



ბ რ ძ ა ნ ე ბ ა

საქართველოს სახელით
შ ე ს ა ვ ა ლ ი ნ ა წ ი ლ ი

7 თებერვალი, 2020 წელი

ქ. თბილისი

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა

თავმჯდომარე (მომხსენებელი) - შოთა გეჭაძე,
მოსამართლეები - გიორგი გოგიაშვილი, მარიამ ცისკაძე

სხდომის მდივანი - მარინე კახაძე

საჩივრის ავტორი (შუამდგომლობის ავტორი) - სსიპ შემოსავლების
სამსახური;

წარმომადგენელი - გუ---- კ----ძე;

მოპასუხეები - შპს „ნ-----ი“, შპს „წ-----ი“, ალ----- ს-----
-----ი;

წარმომადგენელი - და-----ი;

მოპასუხე - თა----- გუ-----ლი;

წარმომადგენლები - ვა----- ც-----ძე, ქე----- ვ-----ლი;

დავის საგანი - ცრუმაგიერ პირებად ცნობა;

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება - თბილისის საქალაქო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2019 წლის 2 აგვისტოს
გადაწყვეტილება;

1. შუამდგომლობის მოთხოვნა:

შპს „ნ-----ი“, შპს „წ-----ი“, ალ----- ს-----ი და თა-----
გუ-----ლი ცნობილ იქნან ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად.

2. მოპასუხეების პოზიცია:

შპს „ნ-----ის“, შპს „წ-----ის“, ალ----- ს-----ის, თა-----
გუ-----ლის წარმომადგენლებმა სარჩელი არ ცნეს, მხარი დაუჭირეს
წერილობით წარმოდგენილ შესაგებელს და განმარტეს, რომ არ არსებობს
სარჩელის დაკმაყოფილების ფაქტობრივ-სამართლებრივი საფუძვლები.

3. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნები:

3.1. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი:

სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

4. გასაჩივრებული გადაწყვეტილებით დადგენილი ფაქტები:

4.1. 2015 წლის 5 იანვრის მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან ამონაწერის თანახმად, 2012 წლის 2 მაისს სსიპ საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს მიერ დარეგისტრირდა შპს „ნ-----ი“, რომლის დირექტორად და 100%-იანი წილის მესაკუთრედ განისაზღვრა ალ----- ს-----ი. საზოგადოების იურიდიულ მისამართად მიეთითა სიღნაღის რაიონი, ქ. წნორი, დავით აღმაშენებლის ქ. №3, სხვა მისამართად - თბილისი, ისანი-სამგორის რაიონი, I-----ი, I-----ვ., კორპ.1, ბინ----- . ელექტრონულ ფოსტად დაფიქსირდა al-----@mail.ru. 2015 წლის 28 სექტემბრის მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან ამონაწერის თანახმად, შპს „ნ-----ის“ დირექტორად განისაზღვრა თე-----ძე. 2018 წლის 14 მაისის მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან ამონაწერის თანახმად, შპს „ნ-----ის“ დირექტორად განისაზღვრა ალ----- ს-----ი (ს.ფ.42-43, 46-47, 183-184);

4.2. 2016 წლის 27 ივნისის მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან ამონაწერის თანახმად, 2016 წლის 27 ივნისს სსიპ საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს მიერ დარეგისტრირდა შპს „წ-----ი“, რომლის დირექტორად განისაზღვრა თე-----ძე და 100%-იანი წილის მესაკუთრედ ალ----- ს-----ი. იურიდიულ მისამართად მიეთითა სიღნაღის რაიონი, ქ. წნორი, და-----, ხოლო ელექტრონულ ფოსტად - n-----@gmail.com. 2016 წლის 21 დეკემბრის გადაწყვეტილებით ალ----- ს-----მა მის საკუთრებაში არსებული შპს „წ-----ის“ 100%-იანი წილი უსასყიდლოდ გადასცა თა----- გუ-----ლს.

