Lietas Nr. 142235911
Lietas arhīva Nr.143/AA43-1202-13/17

SPRIEDUMS

Latvijas Republikas vārdā

Rīgā 2013.gada 14.novembrī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:

tiesnese referente I.Amona, tiesneši S.Liniņa un V.Poķis

rakstveida procesā izskatīja administratīvā pārkāpuma lietu, kas ierosināta pēc SIA „Karavīrs" (reģ. Nr./reģistrācijas numurs/) pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2011.gada 10.jūnija lēmuma Nr.22.5/41276 atcelšanu daļā par SIA „Karavīrs" saukšanu pie administratīvās atbildības par Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodeksa 159.^{7} panta trešajā daļā paredzēto pārkāpumu, sakarā ar Valsts ieņēmumu dienesta apelācijas sūdzību un SIA „Karavīrs" pretapelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2012.gada 29.marta spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Nodokļu kontroles pārvaldes Pakalpojumu un tirdzniecības vietu pārbaužu daļas 3.pārbaužu nodaļas amatpersona 2011.gada 11.martā SIA „Karavīrs" (turpmāk arī – pieteicēja) sastādīja administratīvā pārkāpuma protokolu Nr.NK 003456. Tajā konstatēts, ka SIA „Karavīrs" izdarīja Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodeksa (turpmāk – LAPK) 159.pantā, 159.^{7} panta trešajā daļā, 159.^{8} panta septītajā daļā un 159.^{9} panta trešajā daļā paredzētos administratīvos pārkāpumus.

Ar VID Nodokļu kontroles pārvaldes Juridiskās daļas vadītājas 2011.gada 21.marta lēmumu Nr.F04/NK 003456 SIA „Karavīrs" saskaņā ar LAPK 159.pantu noteikts Ls 500 naudas sods, saskaņā ar LAPK 159.^{7} panta trešo daļu Ls 29 509,96 naudas sods un saskaņā ar LAPK 159.^{8} panta septīto daļu Ls 70 naudas sods. Saskaņā ar LAPK 35.panta otro daļu galīgais sods noteikts Ls 29 509,96 apmērā, bet par LAPK 159.^{9} pantā paredzēto administratīvo pārkāpumu SIA „Karavīrs" atbrīvota no atbildības, izsakot mutvārdu aizrādījumu.

SIA „Karavīrs" šo lēmumu apstrīdēja un ar VID ģenerāldirektores 2011.gada 10.jūnija lēmumu Nr.22.5/41276 (turpmāk – Lēmums) apstrīdētais lēmums atstāts negrozīts. Lēmumā norādīts turpmāk minētais.

[1.1] Lietā pastāv strīds tikai par sodu, kas piemērots saskaņā ar LAPK 159.^{7} panta trešo daļu. SIA „Karavīrs" skaidrā naudā veica četrus darījumus, kuru summa pārsniedz Ls 10 000. Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 30.panta pirmo daļu šādus darījumus nebija atļauts veikt neatkarīgi no tā, vai darījuma partneri ir fiziskas personas.

[1.2] Likumdevēja mērķis ir 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.

[1.3] LAPK 159.^{7} panta trešā daļa ir imperatīva tiesību norma, tādēļ amatpersonai nav piešķirta rīcības brīvība nepieņemt konkrētu lēmumu par administratīvā soda piemērošanu. Izdarītā pārkāpuma raksturs un būtība neļauj to uzskatīt par maznozīmīgu, jo palielinās iespēja Latvijas finanšu sistēmu izmantot noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijai.

[2] SIA „Karavīrs" iesniedza tiesā pieteikumu par Lēmuma atcelšanu. Pieteikumā norādīti turpmāk minētie argumenti.

[2.1] Visi skaidrās naudas darījumi jāskata atsevišķi, jo tiem katram ir savs juridiskais pamatojums. Aizdevuma līgumi noslēgti dažādos laika posmos un arī naudas iemaksas veiktas dažādos mēnešos.

[2.2] Viens no darījumu partneriem ir fiziska persona, kas neveic saimniecisko darbību. Normatīvajos aktos noteiktie skaidrās naudas darījumu ierobežojumi neattiecas uz fiziskām personām, kas neveic saimniecisko darbību.

[2.3] VID nepamatoti nosūtīja Sodu reģistram ziņas par pieteicējas sodīšanu, jo Lēmums ir pārsūdzēts.

[3] VID paskaidrojumos pieteikumu neatzīst, balstoties uz Lēmumā minētajiem argumentiem, kā arī paskaidro, ka lēmuma par administratīvā soda uzlikšanu pārsūdzēšana pati par sevi neietekmē tiesisko stāvokli, ka persona ir atzīstama par administratīvi sodītu.

[4] Ar Administratīvās rajona tiesas 2012.gada 29.marta spriedumu Lēmums atcelts daļā par pieteicējai piemēroto naudas sodu Ls 688,52 apmērā un šajā daļā izbeigta administratīvā pārkāpuma lietvedība, bet pieteikums pārējā daļā noraidīts. Spriedumā norādīts turpmāk minētais.

