



გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა
საქართველოს სახელით

საქმე №33/3390-18
წელი

17 აპრილი 2019

თბილისი

თბილისის სააპელაციო სასამართლო
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა
შემადგენლობა

თავმჯდომარე- ნინო ქადაგიძე
მოსამართლეები - გელა ბადრიაშვილი
მარიამ ცისკაძე

სხდომის მდივანი - თეა გობეჯიშვილი

აპელანტი: სსიპ შემოსავლების სამსახური;

წარმომადგენელი: გურამ კავსაძე;

მოწინააღმდეგე მხარეები: შპს „პრიმა 2010“, გურამ გოგოლაძე;

წარმომადგენელი: ალექსანდრე წულაძე

დავის საგანი: ცრუმაგიერ პირებად აღიარება;

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება: ახალციხის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 21 სექტემბრის გადაწყვეტილება;

სააპელაციო საჩივრის მოთხოვნა: გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით სარჩელის დაკმაყოფილება.

2. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითება:

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი:

ახალციხის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 21 სექტემბრის გადაწყვეტილებით სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი არ დაკმაყოფილდა; გაუქმდა ახალციხის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 23 ოქტომბრის #2139551-3/172-17წ. განჩინებით გამოყენებული სარჩელის უზრუნველყოფის ღონისძიება, რომლითაც გურამ გოგოლაძეს აეკრძალა საქმეზე საბოლოო გადაწყვეტილების მიღებამდე მისი კუთვნილი ქონების, უძრავი ქონება: ს/კ 01.13.01.022.129.01.519; ს/კ 01.13.01.022.129.01.037; ს/კ 01.10.14.028.099.01.037; ს/კ 64.03.13.005.01.512; ს/კ 64.30.04.670; ავტომანქანა UAZ 31514 სახ. ნომრით SKA001;

ცეცხლსასროლი იარაღი: პისტოლეტი BUL G CHEROKEE COMPACT, იარაღის ნომერი GKL10086; თოფი ALPHARMS 01SA, იარაღის ნომერი 14 SA 00003; თოფი ZIRVE, იარაღის ნომერი 38971; თოფი HAENEL , იარაღის ნომერი 37620; პისტოლეტი MARGOLIN MLM, იარაღის ნომერი 95 X 5576; თოფი ALPHARMS, იარაღის ნომერი 14-5319; შაშხანა BERDANA იარაღის ნომერი 80490, გასხვსება და ნებისმიერი ფორმით უფლებრივად დატვირთვა.

დასკვნები ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემების თანახმად 2017 წლის 19 ოქტომბრის მდგომარეობით შპს „პრიმა 2010“-ის აღიარებული საგადასახადო დავალიანება შეადგენს 45099.29 ლარს.

შპს „პრიმა 2010“-ი (ს/ნ 205294858) რეგისტრირებულია სამეწარმეო რეესტრში 2009 წლის 16 დეკემბრიდან, (იურიდიული და ფაქტიური მისამართი არის ბორჯომის რაიონი დაბა ბაკურიანი, აღმაშენებლის ქ. N85). მისი საქმიანობის სახე არის „სასტუმროს მომსახურება“. საწარმოს დირექტორი და დამფუძნებელი (100%-იანი წილის მფლობელი) არის გურამ გოგოლაძე (პ/ნ 11001004242).

შპს „პრიმა 2010“-ის მიმართ საგადასახადო დავალიანება წარმოშობილია აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 25 ივლისის N 35052 ბრძანების საფუძველზე. შემოწმებულ იქნა 2009 წლის 16 დეკემბრიდან 2013 წლის 01 დეკემბრის პერიოდი, რომლის შესაბამისად შპს „პრიმა 2010“-ს ბიუჯეტში გადასახდელად დაერიცხა 28338,88 ლარი (მოგების გადასახადში - 19482,88 ლარი და დამატებული ღირებულების გადასახადში -8806 ლარი).

გურამ გოგოლაძეს 2014 წლის 28 ივნისს N14067290 უძრავი ქონება ნასყიდობის ხელშეკრულებით აქვს შეძენილი, მდებარე ქ. თბილისში, ლუბლიანას ქ. N 4-ში, ს/კ

01.13.01.022.129.01.519 და ს/კ 01.13.01.022.129.01.037.

საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების გატარების მიზნით, შპს „პრიმა 2010“-ის (ს/ნ 205294858) ქონებაზე 2014 წლის 29 ივლისიდან N040-1032 შეტყობინებით რეგისტრირებულია საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება, რომელსაც გადასახადის გადამხდელი ელექტრონულად გაეცნო 2014 წლის 04 აგვისტოს. აგრეთვე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 241-ე მუხლის საფუძველზე 2014 წლის 24 სექტემბერს შპს „პრიმა 2010“-ის (ს/ნ 205294858) მიმართ გამოიცა ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ N040-43 ბრძანება, რომელიც ელექტრონულად ჩაბარდა 2014 წლის 07 ოქტომბერს. მარეგისტრირებული ორგანოებიდან და გადასახადის გადამხდელის მიერ წარმოდგენილი ინფორმაციით შპს „პრიმა 2010“-ს (ს/ნ

205294858) ქონება არ გააჩნია.

