



გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა

საქართველოს სახელით

25 იანვარი, 2019 წელი
ქ.თბილისი

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატამ
შემდეგი შემადგენლობით:

თავმჯდომარე - ილონა თოდუა

მოსამართლეები - გიორგი გოგიაშვილი
შოთა გეჭაძე

აპელანტი - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სსიპ შემოსავლების
სამსახური;

მოწინააღმდეგე მხარეები - შპს „შ-----“ (ს-----); ე----- (პ/ნ-----
-----);

დავის საგანი - ცრუმაგიერ პირებად აღიარება;

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება – თბილისის საქალაქო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 06 ნოემბრის
გადაწყვეტილება

საქმის განხილვის ფორმა - ზეპირი მოსმენის გარეშე

1. **აპელანტის მოთხოვნა** - თბილისის საქალაქო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 06 ნოემბრის
გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით სარჩელის
დაკმაყოფილება

2. **გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითება**

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი:

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 06 ნოემბრის გადაწყვეტილებით, მოსარჩელე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი მოპასუხეების - შპს „შ-----ს“ (ს-----) და ფ/პ ე-----ს ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად აღიარების თაობაზე არ დაკმაყოფილდა.

დასკვნები ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

2.1. ამონაწერი მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან (მომზადების თარიღი 0-----) თანახმად, შპს „შ-----ს“ (2-----) სახელმწიფო რეგისტრაციის თარიღია 1----- წელი, 100% წილის მესაკუთრე და დირექტორია ე----- (პ/ნ-----).
ყადაღა/აკრძალვა: 1----- წელი, შპს „შ-----“, საგანი: მოძრავი ნივთი. საფუძველი: 1----- წ. აქტი ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ N-----, 0-----, შემოსავლების სამსახური. **საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა** 1-----წ. საგანი: მთელი ქონება. საფუძველი: შეტყობინება, N-----, 1-----წ. შემოსავლების სამსახური. **მოძრავ ნივთებსა და არამატერიალურ ქონებრივ სიკითხეზე გირავნობა/ლიზინგის უფლება:** რეგისტრირებული არ არის; **მოვალეთა რეესტრი:** რეგისტრირებული არ არის;

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- ამონაწერი (იხ.ს.ფ. 17-18);

2.2. შპს „შ-----ს“ (ს-----) შედარების აქტის (0-----) თანახმად, გადასახადის გადამხდელს 2-----ის მდგომარეობით გააჩნია საგადასახადო დავალიანება: **ძირითადი - 200 991.28 ლარი**, ჯარიმა - 1383.3 ლარი, საურავი - 83601.11 ლარი.

2.3. შპს „შ-----ს“ (ს-----) შედარების აქტის (0-----) თანახმად, გადასახადის გადამხდელს 2-----ის მდგომარეობით გააჩნია საგადასახადო დავალიანება: **ძირითადი - 56 084.5 ლარი**, ჯარიმა - 10051.64 ლარი, საურავი - 90137.84 ლარი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- შედარების აქტი (იხ. ს.ფ. 19);

- შედარების აქტი (იხ. ს.ფ. 208);

2.4. სსიპ შემოსავლების სამსახურის ადმინისტრირების დეპარტამენტის 2-----ის N----- ბრძანებით (ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ) ყადაღა დაედო შპს „შ-----ს“ (ს-----; იურიდიული მის: ქ. თბილისის ნ-----ის რაიონში/ გ----- მ/რ კ----- ქონებას (მატერიალური ან/და არამატერიალურ აქტივებს), ხოლო 2-----ს შედგა აქტი ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 0----- წლის N----- ბრძანება (ს.ფ. 20);
- ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ აქტი (იხ. ს.ფ. 21-23);

2.5. შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის ექსპერტიზის განყოფილების 2-----ის N----- დასკვნის თანახმად, შპს „შ-----“-ს (ს/ნ-----) კუთვნილი დაყადაღებული ქონების დასახელება, რაოდენობა და საორიენტაციო ღირებულება შეფასების თარიღისათვის მოყვანილი იყო დასკვნის N1 დანართში, კერძოდ: სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ღირებულების ჯამური თანხა - 5680.00 ლარი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- 2-----ის N----- დასკვნა (იხ.ს.ფ. 24-25);
- დანართი N1 (იხ. ს.ფ. 26);

2.6. სსიპ საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს 2-----ს N----- წერილით, სსიპ შემოსავლების სამსახურს, მისი 1----- წლის 2----- (N-----) მომართვის პასუხად ეცნობა, რომ უძრავ ნივთებზე უფლებათა რეესტრის ელექტრონული წიგნის მონაცემებით (საქართველოს მასშტაბით მოქმედებს 2-----იდან) შპს „შ-----“-ს (ს.კ-----) საკუთრების უფლება უძრავ ნივთზე რეგისტრირებული არ არის.

