

საქმე № 210316217002017231

საქმე № 3/1-----



გ ა დ ა წ ყ ვ ე ტ ი ლ ე ბ ა

საქართველოს სახელით

26 თებერვალი 2019 წელი
სიღნაღი

ქ.

შესავალი ნაწილი

სიღნაღის რაიონული სასამართლო
მოსამართლე პაატა ნოზაძე
სხდომის მდივანი ნათია გოჩიტაშვილი

მოსარჩელე: სსიპ „შემოსავლების სამსახური“

წარმომადგენელი: მა-----ი

მოპასუხეები: შპს „ბ-----“, შპს „ბ----- 1“, სს „ავ-----ი“ და კ----- ბ-----ი-----ი;

წარმომადგენელი: შა-----ი

დავის საგანი: ცრუმაგიერ პირებად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

1. სასარჩელო მოთხოვნა

შპს „ბ-----“, შპს „ბ----- 1“, სს „ავ-----ი“ და კ----- ბ-----ი-----ი ცნობილი იქნენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად.

სარჩელის დასაბუთება.

სარჩელის თანახმად, შპს „ბ-----ს“ (ს/კ 4-----) გააჩნია აღიარებული

საგადასახადო დავალიანება, რომლის დამფუძნებელი და 100%-იანი წილის მფლობელი კ----- ბ-----ი-----ი (პირ. № 3-----); მისი საქმიანობის სახე იყო ჯართის შეგროვება მეორადი ლითონის მასალების გადამუშავება - რეალიზაცია. შენობების დემონტაჟი. საწარმოს იურიდიული მისამართია: ქ. გურჯაანი, მ-----
 ----- 2017 წლის 06 ივლისის მდგომარეობით, შპს „ბ-----ს“ აღიარებული საგადასახადო დავალიანება შეადგენს 12 302 ლარს. შპს „ბ-----ს“ წარმოეშვა საგადასახადო ვალდებულებები, აღნიშნულის გამო საგადასახადო ორგანომ გადასახადის გადამხდელის ქონებაზე 2016 წლის 15 ნოემბერს N063-2114 შეტყობინებით გაავრცელა საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა, რომელსაც გადამხდელი გაეცნო ელექტრონულად 2016 წლის 19 ნოემბერს. 2017 წლის 24 იანვარს შემოსავლების სამსახურმა გასცა N0----- ბრძანება ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ, რომელიც 2017 წლის 25 იანვარს ჩაბარდა დირექტორს კ----- ბ-----ი-----ს. შპს „ბ-----ს“ 2016 წლის დეკლარაციებით აქვს დარიცხული ზემოაღნიშნული დავალიანება, რომელიც დღემდე არ არის დაფარული და ერიცხება საურავი. შპს „ბ-----მ“ 2015 წლის 28 მარტს 20 200 ლარის ღირებულების ნაშთი ზედნადებით გადააწერა სს „ავ-----ს“, რომლის დირექტორიც ასევე არის კ----- ბ-----ი-----ი. სააქციო საზოგადოების საქმიანობის სახე იყო სასოფლო ტექნიკის სარემონტო სამუშაოები. დღეის მდგომარეობით, აღნიშნული საზოგადოება აღარ ფუნქციონირებს. დავალიანება ერიცხება 2015 წლის დეკლარაციებით და შეადგენს 2 124 ლარს. რაზედაც 2016 წლის 29 ივნისს გამოიცა N049-2-- ბრძანება ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ. აღნიშნულ ბრძანებას გადამხდელი ელექტრონულად გაეცნო 2016 წლის 07 ივნისს, მაგრამ სს „ავტომობილს“ ქონება არ გააჩნია. 2014 წლის 28 ივლისს შპს „ბ-----ს“ საქმიანობა გააგრძელა შპს „ბ----- 1“მა, რომელიც დაფუძნდა 2014 წლის 28 ივლისს, რომლის დირექტორი და 100%-იანი წილის მფლობელი იყო კ----- ბ-----ი-----ი 2016 წლამდე. 2016 წლის 30 ნოემბერს განახორციელა სპს „ბ-----ს 1“-ის ცვლილების რეგისტრაცია და თავისი წილი გაუნაწილა ოთ-----ს (3/53-----) 33%, გი-----ს (3/5 2-----) 34% და კ----- ბ-----ი-----ს დარჩა 33%-ინი წილი. მიუხედავად იმისა, რომ წილების გადანაწილებიდან საწარმოს დირექტორად დაინიშნა გი-----ი, კ----- ბ-----ი-----ი დღემდე აგრძელებს საქმიანობას და წერს ზედნადებებს. შპს „ბ-----ს“
 “ დებიტორებმა წარმოადგინეს 180 392 ლარის გადახდის დამადასტურებელი დოკუმენტები, თუმცა მიღებული თანხიდან შპს „ბ-----ს“ მიერ არ მოხდა დავალიანების დაფარვა. მოცემულ შემთხვევაში, მოპასუხე პირთა ერთმანეთისაგან განსხვავება შეუძლებელია, ვინაიდან, მათი სამეწარმეო საქმიანობა არის ერთიდაიგივე, საქმიანობა ხორციელდება ერთიდაიგივე სასაქონლო მატერიალური ფასეულობებით, რეგისტრირებული არიან

