



გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა საქართველოს სახელით

26 სექტემბერი, 2018 წელი
ქ.ქუთაისი

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლო
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა
თავმჯდომარე (მომხსენებელი): მურთაზ მეშველიანი
მოსამართლეები: გოჩა აბუსერიძე
ხათუნა ხომერიკი

სხდომის მდივანი: ეკატერინე სილაგაძე

აპელანტი _ სსიპ შემოსავლების სამსახური

მოწინააღმდეგე მხარე _ შპს "გ-----", შპს „ა---- ე-----“, გ----- ც-----, ნ-----
- ც-----

დავის საგანი _ ცრუმაგიერ პირებად აღიარება

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება _ საჩხერის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 24 მაისის გადაწყვეტილება

2.გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითება:

სსიპ შემოსავლების სამსახურმა სარჩელით მიმართა საჩხერის რაიონულ სასამართლოს, რომლითაც მოითხოვა შპს „გ-----ს“, შპს „ა---- ე-----ს“, გ-----
- ც-----ის და ნ----- ც-----ის ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობა.

მოსარჩელემ მიუთითა, რომ შპს „გ-----ს“ 2017 წლის 24 ივლისის მდგომარეობით შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზების მონაცემების მიხედვით, ერიცხება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 12738,53 ლარი, 2017 წლის 17 მარტს რეგისტრირებულია საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება. 2017 წლის 18 მაისს ადმინისტრირების დეპარტამენტის მიერ გამოიცა N0----- ბრძანება შპს „გ-----ს“ ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ. მარეგისტრირებული ორგანოებიდან მიღებული, ასევე გადასახადის

გადამხდელის მიერ წარდგენილი ინფორმაციის შესაბამისად, შპს „გ-----ს“ საკუთრებაში ან/და ბალანსზე რაიმე სახის უძრავ-მოძრავი ქონება, ასევე, წილი და აქციები მიმდინარე პერიოდისათვის არ გააჩნია. შპს „გ-----ს“ 100%-იანი წილის მფლობელი და დირექტორია გ----- ც-----, საქმიანობის სფეროს წარმოადგენს ტექნიკით ვაჭრობა. გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო დავალიანება წარმოშობილია საგადასახადო დეკლარირების შედეგად 2017 წლის თებერვლის თვის დღე-ს დეკლარაციით, 2014 წლის 28 ოქტომბერს გ----- ც-----ის დის - ნ----- ც-----ის სახელზე 100%-იანი წილობრივი მონაწილეობით, რეგისტრირებულია საწარმო შპს „ა---- ე-----“, რომლის საქმიანობის სფეროს წარმოადგენს ასევე, ტექნიკით ვაჭრობა. შპს „ა---- ე-----ს“ სამეწარმეო საქმიანობის მისამართი 2014 წლიდან წარმოადგენს ჭიათურა, ნ----- ქ.N18. 2017 წლის 01 მარტს შპს „გ-----ს“ მიერ განხორციელდა საკონტროლო სალარო აპარატების რეგისტრაციიდან მოხსნა, რომელიც იმავე დღეს 2017 წლის 01 მარტს დარეგისტრირდა შპს „ა---- ე-----ს“ სახელზე იმავე მისამართზე (საჩხერე, კ----- ქ.N11, საჩხერე, გ-----ს ქ. N4) სადაც საქმიანობდა შპს „გ-----“. 2017 წლის თებერვლის თვეში შპს „გ-----მ“ შპს „ა---- ე-----ს“ გადააწერა 14 503 ლარის ღირებულების საქონელი ზედნადებებით, რაზედაც გამოწერა საგადასახადო ანაგრიშფაქტურა, რის შედეგადაც შპს „ა---- ე-----მა“ განახორციელა ჩათვლა. მოსარჩელის მითითებით ორ სავაჭრო ობიექტზე (საჩხერე, კ----- ქ.N11, საჩხერე, გ-----ს ქ. N4) შპს „გ-----ს“ ჩანაცვლება შპს „ა---- ე-----ს“ მიერ განხორციელდა ისე, რომ სამეწარმეო საქმიანობა არ შეჩერებულა და წყვეტა არ განუცდია. აღნიშნულ გარემოებებზე მითითებით მოსარჩელემ მიიჩნია, რომ შპს „გ-----ს“ მიერ საგადასახადო დავალიანების წარმოშობის (დეკლარირების) შემდგომ საქმიანობის შეჩერება, სალარო აპარატების რეგისტრაციიდან მოხსნა, საწარმოს დირექტორის და 100% -იანი წილის მფლობელის გ----- ც-----ის დის ნ----- ც-----ის სახელზე 100%-იანი წილობრივი მონაწილეობით რეგისტრირებულ საწარმო შპს „ა---- ე-----ზე“ იმავე სალარო აპარატის რეგისტრაცია, საქონლის გადაწერა და საქმიანობის გაგრძელება იგივე მისამართზე, მიზნად ისახავდა საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების ღონისძიებისაგან თავის არიდებას.

