

საქმე № 140310117002014086

საქმე № 3/203-17



გ ა დ ა წ ყ ვ ე ტ ი ლ ე ბ ა

საქართველოს სახელით

26

აპრილი,

2018

წელი

ქ. გორი

შესავალი ნაწილი

**გორის რაიონული სასამართლო
მოსამართლე ნინო გერგაული**

სხდომის მდივანი ნინო მურადაშვილი

მოსარჩელე: სსიპ „შემოსავლების სამსახური“

წარმომადგენელი: ნ---- ს-----ი

მოპასუხეები: შპს „მ----- გ---“, მ--- ბ-----ი, თ----- ბ-----ი, ც----- ბ-----ი, შპს „მ-----“

წარმომადგენელი: ქ----- ე-----

დავის საგანი: ცრუმაგიერ პირებად აღიარება

აღწერილობითი ნაწილი:

1. სასარჩელო მოთხოვნა

შპს „მ----- გ---“-ს, მ--- ბ-----ის, თ----- ბ-----ის, ც----- ბ-----ის და შპს „მ-----“-ის ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად აღიარება.

სარჩელის თანახმად, შპს „მ----- გ---“-ს (საიდენტ. კოდი 4-----) გააჩნია აღიარებული საგადასახადო დავალიანება, რომელიც 2017 წლის 13 ივლისის მდგომრეობით შეადგენს 92701.36 ლარს. შპს „მ----- გ---“ სამეწარმეო რეესტრში

რეგისტრირებულია 2015 წლის 27 ოქტომბერს, მისი იურიდიული მისამართი არის ქ.გორი, შ.ხ-----ის ქ.№-, დირექტორი და 100% წილის მფლობელი არის თ----- ბ-----ი. შპს „მ----- გ---“-ს საქმიანობის სახეს წარმოადგენს გზებისა და ტროტუარების სარეაბილიტაციო სამუშაოები.

შპს „მ----- გ---“-ს საგადასახადო დავალიანება წარმოშობილია 2017 წლის 16 იანვრის დღე-ს და 2017 წელს წარდგენილი 2016 წლის მოგების დეკლარაციის საფუძველზე, ასევე საგადასახადო შემოწმების შედეგად აუდიტის მიერ. სარჩელის თანახმად, შპს „მ----- გ---“-მ 2017 წლის 30 მარტს წარდგენილი 2016 წლის მოგების წლიური დეკლარაციის იანვრის, თებერვლის, მარტის, აპრილის დღე-ს დეკლარაციის საფუძველზე და საგადასახადო შემოწმების შედეგად თანხის დარიცხვის შემდგომ 2017 წლის მაისიდან შეწყვიტა სამეწარმეო საქმიანობა. გამოწერილი ანგარიშფაქტურების თანახმად, შპს „მ----- გ---“-ს მიერ შპს „ჰ----- ჯ-----ს“, შპს „ქ-----“, შპს „ნ--- ქ----- ქ-----“ და შპს „მ-----ჯ-----“-ს მიმართ გაწეული მომსახურებით მიღებულმა შემოსავალმა შეადგინა 3743223.58 ლარი.

შპს „მ----- გ---“-ს ქონებაზე 2017 წლის 18 იანვრის №125-85 შეტყობინებით რეგისტრირებულია საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება, რომელსაც გადასახადის გადამხდელი ელექტრონულად გაეცნო 2017 წლის 20 იანვარს. 2017 წლის 03 მაისს შპს „მ----- გ---“-ს მიმართ გამოიცა ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ №025-238 ბრძანება. მარეგისტრირებული ორგანოების ინფორმაციის თანახმად, შპს „მ----- გ---“-ს უძრავ-მოძრავი ქონება არ უფიქსირდება. სარჩელში მითითებული ფაქტობრივი გარემოებების თანახმად, ადგილი ჰქონდა შპს „მ----- გ---“-ს მიერ საგადასახადო დეკლარაციაში კუთვნილი გადასახადის შემცირებას, კერძოდ, 2016 წლის აგვისტოს თვეში განხორციელებული აქვს დღე-ით დასაბეგრი ოპერაციები და შესაბამისად აღნიშნულ პერიოდზე სექტემბერში გამოწერილი აქვს საგადასახადო ანგარიშფაქტურა სერია ეა36N2067488, რომლის დღე-ს თანხა შეადგენს 6864,41 ლარს, სერია ეა36N2067489, რომლის დღე-ს თანხა შეადგენს 5567,03 ლარს, სულ დღე-ს თანხა შეადგენს 12431 ლარს, აღნიშნული ანგარიშფაქტურები კი გადამხდელს დაბეგვრაზე წარდგენილი არ აქვს, ხოლო შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემებით, ფიზიკური პირის მიერ მიღებული შემოსავლების შესახებ ინფორმაციის თანახმად, დირექტორმა - თ----- ბ-----მა (პ/ნ 5-----) იმავე პერიოდში 2016 წლის ოქტომბერში დივიდენდის სახით გაიტანა 34 800 ლარი.

