



გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა

საქართველოს სახელით

05 აპრილი, 2018 წელი
ქუთაისი

ქალაქი

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლო
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა

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

სხდომის მდივანი ეკატერინე სილაგაძე

აპელანტები, მოწინააღმდეგე მხარეები - სსიპ შემოსავლების სამსახური (მოსარჩელე),
შპს „გ-----“, შპს „კ-----“ (მოპასუხეები)

მოპასუხეები - გ-----ი და რ-----ი

დავის საგანი – ცრუმაგიერ პირებად აღიარება

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება – ოზურგეთის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის
14 ივნისის გადაწყვეტილება

1.1. აპელანტის სსიპ შემოსავლების სამსახურის მოთხოვნა - ოზურგეთის რაიონული
სასამართლოს 2017 წლის 14 ივნისის გადაწყვეტილების გაუქმება და სარჩელის სრულად
დაკმაყოფილება.

1.2. აპელანტების შპს „გ-----“-ის და შპს „კ-----ს“ მოთხოვნა - ოზურგეთის
რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 14 ივნისის გადაწყვეტილების გაუქმება და სარჩელის
სრულად უარყოფა.

2. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითება

2017 წლის 13 აპრილს ოზურგეთის რაიონულ სასამართლოს სარჩელით მიმართა სსიპ
შემოსავლების სამსახურმა მოპასუხეების: შპს „გ-----“-ის, შპს „კ-----ს“, გ-----
-----ის და რ-----ის მიმართ და მოპასუხეების ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად
ცნობა მოითხოვა.

სარჩელი ეფუძნებოდა იმ გარემოებებს, რომ 2017 წლის 06 აპრილის მდგომარეობით
შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემებით შპს „გ-----ს“
(ს/ნ. 4-----) ერიცხება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 33 371.08 ლარის
ოდენობით.

საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების
გატარების მიზნით შპს „გ-----ის“ (ს/ნ 4-----) ქონებაზე გავრცელდა საგადასახადო
გირავნობის/იპოთეკის უფლება 2016 წლის 2-----ს (N0-----), რომელსაც გადასახადის

გადამხდელი ელექტრონულად გაეცნო 2017 წლის 13 იანვარს. 2017 წლის 2-----ს შემოსავლების სამსახურის მიერ გამოიცა N0----- ბრძანება შპს „გ-----ის“ (ს/64-----) „ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ“, რის საფუძველზეც ყადაღა დაედო ერთ ცალ საღარო აპარატს.

შპს „გ-----“ (ს/64-----) გადასახადის გადამხდელად რეგისტრირებულია 2014 წლის 04 მარტს, საქმიანობის სახეა საცალო ვაჭრობა სამშენებლო მასალებით. მისამართი - ოზურგეთის რაიონი, სოფ.დ-----. სამეწარმეო რეესტრის მონაცემებით დგინდება, რომ შპს „გ-----ის“ (ს/64-----) დამფუძნებელი და დირექტორია გ-----ი (პ/6. 3-----).

გადამხდელის მიმართ საგადასახადო დავალიანება წარმოშობილია შემოსავლების სამსახურის მონიტორინგის დეპარტამენტის 2016 წლის 0-----ის N0----- ბრძანების შესაბამისად ჩატარებული სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის შედეგად.

2016 წლის 05 დეკემბერს სამეწარმეო სუბიექტად დარეგისტრირდა შპს „კ-----“, რომლის დირექტორი და დამფუძნებელია რ-----ი.

სახელმწიფო სერვისების განვითარების სააგენტოს 2017 წლის 0-----ის მონაცემებით დგინდება რომ შპს „გ-----ის“ დირექტორი გ-----ი არის შპს „კ-----ს“ დირექტორის რ-----ის სიძე.

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის დასრულების შემდეგ, 2016 წლის 07 დეკემბრიდან - 2016 წლის 15 დეკემბრამდე, შპს „გ-----მა“ შპს „კ-----ს“ მიაწოდა 37 652,04 ლარის ღირებულების სამშენებლო საქონელი (ელ. ზედნადებით: 0-----; 0-----; 0-----; 0-----; 0-----; N 0-----; 0-----; 0-----; 0-----; 0-----; 0-----; 0-----; 0-----; 0-----; 0-----; 0-----; 0-----) და იმავე პერიოდში შეაჩერა სამეწარმეო საქმიანობა.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე მოსარჩელეს მიაჩნია, რომ შპს „გ-----ის“ მიერ ინვენტარიზაციის დასრულების შემდეგ აქტივების გადაცემა ახლადშექმნილ მეწარმე სუბიექტზე, ხოლო შემდეგ ამისა, საქმიანობის შეჩერება მიზნად ისახავდა საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებებისგან თავის არიდებას.

