



საგადასახადო და საკანონმდებლო სიახლეები

მოსალოდნელი ცვლილებები საგადასახადო კანონმდებლობაში

2018 წლის იანვრის თვეში საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობაში მნიშვნელოვანი ცვლილებები არ განხორციელებულა.

მნიშვნელოვანი სასამართლო პრაქტიკა

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს სამოქალაქო საქმეთა პალატამ მნიშვნელოვანი გადაწყვეტილება გამოიტანა კომპანიის პარტნიორთა და დირექტორთა მიმართ „გამჭოლი პასუხისმგებლობის“ გამოყენებასთან დაკავშირებით. სასამართლომ მიიჩნია, რომ შეზღუდული პასუხისმგებლობის მქონე კომპანიის დირექტორის ან პარტნიორის მიერ სამართლის ნორმების დარღვევა წარმოადგენს კომპანიის მიმართ „ზრუნვის მოვალეობის“ დარღვევას. ასეთი დარღვევისთვის კი საზოგადოების წინაშე წარმოშობილი ზიანისათვის დირექტორი/პარტნიორი პასუხს აგებს მთელი თავისი ქონებით, პირდაპირ და უშუალოდ. აღნიშნულ შემთხვევაში სასამართლომ დაადგინა, რომ კომპანიის დირექტორისა და პარტნიორის პასუხისმგებლობა არის სოლიდარული. ქვემოთ

აღწერილია გადაწყვეტილების მნიშვნელოვანი დეტალები:

მოსარჩელე შემოსავლების სამსახური ითხოვდა მოპასუხეებისთვის (შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება, მისი დირექტორი და მისი პარტნიორები) საგადასახადო დავალიანებისა და დავალიანების გადაუხდელობისთვის დაკისრებული საურავის დაკისრებას. მოპასუხე ფიზიკური პირების მიმართ არსებობდა გამამტყუნებელი განაჩენი განსაკუთრებით დიდი ოდენობით გადასახადისათვის განზრახ თავის არიდებისათვის.

საკასაციო პალატამ ყურადღება გაამახვილა თავად სსიპ შემოსავლების სამსახურის მიერ მითითებული მოთხოვნის სამართლებრივ საფუძველზე, კერძოდ, შემოსავლების სამსახურმა კომპანიის დირექტორისა და პარტნიორებისაგან მოითხოვა დელიქტით მიყენებული ზიანის ანაზღაურება. მოთხოვნის საფუძველად მიუთითა ის გარემოება, რომ სისხლის სამართლის საქმეზე გამოტანილი განაჩენებით დადგინდა კომპანიის დირექტორისა და პარტნიორების მხრიდან განსაკუთრებით დიდი ოდენობით გადასახადებისაგან განზრახ თავის არიდების ფაქტი, რის შედეგადაც სახელმწიფოს მიადგა ზიანი, რის გამოც მოთხოვნილია სახელმწიფოსათვის მიყენებული ზიანის ანაზღაურება, გადასახადებისაგან თავის არიდების გამო, სამოქალაქო კოდექსის 992-ე მუხლის საფუძველზე.

საკასაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ შეზღუდული პასუხისმგებლობა, თანამედროვე



ეკონომიკური თეორიის მიხედვით, არ წარმოადგენს პრობლემას კომპანიის ნებაყოფლობით კრედიტორებთან მიმართებაში, რომლებსაც გააჩნიათ მოლაპარაკების საშუალება, რათა ხელშეკრულების მეშვეობით თავიდან აიცილონ რისკები, რომლებიც წარმოიშობა კომპანიასთან გარიგებაში შესვლის დროს. თუმცა ეს თეორია არ ითვალისწინებს არასახელშეკრულებო (არანებაყოფლობით) კრედიტორებს, როგორც არიან დელიქტის საფუძველზე წარმოშობილი კრედიტორები, რომლებსაც არ შეუძლიათ შევიდნენ კომპანიასთან, მის დირექტორებთან და პარტნიორებთან წინასწარ სახელშეკრულებო ურთიერთობაში მათ მიმართ დელიქტიდან გამომდინარე კომპანიის ვალდებულებების წარმოშობამდე. იგივე შეიძლება ითქვას საგადასახადო ვალდებულებების შედეგად წარმოშობილ კრედიტორზე სახელმწიფოს სახით, რომელიც, საგადასახადო ვალდებულებების არანებაყოფლობითი ხასიათიდან გამომდინარე, ასევე არასახელშეკრულებო კრედიტორების რიგს მიეკუთვნება.

