

№ბს-335-317(კ-07)

№9.ბს-317-დიდი პალატა

24 სექტემბერი, 2007წ.

თბილისი

**საქართველოს უზენაესი სასამართლოს  
დიდი პალატა**

**შემადგენლობა:**

კონსტანტინე კუბლაშვილი (თავმჯდომარე)  
მიხეილ გოგიშვილი  
მიხეილ ჩინჩალაძე  
ზაზა მეიშვილი  
ლალი ლაზარაშვილი (მომხსენებელი)  
მაია ვაჩაძე  
ნუგზარ სხირტლაძე  
ნინო ქადაგიძე  
მაია ოშხარელი

**საქმის განხილვის ფორმა –** ზეპირი განხილვის გარეშე

**კასატორი –** საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის საგადასახადო ინსპექცია (მოპასუხე)

**მოწინააღმდეგე მხარე –** შპს „.....“ (მოსარჩელე)

**გასაჩივრებული გადაწყვეტილება –** ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 4 იანვრის გადაწყვეტილება

**დავის საგანი –** საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა

## ა ღ წ ე რ ი ლ ო ბ ი თ ი      ნ ა წ ი ლ ი :

2006 წლის 15 თებერვალს ფოთის საქალაქო სასამართლოს სასარჩელო განცხადებით მიმართა შპს „.....-ას“ დირექტორმა თ. გ.-მა მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ფოთის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ. მოსარჩელემ მოითხოვა ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 18 ოქტომბრის საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა.

სარჩელის საფუძვლები მდგომარეობდა შემდეგში:

2005 წლის 19 ნოემბერს მოსარჩელეს ჩაჰბარდა ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 18 ოქტომბრის საგადასახადო მოთხოვნა, რომლის თანახმად, 2005 წლის 10 ოქტომბრის მდგომარეობით შპს „.....-ზე“ რიცხული საგადასახადო დავალიანება საურავებთან ერთად შეადგენდა 35366,48 ლარს. მოსარჩელე საგადასახადო მოთხოვნას არ ეთანხმებოდა და მიუთითებდა, რომ 2004 წლის 31 მარტს სამტრედიის რაიონულმა სასამართლომ განიხილა მისი ბრალდების საქმე საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 218-ე მუხლის პირველი ნაწილითა და 204-ე მუხლით გათვალისწინებული დანაშაულის გამო. აღნიშნულ საქმეზე სამოქალაქო მოსარჩელეს წარმოადგენდა ზუგდიდის საოლქო საგადასახადო ინსპექცია, რომელიც შპს „.....-საგან“ ითხოვდა ბიუჯეტის სასარგებლოდ 22 347 ლარის გადახდევინებას. სამტრედიის რაიონული სასამართლოს 2004 წლის განაჩენით მოსარჩელეს ბიუჯეტის სასარგებლოდ დაეკისრა მხოლოდ 5172 ლარის გადახდა, მითითებული გარემოება კი სადავო საგადასახადო მოთხოვნაში არ აისახა (ს.ფ. 2-3).

ფოთის საქალაქო სასამართლოს 2006 წლის 18 სექტემბრის გადაწყვეტილებით სარჩელი დაკმაყოფილდა. 2005 წლის 18 ოქტომბრის საგადასახადო მოთხოვნა სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ დავალიანების გადახდევინების შესახებ შპს „.....-ას“ მიმართ ბათილად იქნა ცნობილი. შპს „.....-ას“ სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ დაეკისრა 5172 ლარის გადახდა, დანარჩენ ნაწილში 2005 წლის 18 ოქტომბრის საგადასახადო მოთხოვნა ბათილად იქნა ცნობილი.

საქალაქო სასამართლომ მიუთითა, რომ მის მიერ საქმეზე დანიშნული ექსპერტიზის საფუძველზე, კერძოდ, ქუთაისის რეგიონული სავაჭრო-სამრეწველო პალატის 2006 წლის 21 აგვისტოს №578 დასკვნით ირკვეოდა, რომ შპს „.....-ას“ გადასახდელი ჰქონდა ბიუჯეტის დავალიანება 5172 ლარის ოდენობით. აქედან გამომდინარე, მოსარჩელის მოთხოვნა საფუძვლიანი იყო და ექვემდებარებოდა დაკმაყოფილებას (ს.ფ. 96-99).

ფოთის საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ფოთის საგადასახადო ინსპექციამ, რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და საქმეზე ახალი

გადაწყვეტილების მიღებით მოსარჩელისათვის სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

აპელანტის მითითებით, გასვლითი საგადასახადო შემოწმების შედეგად შპს „.....-ას“ სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ დაერიცხა შესაბამისი თანხები. აღნიშნული საგადასახადო შემოწმების აქტის შედეგად გამოვლენილ დარღვევათა გამო 2004 წლის 31 მარტს სამტრედიის რაიონულმა სასამართლომ განიხილა შპს „.....-ას“ დირექტორ თ. გ.-ლის საქმე და მას დააკისრა 5172 ლარის გადახდა.

