



გადაწყვეტილება
საქართველოს სახელით

24.05.2018 წელი

ქ.საჩხერე

საჩხერის რაიონული სასამართლო
სასამართლოს დასახელება

მოსამართლე: ივანე ყიფიანი
სხდომის მდივანი: დარეჯან ლამბაშიძე

მოსარჩელე - ს.ს.ი.პ. შემოსავლების სამსახური.

წარმომადგენელი - თა---- ფო-----

მოპასუხეები: შპს „გ-----“, შპს „ა-----“, გი----- ცუ-----ე, ნა---- ცუ-----ე

დავის საგანი - ცრუმაგიერ პირებად აღიარება

აღწერილობითი ნაწილი

1. სასარჩელო მოთხოვნა:

1.1. შპს „გ-----“-ს (ს/ნ 4-----); შპს „ა-----“-ის (ს/ნ 4-----), გი----- ცუ-----ის (პ/ნ 5-----) და ნა---- ცუ-----ის (პ/ნ 5-----) მიმართ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობა.

მოსარჩელე სარჩელში მიუთითებს, რომ შპს „გ-----“-ს (ს/ნ 4-----) 2017 წლის 24 ივლისის მდგომარეობით შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზების მონაცემების მიხედვით, ერიცხება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 12-38.53 ლარის ოდენობით, 2017 წლის 17 მარტს რეგისტრირებულია საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება. 2017 წლის 1- მ----- ადმინისტრირების დეპარტამენტის მიერ გამოიცა 0021-5-- ბრძანება შპს „გ-----“-ს (ს/ნ 4-----) ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ. მარეგისტრირებული ორგანოებიდან მიღებული, ასევე გადასახადის გადამხდელის მიერ წარმოდგენილი ინფორმაციის შესაბამისად შ.პ.ს. „გ-----“

“-ს (ს/ნ 4-----) საკუთრებაში ან/და ბალანსზე რაიმე სახის უძრავ - მოძრავი ქონება, ასევე, წილი და აქციები მიმდინარე პერიოდისათვის არ გააჩნია.

შპს „გ-----“-ს (ს/ნ 4-----) 100% -იანი წილის მფლობელი და დირექტორია გი----- ცუ-----ე (პ/ნ 5-----), საქმიანობის სფეროს წარმოადგენს ტექნიკით ვაჭრობა.

გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო დავალიანება წარმოშობილია საგადასახადო დეკლარირების შედეგად 2017 წლის თებერვლის თვის დღე-ს დეკლარაციით, 2014 წლის 28 ოქტომბერს გი----- ცუ-----ის (პ/ნ 5-----) დის - ნა---- ცუ-----ის (პ/ნ 5-----) სახელზე 100% -იანი წილობრივი მონაწილეობით რეგისტრირებულია საწარმო შპს „ა-----“-ის (ს/ნ 4-----), რომლის საქმიანობის სფეროს წარმოადგენს ასევე, ტექნიკით ვაჭრობა. შპს „ა-----“-ის (ს/ნ 4-----) სამეწარმეო საქმიანობის მისამართი 2014 წლიდან წარმოადგენს ჭიათურა, ნ----- ქ. N 1-.

2017 წლის 01 მარტს შ.პ.ს. „გ-----“-ს (ს/ნ 4-----) მიერ განხორციელდა საკონტროლო სალარო აპარატების aaaaaaadff(0-----, 0-----) რეგისტრაციიდან მოხსნა, რომელიც იმავე დღეს 2017 წლის 01 მარტს დარეგისტრირდა შპს „ა-----“-ის (ს/ნ 4-----) სახელზე იმავე მისამართზე (საჩხერე, კ----- ქ. N11, საჩხერე, გო----- ქ. N 4) სადაც საქმიანობდა შ.პ.ს. „გ-----“-ს (ს/ნ 4-----).

