**Fiktīva darījuma deklarēšanas rezultātā ietaupīto līdzekļu legalizēšana**

Fiktīva darījuma deklarēšanas rezultātā ietaupītie izdevumi ir prettiesiski iegūti finanšu līdzekļi, un tie atzīstami par noziedzīgi iegūtiem līdzekļiem.

Gadījumos, kad izvairīšanās no nodokļu nomaksas izpaudusies kā maksājamā nodokļa apmēra samazināšana, ārēji nošķirams mantisks labums, kas atzīstams par noziedzīgi iegūtiem līdzekļiem, rodas fiktīva darījuma noslēgšanas brīdī.

Uz deklarēto fiktīvo darījumu pamata veiktie naudas pārskaitījumi veido Krimināllikuma 195. pantā paredzētā noziedzīgā nodarījuma sastāva objektīvo pusi.

**Krimināllikuma 195. pantā paredzētā noziedzīgā nodarījuma subjektīvā puse**

Krimināllikuma 195. panta trešajā daļā paredzētā noziedzīgā nodarījuma subjektīvā puse ir konstatējama, ja pārskaitījuma mērķis ir bijis radīt noziedzīgajā nodarījumā neiesaistītām trešajām personām, tajā skaitā bankām un Valsts ieņēmumu dienestam, maldīgu priekšstatu, ka darījums, uz kura pamata naudas līdzekļi pārskaitīti, faktiski ir noticis un ka naudas līdzekļi iegūti tiesiski.

**Izvairīšanās no pievienotās vērtības nodokļa nomaksas, ja uzņēmums, kas veic reālu saimniecisko darbību, noslēdzis fiktīvus darījumus un pievienotās vērtības nodokļa deklarācijās norādījis priekšnodoklī atskaitāmās summas saistībā ar šiem darījumiem**

**Fiktīva uzņēmuma pievienotās vērtības nodokļa deklarācija kā Krimināllikuma 275. pantā paredzētā noziedzīgā nodarījuma priekšmets**

**Latvijas Republikas Senāta**

**Krimināllietu departamenta**

**2023. gada 1. februāra**

**LĒMUMS**

**Lieta Nr. 12507000710, SKK‑1/2023**

[ECLI:LV:AT:2023:0201.12507000710.8.L](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/nolemumi/pdf/499639.pdf)

Senāts šādā sastāvā: tiesas sēdes priekšsēdētāja senatore referente Anita Poļakova, senatori Ivars Bičkovičs, Artūrs Freibergs, Sandra Kaija un Aivars Uminskis,

piedaloties prokuroriem Gaitim Krieviņam un Vitai Ozoliņai, apsūdzētajai [pers. A] un viņas aizstāvim zvērinātam advokātam Ivaram Krauzem, Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvei [pers. B],

izskatīja atklātā tiesas sēdē mutvārdu procesā krimināllietu sakarā ar apsūdzētās [pers. A] un viņas aizstāvja I. Krauzes kasācijas sūdzībām par Rīgas apgabaltiesas 2021. gada 12. maija spriedumu.

**Aprakstošā daļa**

[1] Ar Rīgas pilsētas Centra rajona tiesas 2011. gada 12. septembra spriedumu

[pers. A], personas kods [..], atzīta par vainīgu un sodīta pēc Krimināllikuma 275. panta otrās daļas, 20. panta otrās daļas un 218. panta otrās daļas, 195. panta trešās daļas.

[2] Ar Rīgas apgabaltiesas 2012. gada 9. janvāra lēmumu, izskatot krimināllietu sakarā ar apsūdzētās [pers. A] aizstāvja A. Purmaļa apelācijas sūdzību, Rīgas pilsētas Centra rajona tiesas 2011. gada 12. septembra spriedums atcelts pilnībā un lieta nosūtīta jaunai izskatīšanai pirmās instances tiesā.

[3] Ar Senāta 2012. gada 19. aprīļa lēmumu, izskatot lietu sakarā ar Organizētās noziedzības un citu nozaru specializētās prokuratūras prokurora G. Krieviņa kasācijas protestu, Rīgas apgabaltiesas 2012. gada 9. janvāra lēmums atstāts negrozīts.

[4] Ar Rīgas pilsētas Vidzemes priekšpilsētas tiesas 2019. gada 22. oktobra spriedumu [pers. A] atzīta par vainīgu Krimināllikuma 195. panta trešajā daļā paredzētajā noziedzīgajā nodarījumā un, piemērojot Krimināllikuma 49.1panta pirmās daļas 2. punktu, sodīta ar brīvības atņemšanu uz 1 gadu;

atzīta par vainīgu Krimināllikuma 218. panta otrajā daļā paredzētajā noziedzīgajā nodarījumā un, piemērojot Krimināllikuma 49.1panta pirmās daļas 1. punktu, sodīta ar brīvības atņemšanu uz 5 mēnešiem;

atzīta par vainīgu Krimināllikuma 275. panta otrajā daļā paredzētajā noziedzīgajā nodarījumā un, piemērojot Krimināllikuma 49.1panta pirmās daļas 1. punktu, sodīta ar brīvības atņemšanu uz 4 mēnešiem.

Saskaņā ar Krimināllikuma 50. panta pirmo un trešo daļu, galīgais sods [pers. A] noteikts – brīvības atņemšana uz 1 gadu 6 mēnešiem.

[5] Ar pirmās instances tiesas spriedumu [pers. A] atzīta par vainīgu un sodīta pēc Krimināllikuma 195. panta trešās daļas par noziedzīgi iegūtu finanšu līdzekļu legalizēšanu personu grupā pēc iepriekšējas vienošanās, lielā apmērā; pēc Krimināllikuma 218. panta otrās daļas par ar nodokli apliekamo objektu samazināšanu un slēpšanu un izvairīšanos no nodokļu nomaksas, nodarot valstij zaudējumus lielā apmērā; pēc Krimināllikuma 275. panta otrās daļas par dokumentu, kas piešķir tiesības un atbrīvo no pienākuma, viltošanu mantkārīgā nolūkā, radot būtisku kaitējumu pārvaldības kārtībai un ar likumu aizsargātām personas interesēm.

[6] Ar Rīgas apgabaltiesas 2021. gada 12. maija spriedumu, izskatot krimināllietu apelācijas kārtībā sakarā ar Organizētās noziedzības un citu nozaru specializētās prokuratūras virsprokurora G. Krieviņa apelācijas protestu un apsūdzētās [pers. A] apelācijas sūdzību, Rīgas pilsētas Vidzemes priekšpilsētas tiesas 2019. gada 22. oktobra spriedums atcelts daļā par [pers. A] noteikto sodu pēc Krimināllikuma 195. panta trešās daļas, 218. panta otrās daļas, 275. panta otrās daļas un galīgo sodu saskaņā ar Krimināllikuma 50. panta pirmo un trešo daļu.

