



**გადაწყვეტილება
საქართველოს სახელით
შესავალი ნაწილი**

22 აპრილი, 2019 წელი

თბილისი

**თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა
კოლეგია**

მოსამართლე: ლეილა მამულაშვილი
სხდომის მდივანი: თამარ ბარნოვი

მოსარჩელე: სსიპ შემოსავლების სამსახური;
წარმომადგენელი: ნ-----;

მოპასუხე: შპს „დ----“ (ს/ნ 2-----);
წარმომადგენელი: ი-----;

მოპასუხე: ფ/პ დ----- (პ/ნ 5-----);
წარმომადგენელი: ი-----;

მოპასუხე: ი/მ მ----- (პ/ნ 5-----);
წარმომადგენელი: ი-----;

მოპასუხე: ფ/პ ბ----- (პ/ნ 5-----);
წარმომადგენელი: ი-----;

დავის საგანი: ცრუმაგიერ პირებად აღიარება;

აღწერილობითი ნაწილი:

1. სასარჩელო მოთხოვნა:

1.1. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 და 246-ე მუხლების საფუძველზე შპს „დ----“ (ს/ნ 2-----), ფ/პ დ----- (პ/ნ 5-----), ი/მ მ----- (პ/ნ 5-----), ი/მ ბ----- (პ/ნ 5-----) ცნობილ იქნენ ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად.

სარჩელში აღინიშნა, რომ 2018 წლის 26 ივნისის მდგომარეობით შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემებით შპს „დ-----ს“ (ს/ნ 2-----), რომლის დირექტორი და 10%-იანი წილის მფლობელია დ----- ჩ-----ი (პ/ნ 5-----), ერიცხება საგადასახადო დავალიანება 632 881 ლარის ოდენობით. 2018 წლის 23 მაისს გამოიცა N----- ბრძანება შპს „დ-----ს“ (ს/ნ 2-----) ქონებაზე ყადაღის შესახებ, რაც საგადასახადოს გადამხდელმა ჩაიბარდა 2018 წლის 01 ივნისს. საგადასახადო დავალიანება წარმოშობილია საგადასახადო შემოწმებით (სრული შემოწმების პერიოდი 01.01.2014-01.01.2017) დარიცხული თანხების შედეგად, რომელიც დაიწყო 2017 წლის 27 თებერვალს და დასრულდა ამავე წლის 21 ივლისს. საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლების წარმოშობის შემდგომ, დ-----მა შპს „დ-----დან“, 2017 წლის ივლისის თვეში 5 150 ლარის ღირებულების სასაქონლო მატერიალური ფასეულობები და საკონტროლო სალარი აპარატი გადააწერა მეუღლეს ი/მ მ-----ს. ასევე შპს „დ-----მ“ 2017 წლის 02 ივლისს 4250 ლარის ღირებულების სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების გადააწერა დ-----ეს, ხოლო 66.45.25.163 საკადასტრო კოდით რეგისტრირებული უძრავი ქონება, სადაც შპს „დ-----“ ახორციელებდა სამეწარმეო საქმიანობას და რაც წარმოადგენდა დ-----ს პირადი საკუთრებას 2017 წლის 01 სექტემბერს გადააფორმა მეუღლის დედაზე ბ-----ზე (პ/ნ 5-----). შპს „დ-----მ“ შეწყვიტა ეკონომიკური საქმიანობა, ხოლო ი/მ მ-----მ გააგრძელა ანალოგიური საქმიანობა (საყოფაცხოვრებო ნივთებით) იმავე მისამართზე (ქ. გ-----). მოპასუხეთა ზემოაღნიშნული ქმედება შედეგობრივად მიმართული იყო კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულებების შეუსრულებლობისა და საგადასახადო ვალდებულებების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისაგან თავის არიდების მიზნით.

2. მოპასუხის პოზიცია:

2.1. მოპასუხეების - შპს „დ-----ს“ (ს/ნ 2-----), ფ/პ დ-----ს (პ/ნ 5-----), ი/მ მ-----ისა (პ/ნ 5-----) და ფ/პ ბ-----ის (პ/ნ 5-----) წარმომადგენელმა, წერილობით წარმოდგენილ შესაგებელში, აგრეთვე სასამართლო სხდომაზე საქმის განხილვისას სარჩელი არ სცნო და მოითხოვა არ დაკმაყოფილდეს სარჩელი უსაფუძვლობის გამო.

3. დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები:

3.1. ამონაწერი მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან (მომზადების თარიღი 18/10/2016) თანახმად, შპს „დ-----ს“ (2-----) სახელმწიფო რეგისტრაციის თარიღია 28.04.20-6 წელი. ხელმძღვანელობაზე/წარმომადგენლობაზე

უფლებამოსილი პირი, დირექტორი და 10-% წილის მესაკუთრე დ-----
— (პ/ნ 5-----). ყადაღა/აკრძალვა რეგისტრირებული არ არის. საგადასახადო
გირავნობა/იპოთეკა რეგისტრირებული არ არის.; მოძრავ ნივთებსა და
არამატერიალურ ქონებრივ სიკეთეზე გირავნობა/ლიზინგის უფლება და
მოვალეთა რეესტრი - რეგისტრირებული არ არის.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- ამონაწერი. (იხ. ს.ფ. 18-19);

3.2. სსიპ შემოსავლების სამსახურის ანალიტიკური დეპარტამენტის
„ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ“ 23.05.2018 წლის N----- ბრძანებით,
ყადაღა დაედო შპს „დ-----ს“ (2-----) საკუთრებაში არსებულ ან/და ბალანსზე
რიცხულ ქონებას.

