



გადაწყვეტილება საქართველოს სახელით

საქმე №3/5535-17

22 მარტი, 2019 წელი

თბილისი

შესავალი ნაწილი
თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგია

მოსამართლე ინგა კვაჭანტირაძე

სხდომის მდივანი ციალა გახელაძე

მოსარჩელე - სსიპ შემოსავლების სამსახური

წარმომადგენელი - მა-----ა

მოპასუხეები - ინ-----ა, ბო-----ა, ბა-----ა, შპს „მუ-----ი“ (ს/ნ4-----) შპს „ე---“ (ს/ნ4-----), შპს „ბ---“ (ს/ნ4-----), შპს „ბ---“ (ს/ნ4-----), შპს „თ-----“ (ს/ნ4-----)

წარმომადგენელი - გო-----ა

დავის საგანი - ცრუმაგიერ პირებად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი

1. სასარჩელო მოთხოვნა

1.1. ინ-----ა, ბო-----ა, ბა-----ა, შპს „მუ-----ი“ (ს/ნ4-----) შპს „ე---“ (ს/ნ4-----), შპს „ბ---“ (ს/ნ4-----), შპს „ბ---“ (ს/ნ4-----) და შპს „თ-----“ (ს/ნ4-----) ცნობილ იქნან ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად.

2. მოპასუხეების პოზიცია

მოპასუხეების წარმომადგენელმა სარჩელი არ ცნო, მხარი დაუჭირა წერილობით წარმოდგენილ შესაგებელს და განმარტა, რომ არ არსებობს სარჩელის დაკმაყოფილების ფაქტობრივ-სამართლებრივი საფუძვლები.

3. საქმეზე დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები

3.1. 2013 წლის 11 აპრილს თბილისის რეგიონალური ცენტრი, გლ-----ის გამგეობის მიერ დარეგისტრირდა შპს „ბ----“ (ს/64-----), რომლის დირექტორად და 100%-იანი წილის მფლობელად განისაზღვრა ბო-----ა. საზოგადოების იურიდიულ მისამართად კი დაფიქსირდა თბ-----ი, გლ-----ის რაიონი, დ-----8.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- ამონაწერი მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან (ს.ფ.31-32).

3.2. 2014 წლის 4 ივლისს სსიპ საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს მიერ დარეგისტრირდა შპს „ე---“, რომლის დირექტორად და 100%-იანი წილის მფლობელად განისაზღვრა ინ-----ა. საზოგადოების იურიდიულ მისამართად კი დაფიქსირდა თბ-----ი, გლ-----ის რაიონი, ჭ.ბე-----.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- ამონაწერი მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან (ს.ფ.27-28).

3.3. 2014 წლის 14 აგვისტოს სსიპ საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს მიერ დარეგისტრირდა შპს „ბ----“ (ს/64-----), რომლის დირექტორად და 100%-იანი წილის მფლობელად განისაზღვრა ბა-----ა. საზოგადოების იურიდიულ მისამართად კი დაფიქსირდა თბ-----ი, დი-----0.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- ამონაწერი მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან (ს.ფ.29-30).

3.4. 2014 წლის 7 ოქტომბერს სსიპ საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს მიერ დარეგისტრირდა შპს „თ-----“, რომლის დირექტორად და 100%-იანი წილის მფლობელად განისაზღვრა ბა-----ა. საზოგადოების იურიდიულ მისამართად კი დაფიქსირდა თბ-----ი, დი-----0.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- ამონაწერი მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან (ს.ფ.33-34).

3.5. 2015 წლის 8 იანვარს სსიპ საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს მიერ დარეგისტრირდა ი/მ „ბა-----ა“, რომლის იურიდიულ მისამართად განისაზღვრა თბ-----ი, დი-----0

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- ამონაწერი მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან (ს.ფ.22-23).

3.6. 2016 წლის პირველ აპრილს სსიპ საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს მიერ დარეგისტრირდა შპს „მუ----ი“, რომლის დირექტორად და 100%-იანი წილის მფლობელად განისაზღვრა ბო-----ა. საზოგადოების იურიდიულ მისამართად კი დაფიქსირდა თბ----ი, გლ-----ის რაიონი, დ-----.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- ამონაწერი მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან (ს.ფ.24-26).

3.7. შპს „ბ----ს“ (ს/ნ4-----) პირადი აღრიცხვის ბარათის დამატებული ღირებულების გადასახადში დარიცხული აქვს თანხები: 2013 წლის 14 მაისს დეკლარაციით შეიმცირა 1872 ლარი, რომელიც ზედმეტობაში დაუფიქსირდა. 2013 წლის 18 ივნისს დეკლარაციით დაერიცხა 268 ლარი, 2013 წლის 12 ივლისის (მაისის თვის) დეკლარაციით დაერიცხა 1105 ლარი, 2013 წლის 12 ივლისის (ივნისის თვის) დეკლარაციით დაერიცხა 344 ლარი, 2013 წლის 15 აგვისტოს დეკლარაციით შეიმცირა 2748 ლარი, რომელიც ზედმეტობაში დაუფიქსირდა, 2013 წლის 16 სექტემბერს დეკლარაციით შეიმცირა 854 ლარი, რომელიც ზედმეტობაში დაუფიქსირდა, 2013 წლის 15 ოქტომბრის დეკლარაციით შეიმცირა 1509 ლარი, რომელიც ზედმეტობაში დაუფიქსირდა, 2013 წლის 15 ნოემბრის დეკლარაციით შეიმცირა 2364 ლარი, რომელიც ზედმეტობაში დაუფიქსირდა, 2013 წლის 16 დეკემბრის დეკლარაციით შეიმცირა 1982 ლარი, რომელიც ზედმეტობაში დაუფიქსირდა, 2014 წლის 15 იანვრის დეკლარაციით შეიმცირა 1174 ლარი, რომელიც ზედმეტობაში დაუფიქსირდა, 2014 წლის 17 თებერვლის დეკლარაციით დაერიცხა 2046 ლარი, 2014 წლის 12 მარტის დეკლარაციით შეიმცირა 436 ლარი, რომელიც ზედმეტობაში დაუფიქსირდა, 2014 წლის 15 აპრილის შეიმცირა 436 ლარი, რომელიც ზედმეტობაში დაუფიქსირდა, 2014 წლის 10 მაისის დეკლარაციით დაერიცხა 1640 ლარი, 2016 წლის 15 ივნისის დეკლარაციით დაერიცხა 401 ლარი, 2014 წლის 14 ივლისს დეკლარაციით დაერიცხა 5965 ლარი, 2014 წლის 15 ივლისს დეკლარაციით დაერიცხა 1373 ლარი, 2014 წლის 11 აგვისტოს 4699 ლარი, 2014 წლის 14 სექტემბრის დეკლარაციით დაერიცხა 3690 ლარი, 2014 წლის 16 სექტემბრის დეკლარაციით დაერიცხა 75 ლარი, 2014 წლის 25 ოქტომბრის დეკლარაციით დაერიცხა 919 ლარი, 2014 წლის ოქტომბერი-2015 წლის სექტემბრამდე პერიოდში გადასახადის გადამხდელს ნულოვანი დეკლარაცია აქვს წარდგენილი საგადასახადო ორგანოში.

