NORAKSTS

Lieta Nr.142284211

1-1975-12/25

ADMINISTRATĪVĀ RAJONA TIESA

RĪGAS TIESU NAMS

S P R I E D U M S

LATVIJAS REPUBLIKAS VĀRDĀ

Rīgā, 2012.gada 26.septembrī

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:

tiesnesis M.Markovs,

piedaloties sūdzības iesniedzējai SIA *„/Nosaukums/”* pārstāvim zvērinātam advokātam Intam Ozoliņam un Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvei *S.P.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvā pārkāpuma lietu, kas ierosināta pēc SIA *„/Nosaukums/”* sūdzības par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2011.gada 2.novembra lēmuma Nr.22.5/75720 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Nodokļu atmaksu un pievienotās vērtības nodokļa pārbaužu daļas Nodokļu atmaksu 2.pārbaužu nodaļas galvenā nodokļu inspektore sastādīja administratīvā pārkāpuma protokolu NK Nr.005580, kurā norādīts, ka 2011.gada 21.jūlijā Valsts ieņēmumu dienesta Nodokļu kontroles pārvalde SIA *„/Nosaukums/”* juridiskajā adresē */adrese/* veica SIA *„/Nosaukums/”* tematisko pārbaudi par tēmām „Darba devēji”, „Datu salīdzināšana”, „Grāmatvedības uzskaite” un „Skaidras naudas darījumi” . Pamatojoties uz pārbaudes laikā uzrādītajiem kases attaisnojuma dokumentiem, konstatēts, ka SIA *„/Nosaukums/”* saņēmusi aizdevumus skaidrā naudā no valdes locekļa *I.K.*, kopā – 19 990. SIA *„/Nosaukums/”* izmaksājusi *I.K.* kopā Ls 12 000. Skaidrā naudā veikto darījumu apmērs ar *I.K.* kopā sastāda Ls 31 990. Tādējādi nav ievēroti likuma „Par nodokļiem un nodevām” 30.panta pirmā daļa, kas noteic, ka nodokļu maksātājiem, izņemot fiziskas 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.

Ar Valsts ieņēmumu dienesta amatpersonas 2011.gada 29.augusta lēmumu Nr.F04/NK005580 par saukšanu pie administratīvās atbildības (turpmāk – Sākotnējais lēmums) par administratīvo pārkāpumu, par kuru atbildība ir paredzēta LAPK 159.[7] panta trešajā daļā, SIA *„/Nosaukums/”* (turpmāk – sūdzības iesniedzēja) piemērots naudas sods Ls 4798,50.

Nepiekrītot Sākotnējam lēmumam, sūdzības iesniedzēja to apstrīdēja.

Ar Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2011.gada 2.novembra lēmumu Nr.22.5/75720 (turpmāk – Lēmums) Sākotnējais lēmums atstāts negrozīts. Lēmumā norādīti šādi apsvērumi.

[1.1] Izvērtējot starp sūdzības iesniedzēju un *I.K.* noslēgtos aizdevuma līgumus, secināms, ka tie ir noslēgti ar nelielu starplaiku un sakrīt darījuma būtiskās sastāvdaļas – darījuma priekšmets un darījuma dalībnieki, līdz ar to likuma „Par nodokļiem un nodevām” izpratnē sūdzības iesniedzējas saņemtais aizdevums no *I.K.* Ls 19 990 uzskatāms par vienu darījumu, kas veikts vairākās operācijās.

[1.2] Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām” 30.panta pirmās daļas otrajā teikumā noteiktajam nodokļu maksātājiem, izņemot fiziskās personas, kuras nav individuālie komersanti, nav atļauts veikt skaidrā naudā darījumus, kuru summa pārsniedz 10 000 latu (neatkarīgi no tā, vai darījums notiek vienā operācijā vai vairākās operācijās).

LAPK 159.[7]panta trešā daļa noteic, ka par darījuma veikšanu skaidrā naudā, ja darījuma summa pārsniedz desmittūkstoš 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.

Ņemot vērā to, ka likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 11.punkta izpratnē sūdzības iesniedzējas no *I.K.* vairākās norēķinu operācijās saņemtais skaidras naudas līdzekļu aizdevums Ls 19 990 apmērā ir uzskatāms par vienu darījumu, kas veikts vairākās operācijās, arī sūdzības iesniedzējas aizdevuma atmaksa *I.K.* Ls 12 000 apmērā saskaņā ar sūdzības iesniedzējas un *I.K.* savstarpēji noslēgtajiem aizdevuma līgumiem ir uzskatāma par vienu darījumu, kas vērsts uz iepriekš nodibināto aizdevumu tiesisko attiecību izbeigšanu. Līdz ar to par skaidrā naudā veikto darījumu – aizdevuma atmaksu Ls 12 000 apmērā – sūdzības iesniedzējai pamatoti piemērota LAPK 159.[7] panta trešajā daļā paredzētā administratīvā atbildība.