2015 წლის 27 ოქტომბერს თ----- ბ-----მა დააფუძნა შპს „მ----- გ---“, რომლის დირექტორი და 100% წილის მფლობელი იყო მისი მეუღლე მ--- ბ-----

-----ი, ხოლო 2016 წლის 14 ივნისის დამფუძნებლის გადაწყვეტილებით, მ--- ბ-----მა თავის საკუთრებაში არსებული 100% წილი ჩუქების გზით უსასყიდლოდ გადასცა თ----- ბ-----ს.

2016 წლის 11 იანვარს თ----- ბ-----მა იმავე მისამართზე დედამისის ც--- ბ-----ის სახელზე დააფუძნა შპს „მ-----“, რომლის სამეწარმეო საქმიანობას წარმოადგენს გზების მშენებლობა, შპს „მ-----“-მა 73300 ლარის ღირებულების მომსახურეობა გაუწია შპს ე-----, 2016 წლის 15 მარტს გამოწერა საგადასახადო ანგარიშფაქტურა და შეაჩერა სამეწარმეო საქმიანობა.

ეს ყველაფერი, საბოლოო ჯამში, მიუთითებს მოპასუხეთა მხრიდან საგადასახადო ვალდებულებების შესრულებისათვის თავის არიდებაზე.

2. მოპასუხეთა პოზიცია

მოპასუხეებმა სარჩელი არ ცნეს, მიუთითეს და განმარტეს, რომ შპს „მ----- გ---“-ს აღიარებული აქვს საგადასახადო დავალიანება, რომელიც შეადგენს 92701.36 ლარს, შპს „მ----- გ--- არ უარყოფს აღნიშნული დავალიანების არსებობას და მომავალში აპირებს გადახდას, რაც შეეხება მის მიერ სამეწარმეო საქმიანობის შეწყვეტას, ეს გამოიწვია მისმა მძიმე ეკონომიკურმა მდგომარეობამ. მოპასუხეთა მითითებით, არ შეიძლება მათი ერთმანეთის ცრუმაგიერად ცნობის საფუძველი გახდეს ის ფაქტი, რომ მ--- ბ-----მა 2016 წლის 14 ივნისს მის საკუთრებაში არსებული 100% წილი ჩუქების გზით გადასცა თ----- -- ბ-----ს, რადგან ასეთ შემთხვევაში რისკის ქვეშ დადგება საოჯახო ბიზნესი და სამეწარმეო საქმიანობა, ასევე არ შეიძლება მოპასუხეთა ცრუმაგიერ პირებად ცნობის საფუძველი გახდეს ის ფაქტი, რომ თ----- ბ-----ის დედის მიერ დაფუძნებულ იქნა შპს „მ-----“. რომელიც დარეგისტრირდა 2016 წლის 11 იანვარს, ანუ დაახლოებით 16 თვით ადრე, სანამ შპს „მ----- გ---“ შეწყვეტდა სამეწარმეო საქმიანობას და მოხდებოდა საგადასახადო დავალიანების აღიარება, შესაბამისად მისი დაფუძნების პერიოდში დღის წესრიგში არ ყოფილა საგადასახადო დავალიანების არსებობა. მოპასუხის მითითებით, შპს „მ----- გ---მ“ მომსახურეობა გაუწია შპს „კ----- ჯ-----“-ს, შპს „ქ-----“, შპს „ნ--- ქ----- ქ-----“, და შპს „მ--- ჯ-----“, ხოლო შპს „მ-----“-ს მომსახურეობა გაწეული აქვს მხოლოდ შპს „ე-----“-თან, აღნიშნულმა შპს-მ სამეწარმეო საქმიანობა შეაჩერა უფრო ადრე, ვიდრე შპს „მ----- გ---“-მ. ასევე დაუსაბუთებელია მოპასუხეთა რიგებში ფიზიკური პირების - მ--- ბ-----ის, ც----- ბ-----ის და თ----- ბ-----ის ყოფნა, ვინაიდან ისინი ერთმანეთისაგან სრულიად დამოუკიდებელი პირები

