

საქმე № 140310117001846922

საქმე № 3/77-17



გ ა დ ა წ ყ ვ ე ტ ი ლ ე ბ ა

საქართველოს სახელით

22 მარტი, 2019 წელი

გორი

ქ.

შესავალი ნაწილი

გორის რაიონული სასამართლო
მოსამართლე ნინო გერგაული

სხდომის მდივანი ნინო არაბული

მოსარჩელე: სსიპ „შემოსავლების სამსახური“

წარმომადგენელი: ნ----- ბ----- ი

მოპასუხეები: შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----“, შპს „გ-- კ-----“, ი---- გ-----
-ე, ლ----- ლ-----ე

დავის საგანი: ცრუმაგიერ პირებად აღიარება

აღწერილობითი ნაწილი:

1. სასარჩელო მოთხოვნა

შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ის“, შპს „გ-- კ-----ს“, ი---- გ-----ის, ლ----- ლ-----ის ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად აღიარება.

სარჩელის თანახმად, შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემებით, 2017 წლის 14 მარტის მდგომარეობით შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ს“ (ს/ნ 2-----) ერიცხება აღიარებული საგადასახადო დავალიანება, 989017.81 ლარის ოდენობით. 2014 წლის 1 სექტემბერს გამოიცა №3---- ბრძანება შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ის“ საქმიანობის (თემატური შემოწმება) საგადასახადო შემოწმების შესახებ, (საქმიანობის სახე -

ს----- ქ-----), რის შედეგადაც დამატებით გადასახდელად დაერიცხა 65 752 ლარი. ასევე 2015 წლის 29 მაისს გამოიცა №18792 ბრძანება შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ის“ საქმიანობის სრული შემოწმების შესახებ, რის შედეგადაც დაერიცხა 1037442 ლარის ოდენობის გადასახადი. შპს-ს ქონებაზე საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება დარეგისტრირდა 2014 წლის 17 იანვარს, რომელსაც გადასახადის გადამხდელი გაეცნო 2014 წლის 27 იანვარს, 2014 წლის 2 აპრილს გამოიცა ბრძანება №094-14 ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ. მარეგისტრირებული ორგანოებიდან მიღებული და დირექტორის წარდგენილი ინფორმაციის შესაბამისად, შედგენილია აქტი, ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ, ყადაღადადებული ქონების ღირებულება შეადგენს მხოლოდ 2 300 (ორი ათას სამას) ლარს.

საგადასახადო დავალიანების წარმოშობამდე და მის შემდგომ, 2013 წლის თებერვლიდან 2014 წლის მარტის თვის ჩათვლით პერიოდში შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----მ“ შპს „გ- კ-----ს“ გადააწერა ჯამში 4 844 528 ლარის ღირებულების ქონება. შპს „გ- კ-----მ“ აღნიშნულ ოპერაციაზე მოახდინა დღგ-ს ჩათვლა, (შეამცირა გადასახადის თანხა), ხოლო შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ს“ დარიცხული შესაბამისი გადასახადი არ გადაუხდია. შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ის“ საკუთრებაში არსებული უძრავი ქონება იჯარით იყო გაცემული შპს „გ- კ-----ზე“, სადაც დირექტორია ი--- გ-----ე, ხოლო დამფუძნებელი და 100% წილის მფლობელია ლ----- ლ-----ე, ი--- გ-----ის მეუღლის დედა.

შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენლის განმარტებით, შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ის“ მიერ შპს „გ- კ-----ს“ სახელზე ქონების გადაწერა, სადაც 100% წილის მფლობელია შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ის“ 100% წილის მფლობელის და დამფუძნებლის ი--- გ-----ის მეუღლის დედა, ხოლო დირექტორი არის ისევ ი--- გ-----ე, ასევე შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ის“ მიერ ქონების გადაწერა, გადასახადების დარიცხვა და გადაუხდელობა, ხოლო შპს „გ- კ-----ს“ მიერ შესაბამისი გადასახადის შემცირება მიზნად ისახავდა საგადასახადო დავალიანების გადახდეულობის ღონისძიებებისგან თავის არიდებას, შესაბამისად ისინი წარმოადგენენ ურთიერთდამოკიდებულ პირებს. შემოსავლების სამსახური მიიჩნევს, რომ საგადასახადო მიზნებისთვის შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----“, შპს „გ- კ-----“, ი--- გ-----ე და ლ----- ლ-----ე სსკ-ის 246-ე მუხლის შესაბამისად წარმოადგენენ ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებს, ვინაიდან მათი ქმედება შედეგობრივად მიმართული იყო შპს საგადასახადო ვალდებულებების შეუსრულებლობისაკენ

