NORAKSTS
Lieta Nr.A42975709
AA43-0528-11/10

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2011.gada 5.oktobrī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnese referente M.Osmane,
tiesneses S.Gintere un V.Zommere,

piedaloties pieteicējam *S.P.* un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim *A.L.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu *S.P.* pieteikumā par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2009.gada 30.septembra lēmuma Nr.19.1/19345 atcelšanu sakarā ar Valsts ieņēmumu dienesta apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2010.gada 7.aprīļa spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Vidzemes reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļa no 2009.gada 30.janvāra līdz 2009.gada 24.martam veica *S.P.* iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk – IIN) auditu par 2005. un 2006.gadu.

Ar VID Vidzemes reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieka vietnieces 2009.gada 24.marta lēmumu Nr.13.2-17/3069 *S.P.* papildu nomaksai budžetā aprēķināti IIN Ls 4213,61, nokavējuma nauda Ls 2144,73, soda nauda Ls 2131,79, samazināts no budžeta atmaksājamais IIN par 2006.gadu Ls 5,87, aprēķināta soda nauda Ls 1,76, kā arī samazināti deklarētie skaidras naudas uzkrājumi uz 2005.gada 1.janvāri par Ls 16 400.

Izskatot *S.P.* apstrīdēšanas iesniegumu, VID Vidzemes reģionālās iestādes direktors ar 2009.gada 25.maija lēmumu Nr.4.-8./5167 atcēla apstrīdēto lēmumu daļā par aprēķināto IIN nokavējuma naudu Ls 2,11, atstāja to negrozītu daļā par aprēķināto IIN Ls 4213,61, nokavējuma naudu Ls 2142,62 un soda naudu Ls 2131,79.

Izskatot *S.P.* apstrīdēšanas iesniegumu, VID ģenerāldirektors ar 2009.gada 30.septembra lēmumu Nr.19.1/19345 (turpmāk – Lēmums) atstāja negrozītu apstrīdēto lēmumu.

[2] 2009.gada 3.novembrī Administratīvajā rajona tiesā saņemts *S.P.* (turpmāk arī – pieteicējs) pieteikums par Lēmuma atcelšanu. Pieteikumā norādīti turpmāk minētie argumenti.

[2.1] Atsaucoties uz Civillikuma 1812., 1838. un 1839.pantu, pieteicējs norāda, ka līdzēju gribas izteikums nebūt nenozīmē un nepierāda līguma izpildi. Pieteicēja ieskatā Lēmumā sagrozīta pieteicēja sūdzībā izklāstītā argumentācija. Pieteicējs norāda, ka pastāv tikai un vienīgi aizdevuma līguma gaismas kopija. Ja pieļauj, ka aizdevuma līgumam ir juridisks spēks, tad līgums nav izpildīts sadaļā par aizdevuma izsniegšanu. To apliecina zvērināto revidentu, SIA „*/Nosaukums/*" administratoru veikto pārbaužu rezultāti, kuros konstatēts, ka nevienā no visiem iespējamiem dokumentiem – kases grāmatā, banku kontu izrakstos, Virsgrāmatā, kasē – nav atspoguļots minētais darījums. Grāmatvedības dokumentos nav atspoguļots aizdevuma saņemšanas fakts, kā arī bankas kontu izrakstos nav atrodama šāda aizdevuma iemaksa. Turklāt neviens neapstrīd līguma esamību vai neesamību, bet gan pašu naudas aizdošanas faktu, kam nav pierādījumu. Pierādījumi ir tam, ka šādi līdzekļi ne līgumā noteiktajos veidos, apjomos un termiņos, ne arī citādi, nav aizdoti. Līguma neizpilde neatceļ pašu līgumu.

Aizdevuma līguma neatzīšana pilnībā maina audita rezultātā konstatēto, ko VID amatpersonas cenšas nepieļaut.

[2.2] Ņemot vērā minētos argumentus un lietas materiālos pieejamo administratora lēmumu, pieteicējs uzskata, ka ar pierādījumiem ir pamatots pieteicēja viedoklis, ka audita lēmums ir atceļams pēc būtības un apjoma. Pieteicējs uzskata, ka Ls 28 000 nav iekļaujami pieteicēja izdevumos 2001.gadā.

[2.3] Pieteicējs uzskata, ka VID, vērtējot dokumentu ticamību, vadās pēc kritērija, ka tam jābūt labvēlīgam budžetam. Pieteicēja mātes audita laikā iesniegtais aizdevuma līgums ar visiem samaksas pierādījumiem netika atzīts, savukārt pieteicēja aizdevuma līguma gaismas kopija kalpo par ļoti spēcīgu gan nodoma, gan samaksas pierādījumu.

[3] Administratīvajā rajona tiesā 2009.gada 4.decembrī saņemts VID (turpmāk arī – atbildētājs) rakstveida paskaidrojums. Savā rakstveida paskaidrojumā tiesai atbildētājs norāda, ka pieteikumu neatzīst pilnībā un uzskata par nepamatotu un noraidāmu tālāk minēto apsvērumu dēļ.

