



Latvijas Republikas Senāts

LĒMUMS

Rīgā 2025. gada 7. oktobrī

Senāts šādā sastāvā: senatore referente Irīna Jansone, senatori Māris Leja un Inese Laura Zemīte

izskatīja rakstveida procesā krimināllietu sakarā ar apsūdzētās /Persona A/ aizstāvja zvērināta advokāta Didža Vilemsona kasācijas sūdzību par Vidzemes apgabaltiesas 2024. gada 15. maija spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Ar Vidzemes rajona tiesas 2023. gada 31. marta spriedumu /Persona A/, personas kods /personas kods/, atzīta par vainīgu Krimināllikuma 275. panta otrajā daļā paredzētajā noziedzīgajā nodarījumā un, piemērojot Krimināllikuma 49.¹ pantu, sodīta ar sabiedrisko darbu uz 180 stundām.

[2] Ar pirmās instances tiesas spriedumu /Persona A/ atzīta par vainīgu un sodīta par dokumenta, kas piešķir tiesības, viltošanu personu grupā pēc iepriekšējās vienošanās mantkārīgā nolūkā, kā arī par viltota dokumenta izmantošanu.

[3] Ar Vidzemes apgabaltiesas 2024. gada 15. maija spriedumu, izskatot krimināllietu apelācijas kārtībā sakarā ar apsūdzētās /Persona A/ aizstāvja D. Vilemsona apelācijas sūdzību, Vidzemes rajona tiesas 2023. gada 31. marta spriedums atcelts pilnībā.

/Persona A/ atzīta par vainīgu Krimināllikuma 275. panta otrajā daļā paredzētajā noziedzīgajā nodarījumā un, piemērojot Krimināllikuma 49.¹ panta pirmās daļas 1. punktu, sodīta ar sabiedrisko darbu uz 160 stundām.

[4] Ar apelācijas instances tiesas spriedumu /Persona A/ atzīta par vainīgu un sodīta par dokumentu, kas piešķir tiesības, viltošanu personu grupā pēc iepriekšējās vienošanās mantkārīgā nolūkā, kā arī par viltotu dokumentu izmantošanu.

[5] Par Vidzemes apgabaltiesas spriedumu apsūdzētās /Persona A/ aizstāvis D. Vilemsons iesniedzis kasācijas sūdzību, kurā lūdz atcelt minēto spriedumu pilnībā un lietu nosūtīt jaunai izskatīšanai apelācijas instances tiesā.

Savu lūgumu aizstāvis pamatojis ar šādiem argumentiem.

[5.1] Apelācijas instances tiesa, kvalificējot apsūdzētās /Persona A/ darbības, nepareizi piemērojusi Krimināllikuma 275. panta otro daļu, tādēļ pieļāvusi Kriminālprocesa likuma 574. panta 2. punktā norādīto Krimināllikuma pārkāpumu.

Ar apelācijas instances tiesas spriedumu apsūdzētā atzīta par vainīgu 20 grāmatvedības attaisnojuma dokumentu viltošanā un izmantošanā mantkārīgā nolūkā personu grupā.

Aizstāvis, atsaucoties uz Senāta 2021. gada 21. decembra lēmumu lietā Nr. SKK-117/2021, norādījis, ka maksājumu attaisnojoši grāmatvedības dokumenti nav uzskatāmi par Krimināllikuma 275. pantā paredzēto priekšmetu – dokumentu, kas piešķir tiesības vai atbrīvo no pienākuma. Grāmatvedības attaisnojuma dokumenti nepiešķir tiesības atskaitīt priekšnodokli.

Tiesa nepamatoti atzinusi, ka Senāta lēmumā Nr. SKK-1/2023 paustā atziņa, ka pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) deklarācijas ir dokumenti, ir attiecināma arī uz to dokumentu kopumu, kas nepieciešams, lai uzņēmums varētu iegūt tiesības samazināt valsts budžetā maksājamā PVN apmēru.

Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām” 1. panta 19. punktam pavadzīme nav atzīstama par nodokļu deklarāciju vai tās sastāvdaļu. Apelācijas instances tiesa nav ņēmusi vērā Pievienotās vērtības nodokļa likuma 125. pantā sniegto nodokļa rēķina definīciju, tādējādi nepamatoti secinājusi, ka pavadzīmes vienlaikus atzīstamas gan par attaisnojuma dokumentiem, gan par nodokļa rēķiniem, kas izmantojami PVN priekšnodokļa atskaitīšanai.

[5.2] Apelācijas instances tiesa ir pārkāpusi Kriminālprocesa likuma 19. panta trešo daļu, 124. panta otro daļu, 512. pantu un 527. panta otrās daļas 2. punktu, kas atzīstami par Kriminālprocesa likuma būtiskiem pārkāpumiem šā likuma 575. panta trešās daļas izpratnē.

[5.2.1] Tiesa nav pamatojusi ar pierādījumiem atzinumu, ka apsūdzētā /Persona A/ ir viltojusi 20 pavadzīmes, kā arī nav norādījusi, kādā veidā apsūdzētā tās izgatavojusi vai falsificējusi. Apstāklis, ka apsūdzētā parakstījusi pavadzīmes, nedod pamatu uzskatīt, ka viņa piedalījies to viltošanā. Turklāt lietā nav pierādījumu, ka pavadzīmēs norādītās preces /Persona A/ nebūtu saņēmusi.

[5.2.2] Tiesa nepamatoti atzinusi, ka apsūdzētā izmantojusi viltotus dokumentus. Spriedumā norādīts, ka /Persona A/ iesniedza SIA „/Nosaukums A/” grāmatvedībā apzināti nepatiesas ziņas saturošus (viltotus) grāmatvedības attaisnojuma dokumentus. Tiesa nav motivējusi, kāpēc, iespējams, viltotu pavadzīmju iesniegšana grāmatvedībā uzskatāma par to izmantošanu. Turklāt pavadzīmju iesniegšana SIA „/Nosaukums A/” grāmatvedībā nepiešķir tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu.

[5.2.3] Lietā nav pierādījumu, ka apsūdzētajai inkriminētais noziedzīgais nodarījums ir izdarīts personu grupā. No lietā esošajiem pierādījumiem nav konstatējams, ka apsūdzētā ar kādu citu personu bija vienojusies par grāmatvedības attaisnojuma dokumentu viltošanu vai izmantošanu. Apstāklis, ka apsūdzētā no citiem e-pastiem saņēmusi pavadzīmes, nepierāda viņas piedalīšanos šādas grupas sastāvā.

Motīvu daļa

[6] Senāts atzīst, ka izskatāmajā lietā ir sniedzama atbilde uz jautājumu, vai apsūdzētās nodarījumu ir pamats kvalificēt saskaņā ar Krimināllikuma 275. panta otro daļu.

[6.1] Kvalificējot noziedzīgo nodarījumu, tiesai jāievēro Krimināllikuma 1. panta pirmajā daļā noteiktais, ka pie kriminālatbildības saucama un sodāma tikai tāda persona, kura ir vainīga noziedzīga nodarījuma izdarīšanā, tas ir, kura ar nodomu (tīši) vai aiz neuzmanības izdarījusi šajā likumā paredzētu nodarījumu, kam ir visas noziedzīga nodarījuma sastāva pazīmes. Noziedzīgā nodarījuma sastāvu veido četri elementi – objekts, objektīvā puse, subjekts un subjektīvā puse –, un saskaņā ar Kriminālprocesa likuma 124. pantu kriminālprocesā pierādāma noziedzīga nodarījuma sastāva esamība vai neesamība, kā arī citi Krimināllikumā un Kriminālprocesa likumā paredzētie apstākļi, kuriem ir nozīme konkrēto krimināltiesisko attiecību taisnīgā noregulējumā.

