ECLI:LV:AT:2023:1228.A420262919.11.S
Lieta Nr. A420262919, SKA-150/2023
Administratīvo lietu departaments

Latvijas Republikas Senāts
SPRIEDUMS
Rīgā 2023.gada 28.decembrī

Senāts šādā sastāvā: senatore referente Dzintra Amerika, senatores Veronika Krūmiņa un Diāna Makarova

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „Grāmatvedības birojs „Faktī"" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2019.gada 5.augusta lēmuma Nr. 30.1-22.11/3546 atcelšanu, sakarā ar SIA „Grāmatvedības birojs „Faktī"" kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2021.gada 4.februāra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienests veica Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma finansēšanas novēršanas likuma (turpmāk – Legalizācijas novēršanas likums; likuma nosaukums un redakcija, kas bija spēkā līdz 2019.gada 28.jūnijam) prasību izpildes pārbaudi grāmatvedības ārpakalpojumu un nodokļu konsultāciju pakalpojumu sniedzējai pieteicējai SIA „Grāmatvedības birojs „Faktī"".

Pārbaudes rezultātā konstatēti Legalizācijas novēršanas likuma pārkāpumi – savas saimnieciskās darbības risku nedokumentēšana, klientu izpētes gaitā iegūto dokumentu iznīcināšanas kārtības neiekļaušana iekšējās kontroles sistēmā, kā arī dienesta pieprasīto grāmatvedības dokumentu par trīs pieteicējas klientiem nesniegšana. Ņemot vērā minēto, ar Valsts ieņēmumu dienesta 2019.gada 5.augusta lēmumu Nr. 30.1-22.11/3546 pieteicējai piemērota soda nauda 1000 *euro*.

Pieteicēja vērsās tiesā ar pieteikumu par minētā lēmuma atcelšanu.

[2] Administratīvā apgabaltiesa ar 2021.gada 4.februāra spriedumu pieteikumu noraidīja. Spriedums, pievienojoties arī pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai, pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[2.1] Pieteicējas paskaidrojumi un pierādījumi sniedz pilnīgu priekšstatu par lietas apstākļiem, tāpēc nav saskatāms iemesls lietu izskatīt mutvārdu procesā. Pieteicējai jau pirmās instances tiesā tika nodrošināta iespēja sniegt paskaidrojumus mutvārdos, kā arī iesniegt pierādījumus. Arī pieteicējas arguments, ka mutvārdu process nepieciešams, lai pamatotu apelācijas sūdzību, nav iemesls lietu izskatīt mutvārdu procesā, jo pieteicējai bija dota iespēja sniegt gan paskaidrojumus, gan bija pienākums pamatojumu norādīt pašā apelācijas sūdzībā.

[2.2] Pieteicējas rīcībā konstatēts Legalizācijas novēršanas likuma 6.panta pirmās daļas, 7.panta pirmās daļas 7.punkta, 37. un 37.^{2}panta pārkāpums.

Lietā ir strīds par to, vai pieteicēja ir izveidojusi korektu iekšējās kontroles sistēmu, vai pieteicējai bija pienākums sniegt Valsts ieņēmumu dienestam tā pieprasīto informāciju, kā arī par pieteicējai piemērotās soda naudas apmēru.

[2.3] Legalizācijas novēršanas likuma 6.panta pirmā daļa paredz, ka likuma subjekts atbilstoši savam darbības veidam veic un dokumentē noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma finansēšanas risku novērtējumu, lai noskaidrotu, novērtētu, izprastu un pārvaldītu savai darbībai un klientiem piemītošos noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma finansēšanas riskus, un, pamatojoties uz šo novērtējumu, izveido noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma finansēšanas novēršanas iekšējās kontroles sistēmu. Tādējādi no minētās normas izriet pieteicējas pienākums izvērtēt ne tikai savu klientu riskus, bet arī savas darbības riskus.

No lietai pievienotajiem pierādījumiem nav iespējams secināt, kādā veidā pieteicēja ir novērtējusi savas darbības riskus. Pretēji pieteicējas norādītajam tās izstrādātajā „Klienta identificēšanas kārtībā" kopā ar pielikumu „Klienta identificēšanas veidlapa" (A daļa „Klienta identifikācija" un B daļa „Klienta darījumu izpēte") ir klienta identificēšanas kārtība, bet tajā nav pašas pieteicējas saimnieciskās darbības risku novērtējuma.

Tādējādi dienesta lēmumā pamatoti secināts, ka pieteicēja nav dokumentējusi savas saimnieciskās darbības risku novērtējumu, tādējādi pārkāpjot Legalizācijas novēršanas likuma 6.panta pirmās daļas prasības.

[2.4] Legalizācijas novēršanas likuma 7.panta pirmās daļas 7.punkts noteic, ka, izveidojot iekšējās kontroles sistēmu, likuma subjekts paredz kārtību, kādā tiek uzglabāta un iznīcināta klienta izpētes gaitā, kā arī klienta veikto darījumu uzraudzības gaitā iegūtā informācija un dokumenti.

