



**ქუთაისის სააპელაციო სასამართლო
გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა
საქართველოს სახელით**

31 იანვარი, 2019 წელი

ქალაქი

ქუთაისი

ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა

შემაღგენლობა

მოსამართლეები: გოჩა აბუსერიძე (მომხსენებელი)

მურთაზ მეშველიანი, ხათუნა ხომერიკი

სხდომის მდივანი ონისე გურეშიძე

აპელანტი (მოსარჩელე) – სსიპ შემოსავლების სამსახური

წარმომადგენელი – მ-----ე

მოწინააღმდეგე მხარეები (მოპასუხეები) – შპს ,-----, კ-----ე, თ-----

--ე

წარმომადგენელი – გ-----ი

დავის საგანი – ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად აღიარება

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება – ბათუმის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 24 მაისის გადაწყვეტილება

1. აპელანტის მოთხოვნა – გასაჩივრებულის გადაწყვეტილების გაუქმება და სარჩელის დაკმაყოფილება

2. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითება:

2.1. 2017 წლის 11 სექტემბერს სსიპ შემოსავლების სამსახურმა სარჩელით მიმართა ბათუმის საქალაქო სასამართლოს შპს ,-----, კ-----ის (----- და თ-----ის (----- მიმართ მოპასუხეთა ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად ცნობის მოთხოვნით;

სარჩელის მიხედვით, შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემებით, შპს ,-----ს 2017 წლის 06 სექტემბრის მდგომარეობით ერიცხება

საღდირებული საგადასახადო დავალიანება 300471.82 ლარის ოდენობით. შემოსავლების სამსახურის მიერ 2016 წლის 20 დეკემბერს შპს „-----“ ქონებაზე გავრცელებული იქნა საგადასახადო გიროვნების/იპოთეკის უფლება, რომელსაც გადამხდელი გაეცნო 2016 წლის 21 დეკემბერს. 2017 წლის 20 ივნისს გამოიცა ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ ბრძანება N-----. გადასახადის გადამხდელის მიერ წარმოდგენილი და მარეგისტრირებული ორგანოებიდან მიღებული ინფორმაციით, შპს „-----“ საკუთრებაში ქონება არ გააჩნია. მეწარმეთა და არასამეწარმეო იურდიული პირების რეესტრის ამონაწერის შესაბამისად შპს „-----“ რეგისტრირებულია გადამხდელად, რომლის 100% წილის მფლობელი და დირექტორია კ-----ე.

2016 წლის 09 სექტემბერს შემოსავლების სამსახურის N----- ბრძანებით დაინიშნა შპს „-----“ სრული საგადასახადო შემოწმება. შემოწმება დასრულდა 2016 წლის 30 დეკემბერს და გადამხდელს დაერიცხა 604878 ლარი. შპს „-----“ საგადასახადო შემოწმების დაწყებიდან დასრულებამდე გაასხვისა შპს „-----“ მის საკუთრებაში არსებული 211765 ლარის ღირებულების ძირითადი საშუალებები, რაც დასტურდება შემოსავლების სამსახურის ბაზაში ასახული 2016 წლის 12 ოქტომბრის N----- სასაქონლო ზედნადებით. აღნიშნული ზედნადები გაუქმებული იქნა და 2016 წლის 09 ნოემბერს გამოწერილი იქნა ახალი ზედნადები N----- ზუსტად იგივე რაოდენობის და დასახელების ძირითად საშუალებებზე ჯამური ღირებულება 211765 ლარიდან შემცირებული იქნა 34 603 ლარამდე.

შპს „-----“ გაეგზავნა წერილი კრედიტორული დავალიანების არსებობის შესახებ, წარმოდგენილი პასუხით შპს „-----“ შპს „-----“ მიღებული საქონლის ღირებულება გადახდილი აქვს სრულად - ნაწილი ნაღდი ანგარიშსწორებით, ნაწილი კი საქონლის მიწოდებით.

სარჩელის მიხედვით, შპს „-----“ მიერ შემოწმების პერიოდში რეალიზირებულია ასევე 71293.78 ლარის ღირებულების საქონელი დისტრიბუციის გზით საცალო მიწოდებით სხვადასხვა საზოგადოებებზე.

შპს „-----“ შემოწმების დაწყებიდან - 2016 წლის 09 სექტემბრიდან სასამართლოში სარჩელის შემოტანამდე პერიოდში ბიუჯეტში გადახდილი აქვს მხოლოდ 626.01 ლარი. მიუხედავად აღნიშნულისა, შპს „-----“ დირექტორმა კ-----ემა შეიძინა და გააჩუქა საკუთარ მამაზე თ-----ეზე რამდენიმე უძრავი ქონება.

მოსარჩელის პოზიციით, კ-----ის და თ-----ის მიერ შპს „-----“ დარიცხული გადასახადის გადაუხდელობა და მიღებული თანხებით პირადი ქონების დაგროვება მიზნად ისახავდა საგადასახადო დავალიანების გადახდეულების უზრუნველყოფის ღონისძიების თავიდან არიდებას, შედეგად შეუძლებელი აღმოჩნდა შპს „-----“ საგადასახადო ვალდებულებების უზრუნველყოფის ღონისძიებების გატარება და დღეის მდგომარეობით შეუსრულებელი რჩება ბიუჯეტის წინაშე არსებული ვალდებულება. შესაბამისად მოსარჩელე თვლიდა, რომ შპს „-----“, კ-----ე და თ-----ე

წარმოდგენენ ურთიერთდამოკიდებულ პირებს. მათ შორის არსებულმა განსაკუთრებულმა ურთიერთობებმა გავლენა მოახდინა მათი საქმიანობის პირობებზე და ეკონომიკურ შედეგებზე, რა გარემოებებიც მათ ცრუმაგიერობაზე მიუთითებდა.

2.2. მოპასუხე შპს „-----“ წარმომადგენლმა სარჩელი არ ცნო და განმარტა, რომ შპს „-----“ მიმართ საგადასახადო შემოწმება დაიწყო 2016 წლის 09 სექტემბერს და დასრულდა იმავე წლის 30 დეკემბერს შემოწმების პერიოდში კ-----ის მიერ 2016 წლის 10 ნოემბერს შეძენილი იქნა უძრავი ქონება - არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის ნაკვეთი მდებარე ქ. ბათუმი დასახლება ურეხი. აღნიშნული მიწის ნაკვეთი შეძენილი იქნა სს „-----“ გამოტანილი სესხის საფუძველზე. სესხის უზრუნველყოფის მიზნით უძრავი ქონება დატვირთულია იპოთეკით. ქ.თბილისში, ნუცუბიძის ქ. N----- მშენებარე ბინა კ-----ის მიერ შეძენილია საგადასახადო შემოწმების დასრულების შემდგომ, 2017 წლის მაისში, მაშინ როცა საგადასახადო სამსახურს დასრულებული ჰქონდა შპს „-----“ შემოწმება და შპს „-----“ დარიცხული ჰქონდა გადასახდელი თანხა. მოცემულ შემთხვევაშიც კ-----ის მიერ უძრავი ქონება შეძენილი იქნა სს „-----“ გამოტანილი სესხის საფუძველზე და სესხის უზრუნველყოფის მიზნით უძრავი ქონება დატვირთულია იპოთეკით. მესამე ქონება - ავტოფარეხი მდებარე ქ. თბილისში ნუცუბიძის ქ.7----- კ-----ის მიერ შეძენილია 2017 წლის მაისში. მოპასუხის წარმომადგენლის განმარტებით, აღნიშნული უძრავი ქონებების შეძენას კ-----ის მიერ არანაირი კავშირი არ ჰქონდა შპს „ბაისოსთან“, რადგან წარმოდგენილი მტკიცებულებებით უძრავი ქონებების შეძენა მოხდა ბანკიდან გამოტანილი სესხების საფუძველზე, წინააღმდეგ შემთხვევაში კ-----ე არ მოახდენდა უძრავი ქონებების შეძენას, რადგან ერთი უძრავი ქონება - მიწის ნაკვეთი შეძენილია უშუალოდ საგადასახადო შემოწმების პერიოდში, ხოლო ორი უძრავის ქონება შეძენილია საგადასახადო შემოწმების დასრულების შემდგომ, როცა შპს „-----“ დარიცხული ჰქონდა თანხა.

