Lietas Nr. A420330514
Lietas arhīva Nr. AA43-0704-16/19

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā

2016.gada 23.martā

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnese referente K.Krastiņa,
tiesneses L.Vīnkalna un A.Zariņa

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz /pers. A/ pieteikumu par Finanšu ministrijas 2014.gada 1.jūlija lēmuma Nr.12-34/91 atcelšanu, sakarā ar /pers. A/ apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2015.gada 17.februāra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] 2013.gada 14.novembrī Latvijas Zvērinātu revidentu asociācija (turpmāk – Asociācija) veica zvērinātu revidentu prakses SIA „Neovīzija – TA" darbības kvalitātes pārbaudi.

Asociācijas Kvalitātes komitejas (turpmāk – Kvalitātes komiteja) 2013.gada 11.decembra sēdes laikā pieņemts lēmums ierosināt disciplinārlietu pret zvērinātu revidenti /pers. A/ par zvērināta revidenta sertifikāta anulēšanu, nododot lietu izskatīšanai Asociācijas Ētikas komitejai (turpmāk – Ētikas komiteja).

Ar Kvalitātes komitejas 2013.gada 17.decembra vēstuli Nr.70 „Par zvērinātu revidentu komercsabiedrības SIA „Neovīzija – TA" zvērinātu revidentu profesionālās darbības kontroles rezultātu" Ētikas komitejai ierosināts anulēt /pers. A/ zvērināta revidenta sertifikātu Nr.44.

Ar Ētikas komitejas 2014.gada 20.janvāra lēmumu (protokols Nr.1) (turpmāk – Sākotnējais lēmums) /pers. A/ piemērots disciplinārsods – anulēts zvērināta revidenta sertifikāts Nr.44.

Nepiekrītot minētajam lēmumam, /pers. A/ to apstrīdēja.

Izskatot /pers. A/ apstrīdēšanas iesniegumu, ar Asociācijas 2014.gada 13.februāra lēmumu (protokols Nr.5) Ētikas komitejas 2014.gada 20.janvāra lēmums atstāts negrozīts.

Nepiekrītot Asociācijas 2014.gada 13.februāra lēmumam, /pers. A/ to apstrīdēja Finanšu ministrijā (turpmāk – Ministrija).

[2] Ar Ministrijas 2014.gada 1.jūlija lēmumu Nr.12-34/91 (turpmāk – Lēmums) Asociācijas 2014.gada 13.februāra lēmums atstāts negrozīts.

Lēmums pamatots ar turpmāk norādītajiem apsvērumiem.

[2.1] Zvērinātu revidentu prakses SIA „Neovīzija – TA" darbības kvalitātes pārbaude tika veikta 2013.gada 14.novembrī. Kvalitātes komiteja, pieņemot 2013.gada 11.decembra lēmumu par disciplinārlietas ierosināšanu, ir ievērojusi Asociācijas 2010.gada 26.marta kopsapulcē apstiprināto Disciplinārlietu ierosināšanas, izskatīšanas un sodu piemērošanas nolikuma (turpmāk – Nolikums) 3.punktā noteikto trīs mēnešu termiņu.

Savukārt Ētikas komiteja Sākotnējo lēmumu par disciplinārsoda piemērošanu ir pieņēmusi 2014.gada 20.janvāra sēdē, pamatojoties uz Kvalitātes komitejas 2013.gada 17.decembra vēstuli Nr.70 „Par zvērinātu revidentu komercsabiedrības SIA „Neovīzija – TA" zvērinātu revidentu profesionālās darbības kvalitātes kontroles rezultātu", līdz ar to ir ievērojusi Nolikuma 10.punktā noteikto termiņu (Ētikas komiteja 45 darba dienu laikā pēc secinājumu saņemšanas pieņem lēmumu par disciplinārsoda piemērošanu vai disciplinārlietas izbeigšanu un lietas materiālu nosūtīšanu kompetentajām valsts iestādēm, ja par atbildētāja rīcību ir paredzēta administratīvā vai krimināltatbildība).

[2.2] Ētikas komiteja ir secinājusi, ka /pers. A/ atkārtoti ir pārkāpusi Profesionālu grāmatvežu ētikas kodeksa (turpmāk – Ētikas kodekss) 130.sadaļas 130.1.punkta „b" daļas prasības, kas nosaka, ka atbilstoši profesionālās kompetences un pienācīgas rūpības principam profesionāls grāmatvedis, sniedzot profesionālus pakalpojumus, rīkojas ar pienācīgu rūpību atbilstoši spēkā esošajiem tehniskajiem un profesionālajiem standartiem. Lēmums anulēt zvērinātas revidentes /pers. A/ sertifikātu Nr.44 ir pieņemts, pamatojoties arī uz likuma „Par zvērinātiem revidentiem" 18.panta otrās daļas 2.punkta nosacījumiem, kas paredz, ka zvērināta revidenta sertifikātu anulē arī tām personām, kuras atkārtoti pārkāpušas šā likuma vai citu zvērinātu revidentu profesionālo darbību reglamentējošo normatīvo aktu un norādījumu, kā arī Latvijā atzīto starptautisko revīzijas standartu prasības vai nav ievērojušas profesionālās ētikas kodeksa normas vai kuru izdarītais

pārkāpums vai uzlikto pienākumu nepildīšana nav savienojama ar zvērināta revidenta darbību.

[2.3] Saskaņā ar Kvalitātes komitejas 2013.gada 11.decembra sēdes protokola Nr.9 11.punktu šajā sēdē piedalījās arī /pers. A/ un sēdes laikā sniedza skaidrojumus un uzrādīja dokumentus. Līdz ar to secināms, ka Kvalitātes komitejas 2013.gada 11.decembra sēdē, kad tika pieņemts lēmums par lietas nodošanu Ētikas komitejai, /pers. A/ tika uzklausīta.

[2.4] Asociācijas valdes rīcībā bija /pers. A/ viedoklis un, pieņemot lēmumu atstāt spēkā Sākotnējo lēmumu, Asociācijas valde ir izskatījusi arī /pers. A/ 2014.gada 4.februāra iesniegumā – lūgumā pausto viedokli un argumentus.

[2.5] Ētikas komiteja 2014.gada 20.janvāra sēdē, izskatot disciplinārlietu pret /pers. A/, uzklausīja viņas paskaidrojumus par sadarbību ar zvērinātu revidenti /pers. B/. Ētikas komiteja, izskatot /pers. A/ disciplinārlietas materiālus, nesaskatīja pamatu ierosināt disciplinārlietu pret /pers. B/.

Līdz ar to ir secināms, ka Ētikas komiteja ir vērtējusi /pers. B/ sadarbību ar /pers. A/.

Asociācija nav vērtējusi zvērinātu revidentu /pers. c/ un /pers. D/ sadarbību ar /pers. A/, bet minētais fakts nevar būt pamats, lai atzītu Sākotnējo lēmumu par prettiesisku.

[2.6] Asociācija ir izstrādājusi un valdes 2005.gada 7.februāra sēdē ir apstiprinājusi Kvalitātes kontrolieru kandidātu atlases kārtību, kas nosaka pasākumu kopumu, kas veicams, lai Asociācija novērtētu kvalitātes kontrolieru kandidātu atbilstību Asociācijas Revīzijas pakalpojumu kvalitātes kontroles nolikuma prasībām. Gan šī nolikuma 12.punktā, gan III, IV un V nodaļā ir detalizēti noteikts, kas jāpārbauda, veicot revīzijas pakalpojumu kvalitātes kontroli.

Līdz ar to Asociācija ir reglamentējusi kvalitātes kontrolieru kandidātu atlases, kvalitātes kontrolieru apstiprināšanas un profesionālās kvalifikācijas celšanas kārtību, kā arī izstrādājusi attiecīgus nosacījumus revīzijas pakalpojumu kvalitātes kontroles veikšanai un saskaņojusi tos ar saviem biedriem.

[3] 2014.gada 23.jūlijā Administratīvajā rajona tiesā saņemts /pers. A/ pieteikums par Lēmuma atcelšanu.

Pieteikums pamatots ar šādiem argumentiem.

