



**თბილისის სააპელაციო სასამართლო
გადაწყვეტილება
საქართველოს სახელით**

18 აპრილი, 2018 წელი
თბილისი

ქ.

**ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა
შემდეგი შემადგენლობით:**

**თავმჯდომარე: მარიამ ცისკაძე
მოსამართლეები: ნათია ქუთათელაძე
გიორგი ტყავაძე**

სხდომის მდივანი - თამარ ბლიაძე

აპელანტი (მოპასუხე) - სსიპ შემოსავლების სამსახური
წარმომადგენელი - მ-----

აპელანტი (მოპასუხე) - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული
დავების განხილვის საბჭო
წარმომადგენლები - ა-----, დ-----

მოწინააღმდეგე მხარე (მოსარჩელე) - ნ-----
წარმომადგენელი - თ-----

დავის საგანი - ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი
აქტების ბათილად ცნობა

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება - თბილისის საქალაქო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 23 მარტის გადაწყვეტილება

აპელანტების მოთხოვნა - თბილისის საქალაქო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 23 მარტის გადაწყვეტილების
გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით მოსარჩელისათვის სასარჩელო
მოთხოვნის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა

**გასაჩივრებული სასამართლოს გადაწყვეტილების დასკვნებზე
მიითითება:**

ნ-----მა 2016 წლის პირველ ივნისს სარჩელით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოსა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიმართ, სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 30 იანვრის N2--- ბრძანებისა და 2015 წლის 3 თებერვლის N----- საგადასახადო მოთხოვნის, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 9 ივნისის N----- ბრძანებისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2016 წლის 28 აპრილის გადაწყვეტილების ბათილად ცნობის შესახებ.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 23 მარტის გადაწყვეტილებით ფ/პ ნ-----ს სარჩელი დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 30 იანვრის N2--- ბრძანება, სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 3 თებერვლის N----- საგადასახადო მოთხოვნა, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 9 ივნისის N----- ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2016 წლის 28 აპრილის გადაწყვეტილება.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 24 დეკემბრის გადაწყვეტილებით (საქმე N3-----), ნ-----ს სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 13 მაისის გადაწყვეტილების შეცვლით მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება; ნ-----ს სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 2 აპრილის N--- საგადასახადო მოთხოვნა, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 5 ოქტომბრის N----- ბრძანება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს 2012 წლის 14 დეკემბრის გადაწყვეტილება და დაევალა სსიპ შემოსავლების სამსახურს საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა, გადაწყვეტილების კანონიერ ძალაში შესვლიდან ერთი თვის განმავლობაში. თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის გადაწყვეტილების სამოტივაციო ნაწილში მიეთითა ადმინისტრაციული ორგანოს ვალდებულებაზე - გამოეკვლია და შეეფასებინა, ნ-----სა და სხვადასხვა ფიზიკურ პირს შორის წილის დათმობის შესახებ ხელშეკრულების დადებისას, ადგილი ჰქონდა თუ არა საგადასახადო კოდექსის მე-15 მუხლის მე-4 ნაწილით გათვალისწინებულ უძრავი ქონების განპიროვნების და შემდგომ მისი რეალიზაციის ფაქტს, თუ სახეზეა მომავალში საქონლის მიწოდების ვალდებულებაზე შეთანხმება (უძრავი ქონების ნასყიდობის წინარე ხელშეკრულების დადება). თბილისის

სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 24 დეკემბრის გადაწყვეტილება (საქმე N3-----) უცვლელად დარჩა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 5 მაისის განჩინებით (საქმე ბ-----). (ტ. I, ს.ფ. 58-69).

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 5 მაისის Nბ----- განჩინების საფუძველზე სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ გამოიცა 2014 წლის 25 ივლისის N---- ბრძანება ფ/პ ნ-----ს საქმიანობის კამერალური საგადასახადო შემოწმების შესახებ. შემოწმების შედეგად გამოიცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 29 იანვრის საგადასახადო შემოწმების აქტი, 2015 წლის 30 იანვრის N2--- ბრძანება გადასახადების/გადასახდელების და საგადასახადო სანქციების თანხების დარიცხვის/შემცირების შესახებ და 2015 წლის 3 თებერვლის N---- საგადასახადო მოთხოვნა, რომელთა საფუძველზე ნ-----ს გადასახდელად დაერიცხა სულ 1 202 907,74 ლარი, მათ შორის, ძირითადი გადასახადის სახით - 462 584 ლარი, ჯარიმა - 385 487 ლარი და საურავი - 354 836,74 ლარი. საგადასახადო შემოწმების აქტის თანახმად, ნ-----მა 2008 წლის 14 ივლისსა და 3 ოქტომბერს შეიძინა ი.ბ.ა. „ვ-----ში“ ფ/პ შ-----ის საკუთრებაში არსებული წილი. 2011 წლის 21 სექტემბერს მის მიერ განხორციელდა „უფლების დათმობები“ კუთვნილი წილის ნაწილზე, რომელიც გამოხატული იყო სხვადასხვა კომერციულ და საცხოვრებელ ფართში. წილის დათმობით სხვადასხვა ფიზიკურ პირზე გადაცემული უძრავი ქონების ღირებულებამ შეადგინა 2 569 912 ლარი. ფიზიკურმა პირმა აღნიშნული ოპერაცია, სავარაუდოდ, განიხილა ფინანსური ინსტრუმენტის (წილის) რეალიზაციად და არ მოახდინა დღგ-ის დარიცხვა და დეკლარირება. ამასთან, ფ/პ ნ----- დღგ-ს გადამხდელად არ არის რეგისტრირებული. აუდიტორის შეფასებით, ამხანაგობაში მფლობელის წილი, თუ მასზე არ არის მიმაგრებული/განპიროვნებული ქონება, აგრეთვე, ქონებაზე უფლების წინასწარი რეგისტრაციის შემთხვევაში უფლება არის ფინანსური ინსტრუმენტი (საგადასახადო კოდექსის მე-15 მუხლის მე-4 ნაწილი, ძვ. საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის მე-4 ნაწილი). ამასთან, მიმაგრებულად/განპიროვნებულად ითვლება ისეთი ქონება, რომელზეც ცნობილია მისი მომავალი მესაკუთრე (თუნდაც ჯერ კიდევ არ იყოს დაწყებული ამ ქონების შექმნა, ან ჯერ კიდევ არ იყოს მომავალი საკუთრების უფლება მარეგისტრირებელ ორგანოში, მათ შორის, საჯარო რეესტრში რეგისტრირებული). იმის გათვალისწინებით, რომ ამხანაგობაში პირის კუთვნილი წილი გამოიხატება კონკრეტული ქონებით, ასეთი მიწოდება წარმოადგენს არა წილის, როგორც ფინანსური ინსტრუმენტის, არამედ ქონების რეალიზაციას და შესაბამისად, დღგ-ით დასაბეგრ ოპერაციას. შესაბამისად, მითითებულ ოპერაციაზე დარიცხულ იქნა დღგ და ჯარიმა საგადასახადო კოდექსის 282-ე მუხლის საფუძველზე. (ტ. I, ს.ფ. 138; 144-458).

სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 3

თებერვლის N---- საგადასახადო მოთხოვნა ფ/პ ნ-----მა გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურში. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 9 ივნისის N---- ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. (ტ. I, ს.ფ. 27-32).

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 9 ივნისის N---- ბრძანება ფ/პ ნ-----მა გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოში. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2016 წლის 28 აპრილის გადაწყვეტილებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. (ტ. I, ს.ფ. 41-50).

2006 წლის 12 აპრილს, სანოტარო აქტის საფუძველზე, დაფუძნებულ იქნა ინდივიდუალური ბინათმშენებლობის ამხანაგობა „ვ-----“. ამხანაგობის მიზანს წარმოადგენდა საცხოვრებელი სახლის აშენება, მდებარე ქ. თ-----
------. (ტ. I, ს.ფ. 159-168).

შ-----სა და ნ-----ს შორის 2008 წლის 14 ივლისს სანოტარო წესით გაფორმდა ი.ბ.ა „ვ-----ში“ წილის უფლების დათმობის შესახებ ხელშეკრულება, რომლის თანახმად, შ-----მა ნ-----ს სასარგებლოდ დათმო კუთვნილი წილის უფლება ი.ბ.ა „ვ-----ში“, საერთო ფართისა (400 კვ.მ) და ორი ავტოსადგომის სახით. წილის უფლების ღირებულება განისაზღვრა 280 000 აშშ დოლარის ოდენობით ეკვივალენტი ეროვნულ ვალუტაში (ტ. I, 178-181)

2008 წლის 3 ოქტომბრის სანოტარო წესით გაფორმებული წილის უფლების დათმობის ხელშეკრულებით, შ-----მა ნ-----ს სასარგებლოდ დათმო კუთვნილი წილის ნაწილი ი.ბ.ა „ვ-----ში“, საცხოვრებელი ფართის - 2047 კვ.მ-ის და კომერციული ფართის - 1083 კვ.მ-ის ოდენობით. (ტ. I, ს.ფ. 182-185).