[4.1] Lietā ir strīds par to, vai pieteicēja pamatoti saukta pie administratīvās atbildības par LAPK 159.^{7} panta trešajā daļā paredzēto pārkāpumu, piemērojot naudas sodu Ls 29 509,96 apmērā. Papildus tam lietā ir lūgts izvērtēt VID rīcību, nosūtot Sodu reģistram ziņas par piemēroto sodu, kad lēmums par soda uzlikšanu bija pārsūdzēts.

[4.2] LAPK 159.^{7} panta trešā daļa paredz, ka par darījuma veikšanu skaidrā naudā, ja darījuma summa pārsniedz desmit tūkstoš latus, izņemot kuģu un gaisakuģu aģentēšanas komercsabiedrību darījumu un starptautisko autopārvadājumu un kravas ekspedīcijas darījumu, uzliek naudas sodu fiziskajām personām un juridiskajām personām piecpadsmit procentu apmērā no darījuma summas.

[4.3] VID lietā ir konstatējis šādu darījumu veikšanu skaidrā naudā:

[4.3.1] 2010.gada 22.aprīlī starp pieteicēju un /pers. C/ noslēgts aizņēmuma līgums Nr.2 par Ls 1670 aizņēmumu *(lietas 138.lapa)*. Saskaņā ar 2010.gada 22.aprīļa kases ieņēmumu orderi Nr.56 /pers. C/ iemaksājis pieteicējas kasē skaidras naudas līdzekļus Ls 1670 apmērā, kā pamatojums norādīts „kredīta līgums" *(lietas 139.lapa)*.

[4.3.2] 2010.gada 14.maijā starp pieteicēju un /pers. C/ noslēgts aizņēmuma līgums Nr.3 par Ls 9900 aizņēmumu *(lietas 134.lapa)*. Saskaņā ar 2010.gada 14.maija kases ieņēmumu orderi Nr.69 /pers. C/ iemaksājis pieteicējas kasē skaidras naudas līdzekļus Ls 9900 apmērā, kā pamatojums norādīts „kredīta līgums" *(lietas 136.lapa)*.

[4.3.3] 2010.gada 14.jūlijā starp pieteicēju un /pers. D/ noslēgts aizņēmuma līgums Nr.5 par Ls 7250 aizņēmumu *(lietas 127.lapa)*. Saskaņā ar 2010.gada 14.jūlija kases ieņēmumu orderi Nr.102 /pers. D/ iemaksājusi pieteicējas kasē skaidru naudu Ls 7250 apmērā, kā pamatojums norādīts „kredīta līgums" *(lietas 128.lapa)*.

[4.3.4] 2010.gada 19.jūlijā starp pieteicēju un /pers. D/ noslēgts aizņēmuma līgums Nr.5 par Ls 106,33 aizņēmumu *(lietas 125.lapa)*. Saskaņā ar 2010.gada 19.jūlija kases ieņēmumu orderi Nr.105 /pers. D/ iemaksājusi pieteicējas kasē skaidru naudu Ls 106,33 apmērā, kā pamatojums norādīts „kredīta līgums" *(lietas 126.lapa)*.

[4.3.5] 2010.gada 11.augustā starp pieteicēju un /pers. D/ noslēgts aizņēmuma līgums Nr.6 par Ls 5100 aizņēmumu *(lietas 122.lapa)*. Saskaņā ar 2010.gada 11.augusta kases ieņēmumu orderi Nr.122 /pers. D/ iemaksājusi pieteicējas kasē skaidru naudu Ls 5100 apmērā, kā pamatojums norādīts „kredīta līgums" *(lietas 195.lapa)*.

[4.3.6] 2010.gada 10.septembrī starp pieteicēju un /pers. D/ noslēgts aizņēmuma līgums Nr.7 par Ls 7150 aizņēmumu *(lietas 118.lapa)*. Saskaņā ar 2010.gada 10.septembra kases ieņēmumu orderi Nr.135 /pers. D/ iemaksājusi pieteicējas kasē skaidru naudu Ls 7150 apmērā, kā pamatojums norādīts „kredīta līgums" *(lietas 194.lapa)*.

[4.3.7] 2010.gada 11.oktobrī starp pieteicēju un /pers. D/ noslēgts aizņēmuma līgums Nr.8 par Ls 9800 aizņēmumu *(lietas 113.lapa)*. Saskaņā ar 2010.gada 11.oktobra kases ieņēmumu orderi Nr.150 /pers. D/ iemaksājusi pieteicējas kasē skaidru naudu Ls 9800 apmērā, kā pamatojums norādīts „kredīta līgums" *(lietas 116.lapa)*.

[4.3.8] 2010.gada 15.novembrī starp pieteicēju un /pers. D/ noslēgts aizņēmuma līgums Nr.9 par Ls 2150 aizņēmumu *(lietas 111.lapa)*. Saskaņā ar 2010.gada 15.novembra kases ieņēmumu orderi Nr.172 /pers. D/ iemaksājusi pieteicējas kasē skaidru naudu Ls 2150 apmērā, kā pamatojums norādīts „kredīta līgums no 15.11.2010" *(lietas 112.lapa)*.