2016 წლის 22 დეკემბრის მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან ამონაწერის თანახმად, შპს „წ-----ის“ 100%-იანი წილის მესაკუთრედ დარეგისტრირდა თა----- გუ-----ლი და დირექტორად ხა-----ლი. ელექტრონული ფოსტის მისამართად მიეთითა tsnorisproduktebi7@gmail.com. 2018 წლის 15 იანვრის

გადაწყვეტილებით თა----- გუ-----ლმა მის საკუთრებაში არსებული შპს „წ-----
-----ის“ 100%-იანი წილი უსასყიდლოდ გადასცა ლე-----ლს.
2018 წლის 16 იანვრის მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული)
იურიდიული პირების რეესტრიდან ამონაწერის თანახმად, შპს „წ-----
-----ის“ 100%-იანი წილის მესაკუთრედ და დირექტორად დარეგისტრირდა
ლე-----ლი (ს.ფ.51-52, 163-66, 185-187);

4.3. 2016 წლის 15 დეკემბრის უძრავი ნივთის ნასყიდობის ხელშეკრულებით
თა----- გუ-----ლმა ალ----- ს-----ისაგან 1----- ლარად იყიდა უძრავი
ქონება (მის: სიღნაღის რაონი, ქალაქი წნორი, დ.-----, ს/კ № 5-----
--), რომელიც იძლევა მიწის ნაკვეთზე სამეწარმეო საქმიანობის
განხორციელების შესაძლებლობას. ხელშეკრულების თანახმად, ნასყიდობის
საგნის ღირებულება გადახდილ იქნა ხელშეკრულების საჯარო რეესტრში
წარდგენამდე. აღნიშნულ ქონებაზე თა----- გუ-----ლის საკუთრების უფლება
დარეგისტრირდა 2017 წლის 19 მაის (ს.ფ.156-160);

4.4. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 10 ნოემბრის №-----
ბრძანებით გირავნობა/იპოთეკის უფლება გავრცელდა შპს „ნ-----ის“
ქონებაზე (ს.ფ.37);

4.5. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 30 მაისის №----- ბრძანებით
ყადაღა დაედო შპს „ნ-----ის“ ქონებას (ს.ფ.37);

4.6. სსიპ შემოსავლების სამსახურის ადმინისტრირების დეპარტამენტის 2017
წლის 30 მაისის №----- ბრძანებით ყადაღა დაედო ალ----- ს-----ის
საკუთრებაში არსებულ ან/და ბალანსზე რიცხულ ნებისმიერ ქონებას.
აღნიშნულ ბრძანებას ალ----- ს-----ი გაეცნო 2017 წლის 7 ივნისს
(ს.ფ.39-41);

4.7. სსიპ შემოსავლების სამსახურის ადმინისტრირების დეპარტამენტის 2017
წლის 4 ივლისის №011-2509 ბრძანებით ყადაღა დაედო თა----- გუ-----ლის
საკუთრებაში არსებულ ალ----- ს-----ის საგადასახადო დავალიანების
უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების მიზნით საგადასახადო
გირავნობა/იპოთეკით დატვირთულ ქონებას ს/კ5-----. სსიპ შემოსავლების
სამსახურმა 2018 წლის 5 აპრილს სსიპ წერილობითი შუამდგომლობით
მიმართა სიღნაღის რაიონულ სასამართლოს და მოითხოვა ი/მ თა----- გუ-----
ლის ყადაღადადებული ქონების (ს/კ5-----) რეალიზაცია (ს.ფ. 168-171);

4.8. „გაცემული თანხებისა და დაკავებული გადასახადების“ 2016 წლის
დეკემბრის თვის ინფორმაციის თანახმად, შპს „ნ-----მა“ ხელფასები
გასცა შემდეგ პირებზე: გუ-----კ, ხურ-----ა, ჩხ-----ი, ბა-----
-ი, ბა-----ე, ფა-----ო, ქართველიშვილი ნინო, მიკირტიჩიანი
ალისა, მე-----ა, რო-----ო, დო-----ა, ბა-----ო, ხა-----
-----ი, ათ-----უ, ელ-----ი, სი-----ა, შა-----ა, ჭო-----

