



გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა

საქართველოს სახელით

26 თებერვალი, 2019 წელი
ქუთაისი

ქალაქი

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლო
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა

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

სხდომის მდივანი ეკატერინე სილაგაძე

აპელანტები (მოპასუხეები) - შპს „ბ-----ი“, შპს „გ-----“
წარმომადგენელი: დ-----ი

მოწინააღმდეგე მხარე (აპელანტი, მოსარჩელე) - სსიპ შემოსავლების სამსახური

მოპასუხეები - შპს „ა-----“, მ-----ე

დავის საგანი - ცრუმაგიერ პირებად აღიარება

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება - საჩხერის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 08 ნოემბერის გადაწყვეტილება

1.1. აპელანტის სსიპ შემოსავლების სამსახურის მოთხოვნა: საჩხერის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 08 ნოემბერის გადაწყვეტილების ნაწილობრივ გაუქმება და სარჩელის სრულად დაკმაყოფილება.

1.2. აპელანტების შპს „ბ-----ის“ და შპს „გ-----ის“ მოთხოვნა: საჩხერის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 08 ნოემბერის გადაწყვეტილების ნაწილობრივ გაუქმება და სარჩელის სრულად უარყოფა.

2.გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითება

2018 წლის 19 ივლისს საჩხერის რაიონულ სასამართლოს სარჩელით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურმა მოპასუხეების: შპს „ბ-----ის“, შპს „გ-----ის“, შპს „ა-----ის“, ფიზიკური პირის - მ-----ის მიმართ და მოპასუხეების ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობა მოითხოვა.

სარჩელი ეფუძნებოდა იმ გარემოებებს, რომ შპს „ა-----ს“ (ს/ნ 4-----), 2018 წლის 22 მაისის მდგომარეობით, შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემებით, ერიცხება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 26 603 ლარის ოდენობით. 2017 წლის 12 დეკემბერს გადასახადის გადამხდელის მიმართ რეგისტრირებულია საგადასახადო

გირავნობის/იპოთეკის უფლება. მარეგისტრირებული ორგანოებიდან მიღებული და გადასახადის გადამხდელის მიერ წარმოდგენილი ინფორმაციის შესაბამისად, შპს „ა-----ის“ საკუთრებად რაიმე სახის უძრავ-მოძრავი ქონება არ ირიცხება. ასევე შპს „ბ-----ს“ (ს/ნ 4-----) 2018 წლის 22 მაისის მდგომარეობით შემოსავლების სამსახურის ერთიან ელექტრონულ ბაზების მონაცემებით ერიცხება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 8 233 ლარის ოდენობით. 2018 წლის 20 თებერვალს რეგისტრირებულია საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება. მარეგისტრირებული ორგანოებიდან მიღებული ინფორმაციის შესაბამისად, შპს „ბ-----ს“ (ს/ნ. 4-----) საკუთრებაში რაიმე უძრავ-მოძრავი ქონება არ ერიცხება.

შპს „ა-----ის“ (ს/ნ 4-----) 100%-იანი წილის მფლობელის და დირექტორის მ-----ე (პ/ნ. 3-----) მიერ ახალი საწარმოების - შპს „ბ-----ის“ (ს/ნ. 4-----) და შპს „გ-----ის“ (ს/ნ. 4-----) დარეგისტრირება, გირავნობით/იპოთეკით დატვირთული ქონების გადაწერა და დავალიანების მქონე საწარმოების საქმიანობის შეჩერება, იგივე საქმიანობის გაგრძელება ახალი საწარმოს მეშვეობით, საგადასახადო დეკლარაციების დაზუსტების საფუძველზე საგადასახადო დავალიანების ხელოვნურად შემცირება და ამის შედეგად სასამართლოში საქმის წარმოების შეწყვეტა, საწარმოების ანგარიშებიდან თანხების გატანა დანიშნულების გარეშე, მიზნად ისახავდა საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების ღონისძიებების თავიდან არიდებას.

მოსარჩელის განმარტებით, ზემოაღნიშნული გარემოებები საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის საფუძველზე წარმოადგენს შპს „ა-----ის“, შპს „ბ-----ის“, შპს „გ-----ის“ და მ-----ის ცრუმაგიერ პირებად ცნობის საფუძველს.

მოპასუხეებმა პირველი ინსტანციის სასამართლოში სარჩელი არ ცნეს და მისი უარყოფა მოითხოვეს, რადგან არ არსებობს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის გამოყენების წანამძღვრები.

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი

საჩხერის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 08 ნოემბერის გადაწყვეტილებით შემოსავლების სამსახურის სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ. შპს „ა-----ის“ ცრუმაგიერ პირად აღიარებულ იქნა შპს „ბ-----ი“, ხოლო შპს „ბ-----ის“ ცრუმაგიერ პირად აღიარებულ იქნა შპს „გ-----ი“, დანარჩენ ნაწილში სარჩელი არ დაკმაყოფილდა უსაფუძვლობის გამო.