მოპასუხეების შპს „გ-----ის“, შპს „კ-----ს“, გ-----ის და რ-----ის წარმომადგენელმა პირველი ინსტანციის სასამართლოში სარჩელი არ ცნო და განმარტა, რომ შპს „გ-----ს“ წარმოეშვა საგადასახადო ვალი და მასზე გავრცელდა უფლებრივი შეზღუდვები, რაც არ ნიშნავს იმას, რომ მისი ცრუმაგიერი პირები არიან შპს „კ-----“, გ-----ი და რ-----ი. შპს „გ-----“ რეგისტრირებულია 2014 წლის 04 მარტს და მისამართი მითითებულია ოზურგეთი, სოფელი დ-----. ეს მისამართი არის მისი დამფუძნებლის გ-----ის მისამართი, რომელიც არის რ-----ის სიძე, რც ასევე არ ნიშნავს იმას, რომ მათ მიერ დაფუძნებული იურიდიული პირები და თავად ისინი ერთმანეთის ცრუმაგიერი პირები არიან. ასეთი დამოკიდებულება არ გამორიცხავს იმას, რომ ერთმა საზოგადოებამ მეორეს საქონელი მიჰყიდოს. შპს „გ-----მა“ კი არ გადააწერა, არამედ მიჰყიდა საქონელი შპს „კ-----ს“, როგორც ეს სასაქონლო ზედნადებშია მითითებული.

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი

ოზურგეთის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 14 ივნისის გადაწყვეტილებით სსიპ

შემოსავლების სამსახურის სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ. ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობილ იქნენ მოპასუხეები - შპს „გ-----“ და შპს „ჰ-----“. მოპასუხეებს შპს „გ-----ს“ და შპს „ჰ-----ს“ სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ სოლიდარულად დაეკისრათ სახელმწიფო ბაჟის 100 ლარის გადახდა; ოზურგეთის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 01 მაისის განჩინებით გამოყენებული სარჩელის უზრუნველყოფის ღონისძიება დარჩა ძალაში.

დასკვნები ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით

სასამართლომ დაადგინა, რომ საქმეშია შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 22 თებერვლის ბრძანება შპს „გ-----ის“ ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ და შედარების აქტი.

საქმეშია დავების დეპარტამენტის უფროსის 2017 წლის 2-----ის წერილი, საიდანაც ირკვევა, რომ შპს „გ-----ს“ ერიცხება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება - 23 787 ლარის ოდენობით.

საქმეშია საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2017 წლის 0-----ის განაცხადი ქონების ნუსხის წარდგენის შესახებ.

საქმეშია ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის შედარების აქტი 2017 წლის 1 იანვრიდან 2017 წლის 06 აპრილის ჩათვლით შპს „გ-----“- ისმიმართ.

მხარეთა ახსნა -განმარტებებით ირკვევა, რომ შპს „გ-----მა“ მიჰყიდა საქონელი შპს „ჰ-----ს“ რაშიც თანხა არ გადაუხდია.

დასკვნები სამართლებრივ გარემოებებთან დაკავშირებით

დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების სამართლებრივი შეფასებისას სასამართლომ განმარტა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლი, რომლის პირველი ნაწილის თანახმად, აღიარებითი სარჩელი შეიძლება აღიძრას აქტის არარად აღიარების, უფლების ან სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობა-არარსებობის დადგენის შესახებ, თუ მოსარჩელეს აქვს ამის კანონიერი ინტერესი.

სასამართლოს აღნიშვნით, განსახილველ შემთხვევაში შემოსავლების სამსახური ითხოვს სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობის აღიარებას, კერძოდ, შპს „გ-----ის“, შპს „ჰ-----ს“, გ-----ის და რ-----ი ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად აღიარებას, იურიდიულ ინტერესად კი შპს „გ-----ის“ მიმართ არსებული საგადასახადო ვალდებულებების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიებათა გატარებას ასახელებს.

