NORAKSTS
Lieta Nr.A42670509
143/AA43-0466-11/17

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2011.gada 18.aprīlī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesas sēdes priekšsēdētāja I.Amona,
tiesneši S.Liniņa un V.Poķis,

piedaloties pieteicēja individuālā komersanta „Dainor" pārstāvei *D.K.* un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvei *S.S.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc individuālā komersanta „Dainor" pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2009.gada 6.janvāra lēmuma Nr.19/71 atcelšanu, sakarā ar individuālā komersanta „Dainor" apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2010.gada 24.marta spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] 2008.gada 2.oktobrī Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Zemgales reģionālās iestādes Jelgavas tematisko pārbaužu daļas galvenā nodokļu inspektore individuālajam komersantam „Dainor" sastādīja administratīvā pārkāpuma protokolu Nr.BG 004493 (turpmāk – Protokols). Tajā norādīts, ka 2008.gada 23.septembrī plkst.9.45, veicot tematisko pārbaudi individuālā komersanta „Dainor" struktūrvienībā frizētavā *„/Nosaukums/" /adrese/*, konstatēts, ka par *I.G.* laikā no 2008.gada 1.janvāra līdz 2008.gada 31.augustam nav pilnā apmērā aprēķināta darba alga un līdz ar to nav pilnā apmērā nomaksāti normatīvajos aktos noteiktie nodokļi (valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas, turpmāk – VSAOI, un iedzīvotāju ienākuma nodoklis, turpmāk – IIN). Pēc VID datiem *I.G.* no 2008.gada janvāra līdz augustam darba alga bija Ls 48 mēnesī. Pēc informācijas no nodarbinātās personas aptaujas lapas saņemta darba samaksa Ls 60 mēnesī kopš 2008.gada janvāra. Salīdzinot darba laika uzskaites tabeles ar frizētavas darba laiku (sešas dienas nedēļā) un elektroniskā kases aparāta (turpmāk – EKA) žurnālu par 2008.gada janvāri – augustu, tika konstatēts, ka darba samaksa *D.K.* neatbilst nostrādātajam laikam, t.i., pēc darba laika uzskaites tabelēm *D.K.* strādā piecas dienas nedēļā pa četrām stundām, pēc EKA žurnāla datiem – pilna slodze, sešas darba dienas nedēļā. Līdz ar to par *D.K.* 2008.gada janvārī – augustā nav pilnā

apmērā nomaksāti normatīvajos aktos noteiktie nodokļi. Tādējādi pārkāptas likuma „Par nodokļiem un nodevām" 15.panta un likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu" 14.panta pirmās daļas prasības. Par šādu administratīvo pārkāpumu atbildība paredzēta Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodeksa (turpmāk – LAPK) 159.pantā.

Ar VID Zemgales reģionālās iestādes direktora v.i. 2008.gada 23.oktobra lēmumu Nr.F21 01-10.04/802 (turpmāk – Sākotnējais lēmums) individuālais komersants „Dainor" sodīts par LAPK 159.pantā paredzētā pārkāpuma izdarīšanu ar Ls 500 naudas sodu.

Individuālais komersants „Dainor" Sākotnējo lēmumu apstrīdēja. Ar VID ģenerāldirektora 2009.gada 6.janvāra lēmumu Nr.19/71 (turpmāk – Lēmums) Sākotnējais lēmums atstāts negrozīts. Lēmumā norādīts turpmāk minētais.

[1.1] No lietas materiāliem izriet, ka 2008.gada 23.septembrī prokūriste *D.K.* sniegusi paskaidrojumu, kurā norādīts, ka kļūdas dēļ *I.G.* par 2008.gadu nav pilnā apmērā aprēķināta darba alga un *D.K.* apņemas precizēt aprēķināto VSAOI apmēru.

I.G. 2008.gada 29.septembra paskaidrojumā norādīja, ka, aizpildot aptaujas lapu, nepareizi saprata jautājuma būtību, jo sākot no 2008.gada augusta ir mainījusies viņas darba slodze. Savukārt administratīvā pārkāpuma lietas izskatīšanas laikā *D.K.* paskaidroja, ka pārbaudes laikā *I.G.* nav sapratusi uzdoto jautājumu, tāpēc arī neprecīzi norādīja savu darba algu.

[1.2] Sakarā ar EKA žurnāla aizpildīšanu *D.K.* norādīja, ka, pamatojoties uz VID Zemgales reģionālās iestādes Dobeles nodaļas norādījumiem, EKA žurnālu var kārtot tikai viena persona, tādēļ uz darbu *D.K.* nākusi arī savās brīvdienās un atvaļinājuma laikā, kas izskaidro viņas paraksta esamību EKA žurnālā.