და გადასახადის გადახდეკინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისგან თავის არიდებისაკენ, რის საფუძველზეც შემოსავლების სამსახური ითხოვს მოპასუხეთა ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობას.

2. მოპასუხეთა პოზიცია:

მოპასუხე ი---- გ-----ის ახსნა-განმარტებით, რომელიც ასევე არის შპს „----- ბ---- კ----- ს----- ქ-----ის“ და შპს „გ-- კ-----ს“ დირექტორი, 2014 წელს შემოსავლების სამსახურმა დაიწყო შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ის“ შემოწმება, რის შედეგადაც დაერიცხა გადასახადი 13 000 ლარის ოდენობით, შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენლის განმარტებით, კი მეორე შემოწმებისას დაერიცხა 1 0370000 ლარი, რეალურად კი დაერიცხა 249 266 ლარი, გასაჩივრების შემდეგ ძირი შემცირდა 110 653 ლარით, ხოლო ჯარიმა - 55 427 ლარით და შეადგინა 66 062 ლარი. შპს „გ-- კ-----“ იყო კომპანია, რომელიც იყენებდა შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ს“, მისი მეშვეობით აწარმოებდა პროდუქციას, შემდეგ კი ყიდდა შპს „გ-- კ-----ზე“, რომელიც შემდგომ რელიზებას უკეთებდა სხვადასხვა ქსელებში. შპს „გ-- კ-----მ“ აიღო ვალდებულება, რომ გადაიხდიდა შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ის“ მიერ აღებული ვალდებულებებს, ამის გამო შპს „გ-- კ-----მ“ თუ რაიმე პროდუქცია შეიძინა ს----- ქ-----ისგან, მთლიანად აუნაზღაურა, უნაღდო ანგარიშწორებით. რაც შეეხება ძირითადი საშუალებების გადაწერას, 2014 წელს მხოლოდ ერთი დანადგარი გადაეწერა შპს „გ-- კ-----ს“, რომელსაც გადაჰყვა გირავნობა. ი---- გ-----ის განმარტებით, შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----“ არ გაუბრის ბიუჯეტის წინაშე არსებულ დავალიანებას, სწორედ ამიტომ ყველანაირი ვალდებულება შეასრულა შპს „გ-- კ-----მ“ ს----- ქ-----ის მიმართ. რაც შეეხება ლ----- ლ-----ეს, ი.გ-----ის პოზიციით, მას არანაირი შეხება არ აქვს აღნიშნულ საკითხთან, მისი შვილი აღარ არის ი---- გ-----ის მეუღლე, შესაბამისად არანაირი ნათესაური კავშირი არ არის მათ შორის, შპს „გ-- კ-----ს“ დამფუძნებელი და დირექტორიც არის თვითონ, ამასთან, შპს „გ-- კ-----ს“ და შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ს“ არ გააჩნიათ საერთო ქონება, ს----- ქ-----მ გარდა შპს „გ-- კ-----ს“, სხვა კომპანიებსაც მიჰყიდა პროდუქცია და მათ დღემდე აქვთ ს----- ქ-----ის წინაშე ფინანსური ვალდებულებები. ი.გ-----ემ ასევე განმარტა, რომ შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----“ სარგებლობდა მუნიციპალური სახელმწიფო პროგრამის იაფი სესხით, აღნიშნული ვალდებულება უზრუნველყოფილი იყო შპს „გ-- კ-----ს“ ქონებით, იმის გამო, რომ ს----- ქ-----მ ვერ შეძლო ამ თანხის გადახდა და შესაძლოა გაყიდულიყო შპს „გ-- კ-----ს“ ქონება, შპს „გ-- კ-----მ“ აიღო ვალდებულება შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ის“ გადასახადების შესახებ, რის სანაცვლოდაც