[4.3.9] 2010.gada 28.decembrī starp pieteicēju un /pers. D/ noslēgts aizņēmuma līgums Nr.10 par Ls 1954,99 aizņēmumu *(lietas 108.lapa)*. Saskaņā ar 2010.gada 28.decembra kases ieņēmumu orderi Nr.191 /pers. D/ iemaksājusi pieteicējas kasē skaidru naudu Ls 1954,99 apmērā, kā pamatojums norādīts „kredīta līgums" *(lietas 109.lapa)*.

[4.3.10] 2011.gada 31.janvārī starp pieteicēju un /pers. D/ noslēgts aizņēmuma līgums Nr.1 par Ls 1307,13 aizņēmumu *(lietas 104.lapa)*. Saskaņā ar 2011.gada 31.janvāra kases ieņēmumu orderi Nr.16 /pers. D/ iemaksājusi pieteicējas kasē skaidru naudu Ls 1307,13 apmērā, kā pamatojums norādīts „kredīta līgums" *(lietas 105.lapa)*.

[4.3.11] Saskaņā ar 2010.gada 30.jūnija kases izdevumu orderi Nr.26 pieteicēja izmaksājusi /pers. C/ skaidru naudu Ls 4590,12 apmērā, kā pamatojums norādīts „kredīta atgriešana" *(lietas 133.lapa)*.

[4.3.12] Saskaņā ar 2010.gada 31.jūlija kases izdevumu orderi Nr.30 pieteicēja izmaksājusi /pers. D/ skaidru naudu Ls 6588,71 apmērā, kā pamatojums norādīts „kredīta atgriešana" *(lietas 130.lapa)*.

[4.3.13] Saskaņā ar 2010.gada 31.augusta kases izdevumu orderi Nr.34 pieteicēja izmaksājusi /pers. D/ skaidru naudu Ls 4459,40 apmērā, kā pamatojums norādīts „kredīta atgriešana" *(lietas 124.lapa)*.

[4.3.14] Saskaņā ar 2010.gada 30.septembra kases izdevumu orderi Nr.38 pieteicēja izmaksājusi /pers. D/ skaidru naudu Ls 6251,14 apmērā, kā pamatojums norādīts „kredīta atgriešana" *(lietas 119.lapa)*.

[4.3.15] Saskaņā ar 2010.gada 31.oktobra kases izdevumu orderi Nr.42 pieteicēja izmaksājusi /pers. D/ skaidru naudu Ls 8155,24 apmērā, kā pamatojums norādīts „kredīta atgriešana" *(lietas 114.lapa)*.

[4.3.16] 2010.gada 14.maijā starp pieteicēju un /pers. D/ noslēgts kredītlīnijas līgums Nr.2010/05, ar kuru pieteicēja piešķīrusi /pers. D/ kredītlīnijas limitu Ls 14 850 *(lietas 165.lapa)*. Saskaņā ar 2010.gada 14.maija kases izdevumu orderi Nr.19 pieteicēja izmaksājusi /pers. D/ skaidru naudu Ls 14 850, kā pamatojums norādīts „avanss" *(lietas 136.lapa)*.

[4.3.17] 2010.gada 14.jūnijā starp pieteicēju un /pers. D/ noslēgts kredītlīnijas līgums Nr.2010/06, ar kuru pieteicēja piešķīrusi /pers. D/ kredītlīnijas limitu Ls 15 200 *(lietas 163.lapa)*. Saskaņā ar 2010.gada 14.jūnija kases izdevumu orderi Nr.23 pieteicēja izmaksājusi /pers. D/ skaidru naudu Ls 15 200, kā pamatojums norādīts „avansa maksājumi" *(lietas 133.lapa)*.

[4.3.18] 2010.gada 14.jūlijā starp pieteicēju un /pers. D/ noslēgts kredītlīnijas līgums Nr.2010/07, ar kuru pieteicēja piešķīrusi /pers. D/ kredītlīnijas limitu Ls 15 250 *(lietas 158.lapa)*. Saskaņā ar 2010.gada 14.jūlija kases izdevumu orderi Nr.27 pieteicēja izmaksājusi /pers. D/ Ls 15 250, kā pamatojums norādīts „kredītlīnijas līgums" *(lietas 129.lapa)*.

[4.3.19] 2010.gada 11.augustā starp pieteicēju un /pers. D/ noslēgts kredītlīnijas līgums Nr.2010/08, ar kuru pieteicēja piešķīrusi /pers. D/ kredītlīnijas limitu Ls 14 100 *(lietas 155.lapa)*. Saskaņā ar 2010.gada 11.augusta kases izdevumu orderi Nr.31 pieteicēja izmaksājusi /pers. D/ skaidru naudu Ls 14 100, kā pamatojums norādīts „kredīta līgums" *(lietas 123.lapa)*.

[4.3.20] 2010.gada 10.septembrī starp pieteicēju un /pers. D/ noslēgts kredītlīnijas līgums Nr.2010/09, ar kuru pieteicēja piešķīrusi /pers. D/ kredītlīnijas limitu Ls 12 150 *(lietas 152.lapa)*. Saskaņā ar 2010.gada 10.septembra kases izdevumu orderi Nr.35 pieteicēja izmaksājusi /pers. D/ Ls 12 150, kā pamatojums norādīts „kredīta līgums" *(lietas 120.lapa)*.

