

საქმე № 330310117002---588

საქმე №33/1170-19



გ ა ნ ჩ ი ნ ე ბ ა

საქართველოს სახელით

შ ე ს ა ვ ა ლ ი ნ ა წ ი ლ ი

28 ივნისი, 2019 წელი

ქ. თბილისი

**თბილისის სააპელაციო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატა**

**თავმჯდომარე (მომხსენებელი) - შოთა გეწაძე
მოსამართლეები - ილონა თოდუა, გიორგი გოგიაშვილი**

აპელანტი (მოსარჩელე) - სსიპ შემოსავლების სამსახური;

მოწინააღმდეგე მხარეები (მოპასუხეები) - შპს „გ-- კ-----“, გ-- კ-----
ი, შპს „გ-- კ----- ლ-----ა“;

დავის საგანი - ცრუმაგიერ პირებად აღიარება;

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება - თბილისის საქალაქო სასამართლოს
ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2019 წლის 19 თებერვლის
გადაწყვეტილება;

განხილვის ფორმა- ზეპირი მოსმენის გარეშე;

1. სასარჩელო მოთხოვნა:

შპს „გ-- კ-----“, გ-- კ-----ი და შპს „გ-- კ----- ლ-----ა“ ცნობილ იქნან
ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად.

2. მოპასუხეების პოზიცია:

შპს „გ-- კ-----ს“, გ-- კ-----ის და შპს „გ-- კ----- ლ-----ას“ წარმომადგენელმა
სარჩელი არ ცნო, მხარი დაუჭირა წერილობით წარმოდგენილ შესაგებელს და

განმარტა, რომ არ არსებობს სარჩელის დაკმაყოფილების ფაქტობრივ-სამართლებრივი საფუძვლები.

3. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნები:

გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი:

სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

4. გასაჩივრებული გადაწყვეტილებით დადგენილი ფაქტები:

4.1. დიდუბე-ჩუღურეთის რაიონული სასამართლოს მიერ 2001 წლის 22 მაისს დარეგისტრირდა შპს „გ-- კ-----“.

მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან 2011 წლის 4 აგვისტოს ამონაწერის თანახმად, საზოგადოების დირექტორად და 100%-იანი წილის მფლობელად განსაზღვრულია გ-- კ----- -ი. (ს.ფ.14-15).

4.2. 2017 წლის 20 სექტემბრის შედარების აქტის თანახმად, შპს „გ-- კ-----ს“ დამატებით დარიცხული აქვს ძირითადი თანხა - 1427.37 ლარი, ჯარიმა - 238312.92 ლარი და საურავი - 243468.9 ლარი. (ს.ფ.59).

4.3. შპს „გ-- კ-----ს“ მიმართ 2011 წლის 6 ივლისს წარმოიშვა საგადასახადო გირვანობა/იპოთეკის უფლება.

2011 წლის 24 ოქტომბრისა და 2014 წლის 19 მაისის სამართლებრივი აქტებით ყადაღა დაედო შპს „გ-- კ-----ს“ ქონებას. (ს.ფ.60).

4.4. საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს მიერ 2012 წლის 13 თებერვალს დარეგისტრირდა შპს „გ-- კ----- ლ-----ა“.

მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან 2017 წლის 15 აგვისტოს ამონაწერის თანახმად, საზოგადოების დირექტორად და 100%-იანი წილის მფლობელად განსაზღვრულია გ-- კ----- -ი. (ს.ფ.16-17).

4.5. 2014 წლის 4 ნოემბრის №90 წერილის თანახმად, შპს „გ-- კ----- ლ-----ას“ მიმართ შპს „გ-- კ-----ს“ ერიცხება დებიტორული დავალიანება 354945.89 ლარის ოდენობით. (ს.ფ.18).

4.6. „მესამე პირის მფლობელობაში არსებულ ქონებაზე გადახდევინების მიქცევის შესახებ“ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 5 დეკემბრის №--

--- საგადასახადო მოთხოვნის თანახმად, შპს „გ-- კ----- ლ-----ას“ დაეკისრა შპს „გ-- კ-----ის“ მიმართ დებიტორული დავალიანების - 354945.89 ლარის სსიპ შემოსავლების სამსახურისათვის გადახდა.