[6.2] Ar apelācijas instances tiesas spriedumu /Persona A/ atzīta par vainīgu Krimināllikuma 275. panta otrajā daļā paredzētajā noziedzīgajā nodarījumā.

Apelācijas instances tiesa atzinusi, ka /Persona A/, būdama SIA „/Nosaukums A/” valdes locekle ar tiesībām parakstīt un pārstāvēt sabiedrību vienpersoniski, mantkārīgā nolūkā un personu grupā ar pirmstiesas izmeklēšanā precīzi nenoskaidrotām personām, laika posmā no 2016. gada 16. novembra līdz 2018. gada 14. jūnijam, atrodoties

Latvijas Republikas teritorijā, viltoja dokumentus, kas piešķir tiesības, un izmantoja viltotus dokumentus mantkārīgā nolūkā, proti, viltoja pavadzīmes, kas ir grāmatvedību attaisnojoši dokumenti un apliecina preču un citu materiālo vērtību, nosūtītāja un saņēmēja darījuma attiecības, un uz kuru pamata tiek izdarīti ieraksti grāmatvedības reģistros, kā arī veikti nodokļu aprēķini atbilstīgi likumam “Par grāmatvedību”. Pavadzīmes apliecina tajās norādīto darījumu esamību un SIA „/Nosaukums A/” saimnieciskās darbības izdevumus, kas savukārt piešķir tiesības uzņēmuma nodokļu deklarācijās samazināt valsts budžetā maksājamā nodokļa apmēru. Tādējādi SIA „/Nosaukums A/” ieguva nepamatotas tiesības atskaitīt priekšnodokli un samazināt valstij maksājamā nodokļa apmēru. Apsūdzētā, pārkāpjot likuma “Par grāmatvedību” 2. panta otrās daļas prasības, parakstot, sagatavoja (viltotā) un iesniedza grāmatvedībā apzināti nepatiesas ziņas saturošus (viltotus) grāmatvedības attaisnojuma dokumentus par šķietamu (fiktīvu), bet faktiski nenotikušu preču un pakalpojumu piegādi SIA „/Nosaukums A/” no SIA „/Nosaukums B/”, SIA „/Nosaukums C/”, SIA „/Nosaukums D/”, SIA „/Nosaukums E/”, SIA „/Nosaukums F/”, SIA „/Nosaukums G/”, SIA „/Nosaukums H/” un SIA „/Nosaukums I/”. Pirmstiesas izmeklēšanā precīzi nenoskaidrotas personas iepriekš minētās pavadzīmes nodeva apsūdzētajai, kura tās parakstīja, tādējādi tās viltojot. Pēc tam apsūdzētā minētās pavadzīmes nodeva reģistrēšanai SIA “/Nosaukums A/” grāmatvedībā. Tādējādi SIA “/Nosaukums A/” nelikumīgi ieguva nepamatotas tiesības atskaitīt priekšnodokli un samazināt valstij maksājamā nodokļa apmēru.

Apelācijas instances tiesa secinājusi, ka apsūdzētajai tiek inkriminēta nevis likumos noteikto grāmatvedības dokumentu viltošana un izmantošana, bet gan tādu dokumentu viltošana un izmantošana, kas piešķir noteikta satura tiesības, proti, tiesības uzņēmuma PVN deklarācijās samazināt valsts budžetā maksājamā PVN apmēru.

