



გადაწყვეტილება საქართველოს სახელით

27 ივნისი, 2018 წელი
ბოლნისი

ქ.

ბოლნისის რაიონული სასამართლო
მოსამართლე ხათუნა ნადიბაიძე
სხდომის მდივანი ლედი ყულიაშვილი, ელენე თაგაური

მოსარჩელე: სსიპ შემოსავლების სამსახური;

წარმომადგენელი: ნი-----ვი;

მოპასუხეები: 1. შპს „მუნ სტარ“-ი (ს/ნ 434157440);

წარმომადგენელი: ფუად მამედოვი;

2. შპს „სიმ სიმ“ (ს/ნ 434166314)

წარმომადგენელი: გი-----ძე;

3. ელ-----ვი (პირადი N 28-----92)

წარმომადგენელი: გი-----ძე;

4. მი-----ი (პირადი N 28-----379)

წარმომადგენელი: გი-----ძე;

დავის საგანი: ცრუმაგიერ პირებად აღიარება;

აღწერილობითი ნაწილი:

1. სასარჩელო მოთხოვნა:

1.1. შპს „მუნ სტარ“-ი (ს/ნ 434157440), შპს „სიმ სიმ“ (ს/ნ 434166314), ელ-----ვი (პირადი N 28-----92) და მი-----ი (პირადი N 28-----379) აღიარებულ იქნან ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად;

სარჩელში აღინიშნა, რომ 2017 წლის 13 სექტემბრის მდგომარეობით, შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემებით, შპს „მუნ სტარ“-ის (ს/ნ 434157440) დამფუძნებლისა და დირექტორის ელ-----ვის აღიარებული საგადასახადო დავალიანება შეადგენს 50 870 ლარს, რომელიც წარმოშობილია საგადასახადო შემოწმების შედეგად (2015 წლის 2 დეკემბრის საგადასახადო მოთხოვნა N056-33) შემოწმებული იქნა 01.09.2010-01.07.2015 წლების

პერიოდი, რომლის დროსაც გამოირკვა, რომ გადამხდელი არ ახორციელებდა ბუღალტრულ აღრიცხვას კანონმდებლობით დადგენილი წესით.

საყურადღებო ფაქტია, რომ თბილისის საქალაქო სასამართლოს სამოქალაქო საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 5 სექტემბრის განჩინებით (საქმე N2/231010-17) შპს „მუნ სტარ“ (ს/ნ 434157440) უარი ეთქვა გაკოტრების შესახებ განცხადების წარმოებაში მიღებაზე;

საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიების გატარების მიზნით, შპს „მუნ სტარ“-ის (ს/ნ 434157440) ქონებაზე 2015 წლის 4 აგვისტოს N056-5132 შეტყობინებით რეგისტრირებულია საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება, 2015 წლის 6 ოქტომბერს გამოიცა ბრძანება N056-532 ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ, თუმცა მარეგისტრირებული ორგანოებიდან მიღებული ინფორმაციის თანახმად მას ქონება არ გააჩნია გარდა 2 (ორი) ცალი სალარო აპარატისა, რომელიც დაყადაღებულია.

შპს „მუნ სტარ“-მა შემოწმების დაწყებისთანავე შეაჩერა საქმიანობა და 2015 წლის 19 ნოემბერს დაარეგისტრირა შპს „სიმ სიმ“ სადაც დამფუძნებელი (100%) და დირექტორი ასევე არის ელ-----ვი, ასევე 2015 წლის 7 დეკემბერს დირექტორმა ელ-----ვმა მოახდინა უძრავი ქონების გადაფორმება საკუთარ დედაზე მი-----აზე.

