

Izvairīšanās no nodokļu un tiem pielīdzināto maksājumu nomaksas, norobežošana no citiem noziedzīgiem nodarījumiem un noziedzīgu nodarījumu kopība

Tax and other compulsory payment evasions and other crimes multiplicity and delimitation of them

Mg. iur. Ļubova Kovaļa

LU Juridiskā fakultāte

LU Juridiskās fakultātes doktorante

E-pasts: lubovak@inbox.lv

Publikācija ir veltīta tādai krimināltiesību tēmai kā izvairīšanās no nodokļu un tiem pielīdzināto maksājumu nomaksas (turpmāk arī – izvairīšanās no nodokļu nomaksas vai nodokļu nemaksāšana). Publikācijā analizēti pētāmā noziedzīgā nodarījuma kvalifikācijas problēmjasautājumi, kas saistīti ar izvairīšanos no nodokļu nomaksas, ar minētā nodarījuma norobežošanu no citiem noziedzīgiem nodarījumiem un tā iekļaušanu noziedzīgu nodarījumu kopībā. Publikācijā autore secina, ka nodokļu nemaksāšana un tādi noziedzīgi nodarījumi kā krāpšana, noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizēšana un Krimināllikuma (turpmāk – KL) 217. un 219. pantā paredzētie noziedzīgie nodarījumi neveido noziedzīgu nodarījumu ideālo kopību. Publikācijā tiks sniegti priekšlikumi šo kvalifikācijas problēmjasautājumu risināšanai.

Atslēgvārdi: izvairīšanās no nodokļu nomaksas, noziedzīgu nodarījumu norobežošana, noziedzīgu nodarījumu kopība, reālā kopība, ideāla kopība, normu konkurence.

Satura rādītājs

<i>levads</i>	71
1. <i>Izvairīšanās no nodokļu nomaksas un krāpšana</i>	72
2. <i>Izvairīšanās no nodokļu nomaksas un noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizēšana</i>	75
3. <i>Izvairīšanās no nodokļu nomaksas un KL 217. un 219. pantā paredzētie noziedzīgie nodarījumi</i>	77
<i>Kopsavilkums</i>	81
<i>Izmantoto avotu saraksts</i>	81
<i>Atsauces</i>	82
<i>Summary</i>	83

levads

Piemērojot KL normas, tiek panākts krimināltiesisko attiecību noregulējums. Krimināltiesību doktrīnā ir nostiprināta atziņa, ka, tikai pareizi kvalificējot noziedzīgu nodarījumu, ir iespējams taisnīgi noregulēt krimināltiesiskās attiecības. Sautcot personu pie kriminālatbildības, ir būtiski noskaidrot, vai personas darbības ir

noziedzīga nodarījuma sastāva pazīmes un kurā KL pantā, tā daļā un punktā tās ir paredzētas. KL katrs noziedzīga nodarījuma sastāvs ir konkrēts, jo tas ietver sevi tās būtiskākās, tipiskās un nepieciešamās pazīmes, kas piemīt noteiktam noziedzīgam nodarījumam.¹

Dr. habil. iur. profesors Uldis Krastiņš atzīmē, ka “noziedzīga nodarījuma kvalifikācija ir pilnīgas atbilstības konstatēšana starp nodarījuma faktiskajām pazīmēm un Krimināllikuma normā paredzētā konkrētā noziedzīgā nodarījuma sastāva pazīmēm”.² Tātad, kvalificējot pie kriminālatbildības saucamās personas darbības, jākonstatē to atbilstība konkrētā KL normā paredzētajam nodarījumam pilnā apmērā. Ja personas nodarījumā iztrūkst kaut viena noziedzīga nodarījuma sastāva pazīme, kas iekļauta KL sevišķās daļas konkrētā pantā, tā daļā vai punktā, tad personas nodarījumu nav iespējams kvalificēt saskaņā ar šo KL pantu, tā daļu vai punktu. Analizējot un salīdzinot dažādu noziedzīgu nodarījumu sastāvu pazīmes, ir iespējams norobežot tos un pareizi kvalificēt pie kriminālatbildības saucamās personas nodarījumu.

Viens no problēmjautājumiem, lai kvalificētu izvairīšanos no nodokļu nomaksas, ir tās norobežošana no tādiem noziedzīgiem nodarījumiem kā krāpšana (KL 177. pants), noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizēšana (KL 195. pants), grāmatveidības un statistiskās informācijas noteikumu pārkāpšana (KL 217. pants) un izvairīšanās no nodokļu deklarācijas iesniegšanas (KL 219. pants) tāpēc, ka pazīmju ziņā šie noziedzīgie nodarījumi ir tuvi analizējamam noziedzīgajam nodarījumam.

Analizējot pētāmā noziedzīgā nodarījuma kvalifikācijas īpatnības, jāpievērš uzmanība ne tikai minēto noziedzīgo nodarījumu norobežošanai, bet arī noziedzīgu nodarījumu kopībai. Saskaņā ar KL 26. panta pirmo daļu noziedzīgu nodarījumu kopību veido vienas personas izdarīts viens noziedzīgs nodarījums vai vairāki noziedzīgi nodarījumi, kas atbilst divu vai vairāku dažādu noziedzīgu nodarījumu sastāvu pazīmēm, ja šī persona nav notiesāta ne par vienu no šiem noziedzīgajiem nodarījumiem un nav arī iestājies kriminālatbildības noilgums.³

Vairāki patstāvīgi nodarījumi var veidot atšķirīgas kombinācijas, kas pēc sava satura un savstarpējās saistības ir dažādas. Atkarībā no šādiem faktoriem nodarījumu kvalifikācijas jautājumi vienmēr netiek risināti vienveidīgi.⁴

Krimināltiesību doktrīnā izdala divus noziedzīgu nodarījumu kopības veidus: reālā un ideālā kopība. Saskaņā ar KL 26. panta otro daļu ideālā kopība ir personas izdarīts viens noziedzīgs nodarījums, kas atbilst vairāku dažādu noziedzīgu nodarījumu sastāvu pazīmēm.⁵ Savukārt KL 26. panta trešā daļa nosaka, ka personas izdarīti divi vai vairāki savstarpēji nesaistīti nodarījumi, kas atbilst vairāku dažādu noziedzīgu nodarījumu sastāvu pazīmēm, veido noziedzīgu nodarījumu reālo kopību.⁶

Publikācijas mērķis ir, pētot un analizējot nodokļu nemaksāšanas noziedzīga nodarījuma sastāva pazīmju īpatnības un tiesu nolēmumus šajā sfērā, sniegt ieteikumus, kā risināt izvairīšanās no nodokļu nomaksas kvalifikācijas problēmjautājumus noziedzīgu nodarījumu norobežošanas un kopības gadījumā.