3.3. სსიპ შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის
დეპარტამენტის უფლებამოსილმა პირებმა, გადასახადის გადამხდელის
წარმომადგენლის (დ. ჩრდილელი) მონაწილეობით, 12.06.2018 წელს
შედგინეს აქტი ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ 23.05.2018 წლის N-----
ბრძანების საფუძველზე.). განხორციელდა შპს „დ-----ს“ (ს/ნ 2-----) ქონების
აღწერა და ყადაღის დადება.

3.4. 2017 წლის 20 ივნისს N----- შეტყობინების საფუძველზე შპს „დ-----ს“
(ს/ნ 2-----) ქონებაზე რეგისტრირებულია საგადასახადო
გირავნობა/იპოთეკის უფლება.

3.5. ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის შპს „დ-----ს“ (ს/ნ 2-----
---) შედარების აქტის (01.01.2016-დან 26.06.2016-მდე) მიხედვით, შპს „დ-----
ს“ გააჩნია აღიარებული საგადასახადო დავალიანება: **ძირითადი - 4 723,5
ლარი**, ჯარიმა - 0 ლარი, **საურავი - 1 413 ლარი. დამატებით დარიცხული
თანხები, რომელიც არ არის აღიარებული: 626 745.32 ლარი.**

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- შემოსავლების სამსახურის 23.05.2018 წლის N----- ბრძანება (იხ. ს.ფ. 24; ტ-
I);

- 12.06.2018 წლის აქტი, ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ (იხ. ს.ფ. 26-28;
ტ-I);

- ამონაწერი შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული
რეესტრიდან (იხ.

ს.ფ. 21; ტ-I);

- შედარების აქტი. (იხ. ს.ფ.20; ტ-I).

3.6. საქართველოს იუსტიციის სამინისტროს სახელმწიფო სერვისების
განვითარების სააგენტოს 2018 წლის 25 აპრილის N----- წერილის

თანახმად, სახელმწიფო სერვისების განვითარების სააგენტოს მონაცემთა ელექტრონულ ბაზაში არსებული ინფორმაციით მ----- (პ/ნ 5-----) და დ----- (პ/ნ 5-----) იმყოფებიან ქორწინებაში, ხოლო მ----- ის (პ/ნ 5-----) დაბადების აქტის ჩანაწერში ბ----- (პ/ნ 5-----) ფიქსირდება დედად.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

-საქართველოს იუსტიციის სამინისტროს სახელმწიფო სერვისების განვითარების სააგენტოს 25.04.2016 წლის N----- წერილი. (იხ. ს.ფ 31; ტ-1.).

3.7. საქმეში წარმოდგენილი 02/07/2017 წლის 17:07:0- N----- სასაქონლო ზედნადების მიხედვით, მოპასუხე დ-----მა, მოპასუხე შპს “დ-----სგან” 02/07/2017 წელს შეიძინა 4250 - ოთხი ათას ორას ორმოცდაათი ლარის ღირებულების საქონელი. მიწოდებული საქონლის ჩაბარების თარიღი: 02/07/2017, დრო (საათი, წუთი): 17:08:17. გადახდილ თანხაზე (4250 ლარი) გაცემულია სალარო აპარატის ჩეკი.

3.8 საქმეში წარმოდგენილი 02/07/2017 წლის 17:22:05 N--- – 0----- სასაქონლო ზედნადების მიხედვით, მოპასუხე მ-----მ, მოპასუხე შპს “დ-----სგან” 02/07/2017 წელს შეიძინა 5050 - ხუთი ათას ორმოცდაათი ლარის ღირებულების საქონელი. მიწოდებული საქონლის ჩაბარების თარიღი: 02/07/2017, დრო (საათი, წუთი): 17:22:43. გადახდილ თანხაზე (5050 ლარი) გაცემულია სალარო აპარატის ჩეკი.

3.9. საქმეში წარმოდგენილი 31/07/2017 წლის 15:57:44 N--- – 0----4--- სასაქონლო ზედნადების მიხედვით, მოპასუხე მ-----მ, მოპასუხე შპს “დ-----სგან” 31/07/2017, წელს შეიძინა 10- - ასი ლარის ღირებულების საქონელი. მიწოდებული საქონლის ჩაბარების თარიღი 31/07/2017, დრო (საათი, წუთი):15:57:44.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- 02/07/2017 წლის N----- სასაქონლო ზედნადები და სალარო აპარატის ჩეკი (იხ. , ს.ფ.46-48; ტ-1);
- 02/07/2017 წლის N--- – 0----- სასაქონლო ზედნადები და სალარო აპარატის ჩეკი (იხ. ს.ფ. 50-52; ტ-1);
- 31/07/2017 წლის N--- – 0----4--- სასაქონლო ზედნადები (იხ. ს.ფ. 53; ტ-1).