შპს „სიმ სიმ“-მა საქმიანობა გააგრძელა იმ საქონლით რა საქონლის რეალიზაციასაც ახდენდა შპს „მუნ სტარ“-ი, თანამშრომლობდა ჯეოსელთან და ახდენდა მისი პაკეტებს და ლაი ლაი ბარათების რეალიზაციას, საქმიანობას აწარმოებდა იმავე მისამართებზე, სალარო აპარატები რეგისტრირებული აქვს იმავე მისამართზე (მა-----ი სუ-----ა N13 და წითელი ხიდი მიმდებარე ტერიტორია).

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, შემოსავლების სამსახურს მიაჩნია, რომ შპს „მუნ სტარ“-ის დავალიანების წარმოქმნის შემდგომ საქმიანობის შეჩერება და შპს „სიმ სიმ“-ის დაარეგისტრირება, იგივე საქმიანობის გაგრძელება იგივე მისამართზე და დირექტორის საკუთრებაში არსებული უძრავი ქონების გადაფორმება დედაზე, მი-----აზე მიზნად ისახავდა საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებისაგან თავის არიდებას.

2. მოპასუხის პოზიცია:

2.1. მოპასუხეების - წარმომადგენელი არ ეთანხმება სასარჩელო მოთხოვნას და ითხოვს, რომ სარჩელი არ დაკმაყოფილდეს;

3. დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები:

3.1. ამონაწერი მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან (მომზადების თარიღი 25/06/2012) თანახმად, შპს „მუნ სტარ“-ის (434157440) სახელმწიფო რეგისტრაციის თარიღია 01.09.2010 წელი, 100% წილის მესაკუთრე და დირექტორია ელ-----ვი (პ/ნ 28-----92). **ყადაღა/აკრძალვა: რეგისტრირებული არ არის.**

საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა: რეგისტრირებული არ არის.

მოძრავ ნივთებსა და არამატერიალურ ქონებრივ სიკითხეზე გირავნობა/ლიზინგის უფლება: რეგისტრირებული არ არის; **მოვალეობა რეესტრი:** რეგისტრირებული არ არის;

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- ამონაწერი (იხ.ს.ფ. 42-43);

3.2. ამონაწერი მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან (მომზადების თარიღი 06/09/2016) თანახმად, შპს „სიმ სიმ“-ის (434166314) სახელმწიფო რეგისტრაციის თარიღია 19.11.2015 წელი, 100% წილის მესაკუთრე და დირექტორია ელ-----ვი (პ/ნ 28-----92). **ყადალა/აკრძალვა:** **რეგისტრირებული არ არის.**

საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა: რეგისტრირებული არ არის.

მოძრავ ნივთებსა და არამატერიალურ ქონებრივ სიკითხეზე გირავნობა/ლიზინგის უფლება: რეგისტრირებული არ არის; **მოვალეობა რეესტრი:** რეგისტრირებული არ არის;

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- ამონაწერი (იხ.ს.ფ. 40-41);

3.3. შპს „მუნ სტარ“-ის (434157440) შედარების აქტის (01.01.2017-10.03.2017) თანახმად, გადასახადის გადამხდელს 2017 წლის 9 მარტის მდგომარეობით გააჩნია საგადასახადო დავალიანება: **ძირითადი - 51838.99 ლარი**, ჯარიმა - 10452.4 ლარი, საურავი - 13842.61 ლარი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- შედარების აქტი (იხ. ს.ფ. 27);

3.4. სსიპ შემოსავლების სამსახურის ადმინისტრირების დეპარტამენტის 2015 წლის 6 ოქტომბრის N056-532 ბრძანებით (ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ) ყადაღა დაედო შპს „მუნ სტარის“ (ს/ნ 434157440; იურიდიული მის: ქ. მა-----ი, აღ-----ის ქუჩა N19) ქონებას (მატერიალური ან/და არამატერიალურ აქტივებს), ხოლო 2017 წლის 21 თებერვალს შედგა აქტი ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 06.10.2015 წლის N056-532 ბრძანება (ს.ფ. 18);
- ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ აქტი (იხ. ს.ფ. 21);