2.7. სსიპ საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს 2-----ის N----- წერილით, სსიპ შემოსავლების სამსახურს, მისი 2-----ის N----- - პასუხად, ეცნობა, რომ უძრავ ნივთებზე უფლებათა რეესტრის ელექტრონული წიგნის მონაცემებით ე-----ს (პ/ნ-----) საკუთრების/თანასაკუთრების უფლებით რეგისტრირებულია უძრავი ნივთი მდებარე: 1. ქალაქი ლ-----ი, თ----- შესახვევი N-- საკადასტრო კოდი:-----, ნაკვეთის საკუთრების ტიპი: თანასაკუთრება ნაკვეთის საკუთრების ტიპი: თანასაკუთრება. ნაკვეთის დანიშნულება: სასოფლო-სამეურნეო (საკარმიდამო), დაზუსტებული ფართობი: 2770.00 კვ.მ. ნაკვეთის წინა ნომერი:-----; შენობა-ნაგებობის ჩამონათალი: N1 შენობა-ნაგებობ(ებ)ის საერთო ფართობი: 324.50. მესაკუთრეები: ე----- (პ/ნ-----); მ-----ი (პ/ნ-----). 2. ქალაქი ლ-----ი, ნაკვეთის საკუთრების ტიპი: თანასაკუთრება, დაზუსტებული ფართობი: 2828.00 კვ.მ. საკადასტრო კოდი: 2-----; ნაკვეთის წინა ნომერი:-----; მესაკუთრეები: ე----- (პ/ნ-----); მ-----ი (პ/ნ-----).

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- სსიპ საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს 1----- წ. N----- წერილი (იხ. ს.ფ. 48);
- სსიპ საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს 1----- წ. N----- წერილი (იხ.ს.ფ. 49-50);

2.8. საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს 2-----ის M-----
--- წერილით შემოსავლების სამსახურის ადმინისტრირების დეპარტამენტს
მისივე 2-----ის N----- წერილის პასუხად ეცნობა, რომ შსს
საინფორმაციო-ანალიტიკური დეპარტამენტის საინფორმაციო ცენტრის
მონაცემებით, შპს „შ-----“-ს (ს-----) სახელზე ავტოსატრანსპორტო საშუალება
ან/და ცეცხლსასროლი იარაღი რეგისტრირებული არ არის.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს 2-----ის წერილი
(იხ.ს.ფ. 61);

2.9. საქმეში წარმოდგენილია საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს 2----
-----ის N----- წერილი, რომლითაც შემოსავლების სამსახურის
ადმინისტრირების დეპარტამენტს, მისივე 2-----ის N----- წერილის
პასუხად ეცნობა, რომ შსს საინფორმაციო-ანალიტიკური დეპარტამენტის
საინფორმაციო ცენტრის კომპიუტერული ბაზის მონაცემებით, ე-----
---ს (პ/ნ-----) სახელზე რეგისტრირებული 2 (ორი) ერთეული ცეცხლსასროლი
იარაღი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს 2-----ის წერილი
(იხ.ს.ფ. 66).

3.10. საქმეში წარმოდგენილია შპს „შ-----“-ს (ს-----) ნაღდი ფულის
მოძრაობის ამსახველი ინფორმაცია, რომლის თანახმადაც 0----- წლიდან 3-----
--- წლის ჩათვლით განხორციელდა ნაღდი ფულის მოძრაობის ოპერაციები -
შემოსავალი/გასავალი; ანგარიშვალდებული პირი - ე-----;
ოპერაციის შინაარსი - საქონელზე თანხის გაცემა, გასაცემი ხელფასები.
აგრეთვე წარმოდგენილია ამონაწერები ანგარიშიდან და ინფორმაცია
საანგარიშო თვეების მიხედვით განაცემებისა და დასაკავებელი გადასახადის
შესახებ (ხელფასი, თანამშრომელთა რაოდენობა თვეების მიხედვით - 19, 22,
29, 5, 8, 10, 32, 40, 72, 73, 59, 53, 72, 65, 20, 19)

3.11. მოპასუხე მხარეების მიერ წარმოდგენილი იქნა 2----- წლის
საგადასახადო დავალება, 2----- წლით დათარიღებული შპს „ა-----ს“ (ს/ნ-
-----) და შპს „შ-----ს“ (2-----) ურთიერთანგარიშსწორების შედარების აქტი, 1-
----- წლის და 2----- წლის 2 ცალი სალაროს შემოსავლის ორდერი, შპს „ა-----
-----ს“ (ს/ნ-----) წერილი სიიპ შემოსავლების სამსახურს (რეგისტრაციის N--
-----; 1-----წ.), დანართი 1----- წლის საგადასახადო დავალებასთან ერთად,
შედარების აქტები, რომლითაც დასტურდება, შპს „შ-----ს“ მიერ საგადასახადო
დავალიანების გადახდა.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- ინფორმაცია (იხ.ს.ფ. 27-33; 34-46; 127-157; 19;192-198; 208;

3.12. წინამდებარე საქმეზე თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2-----ის განჩინებით (საქმე N-----), სსიპ შემოსავლების სამსახურის საჩივარი დაკმაყოფილდა. გაუქმდა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 03 იანვრის და 2017 წლის 24 იანვრის განჩინებები და მიღებული იქნა ახალი განჩინება. სსიპ შემოსავლების სამსახურის შუამდგომლობა დაკმაყოფილდა. ყადაღა დაედო ე-----ს (პ/ნ-----) შემდეგ ქონებას:

- ქალაქი ლ-----ი, თ-----, საკადასტრო კოდი:-----;
- ქალაქი ლ-----ი, საკადასტრო კოდი:-----;
- ავტომანქანა-----, საიდენტიფიკაციო ნომერი-----, გამოშვების წელი-----, სახელმწიფო ნომერი-----;
- ავტომანქანა-----, ტექნიკური პასპორტი-----, სახელმწიფო N-----;
- ავტომანქანა V-----, ტექნიკური პასპორტი-----, სახელმწიფო N-----;
- ავტომანქანა-----, ტექნიკური პასპორტი----- სახელმწიფო N-----;
- ცეცხლსასროლი იარაღი N-----, რ-----, მოდელი N-----, კალიბრი 7---;
- ცეცხლსასროლი იარაღი N----- გ----- თოფი, მოდელი I-----, კალიბრი 1--;
- ე-----ს 40%-იან წილს შპს „შ-----“-ში (ს/ნ-----);

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2-----ის განჩინება (იხ.ს.ფ. 164-171);

4. დასკვნები სამართლებრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

4.1. თბილისის საქალაქო სასამართლომ მიუთითა, საქართველოს კონსტიტუციის 42.1. მუხლზე და განმარტა, რომ ყოველ ადამიანს უფლება აქვს თავის უფლებათა და თავისუფლებათა დასაცავად მიმართოს სასამართლოს. საქართველოს კონსტიტუციის 45-ე მუხლის შესაბამისად, კონსტიტუციაში მითითებული ძირითადი უფლებანი და თავისუფლებანი, მათი შინაარსის გათვალისწინებით, ვრცელდება აგრეთვე იურიდიულ პირებზე, ხოლო 94.1. მუხლით, სავალდებულოა გადასახადებისა და მოსაკრებლების გადახდა კანონით დადგენილი ოდენობითა და წესით.

4.2. სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.2. მუხლით, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის დადგენილი, ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში გამოიყენება საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის დებულებები. ამ კოდექსის 25.1. მუხლის თანახმად, აღიარებითი სარჩელი შეიძლება აღიძრას აქტის არარად აღიარების, უფლების ან სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობა-არარსებობის დადგენის შესახებ, თუ მოსარჩელეს აქვს ამის კანონიერი ინტერესი.

4.3. თბილისის საქალაქო სასამართლომ განმარტა, რომ საქართველოს

საგადასახადო კოდექსის პირველი მუხლის თანახმად, ეს კოდექსი საქართველოს კონსტიტუციის შესაბამისად განსაზღვრავს საქართველოს საგადასახადო სისტემის ფორმირებისა და ფუნქციონირების ზოგად პრინციპებს, აწესრიგებს საქართველოს საბაჟო საზღვარზე მგზავრის, საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალების გადაადგილებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს, სამართლებრივ ურთიერთობაში მონაწილე პირის, გადასახადის გადამხდელისა და უფლებამოსილი ორგანოს სამართლებრივ მდგომარეობას, განსაზღვრავს საგადასახადო სამართალდარღვევის სახეებს, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობას, უფლებამოსილი ორგანოსა და მისი თანამდებობის პირების არამართლზომიერ ქმედებათა გასაჩივრების წესსა და პირობებს, საგადასახადო დავის გადაწყვეტის წესს, არეგულირებს საგადასახადო ვალდებულების შესრულებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 2.2. მუხლის თანახმად, გადასახადებით დაბეგვრისათვის გამოიყენება საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დღისათვის მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-5 მუხლის შესაბამისად, პირი ვალდებულია გადაიხადოს ამ კოდექსით დაწესებული საერთო-სახელმწიფოებრივი და ადგილობრივი გადასახადები. ამ კოდექსის 6.1. მუხლით, გადასახადი არის ამ კოდექსის მიხედვით სავალდებულო, უპირობო ფულადი შენატანი ბიუჯეტში, რომელსაც იხდის გადასახადის გადამხდელი, გადახდის აუცილებელი, არაეკვივალენტური და უსასყიდლო ხასიათიდან გამომდინარე. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 19.1. მუხლით, 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 ნორმის მე-2 ნაწილით, 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; ზ) პირები ერთად, პირდაპირ ან არაპირდაპირ აკონტროლებენ მესამე პირს; თ) პირები ნათესავები არიან; ი) პირები ამხანაგობის წევრები არიან.

ამ კოდექსის 20.1. მუხლის მიხედვით, გადასახადის გადამხდელი არის პირი, რომელსაც აქვს ამ კოდექსით დადგენილი გადასახადის გადახდის ვალდებულება. სასამართლომ აღნიშნა, რომ გადასახადის გადამხდელის მიერ კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულებების შესრულების ვალდებულებაზე მიუთითებს, ასევე, საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლის პირველი ნაწილის

„ა“ და „გ“ ქვეპუნქტები, რომლის თანახმადაც: ა) გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია შეასრულოს საგადასახადო ვალდებულებები საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი წესითა და პირობებით. გ) საგადასახადო ორგანოს საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით წარუდგინოს საგადასახადო დეკლარაციები, გაანგარიშებები და სააღრიცხვო დოკუმენტები; საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 8.24. მუხლის შესაბამისად, საგადასახადო დავალიანება არის სხვაობა გადასახადის გადამხდელის მიერ დადგენილ ვადაში გადაუხდელი გადასახადების ან/და სანქციების თანხასა და ზედმეტად გადახდილი გადასახადების ან/და სანქციების თანხას შორის. ხოლო, ამავე ნორმის მე-5 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის თანახმად, აღიარებული საგადასახადო დავალიანებაა – საგადასახადო დავალიანება, თუ: პირს გაშვებული აქვს საგადასახადო ორგანოს მიერ მისთვის წარდგენილი საგადასახადო მოთხოვნის ან/და დავის განმხილველი ორგანოს გადაწყვეტილების გასაჩივრების ამ კოდექსით დადგენილი ვადა.