[1.3] *D.K.* ar parakstu apliecināja, ka piekrīt tematiskajā aktā fiksētajam un pretenziju nav. Turklāt informāciju nodarbinātās personas aptaujas lapā, ka algu Ls 60 mēnesī saņem no 2008.gada 1.janvāra, ar savu parakstu ir apstiprinājusi *I.G.*. Paskaidrojumu, ka nav sapratusi jautājuma būtību *I.G.* rakstījusi 2008.gada 29.septembrī, tāpēc 2008.gada 23.septembra tematiskās pārbaudes aktā Nr.743 šī informācija nevarēja būt atspoguļota.

[1.4] Paraksti EKA žurnālā liecina, ka *D.K.* ir veikusi individuālā komersanta „Dainor" uzdotās funkcijas, kaut gan darba laika uzskaites tabelēs nav uzrādīts, ka *D.K.* konkrētajos datumos ir strādājusi. Līdz ar to secināts, ka nav veikta pilnīga un precīza *D.K.* darba laika uzskaite, ka arī nodokļu aprēķināšana un nomaksa budžetā.

[2] Individuālais komersants „Dainor" iesniedza tiesā pieteikumu par Lēmuma atcelšanu. Pieteikumā norādīts turpmāk minētais.

[2.1] Pārbaudes aktā Nr.743 par darba devēja samaksām netika izskaidrots, ka aptaujas lapas, kurās aptaujātas frizētavas darbinieces, tiks izmantotas kā pamatinformācija par darba algām. Darbiniekiem tika uzdoti jautājumi par stundu likmēm, kad tās mainījušās, savukārt pārbaudes aktā norādīta nepatiesa informācija par *I.G.*, kura paskaidroja, ka strādā no 2008.gada

1.janvāra līdz 2008.gada 1.augustam uz ¼ slodzi ar algu Ls 48, bet augustā ir pārgājusi strādāt uz ½ slodzi ar algu Ls 60. VID darba devēja lapā ir ierakstīta alga par visu nostrādāto periodu Ls 60, kas neatbilst faktiskajam. Līdz ar to nodokļi ir samaksāti pilnā apjomā, korekcija varētu būt tikai par augustu, kad mainījās samaksas likme.

[2.3] Prokūriste *D.K.* strādā nepilnu darba laiku saskaņā ar darba tabeli.

[2.4] 2006.gada 1.jūnijā tika veikta VID Zemgales reģionālās iestādes Dobeles nodaļas tematiskā pārbaude un aktā Nr.316 par kases operācijām pārkāpumi netika konstatēti.

[2.5] *D.K.* katras dienas beigās veic EKA žurnāla aizpildi saskaņā ar iekšējo rīkojumu Nr.1, nevis veic frizieres darbu, kā norādīts tematiskajā pārbaudē, līdz ar to nodokļi ir samaksāti pilnā apjomā.

[2.6] Ieraksti EKA žurnālā nekalpo kā pierādījums darba stundu izstrādei, kā arī novērošanas aktos netika konstatēts, ka pārkāpts darba laika limits.

[3] VID rakstveida paskaidrojumā pieteikumu neatzīst, pamatojoties uz Lēmumā norādītajiem argumentiem.

[4] Ar Administratīvās rajona tiesas spriedumu pieteikums noraidīts. Spriedumā norādīts turpmāk minētais.

[4.1] Tiesa konstatēja, ka lietā nav strīda par to, ka pie pieteicēja par */amats/* strādāja *I.G.* un par */amats/*, kā arī par */amats/ D.K.* Tāpat lietā nav strīda, ka *D.K.* sestdienās bija darba vietā un veica ierakstus EKA žurnālā. Minēto secinājumu apstiprina pieteicēja paskaidrojumā *(lietas 61.lapa)* sniegtā informācija. Lietā ir strīds par to, vai ar lietā esošajiem dokumentiem ir pierādīta pieteicēja vaina LAPK 159.pantā noteiktā administratīvā pārkāpuma izdarīšanā, proti, vai pieteicējs ir pārkāpis ar tiesību normām uzlikto pienākumu nomaksāt valsts budžetā noteiktās VSAOI un IIN.

