Lietas Nr. 128014614
Lietas arhīva Nr. 1-0146-14/13

SPRIEDUMS
Rīga 2014.gada 17.jūlijs

Rīgas pilsētas Kurzemes rajona tiesas tiesnese A.Buliņa rakstveida procesā izskatīja administratīvā pārkāpuma lietu, kas ierosināta pēc SIA "/nosaukums/", reģistrācijas Nr./reģistrācijas numurs/, sūdzību par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores I.Pētersones 2014.gada 10.februāra lēmumu Nr.22.11/L-4394.

A p r a k s t o š ā d a ļ a

[1] Rīgas pilsētas Kurzemes rajona tiesā 2014.gada 3.martā no Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – Iestāde vai VID) tika saņemta SIA "/nosaukums/" sūdzība par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores I.Pētersones 2014.gada 10.februāra lēmumu Nr.22.11/L-4394, ar kuru grozīts VID Nodokļu kontroles pārvaldes Juridiskās daļas vadītājas E.Silovas 2013.gada 2.septembra lēmums Nr.NK015554 daļā par SIA "nosaukums" saskaņā ar Latvijas APK 156.^{1} panta otro daļu noteiktā naudas soda apmēru no Ls 100 apmērā uz EUR 140 apmērā un atstāts negrozīts VID Nodokļu kontroles pārvaldes Juridiskās daļas vadītājas E.Silovas 2013.gada 2.septembra lēmums Nr.NK015554 daļā par SIA "nosaukums" saskaņā ar Latvijas APK 159.^{7}panta trešo daļu noteiktā naudas soda apmēru EUR 13 072,63 apmērā.

[2] No lietas materiāliem konstatējams, ka 2013.gada 30.jūlijā Valsts ieņēmumu dienesta Nodokļu kontroles Nodokļu atmaksu un pievienotās vērtības nodokļa pārbaužu daļas Nodokļu atmaksu otrās pārbaužu nodaļas galvenā nodokļu inspektore A.Anža sastādīja administratīvā pārkāpuma protokolu Nr.NK015554 par to, ka 2013.gada 4.jūlija Valsts ieņēmumu dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Nodokļu atmaksu un pievienotās vērtības nodokļa pārbaužu daļas Nodokļu atmaksu otrās pārbaužu nodaļas amatpersonas uzsāka tematisko pārbaudi "Tirdzniecība", "Darba devēji", "Skaidras naudas darījumi" SIA "/nosakums/" struktūrvienībā "Veikals "nosaukums"", adrese /adrese A/ un turpināja juridiskajā adresē /adrese B/ (tematiskās pārbaudes akts Nr.23.3.3/262) pārbaudē tika konstatēts, ka:

1. veicot objektā esošo naudas līdzekļu inventarizāciju konstatēts, ka elektroniskā kases aparāta "CDH 3010T" ar šasijas Nr.70802445 X pārskatā uzrādīta naudas summa Ls 446,50, bet naudas līdzekļu inventarizācijā konstatēta summa Ls 423,50, līdz ar to konstatēts naudas līdzekļu iztrūkums Ls 23,00. Ņemot vērā minēto SIA "nosaukums" nav nodrošinājusi normatīvajos aktos noteikto nodokļu un citu maksājumu reģistrēšanas elektronisko ierīču un iekārtu lietotāja pienākumu pildīšanu.
2. tematiskās pārbaudes laikā konstatēts, ka laika periodā no 2013.gada 1.janvāra līdz 2013.gada 30.jūnijam SIA "nosaukums" veikusi skaidras naudas darījumus. Proti, saskaņā ar pārbaudei uzrādītajiem dokumentiem (kases izdevumu orderi, avansa norēķinu atskaites) periodā no 2013.gada 1.janvāra līdz 2013.gada 31.maijam /pers. F/ (personas kods /personas kods/) no kases izņēma naudas līdzekļus Ls 70 509,64 apmērā, minētais darījums grāmatvedības uzskaitē iegrāmatots kontā 2380 (avansa norēķins). Naudas līdzekļi Ls 61 250,00 apmērā no konta 2380 pārgrāmatoti uz kontu 5140 (citi aizņēmumi) noformējot savstarpējo norēķinu aktus.

Ir pārkāpts Latvijas Republikas Ministru kabineta 2007.gada 2.maija noteikumu Nr.282 "Nodokļu un citu maksājumu reģistrēšanas elektronisko ierīču un iekārtu lietošanas kārtība" 19.3.apakšpunkts un likuma "Par nodokļiem un nodevām" 30.panta pirmā daļa.

Līdz ar to SIA "nosaukums" ir izdarījusi administratīvo pārkāpumu, kurš paredzēts Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodeksa 156.^{1}panta otrajā daļā un 159.^{7}panta trešajā daļā.

