



გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა
საქართველოს სახელით

02 ივლისი, 2019 წელი

ქ. თბილისი

**თბილისის სააპელაციო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატამ
შემდეგი შემადგენლობით:
თავმჯდომარე - ილონა თოდუა**

**მოსამართლეები - გიორგი გოგიაშვილი
შოთა გეჭაძე**

აპელანტი (მოსარჩელე) - სსიპ შემოსავლების სამსახური,

მოწინააღმდეგე მხარე (მოპასუხე) - შპს „ი-----ი“, შპს „ი-----ი“, მ-----ე, მ-----ე;

დავის საგანი - ცრუმაგიერ პირებად ცნობა

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება - თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2018 წლის 31 მაისის გადაწყვეტილება;

საქმის განხილვის ფორმა - ზეპირი მოსმენის გარეშე

1. აპელანტის მოთხოვნა - თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2018 წლის 31 მაისის გადაწყვეტილების გაუქმება და სარჩელის სრულად დაკმაყოფილება

**2. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითება
გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი:**

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2018 წლის 31 მაისის გადაწყვეტილებით, სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

დასკვნები ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

2.1. 2-----ს თბილისის საგადასახადო ინსპექციაში დარეგისტრირდა შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება „ი-----ი“, რომლის 100%-იანი წილის მფლობელად და დირექტორად რეგისტრირებულია მ-----ე.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

-ამონაწერი მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან (ს.ფ.22-23).

2.2. 2-----ის მდგომარეობით შპს „ი-----ის“ აღიარებულ საგადასახადო დავალიანებას წარმოადგენს ძირითადი გადასახადის ნაწილში 55092.89 ლარი, ჯარიმა - 156.44 ლარი და საურავი 53997.98 ლარი,

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- 2-----ის შედარების აქტი (ს.ფ.21).

2.3. 2-----ს და 1-----ს შპს „ი-----ის“ გაეგზავნა შეტყობინება მის მიმართ საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის უფლების გამოყენების შესახებ, რომელსაც გადასახადის გადამხდელი იმავე დღეებში გაეცნო.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის ამონაწერი (ს.ფ.24).

2.4. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის №----- ბრძანებით შპს „ი-----ის“ ქონებას დაედო ყადაღა. აღნიშნულ ბრძანებას გადასახადის გადამხდელი გაეცნო 2-----ს ელექტრონულ პორტალზე.

შპს „ი-----ის“ წარმომადგენელმა 2-----ს განცხადებით სსიპ შემოსავლების სამსახურს აცნობა, რომ შპს „ი-----ის“ არ გააჩნია არანაირი აქტივი, არ აქვს წილი რომელიმე საწარმოში. შპს „ი-----ის“ სახელზე არის რეგისტრირებული ორი ავტომობილი, რომელიც გაიყიდა 2----- და მათი ადგილსამყოფელი უცნობია. ამასთან, შპს „ი-----ის“ 2-----დან სალაროში და ბანკში ფულის მოძრაობა არ განუხორციელებია.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2-----ის №----- ბრძანება (ს.ფ.25);
- სსიპ შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის ამონაწერი (ს.ფ.26);
- შპს „ი-----ის“ წარმომადგენლის 2-----ის განცხადება (ს.ფ.43-44).

2.5. 2-----ს თბილისის საგადასახადო ინსპექციაში დარეგისტრირდა შპს „ი-----ი“, რომლის 100%-იანი წილის მფლობელად დარეგისტრირდა მ-----ე,

ხოლო, დირექტორად მ-----ე.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- ამონაწერი მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან (ს.ფ.27-28).

2.6. სსიპ სახელმწიფო სერვისების განვითარების სააგენტოს 2-----ის №-----

- წერილის თანახმად, სახელმწიფო სერვისების განვითარების სააგენტოს ელექტრონულ ბაზაში არ მოიძებნება ინფორმაცია მ-----ის (პ/ნ-----) და მ-----ის (პ/ნ-----) ნათესაური კავშირის ან ქორწინების შესახებ, თუმცა აღნიშნულ მოქალაქეებს ჰყავთ საერთო შვილები.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სსიპ სახელმწიფო სერვისების განვითარების სააგენტოს 2-----ის №----- წერილი (ს.ფ.29).

