NORAKSTS
Lieta Nr.142244112
1-0790-13/21

ADMINISTRATĪVĀ RAJONA TIESA
RĪGAS TIESU NAMS

S P R I E D U M S

LATVIJAS REPUBLIKAS VĀRDĀ

Rīgā 2013.gada 22.martā

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnese I.Petrovska,

piedaloties iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pilnvarotajam pārstāvim *A.G.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvā pārkāpuma lietu, kas ierosināta pēc SIA „*/Nosaukums/*" (reģistrācijas Nr.*/reģistrācijas numurs/*) sūdzības par Valsts ieņēmumu dienesta 2012.gada 6.februāra lēmuma Nr.22.5/10218 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Nodokļu kontroles pārvaldes amatpersonas 2011.gada 20.oktobrī uzsāka tematisko pārbaudi sabiedrībā ar ierobežotu atbildību „*/Nosaukums/*" (turpmāk – Uzņēmums), kuras laikā konstatēts, ka Uzņēmums laika periodā no 2011.gada 1.aprīļa līdz 2011.gada 1.septembrim kopā sešās norēķinu operācijās skaidrā naudā veicis samaksu sabiedrībai ar ierobežotu atbildību (turpmāk –

SIA) „*/Nosaukums 2/*” par saskaņā ar līgumu Br.08/07/10BB saņemtajiem pakalpojumiem Ls 58 893,02, proti, 2011.gada 1.aprīlī Ls 8893,02, 2.maijā Ls 10 000, 1.jūnijā Ls 10 000, 1.jūlijā Ls 10 000, 1.augustā Ls 10 000 un 1.septembrī Ls 10 000, neievērojot likuma „Par nodokļiem un nodevām” 30.panta pirmajā daļā paredzēto skaidras naudas lietošanas ierobežojumu. Vienlaikus pārbaudes laikā konstatēts, ka Uzņēmuma grāmatvedība nav kārtota atbilstoši likuma „Par grāmatvedību” 2.panta prasībām, proti, tā, lai grāmatvedības jautājumos kvalificēta trešā persona varētu gūt patiesu un skaidru priekšstatu par saimniecisko darbību un izsekot darījumu norisei.

VID Nodokļu kontroles pārvaldes amatpersona Uzņēmumam par izdarītajiem administratīvajiem pārkāpumiem 2011.gada 3.novembrī sastādīja administratīvā pārkāpuma protokolu NK Nr.006814 (turpmāk – Protokols).

2011.gada 6.decembrī VID Nodokļu kontroles pārvaldes Juridiskās daļas vadītājas vietniece pieņēma sākotnējo lēmumu Nr.F04/NK 006814 par Uzņēmuma saukšanu pie administratīvās atbildības saskaņā ar Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodeksa (turpmāk – LAPK) 159.^{7}panta trešajā daļā un 166.^{6}panta pirmajā daļā paredzēto pārkāpumu izdarīšanu, uzliekot naudas sodu Ls 8833,95.

Nepiekrītot sākotnējam lēmumam daļā, ar kuru Uzņēmums saukts pie administratīvās atbildības par LAPK 159.^{7}panta trešo daļu, to apstrīdēja VID ģenerāldirektoram.

Ar VID 2012.gada 6.februāra lēmumu Nr.22.5/10218 (turpmāk – Lēmums) atstāts negrozīts sākotnējais lēmums.

Lēmums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[1.1] Likuma „Par nodokļiem un nodevām” 30.panta pirmā daļa ierobežo darījumu veikšanu skaidrā naudā. Nodokļu maksātājiem, izņemot fiziskās personas, kuras nav individuālie komersanti, savstarpēji skaidrā naudā veiktie darījumi, ja to summa mēneša laikā pārsniedz Ls 3000, ik mēnesi ir jādeklarē.

Savukārt minētā likuma 30.panta pirmās daļas otrais teikums noteic, ka nodokļu maksātājiem, izņemot fiziskās personas, kuras nav individuālie komersanti, nav atļauts veikt skaidrā naudā darījumus, kuru summa pārsniedz Ls 10 000.