შპს „პრიმას“ 2011-2013 წლებში მიღებული აქვს 223 084,6 ლარის შემოსავალი, საგადასახადო დავალიანების წარმოშობის შემდგომ თანხა არ გადაუხდია ვალდებულების დასაფარავად.

გურამი გოგოლაძის თანასაკუთრებაში ირიცხება უძრავი ქონება, მდებარე ქ.ბორჯომი, თორის ქ.N47. ს.კ.64.03.13.005.01/512, მე-4 სართული -ფართი 80.კვ.მ, რომლის საბაზრო ღირებულება არის 40 000 აშშ დოლარი;

გურამი გოგოლაძის საკუთრებაში ირიცხება უძრავი ქონება, მდებარე ბორჯომის რაიონი დაბა. ბაკურიანი „დიდველი“. ს.კ.64.30.04.670, 515.00 კვ.მ, რომლის საბაზრო ღირებულება არის 170 000 აშშ დოლარი;

გურამი გოგოლაძის საკუთრებაში ირიცხება უძრავი ქონება, მდებარე ქ.თბილისი, საბურთალოს ქ.N43 ს.კ.01.10.14.028.099.01.037, სართული 9, ბინა N37, 112,60 კვ.მ, რომლის საბაზრო ღირებულება არის 102 000 აშშ დოლარი;

გურამი გოგოლაძის საკუთრებაში ირიცხება უძრავი ქონება, მდებარე ქ.თბილისი, ლუბლიანას ქ.N4. ს.კ.01.13.01.022/129.01/519, სარდაფი N37ა 99,74 კვ.მ.

გურამი გოგოლაძე ფლობს-100%-იანი წილს შპს ჩინა სტარში (ს/ნ 405003516);

51%-იანი წილს შპს დორმაშჯორჯიაში (ს/ნ 405128623);

34%-იანი წილს შპს პრესტიჟიში (ს/ნ 226156389);

33,4%-იანი წილს შპს ჯეოსტოუნიში (ს/ნ 405161612);

25%-იანი წილს შპს კალაუბანიში (ს/ნ 204561474);

100%-იანი წილს შპს რუსთავ არენაში (ს/ნ 404917685);

50%-იანი წილს შპს კრივის კლუბი არენაში (ს/ნ 405202944);

100%-იანი წილს შპს არენაში (ს/ნ 404882640);

50%-იანი წილს შპს პრაიმ ტურიში (ს/ნ 404388998);

16,5%-იანი წილს შპს ამერიკან ოტელ სერვისში (ს/ნ 404891051);

41,6%-იანი წილს შპს ეკო გრუპში (ს/ნ 205287170);

100%-იანი წილს შპს მედეაში (ს/ნ 405161729);

35%-იანი წილს შპს მედეაში შპს ელიტ სერვის გრუპში (ს/ნ 400019430);

100%-იანი წილს შპს ტელეკომპანია დიაში (ს/ნ 243861111).

დასკვნები სამართლებრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

სასამართლომ მიუთითა, რომ შემოსავლების სამსახურმა სარჩელით მოითხოვა შპს „პრიმა 2010“ და გურამ გოგოლაძე ცნობილ იქნან ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად.

შემოსავლების სამსახურის სარჩელის საპროცესო-სამართლებრივ საფუძველს წარმოადგენს საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლი.

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 გარანტიაზე მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლი, რომლის პირველი ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია შეასრულოს საგადასახადო ვალდებულებები საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი წესითა და პირობებით. ამავე კოდექსის 49-ე მუხლის „ზ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, ამ კოდექსის დებულებათა გათვალისწინებით საგადასახადო ორგანოებს თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში და საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით უფლება აქვთ გადასახადის გადამხდელისაგან საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიებებით დადგენილ ვადაში ამოიღონ გადაუხდელი გადასახადი ან/და სანქციის სახით დაკისრებული თანხა.

ზემოაღნიშნულ ნორმათა შესაბამისად სასამართლომ განმარტა, რომ გადასახადის გადამხდელის უმთავრესი ფუნქცია გადასახადების კანონმდებლობით დადგენილი წესითა და ოდენობით გადახდაა. საგადასახადო ორგანოების კანონისმიერი უფლებამოსილება, უზრუნველყონ გადამხდელთა მიერ

აღნიშნული ვალდებულების შესრულებაზე კონტროლი, მოიცავს უფლებას, გაატარონ შესაბამისი ღონისძიებები გადამხდელის მიერ საგადასახადო ვალდებულების შეუსრულებლობისას. საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია, გამოიყენოს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-11 კარით გათვალისწინებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებები. კერძოდ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 238-ე მუხლის პირველი ნაწილი განსაზღვრავს, რომ საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველსაყოფად განახორციელოს შემდეგი ღონისძიებები: ა) საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა; ბ) მესამე პირზე გადახდევის მიქცევა; გ) ქონებაზე ყადაღის დადება; დ) ყადაღადადებული ქონების რეალიზაცია; ე) საბანკო ანგარიშზე საინკასო დავალების წარდგენა; ვ) გადასახადის გადამხდელის სალაროდან ნაღდი ფულის ამოღება.