2.2. კ-----ის და თ-----ის წარმომადგენელი არ დაეთანხმა სასარჩელო მოთხოვნას. მისი პოზიციით, გადასახადის გადამხდელი არის შპს „-----“, რომლის მიმართ ფიზიკურ პირებს კ-----ეს და თ-----ეს არანაირი ვალდებულება არ გააჩნიათ და მოცემულ შემთხვევაში არ არის ის გარემოება, რომ შეუძლებელი იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავება მოპასუხე ფიზიკური პირებისაგან.

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი:

ბათუმის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 24 მაისის გადაწყვეტილებით, სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი არ დაკმაყოფილდა. ამავე გადაწყვეტილებით გაუქმდა ბათუმის საქალაქო სასამართლოს 2017 წლის 12 სექტემბრის განჩინება სარჩელის უზრუნველყოფის ღონისძიების გამოყენების შესახებ.

ამ დასკვნამდე სასამართლო მივიდა შემდეგ გარემოებათა გამო:

სასამართლოს დასკვნები ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით

სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები:

2.1.1. მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრში დარეგისტრირებულია შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება, ----- (-----, რომლის დირექტორსა და 100%-იანი წილის მესაკუთრეს წარმოადგენს კ-----ე;

2.1.2. შემოსავლების სამსახურის ბრძანების საფუძველზე განხორციელდა შპს, ----- სრული საგადასახადო შემოწმება, რომელიც დაიწყო 2016 წლის 09 სექტემბერს და დასრულდა 2016 წლის 30 დეკემბერს. გადასახადის გადამხდელს დაერიცხა 604 878 ლარი. შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემებით, შპს, ----- 2017 წლის 06 სექტემბრის მდგომარეობით ერიცხება სალდირებული საგადასახადო დავალიანება 300471.82 ლარის ოდენობით, მათ შორის ძირითადი თანხა - 90 204.48 ლარი, საურავი - 65 000 ლარი, ჯარიმა -143598 ლარი

2.1.3. სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ 2016 წლის 20 დეკემბერს შპს, ----- ქონებაზე გავრცელებული იქნა საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება. 2017 წლის 20 ივნისს გამოიცა ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ ბრძანება N----- . გადასახადის გადამხდელის მიერ წარდგენილი და მარეგისტრირებული ორგანოებიდან მიღებული ინფორმაციით შპს, ----- საკუთრებაში ქონება არ გააჩნია;

2.1.4. საგადასახადო შემოწმების პერიოდში 2016 წლის 12 ოქტომბერს შპს, ----- - შპს, ----- გაასხვისა მის საკუთრებაში არსებული 211 765 ლარის ღირებულების ძირითადი საშუალებები, რაც დადასტურებულია შემოსავლების სამსახურის ბაზაში ასახული 2016 წლის 12 ოქტომბრის N----- სასაქონლო ზედნადებით. აღნიშნული ზედნადები გაუქმებული იქნა და 2016 წლის 09 ნოემბერს გამოიწერა ახალი ზედნადები N-----, რომლითაც ზუსტად იგივე რაოდენობის და დასახელების ძირითადი საშუალებების ჯამური ღირებულება 211 765 ლარიდან შემცირდა 34 603 ლარამდე;

2.1.5. გასვლითი საგადასახადო შემოწმების პერიოდში 2016 წლის 10 ნოემბერს კ-----ის მიერ შეძენილი იქნა ქ.ბათუმში ურეხის დასახლებაში მდებარე 838 კვ.მ. არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის ნაკვეთი საკადასტრო კოდით N----- აღნიშნული უძრავი ქონება 2016 წლის 08 ნოემბერს დამოწმებული იპოთეკის ხელშეკრულებით დატვირთულია იპოთეკით სააქციო საზოგადოება, ----- სასარგებლოდ.

გასვლითი საგადასახადო შემოწმების დასრულების შემდეგ 2017 წლის 08 მაისს კ-----ის მიერ შეძენილი იქნა 135.60 კვ.მ. მშენებარე ბინა მდებარე ქ. თბილისი, ნუცუბიძის ქ. N----- (მიწის უძრავი ქონების საკადასტრო კოდი N-----. აღნიშნული უძრავი ქონება დატვირთულია იპოთეკით სააქციო საზოგადოება, ----- სასარგებლოდ. გასვლითი საგადასახადო შემოწმების შემდგომ 2017 წლის 08 მაისს კ-----ის მიერ შეძენილი იქნა მშენებარე ავტოფარეხი 13.30 კვ.მ. მდებარე ქ. თბილისი, ნუცუბიძის ქ. N----- საკადასტრო კოდით N-----

-----;

2.1.6. საკრედიტო ხელშეკრულებების საფუძველზე სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ 2016 წლის 19 აგვისტოსა და 2016 წლის 09 ნოემბერს კ-----ეს სს , - ----- მიღებული აქვს კრედიტი. 2016 წლის 09 ნოემბრის ხელშეკრულების თანახმად კრედიტის თანხა შეადგენს 70000 აშშ დოლარს;

2.1.7. კ-----ემ 2017 წლის 27 ივნისის თ-----ეს აჩუქა ქ.ბათუმში ურეხის დასახლებაში მდებარე 838 კვ.მ. არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის ნაკვეთი საკადასტრო კოდით N----- კვ.მ. მშენებარე ბინა მდებარე ქ.თბილისი ნუცუბიდის ქ. N---- (მიწის უძრავი ქონების საკადასტრო კოდი N----- და მშენებარე ავტოფარეხი 13.30 კვ.მ. მდებარე ქ. თბილისი, ნუცუბიდის ქ. N---- საკადასტრო კოდით N-----.

დასკვნები სამართლებრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

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

საქართველოს საგადასახადო კოდექსი საქართველოს კონსტიტუციის შესაბამისად განსაზღვრავს საქართველოს საგადასახადო სისტემის ფორმირებისა და ფუნქციონირების ზოგად პრინციპებს, აწესრიგებს საქართველოს საბაჟო საზღვარზე მგზავრის, საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალების გადაადგილებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს, სამართლებრივ ურთიერთობაში მონაწილე პირის, გადასახადის გადამხდელისა და უფლებამოსილი ორგანოს სამართლებრივ მდგომარეობას, განსაზღვრავს საგადასახადო სამართალდარღვევის სახეებს, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობას, უფლებამოსილი ორგანოსა და მისი თანამდებობის პირების არამართლობიერ ქმედებათა გასაჩივრების წესსა და პირობებს, საგადასახადო დავის გადაწყვეტის წესს, არეგულირებს საგადასახადო ვალდებულების შესრულებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს.

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

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

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

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

სასამართლოს მსჯელობით, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის კანონით დადგენილი ღონისძიებების გამოყენება იწვევს პირის კანონით დაცული უფლებების, მათ შორის საკუთრებით თავისუფლად სარგებლობისა და განკარგვის შეზღუდვას. ამასთან, პირს ეკისრება აღნიშნულის თმენის ვალდებულება, რადგან მსგავსი ღონისძიებების გატარება ემსახურება საჯარო ლეგიტიმურ მიზანს - საგადასახადო ვალდებულების შესრულებას და მათი გამოყენების საფუძველი სწორედ გადასახადის გადამხდელის ქმედება - საგადასახადო ვალდებულების ჯეროვანი შეუსრულებლობაა. ამრიგად, არ ასრულებს რა ნაკისრ მოვალეობებს, გადასახადის გადამხდელისთვის ცნობილი უნდა იყოს, რომ აღნიშნული გამოიწვევს მის მიმართ სათანადო ღონისძიებების გამოყენების შესაძლებლობას, რათა აღსრულდეს კანონით დადგენილი ვალდებულება. სწორედ ამიტომ, საგადასახადო უზრუნველყოფის საგანი ხდება გადამხდელის ქონება. საგადასახადო უზრუნველყოფის საგანი მესამე პირის ქონება ხდება მხოლოდ მაშინ, როდესაც მესამე პირს აქვს გადასახადის გადამხდელის დავალიანება, რომლის გადახდის ვადაც დამდგარია ან როდესაც მესამე პირი იძენს საგადასახადო გირავნობით/იპოთეკით დატვირთულ ქონებას. გარდა აღნიშნულისა, საგადასახადო კანონმდებლობა იცნობს ერთმანეთის

