



გადაწყვეტილება საქართველოს სახელით

31
ქ.ფოთი

მაისი,

2018

წელი

ფოთის საქალაქო სასამართლო
მოსამართლე თეიმურაზ სიხარულიძე
სხდომის მდივანი თამარ მგალობლიშვილი

მოსარჩელე სსიპ შემოსავლების სამსახური
წარმომადგენელი მ---- კ-----ე

მოპასუხეები: ი.მ. „ს---- ბ-----ე“ (პ/ნ 2-----)
ი.მ. „თ---- გ-----ე“ (პ/ნ 4-----)

წარმომადგენელი მ----- ა-----ე

დავის საგანი: ცრუმაგიერ პირებად აღიარება

აღწერილობითი ნაწილი:

1. სასარჩელო მოთხოვნა:

1.1. ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად აღიარებულ იქნენ ი.მ. „ს---- ბ-----ე“ (პ/ნ 2-----) და ი.მ. „თ---- გ-----ე“ (პ/ნ 4-----).

სარჩელის ფაქტობრივი და სამართლებრივი დასაბუთება

2017 წლის 04 სექტემბრის მდგომარეობით შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემებით ი.მ. „ს---- ბ-----ეს“ (პ/ნ 2-----) ერიცხება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 37264,12 ლარის ოდენობით. საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებების გატარების მიზნით, ი.მ. „ს---- ბ-----ეს“ (2-----) ქონებაზე 2016 წლის 12 ივლისს N054-863 შეტყობინებით რეგისტრირებულია საგადასახადო

გირავნობის/იპოთეკის უფლება, რომელსაც გადასახადის გადამხდელი ელექტრონულად გაეცნო 2016 წლის 13 ივლისს, აგრეთვე, 2017 წლის 22 თებერვალს შემოსავლების სამსახურის მიერ გამოცემული იყო N022-168 ბრძანება ი.მ. „ს---- ბ-----ეს“ ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ, რომელსაც ი.მ. „ს---- ბ-----ე“ გაეცნო ელექტრონულად 2017 წლის 04 ნოემბერს. გადამხდელს ქონების შესახებ ინფორმაცია არ წარუდგენია, რაზეც შედგა სამართალდარღვევის ოქმი, ასევე მარეგისტრირებული ორგანოებიდან მიღებული ინფორმაციით ქონება არ გააჩნია. ი.მ. „ს---- ბ-----ის“ მიმართ, საგადასახადო დავალიანება წარმოშობილია 2016 წლის 03 ივნისის სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაციის ჩატარების შესახებ N15824 ბრძანების საფუძველზე, რომელიც ჩაბარდა 2016 წლის 08 ივლისს. ი.მ. „ს---- ბ-----ე“ რეგისტრირებული იყო სამეწარმეო რეესტრში 2009 წლის 30 დეკემბრიდან, იურიდიული მისამართი იყო ლ-----ს რაიონი, სოფელი ნ-----, ხოლო ფაქტობრივი ქ----- ნ---- ჟ-----ს ქ.N-- მისი საქმიანობის სახე იყო საცალო ვაჭრობა არასპეციალიზებულ მაღაზიაში ძირითადად საკვები პროდუქტებით. ი.მ. „თ----- გ-----ე“ (პ/ნ 4-----) რეგისტრირებულია სამეწარმეო რეესტრში 2016 წლის 28 ნოემბრიდან, მისი საქმიანობის სახე არის საცალო ვაჭრობა არასპეციალიზებულ მაღაზიაში ძირითადად საკვები პროდუქტებით, რომელიც არის ი.მ. „ს---- ბ-----ის“ შვილის ფ.პ. კ---- ბ-----ის მეუღლე. ასევე, ფიქსირდება ი.მ. „ს---- ბ-----ის“ მიერ დასაქმებულ ფიზიკურ პირად. ი.მ. „თ----- გ-----ის“ ფაქტობრივი მისამართია: ქ----- ნ---- ჟ-----ს ქ.N-- გამოწერილი ზედნადებებით ამავე მისამართზე მიღებული აქვს იმავე მომწოდებლებისაგან იგივე ტიპის საქონელი, რაც ჰქონდა ი.მ. „ს---- ბ-----ეს“. ი.მ. „ს---- ბ-----ემ“ 2017 წლის 09 თებერვალს რეგისტრაციიდან მოხსნა მის საკუთრებაში არსებული სამივე საკონტროლო საღარო აპარატი და დაარეგისტრირა შვილის მეუღლეზე ი.მ. „თ----- გ-----ეზე“. მისამართზე გამოცხადების შესახებ აქტით დასტურდება, რომ ამავე მისამართზე აღნიშნული პირები კვლავ აგრძელებენ საქმიანობას. აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 27 ივნისის N17324 ბრძანებით ი.მ. „ს---- ბ-----ეს“ (ს/ნ 2-----) ბიუჯეტში გადასახდელად დამატებით დაერიცხა 105 648 ლარი. ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, ი.მ. „ს---- ბ-----ის“ მიერ საინვენტარიზაციო შემოწმების დასრულების შემდგომ ქონების გადაცემა შვილის მეუღლეზე ი.მ. „თ----- გ-----ეზე“, ხოლო შემდგომ ამისა, საქმიანობის შეჩერება მიზნად ისახავდა საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებიდან თავის არიდებას.