სასამართლომ განმარტა, რომ საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის კანონით დადგენილი ღონისძიებების გამოყენება იწვევს პირის კანონით დაცული უფლებების, მათ შორის, საკუთრებით თავისუფლად სარგებლობისა და განკარგვის შეზღუდვას. ამასთან, პირს ეკისრება აღნიშნულის თემის ვალდებულება, რადგან მსგავსი ღონისძიებების გატარება ემსახურება საჯარო ლეგიტიმურ მიზანს - საგადასახადო ვალდებულების შესრულებას და მათი გამოყენების საფუძველი სწორედ გადასახადის გადამხდელის ქმედება - საგადასახადო ვალდებულების ჯეროვანი შეუსრულებლობაა. ამრიგად, არ ასრულებს რა ნაკისრ ვალდებულებებს, გადასახადის გადამხდელისთვის ცნობილი უნდა იყოს, რომ აღნიშნული გამოიწვევს მის მიმართ სათანადო ღონისძიებების გამოყენების შესაძლებლობას კანონის მოთხოვნის აღსრულების მიზნით. სწორედ ამიტომ, საგადასახადო უზრუნველყოფის საგანი ხდება გადამხდელის ქონება. საგადასახადო უზრუნველყოფის საგანი მესამე პირის ქონება ხდება მხოლოდ მაშინ, როდესაც მესამე პირს აქვს გადასახადის გადამხდელის დავალიანება, რომლის გადახდის ვადაც დამდგარია ან როდესაც მესამე პირი იძენს საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკით დატვირთულ ქონებას. გარდა აღნიშნულისა, საგადასახადო კანონმდებლობა იცნობს ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობის ინსტიტუტს, რომლის დროსაც გადახდევის მიქცევა ხდება არა გადასახადის გადამხდელის, არამედ მესამე პირის ქონებაზე, როდესაც დასტურდება, რომ აღნიშნული პირი გამოყენებული იყო გადასახადის გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდებისთვის.

სასამართლომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის თანახმად, თუ სასამართლო დაადგენს, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან და ეს პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევის 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.

„საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის შინაარსიდან გამომდინარე, ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის სახეზე უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავების შეუძლებლობა სხვა იმ პირისაგან, რომელიც გამოყენებული არის გადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით ანუ გადასახადის გადამხდელი პირი, რომელსაც გააჩნია საგადასახადო ვალდებულებები, მისი გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით ისეთ კავშირში შედის სხვა პირთან, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელი არის მათი განსხვავება.“ (საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2013 წლის 3 ოქტომბრის გადაწყვეტილება საქმეზე №ბს-103-96(კ-13)). „ცრუმაგიერ პირებად აღიარების შესახებ სარჩელის მიზანია დადგინდეს, რომ სხვა პირი წარმოადგენს საგადასახადო კოდექსით გადასახადის გადახდაზე ვალდებული პირის - გადამხდელის ცრუმაგიერ პირს. ასეთი აღიარება შესაძლებლობას აძლევს საგადასახადო ორგანოს გადასახადის გადამხდელის შეუსრულებელი საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიება გამოიყენოს ცრუმაგიერი პირის მიმართ.“

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის შინაარსიდან ცხადია, რომ კანონმდებელი არ მიუთითებს კონკრეტულ გარემოებებზე, რომელთა ერთობლიობა ქმნის ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საფუძველს. ამდენად, სასამართლომ კონკრეტული გარემოებების შეფასების შედეგად უნდა განსაზღვროს მოცემული ნორმის საკანონმდებლო მიზანი. ცალსახაა, რომ ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის სახეზე უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავების შეუძლებლობა სხვა იმ პირისაგან, რომელიც გამოყენებულია გადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით, თუმცა განსხვავების შეუძლებლობა გაგებულ უნდა იქნას არა ფორმალურად, რადგან სახეზეა ორი ან მეტი სხვადასხვა სუბიექტი, რომელთა ფორმალური ნიშნით განსხვავება ყოველთვის შესაძლებელი იქნება, არამედ შინაარსობრივად, კერძოდ, განმსაზღვრელია აღნიშნულ სუბიექტებს შორის არსებული კავშირისა და მათ მიერ განხორციელებული ოპერაციების მიზნის დადგენა, რამეთუ ცრუმაგიერი პირები ერთსა და იმავე პირებს წარმოადგენენ საგადასახადო ვალდებულებათა შესრულების თვალსაზრისით და მათი ეკონომიკური ინტერესები ერთი და იგივეა. ამასთან, ვინაიდან ცრუმაგიერ პირებად ცნობა უშუალოდ არის დაკავშირებული პირის საკუთრების უფლების შეზღუდვასთან, მის ქონებაზე საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებების გამოყენებასთან, აუცილებელია, აღნიშნული გარემოება დადგინდეს კანონით

განსაზღვრული ყველა დანაწესის სრული დაცვითა და ფაქტობრივი გარემოებების შესწავლისა და შეფასების შედეგად.