შპს „ბ----ს“ (ს/ნ4-----) პირადი აღრიცხვის ბარათის მოგების გადასახადში 2015 წლის 22 მარტის დეკლარაციით დაერიცხა 3215 ლარი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- შპს „ბ----ს“ (ს/ნ4-----) პირადი აღრიცხვის ბარათი დამატებული ღირებულების

გადასახადში (ს.ფ.423-425);

- შპს „ბ----ს“ (ს/64-----) პირადი აღრიცხვის ბარათი მოგების გადასახადში (ს.ფ.426-427).

3.8. შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემების მიხედვით, 2017 წლის 31 მაისის მდგომარეობით შპს „ბ----ს“ (ს/64-----) ერიცხება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 19721 ლარის ოდენობით, 2014 წლის 19 აგვისტოს რეგისტრირებულია საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება, რომელიც გადამხდელს ჩაბარდა 2014 წლის 24 აგვისტოს. 2014 წლის 24 სექტემბერს ადმინისტრირების დეპარტამენტის მიერ გამოიცა №0----- ბრძანება შპს „ბ----ს“ (ს/64-----) ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ, რომელიც გადამხდელს ჩაბარდა 2014 წლის 11 დეკემბერს. მარეგისტრირებული ორგანოებიდან მიღებული ინფორმაციის შესაბამისად, საწარმოს საკუთრებაში ქონება არ ირიცხება.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 31 მაისის №6----- სამსახურებრივი ბარათი (ს.ფ.35-40).

3.9. 2018 წლის 16 ივლისის შედარების აქტის თანახმად, შპს „ბ----ს“ (ს/64-----) აღიარებულ დავალიანებას წარმოადგენს ძირითადი თანხა - 12804.92 ლარი, ჯარიმა 500 ლარი, საურავი 9042.26 ლარი.

შპს „ბ----ს“ დავალიანებას 2016 წლამდე პერიოდში წამოადგენდა დღგ - 9589.92 ლარი, საურავი 2635.53 ლარი, ხოლო მოგების გადასახადში - 3215 ლარი და საურავი 471.65 ლარი

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- 2018 წლის 16 ივლისის შედარების აქტი (ს.ფ.395);

- ამონაწერი სსიპ შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზიდან (ს.ფ.396).

3.10. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 14 აპრილის №1---- ბრძანებით დაინიშნა შპს „ე---ს“ კამერალური სრული შემოწმება, შემოწმების შედეგებზე გამოიცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 19 სექტემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტი და შპს „ე---ს“ წარედგინა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 26 სექტემბრის №2---- ბრძანება, რომლის თანახმად, შპს „ე---ს“ დამატებით დაერიცხა სულ 71840 ლარი მათ შორის ძირითადი გადასახადი 39740 ლარი, ჯარიმა 321000 ლარი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 14 აპრილის №1---- ბრძანება (ს.ფ.73);

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 19 სექტემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტი (ს.ფ.53-72);
- სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 26 სექტემბრის №2---- ბრძანება (ს.ფ.51-52).

3.11. 2017 წლის 31 მაისის მდგომარეობით შპს „ე---ს“ (ს/64-----) ერიცხება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 79041 ლარის ოდენობით. 2015 წლის 18 ნოემბერს რეგისტრირებულია საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება, რომელიც გადამხდელს ჩაბარდა 2015 წლის 2 ნოემბერს. 2017 წლის 4 მაისს ადმინისტრირების დეპარტამენტის მიერ გამოიცა №0----- ბრძანება შპს „ე---ს“ (ს/64-----) ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ, რომელიც გადამხდელს ჩაბარდა 2017 წლის 5 მაისს. მარეგისტრირებული ორგანოებიდან მიღებული ინფორმაციის შესაბამისად, შპს „ე---ს“ (ს/64-----) საკუთრებაში ქონება არ ერიცხება. დირექტორის განცხადებით დაყადაღებულ იქნა 24.4 კუბ.მ დახერხილი ხის მასალა.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 31 მაისის №6----- სამსახურებრივი ბარათი (ს.ფ.35-40).

3.12. შპს „ე---ს“ წარმომადგენლის 2017 წლის 8 მაისის განცხადების თანახმად, შპს „ე---ს“ საკუთრებაში არ ირიცხება რაიმე ქონება, დებიტორული და კრედიტორული დავალიანება არ გააჩნია. ამასთან 2015 წლის 6 ნოემბრის №ელ-0----- ხე-ტყის სასაქონლო ზედნადებით ტრანსპორტირებული დახერხილი ხის მასალა 23მ³ ოდენობით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო სამსახურის თანამშრომლების მიერ დასაწყობებული იქნა ფინანსთა სამინისტროს მომსახურების სააგენტოს ბაზაში ქ.სა-----ში, შპს „ე---ს“ წარმომადგენელმა ითხოვა აღნიშნული მასალის დავალიანების დასაფარად მიქცევა.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- შპს „ე---ს“ წარმომადგენლის 2017 წლის 8 მაისის განცხადება (ს.ფ.78);
- 2017 წლის 8 მაისის №- მინდობილობა (ს.ფ.81);
- 2015 წლის 6 ნოემბრის №ელ-0----- ხე-ტყის სასაქონლო ზედნადები (ს.ფ.79-80).

3.13. შპს „ე---ს“ დირექტორის 2017 წლის 25 მაისის განცხადების თანახმად, შპს „ე---ს“ შპს „ბ----ს“ (ს/64-----) მიმართ კრედიტორული დავალიანება არ გააჩნია.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- შპს „ე---ს“ დირექტორის 2017 წლის 25 მაისის განცხადება (ს.ფ.41).