არიან; მტკიცებულება, რომ ამ პირთა ერთმანეთისაგან გამიჯვნა შეუძლებელია და ისინი პასუხს აგებენ შპს-ს საქმიანობის გამო, არ წარმოდგენილა;

3. სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები:

3.1. შპს „მ----- გ---“ (ს/კ 4-----) სამეწარმეო რეესტრში დარეგისტრირდა 2015 წლის 27 ოქტომბერს, მისი იურიდიული მისამართია ქ.გორი, შ.ხ-----ის ქ. №-. მისი დირექტორი და 100 %-იანი წილის მესაკუთრეა თ----- ბ-----ი, საქმიანობის სფეროს წარმოადგენს გზებისა და ტროტუარების სარეაბილიტაციო სამუშაოები.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას: ამონაწერი მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან. მხარეთა ახსნა-განმარტება;

3.2. შპს „მ-----“ (ს/ნ 4-----) სამეწარმეო რეესტრში დარეგისტრირდა 2016 წლის 11 იანვარს, მისი იურიდიული მისამართია ქ.გორი, შ.ხ-----ის ქ.№-; მისი დირექტორი და 100 %-იანი წილის მესაკუთრეა ც----- ბ-----ი. საქმიანობის სფეროს წარმოადგენს გზების მშენებლობა;

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას: ამონაწერი მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან. მხარეთა ახსნა-განმარტება;

3.3. შპს „მ----- გ---“-ს აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 2017 წლის 13 ივლისის მდგომარეობით შეადგენს 92701.36 ლარს.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას: მხარეთა ახსნა-განმარტება;

3.4. 2017 წლის 03 მაისს ყადაღა დაედო შპს „მ----- გ---“-ს (ს/ნ 4-----) საკუთრებაში არსებულ ან/და ბალანსზე რიცხულ ნებისმიერ ქონებას;

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას: შემოსავლების სამსახურის ადმინისტრირების დეპარტამენტის 2017 წლის 03 მაისის №025-238 ბრძანება ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ;

3.5. 2017 წლის 23 თებერვალს ყადაღა დაედო შპს „მ-----“-ის (ს/ნ 4-----) საკუთრებაში არსებულ ან/და ბალანსზე რიცხულ ნებისმიერ ქონებას;

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას: შემოსავლების სამსახურის ადმინისტრირების დეპარტამენტის 2017 წლის 23 თებერვლის №025-106 ბრძანება ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ;

3.6. შპს „მ----- გ---“ სამეწარმეო რეესტრში დარეგისტრირდა 2015 წლის 27

ოქტომბერს, რომლის დირექტორი და 100% წილის მფლობელი იყო თ----- ბ-----ის მეუღლე მ--- ბ-----ი, 2016 წლის 14 ივნისს დამფუძნებლის გადაწყვეტილებით, მ--- ბ-----მა თავის საკუთრებაში არსებული 100% იანი წილი ჩუქების გზით გადასცა თ----- ბ-----ს.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას: მხარეთა ახსნა-განმარტებები;

3.7. შპს „მ----- გ---“-მ სამეწარმეო საქმიანობა შეაჩერა 2017 წლის მაისის თვიდან;

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას: მხარეთა ახსნა-განმარტებები;

3.8. თ----- ბ-----ს 2016 წლის ოქტომბერში დივიდენდის სახით შპს „მ----- გ---“-დან გატანილი აქვს 348 00 ლარი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას: ინფორმაცია საანგარიშო პერიოდის მიხედვით გაცემული თანხებისა და დაკავებული გადასახადის შესახებ;