4.4. სასამართლომ გადაწყვეტილებაში მიუთითა, რომ „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის 3.6. მუხლის თანახმად, 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.

4.5. სასამართლომ გადაწყვეტილებაში მიუთითა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს პრაქტიკაზე, კერძოდ, სასამართლო მიუთითებს საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2018 წლის 13 მარტის განმარტებაზე საქმეზე Nბს-763-755(კ-16) , სახელდობრ: „საკასაციო 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. საკასაციო 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. მიუთითებული 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."

4.6. საქმის მასალებით დასტურდება:

- შპს „შ-----ს“ (2-----) გადასახადის გადამხდელად რეგისტრირებულია-----
დან. საწარმოს 100% წილის მფლობელი, დამფუძნებელი პარტნიორია ე-----
----- (3/6-----).
- სსიპ შემოსავლების სამსახურის ადმინისტრირების დეპარტამენტის 2-----
-----ის N----- ბრძანებით (ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ) ყადაღა დაედო
შპს „შ-----“-ს (ს-----) ქონებას (მატერიალური ან/და არამატერიალურ
აქტივებს).
- საქმეში წარმოდგენილი შპს „შ-----“-ს (ს-----) ნაღდი ფულის მოძრაობის
ამსახველი ინფორმაციებით დასტურდება, რომ საწარმოდან თანხა გაიცემოდა
საანგარიშო თვეების მიხედვით, საონლის შესაძენად და თანამშრომლებზე
ხელფასის სახით. შპს „ა-----ს“ გააჩნდა შპს „შ-----ს“ მიმართ დავალიანება,
რაც შემდგომში გადახდილი იქნა ბიუჯეტში შპს „შ-----ს“ საგადასახადო
დავალიანების დაფარვის მიზნით.
- შპს „შ-----ს“ (ს-----) შედარების აქტის (0-----) მიხედვით,
გადასახადის გადამხდელს 1----- წლის მდგომარეობით გააჩნდა
საგადასახადო დავალიანება: ძირითადი - 200991.28 ლარი, ჯარიმა - 1383.3 ლარი,
საურავი - 83601.11 ლარი.
- შპს „შ-----ს“ (ს-----) შედარების აქტის (0-----) მიხედვით, 1-----
წლის მდგომარეობით გადასახადის გადამხდელს გააჩნია საგადასახადო
დავალიანება: ძირითადი - 56 084.5 ლარი, ჯარიმა - 10051.64. ლარი, საურავი -
90137.84 ლარი.

4.7. პირველი ინსტანციის სასამართლომ განმარტა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246.1. მუხლის 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. ამავე ნორმის მე-2 ნაწილით, გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევის მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ცრუმაგიერი პირის მიმართ განახორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებები.

4.8. სასამართლომ მიუთითა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2018 წლის 13 მარტის განმარტებაზე საქმეზე Nბს-763-755(კ-16), სახელდობრ: „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 გადახდევის 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 გადახდევის მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ცრუმაგიერი პირის მიმართ განახორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევის 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 საქმეზე საკასაციო პალატამ განმარტა, რომ: „საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის შინაარსიდან გამომდინარე, იმ გარემოების დადასტურების მიზნით, რომ გადასახადის გადამხდელი წარმოდგენს 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 გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით. აღნიშნული სამართლებრივი ინსტრუმენტის მიზანია დაიცვას საგადასახადო ორგანოს, როგორც კრედიტორის, უფლებები."

4.9. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის საფუძველზე სასამართლომ განმარტა, რომ ამა თუ იმ ფიზიკური ან/და იურიდიული პირის ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირად აღიარებისათვის სავალდებულოა არსებობდეს ორი კონკრეტული წინაპირობა, კერძოდ: პირები ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად მიიჩნევიან თუ:

1) პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან;

2) ეს პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებისაგან თავის არიდების მიზნით. სასამართლოს მოსაზრებით, არსებული საკანონმდებლო რეგულაცია ადგენს ორ ძირითად პირობას, რომელიც უნდა არსებობდეს ერთობლიობაში, რათა დადგინდეს სხვადასხვა პირთა ცრუმაგიერობა. ნორმის დეფინიციიდან გამომდინარე, შეუძლებელი უნდა იყოს ამ პირთა განსხვავება ერთმანეთისგან. სასამართლოს მიაჩნია, რომ არსებული ჩანაწერი არ მოიაზრებს პირთა ფიზიოლოგიურ თუ საიდენტიფიკაციო მონაცემთა შორის განსხვავებას (ასეთ შემთხვევაში სადავო

გარემოებაც არ იარსებებდა), არამედ, გადასახადის გადამხდელთა განსხვავება შეუძლებელი უნდა იყოს მათი მიზნიდან გამომდინარე. ფაქტობრივად არსებულ ორ ან მეტ პირს შორის განხორციელებული ოპერაცია მიმართული უნდა იყოს საერთო მიზნის მიღწევისკენ. თუმცა ამავედროულად ეს მიზანი უნდა წარმოადგენდეს საგადასახადო ვალდებულების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებისაგან თავის არიდებას.

