



ქუთაისის სააპელაციო სასამართლო გ ა დ ა წ ყ ვ ე ტ ი ლ ე ბ ა საქართველოს სახელით

29 ივნისი, 2018 წელი

ქალაქი ქუთაისი

ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა

შემადგენლობა

მოსამართლეები: გოჩა აბუსერიძე (მომხსენებელი)

ხათუნა ხომერიკი, მურთაზ მეშველიანი

სხდომის მდივანი ონისე გურეშიძე

აპელანტები – შპს „მ-----ი“, რ-----ი, ლ-----ე, ხ-----ე, ლ-----
ი, გ-----ი, ნ-----ი, შპს „მ-----“, ლ-----ე, გ-----ე

წარმომადგენლები – ი-----ა, დ-----ე

მოწინააღმდეგე მხარე – სსიპ შემოსავლების სამსახური

წარმომადგენელი – შ-----ი

დავის საგანი – ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად ცნობა

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება – ამბროლაურის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 17 იანვრის გადაწყვეტილება

1. აპელანტის მოთხოვნა – ამბროლაურის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 17 იანვრის გადაწყვეტილების გაუქმება და სარჩელის დაკმაყოფილება

2. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითება:

2017 წლის 10 აგვისტოს, ამბროლაურის რაიონულ სასამართლოს სარჩელით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურმა მოპასუხეების: შპს „მ-----“-ის, შპს „მ-----ის“, ლ-----ის, გ-----ის და ნ-----ის მიმართ, ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად აღიარების მოთხოვნით;

მოსარჩელის მითითებით, 2017 წლის 31 ივლისის მდგომარეობით, შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემებით, შპს „მ-----“-ს (ს-----

--) ერიცხება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 1260019.84 ლარის ოდენობით. შპს „მ-----“ გადასახადის გადამხდელად რეგისტრირებულია 2005 წლის 10 აგვისტოს, დირექტორი 100% წლის მფლობელი ლ-----ე. საქმიანობის სფერო - სამ-----ო სარემონტო (კეთილმოწყობის) სამუშაოები. შპს „მ-----“-ის საგადასახადო დავალიანება წარმოშობილია დეკლარაციების და საგადასახადო შემოწმების საფუძველზე. 2006–2012 წლებში რეგისტრირებულია საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება. 2013 წლის 19 აგვისტოს ადმინისტრირების დეპარტამენტის მიერ გამოიცა N----- ბრძანება შპს „მ-----“-ის ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ. მარეგისტრირებელი ორგანოებიდან მიღებული, ასევე გადასახადის გადამხდელის მიერ წარმოდგენილი ინფორმაციის შესაბამისად, შპს „მ-----“-ს საკუთრებაში ერიცხება ოთხი ერთეული სატრანსპორტო საშუალება, მათგან დირექტორის წარმომადგენლის გ-----ის მიერ, წარმოდგენილი იქნა 3 ერთეული სატრანსპორტო საშუალება, მობილური ქვით ნამსხვრევი დანადგარი RUBBLE MASTER RM-80, სახ. N-----, რომელიც შეფასდა 230208 ლარად, სპეციალიზებული AVELING BARFORD TG12, სახ. N----- და ექსკავატორი ბორბლიანი KOMATSU PW – 130 – 6K, სახ. N----- ყადაღადადებულია და გადაცემულია შეფასებაზე, ხოლო მერსედეს ბენცი, სახ. N----- გადაცემულია ძებნა – დაკავებაზე. 2011 წლის 05 ივლისს რეგისტრირდება შპს „მ-----ი“ (-----), რომლის ერთ – ერთი დირექტორი და 50% წილის მფლობელი ნ-----თან (პ-----) ერთად არის გ-----ე (პ-----) - ლ-----ის (პ-----) შვილი. საქმიანობის სფერო - სამ-----ო სარემონტო და კეთილმოწყობის სამუშაოები. 2016 წლის 15 აგვისტოს ცვლილებით 50%-იანი წილის მფლობელი გახდა ნ-----ი, რომელმაც აღნიშნული წილი მიიღო ჩუქებით.

მოსარჩელის აღნიშვნით, 2011 წლიდან შპს „მ-----“ მის საკუთრებაში არსებულ ქონებას იჯარით გადასცემდა შპს „მ-----ს“, რომელზეც გამოწერილი იქნა საგადასახადო ანგარიშფაქტურები ჯამში 1219083 ლარის. ამ პერიოდის განმავლობაში, შპს „მ-----ი“ იღებდა ჩათვლას, ხოლო შპს „მ-----“-ს მიღებულ შემოსავალზე გადასახადები ბიუჯეტში არ გადაუხდია, შპს „მ-----ის“ რეგისტრაციის შემდეგ ფაქტობრივად შეწყვიტა სამეწარმეო საქმიანობა. ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სსიპ „შემოსავლების სამსახურს“ მიაჩნია, რომ შპს „მ-----“-ს საგადასახადო დავალიანების წარმოშობის შემდეგ ახალი საწარმოს შპს „მ-----ის“ დარეგისტრირება, რომლის ერთ-ერთი დირექტორი და 50% წილის მფლობელი ნ-----თან (პ-----) ერთად არის გ-----ე - შპს „მ-----“-ის დირექტორის და მფლობელის ლ-----ის შვილი. ძირითადი საშუალებების გაქირავება ახალ საწარმოზე (რის შედეგადაც შპს „მ-----მა“ მიიღო ჩათვლა, ხოლო შპს „მ-----“-მა დაადეკლარირა და არ გადაიხდა დავალიანება) საქმიანობის შეჩერება და იგივე საქმიანობის გაგრძელება ახალი საწარმოს მეშვეობით, მიზნად ისახავდა საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდებას.

მოპასუხე შპს „მ-----ის“ დირექტორებმა გ-----ემ, ნ-----მა და მისმა წარმომადგენლებმა შესაგებლებითა და სასამართლო სხდომაზე მიცემული განმარტებებით სარჩელი არ ცნეს და მიუთითეს, რომ შპს „მ-----“-მა შპს „მ-----ს“ სადავო პერიოდში გაუწია 1219083 ლარის მომსახურება, რომლის ნაწილი შპს

„მ-----ის” მიერ, შპს „მ-----“-ისათვის ანაზღაურებული იქნა. შპს „მ-----ს” შპს „მ-----ათვის” საქონლის მიწოდება, ან/და მომსახურების გაწევა არ განუხორციელებია. შპს მ-----“-სა და გ-----“-ეს შორის რაიმე სახის პირდაპირი კავშირი არ ყოფილა, რაც შეეხება შპს „მ-----თან” გ-----“-ის ურთიერთობას, აღნიშნული შემოიფარგლება 2016 წლის 15 აგვისტოდან შპს „მ-----ში” 50%-იანი წილის ფლობით. საქონლის/მომსახურების მიწოდებას, რაიმე სახის ანაზღაურებას/კომპენსაციას ან/და დივიდენდის მიღებას ადგილი არ ჰქონია, ზემოაღნიშნული გარემოებები ნათლად მიუთითებს იმ გარემოებაზე, რომ ცრუმაგიერი ფლობელობის არსებობის თეორიული შესაძლებლობაც კი, შპს „მ-----“-ს, შპს „მ-----სა” და გ-----“-ეს შორის არ არის მოცემული. ასევე, შპს „მ-----“-სა და ნ-----“-ს შორის რაიმე სახის პირდაპირი კავშირი არ ყოფილა.

შპს „მ-----თან” ნ-----“-ის ურთიერთობას, აღნიშნული შემოიფარგლება 2016 წლის 15 აგვისტოდან – შპს „მ-----ში” 50%-იანი წილის ფლობით, საქონლის მიწოდებას, რაიმე სახის ანაზღაურებას/კომპენსაციას, ან/დივიდენდის მიღებას ადგილი არ ჰქონია. შპს „მ-----“-მა შპს „მ-----ს” სადავო პერიოდში გაუწია 1219083 ლარის მომსახურება, რომლის ნაწილი შპს „მ-----ის” მიერ შპს „მ-----“-სათვის ანაზღაურებული იქნა. შპს „მ-----ს” შპს „მ-----ათვის” საქონლის მიწოდება, ან/და მომსახურების გაწევა არ განუხორციელებია.

მოპასუხე ლ-----“-ემ და მისმა წარმომადგენელმა შესაგებლითა და სასამართლო სხდომაზე მიცემული განმარტებებით, სარჩელი არ ცნეს და მიუთითეს, რომ შპს „მ-----“-სა და ლ-----“-ეს შორის იმგვარი კავშირი, რაც შეუძლებელს გახდიდა შპს „მ-----“-სა და ლ-----“-ის ქონებების ერთმანეთისაგან განსხვავებას, არ განხორციელებულა. ლ-----“-ე ხელფასის დარიცხვის უწყისის საფუძველზე, შპს „მ-----“-ისაგან იღებდა ხელფასს, ხოლო პარტნიორთა კრების ოქმების საფუძველზე, დივიდენდს, ისევე, როგორც ამას აკეთებენ საზოგადოების პარტნიორები. აღნიშნული ქმედებები კი, შპს „მ-----“-ისა და ლ-----“-ის ქონებების განსხვავების შეუძლებლობას არ წარმოშობს. შპს „მ-----ს” რაიმე სახის საქონელი ლ-----“-ისათვის არ მიუწოდებია.

