



გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა
საქართველოს სახელით

30 მაისი, 2019 წელი
თბილისი

ქ.

ი შ ე ს ა ვ ა ლ ი

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა

თავმჯდომარე - გიორგი გოგიაშვილი
მოსამართლეები - შოთა გეწაძე
ილონა თოდუა

სხდომის მდივანი - დიანა გოხაძე

აპელანტი (მოსარჩელე) - სსიპ შემოსავლების სამსახური;

მოწინააღმდეგე მხარეები (მოპასუხეები) - შპს „ა-----“, შპს „S-----“ კ---- დ----
--ე, დ----- გ-----ი;

დავის საგანი - ცრუმაგიერ პირებად ცნობა;

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება – თბილისის საქალაქო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 07 ივლისის გადაწყვეტილება

II ა ლ წ ე რ ი ლ ო ბ ი თ ი ნ ა წ ი ლ ი

1. აპელანტის მოთხოვნა:

1.1. სსიპ შემოსავლების სამსახური ითხოვს გაუქმდეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 07 ივლისის გადაწყვეტილება და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით დაკმაყოფილდეს შემოსავლების სამსახურის სარჩელი.

2. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითება:

2.1. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი:

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 07 ივლისის გადაწყვეტილებით არ დაკმაყოფილდა სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი.

2.1. დასკვნები ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

სსიპ შემოსავლების სამსახურის დეპარტამენტის უფროსის მოადგილემ, ამავე სამსახურის დავების დეპარტამენტის უფროსს, 2016 წლის 06 ოქტომბრის N1----- წერილით აცნობა, რომ 2016 წლის 16 სექტემბრის მდგომარეობით, შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემებით შპს „ა-----“-ს (ს/ნ 2-----) ერიცხებოდა აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 74059.33 ლარის ოდენობით. შპს „ა-----“-ს (ს/ნ 2-----) ერთპიროვნული დამფუძნებელი და დირექტორია კ----- დ-----ე (პ/ნ 1-----), ქონებაზე საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება დარეგისტრირდა 2015 წლის 15 დეკემბერს, რომელსაც გადასახადის გადამხდელი გაეცნო 2015 წლის 16 დეკემბერს. ასევე, 2016 წლის 29 ივნისს გამოიცა ბრძანება N0----- შპს „ა-----“-ს (ს/ნ 2-----) ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ. გადასახადის გადამხდელის მიერ წარმოდგენილი და მარეგისტრირებული ორგანოებიდან მიღებული ინფორმაციით, შპს „ა-----“-ს (ს/ნ 2-----) დაყადაღებული ქონება არ არის საკმარისი დავალიანების დასაფარავად. ძირითადი საგადასახადო დავალიანება წარმოეშვა 2015 წლის წლიური მოგების გადასახადით. შპს „ს-----“-ის (ს/ნ 4-----), ერთპიროვნული დამფუძნებელი და დირექტორია დ----- გ-----ი (პ/ნ 0-----). დაფუძნდა 2015 წლის 29 ოქტომბერს, ახორციელებს იგივე საქმიანობას და მდებარეობს იგივე მისამართზე (ქ. თბილისი, დ-----ის N6). შპს „ა-----“-მ (ს/ნ 2-----) საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის წარმოშობის შემდეგ 158690 ლარის ღირებულების ქონება (საკანცელარიო ნივთები) მიაწოდა შპს „ს-----“-ს (ს/ნ 4-----). N21----- წერილის თანახმად, შპს „ს-----“-ს შპს „ა-----“-ს მიმართ დებიტორული დავალიანება არ ერიცხება, მაგრამ გადახდის დამადასტურებელი დოკუმენტაცია არ წარადგინა.

შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მიხედვით, შპს „ა-----“-ს (ს/ნ 2-----) დამფუძნებელი და ერთპიროვნული დირექტორი კ----- დ-----ე, არის დაქირავებული პირი (იღებს ხელფასს) შპს „ს-----“-ში. ასევე შპს „ს-----“-ს დამფუძნებელი და ერთპიროვნული დირექტორი დ----- გ-----ი არის დაქირავებული პირი (იღებს ხელფასს) შპს „ა-----“-ში. ადმინისტრაციულმა ორგანომ მიიჩნია, რომ დ----- გ-----ი და კ----- დ-----ე არიან ურთიერთდამოკიდებული პირები. მიეთითა „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის 3.6. მუხლზე. ასევე ადმინისტრაციულმა ორგანომ მიიჩნია, რომ შპს „ა-----“-ს საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლების წარმოშობის შემდგომ, ქონების გადაწერა მის ურთიერთდამოკიდებულ პირზე, მიზნად ისახავდა

საგადასახადო დავალიანების გადახდეკინების ღონისძიებისგან თავის არიდებას.

სასამართლო დაყრდნო შემდეგ მტკიცებულებას:

- 2016 წლის 06 ოქტომბრის N1----- წერილი (ს.ფ. 22-23);

მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან (მომზადების თარიღი 08.02.2017 წელი) ამონაწერის თანახმად, შპს „ს-----“ (ს/ნ 4-----) რეგისტრაციის თარიღია 2015 წლის 29 ოქტომბერი. იურიდიული მისამართი: ქ. საქართველო, თბილისი, დ-----ე-ჩ-----ის რ-ნი, აკ. წ-----ის გამზ. N55, კორპ. N1, ბ. N75; 100% წილის მფლობელი, დამფუძნებელ პარტნიორი და დირექტორი არის დ----- გ-----ი.

მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან (მომზადების თარიღი 10.02.2015 წელი) ამონაწერის თანახმად, შპს „ა-----“ (ს/ნ 2-----) რეგისტრაციის თარიღია 2006 წლის 17 აპრილი. იურიდიული მისამართი: ქ. საქართველო, თბილისი, დ-----ე-ჩ-----ის რ-ნი, დ-----ის ქუჩა N8; 100% წილის მფლობელი, დამფუძნებელ პარტნიორი და დირექტორი არის კ---- დ-----ე.

სასამართლო დაყრდნო შემდეგ მტკიცებულებას:

- ამონაწერი მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან (იხ. ს. ფ. 130-133).

სსიპ შემოსავლების სამსახურის მომსახურების დეპარტამენტის 05.07.2017 წლის N8----- წერილით, დავების დეპარტამენტს, მისივე 2016 წლის 30 ივნისის N7----- წერილის პასუხად, ეცნობა, შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონულ ბაზაში არსებულ მონაცემებზე დაყრდნობით მათ ხელთ არსებული ინფორმაციით 2009 წლის 01 იანვრიდან 2017 წლის 31 მაისამდე ჩათვლით კ---- დ-----ე და დ----- გ-----ის მიერ შპს ა-----დან (ს/ნ 2-----) და შპს ს-----დან მიღებული დასაბეგრი შემოსავლების შესახებ.

დანართი ფაილის მიხედვით, კ---- დ-----ეს შპს „ა-----ში“ მიღებული აქვს შემოსავალი, ხელფასის სახით საგადასახადო პერიოდში - 2009; 2010; 211; 2012; 2013; 2014; 2015; 2016.05-ის ჩათვლით, ხოლო შპს „ს-----ში“ მიღებული აქვს შემოსავალი ხელფასის (დარიცხული 400 ლარი) სახით 2016.08-დან 2016.09. 2017.05-ის ჩათვლით.

სასამართლო დაყრდნო შემდეგ მტკიცებულებას:

- მომსახურების დეპარტამენტის 05.07.2017 წლის N8-----1 წერილი და დანართი. (იხ. ს.ფ.142-143)

2.2. დასკვნები სამართლებრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

პირველი ინსტანციის სასამართლომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის პირველი მუხლი რომლის თანახმად, ეს 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.

სასამართლომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 19.1. მუხლი და განმარტა, ურთიერთდამოკიდებულ პირებად ითვლებიან ის პირები, რომელთა შორის განსაკუთრებულ ურთიერთობათა არსებობამ შეიძლება გავლენა მოახდინოს მათი ან მათ მიერ წარმოდგენილი პირების საქმიანობის პირობებზე ან ეკონომიკურ შედეგებზე.

ასავე ყურადღება გაამახვილა ამავე ნორმის მე-2 ნაწილზე რომლის თანახმად, 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; ზ) პირები ერთად, პირდაპირ ან არაპირდაპირ აკონტროლებენ მესამე პირს; თ) პირები ნათესავები არიან; ი) პირები ამხანაგობის წევრები არიან.

სასამართლომ აღნიშნა, რომ გადასახადის გადამხდელის მიერ კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულებების შესრულების ვალდებულებაზე მიუთითებს, ასევე, საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ და „გ“ ქვეპუნქტები, რომლის თანახმადაც: ა) გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია შეასრულოს საგადასახადო ვალდებულებები საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი წესითა და პირობებით. გ) საგადასახადო

ორგანოს საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით წარუდგინოს საგადასახადო დეკლარაციები, გაანგარიშებები და სააღრიცხვო დოკუმენტები.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 8.24. მუხლი რომლის შესაბამისად, საგადასახადო დავალიანება არის სხვაობა გადასახადის გადამხდელის მიერ დადგენილ ვადაში გადაუხდელი გადასახადების ან/და სანქციების თანხასა და ზედმეტად გადახდილი გადასახადების ან/და სანქციების თანხას შორის. ხოლო, ამავე ნორმის მე-5 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის თანახმად, აღიარებული საგადასახადო დავალიანებაა – საგადასახადო დავალიანება, თუ: პირს გაშვებული აქვს საგადასახადო ორგანოს მიერ მისთვის წარდგენილი საგადასახადო მოთხოვნის ან/და დავის განმხილველი ორგანოს გადაწყვეტილების გასაჩივრების ამ კოდექსით დადგენილი ვადა.

სასამართლომ აღნიშნა, რომ განსახილველ შემთხვევაში საქმის მასალებით არ დასტურდება, რომ შპს „ა-----“ საგადასახადო ვალდებულებისაგან თავის არიდების მიზნით რაიმე კავშირში შევიდა შპს „ს-----თან“ ან/და ფიზიკურ პირებთან - კ---- დ-----ესა და დ---- გ-----თან. პირველი ინსტანციის სასამართლომ ასევე განმარტა, რომ საქმის მასალებით არ დასტურდება ის ფაქტი, რომ შპს „ა-----ს“ (ს/ნ 2-----), შპს „ს-----ის“ (ს/ნ 4-----) გააჩნიათ ერთი იურიდიული მისამართი და ასევე შპს „ა-----“ (ს/ნ 2-----), შპს „ს-----“ (ს/ნ 4-----), კ---- დ-----ე, დ---- გ-----ი წარმოადგენენ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლით გათვალისწინებულ ურთიერთდამოკიდებული პირებს.