[4.2] LAPK 159.pantā paredzēta administratīvā atbildība par izvairīšanos no nodokļu vai tiem pielīdzināto maksājumu nomaksas, kā arī par ienākumu, peļņas vai citu ar nodokli apliekamo objektu slēpšanu (samazināšanu). Par šī pārkāpuma izdarīšanu juridiskajām personām paredzēts naudas sods no Ls 500 līdz Ls 1000.

Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 14.punktam izvairīšanās no nodokļu vai nodevu maksāšanas ir apzināta nepatiesas informācijas sniegšana nodokļu deklarācijās, nodokļu deklarāciju, informatīvo deklarāciju vai nodokļu administrēšanai un kontrolei nepieciešamās pieprasītās informācijas neiesniegšana, nelikumīga nodokļu atvieglojumu, priekšrocību un atlaižu piemērošana vai jebkura cita apzināta darbība vai bezdarbība, kuras dēļ nodokļi vai nodevas nav samaksātas pilnā apmērā vai daļēji. Savukārt likuma „Par nodokļiem un nodevām" 15.pants nosaka, ka nodokļu maksātāju pienākumi ir aprēķināt maksājamo (iemaksājamo) nodokļu summas un noteiktā termiņā un pilnā apmērā nomaksāt nodokļus un nodevas.

Likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu" 14.panta pirmajā daļā noteikts, ka darba devēja un darba ņēmēja obligāto iemaksu objekts ir visi algotā darbā

aprēķinātie ienākumi, no kuriem jāietur iedzīvotāju ienākuma nodoklis, neatskaitot neapliekamo minimumu, nodokļu atvieglojumus un attaisnotos izdevumus, par kuriem nodokļu maksātājam ir tiesības samazināt apliekamo ienākumu.

Attiecīgi tiesa secināja, ka jāpārbauda, vai pieteicējs ir veicis citētajās normās noteikto, proti, aprēķinājis pilnā apmērā darba ņēmējiem darba algas un attiecīgi ieturējis (aprēķinājis un nomaksājis) noteiktos nodokļus.

[4.3] Darba samaksa ir darbiniekam regulāri izmaksājamā atlīdzība par darbu, kura ietver darba algu un normatīvajos aktos, darba koplīgumā vai darba līgumā noteiktās piemaksas, kā arī prēmijas un jebkuru cita veida atlīdzību saistībā ar darbu. Atbilstoši Darba likuma 130.panta pirmajai daļai darba laiks ir laikposms no darba sākuma līdz beigām, kura ietvaros darbinieks veic darbu un atrodas darba devēja rīcībā, izņemot pārtraukumus darbā. Atbilstoši Darba likuma 137.panta pirmajai daļai darba devējam ir pienākums precīzi uzskaitīt katra darbinieka nostrādātās stundas un virsstundas, tajā skaitā nakts laikā, nedēļas atpūtas laikā un svētku dienā nostrādātās stundas. Atbilstoši Darba likuma 137.panta otrajai daļai laika algu aprēķina atbilstoši faktiski nostrādātajam darba laikam neatkarīgi no paveiktā darba daudzuma.

No minētā izriet, ka darba laika jēdzienam atbilst laiks, kad darbinieks atrodas darba vietā un ir darba devēja rīcībā (proti, pilda darba pienākumus). Pamats aprēķināt darbiniekam izmaksājamo laika algu rodas ar brīdi, kad ir veikta atbilstoša faktiski nostrādātā darba uzskaite laika izteiksmē. Darba laika uzskaiti veic darba devējs.

Tiesa secināja, ka darba laika uzskaites pienākuma nepienācīgas veikšanas rezultātā darba devējs var neuzskaitīt darba laiku par virsstundu un nakts darbu un līdz ar to neizmaksāt darbiniekam attiecīgas piemaksas. Šādā veidā darba devējs var izvairīties no attiecīgu nodokļu nomaksas un šāda rīcība atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 14.punktam uzskatāma par izvairīšanās no nodokļu vai nodevu maksāšanas, t.i., par apzinātu darbību vai bezdarbību, kuras dēļ netiek pilnā apmērā samaksāti nodokļi. Šāda rīcība ir sodāma atbilstoši LAPK 159.pantam.

Lai noskaidrotu, vai pieteicējs izvairījies no nodokļu vai nodevu maksāšanas, jākonstatē, vai *D.K.* ir veikusi darbu pie darba devēja, kā arī, vai pieteicējs nav veicis *D.K.* visu darba uzskaiti laika izteiksmē, tādējādi izvairoties no visu darba un nodokļu apmaksas.