3.14. ბო-----ას შპს „ე---ს“ ანგარიშებიდან დანიშნულების გარეშე გატანილი აქვს თანხა - 504 470 ლარის ოდენობით.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- შპს „ე---ს“ დირექტორის 2017 წლის 29 მაისის განცხადება (ს.ფ.154-198);
- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 31 მაისის №6----- სამსახურებრივი ბარათი (ს.ფ.35-40).

3.15. 2018 წლის 16 ივლისის შედარების აქტის თანახმად, შპს „ე---ს“ აღიარებულ დავალიანებას წარმოადგენს ძირითადი გადასახადი 39635.33 ლარი, ჯარიმა 29111 ლარი და საურავი 18820.28 ლარი.

შპს „ე---ს“ დავალიანებას 2016 წლამდე პერიოდში წამოადგენდა დღგ - 1426 ლარი, საურავი 11.41 ლარი, მოგების გადასახადი - 5483.67 ლარი, საურავი 361.73 ლარი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- 2018 წლის 16 ივლისის შედარების აქტი (ს.ფ.400);
- ამონაწერი სსიპ შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზიდან (ს.ფ.401).

3.16. 2017 წლის 31 მაისის მდგომარეობით შპს „ბ----ს“ (ს/ნ 4-----) ერიცხება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 16741 ლარის ოდენობით. 2016 წლის 14 აპრილს რეგისტრირებულია საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება, რომელიც გადამხდელს ჩაბარდა 2016 წლის 18 აპრილს. 2016 წლის 5 ოქტომბერს ადმინისტრირების დეპარტამენტის მიერ გამოიცა №0----- ბრძანება შპს „ბ----ს“ (ს/ნ 4-----) ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ, რომელიც გადამხდელს ჩაბარდა იმავე დღეს. მარეგისტრირებელი ორგანოებიდან მიღებული ინფორმაციის შესაბამისად, საწარმოს საკუთრებაში ქონება არ ერიცხება. საქმიანობის ადგილზე დაყადაღებულ იქნა 5856 ლარის ღირებულების დახერხილი ხის მასალა. საგადასახადო დავალიანება დეკლარირებულია დღგ და მოგების გადასახადებში.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 31 მაისის №6----- სამსახურებრივი ბარათი (ს.ფ.35-40);
- 2016 წლის პირველი ნოემბრის შპს „ბ----ს“ (ს/ნ4-----) დირექტორის განცხადება (ს.ფ.45);
- სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის ექსპერტიზის განყოფილების 2016 წლის 10 ნოემბრის №2----- დასკვნა (ს.ფ.46-50).

3.17. შპს „ბ----ს“ (ს/ნ4-----) ანგარიშიდან ბო-----ამ დანიშნულების გარეშე გაიტანა თანხა - 433740 ლარის ოდენობით

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- შპს „ბ----ს“ (ს/ნ4-----) დირექტორის 2016 წლის 24 ოქტომბრის განცხადება (ს.ფ.120-153);

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 31 მაისის №6----- სამსახურებრივი ბარათი (ს.ფ.35-40).

3.18. 2017 წლის 31 მაისის მდგომარეობით შპს „თ-----ს“ (ს/კ4-----) ერიცხება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 13540 ლარის ოდენობით. 2015 წლის 18 ნოემბერს რეგისტრირებულია საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება, რომელიც გადამხდელს ჩაბარდა 2015 წლის 21 ოქტომბერს. 2016 წლის 5 ოქტომბერს ადმინისტრირების დეპარტამენტის მიერ გამოიცა №0----- ბრძანება შპს „თ-----ს“ ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ, რომელიც გადამხდელს ჩაბარდა 2016 წლის 6 ოქტომბერს. მარეგისტრირებული ორგანოებიდან მიღებული ინფორმაციის შესაბამისად საწარმოს საკუთრებაში ქონება არ ერიცხება. საგადასახადო დავალიანება დეკლარირებულია, დღგ და მოგების გადასახადებში.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 31 მაისის №6----- სამსახურებრივი ბარათი (ს.ფ.35-40).

3.19. სსიპ შემოსავლების სამსახურის ადმინისტრირების დეპარტამენტის 2016 წლის 18 ოქტომბრის №2----- წერილით ეთხოვა შპს „თ-----სთან“ განხორციელებული სასაქონლო ოპერაციების საფუძველზე მიღებული შემოსავლის დამადასტურებელი მტკიცებულების წარდგენა.

შპს „ბ----ს“ (ს/64-----) დირექტორის 2016 წლის 21 ოქტომბრის განცხადების თანახმად, შპს „თ-----ს“ მიმართ კრედიტორული დავალიანება არ გააჩნია.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის ადმინისტრირების დეპარტამენტის 2016 წლის 18 ოქტომბრის №2----- წერილი (ს.ფ.22-23);

- შპს „ბ----ს“ (ს/64-----) დირექტორის 2016 წლის 21 ოქტომბრის განცხადება (ს.ფ.42).

3.20. შპს „თ-----ს“ დირექტორის 2016 წლის 21 ოქტომბრის განცხადების თანახმად, შპს „თ-----ს“ შპს „ბ----ს“ (ს/64-----) მიმართ კრედიტორული დავალიანება არ გააჩნია.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- შპს „თ-----ს“ დირექტორის 2016 წლის 21 ოქტომბრის განცხადება (ს.ფ.75).

3.21. შპს „თ-----ს“ დირექტორის 2016 წლის პირველი ნოემბრის წერილის თანახმად, შპს „თ-----ს“ არ აქვს საკუთრებაში რაიმე ქონება, საღაროში ნაღდი ფული არ გააჩნია, საწარმოს არ ყავს დებიტორები, საწარმო არ ფლობს წილს და აქციებს სხვა საწარმოში.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- შპს „თ-----ს“ დირექტორის 2016 წლის პირველი ნოემბრის წერილი (ს.ფ.76).

3.22. შპს „თ-----ს“ ანგარიშიდან ბო-----ამ დანიშნულების გარეშე გაიტანა თანხა - 74467 ლარის ოდენობით, ხოლო ბა-----ამ შპს „თ-----ს“ ანგარიშიდან, ასევე დანიშნულების გარეშე გაიტანა 14124 ლარი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- შპს „თ-----ს“ დირექტორის 2016 წლის 24 ოქტომბრის განცხადება (ს.ფ.82-91);
- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 31 მაისის №6----- სამსახურებრივი ბარათი (ს.ფ.35-40).

