



**გადაწყვეტილება
საქართველოს სახელით**

26 ივნისი, 2019 წელი

თბილისი

შესავალი ნაწილი
თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგია

მოსამართლე ინგა კვაჭანტირაძე

სხდომის მდივანი ციალა გახელაძე

მოსარჩელე - სსიპ შემოსავლების სამსახური

წარმომადგენელი - ნ-----ი

მოპასუხეები - შპს „ა-----“ (ს/კ 4-----), შპს „ა-----“ (ს/კ 4-----), ე-----ი,
ზ-----ი

წარმომადგენელი - ნ-----ე

დავის საგანი - ცრუმაგიერ პირებად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი

1. სასარჩელო მოთხოვნა

შპს „ა-----“ (ს/კ 4-----), შპს „ა-----“ (ს/კ 4-----), ე-----ი, ზ-----ი
-ი ცნობილ იქნან ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად.

2. მოპასუხეების პოზიცია

2.1. შპს „ა-----“-ის (ს/კ 4-----), ე-----ის, ზ-----ის
წარმომადგენელმა სარჩელი არ ცნო, მხარი დაუჭირა წერილობით წარმოდგენილ
შესაგებელს და განმარტა, რომ არ არსებობს სარჩელის დაკმაყოფილების
ფაქტობრივ-სამართლებრივი საფუძვლები.

2.2. შპს „ა-----“-ს (ს/კ 4-----) წერილობითი შესაგებელი არ წარმოუდგენია.

3. საქმეზე დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები

3.1. 2015 წლის 12 ნოემბრის მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან ამონაწერის თანახმად, სსიპ საჯარო რეესტრის ეროვნულ სააგენტოს მიერ 2010 წლის 17 აგვისტოს დარეგისტრირდა შპს „ა-----“ (ს/კ 4-----), რომლის 100%-იანი წილის მესაკუთრედ განისაზღვრა ზ-----ი, ხოლო დირექტორად ლ-----ა.

სასამართლო ყურდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- ამონაწერი მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან (ს.ფ.43-44).

3.2. 2016 წლის 27 ივლისის მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან ამონაწერის თანახმად, სსიპ საჯარო რეესტრის ეროვნულ სააგენტოს მიერ 2015 წლის 2 ნოემბერს დარეგისტრირდა შპს „ა-----“ (ს/კ 4-----), რომლის დირექტორად და 100%-იანი წილის მესაკუთრედ განისაზღვრა ე-----ი.

სასამართლო ყურდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- ამონაწერი მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან (ს.ფ.45-46).

3.3. 2017 წლის პირველი მაისის მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან ამონაწერის თანახმად, შპს „ა-----“-ის (ს/კ 4-----), დირექტორად და 100%-იანი წილის მესაკუთრედ განისაზღვრა ლ-----ი.

სასამართლო ყურდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- ამონაწერი მეწარმეთა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრიდან (ს.ფ.237-238).

3.4. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 26 ოქტომბრის №21-1-----2 საგადასახადო შეტყობინებით შპს „ა-----“-ს (ს/კ 4-----) ეცნობა, რომ იგეგმებოდა მისი საქმიანობის გასვლითი საგადასახადო შემოწმება.

სასამართლო ყურდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 26 ოქტომბრის №21-1-----2 საგადასახადო შეტყობინება (ს.ფ.41-42).

3.5. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 20 ნოემბრის №4---- ბრძანებით დაინიშნა შპს „ა-----“-ის (ს/კ 4-----) საქმიანობის გასვლითი საგადასახადო შემოწმება თანდართული პროგრამის მიხედვით, შესამოწმებელი პერიოდი განისაზღვრა 2010 წლის 17 აგვისტოდან 2015 წლის 1

ოქტომბრამდე.

2010 წლის 17 აგვისტოდან 2012 წლის პირველ იანვრამდე შესამოწმებელ პერიოდზე გამოიცა 2015 წლის 17 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების შუალედური აქტი და გადასახადის გადამხდელს წარედგინა სსიპ შემოსავლები სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 18 დეკემბრის №4---- ბრძანება და №0----- საგადასახადო მოთხოვნა, რომლის თანახმად, შპს „ა-----“-ის (ს/კ 4-----) საგადასახადო დავალიანებად განისაზღვრა სულ 464254.11 ლარი, მათ შორის ძირითადი გადასახადი 187624 ლარი, ჯარიმა 93515 ლარი და საურავი 183115.11 ლარი.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ გამოიცა 2016 წლის 4 აპრილის №00----- საგადასახადო მოთხოვნა, რომლითაც შემცირდა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 4 აპრილის №00----- საგადასახადო მოთხოვნით დარიცხული თანხები. კერძოდ, საგადასახადო დავალიანებად განისაზღვრა სულ 429031.92 ლარი, ძირითადი გადასახადი 173828.8 ლარი, ჯარიმა 86618 ლარი, საურავი 168585.12 ლარი. აღნიშნული დავალიანება უცვლელი დარჩა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 5 ივნისის №0-----6 საგადასახადო მოთხოვნით.