Šīs prasības ir skatāmas kopsakarā ar Fizisko personu datu aizsardzības likuma prasībām, tostarp šā likuma 2.panta 4.punktu, no kura izriet, ka personas datu saturošu dokumentu iznīcināšana ir uzskatāma par datu apstrādi. Ne Legalizācijas novēršanas likums, ne Fizisko personu datu aizsardzības likums nenosaka konkrētu kārtību, kādā dzēšami vai iznīcināmi uzglabātie dati, vienlaikus likuma subjektam ir pienākums nodrošināt datu iznīcināšanu un to, lai dati nenonāktu pie trešajām personām. Attiecīgi likuma subjektam ir pienākums noteikt kārtību, kādā veidā tiek iznīcināti papīra formā uzglabātie dokumenti un elektroniski uzglabājamie dokumenti, tostarp nosakot, vai likuma subjekts pats iznīcina dokumentus vai piesaista ārpakalpojuma sniedzēju.

Pieteicējas izstrādātās procedūras „Kārtība, kādā tiek uzglabāti klienta identifikācijas un izpētes gaitā, kā arī klienta veikto darījumu uzraudzības gaitā iegūtie dati un dokumenti" 9.punkts paredz, ka „pēc šo noteikumu 3.punktā noteiktā dokumentu un informācijas glabāšanas termiņa beigām Uzņēmums iznīcina tā rīcībā esošos dokumentus un informāciju par personu". Tomēr tajā nav paredzēts, tieši kādā veidā pieteicēja iznīcina attiecīgos dokumentus un informāciju. Tādējādi dienests pamatoti atzinis, ka pieteicēja nav izpildījusi minēto pienākumu.

[2.5] Pieteicēja uzskata, ka dienests nepamatoti ir pieprasījis pieteicējai iesniegt grāmatvedības dokumentus (galveno grāmatu vai žurnālu-virsgrāmatu un norēķinu kontu izrakstus, grāmatvedības reģistrus – debitoru un kreditoru apgrozījumus, ka arī klientu izpētes un uzraudzības procesa ietvaros iegūto informāciju) par trīs pieteicējas klientiem.

Legalizācijas novēršanas likuma 11.^{1}pants nosaka likuma subjekta veicamos klientu izpētes pasākumus (pirmā daļa), klientu risku ietekmējošos

rādītājus (otrā daļa), risku paaugstinošus faktorus (trešā daļa) un risku pazeminošus faktorus (ceturtā daļa), kā arī likuma subjekta iegūstamo un dokumentējamo informāciju, uzsākot darījuma attiecības (sestā daļa). No šīm normām secināms, ka klienta izpētes pasākumi ir uz risku novērtējumu balstīts darbību kopums un klientu izpētes apjoms ir atkarīgs no klientu riska novērtējuma.

No pieteicējas sastādītajām trīs klientu identifikācijas veidlapām secināms, ka izpētes apjoms balstīts uz to, ka klientu riska novērtējums ir zems. Taču atbilstoši Legalizācijas novēršanas likuma 11.[1]panta piektajai daļai likuma subjektam jāspēj pierādīt, ka klienta izpētes apjoms atbilst pastāvošajiem noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma un proliferācijas finansēšanas riskiem. Tādējādi Valsts ieņēmumu dienestam kā kontrolējošai iestādei atbilstoši Legalizācijas novēršanas likuma 47.panta pirmās daļas 2.punktam ir tiesības un pienākums pārbaudīt, vai likuma subjekts riska novērtējumu izdarījis pareizi.

Dienesta rīcība, pieprasot no pieteicējas grāmatvedības dokumentus par noteiktu laika periodu, ir pašsaprotama un izriet gan no tā, ka pieteicēja ir grāmatvedības un nodokļu konsultāciju ārpakalpojuma sniedzēja konkrētiem klientiem un tās rīcībā jābūt minētajiem dokumentiem, gan no Legalizācijas novēršanas likuma 47.panta pirmās daļas 2.punktā noteiktā dienesta pienākuma.

Turklāt pieteicējas pienākums uzglabāt visu klienta izpētes gaitā iegūto informāciju, tostarp informāciju par klienta iekšzemes un starptautiskajiem darījumiem un informāciju par visiem klienta maksājumiem, skaidri un nepārprotami izriet no Legalizācijas novēršanas likuma 37.panta otrās daļas. Tādējādi nav pamatota pieteicējas rīcība visus dokumentus pēc līguma ar klientu izbeigšanās atdot klientam.

Fakts, ka pieteicējas grāmatvedis ar klienta dokumentiem strādā „mākonī" vai citādi elektroniskā veidā, neatbrīvo pieteicēju no iepriekš minēto pienākumu izpildes. Kaut arī Legalizācijas novēršanas likuma 37.panta ceturtajā daļā ir noteikts, ka likuma subjektam ir tiesības elektroniski apstrādāt klientu identifikācijas un izpētes rezultātā iegūtos datus par klientiem, to pārstāvjiem un patiesajiem labuma guvējiem, tas neatbrīvo pieteicēju no pienākuma šos datus glabāt un nepieciešamības gadījumā iesniegt Valsts ieņēmumu dienestam kā uzraugošajai un kontroles institūcijai, lai pierādītu, ka novērtējums par kādu no klientiem ir veikts pareizi un pietiekamā apjomā.

Ņemot vērā, ka pieteicēja par konkrētajiem trīs klientiem dienestam neiesniedza nekādas pieprasītās ziņas, dienestam pat nebija iespējams pārliecināties, vai pieteicēja pienācīgi veikusi savu klientu izpēti un vai spēj pierādīt, ka klienta izpētes apjoms un riska novērtējums atbilst pastāvošajiem noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma un proliferācijas finansēšanas riskiem. Tādējādi dienesta secinājums šajā daļā ir pamatots.