2017 წლის თებერვლის თვეში შპს „გ-----“-მ (ს/ნ 4-----) გადააწერა შპს „ა-----“-ს (ს/ნ 4-----) 145-- ლარის ღირებულების საქონელი ზედნადებებით, რაზედაც გამოწერა საგადასახადო ანაგრიშფაქტურა, რის შედეგადაც შპს „ა-----“-მა (ს/ნ 4-----) განახორციელა ჩათვლა.

მოსარჩელის მითითებით ორ სავაჭრო ობიექტზე (საჩხერე, კ----- ქ. N11, საჩხერე, გო----- ქ. N 4) შპს „გ-----“-ს (ს/ნ 4-----) ჩანაცვლება შპს „ა-----“-ს (ს/ნ 4-----) მიერ განხორციელდა ისე, რომ სამეწარმეო საქმიანობა არ შეჩერებულა და წყვეტა არ განუცდია.

აღნიშნულ გარემოებებზე მითითებით მოსარჩელეს მიაჩნია, რომ შპს „გ-----“-ს (ს/ნ 4-----) მიერ საგადასახადო დავალიანების წარმოშობის (დეკლარირების) შემდგომ საქმიანობის შეჩერება, სალარო აპარატების რეგისტრაციიდან მოხსნა, საწარმოს დირექტორის და 100% -იანი წილის მფლობელის გი----- ცუ-----ე (პ/ნ 5-----) დის ნა---- ცუ-----ის (პ/ნ 5-----) სახელზე 100%-იანი წილობრივი მონაწილეობით რეგისტრირებულ საწარმო შპს „ა-----“-ის (ს/ნ 4-----) იმავე სალარო აპარატის რეგისტრაცია, საქონლის გადაწერა და საქმიანობის გაგრძელება იგივე მისამართზე მიზნად ისახავდა საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების ღონისძიებისაგან თავის არიდება.

2. მოპასუხეთა პოზიციამ

2.1. მოპასუხეებს სარჩელზე შესაგებელი არ წარმოუდგენიათ. სასამართლო სხდომაზე მოპასუხე შპს „გ-----“-ს დირექტორმა გი----- ცუ-----ემ და შპს „ა-----“-ის დირექტორმა ნა----- ცუ-----ემ ნაწილობრივ ცნეს სარჩელი, კერძოდ დაადასტურეს შპს „გ-----“-ს (ს/ნ 4-----) მიერ საგადასახადო დავალიანების წარმოშობის შემდგომ საქმიანობის შეჩერება, სალარო აპარატების რეგისტრაციიდან მოხსნა, საწარმოს დირექტორის და 100% -იანი წილის მფლობელის გი----- ცუ-----ე (პ/ნ 5-----) დის ნა----- ცუ-----ის (პ/ნ 5-----) სახელზე 100%-იანი წილობრივი მონაწილეობით რეგისტრირებულ საწარმო შპს „ა-----“-ის (ს/ნ 4-----) იმავე სალარო აპარატის რეგისტრაცია, საქონლის გადაწერა და საქმიანობის გაგრძელება იგივე მისამართზე. თუმცა მათი განმარტებით აღნიშნული მიზნად არ ისახავდა საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების ღონისძიებისაგან თავის არიდებას.

შპს „გ-----“ მზად არის დაფაროს დავალიანება გადასახადის გადახდის განწილვადების შემთხვევაში (იხილეთ სასამართლო სხდომის ოქმი);

3. ფაქტობრივი გარემოებები

3.1. უდავო ფაქტობრივი გარემოებები

3.1.1. დადგენილია, რომ მეწარმეთა და არა სამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრის ამონაწერის შესაბამისად შპს „გ-----“-ს (ს/ნ 4-----) სამეწარმეო რეესტრში რეგისტრირებულია 2014 წლის 19 მარტს, რომლის იურიდიული მისამართია ჭიათურა, ქუჩა 9-----, N--, სართული 8, ბინა N--. 100%-იანი წილის მფლობელი და დირექტორია გი----- ცუ-----ე (პ/ნ 5-----), მისი საქმიანობის სფეროს წარმოადგენს ტექნიკით ვაჭრობა.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- ამონაწერი სამეწარმეო რეესტრიდან (იხ. ს.ფ.25-26);
- მხარეთა ახსნა - განმარტება (იხ. სხ. ოქმი)