[4.3.21] 2010.gada 11.oktobrī starp pieteicēju un /pers. D/ noslēgts kredītlīnijas līgums Nr.2010/10, ar kuru pieteicēja piešķīrusi /pers. D/ kredītlīnijas limitu Ls 12 500 *(lietas 149.lapa)*. Saskaņā ar 2010.gada 11.oktobra kases izdevumu orderi Nr.39 pieteicēja izmaksājusi /pers. D/ Ls 12 500, kā pamatojums norādīts „kredītlīnijas līgums Nr.2010/10" *(lietas 116.lapa)*.

[4.3.22] 2010.gada 15.novembrī starp pieteicēju un /pers. D/ noslēgts kredītlīnijas līgums Nr.2010/11, ar kuru pieteicēja piešķīrusi /pers. D/ kredītlīnijas limitu Ls 12 150 *(lietas 147.lapa)*. Saskaņā ar 2010.gada 15.novembra kases izdevumu orderi Nr.43 pieteicēja izmaksājusi /pers. D/ Ls 12 150, kā pamatojums norādīts „kredīta līgums" *(lietas 112.lapa)*.

[4.3.23] 2010.gada 14.decembrī starp pieteicēju un /pers. D/ noslēgts kredītlīnijas līgums Nr.2010/12, ar kuru pieteicēja piešķīrusi /pers. D/ kredītlīnijas limitu Ls 11 500 *(lietas 144.lapa)*. Saskaņā ar 2010.gada 28.decembra kases izdevumu orderi Nr.48 pieteicēja izmaksājusi /pers. D/ Ls 11 500, kā pamatojums norādīts „kredīta līgums" *(lietas 109.lapa)*.

[4.3.24] 2011.gada 11.janvārī starp pieteicēju un /pers. D/ noslēgts kredītlīnijas līgums Nr.2010/1, ar kuru pieteicēja piešķīrusi /pers. D/ kredītlīnijas limitu Ls 12 600 *(lietas 106.lapa)*. Saskaņā ar 2011.gada 31.janvāra kases izdevumu orderi Nr.3 pieteicēja izmaksājusi /pers. D/ skaidru naudu Ls 12 600, kā pamatojums norādīts „līgums Nr.01/11" *(lietas 102.lapa)*.

No minētā VID tika konstatējis, ka laika posmā no 2010.gada 22.aprīļa līdz 2010.gada 14.maijam /pers. C/ saskaņā ar attiecīgajiem aizņēmuma līgumiem ir iemaksājis pieteicējas kasē skaidras naudas līdzekļus Ls 11 570 (1670 + 9900) apmērā.

VID arī konstatēja, ka laikā no 2010.gada 14.jūlija līdz 2011.gada 31.janvārim /pers. D/ saskaņā ar attiecīgajiem aizņēmuma līgumiem iemaksājusi pieteicējas kasē skaidru naudu Ls 34 818,45 (7250 + 106,33 + 5100 + 7150 + 9800 + 2150 + 1954,99 + 1307,13) apmērā.

Tāpat VID konstatēja, ka laikā no 2010.gada 30.jūnija līdz 2010.gada 31.oktobrim pieteicēja kā aizdevuma atmaksu izmaksājusi /pers. D/ skaidras naudas līdzekļus Ls 30 044,61 (4590,12 + 6588,71 + 4459,4 + 6251,14 + 8155,24) apmērā.

Visbeidzot VID konstatēja, ka laikā no 2010.gada 14.maija līdz 2011.gada 31.janvārim saskaņā ar attiecīgajiem kredītlīnijas līgumiem pieteicēja izmaksājusi /pers. D/ skaidras naudas līdzekļus Ls 120 300 (14 850 + 15 200 + 15 250 + 14 100 + 12 150 + 12 500 + 12 150 + 11 500 + 12 600) apmērā.

Tādējādi VID konstatēja, ka pieteicēja ir veikusi četrus darījumus skaidrā naudā, kuri katrs pārsniedz Ls 10 000, bet kopā veido Ls 11 570 + 34 818,45 + 30 044,61 + 120 300 jeb 196 733,06, no kuriem 15 % (LAPK $159.^{7}$ panta trešajā daļā paredzētā sankcija) ir Ls 29 509,96, kas atbilst pieteicējai piemērotajam naudas sodam.

[4.4] Pārbaudot attiecīgos maksājumu dokumentus un VID secinājumus, tiesa konstatē, ka naudas summā (Ls 30 044,61), ko pieteicēja it kā laikā no 2010.gada 30.jūnija līdz 2010.gada 31.oktobrim izmaksājusi /pers. D/ kā aizdevuma atmaksu, VID nepamatoti ir iekļāvis 2010.gada 30.jūnija kases izdevumu orderi Nr.26 par Ls 4590,12, jo atbilstoši minētajam kases izdevumu orderim tajā norādītā naudas summa izmaksāta /pers. C/, nevis /pers. D/, līdz ar to nevar būt pamata uzskatīt šo summu par daļu no pieteicējas darījuma ar /pers. D/.