3.9. შპს „მ----- გ---“-ს მომსახურება გაწეული აქვს შპს „ჰ----- ჯ-----“, შპს „ქ-----ი“, შპს „ნ--- ქ----- ქ-----ა“ და შპს „მ--- ჯ-----თან“; შპს „მ-----“-ს მომსახურება გაწეული აქვს შპს „ე-----“-თან;

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას: საგადასახადო ანგარიშფაქტურები

სამოტივაციო ნაწილი:

4. შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა

სასამართლომ განიხილა რა მოცემული საქმე, მოისმინა მხარეთა განმარტება, მიაჩნია, რომ სარჩელი არ უნდა დაკმაყოფილდეს, რამდენადაც საქმეზე წარმოდგენილი მტკიცებულებებით ფაქტი, რომ გადასახადის გადამხდელის შპს „მ----- გ---“-ს დანარჩენი მოპასუხეებისაგან განსხვავება შეუძლებელია და მათ თავი აარიდეს გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებს, არ დასტურდება.

5. კანონები, რომლებითაც სასამართლომ იხელმძღვანელა

საქართველოს კონსტიტუციის 94-ე მუხლი, საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონი, საქართველოს სამოქალაქო კოდექსი, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსი,

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსი.

6. სამართლებრივი შეფასება

6.1. 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.

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

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

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

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

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

ამიტომ, საგადასახადო უზრუნველყოფის საგანი ხდება გადამხდელის ქონება. საგადასახადო უზრუნველყოფის საგანი მესამე პირის ქონება ხდება მხოლოდ მაშინ, როდესაც მესამე პირს აქვს გადასახადის გადამხდელის დავალიანება, რომლის გადახდის ვადაც დამდგარია ან როდესაც მესამე პირი იძენს საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკით დატვირთულ ქონებას. გარდა აღნიშნულისა, საგადასახადო კანონმდებლობა იცნობს ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობის ინსტიტუტს, რომლის დროსაც გადახდევენების მიქცევა ხდება არა გადასახადის გადამხდელის, არამედ მესამე პირის ქონებაზე, როდესაც დასტურდება, რომ აღნიშნული პირი გამოყენებული იყო გადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით. აღნიშნული მიზნად ისახავს გადასახადების გადახდისაგან თავის არიდების გამორიცხვას, რათა გადასახადის გადამხდელმა ბოროტად არ გამოიყენოს ის გარემოება, რომ მესამე პირის ქონებაზე გადახდევენების მიქცევა არ ხდება და არ მოახდინოს მხოლოდ აღნიშნული მიზნით სხვა პირის შექმნა და მისთვის ქონების გადაცემა გადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისაგან თავის არიდების მიზნით.

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

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

სასამართლოს შეფასების შედეგად უნდა განისაზღვროს მოცემული ნორმის საკანონმდებლო მიზანი.

განსახილველ შემთხვევაში საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის დისპოზიციიდან გამომდინარე, იმისათვის, რომ დადასტურდეს ცრუმაგიერი მფლობელობის ფაქტი, სავალდებულოა დადგინდეს, რომ მოპასუხეები საერთო ეკონომიური ინტერესების საფუძველზე მოქმედებდნენ გადახდეკინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით.

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

მოსარჩელის მითითებით, მოპასუხე ფიზიკური პირები არიან ერთმანეთის ნათესავები, თუმცა ამის დამადასტურებელი მტკიცებულება სხდომაზე არ იქნა წარმოდგენილი, თუმცა, ამ ფაქტის დადასტურებულად ჩათვლის შემთხვევაშიც, ვერც ეს ფაქტი გახდება ურთიერთდამოკიდებულ პირებად მათი ცნობის საფუძველი, რადგან, როგორც აღინიშნა, არ დგინდება მათ შორის განსაკუთრებული ურთიერთობები სამეწარმეო საქმიანობის ამა თუ იმ მიზნით და ფორმით ერთობლივად განხორციელებისათვის.

