



გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა

საქართველოს სახელით

13 თებერვალი, 2018 წელი
ქუთაისი

ქალაქი

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლო
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა

მოსამართლეები: ხათუნა ხომერიკი (მომხსენებელი)
გოჩა აბუსერიძე, მურთაზ მეშველიანი

სხდომის მდივანი ეკატერინე სილაგაძე

აპელანტი (მოსარჩელე) - სსიპ შემოსავლების სამსახური

მოწინააღმდეგე მხარეები (მოპასუხეები) - შპს „მ-----“, შპს „მ-----“, ხ-----ე

დავის საგანი – ცრუმაგიერ პირებად აღიარება

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება – საჩხერის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 12 ოქტომბრის გადაწყვეტილება

1. აპელანტის მოთხოვნა: საჩხერის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 12 ოქტომბრის გადაწყვეტილების გაუქმება და სარჩელის სრულად დაკმაყოფილება.

2. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითება

2017 წლის 19 ივნისს საჩხერის რაიონულ სასამართლოს სარჩელით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურმა მოპასუხეების: შპს „მ-----ს“; შპს „მ-----“, ხ-----ის მიმართ და **მოპასუხეების** ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობა მოითხოვა.

სარჩელი ეფუძნებოდა იმ გარემოებებს, რომ შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემებით, 2017 წლის 13 ივნისის მდგომარეობით, შპს „მ-----ს“ (ს/ნ 4-----) ერიცხება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 19 852.08 ლარის ოდენობით. მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრის მონაცემების შესაბამისად შპს „მ-----“ (ს/ნ. 4-----) სამეწარმეო რეესტრში რეგისტრირებულია 2015 წლის 28 ივლისს. იურიდიული მისამართია საჩხერე, სოფელი მ-----ი, საწარმოს 100%-იანი წილის მფლობელი და დირექტორია ხ-----ე (პ/ნ 3-----), ხოლო საქმიანობის სფეროს წარმოადგენს ვაჭრობა შ-----ით. შპს „მ-----ს“ საგადასახადო დავალიანება წარმოშობილია დეკლარაციების საფუძველზე. 2016 წლის 11 მაისს კომპანიის ქონებაზე რეგისტრირებულია საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის უფლება, ხოლო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 241-ე მუხლის საფუძველზე, 2017 წლის 2-----ს ადმინისტრირების დეპარტამენტის მიერ

გამოიცა N0----- ბრძანება შპს „მ-----ს“ (ს/ნ 4-----) ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ. მარეგისტრირებული ორგანოდან მიღებული და გადასახადის გადამხდელის მიერ წარდგენილი ინფორმაციის შესაბამისად, შპს „მ-----ს“ (ს/ნ 4-----) საკუთრებაში ან/და ბალანსზე რაიმე სახის უძრავ-მოძრავი ქონება, ასევე წილი და აქციები არ გააჩნია.

მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრის მონაცემების შესაბამისად შპს „მ-----ს“ (ს/ნ 4-----) რეგისტრირებულია 2016 წლის 06 სექტემბერს. მისი დირექტორია თავად ხ-----ე (პ/ნ 3-----), საქმიანობის სფეროს, როგორც შპს „მ-----ს“ (ს/ნ 4-----) შემთხვევაში, წარმოადგენს ვაჭრობა შ-----ით.

მოსარჩელე მიუთითებს, რომ შპს „მ-----მა“ (ს/ნ 4-----), საგადასახადო დავალიანების წარმოშობის შემდეგ, შპს „მ-----ს“ (ს/ნ 4-----) 2016 წლის 26 სექტემბერის N 0----- ზედნადებით გადააწერა 10 000 ლარის ღირებულების ქონება, ხოლო ამის შემდეგ საქმიანობა შეაჩერა. მოსარჩელეს მიაჩნია, რომ საგადასახადო დავალიანების წარმოშობის შემდეგ შპს „მ-----ს“ (ს/ნ 4-----) დირექტორის ხ-----ის მიერ ახალი საწარმოს შპს „მ-----“ დარეგისტრირება და მასზე საქონლის გადაწერა და საქმიანობის შეჩერება მიზნად ისახავდა საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისაგან თავის არიდებას.