ამრიგად განხორციელებული კონკრეტული ოპერაცია უნდა შეფასდეს, ემსახურება თუ არა იგი საგადასახადო ვალდებულების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებისგან თავის არიდებას. მოცემული სახის რეგულაცია იძლევა ფართო შეფასების არეალს, ვინაიდან არ არის დაკონკრეტებული თუ რა გარემოებათა პირობებში, რომელი ქმედება შეიძლება შეფასდეს უზრუნველყოფის ღონისძიებისგან თავის არიდებად. კანონი არ აკონკრეტებს, რომ აღნიშნული მიზანი შესაძლებელია მიღწეულ იქნეს დაინტერესებულ პირთა მიერ კანონისმიერი თუ უკანონო გზებით. ასეთ პირობებში, კი გადამხდელთა მიერ კანონით ნებადართული ქმედება უფლებამოსილ პირთა მიერ შესაძლებელია შეფასდეს, როგორც უკანონო, რაც გადასახადის გადამხდელებს ჩააყენებთ უკიდურესად მძიმე მდგომარეობაში.

სასამართლოს მიაჩნია, რომ, სამართლებრივი რეგულაციის მსგავს პირობებში, პირთა მიერ განხორციელებული ოპერაციის მიზანი უნდა იქნეს უტყუარად დადგენილი, ეჭვს არ უნდა იწვევდეს გადამხდელთა ქმედება ემსახურება რიგით საფინანსო-სამეურნეო საქმიანობას თუ გადასახადებისგან თავის არიდებას. ვარაუდის საფუძველზე დაუშვებელია პირთა ცრუმადგიერად ცნობა, რამაც შედეგობრივად შესაძლებელია გამოიწვიოს პირთა კონსტიტუციური უფლებების ხელყოფა.

4.10. სასამართლომ მიუთითა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2017 წლის 30 ნოემბრის განმარტებაზე საქმეზე #ბს-792-788(კ-17), კერძოდ: „საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს უზენაესი სასამართლოსადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის მიერ #ბს-103-96(კ-13) ადმინისტრაციულ საქმეზეგაკეთებულ განმარტებებზე და აღნიშნავს, საგადასახადო კოდექსის 246–ე მუხლისშინაარსიდან გამომდინარე, ცრუმადგიერ პირებად აღიარებისათვის სახეზე უნდა იყოსგადასახადის გადამხდელის განსხვავების შეუძლებლობა სხვა იმ პირისაგან, რომელიცგამოყენებული არის გადასახადის გადახდევის 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.“

4.11. სასამართლომ ყურადღება მიაქცია იმ ფაქტობრივ გარემოებას, რომ 1----- წლიდან 1----- წლამდე შპს „შ-----ს“ (ს-----) საგადასახადო დავალიანება (ძირითადი) მნიშვნელოვნად (144 906.78 ლარით) არის შემცირებული (200 991.28

ლარი - 56 084.5 ლარი = 144 906.78 ლარი). სასამართლოს მოსაზრებით, ზემოთ მითითებული ფაქტობრივი და სამართლებრივი გარემოებების ურთიერთშეჯერების შედეგად, არ დასტურდება, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელი - შპს „შ-----ს“ (ს-----) და ამ საწარმოს 100% წილის მესაკუთრის ფ/პ ე-----ს ერთიმეორისაგან განსხვავება. აგრეთვე არ დასტურდება, რომ შპს „შ-----“ (ს-----) გამოყენებული იქნა ფ/პ ე-----ს მიერ გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისაგან თავის არიდების მიზნით.

ამრიგად, სასამართლომ უსაფუძვლობის გამო ვერ გაიზიარა მოსარჩელის მიერ სარჩელში მითითებულ აღნიშნულზე და მიაჩნია, რომ საქმის მასალებით არ დასტურდება და საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 17.1. მუხლისა და საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102.3. მუხლის მოთხოვნათა შესაბამისად, განსახილველ შემთხვევაში ვერ იქნა წარმოდგენილი რაიმე დამადასტურებელი მტკიცება, რომლითაც დადასტურდებოდა, რომ შპს „შ-----“ და ფ/პ ე----- წარმოადგენენ ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებს.

4.12. სადავო საკითხთან დაკავშირებით, სასამართლომ დამატებით განმარტა, რომ განსახილველ შემთხვევაში სახეზეა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლით განსაზღვრული აღიარებითი სარჩელი, რომელიც ადგენს მოსარჩელის კანონიერი ინტერესის არსებობისას სასამართლოს უფლებამოსილებას აღიაროს (დაადასტუროს) კონკრეტული სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობა-არარსებობა, მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მოსარჩელე მხარე წარადგენს აღნიშნული გარემოების დამადასტურებელ უდავო მტკიცებულებებს. ამდენად, აღიარებითი სარჩელის სპეციფიკურობა გამომდინარეობს იქიდან, რომ სასამართლო უდავოდ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებებისა და მტკიცებულებების საფუძველზე მხოლოდ აღიარებს (ადასტურებს) კონკრეტული სამართალურთიერთობის არსებობა-არარსებობის ფაქტს. განსახილველ შემთხვევაში, სასამართლოს მიაჩნია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ წარმოდგენილი მტკიცებულებები, საქმეზე დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები არ ქმნიან მოპასუხე იურიდიული და ფიზიკური პირების ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისა და შესაბამისად, სარჩელის დაკმაყოფილების საფუძველს.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე სასამართლომ მიიჩნია, რომ განსახილველ შემთხვევაში არ არსებობს სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელის დაკმაყოფილების ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები.

