

თემიდა (/)

სამართლებრივი ანალიზი

Tweet

Like 0

Share



ნახევრი: 401

საქმის ნომერი: №3ბ/1580-15

საქმეთა კატეგორიები: ადმინისტრაციული სამართალი,

სასამართლო: თბილისის სააპელაციო სასამართლო

მოსამართლე: (თავმჯდომარე), გიორგი ტყავაძე, ნათია ქუთათელაძე,

გადაწყვეტილების სახე: გადაწყვეტილება

კანონიერი ძალა: ■

მითითებული გადაწყვეტილებები:

მიმთითებელი გადაწყვეტილებები:

რეზიუმე:

ციტირებისთვის: ქუთათელაძე თბილისის სააპელაციო სასამართლო, გადაწყვეტილება, საქმე № №3ბ/1580-15 (2017-03-09), www.temida.ge ქუთათელაძე

საქმის № №3ბ/1580-15



გადაწყვეტილება საქართველოს სახელით

09 მარტი, 2017 წელი

თბილისი

თბილისის სააპელაციო სასამართლო

სამოქალაქო საქმეთა კოლეგია

შემდეგი შემადგენლობით:

თავმჯდომარე:

მოსამართლეები:

გიორგი ტყავაძე, ნათია ქუთათელაძე,

სხდომის მდივანი - ნათია ზანდუკელი

აპელანტი (მოპასუხე) – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭო

წარმომადგენელი: ს. ბ.

აპელანტი (მოპასუხე): სიპ შემოსავლების სამსახური

თემიდა (4)

დადგენილი: რ. ტ.

მოწინააღმდეგე მხარე (მოსარჩელე): შპს „ლ. და კომპანია“

წარმომადგენელი: გ. ი.

მესამე პირი - ამხანაგობა „ო. 200X“

დავის საგანი _ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა

გასაჩივრებული გადაწყვეტილება _ თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2015 წლის 06 მარტის გადაწყვეტილება

აპელანტების მოთხოვნა: თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2015 წლის 06 მარტის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა

2. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასკვნებზე მითითება:
გასაჩივრებული გადაწყვეტილების სარეზოლუციო ნაწილი:

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2015 წლის 06 მარტის გადაწყვეტილებით შპს „ლ. და კომპანიის“ სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ: სადავო საკითხის გადაწყვეტად ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 4 ივლისის გადაწყვეტილება და დაევალა ადმინისტრაციულ ორგანოს საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებათა შესწავლისა და გამოკვლევის შემდეგ გამოსცეს ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი. მოპასუხეებს მოსარჩელის სასარგებლოდ თანაბარწილად დაეკისრათ 50 (ორმოცდაათი) ლარის ანაზღაურება.

დასკვნები ფაქტობრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

2.1. სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2012 წლის 7 სექტემბრის №XXXXX ბრძანების საფუძველზე ჩატარდა შპს „ლ. და კომპანიის“ საქმიანობის გასვლითი საგადასახადო შემოწმება და შედგა შემოწმების აქტი. შემოწმებით დარიცხულ თანხებზე 2013 წლის 5 აგვისტოს გამოიცა №XXX საგადასახადო მოთხოვნა. აღნიშნული საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველზე საწარმოს ბიუჯეტში დამატებით გადასახდელად დაერიცხა 148650.74 ლარი. მათ შორის ძირითადი გადასახადი-73782.24 ლარი, ჯარიმა - 30763 ლარი, საურავი -44105.5 ლარი.

2.2. 2013 წლის 23 აგვისტოს შპს „ლ. და კომპანიას“ წარმომადგენელმა საჩივრით მიმართა სსიპ შემოსავლების სამსახურს და მოითხოვა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 5 აგვისტოს №XXX საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა.

2.3. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 13 დეკემბრის №XXXXX ბრძანებით შპს „ლ. და კომპანიას“ საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

თემატიკა (1)

სამსახურის სამსახურმა მიიჩნია, რომ ამხანაგობა „ო. 200X“ და შპს „ლ. და კომპანია“ 2007 წლის 30 ნოემბრის ხელშეკრულების მიზნებისათვის, რომელიც გულისხმობს მრავალსართულიანი საცხოვრებელი სახლის მშენებლობას ქ.თბილისში, ჩოლოყაშვილის ქუჩა №XXა-ში, წარმოადგენენ ურთიერთდამოკიდებულ პირებს, ვინაიდან მათ აკონტროლებს მესამე პირი - ჯ.მ. შესაბამისად, საგადასახადო კოდექსის მე-18 მუხლის მე-11 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის საფუძველზე, საგადასახადო ორგანოს უფლება ჰქონდა გამოეყენებინა საბაზრო ფასი და იგი განესაზღვრა ექსპერტიზის დასკვნის საფუძველზე, ვინაიდან საქმეზე წარდგენილი მასალებით, არ არსებობდა დასკვნის სისწორეში ექვსის შეტანის საფუძველი.

2.5. 2014 წლის 3 იანვარს შპს „ლ. და კომპანიის“ წარმომადგენელმა საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს და მოითხოვა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო მონიტორინგის დეპარტამენტის 2013 წლის 5 აგვისტოს №XXX საგადასახადო მოთხოვნისა და სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 13 დეკემბრის №XXXXX ბრძანების ბათილად ცნობა (დავის საგანი: სამშენებლო სამუშაოს დამკვეთი ამხანაგობის საზოგადოების ურთიერთდამოკიდებულ პირად განხილვა).

2.6. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 04 ივლისის გადაწყვეტილებით შპს „ლ. და კომპანიის“ საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

2.7. დადგენილია, რომ შპს „ლ. და კომპანიის“ წილის 33%-ს ფლობს ფიზიკური პირი ჯ.მ. რომელიც ამავდროულად არის ამხანაგობა „ო. 200X-ის“ ხელმძღვანელობაზე/წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირი.

დასკვნები სამართლებრივ გარემოებებთან დაკავშირებით:

2.8. სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 13 დეკემბრის №XXXXX ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 4 ივლისის გადაწყვეტილება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 304-ე, 305-ე მუხლებისა და საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლის პირველი ნაწილის „დ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, წარმოადგენენ ადმინისტრაციული კანონმდებლობის საფუძველზე გამოცემულ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტებს, რომლებიც აწესებენ და ცვლიან პირის (შპს „ლ. და კომპანია“) უფლებებსა და მოვალეობებს.

2.9. განსახილველ შემთხვევაში, მოპასუხე ადმინისტრაციული ორგანოები სადავო ადმინისტრაციულ - სამართლებრივ აქტებში მიუთითებენ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის მე-2 ნაწილის „ვ“ ქვეპუნქტზე, რომლის საფუძველზეც ამხანაგობა „ო. 200X“ და შპს „ლ. და კომპანია“ 2007 წლის 30 ნოემბრის ხელშეკრულების მიზნებისათვის, რომელიც გულისხმობდა მრავალსართულიანი საცხოვრებელი სახლის მშენებლობას ქ.თბილისში, ჩოლოყაშვილის ქუჩა №XXა-ში, მიჩნეულ იქნენ ურთიერთდამოკიდებულ პირებად იმ გარემოების გათვალისწინებით, რომ მათ აკონტროლებდათ მესამე პირი ჯ. მ. ის ფაქტი, რომ საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის მე-2 ნაწილის „ვ“ ქვეპუნქტის საფუძველზე იქნა მიჩნეული ურთიერთდამოკიდებულ პირებად ამხანაგობა „ო. 200X“ და შპს „ლ. და კომპანია“ მიჩნევა, დაადასტურეს სასამართლოს სხდომაზე გამოცხადებულმა მოპასუხეების

წარმომადგენლობაც (იხ.

თემატიკა (7) საქართველოს სასამართლოს სხდომის ოქმი; ს.ფ. 290 -295).