2.7. შპს „-----იმ“ 2-----ის №----- და 2-----ის №-----

-- სასაქონლო ზედნადებებით შპს „ი-----ის“ მიაწოდა 37070.3 ლარის ღირებულების საქონელი და გადასცა სალარო აპარატი. შპს „ი-----ის“ წარმომადგენლის 2-----ის განცხადების თანახმად, შპს „ი-----იდან“ მიღებული საქონლის ღირებულების ანაზღაურება მოხდა ჩეკის მეშვეობით.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- 2-----ის №----- სასაქონლო ზედნადები (ს.ფ.31-37);

- 2-----ის №----- სასაქონლო ზედნადები (ს.ფ.31);

- შპს „ი-----ის“ წარმომადგენლის 2-----ის განცხადება (ს.ფ.42).

2.8. სსიპ საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს 2-----ის №----- წერილის მიხედვით, უძრავ ნივთებზე უფლებათა რეესტრის ელექტრონული წიგნის მონაცემებით შპს „ი-----ის“ და შპს „ი-----ის“ სახელზე საკუთრების უფლება უძრავ ქონებაზე რეგისტრირებული არ არის.

მ-----ის თანასაკუთრების უფლება რეგისტრირებულია უძრავ ნივთზე მდებარე: ბ-----ი, ნ-----ის ტერიტორიული ორგანო, ს/კ-----, დაზუსტებული ფართობი 2625 კვ.მ.

მ-----ის საკუთრების უფლება რეგისტრირებულია უძრავ ნივთზე, მდებარე: ბ-----ი, ნ-----ის ტერიტორიული ორგანო, ს/კ-----, დაზუსტებული ფართობი: 550 კვ.მ და უძრავი ქონება, მდებარე: ქ-----ი, ს-----/ქალაქი რ-----, ს/კ-----, არასაცხოვრებელი ფართი 1245.8 კვ.მ.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სსიპ საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს 2-----ის №-----

წერილი (ს.ფ.45-46).

2.9. სსიპ საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს 2-----ის №----- წერილის მიხედვით, მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრის მონაცემებით: შპს „ი-----ის“ (ს/ნ-----) და შპს „ი-----ის“ (ს/ნ-----) არ არის რეგისტრირებული შეზღუდული პასუხისმგებლობის/კომანდიტური საზოგადოების წილობრივ მონაწილედ ან/და სოლიდური პასუხისმგებლობის საზოგადოების პარტნიორად.

მ-----ე (პ/ნ-----) რეგისტრირებულია: შპს „-----ს“ კაპიტალის 5%-იანი წილის მესაკუთრედ, შპს „-----ს“ კაპიტალის 40%-იანი წილის მესაკუთრედ, შპს „ი-----ის“ კაპიტალის 100%-იანი წილის მესაკუთრედ.

მ-----ე (პ/ნ-----) რეგისტრირებულია: შპს „ე-----ის“ კაპიტალის 1%-იანი წილის მესაკუთრედ და შპს „ი-----ის“ კაპიტალის 100%-იანი წილის მესაკუთრედ. მ-----ე 2-----ს რეგისტრირებულია ასევე ინდივიდუალურ მეწარმედ, თბილისის საგადასახადო ინსპექციაში.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სსიპ საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს 2-----ის №----- წერილი (ს.ფ.47-48).

2.10. სსიპ საქართველოს შინაგან სამინისტროს მომსახურების დეპარტამენტის 2-----ის №----- წერილის თანახმად, შპს „ი-----ის“ სახელზე 2-----იდან რეგისტრირებულია სატრანსპორტო საშუალება “-----, სახელმწიფო სანომრე ნიშნით-----.

