



05 მარტი, 2018 წელი

ქ.ახალციხე

შესავალი ნაწილი

ახალციხის რაიონული სასამართლო

მოსამაგ ა დ ა წ ყ ვ ე ტ ი ლ ე ბ ა

საქართველოს სახელით

რთულე - გია ბერაია

სხდომის მდივანი - ბელა მერაბიშვილი

მოსარჩელე - სსიპ შემოსავლების სამსახური

წარმომადგენელი - ბე-----

მ----- შ-----

მ----- კ-----

მოპასუხე მ-----

წარმომადგენელი - გ-----

დავის საგანი - ცრუმაგიერ პირებად აღიარება

აღწერილობითი ნაწილი

1. სასარჩელო მოთხოვნა.

1.1.შპს ,-----

--- ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობა.

მოსარჩელემ თავის მოთხოვნა შემდეგ ფაქტობრივ გარემოებებს:

ი/მ კ----- (----- რეგისტრირებულია სამეწარმეო რეესტრში 2 000 წლის 18 დეკემბრიდან, პირის იურიდიული მისამართია ბ-----
----- მისი საქმიანობის სახე არის, არასაცხოვრებელი შენობების გაქირავება და მართვა.

შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემების თანახმად 2017 წლის 30 ივნისის მდგომარეობით ი/მ კ-----ს აღიარებული საგადასახადო დავალიანება შეადგენს 2----0.0-----
საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 241-ე მუხლის საფუძველზე 2015 წლის

05 თებერვალს ი/მ კ-----ის მიმართ გამოიცა ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ 040-13 ბრძანება, რომელიც ჩაბარდა 2015 წლის 02 მარტს.

2014 წლის 07 ოქტომბერს კ-----მ უძრავი ქონება (ს/კ 6-0-4--0--), იჯარის უფლებით გადასცა შპს „კ-----“) და საჯარო რეესტრის ეროვნულ სააგენტოში დაარეგისტრირა ხელშეკრულება;

2016 წლის 03 მაისს კ-----მ განცხადებით მიმართ შემოსავლების სამსახურს ყადაღადადებული ქონების იჯარით გაცემის თანხმობის შესახებ, რათა შემოსული თანხა მთლიანად მიემართება ბიუჯეტში საგადასახადო დავალიანების დასაფარად, რაზეც 2016 წლის 24 მაისს მიიღო თანხმობა, აღნიშნულის შესახებ საკ. კოდზე 6-0-4--0-- და მასზე განთავსებული „ჩარჩო ხერხი“-ს და „ლენტური ხერხი“-ს იჯარის თანხის საბაზრო ფასი აუდიტორული დასკვნის საფუძველზე განისაზღვრა თვეში 500 ლარით. აღნიშნული უძრავ-მოძრავი ქონება იჯარით გადასცა შპ-----

შპს ლ--კა საჯარო რეესტრის ეროვნულ სააგენტოში რეგისტრირებულია 2015 წლის 12 ივნისს, რომლის დირექტორი არის კ-----, ხოლო 100%-იანი წლის დამფუძნებელი არის პ----- რომელიც არის მ-----
--- მამა.

2017 წლის 30 ივნისის მდგომარეობით შ-----"ს აღიარებული საგადასახადო დავალიანება შეადგენს 8--9.5---არს.

იმ პერიოდიდან მოყოლებული, რაც კ-----მ დაიწყო სამეწარმეო საქმიანობა (2 000 წლიდან), მის საკუთრებაში არ დარეგისტრირებულა ახალი ქონება, სამაგიეროდ აღნიშნული დაფიქსირდა მისი შვილის დედაზე მ-----
-----ეზე (-----, კერძოდ მან 2012 წლის 2017 წლამდე პერიოდში შეიძინა 4 უძრავი ქონება და ერთი ავტომობილი.

2012 წლის 2017 წლამდე პერიოდში მ----- შემოსავლებით პრაქტიკულად შეუძლებელი იყო (ოთხი) უძრავი ქონება და ერთი ავტომობილი იგი დასაქმებული იყო შ-----, საიდანაც მიღებული აქვს 10800 ლარის შემოსავალი.

მ----- (------ საკუთრებაში არსებულ ,-----
-----C) ავტოსატრანსპორტო საშუალებაზე ასახულია საგზაო-სატრანსპორტო ადმინისტრაციული ოქმი ი/მ კ----- (ს/ნ 1-00-0--344), ხოლო მ-----
---ს არ გააჩნია მართვის მოწმობა.

ი/მ კ-----ს, შპს პა----- ძირითადად ჰყავთ ერთიდაგივე დასაქმებული პირები;

2. მოპასუხეთა პოზიცია

2.1. მოპასუხეებმა შ-----მ"და კ-----მ სარჩელი არ ცნეს, ასევე არ ცნო სარჩელი მოპასუხე მ-----ემ და შესაგებელში მიუთითა, რომ სასარჩელო მოთხოვნა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 და 246-ე მუხლების საფუძველზე მოპასუხეთა ცრუმაგიერ პირებად ცნობის თაობაზე არ უნდა დაკმაყოფილდეს უსაფუძვლობის გამო; სსკ-ის 2004 წლის რედაქციით ცრუმაგიერ პირებად აღიარება მოწესრიგებული იყო 91-ე მუხლით ("ცრუმაგიერი მფლობელობა"), რომლის პირველი ნაწილის თანახმად, თუ სასამართლო დაადგენს, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის განსხვავება სხვა პირისაგან იმის გამო, რომ ეს უკანასკნელი გამოყენებულია გადასახადებისაგან თავის ასარიდებლად, აღნიშნული პირები წარმოადგენენ ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებს. სსკ-ის 20-0 წლის რედაქციით ცრუმაგიერ პირებად აღიარება მოწესრიგებულია 246-ე მუხლით ("ცრუმაგიერი მფლობელობა"), რომლის 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".

მითითებული დანაწესების შედარებით ირკვევა, რომ სსკ-ის 2004 წლის რედაქციით ცრუმაგიერ პირებად ცნობის ერთ-ერთ წინაპირობას წარმოადგენდა სხვა ("ცრუმაგიერი") პირის გამოყენება გადასახადებისაგან თავის ასარიდებლად, მაშინ, როდესაც მოქმედი რედაქციით ცრუმაგიერ პირებად ცნობის ერთ-ერთ წინაპირობას წარმოადგენს სხვა ("ცრუმაგიერი") პირის გამოყენება გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების თავის ასარიდებლად. შესაბამისად, მოქმედი რედაქცია ორიენტირებულია კონკრეტულად დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისაგან თავის ასარიდებლად გამოყენებაზე. შესაბამისადვე, როდესაც ხდება მითითება ფაქტობრივ გარემოებებზე, როგორც ცრუმაგიერ პირებად ცნობის საფუძველზე, იმავდროულად უნდა მოხდეს მითითება კონკრეტულ უზრუნველყოფის ღონისძიებაზე, რომლისაგან თავის ასარიდებლად იქნა "ცრუმაგიერი" პირი გამოყენებული.