ცრუმაგიერ პირებად ცნობის ინსტიტუტს, რომლის დროსაც გადახდევინების მიქცევა ხდება არა გადასახადის გადამხდელის, არამედ მესამე პირის ქონებაზე, როდესაც დასტურდება, რომ აღნიშნული პირი გამოყენებული იყო გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით. აღნიშნული მიზნად ისახავს გადასახადების გადახდისაგან თავის არიდების გამორიცხვას, რათა გადასახადის გადამხდელმა ბოროტად არ გამოიყენოს ის გარემოება, რომ მესამე პირის ქონებაზე გადახდევინების მიქცევა არ ხდება და არ მოახდინოს მხოლოდ აღნიშნული მიზნით სხვა პირის შექმნა და მისთვის ქონების გადაცემა გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისაგან თავის არიდების მიზნით.

სასამართლომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის თანახმად, თუ სასამართლო დაადგენს, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან და ეს პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით, ითვლება, რომ აღნიშნული პირები არიან ერთიმეორის ცრუმაგიერი პირები. ამავე მუხლის მეორე ნაწილის მიხედვით კი, გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ცრუმაგიერი პირის მიმართ განახორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები.

სასამართლომ მოიხმო მსგავს დავებთან დაკავშირებით საქართველოს უზენაესი სასამართლოს პრაქტიკა და აღნიშნა, რომ „საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის შინაარსიდან გამომდინარე, ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის სახეზე უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავების შეუძლებლობა სხვა იმ პირისაგან, რომელიც გამოყენებული არის გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით ანუ გადასახადის გადამხდელი პირი, რომელსაც გააჩნია საგადასახადო ვალდებულებები, მისი გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით ისეთ კავშირში შედის სხვა პირთან, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელი არის მათი განსხვავება“ (საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2013 წლის 3 ოქტომბრის გადაწყვეტილება საქმეზე №ბს-103-96(კ-13)).

„ცრუმაგიერ პირებად აღიარების შესახებ სარჩელის მიზანია დადგინდეს, რომ სხვა პირი წარმოადგენს საგადასახადო კოდექსით გადასახადის გადახდაზე ვალდებული პირის - გადამხდელის ცრუმაგიერ პირს. ასეთი აღიარება შესაძლებლობას აძლევს საგადასახადო ორგანოს გადასახადის გადამხდელის შეუსრულებელი საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიება გამოიყენოს ცრუმაგიერი პირის მიმართ.“ ((საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2010 წლის 6 ივლისის გადაწყვეტილება საქმეზე №ბს-1546-1476 (კ-09)).

სასამართლოს მოსაზრებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის შინაარსიდან ცხადია, რომ კანონმდებელი არ მიუთითებს კონკრეტულ გარემოებებზე, რომელთა ერთობლიობა ქმნის ცრუმაგიერ პირებად აღიარების

საფუძველს. ამასთან, „ცრუმაგიერი პირის დეფინიცია უნდა აკმაყოფილებდეს ორ კრიტერიუმს: ა) რეალური და ცრუმაგიერი პირი ერთმანეთისაგან არ უნდა განსხვავდებოდეს; ბ) ცრუმაგიერი პირი უნდა იყოს გამოყენებული გადასახადის გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზნით (იგულისხმება საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული ღონისძიებები: საგადასახადო გირავნობა ან იპოთეკა, მესამე პირზე გადახდევის 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 გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებას და შესაბამისი ქონება მანამდე გადასცეს ცრუმაგიერ პირს, ვიდრე მის მიმართ განხორციელდება შესაბამისი ღონისძიებები.“ (საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2017 წლის 20 აპრილის განჩინება საქმეზე №ბს-167-165(კ-17)).

ზემოაღნიშნული გარემოებებიდან გამომდინარე სასამართლომ დაასკვნა, რომ ცრუმაგიერ პირებად ცნობის შესახებ სარჩელის წარდგენისას სასამართლომ კონკრეტული გარემოებების შეფასების შედეგად მოცემული ნორმის საკანონმდებლო მიზნის - უზრუნველყოფილ იქნას აღიარებული საგადასახადო ვალდებულების შესრულება - გათვალისწინებით უნდა დაადგინოს და საგადასახადო ორგანომ უნდა დაამტკიცოს მოპასუხეთა ქმედებების ისეთი ჯაჭვის არსებობა, რაც დაადასტურებს რეალური და ცრუმაგიერი პირების განსხვავების შეუძლებლობასა და ცრუმაგიერი პირის გადასახადის გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის ასარიდებლად შექმნასა თუ გამოყენებას.

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

განსახილველ შემთხვევაში საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის დისპოზიციიდან გამომდინარე, იმისათვის, რომ დადასტურდეს ცრუმაგიერი მფლობელობის ფაქტი, სავალდებულოა დადგინდეს, რომ მოპასუხეები საერთო ეკონომიური ინტერესების საფუძველზე მოქმედებდნენ გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით. აღნიშნული გარემოების დადგენის თვალსაზრისით, პრინციპული მნიშვნელობა ენიჭება იმ ფაქტის დადასტურებას, რომ დაფუძნებულ კომპანიას არ გააჩნია რეალური დამოუკიდებლობა, შექმნილია ფორმალურად, საწარმო გამოიყენება დირექტორის

ვალდებულებების დასაფარავად და საწარმოს დამოუკიდებულების ხარისხი მიუთითებს მისი, როგორც დამოუკიდებელი სამართლებრივი სუბიექტის არარსებობაზე.

სასამართლოს მითითებით, კონკრეტულ შემთხვევაში მოსარჩელე ითხოვს შპს “---, კ-----ე და თ-----ე ცნობილი იქნენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად. მოსარჩელე აპელირებს მოპასუხეთა ურთიერთდამოკიდებულებაზე, კერძოდ იმ გარემოებაზე, რომ კ-----ე არის შპს ,----- 100% წილის მფლობელი და დირექტორი. შპს ,----- საგადასახადო შემოწმების პერიოდში შპს ,----- გაასხვისა ძირითადი საშუალებები, შემდგომ გააუქმა ზედნადები და ახალი ზედნადებით საგრძნობლად შეამცირა ძირითადი საშუალებების ღირებულება. შემოწმების შედეგად შპს ,----- დაერიცხა თანხა, მოპოვებული მტკიცებულებებით შპს ,----- ქონება არ გააჩნია. საგადასახადო შემოწმების პერიოდში და შემოწმების დასრულების შემდგომ კ-----ის მიერ შეძენილი იქნა უძრავი ქონებები, რომლებიც გაასხვისა თავის მამაზე - თ-----ეზე.

სასამართლოს განმარტებით, ნებისმიერ პირს უფლება აქვს კანონით დადგენილი წესით დააარსოს იურიდიული პირი და დამოუკიდებლად განსაზღვროს იურიდიული პირის საქმიანობის სფერო. მხოლოდ ის ფაქტი, რომ საწარმოთა დირექტორი და ამავდროულად 100%-იანი წილის მფლობელი ერთი და იგივე პირია, არ გულისხმობს ავტომატურად აღნიშნულ პირთა პრაქტიკულად გამიჯვნის შეუძლებლობას. მით უფრო აღსანიშნავია, რომ მოსარჩელე ითხოვს თ-----ის ცრუმაგიერ პირად ცნობასაც, რომელიც საერთოდ არ ეწევა ისეთ საქმიანობას, რომ არსებობდეს მისი სხვა მოპასუხეებისაგან გამიჯვნის შეუძლებლობის საფრთხე. კანონის ამგვარად გაგება გამოიწვევდა თავისუფალი მეწარმეობის უფლებაში ჩარევას, რომელიც კანონით გათვალისწინებული შემთხვევების გარდა, არ უკრძალავს პირს, რომ დააარსოს იურიდიული პირი, იყოს საწარმოს დირექტორი.