საჩხერის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 24 მაისის გადაწყვეტილებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ და შპს „გ-----ს“ ცრუმაგიერ პირად აღიარებული იქნა შპს „ა---- ე-----“; დანარჩენ ნაწილში სარჩელი არ დაკმაყოფილდა უსაფუძვლობის გამო; შპს „გ-----ს“ და შპს „ა---- ე-----ს“ სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ სოლიდარულად დაეკისრათ სახელმწიფო ბაჟი 100 ლარი.

ფაქტობრივი დასაბუთება:

მეწარმეთა და არა სამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრის ამონაწერის შესაბამისად, შპს „გ-----“ სამეწარმეო რეესტრში რეგისტრირებულია 2014 წლის 19 მარტს, რომლის იურიდიული მისამართია ჭიათურა, 9 აპრილის ქუჩა N20, სართული 8, ბინა N31. 100%-იანი წილის

მფლობელი და დირექტორია გ----- ც-----, მისი საქმიანობის სფეროს წარმოადგენს ტექნიკით ვაჭრობა.

შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემებით, შპს „გ-----ს“ 2017 წლის 24 ივლისის მდგომარეობით, შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზების მონაცემების მიხედვით, ერიცხება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 12738,531 ლარი. გადასახადის გადამხდელის შპს „გ-----ს“ საგადასახადო დავალიანება წარმოშობილია საგადასახადო დეკლარირების შედეგად 2017 წლის თებერვლის თვის დღგ-ს დეკლარაციით. 2017 წლის 17 მარტს რეგისტრირებულია საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება. 2017 წლის 18 მაისის ადმინისტრირების დეპარტამენტის მიერ გამოიცა N0----- ბრძანება შპს „გ-----ს“ ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ. შპს „გ-----ს“ საკუთრებაში ან/და ბალანსზე რაიმე სახის უძრავ - მოძრავი ქონება, ასევე, წილი და აქციები მიმდინარე პერიოდისათვის არ გააჩნია.

შპს „ა----- ე-----“ სამეწარმეო რეესტრში რეგისტრირებულია 2014 წლის 28 ოქტომბერს, რომლის იურიდიული მისამართია: ჭიათურა, ცხოვრებაძის ქ.N27, 100%-იანი წილის მფლობელი და დირექტორია ნ----- ც-----, მისი საქმიანობის სფეროს წარმოადგენს ტექნიკით ვაჭრობა. შპს „ა----- ე-----ს“ სამეწარმეო საქმიანობის მისამართს 2014 წლიდან წარმოადგენს: ჭიათურა, ნ----- ქ. N18.

2017 წლის 01 მარტს შპს „გ-----ს“ მიერ განხორციელდა საკონტროლო აპარატების (DY 0-----, DY 0-----) რეგისტრაციიდან მოხსნა, რომელიც იმავე დღეს, 2017 წლის 01 მარტს დარეგისტრირდა შპს „ა----- ე-----ს“ სახელზე, იმავე მისამართზე (საჩხერე, კ----- ქ. N11, საჩხერე, გ-----ს ქ N4), სადაც საქმიანობდა შპს „გ-----“.

