



**გადაწყვეტილება
საქართველოს სახელით**

08 ნოემბერი, 2018 წელი

თბილისი

**თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა
კოლეგია**

მოსამართლე: ლეილა მამულაშვილი
სხდომის მდივანი: თამარ ბარნოვი

მოსარჩელე: სსიპ შემოსავლების სამსახური;
წარმომადგენელი: ნ-----;

მოპასუხე: ლ----- დ----- (პ/ნ 0-----);
წარმომადგენელი: თ-----;

მოპასუხე: ე-----ი (პ/ნ 0-----);
წარმომადგენელი: თ-----;

დავის საგანი: ცრუმაგიერ პირებად აღიარება;

აღწერილობითი ნაწილი:

1. სასარჩელო მოთხოვნა:

1.1. ლ----- დ----- (პ/ნ 0-----) და ე-----ი (პ/ნ 0-----) საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის თანახმად, ცნობილ იქან ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად.

სარჩელში აღინიშნა, რომ 2017 წლის 25 აპრილის მდგომარეობით შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემებით ფ/პ ლ----- დ-----ს ერიცხება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 135 377,87 ლარის ოდენობით, 2014 წლის 21 იანვარს გამოიცა N---- ბრძანება ფ/პ ლ----- დ-----ის საქმიანობის (სრული) საგადასახადო შემოწმების შესახებ,

რის შედეგადაც დამატებით გადასახდელად დაერიცხა 114 218,01 ლარი. ლ---
-- დ-----ის (პ/ნ 0-----) ქონებაზე საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის
უფლება დარეგისტრირდა 2014 წლის 23 დეკემბერს, 2017 წლის 24 იანვარს
გამოიცა ბრძანება N----- ფ/პ ლ----- დ-----ის ქონებაზე ყადაღის დადების
შესახებ. საგადასახადო შემოწმების დაწყების შემდგომ, საგადასახადო
გირავნობის/იპოთეკის უფლების წარმოშობამდე, 2014 წლის 27 იანვარს ლ---
--- დ-----მ 01----- საკადასტრო კოდით რეგისტრირებული
უძრავი ქონება ნასყიდობის ხელშეკრულების საფუძველზე გადაუფორმა
შვილს - ე-----ს (პ/ნ 0-----). საგადასახადო ორგანოს მიაჩნია რომ
აღნიშნული ქმედება განხორციელდა საგადასახადო დავალიანების
გადახდევენების ღონისძიების თავიდან არიდების მიზნით. ამასთან,
საგადასახადო ორგანომ ყურადღება გაამახვილა ანგლოამერიკული
წარმოშობის დოქტრინაზე „Alter ego“, რომლის თანახმადაც კრედიტორი
(საგადასახადო ორგანო) ცდილობს დაადასტუროს, რომ დაფუძნებულ
კომპანიას, როგორც დამოუკიდებელ და მისგან განცალკევებულ იურიდიულ
პირს. აღნიშნული ინსტიტუტის ქართულ მაგალითს წარმოადგენს
საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლი, ხსენებული დოქტრინა
ითვალისწინებს ვალდებულების თავიდან აცილების მიზნით
სამართლებრივ სიკეთეთა მიმოქცევას სხვადასხვა სამართალსუბიექტთა
საკუთრებაში, კონკრეტულ შემთხვევაში სახეზეა საგადასახადო კოდექსის
მე-19 მუხლის მე-2 ნაწილის „თ“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებული
ურთიერთდამოკიდებულ პირთა - დედ-შვილს შორის ქონებრივი სიკეთის
გარიდების ფაქტი, კერძოდ ლ----- დ-----ის კუთვნილი უძრავი ქონების
გადასვლა მისი შვილის ე-----ის საკუთრებაში. მოპასუხეთა
ერთმანეთისაგან განსხვავების შეუძლებლობის კომპონენტი საბუთდება
იმით, რომ უდავოა მათ მიერ შემოსავლის მიღების საერთო მიზნის ქონა და
ერთი და იმავე სამართლებრივი სიკეთის (უძრავი ნივთის) ერთობლივად
სარგებლობის ფაქტი. ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე მიაჩნიათ, რომ ლ---
--- დ-----ის მიერ საგადასახადო შემოწმების დაწყებისთანავე ქონების
გადაცემა შვილზე. მიზნად ისახავდა საგადასახადო დავალიანების
გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისაგან თავიდან არიდებას,
შესაბამისად ითხოვენ საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის საფუძველზე
სარჩელის დაკმაყოფილებას, ლ----- დ-----ისა და ე-----ის
ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად ცნობას.