3.23. 2018 წლის 16 ივლისის შედარების აქტის თანახმად, შპს „თ-----ს“ აღიარებულ დავალიანებას წარმოადგენს ძირითადი გადასახადი 9626.67 ლარი, ჯარიმა 1400 ლარი და საურავი 5486.5 ლარი.

შპს „თ-----ს“ დავალიანებას 2016 წლამდე პერიოდში წამოადგენდა ძირითადი თანხა 10829.54 ლარი, ჯარიმა 2400 ლარი და საურავი 5732.19 ლარი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- 2018 წლის 16 ივლისის შედარების აქტი (ს.ფ.402);
- ამონაწერი სსიპ შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზიდან (ს.ფ.403).

3.24. ი/მ „ბა-----ას“ 2017 წლის 31 მასის მდგომარეობით ერიცხება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 42714 ლარის ოდენობით, დავალიანება დაერიცხა შემოწმების შედეგად, მეწარმეს არ ჰქონდა ჩაბარებული დღგ-ს დეკლარაციები. 2016 წლის 17 თებერვალს რეგისტრირებულია საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება, რომელიც გადამხდელს ჩაბარდა 2016 წლის 6 მარტს. 2016 წლის 5 ოქტომბერს ადმინისტრირების დეპარტამენტის მიერ გამოიცა №0----- ბრძანება ი/მ „ბა-----ას“ ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ, რომელიც გადამხდელს ჩაბარდა 2016 წლის 7 ოქტომბერს. მარეგისტრირებული ორგანოებიდან მიღებული ინფორმაციის შესაბამისად, მეწარმის საკუთრებაში ქონება არ ერიცხება..

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 31 მაისის №6----- სამსახურებრივი ბარათი (ს.ფ.35-40).

3.25. ბა-----ას 2016 წლამდე დავალიანება არ ერიცხებოდა.

2018 წლის 16 ივლისის შედარების აქტის თანახმად, ბა-----ას აღიარებულ დავალიანებას წარმოადგენს ძირითადი გადასახადი 28400.75 ლარი, ჯარიმა 7857.5 ლარი, საურავი 12278.77 ლარი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- 2018 წლის 16 ივლისის შედარების აქტი (ს.ფ.405);
- ამონაწერი სსიპ შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზიდან (ს.ფ.397).

3.26. 2017 წლის 31 მაისის მდგომარეობით შპს „მუ-----ს“ (ს/ნ 4-----) ერიცხება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 62531 ლარის ოდენობით. 2016 წლის 20 დეკემბერს რეგისტრირებულია საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება, რომელიც გადამხდელს ჩაბარდა 2016 წლის 21 დეკემბერს. 2017 წლის 4 მაისს ადმინისტრირების დეპარტამენტის მიერ გამოიცა №0----- ბრძანება შპს „მუ-----ის“ ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ, რომელიც გადამხდელს ჩაბარდა 2017 წლის 9 მაისს. მარეგისტრირებული ორგანოებიდან მიღებული ინფორმაციისა და დირექტორის ბო-----ას წარდგენილი განცხადების საფუძველზე, შპს „მუ-----ს“ საკუთრებაში ქონება არ ირიცხება.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 31 მაისის №6----- სამსახურებრივი ბარათი (ს.ფ.35-40).

3.27. შპს „მუ-----ის“ დირექტორის 2017 წლის 25 მაისის განცხადების თანახმად, საწარმოს შპს „ე---ს“ მიმართ კრედიტორული დავალიანება არ გააჩნია.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- შპს „მუ-----ის“ დირექტორის 2017 წლის 25 მაისის განცხადება (ს.ფ.77).

3.28. შპს „მუ-----ის“ დირექტორს ბო-----ას შპს „მუ-----ის“ ანგარიშიდან დანიშნულების გარეშე დატანილი აქვს 338 220 ლარი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- შპს „მუ-----ის“ დირექტორის 2017 წლის 29 მაისის განცხადება (ს.ფ.92-119);
- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 31 მაისის №6----- სამსახურებრივი ბარათი (ს.ფ.35-40).

3.29. 2018 წლის 16 ივლისის შედარების აქტის თანახმად, შპს „მუ-----ის“ აღიარებულ დავალიანებას წარმოადგენს ძირითადი გადასახადი 126539.92 ლარი, ჯარიმა 33024 ლარი და საურავი 36031.67 ლარი.

შპს „მუ-----ს“ დავალიანებას 2016 წლამდე პერიოდში წამოადგენდა მოგების გადასახადში 2832.17 ლარი და საურავი 142.91 ლარი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- 2018 წლის 16 ივლისის შედარების აქტი (ს.ფ.398);

- ამონაწერი სსიპ შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზიდან (ს.ფ.399).

3.30. ინ-----ას სახელზე რეგისტრირებულია უძრავი ქონება, მდებარე თბ-----ი, კა-----, ფართობით 83 კვ.მ., ს/კ0-----.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- ამონაწერი საჯარო რეესტრიდან (ს.ფ.199-200).

3.31. ბო-----ას საკუთრების უფლება რეგისტრირებულია უძრავ ქონებაზე, მდებარე თბ-----ი, კა----- ავტოფარეხი, შენობა №9, ფართობით 29.93კვ.მ., ს/კ0-----.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- ამონაწერი საჯარო რეესტრიდან (ს.ფ.201-202).

სამოტივაციო ნაწილი

4. შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა

საქმეში არსებული მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, სარჩელის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმებისა და საქმეში არსებულ მტკიცებულებათა სამართლებრივი შეფასების შედეგად სასამართლო მივიდა დასკვნამდე, რომ სარჩელი უსაფუძვლოა და არ უნდა დაკმაყოფილდეს.

5. კანონები, რომლებითაც სასამართლომ იხელმძღვანელა

სადავო პერიოდში მოქმედი საქართველოს კონსტიტუციის 94-ე მუხლი, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის პირველი, მე-5, მე-6, 43-ე, 49-ე, 238-ე, 246-ე, 268-ე, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4, მე-17 მუხლები, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4, 102-ე, 105-ე მუხლები, „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-3 და მე-9 მუხლები.

6. სამართლებრივი შეფასება

6.1. სადავო პერიოდში მოქმედი საქართველოს კონსტიტუციის 94-ე მუხლის პირველი პუნქტის თანახმად, სავალდებულოა გადასახადებისა და მოსაკრებლების გადახდა კანონით დადგენილი ოდენობითა და წესით.