[1.3] LAPK 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.

[1.4] Sūdzības iesniedzējas izdarītā administratīvā pārkāpuma raksturs un būtība neļauj to uzskatīt par maznozīmīgu, jo, neievērojot normatīvajos aktos noteiktos ierobežojumus attiecībā uz skaidras naudas lietošanu, palielinās iespējas Latvijas Republikas finanšu sistēmu izmantot noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijai, kas apdraud valsts intereses, un šāds pārkāpums ir uzskatāms par būtisku valsts un sabiedrības interešu aizskārumu.

[2] Nepiekrītot Lēmumam, sūdzības iesniedzēja vērsās Administratīvajā rajona tiesā. Sūdzībā norādīti šādi apsvērumi.

[2.1] Katrs aizņēmuma līgums, kas tika noslēgts starp sūdzības iesniedzēju un *I.K.*, uzskatāms par atsevišķu darījumu, kā arī katra iemaksa saskaņā ar katru aizdevuma līgumu ir izdarīta viena darījuma ietvaros.

[2.2] Sūdzības iesniedzējas ieskatā Valsts ieņēmumu dienesta kompetencē neietilpst darījumu interpretācija. Gadījumā, ja līgums pēc savas formas un būtiskām sastāvdaļām atbilst aizdevuma līgumam pēc Civillikuma prasībām, Valsts ieņēmumu dienests nevar šo līgumu interpretēt.

[2.3] Neskatoties uz LAPK 159.[7]panta trešajā daļā noteikto soda apmēru, Valsts ieņēmumu dienests nelikumīgi noteicis bargāku sodu – piecpadsmit procentu apmērā no aizdevumu un atmaksas kopējās summas.

[3] Valsts ieņēmumu dienests tiesai sniegtajā rakstveida paskaidrojumā norāda, ka sūdzību neatzīst, pamatojoties uz Lēmumā minētajiem argumentiem. Papildus norāda, ka no 2006.gada 4.decembra grozījumu likumā „Par nodokļiem un nodevām" likumprojekta izriet, ka likumdevējs ar grozījumiem likumā „Par nodokļiem un nodevām", papildinot 30.panta pirmo daļu ar otro teikumu, ir vēlējies precizēt normas attiecībā uz skaidrās naudas lietošanas ierobežojumu neievērošanu, nosakot skaidrās naudas lietošanas ierobežojuma apmēru.

[4] Tiesassēdē sūdzības iesniedzējas pārstāvis sūdzību uzturēja, pamatojoties uz tajā norādītajiem argumentiem. Papildus paskaidroja, ka lietā nav strīda, ka darījumi ir veikti tādā apmērā, kā to konstatējis Valsts ieņēmumu dienests, bet strīds ir par to interpretāciju.

[5] Tiesas sēdē Valsts ieņēmumu dienesta pārstāve sūdzību uzskatīja par nepamatotu, pamatojoties uz Lēmumā un rakstveida paskaidrojumos norādītajiem argumentiem.

Motīvu daļa

[6] Tiesa, pārbaudījusi lietas materiālus, atzīst, ka sūdzība nav pamatota.

[7] Saskaņā ar LAPK 289.^{13}panta trešo daļu, 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.

Pārbaudījusi pārsūdzētajā Lēmumā ietvertos argumentus, tiesa atzīst, ka Valsts ieņēmumu dienests ir pareizi konstatējis lietas faktiskos un tiesiskos apstākļus, vispusīgi novērtējis pierādījumus un izdarījis pamatotus secinājumus, Lēmumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams, tādēļ tiesa saskaņā ar LAPK 289.^{13}panta trešo daļu pievienojas Lēmuma motivācijai.

[8] Attiecībā par sūdzības iesniedzēja norādītajiem argumentiem tiesa norāda turpmāk minēto.

[8.1] Sūdzības iesniedzēja norāda, ka katrs starp sūdzības iesniedzēju un *I.K.* noslēgtais līgums uzskatāms par atsevišķu darījumu, kā arī katra iemaksa saskaņā ar katru aizdevumu līgumu izdarīta viena darījuma ietvaros.

