Lieta Nr.1A33110119
ECLI:LV:RIRT:2019:1029.1A33110119.2.S

SPRIEDUMS
Latvijas Republikas vārdā
Rīgā 2019.gada 29.oktobrī

Rīgas rajona tiesas tiesnese I. Ozoliņa-Kļaviņa rakstveida procesā izskatīja /pers. A/ sūdzību par Valsts ieņēmumu dienesta 2019.gada 20.maija lēmumu Nr.31.7-22.11/2421.

Aprakstošā daļa

[1] 2019.gada 1.aprīlī Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Nodokļu kontroles pārvaldes Juridiskās daļas Administratīvo pārkāpumu lietu izskatīšanas nodaļas vadītāja I.Lāce pieņēma lēmumu NK036873, ar kuru /pers. A/ (turpmāk – Sūdzības iesniedzējs) saukts pie administratīvās atbildības par Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodeksa (turpmāk – Latvijas APK) 159.^{7}panta trešajā daļā paredzētā administratīvā pārkāpuma izdarīšanu, piemērojot naudas sodu 2180,66 *euro*.

[2] Nepiekrītot VID amatpersonas lēmumam NK036873 (turpmāk – Sākotnējais lēmums), Sūdzības iesniedzējs to pārsūdzēja.

[3] Ar VID ģenerāldirektores I.Jaunzemes 2019.gada 20.maija lēmumu Nr.31.7-22.11/2421 (turpmāk – Iestādes lēmums) Sākotnējais lēmums atstāts negrozīts un Sūdzības iesniedzēja sūdzība noraidīta.

Iestādes lēmumā norādīts.

No lietas materiāliem izriet, ka VID Nodokļu kontroles pārvaldes (turpmāk – NKP) amatpersonas veica kontroles pasākumus, kuru laikā konstatēja, ka starp Sūdzības iesniedzēju kā fizisku personu un IU "Krodziņš Kristapiņš" ir veikts darījums skaidrā naudā, kura summa pārsniedz likumā "Par nodokļiem un nodevām" noteikto ierobežojumu (tematiskās pārbaudes akts Nr.2324.1/97).

Saskaņā ar kontroles pasākumu laikā uzrādīto IU "Krodziņš Kristapiņš" virsgrāmatu konta Nr.2380 (norēķini par prasībām un īsterminā aizdevumi personālam) atlikums uz 2018.gada 1.aprīli norādīts 17 327,12 *euro* kredītā. Laikā no 2018.gada 1.aprīļa līdz 2018.gada 30.septembrim norādīts apgrozījums 12 322,77 *euro* debetā un 29 722,45 *euro* kredīta, atlikums uz 2018.gada 30.septembri norādīts 34 726,80 *euro* kredīta.

Lēmumā konstatēts, ka Sūdzības iesniedzējs kā avansu norēķina persona IU "Krodziņš Kristapiņš" saimnieciskās darbības nodrošināšanai iegulda savus privātos līdzekļus, par ko netiek noformēti attiecīgi attaisnojuma dokumenti.

Kontroles pasākumu laikā uzrādīts 2012.gada 2.janvāra kredītlīnijas līgums Nr. 1, (saskaņā ar kuru Sūdzības iesniedzējs piešķir IU "Krodziņš Kristapiņš" kredītlīniju ar limitu 70 000,00 LVL uzņēmējdarbības veicināšanai. Saskaņā ar minētā līgumā 2014.gada 2.janvāra pielikumu Nr.1 aizdevuma limits noteikts 99 601,03 *euro*.

Izvērtējot Iesniedzēja kā avansa norēķinu personas avansu norēķinu pārskatus, konstatēts, ka no 2018.gada 1.aprīļa avansu norēķinu personai izveidojies naudas līdzekļu pārtēriņš un izlietotie naudas līdzekļi faktiski netiek atgriezti.

Turklāt katru mēnesi, pamatojoties uz iepriekš minēto kredītlīnijas līgumu, Sūdzības iesniedzēja avansa norēķinos atspoguļotas naudas iemaksas uzņēmuma kasē. Minētie naudas līdzekļi iemaksāti uzņēmuma kasē skaidrā naudā, veiktās iemaksas iegrāmatotas kontā Nr.2610 (kase).

Iestādes lēmumā konstatēts, ka Sūdzības iesniedzējs 2018.gada aprīlī – septembrī IU "Krodziņš Kristapiņš" kasē veica šādas iemaksas skaidrā naudā: a r 2018.gada 20.aprīļa kases ieņēmumu orderi Nr.A004 - 2367,63 *euro*, pamatojums - avansa norēķins; a r 2018.gada 18.maija kases ieņēmumu orderi Nr.A005 - 2737,34 *euro*, pamatojums - avansa norēķins; ar 2018.gada 20 jūnija kases ieņēmumu orderi Nr.A006 - 2814,04 *euro*, pamatojums - avansa norēķins; ar 2018.gada 20.jūlija kases ieņēmumu orderi Nr.A007 - 2121,07 *euro*, pamatojums - avansa norēķins; ar 2018.gada 20.augusta kases ieņēmumu orderi Nr.A008 - 2153,05 *euro*, pamatojums - avansa norēķins; ar 2018.gada 26.septembra kases ieņēmumu orderi Nr.A009 - 2344,59 *euro*, pamatojums - avansa norēķins.

Tādējādi 2018.gada aprīlī - septembrī Sūdzības iesniedzējs veica iemaksas skaidrā naudā IU "Krodziņš Kristapiņš" kasē 14 537,72 *euro* apmērā.

Iestādes lēmumā atsauce uz Civillikuma 1403., 1511.pantu [..] un likuma "Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 11.punktu [..].