1. Izvairīšanās no nodokļu nomaksas un krāpšana

Lai izvairītos no pievienotās vērtības nodokļa maksāšanas, tiek izmantotas muitas vērtības paaugstināšanas un fiktīva eksporta shēmas. Pirmajā gadījumā uzņēmēji norāda nepamatoti augstu preču muitas vērtību, lai pēc tam pieprasītu it kā pārmaksāto pievienotās vērtības nodokli. Darbība ir salīdzinoši vienkārša: kad preces ievie Latvijas Republikas muitas teritorijā, muitas deklarācijā tiek norādīta

ievērojami lielāka vērtība nekā patiesībā. Tādējādi rīcība, kuras rezultātā tiek palielināta pievienotās vērtības nodokļa summa, saistīta ar apzināti nepatiesu ziņu ierakstīšanu darījumu apliecinājošos dokumentos. Fiktīva eksporta gadījumā par faktiski neveiktiem eksporta darījumiem tiek prasīta pievienotās vērtības nodokļa atmaksa.

Visas šīs darbības var kvalificēt kā izvairīšanos no nodokļu nomaksas, ja it kā pārmaksātā pievienotās vērtības nodokļa summa tiks novirzīta citu nodokļu maksāšanai. Tā uzņēmums, kas it kā pārmaksājis pievienotās vērtības nodokli, nevis pieprasa atmaksāt "pārmaksāto" nodokļa summu, bet prasa ieskaitīt šo summu cita nodokļa vietā.

Savukārt likumīgi samaksātā pievienotās vērtības nodokļa nelikumīgai atmaksāšanas pieprasīšanai ir krāpšanas pazīmes, nevis izvairīšanās no nodokļu nomaksas pazīmes. Ja uzņēmums veicis visas minētās darbības, lai atprasītu it kā pārmaksātā pievienotās vērtības nodokļa summu, vai ja visas darbības bijušas vērstas uz to, lai izkrāptu naudu no valsts budžeta, šīs darbības kvalificējas kā krāpšana saskaņā ar KL 177. panta attiecīgo daļu. Teorētiski norobežošana ir skaidra, bet praksē var rasties problēmas. Piemēram, Latvijas Republikas Rīgas apgabaltiesas Krimināllietu tiesas kolēģija kvalificēja L. K. darbības saskaņā ar tādu noziedzīgu nodarījumu kopību, kas paredzēti KL 218. panta otrajā daļā, 177. panta trešajā daļā un 195. panta otrajā daļā.

"[...] Pavisam L. K., O. S. un G. R. pēc iepriekšējas vienošanās ar citām personām saskaņā ar lomu sadali samazināja SIA "V", SIA "T", SIA "U" un SIA "D" ar nodokli apliekamo objektu un izvairījās no nodokļu nomaksas, nodarot zaudējumus valstij Ls 457546,88 apmērā.

Ar savām darbībām L. K., O. S. un G. R. izdarīja noziedzīgu nodarījumu, par ko atbildība paredzēta KL 218. panta otrajā daļā.[...]

Turklāt L. K. atkārtoti ieguva svešu mantu, ļaunprātīgi izmantojot uzticēšanos un ar viltu (krāpšana), lielā apmērā, proti: [...]

Tādējādi SIA "D" nedrīkstēja atprasīt no valsts budžeta LVL 7170 par darījumiem, kas veikti ar SIA "V" un SIA "T", jo faktiski tādi darījumi nenotika, bet SIA "D" direktore L. K., izmantojot nepamatoti sastādītas, t. i., fiktīvas, pavadzīmes, nepamatoti pieprasīja no valsts budžeta PVN pārmaksu LVL 7170 apmērā, ko VID novirzīja iedzīvotāju ienākuma nodokļa un valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu segšanai, kā rezultātā L. K., ļaunprātīgi izmantojot uzticēšanos, ar viltu atkārtoti izkrāpa no valsts budžeta PVN pārmaksu par LVL 7170, t. i., lielā apmērā.

Ar šādām savām darbībām L. K. izdarīja noziedzīgu nodarījumu, kas paredzēts Krimināllikuma 177. panta trešajā daļā.

Kā arī, L. K. izdarīja noziedzīgi iegūtu finanšu līdzekļu legalizēšanu lielā apmērā, pārkāpjot likumā noteiktās prasības un apzinoties šo līdzekļu iegūšanas noziedzīgumu, proti: [...] VID Rīgas pilsētas Vidzemes priekšpilsētas nodaļas darbinieki, izpildot L. K. lūgumu par izveidojušās PVN pārmaksas atmaksu, uzticēdamies L. K. iesniegtajiem dokumentiem par PVN atmaksas pamatotību un nepieciešamību, nezinādami, ka atmaksājamo PVN summu – LVL 6100 – SIA "D" nav tiesīga saņemt, 2004. gada 14.jūlijā deva rīkojumu pārskaitīt un 2004. gada 15.jūlijā tika novirzīti LVL 6100 no valsts budžeta uzņēmumam SIA "D" iedzīvotāju ienākuma nodokļa un valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu segšanai, tādējādi L. K., zinot, ka minētie finanšu līdzekļi ir iegūti noziedzīgā ceļā, tos legalizēja.

Šādā veidā L. K., slēpdama un maskēdama finanšu līdzekļu noziedzīgo izcelsmi, izkrāpa no valsts budžeta PVN summas Ls 7070,00, kas ir finanšu līdzekļi lielā apmērā, novirzot SIA "D" nodokļu un valsts obligāto maksājumu segšanai, un

atkārtoti izdarīja darbības, kas saskaņā ar Likuma par noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizēšanas novēršanu 5. panta 3. un 4. punktu liecina par noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizāciju, tādējādi pārkāpdama šī likuma prasības, kas minētās darbības atzīst par noziedzīgām.

Ar savām darbībām L. K. izdarīja noziedzīgu nodarījumu, kas paredzēts Krimināllikuma 195. panta otrajā daļā.”⁷

Kā redzams, visas L. K. darbības bija vērstas uz nodokļu nemaksāšanu, visi no valsts budžeta nepamatoti atprasītie līdzekļi tika novirzīti citu nodokļu segšanai. L. K. prettiesiskās rīcības rezultātā netika samaksāts pievienotās vērtības nodoklis, iedzīvotāju ienākuma nodoklis un valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas. Tomēr tiesa saskatīja L. K. rīcībā ne tikai izvairīšanos no nodokļu nomaksas, bet arī krāpšanu un pat noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizēšanu.

Latvijas Republikas Augstākās tiesas tiesu prakses apkopojumā par krāpšanu ir uzsvērts – ja persona, izmantojama viltotus dokumentus vai citādi, maldina Valsts ieņēmumu dienesta darbiniekus, norādot, ka viņai ir tiesības saņemt no valsts it kā pārmaksāto nodokli, tā ir krāpšana. Savukārt konstatējot, ka persona tīši nav maksājusi nodokļus vai tiem pielīdzinātos maksājumus, ir samazinājusi vai slēpusi ar nodokli apliekamos objektus, tas kvalificējams saskaņā ar KL 218. pantu.⁸

Pēc autores domām, jāpiekrīt LR Augstākās tiesas tiesu prakses apkopojumā izdarītajam secinājumam – lai norobežotu krāpšanu un izvairīšanos no nodokļu nomaksas, pamatkritērijs ir noziedzīga nodarījuma subjekta nodoms.

