



## გადაწყვეტილება

საქართველოს სახელით

შესავალი ნაწილი

27 სექტემბერი, 2018 წელი  
თბილისი

ქ.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს  
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა

თავმჯდომარე (მომხსენებელი) - შოთა გეწაძე  
მოსამართლეები - გიორგი გოგიაშვილი, ილონა თოდუა

სხდომის მდივანი - თინათინ ვაშაყმაძე;

აპელანტი (მოსარჩელე) - სსიპ „შემოსავლების სამსახური“;  
წარმომადგენელი - თ----- ვ----ე;

მოწინააღმდეგე მხარეები (მოპასუხეები) - შპს „ბ----“, თ----- ს-----ი;  
წარმომადგენელი - ბ----- ვ-----ი;

დავის საგანი - ცრუმაგიერ პირებად ცნობა;

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება - გორის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 21 თებერვლის გადაწყვეტილება;

### 1. სასარჩელო მოთხოვნა:

შპს „ბ----ს“ და თ----- ს-----ის ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობა.

### 2. მოპასუხეების პოზიცია:

მოპასუხეებმა შესაგებელით სარჩელი არ ცნეს და განმარტეს, რომ ისინი ერთმანეთისაგან სრულიად დამოუკიდებელი პირები არიან.

### 3. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნები:

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი:

სსიპ „შემოსავლების სამსახურის“ სარჩელი შპს „ბ----ს“ და თ----- ს-----ის მიმართ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობის შესახებ არ დაკმაყოფილდა.

#### **4. გასაჩივრებული გადაწყვეტილებით დადგენილი ფაქტები:**

**4.1.** 2014 წლის 15 სექტემბერს დარეგისტრირდა შპს "ბ----" და მისი იურიდიული მისამართია კასპის მუნიციპალიტეტის სოფელი ჩანგილარი. დირექტორს და 100 %-იანი წილის მესაკუთრეს წარმოადგენს თ----- ს-----ი. (ს.ფ. 27-28).

**4.2.** 2015 წელს წარდგენილი დეკლარაციის მიხედვით, შპს „ბ----დან“ დივიდენდის სახით 2015 წლის თებერვლის მონაცემებით გატანილი აქვს 153 105 ლარი, საიდანაც დასაკავებელი საშემოსავლო გადასახადი შეადგენდა 7 655 ლარს (ს.ფ. 19-26; 35-36).

**4.3.** თ----- ს-----ის სახელობე 2015 წლის 28 დეკემბერს აღირიცხა ავტომატურად M----- 1999 (ს.ფ.33).

**4.4.** დადგენილია, რომ შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 1 მაისის N----- ბრძანებით შპს „ბ----ს“ ქონებას დაედო ყადაღა (ს.ფ. 34).

#### **5. დადგენილი ფაქტები პირველი ინსტანციის სასამართლომ სამართლებრივად შემდეგნაირად შეაფასა:**

**5.1.** სასამართლოს განმარტებით, საქმეზე წარდგენილი არ არის არც ერთი სახის მტკიცებულება, რაც უტყუარად მიუთითებდა მოპასუხეთა ერთმანეთისაგან გაუმიჯნაობაზე და ამ გაუმიჯნაობის პირობებში განზრახ ერთობლივი - გადასახადის გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით მოქმედებაზე.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის მე-2 ნაწილის „ე“ ქვეპუნქტზე დაყრდნობით აღნიშნა, რომ ამ მუხლით განსაზღვრული განსაკუთრებული ურთიერთობა სახეზეა მაშინ, როდესაც ერთი პირის მიერ მეორე პირის კონტროლი წინ უსწრებს მათ შორის განხორციელებულ კონკრეტულ საქმიანობას და თვითონ ეს კონკრეტული საქმიანობა არ განიხილება ერთი პირის მიერ მეორის კონტროლად. განსახილველ შემთხვევაში, საქმის მასალებით სასამართლომ დადასტურებულად არ მიიჩნია მოპასუხეთა კონტროლს დაქვემდებარებული რაიმე განსაკუთრებული ურთიერთობის არსებობა ერთმანეთს შორის და განმარტა, რომ ასეთის არსებობის დადასტურების შემთხვევაშიც არ იქნებოდა მათი ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის საკმარისი საფუძველი, ვინაიდან, სახეზე არ არის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლით განსაზღვრული წანამდღვრები. სასამართლომ მიიჩნია, რომ სახეზე არ არის დასახელებული ორი კუმულაციური პირობიდან არც ერთი - გადასახადის გადამხდელის სხვა პირისგან პრაქტიკულად განსხვავების შეუძლებლობა და

ამ პირის გადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით გამოყენება.