-----ი, კი-----ი, მო-----ი, ოგ-----ა, ჩა-----ი,
ბე-----ა, თე-----ა, ლო-----ი, ჭუ-----ი, მა-----ე, ზა-----
-----ა (ს.ფ.49-50);

4.9. „გაცემული თანხებისა და დაკავებული გადასახადების“ 2017 წლის ივნისის თვის ინფორმაციის თანახმად, შპს „წ-----მა“ ხელფასები გასცა შემდეგ პირებზე: ბა-----ე, სლ-----ა, მზ-----ა, თა-----ლი, ვა-----ლი, მი-----ლი, ლე-----ლი, ხა-----ლი, თე-----ძე, და-----ი, და-----ლი, ნი-----ლი, დი-----ა, ნი-----ი, ლი-----ლი, მა-----ძე, ლი-----ძე, ეკ-----ლი, ოთ-----ლი, ალ-----ი, ნი-----ლი, ნი-----ძე. ამასთან, სხვა განაცემები აღებული აქვს ალ----- ს-----სა და თა----- გუ-----ლს (ს.ფ.53-54);

4.10. 2017 წლის 4 ივლისის შედარების აქტის თანახმად, შპს „ნ-----ის“ საგადასახადო დავალიანების ძირითადი თანხა არის 1----- ლარი, ჯარიმა - 400 ლარი და საურავი - 1----- ლარი, ხოლო დამატებით დარიცხულ თანხას, რომელიც არ არის აღიარებული - 1----- ლარი (ს.ფ. 18);

4.11. სსიპ შემოსავლების სამსახურის მომსახურების დეპარტამენტის 2018 წლის 22 ოქტომბრის №----- სამსახურებრივი ბარათის თანახმად, შემოსავლების სამსახურის გადასახადების ადმინისტრირების საინფორმაციო სისტემაში არსებული ინფორმაციის მიხედვით შპს „ნ-----ს“ 09.11.2016 წლის №----- საგადასახადო მოთხოვნით თანხების დარიცხვამდე, 08.11.2016 წლის მდგომარეობით, ნაერთი ინფორმაციის მიხედვით ერიცხება დავალიანება საურავის ნაწილში 0.43ლარი; 09.11.2016 წლიდან 19.10.2018 წლამდე გადახდილია 3----- ლარი (ს.ფ.212);

4.12. ალ----- ს-----ის სახელზე რეგისტრირებულია ავტომობილები - F----- სახ. ნომრით W-----; V----- CC SPORT სახ. ნომრით M-----; V----- LT 35 სახ. ნომრით Z-----; F----- სახ. ნომრით W-----; U----- სახ. ნომრით R-----; O----- 1.81 სახ. ნომრით T----- (ს.ფ. 20-25);

4.13. ალ----- ს-----ი რეგისტრირებულია შპს „ს-----“-ის კაპიტალის 40%-იან წილის მესაკუთრედ (ს.ფ. 26).

5. დადგენილი ფაქტები პირველი ინსტანციის სასამართლომ სამართლებრივად შემდეგნაირად შეაფასა:

საქმის განმხილველი სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების უზრუნველყოფის კანონით დადგენილი ღონისძიებების გამოყენება იწვევს პირის კანონით დაცული უფლებების, მათ შორის, საკუთრებით თავისუფლად სარგებლობისა და განკარგვის შეზღუდვას.

სასამართლო მიუთითებს საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2013 წლის 3 ოქტომბრის და 2010 წლის 6 ივლისის გადაწყვეტილებებზე (№ბს-103-96(კ-13), №ბს-1546-1476 (კ-09) და განმარტავს, რომ ვინაიდან ცრუმაგიერ პირებად ცნობა უშუალოდ არის დაკავშირებული პირის საკუთრების უფლების შეზღუდვასთან, მის ქონებაზე საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების გამოყენებასთან, აუცილებელია, რომ აღნიშნული ფაქტი დადგინდეს კანონით დადგენილი ყველა დანაწესის სრული დაცვითა და ფაქტობრივი გარემოებების შესწავლისა და შეფასების შედეგად.