Šis viedoklis ir atzīts arī 2008. gada 30. jūnija Kurzemes apgabaltiesas Krimināllietu tiesas kolēģijas spriedumā lietā Nr. 15830300505. Prokurors, saucot pie kriminālatbildības R. S. pēc KL 177. panta trešās daļas un norādot, ka viņš “[...] nesamaksājot likumā paredzētos nodokļus, nodarīja valstij kaitējumu lielā apmērā [...]”, faktiski atkārtoti inkriminē tās pašas darbības, kuras viņam bija inkriminētas, saucot pie atbildības par cita noziedzīga nodarījuma izdarīšanu, t. i., pēc KL 218. panta otrās daļas.

Apsūdzība pēc KL 177. panta trešās daļas ir nekonkrēta un izteikta pieņēmumu veidā – tajā nav noteikts, kādu saimniecisko darījumu rezultātā un kādas summas ieguva (nopelnīja) z/s “Krieķi”, kuras pēc tam ar viltu pēc iepriekšējās vienošanās ieguva R. S. un G. J.

Krimināllietu tiesas kolēģija konstatēja, ka R. S. nodoms, veicot saimniecisko darbību z/s “Krieķi” vārdā, bija tikai izvairīties no nodokļu maksas valstij. Citi lietā pierādījumi, kuri dotu nešaubīgu pamatu R. S. notiesāšanai pēc KL 177. panta trešās daļas, tiesā netika iegūti.

Krimināllietu tiesas kolēģija uzskata, ka personas darbības, kuras izdarītas ar nodomu nemaksāt valsts labā nodokļus, nevar atzīt kā krāpšanas izdarīšanu KL 177. panta izpratnē.⁹

Dr. iur. A. Judins Latvijas Republikas Augstākās tiesas tiesu prakses apkopojumā par krāpšanu arī norāda uz to, ka KL 177. un 218. pantā paredzētie noziedzīgie nodarījumi neveido noziedzīgu nodarījumu ideālo kopību.¹⁰ Tajā pašā laikā praksē minētie noziedzīgie nodarījumi var veidot noziedzīgu nodarījumu reālo kopību, kad persona, viltojot dokumentus un sniedzot nepatiesu informāciju atskaitēs, ne tikai izvairās no nodokļu samaksas, bet, maldinot Valsts ieņēmumu dienestu vai citu institūciju, kas administrē nodevu vai nodokļu iekasēšanu, arī pieprasa atmaksāt no valsts budžeta it kā pārmaksāto nodokli. KL 177. un 218. pantā paredzēto noziedzīgo nodarījumu reālās kopības piemērs atrodams Latgales apgabaltiesas 2008. gada 28. jūlija spriedumā lietā Nr. 15830113705, kurā D. K. tika atzīts par

vainīgu KL 177. panta trešajā daļā, 217. panta otrajā daļā un 218. panta otrajā daļā paredzēto noziedzīgo nodarījumu izdarīšanā.

“Tiesa konstatēja, ka D. K., būdams SIA “Latgales metāls” dalībnieks, nolūkā izvairīties no nodokļu samaksas Ls 16183,80 apmērā un nelikumīgi saņemt no valsts minētās sabiedrības ar ierobežotu atbildību un savā labā pievienotās vērtības nodokļa priekšapmaksu Ls 5000 apmērā, apzināti pārkāpdams likumu “Par pievienotās vērtības nodokli” un “Par grāmatvedību” prasības, izstrādādams darbības plānu, nodrošinādams ar norādījumu sniegšanu un darbību saskaņošanu ar sabiedrības ar ierobežotu atbildību darbiniekiem pirmatnējo saimnieciskās un grāmatvedības uzskaites dokumentu viltošanu un izmantojams noziedzīgo nodomu īstenošanai šīs sabiedrības ar ierobežotu atbildību valdes priekšsēdētāju, faktisko vadītāju A. R., organizēja sabiedrības ar ierobežotu atbildību apliekamo ienākumu daļas noslēpšanu un izvairīšanos tādā veidā no nodokļu samaksas, sabiedrības ar ierobežotu atbildību grāmatvedības dokumentu un 2005. gada aprīlī, maijā, jūnijā Valsts ieņēmumu dienestam iesniegto pievienotās vērtības nodokļa deklarāciju viltošanu, ko pēc D. K. piedāvājuma, neapzināti, bet bez pienācīgas parakstāmo dokumentu pārbaudes veica A. R., norādīdams tajos faktiski neveiktus, bet noformētus kā reāli veiktus darījumus ar sabiedrību ar ierobežotu atbildību “Rode 7” par septiņu kompresoru pirkšanu no tās un ar Igaunijas *Osauhing* (sabiedrības ar ierobežotu atbildību) “Sandplus” par septiņu kompresoru pārdošanu šai Igaunijas sabiedrībai, piemērojot tiem pievienotās vērtības nodokļa 0 % likmi, tādā veidā samazinādams uzņēmuma ienākumus un radīdams valstij zaudējumu lielā apmērā – Ls 16183,80 – nesamaksātā pievienotās vērtības nodokļa veidā. D. K. arī, izmantojot A. R., organizēja viltus ceļā apzināti nepamatotu pievienotās vērtības nodokļa priekšapmaksas atgriešanu lielos apmēros – Ls 5000, nosūtīdams Valsts ieņēmumu dienestam A. R. 2005. gada 15. jūnijā parakstīto lūgumu un saņemdams 2005. gada 22. jūnijā no Valsts ieņēmumu dienesta pieprasīto pievienotās vērtības nodokļa priekšapmaksu.”¹¹

Rezumējot secināms, ka izvairīšanās no nodokļu nomaksas un krāpšana neveido noziedzīgu nodarījumu ideālo kopību, bet minētie noziedzīgie nodarījumi var veidot noziedzīgu nodarījumu reālo kopību. Pēc autores domām, lai risinātu jautājumu par krāpšanas un izvairīšanās no nodokļu nomaksas norobežošanu, par pamata kritēriju uzskatāms noziedzīga nodarījuma subjekta nodoms. Risinot jautājumu par noziedzīga nodarījuma kvalifikāciju izvairīšanās no nodokļu nomaksas un krāpšanas norobežošanas kontekstā, jāņem vērā arī tas, vai persona, atprasot “pārmaksātā” nodokļa summu, izteica velmi novirzīt šo summu ieskaitīšanai citu nodokļu maksājumos (to segšanai) vai saņemt no valsts budžeta “pārmaksātā” nodokļa summu.

2. Izvairīšanās no nodokļu nomaksas un noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizēšana

Viens no svarīgākajiem izvairīšanās no nodokļu nomaksas kvalifikācijas problēmjaucieniem ir tās norobežošana no noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizēšanas. Kriminālatbildība par noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizēšanu paredzēta KL 195. pantā, kurā netiek definēts noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas jēdziens.