Tiesa spriedumā atzinusi, ka norādītās pavadzīmes vienlaikus ir atzīstamas gan par attaisnojuma dokumentiem, gan par nodokļa rēķiniem, kas izmantojami uzņēmuma PVN atskaitīšanai. PVN deklarācijas ir nepieciešams pamats ar nodokļu rēķiniem, un pavadzīmēs ir iekļautas ziņas par PVN samaksu. Pavadzīmes kā nodokļu rēķini, kaut arī uzreiz nedod tiesības samazināt valsts budžetā PVN apmēru, tomēr ir obligāti nepieciešamas tālākai rīcībai šāda mērķa sasniegšanā. Tiesa secinājusi, ka apsūdzētās sagatavotie un iesniegtie viltotie SIA „/Nosaukums A/” grāmatvedības dokumenti – pavadzīmes – par fiktīviem darījumiem bija par pamatu tam, ka SIA „/Nosaukums A/” ieguva nepamatotas tiesības atskaitīt priekšnodokli un samazināt valstij maksājamā nodokļa apmēru.

[6.3] Senāts, interpretējot Krimināllikuma 275. pantā paredzētā noziedzīgā nodarījuma sastāvu, ņem vērā tālāk norādītos apstākļus.

Krimināllikuma 275. pantā paredzētais noziedzīgais nodarījums no objektīvās puses raksturojas ar aktīvām darbībām, kas izpaužas kā dokumenta, kas piešķir tiesības vai atbrīvo no pienākumiem, zīmoga vai spiedoga viltošanā vai viltota dokumenta, zīmoga vai spiedoga realizēšanā vai izmantošanā. Minētā noziedzīgā nozieguma priekšmets ir dokuments, kas piešķir tiesības vai atbrīvo no pienākumiem.

Krimināllikuma 275. pantā paredzētais noziedzīgais nodarījums apdraud pārvaldības kārtību dokumentu izstrādāšanas, noformēšanas un aprites sfērā (*Hamkova D. 275. panta komentārs. Grām.: Krimināllikuma komentāri. Trešā daļa (XVIII–XXV nodaļa). Trešais papildinātais izdevums. Krastiņš U., Liholaja V., Hamkova D. Rīga: Tiesu namu aģentūra, 2023, 536. lpp.*).

Apelācijas instances tiesa, konstatējot apsūdzētās /Persona A/ darbībās visas nepieciešamās un obligātās Krimināllikuma 275. panta otrajā daļā paredzētā noziedzīgā nodarījuma sastāva pazīmes, nepareizi secinājusi, ka viltotie grāmatvedību attaisnojošie dokumenti ir minētā pantā paredzētā noziedzīgā nodarījuma priekšmets.

No sprieduma redzams, ka apsūdzētā ir viltojusi pavadzīmes, tas ir, maksājumu attaisnojošus dokumentus.

Apsūdzētajai inkriminētā noziedzīgā nodarījuma laikā vispārīga rakstura jautājumus grāmatvedības jomā reglamentēja likums „Par grāmatvedību”. Šā likuma 2. pants noteica, ka uzņēmuma pienākums ir kārtot grāmatvedību. Grāmatvedībā uzskatāmi atspoguļojami visi uzņēmuma saimnieciskie darījumi, kā arī katrs fakts vai notikums, kas rada pārmaiņas uzņēmuma mantas stāvoklī. Grāmatvedību kārtot tā, lai grāmatvedības jautājumus 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.

Likuma „Par grāmatvedību” 7. pantā bija ietverts skaidrojums jēdzienam „grāmatvedības dokumenti”, un proti, tie ir dokumenti, kas apliecina uzņēmuma saimnieciskā darījuma esamību un kurā ietverta informācija par saimniecisko darījumu. No minētā likuma 10. pantā ietvertā uzņēmuma arhīvā glabājamo dokumentu uzskaitījuma arī secināms, ka grāmatvedības dokumenti ir uzņēmuma attaisnojuma dokumenti un citi grāmatvedības organizācijas dokumenti.