ერთიდაიგივე იურიდიულ მისამართზე და გააჩნიათ ერთი საერთო მიზანი. აღნიშნულიდან გამომდინარე, შპს „ბ-----“, შპს „ბ----- 1“, სს „ავ-----ი“ და ფ.პ. „კ----- ბ-----ი-----ი“ წარმოადგენენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებს. დღეის მდგომარეობით საგადასახადო დავალიანების მქონე პირი - შპს „ბ-----“ სამეწარმეო საქმიანობას აგრძელებს შპს „ბ----- 1“-ის მეშვეობით იმ განსხვავებით, რომ ამ უკანასკნელს არ გააჩნია შეუსრულებელი საგადასახადო ვალდებულებები.

ყოველივე აღნიშნული, საბოლოო ჯამში, მიუთითებს მოპასუხეთა მხრიდან საგადასახადო ვალდებულებების შესრულებისათვის თავის არიდებასა და ურთიერთ ცრუმაგიერობაზე.

2. მოპასუხეთა პოზიცია

მოპასუხეების წარმომადგენელმა შესაგებელით სარჩელი არ ცნო და სასამართლოზე განმარტა, რომ ისინი ერთმანეთისაგან სრულიად დამოუკიდებელი პირები არიან. მტკიცებულება, რომ ამ პირთა ერთმანეთისაგან გამიჯვნა შეუძლებელია, არ წარმოდგენილა. მათ არაფერი გაუკეთებიათ, რათა თავიდან აერიდებინათ გადასახადის გადახდის უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის.

სასამართლო სხდომაზე მოპასუხეების წარმომადგენელმა განმარტა, რომ შპს „ბ-----“ დაფუძნდა 2014 წლის 20 ივნისს კ----- ბ-----ი-----ის მიერ, რომლის დირექტორიც დღემდე თავად არის. საწარმოს საქმიანობის ძირითად სფეროს გარდა კანონმდებლობით დაშვებული სხვა საქმიანობისა წარმოადგენს ჯართის შეგროვება, მეორადი მიწების გადამუშავება და ა.შ. თუმცა მის წესდებაში არ დაკონკრეტებულა საქმიანობის სფერო. შპს „ბ----- 1“ დაფუძნდა 2014 წლის 28 ივლისს კ----- ბ-----ი-----ის მიერ და მის დირექტორს 2016 წლის 29 ნოემბრამდე წარმოადგენდა კ----- ბ-----ი-----ი. 2016 წლის 29 ნოემბერს კ----- ბ-----ი-----მა შპს „ბ-----ს 1“-ში არსებული 100% წილი გაასხვისა ოთ-----ზე (პ/ნ3-----) 33% და გი-----ზე (პ/ნ 2-----) 34% და კ----- ბ-----ი-----ს დარჩა 33%-ინი წილი. 2016 წლის 30 ნოემბრიდან დღემდე შპს „ბ----- 1“-ის დირექტორის პოზიცია უკავია გი-----ს. დაარსებისას შპს „ბ----- 1“ საქმიანობის მიზანს წარმოადგენდა: შენობა ნაგებობების დემონტაჟი, მეორადი სამშენებლო მასალების გადამუშავება - რეალიზაცია, მშენებელობა ასევე კანონით დაშვებული ნებისმიერი საქმიანობა. სს „ავ-----ი“ დაფუძნდა 1996 წლის 22 აგვისტოს, მის დირექტორს დღემდე წარმოადგენს კ----- ბ-----ი-----ი. საწარმო