შპს „ი-----ის“ სახელზე - 2-----იდან რეგისტრირებულია სატრანსპორტო საშუალება “-----, სახელმწიფო სანომრე ნიშნით G-----; 2-----დან - “----- სახელმწიფო სანომრე ნიშნით A-----.

მ-----ის სახელზე - 2-----დან რეგისტრირებულია სატრანსპორტო საშუალება “M----- სახელმწიფო სანომრე ნიშნით S-----; 2-----იდან - “-----, სახელმწიფო სანომრე ნიშნით M-----; 2-----იდან - “-----, სახელმწიფო სანომრე ნიშნით T-----.

სსიპ საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს მომსახურების სააგენტოს მონაცემთა ელექტრონული ბაზაში მ-----ის სახელზე სატრანსპორტო საშუალების რეგისტრაციის შესახებ მონაცემები მოძიებული ვერ იქნა.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- სსიპ საქართველოს შინაგან სამინისტროს მომსახურების დეპარტამენტის 2-----ის №----- წერილი (ს.ფ.49);

- საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს საინფორმაციო-ანალიტიკური დეპარტამენტის 2-----ის №----- წერილი (ს.ფ.50-54).

დასკვნები სამართლებრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

2.11. პირველი ინსტანციის სასამართლომ განმარტა, 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 არამართლზომიერ ქმედებათა გასაჩივრების წესსა და პირობებს, საგადასახადო დავის გადაწყვეტის წესს, არეგულირებს საგადასახადო ვალდებულების შესრულებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს.

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

სასამართლომ განმარტა, რომ საგადასახადო ვალდებულების უპირობო შესრულების ვალდებულებაზე მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლი, რომლის პირველი ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია შეასრულოს საგადასახადო ვალდებულებები საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი წესითა და პირობებით. ამავე კოდექსის 49-ე მუხლის „ზ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, ამ კოდექსის დებულებათა გათვალისწინებით საგადასახადო ორგანოებს თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში და საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით უფლება აქვთ გადასახადის გადამხდელისაგან საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიებებით დადგენილ ვადაში ამოიღონ გადაუხდელი გადასახადი ან/და სანქციის სახით დაკისრებული თანხა.

სასამართლომ განმარტა, რომ გადასახადის გადამხდელის უმთავრეს ფუნქციას გადასახადების კანონმდებლობით დადგენილი წესითა და ოდენობით გადახდა წარმოადგენს, ხოლო საგადასახადო ორგანოების კანონისმიერი უფლებამოსილება,

უზრუნველყონ გადამხდელთა მიერ აღნიშნული ვალდებულების შესრულებაზე კონტროლი, მოიცავს უფლებას, გაატარონ შესაბამისი ღონისძიებები გადამხდელის მიერ საგადასახადო ვალდებულების შეუსრულებლობისას. საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია, გამოიყენოს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის XI კარით გათვალისწინებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები.

სასამართლომ მიუთითა სსიპ შემოსავლების სამსახურის მოთხოვნაზე, რომელიც ეხებოდა შპს „-----ის“, შპს „-----ის“, მ-----ისა და მ-----ის ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობას.

სარჩელის დასაბუთებულობის შემოწმების მიზნით, სასამართლომ მოიხმო 246-ე მუხლი, რომლითაც დარეგულირებულია ცრუმაგიერი მფლობელობის საკითხი. კერძოდ, აღნიშნული მუხლის პირველი და მეორე ნაწილების მიხედვით, სასამართლომ განმარტა, რომ 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.