შპს „გ-- კ----- ლ-----ამ“ 2016 წლის 7 და 8 დეკემბერს საჩივრებით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს. საჩივრების თანახმად, შპს „გ-- კ-----ს“ გააჩნია დავალიანება შპს „გ-- კ----- ლ-----ის“ მიმართ და არა პირიქით, შესაბამისად მოითხოვა სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 5 დეკემბრის №----- საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 29 დეკემბრის №----- ბრძანებით საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა, ადმინისტრირების დეპარტამენტს დაევალა გადამხდელის მიერ წარდგენილი დოკუმენტის გათვალისწინებით სადავო საკითხის დამატებით შესწავლა და სათანადო საფუძვლების არსებობის შემთხვევაში, მესამე პირის მფლობელობაში არსებულ ქონებაზე გადახდევინების მიქცევის შესახებ 2016 წლის 5 დეკემბრის №----- საგადასახადო მოთხოვნის გაუქმება. დანარჩენ ნაწილში საჩივარი არ დაკმაყოფილდა. (ს.ფ.96-97); (ს.ფ.98-99); (ს.ფ.100-101); (ს.ფ.102-104);

4.7. „მისამართზე გამოცხადების შესახებ“ 2016 წლის 14 ნოემბრის აქტის თანახმად, შპს „გ-- კ-----ის“ იურიდიულ/ფაქტობრივ მისამართზე ქ.თბილისი ზ-----ის №---ში ფუნქციონირებს შპს „გ-- კ----- ლ-----ა“.

აქტის მიხედვით, შპს „გ-- კ----- ლ-----ის“ მენეჯერის განცხადებით აღნიშნულ მისამართზე 2012 წლიდან არ ფუნქციონირებს შპს „გ-- კ-----“. (ს.ფ.19).

4.8. შპს „გ-- კ-----მ“ შპს „გ-- კ----- ლ-----ას“ მიაწოდა 2012 წლის 3 აპრილს - 11497.7 ლარის ღირებულების საქონელი, 2012 წლის 25 აპრილს - 3 ლარის ღირებულების საქონელი, 2012 წლის 18 ივლისს - 637.2 ლარისა და 3133.08 ლარის ღირებულების საქონელი, 2012 წლის 9 ოქტომბერს - 1416 ლარის ღირებულების საქონელი, 2013 წლის 8 იანვარს - 59.82 ლარის ღირებულების საქონელი, 2013 წლის 15 იანვარს - 5 ლარის ღირებულების საქონელი, 2013 წლის 26 თებერვალს - 1677 ლარის ღირებულების საქონელი, 2014 წლის 4 აპრილს - 3384 ლარის ღირებულების საქონელი. (ს.ფ.25-35).

4.9. შპს „გ-- კ----- ლ-----ის“ 2016 წლის საანგარიშო პერიოდის მოგების გადასახადის დეკლარაციის თანახმად, მოგების გადასახადით საანგარიშო პერიოდის ბოლოსათვის არსებულ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ნაშთი შეადგენს - 624694 ლარს. (ს.ფ.20-21).

4.10. გ-- კ-----ის სახელზე რეგისტრირებულია ავტოსატრანსპორტო საშუალება V-- 2---, სახელმწიფო ნომრით A-----. (ს.ფ.22).

4.11. შპს „გ-- კ----- ლ-----ის“ სახელზე რეგისტრირებულია ავტოსატრანსპორტო საშუალება O--- V-----, სახელმწიფო ნომრით T-----.

შპს „გ-- კ----- ლ-----ის“ სახელზე ცეცხლსასროლი იარაღი რეგისტრირებული არ არის. (ს.ფ.23-24).

4.13. ლევან სამხარაულის სახელობის სასამართლო ექსპერტიზის ეროვნული ბიუროს №----- ექსპერტიზის დასკვნის თანახმად, შპს „გ-- კ-----ის“ კუთვნილი ქონების მთლიანი საბაზრო ღირებულება 2014 წლის აგვისტოს თვის მდგომარეობით საორიენტაციოდ შეადგენს 35525.9 ლარს. (ს.ფ.36-58).