„გამჭოლი პასუხისმგებლობის“ გამოყენების საჭიროება, როგორც წესი, წარმოიშობა იმ შემთხვევაში, როცა ვალდებულება წარმოეშვა კომპანიას, მაგრამ იგი არ არის გადახდისუნარიანი. კრედიტორი, გადახდისუნარიანი პირის ძიებაში, უჩივის კომპანიის პარტნიორს და მიუთითებს, რომ ამა თუ იმ მიზეზის გამო, ის პირადად აგებს პასუხს კომპანიის სახელით წარმოშობილი ვალდებულებებისათვის. ასეთ შემთხვევაში, როდესაც კომპანია გადახდისუნაროა და

კრედიტორი ითხოვს გადახდას პარტნიორისაგან, სასამართლომ უნდა გადაწყვიტოს, ვალდებულების შეუსრულებლობით წარმოშობილი დანაკარგი მესამე პირს თუ პარტნიორს დააკისროს. ყოველ ასეთ შემთხვევაში შეზღუდული პასუხისმგებლობის პრინციპის უპირობო გამოყენება გამოიწვევდა შედეგს, რომელიც ყოველთვის კრედიტორს აზარალებს.

სასამართლოს განმარტებით, „გამჭოლი პასუხისმგებლობის“ გამოყენების საფუძველია ისეთი შემთხვევები, როცა კომპანია წარმოადგენს პარტნიორის ხელში „ინსტრუმენტს“, პარტნიორის „ალტერ ეგოს“ ან „ფიქციას“. „გამჭოლი პასუხისმგებლობის“ გამოყენების ერთ-ერთი ფართოდ გავრცელებული საფუძველია კომპანიის „არაადექვატური კაპიტალიზაცია“. „გამჭოლი პასუხისმგებლობის“ გამოყენების მიზნებისათვის არაადექვატური კაპიტალიზაცია არ გულისხმობს კანონით დადგენილი მინიმალური კაპიტალის ქონას (მრავალ ქვეყანაში, საქართველოს ჩათვლით, ასეთი მოთხოვნა კომპანიების მიმართ აღარ არსებობს). არაადექვატურ კაპიტალიზაციაში იგულისხმება ის შემთხვევა, როცა კომპანიის კაპიტალი ძალიან მცირე ან შეუსაბამოა იმ კომპანიის საქმიანობის სახისათვის და იმ რისკების დასაზღვევად, რომელსაც კომპანიის ბიზნეს საქმიანობა წარმოშობს. სხვაგვარად რომ ვთქვათ, აქ იგულისხმება მოსალოდნელი ეკონომიკური საჭიროებები და არა ფორმალურ-სამართლებრივი მოთხოვნები. „არაადექვატური კაპიტალიზაციის“ ელემენტს განსაკუთრებული მნიშვნელობა ენიჭება არასახელშეკრულებო



(არანებაყოფლობით) კრედიტორებთან მიმართებაში პარტნიორის “გამჭოლი პასუხისმგებლობის” გამოყენებისას.

“გამჭოლი პასუხისმგებლობი”ს კიდევ ერთი მნიშვნელოვანი ელემენტია „კორპორაციული ფორმალობების დაუცველობა“. ამ ელემენტის დარღვევაა როცა არ ხდება დირექტორებისა და პარტნიორების კრებების მოწვევა და/ან ჩატარება, როცა პარტნიორებისა და დირექტორების მმართველობითი და წარმომადგენლობითი უფლებამოსილებები არ არის ნათლად გამიჯნული, როცა ხდება პარტნიორებისა და კომპანიის ქონების აღრევა, როცა კომპანიის სახსრები გამოიყენება პარტნიორთა პირადი მიზნებისათვის, ხოლო პირადი ხარჯები მიიჩნევა კომპანიის ხარჯებად ბუღალტრული ანგარიშგების წესების დარღვევით, ან როცა არ ხდება სათანადო ბუღალტრული და ფინანსური ანგარიშგება და შესაბამისი დოკუმენტაციის წარმოება.

საგადასახადო ვალდებულებების კონტექსტში გამჭოლი პასუხისმგებლობა გამოიყენება, როცა კომპანიის პარტნიორების საქმიანობა მიმართულია გადასახადებისაგან თავის არიდების სქემების შექმნისაკენ და კომპანია გამოიყენება, როგორც გადასახადებისაგან თავის არიდების „ინსტრუმენტი“.

„მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონი კომპანიის პარტნიორთა გამჭოლ პასუხისმგებლობას ითვალისწინებს მაშინ, როდესაც ისინი ბოროტად იყენებენ პასუხისმგებლობის შეზღუდვის სამართლებრივ ფორმას.