[3] Ar VID Nodokļu kontroles pārvaldes Juridiskās daļas vadītājas E.Silovas 2013.gada 2.septembra lēmumu Nr.NK015554 SIA "nosaukums" piemērots naudas sods Ls 9187,50 *(lietas 19.-23.lapa).*

[4] Nepiekrītot lēmumam, SIA "nosaukums" valdes loceklis /pers. F/ to pārsūdzēja Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektorei, sūdzībā norādot, ka SIA /Nosaukums/ nepiekrīt VID argumentācijai, ka pēc kļūdas konstatēšanas SIA /Nosaukums/ darbiniece nav izmantojusi savas tiesības atkārtoti pārskaitīt naudu, bet turpinājusi tirdzniecību. VID darbinieki nekonsultēja nodokļu maksātāju, ka viņai ir tiesības pārskaitīt naudu un novērst nepilnības un tas jāveic nekavējoši, bet par šīm SIA /Nosaukums/ tiesībām rakstiski norādīja vēlāk.

Konstatētais savstarpējais norēķins starp SIA /Nosaukums/ un tās īpašnieku un valdes locekli /pers. F/ nerada risku, kura novēršanai kalpo likuma "Par nodokļiem un nodevām" 30.pants, jo nav notikusi nelikumīgi iegūtas naudas legalizācija.

Norēķinu starp /pers. F/ un SIA /Nosaukums/ nevar uzskatīt par „darījumu", likuma "Par nodokļiem un nodevām" 30.pants aizliedz tieši

„darījumus" ar skaidru naudu virs Ls 5000. Atbilstoši minētā likuma 1.pantam darījums ir darbība tiesisku attiecību nodibināšanai, grozīšanai, turpināšanai vai izbeigšanai. Šai gadījumā darījums skaidrā nauda nenotiek, faktiski SIA /Nosaukums/ grāmatvedības reģistros tiek tikai fiksēts fakts, ka /pers. F/ rīcībā ir naudas summa, par kuras apmēru tiek samazināts SIA /Nosaukums/ parāds pret /pers. F/. Līdz ar to šai gadījumā drīzāk notiek fakta konstatācija, nevis „darbība" (piemēram, naudas nodošana), kas ir jēdziena „darījums" pamats.

VID Lēmumā izvērtējot to vai ir pārkāpts Likuma 30.pants arī nav ņēmusi vērā, ka tiesiskās attiecībās piedalās SIA /Nosaukums/ valdes loceklis un /pers. F/, kas būtībā ir viena un tā pati persona, tāpēc nenotiek „darījuma" pamatā esošā „darbība", bet tikai tiek fiksēts, ka konkrētas personas rīcībā ir noteikta naudas summa. Līdz ar to SIA /Nosaukums/ uzskata, ka nav pārkāpusi Likuma 30.panta noteikumus.

Turklāt norēķins ir noticis starp nodokļu maksātāju SIA /Nosaukums/ un fizisko personu /pers. F/, kuram nav jāreģistrē sava saimnieciskā darbība, līdz ar to administratīvais sods piemērojams pēc Latvijas APK 159.^{7} panta pektās daļas, kas paredz soda naudu 3 % no nedeklarētās summas.

[5] Ar Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2014.gada 10.februāra lēmumu Nr.22.11/L-4394 (turpmāk – Lēmums) sūdzība noraidīta *(lietas 9.-13.lapa).*

[5.1.] Lēmums pamatots ar turpmāk minēto.

[5.1.1.] Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 11.punktu darījums ir darbība tiesisku attiecību nodibināšanai, grozīšanai, turpināšanai vai izbeigšanai, līdz ar to konkrētajā gadījumā secināms, ka SIA /Nosaukums/ aizdevuma atmaksa /pers. F/ skaidrā naudā ir uzskatāma par darījumu likuma izpratnē, kas veikts divdesmit piecās norēķinu operācijās.

Iestāde norāda, ka likuma „Par nodokļiem un nodevām" 30.panta pirmā daļa ierobežo darījumu veikšanu skaidrā naudā - 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.

Likumdevējs, pieņemot konkrēto tiesību normu, ir vēlējies ar to regulēt arī tādus darījumus, kuri notiek ilgstošā periodā un 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.

Tā kā SIA /Nosaukums/ nav fiziska persona, uz to attiecas minētais aizliegums, tādēļ komercsabiedrībai nav atļauts skaidrā naudā veikt darījumus, kuru summa pārsniedz Ls 5000. Tikai tas, ka otrs darījuma partneris ir fiziska persona, uz kuru aizliegums neattiecas, nenozīmē, ka tas neattiecas arī uz SIA /Nosaukums/. Arī tiesību normas jēga nepieļauj tādu interpretāciju, kā norādījusi iesniedzēja, jo tādā gadījumā tiek apieta likumdevēja griba panākt finanšu plūsmas caurspīdīgumu juridisko personu darbībā.

