



გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა

საქართველოს სახელით

20 ნოემბერი, 2018 წელი
ქუთაისი

ქალაქი

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლო
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა

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

სხდომის მდივანი ეკატერინე სილაგაძე

აპელანტი (მოსარჩელე) - სსიპ შემოსავლების სამსახური

მოწინააღმდეგე მხარეები (მოპასუხეები) – შპს „ლ-----“, შპს „უ-----“, რ----- ნ-----, მ--- ბ-----, თ----- თ-----

დავის საგანი - ცრუმაგიერ პირებად აღიარება

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება – საჩხერის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 30 მაისის გადაწყვეტილება

1. აპელანტის მოთხოვნა: საჩხერის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 30 მაისის გადაწყვეტილების გაუქმება და სარჩელის სრულად დაკმაყოფილება.

2. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითება

2017 წლის 05 დეკემბერს საჩხერის რაიონულ სასამართლოს სარჩელით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურმა, მოპასუხეების შპს „ლ-----ს“, შპს „უ-----ის“, რ----- ნ-----ის, მ--- ბ----- ისა და თ----- თ-----ის მიმართ და მათი ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად აღიარება მოითხოვა.

სარჩელი ეფუძნებოდა იმ გარემოებებს, რომ შპს „ლ-----ს“ (ს/ნ 4-----) 2017 წლის 30 ოქტომბრის მდგომარეობით შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემებით ერიცხებოდა აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 14 519.07 ლარის ოდენობით.

2015 წლის 1-----ს გადასახადის გადამხდელის მიმართ გავრცელდა საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის უფლება. ადმინისტრირების დეპარტამენტის 2015 წლის 0-----ის N 0----- ბრძანებით შპს „ლ-----ს“ (ს/ნ 4-----) ქონებას დაედო ყადაღა. შპს „ლ-----ს“ (ს/ნ 4-----) საკუთრებაში ან/და ბალანსზე რაიმე სახის უძრავ - მოძრავი ქონება, ასევე, წილი და აქციები არ გააჩნია. გადასახადის გადამხდელის ინფორმაციით, საკუთრებაში ერიცხება საკონტროლო სალარო აპარატი, რომელსაც დაედო ყადაღა 2-----2015 წელს, თუმცა ის ვერ უზრუნველყოფს საგადასახადო დავალიანების დაფარვას.

2015 წლის 2-----ს, შპს „ლ----ს“ (ს/ნ 4-----) დირექტორის მიერ წარმოდგენილი ინფორმაციით, საწარმოს საკუთრებაში გააჩნდა დასაწყობებული ქონება (მატერიალური ფასეულობები) მისამართზე - ბაღდათი, სოფელი დიმი.

2015 წლის 24 აგვისტოდან - 16 სექტემბრის ჩათვლით შპს „ლ----მ“ (ს/ნ 4-----) ზედნადებით (სულ 7) შპს „უ----ს“ (ს/ნ 4-----) გადააწერა 18 036.37 ლარის ღირებულების სასაქონლო მატერიალური ფასეულობა. 2015 წლის 2-----დან (საქმიანობის შეწყვეტის შემდეგ) შპს „ლ----მ“ (ს/ნ 4-----) ზედნადებით საქონლის რეალიზაცია განხორციელა მხოლოდ შპს „უ----ზე“ (ს/ნ 4-----).

2015 წლის 24 აგვისტოდან - 08 სექტემბრის ჩათვლით, მ--- ბ-----ემ შპს „უ----ის“ სახელზე დაარეგისტრირა სამი ერთეული საკონტროლო სალარო აპარატი, მათ შორის ერთი - მისამართზე: ქ. ქუთაისი, ნ----- ქ. N1. მოსარჩელის მითითებით, შპს „ლ----ს“ მიერ გამოწერილ ზედნადებებში, რომლის მეშვეობითაც სასაქონლო მატერიალური ფასეულობები გადააწერა შპს „უ----ს“, ტრანსპორტირების დაწყების ადგილად მითითებულია - ქ. ქუთაისი, ნ----- ქ. N1. ასევე, საკონტაქტო ინფორმაციაში და განცხადებებში მითითებული აქვთ ერთი და იგივე საკონტაქტო ტელეფონის ნომერი. ამასთან შპს „ლ----ს“ მფლობელი და 100%-იანი წილის მესაკუთრე რ----- ნ-----ე და შპს „უ----ის“ 100%-იანი წილის მესაკუთრე - მ--- ბ-----ე არიან ბიძაშვილ-მამიდაშვილები.

მოსარჩელეს მიაჩნია, რომ შპს „ლ----ს“ მიერ საგადასახადო დავალიანების შეჩერება, დამფუძნებლის - რ----- ნ-----ის ბიძაშვილის - მ--- ბ-----ის სახელზე 100%-იანი წილობრივი მონაწილეობით რეგისტრირებულ საწარმოზე შპს „უ----ზე“ სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების გადაწერა, სამი ერთეული სალარო აპარატის რეგისტრაცია და იგივე საქმიანობის განხორციელება ისე, რომ სამეწარმეო საქმიანობის წყვეტა არ განუცდია, მიზნად ისახავდა საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების ღონისძიებებისაგან თავის არიდებას.

აღნიშნული გარემოებები მოსარჩელის მითითებით წარმოდგენს შპს „ლ----ს“ (ს/ნ 4-----), შპს „უ----ის“ (ს/ნ 4-----), რ----- ნ-----ის (პ/ნ 3-----), მ--- ბ-----ის (პ/ნ 3-----) და თ----- თ-----ის (პ/ნ 3-----) ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობის საფუძველს.

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი

საჩხერის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 30 მაისის გადაწყვეტილებით შემოსავლების სამსახურის სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ. შპს „ლ----ს“ ცრუმაგიერ პირად აღიარებულ იქნა შპს „უ----ი“. დანარჩენ ნაწილში სარჩელი არ დაკმაყოფილდა უსაფუძვლობის გამო.