Tādējādi, ņemot vērā minēto, Iestādes lēmumā secināms, lai arī Sūdzības iesniedzējs aizdevumu IU "Krodziņš Kristapiņš" izsniedza ar sešiem kases ieņēmumu orderiem, Iesniedzēja izsniegtās skaidrās naudas summas pēc ekonomiskās būtības uzskatāmas par vienu darījumu - aizdevuma izsniegšanu IU "Krodziņš Kristapiņš", kas sadalīta vairākās operācijās, jo aizdevuma tiesisko attiecību būtība nav atkarīga ne no līgumu skaita, ne no katrā aizdevuma saņemšanas operācijā veiktās naudas līdzekļu summas, bet gan no izveidotās saistības būtības, kuru raksturo saņemtā aizdevuma summa, par kuru izveidojies atmaksas pienākumus.

Saskaņā ar likuma "Par nodokļiem un nodevām" 30.panta astoto daļu fiziskajām personām, kas neveic saimniecisko darbību, nav atļauts veikt skaidrā naudā darījumu, kura summa pārsniedz 7200 *euro* (neatkarīgi no tā, vai darījums notiek vienā operācijā vai vairākās operācijās).

Ievērojot minēto Iestādes lēmumā konstatēts, ka Sūdzības iesniedzējs nav ievērojis skaidras naudas ierobežojumus atbilstoši likuma "Par nodokļiem un nodevām" 30.panta astotajā daļā noteiktajam.

Latvijas APK 159.^{7} panta trešā daļa noteic, ka par darījuma veikšanu skaidrā naudā, ja darījuma summa pārsniedz septiņtūkstoš divsimt *euro*, [..], uzliek naudas sodu fiziskajām personām un juridiskajām personām piecpadsmit procentu apmērā no darījuma summas.

Izvērtējot lietas materiālus kopumā, Iestāde lēmumā secina, ka konkrētajā gadījumā Sūdzības iesniedzējs, izsniedzot aizdevuma IU "Krodziņš Kristapiņš" skaidrā naudā 14 537,72 *euro* apmērā, kas izsniegts vairākos maksājumos, nav ievērojis likuma "Par nodokļiem un nodevām" 30.panta astotajā daļā noteikto skaidras naudas darījumu veikšanas ierobežojumu, proti, Sūdzības iesniedzējs veicis skaidras naudas darījumu, kura summa

pārsniedz 7200 *euro*. Līdz ar to Sūdzības iesniedzējs ir izdarījis administratīvo pārkāpumu, par kuru atbildība paredzēta Latvijas APK 159.[7] panta trešajā daļā.

Iestādes lēmumā atsauce uz Latvijas APK 9.panta pirmo daļu, 243.panta pirmo, vienpadsmito daļu un 244.pantu [..].

Izvērtējot lietas materiālus, Iestāde lēmumā secina, ka Sūdzības iesniedzēja vainu administratīvā pārkāpuma, par kuru atbildība paredzēta Latvijas APK 159.[7]panta trešajā daļā, izdarīšanā pierāda šādi lietā gūtie pierādījumi: VID NKP amatpersonas 2019.gada 21.janvāra ziņojums; 2012.gada 2.janvāra kredītlīnijas līguma Nr.1 kopija, 2014.gada janvāra pielikuma Nr.1 2012.gada 2.janvārā kredītlīnijas līgumam Nr. 1 kopija; 2018.gada 20.aprīļa kases ieņēmumu ordera Nr.A004, 2018.gada 18.maija kases ieņēmumu ordera Nr.A005, 2018.gada 20.jūnija kases ieņēmumu ordera Nr.A006, 2018.gada 20.jūlija kases ieņēmumu ordera Nr.A007, 2018.gada 20.augusta kases ieņēmumu ordera Nr.A008 un 2018.gada 20.septembra kases ieņēmumu ordera Nr.A009 kopija; IU "Krodziņš Kristapiņš" kases grāmatas par 2018.gada 20.aprīli, 2018.gada 18.maiju, 2018.gada 20.jūniju, 2018.gada 20.jūliju, 2018.gada 20.augustu, un 2018.gada 20.septembri kopija; 2019.gada 6.marta administratīvā pārkāpuma protokols NK036873. [..]

Attiecībā uz Sūdzības iesniedzēja sūdzībā norādītajiem argumentiem un iebildumiem Iestāde lēmumā paskaidro.

Iestādes lēmumā atsauce uz likuma "Par individuālo (ģimenes) uzņēmumu un zemnieka vai zvejnieka saimniecību" I nodaļu un 10.panta pirmo daļu, un likuma "Par grāmatvedību" normām [..].

Iestādes lēmumā secināts, ka nav pamata uzskatīt, ka visi darījumi, ko veic individuālā uzņēmuma īpašnieks kā fiziska persona, automātiski uzskatāmi par individuālā uzņēmuma veiktajiem darījumiem.

Tāpat Iestādes lēmumā norādīts, ka tas, ka Sūdzības iesniedzējs, ir IU "Krodziņš Kristapiņš" īpašnieks, nenozīmē, ka Sūdzības iesniedzējs un IU "Krodziņš Kristapiņš" uzskatāmi par vienu personu. Kā jau iepriekš norādīts, individuālā uzņēmuma manta, kas tiek izmantota saimnieciskajā darbībā, ir nodalāma no fiziskās personas mantas.

Iestādes lēmumā norādīts, ka no lietas materiāliem izriet, ka starp Sūdzības iesniedzēju kā fizisku personu (ar personas kodu) un IU "Krodziņš Kristapiņš" (kā juridisku personu) noslēgts 2012.gada 2.janvāra kredītlīnijas līgums Nr.1 un 2014.gada 2.janvāra pielikums Nr1. minētajam līgumam, saskaņā ar kuru Sūdzības iesniedzējs piešķir aizdevumu IU "Krodziņš Kristapiņš". Turklāt arī saskaņā ar kases ieņēmuma orderos norādīto informāciju Sūdzības iesniedzējs skaidras naudas iemaksas IU "Krodziņš Kristapiņš" veica kā fiziska persona. Tāpat IU "Krodziņš Kristapiņš" grāmatvedība sniegtā informācija liecina par to, ka minētais aizdevuma darījums veikts starp Sūdzības iesniedzēju kā fizisku personu un IU "Krodziņš Kristapiņš" kā juridisku personu.

