Lietas Nr. A420581511
Lietas arhīva Nr. AA43-0232-14/2

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2014.gada 10.janvārī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:

tiesnese referente U.Mihailova, tiesneses S.Kanenberga un A.Kovaļevska

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz /pers. E/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2011.gada 21.jūlija lēmuma Nr.22.4.7/50494 atcelšanu, sakarā ar /pers. E/ apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2012.gada 18.maija spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Ar Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) ģenerāldirektora 2011.gada 21.jūlija lēmumu Nr.22.4.7/50494 (turpmāk – Lēmums) kā administratīvā akta galīgo noformējumu /pers. E/ papildus nomaksai budžetā aprēķināti Ls 64 076,64, no tiem: iedzīvotāju ienākuma nodoklis (turpmāk – IIN) Ls 32 038,32, soda nauda Ls 16 019,16 un nokavējuma nauda Ls 16 019,16. Lēmums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[1.1] /pers. E/ iesniegtajā papildu deklarācijā norādīja, ka 2007.gadā saņēma aizņēmumu no Krievijas pilsoņa /pers. G/ Ls 135 000 apmērā ar atmaksas termiņu līdz 2021.gada 21.decembrim. Papildu deklarācijai pievienotas 11 aizdevuma līguma Nr.21/12/06 vienošanās, saskaņā ar kurām /pers. G/ laika periodā no 2007.gada 5.janvāra līdz 1.novembrim izsniedza /pers. E/ naudas līdzekļus Ls 135 000 apmērā. /pers. E/ 2011.gada 21.februārī paskaidroja, ka naudas līdzekļi no /pers. G/ saņemti skaidrā naudā bez liecinieku klātbūtnes, bet sīkāku informāciju par aizdevumu saņemšanas datumiem un apstākļiem nenorādīja. Ņemot vērā minēto, uzskatīts, ka /pers. G/ aizdevuma summas izsniedza datumos, kas norādīti papildu deklarācijai pievienotajās aizdevuma līguma vienošanās.

[1.2] Pārbaudot aizdevuma izsniegšanas patiesumu, secināts, ka atbilstoši Robežkontroles informācijas meklēšanas sistēmas datu bāzes informācijai /pers. G/ 2007.gada 2.aprīlī, 1.maijā, 1.jūnijā, 3.septembrī, 1.oktobrī un 1.novembrī (aizdevuma izsniegšanas datumi atbilstoši aizdevuma līguma vienošanām) nav atradies Latvijas Republikā un līdz ar to nevarēja izsniegt /pers. E/ aizdevumu. Vienlaikus konstatēts, ka /pers. G/ nav deklarējis skaidras naudas ievešanu Latvijas Republikā, kā arī audita laikā netika iesniegti dokumenti minētā fakta apliecināšanai.

[1.3] /pers. E/ apstrīdēšanas iesniegumā norādījis, ka reāla naudas piešķiršana notika pirms vienošanās parakstīšanas saskaņā ar mutisku vienošanos. Tādējādi vienošanās pie līguma norādīti nevis parakstīšanas, bet to noformēšanas datumi atbilstoši SIA /Nosaukums/ saimnieciskās darbības vajadzībām. Tā kā /pers. G/ pret to nebija iebildumu, viņš minētos dokumentus parakstīja pēc vajadzības

[1.4] VID secināja, ka /pers. E/ un /pers. G/ ir snieguši pretrunīgu informāciju un tā neliecina par kredītsaistību faktisko esamību starp /pers. E/ un /pers. G/.

[1.5] /pers. E/ audita laikā, apliecinot aizdevuma saņemšanu no /pers. G/, iesniedzis 2006.gada 21.decembra līgumu Nr.21/12/06. Atbilstoši minētā līguma 2.l.punktam aizdevējs (/pers. G/) apņemas piešķirt aizņēmējam (/pers. E/) aizdevumu šī līguma parakstīšanas brīdī, t.i., 2006.gada 21.decembrī, turpretī apstrīdēšanas iesniegumam pievienota minētā aizdevuma līguma kopija, kuras 2.1.punktā norādīts, ka aizdevējs apņemas izsniegt aizņēmējam aizdevumu 2007.gada laikā. Savukārt 2.1.1.punktā minēts, ka pirmais maksājums tiks veikts 2007.gada janvārī. Savukārt /pers. G/ apliecinājumā norādīts, ka naudas līdzekļi izsniegti, sākot no 2005.gada, un 2006.gada 21.decembrī noslēgtais aizdevuma līgums, kā arī laikā no 2007.gada 5.janvāra līdz 1.novembrim par naudas līdzekļu izsniegšanu noformētās aizdevuma līguma vienošanās ir tikai formalitāte.

[1.6] Nav atzīstams fakts, ka /pers. E/ 2007.gadā no /pers. G/ saņēma aizdevumu Ls 135 000 apmērā, jo, izvērtējot aizdevuma līgumā un /pers. E/ un /pers. G/ paskaidrojumos sniegto informāciju, secināms, ka tā ir pretrunīga un neapliecina aizdevuma izsniegšanu 2007.gadā.

[2] /pers. E/ iesniedza tiesā pieteikumu par Lēmuma atcelšanu. Pieteikumā norādīts turpmāk minētais.

[2.1] Reāla naudas piešķiršana notika pirms līgumu parakstīšanas, pamatojoties uz draudzību un savstarpēju uzticēšanos, uz mutiskas vienošanās pamata. Aizdevums tika piešķirts pa daļām skaidrā naudā. Vēlāk tomēr /pers. E/ nolēma, ka aizdoto naudas summu vajadzētu fiksēt rakstveida formā, tāpēc piedāvāja /pers. G/ parakstīt formālu aizdevuma līgumu (2006.gada 21.decembra aizdevuma līgums Nr.21/12/06) un vienošanās pie tā (aizdevuma līguma Nr.21/12/06 vienošanās Nr.01-11), sadalot aizdevumu pa daļām. Tā kā /pers. E/ nav jurists, tad uz līgumiem norādījis nevis parakstīšanas, bet līgumu sastādīšanas datumu, izejot no SIA /Nosaukums/ saimnieciskās darbības vajadzībām, kā arī līguma tekstā nenorādīja naudas izmantošanas nosacījumus. Tā kā /pers. G/ pret to nebija iebildumu, viņš šos dokumentus pēc vajadzības parakstīja. Paraksti uz dokumentiem varēja būt atšķirīgi, pamatojoties uz laika notecējumu starp tiem, kā arī uz personas psiholoģisko un fizisko stāvokli, steigas, stresa vai citiem apstākļiem.

