



გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა
საქართველოს სახელით

23 იანვარი, 201- წელი

ქ.თბილისი

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა

თავმჯდომარე - მირანდა ერემაძე
მოსამართლეები - თამარ ონიანი
მერაბ ლომიძე

სხდომის მდივანი - სოფიო ჯაფარიძე

აპელანტი - სსიპ შემოსავლების სამსახური;

მოწინააღმდეგე მხარე – 1) გ-----ე; წარმომადგენელი-თ-----ე 2)შპს „გ-----ი; 3) შპს „ქ-----ი;

დავის საგანი –ცრუმაგიერ პირებად ცნობა;

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება – გორის რაიონული სასამართლოს 2016 წლის 06 დეკემბრის გადაწყვეტილება;

აპელანტის მოთხოვნა:

1. აპელანტის სააპელაციო საჩივრის მოთხოვნა - ნაწილობრივ გაუქმდეს გ---ს რაიონული სასამართლოს 2016 წლის 06 დეკემბრის გადაწყვეტილება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელი სრულად დაკმაყოფილდეს.

2. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითება:

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი:

გ-----ს რაიონული სასამართლოს 2016 წლის 06 დეკემბრის გადაწყვეტილებით

სსიპ „შემოსავლების სამსახურის“ სარჩელი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა. შპს „გ-----ი“ და შპს „ქ-----ი“ აღიარებული იქნენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად. სსიპ „შემოსავლების სამსახურის“ სარჩელი გ-----ის შპს „გ-----ა“ და შპს „ქ-----ის“ ცრუმაგიერ პირად ცნობის ნაწილში არ დაკმაყოფილდა.

დასკვნები ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

3. დადგენილი უდავო ფაქტობრივი გარემოებები:

3.1. შპს „გ-----ი“ სამეწარმეო რეესტრში რეგისტრირებული იქნა 2004 წლის 24 დეკემბერს; მისი პარტნიორი 100%-იანი წილით და დირექტორი გ-----ეა (დირექტორი აგრეთვე არის სხვა პირიც), იურიდიული მისამართი - გ-----, ხოლო შპს „ქ-----ი“ რეგისტრირებული იქნა 2014 წლის 5 ნოემბერს; მისი პარტნიორი 100%-იანი წილით და დირექტორი ასევე გ-----ეა, იურიდიული მისამართი - გ-----ი. მტკიცებულება: 2014 წლის 30 ოქტომბრისა და 5 ნოემბრის ამონაწერები მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან.

3.2. შპს „გ-----ის“ აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 2016 წლის 28 სექტემბრის მდგომარეობით 190 678,27 ლარია, ხოლო შპს „ქ-----ის“ დავალიანება 1- 448,87 ლარია; მათ ქონებაზე გავრცელებულია საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა და დადებულია საგადასახადო ორგანოს ყადაღა.

მტკიცებულება: შემოსავლების სამსახურის დავების დეპარტამენტის 2016 წლის 15 სექტემბრის №----- მიმართვა, ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ 2014 წლის 5 ნოემბრის №----- და 2015 წლის 7 მაისის №----- ბრძანებები, 2014 წლის 17 ნოემბრის დაყადაღების შესახებ აქტი № 0-----.

3.3. შპს „გ-----ისა“ და შპს „ქ-----ის“ საქმიანობის სახეს წარმოადგენდა ბუნებრივი აირის კონდენსაცია და რეგაზიფიკაცია/ტრანსპორტირებისათვის ადგილობრივ დანიშნულების მილსადენებისა და კავშირგაბმულობის და ელექტროგადამცემი ხაზების მშენებლობა, დამხმარე სამუშაოები; შპს „გ-----ის“ მიერ სხვადასხვა იურიდიულ პირებთან მიმართებაში 2014-2015 წლებში გაწერილი იქნა 9 ანგარიშ-ფაქტურა სხვადასხვა თანხებზე, სულ - 658 780,14 ლარზე, ხოლო იმავე პერიოდში შპს „ქ-----ის“ მიერ - 5 ანგარიშ-ფაქტურა, სულ - 742 778,79 ლარზე; შპს „გ-----ის“ 2014-2015 წლების ერთობლივი შემოსავალი 658 333,94 ლარი და 900 ლარია, ხოლო ამავე პერიოდში შპს „ქ-----ის“ ერთობლივი შემოსავალი - 479 373 ლარი და 150 099,82 ლარია.

მტკიცებულება: შემოსავლების სამსახურის ელექტრონულ მონაცემთა ბაზა, მხარეთა ახსნა-განმარტება.