მოპასუხეების შპს „მ-----“, შპს „მ-----ის“ წარმომადგენელმა ხ-----ემ (დირექტორი) პირველი ინსტანციის სასამართლოში სარჩელი არ ცნო და განმარტა, რომ მოპასუხეების სამეწარმეო მდგომარეობა გამიჯნულია. ამასთან არასწორია მის მიმართ ცრომუგიერად აღიარების მიზნით საქმის წარმოება, რადგან იგი (ხ-----ე) მზად არის დაფაროს დავალიანება გადასახადის გადახდის განწილვადების შემთხვევაში.

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი

საჩხერის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 12 ოქტომბრის გადაწყვეტილებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი შპს „მ-----ს“ (ს/ნ 4-----); შპს „მ-----“-ის (ს/ნ 4-----), ხ-----ის (პ/ნ 3-----) მიმართ დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ და **შპს „მ-----ს“ (ს/ნ 4-----) ცრუმაგიერ პირად აღიარებული იქნა შპს „მ-----“ (ს/ნ 4-----)**. დანარჩენ ნაწილში სარჩელი არ დაკმაყოფილდა უსაფუძვლობის გამო.

ამავე გადაწყვეტილებით, საქმეზე საბოლოო გადაწყვეტილების მიღების შემდეგ გაუქმდა საჩხერის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 19 ივნისის განჩინებით გამოყენებული სარჩელის უზრუნველყოფის ღონისძიება იმ ნაწილში, რომლითაც ხ-----ეს (პ/ნ 3-----) აეკრძალა გასხვისება მის საკუთრებაში არსებული სატრანსპორტო საშუალებების: „VOLKSWAGEN TOUAREG“ სახელმწიფო ნომრით N----- (VIN:W-----) და „JEEP GRAND CHEROKEE 4.0“, სახელმწიფო ნომრით F----- (VIN:1-----).

შპს „მ-----ს“ და შპს „მ-----“, სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ სახელმწიფო ბაჟის სახით სოლიდარულად დაეკისრათ 100 ლარის გადახდა.

დასკვნები ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით

სასამართლომ დაადგინა, რომ მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრის ამონაწერის შესაბამისად შპს „მ-----“ (ს/ნ 4-----) სამეწარმეო რეესტრში რეგისტრირებულია 2015 წლის 28 ივლისს, რომლის იურიდიული მისამართია: საჩხერე, სოფელი მ-----ი, 100%-იანი წილის მფლობელი და დირექტორია ხ-----ე (პ/ნ 3-----), მისი საქმიანობის სფეროს წარმოადგენს ვაჭრობა შ-----ით, იურიდიული მისამართია საჩხერე, სოფელი მ-----ი.

შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემებით 2017 წლის 13 ივნისის მდგომარეობით შპს „მ-----ს“ (ს/ნ 4-----) ერიცხება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 19 852.08 ლარის ოდენობით. შპს „მ-----ს“ (ს/ნ 4-----) საგადასახადო დავალიანება წარმოშობილია დეკლარაციების საფუძველზე 2016 წლის პერიოდში, დღე - სა და მოგების გადასახადში.

2016 წლის 11 მაისს კომპანიის ქონებაზე რეგისტრირებულია საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის უფლება, ხოლო 2017 წლის 2-----ს, ადმინისტრირების დეპარტამენტის მიერ გამოცემულია N0----- ბრძანება შპს „მ-----ს“ ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ.

შპს „მ-----ს“ (ს/ნ 4-----) საკუთრებაში ან/და ბალანსზე რაიმე სახის უძრავ-მოძრავი ქონება, ასევე წილი და აქციები არ გააჩნია.

