



გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა
საქართველოს სახელით

27 ივნისი, 2018 წელი
ქუთაისი

ქალაქი

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა

მოსამართლეები: ვერა დოლიძე (მომხსენებელი)
მარინა სირაძე, მაკა გორგოძე

სხდომის მდივანი – მარინა მაკარიძე

აპელანტები:

1.სსიპ შემოსავლების სამსახური (მოსარჩელე)

წარმომადგენელი – მ----- გ-----

2. შპს „ტ-----ი“ (მოპასუხე)

წარმომადგენელი – კ-----ე

3.ნ-----ლი (მოპასუხე)

წარმომადგენელი – კ-----ე

მოპასუხე – ალ-----ია

წარმომადგენელი – კ-----ე

დავის საგანი – ცრუმაგიერ პირებად აღიარება

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება – ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს
2017 წლის 28 დეკემბრის გადაწყვეტილება

1.აპელანტების მოთხოვნები:

1.1. აპელანტის _ სსიპ შემოსავლების სამსახურის მოთხოვნა:
ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2017 წლის 28 დეკემბრის
გადაწყვეტილების გაუქმება სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის

ნაწილში და შემოსავლების სამსახურის სარჩელის სრულად დაკმაყოფილება.

1.2. აპელანტის – შპს „ტ-----ის“ მოთხოვნა: ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2017 წლის 28 დეკემბრის გადაწყვეტილების გაუქმება იმ ნაწილში, რომლითაც დადასტურებულად იქნა ცნობილი, რომ შპს „ტ-----ი“ და ი/მ „ნ-----ლი“ წარმოადგენენ ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებს.

1.3. აპელანტის – ინდ.მეწარმე „ნ-----ლის“ მოთხოვნა: ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2017 წლის 28 დეკემბრის გადაწყვეტილების გაუქმება იმ ნაწილში, რომლითაც დადასტურებულად იქნა ცნობილი, რომ შპს „ტ-----ი“ და ი/მ „ნ-----ლი“ წარმოადგენენ ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებს

2.გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითება:

2017 წლის 21 თებერვალს ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს სარჩელით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურმა მოპასუხეების: შპს „ტ-----ის“, შპს „ტ-----ის“ დირექტორის – ალ-----იას და ი/მ „ნ-----ლის“ მიმართ, რომლითაც მოითხოვა მოპასუხეების ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობა.

მოსარჩელე თავის მოთხოვნას შემდეგ გარემოებებზე ამყარებდა:

შპს „ტ-----ის“ (ს/ნ 4-----) აღიარებული საგადახდო დავალიანება 2017 წლის 31 იანვრის მდგომარეობით შეადგენდა 150 888.64 ლარს. საგადასახდო დავალიანება წარმოშობილია 2013 წლის 04 სექტემბრის №4---- ბრძანებით ჩატარებული სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის და 2014 წლის 07 მაისის №2---- ბრძანების საფუძველზე განხორციელებული კამერალური საგადასახდო შემოწმების შედეგად.

შპს „ტ-----ი“ რეგისტრირებულია სამეწარმეო რეესტრში 2011 წლის 12 იანვრიდან. საწარმოს დირექტორი და 100% წილის მფლობელი არის ალ-----ი (პ/ნ.6-----). კომპანიის იურიდიული და ფაქტიური მისამართია: ქუთაისი, ი----- გამზ. №-----, ხოლო კომპანიის საქმიანობის სახე იყო საცალო სავაჭრო რკინა-კაკეულის ნაწარმით, ლაქ-საღებავის მასალებითა და სხვა.

შპს „ტ-----მა“ კამერალური საგადასახდო შემოწმების ჩატარების შემდეგ, 2015 წლის 05 ივნისს, სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების ნაშთი, რომლის ღირებულება შეადგენდა 248 588.03 ლარის, №0----- და №0----- ზედნადებებით გადააწერა ინდ.მეწარმე „ნ-----ლს“ (პ/ნ 3-----), თუმცა ამ დროისათვის შპს „ტ-----ს“ საქონლის ზედნადებით მიღება/გაცემა შეწყვეტილი აქვს. რაც შეეხება ინდ.მეწარმე „ნ-----ლს“, მან შპს „ტ-----

იდან” საქონლის გადმოწერის შემდგომ განაახლა სამეწარმეო საქმიანობა, რომელიც შეწყვეტილი ჰქონდა 2011 წლის 26 დეკემბერის შემდეგ.

ინდ.მეწარმე „ნ-----ლი“ სამეწარმეო რეესტრში რეგისტრირებულია 2008 წლის 30 ივლისს, მისი იურიდიული მისამართია: ს----- რაიონი, დ----- ის №1--. 2015 წლის 05 ივნისიდან ინდ. მეწარმე „ნ-----ლმა“ გააგრძელა იმავე სახის საქმიანობა, იმავე მისამართზე, რაც გააჩნდა შპს „ტ-----ს“. ამასთან, საქართველოს იუსტიციის სამინისტროს სახელმწიფო სერვისების განვითარების სააგენტოს მონაცემებით, ინდ.მეწარმე „ნ-----ლი“ არის შპს „ტ-----ის“ დირექტორის _ ალ-----იას (პ/ნ ნ-----) მეუღლის და.

ინდ.მეწარმე „ნ-----ლი“ საქმიანობს დღემდე და 2017 წლის 31 იანვარის მდგომარეობით შემოსავლების სამსახურის ერთიან ელექტრონული ბაზის მონაცემებით, პირად ბარათზე, დამატებული ღირებულების გადასახადში გაკეთებული ჩათვლების შედეგად უფიქსირდება 17 711.68 ლარის ზედმეტობა (ინდ.მეწარმე „ნ-----ლმა“ ივნისის თვეში შპს „ტ-----იდან“ საქონლის მიღების შემდგომ გაიკეთა 46 491 ლარზე ჩათვლა დღგ-ში).