აპელანტის მოსაზრებით, საქალაქო სასამართლომ ყოველგვარი საფუძვლის გარეშე გაიზიარა მოსარჩელის არგუმენტები იმის თაობაზე, რომ სამტრედიის რაიონულმა სასამართლომ 2004 წლის 31 მარტის განაჩენით შპს „.....-ას“ მოუხსნა მასზე ბიუჯეტის სასარგებლოდ დარიცხული თანხა და გადასახდელად დააკისრა მხოლოდ 5172 ლარი. საქალაქო სასამართლომ არ გაითვალისწინა ის გარემოება, რომ სამტრედიის რაიონული სასამართლოს 2004 წლის 31 მარტის განაჩენით არ გაუქმებულა შპს „.....-ას“ შემოწმების შედეგად შედგენილი გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტი და, ბუნებრივია, ამ აქტით დარიცხული თანხები დარჩა ძალაში, ხოლო რაც შეეხებოდა 5172 ლარს, იგი შპს „.....-ას“ დაერიცხა დამატებით.

გარდა ამისა, აპელანტის აზრით, ფოთის საქალაქო სასამართლომ გადაწყვეტილება არასწორად დააფუძნა ქუთაისის რეგიონული სავაჭრო-სამრეწველო პალატის 2006 წლის 21 აგვისტოს №578 დასკვნას. ექსპერტიზის დასკვნა ვერ შეცვლიდა საგადასახადო შემოწმების აქტს, რომელიც წარმოადგენდა უწყებრივ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს და მისი ექსპერტიზის დასკვნით ჩანაცვლება არასწორი იყო (ს.ფ. 102-103).

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 4 იანვრის გადაწყვეტილებით ფოთის საგადასახადო ინსპექციის სააპელაციო საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა, გაუქმდა ფოთის საქალაქო სასამართლოს 2006 წლის 18 სექტემბრის გადაწყვეტილება, სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ: ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 18 ოქტომბრის საგადასახადო მოთხოვნა შპს „.....-სათვის“ 5272 ლარის დაკისრების ნაწილში დარჩა უცვლელად, დანარჩენი თანხის დარიცხვის ნაწილში ბათილად იქნა ცნობილი.

სააპელაციო სასამართლომ საქმეზე დადგენილად მიიჩნია, რომ ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 18 ოქტომბრის საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველზე შპს „.....-ას“ სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ გადასახდელად დაეკისრა სხვადასხვა გადასახადი ძირითადი თანხისა და საურავის სახით, სულ – 35366,48 ლარის ოდენობით. ასევე დადგენილად იქნა მიჩნეული, რომ ზემოაღნიშნული საგადასახადო მოთხოვნის გამოცემის საფუძველს წარმოადგენდა შპს „.....-ას“ საგადასახადო შემოწმების 2002 წლის 22 ივლისის აქტი, რომელიც მოიცავდა 2001 წლის 1 იანვრიდან 2002 წლის 1 იანვრამდე პერიოდს და რომლითაც შპს „.....-ას“ დაერიცხა

22347 ლარი, მათ შორის, ძირითადი თანხა – 12993 ლარი, ფინანსური სანქცია – 3249 ლარი, საურავი – 6105 ლარი.

საქმეში არსებული სამტრედიის რაიონული სასამართლოს 2004 წლის 31 მარტის კანონიერ ძალაში შესული განაჩენით დადგენილი იყო, რომ 2002 წლის 22 ივლისის საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე დარიცხული თანხების ბიუჯეტში გადაუხდელობის გამო, შპს „.....-ას“ დირექტორ თ. გ.-ლის მიმართ აღიძრა სისხლის სამართლის საქმე დანაშაულისათვის, რომელიც გათვალისწინებულია სისხლის სამართლის კოდექსის 218-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტითა და 204-ე მუხლით. საქმის განხილვის შედეგად თ. გ.-ლს მოეხსნა სისხლის სამართლის კოდექსის 218-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტით წარდგენილი ბრალდება და ამ ნაწილში გამართლდა. საბოლოოდ, იგი ცნობილ იქნა დამნაშავედ სისხლის სამართლის კოდექსის 218-ე მუხლის პირველი ნაწილით, 204-ე მუხლით და სასჯელის ზომად განესაზღვრა 2 წლით თავისუფლების აღკვეთა, რაც შეეცვალა პირობითი მსჯავრით, ერთი წლის გამოსაცდელი ვადით. ამავე განაჩენით თ. გ.-ლს სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ დაეკისრა 5172 ლარის გადახდა. ამდენად, აღნიშნული განაჩენით დადგენილი იყო, რომ თ. გ.-ლს საგადასახადო შემოწმების აქტით დარიცხული 22347 ლარიდან საბოლოოდ გადასახდელად დაეკისრა 5172 ლარი.

სააპელაციო სასამართლომ არ გაიზიარა ფოთის საგადასახადო ინსპექციის მტკიცება, რომ თითქოსდა კანონიერ ძალაში შესული განაჩენით საგადასახადო შემოწმების აქტით დარიცხული თანხები უცვლელად დარჩა, ხოლო 5172 ლარი შპს „.....-ას“ დირექტორს დაერიცხა დამატებით.

სააპელაციო სასამართლოს განმარტებით, საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 218-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად (2005 წლამდე მოქმედი რედაქცია), გადასახადის გადახდისაგან თავის არიდების შემთხვევაში დიდ ოდენობად ითვლება 2000 ლარიდან 10000 ლარამდე გადასახადის გადაუხდელობა, ხოლო 10000 ლარის ზევით გადასახადის გადაუხდელობა ითვლება განსაკუთრებით დიდ ოდენობად და შესაბამისად, დამნაშავე პირის ქმედება ამ შემთხვევაში კვალიფიცირდება სისხლის სამართლის კოდექსის 218-ე მუხლის მეორე ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტით.

სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ, მართალია, შპს „.....-ას“ დირექტორის ქმედება დაკვალიფიცირდა სისხლის სამართლის კოდექსის 218-ე მუხლის მეორე ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტით, მაგრამ ვინაიდან მას არ დაუდასტურდა საგადასახადო შემოწმების აქტით დარიცხული თანხის ბიუჯეტში გადახდისაგან თავის არიდება, მისი ქმედება დაკვალიფიცირდა ამავე მუხლის პირველი ნაწილით და დაეკისრა 5172 ლარის გადახდა. ამდენად, თუ საგადასახადო შემოწმების აქტით დარიცხული თანხა არ შემცირდებოდა, შესაბამისად, ვერ შეიცვლებოდა თ. გ.-ლის მიერ ჩადენილი ქმედების კვალიფიკაცია.

სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებით, სამტრედიის რაიონული სასამართლოს 2004 წლის 31 მარტის განაჩენს მოცემულ შემთხვევაში გააჩნდა პრეიუდიციული ძალა, რამდენადაც, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 106-ე მუხლის „გ“ ქვეპუნქტის თანახმად, მხარეები თავისუფლდებიან მტკიცებულებათა წარმოდგენისაგან ისეთი ფაქტების დასადასტურებლად, რომლებიც დადგენილია სისხლის სამართლის საქმეზე გამოტანილი კანონიერ ძალაში შესული სასამართლოს განაჩენით, როცა საქმეს იხილავს სასამართლო იმ პირის მოქმედების სამოქალაქო-სამართლებრივი შედეგების შესახებ, ვის მიმართაც არის გამოტანილი განაჩენი.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქალაქო სასამართლომ სწორად დაადგინა საქმის ფაქტობრივი გარემოებები, თუმცა არ არსებობდა 2005 წლის 18 ოქტომბრის საგადასახადო მოთხოვნის მთლიანად ბათილად ცნობის საფუძველი, რამდენადაც აღნიშნული საგადასახადო მოთხოვნა 5172 ლარის დაკისრების ნაწილში კანონიერი იყო. ასევე უსაფუძვლო იყო შპს „.....-ზე“ სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ გასაჩივრებული გადაწყვეტილებით 5172 ლარის განმეორებით დაკისრება, რამდენადაც აღნიშნული თანხა შპს „.....-ას“ სასამართლოს კანონიერ ძალაში შესული განაჩენით ერთხელ უკვე დაეკისრა (ს.ფ. 117-123).

სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის საგადასახადო ინსპექციამ, რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება შპს „.....-სათვის“ დაკისრებული თანხების გაუქმების ნაწილში.

კასატორი მიუთითებს, რომ შპს „.....-ას“ ფოთის საგადასახადო ინსპექციიდან 2005 წლის 18 ოქტომბერს გაეგზავნა სადავო საგადასახადო მოთხოვნა. როგორც გაირკვა, საგადასახადო მოთხოვნაში ასახული თანხები დარიცხული იყო გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტით. არასწორი იყო სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობა, რომ სამტრედიის რაიონული სასამართლოს 2004 წლის 31 მარტის განაჩენით შპს „.....-ას“ საგადასახადო შემოწმების აქტით დარიცხული თანხები 22347 ლარიდან შეუმცირდა 5172 ლარამდე. სამტრედიის რაიონული სასამართლოს განაჩენი გამოტანილი იყო სისხლის სამართლის საქმეზე და როგორც განაჩენიდან ირკვეოდა, მასში სასამართლოს არ უმსჯელია შემოწმების აქტის ბათილობაზე, მით უმეტეს, არ შეუმცირებია აქტით დარიცხული თანხები.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, კასატორი მიიჩნევს, რომ სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული გადაწყვეტილება იურიდიულად არასაკმარისადაა დასაბუთებული, სააპელაციო სასამართლომ გამოიყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა და არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, რაც საკასაციო საჩივრის აბსოლუტური საფუძველია (ს.ფ. 128-129, 137, 151).

## ს ა მ ო ტ ი ვ ა ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი :

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატა საკასაციო საჩივრის ფარგლებში საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივრის განხილვის შედეგად მიიჩნევს, რომ საკასაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს შემდეგ გარემოებათა გამო:

საქმეზე დადგენილია შემდეგი გარემოებები:

სენაკის ზონალურმა საგადასახადო ინსპექციამ 2002 წლის 16 ივლისის №257 ბრძანების საფუძველზე შეამოწმა შპს „.....“ საგადასახადო კანონმდებლობის დაცვისა და ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების თვალსაზრისით. შემოწმდა 2001 წლის 1 იანვრიდან 2002 წლის 1 იანვრამდე პერიოდი. აღნიშნულზე შედგა საგადასახადო შემოწმების 2002 წლის 22 ივლისის აქტი, რომლითაც შპს „.....-ას“ გადასახდელად დაერიცხა 22347 ლარი;