შპს „ბ----- კ----- ს----- ქ-----მ“ მისცა პროდუქცია. ს----- ქ-----მ გადაიხადა თანხის ნაწილი მუნიციპალური განვითარების ფონდში, ნაწილი კი ხარჯებში. შპს „გ-- კ-----მ“ მხოლოდ 2015 წელს 129 000 ლარი გადაიხადა სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ, მას იმ დროისათვის სხვა დავალიანება არ ჰქონდა. როგორც აღინიშნა, შპს „გ-- კ-----მ“ სოლიდარული პასუხისმგებლობა აიღო, ს----- ქ-----ის ფინანსური ვალდებულებების შესახებ. ს----- ქ-----ს კი მხოლოდ იმ თანხის გადახდა დარჩა სახელმწიფო ბიუჯეტის წინაშე, რაც 2015 წელს დაეკისრა. აღნიშნულ პასუხისმგებლობას არ გაურბის ს----- ქ----- და ეტაპობრივად იხდის კიდევ, აღნიშნულს ადასტურებს 25 000 ლარის გადახდის დამადასტურებელი ქვითარიც. ი.გ-----ემ ასევე აღნიშნა, რომ შპს „გ-- კ-----მ“ საბაზრო ღირებულების ფასად შეიძინა შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ისგან“ სხვადასხვა დასახელების პროდუქცია.

3. სასამართლოს მიერ დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები:

3.1. შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----“ (ს/ნ 2-----) სამეწარმეო რეესტრში დარეგისტრირდა 2008 წლის 24 მარტს, მისი იურიდიული მისამართია: ქ.გორი, შ-----ის გ----- №-, ბინა №-. მისი დირექტორი, მფლობელი და 100%-იანი წილის მფლობელი არის ი--- გ-----ე;

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას: ამონაწერი მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან. მხარეთა ახსნა-განმარტება;

3.2. შპს „გ-- კ-----“ (ს/ნ 2-----) სამეწარმეო რეესტრში დარეგისტრირდა 2009 წლის 30 დეკემბერს, მისი იურიდიული მისამართია: ქ.გორი, შ-----ის გ----- №-, მისი დირექტორი არის ი--- გ-----ე, ხოლო მესაკუთრე - ლ----- ლ-----ე; სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას: ამონაწერი მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან. მხარეთა ახსნა-განმარტება;

3.3. 2014 წლის 1 სექტემბერს გამოიცა №3---- ბრძანება შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ის“ საქმიანობის (თემატური შემოწმება) საგადასახადო შემოწმების შესახებ, (საქმიანობის სახე - ს----- ქ-----), რის შედეგადაც დამატებით გადასახდელად დაერიცხა 65 752 ლარი. ასევე 2015 წლის 29 მაისს გამოიცა №18792 ბრძანება შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ის“ საქმიანობის სრული შემოწმების შესახებ, რის შედეგადაც დაერიცხა 1037442 ლარის ოდენობის გადასახადი. შპს-ს ქონებაზე საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება დარეგისტრირდა 2014 წლის 17 იანვარს, რომელსაც გადასახადის გადამხდელი გაეცნო 2014 წლის 27 იანვარს;

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას: მხარეთა ახსნა-განმარტება;

3.4. შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ის“- აღიარებული საგადასახადო დავალიანება 2017 წლის 14 მარტის მდგომარეობით შეადგენს 711 533 ლარს.
სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას: მხარეთა ახსნა-განმარტება;

3.5. 2014 წლის 02 აპრილს სსიპ შემოსავლების სამსახურის №094-14 ბრძანების საფუძველზე შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 21 მაისის №094-14 აქტით ყადაღა დაედო შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ის“ (ს.ნ 2-----) ქონებას;
სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას: შემოსავლების სამსახურის 2014 წლის 02 აპრილის №094-14 ბრძანება, ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ; 2014 წლის 21 მაისის №094-14 აქტი;