4.13. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 1991-ე 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.

სასამართლომ აღნიშნა, რომ წინამდებარე საქმეზე თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2-----ის განჩინებით (საქმე N-----), დაკმაყოფილდა სსიპ შემოსავლების სამსახურის შუამდგომლობა. ყადაღა დაედო ე-----ის (პ/ნ-----) უძრავ და მოძრავ ქონებას, კერძოდ: ავტომანქანა-----, საიდენტიფიკაციო ნომერი-----, გამოშვების წელი-----, სახელმწიფო ნომერი-----;

- ავტომანქანა-----, ტექნიკური პასპორტი-----, სახელმწიფო N-----;
- ავტომანქანა V-----, ტექნიკური პასპორტი-----, სახელმწიფო N-----;
- ავტომანქანა-----, ტექნიკური პასპორტი----- სახელმწიფო N-----;
- ცეცხლსასროლი იარაღი N-----, რ-----, მოდელი N-----, კალიბრი 7-----;
- ცეცხლსასროლი იარაღი N----- გ----- თოფი, მოდელი I-----, კალიბრი 1-----
- ე-----ს 40%-იან წილს შპს „შ-----“-ში (ს/ნ-----);

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე სასამართლომ მიიჩნია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის გამო, განსახილველ შემთხვევაში უნდა გაუქმდეს წინამდებარე საქმეზე თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2-----ის განჩინება (საქმე N-----) სარჩელის უზრუნველყოფის ღონისძიების გამოყენების თაობაზე.

5. სააპელაციო საჩივრის საფუძვლები:

5.1. აპელანტს მიაჩნია, რომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილება არის უკანონო, უსაფუძვლო და იურიდიულად დაუსაბუთებელი, შესაბამისად იგი შეიცავს გაუქმების აბსოლუტურ საფუძვლებს. აპელანტის მითითებით ბოლნისის რაიონული სასამართლოს გადაწყვეტილება არის უკანონო, უსაფუძვლო და იურიდიულად დაუსაბუთებელი, შესაბამისად საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-394-ე მუხლებიდან გამომდინარე იგი შეიცავს გაუქმების აბსოლუტურ საფუძვლებს.

თბილისის საქალაქო სასამართლომ საქმე განიხილა მატერიალური სამართლის ნორმების მნიშვნელოვანი დარღვევით, რასაც შეეძლო არსებითად ემოქმედა საქმის განხილვის შედეგზე.

აპელანტი მიიჩნევს, რომ ფაქტობრივი გარემოებებისა და სასამართლოში წარდგენილი მტკიცებულებების გათვალისწინებით, უტყუარად დგინდება, რომ გადასახადის გადამხდელი გადასახადის გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით ისეთ კავშირში შევიდა ურთიერთდამოკიდებულ პირებთან, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა

პირებისაგან, რამდენადაც მათ შორის წარმოშობილი ურთიერთობა მხოლოდ ფორმალურია და ატარებს ფიქტიურ ხასიათს, რაც საგადასახადო ვალდებულების გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისგან თავის არიდებას ემსახურება. ქმედება შედეგობრივად მიმართულია საგადასახადო ვალდებულებების შეუსრულებლობისაკენ და გადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებების გამოყენება იმ პირის ქონებაზე, რომელიც პასუხისმგებელია შპს „შ-----ს“-ს საგადასახადო ვალდებულების შესრულებაზე. შესაბამისად აპელანტს მიაჩნია, რომ ადგილი აქვს სსკ 246-ე მუხლით გათვალისწინებულ შემთხვევას – ცრუმაგიერ მფლობელობას გადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, აპელანტი მიიჩნევს, რომ თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 06 ნოემბრის N3/9112-16 გადაწყვეტილება არის უკანონო, დაუსაბუთებელი და არსებობს მისი გაუქმების სამართლებრივი საფუძველი.

6. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების 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 პალატა თვლის, 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 დასაბუთება

6.1. სააპელაციო სასამართლო სრულად ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებს და დასკვნებს საქმის ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით. სააპელაციო პალატის მოსაზრებით, პირველი ინსტანციის სასამართლომ სწორად დაადგინა საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, რასაც იზიარებს სააპელაციო პალატაც.

სამართლებრივი დასაბუთება

6.2. სააპელაციო სასამართლო ასევე სრულად იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებებს და დასკვნებს საქმის სამართლებრივ საკითხებთან დაკავშირებით. სააპელაციო პალატის მოსაზრებით, პირველი ინსტანციის სასამართლომ სწორი სამართლებრივი შეფასება მისცა საქმეში წარმოდგენილ მტკიცებულებებს.