საგადასახადო შემოწმების შემდეგ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგანგებო ლეგიონის სამეგრელო-ზემო სვანეთის რეგიონულ განყოფილებაში აღიძრა სისხლის სამართლის საქმე შპს „.....-ას“ დირექტორ თ. გ.-ლის მიმართ სისხლის სამართლის კოდექსის 218-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტითა (განსაკუთრებით დიდი ოდენობით გადასახადისაგან თავის არიდება) და 204-ე მუხლით (საბუღალტრო წიგნის წარმოების წესის დარღვევა, რამაც მნიშვნელოვანი ზიანი გამოიწვია) გათვალისწინებული დანაშაულის ნიშნებით. სისხლის სამართლის საქმის აღძვრის საფუძველს წარმოადგენდა სენაკის ზონალური საგადასახადო ინსპექციის 2002 წლის 22 ივლისის შემოწმების აქტით შპს „.....-ში“ გამოვლენილი საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევები, საიდანაც სისხლის სამართლის კოდექსით გათვალისწინებული დანაშაულის ნიშნები იკვეთებოდა;

სამტრედიის რაიონული სასამართლოს 2004 წლის 31 მარტის განაჩენით თ. გ.-ლს მოეხსნა სისხლის სამართლის კოდექსის 218-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტით წარდგენილი ბრალდება და ამ ნაწილში გამართლდა. თ. გ.-ლის მიმართ წარდგენილი ბრალდება გადაკვალიფიცირდა სისხლის სამართლის კოდექსის 218-ე მუხლის პირველ ნაწილზე (დიდი ოდენობით გადასახადისაგან თავის არიდება). თ. გ.-ლი ცნობილ იქნა დამნაშავედ საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 218-ე მუხლის პირველი ნაწილით, 204-ე მუხლით და საბოლოოდ მიესაჯა 2 წლით თავისუფლების აღკვეთა. საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსის 63-64-ე მუხლების საფუძველზე თავისუფლების აღკვეთის სახით დანიშნული სასჯელი არ იქნა სისრულეში მოყვანილი და თ. გ.-ლს გამოსაცდელ ვადად დაენიშნა ერთი წელი. ამავე განაჩენით თ. გ.-ლს სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ დაეკისრა 5172 ლარის ანაზღაურება;

სისხლის სამართლის საქმეზე სამოქალაქო მოსარჩელედ ცნობილი იყო ზუგდიდის საოლქო საგადასახადო ინსპექცია;

სამტრედიის რაიონული სასამართლოს 2004 წლის 31 მარტის განაჩენი შესულია კანონიერ ძალაში.

2005 წლის 18 ოქტომბერს ფოთის საგადასახადო ინსპექციამ მიიღო საგადასახადო მოთხოვნა, რომლის თანახმად, შპს „.....-ზე“ რიცხული საგადასახადო დავალიანება შეადგენს 35366,48 ლარს. დადგენილია და მხარეებს სადავოდ არ მიაჩნიათ ის გარემოება, რომ აღნიშნული საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველს წარმოადგენდა 2002 წლის 22 ივლისის საგადასახადო შემოწმების აქტი.

ამდენად, მოცემულ შემთხვევაში, ერთი მხრივ, არსებობს კანონიერ ძალაში შესული სასამართლოს გამამტყუნებელი განაჩენი, რომლის თანახმად, შპს „.....-ას“ ღირექტორმა 2001 წლის 1 იანვრიდან 2002 წლის 1 იანვრამდე პერიოდში სახელმწიფო ბიუჯეტს გადასახადებისაგან თავის არიდებისათვის უნდა აუნაზღაუროს 5172 ლარი, მეორე მხრივ, პარალელურად არსებობს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი – საგადასახადო შემოწმების აქტი, რომლითაც იმავე 2001 წლის 1 იანვრიდან 2002 წლის 1 იანვრამდე პერიოდში შპს „.....-ას“ გადასახადებისაგან თავის არიდებისათვის 22347 ლარი ერიცხება. აღნიშნული საგადასახადო შემოწმების აქტი არავის გაუუქმებია და ძალაშია.

„საერთო სასამართლოების შესახებ“ ორგანული კანონის მე-4 მუხლის პირველი და მე-3 პუნქტების თანახმად, სასამართლოს აქტი სავალდებულოა საქართველოს მთელ ტერიტორიაზე ყველა ფიზიკური და იურიდიული პირის, სახელმწიფოსა და ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოსათვის, ხოლო სასამართლო გადაწყვეტილების შეუსრულებლობა იწვევს კანონით გათვალისწინებულ პასუხისმგებლობას. ამდენად, კანონიერ ძალაში შესული სასამართლო აქტი, მათ შორის, განაჩენი, გადაწყვეტილება, შესასრულებლად სავალდებულოა ყველასათვის. თავის მხრივ, ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლის „დ“ ქვეპუნქტის თანახმად, ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის არსია პირის ან პირთა შეზღუდული წრის უფლებებისა და მოვალეობების დაწესება, შეცვლა, შეწყვეტა, დადასტურება. აქედან გამომდინარე, ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის არსებობა განაპირობებს შესაბამისი სამართლებრივი შედეგის დადგომას („აწესებს, ცვლის, წყვეტს, ადასტურებს“) და ეს შედეგი აქტით მოწესრიგებულ სამართლებრივ ურთიერთობასთან მიმართებით ნამდვილია, ვიდრე აქტი ძალაშია.