სსკ-ის 238-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველსაყოფად განახორციელოს შემდეგი ღონისძიებები: ა) საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა; ბ) მესამე პირზე გადახდევინების მიქცევა; გ) ქონებაზე ყადაღის დადება; დ) ყადაღადადებული ქონების რეალიზაცია; ე) საბანკო ანგარიშზე საინკასო დავალების წარდგენა; ვ) სალაროდან ნაღდი ფულის ამოღება.

სარჩელში შემოსავლების სამსახური არ მიუთითებს, სსკ-ის 238-ე მუხლის პირველ ნაწილით დადგენილი რომელი უზრუნველყოფის ღონისძიებისაგან თავის ასარი-დებლად იქნა გამოყენებული სხვა ("ცრუმაგიერი") პირი, რომელი მოპასუხე იქნა ამ მიზნით გამოყენებული და რაში გამოიხატა ამ უზრუნველყოფის ღონისძიებისაგან თავის ასარიდებლად გამოყენება.

სსკ-ის 246-ე მუხლის დასახელებიდან და შინაარსიდან გამომდინარე, პირების ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად ცნობისათვის კუმულაციურად უნდა არსებობდეს ორი წინაპირობა: 1. გადასახადის გადამხდელის სხვა პირისაგან განსხვავების პრაქტიკული შეუძლებლობა (რაც იმას ნიშნავს, რომ შეუძლებელია მათი შემოსავლების, დანახარჯების, ვალდებულებების და ქონებების გამოჯვანა) და 2. სხვა პირის გამოყენება გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზნით (რაც იმას ნიშნავს პირები, რომელთა ერთმანეთისაგან განსხვავება შეუძლებელია, საერთო ქონებას აღრიცხავენ ცრუ მფლობელზე).

ერთ-ერთ საქმეზე სააპელაციო პალატამ მიიჩნია, რომ შემოსავლების სამსახური არასწორად განმარტავდა სსკ-ის 246-ე მუხლის გამოყენებას მოპასუხეების მიერ განხორციელებული სამეწარმეო საქმიანობის ფარგლებში. "სააპელაციო პალატა მიუთითებს, რომ საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის შინაარსიდან გამომდინარე ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის სახეზე უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავების შეუძლებლობა სხვა იმ პირისაგან, რომელიც გამოყენებულია გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით ანუ გადასახადის გადამხდელი პირი, რომელსაც გააჩნია საგადასახადო დავალიანებები, მისი გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით ისეთ კავშირში შედის სხვა პირთან, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია მათი განსხვავება.

მოცემულ შემთხვევაში სახეზე არ არის და საქმის მასალებით არ დასტურდება ის გარემოება, რომ გადასახადის გადამხდელ მოპასუხედ დასახელებულ პირებს გააჩნიათ ან გააჩნდათ შეუსრულებელი საგადასახადო ვალდებულებები, რომლის გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით მათ მოახდინეს ურთიერთშორის ისეთი კავშირის შექმნა, რომ საგადასახადო ორგანო ვერ ახდენს გადასახადის გადამხდელი პირის იდენტიფიცირებას კონკრეტულ დასაბეგრ ოპერაციაზე". ამასთან, "არასწორია მოსარჩელის მიერ მოთხოვნის სამართლებრივ საფუძვლად საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის მითითება, ვინაიდან ურთიერთდამოკიდებულ პირებს შორის არსებული ეკონომიკური ურთიერთობა იმავდროულად არ ქმნის საფუძველს მათი ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის.

ერთ-ერთ საქმეზე საკასაციო სასამართლომ ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის მნიშვნელოვნად მიიჩნია საგადასახადო დავალიანების

არსებობის ფაქტი იმ მომენტისათვის, როდესაც განხორციელდა სამეურნეო ოპერაცია, რომელსაც შემოსავლების სამსახური აკვალიფიცირებს სხვა პირის გამოყენებად უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზნით. საკასაციო პალატა განმარტავს, რომ "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 გადამხდელი პირი, რომელსაც გააჩნია საგადასახადო ვალდებულებები, მისი გადასახდისაგან თავის არიდების მიზნით ისეთ კავშირში შედის სხვა პირთან, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელი არის მათი განსხვავება".

სსკ-ის 246-ე მუხლის დანაწესების განმარტებისათვის მნიშვნელოვანია მისი მიზნისა და ფარგლების განსაზღვრა. ნორმის შინაარსიდან გამომდინარე, მისი მიზანია გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო დავალიანების გადახდეკინება იმ ქონების ხარჯზე, რომელიც მისი ცრუმაგიერი პირის მფლობელობაშია. გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად ითვლება პირი, რომელიც "გამოყენებულია გადასახადის გადახდეკინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზნით" ანუ რეალურად გადასახადის გადამხდელის კუთვნილი ქონების ფორმალური მფლობელია (იხ. მუხლის დასახელება - "ცრუმაგიერი მფლობელობა"). შესაბამისად, პირი შეიძლება გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად ჩაითვალოს მხოლოდ იმ ქონების ნაწილში, რომელიც რეალურად გადასახადის გადამხდელის კუთვნილია, მაგრამ ფორმალურად მის (ცრუმაგიერი პირის) საკუთრებაში ირიცხება. მაგალითი: პირს მემკვიდრეობით ჰქონდა მიღებული ქონება. შემდგომში მან დაამყარა ისეთი კავშირი გადასახადის გადამხდელთან, რომ ცნობილ იქნა ცრუმაგიერ პირად, მაგრამ მემკვიდრეობით მიღებულ ქონებას გადასახადის გადამხდელის საქმიანობასთან არ ჰქონია შეხება. ამ შემთხვევაში მემკვიდრეობით მიღებული ქონების ნაწილში მოცემული პირი არ უნდა იქნეს ცნობილი გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად.

შემოსავლების სამსახურის სარჩელის იმ ნაწილში, სადაც ფაქტობრივი გარემოებებია გადმოცემული, საერთოდ არ ფიგურირებს ფაქტი და მტკიცებულება, რომელიც მიუთითებს მოპასუხეთა ერთმანეთისაგან განსხვავების შეუძლებლობაზე. სამართლებრივ დასაბუთებაში მოსარჩელე მხოლოდ მიუთითებს, რომ "მოცემულ შემთხვევაში შეუძლებელია მოპასუხე პირთა ერთმანეთისაგან განსხვავება, მათი საქმიანობა არის ერთიდაიგივე, საქმიანობა ხორციელდება ერთიდაიგივე სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობებით, რეგისტრირებული არიან ერთიდაიგივე იურიდიულ მისამართზე და გააჩნიათ საერთო მიზანი, განახორციელონ სამეწარმეო საქმიანობა იმგვარად, რომ კონკრეტული ქონება - უზრუნველყოფის საშუალება გარიდებული იქნა საწარმოდან".