2. მოპასუხის პოზიცია:

2.1. მოპასუხეების- ლ----- დ----- (პ/ნ 0-----) და ე-----ი (პ/ნ 0-----
-) წარმომადგენელმა წერილობით წარმოდგენილ შესაგებელში, აგრეთვე
სასამართლო სხდომაზე საქმის განხილვისას სარჩელი არ სცნო და
მოითხოვა არ დაკმაყოფილდეს სარჩელი უსაფუძველობის გამო.

3. დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები:

3.1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 21 იანვრის N---- ბრძანებით დაინიშნა ფ.პ ლ----- დ-----ის (პ/ნ 0-----) საქმიანობის კამერალური საგადასახადო შემოწმება ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების კუთხით. შესამოწმებელი პერიოდი განისაზღვრა 2008 წლის 01 იანვრიდან 2014 წლის 01 იანვრამდე, წლიური საშემოსავლო და ქონების გადასახადების ნაწილში შესამოწმებლად განისაზღვრა 2008, 2009, 2010, 2011 და 2012 წლების საანგარიშო პერიოდი. კამერალური შემოწმების ვადა განისაზღვრა 2014 წლის 22 იანვრიდან 04 მარტის ჩათვლით. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 12/02/2014 წლის N----; 25/03/2014 წლის N-----; 28/04/2014 წლის N----- 22/08/2014 წლის N---- და 29/10/2014 წლის N----- ბრძანებებით გაგრძელდა ფ.პ. ლ----- დ-----ის საქმიანობის კამერალური საგადასახადო შემოწმების ვადა.

3.2. 2014 წლის 27 იანვარს ლ----- დ-----სა (პ/ნ 0-----) და ე-----ს შორის (პ/ნ 0-----) გაფორმდა უძრავი ნივთის ნასყიდობის ხელშეკრულება. რომლის საფუძველზეც, ე-----ს გადაეცა ქ. თბილისში, ჭ-----
----- (ს/კ N01--
-----). ნასყიდობის საგნის ღირებულება განისაზღვრა 62 000 აშშ დოლარით.

3.3. 22/12/2014 წლის საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე ფ.პ ლ----- დ-----ს სულ დაერიცხა 67498 ლარი, მათ შორის: ძირითადი გადასახადი 47 433 ლარი, ჯარიმა 20 065. ამასთან, გადასახადის გადამხდელს დამატებით დაერიცხა 39 319 ლარი და შეუმცირდა 39 319 ლარით.

3.4. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 22/12/2014 წლის N----- საგადასახადო მოთხოვნის მიხედვით ლ----- დ-----ს (პ/ნ 0-----) დაერიცხა საგადასახადო დავალიანება: ძირითადი - 47 433 ლარი; ჯარიმა - 20 065 ლარი; საურავი - 46 720,01 ლარი; სულ - 114 218,01 ლარი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 21/01/2014 N----; 12/02/2014 წლის N----; 25/03/2014 წლის N-----; 28/04/2014 წლის N----- 22/08/2014 წლის N---- და 29/10/2014 წლის N----- ბრძანებები; (იხ. ს.ფ. 80-85)
- 27/01/2014 წლის უძრავი ნივთის ნასყიდობის ხელშეკრულება; (იხ. ს.ფ. 17-18)
- 22/12/2014 წლის საგადასახადო შემოწმების აქტი. (იხ. ს.ფ. 28-77);
- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 22/12/2014 წლის N----- ბრძანება;

- 22/12/2014 წლის საგადასახადო მოთხოვნა N----- (იხ. ს.ფ. 23).