ნ-----სა და ი-----ეს შორის 2011 წლის 21 სექტემბერს დაიდო ი.ბ.ა. „ვ-----ში“ წილის უფლების დათმობის ხელშეკრულება, რომლის საფუძველზე ნ-----მა დათმო, ხოლო ი-----ემ მიიღო წილის უფლება, რომელიც გამოხატული იყო ქ. თ-----
(ნაკვეთი N----)/ქ. თ-----ში მდებარე მშენებარე კორპუსში 252 066,78 ლარის ღირებულების 156,68 კვ.მ ფართში. (ტ. I, ს.ფ. 190-194).

ნ-----სა და ნ-----ეს შორის 2011 წლის 21 სექტემბერს დაიდო ი.ბ.ა. „ვ-----ში“ წილის უფლების დათმობის ხელშეკრულება, რომლის საფუძველზე ნ-----მა დათმო, ხოლო ნ-----ემ მიიღო წილის უფლება, რომელიც გამოხატული იყო ქ. თ-----
(ნაკვეთი N----)/ქ. თ-----ში მდებარე მშენებარე კორპუსში 225 473,32 ლარის ღირებულების 140,15 კვ.მ ფართში. (ტ. I, ს.ფ. 195-199).

ნ-----სა და ზ-----ს შორის 2011 წლის 21 სექტემბერს დაიდო ი.ბ.ა. „ვ-----ში“ წილის უფლების დათმობის ხელშეკრულება, რომლის საფუძველზე ნ-----მა დათმო, ხოლო ზ-----მა მიიღო წილის უფლება, რომელიც გამოხატული იყო ქ. თ-----

(ნაკვეთი N----)/ქ. თ-----ში მდებარე მშენებარე კორპუსში 252 066,78 ლარის ღირებულების 156,68 კვ.მ ფართში. (ტ. I, ს.ფ. 200-204).

ნ-----სა და დ-----ს შორის 2011 წლის 21 სექტემბერს დაიდო ი.ბ.ა. „ვ-----ში“ წილის უფლების დათმობის ხელშეკრულება, რომლის საფუძველზე ნ-----მა დათმო, ხოლო დ-----მა მიიღო წილის უფლება, რომელიც გამოსატული იყო ქ. თ-----
- (ნაკვეთი N----)/ქ. თ-----ში მდებარე მშენებარე კორპუსში 459 055 ლარის ღირებულების 285,34 კვ.მ ფართში. (ტ. I, ს.ფ. 205-209).

ნ-----სა და ს-----ეს შორის 2011 წლის 21 სექტემბერს დაიდო ი.ბ.ა. „ვ-----ში“ წილის უფლების დათმობის ხელშეკრულება, რომლის საფუძველზე ნ-----მა დათმო, ხოლო ს-----ემ მიიღო წილის უფლება, რომელიც გამოსატული იყო ქ. თ-----
(ნაკვეთი N----)/ქ. თ-----ში მდებარე მშენებარე კორპუსში 34 927 ლარის ღირებულების 21,71 კვ.მ ფართში. (ტ. I, ს.ფ. 210-214).

ნ-----სა და ზ-----ეს შორის 2011 წლის 21 სექტემბერს დაიდო ი.ბ.ა. „ვ-----ში“ წილის უფლების დათმობის ხელშეკრულება, რომლის საფუძველზე ნ-----მა დათმო, ხოლო ზ-----ემ მიიღო წილის უფლება, რომელიც გამოსატული იყო ქ. თ-----
(ნაკვეთი N----)/ქ. თ-----ში მდებარე მშენებარე კორპუსში 844 410 ლარის ღირებულების 524,87 კვ.მ ფართში. (ტ. I, ს.ფ. 215-219).

ნ-----სა და ვ-----ეს შორის 2011 წლის 21 სექტემბერს დაიდო ი.ბ.ა. „ვ-----ში“ წილის უფლების დათმობის ხელშეკრულება, რომლის საფუძველზე ნ-----მა დათმო, ხოლო ვ-----ემ მიიღო წილის უფლება, რომელიც გამოსატული იყო ქ. თ-----
(ნაკვეთი N----)/ქ. თ-----ში მდებარე მშენებარე კორპუსში 501 913,42 ლარის ღირებულების 311,98 კვ.მ ფართში. (ტ. I, ს.ფ. 220-224).

წილის დათმობის ხელშეკრულებებს დანართის სახით ერთვის ინდივიდუალური ბინათმშენებლობის ამხანაგობა „ვ-----ის“ თავმჯდომარის 2011 წლის 21 სექტემბრის გადაწყვეტილება. (ტ. I, ს.ფ. 190-224)

ინდივიდუალური ბინათმშენებლობის ამხანაგობა „ვ-----ის“ თავმჯდომარის 2011 წლის 21 სექტემბრის გადაწყვეტილებით განხორციელდა ამხანაგობის სახელზე რიცხული ფართების განაწილება და ამხანაგობაში ახალი წევრების მიღება. გადაწყვეტილებით, 2011 წლის 21 სექტემბერს, ერთი მხრივ, ი.ბ.ა „ვ-----ის“ წევრ ნ-----ს (უფლების დამთმობი) და, მეორე მხრივ, მ-----ს, ზ-----ს და ნ-----ეს (უფლების მიმღებები) შორის გაფორმებული წილის უფლების დათმობის ხელშეკრულებების საფუძველზე ი-----ე, ზ-----ი და ნ-----ე მიღებულ იქნენ ი.ბ.ა „ვ-----ის“ წევრებად. ამასთან, 1) ი.ბ.ა „ვ-----ის“

წევრ ი-----ეს საკუთრებაში გადაეცა ქ. თ-----
 (ნაკვეთი N-----)/ქ. თ-----ში მდებარე: საცხოვრებელი
 ფართი (მშენებარე) – 156,68 კვ.მ, მ----- (საკადასტრო
 კოდი: 01.15.03.009.016.01.0--); ა----- - 17,70 კვ.მ - 3,30 ნიშნული
 (საკადასტრო კოდი N01.15.03.009.016.01.510.0--); 2) ი.ბ.ა „ვ-----ის“ წევრ ზ-----
 -----ს საკუთრებაში გადაეცა ქ. თ----- (ნაკვეთი N-----)/ქ.
 თ-----ში მდებარე: საცხოვრებელი ფართი (მშენებარე)
 – 156,68 კვ.მ, მ----- (საკადასტრო კოდი:
 01.15.03.009.016.01.0--); ა----- - 17,25 კვ.მ - 3,30 ნიშნული
 (საკადასტრო კოდი N01.15.03.009.016.01.510.0--); 3) ი.ბ.ა „ვ-----ის“ წევრ ნ-----
 -----ეს საკუთრებაში გადაეცა ქ. თ----- (ნაკვეთი N-----)/ქ.
 თბილისი, კ-----ში მდებარე: საცხოვრებელი ფართი
 (მშენებარე) – 140,15 კვ.მ, მ----- (საკადასტრო კოდი:
 01.15.03.009.016.01.0--); ა----- - 17,25 კვ.მ - 3,30 ნიშნული
 (საკადასტრო კოდი N01.15.03.009.016.01.510.0--). (ტ. I, ს.ფ. 186-189).

პირველი ინსტანციის სასამართლომ მოცემული დავის გადასაწყვეტად
 იხელმძღვანელა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2
 მუხლის პირველი ნაწილის „დ“ ქვეპუნქტით, საქართველოს
 ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-2 მუხლის პირველი ნაწილის „ა“
 ქვეპუნქტით, 22-ე მუხლით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის პირველი
 მუხლით, მე-5 მუხლის პირველი ნაწილით, 43-ე მუხლის მე-4 ნაწილით, 64-ე
 მუხლის პირველი ნაწილით, 299-ე მუხლის პირველი და მე-2 ნაწილებით.

ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიამ არ გაიზიარა მოსარჩელის
 პოზიცია, რომ საგადასახადო ორგანოს არ გააჩნდა ახალი საგადასახადო
 შემოწმების აქტის გამოცემის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძველი,
 ვინაიდან 2015 წლის 29 იანვრის საგადასახადო შემოწმებით მოხდა 2012 წლის
 29 მარტის კამერალური საგადასახადო შემოწმებით განხილული საკითხის
 ხელახლა განხილვა. საქალაქო სასამართლომ გამოიყენა საქართველოს
 კონსტიტუციის 82-ე მუხლის მეორე პუნქტი, საქართველოს სამოქალაქო
 საპროცესო კოდექსის მე-10 მუხლი და განმარტა, რომ კანონიერ ძალაში
 შესულ სასამართლო გადაწყვეტილებათა სავალდებულობა გულისხმობს
 სახელმწიფო თუ სხვა ორგანოებისა და თანამდებობის პირების
 ვალდებულებას, შეასრულონ შესაბამისი მოქმედებანი იმ მიზნითა და
 ფარგლებში, რაც დადგენილია კანონიერ ძალაში შესული გადაწყვეტილებით.
 სასამართლო გადაწყვეტილების სავალდებულობა დღის წესრიგში აყენებს
 მისი აღსრულებადობის უზრუნველყოფის საკითხს. თბილისის სააპელაციო
 სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 24 დეკემბრის
 გადაწყვეტილებით სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაევალა ახალი
 ადმინისტრაციული წარმოების ფარგლებში კონკრეტულ გარემოებათა
 შესწავლა და გამოკვლევა და ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-
 სამართლებრივი აქტის გამოცემა. საგულისხმოა, რომ სადავო საკითხის
 გადაუწყვეტლად ბათილად ცნობილი აქტები გამოცემული იყო ნ-----

ს საქმიანობის საგადასახადო შემოწმების საფუძველზე. საგადასახადო შემოწმების საფუძველზე გამოცემული შემოწმების აქტი და მასში მითითებული კონკრეტული ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები განსაზღვრავს საგადასახადო მოთხოვნის დასაბუთებულობას. შესაბამისად, კანონიერი აქტის გამოცემის მიზანი ვერ იქნებოდა მიღწეული, თუკი არ განხორციელდებოდა საგადასახადო შემოწმების ჩატარება კანონით დადგენილი წესით. ახალი ადმინისტრაციული წარმოების ჩატარება, რაც სასამართლოს მიერ დაევალა ადმინისტრაციულ ორგანოს, გულისხმობს სწორედ საგადასახადო შემოწმების ჩატარებას. ამასთან, საგადასახადო კოდექსის 255-ე მუხლის მე-6 ნაწილის ნორმატიული ჩანაწერი კრძალავს უკვე არსებული საგადასახადო შემოწმების შედეგების პირობებში ახალი საგადასახადო შემოწმების ჩატარებას სასამართლოს ნებართვის გარეშე. მოცემულ შემთხვევაში კი ადგილი ჰქონდა საგადასახადო შემოწმების შედეგების გაუქმებას სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად და შემოწმების ფარგლებში სრულყოფილად საქმის გარემოებათა გამოკვლევის დავალდებულებას. ამდენად, თბილისის საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ ფ/პ ნ-----ს საქმიანობის საგადასახადო შემოწმების ჩატარება, რაზეც გამოიცა 2015 წლის 29 იანვრის საგადასახადო შემოწმების აქტი, 2015 წლის 30 იანვრის N2--- ბრძანება და 2015 წლის 3 თებერვლის N----- საგადასახადო მოთხოვნა, განხორციელდა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს კანონიერ ძალაში შესული გადაწყვეტილების აღსრულების მიზნით და შემოწმების ჩატარება არ ეწინააღმდეგება არსებულ საკანონმდებლო რეგულაციას. ამასთანავე, სასამართლომ ყურადღება მიაქცია იმ გარემოებას, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 25 ივლისის N--- ბრძანება საგადასახადო შემოწმების დანიშვნის შესახებ მოსარჩელეს სადავოდ არ გაუხდია და წარმოადგენს ძალაში შესულ აქტს.

ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიამ აღნიშნა, საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებას წარმოადგენს, დადგინდეს და შეფასდეს ამხანაგობა „ვ-----ის“ წილის მფლობელის - ნ-----ს მიერ რეალიზებული წილი წარმოადგენდა თუ არა დღგ-ით დასაბეგრ ობიექტს. პირველი ინსტანციის სასამართლომ მიუთითა, რომ მოსარჩელის მიერ გაფორმებულ წილის დათმობის ხელშეკრულებებს ერთვის ამხანაგობის თავმჯდომარის გადაწყვეტილება ფართების განაწილების შესახებ, ეს უკანასკნელი დაეფუძნა წილის დათმობის შესახებ ხელშეკრულებებს და მათ შესაბამისად განხორციელდა ამხანაგობაში ახალი წევრების მიღება და ფართების მიკუთვნება. საქალაქო სასამართლომ განმარტა, მიუხედავად იმ გარემოებისა, რომ ერთმნიშვნელოვნად არ დგინდება, რომელი დოკუმენტი იქნა თავდაპირველად გამოცემული - წილის დათმობის ხელშეკრულებები თუ ამხანაგობის თავმჯდომარის გადაწყვეტილება ფართის განაწილების შესახებ და აღნიშნულის გამო შესაძლებელია, არსებობდეს საფუძვლიანი ეჭვი, რომ წილის დათმობის ხელშეკრულებებით რეალურად რეალიზებულ იქნა არა მხოლოდ აბსტრაქტული ფართების ოდენობა, არამედ წინასწარ ცნობილი,

კონკრეტული უძრავი ქონება, არ არსებობს მოპასუხის მსჯელობის გაზიარების სამართლებრივი საფუძვლები.

ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიამ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის მე-12 ნაწილზე, რომლის თანახმად, ამ კოდექსის 143-ე მუხლის მე-9 ნაწილისა და 161-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ე“ ქვეპუნქტის მარეგულირებელი დებულებები ვრცელდება მხოლოდ 2009 წლის 7 აგვისტოდან შექმნილ ამხანაგობაზე. 2009 წლის 7 აგვისტომდე შექმნილ ამხანაგობაზე გავრცელდება 2009 წლის 7 აგვისტომდე მოქმედი ნორმები. პირველი ინსტანციის სასამართლომ მოიხმო საქართველოს უზენაესი სასამართლოს განმარტება, რომ „ეს ნორმა განსაზღვრავს შემდეგ ქვეყის წესს: ა) 2009 წლის 7 აგვისტომდე შექმნილი ამხანაგობები გათავისუფლებული არიან მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის მე-9 ნაწილითა და 161-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ე“ ქვეპუნქტით განსაზღვრული საგადასახადო ვალდებულებებისაგან; ბ) 2009 წლის 7 აგვისტომდე შექმნილ ამხანაგობებზე ვრცელდება ამ დროისათვის მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობით განსაზღვრული დაბეგვრის რეჟიმი. საკასაციო სასამართლო, ასევე, ხაზს უსვამს, რომ ამ მუხლით დადგენილი საგადასახადო შეღავათი ცალსახად შეეხება 2009 წლის 7 აგვისტომდე შექმნილ ამხანაგობებს და არა 2009 წლის 7 აგვისტომდე ამხანაგობის მიერ განხორციელებულ გარიგებებს“ (სუს Nბს-538-531(კ-15) 21/01/2016 გადაწყვეტილება).

საქალაქო სასამართლომ აღნიშნა, რომ ვინაიდან ამხანაგობა „ვ-----“ რეგისტრირებულია 2009 წლის 7 აგვისტომდე, აღნიშნული ამხანაგობის ფარგლებში ნ-----ს მიერ განხორციელებული სადავო ოპერაცია უნდა დაკვალიფიცირდეს 2009 წლის 7 აგვისტომდე მოქმედი ნორმების შესაბამისად. 2009 წლის 7 აგვისტოს მდგომარეობით მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 230-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, დღგ-ისაგან გათავისუფლებულია საქონლის/მომსახურების მიწოდების ან/და იმპორტის ისეთი სახეები, როგორიცაა ფინანსური ოპერაციების განხორციელება ან/და ფინანსური მომსახურების გაწევა, ასევე ამხანაგობის წილის (ქონებაზე წინასწარი რეგისტრაციის უფლების) მიწოდება, თუ ამ წილზე (უფლებაზე) არ არის მიმაგრებული/განპიროვნებული ქონება, გარდა წილის (უფლების) სანაცვლოდ ქონების ინდივიდუალურ საკუთრებაში მიღების შემთხვევისა. ამავე კოდექსის მე-19 მუხლის მიხედვით, ფინანსური ინსტრუმენტი არის ნებისმიერი შეთანხმება (ხელშეკრულება), რომელიც წარმოშობს როგორც ერთი პირის ფინანსურ აქტივს, ისე მეორე პირის ფინანსურ ვალდებულებას. იგი მოიცავს: ფულად სახსრებს (ნაღდი და უნაღდო ფორმით), სესხებს (კრედიტებს), სასესხო ვალდებულებებს, თამასუქებსა და ფასიან ქაღალდებს, მათ შორის: კაპიტალში წილებს, აქციებს, ობლიგაციებს და ისეთ წარმოებულ ფასიან ქაღალდებს, როგორებიცაა: ოფციონი, ფიუჩერსი, ფორვარდი, სვოპი და სხვა. ფინანსური ინსტრუმენტი აგრეთვე მოიცავს ფულადი გამოსახვის მქონე, საქართველოს კანონმდებლობით დაშვებულ ნებისმიერ შეთანხმებას ორ სუბიექტს (კონტრაგენტს) შორის. ამ კოდექსის 206-ე მუხლით გათვალისწინებული

თანამფლობელობის შემთხვევაში მფლობელის წილი, თუ მასზე არ არის მიმაგრებული/განპიროვნებული ქონება, მათ შორის, ქონებაზე უფლების წინასწარი რეგისტრაციის შემთხვევაში, უფლება წარმოადგენს ფინანსურ ინსტრუმენტს. აღნიშნული ნორმების საფუძველზე, პირველი ინსტანციის სასამართლომ მიიჩნია, რომ 2009 წლის 7 აგვისტოს მდგომარეობით, დღგ-ს გადახდისაგან თავისუფლდებოდა ამხანაგობის წილის გასხვისება, მიუხედავად იმისა, განპიროვნებული იქნებოდა თუ არა იგი კონკრეტულ ფართში.

ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიამ მიუთითა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს განმარტებაზე, რომ „სამოქალაქო კოდექსის 930-ე მუხლის თანახმად ერთობლივი საქმიანობის (ამხანაგობის) ხელშეკრულებით ორი ან რამდენიმე პირი კისრულობს ერთობლივად იმოქმედოს საერთო სამეურნეო ან სხვა მიზნების მისაღწევად ხელშეკრულებით განსაზღვრული საშუალებებით, იურიდიული პირის შეუქმნელად. ამავე კოდექსის 932-ე მუხლის მიხედვით მონაწილეებმა უნდა შეიტანონ ხელშეკრულებით გათვალისწინებული შესატანები. თუ ხელშეკრულებით არ არის განსაზღვრული შესატანის ოდენობა, თითოეული მონაწილე მოვალეა შეიტანოს იგი თანაბრად. შესატანი შეიძლება შეტანილ იქნეს როგორც ქონებით, ასევე მომსახურების გაწევით. თუ ხელშეკრულება სხვა რამეს არ ითვალისწინებს, შესატანები წარმოადგენს მონაწილეთა საერთო საკუთრებას. მონაწილეთა საერთო საკუთრებას შეადგენს ისიც, რაც შეძენილია საერთო საკუთრებაში არსებული უფლების საფუძველზე, ანდა მიღებულია ანაზღაურების სახით საერთო ქონების განადგურების, დაზიანების ან ამოღების გამო. სამოქალაქო კოდექსის 933-ე მუხლი კი აწესრიგებს ამხანაგობის წილის გასხვისების უფლებას. აღნიშნული მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, წილი ქონების ან უფლების სახით არ შეიძლება გადაეცეს მესამე პირს ხელშეკრულების სხვა მონაწილეთა თანხმობის გარეშე. უარი თანხმობაზე დაიშვება მხოლოდ პატივსაღები მიზეზის არსებობისას. საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ამხანაგობის წილი არ არის აბსტრაქტული ცნება და შეიძლება გამოხატული იყოს კონკრეტული ქონებით. ბინათმშენებლობის ამხანაგობის საქმიანობის თავისებურების გათვალისწინებით, ეს შეიძლება იყოს გარკვეული ფართი ასაშენებელ უძრავ ქონებაში, სამომავლო ქონება ან უკვე დასრულებული ინდივიდუალურად განსაზღვრული ნივთი (ბინა, ავტოფარეხი და ა.შ.), ამდენად, საკასაციო სასამართლო ხაზს უსვამს, რომ ამხანაგობის წევრებმა შეიძლება, განახორციელონ წილების გადაწაფილება, მაგრამ ამგვარი განაწილება ვერ მიიჩნევა ქონების ინდივიდუალურ საკუთრებაში მიღებად, მანამ, სანამ მიღწეული არ არის ერთობლივი საქმიანობის მიზანი და ამხანაგობა აგრძელებს არსებობას.“ (სუს Nბს-538-531(კ-15) 21/01/2016 გადაწყვეტილება).

პირველი ინსტანციის სასამართლომ აღნიშნა, რომ ნ-----ს მიერ წილის რეალიზაციის მომენტისთვის არ ყოფილა მიღწეული ერთობლივი საქმიანობის მიზანი, ვინაიდან რეალიზებულ იქნა წილები, რომლებიც

გამოხატული იყო ჯერ კიდევ დაუმთავრებელ, მშენებარე ობიექტებში. ამხანაგობა „ვ-----ის“ თავმჯდომარის მიერ 2011 წლის 21 სექტემბრის გადაწყვეტილებით მოწილეებზე განაწილებულ იქნა მშენებარე ფართები. აღნიშნული კი მიუთითებს, რომ ნ-----ს მიერ რეალიზებულ იქნა წილი ამხანაგობაში, რომელიც 2009 წლის 7 აგვისტომდე არსებული საკანონმდებლო რეგულაციის თანახმად, არ წარმოადგენს დღგ-ით დასაბეგრ ოპერაციას. საგადასახადო კოდექსის მე-5 მუხლის მე-2 ნაწილი იმპერატიულად ადგენს, რომ დაუშვებელია ამ კოდექსის დარღვევით დაწესებული ან ამ კოდექსით გაუთვალისწინებელი გადასახადის გადახდის ვალდებულების ვინმესთვის დაკისრება, აგრეთვე გადასახადის გადახდევინება ამ კოდექსით დადგენილ ვადაზე ადრე.

თბილისის საქალაქო სასამართლომ, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-5 მუხლის პირველი ნაწილსა და 60¹ მუხლის პირველ ნაწილზე მითითებით, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის პირველი ნაწილის საფუძველზე, ბათილად ცნო გასაჩივრებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები.

პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურმა და მოითხოვა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 23 მარტის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით ნ-----ს სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

აპელანტი მიუთითებს საქმის ფაქტობრივ გარემოებებზე, 2011 წლის პირველ იანვრამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის მე-4 ნაწილზე, 230-ე მუხლის პირველი ნაწილის 3⁷ ქვეპუნქტზე, 2011 წლიდან მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-15 მუხლის მე-4 ნაწილზე, 168-ე მუხლის პირველი ნაწილის „დ“ ქვეპუნქტზე. აპელანტი აღნიშნავს, რომ ნ-----ს მიერ გაფორმებული წილის უფლების დათმობის ხელშეკრულებებში ერთ-ერთ დოკუმენტად მოხსენიებულია ი.ბ.ა. „ვ-----ის“ თავმჯდომარის 2011 წლის 21 სექტემბრის გადაწყვეტილება საცხოვრებელი ფართების ამხანაგობის წევრებზე განაწილების თაობაზე. შესაბამისად, ი.ბ.ა. „ვ-----ის“ თავმჯდომარის 2011 წლის 21 სექტემბრის გადაწყვეტილება შედგენილია წილის უფლების დათმობის ხელშეკრულებებზე ადრე და წილის უფლების დათმობის ხელშეკრულების საფუძველზე ი.ბ.ა. „ვ-----ში“ წილის შემძენი პირებისათვის ცნობილი იყო, წილის სანაცვლოდ კონკრეტულად რა საცხოვრებელი ფართი უნდა გადასცემოდათ საკუთრებაში. ამრიგად, ნ-----ს მიერ სხვადასხვა პირზე გადაცემული წილი გამოხატული იყო შესაბამისი კომერციული და საცხოვრებელი ფართებით, ანუ წილზე უფლების გადაცემის მომენტში მასზე

მიმაგრებული/განპიროვნებული იყო ქონება, რაც დღგ-ით დაბეგვრის წარმოადგენს.

აპელანტი მიიჩნევს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის მე-12 ნაწილი ვრცელდება 2009 წლის 7 აგვისტომდე შექმნილი ამხანაგობების მიერ და არა ამხანაგობის წევრების მიერ განხორციელებულ ოპერაციებზე. ამდენად, ნ-----ს მიერ განხორციელებულ ოპერაციაზე გამოყენებული უნდა იქნას მიწოდების მომენტისათვის - 2011 წლის 21 სექტემბერს მოქმედი კანონმდებლობა. ვინაიდან ნ-----ს მიერ სხვადასხვა პირზე გადაცემული წილზე მიმაგრებული/განპიროვნებული იყო ქონება, შემოწმების მიერ ნ-----ს მიერ წილის გასხვისება მართლზომიერად ჩაითვალა ქონების რეალიზაციად, რაც წარმოადგენს დღგ-ით დაბეგვრის ობიექტს და მოსარჩელე ვალდებული იყო დამდგარიყო დღგ-ის გადამხდელად.