რაც შეეხება მითითებას ურთიერთდამოკიდებულ პირებად არსებობაზე, სასამართლომ განმარტა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის პირველი ნაწილის 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. ამდენად, ურთიერთდამოკიდებულ პირებს შორის განსაკუთრებული ურთიერთობა გავლენას ახდენს მათ შორის განხორციელებული ეკონომიკური საქმიანობის საგადასახადო რეგულირებაზე, რაც არ ქმნის იმავდროულად მათი ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საფუძველს.

წარმოდგენილი მტკიცებულებებით სასამართლომ დადასტურებულად მიიჩნია, რომ კ-----ის მიერ მიწის ნაკვეთის შეძენა განხორციელდა საგადასახადო შემოწმების პერიოდში, ხოლო მშენებარე საცხოვრებელი ბინის და ავტოფარეხის შეძენა კ-----ემ განახორციელა საგადასახადო შემოწმების დასრულების შემდგომ, როცა შპს ,----- დარიცხული ჰქონდა ბიუჯეტის წინაშე გადასახდელი

თანხა. წარმოდგენილი სესხის ხელშეკრულებებით და საჯარო რეესტრის ამონაწერებით სასამართლომ დაადგინა, რომ კ-----ის მიერ უძრავი ქონებების შეძენა მოხდა სს ,----- გამოტანილი სესხის საფუძველზე. მხოლოდ ის გარემოება, რომ კ-----ემ უძრავი ქონებები გააჩუქა თავის მამაზე, სასამართლოს მოსაზრებით არ შეიძლება ჩაითვალოს ცრუმაგიერ პირად აღიარების წინაპირობად, რადგან კონკრეტულ შემთხვევაში არ დასტურდებოდა შპს ,----- სახსრებით აღნიშნული უძრავი ქონების შეძენა.

სასამართლო დამატებით მიუთითა „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონზე, რომლის მე-3 მუხლის მე-6 პუნქტით, კომანდიტური საზოგადოების შეზღუდული პარტნიორი, შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების, სააქციო საზოგადოებისა და კოოპერატივის პარტნიორები საზოგადოების კრედიტორების წინაშე პასუხს აგებენ პირადად, თუ ისინი ბოროტად გამოიყენებენ პასუხისმგებლობის შეზღუდვის სამართლებრივ ფორმებს. ამავე კანონის მე-9 მუხლის პირველი პუნქტის შესაბამისად, ხელმძღვანელობის უფლება აქვთ: სოლიდარული პასუხისმგებლობის საზოგადოებაში – ყველა პარტნიორს, კომანდიტურ საზოგადოებაში – სრულ პარტნიორებს (კომპლემენტარებს), კომპლემენტარი იურიდიული პირის შემთხვევაში – მის მიერ დანიშნულ ფიზიკურ პირს, შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოებაში, სააქციო საზოგადოებასა და კოოპერატივში – დირექტორებს, თუ წესდებით (პარტნიორთა შეთანხმებით) სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული. მითითებული მუხლის მე-6 პუნქტი კი ადგენს, რომ ამ მუხლის პირველ პუნქტში მითითებული პირები და სამეთვალყურეო საბჭოს წევრები საზოგადოების საქმეებს უნდა გაუძღვნენ კეთილსინდისიერად; კერძოდ, ზრუნავდნენ ისე, როგორც ზრუნავს ანალოგიურ თანამდებობაზე და ანალოგიურ პირობებში მყოფი ჩვეულებრივი, საღად მოაზროვნე პირი, და მოქმედებდნენ იმ რწმენით, რომ მათი ეს მოქმედება ყველაზე ხელსაყრელია საზოგადოებისათვის. თუ ისინი არ შეასრულებენ ამ მოვალეობას, საზოგადოების წინაშე წარმოშობილი ზიანისთვის პასუხს აგებენ სოლიდარულად, მთელი თავისი ქონებით, პირდაპირ და უშუალოდ. საზოგადოების უარი რეგრესული ანაზღაურების მოთხოვნებზე ან საზოგადოების კომპრომისი ბათილია, თუ ანაზღაურება აუცილებელია საზოგადოების კრედიტორთა დასაკმაყოფილებლად. თუ ანაზღაურება აუცილებელია, საზოგადოების ხელმძღვანელების ვალდებულება არ წყდება იმის გამო, რომ ისინი მოქმედებდნენ პარტნიორთა გადაწყვეტილებების შესასრულებლად. ამ მუხლის პირველ პუნქტში მითითებულ პირებსა და სამეთვალყურეო საბჭოს წევრებს, ასეთის არსებობისას, პარტნიორთა კრების წინასწარი თანხმობის გარეშე უფლება არა აქვთ, პირადი სარგებლის მიღების მიზნით გამოიყენონ საზოგადოების საქმიანობასთან დაკავშირებული ინფორმაცია, რომელიც მათთვის ცნობილი გახდა თავიანთი მოვალეობების შესრულების ან თანამდებობრივი მდგომარეობის გამო. ამ მუხლის პირველ პუნქტში მითითებულ პირებთან და სამეთვალყურეო საბჭოს წევრებთან დადებული ხელშეკრულებით შეიძლება აღნიშნული ვალდებულება ძალაში დარჩეს ამ პირთა თანამდებობიდან წასვლის შემდეგ, მაგრამ არა უმეტეს 3 წლის ვადით. შესაძლებელია ამ ვალდებულებისათვის გათვალისწინებულ იქნეს კომპენსაცია, რომლის ოდენობა და გადახდის წესი

განისაზღვრება ხელშეკრულებით.

სასამართლოს განმარტებით, „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით, დირექტორისა და საზოგადოების პარტნიორთა პასუხისმგებლობის საკითხი კრედიტორთა წინაშე, როდესაც მიუხედავად საზოგადოების შეზღუდული პასუხისმგებლობისა, კანონით დადგენილი კონკრეტული საფუძვლების არსებობისას, სწორედ პარტნიორებსა და დირექტორს ეკისრებათ, თუმცა აღნიშნული საკითხის შესწავლა წარმოადგენს სამოქალაქო წესით განსახილველი დამოუკიდებელი მოთხოვნის საგანს.

დირექტორის და საწარმოს დამფუძნებლის პასუხისმგებლობის საკითხთან დაკავშირებით სასამართლომ მიუთითა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს სამოქალაქო საქმეთა პალატის განმარტებებზე (საქმე №ას-1307-1245-2014 და საქმე №ას-1158-1104-2014) და დაასკვნა, რომ დირექტორის პირადი პასუხისმგებლობის საკითხის განხილვა გამომდინარეობდა „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონიდან და სცდებოდა განსახილველი ადმინისტრაციული დავის ფარგლებს. ამასთან, სასამართლომ აღნიშნა, რომ პირთა ერთმანეთის ცრუმაგიერად ცნობა წარმოადგენდა დამოუკიდებელ მოთხოვნას, რომელიც გამომდინარეობდა შესაბამისი საკანონმდებლო და ფაქტობრივი საფუძვლებიდან და იგი ვერ დაეფუძნებოდა სხვა საკანონმდებლო და ფაქტობრივი მდგომარეობიდან გამომდინარე შესაძლო სამართლებრივ საფუძვლებს.