მოპასუხეების: გ-----“-ის, ლ-----“-ის, ნ-----“-ის, რ-----“-ის, ლ-----“-ის წარმომადგენელმა როინ გელაშვილმა სარჩელი არ ცნო და მიიჩნია, რომ მოსარჩელის წარმომადგენლის მიდგომა იმის შესახებ, რომ ვინაიდან გ-----“-ე და ლ-----“-ე არიან მამა – შვილი, ამის გამო, ცრუმაგიერად უნდა იქნან ცნობილი–არასწორია. მათ არანაირი წინასწარი განზრახვა არ ჰქონიათ ქონების გასხვისებისა. არსებობს დოკუმენტები, რომ არაერთი ტექნიკა იყო დაყადაღებული მთელი რვა წლის განმავლობაში და რატომ არ მოახდინა რეალიზაცია შემოსავლების სამსახურმა. 2011 წლიდან გასულია 6–7 წელი და დავალიანება შესაბამისად გაიზარდა. სამართლებრივად სხვა ფორმით და სხვა კუთხით უნდა მოხდეს აღნიშნული დავალიანების ამოღება. შპს „მ-----თან” ნ-----“-ი დირექტორად ფიქსირდება 2016 წლის 09 აგვისტოდან, ხოლო მოგვიანებით, სამი დღის შემდეგ, 12 აგვისტოს თანადამფუძნებლად. გარდა ამისა, არსებობს ცნობა, სადაც შპს „მ-----ს” არა აქვს დავალიანება და უფრო მეტიც, მას აქვს ზედმეტობა.

ნ-----ის მიმართ, გ-----ეს და ლ-----ეს გააჩნიათ სასესხო დავალიანება, ზუსტად ეს იყო წინაპირობა და გ----- და ლ-----ებმა შესთავაზეს ნ-----ს ვალის სანაცვლოდ წილის გადაფორმება. ისინი სხვა ვითარებაში აღმოჩნდნენ, სხვა რაიმე სახის გარიგებებს ადგილი არ ჰქონია. ის, რომ ნ-----მა ქონების დაყადაღების შემდგომ გაასხვისა ქონება, სინამდვილეს არ შეესაბამება. ავტომანქანები ჰქონდა მას ადრე გადაცემული ლ-----ზე და გ-----ზე, ხოლო გადაფორმება მოხდა მოგვიანებით. გარდა ამ ავტომობილებისა, კიდევ ჰქონდა სხვა უფრო ბევრად ღირებული ქონებები, რა შეუშლიდა ხელს ადგებოდა და მასაც გაასხვისებდა. რაც შეეხება ლ-----ეს, ის არის ნ-----ის სიდედრი და წლებია ცხოვრობს რუსეთში. წლების მანძილზე აგზავნიდა ფულად გზავნილებს შვილის – ნ-----ის ანგარიშზე და ასევე, მეორე ქალიშვილის ანგარიშზე და შესაბამისად, ხდებოდა უძრავი ქონებების შეძენა. ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, შემოსავლების სამსახურის სარჩელი მიიჩნია უსაფუძვლოდ.

მოპასუხე ნ-----მა და მისმა წარმომადგენელმა ქ-----მა სარჩელი არ ცნეს და მიუთითეს, რომ შპს „მ-----ს“ არანაირი დავალიანება არ გააჩნია, უფრო მეტიც, მას აქვს ზედმეტობა 8568.54 ლარის ოდენობით. ს-----ების ოჯახს ჰქონდა ვალი ნ-----ის მიმართ და ამიტომ მოხდა წილის გადაფორმება. მიაჩნიათ, რომ ნ-----ი არ უნდა იქნას ცრუმაგიერ პირად ცნობილი.

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი:

ამბროლაურის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 17 იანვრის გადაწყვეტილებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი დაკმაყოფილდა; შპს „მ-----“, შპს „მ-----ი“, ლ-----ე, გ-----ე, ნ-----ი, რ-----ი, ლ-----ე, ნ-----ე, ლ-----ი და გ-----ი აღიარებული იქნენ ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად. მოპასუხეებს: შპს „მ-----“-ს, შპს „მ-----ს“, ლ-----ეს, გ-----ეს, ნ-----ს, რ-----ს, ლ-----ეს, ნ-----ეს, ლ-----ს, გ-----ს, დაეკისრათ სოლიდარულად, სახელმწიფო ბაჟის გადახდა ბიუჯეტის სასარგებლოდ 100 ლარის ოდენობით, ამასთან უცვლელად დარჩა ამბროლაურის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 17 აგვისტოს და 2017 წლის 27 სექტემბრი განჩინებებით გამოყენებული სარჩელის უზრუნველყოფა.

ამ დასკვნამდე სასამართლო მივიდა შემდეგ გარემოებათა გამო:

სასამართლოს დასკვნები ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

სასამართლოს მიერ უდავოდ მიჩნეული ფაქტობრივი გარემოებები:

2.1.1. შპს „მ-----“ 2011 წლის 22 ივლისიდან, როგორც შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება რეგისტრირებულია სამეწარმეო რეესტრში და მინიჭებული აქვს საიდენტიფიკაციო კოდი 222943322. ამონაწერით მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან, რომელიც ასახავს რეგისტრირებული პირის მონაცემებს, დგინდება, რომ შპს „მ-----“-ის დამფუძნებელი, 100% წილის მფლობელი და ხელმძღვანელობაზე/წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირია ლ-----ე,

ამასთან, იურიდიული მისამართია: ამბროლაურის რაიონი სოფელი ჭ-----;

2.1.2. შპს „მ-----ი“ 2011 წლის 05 ივლისიდან, როგორც შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება რეგისტრირებულია სამეწარმეო რეესტრში და მინიჭებული აქვს საიდენტიფიკაციო კოდი 4-----. მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან ამონაწერით, რომელიც ასახავს რეგისტრირებული პირის მონაცემებს, დგინდება, რომ შპს „მ-----ის“ დამფუძნებელი, 100% წილის მფლობელი და ხელმძღვანელობაზე/წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირია გ-----ე. ამასთან, იურიდიული მისამართია: თბილისი, გ-----;

2.1.3. შპს „მ-----ი“, 2016 წლის 15 აგვისტოდან, როგორც შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება რეგისტრირებულია სამეწარმეო რეესტრში და მინიჭებული აქვს საიდენტიფიკაციო კოდი 4-----. მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან ამონაწერით, რომელიც ასახავს რეგისტრირებული პირის მონაცემებს, დგინდება, რომ შპს „მ-----ი“-ს 50% წილის მფლობელი და ხელმძღვანელობაზე/წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირია გ-----ე და ასევე, 50% წილის მფლობელი და ხელმძღვანელობაზე/წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირია ნ-----ი. ამასთან, იურიდიული მისამართია: თბილისი, გ-----;

2.1.4. საქმეში წარმოდგენილი შედარების აქტის თანახმად, შპს „მ-----“-ს ერიცხება საგადასახადო დავალიანება: საიდანაც ძირითადი დავალიანება არის - 728858.2 ლარი, ჯარიმა - 35999.95 ლარი, საურავი - 495161.69 ლარი;

2.1.5. სსიპ შემოსავლების სამსახურის იძულებითი ღონისძიების უფროსის 2013 წლის 19 აგვისტოს N----- ბრძანებით, ყადაღა დაედო შპს „მ-----“-ის ქონებას – მატერიალურ და არამატერიალურ აქტივებს;

2.1.6. საქმეში წარმოდგენილი სამოქალაქო აქტებისა და მოსახლეობის რეგისტრაციის სამსახურის უფროსის მოვალეობის შემსრულებლის მ-----ის 2017 წლის 03 ივლისის წერილით, სახელმწიფო სერვისების განვითარების სააგენტოს მონაცემთა ელექტრონული ბაზის მიხედვით, ლ-----ე და გ----- ს-----ე არიან მამა-შვილი;

2.1.7. სამსახურებრივი ბარათით დასტურდება, რომ ნ-----ის საკუთრებაში ირიცხებოდა სატრანსპორტო საშუალებები 1) BMW X5, სახ. N-----, 2) MITSUBISHI OUTLANDER, სახ. N E-----, 3) LEXUS GX 470, სახ. N----- და უძრავი ქონებები. სსიპ აღსრულების ეროვნული ბიუროს 08.09.2017 წლის N----- წერილით ირკვევა, რომ ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს მიერ გაცემულია სააღსრულებო ფურცელი, რომლის თანახმადაც, სარჩელის უზრუნველყოფის მიზნით, ყადაღა უნდა დადებოდა აღნიშნულ ქონებებს, რომელი ქონებებიც ნ-----მა გადაუფორმა მეუღლეს ხ-----ეს (BMW X5, სახ. N-----), შვილს რ-----ს (უძრავი ქონება თანასაკუთრების უფლებით საკ.კოდი 0-----), სიდედრს ლ-----ეს (უძრავი ქონება საკუთრების უფლებით საკ.კოდი 0-----), ლ-----

-----ს (MITSUBISHI OUTLANDER, სახ. N E-----) და გ-----ს (LEXUS GX 470, სახ. N-----) .

სასამართლოს მიერ სადავო მძღოლის ფაქტობრივი გარემოებები:

სასამართლოს მიერ სადავო ფაქტობრივი გარემოებები დადგენილი არ ყოფილა.

დასკვნები სამართლებრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

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

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. ამ მუხლის მე-2 ნაწილი განსაზღვრავს იმ ურთიერთობათა ჩამონათვალს, რომელიც განეკუთვნება განსაკუთრებულ ურთიერთობებს. კერძოდ, 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 პირი 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. ხოლო მე-3 ნაწილში კი განსაზღვრულია იმ პირთა ჩამონათვალი, ვინ შეიძლება ჩაითვალოს საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის მიზნებისათვის ფიზიკური პირის ნათესავებად.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის მე-5 ნაწილის თანახმად, ამ მუხლის მიზნებისათვის კონტროლი გულისხმობს: სამეთვალყურეო საბჭოს წევრობას, დირექტორობას და ამ თანამდებობებზე პირების დანიშვნის უფლებას; ხმის უფლების მქონე წილის, ან აქციების 20 პროცენტის ფლობას. ხოლო, მე-6 ნაწილი განმარტავს, რომ ამ მუხლის მიზნებისათვის ფიზიკური პირი ითვლება წილის არაპირდაპირ მფლობელად, თუ ამ წილს ფლობს მისი ნათესავი.