[5.1.2.] SIA /Nosaukums/ norādītie apstākļi, ka SIA /Nosaukums/ EKA CDH 3010T (šasijas Nr.70802445) X pārskatā konstatētais naudas iztrūkums Ls 23 apmērā saistīts ar lielu klientu pieplūdumu, kā rezultātā darbiniece ir pieļāvusi kļūdu naudas uzskaitē, turklāt VID darbinieki nav norādījuši komercsabiedrības darbiniecei, ka viņai ir tiesības nekavējoties pārskaitīt naudu, pats par sevi nav pamats Ministru kabineta noteikumu Nr.282 19.3.apakšpunkta nosacījumu neievērošanai, jo saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 15.panta pirmās daļas 9.punktu nodokļu maksātājam ir pienākums šajā likumā un Ministru kabineta noteikumos paredzētajā kārtībā reģistrēt nodokļus un citus maksājumus ar elektroniskajām ierīcēm un iekārtām.

[5.1.3.] Iesniedzējas sūdzībā norādīto argumentu, ka SIA /Nosaukums/ nepiekrīt VID argumentācijai, ka pēc kļūdas konstatēšanas SIA /Nosaukums/ darbiniece nav izmantojusi savas tiesības atkārtoti pārskaitīt naudu, bet turpinājusi tirdzniecību, iestāde noraida kā nepamatotu, jo gan SIA /Nosaukums/ darbiniece vārs, uzvārds 2013.gada 23.jūlija paskaidrojumā, gan pati iesniedzēja sūdzībā norāda, ka pārdevēja nav pārtraukusi darbu ar EKA pārbaudes laikā un turpinājusi apkalpot klientus, lai gūtu peļņu, bet tikai brīvajā brīdī plānojusi atkārtoti pārskaitīt naudu.

[5.1.4.] Attiecībā uz iesniedzējas argumentu, ka SIA /Nosaukums/ darbinieces liecība ir uzskatāma par pierādījumu Latvijas APK 243.^{1}panta otrās daļas izpratnē, kas pierāda, ka kļūda tika fiksēta un tika plānots to novērst, iestāde paskaidro, ka konkrētajā gadījumā VID Nodokļu kontroles pārvaldes amatpersona savāktos pierādījumus ir savākusi un novērtējusi Latvijas APK 244.panta kārtībā, jo lietā iegūtie pierādījumi nepārprotami liecina par SIA /Nosaukums/ izdarīto pārkāpumu (tas ir, nenodrošinot EKA naudas kastē esošās naudas kopsummas atbilstību X pārskatā norādītajai skaidrās naudas summai), par kuru atbildība paredzēta Latvijas APK 156.^{1}panta otrajā daļā.

[5.1.5.] SIA /Nosaukums/ nenodrošinot EKA naudas kastē esošās naudas kopsummas atbilstību X pārskatā norādītajai skaidrās naudas summai, konkrētajā gadījumā VID amatpersonām liedzis iespēju pārliecināties, vai EKA izmantošanā tiek nodrošināta normatīvo aktu prasību ievērošana un ar nodokļiem un nodevām apliekamo objektu pareiza uzskaite, jo EKA izmantošanas mērķis ir nodokļu un citu maksājumu aprēķināšanas un uzskaites nodrošināšana. Tādējādi VID amatpersonām ir būtiski apgrūtināta iespēja veikt likuma „Par nodokļiem un nodevām" 18.panta pirmās daļas 2.punktā noteiktos pienākumus, tas ir, kontrolēt nodokļu, nodevu, kā arī citu valsts noteikto maksājumu aprēķināšanas un maksāšanas pareizību, kā rezultātā nav iespējams izsekot katra saimnieciskā darījuma norisei noteiktā laika posmā, tas ir, nav iespējas uzskaitīt saimnieciskās darbības ieņēmumus un aprēķināt maksājamos nodokļus.

[6] Uzskatot Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2014.gada 10.februāra lēmumu Nr.22.11/ L-4394 par nepamatotu, SIA "nosaukums" valdes loceklis /pers. F/ to pārsūdzēja, lūdz to atcelt. Sūdzība pamatota uz jau iepriekš VID ģenerāldirektorei norādītajiem motīviem.

[6.1.] Papildus sūdzības iesniedzēja norāda, ka norēķinu starp /pers. F/ un SIA "nosaukums" nevar uzskatīt par "darījumu", savukārt likuma 30.pants aizliedz tieši "darījumus" ar skaidru naudu virs Ls 5000. Atbilstoši likuma 1.pantam darījums ir darbība tiesisku attiecību nodibināšanai, grozīšanai, turpināšanai vai izbeigšanai.

No lietas materiāliem izriet, ka SIA /Nosaukums/ ir izsniegusi naudas summas skaidrā naudā kopā 87 150,90 *euro*, kā avansa naudas līdzekļus savam valdes loceklim /pers. F/. Šādu naudas izsniegšanu par darījumu neuzskata ne SIA /Nosaukums/, ne VID.