2017 წლის თებერვლის თვეში შპს „გ-----მ“ შპს „ა----- ე-----ს“ გადააწერა 14503 ლარის ღირებულების საქონელი ზედნადებებით, რაზედაც გამოწერა საგადასახადო ანგარიშფაქტურა, რის შემდეგაც შპს „ა----- ე-----მა“ განხორციელა ჩათვლა. ორ სავაჭრო ობიექტზე (საჩხერე, კ-----, ქ. N11, საჩხერე, გ-----ს ქ.N4) შპს „გ-----ს“ ჩანაცვლება შპს „ა----- ე-----ს“ მიერ განხორციელდა ისე, რომ სამეწარმეო საქმიანობა არ შეჩერებულა და წყვეტა არ განუცდია.

სამართლებრივი დასაბუთება:

რაიონულმა სასამართლომ განმარტა, რომ 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.

სასამართლოს განმარტებით, 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.

სასამართლოს მითითებით, მოსარჩელე ითხოვდა სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობის აღიარებას. კერძოდ, შპს „გ-----ს“, შპს „ა----- ე-----ს“, გ----- ც----- --ის და ნ----- ც-----ის ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად აღიარებას.

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 გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით, ითვლება, რომ აღნიშნული პირები არიან ერთიმეორის ცრუმაგიერი პირები.

სასამართლომ აღნიშნა, რომ სახელმწიფოს წინაშე ნაკისრი საგადასახადო ვალდებულების შესრულების არიდების მიზნით, გარიგების მონაწილეების მოქმედების თვალთმაქცურობა მრავალი ფორმით შეიძლება გამოიხატოს, მათ შორის ერთ-ერთია ცრუმაგიერი მფლობელობა - როდესაც გადასახადის გადამხდელი სხვა პირთან ერთად მოქმედებს იმგვარად, რომ მათი განსხვავება პრაქტიკულად შეუძლებელია (საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის პირველი ნაწილი).

სასამართლოს განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის პირველი და მე-2 ნაწილების თანახმად, ურთიერთდამოკიდებულ პირებად ითვლებიან ის პირები, რომელთა შორის განსაკუთრებულ ურთიერთობათა არსებობამ შეიძლება, გავლენა მოახდინოს მათი ან მათ მიერ წარმოდგენილი პირების საქმიანობის პირობებზე ან ეკონომიკურ შედეგებზე; განსაკუთრებულ ურთიერთობებს მიეკუთვნება ურთიერთობები, რომელთა დროსაც: ა) პირები არიან ერთი საწარმოს დამფუძნებლები (მონაწილეები), თუ მათი ჯამური წილი არანაკლებ 20 პროცენტია; ბ) ერთი პირი პირდაპირ ან არაპირდაპირ მონაწილეობს მეორე პირ საწარმოში, თუ ასეთი მონაწილეობის წილი არანაკლებ 20 პროცენტია; გ) პირი ახორციელებს საწარმოს კონტროლს; დ) ფიზიკური პირი თანამდებობრივად ექვემდებარება სხვა ფიზიკურ პირს; ე) ერთი პირი პირდაპირ ან არაპირდაპირ აკონტროლებს მეორე პირს; ვ) პირებს პირდაპირ ან არაპირდაპირ აკონტროლებს მესამე პირი; ზ) პირები ერთად, პირდაპირ ან არაპირდაპირ აკონტროლებენ მესამე პირს; თ) პირები ნათესავები არიან; ი) პირები ამხანაგობის წევრები არიან.