3.5. ლ----- დ-----ის (პ/ნ 0-----) ქონებაზე 2014 წლის 23 დეკემბრის N----- შეტყობინების საფუძველზე რეგისტრირებულია საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის უფლება.

3.6. შემოსავლების სამსახურის "ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ" 24.01.2017 წლის N----- ბრძანების საფუძველზე, ყადაღა დაედო ლ----- დ----- ს (პ/ნ 0-----) საკუთრებაში არსებულ ან/და ბალანსზე რიცხულ ქონებას.

3.7. ლ----- დ-----ის (პ/ნ 0-----) შედარების აქტის (01.01.2018-დან- 17.05.2018-მდე) თანახმად, გადასახადის გადამხდელს გააჩნია აღიარებული საგადასახადო დავალიანება: ძირითადი - 47 433 ლარი, ჯარიმა - 20 065 ლარი, საურავი - 77 058,16 ლარი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- ამონაწერი საჯარო სამართლებრივი შეზღუდვისა და საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის რეესტრიდან (იხ. ს.ფ. 22);
- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 24.01.2017 წლის N----- ბრძანება (იხ/ ს.ფ. 20);
- შედარების აქტი. (იხ. ს.ფ 184).

3.8. ამონაწერი საჯარო რეესტრიდან (მომზადების თარიღი 22/03/2010) თანახმად, ქ. თბილისში, ჭ----- არასასოფლო სამეურნეო N01----- სადარბაზო N1, სართული N2, ბინა N7 ქონებაზე მესაკუთრედ რეგისტრირებულია ე-----ი (პ/ნ 0-----). უფლების დამადასტურებელი დოკუმენტი - სანოტარო წესით 2004 წლის 01 მარტს დამოწმებული ინდ. ბინათმშენებლობის ამხანაგობა N--- კრების ოქმი (რეესტრის N-----

3.9. ამონაწერი საჯარო რეესტრიდან (მომზადების თარიღი 25/07/2011) თანახმად, ქ. თბილისში, ჭ----- არასასოფლო სამეურნეო N01----- სადარბაზო N1, სართული N2, ბინა N7 ქონებაზე მესაკუთრედ რეგისტრირებულია ლ----- დ----- (პ/ნ 0-----). უფლების დამადასტურებელი დოკუმენტი - უძრავი ნივთის ნასყიდობის ხელშეკრულება, დამოწმების თარიღი 20/07/2011, საქართველოს იუსტიციის სამინისტროს საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტო;

3.10. ამონაწერი საჯარო რეესტრიდან (მომზადების თარიღი 31/01/2014) თანახმად, ქ. თბილისში, ჭ----- არასასოფლო სამეურნეო N01----- სადარბაზო N1, სართული N2, ბინა N7 ქონებაზე მესაკუთრედ რეგისტრირებულია ე-----ი (პ/ნ 0-----

-----. უფლების დამადასტურებელი დოკუმენტი - უძრავი ნივთის სანყიდობის ხელშეკრულება, დამოწმების თარიღი 27/01/2014, საქართველოს იუსტიციის სამინისტროს საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტო;

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- ამონაწერები საჯარო რეესტრიდან (იხ. ს.ფ. 185-186; 187-188; 189-190;).

სამოტივაციო ნაწილი:

4. შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა:

საქმის მასალების შესწავლის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, სარჩელის ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით შემოწმების, წარმოდგენილ მტკიცებულებათა სამართლებრივი შეფასების შედეგად, სასამართლო მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ მოსარჩელე სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი არ უნდა დაკმაყოფილდეს შემდეგ გარემოებათა გამო:

5. კანონები, რომლებითაც სასამართლომ იხელმძღვანელა:

საქართველოს კონსტიტუცია; საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსი; საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსი; საქართველოს სამოქალაქო კოდექსი.