სასამართლოს მიერ, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 და მე-19 მუხლების შესაბამისად, საქალაქო/რაიონული სასამართლოების საქმისწარმოების ელექტრონულ სისტემაში მოძიებული ინფორმაციის თანახმად, სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 5 ივნისის №0-----6 საგადასახადო მოთხოვნა შპს „ა-----“-ის მიერ გასაჩივრდა, როგორც საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში ისე, შემდგომ თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიაში.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 20 ნოემბრის №4---- ბრძანება (ს.ფ.49-52);
- 2015 წლის 17 დეკემბრის საგადასახადო შემოწმების შუალედური აქტი (ს.ფ.121-154);
- სსიპ შემოსავლები სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 18 დეკემბრის №4---- ბრძანება (ს.ფ.118-120);
- სსიპ შემოსავლები სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 18 დეკემბრის №0----- საგადასახადო მოთხოვნა (ს.ფ.292-293);
- სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 4 აპრილის №00----- საგადასახადო მოთხოვნა (ს.ფ.294-295);
- სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 5 ივნისის №0-----6 საგადასახადო მოთხოვნა (ს.ფ.296).

3.6. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 20 ნოემბრის №4---- ბრძანებით განსაზღვრულ 2012 წლის პირველი იანვრიდან 2015

წლის პირველ ოქტომბრამდე შესამოწმებელ პერიოდზე გამოიცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 15 აპრილის საგადასახადო შემოწმების აქტის პროექტი. გადასახადის გადამხდელის წარედგინა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 11 ივლისის №0----- საგადასახადო მოთხოვნა, რომლითაც შპს „ა-----“-ის (ს/კ 4-----) საგადასახადო დავალიანებად ჯამში განისაზღვრა 1040015.7 ლარი, მათ შორის ძირითადი გადასახადი 500928 ლარი, ჯარიმა 251729 ლარი და საურავი 287358.7 ლარი.

სასამართლოს მიერ, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 და მე-19 მუხლების შესაბამისად, საქალაქო/რაიონული სასამართლოების საქმისწარმოების ელექტრონულ სისტემაში მოძიებული თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 8 ნოემბრის გადაწყვეტილების (№3/63----- საქმეზე) თანახმად, სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 11 ივლისის №0----- საგადასახადო მოთხოვნა შპს „ა-----“-მა (ს/კ 4-----) გაასაჩივრა სსიპ შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2017 წლის 4 მაისის №1---1 ბრძანებით საჩივარი დარჩა განუხილველი. აღნიშნული ბრძანება დარჩა უცვლელი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 26 ივლისის გადაწყვეტილებით. შპს „ა-----“-მა (ს/კ 4-----) მოცემული ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები გაასაჩივრა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიაში, რომლის 2018 წლის 8 ნოემბრის გადაწყვეტილებით ბათილად იქნა ცნობილი სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2017 წლის 4 მაისის №1---1 ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2017 წლის 26 ივლისის გადაწყვეტილება №4----- საჩივართან დაკავშირებით და სსიპ შემოსავლების სამსახურს დაევალა გამოსცეს ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი გადასახადის გადამხდელის 2017 წლის 6 აპრილის საჩივართან დაკავშირებით კანონმდებლობით დადგენილი წესით.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 20 აპრილის №21-1----- შეტყობინება საგადასახადო შემოწმების აქტის პროექტზე (ს.ფ.58);
- სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 15 აპრილის საგადასახადო შემოწმების აქტის პროექტი (ს.ფ.59-106);
- სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 11 ივლისის №0----- საგადასახადო მოთხოვნა (ს.ფ.290-291).

3.7. სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 21 დეკემბრის №1----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის თანახმად, შპს „ა-----“-ის (ს/კ 4-----) ობიექტში ჩატარებული სმფ-ების ინვენტარიზაციის შედეგად გამოვლინდა სმფ-ების დანაკლისი საბაზრო ფასით 1435440.21 ლარის ოდენობით, ამდენად, შპს „ა-----“-ი (ს/კ 4-----) დაჯარიმდა საქართველოს საგადასახადო

კოდექსის 286-ე მუხლის მე-9 ნაწილის საფუძველზე 143544.02 ლარით.

სასამართლო ყურდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 21 დეკემბრის №1----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი (ს.ფ.297).

3.8. სსიპ შემოსავლების სამსახურის ადმინისტრირების დეპარტამენტის 2016 წლის პირველი დეკემბრის №A----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის თანახმად, შპს „ა-----“-ი (ს/კ 4-----) დაჯარიმდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 279-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად 400 ლარით, რადგან მის მიერ დაირღვა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 70-ე მუხლის მოთხოვნები, კერძოდ, სსიპ შემოსავლების სამსახურის ადმინისტრირების დეპარტამენტის 2016 წლის 25 ნოემბრის №2-----8 წერილის შესაბამისად მითითებულ ვადაში არ იქნა წარდგენილი მოთხოვნილი ინფორმაცია.