ჯერ ერთი, მითითებული ფაქტობრივი გარემოებების დამადასტურებელი მტკიცებულებები საქმეში არ არის წარმოდგენილი. მეორე, დადასტურების შემთხვევაშიც, საქმიანობის იდენტიურობა და ერთ მისამართზე რეგისტრაცია არ გულისხმობს იმას, რომ სამეწარმეო სუბიექტების ერთმანეთისაგან განსხვავება შეუძლებელია. საგადასახადო შემოწმების აქტში არ არსებობს მითითება იმაზე, რომ შემოწმებისთვის შეუძლებელი გახდა შემოწმებული მეწარმის საქმიანობის, შემოსავლებისა და დანახარჯების გამიჯვნა სხვა სამეწარმეო თუ არასამეწარმეო სუბიექტებისაგან და შემოწმებით დადგინდა კონკრეტულად შემოწმებული მეწარმის საგადასახადო ვალდებულებები. ამის გარდა, აღსანიშნავია, რომ საგადასახადო დავალიანება პირად ბარათზე დარიცხულია მას შემდეგ, რაც შემოსავლების სამსახურის მიერ სადავოდ გამხდარი ოპერაციებია განხორციელებული.

ამრიგად, მოცემულ შემთხვევაში, შემოსავლების სამსახურს არ დაუდგენია არც მოპასუხეთა ერთმანეთისაგან განსხვავების შეუძლებლობა, არც გადასახადის გადამხდელის ქონების ცრუმაგიერი მფლობელობა და არც მოპასუხე პირების მიერ გადასახადის გადამხდელის კუთვნილი ქონების ფორმალური (მოჩვენებითი) მფლობელობა. შესაბამისად, სარჩელი დაკმაყოფილებას არ ექვემდებარება.

3. ფაქტობრივი გარემოებები

3.1. უდავო ფაქტობრივი გარემოებები:

3.1.1. კ----- რეგისტრირებულია სამეწარმეო რეესტრში 2000 წლის 18 დეკემბრიდან ინდივიდუალ--რ მეწარმედ, იურიდიული მისამართია ბ-----

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- ამონაწერი მეწარმეთა რეესტრიდან (ტ. I. სფ. 57 - 58).

3.1.2. შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემების თანახმად 2017 წლის 30 ივნისის მდგომარეობით კ-----ის აღიარებული საგადასახადო დავალიანება შეადგენს 2----0.0- ლარს, რომელიც წარმოშობილია 2007 წლის სექტემბრიდან (დღგ-ს, საშემოსავლოსა და სოციალურ გადასახადში).

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სარჩელი (ტ. I. სფ. 4-12)

- შედარების აქტი (ტ. I. სფ. 21).

3.1.3. ახალციხის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) მიმართვის საფუძველზე ი/მ კ-----ის მთელი ქონება დაიტვირთა

საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკით. ასევე 2009 წელს ყადაღა დაედო ახალციხის რეგიონალური ცენტრის ბრძანებით ი/მ. კ-----ის უძრავ ქონებას მდებარე ბორჯომის რაიონი, დაბა წაღვერი, სოფელ დაბა, სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის ნაკვეთი 700კვმ. და არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის ნაკვეთს 300კვმ.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- ამონაწერი მეწარმეთა რეესტრიდან (ტ.ი.სფ.57 - 58);

3.1.4.შ-----" სამეწარმეო რეესტრში რეგისტრირებულია 2015 წლის 12 ივნისიდან, იურიდიული მისამართია ხაშურის რაიონი ს. ნაბახტევი, 100 %წილის მფლობელია პავლე მაისურაძე, დირექტორია კ-----.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- ამონაწერი მეწარმეთა რეესტრიდან (ტ.ი. სფ.76-77).

3.1.5.საქართველოს იუსტიციის სამინისტროს სახელმწიფო სერვისების განვითარების სააგენტოს მიმართვით დადგენილია, რომ კ-----ის შვილი არის 1998 წლის 28 ივლისს დაბადებული გ-----ე, რომლის დედაა მ-----ე. კ-----ის ქორწინების, განქორწინების შესახებ ინფორმაცია არ ფიქსირდება.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

-საქართველოს იუსტიციის სამინისტროს სახელმწიფო სერვისების განვითარების სააგენტოს 2017 წლის 27 აპრილის მიმართვა (ტ.ი. სფ.81-82).

-საქართველოს იუსტიციის სამინისტროს სახელმწიფო სერვისების განვითარების სააგენტოს 2017 წლის 16 მაისის მიმართვა (ტ.ი. სფ.83-84).

3.1.6.საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს საინფორმაციო ანალიტიკური დეპარტამენტის დირექტორის პირველი მოადგილის მიმართვის დადგენილია, რომ კ-----ს ირიცხება ოთხი სატრანსპორტო საშუალება, ხოლო მ----- ორი სატრანსპორტო საშუალება: ა-----
-----C, რომელიც გაფორმდა მ-----ეზე 2016 წლის 17 ნოემბერს და ა-----599, რომელიც გაფორმდა მ-----ეზე 2010 წლის 20 დეკემბერს.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს საინფორმაციო ანალიტიკური დეპარტამენტის დირექტორის პირველი მოადგილის (ტ.ი. სფ.85-87).

3.1.7.მ------(პ/----- საკუთრებაში რეგისტრირებულია შემდეგი უძრავი ქონება: ს-----

-----7.6- გამყიდველია შპს. „-----
-----" მყიდველი მ-----ე. უფლების რეგისტრაციის თარიღია
02/05/20-3, უფლების დამდგენი დოკუმენტია ნასყიდობის ხელშეკრულება
დამოწმების თარიღი 25/04/2013წ. რომელიც დატირთულია იპოთეკით,
იპოთეკარს წარმოადგენს საქართველოს ბანკი, იპოთეკის დამოწმების თარიღია
31/10/2013წ.

ს----- ავტოსადგომი N-----
ფართი 15.70.კვმ. (3.30 ნიშნული),კოპუსი 1, უფლების დამდგენი დოკუმენტია:
გაცვლის ხელშეკრულება დამოწმების თარიღი 1-----

ს/-----1.0-028 მდებარე ქ-----
----- უფლების დამდგენი დოკუმენტია: ბინათმშენებლობის ამხანაგობა
„გიორგი ბრწყინვალე 2007-2" დამფუძნებელი კრების ოქმი, დამოწმების თარ--

ს-----0--- მდებარე ქ-----
----- უფლების რეგისტრაციის თარიღია
13/03/2013, უფლების დამდგენი დოკუმენტია ნასყიდობის ხელშეკრულება
დამოწმების თარიღი 25/0-/20-7წ. რომელიც დატირთულია იპოთეკით,
იპოთეკარს წარმოადგენს საქართველოს ბანკი, იპოთეკის დამოწმების თარიღია
28/0-/20-4წ.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- ამონაწერი საჯარო რეესტრიდან(ტ.ილ.სფ.51-58).