აპელანტი დამატებით განმარტავს, იმ შემთხვევაშიც კი, თუ მიჩნეული იქნება, რომ სადავო ოპერაცია უნდა შეფასდეს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის მე-12 ნაწილით, აუცილებელია მოხდეს 2009 წლის 7 აგვისტომდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის ანალიზი, რომლის თანახმადაც, ფინანსურ ოპერაციას წარმოადგენს საწესდებო კაპიტალში წილის მიმოქცევა. 2009 წლის 7 აგვისტომდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 221-ე მუხლის მე-6 ნაწილზე მითითებით, აპელანტი განმარტავს, რომ აღნიშნული კოდექსი ერთმანეთისაგან განასხვავებს საწარმოსა კაპიტალსა და ამხანაგობაში განხორციელებულ შენატანს. შესაბამისად, ამავე პერიოდში მოქმედი საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის დეფინიცია - კაპიტალში წილის მიმოქცევა არ მოიცავს ამხანაგობის წილის მიმოქცევას, რაც ამ უკანასკნელი ოპერაციის ფინანსურ ოპერაციად განხილვის შესაძლებლობას გამორიცხავს. საწესდებო კაპიტალის დეფინიცია მოცემულია „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის 69-ე მუხლის მე-6 პუნქტში. საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 930-ე, 932-ე მუხლების მიხედვით კი, ამხანაგობაში მოწილეთა შენატანები წარმოადგენს მათ საერთო საკუთრებას და არა საწესდებო კაპიტალს, რაც მოწმობს, რომ ამხანაგობაში წილის მიმოქცევა კერ იქნება ფინანსურ ოპერაციად შეფასებული.

აპელანტი, ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 377-ე მუხლის მე-2 ნაწილის, 393-ე მუხლის მე-2 ნაწილისა და 394-ე მუხლის საფუძველზე, სააპელაციო საჩივრის დაკმაყოფილებას ითხოვს.

პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ და მოითხოვა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 23 მარტის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით ნ-----ს სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

აპელანტი მიუთითებს საქმის ფაქტობრივ გარემოებებზე, 2011 წლის პირველ იანვრამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის მე-4 ნაწილზე, 230-ე მუხლის პირველი ნაწილის 3⁷ ქვეპუნქტზე, 2011 წლიდან მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-15 მუხლის მე-4 ნაწილზე, 168-ე მუხლის პირველი ნაწილის „დ“ ქვეპუნქტზე. აპელანტი აღნიშნავს, რომ ნ-----ს მიერ გაფორმებული წილის უფლების დათმობის ხელშეკრულებებში ერთ-ერთ დოკუმენტად მოხსენიებულია ი.ბ.ა. „ვ-----ის“ თავმჯდომარის 2011 წლის 21 სექტემბრის გადაწყვეტილება საცხოვრებელი ფართების ამხანაგობის წევრებზე გადანაწილების თაობაზე. შესაბამისად, 2011 წლის 21 სექტემბრის წილის უფლების დათმობის ხელშეკრულების საფუძველზე ი.ბ.ა. „ვ-----ში“ წილის შემძენი პირებისათვის ცნობილი იყო, წილის სანაცვლოდ კონკრეტულად რა საცხოვრებელი ფართი უნდა გადასცემოდათ საკუთრებაში. ამრიგად, ნ-----ს მიერ სხვადასხვა პირზე გადაცემული წილი გამოხატული იყო შესაბამისი კომერციული და საცხოვრებელი ფართებით, ანუ წილზე უფლების გადაცემის მომენტში მასზე მიმაგრებული/განპიროვნებული იყო ქონება. აღნიშნული ოპერაცია კი, საგადასახადო კოდექსის თანახმად, წარმოადგენს დღგ-ით დაბეგვრის ობიექტს.

აპელანტი მიიჩნევს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის მე-12 ნაწილი ვრცელდება 2009 წლის 7 აგვისტომდე შექმნილი ამხანაგობების და არა მათი წევრების მიერ განხორციელებულ ოპერაციებზე. ამდენად, ნ-----ს მიერ განხორციელებულ ოპერაციაზე გამოყენებული უნდა იქნას მიწოდების მომენტისათვის - 2011 წლის 21 სექტემბერს მოქმედი კანონმდებლობა, რამეთუ ოპერაცია განხორციელა ნ-----მა და არა ი.ბ.ა. „ვ-----მა“.

აპელანტის განმარტებით, სასამართლო ადასტურებს, რომ წილის დათმობის ყოველ ხელშეკრულებას თან ერთვის ამხანაგობა „ვ-----ის“ თავმჯდომარის გადაწყვეტილება ამხანაგობის წევრთათვის წილის კუთვნილი ფართების გადანაწილების შესახებ, ანუ ნ-----ს თავისი წილის კუთვნილი ფართი მიღებული აქვს და ყოველ ნასყიდობის ხელშეკრულებას იმიტომ ურთავს ამ გადაწყვეტილებას, რომ თვითიონაც და მყიდველმაც იცოდეს ამ წილზე მიმაგრებულ რომელ კონკრეტულ ფართზე დაიდო გარიგება. წილზე ქონების მიმაგრებას არ უკავშირდება შენობის ექსპლუატაციაში შესვლა. ქონების ექსპლუატაციაში მიღების შემდეგ კონკრეტული ამხანაგობა წყვეტს არსებობას. ამდენად, საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული წილზე ქონების მიმაგრების/განპიროვნების ცნების განმარტებისას გათვალისწინებული უნდა იქნეს კანონმდებლის ნება. ვინაიდან ნ-----ს მიერ სხვადასხვა პირზე გადაცემულ წილზე მიმაგრებული/განპიროვნებული იყო ქონება, ნ-----ს მიერ წილის გასხვისება მართლზომიერად ჩაითვალა ქონების რეალიზაციად, რაც წარმოადგენს დღგ-ით დაბეგვრის ობიექტს და მოსარჩელე ვალდებული იყო დამდგარიყო დღგ-ის გადამხდელად.

აპელანტი, ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 377-ე მუხლის მე-2 ნაწილის, 393-ე მუხლის მე-2 ნაწილისა და 394-ე მუხლის საფუძველზე, სააპელაციო საჩივრის დაკმაყოფილებას ითხოვს.

სააპელაციო პალატის მიერ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების დასაბუთება:

სააპელაციო პალატა სააპელაციო საჩივრების მოტივების შემოწმების, საქმის მასალების შესწავლის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, გასაჩივრებული სასამართლოს გადაწყვეტილების კანონიერება-დასაბუთებულობის შეფასების შედეგად მიიჩნევს, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სააპელაციო საჩივრები უნდა დაკმაყოფილდეს შემდეგ გარემოებათა გამო:

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, 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, ხოლო ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, სამართლებრივი თვალსაზრისით შემოწმებისას სასამართლო ხელმძღვანელობს იმავე კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლების მოთხოვნებით.

სააპელაციო პალატა დადგენილად მიიჩნევს, რომ 2006 წლის 12 აპრილს დაფუძნებულ იქნა ინდივიდუალური ბინათმშენებლობის ამხანაგობა „ვ-----“. ამხანაგობის მიზანს წარმოადგენდა საცხოვრებელი სახლის აშენება, მდებარე ქ. თ-----ს. (ტ. I, ს.ფ. 159-168).

შ-----სა და ნ-----ს შორის 2008 წლის 14 ივლისს სანოტარო წესით გაფორმდა ინდივიდუალური ბინათმშენებლობის ამხანაგობა „ვ-----ში“ წილის უფლების დათმობის შესახებ ხელშეკრულება, რომლის თანახმად, შ-----მა ნ-----ს სასარგებლოდ დათმო კუთვნილი წილის უფლება ი.ბ.ა. „ვ-----ში“, საერთო ფართისა (400 კვ.მ) და ორი ავტოსადგომის სახით. წილის უფლების ღირებულება განისაზღვრა 280 000 აშშ დოლარის ოდენობით ეკვივალენტი ეროვნულ ვალუტაში (ტ. I, 178-181)

2008 წლის 3 ოქტომბრის სანოტარო წესით გაფორმებული წილის უფლების დათმობის ხელშეკრულებით, შ-----მა ნ-----ს სასარგებლოდ დათმო კუთვნილი წილის ნაწილი ი.ბ.ა. „ვ-----ში“, საცხოვრებელი ფართის - 2047 კვ.მ-ის და კომერციული ფართის - 1083 კვ.მ-ის

ოდენობით. (ტ. I, ს.ფ. 182-185).