[2.2] Arī /pers. G/ iesniegtajos paskaidrojumos apliecina, ka naudas līdzekļi /pers. E/ piešķirti pirms 2006.gada 21.decembra aizdevuma līguma un tam sekojošo vienošanos parakstīšanas. Minēto dokumentu parakstīšana bija tikai formāla, tāpēc neiebilda norādīt līguma datumu atbilstoši SIA /Nosaukums/ vajadzībā/pers. E/ /pers. G/ paskaidrojumos apstiprināja savu parakstu uz dokumentiem un to, ka uzskata veikto darījumu par likumīgu.

[2.3] /pers. G/ ir pirmās grupas invalīds, tāpēc nevar savākt papildus pierādījumus tam, ka viņam naudas aizdošanas brīdī bija pietiekami naudas līdzekļi.

[3] VID rakstveida paskaidrojumā pieteikumu neatzina, pamatojoties uz turpmāk minētajiem argumentiem.

[3.1] /pers. E/ 2010.gada 1.decembrī VID iesniedza papildus deklarācijas par 2007. un 2008.gadu. /pers. E/ papildus deklarācijās norādīja, ka 2007.gadā saņēma aizdevumu Ls 135 000 apmērā. Jāņem vērā, ka kopā ar papildus deklarācijām /pers. E/ VID iesniedza apliecinājumu, ka papildus deklarācijās par 2007. un 2008.gadu uzrādītās ziņas ir patiesas un pilnīgas, tādējādi apliecinot, ka aizdevumus saņēmis 2007.gadā. Līdz ar to pieteikumā tiesai ir norādīta pretrunīga informācija par aizdevuma saņemšanas brīdi.

[3.2] /pers. E/ nav iesniedzis papildus pierādījumus, lai pierādītu aizdevuma saņemšanu no /pers. G/. /pers. G/ pirmās grupas invaliditāte neliedza viņam ierasties Latvijas Republikā, lai notāra klātbūtnē sniegtu paskaidrojumus.

[4] Ar Administratīvās rajona tiesas 2012.gada 18.maija spriedumu pieteikums noraidīts. Spriedums pamatots ar turpmāk minētajiem motīviem.

[4.1] Tiesa konstatēja, ka lietā ir iesniegti divi 2006.gada 21.decembra aizdevuma līgumi, kas noslēgti starp /pers. G/ un /pers. E/. Abi līgumi ir ar dažādu saturu, un nevienā no šiem līgumiem nav ietverta atruna, ka viens līgums atceltu otru, vai arī kāda cita atruna, kas ļautu noprast šādu divu dažādu satura līgumu esību. Vērtējot šo apstākli, tiesa konstatēja, ka /pers. G/ 2011.gada 1.aprīļa paskaidrojumā un zvērinātas notāres 2011.gada 5.maijā sastādītajā apliecinājumā norādījis, ka naudas līdzekļus uz Latviju veda jau kopš 2005.gada sākuma un piešķīra tos /pers. E/. Naudas līdzekļu piešķiršana notika uz mutiskas vienošanās pamata, ievērojot savstarpējo uzticēšanos. Tāpat /pers. G/ paskaidroja, ka /pers. E/, vēloties nofiksēt piešķirto naudas līdzekļu summu, uzstāja uz to, lai šis fakts tiktu noformēts rakstveidā. Tā rezultātā tika sastādīts 2006.gada 21.decembra aizdevuma līgums un tam sekojošās vienošanās. Taču līguma parakstīšana bija formāla, jo naudas līdzekļi tika piešķirti jau agrāk.

[4.2] Tiesa secināja, ka, pirmkārt, /pers. G/ un pieteikumā norādītie paskaidrojumi ir pretrunā 2006.gada 21.decembra aizdevuma līgumam un 2007.gada 5.janvāra, 1.februāra, 1.marta, 2.aprīļa, 1.maija, 1.jūnija, 2.jūlija, 1.augusta, 3.septembra, 1.oktobra un 1.novembra vienošanās norādītajiem apstākļiem. Otrkārt, /pers. E/ pārstāves tiesas sēdē vairākkārt sniegtie paskaidrojumi par aizdevuma saņemšanas laiku ir pretrunā /pers. G/ un pieteikumā ietvertajiem paskaidrojumiem. Tātad /pers. E/ motīvi par Lēmuma prettiesiskumu jeb par aizdevuma nepamatotu neatzīšanu ir balstīti uz pretrunīgiem, savstarpēji izslēdzošiem paskaidrojumiem. Minētās pretrunas nebija novērstas arī ar tiesas sēdē nopratinātās liecinieces , /pers. E/ pārstāves māsas, /pers. J/ sniegtajām liecībām.

[4.3] Tiesa norādīja, ka gadījumā, ja /pers. E/ tik tiešām 2007.gadā būtu saņēmis aizdevumu Ls 135 000 apmērā, /pers. E/ bija jāiesniedz 2007.gada ienākumu deklarācija. No audita pārskata secināms un uz pretējo /pers. E/ nav norādījis, ka 2007.gada ienākumu deklarāciju /pers. E/ VID iesniedza tikai 2010.gada 2.decembrī, tātad tikai pēc VID 2010.gada 2.novembra pieprasījuma iesniegt papildu deklarācijas un gada ienākumu deklarācijas. Tāpat lietā nav konstatēts, ka /pers. E/ no /pers. G/ uzrādīto aizdevumu būtu deklarējis iepriekšējos taksācijas gados.

[4.4] Attiecībā uz /pers. E/ iesniegto 2006.gada 28.decembra subordinācijas līgumu un 2007.gada 1.aprīļa galvojuma līgumu tiesa konstatēja, ka nevienā no tiem nav norādīts par parādsaistību esību starp /pers. E/ un /pers. G/.