3.1.8.2008 წლის 27 ოქტომბერს, ბორჯომის რაიონულ სასამართლოს
შუამდგომლობით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს
შემოსავლების სამსახურის ახალციხის რეგიონალურმა ცენტრმა
(საგადასახადო ინსპექცია) რომელმაც მიუთითა, რომ ი/მ კ-----ს როგორც
გადასახადის გადამხდელი აღრიცხვაზეა ახალციხის რეგიონალ--რ ცენტრში
(საგადასახადო ინსპექცია) და მინიჭებული აქვს საიდენტიფიკაციო N12614762;
2008 წლის 26 სექტემბრის მდგომარეობით ი/მ კ-----ს სახელმწიფო
ბიუჯეტის მიმართ ერიცხება დავალიანება 70851 ლარი. 2007 წლის 6 დეკემბერს
ი/მ კ-----ს დარიცხული თანხების თაობაზე გაეგზავნა N 817 საგადასახადო
მოთხოვნა. საგადასახადო ვალდებულების შეუსრულებლობის გამო ახალციხის
საგადასახადო ინსპექციამ გაუგზავნა N 040-286 შეტყობინება ქონებაზე
გირავნობა /იპოთეკის წარმოშობის შესახებ; ი/მ კ-----ის მიერ არ იქნა
გადახდილი დავალიანება, რის გამოც ახალციხის რეგიონალური ცენტრის
(საგადასახადო ინსპექცია) უფროსის 2008 წლის 26 სექტემბერის N---- ბრძანების
საფუძველზე დაყადაღებული იქნა ი/მ კ-----ის ბალანსზე რიცხული
ქონება, კერძოდ არასასოფლო სამეურნეო მიწის ფართობი 300კვმ და სასოფლო

სამეურნეო მიწის ფართი 700კვმ; ბორჯომის რაიონული სასამართლოს 2008 წლის 27 ოქტომბრის ბრძანებით შუამდგომლობა დაკმაყოფილდა; ახალციხის რეგიონალურ ცენტრს (საგადასახადო ინსპექცია) ნება დართო, მოეხდინა ი/მ კ-----ის (-----) ქონების რეალიზაცია ღია აუქციონის წესით.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

-ბორჯომის რაიონული სასამართლოს 2008 წლის 27 ოქტომბრის ბრძანება (ტ.II.სფ.59-61).

3.1.9. 2016 წლის 6 ივნისს ახალციხის რაიონულ სასამართლოს შუამდგომლობით მომართა შემოსავლების სამსახურმა. შუამდგომლობის თანახმად: 31.05.2016წ მდგომარეობით ი/მ კ-----ს სახელმწიფო ბიუჯეტის მიმართ ერიცხება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება სულ 232326,39 ლარს, მათ შორის ძირითადი -77056.7 ლარი, ჯარიმა 1203,13 ლარი, საურავი- 154065,96 ზედმეტობა -00,00ლარი. 0----- შემოსავლების სამსახურმა გამოსცა ბრძანება N 040-13 „ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ.“

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- ახალციხის რაიონული სასამართლოს 2016 წლის 27 სექტემბრის ბრძანება(ტ.I.სფ.216-219).

3.1.10. 2014 წლის 07 ოქტომბერს კ-----მ უძრავი ქონება (ს/კ 6-0-4--0--), იჯარის უფლებით გადასცა შპს „კ-----) და საჯარო რეესტრის ეროვნულ სააგენტოში დაარეგისტრირა ხელშეკრულება, რომელიც 2016 წლის 25 აპრილს გააუქმეს.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

-იჯარის ხელშეკრულება (ტ.I.სფ.60-66).

-სანოტარო აქტის იჯარის ხელშეკრულების გაუქმების შესახებ(ტ.I.სფ.67-69).

3.1.11. 2016 წლის 03 მაისს კ-----მ განცხადებით მიმართ შემოსავლების სამსახურს ყადაღადადებული ქონების იჯარით გაცემის თანხმობის შესახებ, რათა შემოსული თანხა მთლიანად მიემართება ბიუჯეტში საგადასახადო დავალიანების დასაფარად, რაზეც 2016 წლის 24 მაისს მიიღო თანხმობა, აღნიშნულის შესახებ საკ. კოდეზე 6-0-4--0-- და მასზე განთავსებული „ჩარჩო ხერხი“-ს და „ლენტური ხერხი“-ს იჯარის თანხის საბაზრო ფასი აუდიტორული დასკვნის საფუძველზე განისაზღვრა თვეში 500 ლარით. აღნიშნული უძრავ-მოძრავი ქონება იჯარით გადასცა შპ-----

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

-სარჩელი (ტ.I.სფ.6).

-განცხადებაყადაღა დადებული ქონების იჯარით გაცემის თანხმობის შესახებ(ტ.I.სფ.70).

- აუდიტორიული დასკვნა(ტ.ი.სფ.71-72).
- შემოსავლების სამსახურის პასუხი(ტ.ი.სფ.73).
- მხარეთა ახსნა-განმარტება(იხ.სასამართლო სხდომის ოქმის Cd. დისკი).

3.1.12. მ----- (----- საკუთრებაში არსებულ ,-----
-----C) ავტოსატრანსპორტო საშუალებაზე ასახულია საგზაო-
სატრანსპორტო ადმინისტრაციული ოქმი ი/მ კ----- (ს/ნ 1-00-0--344),
ხოლო მ-----ს არ გააჩნია მართვის მოწმობა.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

-ინფორმაცია ავტომობილის შესახებ((ტ.ი.სფ.93-94).

3.2. დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები:

3.2.1.კ-----ს საკუთრებაში ირიცხება/რეგისტრირებულია სამი უძრავი
ქონება, მათგან ერთ-ერთი მდებარეობს ქარ-----
თ:6-0-4--0--, არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის ნაკვეთი ფართი
5000კვმ., უფლების დამდგენ დოკუმენტს წარმოადგენს გარიგება უძრავი
ქონების ნასყიდობის შესახებ დამოწმებული 2007 წლის 29 ივლისს, რომელსაც
შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 05.03 მარტის აქტიN1 ქონებაზე ყადაღის
დადების შესახებ ადევს ყადაღა

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- ამონაწერი მეწარმეთა რეესტრიდან (ტ.ი.სფ.57 - 58).
- კ-----ის განცხადება (ტ.ი.სფ.25).
- შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 05.03 მარტის აქტიN1 ქონებაზე ყადაღის
დადების შესახებ (ტ.ი.სფ.26-27).
- საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს მიმართვაზე თანდართული
დანართით (ტ.ი.სფ.88-89).

სამოტივაციო ნაწილი

4. შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა

საქმეში არსებული მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების
მოსმენის, სარჩელის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლიანობის
შემოწმების, საქმეში არსებულ მტკიცებულებათა სამართლებრივი შეფასების
შედეგად, სასამართლო მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ სარჩელი არ უნდა
დაკმაყოფილდეს .

5. კანონები, რომლებითაც სასამართლომ იხელმძღვანელა

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსი
საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსი.
საქართველოს საგადასახადო კოდექსი.

6. სამართლებრივი შეფასება

6.1. საქართველოს კონსტიტუციის 16-ე მუხლის თანახმად ყველას აქვს საკუთარი პიროვნების თავისუფალი განვითარების უფლება.