სასამართლომ განმარტა, რომ საგადასახადო კოდექსი საგადასახადო მიზნებისათვის გვთავაზობს ურთიერთდამოკიდებული პირების ცნებას. აღნიშნული განპირობებულია იმ გარემოებით, რომ სახელმწიფოს შემოსავლები, ამ კონკრეტულ შემთხვევაში, გადასახადები დამოკიდებული არ უნდა იყოს გადასახადის გადამხელთა ერთმანეთს შორის ურთიერთობაზე. წინააღმდეგ

შემთხვევაში, ამ პირებს კოდექსი განიხილავს ურთიერთდამოკიდებულ პირებად.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის პირველი ნაწილით დადგენილია, რომ 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.

ამასთან, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის მე-2 ნაწილით, გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევის მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ცრუმაგიერი პირის მიმართ, განახორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებები. ამდენად, ნორმის დეფინიციიდან გამომდინარე, ცრუმაგიერ პირად დადგენა სასამართლოს უფლებამოსილებას განეკუთვნება. ამ შემთხვევაში, სასამართლომ უდავოდ უნდა დაადგინოს ის გარემოება, რომ გადასახადის გადამხდელი წარმოადგენს სხვა პირის ცრუმაგიერ პირს, ვინაიდან მისი გამიჯვნა ამ სხვა პირისგან, მთელი რიგი ფაქტობრივი გარემოებების გამო, პრაქტიკულად შეუძლებელია და გადასახადის გადამხდელი ამ სხვა პირის მიერ, გამოყენებულია გადასახადების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზნით. ამ შემთხვევაში, გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად აღიარების მიზანია დაცული იქნას საგადასახადო ორგანოს, როგორც კრედიტორის უფლებები.

სასამართლოს აღნიშვნით, ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის მნიშვნელოვანია იმის დადგენა, რომ საწარმოს არ გააჩნია რეალური დამოუკიდებლობა იგი დამოკიდებულია სხვა პირზე, ანუ ამ შემთხვევაში, დამფუძნებელი (პარტნიორი) არ განიხილავს მის მიერ დაფუძნებულ პირს, როგორც დამოუკიდებელ და მისგან განცალკევებულ სუბიექტს. ამდენად, კომპანიის დამფუძნებელი მის მიერ დაფუძნებული კომპანიის ქონებას აღიქვამს, როგორც საკუთარ ქონებას. უფრო კონკრეტულად კი, დამფუძნებელი (პარტნიორი) უნდა იყოს გამიჯნული მის მიერ დაფუძნებული პირისგან, რომელიც ითვლება დამოუკიდებელ იურიდიულ პირად და მას ეკისრება პასუხისმგებლობა მხოლოდ საკუთარი ვალდებულებებზე და არა დამფუძნებლის ვალდებულებებზე.

ზემოაღნიშნული ნორმის მიზნებისათვის ურთიერთდამოკიდებულება არ გულისხმობს და არ მოიცავს იმას, რომ დამფუძნებელს - პარტნიორს გააჩნია გარკვეული წილი კონკრეტულ საწარმოში. ურთიერთდამოკიდებულება უნდა მოიცავდეს იმ გარემოებას, რომ გადასახადის გადამხდელი სხვა პირის მიერ, გამოყენებული იქნეს გადასახადების გადახდევისათვის თავის არიდების მიზნით. ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, თუ დამფუძნებელი (პარტნიორი) არ არის გამიჯნული საწარმოსაგან, ანუ დამფუძნებელი მოქმედებს ისე, თითქოს საწარმო არ წარმოადგენს მისგან განცალკევებულ იურიდიულ პირს, სასამართლო დაადგენს, რომ დამფუძნებელი და საწარმო ერთი და იგივე პირია, შესაბამისად, ისინი წარმოადგენენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებს.

სასამართლოს მითითებით, ფაქტობრივი მმართველი შესაძლოა არ იყოს დაკავშირებული კომპანიასთან არავითარი დოკუმენტური კავშირებით, არ იყოს კომპანიის დამფუძნებელი (პარტნიორი). ამასთან, ფაქტობრივ მმართველად პირის მიჩნევისათვის საჭიროა ისეთი მტკიცებულებების არსებობა, რომელიც უტყუარად დაადასტურებს ამგვარი ფაქტის არსებობას (რაიმე სახის დოკუმენტაცია, ან/და მოწმეთა ახსნა-განმარტება).

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის დადგენილი, ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში გამოიყენება საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის დებულებანი, ხოლო საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის თანახმად, თითოეულმა მხარემ უნდა დაამტკიცოს გარემოებანი, რომლებზეც იგი ამყარებს თავის მოთხოვნას და შესაგებელს. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლის შესაბამისად, მხარეები ადმინისტრაციული საქმის განხილვისას, სარგებლობენ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლით მინიჭებული უფლება-მოვალეობებით, დაასაბუთონ თავიანთი მოთხოვნები, უარყონ ან გააქარწყლონ მეორე მხარის მიერ წამოყენებული მოთხოვნები, მოსაზრებები თუ მტკიცებულებები. მხარეები თვითონვე განსაზღვრავენ, თუ რომელი ფაქტები უნდა დაედოს საფუძვლად მათ მოთხოვნებს, ან რომელი მტკიცებულებებით უნდა დადასტურდეს ეს ფაქტები. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, მოსარჩელე ვალდებულია დაასაბუთოს თავისი სარჩელი და წარადგინოს შესაბამისი მტკიცებულებები. ამდენად, სასამართლო განმარტავს, რომ ზოგადი წესის თანახმად, თითოეულმა მხარემ უნდა დაამტკიცოს გარემოებანი, რომლებზეც იგი ამყარებს თავის მოთხოვნებსა და შესაგებელს. ამასთან, მტკიცების ტვირთი მოიცავს აგრეთვე ფაქტების მითითების ტვირთსაც. თითოეულმა მხარემ უნდა მიუთითოს თავის სასარგებლოდ მოქმედ გარემოებებზე და თუ იგი სადავო გახდება, უნდა დაამტკიცოს ამ გარემოების არსებობა ან არარსებობა.

სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105-ე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, სასამართლო აფასებს მტკიცებულებებს თავისი შინაგანი რწმენით, რომელიც უნდა ემყარებოდეს მათ ყოველმხრივ, სრულ და ობიექტურ განხილვას, რის შედეგადაც, მას გამოაქვს დასკვნა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის, ან არარსებობის შესახებ. ამდენად, სასამართლომ საქმის განხილვისას, უნდა მოიპოვოს მტკიცებულებები, სარწმუნოდ დაადგინოს საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, მისცეს მათ სამართლებრივი შეფასება და გამოიტანოს დასკვნა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის, ან არ არსებობის შესახებ.

სასამართლოს მითითებით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 132-ე მუხლის თანახმად, ერთი მხარის მიერ, ისეთი გარემოების არსებობის, ან არარსებობის დადასტურება (აღიარება), რომელზედაც მეორე მხარე ამყარებს თავის მოთხოვნებსა თუ შესაგებელს, სასამართლომ შეიძლება საკმარის მტკიცებულებად ჩათვალოს და საფუძვლად დაუდოს სასამართლო

გადაწყვეტილებას.

სასამართლოს აღნიშვნით, ქონების გასხვისება მოხდა მას შემდეგ, რაც სუბიექტებისათვის ცნობილი იყო საგადასახადო დავალიანების არსებობის შესახებ. (საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2013 წლის 10 მარტის Nბს103-96 (კ-13) გადაწყვეტილება).

სასამართლომ არ გაიზარა ნ-----ის და მისი წარმომადგენლის მოსაზრება იმის შესახებ, რომ ქონება მას არ გაუსხვისებია მისი დაყადაღების შემდეგ, ვინაიდან ლ-----ზე და გ-----ზე ავტომატურად მას გადაცემული ჰქონდა ადრეულ პერიოდში და მხოლოდ დაყადაღების შემდგომ მოხდა ოფიციალური გადაფორმება, შემდეგ გარემოებათა გამო: საქართველოს კანონის „საავტომობილო ტრანსპორტის შესახებ“ მე-9 მუხლის პირველი პუნქტის შესაბამისად, მექანიკურ სატრანსპორტო საშუალებაზე პირის საკუთრების უფლების წარმოშობა იურიდიულ ძალას იძენს საჯარო სამართლის იურიდიულ პირში – საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს მომსახურების სააგენტოში რეგისტრაციის მომენტიდან.

სასამართლოს მიერ ასევე გაზიარებული არ იქნა ნ-----ისა და მისი წარმომადგენლის პოზიცია იმის შესახებ, რომ ნ-----მა, მართალია უძრავი ქონება მისი დაყადაღების შემდეგ გადაუფორმა თავის სიდედრს ლ-----ეს, მაგრამ მანამდე, ხანგრძლივი პერიოდის განმავლობაში, ლ-----ე ქვეყნის საზღვრების გარედან რიცხავდა სოლიდურ თანხებს, რის მეშვეობითაც მოხდა ამ უძრავი ქონების აშენება, აღნიშნულის გამო მიაჩნია, რომ მოცემული ქონება საჯარო რეესტრში რეგისტრაციამდე ფაქტობრივად ეკუთვნოდა ლ-----ეს. სასამართლოს კი მიაჩნია, რომ საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 183-ე მუხლის თანახმად, „უძრავი ქონების შესაძენად, აუცილებელია გარიგების წერილობითი ფორმის დადება და შემძენზე, ამ გარიგებით განსაზღვრული საკუთრების უფლების რეგისტრაცია საჯარო რეესტრში“.