[2.6] Pieteicējai piemērotā soda nauda ir pamatota un samērīga. Dienests pamatoti atzinis, ka tas, ka pieteicēja nesniedz dienestam pieprasītos dokumentus un informāciju, liedz dienestam uzraudzīt un kontrolēt, vai pieteicēja pienācīgi izpilda savus pienākumus, kas noteikti Legalizācijas novēršanas likuma subjektiem. Minētais atzīstams par būtisku pārkāpumu, kas primāri bija par pamatu konkrētās soda naudas noteikšanai. Pieteicējai piemērotais soda naudas apmērs 1000 *euro* jau par šo pieļauto būtisko pārkāpumu ir atzīstams par atbilstošu un samērīgu, turklāt tika konstatēti divi citi mazāk nozīmīgi pārkāpumi.

Pārkāpuma būtiskuma kvalifikācija un piemērotais sankcijas veids atbilst arī Valsts ieņēmumu dienesta 2019.gada 25.janvārī ar rīkojumu Nr. 31 apstiprinātajām vadlīnijām „Ieteikumi (vadlīnijas) sankciju par Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma finansēšanas novēršanas likuma pārkāpumiem noteikšanai Valsts ieņēmumu dienesta uzraudzībā esošajiem likuma subjektiem" (turpmāk – vadlīnijas Nr. 31). Dienesta piemērotā soda nauda ir niecīga iepretim Legalizācijas novēršanas likumā maksimāli pieļaujamajai soda naudai (1 000 000 *euro*) un ir piektā daļa no vadlīnijās Nr. 31 par attiecīgo pieteicējas pieļauto būtisko pārkāpumu paredzētā maksimālā soda naudas apmēra 5000 *euro*.

Soda nauda tikusi noteikta, ņemot vērā arī pieteicējas 2018.gada neto apgrozījumu (98 688,00 *euro*). No pieteikuma neizriet apstākļi, kas liecinātu, ka soda naudas piemērošana radītu pieteicējai maksātnespējas draudus. Ja Legalizācijas novēršanas likuma subjektam soda naudas piemērošana neradītu nekādu finansiālu slogu, būtu apšaubāms, vai tā sasniedz sodīšanas un prevencijas mērķi.

[3] Pieteicēja par apgabaltiesas spriedumu iesniedza kasācijas sūdzību, kurā norādīti turpmāk minētie argumenti.

[3.1] Apgabaltiesa nepamatoti pieņēmusi izskatīšanai apelācijas sūdzību ar trūkumiem (apelācijas sūdzībā nebija norādīts pamatojums, kā izpaužas pārsūdzētā tiesas sprieduma nepareizība), nedodot iespēju pieteicējai šos trūkumus novērst. Apgabaltiesa, atstājot pieteicējas apelācijas sūdzību bez virzības, nepamatoti noteikusi termiņu tikai valsts nodevas iemaksai. Administratīvā procesa likums neparedz apelācijas sūdzības precizējumu iesniegšanu, kā arī nepieļauj apelācijas sūdzības iesniegšanu pēc likumā noteiktā termiņa. Tādējādi apgabaltiesai bija pienākums, atstājot apelācijas sūdzību bez virzības, noteikt termiņu visu konstatēto trūkumu novēršanai, tostarp dodot iespēju iesniegt apelācijas sūdzības pamatojumu.

[3.2] Apgabaltiesai, apzinoties minētos apelācijas sūdzības trūkumus, bija pienākums nozīmēt lietas izskatīšanu mutvārdu procesā. Apgabaltiesa nepamatoti norādījusi, ka lietas materiāli ir pietiekami lietas izskatīšanai.

[3.3] Apgabaltiesa nepamatoti norādījusi, ka Valsts ieņēmumu dienesta rīcība, pieprasot pieteicējai tās klientu galveno grāmatu vai žurnālu-virsgrāmatu, norēķinu kontu izraktus un grāmatvedības reģistrus, ir pašsaprotama. Attiecīgie dokumenti neatrodas, un arī saskaņā ar likumu tiem nav jāatrodas pieteicējas rīcībā, jo tas nav nepieciešams grāmatvedības kārtošanai (darījumu kontēšanai). Pieteicēja klientiem sniedz savu redzējumu par grāmatojumiem, sniedzot konsultācijas, savukārt paši grāmatojumi atrodas pie klientiem. Tādējādi pieteicējai nepamatoti tika pieprasīts iesniegt dienestam attiecīgos dokumentus.

[3.4] Nav saprotams dienesta un tiesas secinājums, ka pieteicēja nav paredzējusi kārtību, tieši kādā veidā ir iznīcināmi pieteicējas rīcībā esošie dokumenti un informācija. Nav iespējams paredzēt kārtību katram iespējamam gadījumam, piemēram, ja dokuments ir noformēts uz granīta vai plastmasas loksnes vai uz papīra loksnes ar blīvumu 350 g/m^2.

Likumdevējs nav vēlējies norādīt, ka ar dokumentu iznīcināšanas kārtību ir saprotams arī iznīcināšanas veids, jo tas neatbilst likuma plānam un privātautonomijai. Turklāt šie dokumenti ir privātpersonas īpašums, līdz ar to rīcība ar tiem ir personas absolūtā kontrolē arī saskaņā ar Latvijas Republikas Satversmes 89., 90. un 105.pantu.

Nepamatota ir arī tiesas atsaukšanās uz fizisko personu datu aizsardzību, jo šāds pamatojums neizriet no dienesta lēmuma. Tiesai nav tiesību piemeklēt citus pamatus nelabvēlīga administratīvā akta pamatojumam. Atbilstoši likuma plānam grāmatvedības pakalpojumu sniedzējam jānosaka dokumentu iznīcināšanas kārtība ar mērķi, lai šie dokumenti netiktu iznīcināti par ātru, nevis lai tie nenonāktu citu personu rīcībā.