ამ ეტაპზე არ ფუნქციონირებს. შპს „ბ-----“, შპს „ბ----- 1“, სს „ავ-----ი“ და ფ.პ. კ----- ბ-----ი-----ი არ წარმოადგენენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებს და მათ მიერ განხორციელებულ სამეწარმეო საქმიანობაში არ იკვეთება ცრუმაგიერი მფლობელობის ნიშნები, რადგან, შპს „ბ-----“ დაფუძვნდა 2014 წლის 20 ივნისს და შპს „ბ----- 1“ კი 2014 წლის 28 ივლისს. თითოეულს ჰქონდა ანგარიში ბანკში და წარადგენდა საგადასახადო დეკლარაციებს და აწარმოებდა ბუღალტერიას. ამავდროულად შპს „ბ----- 1“ საქმიანობის მიმართულება განსხვავდებოდა შპს „ბ-----“ს საქმიანობისაგან. ამ კუთხით საფუძველსაა მოკლებული მოსარჩელის მტკიცება, რომ მას შემდეგ რაც შპს „ბ-----“ს წარმოეშვა დავალიანება, მან შეწყვიტა საქმიანობა და იგივე საქმიანობა გაგრძელდა შპს „ბ-----ს 1“-ის მეშვეობით. ეს მტკიცება ყოველგვარ არგუმენტსაა მოკლებული. რადგან თავად შემოსავლების სამსახური აღნიშნავს, რომ შპს „ბ-----“-ს საგადასახადო დავალიანება წარმოშობილია 2016 წლის დეკლარაციებით შესაბამისად. გაუგებარია, როგორ შეწყდა შპს „ბ-----ს“ საქმიანობა 2014 წელს დაფუძნებიდან ერთი თვის შემდეგ და როგორ გაგრძელდა შპს „ბ----- 1“-ით, მაშინ როდესაც არ არსებობდა საგადასახადო დავალიანება. ამ კუთხით საფუძველსაა მოკლებული შპს „ბ----- 1“-ს წილების გადანაწილება და დირექტორის ცვლილებაზე მითითება, რადგან საქმეზე წარმოდგენილი მტკიცებულებებით აშკარაა, რომ ცვლილება განხორციელდა 2016 წლის 29 ნოემბერს, მაშინ როდესაც ჯერ კიდევ უცნობი იყო შპს „ბ-----“-ს ქონებაზე ყადაღის დადების შესაძლებლობა. ამავდროულად შპს „ბ-----“-ს საბანკო ანგარიშებზე ჩარიცხული თანხების გადარიცხვა მიმდინარეობდა სახელმწიფო ხაზინაში 2017 წელსაც და თუ შპს „ბ-----“ მიზნად ისახავდა საგადასახადო ღონისძიებების განხორციელებისაგან თავის არიდებას ან შეწყვეტილი ჰქონდა სამეწარმეო საქმიანობა, მაშინ გაუგებარია, რა საფუძვლით ხორციელდებოდა მის საბანკო ანგარიშზე ჩარიცხვის და გადარიცხვის ოპერაციები. შპს „ბ-----ს“ და შპს „ბ----- 1“ შორის არ ფიქსირდება ქონების გადაცემა, რითაც შესაძლებელია დადგენილიყო, რომ შპს „ბ-----“ მიზნად ისახავდა ქონების დამალვას, რათა მასზე არ გავრცელებულიყო საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული ღონისძიებები. რაც შეეხება შპს „ბ-----ს“ მიერ სს „ავ-----ზე“ ნაშთის გადაწერის საკითხს, აღნიშნული ქმედება სავსებით კანონიერია, რადგან სს „ავ-----ის“ საქმიანობის სფეროს განეკუთვნებოდა სოფლის მეურნეობისათვის საჭირო ტექნიკის სარემონტო სამუშაოები, ხოლო შპს „ბ-----ს“ სამეწარმეო საქმიანობიდან გამომდინარე გააჩნდა სს „ავ-----ის“ ფუნქციონირებისათვის საჭირო ინვენტარი. როგორც მოსარჩელე აღნიშნავს, ქონება არ გააჩნია არც სს „ავ-----ს“ და არც შპს „ბ-----“-ს ამ კუთხით გაურკვეველია როგორ არიან ეს მეწარმე სუბიექტები ცრუმაგიერი პირები და რა ღონისძიებები გაატარეს, რათა

გადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავი აერიდებიან. ამავდროულად, როგორც შემოსავლების სამსახური მიუთითებს შპს „ბ-----“ არ ფუნქციონირებს 2014 წლის 28 ივლისიდან, თუ ეს მსჯელობა საფუძვლიანია, მაშინ როგორ მოხდა ნაშთის გადაწერა 2015 წლის 28 მარტს. აღნიშნული გარემოება მიუთითებს იმ ფაქტზე, რომ შპს „ბ-----“ წარმოადგენს დამოუკიდებლად მეწარმე სუბიექტს შპს „ბ----- 1“-სგან განცალკევებით, ხოლო სს „ავ-----ი“ თავისთავად ვერ იქნება ცრუმაგიერი პირი, როდესაც მას ქონება რეალურად არ გააჩნია და არც ფუნქციონირებს. კ----- ბ-----ი-----ი ვერ იქნება ცრუმაგიერი პირი, რადგან შპს „ბ-----“, სს „ავ-----ი“ და შპს „ბ----- 1“ წარმოადგენენ განსხვავებული პროფილის მქონე სამეწარმეო სუბიექტებს. თითოეულ მათგანში კ----- ბ-----ი-----ის მიერ დირექტორის მოვალეობის შესრულება არ წარმოშობს ინტერესთა კონფლიქტს, რადგან სს „ავ-----ის“ საქმიანობა მიმართული იყო სარემონტო სამუშაოების შესრულებისკენ, რომლის განსახორციელებლად შპს „ბ-----“-სგან ნაშთის გადაწერა ემსახურებოდა საწარმოთა ეფექტურ მართვას. ამ ოპერაციით არ მომხდარა გასახადის შემცირება ანდა დამალვა. შპს „ბ-----“ და შპს „ბ----- 1“ დირექტორად და მეწილედ ყოფნა კი იმ პირობებში, როდესაც ამ სუბიექტებს შორის არ ხდება ქონების გადაცემა, გამორიცხავს გადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზანს. ყოველივე აღნიშნულიდან გამომდინარე, არ არსებობს შემოსავლების სამსახურის სარჩელის დაკმაყოფილების ფაქტობრივ და სამართლებრივი საფუძვლები.

3. ფაქტობრივი გარემოებები

3.1. უდავო ფაქტობრივი გარემოებები

3.1.2 შპს „ბ-----“ სამეწარმეო რეესტრში დარეგისტრირდა 2014 წლის 20 ივნისს, მისი იურიდიული მისამართი ქ. საგარეჯო, მ-----, მისი დირექტორი და 100 %-იანი წილის მესაკუთრე კ-----ი ბ-----ი-----ია.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- 2015 წლის 04 თებერვლის ამონაწერი მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან

3.1.3. შპს „ბ----- 1“ სამეწარმეო რეესტრში დარეგისტრირდა 2014 წლის 28 ივლისს, მისი იურიდიული მისამართი ქ. საგარეჯო, მ-----; მისი დირექტორი და 100 %-იანი წილის მესაკუთრე კ-----ი ბ-----ი-----ია;

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- 2014 წლის 28 ივლისის ამონაწერი მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან

3.1.4. 2016 წლის 30 ნოემბერს კ----- ბ-----ი-----მა შპს „ ბ-----ს 1“-ში არსებული 100% წილი გაასხვისა ოთ-----ზე (პ/ნ3-----) 33% და გი-----ზე (პ/ნ 2-----) 34% და კ----- ბ-----ი-----ს დარჩა 33%-ინი წილი. 2016 წლის 30 ნოემბრიდან დღემდე შპს „ბ-----“-ის დირექტორის პოზიცია უკავია გი-----ს. დაარსებისას შპს „ბ----- 1“-ის საქმიანობის მიზანს წარმოადგენდა: შენობა ნაგებობების დემონტაჟი, მეორადი სამშენებლო მასალები დამუშავება-რეალიზაცია, მშენებლობა და ასევე კანონით აუკრძალავი ნებისმიერი საქმიანობა.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- 2014 წლის 28 ივლისის ამონაწერი მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან
- 2017 წლის 05 აგვისტოს ამონაწერი მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან
- შპს „ბ----- 1“-ს სარეგისტრაციო დოკუმენტაცია და წესდება;
- შპს „ბ----- 1“-ს წესდებაში ცვლილების რეგისტრაციის დამადასტურებელი დოკუმენტაცია;