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

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

სასამართლომ მიუთითა, რომ კანონი არის კანონმდებლის მიზნის განხორციელების ინსტრუმენტი და ამიტომ ის უნდა განიმარტოს მიზანმიმართულად. კანონის განმარტება უნდა ემყარებოდეს ნორმის სისტემატურ, ლოგიკურ ჭრილში წაკითხვას, რომლის დროსაც გათვალისწინებული უნდა იქნას კანონმდებლის ნება, მიზანი და განზრახულობა. ამასთან დაკავშირებით, სასამართლომ მოიხმო, ასევე, „ნორმატიული აქტების შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-16 მუხლის მე-7 პუნქტს, რომლის მიხედვით, ნორმატიული აქტი შედგება მუხლებისაგან. მუხლი შეიძლება დაიყოს პუნქტებად (კოდექსში – ნაწილებად), ხოლო პუნქტი – ქვეპუნქტებად; საჭიროების შემთხვევაში ქვეპუნქტი შესაძლებელია დაიყოს რამდენიმე ქვეპუნქტად. მუხლები შინაარსობრივი სიახლოვის გათვალისწინებით შეიძლება დაჯგუფდეს თავებად. თავები შესაძლებელია გაერთიანდეს კარებად (კოდექსში – წიგნებად). კარს (წიგნს) და თავს უნდა ჰქონდეს სათაური, ხოლო მუხლს შეიძლება ჰქონდეს სათაური. პუნქტი (ნაწილი) და ქვეპუნქტი უსათაუროა.

სასამართლომ აღნიშნა, რომ ნორმატიულ აქტს აქვს ლოგიკურად გამართული სტრუქტურა, იგი გონივრულად არის დაყოფილი, რაც გამოიხატება ნორმატიული აქტის დაყოფაში ცალკეული კარებად, თავებად და ნაწილებად სამართლებრივი ნორმების შინაარსის გათვალისწინებით. ამდენად, სასამართლომ მიიჩნია, ვინაიდან ცრუმაგიერი მფლობელობა დარეგულირებულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლით, რომელიც მოცემულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის XI კარში და XXXV თავში. შესაბამისად, ცრუმაგიერი მფლობელობის ფაქტის დადგენის მიზნით, სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ გასატარებელ/გატარებულ ღონისძიებების მიმართ ვრცელდებოდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-4 მუხლის მე-9 ნაწილის დანაწესი, რომელიც შეეხებოდა საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების უზრუნველსაყოფად ამ კოდექსით გათვალისწინებული ღონისძიების გამოყენების ხანდაზმულობის ვადებს. კერძოდ, გადასახადის გადამხდელისათვის, მარეგისტრირებული ორგანოსათვის ან საბანკო დაწესებულებისათვის გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების უზრუნველსაყოფად ამ კოდექსით გათვალისწინებული ღონისძიების გამოყენების შესახებ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის წარდგენის ხანდაზმულობის ვადაა 3 წელი, რომელიც აითვლება ამ დავალიანების წარმოშობის კალენდარული წლის დასრულებიდან.

სასამართლომ განმარტა, რომ ხანდაზმულობა არის დროის პერიოდი, რომლის

განმავლობაში, საგადასახადო ორგანოსა და გადასახადის გადამხდელს აქვთ შესაძლებლობა, მოახდინონ საგადასახადო კანონმდებლობით განსაზღვრული უფლებების რეალიზაცია, მათ შორის, იძულების წესით. სასამართლომ აღნიშნა, რომ ხანდაზმულობის ვადის გასვლით ისპობა საგადასახადო ორგანოს მიერ საგადასახადო უზრუნველყოფის ღონისძიებების გამოყენებისა და გადასახადის იძულებით ამოღების შესაძლებლობა. კანონით დადგენილი ხანდაზმულობის ვადა იმპერატიული ხასიათისაა. საგადასახადო-სამართლებრივი ურთიერთობების მონაწილეები, მოკლებული არიან შესაძლებლობას, შეამცირონ ან გაზარდონ კანონით დადგენილი ხანდაზმულობის ვადა, შეცვალონ მისი გამოთვლის წესი.