3.4. გ-----ს რაიონული სასამართლოს 2010 წლის 27 მაისის განაჩენით გ-----ე ცნობილი იქნა დამნაშავედ საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 240¹ მუხლის მე-2 ნაწილით, სასჯელის სახედ და ზომად განესაზღვრა პირობით თავისუფლების აღკვეთა 5 წლის ვადით, 6 წლის გამოსაცდელი ვადით, დამატებით ჯარიმა 10 000 ლარი; მას სასჯელის მოხდის ვადაში ჩაეთვალა პატიმრობაში ყოფნის დრო 2010 წლის 10 თებერვლიდან 2010 წლის 27 მაისამდე, ხოლო 2013 წლის განჩინებით სასჯელის ვადა გაუნახევრდა (გარდა ჯარიმისა);

მტკიცებულება: გ-----ს რაიონული სასამართლოს 2013 წლის 11 მარტის განჩინება.

3.5. პატიმრობაში ყოფნის დროს გ-----ემ, როგორც შპს „გ-----ის“ დირექტორმა გასცა მინდობილობა სხვა პირზე ყველა უფლებამოსილების მინიჭებით უვადოდ;

მტკიცებულება: 2010 წლის 15 თებერვლის მინდობილობა.

3.6. სსიპ „სახელმწიფო შესყიდვების სააგენტოს“ 2014 წლის 4 ნოემბრის განკარგულებით შპს „გ-----ი“ დარეგისტრირდა შავ სიაში.

მტკიცებულება: სსიპ „სახელმწიფო შესყიდვების სააგენტოს“ 2014 წლის 4 ნოემბრის განკარგულება № 327.

3.7. სამკვიდრო მოწმობის საფუძველზე გ-----ის სახელზე 2008 წლის 2 ოქტომბერს საკუთრების უფლებით აღირიცხა № 6-4-1-1-- საკადასტრო კოდით რეგისტრირებული უძრავი ქონებიდან 78,10 მ² ფართი.

მტკიცებულება: 2011 წლის 7 ივნისის ამონაწერი საჯარო რეესტრიდან, მხარეთა ახსნა- განმარტება.

დასკვნები სამართლებრივ გარემოებებთან დაკავშირებით: სასამართლომ განმარტა შემდეგი:

3.8. სასამართლომ, პირველ რიგში, იმსჯელა, წარმოადგენს თუ არა გ--- მ----- ე შპს „გ-----ისა“ და შპს „ქ-----ის“ 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, ერთი მხრივ, გ-----ე, და მეორე მხრივ, შპს „-----“ და შპს „ქ-----ი“ არიან ურთიერთდამოკიდებული პირები ამ მუხლის „ე“ (ერთი პირი პირდაპირ ან არაპირდაპირ აკონტროლებს მეორე პირს) და „ე“ (ერთი პირი პირდაპირ ან არაპირდაპირ აკონტროლებს მეორე პირს) ქვეპუნქტების საფუძველზე;

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, სასამართლომ განმარტა, რომ, საგადასახადო კოდექსის მიზნებიდან გამომდინარე, ურთიერთდამოკიდებულ პირებად ითვლებიან ის პირები, რომელთა შორის უნდა არსებობდეს ამავე მუხლით განსაზღვრული განსაკუთრებული ურთიერთობები სამეწარმეო საქმიანობის ამა თუ იმ მიზნით და ფორმით ერთობლივად განხორციელებისათვის;

სასამართლომ ის ფაქტი, რომ ერთი მხრივ, გ--- მ-----ესა, და მეორე მხრივ, შპს „გ-----სა“ და შპს „ქ-----ს“ შორის იყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლით განსაზღვრული განსაკუთრებული ურთიერთობები, მიიჩნია, რომ არ დასტურდებოდა.

სასამართლოს განმარტებით, საქმეზე არ არის წარმოდგენილი არც ერთი მტკიცებულება, რომ გ--- მ-----ეს გააჩნდა მე-19 მუხლით განსაზღვრული განსაკუთრებულ ურთიერთობები სამეწარმეო საქმიანობის ამა თუ იმ მიზნით და ფორმით ერთობლივად განხორციელებისათვის დასახელებულ შპს-ებთან მიმართებაში;

როგორც აღინიშნა, ამ მუხლის მიზნებისათვის კონტროლი გულისხმობს სამეთვალყურეო საბჭოს წევრობას, დირექტორობას და ამ თანამდებობებზე პირების დანიშვნის უფლებას ან ხმის უფლების მქონე წილის ან აქციების 20 პროცენტის ფლობას;

„მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის 44-ე მუხლის 1-ლი ნაწილისა და 4-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-----ის“ პარტნიორი 100%-იანი წილით და დირექტორი გ-----ეა, რომელთან ერთადაც დირექტორი და წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი აგრეთვე არის სხვა პირიც, ხოლო შპს „ქ-----ის“ პარტნიორი 100%-იანი წილით და დირექტორი მხოლოდ გ-----ეა.