5. დადგენილი ფაქტები პირველი ინსტანციის სასამართლომ სამართლებრივად შემდეგნაირად შეაფასა:

სასამართლომ განმარტა, რომ ნებისმიერ პირს უფლება აქვს, კანონით დადგენილი წესით დაარსოს იურიდიული პირი, დამოუკიდებლად განსაზღვროს იურიდიული პირის საქმიანობის სფერო და ადგილი. მხოლოდ ის ფაქტი, რომ ორივე საწარმოს დამფუძნებელი და დირექტორი ერთი და იგივე პირია, არ გულისხმობს ავტომატურად აღნიშნულ პირთა პრაქტიკულად გამიჯვნის შეუძლებლობას. კანონის ამგვარად გაგება გამოიწვევდა თავისუფალი მეწარმეობის უფლებაში ჩარევას, რომელიც, კანონით გათვალისწინებული შემთხვევების გარდა, არ უკრძალავს პირს, რომ დაარსოს რამდენიმე იურიდიული პირი, იყოს საწარმოს დირექტორი. ამდენად, აღნიშნული, დამოუკიდებლად, საკანონმდებლო ნორმით დადგენილი მიზნის დამამტკიცებელი ფაქტობრივი გარემოებების არსებობის გარეშე, არ ქმნის საწარმოთა ცრუმაგიერ პირებად მიჩნევის საფუძველს.

სასამართლო ასევე არ გაიზიარა მოსარჩელის წარმომადგენლის პოზიცია, რომ შპს „გ-- კ-----ის“ მიერ შპს „გ-- კ----- ლ-----ისათვის“ საქონლის მიწოდება ემსახურება საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების ღონისძიებებისგან თავის არიდებას.

საქალაქო სასამართლომ მიუთითა, რომ განსახილველ შემთხვევაში დადგენილია, შპს „გ-- კ-----მ“ შპს „გ-- კ----- ლ-----ას“ მიაწოდა 2012 წლის 3 აპრილს - 11497.7 ლარის ღირებულების საქონელი, 2012 წლის 25 აპრილს - 3 ლარის ღირებულების საქონელი, 2012 წლის 18 ივლისს - 637.2 ლარისა და 3133.08 ლარის ღირებულების საქონელი, 2012 წლის 9 ოქტომბერს - 1416 ლარის ღირებულების საქონელი, 2013 წლის 8 იანვარს - 59.82 ლარის ღირებულების

საქონელი, 2013 წლის 15 იანვარს - 5 ლარის ღირებულების საქონელი, 2013 წლის 26 თებერვალს - 1677 ლარის ღირებულების საქონელი, 2014 წლის 4 აპრილს - 3384 ლარის ღირებულების საქონელი.

სასამართლომ აღნიშნა, რომ ცრუმაგიერ პირებად ცნობის ნორმატიული რეგულირების საბოლოო მიზანს წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევის მიზნით, ცრუმაგიერი პირის მიმართ საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების შესაძლებლობა, რასაც საგადასახადო ორგანო ვერ ადასტურებს განსახილველ შემთხვევაში. განსაკუთრებით იმ პირობებში, როდესაც შპს „გ-- კ-----ს“ ფულადი დავალიანება გააჩნია შპს „გ-- კ----- ლ-----ას“ მიმართ.

სასამართლომ დამატებით მიუთითა, რომ გადასახადის გადამხდელის მიერ სხვა პირისათვის, მათ შორის, ურთიერთდამოკიდებულ პირზე საქონლის გადაწერა ავტომატურად არ ნიშნავს, რომ ასეთი მიწოდების ოპერაცია განხორციელებულია ფორმალურად და რეალურად მიზნად არ ისახავს იმ სამართლებრივი შედეგის მიღწევას, რომელსაც ითვალისწინებს შესაბამისი გარიგების ფორმა.