[3.5] Tiesa nepamatoti uzskatījusi, ka ārpakalpojuma grāmatvežiem pastāv arī savas darbības riski, kas būtu jādokumentē, jo visi iespējamie riski ir saistīti tikai ar klientu radītajiem riskiem.

[3.6] Piemērotā soda nauda 1000 *euro* ir nesamērīga, jo tā tika noteikta, ņemot vērā arī dienesta sākotnējā lēmuma secinājumu, ka pieteicējas darbībā ir konstatējams arī Legalizācijas novēršanas likuma 7.panta pirmās daļas 4.punkta prasību pārkāpums, kas apstrīdēšanas procesā iestādē atzīts par nepamatotu. Tādējādi soda nauda bija attiecīgi samazināma.

[4] Valsts ieņēmumu dienests par pieteicējas kasācijas sūdzību iesniedza paskaidrojumus, norādot, ka tiesas spriedums ir pareizs un pamatots.

Motīvu daļa

[5] Pieteicēja norādījusi, ka apgabaltiesa ir pieļāvusi procesuālos pārkāpumus, nepamatoti ierobežojot pieteicējas tiesības iesniegt pamatotu apelācijas sūdzību, nedodot termiņu papildu argumentu un paskaidrojumu iesniegšanai, kā arī nepamatoti neizskatot lietu mutvārdu procesā, kur pieteicējai būtu iespēja izteikt papildu argumentus. Turpmāk norādīto iemeslu dēļ Senāts šos kasācijas sūdzības argumentus atzīst par nepamatotiem.

[6] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 291.pantu apelācijas sūdzību par pirmās instances tiesas spriedumu var iesniegt viena mēneša laikā no sprieduma sastādīšanas dienas. Savukārt 292.panta pirmā daļa nosaka apelācijas sūdzības saturu, tostarp paredzot, ka apelācijas sūdzībā jānorāda iesniedzēja apsvērumi, kā izpaužas pārsūdzētā sprieduma nepareizība (6.punkts). Tādējādi likumā noteiktajā termiņā procesa dalībniekam ir iespēja iesniegt apelācijas sūdzību, tajā norādot apsvērumus un argumentus, kas iesniedzēja ieskatā ir pamats sprieduma pārsūdzēšanai. Proti, apelācijas sūdzības pamatojuma paušanai nav nepieciešams īpašs tiesas atsevišķi noteikts termiņš vai pamudinājums attiecīgo pamatojumu iesniegt, jo primāri savu apsvērumu un argumentu paušana lietā ir paša procesa dalībnieka interesēs. Pieteicēja šajā gadījumā nav norādījusi uz apstākļiem, kas liedza tai izteikt savus apsvērumus par sprieduma nepareizību tās iesniegtajā apelācijas sūdzībā.

Tāpat jāņem vērā, ka procesa dalībniekam ir tiesības sniegt paskaidrojumus un iesniegt pierādījumus arī tiesvedības apelācijas instances tiesā laikā, kamēr nav pabeigta lietas izskatīšana pēc būtības. No lietas materiāliem izriet, ka apgabaltiesa, atstājot pieteicējas apelācijas sūdzību bez virzības valsts nodevas samaksai, ir vērsusi pieteicējas uzmanību, ka tās iesniegtajā apelācijas sūdzībā nav argumentu par pārsūdzētā sprieduma nepareizību. Tomēr pieteicēja attiecīgus argumentus nav iesniegusi.

2020.gada 16.novembra rakstveida paskaidrojumos pieteicēja lūdza noteikt termiņu apelācijas sūdzības precizējumu iesniegšanai, kā arī izteikusi lūgumu par pierādījumu izprasīšanu, liecinieku nopratināšanu un lietas izskatīšanu mutvārdu procesā. Ar 2020.gada 17.novembra lēmumu apgabaltiesa noteica termiņu līdz 2020.gada 30.novembrim apelācijas sūdzības papildinājumu, papildu paskaidrojumu, lūgumu vai cita rakstura iesniegumu un pierādījumu iesniegšanai šajā lietā. Tomēr arī šajā tiesas noteiktajā termiņā apelācijas sūdzības precizējumi netika iesniegti. Ar apgabaltiesas 2020.gada 2.decembra lēmumu, pabeidzot lietas izskatīšanu pēc būtības, pieteicējas pieteiktie lūgumi tika noraidīti. Tādējādi arī lietas izskatīšanas laikā, tostarp tiesas noteiktajā termiņā, pieteicēja nav izmantojusi savas tiesības paust apsvērumus pārsūdzētā sprieduma nepareizībai vai citu apelācijas sūdzības pamatojumu.

No pieteicējas kasācijas sūdzībā norādītā izriet, ka pieteicēja ir apzinājusies, ka tās iesniegtajā apelācijas sūdzībā iztrūkst pamatojums, tomēr izvēlējusies neizmantot savas procesuālās tiesības šādu pamatojumu iesniegt, nevietā aizbildinoties ar to, ka viņai šīs tiesības ir liegtas. Turklāt pieteicēja ne apelācijas instances tiesas procesa laikā, ne kasācijas sūdzībā nav norādījusi nevienu konkrētu apstākli vai argumentu, kuru nav varējusi paziņot tiesai, vai pierādījumu, kuru nav varējusi iesniegt tiesai. Arī kasācijas sūdzības argumenti pēc būtības atkārto pieteicējas jau iepriekš pieteikumā paustos argumentus.