შპს „მ-----ს“ (ს/ნ. 4-----) სამეწარმეო რეესტრში რეგისტრირებულია 2016 წლის 06 სექტემბერს, მისი იურიდიული მისამართია საჩხერე, სოფელი მ-----ი, 100%-იანი წილის მფლობელი და დირექტორია ხ-----ე (პ/ნ 3-----), მისი საქმიანობის სფეროს წარმოადგენს ვაჭრობა შ-----ით, იურიდიული მისამართია საჩხერე, სოფელი მ-----ი.

შპს „მ-----მა“ საგადასახადო დავალიანების წარმოშობის შემდეგ შპს „მ-----ს“ 2016 წლის 26 სექტემბერს N0----- ზედნადებით გადააწერა 10 000 ლარის ღირებულების ქონება და საქმიანობა შეაჩერა.

საჩხერის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 19 ივნისის განჩინებით მოპასუხე ხ-----ეს (პ/ნ 3-----) აეკრძალა მის საკუთრებაში არსებულ სატრანსპორტო საშუალების: „VOLKSWAGEN TOUAREG“ სახელმწიფო ნომრით N----- (VIN:W-----) და „JEEP GRAND CHEROKEE 4.0“, სახელმწიფო ნომრით F----- (VIN:1-----) გასხვისება; ამავე განჩინებით ყადაღა დაედო შპს „მ----- - 2016“ (ს/ნ 4-----) საკუთრებაში არსებულ: შპს „მ-----საგან“ (ს/ნ 4-----) 2016 წლის 26 სექტემბერს N ზედნადებით მიღებულ ქონებას. ზემოაღნიშნული განჩინება ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციული საქმეთა პალატის 2017 წლის 28 ივლისის განჩინებით დარჩა უცვლელი.

დასკვნები სამართლებრივ გარემოებებთან დაკავშირებით

დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების სამართლებრივი შეფასებისას სასამართლომ განმარტა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, თუ სასამართლო დაადგენს, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან და ეს პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით, ითვლება, რომ აღნიშნული პირები არიან ერთიმეორის ცრუმაგიერი პირები. ამავე 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; განსაკუთრებულ ურთიერთობებს მიეკუთვნება ურთიერთობები, რომელთა დროსაც: ა) პირები არიან ერთი საწარმოს დამფუძნებლები (მონაწილეები), თუ მათი ჯამური წილი არანაკლებ 20 პროცენტია; ბ) ერთი პირი პირდაპირ ან არაპირდაპირ მონაწილეობს მეორე პირ საწარმოში, თუ ასეთი მონაწილეობის წილი არანაკლებ 20 პროცენტია; გ) პირი

ახორციელებს საწარმოს კონტროლს; დ) ფიზიკური პირი თანამდებობრივად ექვემდებარება სხვა ფიზიკურ პირს; ე) ერთი პირი პირდაპირ ან არაპირდაპირ აკონტროლებს მეორე პირს; ვ) პირებს პირდაპირ ან არაპირდაპირ აკონტროლებს მესამე პირი; ზ) პირები ერთად, პირდაპირ ან არაპირდაპირ აკონტროლებენ მესამე პირს; თ) პირები ნათესავები არიან; ი) პირები ამხანაგობის წევრები არიან.

რაიონულმა სასამართლომ მიიჩნია, რომ 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.

ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის სახეზე უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავების შეუძლებლობა სხვა იმ პირისაგან, რომელიც გამოყენებული იყო გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით, ანუ გადასახადის გადამხდელი, რომელსაც გააჩნია საგადასახადო ვალდებულებები, მისი გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით, ისეთ კავშირში უნდა შედიოდეს სხვა პირთან, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელი იყოს მათი განსხვავება.

ამდენად ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის სახეზე უნდა იყოს ორი პირობის კუმულაციურად არსებობა: 1. პრაქტიკულად შეუძლებელი უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისაგან და 2. ეს პირი გამოყენებული უნდა იყოს გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით.

მოცემულ შემთხვევაში, ბ-----ესთან მიმართებაში საერთოდ არ დასტურდება გადასახადის გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით მოქმედება, რადგან სახეზე არ არის დასახელებული ორი კუმულაციური პირობიდან არც ერთი - არც გადასახადის გადამხდელის სხვა პირისაგან განსხვავების პრაქტიკულად შეუძლებლობა და არც მისი გამოყენება გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით.