[3.1] Attiecībā uz pieteicēja argumentu par Civillikuma normām atbildētājs paskaidro, ka VID nav apstrīdējis darījumu civiltiesiskā aspektā. VID secinājums par darījumu attiecas uz publisko tiesību, tas ir, nodokļu tiesību jomu. Nodokļu administrēšana ietilpst publisko tiesību sfērā un līgumi, kas noslēgti privāto tiesību jomā, vien nevar kalpot par kritēriju attiecīga lēmuma pieņemšanai nodokļu sfērā.

[3.2] Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pants nosaka, ja nodokļu maksātājs nepiekrīt nodokļu administrācijas aprēķinātajam nodokļu maksājumu lielumam, pierādījumus par nodokļu maksājumu lielumu nodrošina nodokļu maksātājs. VID uzskata, ka privātpersonas pienākums nodrošināt nepieciešamos pierādījumus palielinās proporcionāli tam, cik ļoti lēmuma pieņemšanas process notiek pašas privātpersonas interesēs. Šādos gadījumos attiecībā uz faktiem, kas veicina labvēlīga lēmuma pieņemšanu, ir dabiski, ka pierādījumu nasta tiek uzlikta privātpersonai.

2008.gada 28.oktobrī VID Vidzemes reģionālajā iestādē pieteicējs paskaidroja, ka no sava tēva brāļiem *P.P.* un *A.P.* no 1997.gada līdz 2003.gadam ir saņēmis dāvinājumā naudu Ls 59 950 dažādās valūtās. Pieteicējs norādīja, ka par saņemtajiem dāvinājumiem dokumentu nav un saņemtā nauda ieguldīta viņam piederošajos uzņēmumos SIA „*/Nosaukums/*", SIA „*/Nosaukums/*" un SIA „*/Nosaukums/*". Savukārt 2009.gada 30.janvārī VID Vidzemes reģionālajā iestādē pieteicējs norādīja, ka skaidras naudas uzkrājumi izveidojās 1991.-2004.gadā no personīgā īpašuma pārdošanas un dāvinājumiem. Vienlaikus pieteicējs VID nav iesniedzis dokumentārus pierādījumus par saņemtajiem dāvinājumiem un ienākumiem no personīgā īpašuma pārdošanas, kuru rezultātā viņa rīcībā 2005.gada 1.janvārī varēja būt skaidras naudas uzkrājumi Ls 16 400 apmērā.

[4] Administratīvā rajona tiesa ar 2010.gada 7.aprīļa spriedumu apmierināja pieteikumu, pamatojoties uz turpmāk minētajiem argumentiem.

[4.1] Ar Lēmumu pieteicējam samazināts skaidras naudas uzkrājums uz 2005.gada 1.janvāri par Ls 16 400, samazināta no budžeta atmaksājamā IIN summa par 2006.gadu Ls 5,87 apmērā, kā arī noteikts pienākums veikt maksājumus valsts budžetā par papildu aprēķināto IIN Ls 4213,61, IIN soda naudu Ls 2133,55 un IIN nokavējuma naudu Ls 2144,73.

[4.2] Ņemot vērā pieteicēja pieteikumā norādīto, kā arī tiesas sēdē paskaidroto, tiesa konstatēja, ka izskatāmajā lietā strīds ir par to, vai VID pamatoti, izvērtējot pieteicēja iespējamos skaidras naudas uzkrājumus uz 2005.gada 1.janvāri, 2001.gada izdevumos iekļāvis pieteicēja izsniegto aizdevumu SIA „*/Nosaukums/*" Ls 28 000, līdz ar to, vai pamatoti konstatējis, ka laika periodā no 1997. līdz 2004.gadam pieteicēja izdevumi par Ls 9168,81 pārsnieguši ienākumus. Tādējādi, vai atbildētājs pamatoti nav atzinis pieteicēja skaidras naudas uzkrājumus Ls 16 400,00 apmērā uz 2005.gada 1.janvāri.

[4.3] VID ir izmantojis savu kompetenci un 2008.gada 24.janvārī pieteicējam pieprasījis iesniegt papildu deklarācijas par 2005. un 2006.gada ienākumiem, ieņēmumiem, naudas uzkrājumiem un īpašumiem un gada ienākumu deklarāciju par 2005.gadu. Pieprasītās deklarācijas pieteicējs VID Vidzemes reģionālajā iestādē iesniedzis 2008.gada 3.martā. Savukārt 2009.gada 26.janvārī VID Vidzemes reģionālās iestādes Limbažu nodaļā pieteicējs iesniedzis laboto (precizēto) papildu deklarāciju par 2005.gadu, bet 2009.gada 26.februārī – laboto (precizēto) 2005.gada ienākumu deklarāciju. Precizētajā papildu deklarācijā par 2005.gadu pieteicējs ir deklarējis SIA „*/Nosaukums/*" neatmaksātā aizdevuma summu Ls 28 544 un iesniedzis 2001.gada aizdevuma līguma, kurā norādīts, ka pieteicējs aizdod SIA „*/Nosaukums/*" Ls 28 000 ar atmaksas termiņu līdz 2001.gada 31.decembrim, kopiju. 2009.gada 20.martā VID Vidzemes reģionālā nodaļa no individuāli praktizējošās zvērinātās advokātes un sertificētas administratores *E.O.* elektroniski saņēmusi paskaidrojumu par pieteicēja darījumiem ar SIA „*/Nosaukums/*". Šajā paskaidrojumā norādīts, ka uz 2009.gada 1.martu SIA „*/Nosaukums/*" atzītais un neatmaksātais parāds pieteicējam sastāda Ls 544, neatzīstot SIA „*/Nosaukums/*"