სასამართლომ ყურადღება გაამახვილა იმ გარემოებაზე, რომელიც მოსარჩელის წარმომადგენელმა სხდომაზეც დაადასტურა, რომ შპს „გ-- კ-----ის“ მიმართ საგადასახადო დავალიანება წარმოშობილია 2011 წელს. ამასთან, საქმის მასალებით დასტურდება, რომ საგადასახადო ორგანომ მის მიმართ გამოიყენა საგადასახადო უზრუნველყოფის ღონისძიებები 2011 და 2014 წლებში (იხ. 3.11 ფაქტობრივი გარემოება). სასარჩელო განცხადება კი მოპასუხეთა ცრუმაგიერ პირებად აღიარების შესახებ თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიაში წარდგენილია 2017 წლის 27 სექტემბერს. აღნიშნული ცალსახად მიუთითებს სსიპ შემოსავლების სამსახურის მოთხოვნის ხანდაზმულობაზე, რაც სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის საფუძველს წარმოადგენს. ამასთან, ხანდაზმულობის ვადის გათვალისწინებით, მოპასუხეთა ცრუმაგიერ პირებად ცნობის შემთხვევაშიც კი ვერ იქნება გატარებული საგადასახადო უზრუნველყოფის ღონისძიებები და შესაბამისად, ცრუმაგიერ პირებად ცნობის ინსტიტუტის შემოღების მიზნის უზრუნველყოფაც ვერ მოხდება.

6. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო მოთხოვნა:

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2019 წლის 19 თებერვლის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით სასარჩელო მოთხოვნის დაკმაყოფილება.

6.1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივრის

ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები:

სააპელაციო საჩივრის ავტორის განმარტებით, სასამართლომ უგულებელყო ის გარემოება, რომლის თანახმადაც გ-- კ-----ი არ მოქმედებდა შპს „გ-- კ-----ის“ საუკეთესო ინტერესებში და საგადასახადო დავალიანების დარიცხვისა და უზრუნველყოფის ღონისძიებების გავრცელების შემდგომ, განახორციელა საზოგადოების საქმიანობის აუცილებელი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების გარიდება, რომელთა ღირებულება არ არის გადახდილი, რაც ბადაებს სამართლიან ეჭვს იმის თაობაზე, რომ სახეზეა ფიქტიური ოპერაცია დავალიანების უზრუნველყოფის ღონისძიების თავიდან აცილების მიზნით.

7. სააპელაციო სასამართლოს მიერ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების ძალაში დატოვების ფაქტობრივი და სამართლებრივი დასაბუთება:

7.1. 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.

სააპელაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გამოტანისას არ დარღვეულა მატერიალური და საპროცესო სამართლის ნორმები, სასამართლომ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, სწორი შეფასება მისცა საქმის მასალებს, საქმეზე ფაქტობრივი გარემოებები დადგენილია სრულყოფილად, რაც არ იძლევა გადაწყვეტილების გაუქმებისა და სააპელაციო საჩივრის დაკმაყოფილების საფუძველს.

განსახილველი დავის საგანს წარმოადგენს პირთა ცრუმაგიერად აღიარება, რასაც არეგულირებს საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა. 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 მეორე ნაწილის მიხედვით კი, გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების

მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ცრუმაგიერი პირის მიმართ განახორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებები.

მითითებული ნორმის შინაარსის გათვალისწინებით სააპელაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ კანონმდებელი არ მიუთითებს კონკრეტულ გარემოებებზე, რომელთა ერთობლიობა ქმნის ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საფუძველს. 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, ანუ გადასახადის გადამხდელი პირი, რომელსაც გააჩნია საგადასახადო ვალდებულებები, მისი გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით ისეთ კავშირში შედის სხვა პირთან, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია მათი განსხვავება.

სააპელაციო პალატა განმარტავს, რომ პირთა ცრუმაგიერად ცნობა წარმოადგენს საგადასახადო დავალიანების გადახდევენებისათვის უზრუნველყოფის ღონისძიების გამოყენების ერთ-ერთ მნიშვნელოვან ინსტრუმენტს. აღიარებითი სარჩელის დაკმაყოფილების პირობებში საგადასახადო ორგანოს წარმოეშობა სამართლებრივი საფუძველი აამოქმედოს კოდექსით გათვალისწინებული უზრუნველყოფის ნებისმიერი ღონისძიება ცრუმაგიერ პირთა მიმართ. უზრუნველყოფის ღონისძიების კანონდარღვევით გამოყენებამ შესაძლებელია გამოიწვიოს ერთის მხრივ გადასახადის გადამხდელის საქართველოს კონსტიტუციით გარანტირებული საკუთრების უფლების გაუმართლებელი ხელყოფა, ხოლო მეორეს მხრივ კონფლიქტში მოვიდეს ამავე კონსტიტუციის იმპერატიულ დანაწესთან გადასახადების სავალდებულო წესით გადახდასთან დაკავშირებით. კონსტიტუციის მე-19 მუხლი წარმოადგენს საკუთრების უფლების დაცვის გარანტს, ისევე როგორც 94-ე მუხლი ადგენს გადასახადთა გადახდის გარდუვალობას. მოცემული დავის მნიშვნელობა განსაკუთრებულია, ვინაიდან გადაწყვეტილების შედეგით არ უნდა მოხდეს ბალანსის დარღვევა როგორც საჯარო და კერძო ინტერესებს შორის, ასევე, სახელმწიფოს, როგორც კრედიტორის და გადასახადის გადამხდელის, როგორც მოვალის კანონიერ ინტერესებს შორის. სადავო ურთიერთობის მარეგულირებელი ნორმა იცავს სახელმწიფოს კანონიერ ინტერესს და გადასახადის გადამხდელთ უზღუდავს შესაძლებლობას თავი აარიდონ მათზე დაკისრებულ ვალდებულებას - სახელმწიფო ბიუჯეტში სავალდებულო შენატანს.