სასამართლო ყურდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის ადმინისტრირების დეპარტამენტის 2016 წლის პირველი დეკემბრის №A----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმი (ს.ფ.38).

3.9. შპს „ა-----“-ის (ს/ნ 4-----) ქონებაზე საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება დარეგისტრირდა 2015 წლის 16 დეკემბერს, რომელსაც გადასახადის გადამხდელი გაეცნო 2015 წლის 27 დეკემბერს, ასევე 2016 წლის 12 ოქტომბერს გამოიცა ბრძანება №01----- შპს „ა-----“-ს (ს/ნ 4-----) ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ. მარეგისტრირებელი ორგანოებიდან მიღებული ინფორმაციის შესაბამისად, შპს „ა-----“-ს (ს/ნ 4-----) ქონება არ გააჩნია.

სასამართლო ყურდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2016 წლის 13 დეკემბრის №16-----5 სამსახურებრივი ბარათი (ს.ფ.36-37).

3.10. შპს „ა-----“-ის (ს/კ 4-----) 2015 წლის საანგარიშო პერიოდის მოგების გადასახადის დეკლარაციით მოგების გადასახადად განისაზღვრა 125208.15 ლარით.

სასამართლო ყურდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- შპს „ა-----“-ის (ს/კ 4-----) 2015 წლის საანგარიშო პერიოდის მოგების გადასახადის დეკლარაცია (ს.ფ.316-317).

3.11. სსიპ შემოსავლების სამსახურის ელექტრონული საინფორმაციო ბაზიდან ამონაწერის თანახმად, 2015 წლის პირველი იანვრიდან 2019 წლის 30 იანვრის ჩათვლით პერიოდში შპს „ა-----“-ს (ს/კ 4-----) წარდგენილი საბაჟო დეკლარაციების საფუძველზე დარიცხული აქვს 105281 ლარი, აღნიშნული დეკლარაცია საგადასახადო ორგანოში წარდგენილია ელექტრონულად 2016 წლის 30 მარტს.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის ელექტრონული საინფორმაციო ბაზიდან ამონაწერი (ს.ფ.277).

3.12. სსიპ შემოსავლების სამსახურის ელექტრონული საინფორმაციო ბაზიდან ამონაწერის თანახმად, 2015 წლის პირველი იანვრიდან 2019 წლის 30 იანვრის ჩათვლით პერიოდში შპს „ა-----“-ს (ს/კ 4-----) წარდგენილი საბაჟო დეკლარაციების საფუძველზე დარიცხული აქვს 146469 ლარი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სსიპ შემოსავლების სამსახურის ელექტრონული საინფორმაციო ბაზიდან ამონაწერი (ს.ფ.277).

3.13. 2019 წლის 30 იანვრის შედარების აქტის თანახმად, შპს „ა-----“-ს (ს/კ 4-----) საგადასახადო დავალიანების ძირითადი თანხა არის 869746.36 ლარი, ჯარიმა 251729 ლარი და საურავი 718873.88 ლარი. დამატებით დარიცხული თანხები, რომელიც არ არის აღიარებული, შეადგენს 676757.77 ლარს.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- 2019 წლის 30 იანვრის შედარების აქტი (ს.ფ.289).

3.14. შპს „ა-----“-ის (ს/კ 4-----) პირადი აღრიცხვის ბარათის თანახმად, დეკლარირებული აქვს - 2016 წლის 24 თებერვალს დამატებული ღირებულების გადასახადში 218964 ლარი, 2016 წლის 31 მარტს მოგების გადასახადში 121844 ლარი, 2016 წლის 15 მაისს მოგების გადასახადში 31302 ლარი, 2016 წლის 15 ივლისს მოგების გადასახადში 31302 ლარი, 2016 წლის 15 სექტემბერს მოგების გადასახადში 31302 ლარი, 2016 წლის 15 დეკემბერს მოგების გადასახადში 31302 ლარი, 2017 წლის 15 მარტს დამატებული ღირებულების გადასახადში 1289 ლარი, 2017 წლის 7 აპრილს მოგების გადასახადში 65590 ლარი და ქონების გადასახადში 901, 2017 წლის 22 ივნისს მოგებს გადასახადში 65590 ლარი და ქონების გადასახადში 901 ლარი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- შპს „ა-----“-ის (ს/კ 4-----) პირადი აღრიცხვის ბარათი (ს.ფ.298-309).

3.15. 2012 წლის 6 ივნისს ე-----მა შპს „ა-----“-იდან (ს/ნ 4-----) მიიღო დივიდენდი 14068 ლარის ოდენობით, ხოლო 2014 წლის 15 აგვისტოს აიღო ხელფასი 125 ლარის ოდენობით.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- ამონაწერი სსიპ შემოსავლების სამსახურის საინფორმაციო ბაზიდან (ს.ფ.47).