2. მოპასუხეთა პოზიცია:

მოპასუხეთა წარმომადგენელი არ დაეთანხმა სარჩელს და განმარტა, რომ ი.მ. „ს---- ბ-----ე“ რეგისტრირებულია სამეწარმეო რეესტრში 2013 წლის 14 მაისიდან, ხოლო თ----- გ-----ე 2016 წლის 28 ნოემბრიდან. ს---- ბ-----ეს საგადასახადო დავალიანება წარმოეშვა მოსარჩელის მიმართ 2016 წლის 03 ივნისს სასაქონლო

მატერიალური ფასეულობის ინვენტარიზაციისას, ხოლო შესაბამისი ბრძანება N15824 მას ჩაბარდა 2016 წლის 08 ივლისს. მისი საქმიანობის სფერო გახლდათ საცალო ვაჭრობა. მას შემდეგ, რაც მას წარმოეშვა ვალდებულება ფაქტობრივად საქმიანობა არ გაუგრძელებია, ხოლო საქმიანობის პერიოდში მას გააჩნდა სამი სალარო აპარატი, რომლის ერთობლივი ღირებულება არა უმეტეს 1000 ლარს შეადგენდა. იმდენად, რამდენადაც მას შეექმნა ჯანმრთელობის პრობლემები, რადგანაც ინერვიულა ინვენტარიზაციისას და არ შეეძლო შემდგომ პერიოდში საქმიანობის გაგრძელება დროებით სამივე სალარო აპარატი გადაუფორმა ი.მ. „თ----- გ-----ეს“, რომელიც არის მისი ვაჟის კ---- ბ-----ის მეუღლე. მას შემდეგ, რაც სალარო აპარატები გადაუფორმა თ----- გ-----ეს, მას საქმიანობა არ გაუგრძელებია. ფაქტობრივად საცალო ვაჭრობა დაიწყო თ----- გ-----ემ, რა დროსაც იყენებდა ზემოაღნიშნულ სალარო აპარატებს, მაგრამ ამ უკანასკნელმა თავისივე სახსრებით დაიწყო საქმიანობა. 2017 წლის 04 სექტემბრის მდგომარეობით მას აღიარებული ვალდებულება გააჩნია 37264 ლარი. აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 27 ივნისის N17324 ბრძანებით ი.მ. „ს---- ბ-----ეს“ ბიუჯეტში დამატებით გადასახდელად დაერიცხა 105648 ლარი, რაც გამოწვეული გახლდათ იმ გარემოებით, რომ დისტრიბუტორები კვლავ აწერდნენ საქონელს ი.მ. „ს---- ბ-----ეს“, ელექტრონული ანგარიშფაქტურებით არასწორად, ამიტომაც აღნიშნული გარემოება გახლდათ შედეგი იმისა, რომ აუდიტის დეპარტამენტის მიერ განხორციელდა ს---- ბ-----ეზე ბიუჯეტში დამატებით გადასახდელად 105648 ლარის დარიცხვა 2017 წლის 27 ივნისის N17324 ბრძანებით. რაც შეეხება მოსარჩელის დამოკიდებულებას და მოთხოვნას თითქოს ი.მ. „ს---- ბ-----ემ“ გამოიყენა ი.მ. „თ----- გ-----ე“ იმისათვის, რომ გადაემალა შემოსავალი, ან ქონება შემოსავლების სამსახურისათვის არასწორია, ერთადერთი ქონება, რაც ი.მ. „ს---- ბ-----ეს“ გააჩნდა არის მხოლოდ ხსენებული სალარო აპარატები, რაც გადაუფორმა ი.მ. „თ----- გ-----ეს“, ამასთანავე თავისი მხრიდან ი.მ. „თ----- გ-----ე“ კეთილსინდისიერია. რაც შეეხება ი.მ. „ს---- ბ-----ეს“ იგი მზად არის თავისი წილი ვალდებულებისა, რაც გააჩნია მოსარჩელის მიმართ შეასრულოს, იგი არ გაურბის პასუხისმგებლობას და უნდა დადოს მოსარჩელესთან შეთანხმება თანხის გადახდასთან დაკავშირებით. ანუ მზად არის შეასრულოს ვალდებულება, რაც შეეხება თავად ი.მ. „თ----- გ-----ეს“ იგი ცალკე სუბიექტია და ეწევა თავისი მხრიდან დამოუკიდებელ სამეწარმეო საქმიანობას, არანაირი შეთანხმება ურთიერთშორის არ ყოფილა, მოსარჩელის მიმართ თანხის დაფარვის ან ქონების გადამალვის მიზნით. მოსარჩელე აღნიშნავს, რომ ი.მ. „ს---- ბ-----ეს“ არ წარმოუდგენია ქონების ნუსხა, მცდარი დამოკიდებულებაა, ვინაიდან ამ უკანასკნელმა მოსარჩელეს ქონების ნუსხა წარუდგინა 2017 წლის 28 თებერვალს. შემოსავლების სამსახური სარჩელში აპელირებს თითქოს მისი სარჩელის წარდგენის მიზანი ი.მ. „ს---- ბ-----ისა“ და ი.მ. „თ----- გ-----ის“ მიმართ ის ფაქტორია, რომ განხორციელებულმა უზრუნველყოფის ღონისძიებებმა ვერ შეძლო უზრუნველყო ი.მ. „ს---- ბ-----ის“ დავალიანების დაფარვა და ამიტომაც, ითხოვს ი.მ. „ს---- ბ-----ე“ და ი.მ. „თ----- გ-----ე“ აღიარებულ იქნან ერთი მეორის ცრუმაგიერ პირებად, რაც დაუსაბუთებელია, ვინაიდან იმ შემთხვევაში შეიძლება აღნიშნული მოთხოვნა დააყენოს