## **6. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო მოთხოვნა:**

გორის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 21 თებერვლის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით სასარჩელო მოთხოვნის დაკმაყოფილება.

### **6.1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივრის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები:**

სააპელაციო საჩივრის ავტორს მიაჩნია, რომ შპს „ბ----“ და თ----- ს-----ი წარმოდგენენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებს. წარმომადგენელი ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის წარმოშობას წინ უსწრებდა საგადასახადო დავალიანების წარმოშობა. კერძოდ, 2014 წლის საანგარიშო პერიოდზე მოგების გადასახადის წლიური დეკლარაცია შპს „ბ----ს“, წარდგენილი აქვს 2015 წლის 31 მარტს. ასევე, 2015 წლის საანგარიშო პერიოდზე შპს „ბ----ს“ მიერ წარდგენილია მოგების გადასახადის წლიური დეკლარაცია 2016 წლის 31 მარტს. ზემოაღნიშნული დეკლარაციებით შპს-ს გადასახდელოდ დაერიცხა 27016 ლარი. იმის გათვალისწინებით, რომ შპს „ბ----ს“ ერთობლივი შემოსავალი 2014-2015 წლების დეკლარაციების მიხედვით შეადგენს 475095 ლარს, მის მიერ საგადასახადო დავალიანების წარმოშობის შემდგომ პერიოდში კუთვნილი გადასახადის გადახდის ფაქტს ადგილი არ ჰქონია.

აპელანტი აღნიშნავს, რომ შპს „ბ----ს“ დირექტორის თ----- ს-----ის განცხადებით, შპს სამეწარმეო საქმიანობას ახორციელებდა სამეწარმეო რეესტრში რეგისტრაციის თარიღიდან 6 თვის განმავლობაში და მოიცავდა პერიოდს 2014 წლის სექტემბრიდან 2015 წლის მარტის თვის ჩათვლით. გასათვალისწინებელია ის გარემოება, რომ შპს-ს სამეწარმეო საქმიანობის მომენტში დღგ-ს და მოგების დეკლარაციების წარდგენის ვალდებულება არ გააჩნდა, აქედან გამომდინარე, ბიუჯეტის მიმართ დავალიანება დაერიცხა მხოლოდ წლიური დეკლარაციის წარდგენის შემდგომ 2015 წლის 31 მარტს, რის გამოც მთელი საქმიანობის პერიოდში -2014 წლის სექტემბრიდან 2015 წლის მარტის ბოლომდე - თავისუფლად ახდენდა ფულადი სახსრების მოძრაობას შპს-ს საბანკო ანგარიშებზე, რაც საშუალებას აძლევდა დამფუძნებელს საკუთარი მატერიალური ინტერესებისთვის გამოეყენებინა შპს-ს ფულადი სახსრები.

სააპელაციო საჩივრის ავტორის განმარტებით, თ----- ს-----მა შპს-ს სამეწარმეო საქმიანობის შეწყვეტის შემდგომ, 2015 წლის 28 დეკემბერს შეიძინა ავტომანქანა M----- სახ.ნომ----- იმის გათვალისწინებით, რომ შპს „ბ----ს“ მიერ ბიუჯეტში დავალიანების დასაფარავად თანხის გადახდა დავალიანების წარმოშობის შემდგომ არ მომხდარა. აპელანტის განმარტებით, ასევე

აღსანიშნავია ის ფაქტი, რომ შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემებით, ფიზიკური პირის მიერ მიღებული შემოსავლების შესახებ ინფორმაციის თანახმად, თ----- ს-----ს შპს „ბ----დან“ დივიდენდის სახით გატანილი აქვს 153105 ლარი, საიდანაც გადახდის წყაროსთან დასაკავებელი საშემოსავლო გადასახადი შეადგენდა 7655 ლარს, რომლის ბიუჯეტში გადახდა დღემდე არ მომხდარა. აპელანტი მიიჩნევს, რომ ადგილი აქვს შპს-ს კუთვნილი ფულადი საშუალებების საკუთარი მატერიალური ინტერესებისთვის გამოყენებას.