რაიონულმა სასამართლომ განმარტა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 19.1 მუხლით, მოცემული არის ურთიერთდამოკიდებული პირების ცნება, სახელდობრ, 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 მე-2 ნაწილის "ა" "ბ" და "გ" ქვეპუნქტებით, განსაკუთრებულ ურთიერთობებს მიეკუთვნება ურთიერთობები, რომელთა დროსაც - პირები არიან ერთი საწარმოს დამფუძნებლები (მონაწილეები), თუ მათი ჯამური წილი არანაკლებ 20 პროცენტია, ერთი პირი პირდაპირ ან არაპირდაპირ მონაწილეობს მეორე პირის საწარმოში, თუ ასეთი მონაწილეობის წილი არანაკლებ 20 პროცენტია და პირი ახორციელებს საწარმოს კონტროლს.

გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისაგან შეუძლებელია, როდესაც სახეზეა: 1) საერთო ფინანსური ანგარიშები და საგადასახადო დეკლარაციის ფაილები (დეკლარაციის ერთობლივად შევსება; ერთიანად 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) შვილობილის (კომპანიის) ხელმძღვანელების/დასაქმებულების სხვა კომპანიის (მაგ. დედა კომპანიის) საუკეთესო ინტერესებში მოქმედება; 6) ე.წ. „ჩრდილოვანი დირექტორის“ თეორია.

უზრუნველყოფის ღონისძიებებისაგან თავის არიდების 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) და 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.

ჩამოთვლილი ფაქტობრივი გარემოებები არ არის ამომწურავი და ისინი არ გამოიყენება კუმულაციურად, მთავარია სასამართლო, რომელიმე ერთ-ერთი გარემოების (ან საერთოდ სხვა გარემოების, რომელიც აქ არ არის მოცემული) არსებობისას დარწმუნდეს, რომ სახეზე არის ფაქტობრივი გარემოება, რომელიც ადასტურებს: 1. გადასახადის გადამხდელის სხვა პირისგან განსხვავების შეუძლებლობას; 2. ეს პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით;

საქმეში არსებული მტკიცებულებებით დასტურდება, რომ შპს "გ-----ის" მიერ განხორციელებული ქმედება მიზნობრივად მიმართული იყო მოსალოდნელი უზრუნველყოფის ღონისძიებებისგან თავის არიდებისაკენ.

სასამართლომ გადაწყვეტილების სამოტივაციო ნაწილში დადგენილად ცნო, რომ შპს „გ-----“ შპს „კ-----“, გ-----ი და რ-----ი საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის შესაბამისად წარმოადგენენ ურთიერთდამოკიდებელ პირებს, თუმცა სარჩელის ნაწილობრივ დაკმაყოფილების საფუძვლები გადაწყვეტილებაში საერთოდ არ არის მითითებული და დასაბუთებული, რაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძველია. სასამართლომ არ გაითვალისწინა ის გარემოება, რომ ზემოაღნიშნული მოპასუხეების მიერ განხორციელებული ქმედებები განპირობებული იყო მხოლოდ უზრუნველყოფის ღონისძიებებისგან თავის არიდების მიზნით.

საქმეში არსებული მტკიცებულებებზე დაყრდნობით აპელნტი მხარე მიიჩნევს, რომ გ-----ის და რ-----ის მიერ შპს „გ-----“ და შპს „კ-----“ გამოყენებულია გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით, მათ გააჩნდათ საერთო მიზანი - თავი აერიდებინათ საგადასახადო ვალდებულების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისგან. რაიონულმა სასამართლომ არ გაითვალისწინა ის გარემოება, რომ გ-----ი და რ-----ი არიან ზემოაღნიშნული საწარმოების ერთპიროვნული დამფუძნებლები და დირექტორები. სასამართლომ არ იმსჯელა იმ გარემოებაზე, რომ შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების დირექტორებს ეკისრებათ თუ არა სამართლებრივი

პასუხისმგებლობა კომპანიის საგადასადაო ვალდებულებისათვის.

