

საქმე № 330310116001387868

საქმე №33/2751-18



გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა

საქართველოს სახელით

შ ე ს ა ვ ა ლ ი ნ ა წ ი ლ ი

07 დეკემბერი, 2018 წელი

ქ. თბილისი

**თბილისის სააპელაციო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა**

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

აპელანტი (მოსარჩელე) - სსიპ შემოსავლების სამსახური;

მოწინააღმდეგე მხარე (მოპასუხე) - შპს „პ----- მ-----ი“, შპს „ა-----ა“, თ-----
ხ-----ი, თ----- ქ-----ძე;

დავის საგანი - ცრუმაგიერ პირებად აღიარება;

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება - თბილისის საქალაქო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 14 დეკემბრის
გადაწყვეტილება;

1. სასარჩელო მოთხოვნა:

შპს „პ----- მ-----ი“, შპს „ა-----ა“, თ----- ხ-----ი და თ----- ქ-----ძე აღიარებულ
იქნან ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად.

2. მოპასუხეების პოზიცია:

მოპასუხეებმა წარმოდგენილი შესაგებლით სარჩელი არ ცნეს და განმარტეს, რომ
არ არსებობს სარჩელის დაკმაყოფილების ფაქტობრივ-სამართლებრივი
საფუძვლები.

3. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნები:

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი:

სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

4. გასაჩივრებული გადაწყვეტილებით დადგენილი ფაქტები:

4.1. 2013 წლის 23 აპრილს მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში დარეგისტრირდა შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება „ა-----ა“, რომლის დირექტორს წარმოადგენს თ----- ხ-----ი.

საწარმოში წილები გადანაწილებულია შემდეგნაირად: 34%-იანი წილის მესაკუთრეს წარმოადგენს თ----- ხ-----ი, 33%-იანი წილის მესაკუთრეს - გიორგი ქ-----ძე, 33%-იანი წილის მესაკუთრეს - თ----- ქ-----ძე. (ტ. II, ს.ფ. 84-86).

4.2. 2014 წლის 30 ოქტომბერს მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში დარეგისტრირდა შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება „პ----- მ-----ი“, რომლის დირექტორსა და 67%-იანი წილის მესაკუთრეს წარმოადგენს თ----- ქ-----ძე. საწარმოში 33%-იანი წილის მესაკუთრეს წარმოადგენს თ----- ხ-----ი. (ტ. II, ს.ფ. 91-92).

4.3. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 07 სექტემბრის №----- ბრძანებით ყადაღა დაედო შპს „პ----- მშ-----ის“ ქონებას (მატერიალურ ან/და არამატერიალურ აქტივებს).

ზემოაღნიშნული ბრძანების საფუძველზე შედგენილია ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ 2015 წლის 6 ოქტომბრისა და 19 ოქტომბრის აქტები. დადგენილია, რომ აღწერილ და დაყადაღებულ ქონებაში მოხვდა 1 ერთეული არმატურის საჭრელი დაზგა, 1 ერთეული არმატურის სალუნი დაზგა, 772 ერთეული სამშენებლო დგარი და 242 ერთეული სამშენებლო ფერადი დგარი. (ტ. II, ს.ფ. 87); (ტ. II, ს.ფ. 88-89); (ტ. II, ს.ფ. 93-94).

4.4. 2014 წლის 20 იანვრის №----- სასაქონლო ზედნადების შესაბამისად, მ----- ხ-----მა შპს „ა-----ას“ მიაწოდა 1 ცალი არმატურის სალუნი.

2014 წლის 11 თებერვლის №----- სასაქონლო ზედნადების შესაბამისად, შპს „ქ-----“ შპს „ა-----ას“ მიაწოდა 50 ცალი სამშენებლო დგარი.

