

საქმე №03031011700216220-
საქმე №3/ბ-49-2019წ.



განჩინება **საქართველოს სახელით**

0- მ----, 2019 წელი

ქ.ქუთაისი

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

სხდომისმდივანი: **ონისე გურეშიძე**

აპელანტი - ი/მ "გ-----"; ი/მ "მ-----"

მოწინააღმდეგე მხარე - სსიპ შემოსავლების სამსახური

დავის საგანი - ცრუმაგიერ პირებად აღიარება

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება - ფ----ის საქალაქო სასამართლოს 2018 წლის 29 ივნისის გადაწყვეტილება

1. აპელანტის მოთხოვნა: ფ----ის საქალაქო სასამართლოს 2018 წლის 29 ივნისის გადაწყვეტილების გაუქმება და სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელის უარყოფა.

2. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითება

2017 წლის 07 ნოემბერს სსიპ შემოსავლების სამსახურმა სარჩელი აღძრა ფ----ის საქალაქო სასამართლოში მოპასუხეების ინდ.მეწარმე "გ-----ს" და ინდ.მეწარმე "მ-----ს" წინააღმდეგ და მოითხოვა მოპასუხეების ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობა.

სარჩელი ეფუძნებოდა იმ გარემოებებს, რომ 2017 წლის 13 ო-----ის მდგომარეობით შემოსავლების სამსახურის გადასახადების ადმინისტრირების საინფორმაციო სისტემის მონაცემებით ინდ.მეწარმე „გ-----ს“

აღიარებული საგადასახადო დავალიანება შეადგენდა 226 330 ლარს. საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიების გატარების მიზნით, ინდ.მეწარმე „გ-----ს“ ქონებაზე 2014 წლის 26 ს-----ს N0----- შეტყობინებით რეგისტრირებულია საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება, რასაც გადასახადის გადამხდელი ელექტრონულად გაეცნო 2014 წლის 30 ს-----ს. აგრეთვე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 241-ე მუხლის საფუძველზე 2014 წლის 24 ნოემბერს ინდ.მეწარმე „გ-----“ მიმართ გამოიცა ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ N0----- ბრძანება, რომელიც ელექტრონულად ჩაბარდა 2014 წლის 0-დეკემბერს. ინდ.მეწარმე „გ-----ს“ მიერ არ იქნა წარმოდგენილი ქონების ნუსხა, რაზედაც შედგა სამართალდარღვევის NA----- ოქმი. მარეგისტრირებული ორგანოებიდან მიღებული ინფორმაციით ინდ.მეწარმე „გ-----ს“ ქონება არ გააჩნია.

ინდ.მეწარმე „გ-----ს“ მიმართ საგადასახადო დავალიანება წარმოშობილია 2014 წლის 22 ს-----ს N4---- აუდიტორული შემოწმების ჩატარების შესახებ ბრძანების საფუძველზე. ხოლო მანამდე 2014 წლის 22 ა-----ს გამოიცა შეტყობინება შემოწმების შესახებ, რომელიც ჩაბარდა 2014 წლის 25 ა-----ს. 2014 წლის 01 ს-----ს კი ჩუქების ხელშეკრულებით მის საკუთრებაში არსებული უძრავი ქონება, მდებარე ქ.ფ-----ი, ე-----ს ქ.N73-ში გადასცა ძმის ნ-----ს მეუღლეს მ-----ს.

ინდ.მეწარმე „გ-----“ რეგისტრირებულია სამეწარმეო რეესტრში 2007 წლის 21 მ-----დან, პირის ფაქტობრივი მისამართია ქ.ფ-----ი, ე-----ს ქ.N22, მისი საქმიანობის სახე იყო ფქვილისა და შაქრის საბითუმო რეალიზაცია.

გ-----ს 2014 წლის 22 ს-----დან 2017 წლის 13 ო-----ამდე ბიუჯეტში გადახდილი აქვს მხოლოდ 2.39 ლარი. ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე ინდ.მეწარმე „გ-----ს“ საქმიანობა, ხოლო შემდგომ ამისა, საქმიანობის შეჩერება, აუდიტორული შემოწმების დაწყების შემდეგ პერიოდში უძრავი ქონების ჩუქების ხელშეკრულებით გადაცემა ძმის ნ-----ს მეუღლეზე მ-----ზე მიზნად ისახავდა საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებებიდან თავის არიდებას.

მოპასუხეებმა პირველი ინსტანციის სასამართლოში სარჩელი არ ცნეს და მისი უარყოფა მოითხოვეს.

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი

ფ-----ის საქალაქო სასამართლოს 2018 წლის 29 ივნისის გადაწყვეტილებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი დაკმაყოფილდა. ინდ.მეწარმე „გ-----“ და მ----- ცნობილ იქნენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად.

ამავე გადაწყვეტილებით მოპასუხეებს სოლიდარულად დაეკისრათ სახელმწიფო ბაჟის 100 ლარის გადახდა სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ.

დასკვნები ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით

პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ დადგენილია შემდეგი ფაქტობრივი გარემოებები:

2013 წლის 29 აპრილის მეწარმეთა და არასამეწარმეო იურიდიულ პირთა რეესტრიდან კვების პროდუქტების მწარმოებელ/დისტრიბუტორ საწარმოდ რეგისტრაციის შესახებ ინფორმაციის შესაბამისად, გ----- ინდივიდუალურ მეწარმედ დარეგისტრირდა 2007 წლის 21 მაისს.

2014 წლის 20 ივნისის საჯარო რეესტრიდან ამონაწერის თანახმად, ქ.ფ----ში, ე----ს ქ.N73-ში მდებარე უძრავი ქონების მესაკუთრეა გ-----.

2017 წლის 03 ივლისის საჯარო რეესტრიდან ამონაწერის მიხედვით, ქ.ფ----ში, ე-----ს ქუჩის N73-ში მდებარე უძრავი ქონების მესაკუთრე არის მ-----ს. უფლების დამადასტურებელ დოკუმენტად მითითებულია 2014 წლის 27 ა-----ს ჩუქების ხელშეკრულება.

აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 22 ს-----ს N4---- ბრძანების თანახმად, დაინიშნა ინდ.მეწარმე „გ-----ს“ საქმიანობის გასვლითი საგადასახადო შემოწმება, თანდართული პროგრამის მიხედვით. შესამოწმებელი პერიოდი განისაზღვრა 200- წლის 01 ი-----დან 2014 წლის 01 ა-----მდე, საშემოსავლოს და ქონების გადასახადების ნაწილში შემოწმდა 200-, 2009, 2010, 2011, 2012 და 2013 წლების საანგარიშო პერიოდი.

გადამხდელის ფაილიდან ამონაწერის თანახმად, გ----- შემოწმების შესახებ ინფორმაციას გაეცნო 2014 წლის 25 ა-----ს.

შემოსავლების სამსახურის ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ 2014 წლის 24 ნ-----ის NO----- ბრძანებით საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების მიზნით ყადაღა დაედო გ-----ს ქონებას.

2017 წლის 13 ო-----ამდე მდგომარეობის შედარების აქტით გ-----ს მიერ სახელმწიფოს წინაშე არსებული დავალიანება შეადგენს 226 329.32 ლარს.

2016 წლის 15 თებერვლის საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შესაბამისად, გ-----ს მიერ დარღვეულ იქნა სსკ-ის 70-ე მუხლის მოთხოვნა, საგადასახადო ორგანოს მიერ დადგენილი წესით მოთხოვნის შემთხვევაში სააღრიცხვო დოკუმენტაციის ან/და დაბეგვრასთან დაკავშირებული ინფორმაციის, აგრეთვე საგადასახადო ორგანოს ან

აღსრულების ეროვნული ბიუროს მიერ მითითებულ ვადაში ქონების ნუსხის წარმოდგენლობა, კერძოდ N0----- ბრძანებაზე არ იქნა წარდგენილი პასუხი მითითებულ ვადებში, რაც სსკ-ის 279-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, იწვევს პირის დაჯარიმებას.

2014 წლის 27 ა-----ს ჩუქების ხელშეკრულების თანახმად, გ-----მ მ-----ს აჩუქა უძრავი ქონება, მდებარე ქ.ფ----ი, ე-----ს ქ.N73.

საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს 2017 წლის 01 ნ-----ის N45---- წერილის თანახმად, შემოსავლების სამსახურს ეცნობა, რომ უძრავ ნივთებზე უფლებათა რეესტრის ელექტრონული წიგნის მონაცემებით გ-----ს საკუთრების უფლება ინფორმაციის მომზადების მომენტისთვის რეგისტრირებული არ არის.

დასკვნები სამართლებრივ გარემოებებთან დაკავშირებით

დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების სამართლებრივი შეფასებისას სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსი საქართველოს კონსტიტუციის შესაბამისად, განსაზღვრავს საქართველოს საგადასახადო სისტემის ფორმირებისა და ფუნქციონირების ზოგად პრინციპებს, აწესრიგებს საქართველოს საბაჟო საზღვარზე მგზავრის, საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალების გადაადგილებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს, სამართლებრივ ურთიერთობაში მონაწილე პირის, გადასახადის გადამხდელისა და უფლებამოსილი ორგანოს სამართლებრივ მდგომარეობას, განსაზღვრავს საგადასახადო სამართალდარღვევის სახეებს, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობას, უფლებამოსილი ორგანოსა და მისი თანამდებობის პირების არამართლობიერ ქმედებათა გასაჩივრების წესსა და პირობებს, საგადასახადო დავის გადაწყვეტის წესს, არეგულირებს საგადასახადო ვალდებულების შესრულებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს (საგადასახადო კოდექსის პირველი მუხლი).

გადასახადის გადახდის კონსტიტუციური ვალდებულება აისახა საგადასახადო კოდექსის მე-5 მუხლის პირველ ნაწილში, რომლის თანახმად, პირი ვალდებულია გადაიხადოს ამ კოდექსით დაწესებული საერთო-სახელმწიფოებრივი და ადგილობრივი გადასახადები. ამავე კოდექსის მე-6 მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, გადასახადი არის ამ კოდექსის მიხედვით სავალდებულო, უპირობო ფულადი შენატანი ბიუჯეტში, რომელსაც იხდის გადასახადის გადამხდელი, გადახდის აუცილებელი, არაეკვივალენტური და უსასყიდლო ხასიათიდან გამომდინარე.

გადასახადის გადამხდელის მხრიდან კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულების უპირობო შესრულებაზე მიუთითებს, ასევე, საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტი, რომლის თანახმად,

გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია შეასრულოს საგადასახადო ვალდებულებები საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი წესითა და პირობებით.

კონსტიტუციით გათვალისწინებული პრინციპის ჯეროვნად აღსრულების მიზნით, საგადასახადო კოდექსი საგადასახადო ორგანოს ბოჭავს კონკრეტული სამართლებრივი ნორმებით, რათა ბიუჯეტის წინაშე ანგარიშგება განხორციელდეს პირის ძირითადი უფლებების დარღვევის გარეშე.

საგადასახადო ორგანოთა ვალდებულებები გათვალისწინებულია საგადასახადო კოდექსის 51-ე მუხლით, რომლის „ა“, „ბ“, „რ“ ქვეპუნქტები ადგენენ, რომ საგადასახადო ორგანოები ვალდებული არიან თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში დაიცვან საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა, იმოქმედონ ამ კოდექსისა და საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის სხვა აქტების მოთხოვნათა შესაბამისად და მონაწილეობა მიიღონ სახელმწიფო საგადასახადო პოლიტიკის განხორციელებაში; დაიცვან გადასახადის გადამხდელთა უფლებები და სახელმწიფოს ინტერესები; გადასახადის გადამხდელს წარუდგინონ საგადასახადო მოთხოვნა, ხოლო მისი შეუსრულებლობის ან არაჯეროვნად შესრულების შემთხვევაში ამ კოდექსით დადგენილი წესით მიიღონ ზომები მისი შესრულების უზრუნველსაყოფად. ამასთან, ამავე ნორმატიული აქტის 49-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ზ“ ქვეპუნქტი საგადასახადო ორგანოს ანიჭებს უფლებამოსილებას თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში და საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით გადასახადის გადამხდელისაგან საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიებებით დადგენილ ვადაში ამოიღონ გადაუხდელი გადასახადი ან/და სანქციის სახით დაკისრებული თანხა.