Līdz ar to Iestādes lēmumā secināts, ka lietā esošie pierādījumi apliecina to, ka konkrētais aizdevuma darījums ir veikts Sūdzības iesniedzēja kā fiziskas personas vārdā.

Vienlaikus par Sūdzības iesniedzēja iebildumiem par dubultās sodīšanas pārkāpumu Iestāde lēmumā paskaidro.

Atbilstoši likuma "Par nodokļiem un nodevām" 30.panta pirmās daļas nosacījumiem ierobežojums veikt skaidras naudas darījumus, kuru summa pārsniedz 7200 *euro*, ir noteikts nodokļu maksātājiem, izņemot fiziskās personas, kuras nav individuālie komersanti. Tātad skaidras naudas lietošanas aizliegums no minētās summas ir noteikts attiecībā uz komersantiem un saimnieciskās darbības veicējiem. Ņemot vērā, ka individuālais uzņēmums tiek uzskatīts par tiesību subjektu ar juridiskas personas tiesībām, minētie nosacījumi ir saistoši IU "Krodziņš Kristapiņš".

Tāpat Iestādes lēmumā, atsaucoties uz Sākotnējā lēmumā norādīto, minēts, ka 2017.gada 1.janvārī spēka stājās grozījumi likumā "Par nodokļiem un nodevām", ar kuriem 30.pants papildināts ar astoto daļu, kurā ietverts īpašs regulējums, nosakot, ka fiziskajām personām, kas neveic saimniecisko darbību, nav atļauts veikt skaidrā naudā darījumu, kura summa pārsniedz 7200 *euro*, kā arī īpaši uzsverot, ka aizliegums ir spēkā neatkarīgi no tā, cik norēķinu operācijās darījums notiek.

Iestādes lēmumā atkārtoti uzsvērts, ka konkrētajā gadījumā Sūdzības iesniedzējs izsniedzot aizdevumu skaidrā naudā IU "Krodziņš Kristapiņš" 14 537,72 *euro* apmērā, nav ievērojis likuma "Par nodokļiem un nodevām" 30.panta astotajā daļā noteikto skaidras naudas lietošanas ierobežojumu. Savukārt IU "Krodziņš Kristapiņš" ir saukta pie administratīvās atbildības par minētā likuma 30.panta pirmajā daļā noteikto prasību neievērošanu.

Ievērojot minēto Iestādes lēmumā secināms, ka katra persona veica tādas darbības, par ko administratīvā atbildība paredzēta Latvijas APK 159.[7] panta trešajā daļā. Tādējādi Iestāde secina, ka konkrētajā gadījumā nav pārkāpts dubultās sodīšanas aizlieguma princips.

Attiecībā uz Sūdzības iesniedzēja sūdzībā norādīto iebildumu par likuma "Par nodokļiem un nodevām" normu interpretāciju, uzskatot, ka VID ir pārpratis likumdevēja pausto gribu attiecībā uz skaidras naudas ierobežojumu pārkāpumu, Iestādes lēmumā paskaidrots.

Likuma "Par nodokļiem un nodevām" 30.panta astotajā daļā noteiktā ierobežojuma mērķis ir samazināt skaidrā naudā veikto darījumu skaitu, jo skaidras naudas izmantošana ir saistīta ar paaugstinātu darījumu nedeklarēšanu un nodokļu nemaksāšanas risku, kā arī ar mērķi mazināt un mēģināt novērst noziedzīgi iegūto līdzekļu legalizēšanas iespējas.

Lai veicinātu bezskaidras naudas lietošanu darījumos, tādējādi mazinot iespēju veikt krāpnieciskus darījumus, un nepieļautu iespēju legalizēt nelikumīgi iegūtus līdzekļus, minētajā tiesību normā iekļauts regulējums, kas paredz skaidras naudas lietošanas aizliegumu dalījumos no 7200 *euro*, kas attiecināms uz fiziskām personām, kas neveic saimniecisko darbību.

Iestādes lēmumā secināts, ka tādējādi gan juridiskajām personām, gan fiziskām personām darījumi, kuru summa pārsniedz 7200 *euro* ir jāveic, tikai izmantojot bezskaidras naudas norēķinus, līdz ar to Sūdzības iesniedzējs varēja izvairīties no konkrētā ar likumu noteiktā skaidras naudas Ierobežojuma pārkāpuma.

Vienlaikus Iestādes lēmumā par nepamatotu tiek uzskatīts Sūdzības iesniedzēja iebildums, ka likumdevējs ir noteicis, ka gan komersantiem, gan fiziskām personām ir liegts veikt skaidras naudas darījumus virs 7200 *euro*, kā prioritāru, un pēc savas būtības nosakot, ka soda nauda ir piemērojama un piesaistāma darījumam, nevis iesaistītajām pusēm, jo, kā jau iepriekš norādīts, atbilstoši likuma "Par nodokļiem un nodevām" un Latvijas APK normām atbildība par skaidras naudas lietošanas ierobežojuma neievērošanu noteikta gan juridiskajai, gan fiziskajai personai.

Attiecībā par Sūdzības iesniedzēja iebildumiem par to, ka Sūdzības iesniedzējs kā fiziska persona nav saukta pie administratīvās atbildības vienlaikus ar IU "Krodziņš Kristapiņš", bet tikai pēc četriem mēnešiem, kas savukārt pierāda, ka VID pārkāpuma konstatēšanas brīdi nekonstatēja, ka Sūdzības iesniedzējam kā fiziskai personai arī pienākas sods, Iestādes lēmumā paskaidrots.

Saskaņā ar Latvijas APK 37.panta pirmo daļu lietvedību administratīvā pārkāpuma lietā var uzsākt ne vēlāk kā sešu mēnešu laikā no pārkāpuma izdarīšanas dienas, bet, ja pārkāpums ir ilgstošs, — no pārkāpuma pārtraukšanas dienas.