ნ-----სა და ი-----ეს შორის 2011 წლის 21 სექტემბერს დაიდო ი.ბ.ა. „ვ-----ში“ წილის უფლების დათმობის ხელშეკრულება, რომლის საფუძველზე ნ-----მა დათმო, ხოლო ი-----ემ მიიღო წილის უფლება, რომელიც გამოსატული იყო ქ. თ----- (ნაკვეთი N-----)/ქ. თ-----ში მდებარე მშენებარე კორპუსში 252 066,78 ლარის ღირებულების 156,68 კვ.მ ფართში. (ტ. I, ს.ფ. 190-194).

ნ-----სა და ნ-----ეს შორის 2011 წლის 21 სექტემბერს დაიდო ი.ბ.ა. „ვ-----ში“ წილის უფლების დათმობის ხელშეკრულება, რომლის საფუძველზე ნ-----მა დათმო, ხოლო ნ-----ემ მიიღო წილის უფლება, რომელიც გამოსატული იყო ქ. თ----- (ნაკვეთი N-----)/ქ. თ-----ში მდებარე მშენებარე კორპუსში 225 473,32 ლარის ღირებულების 140,15 კვ.მ ფართში. (ტ. I, ს.ფ. 195-199).

ნ-----სა და ზ-----ს შორის 2011 წლის 21 სექტემბერს დაიდო ი.ბ.ა. „ვ-----ში“ წილის უფლების დათმობის ხელშეკრულება, რომლის საფუძველზე ნ-----მა დათმო, ხოლო ზ-----მა მიიღო წილის უფლება, რომელიც გამოსატული იყო ქ. თ----- (ნაკვეთი N-----)/ქ. თ-----ში მდებარე მშენებარე კორპუსში 252 066,78 ლარის ღირებულების 156,68 კვ.მ ფართში. (ტ. I, ს.ფ. 200-204).

ნ-----სა და დ-----ს შორის 2011 წლის 21 სექტემბერს დაიდო ი.ბ.ა. „ვ-----ში“ წილის უფლების დათმობის ხელშეკრულება, რომლის საფუძველზე ნ-----მა დათმო, ხოლო დ-----მა მიიღო წილის უფლება, რომელიც გამოსატული იყო ქ. თ----- - (ნაკვეთი N-----)/ქ. თ-----ში მდებარე მშენებარე კორპუსში 459 055 ლარის ღირებულების 285,34 კვ.მ ფართში. (ტ. I, ს.ფ. 205-209).

ნ-----სა და ს-----ეს შორის 2011 წლის 21 სექტემბერს დაიდო ი.ბ.ა. „ვ-----ში“ წილის უფლების დათმობის ხელშეკრულება, რომლის საფუძველზე ნ-----მა დათმო, ხოლო ს-----ემ მიიღო წილის უფლება, რომელიც გამოსატული იყო ქ. თ----- (ნაკვეთი N-----)/ქ. თ-----ში მდებარე მშენებარე კორპუსში 34 927 ლარის ღირებულების 21,71 კვ.მ ფართში. (ტ. I, ს.ფ. 210-214).

ნ-----სა და ზ-----ეს შორის 2011 წლის 21 სექტემბერს დაიდო ი.ბ.ა. „ვ-----ში“ წილის უფლების დათმობის ხელშეკრულება, რომლის საფუძველზე ნ-----მა დათმო, ხოლო ზ-----ემ მიიღო წილის უფლება, რომელიც გამოსატული იყო ქ. თ----- (ნაკვეთი N-----)/ქ. თ-----ში მდებარე მშენებარე კორპუსში 844 410 ლარის ღირებულების 524,87 კვ.მ ფართში. (ტ. I, ს.ფ. 215-219).

ნ-----სა და ვ-----ეს შორის 2011 წლის 21 სექტემბერს დაიდო ი.ბ.ა. „ვ-----ში“ წილის უფლების დათმობის ხელშეკრულება, რომლის საფუძველზე ნ-----მა დათმო, ხოლო ვ-----ემ მიიღო წილის უფლება, რომელიც გამოსატული იყო ქ. თ----- (ნაკვეთი N-----)/ქ. თ-----ში მდებარე მშენებარე კორპუსში 501 913,42 ლარის ღირებულების 311,98 კვ.მ ფართში. (ტ. I, ს.ფ. 220-224).

ზემოაღნიშნულ წილის დათმობის ხელშეკრულებებში ერთ-ერთ დანართად მითითებულია ინდივიდუალური ბინათმშენებლობის ამხანაგობა „ვ-----ის“ თავმჯდომარის გადაწყვეტილება, დამოწმებული 2011 წლის 21 სექტემბერს, ქ. თბილისის ნოტარიუსის რ-----ის მიერ, რ N-----. წილის დათმობის ხელშეკრულებები დამოწმებულია ამავე ნოტარიუსის მიერ. (ტ. I, ს.ფ. 190-224)

ინდივიდუალური ბინათმშენებლობის ამხანაგობა „ვ-----ის“ თავმჯდომარის 2011 წლის 21 სექტემბრის გადაწყვეტილებით ი.ბ.ა. „ვ-----ის“ წევრს ნ-----ს ნება დაერთო თავი შეხედულებისამებრ გაესხვისებინა კუთვნილი წილი ამხანაგობაში. გადაწყვეტილებაზე ხელმოწერის ნამდვილობა დამოწმებულია ნოტარიუს რ-----ის მიერ, სანოტარო მოქმედების რეგისტრაციის ნომერი 1-----. (ტ. III, ს.ფ. 104)

ინდივიდუალური ბინათმშენებლობის ამხანაგობა „ვ-----ის“ თავმჯდომარის 2011 წლის 21 სექტემბრის გადაწყვეტილებით განხორციელდა ამხანაგობის სახელზე რიცხული ფართების განაწილება და ამხანაგობაში ახალი წევრების მიღება. გადაწყვეტილებით, 2011 წლის 21 სექტემბერს, ერთი მხრივ, ი.ბ.ა „ვ-----ის“ წევრ ნ-----ს (უფლების დამთმობი) და, მეორე მხრივ, მ-----ს, ზ-----სა და ნ-----ეს (უფლების მიმღებები) შორის გაფორმებული წილის უფლების დათმობის ხელშეკრულებების საფუძველზე, ი-----ე, ზ-----ი და ნ-----ე მიღებულ იქნენ ი.ბ.ა „ვ-----ის“ წევრებად. ამასთან, 1) ი.ბ.ა „ვ-----ის“ წევრ ი-----ეს საკუთრებაში გადაეცა ქ. თ----- (ნაკვეთი N-----)/ქ. თ-----ში მდებარე: საცხოვრებელი ფართი (მშენებარე) – 156,68 კვ.მ, მ----- (საკადასტრო კოდი: 01.15.03.009.016.01.0--); ა----- - 17,70 კვ.მ - 3,30 ნიშნული (საკადასტრო კოდი N01.15.03.009.016.01.510.0--); 2) ი.ბ.ა „ვ-----ის“ წევრ ზ-----ს საკუთრებაში გადაეცა ქ. თ----- (ნაკვეთი N-----)/ქ. თ-----ში მდებარე: საცხოვრებელი ფართი (მშენებარე) – 156,68 კვ.მ, მ----- (საკადასტრო კოდი: 01.15.03.009.016.01.0--); ა----- - 17,25 კვ.მ - 3,30 ნიშნული (საკადასტრო კოდი N01.15.03.009.016.01.510.0--); 3) ი.ბ.ა „ვ-----ის“ წევრ ნ-----ეს საკუთრებაში გადაეცა ქ. თ----- (ნაკვეთი N-----)/ქ. თ-----ში მდებარე: საცხოვრებელი ფართი (მშენებარე) – 140,15 კვ.მ, მ----- (საკადასტრო კოდი:

01.15.03.009.016.01.0--); ა----- - 17,25 კვ.მ - 3,30 ნიშნული (საკადასტრო კოდი N01.15.03.009.016.01.510.0--). (ტ. I, ს.ფ. 186-189).

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 24 დეკემბრის გადაწყვეტილებით (საქმე N3-----), ნ-----ს სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2013 წლის 13 მაისის გადაწყვეტილების შეცვლით მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება; ნ-----ს სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 2 აპრილის N--- საგადასახადო მოთხოვნა, სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2012 წლის 5 ოქტომბრის N---- ბრძანება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს 2012 წლის 14 დეკემბრის გადაწყვეტილება და სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაევალა საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა, გადაწყვეტილების კანონიერ ძალაში შესვლიდან ერთი თვის განმავლობაში. დავის საგანს წარმოადგენდა ნ-----ს მიერ 2011 წლის 21 სექტემბერს ამხანაგობაში კუთვნილი წილის ნაწილის სხვადასხვა ფიზიკური პირისათვის დათმობის დაბეგვრის საკითხი. თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის გადაწყვეტილების სამოტივაციო ნაწილში მიეთითა ადმინისტრაციული ორგანოს ვალდებულებაზე, გამოეკვლია და შეეფასებინა ნ-----სა და სხვადასხვა ფიზიკურ პირს შორის წილის დათმობის შესახებ ხელშეკრულების დადებისას, ადგილი ჰქონდა თუ არა საგადასახადო კოდექსის მე-15 მუხლის მე-4 ნაწილით გათვალისწინებულ უძრავი ქონების განპიროვნების და შემდგომ მისი რეალიზაციის ფაქტს, თუ სახეზეა მომავალში საქონლის მიწოდების ვალდებულებაზე შეთანხმება (უძრავი ქონების ნასყიდობის წინარე ხელშეკრულების დადება). (ტ. I, ს.ფ. 58-67).