პირველი ინსტანციის სასამართლოს მოსაზრებით, ზემოთ მითითებული ფაქტობრივი და სამართლებრივი გარემოებების ურთიერთშეჯერების შედეგად, არ დადასტურდა, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის - შპს „ა-----ს“ (ს/ნ 2-----) განსხვავება სხვა იურიდიული და ფიზიკური პირების: შპს „ს-----ის“ (ს/ნ 4-----), ფიზიკური პირები - კ---- დ-----ის, დ---- გ-----ისგან, აგრეთვე არ დასტურდება, რომ შპს „ს-----“ (ს/ნ 4-----), ფიზიკური პირები - კ---- დ-----ე, დ---- გ-----ი გამოყენებული იქნა გადასახადის გადამხდელის, შპს „ა-----ს“ (ს/ნ 2-----) მიერ საგადასახადო ვალდებულებისაგან თავის არიდების მიზნით. სასამართლომ საგულისხმოდ მიიჩნია, ის ფაქტი, რომ ვერ იქნა წარდგენილი რაიმე დამადასტურებელი მტკიცება, რომლითაც დადასტურდებოდა, რომ შპს „ა-----“ (ს/ნ 2-----), შპს „ს-----“ (ს/ნ 4-----), ფიზიკური პირები - კ---- დ-----ე, დ---- გ-----ი მოქმედებდნენ საერთო მიზნით - მოსალოდნელი უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზნით. ამდენად, სასამართლომ დადასტურებულად ვერ მიიჩნია, რომ შპს „ა-----“ (ს/ნ 2-----), შპს „ს-----“ (ს/ნ 4-----), ფიზიკური პირები კ---- დ-----ე, დ---- გ-----ი წარმოადგენენ ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებს.

3. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივრის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები:

აპელანტი სსიპ შემოსავლების სამსახური მიიჩნევს, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილება არ არის დასაბუთებული და მიიჩნევს, რომ სახეზეა მოპასუხე პირთა ურთიერთდამოკიდებულება.

მიუთითებს, რომ 2016 წლის 16 სექტემბრის მდგომარეობით შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემებით, შპს „ა-----ს“ ერიცხებოდა აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 74059.33 ლარის ოდენობით, რომლის გადახდევინების უზრუნველსაყოფად შემოსავლების სამსახურმა მიმართა იძულებითი გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებს, კერძოდ, ქონებაზე საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება დარეგისტრირდა 2016 წლის 15 დეკემბერს, რომელსაც გადასახადის გადამხდელი გაეცნო 2016 წლის 16 დეკემბერს. ასევე, 2016 წლის 29 ივნისს გამოიცა ბრძანება N1----- შპს „ა-----ს“ ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ. აპელანტის განმარტებით, გადასახადის გადამხდელის მიერ წარდგენილი და მარეგისტრირებული ორგანოებიდან მიღებული ინფორმაციის შესაბამისად, შპს „ა-----ს“ ქონება დაყადაღებულია და არ არის საკმარისი დავალიანების დასაფარად.

აპელანტი მიუთითებს, რომ მოპასუხეს ძირითადი საგადასახადო დავალიანება წარმოეშვა 2015 წლის წლიური მოგების გადასახადით. აკონკრეტებს, რომ შპს „ა-----ს“ დამფუძნებელი და დირექტორი არის კ---- დ-----ე. შპს „ს-----“-ის ერთპიროვნული დამფუძნებელი და დირექტორია დ----- გ-----ი, რომელიც დაფუძნდა 2015 წლის 29 ოქტომბერს, ახორციელებს იმავე საქმიანობას, რასაც შპს „ა-----“ და მდებარეობს იმავე მისამართზე (ქ. თბილისი, დ-----ის #6). შპს „ა-----მ“ საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის წარმოშობის შემდეგ 158690 ლარის ღირებულების ქონება (საკანცელარიო ნივთები) მიაწოდა შპს „ს-----“-ს.

ადმინისტრაციული ორგანოს წარმომადგენლის განმარტებით, #N1----- წერილის თანახმად, შპს „ს-----“-ს შპს „ა-----“-ის მიმართ დებიტორული დავალიანება არ ერიცხება, მაგრამ გადახდის დამადასტურებელი დოკუმენტაცია არ წარმოადგინა. შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მიხედვით, შპს „ა-----ს“ დამფუძნებელი და ერთპიროვნულ დირექტორი კ---- დ-----ე არის დაქირავებული პირი და იღებს ხელფასს შპს „ს-----“-ში, ასევე, შპს „ს-----“-ის დამფუძნებელი და ერთპიროვნული დირექტორი დ----- გ-----ი არის დაქირავებული პირი და იღებს ხელფასს შპს „ა-----“-ში.

აპელანტის განმარტებით, სასამართლომ არასათანადოდ შეაფასა საქმის ირგვლივ არსებული ფაქტობრივი გარემოებები და მტკიცებულებები, არ ეთანხმება გადაწყვეტილებაში განვითარებულ მსჯელობას და განმარტავს, რომ

შპს „ს-----“-ის, ერთპიროვნული დამფუძნებელი და დირექტორია დ----- გ-----ი, რომელიც დაფუძნდა 2015 წლის 29 ოქტომბერს, ახორციელებს იმავე საქმიანობას, რასაც შპს „ა-----“ და მდებარეობს იმავე მისამართზე (ქ. თბილისი, დ-----ის #6). შპს „ა-----მ“ საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის წარმოშობის შემდეგ 158690 ლარის ღირებულების ქონება (საკანცელარიო ნივთები) მიაწოდა შპს „ს-----“-ს. N21----- წერილის თანახმად, შპს „ს-----“-ს შპს „ა-----“-ის მიმართ დებიტორული დავალიანება არ ერიცხება, მაგრამ გადახდის დამადასტურებელი დოკუმენტაცია არ წარმოადგინა.