Iestādes lēmumā norādīts, ka konkrētajā gadījumā starp Sūdzības iesniedzēju un IU "Krodziņš Kristapiņš" darījums skaidrā naudā veikts periodā no 2018.gada 20.aprīļa līdz 20.septembrim.

Tāpat Iestādes lēmumā norādīts, ka no lietas materiāliem izriet, ka par konstatēto pārkāpumu, par kuru atbildība paredzēta Latvijas APK 159.[7] panta trešajā daļā, VID NKP amatpersona 2019.gada 21.janvārī uzsāka lietvedību administratīvā pārkāpuma lietā, tātad konkrētajā lietā ir ievēroti LAPK 37.panta pirmās daļas nosacījumi.

Līdz ar to Iestāde lēmumā norāda, ka Sūdzības iesniedzēja iebildumu uzskata par kļūdainu, jo konkrētajos apstākļos, konstatējot Sūdzības

iesniedzēja darbībā Latvijas APK 159.[7]panta trešajā daļā noteiktā pārkāpuma pazīmes, VID amatpersonām bija pamats uzsākt lietvedību administratīvā pārkāpuma lietā, ievērojot LAPK 37.panta pirmajā daļā noteikto noilgumu, kas konkrētajā gadījuma tika ievērots, un saukt personu pie administratīvās atbildības.

Vienlaikus Iestādes lēmumā norādīts, ka no lietas materiāliem izriet, ka ar VID amatpersonas 2019.gada 22.februāra vēstuli Nr.31.7-23.24.1/7076, kas nosūtīta Sūdzības iesniedzējam uz viņa deklarētās dzīvesvietas adresi, Sūdzības iesniedzējs uzaicināts 2019.gada 6.martā plkst.09.00 ierasties VID NKP Talejas ielā 1, Rīgā, uz administratīvā pārkāpuma protokola sastādīšanu. Turklāt Sūdzības iesniedzējs informēts, ka saskaņā ar Latvijas APK 248.[1]pantu neierašanās gadījumā administratīvā pārkāpuma protokols tiks sastādīts bez pārkāpēja klātbūtnes.

2019.gada 6.martā VID amatpersona Sūdzības iesniedzējam sastādīja administratīvā pārkāpuma protokolu Nr.NK036873, kas izsniegts Sūdzības iesniedzējam personīgi pret parakstu. Ar ierakstu minētajā administratīvā pārkāpuma protokolā Sūdzības iesniedzējs uzaicināts 2019.gada 1.aprīlī plkst. 10.00 ierasties VID NKP Talejas ielā 1, Rīgā, darba vietā K8 uz administratīvā pārkāpuma lietas izskatīšanu. Vienlaikus Sūdzības iesniedzējs informēts, ka saskaņā ar LAPK 271.panta ceturto daļu neierašanās gadījumā administratīvā pārkāpuma lieta tiks izskatīta un lēmums administratīvā pārkāpuma lietā tiks pieņemts bez pārkāpējā klātbūtnes.

Iestādes lēmumā minēts, ka Sākotnējā lēmumā norādīts, ka uz administratīvā pārkāpuma lietas izskatīšanu 2019.gada 1.aprīlī Sūdzības iesniedzējs ieradās un paskaidroja, ka nezināja par šāda veida skaidras naudas lietošanas ierobežojumu, ja būtu zinājis, tad būtu darījis pareizi, veicot norēķinus bezskaidrā naudā. Pārkāpumam piekrīt, turpmāk aizdevumus uzņēmumam sniegs bezskaidrā naudā. Tāpat Iestādes lēmumā norādīts, ka minētais paskaidrojums tika ņemts vērā, pieņemot lēmumu.

Vienlaikus attiecībā uz Sūdzības iesniedzējas sūdzībā norādītajiem iebildumiem par "konsultē vispirms" principa ievērošanu Iestādes lēmumā paskaidrots, ka "konsultē vispirms" principa mērķis ir panākt, ka nodokļu maksātājiem ir skaidri saprotami piemērojamās prasības un tas vērsts uz savstarpējo sadarbību starp valsts pārvaldi un personām, taču tas neizslēdz soda piemērošanu par normatīvo aktu prasību neievērošanu.

VID atbilstoši noteiktajai stratēģijai un mērķiem veic likumā "Par Valsts ieņēmumu dienestu" deleģētos uzdevumus un pienākumus, kas VID ir noteikti likumā "Par nodokļiem un nodevām" 18.panta, kā arī atbilstoši Latvijas APK 215.[1] panta nosacījumiem izskata administratīvo pārkāpumu lietās un uzliek administratīvos sodus. Tādējādi, VID, konstatējot nodokļu maksātāja darbībā Latvijas APK paredzēto pārkāpumu, ir pienākums rīkoties atbilstoši Latvijas APK ietvertajam procesam, tai skaitā, piemērot konkrētajā pantā paredzēto atbildību.

Iestādes lēmumā atsauce uz Latvijas APK 22.pantu un 32.panta pirmo daļu [..].

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

Iestāde lēmumā norāda, ka Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments 2005.gada 15.marta sprieduma Nr.SKA-59 14.punktā ir norādījis, ja likumdevējs ir pieņēmis imperatīvu normu, saskaņā ar kuru ir izdodams obligātais administratīvais akts, tad likumdevējs jau sākotnēji ir izvērtējis sabiedrības un atsevišķas personas tiesiskās intereses, kā rezultātā pieņemta norma, kas noteic, ka, pastāvot konkrētiem faktiskajiem apstākļiem, izdodams obligātais administratīvais akts, kas nav saistīts ar īpašu tā izdošanas vai satura lietderības apsvērumu izvērtēšanu (*skat. arī 2004.gada 9.marta spriedumu lietā Nr.SKA-10 un 2004.gada 19.oktobra spriedumu lietā Nr. SKA-176).*

Ņemot vērā, ka konkrētajā gadījumā skaidrā naudā veiktā darījuma summa pārsniedz likuma "Par nodokļiem un nodevām" 30.panta astotajā daļā noteikto ierobežojumu (7200 *euro*) un skaidrā naudā veiktā darījuma (aizdevuma izsniegšana) apmērs ir 14 521,12 *euro*, pie apstākļiem, ka ir pierādīts Sūdzības iesniedzēja izdarītais administratīvais pārkāpums saskaņā ar Latvijas APK 159.[1] panta trešo daļu, ar pārsūdzēto lēmumu Sūdzības iesniedzējam pamatoti piemērots naudas sods 2180,66 *euro* apmērā (14 537,72 x 15%).