3.16. 2015 წლის 11 მარტს ზ-----მა შპს „ა-----“-იდან (ს/ნ 4-----) მიიღო

ხელფასი 1525 ლარის ოდენობით, 2014 წლის 14 აპრილს - 125 ლარის ოდენობით, 2014 წლის 13 მაისს - 125 ლარი, 12 ივნისს - 125 ლარი, 15 ივლისს - 125 ლარი, 15 აგვისტოს - 125 ლარი, 13 სექტემბერს 62.5 ლარი, 15 ოქტომბერს 125 ლარი, 13 ნოემბერს 125 ლარი, 13 დეკემბერს 125 ლარი, 2015 წლის 8 იანვარს 62.5 ლარი, 5 თებერვალს 125 ლარი, 13 აპრილს 250 ლარი, 12 ივნისს 125 ლარი, 3 ივლისს 125 ლარი, 7 აგვისტოს 62.5 ლარი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- ამონაწერი სსიპ შემოსავლების სამსახურის საინფორმაციო ბაზიდან (ს.ფ.54).

3.17. 2015 წლის 16 ნოემბერის №ელ-0----- და №ელ-0----- სასაქონლო ზედნადებების თანახმად, შპს „ა-----მა“ (ს/კ 4-----) შპს „ა-----ს“ (ს/კ 4-----) მიჰყიდა 101700 ლარისა და 47561 ლირებულების საქონელი.

2015 წლის 27 დეკემბრის №ელ----- სასაქონლო ზედნადებების თანახმად, შპს „ა-----მა“ (ს/კ 4-----) შპს „ა-----ს“ (ს/კ 4-----) მიჰყიდა 36375 ლარის ლირებულების საქონელი.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებებს:

- 2015 წლის 16 ნოემბერის №ელ-0----- სასაქონლო ზედნადები (ს.ფ.18-29);
- 2015 წლის 16 ნოემბერის №ელ-0----- სასაქონლო ზედნადები (ს.ფ.30-33);
- 2015 წლის 27 დეკემბრის №ელ----- სასაქონლო ზედნადები (ს.ფ.34-35).

3.18. 2016 წლის 31 ოქტომბრის მისამართზე გამოცხადების შესახებ აქტის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლები გამოცხადნენ შპს „ა-----ს“ (ს/კ 4-----) ფაქტობრივ მისამართზე. აღნიშნულ მისამართზე ფუნქციონირებს შპს „ა-----“ (ს/კ 4-----).

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- 2016 წლის 31 ოქტომბრის მისამართზე გამოცხადების შესახებ აქტი (ს.ფ.39).

3.19. სახელმწიფო სერვისების განვითარების სააგენტოს 2016 წლის 7 ნოემბრის №0----- წერილის თანახმად, ზ-----ი და ე-----ი იმყოფებიან ქორწინებაში.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- სახელმწიფო სერვისების განვითარების სააგენტოს 2016 წლის 7 ნოემბრის №0----- წერილი (ს.ფ.40).

3.20. შსს საინფორმაციო-ანალიტიკური დეპარტამენტის 2016 წლის 19 დეკემბრის №მი----- წერილის თანახმად, ზ-----ის, ე-----ის, შპს „ა-----ს“ (ს/კ 4-----) და შპს „ა-----ს“ (ს/კ 4-----) სახელზე ავტოსატრანსპორტო საშუალება ან/და ცეცხლსასროლი იარაღი რეგისტრირებული არ არის.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- შსს საინფორმაციო-ანალიტიკური დეპარტამენტის 2016 წლის 19 დეკემბრის №MI----- წერილი (ს.ფ.53).

3.21. საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს 2016 წლის 19 დეკემბრის №3----0 წერილის თანახმად, ე-----ი რეგისტრირებულია შპს „დ----ს“ კაპიტალის 50%-იან წილის მესაკუთრედ, შპს „A----“-ის კაპიტალის 100%-იან წილის მესაკუთრედ, შპს „ლ----“-ის კაპიტალის 100%-იან წილის მესაკუთრედ, შპს „ა-----ს“ კაპიტალის 100%-იან წილის მესაკუთრედ.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს 2016 წლის 19 დეკემბრის №3----0 წერილი (ს.ფ.56).

3.22. საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს 2017 წლის 8 თებერვლის №4---- წერილის თანახმად, ზ-----ის, ე-----ის, შპს „ა-----ს“ (ს/კ 4-----) და შპს „ა-----ს“ (ს/კ 4-----) საკუთრების უფლება უძრავ ნივთზე რეგისტრირებული არ არის.

სასამართლო ეყრდნობა შემდეგ მტკიცებულებას:

- საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს 2017 წლის 8 თებერვლის №4---- წერილი (ს.ფ.57).

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 მე-5, მე-6, 43-ე, 49-ე, 238, 246-ე და მუხლები, საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 319-ე მუხლი, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 და მე-17 მუხლები, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის მე-4, 102-ე და 105-ე მუხლები.