Noziedzīgi iegūtu līdzekļu un to legalizācijas definīcijas likumdevējs norādījis Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma finansēšanas novēršanas likumā. Saskaņā ar minētā likuma 4. pantu par noziedzīgi iegūtiem galvenokārt atzīstami līdzekļi, kas tieši vai netieši iegūti personas īpašumā vai valdījumā noziedzīga nodarījuma rezultātā, kā arī citos Kriminālprocesa likumā noteiktajos gadījumos.¹²

Šajā pantā paredzēti arī citi gadījumi, kad līdzekļi uzskatāmi par iegūtiem noziedzīgā veidā. Savukārt šā likuma 5. pantā ir iekļauta noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas definīcija:

“Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācija ir šādas darbības:

- 1) noziedzīgi iegūtu līdzekļu pārvēršana citās vērtībās, to atrašanās vietas vai piederības mainīšana, zinot, ka šie līdzekļi ir noziedzīgi iegūti, un ja šīs darbības veiktas nolūkā slēpt vai maskēt līdzekļu noziedzīgo izcelsmi vai palīdzēt citai personai, kura iesaistīta noziedzīga nodarījuma izdarīšanā, izvairīties no juridiskās atbildības;
- 2) noziedzīgi iegūtu līdzekļu patiesā rakstura, izcelsmes, atrašanās vietas, izvietojuma, kustības, piederības slēpšana vai maskēšana, zinot, ka šie līdzekļi ir noziedzīgi iegūti;
- 3) noziedzīgi iegūtu līdzekļu iegūšana īpašumā, valdījumā vai lietojumā, ja šo tiesību rašanās brīdi ir zināms, ka šie līdzekļi ir noziedzīgi iegūti;
- 4) līdzdalība kādā no šā panta pirmās daļas 1., 2. un 3.punktā minētajām darbībām.”¹³

No minētā secināms, ka “Krimināllikuma 195. pantā paredzētā noziedzīgā nodarījuma objektīvā puse izpaužas darbībās – noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijā, kas izdarīta nolūkā slēpt vai maskēt finanšu līdzekļu vai citas mantas noziedzīgo izcelsmi.”¹⁴

Tātad KL 195. pantā paredzētā noziedzīgā nodarījuma konstatēšanai vispirms jākonstatē predikatīvais noziedzīgais nodarījums, kura izdarīšanas rezultātā ir prettiesiski iegūta manta vai līdzekļi. Otrkārt, jākonstatē kāda no Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma finansēšanas novēršanas likuma 5. pantā minētajām darbībām ar noziedzīgi iegūtu mantu, kas izdarīta, lai slēptu vai maskētu mantas noziedzīgo izcelsmi.

Teorētiski noziedzīgu nodarījumu kvalifikācija un to norobežošana neizraisa strīdus. Tomēr praksē kvalifikācijas jautājumi tiek risināti nevienveidīgi. Analizējot tiesu praksi, secināms, ka personas, kuras izvairījās no nodokļu nomaksas, nepamatoti atzītas par vainīgām arī noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizēšanā. Līdzīgu viedokli savā rakstā “Par tiesu praksi naudas atmazgāšanas lietās” paudis Mg. iur. J. Juriss, kurš norādīja, ka “18 krimināllietās no 23 analizētajām apsūdzētajiem noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizēšana tika inkriminēta nepamatoti, vienas un tās pašas personas darbības norādot gan KL 218. pantā, gan arī KL 195. pantā ietvertā noziedzīgā nodarījuma objektīvās puses aprakstā, savukārt tiesas ir pieļāvušas kļūdu, notiesājot šīs personas par noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizēšanu”.¹⁵

Raksta iepriekšējā nodaļā pieminētajā Latvijas Republikas Rīgas apgabaltiesas Krimināllietu tiesas kolēģijas spriedumā L. K. darbības kvalificētas kā noziedzīgu nodarījumu kopība, kas paredzētas KL 218. panta otrajā daļā, 177. panta trešajā daļā un 195. panta otrajā daļā.¹⁶

L. K., iekļaujot faktiski nenotikušus darījumus atskaitēs un pievienotās vērtības nodokļa deklarācijās, norādīja lielāku pievienotās vērtības nodokļa priekšnodokļa samaksu. Ar šādām L. K. darbībām SIA “D” izveidojās pievienotās vērtības nodokļa pārmaxsa. L. K. vērsusies nodokļu administrācijā ar lūgumu novirzīt it kā izveidojušās pievienotās vērtības nodokļa pārmaxsas summu citu nodokļu segšanai. L. K. prettiesiskās rīcības rezultātā netika samaksāts pievienotās vērtības nodoklis, iedzīvotāju ienākuma nodoklis un valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas. Faktiski L. K. neieguva savā valdījumā “pārmaxsātā” pievienotās vērtības nodokļa summu, bet, īstenojot savu nodomu, izvairījās no dažādu nodokļu samaksas. Tomēr

tiesa saskatīja L. K. rīcībā ne tikai izvairīšanos no nodokļu nomaksas un krāpšanu. "Pārmaksātā" pievienotās vērtības nodokļa novirzīšanu citu nodokļu segšanai tiesa uzskatīja par likuma "Par noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizēšanas novēršanu"¹⁷ 5. panta 3. un 4.punktā minētajām darbībām un kvalificēja kā noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizēšanu.

Saskaņā ar likuma "Par noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizēšanas novēršanu" 5. panta 3. punktu finanšu līdzekļu vai citas mantas iegūšana īpašumā, valdījumā vai lietošanā, ja šo tiesību rašanās brīdi ir zināms, ka šie līdzekļi vai manta ir noziedzīgi iegūta, atzīstama par noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizāciju, ja tā izdarīta nolūkā slēpt vai maskēt finanšu līdzekļu vai citas mantas noziedzīgo izcelsmi.¹⁸

Tiesa ar identiskām darbībām konstatēja gan nodokļu nemaksāšanu, gan krāpšanu, gan noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizēšanu. Tiesas spriedumā netika ņemts vērā, ka likuma "Par noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizēšanas novēršanu" 5. pantā minētās darbības atzīstamas par noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizāciju tikai tad, ja tās izdarītas nolūkā slēpt vai maskēt finanšu līdzekļu vai citas mantas noziedzīgo izcelsmi. Savukārt L. K. nolūks nebija slēpt vai maskēt to izcelsmi, bet gan nemaksāt valstij nodokļus.