აპელანტს მიაჩნია, რომ საგადასახადო ვალდებულებების სწორად განსაზღვრისა და შემდგომში გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების გამოყენების მიზნით საჭიროა, შპს „ბ----“ და თ----ს ს-----ი, ცნობილ იქნენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად. წარმომადგენლის განმარტებით, მათი ქმედება მიმართული იყო საწარმოდან ფულადი სახსრების გატანის გზით, შპს „ბ----“-ს კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულებების შეუსრულებლობისკენ და გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისგან თავის არიდებისკენ.

## **7. სააპელაციო სასამართლოს მიერ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების შეცვლის ფაქტობრივი და სამართლებრივი დასაბუთება:**

**7.1.** საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის დადგენილი, ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში გამოიყენება საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის დებულებანი.

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 377-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, სააპელაციო სასამართლო ამოწმებს გადაწყვეტილებას სააპელაციო საჩივრის ფარგლებში ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით. ამავე მუხლის მეორე ნაწილის შესაბამისად, სამართლებრივი თვალსაზრისით შემოწმებისას სასამართლო ხელმძღვანელობს 393-ე და 394-ე მუხლების მოთხოვნებით. სააპელაციო პალატას მიაჩნია, რომ აპელანტის მიერ სააპელაციო საჩივარში მითითებული ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები ქმნიან სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლების შემადგენლობას, შესაბამისად, გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების პროცესუალურ - სამართლებრივ საფუძვლებს.

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 385-ე მუხლის მეორე ნაწილის შესაბამისად, როდესაც არსებობს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების აბსოლუტური საფუძვლები (სსსკ-ის 394-ე მუხლით გათვალისწინებული შემთხვევები), სააპელაციო სასამართლოს შეუძლია თვითონ გამოიტანოს გადაწყვეტილება, რა დროსაც სსსკ-ის 386-ე მუხლის მიხედვით გასაჩივრებული გადაწყვეტილების შეცვლით იღებს ახალ გადაწყვეტილებას.

## **7.2. სააპელაციო სასამართლო მიუთითებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებზე და სამართლებრივი შეფასების თვალსაზრისით აღნიშნავს შემდეგს:**

განსახილველი დავის საგანს წარმოადგენს პირთა ცრუმაგიერად აღიარება, რასაც არეგულირებს საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა. 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 მუხლის მეორე ნაწილის მიხედვით კი, გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ცრუმაგიერი პირის მიმართ განახორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები.

მიუთითებული ნორმის შინაარსის გათვალისწინებით, სააპელაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ კანონმდებელი არ ასახელებს გარემოებებს, რომელთა ერთობლიობა ქმნის ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საფუძველს. სასამართლომ კონკრეტული გარემოებების შეფასების შედეგად უნდა განსაზღვროს მოცემული ნორმის საკანონმდებლო მიზანი. ცალსახაა, რომ ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის სახეზე უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავების შეუძლებლობა სხვა იმ პირისაგან, რომელიც გამოყენებულია გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით, ანუ გადასახადის გადამხდელი პირი, რომელსაც გააჩნია საგადასახადო ვალდებულებები, მისი გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით ისეთ კავშირში შედის სხვა პირთან, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია მათი განსხვავება.