Saskaņā ar LAPK 159.^{7}panta trešo daļu par darījumu veikšanu skaidrā naudā, ja darījuma summa pārsniedz desmit tūkstoš latus, uzliek naudas sodu fiziskajām personām un juridiskajām personām piecpadsmit procentu apmērā no

darījuma summas.

Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 30.panta pirmo daļu nodokļu maksātāji, izņemot fiziskās personas, kuras nav individuālie komersanti, katru mēnesi līdz 15.datumam Ministru kabineta noteiktajā kārtībā deklarē visus iepriekšējā mēneša laikā savstarpēji skaidrā naudā veiktos darījumus (neatkarīgi no tā, vai darījums notiek vienā operācijā vai vairākās operācijās), kuru summa pārsniedz 3000 latu. Nodokļu maksātājiem, izņemot fiziskās personas, kuras nav individuālie komersanti, nav atļauts veikt skaidrā naudā darījumus, kuru summa pārsniedz 10 000 latu (neatkarīgi no tā, vai darījums notiek vienā operācijā vai vairākās operācijās).

No iepriekš minētajām tiesību normām izriet, lai juridisko personu sauktu pie administratīvās atbildības saskaņā ar iepriekš minēto LAPK normu, nepieciešams konstatēt šādus kumulatīvus apstākļus:

1) šī persona ir veikusi darījumu skaidrā naudā;

2) darījuma summa pārsniedz 10 000 latu.

No administratīvā pārkāpuma lietas materiāliem izriet, ka no 2010.gada 31.augusta līdz 2011.gada 29.jūnijam sūdzības iesniedzēja ir saņēmusi aizdevumu skaidrā naudā no *I.K.* Ls 19 990 apmērā (2010.gada 31.augusta kases ieņēmumu orderis Nr.104 par Ls 500, 2010.gada 27.septembra kases ieņēmumu orderis Nr.117 par Ls 1900, 2010.gada 1.oktobra kases ieņēmumu orderis Nr.119 par Ls 2900, 2010.gada 25.novembra kases ieņēmumu orderis Nr.153 par Ls 2950, 2010.gada 2.decemmbra kases ieņēmumu orderis Nr.158 par Ls 2900, 2011.gada 25.janvāra kases ieņēmumu orderis Nr.12 par Ls 2940, 2011.gada 22.februāra kases ieņēmumu orderis Nr.27 par Ls 2800, 2011.gada 15.marta kases ieņēmumu orderis Nr.39 par Ls 2900 un 2011.gada 29.jūnija kases ieņēmumu orderis Nr.90 par Ls 200). Sūdzības iesniedzēja laikā no 2010.gada 4.oktobra līdz 2011.gada 31.maijam veikusi aizdevuma atmaksu skaidrā naudā Ls 12 000 apmērā *I.K.* (2010.gada 4.oktobra kases izdevumu orderis Nr.37 par Ls 2700, 2010.gada 29.oktobra kases izdevumu orderis Nr.42 par Ls 500, 2010.gada 29.novembra kases izdevumu orderis Nr.47 par Ls 800, 2010.gada 29.decembra kases izdevumu orderis Nr.50 par Ls 2700, 2011.gada 31.janvāra kases izdevumu orderis Nr.5 par Ls 1900, 2011.gada 28.marta kases izdevumu orderis Nr.14 par Ls 1400 un 2011.gada 31.maija kases izdevumu orderis Nr.21 par Ls 2000).

No iepriekš minētajiem kases ieņēmumu un izdevumu orderiem un Tematiskās pārbaudes akta Nr.23.3.3/597 *(lietas 43.lapa)* izriet, ka sūdzības iesniedzēja saņēmusi aizdevumus skaidrā naudā no valdes locekļa *I.K.*, kopā – Ls 19 990 un izmaksājusi *I.K.* kopā Ls 12 000. Skaidrā naudā veikto darījumu

apmērs ar *I.K.* kopā sastāda Ls 31 990. Sūdzības iesniedzēja iepriekšminētās summas saņemšanu un izmaksu nav apstrīdējusi.

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

Sūdzības iesniedzēja ar *I.K.* veikusi aizdevuma darījumus, noslēdzot atsevišķus aizdevuma līgumus.

Saskaņā ar Civillikuma 1934.pantu aizdevuma līgums ir zināma daudzuma atvietojamu lietu nodošana īpašumā ar pienākumu atdot saņemto tādā pašā daudzumā un tādas pašas šķiras un labuma lietā.