2.10. აღნიშნულთან დაკავშირებით, სასამართლომ ყურადღება გაამახვილა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის 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. ამავე მუხლის მეორე ნაწილის „ვ“ ქვეპუნქტის თანახმად, განსაკუთრებულ ურთიერთობებს მიეკუთვნება ურთიერთობები, რომელთა დროსაც პირებს პირდაპირ ან არაპირდაპირ აკონტროლებს მესამე პირი.

2.11. განსახილველ შემთხვევაში, იმ პირობებში, როდესაც სადავო - ადმინისტრაციულ სამართლებრივ აქტებში ჯ. მ. მოხსენიებულია როგორც ამხანაგობა „ო. 200X-ის“ თავმჯდომარედ და ამავდროულად, შპს „ლ. და კომპანიის“ წილის 33%-ის მფლობელად, ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია იმსჯელოს და გამოიკვლიოს არსებობს თუ არა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის მეორე ნაწილის „ვ“ ქვეპუნქტის საფუძველზე ამხანაგობისა და შპს „ლ. და კომპანიის“ ურთიერთდამოკიდებულ პირებად ცნობის ფაქტობრივ-სამართლებრივი საფუძველი. კერძოდ, ადმინისტრაციულმა ორგანომ უნდა გამოიკვლიოს ჯ. მ. როგორც ამხანაგობა „ო. 200X-ის“ თავმჯდომარე სამოქალაქო კოდექსის 934-ე მუხლის მოთხოვნებიდან გამომდინარე, არის თუ არა ამხანაგობის ხელმძღვანელი პირი და საგადასახადო კოდექსის მიზნებისათვის მის მიერ მიერ განხორციელებული ქმედებები შესაძლებელია თუ არა მიჩნეული იქნას ისეთ ქმედებად, რომელიც ცალსახად უკავშირდება ამ ორი სუბიექტის მართვასა და კონტროლს.

2.12. სასამართლომ განმარტა, რომ საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის შესაბამისად, ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის დასაბუთების კანონისმიერი ვალდებულება განპირობებულია იმ გარემოებით, რომ ადმინისტრაციული ორგანო შებოჭოს სამართლით და მოაქციოს თვითკონტროლის ფარგლებში, რამდენადაც გადაწყვეტილების მიღება უნდა ეფუძნებოდეს კონკრეტულ გარემოებებს და ფაქტებს, რომელთა შეფასებასაც ადმინისტრაციული ორგანო მიჰყავს საკითხის გადაწყვეტამდე. სასამართლოს მიაჩნია, რომ ადმინისტრაციულ ორგანოს საკითხის გადაწყვეტისას მტკიცებულებათა მოპოვებისა და მათი შეფასების გზით უნდა დაედგინა საქმისთვის განმსაზღვრელი მნიშვნელობის მქონე გარემოებები, რაც განსახილველ შემთხვევაში არ განხორციელდა.

2.13. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 53-ე მუხლის მე-5 ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციული ორგანო უფლებამოსილი არ არის თავისი გადაწყვეტილება დააფუძნოს იმ გარემოებებზე, ფაქტებზე, მტკიცებულებებზე ან არგუმენტებზე, რომლებიც არ იქნა გამოკვლეული და შესწავლილი ადმინისტრაციული წარმოების დროს. ამავე კოდექსის 96-ე მუხლის პირველი ნაწილი ადგენს, რომ ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია ადმინისტრაციული წარმოებისას გამოიკვლიოს საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება და გადაწყვეტილება მიიღოს ამ გარემოებათა შეფასებისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე.

2.14. საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, თუ სასამართლო მიიჩნევს, რომ ინდივიდუალური ადმინისტრაციული-სამართლებრივი აქტი გამოცემულია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის გარემოების

გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე, იგი უფლებამოსილია სადავო საკითხის ფაქტუალურად ბათილად ცნოს ინდივიდუალური ადმინისტრაციული-სამართლებრივი აქტი და დაავალოს ადმინისტრაციულ ორგანოს, ამ გარემოებათა გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გამოსცეს ახალი. სასამართლომ განმარტა, რომ საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილით მინიჭებული უფლებამოსილება სასამართლომ უნდა გამოიყენოს იმ ვითარებაში, როცა სასამართლო წესით ვერ ხერხდება ფაქტობრივი გარემოებების დადგენა და შეფასება. შესაბამისად, შეუძლებელი ხდება სადავო ადმინისტრაციული აქტის მატერიალური კანონიერების შეფასება.

2.15. დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების და სამართლებრივი შეფასების საფუძველზე სასამართლომ მიიჩნია, რომ სადავო საკითხის გადაწყვეტლად ბათილად უნდა იქნას ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 4 ივლისის გადაწყვეტილება და დაევალოს ადმინისტრაციულ ორგანოს საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებათა შესწავლისა და გამოკვლევის შემდეგ გამოსცეს ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციული-სამართლებრივი აქტი. ამავდროულად, სასამართლომ განმარტა, რომ სადავო - სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 13 დეკემბრის №XXXXX ბრძანების ფორმალურ-მატერიალური კანონიერების შესწავლის ვალდებულება აქვს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, როგორც ზემდგომ ადმინისტრაციულ ორგანოს საჩივრის განხილვისას, შესაბამისად შედეგი საბოლოოდ განისაზღვრება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიერ საჩივრის განხილვისას მიღებული გადაწყვეტილების შინაარსის მიხედვით.

3. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სააპელაციო საჩივრის საფუძველები: ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძველები:

აპელანტი პირველი ინსტანციის სასამართლოს ზემოაღნიშნულ მსჯელობას არ ეთანხმება, კერძოდ:

საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის მე-18 ნაწილის თანახმად, პირი არის ფიზიკური პირი ან იურიდიული პირი საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის შესაბამისად, საწარმო ან ორგანიზაცია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად. ამავე მუხლის 21-ე მუხლის პირველი ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად საწარმოდ ითვლება ამხანაგობა, რომელიც ახორციელებს ეკონომიკურ საქმიანობას ან შექმნილი არის ეკონომიკური საქმიანობის განსახორციელებლად.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის პირველი და მეორე ნაწილების თანახმად:

1. ურთიერთდამოკიდებულ პირებად ითვლებიან ის პირები, რომელთა შორის განსაკუთრებულ ურთიერთობათა არსებობამ შეიძლება გავლენა მოახდინოს მათი ან მათ მიერ წარმოდგენილი პირების საქმიანობის პირობებზე ან ეკონომიკურ შედეგებზე.
 2. განსაკუთრებულ ურთიერთობებს მიეკუთვნება ურთიერთობები, რომელთა დროსაც:
 - გ) პირებს პირდაპირ ან არაპირდაპირ აკონტროლებს მესამე პირი;
- აპელანტის განმარტებით 2009 წლის 17 ივლისის საგადასახადო კოდექსში შესული ცვლილებით დაკონკრეტდა და განიმარტა კონტროლის დეფინიცია, კერძოდ, სსკ-ის მე-19 მუხლის მიზნებისათვის, ამავე მუხლის მე-5 ნაწილის შესაბამისად კონტროლი გულისხმობს: სამეთვალყურეო საბჭოს წევრობას, დირექტორობას და ამ თანამდებობებზე პირების დანიშვნის უფლებას; ხმის უფლების მქონე წილის ან აქციების 20 პროცენტის ფლობას.

თემატიკა (1)

საქმის სახელად მასალებით დგინდება, რომ შპს „ლ. და კომპანიას“ წილის 33% ფლობს ფიზიკური პირი ჯ. მ. (პ/ნXXXXXXXXXX), რომელიც ასევე არის ამხანაგობა „ო. 200X-ის“ თავჯდომარე. ამხანაგობის სადამფუძნებლო ხელშეკრულების მე-5 მუხლის შესაბამისად ამხანაგობას უძღვება ამხანაგობის თავჯდომარე, რომელიც:

ა) წარმოადგენს ამხანაგობას მესამე პირებთან ურთიერთობებში;
ბ) დებს გარიგებებს ამხანაგობის სახელით. ამასთან, ამხანაგობის სახელით წერილობითი გარიგების დადებისას თავჯდომარე ვალდებულია მიუთითოს, რომ იგი მოქმედებს ამხანაგობის სახელით.