სასამართლომ ყურადღებ გაამახვილა იმ გარემოებაზე, რომ შპს „ი-----ის“ საგადასახადო დავალიანება წარმოშობილია 2-----ს. ამასთან, 2-----ს და 1-----ს შპს „ი-----ის“ გაეგზავნა შეტყობინება მის მიმართ საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის უფლების გამოყენების შესახებ, ხოლო სასარჩელო განცხადება მოპასუხეთა ცრუმაგიერ პირებად აღიარების შესახებ თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიაში წარდგენილია 2017 წლის 15 ივნისს. აღნიშნული ცალსახად მიუთითებს სსიპ შემოსავლების სამსახურის მოთხოვნის ხანდაზმულობაზე, რაც სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის საკმარის საფუძველს წარმოადგენს. ამასთან, ხანდაზმულობის ვადის გათვალისწინებით მოპასუხეთა ცრუმაგიერ პირებად ცნობის შემთხვევაშიც კი ვერ იქნება გატარებული საგადასახადო უზრუნველყოფის ღონისძიებები და, შესაბამისად, ცრუმაგიერ პირებად ცნობის ინსტიტუტის შემოღების მიზნის უზრუნველყოფაც ვერ მოხდება.

2.12 სასამართლომ, სადავო საკითხთან დაკავშირებით დამატებით განმარტა, რომ მოცემულ შემთხვევაში სახეზე იყო საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლით განსაზღვრული აღიარებითი სარჩელი, რომელიც ადგენს მოსარჩელის კანონიერი ინტერესის არსებობისას სასამართლოს უფლებამოსილებას აღიაროს (დაადასტუროს) კონკრეტული სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობა-არარსებობა მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მოსარჩელე მხარე წარადგენს აღნიშნული გარემოების დამადასტურებელ უდავო მტკიცებულებებს. ამდენად, სასამართლომ განმარტა, რომ აღიარებითი სარჩელის სპეციფიკურობა გამომდინარეობს იქიდან, რომ სასამართლო უდავოდ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებებისა და მტკიცებულებების საფუძველზე მხოლოდ აღიარებს (ადასტურებს) კონკრეტული სამართალურთიერთობის არსებობა-არარსებობის ფაქტს. განსახილველ შემთხვევაში, სასამართლომ მიიჩნია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის მოთხოვნა იყო ხანდაზმული და არ არსებობა სასარჩელო მოთხოვნის დაკმაყოფილების ფაქტობრივ-სამართლებრივი საფუძველები.

3. სააპელაციო საჩივრის საფუძველები:

3.1. აპელანტს მიაჩნია, რომ თბილისის საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება არის უკანონო, უსაფუძვლო და იურიდიულად დაუსაბუთებელი, შესაბამისად

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-394-ე მუხლებიდან გამომდინარე იგი შეიცავს გაუქმების აბსოლუტურ საფუძვლებს. შემოსავლების სამსახურმა განიხილა თბილისის საქალაქო სასამართლოს 31/05/2018 წლის გადაწყვეტილება N3/4257-17 საქმეზე, რომლითაც არ დაკმაყოფილდა შემოსავლების სამსახურის სასარჩელო მოთხოვნა. მიგვაჩნია, რომ ზემოაღნიშნული გადაწყვეტილება არის უკანონო, უსაფუძვლო და იურიდიულად დაუსაბუთებელი, შესაბამისად იგი შეიცავს გაუქმების აბსოლუტურ საფუძვლებს.

შემოსავლების სამსახური მიიჩნევს, რომ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი სრულად აკმაყოფილებს სსკ-ის 246-ე მუხლით გათვალისწინებულ წინაპირობებს. შპს „ი-----ი“ (ს/ნ-----), შპს „ი-----ი“ (ს/ნ-----), მ-----ე (პ/ნ-----) და მ-----ე (პ/ნ-----) წარმოადგენენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებს.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის პოზიციით, ფაქტობრივი გარემოებები აკმაყოფილებდნენ სსკ-ის 246-ე მუხლის წინაპირობებს და მოპასუხე პირები საქალაქო სასამართლოს უნდა ელიარებინა ცრუმაგიერ პირებად. გარდა ამისა, აპელანტი მიიჩნევს, რომ საქალაქო სასამართლო გადაწყვეტილების დასაბუთებისას შეეხო მხოლოდ საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების ხანდაზმულობის საკითხს. სსიპ შემოსავლების სამსახური მიიჩნევს, რომ საქალაქო სასამართლოს დასაბუთება ხანდაზმულობის საკითხთან დაკავშირებით პროცესუალურად არაკანონიერია და შინაარსობრივად უსაფუძვლო.