No minētā izriet, ka neatkarīgi no tā, kas ir šo darījumu partneris un neatkarīgi no laika perioda, kādā tiek veikts konkrētais darījums, un neatkarīgi no tā, cik operācijās tas tiek veikts.

Likumdevēja mērķis, pieņemot konkrēto normu, ir bijis ar to regulēt arī tādus darījumus, kuros visa samaksa netiek veikta vienā, bet vairākos maksājumos, kā arī izslēgt iespēju, ka notiek mākslīga darījuma summas sadalīšana vairākās operācijās, tādējādi apejot likumā paredzēto skaidras naudas lietošanas ierobežojumu.

Uzņēmuma norādītais mēneša periods ir minēts tikai likuma „Par nodokļiem un nodevām” 30.panta pirmās daļas pirmajā teikumā, regulējot pienākumu deklarēt normā paredzētos darījumus, savukārt likuma „Par nodokļiem un nodevām” 30.panta pirmās daļas otrajā teikumā noteiktajam aizliegumam nodokļu maksātajiem veikt skaidra naudā

darījumu, kura summa pārsniedz Ls 10 000, nav paredzēts darījuma veikšanas ierobežojums laikā, turklāt tajā īpaši ir uzsvērts, ka aizliegums ir spēkā arī neatkarīgi no tā, cik norēķinu operācijās darījums notiek. Šī norma zaudētu savu nozīmi, ja tiktu aprobežota ar kādu konkrētu laika periodu, jo tas radītu iespēju darījuma summu sadalīt vairākās daļās ilgākā laika periodā ar mērķi apiet konkrēto aizliegumu.

Darījumi, kuru summa pārsniedz Ls 10 000, ir jāveic, tikai izmantojot bezskaidras naudas norēķinus, un Uzņēmums varēja izvairīties no konkrētā ar likumu noteiktā skaidras naudas lietošanas ierobežojuma pārkāpuma, samaksu SIA „*/Nosaukums 2/*" par tās sniegtajiem pakalpojumiem saskaņā ar līgumu Br.08/07/10BB veicot bezskaidrā naudā.

[1.2] Konkrētajā gadījumā piemērojamā tiesību norma, proti, LAPK 159.^{7}panta trešā daļa, ir imperatīva tiesību norma, saskaņā ar kuru amatpersonai nav piešķirta rīcības brīvība nepieņemt konkrētu lēmumu par administratīvā naudas soda piemērošanu, ja nodokļu maksātājs ir pārkāpis likuma „Par nodokļiem un nodevām" 30.panta pirmajā daļā noteikto skaidras naudas lietošanas ierobežojumu. Konkrētā tiesību norma paredz administratīvā naudas soda piemērošanu 15 % apmērā no neatļautā apmērā skaidrā naudā veiktā darījuma summas.

Uzņēmuma izdarītā administratīvā pārkāpuma (skaidras naudas lietošanas ierobežojuma neievērošana) raksturs un būtība neļauj to uzskatīt par maznozīmīgu, jo, neievērojot normatīvajos aktos noteiktos ierobežojumus attiecībā uz skaidras naudas lietošanu, palielinās iespējas Latvijas Republikas finanšu sistēmu izmantot noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijai, kas apdraud valsts intereses un šāds pārkāpums ir uzskatāms par būtisku valsts un sabiedrības interešu aizskārumu. Līdz ar to nav pamata Uzņēmumu atbrīvot no administratīvās atbildības par konkrētā pārkāpuma izdarīšanu.

Ņemot vērā, ka Uzņēmums skaidrā naudā veicis darījumu ar SIA „*/Nosaukums 2/*" Ls 58 893,02 apmērā, tad piemērots naudas sods Ls 8833,95 (15% no Ls 58 893,02).

[2] Nepiekrītot Lēmumam, Uzņēmums vērsās ar pieteikumu Administratīvajā rajona tiesā, lūdzot to atcelt.