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 მოვალეობაზე 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, სასამართლო განმარტავს, რომ 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 XI კარით გათვალისწინებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები. კერძოდ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 238-ე მუხლის პირველი ნაწილი განსაზღვრავს, რომ საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველსაყოფად განახორციელოს 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.

სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის კანონით დადგენილი ღონისძიებების გამოყენება იწვევს პირის კანონით დაცული უფლებების, მათ შორის, საკუთრებით თავისუფლად სარგებლობისა და განკარგვის შეზღუდვას. ამასთან, პირს ეკისრება აღნიშნულის თმენის 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 მოვალეობებს, გადასახადის გადამხდელისთვის ცნობილი

უნდა იყოს, რომ აღნიშნული გამოიწვევს მის მიმართ სათანადო ღონისძიებების გამოყენებას, 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 გადახდევიანების მიქცევა ხდება არა გადასახადის გადამხდელის, არამედ მესამე პირის ქონებაზე, როდესაც დასტურდება, რომ აღნიშნული პირი გამოყენებული იყო გადასახადის გადახდევიანების 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 გადახდევიანების მიქცევა არ ხდება და არ მოახდინოს მხოლოდ აღნიშნული მიზნით სხვა პირის შექმნა და მისთვის ქონების გადაცემა გადასახადის გადახდევიანების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისაგან თავის არიდების მიზნით.

სასამართლო მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის თანახმად, თუ სასამართლო დაადგენს, რომ **პრაქტიკულად შეუძლებელია** გადასახადის გადამხდელის **განსხვავება** სხვა პირისგან და ეს პირი გამოყენებულია **გადასახადის გადახდევიანების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით**, ითვლება, რომ აღნიშნული პირები არიან ერთიმეორის ცრუმაგიერი პირები. ამავე მუხლის მეორე ნაწილის მიხედვით კი, გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევიანების მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ცრუმაგიერი პირის მიმართ განახორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევიანების 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 გადახდევიანების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის 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 უზენაესი სასამართლოს 2010 წლის 6 ივლისის გადაწყვეტილება საქმეზე №ბს-1546-1476 (კ-09)).

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის შინაარსიდან ცხადია, რომ კანონმდებელი არ მიუთითებს კონკრეტულ გარემოებებზე, რომელთა ერთობლიობა ქმნის ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საფუძველს. ამასთან, „ცრუმაგიერი პირის დეფინიცია უნდა აკმაყოფილებდეს ორ კრიტერიუმს: ა) რეალური და ცრუმაგიერი პირი ერთმანეთისაგან არ უნდა განსხვავდებოდეს; ბ) ცრუმაგიერი პირი უნდა იყოს გამოყენებული გადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზნით (იგულისხმება საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული ღონისძიებები: საგადასახადო გირავნობა ან იპოთეკა, მესამე პირზე გადახდევენების მიქცევა, ქონებაზე ყადაღის დადება, ყადაღადადებული ქონების რეალიზაცია, საბანკო ანგარიშზე საინკასო დავალების წარდგენა, გადასახადის გადამხდელის სალაროდან ნაღდი ფულის ამოღება). ცრუმაგიერ პირს წარმოშობს რეალური პირის ქმედება - თავი აარიდოს გადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებას და შესაბამისი ქონება მანამდე გადასცეს ცრუმაგიერ პირს, ვიდრე მის მიმართ განხორციელდება შესაბამისი ღონისძიებები.“ (საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2017 წლის 20 აპრილის განჩინება საქმეზე №ბს-167-165(კ-17)).

ამდენად, ცრუმაგიერ პირებად ცნობის შესახებ სარჩელის წარდგენისას სასამართლომ კონკრეტული გარემოებების შეფასების შედეგად მოცემული ნორმის საკანონმდებლო მიზნის - უზრუნველყოფილ იქნას აღიარებული საგადასახადო ვალდებულების შესრულება გათვალისწინებით უნდა დაადგინოს და საგადასახადო ორგანომ უნდა დაამტკიცოს მოპასუხეთა ქმედებების ისეთი ჯაჭვის არსებობა, რაც დაადასტურებს რეალური და ცრუმაგიერი პირების განსხვავების შეუძლებლობასა და ცრუმაგიერი პირის გადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის ასარიდებლად შექმნასა თუ გამოყენებას.

სასამართლო აღნიშნავს, რომ ვინაიდან ცრუმაგიერ პირებად ცნობა უშუალოდ არის დაკავშირებული პირის საკუთრების უფლების შეზღუდვასთან, მის ქონებაზე საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებების გამოყენებასთან, აუცილებელია, რომ აღნიშნული ფაქტი დადგინდეს კანონით დადგენილი ყველა დანაწესის სრული დაცვითა და ფაქტობრივი გარემოებების შესწავლისა და შეფასების შედეგად. აღნიშნული, ასევე, დაკავშირებული არის სამართლებრივი სახელმწიფოს პრინციპთან, რამეთუ მხოლოდ კონკრეტული ერთი ფაქტის საფუძველზე პირთა ერთმანეთის ცრუმაგიერად ცნობამ შეიძლება გამოიწვიოს მისი დაუცველ მდგომარეობაში

ყოფნა, მისი უფლებებისა და კანონით დაცული ინტერესების უკანონო ხელყოფა.

განსახილველ შემთხვევაში საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის დისპოზიციიდან გამომდინარე, იმისათვის, რომ დადასტურდეს ცრუმაგიერი მფლობელობის ფაქტი, სავალდებულოა დადგინდეს, რომ მოპასუხეები საერთო ეკონომიური ინტერესების საფუძველზე მოქმედებდნენ გადახდეკინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით. აღნიშნული გარემოების დადგენის თვალსაზრისით, პრინციპული მნიშვნელობა ენიჭება იმ ფაქტის დადასტურებას, რომ დაფუძნებულ კომპანიას არ გააჩნია რეალური დამოუკიდებლობა, შექმნილია ფორმალურად, გამოიყენება დირექტორის ან პარტნიორის ვალდებულებების დასაფარავად და საწარმოს დამოუკიდებლობის ხარისხი არ იძლევა მათი გამიჯვნის შესაძლებლობას.