[4.5] Lietā noskaidrots, ka /pers. G/ ir viens no SIA /Nosaukums/ līdzīpašniekiem, līdz ar ko nav atrodams loģisks izskaidrojums, kāpēc /pers. G/ sev piederošā uzņēmuma attīstībai paredzētos līdzekļus Ls 135 000 nav ieguldījis uzņēmumā „pa tiešo", bet gan sākotnēji tos aizdevis /pers. E/, kurš šos līdzekļus attiecīgi aizdevis SIA /Nosaukums/. Arī /pers. E/ pārstāve tiesas sēdē šo apstākli izskaidrot nespēja.

[4.6] Tiesa konstatēja, ka citus pierādījumus, kas apstiprinātu aizdevuma saņemšanas faktu, /pers. E/ nav iesniedzis. Vienlaikus tiesa konstatēja, ka /pers. E/, parakstot 2008.gada papildu deklarāciju, apņēmās līdz 2010.gada 14.decembrim iesniegt VID /pers. G/ deklarāciju. Tiesa nesaskatīja šķēršļus tam, lai /pers. E/ /pers. G/, kas pēc /pers. E/ paskaidrojumiem ir /pers. E/ tuvs draugs, lūgtu saņemt Krievijas Federācijas nodokļu administrācijā ienākumu deklarācijas un iesniegt tās VID, tādējādi apliecinot, ka /pers. G/ varēja /pers. E/ aizdot Ls 135 000. /pers. E/ /pers. E/ uz /pers. G/ ienākumu deklarācijas nepieciešamību bija norādīts vēl pirms audita

uzsākšanas, par ko liecina ieraksts 2008.gada papildu deklarācijā. Tātad jau pirms /pers. G/ ieradās Latvijas Republikā un sniedza 2011.gada 5.maija apliecinājumu, /pers. E/ bija informēts par nepieciešamību iesniegt atbilstoša satura pierādījumus, ko /pers. E/ nav izdarījis. Tāpat ņemams vērā apstāklis, ka /pers. E/ VID ir iesniedzis iepriekš norādītos /pers. G/ bankas kontu izrakstus, kas nozīmē, ka /pers. G/ bija iespēja savākt un /pers. E/ nodot arī cita satura pierādījumus, piemēram, bankas konta izrakstus par periodu līdz 2007.gadam.

[4.7] Tiesa secināja, ka VID pamatoti noteica /pers. E/ papildus budžetā maksājamo IIN Ls 32 038,32. Tāpat VID /pers. E/ pamatoti papildus nomaksai budžetā noteicis arī nokavējuma naudu un soda naudu.

[5] Par Administratīvās rajona tiesas 2012.gada 18.maija spriedumu /pers. E/ iesniedza apelācijas sūdzību, kurā lūdza atcelt spriedumu un Lēmumu, pamatojoties uz turpmāk minētajiem apsvērumiem.

[5.1] Pamatojoties uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta pirmo daļu un 18.panta pirmo daļu, atzīstams, ka VID nodokļu kontroli veicis novēloti – pēc trīs gadu termiņa notecējuma.

[5.2] Tiesa nepamatoti norādījusi, ka /pers. E/ un aizdevēja /pers. G/ paskaidrojumos ir tādas pretrunas, kas ir par pamatu pieteikuma noraidīšanai.

[5.3] Spriedumā norādīts, ka /pers. G/ 2011.gada 1.aprīļa paskaidrojumos norādījis, ka naudas līdzekļus uz Latviju ved jau kopš 2005.gada sākuma un piešķīra tos /pers. E/. Turpretī /pers. E/ pārstāve tiesas sēdē norādījusi, ka aizdevums tika saņemts 2007.gadā. Šie fakti nav savstarpējā pretrunā. /pers. G/ patiešām naudu veda uz Latviju priekš /pers. E/ līdz 2007.gadam un turēja to pie savas civilsievas /pers. J/ līdz laikam, kad /pers. E/ naudu paņēma. /pers. E/ naudu paņēma no /pers. J/ tad, kad nauda bija nepieciešama uzņēmējdarbības attīstīšanai, jo /pers. G/ nevarēja izbraukāt uz Latviju katru reizi, kad nauda bija nepieciešama. To, ka /pers. G/ brauca uz Latviju, apliecina robežkontroles zīmogi viņa pasē. Tādējādi šajā jautājumā nav savstarpēji izslēdzošu faktu.

[5.4] /pers. E/ paskaidrojumus par faktu, ka saņemts aizdevums Ls 135 000 apmērā apstiprina 2006.gada 21.decembra aizdevuma līgums un tam pievienotās vienošanās, liecinieces /pers. J/ liecība un /pers. G/ paskaidrojumi. Neviens no minētajiem pierādījumiem nesatur tādu pretrunīgu informāciju, kas liktu apšaubīt pašu aizdevuma izsniegšanas faktu.

[5.5] Tiesa konstatējusi pretrunas vienīgi par aizdevuma izsniegšanas laiku, taču tas nevar būt par iemeslu, lai nonāktu pie secinājuma, ka nav pierādīts aizdevuma izsniegšanas fakts. Līgumi kalpoja vienīgi kā apstiprinājums aizdevuma saņemšanas faktam, jo puses viena otrai uzticējās arī bez līgumiem, līdz ar to nepievērsa uzmanību tādām niansēm, kā līgumā norādītie datumi un faktiskais aizdevumu saņemšanas laiks.

[5.6] Ja /pers. E/ vēlētos safabricēt pierādījumus par reāli nenotikušu aizdevumu, tad aizdevuma līgums būtu sastādīts precīzāk, pārdomātāk, liecības tiktu saskaņotas. Taču /pers. E/ bija godīgs un atstāja visu tiesas pārziņā, ticot, ka tiesa no lietā esošajiem materiāliem spēs ieraudzīt objektīvo patiesību – ka aizdevums ir saņemts. Diemžēl /pers. E/ nevarēja iedomāties, ka tiesa nonāks pie tik absurdiem apgalvojumiem dažu nepreciziātšu dēļ, kas radās /pers. E/ nezināšanas dēļ.