3.10. ამონაწერი საჯარო რეესტრიდან (მიწის (უძრავი ქონების) საკადასტრო კოდი 66. 45. 25. 1--- (მომზადების თარიღი 06.09.2017 წ) თანახმად,-----ში მდებარე 270.0- კვ.მ. ნაკვეთზე განთავსებული შენობა-ნაგებობების საერთო ფართის 255 კვ.მ და სხვა ფართი: განაშენიანების

ფართობი 184 კვ.მ. - საკუთრების უფლებით ეკუთვნის ბ-----ს. უფლების დამადასტურებელი დოკუმენტი: უძრავი ნივთის ნასყიდობის ხელშეკრულება, დამოწმების თარიღი: 01/09/2017, საქართველოს იუსტიციის სამინისტროს საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტო. **იპოთეკა:** რეგისტრირებულია სს „ს-----ს“ იპოთეკის უფლება; **სარგებლობა:** დამქირავებელი სს „ს-----ს“. ქირავნობის ხელშეკრულება N-, დამოწმების თარიღი 24.05.2012წ.

3.1- ამონაწერი საჯარო რეესტრიდან (მიწის (უძრავი ქონების) საკადასტრო კოდი 66. 45. 25. 1--- (მომზადების თარიღი 03.07.2017 წ) თანახმად,-----ში მდებარე 270.0- კვ.მ. ნაკვეთზე განთავსებული შენობა-ნაგებობების საერთო ფართის 255 კვ.მ და სხვა ფართი: განაშენიანების ფართობი 184 კვ.მ. - საკუთრების უფლებით ეკუთვნის დ-----ს. უფლების დამადასტურებელი დოკუმენტი: სამკვიდრო მოწმობალ დამოწმების თარიღი: 23/09/201-, საქართველოს იუსტიციის სამინისტროს საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტო. **იპოთეკა:** რეგისტრირებულია სს „ს-----ს“ იპოთეკის უფლება; **სარგებლობა:** დამქირავებელი სს „ს-----ს“. ქირავნობის ხელშეკრულება N-, დამოწმების თარიღი 24.05.2012წ.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- ამონაწერი (იხ.ს.ფ. 33-35; ტ-I).
- ამონაწერი (იხ.ს.ფ.36-38 ტ-I).

3.12. 2016 წლის 1- იანვრის უძრავი ნივთის ნასყიდობის ხელშეკრულების თანახმად, ქალაქ.-----, 71.20 კვ.მ. არასასოფლო სამეურნეო მიწის ნაკვეთი (N66.05.06.0-6.01.0--) გ-----ისაგან (პ/ნ 5-----) საკუთრებაში გადაეცა მ-----ს (პ/ნ 5-----). ნასყიდობის საგანზე გამყიდველის უფლების საკუთრების უფლება დასტურდება ამონაწერით საჯარო რეესტრიდან N-----; მომზადების თარიღი 1-1-2014 წელი; ხელშეკრულება ხელმოწერილია გამყიდველი- გ-----ისა და მყიდველი - მ-----ის მიერ 2016 წლის 1- იანვარს.

3.13.. 2016 წლის 03 ნოემბრის უძრავი ნივთის ნასყიდობის ხელშეკრულების თანახმად, ქალაქ.-----, 71.20 კვ.მ. არასასოფლო სამეურნეო მიწის ნაკვეთი (N66.05.06.0-6.01.0--) მ-----ისაგან (პ/ნ 5-----) საკუთრებაში გადაეცა ი-----ს (პ/ნ 5-----). ნასყიდობის საგანზე გამყიდველის უფლების საკუთრების უფლება დასტურდება ამონაწერით საჯარო რეესტრიდან N-----; მომზადების თარიღი 15.01.2016 წელი; ხელშეკრულება ხელმოწერილია გამყიდველი- მ-----ისა და მყიდველი - ი-----ის მიერ 2016 წლის 03 ნოემბერს.

3.14. 2017 წლის 07 თებერვლის უძრავი ნივთის ნასყიდობის ხელშეკრულების თანახმად, ქალაქ. თბილისი, წ----- ფართი 133.07 კვ.მ არასასოფლოსამეურნეო მიწის ნაკვეთი (01.14.14.0-1.010.01.1--) ლ----- (პ/ნ 5-----) საკუთრებაში გადაეცა მ-----ს (პ/ნ 5-----). ნასყიდობის საგანზე გამყიდველის უფლების საკუთრების უფლება დასტურდება ამონაწერით საჯარო რეესტრიდან N----- მომზადების თარიღი 03/02/2017 წელი; ხელშეკრულება ხელმოწერილია გამყიდველი - ლ-----სა და მყიდველი - მ-----ის მიერ 2017 წლის 07 თებერვალს.