შპს „ლ----ს“ და შპს „უ----ს“ სოლიდარულად დაეკისრათ სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ სახელმწიფო ბაჟის სახით -100 ლარის გადახდა.

დასკვნები ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით

სასამართლომ დაადგინა, რომ მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრის ამონაწერის შესაბამისად შპს „ლ----“ (ს/ნ 4-----) სამეწარმეო რეესტრში რეგისტრირებულია 2013 წლის 29 მაისს, რომლის იურიდიული მისამართია საჩხერე, სოფელი კ-----, 100%-იანი წილის მფლობელია რ----- ნ-----ე (პ/ნ 3-----), ხოლო დირექტორია თ----- თ-----ი (პ/ნ 3-----). საქმიანობის სფეროს წარმოდგენს საბითუმო ვაჭრობა საკანცელარიო ნაწარმით;

შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემებით შპს „ლ----ს“ (ს/ნ 4-----) 2017 წლის 30 ოქტომბრის მდგომარეობით შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემებით ერიცხება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 14 519.07 ლარის ოდენობით;

2015 წლის 1-----ს შპს „ლ-----ს“ (ს/ნ 4-----) მიმართ რეგისტრირებულია საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის უფლება. 2015 წლის 0-----ოს ადმინისტრირების დეპარტამენტის მიერ გამოიცა N 0----- ბრძანება შპს „ლ-----ს“ (ს/ნ 4-----) ქონების დაყადაღების თაობაზე;

შპს „ლ-----ს“ (ს/ნ 4-----) საგადასახადო დავალიანება წარმოშობილია დეკლარირების შედეგად 2015 წლის მარტიდან ივლისის ჩათვლით დღგ-ს დეკლარაციებით და 2014 წლის მოგების წლიური ავანსებით. შპს „ლ-----ს“ (ს/ნ 4-----) საკუთრებაში ან/და ბალანსზე რაიმე სახის უძრავ - მოძრავი ქონება, ასევე, წილი და აქციები არ გააჩნია;

გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო ორგანოში წარდგენილი ინფორმაციით, კომპანიას საკუთრებაში გააჩნია საკონტროლო-საღარი აპარატი, რომელსაც დაედო ყადაღა 2----- 2015 წელს;

2013 წლის 26 მარტს მ--- ბ-----ის (პ/ნ 3-----) სახელზე 100%-იანი წილობრივი მონაწილეობით რეგისტრირებულია საწარმო შპს „უ-----ი“ (ს/ნ 4-----) რომლის იურიდიული მისამართია - საჩხერე, სოფელი მერჯევი. საქმიანობის სფეროს წარმოადგენს საბითუმო ვაჭრობა საკანცელარიო ნაწარმით. პირველი აქტივობა საწარმომ განახორციელა 2015 წლის მარტს;

2015 წლის 2-----ს შპს „ლ-----ს“ (ს/ნ 4-----) დირექტორის მიერ საგადასახადო ორგანოში წარდგენილი ინფორმაციით, საწარმოს შეწყვეტილი ჰქონდა სამეწარმეო საქმიანობა და საკუთრებაში გააჩნდა დასაწყობებული ქონება (მატერიალური ფასეულობები) მისამართზე ბაღდათი, სოფელი დიმი, რომლის ჩამონათვალსაც დამატებით წარადგენდა;

2015 წლის 24 აგვისტოდან - 16 სექტემბრის ჩათვლით შპს „ლ-----მ“ (ს/ნ 4-----) ზედნადებით (სულ 7) შპს „უ-----ს“ (ს/ნ 4-----) გადააწერა 18 036.37 ლარის ღირებულების სასაქონლო მატერიალური ფასეულობები. 2015 წლის 2-----დან (საქმიანობის შეწყვეტის შემდეგ) შპს „ლ-----მ“ (ს/ნ 4-----) ზედნადებით საქონლის რეალიზაცია განახორციელა მხოლოდ შპს „უ-----ზე“ (ს/ნ 4-----);

2015 წლის 24 აგვისტოდან - 08 სექტემბრის ჩათვლით, მ--- ბ-----ემ შპს „უ-----ის“ სახელზე დაარეგისტრირა სამი ერთეული საკონტროლო-საღარი აპარატი, მათ შორის ერთი მისამართზე: ქ. ქუთაისი, ნ----- ქ. N1. მოსარჩელის მითითებით შპს „ლ-----ს“ მიერ გამოწერილ ზედნადებებში, რომლის მეშვეობითაც სასაქონლო მატერიალური ფასეულობები გადააწერა შპს „უ-----ს“, ტრანსპორტირების დაწყების ადგილად მითითებულია - ქ. ქუთაისი, ნ----- ქ. N1. ასევე, საკონტაქტო ინფორმაციასა და განცხადებებში მითითებული აქვთ ერთი და იგივე სატელეფონო ნომერი;

შპს „ლ-----ს“ დამფუძნებელი რ----- ნ-----ე და შპს „უ-----ის“ დამფუძნებელი მ--- ბ-----ე არიან ბიძაშვილ-მამიდაშვილები;

საჩხერის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 06 დეკემბრის განჩინებით ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა მოსარჩელის მოთხოვნა სარჩელის უზრუნველყოფის შესახებ და ყადაღა დაედო შპს „უ-----ის“ (ს/ნ 4-----) მოქმედ საბანკო ანგარიშებს სს „თ----- ბანკში“ (ს/კ 2-----) და სს „პ----- ბანკში“ (ს/ნ 2-----), მთლიანობაში 14 519.07 ლარის ფარგლებში, რაც ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციული საქმეთა პალატის 2018 წლის 13 თებერვლის განჩინებით უცვლელად იქნა დატოვებული.