შპს „ა-----ს“, შპს „ბ-----ს“ და შპს „გ-----ს“ დაეკისრათ სოლიდარულად, სახელმწიფო ბაჟის გადახდა ბიუჯეტის სასარგებლოდ, 100 ლარის ოდენობით.

დასკვნები ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით

რაიონულმა სასამართლომ დაადგინა, რომ მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრის ამონაწერის შესაბამისად შპს „ა-----“ (ს/ნ 4-----) სამეწარმეო რეესტრში რეგისტრირებულია 2015 წლის 20 მარტს, რომლის იურიდიული მისამართია საჩხერე, სოფელი ჯ----. 100%-იანი წილის მფლობელია მ-----ე (პ/ნ 3-----), ხოლო საქმიანობის სფეროს წარმოადგენს სანტექნიკით საბითუმო ვაჭრობა. გადამხდელის ობიექტი განთავსებული იყო მისამართზე: ქ.თბილისი, ვ----- ----- მიმდ. ტერიტორია (სასაქონლო ზედნადების მონაცემებზე დაყრდნობით).

შპს „ა-----ს“ (ს/ნ 4-----) 2018 წლის 22 მაისის მდგომარეობით, შემოსავლების სამსახურის

ერთიანი ელექტრონული ბაზების მონაცემების მიხედვით, ერიცხება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 26 603 ლარის ოდენობით. 2017 წლის 12 დეკემბერს რეგისტრირებულია საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება. მარეგისტრირებული ორგანოებიდან მიღებული ინფორმაციის და გადასახადის გადამხდელის მიერ წარმოდგენილი ინფორმაციის შესაბამისად, შპს „ა-----“-ის საკუთრებაში რაიმე სახის უძრავ-მოძრავი ქონება არ ირიცხება.

2016 წლის დეკემბერში შპს „ა-----მა“ № 0-----, №0-----, №0-----, №0-----, №0----- და № 0----- სასაქონლო ზედნადებებით შპს „ბ-----ს“ (ს/ნ 4-----) გადასცა 58 527 ლარის ღირებულების საქონელი (ელ.ქურები, სანტექნიკა). აღნიშნულის შემდეგ შპს „ა-----“ სამეწარმეო საქმიანობა აღარ გაუგრძელებია. აღნიშნული მიწოდების შედეგად ერთმა მხარემ ჩაითვალა დღგ-ს თანხა, ხოლო მეორეს კუთვნილი გადასახადი არ გადაუხდია. შპს „ბ-----ს“ შპს „ა-----ისათვის“ საქონლის ღირებულება არ გადაუხდია.

საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებათა გატარების მიზნით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 241-ე მუხლის საფუძველზე, 2017 წლის 22 თებერვალს შპს „ა-----ის“ (ს/ნ 4-----) მიმართ გამოიცა ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ №0----- ბრძანება, ასევე ცრუმაგიერი პირების დადგენის მიზნით, დავების დეპარტამენტში 2017 წლის 27 აპრილს გაიგზავნა № 5----- სამსახურებრივი ბარათი. გადასახადის გადამხდელს დეკლარაციის დაზუსტების საფუძველზე გააუქმდა საგადასახადო დავალიანება, შესაბამისად გაუქმდა აღნიშნული ბრძანება ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ და ქ. ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციული საქმეთა პალატის 2018 წლის 10 იანვრის №100310117001970463 (3/ბ-589-2017წ.) განჩინებით შეწყდა სამართლებრივი დავა ცრუმაგიერ პირად აღიარებასთან დაკავშირებით.

შპს „ბ-----ს“ (ს/ნ. 4-----) 2018 წლის 22 მაისის მდგომარეობით შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზების მონაცემებით ერიცხება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 8 233 ლარის ოდენობით. 2018 წლის 20 თებერვალს კომპანიის მიმართ რეგისტრირებულია საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება. მარეგისტრირებული ორგანოებიდან მიღებული ინფორმაციის შესაბამისად შპს „ბ-----ს“ (ს/ნ. 4-----) საკუთრებაში რაიმე სახის უძრავ-მოძრავი ქონება არ ერიცხება.

შპს „ბ-----ის“ საგადასახადო დავალიანება წარმოშობილია 2018 წლის თებერვალ-მარტის თვეების დღგ-ს დეკლარაციებით. 2018 წლის 22 იანვარს დაფუძნდა (იურიდიული მისამართი საჩხერის რაიონი სოფ. ჯ----) ახალი საწარმო შპს „გ-----ი“ (ს/ნ. 4-----), რომლის დირექტორია მ-----ე და საწარმოს საქმიანობის სფეროს, როგორც შპს „ა-----ის“ და შპს „ბ-----ის“ შემთხვევაში, წარმოადგენს საბითუმო ვაჭრობა სანტექნიკით. შპს „ბ-----მა“ (ს/ნ. 4-----) 2018 წლის თებერვალსა და მარტში №0-----, №0-----, №0-----, №0----- ტრანსპორტირების სასაქონლო ზედნადებებით შპს „გ-----ს“ (ს/ნ 4-----) გადასცა საგადასახადო გირავნობით/იპოთეკით დატვირთული 38 334 ლარის ღირებულების საქონელი (სანტექნიკა, ელ.ქურა, ელ.უნაგირი, პლასტმასის გადამყვანი და ა.შ.), ისევე, როგორც შპს „ა-----ის“ შემთხვევაში, აღნიშნული მიწოდების შედეგად ერთმა მხარემ ჩაითვალა დღგ-ს თანხა, ხოლო მეორეს კუთვნილი გადასახადი არ გადაუხდია.

მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრის ამონაწერის შესაბამისად შპს „ბ-----ი“ (ს/ნ 4-----) სამეწარმეო რეესტრში რეგისტრირებულია 2016 წლის 04 ნოემბერს, მისი იურიდიული მისამართია საჩხერე, სოფელი ჯ----. 100%-იანი წილის მფლობელია მ-----ე (პ/ნ 3-----), ხოლო საქმიანობის სფეროს წარმოადგენს სანტექნიკით საბითუმო ვაჭრობა. გადამხდელის ობიექტი

განთავსებულია მისამართზე: ქ. თბილისში, ვ----- მიმდ. ტერიტორია (სასაქონლო ზედნადების მონაცემებზე დაყრდნობით).

მეწარმეთა და არა სამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრის ამონაწერის შესაბამისად შპს „გ-----ი“ (ს/ნ 4-----) სამეწარმეო რეესტრში რეგისტრირებულია 2018 წლის 22 იანვარს, რომლის იურიდიული მისამართია საჩხერე, სოფელი ჯ-----. 100%-იანი წილის მფლობელია ვ-----ე (პ/ნ 3-----), ხოლო საქმიანობის სფეროს წარმოადგენს სანტექნიკით საბითუმო ვაჭრობა. გადამხდელის ობიექტი განთავსებულია მისამართზე: ქ.თბილისი, ვ----- მიმდ. ტერიტორია (სასაქონლო ზედნადების მონაცემებზე დაყრდნობით).

დასკვნები სამართლებრივ გარემოებებთან დაკავშირებით

დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების სამართლებრივი შეფასებისას რაიონულმა სასამართლომ განმარტა, რომ მოცემულ შემთხვევაში სახეზე იყო საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლით განსაზღვრული აღიარებითი სარჩელი. 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 „ა-----ის“, შპს „ბ-----ის“, შპს „გ-----ის“ და მ-----ის (პ/ნ. 3-----) ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად აღიარებას.

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.

სასამართლომ აღნიშნა, რომ სახელმწიფოს წინაშე ნაკისრი საგადასახადო ვალდებულების შესრულებისაგან თავის 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).

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

პირი საწარმოში, თუ ასეთი მონაწილეობის წილი არანაკლებ 20 პროცენტია; გ) პირი ახორციელებს საწარმოს კონტროლს; დ) ფიზიკური პირი თანამდებობრივად ექვემდებარება სხვა ფიზიკურ პირს; ე) ერთი პირი პირდაპირ ან არაპირდაპირ აკონტროლებს მეორე პირს; ვ) პირებს პირდაპირ ან არაპირდაპირ აკონტროლებს მესამე პირი; ზ) პირები ერთად, პირდაპირ ან არაპირდაპირ აკონტროლებენ მესამე პირს; თ) პირები ნათესავები არიან; ი) პირები ამხანაგობის წევრები არიან.

მოცემულ შემთხვევაში საქმის მასალებით არ დასტურდება გარკვეულ მოპასუხეთა კონტროლს დაქვემდებარებული რაიმე განსაკუთრებული ურთიერთობის არსებობა ერთმანეთს შორის, თუმცა, ასეთის არსებობის დადასტურების შემთხვევაშიც, არ არსებობს მოპასუხე საწარმოებისა და მ-----ის ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირად აღიარებისათვის საკმარისი საფუძველი, ასევე არ არსებობს შპს „ა-----ის“ და შპს „გ-----ის“ ერთმანეთის 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. აღნიშნული ნორმის შინაარსიდან გამომდინარე, სასამართლომ განმარტა, რომ საგადასახადო კოდექსის მიზნებისათვის, 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, საწარმოებსა და მ-----ეს შორის და მეორეს მხრივ, შპს „ა-----სა“ და შპს „გ-----ს“ შორის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლით განსაზღვრული განსაკუთრებული ურთიერთობები, არ დასტურდება.

„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 მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრის ამონაწერის შესაბამისად შპს „ა-----“ (ს/ნ. 4-----) სამეწარმეო რეესტრში რეგისტრირებულია 2015 წლის 20 მარტს, რომლის იურიდიული მისამართია საჩხერე, სოფელი ჯ-----. 100%-იანი წილის მფლობელია მ-----ე (პ/ნ. 3-----), ხოლო საქმიანობის სფეროს წარმოადგენს სანტექნიკით საბითუმო ვაჭრობა.