აპელანტი ყურადღებას ამახვილებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს იმ განმარტებაზე, რომ ეჭვების საფუძველზე არ შეიძლება პირთა ცრუმაგიერად ცნობა, თუმცა ის, რომ შპს „ა-----სა“ და შპს „ს-----“-ის საქმიანობის ადგილი და სახე ერთი და იგივეა, რომ საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის წარმოშობის შემდეგ შპს „ა-----მ“ შპს „ს-----“-ს მიაწოდა 158690 ლარის ღირებულების ქონება და მოპასუხეები წარმოადგენენ ურთიერთდამოკიდებულ პირებს, წარმოადგენს არა ეჭვს, არამედ ფაქტებს, რასაც სათანადო სამართლებრივი შეფასება უნდა მიეცეს.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენელის განმარტებით, სასამართლოს მიერ არასათანადოდ იქნა გამოკვლეული საქმის ფაქტობრივი გარემოებები და შესაბამისად, საქმეზე მიღებულ იქნა დაუსაბუთებელი გადაწყვეტილება. მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის მესამე ნაწილზე და განმარტავს, რომ 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. წარმომადგენელი მიიჩნევს, რომ კონკრეტულ შემთხვევაში ფიზიკური პირები წარმოადგენენ ერთმანეთის ნათესავებს.

აპელანტის განმარტებით, პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ არასათანადო შეფასება მიეცა, ორი მეწარმის მიერ ერთიდაიგივე მისამართზე ერთიდაიმავე საქმიანობის წარმოებას, იმ პირობებში, როდესაც მეწარმეები არიან ურთიერთდამოკიდებული პირები. აპელანტი, საყურადღებოდ მიიჩნევს იმ გარემოებას, რომ საწარმოს ჰყავდა ერთიდაიგივე მიმწოდებელი. მიუთითებს, რომ ის კონკრეტული სამი გარემოება - იმავე მისამართზე, იმავე საქმიანობის წარმოება, როდესაც საწარმოებს ჰყავთ ერთიდაიგივე კონტრაგენტები და დამატებით კონკრეტული საწარმოები წარმოადგენდნენ ურთიერთდამოკიდებულ პირებს - ცალსახად ქმნის პრაქტიკული გაუმიჯნავობის დადგენის სამართლებრივ საფუძველს, რაც აპელანტის განმარტებით,

გამყარებულია სათანადო მტკიცებულებებით.

III სამოტივაციო ნაწილი:

4. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვების დასაბუთება:

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

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 377-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, სააპელაციო სასამართლო ამოწმებს გადაწყვეტილებას სააპელაციო საჩივრის ფარგლებში ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით. ამავე მუხლის მეორე ნაწილის შესაბამისად, სამართლებრივი თვალსაზრისით შემოწმებისას სასამართლო ხელმძღვანელობს 393-ე და 394-ე მუხლების მოთხოვნებით.

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 389-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის თანახმად, სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება აღწერილობითი და სამოტივაციო ნაწილების ნაცვლად უნდა შეიცავდეს საქმის გარემოებებთან დაკავშირებით გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითებას, შესაძლო ცვლილებების ან დამატებების გათვალისწინებით.

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.

4.1. ფაქტობრივი და სამართლებრივი დასაბუთება:

სააპელაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასაბუთებულობა-კანონიერების შემოწმებისა და საქმის სასამართლო განხილვის შედეგად მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ სააპელაციო საჩივარი უსაფუძვლოა და არ უნდა დაკმაყოფილდეს.

სააპელაციო სასამართლო თვლის, რომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გამოტანისას არ დარღვეულა მატერიალური და საპროცესო სამართლის ნორმები, სასამართლომ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, სწორი შეფასება მისცა საქმის მასალებს, საქმეზე ფაქტობრივი გარემოებები

დადგენილია სრულყოფილად, რაც არ იძლევა გადაწყვეტილების გაუქმებისა და სააპელაციო საჩივრის დაკმაყოფილების საფუძველს.

სააპელაციო სასამართლო იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ საქმეზე დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს, ფაქტობრივი გარემოებების სამართლებრივ შეფასებებს, გადაწყვეტილების დასაბუთების თვალსაზრისით შემოიფარგლება გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სამოტივაციო ნაწილზე მითითებით და დამატებით აღნიშნავს შემდეგს:

განსახილველი დავის საგანს წარმოადგენს პირთა ცრუმაგიერად აღიარება, რასაც არეგულირებს საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა. საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, თუ სასამართლო დაადგენს, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან და ეს პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით, ითვლება, რომ აღნიშნული პირები არიან ერთიმეორის ცრუმაგიერი პირები. ამავე მუხლის მეორე ნაწილის მიხედვით კი, გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ცრუმაგიერი პირის მიმართ განახორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები.