3.6. 2015 წლის 26 ნოემბრის საქართველოს მუნიციპალური განვითარების ფონდსა და შპს „გ-- კ-----ს“ შორის დაიდო თავდებობის ხელშეკრულება, რომლის თანახმადაც თავდებმა - შპს „გ-- კ-----მ“ აიღო ვალდებულება, სოლიდარულად აგოს პასუხი ძირითადი ხელშეკრულებით და მის საფუძველზე გაფორმებული ნებისმიერი დამატებითი ხელშეკრულებით მსესხებლის - შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ის“ წინაშე ნაკისრ ვალდებულებებზე;
სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას: 2015 წლის 26 ნოემბრის თავდებობის ხელშეკრულება;

3.7. შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ის“ 2017 წლის 12 იანვრის წერილის თანახმად, შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ს“ არ ერიცხება კრედიტორული დავალიანება შპს „გ-- კ-----ს“ მიმართ; 2017 წლის 5 იანვრის მდგომარეობით შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ს“ შპს „გ-- კ-----ს“ მიმართ გააჩნია დებიტორული დავალიანება 656 849,43 ლარი, რაზედაც შპს „გ-- კ-----ს“ აღებული აქვს ვალდებულება, დაფაროს შპს „----- ბ----- კ-----“ მიერ იაფი კრედიტის პროგრამით სსიპ მუნიციპალური განვითარების ფონდისგან აღებული სესხი (სესხის ხელშეკრულება C-----);
სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას: შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ის“ 2017 წლის 12 იანვრის წერილი, შემოსავლების სამსახურის ადმინისტრირების დეპარტამენტს;

3.8. შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 01 აპრილის №8798 ბრძანებით, შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ს“

საგადასახადო კოდექსის 61-ე მუხლის შესაბამისად შეუმცირდა სულ 166280 ლარი, მათ შორის ძირითადი გადასახადი 110853 ლარი, ჯარიმა 55 427 ლარი და დააერიცხა მიმდინარე გადასახდელები 44 077 ლარი და შეუმცირდა მიმდინარე გადასახდელები 44077 ლარით;

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას: შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 01 აპრილის №8798 ბრძანება, დანართით;

3.9. შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 19 თებერვლის №4263 ბრძანებით, შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ის“ საჩივარი ნაწილობრივ დამაყოფილდა და აუდიტის დეპარტამენტს დაევალა შპს „ს----- ქ-----ისათვის“ დარიცხული თანხების კორექტირება (შემცირება);

შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 16 მარტის დასკვნის თანახმად, შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ის“ მიმართ საგადასახადო შემოწმების აქტით დარიცხული თანხების გადაანგარიშების შედეგად კორექტირებას დაექვემდებარა სულ და მოგების გადასახადში შემცირდა სულ 76 550 ლარი, ძირითადი გადასახადი 51 033 ლარი, ჯარიმა სსკ-ის 275-ე მუხლის მიხედვით 25 517 ლარი; დამატებითი ღირებულების გადასახადში შეუმცირდა სულ 89 730 ლარი, ძირითადი გადასახადი 59 820 ლარი, ჯარიმა სსკ-ის 275-ე მუხლის მიხედვით 29 910 ლარი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას: შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 19 თებერვლის №4263 ბრძანება; 2016 წლის 16 მარტის დასკვნა;

3.10. საქართველოს მუნიციპალური განვითარების ფონდის 2018 წლის 11 მაისის წერილის თანახმად, სსიპ მუნიციპალური განვითარების ფონდსა და შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ის“ შორის 2008 წლის 8 მაისის ხელშეკრულებით გათვალისწინებული ვალდებულებები არ შესრულდა სრულად, რის გამოც დაერიცხა პირგასამტეხლო 62152, 42 ლარის ოდენობით.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას: საქართველოს მუნიციპალური განვითარების ფონდის 2018 წლის 11 მაისის წერილი;

3.11. შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ის“ მიერ შპს „გ-- კ-----ზე“ გასხვისდა სხვადასხვა დასახელების პროდუქცია;

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას: სასაქონლო ზედნადებები;

3.12. 2019 წლის 21 თებერვალს შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ის,, დირექტორმა ი---- გ-----ემ განცხადებით მიმართა ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო სამსახურის საგამოძიებო დეპარტამენტის შიდა ქართლის

სამმართველოს და განაცხადა თანხმობა მასზედ, რომ 3-4 თვეში დაფაროს საგადასახადო შემოწმების შედეგად დარიცხული გადასახადის ძირითადი თანხა, რომელიც შეადგენს დაახლოებით 119 000 ლარს.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას: 2019 წლის 21 თებერვლის წერილი;