saistības ar pieteicēju par Ls 28 000. Audita lēmuma pārsūdzības laikā pieteicējs VID Vidzemes reģionālajā iestādē iesniedzis 2007.gada 21.decembra SIA „*/Nosaukums/*" administratores lēmuma, kurā administratore secinājusi, ka pieteicējs, iespējams, bijis pilnvarots iemaksāt uzņēmuma naudas līdzekļus norēķinu kontā, kas neliecina par to, ka minētie līdzekļi būtu pieteicēja personīgie līdzekļi Ls 28 000 apmērā, kurus viņš aizdevis sabiedrībai, kopiju. Tomēr, ne pieteicēja iesniegtās deklarācijas, ne arī SIA „*/Nosaukums/*" administratores 2007.gada 21.decembra lēmuma kopija un 2009.gada 1.marta paskaidrojums nav atzīti par pietiekamiem iestādes viedokļa maiņai par pieteicēja 2001.gadā izsniegto aizdevumu SIA „*/Nosaukums/*" Ls 28 000 apmērā, līdz ar to arī par pieteicēja skaidras naudas uzkrājumiem Ls 16 400 apmērā uz 2005.gada 1.janvāri.

Tādējādi tiesa noskaidroja, vai VID pamatoti, izvērtējot pieteicēja iespējamos skaidras naudas uzkrājumus uz 2005.gada 1.janvāri, 2001.gada izdevumos iekļāvis pieteicēja izsniegto aizdevumu SIA „*/Nosaukums/*" Ls 28 000 apmērā, līdz ar to, vai pamatoti samazinājis pieteicēja skaidras naudas uzkrājumus uz 2005.gada 1.janvāri par Ls 16 400.

[4.5] Izvērtējot izskatāmās lietas materiālus un tajos esošos pierādījumus, tiesa atzina, ka VID nepamatoti pieteicēja 2001.gada izdevumos iekļāvis viņa izsniegto aizdevumu SIA „*/Nosaukums/*" Ls 28 000 apmērā. Pie šādas atziņas tiesa nonāca šādu apsvērumu dēļ.

[4.5.1] 2009.gada 26.janvārī precizētajā papildu deklarācijā par 2005.gadu pieteicējs ir deklarējis SIA „*/Nosaukums/*" neatmaksātā aizdevuma summu Ls 28 544 apmērā. Deklarācijā uzrādīto ziņu patiesumu un pilnīgumu pieteicējs apliecinājis ar savu parakstu. Kā apstiprinājumu minētajam aizdevumam pieteicējs VID iesniedzis 2001.gada 25.maija aizņēmuma līguma, kurā norādīts, ka pieteicējs aizdod SIA „*/Nosaukums/*" Ls 28 000 ar atmaksas termiņu līdz 2001.gada 31.decembrim, kopiju.

Tādējādi tiesa konstatēja, ka sākotnēji izvērtējot pieteicēja precizēto papildu deklarāciju par 2005.gadu, kā arī pieteicēja iesniegto 2001.gada 25.maija aizņēmuma līgumu, VID pamatoti pieteicēja deklarēto aizdevumu SIA „*/Nosaukums/*" Ls 28 000 apmērā iekļāva pieteicēja 2001.gada izdevumos.

[4.5.2] 2009.gada 9.martā audita nobeiguma sarunas laikā pieteicējs norādījis, ka nepiekrīt VID konstatētajam, ka viņam auditējamā perioda sākumā nevarēja būt skaidras naudas uzkrājumi Ls 16 000 apmērā. Vienlaicīgi pieteicējs arī norādījis, ka apstrīd vairākas pozīcijas 2.tabulā izdevumu daļā, par kurām paskaidrojumus un iespējamos pierādījumus iesniegs līdz 2009.gada 17.martam.

2009.gada 18.martā pieteicējs pie nobeiguma sarunas protokola iesniedzis paskaidrojumu, kurā cita starp norādījis, ka telefoniski sazinoties ar kārtējo administratoru, pieteicējs noskaidrojis, ka viņa prasījums ir samazināts par Ls 28 000, jo trūkstot pierādījumu šādas summas iemaksai. Pieteicējs savā paskaidrojumā arī norāda, ka pēc administratora iesniegtā dokumenta viņa atzītais prasījums pret SIA „*/Nosaukums/*" uz paskaidrojuma sniegšanas brīdi ir aptuveni Ls 500. Līdz ar to pieteicējs paskaidrojumā pieprasa samazināt viņam

aprēķinātos izdevumus 2001.gadā par Ls 28 000, kā arī atzīt skaidras naudas Ls 16 000 apmērā uzkrājumus uz 2005.gada 1.janvāri.