მოცემულ შემთხვევაში როგორც კანონიერ ძალაში შესული განაჩენით, ისე საგადასახადო შემოწმების აქტით ერთი და იგივე საკითხი – შპს „.....-ას“ მიერ სახელმწიფო ბიუჯეტში გადასახადების გადახდისაგან თავის არიდებისა და სახელმწიფო ბიუჯეტისათვის დასაბრუნებელი გადასახადების ოდენობის შესახებ – შედეგობრივად სხვადასხვაგვარად არის გადაწყვეტილი. გასარკვევია, როგორი სამართლებრივი შედეგი უნდა დადგეს,

როგორ უნდა დაიბეგროს გადასახადის გადამხდელი – კანონიერ ძალაში შესული განაჩენის თუ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის შესაბამისად, რამდენადაც განაჩენით დამდგარი სამართლებრივი შედეგი გარკვეულწილად გამორიცხავს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტიდან გამომდინარე სამართლებრივ შედეგს და – პირიქით.

აღნიშნული საკითხი, თავის მხრივ, უკავშირდება იურისდიქციულ პრობლემებს ცალკეული კატეგორიის საქმეთა განმხილველ სასამართლოებს, კერძოდ კი, მოცემულ შემთხვევაში – ადმინისტრაციულ საქმეთა და სისხლის სამართლის საქმეთა განმხილველ სასამართლოებს შორის, როდესაც ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ძალამოსილებასთან მიმართებით ამ სასამართლოთა კომპეტენცია ერთმანეთს კვეთს.

სასამართლო, რომელიც თავის უწყებრივად ქვემდებარე და განსჯად საქმეს იხილავს, ფლობს ამ საქმის განხილვის აბსოლუტურ კომპეტენციას, მათ შორის, საქმის განხილვის პროცესში შეუძლია, გამოიყენოს და განმარტოს ნებისმიერი საკანონმდებლო და კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტი, ასევე ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი ან კერძოსამართლებრივი აქტი, მათი რეგულირების საგნის მიუხედავად.

იმავედროულად, საერთო სასამართლოებს შიგნით, ცალკეული კატეგორიის საქმეთა განმხილველი სასამართლოების კომპეტენციათა დამოუკიდებლობიდან გამომდინარე, ადმინისტრაციულ საქმეთა განმხილველ სასამართლოს ეკრძალება, ჩაერიოს როგორც სისხლის სამართლის, ისე სამოქალაქო საქმეთა განმხილველი სასამართლოს კომპეტენციაში და განიხილოს მათი განსჯადი საქმეები და – პირიქით. ცალკეული კატეგორიის საქმეთა განმხილველ სასამართლოთა შორის საქმის განსჯადობის შესახებ დავის წარმოშობის შემთხვევაში დავას განსჯადობის შესახებ წყვეტს საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა, ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 26-ე მუხლის მე-3 ნაწილისა და „საქართველოს უზენაესი სასამართლოს შესახებ“ ორგანული კანონის მე-7 მუხლის პირველი პუნქტის „ბ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად.

დავა ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის კანონიერების შესახებ, ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-2 მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის, 22-ე მუხლის თანახმად, ადმინისტრაციული სამართალწარმოებით განსჯად საქმეთა კატეგორიას განეკუთვნება. ეს კი იმას ნიშნავს, რომ როგორც სისხლის სამართლის, ისე სამოქალაქო საქმეთა განმხილველი სასამართლო არაუფლებამოსილია, განიხილოს და გადაწყვიტოს დავა ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის კანონიერების შესახებ, ბათილად, ძალადაკარგულად, არარად გამოაცხადოს ასეთი აქტი.



ამასთან ერთად, არის შემთხვევები, როდესაც ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტით დადგენილი გარემოებებიდან დანაშაულის ნიშნები იკვეთება, რის გამოც პირს ბრალდება წარედგინება სწორედ აღნიშნული აქტის საფუძველზე. მოქმედი სისხლის სამართლის საპროცესო კანონმდებლობა ასეთ შემთხვევაში ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტით დადგენილ გარემოებებს სისხლის სამართლის პროცესში არ ანიჭებს პრეიუდიციულ მნიშვნელობას, ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტით დადგენილ ფაქტებს სისხლის სამართალწარმოებაში არა აქვს სავალდებულო ძალა.

საქართველოს სისხლის სამართლის საპროცესო კოდექსის 113-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის თანახმად, სამოქალაქო საქმეზე, ისევე როგორც ადმინისტრაციულ საქმეზე გამოტანილ კანონიერ ძალაში შესულ სასამართლო გადაწყვეტილებას აქვს პრეიუდიციული ძალა. მიუხედავად ამისა, მოქმედი სისხლის სამართლის საპროცესო კანონმდებლობა არ შეიცავს ზემოაღნიშნულ შემთხვევაში (როდესაც ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი სისხლის სამართლის პასუხისმგებლობის საფუძველია) სისხლის სამართლის საქმის განმხილველი სასამართლოს მიერ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის კანონიერების შემოწმების მიზნით ადმინისტრაციულ საქმეთა განმხილველ სასამართლოში ადმინისტრაციული დავის წამოწყებისა და ამ დავის დასრულებამდე სისხლის სამართლის საქმეზე წარმოების შეჩერების შესაძლებლობას. ასეთი ადმინისტრაციული დავის აღძვრა მთლიანად ბრალდებულ პირზეა დამოკიდებული, რომელიც ასეთ შესაძლებლობას სისხლის სამართლის საქმის დასრულებამდე ან იყენებს ან – არა. თავის მხრივ, ასევე ალბათობის შემცველია, რამდენად მოესწრება სისხლის სამართლის საქმეზე განაჩენის დადგომამდე ადმინისტრაციულ საქმეზე გადაწყვეტილების გამოტანა. ამ გადაწყვეტილებას, სისხლის სამართლის საპროცესო კოდექსის 113-ე მუხლის შესაბამისად, სისხლის სამართლის საქმის მიმართ ექნებოდა პრეიუდიციული ძალა.