ისეთ ვითარებაში, როდესაც კანონმდებლობით ნებადართულია შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების დაფუძნება 1 პირის მიერ და კაპიტალის განისაზღვრა ნებისმიერი ოდენობით (რასაც ადგილი აქვს გ-----ის მიერ შპს-ების დაფუძნებისას), მხოლოდ ამ საფუძვლით, ერთი მხრივ, გ-----ის, როგორც ფიზიკური პირის, და მეორე მხრივ, შპს „გ-----სა“ და შპს „ქ-----ს“, როგორც იურიდიულ პირებს შორის ერთმანეთისაგან გაუმიჯნაობის დადასტურება მოკლებულია სამართლებრივ საფუძველს.

საქმის მასალებით, გ-----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

ლონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით, ითვლება, რომ აღნიშნული პირები არიან ერთიმეორის ცრუმაგიერი პირები; გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ცრუმაგიერი პირის მიმართ განხორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებები.

სასამართლომ განმარტა, რომ, ამ მუხლის შინაარსიდან გამომდინარე, ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის სახეზე უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავების შეუძლებლობა სხვა იმ პირისაგან, რომელიც გამოყენებული იყო გადასახადის გადახდევენების 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.

როგორც აღინიშნა, საქმეზე წარმოდგენილი არ არის არც ერთი სახის მტკიცებულება, რაც უტყუარად მიუთითებდა, ერთი მხრივ, გ-----ესა, და მეორე მხრივ, შპს „გ-----სა“ და შპს „ქ-----ს“ ერთმანეთისაგან გაუმიჯნაობაზე და განზრახ ერთობლივი - გადასახადის გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით მოქმედებაზე.

მოცემულ კონკრეტულ შემთხვევაში, საგადასახადო ორგანოს მოპასუხეებად დასახელებული პირები, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის მე-2 ნაწილის „ე“ და „ზ“ ქვეპუნქტზე დაყრდნობით, მიაჩნია რა ურთიერთდამოკიდებულ პირებად, აღნიშნულიდან გამომდინარე ისინი იმავდროულად მიაჩნია ცრუმაგიერ პირებად, რაც 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 გ--- მ-----ის ცრუმაგიერ პირად აღიარებისათვის საკმარისი საფუძველი, ვინაიდან, სახეზე არ არის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლით განსაზღვრული წანამძღვრები.

სასამართლომ აღნიშნა, რომ 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 გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით.

თვით მოსარჩელის მითითებით, 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, გ----- 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.

სასამართლომ მიზანშეწონილად მიიჩნია, აღნიშნა, 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;

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

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 კი გ-----ესთან მიმართებაში საკმარისი მტკიცებულებები წარმოდგენილი არ არის.

ყოველივე აღნიშნული კი, სასამართლოს მოსაზრებით, გამორიცხავს იმის მტკიცების შესაძლებლობას, რომ, ერთი მხრივ, გ-----ე, და მეორე მხრივ, შპს „-----“ და შპს „ქ-----ი“ საერთო ინტერესების საფუძველზე მოქმედებდნენ გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია მათი ერთმანეთისაგან განსხვავება და წარმოადგენენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებს.

ამდენად, სარჩელი გ-----ესთან მიმართებაში უსაფუძვლოა და დაკმაყოფილებული ვერ იქნება.

შპს „გ-----ისა“ და შპს „ქ-----ის“ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად აღიარებასთან დაკავშირებით სასამართლო ყურადღებას მიაქცია თვით ამ პირთა განმარტებას, რომ შპს „ქ-----ი“ დაფუძნდა იმ მიზნით, რომ შპს „გ-----ის“ ერიცხებოდა საგადასახადო დავალიანება, შეტანილი იყო ე. წ. შავ სიაში და საქმიანობას ველარ ახორციელებდა, აგრეთვე შპს „ქ-----ის“ საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლებიდან უნდა დაფარულიყო შპს „გ-----ის“ საგადასახადო ვალდებულებები;

იმ გარემოებების გათვალისწინებით, რომ შპს „გ-----ისა“ და

შპს „ქ-----ის“ საქმიანობის სახეს წარმოადგენდა ბუნებრივი აირის კონდენსაცია და რეგაზიფიკაცია/ტრანსპორტირებისათვის ადგილობრივ დანიშნულების მილსადენებისა და კავშირგაბმულობის და ელექტროგადამცემი ხაზების მშენებლობა, დამხმარე სამუშაოები, რომ შპს „გ-----ის“ მიერ 2014-2015 წლებში გაწერილი იქნა ანგარიშ-ფაქტურები 658 780,14 ლარზე, ხოლო იმავე პერიოდში შპს „ქ-----ის“ მიერ - 742 778,79 ლარზე, ამავე დროს, შპს „გ-----ის“ 2014- 2015 წლების ერთობლივი შემოსავალი 658 333,94 ლარი და 900 ლარია, ხოლო ამავე პერიოდში შპს „ქ-----ის“ ერთობლივი შემოსავალი - 479 373 ლარი და 150 099,82 ლარია - ეს გარემოებები და მოპასუხეთა განმარტება ერთობლიობაში ადასტურებს იმ ფაქტს და სასამართლოს უქმნის რწმენას, რომ შპს „ქ-----ის“ დაფუძნება რეალურად ემსახურებოდა შპს „გ-----ის“ საგადასახადო ვალდებულებებისაგან თავის არიდების მიზანს და ამ ორი საზოგადოების ერთმანეთისაგან გამიჯვნა პრაქტიკულად შეუძლებელია.

