



გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა
საქართველოს სახელით

07 მარტი, 2019 წელი
თბილისი

ქ.

**თბილისის სააპელაციო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა**

თავმჯდომარე - გელა ბადრიაშვილი

მოსამართლეები: ნინო ქადაგიძე

მარიამ ცისკაძე

სხდომის მდივანი - ნინო პაპინაშვილი

**აპელანტი (მოსარჩელე) - სსიპ შემოსავლების სამსახური
წარმომადგენელი - მ-----**

მოწინააღმდეგე მხარეები (მოპასუხეები): შპს „ჩ----“, შპს „ნ-----ი“, ნ-----
-----ი, გ-----ი, გ-----ი
წარმომადგენელი - ი-----

დავის საგანი – ცრუმაგიერ პირებად აღიარება

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება – გორის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 30 ოქტომბრის გადაწყვეტილება

აპელანტის მოთხოვნა - გორის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 30 ოქტომბრის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით სარჩელის დაკმაყოფილება სრულად.

**გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნები
გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი**

გორის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 30 ოქტომბრის გადაწყვეტილებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი შპს „ჩ----ს“, შპს „ნ-----ის“, ნ-

-----ის, გ-----ისა და ზ-----ის მიმართ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობის შესახებ, არ დაკმაყოფილდა.

გასაჩივრებული გადაწყვეტილებით დადგენილი ფაქტები

შპს „ჩ----“ (ს/ნ 4-----) რეგისტრირებულია სამეწარმეო რეესტრში 2012 წლის 11 მაისიდან, მისი იურიდიული მისამართია გორის მუნიციპალიტეტი, სოფელი ხიდისთავი, დირექტორი არის ნ-----ი (პ.ნ 5-----).

შპს „ჩ----ს“ (ს/ნ 4-----) აღიარებული საგადასახადო დავალიანება შეადგენს 39112.18 ლარს.

2015 წლის 18 აგვისტოს N-----0 შეტყობინებით, შპს „ჩ----ს“ (ს/ნ 4-----) ქონებაზე რეგისტრირებულია საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება. 2015 წლის 03 ნოემბერს შპს „ჩ----ს“ (ს/ნ 4-----) მიმართ გამოიცა ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ №----- ბრძანება.

შპს „ნ-----ი“ (ს/ნ 4-----) რეგისტრირებულია სამეწარმეო რეესტრში 2016 წლის 22 დეკემბრიდან. მისი იურიდიული მისამართია: გორის მუნიციპალიტეტი, ზემო ბ-----ი, მე-3 1-ლი ჩიხი N2, დირექტორი არის ნ-----ი (პ.ნ 5-----), ხოლო 100% წილის მფლობელი ზ-----ი (პ.ნ 5-----);

2013 წლის 23 დეკემბერს გ-----ის (5-----) სახელზე რეგისტრირებულია ავტომანქანა „URAL 4320“ სახელმწიფო ნომრით M-----.

დადგენილი ფაქტები პირველი ინსტანციის სასამართლომ სამართლებრივად შემდეგნაირად შეაფასა

პირველი ინსტანციის სასამართლოს მითითებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის პირველ 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.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის შინაარსიდან ცხადია, რომ კანონმდებელი არ მიუთითებს კონკრეტულ გარემოებებზე, რომელთა ერთობლიობა ქმნის ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საფუძველს. ამდენად,

სასამართლოს შეფასების შედეგად უნდა განისაზღვროს მოცემული ნორმის საკანონმდებლო მიზანი.

განსახილველ შემთხვევაში საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის დისპოზიციიდან გამომდინარე, იმისათვის, რომ დადასტურდეს ცრუმაგიერი მფლობელობის ფაქტი, სავალდებულოა დადგინდეს, რომ მოპასუხეები საერთო ეკონომიური ინტერესების საფუძველზე მოქმედებდნენ გადახდეკინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით.