სასამართლომ ასევე არ გაიზიარა მოპასუხეთა წარმომადგენლების განმარტება იმის შესახებ, რომ ვინაიდან გ----- და ლ-----ეებს გააჩნდათ სასესხო დავალიანება ნ-----თან, ამის გამო, ვალის სანაცვლოდ, მოხდა წილის გადაფორმება, მაშინ როდესაც, გ----- და ლ-----ეებს ნ-----ის მიმართ, სასესხო დავალიანება გააჩნდათ როგორც ფიზიკურ პირებს, რის გამოც შპს-ს წილის გადაფორმებას გამართლება არ შეიძლება ჰქონოდა.

ამდენად, სასამართლომ მიიჩნია, რომ საგადასახადო მიზნებისათვის, მოპასუხეები აღნიშნული ოპერაციის ფარგლებში, სსკ-ის 246-ე მუხლის შესაბამისად, წარმოადგენდნენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებს. მათ შორის განხორციელებული ოპერაცია შედეგობრივად მიმართული იყო მნიშვნელოვანი ქონების გარიგების გზით, კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულებების შეუსრულებლობისაკენ და გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისაგან თავის არიდებისაკენ. შესაბამისად, შპს „მ-----“, შპს „მ-----ი“, ლ-----ე, გ-----ე, ნ-----ი, რ-----ი, ლ-----ე, ხ-----ე, ლ-----ი, გ-----ი წარმოადგენენ ურთიერთდამოკიდებულ პირებს. ამ პირებს შორის

არსებულმა განსაკუთრებულმა ურთიერთობამ გავლენა მოახდინა მათი საქმიანობის პირობებზე და ეკონომიკურ შედეგებზე, კერძოდ, ერთობლივად შექმნა იმგვარი გარემოება, რომ ერთ საწარმოს დაუტოვეს მხოლოდ ვალდებულებები, რომელთა უზრუნველყოფაც შეუძლებელი გახდა საწარმოდან ქონების გატანის გამო, ხოლო მეორე საწარმო ფაქტობრივად აგრძელებს პირველი საწარმოს საქმიანობას, ბიუჯეტის წინაშე ყოველგვარი დავალიანების გარეშე.

სასამართლოს აღნიშვნით, მოსარჩელის მიერ წარმოდგენილი და საქმეში არსებული სხვა მტკიცებულებებით დადასტურებული იქნა სასარჩელო მოთხოვნის საფუძვლიანობა, რის გამოც, სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი მოპასუხეების: შპს „მ-----ის, შპს „მ-----ის“, ლ--- ს-----ის, გ-----ის, ნ-----ის, რ-----ის, ლ-----ის, ხ-----ის, ლ-----ის და გ-----ის ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად აღიარების თაობაზე სასამართლომ დააკმაყოფილა.

3. სააპელაციო საჩივრის საფუძვლები:

ამბროლაურის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 17 იანვრის გადაწყვეტილებაზე კანონით დადგენილ ვადაში სააპელაციო საჩივრები წარადგინეს შპს „მ-----“-მა, შპს „მ-----მა“, რ-----მა, ლ-----ემ, ხ-----ემ, ლ-----მა, გ-----მა, ნ-----მა, ლ-----ემ და გ-----ემ, რომლითაც გადაწყვეტილების გაუქმება და სსიპ შემოსავლების სამსახურისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვეს, შემდეგი საფუძვლით:

3.1. შპს „მ-----ის“, რ-----ის, ლ-----ის, ხ-----ის, ლ-----ის, გ-----ის, ნ-----ის სააპელაციო საჩივრის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები:

3.1.1. აპელანტების აღნიშვნით, საქმე განხილულია არაგანსჯადი სასამართლოს მიერ და გადაწყვეტილება იურიდიულად დაუსაბუთებელია, რის გამოც სახეზეა გადაწყვეტილების გაუქმების 393-ე და 394-ე მუხლებით გათვალისწინებული საპროცესო-სამართლებრივი საფუძვლები.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ სარჩელი წარედგინა და საქმე განიხილა ამბროლაურის რაიონულმა სასამართლომ, მიუხედავად იმისა, რომ მოპასუხეების მისამართი/ადგილსამყოფელი იყო ქ.თბილისი და საქმე უნდა განეხილა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას. მოსარჩელის მიერ 2 მოპასუხის (შპს „მ-----“ და ლ-----ე) მისამართად განზრახ დასახელებულ იქნა ამბროლაურის რ-ნი, თუმცა საქმეზე წარმოდგენილი შესაგებლებით და სხვა მასალებით დადასტურებულია, რომ არცერთი მოპასუხის მისამართი/ადგილსამყოფელი და საქმიანობის ადგილი არ ყოფილა ამბროლაურის რ-ნი; მხოლოდ შპს „მ-----“-ს ამონაწერში მითითებულია იურიდიულ მისამართად ამბროლაურის რ-ნი ს. ჭ-----, მაგრამ საქმეში არსებული მტკიცებულებებით დადასტურებულია, რომ ეს ორგანიზაცია რეგისტრაციის მისამართზე არ ფუნქციონირებდა. აქედან გამომდინარე, დარღვეულია ადმინისტრაციულ საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლითა და სამოქალაქო საპროცესო კოდექსით მე-15-18 და 23-ე მუხლებით დადგენილი განსჯადობის წესი;

3.1.2. აპელანტების მითითებით, პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ არ არის დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები, რაც სავალდებულო წესით უნდა დადგინდეს ცრუმაგიერი მფლობელობისათვის. ცრუმაგიერობისათვის აუცილებელია ორი კუმულატიური პირობის არსებობა: ერთი მხრივ შეუძლებელი უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის სხვა პირისაგან განსხვავება და მეორე მხრივ, სხვა პირი გამოყენებულ უნდა იქნეს გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიების თავის არიდების მიზნით. გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისაგან შეუძლებელია, როდესაც სახეზეა საერთო ფინანსური ანგარიშები/საგადასახადო დეკლარაციები დამოუკიდებელ კომპანიებში, ერთი კომპანიის ქმედებებით მეორე კომპანიის წარმატების განპირობება, გადამხდელის მიერ სხვა კომპანიის ქონების, როგორც საკუთარის გამოყენება, კომპანიათა ყოველდღიური საქმიანობის ურთიერთაღრევა, შვილობილი ან სხვა დაკავშირებული კომპანიის ინტერესებში მოქმედება და სხვა. აღნიშნული ჩამონათვალი არ არის ამომწურავი, ამასთან რომელიმე მათგანის არსებობის დადგენა, ადასტურებს ცრუმაგიერობას. მთავარია, რომ მოგების მიღების შესახებ ერთი სუბიექტის დამოუკიდებელი ნება გადაფარული იყოს სხვა სუბიექტის მიზნით.

არცერთი ზემოაღნიშნული ან მსგავსი ნიშნის შესახებ სასამართლო არ მსჯელობს და გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სამოტივაციო ნაწილში გამოყენებულია გადაწყვეტილების შაბლონური ფორმა, რომელიც არ მიესადაგება განსახილველ საქმეს და მისი ტექსტი გამიზნულია მრავალჯერადი გამოყენებისათვის. გადაწყვეტილების სამოტივაციო ნაწილი წარმოადგენს დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებებისათვის სამართლებრივი ნორმების მისადაგებას და დასაბუთებას. სასამართლოს კი, ცრუმაგიერი კავშირი რაში გამოიხატა, არ აქვს დადგენილი. ადამიანის უფლებათა ევროპულმა სასამართლომ საქმეზე ნიკოლაიშვილი საქართველოს წინააღმდეგ 2009 წლის 13 იანვრის გადაწყვეტილებაში (განაცხადი 37048/04) მიიჩნია, რომ დარღვეული იყო გადაწყვეტილების მიღების ფორმაც, რადგანაც ბლანკი, რომელშიც მიგნებები წინასწარ არის ჩაბეჭდილი, მიაწოდებოდა იმაზე, რომ ადგილობრივი სასამართლოს გადაწყვეტილება არ არის მიღებული შესაბამისი სამართლებრივი წესების დაცვით.

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება შესაბამისობაში არ მოდის და განსხვავდება მსგავს სამართლებრივ საკითხზე საქართველოს უზენაესი სასამართლოს მანამდე არსებული პრაქტიკისაგან; კერძოდ, რაც დადგენილია ადმინისტრაციულ საქმეებზე №ბს-103-96(კ-13); №ბს-591-588(კ-17); №ბს-792-788(კ-17); № ბს-1144-1138(2კ-17);

მითითებული გარემოებების გამო, აპელანტი თვლის, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილება იურიდიულად არ არის დასაბუთებული, რაც სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის „ე“ ქვეპუნქტით, მისი გაუქმების საფუძველია;

3.1.3. აპელანტების აღნიშვნით, სასამართლომ გამოიყენა საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლი, რომელიც არ უნდა გამოყენებინა. მითითებული ნორმის პირველი ნაწილის მიხედვით, 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.

სასამართლოს არ დაუდგენია მოპასუხეების ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობისათვის საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის პირველი ნაწილით გათვალისწინებული პირობები. ცრუმაგიერ პირებად ცნობისათვის ეს მუხლი 2 სავალდებულო პირობას ითვალისწინება; ესენია:

ა) პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან;

ბ) და ეს პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით.