პირველი ინსტანციის სასამართლოს განმარტებით, სასამართლოს ამგვარ დასკვნას ამყარებს ის გარემოებაც, რომ, მიუხედავად ორივე საზოგადოების ერთობლივი შემოსავლის ოდენობისა, ორივე საზოგადოებას გააჩნია აღიარებული საგადასახადო დავალიანებები, და შპს „გ-----ის“ შემთხვევაში დავალიანება შემცირდა მხოლოდ იძულებითი აღსრულების მექანიზმის გამოყენებით.

ამდენად, შპს „გ-----ი“ და შპს „ქ-----ი“ აღიარებული უნდა იქნენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად.

4. სააპელაციო საჩივრის საფუძვლები:

ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები:

4.1. აპელანტის განმარტებით შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემების თანახმად, შპს „გ-----ი“-ს აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 2016 წლის 28 სექტემბრის მდგომარეობით შეადგენს 190,678.27 ლარს.

საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებების გატარების მიზნით, შპს „გ-----ი“-ს ქონებაზე 2014 წლის 23 სექტემბერის N----- შეტყობინებით რეგისტრირებულია საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება, რომელსაც გადასახადის გადამხდელი ელექტრონულად გაეცნო 2014 წლის 24 სექტემბერს. აგრეთვე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 241-ე მუხლის საფუძველზე 2014 წლის 5 ნოემბერს შპს „გ-----ი“-ს მიმართ გამოიცა ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ N----- - ბრძანება, რომელიც ჩაბარდა საწარმოს დირექტორს გ-----ეს 2014 წლის 17

ნომბერს.

შპს „გ-----ი“-ს ქონების ნუსხით წარმოდგენილი 3055 ლარის ღირებულების საქონელი დაყადაღებული იქნა.

შპს „გ-----ი“-ს საგადასახადო დავალიანება გადასახდელად დარიცხულია შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 19 სექტემბრის N----- ბრძანების საფუძველზე, 2013 წლის ივნისის, 2014 წლის მარტისა და 2014 წლის ივლისის თვის დღგ-ის დეკლარაციებით გადასახადის 80 352,0 ლარით შემცირების გამო.

შპს „გ-----ი“ რეგისტრირებულია სამეწარმეო რეესტრში 2004 წლის 24 დეკემბერს. საწარმოს იურიდიული მისამართია ქ----- დირექტორი და 100% წილის მფლობელია გ-----ე, ასევე დირექტორად ფიქსირდება გერონტი ყველაშვილი. საწარმოს საქმიანობის სფეროს წარმოადგენს ბუნებრივი აირის კონდესაცია და რეგაზიფიკაცია ტრანსპორტირებისათვის.

შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემების თანახმად შპს „ქ-----ი“-ს აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 2016 წლის 28 სექტემბრის მდგომარეობით შეადგენს 1-,448.87 ლარს.

საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების გატარების მიზნით, შპს „ქ-----ი“-ს ქონებაზე 2015 წლის 1- მარტის N----- შეტყობინებით რეგისტრირებულია საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება, რომელსაც გადასახადის გადამხდელი ელექტრონულად გაეცნო 2015 წლის 21 მარტს. ასევე საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 241-ე მუხლის საფუძველზე 2015 წლის 07 მაისს შპს „ქ-----ი“-ს ქონებაზე გამოცემულია ყადაღის დადების შესახებ ბრძანება N-----, რომელიც 2015 წლის 27 მაისს ჩაბარდა შპს „ქ-----ი“-ს დირექტორს გ-----ეს.

შპს „ქ-----ი“ სამეწარმეო რეესტრში რეგისტრირებულია 2014 წლის 05 ნომბერს დირექტორი და 100% წილის მფლობელია გ-----ე, საწარმოს საქმიანობა არის ბუნებრივი აირის კონდესაცია და რეგაზიფიკაცია ტრანსპორტირებისათვის და აგრძელებს იმავე ეკონომიკურ საქმიანობას, რომელსაც ახორციელებდა შპს „გ-----ი“ მას შემდეგ, რაც შპს „გ-----ი“-მა შეაჩერა საქმიანობა.

აპელანტს მიაჩნია რომ გ-----ემ შპს „ქ-----ი“-ს დაფუძნებით მის მიერ განხორციელებული სამეწარმეო საქმიანობით მიღებული შემოსავლები გაარიდა შპს „გ-----ში“ დაგროვილ საგადასახადო დავალიანებას, რითაც შეუძლებელი გახდა ბიუჯეტის კუთვნილი გადასახადების ადმინისტრირება.