3.13 ი---- გ-----ის მიერ 2019 წლის 21 მარტს შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ის“ საბიუჯეტო დავალიანების დაფარვის მიზნით ხაზინის ერთიან ანგარიშზე (საგადასახდო ინსპექცია (გადასახადები) შეტანილი იქნა 25 000 (ოცდა ხუთი ათასი) ლარი;

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას: 2019 წლის 21 მარტის ქვითარი;

3.14 2015 წლის 25 თებერვლის საგადასახადო მოთხოვნით №094-32 შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ს დაერიცხა 277 55.62 ლარი, 2015 წლის 08 დეკემბრის №094-555 საგადასახდო მოთხოვნით - 567960.61 ლარი, 2016 წლის 05 აპრილის საგადასახადო მოთხოვნით №0----- – 281257.01 ლარი;

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას: საგადასახადო მოთხოვნები №094-32, №094-555, №0-----;

სამოტივაციო ნაწილი:

4. შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა

სასამართლომ განიხილა რა მოცემული საქმე, მოისმინა მხარეთა განმარტება, მიაჩნია, რომ სარჩელი არ უნდა დაკმაყოფილდეს, რამდენადაც საქმეზე წარმოდგენილი მტკიცებულებებით ფაქტი, რომ გადასახადის გადამხდელის შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ის“ დანარჩენი მოპასუხეებისაგან განსხვავება შეუძლებელია და მათ თავი აარიდეს გადასახადის გადამხდელების უზრუნველყოფის ღონისძიებებს, არ დასტურდება.

5. კანონები, რომლებითაც სასამართლომ იხელმძღვანელა

საქართველოს კონსტიტუციის 94-ე მუხლი, საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონი, საქართველოს სამოქალაქო კოდექსი, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსი, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსი.

6. სამართლებრივი შეფასება

6.1. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 25-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, აღიარებითი სარჩელი შეიძლება აღიძრას აქტის

არარად აღიარების, უფლების ან სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობა-არარსებობის დადგენის შესახებ, თუ მოსარჩელეს აქვს ამის კანონიერი ინტერესი.

საქართველოს კონსტიტუციის 94-ე მუხლით რეგლამენტირებულია საგადასახადო ვალდებულების შესრულების კონსტიტუციური მნიშვნელობა - სავალდებულოა გადასახადებისა და მოსაკრებლების გადახდა კანონით დადგენილი ოდენობითა და წესით. გადასახადებისა და მოსაკრებლების სტრუქტურას, შემოღების წესს ადგენს მხოლოდ კანონი.

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 არამართლზომიერ ქმედებათა გასაჩივრების წესსა და პირობებს, საგადასახადო დავის გადაწყვეტის წესს, არეგულირებს საგადასახადო ვალდებულების შესრულებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს.

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 ვალდებულებაზე 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.

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 გადახდევინების მიქცევა ხდება არა გადასახადის გადამხდელის, არამედ მესამე პირის ქონებაზე, როდესაც დასტურდება, რომ აღნიშნული პირი გამოყენებული იყო გადასახადის გადახდევინების 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 გადახდევინების მიქცევა არ ხდება და არ მოახდინოს მხოლოდ აღნიშნული მიზნით სხვა პირის შექმნა და მისთვის ქონების გადაცემა გადასახადის გადახდევინების 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 გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით, ითვლება, რომ აღნიშნული პირები არიან ერთიმეორის ცრუმაგიერი პირები. ამავე მუხლის მეორე ნაწილის მიხედვით კი, გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების მიზნით, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, ცრუმაგიერი პირის მიმართ განახორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის შინაარსიდან ცხადია, რომ კანონმდებელი არ მიუთითებს კონკრეტულ გარემოებებზე, რომელთა ერთობლიობა ქმნის ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საფუძველს. ამდენად, სასამართლოს შეფასების შედეგად უნდა განისაზღვროს მოცემული ნორმის საკანონმდებლო მიზანი.

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 გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით.