დასკვნები სამართლებრივ გარემოებებთან დაკავშირებით

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

მოსარჩელეს აქვს ამის კანონიერი ინტერესი.

რაიონულმა სასამართლომ აღნიშნა, რომ 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. მოცემულ შემთხვევაში, მხოლოდ ერთი მხარის განმარტება, უტყუარი მტკიცებულებების გარეშე, არ ქმნის ამა თუ იმ პირთა ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად მიჩნევის საკმარის საფუძველს.

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. სასამართლო აღნიშნავს, 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).

რაიონულმა სასამართლომ პირველ რიგში, იმსჯელა, წარმოადგენდნენ თუ არა შპს „ლ-----“ (ს/ნ 4-----), შპს „უ-----“ (ს/ნ 4-----), რ----- ნ-----ე (პ/ნ 3-----), მ--- ბ-----ე (პ/ნ 3-----) და თ----- თ-----ი (პ/ნ 3-----) ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებს.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის 1-ლი 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.

მოსარჩელის მითითებით, აღნიშნული საწარმოს დირექტორების მიერ განხორციელებული ქმედებები მიმართულია გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისაგან თავის არიდებისკენ. შესაბამისად საგადასახადო ორგანო მიიჩნევს, რომ ზემოაღნიშნული პირები წარმოადგენენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებს.

აღნიშნული გაზიარებული ვერ იქნება (გარდა შპს-ებისა); 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; მოცემულ შემთხვევაში საქმის მასალებით არ დასტურდება მოპასუხეთა კონტროლს დაქვემდებარებული

რაიმე განსაკუთრებული ურთიერთობის არსებობა ერთმანეთს შორის, თუმცა, ასეთის არსებობის დადასტურების შემთხვევაშიც, არ არსებობს რ----- ნ-----ის, მ--- ბ-----ის და თ----- თ-----ის ცრუმაგიერ პირად აღიარებისათვის საკმარისი საფუძველი, ვინაიდან, სახეზე არ არის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლით განსაზღვრული წანამძღვრები. იმავე მუხლის მე-5 და მე-6 ნაწილების 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.

ამდენად რაიონულმა სასამართლომ განმარტა, რომ საგადასახადო კოდექსის მიზნებიდან 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, რ----- ნ-----ის, მ--- ბ-----ის, თ----- თ-----ის და მეორე მხრივ, შპს „უ-----ის“ და შპს „ლ-----ს“ შორის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლით განსაზღვრული განსაკუთრებული ურთიერთობები, არ დასტურდება. საქმეზე არ არის წარმოდგენილი არც ერთი მტკიცებულება, რომელიც დაადასტურებდა, რომ რ----- ნ-----ეს, მ--- ბ-----ეს, თ----- თ-----ის გააჩნდა მე-19 მუხლით განსაზღვრული განსაკუთრებული ურთიერთობები სამეწარმეო საქმიანობის ამა თუ იმ მიზნით და ფორმით ერთობლივად განხორციელებისათვის დასახელებულ შპს-ებთან მიმართებაში;

„მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის 44-ე მუხლის 1-ლი ნაწილისა და 45-ე მუხლის თანახმად, შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება არის საზოგადოება, რომლის პასუხისმგებლობა მისი კრედიტორების წინაშე შემოიფარგლება მთელი მისი ქონებით. ასეთი საზოგადოების დაფუძნება შეუძლია ერთ პირსაც; შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების კაპიტალი შეიძლება განისაზღვროს ნებისმიერი ოდენობით.

დადგენილია, რომ შპს „ლ-----ს“ 100%-იანი წილის მფლობელია რ----- ნ-----ე (3/ნ 3-----), ხოლო დირექტორია თ----- თ-----ი (3/ნ 3-----). დადგენილია, რომ 2013 წლის 26 მარტს მ--- ბ-----ის (3/ნ 3-----) სახელზე 100%-იანი წილობრივი მონაწილეობით რეგისტრირებულია საწარმო შპს „უ-----ი“ (ს/ნ 4-----), სადაც დირექტორია მ--- გ-----ე (3/ნ 0-----). საქმიანობის სფეროს, როგორც შპს „ლ-----ს“ ისე შპს „უ-----ის“ შემთხვევაში წარმოადგენს საბითუმო ვაჭრობა საკანცელარიო ნაწარმით. ისეთ ვითარებაში, როდესაც კანონმდებლობით ნებადართულია შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების დაფუძნება 1 პირის მიერ და კაპიტალის განსაზღვრა ნებისმიერი ოდენობით (რასაც ადგილი აქვს შპს-ების დაფუძნებისას), მხოლოდ ამ საფუძველით, ერთი მხრივ ფიზიკური პირების და მეორე მხრივ იურიდიულ პირების შორის ერთმანეთისაგან გაუმიჯნაობის დადასტურება მოკლებულია სამართლებრივ საფუძველს.

საქმის მასალებით, რ----- ნ-----ე, მ--- ბ-----ე, თ----- თ-----ი და შპს-ები წარმოადგენენ ერთმანეთისაგან დამოუკიდებელ ფიზიკურ და იურიდიულ პირებს რადგან არ დგინდება მათ შორის განსაკუთრებული ურთიერთობები სამეწარმეო საქმიანობის ამა თუ იმ მიზნით და ფორმით ერთობლივად განხორციელებისათვის.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის თანახმად (ცრუმაგიერი მფლობელობა), 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; გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს,

ცრუმაგიერი პირის მიმართ განახორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებები.

სასამართლომ განმარტა, რომ, ამ მუხლის შინაარსიდან გამომდინარე, ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის სახეზე უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავების შეუძლებლობა სხვა იმ პირისაგან, რომელიც გამოყენებული იყო გადასახადის გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით, ანუ გადასახადის გადამხდელი, რომელსაც გააჩნია საგადასახადო ვალდებულებები, მისი გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით, ისეთ კავშირში უნდა შედიოდეს სხვა პირთან, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელი იყოს მათი განსხვავება.