ამდენად, ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტით დადგენილი ფაქტები სისხლის სამართლის საქმეზე დადგენილ უნდა იქნეს საერთო წესით. ასეთ შემთხვევაში სისხლის სამართლის საქმის განმხილველი სასამართლო, თუმცა პირდაპირ არ იხილავს აქტის კანონიერების საკითხს, მაგრამ სისხლის სამართლის საქმეზე ბრალდების სისწორის შემოწმებისას, რომელიც, თავის მხრივ, სწორედ აღნიშნულ აქტს ეფუძნება, იმავდროულად, ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ფაქტობრივ დასაბუთებულობაში „იჭრება“ და ამ აქტით ერთხელ უკვე დადგენილი ფაქტების სისწორეს ხელახლა ამოწმებს.

სისხლის სამართლის საქმის განმხილველი სასამართლოს ასეთი ფართო პროცესუალური კომპეტენცია შეიძლება აიხსნას სისხლის პროცესის ფუნქციით, რომელიც ყველაზე ხელშესახებია პირის ფუნდამენტური უფლებებისა და თავისუფლებების მიმართ. ამის გამო ძალიან

მნიშვნელოვანია, სისხლის სამართლის საქმის განმხილველი სასამართლო ფართო უფლებამოსილებით იყოს აღჭურვილი და იმავდროულად, მართლმსაჯულებას ოპერატიულად ახორციელებდეს. სწორედ ამიტომ, მართალია, სისხლის სამართლის საქმის განმხილველ სასამართლოს არ შეუძლია, ბათილად, ძალადაკარგულად, არარად ცნოს ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი, მაგრამ იგი ფლობს სრულ იურისდიქციას დანაშაულის ფაქტობრივი გარემოებების დადგენისა და სასჯელის გამოყენების საკითხზე; ამ მიზნით მას აქვს სპეციალური კომპეტენცია, შეამოწმოს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტით დადგენილი გარემოებები აღნიშნული აქტის კანონიერების საკითხის განხილვის გარეშე და დაადგინოს ამ აქტით დადგენილისაგან განსხვავებული ფაქტები, ასევე მოახდინოს ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის არარაობის საფუძვლების კონსტატირება.

სისხლის სამართლის საქმის დასრულების შემდეგ, რომელზეც ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის საფუძველზე წაყენებული ბრალდება შემოწმდა და განაჩენი დადგა, შემდგომში შეიძლება კანონიერ ძალაში შესულ განაჩენსა და ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტს შორის კონკურენცია წარმოიშვას და საჭირო გახდეს ადმინისტრაციულ საქმეზე საგადასახადო შემოწმების აქტით დადგენილი ფაქტების ხელახლა დამტკიცება, როგორც ეს მოცემულ შემთხვევაშია.

აღნიშნული დავის განხილვისას სადავო საგადასახადო მოთხოვნით დარიცხული თანხების კანონიერების საკითხი სააპელაციო სასამართლოს არსებითად არ შეუმოწმებია. სააპელაციო სასამართლომ სარჩელი საფუძვლიანად მიიჩნია იმ ძირითადი მოტივით, რომ სამტრედიის რაიონული სასამართლოს 2004 წლის 31 მარტის განაჩენს საქმეზე გააჩნია პრეიუდიციული ძალა სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 106-ე მუხლის „გ“ ქვეპუნქტის საფუძველზე.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატა მიიჩნევს, რომ დავის გადასაწყვეტად არსებითი მნიშვნელობა ენიჭება საკითხს, აქვს თუ არა სამტრედიის რაიონული სასამართლოს 2004 წლის 31 მარტის განაჩენს მოცემულ საქმეზე პრეიუდიციული ძალა.

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 106-ე მუხლის „გ“ ქვეპუნქტის თანახმად, რომელიც ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში მოქმედებს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილის ძალით, დამტკიცებას არ საჭიროებს: „ფაქტები იმის შესახებ, ჰქონდა თუ არა მოქმედებას ადგილი და ჩაიდინა თუ არა მოქმედება ამ პირმა, რაც დადგენილია სისხლის სამართლის საქმეზე გამოტანილი, კანონიერ ძალაში შესული სასამართლოს განაჩენით, როცა საქმეს იხილავს სასამართლო იმ პირის მოქმედების სამოქალაქო-სამართლებრივი შედეგების შესახებ, ვის მიმართაც გამოტანილია განაჩენი“. მხარეები თავისუფლდებიან მტკიცებულებათა წარმოდგენისაგან ასეთი ფაქტების დასადასტურებლად. ამდენად, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსი უშვებს, რომ ზოგიერთი ფაქტი,