ამავე კოდექსის მე-19 მუხლით რეგლამენტირებულია ურთიერთდამოკიდებული პირების დეფინიცია, კერძოდ, ურთიერთდამოკიდებულ პირებად ითვლებიან ის პირები, რომელთა შორის განსაკუთრებულ ურთიერთობათა არსებობამ შეიძლება გავლენა მოახდინოს მათი ან მათ მიერ წარმოდგენილი პირების საქმიანობის პირობებზე ან ეკონომიკურ შედეგებზე. ამავე მუხლის მეორე ნაწილის „თ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, განსაკუთრებულ ურთიერთობებს მიეკუთვნება ურთიერთობები, რომელთა დროსაც პირები არიან ნათესავები, ხოლო მე-3 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის მიხედვით, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის მიზნებისათვის ფიზიკური პირის ნათესავებად ითვლებიან: ნათესავების პირველი შტო: მეუღლე, მშობელი, შვილი, და, ძმა.

მოსარჩელის მითითებით, მოპასუხე ფიზიკური პირები არიან ერთმანეთის ნათესავები, კერძოდ, ლ----- ლ-----ე არის ი---- გ-----ის მეუღლის დედა, თუმცა, მხოლოდ ეს ფაქტი ვერ გახდება ურთიერთდამოკიდებულ პირებად მათი ცნობის საფუძველი, ამასთან აღსანიშნავია, რომ მოსარჩელის ახსნა-განმარტებით მას სხვა ოჯახი აქვს შექმნილი და ყოფილი მეუღლის დედასთან განსაკუთრებული ურთიერთობის შესაძლებლობა ნაკლებ სავარაუდოა. ლ----- ლ-----ე არის შპს „გ-- კ-----ს“ მესაკუთრე, ხოლო დირექტორი არის ი---- გ-----ე, შპს „გ-- კ-----“ სამეწარმეო რეესტრში დარეგისტრირდა 2009 წელს, ხოლო შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----“ 2008 წელს, რომლის საქმიანობის (თემატური შემოწმება) საგადასახადო შემოწმების ბრძანება №3---- გამოიცა 2014 წლის 1 სექტემბერს. ამ ხნის განმავლობაში არც ერთ საწარმოს არ შეუჩერებია საქმიანობა, რაც ეწინააღმდეგება მოსარჩელის პოზიციას იმის, შესახებ, რომ შპს „გ-- კ-----“ შეიქმნა შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ის“ მიერ საგადასახადო დავალიანების გადახდევინებისგან თავის არიდების მიზნით.

მოცემულ შემთხვევაში, სასამართლომ უნდა დაადგინოს ის გარემოება, რომ გადასახადის გადამხდელი წარმოადგენს სხვა პირის ცრუმაგიერ პირს, ვინაიდან მისი გამიჯვნა ამ სხვა პირისაგან მთელი რიგი ფაქტობრივი გარემოებების გამო პრაქტიკულად შეუძლებელია და გადასახადის გადამხდელი ამ სხვა პირის მიერ გამოყენებულია გადასახადების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზნით.