Uzņēmums uzskata, ka darījumu ar SIA „*/Nosaukums 2/*" ir veicis, nepārsniedzot Ls 10 000 apmēru katra konkrētā mēneša ietvaros. Uzņēmuma ieskatā lietā piemērotā likuma „Par nodokļiem un nodevām" 30.panta pirmās daļas tiesību norma, regulējot skaidras naudas lietošanu, konkrēti noteic laika ierobežojumu - vienu mēnesi - kura ietvaros ir atļauts veikt darījumus skaidrā naudā līdz normā atļautajam apmēram. Nevienā mēnesī Uzņēmuma skaidrā naudā ar SIA „*/Nosaukums 2/*" veiktā darījuma apmērs nepārsniedz Ls 10000.

[3] Administratīvajā rajona tiesā 2012.gada 12.aprīlī saņemtajā rakstveida paskaidrojumā VID pieteikumu neatzīst, pamatojoties uz Lēmumā minētajiem argumentiem.

Papildus VID paskaidro, ka aizliegumu skaidrā naudā veikt darījumus, kuru summa pārsniedz 10000 latu, paredz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 30.panta pirmās daļas 2. teikums, nosakot, ka nodokļu maksātājiem, izņemot fiziskās personas, kuras nav individuālie komersanti, nav atļauts veikt skaidrā naudā darījumus, kuru summa pārsniedz 10000 latu (neatkarīgi no tā, vai darījums notiek vienā operācijā vai vairākās operācijās).

Minētais pants ar nosaukumu „Skaidras naudas lietošanas ierobežojumi" ir iekļauts likuma VII nodaļā „Atbildība par nodokļu pārkāpumiem". Tādējādi likumdevēja mērķis ar šo aizliegumu ir panākt finanšu plūsmas caurspīdīgumu, piemēram, lai noskaidrotu nodokļu maksātāju ieņēmumu un citu līdzekļu izcelsmi. Uz to norāda arī tiesību normā iekavās lietotā piezīme, ka aizliegums ir spēkā „neatkarīgi no tā, vai darījums notiek vienā operācijā vai vairākās operācijās". Proti, likumdevēja nolūks ir novērst situācijas, kad likumā noteiktais aizliegums tiek mākslīgi apiets ar naudas summas sadalīšanu vairākās daļās. Līdz ar to dažādos laikos veikti maksājumi un pat dažādi līgumu, kuri ir šo maksājumu pamatā, vēl nenozīmē, ka tie uzskatāmi par atsevišķiem maksājumiem.

[4] Uz tiesas sēdi Uzņēmuma pārstāvis nebija ieradies, par savas neierašanās iemesliem tiesu nav informējis.

Tiesas sēdē VID pilnvarotais pārstāvis sūdzību neatzina, pamatojoties uz Lēmumā un rakstveida paskaidrojumā norādītajiem argumentiem.

Tiesa, noskaidrojusi VID pilnvarotā pārstāvja viedokli, kā arī pārbaudījusi lietas materiālus, nekonstatē pamatu lietas izskatīšanas atlikšanai, tādējādi atzīst, ka lietu var skatīt bez Uzņēmuma pārstāvja klātbūtnes.

Motīvu daļa

[5] Tiesa, noklausoties procesa dalībnieku tiesas sēdē sniegtos paskaidrojumus un izvērtējot tos kopsakarā ar lietas materiāliem un lietā esošajiem pierādījumiem, atzīst, ka Lēmums ir atstājams negrozīts turpmāk norādīto apsvērumu dēļ.

[6] Saskaņā ar LAPK 8.panta pirmo daļu persona, kura izdarījusi administratīvo pārkāpumu, ir atbildīga saskaņā ar likumu, kas ir spēkā pārkāpuma izdarīšanas laikā un vietā.

Līdz ar to spriedumā LAPK normas ir izteiktas tādā likuma redakcijā, kāda bija spēkā administratīvā pārkāpuma izdarīšanas laikā.

[7] LAPK 272.pants nosaka, ka institūcijai (amatpersonai), izskatot administratīvā pārkāpuma lietu, jānoskaidro, vai ir izdarīts administratīvais pārkāpums, vai attiecīgā persona ir vainīga tā izdarīšanā, vai šo personu var saukt pie administratīvās atbildības,

vai ir atbildību mīkstinoši un pastiprinoši apstākļi, vai ir nodarīts mantisks zaudējums, kā arī jānoskaidro citi apstākļi, kam ir nozīme lietas pareizā izlemšanā.