ამავე 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 მეორე ნაწილის „თ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, განსაკუთრებულ ურთიერთობებს მიეკუთვნება ურთიერთობები, რომელთა დროსაც პირები არიან ნათესავები, ხოლო მე-3 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის მიხედვით, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის მიზნებისათვის ფიზიკური პირის ნათესავებად ითვლებიან: ნათესავების პირველი შტო: მეუღლე, მშობელი, შვილი, და, ძმა.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ აღნიშნა, რომ მოსარჩელის მითითებით, მოპასუხე ფიზიკური პირები, კერძოდ ნ-----ი და გ-----ი არიან ერთმანეთის ნათესავები, მაგრამ ამის დამადასტურებელი მტკიცებულება სასამართლო სხდომაზე არ იქნა წარდგენილი, თუმცა, ამ ფაქტის დადასტურებულად ჩათვლის შემთხვევაშიც, ეს ფაქტი ვერ გახდება ურთიერთდამოკიდებულ პირებად მათი ცნობის საფუძველი, რადგან, არ დგინდება მათ შორის განსაკუთრებული ურთიერთობები სამეწარმეო საქმიანობის ამა თუ იმ მიზნით და ფორმით ერთობლივად განხორციელებისათვის.

მოსარჩელის განმარტებით შპს „ჩ----“-ს და შპს „ნ-----ი“-ს სამეწარმეო საქმიანობის სახე, ისევე როგორც ადგილი არის ერთი და იგივე, თუმცადა საქმეზე წარმოდგენილი ამონაწერებით დგინდება, რომ შპს „ჩ----ს“ მისამართს წარმოადგენს გორის მუნიციპალიტეტი, სოფელი ხიდისთავი, ხოლო შპს „ნ-----ის“ გორის მუნიციპალიტეტი, სოფელი ზემო ბ-----ი, თუმცა სასამართლო აღნიშნავს, რომ მოპასუხეების ერთი და იგივე საქმიანობის იმავე ადგილზე განხორციელება, (ასეთის არსებობის შემთხვევაში) შეიძლება, მართლაც ქმნიდეს იმის ვარაუდის საფუძველს, რომ შესაძლოა, ამ შპს-ს დირექტორმა წინასწარ მიიღო ზომები, რათა საგადასახადო უზრუნველყოფის შესაძლო ღონისძიებებისაგან განერიდებინა თავისი ქონება, მათ შორის მიღებული შემოსავალი, თუმცა მხოლოდ ეს ფაქტი, დადასტურების შემთხვევაშიც, ვერ

გახდება აღნიშნული შპს-ების ერთმანეთის ცრუმაგიერად ჩათვლის საკმარისი საფუძველი. ამასთან, მოსარჩელე უთითებს, რომ შპს „ჩ---ს“ მიერ გამოწერილ სასაქონლო ზედნადებებში (ტრანსპორტირებით) მძღოლის გრაფაში მითითებულია ნ-----ი, ისევე როგორც შპს „ნ-----ის“ მიერ გამოწერილ სასაქონლო ზედნადებებში, აგრეთვე მათ მიერ გამოწერილ ზედნადებებში ფიქსირდება ავტომობილი „USUAL 4320“ სახ.ნომ: M-----, რომელიც ეკუთვნოდა ნ-----ს, ხოლო 2013 წლის 23 დეკემბერს მან ხსენებული ავტომობილი გადააფორმა საკუთარი შვილის - გ-----ის (პ/ნ 5-----) სახელზე. თუმცა მოსარჩელის მხრიდან არ იქნა წარდგენილი აღნიშნული ზედნადებები, ხოლო ის, ფაქტი, რომ 2013 წლის 23 დეკემბერს ავტომობილის „USUAL 4320“ სახ.ნომ: M----- რეგისტრაცია მოხდა გ-----ის სახელზე, ვერ ადასტურებს მოპასუხეთა ერთობლივი სამეწარმეო საქმიანობის ფაქტს და არ შეიძლება გახდეს მათი ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობის საფუძველი.

პირველი ინსტანციის სასამართლოს განმარტებით, 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.