საქართველოს კონსტიტუციის 30 -ე მუხლის მეორე ნაწილის თანახმად შრომა თავისუფალია. სახელმწიფო ვალდებულია ხელი შეუწყოს თავისუფალი მეწარმეობისა და კონკურენციის განვითარებას.

საქართველოს კონსტიტუციის 94-ე მუხლით რეგლამენტირებულია საგადასახადო ვალდებულების შესრულების კონსტიტუციური მნიშვნელობა - სავალდებულოა გადასახადებისა და მოსაკრებლების გადახდა კანონით დადგენილი ოდენობითა და წესით. გადასახადებისა და მოსაკრებლების სტრუქტურას, შემოღების წესს ადგენს მხოლოდ კანონი და გადასახადებისაგან განთავისუფლება დასაშვებია მხოლოდ კანონით.

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.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-5 მუხლის პირველი ნაწილი ადგენს, რომ პირი ვალდებულია გადაიხადოს ამ კოდექსით დაწესებული საერთო-სახელმწიფოებრივი და ადგილობრივი გადასახადები, მე-6 მუხლის მიხედვით კი, გადასახადი არის ამ კოდექსის მიხედვით სავალდებულო, უპირობო ფულადი შენატანი ბიუჯეტში, რომელსაც იხდის გადასახადის გადამხდელი, გადახდის აუცილებელი, არაეკვივალენტური და უსასყიდლო ხასიათიდან გამომდინარე. ამავე მუხლის მეორე ნაწილის თანახმად გადასახადის სახეებია საერთო-სახელმწიფოებრივი და ადგილობრივი გადასახადები.

საგადასახადო ვალდებულების უპირობო შესრულების მოვალეობაზე მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლი, რომლის პირველი ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელი

ვალდებულია შეასრულოს საგადასახადო ვალდებულებები საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი წესითა და პირობებით. ამავე მუხლის „ბ“ ქვეპუნქტის თანახმად აღრიცხვაზე უნდა დადგეს შესაბამის საგადასახადო ორგანოში ან დარეგისტრირდეს მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრსა და მოქალაქეთა პოლიტიკური გაერთიანებების (პარტიების) რეესტრში.

ამავე კოდექსის 49-ე მუხლის „ზ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, ამ კოდექსის დებულებათა გათვალისწინებით საგადასახადო ორგანოებს თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში და საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით უფლება აქვთ გადასახადის გადამხდელისაგან საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიებებით დადგენილ ვადაში ამოიღონ გადაუხდელი გადასახადი ან/და სანქციის სახით დაკისრებული თანხა.

ზემოაღნიშნულ ნორმათა შესაბამისად, სასამართლო განმარტავს, რომ გადასახადის გადამხდელის უმთავრეს ფუნქციას გადასახადების კანონმდებლობით დადგენილი წესითა და ოდენობით გადახდა წარმოადგენს, ხოლო საგადასახადო ორგანოების კანონისმიერი უფლებამოსილება, უზრუნველყონ გადამხდელთა მიერ აღნიშნული ვალდებულების შესრულებაზე კონტროლი მოიცავს უფლებას, გაატარონ შესაბამისი ღონისძიებები გადამხდელის მიერ საგადასახადო ვალდებულების შეუსრულებლობისას. საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია, გამოიყენოს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-11 კარით გათვალისწინებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები. კერძოდ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 238-ე მუხლის პირველი ნაწილი განსაზღვრავს, რომ საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველსაყოფად განახორციელოს შემდეგი ღონისძიებები: ა) საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა; ბ) მესამე პირზე გადახდევინების მიქცევა; გ) ქონებაზე ყადაღის დადება; დ) ყადაღადადებული ქონების რეალიზაცია; ე) საბანკო ანგარიშზე საინკასო დავალების წარდგენა; ვ) გადასახადის გადამხდელის სალაროდან ნაღდი ფულის ამოღება.

სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის კანონით დადგენილი ღონისძიებების გამოყენება იწვევს პირის კანონით დაცული უფლებების, მათ შორის, საკუთრებით თავისუფლად სარგებლობისა და განკარგვის შეზღუდვას. ამასთან, პირს ეკისრება აღნიშნულის თემნის ვალდებულება, რადგან მსგავსი ღონისძიებების გატარება ემსახურება საჯარო ლეგიტიმურ მიზანს - საგადასახადო ვალდებულების შესრულებას და მათი გამოყენების საფუძველი სწორედ გადასახადის გადამხდელის ქმედება - საგადასახადო ვალდებულების ჯეროვანი

შეუსრულებლობა. ამრიგად, თუ არ ასრულებს რა ნაკისრ მოვალეობებს, გადასახადის გადამხდელისთვის ცნობილი უნდა იყოს, რომ აღნიშნული გამოიწვევს მის მიმართ სათანადო ღონისძიებების გამოყენებას, რათა აღსრულდეს კანონით დადგენილი ვალდებულება. სწორედ ამიტომ, საგადასახადო უზრუნველყოფის საგანი ხდება გადამხდელის ქონება. საგადასახადო უზრუნველყოფის საგანი მესამე პირის ქონება ხდება მხოლოდ მაშინ, როდესაც მესამე პირს აქვს გადასახადის გადამხდელის დავალიანება, რომლის გადახდის ვადაც დამდგარია ან როდესაც მესამე პირი იძენს საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკით დატვირთულ ქონებას. გარდა აღნიშნულისა, საგადასახადო კანონმდებლობა იცნობს ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობის ინსტიტუტს, რომლის დროსაც გადახდევენების მიქცევა ხდება არა გადასახადის გადამხდელის, არამედ მესამე პირის ქონებაზე, როდესაც დასტურდება, რომ აღნიშნული პირი გამოყენებული იყო გადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით. აღნიშნული მიზნად ისახავს გადასახადების გადახდისაგან თავის არიდების გამორიცხვას, რათა გადასახადის გადამხდელმა ბოროტად არ გამოიყენოს ის გარემოება, რომ მესამე პირის ქონებაზე გადახდევენების მიქცევა არ ხდება და არ მოახდინოს მხოლოდ აღნიშნული მიზნით სხვა პირის შექმნა და მისთვის ქონების გადაცემა გადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისაგან თავის არიდების მიზნით.

მოცემულ შემთხვევაში შემოსავლების სამსახური სარჩელით მოითხოვს, შპს „-

ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობას.

შემოსავლების სამსახურის სარჩელის საპროცესო-სამართლებრივ საფუძველს წარმოადგენს საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლი.

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.

სასამართლო განმარტავს, რომ აღიარებით სარჩელი წარმოადგენს პროცესუალური დაცვის ერთ-ერთ მყარ სამართლებრივ ინსტიტუტს და ის გამომდინარეობს მოსარჩელის მატერიალური უფლების უშუალო განხორციელებიდან. აღიარებითი სარჩელის დაცვის საგანია უფლების ან სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობა-არარსებობის დადგენა.