Ņemot vērā minēto, nav konstatējams, ka pieteicējai būtu ierobežotas tiesības apelācijas instances tiesas procesa laikā paust apsvērumus un argumentus par pārsūdzētā sprieduma nepareizību vai iesniegt pierādījumus.

[7] Nav pamatots arī pieteicējas arguments saistībā ar lietas neizskatīšanu mutvārdu procesā apelācijas instances tiesā.

Atbilstoši Administratīvā procesa likuma 304.panta pirmajai daļai apelācijas instances tiesa lietu izskata rakstveida procesā. Šā panta trešais teikums noteic, ka tiesa, izvērtējot procesa dalībnieka motivētu lūgumu, var noteikt lietas izskatīšanu mutvārdu procesā. Atbilstoši šim regulējumam apelācijas instances tiesai atšķirībā no pirmās instances tiesas nav saistošs lietas dalībnieka lūgums lietu izskatīt mutvārdu procesā, bet tā lietas izskatīšanu mutvārdu procesā var noteikt, ja uzskata, ka šāda lietas izskatīšana konkrētajos apstākļos ir lietderīga un nepieciešama (*Senāta 2020.gada 23.decembra sprieduma lietā Nr. SKA-109/2020, ECLI:LV:AT:2020:1223.A420132016.4.S, 33.punkts*).

Apgabaltiesa, izlemjot pieteicējas lūgumu, atzinusi, ka lietā esošie paskaidrojumi un pierādījumi sniedz pilnīgu priekšstatu par lietas faktiskajiem apstākļiem, tāpēc nav konstatējams pamats lietas izskatīšanai mutvārdu procesā. Senāts nesaskata kļūdas attiecīgajā secinājumā. Arī pieteicēja kasācijas sūdzībā nav norādījusi, konkrēti kādi paskaidrojumi vai pierādījumi nav bijuši pieejami apgabaltiesai. Pareizs ir arī apgabaltiesas secinājums, ka pieteicējas arguments, ka mutvārdu process nepieciešams, lai pamatotu apelācijas sūdzību, nav atzīstams par pamatotu iemeslu lietu izskatīt mutvārdu procesā. Kā tas jau norādīts iepriekš un kā to pareizi atzinusi arī apgabaltiesa, pieteicējai netika liegtas tiesības iesniegt apelācijas sūdzības pamatojumu arī lietas izskatīšanas rakstveida procesā laikā.

[8] Pieteicēja iebilst arī pret tiesas secinājumiem saistībā ar Valsts ieņēmumu dienesta konstatētajiem Legalizācijas novēršanas likuma pārkāpumiem pieteicējas rīcībā.

Pieteicēja uzskata, ka dienestam nebija pamata lūgt pieteicējai iesniegt tās klientu galvenās grāmatas vai žurnālus-virsgrāmatas, norēķinu kontu izrakstus un grāmatvedības reģistrus, jo attiecīgie dokumenti neatrodas un tiem arī nav jāatrodas pieteicējas rīcībā.

No kasācijas sūdzības apsvērumiem šai sakarā Senāts secina, ka pieteicējas iebildums ir saistīts ar apstākli, ka pieprasītie dokumenti nav un nevarēja būt pieteicējas rīcībā tieši no grāmatvedības kārtošanas viedokļa. Vienlaikus pieteicēja, izvirzot šo apsvērumu, nav norādījusi uz tiesas pārkāptām materiālo tiesību normām, no kurām izrietētu, ka pieteicējas kā grāmatvedības ārpakalpojuma sniedzējas rīcībā šādiem dokumentiem nav jābūt. Tāpat arī pieteicēja nav norādījusi uz pierādījumiem (piemēram, vienošanos ar klienta vadību, kādā apjomā pieteicēja kārto grāmatvedību), kurus tiesa nebūtu vērtējusi un no kuriem izrietētu, ka konkrētajā gadījumā pieteicējas rīcībā nevajadzēja būt minētajiem dokumentiem, tādējādi pieļaujot procesuālo tiesību normu pārkāpumu. Līdz ar to šāds kasācijas sūdzības apsvērums nevar būt pamats Senātam pievērsties šā jautājuma juridiskai analīzei.

Vienlaikus Senāts vērš uzmanību uz likuma „Par grāmatvedību", kas bija spēkā dienesta pārbaudes laikā, normām, no kurām izriet, ka tiesai bija vispārīgs pamats pieņemt, ka arī pie grāmatvedības ārpakalpojuma sniedzēja var atrasties visi grāmatvedības dokumenti, tostarp grāmatvedības reģistri. Proti, atbilstoši minētā likuma 2.panta pirmajai daļai uzņēmuma pienākums ir kārtot grāmatvedību. Panta trešā daļa paredz, ka par grāmatvedības kārtošanu un visu saimnieciskos darījumus apliecinošo dokumentu oriģinālu, kopiju vai datu attēlu saglabāšanu ir atbildīgs uzņēmuma vadītājs. Likuma 3.panta pirmā daļa noteic, ka uzņēmuma vadītājs organizē grāmatvedības kārtošanu atbilstoši šā likuma prasībām. Savukārt šā panta otrā daļa paredz, ka uzņēmumā grāmatvedības kārtošanu veic grāmatvedības jautājumos kompetenta persona – grāmatvedis vai ārpakalpojumu grāmatvedis, ar ko uzņēmuma vadītājs noslēdzis attiecīgu rakstveida līgumu, kurā noteikti šīs personas pienākumi, tiesības un atbildība grāmatvedības kārtošanas jautājumos. No likuma „Par grāmatvedību" kopumā izriet, ka grāmatvedības reģistru kārtošana ir viens no grāmatvedības kārtošanas posmiem.