თავდაპირველად, პირველი ინსტანციის სასამართლოს უნდა ემსჯელა, თუ რატომ არის შეუძლებელი გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა მოპასუხეებისაგან. ამისათვის, სახეზე უნდა იყოს სამართლებრივი ან სხვაგვარი კავშირი პირებს შორის, რაც განსახილველ საქმეში არ დგინდება; გადასახადის გადამხდელია შპს „მ-----“, რომელიც დაფუძნებულია 2005 წლის 10 აგვისტოს ლ-----ის 100%-ანი წილობრივი მონაწილეობით; საზოგადოების ერთპიროვნული დირექტორია მისი დამფუძნებელი ლ-----ე. შპს „მ-----“-ს 2013 წლიდან ერიცხება საგადასახადო დავალიანება. რაც შეეხება აპელანტებს (მოპასუხეები), 6 წლის მოგვიანებით, 2011 წლის 5 ივლისს არის რეგისტრირებული შპს „მ-----ი“ გ-----ის 100%-ანი წილობრივი მონაწილეობით, რომლის ერთპიროვნული დირექტორი იყო გ-----ე. მხოლოდ 2016 წლის აგვისტოს თვიდან ხდება ნ-----ი ამ საზოგადოების 50% მფლობელი და ერთ-ერთი დირექტორი. კერძოდ, 2016 წლის 09 აგვისტოდან ნ-----ი რეგისტრირებულია საზოგადოების ერთ-ერთ დირექტორად (გ-----ესთან ერთად), ხოლო 2016 წლის 15 აგვისტოდან საზოგადოების წილის 50% მფლობელ პარტნიორად. სარჩელში ეს გარემოება ისეა წარმოჩენილი, თითქოს ნ-----ი 2011 წლიდან არის საზოგადოების პარტნიორი. ამ დროისათვის კი, დიდი ხნით ადრე არის წარმოშობილი შპს „მ-----“-ის საგადასახადო დავალიანება. ნ-----ს არანაირი კავშირი არ აქვს საგადასახადო დავალიანების მქონე შპს „მ-----“-თან და მათ შორის რამე გარიგება ანდა მისი ქონებით სარგებლობა არ დგინდება; ხოლო შპს „მ-----“-სა და შპს „მ-----ს“ შორის იყო სახელშეკრულებო ურთიერთობა 2011 წლიდან, რაც მითითებულია სარჩელში და ამ გარემოებას სადავოდ არ ხდის შემოსავლების სამსახური. შესაბამისად, შპს „მ-----ს“, კიდრე ნ-----ი 2016 წლის აგვისტოს თვეში გახდებოდა მისი პარტნიორი და დირექტორი, უკვე დადებული ჰქონდა არაერთი ხელშეკრულება შპს „მ-----“-სთან, გ-----ის დირექტორობის პერიოდში.

შპს „მ-----“-ს დამფუძნებლის და დირექტორის ლ-----ის და შპს „მ-----ის“ დამფუძნებლის და დირექტორის გ-----ის ახლო ნათესაური კავშირისაგან (მამა-შვილი) უნდა გაიმიჯნოს ნ-----ი. სასამართლოს ინდივიდუალურად უნდა ემსჯელა ნ-----ზე საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლით

დადგენილი კრიტერიუმების საფუძველზე, დაედგინა მიიღო თუ არა რაიმე შემოსავალი, დადებული ჰქონდა თუ არა გარიგება, სარგებლობდა თუ არა საზოგადოების ქონებით და ა.შ. მხოლოდ ის ფაქტი, რომ პირმა 2011 წელს რეგისტრირებულ საზოგადოებაში 2016 წელს შეიძინა წილი და დაინიშნა მის დირექტორად, არ არის საფუძველი ცრუმაგიერ მფლობელად აღიარებისათვის. საქმეში არ არის წარმოდგენილი სხვა მტკიცებულება, რომელიც მითითებულისაგან განსხვავებით სხვა რაიმეს დაადასტურებდა.

გარდა ამისა, ნ-----ს ქონება ეკუთვნოდა 2016 წლის აგვისტომდე, ვიდრე მას კავშირი ექნებოდა შპს „მ-----ი“-თან; კერძოდ:

ა) შპს „ბ-----2“-ს (4-----) 100% წილი ნ-----ს ეკუთვნის 2012 წლის 16 ივლისიდან;

ბ) შპს „მ-----“-ს (2-----) 33% წილი ნ-----ს ეკუთვნის 2006 წლის 23 სექტემბრიდან;

გ) შპს „მ-----“-ს (4-----) 46% წილი ნ-----ს ეკუთვნის 2015 წლის 5 ოქტომბრიდან;

დ) თბილისში, ვა----- დასახლებაში მდებარე უძრავი ქონების 1/3 ნაწილი (საკადასტრო კოდი 0-----), ნ-----ის მიერ შეძენილია 2004 წლის 26 მარტის ნასყიდობის ხელშეკრულების საფუძველზე;

ე) თბილისში, ა----- გამზ. №25 მდებარე უძრავი ქონება (საკადასტრო კოდი 0-----), ნ-----ის მიერ შეძენილია 2016 წლის 20 ივლისის ნასყიდობის ხელშეკრულების საფუძველზე;

ვ) ნ-----ის სახელზე ავტომანქანები რეგისტრირებულია: BMW X5 2015 წლის 16 აპრილიდან, MITSUBISHI OUTLANDER 2014 წლის 18 ივნისიდან, LEXUS GX470 და MERCEDES BENZ E270 CDI 2015 წლის 25 მარტიდან;

ზ) იგივე ვითარებაა იარაღების შემთხვევაში, რისი დამადასტურებელი დოკუმენტები თანდართულია სარჩელზე.

სხვა მოპასუხეები - რ-----ი, ლ-----ე, ხ-----ე, ლ-----ი და გ-----ი მხოლოდ იმის გამო იქნა ჩართული საქმეში მოპასუხედ შემოსავლების სამსახურის 04.10.2017 წლის დაზუსტებული სარჩელით, რომ ნ-----მა ამ პირებზე გაასხვისა საკუთარი ქონება 2017 წელს. თუმცა, მთელი ეს ქონება ნ-----ის საკუთრება იყო 2016 წლის აგვისტომდე, ვიდრე იგი გახდებოდა შპს „მ-----ის“ წილის 50% მფლობელი და თანადირექტორი. ამ პირების მიმართ, სასამართლომ არასწორად შეაფასა მტკიცებულებები, რითაც დაირღვა სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105-ე მუხლის მე-2 ნაწილი: მტკიცებულების შეფასება უნდა ემყარებოდეს მის ყოველმხრივ, სრულ და ობიექტურ განხილვას. კერძოდ, სასამართლოს მიერ არ არის ნამსჯელი ინდივიდუალურად თითოეული მოპასუხეზე, თუ რა შემხებლობა გააჩნდა კონკრეტულ პირს საგადასახადო დავალიანების მქონე შპს „მ-----ი“-თან და რატომ გახდა შეუძლებელი მათი განსხვავება ამ უკანასკნელისაგან;

3.1.4. აპელანტების განმარტებით, სასამართლომ გამოიყენა საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლი, მაგრამ არასწორად განმარტა იგი. განსახილველ საქმეზე დგინდებოდა არა ცრუმაგიერი მფლობელობა საგადასახადო კოდექსის 246-ე

მუხლის შესაბამისად, არამედ ურთიერთდამოკიდებული ურთიერთობა საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის საფუძველზე, რადგანაც შპს „მ-----“-ს დამფუძნებელი და დირექტორი ლ-----ე არის შპს „მ-----ის“ დამფუძნებლის და დირექტორის გ-----ის ახლო ნათესავი (მამა) და ამ 2 სამეწარმეო საზოგადოებას შორის დადებული იყო გარიგება.

საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის პირველი და მე-2 ნაწილების მიხედვით, ურთიერთდამოკიდებულ პირებად ითვლებიან: 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. ცრუმაგიერი მფლობელობა და ურთიერთდამოკიდებული ურთიერთობა სხვადასხვა სამართლებრივი ურთიერთობაა და განსხვავებულია მათი სამართლებრივი შედეგი;

3.1.5. აპელანტების მითითებით, სასამართლომ არ გამოიყენა სამოქალაქო კოდექსის 1158-ე მუხლის პირველი ნაწილი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა ნ-----ისა და ხ-----ის მიმართ. ამ ნორმის მიხედვით, „მეუღლეთა მიერ ქორწინების განმავლობაში შეძენილი ქონება წარმოადგენს მათ საერთო ქონებას (თანასაკუთრებას), თუ მათ შორის საქორწინო ხელშეკრულებით სხვა რამ არ არის დადგენილი“; ხოლო იმავე მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე, „ასეთ ქონებაზე მეუღლეთა თანასაკუთრების უფლება წარმოიშობა მაშინაც, თუ ერთ-ერთი მათგანი ეწეოდა საოჯახო საქმიანობას, უვლიდა შვილებს ან სხვა საპატიო მიზეზის გამო არ ჰქონია დამოუკიდებელი შემოსავალი“. ეს მუხლი გამოყენებული უნდა ყოფილიყო ნ-----ის მიერ ქონების მეუღლის - ხ-----ისათვის გადაცემის ნაწილში, რადგანაც ეს უკანასკნელი ქონების შეძენის მომენტიდანვე იყო ნ-----ის სახელზე რიცხული ყველა ქონების თანამესაკუთრე, რადგანაც რეგისტრირებულ ქორწინებაში იმყოფებოდა ნ-----თან.

3.2. შპს „მ-----“, გ-----ის და ლ-----ის სააპელაციო საჩივრის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძველები:

3.2.1. აპელანტების აღნიშვნით, საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის პირველი ნაწილი შესაბამისად პირები ჩაითვლებიან ერთიმეორეს ცრუმაგიერ პირებად თუ სასამართლო დაადგენს, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან და ეს პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით. ამავე მუხლის მეორე ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევის მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ცრუმაგიერი პირის მიმართ განახორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებები;

3.2.2. აპელანტების განმარტებით, საკასაციო სასამართლო თავისი 2013 წლის 03 ოქტომბრის ბს-103-96(კ-13) გადაწყვეტილებით დაეთანხმა კასატორის მიერ სადავოდ ქცეულ სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილებაში აღნიშნულ განმარტებას და მიიჩნია, რომ „საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის შინაარსიდან გამომდინარე, ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის სახეზე უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავების შეუძლებლობა სხვა იმ პირისაგან, რომელიც გამოყენებული არის გადასახადის გადახდეკინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით ანუ გადასახადის გადამხდელია პირი, რომელსაც გააჩნია საგადასახადო ვალდებულებები, მისი გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით ისეთ კავშირში შედის სხვა პირთან, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელი არის მათი განსხვავება.