მითითებული ნორმის შინაარსის გათვალისწინებით სააპელაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ კანონმდებელი არ მიუთითებს კონკრეტულ გარემოებებზე, რომელთა ერთობლიობა ქმნის ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საფუძველს. სასამართლომ კონკრეტული გარემოებების შეფასების შედეგად უნდა განსაზღვროს მოცემული ნორმის საკანონმდებლო მიზანი. ცალსახაა, რომ ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის სახეზე უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავების შეუძლებლობა სხვა იმ პირისაგან, რომელიც გამოყენებულია გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით, ანუ გადასახადის გადამხდელი პირი, რომელსაც გააჩნია საგადასახადო ვალდებულებები, მისი გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით ისეთ კავშირში შედის სხვა პირთან, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია მათი განსხვავება.

სააპელაციო პალატა განმარტავს, რომ პირთა ცრუმაგიერად ცნობა წარმოადგენს საგადასახადო დავალიანების გადახდევინებისათვის უზრუნველყოფის ღონისძიების გამოყენების ერთ - ერთ მნიშვნელოვან ინსტრუმენტს. აღიარებითი სარჩელის დაკმაყოფილების პირობებში საგადასახადო ორგანოს წარმოეშვება სამართლებრივი საფუძველი ამოქმედოს კოდექსით გათვალისწინებული უზრუნველყოფის ნებისმიერი ღონისძიება ცრუმაგიერ პირთა მიმართ. უზრუნველყოფის ღონისძიების კანონდარღვევით გამოყენებამ შესაძლებელია

გამოიწვიოს ერთის მხრივ გადასახადის გადამხდელის საქართველოს კონსტიტუციით გარანტირებული საკუთრების უფლების გაუმართლებელი ხელყოფა, ხოლო მეორეს მხრივ კონფლიქტში მოვიდეს ამავე კონსტიტუციის იმპერატიულ დანაწესთან გადასახადების სავალდებულო წესით გადახდასთან დაკავშირებით.

მოცემული დავის მნიშვნელობა განსაკუთრებულია, ვინაიდან გადაწყვეტილების შედეგით არ უნდა მოხდეს ბალანსის დარღვევა როგორც საჯარო და კერძო ინტერესებს შორის, ასევე, სახელმწიფოს, როგორც კრედიტორის და გადასახადის გადამხდელის, როგორც მოვალის კანონიერ ინტერესებს შორის. სადავო ურთიერთობის მარეგულირებელი ნორმა იცავს სახელმწიფოს კანონიერ ინტერესს და გადასახადის გადამხდელთ უზღუდავს შესაძლებლობას თავი აარიდონ მათზე დაკისრებულ ვალდებულებას - სახელმწიფო ბიუჯეტში სავალდებულო შენატანს.

პალატას მიაჩნია, რომ პირთა ცრუმაგიერად დადგენის მიზნით, მნიშვნელოვანია სწორად შეფასდეს საგადასახადო ვალდებულების მქონე პირის მიერ განხორციელებული ოპერაციები, დადგინდეს ჭეშმარიტი მიზანი, ოპერაციაში მონაწილე პირთა ნამდვილი ნება. აღნიშნულის ფარგლებში უნდა შეფასდეს გადასახადის გადამხდელთან მჭიდრო კავშირში მყოფ პირთა ქმედება, თანხვედრაში მოდის თუ არა იგი გადამხდელის სურვილთან/მიზანთან თავი აარიდოს გადასახადის გადახდევენების ღონისძიებას. სწორედ პირთა ცრუმაგიერად ცნობის ბედს განსაზღვრავს გადამხდელის მიზნის დადგენა. 246-ე მუხლის დეფინიცია აქცენტს აკეთებს გადამხდელის მიზანზე. უკეთუ გადამხდელი სხვა პირთან ერთად მოქმედებს იმ მიზნით, რომ შექმნას იმგვარი ფაქტობრივი თუ სამართლებრივი მოცემულობა, რომ შეუძლებელი გახდეს კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულებების გადახდევენებისთვის მის მიმართ უზრუნველყოფის ღონისძიების გამოყენება, ისინი აკმაყოფილებენ ცრუმაგიერად ცნობის წინაპირობებს. მოცემულ შემთხვევაში მნიშვნელოვანია გადასახადის გადამხდელის მიზანი - მოქმედებს თუ არა იგი საგადასახადო ვალდებულების გადახდევენებისაგან თავის არიდების მიზნით, იქნება ეს უკვე წარმოშობილი თუ მოსალოდნელი ვალდებულების პირობებში. თუმცა აქვე უნდა აღინიშნოს, რომ მოსალოდნელი საგადასახადო ვალდებულების თავის არიდების შემთხვევებში, საგადასახადო ორგანოს ეკისრება მტკიცების ტვირთი დადასტუროს, რომ ქონების გარიდების მომენტში გადამხდელმა იცოდა მოსალოდნელი დავალიანების შესახებ და სწორედ მისგან თავის არიდების მიზნით განახორციელა კონკრეტული ოპერაცია.

ამდენად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის დისპოზიციიდან გამომდინარე, იმისათვის, რომ დადასტურდეს ცრუმაგიერი მფლობელობის ფაქტი, სავალდებულოა დადგინდეს, რომ მოპასუხეები საერთო ეკონომიური ინტერესების საფუძველზე მოქმედებდნენ გადახდევენების უზრუნველყოფის

ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით. ამრიგად, განხორციელებული ყოველი 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. ასეთ პირობებში, კი გადამხდელთა მიერ კანონით ნებადართული ქმედება უფლებამოსილ პირთა მიერ შესაძლებელია შეფასდეს, როგორც უკანონო. ეს კი გადასახადის გადამხდელთა ჩააყენებს უკიდურესად მძიმე მდგომარეობაში. პალატის 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. ვარაუდის საფუძველზე სააპელაციო სასამართლოს დაუშვებლად მიაჩნია პირთა ცრუმაგიერად ცნობა, რამაც შედეგობრივად შესაძლებელია გამოიწვიოს პირთა კონსტიტუციური უფლებების ხელყოფა.

