დამტკიცებულია საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს პლენუმის 2019 წლის 17 დეკემბრის №119/1 დადგენილებით

სარჩელის რეგისტრაციის №\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ მიღების თარიღი: \_\_\_\_\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_



კონსტიტუციური სარჩელის სასარჩელო სააპლიკაციო ფორმა

საქართველოს კონსტიტუციის მეორე თავით აღიარებულ ადამიანის ძირითად უფლებებთან და თავისუფლებებთან მიმართებით საქართველოს ნორმატიული აქტის შესაბამისობის შესახებ (საქართველოს კონსტიტუციის მე-60 მუხლის მე-4 პუნქტის „ა“ ქვეპუნქტი და „საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლო შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონის მე-19 მუხლის პირველი პუნქტის „ე“ ქვეპუნქტი).

ფორმის შევსების დეტალური ინსტრუქცია და რჩევები შეგიძლიათ იხილოთ საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს ვებგვერდზე [www.constcourt.ge](http://www.constcourt.ge). სარჩელის ფორმის თაობაზე, კითხვების ან/და რეკომენდაციების არსებობის შემთხვევაში, გთხოვთ, დაგვიკავშირდეთ <https://www.constcourt.ge/ka/contact>.

**I   
ფორმალური ნაწილი**

1. მოსარჩელე/მოსარჩელეები *შენიშვნა [[1]](#footnote-1)*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 1. მარინე კობალავა 2. კონსტანტინე პირველი | |  | |  |
| სახელი, გვარი/დასახელება | | პირადი/ საიდენტიფიკაციო № | | ტელეფონის ნომერი |
|  |  | |  | |
| ელექტრონული ფოსტა | მოქალაქეობა, რეგისტრაციის ადგილი | | მისამართი | |

2. მოსარჩელის წარმომადგენელი/წარმომადგენლები *შენიშვნა [[2]](#footnote-2)*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 1. სალომე პირველი | |  |  |
| სახელი გვარი/დასახელება | | პირადი/საიდენტიფიკაციო № | ტელეფონის ნომერი |
|  |  | | |
| ელექტრონული ფოსტა | მისამართი | | |

3. სადავო სამართლებრივი აქტ(ებ)ი. *შენიშვნა[[3]](#footnote-3)*

|  |  |
| --- | --- |
| აქტის დასახელება | 1. საქართველოს კანონი - საქართველოს საგადასახადო კოდექსი |
| მიღების თარიღი | 1. 2010 წლის 17 სექტემბერი |
| მოპასუხის დასახელება | 1. საქართველოს პარლამენტი |
| მოპასუხის მისამართი | 1. 0118, ქ. თბილისი, რუსთაველის გამზირი #8 |

4. მიუთითეთ სადავო ნორმა/ნორმებ. აგრეთვე, მათ გასწვრივ კონსტიტუციური დებულება/დებულებები, რომლებთან მიმართებითაც ითხოვთ სადავო ნორმის არაკონსტიტუციურად ცნობას. *შენიშვნა [[4]](#footnote-4)*

|  |  |
| --- | --- |
| სადავო ნორმატიული აქტი (ნორმა) | საქართველოს კონსტიტუციის დებულება |

|  |  |
| --- | --- |
| საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლი. გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერი პირი  1. პირი გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად მიიჩნევა, თუ ეს პირი მოსალოდნელი ან არსებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით გამოიყენება.  2. პირის გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად აღიარება ხდება სასამართლოს გადაწყვეტილების საფუძველზე.  3. პირის გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად აღიარების შესახებ საგადასახადო ორგანოს შუამდგომლობას სასამართლო განიხილავს საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსით დადგენილი წესით.  4. საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, პირის გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად აღიარების შესახებ შუამდგომლობის სასამართლოსთვის წარდგენასთან ერთად ამ პირის ქონებაზე გაავრცელოს საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში. თუ სასამართლო არ დააკმაყოფილებს პირის გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად აღიარების შესახებ საგადასახადო ორგანოს შუამდგომლობას, საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა უქმდება.  5. საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების მიზნით გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერი პირის მიმართ განახორციელოს ამ თავით გათვალისწინებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები.] | [საქართველოს კონსტიტუციის მე-19 მუხლის (საკუთრების უფლება) პირველი და მე-2 პუნქტები:  1. საკუთრებისა და მემკვიდრეობის უფლება აღია-რებული და უზრუნველყოფილია.  2. საჯარო ინტერესებისათვის დასაშვებია ამ უფლების შეზღუდვა კანონით განსაზღვრულ შემთხვევებში და დადგენილი წესით“.]  საქართველოს კონსტიტუციის 31-ე მუხლის (საპროცესო უფლებები) პირველი პუნქტი - ყოველ ადამიანს აქვს უფლება თავის უფლებათა დასაცავად მიმართოს სასამართლოს. საქმის სამართლიანი და დროული განხილვის უფლება უზრუნველყოფილია. |
|  |  |
|  |  |
|  |  |
|  |  |
|  |  |

5. მიუთითეთ საქართველოს კონსტიტუციისა და კანონმდებლობის ნორმები, რომლებიც უფლებას განიჭებთ, მიმართოთ საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს.

|  |
| --- |
| საქართველოს კონსტიტუციის 31-ე მუხლის პირველი პუნქტი და მე-60 მუხლის მეოთხე პუნქტის ,,ა” ქვეპუნქტი, ,,საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს შესახებ” საქართველოს ორგანული კანონის მე - 19 მუხლის პირველი პუნქტის ,,ე” ქვეპუნქტი, 39-ე მუხლის პირველი პუნქტის ,,ა” ქვეპუნქტი, ასევე 31-ე და 311 მუხლები} |

**II  
კონსტიტუციური სარჩელის საფუძვლიანობა, მოთხოვნის არსი და დასაბუთება**

1. განმარტებები კონსტიტუციური სარჩელის არსებითად განსახილველად მიღებასთან დაკავშირებით. *შენიშვნა[[5]](#footnote-5)*

|  |
| --- |
| ა) სარჩელი ფორმით და შინაარსით შეესაბამება „საკონსტიტუციო სასამართლოს შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონის 311 მუხლის მოთხოვნებს;  ბ) სარჩელი შეტანილია უფლებამოსილი პირის მიერ: „საკონსტიტუციო სასამართლოს შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონის 39-ე მუხლის პირველი პუნქტის „ა“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, საკონსტიტუციო სასამართლოში ნორმატიული აქტის ან მისი ცალკეული ნორმების კონსტიტუციურობის თაობაზე კონსტიტუციური სარჩელის შეტანის უფლება აქვთ საქართველოს მოქალაქეებს, თუ მათ მიაჩნიათ, რომ დარღვეულია ან შესაძლებელია უშუალოდ დაირღვეს საქართველოს კონსტიტუციის მეორე თავით აღიარებული მათი უფლებანი და თავისუფლებანი;  სადავო ნორმებით დადგენილია, რომ საგადასახადო ორგანოს შუამდგომლობის განხილვის საფუძველზე სასამართლო გადაწყვეტილებით გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად მიიჩნევა პირი, რომელიც გამოიყენება გადასახადის გადამხდელის მიერ მოსალოდნელი ან არსებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის პირველი და მე-2 პუნქტები). სადავო ნორმებით ასევე დადგენილია, რომ საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, პირის გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად აღიარების შესახებ შუამდგომლობის სასამართლოსთვის წარდგენასთან ერთად ამ პირის ქონებაზე გაავრცელოს საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში, ხოლო სასამართლოს მიერ პირის გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად ცნობის შემთხვევაში, ცრუმაგიერი პირის მიმართ განახორციელოს საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის სხვა ღონისძიებები (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის მე-4 და მე-5 პუნქტები);  სადავო ნორმებით არ არის განსაზღვრული, რომ თუ პირი გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად შეიძლება იქნეს მიჩნეული, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინებისას უზრუნველყოფის ღონისძიებების გამოყენება **(რაც თავისი არსით გულისხმობს საგადასახადო გირავნობა იპოთეკის გავრცელებას, მესამე პირზე გადახდევინების მიქცევას, ქონებაზე ყადაღის დადებას, ყადაღადადებული ქონების რეალიზაციას, საბანკო ანგარიშზე საინკასო დავალების წარდგენას და გადასახადის გადამხდელის სალაროდან ნაღდი ფულის ამოღებას),** განხორციელდეს მხოლოდ იმ ფარგლების შესაბამისად, რა ფარგლებშიც გადასახადის გადამხდელის მიერ ცრუმაგიერი პირი გამოყენებულ იქნა საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით და ასევე, იმ პერიოდის შესაბამისად, რომელ პერიოდშიც გადასახადის გადამხდელს წარმოეშვა ის საგადასახადო ვალდებულება, რომლის უზრუნველყოფის ფარგლებშიც პირი ცნობილ იქნა ცრუმაგიერ პირად;  მოსარჩელეთა პოზიციით, სადავო ნორმების ძალით, ცრუმაგიერი პირების მიმართ, საგადასახადო ორგანოს მიერ არათანაზომიერად და არაპროპორციულად ხორციელდება გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები, რაც გულისხმობს იმას, რომ ცრუმაგიერ პირად აღიარების შემთხვევში, ამ უკანასკნელის მიმართ საგადასახადო ვალდებულებების უზრუნველყოფის ზემოთჩამოთვლილი ღონისძიებები გამოიყენება ისეთ ქონებაზე, რომელიც მას საკუთრებაში ჰქონდა გადასახადის გადამხდელის მიერ ვალდებულების წარმოშობამდე, მითუმეტეს, როდესაც ცრუმაგიერად აღიარებულ პირს არავითარი კავშირი არ უდგინდება სადავო საგადასახადო ვალებულების წარმოშობასთან;  მოსარჩელეები არიან პირები, რომლებიც თბილისის საქალაქო სასამართლოს 2022 წლის 08 აპრილის ბრძანებით საქმეზე N3/8082-21 და თბილისის სააპელაციო სასამართლოს 2022 წლის 07 დეკემბრის ბრძანებით საქმეზე N3ბ/2615-22 აღიარებულ იქნენ შპს „ლაქი“-ს (ს/ნ 402038969) ცრუმაგიერ პირებად სადავო ნორმების საფუძველზე საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების ფარგლების განსაზღვრის გარეშე და რომელთა მიმართ მიმდინარეობს უზრუნველყოფის ღონისძიებების გამოყენება (რაც თავისი არსით გულისხმობს საგადასახადო გირავნობა იპოთეკის გავრცელებას, მესამე პირზე გადახდევინების მიქცევას, ქონებაზე ყადაღის დადებას, ყადაღადადებული ქონების რეალიზაციას, საბანკო ანგარიშზე საინკასო დავალების წარდგენას და გადასახადის გადამხდელის სალაროდან ნაღდი ფულის ამოღებას) მთელ ქონებაზე, მაშინ როდესაც მოსარჩელეთა საკუთრებაში არსებულ ქონებაზე საკუთრება წარმოშობილია შპს „ლაქი“- ს დაარსებამდე, შპს „ლაქი“- ს მიერ დავალიანების წარმოქმნამდე და ამ პირებს არც ერთი შემაჯამებელი აქტით არ უდგინდებათ კავშირი შპს „ლაქი“-ს დავალიანების წარმოშობასთან;  შესაბამისად, სადავო ნორმებით სასამართლოს მიერ მოსარჩელეთა ცრუმაგიერ პირად აღიარების ეტაპზე დაირღვა და საგადასახადო ორგანოს მიერ გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების მიმდინარე ეტაპზე კვლავ ირღვევა საკუთრების უფლება. აღნიშნულის გათვალისწინებით, მოსარჩელეები წარმოადგენენ უფლებამოსილ სუბიექტებს, იდავონ კონსტიტუციურ სარჩელში სადავოდ გამხდარ საკითხთან მიმართებით;  გ) სარჩელში მითითებული საკითხი არის საკონსტიტუციო სასამართლოს განსჯადი;  დ) სარჩელში მითითებული საკითხი არ არის გადაწყვეტილი საკონსტიტუციო სასამართლოს მიერ;  ე) სარჩელში მითითებული საკითხი რეგულირდება საქართველოს კონსტიტუციის მე-19 მუხლის პირველი და მე-2 პუნქტებით და საქართველოს კონსტიტუციის 31-ე მუხლის პირველი პუნქტით;  ვ) კანონით არ არის დადგენილი სასარჩელო ხანდაზმულობის ვადა აღნიშნული ტიპის დავისათვის და შესაბამისად, არც მისი არასაპატიო მიზეზით გაშვების საკითხი დგება დღის წესრიგში;  ზ) სარჩელში სადავოდ არის ქცეული როგორც საკანონმდებლო აქტი. |