Līdz ar to Iestāde lēmumā uzskata, ka konkrētajā gadījumā nav pamata grozīt vai atcelt pārsūdzēto lēmumu. [..]

[4] Nepiekrītot Iestādes lēmumam, Sūdzības iesniedzējs iesniedza sūdzību tiesā.

Sūdzībā norādīts, ka [..] Sūdzības iesniedzējs neapstrīd lietas faktiskos apstākļus, un atzīst, ka no 2018.gada 20.aprīļa līdz 2018.gada 20.septembrim viņš, neapzinoties skaidras naudas lietošanas ierobežojumus, vairākos skaidras naudas maksājumos ieskaitījis sava individuālā uzņēmuma - SIA "Krodziņš Kristapiņš" (reģ. nr. 40002007944), kasē naudas summu 14 537,72 *euro* apmērā.

Sūdzības iesniedzēja ieskatā Iestādes lēmums nav pamatots, jo to pieņemot, Iestāde ir pārkāpusi dubultās sodīšanas aizlieguma principu, un nepareizi novērtējusi individuālā uzņēmuma tiesisko statusu, piešķirot tam juridiskas personas aspektu Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodeksa izpratnē.

Sūdzība pamatota ar sekojošiem argumentiem: 1) Iestāde pārkāpusi dubultās sodīšanas aizlieguma principu, jo Sūdzības iesniedzēja IU "Krodziņš Kristapiņš" par šo pašu nodarījumu (tiem pašiem faktiskajiem apstākļiem) tika administratīvi sodīts 2018.gada 30.novembrī (Sūdzības iesniedzējs maksā no saviem naudas līdzekļiem. 2) Vadoties no Likuma "Par individuālo (ģimenes) uzņēmumu un zemnieka vai zvejnieka saimniecību" 1.nodaļas regulējuma, kas nosaka, ka Individuālais uzņēmums ir tiesību subjekts, kas izveidots vienas fiziskās personas īpašuma organizēšanai, pēc būtības Sūdzības iesniedzējam aizdodot naudu savam IU "Krodziņš Kristapiņš", ir noticis vienas personas darījums – Sūdzības iesniedzēja skaidrās naudas iemaksa pašam savā (sev piederošā) mantas kopībā. 3) Par Latvijas APK 159.[7] panta trešajā daļā paredzētā administratīvā pārkāpuma izdarīšanu likumdevējs ir paredzējis maksimālo sodu 15% apmērā no darījuma summas, attiecinot šo sodu uz juridisku un fizisku personu, bet piesaistot darījumam, nevis paredzot katram no darījuma dalībniekiem sodu 15% apmērā no darījuma summas, kas kopumā veido 30% no darījuma summas. [..]

Sūdzībā norādīts, ka Iestādes lēmums ir nepamatots un atceļams, bet administratīvā pārkāpuma lieta izbeidzama, jo VID, atstājot negrozītu Sākotnējo lēmumu, nav pietiekami izvērtējis Sūdzības iesniedzēja norādīto argumentāciju, tādēļ kļūdaini uzskatījis, ka Sūdzības iesniedzējam ieskaitot naudu sava individuālā uzņēmuma kasē, ir notikuši divi administratīvie pārkāpumi, kurus veikušas divas atsevišķas personas.

Attiecībā uz Individuālā uzņēmuma tiesisko statusu Latvijas tiesību sistēmā Sūdzībā norādīts, ka tas vienmēr bijis nenoteikts un dual̄s.

Sūdzībā atsauce uz 1990.gada 26.septembra likuma "Par uzņēmējdarbību" 6. un 15.pantu.

Sūdzībā norādīts, ka pamatojoties uz likumu "Par uzņēmējdarbību" tika pieņemts likums "Par individuālo (ģimenes) uzņēmumu, zemnieka saimniecību un individuālo darbu", kura nosaukums vēlāk grozīts uz likumu "Par individuālo (ģimenes) uzņēmumu un zemnieka vai zvejnieka saimniecību". Citēts šī likuma 10.pants, 8.panta 3.daļa. [..] likuma "Par grāmatvedību" 11.panta 3.daļa.

Sūdzībā norādīts, ka personu, kā privāttiesību subjektu raksturo individualitāte (personības aspekts, kas izpaužas kā atšķirība no citām personām) un rīcībspēja (spēja stāties tiesiskās attiecībās savā vārdā, iegūt tiesības un uzņemties pienākumus). Tikai patstāvīgs privāttiesību subjekts ir spējīgs veikt darījumu vai izdarīt administratīvu pārkāpumu.

Sūdzības iesniedzējs sūdzībā atsaucas uz juridiskajā literatūrā ietvertām atziņām, kur analizējot juridisku personu tiesībspēju un statusu, norādīts, ka tā kā korporatīviem veidojumiem piemīt dažas no cilvēktiesībām, piemēram, tiesības uz īpašumu, tad šādi korporatīvie veidojumi ir uzskatāmi par personām. Izsakot šādu apgalvojumu, pētījuma autors atsaucies uz Eiropas Cilvēktiesību Konvencijas (jeb Cilvēktiesību un pamatbrīvību aizsardzības

konvencijas) 1. Protokola 1.pantu un ASV Augstākās tiesas lēmumu lietā *Dartutas (Dartmouth) Koiedža pret Vuavarau (Woodward),* kurā juridiskas persona raksturota kā mākslīga būtne (juridiska fikcija), kas eksistē vienīgi likuma interpretācijā, un kam piemīt tikai tās īpašības, kas radīšanas (dibināšanas) brīdī tai piešķirtas, tostarp "nemirstība", "individualitāte", "spēja rīkoties kā atsevišķai personai", "iesaistīties darījumos" un " bez mulsinošiem sarežģījumiem turēt īpašumu".