შემოსავლების სამსახურმა თუ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის შესაბამისად, პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისაგან და ეს პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზნით, ითვლება, რომ აღნიშნული პირები არიან ერთიმეორის ცრუმაგიერი პირები. როგორც ზემოთ აღინიშნა ორი აბსოლუტურად განსხვავებული სუბიექტები არიან ი.მ. „ს---- ბ-----ე“ და ი.მ. „თ----- გ-----ე“, რადგანაც მათ სხვადასხვა საიდენტიფიკაციო კოდი გააჩნიათ, ამასთანავე, ი.მ. „ს---- ბ-----ე“ არ გაურბის ვალდებულების შესრულებას, პირიქით იგი მზად არის მოსარჩელესთან დადოს შესაბამისი შეთანხმება და დაფაროს ვალდებულება, ამდენად, სარჩელის დაკმაყოფილების არანაირი სამართლებრივი საფუძველი არ არსებობს.

3. ფაქტობრივი გარემოებები:

3.1. უდავო ფაქტობრივი გარემოებები

3.1.1. მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან ამონაწერის შესაბამისად, ს---- ბ-----ე ინდივიდუალურ მეწარმედ დარეგისტრირდა 2013 წლის 14 მაისს.

3.1.2. მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან ამონაწერის შესაბამისად, თ----- გ-----ე ინდივიდუალურ მეწარმედ დარეგისტრირდა 2016 წლის 28 ნოემბერს.

3.1.3. სახელმწიფო სერვისების განვითარების სააგენტოს 2017 წლის 25 აგვისტოს N01/225930 მიმართვის თანახმად, შემოსავლების სამსახურს ეცნობა, რომ კ---- ბ-----ე და თ----- გ-----ე იმყოფებიან ქორწინებაში.

3.1.4. სახელმწიფო სერვისების განვითარების სააგენტოს 2017 წლის 25 აგვისტოს N01/225929 მიმართვის თანახმად, შემოსავლების სამსახურს ეცნობა, რომ ს---- ბ-----ე და კ---- ბ-----ე იმყოფებიან ქორწინებაში.