განსახილველ შემთხვევაში მხარეთა ახსნა-განმარტებებით და გამოკვლეული მტკიცებულებებით დადგენილია, რომ შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ის“ დავალიანების გადახდის ვალდებულება სოლიდარულად იკისრა შპს „გ-- კ----- მ“, რომელსაც თავად არ აქვს საგადასახადო დავალიანება. 2017 წლის 5 იანვრის მდგომარეობით შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ს“ შპს „გ-- კ-----ს“ მიმართ გააჩნია დებიტორული დავალიანება 656 849,43 ლარი, რაზედაც შპს „გ-- კ-----ს“ აღებული აქვს ვალდებულება, დაფაროს შპს „----- ბ----- კ-----“ მიერ იაფი კრედიტის პროგრამით სსიპ მუნიციპალური განვითარების ფონდისგან აღებული სესხი. ამასთან, შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----“ გადასახადის ოდენობასთან დაკავშირებით დავას აწარმოებდა შემოსავლების სამსახურთან, რის შედეგადაც შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 01 აპრილის №8798 ბრძანებით, შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ს“ საგადასახადო კოდექსის 61-ე მუხლის შესაბამისად შეუმცირდა სულ 166280 ლარი, მათ შორის ძირითადი გადასახადი 110853 ლარი, ჯარიმა 55 427 ლარი და დააერიცხა მიმდინარე გადასახდელები 44 077 ლარი და შეუმცირდა მიმდინარე გადასახდელები 44077 ლარით; სამართლებრივი დავის წარმოება ამ შემთხვევაში შეუსაბამოა, მოსარჩელის არგუმენტაციასთან რომ საქმე გვაქვს გადასახადების გადახდევინების ღონისძიებების უზრუნველყოფისათვის თავის არიდებისათან. გასათვალისწინებელია აგრეთვე, რომ 2019 წლის 21 თებერვალს შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ის“ დირექტორმა - ი--- გ-----ემ განცხადებით მიმართა ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო სამსახურის საგამოძიებო დეპარტამენტის შიდა ქართლის სამმართველოს და განაცხადა თანხმობა მასზედ, რომ 3-4 თვეში დაფაროს საგადასახადო შემოწმების შედეგად დარიცხული გადასახადის ძირითადი თანხა, რომელიც შეადგენს დაახლოებით 119 000 ლარს. ამასთან, ი--- გ-----ის მიერ 2019 წლის 21 მარტს შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ის“ საბიუჯეტო დავალიანების დაფარვის მიზნით ხაზინის ერთიან ანგარიშზე (საგადასახდო ინსპექცია (გადასახადები) შეტანილი იქნა 25 000 (ოცდახუთი ათასი) ლარი. აღნიშნული ფაქტობრივი გარემოებების გამორიცხავს შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ის“ მხრიდან საგადასახადო დავალიანების გადახდევინებისაგან თავის არიდებას.

ამასთან, სასამართლო ყურადღებას მიაქცევს, რომ ცრუმაგიერობის შემთხვევაში უნდა დადგინდეს მოპასუხეთა ერთმანეთისაგან განუსხვავებლობა და მათ შორის მოჩვენებითი ფორმალური ურთიერთობა, რაც გულისხმობს მათ შორის პროდუქციის ანგარიშსწორების გარეშე გადაწერას ერთი მეწარმე სუბიექტიდან მეორეზე და აგრეთვე საწარმოს ფუნქციონირებისათვის საჭირო რესურსის გადაცემას. საქმეში წარმოდგენილი

სასაქონლო ზედნადებებით კი ირკვევა, რომ შპს „გ- კ-----მ“ შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ისგან“ სხვადასხვა სახის პროდუქცია შეიძინა საბაზრო ღირებულებით და აღნიშნულის გადაწერა არ მომხდარა უსასყიდლოდ. აგრეთვე, შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ის“ ქონებას დაედო ყადაღა და არ გადაუცია შპს „გ- კ-----სთვის“. ხოლო უძრავი ქონება იჯარით იყო გადაცემული. აღნიშნული გარემოებები გამორიცხავს შპს „გ- კ-----ს“ და შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ის“ ერთმანეთისგან განუსხვავებლობას და შესაბამისად შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ის“ მიერ შპს „გ- კ-----ს“ გამოყენების ეჭვს გადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით. იმ პირობებში, როდესაც რომ შპს „გ- კ-----“ სოლიდარულად იღებს ვალდებულებას გადაიხადოს შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ის“ საგადასახადო ვალდებულებები და დაწყებული აქვს ამ ვალდებულების შესრულება, სასამართლოს მიაჩნია, რომ არ დასტურდება გადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზანი.

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.

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

სარჩელში მითითებული გარემოებების გათვალისწინებით სასამართლოს მიაჩნია, რომ სასარჩელო მოთხოვნა არ არის შესაბამისობაში საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის პირველი ნაწილთან, რომლის მიხედვით პრაქტიკულად შეუძლებელი უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავება სხვა პირისგან და ეს პირი გამოყენებული უნდა იყოს გადასახადის გადახდევენების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით.