6. სამართლებრივი შეფასება:

6.1. საქართველოს კონსტიტუციის 42.1. მუხლის თანახმად, ყოველ ადამიანს უფლება აქვს თავის უფლებათა და თავისუფლებათა დასაცავად მიმართოს სასამართლოს.

საქართველოს კონსტიტუციის 45-ე მუხლით, კონსტიტუციაში მითითებული ძირითადი უფლებანი და თავისუფლებანი, მათი შინაარსის გათვალისწინებით, ვრცელდება აგრეთვე იურიდიულ პირებზე,

საქართველოს კონსტიტუციის 94.1. მუხლით, სავალდებულოა გადასახადებისა და მოსაკრებლების გადახდა კანონით დადგენილი ოდენობითა და წესით.

6.2. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.2. მუხლით, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის დადგენილი, ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში გამოიყენება საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის დებულებები.

ამ კოდექსის 25.1. მუხლის თანახმად, აღიარებითი სარჩელი შეიძლება აღიძრას აქტის არარად აღიარების, უფლების ან სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობა-არარსებობის დადგენის შესახებ, თუ მოსარჩელეს აქვს ამის კანონიერი ინტერესი.

6.3. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის პირველი მუხლის 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 არამართლზომიერ ქმედებათა გასაჩივრების წესსა და პირობებს, საგადასახადო დავის გადაწყვეტის წესს, არეგულირებს საგადასახადო ვალდებულების შესრულებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს.

ამ კოდექსის 2.2. მუხლის თანახმად, გადასახადებით დაბეგვრისათვის გამოიყენება საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დღისათვის მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა.

ამ კოდექსის მე-5 მუხლის შესაბამისად, პირი ვალდებულია გადაიხადოს ამ კოდექსით დაწესებული საერთო-სახელმწიფოებრივი და ადგილობრივი გადასახადები.

ამ კოდექსის 6.1. მუხლით, გადასახადი არის ამ კოდექსის მიხედვით სავალდებულო, უპირობო ფულადი შენატანი ბიუჯეტში, რომელსაც იხდის გადასახადის გადამხდელი, გადახდის აუცილებელი, არაეკვივალენტური და უსასყიდლო ხასიათიდან გამომდინარე.

ამ კოდექსის 20.1. მუხლის მიხედვით, გადასახადის გადამხდელი არის პირი, რომელსაც აქვს ამ კოდექსით დადგენილი გადასახადის გადახდის ვალდებულება.

სასამართლო აღნიშნავს, 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;

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 8.24. მუხლის 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.

6.4. საქმის მასალებით დასტურდება, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 21.01.2014 წლის N---- ბრძანებით დაინიშნა ფ/პ ლ----- დ-----ის (პ/ნ 0-----) საქმიანობის კამერალური საგადასახადო შემოწმება ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების კუთხით. შესამოწმებელი პერიოდი განისაზღვრა 2008 წლის 01 იანვრიდან 2014 წლის 01 იანვრამდე, წლიური საშემოსავლო და ქონების გადასახადების ნაწილში განისაზღვრა 2008, 2009, 2010, 2011 და 2012 წლების საანგარიშო პერიოდი. 22/12/2014 წლის საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე ფ/პ ლ----- დ-----ს სულ დაერიცხა 67498 ლარი, მათ შორის: ძირითადი გადასახადი 47 433 ლარი, ჯარიმა 20 065. ამასთან, გადასახადის გადამხდელს დამატებით დაერიცხა 39 319 ლარი და შეუმცირდა 39 319 ლარით. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 22/12/2014 წლის N----- საგადასახადო მოთხოვნის მიხედვით ლ----- დ-----ს (პ/ნ 0-----) დაერიცხა საგადასახადო დავალიანება: ძირითადი - 47 433 ლარი; ჯარიმა - 20 065 ლარი; საურავი - 46 720,01 ლარი; სულ - 114 218,01 ლარი. 2014 წლის 27 იანვარს ლ----- დ-----სა (პ/ნ 0-----) და ე-----ს შორის (პ/ნ 0-----) გაფორმდა უძრავი ნივთის ნასყიდობის ხელშეკრულება, რომლითაც ე-----ს გადაეცა ქ. თბილისში, ჭ----- N01----- სადარბაზო N1, სართული N2, ბინა N7. ნასყიდობის საგნის ღირებულება განისაზღვრა 62 000 აშშ დოლარით.