დადგენილია, რომ შპს „ჩ---“ სამეწარმეო რეესტრში მეწარმედ რეგისტრირებულია 2012 წლის 11 მაისიდან, მისი იურიდიული მისამართია გორის მუნიციპალიტეტი სოფელი ხიდისთავი. შპს „ჩ---ს“ საქმიანობა იყო ხე-ტყის მოპოვება და რეალიზაცია, ხოლო 2016 წლის 22 დეკემბერს ნ-----მა დააფუძნა შპს „ნ-----ი“ (ს/ნ 4-----), სადაც შპს-ს დირექტორი არის თვითონ, ხოლო 100% წილის მფლობელი ზ-----ია. პირველი ინსტანციის სასამართლოს მოსაზრებით, მოცემული გარემოებების გამო, მოპასუხეთა ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად აღიარება უსაფუძვლოა, ვინაიდან საქმეზე არ არის წარმოდგენილი იმის დამადასტურებელი მტკიცებულება, რომ შპს „ჩ---ს“ მიერ საქმიანობის შეჩერების შემდგომ მოხდა საქონლის გადაწერა სარჩელში მითითებულ სხვა მოპასუხეებზე, ასევე არ არის წარმოდგენილი მტკიცებულება იმის შესახებ, რომ მოპასუხე ფიზიკური პირები წარმოადგენენ ურთიერთდაკავშირებულ პირებს, ასევე აღსანიშნავია ის გარემოება, რომ ნ-----ი არ ფლობს წილს შპს „ნ-----ში“ და მხოლოდ ის გარემოება, რომ მოპასუხედ მითითებული შპს „ნ-----ი“ და შპს „ჩ---ს“ დირექტორი არის ნ-----ი და ახორციელებენ ერთსა და იმავე სამეწარმეო საქმიანობას, ვერ გახდება მათი ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საფუძველი.

პირველი ინსტანციის სასამართლოს განმარტებით, ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის სახეზე უნდა იყოს 2 პირობის კუმულაციურად არსებობა: 1.

პრაქტიკულად შეუძლებელი უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან და 2. ეს პირი გამოყენებული უნდა იყოს გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით.

სარჩელში მითითებული გარემოებების გათვალისწინებით პირველი ინსტანციის სასამართლომ მიიჩნია, რომ სასარჩელო მოთხოვნა არ იყო შესაბამისობაში საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის პირველი ნაწილთან, რომლის მიხედვით პრაქტიკულად შეუძლებელი უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან და ეს პირი გამოყენებული უნდა იყოს გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით.

უზრუნველყოფის ღონისძიებებისაგან თავის არიდების სხვა პირის გამოყენების ფორმებია: 1. კომპანიის არასაკმარისი კაპიტალიზაცია (კომპანიას არ გააჩნია საწესდებო კაპიტალი, რაც აუცილებელია საქმიანობის განსახორციელებლად, ანუ კომპანიას არ გააჩნია საკმარისი საწესდებო კაპიტალი მოსალოდნელი მოთხოვნების უზრუნველსაყოფად); 2. კომპანიასა და დამფუძნებელს (პარტნიორს), სხვა პირებს შორის დადებულ გარიგებებს არ გააჩნიათ გარიგების ისეთი ხასიათი, რომელიც ჩვეულებრივ პირობებში დადებული იქნებოდა ორ დამოუკიდებელ პირს შორის და აღნიშნული განპირობებულია უზრუნველყოფის ღონისძიებებისაგან თავის არიდების მიზნით.