შესაბამისად სასამართლომ მიიჩნია, რომ განსახილველ შემთხვევაში მოსარჩელის მიერ მითითებული ფაქტების ერთობლიობა არ ქმნიდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლით გათვალისწინებული ცრუმაგიერი პირების დადგენის სამართლებრივ საფუძველს, ვინაიდან მოცემულ შემთხვევაში სახეზე არ იყო და საქმის მასალებით არ დასტურდებოდა მოპასუხეთა ქმედებების ისეთი ერთობლიობა და უწყვეტი ჯაჭვი, რომელიც გააჩნდა გონივრულ ეჭვს კონკრეტული ოპერაციის გადასახადების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიების შესაძლო გამოყენებისაგან ქონების გარიდების მიზნით განხორციელების შესახებ, ასევე არ დასტურდებოდა მოპასუხეთა მიერ ურთიერთშორის ისეთი კავშირის შექმნა, რომ საგადასახადო ორგანო ვერ ახდენდეს გადასახადის გადამხდელი პირის იდენტიფიცირებას კონკრეტულ დასაბეგრ ოპერაციებზე. მოპასუხეთა ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისთვის სახეზე არ იყო მტკიცებულებათა ერთობლიობა, რომელიც დაადასტურებდა, რომ მოპასუხეები მათ მიერ განხორციელებული ოპერაციების ერთობლიობით მოქმედებდნენ კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულებების თავიდან აცილების მიზნით.

3. სააპელაციო საჩივრის საფუძვლები:

ბათუმის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 24 მაისის გადაწყვეტილებაზე კანონით დადგენილ ვადაში სააპელაციო საჩივარი წარადგინა სსიპ შემოსავლების სამსახურმა, რომელმაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და სარჩელის დაკმაყოფილება მოითხოვა, შემდეგ საფუძვლებზე მითითებით:

ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები:

3.1.1. აპელანტის მითითებით, პირველი ინსტანციის სასამართლომ გადაწყვეტილებაში მიუთითა, რომ შპს „-----“ (-----, კ-----ის (----- და თ-----ის (----- ცრუმაგიერ პირებად აღიარების ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები არ არსებობდა, ამასთან სასამართლომ განმარტა, რომ „-----“ (-----, კ-----ის (----- და თ-----ის (----- დავალიანების გადახდევინების იძულებითი ღონისძიების თავის არიდების მიზნით, არ შეიძლება წარმოადგენდეს საწარმოს ცრუმაგიერ პირად აღიარების საფუძველს, რადგან ფაქტობრივი გარემოებები არ ქმნიდნენ მოპასუხეების „-----“, კ-----ის და თ-----ის ცრუმაგიერად აღიარების საფუძველს (გადაწ. გვ.15. პუნქ. 6.2).

აპელანტი არ ეთანხმება სასამართლოს აღნიშნულ განმარტებას და აღნიშნავს, რომ მეწარმეთა და არასამეწარმოო იურიდიული პირების რეესტრის ამონაწერის შესაბამისად, შპს „-----“ (----- რეგისტრირებულია გადამხდელად, რომლის 100 % წილის მფლობელი და დირექტორი არის კ-----ე (----- შემოსავლების სამსახურის მიერ 2016 წლის 20 დეკემბერს შპს „-----“ ქონებაზე გავრცელებული იქნა საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება, რომელსაც გაეცნო 2016 წლის 21 დეკემბერს. 2017 წლის 20 ივნისს გამოიცა ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ ბრძანება N-----. გადასახადის გადამხდელის მიერ წარმოდგენილი და მარეგისტრირებელი ორგანოებიდან მიღებული ინფორმაციით შპს „-----“ (----- ქონება საკუთრებაში არ გააჩნია. საყურადღებოა, რომ 2016 წლის 9 სექტემბერს შემოსავლების სამსახურის ბრძანებით N----- დაინიშნა „-----“ (----- სრული საგადასახადო შემოწმება. შემოწმება დასრულდა 2016 წლის 30 დეკემბერს და გადამხდელს დაერიცხა 604878 ლარი. შპს „-----“ (----- საგადასახადო შემოწმების პერიოდში, შემოწმების დაწყებიდან დასრულებამდე გაასხვისა შპს „-----“ (----- მის საკუთრებაში არსებული 211765 ლარის ღირებულების ძირითადი საშუალებები, რაც დასტურდებოდა შემოსავლების სამსახურის ბაზაში ასახული 2016 წლის 12 ოქტომბრის N----- სასაქონლო ზედნადებით, აღნიშნული ზედნადები გაუქმებული იქნა და 2016 წლის 9 ნოემბერს გამოიწერა ახალი ზედნადები N----- - ზუსტად იგივე რაოდენობის და დასახელების ძირითად საშუალებების ჯამური ღირებულება 211765 ლარიდან შემცირებული იქნა 34603 ლარამდე. შპს „-----“ გაეგზავნა წერილი კრედიტორული დავალიანების არსებობის შესახებ, წარმოდგენილი პასუხით შპს „-----“ შპს „-----“-გან მიღებული საქონლის ღირებულება გადახდილი აქვს სრულად, ნაწილი ნაღდი ანგარიშსწორებით (საბანკო ანგარიშსწორების გვერდის ავლით), ნაწილი კი საქონლის მიწოდებით. ასევე შემოწმების პერიოდში შპს „-----“ -- მიერ რეალიზებული იქნა 71293.78 ლარის ღირებულების საქონელი დისტრიბუციის გზით საცალო მიწოდებით სხვადასხვა საზოგადოებებზე;

3.1.2. აპელანტის განმარტებით, შპს „-----“ მიერ შემოწმების დაწყებიდან 2016 წლის 9 სექტემბრიდან დღემდე პერიოდში გადახდილი აქვს ბიუჯეტში მხოლოდ 626.01 ლარი. მიუხედავად ამისა „-----“ დირექტორმა კ-----ემ შეიძინა და გააჩუქა საკუთარ მამაზე თ-----ეზე რამდენიმე უძრავი ქონება: 1.

საკად.კოდი N----- (მისამართი: ქ. თბილისი, ნუცუბიძის ქუჩა N----) მდებარე ბინა N-- -135,6 კვ.მ. და 2. საკად.კოდი N----- (მისამართი: ქ. თბილისი, ნუცუბიძის ქუჩა N----) მდებარე ავტოსადგომი N49 -13,3 კვ.მ. კ----- ის და თ-----ის მიერ შპს ,-----ში დარიცხული გადასახადის გადაუხდელობა და მიღებული თანხებით პირადი ქონების დაგროვება, მიზნად ისახავდა საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიების თავიდან არიდებას. შედეგად შეუძლებელი აღმოჩნდა შპს ,----- საგადასახადო ვალდებულებების უზრუნველყოფის ღონისძიებების გატარება და შეუსრულებელი რჩება ბიუჯეტის წინაშე არსებული ვალდებულება. მოცემულ შემთხვევაში მოპასუხე პირები შპს ,----- (-----, კ-----ე (----- და თ-----ე (----- წარმოადგენენ ურთიერთდამოკიდებულ პირებს. მათ შორის არსებულმა განსაკუთრებულმა ურთიერთობებმა გავლენა მოახდინა მათი საქმიანობის პირობებზე და ეკონომიკურ შედეგებზე. კერძოდ, პირებს შორის არსებული განსაკუთრებული ურთიერთობების მეშვეობით მათ განახორციელეს კონკრეტული ქმედებები;

3.1.3. აპელანტის მითითებით, საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლი ზუსტად ითვალისწინებს ვინ შეიძლება იყოს ურთიერთდამოკიდებული პირი. ამავე კოდექსის 246-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, თუ სასამართლო დაადგენს, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან და ეს პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით, ითვლება, რომ აღნიშნული პირები არიან ერთიმეორის ცრუმაგიერი პირები. შესაბამისად მიიჩნევს, რომ კონკრეტულ შემთხვევაში ადგილი აქვს სწორედ მითითებული მუხლების შემადგენლობას. შპს ,----- (-----, კ-----ის (----- და თ-----ის (----- განსხვავება ერთმანეთისგან პრაქტიკულად შეუძლებელია, საწარმოს დამფუძნებელს და დირექტორს კ-----ე და მის მამას თ-----ეს გააჩნდათ ერთი საერთო მიზანი - გაერიდებინათ თანხები საწარმოდან, რათა არ მოხდარიყო უზრუნველყოფის ღონისძიების გატარება მასზე. კერძოდ, საწარმო შპს ,----- კ-----ეს და თ-----ეს მიერ გამოყენებულ იქნა იმ მიზნით, რომ შპს ,----- თავი აერიდებინა გადასახადის გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის.

