

საქმე № 010310117002002556

საქმე №3-527/18



გადაწყვეტილება საქართველოს სახელით

06 ივლისი, 2018 წელი

ქ.

ბათუმი

ბათუმის საქალაქო სასამართლო
ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგია
მოსამართლე ჯუმბერ ბეჟანიძე
სხდომის მდივანი ინეზა ტარიელაძე

მოსარჩელე - სსიპ შემოსავლების სამსახური

წარმომადგენელი - ნ--- ბე---ე

მოპასუხე - შპს „ე-----ი“

წარმომადგენელი - ო---- ამ-----ი

მოპასუხე - ლ---- კ-----ი

წარმომადგენელი - ო---- ამ-----ი

მოპასუხე - შპს „ლ-----ი“

წარმომადგენელი - გი----- გე---, და---- ხუ-----ია

დავის საგანი - ცრუმაგიერ პირებად აღიარება

აღწერილობითი ნაწილი:

სასარჩელო მოთხოვნა

1.1. შემოსავლების სამსახურმა სარჩელი აღძრა სასამართლოში შპს „ე-----ის“ (ს/ნ 4-----), შპს „ლ-----ის“ (ს/ნ 4-----) და ლ---- კ-----ის (პ/ნ 6-----) მიმართ, რომლითაც მოითხოვა, მოპასუხეთა აღიარება ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად.

1.2. თავის მოთხოვნას მოსარჩელე მხარე შემდეგ გარემოებებზე ამყარებს:

შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემებით შპს „ე-----ის“ 2017 წლის 6 ივლისის მდგომარეობით ერიცხება სალდირებული საგადასახადო დავალიანება, 1 936 342.67 ლარის ოდენობით.

შემოსავლების სამსახურის მიერ 2016 წლის 1-ელ ივლისს გავრცელებული იქნა საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის უფლება, ხოლო 2016 წლის 2 აგვისტოს გამოიცა ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ №0----- ბრძანება. შპს „ე-----ის“ მიერ არ არის წარდგენილი ინფორმაცია, ხოლო მარეგისტრირებული ორგანოებიდან მიღებული ინფორმაციით, შპს „ე-----ის“ ქონება არ გააჩნია.

მეწარმეთა და არასამეწარმეო იურიდიული პირების რეესტრის ამონაწერის შესაბამისად შპს „ე-----სის“ 100% წილის მფლობელი და დირექტორი არის ლ----- კ-----ი, იგი ასევე, შპს „ლ-----ის“ 30% წილის მფლობელია.

2015 წლის განმავლობაში შპს „ე-----სის“ დირექტორმა, ლ----- კ-----მა აღნიშნული საწარმოდან ხელფასის და დივიდენდის სახით მიიღო შემოსავალი, 7 482 847 ლარი და შემდეგში არ გადაიხადა საზოგადოების ბარათზე მოგების გადასახადის დეკლარაციით დარიცხული თანხა. კერძოდ, 2016 წლის 31 მარტს, 2015 წლის მოგების გადასახადის პირველადი დეკლარაციით შპს „ე-----ს-ს“ დაერიცხა გადასახდელად, 293035 ლარი, აღნიშნული დეკლარაცია დაზუსტებული იქნა გადამხდელის მიერ 2016 წლის 23 აგვისტოს და საზოგადოებას დაერიცხა, 1 356 541 ლარი.

აღსანიშნავია ის ფაქტიც, რომ ლ----- კ-----მა 2017 წლის 24 თებერვალს შეიძინა უძრავი ქონება ქ. ბათუმში, ვ-----ს ქ. №27-ში მდებარე, 477 კვ.მ. არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის ნაკვეთი, მასზე დამაგრებული 145.60 კვ.მ. შენობა-ნაგებობით, რომელიც გაასხვისა 2017 წლის 5 ივნისს, თავისსავე, 30 % წილობრივი თანამონაწილეობით ახლად დაფუძნებულ საწარმოზე, შპს „ლ-----ზე“.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, შპს „ე-----სის“ დირექტორის, ლ----- კ-----ის მიერ საზოგადოების სალაროდან/ანგარიშიდან თანხების გატანა დივიდენდის და ხელფასის სახით, შემდეგ მოგების გადასახადის დეკლარაციის დაზუსტება, თანხების დარიცხვა და ბიუჯეტში არ გადახდა, შპს „ე-----სისგან“ მიღებული თანხებით პირადი ქონების დაგროვება მის მიერ, მიზნად ისახავდა საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიების თავიდან არიდებას.

შედეგად შეუძლებელი აღმოჩნდა შპს „ე-----სის“ საგადასახადო ვალდებულებების უზრუნველყოფის ღონისძიებების გატარება და დღეის მდგომარეობით შეუსრულებელი რჩება, ბიუჯეტის წინაშე არსებული ვალდებულება.

მოცემულ შემთხვევაში მოპასუხე პირები, შპს „ე-----სი“, შპს „ლ-----ი“ და ლ----- კ-----ი წარმოადგენენ ურთიერთდამოკიდებულ პირებს. მათ შორის არსებულმა განსაკუთრებულმა ურთიერთობებმა გავლენა მოახდინა მათი საქმიანობის პირობებზე და ეკონომიკურ შედეგებზე. კერძოდ, პირებს შორის არსებული განსაკუთრებული ურთიერთობების მეშვეობით მათ განახორციელეს კონკრეტული ქმედებები.

კონკრეტულ შემთხვევაში ადგილი აქვს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 და 246-ე მუხლების შემადგენლობას. მოპასუხეების განსხვავება ერთმანეთისგან პრაქტიკულად შეუძლებელია, საწარმოს, მის დამფუძნებელს და დირექტორს, ლ----- კ-----ს გააჩნდათ ერთი საერთო მიზანი - გაერიდებინათ თანხები საწარმოდან, რათა არ მოხდარიყო უზრუნველყოფის ღონისძიების გატარება მასზე. კერძოდ, შპს „ე-----სის“ დირექტორის, ლ----- კ-----ის მიერ გამოყენებულ იქნა ურთიერთდამოკიდებული საწარმო, შპს „ლ-----ი“ იმ მიზნით, რომ შპს „ე-----სი“ თავი აერიდებინა გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის. აღსანიშნავია, რომ საწარმოდან თანხების გატანას ადგილი ჰქონდა საგადასახადო დავალიანების არსებობის პირობებშიც.