მითითებულ ნორმათა შინაარსის გათვალისწინებით, სასამართლო აღნიშნავს, რომ საგადასახადო ვალდებულების შესრულების პროცესში გადასახადის გადამხდელები, ისევე როგორც, საგადასახადო ორგანოები იმყოფებიან სამართლებრივი ბოჭვის პირობებში. აღნიშნული მიზნით მათ მიერ განხორციელებული ნებისმიერი ქმედება შესაბამისობაში უნდა მოდიოდეს შესაბამის კანონმდებლობასთან. კანონი კი თავის მხრივ უნდა იყოს ნათელი, არაორაზროვანი და განჭვრეტადი, ვინაიდან მოცემულ ურთიერთობაში მონაწილე ყოველი პირისათვის ნათელი იყოს განხორციელებული ოპერაციის სამართლებრივი შედეგები. „განჭვრეტადი და არაორაზროვანი კანონმდებლობა, ერთი მხრივ, უზრუნველყოფს პირის დაცვას სამართალშემფარდებლის თვითნებობისგან, მეორე მხრივ კი, ადგენს გარანტიას, რომ პირმა მიიღოს მკაფიო შეტყობინება სახელმწიფოსგან, რათა მოახერხოს ნორმის სწორი აღქმა, განსაზღვროს, რომელი ქმედებაა კანონით აკრძალული და რომელ ქმედებას შეიძლება მოჰყვეს სამართლებრივი პასუხისმგებლობა. პირს უნდა ჰქონდეს შესაძლებლობა, განჭვრიტოს საკუთარ

ქმედებაში აკრძალული ქმედების ნიშნები და წარმართოს საკუთარი ქცევა კანონმდებლობით დადგენილი წესების შესაბამისად.“(საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2013 წლის 14 მ-----ს N2----- გადაწყვეტილება საქმეზე საქართველოს მოქალაქეები - ა-----, ლ-----, ვ----- --ე და ვ----- საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ).

გადასახადის გადამხდელთა მხრიდან კონსტიტუციური ვალდებულების - საგადასახადო დავალიანების შესრულების ეტაპზე შესაძლოა წარმოიშვას გარკვეული სახის დაბრკოლებები, რამაც შეაფერხოს აღნიშნული ვალდებულების შესრულება, თუმცა გარკვეულ შემთხვევებში შესაძლოა გადამხდელთა მიერ შეგნებულად, მიზანმიმართულად იქნეს არიდებული კუთვნილი ვალდებულებების შესრულება. ასეთ შემთხვევათა პრევენციის მიზნით საგადასახადო კანონმდებლობით გათვალისწინებულ იქნა გადამხდელთა ქონების მეშვეობით საგადასახადო დავალიანების შესრულების უზრუნველყოფა. საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ძირითადი პრინციპები გათვალისწინებულია საგადასახადო კოდექსის 35-ე თავში. მოცემული ნორმატიული აქტის 238-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველსაყოფად განახორციელოს შემდეგი ღონისძიებები: ა) საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა; ბ) მესამე პირზე გადახდევის მიქცევა; გ) ქონებაზე ყადაღის დადება; დ) ყადაღადადებული ქონების რეალიზაცია; ე) საბანკო ანგარიშზე საინკასო დავალების წარდგენა; ვ) გადასახადის გადამხდელის სალაროდან ნაღდი ფულის ამოღება.

მითითებული ნორმა ცხადყოფს, რომ საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის შემთხვევაში საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია ვალდებულების უზრუნველყოფა განახორციელოს გადასახადის გადამხდელის კუთვნილი ქონებით, ამა თუ იმ უზრუნველყოფის ღონისძიების გამოყენების მეშვეობით.

სასამართლომ აღნიშნა, რომ საგადასახადო კოდექსით ზემოაღნიშნულ უზრუნველყოფის ღონისძიებათა გამოყენება გათვალისწინებულია როგორც გადასახადის გადამხდელთა ქონების მიმართ, ასევე, მესამე პირთა მიმართ, რომელთაც გააჩნიათ გადასახადის გადამხდელთა ვადამოსული დავალიანება (240-ე მუხლი). გარდა აღნიშნულისა საგადასახადო კოდექსი წინასწარ დადგენილ გარემოებათა დადასტურების შემთხვევაში საგადასახადო ორგანოს ანიჭებს უფლებამოსილებას განახორციელოს უზრუნველყოფის ღონისძიებები სხვა მესამე პირთა მიმართაც. კერძოდ, საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, თუ სასამართლო დაადგენს, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან და ეს პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით, მიიჩნევა, რომ აღნიშნული

პირები არიან ერთიმეორის ცრუმაგიერი პირები. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევის მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ცრუმაგიერი პირის მიმართ განხორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებები. ამდენად, მოცემული ნორმა პირთა ცრუმაგიერად ცნობის კომპეტენციას მიაკუთვნებს სასამართლოს. სასამართლოს მიერ პირთა ცრუმაგიერად ცნობის შემთხვევაში, კი საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია განხორციელოს კანონით გათვალისწინებული ნებისმიერი უზრუნველყოფის ღონისძიება ამ პირთა მიმართ.

მოცემულ საქმეზე მოსარჩელე ითხოვს ინდ.მეწარმე „გ-----ს“ და ინდ.მეწარმე „მ-----ს“ ცრუმაგიერ პირებად ცნობას.

განსახილველ შემთხვევაში მნიშვნელოვანია, გამოკვლეულ იქნეს და უტყუარად დადგინდეს მოპასუხეთა მითითებული ქმედება, იყო თუ არა წინააღმდეგობაში კანონით დაწესებულ რეგულაციებთან, რათა უსაფუძვლოდ არ მოხდეს პირის კონსტიტუციით დაცული საკუთრების უფლების გაუმართლებელი ხელყოფა.

საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ მნიშვნელოვანია განისაზღვროს ცრუმაგიერად ცნობის კონკრეტული წინაპირობები. ზემოაღნიშნული ნორმის თანახმად, პირები ცრუმაგიერად მიიჩნევიან თუკი 1) პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან, ამასთან 2) ეს პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებისაგან თავის არიდების მიზნით. ამდენად, არსებული რეგულაცია ადგენს ორ ძირითად პირობას, რომელიც უნდა არსებობდეს ერთობლიობაში, რათა დადგინდეს პირთა ცრუმაგიერობა. ნორმის დეფინიციიდან გამომდინარე, შეუძლებელი უნდა იყოს პირთა განსხვავება ერთმანეთისგან. ფაქტობრივად არსებულ ორ ან მეტ პირს შორის განხორციელებული ოპერაცია მიმართული უნდა იყოს საერთო მიზნის მიღწევისკენ. თუმცა ამავედროულად ეს მიზანი უნდა წარმოადგენდეს საგადასახადო ვალდებულების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებისაგან თავის არიდებას. ამრიგად განხორციელებული კონკრეტული ოპერაცია უნდა შეფასდეს, ემსახურება თუ არა იგი უზრუნველყოფის ღონისძიებისგან თავის არიდებას. მოცემული სახის რეგულაცია იძლევა ფართო შეფასების არეალს, ვინაიდან არ არის დაკონკრეტებული თუ რა გარემოებათა პირობებში, რომელი ქმედება შეიძლება შეფასდეს უზრუნველყოფის ღონისძიებისგან თავის არიდებად. კანონი არ აკონკრეტებს, რომ აღნიშნული მიზანი შესაძლებელია მიღწეულ იქნეს დაინტერესებულ პირთა მიერ კანონისმიერი თუ უკანონო გზებით. სასამართლოს მოსაზრებით, სამართლებრივი რეგულაციის მსგავს პირობებში, პირთა მიერ განხორციელებული ოპერაციის მიზანი უნდა იქნეს უტყუარად

დადგენილი, ეჭვს არ უნდა იწვევდეს გადამხდელთა ქმედება ემსახურება რიგით საფინანსო-სამეურნეო საქმიანობას თუ გადასახადებისგან თავის არიდებას.

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, აღიარებითი სარჩელი შეიძლება აღიძრას აქტის არაად აღიარების, უფლების ან სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობა-არარსებობის დადგენის შესახებ, თუ მოსარჩელეს აქვს ამის კანონიერი ინტერესი.

საქალაქო სასამართლომ განმარტა, რომ აღიარებით სარჩელი წარმოადგენს პროცესუალური დაცვის ერთ-ერთ მყარ სამართლებრივ ინსტიტუტს და ის გამომდინარეობს მოსარჩელის მატერიალური უფლების უშუალო განხორციელებიდან. აღიარებით სარჩელის დავის საგანია უფლების ან სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობა-არარსებობის დადგენა. მოცემულ შემთხვევაში მოსარჩელე ითხოვს სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობის აღიარებას, კერძოდ, დადასტურებულად იქნას ცნობილი, რომ ინდ.მეწარმე „გ---“ და ინდ.მეწარმე „მ-----“ წარმოადგენენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებს.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლით რეგლამენტირებულია ურთიერთდამოკიდებული პირების დეფინიცია, კერძოდ, ურთიერთდამოკიდებულ პირებად ითვლებიან ის პირები, რომელთა შორის განსაკუთრებულ ურთიერთობათა არსებობამ შეიძლება გავლენა მოახდინოს მათი ან მათ მიერ წარმოდგენილი პირების საქმიანობის პირობებზე ან ეკონომიკურ შედეგებზე. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის „თ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად განსაკუთრებულ ურთიერთობებს მიეკუთვნება ურთიერთობები, რომელთა დროსაც პირები არიან ნათესავები. დასახელებული მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით, 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, გარდაიმ ფიზიკური პირისა, რომელიც უკვე მიეკუთვნა პირველ შტოს; გ) პირები, რომლებიც ხანგრძლივი მეურვეობის შედეგად ერთმანეთთან დაკავშირებული არიან, როგორც მშობლები და შვილები.

საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ ცრუმაგიერ პირებად აღიარების შესახებ სარჩელის მიზანია დადგინდეს, რომ სხვა პირი წარმოადგენს საგადასახადო კოდექსით გადასახადის გადახდაზე ვალდებული პირის - გადამხდელის ცრუმაგიერ პირს. ასეთი აღიარება შესაძლებლობას აძლევს საგადასახადო ორგანოს გადასახადის გადამხდელის შეუსრულებელი საგადასახადო ვალდებულების შესრულების

უზრუნველყოფის ღონისძიება გამოიყენოს ცრუმაგიერი პირის მიმართ.

მეწარმეთა შესახებ საქართველოს კანონის მე-3 მუხლის პირველი პუნქტის შესაბამისად,
ინდივიდუალური მეწარმე თავისი სამეწარმეო საქმიანობიდან წარმოშობილი ვალდებულებებისთვის კრედიტორების წინაშე პასუხს აგებს პირადად, მთელი თავისი ქონებით.

საქმეში არსებული ფაქტობრივი გარემოებებით დადგენილია, რომ მოპასუხეებს შორის არსებობს განსაკუთრებული ურთიერთობა, კერძოდ, ინდ.მეწარმე „გ-----“ და ინდ.მეწარმე „მ-----“ არიან ნათესავები, კერძოდ მ----- არის გ-----ს რძალი, რაც სასამართლო სხდომაზე მოპასუხეთა წარმომადგენლებმაც დაადასტურეს, ასევე დადგენილია რომ უძრავი ქონების გაჩუქება გ-----ს მიერ მოხდა ორი დღის შემდეგ, რაც მისთვის ცნობილი გახდა საგადასახადო შემოწმების თაობაზე. სახეზეა, რომ მ-----ზე ჩუქების ხელშეკრულებით გ-----ს უძრავი ქონების გადაფორმება მიზნად ისახავდა გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისაგან თავის არიდებას.

აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 22 ს-----ს N4---- ბრძანების თანახმად, დაინიშნა ინდ.მეწარმე „გ-----ს“ საქმიანობის გასვლითი საგადასახადო

შემოწმება, თანდართული პროგრამის მიხედვით. შესამოწმებელი პერიოდი განისაზღვრა 200- წლის 01 ი-----დან 2014 წლის 01 ა-----მდე, საშემოსავლოს და ქონების გადასახადების ნაწილში შემოწმდა 200-, 2009, 2010, 2011, 2012 და 2013 წლების საანგარიშო პერიოდი.