Tādējādi pēc būtības pieteicējs norādījis, ka nepiekrīt VID aprēķinātajam nodokļu maksājumu lielumam, jo 2001.gadā nav izsniedzis aizdevumu SIA „*/Nosaukums/*" Ls 28 000 apmērā.

[4.5.3] Pieteicējs kā apliecinājumu savam argumentam, ka 2001.gadā nav izsniedzis aizdevumu SIA „*/Nosaukums/*" Ls 28 000 apmērā, iesniedzis 2007.gada 21.decembra SIA „*/Nosaukums/*" administratores lēmuma kopiju, kā arī SIA „*/Nosaukums/*" administratores 2009.gada 1.marta paskaidrojumu. Minētajā administratores lēmumā norādīts, ka, izvērtējot aizdevuma līgumu, ar kuru pieteicējs pamato savas prasījuma tiesības pret uzņēmumu un it kā aizdod sabiedrībai Ls 28 000, administratore konstatē, ka iemaksas orderos ir redzams pieteicēja paraksts, bet rekvizītos gan kā „maksātājs", gan kā „saņēmējs" ir norādīta juridiska persona – SIA „*/Nosaukums/*" un maksāšanas mērķis – „konta papildināšana". Lēmumā administratore secina, ka minētajos rēķinos uzrādītie līdzekļi, iespējams, ir uzņēmuma naudas līdzekļi, kurus pieteicējs varēja būt pilnvarots iemaksāt uzņēmuma norēķinu kontā, bet tie neliecina par to, ka tie ir pieteicēja personīgie līdzekļi, kurus tas aizdod uzņēmumam. Bez tam, citi līdzīgi darījumi – aizdevuma izsniegšana vai aizdevuma atdošana ir papildināta ar kases ieņēmumu – izdevumu orderiem vai bankas pārskaitījumiem, kuros ir norādīti aizdevuma līgumi, uz kura pamata maksājumi notikuši. Tādējādi administratore nolēma samazināt iespējamo iztrūkumu par Ls 28 000, pieteicēja prasījumu atzīstot daļā par Ls 544.

Savukārt SIA „*/Nosaukums/*" administratore 2009.gada 1.marta paskaidrojumā norāda, ka atbilstoši sākotnēji pieejamiem datiem SIA „*/Nosaukums/*" parāds pieteicējam uz maksātnespējas pasludināšanas brīdi 2002.gada augustā bija Ls 34 300. Tomēr pēc rūpīgas dokumentu izpētes, tai skaitā ierosinātās civilprocesuālās prasības tiesvedības ietvaros, pārbaudēm un kreditoru sapulcēm, maksātnespējas procesa laikā administrators neatzina SIA „*/Nosaukums/*" saistības pret pieteicēju Ls 28 000 apmērā. Administratore savā paskaidrojumā norāda, ka kaut arī pastāv aizdevuma līguma kopija par augstākminētās summas aizdošanu, šis ir vienīgais apliecinājums, ka pieteicējs iemaksājis līdzekļus SIA „*/Nosaukums/*" bankas kontā AS „Hansabanka". Un tā kā bankas orderos neparādās nekādas norādes uz pieteicēja aizdevumu, nav pierādījumu tam, ka viņš iemaksāja šos līdzekļus kasē vai bankā uz aizdevuma līguma pamata, līdz ar to administratore uzskata, ka pieteicējam nav prasījuma tiesību pret SIA „*/Nosaukums/*" šādā apmērā.

Tādējādi minētie dokumenti no vienas puses apstiprina, ka pieteicējs jau 2002.gada augustā norādījis to, ka SIA „*/Nosaukums/*" viņam ir parādā Ls 34 300, tai skaitā arī 2001.gadā aizdotos Ls 28 000. Savukārt no otras puses, šie dokumenti norāda uz to, ka 2001.gada pieteicēja aizdevumam nav citu dokumentāru apstiprinājumu, kā tikai 2001.gada 25.maija aizņēmuma līguma kopija, jo SIA „*/Nosaukums/*" grāmatvedības dokumentos minētais aizņēmums nav ierakstīts. Arī līguma kopijai pievienotajos iemaksas orderos gan kā

maksātājs, gan kā saņēmējs ir norādīta juridiska persona – SIA „*/Nosaukums/*” un maksāšanas mērķis – „konta papildināšana”.