1. კონსტიტუციური სარჩელის არსი და დასაბუთება *შენიშვნა[[6]](#footnote-6)*

|  |
| --- |
| დავის საგანი:  საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის კონსტიტუციურობა საქართველოს კონსტიტუციის მე-19 მუხლის პირველ და მე-2 პუნქტებთან და საქართველოს კონსტიტუციის 31-ე მუხლის პირველ პუნქტთან მიმართებით.  სარჩელის არსი:  საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246 - ე მუხლის თანახმად:  „1. პირი გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად მიიჩნევა, თუ ეს პირი მოსალოდნელი ან არსებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით გამოიყენება.  2. პირის გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად აღიარება ხდება სასამართლოს გადაწყვეტილების საფუძველზე.  3. პირის გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად აღიარების შესახებ საგადასახადო ორგანოს შუამდგომლობას სასამართლო განიხილავს საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსით დადგენილი წესით.  4. საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, პირის გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად აღიარების შესახებ შუამდგომლობის სასამართლოსთვის წარდგენასთან ერთად ამ პირის ქონებაზე გაავრცელოს საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში. თუ სასამართლო არ დააკმაყოფილებს პირის გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად აღიარების შესახებ საგადასახადო ორგანოს შუამდგომლობას, საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა უქმდება.  5. საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების მიზნით გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერი პირის მიმართ განახორციელოს ამ თავით გათვალისწინებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები“.    მითითებული სადავო ნორმების ძალით, პირი გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად მიიჩნევა და თავისი მთელი ქონებითაა პასუხისმგებელი გადასახადის გადამხდელის მთელ საგადასახადო დავალიანებაზე, თუ აღნიშნული პირი გადასახადის გადამხდელის მოსალოდნელი ან არსებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით იყო გამოიყენებული.  სადავო ნორმებით არ არის განსაზღვრული, რომ თუ პირი გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად შეიძლება იქნეს მიჩნეული, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინებისას უზრუნველყოფის ღონისძიებების გამოყენება (რაც თავისი არსით გულისხმობს საგადასახადო გირავნობა იპოთეკის გავრცელებას, მესამე პირზე გადახდევინების მიქცევას, ქონებაზე ყადაღის დადებას, ყადაღადადებული ქონების რეალიზაციას, საბანკო ანგარიშზე საინკასო დავალების წარდგენას და გადასახადის გადამხდელის სალაროდან ნაღდი ფულის ამოღებას), განხორციელდეს მხოლოდ იმ ფარგლების შესაბამისად, რა ფარგლებშიც გადასახადის გადამხდელის მიერ ცრუმაგიერი პირი გამოყენებულ იქნა საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით და ასევე, იმ პერიოდის შესაბამისად, რომელ პერიოდშიც გადასახადის გადამხდელს წარმოეშვა ის საგადასახადო ვალდებულება, რომლის უზრუნველყოფის ფარგლებშიც პირი ცნობილ იქნა ცრუმაგიერ პირად.  საქართველოს კონსტიტუციის მე-19 მუხლის თანახმად:  „1. საკუთრებისა და მემკვიდრეობის უფლება აღიარებული და უზრუნველყოფილია.  2. საჯარო ინტერესებისათვის დასაშვებია ამ უფლების შეზღუდვა კანონით განსაზღვრულ შემთხვევებში და დადგენილი წესით“.  საქართველოს კონსტიტუციის 31-ე მუხლის თანახმად:  1. ყოველ ადამიანს აქვს უფლება თავის უფლებათა დასაცავად მიმართოს სასამართლოს. საქმის სამართლიანი და დროული განხილვის უფლება უზრუნველყოფილია.  მოსარჩელის პოზიციით, სადავო ნორმების ძალით ცრუმაგიერი პირების მიმართ საგადასახადო ორგანოს მიერ არათანაზომიერად და არაპროპორციულად ხორციელდება გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები, რაც გულისხმობს იმას, რომ ცრუმაგიერ პირად აღიარების შემთხვევში, ამ უკანასკნელის მიმართ საგადასახადო ვალდებულებების უზრუნველყოფის ზემოთჩამოთვლილი ღონისძიებები გამოიყენება ისეთ ქონებაზე, რომელიც მას საკუთრებაში ჰქონდა გადასახადის გადამხდელის მიერ ვალდებულების წარმოშობამდე, მითუმეტეს, როდესაც ცრუმაგიერად აღიარებულ პირს არავითარი კავშირი არ უდგინდება სადავო საგადასახადო ვალებულების წარმოშობასთან.  **მოსარჩელეთა ცრუმაგიერად აღიარებას წინ უძღოდა შემდეგი ფაქტები:**  სსიპ შემოსავლების სამსახურის ვალის მართვის დეპარტამენტის 2023 წლის 31 იანვრის №011-273 და №011-274 ბრძანებებით ყადაღა დაედო შპს „ლაქის“ ცრუმაგიერ პირებად აღიარებულ მარინე კობალავას და კონსტანტინე პირველის საკუთრებაში არსებულ ნებისმიერ ქონებას. ასევე, სსიპ შემოსავლების სამსახურის ვალის მართვის დეპარტამენტის 2023 წლის 1 თებერვლის №011-2023-013882 ბრძანებებით გამოიცა განკარგულება მარინე კობალავას საბანკო ანგარიშებიდან გასადასახადის, საურავის და ჯარიმის თანხების ჩამოწერის შესახებ.  მარინე კობალავა და კონსტანტინე პირველი თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2022 წლის 8 აპრილის ბრძანებით (საქმე №3/8082-21) (შემდგომში - **ბრძანება**) შპს „ლაქის“ ცრუმაგიერ პირებად იქნენ ცნობილნი შემდეგ პირებთან ერთად: შპს ჯორჯიან ფუდ ენდ გრეინ კორპორეიშენ, ბაგრატ ცერცვაძე, პაატა გლოველი, კახა ნინუა, მარინე ჩერქეზიშვილი, სოფიო ჩერქეზიშვილი, სოფო ცერცვაძე, ნელი ჩერქეზიშვილი, ავთანდილ მჭედლიშვილი, მარინე ლაცაბიძე, აარონ ძორელაშვილი, ანა მჭედლიშვილი, ლაშა სიხარულიძე, სალომე პირველი.  **ბრძანებაში** (საქმე №3/8082-21) მითითებულია, რომ შპს „ლაქი“ დარეგისტრირდა 2016 წლის 22 სექტემბერს და მის დირექტორად და 100% წილის მფლობელად განისაზღვრა ლაშა სიხარულიძე.  2018 წლის (ამონაწერი სამეწარმეო რეესტრიდან B18029547, 15/03/2018) 15 მარტს შპს „ლაქის“ დირექტორად და 100% წილის მფლობელად დარეგისტრირდა კახა ნინუა (პ/ნ 01006006695). ასევე საქმის მასალებიდან დგინდება, რომ კახა ნინუა გახლდათ შპს „ჯორჯიან ფუდ ენდ გრეინ კორპორეიშენის“ დირექტორი და 100% წილის მფლობელი.  **ბრძანების** თანახმად, შპს ჯორჯიან ფუდ ენდ გრეინ კორპორეიშენის სახელით შპს „ლაქიზე“ გამოიწერა:   * 2018 წლის 15 მარტს - 19 ერთეული საგადასახადო ანგარიშფაქტურა; * 2018 წლის 16 აპრილს - 20 ერთეული საგადასახადო ანგარიშფაქტურა; * 2018 წლის 07 ივნისს - 22 ერთეული საგადასახადო ანგარიშფაქტურა; * 2018 წლის 15 ივნისს - 25 ერთეული საგადასახადო ანგარიშფაქტურა; * 2018 წლის 15 აგვისტოს - 20 ერთეული საგადასახადო ანგარიშფაქტურა; * 2018 წლის 28 აგვისტოს - 20 ერთეული საგადასახადო ანგარიშფაქტურა; * 2018 წლის 17 სექტემბერს - 20 ერთეული საგადასახადო ანგარიშფაქტურა; * 2018 წლის 15 ოქტომბერს - 20 ერთეული საგადასახადო ანგარიშფაქტურა.   ზემოაღნიშნული ტრანზაქციების და მასზე მიბმული შედეგების გათვალისწინებით 2021 წლის 15 დეკემბრის მდგომარეობით შემოსავლების სამსახურის ერთიანი ელექტრონული ბაზის მონაცემებით შპს „ლაქის“ სალდო საანგარიშო პერიოდის დასასრულს შეადგენს:   * **ძირითადი თანხა: 15 463 593.27 ლარი;** * **ჯარიმა: 26 610 456 ლარი;** * **საურავი: 8 569 176. 84 ლარი.**   **ბრძანებაში** ასევე ვკითხულობთ, რომ პაატა გლოველმა, ბაგრატ ცერცვაძემ და კახა ნინუამ ჩაიდინეს სისხლის სამართლის დანაშაული. შესაბამისად, ზემოაღნიშნული პირები ცნობილ იქნენ დამნაშავეებად საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსით გათვალისწინებული მუხლების შესაბამისად (ბაგრატ ცერცვაძემ და კახა ნინუამ გადაკვეთეს საქართველოს საზღვარი და შესაბამისად, გაექცნენ მათზე დაკისრებული პასუხისმგებლობის აღსრულებას).  **ბრძანების** მიხედვით, მარინე ჩერქეზიშვილი, ნელი ჩერქეზიშვილი, სოფიო ჩერქეზიშვილი, ავთანდილ მჭედლიშვილი, ბაგრატ ცერცვაძე და სოფიო ცერცვაძე ცნობილ იქნენ ბრალდებულებად.  **ბრძანებით** დადგენილად იქნა მიჩნეული შემდეგი:  2018 წლის 16 მაისის ნასყიდობის ხელშეკრულების საფუძველზე მარინე ჩერქეზიშვილი და მარინე კობალავა მესაკუთრეებად აღირიცხნენ უძრავ ქონებაზე: დაბა წყნეთი, საბჭოს ქუჩა №7, მიწის ნაკვეთი;  2019 წლის 21 მარტის ნასყიდობის ხელშეკრულების საფუძველზე მარინე კობალავას საკუთრებაში აღირიცხა უძრავი ქონება: დაბა წყნეთი, მიწის ნაკვეთი;  2018 წლის 6 და 9 ნოემბრის ნასყიდობის ხელშეკრულების საფუძველზე კონსტანტინე პირველის საკუთრებაში აღირიცხა უძრავი ქონება - დაბა ბაკურიანი, ბინა, ფართობით 33.84კვ.მ  **ბრძანება** ასევე მოიცავს ინფორმაციას უძრავ ქონებებთან დაკავშირებით, რომელიც შეძენილია მარინე ჩერქეზიშვილის, ნელი ჩერქეზიშვილის, სოფიო ჩერქეზიშვილის, ავთანდილ მჭედლიშვილის, ბაგრატ ცერცვაძის და სოფიო ცერცვაძის მიერ.  **ბრძანების** მიხედვით, მარინე კობალავას შემოსავლების სამსახურის მიერ მიწოდებული ინფორმაციის საფუძველზე 2007 - 2020 წლებში ჯამურად პირადი შემოსავალი ჰქონდა 859 508.32 ლარი და შპს ლაქიდან მარინე კობალავას ჩარიცხვები არ უფიქსირდება.  **ბრძანებით** დადგენილად იქნა მიჩნეული, რომ კონსტანტინე პირველს შემოსავლების სამსახურის მიერ მიწოდებული ინფორმაციის საფუძველზე 2007 - 2020 წლებში ჯამურად პირადი შემოსავალი ჰქონდა 110 349 ლარი და რომ შპს ლაქიდან კონსტანტინე პირველს ჩარიცხვები არ უფიქსირდება.  **ბრძანებით** მარინე კობალავა და კონსტანტინე პირველი შპს „ლაქის“ ცრუმაგიერ პირებად იქნენ ცნობილნი იმ პირებთან ერთად ვის მიმართაც სახეზეა გამამტყუნებელი განაჩენები და ვისაც დაუდგინდა ყალბი საგადასახადო ანგარიშ - ფაქტურების დამზადება/გამოყენება.  მნიშვნელოვანია აღინიშნოს, რომ მარინე კობალავას და კონსტანტინე პირველს შპს „ლაქისთან“ არანაირი გადაკვეთის წერტილი არ გააჩნიათ, რაც დადასტურებულია ბრძანებაშიმოცემული ფაქტობრივი დასაბუთებით. შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოს არ მიუთითებია და არც სასამართლოს განუსაზღვრია, თუ რა ფარგლებში იქნენ ზემოაღნიშნული პირები მითითებული ცრუმაგიერ პირებად, თუმცა სასამართლოს გადაწყვეტილებები ერთგვარად მოიცავდა პასუხისმგებლობის ფარგლებს, რაც გამოხატული იყო უძრავი ქონებების საკადასტრო კოდებით.    **კონსტიტუციური სარჩელის მოთხოვნის სამართლებრივი დასაბუთება:**  განსახილველ შემთხვევაში, მნიშვნელოვანია ყურადღება გამახვილდეს ცრუმაგიერობის ინსტიტუტის სამართლებრივ ბუნებაზე და მის არსზე. კერძოდ, ცრუმაგიერ პირებად ცნობის ნორმატიული რეგულირების საბოლოო მიზანს წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების მიზნით ცრუმაგიერი პირის მიმართ საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების შესაძლებლობა. ამასთან, მხოლოდ იმ ფარგლებში, რა მოცულობითაც იგი იქნა გამოყენებული გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით.  ცრუმაგიერი პირის შესახებ დოქტრინას კატეგორიულად ემიჯნება იმგვარი განმარტება, რომ კომპანიასთან დაკავშირებული ნებისმიერი პირი მთელი თავისი ქონებით იყოს პასუხისმგებელი კომპანიის საგადასახადო ვალდებულებისათვის, მიუხედავად იმ ფაქტისა, აღნიშნული ქონების შეძენის ფაქტობრივ - სამართლებრივი საფუძველი დაკავშირებული არის თუ არა დასახელებულ გადასახადის გადამხდელთან და მით უფრო იმ შემთხვევაში თუკი პირი საერთოდ არ არის დაკავშირებული კომპანიასთან, რა შემთხვევასთანაც გვაქვს საქმე მარინე კობალავას და კონსტანტინე პირველის შემთხვევაში. ამ უკანასკნელთა კავშირი შპს „ლაქისთან“ და მის საქმიანობასთან გამოირიცხა სასამართლოს აქტების (ცრუმაგიერად აღიარების ბრძანებების) საფუძველზე.  ეს მექანიზმი არ შეიძლება იქცეს გადასახადის გადახდევინების ჩვეულებრივ მიღებულ წესად, რა დროსაც შეზღუდული პასუხისმგებლობის სუბიექტის ვალდებულებების გადახდევინების მიქცევა სრულად მოხდება მასთან დაკავშირებულ პირებზე, რომლებსაც მისგან განსხვავებით, გარკვეული ქონება გააჩნიათ, მით უფრო კი პირზე, რომელსაც არანაირი კავშირი არაკეთილსინდისიერ გადამხდელთან არ უდასტურდება.  ცრუმაგიერ პირად აღიარების დოქტრინა, როგორც ზემოთ აღინიშნა, პასუხისმგებლობის შეზღუდვის წესიდან ცალკეულ გამონაკლისს წარმოადგენს და ეფუძნება განსაზღვრული წინაპირობების არსებობას. დაუშვებელია ამ სამართლებრივი ინსტრუმენტის გამოყენება უფრო ფართოდ და მისი გავრცელება ცრუმაგიერად ცნობილი პირების მთელს ქონებაზე შემოსავლების სამსახურის შეხედულებით, მიუხედავად ამ ქონების შეძენის წინაპირობისა. გადასახადის გადახდევინების ლეგიტიმური მიზანი ვერ გაამართლებს ყოველგვარ ჩარევას საკუთრების უფლებაში, რომელიც სცდება კანონით რეგულირებულ ფარგლებს.  