3.1.2. დადგენილია, რომ შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემებით შპს „გ-----“-ს (ს/ნ 4-----) 2017 წლის 24 ივლისის მდგომარეობით შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზების მონაცემების მიხედვით, ერიცხება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 12-38.53 ლარის ოდენობით.

გადასახადის გადამხდელის შპს „გ-----“-ს საგადასახადო დავალიანება წარმოშობილია საგადასახადო დეკლარირების შედეგად 2017 წლის თებერვლის თვის დღე-ს დეკლარაციით.

2017 წლის 17 მარტს რეგისტრირებულია საგადასახადო

გირავნობის/იპოთეკის უფლება. 2017 წლის 1- მ----- ადმინისტრირების დეპარტამენტის მიერ გამოიცა 0021-5-- ბრძანება შპს „გ-----“-ს (ს/ნ 4-----) ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ.

დადგენილია, რომ შპს „გ-----“-ს (ს/ნ 4-----) საკუთრებაში ან/და ბალანსზე რაიმე სახის უძრავ - მოძრავი ქონება, ასევე, წილი და აქციები მიმდინარე პერიოდისათვის არ გააჩნია.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- შედარების აქტი (ს.ფ. 20)
- ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ 2017 წლის 1- მ----- N021 -5-- ბრძანება (იხ. ს.ფ. 22);
- დამატებული ღირებულების გადასახადის დეკლარაცია (ს.ფ. 2--29)
- ელექტრონული ბაზიდან ამონაწერი საჯარო სამართლებრივი შეზღუდვისა საგადასახადო გირავნობა/ იპოთეკის რეესტრიდან (იხ. ს.ფ. 21)

3.1.3. დადგენილია, რომ შპს „ა-----“-ის (ს/ნ 4-----) სამეწარმეო რეესტრში რეგისტრირებულია 2014 წლის 28 ოქტომბერს, რომლის იურიდიული მისამართია: ჭიათურა, ც----- ა. N2-, 100%-იანი წილის მფლობელი და დირექტორია ნა---- ცუ-----ე (პ/ნ 5-----), მისი საქმიანობის სფეროს წარმოადგენს ტექნიკით ვაჭრობა. შპს „ა-----“-ის სამეწარმეო საქმიანობის მისამართი 2014 წლიდან წარმოადგენს: ჭიათურა, ნ----- ქ. N 1-.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- ამონაწერი სამეწარმეო რეესტრიდან (იხ. ს.ფ. 34-35);
- მხარეთა განმარტებები (იხ.სხ. ოქმი)

3.1.4. დადგენილია, რომ 2017 წლის 01 მარტს შპს „გ-----“-ს (ს/ნ 4-----) მიერ განხორციელდა საკონტროლო აპარატების (DY 0-----, DY 0-----) რეგისტრაციიდან მოხსნა, რომელიც იმავე დღეს 2017 წლის 01 მარტს დარეგისტრირდა შპს „ა-----“-ის (ს/ნ 4-----) სახელზე იმავე მისამართზე (საჩხერე, კ----- ქ. N11, საჩხერე, გო----- ქ N4), სადაც საქმიანობდა შპს „გ-----“-ს (ს/ნ 4-----).

დადგენილია, რომ 2017 წლის თებერვლის თვეში შპს „გ-----“-მ (ს/ნ 4-----) გადააწერა შპს „ა-----“-ის (ს/ნ 4-----) 145-- ლარის ღირებულების საქონელი ზედნადებებით, რაზედაც გამოწერა საგადასახადო ანგარიშფაქტურა, რის შემდეგაც შპს „ა----- ე-----მა“- (ს/ნ 4-----) განხორციელა ჩათვლა.