[4.4] Kā secināms no darba līguma Nr.1, kas noslēgts 2008.gada 1.janvārī starp pieteicēju un *D.K., D.K.* tiek nodarbināta nepilnu darba dienu un darba samaksa tiek veikta par nostrādāto darba laiku neatkarīgi no padarītā darba daudzuma (stundu likme). Minētā darba laika uzskaite (kā arī darba samaksas aprēķins) tika veikta, izmantojot darba laika uzskaites tabelēs ietverto informāciju.

Kā izriet no darba laika uzskaites tabelēm *(lietas 87.-94.lapa), D.K.* veica darba pienākumus piecas dienas nedēļā pa četrām stundām dienā, tomēr no ierakstiem EKA žurnālā secināms, ka *D.K.* atradās darba vietā sešas dienas nedēļā, ko apstiprina arī *D.K.* savā paskaidrojumā atbildētājam un tiesai

mutvārdos tiesas sēdē *(lietas 101.lapa).* Tiesa secināja, ka minētais pienākums *D.K.* pārbaudīt (veikt ierakstus) EKA žurnālā un parakstīt izriet no pieteicēja 2006.gada 1.jūnijā izdotā rīkojuma *(lietas 6.lapa),* kurā noteikts, ka *D.K.* tiek norīkota par atbildīgo personu darbā ar elektronisko kases aparātu.

Pamatojoties uz minēto, tiesa secināja, ka *D.K.* atradās darba vietā sešas dienas nedēļā un veica darba devēja noteiktos pienākumus, tātad faktiski bija darba devēja rīcībā. Tiesas vērtējumā no minētā izriet, ka attiecīgi darba devējs nav veicis visu *D.K.* darba laika uzskaiti, līdz ar to nav arī aprēķinājis un izmaksājis *D.K.* viņai pienākošos darba algu, kā arī nav veicis likumā noteikto nodokļu aprēķinu. Līdz ar to atbildētājs pamatoti konstatējis LAPK 159.pantā noteiktā administratīvā pārkāpuma sastāva kvalificējošo kritēriju esamību un pamatoti sauca pieteicēju pie administratīvā atbildības saskaņā ar LAPK 159.pantā noteikto.

[4.5] No lietas materiāliem izriet, ka pieteicēja darbiniece *I.G.* norādījusi, ka no 2008.gada janvāra saņem Ls 60 mēnesī. Savukārt no darba devēja sniegtās informācijas *(lietas 57.lapa)* secināms, ka darba alga aprēķināta Ls 48 apmērā, no kuras arī veiktas VSAOI Ls 15,88 apmērā. Secināms, ka pieteicējs nav uzrādījis darba ņēmēja pilno darba samaksu un nav veicis attiecīgi arī VSAOI. Minēto tiesas secinājumu apstiprina arī pieteicēja komercdirektores *D.K.* 2009.gada 23.septembra paskaidrojums *(lietas 59.lapa)*, kurā paskaidrots, ka *I.G.* kļūdas dēļ nav pilnā apmērā aprēķināta darba alga.

LAPK 9.panta pirmajā daļā norādīts, ka par administratīvo pārkāpumu atzīstama prettiesiska, vainojama (ar nodomu vai aiz neuzmanības izdarīta) darbība vai bezdarbība, kura apdraud valsts vai sabiedrisko kārtību, īpašumu, pilsoņu tiesības un brīvības vai noteikto pārvaldes kārtību un par kuru likumā paredzēta administratīvā atbildība. Tiesa secināja, ka darba algu neaprēķināšana kļūdu (neuzmanības) dēļ nav pamats personas atbrīvošanai no administratīvās atbildības.

[4.6] Pamatojoties uz nodibinātajiem apstākļiem, tiesai nepastāvēja pamatotas šaubas un tā uzskatīja par pierādītu, ka atbildētājs ir pareizi konstatējis un kvalificējis pieteicēja izdarīto administratīvo pārkāpumu, atbildība par kuru paredzēta LAPK 159.pantā un piemēroja administratīvo sodu.

Ņemot vērā, ka atbildētājs ir piemērojis tiesību normā paredzēto minimālo soda sankciju (Ls 500), tiesai nav nepieciešamības pārbaudīt lietderības apsvērumus attiecībā uz soda apmēru, jo tos jau ir veicis likumdevējs, nosakot minēto minimālā soda apmēru pie attiecīgā administratīvā pārkāpuma sastāva.

[5] Par šo spriedumu pieteicējs iesniedza apelācijas sūdzību, kas pamatota ar pieteikumā norādītajiem argumentiem.