Tādējādi Ls 196 733,06, no kuriem VID pieteicējai aprēķināja naudas sodu, ir jāsamazina par attiecīgo summu, proti, Ls 4 590,12, iegūstot summu Ls 192 142,94 apmērā, no kuras 15 % ir Ls 28 821,44. Līdz ar to VID ir nepamatoti aprēķinājis naudas sodu daļā par Ls 29 509,96 – 28 821,44 jeb Ls 688,52, tādēļ Lēmums attiecīgajā daļā atceļams saskaņā ar LAPK 239.panta 1.punktu, jo šajā daļā nav pierādīts administratīvā pārkāpuma sastāvs.

[4.5] Pieteicēja uzskata, ka visi skaidrās naudas darījumi jāskata atsevišķi, jo to juridiskais pamats ir dažādos laika posmos noslēgti aizdevuma līgumi un arī naudas iemaksas veiktas dažādos mēnešos. VID turpretī pastāv uz to, ka notiek mākslīga darījuma summas sadalīšana vairākās operācijās, tādējādi apejot likumā paredzēto skaidras naudas lietošanas ierobežojumu.

Tiesa norāda, ka aizliegumu skaidrā naudā veikt darījumus, kuru summa pārsniedz Ls 10 000, 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 Ls 10 000 (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 tiesa atzīst, ka dažādos laikos veiktas iemaksas un pat dažādi līgumi, kuri ir šo maksājumu pamatā, vēl nenozīmē, ka tie uzskatāmi par atsevišķiem darījumiem, tādēļ tiesas uzdevums ir, balstoties uz lietā esošajiem pierādījumiem, konstatēt maksājumu īsto nolūku un to iespējamo savstarpējo saistību, lai noskaidrotu, vai darījuma summa pārsniedz Ls 10 000.

Tiesa vērš uzmanību, ka aizņēmuma līgumi starp pieteicēju un tās darījumu partneriem – /pers. C/ un /pers. D/ – laikā no 2010.gada aprīļa līdz 2011.gada janvārim ir slēgti ar lielu regularitāti, visbiežāk reizi mēnesī, aizņemoties kopumā Ls 46 388,45. Pieteicējas pārstāvis tiesas sēdē apgalvoja, ka aizdošana notika tikai tad, kad uzņēmumam bija nepieciešami naudas līdzekļi. Taču tiesa konstatē, ka tāpat laikā no 2010.gada jūnija līdz oktobrim pieteicēja ik mēneša beigās izmaksāja /pers. C/ un /pers. D/ skaidras naudas līdzekļus ar norādi „kredīta atgriešana", kaut arī līgumi, ar kuriem pieteicēja naudas līdzekļus aizņēmās, bija slēgti uz nenoteiktu laiku. Turklāt vienlaikus no 2010.gada maija līdz 2011.gada janvārim pieteicēja ar /pers. D/ ik mēnesi ir slēgusi kredītlīnijas līgumus, ar kuriem arī izmaksājusi /pers. D/ Ls 120 300. Visi norādītie apstākļi liecina, ka pieteicējas pārstāvja minētais iemesls, ka uzņēmumam bija nepieciešami naudas līdzekļi, ir nepamatots – ja uzņēmumam patiešām ir nepieciešami līdzekļi apgrozībai, kā arī aizņēmuma līgumi ir slēgti uz nenoteiktu laiku, tad nav saskatāms ekonomisks pamatojums katru mēnesi aizņemtos līdzekļus uzreiz atmaksāt, turklāt vienlaikus saskaņā ar kredītlīnijas līgumiem izmaksājot /pers. D/ daudz lielāku summu. Tāpat norādāms, ka 2010.gada 14.jūlijā, 2010.gada 11.augustā, 2010.gada 10.septembrī, 2010.gada 11.oktobrī, 2010.gada 15.novembrī, 2010.gada 28.decembrī un 2011.gada 31.janvārī pieteicēja ir vienlaikus gan saņēmusi skaidras naudas līdzekļus no /pers. D/ kā aizņēmumus, gan arī izmaksājusi līdzekļus /pers. D/ saskaņā ar kredītlīnijas līgumiem. Šādai rīcībai, vienas dienas ietvaros savstarpēji aizdodot naudas līdzekļus, nav saskatāms ekonomiskais pamatojums. Tādējādi norādītie apstākļi (regularitāte, ekonomiskā pamatojuma trūkums, nespēja sniegt ticamu skaidrojumu par naudas līdzekļu nepieciešamību) liecina, ka katrs slēgtais līgums un saskaņā ar to veiktie skaidras naudas maksājumi nav vis atsevišķs darījums, bet tikai daļa no viena kopēja mērķa. Tādējādi VID pamatoti ir uzskatījis, ka konstatētajos apstākļos ir notikusi darījumu summu mākslīga sadalīšana vairākās operācijās, apejot likumā noteikto skaidras naudas lietošanas ierobežojumu.