Izvērtējot KL 218. un 195. pantā paredzēto noziedzīgo nodarījumu sastāva pazīmes, secināms, ka izvairīšanās no nodokļu nomaksas un noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizēšana neveido ideālo kopību. Šie noziedzīgie nodarījumi var veidot noziedzīgu nodarījumu reālo kopību, bet šiem noziedzīgajiem nodarījumiem jābūt norobežotiem laika ziņā. Vispirms jābūt pabeigtam predikatīvajam noziedzīgajam nodarījumam, kas paredzēts KL 218. pantā, un tikai pēc tā pabeigšanas un noziedzīgi iegūtu līdzekļu (prettiesiski nesamaksāto nodokļu) iegūšanas īpašumā vai valdījumā ar citām darbībām, kas vērstas uz priekšstata radīšanu, ka līdzekļi iegūti likumīgi, tiek īstenota noziedzīgu līdzekļu legalizēšana. Nodokļu nemaksāšana un noziedzīgu līdzekļu legalizēšana nevar būt īstenota vienlaicīgi ar vienām un tām pašām darbībām.

3. Izvairīšanās no nodokļu nomaksas un KL 217. un 219. pantā paredzētie noziedzīgie nodarījumi

Nav grūti norobežot izvairīšanos no nodokļu nomaksas no noziedzīga nodarījuma, kas paredzēts KL 219. pantā. Tomēr ir kāda būtiska iezīme noziedzīgu nodarījumu kvalificēšanā saskaņā ar šiem pantiem. KL 219. panta otrajā daļā paredzēta kriminālatbildība par nepatiesu ziņu norādīšanu likumā noteiktajā ienākumu, īpašuma, darījumu vai cita mantiska rakstura deklarācijā, ja nepatiesas ziņas norādītas par mantu vai citiem ienākumiem lielā apmērā.¹⁹ Jāpievērš uzmanība tam, ka KL 219. panta otrajā daļā, atšķirībā no KL 218. panta otrās daļas, runa ir par ienākumiem lielā apmērā, nevis par zaudējumiem valstij vai pašvaldībai lielā apmērā.²⁰

Ja persona nodokļu deklarācijā par ienākumiem lielā apmērā norādījusi nepatiesas ziņas, bet nodokli samaksājusi pareizi, personas rīcība jākvalificē tikai saskaņā ar KL 219. panta attiecīgo daļu.

Būtībā nepatiesas informācijas iekļaušana deklarācijās ir viens no veidiem, kā var izvairīties no nodokļu maksāšanas. Jāatzīmē, ka, ja persona izvairās no nodokļu maksāšanas, sniedzot nodokļu deklarācijā nepatiesu informāciju, tās darbības jākvalificē tikai saskaņā ar KL 218. panta attiecīgo daļu atbilstoši krimināltiesību teorijā atzītiem kvalifikācijas noteikumiem par normu konkurenci. Ja konkurē pēc satura plašāka un šaurāka norma, tad nodarījumu kvalificē saskaņā ar plašāko

normu, jo tajā ir norādes uz citām nodarījuma pazīmēm, kas neietilpst šaurākā normā.²¹

Šis krimināltiesību doktrīnā nostiprinātais princips atspoguļots arī tiesu praksē: "Laikā no 2001. gada janvāra līdz 2002. gada decembrim SIA "B" vārdā S. P. veica uzņēmējdarbību, sniedza pakalpojumus, tai skaitā 2001. gadā kopā Ls 11534,56 vērtībā, 2002. gada decembrī – Ls 43000,00 vērtībā. Iesniedzot Valsts ieņēmumu dienesta Liepājas nodaļas Nodokļu inspekcijā SIA "B" pievienotās vērtības nodokļa deklarācijas par laika posmu no 2001. gada janvāra līdz 2001. gada jūlijam, kurās nebija norādīti apliekamie darījumi, kā arī neiesniedzot SIA "B" deklarācijas un pārskatus par veiktajiem saimnieciskajiem darījumiem laikā no 2001. gada augusta līdz 2002. gada decembrim, S. P. slēpa ar nodokli apliekamos objektus un izvairījās no pievienotās vērtības nodokļa nomaksas. Slēpjot apliekamo objektu – SIA "B" apliekamos darījumus 2001. gadā par Ls 11534,56 –, S. P. izvairījās no pievienotās vērtības nodokļa nomaksas par 2001. gadu Ls 2076,22 apmērā, slēpjot SIA "B" apliekamo darījumu 2002. gada decembrī par Ls 43000,00, izvairījās no pievienotās vērtības nodokļa nomaksas par 2002. gada decembri Ls 6559,32 apmērā.

Tādējādi S. P., slēpjot ar nodokli apliekamos objektus un izvairoties no nodokļu nomaksas, nodarīja zaudējumus valstij lielā apmērā par kopējo summu Ls 8635,54.

Ar šādām darbībām S. P. ir izdarījis noziedzīgu nodarījumu, kas paredzēts Krimināllikuma 218. panta otrajā daļā [..]."²²

KL 218. pantā paredzētās normas ir pēc satura plašākās, salīdzinot ar KL 219. pantā iekļautajām normām. Tātad deklarācijas neiesniegšana vai nepatiesu ziņu norādīšana deklarācijā par mantu vai citiem ienākumiem lielā apmērā un par to izcelsmes avotiem aptverama ar satura ziņā plašāko normu, t. i., KL 218. panta attiecīgajā daļā iekļauto normu.

Kvalificējot izvairīšanos no nodokļu nomaksas, kas saistīta ar deklarācijas neiesniegšanu vai nepatiesu ziņu norādīšanu tajā, jāņem vērā vēl viens kvalifikācijas problēmjauditājumu risināšanas kritērijs. Šis kritērijs ir noziedzīgu nodarījumu smaguma pakāpe. Krimināltiesību teorijā ir paredzēts izņēmums no vispārēja noteikuma par plašākās normas virsvadību pār šaurāko normu. Šis izņēmums nosaka – ja plašākā satura normā paredzēts vieglāks noziedzīgs nodarījums nekā šaurākā satura normā iekļautais, tad veidojas noziedzīgu nodarījumu ideālā kopība.²³

KL 218. panta otrajā daļā paredzētais noziedzīgais nodarījums ir smags noziegums, bet trešajā daļā – sevišķi smags noziegums. Savukārt KL 219. panta otrajā daļā paredzēta kriminālatbildība par kriminālpārkāpumu, bet trešajā daļā paredzētais noziedzīgais nodarījums ir mazāk smags. Tātad KL 218. pantā ir paredzēti smagāki noziedzīgie nodarījumi nekā šaurākā satura normā, t. i., KL 219. pantā, līdz ar to darbības jākvalificē tikai saskaņā ar KL 218. panta attiecīgo daļu un noziedzīgu nodarījumu ideālā kopība neveidojas.

Praktiski katra izvairīšanās no nodokļu nomaksas (ar maziem izņēmumiem) ir saistīta ar grāmatvedības dokumentu, gada pārskatu, statistikas pārskatu vai statistiskās informācijas viltošanu. Šis fakts tiek pamatots ar to, ka jebkāda ar nodokli apliekamā objekta slēpšana vai samazināšana ir saistīta ar nepatiesas informācijas iekļaušanu grāmatvedības dokumentos vai pārskatos jeb ar to falsificēšanu. Tātad, ja persona izvairās no nodokļu maksāšanas, viltojot grāmatvedības dokumentus vai iekļaujot tajos nepatiesu informāciju, tās darbības, ievērojot analizēto normu konkurences atrisināšanas noteikumu, jākvalificē tikai saskaņā ar KL 218. panta attiecīgo daļu. KL 218. pantā paredzētā norma ir pēc satura plašāka salīdzinājumā ar KL 217. pantā iekļauto normu, līdz ar to izvairīšanās no nodokļu nomaksas ir plašāka

pēc satura un iekļauj sevī ne tikai grāmatvedības un statistiskās informācijas noteikumu pārkāpšanu, bet arī kaitīgu nodarīšanu valsts vai pašvaldību budžetam, un tāpēc arī inkriminējama.