[Pers. A] par Krimināllikuma 195. panta trešajā daļā paredzēto noziedzīgo nodarījumu sods noteikts, piemērojot Krimināllikuma 49.1panta pirmās daļas 2. punktu, brīvības atņemšana uz 2 gadiem, par Krimināllikuma 218. panta otrajā daļā paredzēto noziedzīgo nodarījumu sods noteikts, piemērojot Krimināllikuma 49.1panta pirmās daļas 1. punktu, brīvības atņemšana uz 1 gadu, par Krimināllikuma 275. panta otrajā daļā paredzēto noziedzīgo nodarījumu sods noteikts, piemērojot Krimināllikuma 49.1panta pirmās daļas 1. punktu, brīvības atņemšana uz 10 mēnešiem.

Saskaņā ar Krimināllikuma 50. panta pirmo un trešo daļu [pers. A] galīgais sods noteikts brīvības atņemšana uz 3 gadiem.

Saskaņā ar Krimināllikuma 55. pantu [pers. A] ar brīvības atņemšanas sodu notiesāta nosacīti ar pārbaudes laiku uz 3 gadiem.

Pārējā daļā pirmās instances tiesas spriedums atstāts negrozīts.

[7] Par Rīgas apgabaltiesas 2021. gada 12. maija spriedumu kasācijas sūdzības iesnieguši apsūdzētā [pers. A] un viņas aizstāvis I. Krauze. Kasācijas sūdzībās lūgts atcelt apelācijas instances tiesas spriedumu un nosūtīt lietu jaunai izskatīšanai apelācijas instances tiesā.

[7.1] Kasācijas sūdzībā izteikto lūgumu aizstāvis I. Krauze pamatojis ar turpmāk norādītajiem argumentiem.

[7.1.1] Apelācijas instances tiesa nepamatoti atzinusi [pers. A] par vainīgu Krimināllikuma 218. panta otrajā daļā paredzētajā noziedzīgajā nodarījumā, jo viņai inkriminētajā nodarījumā nav minētā noziedzīgā nodarījuma sastāva objektīvās puses pazīmju. Izvairīties no konkrētu nodokļu nomaksas persona var tikai tad, ja tai bijis pienākums tos maksāt. Lai [pers. A] rastos pienākums maksāt PVN, nepieciešams konstatēt, ka viņa ir veikusi saimniecisko darbību, kuras ietvaros notikusi preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana. No lietā esošajiem pierādījumiem, secināms, ka uzņēmumi SIA „[Nosaukums A]”; SIA „[Nosaukums B]”; SIA „[Nosaukums C]”, SIA „[Nosaukums D]”, SIA „[Nosaukums E]” un SIA „[Nosaukums F]” saimniecisko darbību nav veikuši, bet tikuši sastādīti tikai darījumus apliecinoši dokumenti.

[7.1.2] Tiesas atzinumi par [pers. A] vainīgumu Krimināllikuma 218. panta otrajā daļā paredzētajā noziedzīgajā nodarījumā ir pretrunīgi. Apelācijas instances tiesa ir piekritusi pirmās instances tiesas viedoklim, ka saskaņā ar Kriminālprocesa likuma 125. panta pirmās daļas 2. punktu pierādīšanā ir izmantojami ar Rīgas apgabaltiesas 2007. gada 11. decembra spriedumu kriminālprocesos Nr. 15830110604 un Nr. 15830106205 konstatēti fakti. Minētajā spriedumā konstatēts, ka [pers. A] un [pers. C] ir darbojušies grupā ar nenoskaidrotām personām, kuras ir organizējušas un veikušas darbības, kas vērstas uz to, lai SIA „[Nosaukums B]”, SIA „[Nosaukums C]”, SIA „[Nosaukums F]” un SIA „[Nosaukums A]” izvairītos no nodokļu nomaksas, kā arī legalizējušas uzņēmuma nodokļos nenomaksātās summas. Savukārt izskatāmajā lietā atzīts, ka [pers. A] viena nevis personu grupā ir veikusi darbības, lai samazinātu ar nodokli apliekamo objektu un izvairītos no nodokļu nomaksas.

Atzīstot [pers. A] par vainīgu Krimināllikuma 195. panta trešajā daļā paredzētajā noziedzīgajā nodarījumā, tiesa konstatējusi, ka apsūdzētā ir dokumentāli noformējusi un deklarējusi faktiski nenotikušus darījumus, kas ir pretrunā ar tiesas atzinumu, ka [pers. A] ir izvairījusies no pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) nomaksas, tādējādi izdarījusi Krimināllikuma 218. panta otrajā daļā paredzēto noziedzīgo nodarījumu, jo PVN nomaksas pienākums nevar rasties no nenotikušiem darījumiem.

Tādējādi tiesa ir pārkāpusi Kriminālprocesa likuma 511. panta otro daļu.

[7.1.3] Atzīstot [pers. A] par vainīgu Krimināllikuma 195. panta trešajā daļā paredzētajā noziedzīgajā nodarījumā un sniedzot par pierādītu atzītā noziedzīgā nodarījuma aprakstu, apelācijas instances tiesa ir pārkāpusi [pers. A] tiesības uz taisnīgu tiesu, jo par pierādītām atzītās noziedzīgās darbības pirmās instances tiesas spriedumā aprakstītas plašāk nekā apsūdzībā. Tādējādi apsūdzētajai bija iespēja aizstāvēties tikai vienas instances tiesā – apelācijas instancē –, jo faktiskos apstākļus, pret kuriem apsūdzētajai jāaizstāvas, [pers. A] pilnā apjomā uzzināja tikai no pirmās instances tiesas sprieduma. Apelācijas instances tiesa, atstājot negrozītu pirmās instances tiesas spriedumu daļā par apsūdzētās vainīgumu Krimināllikuma 195.panta trešajā daļā paredzētajā noziedzīgajā nodarījumā, ir pārkāpusi Kriminālprocesa likuma 15. pantu un 455. panta trešo daļu.

[7.1.4] Abu instanču tiesas ir pārkāpušas Kriminālprocesa likuma 512. panta otrās daļas 1. punktu, jo atzinumu par [pers. A] vainīgumu Krimināllikuma 195. panta trešajā daļā paredzētā noziedzīgā nodarījuma izdarīšanā nav pamatojušas ar tiesas sēdē pārbaudītiem pierādījumiem. Lietā nav iegūti pierādījumi tiesas atzinumam, ka apsūdzētā ir veikusi pārskaitījumus no vienas kompānijas konta uz citas kompānijas kontu, vai arī to darījusi cita persona [pers. A] uzdevumā.

