



**ქუთაისის სააპელაციო სასამართლო  
გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა  
საქართველოს სახელით**

19 აგვისტო, 2019 წელი

ქალაქი

ქუთაისი

**ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა**

შემადგენლობა

**მოსამართლეები:** გოჩა აბუსერიძე (მომხსენებელი)  
სიმონ ჩხაიძე, ხათუნა ხომერიკი

**სხდომის მდივანი** ონისე გურეშიძე

**აპელანტები** – ინდ.მეწარმე „გ-----ი“, ქ-----ე

**წარმომადგენელი** – ბ-----ი

**მოწინააღმდეგე მხარე** – სსიპ შემოსავლების სამსახური

**დავის საგანი** – ცრუმაგიერ პირებად აღიარება

**გასაჩივრებული გადაწყვეტილება** – ზუგდიდის რაიონული სასამართლოს  
2019 წლის 27 თებერვლის გადაწყვეტილება

**1. აპელანტის მოთხოვნა** – გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება,  
ახალი გადაწყვეტილებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელის უარყოფა

**2. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითება:**

**2.1.** 2017 წლის 20 ოქტომბერს სსიპ შემოსავლების სამსახურმა სარჩელით  
მიმართა ზუგდიდის რაიონულ სასამართლოს ინდ.მეწარმე „გ-----ის“ და  
ქ-----ის მიმართ მოპასუხეთა ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად აღიარების  
მოთხოვნით;

სარჩელის მიხედვით, შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის  
მონაცემებით, ინდ.მეწარმე „გ-----ის“ (ს/ნ. 19-----9) აღიარებული  
საგადასახადო დავალიანება შეადგენს 8670.02 ლარს. საგადასახადო

დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების გატარების მიზნით გადასახადის გადამხდელის ქონებაზე 2014 წლის 03 დეკემბრის N-----0 შეტყობინებით რეგისტრირებულია საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 241-ე მუხლის საფუძველზე 2016 წლის 29 ივნისს ინდ.მეწარმე „გ-----ის“ (ს/ნ. 19-----9) მიმართ გამოიცა ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ N-----2 ბრძანება, რომელიც პირადად ჩაბარდა 2016 წლის 11 ივლისს. გ-----ს, მის მიერ წარმოდგენილი ქონების ნუსხის და მარეგისტრირებული ორგანოებიდან მიღებული ინფორმაციის საფუძველზე, ქონება არ გააჩნია.

ინდ.მეწარმე „გ-----ი“ (ს/ნ. 19-----9) რეგისტრირებულია სამეწარმეო რეესტრში 2005 წლის 24 მაისიდან, იურიდიული მისამართია ქ.ზუგდიდი, პ-----ს ქ. N57, საქმიანობის სახე იყო სამგზავრო და სატვირთო გადაზიდვები.

2014 წლის 05 სექტემბერს გ-----ის მიმართ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ გამოიცა კამერალური საგადასახადო შემოწმების შესახებ N-----5 ბრძანება, რომელსაც იგი ელექტრონულად გაეცნო 2014 წლის 09 სექტემბერს.

2014 წლის 13 ოქტომბრის ნასყიდობის ხელშეკრულებით მის საკუთრებაში არსებული უძრავი ქონება მდებარე ქ.ზუგდიდში, პ-----ს ქუჩის N2-ში, საკადასტრო კოდით 4-----9, გადასცა მეუღლეს ქ-----ეს (პ/ნ. 5-----4). ამავე პერიოდში, კერძოდ 2014 წლის 10 და 20 ოქტომბერს მისსავე მეუღლეს გადაუფორმა ორი ავტომანქანა: DA----- სახელმწიფო ნომრით DB-----B და OP----- A G სახელმწიფო ნომრით KI-----A, ხოლო ამავე წლის 06 ნოემბერს N2-----9 აქტით დაარეგისტრირა განქორწინება. მიუხედავად ამისა, გ-----ი კვლავ სარგებლობს ზემოაღნიშნული ავტომანქანებით, რასაც ადასტურებს მის სახელზე საგზაო მოძრაობის წესების დარღვევაზე შედგენილი სამართალდარღვევის ოქმები და სერვისების განვითარების სააგენტოდან მიღებული თანდართული ინფორმაცია.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე სსიპ შემოსავლების სამსახურს მიაჩნია, რომ ინდ.მეწარმე „გ-----ის“ (ს/ნ. 19-----9) მიერ უძრავ-მოძრავი ქონების გადაცემა ქ-----ეზე (პ/ნ. 5-----4) და მასთან ფიქტიური განქორწინება მიზნად ისახავდა საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისაგან თავის არიდებას.