მოცემულ შემთხვევაში მოპასუხეებმა ისარგებლეს მათ შორის არსებული განსაკუთრებული ურთიერთობებით და სამეწარმეო საქმიანობა განახორციელეს

იმგვარად, რომ საგადასახადო ვალდებულებების მნიშვნელოვანი ნაწილი, შპს „ე-----ს-ის“ კუთვნილი საგადასახადო დავალიანება შეუსრულებელი დარჩენილიყო.

2. მოპასუხის პოზიცია

2.1. მოპასუხე შპს „ლ-----ის“ წარმომადგენლებმა სარჩელი არ სცნეს, შემდეგი საფუძვლით:

მეწარმეთა და არასამეწარმეო რეესტრის ამონაწერის მიხედვით შპს „ლ-----ი“ დარეგისტრირდა 2017 წლის 24 თებერვალს და შპს „ლ-----თან“ მიმართებით მნიშვნელობა არ აქვს, თუ რა ხდებოდა მის რეგისტრაციამდე.

შპს „ლ-----სა“ და ლ---- კ-----ს შორის უძრავი ქონების განვადებით ნასყიდობის ხელშეკრულება დაიდო, 2017 წლის 30 მაისს, როცა შპს „ე-----ს-ის“ მიმართ უკვე გამოყენებული იყო გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიება. შესაბამისად, გარიგება არ დადებულია მოჩვენებითად, ქონების „გადასამალად“.

ლ---- კ-----ი არის მხოლოდ შპს „ლ-----ის“ წილის 30%-ის, მესაკუთრე. ის არ არის არც შპს „ლ-----ის“ ხმების უმრავლესობის მქონე პარტნიორი ან/და დირექტორი. შესაბამისად, ლ---- კ-----ი მოკლებულია, ფაქტობრივ და სამართლებრივ შესაძლებლობას, შპს „ლ-----ის“ სახელით მიიღოს გადაწყვეტილება, როგორც საზოგადოებისთვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე საკითხებზე (რის შესახებაც გადაწყვეტილებას იღებს საზოგადოების პარტნიორთა კრება), ასევე ყოველდღიურ საკითხებზე, რის შესახებაც გადაწყვეტილებას იღებს დირექტორი.

ნიშანდობლივია, ისიც, რომ შპს „ლ-----მა“ ქონების ფასის გადასახდელად თანხები მოიზიდა სხვა დამფუძნებლებისგან მიღებული სასყიდლიანი სესხის სახით, რისთვისაც უნდა გადაიხადოს პროცენტი. აღნიშნული დასტურდება შპს „ლ-----ის“ პარტნიორთა კრების ოქმით, სალაროს შემოსავლების ორდერებითა და სესხის შესაბამისი ხელშეკრულებებით.

როგორც წარმოდგენილი მტკიცებულებებიდან ირკვევა ლ---- კ-----ის საკუთრებაშია სხვა არაერთი უძრავი და მოძრავი ქონებებიც. თუ ლ---- კ-----ს ქონების გადამალვა სურდა გაუგებარია: 1) რატომ გაასხვისა მან მხოლოდ ერთადერთი ქონება და არა სხვა დანარჩენი; 2) რატომ გასხვისდა ქონება საბაზრო ფასზე მაღალ ფასად; 3) რატომ გადაიხადეს შპს „ლ-----ის“ სხვა დამფუძნებელმა სესხის სახით თანხა; 4) რატომ არის ლ---- კ-----ი საზოგადოების დებიტორად რეგისტრირებული 5) რატომ გაასხვისებდა ლ---- კ-----ი ქონებას ისეთ საზოგადოებაზე, რომელშიც მისი წილია მხოლოდ 30% და არა 100, სადაც მისი უფლებამოსილების ფარგლები გაცილებით ფართოა.

მითითებული ფაქტობრივი გარემოებები, ცალსახად და ერთმნიშვნელოვნად გამორიცხავს შპს „ლ-----ის“ ლ---- კ-----ის ცრუმაგიერ მფლობელად აღიარებას.

ასევე, აბსულუტურად დაუსაბუთებელია მოსარჩელის მითითება სსკ-ს მე-19 მუხლის საფუძველზე, მოპასუხეების მიმართ სსკ-ს 246 -ე მუხლის გამოყენებაზე. ამ ნორმის წინაპირობების არსებობა არ ქმნის სუბიექტთა მიმართ ცრუმაგიერ მფლობელებად აღიარების საფუძველს. წინააღმდეგ შემთხვევაში ეს გაართულებდა სამოქალაქო ბრუნვას და იურდიული პირები არასოდეს შეიძენდნენ რაიმე აქტივს დამფუძნებლისგან იმის შიშით, რომ ქონებას თან მოჰყვება მისი ყოფილი მესაკუთრის რისკი. ამ ნორმის მიზანია, უზრუნველყოს გადასახადების გადახდის, როგორც

კონსტიტუციური ვალდებულების საყოველთაო ხასიათი და მხარეთა თანასწორობა საგადასახადო ურთიერთობებში. კერძოდ, სახელმწიფომ, როგორც გადასახადებია ამკრეფმა ნებისმიერ შემთხვევაში უნდა მიიღოს მისი კუთვნილი წილი და ეს არ უნდა იყოს დამოკიდებული პირთა შორის განსაკუთრებულ ურთიერთობაზე. ყოველივე, ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, შპს „ლ-----თან“ მიმართებით სარჩელი უსაფუძვლოა და არ უნდა დაკმაყოფილდეს.

2.3. მოპასუხე შპს „ეთელთა ლიჯისტიკსმა“ და ლ---- კ-----მა (წარმომადგენლის სახით) სარჩელი არ სცნეს, რამდენადაც მიაჩნიათ, რომ ხელფასისა და დივიდენდის სახით თანხების გატანა, 2015 წლის განმავლობაში განხორციელდა, თუმცა შპს „ეთელთა ლიჯისტიკსს“ არსებული საგადასახადო ვალდებულება ამ პერიოდში არ გააჩნდა და ის წარმოიშვა 2016 წლის 31 მარტს, რაც შემდეგ იქნა დაზუსტებული, რაც გამორიცხავს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის წინაპირობების არსებობას, ცრუმაგიერობის დასადგენად, მოცემულ შემთხვევასთან დაკავშირებით.

შპს „ეთელთა ლიჯისტიკსის“ დირექტორის, ლ---- კ-----ის მიერ საწარმოს კუთვნილი თანხის არასწორი და არამიზნობრივი გამოყენება რომც დასტურდებოდა, რასაც ამ შემთხვევაში ადგილი არ ჰქონია, კონკრეტულ პერიოდში საწარმოს შეუსრულებელი საგადასახადო ვალდებულების არარსებობა გამორიცხავს, ლ---- კ-----ის მხრიდან რაიმე სახის განზრახ მოქმედებას და მიზანს, საგადასახადო ვალდებულებისაგან თავის არიდების მხრივ.