2014 წლის 20 თებერვლის №----- სასაქონლო ზედნადების შესაბამისად, შპს „ქ-----“ შპს „ა-----ას“ მიაწოდა 750 ცალი სამშენებლო დგარი. (ტ. I, ს.ფ. 101-

103);

4.5. 2014 წლის 20 სექტემბერს შპს „ა-----ასა“ (მყიდველი) და ბ--- გ-----ს (გამყიდველი) შორის დადებულია ერთი ცალი არმატურის საჭრელის ნასყიდობის ხელშეკრულება, რომლის საფუძველზეც იმავე დღეს გაფორმებულია მიღება-ჩაბარების აქტი. (ტ. I, ს.ფ. 98-99); (ტ. I, ს.ფ. 100).

4.6. 2014 წლის პირველ ნოემბერს შპს „ა-----ას“, წარმოდგენილი დირექტორის - თ----- ხ-----ის სახით (ხელშეკრულებაში მოხსენიებულია „გამქირავებლად“) და შპს „პ-----მ-----ს“, წარმოდგენილი დირექტორის - თ--- -- ქ-----ძის სახით (ხელშეკრულებაში მოხსენიებულია „დამქირავებლად“) დადებულია ხელშეკრულება მასზედ, რომ გამქირავებული გადასცემს, ხოლო დამქირავებული დროებით სარგებლობით იღებს საქონელს ხელშეკრულებაზე თანდართული №- დანართის მიხედვით („ქირავნობის საგანი“).

ხელშეკრულების 1.2. პუნქტის მიხედვით, მხარეები შეთანხმდნენ, რომ დროებით გადაცემული საქონლის საბოლოო შესყიდვა, თანდართული №- დანართში აღნიშნული ღირებულების მიხედვით, განხორციელდებოდა იჯარის ხელშეკრულების ბოლოს, რაზეც მხარეთა შორის დამატებით გაფორმდებოდა ნასყიდობის ხელშეკრულება.

ხელშეკრულების გათვალისწინებულ იქნა ქირის გადახდის ვალდებულება.

ხელშეკრულების 5.1. პუნქტის თანახმად, ხელშეკრულება ძალაში შედის მხარეთა მიერ ხელმოწერის მომენტიდან და მოქმედებს 2015 წლის 31 აგვისტოს ჩათვლით ან იჯარის საბოლოო ვადად აიღება თბილისში, წ-----ის გ-----ი 3----- - არსებული პროექტის დასრულების თარიღი, რის შემდეგაც გაფორმდება მხარეთა შორის ნასყიდობის ხელშეკრულება. იმ შემთხვევაში, თუ არ მოხდა გათვალისწინებული საქონლის შესყიდვა ან უკან დაბრუნება, ხელშეკრულების მოქმედების ვადა ავტომატურად გაგრძელდება იგივე ვადით. აღნიშნული იმოქმედებს ყოველი ვადის გასვლის დროს, საქონლის გამქირავებლისთვის დაბრუნებამდე.

ქირავნობის საგანში მითითებულია არმატურის საჭრელი (1 ერთეული), არმატურის სალუნი (1 ერთეული), სამშენებლო დგარი ვერცხლისფერი (800 ერთეული), სამშენებლო დგარი ფერადი (200 ერთეული). (ტ. I, ს.ფ. 111-113).

4.7. 2015 წლის 31 ოქტომბერს შპს „ა-----ამ“ საპრეტენზიო წერილით მიმართა შპს „პ-----მ-----ს“ და განმარტა, რომ ხელშეკრულებით გათვალისწინებული ქირა არ არის დაფარული. ასევე, არ მომხდარა ხელშეკრულების 1.2. პუნქტის მიხედვით ნასყიდობის თანხის ჩარიცხვა, რაზეც დამატებით უნდა გაფორმებულიყო ხელშეკრულება. ყოველივე აღნიშნულიდან გამომდინარე, შპს

„ა-----ამ“ განაცხადა, რომ ცალმხრივად წყვეტს ხელშეკრულებას და ქირავნობით გადაცემული ქონების დაბრუნებასა და დავალიანების სრულად დაფარვას ითხოვს, რაზეც დაწესებულ იქნა დამატებითი ვადა 2015 წლის 30 ნოემბრის ჩათვლით. (ტ. I, ს.ფ. 114).