განსახილველ შემთხვევაში პალატას დადგენილად მიაჩნია, რომ შპს „ა-----“ (ს/ნ 2-----) 17.04.2006 წლიდან რეგისტრირებულია გადასახადის გადამხდელად. შპს-ს 100% წილის მფლობელი, დამფუძნებელი, დირექტორი არის კ---- დ-----ე, რომელსაც შპს „ა-----ში“ მიღებული აქვს შემოსავალი, ხელფასის სახით საგადასახადო პერიოდში - 2009; 2010; 211; 2012; 2013; 2014; 2015; 2016.05-ის ჩათვლით, ხოლო 2016.08-დან 2017.05-ის ჩათვლით, შპს „ს-----ში“ მიღებული აქვს შემოსავალი ხელფასის (დარიცხული 400 ლარი) სახით. შპს „ა-----ს“, როგორც გადასახადის გადამხდელის მიმართ - საგადასახადო ყადაღა/აკრძალვა, საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის უფლება, მოძრავ ნივთრებსა და არამატერიალურ ქონებრივ სიკეთეზე გირავნობა/ლიზინგი - რეგისტრირებული არ არის, საწარმო მოვალეთა რეესტრში არ არის რეგისტრირებული. შპს „ს-----“ (ს/ნ 4-----) 29.10.2015 წლიდან რეგისტრირებულია გადასახადის გადამხდელად. შპს-ს 100% წილის მფლობელი, დამფუძნებელი, დირექტორი არის დ----- გ-----ი. საწარმოს მიმართ რეგისტრირებულია ყადაღა/აკრძალვა (ბრძანება ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ; 22.07.2016წ. N0-----, 22.07.2016, შემოსავლების სამსახური, საგანი: მოძრავი ნივთი). რეგისტრირებული არ არის საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის უფლება, მოძრავ ნივთრებსა და არამატერიალურ ქონებრივ სიკეთეზე გირავნობა/ლიზინგი. საწარმო მოვალეთა რეესტრში რეგისტრირებული არ არის.

პალატა ყურადღებას ამახვილებს საქმის სააპელაციო სასამართლოში მოწინააღმდეგე მხარის წარმომადგენლის მიერ მითითებულ იმ განმარტებაზე, რომ შპს „ა-----მა“ ქონების მიწოდება დაიწყო 2015 წლის 1 დეკემბრის თვეში.

კერძოდ, პირველი მიწოდება განახორციელა 2015 წლის 3 დეკემბერს, შემდგომი 8 დეკემბერს, 9 დეკემბერს და 14 დეკემბერს. წარმომადგენლის განმარტებით, 2015 წლის 16 დეკემბრისათვის ადგილი ჰქონდა საქონლის მიწოდებას მხოლოდ 5-ჯერ და აღნიშნული სადავოდ არ გაუხდია ადმინისტრაციულ ორგანოს. დარჩენილი საქონლის მიწოდება ხდებოდა უკვე 2015 წლის 17 დეკემბრის - საგადასახადო გირავნობა დარეგისტრირების შემდეგ და შესაბამისად, საგადასახადო გირავნობისა თუ უზრუნველყოფის ქვეშ ვერ შეიძლება მოქცეულიყო. წარმომადგენელი აკონკრეტებს, რომ ამ პერიოდისათვის შპს-ს უკვე მიწოდებული ჰქონდა 6000 ლარის ღირებულების საქონელი, ასევე 175 ლარის, 1400 ლარის, 175 ლარის, შემდგომ დაახლოებით 1000 ლარის და 1500 ლარის ღირებულების.

მოწინააღმდეგე მხარეთა წარმომადგენელი ყურადღებას ამახვილებს სარჩელში ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მითითებულ იმ გარემოებაზე, რომ 75 000 ლარი წარმოშობილია 2015 წლის წლიური მოგების გადასახადით. აღნიშნულზე იგი განმარტავს, რომ 2015 წლის 17 დეკემბერს მიწოდებული საქონელი ვერ მოექცეოდა საგადასახადო გირავნობის ქვეშ, ვინაიდან, 2015 წლის 16 დეკემბერს მხარე უკვე გაეცნო საგადასახადო გირავნობას. წარმომადგენლის განმარტებით, აღნიშნული გარემოება ადასტურებს იმ ფაქტს, რომ ადგილი არ ჰქონდა ცრუმაგიერი პირის დეფინიციით განსაზღვრულ გადასახადის დამალვას და/ან განრიდებას. წარმომადგენელი მეტი სიცხადისთვის კიდევ ერთხელ განმარტავს, რომ თუ დავალიანება წარმოშობილია 2015 წლის წლიური მოგების გადასახადიდან, ამ შემთხვევაში აღნიშნულს რა კავშირი შეიძლება ჰქონდეს 2016 წლის იანვრიდან, 2016 წლის დეკემბრიდან საგადასახადო გირავნობასა და იპოთეკის რეგისტრაციის შემდგომ მიწოდებულ საქონელზე, აზუსტებს რომ საუბარია დაახლოებით 9000 ლარზე.