3.2. დადგენილი სადავო ფაქტობრივი გარემოებები

3.2.1. 2017 წლის 04 სექტემბრამდე შედარების აქტით ს---- ბ-----ის მიერ სახელმწიფოს წინაშე არსებული დავალიანება შეადგენს 37264.48 ლარს, ხოლო დამატებით დარიცხული თანხები რომელიც არ არის აღიარებული 114673.92 ლარს.

3.2.2. შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 22 თებერვლის ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ N022-168 ბრძანების თანახმად, ყადაღა დაედო ი.მ. „ს---- ბ-----ის“ საკუთრებაში არსებულ და მის ბალანსზე რიცხულ ნებისმიერ ქონებას.

3.2.3. 2017 წლის 30 აგვისტომდე შედარების აქტით ს---- ბ-----ის მიერ

სახელმწიფოს წინაშე არსებული დავალიანება შეადგენს 37240.11 ლარს, ხოლო დამატებით დარიცხული თანხები რომელიც არ არის აღიარებული 114107.62 ლარს.

3.2.4. N CB670913 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის შესაბამისად, შემოსავლების სამსახურის 03.06.2016 წლის N5824 ბრძანების საფუძველზე განხორციელებული ინვენტარიზაციის შედეგად გამოვლინდა 218709.97 ლარის საბაზრო ღირებულების სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების დანაკლისი, ითვლება მისი აღმოჩენის მომენტში საბაზრო ფასით განხორციელებული მიწოდებად, ამასთანავე, თუ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის დანაკლისი საგადასახადო ორგანოს მიერ ინვენტარიზაციის შედეგად გამოვლინდა.

3.2.5. N AA 795422 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის თანახმად, ი.მ. „ს- --- ბ-----“ დაჯარიმდა 400 ლარით საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 279-ე მუხლის პირველი ნაწილით.

3.2.6. N CB678046 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის მიხედვით, ი.მ. „ს- --- ბ-----ემ“ საკონტროლო შესყიდვის დროს დაარღვია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნები, რისთვისაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 281-ე მუხლის მე-2 ნაწილით გათვალისწინებული სანქციის ნაცვლად შეეფარდა გაფრთხილება.

3.2.7. N CB670879 საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის მიხედვით, ი.მ. „ს- --- ბ-----ე“ დაჯარიმდა 16373.38 ლარით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის მე-4 ნაწილით.

3.2.8. 2017 წლის 25 აგვისტოს აქტის თანახმად, ი.მ. „ს- --- ბ-----ის“ ფაქტობრივი საქმიანობის მისამართზე სამეწარმეო საქმიანობას ახორციელებს ი.მ. „თ- --- გ- ---“. ობიექტი წარმოადგენს სურსათისა და შერეული საქონლის მაღაზიას.

სამოტივაციო ნაწილი

4. შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა;

სსიპ „შემოსავლების სამსახურის“ სარჩელი, ი.მ. „ს- --- ბ-----ის“ და ი.მ. „თ- --- გ- ---“ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად აღიარების თაობაზე არ უნდა დაკმაყოფილდეს.

5. კანონები, რომლებითაც სასამართლომ იხელმძღვანელა:

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

საპროცესო კოდექსი (კონკრეტული მუხლები იხილეთ სამართლებრივ შეფასებაში).

6. სამართლებრივი შეფასება

საქართველოს კონსტიტუციის 42-ე მუხლის პირველი პუნქტის 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.

საქართველოს კონსტიტუცია საგადასახადო კანონმდებლობას მიაკუთვნებს საქართველოს უმაღლეს სახელმწიფო ორგანოთა განსაკუთრებულ გამგებლობას (მე-3 მუხლის პირველი პუნქტის „ზ“ ქვეპუნქტი), რითაც ხაზს უსვამს მის როლს სამართლებრივი სახელმწიფოს ფუნქციონირებაში. გადასახადების აკრეფის ფუნქცია სახელმწიფოსთვის სასიცოცხლო დანიშნულების ფუნქციაა. გადასახადები არის სახელმწიფო, თუ სხვადასხვა დონის ბიუჯეტის შევსების უმთავრესი წყარო და საჯარო ამოცანების განხორციელების ერთ-ერთი ძირითადი მატერიალური წინაპირობა.