პირველი ინსტანციის სასამართლოს მითითებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის შესაბამისად. აღნიშნული ნორმის პირველი ნაწილის თანახმად, ურთიერთდამოკიდებულ პირებად ითვლებიან ის პირები, რომელთა შორის განსაკუთრებულ ურთიერთობათა არსებობამ შეიძლება გავლენა მოახდინოს მათი ან მათ მიერ წარმოდგენილი პირების საქმიანობის პირობებზე ან ეკონომიკურ შედეგებზე. ამდენად, ურთიერთდამოკიდებულ პირებს შორის განსაკუთრებული ურთიერთობა გავლენას ახდენს მათ შორის განხორციელებული ეკონომიკური საქმიანობის საგადასახადო რეგულირებაზე, რაც არ ქმნის იმავდროულად მათი ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საფუძველს. პირველი ინსტანციის სასამართლოს მოსაზრებით, მოპასუხეებს შორის მხოლოდ ნათესაური კავშირის ქონა და აქედან გამომდინარე ურთიერთობები, რაც გულისხმობს მათ ეკონომიკურ ხასიათსაც, არ შეიძლება ერთმნიშვნელოვნად განმარტებული იქნას მათ ცრუმაგიერ პირებად ცნობისათვის იმ ვითარებაშიც კი, როდესაც ერთ-ერთ პირს საგადასახადო დავალიანება აქვს. სასამართლო აღნიშნავს, რომ ოჯახის ერთერთი წევრის მიერ სამეწარმეო საქმიანობის განხორციელება და საგადასახადო დავალიანების წარმოშობა, არ შეიძლება გახდეს ოჯახის სხვა წევრებისთვის შემზღუდავი მათ ურთიერთობაში, საკმარისი, სარწმუნო და დამაჯერებელი მტკიცებულებების წარმოდგენის გარეშე.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივრის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები

აპელანტის მითითებით, პირველი ინსტანციის სასამართლომ მოსარჩელეთა მიერ მითითებული არცერთი ფაქტობრივი გარემოება არ გაიზიარა, რაზეც მოსარჩელე ამყარებდა მოთხოვას. პირველი ინსტანციის სასამართლომ გასაჩივრებულ გადაწყვეტილებაში მიუთითა, რომ ნათესაური კავშირი ვერ გახდებოდა პირთა ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირად მიჩნევის საფუძველი. ამით სასამართლომ უგულვებელყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლი, სადაც საუბარია პირთა ურთიერთდამოკიდებულებაზე.

სააპელაციო საჩივრის თანახმად, საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2018 წლის 14 ივნისის გადაწყვეტილებით საკასაციო პალატამ განმარტა, რომ პირთა განუსხვავებლობის კრიტერიუმის დადგენისას მხედველობაში მიიღება არა ის გარემოება, თუ რამდენად შესაძლებელია სამართლებრივი ფორმით გვაროვნულად ან საიდენტიფიკაციო კოდით სუბიექტების ერთმანეთისაგან განსხვავება, არამედ ამოსავალი წერტილია ის ბიზნესაქტივობა, რომელიც განაპირობებს შემოსავლის მიღებას. უმინიშვნელოვანესია, რომ ცრუმაგიერობის დასადგენად შეფასდეს, თუ რამდენად არის შესაძლებელი დაირღვას მიჯნა პირთა ბიზნეს საქმიანობებს შორის, აღნიშნულის გარეშე მარტად შეიძლება ითქვას, რომ განსხვავება შეუძლებელია, თუმცა ეს არ წარმოადგენს კანონმდებლის მიზანს.

აპელანტის მითითებით, ნ-----ი, გ-----ი და ზ-----ი არიან ურთიერთდამოკიდებული პირები, მათ მიერ განხორციელებული ბიზნეს აქტივობა შპს-ების მეშვეობით ემსახურებოდა მოგების საერთო მიზანს და მათ გააჩნდათ საერთო ფინანსური ინტერესი.