[4.6] Pieteicēja norāda, ka viens no darījumu partneriem ir fiziska persona, kas neveic saimniecisko darbību, un uzskata, ka skaidrās naudas ierobežojumi neattiecas uz šādām fiziskām personām.

Tiesa šādam pieteicējas viedoklim nesaskata pamatu. No likuma „Par nodokļiem un nodevām" 30.panta pirmās daļas 2.teikuma gramatiskās nozīmes skaidri izriet, ka minētais aizliegums neattiecas tikai uz fiziskām personām, kuras nav individuālie komersanti. Tā kā pieteicēja nav fiziska persona, uz to šis aizliegums attiecas, tādēļ pieteicējai nav atļauts skaidrā naudā veikt darījumus, kuru summa pārsniedz Ls 10 000. Tas vien, ka otrs darījuma partneris ir fiziska persona, uz kuru aizliegums neattiecas, nenozīmē, ka tas neattiecas arī uz pieteicēju. Arī tiesību normas jēga nepieļauj tādu interpretāciju, kādu izsaka pieteicēja, jo tādā gadījumā tiek apieta likumdevēja griba panākt finanšu plūsmas caurspīdīgumu komersantu un juridisko personu darbībā.

[4.7] Pieteicēja izvirza apsvērumu, ka naudas līdzekļi izsniegti pieteicējas amatpersonai kā avansa maksājumi.

Tiesa konstatē, ka saskaņā ar 2010.gada 14.maija kases izdevumu orderi Nr.19 pieteicēja izmaksājusi /pers. D/ skaidru naudu Ls 14 850, bet saskaņā ar 2010.gada 14.jūnija kases izdevumu orderi Nr.23 skaidru naudu Ls 15 200, kā pamatojumu norādot avansu.

Tajā pašā laikā, izvērtējot šo maksājumu būtību saskaņā ar citiem lietā esošajiem pierādījumiem, tiesa secina, ka arī tie ir atzīstami par skaidras naudas darījumiem likuma „Par nodokļiem un nodevām" 30.panta izpratnē.

Pirmkārt, kā jau konstatēts iepriekš, tajās pašās dienās, kad veikti šie, it kā avansa maksājumi, starp pieteicēju un /pers. D/ ir noslēgti kredītlīnijas līgumi par tieši tādām pašām naudas summām, savukārt pārējos mēnešos, kad slēgti tieši tādi paši kredītlīnijas līgumi, atbilstošajos kases izdevumu orderos kā pamatojums norādīts „kredīta līgums". Ņemot vērā šeit saskatāmo konsekvenci, kad regulāri tiek slēgti analoģiska satura līgumi un pēc tam tajā pašā mēnesī vai pat dienā tiek izmaksāta atbilstoša naudas summa, secināms, ka arī šajos divos strīdus gadījumos patiesais nolūks ir bijis veikt darījumu, nevis avansa maksājumu.

Otrkārt, pēc tiesas pieprasījuma iesniegt avansa atskaites dokumentus pieteicēja ir iesniegusi pierādījumus, ka par /pers. D/ izsniegtajām skaidrās naudas summām attiecīgi Ls 14 850 un 15 200 apmērā ir veikts ieskaits, proti, saskaņā ar 2010.gada 2.jūnija un 5.jūlija cesijas līgumiem SIA „Laks" ir nodevusi /pers. D/ prasījuma tiesības pret pieteicēju par saistībām, kas izriet no 2010.gada 28.maija un 28.jūnija rēķiniem par apsardzes pakalpojumiem – arī attiecīgi Ls 14 850 un 15 200 apmērā –, savukārt /pers. D/ 2010.gada 2.jūnijā un 5.jūlijā ar pieteicēju ir noslēgusi vienošanās par ieskaitu, savstarpēji ieskaitot cesijas līgumos un 2010.gada 14.maija un 14.jūnija kases izdevumu orderos norādītās naudas summas. Tādējādi ir apstiprināts, ka /pers. D/, it kā avansa nolūkā izsniegtās skaidrās naudas summas, nav izmantotas pieteicējas parasto saimniecisko izdevumu segšanai.

Līdz ar to 2010.gada 14.maija un 14.jūnija kases izdevumu orderos minētās summas VID pamatoti ir uzskatījis par daļu no lielāka skaidrās naudas darījuma starp pieteicēju un /pers. D/.

[4.8] Pieteicēja lūdz izvērtēt VID rīcību, nosūtot Sodu reģistram ziņas par piemēroto sodu, kad lēmums par soda uzlikšanu bija pārsūdzēts. Proti, pieteicēja norāda, ka 2011.gada 21.marta lēmums Nr.F04/NK 003456, ar kuru pieteicējai piemērots naudas sods Ls 29 509,96 apmērā, 2011.gada 11.aprīlī tika apstrīdēts VID ģenerāldirektorei, savukārt ģenerāldirektores 2011.gada 10.jūnija

lēmums pārsūdzēts tiesā, taču VID amatpersonas ir sniegušas Sodu reģistram ziņas par pieteicējai piemēroto administratīvo sodu.

