებულება მისგან თავის არიდების მიზნით ახორციელებს კონკრეტულ ქმედებებს იქნება ეს აქტივების გარიდება, საწარმოს საქმიანობის დანაწევრება თუ სხვა. საგადასახადო ვალდებულების არსებობის პირობებში, გადასახადის გადამხდელი, ფაქტობრივად, მოკლებულია შესაძლებლობას გაარიდოს აქტივი, ვინაიდან

კანონმდებლობა დავალიანების წარმოშობის მომენტიდანვე ითვალისწინებს უზრუნველყოფის ღონისძიების გავრცელებას გადამხდელის სრულ ქონებაზე და როგორც წესი, ამგვარი ღონისძიების გავრცელებას ადგილი აქვს ავტომატურ რეჟიმში. შესაბამისად, პალატას მიაჩნია, რომ ცრუმაგიერი მფლობელობის ნორმა ვრცელდება არამარტო იმ პირთა მიმართ ვინც საგადასახადო ვალდებულებათა თავის არიდების მიზნით განახორციელეს კონკრეტული ოპერაციები დავალიანების წარმოშობის შემდგომ, არამედ ამ დავალიანების წარმოშობის მომენტამდეც. მოცემულ შემთხვევაში მნიშვნელოვანია გადასახადის გადამხდელის მიზანი - მოქმედებს თუ არა იგი საგადასახადო ვალდებულების გადახდევის მიზნით თავის არიდების მიზნით, იქნება ეს უკვე წარმოშობილი თუ მოსალოდნელი ვალდებულების პირობებში. თუმცა აქვე უნდა აღინიშნოს, რომ მოსალოდნელი საგადასახადო ვალდებულების თავის არიდების შემთხვევებში, საგადასახადო ორგანოს ეკისრება მტკიცების ტვირთი დაადასტუროს, რომ ქონების გარიდების მომენტში გადამხდელმა იცოდა მოსალოდნელი დავალიანების შესახებ და სწორედ მისგან თავის არიდების მიზნით განახორციელა კონკრეტული ოპერაცია.

სააპელაციო პალატა ვერ გაიზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მსჯელობას ურთიერთდამოკიდებული პირების შესახებ, სადაც აღნიშნულია, რომ ურთიერთდამოკიდებულ პირებად ითვლებიან ის პირები, რომელთა შორის უნდა არსებობდეს ამავე მუხლით განსაზღვრული განსაკუთრებულ ურთიერთობები მხოლოდ სამეწარმეო საქმიანობის ამა თუ იმ მიზნით და ფორმით ერთობლივად განხორციელებისათვის. პალატა განმარტავს, რომ საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლი განსაზღვრავს ურთიერთდამოკიდებული პირების ცნებას, იგი მოიცავს ჩამონათვალს იმ შემთხვევებისა, როდესაც პირები ითვლებიან ურთიერთდამოკიდებულებად. ნორმაში ასახული ჩამონათვალი ცხადყოფს, რომ ურთიერთდამოკიდებულ პირებს გააჩნიათ ერთმანეთთან მჭიდრო კავშირი, იქნება ეს ეკონომიკური, სამეწარმეო თუ ნათესაური კავშირი. პირთა ცრუმაგიერად დადგენის ეტაპზე განსაკუთრებული ყურადღება უნდა მიექცეს მათ ურთიერთდამოკიდებულების საკითხსაც, ვინაიდან პირთა შორის ახლო კავშირი მაღალი რისკის მატარებელია იმ კუთხით, რომ არსებობს დიდი შანსი ამგვარმა კავშირმა გავლენა იქონიოს გარიგების შინაარსზე და მის სამართლებრივ შედეგებზე. სასამართლომ ჯეროვანი ანალიზის საფუძველზე უნდა განსაზღვროს სახეზეა თუ არა ურთიერთდამოკიდებულების გავლენა მხარეებს შორის ჩამოყალიბებულ სამართლებრივ ურთიერთობებზე. აქვე უნდა აღინიშნოს, რომ ურთიერთდამოკიდებული პირების არარსებობა, იმავდროულად არ გამორიცხავს პირთა ცრუმაგიერობას. ასეთ შემთხვევებში უნდა შეფასდეს გადასახადის გადამხდელის საქმიანობის ისტორია, მის მიერ განხორციელებული ოპერაციები, გარიგებაში მონაწილე კონტრაქტენტი პირების დამოკიდებულება გარიგების შინაარსის, შედეგის მიმართ და მასზედ თუ როგორი ეკონომიკური ეფექტის მომტანი იქნება მხარეთა შორის

განხორციელებული გარიგება, მასში მონაწილე თითოეულ პირზე.