ამდენად ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის სახეზე უნდა იყოს ორი პირობის კუმულაციურად არსებობა: 1. პრაქტიკულად შეუძლებელი უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან და 2. ეს პირი გამოყენებული უნდა იყოს გადასახადის გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით.

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

უზრუნველყოფის ღონისძიებებისაგან თავის არიდების სხვა პირის გამოყენების ფორმებია: 1. კომპანიის არასაკმარისი კაპიტალიზაცია (კომპანიას არ გააჩნია საწესდებო კაპიტალი, რაც აუცილებელია საქმიანობის განსახორციელებლად, ანუ კომპანიას არ გააჩნია საკმარისი საწესდებო კაპიტალი მოსალოდნელი მოთხოვნების უზრუნველსაყოფად); 2. კომპანიასა და დამფუძნებელს (პარტნიორს), 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.

მოცემულ შემთხვევაში, როგორც აღინიშნა, ფიზიკურ პირებთან მიმართებაში საერთოდ არ დასტურდება გადასახადის გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით მოქმედება, რადგან სახეზე არ არის დასახელებული ორი კუმულაციური პირობიდან არც ერთი - არც გადასახადის გადამხდელის სხვა პირისაგან განსხვავების პრაქტიკულად შეუძლებლობა და არც მისი გამოყენება გადასახადის გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით.

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის 1-ლი ნაწილით, მოსარჩელე ვალდებულია დაასაბუთოს თავისი სარჩელი და წარადგინოს შესაბამისი მტკიცებულებები. მოპასუხე ვალდებულია წარადგინოს წერილობითი პასუხი (შესაგებელი) და შესაბამისი მტკიცებულებები.

სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლის შესაბამისად, მოსარჩელის კანონიერი ინტერესის არსებობისას, სასამართლო უფლებამოსილია, აღიაროს (დაადასტუროს) კონკრეტული სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობა ან არარსებობა მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მოსარჩელე მხარე წარმოადგენს აღნიშნული გარემოების დამადასტურებელ უდავო მტკიცებულებებს;

აღიარებითი სარჩელის სპეციფიკურობა გამომდინარეობს იქიდან, რომ სასამართლო უდავოდ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებებისა და მტკიცებულებების საფუძველზე მხოლოდ აღიარებს (ადასტურებს) კონკრეტული სამართალურთიერთობის არსებობა-არარსებობის ფაქტს.

რაიონულმა სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოცემულ შემთხვევაში, მხოლოდ ერთი მხარის განმარტება, უტყუარი მტკიცებულებების გარეშე, არ ქმნიდა ამა თუ იმ პირთა ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად მიჩნევის საკმარის საფუძველს, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ ფიზიკურ პირებთან მიმართებაში საკმარისი მტკიცებულებები წარმოდგენილი არ იყო, რაც გამორიცხავს იმის მტკიცების შესაძლებლობას, რომ, ერთი მხრივ, რ----- ნ-----ე, მ--- ბ-----ე და თ----- თ-----ი და მეორე მხრივ, შპს „ლ-----“ და შპს „უ-----ი“ საერთო ინტერესების საფუძველზე მოქმედებდნენ გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია მათი ერთმანეთისაგან განსხვავება და წარმოდგენენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებს. ამდენად, რაიონულმა სასამართლომ სარჩელი ფიზიკურ პირებთან მიმართებაში უსაფუძვლოდ მიიჩნია.

რაიონულმა სასამართლომ დადგენილად ჩათვალა, რომ სახეზე იყო შპს „ლ-----ს“ და შპს „უ-----ის“ ცრუმაგიერ პირებად აღიარების ყველა მტკიცებულება, რომელიც ერთობლიობაში სრულყოფილად ადასტურებდა ეჭვს ცრუმაგიერ პირებად აღიარების შესახებ. კერძოდ, დადგენილია, რომ 2015 წლის 24 აგვისტოდან 16 სექტემბრის ჩათვლით შპს „ლ-----მ“ (ს/ნ 4-----) ზედნადებით (სულ 7) შპს „უ-----ს“ (ს/ნ 4-----) გადააწერა 18 036.37 ლარის ღირებულების სასაქონლო მატერიალური ფასეულობები. 2015 წლის 2-----დან (საქმიანობის შეწყვეტის შემდეგ) შპს „ლ-----მ“ (ს/ნ 4-----) ზედნადებით საქონლის რეალიზაცია განხორციელა მხოლოდ შპს „უ-----ზე“ (ს/ნ 4-----). 2015 წლის 24 აგვისტოდან 08 სექტემბრის ჩათვლით, მ--- ბ-----ემ შპს „უ-----ის“ სახელზე დაარეგისტრირა სამი ერთეული საკონტროლო საღარო აპარატი, მათ შორის ერთი მისამართზე: ქ. ქუთაისი, ნ----- ქ. N1. აღნიშნული განხორციელდა ისე, რომ სამეწარმეო საქმიანობა არ შეჩერებულა და წყვეტა არ განუცდია. ამ შემთხვევაში ზედნადებით განხორციელებული საგადასახადო ოპერაცია - საქონლის შესყიდვა სხვა მტკიცებულებებთან ერთობლიობაში ქმნის ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საფუძველს. მითითებული დასაბუთებიდან გამომდინარე იურიდიული პირების ცრუმაგიერ პირებად ცნობის საკითხი სახეზეა.

რაიონულმა სასამართლომ მიიჩნია, რომ შპს „ლ-----“ (ს/ნ 4-----) და შპს „უ-----ი“ (ს/ნ 4-----) საგადასახადო ვალდებულებათა შესრულების თვალსაზრისით ერთი და იგივე პირები არიან და წარმოდგენენ ცრუმაგიერ პირებს.