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სსიპ შემოსავლების სამსახურს მიაჩნია, რომ შპს „ტ-----ის“ მიერ საგადასახადო დავალიანების დარიცხვის შემდგომ საქონლის გადაწერა მისივე დირექტორის, ალ-----იას მეუღლის დაზე _ ინდ.მეწარმე „ნ-----ლზე“, ხოლო შემდგომ ამისა, საქონლის მიღება/გაცემის შეჩერება, ასევე, თავის მხრივ, ინდ.მეწარმე „ნ-----ლის“ მიერ შპს „ტ-----ის“ ყოფილ მისამართზე იმავე საქმიანობის გაგრძელება, მიზნად ისახავდა საგადასახადო დავალიანების გადახდევის ღონისძიებისათვის თავის არიდებას.

პირველი ინსტანციის სასამართლოში მოპასუხეების წარმომადგენლებმა სარჩელი არ ცნეს და განმარტეს, რომ შპს „ტ-----მა“ ი/მ „ნ-----ლს“ სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების ნაშთი, ღირებულებით 248588,03 ლარი, გადასცა ნასყიდობის ხელშეკრულების საფუძველზე და აღნიშნულში გადახდილი იქნა 246903,23 ლარი, რაც დასტურდება სალაროს გასავლის ორდერებით. მართალია, ი/მ „ნ-----ლს“ შეწყვეტილი ჰქონდა სამეწარმეო საქმიანობა, მაგრამ მან 2015 წელს სამეწარმეო საქმიანობის გაგრძელების მიზნით, ბანკიდან აიღო სესხი, აღნიშნული თანხით შეიძინა შპს „ტ-----ის“ სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების ნაშთი და ალ-----იასთან გაფორმებული იჯარის ხელშეკრულების საფუძველზე დაიკავა ქ-----, ბინა №31-ში მდებარე ფართი, რომელიც გაარემონტა კაპიტალურად და არსებითად შეცვლა სავაჭრო ობიექტის ფასადი და იერსახე. ამასთან, ი/მ „ნ-----ლი“ ზემოაღნიშნული ფართის გარდა სამეწარმეო საქმიანობას ახორციელებს ასევე იჯარით აღებული ფართში, მდებარე ქ-----ში. მათივე განმარტებით, ი/მ ნ-----ლის და შპს „ტ-----ის“

სამართლებრივ ორგანიზაციული ფორმა სრულიად განსახვავებულია ერთმანეთისაგან, რაც არსებითად განასხვავებს მათ როგორც გადასახადის გადამხდელებს. განსხვავებულია სახელწოდებები, საიდენტიფიკაციო კოდი და პირადი ნომრები, საგადასახადო შემოსავლები და ვალდებულებები. ასევე განსახვავებულია მათი საქმიანობისათვის გამოყენებული სავაჭრო ობიექტების ვიზუალური სახე, რაც ერთობლიობაში მკაფიოდ განასხვავებს ერთმანეთისაგან სამივე სუბიექტს. არ არსებობს შპს „ტ-----ის“ ქონებაზე გამოყენებული საგადასახადო/გირავნობა იპოთეკის უფლების რეგისტრაციის ფაქტი. შესაბამისად, ი/მ „ნ-----ლი“ ვერ იქნებოდა გამოყენებული უზრუნველყოფის ღონისძიებისაგან თავის არიდების მიზნით.

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი:

ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2017 წლის 28 დეკემბრის გადაწყვეტილებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ. დადასტურებულად იქნა ცნობილი, რომ შპს „ტ-----ი“ (ს/ნ 4-----) და ინდ.მეწარმე „ნ-----ლი“ (ს/ნ 3-----) წარმოადგენენ ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებს.

ამავე გადაწყვეტილებით შპს „ტ-----ს“ (ს/ნ 4-----) და ინდ.მეწარმე „ნ-----ლს“ (ს/ნ 3-----) თანაბარწილად დაეკისრათ სახელმწიფო ბაჟის _ 100 (ასი) ლარის გადახდა.

დასკვნები უდავო ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

პირველი ინსტანციის სასამართლომ დაადგინა შემდეგი უდავო ფაქტობრივი გარემოებები:

ქუთაისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) მიერ 2011 წლის 12 იანვარს რეგისტრირებულია შპს „ტ-----ი“. კომპანიის საიდენტიფიკაციო ნომერია 4-----, იურიდიული მისამართად მითითებულია _ ქუთაისი, ი----- №45 ბ.№31. კომპანიის დირექტორი და 100% წილის მფლობელი არის ალ-----ია.

შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 04 სექტემბრის №4---- ბრძანებით განისაზღვრა, რომ ჩატარდეს შპს „ტ-----ის“ (იურიდიული მისამართი ქუთაისი, ი. ჯ-----ის №45 ბ.№31) კუთვნილ ობიექტში სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაცია.

შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის თანამშრომლების მიერ 2013 წლის 25 ოქტომბერს შპს „ტ-----ის“ მიმართ

შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის №0----- ოქმი, რომლითაც კომპანია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის მე-9 ნაწილის საფუძველზე დაჯარიმდა 14 651.90 ლარით.

შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის თანამშრომლების მიერ 2013 წლის 25 ოქტომბერს შპს „ტ-----ის“ მიმართ შედგა საგადასახადო სამართალდარღვევის №0----- ოქმი, რომლითაც კომპანია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის მე-10 ნაწილის საფუძველზე დაჯარიმდა 51 209.89 ლარით.

კამერალური შემოწმების საფუძველზე, 2015 წლის 14 აპრილს, შპს „ტ-----ის“ მიმართ შედგა საგადასახადო შემოწმების აქტი, რომელმაც მოიცვა 2011 წლის 12 იანვრიდან 2014 წლის 01 აპრილის შესამოწმებელი პერიოდი. საგადასახადო შემოწმების აქტის თანახმად, სულ საანგარიშო პერიოდში დამატებით დასარიცხმა თანხამ შეადგინა 24867 ლარი, ხოლო შესამცირებელმა თანხამ 6096 ლარი.

შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემების თანახმად, 2017 წლის 30 იანვრის მდგომარეობით, შპს „ტ-----ის“ (ს/ნ 4-----) აღიარებული საგადასახადო დავალიანება შეადგენს 150 843.94 ლარს.

საგადასახადო დავალიანების გადახდეკინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების გატარების მიზნით, შპს „ტ-----ის“ (ს/ნ 4-----) ქონებაზე 2015 წლის 28 აპრილის №0----- შეტყობინებით რეგისტრირებულია საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება, რომელსაც გადასახადის გადამხდელი ელექტრონულად გაეცნო 2015 წლის 30 აპრილს.

შპს „ტ-----მა“ 2015 წლის 05 ივნისს №0----- სასაქონლო ზედნადებით 223 053.84 ლარის ღირებულების საქონელი გადასცა ინდ.მეწარმე „ნ-----ლს“. იმავე დღეს შპს „ტ-----მა“ №0----- სასაქონლო ზედნადებით ინდ.მეწარმე „ნ-----ლს“ გადასცა 25 534.19 ლარის ღირებულების საქონელი.

2016 წლის 24 ნოემბერს შპს „ტ-----ის“ (ს/ნ 4-----) მიმართ გამოიცა ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ №0----- ბრძანება, რომელიც შპს „ტ-----ის“ დირექტორ ალ-----იას (პ/ნ. 6-----) ჩაბარდა 2016 წლის 02 დეკემბერს.

2016 წლის 05 დეკემბერს შპს „ტ-----ის“ დირექტორმა განცხადებით მიმართა შემოსავლების სამსახურს და აცნობა, რომ კომპანია საქმიანობდა იჯარით აღებულ ფართში, მისამართზე – ქუთაისი, ჭ-----ის №4----, საქმიანობის სახეს წარმოადგენდა სან-ტექნიკით ვაჭრობა, რაც შეჩერებულია ერთი წელია და ამასთან, კომპანიას არანაირი ქონება არ გააჩნია.

ინდ.მეწარმე „ნ-----ლს“, რომელიც რეგისტრირებულია 2008 წლის 30 ივლისს ქუთაისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ და მინიჭებული აქვს საიდენტიფიკაციო ნომერი 3----- (იურიდიული მისამართი _ ს----- რაიონი, დ-----ის 1--), 2011 წლის 26 დეკემბრის შემდეგ შეწყვეტილი ჰქონდა სამეწარმეო საქმიანობა.

ნ-----ლი (პ/ნ 3-----) არის შპს „ტ-----ის“ (ს/ნ 4-----) დირექტორის _ ალ-----იას (პ/ნ 6-----) მეუღლის და.

დასკვნები სადავო ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

სასამართლომ არ გაიზიარა მოპასუხეთა მითითება, რომ შპს „ტ-----მა“ ი/მ ნ-----ლს სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების ნაშთი, ღირებულებით 248588,03 ლარი, გადასცა ნასყიდობის ხელშეკრულების საფუძველზე და აღნიშნულში გადახდილი იქნა 246903,23 ლარი, კერძოდ:

სასამართლოს მითითებით, მხარეთა შორის დავას არ იწვევს ის გარემოება, რომ შპს „ტ-----მა“ 2015 წლის 05 ივნისს №0----- სასაქონლო ზედნადებით 223053,84 ლარის ღირებულების საქონელი გადასცა ი/მ „ნ-----ლს“. იმავე დღეს შპს „ტ-----მა“ №0----- სასაქონლო ზედნადებით ი/მ „ნ-----ლს“ გადასცა 25534,19 ლარის ღირებულების საქონელი.

სასამართლომ აღნიშნა, რომ „მკაცრი აღრიცხვის ფორმების შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-2 მუხლის „ა“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, მკაცრი აღრიცხვის ფორმა არის განსაზღვრული შინაარსის, ფორმისა და ზომის ბლანკი, ბილეთი ან საბუთი, რომელიც გამიზნულია სხვადასხვა სფეროში საქმიანობასთან (საქონლის მიწოდება, სამუშაოს შესრულება, მომსახურების გაწევა და სხვა) დაკავშირებული ანგარიშსწორების, ანგარიშგების, იურიდიული ან სხვა ფაქტის დაფიქსირებისათვის, რომელსაც შეიმუშავენ ერთი ან რამდენიმე სამართალსუბიექტი დარგობრივი ნიშნით და რომელიც შემოღებულია სამოქმედოდ ამ კანონის მოთხოვნათა დაცვით. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2005 წლის 2 აგვისტოს №669 ბრძანებით „მკაცრი აღრიცხვის ფორმების ნუსხის, მკაცრი აღრიცხვის ფორმების რეგისტრაციის წესისა და მკაცრი აღრიცხვის ფორმების რეგისტრაციის ჟურნალის ფორმის დამტკიცების თაობაზე“ განსაზღვრულია მკაცრი აღრიცხვის ფორმები, რომელთა მიმართ, სახელმწიფო ინტერესებიდან გამომდინარე უნდა გავრცელდეს „მკაცრი აღრიცხვის ფორმების შესახებ“ საქართველოს კანონის მოთხოვნები. დასახელებული ბრძანების თანახმად, სალაროს შემოსავლის ორდერი არ წარმოადგენს მკაცრი აღრიცხვის დოკუმენტს. შესაბამისად, საქმეში არსებული სალაროს შემოსავლის ორდერები (ს.ფ. 51, 52, 53) არ წარმოადგენენ იმის უტყუარ მტკიცებულებებს, რომ შპს „ტ-----ის“ სასაქონლო მატერიალური ფასეულობები შეისყიდა ი/მ „ნ-----ლმა“.