დადგენილია, რომ შპს „მ----- გ---“ (ს/კ 4-----) სამეწარმეო რეესტრში დარეგისტრირდა 2015 წლის 27 ოქტომბერს, მისი იურიდიული მისამართია ქ.გორი, შ.ხ-----ის ქ. №-, საქმიანობის სფეროს წარმოადგენს გზებისა და ტროტუარების სარეაბილიტაციო სამუშაოები, ხოლო შპს „მ-----“ (ს/ნ 4-----) სამეწარმეო რეესტრში დარეგისტრირდა 2016 წლის 11 იანვარს, მისი იურიდიული მისამართია ქ.გორი, შ.ხ-----ის ქ.№-, საქმიანობის სფეროს კი წარმოადგენს ასევე გზების მშენებლობა, თუმცა ეს ვერ ადასტურებს ამ პირთა გაუმიჯნაობას, რადგან ეს მხოლოდ მხარის განმარტებაა და არ დგინდება მათ შორის განსაკუთრებული ურთიერთობები სამეწარმეო საქმიანობის ამა თუ იმ მიზნით და ფორმით ერთობლივად განხორციელებისათვის.

სასამართლო აღნიშნავს, რომ მოპასუხეების ერთი და იგივე საქმიანობის იმავე ადგილზე განხორციელება დროის გარკვეულ მონაკვეთში შეიძლება, მართლაც ქმნიდეს იმის ვარაუდის საფუძველს, რომ შესაძლოა, წინასწარ მიიღეს ზომები, რათა საგადასახადო უზრუნველყოფის შესაძლო ღონისძიებებისაგან განერიდებინათ თავიანთი ქონება, მათ შორის მიღებული შემოსავალი, თუმცა მხოლოდ ეს ფაქტი, ვერ გახდება მათი ერთმანეთის ცრუმაგიერად ჩათვლის საკმარისი საფუძველი.

მოცემულ შემთხვევაში, სასამართლომ უნდა დაადგინოს ის გარემოება, რომ გადასახადის გადამხდელი წარმოადგენს სხვა პირის ცრუმაგიერ პირს, ვინაიდან მისი გამიჯვნა ამ სხვა პირისაგან მთელი რიგი ფაქტობრივი გარემოებების გამო პრაქტიკულად შეუძლებელია და გადასახადის გადამხდელი ამ სხვა პირის მიერ გამოყენებულია გადასახადების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზნით.

ცრუმაგიერ პირებად აღიარების შესახებ სარჩელის მიზანია დადგინდეს, რომ სხვა პირი წარმოადგენს საგადასახადო კოდექსით გადასახადის გადახდაზე ვალდებული პირის - გადამხდელის ცრუმაგიერ პირს. ასეთი აღიარება შესაძლებლობას აძლევს საგადასახადო ორგანოს გადასახადის გადამხდელის შეუსრულებელი საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიება გამოიყენოს ცრუმაგიერი პირის მიმართ.

დადგენილია, შპს „მ----- გ---“ (ს/კ 4-----) სამეწარმეო რეესტრში დარეგისტრირდა 2015 წლის 27 ოქტომბერს, მისი დირექტორი და 100 %-იანი წილის მესაკუთრეა თ----- ბ-----ი, შპს „მ-----“ (ს/ნ 4-----) კი დარეგისტრირდა 2016 წლის 11 იანვარს, მისი დირექტორი და 100 %-იანი წილის მესაკუთრეა ც----- ბ-----ი. ასევე დადგენილია, რომ თ----- ბ-----მა ჩუქების გზით მ--- ბ-----ისგან მიიღო შპს „მ----- გ---“-ს 100% წილი, თუმცა აღნიშნული ვერ გახდება მოპასუხეთა ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საფუძველი, ვინაიდან საქმეზე არ იქნა წარმოდგენილი იმის დამადასტურებელი მტკიცებულებები, რომ აღნიშნული პირები ერთად ახორციელებდნენ სამეწარმეო საქმიანობას ან რაიმე კავშირი ჰქონდა მათ მიერ განხორციელებულ საქმიანობას, სასამართლო ასევე ყურადღებას გაამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ შპს „მ-----“ დარეგისტრირდა სამეწარმეო რეესტრში 2016 წლის 11 იანვარს, იმ პერიოდში, როდესაც ჯერ კიდევ ფუნქციონირებდა შპს „მ----- გ---“ და მას არ გააჩნდა აღიარებული საგადასახადო დავალიანება. შესაბამისად მოსარჩელის მხრიდან ვერ დასტურდება ის ფაქტი, რომ შპს „მ-----“ შეიქმნა შპს „მ----- გ---“-ს მიერ საგადასახადო პასუხისმგებლობისაგან თავის არიდების მიზნით. ასევე, როგორც წარმოდგენილი საგადასახადო ანგარიშფაქტურებიდან ირკვევა, შპს