3.5. შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის ექსპერტიზის განყოფილების 2017 წლის 9 მარტის N42662/02/17 დასკვნის თანახმად, შპს „მუნ სტარ“-ის (ს/ნ 434157440) კუთვნილი დაყადაღებული ორი ერთეული სსა „DAISY EXPERT“-ის საბაზრო-საორიენტაციო ღირებულება

თითოეულისათვის შეადგენს 150 ლარს, ორი ცალის ერთად 300 ლარს.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

2017 წლის 9 მარტის N42662/02/17 დასკვნა (იხ.ს.ფ. 28-30);

დანართი N1 (იხ. ს.ფ. 31);

3.6. სსიპ საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს 2015 წლის 30 იანვრის N20215 წერილით, სსიპ შემოსავლების სამსახურს, მისი 21.01.2015 წლის 21-11/3914 მომართვის პასუხად ეცნობა, რომ უძრავ ნივთებზე უფლებათა რეესტრის ელექტრონული წიგნის მონაცემებით (საქართველოს მასშტაბით მოქმედებს 2009 წლის მაისიდან) შპს „მუნ სტარი“-ს (ს.კ. 434157440) საკუთრების უფლება უძრავ ნივთზე რეგისტრირებული არ არის.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- სსიპ საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს 2015 წლის 30 იანვრის N20215 წერილი (იხ. ს.ფ. 35);

სამოტივაციო ნაწილი:

4. შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა:

საქმის მასალების შესწავლის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, წინამდებარე სარჩელის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლების შემოწმებისა და წარმოდგენილ მტკიცებულებათა შეფასების შედეგად, სასამართლო მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ სარჩელი არ უნდა დაკმაყოფილდეს შემდეგ გარემოებათა გამო:

5. კანონები, რომლებითაც სასამართლომ იხელმძღვანელა:

საქართველოს კონსტიტუცია; საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსი; საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსი.

6. სამართლებრივი შეფასება:

6.1. საქართველოს კონსტიტუციის 42.1. მუხლის თანახმად, 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.

6.2. 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.

6.3. 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.

სასამართლო აღნიშნავს, 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.

6.4. „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.

6.5. სასამართლო მიუთითებს საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2018 წლის 13 მარტის განმარტებაზე **საქმეზე Nხს-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. 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."

6.6. საქმის მასალებით დასტურდება:

- შპს „მუნ სტარ“-ი (434157440) რეგისტრირებულია გადასახადის გადამხდელად. საწარმოს 100% წილის მფლობელი, დამფუძნებელი პარტნიორია ელ-----ვი (პირადი N 28-----92).

- შპს „სიმ სიმ“-ის (434166314) 100% წილის მესაკუთრე და დირექტორია ელ-----ვი (პ/ნ 28-----92).

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის ადმინისტრირების დეპარტამენტის 2015 წლის 6 ოქტომბრის N056-532 ბრძანებით (ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ) ყადაღა დაედო შპს „მუნ სტარი“-ს ქონებას (მატერიალური ან/და არამატერიალური აქტივებს).

6.7. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246.1. მუხლის თანახმად, თუ სასამართლო დაადგენს, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან და ეს პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით, ითვლება, რომ აღნიშნული პირები არიან ერთიმეორის ცრუმაგიერი პირები. ამავე ნორმის მე-2 ნაწილით, გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ცრუმაგიერი პირის მიმართ განახორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებები.

6.8. სასამართლო კვლავ მიუთითებს საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2018 წლის 13 მარტის განმარტებაზე **საქმეზე Nბს-763-755(კ-16)**, კერძოდ:

„ 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 საქმეზე საკასაციო პალატამ განმარტა, 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.”

6.9. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის საფუძველზე სასამართლო განმარტავს, 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 გადახდევინების 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 ამავდროულად 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 გადამხდელს 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 ცრუმაგიერად ცნობა, რამაც შედეგობრივად შესაძლებელია გამოიწვიოს პირთა კონსტიტუციური უფლებების ხელყოფა.