სასამართლოს მითითებით, საქმეზე წარმოდგენილი გადამხდელის ბარათი უტყუარად ადასტურებს იმ გარემოებას, რომ ი/მ „ნ-----ლთან“ გადავიდა შპს „ტ-----ის“ საქონელი, ხოლო მტკიცებულება იმის შესახებ, რომ ეს იყო ნასყიდობა და ი/მ „ნ-----ლმა“ საქონელი შეიძინა შპს „ტ-----ისაგან“, წარმოდგენილი არ არის.

დასკვნები სამართლებრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების სამართლებრივი შეფასებისას საქალაქო სასამართლომ მიუთითა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლზე, 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.

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. ამავე მუხლის მეორე ნაწილის „თ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, განსაკუთრებულ ურთიერთობებს მიეკუთვნება ურთიერთობები, რომელთა დროსაც პირები არიან ნათესავები. დასახელებული მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით, 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.

სასამართლოს განმარტებით, 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.

სასამართლოს მითითებით, საქმეში არსებული ფაქტობრივი გარემოებებით დადგენილია, რომ მოპასუხეებს შორის არსებობს განსაკუთრებული ურთიერთობა, კერძოდ, ინდ.მეწარმე „ნ-----ლი“ არის შპს „ტ-----ის“ დირექტორის, ალ-----იას მეუღლის და. ამასთან, საქმის მასალებით დადგენილია, რომ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 4 სექტემბრის №4---- ბრძანების საფუძველზე, შპს „ტ-----ის“ კუთვნილ ობიექტში ჩატარებული სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის შედეგად კომპანიის მიმართ გამოიცა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმები, რომლებითაც შპს „ტ-----ს“ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის მე-9 ნაწილის და ამავე მუხლის მე-10 ნაწილის საფუძველზე დაეკისრა ჯარიმის გადახდა 14 651.90 ლარის და 51 209.89 ლარის ოდენობით. ასევე დადგენილია, რომ კამერალური შემოწმების საფუძველზე, 2015 წლის 14 აპრილს, შპს „ტ-----ის“ მიმართ შედგა საგადასახადო შემოწმების აქტი, რომელმაც მოიცვა 2011 წლის 12 იანვრიდან 2014 წლის 01 აპრილის შესამოწმებელი პერიოდი და საგადასახადო შემოწმების აქტის თანახმად, სულ საანგარიშო პერიოდში დამატებით დასარიცხმა თანხამ შეადგინა 24 867 ლარი, ხოლო შესამცირებელმა თანხამ 6 096 ლარი.

სასამართლომ აღნიშნა, რომ შპს „ტ-----მა“ იმ პირობებში, როდესაც მას გააჩნდა საგადასახადო ვალდებულება, 2015 წლის 05 ივნისს №0----- სასაქონლო ზედნადებით 223 053.84 ლარის ღირებულების საქონელი, ხოლო №0----- სასაქონლო ზედნადებით 25 534.19 ლარის ღირებულების საქონელი გადასცა ინდ.მეწარმე „ნ-----ლს“, რომელსაც სამეწარმეო საქმიანობა შეჩერებული ჰქონდა 2011 წლიდან. თავის მხრივ, შპს „ტ-----მა“ შეაჩერა სამეწარმეო საქმიანობა და ამავედროულად კომპანიას აღარ დარჩა არანაირი აქტივი, რომლითაც შესაძლებელი იქნებოდა კრედიტორის (შემოსავლების სამსახურის) მოთხოვნის დაკმაყოფილება.

სასამართლოს განმარტებით, სახელმწიფოს წინაშე ნაკისრი საგადასახადო ვალდებულების შესრულების არიდების მიზნით, გარიგების მონაწილეების მოქმედების თვლათმაქცურობა მრავალი ფორმით შეიძლება გამოიხატოს, როდესაც გადასახადის გადამხდელი სხვა პირთან ერთად მოქმედებს იმგვარად, რომ მათი განსხვავება პრაქტიკულად შეუძლებელია. 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.

ამდენად, წარმოდგენილი მტკიცებულებებისა და ზემოაღნიშნული ნორმების ურთიერთშეჯერებისა და ანალიზის შედეგად საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ ინდ.მეწარმე „ნ-----ლი“ და შპს „ტ-----ი“ წარმოადგენენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებს, რასაც ადასტურებს ის გარემოება, რომ საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის შემდეგ, შპს „ტ-----მა“ სასაქონლო ზედნადებით 248 588.03 ლარის ღირებულების სასაქონლო მატერიალური ფასეულობები გადასცა ინდ.მეწარმე „ნ-----ლს“, რომელსაც სამეწარმეო საქმიანობა შეწყვეტილი ჰქონდა 2011 წლიდან და რომელმაც საქმიანობა განაახლა იმავე მისამართზე, სადაც სამეწარმეო საქმიანობას ეწეოდა შპს „ტ-----ი“.

რაც შეეხება ალ-----იას, სასამართლომ განმარტა შემდეგი: საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, თითოეულმა მხარემ უნდა დაამტკიცოს გარემოებანი, რომლებზედაც იგი ამყარებს თავის მოთხოვნებსა და შესაგებელს. ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად კი, საქმის გარემოებები, რომლებიც კანონის თანახმად უნდა დადასტურდეს გარკვეული სახის მტკიცებულებებით, არ შეიძლება დადასტურდეს სხვა სახის მტკიცებულებებით. მართალია, ალ-----ია წარმოადგენს შპს „ტ-----ის“ დირექტორს და ნ-----ლის დის მეუღლეს, მაგრამ საქმეში არ არის წარმოდგენილი არანაირი სახის მტკიცებულება, რაც დაადასტურებდა, რომ ალ-----ია, როგორც ფიზიკური პირი, გამოყენებულია გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით.

3. სააპელაციო საჩივრების საფუძვლები:

ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2017 წლის 28 დეკემბრის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრეს სსიპ შემოსავლების სამსახურმა, შპს „ტ-----მა“ და ინდ.მეწარმე „ნ-----ლმა“.