Ši atziņa ir nostiprināta arī Latvijas Republikas tiesu spriedumos:

“Apsūdzētais izvairījās no nodokļu nomaksas, slēpa un samazināja peļņu un citus ar nodokli apliekamos objektus, ar to nodarot zaudējumus valstij lielā apmērā:

Laikā no 2002. gada 1.janvāra līdz 2003. gada 1. jūnijam A. K., būdams SIA “A” vienīgais īpašnieks un vadītājs, SIA “A” vārdā veica uzņēmējdarbību, piegādājot preces un sniedzot dažādus pakalpojumus citām juridiskām un fiziskām personām. Iesniedzot Valsts ieņēmumu dienesta Liepājas nodaļas Nodokļu inspekcijā deklarācijas un pārskatus par SIA “A” veiktajiem saimnieciskajiem darījumiem un gūtajiem ieņēmumiem, A. K. slēpa un samazināja ar nodokļiem apliekamos objektus un izvairījās no pievienotās vērtības nodokļa, kā arī valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu nomaksas Ls 21723,98 apmērā.

Tā A. K. nodarīja zaudējumus valstij lielā apmērā par kopējo summu Ls 21723,98.

Ar šādu savu rīcību A. K. izdarīja noziedzīgu nodarījumu, kas paredzēts Krimināllikuma 218. panta otrajā daļā.”²⁴

Līdzīgi iepriekš norādītajam tiesas nolēmumam Gulbenes rajona tiesa kvalificēja pie kriminālatbildības saucamās personas nodarījumu saskaņā ar KL 218. panta otro daļu. “2003. gadā V. G. ļaunprātīgi palielināja peļņas un zaudējumu aprēķinā uzņēmuma ražošanas izmaksas par kopējo summu Ls 102500,00 par darījumiem – zāģmateriālu sagādes un realizācijas starpniecības pakalpojumiem, kas faktiski nebija notikuši. [...] Minēto nelikumīgo darbību rezultātā pārkāptas likuma “Par grāmatvedību” 2. panta pirmās un otrās daļas (ka uzņēmuma grāmatvedībai ir uzskatāmi jāatspoguļo visi uzņēmuma saimnieciskie darījumi un īpašuma stāvoklis; ka grāmatvedības sniegtajai informācijai jābūt patiesai, salīdzināmai un pilnīgai), 7. panta (ka grāmatvedības reģistros nedrīkst izdarīt ierakstus, kuri nav pamatoti ar attaisnojuma dokumentu), likuma “Par uzņēmumu gada pārskatiem” 22. panta pirmās daļas (ka šā likuma 12. un 14. panta postenī “Pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas” parāda neto apgrozījuma gūšanai izlietotās produkcijas, preču vai pakalpojumu izmaksas ražošanas vai iegādes pašizmaksā) un 25. panta pirmās daļas 8.punkta (ka gada pārskata posteņi jānovērtē atbilstoši šādiem grāmatvedības principiem: uzņēmuma saimnieciskie darījumi jāiegrāmato un jāatspoguļo gada pārskatā, ņemot vērā to ekonomisko saturu un būtību, nevis tikai juridisko formu) prasības.

2003. gadā V. G. ļaunprātīgi palielināja peļņas un zaudējumu aprēķinā arī uzņēmuma ražošanas izmaksas par kopējo summu Ls 210,00 par 2003. gadā iepirktajiem un izstrādātajiem kokmateriāliem, kas realizēti 2004. gadā. [...] Minēto nelikumīgo darbību rezultātā pārkāptas likuma “Par uzņēmumu gada pārskatiem” 22. panta pirmās daļas un 25. panta pirmās daļas 4. punkta (ka peļņas vai zaudējumu aprēķinā jāietver ar pārskata gadu saistītie ieņēmumi un izmaksas neatkarīgi no maksājuma datuma un rēķina saņemšanas vai izrakstīšanas datuma; izmaksas jāsašķir ar ieņēmumiem attiecīgajos pārskata periodos) prasības.

Kopumā 2003. gadā SIA “A” amatpersona V. G. nelikumīgi palielināja uzņēmuma ražošanas izmaksas par Ls 102710,00.”²⁵

Analizējot tiesu praksi izvairīšanās no nodokļu nomaksas lietās, var konstatēt, ka tā ir nevienveidīga. Tiesu praksē atrodami arī nolēmumi (piemēram, Rēzeknes tiesas 2006. gada 9. oktobra spriedums lietā Nr. K26-394/06/3,

krimināllietā Nr. 15830107205; Rēzeknes tiesas 2007. gada 24. janvāra spriedums lietā Nr. K26-72/07/3, krimināllietā Nr.15830601706.), kuros izskatītajām līdzīgas darbības tiek kvalificētas kā tādu noziedzīgu nodarījumu ideālā kopība, kas paredzēti KL 218. un 217. pantā.

Piemēram, Rēzeknes tiesas spriedumos minētās darbības tiek kvalificētas ne tikai saskaņā ar KL 218. panta attiecīgo daļu, bet arī saskaņā ar 217. panta otro daļu.

“Apsūdzētais G. P., būdams sabiedrības ar ierobežotu atbildību “R” [..] valdes priekšsēdētājs un būdams atbildīgs par uzņēmējdarbības grāmatvedības kārtošānu, pārkāpa uzņēmējdarbības likumos noteikto grāmatvedības dokumentu kārtošānu nosacījumus, periodā no 2004. gada janvāra līdz 2005. gada 18. augustam slēpjot uzņēmuma ienākumus, viltojot grāmatvedības dokumentus un uzņēmumā vedot dubulto grāmatvedību, apzināti samazināja nodokļu bāzi un no tās aprēķināto nodokļu summu.

Līdz ar to grāmatvedības dokumentos, kas sastādāmi, ievērojot Ministru kabineta noteikumus Nr. 585 un likuma “Par grāmatvedību” normas, G. P. norādīja apzināti nepatiesas ziņas [..].

Ar šādām darbībām G. P. izdarīja mazāk smagu noziegumu, kas paredzēts Krimināllikuma 217. panta otrajā daļā.