გ) ერთპიროვნულად იღებს გადაწყვეტილებებს საცხოვრებელ სახლში ექპლუატაციაში მიუღებელი საცხოვრებელი სახლების გასხვისებაზე (განკარგვაზე).

წარმოდგენილი ინფორმაციის თანახმად, ამხანაგობის ყველა დამფუძნებლის თანხმობა სავალდებულოა მხოლოდ შემდეგი გადაწყვეტილების მიღებისათვის:

ა) ამხანაგობაში დამატებითი შენატანების ოდენობის დადგენა.
ბ) ასაშენებელ საცხოვრებელ სახლში ბინების განაწილება ამხანაგობის დამფუძნებლებს შორის.

საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის მე-6 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ურთიერთობების რეგულირებისას ამ კოდექსში გამოყენებული საქართველოს კანონმდებლობის ტერმინები და ცნებები გამოიყენება იმ მნიშვნელობით, რა მნიშვნელობაც მათ აქვთ შესაბამის კანონმდებლობაში, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული. „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-9 მუხლიდან გამომდინარე, დირექტორი არის პირი, რომელსაც ევალება საწარმოს ხელმძღვანელობა და წარმომადგენლობა. ამავე კანონის მე-9 მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით ხელმძღვანელობის უფლებამოსილება გულისხმობს უფლებამოსილების ფარგლებში საწარმოს სახელით გადაწყვეტილებების მიღებას, ხოლო წარმომადგენლობითი უფლებამოსილება გულისხმობს საწარმოს სახელით გამოსვლას მესამე პირებთან ურთიერთობაში.

აღსანიშნავია, რომ მოცემულ შემთხვევაში, პირველი ინსტანციის სასამართლომ საქმეში არსებული მასალების გათვალისწინებით, ერთი მხრივ დადგენილად მიიჩნია, რომ შპს „ლ. და კომპანიის“ წილის 33%-ს ფლობს ფიზიკური პირი ჯ. მ. რომელიც ამავედროულად არის ამხანაგობა „ო. 200X-ის“ ხელმძღვანელობაზე/წარმომადგენლობაზე უფლებამოსილი პირი, ხოლო მეორე მხრივ გასაჩივრებული გადაწყვეტილებით ადმინისტრაციულ ორგანოს დაევალა გამოიკვლიოს ჯ. მ., როგორც ამხანაგობა „200X-ის“ თავჯდომარე, სამოქალაქო კოდექსის 934-ე მუხლის მოთხოვნიდან გამომდინარე, არის თუ არა ამხანაგობის ხელმძღვანელი.

საქართველოს „სამოქალაქო კოდექსის“ 930-ე მუხლის შესაბამისად ერთობლივი საქმიანობის (ამხანაგობის) ხელშეკრულებით ორი ან რამდენიმე პირი კისრულობს ერთობლივად იმოქმედოს საერთო სამეურნეო ან სხვა მიზნების მისაღწევად ხელშეკრულებით განსაზღვრული საშუალებებით, იურიდიული პირის შეუქმნელად. ამავე კოდექსის 934-ე მუხლის პირველი და მე-3 ნაწილის თანახმად, ხელშეკრულების (ამხანაგობის) მონაწილეები ერთობლივად უძღვებიან საქმეებს და წარმოადგენენ ამხანაგობას მესამე პირებთან ურთიერთობაში. თუ ხელშეკრულებით ამხანაგობის საქმეების გაძღოლა დაკისრებული აქვს ერთ-ერთ მონაწილეს, საეჭვოობისას ის წარმოადგენს ამხანაგობას მესამე პირებთან ურთიერთობაში და მის მიერ დადებული გარიგებები ნამდვილია.

აპელანტი სააპელაციო სასამართლოს ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ

თემატიკა (A)
 საგადასახადო დავის განხილველმა ორგანომ სწორედ სამოქალაქო კოდექსის 934-ე მუხლის (ა) ქვეპუნქტის და მე-3 ნაწილის მოთხოვნებიდან გამომდინარე, ჯ. მ. მიიჩნია ხელმძღვანელ პირად, რომელიც ახორციელებდა ამხანაგობა „200X-ის“ მართვასა და კონტროლს, კერძოდ, ამხანაგობა „ო. 200X-ის“ სადამფუძნებლო ხელშეკრულების საფუძველზე, თავმჯდომარე (ჯ. მ.) უფლებამოსილია ამხანაგობის სახელით მიიღოს გადაწყვეტილება და გამოვიდეს საწარმოს სახელით მესამე პირებთან ურთიერთობაში. შესაბამისად, იგი სსკ-ის მე-19 მუხლის მე-5 ნაწილის მიზნებისათვის განხილული უნდა იქნეს როგორც პირი, რომელიც აკონტროლებს ამხანაგობა „ო. 200X-ს“. ამასთანავე, ამხანაგობა „ო. 200X“-ის თავმჯდომარე ჯ. მ. ფლობს შპს „ლ. და კომპანიაში“ 33%-იან წილს, რაც სსკ-ის მე-19 მუხლის მე-5 ნაწილის შესაბამისად, გულისხმობს, რომ ჯ. მ. აკონტროლებს შპს „ლ. და კომპანიას“. ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, ამხანაგობა „ო. 200X“ და შპს „ლ. და კომპანია“ წარმოადგენენ ურთიერთდამოკიდებულ პირებს.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-18 მუხლის მე-11 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის თანახმად, „საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, გადასახადებით დაბეგვრის მიზნებისათვის გამოიყენოს საბაზრო ფასი შემდეგ შემთხვევებში:

ა) თუ გარიგება განხორციელდა ურთიერთდამოკიდებულ პირებს შორის, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც მათი ურთიერთდამოკიდებულება გავლენას არ ახდენს ასეთი გარიგების შედეგებზე“.

აპელანტი მიიჩნევს, რომ იმ პირობებში, როდესაც საქმეში არსებული მასალებით, კერძოდ, ამხანაგობა „ო. 200X-ის“ 2006 წლის 20 აპრილის სადამფუძნებლო ხელშეკრულებით და საგადასახადო რეგისტრაციის შესახებ ინფორმაციით (ამონაწერი) ცალსახად დასტურდება ჯ. მ.-ს უფლებამოსილება, განახორციელოს ამხანაგობის ხელმძღვანელობა და წარმომადგენლობა, გაურკვეველია პირველი ინსტანციის სასამართლოს მსჯელობის შესაბამისად, დამატებით რა სახის მტკიცებულებები უნდა მოეპოვებინა და შეეფასებინა ადმინისტრაციულ ორგანოს საკითხის გადაწყვეტისას. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულმა დავების განხილვის საბჭომ სწორედ იმ ფაქტობრივი გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შედეგად მიიღო გადაწყვეტილება და ჯ. მ. მიიჩნია მართვასა და კონტროლზე უფლებამოსილ პირად, რომლის გამოკვლევაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილებით დაევალა ადმინისტრაციულ ორგანოს.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, იმ ვითარებაში, როდესაც ამოწურულია დავის ადმინისტრაციულ ორგანოში განხილვის ყველა ეტაპი და დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების გათვალისწინებით წარმოდგენილია ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ საკითხის სამართლებრივი შეფასება, აპელანტი დაუსაბუთებლად მიიჩნევს, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილზე მითითებით, ადმინისტრაციული ორგანოს დაევალოს, გამოიკვლიოს საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებები და გამოსცეს ახალი აქტი, ვინაიდან, საქმის მასალებში ასახული მტკიცებულებები პირველი ინსტანციის სასამართლოს აძლევდა საკმარის საფუძველს წარმოედგინა სამართლებრივი დასკვნები და შეფასებები და სადავო საკითხთან მიმართებაში მიეღო არსებითი გადაწყვეტილება.

საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 377-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, სააპელაციო სასამართლო გადაწყვეტილების სამართლებრივი თვალსაზრისით შემოწმებისას ხელმძღვანელობს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლებით.

ამავე კოდექსის 393-ე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, სამართლის ნორმები

დარღვევულად ითვლება, თუ სასამართლომ:

ა) გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა;

ბ) გამოიყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა;

გ) არასწორად განმარტა კანონი;

ხოლო სსსკ-ის 394-ე მუხლის მიხედვით, გადაწყვეტილება ყოველთვის ჩაითვლება კანონის დარღვევით მიღებულად, თუ გადაწყვეტილება იურიდიულად არ არის საკმარისად დასაბუთებული და გადაწყვეტილების დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმება შეუძლებელია.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, აპელანტი ითხოვს მიიღოს წარმოებაში სააპელაციო საჩივარი სააპელაციო სასამართლომ, დააკმაყოფილოს იგი, გააუქმოს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2015 წლის 6 მარტის №3/2837-14 გადაწყვეტილება და ახალი გადაწყვეტილებით უარი უთხრას მოსარჩელეს სარჩელის დაკმაყოფილებაზე.

3.1. სსიპ საქართველოს შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივრის საფუძვლები:

აპელანტის მოსაზრებით, შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მიერ განხორციელდა შპს „ლ. და კომპანია“-ს გასვლითი საგადასახადო შემოწმება რაზეც შედგა 2013 წლის 31 ივლისის საგადასახადო შემოწმების აქტი და ამოიცა შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 5 აგვისტოს NXXXXX ბრძანება და NXXX საგადასახადო მოთხოვნა. საგადასახადო შემოწმების აქტის თანახმად, შპს „ლ. და კომპანია“ ახორციელებს სამშენებლო საქმიანობას. საწარმოს 33% წილის მესაკუთრეს წარმოადგენს ჯ. მ. 2007 წლის 30 ნოემბერ შპს „ლ. და კომპანია“-ს და ამხანაგობა „ო. 200X“-ს შორის დაიდო ხელშეკრულება, რომელის თანახმად შპს „ლ. და კომპანია“-მ აიღო ვალდებულება ამხანაგობა „ო. 200X“-სთვის აეშენებინა საცხოვრებელი კორპუსი ჩოლოყაშილის ქ. NXXა-ში. ამხანაგობა „ო. 200X“-ს თავმჯდომარეს წარმოადგენს ასევე ჯ. მ. მიღება-ჩაბარების აქტებიდან ირკვევა, რომ შესრულებული სამუშაოს ფასი 1 კვ.მ-ზე განისაზღვრებოდა თვითღირებულებას დამატებული 5 ლარი, რის გამოც საწარმო მშენებლობას ასრულებდა ზარალით. ამხანაგობა მიღებულ ფართებს ასხვისებდა ამხანაგობის წევრებზე და აღნიშნული პერიოდში წარდგენილი აქვს ნულოვანი დეკლარაციები.

შემოწმებელთა მიერ შპს „ლ. და კომპანია“ და ამხანაგობა „ო. 200X“ საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის მიხედვით მიჩნეულ იქნენ ურთიერთდამოკიდებულ პირებად შესაბამისად საგადასახადო კოდექსის მე-18 და მე-19 მუხლების საფუძველზე დაინიშნა ექსპერტიზე მშენებლის მიერ გაწეული მომსახურების საბაზრო ღირებულების დადგენის მიზნით. ექსპერტიზის შედეგების გათვალისწინებით დღგ-ით დასაბეგრი ბრუნვა გაიზარდა 245 318 ლარით და დაერიცხა ძირითადი გადასახადი 44 157 ლარი.

შპს „ლ. და კომპანია“ როგორც მის მიერ წარმოდგენილ სარჩელში, ასევე პირველი ინსტანციის სასამართლოში დავის განხილვისას გასაჩივრებული აქტების უსაფუძვლობაზე საუბრისას უთითებდა მხოლოდ იმ გარემოებაზე, რომ ამხანაგობა „ო. 200X“ და შპს „ლ. და კომპანია“ სრულიად უსაფუძვლოდ იქნენ მიჩნეულნი ურთიერთდამოკიდებულ პირებად.

სასამართლომ გაიზიარა რა მოსარჩელის პოზიცია, მიღებული გადაწყვეტილება დაასაბუთა შემდეგი მსჯელობით: იმ პირობებში, როდესაც სადავო - ადმინისტრაციულ სამართლებრივი აქტებში ჯ. მ. მოხსენიებულია როგორც ამხანაგობა „ო. 200X“-ის თავმჯდომარედ და ამავდროულად შპს „ლ. და კომპანიის“ წილის 33%-ის მფლობელად,

თემატიკა (V)

ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია იმსჯელოს და გამოიკვლიოს არსებობს თუ არა საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის მეორე ნაწილის „ვ“ ქვეპუნქტის საფუძველზე ამხანაგობისა და შპს „ლ. და კომპანიას“ ურთიერთდამოკიდებულ პირებად ცნობის ფაქტობრივ-სამართლებრივი საფუძვლები. სასამართლო უთითებს, რომ ადმინისტრაციულმა ორგანომ უნდა გამოიკვლიოს ჯ. მ. -ს როგორც ამხანაგობა „ო. 200X“-ის თვამჯდომარე სამოქალაქო კოდექსის 934-ე მუხლის მოთხოვნებიდან გამომდინარე, არის თუ არა ამხანაგობის ხელმძღვანელი პირი და საგადასახადო კოდექსის მიზნიებისათვის მის მიერ განხორციელებული ქმედებების შესაძლებელია თუ არა მიჩნეულ იქნას ისეთ ქმედებად, რომელიც ცალსახად უკავშირდება ამ ორი სუბიექტის მართვასა და კონტროლს.

აპელანტი არ ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს მითითებას იმასთან დაკავშირებით, რომ ადმინისტრაციული ორგანოს სრულყოფილად არ აქვს საკითხი გამოკვლეული. ფინანსთან სამინისტროს სისტემის მიერ (როგორც შემოსავლების სამსახურის ასევე ფინანსთან სამინისტროსთან ასრებული დავების განხილვის საბჭოს) მიღებული გადაწყვეტილებებში ჯ. მ. ამხანაგობაზე „ო. 200X“-ის და შპს „ლ. და კომპანიის“ ურთიერთდამოკიდებულების საკითხი დეტალურად იქნა შესწავლილი და მოცემულ იქნა ვრცელი დასაბუთება. ადმინისტრაციულმა ორგანომ სწორედ რომ სამოქალაქო კოდექსის 934-ე მუხლის მოთხოვნებიდან გამომდინარე იმსჯელა და დაასაბუთა, რომ ჯ. მ.-ს ქმედება ცალსახად უკავშირდება ამხანაგობა „ო. 200X“-ის და შპს „ლ. და კომპანიის“ მართვასა და კონტროლს. სადავო ადმინისტრაციულ აქტებში წარმოჩენილი დასაბუთება, ასევე შემოსავლების სამსახურისა და ფინანსთა სამინისტროს მიერ წარმოდგენილ შესაგებებლებში და პროცესზე ახსნა-განმარტებაში დაფიქსირებული პოზიცია უთითებს სწორედ იმ გარემოებაზე, რომ სიღრმისეულად გამოკვლეული და დასაბუთებული.