Individuālajam uzņēmumam Latvijas likumdošanā formāli piešķirtas tiesības rīkoties kā juridiskai personai, taču trūkst individuālas personas rīcībspējas - iegūt savu mantu, atbildēt par savām saistībām.

Sūdzībā secināts, ka līdz ar minēto, IU nevar tikt uzskatīts par patstāvīgu juridisku personu, kas var tikt administratīvi sodīta ar naudas sodu, jo Individuālajam uzņēmumam nav savas mantas pret ko valsts var vērst naudas soda piespiedu izpildi. Visi IU piemērotie sodi faktiski tiek maksāti no īpašnieka - fiziskas personas mantas kopības un faktiski ietekmē fiziskas personas mantisko stāvokli.

Attiecībā uz dubultas sodīšanas aizlieguma pārkāpumu - "ne bis in idem" princips, sūdzībā norādīts, ka Iestādes pamata arguments, attaisnojot administratīvā soda noteikšanu gan IU "Krodziņš Kristapiņš", gan Sūdzības iesniedzējam ir apgalvojums, ka IU "Krodziņš Kristapiņš" par šo pašu nodarījumu ar VID 2018.gada 30.novembra lēmumu Nr. NK036196 ir ticis sodīts par likuma "Par nodokļiem un nodevām" 30.panta 1.daļas nosacījumu pārkāpumu, bet Sūdzības iesniedzējs ar Sākotnējo lēmumu sodīts par likuma "Par nodokļiem un nodevām" 30.panta 8.daļas nosacījumu pārkāpumu.

Sūdzībā secināts, ka faktiski Iestāde atsaukusies uz apstākli, ka attiecībā uz Sūdzības iesniedzēju un viņa Individuālo uzņēmumu ir konstatējams atšķirīgs pārkāpuma saturs, tādēļ Iestādes ieskatā sods ir noteikts par diviem atšķirīgiem pārkāpumiem.

Sūdzībā norādīts, ka dubultās sodīšanas aizlieguma princips ir nostiprināts Eiropas Cilvēktiesību un pamatbrīvību aizsardzības konvencijas 7.protokola 4. panta pirmajā daļā. Lai gan šī norma runā par krimināl sodiem, atbilstoši Eiropas Cilvēktiesību tiesas judikatūrai, tā tiek piemērota arī uz administratīviem pārkāpumiem.

Sūdzībā ir atsauce uz lietu „Endžels (Engel) un citi pret Nīderlandi" (1976. gada 8. jūnijs) [..].

Sūdzībā norādīts, ka, vadoties no Eiropas Cilvēktiesību tiesas izstrādātajiem kritērijiem, konkrētajā lietā administratīvajam pārkāpumam (un sodam) ir krimināltiesisks raksturs [..]

Tāpat Sūdzībā norādīts, ka no ECT judikatūras izriet, ka ne bis in idem princips ir pārkāps, ja izpildās četri nosacījumi, kas ir: 1) personas, pret kuru uzsākta krimināl vajāšana, vai sodītas personas identiskums - konkrētajā lietā VID 2018.gada 30.novembra lēmums Nr. NK036196 un VID Ģenerāldirektores 2019.gada 20.maija lēmums Nr. 31.7-22.11/2421, abi faktiski attiecas uz vienu un to pašu fizisku personu - /pers. A/, jo IU trūkst juridiskas personas īpašību, tā nevar atbildēt ar savu mantu, un abi sodi izpildāmi no /pers. A/ mantas; 2) vērtēto faktu identiskums (idem) - konkrētajā lietā lēmums VID 2018.gada 30.novembra lēmumā Nr. NK036196 un VID Ģenerāldirektores 2019.gada 20.maija lēmumā Nr. 31.7-22.11/2421, sodi noteikti par identisku faktu kopumu - fiziskās personas skaidrās naudas iemaksām pašai savā mantas kopībā; 3) divkāršu sodu uzlikšanas procedūru esamība (bis) - konkrētajā lietā ar katru no VID lēmumiem ir uzlikts sods pilnā Latvijas APK 159.[7] panta trešajā daļā noteiktajā apmērā - 15% no darījuma summas, kas kopumā attiecībā pret /pers. A/ veido 30% no darījuma summas; 4) viens no diviem nolēmumiem ir kļuvis galīgs - VID 2018.gada 30.novembra lēmums Nr. NK036196 ir stājies spēkā, un /pers. A/ maksā tajā noteikto sodu.

Papildus minētajam Sūdzības iesniedzējs vērš uzmanību, ka Eiropas Cilvēktiesību tiesa veica savas judikatūras pārskatīšanu un pārveidošanu spriedumā lietā *Zolotukhin pret Krieviju* [..].

Sūdzībā norādīta atsauce uz Latvijas APK 239.panta pirmās daļas astoto punktu.

Ņemot vērā iepriekš norādīto, Sūdzības iesniedzējs uzskata, ka ar VID Ģenerāldirektores 2019.gada 20.maija lēmumu Nr. 31.7-22.11/2421 viņš tika atkārtoti sodīts par to pašu pārkāpumu, par ko tika administratīvi sodīts 2018.gada 30.novembrī (lēmums Nr. NK036196), līdz ar ko Iestāde ir pārkāpusi dubultās sodīšanas aizlieguma principu un tās pieņemtais lēmums ir pilnībā atceļams un lieta izbeidzama.

Ņemot vērā minētos faktiskos un tiesiskos apstākļus, ka arī pamatojoties uz Latvijas APK 288.pantu, 289.panta pirmo daļu, 289.[1] pantu, 289.panta otrās daļas otro punktu, Sūdzības iesniedzējs lūdz tiesu atcelt Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2019.gada 20.maija lēmumu Nr. 31.7-22.11/2421 un izbeigt lietu.