6.5. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246.1. მუხლის 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 ნორმის მე-2 ნაწილით, გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ცრუმაგიერი პირის მიმართ განახორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებები.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის საფუძველზე სასამართლო განმარტავს, რომ ამა თუ იმ ფიზიკური ან/და იურიდიული პირის ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირად აღიარებისათვის სავალდებულოა არსებობდეს ორი კონკრეტული წინაპირობა, სახელდობრ: პირები ერთიმეორის ცრუმაგიერი პირებად მიიჩნევიან თუ: 1) პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან; 2) ეს პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებისაგან თავის არიდების მიზნით.

სასამართლოს მოსაზრებით, 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 გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებისაგან თავის არიდებას. ამრიგად განხორციელებული კონკრეტული ოპერაცია უნდა შეფასდეს, ემსახურება თუ არა იგი საგადასახადო ვალდებულების გადახდევენების 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 გადამხდელებს ჩააყენებთ უკიდურესად მძიმე მდგომარეობაში.

სასამართლოს მიაჩნია, 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 სასამართლოს დაუშვებლად მიაჩნია პირთა ცრუმაგიერად ცნობა, რამაც შედეგობრივად შესაძლებელია გამოიწვიოს პირთა კონსტიტუციური უფლებების ხელყოფა.

6.6. სასამართლო აღნიშნავს, რომ განსახილველ შემთხვევაში მოსარჩელე ითხოვს ფ/პ ლ----- დ-----ის საგადასახადო დავალიანების უზრუნველყოფის მიზნით, ლ----- დ-----ის ცრუმაგიერ პირად აღიარებული იქნეს, ლ----- დ-----ის შვლი ფ/პ ე-----ი, ვინაიდან, საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლების წარმოშობამდე, ფ/პ ლ----- დ-----მ N01----- საკადასტრო კოდიტ, მის სახელზე საკუთრების უფლებით რეგისტრირებული უძრავი ქონება 27.01.2014 წლის ნასყიდობის ხელშეკრულების საფუძველზე გადასცა შვილს - ე-----ს . მოსარჩელის მოსაზრებით, აღნიშნული ქმედება განხორციელდა საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების ღონისძიების თავიდან არიდების მიზნით.

6.7. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 19.1. მუხლით, 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 ნორმის მე-2 ნაწილით, განსაკუთრებულ ურთიერთობებს მიეკუთვნება ურთიერთობები, რომელთა დროსაც: თ) პირები ნათესავები არიან; ამავე მუხლის 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.

სასამართლო ყურადღებას მიაქცევს იმ ფაქტობრივ გარემოებას, რომ უძრავი ქონების მდებარე, ქ. თბილისი, ჭ----- (ს/კ N01-----) სადარბაზო N1, სართული N2, ბინა N7 ქონება სამესაკუთრედ 01.03.2004 წლიდან 20.07.2011 წლამდე რეგისტრირებული გახლდათ ე-----ი (პ/ნ 0-----). 20.07.2011 წლის ნასყიდობის

