

Ārpakalpojuma grāmatveža atbildība fiktīvu darījumu gadījumā

Dr. iur. Viktorija Jarkina-Toča, SIA "RockBridge Legal ZAB", partnere, zvērināta advokāte

Pēdējā laikā kriminālprocesos par izvairīšanos no nodokļu nomaksas arvien biežāk aizdomās tiek turēti vai apsūdzēti ārpakalpojuma grāmatveži. Viens no svarīgākajiem jautājumiem ir ārpakalpojuma grāmatveža atbildības apmērs un pienākuma robežas pārbaudīt, vai darījums faktiski ir noticis. Lai atbildētu uz šo jautājumu, jāanalizē normatīvie akti, kas to regulē.

Izvērtējot, vai normatīvajos aktos ārpakalpojuma grāmatvedim ir noteikts pārbaudīt, vai darījums faktiski ir noticis, jāsecina, ka [Grāmatvedības likumā](#) (GL) šāds pienākums nav paredzēts. Uzņēmuma vadītājs ir atbildīgs par to, lai attaisnojuma dokumentos ietvertās ziņas būtu patiesas, proti, lai attaisnojuma dokumenti būtu noformēti par faktiski notikušiem (izpildītiem) saimnieciskiem darījumiem. Savukārt ārpakalpojuma grāmatvedim ir pienākums izvērtēt, vai dokumenti atbilst normatīvo aktu prasībām un vai tajos nav acīmredzamu neatbilstību.

Grāmatveža pienākumi

Konstatējot attaisnojuma dokumentā neatbilstības vai viltojuma pazīmes, kā arī rodoties aizdomām par fiktīviem vai nelikumīgiem darījumiem, ārpakalpojuma grāmatvedim ir jārīkojas saskaņā ar Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma un proliferācijas finansēšanas novēršanas likumu (NIL likums).

Atbilstoši NIL likuma [20.panta](#) 2.daļas 1.punktam, *veicot darījuma attiecību vai gadījuma rakstura darījumu uzraudzību, likuma subjekts, ievērojot uz risku novērtējumu balstītu pieeju, izpēta darījuma būtību un mērķi un, lai pārliecinātos, vai darījumi nav uzskatāmi par aizdomīgiem, nodrošina pastiprinātu uzraudzību*

šādiem darījumiem: klientam netipiski lielam darījumam, sarežģītam darījumam, šķietami savstarpēji saistītiem darījumiem vai darījumam, kuram šķietami nav ekonomiska vai nepārprotami tiesiska mērķa.

Ārpakalpojuma grāmatvedim ir jāpārlicinās, vai klienta vadības iesniegtie darījumu apliecinošie dokumenti attiecas uz faktiski notikušiem darījumiem

Vienlaikus, ņemot vērā, ka saskaņā ar NIL likuma [50.pantā](#) 2.daļu *Finanšu izlūkošanas dienests (FID)* ir vadošā iestāde, kuras mērķis ir novērst iespēju izmantot Latvijas Republikas finanšu sistēmu noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijai un terorisma un proliferācijas finansēšanai, ārpakalpojuma grāmatvedim jāņem vērā arī FID vadlīnijas “Ziņojumu sniegšana par aizdomīgiem darījumiem un atturēšanās no darījumu veikšanas”.

Saskaņā ar vadlīnijām pirms aizdomīga darījuma ziņojuma iesniegšanas NIL likuma subjektam ir jāveic:

- aizdomīgā darījuma (fakta) identificēšana (piemēram, konstatējot noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma un proliferācijas finansēšanas riska indikatorus un/vai tipoloģijas);
- ar aizdomīgo darījumu (un citu saistīto nodarījumu) saistīto faktu un konteksta izpēti un izvērtēšana (izcelsme, turpmākā līdzekļu kustība, citi līdzīgi klienta darījumi);
- lēmuma pieņemšana par ziņojuma iesniegšanu.

Ja ārpakalpojuma grāmatvedis patiešām vēlas minimizēt kriminālatbildības riskus, tad papildus FID vadlīnijām jāņem vērā arī FID metodoloģiskais materiāls “Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas tipoloģijas un pazīmes”. Šajā materiālā apkopotas FID un tiesību aizsardzības iestāžu identificētās Latvijā raksturīgās

noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas tipoloģijas un pazīmes, pamatojoties uz ārvalstu finanšu izlūkošanas dienestu un citu kompetento iestāžu, kā arī starptautisko noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma un proliferācijas finansēšanas novēršanas institūciju, piemēram, Finanšu darbību darba grupas praksē konstatēto informāciju un izdarītajiem secinājumiem. Lai gan metodoloģiskais materiāls nav juridiski saistošs, tas var būt labs palīgs aizdomīgu darījumu atpazīšanā, kas ārpakalpojuma grāmatvedim būtu jāņem vērā.