საქართველოს კანონის „მეწარმეთა შესახებ“ მე-9 მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, ხელმძღვანელობის უფლება აქვთ: სოლიდარული პასუხისმგებლობის საზოგადოებაში – ყველა პარტნიორს, კომანდიტურ საზოგადოებაში – სრულ პარტნიორებს (კომპლემენტარებს), კომპლემენტარი იურიდიული პირის შემთხვევაში – მის მიერ დანიშნულ ფიზიკურ პირს, შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოებაში, სააქციო საზოგადოებასა და კოოპერატივში – დირექტორებს, თუ წესდებით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული. ამავე მუხლის მე-6 ნაწილის თანახმად, ამ მუხლის პირველ პუნქტში მითითებული პირები და სამეთვალყურეო საბჭოს წევრები საზოგადოების საქმეებს უნდა გაუძღვნენ კეთილსინდისიერად; კერძოდ, ზრუნავდნენ ისე, როგორც ზრუნავს ანალოგიურ თანამდებობაზე და ანალოგიურ პირობებში მყოფი ჩვეულებრივი, საღად მოაზროვნე პირი და მოქმედებდნენ 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 მოთხოვნაზე ან საზოგადოების კომპრომისი ბათილია, თუ ანაზღაურება აუცილებელია საზოგადოების კრედიტორთა დასაკმაყოფილებლად. თუ ანაზღაურება აუცილებელია, საზოგადოების ხელმძღვანელების ვალდებულება არ წყდება იმის გამო, რომ ისინი მოქმედებდნენ პარტნიორთა გადაწყვეტილებების შესასრულებლად. აქედან გამომდინარე შპს-ს დირექტორი არ არის გათავისუფლებული პასუხისმგებლობისაგან კრედიტორების (ამ შემთხვევაში შემოსავლების სამსახური) წინაშე.

ამდენად შემოსავლების სამსახურს მიაჩნია, რომ ოზურგეთის რაიონული სასამართლოს გადაწყვეტილება გასაჩივრებულ ნაწილში არის დაუსაბუთებელი, უსაფუძვლო და კანონშეუსაბამო. გადაწყვეტილება არ არის იურიდიულად საკმარისად დასაბუთებული. შესაბამისად, ითხოვს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების ნაწილობრივ გაუქმებას და სარჩელის სრულად დააკმაყოფილებს.

სააპელაციო საჩივარშივე აპელანტი სსიპ შემოსავლების სამსახური ითხოვს სასამართლოს გადაწყვეტილების დაუყოვნებლივ აღსასრულებლად მიქცევას საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 268-ე მუხლის საფუძველზე.

2. აპელანტ შპს „გ-----“, შპს „ჰ-----“ წარმომადგენელი კ-----ი ითხოვს სარჩელის დაკმაყოფილების ნაწილში ოზურგეთის რაიონული სასამართლოს 14.06.2017 წლის გადაწყვეტილების გაუქმებას და სარჩელის უარყოფას, ამასთან სასამართლო გადაწყვეტილების გაუქმებას აპელანტებისათვის სახელმწიფო ბაჟის 100 ლარის დაკისრების ნაწილში.

აპელანტის განმარტებით, გასაჩივრებული გადაწყვეტილების 6.2. ნაწილში აღნიშნულია: სასამართლო, დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების საფუძველზე მიიჩნევს, რომ შპს „გ-----“-ის და შპს „ჰ-----“-ს დამფუძნებელია გ-----ი, შესაბამისად ისინი ურთიერთდამოკიდებულ პირებს წარმოადგენენ, რაც აპელანტის აზრით არასწორი დასკვნაა, რადგანაც შპს „ჰ-----“-ს დამფუძნებელი 100% წილით არის რ-----ი, იგივე რ-----ი შპს ჰ-----“-ს დირექტორიცაა.

გადაწყვეტილების 6.3. პუნქტში მითითებულია: „სასამართლო მიიჩნევს, რომ ქონების შპს ჰ-----“-ს, გ-----“-ის და რ-----“-ის სახელზე აღრიცხვა მიმართული არის გადასახადის გადახდისაგან თავის არიდებისაკენ და ემსახურება საგადასახადო ვალდებულებების შეუსრულებლობას, რის გამოც სასამართლო მიიჩნევს, რომ

მოპასუხეები - შპს „გ-----“ და შპს „ჰ-----“ წარმოადგენენ ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებს”.