3.1.5. სს „ავ-----ი“ სამეწარმეო რეესტრში დარეგისტრირდა 1996 წლის 22 აგვისტოს, მისი იურიდიული მისამართი ქ. საგარეჯო, კ-----; მისი დირექტორია კ----- ბ-----ი-----ი; საწარმო ამ ეტაპზე, 2017 წლის 05 აგვისტოს მდგომარეობით არ ფუნქციონირებს. საწარმოს საქმიანობის ძირითად მიმართულებას წარმოადგენდა სოფლის მეურნეობის ტექნიკის სარემონტო სამუშაოების შესრულება.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- 2015 წლის 04 მარტის ამონაწერი მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან
- სს „ავ-----ის“ წესდება და სარეგისტრაციო მონაცემები, ცვლილების რეგისტრაცია და დადგენილებები.

3.1.6. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 29 ივნისის N049-2-- ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ ბრძანებიდან დგინდება, რომ ყადაღა დაედო სს „ავ-----ის“ საკუთრებაში არსებულ და ბალანსზე რიცხულ ნებისმიერ ქონებას. აღნიშნული ბრძანება საჯარო შეტყობინებით ეცნობა კ----- ბ-----ი-----ს 2016

წლის 06 ივლისს.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 29 ივნისის ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ ბრძანება N049-2--
- შეტყობინება

3.1.7. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 24 იანვრის N0----- ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ ბრძანებიდან დგინდება, რომ ყადაღა დაედო შპს „ბ-----ს“ საკუთრებაში არსებულ და ბალანსზე რიცხულ ნებისმიერ ქონებას. აღნიშნული ბრძანება საჯარო შეტყობინებით ეცნობა კ----- ბ-----ი-----ს 2017 წლის 25 იანვარს.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 24 იანვრის ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ ბრძანება N0-----
- შეტყობინება

3.1.8. 2018 წლის 05 ოქტომბრის მდგომარეობით, გადამხდელთა პირადი აღრიცხვის ბარათებზე ერიცხება საგადასახადო დავალიანება 16101.74 ლარი, ძირი 12 058.37 ლარი, ჯარიმა - 0, საურავი 4043.37 ლარი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- შედარების აქტი

3.1.9. 2015 წლის 28 მარტის სასაქონლო ზედნადების N ელ-0165708937 თანახმად, შპს „ბ-----მ“ სს „ავ-----ს“ გადასცა 20200 ლარის ღირებულების საქონელი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- 2015 წლის 28 მარტის სასაქონლო ზედნადების N ელ-0165708937

სამოტივაციო ნაწილი:

4. შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა

სასამართლომ განიხილა რა მოცემული საქმე, მოისმინა მხარეთა განმარტება, მიაჩნია, რომ სარჩელი არ უნდა დაკმაყოფილდეს, რამდენადაც მოსარჩელის მტკიცება, რომ გადასახადის გადამხდელის სხვა მოპასუხეებისაგან განსხვავება შეუძლებელია და მათ ერთიანი განზრახვით და მოქმედებით თავი აარიდეს გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებს, არ დასტურდება.

5. კანონები, რომლითაც სასამართლომ იხელმძღვანელა

საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონი, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსი.

6. სამართლებრივი შეფასება

6.1. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის თანახმად, აღიარებით სარჩელი შეიძლება აღიძრას აქტის არარად აღიარების, უფლების ან სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობა-არარსებობის დადგენის შესახებ, თუ მოსარჩელეს აქვს ამის კანონიერი ინტერესი. აღიარებით სარჩელის დავის საგანია უფლების ან სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობა-არარსებობის დადგენა. მოცემული ნორმის 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, აღიარებით სარჩელის სპეციფიურობა გამომდინარეობს იქიდან, რომ სასამართლო უდავოდ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებებისა და მტკიცებულებების საფუძველზე მხოლოდ აღიარებს (ადასტურებს) კონკრეტული სამართალ ურთიერთობის არსებობა-არარსებობის ფაქტს.