6. სამართლებრივი შეფასება

6.1. სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქციით საქართველოს კონსტიტუციის 94-ე მუხლის პირველი პუნქტის (ახალი რედაქციის 67-ე მუხლის პირველი პუნქტი) 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 თემის ვალდებულება, რადგან მსგავსი ღონისძიებების გატარება ემსახურება საჯარო ლეგიტიმურ მიზანს - საგადასახადო ვალდებულების შესრულებას და მათი გამოყენების საფუძველი სწორედ გადასახადის გადამხდელის ქმედება - საგადასახადო ვალდებულების ჯეროვანი შეუსრულებლობაა. 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 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.

„საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის შინაარსიდან გამომდინარე, ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის სახეზე უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის განსხვავების შეუძლებლობა სხვა იმ პირისაგან, რომელიც გამოყენებული არის გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით ანუ გადასახადის გადამხდელი პირი, რომელსაც გააჩნია

საგადასახადო ვალდებულებები, მისი გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით ისეთ კავშირში შედის სხვა პირთან, რომ პრაქტიკულად 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 გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისათვის თავის არიდების მიზნით (იგულისხმება საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული ღონისძიებები: საგადასახადო გირავნობა ან იპოთეკა, მესამე პირზე გადახდევინების 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 გადახდევინების 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 გადახდევინების 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 გადახდევენების 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.

6.2. მოსარჩელე ითხოვს შპს „ა-----“ (ს/კ 4-----), შპს „ა-----“ (ს/კ 4-----), ე-----ი, ზ-----ი ცნობილ იქნან ერთმანეთის ცრუმაგიერ პირებად. მოსარჩელე აპელირებს იმ გარემოებაზე, რომ შპს „ა-----“-ის (ს/კ 4-----) 100%-იანი წილის მფლობელის მიერ შემოწმების პერიოდში და საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის უფლების წარმოშობის შემდგომ, მეუღლის სახელზე დარეგისტრირებული ახლადდაფუძნებულ საწარმოზე ქონების გადაწერა და იგივე მისამართზე საქმიანობის გაგრძელება ანალოგიური სავაჭრო ნიშნით, მიზნად ისახავდა საგადასახადო დავალიანების გადახდევენების ღონისძიებებისაგან თავის არიდებას.

სასამართლო, პირველ რიგში, ყურადღებას ამახვილებს იმ ფაქტზე, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 26 ოქტომბრის №21-1-----2 საგადასახადო შეტყობინებით შპს „ა-----“-ს (ს/კ 4-----) ეცნობა, რომ იგეგმებოდა მისი საქმიანობის გასვლითი საგადასახადო შემოწმება, ხოლო სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 20 ნოემბრის №4-----ბრძანებით დაინიშნა შპს „ა-----“-ის (ს/კ 4-----) საქმიანობის გასვლითი საგადასახადო შემოწმება. შემოწმების შედეგებზე კი გამოიცა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 18 დეკემბრის №0-----საგადასახადო მოთხოვნა, რომელიც შემდგომში დაექვემდებარა კორექტირებას 2016 წლის 4 აპრილის №00----- საგადასახადო მოთხოვნითა და 2017 წლის 5 ივნისის №0-----6 საგადასახადო მოთხოვნით.

სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2017 წლის 5 ივნისის №0-----6 საგადასახადო მოთხოვნა შპს „ა-----“-ის მიერ გასაჩივრდა, როგორც საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში ისე, შემდგომ თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიაში. (იხ.3.5 ფაქტობრივი გარემოება)

შემოწმების შედეგებზე, ასევე, გამოიყენა სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2016 წლის 11 ივლისის №0----- საგადასახადო მოთხოვნა, რომელიც შპს „ა-----“-ის მიერ გასაჩივრდა, როგორც საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში ისე, შემდგომ თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიაში. (იხ.3.6 ფაქტობრივი გარემოებები).

სასამართლო მოიხმობს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის მე-5 ნაწილს, რომელიც განსაზღვრას აღიარებული საგადასახადო დავალიანების ლეგალურ დეფინიციას, კერძოდ, აღიარებული საგადასახადო დავალიანება არის საგადასახადო დავალიანება, თუ: ა) დარიცხვის საფუძველია საგადასახადო დეკლარაცია/საბაჟო დეკლარაცია; ბ) პირს გაშვებული აქვს საგადასახადო ორგანოს მიერ მისთვის წარდგენილი საგადასახადო მოთხოვნის ან/და დავის განმხილველი ორგანოს გადაწყვეტილების გასაჩივრების ამ კოდექსით დადგენილი ვადა; გ) მისი შემცირების მიზნით შემოსავლების სამსახურსა და გადასახადის გამომხდელს შორის გაფორმდა საგადასახადო შეთანხმება; დ) დარიცხვის მართლზომიერების შესახებ სასამართლოს გადაწყვეტილება შესულია კანონიერ ძალაში; ე) პირი წერილობითი/ელექტრონული განცხადებით უარს აცხადებს საგადასახადო დავის განმხილველი ორგანოს გადაწყვეტილების გასაჩივრებაზე.