პალატას მიაჩნია, რომ პირთა ცრუმაგიერად დადგენის მიზნით, მნიშვნელოვანია სწორად შეფასდეს საგადასახადო ვალდებულების მქონე

პირის მიერ განხორციელებული ოპერაციები, დადგინდეს ჭეშმარიტი მიზანი, ოპერაციაში მონაწილე პირთა ნამდვილი ნება. აღნიშნულის ფარგლებში უნდა შეფასდეს გადასახადის გადამხდელთან მჭიდრო კავშირში მყოფ პირთა ქმედება, თანხვედრაში მოდის თუ არა იგი გადამხდელის სურვილთან/მიზანთან თავი აარიდოს გადასახადის გადახდევენების ღონისძიებას. სწორედ პირთა ცრუმაგიერად ცნობის ბედს განსაზღვრავს გადამხდელის მიზნის დადგენა. 246-ე მუხლის დეფინიცია აქცენტს აკეთებს გადამხდელის მიზანზე. თუ გადამხდელი სხვა პირთან ერთად მოქმედებს იმ მიზნით, რომ შექმნას იმგვარი ფაქტობრივი თუ სამართლებრივი მოცემულობა, რომ შეუძლებელი გახდეს კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულებების გადახდევენებისთვის მის მიმართ უზრუნველყოფის ღონისძიების გამოყენება, ისინი აკმაყოფილებენ ცრუმაგიერად ცნობის პირობებს.

ამდენად, „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.

განსახილველ შემთხვევაში დადგენილია, რომ შპს „გ- კ-----ს“ დამატებით დარიცხული აქვს ძირითადი თანხა - 1427.37 ლარი, ჯარიმა - 238312.92 ლარი და საურავი - 243468.9 ლარი. შპს „გ- კ-----ს“ მიმართ 2011 წლის 6 ივლისს წარმოიშვა საგადასახადო გირვანობა/იპოთეკის უფლება. 2011 წლის 24 ოქტომბრისა და 2014 წლის 19 მაისის სამართლებრივი აქტებით კი ყადაღა დაედო შპს „გ- კ-----ს“ ქონებას.

დადგენილია ასევე, რომ საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს მიერ 2012 წლის 13 თებერვალს დარეგისტრირდა შპს „გ- კ----- ლ-----ა“, რომელიც საქმიანობას ახორციელებს შპს „გ- კ-----ის“ იურიდიულ/ფაქტობრივ მისამართზე ქ.თბილისი ზ-----ის №---ში.

პალატა იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს განმარტებას იმის თაობაზე, რომ ნებისმიერ პირს უფლება აქვს, კანონით დადგენილი წესით დააარსოს იურიდიული პირი, დამოუკიდებლად განსაზღვროს იურიდიული

პირის საქმიანობის სფერო და ადგილი. მხოლოდ ის ფაქტი, რომ ორივე საწარმოს დამფუძნებელი და დირექტორი ერთი და იგივე პირია არ გულისხმობს ავტომატურად აღნიშნულ პირთა პრაქტიკულად გამიჯვნის შეუძლებლობას. კანონის ამგვარად გაგება გამოიწვევდა თავისუფალი მეწარმეობის უფლებაში ჩარევას, რომელიც, კანონით გათვალისწინებული შემთხვევების გარდა, არ უკრძალავს პირს, რომ დააარსოს რამდენიმე იურიდიული პირი, იყოს საწარმოს დირექტორი. ამდენად, აღნიშნული დამოუკიდებლად, საკანონმდებლო ნორმით დადგენილი მიზნის დამამტკიცებელი ფაქტობრივი გარემოებების არსებობის გარეშე, არ ქმნის საწარმოთა ცრუმაგიერ პირებად მიჩნევის საფუძველს.