ორ სავაჭრო ობიექტზე (საჩხერე, კ-----, ქ. N11, საჩხერე, გო----- ქ. N4) შპს „გ-----“-ს ჩანაცვლება შპს „ა-----“-ს მიერ განხორციელდა ისე, რომ სამეწარმეო საქმიანობა არ შეჩერებულა და წყვეტა არ განუცდია.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- ამონაწერი სამეწარმეო რეესტრიდან (იხ. ს.ფ. 38);
- ზედნადები (იხ. ს.ფ. 40);
- საგადასახადო ანგარიშ - ფაქტურის ელექტრონული ამონაწერი;
- მხარეთა განმარტებები (იხ. სხ. ოქმი)

3.1.5. საჩხერის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 11 აგვისტოს განჩინებით ყადაღა დაედო შპს „ა-----“-ს (ს/ნ 4-----) მოქმედ საბანკო ანგარიშებს ს/ს „ლ-----“(ს/კ 2-----), ს/ს „ს-----“(ს/კ 2-----) და ს/ს „თ-----“(ს/კ 2-----) მთლიანობაში 12-83 (თორმეტი ათასშვიდასოთხმოცდასამი) ლარისა და 53(ორმოცდაცამეტი) თეთრის ფარგლებში ;

შპს „ა----- ე-----“(ს/ნ 4-----) აეკრძალა საკუთრებაში არსებული სამი ერთეული საკონტროლო სალარო აპარატის : DY0-----, DY0-----6 და DY0----- - გასხვისება.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციული საქმეთა პალატის 2017 წლის 15 ნ----- განჩინებით უცვლელად დარჩა საჩხერის რაიონული სასამართლოს 11.08.2017 წლის განჩინება.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- საჩხერის რაიონული სასამართლოს 11.08.2017 წლის განჩინება (იხ. ს.ფ. 58-62);
- ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციული საქმეთა პალატის 15.11.2017 წლის წლის განჩინება (იხ. ს.ფ. 111-11-);
- მხარეთა განმარტებები (იხ. სხ. ოქმი)

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 შემოსავლების სამსახურის სარჩელი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ და შპს „გ-----“-ს

(ს/ნ 4-----) ცრუმაგიერ პირად აღიარებული იქნას შპს „ა-----“ (ს/ნ 4-----). დანარჩენ ნაწილში სარჩელი არ უნდა დაკმაყოფილდეს უსაფუძვლობის გამო.

5. კანონები, რომლებითაც სასამართლომ იხელმძღვანელა

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსი, საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონი, საქართველოს სამოქალაქო კოდექსი.

6. სამართლებრივი შეფასება

6.1. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად თითოეულმა მხარემ უნდა დაამტკიცოს გარემოებანი, რომლებზედაც იგი ამყარებს თავის მოთხოვნებსა და შესაგებელს. ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად საქმის გარემოებები, რომლებიც კანონის თანახმად უნდა დადასტურდეს გარკვეული სახის მტკიცებულებებით, არ შეიძლება დადასტურდეს სხვა სახის მტკიცებულებებით.

დადგენილია, რომ მოსარჩელე სარჩელის დაკმაყოფილების საფუძვლად მიუთითებს შპს „გ-----“-ს (ს/ნ 4-----) მიერ საგადასახადო დავალიანების წარმოშობის (დეკლარირების) შემდგომ საქმიანობის შეჩერებას, სალარო აპარატების რეგისტრაციიდან მოხსნა, საწარმოს დირექტორის და 100% -იანი წილის მფლობელის გი----- ცუ-----ე (პ/ნ 5-----) დის ნა---- ცუ-----ის (პ/ნ 5-----) სახელზე 100%-იანი წილობრივი მონაწილეობით რეგისტრირებულ საწარმო შპს „ა-----“-ის (ს/ნ 4-----) იმავე სალარო აპარატის რეგისტრაცია, საქონლის გადაწერა და საქმიანობის გაგრძელება იგივე მისამართზე.