Ievērojot minēto, pieteicējai būtu īpaši jāpamato, kāpēc konkrētajos apstākļos pie pieteicējas pieprasītie dokumenti nevarēja atrasties. Taču pieteicēja ir izvirzījusi tikai vispārīgus un neargumentētus apgalvojumus, kurus nav iespējams pārbaudīt.

[9] No kasācijas sūdzības argumentiem izriet, ka pieteicējas ieskatā Legalizācijas novēršanas likuma 7.panta pirmās daļas 7.punkts atbilstoši likumdevēja mērķim nosaka likuma subjektam iekšējās kontroles sistēmā paredzēt tikai termiņu, pēc kura izbeigšanās tiek iznīcināti klienta izpētes gaitā,

kā arī klienta veikto darījumu uzraudzības gaitā iegūtā informācija un dokumenti, bet neuzliek pienākumu paredzēt kārtību, kādā attiecīgā informācija un dokumenti ir iznīcināmi. Senāts šādam pieteicējas argumentam nepiekrīt.

Termiņš klienta izpētes dokumentu glabāšanai ir noteikts Legalizācijas novēršanas likuma 37.pantā, paredzot, ka tie ir glabājami piecus gadus. Panta 2.[1]daļa savukārt paredz, ka pēc šajā pantā noteiktā dokumentu un informācijas glabāšanas termiņa beigām likuma subjekts iznīcina tā rīcībā esošos dokumentus un informāciju par personu. Savukārt panta trešā daļa paredz, ka noteiktos gadījumos normā norādītās institūcijas var pagarināt minēto termiņu uz laiku, bet ne ilgāku par pieciem gadiem.

Tādējādi termiņš klienta izpētes un uzraudzības gaitā iegūtās informācijas un dokumentu glabāšanai, pēc kura izbeigšanās tie ir iznīcināmi, ir paredzēts likumā. Likuma subjektam savā darbībā ir pienākums ievērot šo Legalizācijas novēršanas likuma normu, un tam nav tiesību savā iekšējās kontroles sistēmā noteikt citu attiecīgās informācijas un dokumentu glabāšanas un iznīcināšanas termiņu. Šādos apstākļos nav pamata secināt, ka Legalizācijas novēršanas likuma 7.panta pirmās daļas 7.punkts ir vērsts vien uz termiņa noteikšanu, kurā informācija un dokumenti ir uzglabājami un iznīcināmi. Šādu secinājumu nevar izdarīt arī no attiecīgās normas plašā formulējuma, kas paredz likuma subjekta pienākumu paredzēt kārtību, kādā tiek iznīcināta klienta izpētes gaitā, kā arī klienta darījumu uzraudzības gaitā iegūtā informācija un dokumenti. Normā iekļautais vārds „kārtība" liek secināt, ka normas mērķis ir paredzēt samērā visaptverošus noteikumus un procesu, kādā attiecīgie dokumenti tiek uzglabāti un iznīcināti, kas iekļauj arī dokumentu tehniskās iznīcināšanas kārtības paredzēšanu, kā to pamatoti secinājusi tiesa.

[10] Senāts tāpat piekrīt tiesas secinājumam, ka Legalizācijas novēršanas likuma subjekta iegūtās informācijas un dokumentu iznīcināšanas kārtības noteikšana iekšējās kontroles sistēmā saistīta arī ar personu datu apstrādi un aizsardzību.

Kā tas norādīts dienesta izstrādātajās vadlīnijās „Vadlīnijas Valsts ieņēmumu dienesta uzraugāmajiem Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma un proliferācijas finansēšanas novēršanas likuma subjektiem" (*https://www.vid.gov.lv/lv/vadlinijas-1*), likuma subjekta iegūtā un glabājamā informācija par saviem klientiem ir uzskatāma par ierobežotas pieejamības informāciju, tādēļ piekļuve tai ir jānodrošina tikai tām personām un darbiniekiem, kuriem šī informācija ir nepieciešama amata pienākumu veikšanai, proti, Legalizācijas novēršanas likuma prasību izpildei. Tādējādi likuma subjektam jānodrošina attiecīgās informācijas aizsardzība pret izpaušanu trešajām personām gan attiecīgās informācijas glabāšanas laikā, gan arī beidzoties likumā noteiktajam informācijas glabāšanas termiņam, nosakot informācijas iznīcināšanas kārtību, lai novērstu tās nepamatotu nonākšanu trešo personu rīcībā.

Attiecībā uz fizisko personu datu aizsardzību minēto secinājumu apstiprina arī Legalizācijas novēršanas likumā transponētās Eiropas Parlamenta un Padomes 2015.gada 20.maija direktīvas (ES) 2015/849 par to, lai nepieļautu finanšu sistēmas izmantošanu nelikumīgi iegūtu līdzekļu legalizēšanai vai teroristu finansēšanai, un ar ko groza Eiropas Parlamenta un Padomes regulu (ES) Nr. 684/2012 un atceļ Eiropas Parlamenta un Padomes direktīvu 2005/60/EK un Komisijas direktīvu 2006/70/EK 41.pants. Šī norma noteic, ka personas datu apstrādei saskaņā ar šo direktīvu piemēro Direktīvu 95/46/EK, kā tā transponēta valsts tiesību aktos. Direktīva 95/46/EK ir zaudējusi spēku, tomēr saskaņā ar Eiropas Parlamenta un Padomes Regulas (ES) 2016/679 (2016.gada 27.aprīlis) par fizisku personu aizsardzību attiecībā uz personas datu apstrādi un šādu datu brīvu apriti un ar ko atceļ Direktīvu 95/46/EK (Vispārīgā datu aizsardzības regula) 94.panta pirmo un otro daļu pēc minētās direktīvas atcelšanas no 2018.gada 25.maija atsauces uz atcelto direktīvu uzskata par atsaucēm uz šo regulu.