პალატა ყურადღებას ამახვილებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლზე, რომლის თანახმად, ურთიერთდამოკიდებულ პირებად ითვლებიან ის პირები, რომელთა შორის განსაკუთრებულ ურთიერთობათა არსებობამ შეიძლება, გავლენა მოახდინოს მათი ან მათ მიერ წარმოდგენილი პირების საქმიანობის პირობებზე ან ეკონომიკურ შედეგებზე; 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.

პალატა არ იზიარებს შემოსავლების სამსახურის იმ პოზიციას, რომ სასამართლომ არასათანადოდ შეაფასა საქმის ირგვლივ არსებული ფაქტობრივი გარემოებები და მტკიცებულებები. პალატა ასევე ვერ გაიზიარებს და ვერ დაეთანხმება ადმინისტრაციული ორგანოს იმ მოსაზრებას, რომ შპს „ა-----სა“ და შპს „ს-----“-ის საქმიანობის ადგილი და სახე ერთი და იგივეა, რომ საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის წარმოშობის შემდეგ შპს „ა-----მ“ შპს „ს-----“-ს მიაწოდა 158690 ლარის ღირებულების ქონება და მოპასუხეები წარმოადგენენ ურთიერთდამოკიდებულ პირებს, ასევე ვერ დაეთანხმება ადმინისტრაციული ორგანოს წარმომადგენლის იმ მოსაზრებას, რომ ზემოაღნიშნული წარმოადგენს არა ეჭვს, არამედ ფაქტებს.

პალატა კვლავ ყურადღებას ამახვილებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლზე და მუხლის შინაარსის ანალიზიდან გამომდინარე, განმარტავს, რომ საგადასახადო კოდექსის მიზნებიდან გამომდინარე, ურთიერთდამოკიდებულ პირებად ითვლებიან ის პირები, რომელთა შორის უნდა არსებობდეს ამავე მუხლით განსაზღვრული განსაკუთრებული ურთიერთობები სამეწარმეო საქმიანობის ამა თუ იმ მიზნით და ფორმით ერთობლივად განხორციელებისათვის, ხოლო ის ფაქტი, რომ მოპასუხეებს შორის იყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლით განსაზღვრული განსაკუთრებული ურთიერთობები, პალატის მოსაზრებით არ დასტურდება.

პალატა მიიჩნევს, რომ საქმეზე არ არის წარმოდგენილი არც ერთი მტკიცებულება, რომ შპს „ა-----ს“, შპს „S-----“ კ---- დ-----ეს და დ----- გ-----ს გააჩნდათ მე-19 მუხლით განსაზღვრული განსაკუთრებულ ურთიერთობები სამეწარმეო საქმიანობის ამა თუ იმ მიზნით და ფორმით ერთობლივად განხორციელებისათვის სხვა მოპასუხე ფიზიკურ პირებთან მიმართებაში.

პალატა ეთანხმება და იზიარებს პირველი ინსტანციის აპელირებას საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2018 წლის 13 მარტის განჩინებაზე, საქმეზე Nბს-763-755(კ-16) სადაც განმარტებულია შემდეგი: „საკასაციო პალატა მიუთითებს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლზე, რომლის 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 კონსტატაციის მასალებით, წერილობითი თუ ნივთიერი მტკიცებულებებითა და ექსპერტთა დასკვნებით. საქმის გარემოებები, რომლებიც კანონის თანახმად უნდა დადასტურდეს გარკვეული სახის მტკიცებულებებით, არ შეიძლება დადასტურდეს სხვა სახის მტკიცებულებებით. საკასაციო პალატა ასევე მიუთითებს მხარეთა შორის მტკიცების ტვირთის განაწილების ინსტიტუტზე, 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 იქნეს 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."

პალატა ეთანხმება და იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს იმ მოსაზრებას, რომ არსებული საკანონმდებლო რეგულაცია ადგენს ორ ძირითად პირობას, რომელიც უნდა არსებობდეს ერთობლიობაში, რათა დადგინდეს სხვადასხვა პირთა ცრუმაგიერობა. ნორმის დეფინიციიდან გამომდინარე, შეუძლებელი უნდა იყოს ამ პირთა განსხვავება ერთმანეთისგან. სასამართლოს მიაჩნია, რომ არსებული ჩანაწერი არ მოიაზრებს პირთა ფიზიოლოგიურ თუ საიდენტიფიკაციო მონაცემთა შორის განსხვავებას (ასეთ შემთხვევაში სადავო გარემოებაც არ იარსებებდა), არამედ, 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 გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისაგან თავის არიდებას. ამრიგად, განხორციელებული კონკრეტული ოპერაცია უნდა შეფასდეს, ემსახურება თუ არა იგი საგადასახადო ვალდებულების გადახდევინების 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. ასეთ პირობებში, კი გადამხდელთა მიერ კანონით ნებადართული ქმედება უფლებამოსილ პირთა მიერ შესაძლებელია შეფასდეს, როგორც უკანონო, რაც გადასახადის გადამხდელს ჩააყენებთ უკიდურესად მძიმე მდგომარეობაში.

პალატას მიიჩნია, რომ 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. ვარაუდის

საფუძველზე დაუშვებელია პირთა ცრუმაგიერად ცნობა, რამაც შედეგობრივად შესაძლებელია გამოიწვიოს პირთა კონსტიტუციური უფლებების ხელყოფა.