შპს „ა-----ს“ (ს/ნ 4-----) 2018 წლის 22 მაისის მდგომარეობით შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზების მონაცემების მიხედვით, ერიცხება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 26 603 ლარის ოდენობით. მარეგისტრირებული ორგანოებიდან მიღებული ინფორმაციის და გადასახადის გადამხდელის მიერ წარმოდგენილი ინფორმაციის შესაბამისად შპს „ა-----ის“ საკუთრებაში რაიმე სახის უძრავ-მოძრავი ქონება, არ ირიცხება.

საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებათა გატარების მიზნით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 241-ე მუხლის საფუძველზე

2017 წლის 22 თებერვალს შპს „ა-----ის“ (ს/ნ 4-----) მიმართ გამოიცა ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ №0----- ბრძანება, ასევე ცრუმაგიერი პირების დადგენის მიზნით, დავების დეპარტამენტში 2017 წლის 27 აპრილს გაიგზავნა № 5----- სამსახურებრივი ბარათი. გადასახადის გადამხდელს დეკლარაციის დაზუსტების საფუძველზე, გააუქმდა საგადასახადო დავალიანება, შესაბამისად გაუქმდა აღნიშნული ბრძანება ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ და ქ.ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციული საქმეთა პალატის 2018 წლის 10 იანვრის №100310117001970463 (3/ბ-589-2017წ.) განჩინებით შეწყდა სამართლებრივი დავა ცრუმაგიერ პირად აღიარებასთან დაკავშირებით.

მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრის ამონაწერის შესაბამისად შპს „ბ-----ი“ (ს/ნ 4-----) სამეწარმეო რეესტრში რეგისტრირებულია 2016 წლის 04 ნოემბერს, რომლის იურიდიული მისამართია საჩხერე, სოფელი ჯ----. 100%-იანი წილის მფლობელია მ-----ე (პ/ნ 3-----). საქმიანობის სფეროს, როგორც შპს „ა-----ის“, შპს „ბ-----ი“, ისე შპს „გ-----ის“ შემთხვევაში წარმოადგენს სანტექნიკით საბითუმო ვაჭრობა. საწარმოები დაფუძნებულია ერთი პირის მიერ. 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 საფუძველით, ერთი მხრივ ფიზიკური პირების და მეორე მხრივ იურიდიულ პირებს შორის ერთმანეთისაგან გაუმიჯნაობის დადასტურება მოკლებულია სამართლებრივ საფუძველს.

სასამართლომ განმარტა, რომ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე 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.

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 მიზანშეწონილად მიიჩნია, აღნიშნოს, რომ ადმინისტრაციული ორგანოს - სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ აღძრულია საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლით განსაზღვრული აღიარებითი სარჩელი ცრუმაგიერ პირებად ცნობის შესახებ.

სასამართლომ აღნიშნა, 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.

სასამართლომ მიიჩნია, 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 პირისა და მოპასუხე საწარმოების, ასევე შპს „ა-----ის“ და შპს „გ-----ის“ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირად ცნობისათვის საკმარისი მტკიცებულებები წარმოდგენილი არ არის.

სასამართლომ დადგენილად ჩათვალა, რომ სახეზე იყო შპს „ა-----ის“ და შპს „ბ-----ის“ ცრუმაგიერ პირებად აღიარების ყველა მტკიცებულება, რომელიც ერთობლიობაში სრულყოფილად ადასტურებდა ეჭვს ცრუმაგიერ პირებად აღიარების შესახებ, კერძოდ, დადგენილია, რომ შპს „ა-----ს“ 2018 წლის 22 მაისის მდგომარეობით შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზების მონაცემების მიხედვით, ერიცხება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 26 603 ლარის ოდენობით.

2016 წლის დეკემბერში შპს „ა-----მა“ (№0-----, №0-----, №0-----, №0-----, №0----- და №0-----) სასაქონლო ზედნადების შესაბამისად, შპს „ბ-----ს“ გადასცა 58 527 ლარის ღირებულების საქონელი (ელ.ქურები, სანტექნიკა). აღნიშნულის შემდეგ შპს „ა-----“ სამეწარმეო საქმიანობა აღარ გაუგრძელებია. აღნიშნული მიწოდების შედეგად ერთმა მხარემ ჩაითვალა დღგ-ს თანხა, ხოლო მეორეს კუთვნილი გადასახადი არ გადაუხდია. დადგენილია, რომ შპს „ბ-----ს“, შპს „ა-----“-ისათვის თანხა არ გადაუხდია.

სასამართლომ ასევე დაადგინა, რომ სახეზე იყო შპს „ბ-----ისა“ და შპს „გ-----ის“ ცრუმაგიერ პირებად აღიარების ყველა მტკიცებულება, შპს „ბ-----ის“ 2018 წლის 22 მაისის მდგომარეობით ერიცხება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 8 233 ლარის ოდენობით. 2018 წლის 20 თებერვალს რეგისტრირებულია საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება.