გამჭოლი პასუხისმგებლობა არის სამოქალაქო სამართალში დამკვიდრებული სამართლებრივი ინსტიტუტი (სამართლებრივი ტერმინი), რომელიც ასვე მიღებულია საგადასახადო სამართალში ცრუმაგიერი მფლობელობის სახით, რომლის საფუძველზეც კომპანიის ვალდებულებები გადადის ასევე სხვა პირზე.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით: "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." საგადასახადო კოდექსის მოცემული ნორმა ითვალისწინებს ორი წინაპირობის კუმულაციურად არსებობას, კერძოდ 1. პრაქტიკულად შეუძლებელი უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან; 2. სხვა პირი გამოყენებული უნდა იყოს გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით.

აპელანტი განმარტავს, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელი უნდა იყოს გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან. ამ შემთხვევაში შეუძლებელია დასახელებული პირების ერთმანეთისაგან განსხვავება იმ სამეწარმეო აქტივობებში, რამაც განაპირობა შეუსრულებელი საგადასახადო დავალიანების დაგროვება, კერძოდ, სასამართლომ ამათუიმ პირების ცრუმაგიერობის შესამოწმებლად მხედველობაში უნდა მიიღოს არა ის გარემოება თუ რამდენად შესაძლებელია გვაროვნულად, ასაკით, სამართლებრივი ფორმით ან საიდენტიფიკაციო ნომრით სუბიექტების ერთმანეთისაგან განსხვავება, არამედ ამოსავალი და უმნიშვნელოვანესი უნდა იყოს ის ბიზნესაქტივობა, რომელიც განაპირობებს შემოსავლის მიღებას. უმნიშვნელოვანესია, რომ ცრუმაგიერობის დასადგენად შეფასდეს, თუ რამდენად არის შესაძლებელი დაირღვეს მიჯნა სხვადასხვა იურიდიული/ფიზიკური პირების ბიზნესსაქმიანობას შორის. აღნიშნული შეფასების გაკეთების გარეშე ცხადია ძალიან მარტივია განისაზღვროს და ითქვას, რომ მაგალითად: ფიზიკური პირის და იურიდიული პირის ერთმანეთისაგან განსხვავება შესაძლებელია, თუნდაც მათი მახასიათებლების და თუნდაც მათი სამართლებრივი ფორმის გათვალისწინებით. ჩვენი შეფასებით აღნიშნული არ გამომდინარეობს კანონმდებლის ნებიდან, ვინაიდან კანონმდებლის ნებას წარმოადგენს დაიცვას საჯარო ინტერესი და არ მისცეს ამათუიმ პირებს გადასახადებისაგან თავის არიდების საშუალება.

ზემოაღნიშნული მსჯელობის შესაბამისად, აპელანტს მიაჩნია, რომ გ-----ე წარმოადგენს შპს "გ-----ი"-ს და შპს "ქ-----ი"-ს ცრუმაგიერ პირს. სასამართლომ ყურადღება უნდა გაამახვილოს სარჩელზე თანდართულ

მტკიცებულებებზე, რომლებიც ცალსახად ადასტურებენ დასახელებული პირების ერთმანეთისაგან გამიჯვნის შეუძლებლობას, კერძოდ:

1. საქმეში წარმოდგენილია მტკიცებულებები, რომლის მიხედვითაც შპს "გ-----ი"-ს და გ-----ის იურიდიულ მისამართს წარმოადგენს ქ-----
-----ს. საქმეში წარმოდგენილია ინფორმაცია, რომლის მიხედვითაც გ-----
-----ე ფლობს 100%-იან წილს, როგორც შპს "ქ-----ში", ასევე შპს "გ-----
-----ში". 3. გ-----ე წარმოადგენს ზემოაღნიშნული ორივე კომპანიის
დირექტორს. 4. შემოსავლების სამსახურში დაფიქსირებული მონაცემების
თანახმად გ-----ე შპს "ქ-----ი"-ს და შპს "გ-----ი"-ს მეშვეობით
ახორცილებს ერთი და იგივე საქმიანობას. ამას არ უარყოფს არც თავად
მოპასუხე - გ-----ე, რომელმაც სასამართლო პროცესზე განაცხადა, რომ
ვინაიდან შპს "გ-----ი" მოხვდა შავ სიაში მან საქმიანობა გააგრძელა შპს
"ქ-----ი"-ს მეშვეობით.

5. შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემების
მიხედვითა გ-----ეს შპს "ქ-----ი"-დან არ უფიქსირდება არანაირი
სახის შემოსავალი. წარმოდგენილი მტკიცებულებებით კი დასტურდება, რომ
კომპანიას გააჩნია საკმაოდ სოლიდური ბრუნვები. ნათელია, რომ თუკი შპს "ქ--
-----ი" არ იქნებოდა გაიგივებული გ-----ესთან, თუკი კომპანიის
შემოსავალი არ იქნებოდა პირდაპირ გ-----ის შემოსავალი,
წარმოუდგენელია ერთის მხრივ დასაქმებულის - დირექტორის და მეორეს
მხრივ დამფუძნებლის მოტივაცია წლების მანძილზე წარმართოს საწარმოს
საქმიანობა.