3.15. 2017 წლის 04 აგვისტოს უძრავი ნივთის ნასყიდობის ხელშეკრულების თანახმად, ქალაქ. თბილისში, წ----- ფართი 133.07 კვ.მ არასასოფლოსამეურნეო მიწის ნაკვეთი (01.14.14.0-1.010.01.1--) მ-----ისაგან (პ/ნ 5-----) საკუთრებაში გადაეცა ლ----- (პ/ნ 5-----) ნასყიდობის საგანზე გამყიდველის უფლების საკუთრების უფლება დასტურდება ამონაწერით საჯარო რეესტრიდან N-----; მომზადების თარიღი 09/02/2017 წელი; ხელშეკრულება ხელმოწერილია გამყიდველი- მ-----ისა და მყიდველი - ლ-----ს მიერ 2017 წლის 04 აგვისტოს.

3.16. 2018 წლის 17 აპრილის უძრავი ნივთის ნასყიდობის ხელშეკრულების თანახმად, ქალაქ. თბილისში, წ----- ფართი 133.07 კვ.მ არასასოფლოსამეურნეო მიწის ნაკვეთი (01.14.14.0-1.010.01.1--) იპოთეკის რეგისტრაციის N----- ლ-----საგან (პ/ნ 5-----) საკუთრებაში გადაეცა მ-----ს (პ/ნ 0----- ნასყიდობის საგანზე გამყიდველის უფლების საკუთრების უფლება დასტურდება ამონაწერით საჯარო რეესტრიდან N-----; მომზადების თარიღი 17/04/2018 წელი; ხელშეკრულება ხელმოწერილია გამყიდველი- ლ-----ს და მ-----ის მყიდველი - მიერ 2018 წლის 17 აპრილს.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- უძრავი ნივთის ნასყიდობის ხელშეკრულება (იხ. ტ-ი. ს.ფ 72-73);
- უძრავი ნივთის ნასყიდობის ხელშეკრულება (იხ. ტ-ი. ს.ფ 78-79);
- უძრავი ნივთის ნასყიდობის ხელშეკრულება (იხ. ტ-ი. ს.ფ 84-85);
- უძრავი ნივთის ნასყიდობის ხელშეკრულება (იხ. ტ-ი. ს.ფ 92-93);
- უძრავი ნივთის ნასყიდობის ხელშეკრულება (იხ. ტ-ი. ს.ფ 98-99);

სამოტივაციო ნაწილი:

4. შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა:

საქმის მასალების შესწავლის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, სარჩელის ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით შემოწმების,

წარმოდგენილ მტკიცებულებათა სამართლებრივი შეფასების შედეგად, სასამართლო მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ მოსარჩელე სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი არ უნდა დაკმაყოფილდეს შემდეგ გარემოებათა გამო:

5. კანონები, რომლებითაც სასამართლომ იხელმძღვანელა:

საქართველოს კონსტიტუცია; საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსი; საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსი; საქართველოს სამოქალაქო კოდექსი.

6. სამართლებრივი შეფასება:

6.1. საქართველოს კონსტიტუციის 42.1. მუხლის თანახმად, ყოველ ადამიანს უფლება აქვს თავის უფლებათა და თავისუფლებათა დასაცავად მიმართოს სასამართლოს.

გადაწყვეტილების გამოტანის მომენტისათვის მოქმედი კონსტიტუციის 31.1 მუხლით, ყოველ ადამიანს აქვს უფლება თავის უფლებათა დასაცავად მიმართოს სასამართლოს. საქმის სამართლიანი და დროული განხილვის უფლება უზრუნველყოფილია.

საქართველოს კონსტიტუციის 45-ე მუხლით, კონსტიტუციაში მითითებული ძირითადი უფლებანი და თავისუფლებანი, მათი შინაარსის გათვალისწინებით, ვრცელდება აგრეთვე იურიდიულ პირებზე,

გადაწყვეტილების გამოტანის მომენტისათვის მოქმედი კონსტიტუციის 34.1. მუხლით, კონსტიტუციაში მითითებული ადამიანის ძირითადი უფლებები, მათი შინაარსის გათვალისწინებით, ვრცელდება აგრეთვე იურიდიულ პირებზე.

საქართველოს კონსტიტუციის 94.1. მუხლით, სავალდებულოა გადასახადებისა და მოსაკრებლების გადახდა კანონით დადგენილი ოდენობითა და წესით.

გადაწყვეტილების გამოტანის მომენტისათვის მოქმედი კონსტიტუციის 67.1. მუხლით, სავალდებულოა გადასახადებისა და მოსაკრებლების გადახდა კანონით დადგენილი ოდენობითა და წესით.

6.2. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.2. მუხლით, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის დადგენილი, ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში გამოიყენება საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის დებულებები.

ამ კოდექსის 25.1. მუხლის თანახმად, აღიარებითი სარჩელი შეიძლება აღიძრას აქტის არარად აღიარების, უფლების ან სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობა-არარსებობის დადგენის შესახებ, თუ მოსარჩელეს აქვს ამის კანონიერი ინტერესი.