სასამართლომ არ გაიზიარა მოსარჩელის არგუმენტაცია, რომ ალ----- ს----- -ის მიერ უძრავი ქონების (ს/კ5-----) რეალიზაცია ემსახურებოდა ქონების გარიდებას. საქმის განმხილველი სასამართლოს მოსაზრებით, განსახილველ შემთხვევაში მოსარჩელის მიერ მითითებული ფაქტების ერთობლიობა არ ქმნის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლით გათვალისწინებული ცრუმაგიერი პირების დადგენის სამართლებრივ საფუძველს, ვინაიდან მოცემულ შემთხვევაში სახეზე არ არის და საქმის მასალებით არ დასტურდება, მოპასუხეთა ქმედებების ისეთი ერთობლიობა და უწყვეტი ჯაჭვი, რომელიც გააჩენდა გონივრულ ეჭვს კონკრეტული ოპერაციის გადასახადების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიების შესაძლო გამოყენებისაგან ქონების გარიდების მიზნით განხორციელების შესახებ, ასევე, არ დასტურდება მოპასუხეთა მიერ ურთიერთშორის ისეთი კავშირის შექმნა, რომ საგადასახადო ორგანო ვერ ახდენს გადასახადის გადამხდელი პირის იდენტიფიცირებას კონკრეტულ დასაბეგრ ოპერაციებზე. ამრიგად, მოპასუხეთა ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისთვის სახეზე არ არის მტკიცებულებათა ერთობლიობა, რომელიც დაადასტურებდა, რომ მოპასუხეები მათ მიერ განხორციელებული ოპერაციების ერთობლიობით მოქმედებდნენ კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულებებისთავიდან აცილების მიზნით.

6. სსიპ შემოსავლების სამსახურის საჩივრის მოთხოვნა:

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2019 წლის 2 აგვისტოს გადაწყვეტილების გაუქმება და შპს „ნ-----ის“, შპს „წ-----ის“, ალ----- ს-----ის და თა----- გუ-----ლის ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობა.

6.1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის საჩივრის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები:

საჩივრის ავტორის არ ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შედეგს და მიუთითებს, რომ საქმის განმხილველმა სასამართლომ სათანადოდ არ გამოიკვლია საქმის ფაქტობრივი და სამართლებრივი გარემოებები,

შესაბამისად მიიღო დაუსაბუთებელი გადაწყვეტილება.

აპელანტი მიიჩნევს, რომ მოპასუხეთა სამართლებრივი მოქმედებები და სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ მითითებული ფაქტობრივი და სამართლებრივი გარემოებები ქმნის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლით გათვალისწინებულ შემადგენლობას, ამდენად საქმეში წარმოდგენილია მოპასუხეთა ცრუმაგიერ პირებად მიჩნევისთვის საჭირო წინაპირობები.

7. სააპელაციო სასამართლოს მიერ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების ძალაში დატოვების ფაქტობრივი და სამართლებრივი დასაბუთება:

7.1. 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.

სააპელაციო სასამართლო მიიჩნევს, 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.

7.2. პალატა მიუთითებს, რომ განსახილველი დავის საგანს წარმოადგენს პირთა ცრუმაგიერად აღიარება, რასაც არეგულირებს საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის პირველი ნაწილის (2019 წლის 28 ივნისის ცვლილებებამდე მოქმედი რედაქცია) 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. 2019 წლის 28 ივნისის განხორციელებული ცვლილებების შემდგომ მოქმედი რედაქციით, პირი გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად მიიჩნევა, თუ ეს პირი მოსალოდნელი ან არსებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით გამოიყენება.

246-ე მუხლის ორივე რედაქცია ითვალისწინებს საგადასახადო ორგანოს უფლებას გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების მიზნით გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერი პირის მიმართ განახორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები.

მითითებული ნორმის შინაარსის გათვალისწინებით, სააპელაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ კანონმდებელი არ ასახელებს გარემოებებს, 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.

7.3. სააპელაციო პალატა აქვე აღნიშნავს, რომ თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციული პალატის 2020 წლის 31 იანვრის განჩინებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი მიჩნეულ იქნა ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის VII¹⁶ თავის შესაბამისად წარმოდგენილ საჩივრად. ამდენად პალატა განიხილავს საქმეს დასახელებული თავის ნორმებით გათვალისწინებული მოწესრიგებით.