სააპელაციო პალატა განმარტავს, რომ პირთა ცრუმაგიერად ცნობა წარმოადგენს საგადასახადო დავალიანების გადახდევინებისათვის უზრუნველყოფის ღონისძიების გამოყენების ერთ - ერთ მნიშვნელოვან ინსტრუმენტს. აღიარებითი სარჩელის დაკმაყოფილების პირობებში საგადასახადო ორგანოს წარმოეშვება სამართლებრივი საფუძველი აამოქმედოს კოდექსით გათვალისწინებული უზრუნველყოფის ნებისმიერი ღონისძიება ცრუმაგიერ პირთა მიმართ. უზრუნველყოფის ღონისძიების კანონდარღვევით გამოყენებამ შესაძლებელია გამოიწვიოს ერთის მხრივ, გადასახადის გადამხდელის საქართველოს კონსტიტუციით გარანტირებული საკუთრების უფლების გაუმართლებელი ხელყოფა, ხოლო მეორეს მხრივ, კონფლიქტში მოვიდეს ამავე კონსტიტუციის იმპერატიულ დანაწესთან გადასახადების სავალდებულო წესით გადახდასთან დაკავშირებით. კონსტიტუციის 21-ე მუხლი წარმოადგენს საკუთრების უფლების დაცვის გარანტს, ისევე როგორც 94-ე მუხლი ადგენს გადასახადთა გადახდის გარდუვალობას. მოცემული დავის მნიშვნელობა განსაკუთრებულია, ვინაიდან გადაწყვეტილების შედეგით არ უნდა მოხდეს ბალანსის დარღვევა,

როგორც საჯარო და კერძო ინტერესებს შორის, ასევე, სახელმწიფოს, როგორც კრედიტორის და გადასახადის გადამხდელის, როგორც მოვალის კანონიერ ინტერესებს შორის. სადავო ურთიერთობის მარეგულირებელი ნორმა იცავს სახელმწიფოს კანონიერ ინტერესს და გადასახადის გადამხდელთ უზღუდავს შესაძლებლობას თავი აარიდონ მათზე დაკისრებულ ვალდებულებას - სახელმწიფო ბიუჯეტში სავალდებულო შენატანს.

პალატას მიაჩნია, რომ პირთა ცრუმაგიერად დადგენის მიზნით, მნიშვნელოვანია სწორად შეფასდეს საგადასახადო ვალდებულების მქონე პირის მიერ განხორციელებული ოპერაციები, დადგინდეს მათი ჭეშმარიტი მიზანი, ოპერაციაში მონაწილე პირთა ნამდვილი ნება. აღნიშნულის ფარგლებში უნდა შეფასდეს გადასახადის გადამხდელთან მჭიდრო კავშირში მყოფ პირთა ქმედება თანხვედრაში მოდის თუ არა გადამხდელის სურვილთან/მიზანთან თავი აარიდოს გადასახადის გადახდევინების ღონისძიებას. სწორედ პირთა ცრუმაგიერად ცნობის ბედს განსაზღვრავს გადამხდელის მიზნის დადგენა. 246-ე მუხლის დეფინიციაც აქცენტს აკეთებს გადამხდელის მიზანზე. თუ გადამხდელი სხვა პირთან ერთად მოქმედებს იმ მიზნით, რომ შექმნას იმგვარი ფაქტობრივი თუ სამართლებრივი მოცემულობა, რომ შეუძლებელი გახდეს საგადასახადო დავალიანებაზე უზრუნველყოფის ღონისძიების გამოყენება, ისინი აკმაყოფილებენ ცრუმაგიერად ცნობის წინაპირობებს. ამასთან, პალატას მიაჩნია, რომ ამგვარი მოცემულობის შექმნა შესაძლებელია წინ უსწრებდეს დავალიანების წარმოშობას. გადამხდელი იმ მოლოდინით, რომ წარმოეშევა საგადასახადო ვალდებულება, მისგან თავის არიდების მიზნით ახორციელებს კონკრეტულ ქმედებებს, იქნება ეს აქტივების გარიდება, საწარმოს საქმიანობის დანაწევრება თუ სხვა. საგადასახადო ვალდებულების არსებობის პირობებში, გადასახადის გადამხდელი, ფაქტობრივად, მოკლებულია შესაძლებლობას გაარიდოს აქტივი, ვინაიდან კანონმდებლობა დავალიანების წარმოშობის მომენტიდანვე ითვალისწინებს უზრუნველყოფის ღონისძიების გავრცელებას გადამხდელის სრულ ქონებაზე და როგორც წესი, ამგვარი ღონისძიების გავრცელებას ადგილი აქვს ავტომატურ რეჟიმში. შემოსავლების სამსახურში არსებული გადასახადის გადამხდელთა მონაცემთა ელექტრონული ბაზა უზრუნველყოფს უზრუნველყოფის ღონისძიების გავრცელებას საგადასახადო დავალიანების წარმოშობის მომენტიდანვე. შესაბამისად, პალატას მიაჩნია, რომ ცრუმაგიერი მფლობელობის ნორმა ვრცელდება არამარტო იმ პირთა მიმართ, ვინც საგადასახადო ვალდებულებათა თავის არიდების მიზნით განახორციელეს კონკრეტული ოპერაციები დავალიანების წარმოშობის შემდგომ, არამედ ამ დავალიანების წარმოშობის მომენტამდეც. მოცემულ შემთხვევაში მნიშვნელოვანია გადასახადის გადამხდელის მიზანი - მოქმედებს თუ არა იგი საგადასახადო ვალდებულების გადახდევინებისაგან თავის არიდების მიზნით, იქნება ეს უკვე წარმოშობილი თუ მოსალოდნელი ვალდებულების პირობებში. თუმცა, აქვე უნდა აღინიშნოს, რომ მოსალოდნელი საგადასახადო ვალდებულების თავის არიდების შემთხვევებში, საგადასახადო ორგანოს ეკისრება მტკიცების ტვირთი - დაადასტუროს, რომ ქონების გარიდების მომენტში გადამხდელმა იცოდა მოსალოდნელი დავალიანების შესახებ და