[5.7] Šāds ieguldījumu modelis tika izvēlēts tādēļ, ka faktiski SIA /Nosaukums/ vadīja /pers. E/, bet /pers. G/ piederēja tikai 2 no 100 SIA /Nosaukums/ kapitāla daļām jeb 0,57 % no pamatkapitāla, kas bija nesamērīgi maz Ls 135 000 investēšanai. /pers. E/ /pers. G/ bija aizņemts ar savu privāto uzņēmējdarbību Maskavā, un viņam nebija pārstāvības tiesības SIA /Nosaukums/. Tā kā /pers. G/ fiziski neatradās Latvijā un nevarēja izsekot SIA /Nosaukums/ naudas plūsmai, viņš vēlējās nodrošināties pret situāciju, ka SIA /Nosaukums/ rekonstrukcijas projekts izrādītos neveiksmīgs un viņš savus līdzekļus SIA /Nosaukums/ maksātnespējas gadījumā zaudētu, tāpēc viņš izlēma naudas līdzekļus aizdot /pers. E/ kā fiziskai personai. Šāds investīciju modelis tajā laikā bija visai izplatīts privāto investoru vidū – aizdot naudu privātpersonai, nevis uzņēmumam, lai nodrošinātos juridiskas personas maksātnespējas gadījumā, tā kā tajā laikā fizisko personu maksātnespēja vēl nebija iespējama.

[5.8] Kā vēl viens iemesls tam, kāpēc netika aizdots SIA /Nosaukums/, minams apstāklis, ka /pers. G/ daļai savu ienākumu nevarēja pierādīt legālu izcelsmi, lai gan tie bija legāli – /pers. G/ daļu ienākumus ieguva no uzņēmējdarbības Maskavā, kas *de iure* viņam nepiederēja, bet kurai viņš bija *de facto* īpašnieks. /pers. G/ nevēlējās pievērst sev tiesību aizsardzības iestāžu uzmanību, personīgi veicot ieguldījumus SIA /Nosaukums/.

[5.9] Spriedums balstīts uz vairākiem kļūdaini novērtētiem faktiem, kas novedis pie neloģisku secinājumu izdarīšanas.

[5.10] Fakts, ka nav iesniegta ienākumu deklarācija, nekādā veidā nevar norādīt uz to, ka aizdevums nav saņemts. /pers. E/ /pers. E/ aizdevumu nedeklarēja, jo neuzskata to par ienākumu, jo tā ir summa, kas viņa īpašumā nepaliek, bet ir atdodama /pers. G/ saskaņā ar noslēgtajiem līgumiem.

[5.11] /pers. G/ nevarēja deklarēt visus savus uzkrājumus, tā kā viņš daļai uzkrājumu nevarēja pierādīt to legālu izcelsmi, lai gan naudas līdzekļi tika iegūti godīgā ceļā. /pers. E/ nevar uzlikt par pienākumu iesniegt trešās personas ienākumu deklarāciju, kā arī viņš nevar nest atbildību par to, ka saņēmis aizņēmumu no nedeklarētiem ienākumiem, par ko tobrīd /pers. E/ nemaz nezināja un viņam arī nebija pienākums pārbaudīt ar aizdevumu saņemto naudas līdzekļu izcelsmi.

[5.12] Tas, ka tiesas ieskatā uz lietas izskatīšanu nebija pietiekamu rakstisku pierādījumu, ka /pers. G/ varēja izsniegt /pers. E/ aizdevumu Ls 135 000 apmērā, nenozīmē, ka viņam tādu līdzekļu nebija. /pers. E/ tiesai, ievērojot objektīvās izmeklēšanas principu administratīvajā procesā, bija pienākums atlikt lietas izskatīšanu nolūkā iegūt papildus pierādījumus – piemēram, nopratināt /pers. G/ kārtībā, kāda paredzēta, ja liecinieks sava veselības stāvokļa dēļ nav spējīgs ierasties uz tiesas sēdi, iepazīties ar zīmogiem par robežas šķērsošanu /pers. G/ pasē, kā arī lūgt /pers. G/ iesniegt viņa rīcībā esošos pierādījumus.

[5.13] Tiesneses rīcība, nepārbaudot audita veikšanu likumā noteiktā termiņā, izvirzot dažādus neloģiskus secinājumus, ignorējot rakstveida aizdevuma līgumu un pušu paskaidrojumus, liecina par ieinteresētību lietas iznākumā par labu VID. Jau pirms lietas

izskatīšanas uzsākšanas /pers. E/ pieteica tiesnesei noraidījumu, norādot, ka tiesnese tikai 2011.gada 5.maijā beidza darbu VID centrālajā aparātā, kur strādāja par vadītāja vietnieci, taču tiesnese noraidīja sev pieteikto noraidījumu.

[6] VID paskaidrojumā par apelācijas sūdzību to uzskata par nepamatotu, pamatojoties uz turpmāk minētajiem argumentiem.

[6.1] VID Nodokļu kontroles pārvalde 2011.gada 11.aprīlī ir pieņēmusi lēmumu Nr.23.11/345 par nodokļu audita rezultātiem, un /pers. E/ norāde par novēlotu audita pārbaudes veikšanu ir uzskatāma par nepamatotu.

[6.2] Ņemot vērā, ka lēmuma pieņemšanas process notiek paša /pers. E/ interesēs, konkrētajā gadījumā /pers. E/ pienākums bija iesniegt ticamus dokumentārus skaidrojumus un pierādījumus, ka /pers. E/ no /pers. G/ ir saņēmis aizdevumu Ls 135 000 apmērā.

[6.3] No lietas materiāliem secināms, ka /pers. E/ VID un vēlāk arī tiesai ir sniedzis savstarpēji pretrunīgus un savstarpēji izslēdzošus dokumentārus pierādījumus un paskaidrojumus.

[7] Administratīvā apgabaltiesa, pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 304.pantu pirmo daļu, lietu izskata rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[8] Pārbaudījusi lietas materiālus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pieteicēja apelācijas sūdzība ir pamatota un ka pieteikums ir apmierināms.

[9] Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 1.panta pirmās daļas 3.punktu iedzīvotāju ienākuma nodoklis ir nodoklis, ar ko apliek fiziskās personas gūtos ienākumus, tostarp, no citiem ienākuma avotiem.