სააპელაციო პალატა, ადამიანის უფლებათა ევროპული სასამართლოს (Hirvisaari v. Finland, §32) გადაწყვეტილებაზე დაყრდნობით განმარტავს, რომ დასაბუთებული გადაწყვეტილების უფლება არ მოითხოვს მხარეების მიერ მითითებულ ყველა არგუმენტზე დეტალური პასუხის გაცემას; გარდა ამისა, აღნიშნული უფლება ზედა ინსტანციის სასამართლოებს საშუალებას აძლევს დაეთანხმონ ქვედა ინსტანციის სასამართლოს დასაბუთებას, საფუძვლების გამეორების გარეშე.

აქვე სააპელაციო სასამართლო მიუთითებს ადამიანის უფლებათა ევროპული სასამართლოს შემდეგ განმარტებაზე: „სააპელაციო სასამართლოს შეუძლია გამოასწოროს პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილების დაუსაბუთებულობა და, პირიქით, ძალიან მოკლე მსჯელობა საჩივრის დაუშვებლად ცნობის შესახებ-ქვედა ინსტანციის სასამართლოს მსჯელობა საჩივრის დაუშვებლად ცნობის შესახებ-ქვედა ინსტანციის სასამართლოს მსჯელობის გაზიარება, არ არღვევს დასაბუთებული გადაწყვეტილების უფლებას“ (Gorou v. Greece (N.3) §§ 38-42)

6.3. სააპელაციო პალატა სრულად იზიარებს რაიონული სასამართლოს მსჯელობას და განმარტავს, რომ 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. მოსარჩელის (აპელანტის) მითითებით, მოპასუხეები არიან ურთიერთდამოკიდებული პირები ამ მუხლის „ე“ (ერთი პირი პირდაპირ ან არაპირდაპირ აკონტროლებს მეორე პირს) და „თ“ (პირები ნათესავები არიან) ქვეპუნქტების საფუძველზე. ამავე მუხლის მე-5 ნაწილის თანახმად, ამ მუხლის მიზნებისათვის კონტროლი გულისხმობს: სამეთვალყურეო საბჭოს წევრობას, დირექტორობას და ამ თანამდებობებზე პირების დანიშვნის უფლებას; ხმის უფლების მქონე წილის ან აქციების 20 პროცენტის ფლობას, ხოლო მე-6 ნაწილით, ამ მუხლის მიზნებისათვის ფიზიკური პირი ითვლება წილის არაპირდაპირ მფლობელად, თუ ამ წილს ფლობს მისი ნათესავი.

სააპელაციო პალატის მოსაზრებითაც, მოცემულ შემთხვევაში არ დასტურდება ის გარემოება, რომ მოპასუხეებს შორის იყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლით განსაზღვრული განსაკუთრებული ურთიერთობები. საქმეზე არ არის წარმოდგენილი არც ერთი მტკიცებულება, რაც დაადასტურებდა, აღნიშნულს.

დადგენილია, რომ შპს „შ-----ს“ (2-----) გადასახადის გადამხდელად რეგისტრირებულია-----დან. საწარმოს 100% წილის მფლობელი, დამფუძნელი პარტნიორია ე----- (3/ნ-----). სსიპ შემოსავლების სამსახურის ადმინისტრირების დეპარტამენტის 2-----ის N-----ბრძანებით (ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ) ყადაღა დაედო შპს „შ-----ს“ (ს-----) ქონებას (მატერიალური ან/და არამატერიალურ აქტივებს). საქმეში წარმოდგენილი შპს „შ-----ს“ (ს-----) ნაღდი ფულის მოძრაობის ამსახველი ინფორმაციებით დასტურდება, რომ საწარმოდან თანხა გაიცემოდა საანგარიშო თვეების მიხედვით, საონლის შესაძენად და თანამშრომლებზე ხელფასის სახით. შპს „ა-----ს“ გააჩნდა შპს „შ-----ს“ მიმართ დავალიანება, რაც შემდგომში გადახდილი იქნა ბიუჯეტში შპს „შ-----ს“ საგადასახადო დავალიანების დაფარვის მიზნით. შპს „შ-----ს“ (ს-----) შედარების აქტის (0-----) მიხედვით, გადასახადის გადამხდელს 1----- წლის მდგომარეობით გააჩნდა საგადასახადო დავალიანება: ძირითადი - 200991.28 ლარი, ჯარიმა - 1383.3 ლარი, საურავი - 83601.11 ლარი. შპს „შ-----ს“ (ს-----) შედარების აქტის (0-----) მიხედვით, 1----- წლის მდგომარეობით გადასახადის გადამხდელს გააჩნია საგადასახადო დავალიანება: ძირითადი - 56 084.5 ლარი, ჯარიმა - 10051.64. ლარი, საურავი - 90137.84 ლარი.

პალატა ვერ გაიზიარებს აპელანტის განმარტებას სააპელაციო საჩივარში მითითებულ გარემოებებთან დაკავშირებით, რადგან მიიჩნევს, რომ საქმის

მასალებით არ დასტურდება, რომ შპს „შ-----“ (ს.ნ. 2-----) და ფ/პ ე-----
--- (პ.ნ. 0-----) წარმოადგენენ ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებს.

6.4. სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს განმარტებას და მიაჩნია, რომ სამართლებრივი რეგულაციის მსგავს პირობებში, პირთა მიერ განხორციელებული ოპერაციის მიზანი უნდა იქნეს უტყუარად დადგენილი, ეჭვს არ უნდა იწვევდეს გადამხდელთა ქმედება ემსახურება რიგით საფინანსო-სამეურნეო საქმიანობას თუ გადასახადებისგან თავის არიდებას. ვარაუდის საფუძველზე დაუშვებელია პირთა ცრუმაგიერად ცნობა, რამაც შედეგობრივად შესაძლებელია გამოიწვიოს პირთა კონსტიტუციური უფლებების ხელყოფა.