**მოპასუხეებმა** - ინდ.მეწარმე „გ-----მა“ და ქ-----ემ სარჩელი არ ცნეს და მისი უარყოფა მოითხოვეს.

### **გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი:**

ზუგდიდის რაიონული სასამართლოს 2019 წლის 27 თებერვლის გადაწყვეტილებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი დაკმაყოფილდ; მოპასუხეები აღიარებულ იქნენ ცრუმაგიერ პირებად. ამავე გადაწყვეტილებით მოპასუხეებს სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ დაეკისრათ სახელმწიფო

ბაჟის - 200 ლარის გადახდა.

ამ დასკვნამდე სასამართლო მივიდა შემდეგ გარემოებათა გამო:

### **სასამართლოს მიერ მითითებული ფაქტობრივი გარემოებები:**

**2.1.1.** ინდ.მეწარმე „გ-----ი“ 24.05.2005 წლიდან რეგისტრირებულია ინდივიდუალურ მეწარმედ;

**2.1.2.** 2014 წლის 05 სექტემბერს გ-----ის მიმართ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ გამოიცა კამერალური საგადასახადო შემოწმების შესახებ №3---5 ბრძანება, რომელსაც გ-----ი ელექტრონულად გაეცნო 2014 წლის 09 სექტემბერს. შემოწმების შედეგად აღმოჩნდა, რომ ინდ.მეწარმე „გ-----ს“ გააჩნია აღიარებული საგადასახადო დავალიანება;

**2.1.3.** მოპასუხეები 2004 წლიდან იმყოფებოდნენ რეგისტრირებულ ქორწინებაში, რაც შეწყდა 2014 წლის 06 ნოემბერს. ამის მიუხედავად, გ-----ი და ქ-----ე ცხოვრობენ ერთად ერთ მისამართზე - ქ. ზუგდიდში, პ-----ს ქუჩის №2-ში. აღსანიშნავია, რომ გ-----ს და ქ-----ეს ჰყავთ სამი შვილი;

**2.1.4.** შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ გამოცემული კამერალური საგადასახადო შემოწმების შესახებ 05.09.2014 წლის №3---5 ბრძანების გაცნობის შემდეგ ინდ.მეწარმე „გ-----მა“ თავის საკუთრებაში არსებული უძრავ-მოძრავი ქონება გადასცა მეუღლეს ქ-----ეს, კერძოდ: ქ. ზუგდიდში, პ-----ს ქუჩა №2-ში მდებარე მემკვიდრეობით მიღებული უძრავი ქონება (საკადასტრო კოდი №4-----9) ინდ.მეწარმე „გ-----ისაგან“ გადაეცა ქ-----ეს 13.10.2014 წლის ნასყიდობის ხელშეკრულების საფუძველზე ისე, რომ მას ინდ.მეწარმე „გ-----ისათვის“ თანხა არ გადაუხდია. 20.10.2014 წელს გ-----მა მეუღლეს გადაუფორმა ორი ავტომანქანა: 1. „DA-----“ (VIN: X-----8) და 2. „OP-----A G“ (VIN: W-----9). გადაცემის მიუხედავად, მოპასუხე გ-----ი დღემდე სარგებლობს მითითებული უძრავ/მოძრავი ქონებით. ამასთან, მას ქონების ქ-----ისათვის გადაცემის შემდეგ სხვა ქონება საკუთრებაში არ დარჩენია;

**2.1.5.** საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების გატარების მიზნით გადასახადის გადამხდელის - ინდ.მეწარმე „გ-----ის“ ქონებაზე 2014 წლის 03 დეკემბრის №-----0 შეტყობინებით რეგისტრირებული იქნა საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის უფლება, რომელსაც ელექტრონულად გაეცნო 2014 წლის 19 დეკემბერს. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 241-ე მუხლის საფუძველზე 2016 წლის 29 ივნისს ინდ.მეწარმე „გ-----ის“ მიმართ გაიცა ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ №0-----2 ბრძანება, რაც პირადად ჩაბარდა გ-----ს 2016 წლის 11 ივლისს.