Sekojoši SIA /Nosaukums/ grāmatvedis iegrāmato minētos naudas līdzekļus, kā parāda atdošanu SIA /Nosaukums/ kreditoram un fiziskai personai /pers. F/. Tomēr faktiski naudas nodošana no SIA /Nosaukums/ valdes locekļa /pers. F/SIA /Nosaukums/ kreditoram fiziskai personai /pers. F/ nav notikusi. Lietā nav pierādījumu dokumentu, kas apliecinātu, ka augstāk minētais valdes loceklis ir izsniedzis skaidru naudu SIA /Nosaukums/ kreditoram. Grāmatvedības uzskates dokumenti paši par sevi nepierāda skaidras naudas nodošanas faktu - darbību, kas vērsta uz tiesisko attiecību nodibināšanu, grozīšanu, turpināšanu vai izbeigšanu.

Šai gadījumā darījums skaidrā naudā nenotiek, faktiski SIA /Nosaukums/ grāmatvedības reģistros tiek tikai fiksēts fakts, ka /pers. F/ rīcībā ir naudas summa, par kuras apmēru tiek samazināts SIA /Nosaukums/ parāds pret /pers. F/. Līdz ar to šai gadījumā notiek fakta konstatācija nevis „darbība" (piem. naudas nodošana), kas ir jēdziena „darījums" pamats.

Motīvu daļa

[7] Tiesa, pārbaudot un novērtējot lietas materiālus, iesniegtās sūdzības saturu, secina, ka Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores I.Pētersones 2014.gada 10.februāra lēmums Nr.22.11/L-4394 ir atstājams negrozīts, bet SIA " nosaukums" sūdzība ir noraidāma turpmāk norādītu apsvērumu dēļ.

[8] Tiesa konstatē, ka ar Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2014.gada 10.februāra lēmumu Nr.22.11/L- 4394 grozīts VID Nodokļu kontroles pārvaldes Juridiskās daļas vadītājas E.Silovas 2013.gada 2.septembra lēmums Nr.NK015554 daļā par SIA "nosaukums" saskaņā ar LAPK 156.^{1}panta otro daļu noteiktā naudas soda apmēru no Ls 100 apmērā uz 140 *euro* apmērā un atstāts negrozīts VID Nodokļu kontroles pārvaldes Juridiskās daļas vadītājas E.Silovas 2013.gada 2.septembra lēmums Nr.NK015554 daļā par SIA "nosaukums" saskaņā ar Latvijas APK 159.^{7} panta trešo daļu noteiktā naudas soda apmēru 13 072,63 *euro* apmērā *(lietas 9.-14.lapa)*.

[9] Vadoties no procesuālās ekonomijas un Latvijas Republikas Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2008. gada 2.oktobra sprieduma lietā Nr. SKA-378/2008 (sk. 22.punktu) norādījumiem, kur Senāts, atsaucoties uz Eiropas Cilvēktiesību tiesas atziņām, vairāk kārt savos nolēmumos ir norādījis, ka no Eiropas Cilvēka tiesību un pamatbrīvību aizsardzības konvencijas 6.panta izriet tiesas pienākums argumentēt spriedumus, bet tas nav saprotams kā prasība detalizēti atbildēt uz jebkuru argumentu. Tiesnešiem ir jāuzklausa argumenti, bet viņiem nav pienākums detalizēti atrunāt jebkuru iesniegumu vai skaidri atbildēt uz jebkuru paskaidrojumu. Tiesai ir atļauts izvērtēt argumentus, kurus tā uzskata par nozīmīgiem no tiesību viedokļa *(sk. Senāta 2004.gada 23.novembra sprieduma lietā Nr.SKA-216/2004 8.punktu; 2005.gada 22. novembra sprieduma lietā Nr.SKA-378/2005 12.punktu)*.

[10] Latvijas APK 288.panta pirmā daļa noteic, ka augstākas iestādes pieņemtu lēmumu persona, kura saukta pie administratīvās atbildības, kā arī cietušais var pārsūdzēt rajona (pilsētas) tiesā pēc deklarētās dzīvesvietas, juridiskā persona — pēc tās juridiskās adreses Latvijā. Ja personai nav deklarētās dzīvesvietas vai juridiskās personas adrese neatrodas Latvijā, lēmumu var pārsūdzēt rajona (pilsētas) tiesā pēc administratīvā pārkāpuma izdarīšanas vietas.

Sūdzības iesniedzēja ir lūgusi tiesu atcelt LR Valsts ieņēmumu dienesta 2014.gada 10.februārī pieņemto lēmumu pilnā apmērā.

[11] Latvijas APK 289.^{13} panta trešā daļa nosaka, 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 klāsts nav nepieciešams.

Novērtējusi pārsūdzēto Lēmumu, tiesa atzīst, ka tajā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams, iestāde ir pareizi, vispusīgi un pilnīgi novērtējusi pierādījumus, līdz ar to tiesa pievienojas iestādes motivācijai un izvērstāku argumentu izklāstu šajā sakarā nenorāda. Lēmums atbilst Latvijas APK noteikumiem, izdots ievērojot procesuālos un formālos priekšnoteikumus un materiālo tiesību normas, tādēļ tiesai nav pamata to atcelt.