აპელანტს მიაჩნია, რომ ზემოაღნიშნული ფაქტები ნათლად ადასტურებენ იმ
გარემოებას, რომ დასახელებული პირების ერთმანეთისაგან განსხვავება
მოცემული ბიზნესაქტივობიდან გამომდინარე არის შეუძლებელი.
სასამართლომ ყურადღება უნდა გაამახვილოს იმ გარემოებაზე, რომ არა
შეზღუდული პასუხისმგებლობის სამართლებრივი ფორმის არსებობის
ბოროტად გამოყენება გ-----ე იძულებული იქნებოდა თავისი სახელითა და
თავისი ქონების პირადი პასუხისმგებლობით ეწარმოებინდა ის ბიზნესი, რის
წარმოებასაც ახდენს შპს "გ-----ი"-ს და შპს "ქ-----ი"-ს მეშვეობით,
შესაბამისად აბსოლუტურად დასაბუთებულია შემოსავლების სამსახურის
მსჯელობა მითითებული პირების ერთმანეთისაგან განსხვავების
შეუძლებლობის და მათი ერთ მეწარმე სუბიექტად განხილვის თაობაზე, რის
გამოც მათ ერთობლივად, მთელი თავისი ქონებით უნდა აგონ პასუხი იმ
საგადასახადო ვალდებულებებისათვის, რომლის გადაუხდელობასაც აქვს
ადგილი.

მეორე წინაპირობა, რომელიც საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლშია
მითითებული ეს არის ქონების გარიდება უზრუნველყოფის
ლონისძიებებისაგან.

1. გ-----ემ შპს „ქ-----ი“-ს დაფუძნებით მის მიერ განხორციელებული სამწარმოო საქმიანობით მიღებული შემოსავლები გაარიდა შპს "გ-----ში" დაგროვილ საგადასახადო დავალიანებას, რითაც შეუძლებელი გახდა ბიუჯეტის კუთვნილი გადასახადების ადმინისტრირება 2. გ-----ეს - საწარმოს 100%-იანი წილის მფლობელ პირს, რომელიც ასევე აღჭურვილია წარმომადგენლობითი უფლებამოსილებით (დირექტორი), შპს "ქ-----ი"-დან არ მიუღია არანაირი ხელფასი და დივიდენდი, მაშინ როდესაც საწარმოს გააჩნდა საკმაოდ სოლიდური ბრუნვები, აღნიშნული გარემოება კიდევ ერთხელ ადასტურებს, რომ გ-----ემ შემოსავლები გაარიდა ნომინალურად შპს "ქ-----ში", ისე კი თავად გახდა აღნიშნული შემოსავლების ერთადერთი მოსარგებლე.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, შემოსავლების სამსახური მიიჩნევს, რომ საგადასახადო მიზნებისათვის გ-----ე ნამდვილად წარმოადგენს შპს "გ-----ი"-ს და შპს "ქ-----ი"-ს ცრუმაგიერ პირს.

სასამართლოს მიერ ცრუმაგიერობის დადგენის შემთხვევაში მოხდება უზრუნველყოფის ღონისძიებების გავრცელება ცრუმაგიერი პირების მიმართ და მოხდება სახელმწიფო ბიუჯეტისადმი არსებული ვალდებულებების შესრულება მათი ქონებიდან.

საქმისათვის მნიშვნელოვანია ასევე ის გარემოებაც, რომ მოპასუხეები საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის მიხედვით წარმოადგენენ ურთიერთდამოკიდებულ პირებს. მითითებული ნორმის თანახმად:

„1. ურთიერთდამოკიდებულ პირებად ითვლებიან ის პირები, რომელთა შორის განსაკუთრებულ ურთიერთობათა არსებობამ შეიძლება გავლენა მოახდინოს მათი ან მათ მიერ წარმოდგენილი პირების საქმიანობის პირობებზე ან ეკონომიკურ შედეგებზე. 2. 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 პირის 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.

3. საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის მიზნებისათვის ფიზიკური