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 გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით. აღნიშნული გარემოების დადგენის თვალსაზრისით, პრინციპული მნიშვნელობა ენიჭება იმ ფაქტის დადასტურებას, რომ დაფუძნებულ კომპანიას არ გააჩნია რეალური დამოუკიდებლობა, შექმნილია ფორმალურად, საწარმოები შექმნილია ერთი და იგივე გარიგებების განხორციელების მიზნით, ერთ საწარმოზე ფორმდება აქტივები, ხოლო მეორეზე ვალდებულებები, საწარმო გამოიყენება სხვა საწარმოს ან პარტნიორის ვალდებულებების დასაფარავად და საწარმოების დამოუკიდებულების ხარისხი არ იძლევა მათი გამიჯვნის შესაძლებლობას.

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. სასამართლომ მიიჩნია, 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 საქმიანობის არსიდან გამომდინარე.

სასამართლომ აღნიშნა, რომ გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად აღიარება შესაძლებელია მხოლოდ გამონაკლისის სახით და დაუშვებელია, ეს მექანიზმი იქცეს გადასახადის გადახდევენების ჩვეულებრივ მიღებულ წესად, რადროსაც შეზღუდული პასუხისმგებლობის სუბიექტის ვალდებულებების გადახდევენების მიქცევა მოხდება მასთან დაკავშირებულ პირებზე, რომლებსაც მისგან განსხვავებით, გარკვეული ქონება გააჩნიათ. ამგვარი პრაქტიკის თავიდან აცილების მიზნით, სასამართლომ აუცილებლად მიიჩნია, მკვეთრად განისაზღვროს კრიტერიუმები, ნიშნები, რომლებიც მსგავს ურთიერთობას ახასიათებს. ყოველივე აღნიშნულის გათვალისწინებით, მოსარჩელემ - საგადასახადო ორგანომ უნდა უზრუნველყოს სასამართლოსთვის ურთიერთკავშირში მყოფი ფაქტობრივი გარემოებების ერთობლიობის წარმოდგენა, რომელთა დეტალურად გაანალიზებაც სარწმუნო საფუძველს

შექმნის ცრუმაგიერ პირად აღიარებისთვის.

მტკიცებულებათა ერთობლიობით უნდა დადასტურდეს, რომ რეალურად მოქმედი პირი საქმიანობიდან თავად იღებს სარგებელს, საგადასახადო ურთიერთობებში კი თავისი თავის ნაცვლად რთავს სხვა სუბიექტს, რომელიც ფინანსურად არ არის საკმარისად უზრუნველყოფილი, რათა შეასრულოს ეს ვალდებულებები.

ცრუმაგიერ პირად აღიარების ერთ-ერთი კრიტერიუმი - ერთმანეთისგან განუსხვავებლობა ვლინდება მაშინ, როდესაც ადგილი აქვს სუბიექტებს შორის ინტერესების აღრევას ან ქონების აღრევას.

სასამართლომ განმარტა, რომ ცრუმაგიერ პირებად აღიარების ინსტიტუტი წარმოადგენს საგადასახადო კოდექსით დადგენილ სპეციალურ მექანიზმს, პასუხისმგებლობის შეზღუდვის არამართლზომიერი გამოყენების წინააღმდეგ მოქმედი ბერკეტს, რომლის გამოყენების უფლებაც გააჩნია შემოსავლების სამსახურს გადასახადის გადახდევინების მიზნებისთვის. თუმცა, ეს ნორმა გამოყენებული უნდა იქნეს მხოლოდ კონკრეტულ შემთხვევებში, როდესაც დასტურდება სუბიექტების საქმიანობის და ინტერესების ისეთი ხარისხის ურთიერთაღრევა, როცა ისინი მხოლოდ ფორმალური ნიშნებით ემიჯნებიან ერთმანეთს, სინამდვილეში კი ერთ მთლიანობას წარმოადგენენ. ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სასამართლომ განმარტა, რომ დირექტორის მხრიდან ზრუნვის მოვალეობის დარღვევა, თუნდაც დადგინდეს ასეთი ფაქტი, უპირობოდ ცრუმაგიერ პირად აღიარებას საფუძველს არ ქმნის და მას შესაძლოა, მოჰყვეს კანონით გათვალისწინებული სხვა სამართლებრივი შედეგები. კონკრეტული სუბიექტის ცრუმაგიერ პირად აღიარებისთვის უნდა დადგინდეს, არსებობს თუ არა სუბიექტების ერთმანეთთან აღრევის შესაბამისი კრიტერიუმები.

განსახილველ საქმეში საგადასახადო ორგანო პირთა ცრუმაგიერად ცნობის ერთ-ერთ ფაქტობრივ საფუძველად მიუთითებს, რომ გურამ გოგოლაძეს 2014 წელის 28 ივნისის N14067290 უძრავი ქონება ნასყიდობის ხელშეკრულებით აქვს შეძენილი უძრავი ქონება, მდებარე ქ. თბილისში, ლუბლიანას ქ. N 4-ში, ს/კ 01.13.01.022.129.01.519 და ს/კ 01.13.01.022.129.01.037. მაშინ, როდესაც მის მიერ დაფუძნებულ (100%-იანი წილით) შპს „პრიმა 2010“-ში მიმდინარეობდა საგადასახდო შემოწმება და დადგინდა, რომ მოგების გადასახადის დასაბეგრი ბრუნვა შემცირებული იყო 129886 ლარით, ხოლო დამატებული ღირებულების გადასახადის დასაბეგრი ბრუნვა შემცირებული იყო 44030 ლარით.