გადამხდელის ფაილიდან ამონაწერის თანახმად, გ----- შემოწმების შესახებ ინფორმაციას გაეცნო 2014 წლის 25 ა-----ს.

2014 წლის 27 ა-----ს ჩუქების ხელშეკრულების თანახმად, გ-----მ მ-----ს აჩუქა უძრავი ქონება, მდებარე ქ.ფ-----ი, ე-----ს ქ.N73.

მოცემულ შემთხვევაში გ-----სათვის ცნობილი გახდა გადასახადის გადამხდელის ვალდებულებების შესრულების კონტროლის ღონისძიებების დაწყების შესახებ და გადასახადის გადამხდელს გააჩნდა მოლოდინი შეუსრულებელი საგადასახადო ვალდებულების დაკისრების თაობაზე, რის შემდეგაც ეჭაპობრივად განხორციელდა მის საკუთრებაში არსებული აქტივების განკარგვა.

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის შესაბამისად,

თითოეულმა მხარემ უნდა დაამტკიცოს გარემოებანი, რომლებზედაც იგი ამყარებს თავის მოთხოვნებსა და შესაგებელს. ამ გარემოებათა დამტკიცება შეიძლება თვით მხარეთა (მესამე პირთა) ახსნა-განმარტებით, მოწმეთა ჩვენებით, ფაქტების კონსტანტაციის მასალებით. წერილობითი თუ ნივთიერი მტკიცებულებებითა დაექსპერტთა დასკვნებით. საქმის გარემოებები, რომლებიც კანონის თანახმად უნდა დადასტურდეს გარკვეული სახის მტკიცებულებებით, არ შეიძლება დადასტურდეს სხვა სახის მტკიცებულებებით. მნიშვნელოვანია, ასევე, მხარეთა შორის მტკიცების ტვირთის განაწილების ინსტიტუტი, რომელსაც აქვს არა მარტო საპროცესო სამართლებრივი არამედ, მატერიალურ სამართლებრივი მნიშვნელობაც, რაც მდგომარეობს იმაში, რომ ფაქტის დაუმტკიცებლობის არახელსაყრელი შედეგები უნდა დაეკისროს იმ მხარეს, რომელსაც ამ ფაქტის დამტკიცება ევალებოდა. სამოქალაქო საპროცესო კოდექსი აგებულია შეჯიბრებითობის პრინციპზე. რაც ოფიციალობის პრინციპის გათვალისწინებით სრულად, გამოიყენება ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში. მითითებული პრინციპის შესაბამისად, მხარეები თავად განსაზღვრავენ, თუ რომელი ფაქტები უნდა დაედოს საფუძვლად მათ მოთხოვნებს ან რომელი მტკიცებულებებით უნდა იქნას დადასტურებული ეს ფაქტები(ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის და სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლები). ამასთან სამართლებრივი ურთიერთობა შეიძლება აღმოცენდეს, განვითარდეს ან შეწყდეს მხოლოდ იურიდიული ფაქტის საფუძველზე. ფაქტის დადასტურებას აქვს არა მარტო საპროცესო არამედ მატერიალურ-სამართლებრივი მნიშვნელობა.

მოცემულ შემთხვევაში სახეზეა საგადასახადო ვალდებულებების მქონე გადასახადის

გადამხდელის გ-----ს მხრიდან გადასახადის გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით მ-----სთან ისეთ კავშირში შესვლა, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია მათი ერთიმეორისაგან განსხვავება, რამდენადაც მათ შორის წარმოშობილი სამართლებრივი ურთიერთობა მხოლოდ ფორმალურია და ატარებს ფიქტიურ ხასიათს, რომელიც საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების მიქცევის თავიდან არიდებას ემსახურება, მოპასუხეთა ცრუმაგიერობაზე მიუთითებს.

მოცემულ შემთხვევაში საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ სახეზე იყო საგადასახადო

ვალდებულებების მქონე გადასახადის გადამხდელის - გ-----ს მხრიდან

გადასახადის გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით მ-----სთან ისეთ კავშირში შესვლა, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია მათი ერთიმეორისაგან განსხვავება, რაც მათ ცრუმაგიერობაზე მიუთითებს.

ამდენად, წარმოდგენილი მტკიცებულებებისა და ზემოაღნიშნული ნორმების ურთიერთშეჯერებისა და ანალიზის შედეგად სასამართლომ მიიჩნია, რომ არსებობდა სარჩელის დაკმაყოფილების როგორც ფაქტობრივი, ისე სამართლებრივი საფუძვლები.

3. სააპელაციო საჩივრის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები

ფ----ის საქალაქო სასამართლოს 2018 წლის 29 ივნისის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა როგორც ინდ.მეწარმე „გ-----მ“ ისე ინდ.მეწარმე „მ-----მ“, რომლებმაც მოითხოვეს პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილების გაუქმება და სარჩელის უარყოფა.

აპელანტების განმარტებით, საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს 2017 წლის 01 ნ-----ის №45---- წერილის თანახმად, შემოსავლების სამსახურს ეცნობა, რომ უძრავ ნივთებზე უფლებათა რეესტრის ელექტრონული წიგნის მონაცემებით, გ-----ს საკუთრების უფლების ინფორმაციის მომზადების მომენტისათვის რეგისტრირებული არ არის. აღნიშნულის დადასტურება სასამართლო საქმის განხილვისას ვერ მოხდა. პირიქით გამოიკვეთა საწინააღმდეგო გარემოებები, კერძოდ, ჩუქების ხელშეკრულებით გ-----მ მ-----ს აჩუქა უძრავი ქონება, მდებარე: ქ. ფ----ი, ე-----ს ქ. №73-ში. აღნიშნული ქონება ფაქტობრივად იყო მ-----ს ოჯახის მფლობელობაში 1993 წლიდან, ვინაიდან უძრავი ქონება წარმოდგენდა მ-----ს მეუღლის - ნ-----ს სამკვიდროს. ასევე ის, რომ მოპასუხეები საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით მეწარმეთა და არასამეწარმეო იურიდიული პირების რეესტრში რეგისტრირებული არიან მეწარმე სუბიექტებად, მინიჭებული აქვთ საიდენტიფიკაციო კოდები და თავისივე სახელით ახდენენ ანგარიშსწორებას სახელმწიფო ბიუჯეტის წინაშე და სხვა სამართლებრივ ურთიერთობებში. სწორედ, რომ დამოუკიდებელი სამეწარმეო სუბიექტების არსებობა არ ქმნის საფუძველს ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად ცნობისა. ამასთან 2014 წლის 27 ა-----ს ინდ.მეწარმე „გ-----ს“ არ ერიცხებოდა არავითარი დავალიანება და არც შეეძლო ევარაუდა მისი არსებობა სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ.