პირის ნათესავებად ითვლებიან: ა) ნათესავების პირველი შტო: მეუღლე, მშობელი, შვილი, და, ძმა; ბ) ნათესავების მეორე შტო: პირველი შტოს თითოეული ნათესავის მეუღლე, მშობელი, შვილი, და, ძმა, გარდა იმ ფიზიკური პირისა, რომელიც უკვე მიეკუთვნა პირველ შტოს; გ) პირები, რომლებიც ხანგრძლივი მეურვეობის შედეგად ერთმანეთთან დაკავშირებული არიან, როგორც მშობლები და შვილები. 4. ნათესაობის განსაზღვრისას გერი დები (ძმები) გათანაბრებული არიან ღვიძლ დებთან (ძმებთან), ხოლო შვილად აყვანილები – ღვიძლ შვილებთან. ამასთანავე, სამეურვეო ურთიერთობები გათანაბრებულია საოჯახო ერთობასთან (რომლის დროსაც პირები ერთმანეთთან დაკავშირებული არიან, როგორც მშობლები და შვილები), რომელიც, თავის მხრივ, უთანაბრდება ნათესაურ ურთიერთობას. აღნიშნულ პირებს შორის საოჯახო ერთობის შეწყვეტა მხედველობაში არ მიიღება მათ შორის მშობლისა და შვილის ურთიერთობის შენარჩუნებისას ამ მუხლის მე-3 ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტის მიხედვით. 5. ამ მუხლის მიზნებისათვის კონტროლი გულისხმობს: სამეთვალყურეო საბჭოს წევრობას, დირექტორობას და ამ თანამდებობებზე პირების დანიშვნის უფლებას; ხმის უფლების მქონე წილის ან აქციების 20 პროცენტის ფლობას. 6. ამ მუხლის მიზნებისათვის ფიზიკური პირი ითვლება წილის არაპირდაპირ მფლობელად, თუ ამ წილს ფლობს მისი ნათესავი.“

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, შემოსავლების სამსახურს მიაჩნია, რომ გ----ს რაიონული სასამართლოს გადაწყვეტილება სარჩელის არ დაკმაყოფილების ნაწილში არის დაუსაბუთებელი, უსაფუძვლო და კანონშეუსაბამო. გადაწყვეტილება არ არის იურიდიულად საკმარისად დასაბუთებული.

5. გასაჩივრებული გადაწყვეტილებისა და განჩინებების უცვლელად დატოვების დასაბუთება:

სააპელაციო პალატამ განიხილა საქმის მასალები, მოისმინა მხარეთა ახსნა-განმარტებები, შეამოწმა გადაწყვეტილების კანონიერება-დასაბუთებულობა და მიიჩნევს, რომ სააპელაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს შემდეგ გარემოებათა გამო:

სააპელაციო პალატას მიაჩნია, რომ სააპელაციო საჩივარში მითითებული გარემოებები არ ქმნიან სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლებით გათვალისწინებულ შემადგენლობას და შესაბამისად, გადაწყვეტილების გაუქმების პროცესუალურ-სამართლებრივ საფუძვლებს.

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, 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 თანახმად, სააპელაციო სასამართლო ამოწმებს გადაწყვეტილებას სააპელაციო საჩივრის ფარგლებში ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით. იმავე მუხლის მეორე ნაწილის შესაბამისად, სამართლებრივი თვალსაზრისით შემოწმებისას სასამართლო ხელმძღვანელობს 393-ე და 394-ე მუხლების მოთხოვნებით. სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 390-ე მუხლის მე-3 ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტის თანახმად, თუ სააპელაციო სასამართლო ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებს და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ ან/და სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით, მაშინ დასაბუთება იცვლება მათზე მითითებით.

ფაქტობრივი და სამართლებრივი დასაბუთება:

5.1. სააპელაციო სასამართლო სრულად ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებს და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით. სააპელაციო პალატის მოსაზრებით, გ-----ს რაიონულმა სასამართლომ სწორად დაადგინა საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, რასაც იზიარებს სააპელაციო პალატაც. სააპელაციო სასამართლო ასევე სრულად იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებს და დასკვნებს საქმის სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით. სააპელაციო პალატის მოსაზრებით, სასამართლომ სწორი სამართლებრივი შეფასება მისცა საქმეში წარმოდგენილ მტკიცებულებებს. რამდენადაც, სააპელაციო სასამართლო სრულად იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს დასკვნებსა და სამართლებრივ შეფასებებს, განჩინების დასაბუთების თვალსაზრისით შემოიფარგლება გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სამოტივაციო ნაწილზე მითითებით და თავის მხრივ დამატებით განმარტავს მხოლოდ შემდეგს:

5.2. სააპელაციო პალატა პირველ რიგში მიუთითებს, რომ სააპელაციო საჩივრის საგანს წარმოადგენს გასაჩივრებული გადაწყვეტილება იმ ნაწილში, რომლითაც, სსიპ „შემოსავლების სამსახურის“ სარჩელი გ-----ის შპს „გ-----ა“ და შპს „ქ-----ის“ ცრუმაგიერ პირად ცნობის ნაწილში არ დაკმაყოფილდა.

საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის შესაბამისად, თუ პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისაგან და ეს პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით, ითვლება, რომ აღნიშნული პირები არიან ერთმანეთის ცრუმაგიერი პირები. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ცრუმაგიერი პირების მიმართ განახორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები.