მოპასუხე მხარე მიუთითებს, რომ ადგილი არ აქვს შპს „ეთელთა ლიჯისტიკსისა“ და ლ-- კ-----ის ერთმანეთისაგან განუსხვავებლობას და ამასთან, შპს „ლ-----ის“ დაფუძნებაში მონაწილეობა და მასთან უძრავი ქონების ნასყიდობის ხელშეკრულების გაფორმება, გადასახადის გადამხდელის ვალდებულების და მისი გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისგან თავიდან არიდების მიზნით, არ მომხდარა. უძრავი ქონების განვადებით ნასყიდობის შესახებ გარიგება, სრულიად კანონშესაბამისია და ის ამ მხრივ არაფერს ადასტურებს.

ამასთან, საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 24-ე მუხლისა და „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის 44-ე მუხლის თანახმად, შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება მესამე პირების წინაშე პასუხს თავისი ქონებით დამოუკიდებლად აგებს, ხოლო „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-3 მუხლის, მე-3 პუნქტის მიხედვით, შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების დირექტორი თავისი ქონებით პასუხს არ აგებს საწარმოს ვალდებულებებზე, კრედიტორების წინაშე.

3. ფაქტობრივი გარემოებები

3.1. უდავო ფაქტობრივი გარემოებები

3.1.1. მეწარმეთა და არასამეწარმეო იურიდიული პირების რეესტრის მონაცემებით, შპს „ე-----სი“ რეგისტრირებულია გადამხდელად და მისი საიდენტიფიკაციო კოდია: 4-----, იურიდიული მისმართი: ქ. ბათუმი, ი-----ის ქ. №61, ბინა №10. შპს „ე-----სის“ დირექტორი და ერთპიროვნული დამფუძნებელი პარტნიორი, 100 %-იანი წილით, არის, მოპასუხე ლ---- კ-----ი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- სამეწარმეო რეესტრის ამონაწერი;
- მხარის ახსნა-განმარტება;

3.1.2. 2015 წლის განმავლობაში შპს „ე-----ს-ის“ დირექტორმა, ლ---- კ-----მა აღნიშნული საწარმოდან ხელფასის და დივიდენდის სახით მიიღო შემოსავალი, 7 482 847 ლარი და შემდეგში არ გადაიხადა საზოგადოების ბარათზე მოგების გადასახადის დეკლარაციით დარიცხული თანხა. კერძოდ, 2016 წლის 31 მარტს, 2015 წლის მოგების გადასახადის პირველადი დეკლარაციით შპს „ე-----ს-ს“ დაერიცხა გადასახდელად, 293 035 ლარი. აღნიშნული დეკლარაცია დაზუსტებული იქნა გადამხდელის მიერ 2016 წლის 23 აგვისტოს და საზოგადოებას დაერიცხა, 1 356 541 ლარი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- 2016 წ. 31 მარტის მოგების გადასახადის დეკლარაცია;
- 2016 წ. 23 აგვისტოს მოგების გადასახადის დეკლარაცია;
- მხარის ახსნა-განმარტება;

3.1.3. შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემებით შპს „ე-----ის“ (საიდენტიფიკაციო ნომერი: 4-----) 2017 წლის 6 ივლისის მდგომარეობით ერიცხება სალდირებული საგადასახადო დავალიანება, 1 936 342.67 ლარის ოდენობით.

შემოსავლების სამსახურის მიერ 2016 წლის 1-ელ ივლისს გავრცელებული იქნა საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის უფლება. 2016 წლის 2 აგვისტოს გამოიცა ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ №0----- ბრძანება.

შპს „ე-----ის“ მიერ არ არის წარდგენილი ინფორმაცია, ხოლო მარეგისტრირებული ორგანოებიდან მიღებული ინფორმაციით, გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების დროისათვის შპს „ე-----ს-ს“ ქონება არ გააჩნია.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- 2016 წლის 2 აგვისტოს №0----- ბრძანება, ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ;
- მხარის ახსნა-განმარტება;

3.1.4. ლ---- კ-----მა 2017 წლის 24 თებერვალს შეიძინა უძრავი ქონება ქ. ბათუმში, ვ-----ს ქ. №27-ში მდებარე, 477 კვ.მ. არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის ნაკვეთი, მასზე დამაგრებული 145.60 კვ.მ. შენობა-ნაგებობით (საკადასტრო კოდით: 05.22.30.0---).

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- საჯარო რეესტრის 2017 წლის 24 თებერვლის ამონაწერი;
- მხარის ახსნა-განმარტება;

3.1.5. მეწარმეთა და არასამეწარმეო რეესტრის ამონაწერის მიხედვით, 2017 წლის 24 თებერვალს დარეგისტრირდა შპს „ლ-----ი“ (საიდენტიფიკაციო ნომერი: 4-----), რომლის ერთ-ერთი დამფუძნებელი პარტნიორი და 30 % წილის მფლობელია, ლ---- კ-----ი.

შპს „ლ-----სა“ და ლ---- კ-----ს შორის 2017 წლის 30 მაისს დაიდო უძრავი ქონების

განვადებით ნასყიდობის ხელშეკრულება, რომლის საგანია ქ. ბათუმში, ვ-----ს ქ. №27-ში მდებარე, 477 კვ.მ. არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის ნაკვეთი, მასზე დამაგრებული 145.60 კვ.მ. შენობა-ნაგებობით (საკადასტრო კოდით: 05.22.30.0---, რომელიც ლ---- კ-----მა გაასხვისა თავისსავე 30 % წილობრივი თანამონაწილეობით ახლად დაფუძნებულ საწარმოზე, შპს „ლ-----ზე“ (ს/ნ 4-----).

ქონების განვადებით ნასყიდობის ფასად განისაზღვრა, 850 000 (რვაას ორმოცდაათი ათასი) აშშ დოლარის ექვივალენტი ლარი და მყიდველმა კი გამყიდველს უკვე გადაუხადა თანხის დიდი ნაწილი, კერძოდ - 2 150 000 (ორი მილიონ ას ორმოცდაათი ათასი) ლარი და ამ დროისათვის დარჩენილია, 118 324.40 (ას თვრამეტი ათას სამას ოცდაოთხი და ორმოცი ცენტი) აშშ დოლარის ექვივალენტი ლარში, რომლის გადახდა კომპანიას უწევს 12 თვის განმავლობაში, რაც დასტურდება შპს „ლ-----ის“ სალაროს გასავლის ორდერებით.