[3.1] Par pārkāpuma atklāšanas dienu uzskatāma diena, kad ir pabeigta attiecīga pārbaude, apstākļu noskaidrošana un tiek konstatēts (atklāts), ka persona ir izdarījusi darbības, par kurām paredzēta atbildība.

Pieteicējas prakses vērtējums ir sastādīts (reģistrēts) 2013.gada 14.novembrī, bet lēmums par disciplinārsoda piemērošanu ir pieņemts 2014.gada 24.janvārī. Periods no 2013.gada 14.novembra līdz 2014.gada 24.janvārim pārsniedz Nolikuma 10.punktā noteikto 45 dienu termiņu. Līdz ar to disciplinārsoda piemērošanai bija iestājies noilgums.

[3.2] Saskaņā ar likuma „Par zvērinātiem revidentiem" 38.panta otro daļu Asociācija var ierosināt disciplinārlietu pret zvērinātu revidentu, par to rakstveidā informējot Ministriju. Ministrija par to, ka pret pieteicēju ierosināta disciplinārlieta, nebija informēta.

Līdz ar to ir pieļauts procesuāls pārkāpums, jo strīdā no paša sākuma netika iesaistīta institūcija, kuras pārraudzībā ir Asociācija. Šāda pārkāpuma rezultātā nepamatoti ir sodīta tikai pieteicēja, lai arī pieteicējas uzraugošās personas ir koordinējušas un vadījušas pieteicējas darbību.

[3.3] No Nolikuma 13.punkta izriet, ka subjekts tiek uzskatīts par disciplināri nesodītu, ja piemērojot disciplinārsodu – brīdinājumu – sešu mēnešu laikā no soda piemērošanas netiek konstatēts cits pārkāpums; rājienu – viena kalendārā gada laikā no soda piemērošanas netiek konstatēts cits pārkāpums; zvērināta revidenta sertifikāta apturēšanu uz laiku līdz vienam gadam – viena kalendārā gada laikā no zvērināta revidenta sertifikāta apturēšanas nav konstatēts cits pārkāpums.

Pamatojoties uz iepriekš minēto normu, pieteicēja atzīstama par disciplināri nesodītu. Ņemot vērā, ka pieteicēja nav izdarījusi atkārtotu pārkāpumu likumu „Par zvērinātiem revidentiem" 18.panta otrās daļas 2.punkta izpratnē, secināms, ka nav pamata piemērot šo normu, lai anulētu viņai darbības sertifikātu.

[4] Ministrija paskaidrojumā par pieteikumu norāda, ka pieteikumu neatzīst, pamatojoties uz Lēmumā minētajiem apsvērumiem.

Papildus norādīts, ka jau iepriekš Ētikas komiteja nolēma apturēt pieteicējas sertifikātu Nr.44 uz gadu (no 2012.gada 18.decembra līdz 2013.gada 17.decembrim) par atkārtotu profesionālo standartu neievērošanu revīzijas veikšanā un Ētikas kodeksa 130.sadaļas 130.1.punkta „b" daļas pārkāpšanu.

Ministrijas rīcībā esošajā 2013.gada 14.novembra zvērinātu revidentu prakses SIA „Neovīzija – TA" darbības kvalitātes pārbaudes anketā ir norādīts, ka kopējais prakses novērtējums ir „C". Atbilstoši Asociācijas 2008.gada 21.augusta kopsapulcē apstiprinātā revīzijas pakalpojumu kvalitātes kontroles nolikuma 42.3.apakšpunktam novērtējums „C" tiek piemērots tad, ja kvalitātes kontroles ziņojumā minētie prakses profesionālās darbības trūkumi un nepilnības norāda uz rupjiem Starptautisko revīzijas standartu vai profesionālās ētikas normu pārkāpumiem.

Minētā kvalitātes kontrole tika veikta laika periodā, kad vēl nebija beidzies piemērotā disciplinārsoda termiņš. Kaut arī uz kvalitātes kontroles veikšanas brīdi disciplinārlieta vēl nebija ierosināta, izskatot disciplinārlietu un piemērojot disciplinārsodu, šis kvalitātes kontroles vērtējums netika mainīts.

[5] Asociācija paskaidrojumā par pieteikumu norāda, ka pieteikumu neatzīst, savukārt Lēmumu uzskata par pareizu un pamatotu, pamatojoties uz turpmāk minētajiem argumentiem.

[5.1] Nolikuma 3.punkts nosaka, ka disciplinārlieta var tikt ierosināta, ja kopš darbības vai bezdarbības izdarīšanas (pabeigšanas) nav pagājuši vairāk kā trīs gadi.

Kvalitātes komiteja lietu ir izskatījusi jau 2013.gada 11.decembrī – mazāk kā vienu mēnesi pēc revidentu prakses SIA „Neovīzija – TA" darbības kvalitātes pārbaudes, tātad trīs gadu termiņš ir ievērots. Ētikas komitejas pienākums saskaņā ar

nolikuma 10. – 12. un 17.punktu, ir 45 darba dienu laikā pēc Kvalitātes komitejas secinājumu saņemšanas pieņemt lēmumu par disciplinārsoda piemērošanu vai disciplinārlietas izbeigšanu. Ētikas komiteja Sākotnējo lēmumu ir pieņēmusi 2014.gada 20.janvārī – 23.darba dienā pēc Kvalitātes komitejas lēmuma. Tātad arī šis termiņš ir ievērots. Pieteicēja Nolikumā norādītās 45 darba dienas nepamatoti ir skaitījusi no revidentu prakses pārbaudes dienas (2013.gada 14.novembra), nevis no Kvalitātes komitejas secinājumu saņemšanas dienas, kā paredzēts Nolikumā.

[5.2] Zvērināta revidenta sertifikāts tiek anulēts ne tikai par atkārtotiem disciplinārpārkāpumiem, bet arī tad, ja nav ievērotas profesionālās ētikas kodeksa normas vai izdarītais pārkāpums vai uzlikto pienākumu nepildīšana nav savienojama ar zvērināta revidenta darbību.

Kvalitātes komiteja secināja, ka pieteicēja nepilda zvērināta revidenta pienākumus tā, kā to paredz likums „Par zvērinātiem revidentiem" un piemērojamie standarti, pieteicēja neizprot revīzijas procesu. Tā kā šādi secinājumi par pieteicējas darbību ir atkārtoti – pieci vērtējumi „C" pēdējo sešu gadu laikā, tad Kvalitātes komiteja pamatoti secināja, ka tā nav nejaušība vai kļūda.

Ētikas komiteja secināja, ka zvērinātai revidentei trūkst izpratnes par būtisku revīzijas jautājumu risināšanu un dokumentāciju. Pieteicēja atkārtoti ir pārkāpusi Ētikas kodeksa 130. sadaļas 130.1 punkta „b" daļas prasības.

[5.3] 2013.gada 11.decembra Kvalitātes komitejas sēdes laikā pieteicēja informēja par sadarbību ar zvērinātu revidenti /pers. B/, ar kuru noslēgta neformāla vienošanās par sadarbību. Pieteicēja kvalitātes kontrolieriem vai Asociācijas komitejām nav iesniegusi dokumentus, kas pierādītu pieteikumā paustos apgalvojumus par to, ka citi zvērināti revidenti ir atbildīgi par viņas prakses darbību vai ka pieteicēja ir darbojusies citu revidentu vadībā.

[6] Ar Administratīvās rajona tiesas 2015.gada 17.februāra spriedumu pieteikums noraidīts.

Spriedums pamatots ar turpmāk minētajiem apsvērumiem.

[6.1] Tiesa konstatēja, ka lietā ir strīds par to, vai Ētikas komiteja, pieņemot Sākotnējo lēmumu, un Ministrija, pieņemot Lēmumu, ir ievērojušas procesuālās normas, konkrēti, termiņus lēmumu pieņemšanai. Tāpat lietā ir strīds par to, vai konstatētajos apstākļos pieteicēja ir pamatoti saukta pie disciplinārās atbildības.

[6.2] Pārbaudot lietas materiālus, tiesa konstatēja turpmāk minētos apstākļus.