Saskaņā ar LAPK 243.panta pirmo daļu pierādījumi administratīvā pārkāpuma lietā ir jebkuri fakti, uz kuru pamata institūcijas (amatpersonas) likumā noteiktajā kārtībā nosaka administratīvā pārkāpuma esamību vai neesamību, pie administratīvās atbildības sauktās personas vainu un citus apstākļus, kam ir nozīme lietas pareizā izlemšanā.

Saskaņā ar šā panta otro daļu pirmajā daļā minētos faktus citastarp konstatē ar protokolu par administratīvo pārkāpumu, ar tās personas paskaidrojumiem, kuru sauc pie administratīvās atbildības un citiem dokumentiem, kā arī pārkāpumus fiksējošiem tehniskiem līdzekļiem (braukšanas ātruma noteikšanas mērierīces, mērierīces alkohola koncentrācijas noteikšanai izelpotajā gaisā, foto, video u.tml.).

Konkrētajā lietā iegūti un kā pierādījumi ir vērtējami fakti, kas izriet no 2010.gada 6.septembrī Uzņēmuma un SIA „*/Nosaukums 2/*" noslēgtā līguma Nr.08/07/10BB par konsultāciju sniegšanu (lietas 11.- 14.lapa); Uzņēmuma par saņemtajiem pakalpojumiem veiktajiem norēķiniem skaidrā naudā saskaņā ar sekojošiem SIA „*/Nosaukums 2/*" kases ieņēmumu orderiem:

- 2011.gada 1.aprīļa kases ieņēmumu orderi Nr.1.4.11. Ls 8893,02, kā pamatojums norādīts „Līgums Nr.08/07/10BB" (lietas 59.lapa);
- 2011.gada 2.maija kases ieņēmumu orderi Nr.2.5.11. Ls 10000,00, kā pamatojums norādīts „Līgums Nr.08/07/10BB" (lietas 60.lapa).;
- 2011.gada 1.jūnija kases ieņēmumu orderi Nr.1.6.11. Ls 10000,00, kā pamatojums norādīts „Līgums Nr.08/07/10BB" (lietas 61.lapa);
- 2011.gada 1.jūlija kases ieņēmumu orderi Nr.1.7.11. Ls 10000,00, kā pamatojums norādīts „Līgums Nr.08/07/10BB" (lietas 62.lapa);
- 2011.gada 1.augusta kases ieņēmumu orderi Nr.1.8.11, Ls 10000,00, kā pamatojums norādīts „Līgums Nr.08/07/10BB" (lietas 63.lapa);
- 2011.gada 1.septembra kases ieņēmumu orderi Nr.1.9.11. par summu Ls 10000,00, kā pamatojums norādīts „Līgums Nr.08/07/10BB" (lietas 64.lapa); Uzņēmuma avansa norēķinos atspoguļotajos maksājumos Nr.04/2011, Nr.05/2011, Nr.06/2011, Nr.07/2011, Nr.08/2011, Nr.09/2011 (lietas 53.-58.lapa); Protokola (lietas 32.-35.lapa); 2011.gada 20.oktobra tematiskās pārbaudes akta Nr.23.3.2/712 (lietas 36.-50.lapa)

[8] Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 30.panta pirmās daļas otrais teikums, ar kuru pamatots Lēmums, noteic, ka nodokļu maksātājiem, izņemot fiziskās personas, kuras nav individuālie komersanti, nav atļauts veikt skaidrā naudā darījumus, kuru summa pārsniedz 10 000 latu (neatkarīgi no tā, vai darījums notiek vienā operācijā vai vairākās operācijās).

Administratīvā atbildība par darījumu veikšanu skaidrā naudā, ja darījuma summa pārsniedz 10 000 latu, izņemot kuģu un gaisakuģu aģentēšanas komercsabiedrību darījumu un starptautisko autopārvadājumu un kravas ekspedīcijas darījumu, paredzēta

LAPK 159.[7]panta trešajā daļā, atbilstoši kurai fiziskajām un juridiskajām personām par norādīto pārkāpumu uzliek naudas sodu 15 procentu apmērā no darījuma summas.