სადავო გადაწყვეტილებაში პირველი ინსტანციის სასამართლო არც კი მსჯელობს იმ საკითხზე, თუ რა სახით გახდა გადაწყვეტილებაში მითითებულმა ფაქტობრივმა გარემოებებმა შეუძლებელი გადასახადის გადამხდელისა და სხვა მოპასუხეების განსხვავება.

სადავო გადაწყვეტილებაში გადასახადის გადამხდელისა (შპს „მ-----ა“) და სხვა პირების ცრუმაგიერ პირებად ცნობის მთავარ საფუძვლად მითითებული არის პირებს შორის საგადასახადო კოდექსის მიხედვით არსებული ურთიერთდამოკიდებულება, კერძოდ, შპს „მ-----“ დირექტორი - ლ-----ე წარმოადგენს შპს „მ-----ის“ დირექტორისა და 50%-იანი წილის მფლობელი პარტნიორის გ-----ის მამას.

საკასაციო სასამართლომ ზემოხსენებული გადაწყვეტილებით გაიზიარა სააპელაციო სასამართლოს განმარტება, რომ ურთიერთდამოკიდებულების არსებობა არ წარმოადგენს პირების ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საკმარის საფუძველს, „ვინაიდან, სახეზე არ არის საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლით განსაზღვრული წანამძღვრები. რაიმე სახის მტკიცებულება, გასვლითი ან კამელარული საგადასახადო შემოწმების აქტის, სასამართლო გადაწყვეტილების, საგამოძიებო ორგანოს დასკვნის, დამოუკიდებელი აუდიტორის ანგარიშის ან სხვა მსგავსი დოკუმენტის სახით, რაც დაადასტურებდა ფიზიკური პირების - ლ-----ის, გ-----ის, ნ-----ის და სხვა მოპასუხე ფიზიკური პირების მიერ შპს „მ-----დან“ ან შპს „მ-----იდან“ არასამეწარმეო მიზნებისათვის (არამიზნობრივად) ფულადი თანხების ან რაიმე სახის სხვა აქტივის გატანის შესახებ, არამცთუ წარმოდგენილი არ არის, არამედ ფაქტობრივ გარემოებადაც კი არ უთითებს პირველი ინსტანციის სასამართლო სადავო გადაწყვეტილებაში;

3.2.3. აპელანტების მითითებით, საკასაციო სასამართლოს განმარტებით, პასუხისმგებელი ფიზიკური პირების მიერ ფულადი თანხებისა და სხვა აქტივების არამიზნობრივი (არასამეწარმეო საქმიანობისთვის) გამოყენებაც კი არ ქმნის საკმარის საფუძველს პირების ცრუმაგიერ პირებად აღიარების, რადგან ასეთ შემთხვევაში მათ დამოუკიდებლად ეკისრებათ პასუხისმგებლობა საწარმოსათვის მიყენებული ზიანის ანაზღაურების სახით. გადასახადის გადამხდელისა (შპს „მ-----ა“) და ერთ-ერთი პირის შპს „მ-----ის“ ცრუმაგიერ პირებად ცნობის დამატებით

გარემოებად მოსარჩელე ასახელებს იმ გარემოებას, რომ შპს „მ-----“ რეგულარულად უწევდა სამ-----ო მომსახურებას შპს „მ-----ს“. შესრულებულ სამუშაოზე შპს „მ-----“ წერდა საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურას, რომლის საფუძველზეც შპს „მ-----ი“ ახორციელებდა დღგ-ს ჩათვლას. შპს „მ-----“ მიერ კი შესრულებულ სამუშაოებზე დარიცხული დღგ-ს თანხების სახელმწიფო ბიუჯეტში გადახდა არ ხდებოდა.

საკასაციო სასამართლომ ზემოხსენებული გადაწყვეტილებით გაიზიარა სააპელაციო სასამართლოს განმარტება, რომ საგ.კოდ. §19-ით გათვალისწინებული ურთიერთდამოკიდებულების არსებობა არ წარმოადგენს პირების ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საკმარის საფუძველს, „ვინაიდან, სახეზე არ არის საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლით განსაზღვრული წანამძღვრები“;

3.2.4. აპელანტების მითითებით, აღნიშნულ გარემოებასთან მიმართებაში, მნიშვნელოვანია თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2012 წლის 12 დეკემბრის გადაწყვეტილებაში დაფიქსირებული განმარტება, რომელიც გაიზიარა საკასაციო სასამართლომ თავისი 03.10.2013 ბს-103-96(კ-13) გადაწყვეტილებით, რომ „ურთიერთდამოკიდებული პირებს შორის ეკონომიკური ურთიერთობის არსებობა, მისი დადასტურების შემთხვევაშიც არ ქმნიდა (ქმნის - ჩანართი) მათი ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საფუძველს.“, რაც იმას ნიშნავს, რომ შპს „მ-----“ მიერ შპს „მ-----ისათვის“ სამ-----ო მომსახურების გაწევა ვერ იქნება მიჩნეული აღნიშნული პირების ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საფუძველად. მოსარჩელეს არ წარმოადგენია რაიმე სახის მტკიცებულება (აუდიტის დასკვნა, საგამოძიებო ორგანოების დასკვნა, სასამართლო გადაწყვეტილება), რაც დაადასტურებდა, რომ ხსენებულ იურიდიულ პირებს შორის არსებულ გარიგების მიზანი იყო გადასახადის გადახდისაგან თავის არიდება ე.ი. პირებს შორის არსებულმა ურთიერთდამოკიდებულებამ გარიგებაზე გავლენა მოახდინა. ამ შემთხვევაში, ვერც შპს „მ-----“-ის მიერ კუთვნილი გადასახადების თანხების ბიუჯეტში გადაუხდელობა იქცევა იურიდიული პირების ცრუმაგიერ პირებად ცნობის საფუძველად. ამასთან ყურადსაღებია ის გარემოება, რომ შპს „მ-----ს“ საგადასახადო დავალიანება ერიცხება შპს „მ-----თან“ ურთიერთობის დაწყებამდე.

აღსანიშვანია 03.10.2013 ბს-103-96(კ-13) გადაწყვეტილებაში საკასაციო სასამართლოს განმარტება, რომ გადასახადი გამამხდელის და სხვა პირების ცრუმაგიერ პირებად ცნობის მოთხოვნისას სახეზეა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლით განსაზღვრული აღიარებითი სარჩელი.

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. ყოველივე აღნიშნულიდან გამომდინარე, აპელანტები თვლიან, რომ სახეზეა სადავო გადაწყვეტილების გაუქმების სამართლებრივი საფუძვლები.

4. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების ნაწილობრივ გაუქმების დასაბუთება:

სააპელაციო სასამართლო საქმის მასალათა გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის და გასაჩივრებული გადაწყვეტილების ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ შპს „მ-----“-ის და შპს „მ-----ის“ სააპელაციო საჩივრები არ უნდა დაკმაყოფილდეს, ხოლო რ-----ის, ლ-----ის, ხ-----ის, ლ-----ის, გ-----ის, ნ-----ის, ლ-----ისა და გ-----ის სააპელაციო საჩივრები უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ; კერძოდ, უნდა გაუქმდეს ამბროლაურის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 17 იანვრის გადაწყვეტილება შპს „მ-----“-ის და შპს „მ-----ის“ ცრუმაგიერ პირად რ-----ის, ლ-----ის, ხ-----ის, ლ-----ის, გ-----ის, ნ-----ის, ლ-----ისა და გ-----ის ცნობისა და სახელმწიფო ბაჟის სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ დაკისრების ნაწილში და ამ ნაწილში სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი არ უნდა დაკმაყოფილდეს, ასევე უნდა გაუქმდეს ამბროლაურის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 17 აგვისტოს და 2017 წლის 27 სექტემბრის განჩინებებით გამოყენებული სარჩელის უზრუნველყოფის ღონისძიება რ-----ის, ლ-----ის, ხ-----ის, ლ-----ის, გ-----ის, ნ-----ის, ლ-----ისა და გ-----ის კუთვნილ ქონებაზე ყადაღის დადების ნაწილში, შემდეგ გარემოებათა გამო:

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

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 385-ე მუხლის პირველი ნაწილის "ა" ქვეპუნქტის თანახმად, სააპელაციო სასამართლო აუქმებს გადაწყვეტილებას და საქმეს უბრუნებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს ხელახლა განსახილველად, თუ ადგილი აქვს 394-ე მუხლით გათვალისწინებულ შემთხვევებს. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, სააპელაციო სასამართლოს შეუძლია არ გადააგზავნოს საქმე უკან და თვითონ გადაწყვიტოს იგი.

ფაქტობრივი და სამართლებრივი დასაბუთება

სააპელაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ 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 განმარტავს, 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.

განსახილველ შემთხვევაში დაცვის საგანს შპს „მ-----“-ის, შპს „მ-----ის“, ლ-----ის, გ-----ის, ნ-----ის, რ-----ის, ლ-----ის, ხ-----ის, ლ-----ის და გ-----ის ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად ცნობა წარმოადგენს, რასაც მოსარჩელე ითხოვს იმ საფუძველით, რომ მითითებული პირები წარმოადგენენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებს, ვინაიდან მათ მიერ განხორციელებული ქმედებები მიმართული იყო იმ მიზნისკენ, რომ თავი აერიდებინათ შპს „მ-----“-ის საგადასახადო ვალდებულებების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის.

სააპელაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლზე, რომელიც შეიცავს ცრუმაგიერი მფლობელობის დეფინიციას. მითითებული ნორმის მიხედვით, თუ სასამართლო დაადგენს, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან და ეს პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზნით, ითვლება, რომ აღნიშნული პირები არიან ერთიმეორის ცრუმაგიერი პირები. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს ცრუმაგიერი პირის მიმართ განხორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები.