6.5. პალატა იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მითითებას საქართველოს უზენაესი სასამართლოს განმარტებაზე და აღნიშნავს, რომ „საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლისშინაარსიდან 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.“

პალატა განმარტავს, რომ 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 ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზნით, ითვლება, რომ აღნიშნული პირები არიან ერთიმეორის ცრუმაგიერი პირები; გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ცრუმაგიერი პირის მიმართ განახორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები. ამ მუხლის შინაარსიდან გამომდინარე, რაიონულმა სასამართლომ მართებულად მიიჩნია, რომ 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. საქმის მასალების შესწავლის საფუძველზე სააპელაციო პალატაც მიიჩნევს, რომ განსახილველ შემთხვევაში საქმეზე წარმოდგენილი არ არის არც ერთი სახის მტკიცებულება, რაც უტყუარად

მიუთითებდა მოპასუხეთა ერთმანეთისაგან გაუმიჯნაობაზე და განზრახ ერთობლივი - გადასახადის გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით მოქმედებაზე.

6.6. მოცემულ კონკრეტულ შემთხვევაში, საგადასახადო ორგანოს მოპასუხეებად დასახელებული პირები, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლზე დაყრდნობით, მიაჩნია რა ურთიერთდამოკიდებულ პირებად, აღნიშნულიდან გამომდინარე, ისინი იმავდროულად მიაჩნია ცრუმაგიერ პირებად, რაც გაზიარებული ვერ იქნება სააპელაციო სასამართლოს მიერ, ვინაიდან სახეზე არ არის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლით განსაზღვრული წანამძღვრები. 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.

სააპელაციო პალატის მოსაზრებითაც, წარმოდგენილი მასალების შეფასებით და ანალიზით ვერ დგინდება მოპასუხეთა ერთმანეთთან განსაკუთრებული ურთიერთობა სამეწარმეო საქმიანობაში, გადასახადის გადამხდელის განსხვავების პრაქტიკულად შეუძლებლობა დანარჩენი სხვა მოპასუხეთაგან. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის 1-ლი ნაწილის მიხედვით კი, მოსარჩელე ვალდებულია დაასაბუთოს თავისი სარჩელი და წარადგინოს შესაბამისი მტკიცებულებები. მოპასუხე

ვალდებულია წარადგინოს წერილობითი პასუხი (შესაგებელი) და შესაბამისი მტკიცებულებები.

პალატა იზიარებს რაიონული სასამართლოს განმარტებას, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ სასამართლოში აღძრულია საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლით განსაზღვრული აღიარებითი სარჩელი მოპასუხეების ცრუმაგიერ პირებად აღიარების შესახებ. 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 სამართალურითიერობის არსებობა-არარსებობის ფაქტს. განსახილველ შემთხვევაში რაიონულმა სასამართლომ სწორად მიიჩნია, რომ მხოლოდ ერთი მხარის განმარტება უტყუარი მტკიცებულებების გარეშე არ ქმნის ამა თუ იმ პირთა ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად მიჩნევის საკმარის საფუძველს, სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ კი საკმარისი მტკიცებულებები წარმოდგენილი არ არის. ყოველივე აღნიშნული კი გამორიცხავს იმის მტკიცების შესაძლებლობას, რომ მითითებული პირები საერთო ინტერესების საფუძველზე მოქმედებდნენ გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია მათი ერთმანეთისაგან განსხვავება და წარმოადგენენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებს.

7. შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა

სააპელაციო პალატა მიიჩნევს, რომ სახეზე არ არის გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლებით გათვალისწინებული საფუძვლები ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით, მხარის მიერ არ ყოფილა წარმოდგენილი საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად მტკიცებულებები, რომლებიც გააბათილებდა პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილებით დადგენილ გარემოებებს და გაკეთებულ სამართლებრივ დასკვნებს.

8. საპროცესო ხარჯები

სააპელაციო პალატა განმარტავს, რომ „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის პირველი პუნქტის „ლ“ ქვეპუნქტის თანახმად, აპელანტი გათავისუფლებულია სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ სახელმწიფო ბაჟის გადახდის მოვალეობისაგან.

ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი

თბილისის სააპელაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 257-ე, 372-ე, 386-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 თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 06 ნოემბრის გადაწყვეტილება;
3. აპელანტი გათავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის გადახდისგან;
4. განჩინება შეიძლება გასაჩივრდეს საკასაციო წესით მხარეებისათვის დასაბუთებული განჩინების კანონით დადგენილი წესით ჩაბარებიდან 21 (ოცდაერთი) დღის ვადაში საქართველოს უზენაეს სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (მდებარე: ქ. თბილისი ძმ. ზუბალაშვილების ქუჩა №32) თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის (მდებარე: ქ. თბილისი, გრ. რობაქიძის 7ა) მეშვეობით.

თავმჯდომარე

ილონა თოდუა

მოსამართლეები

გიორგი

გოგიაშვილი

შოთა გეწაძე