მასზე 2017 წლის 5 ივნისს საჯარო რეესტრში დარეგისტრირდა, შპს „ლ-----ზე“ (ს/ნ 4-----). აღნიშნული ვალდებულება რეგისტრირებული იქნა საჯარო რეესტრის ამონაწერის ვალდებულების ნაწილში.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- მეწარმეთა და არასამეწარმეო რეესტრის ამონაწერი;
- 2017 წლის 30 მაისის უძრავი ქონების განვადებით ნასყიდობის ხელშეკრულება;
- შპს „ლ-----ის“ სალაროს გასავლის ორდერები;
- საჯარო რეესტრის 2017 წლის 5 ივნისის ამონაწერი;
- მხარის ახსნა-განმარტება;

3.2. დადგენილი სადავო ფაქტობრივი გარემოებები

3.2.1. ფაქტობრივი გარემოებები მხარეთა შორის სადავო არ გამხდარა.

4. შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა

4.1. დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებათა სამართლებრივი შეფასების საფუძველზე სასამართლოს მიაჩნია, რომ არსებობს შემოსავლების სამსახურის სასარჩელო მოთხოვნის ნაწილობრივ დაკმაყოფილების სამართლებრივი საფუძველი, მოპასუხეთა ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად აღიარების შესახებ.

5. კანონები, რომლითაც იხელმძღვანელა სასამართლომ

- საქართველოს საგადასახადო კოდექსი.
- საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსი.
- საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსი.
- საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსი.

6. სამართლებრივი შეფასება

6.1. სასამართლო აღნიშნავს, რომ ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლის, პირველი ნაწილის შესაბამისად, აღიარებითი სარჩელი შეიძლება აღიძრას აქტის არარად აღიარების, უფლების ან სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობა-

არარსებობის დადგენის შესახებ, თუ მოსარჩელეს აქვს ამის კანონიერი ინტერესი. შემოსავლების სამსახურის მიერ აღძრული სარჩელი, შპს „ე-----სის“, შპს „ლ-----ის“ და ლ---- კ-----ის ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად აღიარების შესახებ, სწორედ აღიარებით სარჩელს წარმოადგენს, რომლის მიმართ მოსარჩელის იურიდიული ინტერესი, ამ ადმინისტრაციული ორგანოს კანონისმიერი კომპეტენციიდან და უფლებამოსილებიდან გამომდინარეობს, რამდენადაც საქართველოს კონსტიტუცია საგადასახადო კანონმდებლობას მიაკუთვნებს საქართველოს უმაღლეს სახელმწიფო ორგანოთა განსაკუთრებულ გამგებლობას (მე-3 მუხლის პირველი პუნქტის „ზ“ ქვეპუნქტი), რითაც ხაზს უსვამს მის როლს სამართლებრივი სახელმწიფოს ფუნქციონირებაში. გადასახადების აკრეფის ფუნქცია სახელმწიფოსთვის სასიცოცხლო დანიშნულების ფუნქციაა. გადასახადები არის სახელმწიფო თუ სხვადასხვა დონის ბიუჯეტის შევსების უმთავრესი წყარო და საჯარო ამოცანების განხორციელების ერთ-ერთი ძირითადი მატერიალური წინაპირობა.

საქართველოს კონსტიტუციის 94-ე მუხლის 1-ლი პუნქტი ადგენს, რომ სავალდებულოა გადასახადებისა და მოსაკრებლების გადახდა კანონით დადგენილი ოდენობითა და წესით. ამდენად, საქართველოს კონსტიტუცია გადასახადის გადამხდელს არა მხოლოდ გადასახადის შესაბამისი ოდენობით გადახდას ავალებს, არამედ გადასახადის გადახდისას კანონით დადგენილი წესის დაცვასაც სთხოვს.

სასამართლო აღნიშნავს, რომ 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 არამართლობიერ ქმედებათა გასაჩივრების წესსა და პირობებს, საგადასახადო დავის გადაწყვეტის წესს, არეგულირებს საგადასახადო ვალდებულების შესრულებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს (საგადასახადო კოდექსის 1-ლი მუხლი).

გადასახადის გადახდის კონსტიტუციური ვალდებულება აისახა საგადასახადო კოდექსის მე-5 მუხლის პირველ ნაწილში, რომლის თანახმად, პირი ვალდებულია გადაიხადოს ამ კოდექსით დაწესებული საერთო-სახელმწიფოებრივი და ადგილობრივი გადასახადები. ამავე კოდექსის მე-6 მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, გადასახადი არის ამ კოდექსის მიხედვით სავალდებულო, უპირობო ფულადი შენატანი ბიუჯეტში, რომელსაც იხდის გადასახადის გადამხდელი, გადახდის აუცილებელი, არაეკვივალენტური და უსასყიდლო ხასიათიდან გამომდინარე.

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

6.2. სასამართლო მიუთითებს, რომ კონსტიტუციით გათვალისწინებული პრინციპის ჯეროვნად აღსრულების მიზნით, საგადასახადო კოდექსი საგადასახადო ორგანოს ბოჭავს კონკრეტული სამართლებრივი ნორმებით, რათა ბიუჯეტის წინაშე ანგარიშგება განხორციელდეს პირის ძირითადი უფლებების დარღვევის გარეშე. საგადასახადო ორგანოთა ვალდებულებები გათვალისწინებულია საგადასახადო კოდექსის 51-ე მუხლით, რომლის „ა“, „ბ“, „რ“ ქვეპუნქტები ადგენენ, რომ საგადასახადო ორგანოები ვალდებული არიან თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში დაიცვან საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა, იმოქმედონ ამ კოდექსისა და საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის სხვა აქტების მოთხოვნათა შესაბამისად და მონაწილეობა მიიღონ სახელმწიფო საგადასახადო პოლიტიკის განხორციელებაში; დაიცვან გადასახადის გადამხდელთა უფლებები და სახელმწიფოს ინტერესები; გადასახადის გადამხდელს წარუდგინონ საგადასახადო მოთხოვნა, ხოლო მისი შეუსრულებლობის ან არაჯეროვნად შესრულების შემთხვევაში ამ კოდექსით დადგენილი წესით მიიღონ ზომები მისი შესრულების უზრუნველსაყოფად. ამასთან, ამავე ნორმატიული აქტის 49-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ზ“ ქვეპუნქტი საგადასახადო ორგანოს ანიჭებს უფლებამოსილებას თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში და საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით გადასახადის გადამხდელისაგან საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიებებით დადგენილ ვადაში ამოიღონ გადაუხდელი გადასახადი ან/და სანქციის სახით დაკისრებული თანხა.