„მ----- გ---“ მომსახურებას უწევს სხვა კომპანიებს, ხოლო შპს „მ-----“ სხვა კომპანიას, ანუ ამ კონკრეტული ფაქტობრივი გარემოებიდანაც არ დასტურდება შპს „მ----- გ---“-ს და შპს „მ-----“-ის ერთმანეთთან კავშირის ფაქტი. ამასთან, მოპასუხეთა ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საფუძველი ვერ გახდება ის გარემოება, რომ 2016 წლის ოქტომბერში თ----- ბ-----ს დივიდენდის სახით შპს „მ----- გ---“-დან გატანილი აქვს 34800 ლარი, ვინაიდან შპს-ს მიერ დივიდენდის გაცემის მომენტისთვის შპს „მ----- გ---ს“ არ გააჩნდა დავალიანება.

სასამართლო აღნიშნავს, რომ ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის სახეზე უნდა იყოს 2 პირობის კუმულაციურად არსებობა: 1. პრაქტიკულად შეუძლებელი უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან და 2. ეს პირი გამოყენებული უნდა იყოს გადასახადის გადახდეკინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით.

სარჩელში მითითებული გარემოებების გათვალისწინებით სასამართლოს მიაჩნია, რომ სასარჩელო მოთხოვნა არ არის შესაბამისობაში საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის პირველი ნაწილთან, რომლის მიხედვით პრაქტიკულად შეუძლებელი უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან და ეს პირი გამოყენებული უნდა იყოს გადასახადის გადახდეკინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით.

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.

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის 1-ლი ნაწილით, მოსარჩელე ვალდებულია დაასაბუთოს თავისი სარჩელი და წარადგინოს შესაბამისი მტკიცებულებები. მოპასუხე ვალდებულია წარადგინოს წერილობითი პასუხი (შესაგებელი) და შესაბამისი მტკიცებულებები, რაც ამ შემთხვევაში არ მომხდარა.

სასამართლო აღნიშნავს, 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; ამ შემთხვევაში მოსარჩელის მიერ არც ერთი უდავო მტკიცებულება არ არის წარმოდგენილი ამ გარემოებათა დასადასტურებლად.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის შესაბამისად. აღნიშნული ნორმის პირველი ნაწილის თანახმად, ურთიერთდამოკიდებულ პირებად ითვლებიან ის პირები, რომელთა შორის განსაკუთრებულ ურთიერთობათა არსებობამ შეიძლება გავლენა მოახდინოს მათი ან მათ მიერ წარმოდგენილი პირების საქმიანობის პირობებზე ან ეკონომიკურ შედეგებზე. ამდენად, ურთიერთდამოკიდებულ პირებს შორის განსაკუთრებული ურთიერთობა გავლენას ახდენს მათ შორის განხორციელებული ეკონომიკური საქმიანობის საგადასახადო რეგულირებაზე, რაც არ ქმნის იმავდროულად მათი ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საფუძველს. სასამართლო თვლის, რომ მოპასუხეებს შორის მხოლოდ ნათესაური კავშირის ქონა და აქედან გამომდინარე ურთიერთობები, რაც გულისხმობს მათ ეკონომიკურ ხასიათსაც, არ შეიძლება ერთმნიშვნელოვნად განმარტებული იქნას მათ ცრუმაგიერ პირებად ცნობისათვის იმ ვითარებაშიც კი, როდესაც ერთერთ პირს საგადასახადო დავალიანება აქვს. სასამართლო აღნიშნავს, რომ ოჯახის ერთერთი წევრის მიერ სამეწარმეო საქმიანობის განხორციელება და საგადასახადო დავალიანების წარმოშობა, არ შეიძლება გახდეს ოჯახის სხვა წევრებისთვის შემზღუდავი მათ ურთიერთობაში, საკმარისი, სარწმუნო და დამაჯერებელი მტკიცებულებების წარმოდგენის გარეშე.