შპს „ბ-----ის“ საგადასახადო დავალიანება წარმოშობილია 2018 წლის თებერვლის და მარტის დღგ-ს დეკლარაციით. 2018 წლის 22 იანვარს დაფუძნდა ახალი საწარმო შპს „გ-----ი“ (იურიდიული მისამართი საჩხერის რაიონი სოფ. ჯ-----), რომლის დირექტორია მ-----

და საწარმოს საქმიანობის სფეროს, როგორც შპს „ბ-----ის“ შემთხვევაში, ასევე წარმოდგენს საბითუმო ვაჭრობა სანტექნიკით. შპს „ბ-----მა“ 2018 წლის თებერვალსა და მარტში №0-----, №0-----, №0-----, №0----- ტრანსპორტირების სასაქონლო ზედნადებებით გადასცა საგადასახადო გირავნობით/იპოთეკით დატვირთული 38 334 ლარის ღირებულების საქონელი (სანტექნიკა, ელ.ჭურჭ, ელ.უზნაგირი, პლასტმასის გადამყვანი და ა.შ.), ისევე, როგორც შპს „ა-----ის“ შემთხვევაში, აღნიშნული მიწოდების შედეგად ერთმა მხარემ ჩაითვალა დღგ-ს თანხა, ხოლო მეორეს კუთვნილი გადასახადი არ გადაუხდია.

ამ შემთხვევაში ზედნადებით განხორციელებული საგადასახადო ოპერაცია-საქონლის შესყიდვა სხვა მტკიცებულებებთან ერთობლიობაში ქმნის ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საფუძველს. მითითებული დასაბუთებიდან გამომდინარე დასახელებული კონსტრუქციით იურიდიული პირების ერთმანეთის 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 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. იურიდიულ პირებთან მიმართებაში დასახელებული კონსტრუქციით მოცემული ფაქტი დადასტურებულია და წარმოდგენილია შესაბამისი მტკიცებულება.

ამდენად საქმის მასალების გაანალიზებისა და მათი შეჯერებით მხარეთა ახსნა-განმარტებებთან, რაიონულმა სასამართლომ მიიჩნია, რომ შპს „ა-----ის“, ცრუმაგიერ პირად აღიარებულ უნდა ყოფილიყო შპს „ბ-----ი“, ხოლო შპს „ბ-----ის“ ცრუმაგიერ პირად კი შპს „გ-----ი“.

3. სააპელაციო საჩივრების საფუძვლები

საჩხერის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 08 ნოემბერის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრეს როგორც სსიპ შემოსავლების სამსახურმა, ისე შპს „გ-----ის“ და შპს „ბ-----ის“ წარმომადგენელმა დ-----მა.

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

აპელანტის განმარტებით, სასამართლომ ნაწილობრივ არასწორი შეფასება მისცა საქმეში არსებულ ფაქტობრივ გარემოებებს. კანონმდებლობით განსაზღვრული მოცემულობით არის დათქმა რომ ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საფუძველი არის ზუსტად ის მოქმედებები, როცა ერთ მხარეს აქვს საგადასახადო ვალდებულება, ხოლო სხვებს არა,

რითაც მხარეები ცდილობენ ერთ მხარეს დარჩეს შეუსრულებელი ვალდებულებები, ხოლო მეორე მხარე გათავისუფლებულია ასეთი ვალდებულების შესრულებისაგან ვალდებულების არარსებობის გამო. ფაქტიურად სასამართლოს გადაწყვეტილებაში მითითებული დასაბუთებით საწარმოთა დამფუძნებლებსა და დირექტორებს ეძლევა შესაძლებლობა, როდესაც წარმოეშობათ დავალიანება, მათ საკუთრებაში არსებული ქონების გასხვისებით, ყოველგვარი პასუხისმგებლობის გარეშე თავი აარიდონ საგადასახადო ვალდებულებებს, მით უმეტეს, რომ სასამართლოთა მიერ შემოსავლების სამსახურის შუამდგომლობის დაკმაყოფილება სარჩელის უზრუნველყოფაზე უმეტესწილად საბანკო ანგარიშებზე ყადაღის დადების ნაწილში დაკმაყოფილებით შემოიფარგლება, როგორც ამ კონკრეტულ დავაშია. საინტერესოა მაშინ რა მიზანს ემსახურება მოქმედ კანონმდებლობაში შემოსავლების სამსახურის სასარჩელო მოთხოვნის სამართლებრივ საფუძვლებად მითითებული სამართლებრივი ნორმების - საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლის, საგადასახადო კოდექსის მე-19 და 246-ე მუხლების ჩანაწერის არსებობა.