განსახილველ შემთხვევაში პალატას დადგენილად მიაჩნია, რომ საგადასახადო ვალდებულების უპირობო შესრულების მოვალეობაზე 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/დასაწყისის სახით დაკისრებული თანხა.

პალატა ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, 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 თემის 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 გამოყენებას, რათა აღსრულდეს კანონით დადგენილი ვალდებულება.

პალატა ასევე იზიარებს საქმის განმხილველი სასამართლოს მითითებას საქართველოს უზენაესი სასამართლოს პრაქტიკაზე და განმარტავს, რომ „საგადასახადო კოდექსის 246-ემუხლის შინაარსიდან გამომდინარე, ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის სახეზე უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავების შეუძლებლობა სხვა იმ პირისაგან, რომელიც გამოყენებული არის 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 შეუძლებელი არის მათი განსხვავება.“ (საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2013 წლის 3 ოქტომბრის გადაწყვეტილება საქმეზე №ბს-103-96(კ-13)).

„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.“ (საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2010 წლის 6 ივლისის გადაწყვეტილება საქმეზე №ბს-1546-1476 (კ-09)).

ამდენად, ცრუმაგიერ პირებად ცნობის შესახებ სარჩელის წარდგენისას სასამართლომ კონკრეტული გარემოებების შეფასების შედეგად მოცემული ნორმის საკანონმდებლო მიზნის - უზრუნველყოფილ იქნას აღიარებული საგადასახადო ვალდებულების შესრულება, გათვალისწინებით უნდა დაადგინოს და საგადასახადო ორგანომ უნდა დაამტკიცოს მოპასუხეთა ქმედებების ისეთი ჯაჭვის არსებობა, რაც დაადასტურებს რეალური და ცრუმაგიერი პირების განსხვავების შეუძლებლობასა და ცრუმაგიერი პირის გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის ასარიდებლად შექმნასა თუ გამოყენებას.

სააპელაციო პალატა ვერ გაიზიარებს მოსარჩელის არგუმენტაციას, რომ აღ---
----- ს-----ის მიერ უძრავი ქონების (ს/კ 5-----) რეალიზაცია ემსახურებოდა ქონების გარიდებას. სასამართლო ყურადღებას ამახვილებს იმ

გარემოებაზე, რომ სადავო უძრავი ქონება გასხვისების დროისათვის დატვირთული იყო საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკით და ამასთან, სსიპ შემოსავლების სამსახურმა 2018 წლის 5 აპრილს სიღნაღის რაიონულ სასამართლოში წარადგინა წერილობით შუამდგომლობა აღნიშნული ქონების იძულებით რეალიზაციასთან დაკავშირებით. ამდენად, პალატა ყურადღებას ამახვილებს იმ ფაქტზე, რომ ცრუმაგიერ პირებად ცნობის ნორმატიული რეგულირების საბოლოო მიზანს წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების მიზნით ცრუმაგიერი პირის მიმართ საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების შესაძლებლობა, რასაც საგადასახადო ორგანო ვერ ადასტურებს განსახილველ შემთხვევაში.

ერთი და იგივე პირების შპს „ნ-----სა“ და შპს „წ-----ში“ დასაქმებასთან დაკავშირებით პალატა აღნიშნავს, რომ სადავო პერიოდში მოქმედი საქართველოს კონსტიტუციის 30-ე მუხლის პირველი პუნქტის მიხედვით, შრომა თავისუფალია, რაც გულისხმობს პროფესიისა და საქმიანობის თავისუფალ არჩევას. შესაბამისად, მხოლოდ ის ფაქტი, რომ ერთი და იგივე პირები მუშაობდნენ ორ საწარმოში, არ გულისხმობს ავტომატურად აღნიშნულ პირთა პრაქტიკულად გამიჯვნის შეუძლებლობას. აღნიშნული გარემოება, დამოუკიდებლად, საკანონმდებლო ნორმით დადგენილი მიზნის დამამტკიცებელი ფაქტობრივი გარემოებების არსებობის გარეშე, არ ქმნის საწარმოთა ცრუმაგიერ პირებად მიჩნევის საფუძველს.