ზემოაღნიშნული გარემოებების გათვალისწინებით სასამართლო ვერ გაიზიარებს მოსარჩელის არგუმენტაციას, რომ შემოწმებით დარიცხული საგადასახადო დავალიანება მიეკუთვნება აღიარებულ საგადასახადო დავალიანებას. სასამართლო აღნიშნავს, რომ სადავო საგადასახადო მოთხოვნები გასაჩივრებულია და საქმეში არ მოიპოვება მტკიცებულება მოცემული საგადასახადო მოთხოვნების კანონიერ ძალაში შესვლის შესახებ, შესაბამისად სასამართლო მიიჩნევს, რომ სადავო საგადასახადო მოთხოვნებით დამატებით დარიცხული თანხები ვერ იქნება განხილული აღიარებულ საგადასახადო დავალიანებად კონკრეტულ შემთხვევაში.

6.3. განსახილველ შემთხვევაში დადგენილია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2015 წლის 21 დეკემბრის №1----- საგადასახადო სამართალდარღვევის ოქმის საფუძველზე შპს „ა-----“-ი (ს/კ 4-----) დაჯარიმდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 286-ე მუხლის მე-9 ნაწილის საფუძველზე 143544.02 ლარით.

შპს „ა-----“-ის (ს/კ 4-----) 2015 წლის საანგარიშო პერიოდის მოგების გადასახადის დეკლარაციით მოგების გადასახადად განისაზღვრა 125208.15 ლარით, აღნიშნული დეკლარაცია საგადასახადო ორგანოში წარდგენილია ელექტრონულად 2016 წლის

30 მარტს.

შპს „ა-----“-ის (ს/კ 4-----) პირადი აღრიცხვის ბარათის თანახმად, დეკლარირებული აქვს - 2016 წლის 24 თებერვალს დამატებული ღირებულების გადასახადში 218964 ლარი, 2016 წლის 31 მარტს მოგების გადასახადში 121844 ლარი, 2016 წლის 15 მაისს მოგების გადასახადში 31302 ლარი, 2016 წლის 15 ივლისს მოგების გადასახადში 31302 ლარი, 2016 წლის 15 სექტემბერს მოგების გადასახადში 31302 ლარი, 2016 წლის 15 დეკემბერს მოგების გადასახადში 31302 ლარი, 2017 წლის 15 მარტს დამატებული ღირებულების გადასახადში 1289 ლარი, 2017 წლის 7 აპრილს მოგების გადასახადში 65590 ლარი და ქონების გადასახადში 901, 2017 წლის 22 ივნისს მოგებს გადასახადში 65590 ლარი და ქონების გადასახადში 901 ლარი.

სასამართლო მიუთითებს, ასევე, იმ გარემოებაზე, რომ შპს „ა-----“ (ს/კ 4-----) დარეგისტრირდა 2015 წლის 2 ნოემბერს. ამდენად, სასამართლო მიიჩნევს, რომ შპს „ა-----“ (ს/კ 4-----) დარეგისტრირდა შპს „ა-----“-ის (ს/კ 4-----) აღიარებული საგადასახადო დავალიანების წარმოშობამდე, შესაბამისად, ამ ნაწილში მოსარჩელის არგუმენტაცია დაუსაბუთებელია, ხოლო რაც შეეხება იმ ფაქტს, რომ შპს „ა-----“ (ს/კ 4-----) დარეგისტრირებული ე-----ის მიერ, სასამართლო აღნიშნავს, რომ სადავო პერიოდში მოქმედი საქართველოს კონსტიტუციის 30-ე მუხლის მე-2 პუნქტის თანახმად, სახელმწიფო ვალდებულია ხელი შეუწყოს თავისუფალი მეწარმეობისა და კონკურენციის განვითარებას. მოცემული კი გულისხმობს, რომ ნებისმიერ პირს უფლება აქვს, კანონით დადგენილი წესით დააარსოს იურიდიული პირი და დამოუკიდებლად განსაზღვროს იურიდიული პირის საქმიანობის სფერო. ამდენად, მხოლოდ ის ფაქტი, რომ შპს „ა-----“-ის (ს/კ 4-----) 100%-იანი წილის მესაკუთრის მეუღლის მიერ მოხდა იურიდიული პირების დაარსება და ერთი და იმავე სასაქონლო ნიშნით, ერთსა და იმავე მისამართზე საქმიანობის განხორციელება, არ გულისხმობს ავტომატურად აღნიშნულ პირთა პრაქტიკულად გამიჯვნის შეუძლებლობას.

სასამართლო, ასევე, ვერ გაიზიარებს მოსარჩელის წარმომადგენლის პოზიციას, რომ მოპასუხეების მიერ ერთმანეთისთვის საქონლის მიწოდება ემსახურება საგადასახადო დავალიანების გადახდევის ღონისძიებებისგან თავის არიდებას.