აპელანტი თვლის, რომ შპს „ა-----ის“ (ს/ნ 4-----) 100% წილის მფლობელის და დირექტორის მ-----ის (პ/ნ 3-----) ახალი საწარმოების მორიგეობით დარეგისტრირება, გირავნობით/იპოთეკით დატვირთული ქონების გადაწერა და დავალიანების მქონე საწარმოების საქმიანობის შეჩერება, იგივე საქმიანობის გაგრძელება ახალი საწარმოს მეშვეობით, საგადასახადო დეკლარაციების დაზუსტების საფუძველზე საგადასახადო დავალიანების ხელოვნურად შემცირება და ამის შედეგად სასამართლოში საქმის წარმოების შეწყვეტა, საწარმოების ანგარიშებიდან თანხების გატანა დანიშნულების გარეშე, ისახავდა მიზნად საგადასახადო დავალიანების გადახდევის ღონისძიებების თავიდან არიდებას. აღნიშნული გარემოებებით, იკვეთება, რომ შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისაგან და ეს პირი გამოიყენება კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულების შესრულების თავიდან ასაცილებლად. შესაბამისად აპელანტ მხარეს მიაჩნია, რომ ადგილი აქვს სსკ 246-ე მუხლით გათვალისწინებულ შემთხვევას – ცრუმაგიერ მფლობელობას გადასახადის გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით.

აპელანტის განმარტებით, პრაქტიკულად შეუძლებელია მოპასუხეთა ერთმანეთისაგან განსხვავება, რამდენადაც მათ შორის წარმოშობილი ურთიერთობა მხოლოდ ფორმალურია და ატარებს ფიქტიურ ხასიათს, რომელიც საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებების მიქცევის თავიდან არიდებას ემსახურება, ყველა მოპასუხის ცრუმაგიერობაზე მიუთითებს. ანალოგიურ განმარტებას აკეთებს საქართველოს უზენაესი სასამართლო მსგავსი ტიპის დავაზე 2018 წლის 13 მარტის გადაწყვეტილებაში (საქმის Nბს-7632-755(კ-16), რომლითაც უზენაესმა სასამართლომ გააუქმა ქვედა ინსტანციების მიერ მიღებული გადაწყვეტილებები და ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნო მოპასუხეები, მათ შორის შპს-ს დამფუძნებელი და დირექტორი.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე შემოსავლების სამსახურს მიაჩნია, რომ საჩხერის რაიონული სასამართლოს გადაწყვეტილება გასაჩივრებულ ნაწილში არის დაუსაბუთებელი და უკანონო. შესაბამისად, ითხოვს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების ნაწილობრივ გაუქმებას და სარჩელის სრულად დააკმაყოფილებს.

2. აპელანტების შპს „გ-----ის“ და შპს „ბ-----ის“ წარმომადგენლის დ-----ის განმარტებით, შპს „გ-----ი“ კანონის საფუძველზე ახორციელებს როგორც საქმიანობას,

ასევე ქონების შეძენას. ამდენად, შპს „ბ-----ისგან“ ქონების შეძენა არ შეიძლება გახდეს ცრუმაგიერად ცნობის საფუძველი, ვინაიდან აღნიშნული წარმოადგენდა ვალს, რაც არ დაუმაღლავს კომპანიას. ამავე დროს საგადასახადო ორგანოში, როგორც შპს „ბ-----ს“, ასევე შპს „ა-----სს“ სხვა კომპანიების მიმართ ვალის დაბრუნების თაობაზე შეტანილი აქვს განცხადება, რისი აღსრულების უფლებაც გააჩნია საგადასახადო ორგანოს ისე, რომ მიიღოს დეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებით აღიარებული თანხა.

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 საჩივრების საფუძვლიანობა-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად, მიიჩნევს, რომ აპელანტების მოთხოვნა არ უნდა დაკმაყოფილდეს, უცვლელად უნდა დარჩეს საჩხერის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 08 ნოემბერის გადაწყვეტილება გასაჩივრებულ ნაწილში, შემდეგ გარემოებათა გამო:

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

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 377-ე მუხლის პირველი ნაწილის 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 08 ნოემბრის 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 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 გადახდევის უზრუნველყოფას და მასში შედის თავი XXXV – „საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფა“, რომლის 246-ე მუხლი ეხება ცრუმაგიერ მფლობელობას. ხსენებული ნორმის თანახმად, 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. გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევის მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ცრუმაგიერი პირის მიმართ განხორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებები.

ხსენებული ნორმის შინაარსის მიხედვით, ცრუმაგიერი მფლობელობის დასადგენად უნდა დადასტურდეს სხვა პირის განსხვავების შეუძლებლობა საგადასახადო ვალდებულების მქონე გადასახადის გადამხდელისაგან და ეს სხვა პირი უნდა გამოიყენებოდეს გადასახადის გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით. აღნიშნული სამართლებრივი ინსტრუმენტის მიზანია დაიცვას საგადასახადო ორგანოს, როგორც კრედიტორის, უფლებები.