3. სააპელაციო საჩივრის საფუძვლები

საჩივრის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 30 მაისის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურმა.

აპელანტი ითხოვს პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილების ნაწილობრივ გაუქმებას (სარჩელის უარყოფის ნაწილში) და სარჩელის სრულად დაკმაყოფილებას.

აპელანტის განმარტებით, საქმეში არსებული მტკიცებულებებით უდავოდ დასტურდება, რომ შპს „ლ-----“, შპს „უ-----ი“, რ----- ნ-----ე, მ--- ბ-----ე და თ----- თ-----ი წარმოდგენენ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლით გათვალისწინებულ ურთიერთდამოკიდებულ პირებს და მათი ქმედება – შპს „ლ-----დან“ ქონების განრიდება - მიზნობრივად მიმართული იყო მოსალოდნელი უზრუნველყოფის ღონისძიებებისგან თავის არიდებისაკენ. მოცემულ შემთხვევაში სახეზეა შპს „ლ-----ს“ დირექტორის თ----- თ-----ის და დამფუძნებლის რ----- ნ-----ის მიერ შპს „უ-----თან“ და მის დამფუძნებელთან მ--- ბ-----ესთან ისეთ კავშირში შესვლა, რაც პრაქტიკულად შეუძლებელს ხდის მათ ერთმანეთისაგან განსხვავებას, რამდენადაც მათ შორის წარმოშობილი ურთიერთობა მხოლოდ ფორმალურია,

ატარებს ფიქტიურ ხასიათს და საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებებისაგან თავის დაღწევას ემსახურება.

ანალოგიურ განმარტებას აკეთებს საქართველოს უზენაესი სასამართლო მსგავსი ტიპის დავაზე 2018 წლის 13 მარტს მიღებულ გადაწყვეტილებაში (საქმის №ბს-7632-755(კ-16), რომლითაც გააუქმა ქვედა ინსტანციების მიერ მიღებული გადაწყვეტილებები და ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნო მოპასუხეები, მათ შორის შპს-ს დამფუძნებელი და დირექტორი.

„მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-9 მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, „ხელმძღვანელობის უფლება აქვთ: სოლიდარული პასუხისმგებლობის საზოგადოებაში – ყველა პარტნიორს, კომანდიტურ საზოგადოებაში – სრულ პარტნიორებს (კომპლემენტარებს), კომპლემენტარი იურიდიული პირის შემთხვევაში – მის მიერ დანიშნულ ფიზიკურ პირს, შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოებაში, სააქციო საზოგადოებასა და კოოპერატივში – დირექტორებს, თუ წესდებით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული.“ მე-6 ნაწილის თანახმად: „ამ მუხლის პირველ პუნქტში მითითებული პირები და სამეთვალყურეო საბჭოს წევრები საზოგადოების საქმეებს უნდა გაუძღვნენ კეთილსინდისიერად; კერძოდ, ზრუნავდნენ ისე, როგორც ზრუნავს ანალოგიურ თანამდებობაზე და ანალოგიურ პირობებში მყოფი ჩვეულებრივი, საღად მოაზროვნე პირი და მოქმედებდნენ იმ რწმენით, რომ მათი ეს მოქმედება ყველაზე ხელსაყრელია საზოგადოებისათვის. თუ ისინი არ შეასრულებენ ამ მოვალეობას, საზოგადოების წინაშე წარმოშობილი ზიანისთვის პასუხს აგებენ სოლიდარულად, მთელი თავისი ქონებით, პირდაპირ და უშუალოდ. საზოგადოების უარი რეგრესული ანაზღაურების მოთხოვნაზე ან საზოგადოების კომპრომისი ბათილია, თუ ანაზღაურება აუცილებელია საზოგადოების კრედიტორთა დასაკმაყოფილებლად. თუ ანაზღაურება აუცილებელია, საზოგადოების ხელმძღვანელების ვალდებულება არ წყდება იმის გამო, რომ ისინი მოქმედებდნენ პარტნიორთა გადაწყვეტილებების შესასრულებლად.“ ამდენად შპს-ს დირექტორი არ არის გათავისუფლებული პასუხისმგებლობისაგან კრედიტორების წინაშე. 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.

ამდენად ფაქტობრივი გარემოებების ჯაჭვი ქმნის იმის საფუძველს, რომ შპს „ლ-----ს“ დირექტორმა თ----- თ-----მა, დამფუძნებელმა რ----- ნ-----ემ და შპს „უ-----ის“ დამფუძნებელმა მ--- ბ-----ემ შპს „უ-----ი“ გამოიყენეს გადასახადის გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის ასარიდებლად, მათ გააჩნდათ საერთო მიზანი – გაერიდებინათ ქონება საწარმოდან, რადგან არ მომხდარიყო გადასახადის გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებების გამოყენება შპს „ლ-----ს“ ქონებაზე.

4. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვების ფაქტობრივი და სამართლებრივი დასაბუთება

სააპელაციო სასამართლო, გამოცხადებულ მხარეთა მოსაზრებების მოსმენის, საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებების გაანალიზების, პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილებისა და სააპელაციო საჩივრის საფუძვლიანობა-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად, მიიჩნევს, რომ აპელანტის მოთხოვნა არ უნდა დაკმაყოფილდეს, უცვლელად უნდა დარჩეს საჩივრის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 30 მაისის გადაწყვეტილება გასაჩივრებულ ნაწილში, შემდეგ გარემოებათა გამო:

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არის დადგენილი, ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში გამოიყენება საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის დებულებანი.