4.8. შპს „ა-----ამ“ საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს, რომლითაც ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ 2015 წლის 6 ოქტომბრისა და 19 ოქტომბრის აქტებიდან კონკრეტული ქონების (772 ცალი სამშენებლო დგარი, 242 ცალი ფერადი სამშენებლო დგარი, არმატურის საჭრელი დაზგა და არმატურის სალუნი დაზგა) ამორიცხვა მოითხოვა.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 27 მაისის №----- ბრძანებით შპს „ა-----ას“ საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა. კერძოდ, ადმინისტრირების დეპარტამენტს დაევალა, უზრუნველყო შპს „პ----- მშ-----ის“ ქონების აღწერის აქტიდან შპს „ა-----ას“ საკუთრებაში არსებული დაყადაღებული ქონების (სამშენებლო დგარი, სამშენებლო დგარი (ფერადი), არმატურის საჭრელი დაზგა, არმატურის სალუნი დაზგა) ამორიცხვა, გადამხდელის მიერ შემოსავლების სამსახურში წარდგენილი შესყიდვის დამადასტურებელი დოკუმენტაციის საფუძველზე, მასში მითითებული ოდენობის შესაბამისად.

ბრძანების თანახმად, წარდგენილი დოკუმენტაციით დასტურდება, რომ სადავო ქონება წარმოადგენს შპს „ა-----ას“ საკუთრებას. (ტ. I, ს.ფ. 115-116).

4.9. სსიპ შემოსავლების სამსახურის ადმინისტრირების დეპარტამენტის 2016 წლის 27 ივნისის №----- ბრძანების საფუძველზე გაუქმებულ იქნა ყადაღა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 7 სექტემბრის №----- ბრძანების საფუძველზე შპს „პ----- მშ-----ის“ დაყადაღებული ქონების ნაწილზე, კერძოდ, 772 ცალი სამშენებლო დგარი, არმატურის საჭრელი დაზგა და არმატურის სალუნი დაზგა. (ტ. I, ს.ფ. 136).

4.10. 2016 წლის 29 მაისის მდგომარეობით შპს „პ----- მ-----ს“ ერიცხებოდა ძირითადი საგადასახადო ვალდებულება 60 058,85 ლარის ოდენობით და საურავი - 6 205,73 ლარი. (ტ. II, ს.ფ. 80).

5. დადგენილი ფაქტები პირველი ინსტანციის სასამართლომ სამართლებრივად შემდეგნაირად შეაფასა:

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

განსახილველ შემთხვევაში საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის დისპოზიციიდან გამომდინარე, იმისათვის, რომ დადასტურდეს ცრუმაგიერი მფლობელობის ფაქტი, სავალდებულოა დადგინდეს, რომ მოპასუხეები საერთო ეკონომიკური ინტერესების საფუძველზე მოქმედებდნენ გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით. სსიპ შემოსავლების სამსახური ითხოვს რა შპს „პ----- მ-----ის“, შპს „ა-----ას“, თ----- ნ-----ისა და თ----- ქ-----ძის ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობას, მიუთითებს, რომ საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიების თავის არიდების მიზნით, საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობისა და საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიების გამოყენების შემდგომ, შპს „ა-----ას“ მიერ მოხდა სალიზინგო ხელშეკრულებიდან გამომდინარე შპს „პ----- მ-----ზე“ საკუთრების უფლების გადასვლის თაობაზე პრეტენზიის წაყენება.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სასამართლომ განმარტა, რომ სადავო ოპერაციის შეფასებისას, უნდა დადგინდეს მოპასუხეთა საერთო მიზნის განსახორციელებლად მოქმედება - გადასახადების გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდება, ამასთან, მნიშვნელოვანია თავად ქონების გადაცემისა და მისი უკან დაბრუნების სამართლებრივი და ეკონომიკური წინაპირობებისა და შედეგების განხილვა. სასამართლომ აღნიშნა, რომ გადასახადის გადამხდელის მიერ სხვა პირისათვის, მათ შორის, ურთიერთდამოკიდებულ პირზე ქონების გადაცემა თუ ხელშეკრულების შეწყვეტა ავტომატურად არ ნიშნავს, რომ გადაცემა ან ქონების უკან დაბრუნება განხორციელებულია ფორმალურად და რეალურად მიზნად არ ისახავს იმ სამართლებრივი შედეგის მიღწევას, რომელსაც ითვალისწინებს შესაბამისი გარიგების ფორმა. სასამართლომ განმარტა, რომ აღნიშნულს ადასტურებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლიც, რომლის 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, თუმცაღა იმავდროულად მათი ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საფუძველს, საქმისათვის მნიშვნელოვანი სხვა გარემოებების დადასტურების გარეშე, არ ქმნის.