### **დასკვნები სამართლებრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:**

**2.2.1.** სასამართლოს განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246.1

მუხლის შესაბამისად, 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 მე-2 ნაწილის თანახმად კი, გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ცრუმაგიერი პირის მიმართ განახორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები.

იმავე 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. მე-3 ნაწილის შესაბამისად, 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.

საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის შინაარსიდან გამომდინარე, იმ გარემოების დადასტურების მიზნით, რომ გადასახადის გადამხდელი წარმოადგენს სხვა პირის ცრუმაგიერ პირს, სავალდებულოა დადასტურდეს შემდეგი: 1. გადასახადის გადამხდელის გამიჯვნა ამ სხვა პირისაგან რიგი ფაქტობრივი გარემოებების გამო პრაქტიკულად შეუძლებელია; 2. კონკრეტული ერთი პირი ამ სხვა პირის მხრიდან გამოყენებულია გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზნით. აღნიშნული სამართლებრივი ინსტრუმენტის მიზანია დაიცვას საგადასახადო ორგანოს, როგორც კრედიტორის, უფლებები.

გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისაგან შეუძლებელია, როდესაც სახეზეა: 1. საერთო ფინანსური ანგარიშები და საგადასახადო დეკლარაციების ფაილები (დეკლარაციის ერთობლივად შევსება, ერთიანი დაგეგმვა, საერთო ადმინისტრირება) დამოუკიდებელ კომპანიებში; 2. ერთი კომპანიის ქმედებები არის მეტად განმაპირობებელი (გამიზნული) მეორე კომპანიის ბიზნესის წყაროსი (წარმატების); 3. კომპანია იყენებს სხვა კომპანიის საკუთრებას, როგორც საკუთარს; 4. კორპორაციის ყოველდღიური საქმიანობის ურთიერთაღრევა (ერთობლიობა); 5. შვილობილი კომპანიის ხელმძღვანელების/ დასაქმებულების სხვა კომპანიის (მაგ. დედა კომპანიის) საუკეთესო ინტერესებში მოქმედება; 6.

„ჩრდილოვანი დირექტორის“ თეორია. 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. ამასთან, აღსანიშნავია, რომ ჩამოთვლილი ფაქტობრივი გარემოებები ამომწურავი არ არის - შესაძლოა იყოს სხვაგვარი მოცემულობა, რომელიც დაადასტურებს, რომ გადასახადის გადამხდელის სხვა პირისაგან განსხვავება შეუძლებელია და რომ ეს პირი გამოყენებულია საგადასახდო კოდექსის 238-ე მუხლით გათვალისწინებული გადასახადის გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზნით.

სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ ინდ.მეწარმე „გ-----ს“ გააჩნია აღიარებული საგადასახდო დავალიანება 2014 წლიდან, თუმცა მხოლოდ ეს გარემოება არ წარმოადგენს სარჩელის დაკმაყოფილების საფუძველს. აუცილებელია დადგინდეს, გადასახადის გადამხდელის - ინდ.მეწარმე „გ-----ის“ მიერ განკარგული ქონება წარმოადგენს თუ არა ცრუმაგიერი ურთიერთობის საგანს, ასეთად კი მიჩნეულ უნდა იქნეს ისეთი ქონება, რომელიც გადასახადის გადამხდელის მიერ გასხვისებული (განკარგული) იქნა დავალიანების წარმოშობის შემდგომ, სადავო პერიოდში.

მოცემულ შემთხვევაში, 2014 წლის 05 სექტემბერს გ-----ის მიმართ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ გამოიცა კამერალური საგადასახდო შემოწმების შესახებ №3---5 ბრძანება, რომელსაც ინდ.მეწარმე „გ-----ი“ ელექტრონულად გაეცნო 2014 წლის 09 სექტემბერს. შემოწმების შედეგად აღმოჩნდა, რომ ინდ.მეწარმე „გ-----ს“ გააჩნია აღიარებული საგადასახდო დავალიანება.