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. აღნიშნული გარემოების დადგენის თვალსაზრისით, პრინციპული მნიშვნელობა ენიჭება იმ ფაქტის დადასტურებას, რომ დაფუძნებულ კომპანიას არ გააჩნია რეალური დამოუკიდებლობა, შექმნილია ფორმალურად, საწარმოები შექმნილია ერთი და იგივე გარიგებების განხორციელების მიზნით, ერთ საწარმოზე ფორმდება აქტივები, ხოლო მეორეზე ვალდებულებები, საწარმო გამოიყენება სხვა საწარმოს ან პარტნიორის ვალდებულებების დასაფარავად და საწარმოების დამოუკიდებულების ხარისხი არ იძლევა მათი გამიჯვნის შესაძლებლობას.

დადგენილია, რომ ლ--- ც-----ი და გ--- ც-----ი არიან მამა-შვილი; ლ--- - ტ-----ი (ც-----ი) დარეგისტრირდა ინდ.მეწარმედ და ეწეოდა სამეწარმეო საქმიანობას 2010 წლის 8 ივლისიდან; 2015 წლის 16 აპრილს საგადასახადო ორგანოს მიერ დაინიშნა ი.მ. ლ--- ტ-----ის (ც-----ის) სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაცია და საკონტროლო შესყიდვა/შეთავაზება; მეწარმის მიმართ 2015 წლის 02 ივნისს გამოცემულია ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ ბრძანება; ხ----- ს-----ი ინდ. მეწარმედ დარეგისტრირდა 2015 წლის 22 ივლისს, ხოლო 24 ივლისს ინდ. მეწარმე ლ--- ტ-----მა (ც-----მა) Nელ-0----- სასაქონლო ზედნადებით, მიაწოდა 34 954,05 ლარის სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები და თავად ამავე დღეს წარადგინა განცხადება საჯარო რეესტრის ეროვნულ სააგენტოში რეგისტრაციის გაუქმების მოთხოვნით; 2015 წლის 12 ნოემბერს ლ--- ტ-----მა (ც-----მა) კუთვნილი ავტომანქანა გადააფორმდა მისი მამის - გ--- ც-----ის სახელზე, თუმცა 2016 წლის 5 მარტს, გასხვისებული სატრანსპორტო საშუალების მართვის პირობებში, ლ--- ტ-----ი (ც-----ი) იქნა დაჯარიმებული „საგზაო მოძრაობის შესახებ“ საქართველოს კანონის მოთხოვნების დარღვევისათვის; საქმეში წარმოდგენილი შედარების აქტით დასტურდება, რომ 2016 წლის 10 ოქტომბრის მდგომარეობით ლ--- ტ-----ს ერიცხება 96 738,91 ლარის დავალიანება, ხოლო ამავე პერიოდის მდგომარეობით ი/მ ხ----- ს-----ს სახელმწიფო ბიუჯეტის მიმართ დავალიანება არ ერიცხება.

სააპელაციო პალატას მიაჩნია, რომ ი.მ. ლ--- ტ-----ის (ც-----ის) მიერ ი/მ ხ----- ს-----ის და გ--- ც-----ი გამოყენებულ იქნა კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულებისათვის თავის არიდების მიზნით. შედეგობრივად, ი.მ. ლ--- ტ-----ს დარჩა საგადასახადო ვალდებულებები,