[4.5.4] Administratīvo tiesu praksē ir nostiprinājusies atziņa, ka nodokļu lietās, lai nodibinātu faktu, vai pušu starpā ir noslēgts aizdevuma līgums, nepieciešams noskaidrot arī citus faktiskos apstākļus, piemēram, vai aizdevēja rīcībā bija norādītie naudas līdzekļi (*sal. Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2008.gada 11.jūlija sprieduma lietā SKA-341/2008 8.punkts*). Attīstot šo atziņu un attiecinot to uz konkrēto lietu, tiesas ieskatā, atbildētājam bija jānoskaidro ne tikai tas, vai 2001.gada 25.maija aizņēmuma līgums ir noslēgts, par ko lietā strīda nav, bet arī tas, vai pieteicējs saskaņā ar šo līgumu ir veicis aizdevumu SIA „*/Nosaukums/*”. Proti, VID bija jānoskaidro, vai pieteicējam 2001.gadā saistībā ar aizdevumu SIA „*/Nosaukums/*” bija izdevumi Ls 28 000 apmērā. Konkrētajā gadījumā tas bija nepieciešams, jo 2001.gada 25.maija aizņēmuma līgums paredz, ka aizdevuma izsniegšana izdarāma, iemaksājot skaidrā naudā SIA „*/Nosaukums/*” AS „Hansabanka” kontā Nr.*/konta numurs/* vienlaicīgi vai pa daļām līdz 2010.gada 10.novembrim. Tātad darījums atzīstams par notikušu ar to brīdi, kad pieteicējs kā fiziska persona iemaksā minētajā SIA „*/Nosaukums/*” kontā Ls 28 000 vienā reizē vai pa daļām.

Izskatāmās lietas materiālos neatrodas neviens dokuments (maksāšanas uzdevums, iemaksas orderis un tml.), kas apstiprinātu, ka pieteicējs ir veicis Ls 28 000 vienlaicīgu vai pa daļām iemaksu SIA „*/Nosaukums/*” bankas kontā. Tādējādi izskatāmajā lietā neatrodas neviens dokumentārs apstiprinājums tam, ka pieteicējs šādu naudas aizdevumu faktiski ir veicis.

[4.5.5] Tiesas sēdē pieteicējs norādīja, ka viņam ir bijis nodoms aizdot SIA „*/Nosaukums/*” naudas līdzekļus, bet tas tā arī palika tikai nodoms. Pēc būtības to pašu, atsaucoties uz Civillikuma 1812., 1838. un 1839.pantu, pieteicējs norādījis arī sākotnējā lēmuma apstrīdēšanas iesniegumā un pieteikumā. Tiesas sēdē pieteicējs arī norādīja, ka mērķis šādam aizdevumam bija gūt peļņu, proti, īpašnieks solīja norakstīt uz pieteicēju kapitāldaļas.

Saskaņā ar LURSOFT Uzņēmumu datu bāzi „Uzņēmumu reģistrs” SIA „*/Nosaukums/*” vienīgā dalībniece ar 100 % kapitāldaļām ir *S.Ū.*, kura laika posmā no 1998.gada 24.augusta līdz 2002.gada 10.septembrim vienlaicīgi bija arī sabiedrības direktore.

Tādējādi tiesa konstatēja, ka SIA „*/Nosaukums/*” īpašniece ne 2001.gadā, ne arī vēlāk nav atsavinājusi par labu pieteicējam SIA „*/Nosaukums/*” kapitāldaļas. Līdz ar to, tiesas ieskatā, nav konstatējams šāda aizdevuma ekonomiskais pamatojums, proti, nav saprotams, kādēļ SIA darbiniekam jāaizdod tik ievērojama naudas summa Ls 28 000 apmērā uzņēmumam, kurā pats ir tikai darbinieks, pie tam faktiski nenodrošinot iespēju atgūt šo aizdevumu. Vienlaicīgi tas netieši apliecina arī pieteicēja norādīto, ka naudas līdzekļu aizdevums palicis nodoma formā, bet reāli nav noticis.

[4.5.6] Saskaņā ar administratīvā procesa principu *in dubio pro civis* (visas šaubas par labu cilvēkam) šaubu gadījumā risinājumam jābūt par labu indivīdam. Publiskajās tiesībās visas šaubas tulkojamas par labu indivīdam.

Izskatāmajā lietā pieteicējs, iesniedzot 2007.gada 21.decembra SIA „*/Nosaukums/*” administratores lēmuma kopiju, kā arī SIA „*/Nosaukums/*” administratores 2009.gada 1.marta paskaidrojumu, pamatoti apšaubījis VID atziņu, īpaši jau tādēļ, ka saskaņā ar 2001.gada 25.maija aizņēmuma līgumu aizdevuma izsniegšana izdarāma, iemaksājot skaidrā naudā SIA „*/Nosaukums/*” AS „Hansabanka” kontā Nr.*/konta numurs/*, bet izskatāmās lietas materiālos neatrodas neviens dokuments, kas apstiprinātu, ka pieteicējs ir veicis šādu iemaksu. Tiesa norādīja, ka šaubas pastiprina arī iespējamā darījuma ekonomiskā pamatojuma trūkums.

Tādējādi konkrētajā gadījumā šaubas par to, vai 2001.gadā pieteicējs izsniedzis SIA „*/Nosaukums/*” aizņēmumu Ls 28 000 apmērā, ir tulkojamas par labu pieteicējam. Līdz ar to tiesa atzina, ka atbildētājs konkrētajā gadījumā nav pierādījis to, ka pieteicējs 2001.gadā izsniedzis aizdevumu SIA „*/Nosaukums/*” Ls 28 000 apmērā.