საქართველოს კონსტიტუციის 94-ე მუხლის პირველი პუნქტი ადგენს, რომ სავალდებულოა გადასახადებისა და მოსაკრებლების გადახდა კანონით დადგენილი ოდენობითა და წესით. ამდენად, საქართველოს კონსტიტუცია გადასახადის გადამხდელს არა მხოლოდ გადასახადის შესაბამისი ოდენობით გადახდას ავალებს, არამედ გადასახადის გადახდისას კანონით დადგენილი წესის დაცვასაც სთხოვს.

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.

გადასახადის გადამხდელის მხრიდან კუთვნილი საგადასახადო

ვალდებულების უპირობო შესრულებაზე მიუთითებს, ასევე, საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტი, რომლის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია შეასრულოს საგადასახადო ვალდებულებები საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი წესითა და პირობებით.

კონსტიტუციით გათვალისწინებული პრინციპის ჯეროვნად აღსრულების მიზნით, საგადასახადო კოდექსი საგადასახადო ორგანოს ბოჭავს კონკრეტული სამართლებრივი ნორმებით, რათა ბიუჯეტის წინაშე ანგარიშგება განხორციელდეს პირის ძირითადი უფლებების დარღვევის გარეშე.

საგადასახადო ორგანოთა ვალდებულებები გათვალისწინებულია საგადასახადო კოდექსის 51-ე მუხლით, რომლის „ა“, „ბ“, „რ“ ქვეპუნქტები ადგენენ, რომ საგადასახადო ორგანოები ვალდებული არიან თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში დაიცვან საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა, იმოქმედონ ამ კოდექსისა და საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის სხვა აქტების მოთხოვნათა შესაბამისად და მონაწილეობა მიიღონ სახელმწიფო საგადასახადო პოლიტიკის განხორციელებაში; დაიცვან გადასახადის გადამხდელთა უფლებები და სახელმწიფოს ინტერესები; გადასახადის გადამხდელს წარუდგინონ საგადასახადო მოთხოვნა, ხოლო მისი შეუსრულებლობის ან არაჯეროვნად შესრულების შემთხვევაში ამ კოდექსით დადგენილი წესით მიიღონ ზომები მისი შესრულების უზრუნველსაყოფად. ამასთან, ამავე ნორმატიული აქტის 49-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ზ“ ქვეპუნქტი საგადასახადო ორგანოს ანიჭებს უფლებამოსილებას თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში და საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით გადასახადის გადამხდელისაგან საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიებებით დადგენილ ვადაში ამოიღონ გადაუხდელი გადასახადი ან/და სანქციის სახით დაკისრებული თანხა.

მითითებულ ნორმათა შინაარსის გათვალისწინებით, სასამართლო აღნიშნავს, რომ საგადასახადო ვალდებულების შესრულების პროცესში გადასახადის გადამხდელები, ისევე როგორც, საგადასახადო ორგანოები იმყოფებიან სამართლებრივი ბოჭვის პირობებში. აღნიშნული მიზნით მათ მიერ განხორციელებული ნებისმიერი ქმედება შესაბამისობაში უნდა მოდიოდეს შესაბამის კანონმდებლობასთან. კანონი კი თავის მხრივ უნდა იყოს ნათელი, არაორაზროვანი და განჭვრეტადი, ვინაიდან მოცემულ ურთიერთობაში მონაწილე ყოველი პირისათვის ნათელი იყოს განხორციელებული ოპერაციის სამართლებრივი შედეგები. „განჭვრეტადი და არაორაზროვანი კანონმდებლობა, ერთი მხრივ, უზრუნველყოფს პირის დაცვას სამართალშემფარდებლის თვითნებობისგან, მეორე მხრივ კი, ადგენს გარანტიას, რომ პირმა მიიღოს მკაფიო შეტყობინება სახელმწიფოსგან, რათა მოახერხოს ნორმის სწორი აღქმა, განსაზღვროს, რომელი ქმედებაა კანონით აკრძალული და რომელ ქმედებას შეიძლება მოჰყვეს სამართლებრივი პასუხისმგებლობა. პირს უნდა ჰქონდეს შესაძლებლობა, განჭვრიტოს საკუთარ

ქმედებაში აკრძალული ქმედების ნიშნები და წარმართოს საკუთარი ქცევა კანონმდებლობით დადგენილი წესების შესაბამისად.“ (საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2013 წლის 14 მაისის N2/2/516,542 გადაწყვეტილება საქმეზე საქართველოს მოქალაქეები - ალექსანდრე ბარამიძე, ლაშა ტულუში, ვახტანგ ხმალაძე და ვახტანგ მაისაია საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ).