აპელანტის მოსაზრებით, მოცემულ შემთხვევაში შპს ,-----მ (-----, კ-----ემ (----- და თ-----ემ (----- ისარგებლეს მათ შორის არსებული განსაკუთრებული ურთიერთობებით და სამეწარმეო საქმიანობა განახორციელეს იმგვარად, რომ საგადასახადო ვალდებულებების მნიშვნელოვანი ნაწილი შპს ,----- კუთვნილი საგადასახადო დავალიანება შეუსრულებელი დარჩენილიყო. ამდენად, სასამართლოს მიერ ცრუმაგიერობის დადგენის შემთხვევაში მოხდება უზრუნველყოფის ღონისძიებების გავრცელება ცრუმაგიერი პირების მიმართ და სახელმწიფო ბიუჯეტისადმი არსებული ვალდებულებების შესრულება მათი ქონებიდან;

3.1.4. აპელანტის განმარტებით, გამჭოლი პასუხისმგებლობა არის სამოქალაქო სამართალში დამკვიდრებული სამართლებრივი ინსტიტუტი (სამართლებრივი

ტერმინი), რომელიც ასევე მიღებულია საგადასახადო სამართალში ცრუმაგიერი მფლობელობის სახით, რომლის საფუძველზეც კომპანიის ვალდებულებები გადადის ასევე სხვა პირზე. საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის, პირველი ნაწილის შესაბამისად, თუ სასამართლო დაადგენს, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან და ეს პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის 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 ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზნით. გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან შეუძლებელია, როდესაც სახეზეა: 1) საერთო ფინანსური ანგარიშები და საგადასახადო დეკლარაციის ფაილები (დეკლარაციის ერთობლივად შევსება; ერთიანად 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) შვილობილის (კომპანიის) ხელმძღვანელების/დასაქმებულების სხვა კომპანიის (მაგ. დედა კომპანიის) საუკეთესო ინტერესებში მოქმედება; 6) ე.წ. „ჩრდილოვანი დირექტორის“ თეორია;

სხვა პირი გამოყენებულია უზრუნველყოფის ღონისძიებებისაგან თავის არიდების მიზნით - ფორმები: 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; აპელანტი ასევე აღნიშნავს, რომ ჩამოთვლილი ფაქტობრივი გარემოებები არ არის ამომწურავი და ისინი არ გამოიყენება კუმულაციურად, მთავარია სასამართლო, რომელიმე ერთ-ერთი გარემოების (ან საერთოდ სხვა გარემოების, რომელიც აქ არ არის მოცემული) არსებობისას დარწმუნდეს, რომ სახეზე არის ფაქტობრივი გარემოება, რომელიც ადასტურებს: 1. გადასახადის გადამხდელის სხვა პირისგან განსხვავების შეუძლებლობას; 2. ეს პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზნით;

3.1.5. აპელანტის განმარტებით, საქმეში არსებული მტიცებულებებით დასტურდება, რომ კ-----ის (----- და თ-----ის (----- ქმედება მიზნობრივად მიმართული იყო მოსალოდნელი უზრუნველყოფის

ღონისძიებებისგან თავის არიდებისაკენ. მან საგადასახადო დავალიანების მქონე შპს-ს დირექტორმა რომლისთვისაც ცნობილი იყო საგადასახადო ვალდებულების შესახებ, გაარიდა ქონება, რომლითაც შესაძლებელია უზრუნველყოფილი ყოფილიყო ბიუჯეტის წინაშე არსებული ვალდებულება.

„მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-9 მუხლის მე-6 პუნქტის შესაბამისად კომპანიის დირექტორს აკისრია განსაკუთრებული მოვალეობა კომპანიის წინაშე კერძოდ მისი მოვალეობაა „საზოგადოების საქმეებს გაუძღვეს კეთილსინდისიერად ზრუნავდნენ ისე,

როგორც ზრუნავს ანალოგიურ თანამდებობაზე და ანალოგიურ პირობებში მყოფი ჩვეულებრივი, საღად მოაზროვნე პირი, და მოქმედებდნენ იმ რწმენით, რომ მათი ეს მოქმედება ყველაზე ხელსაყრელია საზოგადოებისათვის. თუ ისინი არ შეასრულებენ ამ მოვალეობას, საზოგადოების წინაშე წარმოშობილი ზიანისთვის პასუხს აგებენ სოლიდარულად, მთელი თავისი ქონებით, პირდაპირ და უშუალოდ. საზოგადოების უარი რეგრესული ანაზღაურების მოთხოვნებზე ან საზოგადოების კომპრომისი ბათილია, თუ ანაზღაურება აუცილებელია საზოგადოების კრედიტორთა დასაკმაყოფილებლად.“

აპელანტის მოსაზრებით აღნიშნული ნორმის შინაარსი საწარმოს უარს დირექტორისაგან რეგრესული ანაზღაურების მოთხოვნაზე ბათილად მიიჩნევს თუ ასეთი ანაზღაურება საზოგადოების კრედიტორთა დასაკმაყოფილებლად აუცილებელია, ამიტომ ასეთი აუცილებლობის პირობებში სახელმწიფოს, როგორც კრედიტორს უფლება უნდა მიენიჭოს უშუალოდ მოითხოვოს ანაზღაურება დირექტორისგან. ამასთან „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-3 მუხლის მე-6 პუნქტის თანახმად კომანდიტური საზოგადოების, შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების, სააქციო საზოგადოებისა და კოოპერატივის პარტნიორები საზოგადოების კრედიტორების წინაშე პასუხს აგებენ პირადად, თუ ისინი ბოროტად გამოიყენებენ პასუხისმგებლობის შეზღუდვის სამართლებრივ ფორმებს;

3.1.6. აპელანტის განმარტებით, ფაქტობრივი გარემოებების ჯაჭვი ქმნიდა იმის საფუძველს, რომ შპს „-----“ (-----, კ-----ე) (----- და თ-----ე) (----- გამოყენებულია გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზნით. კ-----ეს (----- და თ-----ეს (----- გააჩნდათ საერთო მიზანი – გაერიდებინათ ქონება საწარმოებიდან, რადგან არ მომხდარიყო გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების გამოყენება შპს „-----“ (----- ქონებაზე. შესაბამისად მიიჩნევს, რომ ბათუმის საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის თაობაზე არ არის საკმარისად დასაბუთებული. გადაწყვეტილების დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმება შეუძლებელია, შესაბამისად სახეზეა ბათუმის საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილების სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის „ე“ და „ე1“ პუნქტებით გათვალისწინებული გადაწყვეტილების გაუქმების საფუძვლები.

სააპელაციო სასამართლოში საქმის განხილვისას აპელანტმა მხარი დაუჭირა

სააპელაციო საჩივარს და მისი დაკმაყოფილება მოითხოვა, ხოლო აპელანტის პროცესუალურმა მოწინააღმდეგემ პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვება მოითხოვა. ამასთან ამ უკანასკნელმა იშუამდგომლა სარჩელის უზრუნველყოფის ღონისძიების გაუქმების შესახებ ბათუმის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 24 მაისის გადაწყვეტილების (მე-2 პუნქტი) დაუყოვნებლივ აღსრულების თაობაზე.

4. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვების დასაბუთება:

სააპელაციო პალატამ განიხილა სააპელაციო საჩივრის მოტივების საფუძვლიანობა, გააანალიზა საქმის მასალები, მოისმინა მხარეთა განმარტებები, შეამოწმა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერება-დასაბუთებულობა და ერთობლივი ანალიზის საფუძველზე მივიდა დასკვნამდე, რომ აპელანტის მოთხოვნა არ უნდა დაკმაყოფილდეს და უცვლელი უნდა დარჩეს ბათუმის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 24 მაისის გადაწყვეტილება, შემდეგ გარემოებათა გამო:

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

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 377-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, სააპელაციო სასამართლო ამოწმებს გადაწყვეტილებას სააპელაციო საჩივრის ფარგლებში, ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით. იმავე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, 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 ნაწილის თანახმად, 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“ ქვეპუნქტის მიხედვით, 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.