Atbilstoši likuma 3.panta pirmajai daļai ar iedzīvotāju ienākuma nodokli tiek aplikts iekšzemes nodokļu maksātāja taksācijas perioda (kalendārā gada) apliekamo ienākumu apjoms. Šī panta otrā daļa paredz, ka iekšzemes nodokļu maksātāja gada apliekamais ienākums ir viņa gada ienākums, izņemot šā likuma 9.pantā minētos neapliekamos ienākumus, no kura tiek atskaitīti šā likuma 10.pantā noteiktie attaisnotie izdevumi, maksātāja gada neapliekamais minimums, kā arī šā likuma 13.pantā noteiktie atvieglojumi. Savukārt atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta trešās daļas 12.punktam pie pārējiem fiziskās personas ienākumiem, par kuriem ir jāmaksā nodoklis, tiek pieskaitīti citi ienākumiem, kas nav minētie šā likuma 9.pantā.

Ministru kabineta 2006.gada 19.septembra noteikumu Nr.780 „Noteikumi par papildu deklarācijas par ienākumiem, ieņēmumiem, naudas un citiem uzkrājumiem, īpašumiem un to vērtības maiņu un kārtību, kādā Valsts ieņēmumu dienests uz aprēķinu pamata nosaka iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksātāja apliekamo ienākumu" 16.3.apakšpunkts noteic, ka VID nodokļu revīzijas (audita) ietvaros, aprēķinot ienākumu, izmantot izdevumu metodi – iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksātāja apliekamo ienākumu aprēķina kā kopējo izdevumu īpašumu iegādei, saimnieciskās darbības, arī personas dzīvesveida nodrošināšanai un maksātāja deklarēto ienākumu starpību.

Pamatojoties uz minētajām tiesību normām, Valsts ieņēmumu dienests neatzina aizdevuma saņemšanu no /pers. G/ Ls 135 000 apmērā un noteica pieteicēja izdevumu pārsniegumu pār ienākumiem 2007.gadā Ls 128 153,27 (līdzekļu avoti Ls 95 263,43 un līdzekļu izlietojums Ls 223 416,7). VID noteica pieteicējam papildus budžetā maksājamo IIN Ls 32 038,32 apmērā.

Lietā ir strīds, vai pieteicējs ir saņēmis aizdevumu Ls 135 000 apmērā no Krievijas Federācijas pilsoņa /pers. G/ un vai aizdevuma summa ir ņemama vērā, nosakot pieteicēja ar IIN apliekamos ienākumus 2007.gadā.

[10] Lai konstatētu aizdevuma faktu, apgabaltiesa sākotnēji pārbauda, vai /pers. G/ rīcībā varēja būt skaidra nauda Ls 135 000 apmērā.

[10.1] /pers. G/ 2011.gada 1.aprīļa paskaidrojumā (lietas 2.sējuma 18.lapa) un zvērinātas notāres 2011.gada 5.maijā sastādītajā apliecinājumā (lietas 1.sējuma 46.lapa) norādīja, ka naudas līdzekļus uz Latviju veda jau kopš 2005.gada sākuma un piešķīra tos pieteicējam. Naudas līdzekļu piešķiršana notika uz mutiskas vienošanās pamata, ievērojot savstarpējo uzticēšanos.

[10.2] Apgabaltiesa konstatē, ka lietas izskatīšanā nav izdevies iegūt tiešus pierādījumus par /pers. G/ mantisko stāvokli, jo /pers. G/ veselības stāvokļa dēļ viņu nav iespējams uzaicināt uz tiesas sēdi vai no viņa iegūt Krievijas Federācijas iestādes izziņu par mantisko stāvokli. Tā kā nav noslēgta starpvalstu vienošanās, šādu informāciju par lietā vērtējamo periodu nav tiesīgs saņemt arī VID.

No pieteicēja un /pers. G/ paskaidrojumiem un liecinieces /pers. J/ liecībām apgabaltiesa secina, ka tiešu pierādījumu iegūšanu no /pers. G/ ierobežo apstāklis, ka /pers. G/ ģimene Krievijas Federācijā negatīvi izturas pret viņa Latvijā dzīvojošo civilsievu /pers. J/ un viņas radiem, bet /pers. G/ veselības stāvoklis liedza /pers. G/ rīkoties patstāvīgi.

Apgabaltiesa no tiesu prakses konstatē, ka nodokļu maksātājiem administratīvajā procesā iestādē ne vienmēr ir precīzi skaidrs,

kāda rakstura informāciju VID no viņiem sagaida, un liela daļa būtisku pierādījumu nodokļu lietās tiek sameklēta un iesniegta tieši lietas izskatīšanas laikā tiesā.

Šajā gadījumā apgabaltiesa konstatē, ka lietas izskatīšanas laikā tiesā /pers. G/ veselības stāvoklis jau bija būtiski pasliktinājies (invaliditātes pirmā grupa piešķirta 2010.gada 1.februārī, lietas 2.sējuma 17.lapa), kas liedza pieteicējam no viņa iegūt pierādījumus. /pers. E/, apgabaltiesas ieskatā, citas valsts pilsoņa mantiskā stāvokļa oficiālais novērtējums būtu uzskatāms par informāciju, kuras iegūšanā pieteicēja tiesības ir ierobežotas un viņam nevar uzlikt pilnu atbildību par šāda pierādījuma neiesniegšanu.

Līdz ar to apgabaltiesa atzīst, ka pieteicējs no viņa neatkarīgu apstākļu dēļ nespēja iegūt pierādījumus, kas apliecinātu /pers. G/ mantisko stāvokli.

[10.3] Lieciniece /pers. J/ pirmās instances tiesas sēdē liecināja, ka ka /pers. G/, kurš ir liecinieces civilvīrs, kopš 1998.gada brauca uz Latviju no Krievijas un veda naudas līdzekļus, kuri tika glabāti liecinieces mājas seifā. Lieciniece paskaidroja, ka ik mēnesi /pers. G/ atveda uz Latviju 5000 vai 6000 dolārus un kopējais naudas apmērs, kas glabājās liecinieces seifā bija ap 170 000 latu. Lieciniece paskaidroja, ka /pers. G/ naudas līdzekļus nopelnīja Krievijā no veikala, kurš atrodas pie Kremļa, taču nevarēja minēt ne šī veikala nosaukumu, ne arī tā uzņēmuma nosaukumu, kurā, kā paskaidroja lieciniece, /pers. G/ bija kapitāldaļas. Lieciniece nezināja arī to, cik lieli bija /pers. G/ vidējie ienākumi līdz 2007.gadam.