დადგენილია, რომ საქონლის მიწოდება შპს „ა-----“-ისათვის (ს/კ 4-----) განხორციელდა 2015 წლის 16 ნოემბერს და 2015 წლის 27 დეკემბერს, ხოლო შპს „ა-----“-ის (ს/კ 4-----) ქონებაზე საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება დარეგისტრირდა 2015 წლის 16 დეკემბერს, რომელსაც გადასახადის გადამხდელი გაეცნო 2015 წლის 27 დეკემბერს, ასევე 2016 წლის 12 ოქტომბერს გამოიცა ბრძანება №01----- შპს „ა-----“-ს (ს/კ 4-----) ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ.

სასამართლო აღნიშნავს, რომ ცრუმაგიერ პირებად ცნობის ნორმატიული რეგულირების საბოლოო მიზანს წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევის მიზნით, ცრუმაგიერი

პირის მიმართ საგადასახადო დავალიანების გადახდეკინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების შესაძლებლობა, რასაც საგადასახადო ორგანო ვერ ადასტურებს განსახილველ შემთხვევაში, რადგან საწარმოებს შორის საქონლის მიწოდება განხორციელდა ერთ შემთხვევაში საგადასახადო უზრუნველყოფის ღონისძიებების გამოყენებამდე და მეორე შემთხვევაში კი აღიარებული საგადასახადო დავალიანების წარმოშობამდე.

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 სადავო არ არის, ასევე, საგადასახადო ორგანოს სადავოდ არ გაუხდია ნასყიდობის საგნის ღირებულება.

სასამართლო ვერ გაიზიარებს მოსარჩელის არგუმენტაციას, რომ ზ-----ის მიერ საწარმოდან ხელფასის აღება და ე-----ის მიერ ხელფასისა და დივიდენდის აღება საწარმოდან ემსახურებოდა შპს „ა-----“-ის (ს/ნ 4-----) მიმართ უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელებისათვის თავის არიდებას.

დადგენილია, რომ 2012 წლის 6 ივნისს ე-----მა შპს „ა-----“-იდან (ს/ნ 4-----) მიიღო დივიდენდი 14068 ლარის ოდენობით, ხოლო 2014 წლის 15 აგვისტოს აიღო ხელფასი 125 ლარის ოდენობით.

2015 წლის 11 მარტს ზ-----მა შპს „ა-----“-იდან (ს/ნ 4-----) მიიღო ხელფასი 1525 ლარის ოდენობით, 2014 წლის 14 აპრილს - 125 ლარის ოდენობით, 2014 წლის 13 მაისს - 125 ლარი, 12 ივნისს - 125 ლარი, 15 ივლისს - 125 ლარი, 15 აგვისტოს - 125 ლარი, 13 სექტემბერს 62.5 ლარი, 15 ოქტომბერს 125 ლარი, 13 ნოემბერს 125 ლარი, 13 დეკემბერს 125 ლარი, 2015 წლის 8 იანვარს 62.5 ლარი, 5 თებერვალს 125 ლარი, 13 აპრილს 250 ლარი, 12 ივნისს 125 ლარი, 3 ივლისს 125 ლარი, 7 აგვისტოს 62.5 ლარი.

ხელფასის საკითხთან დაკავშირებით სასამართლო მიუთითებს, რომ შრომის

სამართლიანი ანაზღაურების პრინციპი განმტკიცებულია საქართველოს კონსტიტუციითა და მოქმედი საკანონმდებლო რეგულაციებით. შესაბამისად, სასამართლო ვერ გაიზიარებს მოსარჩელის წარმომადგენლის პოზიციას, მოპასუხეთა მიერ ხელფასის სახით თანხის აღება გულისხმობს ავტომატურად აღნიშნულ პირთა პრაქტიკულად გამიჯვნის შეუძლებლობას. კანონის ამგვარად გაგება გამოიწვევდა თავისუფალი მეწარმეობის უფლებასა და პირის შრომით უფლებაში უხეშ ჩარევას. აღნიშნული გარემოება, დამოუკიდებლად, საკანონმდებლო ნორმით დადგენილი მიზნის დამამტკიცებელი ფაქტობრივი გარემოებების არსებობის გარეშე, არ ქმნის საწარმოთა ცრუმაგიერ პირებად მიჩნევის საფუძველს.