[4.6] Atzīstot, ka VID nepamatoti pieteicēja 2001.gada izdevumos iekļāvis viņa izsniegto aizdevumu SIA „*/Nosaukums/*” Ls 28 000 apmērā, tiesa konstatēja, ka pieteicēja izdevumi laika posmā no 1997. līdz 2004.gadam nav pārsnieguši ieņēmumus par Ls 9168,81, bet minētajā laika posmā pieteicējam izveidojies uzkrājums, kas uz 2005.gada 1.janvāri varēja būt Ls 16 400.

Ņemot vērā minēto, tiesa atzina, ka pieteicēja skaidras naudas uzkrājumi uz 2005.gada 1.janvāri bija Ls 16 400 apmērā. Tādējādi tiesa atzina, ka VID nepamatoti samazinājis pieteicēja skaidras naudas uzkrājums uz 2005.gada 1.janvāri par Ls 16 400 un no budžeta atmaksājamo IIN summu par 2006.gadu Ls 5,87 apmērā, kā arī nepamatoti pieteicējam noteicis pienākumu veikt maksājumus valsts budžetā par papildu aprēķināto IIN Ls 4213,61, IIN soda naudu Ls 2133,55 un IIN nokavējuma naudu Ls 2144,73.

Līdz ar to tiesa atzina, ka Lēmums par nepamatots un prettiesisks, tādēļ atceļams, savukārt pieteicēja pieteikums ir apmierināms.

Procesuālās ekonomijas nolūkos tiesa nevērtēja citus lietas materiālos esošos apsvērumus un argumentus, jo tie nevarēja ietekmēt spriedumu pēc būtības.

[5] 2010.gada 19.aprīlī VID iesniedza apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2010.gada 7.aprīļa spriedumu, kurā norādīti šādi apsvērumi.

[5.1] VID audita pārbaudi veica par 2005. un 2006.gadu, līdz ar to fakti, kas attiecināmi uz 2001.gada notikumiem nevar tikt viennozīmīgi sasaistīti ar auditējamo periodu. Tādējādi, pretēji tiesas secinājumiem, VID audita pārskata tabulā Nr.17 norādījis iestādes rīcībā esošo informāciju par pieteicēja naudas līdzekļiem un izlietojumu, kas tika iegūta analīzes rezultātā un tā atspoguļo tikai VID rīcībā esošo informāciju, nevis pieteicēja gūtos ienākumus un to izlietojumu.

[5.2] Tiesa nav pārbaudījusi un nav devusi juridisko novērtējumu pieteicēja paskaidrojumiem par skaidras naudas uzkrājumu izcelsmi, kam ir būtiska nozīme pareizā lietas izspriešanā.

Pieteicējs VID neiesniedza dokumentārus pierādījumus par saņemtajiem dāvinājumiem un ienākumiem no personīgā īpašuma pārdošanas un VID pārbaudes laikā pamatoti secināja, ka pieteicējs nav iesniedzis pierādījumus, ka viņa rīcībā 2005.gada 1.janvārī bija skaidras naudas uzkrājumi Ls 16 400 apmērā.

[5.3] No audita pārskata tabulas Nr.17 izriet, pat ja tiktu pierādīts, ka pieteicējs 2001.gadā nav izsniedzis aizdevumu, tad jebkurā gadījumā viņam šajā gadā veidojās slēptais ienākums vairāk nekā Ls 20 000 apmērā. Minētais norāda uz to, ka pieteicējam noteiktajā laika periodā nebija skaidras naudas uzkrājumu.

Turklāt pēc VID rīcībā esošās informācijas analīzes arī 2002.gadā pieteicēja līdzekļu izlietojums pārsniedz ienākumus par Ls 14 539. Bez tam 2003.gadā pieteicēja ienākumu pārsniegums par izdevumiem ir tikai Ls 5432,89 apmērā. Savukārt 2004.gadā pieteicējam veidojas līdzekļu izlietojuma pārsniegums pār ienākumiem Ls 31 352,17 apmērā. Pieteicējs nav iesniedzis dokumentārus pierādījumus, ka viņa rīcībā bija arī citi līdzekļu avoti, kurus VID aprēķinā nav iekļāvis.

Tādējādi pēc VID rīcībā esošās informācijas pirmsauditējamajā periodā pieteicējam nevarēja veidoties skaidras naudas uzkrājumi.

Tiesa minēto nav vērtējusi, bet secinājumu par pieteicēja skaidras naudas uzkrājumiem ir pamatojusi ar faktiem, kuriem nav būtiskas nozīmes un kuri nekādā veidā nevarēja ietekmēt VID veiktos aprēķinus par pieteicēja slēptajiem ienākumiem 2005. un 2006.gadā.

[6] Paskaidrojumā par apelācijas sūdzību norādīti šādi apsvērumi.