მოსარჩელე ითხოვს ინ-----ა, ბო-----ა, ბა-----ა, შპს „მუ-----ი“ (ს/ნ4-----) შპს „ე---“ (ს/ნ4-----), შპს „ბ----“ (ს/ნ4-----), შპს „ბ----“ (ს/ნ4-----) და შპს „თ-----“ (ს/ნ4-----) ცნობილ იქნან ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად. მოსარჩელე აპელირებს იმ გარემოებაზე, რომ ბო-----ა, ინ-----ა და ბა-----ა საწარმოებში საგადასახადო დავალიანების დაგროვების შემდეგ ახდენენ ქონების გადაწერას და აჩერებენ საწარმოებს, ახალი საწარმოების დაფუძნებით აგრძელებენ იგივე საქმიანობას, იგივე მისამართზე, ურთიერთდამოკიდებული პირები ერთმანეთს უწერენ საგადასახადო ანგარიშფაქტურებს, რითაც, ერთი მხრივ, იკეთებენ გადასახადის ჩათვლებს, ხოლო, მეორე მხრივ, არ იხდიან კუთვნილ გადასახადს, ასევე, საწარმოებიდან დანიშნულების გარეშე გააქვთ თანხები.

სასამართლო განმარტავს, რომ ნებისმიერ პირს უფლება აქვს, კანონით დადგენილი წესით დააარსოს იურიდიული პირი, დამოუკიდებლად განსაზღვროს იურიდიული პირის საქმიანობის სფერო და ადგილი. მხოლოდ ის ფაქტი, რომ საწარმოების დამფუძნებლებსა და დირექტორებს შესაძლოა ჰქონდეთ ნათესაური კავშირი 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 განსაკუთრებით იმ პირობებში, რომ შპს „ბ----“ (ს/ნ4-----) დარეგისტრირდა 2013 წლის 11 აპრილს, შპს „ე---“ - 2014 წლის 4 ივლისს, შპს „ბ----“ (ს/ნ4-----) - 2014 წლის 14 აგვისტოს, შპს „თ-----“ - 2014 წლის 7 ოქტომბერს, ი/მ „ბა-----ა“ - 2015 წლის 8 იანვარს, შპს „მუ-----ი“ - 2016 წლის პირველ აპრილს.

სასამართლო ასევე, ვერ გაიზიარებს მოსარჩელის პოზიციას იმასთან დაკავშირებით, რომ მოპასუხე საწარმოები დღგ-ს ჩათვლის მიღებისა და

გადასახადის თავიდან არიდების მიზნებისათვის ერთმანეთს აწოდებენ საქონელს.

სასამართლო აღნიშნავს, რომ ცრუმაგიერ პირებად ცნობის ნორმატიული რეგულირების საბოლოო მიზანს წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების მიზნით, ცრუმაგიერი პირის მიმართ საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების შესაძლებლობა, რასაც საგადასახადო ორგანო ვერ ადასტურებს განსახილველ შემთხვევაში.

სასამართლო დამატებით მიუთითებს, 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. 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.

აღნიშნული საწარმოებიდან თანხების გატანასთან დაკავშირებით, სასამართლო მიუთითებს, რომ დირექტორის მიერ ნაკისრი ვალდებულებების შესრულება, კრედიტორისადმი პირადი პასუხისმგებლობის საკითხის განხილვა არ წარმოადგენს ადმინისტრაციული დავის განხილვის საგანს და არ აქვს კავშირი ცრუმაგიერ მფლობელობასთან, რადგან, მართალია, ორივე შემთხვევაში წარმოიშვება მოთხოვნის უფლება არა უშუალოდ მოვალის, არამედ სხვა პირის მიმართ, თუმცაღა მოთხოვნის საფუძველები ორივე შემთხვევაში განსხვავებულია და არ უნდა მოხდეს „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით დადგენილი გამჭოლი პასუხისმგებლობის ცრუმაგიერ მფლობელობასთან გაიგივება.

სასამართლო დამატებით მიუთითებს „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონზე, რომლის მე-3 მუხლის მე-6 პუნქტით დადგენილია, რომ კომანდიტური საზოგადოების შეზღუდული პარტნიორი, შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების, სააქციო საზოგადოებისა და კოოპერატივის პარტნიორები საზოგადოების კრედიტორების წინაშე პასუხს აგებენ პირადად, **თუ ისინი**

ბოროტად გამოიყენებენ პასუხისმგებლობის შეზღუდვის სამართლებრივ ფორმებს.

ამავე კანონის მე-9 მუხლის პირველი პუნქტის შესაბამისად, ხელმძღვანელობის უფლება აქვთ: სოლიდარული პასუხისმგებლობის საზოგადოებაში – ყველა პარტნიორს, კომანდიტურ საზოგადოებაში – სრულ პარტნიორებს (კომპლემენტარებს), კომპლემენტარი იურიდიული პირის შემთხვევაში – მის მიერ დანიშნულ ფიზიკურ პირს, შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოებაში, სააქციო საზოგადოებასა და კოოპერატივში – დირექტორებს, თუ წესდებით (პარტნიორთა შეთანხმებით) სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული. მითითებული მუხლის მე-6 პუნქტი კი ადგენს, რომ ამ მუხლის პირველ პუნქტში მითითებული პირები და სამეთვალყურეო საბჭოს წევრები საზოგადოების საქმეებს უნდა გაუძღვნენ კეთილსინდისიერად; კერძოდ, ზრუნავდნენ ისე, როგორც ზრუნავს ანალოგიურ თანამდებობაზე და ანალოგიურ პირობებში მყოფი ჩვეულებრივი, საღად მოაზროვნე პირი, და მოქმედებდნენ იმ რწმენით, რომ მათი ეს მოქმედება ყველაზე ხელსაყრელია საზოგადოებისათვის. **თუ ისინი არ შეასრულებენ ამ მოვალეობას, საზოგადოების წინაშე წარმოშობილი ზიანისთვის პასუხს აგებენ სოლიდარულად, მთელი თავისი ქონებით, პირდაპირ და უშუალოდ.** საზოგადოების უარი რეგრესული ანაზღაურების მოთხოვნებზე ან საზოგადოების კომპრომისი ბათილია, თუ ანაზღაურება აუცილებელია საზოგადოების კრედიტორთა დასაკმაყოფილებლად. თუ ანაზღაურება აუცილებელია, საზოგადოების ხელმძღვანელების ვალდებულება არ წყდება იმის გამო, რომ ისინი მოქმედებდნენ პარტნიორთა გადაწყვეტილებების შესასრულებლად.