აღნიშნულიდან გამომდინარე, ცრუმაგიერი პირების საკუთრებაში არსებული საკუთრებითი ობიექტები განეკუთვნება ქონებათა იმ კატეგორიას, რომელზეც ვრცელდება საქართველოს კონსტიტუციის მე - 19 მუხლით დაცული სფერო. „შესაბამისად, სახელმწიფო ხელისუფლების ნებისმიერი ღონისძიება, რომელიც ზღუდავს პირის შესაძლებლობას, რომ თავისუფლად ფლობდეს, სარგებლობდეს, განკარგავდეს საკუთარ ქონებას, განიხილება საქართველოს კონსტიტუციის მე - 19 მუხლით დაცული საკუთრების კონსტიტუციური უფლების შეზღუდვად და საჭიროებს სათანადო კონსტიტუციურ - სამართლებრივ გამართლებას“.  თანაზომიერების კონსტიტუციური პრინციპის გათვალისწინებით, გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერი პირის მიმართ ამ დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები გამოყენებულ უნდა იქნეს მხოლოდ გადასახადის გადამხდელის მიერ მისთვის მოჩვენებითი გარიგების საფუძველზე გადაცემული ქონების ღირებულების ან/და ფულის ფარგლებში. მოცემული დასკვნა გამომდინარეობს თვით ცრუმაგიერობის ინსტიტუტის არსიდან, რომ მოხდეს იმ მდგომარეობის აღდგენა, რაც იარსებებდა, რომ არ მომხდარიყო ცრუმაგიერი პირისათვის ქონების გადაცემა. ცრუმაგიერ პირთან მიმართებით მნიშვნელოვანია, რომ მისი პასუხისმგებლობის ზომა შეიძლება იყოს მხოლოდ მიყენებული ზიანის მოცულობა. ცრუმაგიერობის შემთხვევაში, ზიანის გამომწვევი მოქმედების უშუალო შედეგი არ შეიძლება იყოს ცრუმაგიერი პირისათვის გადაცემულზე მეტი. შესაბამისად, დაუშვებელია ცრუმაგიერ პირს ქონებრივად დაეკისროს აღნიშნულზე მეტი მოცულობის პასუხისმგებლობა.  **მნიშვნელოვანია აღინიშნოს, რომ მარინე კობალავა და კონსტანტინე პირველი არ არიან მოხსენიებულნი არცერთ სისხლის სამართლის საქმეში, მათ მიმართ არ არსებობს არანაირი საგადასახადო სამართალდარღვევა, არ არსებობს კანონიერ ძალაში შესული არცერთი გადაწყვეტილება, რომელიც დაადასტურებდა ამ პირთა კავშირს ზემოაღნიშნულ საქმესთან. შესაბამისად, ისინი სოლიდარულად პასუხს არ და ვერ უნდა აგებდნენ იმ პირებთან ერთად, ვისაც უშუალოდ აქვთ ჩადენილი დანაშაულებრივი ქმედებები და ვის მიმართაც არსებობს კანონიერ ძალაში შესული გამამტყუნებელი განაჩენები (პირები, რომლებიც გაექცნენ მართლმსაჯულებას).**  ცრუმაგიერმა პირმა მხოლოდ იმ მოცულობით უნდა აგოს პასუხი სახელმწიფო ბიუჯეტის წინაშე, რა მოცულობითაც იგი გამოყენებულ იქნა გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისაგან თავის არიდების მიზნით. ზემოაღნიშნულ საქმეზე კი თუკი არსებობს ზიანი, ზიანი შესაძლებელია გავრცელდეს მხოლოდ იმ ქონებებზე, რომელიც შესაძლებელია იყოს კავშირში შპს „ლაქის“ მიერ საბიუჯეტო ვალდებულებების წარმოშობის პერიოდთან. სხვა ქონებებს, რომლებსაც ფლობენ ცრუმაგიერი პირები, ამ საქმესთან არ და ვერ შეიძლება ჰქონდეთ რაიმე საერთო.  „ცრუმაგიერი“ პირის მარინე კობალავას საკუთრებაში არსებულ ქვემოთჩამოთვლილ უძრავ ქონებას არანაირი კავშირი არ აქვთ და ვერ ექნებათ შპს „ლაქის“ საბიუჯეტო ვალდებულებების წარმოშობის პერიოდთან.  ეს ქონება გახლავთ:   1. ქ.თბილისი, ბახტრიონის ქუჩა №29 - საკადასტრო კოდი 01.10.17.001.001.01.511 - მარინე კობალავამ შეიძინა 1997 წელს და მეორე ნაწილი ამავე ბინის 2000 წელს, აღნიშნული დადასტურებულია ამონაწერით საჯარო რეესტრიდან; 2. ქ. თბილისი, ზემო ლისი, მიწის ნაკვეთი - საკადასტრო კოდი 01.14.04.029.060 - მარინე კობალავამ შეიძინა 2013 წელს. აღნიშნული დადასტურებულია ამონაწერით საჯარო რეესტრიდან; 3. ქ. თბილისი, დაბა წყნეთი, ბინა - საკადასტრო კოდი 01.20.01.085.041.01.001 - მარინე კობალავამ შეიძინა 2010 წელს. აღნიშნული დადასტურებულია ამონაწერით საჯარო რეესტრიდან; 4. ქ.თბილისი, ბახტრიონი, სხვენი - საკადასტრო კოდი 01.10.17.003.002.01.536 მარინე კობალავამ მიიღო საჩუქრად 2022 წლის 28 ოქტომბერს დედისგან ლიანა ჭოველიძისაგან, რომელსაც თავად აღნიშული ქონება ეკუთვნოდა 2007 წლიდან აღნიშნული დადასტურებულია ამონაწერით საჯარო რეესტრიდან; 5. ქ.თბილისი, ბახტრიონი, ბინა - საკადასტრო კოდი 01.10.17.003.002.01.053 მარინე კობალავამ მიიღო საჩუქრად 2022 წლის 28 ოქტომბერს დედისგან ლიანა ჭოველიძისაგან, რომელსაც თავად აღნიშული ქონება ეკუთვნოდა 1992 წლიდან პრივატიზაციის ხელშეკრულების თანახმად და აღნიშნული დადასტურებულია ამონაწერით საჯარო რეესტრიდან; 6. ქ.თბილისი, ბახტრიონი, ავტოფარეხი - საკადასტრო კოდი 01.10.17.003.002.02.500 მარინე კობალავამ მიიღო საჩუქრად 2022 წლის 14 ნოემბერს დედისგან ლიანა ჭოველიძისაგან, რომელსაც თავად აღნიშული ქონება ეკუთვნოდა 2009 წლიდან და გადაცემული იყო ბინათმესაკუჯთრეთა ამხანაგობის კრების ოქმის საფუძველზე. აღნიშნული დადასტურებულია ამონაწერით საჯარო რეესტრიდან; 7. ქ.თბილისი, ნიკო ნიკოლაძის 1 - საკადასტრო კოდი 01.15.03.020.003.01.012 მარინე კობალავამ მიიღო საჩუქრად 2022 წლის 27 ოქტომბერს დედისგან ლიანა ჭოველიძისაგან, რომელსაც თავად აღნიშული ქონება ეკუთვნოდა 2002 წლიდან. აღნიშნული დადასტურებულია ამონაწერით საჯარო რეესტრიდან; 8. ქ.თბილისი, ნიკო ნიკოლაძის 1 - საკადასტრო კოდი 01.15.03.020.003.01.009 მარინე კობალავამ მიიღო საჩუქრად 2022 წლის 27 ოქტომბერს დედისგან ლიანა ჭოველიძისაგან, რომელსაც თავად აღნიშული ქონება ეკუთვნოდა 2011 წლიდან. აღნიშნული დადასტურებულია ამონაწერით საჯარო რეესტრიდან.   **ზემოაღნიშნულ ქონებასთან დაკავშირებით გვინდა დასაბუთებად გამოვიყენოთ ასევე თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2022 წლის 08 აპრილის ბრძანება (საქმე №3/8082-21) (შემდგომში - ბრძანება) ასევე, თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2022 წლის 07 დეკემბრის ბრძანება (საქმე №330350021005352135; საქმე №3ბ/2615-22) (შემდგომში - ბრძანება), რომელთა განმარტებაშიც ვკითხულობთ, რომ „გიორგი ყავლაშვილის მითითებას, რომ კონსტანტინე პირველს და მის მეუღლეს მარინე კობალავას გააჩნდათ საკუთარი საკმაოდ დიდი შემოსავლები სადავო უძრავი ქონებების შესაძენად და რომ მარინე კობალავას სესხის სახით აღებული აქვს 470 000 (ოთხას სამოცდათი ათასი) აშშ დოლარი“, აღნიშნულთან დაკავშირებით სასამართლო ორივე შემთხვევაში განმარტავს, რომ მარინე კობალავას სესხი აღებული აქვს 2015 წელს, ხოლო მითითებული ქონებები შეძენილია 2018 - 2019 წელს და რომ სასამართლო ვერ გაიზიარებს 2015 წლის თანხის არსებობას, ანუ სასამართლო ადასტურებს, რომ 2015 წელს გამოტანილ სესხს ვერ ექნება საერთო 2018 - 2019 წლებში შეძენილ ქონებებთან, მაშინ სრულიად გაუგებარია როგორ შეიძლება ჰქონდეს საერთო შპს „ლაქის“ 2018 - 2019 წლის (სადავო წლები) საქმიანობასთან საერთო მარინე კობალავას უძრავ/მოძრავ ქონებებს, რომლებიც შეძენილია 1999 წელს (პრივატიზაცია), 1997 წელს, 2000 წელს, 2010 წელს, 2013 წელს და ასევე ჩუქების ხელშეკრულებების თანახმად 2022 წლის ბოლოს.**  **აქვე გვინდა განვმარტოთ, რომ მარინე კობალავამ 2022 წლის ბოლოს დედისგან ლიანა ჭოველიძისგან საჩუქრად მიიღო უძრავი ქონებები და ჩუქების ხელშეკრულებების თანახმად, რომელიც დარეგისტრირებულია საჯარო რეესტრის ეროვნულ სააგენტოში გამოხატა ნება მათ მიღებასთან დაკავშირებით. თუკი მარინე კობალავა რაიმე სახით მაინც იქნებოდა კავშირში შპს „ლაქის“ უკანონო საქმიანობასთან და საქმე ამ კუთხით დაწყებულია 2018 წელს, მაშინ ზემოაღნიშული პირი დამატებით ქონებებს კი არ მიიღებდა 2022 წელს, არამედ შეეცდებოდა გათავისუფლებულიყო ახალი საკუთრების უფლების წარმოშობისგან.**  აქვე გვინდა განვმარტოთ, რომ მარინე კობალავა გახლავთ ივანე ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის ეკონომიკის დოქტორი, სრული პროფესორი 1999 წლიდან დღემდე, ასევე იგი გახლავთ „თბილისის თავისუფალი აკადემიის“ ვიცე რექტორი და მას არ შეიძლება და არ აქვს რაიმე საერთო შპს „ლაქისთან“ და მის უკანონო ქმედებებთან.  **ზემოაღნიშული რომ შევაჯამოთ, მარინე კობალავა და კონსტანტინე პირველი არ ყოფილან შპს „ლაქის“ არც დამფუძნებლები, არც დირექტორები, არცერთ მათგანს არ მიუღია არანაირი თანხა (ინფორმაცია დასტურდება მტკიცებულებებით) შპს „ლაქიდან“, მათ არ აქვთ საერთო იმ საქმიანობასთან, რომელსაც ეწეოდა აღნიშნული შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადეობა. ისინი არ არიან არცერთ სხვა საქმეში მოხსენიებულები, შესაბამისად შეუძლებელია მათ პასუხი აგონ სოლიდარულად იმ პირებთან ერთად ვინც იყვნენ შპს „ლაქის“ დამფუძნებლები, დირექტორები, ვინც მიიღო თანხები აღნიშნული კომპანიიდან და ვინც ასევე, გასამართლებულნი არიან სისხლის სამართლის კოდედქსის შესაბამისი მუხლების შესაბამისად და ასევე იმ პირების შესაბამისად ვინც გაექცა მართლმსაჯულებას და დატოვა საქართველოს საზღვრები დანაშაულის თავიდან არიდების მიზნით.**  **ამდენად, მითითებული ფაქტობრივი და სამართლებრივი გარემოებების ურთიერთშეჯერების შედეგად, ცალსახაა, რომ საგადასახადო ორგანო ვალდებული იყო ობიექტურად სწორ და კანონშესაბამის საფუძვლებზე დაყრდნობით გამოეცა გასაჩივრებული ინდივიდუალური ადმინისტარციულ - სამართლებრივი აქტი, რამეთუ სასამართლო გადაწყვეტილება მოიცავს საზღვრებს, თუ რა ფარგლებში უნდა აგოს პასუხი ცრუმაგიერმა პირებმა. შესაბამისად, საგადასახადო ორგანო არ უნდა გაცდენოდა სასამართლოს აქტში მითითებულ ფაქტობრივ გარემოებებს და მარინე კობალავას, კონსტანტინე პირველის ნაწილში ყადაღის აქტი უნდა გამოეცა იმ ქონებებთან მიმართებით რაც იყო მოცემული ბრძანებაში (საქმე №3/8082-21). თუმცა, არსებული რეალობით შემოსავლების სამსახურის ბრძანებით ყადაღა დაედო მარინე კობალავას საკუთრებაში არსებულ ან/და ბალანსზე რიცხულ ნებისმიერ ქონებას - ბრძანება №011-273, კონსტანტინე პირველის საკუთრებაში არსებულ ან/და ბალანსზე რიცხულ ნებისმიერ ქონებას - ბრძანებას №011-274. ასევე, შპს „ლაქის“ საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში, რომელიც მიმდინარე მდგომარეობით არის 44 055 367.6 (ჯამურად, რომ ვთქვათ 45 მილიონი ლარი) მილიონი ლარი შემოსავლების სამსახურის ბრძანებით მარინე კობალავას დაედო საინკასო დავალებები გადასახადის, საურავების და ჯარიმების თანხების ჩამოწერის და შესაბამის ბიუჯეტში ჩარიცხვის მიზნით - ბრძანება №011-2023-013882; თარიღით 01.02.2023. აღნიშნულის გათვალისწინებით შესაძლებელია ვივარაუდოთ, რომ მარინე კობალავამ და კონსტანტინე პირველმა პასუხი უნდა აგონ შპს „ლაქის“ საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში და მთელი მათი არსებული ცხოვრების მანძილზე შეძენილი და გამომუშავებული ქონებებით, საკუთარი ინტელექტუალური შრომით იმ პირობებში, როდესაც მათ არანაირი სისხლის სამართლის კოდექსით გათვალისწინებული დანაშაული არ ჩაუდენიათ, არ ყოფილან შპს „ლაქის“თან არანაირ გადაკვეთაში რასაც მოწმობს ასევე სასამართლოს გადაწყვეტილებები, მათ მიმართ არ არსებობს საქართველოს ტერიტორიაზე არსებული არცერთ ორგანოში დაწყებული/და ან დასრულებული საქმე, თუმცაღა ისინი შემოსავლების სამსახურის გადაწყვეტილების საფუძველზე გახდნენ სუბიექტები, რომელთა არსებობა/არარსებობის საკითხი დადგა დღის წესრიგში, რადგანაც შეუძლებელია სუბიექტი, ინდივიდი დაბადებით იყოს ცრუმაგიერი. თუ შემოსავლების სამსახურის სტრატეგიას გავუყვებით მარინე კობალავა და კონსტანტინე პირველი დაბადებით იყვნენ ცრუმაგიერები და ემზადებოდნენ 2016 წელს შპს „ლაქის“ შექმნისათვის, რომ მათ ეგოთ პასუხი ამ კომპანიის უკანონო საქმიანობის ფარგლებში, სხვაგვარად სასამართლოს თავის გადაწყვეტილებაში აქვს მსჯელობა განვითარებული იმ ფარგლების დასადგენად თუ რა ფარგლებში სცნო ზემოაღნიშნული პირები ცრუ მაგიერ პირებად, კერძოდ მოსამართლემ მიუთითა ის კონკრეტული უძრავი ქონებები, რომლებიც სასამართლომ ჩათვალა პასუხისმგებლობის ფარგლებად.**  საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს განმარტებით, „საქართველოს კონსტიტუციის მე -19 მუხლით აღიარებული და უზრუნველყოფილი საკუთრების უფლება უმნიშვნელოვანესი კონსტიტუციური გარანტიაა, რომელიც თანამედროვე დემოკრატიული საზოგადოების განვითარების საფუძველია. საკუთრების უფლების გარეშე შეუძლებელია დემოკრატიული საზოგადოების არსებობა, საბაზრო ეკონომიკის განვითარება და სტაბილური სამოქალაქო ბრუნვის უზრუნველყოფა“ (საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2020 წლის 12 ნოემბრის №1/2/1475 გადაწყვეტილება საქმეზე „შპს „ბექანასი“ საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ“). „საკუთრების უფლება ადამიანის არა მარტო არსებობის ელემენტარული საფუძველია, არამედ უზრუნველყოფს მის თავისუფლებას, მისი უნარისა და შესაძლებლობების ადეკვატურ რეალიზაციას, ცხოვრების საკუთარი პასუხისმგებლობით წარმართვას. ყოველივე აღნიშნული კანონზომიერად განაპირობებს ინდივიდის კერძო ინიციატივებს ეკონომიკურ სფეროში, რაც ხელს უწყობს ეკონომიკური ურთიერთობების, თავისუფალი მეწარმეობის, საბაზრო ეკონომიკის განვითარებას და ნორმალურ, სტაბილურ სამოქალაქო ბრუნვას“ (საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2007 წლის 2 ივლისის №1/2/384 გადაწყვეტილება საქმეზე „საქართველოს მოქალაქეები – დავით ჯიმშელეიშვილი, ტარიელ გვეტაძე და ნელი დალალიშვილი საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ“, II-5).  „საქართველოს კონსტიტუციით განმტკიცებული საკუთრების უფლება გულისხმობს პირის შესაძლებლობას, სახელშეკრულებო თავისუფლების პირობებში, თავისუფალი ნების გამოვლენის საფუძველზე, შეიძინოს და განკარგოს ქონებრივი უფლებები. ამავდროულად, საქართველოს კონსტიტუციის მე-19 მუხლი, სულ მცირე, გულისხმობს ფიზიკურ საგნებზე საკუთრების უფლების აღიარებას. ამ მხრივ, საკუთრების კონსტიტუციური უფლების შინაარსი მოითხოვს, რომ მესაკუთრეს ჰქონდეს საკუთრების უფლებაში ნაგულისხმები უფლებამოსილებების შეუფერხებლად განხორციელების შესაძლებლობა“ (საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2020 წლის 12 ნოემბრის №1/2/1475 გადაწყვეტილება საქმეზე „შპს „ბექანასი“ საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ“). საკუთრებაში მოაზრებული უფლება - მოსილებები მოიცავს, მათ შორის, პირის საკუთრებაში არსებული ქონების თავისუფალი მფლობელობის, სარგებლობისა და განკარგვის შესაძლებლობას (იხ. საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2019 წლის 5 ივლისის №2/3/1279 გადაწყვეტილება საქმეზე „ლევან ალაფიშვილი და „კს ალაფიშვილი და ყავლაშვილი - საქართველოს ადვოკატთა ჯგუფი“ საქართველოს მთავრობის წინააღმდეგ“, II-7). საკუთრების უფლება იცავს არსებული, უძრავი და მოძრავი ქონების, საბანკო ანგარიშებისა და ქონებრივი უფლებების თავისუფლად განკარგვის შესაძლებლობას (იხ. საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართ-ლოს 2016 წლის 18 აპრილის №2/1/631 გადაწყვეტილება საქმეზე „საქართველოს მოქალაქეები - თეიმურაზ ჯანაშია და გიული ალასანია საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ“).  საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლო ამავდროულად აღნიშნავს, რომ „საკუთრების ობიექტებს, ისევე, როგორც მათზე პირთა საკუთრებით უფლებამოსილებებს კონსტიტუციურ - სამართლებრივი დაცვის მიღმა მყოფად არ გადააქცევს ის გარემოება, რომ კანონიერ მფლობელობაში არსებული აღნიშნული ობიექტები მართლსაწინააღმდეგო ქმედების განსახორციელებლად იქნა გამოყენებული“ (საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2020 წლის 12 ნოემბრის №1/2/1475 გადაწყვეტილება საქმეზე „შპს „ბექანასი“ საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ“). საკუთრების უფლების კანონიერებას საფუძველშივე განსაზღვრავს მისი კანონიერად შეძენის ფაქტი. ზუსტად ეს გარემოებაა გადამწყვეტი კანონიერი საკუთრების უფლების არსებობისთვის. კანონიერად შეძენილი ნივთის შემდგომში სხვა პირის მიერ დანაშაულის საგნად ან იარაღად გამოყენება ვერ აბათილებს მისი კანონიერად შეძენის ფაქტს, შესაბამისად, საკუთრების უფლებასაც ვერ გადააქცევს უკანონოდ ...“ (იხ. mutatis mutandis საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2007 წლის 2 ივლისის №1/2/384 წლის გადაწყვეტილება საქმეზე „საქართველოს მოქალაქეები - დავით ჯიმშელეიშვილი, ტარიელ გვეტაძე და ნელი დალალიშვილი საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ“, II-14).  აღნიშნულიდან გამომდინარე, ცრუმაგიერი პირის საკუთრებაში არსებული საკუთრებითი ობიექტები განეკუთვნება ქონებათა იმ კატეგორიას, რომელზეც ვრცელდება საქართველოს კონსტიტუციის მე-19 მუხლით დაცული სფერო. „შესაბამისად, სახელმწიფო ხელისუფლების ნებისმიერი ღონისძიება, რომელიც ზღუდავს პირის შესაძლებლობას, რომ თავისუფლად ფლობდეს, სარგებლობდეს, განკარგავდეს საკუთარ ქონებას, განიხილება საქართველოს კონსტიტუციის მე-19 მუხლით დაცული საკუთრების კონსტიტუციური უფლების შეზღუდვად და საჭიროებს სათანადო კონსტიტუციურ - სამართლებრივ გამართლებას“ (საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2020 წლის 12 ნოემბრის №1/2/1475 გადაწყვეტილება საქმეზე „შპს „ბექანასი“ საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ“).  სადავო ნორმებით დადგენილ შემთხვევებში გათვალისწინებულია პირის ქონების მიმართ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის XXXV თავით („საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფა“) გათვალისწინებული ღონისძიებების (საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა, ქონებაზე ყადაღის დადება; ყადაღადადებული ქონების რეალიზაცია; საბანკო ანგარიშზე საინკასო დავალების წარდგენა; გადასახადის გადამხდელის სალაროდან ნაღდი ფულის ამოღება და სხვ.) გამოყენება, რაც წარმოადგენს საკუთრების უფლების შეზღუდვას და უნდა იყოს საქართველოს კონსტიტუციის მე-19 მუხლის პირველი და მე-2 პუნქტების მოთხოვნების შესაბამისი.  საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს დადგენილი პრაქტიკის შესაბამისად, „საქართველოს კონსტიტუციის მე-19 მუხლის პირველი პუნქტით გარანტირებული უფლება, მიუხედავად მისი მაღალი კონსტიტუციური მნიშვნელობისა, არ არის აბსოლუტური ხასიათის“ (საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2020 წლის 12 ნოემბრის №1/2/1475 გადაწყვეტილება საქმეზე „შპს „ბექანასი“ საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ“). „საქართველოს კონსტიტუციით გარანტირებული საკუთრების უფლება არ არის აბსოლუტური ხასიათის და სათანადო კონსტიტუციურ - სამართლებრივი საფუძვლების არსებობის შემთხვევაში ის შესაძლებელია დაექვემდებაროს შეზღუდვას“ (იხ. საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2017 წლის 28 დეკემბრის №2/8/734 გადაწყვეტილება საქმეზე „ააიპ „ფრემა“ საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ“). საქართველოს კონსტიტუცია „ ... უარყოფს იმგვარ საკუთრებით წესრიგს, რომელშიც კერძო საკუთრებითი ინტერესი საჯარო ინტერესთა მიმართ უპირობო, აბსოლუტური უპირატესობით სარგებლობს“ (საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2007 წლის 2 ივლისის №1/2/384 გადაწყვეტილება საქმეზე „საქართველოს მოქალაქეები – დავით ჯიმშელეიშვილი, ტარიელ გვეტაძე და ნელი დალალიშვილი საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ“, II-8). აუცილებელია, „მესაკუთრემ გაითავისოს, რომ არა მხოლოდ მას აქვს ინტერესები, არამედ იმყოფება სხვა ინტერესთა გარემოცვაში, რომელთაგანაც ის იზოლირებული არ არის და სადაც აუცილებელია ინტერესთა გონივრული ბალანსის დაცვა. ამ ფონზე კანონმდებელი უფლებამოსილია კონსტიტუციურ - სამართლებრივი ნორმებისა და პრინციპების დაცვით დაადგინოს ნორმები, რომლებიც განსაზღვრავენ საკუთრების შინაარსსა და ფარგლებს“ (საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2007 წლის 18 მაისის №2/1-370,382,390,402,405 გადაწყვეტილება საქმეზე „საქართველოს მოქალაქეები − ზაურ ელაშვილი, სულიკო მაშია, რუსუდან გოგია და სხვები და საქართველოს სახალხო დამცველი საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ“, II-8). „ამგვარად, საქართველოს კონსტიტუციის მე-19 მუხლით გათვალისწინებული საკუთრების უფლება შესაძლებელია, დაექვემდებაროს შეზღუდვას მხოლოდ ამავე კონსტიტუციური დებულებით განსაზღვრული საფუძვლების არსებობის შემთხვევაში, დადგენილი წესითა და სათანადო კონსტიტუციურსამართლებრივი გამართლების პირობებში“ (საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2020 წლის 12 ნოემბრის №1/2/1475 გადაწყვეტილება საქმეზე „შპს „ბექანასი“ საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ“).  „საქართველოს კონსტიტუციის მე-19 მუხლის მე-2 პუნქტის შესაბამისად, დასაშვებია საკუთრების უფლების შეზღუდვა საჯარო ინტერესებისათვის კანონით განსაზღვრულ შემთხვევებში და დადგენილი წესით“ (საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2020 წლის 12 ნოემბრის №1/2/1475 გადაწყვეტილება საქმეზე „შპს „ბექანასი“ საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ“). სწორედ საჯარო ინტერესის არსებობა იძლევა საკუთრების უფლების შეზღუდვის კონსტიტუციურ-სამართლებრივ ლეგიტიმაციას (იხ. საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2012 წლის 26 ივნისის №3/1/512 გადაწყვეტილება საქმეზე „დანიის მოქალაქე ჰეიკე ქრონქვისტი საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ“).  „საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს დადგენილი პრაქტიკით, სადავო ნორმის კონსტიტუციურობა თანაზომიერების კონსტიტუციური პრინციპის ფარგლებში უნდა შეფასდეს“ (საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2020 წლის 12 ნოემბრის №1/2/1475 გადაწყვეტილება საქმეზე „შპს „ბექანასი“ საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ“). საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს მითითებით, „თანაზომიერების პრინციპის მოთხოვნაა, რომ უფლების შემზღუდავი საკანონმდებლო რეგულირება უნდა წარმოადგენდეს ღირებული საჯარო (ლეგიტიმური) მიზნის მიღწევის გამოსადეგ და აუცილებელ საშუალებას. ამავე დროს, უფლების შეზღუდვის ინტენსივობა მისაღწევი საჯარო მიზნის პროპორციული, მისი თანაზომიერი უნდა იყოს. დაუშვებელია ლეგიტიმური მიზნის მიღწევა განხორციელდეს ადამიანის უფლების მომეტებული შეზღუდვის ხარჯზე“ (საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2012 წლის 26 ივნისის №3/1/512 გადაწყვეტილება საქმეზე „დანიის მოქალაქე ჰეიკე ქრონქვისტი საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ“, II-60). საკუთრების უფლების შეზღუდვა საჯარო ინტერესებისათვის დასაშვებია იმგვარად, რომ არ დაირღვეს საკუთრების უფლების არსი (იხ. საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2017 წლის 28 დეკემბრის №2/8/734 გადაწყვეტილება საქმეზე „ააიპ „ფრემა“ საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ“).  განსახილველ შემთხვევაში საკუთრების შეზღუდვა გათვალისწინებულია კანონით - საქართველოს საგადასახადო კოდექსით. შესაბამისად, დაცულია საქართველოს კონსტიტუციის მე-19 მუხლის მე-2 პუნქტით დაცული ფორმალური მოთხოვნა. საქართველოს კონსტიტუციის მე-19 მუხლის მე-2 პუნქტის მიხედვით საჯარო ინტერესებისათვის დასაშვებია საკუთრების უფლების შეზღუდვა კანონით განსაზღვრულ შემთხვევებში და დადგენილი წესით.  საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს განმარტებით, „საქართველოს კონსტიტუციის“ 94-ე მუხლის მიხედვით, გადასახადის გადამხდელის კონსტიტუციური ვალდებულებაა გადასახადების გადახდა კანონით დადგენილი ოდენობითა და წესით და მისგან განთავისუფლება დასაშვებია მხოლოდ კანონით გათვალისწინებულ შემთხვევაში. საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფა ნამდვილად წარმოადგენს ღირებულ ლეგიტიმურ ინტერესს, რომლის მისაღწევადაც შესაძლებელია, შეიზღუდოს საკუთრების უფლება. ...ამასთანავე, თანაზომიერების პრინციპის მოთხოვნაა, რომ საკუთრების უფლებაში ჩარევა უნდა მოხდეს არა მხოლოდ გამოსადეგი, არამედ აუცილებელი, ყველაზე ნაკლებად მზღუდავი საშუალებით. განსახილველ შემთხვევაში საკუთრების უფლებაში ჩარევის კონსტიტუციურობის შემოწმებისას მნიშვნელოვანია მხედველობაში იქნეს მიღებული უფლების შეზღუდვის ინტენსივობა. როგორც აღინიშნა, საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა, ყადაღა და ყადაღადადებული ქონების რეალიზაცია წარმოადგენს სამართლებრივი დატვირთვის ფორმას და მნიშვნელოვნად ზღუდავს პირის საკუთრების უფლებას, სამართლებრივი ტვირთის გარეშე, შეუფერხებლად განკარგოს საკუთარი ქონება.  „საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს დამკვიდრებული პრაქტიკით, საჯარო ლეგიტიმური მიზნის არსებობა, თავისთავადად, არ არის საკმარისი უფლებაშემზღუდველი რეგულაციის კონსტიტუციურად მიჩნევისათვის, არამედ აუცილებელია, იგი აკმაყოფილებდეს გამოსადეგობის მოთხოვნასაც“ (საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2020 წლის 12 ნოემბრის №1/2/1475 გადაწყვეტილება საქმეზე „შპს „ბექანასი“ საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ“). თავის მხრივ, ამა თუ იმ ღონისძიების გამოსადეგობაზე მსჯელობისას „საკონსტიტუციო სასამართლომ უნდა დაადგინოს, რამდენად არსებობს ლოგიკური კავშირი საქართველოს პარლამენტის მიერ დასახელებულ ლეგიტიმურ მიზანსა და სადავო ნორმებით დადგენილ უფლების შეზღუდვის ფორმას შორის – რამდენად იძლევა სადავო ნორმები დასახელებული ლეგიტიმური მიზნის მიღწევის შესაძლებლობას“ (საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2017 წლის 17 მაისის №3/3/600 გადაწყვეტილება საქმეზე „საქართველოს მოქალაქე კახა კუკავა საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ“, II-48). „თანაზომიერების კონსტიტუციური პრინციპის მოთხოვნაა, რომ არსებობდეს ლოგიკური კავშირი გამოყენებულ უფლებაშემზღუდველ ღონისძიებასა და იმ ლეგიტიმურ საჯარო მიზანს შორის, რომელსაც ამ ღონისძიების გამოყენება ემსახურებოდა. აუცილებელია, სადავოდ გამხდარი რეგულაციით შესაძლებელი იყოს ლეგიტიმური მიზნების რეალიზაცია. წინააღმდეგ შემთხვევაში, მიიჩნევა, რომ უფლებაში ჩარევის ღონისძიება არ არის ლეგიტიმური მიზნის მიღწევის საშუალება, რაც გამოიწვევს ამ ღონისძიების მიჩნევას აღნიშნული უფლების გაუმართლებელ, თვითნებურ შეზღუდვად“ (საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2020 წლის 12 ნოემბრის №1/2/1475 გადაწყვეტილება საქმეზე „შპს „ბექანასი“ საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ“).  საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლო განმარტავს, რომ „გამოსადეგობასთან ერთად შემზღუდ-ველი ღონისძიება უნდა წარმოადგენდეს შეზღუდვის აუცილებელ (ყველაზე ნაკლებადმზღუდველ) საშუალებას“ (საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2017 წლის 17 ოქტომბრის №3/4/550 გადაწყვეტილება საქმეზე „საქართველოს მოქალაქე ნოდარ დვალი საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ“, II-26). „თანაზომიერების კონსტიტუციური პრინციპის მოთხოვნაა, რომ ლეგიტიმური მიზნის მიღწევის საშუალება იყოს უფლების შეზღუდვის აუცილებელი, ვიწროდ მიმართული საშუალება. საჭიროა, არ არსებობდეს ნაკლებად შემზღუდველი საშუალებით აღნიშნული ლეგიტიმური მიზნის მიღწევის გონივრული შესაძლებლობა. წინააღმდეგ შემთხვევაში, მიიჩნევა, რომ ღონისძიება იმაზე მეტად ზღუდავს უფლებას, ვიდრე ობიექტურად აუცილებელია ლეგიტიმური მიზნის რეალიზაციისათვის, რაც თანაზომიერების პრინციპის საწინააღმდეგოა“ (საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2020 წლის 12 ნოემბრის №1/2/1475 გადაწყვეტილება საქმეზე „შპს „ბექანასი“ საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ“).  საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, პირი გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად მიიჩნევა, თუ ეს პირი მოსალოდნელი ან არსებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით გამოიყენება. შესაბამისად, ცრუმაგიერი პირის ინსტიტუტის არსი მდგომარეობს საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიების განხორციელებისათვის ხელშეშლის აღკვეთაში. სა-გადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით პირის გამოყენებაში იგულისხმება საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიების ობიექტის ამ პირისათვის მოჩვენებითი გადაცემა. ამ შემთხვევაში ცრუმაგიერი პირი ობიექტს ფლობს და განკარგავს გარეგნულად როგორც საკუთარს, თუმცა შინარსობრივად ობიექტის ფლობასა და განკარგვას ახორციელებს რეალური პირი (გადასახადის გადამხდელი). ცრუმაგიერობის არსი მდგომარეობს, ერთი მხრივ, ცრუმაგიერი პირისათვის ობიექტის მოჩვენებითი გარიგებით გადაცემაში, ხოლო მეორე მხრივ, გადაცემული ობიექტის მოჩვენებითად ფლობასა და განკარგვაში. ცრუმაგიერობა გამოიხატება მოჩვენებითი გარიგების (ცრუგარიგების) დადებაში, გადასახადის გადამხდელის ქონების ცრუმფლობელობაში, გადასახადის გადამხდელის ქონების როგორც საკუთარის განკარგვაში, გადასახადის გადამხდელის ბიზნესის როგორც საკუთარის წარმოებაში (ცრუმეწარმეობაში). პირის გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად მიჩნევისათვის მნიშვნელობა არ აქვს, არიან თუ არა ისინი ურთიერთდამოკიდებული პირები, აქვთ თუ არა მათ საერთო ბიზნესი, ეწევიან თუ არა ისინი ერთობლივ საქმიანობას, გააჩნიათ თუ არა მათ ერთიანი მიზნები და ა.შ. ნებისმიერ შემთხვევაში, პირი შეიძლება მიჩნეულ იქნეს გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად, თუ ისინი მოჩვენებით (ფიქტიურ) გარიგებას დებენ იმ განზრახვით, რომ საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიების ობიექტი გადავიდეს ცრუმაგიერი პირის ფორმალურ (ცრუ) საკუთრებაში, რათა ამ ობიექტისგან არიდებულ იქნეს აღნიშნული ღონისძიების განხორციელება. საყურადღებოა, რომ მოქმედ რედაქციამდე კოდექსით დადგენილი იყო, რომ პირების ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებად ცნობის საფუძვლებს კუმულაციურად წარმოადგენდა ამ პირების ერთმანეთისაგან პრაქტიკული განსხვავების შეუძლებლობა და ცრუმაგიერი პირის უზრუნველყოფის ღონისძიებისაგან თავის ასარიდებლად გამოყენება. მაშინ, ცხადია, მნიშვნელოვანი იყო მითითებული გარემოებები, მაგრამ მოქმედი სამართლებრივი რეგულაციის პირობებში მთავარია, ჰქონდა თუ არა ობიექტის გადაცემას ადგილი და გადაცემა მომხდარია თუ არა ცრუდ ანუ მოჩვენებითი (ცრუ) გარიგების საფუძველზე!  საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, პირის გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად აღიარება ხდება სასამართლოს გადაწყვეტილების (ბრძანების) საფუძველზე. ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, პირის გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად აღიარების შესახებ საგადასახადო ორგანოს შუამდგომლობას სასამართლო განიხილავს საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსით დადგენილი წესით. პირის გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად ცნობის მიზანია გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების მიმართვა ცრუმაგიერი პირის ქონებისადმი. იმის უზრუნველსაყოფად, რომ პირის ცრუმაგიერ პირად ცნობით საგადასახადო ორგანოს მიერ არ მოხდეს მის საკუთრების უფლებაში დაუსაბუთებელი და უკანონო ჩარევა, პირის ცრუმაგიერ პირად აღიარებაზე დაწესებულია სასამართლო კონტროლი. კერძოდ, პირის გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად აღიარება ხდება მხოლოდ სასამართლოს ბრძანების საფუძველზე, ისევე, როგორც, საქართველოს საგადასახადო კოდექსით დადგენილი გამონაკლისი შემთხვევის გარდა, სასამართლოს ბრძანების საფუძველზე ხორციელდება პირის ყადაღადადებული ქონების რეალიზაცია ან სახელმწიფო საკუთრებაში გადაცემა. პირის გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად აღიარების შესახებ საგადასახადო ორგანოს შუამდგომლობას სასამართლო განიხილავს საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსით დადგენილი წესით. თუმცა არც საქართველოს საგადასახადო კოდექსით და არც საქართველოს ადმინისტრაციული **საპროცესო კოდექსით დადგენილი არ არის ცრუმაგიერი პირის პასუხისმგებლობის ფარგლების მითითების, დასაბუთებისა და განსაზღვრის ვალდებულება.**  საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, პირის გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად აღიარების შესახებ შუამდგომლობის სასამართლოსთვის წარდგენასთან ერთად ამ პირის ქონებაზე გაავრცელოს საგადასახადო გირავნობა/ იპოთეკა გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში. თუ სასამართლო არ დააკმაყოფილებს პირის გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად აღიარების შესახებ საგადასახადო ორგანოს შუამდგომლობას, საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა უქმდება. საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია, პირის გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად აღიარების შესახებ შუამდგომლობის სასამართლოსთვის წარდგენასთან ერთად ამ პირის ქონებაზე გამოიყენოს საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში. მოცემული ნორმის ძალით, მიუხედავად იმისა, რომ პირი შესაძლებელია საგადასახადო დავალიანებაზე გაცილებით ნაკლებ ქონებაზე ყოფილიყო უზრუნველყოფის ღონისძიებისაგან თავის ასარიდებლად გამოყენებული, საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა ვრცელდება გადასახადის გადამხდელის მთლიანი საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში. საგადასახადო დავალიანებაში მოცემულ შემთხვევაში იგულისხმება როგორც აღიარებული, ისე არაღიარებული ან/და მოსალოდნელი საგადასახადო დავალიანება.  საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის მე-5 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების მიზნით გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერი პირის მიმართ განახორციელოს ამ თავით გათვალისწინებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები. პირის გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად აღიარების მიზანი მდგომარეობს სწორედ ცრუმაგიერი პირის მიმართ გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელებაში. საგადასახადო ორგანოს შუამდგომლობის დაკმაყოფილების შემთხვევაში, საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია ცრუმაგიერი პირის მიმართ გამოიყენოს აღნიშნული ღონისძიებები. ცრუმაგიერი პირის მიმართ უზრუნველყოფის ღონისძიებათა გამოყენება დასაშვებია გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების მიზნით. **მაგრამ არსებითი მნიშვნელობისაა საკითხი მაშინ, როდესაც ცრუმაგიერი პირისათვის გადასახადის გადამხდელის მიერ გადაცემული ქონების ღირებულება ან/და ფული ნაკლებია გადასახადის გადამხდელის აღიარებულ საგადასახადო დავალიანებაზე, ცრუმაგიერმა პირმა პასუხი უნდა აგოს გადაცემული ქონების ღირებულების ან/და ფულის ფარგლებში თუ აღიარებული საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში. შემოსავლების სამსახური, როგორც წესი, უზრუნველყოფის ღონისძიებებს მიმართავს ცრუმაგიერი პირის მთელი ქონების მიმართ.**  თანაზომადობის კონსტიტუციური პრინციპის გათვალისწინებით, გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერი პირის მიმართ ამ დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები გამოყენებულ უნდა იქნეს მხოლოდ გადასახადის გადამხდელის მიერ მისთვის მოჩვენებითი გარიგების საფუძველზე გადაცემული ქონების ღირებულების ან/და ფულის ფარგლებში. მოცემული დასკვნა გამომდინარეობს თვით ცრუმაგიერობის ინსტიტუტის არსიდან, რაც მდგომარეობს იმაში, რომ მოხდეს იმ მდგომარეობის აღდგენა, რაც იარსებებდა, რომ არ მომხდარიყო ცრუმაგიერი პირისათვის ქონების გადაცემა. თუ გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისაგან თავის არიდების მიზნით ქონების ცრუმაგიერი პირისათვის გადაცემა არ მოხდებოდა, აღნიშნული ღონისძიებები გადასახადის გადამხდელის მიმართ ამ ქონებაზე გავრცელდებოდა.  პირის გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად ცნობის შემთხვევაში იგულისხმება, რომ ცრუ მაგიერმა პირმა გადასახადის გადამხდელს თავი გამოაყენებინა საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისაგან თავის არიდების მიზნით. სხვა სიტყვებით, ცრუმაგიერი პირი გადასახადის გადამხდელს დაეხმარა სახელმწიფო ბიუჯეტისათვის ზიანის მიყენებაში, რისთვისაც მან გადასახადის გადამხდელთან ერთად სოლიდარულად უნდა აგოს პასუხი (შდრ. საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 998.1 მუხლი). მაგრამ ამ პასუხისმგებლობის ზომა შეიძლება იყოს მხოლოდ მიყენებული ზიანის მოცულობა. წინააღმდეგ შემთხვევაში, შესაძლებელია ცრუმაგიერმა პირმა, რომელმაც 50 მილიონი ლარის ოდენობით საგადასახადო დავალიანების მქონე გადასახადის გადამხდელისგან (როგორიცაა შპს „ლაქი“) არ მიუღია არცერთი ლარის ღირებულების ქონებაც კი, პასუხი აგოს გადასახადის გადამხდელის მთელი 50 მილიონი ლარის საგადასახადო დავალიანებაზე.  სადავო ნორმების ძალით, სასამართლოს მიერ პირის გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად აღიარების თაობაზე საგადასახადო ორგანოს შუამდგომლობის განხილვისას მისი კომპეტენცია არაა ცრუმაგიერი პირის პასუხისმგებლობის ფარგლების განსაზღვრა. სასამართლოს მიერ მხოლოდ ის დგინდება, არის თუ არა პირი გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერი პირი, ანუ გამოიყენებოდა თუ არა პირი გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისაგან თავის არიდების მიზნით. ცრუმაგიერი პირის მიმართ განსახორციელებელ ღონისძიებათა ფარგლები, ლოგიკურად, უნდა განსაზღვროს საგადასახადო ორგანომ მის მიერ გამოცემულ შესაბამის ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ - სამართლებრივ აქტში, მაგრამ ამგვარი ნორმატიული შინაარსი არაა მოცემული სადავო ნორმებში.  ამრიგად, არც პირის ცრუმაგიერ პირად ცნობის საკითხის სასამართლო განხილვის ეტაპზე და არც ცრუმაგიერი პირის მიმართ საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების ღონისძიებების გან-ხორციელების ეტაპზე სადავო ნორმებით არ არის მოთხოვნილი ცრუმაგიერი პირის პასუხისმგებლობის ფარგლების განსაზღვრა იმ მოცულობით, რა მოცულობითაც იგი იქნა გამოყენებული გადასახადის გადამხდელის მიერ ამ ღონისძიებებისაგან თავის ასარიდებლად.  