სასამართლომ არასწორად გამოიყენა შემოსავლების სამსახურის მითითება. რომ შპს „გ-----ის“ ქონების აღრიცხვა მოხდა შპს „ჰ-----ს“ სახელზე (და არა სხვა პირების), რაც არასწორია. ხსენებული ქონება არის შპს „გ-----ის“ სარეალიზაციო საქონელი, რომელმაც მიჰყიდა ეს ქონება შპს „ჰ-----ს“, შესაბამისად, შპს „გ-----მა“ კი არ გადააწერა არამედ მიჰყიდა საქონელი შპს „ჰ-----ს“, რის თაობაზეც მითითებულია შემოსავლების სამსახურის სარჩელის მე-7 ფაქტობრივ გარემოებაში. იქვე მითითებულია სასაქონლო ოპერაციების ამსახველი ზედნადებების ნომრებიც (მითითებულია 26 სასაქონლო ზედნადების ნომერი). საქონლის ნასყიდობასთან დაკავშირებით საქმეში დევს თანხის გადახდის დამადასტურებელი საკონტროლო სალარო აპარატის ჩეკები. შესაბამისად, მოსარჩელე რას გულისხმობს ტერმინ „გადააწერაში“ სრულიად გაუგებარია, მაშინ როცა შემოსავლების სამსახური არ უარყოფს მხარეებს შორის ნასყიდობის ფაქტს, ასევე არ უარყოფს შპს „ჰ-----ს“ მხრიდან საქონლის ღირებულების გადახდას.

გ-----ის და რ-----ის სახელზე რაიმე სახის ქონება არ აღრიცხულა და სასამართლოს მიერ მითითებული ფაქტი არასწორია. შემოსავლების სამსახურის სასარჩელო პრეტენზია, რომელიც გაზიარებული იქნა სასამართლოს მიერ ეფუძნება შემდეგ გარემოებებს:

- შპს „გ-----ის“ დამფუძნებელი გ-----ი არის შპს „ჰ-----ს“ დირექტორის რ-----ი სიძე;

- შპს „გ-----მა“ მიჰყიდა შპს „ჰ-----ს“ 37 652,04 ლარის ღირებულების საქონელი;

- შპს „ჰ-----ს“ იმავე მისამართზე აქვს რეგისტრირებული საკონტროლო სალარო აპარატი, რაც ჰქონდა შპს „გ-----ს“.

აპელანტის აზრით, ეს გარემოებები, დადასტურების შემთხვევაშიც კი ვერ ქმნიან საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის I ნაწილის გამოყენების სამართლებრივ პირობებს.

შემოსავლების სამსახურისა და სასამართლოს მხრიდან ყურადღება გამახვილებულია საგადასახადო კოდექსის 19.1 მუხლზე, კერძოდ, ურთიერთდამოკიდებული პირების ცნებაზე, რომლის მიხედვითაც ურთიერთდამოკიდებულ პირებად ითვლებიან ის პირები, რომელთა შორის განსაკუთრებულ ურთიერთობათა არსებობამ შეიძლება გავლენა მოახდინოს მათი ან მათ მიერ წარმოდგენილი პირების საქმიანობის პირობებზე ან ეკონომიკურ შედეგებზე. მოცემულ შემთხვევაში სასამართლო გადაწყვეტილების გამოტანისას მთლიანად ეყრდნობა პირებს შორის დამოკიდებულებას, რაც არამართებულია, რადგანაც ამავე კოდექსის 246-ე მუხლი განსხვავებულ პირობებს აყენებს, რომელთა არსებობა ამ შემთხვევაში დასტურდება.

სასამართლოს მიერ არაა გათვალისწინებული ის გარემოება, რომ შპს „ჰ-----მ“ კანონით დადგენილი წესით შეიძინა შპს „გ-----ის“ საკუთრებაში არსებული საქონელი, ხსენებულთან დაკავშირებით საქმეში დევს 26 სასაქონლო ზედნადები, ასევე საქმეში დევს საკონტროლო სალარო აპარატის ჩეკი, რომლითაც დასტურდება, რომ „ჰ-----მ“ გადაიხდა ფული ამ საქონელში. საგადასახადო ორგანოს განმარტებით, ამის შემდეგ შპს „გ-----მა“ მოახდინა გადასახდელი თანხის დეკლარირება, მაგრამ არ გადაიხდა გადასახადი. ასეთ შემთხვევაში ადგილი არ აქვს შპს „ჰ-----ს“ მხრიდან ისეთი მოქმედების შესრულებას ან ისეთი პირობების მხარეებს შორის, რომელიც შეუძლებელს ხდის მათ შორის განსხვავებას.