სასამართლო განმარტავს, 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, თუმცაღა აღნიშნული საკითხის შესწავლა წარმოადგენს სამოქალაქო წესით განსაზღვრული დამოუკიდებელი მოთხოვნის საგანს.

ზემოაღნიშნულთან დაკავშირებით, სასამართლო დამატებით მიუთითებს, 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 მოითხოვს მათგან კომპანიის საგადასახადო ვალდებულებების ანაზღაურება და რა სამართლებრივი საფუძვლით. 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 განსახილველი 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.

საკასაციო პალატამ განმარტა, რომ „მეწარმეთა შესახებ“ კანონი კომპანიის კრედიტორების წინაშე კომპანიის პარტნიორის პირადი პასუხისმგებლობის შესაძლებლობას ითვალისწინებს მე-3 მუხლის მე-6 პუნქტით, რომლის თანახმად, შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების პარტნიორები კრედიტორების წინაშე პასუხს აგებენ პირადად, თუ ისინი ბოროტად გამოიყენებენ პასუხისმგებლობის შეზღუდვის სამართლებრივ ფორმებს. საკასაციო პალატამ მიიჩნია, რომ აღნიშნული ნორმა ფართოდ განიმარტება და თავის თავში მოიცავს არა მხოლოდ პასუხისმგებლობის შეზღუდვის კორპორატიული ფორმის ბოროტად გამოყენებას (მაგ., კორპორაციის, როგორც მხოლოდ პარტნიორის მიზნის მისაღწევი „ინსტრუმენტის“ დანიშნულებით გამოყენება; „კორპორატიული ფორმალობების დაუცველობა“; კორპორაციის, როგორც პარტნიორის „ალტერ ეგოს“ არსებობა), არამედ თავად შეზღუდული პასუხისმგებლობის, როგორც პასუხისმგებლობის ელემენტის, ბოროტად გამოყენებას, რაც გულისხმობს პარტნიორის მიერ პასუხისმგებლობის შეზღუდვის პრივილეგიის მარტოოდენ სხვისი ინტერესების საზიანოდ გამოყენებას და საკუთარი ეკონომიკური რისკებისა და დანაკარგის სხვაზე გადაკისრებას კრედიტორის განზრახ შეცდომაში შეყვანით. საკასაციო პალატამ განმარტა, რომ პარტნიორის მიერ შეზღუდული პასუხისმგებლობის ფორმის ბოროტად გამოყენება სახეზეა, როცა შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების პარტნიორი საზოგადოებაში უშუალოდ ხელმძღვანელობს და ახორციელებს ისეთ საქმიანობას, რომელიც მიზნად ისახავს გადასახადებისაგან თავის არიდებას, ანუ როცა საზოგადოება პარტნიორის მიერ გამოიყენება არადეკლარირებული შემოსავლის მაგენერირებელი წყაროს დანიშნულებით. საკასაციო პალატის განმარტებით, კომპანიის პარტნიორის მიერ შეზღუდული პასუხისმგებლობის ფორმის ბოროტად გამოყენების მტკიცების ტვირთი ეკისრება მოსარჩელეს.

დირექტორის პასუხისმგებლობათან დაკავშირებით, საკასაციო პალატამ განმარტა, რომ „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-9 მუხლის მე-6 პუნქტის შესაბამისად, კომპანიის დირექტორს აკისრია განსაკუთრებული მოვალეობები კომპანიის წინაშე, რომლებსაც ეწოდება ფიდუციური მოვალეობები და რომლებიც,

სხვასთან ერთად, მოიცავს დირექტორის მოვალეობას საზოგადოების საქმეებს გაუძღვეს კეთილსინდისიერად, კერძოდ, ზრუნავდეს ისე, როგორც ზრუნავს ანალოგიურ თანამდებობაზე და ანალოგიურ პირობებში მყოფი ჩვეულებრივი, საღად მოაზროვნე პირი და მოქმედებდეს იმ რწმენით, რომ მისი ეს მოქმედება ყველაზე ხელსაყრელია საზოგადოებისათვის („ზრუნვის მოვალეობა“).

საკასაციო პალატამ აღნიშნა, რომ ზრუნვის მოვალეობა საგადასახადო ვალდებულებების მინიმიზაციას კომპანიის დირექტორთა საქმიანობის განუყოფელ ნაწილად აქცევს. კომპანიის მენეჯმენტის ეფექტურობის შეფასების მნიშვნელოვანი კრიტერიუმია მათი მხრიდან კომპანიის ოპერაციების ისე დაგეგმვისა და განხორციელების უნარი, რომ მიღწეულ იქნას მაქსიმალური საგადასახადო ოპტიმიზაცია. საკასაციო პალატამ განმარტა, რომ ზრუნვის მოვალეობა მოითხოვს დირექტორისაგან მიიღოს ისეთი გადაწყვეტილებები, რომლებიც გამოიწვევს კომპანიის მოგების გაზრდას. აღნიშნული გადაწყვეტილებები შეიძლება იყოს მაღალი რისკის მატარებელიც და მცდარიც, თუმცა „ბიზნეს გადაწყვეტილების მართებულობის“ პრეზუმფციიდან გამომდინარე, თუ ხელმძღვანელი კეთილგონიერების ფარგლებში მოქმედებს იმ რწმენით, რომ მისი გადაწყვეტილება მიღებულია საზოგადოების საუკეთესო ინტერესების დაცვის მიზნით და ამ გადაწყვეტილების მიღებისას იგი ინფორმირებული იყო იმ ზომით, რაც მას, მოცემულ ვითარებაში საკმარისად მიაჩნდა, ამ გადაწყვეტილების შედეგებისათვის კომპანიის დირექტორი დაცულია პირადი პასუხისმგებლობისაგან.

საკასაციო პალატის განმარტებით, იმ შემთხვევაში, როდესაც დადგენილია, რომ: ა) საწარმოს გააჩნია საგადასახადო ვალდებულება; ბ) საწარმოს არ შესწევს ამ ვალდებულების გადახდის უნარი; გ) სახეზეა ისეთი ვითარება, როცა ანაზღაურება აუცილებელია სახელმწიფოს, როგორც კრედიტორის დასაკმაყოფილებლად, კომპანია ვალდებულია მოითხოვოს ზიანის ანაზღაურება დირექტორისგან. ხოლო თუ აშკარაა, რომ საწარმოსათვის მისი დირექტორის მიმართ პასუხისმგებლობის დაყენების მოთხოვნას არავითარი შედეგი არ ექნება, შესაძლებელია კრედიტორმა უშუალოდ მოითხოვოს მის მიმართ საზოგადოების ვალდებულების ანაზღაურება საზოგადოების დირექტორისაგან.