6.2. სასამართლო სადავო საკითხთან დაკავშირებით დამატებით განმარტავს, რომ მოცემულ 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 მტკიცებულებების საფუძველზე, საქმეზე დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები არ ქმნიან მოპასუხეების ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისა და

შესაბამისად, სარჩელის დაკმაყოფილების საფუძველს.

7. საპროცესო ხარჯები

7.1. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 37-ე მუხლის მეორე ნაწილის თანახმად, სასამართლო ხარჯებს მოიცავს სახელმწიფო ბაჟი. ამავე კოდექსის 55-ე მუხლის მეორე ნაწილის თანახმად, სარჩელზე უარის თქმისას სასამართლოს მიერ გაწეული ხარჯები გადახდება მოსარჩელეს სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ.

„სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის პირველი პუნქტის „ლ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, საერთო სასამართლოებში განსახილველ საქმეებზე სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან თავისუფლდებიან სახელმწიფო საფინანსო-საკრედიტო, საგადასახადო, საბაჟო და სხვა მაკონტროლებელი ორგანოები, როგორც მოსარჩელები ან მოპასუხეები - სარჩელებზე გადასახადების, მოსაკრებლების, სახელმწიფო ბაჟისა და სხვა აუცილებელი გადასახდელების ბიუჯეტში გადახდისა და ბიუჯეტიდან თანხების დაბრუნების შესახებ, აგრეთვე განსაკუთრებული წარმოების საქმეებზე

8. უზრუნველყოფის ღონისძიებასთან დაკავშირებული საკითხები

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს 2017 წლის 30 ნოემბრის განჩინებით, სარჩელის უზრუნველყოფის მიზნით, ყადაღა დაედო მ--- ბ-----ის, ც----- ბ-----ის და თ----- ბ-----ის ქონებას;

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 199¹ მუხლის თანახმად, სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის შემთხვევაში სასამართლო თავისი გადაწყვეტილებით (განჩინებით) აუქმებს ამ სარჩელთან დაკავშირებით გამოყენებულ უზრუნველყოფის ღონისძიებას, რაც საჩივრდება ამ გადაწყვეტილების (განჩინების) გასაჩივრებისათვის კანონით დადგენილი წესით.

იმის გამო, რომ მოცემული სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარი ითქვა, სარჩელის უზრუნველყოფის ღონისძიება უნდა გაუქმდეს.

სარეზოლუციო ნაწილი

სასამართლომ იხელმძღვანელა რა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1-ლი, მე-4, მე-12, მე-19, 25-ე მუხლებით,

გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა:

1. სსიპ „შემოსავლების სამსახურის“ სარჩელი შპს „მ----- გ---ს“, მ--- ბ-----ის, თ----- ბ-----ის, ც----- ბ-----ის და შპს „მ-----“-ის მიმართ მოპასუხეების ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობის შესახებ არ დაკმაყოფილდეს.

2. მხარეები სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან გათავისუფლებული არიან.

3. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს 2017 წლის 30 ნოემბრის განჩინებით, სარჩელის უზრუნველსაყოფად გამოყენებული ღონისძიება, რომლითაც ყადაღა დაედო მ--- ბ-----ის საკუთრებაში არსებულ ქონებას ავტომანქანა T---- C---- 2.4 სახ. ნომრით T-----, ც----- ბ-----ის საკუთრებაში არსებულ ქონებას: უძრავი ქონება, საკადასტრო კოდით №6-4-1-2--, უძრავი ქონება, საკადასტრო კოდით №6-0-4-0--, უძრავი ქონება საკადასტრო კოდით №6-4-1-1--, შპს „მ-----“-ის კაპიტალში 100% წილი, თ----- ბ-----ის საკუთრებაში არსებულ ქონებას: შპს „ე----- ა----- E-----“ კაპიტალში 34,4% წილი, შპს „მ----- გ---“-ს კაპიტალში 100% წილი.

4. გადაწყვეტილებაზე შეიძლება სააპელაციო საჩივრის შეტანა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (მის. თბილისი, გრ. რობაქიძის ქ. № 7ა) მხარეთათვის დასაბუთებული გადაწყვეტილების ასლის ჩაბარებიდან 14 (თოთხმეტი) დღის ვადაში გორის რაიონული სასამართლოს მეშვეობით (მის. გორი, ჯორბენაძის ქ. № 30).

**მოსამართლე
გერგაული**

ნინო