6.3. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის პირველი მუხლის თანახმად, ეს კოდექსი საქართველოს კონსტიტუციის შესაბამისად განსაზღვრავს საქართველოს საგადასახადო სისტემის ფორმირებისა და ფუნქციონირების ზოგად პრინციპებს, აწესრიგებს საქართველოს საბაჟო საზღვარზე მგზავრის, საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალების გადაადგილებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს, სამართლებრივ ურთიერთობაში მონაწილე პირის, გადასახადის გადამხდელისა და უფლებამოსილი ორგანოს სამართლებრივ მდგომარეობას, განსაზღვრავს საგადასახადო სამართალდარღვევის სახეებს, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობას, უფლებამოსილი ორგანოსა და მისი თანამდებობის პირების არამართლზომიერ ქმედებათა გასაჩივრების წესსა და პირობებს, საგადასახადო დავის გადაწყვეტის წესს, არეგულირებს საგადასახადო ვალდებულების შესრულებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს.

ამ კოდექსის 2.2. მუხლის თანახმად, გადასახადებით დაბეგვრისათვის გამოიყენება საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დღისათვის მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა.

ამ კოდექსის მე-5 მუხლის შესაბამისად, პირი ვალდებულია გადაიხადოს ამ კოდექსით დაწესებული საერთო-სახელმწიფოებრივი და ადგილობრივი გადასახადები.

ამ კოდექსის 6.1. მუხლით, გადასახადი არის ამ კოდექსის მიხედვით სავალდებულო, უპირობო ფულადი შენატანი ბიუჯეტში, რომელსაც იხდის გადასახადის გადამხდელი, გადახდის აუცილებელი, არაეკვივალენტური და უსასყიდლო ხასიათიდან გამომდინარე.

ამ კოდექსის 20.1. მუხლის მიხედვით, გადასახადის გადამხდელი არის პირი, რომელსაც აქვს ამ კოდექსით დადგენილი გადასახადის გადახდის ვალდებულება.

სასამართლო აღნიშნავს, რომ გადასახადის გადამხდელის მიერ კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულებების შესრულების ვალდებულებაზე მიუთითებს, ასევე, საგადასახადო კოდექსის 43-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ და „გ“ ქვეპუნქტები, რომლის თანახმადაც: ა) გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია შეასრულოს საგადასახადო ვალდებულებები საქართველოს

საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი წესითა და პირობებით. გ) საგადასახადო ორგანოს საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით წარუდგინოს საგადასახადო დეკლარაციები, გაანგარიშებები და სააღრიცხვო დოკუმენტები;

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 8.24. მუხლის შესაბამისად, საგადასახადო დავალიანება არის სხვაობა გადასახადის გადამხდელის მიერ დადგენილ ვადაში გადაუხდელი გადასახადების ან/და სანქციების თანხასა და ზედმეტად გადახდილი გადასახადების ან/და სანქციების თანხას შორის. ხოლო, ამავე ნორმის მე-5 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის თანახმად, აღიარებული საგადასახადო დავალიანებაა – საგადასახადო დავალიანება, თუ: პირს გაშვებული აქვს საგადასახადო ორგანოს მიერ მისთვის წარდგენილი საგადასახადო მოთხოვნის ან/და დავის განმხილველი ორგანოს გადაწყვეტილების გასაჩივრების ამ კოდექსით დადგენილი ვადა.

6.4. მეწარმეთა შესახებ" საქართველოს კანონის 3.6. მუხლით, 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.

ამ კანონის 2.1. მუხლით, მეწარმე სუბიექტები არის შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება (შპს), ამავე ნორმის მე-3 ნაწილით, შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება, არის იურიდიული პირის სტატუსის მქონე საწარმო (კომპანია).

ამ კანონის 44-ე მუხლით დადგენილია, რომ შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება არის საზოგადოება, რომლის პასუხისმგებლობა მისი კრედიტორების წინაშე შემოიფარგლება მთელი მისი ქონებით. ასეთი საზოგადოების დაფუძნება შეუძლია ერთ პირსაც.

6.5. საქმის მასალებით დასტურდება, რომ:

- შპს „დ-----ს“ (ს/ნ 2-----) სახელმწიფო რეგისტრაციის თარიღია -28.04.20-6 წელს, ხელმძღვანელობაზე/წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირი, დირექტორი და 10-% წილის მესაკუთრა დ----- (პ/ნ 5-----). შემოსავლების სამსახურის 23.05.2018 წლის N----- ბრძანებით, ყადაღა დაედო შპს „დ-----ს“ (2-----) საკუთრებაში არსებულ ან/და ბალანსზე რიცხულ ქონებას და 12.06.2018 წელს შედგა აქტი ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ. 2017 წლის 20 ივნისს N----- შეტყობინებით რეგისტრირებულია საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის უფლება. -ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის შედარების აქტის

მიხედვით, 26.06.2016 წლის მდგომარეობით, შპს „დ-----ს“ გააჩნია აღიარებული საგადასახადო დავალიანება: **ძირითადი - 4 723,5 ლარი; საურავი - 1 413 ლარი. დამატებით დარიცხული თანხები, რომელიც არ არის აღიარებული: 626 745.32 ლარი.**