ხელშეკრულებით, აღნიშნული უძრავის ქონების მესაკუთრე გახლდათ ლ----
-- დ-----, ხოლო **27.01.2014 წლის** ნასყიდობის ხელშეკრულებით, ამ უძრავის
ქონების მესაკუთრე გახდა ე-----ი. ამასთან, ლ----- დ-----ს
გადასახადი დაერიცხა **22.12.2014 წლის** საგადასახადო შემოწმების აქტით,
რაზედაც გადასახადის გადამხედელს წარედგინა საგადასახადო მოთხოვნა.
საგულისხმოა, რომ ფ/პ ლ----- დ-----ის ქონებაზე საგადასახადო
გირავნობა/იპოთეკის უფლება დარეგისტრირდა 23.12.2014 წლის N-----
შეტყობინების საფუძველზე, ხოლო ფ/პ ლ----- დ-----ს საკუთრებაში
არსებულ ან/და ბალანსზე რიცხულ ქონებას ყადაღა დაედო შემოსავლების
სამსახურის **24.01.2017 წლის** N----- ბრძანებით.

6.8. სასამართლო მიუთითებს, საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 319.1
მუხლის დანაწესზე, რომლის თანახმადაც კერძო სამართლის სუბიექტებს
შეუძლიათ კანონის ფარგლებში თავისუფლად დადონ ხელშეკრულებები და
განსაზღვრონ ამ ხელშეკრულებათა შინაარსი. განსახილველ შემთხვევაში
მოპასუხეთა შორის დადებულია სამოქალაქო ხელშეკრულება, რომელიც
ემყარება მხარეთა ავტონომიურობის პრინციპს. ფიზიკური პირების მიერ
საგადასახადო შემოწმების დაწყების შემდგომ ნასყიდობის
ხელშეკრულების დადების ფაქტი არ შეიძლება გახდეს პირების
ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად ცნობის საფუძველი, მით უფრო რომ
საგადასახადო ორგანოს მიერ გადასახადი გადამხდელისათვის
საგადასახადო მოთხოვნა წარედგინა იქნა 2014 წლის 22 დეკემბერს, ხოლო
უძრავი ნივთის ნასყიდობის ხელშეკრულება დადებულია 2014 წლის 27
იანვარს.

სასამართლოს მოსაზრებით, განსაკუთრებულ ურთიერთობებს მქონე პირებს
შორის არსებული სამეწარმეო და ეკონომიკური ურთიერთობები
იმავედროულად, არ ქმნის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საფუძველს ამ
პირების ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის, რამდენადაც ცრუმაგიერ
პირებად აღიარება გავლენას ახდენს ამ პირების მიერ განხორციელებული
ეკონომიკური საქმიანობის საგადასახადო რეგულირებაზე (მათი დაბეგვრა
მოხდება საერთო ეკონომიკური პირობების გათვალისწინებით და არა იმ
პირობების გათვალისწინებით, რაც დადგენილია მოქმედი
კანონმდებლობით). ამასთანავე ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის
სახეზე უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავების
შეუძლებლობა იმ სხვა პირისაგან, რომელსაც იგი იყენებს გადასახადის
გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების
მიზნით, ხოლო ის გარემოება, რომ გადასახადის გადამხდელი გადასახადის
გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების
მიზნით, ისეთ კავშირში შედის სხვა პირთან, ისე რომ პრაქტიკულად

შეუძლებელია მათი განსხვავება, უნდა დასტურდებოდეს მთელი რიგი ფაქტობრივი გარემოებებით, რაც განსაზღვრულ შემთხვევაში საქმის მასალებით არ დასტურდება.