სასამართლომ მიუთითა, რომ გადასახადის გადამხდელის მიერ სხვა პირისათვის ქონების გადაცემის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის ჭრილში განხილვისას, არსებითია, დადგინდეს მხარეთა რეალური ნება, ქონების გადაცემის კანონმდებლობით დადგენილი წესების დაცვა, მიუხედავად ქონების გადაცემისა, ვინ ახორციელებს მასზე ფაქტობრივ ფლობასა და სარგებლობას, განისაზღვროს შემხვედრი დაკმაყოფილების

საკითხი.

სასამართლოს განმარტებით, განსახილველ შემთხვევაში უდავოდ დადგენილია, რომ სალიზინგო ურთიერთობა შპს „ა-----ასა“ და შპს „პ----- მ-----ს“ შორის დაწყებულია საგადასახადო ვალდებულებების უზრუნველყოფის ღონისძიებების გამოყენებამდე. ასევე დადგენილია, რომ 2014 წლის პირველ ნოემბერს შპს „ა-----ამ“ შპს „პ----- მ-----ს“ დროებით სარგებლობაში გადასცა საკუთრებაში არსებული ქონება. მიუხედავად იმისა, რომ ხელშეკრულებით გათვალისწინებული იყო ხელშეკრულების საგანზე შპს „პ----- მშ-----ის“ საკუთრების უფლების წარმოშობის შესაძლებლობა, საქმეში არსებული მტკიცებულებებით არ დასტურდება საკუთრების გადასვლის ფაქტი, უფრო მეტიც, არ დგინდება აღნიშნულისათვის ხელშეკრულებითვე განსაზღვრული პროცედურების დაცვა. სწორედ ამან გამოიწვია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 27 მაისის №----- ბრძანებით ადმინისტრირების დეპარტამენტს დაევალა, უზრუნველყო შპს „პ----- მშ-----ის“ ქონების აღწერის აქტიდან შპს „ა-----ასა“ საკუთრებაში არსებული დაყადაღებული ქონების (სამშენებლო დგარი, სამშენებლო დგარი (ფერადი), არმატურის საჭრელი დაზგა, არმატურის სალუნი დაზგა) ამორიცხვა. შედეგად კი, სსიპ შემოსავლების სამსახურის ადმინისტრირების დეპარტამენტის 2016 წლის 27 ივნისის №----- ბრძანების საფუძველზე გაუქმებულ იქნა ყადაღა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 7 სექტემბრის №----- ბრძანების საფუძველზე შპს „პ----- მშ-----ის“ დაყადაღებული ქონების ნაწილზე, კერძოდ, 772 ცალი სამშენებლო დგარი, არმატურის საჭრელი დაზგა და არმატურის სალუნი დაზგა.