აპელანტი სააპელაციო სასამართლოს ყურადღებას მიაქცევს, ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ ურთიერთდამოკიდებულების საკითხის შესწავლის შედეგად გაკეთებული დასკვნებზე, რაც თავის მხრივ ასახულია სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტებში, შესაგებელსა და მოპასუხეთა ახსნა-განმარტებებში:

საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლი განსაზღვრავს ურთიერთდამოკიდებულების ცნებას, რომელიც პირველი ნაწილის შესაბამისად ურთიერთდამოკიდებულ პირებად ითვლებიდან ის პირები, რომელთა შორის განსაკუთრებულ ურთიერთობათა არსებობამ შეიძლება გავლენა მოახდინოს მათ ან მათ მიერ წარმოდგენილი პირების საქმიანობის პირობებზე ან ეკონომიკურ შედეგებზე.“ ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის „ვ“ ქვეპუნქტის თანახმად განსაკუთრებული ურთიერთობებს მიეკუთვნება ურთიერთობები, რომელთა დროსაც პირებს პირდაპირი ან არაპირდაპირ აკონტროლებს მესამე პირი. ხოლო მე-5 ნაწილის თანახმად, ამ მუხლის მიზნიებისათვის კონტროლი გულისხმობს სამეთვალყურეო საბჭოს წევრობას, დირექტორობას და ამ თანამდებობებზე პირების დანიშვნის უფლებას; ხმის უფლების მქონე წილის ან აქციების 20 პროცენტის ფლობას. აპელანტი აღნიშნავს, რომ შპს „ლ. და კომპანია“-ს წილის 33% ფლობს ჯ. მ., რომელიც ასევე არის ამხანაგობა „ო. 200X“-ის თვამჯდომარე. ამხანაგობის სადამფუძნებლო ხელშეკრულების მე-5 მუხლის შესაბამისად ამხანაგობას უძღვება ამხანაგობის თვამჯდომარე, რომელიც :

- ა) წარმოადგენს ამხანაგობას მესამე პირებთან ურთიერთობაში;
- ბ) დებს გარეგნულ პირებს ამხანაგობის სახელით. ამასთან, ამხანაგობის სახელით წერილობითი გარიგების დადებისას თვამჯდომარე ვალდებულია მითითოს, რომ იგი მოქმედებს ამხანაგობის სახელით;

გ) ერთპიროვნულად იღებს გადაწყვეტილებებს საცხოვრებელ სახლში ექსპლუატაციაში
თემიდა საცხოვრებელი სახლების გასხვისებაზე (განკარგვაზე).

აღნიშნული დოკუმენტის თანახმად, ამხანაგობის ყველა დამფუძნებლის თანხმობაა
 საგადასახადო მხოლოდ შემდეგ გადაწყვეტილების მიღებისას:

- ა) ამხანაგობაში დამატებითი შენატანების ოდენობის დადგენა;
- ბ) ასაშენებელ საცხოვრებელ სახლში ბინების განაწილება ამხანაგობის
 სდამფუძნებლებს შორის.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის მე-17 ნაწილის მიხედვით პირი არის
 ფიზიკური პირი ან იურიდიული პირი საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის შესაბამისად
 საწარმო ან ორგანიზაცია, რომელიც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის
 შესაბამისად. ამავე კოდექსის 21-ე მუხლის პირველი ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტის
 შესაბამისად, საწარმოდ ითვლება ამხანაგობა, რომელიც ახორციელებს ეკონომიკურ
 საქმიანობას ან შემქნილი არის ეკონომიკური საქმიანობის განსახორციელებლად.
 შესაბამისად ამხანაგობა „ო. 200X“ საგადასახადო კოდექსის მიზნებისათვის წარმოადგენს
 საწარმოს.

ამასთან, საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის მე-6 ნაწილის მიხედვით, საგადასახადო
 ურთიერთობების რეგულირებისას ამ კოდექსში გამოყენებული საქართველოს
 კანონმდებლობის ტერმინები და ცნებები გამოიყენება იმ მნიშვნელობით, რაც
 მნიშვნელობაც მათ აქვთ შესაბამის კანონმდებლობაში, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ
 არის გათვალისწინებული. „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-9 მუხლის მე-2
 ნაწილის მიხედვით, ხელმძღვანელობის უფლებამოსილება გულისხმობს
 უფლებამოსილების ფარგლებში საწარმოს სახელით გადაწყვეტილებების მიღებას, ხოლო
 წარმომადგენლობითი უფლებამოსილება გულისხმობს საწარმოს სახელით გამოვსლას
 მესამე პირებთან ურთიერთობაში.

საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 930-ე მუხლის შესაბამისად, ერთობლივი
 საქმიანობის (ამხანაგობის) ხელშეკრულებით ორი ან რამდენიმე პირი კისრულობს
 ერთობლივად იმოქმედოს საერთო სამეურნეო ან სხვა მიზნების მისაღწევად
 ხელშეკრულებით განსაზღვრული საშუალებებით, იურიდიული პირის შექმნელად. ამავე
 კოდექსის 93-4 მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, თუ ხელშეკრულება სხვა რამეს არ
 ითვალისწინებს, ხელშეკრულების მონაწილეები ერთობლივად უძღვებიან საქმეებს და
 წარმოადგენენ ამხანაგობას მესამე პირებთან ურთიერთობაში. ყოველივე გარიგების
 დადებისას საჭიროა ხელშეკრულების ყველა მონაწილის თანხმობა. თუ ხელშეკრულება
 ითვალისწინებს, რომ გადაწყვეტილების მისაღებად საკმარისია ხმათა უმრავლესობა, იგი
 განისაზღვრება ხელშეკრულების მონაწილეთა საერთო რაოდენობის მიხედვით და არა
 შესატანის ოდენობით. ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად კი, თუ ხელშეკრულებით
 ამხანაგობის საქმეების გაძღოლა დაკისრებული აქვს ერთ-ერთ მონაწილეს საექსპლუატაციო
 ის წარმოადგენს ამხანაგობას მესამე პირებთან ურთიერთობაში და მის მიერ დადებული
 გარიგებები ნამდვილია.

ზემოაღნიშნულ ნორმათა ანალიზიდან გამომდინარე, ვიანიდან ამხანაგობა „ო. 200X-ის
 თავმჯდომარე უფლებამოსილია ამხანაგობის სახელით მიიღოს გადაწყვეტილება
 (სადამფუძნებლო ოქმის თანახმად) და გამოვიდეს საწარმოს სახელით მესამე პირებთან
 ურთიერთობაში, იგი საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის მე-5 ნაწილის მიზნებისათვის
 განხილულ უნდა იქნეს როგორც პირი რომელიც აკონტროლებს ამხანაგობა „ო. 200X“-ს.
 ამასთან, ამხანაგობა „ო. 200X“-ის თავმჯდომარე ჯ. მ ფლობს შპს „ლ. და კომპანია“-ში 33%
 წილს, რაც საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის მე-5 ნაწილის შესაბამისად

გულისხმობს, რომ ჯ. მ. აკონტროლებს შპს „ლ. და კომპანია“-ს. აღნიშნულიდან გამომდინარე, ამხანაგობა „ო.200X“ და შპს „ლ. და კომპანია“ წარმოადგენენ ურთიერთდამოკიდებულ პირებს.

აპელანტი აღნიშნავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-18 მუხლის მე-11 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, გადასახადებით დაბეგვრის მიზნებისათვის გამოიყენოს საბაზრო ფასი შემდეგ შემთხვევებში:

ა) თუ გარიგება განხორციელდა ურთიერთდამოკიდებულ პირებს შორის, გარდა იმ შემთხვევისა როდესაც მათი ურთიერთდამოკიდებულება გავლენას არ ახდენს ასეთი გარიგების შედეგებზე.

მიგვაჩნია, რომ ურთიერთდამოკიდებულ პირებს - შპს „ლ. და კომპანია“-სა და ამხანაგობა „ო. 200X“-ს შორის დადებული გარიგებიდან გამომდინარე, საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრის მიზნით საბაზრო ფასის გამოყენება შესაბამისობაშია საგადასახადო კანონმდებლობასთან.