[7.1.5] Apelācijas instances tiesa nepamatoti konstatējusi [pers. A] nodarījumā Krimināllikuma 275. panta otrajā daļā paredzētā noziedzīgā nodarījuma sastāva pazīmes. Tiesa nav konstatējusi, kādas tiesības piešķīra vai no kādiem pienākumiem atbrīvoja SIA „[Nosaukums G]” un SIA „[Nosaukums H]” PVN deklarācijas. Šie uzņēmumi neveica saimniecisko darbību, tādēļ tiem nebija pienākuma maksāt PVN. Līdz ar to deklarācijas nevarēja radīt ne pienākumu nomaksāt PVN, ne atbrīvot no tā. Turklāt tiesa ir atzinusi, ka [pers. A] deklarācijas viltojusi mantkārīgā nolūkā, taču nav atklājusi, kā mantkārīgais nolūks izpaudies.

[7.2] Apsūdzētā [pers. A], pamatojot kasācijas sūdzībā izteikto lūgumu, papildus aizstāvja kasācijas sūdzībā izklāstītajiem argumentiem norādījusi arī turpmāk izklāstītos.

[7.2.1] Apelācijas instances tiesa, konstatējot Krimināllikuma 218. panta otrajā daļā paredzētā noziedzīgā nodarījuma apstākļus, ir pieļāvusi Kriminālprocesa likuma normu pārkāpumu kā arī nepareizi piemērojusi Krimināllikuma 218. panta otro daļu.

Tiesas atzinums, ka apsūdzībā norādītie ar PVN apliekamie darījumi ir notikuši, nav pamatots ar pierādījumiem. Savukārt secinājums, ka [pers. A] ir minētā noziedzīgā nodarījuma subjekts, ir balstīts uz lietas apstākļu nepareizu novērtējumu. [Pers. A] nav bijusi SIA „[Nosaukums B]”, SIA „[Nosaukums C]”, SIA „[Nosaukums D]”, SIA „[Nosaukums F]” un SIA „[Nosaukums E]” valdes locekle. Atzinums, ka apsūdzētā ir bijusi minēto uzņēmumu faktiskā vadītāja, ir nepamatots.

Konstatējot pienākumu maksāt PVN nodokli, tiesa vadījusies no normatīvajiem aktiem, kas nebija piemērojami saskaņā ar Krimināllikuma 5. panta pirmo daļu, proti, Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (turpmāk arī – Direktīva 2006/112/EK) XI sadaļas 1. nodaļas „Maksāšanas pienākums” 1. iedaļas „Personas, kas atbildīgas par PVN nomaksu nodokļu iestādēm" 203. panta un Pievienotās vērtības nodokļa likuma (jaunais likums) 84. panta desmitās daļas.

Minētie normatīvie akti lietā nav piemērojami, jo Direktīva 2006/112/EK pieņemta 2006. gada 28. novembrī, bet Pievienotās vērtības nodokļa likums pieņemts 2012. gada 29. novembrī, t.i., pēc [pers. A] inkriminētā noziedzīgā nodarījuma.

[7.2.2] Apelācijas instances tiesa nepareizi piemērojusi Krimināllikuma 195. panta trešo daļu, jo kļūdaini atzinusi, ka predikatīvajam noziegumam nav jābūt izdarītam pirms sekundārā nozieguma. Tiesas viedoklis, ka Krimināllikuma 218. panta otrajā daļā paredzētajam noziedzīgajam nodarījumam nav jābūt izdarītam pirms noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas, neatbilst Augstākās tiesas 2013. gada tiesu prakses apkopojuma „Tiesu prakse lietās par noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizēšanu un par izvairīšanos no nodokļu maksāšanas” 4.2. punktā norādītajam, ka predikatīvais noziedzīgais nodarījums vienmēr tiek izdarīts pirms sekundārā, proti, tā rezultātā iegūto līdzekļu legalizēšanas, jo legalizēt var tikai tādus līdzekļus, kas jau iegūti predikatīvā noziedzīgā nodarījuma rezultātā.

Izskatāmajā lietā tiesa konstatējusi, ka Krimināllikuma 195. panta trešajā daļā paredzētais noziedzīgais nodarījums izdarīts vienlaicīgi ar predikatīvo noziegumu – Krimināllikuma 218. panta otrajā daļā paredzēto noziedzīgo nodarījumu.

[7.2.3] Piemērojot Krimināllikuma 195. panta trešo daļu un izdarot atzinumu par šī nozieguma subjektīvo pusi, tiesa pierādījumus nav vērtējusi kopumā un savstarpējā sakarībā, tādējādi pārkāpusi Kriminālprocesa likuma 128. panta otro daļu.

Tiesa konstatējusi, ka visas darbības, ar kurām īstenota noziedzīgi iegūto finanšu līdzekļu legalizēšana, noslēgušās ar finanšu līdzekļu saņemšanu skaidrā naudā. Tālākās darbības ar naudu nav noskaidrotas, tādēļ nav pamata konstatēt, ka darbību mērķis ir bijis piešķirt finanšu līdzekļiem legālu statusu. Tādējādi tiesa darbības, kas veido Krimināllikuma 218. panta otrajā daļā paredzētā noziedzīgā nodarījuma sastāva objektīvo pusi un ir vērstas uz to, lai iegūtu tiesības uz PVN priekšnodokļa atskaitījumiem, nepamatoti kvalificējusi pēc Krimināllikuma 195. panta trešās daļas.

[7.2.4] Apelācijas instances tiesas spriedums daļā par [pers. A] vainīgumu Krimināllikuma 275. panta otrajā daļā paredzētajā noziedzīgajā nodarījumā ir pretrunīgs. Tiesa atzinusi, ka [pers. A] ir bijusi uzņēmumu faktiskā vadītāja un vienlaikus atzinusi, ka, parakstot uzņēmumu ienākumu deklarācijas to vadītāju vārdā, ir viltojusi dokumentus.

Tiesa kļūdaini atzinusi, ka PVN deklarācijas izskatāmajā lietā ir dokuments Krimināllikuma 275. panta otrās daļas izpratnē, jo tiesības uz priekšnodokļa atskaitījumiem rodas tikai faktiski notikuša darījuma rezultātā. Nepatiesas ziņas saturošu PVN deklarāciju noformēšana un iesniegšana izskatāmajā lietā bija tikai veids, kā samazināt valstij maksājamo PVN, tātad bija Krimināllikuma 218. panta otrajā daļā paredzētā noziedzīgā nodarījuma objektīvās puses sastāvdaļa.

[8] Tiesas sēdē apsūdzētā [pers. A] un viņas aizstāvis I. Krauze uzturēja iesniegtās kasācijas sūdzības un norādīja, ka jebkuru finanšu līdzekļu pārskaitīšanu uz fiktīvu darījumu apliecinošu dokumentu pamata nav pamats uzskatīt par Krimināllikuma 195. pantā paredzēto noziedzīgo nodarījumu. Līdzekļu, kurus tikai plāno iegūt noziedzīgā ceļā, pārskaitīšana neveido Krimināllikuma 195. panta objektīvo pusi. Turklāt finanšu līdzekļu pārskaitīšana uz fiktīvu darījumu apliecinošu dokumentu pamata, kas veikta pirms šo darījumu uzrādīšanas PVN deklarācijā un deklarācijas iesniegšanas Valsts ieņēmumu dienestā (turpmāk – VID), nevar tikt uzskatīta par Krimināllikuma 195. pantā paredzētā noziedzīgā nodarījuma objektīvās puses darbību.