სადავო ნორმები, როგორც აღინიშნა, არ განსაზღვრავს, რომ პირი გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად შეიძლება ცნობილ იქნეს და მის მიმართ გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო დავალიანების უზრუნველყოფის ღონისძიებები განხორციელდეს მხოლოდ იმ მოცულობით, რომლის ფარგლებში იგი გამოყენებულ იქნა საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისაგან თავის არიდების მიზნით. ამ პირობებში, როგორც ეს მოხდა მოსარჩელეთა მიმართ მოცემულ კონკრეტულ შემთხვევაში, შესაძლებელია საგადასახადო ორგანომ ისე გამოიყენოს პირის საკუთრების უფლების შეზღუდვის ღონისძიებები, რომ საგადასახადო ორგანომ და სასამართლომ არც დაადგინონ შეზღუდვის ფარგლები და ცრუმაგიერ პირს დააკისრონ არათანაზომიერი პასუხისმგებლობა, როგორც ეს მოსარჩელეთა შემთხვევაში განხორციელდა.  სასამართლო გადაწყვეტილებით პირის გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად ცნობა და მისი საკუთრების უფლების შეზღუდვა ლეგიტიმურ მიზანს ემსახურება. ცრუმაგიერმა პირმა სახელმწიფო ბიუჯეტს გადასახადის გადამხდელთან ერთად მიაყენა ზიანი, რისთვისაც მან პასუხი უნდა აგოს შესაბამის, პროპორციულ, თანაზომად ზიანზე. მოცემული მიდგომა როგორც ზოგადად სამართლის პრინციპებს, ისე სამართლის კონკრეტული დარგის ნორმებს ეყრდნობა. კერძოდ, ამასთან დაკავშირებით საყურადღებოა საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის ნორმები.  საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის თანახმად, იმ პირმა, რომელიც ვალდებულია აანაზღაუროს ზიანი, უნდა აღადგინოს ის მდგომარეობა, რომელიც იარსებებდა, რომ არ დამდგარიყო ანაზღაურების მავალდებულებელი გარემოება (მუხლი 408.1). შესაბამისად, თუ ცრუმაგიერ პირს გააჩნია ქონება, რომელიც მოჩვენებითი გარიგებით მას გადასახადის გადამხდელმა გადასცა, უზრუნველყოფის ღონისძიება უნდა მიექცეს ამ ქონებაზე. ამავე კოდექსის თანახმად, თუ ზიანის ანაზღაურება პირვანდელი მდგომარეობის აღდგენით შეუძლებელია ან ამისათვის საჭიროა არათანაზომიერად დიდი დანახარჯები, მაშინ კრედიტორს შეიძლება მიეცეს ფულადი ანაზღაურება (მუხლი 409). შესაბამისად, თუ ცრუმაგიერ პირს არ გააჩნია ქონება, რომელიც მოჩვენებითი გარიგებით მას გადასახადის გადამხდელმა გადასცა, მაშინ უზრუნველყოფის ღონისძიებები შეიძლება გავრცელდეს ზოგადად მის მიმართ გადაცემულის ღირებულების შესაბამისი თანხის გადახდევინების მიზნით.    საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის თანახმად, ანაზღაურებას ექვემდებარება მხოლოდ ის ზიანი, რომელიც მოვალისათვის წინასწარ იყო სავარაუდო და წარმოადგენს ზიანის გამომწვევი მოქმედების უშუალო შედეგს (მუხლი 412). ცრუმაგიერობის შემთხვევაში, ზიანის გამომწვევი მოქმედების უშუალო შედეგი არ შეიძლება იყოს ცრუმაგიერი პირისათვის გადაცემულზე მეტი. შესაბამისად, დაუშვებელია ცრუმაგიერ პირს ქონებრივად დაეკისროს აღნიშნულზე მეტი მოცულობის პასუხისმგებლობა. სხვა საქმეა, თუ ცრუმაგიერ პირს მოცემული ურთიერთობის ფარგლებში ჩადენილი აქვს სხვა სამართალდარღვევა (მაგალითად, ყალბი საგადასახადო დოკუმენტის დამზადება). ამ სამართალდარღვევისათვის იგი პასუხს აგებს შესაბამისი კანონმდებლობით (მაგალითად, სისხლის სამართლის კოდექსით), მაგრამ მოცემული არ ნიშნავს იმას, რომ მან, როგორც ცრუმაგიერმა პირმა, სოლიდარულად პასუხი უნდა აგოს იმაზე მეტი ქონებით, რამდენიც მან მიიღო გადასახადის გადამხდელისგან.  აღნიშნულის მიუხედავად, ვინაიდან სადავო ნორმებში მოცემული არ არის მითითება ცრუმაგიერი პირის პასუხისმგებლობის ფარგლებზე, პრაქტიკაში საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის მითითებული რეგულაციები არ გამოიყენება (ამის დასტურია მოსარჩელეთა მიმართ მიღებული ბრძანებები) ჩვენი მოსაზრებით, არსებობს საფუძვლიანი ვარაუდი, რომ აღნიშნული ნორმები წინააღმდეგობაში მოდის საქართველოს კონსტიტუციის 31-ე მუხლის პირველ პუნქტთან და მე-19 მუხლის პირველ პუნქტთან შემდეგ გარემოებათა გამო:  საქართველოს კონსტიტუციის 31-ე მუხლის პირველი პუნქტის შესაბამისად, ყოველ ადამიანს უფლება აქვს, თავის უფლებათა და თავისუფლებათა დასაცავად მიმართოს სასამართლოს. საქმის სამართლიანი და დროული განხილვის უფლება უზრუნველყოფილია.  საქართველოს კონსტიტუციის მე-19 მუხლის პირველი პუნქტის თანახმად, საკუთრებისა და მემკვიდრეობის უფლება აღიარებული და უზრუნველყოფილია. ამავე მუხლის მეორე პუნქტის შესაბამისად, საჯარო ინტერესებისათვის დასაშვებია ამ უფლების შეზღუდვა კანონით განსაზღვრულ შემთხვევებში და დადგენილი წესით.  დემოკრატიულ და სამართლებრივ სახელმწიფოში სამართლიანი სასამართლოს უფლება ინსტრუმენტალურ გარანტს წარმოადგენს ყველა იმ სიკეთის სასამართლოში დასაცავად, რომელიც, თავისი არსით, უფლებას წარმოადგენს. სამართლიანი სასამართლოს უფლების დაცვის ჯეროვანი სტანდარტების უზრუნველყოფა არსებითად განაპირობებს კონკრეტული უფლებით სარგებლობის შესაძლებლობას. „სამართლიანი სასამართლოს უფლება წარმოადგენს უმნიშვნელოვანეს მექანიზმს, რომელიც აწესრიგებს ინდივიდსა და სახელმწიფოს, ასევე კერძო პირებს შორის არსებულ სადავო ურთიერთობებს, უზრუნველყოფს კონსტიტუციური უფლებების ეფექტურ რეალიზაციას და უფლებებში გაუმართლებელი ჩარევისაგან დაცვას“ (საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2008 წლის 19 დეკემბრის №1/1/403,427 გადაწყვეტილება საქმეზე ,,კანადის მოქალაქე ჰუსეინ ალი და საქართველოს მოქალაქე ელენე კირაკოსიანი საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ"). „ის ინსტრუმენტული უფლებაა, რომელიც, ერთი მხრივ, წარმოადგენს სხვა უფლებებისა და ინტერესების დაცვის საშუალებას, ხოლო, მეორე მხრივ, ხელისუფლების შტოებს შორის შეკავებისა და გაწონასწორების არქიტექტურის უმნიშვნელოვანეს ნაწილს… უფლებებისა და თავისუფლებების არსებობისა და ეფექტური რეალიზებისთვის გადამწყვეტი მნიშვნელობა აქვს მათი სამართლებრივი დაცვის საშუალებების არსებობას. უფლება ის ლეგიტიმური ინტერესია, რომელიც ამართლებს დემოკრატიულ საზოგადოებაში სხვა პირის თავისუფლების შეზღუდვას. ხოლო კონკრეტული ინტერესის უფლებად განსაზღვრის შედეგი არის სწორედ ის, რომ მისი ხელყოფის ან შესაძლო ხელყოფის შემთხვევაში უფლების სუბიექტს შეუძლია, მოითხოვოს ხელყოფის საფრთხისგან დაცვა ან მიყენებული ზიანის ანაზღაურება“ (საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2009 წლის 10 ნოემბრის №1/3/421,422 გადაწყვეტილება საქმეზე „საქართველოს მოქალაქეები - გიორგი ყიფიანი და ავთანდილ უნგიაძე საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ“, II-1).  საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლომ სამართალწარმოების პრაქტიკით არაერთხელ განმარტა ის უფლებრივი კომპონენტები, რომლებიც დაცულია საქართველოს კონსტიტუციის 42-ე მუხლის (მოქმედი რედაქციის 31-ე მუხლი) პირველი და მე-3 პუნქტებით. კერძოდ, „დაცვის უფლების არსი იმაში მდგომარეობს, რომ პირს, რომლის მიმართაც გარკვეული პროცესუალური ზომები ტარდება, უნდა გააჩნდეს შესაბამის პროცედურასა და მის შედეგზე ეფექტური ზეგავლენის მოხდენის შესაძლებლობა“ (საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2013 წლის 11 აპრილის გადაწყვეტილება №1/2/503,513 საქმეზე „საქართველოს მოქალაქეები - ლევან იზორია და დავით-მიხეილ შუბლაძე საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ“, II-55). „საქართველოს კონსტიტუციის 31-ე მუხლის მე-3 პუნქტის თანახმად, პირს უნდა ჰქონდეს საკუთარი თავის დასაცავად პოზიციის პირადად გამოხატვის ან/და დამცველით უზრუნველყოფის უფლება...“ (საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2006 წლის 15 დეკემბრის გადაწყვეტილება №1/3/393,397 საქმეზე „საქართველოს მოქალაქეები - ონისე მებონია და ვახტანგ მასურაშვილი საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ“, II-2).  ცრუმაგიერ პირად აღიარების შესახებ შუამდგომლობის იურიდიული ინტერესი უშუალოდ უკავშირდება გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად ასაღიარებელი პირის საკუთრების კონსტიტუციურ უფლებას, რადგან შუამდგომლობის დაკმაყოფილების შემთხვევაში სწორედ მის ქონებაზე მიექცევა გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო დავალიანების აღსრულება.  ,,იმისათვის, რომ პირმა შეძლოს საკუთრების უფლებით პრაქტიკული სარგებლობა, არ არის საკმარისი მისთვის აბსტრაქტული საკუთრების გარანტიის მინიჭება. მან ასევე უნდა ისარგებლოს იმგვარი სამოქალაქო, კერძოსამართლებრივი წესრიგით, რომელიც შესაძლებელს გახდის საკუთრების უფლებით შეუფერხებელ სარგებლობას და, შესაბამისად, სამოქალაქო ბრუნვის განვითარებას“ (საკონსტიტუციო სასამართლოს 2012 წლის 26 ივნისის გადაწყვეტილება N512 საქმეზე დანიის მოქალაქე ჰეიკე ქრონქვისტი საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ). ,,საკუთრების, როგორც ძირითადი უფლების, გარანტია, პირველ რიგში, ნიშნავს თითოეული მესაკუთრის სუბიექტურ უფლებას, თავი დაიცვას სახელმწიფოს გაუმართლებელი ჩარევისაგან მის კონსტიტუციით გარანტირებულ უფლებაში. კერძოდ, კი ეს უფლება გამოიხატება პირის უფლებაში, მიმართოს სასამართლოს. თუმცა ამ უფლების გარანტირებულობა მხოლოდ სახელმწიფოს წინაშე დაცვის უფლებით არ ამოიწურება, ის იმავდროულად ავალდებულებს სახელმწიფოს დაიცვას ეს უფლება, რაც, პირველ რიგში, ნიშნავს კანონმდებლობაში საკუთრების შინაარსის კონსტიტუციის შესაბამის რეგლამენტირებას“ (საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2007 წლის 7 ივლისის გადაწყვეტილება N1/2/384 საქმეზე საქართველოს მოქალაქეები - დავით ჯიმშელეიშვილი, ტარიელ გვეტაძე და ნელი დალალაშვილი საქართველოს პარლამენტის წინააღმდეგ).  „ადამიანის უფლებათა და ძირითად თავისუფლებათა დაცვის კონვენციის" დამატებითი ოქმის პირველი მუხლის თანახმად, ყოველ ფიზიკურ ან იურიდიულ პირს აქვს თავისი საკუთრებით შეუფერხებელი სარგებლობის უფლება. მხოლოდ საზოგადოებრივი საჭიროებისათვის შეიძლება ჩამოერთვას ვინმეს თავისი საკუთრება კანონითა და საერთაშორისო სამართლის ზოგადი პრინციპებით გათვალისწინებულ პირობებში. ამასთან, წინარე დებულებები არანაირად არ აკნინებს სახელმწიფოს უფლებას, გამოიყენოს ისეთი კანონები, რომელთაც ის აუცილებლად მიიჩნევს საერთო ინტერესების შესაბამისად საკუთრებით სარგებლობის კონტროლისათვის, ან გადასახადებისა თუ მოსაკრებლების ან ჯარიმების გადახდის უზრუნველსაყოფად.  საყურადღებოა ის გარემოება, რომ როგორც სასამართლო პრაქტიკა აჩვენებს, შემოსავლების სამსახურის შუამდგომლობა არცთუ იშვიათად მიმართულია არაერთი ფიზიკური პირის მიმართ, რომლებსაც გარკვეულწილად რაიმე კავშირი აქვთ გადასახადის გადამხდელთან. ამგვარად, მოწინააღმდეგე მხარე შესაძლოა იყოს როგორც გადასახადის გადამხდელი კომპანიის დირექტორი ან/და დამფუძნებელი, მისი შორეული ნათესავი, ასევე ორგანიზაციაში დასაქმებული პირი, ან ორგანიზაციის რომელიმე კონტრაჰენტი, ყოფილი დასაქმებული და ა.შ. ამ პირებიდან უმრავლესობას, როგორც წესი არ გააჩნიათ ინფორმაცია გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო დავალიანების და გადახდევინებასთან დაკავშირებით წარმოებული პროცედურების თაობაზე.  სამართლიანი სასამართლო განხილვის უფლების ერთ - ერთი მნიშვნელოვანი ასპექტია სამართალწარმოების გადასინჯვის და გასაჩივრების მექანიზმი. ამ კუთხითაც, საერთო სასარჩელო სამართალწარმოების პროცედურასთან მიმართებაში, მნიშვნელოვნად შეიზღუდა მესაკუთრის უფლება, მაშინ, როდესაც საგადასახადო ორგანოს შუამდგომლობის დაკმაყოფილების შემთხვევაში, გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო დავალიანების აღსრულება უნდა მიექცეს ცრუმაგიერი პირის მთელ ქონებაზე. დავალიანების მოცულობა კი ზოგჯერ ასობით ათასი ან რამოდენიმე მილიონი ლარით განისაზღვრება (მაგალითისთვის, ჩვენს საქმეში გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო დავალიანება, რომლის აღსრულების მიქცევის მიზნითაც ითხოვს საგადასახადო ორგანო რამდენიმე ფიზიკური და იურიდიული პირის ცრუმაგიერ პირებად ცნობას, შეადგენს 50 000 000 ლარს).  როგორც ზემოთ ითქვა, ცრუმაგიერ პირად აღიარების საკითხის განხილვა როგორც ფაქტობრივი, ისე - სამართლებრივი სირთულით გამოირჩევა და სამართალწარმოების ზოგად წესთან შედარებით, შუამდგომლობის საფუძველზე მისი გამარტივებული განხილვა არათანაზომიერად ზღუდავს მესაკუთრის საპროცესო - სამართლებრივ გარანტიებს.  სასამართლო პრაქტიკის მიხედვით, საგადასახადო ვალდებულებისთვის თავის არიდების ერთ - ერთ მექანიზმს შესაძლოა, წარმოადგენდეს შეზღუდული პასუხისმგებლობის ბოროტად გამოყენება კომპანიის დამფუძნებელთა მხრიდან, როდესაც გადასახადის გადამხდელი სუბიექტის მიღმა რეალურად სხვა სუბიექტი მოქმედებს, გადამხდელს კი არ გააჩნია საკმარისი ქონება, რომელზედაც შესაძლებელი იქნებოდა დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის მიქცევა. ამ დროს რეალურად მოქმედი სუბიექტი „ცრუმაგიერ პირად“ იყენებს ფორმალურად დაფუძნებულ სუბიექტს, რათა სამეწარმეო საქმიანობიდან თავად მიიღოს ფინანსური სარგებელი, გადასახადის გადახდის ვალდებულება კი დაეკისროს ცრუმაგიერ პირს, რომელსაც არ გააჩნია დავალიანების დასაფარად საკმარისი სახსრები.  