როგორც საქმის გარემოებების შესწავლის შედეგად დადგინდა, გურამ გოგოლაძის შემოსავალი არ შემოიფარგლებოდა მხოლოდ შპს „პრიმა 2010“-ით, მას შემოწმების პერიოდშიც და ახლაც გააჩნია სხვა იურიდიული პირები, საიდანაც

იღებდა და ახლაც იღებს შემოსავალს, რაც აქარწყლებს მოსარჩელის ვარაუდს, რომ შპს „პრიმა 2010“ დან მიღებული შემოსავლით მან შეიძინა უძრავი ქონებები, რადგან არსებული საგადასახადო დავალიანება ბევრად ნაკლებია, ვიდრე ზემოთაღნიშნული უძრავი ქონებების ღირებულება. შესაბამისად, სასამართლომ მიიჩნია, რომ შპს „პრიმა 2010“-ის მხრიდან არ მომხდარა შემოსავლის განრიდება გადასახადებისაგან თავის არიდების მიზნით. სასამართლომ განმარტა, რომ შემოსავალი არ ნიშნავს მოგებას, შპს „პრიმა 2010“-ის საქმიანობა იყო სასტუმროს მომსახურება და აღნიშნული შემოსავალი იხარჯებოდა სასტუმროს ნორმალური ფუნქციონირებისათვის. ამდენად, აღნიშნული შიდა ტრანზაქციის კანონსაწინააღმდეგო ხასიათი არ იკვეთება, რაც გამორიცხავს ამ საფუძვლით ცრუმაგიერ პირებად აღიარებას.

სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქმეზე დადგენილი ფაქტები ცალსახად მიუთითებს მოპასუხე პირთა ურთიერთდამოკიდებულებაზე, თუმცა, ეს გარემოება არ წარმოადგენს საკმარის წინაპირობას სასარჩელო მოთხოვნის დაკმაყოფილებისათვის.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლით განსაზღვრულია ურთიერთდამოკიდებული პირების ცნება და არსი, კერძოდ, ამ ნორმის პირველი ნაწილის მიხედვით, 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 ე-ნ ნაწილით, ამ მუხლის მიზნებისათვის ფიზიკური პირი ითვლება წილის არაპირდაპირ მფლობელად, თუ ამ წილს ფლობს მისი ნათესავი.

სასამართლოს მოსაზრებით, ურთიერთდამოკიდებულ პირებს შორის არსებული ეკონომიკური ურთიერთობა იმავდროულად, უპირობოდ არ ქმნის საკმარის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საფუძველს მათი ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის. ურთიერთდამოკიდებულ პირებად აღიარება უპირობო გავლენას ახდენს მხოლოდ ურთიერთდამოკიდებული პირების მიერ განხორციელებული ეკონომიკური საქმიანობის საგადასახადო რეგულირებაზე (მათი დაბეგვრა მოხდება საერთო ეკონომიკური პირობების გათვალისწინებით და არა იმ პირობების გათვალისწინებით, რაც მათ ურთიერთდამოკიდებულების გამო ერთმანეთისთვის განსაზღვრეს). თუმცა, ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისთვის იგი ერთ-ერთ, და არა - ერთადერთ უპირობო კრიტერიუმს წარმოადგენს.

სასამართლომ განმარტა, რომ „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით ასევე დადგენილია დირექტორისა და საზოგადოების პარტნიორთა პასუხისმგებლობის საკითხი კრედიტორთა წინაშე, როდესაც მიუხედავად საზოგადოების შეზღუდული პასუხისმგებლობისა, კანონით დადგენილი კონკრეტული საფუძვლების არსებობისას, პასუხისმგებლობა სწორედ პარტნიორებსა და დირექტორს ეკისრებათ, თუმცა აღნიშნული საკითხის შესწავლა წარმოადგენს სამოქალაქო წესით განსაზღვრული დამოუკიდებელი მოთხოვნის საგანს.

ზემოაღნიშნულთან დაკავშირებით, სასამართლომ დამატებით მიუთითა, რომ საქართველოს უზენაესი სასამართლოს სამოქალაქო საქმეთა პალატამ მნიშვნელოვანი განმარტება გააკეთა კომპანიის საგადასახადო ვალდებულებებისათვის კომპანიის პარტნიორებისა და დირექტორის პირადი პასუხისმგებლობის თაობაზე (საქმე №ას-1307-1245-2014 და საქმე №ას-1158-1104-2014). კერძოდ, საკასაციო სასამართლოს მსჯელობის საგანი იყო, ეკისრებათ თუ არა კომპანიის პარტნიორებსა და დირექტორს პირდაპირ და უშუალოდ, მთელი მათი ქონებით პასუხისმგებლობა კომპანიის საგადასახადო ვალდებულებებისათვის, იმ შემთხვევაში თუ დადასტურებულია, რომ კომპანიას აღნიშნული ვალდებულებების შესრულება არ შეუძლია; უფლებამოსილია თუ არ სსიპ შემოსავლების სამსახური მოითხოვოს მათგან კომპანიის საგადასახადო ვალდებულებების ანაზღაურება და რა სამართლებრივი საფუძველით. საკასაციო პალატამ არ გაიზიარა შემოსავლების სამსახურის მოსაზრება იმის თაობაზე, რომ მისი მოთხოვნა კომპანიის პარტნიორებისა და დირექტორის მიმართ გამომდინარეობს სამოქალაქო კოდექსის 992-ე მუხლიდან და მიიჩნია, რომ განსაზღვრული შემთხვევა უნდა დარეგულირდეს „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-9 მუხლის მე-6 პუნქტით და მე-3 მუხლის მე-6 პუნქტით.