Asociācija 2012.gada 19.decembra vēstulē Ministrijai „Par zvērinātu revidentu sertifikātu apturēšanu" (lietas I sējuma 28.lapa) norādīja, ka 2012.gada 18.decembra sēdē izskatīja disciplinārlietu par SIA „Neovīzija – TA" kvalitātes kontroles pārbaudes rezultātiem (atbildīgā – zvērināta revidente /pers. A/, sertifikāts Nr.44), kurā nolemts apturēt zvērinātas revidentes /pers. A/ sertifikātu Nr.44 uz gadu (no 2013.gada 18.decembra līdz 2013.gada 17.decembrim ieskaitot) par atkārtotu profesionālo standartu neievērošanu revīziju veikšanā, kā rezultātā ir neapmierinošs kvalitātes kontroles pārbaudes vērtējums un Ētikas kodeksa 130.sadaļas 130.1.punkta „b" daļas prasību pārkāpšana.

Asociācijas kvalitātes kontrolieri 2013.gada 14.novembrī veica zvērinātu revidentu prakses SIA „Neovīzija – TA" darbības kvalitātes pārbaudi (lietas I sējuma 168. – 187.lapa), nosakot vērtējumu „C".

Kvalitātes komitejas 2013.gada 11.decembra sēdes laikā pieņemts lēmums akceptēt kvalitātes kontrolieru pārbaudes vērtējumu „C", ierosināt disciplinārlietu un nododot to izskatīšanai Ētikas komitejai saskaņā ar nolikuma 3., 4. un 5.punktu un ņemot vērā atkārtotu „C" vērtējuma iegūšanu, ierosināt pieteicējas zvērināta revidenta sertifikāta anulēšanu (lietas I sējuma 44.lapa). Kvalitātes komiteja secināja, ka pieteicējas veiktajā revīzijā dokumentācija ir formāla un liecina par darbu veikšanas pēc formas, nevis būtības. Plānotās revīzijas procedūras nav saistītas ar konkrēto situāciju, revīzijas plānā nav atsauces uz konkrētiem dokumentiem, nav izvērtēti revīzijas riski, ir aizpildīti darba dokumenti, bet revīzija nav veikta, balstoties uz faktiskajiem apstākļiem uzņēmumā. Līdz ar to pieteicējai trūkst izpratnes par revīzijas procesu un revīzijas darba dokumenti nedod pārliecību trešajai personai. Secināts, ka kvalitātes kontrolieru norādītie trūkumi ir pamatoti.

Kvalitātes komiteja 2013.gada 17.decembra vēstulē Nr.70 „Par zvērinātu revidentu komercsabiedrības SIA „Neovīzija – TA" zvērinātu revidentu profesionālās darbības kontroles rezultātu" ierosināja Ētikas komitejai anulēt pieteicējas zvērināta revidenta sertifikātu Nr.44 (lietas I sējuma 45.lapa).

Asociācija 2014.gada 17.janvāra e-pasta vēstulē (lietas I sējuma 29.lapa) informēja Ministriju, ka 2014.gada 20.janvārī notiks Ētikas komitejas sēde un viens no šajā sēdē izskatāmajiem jautājumiem būs disciplinārlietas izskatīšana pret zvērinātu revidenti /pers. A/.

Ar 2014.gada 20.janvāra Sākotnējo lēmumu (protokols Nr.1) pieteicējai piemērots disciplinārsods – anulēts zvērināta revidenta sertifikāts Nr.44. Ētikas komiteja konstatēja, ka sešu gadu laikā SIA „Neovīzija – TA" saņēmusi piecus kvalitātes kontroles pārbaudes vērtējumus „C" – ar būtiskiem trūkumiem (lietas I sējuma 56.-187.lapa). Ētikas komiteja secināja, ka pieteicējai trūkst izpratnes par būtisku revīzijas jautājumu risināšanu un dokumentāciju. Pieteicēja ir atkārtoti pārkāpusi Ētikas kodeksa 130.sadaļas 130.1.punkta „b" daļas prasības, kas nosaka, ka atbilstoši profesionālas kompetences un pienācīgas rūpības principam profesionāls grāmatvedis ievēro šādas prasības: sniedzot profesionālus pakalpojumus, rīkoties ar pienācīgu rūpību atbilstoši spēkā esošajiem tehniskajiem un profesionālajiem standartiem. Izpildot likuma „Par zvērinātiem revidentiem" 6.panta 3.punkta prasības, pamatojoties uz nolikuma 11.4.punktu un saskaņā ar likuma „Par zvērinātiem revidentiem" 18.panta 2.2.punktu, kas nosaka, ka zvērināta revidenta sertifikātu anulē tām personām, kuras atkārtoti pārkāpušas šā likuma vai citu zvērinātu revidentu profesionālo darbību reglamentējošo normatīvo aktu un norādījumu, kā arī Latvijā atzīto starptautisko revīzijas standartu prasības vai nav ievērojušas profesionālās ētikas kodeksa normas vai kuru izdarītais pārkāpums vai uzlikto pienākumu nepildīšana nav savienojama ar zvērināta revidenta darbību, Ētikas komiteja nolēma anulēt zvērinātas revidentes /pers. A/ sertifikātu Nr.44 (lietas I sējuma 46. – 47.lapa).

Asociācija 2014.gada 28.janvāra e-pasta vēstules (lietas I sējuma 30. – 31.lapa) pielikumā nosūtīja Ministrijai

Asociācijas 2014.gada 28.janvāra vēstuli Nr.13 par Ētikas komitejas lēmumu anulēt zvērinātas revidentes /pers. A/ sertifikātu Nr.44.

Asociācijas 2014.gada 10.februāra e-pasta vēstulē Ministrijai (lietas I sējuma 32.lapa) kā pielikumu nosūtīja Ētikas komitejas 2014.gada 20.janvāra sēdes protokolu Nr.1, kurā norādīts, ka Ētikas komiteja nolemj anulēt zvērinātas revidentes /pers. A/ sertifikātu Nr.44.

Ar Asociācijas 2014.gada 13.februāra lēmumu (lietas I sējuma 54.lapa) Sākotnējais lēmums atstāts negrozīts.

Ar Lēmumu (lietas I sējuma 7. – 14.lapa) atstāts negrozīts Asociācijas 2014.gada 13.februāra lēmums.

[6.3] Pārbaudot procesuālo normu ievērošanu Lēmuma izdošanā, tiesa konstatēja turpmāk minētos apstākļus.

Tiesa konstatēja, ka Nolikuma 3.punkts noteic, ka disciplinārlieta var tikt ierosināta, ja kopš darbības vai bezdarbības izdarīšanas (pabeigšanas) nav pagājuši vairāk kā trīs gadi. Saskaņā ar Nolikuma 4.punktu pēc Nolikuma 3.punktā minētās informācijas saņemšanas Kvalitātes komiteja iepazīstas ar to, nepieciešamības gadījumā apkopo papildu informāciju, pieņem lēmumu par disciplinārlietas ierosināšanu un par pieņemto lēmumu informē Ētikas komiteju. Ja pamats disciplinārlietas ierosināšanai nav konstatēts, Kvalitātes komiteja par to informē sūdzības iesniedzēju.

Atbilstoši Nolikuma 5.punktam pēc disciplinārlietas izmeklēšanas Kvalitātes komiteja informē Ētikas komiteju par saviem secinājumiem lietā, norādot konstatētos lietas apstākļus, to analīzi un cietušo, ja tāds ir, vai ir konstatēts disciplinārpārkāpums, norādot pārkāptās tiesību normas, vai Asociācijas biedrs ir vainojams disciplinārpārkāpumā, viņa vainas formu, rekomendēto piemērojamo disciplinārsodu, priekšlikumu par lietas materiālu nosūtīšanu kompetentai institūcijai jautājuma izlemšanai par atbildētāja saukšanu pie administratīvās vai kriminālatbildības, ja par Asociācijas biedra rīcību ir paredzēta administratīvā atbildība vai kriminālatbildība.

Nolikuma 10.punkts paredz, ka Ētikas komiteja 45 darba dienu laikā pēc secinājumu saņemšanas pieņem lēmumu par disciplinārsoda piemērošanu vai disciplinārlietas izbeigšanu un lietas materiālu pārsūtīšanu kompetentām valsts iestādēm, ja par atbildētāja rīcību ir paredzēta administratīvā vai kriminālatbildība. Ja Ētikas komitejas lēmums atšķiras no Kvalitātes komitejas viedokļa, tas tiek pamatots lēmumā.