[12] Papildus attiecībā uz sūdzībā tiesai izteiktajiem argumentiem tiesa norāda turpmāk minēto.

[13] No lietas materiāliem konstatējams, ka 2013.gada 30.jūlijā Valsts ieņēmumu dienesta Nodokļu kontroles Nodokļu atmaksu un pievienotās vērtības nodokļa pārbaužu daļas Nodokļu atmaksu otrās pārbaužu nodaļas galvenā nodokļu inspektore A.Anža sastādīja administratīvā pārkāpuma protokolu Nr.NK015554 par to, ka 2013.gada 4.jūlija Valsts ieņēmumu dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Nodokļu atmaksu un pievienotās vērtības nodokļa pārbaužu daļas Nodokļu atmaksu otrās pārbaužu nodaļas amatpersonas uzsāka tematisko pārbaudi "Tirdzniecība", "Darba devēji", "Skaidras naudas darījumi" SIA " nosaukums" struktūrvienībā "Veikals "nosaukums"", adrese /adrese A/ un turpināja juridiskajā adresē /adrese B/ (tematiskās pārbaudes akts Nr.23.3.3/262) pārbaudē tika konstatēts, ka:

- veicot objektā esošo naudas līdzekļu inventarizāciju konstatēts, ka elektroniskā kases aparāta "CDH 3010T" ar šasijas Nr.70802445 X pārskatā uzrādīta naudas summa Ls 446,50, bet naudas līdzekļu inventarizācijā konstatēta summa Ls 423,50, līdz ar to konstatēts naudas līdzekļu iztrūkums Ls 23,00. Ņemot vērā minēto SIA "nosaukums" nav nodrošinājusi normatīvajos aktos noteikto nodokļu un citu maksājumu reģistrēšanas elektronisko ierīču un iekārtu lietotāja pienākumu pildīšanu.

- tematiskās pārbaudes laikā konstatēts, ka laika periodā no 2013.gada 1.janvāra līdz 2013.gada 30.jūnijam SIA "nosaukums" veikusi skaidras naudas darījumus. Proti, saskaņā ar pārbaudei uzrādītajiem dokumentiem (kases izdevumu orderi, avansa norēķinu atskaites) periodā no 2013.gada 1.janvāra līdz 2013.gada 31.maijam /pers. F/ (personas kods /personas kods/) no kases izņēma naudas līdzekļus Ls 70 509,64 apmērā, minētais darījums grāmatvedības uzskaitē iegrāmatots kontā 2380 (avansa norēķins). Naudas līdzekļi Ls 61 250,00 apmērā no konta 2380 pārgrāmatoti uz kontu 5140 (citi aizņēmumi) noformējot savstarpējo norēķinu aktus.

Minētajā gadījumā SIA "nosaukums" ir pārkāpusi Latvijas Republikas Ministru kabineta 2007.gada 2.maija noteikumu Nr.282 "Nodokļu un citu maksājumu reģistrēšanas elektronisko ierīču un iekārtu lietošanas kārtība" 19.3.apakšpunkts un likuma "Par nodokļiem un nodevām" 30.panta pirmā daļa. Līdz ar to SIA "nosaukums" ir izdarījusi administratīvo pārkāpumu, kurš paredzēts Latvijas APK 156.^{1}panta otrajā daļā un 159.^{7}panta trešajā daļā.

[14] Lietā ir izšķirams jautājums, vai sūdzības iesniedzēja pamatoti saukta pie administratīvās atbildības par Latvijas APK 156.^{1}panta otrajā daļā un 159.^{7} panta trešajā daļā minēto administratīvo pārkāpumu.

[15] Attiecībā uz argumentiem, kas norādīti saistībā ar pārkāpumu par kura izdarīšanu paredzēta atbildība Latvijas APK 156.^{1}panta otrajā daļā tiesa konstatē turpmāko.

Sūdzības iesniedzējs akcentējis kļūdu pieļaušanas iespējamību naudas līdzekļu skaitīšanas brīdī un attiecīgi iestādes rīcību neizskaidrojot darbinieka tiesības pārskaitīt naudu, ko pārdevējas bija iecerējusi pēc klientu apkalpošanas.

[15.1] Tiesa atbalsta iestādes pozīciju, ka VID darbinieku rīcība nenorādot komercsabiedrības darbiniecei, ka viņai ir tiesības nekavējoties pārskaitīt naudu, pats par sevi nav pamats Ministru kabineta noteikumu Nr.282 19.3.apakšpunkta nosacījumu neievērošanai, jo saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 15.panta pirmās daļas 9.punktu nodokļu maksātājam ir pienākums šajā likumā un Ministru kabineta noteikumos paredzētajā kārtībā reģistrēt nodokļus un citus maksājumus ar elektroniskajām ierīcēm un iekārtām.