საკასაციო პალატამ აღნიშნა, რომ კომპანიის პარტნიორებისა და დირექტორის სხვადასხვა სამართლებრივი მდგომარეობის გამო განსხვავებულია კომპანიის ვალდებულებებისათვის მათი პირადი პასუხისმგებლობის სამართლებრივი საფუძვლები.

სასამართლომ მიიჩნია, რომ განსახილველ სარჩელში მითითებული ფაქტები არ არის საკმარისი მოპასუხე სუბიექტების ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისთვის. სასამართლომ მიზანშეწონილად მიიჩნია, განმარტოს განსახილველ საქმეში ფაქტების მითითებისა და მათი მტკიცების ტვირთის გადანაწილების წესი.

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლის მიხედვით, ადმინისტრაციული საქმის განხილვისას მხარეები სარგებლობენ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლით მინიჭებული უფლებამოსილებებით, ამასთან, სასამართლო უფლებამოსილია თავისი ინიციატივით მიიღოს გადაწყვეტილება დამატებითი ინფორმაციის ან მტკიცებულების წარმოსადგენად. ამავე კოდექსის მე-17 მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, მოსარჩელე ვალდებულია დაასაბუთოს თავისი სარჩელი და წარადგინოს შესაბამისი მტკიცებულებები. მოპასუხე ვალდებულია წარადგინოს წერილობითი პასუხი (შესაგებელი) და შესაბამისი მტკიცებულებები.

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლით განმტკიცებულია შეჯიბრებითობის პრინციპი. კერძოდ, სამართალწარმოება მიმდინარეობს შეჯიბრებითობის საფუძველზე. მხარეები სარგებლობენ თანაბარი უფლებებითა და შესაძლებლობებით, დაასაბუთონ თავიანთი მოთხოვნები, უარყონ ან გააქარწყლონ მეორე მხარის მიერ წამოყენებული მოთხოვნები, მოსაზრებები თუ მტკიცებულებები. მხარეები თვითონვე განსაზღვრავენ, თუ რომელი ფაქტები უნდა დაედოს საფუძვლად მათ მოთხოვნებს ან რომელი მტკიცებულებებით უნდა იქნეს დადასტურებული ეს ფაქტები. ამავე კოდექსის 102-ე მუხლის თანახმად, თითოეულმა მხარემ უნდა დაამტკიცოს გარემოებანი, რომლებზედაც იგი ამყარებს თავის მოთხოვნებსა და შესაგებელს. 105-ე მუხლის მე-2 ნაწილით კი განსაზღვრულია, რომ სასამართლო აფასებს მტკიცებულებებს თავისი შინაგანი რწმენით, რომელიც უნდა ემყარებოდეს მათ ყოველმხრივ, სრულ და ობიექტურ განხილვას, რის შედეგადაც მას გამოაქვს დასკვნა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ.

ამრიგად, სარჩელის დასაბუთების მიზნით როგორც ფაქტების მითითების, ისე - მათი მტკიცების ტვირთი ეკისრება მოსარჩელეს. განსახილველ შემთხვევაში მოსარჩელის მიერ მითითებული ფაქტების ერთობლიობა არ ქმნის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლით გათვალისწინებული ცრუმაგიერი პირების დადგენისათვის სამართლებრივ საფუძველს.

განსახილველ შემთხვევაში სახეზეა საქართველოს ადმინისტრაციული

საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლით განსაზღვრული აღიარებითი სარჩელი, რომლის ფარგლებშიც ხდება მოსარჩელის კანონიერი ინტერესის არსებობისას კონკრეტული სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობა-არარსებობის აღიარება (დადასტურება). სასამართლომ განმარტა, რომ მოსარჩელე არის ვალდებული, სარწმუნოდ დაასაბუთოს თავისი სარჩელი, მიუთითოს სარჩელის დაკმაყოფილებისთვის საკმარისი ფაქტობრივი გარემოებები და წარმოუდგინოს სასამართლოს მათი დამადასტურებელი მტკიცებულებები. ამასთან, გასათვალისწინებელია, რომ მოსარჩელეს წარმოადგენს ადმინისტრაციული ორგანო, რომელსაც ხელი მიუწვდება გადასახადის გადამხდელის და მისი საქმიანობის შესახებ ინფორმაციაზე, ხოლო თუ მტკიცებულებათა მოპოვებას თავად ვერ შეძლებს, მხარე აღჭურვილია საპროცესო უფლებით, სასამართლოს მეშვეობით მოითხოვოს ინფორმაციის გამოთხოვა. განსახილველ შემთხვევაში, სასამართლომ მიიჩნია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ წარმოდგენილი მტკიცებულებების საფუძველზე, საქმეზე დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები არ ქმნის მოპასუხეების ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისა და სარჩელის დაკმაყოფილების საფუძველს. ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე სასამართლოს მიაჩნია, რომ სარჩელი არ უნდა დაკმაყოფილდეს.