სააპელაციო საჩივრის ავტორის მითითებით, შპს „ჩ----“ სამეწარმეო რეესტრში რეგისტრირებულია 2012 წლის 11 მაისიდან. მისი იურიდიული მისამართია გორი, სოფ. ხიდისთავი. შპს „ჩ----ს“ საქმიანობა არის ხე-ტყის მოპოვება და რეალიზაცია. 2016 წლის 28 ივლისს ნ-----ი სამეწარმეო რეესტრში არეგისტრირებს შპს „მ-“-ს, რომლის დირექტორად და 100%-იანი წილის მფლობელად ფიქსირდება თვითონ. იურიდიული მისამართია - გორი, სოფ. ბ-----ი, მე-3, პირველი ჩიხი N2. აღნიშნულ შპს-ს საგადასახადო ვალდებულება არ ერიცხება. 2016 წლის 22 დეკემბერს სამეწარმეო რეესტრში ნ-----მა მოახდინა კიდევ ერთი შპს „ნ-----ის“ რეგისტრაცია, რომლის დირექტორად ფიქსირდება თვითონ, ხოლო 100 %-იანი წილის მფლობელად ზ-----ი. იურიდიული მისამართია - გორი, სოფ. ბ-----ი, მე-3, პირველი ჩიხი N2. იგივე მისამართი, რა მისამართზეც რეგისტრირებულია შპს „მ-“. შპს „ნ-----ის“ საქმიანობას წარმოადგენს შპს „ჩ----ს“ ანალოგიური საქმიანობა, ხე-ტყის მოპოვება და რეალიზაცია. შპს „ჩ----ს“ მიერ გამოწერილ სასაქონლო ზედნადებებში (ტრანსპორტირებით) მძღოლის გრაფაში მითითებული არის ნიკოლოზ ბალაშვილი, ისევე როგორც შპს „ნ-----ი“.

სააპელაციო საჩივრის ავტორის მითითებით, ყოველივე აღნიშნულიდან ნათლად იკვეთება, რომ შპსების საქმიანობა წარმოადგენდა ოჯახურ ბიზნესს და მათ მოგების საერთო მიზანი ამოძრავებდათ, რაც მნიშვნელოვანი კრიტერიუმია ცრუმაგიერ პირად აღიარებისათვის.

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.

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

სააპელაციო სასამართლო არსებითად იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებსა და დასკვნებს როგორც ფაქტობრივი, ისე სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით, მიუთითებს მათზე და არ ეთანხმება სააპელაციო საჩივრის ავტორის მოსაზრებას თითქოს შპს „ჩ---ს“, შპს „ნ-----ის“, ნ-----ის, გ-----ისა და გ-----ის მიმართ არსებობს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლით დადგენილი ორივე წინაპირობა: 1. პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის

განსხვავება სხვა პირისგან; II. პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით და ისინი წარმოადგენენ ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებს.

სააპელაციო პალატა მიუთითებს, ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისთვის სახეზე უნდა იყოს მტკიცებულებათა ერთობლიობა, რომელიც დაადასტურებს, რომ მოპასუხეები მათ მიერ განხორციელებული ოპერაციების ერთობლიობით მოქმედებდნენ კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულებების თავიდან აცილების მიზნით, რაც განსახილველ შემთხვევაში არ დგინდება.

სააპელაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოსარჩელე მხარე არასწორად ახდენს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის გამოყენებას მოპასუხეებთან მიმართებით; კერძოდ, დასახელებული მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, თუ სასამართლო დაადგენს, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან და ეს პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით, ითვლება, რომ აღნიშნული პირები არიან ერთიმეორის ცრუმაგიერი პირები; ამასთან, ამავე მუხლის მე-2 ნაწილით გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ცრუმაგიერი პირის მიმართ განახორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებები. სააპელაციო პალატა მიუთითებს, რომ საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის შინაარსიდან გამომდინარე, ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის, სახეზე უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავების შეუძლებლობა სხვა იმ პირისაგან, რომელიც გამოყენებულია გადასახადის გადახდევენების 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. მოცემულ საქმეზე წარმოდგენილი არ არის არც ერთი მტკიცებულება, რაც უტყუარად მიუთითებდა გადასახადის გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით მოპასუხეთა განზრახ, ერთობლივ მოქმედებაზე.

საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებების ანალიზის საფუძველზე პალატა მიუთითებს, რომ შპს „ჩ----“ სამეწარმეო რეესტრში მეწარმედ რეგისტრირებულია 2012 წლის 11 მაისიდან, მისი იურიდიული მისამართია გორის მუნიციპალიტეტი, სოფელი ხიდისთავი. შპს „ჩ----ს“ საქმიანობას წარმოადგენს ხე-ტყის მოპოვება და რეალიზაცია. 2016 წლის 22 დეკემბერს, დაფუძნდა შპს „ნ-----ი“ (ს/ნ 4-----), სადაც შპს-ს დირექტორია ნ-----ი, ხოლო 100% წილის მფლობელი ზ-----ი. სააპელაციო პალატა იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მოსაზრებას და მიიჩნევს, რომ მოცემულ გარემოებათა გამო, მოპასუხეთა ერთმანეთის ცრუმაგიერ

პირებად აღიარება უსაფუძვლოა, ვინაიდან საქმეზე არ არის წარმოდგენილი იმის დამადასტურებელი მტკიცებულება, რომ შპს „ჩ---ს“ მიერ საქმიანობის შეჩერების შემდგომ მოხდა საქონლის გადაწერა სარჩელში მითითებულ სხვა მოპასუხეებზე. ასევე არ არის წარმოდგენილი მტკიცებულება იმის შესახებ, რომ მოპასუხე ფიზიკური პირები წარმოადგენენ ურთიერთდაკავშირებულ პირებს. აღსანიშნავია ის გარემოებაც, რომ ნ-----ი არ ფლობს წილს შპს „ნ-----ში“. მხოლოდ ის გარემოება, რომ მოპასუხედ მითითებული შპს „ნ-----ისა“ და შპს „ჩ---ს“ დირექტორი არის ნ-----ი და ახორციელებენ ერთსა და იმავე სამეწარმეო საქმიანობას, ვერ გახდება მათი ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საფუძველი, ვინაიდან როგორც მხარეთა ახსნა-განმარტებებით დასტურდება, გორის რაიონში ხე-ტყის მოპოვება და რეალიზაცია გავრცელებულ სამეწარმეო საქმიანობას წარმოადგენს.

სააპელაციო პალატა ასევე მიუთითებს, რომ, მართალია, შპს „ჩ---ს“ და შპს „ნ-----ის“ სამეწარმეო საქმიანობის სახე, არის ერთიდაიგივე, თუმცაღა საქმეზე წარმოდგენილი ამონაწერებით დგინდება, რომ შპს „ჩ---ს“ მისამართს წარმოადგენს გორის მუნიციპალიტეტი, სოფელი ხიდისთავი, ხოლო შპს „ნ-----ის“ - გორის მუნიციპალიტეტი, სოფელი ზემო ბ-----ი. სააპელაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ მოპასუხეების მიერ ერთიდაიგივე საქმიანობის იმავე ადგილზე განხორციელება (ასეთის არსებობის შემთხვევაში) შეიძლება მართლაც ქმნიდეს იმის ვარაუდის საფუძველს, რომ შესაძლოა, ამ შპს-ს დირექტორმა წინასწარ მიიღო ზომები, რათა საგადასახადო უზრუნველყოფის შესაძლო ღონისძიებებისაგან განერიდებინა თავისი ქონება, მათ შორის მიღებული შემოსავალი, თუმცა, მხოლოდ ეს ფაქტი, დადასტურების გარეშე ვერ გახდება აღნიშნული ორგანიზაციების ერთმანეთის ცრუმაგიერად ჩათვლის საკმარისი საფუძველი. მით უმეტეს, რომ მოცემულ შემთხვევაში სამეწარმეო სუბიექტები რეგისტრირებულნი არიან სხვადასხვა მისამართზე.