რაიონულმა სასამართლომ გაიზიარა მოსარჩელის მოსაზრება, რომ შპს „გ-----“ და შპს „ა----- ე-----“ წარმოადგენდნენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებს, ხოლო

არ გაიზიარა მოსაზრება, რომ საწარმოს დირექტორები აღიარებული უნდა ყოფილიყვნენ შპს „გ-----ს“ ცრუმაგიერ პირებად, ვინაიდან საქმის მასალებით არ დადასტურდა მოპასუხეთა კონტროლს დაქვემდებარებული რაიმე განსაკუთრებული ურთიერთობის არსებობა ერთმანეთს შორის. თუმცა, ასეთის არსებობის დადასტურების შემთხვევაშიც, სასამართლოს მოსაზრებით, არ არსებობდა გ----- ც-----ის და ნ----- ც-----ის ცრუმაგიერ პირად აღიარებისათვის საკმარისი საფუძველი, ვინაიდან, სახეზე არ იყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლით განსაზღვრული წანამძღვრები.

სასამართლომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის მე-5 და მე-6 ნაწილებზე, რომლის მიხედვით, ამ მუხლის მიზნებისათვის კონტროლი გულისხმობს: სამეთვალყურეო საბჭოს წევრობას, დირექტორობას და ამ თანამდებობებზე პირების დანიშვნის უფლებას; ხმის უფლების მქონე წილის ან აქციების 20 პროცენტის ფლობას; ამ მუხლის მიზნებისათვის ფიზიკური პირი ითვლება წილის არაპირდაპირ მფლობელად, თუ ამ წილს ფლობს მისი ნათესავი. მითითებული მუხლის შინაარსის ანალიზიდან გამომდინარე, სასამართლომ განმარტა, რომ საგადასახადო კოდექსის მიზნიდან გამომდინარე, ურთიერთდამოკიდებულ პირებად ითვლებიან ის პირები, რომელთა შორის უნდა არსებობდეს ამავე მუხლით განსაზღვრული განსაკუთრებული ურთიერთობები სამეწარმეო საქმიანობის ამა თუ იმ მიზნით და ფორმით ერთობლივად განხორციელებისათვის. მოცემულ შემთხვევაში, ერთი მხრივ, გ----- ც-----ს, ნ----- ც-----ს და მეორე მხრივ, შპს „გ-----ს“ და შპს „ა-----ს“ შორის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლით განსაზღვრული განსაკუთრებული ურთიერთობების არსებობა, არ დადასტურდა.

3. სააპელაციო საჩივრის საფუძვლები:

საჩხერის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 24 მაისის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურმა, რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის ნაწილში და ამ ნაწილში სარჩელის დაკმაყოფილება.

შემოსავლების სამსახური მიიჩნევს, რომ საჩხერის რაიონულ სასამართლოს უნდა დაეკმაყოფილებია სარჩელი შპს „გ-----ს“ ცრუმაგიერ პირებად გ----- ც-----ის და ნ----- ც-----ის ცნობის ნაწილშიც, იმ საფუძველით, რომ შპს „გ-----ს“, შპს „ა-----ს“, გ----- ც-----ის და ნ----- ც-----ის მიერ განხორციელებული ქმედება მიმართული იყო გადასახადის გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებებისაგან თავის არიდებისკენ.

აპელანტის მითითებით, გამჭოლი პასუხისმგებლობა არის სამოქალაქო სამართალში დამკვიდრებული სამართლებრივი ინსტიტუტი (სამართლებრივი ტერმინი), რომელიც ასვე მიღებულია საგადასახადო სამართალში ცრუმაგიერი მფლობელობის სახით, რომლის საფუძველზეც კომპანიის ვალდებულებები

გადადის ასევე სხვა პირზე.

აპელანტმა მიიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის შესაბამისად, თუ სასამართლო დაადგენს, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან და ეს პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით, ითვლება, რომ აღნიშნული პირები არიან ერთიმეორის ცრუმაგიერი პირები.

საგადასახადო კოდექსის მოცემული ნორმა ითვალისწინებს ორი წინაპირობის კუმულაციურად არსებობას. კერძოდ: 1. პრაქტიკულად შეუძლებელი უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან; 2. სხვა პირი გამოყენებული უნდა იყოს გადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით.