პალატა კიდევ ერთხელ გაამახვილებს ყურადღებას იმ გარემოებაზე, რომ რომ შპს „გ-- კ-----მ“ შპს „გ-- კ----- ლ-----ას“ მიაწოდა 2012 წლის 3 აპრილს - 11497.7 ლარის ღირებულების საქონელი, 2012 წლის 25 აპრილს - 3 ლარის ღირებულების საქონელი, 2012 წლის 18 ივლისს - 637.2 ლარისა და 3133.08 ლარის ღირებულების საქონელი, 2012 წლის 9 ოქტომბერს - 1416 ლარის ღირებულების საქონელი, 2013 წლის 8 იანვარს - 59.82 ლარის ღირებულების საქონელი, 2013 წლის 15 იანვარს - 5 ლარის ღირებულების საქონელი, 2013 წლის 26 თებერვალს - 1677 ლარის ღირებულების საქონელი, 2014 წლის 4 აპრილს - 3384 ლარის ღირებულების საქონელი.

პალატა იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს შეფასებას იმის თაობაზე, რომ ცრუმაგიერ პირებად ცნობის ნორმატიული რეგულირების საბოლოო მიზანს წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევის მიზნით, ცრუმაგიერი პირის მიმართ საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების შესაძლებლობა, რასაც საგადასახადო ორგანო ვერ ადასტურებს განსახილველ შემთხვევაში, განსაკუთრებით იმ პირობებში, როდესაც შპს „გ-- კ-----ს“ ფულადი დავალიანება გააჩნია შპს „გ-- კ----- ლ-----ას“ მიმართ. გადასახადის გადამხდელის მიერ სხვა პირისათვის, მათ შორის, ურთიერთდამოკიდებულ პირზე, საქონლის გადაწერა ავტომატურად არ ნიშნავს, რომ ასეთი მიწოდების ოპერაცია განხორციელებულია ფორმალურად და რეალურად მიზნად არ ისახავს იმ სამართლებრივი შედეგის მიღწევას, რომელსაც ითვალისწინებს შესაბამისი გარიგების ფორმა. სასამართლო განმარტავს, რომ აღნიშნულს ადასტურებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლიც, რომლის 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, თუმცაღა იმავდროულად მათი ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საფუძველს, საქმისათვის მნიშვნელოვანი სხვა გარემოებების დადასტურების გარეშე, არ ქმნის, განსაკუთრებით იმ პირობებში, როდესაც საქონლის გადაცემა მოხდა ზედნადებების საფუძველზე, ხოლო საგადასახადო ორგანოს სადავოდ არ გაუხდია ნასყიდობის საგნის ღირებულება.