Nolikuma 17.punkts noteic, ka Ētikas komiteja informē valdi un Asociācijas kopsapulci par disciplinārlietās pieņemtiem lēmumiem. Piecu darba dienu laikā pēc disciplinārlietās pieņemto lēmumu spēkā stāšanās par tiem tiek informēta Finanšu ministrija.

Saskaņā ar Nolikuma 21.punktu, ja ir saņemts iesniegums par Ētikas komitejas lēmuma apstrīdēšanu, valde izskata attiecīgo lietu un pieņem lēmumu divu mēnešu laikā no attiecīgā iesnieguma saņemšanas. Valdes lēmums ir apstrīdams Finanšu ministrijā viena mēneša laikā pēc tā spēkā stāšanās.

[6.4] Pieteicēja uzskata, ka ir iestājies noilgums disciplinārsoda piemērošanai viņai, jo noilguma termiņš skaitāms no tā brīža, kad Ētikas komiteja paziņojusi par pieteicējas darbības kvalitātes kontroles rezultātiem, tas ir, par pārkāpuma atklāšanas dienu uzskatāma tā diena, kad ir pabeigta attiecīga pārbaude, apstākļu noskaidrošana un tiek konstatēts (atklāts), ka persona tiešām ir izdarījusi darbības, par kurām paredzēta atbildība.

Tiesa minēto pieteicējas argumentu vērtē kā nepamatotu turpmāk minēto apsvērumu dēļ.

Kvalitātes komiteja pieteicējas prakses vērtējumu ir izskatījusi un apstiprinājusi 2013.gada 11.decembrī, kā arī ierosinājusi disciplinārlietu, t.i., mazāk kā vienu mēnesi pēc kvalitātes kontrolieru veiktās zvērinātu revidentu prakses SIA „Neovīzija – TA" darbības kvalitātes pārbaudes. Tātad trīs gadu termiņš disciplinārlietas ierosināšanai ir ievērots.

Ētikas komitejas pienākums saskaņā ar Nolikuma 10. – 12. un 17.punktu, ir 45 darba dienu laikā pēc Kvalitātes komitejas secinājumu saņemšanas pieņemt lēmumu par disciplinārsoda piemērošanu vai disciplinārlietas izbeigšanu.

No lietas materiāliem izriet, ka Ētikas komiteja lēmumu par disciplinārsoda uzlikšanu ir pieņēmusi 2014.gada 20.janvārī – 23.darba dienā pēc Kvalitātes komitejas lēmuma par disciplinārlietas ierosināšanu. Līdz ar to disciplinārlietas izskatīšanas termiņš ir ievērots.

Tiesa atzina, ka pieteicēja Nolikuma 17.punktā norādītās 45 darba dienas nepamatoti ir skaitījusi no revidentu prakses pārbaudes dienas (2013.gada 14.novembra), nevis no Kvalitātes komitejas secinājumu saņemšanas dienas, kā paredzēts Nolikumā.

Saskaņā ar likuma „Par zvērinātiem revidentiem" 37.panta otro daļu Asociācijai ir pienākums paziņot Ministrijai par kopsapulces sasaukšanu un par valdes, komiteju un komisiju sēdēm ne vēlāk kā trīs darba dienas pirms attiecīgās kopsapulces vai sēdes un rakstveidā informēt Ministriju par pieņemtajiem lēmumiem.

No lietas materiāliem izriet, ka Ētikas komiteja 2014.gada 17.janvāra e-pasta vēstulē informēja Ministriju par to, ka 2014.gada 20.janvārī notiks Ētikas komitejas sēde un viens no šajā sēdē izskatāmajiem jautājumiem būs disciplinārlietas izskatīšana pret zvērinātu revidenti /pers. A/. Savukārt Ministrijai nosūtītās Asociācijas 2014.gada 10.februāra e-pasta vēstules pielikumā ir pievienots Ētikas komitejas 2014.gada 20.janvāra sēdes protokols Nr.1, kurā norādīts, ka Ētikas komiteja nolemj anulēt pieteicējas sertifikātu Nr.44.

Līdz ar to tiesa atzina par nepamatotu pieteicējas apgalvojumu, ka Ministrija nebija informēta par to, ka pret pieteicēju ierosināta disciplinārlieta.

Saskaņā ar likuma „Par zvērinātiem revidentiem" 38.[1]panta piekto daļu Asociācijai ir pienākums informēt Ministriju par visiem disciplinārlietās pieņemtajiem lēmumiem. Asociācija 2014.gada 28.janvāra vēstulē Nr.13 informēja Ministriju par Ētikas komitejas lēmumu anulēt pieteicējas sertifikātu Nr.44.

Tiesa secināja, ka Asociācijas valde, izskatot pieteicējas apstrīdēšanas iesniegumu, ir ievērojusi normatīvajos aktos noteikto divu mēnešu termiņu lēmuma pieņemšanai.

No lietas materiāliem izriet, ka Ministrija ir saņēmusi un atbilstoši savai kompetencei izskatījusi pieteicējas 2014.gada

24.februāra sūdzību (saņemta Ministrijā 2014.gada 3.martā) un tam pievienotos dokumentus, kā arī 2014.gada 14.marta papildinājumus (saņemti Ministrijā 2014.gada 18.martā) pie 2014.gada 24.februāra sūdzības par Sākotnējo lēmumu. Saskaņā ar likuma „Par zvērinātiem revidentiem" 37.panta trešo daļu, Ministrija ar 2014.gada 13.marta vēstuli Nr.20-2-06/1538 „Par /pers. A/ iesniegumu" lūdza Asociāciju sniegt papildu informāciju un dokumentus (lietas I sējuma 43.lapa). Ņemot vērā, ka Ministrijas rīcībā esošo dokumentu un no Asociācijas papildus saņemto dokumentu un informācijas izskatīšanai un lēmuma pieņemšanai bija nepieciešams papildu laiks, pieteicējas sūdzības izskatīšana saskaņā ar Administratīvā procesa likuma (turpmāk – APL) 64.panta otro daļu tika pagarināta līdz 2014.gada 3.jūlijam. Pieteicēja par minēto tika informēta ar Ministrijas 2014.gada 27.marta lēmumu Nr.12-34/50 „Par sūdzības izskatīšanas termiņa pagarināšanu" (lietas I sējuma 215.lapa). No minētā izriet, ka Lēmums pieņemts, ievērojot APL 64.panta otrajā daļā noteikto.

[6.5] Tiesa vērtēja, vai pieteicēja ir pamatoti saukta pie disciplinārās atbildības.

Ētikas kodeksa 130.sadaļas 130.1.punkta „b" daļa noteic, ka atbilstoši profesionālās kompetences un pienācīgas rūpības principam profesionāls grāmatvedis, sniedzot profesionālus pakalpojumus, rīkojas ar pienācīgu rūpību atbilstoši spēkā esošajiem tehniskajiem un profesionālajiem standartiem.

Nolikuma 11.punkts noteic, ka atkarībā no disciplinārpārkāpuma smaguma Ētikas komiteja var piemērot kādu no norādītiem disciplinārsodiem:

1) brīdinājumu – gadījumā, ja pārkāpums ir mazsvarīgs – disciplinārpārkāpums nav radījis nelabvēlīgas sekas vai citu personu tiesību apdraudējumu;

2) rājienu – gadījumā, ja konstatētais pārkāpums ir izdarīts atkārtoti vai radījis citu personu tiesību aizskārumu;

3) zvērināta revidenta sertifikāta darbības apturēšana uz laiku līdz vienam gadam – gadījumā, ja ir iestājušies likuma „Par zvērinātiem revidentiem" 17.panta otrās daļas 2.punktā minētie apstākļi;

4) zvērināta revidenta sertifikāta anulēšana – gadījumā, ja ir iestājušies likuma „Par zvērinātiem revidentiem" 18.panta otrās daļas 2.punktā minētie apstākļi.