- მოპასუხე ი/მ მ----- და მოპასუხე დ----- იმყოფებიან ქორწინებაში, ხოლო მოპასუხე ბ----- არის მ-----ის დედა.
- საქმეში წარმოდგენილი 02/07/2017 წლის 17:07:00 N----- სასაქონლო ზედნადებითა და სალარო აპარატის ჩეკით დასტურდება, რომ მოპასუხე დ-----მა, მოპასუხე შპს “დ-----სგან” 02/07/2017 წელს შეიძინა 4250 - ოთხი ათას ორას ორმოცდაათი ლარის ღირებულების საქონელი.
- საქმეში წარმოდგენილი 02/07/2017 წლის 17:22:05 N--- - 0----- სასაქონლო ზედნადებით და სალარო აპარატის ჩეკით დასტურდება, რომ მოპასუხე მ-----მ, მოპასუხე შპს “დ-----სგან” 02/07/2017 წელს შეიძინა 5050 - ხუთი ათას ორმოცდაათი ლარის ღირებულების საქონელი.
- საქმეში წარმოდგენილი 31/07/2017 წლის 15:57:44 N--- - 0----4--- სასაქონლო ზედნადები თ დასტურდება, რომ მოპასუხე მ-----მ, მოპასუხე შპს “დ-----სგან” 31/07/2017, წელს შეიძინა 10- - ასი ლარის ღირებულების საქონელი.
- საქმეში წარმოდგენილი საჯარო რეესტრიდან (მიწის (უძრავი ქონების) საკადასტრო კოდი 66. 45. 25. 1--- ამონაწერებით დასტურდება, რომ უძრავი ქონება ქ-----ში მდებარე 270.0- კვ.მ. ნაკვეთზე განთავსებული შენობა-ნაგებობების საერთო ფართის 255 კვ.მ და სხვა ფართი: განაშენიანების ფართობი 184 კვ.მ. - საკუთრების უფლებით ეკუთვნის ბ-----ს 01/09/2017 წლიდან, ხოლო 23/09.201- წლიდან (სამკვიდრო მოწმობა დამოწმების თარიღი: 23/09/201-) 01/09/2017 წლამდე საკუთრების უფლებით ეკუთვნოდა დ-----ს.

6.6. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246.1. მუხლის თანახმად, თუ სასამართლო დაადგენს, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან და ეს პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით, ითვლება, რომ აღნიშნული პირები არიან ერთიმეორის ცრუმაგიერი პირები. ამავე ნორმის მე-2 ნაწილით, გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ცრუმაგიერი პირის მიმართ განახორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის საფუძველზე სასამართლო განმარტავს, რომ ამა თუ იმ ფიზიკური ან/და იურიდიული პირის ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირად აღიარებისათვის სავალდებულოა არსებობდეს ორი კონკრეტული წინაპირობა, სახელდობრ: პირები

ერთიმეორის ცრუმაგიერი პირებად მიიჩნევიან თუ: 1) პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან; 2) ეს პირი გამოყენებულია გადასახადის გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებისაგან თავის არიდების მიზნით.

სასამართლოს მოსაზრებით, არსებული საკანონმდებლო რეგულაცია ადგენს ორ ძირითად პირობას, რომელიც უნდა არსებობდეს ერთობლიობაში, რათა დადგინდეს სხვადასხვა პირთა ცრუმაგიერობა. ნორმის დეფინიციიდან გამომდინარე, შეუძლებელი უნდა იყოს ამ 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 გადამხდელთა განსხვავება შეუძლებელი უნდა იყოს მათი 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 გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებისაგან თავის არიდებას. ამრიგად განხორციელებული კონკრეტული ოპერაცია უნდა შეფასდეს, ემსახურება თუ არა იგი საგადასახადო ვალდებულების გადახდევის უზრუნველყოფის ღონისძიებისგან თავის არიდებას. მოცემული სახის რეგულაცია იძლევა ფართო შეფასების არეალს, ვინაიდან არ არის დაკონკრეტებული თუ რა გარემოებათა პირობებში, რომელი ქმედება შეიძლება შეფასდეს უზრუნველყოფის ღონისძიებისგან თავის არიდებად. კანონი არ აკონკრეტებს, რომ აღნიშნული მიზანი შესაძლებელია მიღწეულ იქნეს დაინტერესებულ პირთა მიერ კანონისმიერი თუ უკანონო გზებით. ასეთ პირობებში, კი გადამხდელთა მიერ კანონით ნებადართული ქმედება უფლებამოსილ პირთა მიერ შესაძლებელია შეფასდეს, როგორც უკანონო, რაც გადასახადის გადამხდელებს ჩააყენებთ უკიდურესად მძიმე მდგომარეობაში.