No minētā izriet, ka tiesa, lai arī nepamatoti spriedumā atsaukusies uz Fizisko personu datu aizsardzības likumu, kas zaudējis spēku 2018.gada 5.jūlijā un šajā gadījumā nebija piemērojams, kopumā pamatoti secinājusi, ka Legalizācijas novēršanas likuma noteikumi, kas skar ar fizisko personas datu apstrādi saistītus jautājumus, ir piemērojami kopsakarā ar speciālo regulējumu par personu datu apstrādi un aizsardzību – Vispārīgo datu aizsardzības regulu.

Kā to pareizi konstatējusi tiesa personu datu apstrāde ietver arī personu datu iznīcināšanu jeb dzēšanu. Tādējādi, lai pēc Legalizācijas novēršanas likumā paredzētā dokumentu un informācijas glabāšanas termiņa beigām attiecīgie dati netiktu apstrādāti nelikumīgi, tostarp nelikumīgi nenonāktu trešo personu rīcībā, ir pamatota prasība likuma subjektiem iekšējās kontroles sistēmā paredzēt kārtību, kādā tiek tehniski nodrošināta šo datu iznīcināšana.

Lai arī dienests lēmumā nav atsaucies uz argumentiem saistībā ar personu datu apstrādi, šajā gadījumā nav pamatots pieteicējas uzskats, ka attiecīgais tiesas secinājums vērtējams kā jauns lēmuma pamats. Administratīvā procesa likuma 250.panta otrā daļa nepieļauj jauna pamata, kāpēc attiecīgās tiesiskās attiecības ir nodibināmas, radīšanu, nevis izslēdz iespēju tiesai vispusīgi noskaidrot, vai iestādes lēmuma pamatā norādītie apstākļi tiešām pastāv. Šajā gadījumā tiesas secinājums pēc būtības attiecas uz dienesta konstatētās pieteicējas pārkāptās Legalizācijas novēršanas likuma normas izpratni un piemērošanu, nevis rada jaunu lēmuma pamatu. Proti, tiesas secinājums nemaina, bet apstiprina dienesta konstatēto, ka saskaņā ar Legalizācijas novēršanas likuma 7.panta pirmās daļas 7.punktu pieteicējai bija pienākums paredzēt arī kārtību, kādā klientu izpētes un uzraudzības procesā iegūtie klientu dokumenti un informācija ir iznīcināma.

[11] Pieteicēja nepamatoti uzskata, ka dokumentu un informācijas iznīcināšanas kārtību nav pamata paredzēt iekšējās kontroles sistēmā, jo nav iespējams paredzēt kārtību katram iespējamam gadījumam. Apstāklis, ka attiecīgie dokumenti vai informācija hipotētiski varētu tikt noformēti kādā netipiskā veidā, nav pamats vispār neizstrādāt un neparedzēt dokumentu un informācijas iznīcināšanas kārtību. Pieteicējai ir zināma sava un savu klientu darbības, tostarp dokumentu noformēšanas, specifika, tādējādi pieteicējai ir pienākums savā iekšējās kontroles sistēmā paredzēt šo dokumentu iznīcināšanas kārtību tipiskiem un sava darba specifikai atbilstošiem gadījumiem.

[12] Pieteicēja norāda, ka tiesa nepamatoti secinājusi, ka pieteicēja ir pārkāpusi Legalizācijas novēršanas likuma 6.panta pirmās daļas prasības, nedokumentējot savas saimnieciskās darbības risku novērtējumu, jo pieteicējai kā ārpakalpojuma grāmatvedības sniedzējai nepastāv savas darbības riski, jo visi iespējamie riski ir saistīti tikai ar klientu radītajiem riskiem. Senāts šo argumentu atzīst par nepamatotu.

Atbilstoši Legalizācijas novēršanas likuma 6.panta pirmajā daļā noteiktajam likuma subjekts atbilstoši savam darbības veidam veic un dokumentē noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma finansēšanas risku novērtējumu, lai noskaidrotu, novērtētu, izprastu un pārvaldītu savai darbībai un klientiem piemītošos noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma finansēšanas riskus. No minētā izriet, un kā to pamatoti norādījusi arī tiesa, attiecīgā norma uzliek likuma subjektam pienākumu novērtēt ne tikai savu klientu, bet arī savai darbībai piemītošus riskus, kas ir pamats likuma subjekta noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma finansēšanas novēršanas iekšējās kontroles sistēmas izveidošanai.