მითითებულ ნორმათა შინაარსის გათვალისწინებით, სასამართლო აღნიშნავს, რომ საგადასახადო ვალდებულების შესრულების პროცესში გადასახადის გადამხდელები, ისევე როგორც, საგადასახადო ორგანოები იმყოფებიან სამართლებრივი ბოჭვის პირობებში. აღნიშნული მიზნით მათ მიერ განხორციელებული ნებისმიერი ქმედება შესაბამისობაში უნდა მოდიოდეს შესაბამის კანონმდებლობასთან. კანონი კი თავის მხრივ უნდა იყოს ნათელი, არაორაზროვანი და განჭვრეტადი, ვინაიდან მოცემულ ურთიერთობაში მონაწილე ყოველი პირისათვის ნათელი იყოს განხორციელებული ოპერაციის სამართლებრივი შედეგები.

6.3. სასამართლო მიუთითებს, რომ გადასახადის გადამხდელთა მხრიდან კონსტიტუციური ვალდებულების - საგადასახადო დავალიანების შესრულების ეტაპზე შესაძლოა წარმოიშვას გარკვეული სახის დაბრკოლებები, რამაც შეაფერხოს აღნიშნული ვალდებულების შესრულება, თუმცა გარკვეულ შემთხვევებში შესაძლოა გადამხდელთა მიერ შეგნებულად, მიზანმიმართულად იქნას არიდებული კუთვნილი ვალდებულებების შესრულება. ასეთ შემთხვევათა პრევენციის მიზნით საგადასახადო კანონმდებლობით გათვალისწინებულ იქნა გადამხდელთა ქონების მეშვეობით საგადასახადო დავალიანების შესრულების უზრუნველყოფა. საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ძირითადი პრინციპები გათვალისწინებულია საგადასახადო კოდექსის 35-ე თავში. მოცემული ნორმატიული აქტის 238-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველსაყოფად განხორციელოს შემდეგი ღონისძიებები: ა) საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა; ბ) მესამე პირზე გადახდევინების მიქცევა; გ) ქონებაზე ყადაღის დადება; დ) ყადაღადადებული ქონების რეალიზაცია; ე) საბანკო ანგარიშზე საინკასო დავალების

წარდგენა; ვ) გადასახადის გადამხდელის სალაროდან ნაღდი ფულის ამოღება.

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

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (2010 წლის რედაქცია) 246-ე მუხლის 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.

გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევის მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ცრუმაგიერი პირის მიმართ განახორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებები.

6.4. მოსარჩელე მხარის, სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ შპს „ე-----სი“, შპს „ლ-----ის“ და ლ---- კ-----ის ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობის (აღიარების) საფუძველად მითითებულია ის გარემოება, რომ მოპასუხეები ურთიერთდამოკიდებულ პირებს წარმოადგენენ. საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებების გატარების მიზნით, შპს „ე-----სის“ ქონებაზე 2016 წლის 1-ლი ივლისიდან გავრცელებული იყო საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება და რომ გადასახადის გადამხდელის ერთპიროვნულმა დამფუძნებელმა პარტნიორმა, ლ---- კ-----მა, რომელმაც საწარმოდან ხელფასის და დივიდენდის სახით მიიღო შემოსავალი, 7 482 847 ლარი, შემდეგში არ გადაიხდა საზოგადოების ბარათზე მოგების გადასახადის დეკლარაციით დარიცხული თანხა, 2017 წლის 24 თებერვალს შეიძინა უძრავი ქონება ქ. ბათუმში, ვ-----ს ქ. №27-ში მდებარე, 477 კვ.მ. არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის ნაკვეთი, მასზე დამაგრებული 145.60 კვ.მ. შენობა-ნაგებობით (საკად. კოდით 05.22.30.0---, რომელიც გაასხვისა 2017 წლის 5 ივნისს, თავისსავე 30 % წილობრივი თანამონაწილეობით ახლად დაფუძნებულ საწარმოზე, შპს „ლ-----ზე“ (ს/ნ 4-----).

ზემოაღნიშნული ფაქტობრივი გარემოებებიდან გამომდინარე, მოსარჩელე მიიჩნევს, რომ ლ---- კ-----მა დივიდენდის და ხელფასის სახით გაიტანა საწარმოს ფულადი აქტივი, რის შემდეგ 2015 წლის მოგების გადასახადის საზოგადოებას დაერიცხა, 1 356 541 ლარი და იმის მიუხედავად, რომ ლ---- კ-----ისთვის ცნობილი იყო, შპს „ე-----ს-ს“ საკუთრებაში არ გააჩნდა რაიმე სახის ქონება (აქტივი), 2017 წლის 24 თებერვალს საწარმოდან გატანილი ფულადი თანხით შეიძინა უძრავი ქონება, რაც გაასხვისა 2017 წლის 30 მაისს, თავისსავე 30 % წილობრივი თანამონაწილეობით ახლად დაფუძნებულ საწარმოზე, შპს „ლ-----ზე“ (ს/ნ 4-----), რაც მიზნად ისახავდა საგადასახადო დავალიანების გადახდევის ღონისძიებების გატარებისაგან თავის არიდებას.

6.5. სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის შინაარსიდან გამომდინარე, 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.

სასამართლო აღნიშნავს, ცრუმაგიერ პირებად აღიარების შესახებ სარჩელის დაკმაყოფილების შემთხვევაში მოსარჩელე უფლებამოსილი იქნება განახორციელოს უზრუნველყოფის ღონისძიება. შესაბამისად, მნიშვნელოვანია, გამოკვლეულ იქნეს და უტყუარად დადგინდეს მოპასუხეთა ქმედება, რომელიც წინააღმდეგობაში მოვა კანონით დაწესებულ რეგულაციებთან, რათა უსაფუძვლოდ არ მოხდეს პირის კონსტიტუციით დაცული საკუთრების უფლების გაუმართლებელი ხელყოფა.

განსახილველ შემთხვევაში სასამართლოს მიაჩნია, რომ მნიშვნელოვანია განისაზღვროს ცრუმაგიერად ცნობის კონკრეტული წინაპირობები. საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის 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. სასამართლოს მიაჩნია, რომ არსებული ჩანაწერი არ მოიაზრებს პირთა ფიზიოლოგიურ თუ საიდენტიფიკაციო მონაცემთა შორის განსხვავებას (ასეთ შემთხვევაში სადავო გარემოებაც არ იარსებებდა), არამედ გადასახადის გადამხდელის განსხვავება შეუძლებელი უნდა იყოს მისი მიზნიდან გამომდინარე. ფაქტობრივად არსებულ ორ, ან მეტ პირს შორის განხორციელებული ოპერაცია მიმართული უნდა იყოს საერთო მიზნის მიღწევისკენ. თუმცა, ამავედროულად ეს მიზანი უნდა წარმოადგენდეს საგადასახადო ვალდებულების გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებისაგან თავის არიდებას.