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 377-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, სააპელაციო სასამართლო ამოწმებს გადაწყვეტილებას სააპელაციო საჩივრის ფარგლებში, ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით. იმავე მუხლის მე-2 ნაწილით, სამართლებრივი თვალსაზრისით შემოწმებისას, სასამართლო ხელმძღვანელობს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლების მოთხოვნებით. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 382-ე მუხლის მე-2 ნაწილით, სააპელაციო სასამართლოს შეუძლია გაიზიაროს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ მტკიცებულებათა გამოკვლევის შედეგები მთლიანად ან ნაწილობრივ. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტით, სააპელაციო სასამართლოს განჩინება აღწერილობითი და სამოტივაციო ნაწილების ნაცვლად უნდა შეიცავდეს მოკლე დასაბუთებას გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების ან უცვლელად დატოვების შესახებ. თუ სააპელაციო სასამართლო ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებასა და დასკვნებს, საქმის ფაქტობრივ ან/და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით, მაშინ დასაბუთება იცვლება მათზე მითითებით.

სააპელაციო სასამართლო ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებასა და დასკვნებს, საქმის ფაქტობრივ საკითხებთან დაკავშირებით, შესაბამისად, სააპელაციო პალატა დამტკიცებულად მიიჩნევს საქმის ფაქტობრივ გარემოებებს, რაც არის დადგენილად მიჩნეული საჩხერის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 30 მაისის გადაწყვეტილებით და როგორი სახითაც არის ისინი მითითებული წინამდებარე განჩინებაში გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნების კონსტატირებისას. რაიონული სასამართლოს დასკვნები საქმის ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით გაკეთებულია საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105-ე მუხლის შესაბამისად, საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებების ურთიერთშეჯერების შედეგად და მტკიცების ტვირთიც, იმავე კოდექსის 102-ე მუხლისა და საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე, მხარეებზე განაწილებულია სწორად.

სააპელაციო პალატა ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებასა და დასკვნებს საქმის სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით და განმარტავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, საქართველოს კონსტიტუციის შესაბამისად განსაზღვრავს საქართველოს საგადასახადო სისტემის ფორმირებისა და ფუნქციონირების ზოგად პრინციპებს, აწესრიგებს საქართველოს საბაჟო საზღვარზე მგზავრის, საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალების გადაადგილებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს, სამართლებრივ ურთიერთობაში მონაწილე პირის, გადასახადის გადამხდელისა და უფლებამოსილი ორგანოს სამართლებრივ მდგომარეობას, განსაზღვრავს საგადასახადო სამართალდარღვევის სახეებს, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობას, უფლებამოსილი ორგანოსა და მისი თანამდებობის პირების არამართლზომიერ ქმედებათა გასაჩივრების წესსა და პირობებს, საგადასახადო დავის გადაწყვეტის წესს, **არეგულირებს საგადასახადო ვალდებულების შესრულებასთან** დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს (მუხ.1).

საგადასახადო კოდექსის 20.1 მუხლით, გადასახადის გადამხდელი არის პირი, რომელსაც აქვს ამ კოდექსით დადგენილი გადასახადის გადახდის ვალდებულება. იმავე კოდექსის 41.2 მუხლით გარანტირებულია გადასახადის გადამხდელის უფლებებისა და კანონიერი ინტერესების ადმინისტრაციული სამართალწარმოების წესითა და სასამართლო წესით დაცვა. 49.1 მუხლის „ზ“ ქვეპუნქტით, ამ კოდექსის დებულებათა გათვალისწინებით საგადასახადო ორგანოებს თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში და საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით უფლება აქვთ გადასახადის გადამხდელისაგან საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიებებით დადგენილ ვადაში ამოიღონ გადაუხდელი გადასახადი ან/და სანქციის სახით დაკისრებული თანხა. 51.1. მუხლის „ა“ და „ბ“ ქვეპუნქტებით, საგადასახადო

ორგანოები ვალდებული არიან თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში: დაიცვან საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა, იმოქმედონ ამ კოდექსისა და საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის სხვა აქტების მოთხოვნათა შესაბამისად და მონაწილეობა მიიღონ სახელმწიფო საგადასახადო პოლიტიკის განხორციელებაში; დაიცვან გადასახადის გადამხდელთა უფლებები და სახელმწიფოს ინტერესები.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის XI კარი ეძღვნება საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფას და მასში შედის თავი XXXV – „საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფა“, რომლის 246-ე მუხლი ეხება ცრუმაგიერ მფლობელობას.

სააპელაციო პალატა განმარტავს, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ სარჩელი აღძრულია საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლის საფუძველზე – აღიარებული (დადასტურებული) იქნეს, რომ მოპასუხეები - შპს „ლ----“, შპს „უ----ი“, რ----- ნ-----ე, მ--- ბ-----ე, თ----- თ-----ი წარმოადგენენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებს.

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლის შესაბამისად, მოსარჩელის კანონიერი ინტერესის არსებობისას სასამართლო უფლებამოსილია აღიაროს (დადასტუროს) კონკრეტული სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობა-არარსებობა, მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მოსარჩელე მხარე წარადგენს აღნიშნული გარემოების დამადასტურებელ უტყუარ მტკიცებულებებს. ამდენად, აღიარებითი სარჩელის სპეციფიურობა გამომდინარეობს იქიდან, რომ სასამართლო უდავოდ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებებისა და მტკიცებულებების საფუძველზე მხოლოდ აღიარებს (ადასტურებს) კონკრეტული სამართალურთიერთობის არსებობა-არარსებობის ფაქტს.

სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობის საგანს, მოსარჩელე მხარის სააპელაციო პრეტენზიის ფარგლებში წარმოადგენს სასარჩელო მოთხოვნის ის ნაწილი, რაც პირველი ინსტანციის სასამართლოს გასაჩივრებული გადაწყვეტილებით უარყოფილი იქნა. აღნიშნული ნაწილი შეეხება სსიპ შემოსავლების სამსახურის მოთხოვნას შპს „ლ----ს“, რ----- ნ-----ის, მ--- ბ-----ისა და თ----- თ-----ის ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად აღიარებას.