სასამართლო გადაწყვეტილება ფაქტობრივი თვალსაზრისით მთლიანად ეყრდნობა

საგადასახო კოდექსის 19.1-ე მუხლს, რადგანაც მხარეებს შორის ურთიერთდამოკიდებულების გარდა არცერთი ფაქტობრივი გარემოება, რომელთაც ითვალისწინებს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლი დადგენილი არ არის.

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 და კერძო საჩივრების საჩივრის საფუძვლიანობა-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად, მიიჩნევს, რომ აპელანტების მოთხოვნა არ უნდა დაკმაყოფილდეს, უცვლელად უნდა დარჩეს ოზურგეთის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 14 ივნისის გადაწყვეტილება გასაჩივრებულ 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 ოზურგეთის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 14 ივნისის გადაწყვეტილებით და როგორი სახითაც არის ისინი მითითებული წინამდებარე განჩინებაში გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნების კონსტატირებისას. რაიონული 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 20.1 მუხლით, გადასახადის გადამხდელი არის

პირი, რომელსაც აქვს ამ კოდექსით დადგენილი გადასახადის გადახდის ვალდებულება. იმავე კოდექსის 41.2 მუხლით გარანტირებულია გადასახადის გადამხდელის უფლებებისა და კანონიერი ინტერესების ადმინისტრაციული სამართალწარმოების წესითა და სასამართლო წესით დაცვა. 49.1 მუხლის „ზ“ ქვეპუნქტით, 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/და სანქციის სახით დაკისრებული თანხა. 51.1. მუხლის „ა“ და „ბ“ ქვეპუნქტებით, საგადასახადო ორგანოები ვალდებული არიან თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში: დაიცვან საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა, იმოქმედონ ამ კოდექსისა და საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის სხვა აქტების მოთხოვნათა შესაბამისად და მონაწილეობა მიიღონ სახელმწიფო საგადასახადო პოლიტიკის განხორციელებაში; დაიცვან გადასახადის გადამხდელთა უფლებები და სახელმწიფოს ინტერესები.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის XI კარი ეძღვნება საგადასახადო დავალიანების გადახდევიანების უზრუნველყოფას და მასში შედის თავი XXXV – „საგადასახადო დავალიანების გადახდევიანების უზრუნველყოფა“, რომლის 246-ე მუხლი ეხება ცრუმაგიერ მფლობელობას. ხსენებული ნორმის თანახმად, თუ სასამართლო დაადგენს, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან და ეს პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევიანების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით, ითვლება, რომ აღნიშნული პირები არიან ერთიმეორის ცრუმაგიერი პირები. გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევიანების მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ცრუმაგიერი პირის მიმართ განახორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევიანების უზრუნველყოფის ღონისძიებები.

ხსენებული ნორმის შინაარსის მიხედვით, ცრუმაგიერი მფლობელობის დასადგენად უნდა დადასტურდეს სხვა პირის განსხვავების შეუძლებლობა საგადასახადო ვალდებულების მქონე გადასახადის გადამხდელისაგან და ეს სხვა პირი უნდა გამოიყენებოდეს გადასახადის გადახდევიანების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით. აღნიშნული სამართლებრივი ინსტრუმენტის მიზანია დაიცვას საგადასახადო ორგანოს, როგორც კრედიტორის, უფლებები. სააპელაციო პალატის აზრით, ასეთი ურთიერთდამოკიდებულება არსებობს შპს „გ-----“-სა (ს/ნ 4-----) და შპს „ჰ-----“-ს (ს/ნ 4-----) შორის, რაც უდავოდ დგინდება მოსარჩელე მხარის, სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ წარმოდგენილი მტკიცებულებებით, რომლის საწინააღმდეგო, შესაბამისი დოკუმენტებით გამყარებულ გარემოებებზე მოპასუხეები ვერ მიუთითებდნენ, ხოლო შემოსავლების სამსახური ვერ მიუთითებს შპს „გ-----“-ის ცრუმაგიერ პირად გ-----“-ის და რ-----“-ის აღიარების დამამტკიცებელ გარემოებებსა და მტკიცებულებებზე. მხოლოდ ის ფაქტი, რომ შპს „გ-----“-ის დირექტორია გ-----“-ი, რომელიც არის რ-----“-ის სიძე, სასამართლოს არ მიაჩნია საკმარისად სასარჩელო მოთხოვნის ამ ნაწილის დასაკმაყოფილებლად.