ამდენად, საქმეში წარმოდგენილი მასალებით ცალსახად დგინდება, რომ ქონების გადაცემა განხორციელდა საგადასახადო უზრუნველყოფის ღონისძიების გამოყენებამდე, თუმცა მასზე საკუთრების უფლების გადასვლა კანონმდებლობით დადგენილი წესით არ დასტურდება. იმ პირობებში კი, როდესაც დადგენილი არ არის შპს „პ----- მშ-----ის“ საკუთრების უფლების წარმოშობა სადავო ქონებაზე, არამედ კანონმდებლობით დადგენილი წესით ქონების მესაკუთრეს წარმოადგენდა შპს „ა-----ა“, ამ უკანასკნელის მიერ საკუთრებაში არსებული ქონების უკან დაბრუნებისა და ყადაღადაღებული ქონების ნუსხიდან ამორიცხვა ვერ იქნება მიჩნეული ცრუმაგიერი პირის მიერ ქონების გარიდების მცდელობად, არამედ წარმოადგენს მესაკუთრის მიერ საკუთრების უფლებისა და მისი დაცვის საშუალებების გამოყენებას.

6.სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო მოთხოვნა:

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 14 დეკემბრის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით სასარჩელო მოთხოვნის დაკმაყოფილება.

6.1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივრის ფაქტობრივი

და სამართლებრივი საფუძვლები:

სააპელაციო საჩივრის ავტორი მიუთითებს საქმისათვის მნიშვნელოვან ფაქტობრივ გარემოებებზე, კერძოდ: შპს „პ----- მ-----ს“ გააჩნია აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 92 044.66 ლარის ოდენობით, რის გამოც გადამხდელის მიმართ გამოყენებულია უზრუნველყოფის ღონისძიება.

როგორც ირკვევა, შპს „პ----- მ-----ი“, შპს „ა-----ასთან“ გაფორმებული ხელშეკრულების საფუძველზე ფლობდა მისი ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელებისათვის აუცილებელ ძირითად საშუალებებს, კერძოდ არმატურის საჭრელს (1ც), არმატურის საღუნს (1ც) და სამშ-----ო დგარს (800 ც).

შპს „პ----- მ-----ის“ ქონებაზე ყადაღის დადების შემდგომ შპს „ა-----ამ“ სსიპ შემოსავლების სამსახურში წარადგინა საჩივარი და ზემოთხსენებულ ნივთებზე განაცხადა პრეტენზია, იმ ხელშეკრულების საფუძველზე, რომელიც დადებულია შპს „ა-----ას“ წარმომადგენელის თ----- ხ-----ისა და შპს „პ----- მ-----ს“ შორის ქირავნობის საგნად კი განსაზღვრულია ზემოთხსენებული ნივთები.

აღნიშნული ხელშეკრულება გაფორმდა 2014 წლის 1 ნოემბერს, თუმცა საიჯარო ქირა, შემოსავლების სამსახურის ელექტრონული ბაზის მონაცემებით, გაცემული არ არის, შპს „ა-----ამ“ ქირის გადაუხდელობასთან დაკავშირებით საპრეტენზიო წერილი წარადგინა 2015 წლის 31 ოქტომბერს, მხოლოდ მაშინ, როდესაც შპს „პ----- მ-----ის“ მიმართ გავრცელდა საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულ უზრუნველყოფის ღონისძიებები, კერძოდ გირავნობა/იპოთეკა და ყადაღა, აღნიშნულის გათვალისწინებით შპს „ა-----ამ“ მოითხოვა მისი საკუთარი ნივთის დაბრუნება.

სსიპ შემოსავლების სამსახური მიიჩნევს, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ არ იქნა გაკეთებული სწორი სამართლებრივი დასკვნები და მიღებულ იქნა უკანონო გადაწყვეტილება, შესაბამისად, უნდა გაუქმდეს სადავო გადაწყვეტილება და ახალი გადაწყვეტილებით დაკმაყოფილდეს სარჩელი ცრუმაგიერი მფლობელობის დადგენის თაობაზე.