სწორედ მისგან თავის არიდების მიზნით განახორციელა კონკრეტული ოპერაცია.

სააპელაციო პალატა ვერ გაიზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მსჯელობას იმ სახის მტკიცებულების არარსებობაზე, რაც უტყუარად მიუთითებდა მოპასუხეთა ერთმანეთისაგან გაუმიჯნაობაზე და ამ გაუმიჯნაობის პირობებში განზრახ ერთობლივი - გადასახადის გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით მოქმედებაზე. პალატა განმარტავს, რომ საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლი განსაზღვრავს ურთიერთდამოკიდებული პირების ცნებას, იგი მოიცავს ჩამონათვალს იმ შემთხვევებისა, როდესაც პირები ითვლებიან ურთიერთდამოკიდებულად. ნორმაში ასახული ჩამონათვალი ცხადყოფს, რომ ურთიერთდამოკიდებულ პირებს გააჩნიათ ერთმანეთთან მჭიდრო კავშირი, იქნება ეს ეკონომიკური თუ ნათესაური კავშირი. პირთა ცრუმაგიერად დადგენის ეტაპზე განსაკუთრებული ყურადღება უნდა მიექცეს მათ ურთიერთდამოკიდებულების საკითხსაც, ვინაიდან პირთა შორის ახლო კავშირი მაღალი რისკის მატარებელია იმ კუთხით, რომ არსებობს დიდი შანსი ამგვარმა კავშირმა გავლენა იქონიოს გარიგების შინაარსზე და მის სამართლებრივ შედეგებზე. სასამართლომ ჯეროვანი ანალიზის საფუძველზე უნდა განსაზღვროს სახეზეა თუ არა ურთიერთდამოკიდებულების გავლენა მხარეებს შორის ჩამოყალიბებულ სამართლებრივ ურთიერთობებზე. აქვე უნდა აღინიშნოს, რომ ურთიერთდამოკიდებული პირების არარსებობა, იმავდროულად არ გამორიცხავს პირთა ცრუმაგიერობას. ასეთ შემთხვევებში უნდა შეფასდეს გადასახადის გადამხდელის საქმიანობის ისტორია, მის მიერ განხორციელებული ოპერაციები, გარიგებაში მონაწილე კონტრაქტები პირების დამოკიდებულება გარიგების შინაარსის, შედეგის მიმართ და მასზედ, თუ როგორი ეკონომიკური ეფექტის მომტანი იქნება მხარეთა შორის განხორციელებული გარიგება მასში მონაწილე თითოეულ პირზე.