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 პირების მიმართ.

6.2. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის 1-ლი ნაწილით დადგენილია, რომ თუ სასამართლო დაადგენს, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან და ეს პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით, ანუ გადასახადის გადამხდელი, რომელსაც გააჩნია საგადასახადო ვალდებულებები, მისი გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით, ისეთ კავშირში უნდა შედიოდეს სხვა პირთან, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელი იყოს მათი განსხვავება. ასეთ შემთხვევაში ჩაითვლება, რომ ეს პირები არიან ერთიმეორის ცრუმაგიერი პირები.

ამასთან, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის მე-2 ნაწილით დადგენილია, რომ გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო

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

დადგენილია, რომ კ----- ბ-----ი-----ი არის შპს „ბ-----ს“ დირექტორი და 100 %-იანი წილის მფლობელი, შპს „ბ-----ს“ 33 %-იანი წილის მფლობელი და სს „ავ-----ის“ დამფუძნებელი და დირექტორი. თუმცა ეს ვერ ადასტურებს ამ პირთა მათ მიერ დაფუძნებული შპს-ებისგან გაუმიჯნაობას.

მოსარჩელის მხრიდან არ წარმოდგენილა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ისეთი მტკიცებულებები, რომლებიც სასამართლოს მისცემდა იმის მყარად დასკვნის საფუძველს, რომ გადასახადის გადამხდელების - შპს „ბ-----ს“, შპს „ბ----- 1“-ს და სს „ავ-----ის“ განსხვავება შეუძლებელია მათი დამფუძნებელი და დირექტორი ფიზიკური პირებისაგან.

სასამართლო აღნიშნავს, რომ ამ პუნქტით შპს-ს პარტნიორისათვის განსაზღვრული პირადი პასუხისმგებლობა, თავის მხრივ, არ არის განმსაზღვრელი, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის საფუძველზე, დამფუძნებელ პირთა ან დირექტორების შპს-ს ცრუმაგიერ პირებად მიჩნევისათვის.

მოსარჩელის განმარტება, რომ მოპასუხე ფიზიკურ პირთა მიერ შპს-ების დაფუძნება გამოყენებულია საგადასახადო უზრუნველყოფის ღონისძიებისაგან თავის არიდების მიზნით, იმთავითვე არ ქმნის მოპასუხე ფიზიკური და იურიდიული პირების ერთმანეთისაგან გამიჯვნის შეუძლებლობის წინაპირობას.

სასამართლო განმარტავს, რომ სრულიად სხვაა „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-3 მუხლის მე-6 პუნქტით შპს-ს პარტნიორისათვის განსაზღვრული პირადი პასუხისმგებლობის ფორმები, ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები, და სხვაა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლით პირთა ცრუმაგიერად მიჩნევის საფუძვლები. პირველი შემთხვევა დაკავშირებულია მესამე პირებთან ურთიერთობებზე, ხოლო მეორე - საგადასახადო სამართალ ურთიერთობასთან.

გადასახადის გადამხდელის უმთავრეს ფუნქციას გადასახადების კანონმდებლობით დადგენილი წესითა და ოდენობით გადახდა წარმოადგენს, ხოლო 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 უზრუნველყოფად 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.

სასამართლო განმარტავს, 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.

არ ასრულებს რა ნაკისრ მოვალეობებს, გადასახადის გადამხდელისათვის ცნობილი უნდა იყოს, რომ აღნიშნული გამოიწვევს მის მიმართ სათანადო ღონისძიებების გამოყენების შესაძლებლობას, რათა აღსრულდეს კანონით დადგენილი ვალდებულება.

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 არიდების მიზნით. აღნიშნული მიზნად ისახავს გადასახადების გადახდისაგან თავის არიდების გამორიცხვას, რათა გადასახადის გადამხდელმა ბოროტად არ გამოიყენოს ის გარემოება, რომ მესამე პირის ქონებაზე გადახდევის მიქცევა არ ხდება და არ მოახდინოს მხოლოდ აღნიშნული მიზნით სხვა პირის შექმნა და მისთვის ქონების გადაცემა გადასახადის გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებებისაგან თავის არიდების მიზნით.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის თანახმად (ცრუმაგიერი მფლობელობა), 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. გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ცრუმაგიერი პირის მიმართ განახორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები.