6.2. 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 სადავო საკითხთან დაკავშირებით დამატებით განმარტავს, რომ მოცემულ შემთხვევაში სახეზე გვაქვს საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლით განსაზღვრული აღიარებითი სარჩელი. სასამართლო აღნიშნავს, 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 მოსარჩელე ითხოვს სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობის აღიარებას, კერძოდ, შპს „გ-----“-ს (ს/ნ 4-----); შპს „ა-----“-ის (ს/ნ 4-----), გი----- ცუ-----ის (პ/ნ 5-----) და ნა---- ცუ-----ის (პ/ნ 5-----) ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად აღიარებას.

6.3. 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 თვლათმაქცურობა 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).

სასამართლო, პირველ რიგში, მსჯელობს, წარმოადგენს თუ არა შპს „გ-----“(ს/ნ 4-----); შპს „ა-----“(ს/ნ 4-----), გი----- ცუ-----ე (პ/ნ 5-----) და ნა---- ცუ-----ე (პ/ნ 5-----) ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირს.

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 გი----- ცუ-----ის და ნა---- ცუ-----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.

ამ მუხლის შინაარსის ანალიზიდან გამომდინარე, სასამართლო განმარტავს, 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, გი----- ცუ-----ეს, ნა---- ცუ-----ეს და მეორე მხრივ, შპს „გ-----“-ს და შპს „ა-----“-ს შორის იყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლით განსაზღვრული განსაკუთრებული ურთიერთობები, არ დასტურდება.

საქმეზე არ არის წარმოდგენილი არც ერთი მტკიცებულება, რომელიც დაადასტურებდა, რომ გი----- ცუ-----ეს და ნა---- ცუ-----ეს გააჩნდა მე-19 მუხლით განსაზღვრული განსაკუთრებულ ურთიერთობები სამეწარმეო საქმიანობის ამა თუ იმ მიზნით და ფორმით ერთობლივად განხორციელებისათვის დასახელებულ შპს-ებთან მიმართებაში;

6.4. „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 „გ-----“-ს 100%-იანი წილის მფლობელი და დირექტორია გი----- ცუ-----ე, შპს „ა-----“-ს 100%-იანი წილის მფლობელი და დირექტორი არის ნ---- ცუ-----, საქმიანობის სფეროს, როგორც შპს „გ-----“-ს ისე შპს „ა-----“-ს შემთხვევაში წარმოადგენს ტექნიკით ვაჭრობა. ისეთ ვითარებაში, როდესაც კანონმდებლობით ნებადართულია შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების დაფუძნება 1 პირის მიერ და კაპიტალის განისაზღვრა ნებისმიერი ოდენობით (რასაც ადგილი აქვს შპს-ების დაფუძნებისას), მხოლოდ ამ საფუძვლით, ერთი მხრივ, გი----- ცუ-----ის და ნა---- ცუ-----ის, როგორც ფიზიკური პირების, და მეორე მხრივ, შპს „გ-----“-ს და შპს „ა-----“-ს როგორც იურიდიულ პირებს შორის ერთმანეთისაგან გაუმიჯნაობის დადასტურება მოკლებულია სამართლებრივ საფუძველს.

საქმის მასალებით, **გი----- ცუ-----ე, ნა---- ცუ-----ე 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 გადახდევინების

უზრუნველყოფის ღონისძიებები.

სასამართლო განმარტავს, რომ, ამ მუხლის შინაარსიდან გამომდინარე, ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის სახეზე უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავების შეუძლებლობა სხვა იმ პირისაგან, რომელიც გამოყენებული იყო გადასახადის გადახდევინების 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 2 პირობის კუმულაციურად არსებობა: 1. პრაქტიკულად შეუძლებელი უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან და 2. ეს პირი გამოყენებული უნდა იყოს გადასახადის გადახდევინების 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 დადასტურდება 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.