Prokurors G. Krieviņš tiesas sēdē lūdza apsūdzētās [pers. A] un viņas aizstāvja I. Krauzes kasācijas sūdzības noraidīt, atstāt negrozītu apelācijas instances tiesas spriedumu, jo spriedums ir pamatots un likumīgs.

Prokurors G. Krieviņš norādīja, ka finanšu līdzekļu pārskaitījumu veikšana uz fiktīvu darījumu apliecinošu dokumentu pamata (pirms šo darījumu iekļaušanas PVN deklarācijā un deklarācijas iesniegšanas VID) ir uzskatāma par Krimināllikuma 195. pantā paredzētā noziedzīgā nodarījuma objektīvās puses darbību un ir atzīstama kā legalizēšanas darbība, jo līdzekļu pārskaitīšana veikta, pamatojoties uz fiktīvu darījumu apliecinošiem dokumentiem, tādējādi mainot šo līdzekļu atrašanās vietu un piederību, apzinoties, ka šie līdzekļi ir noziedzīgi iegūti, un šīs darbības veiktas nolūkā maskēt līdzekļu noziedzīgo izcelsmi, tātad līdzekļi, kas būtu maksājami valstij PVN veidā, uz fiktīvu darījumu pamata tiek pārskaitīti tālāk, kas pēc tam (taksācijas perioda beigās) tiek deklarēti PVN deklarācijā.

**Motīvu daļa**

[9] Izskatāmajā lietā atbilstoši Kriminālprocesa likuma 569. un 584. pantā noteiktajai kompetencei Senātam jāsniedz atbilde, vai personas nodarījumā ir konstatējama Krimināllikuma 195. pantā paredzētā noziedzīgā nodarījuma sastāva objektīvā puse tādos faktiskajos apstākļos, kad izvairīšanās no nodokļu nomaksas, proti, Krimināllikuma 218. pantā paredzētais noziedzīgais nodarījums, izdarīts nolūkā samazināt ar PVN apliekamo objektu, PVN deklarācijās priekšnodoklī nepamatoti norādot fiktīvus darījumus ar citiem uzņēmumiem, tādējādi prettiesiski izmantojot tiesības uz PVN priekšnodokļu atskaitījumiem par fiktīviem darījumiem un samazinot maksājamo PVN, un vienlaicīgi uz to pašu fiktīvo darījumu pamata novirzot finanšu līdzekļus uz šo darījumu partneru kontiem.

[9.1] Krimināllikuma 218. pantā ir noteikta kriminālatbildība par izvairīšanos no nodokļu vai tiem pielīdzināto maksājumu nomaksas vai par ienākumu, peļņas vai citu ar nodokli apliekamo objektu slēpšanu vai samazināšanu, ja ar to nodarīti zaudējumi valstij vai pašvaldībai lielā apmērā.

Šajā pantā paredzētā noziedzīgā nodarījuma objekts ir tautsaimniecības intereses un valsts intereses nodokļu ieņēmumu jomā. (*Senāta 2013. gada 26. marta lēmums lietā Nr.*[*SKK-3/2013*](https://www.at.gov.lv/downloadlawfile/3806), *11250007609*).

No objektīvās puses minētais nodarījums var izpausties bezdarbībā – kā izvairīšanās no nodokļu vai tiem pielīdzināto maksājumu nomaksas – vai darbībās – ienākumu, peļņas vai citu ar nodokli apliekamo objektu slēpšanā vai samazināšanā.

Izskatāmajā gadījumā Krimināllikuma 218. panta otrajā daļā paredzētā noziedzīgā nodarījuma objektīvā puse izpaužas darbībā, iekļaujot PVN deklarācijās ziņas par fiktīviem darījumiem, tādējādi sniedzot nepatiesas ziņas nodokļu deklarācijās par priekšnodokļa atskaitīšanu.

Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām” 1. panta 14. punktam izvairīšanās no nodokļu vai nodevu maksāšanas ir apzināta nepatiesas informācijas sniegšana nodokļu deklarācijās, nodokļu deklarāciju, informatīvo deklarāciju vai nodokļu administrēšanai un kontrolei nepieciešamās pieprasītās informācijas neiesniegšana, nelikumīga nodokļu atvieglojumu, priekšrocību un atlaižu piemērošana vai jebkura cita apzināta darbība vai bezdarbība, kuras dēļ nodokļi vai nodevas nav samaksātas pilnā apmērā vai daļēji.

Senāts ir atzinis, ka izvairīšanās no nodokļu un tiem pielīdzināto maksājumu nomaksas var izpausties arī kā ienākumu, peļņas vai citu ar nodokli apliekamo objektu slēpšana vai samazināšana, kas ir personas aktīvas darbības, deklarācijās vai nodokļu aprēķinos noslēpjot vai samazinot nodokļu bāzi (ar nodokli apliekamo objektu) un no tās aprēķināto nodokļu summu (*Senāta 2014. gada 19. jūnija lēmums lietā Nr.*[*SKK-77/2014*](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/nolemumi/pdf/178173.pdf)*, 15830313209*).

Izvairīšanās no nodokļu un tiem pielīdzināto maksājumu nomaksas ir vienots process, kas ietver manipulācijas ar grāmatvedības datiem, iegrāmatojot nepatiesas ziņas, šīs nepatiesās informācijas pārnešanu uz nodokļu deklarācijām un to pielikumiem un to iesniegšanu nodokļu administrācijai (*Senāta 2022. gada 20. janvāra lēmuma lietā Nr. SKK-12/2022,* [*ECLI:LV:AT:2022:0120.15830204510.4.L*](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/nolemumi/pdf/468608.pdf)*, 7. punkts, 2015. gada 21. maija lēmums lietā Nr.*[*SKK-126/2015*](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/nolemumi/pdf/217497.pdf)*, 11840005209, 2014. gada 19. jūnija lēmums lietā Nr.*[*SKK-77/2014*](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/nolemumi/pdf/178173.pdf)*, 15830313209*).

Izdarot Krimināllikuma 218. pantā paredzēto noziedzīgo nodarījumu, vainīgās personas darbība vai bezdarbība ir vērsta uz to, lai nemaksātu nodokļus, iegūtu tiesības uz nodokļu samazināšanu, pārmaksātā nodokļa izmantošanu, sedzot nākamajos taksācijas periodos valsts budžetā maksājamo nodokļu summas vai citu nokavēto maksājumu veikšanai, t.i., savu mantu nenodotu citam (*Senāta 2013. gada 26. marta lēmums lietā Nr.*[*SKK-3/2013*](https://www.at.gov.lv/downloadlawfile/3806)*, 11250007609; 2015. gada 12. februāra lēmums lietā Nr.*[*SKK-12/2015*](https://www.at.gov.lv/downloadlawfile/3661)*, 15830102011; 2018. gada 17. oktobra lēmuma lietā Nr. SKK-520/2018,* [*ECLI:LV:AT:2018:1017.15830105608.3.L*](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/nolemumi/pdf/365430.pdf)*, 15.2. punkts*).