Turklāt kā konstatējusi iestāde SIA /Nosaukums/ darbiniece vārs, uzvārds 2013.gada 23.jūlija paskaidrojumā, gan pati iesniedzēja sūdzībā norāda, ka pārdevēja pārbaudes laikā nav pārtraukusi darbu ar EKA un turpinājusi apkalpot klientus, lai gūtu peļņu, bet tikai brīvajā brīdī plānojusi atkārtoti pārskaitīt naudu.

Kā redzams kontroles pārvaldes amatpersona izdarītajām piezīmēm, pārdevēja vēlējās naudu pārskaitīt, bet pēc naudas līdzekļu saskaitīšanas pārdevēja apkalpoja pircējus, nepagaidīja inventarizācijas rezultātu, līdz ar ko naudas otrreizēja skaitīšana nav iespējama *(lietas 32.lapa).*

Lai arī tiek uzsvērts komercdarbības galvenais mērķis – peļņas gūšana, kā arī norādīts uz komersanta darbinieka rīcību apkalpojot klientus un reģistrējot maksājumus, tiesa nesaskata šķēršļus SIA /Nosaukums/ darbiniecei vārs, uzvārds nekavējoties pārskaitīt naudas līdzekļus, lai nepārprotami gūtu pārliecību par patieso stāvokli, jo vairāk redzot datu nesaderību starp kontroles pārskatā ietvertajiem ierakstiem un elektroniskajā kases aparātā esošajiem naudas līdzekļiem.

Attiecībā uz pārmetumu amatpersonu rīcībai neizskaidrojot tiesības pārskaitīt naudas līdzekļus, tiesa norāda, ka atbilstoši Latvijas APK 260.pantā noteiktajām tiesībām, nav konstatējams, ka šādu tiesību izskaidrošana ietilps minētās likuma normas tvērumā. SIA /Nosaukums/ nav norādījusi likuma normu, no kuras būtu nepārprotami redzams, ka iestādei tieši šādas tiesības – atkārtoti veikt naudas līdzekļu pārskaitīšanu – un darbības neizdarīšanas sekas, būtu jāizskaidro.

[15.2] Šādos apstākļos, tiesa uzskata, ka iestāde pamatoti konstatējusi Latvijas Republikas Ministru kabineta 2007.gada 2.maija noteikumu Nr.282 "Nodokļu un citu maksājumu reģistrēšanas elektronisko ierīču un iekārtu lietošanas kārtība" 19.3.apakšpunkta pārkāpumu, par ko paredzēta atbildība Latvijas APK 156.^{1}panta otrajā daļā.

[16.] Attiecībā uz likuma "Par nodokļiem un nodevām" 30.panta pirmās daļas pārkāpumu, tiesa konstatē turpmāko.

[16.1] Sūdzības iesniedzējs uzskata, ka norēķinu starp /pers. F/ un SIA /Nosaukums/ nevar uzskatīt par „darījumu", likuma "Par nodokļiem un nodevām" 30.pants aizliedz tieši „darījumus" ar skaidru naudu virs Ls 5000, jo atbilstoši minētā likuma 1.pantam darījums ir darbība tiesisku attiecību nodibināšanai, grozīšanai, turpināšanai vai izbeigšanai, bet šajā gadījumā darījums skaidrā naudā nenotiek, faktiski SIA /Nosaukums/ grāmatvedības reģistros tiek tikai fiksēts fakts, ka /pers. F/ rīcībā ir naudas summa, par kuras apmēru tiek samazināts SIA /Nosaukums/ parāds pret /pers. F/. Turklāt iestāde nav ņēmusi vērā, ka tiesiskās attiecībās piedalās SIA /Nosaukums/ valdes loceklis un /pers. F/, kas būtībā ir viena un tā pati persona.

[16.2] Turpretī Iestāde uzskata, ka SIA "nosaukums" varēja izvairīties no likumā noteiktā skaidras naudas lietošanas ierobežojuma pārkāpuma, konkrēto aizdevuma tiesisko attiecību izbeigšanas darījumu ar /pers. F/ veicot bezskaidrā naudā, izmantojot kredītiestādes norēķinu kontu. SIA "nosaukums" aizdevuma atmaksa /pers. F/ skaidrā naudā ir uzskatāma par darījumu likuma izpratnē, kas veikts divdesmit piecās norēķinu operācijās.

Tiesai, iepazīstoties ar lietas materiāliem nav šaubu par to, ka SIA /Nosaukums/ nav ievērojusi likuma „Par nodokļiem un nodevām" 30.panta pirmās daļas nosacījumus par skaidras naudas lietošanas ierobežojumiem, uz tiem pamatojumiem, kas norādīti Valsts ieņēmumu dienesta lēmumā.