Savukārt Ministru kabineta 2003. gada 21. oktobra noteikumu Nr. 585 „Noteikumi par grāmatvedības kārtošānu un organizāciju” 2. punkts noteica, ka visus uzņēmuma saimnieciskos darījumus apliecina ar dokumentiem par uzņēmuma saimnieciskā darījuma esamību, novērtē naudas izteiksmē un, ievērojot hronoloģiju, sistemātiskā kārtībā iegrāmato uzņēmuma grāmatvedības reģistros. Atbilstoši minēto noteikumu Nr. 585 32. punktam grāmatvedības dokumenti ir attaisnojuma dokumenti, grāmatvedības reģistri, inventarizācijas saraksti, gada pārskati un grāmatvedības organizācijas dokumenti.

Tādējādi attaisnojuma dokumenti ir dokumenti, kas ļauj izsekot saimniecisko darījumu norisei, uzņēmuma ieņēmumiem un izdevumiem un rada skaidru un patiesu priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli. Savukārt likuma „Par grāmatvedību” 7. pants noteica, ka grāmatvedības reģistros nedrīkst izdarīt ierakstus, kuri nav pamatoti ar attaisnojuma dokumentu.

Arī Senāta judikatūrā paustas atziņas saistībā ar grāmatvedības kārtošānu, atzīstot, ka pirms vērtēt grāmatvedības uzskaitē atspoguļoto izdevumu attiecināmību uz nodokļa maksātāja saimnieciskās darbības izdevumiem vai citiem izdevumiem, ir jāizvērtē, vai attiecīgie izdevumi vispār varēja tikt atspoguļoti grāmatvedības uzskaitē, proti, vai ieraksts grāmatvedības uzskaitē ir pamatots ar atbilstošu, patiesu informāciju saturošu attaisnojuma dokumentu. Grāmatvedības sniegtajai informācijai jābūt patiesai, salīdzināmai, savlaicīgai, nozīmīgai, saprotamai un pilnīgai. Ja ar lietā iegūtajiem pierādījumiem tiek konstatēts, ka darījums nav noticis, tad šo darījumu it kā apliecinošo preču pavadzīmi-rēķinu nevar uzskatīt par attaisnojuma dokumentu, uz kura pamata būtu pieļaujams izdarīt ierakstus grāmatvedības uzskaitē (sk. *Senāta 2007. gada 4. aprīļa sprieduma lietā Nr. SKA-93/2007 14. punktu*; *2013. gada 7. maija sprieduma lietā Nr. SKA-14/2013 8. punktu*; *Augstākās tiesas prakses vispārīgums „Administratīvo tiesu prakse likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” normu interpretācijā un piemērošanā”*).

Senāts jau iepriekš ir paudis atziņu, ka maksājumu attaisnojoši grāmatvedības dokumenti nav uzskatāmi par Krimināllikuma 275. pantā paredzētā noziedzīgā nodarījuma priekšmetu – dokumentu, kas piešķir tiesības vai atbrīvo no pienākumiem. Atbildība par grāmatvedības dokumentu viltošanu ir paredzēta Krimināllikuma 217. pantā (*Senāta 2021. gada 21. decembra lēmuma lietā Nr. SKK-117/2021, ECLI:LV:AT:2021:1221.11810015808.5.L, 10.2. punkts*).

Krimināllikuma 26. panta piektā daļa noteic – ja viens noziedzīgs nodarījums atbilst šā likuma Sevišķajā daļā paredzētajai vispārējai un speciālai normai, tad noziedzīgu nodarījumu kopība neveidojas un kriminālatbildība iestājas tikai saskaņā ar speciālo normu.

Arī juridiskajā literatūrā tiek norādīts, ka atbildība par noteikta veida dokumentu viltošanu paredzēta arī citos Krimināllikuma pantos, piemēram, 92., 217., 250., 265., 289. vai 327. pantā, kas ir speciālās normas. Krimināllikuma 275. pantā ir ietverta vispārēja norma, tāpēc, ja noziedzīgs nodarījums atbilst Krimināllikuma 92., 217., 250., 265., 289. vai 327. pantā ietvertajām pazīmēm, nodarījums kvalificējams saskaņā ar speciālo tiesību normu (*Hamkova D. 275. panta komentārs. Grām.: Krimināllikuma komentāri. Trešā daļa (XVIII–XXV nodaļa). Trešais papildinātais izdevums. Krastiņš U., Liholaja V., Hamkova D. Rīga: Tiesu namu aģentūra, 2023, 540. lpp.*).