6.10. სასამართლო მიუთითებს საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2017 წლის 30 ნოემბრის განმარტებაზე საქმეზე #ბს-792-788(კ-17), კერძოდ:

„საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის მიერ #ბს-103-96(კ-13) ადმინისტრაციულ საქმეზე გაკეთებულ განმარტებებზე და აღნიშნავს, საგადასახადო კოდექსის 246–ე მუხლის შინაარსიდან გამომდინარე, ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის სახეზე უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავების შეუძლებლობა სხვა იმ პირისაგან, რომელიც გამოყენებული 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.“

6.11. სასამართლოს მოსაზრებით, ზემოთ მითითებული ფაქტობრივი და სამართლებრივი გარემოებების ურთიერთშეჯერების შედეგად, არ დასტურდება, შპს „სიმ სიმ-ი“ (ს/ნ 434166314) გამოყენებული იქნა ელ-----ვის მიერ

გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისაგან თავის არიდების მიზნით. ასევე ის გარემოება, რომ ელ-----ვმა მის პირად საკუთრებაში არსებული უძრავი ქონება გადააფორმა დედა - მი-----აზე, ვერ გახდება ცრუმაგიერ პირად აღიარების საფუძველი ვინაიდან, მეწარმეთა შესახებ კანონის მე-3 მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, კომანდიტური საზოგადოების შეზღუდული პარტნიორები (კომანდიტები), **შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების**, სააქციო საზოგადოებისა და კოოპერატივის პარტნიორები საზოგადოების ვალდებულებებისათვის კრედიტორების წინაშე პასუხს არ აგებენ.

ამრიგად, სასამართლო უსაფუძვლობის გამო ვერ გაიზიარებს მოსარჩელის მიერ სარჩელში მითითებას 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 „მუნ სტარ“-ი (ს/ნ 434157440), შპს „სიმ სიმ“ (ს/ნ 434166314), ელ-----ვი (პირადი N 28---92) და მი-----ი (პირადი N 28-----379) წარმოადგენენ ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებს.

6.12. სადავო საკითხთან დაკავშირებით, სასამართლო დამატებით განმარტავს, 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 სასამართლოს მიაჩნია, რომ განსახილველ შემთხვევაში არ არსებობს სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელის დაკმაყოფილების ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძველები.

ამრიგად, სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი შპს „მუნ სტარ“-ის, შპს „სიმ სიმ“-ის , ელ-----ვის და მი-----ის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის შესაბამისად, ერთმეორის ცრუმაგიერ პირებად აღიარების

თაობაზე არ უნდა დაკმაყოფილდეს უსაფუძვლობის გამო.

7. საპროცესო ხარჯები:

7.1. „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის 5.1. „ლ“ მუხლის საფუძველზე მოსარჩელე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სსიპ შემოსავლების სამსახური გათავისუფლებულია საერთო სასამართლოებში განსახილველ საქმეებზე სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან

სარეზოლუციო ნაწილი

სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი, მე-2, მე-12, 25-ე მუხლებით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-8, 37-ე, 55-ე, 243-244-ე, 257-ე, 364-ე, 369-ე მუხლებით, „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლით და

გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი არ დაკმაყოფილდეს;
2. მოსარჩელე გათავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის გადახდისგან;
3. გადაწყვეტილება შეიძლება გასაჩივრდეს დასაბუთებული გადაწყვეტილების მხარეთათვის გადაცემიდან 14 დღის ვადაში თბილისის სააპელაციო სასამართლოში (მდებარე: თბილისი, გრ. რობაქიძის 7ა) ბოლნისის რაიონული სასამართლო (მდებარე: ქ. ბოლნისი, სულხან-საბა ორბელიანის ქუჩა N113) სააპელაციო საჩივრის შემოტანის გზით.

**მოსამართლე
ნადიბაიძე**

ხათუნა