[5] Saskaņā ar Latvijas APK 289.[6] panta pirmo daļu nolemts administratīvā pārkāpuma lietu izskatīt rakstveida procesā. Tiesneses noteiktajā termiņā administratīvā pārkāpuma lietas dalībnieki nav iesnieguši lūgumu, izskatīt lietu tiesas sēdē. Lietas dalībnieki nav pieteikuši noraidījumu tiesnesei.

Atbilstoši Latvijas APK 289.[6] panta pirmajā daļā noteiktajam, izskatot lietu rakstveida procesā, nolēmumu tiesa pieņem uz lietā esošo dokumentu pamata.

Motīvu daļa

[6] Tiesa, pārbaudījusi lietas materiālus un izvērtējusi iesniegtās sūdzības pamatojumu par Iestādes lēmumu, atzīst, ka Lēmums atstājams negrozīts, bet sūdzība noraidāma.

[7] Latvijas APK 289.[6] panta devītā daļa noteic, ka tiesa, izskatot administratīvā pārkāpuma lietu, izlemj šādus jautājumus: 1) vai ir noticis administratīvais pārkāpums; 2) vai persona, kuru sauc pie administratīvās atbildības, ir vainīga šā administratīvā pārkāpuma izdarīšanā; 3) vai persona ir sodāma par šo administratīvo pārkāpumu; 4) vai ir apstākļi, kas pastiprina vai mīkstina atbildību; 5) kāds administratīvais sods piemērojams personai; 6) vai apmierināms pieteikums par zaudējumu atlīdzību, kam par labu un kādā apmērā tas piedzenams; 7) kā rīkoties ar lietiskajiem pierādījumiem un citām administratīvā pārkāpuma lietvedības laikā izņemtajām lietām, mantām un piemēroto garantijas naudu.

Latvijas APK 289.[13] panta trešā daļa noteic, ka, 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.

[8] Tiesa pievienojas Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2019.gada 20.maija lēmumā Nr.31.7-22.11/2421 ietvertajam faktisko un tiesisko apstākļu konstatējumam un atzīst, ka ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams.

[9] Izvērtējusi lietā esošos pierādījumus un Iestādes lēmuma pamatojumu kopsakarā ar Sūdzības iesniedzēja iesniegto sūdzību un sūdzībā ietvertiem argumentiem, tiesa atzīst, ka Iestādes konstatētie faktiskie un tiesiskie apstākļi un uz tiem balstītie secinājumi ir pareizi, tādēļ tiesa pilnībā pievienojas Iestādes lēmuma motivācijai un to neatkārto.

Tiesa secina, ka Sūdzībā nav norādīti pēc būtības atšķirīgi argumenti, kurus Iestāde jau nav vērtējusi Lēmumā.

[10] Saskaņā ar Latvijas APK 272.pantu institūcijai (amatpersonai), izskatot administratīvā pārkāpuma lietu, jānoskaidro, vai ir izdarīts administratīvais pārkāpums, vai attiecīgā persona ir vainīga tā izdarīšanā, vai šo personu var saukt pie administratīvās atbildības, vai ir atbildību mīkstinoši un pastiprinoši apstākļi, vai ir nodarīts mantisks zaudējums, kā arī jānoskaidro citi apstākļi, kam ir nozīme lietas pareizā izlemšanā.

[11] Saskaņā ar Latvijas APK 159.[7] panta trešo daļu par darījuma veikšanu skaidrā naudā, ja darījuma summa pārsniedz septiņtūkstoš divsimt *euro*, izņemot kuģu un gaisakuģu aģentēšanas komercsabiedrību darījumu un starptautisko autopārvadājumu un kravas ekspedīcijas darījumu, uzliek

naudas sodu fiziskajām personām un juridiskajam personām piecpadsmit procentu apmērā no darījuma summas.

Likuma "Par nodokļiem un nodevām" 30.panta astotā daļa noteic, ka fiziskām personām, kas neveic saimniecisko darbību, nav atļauts veikt skaidrā naudā darījumu, kura summa pārsniedz 7200 *euro* (neatkarīgi no tā, vai darījums notiek vienā operācijā vai vairākās operācijās).

Likuma "Par nodokļiem un nodevām" 1. panta 11. punkts noteic, ka darījums ir darbība tiesisku attiecību nodibināšanai, grozīšanai, turpināšanai vai izbeigšanai.

[12] Lietā nav strīds par lietas faktiskiem apstākļiem, proti, ka Sūdzības iesniedzējs no 2018.gada 20.aprīļa līdz 2018.gada 20.septembrim vairākos skaidras naudas maksājumos ieskaitījis sava individuālā uzņēmuma - SIA "Krodziņš Kristapiņš" (reģ. nr. 40002007944) kasē naudas summu 14 537,72 *euro* apmērā.

Minēto faktu apstiprina 2018.gada 20.aprīļa kases ieņēmumu ordera Nr.A004 par 2367,63 *euro* pamatojums – avansa norēķins; 2018.gada 18.maija kases ieņēmumu ordera Nr.A005 par 2737,34 *euro* pamatojums – avansa norēķins; 2018.gada 20.jūnija kases ieņēmumu ordera Nr.A006 par 2814,04 *euro* pamatojums – avansa norēķins; 2018.gada 20.jūlija kases ieņēmumu ordera Nr.A007 par 2121,07 *euro* pamatojums – avansa norēķins; 2018.gada 20.augusta kases ieņēmumu ordera Nr.A008 par 2153,05 *euro* pamatojums – avansa norēķins un 2018.gada 20.septembra kases ieņēmumu ordera Nr.A009 par 2344,59 *euro* pamatojums – avansa norēķins kopijas; IU "Krodziņš Kristapiņš" kases grāmatas par 2018.gada 20.aprīli, 2018.gada 18.maiju, 2018.gada 20.jūniju, 2018.gada 20.jūliju, 2018.gada 20.augustu, un 2018.gada 20.septembri kopijas.