3.1. სსიპ შემოსავლების სამსახურმა წარმოდგენილი სააპელაციო საჩივრით ითხოვა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2017 წლის 28 დეკემბრის გადაწყვეტილების გაუქმება სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის ნაწილში და შემოსავლების სამსახურის სარჩელის სრულად დაკმაყოფილება, შემდეგი საფუძვლებით:

შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემების თანახმად, 2017 წლის 31 იანვრის მდგომარეობით, შპს „ტ-----ის“ (ს/ნ 4-----) აღიარებული საგადასახადო დავალიანება შეადგენდა 150 888.64 ლარს. საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის

ლონისძიებების გატარების მიზნით, შპს „ტ-----ის“ ქონებაზე 2015 წლის 28 აპრილის №0----- შეტყობინებით რეგისტრირებულია საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება, რომელსაც გადასახადის გადამხდელი ელექტრონულად გაეცნო 2015 წლის 30 აპრილს. აგრეთვე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 241-ე მუხლის საფუძველზე, 2016 წლის 24 ნოემბერს გამოიცა №0----- ბრძანება ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ, რომელიც შპს „ტ-----ის“ დირექტორს, ალ-----იას (პ/ნ 6-----) ჩაჰბარდა 2016 წლის 02 დეკემბერს. გადასახადის გადამხდელის მიერ წარმოდგენილი და მარეგისტრირებული ორგანოებიდან მიღებული ინფორმაციით რაიმე სახის უძრავ-მოძრავი ქონება, ასევე წილი და აქციები მიმდინარე პერიოდისათვის შპს „ტ-----ს“ (ს/ნ 4-----) საკუთრებაში არ გააჩნია.

შპს „ტ-----ის“ (ს/ნ.4-----) მიმართ საგადასახადო დავალიანება წარმოშობილია 2013 წლის 04 სექტემბრის №4---- ბრძანებით ჩატარებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის და 2014 წლის 07 მაისის №2---- ბრძანების საფუძველზე განხორციელებული კამერალური საგადასახადო შემოწმების შედეგად. შპს „ტ-----ი“ რეგისტრირებულია სამეწარმეო რეესტრში 2011 წლის 12 იანვრიდან. საწარმოს დირექტორი და 100% წილის მფლობელია ალ-----ია (პ/ნ 6-----). იურიდიული და ფაქტობრივი მისამართია ქუთაისი, ი. ჭ-----ის გამზ. №45 ბ.31. მისი საქმიანობის სახე იყო საცალო ვაჭრობა რკინა-კავეულის ნაწარმით, ლაქსაღებავი მასალებითა და მისთ. შპს „ტ-----მა“ (ს/ნ 4-----) კამერალური საგადასახადო შემოწმების ჩატარების შემდეგ, 2015 წლის 05 ივნისს, სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების ნაშთი, ღირებულებით 248 588.03 ლარი, №0----- და №0----- ზედნაღებებით გადააწერა ი/მ „ნ-----ლს“ (პ/ნ 3-----). ამ დროისათვის შპს „ტ-----ს“ საქონლის ზედნაღებებით მიღება/გაცემა შეწყვეტილი ჰქონდათ. რაც შეეხება ი/მ „ნ-----ლს“ (ს/ნ 3-----), მან შპს „ტ-----იდან“ (ს/ნ 4-----) საქონლის გადმოწერის შემდგომ განაახლა სამეწარმეო საქმიანობა, რომელიც შეწყვეტილი ჰქონდა 2011 წლის 26 დეკემბრის შემდეგ. ი/მ „ნ-----ლი“ სამეწარმეო რეესტრში რეგისტრირებულია 2008 წლის 30 ივლისს, მისი იურიდიული მისამართია: ს----- რაიონი, დ-----ის 1--. 2015 წლის 05 ივნისიდან ნ-----ლმა გააგრძელა იმავე სახის საქმიანობა, იმავე მისამართზე, რაც გააჩნდა შპს „ტ-----ს“. ამასთან, საქართველოს იუსტიციის სამინისტროს სახელმწიფო სერვისების განვითარების სააგენტოს მონაცემებით, ი/მ „ნ-----ლი“ (ს/ნ 3-----) არის შპს „ტ-----ის“ (ს/ნ 4-----) დირექტორის, ალ-----იას (პ/ნ 6-----) მეუღლის და.

ი/მ „ნ-----ლი“ (ს/ნ 3-----) საქმიანობს დღემდე და 2017 წლის 31 იანვრის მდგომარეობით შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემებით, პირად ბარათზე, დამატებული ღირებულების გადასახადში გაკეთებული ჩათვლების შედეგად,

უფიქსირდება 17711.68 ლარის ზედმეტობა (ი/მ „ნ-----ლმა“ (ს/ნ 3-----) ივნისის თვეში შპს „ტ-----იდან“ (ს/ნ 4-----) საქონლის მიღების შემდგომ გაიკეთა 46491 ლარზე ჩათვლა დღგ-ში).

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის შესაბამისად, 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.

ამდენად, შემოსავლების სამსახური მიიჩნევს, რომ შპს „ტ-----ის“ (ს/ნ 4-----) მიერ საგადასახადო დავალიანების დარიცხვის შემდგომ მისივე დირექტორის, ალ-----იას (პ/ნ 6-----) ურთიერთდამოკიდებულ პირზე, მეუღლის დაზე _ ი/მ ნ-----ლზე (ს/ნ 3-----) საქონლის გადაწერა, ხოლო, თავის მხრივ, ი/მ „ნ-----ლის“ (ს/ნ 3-----) მიერ შპს „ტ-----ის“ (ს/ნ 4-----) ყოფილ მისამართზე იმავე საქმიანობის გაგრძელება, მიზნად ისახავდა საგადასახადო დავალიანების გადახდევის ღონისძიებებისათვის თავის არიდებას.