[9] Izskatāmajā lietā nav strīda par veiktajiem darījumiem un to summu. Uzņēmums nepiekrīt VID veiktajai likuma „Par nodokļiem un nodevām" 30.panta pirmās daļas interpretācijai un uzskata, ka likumdevējs šajā normā ir noteicis skaidras naudas lietošanas apmēra ierobežojumu darījumiem, kas veikti viena mēneša ietvaros.

[10] LAPK 289.[16]panta trešā daļa noteic, ja tiesnesis, izskatot sūdzību, atzīst, ka iestādes lēmumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams, viņš par sūdzību pieņemtā nolēmuma motīvu daļā var norādīt, ka pievienojas iestādes nolēmuma motivācijai. Šādā gadījumā izvērstāks argumentu izklāsts nav nepieciešams.

Pārbaudījusi šī sprieduma [7] punktā minētos pierādījumus un novērtējusi Lēmumā ietvertos argumentus, tiesa atzīst, ka Lēmumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams. Iestāde ir pareizi, vispusīgi un pilnīgi novērtējusi iepriekš norādītos pierādījumus, līdz ar to tiesa pievienojas iestādes motivācijai un izvērstāku argumentu izklāstu šajā sakarā nenorāda.

[11] Papildus, attiecībā uz Uzņēmuma argumentiem, tiesa norāda, ka aizliegums veikt darījumus skaidrā naudā, ja šo darījumu summa pārsniedz 10 000 latu, likumā „Par nodokļiem un nodevām" iekļauts ar 2006.gada 19.decembra likumu „Grozījumi likumā „Par nodokļiem un nodevām". Proti, ar minēto likumu likuma „Par nodokļiem un nodevām" 30.panta pirmā daļa izteikta šādā redakcijā: „Nodokļu maksātāji, izņemot fiziskās personas, kuras nav individuālie komersanti, katru mēnesi līdz 15.datumam Ministru kabineta noteiktajā kārtībā deklarē visus iepriekšējā mēneša laikā savstarpēji skaidrā naudā veiktos darījumus (neatkarīgi no tā, vai darījums notiek vienā operācijā vai vairākās operācijās), kuru summa pārsniedz 3000 latu. Nodokļu maksātājiem, izņemot fiziskās personas, kuras nav individuālie komersanti, nav atļauts veikt skaidrā naudā darījumus, kuru summa pārsniedz 10 000 latu (neatkarīgi no tā, vai darījums notiek vienā operācijā vai vairākās operācijās)."

Likumprojekta anotācijā sadaļā „Pašreizējās situācijas raksturojums" norādīts, ka 2006.gada 19.oktobrī Saeimā 2.lasījumā tika atbalstīti grozījumi Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodeksā, kas paredz atbildību par skaidras naudas lietošanas ierobežojumu neievērošanu, savukārt likums „Par nodokļiem un nodevām" precīzi nenosaka minētā ierobežojuma apjomu. Sadaļā „Normatīvā akta projekta būtība" norādīts, ka likumprojekts paredz precizēt normas attiecībā uz skaidrās naudas lietošanas ierobežojumu neievērošanu, nosakot skaidrās naudas lietošanas ierobežojuma apmēru (sk. http://titania.saeima.lv/LIVS/SaeimaLIVS.nsf/0/B29AE550841ED544C225723C004652C7?OpenDocument).

Pirms minētajiem grozījumiem (redakcijā līdz 2007.gada 1.janvārim) likuma „Par nodokļiem un nodevām" 30.panta pirmā daļa noteica, ka nodokļu maksātāji, izņemot fiziskās personas, katru mēnesi Ministru kabineta noteiktajā kārtībā deklarē visus mēneša laikā savstarpēji skaidrā naudā veiktos darījumus (neatkarīgi no tā, vai darījums notiek vienā operācijā vai vairākās operācijās), kuru summa pārsniedz 1000 latu. Ja nav deklarēti skaidrā naudā veiktie darījumi, kuru summa pārsniedz 1000 latu, maksājama soda nauda 5 procentu apmērā no nedeklarēto darījumu kopsummas.