სასამართლოს მიაჩნია, რომ, სამართლებრივი რეგულაციის მსგავს პირობებში, პირთა მიერ განხორციელებული ოპერაციის მიზანი უნდა იქნეს უტყუარად დადგენილი, ეჭვს არ უნდა იწვევდეს გადამხდელთა ქმედება ემსახურება რიგით საფინანსო-სამეურნეო საქმიანობას თუ გადასახადებისგან თავის არიდებას. ვარაუდის საფუძველზე სასამართლოს დაუშვებლად მიაჩნია პირთა ცრუმაგიერად ცნობა, რამაც შედეგობრივად შესაძლებელია გამოიწვიოს პირთა კონსტიტუციური უფლებების ხელყოფა.

6.7. სასამართლო აღნიშნავს, რომ განსახილველ შემთხვევაში მოსარჩელე ითხოვს შპს „დ-----ს“ (ს/ნ 2-----) საგადასახადო დავალიანების უზრუნველყოფის მიზნით, მოპასუხედ დასახელებული პირები დ-----

—, ი/მ მ----- და ბე----- - აღიარებულ იქნენ ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად. მოსარჩელის მოსაზრებით, შპს „დ-----ს“ 10%-ის წილის მფლობელისა და დირექტორის დ-----ს მიერ საგადასახადო გიორავნობა/იპთეკის წარმოშობის შემდეგ განხორციელდა სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობებისა და ძირითადი საშუალებების გადაწერა საწარმოს დამფუძნებელ პარტნიორზე და მის მეუღლეზე - მ-----ზე, ასევე დ-----ს პირადი ქონების ნათესავზე (მეუღლის დედაზე) გადაფორმება, იგივე საქმიანობის გაგრძელება იმავე მიმწოდებლებთან და საქონლის გამყიდველებთან მიზნად ისახავდა საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების ღონისძიებისაგან თავის არიდებას. მოსარჩელეს მიაჩნია, რომ მოპასუხედ დასახელებული იურიდიული და ფიზიკური პირების მხრიდან განხორციელდა ისეთი სახის ქმედებები, რომლებიც ემსახურებოდა საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების ღონისძიების თავიდან არიდებას.

6.8. სასამართლო ყურადღებას მიაქცევს იმ ფაქტობრივ გარემოებას, რომ საქმის მასალების მიხედვით, მოპასუხე შპს „დ-----ს“ გააჩნია აღიარებული საგადასახადო დავალიანება: **ძირითადი - 4 723,5 ლარი; საურავი - 1 413 ლარი და არა 632 881 ლარი, როგორც ეს სასარჩელო განცხადებაშია მითითებული.**

6.9. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 19.1. მუხლით, 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 მე-2 ნაწილით, განსაკუთრებულ ურთიერთობებს მიეკუთვნება ურთიერთობები, რომელთა დროსაც: თ) პირები ნათესავები არიან; ამავე მუხლის მე-3 ნაწილით, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის მიზნებისათვის ფიზიკური პირის ნათესავებად ითვლებიან: ა) ნათესავების პირველი შტო: მეუღლე, მშობელი, შვილი, და, ძმა; ბ) ნათესავების მეორე შტო: პირველი შტოს თითოეული ნათესავის მეუღლე, მშობელი, შვილი, და, ძმა, გარდა იმ ფიზიკური პირისა, რომელიც უკვე მიეკუთვნა პირველ შტოს; გ) პირები, რომლებიც ხანგრძლივი მეურვეობის შედეგად ერთმანეთთან დაკავშირებული არიან, როგორც მშობლები და შვილები.

სასამართლოს მოსაზრებით, საქმის მასალებით არ დასტურდება, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 19.3.„თ“ მუხლის მოთხოვნათა შესაბამისად, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის მიზნებისათვის მოპასუხედ დასახელებული ფიზიკური პირები დ----- —, მ----- ბ----- წარმოადგენენ განსაკუთრებულ ურთიერთობებში მყოფ პირებს (პირები ნათესავები არიან).

6.10. სასამართლო მიუთითებს, საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 319.1 მუხლის დანაწესზე, რომლის თანახმადაც კერძო სამართლის სუბიექტებს შეუძლიათ კანონის ფარგლებში თავისუფლად დადონ ხელშეკრულებები და განსაზღვრონ ამ ხელშეკრულებათა შინაარსი.

სასამართლო აღნიშნავს, რომ განსახილველ შემთხვევაში მოპასუხე შპს „დ-----ს“, მოპასუხე მ-----ს, დმოპასუხე დ-----სა და მოპასუხე ბე-----ს შორის სხვსვადსხვა დროს დადებული სამოქალაქო ხელშეკრულებები (ნასყიდობა) ემყარება მხარეთა ავტონომიურობის პრინციპს. ამასთან, სასამართლოს მიაჩნია, რომ კერძო სამართლის იურიდიულ პირსა და ფიზიკური პირებს შორის, საგადასახადო შემოწმების დაწყებამდე ნასყიდობის ხელშეკრულებების დადების ფაქტი არ შეიძლება გახდეს ამ პირების ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად ცნობის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძველი.