აპელანტი განმარტავს, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ წარმოდგენილი სასარჩელო განცხადებით დასტურდება, რომ მოპასუხე პირთა მიმართ სახეზე არის საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლით გათვალისწინებული წინაპირობები, რაც აუცილებელია პირთა ცრუმაგიერ პირებად ასაღიარებლად. ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, აპელანტი მიიჩნევს, რომ შემოსავლების სამსახურის სასარჩელო მოთხოვნა არის საფუძვლიანი. შესაბამისად, ითხოვს პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილების გაუქმებას და ახალი გადაწყვეტილებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის სასარჩელო მოთხოვნის დაკმაყოფილებას.

4. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვების დასაბუთება:

სააპელაციო პალატამ განიხილა საქმის მასალები, მოისმინა მხარეთა ახსნა-განმარტებები, შეამოწმა გადაწყვეტილების კანონიერება-დასაბუთებულობა და მიიჩნევს, რომ სააპელაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს შემდეგ გარემოებათა გამო:

სააპელაციო პალატა თვლის, რომ სააპელაციო საჩივარში მითითებული გარემოებები არ ქმნიან სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლებით გათვალისწინებულ შემადგენლობას და შესაბამისად, გადაწყვეტილების გაუქმების პროცესუალურ-სამართლებრივ საფუძვლებს.

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. იმავე მუხლის მეორე ნაწილის შესაბამისად, სამართლებრივი თვალსაზრისით შემოწმებისას სასამართლო ხელმძღვანელობს 393-ე და 394-ე მუხლების მოთხოვნებით. სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390-ე მუხლის მე-3 ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტის თანახმად, თუ სააპელაციო სასამართლო ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებს და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ ან/და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით, მაშინ დასაბუთება იცვლება მათზე მითითებით.

ფაქტობრივი დასაბუთება

4.1. სააპელაციო სასამართლო სრულად ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებს და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით. სააპელაციო პალატის მოსაზრებით, პირველი ინსტანციის სასამართლომ სწორად დაადგინა საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, რასაც იზიარებს სააპელაციო პალატაც.

სამართლებრივი დასაბუთება

4.2. სააპელაციო სასამართლო ასევე სრულად იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებს და დასკვნებს საქმის სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით. სააპელაციო პალატის მოსაზრებით, პირველი ინსტანციის სასამართლომ სწორი სამართლებრივი შეფასება მისცა საქმეში წარმოდგენილ მტკიცებულებებს.

სააპელაციო პალატა, ადამიანის უფლებათა ევროპული სასამართლოს (*Hirvisaari v. Finland*, §32) გადაწყვეტილებაზე დაყრდნობით განმარტავს, რომ დასაბუთებული გადაწყვეტილების უფლება არ მოითხოვს მხარეების მიერ მითითებულ ყველა არგუმენტზე დეტალური პასუხის გაცემას; გარდა ამისა, აღნიშნული უფლება ზედა ინსტანციის სასამართლოებს საშუალებას აძლევს დაეთანხმონ ქვედა ინსტანციის სასამართლოს დასაბუთებას, საფუძვლების გამეორების გარეშე.