მოსარჩელე მხარე მოპასუხეების ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საფუძველად მიუთითებს იმ გარემოებებზე, რომ შპს „ლ----ს“ (ს/ნ 4-----) 2017 წლის 30 ოქტომბრის მდგომარეობით შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემებით ერიცხება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 14 519.07 ლარის ოდენობით. 2015 წლის 1-----ს გადასახადის გადამხდელის მიმართ გავრცელდა საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის უფლება, ხოლო ადმინისტრირების დეპარტამენტის 2015 წლის 0-----ოს N 0----- ბრძანებით შპს „ლ----ს“ (ს/ნ 4-----) ქონებას დაედო ყადაღა. შპს „ლ----ს“ (ს/ნ 4-----) საკუთრებაში ან/და ბალანსზე რაიმე სახის უძრავ - მოძრავი ქონება, ასევე, წილი და აქციები არ გააჩნია. გადასახადის გადამხდელის ინფორმაციით, საკუთრებაში ერიცხება მხოლოდ საკონტროლო სალარო აპარატი, რომელსაც დაედო ყადაღა 2-----2015 წელს, თუმცა ის ვერ უზრუნველყოფს საგადასახადო დავალიანების დაფარვას. 2015 წლის 2-----ს, შპს „ლ----ს“ (ს/ნ 4-----) დირექტორის მიერ შემოსავლების სამსახურში წარმოდგენილი ინფორმაციით, საწარმოს საკუთრებაში გააჩნდა დასაწყობებული ქონება (მატერიალური ფასეულობები) მისამართზე - ბაღდათი, სოფელი დიმი. 2015 წლის 24 აგვისტოდან - 16 სექტემბრის ჩათვლით შპს „ლ----მ“ (ს/ნ 4-----) ზედნადებით (სულ 7) შპს „უ----ს“ (ს/ნ 4-----) გადააწერა 18 036.37 ლარის ღირებულების სასაქონლო მატერიალური ფასეულობა. 2015 წლის 24 აგვისტოდან - 08 სექტემბრის ჩათვლით, მ--- ბ-----ემ შპს „უ----ის“ სახელზე დაარეგისტრირა სამი ერთეული საკონტროლო-სალარო აპარატი, მათ შორის ერთი - მისამართზე: ქ. ქუთაისი, ნ----- ქ. N1. მოსარჩელის მითითებით, შპს „ლ----ს“ მიერ გამოწერილ ზედნადებებში, რომლის მეშვეობითაც სასაქონლო მატერიალური ფასეულობები გადააწერა შპს „უ----ს“,

ტრანსპორტირების დაწყების ადგილად მითითებულია - ქ. ქუთაისი, ნ----- ქ. N1. ასევე, საკონტაქტო ინფორმაციაში და განცხადებებში მითითებული აქვთ ერთი და იგივე საკონტაქტო ტელეფონის ნომერი. ამასთან შპს „ლ-----ს“ მფლობელი და 100%-იანი წილის მესაკუთრე - რ----- ნ----- ე და შპს „უ-----ის“ 100%-იანი წილის მესაკუთრე - მ--- ბ----- არიან ბიძაშვილ-მამიდაშვილები. მოსარჩელეს მიაჩნია, რომ შპს „ლ-----ს“ მიერ საგადასახადო დავალიანების შეჩერება, დამფუძნებლის - რ----- ნ-----ის ბიძაშვილის - მ--- ბ-----ის სახელზე 100%-იანი წილობრივი მონაწილეობით რეგისტრირებულ საწარმოზე შპს „უ-----ზე“ სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების გადაწერა, სამი ერთეული სალარო აპარატის რეგისტრაცია და იგივე საქმიანობის განხორციელება ისე, რომ სამეწარმეო საქმიანობის წყვეტა არ მომხდარა, მიზნად ისახავდა საგადასახადო დავალიანების გადახდევის ღონისძიებებისაგან თავის არიდებას, რაც ქმნის მოპასუხეების ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საფუძველს.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, 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. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, კი, გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევის მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ცრუმაგიერი პირის მიმართ განხორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებები. ამავე კოდექსის მე-19 მუხლით რეგლამენტირებულია ურთიერთდამოკიდებული პირების დეფინიცია, კერძოდ, ურთიერთდამოკიდებულ პირებად ითვლებიან ის პირები, რომელთა შორის განსაკუთრებულ ურთიერთობათა არსებობამ შეიძლება გავლენა მოახდინოს მათი ან მათ მიერ წარმოდგენილი პირების საქმიანობის პირობებზე ან ეკონომიკურ შედეგებზე. ამავე მუხლის მეორე ნაწილის „თ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, განსაკუთრებულ ურთიერთობებს მიეკუთვნება ურთიერთობები, რომელთა დროსაც პირები არიან ნათესავები. 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.

სააპელაციო პალატა განმარტავს, რომ საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის შინაარსიდან გამომდინარე, იმ გარემოების დადასტურების მიზნით, რომ გადასახადის გადამხდელი წარმოდგენს სხვა პირის ცრუმაგიერ პირს, სავალდებულოა დადასტურდეს, რომ გადასახადის გადამხდელის გამიჯვნა ამ სხვა პირისაგან რიგი ფაქტობრივი გარემოებების გამო პრაქტიკულად შეუძლებელია და კონკრეტული ერთი პირი ამ სხვა პირის მხრიდან გამოყენებულია გადასახადის გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით. აღნიშნული სამართლებრივი ინსტრუმენტის მიზანია დაიცვას საგადასახადო ორგანოს, როგორც კრედიტორის უფლებები.

სააპელაციო პალატა იზიარებს რაიონული სასამართლოს მითითებას, რომ საქმეზე წარმოდგენილი არ არის არც ერთი სახის მტკიცებულება, რაც უტყუარად მიუთითებდა მოპასუხეთა ერთმანეთისაგან გაუმიჯნაობასა და განზრახ ერთობლივი - გადასახადის გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით მოქმედებაზე.