გადასახადის გადამხდელთა მხრიდან კონსტიტუციური ვალდებულების - საგადასახადო დავალიანების შესრულების ეტაპზე შესაძლოა წარმოიშვას გარკვეული სახის დაბრკოლებები, რამაც შეაფერხოს აღნიშნული ვალდებულების შესრულება, თუმცა გარკვეულ შემთხვევებში შესაძლოა გადამხდელთა მიერ შეგნებულად, მიზანმიმართულად იქნეს არიდებული კუთვნილი ვალდებულებების შესრულება. ასეთ შემთხვევათა პრევენციის მიზნით საგადასახადო კანონმდებლობით გათვალისწინებულ იქნა გადამხდელთა ქონების მეშვეობით საგადასახადო დავალიანების შესრულების უზრუნველყოფა. საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ძირითადი პრინციპები გათვალისწინებულია საგადასახადო კოდექსის 35-ე თავში. მოცემული ნორმატიული აქტის 238-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, 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.

მითითებული ნორმა ცხადყოფს, რომ საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის შემთხვევაში საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია ვალდებულების უზრუნველყოფა განახორციელოს გადასახადის გადამხდელის კუთვნილი ქონებით, ამა თუ იმ უზრუნველყოფის ღონისძიების გამოყენების მეშვეობით.

სასამართლო აღნიშნავს, რომ საგადასახადო კოდექსით ზემოაღნიშნულ უზრუნველყოფის ღონისძიებათა გამოყენება გათვალისწინებულია, როგორც გადასახადის გადამხდელთა ქონების მიმართ, ასევე, მესამე პირთა მიმართ, რომელთაც გააჩნიათ გადასახადის გადამხდელთა ვადამოსული დავალიანება (240-ე მუხლი). გარდა აღნიშნულისა საგადასახადო კოდექსი წინასწარ დადგენილ გარემოებათა დადასტურების შემთხვევაში საგადასახადო ორგანოს ანიჭებს უფლებამოსილებას განახორციელოს უზრუნველყოფის ღონისძიებები სხვა მესამე პირთა მიმართაც.

საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, თუ სასამართლო დაადგენს, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან და ეს პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის

არიდების მიზნით, ითვლება, რომ აღნიშნული პირები არიან ერთიმეორის ცრუმაგიერი პირები. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ცრუმაგიერი პირის მიმართ განახორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებები. ამდენად, მოცემული ნორმა პირთა ცრუმაგიერად ცნობის კომპეტენციას მიაკუთვნებს სასამართლოს. სასამართლოს მიერ პირთა ცრუმაგიერად ცნობის შემთხვევაში, კი საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია განახორციელოს კანონით გათვალისწინებული ნებისმიერი უზრუნველყოფის ღონისძიება ამ პირთა მიმართ.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2013 წლის 03 ოქტომბრის Nბს-103-96(კ-13) განჩინებით განიმარტა, რომ პირთა ცრუმაგიერად აღიარების მოთხოვნისას სახეზეა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლით განსაზღვრული აღიარებითი სარჩელი. საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლის შესაბამისად, მოსარჩელის კანონიერი ინტერესის არსებობისას სასამართლო უფლებამოსილია აღიაროს (დაადასტუროს) კონკრეტული სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობა-არარსებობა, მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მოსარჩელე მხარე წარადგენს აღნიშნული გარემოების დამადასტურებელ უდავო მტკიცებულებებს. ამდენად, აღიარებითი სარჩელის სპეციფიურობა გამომდინარეობს იქიდან, რომ სასამართლო უდავოდ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებებისა და მტკიცებულებების საფუძველზე მხოლოდ აღიარებს (ადასტურებს) სამართალურთიერთობის არსებობა-არარსებობის ფაქტს.