რომელიც უკვე დადგენილია კანონიერ ძალაში შესული განაჩენით, სასამართლომ თავის მიერ განსახილველ საქმეზე მიიღოს როგორც უტყუარი და უდავო, როგორც წინასწარ დადგენილი სავალდებულო ძალის ანუ პრეიუდიციული ძალის მქონე და აღარ შეამოწმოს იგი. ამ შემთხვევაში მოქმედებს კანონიერ ძალაში შესული განაჩენის კანონიერების, ჭეშმარიტებისა და უტყუარობის პრეზუმფცია, რომელიც გამორიცხავს განაჩენით დადგენილი ფაქტების საეჭვოობას და აქედან გამომდინარე, ხელახლა დამტკიცების საჭიროებასაც. აღნიშნული პრეზუმფციიდან, ასევე პროცესუალური ეკონომიის ინტერესებიდან გამომდინარე, რიგი ფაქტების სისწორეზე ერთხელ უკვე განხორციელებული სასამართლო კონტროლის შემთხვევაში იმავე ფაქტების სისწორის სასამართლოს მიერ განმეორებით შემოწმებას კანონმდებელი საჭიროდ აღარ მიიჩნევს. გამომდინარე, დროს დადგენილი ფაქტები, რომლებიც საბოლოო შემაჯამებელ გადაწყვეტილებაში აისახა, ასევე გასათვალისწინებელია ადმინისტრაციულ საქმეზე ფაქტობრივი გარემოებების დადგენისას.

საყურადღებოა, რომ სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის ზემომითითებული 106-ე მუხლის „გ“ ქვეპუნქტის მოთხოვნიდან გამომდინარე, დადგენილია კანონიერ ძალაში შესული განაჩენის პრეიუდიციულობის ობიექტური ფარგლები. აღნიშნული ნიშნავს, რომ სამოქალაქო და შესაბამისად, ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში პრეიუდიციული ძალა აქვს კანონიერ ძალაში შესული განაჩენით დადგენილ არა ყველა, არამედ მხოლოდ შემდეგ ფაქტებს: ა. ჰქონდა თუ არა მოქმედებას (უმოქმედობას) ადგილი; ბ. ჩაიდინა თუ არა ეს მოქმედება კონკრეტულმა პირმა. კანონიერ ძალაში შესული განაჩენით დადგენილი ყველა სხვა ფაქტი, მათ შორის, ფაქტი იმის თაობაზე, თუ რა ოდენობის ზიანი გამოიწვია მოქმედებამ, პრეიუდიციული ძალის მქონე არ არის და მისი შემოწმების მოვალეობისაგან სასამართლო არ თავისუფლდება. გამონაკლისია შემთხვევა, როდესაც ოდენობა კონკრეტული დანაშაულის შემადგენლობის მაკვალიფიცირებელი ნიშანია და ქმედების საკითხი ოდენობის დადგენის გარეშე ვერ გადაწყდება.

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის ზემომითითებული 106-ე მუხლის „გ“ ქვეპუნქტის მოთხოვნიდან გამომდინარე, ასევე დადგენილია განაჩენის პრეიუდიციული ძალის სუბიექტური მოქმედების ფარგლები: განაჩენის პრეიუდიციულობის საკითხი დგება მხოლოდ იმ საქმეზე, რომლის დავის საგანია იმ პირის მოქმედების სამოქალაქო-სამართლებრივი შედეგები, ვის მიმართაც გამოტანილია განაჩენი. ამდენად, ადმინისტრაციული სამართალწარმოებით საქმის განმხილველი სასამართლოსათვის განაჩენი სავალდებულოა მხოლოდ იმ პირის მიმართ, ვის შესახებაც გამოტანილია იგი.

მოცემულ შემთხვევაში სამტრედიის რაიონული სასამართლოს კანონიერ ძალაში შესულ განაჩენს აქვს პრეიუდიციული ძალა როგორც ობიექტური, ისე სუბიექტური მოქმედების ფარგლების გათვალისწინებით.

სამტრედიის რაიონული სასამართლოს განაჩენით დადგენილია, რომ 2001 წლის 1 იანვრიდან 2002 წლის 1 იანვრამდე პერიოდში შპს „.....“ ნამდვილად არიდებდა თავს გადასახადის გადახდას, რაც გამოწვეული იყო საბუღალტრო აღრიცხვისა და დოკუმენტაციის წარმოებაში არსებული დარღვევებით, კერძოდ, დადგენილია დიდი ოდენობით – 5172 ლარის გადასახადისაგან თავის არიდება. სენაკის ზონალური საგადასახადო ინსპექციის 2002 წლის 22 ივლისის საგადასახადო შემოწმების აქტით დადგენილი 22347 ლარის ოდენობით გადასახადის გადახდისაგან თავის არიდება, რა საფუძველთავე სისხლის სამართლის საქმე აღიძრა, განაჩენით არ დადასტურდა. შესაბამისად, განაჩენით განსაზღვრულია სისხლის სამართლის საქმის განხილვის შედეგად დადგენილი, ამ ქმედებით სახელმწიფოსათვის მიყენებული ზიანის ოდენობა – 5172 ლარი. ამ შემთხვევაში დამალული გადასახადის ოდენობა – 5172 ლარი დანაშაულებრივი ქმედების მაკვალიფიცირებელი ნიშანია, რამდენადაც დამალული გადასახადის კონკრეტული ოდენობა სისხლისსამართლებრივი პასუხისმგებლობის აუცილებელ პირობას წარმოადგენს, მის გარეშე სისხლის სამართლის კოდექსის 218-ე მუხლით გათვალისწინებული დიდი ოდენობით ან განსაკუთრებით დიდი ოდენობით გადასახადისათვის თავის არიდების დანაშაულის შემადგენლობა არ იქნება. ამდენად, ამ შემთხვევაში ოდენობას პრეიუდიციული ძალის მქონე ფაქტის მნიშვნელობა აქვს.