ამასთან, საკასაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ კომპანიის პარტნიორებსა და დირექტორს ეკისრებათ პასუხისმგებლობა როგორც გადაუხდელი გადასახადის ძირითადი თანხის, ისე საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული საურავის ნაწილში. მათი პასუხისმგებლობა სახელმწიფოს წინაშე კომპანიის ვალდებულებების მიმართ სუბსიდიურია, ხოლო ერთმანეთის მიმართ სოლიდარული.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, დირექტორის პირადი პასუხისმგებლობის საკითხის განხილვა გამომდინარეობს „მეწარმეთა შესახებ“

საქართველოს კანონიდან და სცდება განსახილველი ადმინისტრაციული დავის ფარგლებს. ამასთან, სასამართლო აღნიშნავს, რომ პირთა ერთმანეთის ცრუმაგიერად ცნობა წარმოადგენს დამოუკიდებელ მოთხოვნას, რომელიც გამომდინარეობს შესაბამისი საკანონმდებლო და ფაქტობრივი საფუძვლებიდან და იგი ვერ დაეფუძნება სხვა საკანონმდებლო და ფაქტობრივი მდგომარეობიდან გამომდინარე შესაძლო სამართლებრივ საფუძვლებს.

სასამართლო მიუთითებს საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლზე, რომლის მიხედვითაც, ადმინისტრაციული საქმის განხილვისას მხარეები სარგებლობენ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4 მუხლით მინიჭებული უფლება-მოვალეობებით, 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, ადმინისტრაციული თუ სასამართლო წარმოებისას მიღებული გადაწყვეტილება ეფუძნება მხარეთა მიერ წარდგენილი მტკიცებულებების სრულად, ყოველმხრივ და ობიექტურად გამოკვლევას, შესწავლასა და შეფასებას. ამდენად, მიუთითებს რა კონკრეტულ ფაქტობრივ გარემოებაზე, მხარემ უნდა წარადგინოს შესაბამისი ფაქტის დამადასტურებელი მტკიცებულებები. მტკიცებულებას შეიძლება წარმოადგენდეს მხარეთა ახსნა-განმარტება, მოწმეთა ჩვენება, ფაქტების კონსტატაციის მასალები, წერილობითი თუ ნივთიერი მტკიცებულებები და ექსპერტთა დასკვნები. ამასთან, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის მე-3 ნაწილით ცალსახადაა განსაზღვრული, რომ საქმის გარემოებები, რომლებიც კანონის თანახმად უნდა დადასტურდეს გარკვეული

სახის მტკიცებულებებით, არ შეიძლება დადასტურდეს სხვა სახის მტკიცებულებებით.

განსახილველ შემთხვევაში მოსარჩელის მიერ მითითებული ფაქტების ერთობლიობა არ ქმნის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლით გათვალისწინებული ცრუმაგიერი პირების დადგენის სამართლებრივ საფუძველს, ვინაიდან მოცემულ შემთხვევაში სახეზე არ არის და საქმის მასალებით არ დასტურდება, მოპასუხეთა ქმედებების ისეთი ერთობლიობა და უწყვეტი ჯაჭვი, რომელიც გააჩნდა გონივრულ ეჭვს კონკრეტული ოპერაციის გადასახადების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიების შესაძლო გამოყენებისაგან ქონების გარიდების მიზნით განხორციელების შესახებ, ასევე, არ დასტურდება მოპასუხეთა მიერ ურთიერთშორის ისეთი კავშირის შექმნა, რომ საგადასახადო ორგანო ვერ ახდენს გადასახადის გადამხდელი პირის იდენტიფიცირებას კონკრეტულ დასაბეგრ ოპერაციებზე. ამრიგად, მოპასუხეთა ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისთვის სახეზე არ არის მტკიცებულებათა ერთობლიობა, რომელიც დაადასტურებდა, რომ მოპასუხეები მათ მიერ განხორციელებული ოპერაციების ერთობლიობით მოქმედებდნენ კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულებების თავიდან აცილების მიზნით.

6.2. სასამართლო სადავო საკითხთან დაკავშირებით დამატებით განმარტავს, რომ მოცემულ შემთხვევაში სახეზეა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლით განსაზღვრული აღიარებითი სარჩელი, რომელიც ადგენს მოსარჩელის კანონიერი ინტერესის არსებობისას სასამართლოს უფლებამოსილებას აღიაროს (დაადასტუროს) კონკრეტული სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობა-არარსებობა მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მოსარჩელე მხარე წარადგენს აღნიშნული გარემოების დამადასტურებელ უდავო მტკიცებულებებს. ამდენად, აღიარებითი სარჩელის სპეციფიკურობა გამომდინარეობს იქიდან, რომ სასამართლო უდავოდ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებებისა და მტკიცებულებების საფუძველზე მხოლოდ აღიარებს (ადასტურებს) კონკრეტული სამართალურთიერთობის არსებობა-არარსებობის ფაქტს. განსახილველ შემთხვევაში, სასამართლოს მიაჩნია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ წარმოდგენილი მტკიცებულებების საფუძველზე, საქმეზე დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები არ ქმნიან მოპასუხეების ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისა და შესაბამისად, სარჩელის დაკმაყოფილების საფუძველს.

7. საპროცესო ხარჯები

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

სასარგებლოდ.

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

სარეზოლუციო ნაწილი

სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი, მე-2, მე-12, 25-ე მუხლებით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-8, 37-ე, 55-ე, 243-244-ე, 257-ე, 364-ე, 369-ე მუხლებით, „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-5 მუხლით და

გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა

1. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი არ დაკმაყოფილდეს;
2. მოსარჩელე გათავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის გადახდისგან;
3. გადაწყვეტილება შეიძლება გასაჩივრდეს სააპელაციო წესით თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (მისამართი: ქ. თბილისი გრ. რობაქიძის გამზ. №7ა) თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის (მისამართი: ქ. თბილისი, დ. აღმაშენებლის ხეივანის მე-12 კმ, №6) მეშვეობით 14 დღის ვადაში დასაბუთებული გადაწყვეტილების მხარეთათვის გადაცემის დღიდან.

**მოსამართლე
კვაჭანტირაძე**

ინგა