სააპელაციო პალატა ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს განმარტებას იმის შესახებ, რომ პირების ერთმანეთის ცრუმაგიერად აღიარებისათვის აუცილებელია ორი პირობის ერთდროულად არსებობა, კერძოდ შეუძლებელი უნდა იყოს პირების ერთმანეთისაგან განსხვავება და ამავდროულად პირი გამოყენებული უნდა იყოს გადასახადების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით. ამდენად, ერთ-ერთი პირობის არარსებობა გამორიცხავს სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელის საფუძვლიანობას.

სააპელაციო პალატა განმარტავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის შესაბამისად, ურთიერთდამოკიდებულ პირებად ითვლებიან ის პირები, რომელთა შორის განსაკუთრებულ ურთიერთობათა არსებობამ შეიძლება გავლენა მოახდინოს მათი ან მათ მიერ წარმოდგენილი პირების საქმიანობის პირობებზე და შედეგებზე, ხოლო ასეთი ურთიერთდამოკიდებულების არსებობა არ ქმნის ამ პირების ცრუმაგიერ პირად აღიარების საფუძველს (იხ. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს განჩინება ბს-103-96 (კ13), 03.10 2013 წ.).

დადგენილია, რომ შპს „გ-----ის“ პარტნიორი 100%-იანი წილით და დირექტორი გ-----ეა, რომელთან ერთადაც დირექტორი და წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი აგრეთვე არის სხვა პირიც, ხოლო შპს „ქ-----ის“ პარტნიორი 100%-იანი წილით და დირექტორი მხოლოდ გ-----ეა.

სააპელაციო პალატა იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებას, რომ გ--- მ-----ესა, და მეორე მხრივ, შპს „გ-----სა“ და შპს „ქ-----ს“ შორის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლით განსაზღვრული განსაკუთრებული ურთიერთობები არ დასტურდება. საქმეზე არ არის წარმოდგენილი არც ერთი მტკიცებულება, რომ გ--- მ-----ეს გააჩნდა მე-19 მუხლით განსაზღვრული განსაკუთრებულ ურთიერთობები სამეწარმეო საქმიანობის ამა თუ იმ მიზნით და ფორმით ერთობლივად განხორციელებისათვის დასახელებულ შპს-ებთან მიმართებაში და მტკიცებულება, რაც უტყუარად მიუთითებდა, ერთი მხრივ, გ-----ესა, და მეორე მხრივ, შპს „გ-----სა“ და შპს „ქ-----ს“ ერთმანეთისაგან გაუმიჯნაობაზე და განზრახ ერთობლივი - გადასახადის გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით მოქმედებაზე.

5.3. სააპელაციო პალატას დაუსაბუთებელი და უსაფუძვლოდ მიაჩნია სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივრის არგუმენტები. სააპელაციო პალატა მიიჩნევს, რომ მოსარჩელემ საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის პირველი ნაწილის და საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად,

ვერ უზრუნველყო სარჩელის დასაბუთება და მტკიცებულებების წარმოდგენა იმ გარემოებათა დასადასტურებლად, რომლებზეც ის ამყარებდა სასარჩელო მოთხოვნას.

ამდენად, სააპელაციო პალატა მიიჩნევს, რომ საქმის მასალებში წარმოდგენილი მტკიცებულებებით არ დასტურდება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლით ცრუმაგიერ პირად აღიარებისათვის სავალდებულო პირობების არსებობა, რის გამოც არ არსებობს სარჩელის დაკმაყოფილების ფაქტობრივ-სამართლებრივი საფუძველი.

7. შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა:

7.1. ზემოაღნიშნული გარემოებების ანალიზის საფუძველზე სააპელაციო პალატას მიაჩნია, რომ სააპელაციო საჩივარში მითითებული გარემოებები არ ქმნიან საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლებით გათვალისწინებულ შემადგენლობას. პირველი ინსტანციის სასამართლომ სწორად გადაწყვიტა სადავო საკითხი, რის გამოც არ არსებობს სააპელაციო საჩივრის დაკმაყოფილებისა და გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების პროცესუალურ-სამართლებრივი საფუძველები.

8. საპროცესო ხარჯები:

აპელანტი გათავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის გადახდის ვალდებულებისაგან.

ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი

იხელმძღვანელა რა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 257-ე, 372-ე, 390-ე, 395-ე, 397-ე მუხლებით

სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატამ და ა დ გ ი ნ ა:

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს გ-----ს რაიონული სასამართლოს 2016 წლის 06 დეკემბრის გადაწყვეტილება;
3. განჩინება შეიძლება გასაჩივრდეს საკასაციო საჩივრით საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (თბილისი, ძმები ზუბალაშვილების ქ. №32) თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის მეშვეობით (თბილისი, გრ. რობაქიძის გამზ. №7ა) მხარეთათვის

დასაბუთებული განჩინების ასლის ჩაბარებიდან 21 (ოცდაერთი) დღის ვადაში.

თავმჯდომარე

მირანდა ერემაძე

მოსამართლეები

თამარ ონიანი

მერაბ ლომიძე