[6.1] Tiesvedības uzsākšanas iemesls bija tas, ka VID neatzina pieteicēja deklarēto Ls 16 400 lielu skaidras naudas uzkrājumu uz auditējamā perioda sākumu 2005.gada 1.janvārī. Pretēji apelācijas sūdzībā norādītajam VID viennozīmīgi sasaistīja laika posmu no 1997. līdz 2004.gadam ar auditējamo periodu. Šajā matemātiskajā savilkumā, izņemot 2001.gadā it kā izsniegto SIA „*/Nosaukums/*" aizdevumu Ls 28 000 apmērā, izdevumu pārsniegums pārtop par Ls 18 831,19 lielu ieņēmumu pārsniegumu pār izdevumiem un noved pie vēl lielāka skaidrās naudas atlikuma uz 2005.gada 1.janvāri.

[6.2] Pieņemot augstāk minēto skaidrās naudas atlikumu uz auditējamā perioda sākumu, visi pārējie VID sūdzībā minētie uzskaitījumi par 2002., 2003. un 2004.gadā it kā konstatētiem pārsniegumiem kļūst par sagrozītiem faktiem, jeb vienkārši apgalvojumiem, kuri balstīti uz VID izdevīgu notikumu interpretāciju, kura varētu veicināt valsts budžetam labvēlīgāku audita iznākumu. VID sūdzībā auditoru pieņēmumi tiek nosaukti par faktiem. Tā vietā, lai atbilstoši Civillikuma 1838.pantam motivētu, ka aizdevums faktiski notika, nevis palika tikai nodoms, VID visos audita materiālos piesauc visus pieteicēja radiniekus, pieteicēja un viņa radinieku dzīvesveidu un nodarbošanos, kā rezultātā novērš uzmanību no paša strīdīgā apgalvojuma.

[6.3] VID argumentācija ir balstīta uz izvēlīgi pieminētiem notikumiem, apgalvojumiem un pieņēmumiem, kurus VID sauc par faktiem. Lietas materiālos esošiem dokumentiem ar VID auditoru roku tiek piešķirts lielāks

juridiskais spēks, vai tie tiek atzīti par spēkā neesošiem vai nebūtiskiem pēc viena kritērija – tiem jākalpo par labu budžetam.

[7] Tiesas sēdē atbildētāja pārstāvis apelācijas sūdzību uzturēja, savukārt pieteicējs apelācijas sūdzību neatzina.

Tiesas sēdē nopratināta lieciniece *S.Ū.*

Motīvu daļa

[8] Noklausījusies administratīvā procesa dalībnieku paskaidrojumus, liecinieces liecību un pārbaudījusi lietas materiālus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka VID apelācijas sūdzība nav pamatota un *S.P.* pieteikums ir apmierināms.

[9] Administratīvā apgabaltiesa saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturto daļu pievienojas Administratīvās rajona tiesas spriedumā ietvertajai motivācijai (*tās atreferējumu sk. šā sprieduma 4.punktā*), atzīstot to par pareizu un pilnībā pietiekamu. Saskaņā ar minēto normu, ja tiesa, izskatot lietu, atzīst, ka zemākās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams, tā sprieduma motīvu daļā var norādīt, ka pievienojas zemākās instances tiesas sprieduma motivācijai. Šādā gadījumā šā likuma 251.panta piektajā daļā noteiktos apsvērumus sprieduma motīvu daļā var nenorādīt.

Ievērojot iepriekš minēto, pirmās instances tiesa pareizi secināja, ka Lēmums ir atzīstams par nepamatotu un prettiesisku, tādēļ atceļams, savukārt *S.P.* pieteikums ir apmierināms.

Šāda secinājuma pareizību apstiprina arī SIA „*/Nosaukums/*" bijušās īpašnieces un direktores *S.Ū.* apgabaltiesai sniegtā liecība.

S.Ū. liecināja, ka laikā no 1998.gada līdz 2002.gadam viņa bijusi SIA „*/Nosaukums/*" direktore un vienīgā īpašniece. *S.P.* strādājis uzņēmumā. Par 2001.gada 25.maija aizņēmuma līguma noslēgšanas apstākļiem *S.Ū.* liecināja, ka uz minētā līguma nav viņas paraksts un naudu, pamatojoties uz šo līgumu, SIA „*/Nosaukums/*" no *S.P.* nav saņēmusi. Ir trīs aizdevuma līgumi, tostarp 2001.gada līgums par summu Ls 28 000, kuros viltots *S.Ū.* paraksts un nauda nav saņemta. Par šo faktu *S.Ū.* iesniegusi iesniegumu 21.policijas nodaļā (*lietas 183.lapa*).

Izvērtējot *S.Ū.* liecību, apgabaltiesa secina, ka tā apstiprina pieteicēja paskaidrojumus par to, ka viņš nav aizdevis SIA „*/Nosaukums/*" Ls 28 000, kā arī kopsakarā ar pārējiem pierādījumiem lietā par konkrētā darījuma apstākļiem apstiprina apgabaltiesas secinājumu, ka atbildētājs konkrētajā gadījumā nav pierādījis to, ka pieteicējs 2001.gadā izsniedzis aizdevumu SIA „*/Nosaukums/*" Ls 28 000 apmērā.