Saskaņā ar LAPK 283.panta pirmo daļu sūdzības iesniegšana noteiktajā termiņā aptur lēmuma par administratīvā soda uzlikšanu izpildi līdz sūdzības izskatīšanai, izņemot lēmumus par šā kodeksa 25. un 29.pantā (ja lēmums saistīts ar transportlīdzekļu vadīšanas tiesību atņemšanu) paredzēto soda veidu piemērošanu, kā arī gadījumos, kad uzlikts naudas sods, ko iekasē administratīvā pārkāpuma izdarīšanas vietā.

Tiesa vērš pieteicējas uzmanību, ka saskaņā ar minēto tiesību normu sūdzības iesniegšana aptur tikai uzliktā administratīvā soda izpildi, bet neaptur citas sekas, kuras izriet no administratīvā akta darbības. Proti, pastāv atšķirība starp Administratīvā procesa likuma 185.pantā minēto administratīvā akta darbības apturēšanu, kas ir plašāks jēdziens, un LAPK 283.panta pirmajā daļā paredzēto lēmuma par administratīvā soda uzlikšanu izpildi, kas ir šaurāks jēdziens. Uz šo atšķirību ir norādījis arī Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments (turpmāk – Senāts) 2008.gada 28.februāra spriedumā lietā Nr.SKA-50/2008, norādot, ka administratīvo pārkāpumu lietās (lēmumiem par administratīvā soda uzlikšanu) ir piemērojama speciālā LAPK 283.panta norma. Senāts arī atzina, ka lēmuma par administratīvā soda uzlikšanu pārsūdzēšana pati par sevi neietekmē tiesisko stāvokli, ka persona ir atzīstama par administratīvi sodītu *(skat. Senāta sprieduma 14.punktu)*. Līdz ar to pieteicējas iebildums par ziņu nosūtīšanu Sodu reģistram ir nepamatots.

[5] Par Administratīvās rajona tiesas spriedumu daļā, kurā Lēmums atcelts, VID iesniedza apelācijas sūdzību, kurā norāda, ka tiesa kļūdaini secināja, ka VID kopējā skaidrā naudā veikto darījumu summā nepamatoti iekļāva pieteicējas darījumu ar /pers. C/ par Ls 4590,12. Ievērojot likuma „Par nodokļiem un nodevām" 30.panta pirmajā daļā noteikto aizliegumu juridiskajām personām veikt skaidrā naudā darījumus, kuru summa pārsniedz Ls 10 000, apstāklis, ka ar 2010.gada 30.jūnija kases izdevumu orderi Nr.26 Ls 4590,12 faktiski ir izmaksāti /pers. C/, nevis /pers. D/, nemaina to, ka pieteicēja ar /pers. D/ un /pers. C/ ir veikusi skaidrā naudā darījumus, kuru kopējā summa pārsniedz Ls 10 000, t.i., veikusi skaidrā naudā darījumus par kopējo summu Ls 196 733,06.

Lai gan pieteicēja ar /pers. C/ skaidrā naudā veica vienu darījumu (aizdevuma atmaksa) par Ls 4590,12, minētā darījuma summa ir pieskaitāma pie citiem pieteicējas skaidrā naudā veiktajiem darījumiem un no kopējās skaidrā naudā veiktās darījuma summas saskaņā ar LAPK 159.^{7} panta trešajā daļā noteikto ir aprēķināms pieteicējai piemērojamais naudas sods.

[6] Par Administratīvās rajona tiesas spriedumu daļā, kurā Lēmums atstāts negrozīts, pretapelācijas sūdzību iesniedza pieteicēja. Pieteicēja norāda turpmāk minēto.

[6.1] Nav pamatoti tiesas secinājumi, ka katrs līgums un saskaņā ar to veiktie skaidras naudas maksājumi nav atsevišķs darījums, bet daļa no viena kopēja mērķa, un, ka ir notikusi darījumu summu mākslīga sadalīšana vairākās operācijās, apejot likumā noteikto skaidras naudas lietošanas ierobežojumu.

Interpretējot likuma „Par nodokļiem un nodevām" 30.panta pirmajā daļā un 1.panta 4.punktā noteikto saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 17.pantā norādītajām interpretācijas metodēm, secināms, ka skaidrās naudas ierobežojums attiecas tikai uz personām, kuras ir individuālie komersanti vai nodarbojas ar saimniecisko darbību.

[6.2] Ministru kabinets ir apstiprinājis deklarācijas formu par skaidrā naudā veiktajiem darījumiem, tajā nav paredzēta atsevišķa aile vai attiecīga vieta, kur būtu iespējams ierakstīt skaidrā naudā veiktā darījuma partnera – fiziskas personas, kura nav saimnieciskās darbības veicēja vai individuālais komersants, identifikācijas datus. Deklarācijas 02 ailē jānorāda darījuma dalībnieka nosaukums un reģistrācijas kods, ar kuru deklarētājam pārskata mēnesī bijuši darījumi. Ja darījuma dalībnieks ir juridiska persona (nerezidents), norāda ārvalsts darījuma dalībnieka nosaukumu.