Izvērtējot lietā esošos aizdevuma līgumus, tiesa konstatē, ka tie noslēgti starp vienām un tām pašām pusēm – starp sūdzības iesniedzēju un *I.K.* Visos aizdevuma līgumos norādīts viens līguma priekšmets, proti, naudas līdzekļu bezprocentu aizdevums. Tāpat visos līgumos norādīts, ka aizdevums tiek atdots no ienākošajiem līdzekļiem sūdzības iesniedzējas rēķinā un tiesas sēdē sūdzības iesniedzējas pārstāvis paskaidroja, ka aizdevums ņemts uzņēmējdarbības veikšanai.

Arī visi citi līgumu noteikumi ir vienādi, atšķiras tikai aizdevuma summa. Pastāvot šādiem apstākļiem, tiesa secina, ka visi starp sūdzības iesniedzēju un *I.K.* noslēgtie aizdevuma darījumi ir vienādi, ar vienu kopīgu mērķi – saimnieciskās darbības nodrošināšana. Tādējādi tiesa nepiekrīt sūdzības iesniedzējas viedoklim, ka starp sūdzības iesniedzēju un *I.K.* noslēgtie aizdevuma līgumi apliecina vairāku, nevis viena darījuma esību. Tiesas ieskatā darījumu vērtēšana likuma „Par nodokļiem un nodevām" 30.panta pirmās daļas ietvaros pēc noslēgto līgumu skaita ir formāla un nesasniedz norādītās tiesību normas mērķi, jo primāri ir vērtējama darījumu būtība. Minēto apliecina likuma „Par nodokļiem un nodevām" 30.panta pirmās daļas otrajā teikumā norādītais, ka nodokļu maksātājiem darījumus, kuru summa pārsniedz 10 000 latus, skaidrā naudā nav atļauts veikt neatkarīgi no tā, vai darījums notiek vienā vai vairākās operācijās. Tādējādi no tiesību normas izriet, ka šāds aizliegums attiecas arī uz darījumiem, kur norēķini netiek veikti vienlaicīgi, bet gan vairākos maksājumos.

Ņemot vērā norādītos apsvērumus, tiesa nepiekrīt sūdzības iesniedzējas viedoklim, ka par vairāku starp sūdzības iesniedzēju un *I.K.* noslēgto darījumu esamību liecina tas, ka par katra aizdevuma līguma būtiskajām sastāvdaļām līgumslēdzējpuses vienojās atsevišķi, noformējot atsevišķus aizdevuma līgumus. Tiesas ieskatā apstāklis, ka līgumslēdzējpuses pirms līguma noslēgšanas vienojās par aizdodamās naudas apmēru, nenozīmē, ka sūdzības iesniedzēja ar *I.K.* ir nodibinājusi jaunas, iepriekš nebijušas tiesiskas attiecības, kuras būtu

vērtējamas ārpus pārējo aizdevuma līgumu ietvariem.

Ņemot vērā iepriekš minēto, tiesa noraida kā nepamatotu sūdzības iesniedzējas apgalvojumu, ka katrs starp sūdzības iesniedzēju un *I.K.* noslēgtais aizdevuma līgums likuma „Par nodokļiem un nodevām" 30.panta pirmās daļas izpratnē vērtējams kā atsevišķs darījumus, uz kuru nav attiecināms šajā tiesību normā paredzētais aizliegums.

[8.2] Sūdzības iesniedzēja norāda, ka Valsts ieņēmumu dienesta kompetencē neietilpst darījumu un normatīvo aktu interpretācija.

Tiesas ieskatā VID tiesības izvērtēt nodokļu maksātāju darījumus izriet no likuma „Par nodokļiem un nodevām" 18.pantā un likuma „Par Valsts ieņēmumu dienestu" 8.pantā noteiktās nodokļu administrācijas kompetences. Tiesas ieskatā nav iespējama Valsts ieņēmumu dienesta uzdevumu veikšana, nepārbaudot veikto darījumu būtību un atbilstību nodokļu un grāmatvedības jomu regulējošo normatīvo aktu prasībām. Tāpat tiesas ieskatā nodokļu administrācijai ir jāveic normatīvo aktu interpretācija, lai nodrošinātu tiesisku lēmumu pieņemšanu.

[8.3] Sūdzības iesniedzēja norāda, ka tas piemērots bargākais sods, aprēķinot sankciju gan no aizdevuma un tā atmaksas summas.