პალატა განმარტავს, რომ ცრუმაგიერი პირის დეფინიცია უნდა აკმაყოფილებდეს ორ კრიტერიუმს: ა) რეალური და ცრუმაგიერი პირი ერთმანეთისაგან არ უნდა განსხვავდებოდეს; ბ) ცრუმაგიერი პირი უნდა იყოს გამოყენებული გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზნით (იგულისხმება საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული ღონისძიებები: საგადასახადო გირავნობა ან იპოთეკა, მესამე პირზე გადახდევინების მიქცევა, ქონებაზე ყადაღის დადება, ყადაღადადებული ქონების რეალიზაცია, საბანკო ანგარიშზე საინკასო დავალების წარდგენა, გადასახადის გადამხდელის სალაროდან ნაღდი ფულის ამოღება). ცრუმაგიერ პირს წარმოშობს რეალური პირის ქმედება - თავი აარიდოს გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებას და შესაბამისი ქონება მანამდე გადასცეს ცრუმაგიერ პირს, ვიდრე მის მიმართ განხორციელდება შესაბამისი ღონისძიებები (იხ. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2017 წლის 3 ოქტომბრის განჩინება საქმეზე Nბს-591-588(კ-17)).

პალატა აღნიშნავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლით რეგლამენტირებულია ურთიერთდამოკიდებული პირების დეფინიცია; კერძოდ, ურთიერთდამოკიდებულ პირებად ითვლებიან ის პირები, რომელთა შორის განსაკუთრებულ ურთიერთობათა არსებობამ შეიძლება გავლენა მოახდინოს მათი ან მათ მიერ წარმოდგენილი პირების საქმიანობის პირობებზე ან ეკონომიკურ შედეგებზე. ამავე მუხლის მე-2 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.

მოცემულ შემთხვევაში საქმის მასალებით დადგენილია და არც მხარეები ხდებიან სადავოდ იმ გარემოებას, რომ შპს „მ-----“-ს სახელმწიფო ბიუჯეტის წინაშე გააჩნია საგადასახადო ვალდებულება 728858.2 ლარის ოდენობით. ისიც უდავოა, რომ შპს „მ-----“ და შპს „მ-----ი“ არიან ურთიერთდამოკიდებული პირები; კერძოდ შპს „მ-----“-ის დირექტორი ლ-----ე და შპს „მ-----ის“ 50% წილის მფლობელი გ-----ე არიან მამა-შვილი.

საქმეში წარმოდგენილი საგადასახადო დოკუმენტებით ისიც დადგენილია, რომ 2011 წლიდან შპს „მ-----“ მის საკუთრებაში არსებულ ქონებას იჯარით გასცემდა შპს „მ-----ზე“, რომელზეც გამოწერილი იქნა საგადასახადო ანგარიშფაქტურები თანხით ჯამში 1219083 ლარი. საიჯარო ურთიერთობიდან გამომდინარე შპს „მ-----ი“ იღებდა ჩათვლას, ხოლო შპს „მ-----“-ს ბიუჯეტში გადასახადი არ გადაუხდია, ამასთან შპს „მ-----ის“ რეგისტრაციის შემდეგ ფაქტობრივად შეწყვიტა სამეწარმეო საქმიანობა. ამ გარემოებასთან დაკავშირებით აპელანტების წარმომადგენლებმა მიუთითეს, რომ შპს „მ-----მა“ შპს „მ-----“-ს საიჯარო თანხა რამდენჯერმე გადაურიცხა საბანკო გადარიცხვით, ხოლო შემდგომში შპს „მ-----“-ის ანგარიშზე ინკასოს არსებობის გამო თანხას იხდიდა ნაღდი ანგარიშწორებით, თუმცა აღნიშნული გარემოების დამადასტურებელი კანონით გათვალისწინებული მტკიცებულება აპელანტებს არ წარმოუდგენიათ.

პალატის მოსაზრებით, ზემოაღნიშნული გარემოებები ნათლად ადასტურებენ იმ ფაქტს, რომ აღნიშნულმა სამეწარმეო სუბიექტებმა გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით მოახდინეს ურთიერთშორის ისეთი კავშირის შექმნა, რომ საგადასახადო ორგანო ვერ ახდენს გადასახადის გადამხდელი პირის იდენტიფიცირებას კონკრეტულ დასაბეგრ ოპერაციაზე, რამდენადაც მათ შორის წარმოშობილი სამართლებრივი ურთიერთობა მხოლოდ ფორმალურია და ატარებს ფიქტიურ ხასიათს, რომელიც საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების მიქცევის თავიდან არიდებას ემსახურება, რის გამოც მათ ერთობლივად, როგორც ცრუმაგიერმა პირებმა მთელი თავისი ქონებით უნდა აგონ პასუხი იმ საგადასახადო ვალდებულებისათვის, რომლის

გადაუხდელობასაც აქვს ადგილი.

ამდენად პალატა მიიჩნევს, რომ განსახილველ საქმეზე შეუძლებელია მოპასუხედ დასახელებული მეწარმე სუბიექტების ერთმანეთისაგან განსხვავება იმ სამეწარმეო აქტივობებში, რამაც განაპირობა შეუსრულებელი საგადასახადო დავალიანების დაგროვება, ასევე სახეზეა ერთი სამართლებრივი ფორმით საქმიანობის შეჩერება და იმავე სამართლებრივი სიკეთეების საშუალებით ახალი სუბიექტის მიერ სამეწარმეო საქმიანობის გაგრძელება. ცრუმაგიერი მფლობელობის დადგენასთან დაკავშირებით პალატა დამატებით მიუთითებს საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2018 წლის 14 ივნისის განჩინებაზე (საქმე Nბს-1195-1189(კ-17)), რომლითაც საკასაციო სასამართლომ განმარტა, რომ სასამართლომ ამა თუ იმ პირების ცრუმაგიერობის შესამოწმებლად მხედველობაში უნდა მიიღოს არა ის გარემოება, თუ რამდენად შესაძლებელია გვაროვნულად, სამართლებრივი ფორმით ან საიდენტიფიკაციო ნომრით სუბიექტების ერთმანეთისაგან განსხვავება, არამედ ამოსავალი და უმნიშვნელოვანესი უნდა იყოს ის ბიზნესაქტივობა, რომელიც განაპირობებს შემოსავლის მიღებას. უმნიშვნელოვანესია, რომ ცრუმაგიერობის დასადგენად შეფასდეს, თუ რამდენად არის შესაძლებელი დაირღვეს მიჯნა სხვადასხვა იურიდიული/ფიზიკური პირების ბიზნესსაქმიანობას შორის, რა გარემოებაც მოცემულ შემთხვევაში მეწარმე სუბიექტებთან დაკავშირებით სახეზეა, შესაბამისად ამ უკანასკნელთა სააპელაციო საჩივარი დაუსაბუთებელია და არ ექვემდებარება დაკმაყოფილებას.

რაც შეეხება ფიზიკური პირების სააპელაციო საჩივრების საფუძვლიანობას, პალატა აღნიშნავს, რომ სსიპ „შემოსავლების სამსახური“ ლ-----ის, გ-----ისა და ნ-----ის შპს „მ-----“-ის ცრუმაგიერ პირად ცნობას ითხოვს იმ გარემოებაზე მითითებით, რომ ისინი არიან ცალკეულ შემთხვევაში საწარმოს დირექტორები და დამფუძნებლები, ასევე ლ-----ე და გ-----ე არიან მამა-შვილი.

პალატა მიიჩნევს, რომ ფიზიკური პირების მიმართ მოსარჩელის მითითება ცრუმაგიერობის დადგენის ზოგად წინაპირობებსა და საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლზე, არ ასაბუთებს ამ ნაწილში სარჩელის საფუძვლიანობას, რადგან მოსარჩელე ვერ ადასტურებს რომელიმე მის მიერვე აღნიშნული კრიტერიუმის არსებობას. ამასთანავე, პირთა შორის ნათესაური კავშირი, სამეწარმეო საქმიანობის დაწყების თარიღი ან საქმიანობის ადგილი, იმთავითვე არ გულისხმობს მათ ცრუმაგიერობას, რადგან როგორც აღინიშნა, საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის მიხედვით ცრუმაგიერობის დადგენის აუცილებელი კუმულატიური წინაპირობებია გადასახადის გადამხდელის სხვა პირისაგან განსხვავების შეუძლებლობა და გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზანი, რა გარემოებაც ამ ნაწილში საქმის მასალებით არ დასტურდება.

პალატის მოსაზრებით, ასევე დაუსაბუთებელია მოსარჩელის პოზიცია კომპანიის წინაშე დირექტორის/დამფუძნებლის ფიდუციური მოვალეობებიდან გამომდინარე მისი ცრუმაგიერ პირად აღიარების თაობაზე. პალატა ამ გარემოებიდან გამომდინარე უსაფუძვლოდ მიიჩნევს მოსარჩელის პოზიციის მართებულობის დასაბუთებას "მეწარმეთა შესახებ" საქართველოს კანონით გათვალისწინებულ

საზოგადოების ხელმძღვანელის პასუხისმგებლობის დამდგენ ნორმებზე (გამჭოლი პასუხისმგებლობა), რა არგუმენტებზე დაყრდნობითაც მოსარჩელეს გააჩნია სამოქალაქო წესით სასამართლოში დავის გაგრძელების უფლება და მითითებული სამოქალაქო კანონის დანაწესი ვერ გავრცელდება საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულ ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად ცნობის შესახებ არსებული რეგულაციით აღძრულ ადმინისტრაციულ საქმეზე.