საქმეში არსებული მტკიცებულებებით უდავოდ დასტურდება, რომ მოპასუხეების _ შპს „ტ-----ის“ დირექტორის, ალ-----იას (პ/ნ 6-----) და ი/მ „ნ-----ლის“ (ს/ნ 3-----) მიერ განხორციელებული ქმედებები მიზნობრივად მიმართული იყო შპს „ტ-----ის“ მოსალოდნელი უზრუნველყოფის ღონისძიებებისგან თავის არიდებისაკენ.

ქუთაისის საქალაქო სასამართლომ არ გაითვალისწინა ის გარემოება, რომ ალ-----ია წარმოადგენს შპს „ტ-----ის“ დამფუძნებელს და დირექტორს. სასამართლომ არ იმსჯელა შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების დირექტორებს და დამფუძნებლებს ეკისრებათ თუ არა სამართლებრივი პასუხისმგებლობა კომპანიის საგადასახადო ვალდებულებისათვის. აღსანიშნავია ის გარემოება, რომ „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-9 მუხლის თანახმად, შპს-ს დირექტორი არ არის გათავისუფლებული პასუხისმგებლობისაგან კრედიტორების (ამ

შემთხვევაში შემოსავლების სამსახურის) წინაშე.

სასამართლომ არასწორი შეფასება მისცა აღნიშნულ ფაქტობრივ გარემოებას, კანონმდებლობით განსაზღვრული მოცემულობით არის დათქმა, რომ ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საფუძველი არის ზუსტად ის მოქმედებები, როცა ერთ მხარეს აქვს საგადასახადო ვალდებულება, ხოლო სხვებს არა, რითაც მხარეები ცდილობენ ერთ მხარეს დარჩეს შეუსრულებელი ვალდებულებები, ხოლო მეორე მხარე გათავისუფლებულია ასეთი ვალდებულების შესრულებისაგან, ვალდებულების არარსებობის გამო.

ზემოაღნიშნული გარემოებების მიხედვით იკვეთება, რომ შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისაგან და ეს პირი გამოიყენება კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულების შესრულების თავიდან ასაცილებლად. შესაბამისად, ადგილი აქვს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლით გათვალისწინებულ შემთხვევას – ცრუმაგიერ მფლობელობას გადასახადის გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით.

3.2. შპს „ტ-----მა“ და ინდ.მეწარმე „ნ-----ლმა“ წარმოდგენილი სააპელაციო საჩივრებით ითხოვენ ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2017 წლის 28 დეკემბრის გადაწყვეტილების გაუქმება იმ ნაწილში, რომლითაც დადასტურებულად იქნა ცნობილი, რომ შპს „ტ-----ი“ და ი/მ ნ-----ლი წარმოდგენენ ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებს, შემდეგ გარემოებებზე მითითებით:

შპს „ტ-----მა“ 2015 წლის 05 ივნისს ინდ.მეწარმე „ნ-----ლს“ სასაქონლო ზედნადებებით გადასცა 248588.03 ლარის ღირებულების საქონელი, რაშიც ნ-----ლს გადახდილი აქვს 246903.23 ლარი. სასამართლოს მოსაზრებით, აღნიშნული გარემოების დასამტკიცებლად წარდგენილი უნდა ყოფილიყო მხარეებს შორის დადებული ნასყიდობის ხელშეკრულება, სალაროს შემოსავლის ორდერები კი არ ჩაითვალა უტყუარ მტკიცებულებად, ვინაიდან, სალაროს შემოსავლის ორდერი არ წარმოდგენს მკაცრი აღრიცხვის დოკუმენტს.

სასამართლოს აღნიშნული მსჯელობა დაუსაბუთებელია, რადგან „მკაცრი აღრიცხვის ფორმების შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად, სასაქონლო ზედნადები წარმოდგენს მკაცრი აღრიცხვის დოკუმენტს, რომლითაც დასტურდება საქონლის მიწოდების ფაქტი. საგადასახადო კოდექსის მე-16 მუხლის თანახმად, საქონლის მიწოდებად ითვლება საქონელზე საკუთრების უფლების გადაცემა სასყიდლოთ ან უსასყიდლოდ. სალაროს შემოსავლის ორდერი არის ოპერაციის ტიპი, რომლის მეშვეობით

შესაძლებელია სალაროში ნაღდი ფულის შემოსვლის ოპერაციების შესრულება. ოპერაციაზე ჩაბმულია სალაროს შემოსავლის ორდერის ფორმა 1001. შესაბამისად, სალაროს შემოსავლის ორდერით დასტურდება სალაროში ნაღდი ფულის შემოსვლის ფაქტი. რაც შეეხება ნასყიდობას, სამოქალაქო კოდექსის 477-ე მუხლის შესაბამისად, არის სამოქალაქო სამართლებრივი, ორმხრივი გარიგება (ხელშეკრულება), რომლითაც გამყიდველი მოვალეა გადასცეს მყიდველს საკუთრების უფლება ქონებაზე, ხოლო მყიდველი მოვალეა გადაუხადოს გამყიდველს შეთანხმებული ფასი და მიიღოს ქონება. სამოქალაქო კანონმდებლობით ხელშეკრულება, მათ შორის, მოძრავი ნივთის ნასყიდობის შესახებ არ მოითხოვს სავალდებულო წერილობით ფორმას. ნასყიდობის, როგორც იურიდიული ფაქტის, სათანადო მტკიცებულებად საქმეში წარმოდგენილია წერილობითი სასაქონლო ზედნადებები და სალაროს შემოსავლის ორდერები. სასამართლო ნასყიდობის მტკიცებულებაზე მსჯელობისას არათანმიმდევრულია და ეწინააღმდეგება თავისთავად მსჯელობას, ვინაიდან, საგადასახადო კანონმდებლობისათვის არც ნასყიდობის შესახებ წერილობითი ხელშეკრულება წარმოადგენს მკაცრი აღრიცხვის დოკუმენტს, რომელსაც შედარებით უტყუარ მტკიცებულებად მიიჩნევენ სასამართლო და ითხოვს მოპასუხისაგან ნასყიდობის ფაქტის ამ ფორმით დადასტურებას.