პასუხისმგებლობის შეზღუდვის ბოროტად გამოყენების შემთხვევაში, კერძო - სამართლებრივ ურთიერთობებში გამონაკლისის სახით დასაშვებია „კორპორაციული საფარველის“ რღვევა და გამჭოლი პასუხისმგებლობის დაკისრება. საგადასახადო სამართალში კი საქართველოს კანონმდებლობა ითვალისწინებს გადასახადის გადახდევინების მიზნით უზრუნველყოფის ღონისძიებების გამოყენებას მესამე პირზე, ცრუმაგიერ პირად აღიარების გზით.  ადამიანის უფლებათა ევროპული სასამართლოს განმარტების თანახმად, ,,როცა შეზღუდული პასუხისმგებლობის კომპანია გამოყენებულია თავისი მეპატრონეების და მენეჯერების მიერ, უბრალოდ, როგორც ფასადი თაღლითური ქმედებებისთვის, ჩარევა კორპორატიულ საიდუმლოებაში/საკუთრებაში შეიძლება იყოს პრობლემის სათანადო გადაჭრა, რათა დაცული იყოს მისი კრედიტორების უფლებები, მათ შორის, სახელმწიფოსიც. თუმცა, უნდა არსებობდეს ნათლად განსაზღვრული წესები.“ (ადამიანის უფლებათა ევროპული სასამართლოს 2013 წლის 25 ივლისის გადაწყვეტილება საქმეზე ,,ხადარკოვსკი და ლებედევი რუსეთის წინააღმდეგ“).  ცრუმაგიერ პირად აღიარება საკმაოდ რთული პროცესია და საკმარისი არ არის მხოლოდ ზედაპირული მინიშნებები, რაც ვითომ „გარკვეულ ეჭვებს“ ბადებს. აუცილებელია მყარად დადასტურებული ფაქტობრივი გარემოებების გამოვლენა, რაც კომპანიის მესვეურთა ფარულ განზრახვას გამოააშკარავებს.  ცრუმაგიერი პირის შესახებ დოქტრინის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი წარმოადგენს მისი მაკონტროლებელი სუბიექტის „მეორე მე“- ს (Alter Ego), მისგან მხოლოდ ფორმალურად არის განცალკევებული და მოქმედებს მის ინტერესებში. შედეგად კი, საგადასახადო ვალდებულებები მასთან აკუმულირდება მაშინ, როდესაც საამისოდ საკმარისი რესურსი არ გააჩნია, რის გამოც ვალდებულებები რჩება შეუსრულებელი. მაგალითად, როდესაც დამფუძნებელი კომპანიას ცრუმაგიერ პირად იყენებს, ასეთი გამიჯვნა მხოლოდ ფორმალურ ხასიათს ატარებს, რაც კანონის საფუძველზე ცალკე სუბიექტად რეგისტრაციაში ვლინდება. რეალურად კი ქონება არის აღრეული და დამფუძნებელი (ფიზიკური ან იურიდიული პირი) ისე სარგებლობს ამ ქონებით, როგორც საკუთარი ქონებით.  საქართველოს უზენაესი სასამართლოს განმარტების მიხედვით, „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 მუხლში კანონმდებელი არ მიუთითებს კონკრეტულ გარემოებებზე, რომელთა ერთობლიობა ქმნის ცრუმაგიერ პირებად აღიარების საფუძველს. იგი ადგენს ორ კრიტერიუმს, რომლის მიხედვითაც სწორედ სასამართლომ უნდა შეაფასოს კონკრეტული საქმის გარემოებები და გამოიტანოს გადაწყვეტილება ცრუმაგიერ პირად აღიარების ან მოთხოვნის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის თაობაზე. „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 მოთხოვნის სასამართლოში წარდგენისას 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.  ვინაიდან ცრუმაგიერ პირებად ცნობა უშუალოდ არის დაკავშირებული პირის საკუთრების უფლების შეზღუდვასთან, მის ქონებაზე სხვა სუბიექტის საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებების გამოყენებასთან, აუცილებელია, რომ საქმის გარემოებები დადგინდეს კანონით დადგენილი ყველა დანაწესის სრული დაცვითა და ყველა საჭირო მტკიცებულების შესწავლისა და შეფასების შედეგად.  საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის დისპოზიციიდან გამომდინარე, იმისათვის, რომ დადასტურდეს ცრუმაგიერ პირად აღიარების კრიტერიუმების არსებობა, სავალდებულოა დადგინდეს, რომ შუამდგომლობაში დასახელებული სუბიექტი პირადი ეკონომიური ინტერესების საფუძველზე მოქმედებდა გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისათვის თავის არიდების მიზნით და გადასახადის გადამხდელს იყენებდა ამ მიზნებისთვის. აღნიშნული გარემოების დადგენის თვალსაზრისით, პრინციპული მნიშვნელობა ენიჭება იმ ფაქტის დადასტურებას, რომ გადასახადის გადამხდელ სუბიექტს არ გააჩნია რეალური დამოუკიდებლობა, შექმნილია ფორმალურად, საწარმო გამოიყენება მისი პარტნიორის, ან დირექტორის, ან სხვა სუბიექტის ვალდებულებების დასაფარავად და საწარმოს დამოუკიდებლობის ხარისხი არ იძლევა ფაქტობრივი მმართველი სუბიექტისგან მისი გამიჯვნის შესაძლებლობას.  ცრუმაგიერ პირად აღიარების ერთ - ერთი კრიტერიუმი - ერთმანეთისგან განუსხვავებლობა ვლინდება მაშინ, როდესაც ადგილი აქვს სუბიექტებს შორის ინტერესების აღრევას ან ქონების აღრევას.  alter ego - ს დოქტრინის მიხედვით, როგორც წესი, გადასახადის გადამხდელის პასუხისმგებლობის გამიჯვნას ბოროტად იყენებს რეალურად მოქმედი პირი. გადასახადის გადამხდელი ამ შემთხვევაში არის მისი „მეორე მე“, ფორმალურად განცალკევებული სუბიექტი, როგორც გადასახადისგან თავის არიდების იარაღი. (განსახილველ შემთხვევაში, საგადასახადო ორგანოს და სამწუხაროდ სასამართლოსაც, ხშირად სრულიად საპირისპიროდ ესმით აღნიშნული ინსტიტუტი და მისი მიზნები.)  „საგადასახადო ვალდებულებების კონტექსტში გამჭოლი პასუხისმგებლობა გამოიყენება, როცა კომპანიის პარტნიორების საქმიანობა მიმართულია გადასახადებისაგან თავის არიდების სქემების შექმნისაკენ და კომპანია გამოიყენება, როგორც გადასახადებისაგან თავის არიდების „ინსტრუმენტი“ (იხ. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს სამოქალაქო საქმეთა პალატის 2015 წლის 6 მაისის გადაწყვეტილება საქმეზე #ას-1307-1245-2014, იხ.,Fastrich in Baumbach/Hueck GmbHG Kommentar, 20.Aufl., §13,Rn.45; Wiedmann ZGR 2003,283,288; BGH GmbHR 1986, S.78; BGH GmbHR 1994, S.390; BGH GmbHR 2006,S.426; BGH GmbHR 2007, S.927; Bayer/Lutter in Lutter/Hommelhoff GmbHG Komm.,18.Aufl. §13,Rn.19;  BGH GmbHR 2008, S.805; Altmeppen ZIP 2008, S.1205f; Heeg/Manthey GmbHR 2008, S.800f; Altmeppen in Roth/Altmeppen GmbHG Komm. 7.Aufl., §13,Rn.149; Altmeppen, Abschied von Durchgriff in “Kapitalgesellschaft” NJW 2007, s.2657; BGH GmbHR 2007, S.927; Liebischer in MüKo zum GmbHG Anh. §13,Rn.593).  „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 პასუხისმგებლობის 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“ (იხ. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს სამოქალაქო საქმეთა პალატის 2015 წლის 6 მაისის გადაწყვეტილება საქმეზე #ას-1307-1245-2014).  შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების პარტნიორის პერსონალური პასუხისმგებლობა დგება, როდესაც საზოგადოების ქონების და პირადი ქონების გამიჯვნა გაუმჭვირვალე საბუღალტრო აღრიცხვის მეშვეობით ან სხვა გზით არის შენიღბული და ეს აბრკოლებს კომპანიის კუთვნილი ქონების გამიჯვნას. ამიტომ ამ დროს შესაძლოა არ ფუნქციონირებდეს კაპიტალის შენარჩუნების შესახებ ნორმები, რომელთა დაცვაც კომპანიის ქონების ფარგლებში პასუხისმგებლობის შეზღუდვისთვის სავალდებულო დაბალანსების საშუალებას წარმოადგენს[[7]](#footnote-7).  ამგვარად, ქონების აღრევას ადგილი აქვს, როდესაც საზოგადოების საკუთრებისა და პირადი საკუთრების ურთიერთგამიჯვნა პრაქტიკულად შეუძლებელია. ამ შემთხვევაში შესაძლებელია გამონაკლისის დაშვება კაპიტალის გამიჯვნის პრინციპიდან და შეზღუდული პასუხისმგებლობის პარტნიორს პერსონალური პასუხისმგებლობა ეკისრება.  ასეთ დროს პასუხისმგებლობა, როგორც წესი, ეკისრება მაკონტროლებელ პარტნიორს, რომელსაც გადამწყვეტი გავლენა აქვს საზოგადოების საქმიანობაზე. ნაკლებად გავლენიან პარტნიორს, რომლის როლიც მინიმალურია, შესაძლოა, კომპანიის პასუხისმგებლობის შეზღუდვის გამომრიცხავი გარემოებების არსებობისას პირადი პასუხისმგებლობა არ დაეკისროს[[8]](#footnote-8).  პერსონალური პასუხისმგებლობის საფუძველი შესაძლოა გახდეს, როდესაც, მაგალითად, პარტნიორი იყენებს საზოგადოების ქონებას, როგორც საკუთარს, პირად დანახარჯებს იხდის საზოგადოების კაპიტალიდან. ასევე, თუკი დამფუძნებელი კომპანია არ მიჯნავს თავის საკუთარ საქმიანობას შვილობილი კომპანიის საქმიანობისგან, ორივე კომპანია მოქმედებს, როგორც ერთი მთლიანობა, მათი საქმიანობის პოლიტიკა არსებითად ერთი და იგივეა, ჰყავთ ერთი და იგივე ხელმძღვანელები, ან ორივე კომპანიის მმართველობის ორგანოთა სხდომები ერთად ტარდება. ან ერთი პარტნიორი, მარტო ან, როგორც მაკონტროლებელი პარტნიორი ფლობს რამდენიმე ურთიერთდაკავშირებულ საზოგადოებას და განსაზღვრავს მათ პოლიტიკას, ფინანსებს, საქმიან პრაქტიკას.  იმის გამოსავლენად, რომ პასუხისმგებლობის შეზღუდვის ფორმა მხოლოდ ფორმალურ-სამართლებრივ ინსტრუმენტად არის გამოყენებული, როგორც საერთო სამართლის, ისე - კონტინენტურ-ევროპული სამართლის დოქტრინაში რამდენიმე ნიშანს გამოყოფენ:  საზოგადოება გვევლინება, როგორც არცთუ მკვეთრად გამიჯვნადი სუბიექტი; საზოგადოების საკუთრების ობიექტები და კაპიტალი აღრეულია პარტნიორის პირად საკუთრებასთან; საბუღალტრო წიგნები არ იწარმოება დადგენილი წესის მიხედვით; დირექტორები არ მუშაობენ კვალიფიციურად; აქციონერთა და დირექტორთა საბჭოს კრებები მოწესრიგებულად არ ტარდება; არ არის დაცული სხვა საკორპორაციო-სამართლებრივი ფორმალობები; საზოგადოების გადახდისუუნარობა/არასაკმარისი კაპიტალიზაცია.  ამგვარად, ცრუმაგიერ პირად აღიარების ინსტიტუტი არის საგადასახადო კოდექსით დადგენილი სპეციალური მექანიზმი, პასუხისმგებლობის შეზღუდვის არამართლზომიერი გამოყენების წინააღმდეგ მოქმედი ბერკეტი, რომლის გამოყენების უფლებაც გააჩნია შემოსავლების სამსახურს გადასახადის გადახდევინების მიზნებისთვის. თუმცა, ეს ნორმა გამოყენებული უნდა იქნეს მხოლოდ კონკრეტულ შემთხვევებში, როდესაც დასტურდება სუბიექტების საქმიანობის და ინტერესების ისეთი ხარისხის ურთიერთაღრევა, როცა ისინი მხოლოდ ფორმალური ნიშნებით ემიჯნებიან ერთმანეთს, სინამდვილეში კი ერთ მთლიანობას წარმოადგენენ. აუცილებელია დადგინდეს ზემოთ აღწერილი ყველა წინაპირობის არსებობა, რაც ქმნის alter ego-ს მოცემულობას.  როგორც ზემოთ აღინიშნა, ცრუმაგიერ პირებად აღიარებისათვის ერთ-ერთ აუცილებელ კომპონენტს, რომლის არსებობაც უნდა დაადგინოს სასამართლომ, წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელის მიერ სხვა პირის გამოყენება გადასახადის გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებებისთვის თავის არიდების მიზნით. თავის არიდების მიზანი ცრუმაგიერი პირების შემთხვევაში სახეზეა, როდესაც ფაქტობრივად არსებულ ორ ან მეტ პირს შორის განხორციელებული ოპერაცია მიმართულია საერთო მიზნის მიღწევისკენ. ეს მიზანი კი წარმოადგენს საგადასახადო ვალდებულების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებისაგან თავის არიდებას. ამრიგად, როდესაც თავის არიდების მიზანი იკვეთება რომელიმე კონკრეტული ოპერაციის განხორციელებაში, უნდა შეფასდეს, ემსახურება თუ არა იგი უზრუნველყოფის ღონისძიებისგან თავის არიდებას[[9]](#footnote-9).  არსებობს გამოთქმა მსოფლიოში, რომ გარდაუვალია მხოლოდ სიკვდილი და გადასახადები. გადასახადები და სიკვდილი შესაძლოა მართლაც გარდაუვალია, მაგრამ მათ შორის მიზეზ - შედეგობრივი კავშირი არ უნდა არსებობდეს, გადასახადი არ უნდა კლავდეს. სადავო ნორმისათვის შემოსავლების სამსახურის მიერ მინიჭებული ინტერპრეტაცია სწორედ ამგვარი მიზეზ - შედეგობრივი კავშირის დადგომას ითვალისწინებს მოსარჩელეების შემთხვევაში, რომელთაც არაფერი უწყოდნენ შპს „ლაქის“ არსებობის შესახებ და მისი 50 მლნ-იანი ვალის სოლიდარული მოვალეები კი გახდნენ ბიუჯეტის წინაშე.  ზემოთაღნიშნულიდან გამომდინარე, კონსტიტუციური სარჩელის მოთხოვნას წარმოადგენს:  **არაკონსტიტუციურად იქნეს ცნობილი საქართველოს კონსტიტუციის მე-19 მუხლის პირველ და მე-2 პუნქტებთან და საქართველოს კონსტიტუციის 31-ე მუხლის პირველ პუნქტთან მიმართებით საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის ის ნორმატიული შინაარსი, რომლის თანახმადაც, თუ პირი გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერ პირად იქნება მიჩნეული, საგადასახადო დავალიანების გადახდევინებისას, უზრუნველყოფის ღონისძიებების გამოყენება (რაც გულისხმობს საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკის გავრცელებას, მესამე პირზე გადახდევინების მიქცევას, ქონებაზე ყადაღის დადებას, ყადაღადადებული ქონების რეალიზაციას, საბანკო ანგარიშზე საინკასო დავალების წარდგენას და გადასახადის გადამხდელის სალაროდან ნაღდი ფულის ამოღებას) განხორციელდება იმ ფარგლების გარეთ, რა ფარგლებშიც გადასახადის გადამხდელის მიერ ცრუმაგიერი პირი გამოყენებულ იქნა საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების თავის არიდების მიზნით.** |