სასამართლოს მიზანშეწონილად მიაჩნია, აღნიშნოს, რომ ადმინისტრაციული ორგანოს - სსიპ „შემოსავლების სამსახურის“ მიერ აღძრულია საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლით განსაზღვრული აღიარებითი სარჩელი ცრუმაგიერ პირებად ცნობის შესახებ;

სასამართლო აღნიშნავს, რომ ამ 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.

სასამართლოს მიაჩნია, რომ მოცემულ შემთხვევაში, მხოლოდ ერთი მხარის განმარტება, უტყუარი მტკიცებულებების გარეშე, არ ქმნის ამა თუ იმ პირთა ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად მიჩნევის საკმარის საფუძველს, სსიპ „შემოსავლების სამსახურის“ მიერ ფიზიკურ პირებთან მიმართებაში საკმარისი მტკიცებულებები წარმოდგენილი არ არის.

ყოველივე აღნიშნული კი, სასამართლოს მოსაზრებით, გამორიცხავს იმის მტკიცების შესაძლებლობას, რომ, ერთი მხრივ, გი----- ცუ-----ე, ნა---- ცუ-----ე და მეორე მხრივ, შპს „გ-----“ და შპს „ა-----ი“ საერთო ინტერესების საფუძველზე მოქმედებდნენ გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზნით, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია მათი ერთმანეთისაგან განსხვავება და

წარმოადგენენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებს.

ამდენად, სარჩელი ფიზიკურ პირებთან მიმართებაში უსაფუძვლოა.

6.5. სასამართლო დადგენილად თვლის, რომ სახეზეა შპ „გ-----“-ს და შ.პ.ს. „ა-----ელექტრონიკსი“-ს ცრუმაგიერ პირებად აღიარების ყველა მტკიცებულება, რომელიც ერთობლიობაში სრულყოფილად ადასტურებს ეჭვს ცრუმაგიერ პირებად აღიარების შესახებ, კერძოდ, დადგენილია, რომ 2017 წლის თებერვლის თვეში შპს „გ-----“-მ (ს/ნ 4-----) გადააწერა შპს „ა----- ე-----“-ს (ს/ნ 4-----) 145-- ლარის ღირებულების საქონელი ზედნადებებით.

დადგენილია, რომ 2017 წლის 01 მარტს შპს „გ-----“-ს (ს/ნ 4-----) მიერ განხორციელდა საკონტროლო აპარატების (DY 0-----, DY 0-----) რეგისტრაციიდან მოხსნა, რომელიც იმავე დღეს 2017 წლის 01 მარტს დარეგისტრირდა შპს „ა-----“-ის (ს/ნ 4-----) სახელზე იმავე მისამართზე (საჩხერე, კ----- ქ. N11, საჩხერე, გო----- ქ N4), სადაც საქმიანობდა შპს „გ-----“ (ს/ნ 4-----).

2017 წლის თებერვლის თვეში შპს „გ-----“-მ (ს/ნ 4-----) გადააწერა შპს „ა-----“-ის (ს/ნ 4-----) 145-- ლარის ღირებულების საქონელი ზედნადებებით, რაზედაც გამოწერა საგადასახადო ანგარიშფაქტურა, რის შემდეგაც შპს „ა----- ე-----მა“- (ს/ნ 4-----) განახორციელა ჩათვლა. ორ სავაჭრო ობიექტზე (საჩხერე, კ-----, ქ. N11, საჩხერე, გო----- ქ. N4) შპს „გ-----“-ს ჩანაცვლება შპს „ა-----“-ს მიერ 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.

როგორც აღინიშნა ცრუმაგიერი პირის დეფინიცია უნდა აკმაყოფილებდეს ორ კრიტერიუმს: ა) რეალური და ცრუმაგიერი პირი ერთმანეთისაგან არ უნდა განსხვავდებოდეს; ბ) ცრუმაგიერი პირი უნდა იყოს გამოყენებული საგადასახადის 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, საგადასახადის**

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. იურიდიულ პირებთან მიმართებაში მოცემული ფაქტი დადასტურებულია და წარმოდგენილია შესაბამისი მტკიცებულება.