აპელანტების განმარტებით, საქმეზე დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები არ განსაზღვრავენ სასამართლოს მიერ სარჩელის დაკმაყოფილების საფუძვლად გამოყენებული ნორმის სამართლებრივ შედეგს, რამდენადაც ეს გარემოებები არ ქმნიან აპელანტთა ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საფუძველს. განსახილველ შემთხვევაში მნიშვნელოვანია განისაზღვროს ცრუმაგიერად ცნობის კონკრეტული წინაპირობები. საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის თანახმად, პირები ცრუმაგიერად მიიჩნევიან თუკი: პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან, ამასთან, ეს პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისაგან თავის არიდების მიზნით.

ამდენად, არსებული რეგულაცია ადგენს ორ ძირითად პირობას, რომელიც უნდა არსებობდეს ერთობლიობაში, რათა დადგინდეს პირთა ცრუმაგიერობა. ნორმის დეფინიციიდან გამომდინარე, შეუძლებელი უნდა იყოს პირთა განსხვავება ერთმანეთისგან. გადასახადის გადამხდელთა განსხვავება შეუძლებელი უნდა იყოს მათი მიზნიდან გამომდინარე. ფაქტობრივად არსებულ ორ, ან მეტ პირს შორის განხორციელებული ოპერაცია მიმართული უნდა იყოს საერთო მიზნის მიღწევისკენ. თუმცა, ამავედროულად ეს მიზანი უნდა წარმოადგენდეს საგადასახადო ვალდებულების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებისაგან თავის არიდებას.

სასამართლომ იმ გარემოებაზე მითითებით, რომ მ----- და გულთაზი ჯალალონია არიან ერთმანეთის ნათესავები, მიიჩნია, რომ მათ შორის უძრავი ქონების ჩუქების ხელშეკრულების მიზანს წარმოადგენდა საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებისაგან თავის არიდებას.

მხოლოდ სასამართლოს მიერ დადგენილი ზემოაღნიშნული გარემოებები, არ ქმნიდა მოპასუხეთა ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საფუძველს, მით უმეტეს ისეთ შემთხვევაში, რომ უძრავი ქონების ჩუქების ხელშეკრულების დადებისას, გ-----ს არ გააჩნდა შეუსრულებელი საგადასახადო ვალდებულებები. ამდენად აპელანტებს მიაჩნიათ, რომ სასამართლოს მიერ დადგენილად მიჩნეული გარემოებები არ ქმნიდა მოპასუხეთა საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლით გათვალისწინებულ ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საფუძველს. **ამასთან საერთოდ დაუსაბუთებელია და გადაწყვეტილებაში არ არის მითითებული მოპასუხეები რატომ წარმოადგენენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებს. ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე გასაჩივრებული გადაწყვეტილება გასაჩივრებულ ნაწილში უნდა გაუქმდეს და სარჩელი არ უნდა დაკმაყოფილდეს.**

4. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვების ფაქტობრივი და სამართლებრივი დასაბუთება

სააპელაციო სასამართლო საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებების გაანალიზების, პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილებისა და სააპელაციო საჩივრის საფუძვლიანობა-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად, მიიჩნევს, რომ აპელანტის მოთხოვნა არ უნდა დაკმაყოფილდეს და უცვლელად უნდა დარჩეს ფ----ის საქალაქო სასამართლოს 2018 წლის 29 ივნისის გადაწყვეტილება, შემდეგ გარემოებათა გამო:

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

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

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

ინდ.მეწარმე „გ-----“ 2007 წლის 21 მაისს რეგისტრირებულია გადასახადის გადამხდელად და მინიჭებული აქვს გადასახადის გადამხდელის საიდენტიფიკაციო ნომერი 1-----. საქმიანობის სახეა ფქვილისა და შაქრის საბითუმო რეალიზაცია.

დადგენილია, რომ 2017 წლის 13 ო-----ის მდგომარეობით შემოსავლების სამსახურის გადასახადების ადმინისტრირების საინფორმაციო სისტემის მონაცემებით ინდ.მეწარმე „გ-----ს“ აღიარებული საგადასახადო დავალიანება შეადგენდა 226 330 ლარს.

ინდ.მეწარმე „გ-----ს“ ქონებაზე 2014 წლის 26 ს-----ს N0----- შეტყობინებით რეგისტრირებულია საგადასახადო გირავნობის /იპოთეკის უფლება.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 24 ნ-----ის N0----- ბრძანებით ყადაღა დაედო ინდ.მეწარმე „გ-----ს“ ქონებას (მატერიალურ ან/და არამატერიალურ აქტივებს). ამავე ბრძანებით მეწარმეს მიეთითა, რომ ზემოაღნიშნული აქტის ჩაბარების შემდეგ ვალდებული იყო 0- (ხუთი) დღის ვადაში სრულად წარმოედგინა მის საკუთრებაში არსებული ან/და ბალანსზე

რიცხული ქონების ნუსხა, რომელშიც უნდა მიეთითოს ის ქონებაც, რომელიც მას სხვებისგან ეკუთვნის. ზემოაღნიშნული ბრძანება გ.ჯალაღონიას ელექტრონულად ჩაბარდა 2014 წლის 0- დეკემბერს.