Tādējādi Senāts atzīst, ka finanšu līdzekļu pārskaitīšana uz fiktīvā darījuma pamata uz šī darījuma partnera kontu neietilpst Krimināllikuma 218. pantā paredzētā noziedzīgā nodarījuma sastāva objektīvās puses izpausmju kopumā.

[9.2] Krimināllikuma 195. pantā ir paredzēta kriminālatbildība par noziedzīgi iegūtu finanšu līdzekļu vai citas mantas legalizēšanu.

Šī noziedzīgā nodarījuma objekts ir tautsaimniecības intereses finanšu-kredīta jomā, bet priekšmets – noziedzīgi iegūti finanšu līdzekļi vai cita manta. Savukārt noziedzīgā nodarījuma objektīvā puse izpaužas darbībās – noziedzīgi iegūtu finanšu līdzekļu vai citas mantas legalizēšanā.

Atbilstoši Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma finansēšanas novēršanas likuma 5. pantā noteiktajam legalizācijas objektīvā puse var izpausties, piemēram, noziedzīgi iegūtu līdzekļu pārvēršanā citās vērtības, to atrašanās vietas vai piederības mainīšanā, noziedzīgi iegūtu līdzekļu patiesā rakstura, izcelsmes, atrašanās vietas, izvietojuma, kustības, piederības slēpšanā vai maskēšanā.

[9.3] Lai noteiktu, vai naudas pārskaitīšana uz fiktīvu darījumu, kas iekļauti PVN deklarācijā nolūkā izvairīties no nodokļu nomaksas, pamata ir Krimināllikuma 195. pantā paredzētā noziedzīgā nodarījuma objektīvās puses izpausme, vispirms ir sniedzama atbilde uz jautājumu, vai pārskaitītie finanšu līdzekļi atzīstami par noziedzīgi iegūtiem finanšu līdzekļiem.

Senāts piekrīt viedoklim, ka noziedzīgi iegūta manta ir ekonomisks labums. Ekonomisks labums ir saprotams plaši, un ietver jebkuru mantiski novērtējamu labumu, ko persona iegūst noziedzīgas rīcības rezultātā. Līdz ar to ekonomisks labums var izpausties ne vien kā pozitīvs aktīvu pieaugums, bet arī kā noziedzīga nodarījuma rezultātā ietaupīti izdevumi (*[The Financial Action Task Force (FATF) (2017), Anti-money laundering and counter-terrorist financing measures - Denmark, Fourth Round Mutual Evaluation Report, FATF, Paris](https://www.fatf-gafi.org/media/fatf/documents/reports/mer4/MER-Denmark-2017.pdf), 145. lpp. 3., 4. kritērijs*).

Noziedzīgi iegūta manta var būt konkrēta, ja iegūtais labums ir ārēji nošķirams no citiem līdzekļiem, vai abstrakta, ja tas ir nosakāms vienīgi matemātiska aprēķina veidā, piemēram, atbilstoši nesamaksāto nodokļu apmēram. Arī abstrakta rakstura ekonomisku ieguvumu pēc noteiktiem kritērijiem iespējams konkretizēt, piemēram, pēc pašas personas rīcības, ja persona legalizē noziedzīgi iegūtos līdzekļus. Regulējuma mērķis ir atņemt vainīgajam jebkāda veida ekonomiskus ieguvumus no noziedzīgās rīcības (*Eiropas Padomes 2005. gada 16. maija paskaidrojošais ziņojums* [*Nr. 198*](https://rm.coe.int/16800d3813) *Explanatory Report to the Council of Europe Convention on Laundering, Search, Seizure and Confiscation of the Proceeds from Crime and on the Financing of Terrorism*).

Senāts ir atzinis, ka atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 10. panta pirmās daļas 1. punktam priekšnodokli no budžetā maksājamās summas persona var atskaitīt, pastāvot šādiem apstākļiem: 1) persona ir reģistrēta VID kā ar PVN apliekamā persona; 2) tā saņēmusi preces vai pakalpojumus un atbilstošu PVN rēķinu; 3) preces vai pakalpojumi saņemti no citas ar PVN apliekamās personas, kas atbilstošā kārtībā reģistrēta VID; 4) saņemtās preces vai pakalpojumi tiek izmantoti savu ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai, proti, tiek radīta jauna ar PVN apliekama prece vai pakalpojums (*Senāta 2013. gada 30.aprīļa lēmums lietā Nr.*[*SKK-11/2013*](https://www.at.gov.lv/downloadlawfile/3810)*, 15830113805; 2018. gada 30. augusta lēmuma lietā Nr. SKK-303/2018,* [*ECLI:LV:AT:2018:0830.15830110309.2.L*](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/nolemumi/pdf/361751.pdf)*, 6.4. punkts*).

Ja preces vai pakalpojuma iegādes darījums ir fiktīvs, tam nevar būt nekādas saiknes ar nodokļu maksātāja darījumiem, kas ar nodokli tiek aplikti vēlāk. Līdz ar to, ja preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana faktiski nav notikusi, nevar rasties nekādas tiesības uz nodokļa atskaitīšanu (*Eiropas Savienības Tiesas 2018. gada 27. jūnija sprieduma lietā „SGI un Valériane” Nr. C-459/17 un C-460/17,* [*ECLI:EU:C:2018:501*](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/LV/TXT/HTML/?uri=CELEX:62017CJ0459&from=EN)*, 36. punkts, Senāta 2020. gada 27. marta lēmuma lietā Nr. SKK-58/2020,* [*ECLI:LV:AT:2020:0327.15830008614.3.L*](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/nolemumi/pdf/409062.pdf)*, 9.2.3. punkts*).

Fiktīvu priekšnodokļa darījumu noslēgšana notiek, apzinoties, ka tie tiks izmantoti, lai samazinātu par reāli notikušajiem darījumiem valsts budžetā maksājamo PVN summu. Proti, lai nodrošinātu, ka reālu saimniecisko darbību veicošā nodokļu maksātāja rīcībā esošie naudas līdzekļi fiktīvajā darījumā norādītajā PVN apmērā tiek paturēti sev un valsts budžetā netiek iemaksāti.

Tādējādi secināms, ka finanšu līdzekļi – fiktīva darījuma deklarēšanas rezultātā ietaupītie izdevumi –, ir iegūti prettiesiski un atzīstami par noziedzīgi iegūtiem līdzekļiem.