იმისათვის, რომ დადასტურდეს ცრუმაგიერი მფლობელობის ფაქტი, სავალდებულოა, დადგინდეს, რომ მოპასუხეები საერთო ეკონომიკური ინტერესების საფუძველზე მოქმედებდნენ გადახდევინების 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.

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

გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისაგან შეუძლებელია, როდესაც სახეზეა: 1. საერთო ფინანსური ანგარიშები და საგადასახადო დეკლარაციების ფაილები (დეკლარაციის ერთობლივად შევსება, ერთიანი დაგეგმვა, საერთო ადმინისტრირება) დამოუკიდებელ კომპანიებში; 2. ერთი კომპანიის ქმედებები არის მეტად განმაპირობებელი (გამიზნული) მეორე კომპანიის ბიზნესის წყაროსი (წარმატების); 3. კომპანია იყენებს სხვა კომპანიის საკუთრებას, როგორც საკუთარს; 4. კორპორაციის ყოველდღიური საქმიანობის ურთიერთაღრევა (ერთობლიობა); 5. შვილობილი კომპანიის ხელმძღვანელების/დასაქმებულების სხვა კომპანიის (მაგ. დედა კომპანიის) საუკეთესო ინტერესებში მოქმედება; 6. ე. წ. „ჩრდილოვანი დირექტორის“ თეორია.

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.

მოცემულ შემთხვევაში, სახეზე არ არის დასახელებული ორი კუმულაციური პირობიდან არც ერთი - გადასახადის გადამხდელის სხვა პირისგან პრაქტიკულად განსხვავების შეუძლებლობა და ამ პირის გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით გამოყენება.

6.3. 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. ამ მუხლის მე-2 ნაწილი განსაზღვრავს იმ ურთიერთობათა ჩამონათვალს, რომელიც განეკუთვნება განსაკუთრებულ ურთიერთობებს, ხოლო მე-3 ნაწილით კი განსაზღვრულია იმ პირთა ჩამონათვალი ვინ შეიძლება ჩაითვალოს საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის მიზნებისათვის ფიზიკური პირის ნათესავებად.

განსახილველ შემთხვევაში სასამართლოს საქმეში არსებული მასალების თანახმად, დადგენილად მიაჩნია, რომ მოპასუხეებად მითითებული პირები შპს „ბ-----“, შპს „ბ----- 1“ და სს „ავ-----ი“ საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით მეწარმეთა და არასამეწარმეო იურიდიული პირების რეესტრში რეგისტრირებული არიან მეწარმე სუბიექტებად, მინიჭებული აქვთ საიდენტიფიკაციო კოდები და თავისივე სახელით ახდენენ ანგარიშსწორებას სახელმწიფო ბიუჯეტთან და სხვა სამართლებრივ ურთიერთობებში. ხოლო მოპასუხე კ----- ბ-----ი-----ი არ წარმოადგენს მეწარმე ფიზიკურ პირს და არ ერიცხება დავალიანება სახელმწიფო ბიუჯეტის წინაშე. ის ფაქტი რომ სამივე კომპანიის დამფუძნებელი და დირექტორი არის კ----- ბ-----ი-----ი შპს „ბ-----ს“, შპს „ბ----- 1“-ს და სს „ავ-----ის“, მარტო აღნიშნული ფაქტი არ ქმნის გაიგივებას ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობისათვის.

სასამართლო მიიჩნევს, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ

წარმოდგენილი მტკიცებულებები არ ქმნიან მოპასუხეების ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საფუძველს. უფრო მეტიც, გადასახადის გადამხდელის - ფ/პ კ----- ბ-----ი-----ის განსხვავება სხვა პირებისგან - შპს „ბ-----საგან“, შპს „ბ----- 1“-საგან და სს „ავ-----ი“-საგან, შეუძლებელი არ არის.