დადგენილია, რომ ინდ.მეწარმე „გ-----ს“ მიერ არ იქნა წარმოდგენილი ქონების ნუსხა, რაზედაც 2016 წლის 15 თებერვალს შემოსავლების სამსახურის თანამშრომლების მიერ შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის NA----- ოქმი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 279-ე მუხლის პირველი ნაწილით გათვალისწინებული საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის და მეწარმე დაჯარიმდა 400 ლარით.

მარეგისტრირებული ორგანოებიდან მიღებული ინფორმაციით გ-----ს ქონება არ გააჩნია.

დადგენილია, რომ ინდ.მეწარმე „გ-----ს“ მიმართ საგადასახადო დავალიანება წარმოშობილია 2014 წლის 22 ს-----ს N4---- აუდიტორული შემოწმების ჩატარების შესახებ ბრძანების საფუძველზე. ხოლო მანამდე 2014 წლის 22 ა-----ს გამოიცა შეტყობინება შემოწმების შესახებ, რომელიც მხარეს ჩაბარდა 2014 წლის 25 ა-----ს.

საქმეში დაცული ამონაწერით საჯარო რეესტრიდან, რომელიც მომზადებულია 2014 წლის 20 ივნისს ირკვევა, რომ ქ.ფ----ში, ე-----ს ქუჩის N73-ში მდებარე უძრავი ქონება ს/კ. 0-.01.0-.1-- რეგისტრირებულია გ-----ს სახელზე. უფლების დამდგენ დოკუმენტად მითითებულია 0-.10.2011 წლის N1----- სამკვიდრო მოწმობა, ხოლო 2017 წლის 03 ივლისის ამონაწერით საჯარო რეესტრიდან ირკვევა, რომ ქ.ფ----ში, ე-----ს ქუჩის N73-ში მდებარე უძრავი ქონება, ს/კ. 0-.01.0-.1-- რეგისტრირებულია მ-----ს სახელზე. უფლების დამდგენ დოკუმენტად კი მითითებულია 27.0-.2014 წლის ჩუქების ხელშეკრულება (ს.ფ. 22-23; 24-25, ტ.1).

დადგენილია, რომ მ-----ს არის გ-----ს ძმის - ნ-----ს მეუღლე.

გ-----ს 2014 წლის 22 ს-----დან 2017 წლის 13 ო-----ამდე ბიუჯეტში გადახდილი აქვს მხოლოდ 2.39 ლარი.

სააპელაციო სასამართლო ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებასა და დასკვნებს საქმის სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით, ამასთან დამატებით მიუთითებს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლი შეიცავს ცრუმაგიერი მფლობელობის დეფინიციას, რომლის მიხედვითაც, თუ სასამართლო დაადგენს, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან და ეს პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის

ლონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით, ითვლება, რომ აღნიშნული პირები არიან ერთიმეორის ცრუმაგიერი პირები. გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ცრუმაგიერი პირის მიმართ განხორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებები.

მოცემულ შემთხვევაში სახეზეა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლით განსაზღვრული აღიარებითი სარჩელი, რომელიც ადგენს მოსარჩელის კანონიერი ინტერესის არსებობისას, სასამართლოს უფლებამოსილებას, აღიაროს (დაადასტუროს) კონკრეტული სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობა-არარსებობა, მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მოსარჩელე მხარე წარადგენს აღნიშნული გარემოების დამადასტურებელ უდავო მტკიცებულებებს. აღიარებითი სარჩელის სპეციფიურობა გამომდინარეობს იქიდან, რომ სასამართლო უდავოდ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებებისა და მტკიცებულებების საფუძველზე ადასტურებს კონკრეტული სამართალურთიერთობის არსებობა-არარსებობის ფაქტს.

ცრუმაგიერი პირების დადგენა სასამართლოს პრეროგატივაა და ამ სამართლებრივი ინსტრუმენტის მიზანია დაიცვას საგადასახადო ორგანოს, როგორც კრედიტორის, უფლებები.

სააპელაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ცრუმაგიერი პირის დეფინიცია უნდა აკმაყოფილებდეს ორ კრიტერიუმს: ა) რეალური და ცრუმაგიერი პირი ერთმანეთისაგან არ უნდა განსხვავდებოდეს; ბ) ცრუმაგიერი პირი უნდა იყოს გამოყენებული გადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზნით (იგულისხმება საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული ღონისძიებები: საგადასახადო გირავნობა ან იპოთეკა, მესამე პირზე გადახდევენების მიქცევა, ქონებაზე ყადაღის დადება, ყადაღადადებული ქონების რეალიზაცია, საბანკო ანგარიშზე საინკასო დავალების წარდგენა, გადასახადის გადამხდელის სალაროდან ნაღდი ფულის ამოღება). ცრუმაგიერ პირს წარმოშობს რეალური პირის ქმედება - თავი აარიდოს გადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებას და შესაბამისი ქონება მანამდე გადასცეს ცრუმაგიერ პირს, ვიდრე მის მიმართ განხორციელდება შესაბამისი ღონისძიებები.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლით რეგლამენტირებულია ურთიერთდამოკიდებული პირების დეფინიცია, კერძოდ, ურთიერთდამოკიდებულ პირებად ითვლებიან ის პირები, რომელთა შორის განსაკუთრებულ ურთიერთობათა არსებობამ შეიძლება გავლენა მოახდინოს მათი ან მათ მიერ წარმოდგენილი პირების საქმიანობის პირობებზე ან ეკონომიკურ შედეგებზე. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილით, განსაკუთრებულ

ურთიერთობებს მიეკუთვნება ურთიერთობები, რომელთა დროსაც: ა) პირები არიან ერთი საწარმოს დამფუძნებლები (მონაწილეები), თუ მათი ჯამური წილი არანაკლებ 20 პროცენტია; ბ) ერთი პირი პირდაპირ ან არაპირდაპირ მონაწილეობს მეორე პირ საწარმოში, თუ ასეთი მონაწილეობის წილი არანაკლებ 20 პროცენტია გ) პირი ახორციელებს საწარმოს კონტროლს; დ) ფიზიკური პირი თანამდებობრივად ექვემდებარება სხვა ფიზიკურ პირს; ე) ერთი პირი პირდაპირ ან არაპირდაპირ აკონტროლებს მეორე პირს; ვ) პირებს პირდაპირ ან არაპირდაპირ აკონტროლებს მესამე პირი; ზ) პირები ერთად, პირდაპირ ან არაპირდაპირ აკონტროლებენ მესამე პირს; თ) პირები ნათესავები არიან; ი) პირები ამხანაგობის წევრები არიან.