Turklāt G. P., būdams sabiedrības ar ierobežotu atbildību “R” valdes priekšsēdētājs un atbildīgais par uzņēmējdarbības grāmatvedības kārtošānu, un persona, kurai ir pienākums organizēt, vadīt un kontrolēt uzņēmuma darbu, pārkāpa uzņēmējdarbības likumos noteikto grāmatvedības dokumentu kārtošānu nosacījumus, periodā no 2004. gada janvāra līdz 2005. gada 18. augustam apzināti samazināja nodokļu bāzi un no tās aprēķināto nodokļu summu, izvairījās no nodokļu nomaksas, nodarot valstij zaudējumu lielā apmērā [..].

Ar šādām darbībām G. P. izdarīja mazāk smagu noziegumu, kas paredzēts Krimināllikuma 218. panta otrajā daļā.²⁶

Vēl vienā Rēzeknes tiesas spriedumā konstatēta izvairīšanās no nodokļu nomaksas un grāmatvedības un statistiskās informācijas noteikumu pārkāpšanas kopība. “Apsūdzētais P. K. laika periodā no 2002. gada 1. janvāra līdz 2002. gada 31. decembrim, būdams sabiedrības ar ierobežotu atbildību “T” [..] direktors un kā uzņēmuma vadītājs būdams atbildīgs par uzņēmējdarbības grāmatvedības kārtošānu, pārkāpa uzņēmējdarbības likumos noteikto grāmatvedības dokumentu kārtošānu nosacījumus ar mērķi izvairīties no nodokļa nomaksas. Viņš, slēpjot uzņēmuma ienākumus un viltojot grāmatvedības dokumentus – uzņēmējdarbības pievienotās vērtības nodokļa deklarāciju, apzināti samazināja ar pievienotās vērtības nodokļa apliekamo darījumu vērtību par Ls 129153,82 un no tās aprēķināto nodokļu summu par Ls 23173,36.

Tādā veidā P. K. norādīja apzināti nepatiesas ziņas grāmatvedības dokumentos, kas sastādāmi, ievērojot Ministru kabineta 2003. gada 21. oktobra noteikumus Nr. 585 un likuma “Par grāmatvedību” normas [..].

Ar šādām darbībām P. K. izdarīja mazāk smagu noziegumu, kas paredzēts Krimināllikuma 217. panta otrajā daļā.

Turklāt P. K. laika periodā no 2002. gada 1. janvāra līdz 2002. gada 31. decembrim, būdams sabiedrības ar ierobežotu atbildību “T” [..] direktors un kā uzņēmuma vadītājs būdams atbildīgs par uzņēmējdarbības grāmatvedības kārtošānu, pārkāpjot uzņēmējdarbības likumos noteikto grāmatvedības dokumentu kārtošānu nosacījumus, slēpjot uzņēmuma ienākumus, viltojot grāmatvedības dokumentus – uzņēmējdarbības pievienotās vērtības nodokļa deklarāciju, kur

apzināti samazinājis ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo darījumu vērtību par Ls 129153,82, izvairījās no nodokļa nomaksas, nodarot valstij zaudējumu lielā apmērā – par summu Ls 23173,36 [..].

Ar šādām darbībām P. K. izdarīja mazāk smagu noziegumu, kas paredzēts Krimināllikuma 218. panta otrajā daļā.²⁷

Rezumējot secināms, ka KL 218. pantā iekļautā norma ir pēc satura plašāka nekā KL 217. pantā iekļautā, līdz ar to izvairīšanās no nodokļu maksāšanas, kas saistīta ar grāmatvedības dokumentu viltošanu vai nepatiesas informācijas iekļaušanu tajos, jākvalificē tikai saskaņā ar KL 218. panta attiecīgo daļu.

Kopsavilkums

1. Izvairīšanās no nodokļu nomaksas un krāpšana neveido noziedzīgu nodarījumu ideālo kopību, bet var veidot noziedzīgu nodarījumu reālo kopību.
2. Krāpšanas un izvairīšanās no nodokļu nomaksas norobežošanā pamatkritērijs ir noziedzīga subjekta nodoms, kā arī jāņem vērā, vai “pārmaksātā” nodokļa summa novirzīta ieskaitīšanai citu nodokļu maksājumos (to segšanai) vai saņemta no valsts budžeta.
3. KL 218. pantā iekļautās normas ir pēc satura plašākas nekā KL 217. pantā iekļautās. KL 218. un 217. pantā paredzētie noziedzīgie nodarījumi neveido ideālo kopību. Izvairīšanās no nodokļu maksāšanas, kas saistīta ar grāmatvedības dokumentu viltošanu vai nepatiesas informācijas iekļaušanu tajos, jākvalificē tikai saskaņā ar KL 218. panta attiecīgo daļu.
4. KL 218. pantā paredzētās normas ir pēc satura plašākas salīdzinājumā ar KL 219. pantā iekļautajām normām, kā arī KL 218. pantā ir iekļauti smagāki noziedzīgi nodarījumi nekā KL 219. pantā. Risinot šo normu kolīziju, nodarījums jākvalificē saskaņā ar KL 218. panta attiecīgo daļu.
5. Izvairīšanās no nodokļu nomaksas un noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizēšana var veidot tikai noziedzīgu nodarījumu reālo kopību. Šajā gadījumā tiem jābūt norobežotiem laikā. Nodokļu nemaksāšanu un noziedzīgu līdzekļu legalizēšanu nevar īstenot vienlaicīgi ar vienām un tām pašām darbībām.

Izmantoto avotu saraksts

Literatūra

1. *Juriss, J.* Par tiesu praksi naudas atmazgāšanas lietās. *No: Jurista Vārds*, Nr. 16, 2011, 19. aprīlis.
2. *Krastiņš, U., Liholaja, V., Niedre, A.* Krimināltiesības. Sevišķā daļa. Trešais papildinātais izdevums. Rīga: Tiesu namu aģentūra, 2009.
3. *Krastiņš, U., Liholaja, V., Niedre, A.* Krimināltiesības. Vispārīgā daļa. Trešais papildinātais izdevums. Rīga: Tiesu namu aģentūra, 2008.
4. *Krastiņš, U.* Noziedzīgs nodarījums. Rīga: Tiesu namu aģentūra, 2000.
5. *Liholaja, V.* Noziedzīgu nodarījumu kvalifikācija: Likums. Teorija. Prakse. Otrais papildinātais izdevums. Rīga: Tiesu namu aģentūra, 2007.

Normatīvie akti

1. Krimināllikums: LR likums. *Latvijas Vēstnesis*, Nr. 199/200, 1998, 8. jūlijs.
2. Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma finansēšanas novēršanas likums: LR likums. *Latvijas Vēstnesis*, Nr. 116, 2008, 30. jūlijs.
3. Par Krimināllikuma spēkā stāšanās un piemērošanas kārtību: LR likums. *Latvijas Vēstnesis*, Nr. 331/332, 1998, 4. novembris.