Izvērtējot lietā sniegtās liecības un saņemtos paskaidrojumus attiecībā uz naudas nodošanas faktu, apgabaltiesa konstatē, ka liecinieces liecības nav neapšaubāmi ticamas, tomēr tās ir izmantojamas, ciktāl tās apstiprina citi lietā esošie pierādījumi. Konkrēti, liecinieces liecības apstiprina faktu, ko norādījis /pers. G/, ka viņš naudu Latvijā ir ievedis pa daļām.

[10.4] Lietas materiāliem ir pievienots akciju sabiedrības „/Nosaukums/", SIA /Nosaukums/ un /pers. G/ 2006.gada 28.decembrī noslēgtais Subordinācijas (prasījumu pakārtošanas) līgums (lietas 1.sējuma 19.lapa), atbilstoši kuram /pers. G/ apņēmās nepieprasīt SIA /Nosaukums/ parādsaistību samaksu akciju sabiedrības „SEB Latvijas Unibanka" un SIA /Nosaukums/ 2006.gada 28.decembra Kredīta līguma spēkā esamības laikā.

No minētā apgabaltiesa secina, ka /pers. G/ bija savā vārdā SIA /Nosaukums/ ieguldījis līdzekļus ievērojamā apjomā, jo akciju sabiedrība „SEB Latvijas Unibanka" piekrita SIA /Nosaukums/ piešķirt kredītu Ls 416 000 apmērā tikai ar nosacījumu, ka /pers. G/ neatprasīs no SIA /Nosaukums/ parāda atmaksu.

Savukārt atbilstoši akciju sabiedrības „SEB Latvijas Unibanka" un /pers. G/ 2007.gada 1.aprīļa Galvojuma līgumam (lietas 1.sējuma 21.lapa) /pers. G/ bez nosacījumiem un neatsaucami uzņēmās nedalīti kā pats parādnieks SIA /Nosaukums/ atbildēt kreditoram akciju sabiedrībai „SEB Latvijas Unibanka" par SIA /Nosaukums/ parādu kāds varētu rasties no minētā Kredīta līguma un apņēmās veikt SIA /Nosaukums/ saistību izpildi.

No minētā ir secināms, ka, zinot, ka /pers. G/ ir sniedzis aizdevumu SIA /Nosaukums/, Unibanka atzina, ka viņa mantiskais stāvoklis atļauj garantēt saistību izpildi pret banku Ls 416 000 apmērā. Ir vispārzināms fakts, ka, izsniedzot kredītu, banka pārliecinās, ka kredīta galvotājs būs spējīgs kreditora maksātnespējas gadījumā tā vietā nokārtot saistības. Ņemot vērā galvojuma apmēru, apgabaltiesa uzskata, ka bankai vajadzēja būt informētai par /pers. G/ mantisko stāvokli un būt pārliecinātai, ka /pers. G/ vienīgie līdzekļi nav tie, kas ir ieguldīti SIA /Nosaukums/, jo pretējā gadījumā – SIA /Nosaukums/ maksātnespējas gadījumā – akciju sabiedrības „SEB Latvijas Unibanka" izredzes atgūt aizdevumu Ls 416 000 apmērā līdzinātos nullei.

[10.5] Apgabaltiesas ieskatā, fakts, ka /pers. G/ 2008.gadā bija noguldījumi bankā (lietas 2.sējuma 15. un 16.lapa) 590 000 Krievijas rubļu (apmēram 13033 *euro*) apmērā un 2009.gadā apmēram 23 900 *euro* apmērā, tieši nepierāda, ka /pers. G/ rīcībā bija naudas līdzekļi 135 000 latu 2005. - 2007.gadā, tomēr no minētā ir secināms, ka /pers. G/ rīcībā bija pietiekami daudz brīvu līdzekļu, lai tos noguldītu bankā, kas netieši norāda, ka /pers. G/ paskaidrojumi, ka viņš naudas līdzekļus uz Latviju veda jau kopš 2005.gada sākuma, un liecinieces /pers. J/ liecībām, ka ik mēnesi /pers. G/ atveda uz Latviju 5000 vai 6000 dolārus, būtu vērtējami kā ticami.

[10.6] Līdz ar to apgabaltiesa, neesot lietā tiešiem pierādījumiem, ka /pers. G/ rīcībā bija skaidra nauda Ls 135 000 apmērā, ar augstu ticamības pakāpi secina, ka /pers. G/ rīcībā varēja būt šāda naudas summa.

[11] Apgabaltiesa pārbauda, vai lietā apstiprinās fakts, ka /pers. G/ aizdeva pieteicējam skaidru naudu Ls 135 000 apmērā.

[11.1] Pieteicējs pieteikumā norādīja, ka reāla naudas piešķiršana notika pirms aizdevuma līguma parakstīšanas, pamatojoties uz draudzību un savstarpēju uzticēšanos, uz mutiskas vienošanās pamata. Aizdevums tika piešķirts pa daļām skaidrā naudā. Vēlāk tomēr /pers. E/ nolēma, ka aizdoto naudas summu vajadzētu fiksēt rakstveida formā, tāpēc piedāvāja /pers. G/ parakstīt formālu aizdevuma līgumu (2006.gada 21.decembra aizdevuma līgums Nr.21/12/06) un vienošanās pie tā (aizdevuma līguma Nr.21/12/06 vienošanās Nr.01 – Nr.11), sadalot aizdevumu pa daļām. Uz līgumiem norādīts nevis parakstīšanas, bet līgumu sastādīšanas datums, ņemot vērā SIA /Nosaukums/ saimnieciskās darbības vajadzības. Tā kā /pers. G/ pret to nebija iebildumu, viņš šos dokumentus pēc vajadzības parakstīja.