საქმეში დაცული მეწარმეთა და არა სამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრის ამონაწერის შესაბამისად შპს „ა-----“ (ს/ნ 4-----), რომლის იურიდიული მისამართია საჩხერე, სოფელი ჯ----, სამეწარმეო რეესტრში რეგისტრირებულია 2015 წლის 20 მარტს. 100%-იანი წილის მფლობელი, დამფუძნებელი და დირექტორია მ-----ე (პ/ნ 3-----), ხოლო საქმიანობის სფეროს წარმოადგენს სანტექნიკით საბითუმო ვაჭრობა. გადამხდელის ობიექტი განთავსებული იყო მისამართზე: ქ.თბილისი, ვ-----
----- მიმდ. ტერიტორია (სასაქონლო ზედნადების მონაცემებზე დაყრდნობით).

შპს „ბ-----“ (ს/ნ 4-----) რეგისტრირებულია 2016 წლის 04 ნოემბერს და მისი იურიდიული მისამართია საჩხერე, სოფელი ჯ----. 100%-იანი წილის მფლობელი, დამფუძნებელი და დირექტორია მ-----ე (პ/ნ 3-----), ხოლო საქმიანობის სფეროს წარმოადგენს სანტექნიკით საბითუმო ვაჭრობა. გადამხდელის ობიექტი განთავსებულია მისამართზე:

ქ.თბილისი, ვ----- მიმდ. ტერიტორია (სასაქონლო ზედნადების მონაცემებზე დაყრდნობით).

შპს „გ----ი“ (ს/ნ. 4-----) რეგისტრირებულია 22.01.2018 წ. მისი 100 %-იანი წილის მფლობელი და დამფუძნებელია კ-----ე (პ/ნ 3-----), ხოლო დირექტორია მ-----ე (პ/ნ 3-----). საწარმოს იურიდიული მისამართია - საჩხერე, სოფელი ჯ----. შპს „გ----“ საქმიანობის სფეროს წარმოადგენს სანტექნიკით საბითუმო ვაჭრობა. გადამხდელის ობიექტი განთავსებულია მისამართზე: ქ.თბილისი, ვ----- მიმდ. ტერიტორია (სასაქონლო ზედნადების მონაცემებზე დაყრდნობით).

განსახილველ შემთხვევაში სსიპ შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემებით შპს „ა-----“ (ს/ნ 4-----) 2018 წლის 22 მაისის მდგომარეობით, ერიცხება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 26 603 ლარის ოდენობით. 2017 წლის 12 დეკემბერს რეგისტრირებულია საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის უფლება. მარეგისტრირებული ორგანოებიდან მიღებული ინფორმაციის და გადასახადის გადამხდელის მიერ წარმოდგენილი ინფორმაციის შესაბამისად შპს „ა-----ის“ საკუთრებაში რაიმე სახის უძრავ-მოძრავი ქონება არ ირიცხება.

2016 წლის დეკემბერში შპს „ა-----მა“ № 0-----, №0-----, №0-----, №0-----, №0----- და № 0----- სასაქონლო ზედნადებებით შპს „ბ-----ს“ (ს/ნ. 4-----) გადასცა 58 527 ლარის ღირებულების საქონელი (ელ.ქურები, სანტექნიკა). აღნიშნულის შემდეგ შპს „ა-----“ სამეწარმეო საქმიანობა აღარ გაუგრძელებია. აღნიშნული მიწოდების შედეგად ერთმა მხარემ ჩაითვალა დღგ-ს თანხა, ხოლო მეორეს კუთვნილი გადასახადი არ გადაუხდია. შპს „ბ-----ს“ შპს „ა-----სთვის“ მიწოდებული საქონლის ღირებულება არ გადაუხდია.

საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებათა გატარების მიზნით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 241-ე მუხლის საფუძველზე 2017 წლის 22 თებერვალს შპს „ა-----ის“ მიმართ გამოიცა ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ №0----- ბრძანება, ასევე ცრუმაგიერი პირების დადგენის მიზნით, დავების დეპარტამენტში 2017 წლის 27 აპრილს გაიგზავნა №5----- სამსახურებრივი ბარათი. გადასახადის გადამხდელს დეკლარაციის დაზუსტების საფუძველზე გაუუქმდა საგადასახადო დავალიანება, შესაბამისად გაუქმდა ბრძანება ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ და ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციული საქმეთა პალატის 2018 წლის 10 იანვრის განჩინებით (პ/ნ-589-2017წ.) შეწყდა სამართლებრივი დავა ცრუმაგიერ პირად აღიარებასთან დაკავშირებით.

შპს „ბ-----ს“ (ს/ნ. 4-----) 2018 წლის 22 მაისის მდგომარეობით შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზების მონაცემებით ერიცხება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 8 233 ლარის ოდენობით. 2018 წლის 20 თებერვალს რეგისტრირებულია საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება. მარეგისტრირებული ორგანოებიდან მიღებული ინფორმაციის შესაბამისად შპს „ბ-----ის“ (ს/ნ. 4-----) საკუთრებაში რაიმე სახის უძრავ-მოძრავი ქონება არ ირიცხება. შპს „ბ-----ის“ საგადასახადო დავალიანება წარმოქმნილია 2018 წლის თებერვალ-მარტის დღგ-ს დეკლარაციებით.