საკასაციო პალატამ მიიჩნია, რომ აღნიშნული ნორმა ფართოდ განიმარტება და თავის თავში მოიცავს არა მხოლოდ პასუხისმგებლობის შეზღუდვის კორპორაციული ფორმის ბოროტად გამოყენებას, არამედ თავად შეზღუდული პასუხისმგებლობის, როგორც პასუხისმგებლობის ელემენტის, ბოროტად გამოყენებას, რაც გულისხმობს პარტნიორის მიერ პასუხისმგებლობის შეზღუდვის პრივილეგიის მხოლოდ სხვისი ინტერესების საზიანოდ გამოყენებას და საკუთარი ეკონომიკური რისკებისა და დანაკარგის სხვაზე გადაკისრებას კრედიტორის განზრახ შეცდომაში შეყვანით.

პარტნიორის მიერ შეზღუდული პასუხისმგებლობის ფორმის ბოროტად გამოყენება სახეზეა, როცა შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების პარტნიორი საზოგადოებაში უშუალოდ ხელმძღვანელობს და ახორციელებს ისეთ საქმიანობას, რომელიც მიზნად ისახავს გადასახადებისაგან თავის არიდებას, ანუ როცა საზოგადოება პარტნიორის მიერ გამოიყენება არადეკლარირებული შემოსავლის მაგენერირებელი წყაროს დანიშნულებით. კომპანიის პარტნიორის მიერ შეზღუდული პასუხისმგებლობის ფორმის ბოროტად გამოყენების მტკიცების ტვირთი ეკისრება მოსარჩელეს.

საკასაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ ზემოაღნიშნულ საქმეში კომპანიის პარტნიორების პასუხისმგებლობის საფუძველია არა სამოქალაქო კოდექსის 992-ე მუხლი (დელიქტური ვალდებულება), არამედ ურთიერთობის მომწესრიგებელი სპეციალური ნორმა - „მეწარმეთა შესახებ“ კანონის მე-3

მუხლის მე-6 პუნქტი. შესაბამისად, კომპანიის პარტნიორების მიმართ სისხლის სამართლის განაჩენის არსებობა საკმარისი არ არის მათთვის სადავო ვალდებულების უპირობოდ დაკისრებისათვის და სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 106-ე მუხლის შინაარსიდან გამომდინარე, მათ მიმართ სისხლის სამართლის საქმეზე დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები გამოკვლევის გარეშე არ შეიძლება ჩაითვალოს უტყუარად დამტკიცებულად. ზემოაღნიშნული მუხლის შინაარსიდან გამომდინარე, სისხლის სამართლის სასამართლოს განაჩენი სამოქალაქო სამართალწარმოებისას წარმოადგენს მხოლოდ ერთ-ერთ მტკიცებულებას და იგი საჭიროებს შეფასებას სხვა მტკიცებულებებთან ერთად.

კომპანიის დირექტორს კომპანიის წინაშე აკისრია ზრუნვის მოვალეობა. ზრუნვის მოვალეობა მოითხოვს დირექტორისაგან მიიღოს ისეთი გადაწყვეტილებები, რომლებიც გამოიწვევს კომპანიის მოგების გაზრდას. აღნიშნული გადაწყვეტილებები შეიძლება იყოს მაღალი რისკის მატარებელიც და მცდარიც, თუმცა „ბიზნეს გადაწყვეტილების მართებულობის“ პრეზუმფციიდან გამომდინარე, თუ ხელმძღვანელი კეთილგონიერების ფარგლებში მოქმედებს იმ რწმენით, რომ მისი გადაწყვეტილება მიღებულია საზოგადოების საუკეთესო ინტერესების დაცვის მიზნით და ამ გადაწყვეტილების მიღებისას იგი ინფორმირებული იყო იმ ზომით, რაც მას, მოცემულ ვითარებაში საკმარისად მიაჩნდა, ამ გადაწყვეტილების შედეგებისათვის კომპანიის დირექტორი დაცულია პირადი პასუხისმგებლობისაგან.