7. სააპელაციო სასამართლოს მიერ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების ძალაში დატოვების ფაქტობრივი და სამართლებრივი დასაბუთება:

7.1. 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 სასამართლო მიიჩნევს, რომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გამოტანისას არ დარღვეულა მატერიალური და საპროცესო სამართლის ნორმები, სასამართლომ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, სწორი შეფასება მისცა საქმის მასალებს, საქმეზე ფაქტობრივი გარემოებები დადგენილია სრულყოფილად, რაც არ იძლევა გადაწყვეტილების გაუქმებისა და სააპელაციო საჩივრის დაკმაყოფილების საფუძველს.

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.

მითითებული 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 აამოქმედოს კოდექსით გათვალისწინებული უზრუნველყოფის ნებისმიერი ღონისძიება ცრუმაგიერ პირთა მიმართ. უზრუნველყოფის ღონისძიების კანონდარღვევით გამოყენებამ შესაძლებელია

გამოიწვიოს ერთი მხივ გადასახადის გადამხდელის საქართველოს კონსტიტუციით გარანტირებული საკუთრების უფლების გაუმართლებელი ხელყოფა, ხოლო მეორეს მხრივ კონფლიქტში მოვიდეს ამავე კონსტიტუციის იმპერატიულ დანაწესთან გადასახადების სავალდებულო წესით გადახდასთან დაკავშირებით. კონსტიტუციის მე-19 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. უკეთეს 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

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.

განსახილველ შემთხვევაში დადგენილია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 07 სექტემბრის №----- ბრძანებით ყადაღა დაედო შპს „კ----- მშ-----ის“ ქონებას (მატერიალურ ან/და არამატერიალურ აქტივებს). ზემოაღნიშნული ბრძანების საფუძველზე შედგენილია ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ 2015 წლის 6 ოქტომბრისა და 19 ოქტომბრის აქტები. დადგენილია, რომ აღწერილ და დაყადაღებულ ქონებაში მოხვდა 1 ერთეული არმატურის საჭრელი დაზგა, 1 ერთეული არმატურის სალუნი დაზგა, 772 ერთეული სამშენებლო დგარი და 242 ერთეული სამშენებლო ფერადი დგარი. (ტ. II, ს.ფ. 87); (ტ. II, ს.ფ. 88-89); (ტ. II, ს.ფ. 93-94).

2014 წლის პირველ ნოემბერს შპს „ა-----ას“, წარმოდგენილი დირექტორის - თ-----ხ-----ის სახით (ხელშეკრულებაში მოხსენიებულია „გამქირავებლად“) და შპს „კ----- მ-----ს“, წარმოდგენილი დირექტორის - თ-----ქ-----ის სახით (ხელშეკრულებაში მოხსენიებულია „დამქირავებლად“) დადებულია ხელშეკრულება მასზედ, რომ გამქირავებელი გადასცემს, ხოლო დამქირავებელი დროებით სარგებლობით იღებს საქონელს ხელშეკრულებაზე თანდართული №-დანართის მიხედვით („ქირავნობის საგანი“).

ხელშეკრულების 1.2. პუნქტის მიხედვით, მხარეები შეთანხმდნენ, რომ დროებით გადაცემული საქონლის საბოლოო შესყიდვა, თანდართული №-დანართში აღნიშნული ღირებულების მიხედვით, განხორციელდებოდა იჯარის ხელშეკრულების ბოლოს, რაზეც მხარეთა შორის დამატებით გაფორმდებოდა ნასყიდობის ხელშეკრულება. ხელშეკრულების გათვალისწინებულ იქნა ქირის გადახდის ვალდებულება.