Atbilstoši likuma „Par zvērinātiem revidentiem" 18.panta otrās daļas 2.punktam zvērināta revidenta sertifikātu anulē tām personām, kuras atkārtoti pārkāpušas šā likuma vai citu zvērinātu revidentu profesionālo darbību reglamentējošo normatīvo aktu un norādījumu, kā arī Latvijā atzīto starptautisko revīzijas standartu prasības, vai nav ievērojušas profesionālās ētikas kodeksa normas, vai kuru izdarītais pārkāpums vai uzlikto pienākumu nepildīšana nav savienojama ar zvērināta revidenta darbību.

[6.6] Sākotnējā lēmumā un Lēmumā secināts, ka pieteicēja atkārtoti ir pārkāpusi Ētikas kodeksa 130. sadaļas 130.1.punkta „b" daļas prasības. Lēmums anulēt pieteicējas sertifikātu Nr.44 ir pieņemts, pamatojoties uz likuma „Par zvērinātiem revidentiem" 18.panta otrās daļas 2.punktu.

Pieteicēja uzskata, ka, pamatojoties uz iepriekš minētajām normām, viņa atzīstama par disciplināri nesodītu, un, ņemot vērā, ka pieteicēja nav izdarījusi atkārtotu pārkāpumu gada laikā likuma „Par zvērinātiem revidentiem" 18.panta otrās daļas 2.punkta izpratnē, pieteicēja secina, ka nav pamata piemērot šo normu, lai anulētu viņai darbības sertifikātu.

Tiesa konstatēja, ka 2013.gada 14.novembra zvērinātu revidentu prakses SIA „Neovīzija – TA" darbības kvalitātes pārbaudes anketā ir norādīts, ka kopējais prakses novērtējums ir „C". Atbilstoši Asociācijas 2008.gada 21.augusta kopsapulcē apstiprinātā revīzijas pakalpojumu kvalitātes kontroles nolikuma 42.3.apakšpunktam novērtējums „C" tiek piemērots tad, ja kvalitātes kontroles ziņojumā minētie prakses profesionālās darbības trūkumi un nepilnības norāda uz rupjiem Starptautisko revīzijas standartu vai profesionālās ētikas normu pārkāpumiem.

Minētā kvalitātes kontrole tika veikta laika periodā, kad vēl nebija beidzies piemērotā disciplinārsoda – zvērināta revidenta sertifikāta darbības apturēšana uz gadu termiņš (no 2012.gada 18.decembra līdz 2013.gada 17.decembrim ieskaitot). Kaut arī uz kvalitātes kontroles veikšanas brīdi disciplinārlieta vēl nebija ierosināta, izskatot disciplinārlietu un piemērojot disciplinārsodu, šis kvalitātes kontroles vērtējums netika mainīts.

No lietas materiāliem tiesa konstatēja, ka laika periodā no 2008.gada līdz 2013.gadam veiktas sešas pieteicējas prakses profesionālās darbības kvalitātes kontroles dažādu kvalitātes kontrolieru sastāvos, no kurām piecās reizēs ir piešķirts novērtējums „C" (2008., 2010., 2011., 2012. un 2013.gadā), bet vienā piešķirts novērtējums „B" (2009. gadā). No lietas materiāliem un tiesas sēdē sniegtajiem procesa dalībnieku paskaidrojumiem secināms, ka nevienu no profesionālās darbības kvalitātes kontroles novērtējumiem pieteicēja līdz šim nav apstrīdējusi.

Tiesa atzina par pamatotu atbildētāju secinājumu, ka piecas reizes saņemts negatīvs profesionālās darbības kvalitātes kontroles vērtējums liecina par regulāriem un būtiskiem trūkumiem revīzijas pakalpojumu kvalitātē, ko sniedz pieteicēja. Turklāt, izskatot kvalitātes kontroles anketas vairāku gadu garumā, secināms, ka tajās ir norādītas konkrētas iebildes un minēti konkrēti trūkumi, kas pieteicējai bija jānovērš, kā arī paskaidrojumi, kā vajadzētu veikt revīziju. Lietā nav strīda par zvērināta revidenta amata pienākumiem, ka zvērināts revidents noslēdz līgumu un apņemas pārbaudīt klienta gada pārskatu un grāmatvedības dokumentus, un sniegt patiesu atzinumu, ka zvērināta revidenta uzdevums ir pārbaudīt un dokumentēt savu darbu tādā veidā, lai no revidenta darba materiāliem un dokumentiem kvalitātes kontrole varētu konstatēt, cik kvalitatīvi darbs ir veikts. Kaut arī tiesai nav šaubas, ka pieteicēja amata pienākumus veikusi, viņasprāt, pēc labākās sirdsapziņas, tomēr minētais, tiesas ieskatā, aprobežojas tikai un vienīgi ar pieteicējas individuālo izpratni par to, kas ir amata pienākumi un kā tie jāveic, neievērojot tiesību normas. Arī tiesas sēdē pieteicēja apliecināja, ka viņai nav zināmi visi normatīvie akti un viņa nav iepazinusies ar ārējiem un iekšējiem normatīvajiem aktiem, kas reglamentē zvērināta revidenta amata darbības, jo daļa no tiem pieteicējai nemaz neesot pieejami.

Iepazīstoties ar pieteicējas prakses profesionālās darbības kvalitātes kontroles vērtējumiem, tiesa atzina, ka kvalitātes

kontrolieri vairākkārt secināja, ka pieteicējai trūkst izpratnes par dokumentācijas noformēšanu par būtiskiem revīzijas jautājumiem, ka ir daudz liekas dokumentācijas, kā arī veikta virkne procedūru, kas nav jēgpilnas, piemēram, izvērtēti tādi riski, kas neattiecas uz uzņēmumu, kam veikta revīzija; ir identificēti riski un ieplānotas procedūras, bet nav atsauces uz dokumentiem, kas apliecina, ka procedūras veiktas; ir standartā aizpildītas veidlapas, daudz formāli aizpildītas anketas un aprēķini, neanalizējot izmaiņas – kāpēc. Tāpat dokumentos nav minētas atsauces uz normatīvajiem aktiem. Turklāt, pārrunājot konstatētos būtiskos trūkumus ar pieteicēju, Kvalitātes komiteja secināja, ka pieteicēja nespēj atbildēt ne par vienu no Starptautiskās revīzijas standartu prasībām. Kvalitātes kontrolieri secinājuši, ka no sarunas ar pieteicēju nav saprotams, ko revīzijas laikā pieteicēja darījusi pie klientiem, jo radies iespaids, ka pati pieteicēja neorientējas tajos revīzijas procesos, kas aprakstīti uzrādītajos darba dokumentos.

No lietas materiāliem tiesa konstatēja, ka pieteicējas prakses profesionālās darbības kvalitātes kontroles vērtējumos kvalitātes kontrolieri vairākkārt vērsuši pieteicējas uzmanību uz to, ka pieteicējai ir nepieciešams vēlreiz iepazīties ar Starptautiskās revīzijas standartiem, mēģinot izprast tos pēc būtības kā procesu, Starptautiskās revīzijas standartu prasības jāpiemēro konsekventi attiecībā uz revīzijas pakalpojumu sniegšanu klientiem un darba dokumentu noformēšanu.

Tiesa atzina par nepamatotu pieteicējas argumentu, ka zvērināta revidenta sertifikāts viņai anulēts tāpēc, ka pieteicēja pieļāvusi atkārtotus pārkāpumus. Minētais apstāklis ir ņemts vērā un vērtēts kontekstā, kas attiecas uz piemērotā disciplinārsoda veidu. No lietas materiāliem skaidri secināms, ka atbildētāji pārkāpumu atkārtotību ir norādījuši tādā izpratnē, ka pieteicēja regulāri, tas ir, katru gadu, ir izdarījusi tādus būtiskus pārkāpumus, kas rada iespaidu, ka viņai trūkst izpratnes par revīzijas procesu un pieteicējas sagatavotie revīzijas darba dokumenti nedod pārliecību trešajai personai, kas būtu gan klients, gan citi revidenti, kvalitātes kontrolieri, kuri pārbauda savu kolēģu darbu, par revīzijas atzinumā izdarītajiem secinājumiem.