აპელანტი არ ეთანხმება პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილებას ბაჟის საკითხთან მიმართებაში. მიღებული გადაწყვეტილებით სასამართლომ ბათილად ცნო ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს გადაწყვეტილება, ხოლო შემოსავლების სამსახურის მიერ მიღებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი სასამართლოს მიერ ბათილად არ ყოფილა მიჩნეული, თუმცა მიუხედავად აღნიშნულისა შემოსავლების სამსახურს ფინანსთა სამინისტროსთან ერთად თანაბარწილად დაეკისრა 50 ლარის ანაზღაურება. აქვე მივუთითებთ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 38-ე მუხლზე, რომლის თანახმად სახელმწიფო ბაჟის გადახდა წარმოადგენს „სახელმწიფო ბაჟს შესახებ“ საქართველოს კანონით დადგენილი წესით, რომლის მე-5 მუხლის პირველი პუნქტის „ლ“ ქვეპუნქტის თანახმად: „საერთო სასამართლოებში განსახილველ საქმეებზე სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან თავისუფლდებიან სახელმწიფო საფინანსო-საკრედიტო, საგადასახადო, საბაჟო და სხვა მაკონტროლებელი ორგანოები, როგორც მოსარჩევეები ან მოპასუხეები - სარჩელზე გადასახადის, მოსაკრებლების, სახელმწიფო ბაჟისა და სხვა აუცილებელი გადასახადების ბიუჯეტში გადახდისა და ბიუჯეტიდან თანხის დაბრუნების შესახებ, აგრეთვე განსაკუთრებული წარმოების საქმეებზე.“ შესაბამისად, ნათელია, რომ მოცემული მუხლის დეფინიციიდან გამომდინარე, საგადასახადო ორგანოები განთავისუფლებულნი არიან სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან. ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე აპელანტს მიაჩნია, რომ თბილისის საქალაქო სასამართლოს 2015 წლის 6 მარტის გადაწყვეტილება შეიცავს გაუქმების აბსოლუტურ საუფძვლეს, შესაბამისად აპელანტი ითხოვს ბათილად იქნას ცნობილი თბილისის საქალაქო სასამართლოს სადავო გადაწყვეტილება სარჩელის დაკმაყოფილებულ ნაწილში, დაკმაყოფილდეს წარმოდგენილი სააპელაციო საჩივარი და გადაწყვეტილების შეცვლით სრულად ეთქვას უარი მოსარჩელეს სარჩელის დაკმაყოფილებაზე.

4. გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების დასაბუთება:

სააპელაციო სასამართლომ სააპელაციო საჩივრის ფარგლებში შეაფასა რა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერება, მიაჩნია, რომ სააპელაციო საჩივარში მითითებული გარემოებები ასაბუთებენ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონშეუსაბამობას; კერძოდ, სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებით პირველი

ინსტანციის სასამართლომ სწორი სამართლებრივი შეფასება არ მისცა საქმის ფაქტობრივ ვითარებებს, რის გამოც გადაწყვეტილების სამართლებრივი დასაბუთება სააპელაციო სასამართლოს მიერ არ იქნა გაზიარებული; სააპელაციო პალატას მიაჩნია, რომ სარჩელი უსაფუძვლოა და არ უნდა დაკმაყოფილდეს;

საქმის მასალებით დადგენილია, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის 2012 წლის 7 სექტემბრის №XXXXX ბრძანების საფუძველზე ჩატარდა შპს „ლ. და კომპანიის“ საქმიანობის გასვლითი საგადასახადო შემოწმება და შედგა შემოწმების აქტი. შემოწმებით დარიცხულ თანხებზე 2013 წლის 5 აგვისტოს გამოიცა №XXX საგადასახადო მოთხოვნა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 38-ე თავის მიხედვით საგადასახადო შემოწმება შეიძლება იყოს ორი სახის - გასვლითი და კამერალური. თავის მხრივ გასვლით საგადასახადო შემოწმებას განამტკიცებს საგადასახადო კოდექსის 264-ე მუხლი. სააპელაციო პალატა განმარტავს, რომ გასვლითი საგადასახადო შემოწმება არის გადასახადის გადამხდელის საქმიანობის ადგილზე გადასახადების გაანგარიშებასთან დაკავშირებული დოკუმენტაციის სრული ან შერჩევითი შემოწმება, რომელიც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 264-ე მუხლის მეხუთე ნაწილის თანახმად შეიძლება მოიცავდეს გადასახადის გადამხდელის საქმიანობაზე დაკვირვების საგადასახადო კონტროლის პროცედურებსაც.

საქმის მასალებით დადგენილია, რომ შპს „ლ. და კომპანია“-ის საქმიანობის სახეა სამშენებლო სამუშაოები. 2007 წლის 30 ნოემბრის ხელშეკრულების საფუძველზე შპს „ლ. და კომპანია“-მ აიღო ვალდებულება ამხანაგობა „ო. 200X“-ის მიმართ, რომ აეშენებინა საცხოვრებელი კორპუსი ჩოლოყაშვილის ქ. NXXა-ში. სააპელაციო პალატა მიუთითებს, რომ სადაო დარიცხვა ეფუძნება აღნიშნული ხელშეკრულების ხელშემკვრელი პირების : შპს „ლ. და კომპანიას“ და ამხანაგობა „ო. 200X-ის“ საგადასახადო მიზნებისათვის ურთიერთდამოკიდებულ პირებად მიჩნევას სააგდასახადო ორგანოს მიერ; შესაბამისად, მნიშვნელოვანია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 19-ე მუხლით გათვალისწინებული ურთიერთდამოკიდებული პირების ცნების განმარტება;

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 19-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით ურთიერთდამოკიდებულ პირებად ითვლებიან ის პირები, რომელთა შორის განსაკუთრებულ ურთიერთობათა არსებობამ შეიძლება გავლენა მოახდინოს მათი ან მათ მიერ წარმოდგენილი პირების საქმიანობის პირობებზე ან ეკონომიკურ შედეგებზე. ამასთან, მნიშვნელოვანია განმარტება იმისა, თუ ვინ შეიძლება ჩაითვალოს პირად საქართველოს საგადასახადო კოდექსი მიზნებიდან გამომდინარე; საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მერვე მუხლის 18-ე ნაწილის მიხედვით პირი არის ფიზიკური ან იურიდიული პირი საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის შესაბამისად, საწარმო ან ორგანიზაცია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად, ასევე იმავე კოდექსის 21-ე მუხლის პირველი ნაწილის „გ“ პუნქტის შესაბამისად, საწარმოდ ითვლება ამხანაგობა, რომელიც ახორციელებს ეკონომიკურ საქმიანობას ან შემქნილი არის ეკონომიკური საქმიანობის განსახორციელებლად.