დივიდენდის საკითხთან დაკავშირებით სასამართლო განმარტავს, რომ სასარჩელო მოთხოვნის სწორად გადაწყვეტისათვის არსებითი მნიშვნელობა აქვს დივიდენდის ბუნებისა და გაცემის წესის განსაზღვრასა და სადავო შემთხვევაში მისი გაცემის მიზნის დადგენას, რამეთუ ცრუმაგიერი პირების მიერ განხორციელებული ოპერაცია ემსახურება საგადასახადო ვალდებულების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისაგან თავის არიდებას. ამასთან, სასამართლო განმარტავს, რომ ასეთი მიზანი უნდა დასტურდებოდეს საქმეში არსებულ მტკიცებულებათა სრულად და ყოველმხრივ შესწავლის შედეგების გონივრული განსჯიდან და მხოლოდ ეჭვი, რომელიც არ დასტურდება სათანადო მტკიცებულებებით ან არ გამომდინარეობს პირთა ქმედებების უწყვეტი ჯაჭვის შეფასებიდან, არ შეიძლება გახდეს პირის უფლებების შეზღუდვის კანონიერი საფუძველი.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის მე-12 ნაწილის სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქციით განმარტებული იყო, რომ დივიდენდი არის აქციონერის/მოწილის მიერ აქციებიდან ან უფლებებიდან (წილებიდან) მიღებული (მათ შორის, პრივილეგირებული აქციებიდან პროცენტის სახით მიღებული) ნებისმიერი შემოსავალი, რომელიც **მიიღება მოგების განაწილების შედეგად და რომელსაც იურიდიული პირი უნაწილებს აქციონერებს/მოწილებს**, კაპიტალში მათი კუთვნილი აქციების/უფლებების პროპორციულად ან პროპორციის დაცვის გარეშე. ამასთანავე, დივიდენდს არ მიეკუთვნება: ა) იურიდიული პირის ლიკვიდაციისას ან აქციის/წილის გამოსყიდვისას ფულადი ან ნატურალური ფორმით განხორციელებული გადახდა (განაცემი), რომელიც არ აღემატება კაპიტალში (საწესდებოსა და საემისიოში) აქციონერის/მოწილის მიერ განხორციელებული შენატანის ოდენობის ფარგლებს; ბ) იურიდიული პირის აქციონერზე/მოწილეზე განხორციელებული გადახდა ამავე იურიდიული პირის აქციის/წილის საკუთრებაში გადაცემით.

სასამართლო მიუთითებს, რომ საზოგადოების მიერ დივიდენდის გაცემის წესს და პირობებს აწესრიგებს საქართველოს კანონი „მეწარმეთა შესახებ“, რომლის სადავო პერიოდში მოქმედი რედაქციის მე-8 მუხლი ადგენდა, რომ შეზღუდული

პასუხისმგებლობის საზოგადოებასა და სააქციო საზოგადოებაში **პარტნიორთა კრების გადაწყვეტილებით** შეიძლება დადგინდეს წლიური და შუალედური მოგების დივიდენდების სახით განაწილება.

სასამართლო აღნიშნავს, რომ დივიდენდი წარმოადგენს იურიდიული პირის მოგების ისეთი განაწილებით მიღებულ შემოსავალს, რომელზე უფლებაც მოპოვებულია ამ იურიდიულ პირში წილის/აქციის ფლობით. სასამართლო ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ ე-----ის მიერ დივიდენდის აღება განხორციელდა 2012 წელს, ხოლო შპს „ა-----“-ის მიმართ აღიარებული საგადასახადო დავალიანება წარმოიშვა და უზრუნველყოფის ღონისძიებები გამოყენებულ იქნა 2015-2016 წელს. ამდენად, ვინაიდან მოსარჩელის მიერ მითითებული სადავო ოპერაცია განხორციელებულია საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობამდე, სასამართლოს მიაჩნია, რომ არ არსებობს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის გამოყენების საფუძველი, რომელიც ცალსახად ადგენს, რომ მიზანი კონკრეტული ოპერაციის განხორციელებისა უნდა იყოს გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისაგან თავის არიდება. ასეთი მიზანი კი კონკრეტულ შემთხვევაში არ დასტურდება.

6.4. 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.

6.5. 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 სამართალურ-ურთიერთობის 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

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. შესაბამისად, მოსარჩელე გათავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის გადახდისგან.

8. უზრუნველყოფის ღონისძიებები

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 199¹ მუხლის თანახმად, სარჩელის მიღებაზე უარის თქმის, სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის, სარჩელის განუხილველად დატოვების ან საქმის წარმოების შეწყვეტის შემთხვევაში სასამართლო თავისი გადაწყვეტილებით (განჩინებით) აუქმებს ამ სარჩელთან დაკავშირებით გამოყენებულ უზრუნველყოფის ღონისძიებას, რაც საჩივრდება ამ გადაწყვეტილების (განჩინების) გასაჩივრებისათვის კანონით დადგენილი წესით. მხარეთა მორიგების შემთხვევაში სასამართლო აუქმებს უზრუნველყოფის ღონისძიებას, თუ მხარეები სხვა რამეზე არ შეთანხმდებიან.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, იმ გარემოების გათვალისწინებით, რომ №3/1156-17 ადმინისტრაციულ საქმეზე სარჩელი არ დაკმაყოფილდა, უნდა გაუქმდეს მოცემულ საქმეზე თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 2 ივნისის განჩინებით (№3ბ/669-17 საქმეზე) გამოყენებული უზრუნველყოფის ღონისძიება.

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. გაუქმდეს მოცემულ საქმეზე თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2017 წლის 2 ივნისის განჩინებით (საქმე N3ბ/669-17) გამოყენებული უზრუნველყოფის ღონისძიება.
3. მოსარჩელე გათავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის გადახდისგან.
4. 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

ინგა კვაჭანტირაძე