6.6. ამდენად საქმის მასალების გაანალიზებისა და მათი შეჯერებით მხარეთა ახსნა-განმარტებებთან, სასამართლო მიიჩნევს, რომ განსახილველ შემთხვევაში მოპასუხეები: შპს „ა-----“ (ს/ნ 4-----) და შპს „გ-----“ (ს/ნ 4-----). ერთი და იგივე პირები არიან საგადასახადო ვალდებულებათა შესრულების თვალსაზრისით და წარმოადგენენ ცრუმაგიერ პირებს.

6.7. „ადამიანის უფლებათა და ძირითად თავისუფლებათა დაცვის“ ევროპული კონვენციის მე-6 მუხლის პირველი პუნქტის თანახმად, სამოქალაქო უფლებებისა და მოვალეობების განსაზღვრისას ან წარდგენილი ნებისმიერი სისხლისსამართლებრივი ბრალდების საფუძვლიანობის გამორკვევისას, ყველას აქვს გონივრულ ვადაში მისი საქმის სამართლიანი და საქვეყნო განხილვის უფლება კანონის საფუძველზე შექმნილი დამოუკიდებელი და მიუკერძოებელი სასამართლოს მიერ. სასამართლოს განმარტებით, აღნიშნული საერთაშორისო აქტით განმტკიცებული სამართლიანი სასამართლოს უფლება გულისხმობს სასამართლოს ვალდებულებას, დაასაბუთოს მის მიერ მიღებული გადაწყვეტილება. პროცესის მონაწილეებისათვის, ისევე როგორც, საზოგადოებისათვის, ნათელი უნდა იყოს განსჯის ის პროცესი, რომელიც სასამართლომ გაიარა კონკრეტული გადაწყვეტილების მიღებამდე. გადაწყვეტილებაში ასახული უნდა იყოს სასამართლოს მოსაზრებები და სამართლებრივი დასკვნები, რომლებმაც დავის სწორედ ამგვარი გადაწყვეტა გამოიწვია. სასამართლო დაცვა უნდა იყოს სრული, რაც გულისხმობს არა მხოლოდ ყველას შესაძლებლობას მიმართოს სასამართლოს, არამედ სასამართლოს ვალდებულებას, გამოიტანოს სამართლიანი და დასაბუთებული გადაწყვეტილება. ეს მოთხოვნა მიზნად ისახავს მხარის მიერ გასაჩივრების უფლების განხორციელების შესაძლებლობის უზრუნველყოფას.

ადამიანის უფლებათა ევროპულმა სასამართლომ 2003 წლის 24 ივლისის გადაწყვეტილებაში საქმეზე Suominen v. Finland, აბზაცი 36, აგრეთვე 2008 წლის 27 ივნისის გადაწყვეტილებაში საქმეზე Peric v. Croatia, აბზაცი 21, განმარტა შემდეგი– „მიუხედავად იმისა, რომ ეროვნულ სასამართლოებს აქვთ გარკვეული მიხედულება კონკრეტული საქმის დასაბუთების არჩევისას და მხარეთა მოსაზრებების მხარდამჭერი მტკიცებულებების დაშვებისას,

სასამართლო ვალდებულია დაასაბუთოს თავისი საქმიანობა თავის მიერ მიღებული გადაწყვეტილებების მოტივაციით“.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ ადამიანის უფლებათა ევროპული კონვენციის მე-6 მუხლის პირველი ნაწილი ავალდებულებს სასამართლოს, დაასაბუთოს თავისი გადაწყვეტილება, რაც არ უნდა იქნეს გაგებული თითოეულ არგუმენტზე დეტალური პასუხის გაცემად (იხ. ჯლარკავა საქართველოს წინააღმდეგ, # 7932/03; Vან დე Hურკ ვ. Nეტჰერლანდს, პარ.61, გარცია ლუიზ ვ. შპაინ [Gჩ] პარ.26; ჟაჰნკე ანდ Lენობლე ვ Fრანცე (დეც.); Pერეზ ვ Fრანცე [Gჩ], პარ. 81).