სააპელაციო პალატა განმარტავს, რომ კონკრეტულ შემთხვევაში კანონმდებლის აზრი სწორედ იმისკენ იხრება რომ ურთიერთდამოკიდებულია მხოლოდ ის პირები რომელთა შორის განსაკუთრებული ურთიერთობა გავლენას ახდენს პირების საქმიანობის პირობებზე ან ეკონომიკურ შედეგზე. Q საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 19-ე მუხლის მეორე ნაწილის თანახმად კი განსაკუთრებულ ურთიერთობებს მიეკუთვნება ურთიერთობები, რომელთა დროსაც ა) პირები არიან ერთი საწარმოს დამფუძნებლები

(მონაწილეები), თუ მათი ჯამური წილი არანაკლებ 20 პროცენტია; ბ) ერთი პირი პირდაპირ ან არაპირდაპირ მონაწილეობს მეორე პირ საწარმოში, თუ ასეთი მონაწილეობის წილი არანაკლებ 20 პროცენტია; გ) პირი ახორციელებს საწარმოს კონტროლს; დ) ფიზიკური პირი თანამდებობრივად ექვემდებარება სხვა ფიზიკურ პირს; ე) ერთი პირი პირდაპირ ან არაპირდაპირ აკონტროლებს მეორე პირს; ვ) პირებს პირდაპირ ან არაპირდაპირ აკონტროლებს მესამე პირი; ზ) პირები ერთად, პირდაპირ ან არაპირდაპირ აკონტროლებენ მესამე პირს; თ) პირები ნათესავები არიან; ი) პირები ამხანაგობის წევრები არიან; ამავე მუხლის მე-5 ნაწილის მიხედვით ამ მუხლის მიზნებისათვის კონტროლი გულისხმობს : სამეთვალყურეო საბჭოს წევრობას, დირექტორობას და ამ თანამდებობაზე პირების დანიშვნის უფლებას; ხმის უფლების მქონე წილის ან აქციების 20 პროცენტის ფლობას;

სააპელაციო პალატა განმარტავს, რომ კონკრეტული შემთხვევიდან გამომდინარე რელევანტურია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 19-ე მუხლის მეორე ნაწილის „ვ“ პუნქტი, რომლის თანახმად განსაკუთრებული ურთიერთობაა პირებს შორის თუკი მათ პირდაპირ ან არაპირდაპირ აკონტროლებს მესამე პირი; საქმის მასალებით დადგენილია, რომ ჯ. მ. გახლავთ როგორც შპს „ლ. და კომპანია“-ს დამფუძნებელი პარტნიორი 33%-იანი წილის ფლობით, ასევე ამხანაგობა „ო.200X“-ის თავმჯდომარე.

სააპელაციო პალატა ყურადღებას მიაპყრობს კომპანიის მიერ არჩეულ სხვადასხვა კონსტრუქციულ-სამართლებრივი ფორმებისადმი, მითუმეტეს ორივე სამართლებრივი წარმონაქმნი წესრიგდება სხვადასხვა სამართლებრივი აქტით; ფიზიკური პირი ჯ. მ. გახლავთ 33%-იანი წილის მფლობელი „ლ. და კომპანია“-ში რომელსაც მორგებული აქვს შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების სამართლებრივი ფორმა. საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის მე-6 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ურთიერთობების რეგულირებისას ამ კოდექსში გამოყენებული საქართველოს კანონმდებლობის ტერმინები და ცნებები გამოიყენება იმ მნიშვნელობით, რა მნიშვნელობაც მათ აქვთ შესაბამის კანონმდებლობაში, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული. „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-9 მუხლიდან გამომდინარე, დირექტორი არის პირი, რომელსაც ევალება საწარმოს ხელმძღვანელობა და წარმომადგენლობა. ამავე კანონის მე-9 მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით ხელმძღვანელობის უფლებამოსილება გულისხმობს უფლებამოსილების ფარგლებში საწარმოს სახელით გადაწყვეტილებების მიღებას, ხოლო წარმომადგენლობითი უფლებამოსილება გულისხმობს საწარმოს სახელით გამოსვლას მესამე პირებთან ურთიერთობაში.; მეწარმეთა შესახებ საქართველოს კანონის 46-ე მუხლის მიხედვით საწარმოს პარტნიორებს აქვთ დიდი უფლებები, ხოლო 47-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით საზოგადოების პარტნიორები მმართველობით უფლებამოსილებას ახორციელებენ პარტნიორთა საერთო კრების მეშვეობით, თუ წესდებით სხვა რამ არ არის დადგენილი. სააპელაციო პალატა განმარტავს, რომ კონკრეტული სამართლებრივი ნორმებიდან გამომდინარე თვალსაჩინოა რომ 33%-იანი წილის მფლობელ პარტნიორს, ჯ. მ.-ს., „ლ. და კომპანია“-ში აქვს როგორც პირდაპირი ასევე არაპირდაპირი გავლენა უშუალოდ საწარმოზე Q .

რაც შეეხება ამხანაგობა „ო. 200X“-ს, ჯ. მ. გახლავთ კონკრეტული გაერთიანების თავმჯდომარე. საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 930-ე მუხლის მიხედვით ერთობლივი საქმიანობის ანუ ამხანაგობის ხელშეკრულებით ორი ან რამდენიმე პირი კისრულობს ერთობლივად იმოქმედოს საერთო სამეურნეო ან სხვა მიზნების მისაღწევად ხელშეკრულებით განსაზღვრული საშუალებებით, იურიდიული პირის შეუქმნელად. საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 931-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით თუ

ხელშეკრულება სხვა რამეს არ ითვალისწინებს, ხელშეკრულების მონაწილეები უფლებამოსილებებიან საქმეებს და წარმოადგენენ ამხანაგობას მესამე პირებთან ურთიერთობაში. ყოველი გარიგების დადებისას საჭიროა ხელშეკრულების ყველა მონაწილის თანხმობა. თუ ხელშეკრულება ითვალისწინებს, რომ გადაწყვეტილების მისაღებად საკმარისია ხმათა უმრავლესობა, იგი განისაზღვრება ხელშეკრულების მონაწილეთა საერთო რაოდენობის მიხედვით, და არა შესატანის ოდენობით. ამავე მუხლის მესამე ნაწილის მიხედვით თუ ხელშეკრულებით ამხანაგობის საქმეების გაძღოლა დაკისრებული აქვს ერთ-ერთ მონაწილეს, საექვოობისას ის წარმოადგენს ამხანაგობას მესამე პირებთან ურთიერთობაში და მის მიერ დადებული გარიგებები ნამდვილია. ამავე მუხლის მეხუთე ნაწილის მიხედვით კი თუ ხელშეკრულებიდან სხვა რამ არ გამომდინარეობს, ხელმძღვანელი პირების უფლება-მოვალეობები განისაზღვრება დავალების წესების შესაბამისად. სააპელაციო პალატას ასევე სურს გაამახვილოს ყურადღება თავად ამხანაგობა „ო. 200X“-ის სადამფუძნებლო ხელშეკრულებაზე, რომელიც ხელმძღვანელს, ჯ. მ.-ს, შემდეგი უფლებებით აღჭურავს: ა) წარმოადგინოს ამხანაგობა მესამე პირებთან ურთიერთობებში; ბ) დებს გარიგებებს ამხანაგობის სახელით. ამასთან, ამხანაგობის სახელით წერილობითი გარიგების დადებისას თავმჯდომარე ვალდებულია მიუთითოს, რომ იგი მოქმედებს ამხანაგობის სახელით. გ) ერთპიროვნულად იღებს გადაწყვეტილებებს საცხოვრებელ სახლში ექსპლუატაციაში მიუღებელი საცხოვრებელი სახლების გასხვისებაზე (განკარგვაზე). წარმოდგენილი ინფორმაციის თანახმად, ამხანაგობის ყველა დამფუძნებლის თანხმობა საგალდებულოა მხოლოდ შემდეგი გადაწყვეტილების მიღებისათვის: ა) ამხანაგობაში დამატებითი შენატანების ოდენობის დადგენა. ბ) ასაშენებელ საცხოვრებელ სახლში ბინების განაწილება ამხანაგობის დამფუძნებლებს შორის; აღნიშნულიდან გამომდინარე სააპელაციო პალატას მიაჩნია, რომ ჯ.მ.-ს გააჩნია როგორც პირდაპირი ასევე არაპირდაპირი კონტროლი შპს „ლ. და კომპანია“-სა და ამხანაგობა „ო.-ში 200X“-ში. სააპელაციო პალატა მხარეების ყურადღებას მიაპყრობს მესამე პირის ფაქტორზე რომელიც მოხსენიებულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 19-ე მუხლის მეორე ნაწილის „ვ“ პუნქტში, კონკრეტულად კი განსაკუთრებულ ურთიერთობებს მიეკუთვნება ურთიერთობები რომლის დროსაც პირებს პირდაპირ ან არაპირდაპირ აკონტროლებს მესამე პირი. სააპელაციო პალატა აღნიშნული ნორმის ტელეოლოგიური და სისტემური განმარტებიდან გამომდინარე მიიჩნევს, რომ სუბსტანციურად აღებული შპს „ლ. და კომპანია“-სთვის ამხანაგობა „ო. 200X“-ის თავმჯდომარე, ჯ. მ. არის მესამე პირი, ისევე როგორც სუბსტანციურად აღებული ამხანაგობა „ო. 200X“-ისთვის შპს „ლ. და კომპანიის“ 33%-იანი წილის მფლობელი, ჯ. მ. არის მესამე პირი. სააპელაციო სასამართლოს ზემოთ აღნიშნულ სამართლებრივ არგუმენტებზე დაყრდნობით მიაჩნია, რომ საგადასახადო დავის განმხილველმა ორგანომ სწორად მოახდინა სამოქალაქო კოდექსის 934-ე მუხლის პირველი და მე-3 ნაწილის მოთხოვნებიდან გამომდინარე ჯ. მ.-ს მიჩნევა ამხანაგობის ხელმძღვანელ პირად, რომელიც ახორციელებდა ამხანაგობა „200X-ის“ მართვასა და კონტროლს; შესაბამისად, ის სსკ-ის მე-19 მუხლის მე-5 ნაწილის მიზნებისათვის სწორად იქნა განხილული როგორც პირი, რომელიც აკონტროლებს ამხანაგობა „ო. 200X-ს“. ამასთანავე, ამხანაგობა „ო. 200X“-ის თავმჯდომარე ჯ. მ. ფლობს რა შპს „ლ. და კომპანიაში“ 33%-იან წილს სსკ-ის მე-19 მუხლის მე-5 ნაწილის შესაბამისად მიიჩნევა, რომ ჯ. მ. აკონტროლებს შპს „ლ. და კომპანიას“; აღნიშნულიდან გამომდინარე დასაბუთებულია საგადასახადო ორგანოს პოზიცია, რომ, ამხანაგობა „ო. 200X“ და შპს „ლ. და კომპანია“ წარმოადგენენ ურთიერთდამოკიდებულ პირებს. Q