პალატა იზიარებს პირველი ინსტანციის სასამართლოს განმარტებას იმის თაობაზე, რომ ნორმატიულ აქტს აქვს ლოგიკურად გამართული სტრუქტურა, იგი გონივრულად არის დაყოფილი, რაც გამოიხატება ნორმატიული აქტის დაყოფაში ცალკეული კარებად, თავებად და ნაწილებად სამართლებრივი ნორმების შინაარსის გათვალისწინებით. ამდენად, ვინაიდან ცრუმაგიერი მფლობელობა დარეგულირებულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლით, რომელიც მოცემულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის XI კარში და XXXV თავში, შესაბამისად, ცრუმაგიერი მფლობელობის ფაქტის დადგენის მიზნით, სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ გასატარებელ/გატარებულ ღონისძიებების მიმართ ვრცელდება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-4 მუხლის მე-9 ნაწილის დანაწესი, რომელიც შეეხება საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების უზრუნველსაყოფად ამ კოდექსით გათვალისწინებული ღონისძიების გამოყენების ხანდაზმულობის ვადებს. კერძოდ, გადასახადის გადამხდელისათვის, მარეგისტრირებული ორგანოსათვის ან საბანკო დაწესებულებისათვის გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების უზრუნველსაყოფად ამ კოდექსით გათვალისწინებული ღონისძიების გამოყენების შესახებ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის წარდგენის ხანდაზმულობის ვადაა 3 წელი, რომელიც აითვლება ამ დავალიანების წარმოშობის კალენდარული წლის დასრულებიდან. სასამართლო განმარტავს, რომ ხანდაზმულობა არის დროის პერიოდი, რომლის განმავლობაში, საგადასახადო ორგანოსა და გადასახადის გადამხდელს აქვთ შესაძლებლობა, მოახდინონ საგადასახადო კანონმდებლობით განსაზღვრული უფლებების რეალიზაცია, მათ შორის, იძულების წესით. ხანდაზმულობის ვადის გასვლით ისპობა საგადასახადო ორგანოს მიერ საგადასახადო უზრუნველყოფის ღონისძიებების გამოყენებისა და გადასახადის იძულებით ამოღების შესაძლებლობა. კანონით დადგენილი ხანდაზმულობის ვადა იმპერატიული ხასიათისაა. საგადასახადო-სამართლებრივი ურთიერთობების მონაწილეები მოკლებული არიან შესაძლებლობას, შეამცირონ ან გაზარდონ კანონით დადგენილი ხანდაზმულობის ვადა, შეცვალონ მისი გამოთვლის წესი.

პალატა კიდევ ერთხელ გაამახვილებს აპელანტის ყურადღებას იმ გარემოებაზე, რომელიც სსიპ შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენელმა პირველი ინსტანციით საქმის განხილვისასაც დაადასტურა, რომ შპს „გ-- კ-----ის“ მიმართ საგადასახადო დავალიანება წარმოშობილია 2011 წელს. ამასთან,

საქმის მასალებით დასტურდება, რომ საგადასახადო ორგანომ მის მიმართ გამოიყენა საგადასახადო უზრუნველყოფის ღონისძიებები 2011 და 2014 წლებში. სასარჩელო განცხადება კი მოპასუხეთა ცრუმადგიერ პირებად აღიარების შესახებ თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიაში წარდგენილია 2017 წლის 27 სექტემბერს. აღნიშნული ცალსახად მიუთითებს სსიპ შემოსავლების სამსახურის მოთხოვნის ხანდაზმულობაზე, რაც სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის საფუძველს წარმოადგენს.

ამდენად, სააპელაციო პალატა მიიჩნევს, რომ საქალაქო სასამართლომ არსებითად სწორად გადაწყვიტა დავა, აპელანტების მიერ არ ყოფილა მითითებული გარემოებებზე და წარმოდგენილი საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102.3-ე მუხლის შესაბამისად მტკიცებულებები, რომლებიც გააბათილებდა პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილებით გაკეთებულ სამართლებრივ დასკვნებს. შესაბამისად, სახეზე არ არის გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლებით გათვალისწინებული გარემოებები, რისი გათვალისწინებითაც უცვლელად უნდა დარჩეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2019 წლის 19 თებერვლის გადაწყვეტილება.

8. პროცესის ხარჯები:

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

ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი

სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1-ლი, მე-12, 22-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. ძალაში დარჩეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2019 წლის 19 თებერვლის გადაწყვეტილება.
3. აპელანტი განთავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან.

4. განჩინება შეიძლება გასაჩივრდეს საკასაციო საჩივრით, საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (თბილისი, ძმები ზუბალაშვილების ქ. №32) თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის მეშვეობით (თბილისი, გრ. რობაქიძის გამზ. №7ა), მხარეთათვის დასაბუთებული განჩინების ასლის გადაცემის მომენტიდან 21 (ოცდაერთი) დღის ვადაში. ამ ვადის გაგრძელება და აღდგენა დაუშვებელია. იგი იწყება მხარისათვის დასაბუთებული განჩინების ასლის გადაცემის მომენტიდან. განჩინების გადაცემის მომენტად ითვლება დასაბუთებული განჩინების ასლის მხარისათვის ჩაბარება უშუალოდ სასამართლოში ან საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 70-78-ე მუხლების შესაბამისად.

მოსამართლეები:

შოთა გეწაძე -

ილონა თოდუა -

გიორგი გოგიაშვილი -