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის პირველი ნაწილით, მოსარჩელე ვალდებულია დაასაბუთოს თავისი სარჩელი და წარადგინოს შესაბამისი მტკიცებულებები. მოპასუხე ვალდებულია წარადგინოს წერილობითი პასუხი (შესაგებელი) და შესაბამისი მტკიცებულებები.

რაიონულმა სასამართლომ აღნიშნა, რომ მოსარჩელის კანონიერი ინტერესის არსებობისას, სასამართლო უფლებამოსილია, აღიაროს (დაადასტუროს) კონკრეტული სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობა ან არარსებობა მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მოსარჩელე მხარე წარმოადგენს აღნიშნული გარემოების დამადასტურებელ უდავო მტკიცებულებებს. აღიარებითი სარჩელის სპეციფიკურობა გამომდინარეობს იქიდან, რომ სასამართლო უდავოდ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებებისა და მტკიცებულებების საფუძველზე მხოლოდ აღიარებს (ადასტურებს) კონკრეტული სამართალურთიერთობის არსებობა-არარსებობის ფაქტს.

რაიონულმა სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოცემულ შემთხვევაში, მხოლოდ ერთი მხარის განმარტება, უტყუარი მტკიცებულებების გარეშე, არ ქმნის ამა თუ იმ პირთა ერთმანეთის

ცრუმაგიერ პირებად მიჩნევის საკმარის საფუძველს, სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ ხ-----ესთან მიმართებაში საკმარისი მტკიცებულებები წარმოდგენილი არ არის. ყოველივე აღნიშნული კი სასამართლოს მოსაზრებით, გამორიცხავს იმის მტკიცების შესაძლებლობას, რომ, ერთი მხრივ, ხ-----ე, და მეორე მხრივ, შპს „მ-----“ და შპს „მ-----“ საერთო ინტერესების საფუძველზე მოქმედებდნენ გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია მათი ერთმანეთისაგან განსხვავება და წარმოადგენენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებს.

დადგენილია, რომ სახეზეა შპს „მ-----ის“ და შპს „მ-----“-ის ცრუმაგიერ პირებად აღიარების ყველა მტკიცებულება, რომელიც ერთობლიობაში სრულყოფილად ადასტურებს ეჭვს ცრუმაგიერ პირებად აღიარების შესახებ, კერძოდ, დადგენილია, რომ შპს „მ-----მა“ (ს/ნ 4-----) საგადასახადო დავალიანების წარმოშობის შემდეგ შპს „მ-----“ (ს/ნ 4-----) 2016 წლის 26 სექტემბერს N 0----- ზედნადებით გადააწერა 10 000 ლარის ღირებულების ქონება და საქმიანობა შეაჩერა.

დადგენილია, რომ შპს „მ-----“ სამეწარმეო რეესტრში რეგისტრირებულია 2015 წლის 28 ივლისს, რომლის იურიდიული მისამართია საჩხერე, სოფელი მ----ი, 100%-იანი წილის მფლობელი და დირექტორია ხ-----ე (პ/ნ 3-----), მისი საქმიანობის სფეროს წარმოადგენს ვაჭრობა შ-----ით. ასევე, შპს „მ-----“ (ს/ნ 4-----) სამეწარმეო რეესტრში რეგისტრირებულია 2016 წლის 06 სექტემბერს, რომლის იურიდიული მისამართია საჩხერე, სოფელი მ----ი, 100%-იანი წილის მფლობელი და დირექტორია ხ-----ე (პ/ნ. 3-----), მისი საქმიანობის სფეროს წარმოადგენს ვაჭრობა შ-----ით.

ამ შემთხვევაში ზედნადებით განხორციელებული საგადასახადო ოპერაცია-საქონლის შესყიდვა სხვა მტკიცებულებებთან ერთობლიობაში ქმნის ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საფუძველს. მითითებული დასაბუთებიდან გამომდინარე იურიდიული პირების ცრუმაგიერ პირებად ცნობის საფუძველი, - სახეზეა.