Atbilstoši likuma „Par zvērinātiem revidentiem" 18.panta otrās daļas 2.punktam zvērināta revidenta sertifikātu anulē tām personām, kas: 1) atkārtoti pārkāpušas zvērinātu revidentu profesionālo darbību reglamentējošo normatīvo aktu prasības un starptautisko revīzijas standartu prasības vai nav ievērojušas profesionālās ētikas kodeksa normas; 2) kuru izdarītais pārkāpums vai uzlikto pienākumu nepildīšana nav savienojama ar zvērināta revidenta darbību.

Tiesa no Lēmuma un atbildētāju pārstāvju tiesas sēdē sniegtajiem paskaidrojumiem secināja, ka pieteicējai zvērināta revidenta sertifikāts anulēts tāpēc, ka pieteicēja nav ievērojusi profesionālās ētikas kodeksa normas, nevis tāpēc, ka pieļāvusi atkārtotus normatīvo aktu un norādījumu pārkāpumus saistībā ar zvērinātu revidentu profesionālo darbību. Turklāt pieteicēja par minēto informēta Ētikas komitejas 2014.gada 20.janvāra sēdes protokolā Nr.1, kā arī Ētikas komitejas 2014.gada 24.janvāra vēstulē Nr.2 „Par disciplinārlietas izskatīšanu". Līdz ar to secināms, ka Sākotnējā lēmumā ir norādītas atsauces uz tām tiesību normām, kuras pieteicēja ir pārkāpusi, konkrēti, Ētikas kodeksa 130.sadaļas 130.1.punkta „b" daļu.

[6.7] Pieteicēja atsaucas uz to, ka Asociācijai nav noteiktas vienotas prasības un kvalitātes pārbaudes standarti, kādā veicamas profesionālās darbības kvalitātes kontroles.

Tiesa minēto pieteicējas apgalvojumu atzina par nepamatotu turpmāk minēto apsvērumu dēļ.

Asociācija ir izstrādājusi un Asociācija valdes 2005.gada 7.februāra sēdē ir apstiprinājusi Kvalitātes kontrolieru kandidātu atlases kārtību, kas nosaka pasākumu kopumu, kas veicams, lai Asociācija novērtētu kvalitātes kontrolieru kandidātu atbilstību Asociācijas Revīzijas pakalpojumu kvalitātes kontroles nolikuma prasībām. Asociācijas Revīzijas pakalpojumu kvalitātes kontroles nolikums, kas reglamentē procedūras, kas jāievēro, veicot revīzijas pakalpojumu kvalitātes kontroli, ir apstiprināts Asociācijas 2008.gada 21.augusta kopsapulcē (lietas II sējuma 25.-27.lapa).

No minētā izriet, ka Asociācijas Revīzijas pakalpojumu kvalitātes kontroles nolikumu ir akceptējuši Asociācijas biedri, tajā skaitā pieteicēja. Līdz ar to pieteicēja nevarēja nezināt par šāda nolikuma esamību, kā arī pieteicējai, organizējot savu darbu, bija pienākums iepazīties ar konkrēto iekšējo normatīvo aktu. Iepazīstoties ar Asociācijas Revīzijas pakalpojumu kvalitātes kontroles nolikuma tekstu, tiesa secināja, ka nolikuma 12.punktā, gan III, IV un V nodaļā ir detalizēti noteikts, kas jāpārbauda revīzijas kvalitātes kontrolierim, veicot revīzijas pakalpojumu kvalitātes kontroli. Tātad pieteicējai varēja un viņai vajadzēja iepazīties ar informāciju par to, kas konkrēti pieteicējas prakses profesionālās darbības kvalitātes kontroles laikā tiks pārbaudīts un vērtēts.

Kvalitātes kontrolieri vadās pēc iekšējā normatīvā akta prasībām un izstrādātas veidlapas, kurā norādīti konkrēti pārbaudāmie kritēriji. Tiesa pieļāva, ka varētu pastāvēt zināma subjektivitāte, veicot prakses kvalitātes kontroli. Tomēr, ņemot vērā, ka prakses kvalitātes kontroli veic divi kvalitātes kontrolieri, kas ir izturējuši kvalitātes kontrolieru atlasi, kā arī noklausījušies kvalitātes pārbaudes apmācības kursu (Asociācijas Revīzijas pakalpojumu kvalitātes kontroles nolikuma 14. – 15.punkts), šī varbūtība tiek izslēgta. Papildus tam, minētā nolikuma 8.punkts noteic, ka Asociācijas valde apstiprina kvalitātes kontroles ziņojuma (anketas) saturu un ar to iepazīstina Asociācijas biedrus. Asociācijas valde ir jau izstrādājusi detalizētu zvērinātu revidentu prakses darbības kvalitātes pārbaudes ziņojumu (anketu), kuru Asociācijas kvalitātes kontrolieri aizpilda par veikto revīzijas pakalpojumu kvalitātes pārbaudi.

[6.8] Pieteikumā un tiesas sēdē pieteicēja atsaucas, ka ir sadarbojusies ar citiem zvērinātiem revidentiem, pamatojoties uz Asociācijas uzlikto pienākumu.

Tiesa nevērtēja pieteicējas sadarbību ar /pers. D/ un /pers. c/, ņemot vērā to, ka iespējamā sadarbība neattiecas uz strīdus periodu, par kuru pieteicējai veikts 2013.gada profesionālās darbības kvalitātes kontroles vērtējums, pamatojoties uz ko pieteicējai piemērots disciplinārsods.

Vērtējot pieteicējas pieteikumā un tiesas sēdē sniegtos paskaidrojumus saistībā ar sadarbību ar zvērinātu revidenti /pers. B/, tiesa konstatēja, ka pieteicēja uzskata, ka /pers. B/ bijusi viņas kvalitātes kontroles pārraugs, kuram pieteicēja atskaitījusies.

Tiesa atzina par pamatotu atbildētāja pārstāvja atsauci uz likuma „Par zvērinātiem revidentiem" 25.pantu, ka zvērināts revidents savā profesionālā darbībā ir neatkarīgs. Proti, ka pieteicēja ir zvērināta revidente, nevis palīgs, ka SIA „Neovīzija – TA" ir pieteicējas prakse, kurai bija noslēgti līgumi ar klientiem, līdz ar to pieteicēja arī atbild par viņas parakstītajiem dokumentiem.

Vērtējot lietā esošos pierādījumus kopsakarā, tiesa secināja, ka atbildētāji lietā pamatoti secinājuši, ka /pers. B/ nav parakstījusi nevienu pieteicējas klienta gada pārskatu vienādā statusā ar pieteicēju, kā revidente. No SIA „Gultņi" gada pārskata lapas redzams, ka /pers. B/ parakstījusies par to, ka tas ir viņas kā zvērinātas revidentes eksemplārs (lietas I sējuma 51.lapa).

2013.gada 4.decembra vēstulē Kvalitātes komitejai /pers. B/ norāda, ka pieteicējas atsauces uz viņu kā uz pieteicējas prakses SIA „Neovīzija-TA" kvalitātes pārraugu ir nepamatotas, jo šādas funkcijas /pers. B/ nebija uzņēmusies un neveica. Pēc pieteicējas mutiska uzaicinājuma pēc palīdzības /pers. B/ piekritusi piedalīties tikai kā konsultants komunikācijā ar klientiem par kvalitatīva gada pārskata sagatavošanu un prasību ievērošanu atbilstoši Gada pārskata likumam (lietas I sējuma 188.lapa). Minēto lieciniece /pers. B/ apstiprināja arī tiesas sēdē, papildus norādot, ka viņa rādīja pieteicējai, kā jāievāc pierādījumi, kā tie jāapstrādā, bet pēc tam, kad bija dots atzinumus, viņa atdeva visus dokumentus pieteicējai, lai viņa tos sakārto un apkopo, atbilstoši Starptautiskajiem revīzijas standartiem. Nekādus līgumus ar pieteicējas klientiem nav slēgusi, pieteicējai viņai maksājusi tikai samaksu par konsultācijām – Ls 200 par katru klientu. Minēto apliecina lietā esošais rēķins un maksājuma uzdevums (lietas I sējuma 52.lapa).

Vērtējot liecinieces liecības kopsakarā ar citiem lietā esošajiem pierādījumiem, tiesa tās atzina par konsekventām un ticamām.