სასამართლოს მიაჩნია, რომ მნიშვნელოვანია განისაზღვროს ცრუმაგიერად ცნობის კონკრეტული წინაპირობები. ზემოაღნიშნული ნორმის თანახმად, პირები ცრუმაგიერად მიიჩნევიან თუკი 1) პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან, ამასთან 2) ეს პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებისაგან თავის არიდების მიზნით. ამდენად, არსებული რეგულაცია ადგენს ორ ძირითად პირობას, რომელიც უნდა არსებობდეს ერთობლიობაში, რათა დადგინდეს პირთა ცრუმაგიერობა. ნორმის დეფინიციიდან გამომდინარე, შეუძლებელი უნდა იყოს პირთა განსხვავება ერთმანეთისგან. ფაქტობრივად არსებულ ორ ან მეტ პირს შორის განხორციელებული ოპერაცია მიმართული უნდა იყოს საერთო მიზნის მიღწევისკენ. თუმცა ამავედროულად ეს მიზანი უნდა წარმოადგენდეს საგადასახადო ვალდებულების გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებისაგან თავის არიდებას. ამრიგად, განხორციელებული კონკრეტული ოპერაცია უნდა შეფასდეს, ემსახურება თუ არა იგი 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. სასამართლოს მოსაზრებით, სამართლებრივი რეგულაციის მსგავს პირობებში, პირთა მიერ განხორციელებული ოპერაციის მიზანი უნდა იქნას **უტყუარად დადგენილი**, ეჭვს არ უნდა იწვევდეს გადამხდელთა ქმედება ემსახურება რიგით საფინანსო-სამეურნეო საქმიანობას თუ გადასახადებისგან თავის არიდებას.

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

სასამართლო განმარტავს, რომ აღიარებით სარჩელი წარმოადგენს პროცესუალური დაცვის ერთ-ერთ მყარ სამართლებრივ ინსტიტუტს და ის გამომდინარეობს მოსარჩელის მატერიალური უფლების უშუალო განხორციელებიდან. აღიარებითი სარჩელის დაცვის საგანია უფლების ან სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობა-არარსებობის დადგენა. მოცემულ შემთხვევაში მოსარჩელე ითხოვს სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობის აღიარებას, კერძოდ, დადასტურებულად იქნას ცნობილი, რომ ი.მ. „ს---- ბ-----“ (პ/ნ 2-----) და ი.მ. „თ----- გ-----“ (პ/ნ 4-----) წარმოადგენენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებს.

საქართველოს საგადასახადო 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 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; 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.

ამავე ნორმის მე-3 ნაწილით, 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. 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.

ურთიერთდამოკიდებულ პირებს 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. განსახილველ შემთხვევაში საქმის მასალებით სწორედ ეს გარემოება არ დასტურდება უდავოდ, რაც უსაფუძვლოს ხდის აღიარებით სარჩელს.

სასამართლო უსაფუძვლობის გამო ვერ გაიზიარებს მოსარჩელის მიერ სარჩელში მითითებას აღნიშნულობა 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 ი.მ. „ს--- ბ---ე“ (პ/ნ 2-----) და ი.მ. „თ--- გ-----ე“ (პ/ნ 4-----) მოქმედებდნენ საერთო მიზნით - მოსალოდნელი უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზნით გაერიდებინათ ქონება. მარტოოდენ ის ფაქტი, რომ სალარო აპარატები გადასცა ი.მ. „ს--- ბ---ემ“ ი.მ. „თ--- გ-----ეს“ არ შეიძლება მიჩნეულ იქნეს კანონსაწინააღმდეგო მიზნის მისაღწევად განხორციელებულ ოპერაციად. ოპერაციის ასეთი კვალიფიკაცია წარმოქმნის მნიშვნელოვან სამართლებრივ შედეგებს, რაც მჭიდროდ არის დაკავშირებული კონსტიტუციით დაცულ უფლებასთან - საკუთრების უფლებასთან. შესაბამისად, დაუშვებელია ვარაუდის საფუძველზე პირები ცნობილ იქნენ ცრუმაგიერ პირებად, მაშინ როდესაც აღნიშნულის დამადასტურებელი უტყუარი მტკიცებულება ან/და დასაბუთება საქმეში არ არის წარმოდგენილი, რაც ცრუმაგიერ პირებად

აღიარებისათვის არასაკმარისია, რამეთუ ის სავარაუდო ხასიათისაა და საქმის განხილვის დროს მოსარჩელემ ვერ შეძლო ამ ნაკლოვანების აღმოფხვრა და დასაშვები სტანდარტით (არა ვარაუდზე აგებული) დასაბუთება. კერძოდ, არ არის დადგენილი, რომ ი.მ. „ს---- ბ-----ის“ საქმიანობა გააგრძელა ი.მ. „თ----- გ-----ემ“, როცა ეს უკანასკნელი თავისი საქონლით ვაჭრობდა და აგრძელებს მის საქმიანობას, ერთმანეთის ჩანაცვლების ფაქტი არ არის დაფიქსირებული, შესაბამისად არც ერთის მიერ მეორის საქონლის მიღება და ვაჭრობა.