აპელანტის მითითებით, გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისაგან შეუძლებელია, როდესაც სახეზეა: 1) საერთო ფინანსური ანგარიშები და საგადასახადო დეკლარაციის ფაილები (დეკლარაციის ერთობლივად შევსება; ერთიანად დაგეგმვა, საერთო ადმინისტრირება) დამოუკიდებელ კომპანიებში; 2) ერთი კომპანიის ქმედებები არის მეტად განმაპირობებელი (გამიზნული) მეორე კომპანიის ბიზნესის წყაროსი (წარმატების); 3) კომპანია იყენებს სხვა კომპანიის საკუთრებას, როგორც საკუთარს; 4) კორპორაციის ყოველდღიური საქმიანობის ურთიერთაღრევა (ერთობლიობა); 5) შვილობილის (კომპანიის) ხელმძღვანელების/დასაქმებულების სხვა კომპანიის (მაგ. დედა კომპანიის) საუკეთესო ინტერესებში მოქმედება; 6) ე.წ. „ჩრდილოვანი დირექტორის“ თეორია;

როდესაც სხვა პირი გამოყენებულია უზრუნველყოფის ღონისძიებებისაგან თავის არიდების მიზნით, მოცემულია შემდეგი ფორმებით: 1) კომპანიის არასაკმარისი კაპიტალიზაცია - კომპანიას არ გააჩნია საწესდებო კაპიტალი, რაც აუცილებელია საქმიანობის განსახორციელებლად, ანუ კომპანიას არ გააჩნია საკმარისი საწესდებო კაპიტალი მოსალოდნელი მოთხოვნების უზრუნველსაყოფად; 2) კომპანიასა და დამფუძნებელს (პარტნიორს), სხვა პირებს შორის დადებულ გარიგებებს არ გააჩნიათ გარიგების ისეთი ხასიათი, რომელიც ჩვეულებრივ პირობებში დადებული იქნებოდა ორ დამოუკიდებელ პირს შორის და აღნიშნული განპირობებულია უზრუნველყოფის ღონისძიებებისაგან თავის არიდების მიზნით;

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

მიზნით;

აპელანტის მითითებით, საქმეში არსებული მტიცებულებებით დასტურდება, რომ გ----- ც-----ის და ნ----- ც-----ის ქმედება მიზნობრივად მიმართული იყო მოსალოდნელი უზრუნველყოფის ღონისძიებებისგან თავის არიდებისაკენ. მათთვის საგადასახადო დავალიანების მქონე შპს-ს დირექტორებისთვის რომელთათვისც ცნობილი იყო საგადასახადო ვალდებულების შესახებ, დაარეგისტრირეს ახალი საწარმო და გაარიდეს ქონება, რომლითაც შესაძლებელია უზრუნველყოფილი ყოფილიყო ბიუჯეტის წინაშე არსებული ვალდებულება.

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

აღნიშნული ნორმის შინაარსი საწარმოს უარს დირექტორისაგან რეგრესული ანაზღაურების მოთხოვნაზე, ბათილად მიიჩნევს თუ ასეთი ანაზღაურება საზოგადოების კრედიტორთა დასაკმაყოფილებლად აუცილებელია, ამიტომ ასეთი აუცილებლობის პირობებში სახელმწიფოს, როგორც კრედიტორს, უფლება უნდა მიენიჭოს უშუალოდ მოითხოვოს ანაზღაურება დირექტორისგან. ამასთან, „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-3 მუხლის მე-6 პუნქტის თანახმად, კომანდიტური საზოგადოების, შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების, სააქციო საზოგადოებისა და კოოპერატივის პარტნიორები საზოგადოების კრედიტორების წინაშე პასუხს აგებენ პირადად, თუ ისინი ბოროტად გამოიყენებენ პასუხისმგებლობის შეზღუდვის სამართლებრივ ფორმებს.