უზრუნველყოფის ღონისძიებებისაგან თავის არიდების სხვა პირის

გამოყენების ფორმებია: 1. კომპანიის არასაკმარისი კაპიტალიზაცია (კომპანიას არ გააჩნია საწესდებო კაპიტალი, რაც აუცილებელია საქმიანობის განსახორციელებლად, ანუ კომპანიას არ გააჩნია საკმარისი საწესდებო კაპიტალი მოსალოდნელი მოთხოვნების უზრუნველსაყოფად); 2. კომპანიასა და დამფუძნებელს (პარტნიორს), სხვა პირებს შორის დადებულ გარიგებებს არ გააჩნიათ გარიგების ისეთი ხასიათი, რომელიც ჩვეულებრივ პირობებში დადებული იქნებოდა ორ დამოუკიდებელ პირს შორის და აღნიშნული განპირობებულია უზრუნველყოფის ღონისძიებებისაგან თავის არიდების მიზნით.

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-17 მუხლის 1-ლი ნაწილით, მოსარჩელე ვალდებულია დაასაბუთოს თავისი სარჩელი და წარადგინოს შესაბამისი მტკიცებულებები. მოპასუხე ვალდებულია წარადგინოს წერილობითი პასუხი (შესაგებელი) და შესაბამისი მტკიცებულებები, რაც ამ შემთხვევაში არ მომხდარა.

სასამართლო აღნიშნავს, მოსარჩელის კანონიერი ინტერესის არსებობისას, სასამართლო უფლებამოსილია, აღიაროს (დაადასტუროს) კონკრეტული სამართლებრივი ურთიერთობის არსებობა ან არარსებობა მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მოსარჩელე მხარე წარმოადგენს აღნიშნული გარემოების დამადასტურებელ უდავო მტკიცებულებებს; ამ შემთხვევაში მოსარჩელის მიერ არც ერთი უდავო მტკიცებულებ არ არის წარმოდგენილი ამ გარემოებათა დასადასტურებლად.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის შესაბამისად. აღნიშნული ნორმის 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, რაც არ ქმნის იმავდროულად მათი ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საფუძველს. სასამართლო თვლის, რომ მოპასუხეებს შორის მხოლოდ ნათესაური კავშირის და ამ შემთხვევაში ყოფილი ნათესაური კავშირის ქონა და აქედან გამომდინარე ურთიერთობები, რაც გულისხმობს მათ ეკონომიკურ ხასიათსაც, არ შეიძლება ერთმნიშვნელოვნად განმარტებული იქნას მათ ცრუმაგიერ პირებად ცნობისათვის თუნდაც იმ დროს, როდესაც ერთერთ პირს საგადასახადო დავალიანება აქვს. სასამართლო აღნიშნავს, რომ ოჯახის ერთ-ერთი წევრის მიერ სამეწარმეო საქმიანობის განხორციელება და საგადასახადო დავალიანების წარმოშობა, არ შეიძლება გახდეს ოჯახის სხვა წევრებისთვის

შემზღუდავი მათ ურთიერთობაში, საკმარისი, სარწმუნო და დამაჯერებელი მტკიცებულებების წარმოდგენის გარეშე.

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 თავისუფლდებიან 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.

8. უზრუნველყოფის ღონისძიებასთან დაკავშირებული საკითხები

მოცემულ საქმეზე სარჩელის უზრუნველყოფის ღონისძიება არ ყოფილა გამოყენებული.

სარეზოლუციო ნაწილი

სასამართლომ იხელმძღვანელა რა საქართველოს ადმინისტრაციული

საპროცესო კოდექსის 1-ლი, მე-4, მე-12, მე-19, 25-ე მუხლებით,

გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა:

1. სსიპ „შემოსავლების სამსახურის“ სარჩელი შპს „----- ბ----- კ----- ს----- ქ-----ის“, შპს „გ-- კ-----ს“, ი---- გ-----ის და ლ----- ლ-----ის მიმართ მოპასუხეების ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად ცნობის შესახებ არ დაკმაყოფილდეს.
2. მხარეები სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან გათავისუფლებული არიან.
3. გადაწყვეტილებაზე შეიძლება სააპელაციო საჩივრის შეტანა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატაში (მის. თბილისი, გრ. რობაქიძის ქ. № 7ა) მხარეთათვის დასაბუთებული გადაწყვეტილების ასლის ჩაბარებიდან 14 (თოთხმეტი) დღის ვადაში გორის რაიონული სასამართლოს მეშვეობით (მის. გორი, ჯორბენაძის ქ. № 30).

მოსამართლე

ნინო გერგაული