სააპელაციო საჩივრის საფუძვლები:

ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები:

აპელანტი მიუთითებს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლზე და მიიჩნევს, რომ შპს „პრიმა 2010“-ის მიმართ საგადასახადო დავალიანება წარმოშობილია აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 25 ივლისის N35052 ბრძანების საფუძველზე, ხოლო გურამ გოგოლაძეს 2014 წლის 28 ივნისს აქვს შეძენილი უძრავი ქონება მდებარე ქ. თბილისში ლუბლიანას ქ. N4-ში, ს/კ 01/13/01/022/129/01/519 და ს/კ 01.13.01.022.129.01.137 მაშინ, როდესაც მის მიერ დაფუძნებულ (100%-იანი წილით) შპს „პრიმა 2010“-ში მიმდინარეობდა საგადასახადო შემოწმება და დადგინდა, რომ მოგების გადასახადის დასაბეგრი ბრუნვა შემცირებული იყო 129886 ლარით, ხოლო დამატებითი ღირებულების გადასახადის დასაბეგრი ბრუნვა შემცირებული იყო 44030 ლარით. აპელანტის მოსაზრებით, აღნიშნული მიუთითებს გურამ გოგოლაძის მხრიდან შპს-ს კუთვნილი ფულადი სახსრების განკარგვაზე, ისევე როგორც საკუთარის.

აპელანტი მიუთითებს საქართველოს უზენაესი სასამართლოს 2018 წლის 14 ივნისის გადაწყვეტილებაზე, რომლითაც, როგორც აპელანტი აღნიშნავს, საკასაციო სასამართლომ გაიზიარა შემოსავლების სამსახურის მსჯელობა და განმარტა, რომ ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელების გზით მოგების მიღების საერთო მიზანი მნიშვნელოვანი კრიტერიუმია განურჩევლობასთან მიმართებით.

ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით, აპელანტი მიიჩნევს, რომ გურამ გოგოლაძის მხრიდან ადგილი ჰქონდა მოგების მიღებას და შპს „პრიმა 2010“-ის ფინანსური სახსების ისე გამოყენებას, როგორც საკუთარის, ასევე გურამ გოგოლაძის მხრიდან შპს „პრიმა 2010“-ის კუთვნილი სახსრების გამოყენება საკუთარი მიზნებისათვის ემსახურებოდა შპს-ს დავალიანების უზრუნველყოფის ღონისძიებისაგან თავის არიდებას.

III სამოტივაციო ნაწილი:

4. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვების დასაბუთება:

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. ამავე მუხლის მეორე ნაწილის შესაბამისად, სამართლებრივი თვალსაზრისით შემოწმებისას სასამართლო ხელმძღვანელობს 393-ე და 394-ე მუხლების მოთხოვნებით.

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 389-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის თანახმად, სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება აღწერილობითი და სამოტივაციო ნაწილების ნაცვლად უნდა შეიცავდეს საქმის გარემოებებთან დაკავშირებით გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითებას, შესაძლო ცვლილებების ან დამატებების გათვალისწინებით.

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 და სამართლებრივი დასაბუთება:

სააპელაციო სასამართლო ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ

დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებს, ფაქტობრივი გარემოებების სამართლებრივ შეფასებებს, მიიჩნევს, რომ ქვედა ინსტანციის სასამართლოს მიერ დავის გადაწყვეტა მოხდა მატერიალური ნორმების სწორი გამოყენების საფუძველზე, რაც არ იძლევა სააპელაციო საჩივრის დაკმაყოფილების შესაძლებლობას.

დასაბუთების თვალსაზრისით სააპელაციო სასამართლო შემოიფარგლება გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სამოტივაციო ნაწილზე მითითებით და დამატებით აღნიშნავს შემდეგს:

სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ სარჩელი აღძრულია საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლის საფუძველზე, რომლითაც მოთხოვნილია შპს „პრიმა 2010“ და გურამ გოგოლაძე აღიარებულ იქნენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად.

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.

სააპელაციო სასამართლო, ზემოაღნიშნული მუხლის მოთხოვნებზე დაყრდნობით, პირთა შორის კავშირის დადგენის თვალსაზრისით, სავალდებულოდ მიიჩნევს დადასტურდეს, რომ გადასახადის გადამხდელის გამიჯვნა ცრუმაგიერი პირისაგან პრაქტიკულად შეუძლებელია რიგი ფაქტობრივი გარემოებების გამო და მათი კავშირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით. რისი დადგენაც, სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებით, უნდა მოხდეს იმ სამართლებრივი შედეგების გაანალიზების გზით, რაც მხარეთა შორის კონკრეტული ფაქტების საფუძველზე აღმოცენდა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ მოცემულ შემთხვევაში სააპელაციო საჩივრის ავტორი ძირითადად აპელირებს იმ გარემოებაზე, რომ გურამ გოგოლაძის მხრიდან ადგილი ჰქონდა მოგების მიღებას და შპს „პრიმა 2010“-ის ფინანსური სახსების საწარმოდან განრიდებას და საკუთარი მიზნისათვის გამოყენებას, თუმცა აქვე უნდა აღინიშნოს, რომ აპელანტი ვერ უთითებს ვერცერთ საეჭვო ან უკანონო ტრანზაქციაზე, რომელიც ქმნის სააპელაციო საჩივარში წარმოდგენილი მოსაზრებების დადასტურების შესაძლებლობას.