ამავე ნორმის მე-3 ნაწილით, 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. მე-5 ნაწილის თანახმად, ამ მუხლის მიზნებისათვის კონტროლი გულისხმობს: სამეთვალყურეო საბჭოს წევრობას, დირექტორობას და ამ თანამდებობებზე პირების დანიშვნის უფლებას; ხმის უფლების მქონე წილის ან აქციების 20 პროცენტის ფლობას, ხოლო მე-6 ნაწილით, ამ მუხლის მიზნებისათვის ფიზიკური პირი ითვლება წილის არაპირდაპირ მფლობელად, თუ ამ წილს ფლობს მისი ნათესავი.

ურთიერთდამოკიდებულ პირებს შორის არსებული ეკონომიკური ურთიერთობა იმავდროულად, არ ქმნის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საფუძველს ამ პირების ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის, რამდენადაც ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის სახეზე უნდა იყოს, ასევე, გადასახადის გადამხდელის განსხვავების შეუძლებლობა იმ სხვა პირისაგან, რომელიც მის მიერ გამოყენებულია გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით, ხოლო ის გარემოება, რომ გადასახადის გადამხდელი გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით, ისეთ კავშირში შედის სხვა პირთან, ისე, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია მათი განსხვავება, უნდა დასტურდებოდეს მთელი რიგი ფაქტობრივი გარემოებებით. განსახილველ შემთხვევაში საქმის მასალებით სწორედ ეს გარემოება არ დასტურდება უდავოდ, რაც უსაფუძვლოს ხდის აღიარებით სარჩელს.

პალატა განმარტავს, რომ რომ ცრუმაგიერ პირებად აღიარების შესახებ სარჩელის მიზანია დადგინდეს, რომ სხვა პირი წარმოადგენს საგადასახადო კოდექსით გადასახადის გადახდაზე ვალდებული პირის - გადამხდელის

ცრუმაგიერ პირს. ასეთი აღიარება შესაძლებლობას აძლევს საგადასახადო ორგანოს გადასახადის გადამხდელის შეუსრულებელი საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიება გამოიყენოს ცრუმაგიერი პირის მიმართ.

„მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-3 მუხლის პირველი პუნქტის შესაბამისად, ინდივიდუალური მეწარმე თავისი სამეწარმეო საქმიანობიდან წარმოშობილი ვალდებულებებისათვის კრედიტორების წინაშე პასუხს აგებს პირადად, მთელი თავისი ქონებით.

2014 წლის 22 ა-----ს N2----- საგადასახადო შეტყობინებით ინდ.მეწარმე „გ-----ს“ ეცნობა, რომ შემოსავლების სამსახური გეგმავდა მისი საქმიანობის გასვლით საგადასახადო შემოწმებას. ზემოაღნიშნული შეტყობინება მას (გ-----ს) ელექტრონულად ჩაბარდა 2014 წლის 25 ა-----ს, ხოლო 2014 წლის 27 ა-----ს კი გ-----მ მასთან ნათესაურ კავშირში მყოფ მ-----სთან (ძმის, ნ-----ს მეუღლე) გააფორმა ჩუქების ხელშეკრულება და გადასცა ქ.ფ-----ში, ე-----ს ქუჩის N73-ში მდებარე უძრავი ქონება.

მოცემულ შემთხვევაში გ-----სათვის 2014 წლის 25 ა-----ს ცნობილი გახდა მის მიერ საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლით გათვალისწინებული გადასახადის გადამხდელის ვალდებულებების შესრულების კონტროლის ღონისძიებების დაწყების შესახებ და გადასახადის გადამხდელს გააჩნდა მოლოდინი შეუსრულებელი საგადასახადო ვალდებულების დაკისრების თაობაზე, რის შემდეგაც განახორციელა მის საკუთრებაში არსებული აქტივების განკარგვა.

ამდენად პალატა მიიჩნევს, რომ ინდ.მეწარმე „გ-----“ და მ-----ს მიერ განხორციელებული ქმედებათა ჯაჭვი მიზანმიმართულია გადასახადებისა და საგადასახადო დავალიანების უზრუნველყოფის ღონისძიებების თავის არიდებისათვის, რაც ქმნიდა ინდ.მეწარმე „გ-----“ და მ-----ს ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საფუძველს.

5. შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა

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

სასამართლო ხარჯები

სააპელაციო საჩივარზე გადახდილია სახელმწიფო ბაჟი 150 (ასორმოცდაათი)

ლარი საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 39-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, რაც სააპელაციო საჩივრის უარყოფის გამო უნდა დარჩეს სახელმწიფო ბიუჯეტში გადახდილი თანახმად საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53-ე მუხლისა.

სარეზოლუციო ნაწილი:

სააპელაციო პალატამ იხელმძღვანელა ადმინისტრაციულ საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, მე-12 მუხლებით, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 372-ე, 257-ე, 386-ე, 390-ე, 391-ე, 395-ე, 397-ე მუხლებით და

და ა დ გ ი ნ ა :

1.ი/მ "გ-----ს" და ი/მ "მ-----ს" სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;

2.უცვლელად დარჩეს ფ----ის საქალაქო სასამართლოს 2018 წლის 29 ივნისის გადაწყვეტილება;

3.აპელანტების მიერსახელმწიფო ბაჟი გადახდილია;

4.განჩინება შეიძლება გასაჩივრდეს საკასაციო წესით საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (მისამართი: თბილისი, ძმები ზუბალაშვილების ქუჩა №32), დასაბუთებული განჩინების ასლის მხარისათვის საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით ჩაბარებიდან 21(ოცდაერთი) დღის ვადაში, ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს მეშვეობით (მისამართი: ქუთაისი, ნიუ-პორტის ქუჩა №32).

თავმჯდომარე:

მურთაზ მეშველიანი

მოსამართლეები:

გოჩა აბუსერიძე

ხათუნა ხომერიკი