7. საპროცესო ხარჯები

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1-ლი მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციული სამართალწარმოებისას საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის ნორმები გამოიყენება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული.

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 55-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, სასამართლოს მიერ საქმის განხილვასთან დაკავშირებით გაწეული ხარჯები და სახელმწიფო ბაჟი, რომელთა გადახდისაგან განთავისუფლებული იყო მოსარჩელე, გადახდება მოპასუხეს ბიუჯეტის შემოსავლის სასარგებლოდ, მოთხოვნათა იმ ნაწილის პროპორციულად, რომელიც დაკმაყოფილებულია.

იმის გათვალისწინებით, რომ სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ, მოპასუხეებს შ.პ.ს „გ-----“-ს და შპს „ა----- ე-----“ უნდა დაეკისროთ სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ თანაბარწილად 100 ლარის გადახდა.

მოსარჩელე, „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის „ლ“ ქვეპუნქტის საფუძველზე, სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან განთავისუფლებულია.

8. სარჩელის უზრუნველყოფის ღონისძიებებთან დაკავშირებული საკითხები

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 199¹-ე მუხლის შესაბამისად სარჩელის მიღებაზე უარის თქმის, სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის, სარჩელის განუხილველად დატოვების ან საქმის წარმოების შეწყვეტის შემთხვევაში სასამართლო თავისი გადაწყვეტილებით (განჩინებით) აუქმებს ამ სარჩელთან დაკავშირებით გამოყენებულ

უზრუნველყოფის ღონისძიებას, რაც საჩივრდება ამ გადაწყვეტილების (განჩინების) გასაჩივრებისათვის კანონით დადგენილი წესით. მხარეთა მორიგების შემთხვევაში სასამართლო აუქმებს უზრუნველყოფის ღონისძიებას, თუ მხარეები სხვა რამეზე არ შეთანხმდებიან.

განსახილველ შემთხვევაში სარჩელის უზრუნველყოფის ღონისძიება ძალაშია.

სარეზოლუციო ნაწილი

სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი, მე-2, მე-3, მე-4, მე-12, 25-ე მუხლებით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-8, 55-ე, 199¹-ე, 243-244-ე, 248-249-ე, 257-ე, 259¹-ე, 364-ე, 367-ე, 369-ე მუხლებით და

გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა:

1. შემოსავლების სამსახურის სარჩელი შ.პ.ს. „გ-----“ -ს (ს/კ 4-----), შ.პ.ს., ა-----“ -ს (ს/კ 4-----), გი----- ცუ-----ის (პ/ნ 5-----), ნა---- ცუ-----ის (პ/ნ 5-----)) მიმართ დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ და შ.პ.ს. „გ-----“ -ს, ცრუმაგიერ პირად აღიარებული იქნას შ.პ.ს., ა-----“. დანარჩენ ნაწილში სარჩელი არ დაკმაყოფილდეს უსაფუძვლობის გამო.

2. შ.პ.ს. „გ-----“ -ს და შ.პ.ს., ა----- ე-----“ -ს, სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ სახელმწიფო ბაჟის სახით სოლიდარულად დაეკისროს გადასახდელად 100 ლარი.

3. გადაწყვეტილება შეიძლება გასაჩივრდეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოში (ქ. ქუთაისი ნიუპორტის ქ. N32) დასაბუთებული გადაწყვეტილების ჩაბარებიდან 14 დღის ვადაში, საჩხერის რაიონული სასამართლოს მეშვეობით (ქ. საჩხერე, დ. აღმაშენებლის ქ. #3).

მოსამართლე:

ივანე ყიფიანი