პალატა ეთანხმება და იზიარებს პირველი ინსტანციის იმ განმარტებას, რომ განსახილველ შემთხვევაში საქმის მასალებით არ დასტურდება, რომ შპს „ა-----“ საგადასახადო ვალდებულებისაგან თავის არიდების მიზნით რაიმე კავშირში შევიდა შპს „ს-----თან“ ან/და ფიზიკურ პირებთან - კ---- დ-----ესა და დ----- გ-----თან აგრეთვე არ დასტურდება, რომ შპს „ა-----ს“, შპს „ს-----ის“ გაჩნიათ ერთი იურიდიული მისამართი, შპს „ა-----“, შპს „ს-----“, კ---- დ-----ე, დ----- გ-----ი წარმოადგენენ საქართველოს საგადასახადო კოდექსი მე-19 მუხლით გათვალისწინებულ ურთიერთდამოკიდებული პირებს.

პალატა ასევე ეთანხმება და იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს იმ განმარტებას, რომ მითითებული ფაქტობრივი და სამართლებრივი გარემოებების ურთიერთშეჯერების შედეგად, არ დასტურდება, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის - შპს „ა-----ს“ (ს/ნ 2-----) განსხვავება სხვა იურიდიული და ფიზიკური პირების - შპს „ს-----ის“ (ს/ნ 4-----), ფიზიკური პირები - კ---- დ-----ეს, დ----- გ-----ისგან, აგრეთვე არ დასტურდება, რომ შპს „ს-----“ (ს/ნ 4-----), ფიზიკური პირები - კ---- დ-----ე, დ----- გ-----ი გამოყენებული იქნა გადასახადის გადამხდელის, შპს „ა-----ს“ (ს/ნ 2-----) მიერ საგადასახადო ვალდებულებისაგან თავის არიდების მიზნით.

პალატამ საგულისხმოდ მიიჩნია, რომ საქმის ვერც პირველი ინსტანციის სასამართლოში განხილვის დროს და ვერც სააპელაციო სასამართლოში განხილვის ეტაპზე ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ ვერ იქნა წარმოდგენილი რაიმე დამადასტურებელი მტკიცებულება, რომლითაც დადასტურებოდა, რომ შპს „ა-----“ (ს/ნ 2-----), შპს „ს-----“ (ს/ნ 4-----), ფიზიკური პირები - კ---- დ-----ე, დ----- გ-----ი მოქმედებდნენ საერთო მიზნით მოსალოდნელი უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზნით. ამდენად, პალატა ცალსახად დადასტურებულად მიიჩნევს, რომ არ დასტურდება, რომ შპს „ა-----“ (ს/ნ 2-----), შპს „ს-----“ (ს/ნ 4-----), ფიზიკური პირები - კ---- დ-----ე, დ----- გ-----ი წარმოადგენენ ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებს.

სადავო საკითხთან დაკავშირებით, პალატა დამატებით განმარტავს, რომ განსახილველ 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. ამდენად, აღიარებითი სარჩელის სპეციფიკურობა გამომდინარეობს იქიდან, რომ სასამართლო უდავოდ

დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებებისა და მტკიცებულებების საფუძველზე მხოლოდ აღიარებს (ადასტურებს) კონკრეტული სამართალურთიერთობის არსებობა - არარსებობის ფაქტს. განსახილველ შემთხვევაში, პალატას მიაჩნია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ წარმოდგენილი მტკიცებულებები, სააპელაციო საჩივარში მითითებული არგუმენტები, სააპელაციო სასამართლოში საქმის განხილვის დროს მოპასუხეთა წარმომადგენლის განმარტება და საქმეზე დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები არ ქმნიან მოპასუხე იურიდიული და ფიზიკური პირების ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისა და შესაბამისად, სარჩელის დაკმაყოფილების საფუძველს.

ზემოაღნიშნული სამართლებრივი ნორმების ანალიზისა და დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების შეფასების საფუძველზე სააპელაციო პალატა ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს დასკვნას, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის სასარჩელო მოთხოვნა დაუსაბუთებელია და არ არსებობს მოპასუხე პირთა ცრუმაგიერად ცნობის წინაპირობები.

ამდენად, სააპელაციო პალატა მიიჩნევს, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლომ არსებითად სწორად გადაწყვიტა დავა, აპელანტის მიერ არ ყოფილა მითითებული გარემოებებზე, რომლებიც გააბათილებდა პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილებით გაკეთებულ სამართლებრივ დასკვნებს. შესაბამისად, სახეზე არ არის გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლებით გათვალისწინებული გარემოებები, რისი გათვალისწინებითაც უცვლელად უნდა დარჩეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 7 ივლისის გადაწყვეტილება.

5. საპროცესო ხარჯები:

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

IV ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი:

იხელმძღვანელა რა 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 მუხლებით

სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა

პალატამ

დ ა ა დ გ ი ნ ა:

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 7 ივლისის გადაწყვეტილება;
3. განჩინება შეიძლება გასაჩივრდეს საკასაციო საჩივრით საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (თბილისი, ძმები ზუბალაშვილების ქ. №32) თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის მეშვეობით (თბილისი, გრ. რობაქიძის გამზ. №7ა) მხარეთათვის დასაბუთებული განჩინების ასლის ჩაბარებიდან 21(ოცდაერთი) დღის ვადაში.

თავმჯდომარე :
გოგიაშვილი

გიორგი

მოსამართლეები:

შოთა გეწაძე

ილონა თოდუა