[6] Tiesas sēdē pieteicēja pārstāve uzturēja apelācijas sūdzību un lūdza pieteikumu apmierināt. Atbildētāja pārstāve apelācijas sūdzību neatzina un lūdza pieteikumu noraidīt.

Motīvu daļa

[7] Izvērtējusi lietas materiālus un tiesas sēdē noklausījusies administratīvā procesa dalībnieku paskaidrojumus, Administratīvā apgabaltiesa secina, ka apelācijas sūdzība nav pamatota un pārsūdzētais Lēmums atstājams negrozīts.

[8] Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesa ir pareizi konstatējusi lietas faktiskos un tiesiskos apstākļus. Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesas spriedumā (sk. [4] punktu) ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams, līdz ar to Administratīvā apgabaltiesa saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturto daļu pievienojas pirmās instances tiesas lietas apstākļu konstatējumam un sprieduma motivācijai un Administratīvā procesa likuma 251.panta piektajā daļā norādītos apsvērumus atkārtoti nenorāda.

[9] Administratīvā apgabaltiesa uzskata par nepamatotu pieteicēja argumentu, ka *I.G.* nebija saprotama viņai uzdoto jautājumu būtība. No *I.G.* nodarbinātās personas aptaujas lapas *(lietas 66.lapa)* izriet, ka visi aptaujā uzdotie jautājumi bija saistīti ar aptaujas brīdī esošajiem apstākļiem - darba laiku, atvaļinājumu, darba samaksu u.tml. Pēc jautājuma par darba samaksas apmēru nākamais jautājums ir par pēdējās darba algas saņemšanas datumu un datumu, no kura šāda darba alga tiek saņemta. Līdz ar to nav pamata uzskatīt, ka *I.G.* aptaujas jautājumus varēja pārprast.

[10] Apgabaltiesa uzskata par nepamatotu pieteicēja argumentu, ka EKA žurnāla aizpildīšana nav uzskatāma par darba pienākumu pildīšanu. Ja *D.K.* nevēlējās pildīt darba pienākumus tajās dienās, kad viņai saskaņā ar darba devēja rīkojumu bija jāierodas darbā tikai EKA žurnāla aizpildīšanai, darba devējam bija jāizdod attiecīgs rīkojums par vēl kāda cita darbinieka norīkošanu par atbildīgo darbā ar elektronisko kases aparātu un EKA žurnāla aizpildīšanu.

Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka no pārkāpuma konstatēšanas laikā un arī pašlaik spēkā esošajiem Ministru kabineta 2007.gada 2.maija noteikumiem Nr.282 „Nodokļu un citu maksājumu reģistrēšanas elektronisko ierīču un iekārtu lietošanas kārtība" un arī citiem normatīvajiem aktiem neizriet, ka par atbildīgo darbā ar elektronisko kases aparātu darba devējam būtu tiesības norīkot tikai vienu personu. To nenoteica arī Ministru kabineta 2003.gada 1.jūlija noteikumi Nr.361 „Noteikumi par nodokļu un citu maksājumu reģistrēšanas elektroniskajām ierīcēm un iekārtām" un Ministru kabineta 2006.gada 17.oktobra noteikumi Nr.850 „Noteikumi par nodokļu un citu maksājumu reģistrēšanas elektronisko ierīču un iekārtu lietošanas kārtību un lietotāju, tirgotāju, apkalpojošo dienestu un ekspertu pienākumiem", uz ko atsaucas pieteicējs un kas pārkāpuma konstatēšanas brīdī jau bija zaudējuši spēku.

Savukārt tas, ka 2006.gada 1.jūnijā VID veiktās pārbaudes laikā netika konstatēti pārkāpumi, nenozīmē, ka pārkāpums nav izdarīts šajā gadījumā.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodeksa 286.[11] panta otrās daļas 1.punktu un 286.[14] pantu, Administratīvā procesa likuma 307.pantu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda:

atstāt negrozītu Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2009.gada 6.janvāra lēmumu Nr.19/71, bet individuālā komersanta „Dainor" sūdzību noraidīt.

Spriedums nav pārsūdzams, un stājas spēkā tā sastādīšanas dienā.

Tiesas sēdes priekšsēdētāja	*(paraksts)*	I.Amona
Tiesneši	*(paraksts)*	S.Liniņa
	(paraksts)	V.Poķis

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās apgabaltiesas tiesnese I.Amona
Rīgā, 2011.gada 18.aprīlī