Apelācijas sūdzībā pieteicējs paskaidroja, ka /pers. G/ patiešām naudu veda uz Latviju priekš /pers. E/ līdz 2007.gadam un turēja to pie savas civilsievas /pers. J/ līdz laikam, kad /pers. E/ naudu paņēma. /pers. E/ naudu paņēma no /pers. J/ tad, kad nauda bija nepieciešama uzņēmējdarbības attīstīšanai, jo /pers. G/ nevarēja izbraukāt uz Latviju katru reizi, kad nauda bija nepieciešama.

Apgabaltiesa secina, ka pieteicējs sniedzis pretrunīgus paskaidrojumus, sākotnēji norādot, ka naudu no /pers. G/ saņēmis pirms aizdevuma līguma noslēgšanas uz mutiskas vienošanās pamata, bet vēlāk paskaidrojumus precizējis, norādot, ka naudu ņēmis no /pers. J/ tad, kad nauda bija nepieciešama uzņēmējdarbības attīstīšanai, kas no citu pierādījumu konteksta nozīmē, ka aizdevumu faktiski pieteicējs saņēmis tikai 2007.gadā, kad tā tika ieguldīta SIA /Nosaukums/.

[11.2] /pers. G/ 2011.gada 1.aprīļa paskaidrojumā (lietas 2.sējuma 18.lapa) un zvērinātas notāres 2011.gada 5.maijā sastādītajā

apliecinājumā (lietas 1.sējuma 46.lapa) norādīja, ka naudas līdzekļus uz Latviju veda jau kopš 2005.gada sākuma un piešķīra tos pieteicējam. Naudas līdzekļu piešķiršana notika uz mutiskas vienošanās pamata, ievērojot savstarpējo uzticēšanos. Tāpat /pers. G/ paskaidroja, ka pieteicējs, vēloties nofiksēt piešķirto naudas līdzekļu summu, uzstāja uz to, lai šis fakts tiktu noformēts rakstveidā. Tā rezultātā tika sastādīts 2006.gada 21.decembra aizdevuma līgums un tam sekojošās vienošanās. Taču līguma parakstīšana bija formāla, jo naudas līdzekļi tika piešķirti jau agrāk.

[11.3] Lieciniece /pers. J/ pirmās instances tiesas sēdē liecināja, ka ka /pers. G/ naudas līdzekļi tika glabāti lieciniece mājas seifā. Lieciniece liecināja, ka /pers. G/ aizdeva pieteicējam naudas līdzekļus, lai tie tiktu ieguldīti pieteicējam piederošajā uzņēmumā, kura līdzīpašnieks bija arī /pers. G/. Lieciniece nevarēja paskaidrot, cik liels aizdevums pieteicējam tika piešķirts un tieši kad tas tika piešķirts. Lieciniece paskaidroja, ka /pers. G/ naudas līdzekļus nopelnīja Krievijā no veikala, kurš atrodas pie Kremļa, taču nevarēja minēt ne šī veikala nosaukumu, ne arī tā uzņēmuma nosaukumu, kurā, kā paskaidroja lieciniece, /pers. G/ bija kapitāldaļas. Lieciniece nezināja arī to, cik lieli bija /pers. G/ vidējie ienākumi līdz 2007.gadam.

[11.4] Lietas materiāliem ir pievienoti divi 2006.gada 21.decembra /pers. G/ un pieteicēja aizdevuma līgumi.

Aizdevuma līguma varianti (lietas 1.sējuma 7.lapa un 95.lapas reverss) atšķiras ar nosacījumu par aizdevuma summas izmaksu. Viena līguma 2.1.apakšpunkts paredz, ka aizdevējs (/pers. G/) apņemas apmaksāt aizņēmējam aizdevumu 2007.gada laikā, pirmo maksājumu veicot 2007.gada janvārī (lietas 1.sējuma 7.lapa). Uz šī līguma izpildi attiecas 11 vienošanās par aizdevuma izmaksu 11 daļās (lietas 1.sējuma 8.-18.lapa). Savukārt Aizdevuma līguma otrā varianta 2.1.apakšpunkts paredz, ka aizdevējs apņemas piešķirt aizņēmējam aizdevumu šā līguma parakstīšanas brīdī, tātad 2006.gada 21.decembrī (lietas 1.sējuma 95.lapas reverss).

Pieteicēja pārstāve pirmās instances tiesas sēdē nevarēja paskaidrot, kāpēc lietā ir iesniegti divi dažāda satura aizdevuma līgumi, kas noslēgti starp tām pašām pusēm tajā pašā datumā un par vienu un to pašu summu. Pieteicēja pārstāve pirmās instances tiesas sēdē apstiprināja, ka aizdevums tika saņemts 2007.gadā vairākās daļās, nevis 2006.gada 21.decembrī, kā norādīts vienā no aizdevuma līguma variantiem.

[11.5] Valsts ieņēmumu dienests audita veikšanas laikā noskaidroja, ka ne aizdevuma līguma, ne atsevišķu vienošanās parakstīšanas brīdī /pers. G/ Latvijas Republikā nav atradies. To apstiprina Robežkontroles informācijas sistēmas datu bāzē „e-Mustangs" fiksētās ziņas (lietas 1.sējuma 175. un 176.lapa).

Pieteicējs minēto apstākli nav apstrīdējis. Pieteicēja pārstāve pirmās instances tiesas sēdē paskaidroja, ka aizdevuma līgums tika sastādīts 2006.gada 21.decembrī, taču parakstīts 2006.gada 28. vai 29.decembrī, kad /pers. G/ atbrauca uz Latviju no Krievijas. Naudas līdzekļi tika izsniegti Latvijā, kad /pers. G/ ieradās Latvijas valstī no Krievijas.

No Robežkontroles informācijas sistēmas datu bāzē „e-Mustangs" pieejamajiem datiem redzams, ka /pers. G/ Latvijas valstī nebija arī 2006.gada 28. un 29.decembrī.