Senāts ir atzinis, ka par noziedzīgi iegūtiem līdzekļiem Krimināllikuma 195. panta izpratnē var uzskatīt tādus līdzekļus, kas nonākuši vainīgās personas rīcībā noziedzīgā ceļā, ar kuriem tā var rīkoties pēc saviem ieskatiem, neatkarīgi no tā, vai juridiski attiecīgais predikatīvais noziedzīgais nodarījums ir pabeigts. Naudas līdzekļu, kas nelikumīgi iegūti, izvairoties no nodokļu nomaksas, legalizēšana var aizsākties pirms ir pabeigts Krimināllikuma 218. panta otrajā daļā paredzētais noziedzīgais nodarījums (*Senāta 2022. gada 30. augusta lēmuma lietā Nr. SKK-267/2022,* [*ECLI:LV:AT:2022:0830.13501000121.2.L*](https://www.at.gov.lv/downloadlawfile/8515)*, 9.3. punkts, 2021. gada 17. marta lēmuma lietā Nr. SKK-3/2021,* [*ECLI:LV:AT:2021:0317.15830103510.6.L*](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/nolemumi/pdf/442973.pdf)*, 16. punkts*).

[9.4] Tādējādi secināms, ka izvairīšanās no nodokļu nomaksas, kas izpaudusies kā maksājamā nodokļa apmēra samazināšana, gadījumā, ārēji nošķirams mantisks labums, kas atzīstams par noziedzīgi iegūtiem līdzekļiem, rodas fiktīva darījuma noslēgšanas brīdī.

[9.5] Pamatojoties uz minēto apsvērumu kopumu, Senāts atzīst, ka uz deklarēto fiktīvo darījumu pamata veiktie naudas pārskaitījumi veido Krimināllikuma 195. pantā paredzētā noziedzīgā nodarījuma, proti, noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizēšanas, sastāva objektīvo pusi.

[10] Senāts atzīst, ka šī lēmuma [7.1.1] un [7.2.1] punktā izklāstītie kasatoru argumenti par Krimināllikuma 218. panta otrajā daļā paredzētā noziedzīgā nodarījuma sastāva pazīmju – objektīvās puses un subjekta – neesību [pers. A] nodarījumā ir nepamatoti.

[10.1] Apelācijas instances tiesa, pamatojoties uz spriedumā izklāstītiem un novērtētiem pierādījumiem, ir konstatējusi, ka SIA „[Nosaukums A]”, SIA „[Nosaukums B]”, SIA „[Nosaukums C]”, SIA „[Nosaukums D]”, SIA „[Nosaukums F]” un SIA „[Nosaukums E]”, ir ne tikai slēguši fiktīvus darījumus nolūkā iegūt tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu, bet arī reāli veikuši saimniecisko darbību. Kasatoru apgalvojums, ka tiesa konstatējusi un spriedumā norādījusi tikai nenotikušus darījumus un nav konstatējusi šo uzņēmumu saimnieciskās darbības faktu, neatbilst sprieduma saturam.

Judikatūrā atzīts, ja uzņēmums, kas ir reģistrēts kā PVN maksātājs, ne tikai slēdz fiktīvus darījumus, bet arī reāli veic saimniecisko darbību, bet deklarācijās norāda priekšnodoklī atskaitāmās summas saistībā ar fiktīviem darījumiem, tad, lai pareizi izlemtu par nodarījuma kvalifikāciju, jāņem vērā arī likumā „Par pievienotās vērtības nodokli” noteiktās normas par to, kas ir PVN, priekšnodoklis un nodokļu pārmaksa. [..] Priekšnodokļa atskaitīšanas būtība ir savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšana. Tādējādi, ja uzņēmums veic saimniecisko darbību un slēdz reālus darījumus, turpmāk iespējama izvairīšanās no nodokļu nomaksas uz tā rēķina, ka priekšnodoklis atskaitīts par nenotikušiem darījumiem (*Senāta 2013. gada 30. aprīļa lēmums lietā Nr.*[*SKK-11/2013*](https://www.at.gov.lv/downloadlawfile/3810)*, 15830113805, 2013. gada 26. marta lēmums lietā Nr.*[*SKK‑3/2013*](https://www.at.gov.lv/downloadlawfile/3806)*, 11250007609*). Ja uzņēmums, kas ir reģistrēts kā PVN maksātājs, ne tikai slēdz fiktīvus darījumus, bet arī reāli veic saimniecisko darbību, ir iespējama izvairīšanās no PVN nomaksas, atskaitot no budžetā maksājamās summas priekšnodokli par faktiski nenotikušiem darījumiem (*Senāta 2015. gada 29. maija lēmums lietā Nr.*[*SKK-80/2015*](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/nolemumi/pdf/218639.pdf)*, 15830104207, 2014. gada 19. jūnija lēmums lietā Nr.*[*SKK‑77/2014*](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/nolemumi/pdf/178173.pdf)*,15830313209*).

[10.2] Apelācijas instances tiesa, pamatojoties uz pierādījumiem, ir konstatējusi, ka [pers. A] bija apsūdzībā norādīto uzņēmumu SIA „[Nosaukums A]”, SIA „[Nosaukums B]”, SIA „[Nosaukums C]”, SIA „[Nosaukums D]”, SIA „[Nosaukums F]” un SIA „[Nosaukums E]” faktiskā vadītāja, jo uzņēmumi tika reģistrēti pēc viņas iniciatīvas un darbības laikā atradās viņas kontrolē. Lai nodrošinātu un realizētu ne tikai faktisku, bet arī juridisku kontroli pār uzņēmumiem, [pers. A] tika noformēta arī kā atsevišķu uzņēmumu valdes locekle un revidente.

Senāta praksē tiek atzīts tiesu prakses apkopojuma „Tiesu prakse lietās par noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizēšanu un par izvairīšanos no nodokļu maksāšanas” secinājumu daļas 9.2. punktā noteiktais, ka par izvairīšanās no nodokļu un tiem pielīdzināto maksājumu nomaksas tiešo izdarītāju atzīstams un pie kriminālatbildības saucams reālais juridiskās personas vadītājs, kurš īsteno juridiskās personas finansiāli saimniecisko darbību (*Senāta 2021. gada 15. janvāra lēmums lietā Nr. SKK-74/2021,* [*ECLI:LV:AT:2021:0115.15830002115.10.L*](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/nolemumi/pdf/436357.pdf)*, 5.4 punkts) 2019. gada 22. oktobra lēmums lietā Nr. SKK-77/2019,* [*ECLI:LV:AT:2019:1022.11517011304.3.L*](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/nolemumi/pdf/393832.pdf), 16.2 punkts).

[10.3] Senāts atzīst par nepamatotu apsūdzētās [pers. A] kasācijas sūdzībā apgalvoto, ka transakciju mērķis nav bijis piešķirt naudas līdzekļiem šķietami legālu statusu.

Senāts atzinis, ka Krimināllikuma 195. panta trešajā daļā paredzētā noziedzīgā nodarījuma subjektīvā puse ir konstatējama, ja pārskaitījumu mērķis bijis radīt noziedzīgajā nodarījumā neiesaistītajām trešajām personām, tajā skaitā, bankām un VID maldīgu priekšstatu, ka šie darījumi faktiski notikuši un ka legalizējamie naudas līdzekļi iegūti tiesiski (*Senāta 2021. gada 15. decembra lēmums lietā Nr. SKK-153/2021,* [*ECLI:LV:AT:2021:1215.15830110509.3.L*](https://www.at.gov.lv/downloadlawfile/8130)*, 13.3 punkts*).