Nevienu jaunu apstākli vai pierādījumu, kas attiecas uz administratīvā pārkāpuma faktiskajiem un juridiskajiem apstākļiem, sūdzības iesniedzēja nav norādījusi. Tiesa pārbaudot administratīvā pārkāpuma lietas materiālus, nekonstatē apstākļus, kuru dēļ pārsūdzētais lēmums šajā daļa būt atceļams.

[17] Papildus tiesa vēlas norādīt, ka saskaņā ar likuma "Par grāmatvedību" 2.pantu grāmatvedībā uzskatāmi atspoguļojami visi uzņēmuma saimnieciskie darījumi, kā arī katrs fakts vai notikums, kas rada pārmaiņas uzņēmuma mantas stāvoklī (turpmāk — saimnieciskie darījumi). Grāmatvedību kārto tā, lai grāmatvedības jautājumos kvalificēta trešā persona varētu gūt patiesu un skaidru priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli bilances datumā, tā darbības rezultātiem, naudas plūsmu noteiktā laikposmā, kā arī konstatēt katra saimnieciskā darījuma sākumu un izsekot tā norisei.

Tātad ik viena darbības, kas veiktas sabiedrības saimnieciskās darbības ietvaros, kas rada pārmaiņas uzņēmuma mantas stāvoklī tiek atzīmēta kā "darījums". Tā kā SIA "nosaukums" izsniedzot naudas līdzekļus EUR 87 150,90 apmērā, ir radījis pārmaiņas

uzņēmuma mantas stāvoklī, minētās darbības saskaņā ar likuma "Par grāmatvedību" 2.pantu jau ir uzskatāmas par darījumiem.

[18] Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 30.pants noteic skaidras naudas lietošanas ierobežojumus.

Tā pirmā daļa (*šeit un turpmāk redakcijā līdz 2013.gada 31.decembrim*) noteic, ka 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 1000 latu. Nodokļu maksātājiem, izņemot fiziskās personas, kuras nav individuālie komersanti, nav atļauts veikt skaidrā naudā darījumus, kuru summa pārsniedz 5000 latu (neatkarīgi no tā, vai darījums notiek vienā operācijā vai vairākās operācijās).

Saskaņā ar Latvijas APK 159.^{7} panta trešo daļu (*šeit un turpmāk redakcijā, kas bija spēkā administratīvā pārkāpuma izdarīšanas un sākotnējā lēmuma pieņemšanas brīdī*) par darījuma veikšanu skaidrānaudā, ja darījuma summa pārsniedz Ls 10 000, izņemot kuģu un gaisakuģu aģentēšanaskomercsabiedrību darījumu un starptautisko autopārvadājumu un kravas ekspedīcijas darījumu,uzliek naudas sodu fiziskajām personām un juridiskajām personām piecpadsmit procentu apmērāno darījuma summas.

Tādējādi, lai sūdzības iesniedzēju konkrētajos apstākļos varētu saukt pie administratīvās atbildībasatbilstoši LAPK 159.^{7} panta trešajai daļai, jākonstatē, ka tā skaidrā naudā veikusi darījumu, kurasumma pārsniedz Ls 10 000.

[19] Tiesa konstatē, ka lietā nav strīds par to, ka /pers. F/ kā sabiedrības valdes loceklis no SIA "nosaukums" kases izņēma naudas līdzekļus no kuriem Ls 61 250,00 apmērā (ekvivalenti 87 150,90 *euro*)laika posmā no 2013.gada 3.janvāra līdz 2013.gada 26.jūnijam tika novirzīti aizdevuma atmaksai /pers. F/.

[20] Tiesa arī norāda, ka likuma „Par nodokļiem un nodevām" 30.panta pirmajā daļā noteikto ierobežojumu kontekstā darījumi vienmēr notiek starp vairākām personām, proti, tiem ir vismaz divas puses (divi darījuma dalībnieki). Līdz ar to ir pietiekami, ja kaut viens no darījuma dalībniekiem ir likuma „Par nodokļiem un nodevām" 30.panta pirmās daļas un 1.^{1}daļas subjekts, lai atzītu, ka šāds darījums ir aizliegts. Pretējā gadījumā netiek sasniegts minēto normu mērķis.

[21] No lietas materiālos esošajiem Kases izdevumu orderiem redzams, ka naudas līdzekļus saņēmis /pers. F/, personas kods /personas kods/. Kases izdevumu orderis patstāvīgi norāda uz operāciju par skaidras naudas izmaksu no uzņēmuma kases, tas norāda uz pārmaiņām, kas notikušas uzņēmuma mantas stāvoklī, turklāt skaidrā naudā. Pierādījumi, ka šādi maksājumi, proti, aizdevuma atmaksa veikta izmantojot kredītiestādi lietā nav konstatējami.