ფაქტობრივი და სამართლებრივი დასაბუთება:

სააპელაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გამოტანისას არ დარღვეულა მატერიალური და საპროცესო სამართლის ნორმები,

სასამართლომ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, სწორი შეფასება მისცა საქმის მასალებს, საქმეზე ფაქტობრივი გარემოებები არსებითად დადგენილია სრულყოფილად, რაც არ იძლევა გადაწყვეტილების გაუქმებისა და სააპელაციო საჩივრის დაკმაყოფილების საფუძველს.

სააპელაციო სასამართლო იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ საქმეზე დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს, ფაქტობრივი გარემოებების სამართლებრივ შეფასებებს, მიუთითებს მათზე და აღნიშნავს შემდეგს:

სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ სარჩელი აღძრული იქნა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლის საფუძველზე. კერძოდ მოსარჩელე ითხოვდა დადასტურებულიყო ის გარემოება, რომ შპს „-----“, კ----- -ე და თ----- -ე წარმოადგენენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებს.

პალატა აღნიშნავს, რომ საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლის თანახმად, აღიარებითი სარჩელი შეიძლება აღიძრას აქტის არარად აღიარების, უფლების ან სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობა-არარსებობის დადგენის შესახებ, თუ მოსარჩელეს აქვს ამის კანონიერი ინტერესი.

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

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

ამავე კოდექსის მე-19 მუხლით რეგლამენტირებულია ურთიერთდამოკიდებული პირების დეფინიცია, კერძოდ, ურთიერთდამოკიდებულ პირებად ითვლებიან ის პირები, რომელთა შორის განსაკუთრებულ ურთიერთობათა არსებობამ შეიძლება გავლენა მოახდინოს მათი ან მათ მიერ წარმოდგენილი პირების საქმიანობის პირობებზე ან ეკონომიკურ შედეგებზე. ამავე მუხლის მეორე ნაწილის „თ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, განსაკუთრებულ ურთიერთობებს მიეკუთვნება ურთიერთობები, რომელთა დროსაც პირები არიან ნათესავები. ხოლო მე-3 ნაწილის შესაბამისად, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის მიზნებისათვის ფიზიკური პირის ნათესავებად ითვლებიან: ა) ნათესავების პირველი შტო: მეუღლე, მშობელი, შვილი, და, ძმა; ბ) ნათესავების მეორე შტო:

პირველი შტოს თითოეული ნათესავის მეუღლე, მშობელი, შვილი, და, ძმა, გარდა იმ ფიზიკური პირისა, რომელიც უკვე მიეკუთვნა პირველ შტოს; გ) პირები, რომლებიც ხანგრძლივი მეურვეობის შედეგად ერთმანეთთან დაკავშირებული არიან, როგორც მშობლები და შვილები.

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

პალატა მიიჩნევს, რომ მოპასუხეთა მხოლოდ ურთიერთდამოკიდებულება და მათ შორის არსებული ეკონომიკური ურთიერთობა იმავდროულად არ ქმნის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საფუძველს ამ პირების ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის, რამდენადაც ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის სახეზე უნდა იყოს ასევე გადასახადის გადამხდელის განსხვავების შეუძლებლობა იმ სხვა პირისაგან, რომელიც მის მიერ გამოყენებულია გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით, ხოლო ის გარემოება, რომ გადასახადის გადამხდელი გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით ისეთ კავშირში შედის სხვა პირთან ისე, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია მათი განსხვავება, უნდა დასტურდებოდეს მთელი რიგი ფაქტობრივი გარემოებებით.

საქმის მასალებით დასტურდება ის გარემოება, რომ შპს „-----“ გააჩნია შეუსრულებელი საგადასახადო ვალდებულება, რაც ცალსახად მისი დირექტორის პასუხისმგებლობაზე მიუთითებს, თუმცა მხარეთა შორის დავის განხილვისას სასამართლოს უპირველესი ამოცანაა დაადგინოს, რას ითხოვს მოსარჩელე მოპასუხისაგან და რის საფუძველზე, ანუ რა ფაქტობრივ გარემოებებზე ამყარებს მოსარჩელე თავის მოთხოვნას. სასამართლომ მხარის მიერ მითითებული მოთხოვნის ფარგლებში უნდა მოძებნოს სამართლებრივი ნორმა, რომელიც იმ შედეგს ითვალისწინებს, რომლის მიღწევაც მხარეს სურს. მოთხოვნის სამართლებრივ საფუძველად განხილული ნორმა შეიცავს იმ აღწერილობას (ფაქტობრივ შემადგენლობას), რომლის შემოწმებაც სასამართლოს ვალდებულებაა და რომელიც უნდა განხორციელდეს ლოგიკური მეთოდების გამოყენებით, ანუ სასამართლომ უნდა დაადგინოს ამა თუ იმ ნორმაში მოყვანილი აბსტრაქტული აღწერილობა რამდენად შეესაბამება კონკრეტულ სიტუაციას და გამოიტანოს შესაბამისი დასკვნები.

მოცემულ შემთხვევაში კომპანიის საგადასახადო ვალდებულებებისათვის დირექტორის პასუხისმგებლობის საკითხი წესრიგდება „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით და არა საჯარო კანონმდებლობით; კერძოდ, „მეწარმეთა

შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-9 მუხლის მე-6 პუნქტის შესაბამისად, კომპანიის დირექტორს აკისრია განსაკუთრებული მოვალეობები კომპანიის წინაშე, რომლებსაც ეწოდება ფიდუციური მოვალეობები და რომლებიც, სხვასთან ერთად, მოიცავს დირექტორის მოვალეობას საზოგადოების საქმეებს გაუძღვეს კეთილსინდისიერად, კერძოდ, ზრუნავდეს ისე, როგორც ზრუნავს ანალოგიურ თანამდებობაზე და ანალოგიურ პირობებში მყოფი ჩვეულებრივი, სალად მოაზროვნე პირი და მოქმედებდეს იმ რწმენით, რომ მისი ეს მოქმედება ყველაზე ხელსაყრელია საზოგადოებისათვის („ზრუნვის მოვალეობა“). აღნიშნული მოვალეობა ხშირ შემთხვევაში განმტკიცებულია როგორც კანონით, ისე კომპანიის წესდებით.

პალატა ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს მსჯელობას იმასთან დაკავშირებით, რომ საზოგადოების ხელმძღვანელის პასუხისმგებლობის დამდგენი სამოქალაქო ნორმების (გამჭოლი პასუხისმგებლობა) დანაწესი ვერ გავრცელდება საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულ ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად ცნობის შესახებ არსებული რეგულაციით აღძრულ ადმინისტრაციულ საქმეზე, რადგანაც განსახილველი შემთხვევა უნდა დარეგულირდეს კრედიტორის (მათ შორის, სახელმწიფოს, როგორც საგადასახადო ვალდებულების კრედიტორის) წინაშე კომპანიის ვალდებულებებისათვის დირექტორისა და პარტნიორის პასუხისმგებლობის თაობაზე „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-9 მუხლის მე-6 პუნქტით და მე-3 მუხლის მე-6 პუნქტით, რაც სამოქალაქო დავის საგანს წარმოადგენს.

პალატის მოსაზრებით, მოპასუხეთა ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად ცნობის თაობაზე მოთხოვნის საფუძვლიანობის შესამოწმებლად ასევე მნიშვნელოვანია შეფასება მიეცეს იმ გარემოებას, გადასახადებისაგან თავის არიდების მიზნით ხომ არ გამოიყენა შპს „-----“ დირექტორმა შეზღუდული პასუხისმგებლობის ფორმა ბოროტად და ნაცვლად ბიუჯეტის წინაშე ვადამოსული გადასახადების გადახდისა, ამ თანხით შეიძინა უძრავი ქონებები და შემდგომში ფორმალურად გაასხვისა ურთიერთდამოკიდებულ პირზე.