ხელშეკრულების 5.1. პუნქტის თანახმად, ხელშეკრულება ძალაში შედის მხარეთა მიერ ხელმოწერის მომენტიდან და მოქმედებს 2015 წლის 31 აგვისტოს ჩათვლით ან იჯარის საბოლოო ვადად აიღება თბილისში, წ-----ის გ-----ი 3----- - არსებული პროექტის დასრულების თარიღი, რის შემდეგაც გაფორმდება მხარეთა შორის ნასყიდობის ხელშეკრულება. იმ შემთხვევაში, თუ არ მოხდა გათვალისწინებული საქონლის შესყიდვა ან უკან დაბრუნება, ხელშეკრულების მოქმედების ვადა ავტომატურად გაგრძელდება იგივე ვადით. აღნიშნული იმოქმედებს ყოველი ვადის გასვლის დროს, საქონლის გამქირავებლისთვის დაბრუნებამდე.

ქირავნობის საგანში მითითებულია არმატურის საჭრელი (1 ერთეული), არმატურის სალუნი (1 ერთეული), სამშ-----ო დგარი კერცხლისფერი (800 ერთეული), სამშ-----ო დგარი ფერადი (200 ერთეული). (ტ. I, ს.ფ. 111-113).

2015 წლის 31 ოქტომბერს შპს „ა-----ამ“ საპრეტენზიო წერილით მიმართა შპს „კ----- მ-----ს“ და განმარტა, რომ ხელშეკრულებით გათვალისწინებული ქირა არ არის დაფარული. ასევე, არ მომხდარა ხელშეკრულების 1.2. პუნქტის

მიხედვით ნასყიდობის თანხის ჩარიცხვა, რაზეც დამატებით უნდა გაფორმებულიყო ხელშეკრულება. ყოველივე აღნიშნულიდან გამომდინარე, შპს „ა-----ამ“ განაცხადა, რომ ცალმხრივად წყვეტს ხელშეკრულებას და ქირავნობით გადაცემული ქონების დაბრუნებასა და დავალიანების სრულად დაფარვას ითხოვს, რაზეც დაწესებულ იქნა დამატებითი ვადა 2015 წლის 30 ნოემბრის ჩათვლით. (ტ. I, ს.ფ. 114).

შპს „ა-----ამ“ საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს, რომლითაც ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ 2015 წლის 6 ოქტომბრისა და 19 ოქტომბრის აქტებიდან კონკრეტული ქონების (772 ცალი სამშ-----ო დგარი, 242 ცალი ფერადი სამშ-----ო დგარი, არმატურის საჭრელი დაზგა და არმატურის სალუნი დაზგა) ამორიცხვა მოითხოვა.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 27 მაისის №----- ბრძანებით შპს „ა-----ას“ საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა. კერძოდ, ადმინისტრირების დეპარტამენტს დაევალა, უზრუნველყო შპს „პ----- მშ-----ის“ ქონების აღწერის აქტიდან შპს „ა-----ას“ საკუთრებაში არსებული დაყადაღებული ქონების (სამშ-----ო დგარი, სამშ-----ო დგარი (ფერადი), არმატურის საჭრელი დაზგა, არმატურის სალუნი დაზგა) ამორიცხვა, გადამხდელის მიერ შემოსავლების სამსახურში წარდგენილი შესყიდვის დამადასტურებელი დოკუმენტაციის საფუძველზე, მასში მითითებული ოდენობის შესაბამისად.

ბრძანების თანახმად, წარდგენილი დოკუმენტაციით დასტურდება, რომ სადავო ქონება წარმოადგენს შპს „ა-----ას“ საკუთრებას. (ტ. I, ს.ფ. 115-116).

სსიპ შემოსავლების სამსახურის ადმინისტრირების დეპარტამენტის 2016 წლის 27 ივნისის №----- ბრძანების საფუძველზე გაუქმებულ იქნა ყადაღა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 7 სექტემბრის №----- ბრძანების საფუძველზე შპს „პ----- მშ-----ის“ დაყადაღებული ქონების ნაწილზე, კერძოდ, 772 ცალი სამშ-----ო დგარი, არმატურის საჭრელი დაზგა და არმატურის სალუნი დაზგა. (ტ. I, ს.ფ. 136).