სასამართლოს დასკვნით, ინდ.მეწარმე „გ-----ის“ მიერ მითითებული ბრძანების გაცნობის დროს მოპასუხეებს შორის არსებობდა განსაკუთრებული ურთიერთდამოკიდებულება - ისინი იყვნენ რეგისტრირებულ ქორწინებაში მყოფი მეუღლეები. რაიონულმა სასამართლომ ჩათვალა, რომ დავალიანების წარმოშობის ანუ საგადასახდო ვალდებულების შესახებ ბუნებრივია ცნობილი იყო ინდ.მეწარმე „გ-----ისათვის“, თუნდაც №3---5 ბრძანების გაცნობით, რომლის შემდგომ მისი მხრიდან თავისი მეუღლისათვის უძრავმოძრავი ქონების გადაცემა ემსახურებოდა სწორედ გადასახადის (დავალიანების) გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებებისაგან თავის არიდებას. მეტიც, საქმეზე არსებული მტკიცებულებებით (მოპასუხე გ-----ის ახსნა-განმარტება, შესაგებლები, ვიდეო ჟარიმების შესახებ ინფორმაცია) სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ ფორმალურად გადაცემის მიუხედავად, ქონებით

პრაქტიკულად სარგებლობდა ინდ.მეწარმე „გ-----ი“.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, რაიონულმა სასამართლომ დაადგინა, რომ სახეზე იყო საგადასახადო ვალდებულების მქონე გადასახადის გადამხდელის - ინდ.მეწარმე „გ-----ის“ მხრიდან გადასახადის გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით ქ-----ესთან ისეთ კავშირში შესვლა, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელი იყო მათი ერთიმეორისაგან განსხვავება, რამდენადაც მათ შორის წარმოშობილი სამართლებრივი ურთიერთობა იყო მხოლოდ ფორმალური და ატარებდა ფიქტიურ ხასიათს, რომელიც საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებების მიქცევის თავიდან არიდებას ემსახურებოდა, აღნიშნული გარემოებები კი მოპასუხეთა ცრუმაგიერობაზე მიუთითებდა.

### **3. სააპელაციო საჩივრის საფუძვლები:**

ზუგდიდის რაიონული სასამართლოს 2019 წლის 27 თებერვლის გადაწყვეტილება კანონით დადგენილ ვადაში სააპელაციო წესით გაასაჩივრა როგორც ინდ.მეწარმე „გ-----მა“, ისე ქ-----ემ, რომლებმაც მოითხოვეს პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილების გაუქმება და სარჩელის უარყოფა, შემდეგი დასაბუთებით:

#### **3.1. სააპელაციო საჩივრის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები:**

**3.1.1.** აპელანტების განმარტებით, რაიონულმა სასამართლომ არასწორად მიიჩნია დადგენილად გასაჩივრებულ გადაწყვეტილებაში 3.2.1 პუნქტად მითითებული გარემოება მასზედ, რომ ინდ.მეწარმე „გ-----ი“ და ქ-----ე ცხოვრობენ ერთად, ერთ მისამართზე ქ. ზუგდიდში, 3-----ს ქუჩის №2-ში“, რაც საქმის განხილვით არ დადგენილა. 2014 წლის 06 ნოემბერს ქ-----ე განქორწინდა გ-----თან და მოხდა ქონების გაყოფა, რაც არ მიიღო მხედველობაში სასამართლომ. აღნიშნულმა, გავლენა მოახდინა საქმეზე სწორი გადაწყვეტილების მიღებაზე და სასამართლოს მიერ გამოტანილი იქნა უკანონო გადაწყვეტილება;

**3.1.2.** აპელანტების მსჯელობით, რაიონულმა სასამართლომ არასწორად მიიჩნია დადგენილად გასაჩივრებულ გადაწყვეტილებაში 3.2.2 პუნქტად მითითებული გარემოება მასზედ, რომ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ გამოცემული კამერალური საგადასახადო შემოწმების შესახებ 05.09.2014 წლის №3---5 ბრძანების გაცნობის შემდეგ ინდ.მეწარმე „გ-----მა“ საკუთრებაში არსებული უძრავ-მოძრავი ქონება გადასცა მეუღლეს ქ-----ეს. როგორც ზემოთ აღინიშნა ქ-----ესა და გ-----ს შორის მოხდა განქორწინება და ქონების გაყოფა, რაც უბრალოდ დროში დაემთხვა ინდ.მეწარმე „გ-----ის“ შემოწმების პერიოდს, რაც მათთვის უცნობი იყო. მეტიც, იმ დროისათვის ინდ.მეწარმე „გ-----ი“ დაჯარიმდებოდა თუ არა თავად მისთვისაც უცნობი იყო, შესაბამისად იმგვარი გარემოება რაზეც მიუთითა სასამართლომ, უტყუარად არ დადგენილა;