Līdz ar to, lai arī GL ārpakalpojuma grāmatvedim nav paredzēts tiešs pienākums pārbaudīt, vai darījums faktiski ir noticis, saskaņā ar NIL likuma [20.pantu](#) ārpakalpojuma grāmatvedim, balstoties uz pieejamo informāciju un izpētes materiāliem, ir jāpārliedz, vai klienta vadības iesniegtie darījumu apliecinājošie dokumenti attiecas uz faktiski notikušiem darījumiem.

Ne GL, ne NIL likumā nav noteikts minimālais darbību kopums, kas jāizpilda, lai ārpakalpojuma grāmatvedi nevarētu saukt pie atbildības par fiktīviem darījumiem

Minimālais darbību kopums riska mazināšanai

Runājot par ārpakalpojuma grāmatveža pienākumiem un atbildību, jānorāda, ka ne GL, ne NIL likumā nav noteikts minimālais darbību kopums, kas jāizpilda, lai ārpakalpojuma grāmatvedi nevarētu saukt pie atbildības par fiktīviem darījumiem.

Taču, vadoties no prakses un iespējamajiem riskiem, lai ārpakalpojuma grāmatvedi nevarētu saukt pie atbildības par fiktīviem darījumiem, minimālais darbību kopums varētu būt šāds:

- rakstveidā noslēgts līgums ar skaidru pienākumu un atbildības sadalījumu;
- klienta identifikācija un darbības izpratne atbilstoši NIL likuma prasībām;

- darījumu attaisnojuma dokumentu pārbaude (rekvizītu esība, acīmredzamu neatbilstību neesība);
- grāmatvedības dokumentu saņemšanas izsekojamības nodrošināšana;
- rīcība aizdomu gadījumā – papildu paskaidrojumu pieprasīšana vai ziņojuma sniegšana FID;
- savu darbību dokumentēšana, lai varētu pierādīt, ka ir ievērots likumā noteiktais rūpības minimums.

Svarīgi atzīmēt, ka ārpakalpojuma grāmatvedim ir tiesības paļauties uz uzņēmuma vadības sniegto informāciju un dokumentiem, ja tas ir skaidri atrunāts līgumā. Tomēr šīs tiesības nav absolūtas – tās ierobežo NIL likums. Ja līgumā skaidri noteikts, ka valde vai uzņēmuma vadītājs garantē sniegtās informācijas patiesumu, tad ārpakalpojuma grāmatvedis var uz to balstīties kā uz līguma tiesisko pamatu, lai aizsargātu sevi pret atbildību gadījumos, kad fiktivitāte nav acīmredzama.

Ārpakalpojuma grāmatvedim kā NIL likuma subjektam ir jābūt pārliecinātam un jāspēj pierādīt, ka veiktās klienta izpētes un darījumu uzraudzības apmērs atbilst pastāvošajiem noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma un proliferācijas finansēšanas riskiem.

Acīmredzamas neatbilstības ir atvērts jēdzies, kas katrā konkrētajā gadījumā aizpildāms ar saturu atsevišķi. Taču praksē biežākās acīmredzamās neatbilstības ir darījuma ekonomiskās jēgas neesamība un nesaprotami darījuma nosacījumi, dokumenti, kas nesatur reālu saimniecisko saturu, kā arī situācijas, kad pakalpojums sniegts laikā, kad izpildītājam nebija tehniskas iespējas to veikt, darījuma datums ir pirms līguma noslēgšanas vai līgumu parakstījusi persona, kurai nav paraksta tiesību. Tapāt ir svarīgi pārliecināties, vai norādītā summa, daudzums vai pievienotās vērtības nodokļa aprēķins sakrīt ar pavaddokumentiem vai līgumu.

Grāmatvedības dokumentu saņemšanas izsekojamība praksē nozīmē, ka ārpakalpojuma grāmatvedim jābūt iekšējai kontroles sistēmai, kas nodrošina drošu un izsekojamu grāmatvedības dokumentu saņemšanas kartību un termiņus no personām, kurām ir tiesības šādus dokumentus iesniegt.