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლის შესაბამისად, 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-არარსებობის ფაქტს.

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.

განსახილველ შემთხვევაში სსიპ შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემებით შპს „გ-----ს“ (ს/ნ. 4-----) ინვენტარიზაციის შედეგად ერიცხება საგადასახადო დავალიანება 33 371.08 ლარის ოდენობით, რაც აღიარებულია. შპს „გ-----მა“ ინვენტარიზაციის შემდეგ, 2016 წლის 07 დეკემბრიდან - 2016 წლის 15 დეკემბრამდე პერიოდში შპს „ჰ-----ს“ მიაწოდა 37 652.04 ლარის ღირებულების სამშენებლო საქონელი (ელ. ზედნადედებით: NO-----; NO-----: № 0-----; NO-----; NO-----; NO-----; NO-----; NO-----; NO-----: NO-----: NO-----: NO-----; NO-----; NO-----; NO-----; NO-----; NO-----; NO-----; NO-----; NO-----; NO-----) და იმავე პერიოდში შეაჩერა სამეწარმეო საქმიანობა. 2016 წლის 07 დეკემბერს შპს „ჰ-----მ“ სალარო აპარატი დაარეგისტრირა შპს „გ-----ის“ მისამართზე. შპს "ჰ-----" (ს/ნ 4-----) რეგისტრირებულია 2016 წლის 05 დეკემბერს, მისი დირექტორი და 100% წილის მფლობელია რ-----ი (პ/ნ 3-----) - შპს „გ-----ის“ დირექტორის და 100% წილის მფლობელის გ-----ის მეუღლის ლელა ბოლლოციშვილის დედა, სიდედრი.

შპს „გ-----ის“ (ს/კ. 4-----) ცრუმაგიერ პირად აღიარებულია შპს "ჰ-----" (ს/ნ 4-----).

სააპელაციო პალატა ვერ გაიზიარებს შპს „ჰ-----ს“ პოზიციას, რომ მას შპს „გ-----სათვის“ გადახდილი აქვს ელ. ზედნადედებით: NO-----; NO-----: № 0-----; NO-----; NO-----; NO-----; NO-----; NO-----: NO-----: NO-----: NO-----; NO-----; NO-----; NO-----; NO-----; NO-----; NO-----; NO-----; NO-----, შეძენილი საქონლის ღირებულება 37 652.04 ლარი, რადგან ამ ფაქტის დამადასტურებელი სარწმუნო მტკიცებულება მხარეებმა სასამართლოს ვერ წარმოუდგინეს. მხოლოდ სალარო აპარატის ფისკლური მეხსიერების მონაცემები არ არის საკმარისი საქონლის ღირებულების გადახდის ფაქტის დასადასტურებლად.

შპს „გ-----ის“ (ს/ნ 4-----) ცრუმაგიერ პირად ფიზიკური პირების გ-----ის (პ/ნ. 3-----) და რ-----ის (პ/ნ. 3-----) აღიარებისათვის საკმარის მტკიცებულებები საგადასახადო ორგანოს არ წარმოუდგენია. ასეთი ცრუმაგიერი მფლობელობის ფაქტის დასადგენად 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 გ-----ის და რ-----ის მიმართებით არ დასტურდება. მხოლოდ ის ფაქტი, რომ შპს „გ-----“-ის დირექტორია გ-----ი, რომელიც არის რ-----ის სიძე, არ ქმნის ცრუმაგიერი მფლობელობის დადგენის საფუძველს.