Juridiskās prakses materiāli

1. Rīgas apgabaltiesas Kriminālietu tiesas kolēģijas 2007. gada 12. aprīļa spriedums lietā Nr. K04-159-07/3, krimināllietā Nr. 12507004406 (nav publicēts).
2. Gulbenes rajona tiesas 2006. gada 21. novembra spriedums lietā Nr. K14-173/06/4, krimināllietā Nr. 15830507206 (nav publicēts).
3. Liepājas tiesas 2006. gada 1. septembra spriedums lietā Nr. K20-481/06/07, krimināllietā Nr. 15830306204 (nav publicēts).
4. Liepājas tiesas 2006. gada 17. jūlija spriedums lietā Nr. K20-0375/06/04, krimināllietā Nr. 15830307003 (nav publicēts).
5. Rēzeknes tiesas 2007. gada 24. janvāra spriedums lietā Nr. K26-72/07/3, krimināllietā Nr. 15830601706 (nav publicēts).
6. Rēzeknes tiesas 2006. gada 9. oktobra spriedums lietā Nr. K26 - 394/06/3, krimināllietā Nr. 15830107205 (nav publicēts).
7. Tiesu prakse lietās par krāpšanu. Pieejams: http://www.at.gov.lv/files/docs/summaries/2009/tp_krapsana.doc#_Toc221910606 [skatīts 19.01.2013.].

Atsauces

1. *Liholaja, V.* Noziedzīgu nodarījumu kvalifikācija: Likums. Teorija. Prakse. Otrais papildinātais izdevums. Rīga: Tiesu namu aģentūra, 2007, 20. lpp.
2. *Krastiņš, U.* Noziedzīgs nodarījums. Rīga: Tiesu namu aģentūra, 2000, 26. lpp.
3. Krimināllikums: LR likums. *Latvijas Vēstnesis*, Nr. 199/200, 1998, 8. jūlijs.
4. *Krastiņš, U., Liholaja, V., Niedre, A.* Krimināltiesības. Vispārīgā daļa. Trešais papildinātais izdevums. Rīga: Tiesu namu aģentūra, 2008, 272. lpp.
5. Krimināllikums: LR likums. *Latvijas Vēstnesis*, Nr. 199/200, 1998, 8. jūlijs.
6. Krimināllikums: LR likums. *Latvijas Vēstnesis*, Nr. 199/200, 1998, 8. jūlijs.
7. Rīgas apgabaltiesas Kriminālietu tiesas kolēģijas 2007. gada 12. aprīļa spriedums lietā Nr. K04-159-07/3, krimināllietā Nr. 12507004406.
8. Tiesu prakse lietās par krāpšanu. Pieejams: http://www.at.gov.lv/files/docs/summaries/2009/tp_krapsana.doc#_Toc221910606 [skatīts 19.01.2013.].
9. Tiesu prakse lietās par krāpšanu. Pieejams: http://www.at.gov.lv/files/docs/summaries/2009/tp_krapsana.doc#_Toc221910606 [skatīts 19.01.2013.].
10. Tiesu prakse lietās par krāpšanu. Pieejams: http://www.at.gov.lv/files/docs/summaries/2009/tp_krapsana.doc#_Toc221910606 [skatīts 19.01.2013.].
11. Tiesu prakse lietās par krāpšanu. Pieejams: http://www.at.gov.lv/files/docs/summaries/2009/tp_krapsana.doc#_Toc221910606 [skatīts 19.01.2013.].
12. Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma finansēšanas novēršanas likums: LR likums. *Latvijas Vēstnesis*, Nr. 116, 2008, 30. jūlijs.
13. Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma finansēšanas novēršanas likums: LR likums. *Latvijas Vēstnesis*, Nr. 116, 2008, 30. jūlijs.
14. *Krastiņš, U., Liholaja, V., Niedre, A.* Krimināltiesības. Sevišķā daļa. Trešais papildinātais izdevums. Rīga: Tiesu namu aģentūra, 2009, 435. lpp.
15. *Juriss, J.* Par tiesu praksi naudas atmazgāšanas lietās. *No: Jurista Vārds*, Nr. 16, 2011, 19. aprīlis.
16. Rīgas apgabaltiesas Kriminālietu tiesas kolēģijas 2007. gada 12. aprīļa spriedums lietā Nr. K04-159-07/3, krimināllietā Nr. 12507004406 (nav publicēts).
17. Par noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas novēršanu: LR likums. *Latvijas Vēstnesis*, Nr. 3, 1998, 1. jūnijs. Šis likums ir spēkā neesošs, zaudēja spēku 13.08.2008. ar Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma finansēšanas novēršanas likuma pieņemšanu.
18. Par noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas novēršanu: LR likums. *Latvijas Vēstnesis*, Nr. 3, 1998, 1. jūnijs.
19. Krimināllikums: LR likums. *Latvijas Vēstnesis*, Nr. 199/200, 1998, 8. jūlijs.
20. Par to sk. Par Krimināllikuma spēkā stāšanās un piemērošanas kārtību: LR likums. *Latvijas Vēstnesis*, Nr. 331/332, 1998, 4. novembris.
21. Par to plašāk sk. *Liholaja, V.* Noziedzīgu nodarījumu kvalifikācija: Likums. Teorija. Prakse. Otrais papildinātais izdevums. Rīga: Tiesu namu aģentūra, 2007, 172. lpp.; *Krastiņš, U., Liholaja, V., Niedre, A.* Krimināltiesības. Vispārīgā daļa. Trešais papildinātais izdevums. Rīga: Tiesu namu aģentūra, 2008, 282.-283. lpp.; *Krastiņš, U.* Noziedzīgs nodarījums. Rīga: Tiesu namu aģentūra, 2000, 208.-210. lpp.
22. Liepājas tiesas 2006. gada 1. septembra spriedums lietā Nr. K20-481/06/07, krimināllietā Nr. 15830306204 (nav publicēts).

23. Liholaja, V. Noziedzīgu nodarījumu kvalifikācija: Likums. Teorija. Prakse. Otrais papildinātais izdevums. Rīga: Tiesu namu aģentūra, 2007, 172. lpp.
24. Liepājas tiesas 2006. gada 17. jūlija spriedums lietā Nr. K20- 0375/06/04, krimināllietā Nr. 15830307003 (nav publicēts).
25. Gulbenes rajona tiesas 2006. gada 21. novembra spriedums lietā Nr. K 14-173/06/4, krimināllietā Nr. 15830507206 (nav publicēts).
26. Rēzeknes tiesas 2006. gada 9. oktobra spriedums lietā Nr. K26 - 394/06/3, krimināllietā Nr. 15830107205 (nav publicēts).
27. Rēzeknes tiesas 2007. gada 24. janvāra spriedums lietā Nr. K26-72/07/3, krimināllietā Nr. 15830601706 (nav publicēts).

Summary

The paper is devoted to such topical issue of Criminal Law as specific characteristic of determination of the tax and other compulsory payments evasion. There are analyzed researched crime determination problems, which are connected with delimitation of tax and other compulsory payments evasion and other crimes and multiplicity of them as well in publication. Within the publication author concludes that tax evasion and offenses such as fraud, money laundering and offenses provided in the 217th and 219th paragraph of Criminal Law do not constitute the ideal set of crimes. Within the publication author's suggestions about development of these determination problems will be expressed.