ამდენად, „საქართველოს საგადასახადო კოდექსის“ 246-ე მუხლის დისპოზიციიდან გამომდინარე, იმისათვის, რომ დადასტურდეს ცრუმაგიერი მფლობელობის ფაქტი, სავალდებულოა დადგინდეს, რომ მოპასუხეები საერთო ეკონომიკური ინტერესების საფუძველზე მოქმედებდნენ გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით. აღნიშნული გარემოების დადგენის თვალსაზრისით, პრინციპული მნიშვნელობა ენიჭება იმ ფაქტის დადასტურებას, რომ დაფუძნებულ კომპანიას არ გააჩნია რეალური დამოუკიდებლობა, შექმნილია ფორმალურად, საწარმოები შექმნილია ერთი და იგივე გარიგებების განხორციელების მიზნით, ერთ საწარმოზე ფორმდება აქტივები, ხოლო მეორეზე ვალდებულებები, საწარმო გამოიყენება სხვა საწარმოს ან პარტნიორის ვალდებულებების დასაფარავად და საწარმოების დამოუკიდებულების ხარისხი არ იძლევა მათი გამიჯვნის შესაძლებლობას.

განსახილველ შემთხვევაში დადგენილია, რომ 2014 წლის 15 სექტემბერს

დარეგისტრირებული შპს "ბ----ს" დირექტორი და 100 %-იანი წილის მესაკუთრე არის თ----- ს-----ი. სააპელაციო სასამართლოში საქმის განხილვის ეტაპზე წარმოდგენილი საანგარიშო თვის მიხედვით განაცემებისა და დასაკავებელი გადასახადის შესახებ ინფორმაციით დადგენილია და სადავოს არ წარმოადგენს ის გარემოება, რომ შპს „ბ----დან“ დივიდენდის სახით თ----- ს-----ის მიერ გატანილია 153 105 ლარი (ს.ფ 207), საიდანაც დასაკავებელი საშემოსავლო გადასახადი შეადგენდა 7 655.25 ლარს, რომლის ბიუჯეტში გადახდა დღემდე არ განხორციელებულა. შესაბამისად დადგენილია, რომ შპს "ბ----ს" მიერ ბიუჯეტში დავალიანების დასაფარად თანხის გადახდა დავალიანების წარმოშობის შემდგომ არ მომხდარა. პალატა მიიჩნევს, რომ აღნიშნული ქმედების მიზანი იყო შპს-ს თავი აერიდებინა საგადასახადო ვალდებულების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებისაგან.

პალატა შეზღუდული პასუხისმგებლობის მქონე კომპანიის ვალდებულებების გამო პარტნიორის პასუხისმგებლობის საკითხზე მსჯელობისას მიუთითებს საქართველოს უზენაესი სასამართლოს მნიშვნელოვან განმარტებაზე: „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონი კომპანიის კრედიტორების წინაშე კომპანიის პარტნიორის პირადი პასუხისმგებლობის შესაძლებლობას ითვალისწინებს მე-3 მუხლის მე-6 პუნქტით, რომლის თანახმად, შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების პარტნიორები კრედიტორების წინაშე პასუხს აგებენ პირადად, თუ ისინი ბოროტად გამოიყენებენ პასუხისმგებლობის შეზღუდვის სამართლებრივ ფორმებს. პარტნიორის პირადი პასუხისმგებლობის აღნიშნული წესი გამომდინარეობს იმ დოქტრინიდან, რომელსაც სამეწარმეო სამართალში „კორპორატიული საფარველის გაჭოლვის“ ან სხვაგვარად „გამჭოლი პასუხისმგებლობის“ დოქტრინა ეწოდება. „გამჭოლი პასუხისმგებლობის“ გამოყენების საჭიროება, როგორც წესი, წარმოიშობა იმ შემთხვევაში, როცა ვალდებულება წარმოეშვა კომპანიას, მაგრამ იგი არ არის გადახდისუნარიანი. კრედიტორი, გადახდისუნარიანი პირის ძიებაში, უჩივის კომპანიის პარტნიორს და მიუთითებს, რომ ამა თუ იმ მიზეზის გამო, ის პირადად აგებს პასუხს კომპანიის სახელით წარმოშობილი ვალდებულებებისათვის. ასეთ შემთხვევაში, როდესაც კომპანია გადახდისუნაროა და კრედიტორი ითხოვს გადახდას პარტნიორისაგან, სასამართლომ უნდა გადაწყვიტოს, ვალდებულების შეუსრულებლობით წარმოშობილი დანაკარგი დააკისროს მესამე პირს თუ პარტნიორს. ყოველ ასეთ შემთხვევაში შეზღუდული პასუხისმგებლობის პრინციპის უპირობო გამოყენება გამოიწვევდა შედეგს, რომელიც ყოველთვის კრედიტორს აზარალებს. ...საგადასახადო ვალდებულებების კონტექსტში გამჭოლი პასუხისმგებლობა გამოიყენება, როცა კომპანიის პარტნიორების საქმიანობა მიმართულია გადასახადებისაგან თავის არიდების სქემების შექმნისაკენ და კომპანია გამოიყენება, როგორც გადასახადებისაგან თავის არიდების „ინსტრუმენტი“. ...პარტნიორის მიერ შეზღუდული პასუხისმგებლობის ფორმის ბოროტად გამოყენება სახეუა, როცა შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების პარტნიორი საზოგადოებაში უშუალოდ ხელმძღვანელობს და ახორციელებს ისეთ საქმიანობას, რომელიც მიზნად ისახავს გადასახადებისაგან თავის არიდებას” (სუს №ას-1307-1245-2014 6 მაისი, 2015