რაც შეეხება იმ გარემოებას, რომ შპს „ჩ---ს“ და შპს „ნ-----ის“ მიერ გამოწერილ სასაქონლო ზედნადებებში (ტრანსპორტირებით) მძღოლის გრაფაში მითითებულია ნ-----ი. აგრეთვე, მათ მიერ გამოწერილ ზედნადებებში ფიქსირდება ავტომობილი „URAL 4320“ სახ.ნომ: M-----, რომელიც ეკუთვნოდა ნ-----ს, ხოლო 2013 წლის 23 დეკემბერს მან ხსენებული ავტომობილი გადააფორმა საკუთარი შვილის - გ-----ის (პ/ნ 5-----) სახელზე, სააპელაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ ვერც სააპელაციო სასამართლოში წარმოდგენილი ზედნადებები და ვერც ის, ფაქტი, რომ 2013 წლის 23 დეკემბერს ავტომობილის „URAL 4320“ სახ.ნომ: M----- რეგისტრაცია მოხდა გ-----ის სახელზე. არ შეიძლება გახდეს მათი ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობის საფუძველი.

სააპელაციო სასამართლო განმარტავს, რომ დამკვიდრებული კონცეფციის თანახმად, ასეთი ტიპის აღიარებითი სარჩელის პირობებში, საჭიროა დადგინდეს, რომ მოპასუხედ მითითებული პირების დამოუკიდებულების

ხარისხი არ იძლევა მათი გამიჯვნის შესაძლებლობას. საქმეში წარმოდგენილი არცერთი მტკიცებულება არ ქმნის მითითებული ფაქტის დადასტურების შესაძლებლობას, რაც მოთხოვნას აქცევს დაუსაბუთებლად.

სააპელაციო სასამართლო აღნიშნავს, სამართლებრივი ურთიერთობა შეიძლება აღმოცენდეს, განვითარდეს ან შეწყდეს მხოლოდ იურიდიული ფაქტის საფუძველზე. ფაქტის არსებობას სამართლებრივი ნორმა უკავშირებს გარკვეული იურიდიული შედეგის დადგომის შესაძლებლობას. იმ პირობებში, როდესაც ვერ დასტურდება თავად ფაქტი, ეჭვქვეშ დგება მისი თანმდევი იურიდიული შედეგი. ფაქტის დადასტურებას აქვს არა მარტო საპროცესო, არამედ მატერიალურ-სამართლებრივი მნიშვნელობა, რაც ნიშნავს იმას, რომ ფაქტის დაუმტკიცებლობისას არახელსაყრელი შედეგი ეკისრება იმ მხარეს, რომელმაც ამ ფაქტის დადასტურება ვერ შესძლო. სააპელაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ ადმინისტრაციულმა ორგანომ ვერ დაადასტურა ის ფაქტობრივი გარემოებები, რაც საფუძველად უდევს მის მოთხოვნას და რაც გამორიცხავს სარჩელის დაკმაყოფილების შესაძლებლობას.

შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა

სააპელაციო პალატა მიიჩნევს, რომ საქალაქო სასამართლომ არსებითად სწორად გადაწყვიტა დავა, აპელანტის მიერ არ ყოფილა მითითებული გარემოებებზე და წარმოდგენილი საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102.3-ე მუხლის შესაბამისად მტკიცებულებები, რომლებიც გააბათილებდა პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილებით გაკეთებულ სამართლებრივ დასკვნებს. შესაბამისად, სახეზე არ არის გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლებით გათვალისწინებული გარემოებები, რის გამოც უცვლელად უნდა დარჩეს გორის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 30 ოქტომბრის გადაწყვეტილება.

საპროცესო ხარჯები

„სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის თანახმად აპელანტი, გათავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის გადახდის ვალდებულებისაგან.

ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატამ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 257-ე, 372-ე, 390-ე მუხლებით და

და ა დ გ ი ნ ა:

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი **არ დაკმაყოფილდეს;**

2. გორის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 30 ოქტომბრის გადაწყვეტილება **დარჩეს უცვლელად;**

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 გადაცემიდან 21 (ოცდაერთი) დღის ვადაში.

თავმჯდომარე

გელა ბადრიაშვილი

მოსამართლეები:

ნინო ქადაგიძე

მარიამ ცისკაძე