VID nepamatoti saskaņā ar iekšējo dokumentu (Finanšu ministrijas 2009.gada 22.oktobra vēstuli Nr.5-3-03/4041) noteica, ka Ls 10 000 ierobežojums attiecas uz visām fiziskajām personām, ne tikai uz individuālajiem komersantiem un saimnieciskās darbības veicējiem, un šāda pretlikumīga likuma interpretācija tika izplatīta nodokļu maksātājiem.

[6.3] Nav tiesiska pamata uzskatīt par vienu darījumu visu darījumu summu kalendārajā gadā. Katram aizdevumam, kredītam vai kredītlīnijai ir noformēts atsevišķs līgums, piešķirot katram savu unikālo numuru. Tie ir sagatavoti un attiecas uz atšķirīgu periodu, tāpat darījumi netiek veikti vienā mēnesī.

Saskaņā ar Ministru kabineta 2007.gada 10.aprīļa noteikumu Nr.237 „Skaidrā naudā veikto darījumu deklarēšanas noteikumi" 2. un 6.punktu katrs atsevišķais darījums (aizdevums, kredīts u.tml.) ir jāvērtē tikai viena mēneša kontekstā, nevis matemātiski summējot visus skaidras naudas darījumus.

[7] Saskaņā ar LAPK 289.^{21} panta otro daļu apgabaltiesa lietu izskata rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[8] Izvērtējusi lietas materiālus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pieteicēja apelācijas sūdzība nav pamatota un Lēmums atstājams negrozīts.

[9] Saskaņā ar LAPK 289.^{22} panta pirmo daļu apelācijas instances tiesa taisa nolēmumu administratīvā pārkāpuma lietā atbilstoši šā kodeksa divdesmit trešās „a" nodaļas prasībām. LAPK 289.^{13} panta trešā daļa paredz, 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.

Administratīvā apgabaltiesa, izvērtējot Administratīvās rajona tiesas sprieduma motivāciju, atzīst, ka pirmās instances tiesa ir pareizi izvērtējusi lietas faktiskos un tiesiskos apstākļus. Līdz ar to apgabaltiesa saskaņā ar LAPK 289.^{13} panta trešo daļu pievienojas pirmās instances tiesas spriedumā ietvertajam pamatojumam un atkārtoti tos pašus apsvērumus nenorāda.

[10] Apgabaltiesa uzskata par nepamatotu VID argumentu, ka VID bija tiesības Ls 4590,12 ko pieteicēja izmaksāja /pers. C/, iekļaut piemērojamā naudas soda aprēķinā. No Lēmuma pamatojuma izriet, ka VID nav konstatējis pieteicēja un /pers. C/ darījumu par skaidras naudas izmaksu /pers. C/, kas pārsniedz Ls 10 000. Šādi darījumi ir konstatēti tikai attiecībā uz /pers. D/. Līdz ar to, konstatējot, ka Ls 4 590,12 ir izmaksāti /pers. C/, pirmās instances tiesa pamatoti attiecīgajā daļā Lēmumu atcēla un šajā daļā izbeidza lietvedību administratīvā pārkāpuma lietā.

[11] Apgabaltiesa uzskata par pareiziem arī pirmās instances tiesas secinājumus par likuma „Par nodokļiem un nodevām" 30.panta pirmās daļas piemērošanu attiecībā uz pieteicēju. Kā pareizi konstatēja pirmās instances tiesa, normatīvie akti nepieļauj pieteicējai veikt skaidras naudas darījumus ar fiziskām personām par summu virs Ls 10 000. Līdz ar to apelācijas sūdzībā norādītajam, ka Ministru kabineta apstiprinātajā deklarācijas formā par skaidrā naudā veiktajiem darījumiem nav paredzēts veikt ierakstu par darījuma partneri (fizisku personu), izskatāmajā lietā nav nozīmes.

Pirmās instances tiesa pieteicējas veiktos darījumus pamatoti novērtēja ne tikai pēc tā, kā tie tika noformēti, bet vērtēja šos darījumus kopsakarā, izdarot pareizus secinājumus par šo darījumu būtību. Apelācijas sūdzībā nav norādīts, kāpēc tiesas secinājumi par pieteicējas veikto darījumu būtību nav pareizi.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodeksa 289.^{12} panta otrās daļas 1.punktu, 289.^{22} panta pirmo un otro daļu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda:

atcelt Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2011.gada 10.jūnija lēmumu Nr.22.5/41276 daļā par SIA „Karavīrs" piemēroto naudas sodu Ls 688,52 apmērā un šajā daļā izbeigt lietvedību administratīvā pārkāpuma lietā.

Atstāt negrozītu Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2011.gada 10.jūnija lēmumu Nr.22.5/41276 daļā par SIA „Karavīrs" piemēroto naudas sodu Ls 28 821,44 apmērā, bet SIA „Karavīrs" pieteikumu šajā daļā noraidīt.

Spriedums nav pārsūdzams un stājas spēkā tā sastādīšanas dienā.

Tiesnese referente *(paraksts)* I.Amona
Tiesneši *(paraksts)* S.Liniņa
(paraksts) V.Poķis

NORAKSTS PAREIZS

Administratīvās apgabaltiesas tiesnese
I.Amona

Rīgā 2013.gada 14.novembrī