ცრუმაგიერ პირს წარმოშობს რეალური პირის ქმედება - თავი აარიდოს გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებას და შესაბამისი ქონება მანამდე გადასცეს ცრუმაგიერ პირს, ვიდრე მის მიმართ განხორციელდება შესაბამისი ღონისძიებები. იურიდიულ პირებთან მიმართებაში მოცემული ფაქტი დადასტურებულია და წარმოდგენილია შესაბამისი მტკიცებულება.

ამდენად რაიონულმა სასამართლომ მიიჩნია, რომ განსახილველ შემთხვევაში მოპასუხეები - პს „მ-----“ და შპს „მ-----“, ერთი და იგივე პირები არიან საგადასახადო ვალდებულებათა შესრულების თვალსაზრისით და წარმოადგენენ ცრუმაგიერ პირებს.

3. სააპელაციო საჩივრის საფუძველები

საჩხერის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 12 ოქტომბრის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურმა, რომელმაც პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილების ნაწილობრივ გაუქმება და სარჩელის სრულად დაკმაყოფილება მოითხოვა.

აპელანტის განმარტებით, მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრის ამონაწერის შესაბამისად შპს „მ-----“ (ს/ნ 4-----) სამეწარმეო

რეესტრში რეგისტრირებულია 2015 წლის 28 ივლისს. 100%-იანი წილის მფლობელი და დირექტორი არის ხ-----ე (პ/ნ. 3-----), ხოლო საქმიანობის სფეროს წარმოადგენს ვაჭრობა შ-----ით. შპს „მ-----ს“ (ს/ნ 4-----) საგადასახადო დავალიანება წარმოშობილია დეკლარაციების საფუძველზე. 2016 წლის 11 მაისს მის ქონებაზე რეგისტრირებულია საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის უფლება, ხოლო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 241-ე მუხლის საფუძველზე 2017 წლის 2-----ს ადმინისტრირების დეპარტამენტის მიერ გამოიცა NO----- ბრძანება შპს „მ-----ს“ (ს/ნ 4-----) ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ. შპს „მ-----ს“ დირექტორმა ხ-----ემ საგადასახადო დავალიანების წარმოშობის შემდეგ, 2016 წლის 06 სექტემბერს დაარეგისტრირა შპს „მ-----“, რომელსაც 2016 წლის 26 სექტემბერს NO----- ზედნადებით გადააწერა 10000 ლარის ღირებულების ქონება და საქმიანობა შეაჩერა. შემოსავლების სამსახური მიიჩნევს, რომ შპს „მ-----“, შპს "მ-----" და ხ-----ის მიერ განხორციელებული ქმედება მიმართული იყო გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისაგან თავის არიდებისკენ.

გამჭოლი პასუხისმგებლობა არის სამოქალაქო სამართალში დამკვიდრებული სამართლებრივი ინსტიტუტი (სამართლებრივი ტერმინი), რომელიც ასევე მიღებულია საგადასახადო სამართალში ცრუმაგიერი მფლობელობის სახით, რომლის საფუძველზეც კომპანიის ვალდებულებები გადადის სხვა პირზე.

საქმეში არსებული მტიცებულებებით დასტურდება, რომ ხ-----ის ქმედება მიზნობრივად მიმართული იყო მოსალოდნელი უზრუნველყოფის ღონისძიებებისგან თავის არიდებისაკენ. მან, საგადასახადო დავალიანების მქონე შპს-ს დირექტორმა, რომლისთვისაც ცნობილი იყო საგადასახადო ვალდებულების შესახებ, დაარეგისტრირა ახალი საწარმო და გაარიდა ქონება, რომლითაც შესაძლებელია უზრუნველყოფილი ყოფილიყო ბიუჯეტის წინაშე არსებული ვალდებულება.

„მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-9 მუხლის მე-6 პუნქტის შესაბამისად კომპანიის დირექტორს აკისრია განსაკუთრებული მოვალეობა კომპანიის წინაშე. კერძოდ, მისი მოვალეობაა „საზოგადოების საქმეებს გაუძღვეს კეთილსინდისიერად ზრუნავდნენ ისე, როგორც ზრუნავს ანალოგიურ თანამდებობაზე და ანალოგიურ პირობებში მყოფი ჩვეულებრივი, საღად მოაზროვნე პირი, და მოქმედებდეს იმ რწმენით, რომ მათი ეს მოქმედება ყველაზე ხელსაყრელია საზოგადოებისათვის. თუ ისინი არ შეასრულებენ ამ მოვალეობას, საზოგადოების წინაშე წარმოშობილი ზიანისთვის პასუხს აგებენ სოლიდარულად, მთელი თავისი ქონებით, პირდაპირ და უშუალოდ. საზოგადოების უარი რეგრესული ანაზღაურების მოთხოვნებზე ან საზოგადოების კომპრომისი ბათილია, თუ ანაზღაურება აუცილებელია საზოგადოების კრედიტორთა დასაკმაყოფილებლად.“

აღნიშნული ნორმის შინაარსი საწარმოს უარს დირექტორისაგან რეგრესული ანაზღაურების მოთხოვნაზე ბათილად მიიჩნევს თუ ასეთი ანაზღაურება საზოგადოების კრედიტორთა დასაკმაყოფილებლად აუცილებელია, ამიტომ ასეთი აუცილებლობის პირობებში სახელმწიფოს, როგორც კრედიტორს უფლება უნდა მიენიჭოს უშუალოდ მოითხოვოს ანაზღაურება დირექტორისგან.

ამასთან „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-3 მუხლის მე-6 პუნქტის თანახმად, კომანდიტური საზოგადოების, შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების, სააქციო საზოგადოებისა და კოოპერატივის პარტნიორები საზოგადოების კრედიტორების წინაშე პასუხს აგებენ პირადად, თუ ისინი ბოროტად გამოიყენებენ პასუხისმგებლობის შეზღუდვის სამართლებრივ ფორმებს.

საქმის ფაქტობრივი გარემოებების ჯაჭვი ქმნის იმის საფუძველს, რომ მივიჩნიოთ შპს "მ-----ს" მიერ როგორც შპს "მ-----", ასევე ხ-----ე გამოყენებულია გადასახადის

გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზნით, მათ გააჩნდათ საერთო მიზანი – გაერიდებინათ ქონება საწარმოდან, რადგან არ მომხდარიყო გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების გამოყენება შპს "მ-----ს" ქონებაზე.

აპელანტი ითხოვს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების ნაწილობრივ, სარჩელის უარყოფის ნაწილში, გაუქმებას და ახალი გადაწყვეტილებით შპს "მ-----ს", შპს "მ-----ის" და ხ-----ის ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად აღიარებას.

4. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვების ფაქტობრივი და სამართლებრივი დასაბუთება

სააპელაციო სასამართლო, გამოცხადებულ მხარეთა მოსაზრებების მოსმენის, საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებების გაანალიზების, პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილებისა და სააპელაციო საჩივრის საფუძვლიანობა-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად, მიიჩნევს, რომ აპელანტის მოთხოვნა არ უნდა დაკმაყოფილდეს, უცვლელად უნდა დარჩეს საჩივრის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 12 ოქტომბრის გადაწყვეტილება გასაჩივრებულ (სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელის უარყოფის) ნაწილში, შემდეგ გარემოებათა გამო:

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

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 377-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, სააპელაციო სასამართლო ამოწმებს გადაწყვეტილებას სააპელაციო საჩივრის ფარგლებში, ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით. იმავე მუხლის მე-2 ნაწილით, 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 ნაწილით, 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“ ქვეპუნქტით, 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.