რაც შეეხება დანარჩენი ფიზიკური პირების - რ-----ის, ლ-----ის, ხ-----ის, ლ-----ის და გ-----ის შპს „მ-----“-ის ცრუმაგიერ პირად ცნობის საფუძვლიანობას, პალატა აღნიშნავს, რომ ამ პირების სსიპ „შემოსავლების სამსახურის“ სარჩელში მოპასუხეებად მითითება გამოწვეული იყო შპს „მ-----ი“-ს დირექტორის ნ-----ის მიერ მათზე ქონების გასხვისების მოტივით.

საქმის მასალებით დადგენილია და არც მხარეები ხდიან სადავოდ იმ გარემოებას, რომ ნ-----ი შპს „მ-----ი“-ს დირექტორი გახდა 2016 წლის აგვისტოდან, მის მიერ გასხვისებული ქონებები კი შეძენილი აქვს ამ პერიოდამდე, შესაბამისად არ დასტურდება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის დისპოზიციით გათვალისწინებული ცრუმაგიერი მფლობელობის კრიტერიუმის არსებობა. ისიც აღსანიშნავია, რომ ნ-----ის ცრუმაგიერ პირად ცნობის თაობაზე სასარჩელო მოთხოვნის დაუსაბუთებლობა საფუძველს აცლის რ-----ის, ლ-----ის, ხ-----ის, ლ-----ის და გ-----ის ცრუმაგიერ პირად აღიარების მოთხოვნას, შესაბამისად პალატა მიიჩნევს, რომ არსებობს ფიზიკური პირების ნაწილში სააპელაციო საჩივრის დაკმაყოფილების როგორც ფაქტობრივი, ისე სამართლებრივი საფუძვლები.

5. შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა

5.1. ზემოაღნიშნული გარემოებებიდან გამომდინარე, სააპელაციო პალატა მივიდა დასკვნამდე, რომ განსახილველ შემთხვევაში შპს „მ-----ი“-ის და შპს „მ-----ის“ სააპელაციო საჩივრები დაუსაბუთებელია და არ უნდა დაკმაყოფილდეს; ხოლო ფიზიკურმა პირებმა შესძლეს სააპელაციო საჩივრების საფუძვლიანობის დადასტურება, შესაბამისად ამ ნაწილში უნდა გაუქმდეს ამბროლაურის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 17 იანვრის გადაწყვეტილება და სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი არ უნდა დაკმაყოფილდეს.

სასამართლო ხარჯები:

პალატა აღნიშნავს, რომ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 55-ე მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 39-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტით დადგენილი ოდენობით სახელმწიფო ბაჟის - 150 (ასორმოცდაათი) ლარის გადახდის ვალდებულება აპელანტებს ეკისრებათ, რაც მათ მიერ წინასწარ გადახდილია.

უზრუნველყოფის ღონისძიებასთან დაკავშირებული საკითხები:

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 199¹ მუხლის თანახმად, სარჩელის მიღებაზე უარის თქმის, სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის, სარჩელის განუხილველად დატოვების ან საქმის წარმოების შეწყვეტის

შემთხვევაში სასამართლო თავისი გადაწყვეტილებით (განჩინებით) აუქმებს ამ სარჩელთან დაკავშირებით გამოყენებულ უზრუნველყოფის ღონისძიებას, რაც საჩივრდება ამ გადაწყვეტილების (განჩინების) გასაჩივრებისათვის კანონით დადგენილი წესით.

იმის გათვალისწინებით, რომ ფიზიკური პირების სააპელაციო საჩივრები დაკმაყოფილდა, უნდა გაუქმდეს ამბროლაურის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 17 აგვისტოს და 2017 წლის 27 სექტემბრის განჩინებებით გამოყენებული სარჩელის უზრუნველყოფის ღონისძიება რ-----ის, ლ-----ის, ხ-----ის, ლ-----ის, გ-----ის, ნ-----ის, ლ-----ისა და გ-----ის კუთვნილ ქონებაზე ყადაღის დადების ნაწილში.

ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი:

სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატამ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციულ საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, მე-12 მუხლით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 372-ე, 386-ე, 389-ე, 391-ე, 395-ე, 397-ე მუხლებით და

გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა:

1. შპს „მ-----“-ის და შპს „მ-----ის“ სააპელაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდეს;
2. რ-----ის, ლ-----ის, ხ-----ის, ლ-----ის, გ-----ის, ნ-----ის, ლ-----ისა და გ-----ის სააპელაციო საჩივრები დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
3. გაუქმდეს ამბროლაურის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 17 იანვრის გადაწყვეტილება შპს „მ-----“-ის და შპს „მ-----ის“ ცრუმაგიერ პირად რ-----ის, ლ-----ის, ხ-----ის, ლ-----ის, გ-----ის, ნ-----ის, ლ-----ისა და გ-----ის ცნობისა და სახელმწიფო ბაჟის სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ დაკისრების ნაწილში და ამ ნაწილში სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი არ დაკმაყოფილდეს;
4. გაუქმდეს ამბროლაურის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 17 აგვისტოს N(3/27-17) 0903100170017002046035 და 2017 წლის 27 სექტემბრის N(3/27-17)0903100170017002046035 განჩინებებით გამოყენებული სარჩელის უზრუნველყოფის ღონისძიება რ-----ის, ლ-----ის, ხ-----ის, ლ-----ის, გ-----ის, ნ-----ის, ლ-----ისა და გ-----ის კუთვნილ ქონებაზე ყადაღის დადების ნაწილში და მოეხსნას ყადაღა: 1) ლ-----ის (პ-----) საკუთრებაში არსებულ უძრავ ქონებას (საკადასტრო კოდი: 8-----), 2) ლ-----ის (პ-----) საკუთრებაში არსებული არამატერიალური აქტივი – სარგებლობის უფლება უძრავ ნივთზე (ს.კ 86-----. რეგისტრაციის ნომერი 86-----, თარიღი 25.02.2003, მეიჯარე ამბროლაურის რაიონის გამგეობა, ვადა 49 წელი); 3) გ-----ის (პ-----) 50%-იან წილს შპს „გ-----“-ში(ს-----); 4) გ-----ის (პ-----) 50%-იან წილს შპს „მ-----ი“-ში (-----); 5) გ-----ის (პ-----) 50% –იან წილს შპს „G--“-ში(ს/ნ 4-----); 6) ნ-----ის (პ-----) 100% –იან წილს შპს „ბ-----2“-ში (4-----); 7) ნ-----ის (პ-----) 33% –იან წილს შპს „მ-----“-ში (2-----); 8) ნ-----ის (პ-----) 92% –იან წილს

შპს „მ-----“–ში(4-----); 9) ნ-----ის (პ-----) 50%-იან წილს შპს „მ-----
 –ში“ (ს/კ 4-----); 10) ნ-----ის (პ-----) თანასაკუთრებაში არსებული
 უძრავი ქონების (საკადასტრო კოდი: 0-----) 1/3 წილს; 11) ნ-----ის (პ-----
 -----) საკუთრებაში არსებულ უძრავ ქონებას (საკადასტრო კოდი: 0-----
 --); 12) ნ-----ის (პ-----) საკუთრებაში არსებულ იარაღს T----, N d.2-----
 --4; 13) ნ-----ის (პ-----) საკუთრებაში არსებულ იარაღს WALTER M13, N
 SA-----6; 14) ნ-----ის (პ-----) საკუთრებაში არსებულ იარაღს CESKA –
 ZBROJOVKA (C----, N-----; 15) ნ-----ის (პ-----) საკუთრებაში არსებულ
 იარაღს IZH – B -46, N-----; 16) ნ-----ის (პ-----) საკუთრებაში არსებულ
 იარაღს STOEGER – CONDOR I COMBO, N J-----; 17) ნ-----ის (პ-----)
 საკუთრებაში არსებულ სატრანსპორტო საშუალებას BMW X5, სახელმწიფო ნომერი
 B-----; 18) ნ-----ის (პ-----) საკუთრებაში არსებულ სატრანსპორტო
 საშუალებას MITSUBISHI QUTLANDER, სახელმწიფო ნომერი E-----; 19) ნ-----
 ის (პ-----) საკუთრებაში არსებულ სატრანსპორტო საშუალებას LEXUS GX 470,
 სახელმწიფო ნომერი R-----; 20) ნ-----ის (პ-----) საკუთრებაში
 არსებულ სატრანსპორტო საშუალებას MERSEDES – BENZ E 270 GDI, სახელმწიფო
 ნომერი BB 011 LL; 18) რ-----ის (პ/ნ 0-----) თანასაკუთრებაში არსებული
 უძრავი ქონების (საკადასტრო კოდი 0-----) 1/3 წილს; 19) ლ-----ის (პ-----
 ----) საკუთრებაში არსებულ უძრავ ქონებას (საკადასტრო კოდი 0-----);
 20) ხ-----ის (პ-----) საკუთრებაში არსებულ სატრანსპორტო საშუალებას
 BMW X5, სახელმწიფო ნომერი B-----; 21) ლ-----ის (პ/-----) საკუთრებაში
 არსებულ სატრანსპორტო საშუალებას MITSUBISHI OUTLANDER, სახელმწიფო
 ნომერი E-----, 5. გ-----ის (პ-----) საკუთრებაში არსებულ
 სატრანსპორტო საშუალებას LEXUS GX 470, სახელმწიფო ნომერი– RE-----I;

5. სააპელაციო საჩივრებზე სახელმწიფო ბაჟი გადახდილია;

6. გადაწყვეტილება შეიძლება საკასაციო წესით გასაჩივრდეს საქართველოს
 უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (თბილისი, ძმები
 ზუბალაშვილების ქ. №32), მხარისათვის დასაბუთებული გადაწყვეტილების ასლის
 ჩაბარებიდან ოცდაერთი დღის ვადაში, ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს
 ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის მეშვეობით (ქუთაისი, ნიუპორტის ქ.№32).

მოსამართლეები:

გოჩა აბუსერიძე

მურთაზ მეშველიანი

ხათუნა ხომერიკი