აპელანტის დასკვნით, ფაქტობრივი გარემოებების ჯაჭვი ქმნის იმის საფუძველს, რომ შპს „გ-----ს“ და მისი დირექტორის გ----- ც-----ის მიერ შპს „ა----- ე----- ---“ და ნ----- ც----- გამოყენებულია გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზნით, მათ გააჩნდათ საერთო მიზანი – გაერიდებინათ ქონება საწარმოდან, რადგან არ მომხდარიყო გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების გამოყენება შპს „გ-----ს“ ქონებაზე. შესაბამისად, მოითხოვს სრულად დაკმაყოფილდეს შემოსავლების სამსახურის სარჩელი შპს „გ-----ს“, შპს „ა----- ე-----ს“, გ-----

- ც-----ის და ნ----- ც-----ის ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობასთან დაკავშირებით.

4. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვების დასაბუთება:

სააპელაციო სასამართლომ შეამოწმა რა სააპელაციო საჩივრისა და გასაჩივრებული გადაწყვეტილების საფუძვლიანობა-დასაბუთებულობა, მიიჩნევს, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს და საჩივრის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 24 მაისის გადაწყვეტილება უნდა დარჩეს უცვლელი, 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 შესაბამისად, სააპელაციო სასამართლო ამოწმებს გადაწყვეტილებას სააპელაციო საჩივრის ფარგლებში, ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით. იმავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, 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 მიხედვით, სააპელაციო სასამართლოს შეუძლია გაიზიაროს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ მტკიცებულებათა გამოკვლევის შედეგები მთლიანად ან ნაწილობრივ. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390-ე მუხლის მე-3 ნაწილის "გ" ქვეპუნქტის შესაბამისად, 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 დასაბუთება:

სააპელაციო სასამართლო ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებასა და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ საკითხებთან დაკავშირებით, შესაბამისად, სააპელაციო პალატა დამტკიცებულად მიიჩნევს საქმის ფაქტობრივ გარემოებებს, რომლებიც დადგენილია გასაჩივრებული გადაწყვეტილებით. სასამართლოს დასკვნები საქმის ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით გაკეთებულია საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105-ე მუხლის შესაბამისად, საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებების ურთიერთშეჯერების

შედეგად და მტკიცების ტვირთიც, იმავე კოდექსის 102-ე მუხლისა და საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე, მხარეებზე განაწილებულია სწორად.

მოცემულ შემთხვევაში სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობის საგანს წარმოადგენს მხოლოდ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების სამართლებრივი შეფასება.

სამართლებრივი დასაბუთება:

სააპელაციო პალატა ყურადღებას მიაპყრობს იმ გარემოებას, რომ საჩხერის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 24 მაისის გადაწყვეტილება იმ ნაწილში, რომლითაც დაკმაყოფილდა სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი და შპს „გ-----ს“ ცრუმაგიერ პირად აღიარებული იქნა შპს „ა----- ე-----“, შპს „გ-----ს“ და შპს „ა----- ე-----ს“ მიერ არ გასაჩივრებულა და ამ ნაწილში საჩხერის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 24 მაისის გადაწყვეტილება შესულია კანონიერ ძალაში.

მოცემული სააპელაციო საჩივრის ფარგლებში სააპელაციო სასამართლოს განხილვის საგანია შპს „გ-----ს“ ცრუმაგიერ პირებად გ----- ც-----ის და ნ----- ც-----ის აღიარება.

სააპელაციო პალატა განმარტავს, 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 19-ე მუხლში მითითებულია ურთიერთდამოკიდებული პირების განმარტება. 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.

სააპელაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ ცრუმაგიერ პირებად აღიარების შესახებ სარჩელის მიზანია დადგინდეს, რომ სხვა პირი წარმოადგენს საგადასახადო კოდექსით გადასახადის გადახდაზე ვალდებული პირის - გადამხდელის ცრუმაგიერ პირს. ასეთი აღიარება შესაძლებლობას აძლევს საგადასახადო ორგანოს გადასახადის გადამხდელის შეუსრულებელი საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიება გამოიყენოს ცრუმაგიერი პირის მიმართ.