სააპელაციო სასამართლო ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებასა და დასკვნებს, საქმის ფაქტობრივ საკითხებთან დაკავშირებით, შესაბამისად, სააპელაციო პალატა დამტკიცებულად მიიჩნევს საქმის ფაქტობრივ გარემოებებს, რაც არის დადგენილად მიჩნეული საჩივრის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 12 ოქტომბრის გადაწყვეტილებით და როგორი სახითაც არის ისინი მითითებული წინამდებარე განჩინებაში გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნების კონსტატირებისას. საქალაქო სასამართლოს დასკვნები საქმის ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით გაკეთებულია საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105-ე მუხლის შესაბამისად, საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებების ურთიერთშეჯერების შედეგად და მტკიცების ტვირთიც, იმავე კოდექსის 102-ე მუხლისა და საქართველოს ადმინისტრაციული

საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე, მხარეებზე განაწილებულია სწორად.

სააპელაციო პალატა ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებასა და დასკვნებს საქმის სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით და განმარტავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე 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. გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ცრუმაგიერი პირის მიმართ განახორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები.

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, აღიარებითი სარჩელი შეიძლება აღიძრას აქტის არარად აღიარების, უფლების ან სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობა-არარსებობის დადგენის შესახებ, თუ მოსარჩელეს აქვს ამის კანონიერი ინტერესი.

მოსარჩელის კანონიერი ინტერესის არსებობისას სასამართლო უფლებამოსილია 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-არარსებობას.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის პირველი და მე-2 ნაწილების თანახმად, ურთიერთდამოკიდებულ პირებად ითვლებიან ის პირები, რომელთა შორის განსაკუთრებულ ურთიერთობათა არსებობამ შეიძლება, გავლენა მოახდინოს მათი ან მათ მიერ წარმოდგენილი პირების საქმიანობის პირობებზე ან ეკონომიკურ შედეგებზე; განსაკუთრებულ ურთიერთობებს მიეკუთვნება ურთიერთობები, რომელთა დროსაც: ა) პირები არიან ერთი საწარმოს დამფუძნებლები (მონაწილეები), თუ მათი ჯამური წილი არანაკლებ 20 პროცენტია; ბ) ერთი პირი პირდაპირ ან არაპირდაპირ მონაწილეობს მეორე პირ საწარმოში, თუ ასეთი მონაწილეობის წილი არანაკლებ 20 პროცენტია; გ) პირი ახორციელებს საწარმოს კონტროლს; დ) ფიზიკური პირი თანამდებობრივად ექვემდებარება სხვა ფიზიკურ პირს; ე) ერთი პირი პირდაპირ ან არაპირდაპირ აკონტროლებს მეორე პირს; ვ) პირებს პირდაპირ ან არაპირდაპირ აკონტროლებს მესამე პირი; ზ) პირები ერთად, პირდაპირ ან არაპირდაპირ აკონტროლებენ მესამე პირს; თ) პირები ნათესავები არიან; ი) პირები ამხანაგობის წევრები არიან. იმავე მუხლის მე-5 და მე-6 ნაწილების მიხედვით, ამ მუხლის მიზნებისათვის კონტროლი გულისხმობს: სამეთვალყურეო საბჭოს წევრობას, დირექტორობას და ამ თანამდებობებზე პირების დანიშვნის უფლებას; ხმის უფლების მქონე წილის ან აქციების 20 პროცენტის ფლობას; ამ მუხლის მიზნებისათვის ფიზიკური პირი ითვლება წილის არაპირდაპირ მფლობელად, თუ ამ წილს ფლობს მისი ნათესავი.

პალატა განმარტავს, რომ საგადასახადო კოდექსის მიზნებიდან გამომდინარე, ურთიერთდამოკიდებულ პირებად ითვლებიან ის პირები, რომელთა არსებობს ამავე მუხლით განსაზღვრული განსაკუთრებული ურთიერთობები სამეწარმეო საქმიანობის ამა

თუ იმ მიზნით და ფორმით ერთობლივად განხორციელებისათვის.