LAPK 32.panta pirmā daļa noteic, ka sodu par administratīvo pārkāpumu uzliek ietvaros, ko nosaka normatīvais akts, kurā paredzēta atbildība par izdarīto pārkāpumu, stingrā saskaņā ar šo kodeksu un citiem aktiem par administratīvajiem pārkāpumiem. Savukārt panta otrā daļa noteic, ka, uzliekot sodu, ņem vērā izdarītā pārkāpuma raksturu, pārkāpēja personību, viņa vainas pakāpi, mantisko stāvokli, atbildību mīkstinošos un pastiprinošos apstākļus.

LAPK ir divējādi noteikts, kā ir uzliekams naudas sods, proti, par pārkāpumu ir noteikts konkrēts soda naudas apmērs vai arī ir noteiktas soda naudas robežas „no" – „līdz". Vienlaicīgi LAPK paredz, ka pie atbildības saucamajai personai var izteikt brīdinājumu vai uzlikt naudas sodu.

Ņemot vērā minēto, tiesa secina, ka LAPK 32.panta pirmā un otrā daļa ir tulkojama kopsakarā – neatrauti viena no otras, proti, atkarībā no tā, kāds sods ir noteikts par konkrēto pārkāpumu. Ja tiek konstatēts administratīvais pārkāpums, par ko ir noteikta konstanta soda nauda, iestādei vai tiesai nav jāvērtē izdarītā pārkāpuma raksturs, pārkāpēja personība, viņa vainas pakāpe, mantiskais stāvoklis, atbildību mīkstinošie un pastiprinošie apstākļi, bet ir jāpiemēro konkrētā soda nauda, savukārt, ja tiek konstatēts administratīvais pārkāpums, par kuru ir paredzēts brīdinājums vai soda nauda, vai arī soda nauda apmērā „no"-„līdz", iestādei ir jāvērtē izdarītā pārkāpuma raksturs, pārkāpēja personība, viņa vainas pakāpe, mantiskais stāvoklis, atbildību mīkstinošie un pastiprinošie

apstākļi, jo tas ir par pamatu, lai lemtu, par piemērojamo soda naudas apmēru vai arī par izvēli starp brīdinājumu vai soda naudu.

LAPK 159.[7] panta trešās daļas sankcija noteic konstantu sodu, proti, 15 procentu apmērā no darījuma summas. Tātad likumdevējs tiesību normas piemērotājam nav paredzējis iespēju vērtēt atbildību mīkstinošus vai pastiprinošus apstākļus attiecībā uz soda apmēru. Ja LAPK noteic konstantu soda veidu un apmēru, iestādei, konstatējot administratīvo pārkāpumu, vairs nepastāv rīcības brīvība jautājumā par soda piemērošanu un piemērojamā soda apmēru. Respektīvi, soda apmēru neietekmē ne pārkāpuma raksturs, ne citi pārkāpēja vainu un atbildību raksturojošie apstākļi, kas noteikti LAPK 32.panta otrajā daļā.

Tā kā sūdzības iesniedzēja darījumus skaidrā naudā veikusi Ls 31 990 apmērā, tad Valsts ieņēmumu dienests pamatoti aprēķinājis soda naudu Ls 4798,5, kas ir 15 procenti no darījumu vērtības.

Tiesas ieskatā Valsts ieņēmumu dienests pamatoti soda naudas apmēru ir aprēķinājis, ņemot vērā gan aizdevuma summu, gan aizdevuma atmaksas summu, no sūdzības iesniedzēja visos šos darījumus ir veikusi skaidrā naudā, neievērojot likuma „Par nodokļiem un nodevām" prasības. No likuma „Par nodokļiem un nodevām" 30.panta pirmās jēgas daļas neizriet, ka aizdevuma saņemšana un atmaksa šīs normas tvērumā būtu uzskatāma par vienu darījumu.

[9] Ņemot vērā iepriekš minēto, tiesa atzīst, ka pārsūdzētais lēmums administratīvā pārkāpuma lietā ir pamatots un tiesisks, bet sūdzība nav pamatota un ir noraidāma.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodeksa 289.[12] panta otro daļu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda

noraidīt SIA *„/Nosaukums/"* sūdzību par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2011.gada 2.novembra lēmuma Nr.22.5/75720 atcelšanu un atstāt Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2011.gada 2.novembra lēmumu Nr.22.5/75720 (administratīvā pārkāpuma protokols NK Nr.005580)

negrozītu.

Spriedumu var pārsūdzēt Rīgas apgabaltiesā desmit darba dienu laikā no paziņošanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvās rajona tiesas Rīgas tiesu namā.

Tiesnesis (paraksts) M.Markovs

NORAKSTS PAREIZS

Administratīvās rajona tiesas tiesnesis

_____ M.Markovs

Rīgā, 2012.gada 26.septembrī.