[13] Saskaņā ar 2012.gada 2.janvāra kredītlīnijas līgumu Nr.1, Sūdzības iesniedzējs piešķir IU "Krodziņš Kristapiņš" kredītlīniju ar limitu 70 000,00 LVL uzņēmējdarbības veicināšanai. Saskaņā ar minētā līguma 2014.gada 2.janvāra pielikumu Nr.1 aizdevuma limits noteikts 99 601,03 *euro*.

No lietas materiāliem redzams, ka Sūdzības iesniedzējs kā avansu norēķina persona IU "Krodziņš Kristapiņš" saimnieciskās darbības nodrošināšanai iegulda savus privātos līdzekļus, par ko netika noformēti attiecīgi attaisnojuma dokumenti.

Pamatojoties uz iepriekš minēto kredītlīnijas līgumu, Sūdzības iesniedzēja avansa norēķinos atspoguļotas naudas iemaksas uzņēmuma kasē. Minētie naudas līdzekļi iemaksāti uzņēmuma kasē skaidrā naudā, veiktās iemaksas iegrāmatotas kontā Nr.2610 (kase).

[14] Ņemot vērā minēto tiesa secina, ka konkrētajā gadījumā Sūdzības iesniedzējs izsniedzot aizdevumu IU "Krodziņš Kristapiņš" skaidrā naudā 14 537,72 *euro* apmērā, kas izsniegts vairākos maksājumos, nav ievērojis likuma "Par nodokļiem un nodevām" 30.panta astotajā daļā noteikto skaidras naudas darījumu veikšanas ierobežojumu, t.i., veica skaidras naudas darījumu, kura summa pārsniedz 7200 *euro*.

[15] Sūdzības iesniedzējs uzskata, ka Iestāde ir pārkāpusi dubultās sodīšanas aizlieguma principu, un nepareizi novērtējusi individuālā uzņēmuma tiesisko statusu, piešķirot tam juridiskas personas aspektu Latvijas APK izpratnē.

Tiesa minētajiem sūdzības iesniedzēja argumentiem nepiekrīt, jo lietā nav pierādījumu tam, ka /pers. A/ par šo pašu iepriekš minēto pārkāpumu jau būtu sodīts kā fiziska persona.

Tiesa atzīst, ka pārsūdzētajā lēmumā ietvertais pamatojums par iepriekš minēto Sūdzības iesniedzēja argumentu ir pareizs un pietiekams, Iestāde ir pareizi novērtējusi, un tulkojusi normatīvos aktus, tāpēc pievienojas Iestādes motivācijai.

[16] Tiesa atzīst, ka pārsūdzētajā lēmumā ietvertais pamatojums par administratīvā pārkāpuma esamību ir pareizs un pilnībā pietiekams, Iestāde ir pamatoti un likumīgi tulkojusi normatīvos aktus, nav patvaļīgi interpretējusi lietas faktiskos apstākļus, tāpēc pievienojas Iestādes motivācijai.

[17] Ņemot vērā iepriekš minēto, tiesa atzīst, ka administratīvā pārkāpuma lietā ir pierādīta Latvijas APK 159.^{7} panta trešajā daļā norādītā pārkāpuma sastāva esamību, lietā nav atbildību izslēdzošu apstākļu, tāpēc /pers. A/ ir sodāms par viņam inkriminēto administratīvo pārkāpumu.

[18] Latvijas APK 159.^{7} panta trešās daļas sankcija noteic, ka par minēto pārkāpumu uzliek naudas sodu fiziskām personām piecpadsmit procentu apmērā no darījumu summas.

Tiesa atzīst, ka /pers. A/ uzliktā naudas soda mērs ir pareizi noteikts piecpadsmit procentu apmērā no darījuma summas 14 537,72 *euro*. Nosakot naudas soda mēru nav pieļauta matemātiska aprēķina kļūda, tas ir pareizi noteikts 2180,66 *euro*.

[19] Tā kā panta sankcija naudas soda mēru paredz noteiktu, nenosakot minimālās un maksimālās robežas, tad šādā gadījumā jautājums par sodu nav apspriežams un tas atzīstams par atbilstošu Latvijas APK 22. pantā noteiktajam.

[20] Tiesa nekonstatē Latvijas APK 289.^{12} panta pirmajā daļā norādītos pārkāpumus, lai neatkarīgi no Sūdzības iesniedzēja motīviem atceltu pārsūdzēto iestādes lēmumu un lietu nosūtītu iestādei jaunai izskatīšanai.

[21] Latvijas APK 289.^{12} panta otrā daļa noteic, ka rajona tiesa, izskatot sūdzību administratīvā pārkāpuma lietā, taisa vienu no šādiem spriedumiem: atstāj lēmumu negrozītu, bet sūdzību noraida, vai atceļ lēmumu un izbeidz lietu.

[22] Tā kā tiesa atzīst, ka /pers. A/ saukts pie administratīvās atbildības un sodīts pēc Latvijas APK 159.^{7} panta likumīgi un pamatoti, tad /pers. A/ sūdzība noraidāma, atstājot negrozītu pārsūdzēto lēmumu.

Rezolutīvā daļa

Ņemot vērā minēto un saskaņā ar Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodeksa 289.^{6} pantu,
289.^{12} pantu un 289.^{13} pantu, tiesa

nosprieda

atstāt negrozītu Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2019.gada 20.maija lēmumu Nr.31.7-22.11/2421 un /pers. A/ sūdzību noraidīt.

Spriedumu var pārsūdzēt Rīgas apgabaltiesā 10 (desmit) darba dienu laikā no sprieduma pieejamības dienas, apelācijas sūdzību iesniedzot Rīgas rajona tiesā.

Sprieduma pieejamības diena – 2019.gada 29.oktobris.

Tiesnese I. Ozoliņa – Kļaviņa