შემოსავლების სამსახურის სარჩელით დავის გადაწყვეტის მატერიალურ-სამართლებრივ საფუძველს წარმოადგენს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლი, რომლის პირველი ნაწილის თანახმად, თუ სასამართლო დაადგენს, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან და ეს პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით, ითვლება, რომ აღნიშნული პირები არიან ერთიმეორის ცრუმაგიერი პირები. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად კი, გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ცრუმაგიერი პირის მიმართ განახორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები.

სასამართლო მითითებული სამართლებრივი ნორმის შინაარსიდან გამომდინარე განმარტავს, რომ ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის სახეზე უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავების შეუძლებლობა სხვა იმ პირისაგან, რომელიც გამოყენებული არის გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით ანუ გადასახადის გადამხდელი პირი, რომელსაც გააჩნია საგადასახადო ვალდებულებები, მისი გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით ისეთ კავშირში შედის სხვა პირთან, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელი არის მათი განსხვავება, რაც უნდა დასტურდებოდეს მთელი რიგი ფაქტობრივი გარემოებებით და მტკიცებულებებით.

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 პირისაგან მთელი რიგი ფაქტობრივი გარემოებების გამო პრაქტიკულად შეუძლებელია და გადასახადის გადამხდელი ამ სხვა პირის მიერ გამოყენებულია გადასახადების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზნით. ამ შემთხვევაში, გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად აღიარების მიზანია დაცული იქნას საგადასახადო ორგანოს, როგორც კრედიტორის უფლებები.

საქართველოს კანონის „მეწარმეთა შესახებ“ 2-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად მეწარმე სუბიექტს წარმოადგენს ინდივიდუალური მეწარმე. ამავე მუხლის მეორე ნაწილის თანახმად ინდივიდუალური მეწარმე, როგორც ამ კანონით გათვალისწინებულ უფლება-მოვალეობათა სუბიექტი, წარმოიშობა მხოლოდ მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში რეგისტრაციის მომენტიდან. თუ რეგისტრაციამდე მეწარმე

სუბიექტის სახელით რაიმე მოქმედება შესრულდა, ამ მოქმედების შემსრულებლები და საწარმოს დამფუძნებლები პასუხს აგებენ პერსონალურად, როგორც სოლიდარული მოვალეები, მთელი თავისი ქონებით, პირდაპირ და უშუალოდ, ამ მოქმედებიდან წარმოშობილი ყველა ვალდებულებისათვის. ეს პასუხისმგებლობა ძალაში რჩება მეწარმე სუბიექტის რეგისტრაციის შემდეგაც. ამავე მუხლის მეხამე ნაწილის თანახმად ამ კანონით განსაზღვრული ინდივიდუალური მეწარმე არ არის იურიდიული პირი. ინდივიდუალური მეწარმე საქმიან ურთიერთობებში თავის უფლებებს ახორციელებს და მოვალეობებს ასრულებს, როგორც ფიზიკური პირი.

მოსარჩელე შემოსავლების სამსახური ითხოვს სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობის აღიარებას, კერძოდ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის შესაბამისად ითხოვს რომ შ-----ს” (-----), ი/მ.კ-----ს (პ/ნ 1-00-0--344) და მ----- (პ/----- ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობა, ამდენად, შპს ,-----
----- ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისთვის სახეზე უნდა იყოს მტკიცებულებათა ერთობლიობა, რომელიც დაადასტურებს, რომ მოპასუხეები მათ მიერ განხორციელებული ოპერაციების ერთობლიობით მოქმედებდნენ, რათა თავი აერიდებინათ გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებას, საბოლოოდ საგადასახადო ვალდებულებების თავიდან აცილების მიზნით.

ამასთან სასამართლო ვერ გაიზიარებს მოსარჩელის მითითებას ფაქტობრივ გარემოებაზე, რომ იმ პერიოდიდან მოყოლებული, რაც კ-----მ დაიწყო სამეწარმეო საქმიანობა (2 000 წლიდან), მის საკუთრებაში არ დარეგისტრირებულა ახალი ქონება, რადგან თვით მოსარჩელის წარმოდგენილი მტკიცებულებით დადგენილია, რომ კ-----ს საკუთრებაში ირიცხება/რეგისტრირებულია უძრავი ქონება, მდებარე ქარ-----
-----თ:6-0-4--0--, არასასოფლო- სამეურნეო დანიშნულების მიწის ნაკვეთი ფართი 5000კვმ., უფლების დამდგენ დოკუმენტს წარმოადგენს გარიგება უძრავი ქონების ნასყიდობის შესახებ დამოწმებული 2007 წლის 29 ივლისს, რომელსაც შემოსავლების სამსახურის 2015 წლის 05.03 მარტის აქტიN1 ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ ადევს ყადაღა და აღნიშნული ქონება კ-----ის მიერ შეძენილია 2007 წლის 29 ივლისს. ასევე ვერ გაიზიარებს, რომ ერთი დაიგივე პირებია არიან დასაქმებულია, რადგან სხვადასხვა კომპანიებში ერთი და იმავე პირების დასაქმების მიმართებაში კანონმდებლობა რაიმე შეზღუდვას არ აწესებს, რადგან საქართველოს კონსტიტუციის 30 -ე მუხლის პირველი და მეორე ნაწილის თანახმად შრომა თავისუფალია და სახელმწიფოს ვალდებულებაა ხელი შეუწყოს თავისუფალი მეწარმეობის განვითარებას. ასევე ვერ გაიზიარებს ცრუმაგიერად აღიარების საფუძვლად იმ გარემოებას, რომ მ----- ავტომანქანას მართავდა კ-----, რადგან სხვის საკუთრებაში/მფლობელობაში არსებული ავტომანქანის მართვის, რა

დროსაც სამართალდარღვევის ჩადენის შემთხვევის შემთხვევაში პასუხისმგებლობა ეკისრება სამართალდარღვევის ჩამდენს-მძღოლს თანახმად საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსისა, აკრძალვას კანონმდებლობა არ იცნობს, ამ შემთხვევაში მოსარჩელე ვალდებული იყო, რომ დაედასტურებია ავტომანქანა ფიქტიურადაა რეგისტრირებული მ----- სახელზე, რათა თავიდან იქნეს ი/მ. კ----- --ის აცილებული საგადასახადო უზრუნველყოფის ღონისძიება, რაც ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ წარმოდგენილი მტკიცებულებებით არ დასტურდება.

6.2. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის პირველი ნაწილით 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 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.