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2013 წლის 24 დეკემბრის გადაწყვეტილება (საქმე N3-----) უცვლელად დარჩა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 5 მაისის განჩინებით (საქმე ბ-----). (ტ. I, ს.ფ. 68-69).

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2014 წლის 5 მაისის Nბ----- განჩინების საფუძველზე სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტმა გამოსცა 2014 წლის 25 ივლისის N---- ბრძანება ფ/პ ნ-----ს საქმიანობის კამერალური საგადასახადო შემოწმების შესახებ. შემოწმების შედეგებზე გამოცემული სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 29 იანვრის საგადასახადო შემოწმების აქტის თანახმად, ნ-----მა 2008 წლის 14 ივლისსა და 3 ოქტომბერს შეიძინა ი.ბ.ა. „ვ-----ში“ ფ/პ შ-----ის

საკუთრებაში არსებული წილი. 2011 წლის 21 სექტემბერს მან განახორციელა „უფლების დათმობები“ კუთვნილი წილის ნაწილზე, რომელიც გამოხატული იყო სხვადასხვა კომერციულ და საცხოვრებელ ფართში. წილის დათმობით სხვადასხვა ფიზიკურ პირზე გადაცემული უძრავი ქონების ღირებულებამ შეადგინა 2 569 912 ლარი. ფიზიკურმა პირმა აღნიშნული ოპერაცია, სავარაუდოდ, განიხილა ფინანსური ინსტრუმენტის (წილის) რეალიზაციად და არ მოახდინა დღგ-ის დარიცხვა და დეკლარირება. ამასთან, ფ/პ ნ----- დღგ-ის გადამხდელად არ არის რეგისტრირებული. აუდიტორის შეფასებით, ამხანაგობაში მფლობელის წილი, თუ მასზე არ არის მიმაგრებული/განპიროვნებული ქონება, აგრეთვე, ქონებაზე უფლების წინასწარი რეგისტრაციის შემთხვევაში უფლება არის ფინანსური ინსტრუმენტი (საგადასახადო კოდექსის მე-15 მუხლის მე-4 ნაწილი, ძვ. საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის მე-4 ნაწილი). ამასთან, მიმაგრებულად/განპიროვნებულად ითვლება ისეთი ქონება, რომელზეც ცნობილია მომავალი მესაკუთრე (თუნდაც ჯერ კიდევ არ იყოს დაწყებული ამ ქონების შექმნა, ან ჯერ კიდევ არ იყოს მომავალი საკუთრების უფლება მარეგისტრირებელ ორგანოში, მათ შორის, საჯარო რეესტრში რეგისტრირებული). იმის გათვალისწინებით, რომ ამხანაგობაში პირის კუთვნილი წილი გამოიხატება კონკრეტული ქონებით, ასეთი მიწოდება წარმოადგენს არა წილის, როგორც ფინანსური ინსტრუმენტის, არამედ ქონების რეალიზაციას და შესაბამისად, დღგ-ით დასაბეგრ ოპერაციას. აღნიშნულიდან გამომდინარე, შემოწმების მიერ ფაქტობრივ გარემოებაში აღნიშნულ ოპერაციაზე დარიცხულ იქნა დღგ და ჯარიმა საგადასახადო კოდექსის 282-ე მუხლის საფუძველზე. (ტ. I, ს.ფ. 138; 147-158).

სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 29 იანვრის საგადასახადო შემოწმების აქტის შესაბამისად გამოიცა ამავე დეპარტამენტის 2015 წლის 30 იანვრის N2--- ბრძანება გადასახადების/გადასახდელების და საგადასახადო სანქციების თანხების დარიცხვის/შემცირების შესახებ და ნ-----ს წარედგინა 2015 წლის 3 თებერვლის N----- საგადასახადო მოთხოვნა. შედეგად, ნ-----ს გადასახადელად დაერიცხა სულ 1 202 907,74 ლარი, მათ შორის, ძირითადი გადასახადის სახით - 462 584 ლარი, ჯარიმა - 385 487 ლარი და საურავი - 354 836,74 ლარი. (ტ. I, ს.ფ. 144-146).

ნ-----მა ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 3 თებერვლის N----- საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობის შესახებ. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 9 ივნისის N----- ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. (ტ. I, ს.ფ. 27-32).

ნ-----მა 2015 წლის 25 ივნისს ადმინისტრაციული საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოს სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 9 ივნისის N----- ბრძანებისა და აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 3 თებერვლის N-----

საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობის შესახებ. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2016 წლის 28 აპრილის გადაწყვეტილებით საჩივარი N----- არ დაკმაყოფილდა. (ტ. I, ს.ფ. 41-50).

სააპელაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის მე-2 ნაწილზე, რომლის შესაბამისად, გადასახადებით დაბეგვრისათვის გამოიყენება საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დღისათვის მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა. ამასთან, ამავე კოდექსის 309-ე მუხლის მე-12 ნაწილის თანახმად, ამ კოდექსის 143-ე მუხლის მე-9 ნაწილისა და 161-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ე“ ქვეპუნქტის მარეგულირებელი დებულებები ვრცელდება მხოლოდ 2009 წლის 7 აგვისტოდან შექმნილ ამხანაგობაზე. 2009 წლის 7 აგვისტომდე შექმნილ ამხანაგობაზე გავრცელდება 2009 წლის 7 აგვისტომდე მოქმედი ნორმები. სააპელაციო პალატა აღნიშნავს, საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის მე-12 ნაწილის მოქმედი რედაქცია ჩამოყალიბებულია 2011 წლის 14 ივნისის N4754 საქართველოს კანონით, რომლის განმარტებით ბარათშიც მითითებულია, რომ ნორმაში სწორდება უზუსტობა, კერძოდ, 2009 წლის 7 აგვისტოდან შექმნილ ამხანაგობაზე უნდა გავრცელდეს როგორც საშემოსავლო/მოგების გადასახადის მარეგულირებელი დებულებები, ისე დღგ-ის მარეგულირებელი დებულებებიც. სააპელაციო პალატა ყურადღებას მიაქცევს, რომ საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის მე-12 ნაწილში მითითებულია ამ კოდექსის 143-ე მუხლის მე-9 ნაწილისა და 161-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ე“ ქვეპუნქტზე, რომლებითაც მოწესრიგებულია ამხანაგობის მოგებისა და ზარალის და ამხანაგობიდან წილის სანაცვლოდ მომსახურების ან საქონლის ინდივიდუალურ საკუთრებაში მიღებისას დასაბეგრი ოპერაციის თანხისა და დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელების დროის განსაზღვრის საკითხი. შესაბამისად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის მე-12 ნაწილით გამიჯნულია 2009 წლის 7 აგვისტომდე და 2009 წლის 7 აგვისტოდან შექმნილი ამხანაგობების, როგორც გადასახადის გადამხდელთა, საშემოსავლო/მოგებისა და დღგ-ის გადასახადის გადახდის მიმართ გამოსაყენებელი წესი. ამასთან, მითითებული ნორმა ეხება უშუალოდ ამხანაგობებს, რომლებსაც საგადასახადო კოდექსი განიხილავს გადასახადის გადამხდელად და კანონით გათვალისწინებულ შემთხვევებში წარმოეშვებათ გადასახადის გადახდის ვალდებულება. ამრიგად, მიუხედავად იმისა, რომ ამხანაგობა სამოქალაქო სასამართლებრივი გაგებით არ წარმოადგენს იურიდიულ პირს და ფაქტობრივად გათანაბრებულია მის წევრებთან, საგადასახადო კანონმდებლობა გადასახადის გადახდის მიზნებისათვის ერთმანეთისაგან მიჯნავს ამხანაგობასა და მის წევრს, განასხვავებს ამხანაგობის დასაბეგრ ოპერაციებსა და უშუალოდ ამხანაგობის წევრის საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის საფუძვლებს. კონკრეტულ შემთხვევაში სადავოა არა ამხანაგობის სახელით განხორციელებული ოპერაციის დაბეგვრის წესი და ამხანაგობის მიერ გადასახდელი გადასახადის