რაც შეეხება სსიპ შემოსავლების სამსახურის შუამდგომლობას გადაწყვეტილების დაუყოვნებლივ აღსასრულებლად მიქცევის შესახებ, სააპელაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 268-ე მუხლის **(დაუყოვნებლივ აღსასრულებელი გადაწყვეტილებები)** პირველი ნაწილით, კანონმდებელი განსაზღვრავს იმ შემთხვევათა ჩამონათვალს, როდესაც სასამართლო უფლებამოსილია დააკმაყოფილოს მხარის შუამდგომლობა გადაწყვეტილების დაუყოვნებლივ აღსასრულებლად მიქცევის თაობაზე. მითითებული ნორმის „ზ“ ქვეპუნქტის თანახმად, ყველა სხვა საქმეზე (გარდა „ა“-„ვ“ პუნქტებში მითითებულისა), სასამართლოს შეუძლია დაუყოვნებლივ აღსასრულებლად გადასცეს გადაწყვეტილება თუ განსაკუთრებულ გარემოებათა გამო გადაწყვეტილების აღსრულების დაყოვნებამ შეიძლება გადამხდევინებელს მნიშვნელოვანი ზიანი მიაყენოს, ან თუ გადაწყვეტილების აღსრულება შეუძლებელი აღმოჩნდება. ანუ ნორმის შინაარსიდან გამომდინარე, გადაწყვეტილების დაუყოვნებლივ აღსასრულებლად გადაცემა დასაშვებია იმ შემთხვევაში, თუ არსებობს განსაკუთრებული გარემოებები, რომელთა გამო გადაწყვეტილების აღსრულების დაყოვნებამ შეიძლება გადამხდევინებელს მნიშვნელოვანი ზიანი მიაყენოს, ან თუ გადაწყვეტილების აღსრულება შეუძლებელი აღმოჩნდება. მოცემულ შემთხვევაში მოსარჩელე მხარემ ვერ დაასაბუთა ისეთი გარემოებების არსებობა, რომელთა გამოც მის სასარგებლოდ მიღებული სასამართლოს გადაწყვეტილების დაუყოვნებლივ აღსრულებლობამ შეიძლება მნიშვნელოვანი ზიანი გამოიწვიოს ან შეუძლებელი გახადოს გადაწყვეტილების აღსრულება.

5. შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე სააპელაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ რაიონულმა სასამართლომ კანონის მართებულად გამოყენებისა და განმარტების შედეგად საქმეზე სწორი გადაწყვეტილება მიიღო. სააპელაციო საჩივრები არ შეიცავს დასაბუთებულ არგუმენტაციას გადაწყვეტილების უკანონობის თაობაზე, რის გამოც წარმოდგენილი სააპელაციო საჩივრები არ უნდა დაკმაყოფილდეს და უცვლელად უნდა დარჩეს ოზურგეთის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 14 ივნისის გადაწყვეტილება. სსიპ შემოსავლების სამსახური შუამდგომლობა, გადაწყვეტილების დაუყოვნებლივ აღსასრულებლად მიქცევის შესახებ, არ დაკმაყოფილდეს.

6. სასამართლო ხარჯები

სსიპ შემოსავლების სამსახური გათავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის პირველი პუნქტის „ლ“ ქვეპუნქტის საფუძველზე, ხოლო შპს „გ-----ისა“ და შპს „ვ-----ს“ სააპელაციო საჩივარზე გადახდილი სახელმწიფო ბაჟი 150 ლარი უნდა დარჩეს სახელმწიფო ბიუჯეტში გადახდილი სააპელაციო საჩივრის უარყოფის გამო, თანახმად საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53-ე მუხლისა.

სარეზოლუციო ნაწილი

სააპელაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციულ საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 257-ე, 386-ე, 390-ე, 419-420-ე მუხლებით

და ა დ გ ი ნ ა

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის, შპს „გ-----ის“ და შპს „კ-----ს“ სააპელაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელი დარჩეს ოზურგეთის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 14 ივნისის გადაწყვეტილება;
3. აპელანტი სსიპ შემოსავლების სამსახური გათავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან, ხოლო შპს „გ-----ს“ და შპს „კ-----ს“ სააპელაციო საჩივარზე გადახდილია სახელმწიფო ბაჟი;
4. სსიპ შემოსავლების სამსახური შუამდგომლობა, გადაწყვეტილების დაუყოვნებლივ აღსასრულებლად მიქცევის შესახებ, არ დაკმაყოფილდეს;
5. განჩინება გადაწყვეტილების დაუყოვნებლივ აღსასრულებლად მიქცევაზე უარის თქმის ნაწილში შეიძლება გასაჩივრდეს კერძო საჩივრით, საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (თბილისი, ძმები ზუბალაშვილების ქ.№32) მხარეებისათვის დასაბუთებული განჩინების ასლის ჩაბარებიდან 12 (თორმეტი) დღის ვადაში ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის მეშვეობით (ქუთაისი, ნიუპორტის ქ.№32).
6. სააპელაციო სასამართლოს განჩინება (სააპელაციო საჩივრების უარყოფის ნაწილში) 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