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-18 მუხლის მე-11 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის თანახმად, „საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, გადასახადებით დაბეგვრის

მიზნებისათვის გამოიყენოს საბაზრო ფასი, თუ გარიგება განხორციელდა ფაქტობრივად აღნიშნულ პირებს შორის, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც მათი ურთიერთდამოკიდებულება გავლენას არ ახდენს ასეთი გარიგების შედეგებზე“. სააპელაციო პალატას მიაჩნია, რომ სააგდასახადო კოდექსის მე-18.11. მუხლის და საქმეზე დადგენილი ზემოთ აღნიშნული ფაქტობრივი გარემოებების საფუძველზე სააგდასახადო ორგანომ სწორად განახორციელა სადაო პერიოდზე კომპანიის დაბეგვრა საბაზრო ფასით;

5. შემაჯამებელი სასამართლო დასკვნა:

საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის დადგენილი, ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში გამოიყენება საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის დებულებანი; საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 377-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, სააპელაციო სასამართლო ამოწმებს გადაწყვეტილებას სააპელაციო საჩივრის ფარგლებში ფაქტობრივი და სამართლებრივი თვალსაზრისით, ხოლო ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, სამართლებრივი თვალსაზრისით შემოწმებისას სასამართლო ხელმძღვანელობს 393-ე და 394-ე მუხლების მოთხოვნებით.

სააპელაციო პალატას მიაჩნია, რომ აპელანტის მიერ სააპელაციო საჩივარში მითითებული ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები ქმნიან სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლების შემადგენლობას, შესაბამისად, გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების პროცესუალურ-სამართლებრივ საფუძვლებს; საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 385-ე მუხლის მეორე ნაწილის შესაბამისად, როდესაც არსებობს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების აბსოლუტური საფუძვლები (სსსკ-ის 394-ე მუხლით გათვალისწინებული შემთხვევები), სააპელაციო სასამართლოს შეუძლია თვითონ გამოიტანოს გადაწყვეტილება, რა დროსაც სსსკ-ის 386-ე მუხლის მიხედვით გასაჩივრებული გადაწყვეტილების შეცვლით იღებს ახალ გადაწყვეტილებას.

სააპელაციო პალატას მიაჩნია, რომ საქმეზე დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების პროცესუალურ – სამართლებრივი და მატერიალურ–სამართლებრივი ანალიზი ქმნის საფუძველს იმისათვის, რომ სსიპ შემოსავლების სამსახურის 2013 წლის 13 დეკემბრის ბრძანება #XXXXX და ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს 2014 წლის 04 ივლისის გადაწყვეტილება, რომლითაც არ დაკმაყოფილდა შპს „ლ. და კომპანიის“ საჩივარი 2013 წლის 05 აგვისტოს #XXX სააგდასახადო მოთხოვნაზე მიჩნეული იქნა კანონიერ აქტებად; შესაბამისად, სააპელაციო საჩივრები უნდა დაკმაყოფილდეს, უნდა გაუქმდეს თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2015 წლის 06 მარტის გადაწყვეტილება და მიღებული იქნას ახალი გადაწყვეტილება შპს „ლ. და კომპანიას“ სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის შესახებ;

6. საპროცესო ხარჯები

სსსკ-ის 53-ე მუხლის მიხედვით გადაწყვეტილების მიღებისას სასამართლო ხარჯები უნდა განაწილდეს მხარეთა შორის დაკმაყოფილებული მოთხოვნების შესაბამისად; მოცემულ შემთხვევაში სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმისა და სააპელაციო საჩივრის დაკმაყოფილების გამო სასამართლო ხარჯების , კერძოდ, სახელმწიფო ბაჟის გადახდის

გალდებულება ეკისრება შპს „ლ. და კომპანიას“;

თემიდა (/)

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატამ

გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა:

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს.
2. სსიპ შემოსავლების სამსახურის სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს.
3. გაუქმდეს მოცემულ საქმეზე თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2015 წლის 06 მარტის გადაწყვეტილება და მიღებული იქნეს ახალი გადაწყვეტილება.
4. შპს „ლ. და კომპანიას“ სარჩელი არ დაკმაყოფილდეს.
5. შპს „ლ. და კომპანიას“ (ს/ნ XXXXXXXXXX) სარჩელზე ჯ.მ-ს (პ/ნ XXXXXXXXXXXX) მიერ 2014 წლის 31 ივლისის N1 საგადასახადო დავალებით გადახდილი სახელმწიფო ბაჟი 100 ლარის ოდენობით დარჩეს სახელმწიფო ბიუჯეტში გადახდილად.
6. შპს „ლ. და კომპანიას“ (ს/ნ XXXXXXXXXX) დაეკისროს სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ 150 ლარის გადახდა, რომელიც ჩარიცხული უნდა იქნეს სახელმწიფო ბიუჯეტში, ხაზინის ერთიან ანგარიშზე: ქ. თბილისი, "სახელმწიფო ხაზინა", ბანკის კოდი TRESGE22, მიმღების ანგარიშის №200122900, სახაზინო კოდი, თბილისი 3 0077 3150.
7. გადაწყვეტილება შეიძლება გასაჩივრდეს საკასაციო წესით საქართველოს უზენაეს სასამართლოში, (მდებარე ქ. თბილისი ძმ. ზუბალაშვილების ქ.32) დასაბუთებული გადაწყვეტილების ასლის მხარისათვის გადაცემის მომენტიდან ოცდაერთი დღის ვადაში თბილისის სააპელაციო სასამართლოს მეშვეობით (მდებარე გრ. რობაქიძის 7ა).