Tiesa secināja, ka no /pers. B/ liecībām izriet, ka revīzijā galvenais ir plānošanas process, riska izvērtēšana, revīzijas pierādījumu iegūšana, un atzinuma sagatavošana. Minētajos etapos /pers. B/ ir piedalījusies kā konsultante pieteicējas veiktajās revīzijās, savukārt informācijas apkopošanas un darba dokumentu sagatavošanas procesā atbilstoši Starptautiskajiem revīzijas standartiem /pers. B/ vairs nepiedalījās. Kā jau iepriekš lietā noskaidrots, ka pieteicējas prakses profesionālās darbības kvalitātes kontroles negatīvais vērtējums sniegts tieši par darba dokumentu neatbilstošu noformēšanu, kas neatbilst revīzijas atzinuma secinājumiem, kā arī nespēju paskaidrot dokumentācijas noformēšanas jēgu par būtiskiem revīzijas jautājumiem, kas liecina par pieteicējas izpratnes trūkumu par revīzijas procesu.

Ievērojot minēto, tiesa atzina par pamatotu atbildētāju secinājumu lietā, ka starp pieteicēju un /pers. B/ pastāvēja neformāla vienošanās par palīdzības sniegšanu, kas izpaudās kā konsultācijas, tajā skaitā pie klientiem. Līdz ar to tiesa noraidīja kā nepamatotus pieteicējas apgalvojumus par /pers. B/ solidāro atbildību konkrētajās revīzijās, kā arī norādīja uz pieteicējas atšķirīgo izpratni par /pers. B/ lomu revīzijas procesā, paskaidrojot, ka zvērināts revidents, ar kuru nav noslēgta vienošanās par solidāru revīzijas pasākumu veikšanu (konkrēti, pieteicējas praksei SIA „Neovīzija – TA", /pers. B/ un pieteicējas klientiem nebija noslēgta savstarpēja vienošanās vai līgums par revīzijas veikšanu), nenes solidāru atbildību par revīzijas rezultātu un darba dokumentu noformēšanu atbilstoši Starptautiskajiem revīzijas standartiem.

[6.9] Pieteicēja atsaucās uz vienlīdzības principa ievērošanu no iestādes puses.

Tiesa no tiesas sēdē sniegtajiem atbildētājas pārstāvju paskaidrojumiem un lietas materiāliem secināja, ka nav bijuši līdzīgi gadījumi tieši par zvērināta revidenta sertifikāta anulēšanu, Ministrija norādīja, ka izskatāmā lieta ir pirmais gadījums.

Tiesa atzina, ka tas vien, ka praksē nav bijuši līdzīgi gadījumi kā pieteicējas, neliecina par atbildētāju nespēju pieņemt lietā objektīvu un faktiskajiem apstākļiem atbilstošu tiesisku lēmumu.

[6.10] Tiesa konstatēja, ka lemjot par piemērojamo disciplinārsodu, atbildētāji lietā ir ņēmuši vērā to, ka pieteicēja ir iepriekš disciplināri sodīta par līdzīga rakstura disciplinārpārkāpumu, to, ka sešu gadu laikā pieteicējas prakse saņēmusi piecus negatīvus vērtējumus „C" (konstatēti būtiskie trūkumi), un secināja, ka ir samērīgi piemērot bargāku disciplinārsodu – zvērināta revidenta sertifikāta anulēšanu.

Tiesa norādīja, ka disciplinārlietas izskatīšana un soda piemērošana ir individualizēta procedūra, kuras gala rezultātu ietekmē vairāku apstākļu kopums, tostarp ierēdņa izglītība, darba pieredze, ieņemamais amats, atbildības pakāpe, dienesta specifika un citi.

Tiesa, iepazīstoties ar Sākotnējo lēmumu un Lēmumu, secināja, ka atbildētāju ieskatā par konstatētajiem pieteicējas pārkāpumiem nav pamats piemērot kādu citu vieglāku disciplinārsoda veidu kā zvērināta revidenta sertifikāta anulēšana. Turklāt tiesa secināja, ka pēc pirmajām veiktajām pieteicējas prakses profesionālās darbības kvalitātes kontrolēm un iegūtajiem negatīvajiem prakses vērtējumiem disciplinārlieta pret pieteicēju netika ierosināta.

Tiesa konstatēja, ka atbildētāji, nosakot disciplinārsoda veidu, ir ņēmuši vērā apstākļus, ka pieteicēja ilgstoši strādājusi kā zvērināta revidente, bet šajā laika posmā pieteicējas prakse saņēmusi piecus negatīvus no sešiem profesionālās darbības kvalitātes kontroles vērtējumiem, līdz ar to pieteicējai nav pamats piemērot kādu citu vieglāku disciplinārsoda veidu par zvērināta revidenta sertifikāta anulēšanu.

Izskatāmajā lietā tiesa atzina, ka tiesību normās noteiktā disciplinārsoda – zvērināta revidenta sertifikāta anulēšana – piemērošana izskatāmajā gadījumā ir samērīga. Līdz ar to tiesa atzina, ka atbildētāji, pieņemot Sākotnējo lēmumu un Lēmumu lietā, nav pieļāvuši kļūdas rīcības brīvības izmantošanā, lemjot par sodu, un tiesai nav pamata apšaubīt pieteicējam noteiktā disciplinārsoda pamatotību.

[6.11] Ņemot vērā iepriekš konstatēto un secināto, tiesa atzina, ka Lēmums ir tiesisks, un nav pamata Lēmuma atcelšanai. Līdz ar to pieteikums ir jānoraida.

[7] Par Administratīvās rajona tiesas 2015.gada 17.februāra spriedumu pieteicēja iesniedza apelācijas sūdzību, kurā,

papildus pieteikumā minētajam, norādīti šādi argumenti.

[7.1] Tiesa ir nepareizi piemērojusi uz lietu attiecināmās tiesību normas. No Lēmuma un Sākotnējā lēmuma izriet, ka pieteicējai sertifikāts anulēts, jo viņa nav ievērojusi profesionālās Ētikas kodeksa normas, nevis tāpēc, ka pieļāvusi atkārtotus normatīvo aktu un norādījumu pārkāpumus saistībā ar zvērinātu revidentu profesionālo darbību, kas atbilstoši likuma „Par zvērinātiem revidentiem" 18.panta otrās daļas 2.punktam būtu pamats anulēt zvērinātam revidentam sertifikātu. Pirmās instances tiesa nepareizi iztulkojusi tos gadījumus, kādos piemērojama minētā tiesību norma.

[7.2] Tiesa nav analizējusi piemēroto Ētikas kodeksa 130.sadaļas 130.1.punkta „b" daļu attiecībā uz lietas faktiskajiem apstākļiem. Minētā tiesību norma nosauc profesionālās kompetences un pienācīgas rūpības principu, neatklājot to saturu; nosaka, ka grāmatvedis, sniedzot profesionālus pakalpojumus, rīkojas ar pienācīgu rūpību atbilstoši spēkā esošajiem tehniskajiem un profesionālajiem standartiem. Norma ir blanketa, jo satur norādi uz spēkā esošajiem tehniskajiem un profesionālajiem standartiem, kas noteikti citos ārējos un iekšējos normatīvajos aktos. Tiesa nav vērtējusi, kā ir izpaudies šīs normas pārkāpums saistībā ar normas juridisko saturu.

Tiesa secinājumi attiecībā uz prakses veiktajiem novērtējumiem ir vispārēji un nav saistīti ar Ētikas kodeksa 130.sadaļas 130.1.punkta „b" daļā paredzēto pārkāpumu, jo neatspoguļo, konkrēti kādus tehniskos un profesionālos standartus pieteicēja ir pārkāpusi, tas nav minēts arī Lēmumā.

[7.3] Tiesa nav norobežojusi un analizējusi, vai likuma „Par zvērinātiem revidentiem" 18.panta otrajā daļā minētie gadījumi ir patstāvīgs zvērināta revidenta sertifikāta anulēšanas pamats un vai disciplinārlieta ir nepieciešama. Pieteicējas ieskatā likuma 18.panta otrajā daļā minētie gadījumi ir patstāvīgi un tie nav saistāmi ar disciplinārsodu piemērošanu. Tiesai bija jāvērtē, vai bija ierosināma disciplinārlieta un vai ir ievērota pareizā procedūra.