განგარიშების სისწორე, არამედ ნ-----ს მიმართ წარმოქმნილი საგადასახადო ვალდებულების კანონიერება. შესაბამისად, სააპელაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სადავო შემთხვევა, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, უნდა გადაწყდეს სადავო ოპერაციის განხორციელების - 2011 წლის 21 სექტემბერს მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობის თანახმად.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-15 მუხლის მე-4 ნაწილის მიხედვით, ამ კოდექსით გათვალისწინებული თანამფლობელობის (ამხანაგობის) შემთხვევაში მფლობელის წილი, თუ მასზე არ არის მიმაგრებული/განპიროვნებული ქონება, აგრეთვე ქონებაზე უფლების წინასწარი რეგისტრაციის შემთხვევაში უფლება არის ფინანსური ინსტრუმენტი. ამავ კოდექსის 168-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ღ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, ჩათვლის უფლების გარეშე დღგ-ისგან გათავისუფლებულია ამხანაგობის წილის (ქონებაზე წინასწარი რეგისტრაციის უფლების) მიწოდება, თუ ამ წილზე (უფლებაზე) არ არის მიმაგრებული/განპიროვნებული ქონება, გარდა წილის (უფლების) სანაცვლოდ ქონების ინდივიდუალურ საკუთრებაში მიღების შემთხვევისა.

ზემოაღნიშნულ ნორმათა საფუძველზე, სააპელაციო პალატა განმარტავს, რომ ნ-----ს მიერ განხორციელებული წილის მიწოდების დაბეგვრა დამოკიდებულია იმ ფაქტზე, ადგილი ჰქონდა წილის, როგორც ფინანსური ინსტრუმენტის, მიწოდებას, თუ წილზე (უფლებაზე) მიმაგრებული/განპიროვნებული იყო ქონება, რაც მას საქონლის რეალიზაციად და დასაბეგრ ოპერაციად აქცევს. ამასთან, კანონმდებლობით არ არის განმარტებული, რას გულისხმობს „მიმაგრებული/განპიროვნებული ქონება“. სააპელაციო სასამართლო თვლის, რომ „მიმაგრებული/განპიროვნებული ქონება“ ნიშნავს ქონებას, რომლის იდენტიფიცირებაც შესაძლებელია და რომელზეც ცნობილია მომავალი მესაკუთრე, თუნდაც ჯერ კიდევ არ იყოს დაწყებული ამ ქონების შექმნა, ან ჯერ კიდევ არ იყოს მომავალი საკუთრების უფლება მარეგისტრირებელ ორგანოში რეგისტრირებული, მათ შორის, საჯარო რეესტრში. შესაბამისად, მოქმედი კანონმდებლობით, დაბეგვრის საფუძვლების არსებობა არ არის დამოკიდებული ქონების ექსპლუატაციაში შესვლაზე, არამედ უნდა დადგინდეს ადგილი აქვს ფინანსური ინსტრუმენტის მიმოქცევას - წილის/მოთხოვნის დათმობას თუ რეალურად მხარეთა ნება მიმართული იყო წილის უფლებით გამოხატული კონკრეტული ქონების გასხვისებისაკენ, რაც უკავშირდება ქონების მახასიათებლების განსაზღვრულობას.

სააპელაციო სასამართლო ყურადღებას მიაქცევს საქმეში წარმოდგენილ 2011 წლის 21 სექტემბრის ხელშეკრულებებს წილის დათმობის შესახებ, რომლებშიც თითოეულ შემძენთან დაკონკრეტებულია, რომ წილის უფლება გამოხატულია ქ. თ----- (ნაკვეთი N-----)/ქ. თ-----ში მდებარე მშენებარე კორპუსში განთავსებულ ფართში, მითითებულია ფართის ღირებულება და ფართობი. ამასთან, იმავე დღეს

მიღებულია ინდივიდუალური ბინათმშენებლობის ამხანაგობა „ვ-----ის“ თავმჯდომარის გადაწყვეტილება, რომლითაც განხორციელდა ამხანაგობის სახელზე რიცხული ფართების განაწილება და ამხანაგობაში ახალი წევრების მიღება. აღნიშნულ გადაწყვეტილებაში ამხანაგობის თითოეულ წევრთან მიმართებით მოცემულია მათ საკუთრებაში გადაცემული ქონების მისამართი, ფართობი, საცხოვრებელი ფართის სართული და ბინის ნომერი, ავტოსადგომის ნიშნული, საკადასტრო კოდი.

სააპელაციო პალატა ხელმძღვანელობს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105-ე მუხლის პირველი ნაწილით, რომლის შესაბამისად, სასამართლოსათვის არავითარ მტკიცებულებას არა აქვს წინასწარ დადგენილი ძალა. იმავდროულად სააპელაციო სასამართლო ითვალისწინებს იმავე მუხლის მე-2 ნაწილს, 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. სააპელაციო პალატა, საქმეში წარმოდგენილი ნ-----სა და სხვა ფიზიკურ პირებს შორის დადებული ხელშეკრულებებისა და იმავე დღეს ამხანაგობის თავმჯდომარის გადაწყვეტილებით ფართების იდენტიფიცირებისა და ქონებაზე საკადასტრო კოდების მინიჭების გათვალისწინებით, თვლის, რომ თითოეულმა შემძენმა ზუსტად იცოდა, რა ქონება მოიაზრებოდა შეძენილი წილის უკან. წარმოდგენილი ხელშეკრულებებისა და ამხანაგობის თავმჯდომარის გადაწყვეტილების შინაარსი და ფაქტობრივად ერთდროულად შედგენა ადასტურებს, რომ განხორციელებულია წილის მიწოდება, რომელსაც თან ახლდა განპიროვნებული/მიმაგრებული ქონება. შესაბამისად, ნ-----მა განახორციელა დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაცია.

სააპელაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის საფუძვლები რეგლამენტირებულია საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 60¹ მუხლით, რომლის პირველი ნაწილი ადგენს, რომ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილია, თუ იგი ეწინააღმდეგება კანონს ან არსებითად დარღვეულია მისი მომზადების ან გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოთხოვნები. ამასთანავე, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლით დადგენილია, რომ სარჩელი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის გამოცხადების მოთხოვნით დასაბუთებულია, თუ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი კანონსაწინააღმდეგოა და ის პირდაპირ და უშუალო ზიანს აყენებს მოსარჩელის კანონიერ უფლებას ან ინტერესს ან უკანონოდ ზღუდავს მის უფლებას. კონკრეტულ შემთხვევაში სადავო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები გამოცემულია კანონმდებლობის მოთხოვნათა დაცვით და არ არსებობს მათი ბათილად ცნობის საფუძველი.

სააპელაციო პალატა განმარტავს, რომ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, იმ მხარის მიერ გაღებული ხარჯების გადახდა, რომლის სასარგებლოდაც იქნა გამოტანილი გადაწყვეტილება, ეკისრება მეორე მხარეს, თუნდაც ეს მხარე განთავისუფლებული იყოს სახელმწიფოს ბიუჯეტში სასამართლო ხარჯების გადახდისაგან. ამდენად, ნ-----ს სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ უნდა დაეკისროს 5000 (ხუთი ათასი) ლარის გადახდა სააპელაციო სასამართლოში საქმის წარმოებისთვის.

ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი:

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატამ იხელმძღვანელა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 257-ე მუხლით და

გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა:

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს;
2. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს;
3. გაუქმდეს მოცემულ საქმეზე თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 23 მარტის გადაწყვეტილება და მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება;
4. არ დაკმაყოფილდეს ნ-----ს სარჩელი;
5. ნ-----ს მიერ პირველი ინსტანციის სასამართლოში სარჩელზე გადახდილი 3000 (სამი ათასი) ლარი დარჩეს სახელმწიფო ბიუჯეტში;
6. დაეკისროს ნ-----ს სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ 5000 (ხუთი ათასი) ლარის გადახდა სააპელაციო ინსტანციის სასამართლოში საქმის წარმოებისთვის;
7. თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2018 წლის 18 აპრილის გადაწყვეტილება შეიძლება გასაჩივრდეს საკასაციო წესით საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (თბილისი, ძმ. ზუბალაშვილების ქ. N32) თბილისის სააპელაციო სასამართლოს მეშვეობით (თბილისი, გრ. რობაქიძის გამზ. N7ა) დასაბუთებული გადაწყვეტილების მხარეთათვის ჩაბარებიდან 21 (ოცდაერთი) დღის განმავლობაში.

თავმჯდომარე

მარიამ ცისკაძე

**მოსამართლეები
ქუთათელაძე**

ნათია

გიორგი ტყავაძე