სამტრედიის რაიონული სასამართლოს 2004 წლის 31 მარტის განაჩენი გამოტანილია თ. გ.-ლის, როგორც ფიზიკური პირის, მიმართ, ხოლო მოცემულ შემთხვევაში სასამართლო იხილავს საქმეს შპს „.....-ას“ გადასახადებით დაბეგვრის კანონიერების შესახებ. მიუხედავად ამისა, ვერ ვიტყვით, რომ განსახილველ საქმეზე აღნიშნული განაჩენი, სუბიექტური მოქმედების ფარგლების თვალსაზრისით, არ აკმაყოფილებს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 106-ე მუხლის „გ“ ქვეპუნქტის მოთხოვნას. განაჩენით დამდგარია თ. გ.-ლის, არა როგორც კერძო პირის, არამედ როგორც შპს „.....-ას“ დირექტორის პასუხისმგებლობა, შპს-ის მიერ თავისი საგადასახადო ვალდებულებების შეუსრულებლობის გამო. ასევე გასათვალისწინებელია, რომ განაჩენი გამოტანილია საქართველოს სისხლის სამართლის კოდექსში 2006 წლის 25 ივლისის კანონით განხორციელებულ ცვლილებებამდე, რომლითაც იურიდიული პირების სისხლისსამართლებრივი პასუხისმგებლობა დადგინდა და შესაბამისად, სამტრედიის რაიონული სასამართლოს 2004 წლის 31 მარტის განაჩენის სუბიექტი შპს „.....“ ვერ იქნებოდა.

ასევე ნიშანდობლივია, რომ, მართალია, პრეიუდიციულობა პროცესუალური საკითხია, მაგრამ, არცთუ იშვიათად, იგი ბრალის დადგენას უკავშირდება. სისხლის სამართლის კოდექსის 218-ე მუხლით გათვალისწინებული დანაშაულის შემადგენლობის (გადასახადისათვის თავის არიდების) ერთ-ერთ აუცილებელ ელემენტს წარმოადგენს განზრახვის არსებობა. ამის გამო გადასახადისათვის თავის არიდება ყოველთვის არ იძლევა აღნიშნული დანაშაულის შემადგენლობას – ეს მხოლოდ იმ

შემთხვევაშია, როცა გადასახადისათვის თავის არიდება განზრახ განზორციელდა, მაშინ, როდესაც საგადასახადო პასუხისმგებლობა დგება როგორც განზრახ, ისე გაუფრთხილებლობით გადასახადის გადაუხდელობის შემთხვევაში. აღნიშნულს ყურადღება უნდა მიექცეს საგადასახადო შემოწმების აქტის ან საგადასახადო მოთხოვნის კანონიერების შემოწმებისას, რომელთა მიხედვით, საგადასახადო პასუხისმგებლობა დგება გაუფრთხილებლობის შემთხვევაშიც. შპს „.....-ას“ დირექტორს ბრალი წარდგენილი ჰქონდა სახელმწიფო ბიუჯეტისათვის საგადასახადო აქტით დარიცხული 22347 ლარის გადახდისაგან განზრახ თავის არიდებისათვის, ხოლო განაჩენით დაუდასტურდა მხოლოდ 5172 ლარის გადახდისათვის განზრახ თავის არიდება. საგადასახადო შემოწმების აქტით დარიცხულ 22347 ლარსა და განაჩენით დადასტურებულ 5172 ლარს შორის სხვაობის მიზეზია არა განზრახვის არარსებობა, არამედ – ოდენობის დაუდასტურებლობა, რის გამოც ამ შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელის მიერ გაუფრთხილებლობით გადასახადებისაგან თავის არიდებისა და აღნიშნულისათვის პრეიუდიციული ძალის მინიჭების საკითხი არ დგას.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატა მიიჩნევს, რომ სააპელაციო სასამართლომ სამტრედიის რაიონული სასამართლოს კანონიერ ძალაში შესულ განაჩენს სწორად მიანიჭა პრეიუდიციული ძალა სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 106-ე მუხლის „გ“ ქვეპუნქტის საფუძველზე და სწორად მიიჩნია, რომ საგადასახადო შემოწმების აქტით, რომელიც სადავო საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველია, განაჩენით დადგენილისაგან განსხვავებული სამართლებრივი შედეგი ვერ დადგება – საგადასახადო მოთხოვნა გადასახადის გადამხდელს ვერ წარედგინება თანხაზე, რომლის დარიცხვის სისწორეც კანონიერ ძალაში შესული განაჩენით არ დადასტურდა.

## ს ა რ ე ზ ო ლ უ ც ი ო ნ ა წ ი ლ ი :

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დიდმა პალატამ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 391<sup>1</sup>-ე მუხლით, 404-ე მუხლის პირველი ნაწილით, 408-ე მუხლის მე-3 ნაწილით, 410-ე მუხლით, „საქართველოს უზენაესი სასამართლოს შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონის მე-9 მუხლით და

## დ ა ა დ გ ი ნ ა :

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდეს;

2. უცვლელად დარჩეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 4 იანვრის გადაწყვეტილება;

3. საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატის განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

თავმჯდომარე

კონსტანტინე კუბლაშვილი

მოსამართლეები:

მიხეილ გოგიშვილი

მიხეილ ჩინჩალაძე

ზაზა მეიშვილი

ლალი ლაზარაშვილი

მაია ვაჩაძე

ნუგზარ სხირტლაძე

ნინო ქადაგიძე

მაია ოშხარელი