მოცემულ შემთხვევაში, დადგენილია, რომ საჩხერის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 24 მაისის გადაწყვეტილებით შპს „გ-----ს“ ცრუმაგიერ პირად აღიარებული იქნა შპს „ა----- ე-----“.

სააპელაციო პალატა მიიჩნევს, რომ სახელმწიფოს წინაშე ნაკისრი საგადასახადო ვალდებულების შესრულების არიდების მიზნით თვითმაქცურობა განახორციელეს შპს „გ-----მ“ და შპს „ა----- ე-----მა“, მათ იმოქმედეს იმგვარად, რომ მათი განსხვავება პრაქტიკულად შეუძლებელია. საჩხერის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 24 მაისის გადაწყვეტილება ამ ნაწილში შპს „გ-----ს“ და შპს „ა----- ე-----ს“ მიერ არ გასაჩივრებულა და შესულია კანონიერ ძალაში.

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

სააპელაციო პალატა აპელანტის მითითებულ მოსაზრებას ვერ გაიზიარებს, ვინაიდან მოცემულ შემთხვევაში მოსარჩელის მიერ სარჩელში გადმოცემული ყველა ფაქტობრივი გარემოება უკავშირდება შპს „გ-----სა“ და შპს „ა----- ე-----“ ურთიერთობებს და არ არის დასაბუთებული სარჩელი გ----- ც-----ისა და ნ----- ც-----ის მიმართ. ის გარემოება, რომ აღნიშნული პირები წარმოადგენენ ზემოდასახელებული კომპანიის დირექტორებს, არ იძლევა იმის საფუძველს, რომ პირადად ისინი (ფიზიკური პირები) აღიარებული იქნენ გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირებად.

სააპელაციო პალატა მიუთითებს, რომ აპელანტს მისი მოსაზრების მართებულობა დასაბუთებული აქვს "მეწარმეთა შესახებ" საქართველოს კანონით გათვალისწინებულ საზოგადოების ხელმძღვანელის პასუხისმგებლობის დამდგენ ნორმებზე, რა არგუმენტებზე დაყრდნობითაც მას შესაძლებელია გააჩნდეს სამოქალაქო წესით სასამართლოში დავის გაგრძელების უფლება და მითითებული სამოქალაქო კანონის დანაწესი ვერ გავრცელდება ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად ცნობის შესახებ საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული რეგულაციით აღძრულ ადმინისტრაციულ საქმეზე.

5.შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა:

სააპელაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ საქმეზე არსებითად სწორი გადაწყვეტილება იქნა მიღებული. სააპელაციო საჩივარი არ შეიცავს მისი გაუქმებისათვის საფუძვლიან და არგუმენტირებულ პრეტენზიას, რის გამოც სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს და საჩხერის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 24 მაისის გადაწყვეტილება უნდა დარჩეს უცვლელი.

6.საპროცესო ხარჯები:

აპელანტი გათავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან.

ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი:

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

დ ა ა დ გ ი ნ ა:

- 1.სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
- 2.უცვლელად დარჩეს საჩხერის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 24 მაისის გადაწყვეტილება;
- 3.აპელანტი გათავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან;
- 4.განჩინება შეიძლება გასაჩივრდეს საკასაციო წესით საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (მისამართი: თბილისი, ძმები ზუბალაშვილების ქუჩა №32), დასაბუთებული განჩინების ასლის მხარისათვის საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით ჩაბარებიდან 21(ოცდაერთი) დღის ვადაში, ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს მეშვეობით (მისამართი: ქუთაისი, ნიუ-პორტის ქუჩა №32).

თავმჯდომარე:

მურთაზ მეშველიანი

მოსამართლეები:

გოჩა აბუსერიძე

ხათუნა ხომერიკი