ამავე მუხლის 3-ე ნაწილის „ა“ და „ბ“ ქვეპუნქტის თანახმად საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის მიზნებისათვის ფიზიკური პირის ნათესავებად ითვლებიან: ნათესავების პირველი შტო: მეუღლე, მშობელი, შვილი, და, ძმა; ნათესავების მეორე შტო: პირველი შტოს თითოეული ნათესავის მეუღლე, მშობელი, შვილი, და, ძმა, გარდა იმ ფიზიკური პირისა, რომელიც უკვე მიეკუთვნა პირველ შტოს;

დადგენილია, რომ კ-----ის შვილი არის 1998 წლის 28 ივლისს დაბადებული გ-----, რომლის დედაა მ-----, შებამისად სახეზეა

ურთიერთ დამოკიდებული პირები, მაგრამ მხოლოდ ურთიერთ დამოკიდებულ პირად არსებობა ავტომატურად არ იწვევს ცრუმაგიერ პირად ცნობას და სასამართლო ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს საინფორმაციო ანალიტიკური დეპარტამენტის დირექტორის პირველი მოადგილის მიმართვის დადგენილია, რომ მ-----
---- ორი სატრანსპორტო საშუალება: ა-----C, გაფორმდა
მზ 2016 წლის 17 ნოემბერს და ა-----599, გაფორმდა 2010
წლის 20 დეკემბერს.

ამასთან მ------(პ/----- საკუთრებაში რეგისტრირებულია
შემდეგი უძრავი ქონება: ს-----

-----7.6-. გამყიდველია
შპს. „-----“ მყიდველი მ-----ე. უფლების რეგისტრაციის
თარიღია 02/05/2013, უფლების დამდგენი დოკუმენტია ნასყიდობის
ხელშეკრულება დამოწმების თარიღი 25/04/2013წ. რომელიც დატირთულია
იპოთეკით, იპოთეკარს წარმოადგენს საქართველოს ბანკი, იპოთეკის
დამოწმების თარიღია 31/10/2013წ.

ს-----. ავტოსადგომი N-----
- ფართი 15.70.კვმ. (-3.30 ნიშნული),კოპუსი 1, უფლების დამდგენი
დოკუმენტია: გაცვლის ხელშეკრულება დამოწმების თარიღი 1-----

ს/-----1.0-.028 მდებარე ქ-----
----- უფლების დამდგენი დოკუმენტია: ბინათმშენებლობის ამხანაგობა
„გიორგი ბრწყინვალე 2007-2“ დამფუძნებელი კრების ოქმი, დამოწმების თარ--

ს-----0--- მდებარე ქ-----
----- უფლების რეგისტრაციის თარიღია
13/03/2013, უფლების დამდგენი დოკუმენტია ნასყიდობის ხელშეკრულება
დამოწმების თარიღი 25/04/2017წ. რომელიც დატირთულია იპოთეკით,
იპოთეკარს წარმოადგენს საქართველოს ბანკი, იპოთეკის დამოწმების თარიღია
28/01/2014წ. რითაც დასტურდება, რომ როგორც მოძრავი, ასევე უძრავი ქონება
მ----- მიერ შეძენილია ი/მ. კ-----ზე ძირითადი საგადასახადო
ვალდებულების წარმოშობის შემდეგ და უძრავი ქონებებიდან ორი უძრავი
ქონება დატვირთულია იპოთეკით საქართველოს ბანკის წინაშე არსებული
ვალდებულების უზრუნველსაყოფად და აღნიშნული ქონებები შეძენილია მ----
-----ადის მიერ, არა ი/მ. კ-----ისაგან (აღნიშნულის დამადასტურებელი
მტკიცებულება შემოსავლების სამსახურის მიერ წარმოდგენილი არ არის),
არამედ სხვა პირისაგან. ამასთან შემოსავლების მიერ არ არის წარმოდგენილი
რაიმე მტკიცებულება, რომ ი/მ. კ-----ს გააჩნდა ის შემოსავალი,
რომლითაც შეიძლებოდა მ-----ეზე დარეგისტრირებული უძრავ-

მოძრავი ქონების შეძენა და ეს შემოსავალი (თანხა) კ-----მ გადასცა მ-----
----- საგადასახადო ვალდებულების შესრულების თავის არიდების
მიზნით და მ----- მიერ კ-----ის მიერ გადაცემული თანხით
მოხდა უძრავი ქონების შეძენა.

საქართველოს კანონით „მეწარმეთა შესახებ“ პირველი მუხლის მეორე ნაწილის
თანახმად სამეწარმეო საქმიანობად მიიჩნევა მართლზომიერი და
არაერთჯერადი საქმიანობა, რომელიც ხორციელდება მოგების მიზნით,
დამოუკიდებლად და ორგანიზებულად.

ამავე კანონის მეორე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად მეწარმე სუბიექტს
წარმოადგენს შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება (შპს).

ამავე კანონის 58-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად შეზღუდული
პასუხისმგებლობის საზოგადოება ან სააქციო საზოგადოება შეიძლება
დააფუძნოს ერთმა პირმა.

ამავე მუხლის მესამე ნაწილის თანახმად თუ სამეწარმეო საზოგადოებას
ერთადერთი პარტნიორი ჰყავს, საერთო კრების უფლებამოსილებას ის
ახორციელებს.

ამავე კანონის 9-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად ხელმძღვანელობის
უფლება შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოებაში აქვს
დირექტორებს, თუ წესდებით (პარტნიორთა შეთანხმებით) სხვა რამ არ არის
გათვალისწინებული.

ამავე მუხლის მეორე და მესამე ნაწილების თანახმად ხელმძღვანელობის
უფლებამოსილება გულისხმობს უფლებამოსილების ფარგლებში საწარმოს
სახელით გადაწყვეტილებების მიღებას, ხოლო წარმომადგენლობითი
უფლებამოსილება გულისხმობს საწარმოს სახელით გამოსვლას მესამე
პირებთან ურთიერთობაში. ხელმძღვანელობის უფლებამოსილება
გულისხმობს წარმომადგენლობით უფლებამოსილებასაც, თუ პარტნიორთა
შეთანხმებით (წესდებით) სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული.

ამავე კანონის 44-ე მუხლის პირველი ნაწილით დადგენილი, რომ შეზღუდული
პასუხისმგებლობის საზოგადოება არის საზოგადოება, რომლის
პასუხისმგებლობა მისი კრედიტორების წინაშე შემოიფარგლება მთელი მისი
ქონებით.

კ----- რეგისტრირებულია სამეწარმეო რეესტრში 2000 წლის 18
დეკემბრიდან ინდივიდუალ--რ მეწარმედ, იურიდიული მისამართია ბ-----
----- და შემოსავლების სამსახურის ერთიანი
ელექტრონული ბაზის მონაცემების თანახმად 2017 წლის 30 ივნისის