[10] Papildus par apelācijas sūdzības argumentiem apgabaltiesa norāda turpmāk minēto.

Pieteicējs uz auditējamā perioda sākumu – 2005.gada 1.janvāri, ir uzrādījis skaidras naudas uzkrājumu Ls 16 400, kas auditā netika atzīts.

Izvērtējot un analizējot audita laikā iegūto informāciju par *S.P.* deklarēto skaidras naudas uzkrājumu izcelsmi uz 2005.gada 1.janvāri, auditā konstatēts, ka pieteicēja rīcībā nevarēja būt skaidras naudas līdzekļi Ls 16 400 apmērā, kas uzrādīti papildu deklarācijā. Audita pārskatā citastarp norādīts – pat, ja *S.P.* ir iepriekš izveidojušies uzkrājumi Ls 16 400 apmērā, tad laika periodā no 1997. līdz 2004.gadam viņa izdevumi ievērojami pārsniedz ienākumus – par Ls 9168,81.

Pievienojoties pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai, apgabaltiesa atzina, ka VID nepamatoti pieteicēja 2001.gada izdevumos iekļāvis viņa izsniegto aizdevumu SIA „*/Nosaukums/*". Līdz ar to apgabaltiesa konstatē, ka pieteicēja izdevumi laika posmā no 1997. līdz 2004.gadam nepārsniedz ieņēmumus par Ls 9168,81, bet veidojas ienākumu pārsniegums pār izdevumiem Ls 18 831,19 apmērā (*sk. audita pārskata 17.tabulu, lietas 55.-56.lapa*). Ievērojot minēto, pirmās instances tiesa pamatoti secināja, ka šajā laika posmā pieteicējam izveidojies uzkrājums, kas uz 2005.gada 1.janvāri varēja būt Ls 16 400.

Lai pārbaudītu, kādi varētu būt maksimāli iespējamie naudas uzkrājumi *S.P.* uz auditējamā perioda sākumu, VID ir apkopojis datus par pieteicēja ienākumiem un izdevumiem laika periodā no 1997. līdz 2004.gadam, līdz ar to nepamatots ir apelācijas sūdzības arguments, ka tikai 2001.gada notikumi ir sasaistīti ar auditējamo periodu, jo, vērtējot tieši visu astoņu gadu periodu kopumā, VID ir konstatējis izdevumu pārsniegumu, bet apgabaltiesa pretējo.

Tā kā pieteicējs izteicis iebildumus par Ls 28 000 iekļaušanu 2001.gada izdevumos, pirmās instances tiesa pamatoti pārbaudījusi, vai pieteicējs 2001.gadā izsniedzis minēto aizdevumu SIA „*/Nosaukums/*", lai noskaidrotu, vai pieteicēja rīcībā uz 2005.gada 1.janvāri varēja būt skaidras naudas līdzekļi Ls 16 400 apmērā, kas uzrādīti papildu deklarācijā.

Audita pārskatā norādīts, ka auditā izmantota VID rīcībā esošā informācija, *S.P.* paskaidrojumi un *S.P.* deklarētie neapliekamie ienākumi (*lietas 55.lapa*), kas, apkopojot datus par pieteicēja ienākumiem un izdevumiem laika posmā no 1997. līdz 2004.gadam, atspoguļots arī audita pārskata 17.tabulā.

Ievērojot minēto, nepamatots ir apelācijas sūdzības arguments, ka audita pārskata 17.tabula atspoguļo tikai VID rīcībā esošo informāciju, nevis pieteicēja gūtos ienākumus un to izlietojumu.

Noskaidrojot, kādi pieteicējam varētu būt maksimāli iespējamie naudas uzkrājumi uz 2005.gada 1.janvāri, VID ir apkopojis informāciju par pieteicēja ienākumiem un izdevumiem par periodu no 1997.gada līdz 2004.gadam. Par šo periodu apgabaltiesa konstatēja, ka pieteicēja izdevumi nepārsniedz ieņēmumus, bet veidojas ienākumu pārsniegums pār izdevumiem. Līdz ar to lietā nav nozīmes apelācijas sūdzības argumentiem, ka pieteicējam jebkurā gadījumā 2001.gadā veidojās slēptais ienākums, kā arī 2002. un 2004.gadā veidojās līdzekļu izlietojuma pārsniegums pār ienākumiem.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

apmierināt *S.P.* pieteikumu.

Atcelt ar tā pieņemšanas dienu Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2009.gada 30.septembra lēmumu Nr.19.1/19345.

Uzlikt pienākumu Latvijas Republikai atlīdzināt *S.P.* samaksāto valsts nodevu Ls 20 apmērā.

Spriedumu var pārsūdzēt Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamentā 30 dienu laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot kasācijas sūdzību Administratīvajā apgabaltiesā.

Tiesas sēdes priekšsēdētāja	*/paraksts/*	M.Osmane
Tiesneses	*/paraksts/*	S.Gintere
	/paraksts/	V.Zommere

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās apgabaltiesas tiesnese M.Osmane
Rīgā, 2011.gada 5.oktobrī