რომლის უზრუნველყოფაც მხარეებს შორის განხორციელებული ოპერაციების გამო შეუძლებელი გახდა, ხოლო ხ----- ს-----მა იმავე სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობებით გააგრძელა იგივე საქმიანობა, ამასთან ლ---- ტ-----ი კვლავ განაგრძობდა ფორმალურად გასხვისებული სატრანსპორტო საშუალების მართვას. დასახელებულ გარემოებათა ჯაჭვი ქმნის დასაბუთებულ ვარაუდს მასზე, რომ ლ---- ტ-----ის მიერ ქონების განკარგვა ი.მ ხ----- ს-----ზე და გ--- ც-----ზე ემსახურებოდა მხოლოდ საგადასახადო ვალდებულებებისგან თავის არიდებას. პალატას მიაჩნია, რომ ქონების გადაცემას თან არ ახლდა ნამდვილი საკუთრების უფლების გადასვლის მიზანი. ამ ოპერაციის ჭეშმარიტი მიზანი იყო არა საკუთრების უფლების გადასვლა სხვა პირზე, არამედ პირთა ჯგუფის მიერ იმგვარი ფორმის გამოძებნა, რაც შესაძლებელს გახდიდა სამეწარმეო საქმიანობის გაგრძელებას საგადასახადო ვალდებულების გვერდის ავლით. კანონით ნებადართული ქმედების განხორციელებაც კი თუკი იგი ისახავს კანონსაწინააღმდეგო მიზანს - გადასახადებისაგან თავის არიდებას, წარმოადგენს პირთა ცრუმაგიერ მფლობელად აღიარების წინაპირობას. სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოპასუხე პირებს გააჩნდათ მხოლოდ ერთი მიზანი, და ამ მიზანში ისინი ერთმანეთისგან არ განსხვავდებოდნენ, რომ გაერიდებინათ ქონება მეწარმისგან იმგვარად რომ თავი აერიდებინათ საგადასახადო ვალდებულების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებისაგან.

საქმეში არსებული მტკიცებულებები და დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები სააპელაციო სასამართლოს აძლევს საფუძველს გაიზიაროს აპელანტის პოზიცია იმის თაობაზე, რომ ურთიერთდამოკიდებული პირის მიერ ინდ.მეწარმედ დარეგისტრირება და ორ დღეში, აღნიშნულ ახალ მეწარმე პირზე ქონების სრულად გადაწერა, ასევე ყადაღის დადების შესახებ ბრძანების არსებობის პირობებში, კუთვნილი სატრანსპორტო საშუალების ფორმალურად გადაფორმება ურთიერთდამოკიდებულ პირზე, მიუთითებს მხოლოდ ერთ მიზანზე - საგადასახადო ვალდებულებების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებისგან თავის არიდებაზე, რაც თავის მხრივ პირთა ცრუმაგიერად ცნობის საფუძველს წარმოადგენს.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე სააპელაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ უნდა გაუქმდეს გასაჩივრებული გადაწყვეტილება, დაკმაყოფილდეს სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი და შესაბამისად სასარჩელო მოთხოვნა.

8. პროცესის ხარჯები:

8.1. „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის „უ“ ქვეპუნქტის თანახმად, აპელანტი განთავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის

გადახდისაგან.

ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი

სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1-ლი, მე-12, 22-ე, მუხლებით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 257-ე, 372-ე, 386-ე, 390-ე, 391-ე, 395-ე, 397-ე მუხლებით და

გ ა დ ა წ ყ ვ ტ ი ლ ე ბ ა:

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს;
2. გაუქმდეს გორის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 05დეკემბრის გადაწყვეტილება და მიღებულ იქნას ახალი გადაწყვეტილება;
3. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი დაკმაყოფილდეს;
4. აღიარებულნი იქნენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ი.მ. ლ---- ც-----
ი (ტ-----ი) (ს/ნ 5-----), გ--- ც-----ი (პ/ნ 5-----) და ი.მ. ხ----- ს-----
---ი (ს/ნ 5-----);
5. გადაწყვეტილება შეიძლება გასაჩივრდეს საკასაციო საჩივრით საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (თბილისი, ძმები ზუბალაშვილების ქ. №32) თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის მეშვეობით (თბილისი, გრ. რობაქიძის გამზ. №7ა) მხარეთათვის დასაბუთებული განჩინების ასლის ჩაბარებიდან 21 (ოცდაერთი) დღის ვადაში.

მოსამართლეები:

ილონა თოდუა -

შოთა გეწაძე -

გიორგი გოგიაშვილი -