მართალია, არსებობს მოსაზრება, რომ გადასახადებისაგან თავის არიდების სქემების განხორციელება კომპანიის ხელმძღვანელებს აკისრებს სისხლის სამართლის ან ადმინისტრაციულ პასუხისმგებლობას და, აღნიშნულიდან გამომდინარე, მათ კერძო სამართლის ნორმებიდან გამომდინარე კომპანიის წინაშე პასუხისმგებლობა არ უნდა ეკისრებოდეთ, მაგრამ უკანასკნელ ხანს მსოფლიოს მრავალ ქვეყანაში დანერგილი სამართლებრივი პრაქტიკის მიხედვით, კომპანიის ხელმძღვანელების მიერ სისხლის სამართლებრივი დანაშაულის ჩადენა, განსაკუთრებით კორუფციული ქმედებები, დირექტორთა საჯარო ვალდებულებებს, რომ იმოქმედონ კანონის ფარგლებში, გარდაქმნის კომპანიის წინაშე ზრუნვის მოვალეობის შემადგენელ შიდა ვალდებულებადაც. ანუ კომპანიის ხელმძღვანელებს აქვთ ვალდებულება გაზარდონ კომპანიის მოგება, მაგრამ ეს უნდა განახორციელონ მხოლოდ კანონით დადგენილი ქვეყის წესის ფარგლებში.

მოცემულ საქმეში სააპელაციო სასამართლოს მიერ დადგენილია, რომ კომპანიის ერთ-ერთი პარტნიორი (მოპასუხე) იმავდროულად წარმოადგენდა კომპანიის დირექტორს. ამიტომ საკასაციო სასამართლომ მიიჩნია რომ კომპანიის გადასახადებისაგან თავის არიდებაში მონაწილეობით მან, როგორც კომპანიის დირექტორმა დაარღვია ზრუნვის მოვალეობა კომპანიის წინაშე, რის გამოც ზრუნვის მოვალეობის დარღვევით საზოგადოების წინაშე წარმოშობილი ზიანისათვის დირექტორი პასუხს აგებს მთელი თავისი ქონებით, პირდაპირ და უშუალოდ.



ამრიგად, თუ ანაზღაურება აუცილებელია საზოგადოების კრედიტორთა დასაკმაყოფილებლად, საზოგადოება ვალდებულია მოითხოვოს ზრუნვის მოვალეობის დარღვევით მიყენებული ზიანის ანაზღაურება დირექტორისაგან. მოცემულ შემთხვევაში კომპანიას ასეთი მოთხოვნა დირექტორის მიმართ არ დაუყენებია.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სასამართლომ მიიჩნია, რომ ასეთი აუცილებლობის არსებობის პირობებში, სახელმწიფოს, როგორც კრედიტორს უფლება უნდა მიენიჭოს უშუალოდ მოითხოვოს ანაზღაურება დირექტორისგან.

განხილული გადაწყვეტილების სრულად ხილვა შესაძლებელია უზენაესი სასამართლოს ვებ.გვერდზე.

წინამდებარე წერილი შეიცავს ინფორმაციას საგადასახადო და საკანონმდებლო, ასევე, სასამართლო პრაქტიკის სიახლეების შესახებ. ჩვენ გამოვიყენეთ ყველა ძალისხმევა, რათა მოგვეწოდებინა სრული და ზუსტი ინფორმაცია. მიუხედავად ამისა, **ბეიკერ ტილი ჯორჯია** არ იძლევა გარანტიას, რომ მოცემულ წერილში არ იქნება უზუსტობები. წინამდებარე მასალა არ არის გათვლილი და არ უნდა იქნას მიღებული როგორც სამართლებრივი ან საგადასახადო რჩევა. ნებისმიერი შეკითხვით შეგიძლიათ მიმართოთ ჩვენს პროფესიონალებს.

საკონტაქტო ინფორმაცია:

ბეიკერ ტილი ჯორჯია, 44, კოტე აფხაზის ქუჩა
(მეიდან პალასი) 0105, თბილისი.

(+ 995 32) 2438 999

office@bakertillygeorgia.ge

www.bakertillygeorgia.ge

შპს ბეიკერ ტილი ჯორჯია არის Baker Tilly International -ის დამოუკიდებელი წევრი. Baker Tilly International Limited-ი ინგლისური კომპანიაა. Baker Tilly International-ი არ უწევს პროფესიულ მომსახურებას კომპანიებს. ქსელის ყველა წევრი ფირმა არის დამოუკიდებელი იურიდიული ერთეული. შპს ბეიკერ ტილი ჯორჯია არ არის Baker Tilly International -ის აგენტი და მას არ აქვს უფლებამოსილება დააკავშიროს რამე თავის ქმედებასთან Baker Tilly International-ი ან იმოქმედოს Baker Tilly International -ის სახელით. არც Baker Tilly International-ი, არც შპს ბეიკერ ტილი ჯორჯია და არც Baker Tilly International-ის ქსელის რომელიმე სხვა წევრი არის რამე სახით პასუხისმგებელი ერთმანეთის ქმედებებზე ან შეცდომებზე. Baker Tilly-ის სახელი და მასთან ასოცირებული ლოგო გამოიყენება Baker Tilly International Limited-ის მიერ გაცემული ლიცენზიის საფუძველზე.