აქვე სააპელაციო სასამართლო მიუთითებს ადამიანის უფლებათა ევროპული სასამართლოს შემდეგ განმარტებაზე: „სააპელაციო სასამართლოს შეუძლია გამოასწოროს პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილების დაუსაბუთებულობა და, პირიქით, ძალიან მოკლე მსჯელობა საჩივრის დაუშვებლად ცნობის შესახებ-ქვედა ინსტანციის სასამართლოს მსჯელობა საჩივრის დაუშვებლად ცნობის შესახებ-ქვედა ინსტანციის სასამართლოს მსჯელობის გაზიარება, არ არღვევს დასაბუთებული გადაწყვეტილების უფლებას“

4.3. სააპელაციო პალატა სრულად იზიარებს საქალაქო სასამართლოს მსჯელობას და განმარტავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-5 მუხლის პირველი ნაწილზე, რომელიც ადგენს პირის ვალდებულებას გადაიხადოს ამ კოდექსით დაწესებული საერთო-სახელმწიფოებრივი და ადგილობრივი გადასახადები, მე-6 მუხლის მიხედვით კი, გადასახადი არის ამ კოდექსის მიხედვით სავალდებულო, უპირობო ფულადი შენატანი ბიუჯეტში, რომელსაც იხდის გადასახადის გადამხდელი, გადახდის აუცილებელი, არაეკვივალენტური და უსასყიდლო ხასიათიდან გამომდინარე.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლი, რომლის პირველი ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია შეასრულოს საგადასახადო ვალდებულებები საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი წესითა და პირობებით. ამავე კოდექსის 49-ე მუხლის „ზ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, ამ კოდექსის დებულებათა გათვალისწინებით საგადასახადო ორგანოებს თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში და საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით უფლება აქვთ გადასახადის გადამხდელისაგან საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიებებით დადგენილ ვადაში ამოიღონ გადაუხდელი გადასახადი ან/და სანქციის სახით დაკისრებული თანხა.

პალატა განმარტავს, რომ გადასახადის გადამხდელის უმთავრეს ფუნქციას გადასახადების კანონმდებლობით დადგენილი წესითა და ოდენობით გადახდა წარმოადგენს, ხოლო საგადასახადო ორგანოების კანონისმიერი უფლებამოსილება, უზრუნველყონ გადამხდელთა მიერ აღნიშნული ვალდებულების შესრულებაზე კონტროლი, მოიცავს უფლებას, გაატარონ შესაბამისი ღონისძიებები გადამხდელის მიერ საგადასახადო ვალდებულების შეუსრულებლობისას.

პალატა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის შესაბამისად განმარტავს რომ 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.

პალატა განმარტავს, რომ საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის კანონით დადგენილი ღონისძიებების გამოყენება იწვევს პირის კანონით დაცული უფლებების, მათ შორის, საკუთრებით თავისუფლად სარგებლობისა და განკარგვის შეზღუდვას. იმ შემთხვევაში, როცა გადასახადის

გადამხდელი არ ასრულებს ნაკისრ მოვალეობებს, მისთვის ცნობილი უნდა იყოს, რომ აღნიშნული გამოიწვევს მის მიმართ სათანადო ღონისძიებების გამოყენების შესაძლებლობას, რათა აღსრულდეს კანონით დადგენილი ვალდებულება.

პალატა განმარტავს, რომ საგადასახადო კანონმდებლობა იცნობს ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობის ინსტიტუტს, რომლის დროსაც გადახდევენების მიქცევა ხდება არა გადასახადის გადამხდელის, არამედ მესამე პირის ქონებაზე, როდესაც დასტურდება, რომ აღნიშნული პირი გამოყენებული იყო გადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით. რაც მიზნად ისახავს გადასახადების გადახდისაგან თავის არიდების გამორიცხვას, რათა გადასახადის გადამხდელმა ბოროტად არ გამოიყენოს ის გარემოება, რომ მესამე პირის ქონებაზე გადახდევენების მიქცევა არ ხდება და არ მოახდინოს მხოლოდ აღნიშნული მიზნით სხვა პირის შექმნა და მისთვის ქონების გადაცემა გადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისაგან თავის არიდების მიზნით.