წელი).

ყოველივე ზემოაღნიშნული სააპელაციო სასამართლოს აძლევს საფუძველს გაიზიაროს აპელანტის პოზიცია იმის თაობაზე, რომ საგადასახადო ვალდებულებების სწორად განსაზღვრისა და შემდგომში გადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებების გამოყენების მიზნით საჭიროა, შპს „ბ----“ და თ-----ს ს-----ი, ცნობილ იქნენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად. ამასთან, მათი ქმედება მიმართული იყო საწარმოდან ფულადი სახსრების გატანის გზით შპს „ბ----ს“ კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულებების შეუსრულებლობისკენ და გადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისგან თავის არიდებისკენ. სხვაგვარად ვერ აიხსნება დირექტორის - თ----- ს-----ის მოქმედება საწარმოდან დივიდენდის გატანის თაობაზე იმ პირობებში, როდესაც კომპანიას გააჩნია საგადასახადო ვალდებულება; თავის მხრივ დივიდენდი გაიცემა მოგებიდან, მოგება კი წარმოადგენს თანხას, რაც კომპანიაში დარჩა ვალდებულებების, მათ შორის საგადასახადო ვალდებულებების გადახდის შემდგომ. ამდენად, პალატა მიიჩნევს, რომ უნდა გაუქმდეს გასაჩივრებული - გორის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 21 თებერვლის გადაწყვეტილება და საქმეზე ახალი გადაწყვეტილების მიღებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი უნდა დაკმაყოფილდეს.

## **8. პროცესის ხარჯები:**

„სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის „ლ“ ქვეპუნქტის თანახმად, აპელანტი - სსიპ შემოსავლების სამსახური განთავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან.

## **ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი**

სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1-ლი, მე-12, 22-ე, მუხლებით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 257-ე, 372-ე, 386-ე, 390-ე, 391-ე, 395-ე, 397-ე მუხლებით და

## **გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა:**

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს;
2. გაუქმდეს გორის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 21 თებერვლის გადაწყვეტილება და მიღებულ იქნას ახალი გადაწყვეტილება;
3. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი დაკმაყოფილდეს;
4. აღიარებულნი იქნენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად შპს „ბ----“ და თ----- ს-----ი.

**5.** აპელანტი - სსიპ შემოსავლების სამსახური განთავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის გადახდისგან;

**6.** გადაწყვეტილება შეიძლება გასაჩივრდეს საკასაციო საჩივრით, საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (თბილისი, ძმები ზუბალაშვილების ქ. №32) თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის მეშვეობით (თბილისი, გრ. რობაქიძის გამზ. №7ა), მხარეთათვის დასაბუთებული გადაწყვეტილების ასლის გადაცემის მომენტიდან 21 (ოცდაერთი) დღის ვადაში. ამ ვადის გაგრძელება და აღდგენა დაუშვებელია. იგი იწყება მხარისათვის დასაბუთებული გადაწყვეტილების ასლის გადაცემის მომენტიდან. გადაწყვეტილების გადაცემის მომენტად ითვლება დასაბუთებული გადაწყვეტილების ასლის მხარისათვის ჩაბარება უშუალოდ სასამართლოში ან საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 70-78-ე მუხლების შესაბამისად.

## **მოსამართლეები:**

**შოთა გეწაძე -**

**გიორგი გოგიაშვილი -**

**ილონა თოდუა -**