**3.1.3.** სასამართლოს მიერ გადაწყვეტილების სამართლებრივ დასაბუთებაში მითითებული ნორმების გამოყენება მიზანშეწონილი მაშინ იქნებოდა, როცა დადგინდებოდა შესაბამისი ფაქტობრივი საფუძვლის არსებობა, რაც მოცემულ შემთხვევაში არსებული მტკიცებულებების ობიექტური შეფასებით სახეზე არ არის. რაიონული სასამართლოს მიერ მითითებული სამართლებრივი ნორმების გამოყენება დასაბუთებული არ არის საამისოდ ფაქტობრივი საფუძვლის არ არსებობის გამო;

**3.1.4.** აპელანტების განმარტებით, სასამართლომ გადაწყვეტილება გამოიტანა სამართლის ნორმათა დარღვევით. სასამართლომ არ გამოიყენა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის პირველი ნაწილით დადგენილი ნორმა, რომლის 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. მოცემულ შემთხვევაში სასამართლო განხილვის შედეგად არ დადგენილა ისეთი ფაქტობრივი გარემოებები, რაც ერთმანეთის ცრუმაგიერობად ჩაითვლებოდა;

**3.1.5.** აპელანტების განმარტებით, სასამართლომ ასევე არასწორად გამოიყენა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლი საქმის ფაქტობრივი გარემოებების გათვალისწინებით. გ-----ი და ქ-----ე არ არიან ურთიერთდამოკიდებული პირები, რადგან ისინი განქორწინებული არიან და მოხდა ქონების გაყოფა, ცხოვრობენ ცალ-ცალკე და ერთმანეთზე დამოკიდებულნი არ არიან, შესაბამისი ფაქტობრივი საფუძვლების არ არსებობის გამო გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გამოტანისას სასამართლომ არ გამოიყენა და არასწორად გამოიყენა აღნიშნული კანონები. გამომდინარე აქედან გასაჩივრებული გადაწყვეტილება უკანონოა და დაუსაბუთებელი.

#### **4. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვების დასაბუთება:**

სააპელაციო პალატამ განიხილა სააპელაციო საჩივრის მოტივების საფუძვლიანობა, გაანალიზა საქმის მასალები, მოისმინა მხარეთა განმარტებები, შეამოწმა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერება - დასაბუთებულობა და ერთობლივი ანალიზის საფუძველზე მივიდა დასკვნამდე, რომ აპელანტის მოთხოვნა არ უნდა დაკმაყოფილდეს, უცვლელი უნდა დარჩეს ზუგდიდის რაიონული სასამართლოს 2019 წლის 27 თებერვლის გადაწყვეტილება, შემდეგ გარემოებათა გამო:

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

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 377-ე მუხლის პირველი

ნაწილის მიხედვით, სააპელაციო სასამართლო ამოწმებს გადაწყვეტილებას სააპელაციო საჩივრის ფარგლებში, ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით. იმავე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, სამართლებრივი თვალსაზრისით შემოწმებისას სასამართლო ხელმძღვანელობს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლების მოთხოვნებით.

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 382-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, სააპელაციო სასამართლოს შეუძლია გაიზიაროს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ მტკიცებულებათა გამოკვლევის შედეგები მთლიანად ან ნაწილობრივ. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, სააპელაციო სასამართლოს განჩინება აღწერილობითი და სამოტივაციო ნაწილების ნაცვლად უნდა შეიცავდეს მოკლე დასაბუთებას გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების ან უცვლელად დატოვების შესახებ. თუ სააპელაციო სასამართლო ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებასა და დასკვნებს, საქმის ფაქტობრივ ან/და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით, მაშინ დასაბუთება იცვლება მათზე მითითებით.

### **ფაქტობრივი და სამართლებრივი დასაბუთება:**

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.

სააპელაციო სასამართლო იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ საქმეზე დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს, ფაქტობრივი გარემოებების სამართლებრივ შეფასებებს, მიუთითებს მათზე და აღნიშნავს შემდეგს:

განსახილველ შემთხვევაში სადავოა ქ-----ის ინდ.მეწარმე „გ-----ის“ ცრუმაგიერ პირად ცნობის საკითხი. შესაბამისად, 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 უტყუარ მტკიცებულებებს. ამდენად, აღიარებითი სარჩელის სპეციფიკურობა გამომდინარეობს იქიდან, რომ სასამართლო უდავოდ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებებისა და მტკიცებულებების საფუძველზე მხოლოდ აღიარებს (ადასტურებს) კონკრეტული სამართალურთიერთობის არსებობა-არარსებობის ფაქტს.

სააპელაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის თანახმად, თუ სასამართლო დაადგენს,

რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან და ეს პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით, ითვლება, რომ აღნიშნული პირები არიან ერთიმეორის ცრუმაგიერი პირები. ამავე მუხლის მეორე ნაწილის მიხედვით კი, გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევის მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ცრუმაგიერი პირის მიმართ განახორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებები.

სააპელაციო სასამართლო ცრუმაგიერი მფლობელობის დადგენასთან დაკავშირებით მიუთითებს საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის მიერ დადგენილ პრაქტიკაზე, რომლის თანახმად: „საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის შინაარსიდან გამომდინარე, ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის სახეზე უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავების შეუძლებლობა სხვა იმ პირისგან, რომელიც გამოყენებული არის გადასახადის გადახდევის 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“ (იხ. 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“ (იხ. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2010 წლის 06 ივლისის გადაწყვეტილება საქმეზე №ბს-1546-1476 (კ-09)).

საკასაციო სასამართლოს მსჯელობით, „ცრუმაგიერი პირის დეფინიცია უნდა აკმაყოფილებდეს ორ კრიტერიუმს: ა) რეალური და ცრუმაგიერი პირი ერთმანეთისაგან არ უნდა განსხვავდებოდეს; ბ) ცრუმაგიერი პირი უნდა იყოს გამოყენებული გადასახადის გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზნით (იგულისხმება საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული ღონისძიებები: საგადასახადო გირავნობა ან იპოთეკა, მესამე პირზე გადახდევის მიქცევა, ქონებაზე ყადაღის დადება, ყადაღადადებული ქონების რეალიზაცია, საბანკო ანგარიშზე საინკასო დავალების წარდგენა, გადასახადის გადამხდელის სალაროდან ნაღდი ფულის ამოღება). ცრუმაგიერ პირს წარმოშობს რეალური პირის ქმედება - თავი აარიდოს გადასახადის გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებას და შესაბამისი ქონება მანამდე გადასცეს ცრუმაგიერ პირს, ვიდრე მის მიმართ განხორციელდება შესაბამისი ღონისძიებები.“ (იხ. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2017 წლის 20 აპრილის განჩინება საქმეზე

№ბს-167-165(კ-17)).

2018 წლის 14 ივნისის გადაწყვეტილებაში (საქმე №ბს-1195-1189(კ-17)) საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატამ განმარტა, რომ „სასამართლომ ამა თუ იმ პირების ცრუმაგიერობის შესამოწმებლად მხედველობაში უნდა მიიღოს არა ის გარემოება, თუ რამდენად შესაძლებელია გვაროვნულად, სამართლებრივი ფორმით ან საიდენტიფიკაციო ნომრით სუბიექტების ერთმანეთისაგან განსხვავება, არამედ ამოსავალი და უმნიშვნელოვანესი უნდა იყოს ის ბიზნესაქტივობა, რომელიც განაპირობებს შემოსავლის მიღებას. უმნიშვნელოვანესია, რომ ცრუმაგიერობის დასადგენად შეფასდეს, თუ რამდენად არის შესაძლებელი დაირღვეს მიჯნა სხვადასხვა იურიდიული/ფიზიკური პირების ბიზნესსაქმიანობას შორის“.

პალატა აღნიშნავს, რომ საქართველოს საგადასახადო 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 შესაბამისად, 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.

იმის გათვალისწინებით, რომ საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის პერიოდისათვის ქ-----ე და გ-----ი იყვნენ რეგისტრირებულ ქორწინებაში, ისინი წარმოადგენენ ურთიერთდამოკიდებულ პირებს.

საქმის მასალებით უდავოდ დადგენილია, რომ ინდ.მეწარმე „გ-----ს“ ერიცხება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 8670.02 ლარის ოდენობით, რომლის წარმოშობის საფუძველი გახდა კამერალური საგადასახადო შემოწმება, რის თაობაზეც N----5 ბრძანებას მეწარმე ელექტრონულად გაეცნო 2014 წლის 09 სექტემბერს. მოსალოდნელი კამერალური საგადასახადო შემოწმების შეტყობიდან დაახლოებით ერთ თვეში მის საკუთრებაში რიცხული უძრავი ქონება და ავტომანქანები ნასყიდობის ხელშეკრულებით უსასყიდლოდ გაასხვისა მის მეუღლეზე, ასევე 06 ნოემბერს N2-----9 აქტით მასთან დაარეგისტრირა განქორწინება.