ამასთან, განსაზღვრულ შემთხვევაში მოსარჩელე სსიპ სემოსავლების სამსახურის მიერ, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლისა და სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102.3. მუხლის მოთხოვნათა შესაბამისად, არ იქნა წარმოდგენილი სხვა რაიმე მტკიცება, რომლითაც დადასტურდებოდა რომ რომ გადასახადის გადამხდელი ლ-----დ-----, გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით, ისეთ კავშირში შევიდა მოპასუხედ დასახელებულ ფ/პ ე-----თან, ისე რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია მათი განსხვავება,

ამრიგად, სასამართლო უსაფუძვლობის გამო ვერ გაიზიარებს მოსარჩელის მიერ სარჩელსა და სასამართლო სხდომაზე გამოთქმულ მოსაზრებებს აღნიშნულთან დაკავშირებით.

6.9. ზემოთ მითითებული ფაქტობრივი და სამართლებრივი გარემოებების ურთიერთშეჯერების შედეგად, სასამართლო უსაფუძვლობის გამო ვერ გაიზიარებს მოსარჩელის მოსაზრებას და მიაჩნია, რომ მოპასუხე ლ-----დოლძესა და მის შვილს ე-----ს შორის 2014 წლის 27 იანვარს გაფორმებული უძრავი ნივთის ნასყიდობის ხელშეკრულების გაფორმების ფაქტი არ შეიძლება გახდეს ფიზიკური პირების ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირად ცნობის საფუძველი.

6.10. სასამართლო სადავო საკითხთან დაკავშირებით დამატებით განმარტავს, რომ განსაზღვრულ შემთხვევაში სახეზეა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლით განსაზღვრული აღიარებითი სარჩელი, რომელიც ადგენს მოსარჩელის კანონიერი ინტერესის არსებობისას სასამართლოს უფლებამოსილებას აღიაროს (დადასტუროს) 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.

სასამართლოს მიაჩნია, რომ სსიპ სემოსავლების სამსახურის მიერ წარმოდგენილი მტკიცებულებები, საქმეზე დადგენილი ფაქტობრივი

გარემოებები არ ქმნიან მოპასუხედ დასახელებული იურიდიული და ფიზიკური პირების ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისა და შესაბამისად, სარჩელის დაკმაყოფილების საფუძველს.

6.11. ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სასამართლოს მიაჩნია, რომ განსახილველ შემთხვევაში არ არსებობს სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელის დაკმაყოფილების ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები, ამრიგად, სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი მოპასუხეების ფ/პ ლ----- დ-----ისა და ფ/პ ე-----ის მიმართ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის საფუძველზე, მოპასუხეების ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად აღიარების თაობაზე არ უნდა დაკმაყოფილდეს უსაფუძვლოების გამო.

7. საპროცესო ხარჯები:

7.1. „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის 5.1., „ლ“ მუხლის საფუძველზე მოსარჩელე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სსიპ შემოსავლების სამსახური გათავისუფლებულია საერთო სასამართლოებში განსახილველ საქმეებზე სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან.

ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი:

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიამ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.2.; მე-2; მე-12; მე-13; 25-ე; 26¹.3.; მუხლებით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 257-ე; მე-8; 53-ე; 243-ე; 244-ე; 364-ე; 369-ე მუხლებით, და

გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა:

1. მოსარჩელე სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი, მოპასუხეების - ლ----- დ-----სა (პ/ნ 0-----) და ე-----ის (პ/ნ 0-----) ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად აღიარების თაობაზე არ დაკმაყოფილდეს;
2. გადაწყვეტილება შეიძლება გასაჩივრდეს სააპელაციო წესით, თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (მდებარე, ქ. თბილისი, გრიგოლ რობაქიძის გამზირი №7^ა), სააპელაციო საჩივარი შემოტანილ უნდა იქნეს თბილისის საქალაქო სასამართლოში (მდებარე, ქ. თბილისი, დავით აღმაშენებლის ხეივანის მე-12 კმ, №6) 14 დღის ვადაში გადაწყვეტილების ასლის მხარისათვის გადაცემის მომენტიდან;

3. გადაწყვეტილების ასლი გადაეგზავნოთ მხარეებს.

მოსამართლე:
მამულაშვილი

ლეილა