სასამართლო სადავო საკითხთან დაკავშირებით 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 ვერ იქნა წარმოდგენილი უდავო მტკიცებულებები რომელთა საფუძველზე დადგინდებოდა მოპასუხეების ცრუმაგიერობა, ის ფაქტი, რომ მოპასუხეები არიან ერთმანეთის ნათესავები და ი.მ. „ს---- ბ-----ემ“ ი.მ. „თ----- გ-----ეს“ გადასცა საღარო აპარატები, რომლითაც ფიქსირდება საქონელი, მისი რაოდენობა და ფასი, ვერ ადასტურებს მათ ცრუმაგიერობას, რადგან სახეზე არ არის ის ფაქტობრივი გარემოება (მტკიცებულების მინიმალური სტანდარტიც), რომ ი.მ. „ს---- ბ-----ე“ უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით, ისეთ კავშირში შევიდა ი.მ. „თ----- გ-----ესთან“ (დაუდგენელია ერთად საქმიანობა, ერთის საქონლით მეორის ვაჭრობა და ა.შ.), რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია მათი განსხვავება. შესაბამისად, აღიარებითი სარჩელის დაკმაყოფილების საფუძველი არ არსებობს.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე სასამართლოს მიაჩნია, რომ განსახილველ შემთხვევაში არ არსებობს სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელის დაკმაყოფილების ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები, შესაბამისად, აღიარებითი სარჩელი არ უნდა დაკმაყოფილდეს უსაფუძვლობის - შესაბამისი სტანდარტის მქონე მტკიცებულებების არარსებობის გამო.

7. საპროცესო ხარჯები

მოსარჩელე სახ. ბაჟის გადახდისაგან გათავისუფლებულია.

8. უზრუნველყოფის ღონისძიებასთან დაკავშირებული საკითხი:

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. მხარეთა მორიგების შემთხვევაში სასამართლო აუქმებს უზრუნველყოფის ღონისძიებას, თუ მხარეები სხვა რამეზე არ შეთანხმდებიან.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, იმ გარემოების გათვალისწინებით, რომ მოსარჩელეს უარი ეთქვა სარჩელის დაკმაყოფილებაზე, უნდა გაუქმდეს მოცემულ საქმეზე ფოთის საქალაქო სასამართლოს 2017 წლის 06 სექტემბრის N030310117002075412 განჩინება, სარჩელის უზრუნველყოფის ღონისძიების გამოყენების შესახებ (ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2017 წლის 01 დეკემბრის განჩინებით გაუქმდა ფოთის საქალაქო სასამართლოს 2017 წლის 06 სექტემბრის განჩინება ი.მ. „თ----- გ----- ის“ სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობებზე ყადაღის დადების ნაწილში).

სარეზოლუციო ნაწილი:

სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, მე-9 და მე-12 მუხლებით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 243-244-ე, 248-249-ე, 257-ე მუხლებით და

გადაწყვიტა:

1. სსიპ „შემოსავლების სამსახურის“ სარჩელი, ი.მ. „ს---- ბ-----ის“ და ი.მ. „თ----- გ-----ის“ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად აღიარების თაობაზე არ დაკმაყოფილდეს.

2. გაუქმდეს ფოთის საქალაქო სასამართლოს 2017 წლის 06 სექტემბრის N030310117002075412 განჩინება, სარჩელის უზრუნველყოფის ღონისძიების გამოყენების შესახებ (ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2017 წლის 01 დეკემბრის განჩინებით გაუქმდა ფოთის საქალაქო სასამართლოს 2017 წლის 06 სექტემბრის განჩინება ი.მ. „თ----- გ----- ის“ სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობებზე ყადაღის დადების ნაწილში).

3. მოსარჩელე სახ. ბაჟის გადახდისაგან გათავისუფლებულია.

4. გადაწყვეტილება შეიძლება სააპელაციო წესით გასაჩივრდეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (ქ.ქუთაისი, ნიუპორტის ქ.№32), მხარეებისათვის დასაბუთებული გადაწყვეტილების ასლის ჩაბარებიდან 14 დღის ვადაში, ფოთის საქალაქო სასამართლოს (ქ.ფოთი, დავით აღმაშენებლის ქ.№3) მეშვეობით.

**მოსამართლე
სიხარულიძე**

თეიმურაზ