პალატა აღნიშნავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 53-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, პირს საგადასახადო ვალდებულება ეკისრება საქართველოს

საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ იმ გარემოებათა წარმოქმნის მომენტიდან, რომლებიც ითვალისწინებს გადასახადის გადახდას. ამდენად, გადასახადის გადამხდელის მიერ, მის საკუთრებაში არსებული აქტივების ნებისმიერი, თუნდაც კანონით დადგენილი წესით განკარგვა, მას შემდეგ რაც შეიტყო საგადასახადო ორგანოს მიერ მისი საქმიანობის მოსალოდნელი შემოწმების შესახებ, უკვე წარმოშობს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლით გათვალისწინებული ცრუმაგიერი მფლობელობის დადგენის საფუძველს (იხ.სუსგ საქმეზე №ბს-837(კ-18); 05.02.2019 წ.), რა გარემოებაც მოცემულ შემთხვევაში სახეზეა.

ამდენად, საქმის მასალებში წარმოდგენილი მტკიცებულებებით დასტურდება ზემოაღნიშნული ნორმით ცრუმაგიერ პირად აღიარებისათვის სავალდებულო ორი პირობის არსებობა, კერძოდ, მოპასუხეებს შორის არსებობს განსაკუთრებული ურთიერთობა - საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დროისათვის იყვნენ მეუღლეები, ამასთან მეწარმემ მის საკუთრებაში რიცხული უძრავ-მოძრავი ქონება უსასყიდლოდ გადასცა მეუღლეს და გახდა გადახდისუუნარო, ზემოაღნიშნული გარემოებები კი ერთობლიობაში ქმნიდა სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელის დაკმაყოფილების საფუძველს.

## **5. შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა**

**5.1.** აღნიშნული გარემოებებიდან გამომდინარე, სააპელაციო პალატა მივიდა დასკვნამდე, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლომ არსებითად სწორი შეფასება მისცა წარმოდგენილ მტკიცებულებებს, სწორად დაადგინა საქმის ფაქტობრივი გარემოებები და სწორი სამართლებრივი შეფასება მისცა სადავო სამართალურთიერთობას. გადაწყვეტილება ფაქტობრივად და სამართლებრივად დასაბუთებულია სრულად, მისი გაუქმებისათვის დასაბუთებულ პრეტენზიას წარმოდგენილი სააპელაციო საჩივარი არ შეიცავს; შესაბამისად, არ არსებობს სააპელაციო საჩივრების დაკმაყოფილებისა და გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლებით გათვალისწინებული პროცესუალურ-სამართლებრივი საფუძვლები. ამდენად, უცვლელად უნდა დარჩეს მოცემულ საქმეზე ზუგდიდის რაიონული სასამართლოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილება.

## **6. სასამართლო ხარჯები**

პალატა აღნიშნავს, რომ ქე-----ისა და ინდ.მეწარმე „გ-----ის“ სააპელაციო საჩივრები უარყოფილია, შესაბამისად, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 55-ე მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 39-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტით დადგენილი ოდენობით სახელმწიფო ბაჟის – 150 (ასორმოცდაათი) ლარის გადახდის ვალდებულება აპელანტებს ეკისრებათ, რაც მათ მიერ წინასწარ გადახდილია.

**ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი**

სააპელაციო პალატამ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მეორე ნაწილით, მე-12 მუხლით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 372-ე, 377-ე, 390-ე, 391-ე, 397-ე მუხლებით და

### **და ა დ გ ი ნ ა:**

1. ქე-----ისა და ინდ.მეწარმე „გ-----ის“ სააპელაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს ზუგდიდის რაიონული სასამართლოს 2019 წლის 27 თებერვლის გადაწყვეტილება;
3. აპელანტების მიერ სახელმწიფო ბაჟი გადახდილია;
4. განჩინება შეიძლება საკასაციო წესით გასაჩივრდეს საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (თბილისი, ძმები ზუბალაშვილების ქ. №6), მხარისათვის დასაბუთებული განჩინების ასლის ჩაბარებიდან ოცდაერთი დღის ვადაში, ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის მეშვეობით (ქუთაისი, ნიუპორტის ქ.№32).

**მოსამართლეები:**

**გოჩა აბუსერიძე**

**სიმონ ჩხაიძე**

**ხათუნა**

**ხომერიკი**