დადგენილია, რომ შპს „პრიმა 2010“-ის მიმართ საგადასახადო დავალიანება წარმოშობილია აუდიტის დეპარტამენტის 2014 წლის 25 ივლისის N 35052 ბრძანების საფუძველზე. შემოწმებულია პერიოდი 2009 წლის 16 დეკემბრიდან 2013 წლის 01 დეკემბრამდე.

საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება შპს „პრიმა 2010“-ის (ს/ნ 205294858) ქონებაზე რეგისტრირებულია 2014 წლის 29 ივლისის N040-1032 შეტყობინების საფუძველზე, რომელსაც გადასახადის გადამხდელი ელექტრონულად გაეცნო 2014 წლის 04 აგვისტოს. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 241-ე მუხლის საფუძველზე შპს „პრიმა 2010“-ის (ს/ნ 205294858) მიმართ 2014 წლის 24 სექტემბერს გამოცემულია ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ N040-43 ბრძანება, რომელიც გადასახადის გადამხდელს ელექტრონულად ჩაბარდა 2014 წლის 07 ოქტომბერს.

ქონება, რომლის შეძენაზეც აპელანტი მოტივირებს, გურამ გოგოლაძის მიერ შეძენილია 2014 წლის 28 ივნისს N14067290 უძრავი ქონება ნასყიდობის ხელშეკრულების საფუძველზე.

სააპელაციო სასამართლო ყურადღებას მიაქცევს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებზე, რომლითაც დასტურდება, რომ გურამ გოგოლაძე არის 14 სხვა საწარმოს წილის მფლობელი, მოცემულ პირობებში იმ გარემოებაზე მითითება, რომ გურამ გოგოლაძის მხრიდან შპს „პრიმა 2010“-ის თანხების გამოყენების შედეგად განხორციელდა უძრავი ქონების შეძენა და ამ მომენტის ცრუმაგიერ პირებად მაკვალიფიცირებელ გარემოებად მიჩნევა, იმ ვითარებაში, როდესაც საქმის მასალებით, საბანკო ტრანზაქციებითა და ეკონომიკური შინაარსის აქტივობებით არ დასტურდება ზემოაღნიშნულ საწარმოსა და ფიზიკურ პირს შორის ქონების ან/და აქტივების ურთიერთგადაცემის ან განრიდების ფაქტები, სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებით, მოკლებულია არგუმენტაციას.

თბილისის სააპელაციო სასამართლო თვლის, რომ ქონების შეძენა ავტომატურად არ მიუთითებს გადასახადების გადახდისაგან თავის არიდების მიზანზე, მითუფრო იმ პირობებში, როდესაც დგინდება, რომ უძრავი ქონების შესყიდვა პერიოდის მიხედვით წინ უსწრებს საგადასახადო ორგანოს მიერ საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების მიზნით განხორციელებულ ღონისძიებებს. არსებულ პირობებში, საგადასახადო ორგანოს მოტივაცია, რომ გურამ გოგოლაძის მხრიდან შპს „პრიმა 2010“-ის კუთვნილი სახსრების საკუთარი მიზნებისათვის გამოყენება ემსახურებოდა შპს-ს დავალიანების უზრუნველყოფის ღონისძიებისაგან თავის არიდებას, მოკლებული ფაქტობრივ საფუძველს.

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის 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.

სააპელაციო სასამართლო თვლის, რომ საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებები არ ქმნის პირთა შორის საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლით განსაზღვრული კავშირის დადგენის საფუძველს და არ იძლევა ამ ტიპის კავშირების დადასტურების შესაძლებლობას.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე სააპელაციო სასამართლო მოთხოვნას მიიჩნევს დაუსაბუთებლად და თვლის, რომ შემოსავლების სამსახურს პირველი ინსტანციის სასამართლოს მიერ სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარი ეთქვა კანონმდებლობის მოთხოვნათა დაცვით, რაც გამორიცხავს სააპელაციო საჩივრის დაკმაყოფილებისა და გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების შესაძლებლობას.

საპროცესო ხარჯები:

„სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის „უ“ ქვეპუნქტის თანახმად, აპელანტი განთავისუფლებულა სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან.

IV ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი:

სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატამ

იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1-ლი, მე-12, 34-ე მუხლებით, 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 ახალციხის რაიონული სასამართლოს 2018 წლის 21 სექტემბრის გადაწყვეტილება;
3. განჩინება შეიძლება გასაჩივრდეს კასაციის წესით, საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (ქ. თბილისი, ძმები ზუბალაშვილების ქ. №32), დასაბუთებული განჩინების მხარეთათვის გადაცემიდან 21 (ოცდაერთი) დღის ვადაში, თბილისის სააპელაციო სასამართლოს მეშვეობით (ქ. თბილისი, გრ. რობაქიძის გამზირი №7ა).

თავმჯდომარე

ნინო ქადაგიძე

მოსამართლეები

გელა ბადრიაშვილი

მარიამ ცისკაძე