Apelācijas instances tiesa atzinusi par pierādītu, ka naudas līdzekļi, kas tika iegūti izvairoties no nodokļu nomaksas, no [pers. A] kontrolē esošo uzņēmumu kontiem tika pārskaitīti uz fiktīvu darījumu pamata kā naudas līdzekļi, kas tiek pārvietoti uz legāla darījuma pamata. Tādējādi, veicot naudas pārskaitījumus, tika maskēta un slēpta šo līdzekļu noziedzīgā izcelsme, mainot naudas līdzekļu atrašanās vietu un piederību, lai nevarētu tos identificēt. Tiesa atzinusi, ka apsūdzētā veica minēto finanšu līdzekļu legalizēšanu, novirzot šos līdzekļus uz reāli nestrādājošu jeb fiktīvu uzņēmumu banku kontiem, slēpjot šo līdzekļu noziedzīgo izcelsmi un piederību zem fiktīviem darījumiem, mainot to atrašanās vietu un izņemot tos skaidrā naudā.

Ievērojot izklāstītos apsvērumus, secināms, ka kasatoru argumenti par Krimināllikuma 195. panta trešās daļas un 218. panta otrās daļas nepareizu piemērošanu, kvalificējot par pierādītām atzītās [pers. A] noziedzīgās darbības, ir nepamatoti un noraidāmi.

[11] Senāts konstatē, ka kasatora I. Krauzes norāde uz Kriminālprocesa likuma 455. panta trešās daļas pārkāpumu, sniedzot spriedumā par pierādītu atzītā Krimināllikuma 195. panta trešajā daļā paredzētā noziedzīgā nodarījuma aprakstu, nav argumentēta. Apgalvojums, ka tiesa ir paplašinājusi apsūdzētajai inkriminēto darbību aprakstu, neatbilst sprieduma saturam, turklāt kasators nav norādījis konkrētus faktiskos apstākļus, kas apsūdzētajai nav bijuši zināmi, īstenojot tiesības uz aizstāvību.

[12] Senāts atzīst, ka šī lēmuma [7.1.2] punktā izklāstītie kasatora I. Krauzes argumenti par sprieduma pretrunīgumu ir nepamatoti.

Saskaņā ar Kriminālprocesa likuma 23. pantā noteikto tiesa izskata un izlemj pret personu celto apsūdzību pamatotību.

Izskatāmajā lietā tiesas izskatīšanai un izlemšanai ir nodota tikai [pers. A] celtā apsūdzība, attiecīgi tiesa ir izlēmusi [pers. A] vainīgumu viņai celtās apsūdzības ietvaros un, pamatojoties uz pierādījumiem, konstatējusi apsūdzības pamatotību.

Apelācijas instances tiesa ir vērtējusi aizstāvības iebildumus par atšķirīgu faktisko apstākļu konstatēšanu Rīgas apgabaltiesas 2007. gada 11. decembra spriedumā lietā Nr. 15830110604 un 15830106205, kurā atzīts, ka [pers. C], [pers. A] ar nenoskaidrotām un noskaidrotām personām, pret kurām kriminālprocess izdalīts atsevišķā tiesvedībā, ir darbojušies grupā.

Apelācijas instances tiesa ir konstatējusi, ka [pers. A] apsūdzībā pēc Krimināllikuma 218. panta otrās daļas nav ietverta norāde uz noziedzīgā nodarījuma izdarīšanu personu grupā, turklāt Krimināllikuma 218. panta otrā daļa neparedz kvalificējošo pazīmi – noziedzīga nodarījuma izdarīšana personu grupā.

[13] Senāts atzīst, ka izskatāmajā lietā PVN maksāšanas pienākuma argumentēšana ar Direktīvas 2006/112/EK un Pievienotās vērtības likuma normām, kas pieņemtas un stājušās spēkā pēc [pers. A] inkriminēto noziedzīgo darbību veikšanas, nav pamats abu zemāku instanču tiesu nolēmumu atcelšanai.

Apelācijas instances tiesa minēto apstākli ir izvērtējusi un argumentēti noraidījusi secinot, ka Direktīvā 2006/112/EK iekļautās prasības par PVN maksāšanas pienākumu ir starptautiski atzītas vispārīgas klauzulas un ir pildāmas neatkarīgi no to nostiprināšanas minētajā direktīvā. Apsūdzētās [pers. A] kasācijas sūdzībā nav pamatots, kā norādītie apstākļi noveduši pie nelikumīga apelācijas instances tiesas nolēmuma.

[14] Senāts atzīst, ka apsūdzētās [pers. A] un viņas aizstāvja I. Krauzes kasācijas sūdzībās ietvertie apgalvojumi, ka PVN deklarācijas nav Krimināllikuma 275. panta otrajā daļā paredzētā noziedzīgā nodarījuma priekšmets, izskatāmajā gadījumā ir nepamatoti.

Senāts piekrīt krimināltiesību teorijā atzītajam, ka Krimināllikuma 275. pantā paredzētā noziedzīgā nodarījuma priekšmets ir tāds dokuments, kas piešķir tiesības vai atbrīvo no pienākumiem (*Hamkova D. 275. panta komentārs. Grām.: Krimināllikuma komentāri. Trešā daļas (XVIII-XXV nodaļa). Krastiņš U., Liholaja V., Hamkova D., Rīga: Tiesu namu aģentūra, 2019, 473.lpp*.). Arī Senāta judikatūrā, izvērtējot jautājumu par viltota dokumenta izpratni, norādīts, ka neatkarīgi no tā, vai prettiesiskā darbība izpaudusies falsificēta dokumenta izgatavošanā pilnībā vai īstena dokumenta satura izmainīšanā jebkādā veidā, jāuzskata, ka ir notikusi dokumenta patiesīguma izkropļošana. Tas nozīmē, ka ir radīts viltots dokuments ar visām no tā izrietošām sekām, proti, noteicošais ir un paliek faktors, ka notikusi dokumenta patiesīguma izkropļošana (*Senāta 2013. gada 18. jūnija lēmums lietā Nr.*[*SKK-5/2013*](https://www.at.gov.lv/downloadlawfile/3785)*, 11510500208, 2022. gada 5. jūlija lēmums lietā Nr. SKK-1/2022,* [*ECLI:LV:AT:2022:0705.11816006914.4.L*](https://www.at.gov.lv/downloadlawfile/8555)*, 14.4.4 punkts*). Līdz ar to atzīstams, ka abos dokumenta viltošanas gadījumos kopīgs ir tas, ka tas ir viltots, jo tajā atspoguļotie fakti, notikumi, procesi un citādi realitāti atspoguļojoši apstākļi neatbilst patiesībai vai nepatiesi tiek pasniegti, cenšoties tiem piedot ticamību, lai iegūtu sev vai citam kādas tiesības vai atbrīvotu no pienākumiem. Turklāt ar likumīgām interesēm jāsaprot ne tikai kāda materiāla labuma gūšana, tie var būt arī citi labumi, kas dod iespēju ar konkrētā dokumenta palīdzību likumīgā ceļā iegūt kādas privilēģijas, priekšrocības vai atvieglojumus. Savukārt viltota dokumenta uzrādīšana (iesniegšana) ir viens no veidiem, kā var izpausties Krimināllikuma 275. panta pirmās daļas dispozīcijā paredzētā viltotā dokumenta izmantošana (*Senāta 2015. gada 27. maija lēmums lietā Nr.*[*SKK-234/2015*](https://www.at.gov.lv/downloadlawfile/3686)*, 11823005512*). Turklāt par Krimināllikuma 275. pantā paredzēto dokumentu viltošanu persona saucama pie atbildības neatkarīgi no tā, vai viņa pati iegūst tiesības, ko piešķir viltotais dokuments, vai arī cita persona (*Hamkova D. 275. panta komentārs. Grām.: Krimināllikuma komentāri. Trešā daļas (XVIII-XXV nodaļa). Krastiņš U., Liholaja V., Hamkova D., Rīga: Tiesu namu aģentūra, 2019, 481.lpp*.).