განსახილველ შემთხვევაში, მოსარჩელის მიერ მითითებული ფაქტების ერთობლიობა არ ქმნის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლით გათვალისწინებული ცრუმაგიერი პირების დადგენის სამართლებრივ საფუძველს, ვინაიდან სახეზე არ არის და საქმის მასალებით არ დასტურდება, მოპასუხეთა ქმედებების ისეთი ერთობლიობა და უწყვეტი ჯაჭვი, რომელიც გააჩენდა გონივრულ ეჭვს კონკრეტული ოპერაციის გადასახადების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიების შესაძლო გამოყენებისაგან ქონების გარიდების მიზნით განხორციელების შესახებ; ასევე, არ დასტურდება მოპასუხეთა მიერ ურთიერთშორის ისეთი კავშირის შექმნა, რომ საგადასახადო ორგანო ვერ ახდენს გადასახადის გადამხდელი პირის იდენტიფიცირებას კონკრეტულ დასაბეგრ ოპერაციებზე. ამრიგად, მოპასუხეთა ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისთვის სახეზე არ არის მტკიცებულებათა ერთობლიობა, რომელიც დაადასტურებდა, რომ მოპასუხეები მათ მიერ განხორციელებული ოპერაციების ერთობლიობით მოქმედებდნენ კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულებების თავიდან აცილების მიზნით.

სააპელაციო პალატა ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს მსჯელობას, რომ მოცემულ შემთხვევაში სახეზეა საქართველოს

ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლით განსაზღვრული აღიარებითი სარჩელი, რომელიც ადგენს მოსარჩელის კანონიერი ინტერესის არსებობისას სასამართლოს უფლებამოსილებას - აღიაროს (დაადასტუროს) კონკრეტული სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობა-არარსებობა მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მოსარჩელე მხარე წარადგენს აღნიშნული გარემოების დამადასტურებელ უდავო მტკიცებულებებს. ამდენად, აღიარებითი სარჩელის სპეციფიურობა გამომდინარეობს იქიდან, რომ სასამართლო უდავოდ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებებისა და მტკიცებულებების საფუძველზე მხოლოდ აღიარებს (ადასტურებს) კონკრეტული სამართალურთიერთობის არსებობა-არარსებობის ფაქტს. განსახილველ შემთხვევაში, სასამართლოს მიაჩნია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ წარმოდგენილი მტკიცებულებების საფუძველზე, საქმეზე დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები არ ქმნიან მოპასუხეების ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისა და შესაბამისად, სარჩელის დაკმაყოფილების საფუძველს.

ამდენად, სააპელაციო პალატა მიიჩნევს, რომ საქალაქო სასამართლომ არსებითად სწორად გადაწყვიტა დავა, საჩივრის ავტორის მიერ არ ყოფილა მითითებული გარემოებებზე და წარმოდგენილი საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102.3-ე მუხლის შესაბამისად მტკიცებულებები, რომლებიც გააბათილებდა პირველი ინსტანციის სასამართლოს ბრძანებით გაკეთებულ სამართლებრივ დასკვნებს. შესაბამისად, სახეზე არ არის გასაჩივრებული ბრძანების გაუქმების სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლებით გათვალისწინებული გარემოებები, რისი გათვალისწინებითაც უცვლელად უნდა დარჩეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2019 წლის 2 აგვისტოს გადაწყვეტილება.

ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი

სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1-ლი, მე-12, 22-ე, მუხლებით, VII¹⁶ თავით და საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 257-ე, 372-ე, 386-ე მუხლებით და

ბ რ ძ ა ნ ე ბ ს:

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს.
2. ძალაში დარჩეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2019 წლის 2 აგვისტოს გადაწყვეტილება.
3. სააპელაციო სასამართლოს ბრძანება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

მოსამართლეები:

შოთა გეჭაძე -

გიორგი გოგიაშვილი -

მარიამ ცისკაძე -