6.1- სასამართლოს მოსაზრებით, განსაკუთრებულ ურთიერთობებს მქონე პირებს შორის არსებული სამეწარმეო და ეკონომიკური ურთიერთობები იმავდროულად, არ ქმნის ფაქტობრივ და სამართლებრივ საფუძველს ამ პირების ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის, რამდენადაც ცრუმაგიერ პირებად აღიარება გავლენას ახდენს ამ პირების მიერ განხორციელებული ეკონომიკური საქმიანობის საგადასახადო რეგულირებაზე (მათი დაბეგვრა მოხდება საერთო ეკონომიკური პირობების გათვალისწინებით და არა იმ პირობების გათვალისწინებით, რაც დადგენილია მოქმედი კანონმდებლობით). ამასთანავე ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის სახეზე უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავების შეუძლებლობა იმ სხვა პირისაგან, რომელსაც იგი იყენებს გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით, ხოლო ის გარემოება, რომ გადასახადის გადამხდელი გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით, ისეთ კავშირში შედის სხვა პირთან, ისე რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია მათი განსხვავება, უნდა დასტურდებოდეს მთელი რიგი ფაქტობრივი გარემოებებით, რაც განსახილველ შემთხვევაში საქმის მასალებით არ დასტურდება.

ამასთან, განსახილველ შემთხვევაში მოსარჩელე სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლისა და სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102.3. მუხლის მოთხოვნათა შესაბამისად, არ იქნა წარმოდგენილი სხვა რაიმე მტკიცება, რომლითაც დადასტურდებოდა რომ გადასახადის გადამხდელი შპს „დ-----ს“ (ს/ნ 2-----) გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით, ისეთ კავშირში შევიდა

მოპასუხედ დასახელებულ ფიზიკურ პირებთან, რომ პრაქტიკულად შეუძლებელია მათი განსხვავება,

ამრიგად, სასამართლო უსაფუძვლობის გამო ვერ გაიზიარებს მოსარჩელის მიერ სარჩელსა და სასამართლო სხდომაზე გამოთქმულ მოსაზრებებს აღნიშნულთან დაკავშირებით.

6.12. სასამართლო სადავო 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. ამდენად, აღიარებითი სარჩელის სპეციფიკურობა გამომდინარეობს იქიდან, რომ სასამართლო უდავოდ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებებისა და მტკიცებულებების საფუძველზე მხოლოდ აღიარებს (ადასტურებს) კონკრეტული სამართალურთიერთობის არსებობა-არარსებობის ფაქტს.

ზემოთ მითითებული ფაქტობრივი და სამართლებრივი გარემოებების ურთიერთშეჯერების შედეგად, სასამართლოს მიაჩნია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ წარმოდგენილი მტკიცებულებები, საქმეზე დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები არ ქმნიან მოპასუხედ დასახელებული კერძო სამართლის იურიდიული პირისა და ფიზიკური პირების ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისა და შესაბამისად, სარჩელის დაკმაყოფილების ფაქტობრივ და სამართლებრივ საფუძველს.

6.13. ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სასამართლოს მიაჩნია, რომ განსახილველ შემთხვევაში არ არსებობს სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელის დაკმაყოფილების ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები, ამრიგად, სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი მოპასუხეების შპს „დ-----ს“, ფ/პ დ-----ს, ი/მ მ-----ისა და ი/მ ბ-----ის მიმართ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის საფუძველზე, მოპასუხეების ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად აღიარების თაობაზე არ უნდა დაკმაყოფილდეს უსაფუძვლობის გამო.

7. საპროცესო ხარჯები:

7.1. „სახელმწიფო ბაჟის შესახებ“ საქართველოს კანონის 5.1., „ლ“ მუხლის საფუძველზე მოსარჩელე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სსიპ შემოსავლების სამსახური გათავისუფლებულია საერთო სასამართლოებში

განსახილველ საქმეებზე სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან.

ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი:

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიამ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.2.; მე-2; მე-12; მე-13; 25-ე; 26¹.3. მუხლებით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 257-ე; მე-8; 53-ე; 243-ე; 244-ე; 364-ე; 369-ე მუხლებით, და

გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა:

1. მოსარჩელე სსიპ შემოსავლების სამსახურის სარჩელი, მოპასუხეების - შპს „დ-----ს“ (ს/ნ 2-----), ფ/პ დ-----ს (პ/ნ 5-----), ი/მ მ-----ისა (პ/ნ 5-----) და ი/მ ბ-----ის (პ/ნ 5-----) ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად აღიარების თაობაზე არ დაკმაყოფილდეს;
2. გადაწყვეტილება შეიძლება გასაჩივრდეს სააპელაციო წესით, თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (მდებარე, ქ. თბილისი, გრიგოლ რობაქიძის გამზირი №7^ა), სააპელაციო საჩივარი შემოტანილ უნდა იქნეს თბილისის საქალაქო სასამართლოში (მდებარე, ქ. თბილისი, დავით აღმაშენებლის ხეივანის მე-12 კმ, №6) 14 დღის ვადაში გადაწყვეტილების ასლის მხარისათვის გადაცემის მომენტიდან;
3. გადაწყვეტილების ასლი გადაეგზავნოთ მხარეებს.

მოსამართლე:
მამულაშვილი

ლელია