ამ მიმართებით პალატა ყურადღებას ამახვილებს საქმეში არსებულ საკრედიტო ხელშეკრულებაზე (წარმოდგენილი იქნა 2019 წლის 31 იანვრის სასამართლო სხდომაზე), რომელიც დადებულია 2016 წლის 17 აგვისტოს სს „-----“ და ფიზიკურ პირ კ-----ეს შორის სწორედ ქ.თბილისში, ნუცუბიძის ქ. N-----მშენებარე უძრავი ქონების (საკადასტრო კოდით N-----) შეძენის მიზნით (საკრედიტო ლიმიტი 500000 აშშ დოლარი). სწორედ ამიტომაც, საჯარო რეესტრიდან ამონაწერით, მითითებული უძრავი ქონება დატვირთულია იპოთეკით სააქციო საზოგადოება „-----“ სასარგებლოდ.

საჯარო რეესტრიდან ამონაწერით ისიც დადგენილია, რომ ქ.ბათუმში, ურეხის დასახლებაში მდებარე 838 კვ.მ. არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის ნაკვეთი საკადასტრო კოდით N----- კ-----ემ შეიძინა 2016 წლის 10 ნოემბერს, რაც ასევე იპოთეკით დატვირთულია სააქციო საზოგადოება „-----“ სასარგებლოდ.

პალატა მიუთითებს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლზე, რომლის შესაბამისად, თითოეულმა მხარემ უნდა დაამტკიცოს გარემოებანი, რომლებზედაც იგი ამყარებს თავის მოთხოვნებსა და შესაგებელს. ამ გარემოებათა დამტკიცება შეიძლება თვით მხარეთა (მესამე პირთა) ახსნა-განმარტებით, მოწმეთა ჩვენებით, ფაქტების კონსტატაციის მასალებით, წერილობითი თუ ნივთიერი მტკიცებულებებითა და ექსპერტთა დასკვნებით. საქმის გარემოებები, რომლებიც კანონის თანახმად უნდა დადასტურდეს გარკვეული სახის მტკიცებულებებით, არ შეიძლება დადასტურდეს სხვა სახის მტკიცებულებებით. პალატა ასევე მიუთითებს მხარეთა შორის მტკიცების ტვირთის განაწილების ინსტიტუტზე, რომელსაც აქვს არა მარტო საპროცესო სამართლებრივი, არამედ მატერიალურ სამართლებრივი მნიშვნელობაც, რაც მდგომარეობს იმაში, რომ ფაქტის დაუმტკიცებლობის არახელსაყრელი შედეგები უნდა დაეკისროს იმ მხარეს, რომელსაც ამ ფაქტის დამტკიცება ევალებოდა. სამოქალაქო საპროცესო კოდექსი აგებულია შეჯიბრებითობის პრინციპზე, რაც ოფიციალობის პრინციპის გათვალისწინებით სრულად გამოიყენება ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში. მითითებული პრინციპის შესაბამისად, მხარეები თავად განსაზღვრავენ, თუ რომელი ფაქტები უნდა დაედოს საფუძვლად მათ მოთხოვნებს ან რომელი მტკიცებულებებით უნდა იქნეს დადასტურებული ეს ფაქტები (ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის და სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლები). ამასთან, სამართლებრივი ურთიერთობა შეიძლება აღმოცენდეს, განვითარდეს ან შეწყდეს მხოლოდ იურიდიული ფაქტის საფუძველზე. ფაქტის დადასტურებას აქვს არა მარტო საპროცესო, არამედ მატერიალურ-სამართლებრივი მნიშვნელობა.

საქმეზე დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების გათვალისწინებით პალატა მიიჩნევს, რომ მოცემულ შემთხვევაში სახეზე არ არის საგადასახადო ვალდებულების მქონე გადასახადის გადამხდელის - შპს „-----“ მხრიდან გადასახადის გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით კ-----ესთან და თ-----ესთან ისეთ კავშირში შესვლა, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელი იყოს მათი ერთიმეორისაგან განსხვავება. ასევე მოპასუხეთა ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისთვის სახეზე არ არის მტკიცებულებათა ერთობლიობა, რომელიც დაადასტურებდა, რომ მოპასუხეები მათ მიერ განხორციელებული ოპერაციების ერთობლიობით მოქმედებდნენ კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულებების თავიდან აცილების მიზნით, შესაბამისად პალატა თვლის, რომ სააპელაციო საჩივარი დაუსაბუთებელია და არ უნდა დაკმაყოფილდეს.

5. შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა:

5.1. აღნიშნული გარემოებებიდან გამომდინარე, სააპელაციო პალატა მივიდა დასკვნამდე, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლომ სწორი შეფასება მისცა წარმოდგენილ მტკიცებულებებს, სწორად დაადგინა საქმის ფაქტობრივი გარემოებები და სწორი სამართლებრივი შეფასება მისცა სადავო სამართალურთიერთობას. გადაწყვეტილება ფაქტობრივად და სამართლებრივად დასაბუთებულია სრულად, მისი გაუქმებისათვის დასაბუთებულ პრეტენზიას წარმოდგენილი სააპელაციო საჩივარი არ შეიცავს; შესაბამისად, არ არსებობს

სააპელაციო საჩივრების დაკმაყოფილებისა და გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლებით გათვალისწინებული პროცესუალურ-სამართლებრივი საფუძვლები. ამდენად, უცვლელად უნდა დარჩეს მოცემულ საქმეზე ბათუმის საქალაქო სასამართლოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილება.

რაც შეეხება აპელანტის პროცესუალური მოწინააღმდეგის შუამდგომლობის საფუძვლიანობას, პალატა აღნიშნავს, რომ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 199¹ მუხლის თანახმად, 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.

მოცემულ შემთხვევაში მართალია პირველი ინსტანციის სასამართლომ აღნიშნული ნორმის მოთხოვნიდან გამომდინარე გააუქმა სარჩელის უზრუნველყოფის ღონისძიების გამოყენების შესახებ ბათუმის საქალაქო სასამართლოს 2017 წლის 12 სექტემბრის განჩინება, თუმცა პალატის მოსაზრებით ამ ნაწილში გადაწყვეტილების დაუყოვნებლივ აღსასრულებლად გადაცემამ შესაძლებელია დავის აპელანტის სასარგებლოდ დასრულების პირობებში მისი სასარჩელო მოთხოვნა დატოვოს უზრუნველყოფის გარეშე, ამასთან შუამდგომლობის ავტორს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 268-ე მუხლის შესაბამისად არ წარმოუდგენია მტკიცებულებებით გამყარებული არგუმენტები გადაწყვეტილების ამ ნაწილში აღსრულების დაყოვნების პირობებში მნიშვნელოვანი ზიანის მიყენების შესახებ, ამდენად პალატა მიიჩნევს, რომ შუამდგომლობა არ უნდა დაკმაყოფილდეს დაუსაბუთებლობის მოტივით.

სასამართლო ხარჯები:

პალატა აღნიშნავს, რომ „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის პირველი პუნქტის „უ“ ქვეპუნქტის საფუძველზე აპელანტი განთავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან.

ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი :

სააპელაციო პალატამ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მეორე ნაწილით, მე-12 მუხლით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 372-ე, 377-ე, 390-ე, 391-ე, 395-ე, 397-ე მუხლებით და

დ ა ა დ გ ი ნ ა :

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;
2. უცვლელად დარჩეს ბათუმის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 24 მაისის გადაწყვეტილება;
3. შპს „-----“, კ-----ის და თ-----ის წარმომადგენლის გ-----

ის შუამდგომლობა ბათუმის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 24 მაისის გადაწყვეტილების მეორე პუნქტის (გამოყენებული სარჩელის უზრუნველყოფის ღონისძიების გაუქმება) დაუყოვნებლივ აღსასრულებლად გადაცემის შესახებ არ დაკმაყოფილდეს;

4. აპელანტი განთავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან;

5. განჩინება შეიძლება საკასაციო წესით გასაჩივრდეს საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (თბილისი, ძმები ზუბალაშვილების ქ. №32), მხარისათვის დასაბუთებული განჩინების ასლის ჩაბარებიდან ოცდაერთი დღის ვადაში, ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის მეშვეობით (ქუთაისი, ნიუპორტის ქ.№32).

მოსამართლეები:

გოჩა აბუსერიძე

მურთაზ მეშველიანი

ხათუნა ხომერიკი