პალატა მიიჩნევს, რომ პირველი ინსტაციის სასამართლომ მართებულად გაამხვილა ყურადღება ხანდაზმულობის საკითხზე. კემოდ, ხანდაზმულობა არის დროის პერიოდი, რომლის განმავლობაში, საგადასახადო ორგანოსა და გადასახადის გადამხდელს აქვთ შესაძლებლობა, მოახდინონ საგადასახადო კანონმდებლობით განსაზღვრული უფლებების რეალიზაცია, მათ შორის, იძულების წესით. ხანდაზმულობის ვადის გასვლით ისპობა საგადასახადო ორგანოს მიერ საგადასახადო უზრუნველყოფის ღონისძიებების გამოყენებისა და გადასახადის იძულებით ამოღების შესაძლებლობა. კანონით დადგენილი ხანდაზმულობის ვადა იმპერატიული ხასიათისაა. საგადასახადო-სამართლებრივი ურთიერთობების მონაწილეები, მოკლებული არიან შესაძლებლობას, შეამცირონ ან გაზარდონ კანონით დადგენილი ხანდაზმულობის ვადა, შეცვალონ მისი გამოთვლის წესი.

პალატა განმარტავს, რომ შპს „ი-----ის“ საგადასახადო დავალიანება წარმოშობილია 2-----ს. ამასთან, 2-----ს და 1-----ს შპს „ი-----ის“ გაეგზავნა შეტყობინება მის მიმართ საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის უფლების გამოყენების შესახებ, ხოლო სასარჩელო განცხადება მოპასუხეთა ცრუმაგიერ პირებად აღიარების შესახებ თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიაში წარდგენილია 2017 წლის 15 ივნისს. აღნიშნული კი სსიპ შემოსავლების სამსახურის მოთხოვნის ხანდაზმულობაზე უსვამს ხაზს.

4.3. პალატა მიუთითებს საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლით განსაზღვრულ აღიარებითი სარჩელოზე, 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. პალატა განმარტავს, რომ აღიარებითი სარჩელის სპეციფიკურობა გამომდინარეობს იქიდან, რომ სასამართლო უდავოდ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებებისა და მტკიცებულებების საფუძველზე მხოლოდ აღიარებს (ადასტურებს) კონკრეტული სამართალურთიერთობის არსებობა-არარსებობის ფაქტს. განსახილველ შემთხვევაში კი სსიპ შემოსავლების სამსახურის მოთხოვნის ხანდაზმულობიდან გამომდინარე, არ არსებობის სასარჩელო მოთხოვნის დაკმაყოფილების ფაქტობრივ-სამართლებრივი საფუძველები.

5. შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა

სააპელაციო პალატა მიიჩნევს, რომ სახეზე არ არის გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლებით გათვალისწინებული საფუძველები ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით, მხარის მიერ არ ყოფილა წარმოდგენილი საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად მტკიცებულებები, რომლებიც გააბათილებდა პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილებით დადგენილ გარემოებებს და გაკეთებულ სამართლებრივ დასკვნებს.

6. საპროცესო ხარჯები

სააპელაციო პალატა განმარტავს, რომ „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის პირველი პუნქტის „ლ“ ქვეპუნქტის თანახმად, აპელანტი გათავისუფლებულია სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ სახელმწიფო ბაჟის გადახდის მოვალეობისაგან.

ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი

თბილისის სააპელაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 257-ე, 372-ე, 386-ე, 390-ე, 391-ე, 395-ე, 397-ე მუხლებით და

და ა დ გ ი ნ ა:

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 31 მაისის გადაწყვეტილება;
3. აპელანტი გათავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის გადახდისგან;
4. განჩინება შეიძლება გასაჩივრდეს საკასაციო წესით მხარეებისათვის დასაბუთებული განჩინების კანონით დადგენილი წესით ჩაბარებიდან 21

(ოცდაერთი) დღის ვადაში საქართველოს უზენაეს სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (მდებარე: ქ. თბილისი ძმ. ზუბალაშვილების ქუჩა №32) თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის (მდებარე: ქ. თბილისი, გრ. რობაქიძის 7ა) მეშვეობით.

თავმჯდომარე

ილონა თოდუა

მოსამართლეები

გიორგი გოგიაშვილი

შოთა გეწაძე