ნასყიდობის შესახებ გარიგება არის იურიდიული ფაქტი, რომელიც დგინდება საქონლის მიწოდებით და სანაცვლოდ ფასის გადახდით. განსახილველ შემთხვევაში უდავოდ დადგენილია შპს „ტ-----სა“ და ინდ.მეწარმე „ნ-----ლს“ შორის ნასყიდობის გარიგების საფუძველზე 248 588.03 ლარის ღირებულების საქონლის გადაცემა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის პირველი ნაწილის შინაარსის ანალიზით იკვეთება სასამართლოს ვალდებულება დაადგინოს ორი არსებითი ფაქტი გადამხდელი სუბიექტების ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის, ესენია: პირველი, პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისაგან და მეორე, ეს პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზნით. პირების ერთმანეთისაგან პრაქტიკულად განურჩევლობა გულისხმობს ისეთი ფაქტების ერთობლიობას, რომლითაც ეჭვის გარეშე უდავოდ დადასტურდება, რომ გამოყენებულ სამეწარმეო სუბიექტს არ გააჩნია რეალური დამოუკიდებლობა და განცალკევებულობა, მასზე ხორციელდება დაინტერესებული სამეწარმეო სუბიექტის ტოტალური კონტროლი, რაც ერთობლიობაში შეუძლებელს ქმნის მათი ერთმანეთისაგან განსხვავების შესაძლებლობას.

მოცემულ საქმეზე სასამართლოს არ ჰქონია არცერთი მტკიცებულება, რაც საფუძველს მისცემდა დაედგინა მოპასუხეთა ერთმანეთისაგან

პრაქტიკულად განსხვავების შეუძლებლობა. ის გარემოება, რომ ინდ.მეწარმე „ნ-----ლი“ არის შპს „ტ-----ის“ დირექტორის, ალ----- -იას ცოლის და, არ ქმნის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საფუძველს ამ პირების ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის.

ასევე არ არის დადგენილი ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის საჭირო მეორე პირობა, კერძოდ, ის, რომ ეს პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზნით. სასამართლოს უდავოდ აქვს დადგენილი გარემოება, რომ საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის მიზნით „ტ-----ის“ ქონებაზე 2015 წლის 28 აპრილს დარეგისტრირდა საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება, რომელსაც გადასახადის გადამხდელი ელექტრონულად გაეცნო 2015 წლის 30 აპრილს. აღნიშნული უდავოდ დადგენილი გარემოება პირდაპირ გამორიცხავს გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზანს, ვინაიდან, შპს „ტ-----ის“ მიზანი რომ ყოფილიყო თავი დაეღწია დავალიანების გადახდისაგან, ვერ იქნებოდა მიღწეული იმ გარემოების გამო, რომ მის საკუთრებაში არსებულ ქონებაზე უკვე გავრცელდა უზრუნველყოფის ღონისძიება – საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა.

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 საჩივრების საფუძვლიანობა-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ აპელანტების მოთხოვნები არ უნდა დაკმაყოფილდეს, ხოლო ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2017 წლის 28 დეკემბრის გადაწყვეტილება უნდა დარჩეს უცვლელად, 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 საჩივრების დაკმაყოფილების საფუძველს.

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

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლის თანახმად, აღიარებითი სარჩელი შეიძლება აღიძრას აქტის არარად აღიარების, უფლების ან სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობა-არარსებობის დადგენის შესახებ, თუ მოსარჩელეს აქვს ამის კანონიერი ინტერესი. სააპელაციო პალატა აღნიშნავს, რომ აღიარებითი სარჩელი წარმოადგენს პროცესუალური დაცვის ერთ-ერთ მყარ სამართლებრივ ინსტიტუტს და ის გამომდინარეობს მოსარჩელის მატერიალური უფლების უშუალო განხორციელებიდან. აღიარებითი სარჩელის დაცვის საგანს უფლების ან სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობა-არარსებობის დადგენა წარმოადგენს.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-20 მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი არის პირი, რომელსაც აქვს ამ კოდექსით დადგენილი გადასახადის გადახდის ვალდებულება. ხსენებული

კოდექსის 41-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, გარანტირებულია გადასახადის გადამხდელის უფლებებისა და კანონიერი ინტერესების ადმინისტრაციული სამართალწარმოების წესითა და სასამართლო წესით დაცვა. იმავე კოდექსის 49-ე მუხლის პირველი ნაწილის „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/და სანქციის სახით დაკისრებული თანხა, 51-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ და „ბ“ ქვეპუნქტების თანახმად კი, 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 გადახდევის უზრუნველყოფას და მასში შედის თავი XXXV – „საგადასახადო დავალიანების გადახდევის 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 გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით, ითვლება, რომ აღნიშნული პირები არიან ერთიმეორის ცრუმაგიერი პირები. გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევის მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ცრუმაგიერი პირის მიმართ განხორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევის 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 გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით. აღნიშნული სამართლებრივი ინსტრუმენტის მიზანია დაიცვას საგადასახადო ორგანოს, როგორც კრედიტორის, უფლებები.