Tātad minētā norma regulēja nodokļu maksātāju pienākumu deklarēt skaidras naudas darījumus, bet nenoteica skaidras naudas lietošanas ierobežojumu (aizliegumu). Šāds aizliegums, kā minēts iepriekš, noteikts tikai ar 2006.gada 19.decembra likumu „Grozījumi likumā „Par nodokļiem un nodevām"". Līdz ar to nav pamata uzskatīt, ka likumdevējs, nosakot papildus ierobežojumu (aizliegumu) veikt skaidras naudas darījumus virs 10 000 latiem, ir saistījis šo ierobežojumu ar kādu konkrētu termiņu, kā tas ir noteikts attiecībā uz pienākumu deklarēt likumā atļautos skaidras naudas darījumus virs 3000 latiem.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 30.panta pirmās daļas pirmā un otrā teikuma regulēšanas priekšmeti ir atšķirīgi. Proti, pirmajā teikumā ir runāts par atļautu darbību un noteikta kārtība, kādā šī darbība ir deklarējama, savukārt otrajā teikumā ir noteikts darbības aizliegums un tieši tādēļ nav pamata uzskatīt, ka šāda darbība būtu aizliegta tikai konkrētā laika periodā. Gluži pretēji, likumdevējs ir uzsvēris, ka neatkarīgi no operāciju skaita, kādā notiek darījums, ja šā skaidras naudas darījuma summa pārsniedz 10 000 latu, tas ir aizliegts, neierobežojot šo aizliegumu ar kādu noteiktu termiņu. Šāda termiņa paredzēšana būtu pretēja likumdevēja mērķim, jo likuma „Par nodokļiem un nodevām" 30.panta pirmās daļas otrajā teikumā ietvertās normas mērķis ir panākt finanšu plūsmas caurspīdīgumu un novērst noziedzīgi iegūtu finanšu līdzekļu legalizāciju (sal. sk. Saeimas izteiktos apsvērumus Satversmes tiesai lietā Nr.2010-09-01, http://www.likumi.lv/doc.php?id=219587&from=off).

[12] Konkrētajā gadījumā LAPK 159.^{7}panta trešās daļas sankcija paredz fiksētu naudas soda apmēru, proti, 15 procenti no darījuma summas. Tātad likumdevējs, nosakot fiksētu soda apmēru, jau ir izvērtējis pārkāpuma samērīgumu un ir izdarījis lietderības apsvērumus. Līdz ar to ne iestāde, ne tiesa lietderības apsvērumus attiecībā uz soda apmēru vairs nevar izdarīt.

Konstatējot, ka Uzņēmums ir veicis darījumus skaidrā naudā, kuru summa pārsniedz Ls 10 000, Uzņēmumam ir uzliekams naudas sods 15 procentu apmērā no attiecīgo darījumu summas. Konkrētajā gadījumā skaidrā naudā veikto darījumu summa ir Ls 58893,02, līdz ar to, tiesa atzīst, ka Uzņēmumam pamatoti uzlikts naudas sods 15% apmērā no minētās summas - Ls 8833,95.

[13] Ņemot vērā iepriekš konstatēto, tiesa atzīst, ka Lēmums atstājams negrozīts, bet Uzņēmuma sūdzība noraidāma.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz LAPK 289.[12]panta otrās daļas 1.punktu un 289.[18] pantu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda:

atstāt negrozītu Valsts ieņēmumu dienesta 2012.gada 6.februāra lēmumu Nr.22.5/10218 (2011.gada 3.novembra administratīvā pārkāpuma protokols NK Nr. 006814), bet sabiedrības ar ierobežotu atbildību „*/Nosaukums/*" sūdzību noraidīt.

Spriedumu var pārsūdzēt Rīgas apgabaltiesā desmit darba dienu laikā no sprieduma paziņošanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvās rajona tiesas Rīgas tiesu namā.

Tiesnese (paraksts) I.Petrovska

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvā rajona tiesas tiesnese I.Petrovska
Rīgā, 2013.gada 22.martā.