Pretēji pieteicējas uzskatam likuma subjekta savas darbības un tā klientu darbības riski ir nošķirami. Piemēram, dienesta izstrādātajās vadlīnijās „Vadlīnijas Valsts ieņēmumu dienesta uzraugāmajiem Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma un proliferācijas finansēšanas novēršanas likuma subjektiem" (*https://www.vid.gov.lv/lv/vadlinijas-1*) norādīts, ka par saviem riskiem ir atzīstami sākotnējie saimnieciskajai darbībai piemītošie riski, kuri parasti rodas saistībā ar nozares, jurisdikcijas un saimnieciskās darbības specifiku mijiedarbībā ar ārējā apdraudējuma faktoriem, savukārt klientu riski ir plānoto un esošo klientu iespējas izmantot likuma subjekta sniegtos pakalpojumus, lai izvairītos no Legalizācijas novēršanas likuma prasību izpildes. Šo vadlīniju 3.2.apakšnodaļā tāpat norādīts, ka ārpakalpojuma grāmatvežu galvenie ievainojamības faktori ir: liels paaugstināta riska klientu īpatsvars; augsts konstatēto pārkāpumu īpatsvars attiecībā pret veiktajām klātienes pārbaudēm; trūkumi riska pazīmju izpratnē; nespēja identificēt

aizdomīgus darījumus un iesniegt ziņojumus par aizdomīgiem darījumiem.

Rezumējot, secināms, ka tiesa pamatoti atzinusi, ka pieteicējai bija pienākums apzināt un dokumentēt savas saimnieciskās darbības risku novērtējumu un attiecīgās darbības neveikšana ir atzīstama par Legalizācijas novēršanas likuma 6.panta pirmās daļas pārkāpumu. Turklāt šo pienākumu neietekmē pieteicējas subjektīvais viedoklis, ka tās darbībai nevar pastāvēt nekādi riski. Arī tad, ja pieteicēja uzskata, ka tās darbībai nepastāv vai pastāv zemi riski, tas bija jānovērtē un attiecīgais novērtējums jādokumentē iekšējās kontroles sistēmā, lai uzraugošajai iestādei būtu iespēja pārliecināties par šāda novērtējuma atbilstību un pamatotību.

[13] Saskaņā ar Legalizācijas novēršanas likuma 77.panta pirmo daļu dienests kā uzraudzības un kontroles institūcija piemēro šā likuma 78.pantā noteiktās sankcijas, ja tiek konstatēti normatīvo aktu pārkāpumi noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma un proliferācijas finansēšanas novēršanas jomā. Turklāt uzraudzības un kontroles institūcijām ir piešķirta rīcības brīvība par Legalizācijas novēršanas likuma pārkāpumiem katrā konkrētajā gadījumā noteikt likuma subjektam piemērojamo sankciju vai uzraudzības pasākumu veidu un apmēru. Īstenojot attiecīgo rīcības brīvību, jāizvērtē visi būtiskie, tostarp Legalizācijas novēršanas likuma 77.panta trešajā daļā ietvertie apstākļi.

Pieteicējai ir piemērota soda nauda 1000 *euro*. Pieteicējas ieskatā soda nauda nav samērīga un ir samazināma, jo tā tika noteikta, ņemot vērā dienesta sākotnējā lēmuma secinājumu, ka pieteicējas darbībā ir konstatējams arī Legalizācijas novēršanas likuma 7.panta pirmās daļas 4.punkta prasību pārkāpums, kas apstrīdēšanas procesā iestādē atzīts par nepamatotu.

Pieteicēja pamatoti norāda, ka ar pārsūdzēto dienesta lēmumu netika konstatēts pieteicējas Legalizācijas novēršanas likuma 7.panta pirmās daļas 4.punkta prasību pārkāpums. Tiesa, vērtējot pieteicējas iebildumus saistībā ar soda naudas samazināšanu minētā iemesla dēļ, konstatējusi, ka atbilstoši dienesta lēmumā un paskaidrojumos tiesvedības laikā paustajam, soda nauda tika piemērota primāri par Legalizācijas novēršanas likuma 37. un $37.^2$panta prasību neievērošanu, neuzrādot pārbaudei dienesta pieprasītos dokumentus, kas atzīstams par būtisku pārkāpumu. Savukārt pieteicējas pieļautie mazāk būtiskie pārkāpumi nebija izšķiroši soda naudas apmēra noteikšanai. Tādējādi apstāklis, ka augstāka iestāde nekonstatēja pieteicējas darbībā Legalizācijas novēršanas likuma 7.panta pirmās daļas 4.punkta prasību pārkāpumu, kas atzīstams par mazāk būtisku pārkāpumu, nav pamats soda naudas samazināšanai šajā gadījumā. Tiesa dienesta noteikto soda naudu atzinusi par atbilstošu, nekonstatējot dienesta rīcības brīvības izmantošanas kļūdas.

Tātad pretēji pieteicējas kasācijas sūdzībā norādītajam tiesa ir vērtējusi pieteicējas minēto faktu un tā ietekmi uz soda naudas apmēru. Senāts kļūdas šajā tiesas vērtējumā nekonstatē. Uz tādām nenorāda arī pieteicēja, vien vispārīgi atkārtojot jau iepriekš lietā pausto apsvērumu, ka soda naudas apmērs bija samazināms.

[14] Apkopojot minēto, apgabaltiesas spriedums ir atstājams negrozīts, bet pieteicējas kasācijas sūdzība noraidāma.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 348.panta pirmās daļas 1.punktu un 351.pantu, Senāts

nosprieda

atstāt negrozītu Administratīvās apgabaltiesas 2021.gada 4.februāra spriedumu, bet SIA „Grāmatvedības birojs „Fakti”” kasācijas sūdzību noraidīt.

Spriedums nav pārsūdzams.

Dz. Amerika V. Krūmiņa D. Makarova