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 თანახმად, 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 საქმის მასალებით დადგენილია, რომ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 4 სექტემბრის №4---- ბრძანების საფუძველზე შპს „ტ-----ში“ ჩატარებული სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის შედეგად კომპანიის მიმართ გამოიცა საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმები, რომლებითაც შპს „ტ-----ს“ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის მე-9 ნაწილის და ამავე მუხლის მე-10 ნაწილის საფუძველზე დაეკისრა ჯარიმის გადახდა 14651,90 ლარის და 51209,89 ლარის ოდენობით. კამერალური შემოწმების საფუძველზე, 2015 წლის 14 აპრილს შპს „ტ-----ის“ მიმართ შედგა საგადასახადო შემოწმების აქტი, რომელმაც მოიცვა 2011 წლის 12 იანვრიდან 2014 წლის 1 აპრილის შესამოწმებელი პერიოდი და საგადასახადო შემოწმების აქტის თანახმად, სულ საანგარიშო პერიოდში დამატებით დასარიცხმა თანხამ შეადგინა 24867 ლარი, ხოლო შესამცირებელმა თანხამ – 6096 ლარი. შპს „ტ-----მა“ საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის შემდეგ, 2015 წლის 05 ივნისს №0----- სასაქონლო ზედნადებით 223053,84 ლარის ღირებულების საქონელი, ხოლო №0----- სასაქონლო ზედნადებით 25534,19 ლარის ღირებულების საქონელი გადასცა ი/მ „ნ-----ლს“, რომელსაც სამეწარმეო საქმიანობა შეჩერებული ჰქონდა 2011 წლიდან. თავის მხრივ, შპს „ტ-----მა“ შეაჩერა სამეწარმეო საქმიანობა და კომპანიას აღარ დარჩა არანაირი აქტივი, რომლითაც შესაძლებელი იქნებოდა კრედიტორის მოთხოვნის დაკმაყოფილება. ასევე უდავოაა დადგენილი, რომ მოპასუხეებს შორის არსებობს განსაკუთრებული ურთიერთობა, კერძოდ, ი/მ „ნ-----ლი“ არის შპს „ტ-----ის“ დირექტორის, ალ-----იას ცოლის და. ამასთან, 2015 წლის 05 ივნისიდან ი/მ „ნ-----ლმა“ საქმიანობა გააგრძელა იმავე მისამართზე, სადაც სამეწარმეო საქმიანობას ეწეოდა შპს „ტ-----ი“.

ამ გარემოებებიდან გამომდინარე პალატა მიიჩნევს, რომ მოცემულ შემთხვევაში სახეზეა საგადასახადო ვალდებულებების მქონე გადასახადის

გადამხდელის _ შპს „ტ-----ის“ მხრიდან გადასახადის გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით ი/მ „ნ-----ლთან“ ისეთ კავშირში შესვლა, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია მათი ერთიმეორისაგან განსხვავება, რამდენადაც მათ შორის წარმოშობილი სამართლებრივი ურთიერთობა მხოლოდ ფორმალურია და ატარებს ფიქტიურ ხასიათს, რომელიც საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდებას ემსახურება, რაც მოპასუხეების _ შპს „ტ-----ისა“ და ი/მ „ნ-----ლის“ ცრუმაგიერობაზე მიუთითებს. შესაბამისად, პალატა თვლის, რომ შპს „ტ-----ისა“ და ნ-----ლის სააპელაციო საჩივრები უსაფუძვლოა და არ უნდა დაკმაყოფილდეს.

რაც შეეხება სსიპ შემოსავლების სააპელაციო საჩივრის საფუძვლიანობას, სააპელაციო პალატა აღნიშნავს, რომ საგადასახადო ორგანოს არ წარმოუდგენია არანაირი მტკიცებულება, რაც დაადასტურებდა, რომ შპს „ტ-----ის“ დირექტორი ალ-----ია, როგორც ფიზიკური პირი გამოყენებული იქნა გადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზნით. სსიპ შემოსავლების სამსახურს ამ მიმართებით სააპელაციო საჩივრის მართებულობა დასაბუთებული აქვს "მეწარმეთა შესახებ" საქართველოს კანონის იმ ნორმებზე მითითებით, რომლებიც ითვალისწინებს შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების ხელმძღვანელის უფლება-მოვალეობებს. აღნიშნულთან დაკავშირებით პალატა მიუთითებს, რომ ამ არგუმენტებზე დაყრდნობით აპელანტს გააჩნია სამოქალაქო წესით სასამართლოში დავის გაგრძელების უფლება და "მეწარმეთა შესახებ" კანონის დანაწესი ვერ გავრცელდება საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულ, ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად ცნობის შესახებ არსებული რეგულაციით აღძრულ ადმინისტრაციულ საქმეზე.

5.შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე სააპელაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ საქალაქო 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 ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2017 წლის 28 დეკემბრის გადაწყვეტილება.

6. სასამართლო ხარჯები

პალატა აღნიშნავს, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახური „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ" საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის პირველი პუნქტის „ლ" ქვეპუნქტის საფუძველზე, გათავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის

გადახდისაგან, ხოლო შპს „ტ-----ის“ და ნ-----ლის მიერ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 39-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, გადახდილია სახელმწიფო ბაჟი 150-150 ლარის ოდენობით, რაც მათ არ დაუბრუნდებათ სააპელაციო საჩივრების უარყოფის გამო, თანახმად საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53-ე მუხლისა.

სარეზოლუციო ნაწილი:

სააპელაციო პალატამ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, მე-12 მუხლით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 257-ე, 386-ე, 390-ე მუხლებით და

და ა დ გ ი ნ ა:

1.სსიპ შემოსავლების სამსახურის, შპს „ტ-----ის“ და ნ-----ლის სააპელაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდეს.

2.ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2017 წლის 28 დეკემბრის გადაწყვეტილება დარჩეს უცვლელად.

3.აპელანტების _ შპს „ტ-----ის“ და ნ-----ლის მიერ სახელმწიფო ბაჟი გადახდილია.

4. აპელანტი _ სსიპ შემოსავლების სამსახური სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან გათავისუფლებულია.

5.განჩინება შეიძლება გასაჩივრდეს საკასაციო წესით, საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (ქ.თბილისი, ძმები ზუბალაშვილების ქუჩა №32), დასაბუთებული განჩინების ასლის მხარეებისათვის კანონით დადგენილი წესით გადაცემიდან 21 (ოცდაერთი) დღის ვადაში, ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის მეშვეობით (ქუთაისი, ნიუპორტის ქუჩა №32).

თავმჯდომარე
დოლიძე/

/ვერა

მოსამართლეები:
სირაძე/

/მარინა

გორგოძე/

/მავა