Šeit tiesa norāda, ka grāmatvedības reģistros izdarītais ieraksts (kontējums) naudas līdzeļu Ls 61 250,00 apmērā (ekvivalenti 87 150,90 *euro*) pārvedei no konta 2380 uz kontu 5140 (citi aizņēmumi), noformējot savstarpējo norēķinu aktus, neattaisno sūdzības iesniedzēja teikto, ka reāli skaidras naudas darījums nav noticis. Šāda naudas plūsma uzņēmumā jāreģistrē atbilstoši Latviajs Republikā pastāvošajam grāmatvedības regulējumam un šādas darbības izdarīšana tikai un vienīgi norāda uz SIA /Nosaukums/ saistību dzēšanu, ko saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 11.punktu var traktēt kā darbību tiesisku attiecību pilnīgai vai daļējai izbeigšanai.

Jau nosakidrots, ka likumdevējs atsevišķi juridiski nozīmīgām darbībām - skaidras naudas darījumiem, kuru summa pārsniedza Ls 5000 - piešķīris īpašu fiksācijas veidu, ko attaisno bezskaidras naudas norēķini, piemēram, naudas līdzekļu ieskaitīšana norēķinu kontā. Šāds likuma regulēmums tiesas ieskatā kā tiesisks instruments iedibināts, lai panāktu finanšu plūsmas caurspīdīgumu juridisko personu darbībā un personas subjektīvais vērtējums nevar grozīt likuma mērķi un jēgu.

Tā kā summa aizdevuma atmaksai pārsniedz likumā "Par nodokļiem un nodevām" 30.panta pirmajā daļā atrunāto ierobežojumu, SIA "/Nosaukums/" aizdevuma atgriešana bija jāveic bezskaidras naudas darījumā, ko attaisnotu maksājuma uzdevums.

[22] Tiesas ieskatā nepelna ievērību sūdzībā norādītais, ka tā kā /pers. F/ šādā darījumā vienlaicīgi bija kā sabiedrības amatpersona un kā fiziska persona, kurai tika atgriezts aizdevums, līdz ar ko naudas reāla atdošana nav notikusi.

Darījumā ir divas puses, proti, /pers. F/ kā SIA "/Nosaukums/" amatpersona, kura kā godīgs un krietns saimnieks rīkojās juridiskās personas interesēs un /pers. F/ kā fiziska persona, kura izsniegusi sabiedrībai aizdevumu. Ja atbalstītu sūdzības iesniedzēja viedokli, veidotos situuācija, ka likuma ierobežojums piemērojams tikai gadījumos, kad darījums noslēgts starp juridisku personu un kādu trešo personu, bet darījumi, kas slēgti starp sabiedrību un pašu valdes locekli kā fisisku personu paliktu nekontrolēti, kas viennozīmīgi nav bijis likumdevēja mērķis.

[23] Iesniedzējs kļūdaini norāda uz Latvijas APK 159.^{7}panta piekto daļu, šis pants nav piemērojams šajos konkrētajos apstākļos, jo juridiskā persona tiek sodīta par darījumu veikšanu skaidrā naudā, kas pārsniedz EUR 7200, kā to paredz LAPK 159.^{7} panta trešā daļa, nevis par skaidrā naudā veikto darījumu nedeklarēšanu.

[24] Tiesa uzskata, ka iestāde ir pamatoti secinājusi, ka konkrētajā gadījumā pastāv tiesisks pamats SIA "/nosaukums/" saukšanai pie administratīvās atbildības. Lai piemērotu administratīvo atbildību, pietiekami konstatēt, ka persona nav ievērojusi uz to attiecināmās normatīvo aktu prasības un ka personai ir bijusi reāla iespēja to nepieļautu.

Līdz ar to SIA "/Nosaukums/" ir saucama pie administratīvās atbildības par Latvijas APK 156.^{1}panta otrajā daļā un 159.^{7}panta trešajā daļā aprakstīto pārkāpumu tad, ja tam bija iespēja nodrošināt noteikumu ievērošanu, par kuru pārkāpšanu ir paredzēta administratīvā atbildība, un tas neveica nepieciešamos pasākumus, lai nodrošinātu šo noteikumu ievērošanu.

Ņemot vērā minēto, tiesa atzīst, ka Lēmums administratīvā pārkāpuma lietā ir pamatots un atstājams negrozīts, bet SIA "/Nosaukums/" sūdzība noraidāma.

R e z o l u t ī v ā d a ļ a

Pamatojoties uz Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodeksa 289.[12]., 289.[13]., 289.[17].,289.[18]pantu, tiesa

n o s p r i e d a:

atstāt negrozītuValsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2014.gada 10.februāra lēmumu Nr.22.11/L-4394, bet SIA " /Nosaukums/" sūdzību noraidīt.

Spriedumu var pārsūdzēt Rīgas apgabaltiesas Krimināllietu tiesu kolēģijā 10 darba dienu laikā no pilna nolēmuma paziņošanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Rīgas pilsētas Kurzemes rajona tiesā.

Pilns spriedums sastādīts un pieejams tiesas kancelejā 2014.gada 17.jūlijā.

Tiesnese A.Buliņa