ამრიგად, განხორციელებული კონკრეტული ოპერაცია, ამ შემთხვევაში ლ---- კ-----ის მიერ საწარმოდან დივიდენდისა და ხელფასის სახით ფულადი აქტივების გატანა, შემდეგ უძრავი ქონების შეძენა და მისივე მონაწილეობით დაფუძნებული საწარმოსათვის მისი მიყიდვა უნდა შეფასდეს, ემსახურება თუ არა იგი საგადასახადო ვალდებულების გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებისგან თავის არიდებას.

6.6. საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლით განსაზღვრულია ურთიერთდამოკიდებული პირების ცნება: 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 ნორმის თანახმად, 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.

მე-19 მუხლის მე-3 პუნქტის თანახმად, 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.

6.7. კონკრეტულ შემთხვევაში სასამართლო აღნიშნავს, რომ სახეზე არის საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლით განსაზღვრული ურთიერთდამოკიდებულება, კერძოდ, შპს „ე-----ს-ის“ ერთპიროვნული დამფუძნებელი და დირექტორი არის ლ---- კ-----ი და შპს „ე-----ს-ის“ და ლ---- კ-----ი მოქმედებდნენ საერთო მიზნით, რომ გაერიდებინათ გადასახადის გადამხდელის (შპს „ე-----ს-ის“) აქტივები, ფულადი საშუალებები დავალიანების მქონე საწარმოდან, რათა თავი აერიდებინათ საწარმოს, როგორც ბიუჯეტის წინაშე ამ თანხების გატანის შედეგად წარმოშობილი, ისე მანამდე არსებული ვალდებულებების, ასევე მოსალოდნელი უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის. კერძოდ, დადგენილია, რომ შპს „ე-----ს-ის“ რაიმე სახის ქონება არ ერიცხებოდა საკუთრებაში, ხოლო ლ---- კ-----ის მიერ დივიდენდისა და ხელფასის სახით ფულადი თანხების გატანის შემდეგ, საწარმოს მოგების გადასახადის სახით აუცილებლად წარმოეშობოდა საგადასახადო ვალდებულება, რაც ერთმნიშვნელოვნად და აშკარად იყო ცნობილი, საწარმოს ერთპიროვნული დამფუძნებელი პარტნიორისა და დირექტორის, ლ---- კ-----ისათვის. აღსანიშნავია, რომ საწარმოდან ლ---- კ-----ის მიერ თანხების გატანას ადგილი ჰქონდა, საგადასახადო დავალიანების არსებობის პირობებშიც.

მართლაც, ლ---- კ-----მა შპს „ე-----ს-იდან“ 2015 წლის განმავლობაში ხელფასის და დივიდენდის სახით მიიღო შემოსავალი, 7 482 847 ლარი და შემდეგში არ გადაიხადა საზოგადოების ბარათზე მოგების გადასახადის დეკლარაციით (დეკლარირებული, ანუ აღიარებული საგადასახადო ვალდებულების სახით) დარიცხული გადასახადი. კერძოდ, 2016 წლის 31 მარტს, 2015 წლის მოგების გადასახადის პირველადი დეკლარაციით შპს „ე-----ს-ის“ დაერიცხა გადასახდელად, 293 035 ლარი, ხოლო აღნიშნული დეკლარაცია დაზუსტებული იქნა გადამხდელის მიერ 2016 წლის 23 აგვისტოს და საზოგადოებას დაერიცხა, 1 356 541 ლარი, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების გატარების მიზნით, შპს „ე-----ს-ის“ ქონებაზე შემოსავლების სამსახურის მიერ 2016 წლის 1-ლი ივლისიდან გავრცელებული იქნა საგადასახადო

გირავნობა/იპოთეკის უფლება (2016 წლის 2 აგვისტოს გამოცემაზე ყადაღის დადების შესახებ №0----- ბრძანება), თუმცა, დადგენილია და უდავო, რომ შპს „ე-----ს-ს“ საკუთრებაში რაიმე სახის ქონება, ან სხვა აქტივი არ გააჩნდა.

სასამართლო იზიარებს მოსარჩელე მხარის პოზიციას, რომ გადასახადის გადამხდელი საწარმოდან ამ ფორმით ფულადი აქტივის მიღება, როცა დამფუძნებელი პარტნიორისა და დირექტორისათვის წინასწარვე იყო ცნობილი, რომ საწარმოს სხვა აქტივები არ გააჩნდა, ხოლო დივიდენდის და ხელფასის სახით თანხების მიღების შემთხვევაში აუცილებლად წარმოიშობოდა საგადასახადო ვალდებულება (მოგების გადასახადის სახით), ასევე, მიღებული თანხებით პირადი ქონების დაგროვება, უძრავი ქონების შეძენა (შემდეგ განკარგვა სოლიდურ ფასად), მიზნად ისახავდა საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიების თავიდან არიდებას. შედეგად, შეუძლებელი აღმოჩნდა საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიების გატარება და დღეის მდგომარეობით შეუსრულებელი რჩება შპს „ე-----ს-ის“ ბიუჯეტის წინაშე არსებული ვალდებულება.

სასამართლო მიიჩნევს, რომ კონკრეტულ შემთხვევაში სახეზეა საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლით განსაზღვრული ურთიერთდამოკიდებულება. კერძოდ, წარმოდგენილი მტკიცებულებებით დასტურდება, რომ ფიზიკური პირი - ლ---- კ-----ი არის შპს „ე-----ს-ის“ ერთპიროვნული დამფუძნებელი პარტნიორი და დირექტორი, რომელმაც დივიდენდის და ხელფასის სახით იმ სახით მიიღო ფულადი თანხა, არასწორად აჩვენა დეკლარაციაში მოგების გადასახადი (შემდეგ დაზუსტებული იქნა), რაც მიზნად ისახავდა გადასახდების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებისაგან თავის არიდებას.