მოცემულ შემთხვევაში, ერთი მხრივ, ხ-----ეს და მეორე მხრივ, შპს „მ-----ს“ და შპს „მ-----“-ს შორის იყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლით განსაზღვრული განსაკუთრებული ურთიერთობები, არ დასტურდება, რადგან საქმეზე არ არის წარმოდგენილი არც ერთი მტკიცებულება, რომელიც დაადასტურებს, რომ ხ-----ეს გააჩნდა მე-19 მუხლით განსაზღვრული განსაკუთრებულ ურთიერთობები სამეწარმეო საქმიანობის ამა თუ იმ მიზნით და ფორმით ერთობლივად განხორციელებისათვის დასახელებულ შპს-ებთან მიმართებაში. ამდენად სამართლებრივად სახეზე არ არის ხ-----ის შპს „მ-----ს“ ცრუმაგიერ პირად აღიარების საფუძველი.

მეწარმეთა შესახებ საქართველოს კანონის 44-ე მუხლის **პირველი ნაწილისა** და 45-ე მუხლის თანახმად, შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება არის საზოგადოება, რომლის პასუხისმგებლობა მისი კრედიტორების წინაშე შემოიფარგლება მთელი მისი ქონებით. ასეთი საზოგადოების დაფუძნება შეუძლია ერთ პირსაც; შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების კაპიტალი შეიძლება განისაზღვროს ნებისმიერი ოდენობით.

დადგენილია, რომ შპს „მ-----“-ს 100%-იანი წილის მფლობელი და დირექტორია ხ-----, ასევე, შპს „მ-----“-ის 100%-იანი წილის მფლობელი და დირექტორი არის ხ-----, საქმიანობის სფეროს, როგორც შპს „მ-----ს“ შემთხვევაში წარმოადგენს ვ-----ით.

ხ-----ე და მოპასუხე შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოებები წარმოადგენენ ერთმანეთისაგან დამოუკიდებელ პირებს რადგან არ დგინდება მათ შორის განსაკუთრებული ურთიერთობები სამეწარმეო საქმიანობის ამა თუ იმ მიზნით და ფორმით ერთობლივად განხორციელებისათვის.

ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის სახეზე უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავების შეუძლებლობა სხვა იმ პირისაგან, რომელიც გამოყენებული იყო გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით, ანუ გადასახადის გადამხდელი, რომელსაც გააჩნია საგადასახადო ვალდებულებები, მისი გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით, ისეთ კავშირში უნდა შედიოდეს სხვა პირთან, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელი იყოს მათი განსხვავება, რაც ხ-----ესთან მიმართებით არ დადასტურდება.

5.შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე სააპელაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ რაიონული სასამართლომ კანონის მართებულად გამოყენებისა და განმარტების შედეგად საქმეზე სწორი გადაწყვეტილება მიიღო. სააპელაციო საჩივარი არ შეიცავს დასაბუთებულ არგუმენტაციას გადაწყვეტილების უკანონობის თაობაზე, რის გამოც წარმოდგენილი სააპელაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს და უცვლელად უნდა დარჩეს საჩხერის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 12 ოქტომბრის გადაწყვეტილება გასაჩივრებულ ნაწილში.

6. სასამართლო ხარჯები

აპელანტ სსიპ შემოსავლების სამსახური გათავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის პირველი პუნქტის „ღ“ ქვეპუნქტის საფუძველზე.

სარეზოლუციო ნაწილი

სააპელაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციულ საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 257-ე, 386-ე; 390-ე მუხლებით

და ა დ გ ი ნ ა

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელი დარჩეს საჩხერის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 12 ოქტომბრის გადაწყვეტილება გასაჩივრებულ ნაწილში;
3. აპელანტი სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან გათავისუფლებულია;
4. სააპელაციო სასამართლოს განჩინება შეიძლება გასაჩივრდეს საკასაციო წესით საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (თბილისი, ძმები ზუბალაშვილების ქუჩა №32) დასაბუთებული განჩინების ასლის მხარეებისათვის კანონით დადგენილი წესით გადაცემიდან 21 დღის ვადაში ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის მეშვეობით (ქუთაისი, ნიუპორტის ქუჩა №32).

მოსამართლეები:

ხათუნა ხომერიკი

გოჩა აბუსერიძე

მურთაზ

მეშველიანი