Pieteicēja pārstāve tiesas sēdē paskaidroja, ka arī vienošanās netika parakstītas tieši tajos datumos, kuri norādīti šajos dokumentus, bet gan datumos, kad /pers. G/ atbrauca uz Latviju. Tas varēja būt dažas dienas pirms vai pēc datuma, kas norādīts vienošanās. Uz vienošanām tika norādīts tāds datums, kas bija nepieciešams grāmatojumu veikšanai pieteicējam piederošajā uzņēmumā.

Apgabaltiesa no Robežkontroles informācijas sistēmas datu bāzē „e?Mustangs" fiksētajām ziņām konstatē, ka /pers. G/ 2006. un 2007.gadā vismaz vienu nedēļu mēnesī ir pavadījis Latvijā, kas atbilst /pers. J/ liecībām un padara ticamākus /pers. G/ un pieteicēja paskaidrojumus, ka nauda Latvijā ievesta pa daļām un ka aizdevuma līgumam pievienotās vienošanās parakstītas pēc nepieciešamības.

[11.6] Izvērtējot minētos pierādījumus kopsakarā apgabaltiesa uzskata, ka, visdrīzāk, 2006.gada 21.decembra aizdevuma līgumā un līgumam pievienotās vienošanās tika norādīti datumi, kuri līguma un katras vienošanās parakstīšanas brīdī vēl nebija iestājušies vai bija pagājuši, lai tādējādi nodrošinātu pieteicējam piederošās sabiedrības ar ierobežotu atbildību grāmatvedības uzskaiti atbilstoši normatīvo aktu prasībām.

Apgabaltiesa uzskata, ka ar lietā esošajiem pierādījumiem, tostarp, pieteicēja un /pers. G/ paskaidrojumiem un /pers. J/ liecībām, ir pierādīts, ka /pers. G/ bija skaidras naudas uzkrājums, ka nauda pakāpeniski tika ievesta Latvijā un glabājās pie /pers. J/, ka tā tika aizdota pieteicējam, ka nauda netika nodota 2006.gada 21.decembra aizdevuma līguma pielikumos pievienotajās vienošanās norādītajos datumos un ka naudu bija plānots ieguldīt SIA /Nosaukums/.

Apgabaltiesa secina, ka pieteicēja un /pers. G/ savstarpējo darījumu dokumenti ir sastādīti formāli un tie neatbilst darījumu faktiskajai norisei. Tomēr apgabaltiesai nerodas šaubas, ka aizdevuma darījums faktiski ir noticis, bet noticis citādā kārtībā, un apgabaltiesa neatzīst, ka no /pers. G/ precīzi nenoskaidrojamā laikā saņemtais aizdevums būtu uzskatāms par pieteicēja slēptajiem ienākumiem 2007.gadā.

[12] Apgabaltiesa uzskata, ka privātpersonas izvēles brīvība rīkoties ar tai piederošiem naudas līdzekļiem, izsniedzot aizdevumu privātpersonai, kas to iegulda komercdarbībā, nevis pašai veikt kārtējo ieguldījumu komercsabiedrībā, nevar tikt ierobežota ar citu personu apsvērumiem, ka šāda rīcība nešķiet loģiski izskaidrojama. Apgabaltiesa atzīst par pamatotiem apelācijas sūdzības argumentus, ka, tā kā /pers. G/ fiziski neatradās Latvijā un nevarēja izsekot SIA /Nosaukums/ naudas plūsmai, viņš vēlējās nodrošināties pret situāciju, ka SIA /Nosaukums/ rekonstrukcijas projekts izrādītos neveiksmīgs un viņš savus līdzekļus SIA /Nosaukums/ maksātnespējas gadījumā zaudētu, tāpēc viņš izlēma naudas līdzekļus aizdot /pers. E/ kā fiziskai personai.

[13] Apgabaltiesa konstatē, ka pieteicējam bija pienākums saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 19.panta otro un piekto daļu līdz 2008.gada 1.aprīlim deklarēt no /pers. G/ saņemto aizdevumu, ko pieteicējs nav izdarījis. Lietā nav arī

konstatējams, ka pieteicējs no /pers. G/ uzrādīto aizdevumu būtu deklarējis iepriekšējos taksācijas gados. Tomēr, apgabaltiesas ieskatā, šajā gadījumā minētais apstāklis nav pietiekams, lai atzītu, ka pieteicēja ienākumu Ls 135 000 apmērā avots nav identificējams.

[14] Pamatojoties uz minēto, apgabaltiesa atzīst, ka pieteicējs ir saņēmis no /pers. G/ aizdevumu Ls 135 000 apmērā un šie ienākumi ir attiecināmi uz pieteicēja ienākumiem 2007.gadā.

Tā kā ar Lēmumu pieteicējam tika konstatēts līdzekļu izlietojuma pārsniegums pār līdzekļu avotiem Ls 128 153,27 apmērā, atzīstot aizdevuma Ls 135 000 apmērā faktu, pieteicējam 2007.gadā nav konstatējams līdzekļu izlietojuma pārsniegums pār līdzekļu avotiem. Līdz ar to pieteicējam 2007.gadā nav konstatējami ar IIN papildus apliekamie ienākumi Ls 128 153,27 apmērā un Lēmums ir atceļams.

[15] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmo daļu Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka atbildētājai, kas šajā lietā ir Latvijas Republika, uzliekams pienākums atlīdzināt pieteicējam viņa samaksāto valsts nodevu 42,69 *euro* (30 lati) apmērā par pieteikuma un apelācijas sūdzības iesniegšanu.

[16] Apgabaltiesa uzskata, ka pirmās instances tiesas spriedumā nav pareizi novērtēti pierādījumi.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307. un 309.pantu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda

/pers. E/ pieteikumu apmierināt.

Atcelt no pieņemšanas dienas Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2011.gada 21.jūlija lēmumu Nr.22.4.7/50494.

Uzlikt pienākumu Latvijas Republikai atlīdzināt /pers. E/ (/personas kods/, dzīvo /adrese/) valsts nodevu 42,69 *euro* (četrdesmit divi *euro* un 69 centi) apmērā.

Spriedumu var pārsūdzēt Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamentā viena mēneša laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot kasācijas sūdzību Administratīvajā apgabaltiesā.

Tiesnese referente U.Mihailova

Tiesneses S.Kanenberga

A.Kovaļevska