განსახილველ შემთხვევაში სასამართლო იზიარებს საგადასახადო ორგანოს პოზიციას ამ მხრივ, რომ შპს „ე-----ს-ს“ და მის დამფუძნებელსა და დირექტორს, ლ---- კ-----ს გააჩნდათ საერთო მიზანი - შპს „ე-----ს-ის“ საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებისგან თავის არიდება და განხორციელებული ოპერაციით მოხდა კიდევ, ვალდებული პირის მიერ ფულადი საშუალებების განრიდება, ბიუჯეტის წინაშე წარმოშობილი ვალდებულებების შესრულებისაგან და ასევე, მოსალოდნელი უზრუნველყოფის ღონისძიებების თავიდან არიდების მიზნით.

ამას ადასტურებს ის დადგენილი გარემოება, რომ შემოსავლების სამსახურმა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 241-ე მუხლის საფუძველზე 2016 წლის 1-ელ ივლისს გამოსცა №0----- ბრძანება, შპს „ე-----ს-ის“ ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ, თუმცა გადამხდელს ქონების სახით არაფერი ერიცხება.

ამ შემთხვევაში, შპს „ე-----ს-ის“ მიერ, თავისი ინტერესების მიზნით, გადასახადის გადახდევის ღონისძიებების გატარებისაგან თავის ასარიდებლად გამოყენებული იქნა უშუალოდ დამფუძნებელი პარტნიორი და დირექტორი, რომელსაც გადასახადის გადახდაზე ვალდებულმა პირმა, შპს „ე-----ს-მა“ გადასცა მთელი ფულადი აქტივები, იმ პირობებში, როდესაც საწარმოს სხვა რაიმე სახის ქონება აქტივის სახით არ გააჩნდა, რის გამოც საწარმო საგადასახადო ვალდებულებაზე ბიუჯეტის წინაშე პასუხს არაფრით აგებს.

სასამართლოს მიერ ცრუმაგიერობის დადგენის შემთხვევაში მოხდება გადამხდელის რეალური შემოსავლების დადგენა და შესაბამისად, საგადასახადო ვალდებულებების სწორად განსაზღვრა.

6.8. რაც შეეხება შპს „ე-----ს-ის“ და შპს „ლ-----ის“ ცრუმაგიერ პირებად აღიარებას, სასამართლო მიიჩნევს, რომ ამისი ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძველი არ არსებობს და ასეთი დასკვნა შემდეგ გარემოებებს ემყარება:

მეწარმეთა და არასამეწარმეო რეესტრის ამონაწერის მიხედვით, შპს „ლ-----ი“ დარეგისტრირდა 2017 წლის 24 თებერვალს და საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 25-ე მუხლის მიხედვით, მისი, როგორც იურიდიული პირის უფლებაუნარიანობა ამ მომენტიდან წარმოიშვა, ანუ მას შემდეგ, რაც საგადასახადო დავალიანების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებების გატარების მიზნით, შპს „ე-----ს-ის“ ქონებაზე შემოსავლების სამსახურის მიერ 2016 წლის 1-ლი ივლისიდან გავრცელებული იქნა საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის უფლება (2016 წლის 2 აგვისტოს გამოიცა ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ №0----- ბრძანება).

შპს „ლ-----სა“ და ლ---- კ-----ს შორის უძრავი ქონების განვადებით ნასყიდობის ხელშეკრულება დაიდო, 2017 წლის 30 მაისს, მაშასადამე, იმ დროს, როცა შპს „ე-----ს-ის“ მიმართ უკვე გამოყენებული იყო გადასახადის გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიება, ხოლო ლ---- კ-----ის მიმართ არ მიმდინარეობდა რაიმე სახის დავა და ამასთან, გარიგება არ ატარებდა მოჩვენებით ხასიათს, ქონების გადამალვის მიზნით.

ქონების განვადებით ნასყიდობის ფასად განისაზღვრა, 850 000 (რვაას ორმოცდაათი ათასი) აშშ დოლარის ექვივალენტი ლარი, მყიდველმა კი გამყიდველს უკვე გადაუხადა თანხის დიდი ნაწილი, კერძოდ - 2 150 000 (ორი მილიონ ას ორმოცდაათი ათასი) ლარი და ამ დროისათვის დარჩენილია, 118 324.40 (ას თვრამეტი ათას სამას ოცდაოთხი და ორმოცი ცენტი) აშშ დოლარის ექვივალენტი ლარში, რომლის გადახდა კომპანიას უწევს 12 თვის განმავლობაში, რაც დასტურდება შპს „ლ-----ის“ საჩივარზე თანდართული სალაროს გასაკვლის ორდერებით.

ამასთან, აღნიშნული ვალდებულება რეგისტრირებული იქნა საჯარო რეესტრის ამონაწერის ვალდებულების ნაწილში, რაც გამორიცხავს მის სამომავლოდ გასხვისებას ან/და უფლებრივად დატვირთვას გამყიდველის თანხმობის გარეშე.

ლ---- კ-----ი არის შპს „ლ-----ის“ წილის 30%-ის მესაკუთრე და ის არ არის შპს „ლ-----ის“ ხმების უმრავლესობის მქონე პარტნიორი ან/და დირექტორი. შესაბამისად, მოქმედი კანონმდებლობისა და საზოგადოების წესდების საფუძველზე, ლ---- კ-----ი მოკლებულია ფაქტობრივ და სამართლებრივ შესაძლებლობას, სხვა დამფუძნებლების თანხმობის გარეშე მიიღოს რაიმე გადაწყვეტილება, შპს „ლ-----თან“ დაკავშირებით.

მოცემულ შემთხვევაში, შპს „ლ-----თან“ სახეზე არ არის არცერთი წინაპირობა, რაც ცრუმაგიერად აღიარებისათვის განსაზღვრულია საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლით, რომ ვერ უნდა ხერხდებოდეს გადასახადის გადამხდელების განსხვავება და ერთი პირი გამოყენებული უნდა იყოს მეორე პირის მიმართ გასატარებელი გამოყენებული გადასახადის გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზნით.

მხოლოდ ის ფაქტი, რომ შპს „ლ-----ის“ 30%-ის მფლობელი, ლ---- კ-----ი არის შპს „ე-----ს-ის“ 100%-ის წილის მესაკუთრეც, არ იძლევა სასამართლოსთვის იმ დასკვნის გამოტანის საშუალებას, რომ ვერ მოხდება შპს „ლ-----ის“ გამიჯვნა, შპს „ე-----ისაგან“ და ამაზე კონკრეტულად ვერც მოსარჩელე მხარე მიუთითებს.