სასამართლო ვერ გაიზიარებს მოსარჩელის მოსაზრებას იმასთან დაკავშირებით, რომ კ----- ბ-----ი-----ი მის საკუთრებაში არსებული სამ კომპანიას იყენებდა მოსალოდნელი საგადასახადო ვალდებულებების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზნით. ვინაიდან აღნიშნულის დამადასტურებელი მტკიცებულებები არ ყოფილა წარმოდგენილი.

სასამართლოს მოსაზრებით, მოპასუხეებს შორის განხორციელებული ეკონომიკურ საქმიანობის საგადასახადო რეგულირება ხდება საერთო ეკონომიკური პირობების გათვალისწინებით და არა იმ პირობების გათვალისწინებით, რაც მათ ურთიერთდამოკიდებულების გამო ერთმანეთისთვის განსაზღვრეს. აღნიშნულიდან გამომდინარე სასამართლოს მიაჩნია, რომ ურთიერთდამოკიდებული პირებს შორის ეკონომიკური ურთიერთობის არსებობა, მისი დადასტურების შემთხვევაშიც არ ქმნის საფუძველს მათი ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის.

7. საპროცესო ხარჯები

„სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის „ლ“ ქვეპუნქტით: საერთო სასამართლოებში განსახილველ საქმეებზე სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან თავისუფლდებიან სახელმწიფო საფინანსო-საკრედიტო, საგადასახადო, საბაჟო და სხვა მაკონტროლებელი ორგანოები, როგორც მოსარჩელები ან მოპასუხეები - სარჩელზე გადასახადის, მოსაკრებლების, სახელმწიფო ბაჟისა და სხვა აუცილებელი გადასახდელების ბიუჯეტში გადახდისა და ბიუჯეტიდან თანხის დაბრუნების შესახებ, აგრეთვე განსაკუთრებული წარმოების საქმეებზე. აღნიშნულიდან გამომდინარე, შემოსავლების სამსახური ბაჟის გადახდისაგან გათავისუფლებულია.

8. უზრუნველყოფის ღონისძიებასთან დაკავშირებული საკითხები

სიღნაღის რაიონული სასამართლოს მიერ დაკმაყოფილდა მოსარჩელის შუამდგომლობა და სასამართლოს განჩინებით მოხდა სარჩელის უზრუნველყოფა. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 199¹-ე 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. ვინაიდან მოცემულ სასარჩელო სარჩელის მოთხოვნა არ დაკმაყოფილდა, უნდა გაუქმდეს სიღნაღის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 20 ივლისის გამოყენებული სარჩელის უზრუნველყოფის ღონისძიება.

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 მოპასუხეების შპს „ბ-----“- ს, შპს „ბ----- 1“- ს, სს „ავ-----ი“- ს და ფ/პ კ----- ბ-----ი-----ის ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობის შესახებ, არ დაკმაყოფილდეს.

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

3. გაუქმდეს სიღნაღის რაიონული სასამართლოს 2017 წლის 20 ივლისის განჩინებით (საქმე №3/1-----) სარჩელის უზრუნველყოფის მიზნით გამოყენებული ღონისძიება, რომლითაც მოპასუხე კ----- ბ-----ი-----ს (პ/№3-----) აეკრძალა მის საკუთრებაში არსებული შემდეგი მოძრავი ქონების გასხვისება და იპოთეკით დატვირთვა, კერძოდ

ავტომანქანების:

ა) მოდელი F-----, სახ. ნომერი B-----

ბ) მოდელი B----- სახ. ნომერი W-----

გ) მოდელი G----- სახ. ნომერი A-----.

ცეცხლსასროლ იარაღების:

ა). ცეცხლსასროლი კ-----;

ბ). ცეცხლსასროლი რ-----;

გ). ცეცხლსასროლი პ-----;

დ). ცეცხლსასროლი პ-----.

4. გადაწყვეტილებაზე შეიძლება სააპელაციო საჩივრის შეტანა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (მის. თბილისი, გრ. რობაქიძის ქ. № 7^ა) მხარეთათვის დასაბუთებული გადაწყვეტილების ასლის ჩაბარებიდან 14 (თოთხმეტი) დღის ვადაში სიღნაღის რაიონული სასამართლოს მეშვეობით (მის. სიღნაღი, ცოტნე დადიანის ქ. № 15).

მოსამართლე:

პაატა ნოზაძე