მდგომარეობით კ-----ის აღიარებული საგადასახადო დავალიანება შეადგენს 2---0.0- ლარს, რომელიც წარმოშობილია 2007 წლის სექტემბრიდან(დღგ-ს, საშემოსავლოსა და სოციალ--რ გადასახადში), 2008 წლის 26 სექტემბრის მდგომარეობით ი/მ კ-----ს სახელმწიფო ბიუჯეტის მიმართ ერიცხებოდა დავალიანება 70851 ლარი, ხოლო 31.05.2016წ მდგომარეობით ი/მ კ-----ს სახელმწიფო ბიუჯეტის მიმართ ერიცხება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება სულ 232326,39 ლარს, მათ შორის ძირითადი -77056.7 ლარი, ჯარიმა 1203,13 ლარი, საურავი- 154065,96 ლარი. შპს. „ლ--კა“ სამეწარმეო რეესტრში რეგისტრირებულია 2015 წლის 12 ივნისიდან. ამასთან საქართველოს კანონმდებლობა არ ზღუდავს სახელმწიფოს წინაშე ვალდებულ პირს დირექტორად დარეგისტრირდეს სხვა საწარმოში, თუგინდ შპს.-ში და საგადასახადო ვალდებულების მქონე პირის დირექტორად დანიშვნა ავტომატურად არ იწვევს საწარმოს ცრუმაგიერ პირად აღიარებას. მოცემულ შემთხვევაში დასტურდება ის ფაქტობრივი გარემოება, რომ 2015 წლის 12 ივნისისათვის, როდესაც დაფუძნდა შპს. „ლ--კა“ ი/მ. კ-----ს სახელმწიფოს წინაშე გააჩნდა საგადასახადო ვალდებულება, შესაბამისად შემოსავლების სამსახურის მიერ არ არის წარმოდგენილი მტკიცებულება, რომ ი/მ კ----- და შპს. „ლ--კა“ წარმოადგენენ ერთ და იმავე პირს/სუბიექტს და გადასახადის გადამხდელის ი/მ. კ-----ის მიერგადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზნით გამოყენებულია შპს. „ლ--კა“/ან მ-----ე , რადგან აღნიშნულის საფუძველს არც ის გარემოება იძლევა, რომ მ-----ე დასაქმებულია შპს. „ლ--კაში“ და შპს. „ლ--კას“ 100% წილის მფლობელს წარმოადგენს მ----- მამა.

სასამართლო მიუთითებს, რომ ცრუმაგიერ პირებად ცნობა უშუალოდ არის დაკავშირებული პირის საკუთრების უფლების შეზღუდვასთან, მის ქონებაზე საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებების გამოყენებასთან, ამიტომ აუცილებელია, რომ აღნიშნული ფაქტი დადგინდეს კანონით დადგენილი ყველა დანაწესის სრული დაცვითა და ფაქტობრივი გარემოებების შესწავლისა და შეფასების შედეგად. აღნიშნული, ასევე, დაკავშირებული არის სამართლებრივი სახელმწიფოს პრინციპთან, რამეთუ მხოლოდ კონკრეტული ერთი ფაქტის საფუძველზე პირთა ერთმანეთის ცრუმაგიერად ცნობამ შეიძლება გამოიწვიოს მისი დაუცველ მდგომარეობაში ყოფნა, მისი უფლებებისა და კანონით დაცული ინტერესების უკანონო ხელყოფა.

განსახილველ შემთხვევაში საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის დისპოზიციიდან გამომდინარე, იმისათვის, რომ დადასტურდეს ცრუმაგიერი მფლობელობის ფაქტი, სავალდებულოა დადგინდეს, რომ მოპასუხეები საერთო ეკონომიური ინტერესების საფუძველზე მოქმედებდნენ გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების

მიზნით. აღნიშნული გარემოების დადგენის თვალსაზრისით, პრინციპული მნიშვნელობა ენიჭება იმ ფაქტის დადასტურებას, რომ დაფუძნებულ კომპანიას არ გააჩნია რეალური დამოუკიდებლობა, შექმნილია ფორმალურად, საწარმო გამოიყენება დირექტორის ვალდებულებების დასაფარავად და საწარმოს დამოუკიდებულების ხარისხი მიუთითებს მისი, როგორც დამოუკიდებელი სამართლებრივი სუბიექტის, არარსებობაზე. ამასთან მხოლოდ ურთიერთ დამოკიდებულ პირად ყოფნა არ, რაც მოცემულ შემთხვევაში სახეზეა არ წარმოადგენს ცრუმაგიერ პირად ცნობის საფუძველს თუ სახეზე არ იქნება ცრუმაგიერ პირად აღიარების ორივე კრიტერიუმი, რადგან „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.“ (საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2017 წლის 20 აპრილის განჩინება საქმეზე №ბს-167-165(კ-17).

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 საფუძველად 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.

სასამართლო ასევე მიუთითებს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105-ე მუხლის მე-2 ნაწილზე, რომლის 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.

სასამართლო მიიჩნევს, 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.

სასამართლო ასევე მიიჩნევს, რომ მოცემულ კონკრეტულ შემთხვევაში ცრუმაგიერ პირების ავტომატურად ურთიერთდამოკიდებულ პირებთან გაიგივება არ არის სწორი, 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.

სასამართლო სადავო საკითხთან დაკავშირებით დამატებით განმარტავს რომ მოცემულ შემთხვევაში სახეზეა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლით განსაზღვრული აღიარებითი სარჩელი, რომელიც ადგენს მოსარჩელის კანონიერი ინტერესის არსებობისას სასამართლოს უფლებამოსილებას აღიაროს (დაადასტუროს) კონკრეტული სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობა-არარსებობა, მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მოსარჩელე მხარე წარადგენს აღნიშნული გარემოების დამადასტურებელ

უდავო მტკიცებულებებს, ამდენად აღიარებითი სარჩელის სპეციფიკურობა გამომდინარეობს იქიდან, რომ სასამართლო უდავოდ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებებისა და მტკიცებულებების საფუძველზე მხოლოდ აღიარებს (ადასტურებს) კონკრეტული სამართალურთიერთობის არსებობა-არარსებობის ფაქტს. განსახილველ შემთხვევაში, სასამართლოს მიაჩნია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის და მხარეთა მიერ წარმოდგენილი მტკიცებულებების საფუძველზე საქმეზე დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები არ ქმნიან შ-----ს” (-----), ი/მ.კ-----ს (პ/ნ 1-00-0--344) და მ----- (პ/----- ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საფუძველს.

7. სარჩელის უზრუნველყოფის ღონისძიებებთან დაკავშირებული საკითხები

სარჩელის უზრუნველყოფის ღონისძიება გამოყენებული არ ყოფილა.

8. სახელმწიფო ბაჟი

საქართველოს კანონი „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საერთო სასამართლოებში განსახილველ საქმეებზე სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან თავისუფლდებიან საგადასახადო ორგანოები – ყველა საქმეზე.

სარეზოლუციო ნაწილი :

სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი, მე-2, მე-5, მე-12, 25-ე მუხლებით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-8, 55-ე, 199¹-ე, 243-244-ე, 257-ე, 364-ე, 364-ე, 369-ე მუხლებით და

გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი არ დაკმაყოფილდეს.
2. სსიპ. შემოსავლების სამსახური სახელმწიფო ბაჟისგან განთავისუფლებულია.
3. გადაწყვეტილება შეიძლება გასაჩივრდეს სააპელაციო საჩივრის შეტანის გზით თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (მის. ქ.თბილისი რობაქიძის ქ.№7ა) ახალციხის რაიონული სასამართლოს მეშვეობით (მის. ქ.ახალციხე მებაღიშვილის ქ.№62) მხარეთათვის დასაბუთებული გადაწყვეტილების გადაცემიდან 14 დღის ვადაში.

მოსამართლე

გია ბერაია