Ņemot vērā minēto, /Persona A/ inkriminēto noziedzīgo nodarījumu aprakstā ir minēti maksājumu attaisnojoši grāmatvedības dokumenti, kas nav uzskatāmi par Krimināllikuma 275. pantā paredzēto priekšmetu – dokumentu, kas piešķir tiesības vai atbrīvo no pienākumiem.

Šo secinājumu nemaina arī apstākļi, ja konkrētais grāmatvedības dokuments var piešķirt noteiktas tiesības vai atbrīvot no pienākumiem. Šādā gadījumā tas nav klasificējams par dokumentu Krimināllikuma 275. panta izpratnē, jo tas ietilpst speciālā dokumentu kategorijā. Citiem vārdiem sakot, pat ja grāmatvedības dokuments Krimināllikuma 217. panta izpratnē piešķir tiesības vai atbrīvo no pienākumiem, tas nav Krimināllikuma 275. pantā paredzētā noziedzīgā nodarījuma priekšmets.

Noziedzīga nodarījuma kvalifikācija ir pilnīgas atbilstības noteikšana starp nodarījuma faktiskajām pazīmēm un Krimināllikuma normā paredzētā konkrētā noziedzīgā nodarījuma sastāva pazīmēm (*Krastiņš U. Grām.: Noziedzīga nodarījuma sastāvs un nodarījuma kvalifikācija. Teorētiskie aspekti, Rīga: Tiesu namu aģentūra, 2014, 48.–49. lpp.*).

Apelācijas instances tiesa nav ievērojusi krimināltiesībās noteiktās tiesību normu piemērošanas metodes noziedzīgu nodarījumu kvalifikācijā, konstatējusi faktiskajiem apstākļiem neatbilstošu kriminālatbildības pamatu un nepareizi piemērojusi Krimināllikuma 275. panta otro daļu, tādēļ pieļāvusi Kriminālprocesa likuma 574. panta 2. punktā norādīto Krimināllikuma pārkāpumu, kas novedis pie nelikumīga nolēmuma.

[7] Ievērojot to, ka apelācijas instances tiesas spriedums tiek atcelts pilnībā un lieta apelācijas instances tiesā jāiztiesā no jauna atbilstoši Kriminālprocesa likuma 53. nodaļas normu prasībām, Senāts norāda, ka pārējie apsūdzētās /Persona A/ aizstāvja D. Vilemsona kasācijas sūdzībā norādītie argumenti, kas saistīti ar lietā esošo pierādījumu vērtēšanu, ir izvērtējami, iztiesājot lietu no jauna apelācijas instances tiesā. Senāts atbilstoši Kriminālprocesa likuma 569. panta trešajai daļai pierādījumus lietā no jauna neizvērtē.

[8] Kriminālprocesa likuma 588. panta 3.¹ daļa noteic, ka gadījumā, ja kasācijas instances tiesa pieņem šā likuma 587. panta pirmās daļas 2. punktā paredzēto lēmumu, tā izlemj jautājumu arī par drošības līdzekli.

Apsūdzētajai /Persona A/ drošības līdzeklis nav piemērots.

Senāts atzīst, ka drošības līdzekļa piemērošanai /Persona A/ šajā procesa stadijā nav tiesiska pamata.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Kriminālprocesa likuma 585. un 587. panta pirmās daļas 2. punktu, Senāts

nolēma

atcelt Vidzemes apgabaltiesas 2024. gada 15. maija spriedumu un nosūtīt lietu jaunai izskatīšanai Vidzemes apgabaltiesā.

Lēmums nav pārsūdzams.

I. Jansone M. Leja I. L. Zemīte