**III  
შუამდგომლობები** *შენიშვნა* [[10]](#footnote-10)

1. შუამდგომლობა მოწმის, ექსპერტის ან/და სპეციალისტის მოწვევის თაობაზე

|  |
| --- |
| არ მაქვს |

2. შუამდგომლობა სადავო ნორმის მოქმედების შეჩერების თაობაზე

|  |
| --- |
| საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს შესახებ საქართველოს ორგანული კანონის 25-ე მუხლის მე-5 ნაწილის თანახმად, მოცემულ საქმეზე საბოლოო გადაწყვეტილების მიღებამდე, შეჩერდეს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 246-ე მუხლის მე-5 ნაწილის მოქმედება, რომლის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, გადასახადის გადამხდელის აღიარებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების მიზნით გადასახადის გადამხდელის ცრუმაგიერი პირის მიმართ განახორციელოს ამ თავით გათვალისწინებული საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიებები.  **მოთხოვნის დასაბუთება:**  საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს შესახებ საქართველოს ორგანული კანონის 25-ე მუხლის მე-5 ნაწილის თანახმად, თუ საკონსტიტუციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ ნორმატიული აქტის მოქმედებას შეუძლია ერთ - ერთი მხარისათვის გამოუსწორებელი შედეგები გამოიწვიოს, შეუძლია საქმეზე საბოლოო გადაწყვეტილების მიღებამდე ან უფრო ნაკლები ვადით შეაჩეროს სადავო აქტის ან მისი სათანადო ნაწილის მოქმედება. საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს პრაქტიკა მოწმობს, რომ სასამართლო უკიდურეს შემთხვევაში იყენებს ნორმის მოქმედების შეჩერების ზემოთ აღნიშნულ ინსტრუმენტს. ამ ინსტრუმენტის გამოყენებისათვის საჭიროა შემდეგი წინაპირობების არსებობა:   * სადავო ნორმა უნდა აყენებდეს პირისათვის გამოუსწორებელი ზიანის მიყენების საფრთხეს; * სადავო ნორმის შეჩერებით შესაძლებელი უნდა იყოს ზემოთ აღნიშნული გამოუსწორებელი ზიანის მიყენების საფრთხის შეჩერება; * არ უნდა არსებობდეს ალტერნატიული მექანიზმი რომლითაც შესაძლებელია ზემოთ აღნიშნული საფრთხის თავიდან აცილება; * სათანადოდ უნდა შეფასდეს სადავო ნორმის შეჩერების გავლენა საჯარო ინტერესებსა და სხვა პირთა უფლებებზე.   ის თუ რამდენად გამოუსწორებელი შედეგი შეიძლება დადგეს მხარისთვის ნორმის მოქმედებით ფასდება ყოველ კონკრეტულ შემთხვევაში, გამოუსწორებელი შედეგი გულისხმობს ისეთ შემთხვევას, როდესაც ნორმის მოქმედება იწვევს უფლებათა შეუქცევად დარღვევას და დამდგარი შედეგის გამოსწორება შეუძლებელი იქნება ნორმის არაკონსტიტუციურად ცნობის შემთხვევაშიც კი და ასევე არ არსებობს ამ შედეგის თავიდან აცილების სხვა სამართლებრივი ინსტრუმენტი.  მოცემულ შემთხვევაში სადავო ნორმის მოქმედება გამოუსწორებელ ზიანს აყენებს მოსარჩელეთა ინტერესებს, კერძოდ ნორმის მოქმედების შეჩერების გარეშე, საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია განახორციელოს მოსარჩელეთა ქონების ყადაღა და მოსარჩელეთა სრული ქონების რეალიზაცია, მათ შორის ისეთი ქონების რომელსაც თეორიული კავშირიც არ აქვს შპს „ლაქი“-ს საგადასახადო ვალდებულებებთან. ცხადია ეს გახლავთ გამოუსწორებელი ზიანი, რადგან ქონებათა რეალიზაციის შემდეგ, ნორმის არაკონსტიტუციურად ცნობის პირობებშიც კი მოსარჩელეები ვერ დაიბრუნებენ რეალიზებულ ქონებას. არსებითია ისიც, რომ სწორედ აღნიშნული ნორმის შეჩერებით არის შესაძლებელი გამოუსწორებელი შედეგის თავიდან აცილება, სარჩელში მოხსენიებულმა საქმემ, სრულად ამოწურა საერთო სასამართლოების ყველა ინსტანცია და ერთადერთ ეფექტურ ინსტანციად რჩება საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლო. გასათვალისწინებელია, სადავო ნორმის მოქმედების შეჩერების გავლენა საჯარო ინტერესებზე. ბუნებრივია ამ შემთხვევაში ერთი მხრივ აქტუალურია გადასახადების დროული ამოღების სახელმწიფო ინტერესი, ხოლო მეორე მხრივ კერძო პირთა საკუთრების უფლება. სადავო ნორმა მეტად ზოგადია და იძლევა საშუალებას მისი მოქმედება გავრცელდეს იმ ქონებებზეც რომელიც არ შეიძლება ჩაითვალოს გადასახადებისთვის თავის არიდებით შეძენილ ქონებად. მაშასადამე, სახელმწიფო ორგანოს აქვს განუსაზღვრელი ძალაუფლება გავლენა მოახდინოს კერძო პირების ქონებრივ მდგომარეობაზე, მათ საკუთრების უფლებაზე. იმ ფონზე რომ სახელმწიფო ისედაც უფრო ძლიერი ინსტიტუტია ვიდრე კერძო პირი, ცალსახაა რომ კერძო პირთა საკუთრების უფლება და მათი ინტერესები უნდა იყოს უპირატესი რათა სახელმწიფო ორგანოებს არ მიეცეთ თვითნებობის შესაძლებლობა. მეორე მხრივ აღნიშნული ნორმის მოქმედების შეჩერებით არ შეფერხდება გადასახადების ამოღების პროცესი, რადგან ცრუმაგიერობა წამროადგენს ამ პროცესის ცალკეულ შემთხვევას. |

3. შუამდგომლობა პერსონალურ მონაცემთა დაფარვის თაობაზე

|  |
| --- |
| არ მაქვს |

4. შუამდგომლობა/მოთხოვნა საქმის ზეპირი მოსმენის გარეშე განხილვის შესახებ

|  |
| --- |
| არ მაქვს |

5. სხვა შუამდგომლობები

|  |
| --- |
|  |

**IV  
თანდართული დოკუმენტები**

1. „საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონით გათვალისწინებული სავალდებულო დანართები

|  |  |
| --- | --- |
| სადავო ნორმატიული აქტის ტექსტი |  |
| ბაჟის გადახდის დამადასტურებელი დოკუმენტი |  |
| წარმომადგენლობითი უფლებამოსილების დამადასტურებელი დოკუმენტი |  |
| კონსტიტუციური სარჩელის ელექტრონული ვერსია |  |
| მოსარჩელის საიდენტიფიკაციო დოკუმენტის ასლი |  |

2. სხვა დანართები *შენიშვნა* [[11]](#footnote-11)

|  |
| --- |
| 1. თბილისის საქალაქო სასამართლოს 2022 წლის 08 აპრილის ბრძანება (საქმე N3/8082-21); 2. თბილისის სააპელაციო სასამართლოს 2022 წლის 07 დეკემბრის ბრძანება (საქმე N3ბ/2615-22); 3. სსიპ შემოსავლების სამსახურის ვალის მართვის დეპარტამენტის 2023 წლის 01 თებერვლის ბრძანება N011-2023-013882 (საბანკო ანგარიშებიდან თანხების ჩამოწერის შესახებ); 4. სსიპ შემოსავლების სამსახურის ვალის მართვის დეპარტამენტის 2023 წლის 31 იანვრის ბრძანება N011-273 (ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ); 5. სსიპ შემოსავლების სამსახურის ვალის მართვის დეპარტამენტის 2023 წლის 31 იანვრის ბრძანება N011-274 (ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ); 6. ამონაწერები საჯარო რეესტრიდან; 7. სალომე პირველის წარმომადგენლობის დამადასტურებელი დოკუმენტი. |

„საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონის 273 მუხლის მე-3 პუნქტის თანახმად, „საკონსტიტუციო სამართალწარმოების მონაწილეები ვალდებული არიან, კეთილსინდისიერად გამოიყენონ თავიანთი უფლებები. საკონსტიტუციო სასამართლოსათვის წინასწარი შეცნობით ყალბი ცნობების მიწოდება იწვევს კანონით გათვალისწინებულ პასუხისმგებლობას“.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| ხელმოწერის ავტორი/ავტორები | თარიღი | ხელმოწერა |
| 1. მარინე კობალავა 2. კონსტანტინე პირველი | 1. 30 მარტი 2023 წელი 2. 30 მარტი 2023 წელი |  |

1. თუ მოსარჩელეთა რაოდენობა არის ორი ან ორზე მეტი, თითოეული მოსარჩელის მონაცემები შეიყვანეთ თანმიმდევრულად და გამოიყენეთ ნუმერაცია. სარჩელიდან ცხადად უნდა ირკვეოდეს, რომელ მოსარჩელეს უკავშირდება ამ ველში შეყვანილი მონაცემი. თუ მოსარჩელე ერთდროულად არის რამდენიმე ქვეყნის მოქალაქე, მიუთითეთ შესაბამისი სახელმწიფოები. [↑](#footnote-ref-1)
2. კონსტიტუციურ სარჩელს უნდა ერთვოდეს წარმომადგენლობითი უფლებამოსილების დამადასტურებელი დოკუმენტი. თუ წარმომადგენლების რაოდენობა არის ორი ან ორზე მეტი, იმოქმედეთ N1 შენიშვნის შესაბამისად. [↑](#footnote-ref-2)
3. მიუთითეთ ნორმატიული აქტის დასახელება, რომელიც შეიცავს, ადგენს სადავო ნორმებს. მიუთითეთ, ამ ნორმატიული აქტის მიმღების/გამომცემის დასახელება და მიღების/გამოცემის თარიღი. რამდენიმე ნორმატიული აქტის დამატების შემთხვევაში, გამოიყენეთ ნუმერაცია. [↑](#footnote-ref-3)
4. გთხოვთ ჩამოაყალიბოთ სასარჩელო მოთხოვნის ფორმალური მხარე. კერძოდ, რომელ სადავო ნორმას კონსტიტუციის რომელ მუხლთან, პუნქტთან, ქვეპუნქტთან ან/და წინადადებასთან ხდით სადავოდ. მიუთითეთ, კონკრეტული სადავო ნორმა (ნორმატიული აქტის სადავო შინაარსობრივი ნაწილის იდენტიფიკაციის საშუალებები მაგ. მუხლი, პუნქტი/ნაწილი, ქვეპუნქტი, წინადადება და ა.შ) და მის გასწვრივ საქართველოს კონსტიტუციის ის დებულება, რომლის მიმართაც მოითხოვთ აღნიშნული სადავო ნორმის არაკონსტიტუციურად ცნობას. თუ სასარჩელო მოთხოვნის მოცულობიდან გამომდინარე ფორმაში მოცემული სივრცე არ იქნება საკმარისი, ფორმა იძლევა ველების დამატების შესაძლებლობას. თუ ტექნიკურად ვერ ახერხებთ ახალი ველების დამატებას, ბოლო ველში შეგიძლიათ მიუთითოთ ერთზე მეტი სადავო ნორმა და კონსტიტუციის დებულება. ასეთ შემთხვევაში გთხოვთ, გამოიყენეთ ნუმერაცია იმგვარად, რომ შესაძლებელი იყოს სასარჩელო მოთხოვნის ცხადად იდენტიფიცირება. [↑](#footnote-ref-4)
5. დაასაბუთეთ, რომ მოსარჩელე/მოსარჩელეები არიან უფლებამოსილი სუბიექტები მიმართონ საკონსტიტუციო სასამართლოს. საჭიროების შემთხვევაში წარმოადგინეთ არგუმენტაცია „საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონის 313 მუხლის პირველი პუნქტით განსაზღვრული კონსტიტუციური სარჩელის ან კონსტიტუციურის წარდგინების არსებითად განსახილველად მიუღებლობის სხვა საფუძვლების არარსებობის შესახებ. [↑](#footnote-ref-5)
6. გთხოვთ, წარმოადგინოთ დასაბუთება სადავო ნორმის (ნორმების) საქართველოს კონსტიტუციის შესაბამის დებულებასთან მიმართებით არაკონსტიტუციურობის თაობაზე. თუ სადავო ნორმის (ნორმების) კონსტიტუციურობის შემოწმებას საქართველოს კონსტიტუციის რამდენიმე მუხლთან ითხოვთ, გთხოვთ, ცალ–ცალკე წარმოადგინოთ დასაბუთება. თუ სასარჩელო მოთხოვნის დასასაბუთებლად იშველიებთ ეროვნულ, საერთაშორისო ან/და სხვა ქვეყნის სასამართლო პრაქტიკას ან/და კანონმდებლობას, აგრეთვე სამეცნიერო ან/და ანალიტიკურ ნაშრომებს, გთხოვთ, გააკეთოთ მკაფიო მითითებები შესაბამის წყაროზე მაგ.: დასახელება, პარაგრაფი, მუხლი, გვერდი და ა.შ. [↑](#footnote-ref-6)
7. გერმანიის ფედერალური სასამართლოს განმარტება საქმეზე: 13.04.1994-II ZR 16/93 <https://www.iww.de/quellenmaterial/id/1143>). [↑](#footnote-ref-7)
8. იხ. იქვე. [↑](#footnote-ref-8)
9. იხ. თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2018 წლის 26 აპრილის #3/5820-17გადაწყვეტილების დასაბუთება. [↑](#footnote-ref-9)
10. საქართველოს კონსტიტუცია და კანონმდებლობა მოსარჩელეს ანიჭებს საკონსტიტუციო სასამართლოსთვის სხვადასხვა ტიპის შუამდგომლობით მიმართვის შესაძლებლობას. წარმოდგენილ ველში შეგიძლიათ დააყენოთ შესაბამისი შუამდგომლობები. შუამდგომლობის წარმოდგენის შემთხვევაში, გთხოვთ, მიუთითოთ მისი საფუძვლიანობის დამადასტურებელი არგუმენტები, ფაქტობრივი გარემოებები და მტკიცებულებები. [↑](#footnote-ref-10)
11. გთხოვთ მიუთითოთ დანართის ნომერი, თანდართული დოკუმენტის დასახელება და მაიდენტიფიცირებელი მონაცემები (არსებობის შემთხვევაში). [↑](#footnote-ref-11)