სასამართლო კოლეგია მიუთითებს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლზე, რომლის შესაბამისად, თითოეულმა მხარემ უნდა დაამტკიცოს გარემოებანი, რომლებზედაც იგი ამყარებს თავის მოთხოვნებსა და შესაგებელს. ამ გარემოებათა დამტკიცება შეიძლება თვით მხარეთა (მესამე პირთა) ახსნა-განმარტებით, მოწმეთა ჩვენებით, ფაქტების

კონსტატაციის მასალებით, წერილობითი თუ ნივთიერი მტკიცებულებებითა და ექსპერტთა დასკვნებით. საქმის გარემოებები, რომლებიც კანონის თანახმად უნდა დადასტურდეს გარკვეული სახის მტკიცებულებებით, არ შეიძლება დადასტურდეს სხვა სახის მტკიცებულებებით. სააპელაციო პალატა ასევე მიუთითებს მხარეთა შორის მტკიცების ტვირთის განაწილების ინსტიტუტზე, რომელსაც აქვს არა მარტო საპროცესო სამართლებრივი, არამედ მატერიალურ სამართლებრივი მნიშვნელობაც, რაც მდგომარეობს იმაში, რომ ფაქტის დაუმტკიცებლობის არახელსაყრელი შედეგები უნდა დაეკისროს იმ მხარეს, რომელსაც ამ ფაქტის დამტკიცება ევალებოდა. სამოქალაქო საპროცესო კოდექსი აგებულია შეჯიბრებითობის პრინციპზე, რაც ოფიციალობის პრინციპის გათვალისწინებით სრულად გამოიყენება ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში. მითითებული პრინციპის შესაბამისად, მხარეები თავად განსაზღვრავენ, თუ რომელი ფაქტები უნდა დაედოს საფუძვლად მათ მოთხოვნებს ან რომელი მტკიცებულებებით უნდა იქნეს დადასტურებული ეს ფაქტები (ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის და სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლები). ამასთან, სამართლებრივი ურთიერთობა შეიძლება აღმოცენდეს, განვითარდეს ან შეწყდეს მხოლოდ იურიდიული ფაქტის საფუძველზე. ფაქტის დადასტურებას აქვს არა მარტო საპროცესო, არამედ მატერიალურ-სამართლებრივი მნიშვნელობა.

მოცემულ შემთხვევაში, მართალია, სახეზეა საგადასახადო ვალდებულებების მქონე გადასახადის გადამხდელი შპს „ლ-----“, თუმცა არ დასტურდება გადასახადის გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით, სახელმწიფო ბიუჯეტის მოვალე კომპანიის ქონების ან/და ფულადი სახსრების გადაცემა რ----- ნ-----ის, მ--- ბ-----ის ან თ----- თ-----ისათვის, რაც პრაქტიკულად შეუძლებელს გახდიდა მათი ერთიმეორისაგან განსხვავებას. აღნიშნულ სუბიექტებს შორის არც წარმოქმნილა რაიმე სამართლებრივი ურთიერთობა რომელიც სასამართლოს შეეძლო შეეფასებინა როგორც ფორმალური და ფიქტიური ხასიათის მატარებელი, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისაგან თავის დაღწევის მიზნის მქონე, რაც მოპასუხეთა ცრუმაგიერობაზე მიუთითებდა.

შემოსავლების სამსახური ვერ მიუთითებს შპს „ლ-----ს“ ცრუმაგიერ პირებად რ----- ნ-----ის, მ--- ბ-----ისა და თ----- თ-----ის აღიარების დამამტკიცებელ გარემოებებსა და მტკიცებულებებზე. ამდენად, სააპელაციო პალატის აზრით, აპელანტმა - ადმინისტრაციულმა ორგანომ ვერ დაადასტურა ის ფაქტობრივი გარემოებები, რაც საფუძვლად უდევს მოთხოვნას და რაც შესაძლებელს გახდიდა სარჩელის დაკმაყოფილებას. რაიონული სასამართლოს გადაწყვეტილება მიღებულია საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებების მართებული შეფასების საფუძველზე, შესაბამისად არ არსებობს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-394-ე მუხლებით გათვალისწინებული სამართლებრივი საფუძველი.

5. შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა

სააპელაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ რაიონულმა სასამართლომ კანონის მართებულად გამოყენებისა და განმარტების შედეგად საქმეზე სწორი გადაწყვეტილება მიიღო. სააპელაციო საჩივარი არ შეიცავს დასაბუთებულ არგუმენტაციას გასაჩივრებულ ნაწილში გადაწყვეტილების უკანონობის თაობაზე, რის გამოც აპელანტის მოთხოვნა არ უნდა დაკმაყოფილდეს და უცვლელად უნდა დარჩეს საჩხერის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 30 მაისის გადაწყვეტილება.

6. სასამართლო ხარჯები

სსიპ შემოსავლების სამსახური გათავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის პირველი პუნქტის „ლ“ ქვეპუნქტის საფუძველზე.

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

და ა დ გ ი ნ ა

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელი დარჩეს საჩხერის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 30 მაისის გადაწყვეტილება;
3. აპელანტი გათავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან;
4. სააპელაციო სასამართლოს განჩინება შეიძლება გასაჩივრდეს საკასაციო წესით საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (თბილისი, ძმები ზუბალაშვილების ქუჩა №32) დასაბუთებული განჩინების ასლის მხარეებისათვის კანონით დადგენილი წესით გადაცემიდან 21 დღის ვადაში ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის მეშვეობით (ქუთაისი, ნიუპორტის ქუჩა №32).

მოსამართლეები:

ხათუნა

ხომერიკი

გოჩა

აბუსერიძე

მურთაზ

მეშველიანი