შპს „ლ-----ი“ დაფუძნდა 2017 წლის 24 თებერვალს, როცა შპს „ე-----ს-ის“

მიმართ უკვე გამოყენებული იყო გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიება. შესაბამისად, შპს „ე-----ი“ ვერ გამოიყენებდა არარასებულ იურიდიულ პირს, საკუთარი საგადასახადო ვალდებულებების შესრულების ან/და გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის ასარიდებლად. მაშასადამე, შპს „ეთელთა ლოჯისტიკის“ და შპს „ლ-----ი“ არ შეიძლება იყონ, ერთმანეთის ცრუმაგიერი პირები.

მითითებული ფაქტობრივი გარემოებები, ცალსახად და ერთმნიშვნელოვნად გამორიცხავს ასევე, შპს „ლ-----ის“ და ლ--- კ-----ის ცრუმაგიერ მფლობელად აღიარებას.

სასამართლო დაუსაბუთებლად მიიჩნევს, მოსარჩელის მითითებას, შპს „ეთელთა მენეჯმენტის“ და შპს „ლ-----ის“ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად აღიარებასთან დაკავშირებით, საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის საფუძველით, მათ მიმართ ამავე კოდექსის 246-ე მუხლის გამოყენებაზე. ამ ნორმის წინაპირობების არსებობა არ ქმნის სუბიექტთა მიმართ ცრუმაგიერ მფლობელებად აღიარების საფუძველებს. წინააღმდეგ შემთხვევაში ეს გაართულებდა სამოქალაქო ბრუნვას და იურიდიული პირები არასოდეს შეიძენდნენ რაიმე აქტივს დამფუძნებლისგან იმის შიშით, რომ ქონებას თან მოჰყვება მისი ყოფილი მესაკუთრის რისკი. ამ ნორმის მიზანია, უზრუნველყოს გადასახადების გადახდის, როგორც კონსტიტუციური ვალდებულების საყოველთაო ხასიათი და მხარეთა თანასწორობა საგადასახადო ურთიერთობებში. კერძოდ, სახელმწიფომ, როგორც გადასახადებია ამკრეფმა ნებისმიერ შემთხვევაში უნდა მიიღოს მისი კუთვნილი წილი და ეს არ უნდა იყოს დამოკიდებული პირთა შორის განსაკუთრებულ ურთიერთობაზე.

ყოველივე, ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სარჩელი ცრუმაგიერ პირად აღიარების თაობაზე, შპს „ლ-----თან“ მიმართებით უსაფუძვლოა და არ უნდა დაკმაყოფილდეს.

სასამართლო შპს „ე-----ს-ის“ და შპს „ლ-----ის“ ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საკითხთან დაკავშირებით დამატებით განმარტავს, რომ განსახილველ შემთხვევაში სახეზეა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლით განსაზღვრული აღიარებითი სარჩელი, რომელიც ადგენს მოსარჩელის კანონიერი ინტერესის არსებობისას სასამართლოს უფლებამოსილებას აღიაროს (დაადასტუროს) კონკრეტული სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობა-არარსებობა, მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მოსარჩელე მხარე წარადგენს აღნიშნული გარემოების დამადასტურებელ უდავო მტკიცებულებებს.

აღიარებითი სარჩელის სპეციფიურობა 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, შპს „ე-----ს-ის“ და შპს „ლ-----ის“ ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისა და შესაბამისად, საარჩელის ამ ნაწილის დაკმაყოფილების საფუძველს.

7. საპროცესო ხარჯები

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 39-ე მუხლის 1-ლი პუნქტის „ა“

ქვეპუნქტის თანახმად, სახელმწიფო ბაჟის ოდენობა ამ კოდექსის 38-ე მულის „ა“, „ბ“, „გ“ და „ე“ ქვეპუნქტებით გათვალისწინებულ შემთხვევებში შეადგენს დავის საგნის ღირებულების 3 პროცენტს, მაგრამ არანაკლებ 100 ლარისა;

39-ე მუხლის 1-ლი პუნქტის „თ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, არაქონებრივ დავაზე ბაჟის ოდენობაა 100 ლარი.

მოსარჩელე სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან გათავისუფლებულია, „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლის 1-ლი პუნქტის „უ“ ქვეპუნქტის საფუძველზე.

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53-ე მუხლის 1-ლი პუნქტის თანახმად, იმ მხარის მიერ გაღებული ხარჯების გადახდა, რომლის სასარგებლოდაც იქნა გამოტანილი გადაწყვეტილება, ეკისრება მეორე მხარეს, თუნდაც ეს მხარე განთავისუფლებული იყოს სახელმწიფო ბიუჯეტში სასამართლო ხარჯების გადახდისაგან. თუ სარჩელი დაკმაყოფილებულია ნაწილობრივ, მაშინ მოსარჩელეს ამ მუხლში აღნიშნული თანხა მიეკუთვნება სარჩელის იმ მოთხოვნის პროპორციულად, რაც სასამართლოს გადაწყვეტილებით იქნა დაკმაყოფილებული, ხოლო მოპასუხეს - სარჩელის მოთხოვნათა იმ ნაწილის პროპორციულად, რომელზედაც მოსარჩელეს უარი ეთქვა.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოპასუხეებს, შპს „ე-----სს“ და ლ---- კ-----ს უნდა დაეკისროთ სოლიდარულად, სახელმწიფო ბაჟის გადახდა ბიუჯეტის სასარგებლოდ, 50 ლარის ოდენობით.

ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი:

სასამართლომ იხელმძღვანელა რა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1-ლი, მე-2 მე-5, 25-ე მუხლებითა და საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-8, 38-39-ე, 243-244-ე, 247-249-ე, 257-258-ე, 268-ე, 269-ე მუხლებით,

გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა:

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ:

-აღიარებული იქნა ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად: შპს „ე-----სი“ და ფიზიკური პირი, ლ---- კ-----ი

2. სსიპ სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი დანარჩენ ნაწილში არ დაკმაყოფილდეს.

3. მოპასუხეებს, შპს „ე-----სსა“ და ლ---- კ-----ს დაეკისროთ სოლიდარულად, სახელმწიფო ბაჟის გადახდა ბიუჯეტის სასარგებლოდ, 50 ლარის ოდენობით.

4. გადაწყვეტილება შეიძლება გასაჩივრდეს სააპელაციო საჩივრით მისი ასლის ჩაბარებიდან 14 დღის ვადაში, ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში /მისამართი: ქ. ქუთაისი, ნიუპორტის ქ. №32/, ბათუმის საქალაქო სასამართლოს მეშვეობით /მისამართი: ქ. ბათუმი, ზუბალაშვილის ქუჩა №30/.

მოსამართლე:

ჯუმბერ ბეჟანიძე