Senāts ir atzinis, ka ar dokumenta viltošanu Krimināllikuma 275. panta izpratnē jāsaprot ne tikai neīsta dokumenta sastādīšana, parakstot zem teksta svešu vārdu bez attiecīga pilnvarojuma vai ierakstot nepatiesu tekstu virs īsta paraksta, vai īsta dokumenta falsifikācija, izdzēšot, izkodinot vai labojot esošo tekstu, pierakstot tam jaunu tekstu u. tml., bet arī apzināta patiesībai neatbilstošu ziņu ietveršana dokumentā (*Senāta 2022. gada 5. jūlija lēmums lietā Nr. SKK-1/2022,* [*ECLI:LV:AT:2022:0705.11816006914.4.L*](https://www.at.gov.lv/downloadlawfile/8555), *14.4.4 punkts*).

Apelācijas instances tiesa ir konstatējusi, ka SIA „[Nosaukums H]” un SIA „[Nosaukums G]” PVN deklarācijas ir viltotas.

Krimināllikuma 275. panta pirmajā daļā paredzētā noziedzīgā nodarījuma viens no priekšmetiem ir dokuments, kas piešķir tiesības vai atbrīvo no pienākumiem [..] (*Senāta 2007. gada 15. novembra lēmums lietā Nr.*[*SKK-600/2007*](https://www.at.gov.lv/downloadlawfile/4118)*, 11370030806*). SIA „[Nosaukums H]” un SIA „[Nosaukums G]” PVN deklarācijas ir uzskatāmas par dokumentiem, kas piešķir tiesības, jo ar aizpildītajām un VID iesniegtajām PVN deklarācijām tika maldinātas VID amatpersonas, sniedzot nepatiesas ziņas par uzņēmumiem deklarējamajiem PVN darījumiem, uzņēmumiem nepamatoti iegūstot tiesības uz PVN priekšnodokļa atskaitījumiem, iegūstot tiesības nemaksāt valstij PVN deklarācijā norādītajā PVN priekšnodokļa apmērā.

Tiesa konstatējusi, ka minēto uzņēmumu deklarācijas apzināti tika iesniegtas VID un tika izmantotas, lai uzņēmumi SIA „[Nosaukums A]”, SIA „[Nosaukums F]”, SIA „[Nosaukums C]”, SIA „[Nosaukums B]”, SIA „[Nosaukums D]” un SIA „[Nosaukums E]” tajās norādītos datus varētu izmantot savu PVN priekšnodokļa darījumu nodrošināšanai, iegūstot tiesības uz PVN priekšnodokļa summām, tādējādi gūstot materiālu labumu.

Tiesa secinājusi, ka apsūdzētās [pers. A] nolūks, viltojot šos dokumentus, bija tieši fiskālo priekšrocību iegūšana jeb tiesību uz PVN priekšnodoklī nepamatoti norādīto summu iegūšana. Savu nodomu [pers. A] veiksmīgi realizēja, jo vairāku gadu garumā nevienam neradās aizdomas par minēto uzņēmumu darbības tiesiskumu un VID amatpersonām neradās aizdomas par deklarācijās norādīto priekšnodokļa darījumu pamatotību.

Senāts atzīst, ka konkrētajā lietā fiktīvo uzņēmumu PVN deklarācijas atzīstamas par Krimināllikuma 275. pantā paredzētā noziedzīgā nodarījuma priekšmetu. Šie dokumenti piešķir tiesības uz PVN priekšnodoklī nepamatoti norādītajām summām. Ņemot vērā, ka konkrētajā gadījumā viltotas arī fiktīvo uzņēmumu PVN deklarācijas, apelācijas instances tiesa atzinusi, ka labumu šajā gadījumā guvuši reālu saimniecisko darbību veicošie uzņēmumi, ar kuriem tika noslēgti fiktīvie darījumi. Šādos apstākļos pamatoti atzīts, ka apsūdzētās [pers. A] veiktās darbības, viltojot fiktīvo uzņēmumu SIA „[Nosaukums H]” un SIA „[Nosaukums G]” atbildīgo amatpersonu parakstus uz PVN deklarācijām, ir izgājušas ārpus viņai pēc Krimināllikuma 218. panta otrās daļas inkriminētā noziedzīgā nodarījuma sastāva pazīmēm un pamatoti kvalificētas pēc Krimināllikuma 275. panta otrās daļas.

[15] Kasatoru apsvērumus par pierādījumu nepietiekamību [pers. A] vainīguma viņai inkriminētajos noziedzīgajos nodarījumos konstatēšanai Senāts nevērtē, jo pierādījumu vērtēšana no jauna saskaņā ar Kriminālprocesa likuma 569. panta trešo daļu nav Senāta kompetencē.

[16] Pamatojoties uz izklāstīto apsvērumu kopumu, Senāts atzīst, ka Rīgas apgabaltiesas 2021. gada 12. maija spriedums ir atstājams negrozīts, bet apsūdzētās [pers. A] un viņas aizstāvja I. Krauzes kasācijas sūdzības noraidāmas.

**Rezolutīvā daļa**

Pamatojoties uz Kriminālprocesa likuma 583. panta otro daļu, 586. pantu un 587. panta pirmās daļas 1. punktu, Senāts

**nolēma**

atstāt negrozītu Rīgas apgabaltiesas 2021. gada 12. maija spriedumu, bet apsūdzētās [pers. A] un viņas aizstāvja Ivara Krauzes kasācijas sūdzības noraidīt.

Lēmums nav pārsūdzams.