[7.4] Tiesa nav pareizi novērtējusi pierādījumus, jo tā nepievērsa uzmanību, ka no Asociācijas 2014.gada 13.februāra protokola Nr.5 redzams, ka ir noticis aizklāts balsojums, balsojuma rezultāti par pieteicējas 2014.gada 4.februāra iesniegumu nav pievienoti, tādējādi tiesai nebija iespējams pārliecināties, ka šāds lēmums vispār pieņemts.

Lieciniece /pers. B/ norādīja, ka nepieciešamības gadījumā būtu likusi savu parakstu uz dokumentiem, taču to nedarīja, jo pieteicēja bija klientu revidents. Tiesa nepareizi attiecināja liecībā fiksēto uz faktiskajiem apstākļiem.

Tiesa nav ņēmusi vērā, ka pieteicēja darba dokumentus sagatavoja pēc iepriekšējā gada /pers. c/ ieteiktā parauga. Pieteicējai ir nepieciešamā izglītība, tostarp attiecībā uz nepieciešamajiem grāmatvedības standartiem.

[8] Ministrija rakstveida paskaidrojumos par apelācijas sūdzību norāda, ka uzskata to par nepamatotu un noraidāmu. Papildus norādīts, ka saskaņā ar Ētikas komitejas 2014.gada 20.janvāra sēdes protokolu Nr.1 un Ētikas komitejas 2014.gada 24.janvāra pieteicējai adresēto vēstuli Nr.2 par disciplinārlietas ierosināšanu, Ētikas komiteja secināja, ka pieteicēja ir pārkāpusi Ētikas kodeksa 130.sadaļas 130.1.punkta „b" daļas prasības un ka Sākotnējais lēmums pieņemts, pamatojoties arī uz likuma „Par zvērinātiem revidentiem" 18.panta otrās daļas 2.punta nosacījumiem. Tiesa pamatoti atzinusi, ka /pers. B/ nevar atbildēt par pieteicējas veikto revīziju, jo starp viņām nebija noslēgta vienošanās vai līgums.

[9] Asociācija rakstveida paskaidrojumos par apelācijas sūdzību norāda, ka uzskata to par nepamatotu un noraidāmu, bet pirmās instances tiesas spriedumu par pamatotu.

[10] Saskaņā ar APL 245. un 304.panta pirmo daļu lieta tiek izskatīta rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[11] Administratīvā apgabaltiesa, pārbaudījusi un novērtējusi pierādījumus lietā kopsakarā ar apelācijas sūdzības un procesa dalībnieku rakstveida paskaidrojumu argumentiem, atzīst, ka pieteicējas apelācijas sūdzība nav pamatota un pieteikums ir noraidāms.

[12] Apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesa ir pareizi konstatējusi lietas faktiskos un tiesiskos apstākļus un pirmās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams, līdz ar to apgabaltiesa saskaņā ar APL 307.panta ceturto daļu pievienojas pirmās instances tiesas lietas apstākļu konstatējumam un sprieduma motivācijai, to neatkārtojot.

[13] Papildus par apelācijas sūdzības argumentiem apgabaltiesa norāda, ka tie nav pamatoti.

[13.1] Pirmās instances tiesa spriedumā ir analizējusi lietā piemērojamās tiesību normas un secinājusi, ka Lēmums pamatoti satur atsauci gan uz likuma „Par zvērinātiem revidentiem" 18.panta otrās daļas 2.punta nosacījumiem, kas vispārīgi paredz pamatus, pastāvot kuriem ir iespējama zvērināta revidenta sertifikāta anulēšana, tostarp, profesionālās ētikas kodeksa normu pārkāpumi, gan arī Nolikuma normas, kas detalizēti reglamentē disciplinārlietas ierosināšanas, izskatīšanas un sodu piemērošanas kārtību.

[13.2] Apgabaltiesa piekrīt pieteicējas norādītajam, ka Ētikas kodeksa 130.sadaļas 130.1.punkta „b" daļa, kas paredz nosacījumu, ka profesionāls grāmatvedis, sniedzot profesionālus pakalpojumus, rīkojas ar pienācīgu rūpību atbilstoši spēkā esošajiem tehniskajiem un profesionālajiem standartiem, neatklāj jēdziena "pienācīga rūpība" saturu. Tomēr šādu atklāto tiesību jēdzienu tiesību normas piemērotājs ir tiesīgs piepildīt ar noteiktu saturu, kā tas bija arī pieteicējas disciplinārlietas gadījumā, iestādēm izvērtējot pieteicējas profesionālo darbību un savos lēmumos detalizēti norādot, kāpēc

pieteicējas profesionālā darbība nav atzīstama par veiktu ar pienācīgu rūpību, kā tas nozares profesionālim pienāktos, tostarp norādot faktus, ka pieteicēja pati atzina, ka viņai nav zināmi normatīvie akti revīzijas veikšanai, kā arī viņa nespēja atbildēt uz kontrolieru jautājumiem par Starptautiskiem revīzijas standartu prasībām. Apgabaltiesa nekonstatē, ka iestādes būtu pieļāvušas satura kļūdas, piepildot Ētikas kodeksa 130.sadaļas 130.1.punkta „b" daļas normu, kas ir piemērota konkrētajā disciplinārlietā, ar konkrētu saturu.

[13.3] Apgabaltiesa no Asociācijas 2014.gada 13.februāra elektroniskās balsošanas protokola (lietas I sējuma 54.lapa) satura secina, ka tajā ir norādītas amatpersonas, kuras piedalījušās Asociācijas lēmuma pieņemšanā un balsošanā, kā arī fiksēts balsojuma rezultāts, kur ar 7 balsīm "par" (viena balss – atturējās) nolemts atstāt spēkā Ētikas komitejas Sākotnējo lēmumu par zvērināta revidenta sertifikāta Nr.44 anulēšanu pieteicējai; protokolā arī norādīts, ka balsojums notiek elektroniski, aizklātā balsojumā. Apgabaltiesas ieskatā no minētā dokumenta satura kopsakarā ar Asociācijas 2014.gada 13.februāra vēstuli Nr.17 pieteicējai, kurā norādīts, ka atbilstošs lēmums ir pieņemts (lietas I sējuma 55.lapa), un lietas ietvaros atbildētāju pārstāvošo institūciju sniegtajiem paskaidrojumiem ir secināms, ka Asociācija ir pieņēmusi atbilstošu lēmumu.

[13.4] Pieteicējas argumentus par viņas profesionālo darbību un atbildību par to, kā arī par sadarbību ar citiem zvērinātiem revidentiem jau izvērtējusi pirmās instances tiesa, norādot, ka atbilstoši likuma „Par zvērinātiem revidentiem" 25.panta pirmajai daļai zvērināts revidents savā profesionālajā darbībā ir neatkarīgs un pats atbild par savu profesionālo darbību. Apgabaltiesa minēto secinājumu atzinusi par pareizu, tam pievienojoties. Minētā likuma 38.^{1}panta pirmā daļā arī noteic, ka zvērināts revidents normatīvajos aktos noteiktajā kārtībā par savu profesionālo darbību ir disciplināri, civiltiesiski un krimināltiesiski atbildīgs. Ievērojot minēto, arī, iespējams, sekojot citu revidentu iepriekš sniegtajam padomam, pieteicējai, pildot savus profesionālos pienākumus un sniedzot pakalpojumus klientiem, pašai ir jāizvērtē, vai viņas profesionālā darbība atbilst normatīvo aktu un profesionālās darbības standartu prasībām.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307., 309.pantu un 329.panta pirmo daļu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda

Noraidīt /pers. A/pieteikumu par Finanšu ministrijas 2014.gada 1.jūlija lēmuma Nr.12-34/91 atcelšanu.

Spriedumu var pārsūdzēt Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamentā viena mēneša laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot kasācijas sūdzību Administratīvajā apgabaltiesā.

Tiesnese referente	(personiskais paraksts)	K.Krastiņa
Tiesneses	(personiskais paraksts)	L.Vīnkalna
	(personiskais paraksts)	A.Zariņa