2016 წლის 29 მაისის მდგომარეობით შპს „პ----- მ-----ს“ ერიცხებოდა ძირითადი საგადასახადო ვალდებულება 60 058,85 ლარის ოდენობით და საურავი - 6 205,73 ლარი. (ტ. II, ს.ფ. 80).

პალატა ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებას იმის თაობაზე, რომ სალიზინგო ურთიერთობა შპს „ა-----ასა“ და შპს „პ----- მ-----ს“ შორის დაწყებულია საგადასახადო ვალდებულებების უზრუნველყოფის ღონისძიებების გამოყენებამდე. ასევე 2014 წლის 3----- ნოემბერს შპს „ა-----ამ“ შპს „პ----- მ-----ს“ დროებით სარგებლობაში გადასცა საკუთრებაში არსებული ქონება. მიუხედავად იმისა, რომ ხელშეკრულებით

გათვალისწინებული იყო ხელშეკრულების საგანზე შპს „პ----- მშ-----ის“ საკუთრების უფლების წარმოშობის შესაძლებლობა, საქმეში არსებული მტკიცებულებებით არ დასტურდება საკუთრების გადასვლის ფაქტი, უფრო მეტიც, არ დგინდება აღნიშნულისათვის ხელშეკრულებითვე განსაზღვრული პროცედურების დაცვა.

სააპელაციო სასამართლო აპელანტის ყურადღებას გაამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 27 მაისის №----- ბრძანებით ადმინისტრირების დეპარტამენტს დაევალა უზრუნველყო შპს „პ----- მშ-----ის“ ქონების აღწერის აქტიდან შპს „ა-----ას“ საკუთრებაში არსებული დაყადაღებული ქონების (სამშენებლო დგარი, სამშენებლო დგარი (ფერადი), არმატურის საჭრელი დაზგა, არმატურის სალუნი დაზგა) ამორიცხვა. შედეგად კი, სსიპ შემოსავლების სამსახურის ადმინისტრირების დეპარტამენტის 2016 წლის 27 ივნისის №----- ბრძანების საფუძველზე გაუქმებულ იქნა ყადაღა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 7 სექტემბრის №----- ბრძანების საფუძველზე შპს „პ----- მშ-----ის“ დაყადაღებული ქონების ნაწილზე, კერძოდ, 772 ცალი სამშენებლო დგარი, არმატურის საჭრელი დაზგა და არმატურის სალუნი დაზგა.

ამდენად, სააპელაციო პალატა მიიჩნევს, რომ საქალაქო სასამართლომ არსებითად სწორად გადაწყვიტა დავა, აპელანტების მიერ არ ყოფილა მითითებული გარემოებებზე და წარმოდგენილი საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102.3-ე მუხლის შესაბამისად მტკიცებულებები, რომლებიც გააბათილებდა პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილებით გაკეთებულ სამართლებრივ დასკვნებს. შესაბამისად, სახეზე არ არის გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლებით გათვალისწინებული გარემოებები, რისი გათვალისწინებითაც უცვლელად უნდა დარჩეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 14 დეკემბრის გადაწყვეტილება.

8. პროცესის ხარჯები:

„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

დ ა ა დ გ ი ნ ა:

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს.
2. ძალაში დარჩეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 14 დეკემბრის გადაწყვეტილება.
3. აპელანტი განთავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან.
4. განჩინება 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 გადაცემის მომენტიდან 21 (ოცდაერთი) დღის ვადაში. ამ ვადის გაგრძელება და აღდგენა დაუშვებელია. იგი იწყება მხარისათვის დასაბუთებული განჩინების ასლის გადაცემის მომენტიდან. განჩინების გადაცემის მომენტად ითვლება დასაბუთებული განჩინების ასლის მხარისათვის ჩაბარება უშუალოდ სასამართლოში ან საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 70-78-ე მუხლების შესაბამისად.

მოსამართლეები:

შოთა გეწაძე -

ილონა თოდუა -

გიორგი გოგიაშვილი -