2018 წლის 22 იანვარს დაფუძნდა ახალი საწარმო შპს „გ----ი“ (ს/ნ. 4-----, იურიდიული მისამართი - საჩხერის რაიონი, სოფ. ჯ----), რომლის დირექტორია მ-----ე და საწარმოს საქმიანობის სფეროს, როგორც შპს „ა-----ის“ და შპს „ბ-----ის“ შემთხვევაში, წარმოადგენს საბითუმო ვაჭრობა სანტექნიკით.

შპს „ბ-----მა“ (ს/ნ. 4-----) 2018 წლის თებერვალ-მარტში №0-----, №0-----, №0-----, №0----- ტრანსპორტირების სასაქონლო ზედნადებებით შპს „გ-----“ (ს/ნ 4-----) გადასცა საგადასახადო გირავნობით/იპოთეკით დატვირთული 38 334 ლარის ღირებულების საქონელი (სანტექნიკა, ელ.ჭურა, ელ.უნაგირი, პლასტმასის გადამყვანი და ა.შ.), ისევე, როგორც შპს „ა-----ის“ შემთხვევაში, აღნიშნული მიწოდების შედეგად ერთმა მხარემ ჩაითვალა დღგ-ს თანხა, ხოლო მეორეს კუთვნილი გადასახადი არ გადაუხდია.

სააპელაციო პალატის აზრით, ასეთი ურთიერთდამოკიდებულება არსებობს შპს „ა-----სა“ და შპს „ბ-----ს“ შორის, ასევე შპს „ბ-----სა“ და შპს „გ-----ს“ შორის, რაც უდავოდ დგინდება მოსარჩელე მხარის, სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ წარმოდგენილი მტკიცებულებებით, რომლის საწინააღმდეგო, შესაბამისი დოკუმენტებით გამყარებულ გარემოებებზე მოპასუხეები ვერ მიუთითებდნენ, ხოლო შემოსავლების სამსახური ვერ მიუთითებს შპს „ა-----ის“, შპს „ბ-----ის“ და შპს „გ-----ის“ ცრუმაგიერ პირად მ-----ის აღიარების დამამტკიცებელ გარემოებებსა და მტკიცებულებებზე. მხოლოდ ის ფაქტი, რომ შპს „ა-----ს“, შპს „ბ-----ს“, შპს „გ-----ს“ ერთი და იგივე დამფუძნებელი და დირექტორი ჰყავთ, სასამართლოს არ მიაჩნია საკმარისად სასარჩელო მოთხოვნის ამ ნაწილის დასაკმაყოფილებლად. ცრუმაგიერი მფლობელობის ფაქტის დასადგენად 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, რაც მ-----ის მიმართებით არ დადასტურდება. ამდენად, შპს „ა-----ის“ (ს/ნ 4-----) ცრუმაგიერ პირად შპს „ბ-----ის“ (ს/ნ. 4-----) აღიარებისა და შპს „ბ-----ის“ (ს/ნ 4-----) ცრუმაგიერ პირად შპს „გ-----ის“ (ს/ნ 4-----) აღიარების ნაწილში რაიონული სასამართლოს გადაწყვეტილების გაუქმების საფუძველი არ არსებობს. ასევე არ არსებობს საფუძველი სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელის უარყოფის ნაწილში გადაწყვეტილების გასაუქმებლად.

5. შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე სააპელაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ რაიონულმა სასამართლომ კანონის მართებულად გამოყენებისა და განმარტების შედეგად საქმეზე სწორი გადაწყვეტილება მიიღო. სააპელაციო საჩივრები არ შეიცავს დასაბუთებულ არგუმენტაციას გადაწყვეტილების უკანონობის თაობაზე, რის გამოც წარმოდგენილი სააპელაციო საჩივრები არ უნდა დაკმაყოფილდეს და უცვლელად უნდა დარჩეს საჩივრის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 08 ნოემბრის გადაწყვეტილება გასაჩივრებულ ნაწილში.

6. სასამართლო ხარჯები

სსიპ შემოსავლების სამსახური გათავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის პირველი პუნქტის „ლ“ ქვეპუნქტის საფუძველზე, ხოლო შპს „გ-----სა“ და შპს „ბ-----ს“, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 39-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის საფუძველზე გადახდილი სახელმწიფო ბაჟი 150-150 ლარი, _ არ დაუბრუნდებათ სააპელაციო საჩივრის უარყოფის გამო, თანახმად საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53-ე მუხლისა.

სარეზოლუციო ნაწილი

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, შპს „გ-----ის“ და შპს „ბ-----ის“ სააპელაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელი დარჩეს საჩხერის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 08 ნოემბერის გადაწყვეტილება;
3. სსიპ შემოსავლების სამსახური გათავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან;
4. შპს „გ-----ის“ და შპს „ბ-----ის“ მიერ სახელმწიფო ბაჟი გადახდილია;
5. 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